

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

أهدي هذا العمل المتواضع إلى :

والدي الكريمين حفظهما الله

أخوتي وأخواتي كل باسمه

كل الأهل والأقارب

جميع أصدقائي

زملائي وزميلاتي في الدفعة

كل من علمني حرفا

إليك أنت قارئ هذه المذكرة .

كها الأسعد

الخاتمة العامة

لقد حاولنا في هذا البحث دراسة مدى قدرة البنى التحتية على تبني لجان المراجعة، من خلال إستبيان وزع على المراجعين الخارجيين من عدة ولايات وكذلك وزع داخل البورصة، وكان هذا الإستبيان معد للوصول إلى النتائج بأكثر دقة، حيث أثار البحث جملة من التساؤلات وقدمنا أيضا بعض الفرضيات من أجل الوصول إلى النتائج التي تساهم في حل مشكل الدراسة والإجابة على فرضياتها، وسنحاول الإشارة إلى أبرز نتائج هذا البحث :

1- النتائج:

- ✓ تتوفر في المؤسسات الجزائرية البنية التحتية اللازمة لتبني لجان للمراجعة.
- ✓ العاملون في المؤسسات الجزائرية على دراية بعمل لجان للمراجعة،
- ✓ العاملون في المؤسسات الجزائرية يتمتعون بالكفاءة اللازمة من المؤهلات العلمية للعمل بلجان للمراجعة داخل المؤسسة .
- ✓ لا يتوفر نظام محاسبي ملائم لتبني لجان للمراجعة.
- ✓ مسيرو أو أصحاب المؤسسات يقوموا بتوفير الجو الملائم لعمل لجان للمراجعة.
- ✓ تبني لجان للمراجعة يساعد من عمل المراجع الخارجي.
- ✓ يوجد معوقات في البنية التحتية للمؤسسات الجزائرية تعيق تبني لجان للمراجعة.

2- الاقتراحات والتوصيات:

- وفقا للاستنتاجات التي تم التوصل إليها من خلال الإطار النظري للبحث وكذلك التحليل الإحصائي تم التوصل إلى الإقتراحات والتوصيات التالية:
- ✓ لتبني لجان المراجعة على الدولة الجزائرية تدعيم النظام المحاسبي بمعايير المحاسبة والمراجعة الدولية.
 - ✓ على المؤسسات والشركات تثقيف العمال بمفهوم وعمل لجان المراجعة والقيام بدورات تكوينية للعمال الذي ممكن أن يكونوا أحد أعضاء اللجنة.
 - ✓ محاولة تجميع العوائق التي تعيق تبني لجان المراجعة والحد منها.

كما نوصي بالآتي:

- ✓ تبني لجان المراجعة داخل المؤسسات والشركات الجزائرية لأنها تخفض من التلاعب والغش في التقارير والقوائم المالية وتزيد من مصداقية المؤسسة.
- ✓ العمل أكثر لنشر مفهوم لجان المراجعة داخل المؤسسات والشركات مما يسهل العمل بها.

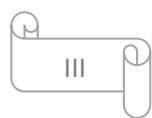
3- الآفاق المستقبلية:

- نظرا لقلّة خبرتنا وكذلك ضيق الوقت التي أعدت فيه هذه الدراسة وكذلك عدم دعم الدولة للبحث العلمي بالعراقيل الموجودة داخل الإدارات وفصل الواقع العلمي عن العملي فإننا نوصي
- ✓ إعادة البحث في نفس العنوان " مدى قدرة البنى التحتية على تبني لجان للمراجعة".
 - وكذلك هذه بعض العناوين الأخرى التي يمكن دراستها في المستقبل:
 - ✓ مامدى فاعلية لجان المراجعة ودورها في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية؟.
 - ✓ ما علاقة لجان المراجعة بحوكمة الشركات؟.
 - ✓ هل يوجد لدى لجان المراجعة قدرة على الحد من التلاعبات في القوائم والتقارير المالية؟.
 - ✓ مامدى فاعلية لجان المراجعة في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية؟.

- فهرس المحتويات

الصفحة	العنوان
	الإهداء
	شكر وعرفان
i.ii	فهرس المحتويات
Iv	فهرس الأشكال
V	فهرس الجداول
	المقدمة العامة
	الفصل الأول: الأدبيات التطبيقية والنظرية
	المبحث الأول: الأدبيات النظرية
07	المطلب الأول: المفاهيم الأساسية للجان المراجعة
07	1- نشأة لجان المراجعة
08	2- العوامل التي ساهمت في اتجاه العديد من الشركات نح تشكيل لجا للمراجعة:
09	3- تعريف لجان المراجعة
11	4- مبررات العمل بلجان المراجعة
11	5- الضوابط الخاصة بتشكيل لجنة المراجعة
14	6- مسؤوليات لجان المراجعة
21	المطلب الثاني : تطور لجان المراجعة في بعض الدول
21	1- في الولايات المتحدة الأمريكية
24	2- في كندا
24	3- في المملكة المتحدة
25	4- في استراليا
25	5- في مصر
26	6- في فلسطين
26	7- في الأردن
27	8- في المملكة العربية السعودية
	المبحث الثاني : الأدبيات التطبيقية
29	المطلب الأول : الدراسات السابقة
37	المطلب الثاني :التعليقات على الدراسات السابقة
	الفصل الثاني : الجانب التطبيقي
	المبحث الأول: الطريقة والأدوات
41	المطلب الأول: مجتمع الدراسة والبيانات الشخصية لعينة الدراسة
41	1- اختيار مجتمع الدراسة والعينة
42	2- البيانات الشخصية لعينة الدراسة
43	المطلب الثاني :الأدوات المستخدمة
43	1- الاستبيان
43	2- البرامج والمعالجات المستخدمة في تحليل الاستبيان
46	المبحث الثاني: نتائج الدراسة

46	المطلب الأول: الإجابة عن أسئلة الدراسة
59	المطلب الثاني : إختبار فرضيات الدراسة
66	خلاصة الفصل الثاني
68	الخاتمة
72	قائمة الملاحق
87	قائمة المراجع



المقدمة العامة

في ظل التغيرات الأخيرة التي طرأت على إقتصاديات الدول المتقدمة وخاصة بعد إنهيار كبرى الشركات العالمية، مما جعل هذه الدول تبحث عن حلول مناسبة لتتجنب مثل هذه الانهيارات التي قد تشكل خطرا على استقرارها.

كما أظهرت جميع التحليلات الاقتصادية التي أجريت لمعرفة أسباب الانهيارات إذ أكد جميعها أن السبب الرئيسي يعود إلى غياب الممارسات والإجراءات في الإدارة والتنظيم والرقابة والإشراف الفعال على الشركات بما يضمن تحقيق الأهداف الموضوعة، والالتزام بالأنظمة الداخلية والقوانين المنظمة لشؤون أعمال الشركات، ويعد مجلس الإدارة المسؤول عن توفير الآليات المناسبة لتحقيق هذه الأمور ولمساعدة مجلس الإدارة على الوفاء بمسؤوليته الإشرافية المتزايدة، فإن الاتجاه يتزايد للاعتماد على لجنة المراجعة، وهي مجموعة فرعية من أعضاء مجلس الإدارة غير التنفيذيين المستقلين، تتولى القيام بإستعراض وإشراف مستقل للعمليات التي تقوم بها الشركة لتوفير التقارير المالية، ونظم الرقابة الداخلية، والمراجعة الداخلية والخارجية ولكن هذا لا يعني أن تحل لجنة المراجعة محل الجهات المسؤولة عن إعداد التقارير المالية أو إجراء المراجعات وإنما هي امتداد لكامل هيئة مجلس الإدارة، يجب أن تعمل مع هذه الجهات للتأكد من وجود نظام للرقابة الداخلية فعال، إذ يعد وجوده خط الدفاع الرئيسي للوقاية من إعداد التقارير المالية الاحتيالية من جهة ويوفر البيئة الملائمة لتحقيق أهداف الشركة من جهة أخرى. ويرى أحد الباحثين أن نظم الرقابة الداخلية الفعالة تعد ضرورية لنجاح الشركات أو المؤسسات.

وبما أن العالم أصبح عبارة على دولة واحدة وخاصة بظهور الشركات المتعددة الجنسيات وإستطاعة أي شخص في العالم شراء أسهم أو سندات من شركة أخرى وفي منطقة أخرى، فإن التطور لا يبقى حكرا على الدول المتقدمة فقط بل يمس أيضا جميع الدول الأخرى، ولربط المعاملات المحاسبية في جميع دول العالم ، فقد أوجدت معايير محاسبة عالمية تربط بين هذه الدول.

فالجزائر من بين الدول السائرة في طريق النمو وعليها مواكبة ما يجري من أحداث وتغيرات حاصلة في العالم، فقد نص القانون الجزائري على فتح مجال البحث في مصطلح حوكمة الشركات.

* طرح الإشكالية الرئيسية :

بعد انخفاض الثقة في التقارير والقوائم المالية سعت جميع الدول لإيجاد وسائل حديثة في مجال آليات تفعيل نظم الرقابة وكذا زيادة الثقة في ما يتم نشره وإعداده من قوائم وتقارير مالية، حيث توجهت عدة دول إلى المصطلح الجديد وهو حوكمة الشركات ومن بين الآليات التي جاءت بها حوكمة الشركات هي تشكيل لجان للمراجعة داخل المؤسسة، ونظرا لأن الجزائر من بين الدول التي أكدت على ضرورة تطبيق حوكمة الشركات، وجدنا أنفسنا في الحاجة للبحث في أحد العوامل التي تفعل حوكمة الشركات تحت الإشكالية التالية:

" ما مدى قدرة البنى التحتية للمؤسسات في الجزائر على تبني لجان للمراجعة؟ "

ولإجابة عن الإشكالية المطروحة فإننا نقسمها إلى سؤالين رئيسيين

السؤال الرئيسي الأول : " هل يوجد في المؤسسات في الجزائر البنية التحتية اللازمة لتبني لجان للمراجعة؟".

وينتفع من هذا السؤال الرئيسي الأسئلة الفرعية التالية:

- 1- هل يدرك العاملون في المؤسسات الجزائرية مفهوم لجان للمراجعة؟
- 2- هل العاملون في المؤسسات الجزائرية يتمتعون بالكفاءة اللازمة من المؤهلات العلمية للعمل بلجان للمراجعة داخل المؤسسة ؟
- 3- هل يتوفر داخل المؤسسات الجزائرية نظام محاسبي ملائم لتطبيق لجان للمراجعة ؟
- 4- هل يقوم مسيرو أو أصحاب المؤسسات بتوفير الجو الملائم لعمل لجان للمراجعة؟
- 5- هل تبني لجان للمراجعة داخل المؤسسة تساعد من عمل المراجع الخارجي؟

السؤال الرئيسي الثاني : "هل يوجد معوقات في البنية التحتية للمؤسسات الجزائرية تعيق تبني لجان للمراجعة؟".

* فرضيات الدراسة :

لمعالجة الإشكالية الرئيسية، وتسهيل الإجابة على الأسئلة المطروحة تم وضع الفرضيات التالية:

- 1- لا يوجد في الجزائر البنية التحتية اللازمة لتبني لجان للمراجعة.

- 2- لا يدرك العاملون في المؤسسات الجزائرية مفهوم لجان المراجعة
- 3- العاملون في المؤسسات الجزائرية لا يتمتعون بالكفاءة اللازمة من المؤهلات العلمية للعمل بلجان للمراجعة داخل المؤسسة.
- 4- لا يتوفر داخل المؤسسات الجزائرية نظام محاسبي ملائم لتطبيق لجان للمراجعة.
- 5- لا يقوم مسيرو أو أصحاب المؤسسات بتوفير الجو الملائم لعمل لجان المراجعة.
- 6- تبني لجان للمراجعة داخل المؤسسة لا يساعد من عمل المراجع الخارجي
- 7- يوجد معوقات في البنية التحتية للمؤسسات الجزائرية تعيق تبني لجان للمراجعة

* مبررات اختيار الموضوع:

- لكل عمل وبحث علمي ممهدهاته و مبرراته لقيام الباحث به، و لقد كانت عدة أسباب جعلتني أختار هذا الموضوع منها ما هو شخصي ومنها ما هو موضوعي سنوردها في التالي :
- ✓ فالأولى فهي رغبتني في البحث في هذه الدراسات والكتابة بالمواضيع ذات الصلة بالمجال المحاسبي هذا من ناحية، ومن ناحية أخرى هو رغبتني في إثراء المكتبة بهذا النوع من البحوث.
 - ✓ والثانية المتمثلة في اتجاه الدولة نحو تطوير البحث في مجال الحوكمة حيث تعتبر لجان المراجعة من أهم المبادئ التي نصت عنها حوكمة الشركات، كما أن القوائم والتقارير المالية تعتبر أحد أهم مخرجات المؤسسة ولجان المراجعة تقوم بدعم مصداقيتها، وأيضا لمحاولة تطوير البحث في موضوع لجان المراجعة لما تكتسبه من أهمية لأنها تدعم من صحة القوائم والتقارير المالية وكذلك الربط بين المراجع الداخلي والخارجي والإدارة .

*أهداف الدراسة :

- يرمي هذا البحث إلى تحقيق الأهداف التالية وهو التعرف :
- ✓ على مدى إمكانية المؤسسات في الجزائر بالعمل بلجان المراجعة.
 - ✓ على آليات عمل لجان المراجعة.
 - ✓ على الدور الذي تلعبه لجان المراجعة في دعم آليات التدقيق الداخلي والخارجي.
 - ✓ على الدور الذي تلعبه لجان المراجعة في تحقيق جودة التقارير المالية، وزيادة الثقة فيها.

✓ على الدور الذي تلعبه لجان المراجعة في تفعيل قواعد الحوكمة.

*أهمية الدراسة:

تبرز أهمية البحث من خلال تسليط الضوء على لجان المراجعة باعتبارها أداة أساسية في ترقية وتقوية المؤسسة، كما تبرز أهميتها في أنه:

✓ يوجد اهتمام متزايد في الدول بضرورة قيام لجنة المراجعة بفحص الرقابة الداخلية بغية تحسينها وتطويرها باستمرار. هذا وقد أوصت لجنة (Treadway) بفحص نظم الرقابة الداخلية المطبقة في الشركات ، والتأكد من أنها توفر تأكيداً معقولاً بخصوص عدم وجود تحريفات في التقارير المالية أو اكتشافها بمجرد حدوثها إذ تعد أحد العوامل المهمة في بيئة الرقابة.

✓ تعد لجان المراجعة السبيل الوحيد الذي أكدت عليه جميع الدول لتفادي الغش والتلاعب في التقارير والقوائم المالية المنشورة وكذلك حماية جميع أصحاب المصالح كالمساهمين والمستثمرين وغيرهم من هذه التلاعبات

*حدود الدراسة :

من البديهي أن لكل دراسة إطار مكاني وإطار زمني فالإطار الأول جرى البحث في المجلس الوطني للمحاسبة وكذلك في بورصة الجزائر وكذلك على عدة محافظتي حسابات من عدة ولايات وهي العاصمة وولاية برج بوعرريج وولاية بسكرة وورقلة وأخيرا ولاية الوادي، أما الإطار الثاني فكان البحث في سنة 2014.

* منهج البحث والأدوات المستخدمة:

بغرض الإجابة على الإشكالية سيتم الاعتماد على المنهج الاستقرائي الذي يعتمد على تجميع المعلومات المتعلقة بالعناصر الرئيسية للدراسة وتحليلها وتفسيرها بهدف بناء الإطار النظري لها. فضلاً عن المنهج الاستنباطي الذي يعتمد على تصميم استبيان عن مدى قدرة البنى التحتية على تبني لجان للمراجعة، وقد قمنا بإعداد استبيان خاص لهذه الدراسة، استناداً إلى الإطار النظري ونتائج الدراسات السابقة ، وهي ذات خمسة أبعاد، كما استخدم حزمة برنامج SPSS من أجل تحليل الإجابات الواردة من عينات الدراسة.

*وسائل جمع المعلومات والبيانات:

لقد إعتمدت هذه الدراسة على الكثير من المصادر العربية والأجنبية، وأهمها الأبحاث والدراسات العالمية المنشورة بهذا الخصوص والمنشورات الصادرة عن مختلف الهيئات الدولية وغيرها من المؤسسات بالإضافة إلى الدوريات والمنشورات المختلفة التي تنشرها الهيئات والمؤسسات الوطنية والعربية المعنية بموضوع الدراسة.

*محتوى البحث:

يحتوي البحث على المقدمة والتي قمنا فيها بتمهيد للدراسة والتعرف على جميع جوانبها وكذلك طرح الإشكالية الرئيسية والتي بينا عليها هذه الدراسة، كما قمنا بتقسيم البحث لفصلين أساسيين حيث كان الفصل الأول يتحدث عن الأساسيات الأدبية في الدراسة في مبحثه الأول والذي قسمناه إلى مطلبين فكان المطلب الأول عبارة عن المفاهيم الأساسية للجان التدقيق أما المطلب الثاني فكان عن كيفية تطور لجان المراجعة في بعض الدول العربية والأجنبية .أما المبحث الثاني فتطرقنا فيه إلى الأدبيات التطبيقية حيث كان المطلب الأول بالتطرق إلى أهم الدراسات السابقة أما المطلب الثاني فكان بالتعليق و تحليل هذه الدراسات .

أما الفصل الثاني فكان عبارة عن دراسة الحالة للوصول لأهداف البحث، فكان في مبحثه الأول عبارة عن توضيح كيفية إنجاز الدراسة أما المبحث الثاني فكان عبارة عن النتائج من الدراسة وتحليلها.

وأخيرا الخاتمة التي تم فيها الوصول إلى النتائج المستخرجة من هذه المذكرة وكذلك الآفاق المستقبلية وأخيرا الإقتراحات والتوصيات .

*صعوبات الدراسة:

لقد واجهنا عدة صعوبات في البداية ولعل من أهمها عدم وجود بحوث سابقة في هذا المجال وكذلك عدم وجود مراجع كافية في هذا الموضوع ، أما الأصعب فكان في دراسة الحالة وهو الإنتشار الواسع لأحد عينات الدراسة (محافظي الحسابات) وكذلك ضيق الوقت التي أجرى فيه المذكرة مقارنة بالإنتشار الواسع كما ذكرنا سابقا للمراجعين وكذلك شساعة المساحة للبلاد.

الملخص :

بعد قيام الدولة الجزائرية فتح المجال في البحث حول حوكمة الشركات، وتعد لجان المراجعة أحد الدعائم التي تركز عليها حوكمة الشركات. هذا الأمر الذي دفعنا في البحث على مدى قدرة البنى التحتية لتبني لجان المراجعة. حيث قمنا بطرح العديد من التساؤلات واقترحنا الفرضيات، وللإجابة على هذه التساؤلات وإختبار الفرضيات قمنا بإعداد إستبيان، ولتوزيع الإستبيان والإجابة على أسئلته، إختارنا المراجعين الخارجيين من عدة ولايات والتي إستطعنا الوصول إليها وهي ولاية الجزائر، وولاية برج بوعرييج، وولاية بسكرة، وولاية ورقلة، وولاية الوادي، وكذلك وزع الإستبيان في البورصة. وبعد تحليل الإجابات التي طرحت في الإستبيان خلصت الدراسة إلى عدة نتائج من أهمها أن هناك بنى قادرة على تبني لجان للمراجعة، لكن وجدنا أيضا أن هناك معوقات يمكنها أن تعكس النتيجة لذلك كان علينا إقتراح بعض من التوصيات وكان أهمها دعم النظام المحاسبي بمعايير المحاسبة الدولية.

الكلمات المفتاحية

لجان المراجعة، حوكمة الشركات ، معايير المحاسبة الدولية

Abstract :

After the Algerian state in the open field of research on corporate governance and audit committees is one of the pillars that underpin corporate governance. This has prompted us to search on the ability of the infrastructure for the adoption of audit committees. Where we have introduced many of the questions and hypotheses suggested .This has prompted us to search on the ability of the infrastructure for the adoption of audit committees. Where we have introduced many of the questions and hypotheses suggested It is the state of Algeria, and the state of Bordj Bou, and the state of Biskra, Ouargla and mandate, and the el oued of the valley, The questionnaire was distributed, as well as in the stock market. After analyzing the answers raised in the questionnaire study concluded several of the most important results that there is a built able to adopt audit committees. But we also found that there are obstacles that can reflect the outcome so we had to suggest some of the recommendations and was the most important support system of accounting standards of the International Accounting.

Keywords

Audit Committees. Corporate Governance. International Accounting Standards

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة الوادي



كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير

قسم علوم التسيير

الموضوع:

مدى قدرة البنى التحتية على تبني لجان للمراجعة في الجزائر

مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر ل م د

النوع: أكاديمي

الميدان: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

التخصص: تدقيق محاسبي

الشعبة: علوم التسيير

إشراف الأستاذ:

أحمد نصير

من إعداد:

عبد الأسعد فليون

السنة الجامعية 2014/2013

شكرًا واحترافًا

أحمد الله وأشكره على فضله الذي وفقني لإتمام هذا العمل المتواضع وأصلي وأسلم على سيدنا محمد بن عبد الله صلى الله عليه وسلم.

أتقدم بالشكر الخالص إلى :

أستاذي الكريم الذي لم يدخر جهدا في سبيل إنجاز هذا العمل
أحمد نصير

من ساعداني في اتمام هذه العمل

مدور عبد الكريم

سامي صحراوي

كل من قدم لي معلومة لإنجاز هذا العمل المتواضع.

- فهرس الأشكال

الرقم	العنوان	الصفحة
1-1	يوضح مسؤوليات لجان المراجعة في إعداد التقارير المالية	15
2-1	يوضح أهم مسؤوليات لجان المراجعة اتجاه المراجع الداخلي والخارجي.	16
1-2	يوضح المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية، وأهمية الفقرة ومستوى الإدراك.	48
2-2	يوضح المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية، وأهمية الفقرة ومستوى التمتع.	50
3-2	يوضح المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية، وأهمية الفقرة ومستوى التوفر.	52
4-2	يوضح المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية، وأهمية الفقرة ومستوى توفر الجو الملائم	54
5-2	يوضح المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية، وأهمية الفقرة ومستوى المساعدة	56
6-2	يوضح المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية، وأهمية الفقرة والمعوقات	58

فهرس الجداول

الرقم	العنوان	الصفحة
1-2	يوضح البيانات الشخصية لأفراد عينة الدراسة.	42
2-2	يوضح قياس ثبات الاستبيان.	44
3-2	يوضح المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية، وأهمية الفقرة ومستوى الإدراك.	47
4-2	يوضح المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية، وأهمية الفقرة ومستوى التمتع.	49
5-2	يوضح المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية، وأهمية الفقرة ومستوى التوفر.	51
6-2	يوضح المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية، وأهمية الفقرة ومستوى توفر الجو الملائم.	53
7-2	يوضح المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية، وأهمية الفقرة ومستوى المساعدة.	55
8-2	يوضح المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية، وأهمية الفقرة والمعوقات.	57
9-2	يوضح التحقق من توفر البنية التحتية الملائمة لتطبيق لجان للمراجعة في المؤسسات الجزائرية.	59
10-2	يوضح التحقق من إدراك العاملين لمفهوم وعمل لجان المراجعة.	60
11-2	يوضح التحقق من تمتع العاملون بالكفاءة اللازمة للعمل بلجان المراجعة.	61
12-2	يوضح التحقق من توفر نظام محاسبي ملائم لتطبيق لجان للمراجعة.	62
13-2	يوضح التحقق من توفير الجو الملائم من قبل مسيروا المؤسسات لعمل لجان المراجعة.	63
14-2	يوضح التحقق من مساعدة عمل لجان المراجعة للمراجع الخارجي.	64
15-2	يوضح التحقق من وجود معوقات في البنية التحتية تعيق تبني لجان للمراجعة.	65

قائمة المراجع

i- الكتب:

- 1- السقا السيد أحمد، أبو الخير مدثر طه، إطار مقترح لقياس وتطوير فعالية لجان المراجعة في الشركات المساهمة السعودية، مشاكل معاصرة في المراجعة، طنطا 2002 .
- 2- جورج دانيال غالي، تطور مهنة المراجعة لمواجهة المشكلات المعاصرة وتحديات الألفية الثالثة، الدار الجامعية، 2002/2003
- 3- حماد طارق عبد العال، حوكمة الشركات المفاهيم - المبادئ - التجارب - تطبيقات الحوكمة في المصارف، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2005 .
- 4- خلف عبد الله الوردات، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عن IIA، دار الوراق للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى عمان، الأردن، 2014.
- 5- عبد الوهاب نصر علي، شحاتة السيد شحاتة، مراجعة الحسابات وتكنولوجيا المعلومات، الدار الجامعية ، مصر ، 2003.
- 6- عبد الوهاب نصر علي، شحاتة السيد شحاتة، مراجعة الحسابات وحوكمة الشركات في بيئة الأعمال العربية والدولية المعاصرة، الدار الجامعية ، 2006. 2007.
- 7- عبد الوهاب نصر، شحاتة السيد شحاتة، الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة في بيئة تكنولوجيا المعلومات وعولمة أسواق المال، الدار الجامعية ، 2005. 2006، الإسكندرية.
- 8- محمد مصطفى سليمان، حوكمة الشركات ومعالجة الفساد المالي، دار نشر الثقافة ، الطبعة الأولى، 2006، الإسكندرية ، مصر.
- 9- محمد مصطفى سليمان، دور حوكمة الشركات في معالجة الفساد المالي والإداري، الدار الجامعية، الطبعة الثانية، 2009، القاهرة

10- محمد مصطفى سليمان، دور حوكمة الشركات في معالجة الفساد المالي والإداري، مرجع سبق ذكره ، الطبعة الثانية، 2009.

11- داوود يوسف صبح، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية، اتحاد المصارف العربية للنشر، الطبعة الثانية، 2010، بيروت لبنان.

ii-المجلات والبحوث والتقارير

1- رشا حمادة، دور لجان المراجعة في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية- المجلد 26- العدد الثاني - 2010

2- إياد سعيد محمود الصوص، مدى فاعلية دور لجان المراجعة في دعم آليات التدقيق الداخلي والخارجي (دراسة تطبيقية على البنوك العاملة في فلسطين)، مذكرة للحصول على درجة الماجستير، الجامعة الإسلامية غزة، 2012

3- عطية صلاح سلطان، دور لجان المراجعة في دعم حوكمة الشركات لأغراض استمرار المنشأة ، المؤتمر العربي الأول حول التدقيق الداخلي في اطار حوكمة الشركات ، 2009.

4- حسين أحمد دحدوح، دور لجنة المراجعة في تحسين كفاية نظم الرقابة الداخلية وفعاليتها في الشركات، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية- المجلد 24- العدد الأول، 2008

5- عوض سلامة الرحيلي، لجان المراجعة كأحد دعائم حوكمة الشركات حالة السعودية، المؤتمر العربي الأول حول التدقيق الداخلي في اطار حوكمة الشركات، منشورات المنظمة العربية للتتمية، 2009.

6- سامح محمد رضاء رياض أحمد، دور لجان المراجعة كأحد دعائم الحوكمة في تحسين جودة التقارير المالية ، المجلة الأردنية في ادارة الأعمال ، المجلد 7، العدد1، 2011

7- عيد بن حامد الشميري، دور لجان المراجعة في تفعيل حوكمة الشركات المساهمة، بحث مقدم إلى الندوة الثانية عشر لسبل تطوير المحاسبة بالمملكة السعودية ، 2010.

- 8- عوض بن سلامة الرحيلي، لجان المراجعة كأحد دعائم حوكمة الشركات، حالة السعودية، مجلة جامعة الملك عبد العزيز، الإقتصاد والإدارة، م22، ع1، 2008..
- 9- عفاف سالم بصفر، دور لجان المراجعة في تفعيل الإجراءات الحاكمة في الشركات المساهمة بالمملكة العربية السعودية، مذكرة لنيل درجة الماجستير، جامعة الملك عبد العزيز، 2008.
- 10- مضر علي عبد اللطيف، مدى ملائمة مسؤوليات لجان التدقيق لأداء دورها في عملية التحكم المؤسسي، دراسة ميدانية لوجهات نظر مدققي الحسابات الأردنيين، دراسات العلوم الإدارية، المجلد34، العدد02، 2007.
- 11- علام محمد حمدان، صبري ماهر المشتحي، وبهاء صبحي عواد، دور لجان التدقيق في استمرارية الأرباح كدليل على جودتها، الجلة الأردنية في إدارة الأعمال، المجلد08، العدد03، 2012.
- 12- مجدي محمد سامي، دور لجان المراجعة في حوكمة الشركات وأثرها على جودة القوائم المالية المنشورة في بيئة الأعمال المصرية، مجلة كلية البحوث للتجارة - جامعة الإسكندرية، العدد02، الجلد46، 2009.
- 13- نبيه توفيق المرعي، دور لجنة التدقيق في تحسين وظيفة التدقيق الداخلي في شركات التأمين الأردنية دراسة ميدانية، دراسة لنيل درجة الماجستير في المحاسبة، جامعة جدار، كلية الدراسات الإقتصادية والمالية، 2009.
- 14- درويش محمد مسلم، دور لجان المراجعة دور لجان المراجعة في زيادة ثقة المستثمرين في التقارير المالية، دراسة ميدانية، رسالة ماجستير، كلية الاقتصاد - جامعة دمشق، 2009.

-iii الرسائل

1- عهد علي سعيد، الأثر المتوقع لحوكمة الشركات على مهنة المراجعة في سوريا، رسالة مقدمة لنيل درجة الماجستير، جامعة تشرين، كلية الإقتصاد، قسم المحاسبة، 2009.

2- أبو ميالة، سهيل، "العوامل المؤثرة على تحسين فاعلية لجان التدقيق، دراسة تطبيقية

على شركات القطاع المالي ببورصة عمان"، رسالة دكتوراه غير منشورة، كلية العلوم المالية والمصرفية، الأكاديمية العربية للعلوم المالية والمصرفية، عمان، الأردن، 2007 .

-iv اللغة الأجنبية

1- Chris Mallin, The Relationship Between Corporate Governance, Transparency and Financial Disclosure, Selected issues in corporate governance: regional and country experiences, United Nations conference on Trade and Development, New York 2003.

2- McMullen , D . A and Raghunandan , K: Enhancing Audit Committee Effectiveness Journal Of Accountancy , (Spring 1996)

3-Apostolou, B. and jeffords, R. Working with the Audit Committee, (Altamone Springs, Florida The Institute of Internal Auditors, 1990)

4- (AICPA), In The Public Interest Issues Confronting The Accounting Profession, Report Of The Public Oversight Board Of The SEC Practice Of The AICPA, (New York, 1993)

5- Price Waterhouse, Improving Audit Committee Performance . What Works Best- A Research Report, (Altamonte Springs, Florida. The Institute of Internal Auditors, 1993.

-v المواقع والمراجع المساعدة

1- قاموس الوافر، عربي أنجليزي

2- <https://translate.google.com>

الملحق رقم (1): الإستمارة التي إستخدمت في المذكرة

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة الوادي

كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

السلام عليكم ورحمة الله

تحية طيبة وبعد

أرجوا من سيادتكم الإجابة على أسئلة هذه الإستمارة المتعلقة " بمدى قدرة البنى التحتية على تبني لجان للمراجعة " وتعتبر هذه الدراسة استكمالا للحصول على درجة الماستر في التدقيق المحاسبي في جامعة الوادي ونظرا لما تتمتعون به من دراية وخبرة علمية بحكم موقعكم ، كما أرجوا منكم تعبئة هذه الإستمارة بكل دقة وعناية وأمانة . علما أن معلومات هذه الإستمارة ستمكن الباحث من الحصول على البيانات الضرورية لتحقيق أهداف البحث والوصول إلى النتائج الحقيقية ، وكذلك المعلومات التي تكون في هذه الإستمارة ستكون للغرض العلمي فقط بموجب القانونوشكرا .

الأسعد فليون

البيانات الشخصية

1- المؤهل العلمي :

☐ دبلوم	☐ ليسانس
☐ ماجستير	☐ دكتوراه

2- سنوات الخبرة

☐ من 1 إلى 5 سنوات	☐ من 5 إلى 10 سنوات
☐ من 10 إلى 15 سنة	☐ أكثر من 15 سنة

3- التخصص العلمي

☐ محاسبة	☐ مالية
☐ ادارة أعمال	☐ أخرى

4- هل تحمل شهادة مهنية

☐ نعم	☐ لا
------------------------------	-----------------------------

5- هل أنت في اطار اعداد

☐ ليسانس	☐ ماجستير
☐ دكتوراه	☐ لاشيئ

الفقرة					بدائل الإجابة				
					موافق بشدة	موافق	محايد	أعارض بشدة	أعارض
- يدرك العاملون في الشركات الجزائرية مفهوم وعمل لجان المراجعة.									
-تقوم لجان المراجعة بالتنسيق بين عمل المراجع الداخلي والإدارة والمراجع الخارجي.									
- يؤدي استخدام لجان للمراجعة داخل المؤسسة الى زيادة الثقة من التقارير والقوائم المالية .									
-تقوم لجان المراجعة بالربط بين عمل المراجع الداخلي والخارجي والإدارة مما يخفض من التلاعب في التقارير والقوائم المالية.									
- تقوم لجان المراجعة بمراجعة التقارير والقوائم المالية مما يزيد في مصداقيتها.									
- العاملون في المؤسسات الجزائرية على دراية بكيفية تطبيق لجان للمراجعة.									
-يوجد داخل المؤسسات من هم بكفاءة للقيام بعمل المراجعة									
- مزايا وفوائد لجان المراجعة تبرر تطبيقها داخل المؤسسات .									
- مزايا وفوائد لجان المراجعة تجعل من تطبيقها سهل وعملي داخل المؤسسات .									
- يملك العمال داخل المؤسسات الخبرات اللازمة لتطبيق لجان للمراجعة .									

الفقرة					بدائل الإجابة				
					موافق بشدة	موافق	محايد	أعارض بشدة	أعارض
- يتوفر لدى المؤسسة نظام محاسبي ملائم يسهل على لجان للمراجعة العمل عليه.									
-النظام المحاسبي المالي الجديد CSF المطبق في الجزائر يسهل من عمل لجان المراجعة									
- يمكن تطوير النظام المحاسبي المطبق في المؤسسة مما يسهل عمل لجان المراجعة.									

					- يوجد في المؤسسة من يقوم بعمل لجان المراجعة لكن بتقييد أي مقيد في عمله .
					- يوجد داخل المؤسسة لجان للمراجعة لكن بدون شروط أو نص قانوني يبرر عملها.
					- تقوم الإدارة بدعم من يقوم بالمراجعة وتوفر له الجو الملائم للقيام بذلك.
					- تشارك الإدارة الموظفين المعنيين بعمل لجان المراجعة وتدعمهم.
					- الإدارة مقتنعة بتوافر لجان للمراجعة داخل المؤسسة مما سيزيد من ثقة مخرجاتها.
					-تكلفة تواجد لجان للمراجعة داخل المؤسسة سيكون أكثر اجابية من سلبياتها لدى الإدارة تدعمها.
					- تقوم الإدارة بعقد دورات تكوينية لو اتيح لها تواجد لجان للمراجعة داخل المؤسسة .

بدائل الإجابة					الفقرة
أعارض بشدة	أعارض	محايد	موافق	موافق بشدة	
					-المراجع الخارجي على استعداد تام لتقبل عمل لجان المراجعة داخل المؤسسة .
					- تواجد لجان للمراجعة داخل المؤسسة سيزيد من سهولة عمل المراجع الخارجي .
					-المراجع الخارجي في حاجة الى تواجد لجان للمراجعة داخل المؤسسة.
					-عمل المراجع الخارجي داخل المؤسسة سيكون أكثر مصداقية لو تواجد لجان للمراجعة فيها.
					- تواجد لجان للمراجعة داخل المؤسسة سيسهل عملية

					الربط بين المراجع الخارجي والإدارة.
					-بيئة المؤسسة بيئة خصبة لتواجد لجان للمراجعة داخلها.
					- العمل الذي يقوم به المراجع الخارجي يعتبر كافي للمؤسسة للتأكيد على صحة ومصداقية معلوماتها.
					- عدم الثقة في العمال داخل المؤسسة يحول دون تطبيق لجان للمراجعة .
					- هناك عدة معوقات وأسباب تحول دون تواجد لجان للمراجعة داخل المؤسسة .
					-ان عمل لجان المراجعة لا يزيد الثقة من مخرجات المؤسسة.
					-تواجد لجان للمراجعة مكلف والفائدة المرجوة منه لا يضيف قيمة للمؤسسة.

الملحق رقم (2) التكرار والنسبة المئوية للبيانات الشخصية لعينة الدراسة

المؤهل العلمي

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid ليسانس	36	51.4	51.4	51.4
ماجستير	22	31.4	31.4	82.9
دكتوراه	10	14.3	14.3	97.1
شهادات اخرى	2	2.9	2.9	100.0
Total	70	100.0	100.0	

سنوات الخبرة

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid من 1 الى 5 سنوات	8	11.4	11.4	11.4
من 5 الى 10 سنوات	29	41.4	41.4	52.9
من 10 الى 15 سنة	21	30.0	30.0	82.9
اكثر من 15 سنة	12	17.1	17.1	100.0
Total	70	100.0	100.0	

التخصص العلمي

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid محاسبة	15	21.4	21.4	21.4
مالية	50	71.4	71.4	92.9
أخرى	5	7.1	7.1	100.0
Total	70	100.0	100.0	

شهادة مهنية

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid نعم	63	90.0	90.0	90.0
لا	6	8.6	8.6	98.6
4	1	1.4	1.4	100.0
Total	70	100.0	100.0	

الملحق رقم (3) الانحراف المعياري والوسيط الحسابي لعينة الدراسة

Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
1-1	70	1	5	2.87	1.062
1-2	70	2	5	3.97	.538
1-3	70	2	5	4.01	.496
1-4	70	3	5	4.09	.329
1-5	70	2	5	4.09	.442
2-1	70	1	5	2.86	1.040
2-2	70	2	5	3.56	.862
2-3	70	2	5	3.89	.578
2-4	70	2	5	3.80	.694
2-5	70	1	4	3.23	.935
3-1	70	1	4	2.51	.880
3-2	70	1	5	2.77	.995
3-3	70	2	5	3.86	.621
3-4	70	2	4	2.33	.631
3-5	70	1	5	2.56	.828
4-1	70	1	5	3.73	.679
4-2	70	2	4	3.34	.778
4-3	70	2	4	3.14	.856
4-4	70	2	5	3.41	1.110
4-5	70	2	5	3.51	1.018
5-1	70	2	5	3.29	1.024
5-2	70	2	5	3.37	1.038
5-3	70	2	5	3.74	.811
5-4	70	2	5	3.77	.641
5-5	70	2	5	3.00	.901
6-1	70	2	5	3.50	.812
6-2	70	2	5	3.11	.877
6-3	70	1	5	2.39	.786
6-4	70	2	5	2.44	.879
6-5	70	1	5	2.21	.679
6-6	70	2	5	2.33	.696
Valid N (listwise)	70				

الملحق رقم (4) معامل ألفا كرونباخ لعينة الدراسة

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.742	31

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.631	5

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.667	5

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.466	5

Reliability Statistics

الملحق (5-2)

Cronbach's Alpha	N of Items
.308	5

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.624	5

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.527	6

الملحق رقم(5): يظهر t المحسوبة و df درجة الحرية Sig مستوى الدلالة

One-Sample Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
total	70	3.2674	.27943	.03340

One-Sample Test

	Test Value = 3					
	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
total	8.006	69	.000	.26738	.2008	.3340

One-Sample Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
a	70	3.8057	.39851	.04763

One-Sample Test

	Test Value = 3					
	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
a	16.916	69	.000	.80571	.7107	.9007

One-Sample Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
b	70	3.4657	.54875	.06559

One-Sample Test

	Test Value = 3					
	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
b	7.101	69	.000	.46571	.3349	.5966

One-Sample Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
c	70	2.8057	.45425	.05429

One-Sample Test

	Test Value = 3					
	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
c	-3.578	69	.001	-.19429	-.3026	-.0860

One-Sample Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
d	70	3.4286	.46474	.05555

One-Sample Test

	Test Value = 3					
	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
d	7.715	69	.000	.42857	.3178	.5394

One-Sample Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
e	70	3.4343	.56566	.06761

One-Sample Test

	Test Value = 3					
	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
e	6.424	69	.000	.43429	.2994	.5692

One-Sample Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
f	70	2.6643	.43173	.05160

One-Sample Test

	Test Value = 3					
	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
f	-6.506	69	.000	-.33571	-.4387	-.2328

تمهيد:

لقد قمنا في الفصل الأول التطرق إلى لجان المراجعة من حيث النشأة والتعريف ، وكل ما هو ملم بها. وكذلك قمنا بإظهار تجارب بعض الدول التي تعمل بلجان المراجعة داخل مؤسساتها منها دول عربية وأخرى أجنبية . كما قمنا بسرد بعض الدراسات السابقة التي كانت حول لجان المراجعة.

وسنقوم في هذا الفصل محاولة إسقاط ما هو نظري على الواقع للوصول إلى الأهداف التي قامت عليها هذه الدراسة.

وكانت هذه الدراسة مرتكزة على عمل استبيان من أسئلة تم صياغتها من خلال البحث في الدراسات والأبحاث العلمية لتحقيق هدفها ، وكان لابد لنا من تحديد مجتمع لعينة الدراسة حيث اخترنا المراجعين الخارجيين وكذلك عمال البورصة والمجلس الوطني للمحاسبة، للإجابة على أسئلة هذا الاستبيان.

وسوف نقوم بتحليل الإجابات التي تم جمعها من خلال الاستبيانات الموزعة في هذا الفصل، والوصول إلى النتائج والتوصيات اللازمة.

المبحث الأول: الطريقة والأدوات

سنتناول في هذا المبحث التعرف على مجتمع الدراسة وعينتها وأساليب جمع البيانات وكيفية اختيار عينة الدراسة.

المطلب الأول: مجتمع الدراسة والبيانات الشخصية لعينة الدراسة

سوف نستعرض في هذا المطلب كيف تم اختيار مجتمع الدراسة وكذلك سوف نقوم بعرض البيانات الشخصية لعينة الدراسة والتعليق عليها

1- اختيار مجتمع الدراسة والعينة :

للإجابة على التساؤل المطروح كان لابد لنا من استخدام استبيان ولتوزيع الاستمارة والوصول إلى النتائج بدقة كان لابد لنا من اختيار عينة تتكون من المراجعين الخارجيين، ولكي تكون العينة شاملة فقد اخترنا عدة ولايات وهي الجزائر العاصمة وبرج بوعريريج وكذلك ولاية بسكرة وولاية ورقلة وأخيرا ولاية الوادي وقد تم اختيار هذه الولايات لتمكننا من الوصول إليها .

وكذلك البورصة والمجلس الوطني للمحاسبة ولكن تعذر علينا أخذ العينة من المجلس الوطني للمحاسبة لعدم قبولهم الإجابة عن الاستمارة .

أما مجموع عينة الدراسة فقد وزعت 100 استمارة منها 90 استمارة على المراجعين الخارجيين في جميع الولايات المذكورة سابقا حيث وزعت 20 استمارة في الجزائر العاصمة وتم جمع 15 استمارة فقط أما برج بوعريريج فقد وزعت 6 استمارات وتم تحصيل 03 فقط ، وولاية بسكرة فقد تم توزيع 23 استمارة وجمعت 16 استمارة فقط ، أما ولاية ورقلة فقد تم توزيع 21 استمارة وحصلت 13 استمارة فقط، وأخيرا ولاية الوادي فقد وزعت 20 استمارة وتم جمع 16 استمارة فقط . أما البورصة فقد تم توزيع 10 استمارات وتم جمع 04 استمارات فقط . أي مجموع ما تم تحصيله هو 70 استمارة .

2- البيانات الشخصية لعينة الدراسة:

من خلال الجدول الذي يوضح المتغيرات لعينة الدراسة (المؤهل العلمي، سنوات الخبرة، التخصص العلمي، شهادة المهنية)

الجدول رقم (2-1) يوضح البيانات الشخصية لأفراد عينة الدراسة

الرقم	المتغير	الفئة	التكرار	النسبة المئوية
1	المؤهل العلمي	لسانس	36	51.4
		ماجستير	22	31.4
		دكتوراه	10	14.3
		شهادات أخرى	02	2.9
2	سنوات الخبرة	من 1 إلى 5 سنوات	08	11.4
		من 5 إلى 10 سنوات	29	41.4
		من 10 إلى 15 سنة	21	30
		أكثر من 15 سنة	12	17.1
3	التخصص العلمي	محاسبة	15	21.4
		مالية	50	71.4
		أخرى	05	7.1
4	شهادة مهنية	نعم	64	90
		لا	6	10

المصدر: من إعداد الطالب استنادا على الملحق رقم (2)

من خلال الجدول نلاحظ أن 51.4% من عينة الدراسة هم من حملة ليسانس، أما سنوات الخبرة فكانت ما نسبته 41.4% الذين يحملون خبرة تتراوح ما بين 05 وعشر سنوات، وبالنسبة للتخصص العلمي فكان ما نسبته 71.4% تحت تخصص مالية، أما الشهادة المهنية فكانت نسبة 90% الذين يحملون شهادة مهنية.

المطلب الثاني: الأدوات المستخدمة

تم استخدام عدة أدوات للوصول نتائج الدراسة وسوف نستعرضها من خلال هذا المطلب وسنوردها كالتالي:

1- الاستبيان:

جاءت استمارة الاستبيان متضمنة لـ 31 سؤال، حيث كانت من الأسئلة المفتوحة من سلم ديكرت والتي تحتل عدة إجابات ، وقد تم الاعتماد على هذا النوع من الأسئلة في إعداد وتصميم استمارة الاستبيان، لضمان سهولة والدقة في الإجابة بالنسبة لكل المستجيبين على اختلاف مستوياتهم التعليمية والمهنية...، حيث كانت الأسئلة سهلة ومحددة تساعد على تسهيل الدراسة.

2- البرامج والمعالجات المستخدمة في تحليل الاستبيان:

بغية تسهيل عملية التحليل، وعقب التحصيل النهائي لاستمارات الاستبيان، تم تجميع البيانات المحصلة وتفرغها في كل من برنامج Excel وبرنامج SPSS 19 وذلك حسب طبيعة المعلومة.

أما فيما يخص جمع وتبويب المعلومات التي تخص عينة الدراسة، تم إعداد مجموعة جداول تم استخلاصها بالاعتماد على برامج المذكورة سابقا، وبنفس البرامج تم تمثيل تلك الجداول في أشكال تعطي وضوحا أكثر وتسهل عمليتي الملاحظة والتحليل من خلال الأدوات الإحصائية التالية :

1-2- التكرارات والنسب المئوية: بغية التفريق بين فئات العينة، بناء على المعلومات الشخصية لأفرادها ومعرفة توجه إجابات أفراد العينة إلى إجمالي العينة، وتم اعتماد هذين المؤشرين في كافة عبارات الاستبيان.

2-2- المتوسط الحسابي : باعتباره أحد مقاييس النزعة المركزية، تم استعمال المتوسط الحسابي لمعرفة الاتجاه العام لإجابات أفراد عينة الدراسة؛

2-3- الانحراف المعياري : لمعرفة درجة تشتت القيم عن المتوسط الحسابي، تم احتساب الانحراف المعياري لكل متغير لمتغيرات الدراسة.

2-4- الصدق والثبات :

لقياس الثبات في أسئلة الاستبيان استعملت معامل ألفا كرونباخ وكلما اقتربت النسبة للواحد الصحيح يعني زيادة الثبات كما يمكن حساب معامل الصدق عن طريق جذر معامل الثبات

بعد ادخال البيانات للبرنامج الاحصائي تحصلنا على النتائج التالية :

الجدول رقم: (2-2) يوضح قياس ثبات الاستبيان

الرقم	البعد	قيمة ألفا كرونباخ
1	ادراك العاملين	0.631
2	الكفاءة اللازمة للعاملين	0.667
3	النظام المحاسبي الملائم	0.466
4	مسيروا أو أصحاب المؤسسات	0.308
5	المراجع الخارجي	0.624
6	معوقات	0.527
الإستبيان ككل		0.742

المصدر : من إعداد الطالب استنادا على الملحق رقم (4)

من خلال الجدول نلاحظ أن الأداة تتمتع بصورة عامة بثبات عال على قدرتها على تحقيق غرضها حيث كانت 0.742 مقارنة بالنسبة المقبولة حيث تكون أكبر أو تساوي 0.6 ويتضح من الجدول أن أعلى رتبة كانت للكفاءة اللازمة للعاملين ب 0.667 ، يليها مباشرة إدراك العاملين ب 0.631 أما أقل رتبة فكانت لمسيرو المؤسسات أما المعوقات فكانت 0.527 وهي مقبولة نسبيا لتحليل الاستبيان والوصول إلى نتيجة حسنة.

5- مستوى التوفر : الذي تم تحديده طبقا للمقياس الآتي:

$$\frac{\text{الحد الأعلى للبيديل} - \text{الحد الأدنى للبيديل}}{\text{عدد المستويات}} = \text{طول الفئة}$$

$$1.33 = \frac{4}{3} = \frac{1-5}{3}$$

وبذلك تكون الدرجة المنخفضة من -1 إلى أقل من 2.33

والدرجة المتوسطة من 2.33 إلى 3.66

أما المرتفعة من 3.67 فأكثر.

المبحث الثاني: نتائج الدراسة

سوف نقوم في هذا المبحث بتحليل الإجابة عن أسئلة الدراسة واختبار فرضيات الدراسة من خلال الاستبيان الذي وزع على الأشخاص المعنيين ودراسة الإجابات وتحليلها إلى أرقام للوصول إلى حقيقة الوضع فيما يتعلق بالبنية التحتية للمؤسسات في الجزائر على تبني لجان للمراجعة. وعليه يهدف هذه المبحث إلى عرض نتائج التحليل الإحصائي التي تم التوصل إليها من خلال الاستبيان.

المطلب الأول: الإجابة عن أسئلة الدراسة

سوف نقوم في هذا المطلب بالإجابة على الأسئلة التي تم طرحها من خلال الجداول الإحصائية كالتالي:

السؤال الرئيسي الأول : " هل يوجد في المؤسسات في الجزائر البنية التحتية اللازمة لتبني لجان للمراجعة".

للإجابة على هذا السؤال تم تجزئته إلى الأسئلة الفرعية التالية

- **السؤال الفرعي الأول :** هل يدرك العاملون في المؤسسات الجزائرية مفهوم لجان المراجعة؟

للإجابة عن هذا السؤال إستعنا بكل من المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية، وأهمية الفقرة ومستوى الإدراك كما هو موضح في الجدول التالي:

الجدول رقم (2-3) يوضح المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية، وأهمية الفقرة ومستوى الإدراك

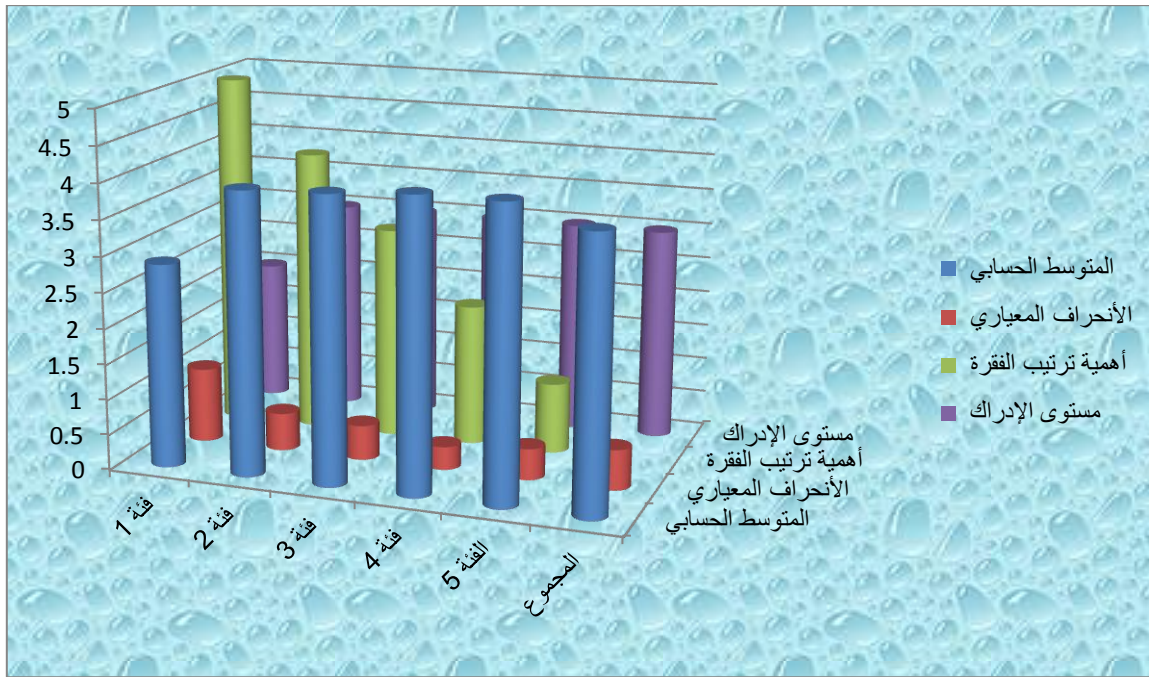
الرقم	إدراك العاملون مفهوم لجان المراجعة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	أهمية ترتيب الفقرة	مستوى الإدراك
1	يدرك العاملون في الشركات الجزائرية مفهوم وعمل لجان المراجعة.	2.87	1.062	4	متوسط
2	تقوم لجان المراجعة بالتنسيق بين عمل المراجع الداخلي والإدارة والمراجع الخارجي.	3.97	0.538	3	مرتفع
3	-يؤدي استخدام لجان للمراجعة داخل المؤسسة الى زيادة الثقة من التقارير والقوائم المالية .	4.01	0.496	2	مرتفع
4	تقوم لجان المراجعة بالربط بين عمل المراجع الداخلي والخارجي والإدارة مما يخفف من التلاعب في التقارير والقوائم المالية.	4.09	0.329	1	مرتفع
5	تقوم لجان المراجعة بمراجعة التقارير والقوائم المالية مما يزيد في مصداقيتها.	4.09	0.442	1	مرتفع
المتوسط الحسابي والانحراف المعياري الإجمالي		3.806	0.5734	مرتفع	

المصدر: من إعداد الطالب استنادا على الملحق رقم (3)

يشير الجدول أعلاه إلى مستوى إدراك العاملين لمفهوم لجان للمراجعة ، حيث تراوحت المتوسطات الحسابية بين (2.87 - 4.09) بالمقارنة مع المتوسط الحسابي العام الذي كان (3.806) حيث جاءت الفقرتين اللتان تتصان على أن: " تقوم لجان المراجعة بالربط بين عمل المراجع الداخلي والخارجي والإدارة مما يخفف من التلاعب في التقارير والقوائم المالية". "أن تقوم لجان المراجعة بمراجعة التقارير والقوائم المالية مما يزيد في مصداقيتها". في المرتبة الأولى بمتوسط حسابي (4.09) وانحراف معياري (0.442)، وتؤكد هذه النسبة أن لجان المراجعة تخفف من التلاعبات

في التقارير والقوائم المالية، وكذلك تدعم عمل المراجع الخارجي. أما فقرة " يدرك العاملون في الشركات الجزائرية مفهوم وعمل لجان المراجعة" فقد جاءت في المرتبة الأخيرة بانحراف معياري (2.87) ومتوسط حسابي (1.062) " ويعني هذا أن العمال في المؤسسات لا يدركون فوائد ومميزات لجان المراجعة، وبشكل عام فإن مستوى إدراك العاملين للجان المراجعة كان مرتفعاً. كما هو موضح في الشكل التالي:

الشكل رقم (2-1) يوضح المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية، وأهمية الفقرة ومستوى الإدراك



المصدر: من إعداد الطالب استنادا على الملحق رقم (3)

• السؤال الفرعي الثاني: هل العاملون في المؤسسات الجزائرية يتمتعون بالكفاءة اللازمة من المؤهلات العلمية للعمل بلجان للمراجعة داخل الشركة؟.

للإجابة عن هذا السؤال إستعنا بكل من المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية، وأهمية الفقرة ومستوى التمتع كما هو موضح في الجدول التالي:

الجدول رقم (2-4) يوضح المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية، وأهمية الفقرة ومستوى التمتع

الرقم	تمتع العاملين بالكفاءة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	اهمية ترتيب الفقرة	مستوى التمتع
1	العاملون في المؤسسات الجزائرية على دراية بكيفية تطبيق لجان للمراجعة.	2.86	1.040	5	متوسط
2	يوجد داخل المؤسسات من هم بكفاءة للقيام بعمل المراجعة	3.56	0.862	3	متوسط
3	مزايا وفوائد لجان المراجعة تبرر تطبيقها داخل المؤسسات ..	3.89	0.578	1	مرتفع
4	مزايا وفوائد لجان المراجعة تجعل من تطبيقها سهل وعملي داخل المؤسسات .	3.80	0.694	2	مرتفع
5	يملك العمال داخل المؤسسات الخبرات اللازمة لتطبيق لجان للمراجعة .	3.23	0.935	4	متوسط
المتوسط الحسابي والانحراف المعياري الإجمالي		3.468	0.8218	متوسط	

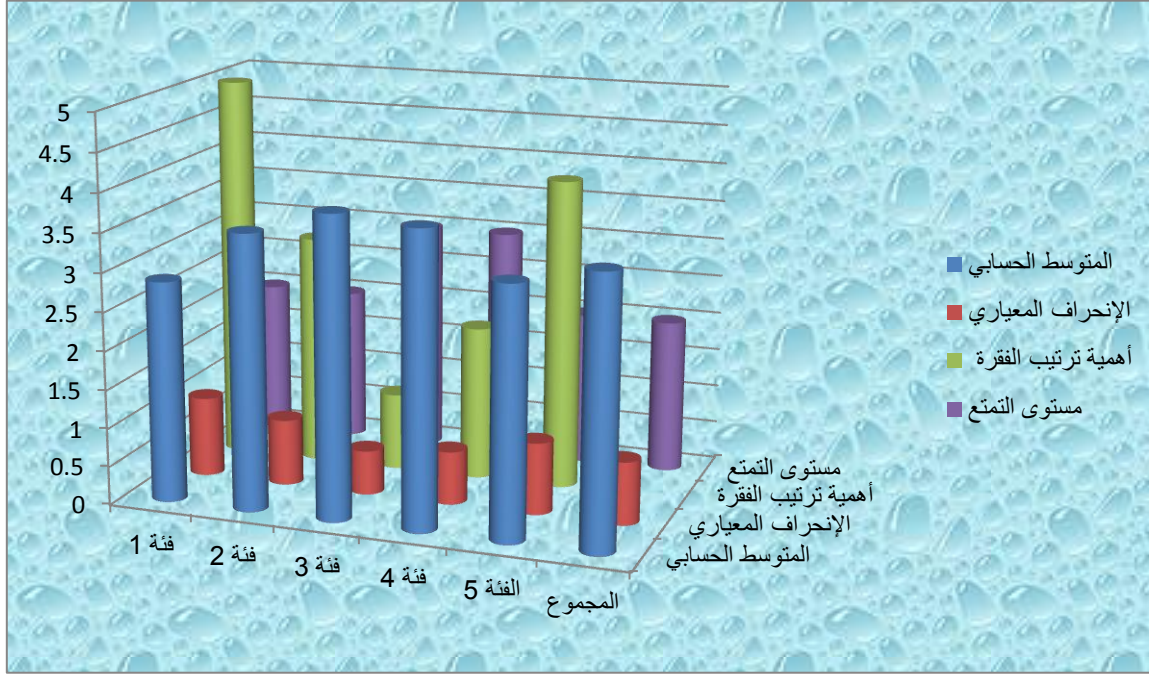
المصدر: من إعداد الطالب استنادا على الملحق رقم (3)

يشير الجدول أعلاه إلى تمتع العاملين بكفاءة عالية من المؤهلات حيث تراوح المتوسط الحسابي بين (2.86 - 3.89) بالمقارنة مع المتوسط الحسابي العام البالغ (3.468)، وجاءت الفقرة التي تنص "مزايا وفوائد لجان المراجعة تبرر تطبيقها داخل المؤسسات ." في المرتبة الأولى بمتوسط حسابي (3.89) وانحراف معياري (0.578) بالمقارنة مع المتوسط الحسابي والانحراف المعياري العام.

وتؤكد هذه النتيجة أن مزايا وفوائد تطبيق لجان المراجعة تبرر تطبيقها داخل المؤسسة، وتجعل تكلفة تطبيقها مناسبة مقارنة بالفوائد التي تعود من تطبيقها. أما الفقرة التي تنص "العاملون في المؤسسات الجزائرية على دراية بكيفية تطبيق لجان للمراجعة." فقد كانت في المرتبة الأخيرة

بمتوسط حسابي (2.86) وانحراف معياري (1.04) بالمقارنة مع المتوسط الحسابي والانحراف المعياري العام. ويعني أن العمال في المؤسسات يجهلون كيفية تطبيق لجان المراجعة . أما بشكل عام أن مستوى تمتع العاملين بالكفاءة اللازمة كان متوسط. والشكل التالي يوضح ذلك :

الشكل رقم (2-2): يوضح المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية، وأهمية الفقرة ومستوى التمتع



المصدر: من إعداد الطالب استنادا على الملحق رقم (3)

• السؤال الفرعي الثالث: لا يتوفر داخل المؤسسات الجزائرية نظام محاسبي ملائم لتطبيق لجان للمراجعة

للإجابة عن هذا السؤال إستعنا بكل من المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية، وأهمية الفقرة ومستوى التوفر كما هو موضح في الجدول التالي:

الجدول رقم (2-5): يوضح المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية، وأهمية الفقرة ومستوى التوفر

الرقم	توفر نظام محاسبي ملائم	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	اهمية ترتيب الفقرة	مستوى التوفر
1	يتوفر لدى المؤسسة نظام محاسبي ملائم يسهل على لجان للمراجعة العمل عليه	2.51	0.880	4	متوسط
2	النظام المحاسبي المالي الجديد CSF المطبق في الجزائر يسهل من عمل لجان المراجعة	2.77	0.995	2	مرتفع
3	يمكن تطوير النظام المحاسبي المطبق في المؤسسة مما يسهل عمل لجان المراجعة.	3.86	0.621	1	مرتفع
4	يوجد في المؤسسة من يقوم بعمل لجان المراجعة لكن بتقييد أي مقيد في عمله .	2.33	0.631	5	منخفض
5	يوجد داخل المؤسسة لجان للمراجعة لكن بدون شروط أو نص قانوني يبرر عملها.	2.56	0.828	3	متوسط
المتوسط الحسابي والانحراف المعياري الإجمالي		2.806	0.791	متوسط	

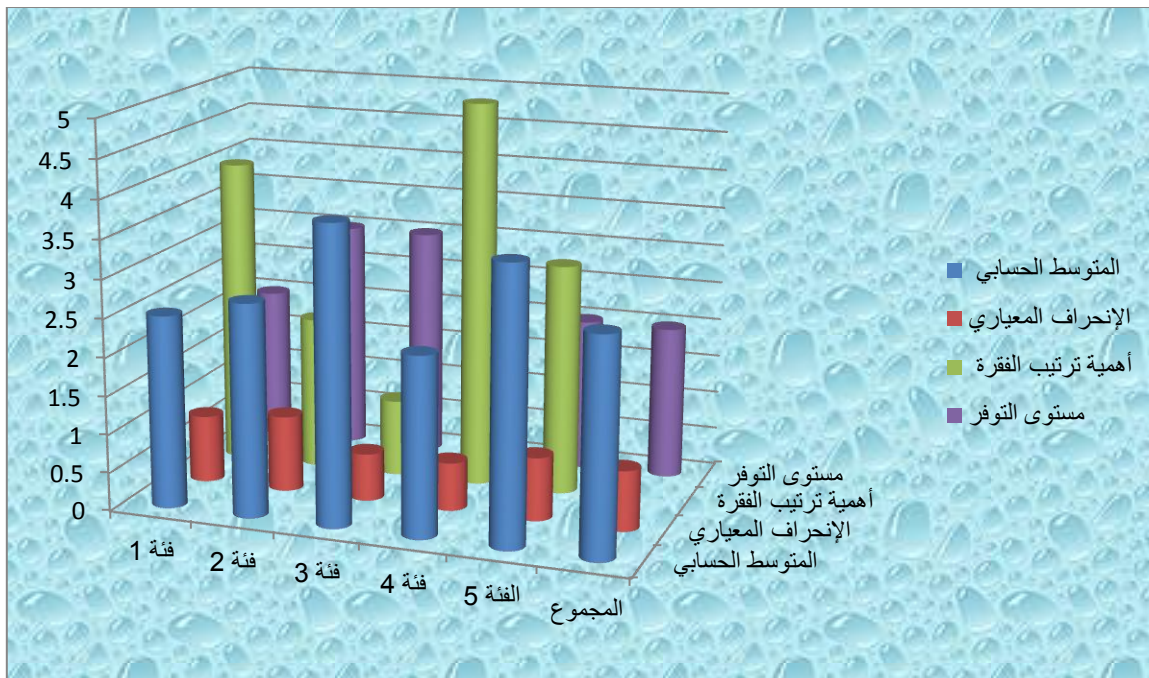
المصدر: من إعداد الطالب استنادا على الملحق رقم (3)

يشير الجدول أعلاه إلى مستوى توفر نظام محاسبي ملائم حيث تراوح المتوسط الحسابي بين (2.33 - 3.86) بالمقارنة مع المتوسط الحسابي العام البالغ (2.806)، وجاءت الفقرة التي تنص " يمكن تطوير النظام المحاسبي المطبق في المؤسسة مما يسهل عمل لجان المراجعة. " في المرتبة الأولى بمتوسط حسابي (3.86) وإنحراف معياري (0.621) بالمقارنة مع المتوسط الحسابي والانحراف المعياري العام.

وتؤكد هذه النتيجة أن النظام المحاسبي داخل المؤسسات بحاجة إلى تطوير لكي يساعد من عمل لجان المراجعة. أما الفقرة التي تنص " يوجد في المؤسسة من يقوم بعمل لجان المراجعة لكن بتقييد

أي مقيد في عمله . " فقد كانت في المرتبة الأخيرة بمتوسط حسابي (2.33) وانحراف معياري (0.631) بالمقارنة مع المتوسط الحسابي والانحراف المعياري العام. ويعني أن العمال لا يقومون بعمل لجان المراجعة وهذا بديهي لأنها غير مطبقة لحد الآن في المؤسسات . أما بشكل عام أن عدم توفر نظام محاسبي ملائم كانت متوسطة وهنا بالضرورة على المؤسسات العمل على تطوير النظام المحاسبي. وهو موضح في الشكل التالي :

الشكل رقم (2-3): يوضح المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية، وأهمية الفقرة ومستوى التوفر



المصدر: من إعداد الطالب استنادا على الملحق رقم (3)

• السؤال الفرعي الرابع: هل مديرو أو أصحاب المؤسسات يقوموا بتوفير الجو الملائم لعمل لجان المراجعة؟.

للإجابة عن هذا السؤال إستعنا بكل من المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية، وأهمية الفقرة ومستوى توفر الجو الملائم كما هو موضح في الجدول التالي:

الجدول رقم (2-6): يوضح المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية، وأهمية الفقرة

ومستوى توفر الجو الملائم

الرقم	توفير الجو الملائم من قبل أصحاب المؤسسات لعمل لجان المراجعة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	أهمية ترتيب الفقرة	مستوى توفر الجو الملائم
1	تقوم الإدارة بدعم من يقوم بالمراجعة وتوفر له الجو الملائم للقيام بذلك.	3.73	0.679	1	مرتفع
2	تشارك الإدارة الموظفين المعنيين بعمل لجان المراجعة وتدعمهم.	3.34	0.778	4	متوسط
3	الإدارة مقتنعة بتوافر لجان للمراجعة داخل المؤسسة مما سيزيد من ثقة مخرجاتها.	3.14	0.856	5	متوسط
4	تكلفة تواجد لجان للمراجعة داخل المؤسسة سيكون أكثر إيجابية من سلبياتها لدى الإدارة تدعمها.	3.41	1.110	2	متوسط
5	تقوم الإدارة بعقد دورات تكوينية لو اتيج لها تواجد لجان للمراجعة داخل المؤسسة	3.51	1.018	3	متوسط
المتوسط الحسابي والانحراف المعياري الإجمالي		3.4226	0.8882	متوسط	

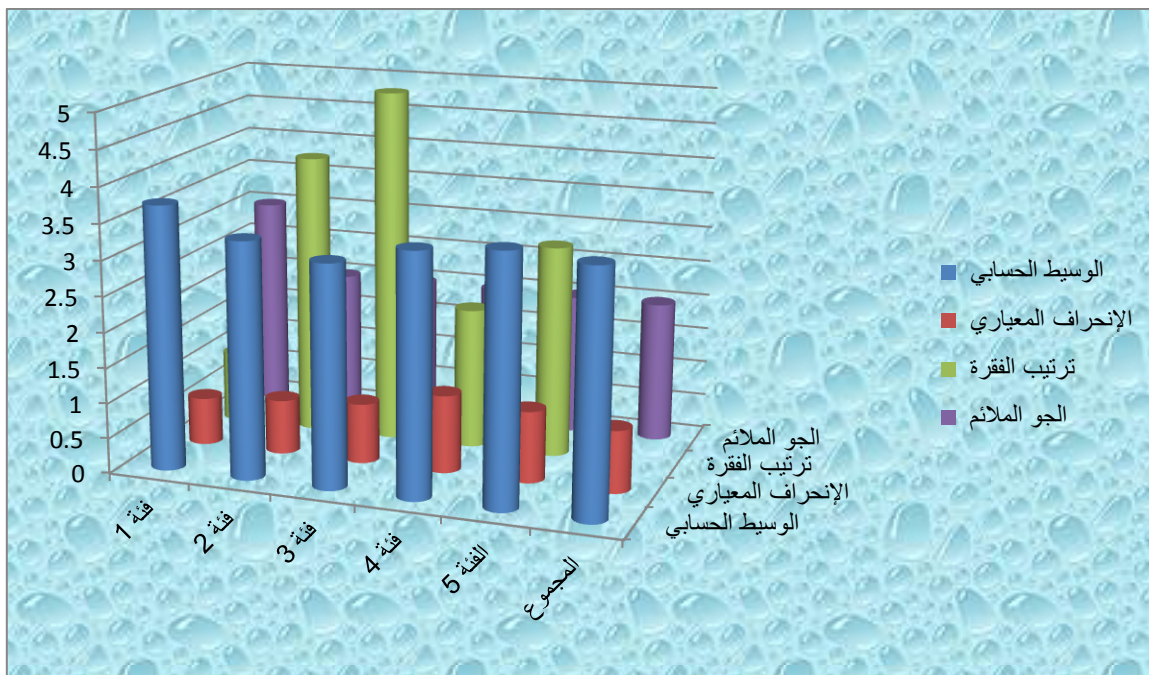
المصدر: من إعداد الطالب استنادا على الملحق رقم (3)

يشير الجدول أعلاه إلى توفر الجو الملائم من قبل مسيرو أو أصحاب المؤسسات، حيث تراوح المتوسط الحسابي بين (3.73 - 3.14) بالمقارنة مع المتوسط الحسابي العام البالغ (3.4226)، وجاءت الفقرة التي تنص " تقوم الإدارة بدعم من يقوم بالمراجعة وتوفر له الجو الملائم للقيام بذلك." في المرتبة الأولى بمتوسط حسابي (3.73) وانحراف معياري (0.679) بالمقارنة مع المتوسط الحسابي والانحراف المعياري العام.

وتؤكد هذه النتيجة أن الإدارة تدعم لجان المراجعة وتترك لها الجو الملائم للقيام بعملها . أما الفقرة التي تنص " الادارة مقتنعة بتوافر لجان للمراجعة داخل المؤسسة مما سيزيد من ثقة مخرجاتها " فقد كانت في المرتبة الأخيرة بمتوسط حسابي (3.14) وانحراف معياري (0.856) بالمقارنة مع المتوسط الحسابي والانحراف المعياري العام. ويعني أنه الإدارة مازالت غير مقتنعة بعمل لجان المراجعة والفوائد التي يمكن أن تجنيها من توافرها داخل المؤسسة . أما بشكل عام أن مسيرو أو أصحاب المؤسسات غير معترضين على تواجد لجان المراجعة داخل المؤسسة. وهو موضح في الشكل التالي:

الشكل رقم (2-4): يوضح المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية، وأهمية الفقرة ومستوى

توفر الجو الملائم



المصدر: من إعداد الطالب استنادا على الملحق رقم (3)

- السؤال الفرعي الخامس : هل تبني لجان للمراجعة داخل المؤسسة يساعد من عمل المراجع الخارجي؟.

للإجابة عن هذا السؤال إستعنا بكل من المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية، وأهمية الفقرة ومستوى المساعدة كما هو موضح في الجدول التالي:

الجدول رقم (2-7): يوضح المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية، وأهمية الفقرة ومستوى المساعدة

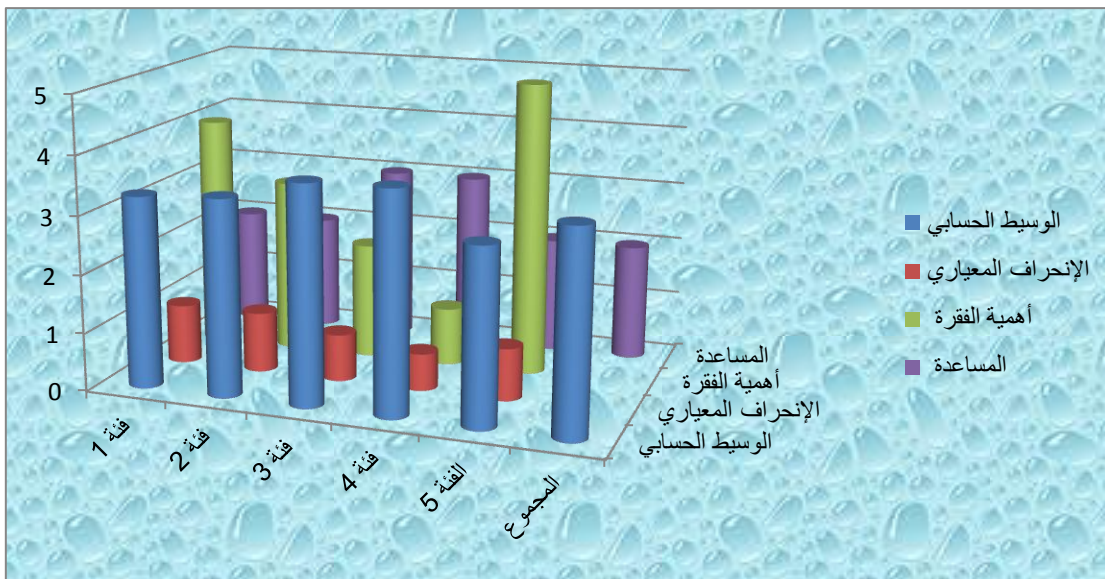
الرقم	عمل المراجع الخارجي	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	اهمية ترتيب الفقرة	مستوى المساعدة
1	-المراجع الخارجي على استعداد تام لتقبل عمل لجان المراجعة داخل المؤسسة .	3.29	1.024	4	متوسط
2	- تواجد لجان للمراجعة داخل المؤسسة سيزيد من سهولة عمل المراجع الخارجي .	3.37	1.038	3	متوسط
3	-المراجع الخارجي في حاجة الى تواجد لجان للمراجعة داخل المؤسسة.	3.74	0.811	2	مرتفع
4	-عمل المراجع الخارجي داخل المؤسسة سيكون أكثر مصداقية لو تواجد لجان للمراجعة فيها.	3.77	0.641	1	مرتفع
5	- تواجد لجان للمراجعة داخل المؤسسة سيسهل عملية الربط بين المراجع الخارجي والإدارة.	3.00	0.901	5	متوسط
المتوسط الحسابي والانحراف المعياري الإجمالي		3.434	0.883	متوسط	

المصدر: من إعداد الطالب استنادا على الملحق رقم (3)

يشير الجدول أعلاه إلى أن تبني لجان للمراجعة يساعد من عمل المراجع الخارجي حيث تراوح المتوسط الحسابي بين (3.00 - 3.77) بالمقارنة مع المتوسط الحسابي العام البالغ (3.434)، وجاءت الفقرة التي تنص " عمل المراجع الخارجي داخل المؤسسة سيكون أكثر مصداقية لو تواجد لجان للمراجعة فيها." في المرتبة الأولى بمتوسط حسابي (3.77) وانحراف معياري (0.641) بالمقارنة مع المتوسط الحسابي والانحراف المعياري العام.

وتؤكد هذه النتيجة أن تبني لجان للمراجعة سوف يدعم من عمل ومصداقية المراجع الخارجي. أما الفقرة التي تنص " تواجد لجان للمراجعة داخل المؤسسة سيسهل عملية الربط بين المراجع الخارجي والإدارة." فقد كانت في المرتبة الأخيرة بمتوسط حسابي (3.00) وانحراف معياري (0.901) بالمقارنة مع المتوسط الحسابي والانحراف المعياري العام. ويعني أنه ليس بالضروري من لجان المراجعة الربط بين المراجع الخارجي والإدارة أو عدم إدراك العمال لجميع خصائص لجان المراجعة لأن من أهم خصائصها هي الربط بين المراجع الخارجي والداخلي والإدارة . أما بشكل عام فإن تواجد لجان للمراجعة سوف يساعد من عمل المراجع الخارجي. والشكل التالي يوضح ذلك :

الشكل رقم (2-5): يوضح المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية، وأهمية الفقرة ومستوى المساعدة



المصدر: من إعداد الطالب استنادا على الملحق رقم (3)

السؤال الرئيسي الثاني : لا يوجد معوقات في البنية التحتية للمؤسسات الجزائرية تعيق تبني لجان للمراجعة؟.

للإجابة عن هذا السؤال إستعنا بكل من المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية، وأهمية الفقرة ومستوى الإدراك كما هو موضح في الجدول التالي:

الجدول رقم (2-8): يوضح المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية، وأهمية الفقرة والمعوقات

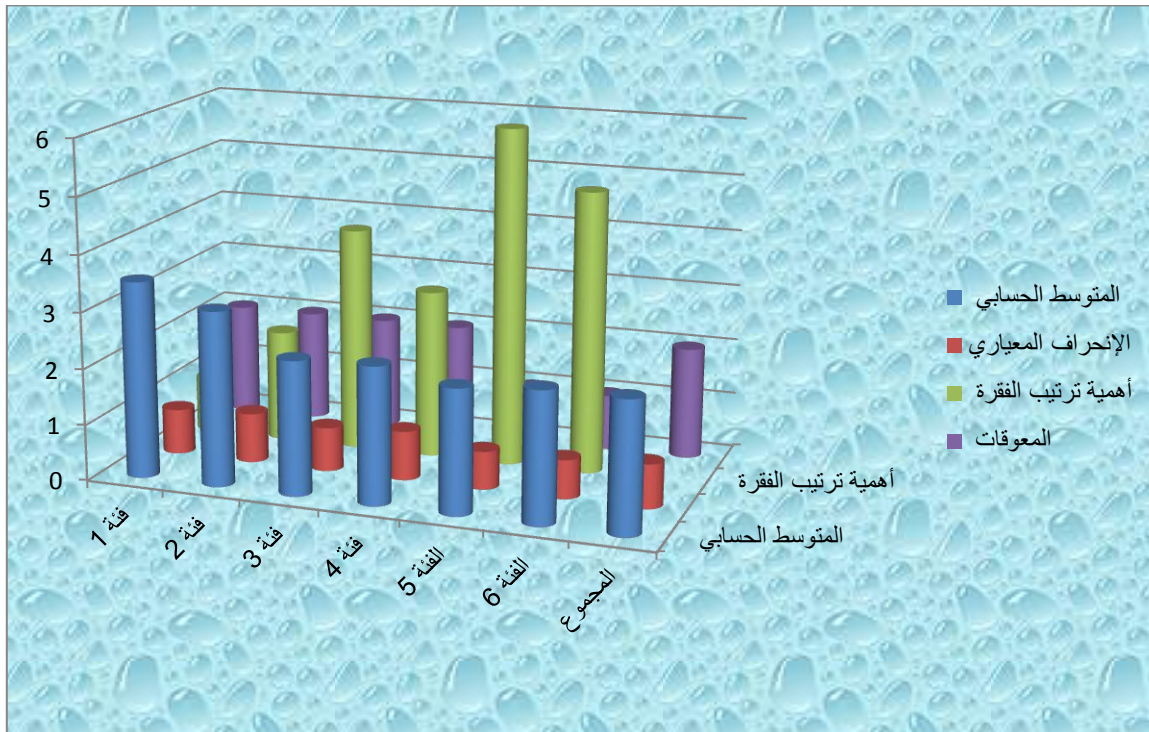
الرقم	معوقات تبني لجان المراجعة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	اهمية ترتيب الفقرة	المعوقات
1	-بيئة المؤسسة بيئة خصبة لتواجد لجان للمراجعة داخلها.	3.50	0.812	1	متوسط
2	- العمل الذي يقوم به المراجع الخارجي يعتبر كافي للمؤسسة للتأكد على صحة ومصداقية معلوماتها.	3.11	0.877	2	متوسط
3	- عدم الثقة في العمال داخل المؤسسة يحول دون تطبيق لجان للمراجعة .	2.39	0.786	4	متوسط
4	- هناك عدة معوقات وأسباب تحول دون تواجد لجان للمراجعة داخل المؤسسة .	2.44	0.879	3	متوسط
5	-ان عمل لجان المراجعة لا يزيد الثقة من مخرجات المؤسسة.	2.21	0.679	6	منخفض
6	-تواجد لجان للمراجعة مكلف والفائدة المرجوة منه لا يضيف قيمة للمؤسسة.	2.33	0.696	5	منخفض
المتوسط الحسابي والانحراف المعياري الإجمالي		3.196	0.788	متوسط	

المصدر: من إعداد الطالب استنادا على الملحق رقم (3)

يشير الجدول أعلاه إلى وجود معوقات تعيق تبني لجان للمراجعة حيث تراوح المتوسط الحسابي بين (2.21- 3.5) بالمقارنة مع المتوسط الحسابي العام البالغ (3.196)، وجاءت الفقرة التي تنص "بيئة المؤسسة بيئة خصبة لتواجد لجان للمراجعة داخلها." في المرتبة الأولى بمتوسط حسابي (3.5) وانحراف معياري (0.812) بالمقارنة مع المتوسط الحسابي والانحراف المعياري العام.

أما الفقرة التي تنص "ان عمل لجان المراجعة لا يزيد الثقة من مخرجات المؤسسة." فقد كانت في المرتبة الأخيرة بمتوسط حسابي (2.21) وانحراف معياري (0.679) بالمقارنة مع المتوسط الحسابي والانحراف المعياري العام. ويعني أنه لا يوجد الثقة اللازمة من عمل لجان المراجعة من قبل الإدارة . أما بشكل عامة فإنه مستوى وجود معوقات تعيق تبني لجان المراجعة كان متوسطا . والشكل التالي يوضح ذلك :

الشكل رقم (2-6): يوضح المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية، وأهمية الفقرة والمعوقات



المصدر: من إعداد الطالب استنادا على الملحق رقم (3)

المطلب الثاني : اختبار فرضيات الدراسة

عملنا في هذا المطلب على اختبار فرضيات الدراسة الرئيسية والفرعية ، حيث تركزت مهمة هذه الفقرة على اختبار مدى قبول أو رفض فرضيات الدراسة من خلال استخدام اختبار T ، وكان ذلك كما يلي:

الفرضية الرئيسية الأولى H0

"لا يوجد في المؤسسات الجزائرية البنية التحتية اللازمة لتبني لجان للمراجعة"

لاختبار هذه الفرضية تم استخدام T للتحقق من توفر البنية التحتية الملائمة لتطبيق لجان للمراجعة في المؤسسات الجزائرية كما هو موضح في الجدول التالي:

الجدول رقم (2-9): يوضح التحقق من توفر البنية التحتية الملائمة لتطبيق لجان للمراجعة في المؤسسات الجزائرية

البيان	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	T المحسوبة	T الجدولية	DF درجة الحرية	Sig مستوى الدلالة
البنية التحتية اللازمة لتبني لجان للمراجعة	3.26	0.227	8.006	1.959	69	0.000

المصدر: من إعداد الطالب استنادا على الملحق رقم (5)

من خلال الجدول نلاحظ توفر البنية التحتية الملائمة لتبني لجان للمراجعة في المؤسسات والشركات الجزائرية ، إذ بلغت قيمة T المحسوبة (8.006) وهي دالة عند مستوى ($\alpha \leq 0.05$) بالمقارنة مع قيمة T الجدولية البالغة (1.959) . وهذا يؤكد عدم صحة قبول الفرضية الرئيسية ، وعليه ترفض الفرضية الصفرية وتقبل الفرضية البديلة التي تنص :

تتوفر في المؤسسات الجزائرية البنية التحتية اللازمة لتبني لجان للمراجعة

وللتحقق من توفر كل عنصر من عناصر البنية التحتية الملائمة لتطبيق لجان للمراجعة داخل المؤسسة ، تم تقسيم الفرضية إلى خمسة فرضيات فرعية وهي كالتالي:

الفرضية الفرعية H01

لا يدرك العاملون في المؤسسات الجزائرية مفهوم لجان المراجعة.

لاختبار هذه الفرضية تم استخدام T للتحقق من إدراك العاملين لمفهوم وعمل لجان المراجعة كما هو موضح في الجدول التالي:

الجدول رقم (2-10): يوضح التحقق من إدراك العاملين لمفهوم وعمل لجان المراجعة

البيان	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	T المحسوبة	T الجدولية	DF درجة الحرية	Sig مستوى الدلالة
ادراك العاملون لمفهوم لجان المراجعة	3.8	0.39	16.916	1.959	69	0.000

المصدر: من إعداد الطالب استنادا على الملحق رقم (5)

أظهرت نتائج التحليل الإحصائي الموضحة إدراك العاملون لمفهوم لجان للمراجعة ، إذ بلغت قيمة T المحسوبة (16.916) وهي دالة عند مستوى ($\alpha \leq 0.05$) بالمقارنة مع قيمة T الجدولية البالغة (1.959) . وهذا يؤكد عدم صحة قبول الفرضية الرئيسية ، وعليه ترفض الفرضية الصفرية وتقبل الفرضية البديلة التي تنص :

العاملون في المؤسسات الجزائرية على دراية بعمل لجان للمراجعة

الفرضية الفرعية H02

العاملون في المؤسسات الجزائرية لا يتمتعون بالكفاءة اللازمة من المؤهلات العلمية للعمل بلجان للمراجعة داخل الشركة .

لاختبار هذه الفرضية تم استخدام T للتحقق من تمتع العاملون بالكفاءة اللازمة للعمل بلجان للمراجعة ، كما هو موضح في الجدول التالي:

الجدول رقم (2-11): يوضح التحقق من تمتع العاملون بالكفاءة اللازمة للعمل بلجان للمراجعة

البيان	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	T المحسوبة	T الجدولية	DF درجة الحرية	Sig مستوى الدلالة
الكفاءة اللازمة للعمل بلجان للمراجعة	3.46	0.54	7.101	1.959	69	0.000

المصدر: من إعداد الطالب استنادا على الملحق رقم (5)

أظهرت نتائج التحليل الإحصائي الموضحة في الجدول تمتع العمال بالكفاءة اللازمة للعمل بلجان للمراجعة ، إذ بلغت قيمة T المحسوبة (7.101) وهي دالة عند مستوى ($\alpha \leq 0.05$) بالمقارنة مع قيمة T الجدولية البالغة (1.959) . وهذا يؤكد عدم صحة قبول الفرضية الرئيسية ، و عليه ترفض الفرضية الصفرية وتقبل الفرضية البديلة التي تنص :

العاملون في المؤسسات الجزائرية يتمتعون بالكفاءة اللازمة من المؤهلات العلمية للعمل بلجان للمراجعة داخل الشركة

الفرضية الفرعية H03

" لا يتوفر داخل المؤسسات الجزائرية نظام محاسبي ملائم لتطبيق لجان للمراجعة"

لاختبار هذه الفرضية تم استخدام T للتحقق من توفر نظام محاسبي ملائم لتطبيق لجان للمراجعة كما هو موضح في الجدول التالي:

الجدول رقم (2-12): يوضح التحقق من توفر نظام محاسبي ملائم لتطبيق لجان للمراجعة

البيان	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	T المحسوبة	T الجدولية	DF	Sig
					درجة الحرية	مستوى الدلالة
النظام المحاسبي الملائم	2.8	0.45	-3.587	1.959	69	0.000

المصدر: من إعداد الطالب استنادا على الملحق رقم (5)

أظهرت نتائج التحليل الإحصائي الموضحة في الجدول عدم توفر نظام محاسبي ملائم ، إذ بلغت قيمة T المحسوبة (-3.578) وهي دالة عند مستوى ($\alpha \leq 0.05$) بالمقارنة مع قيمة T الجدولية البالغة (1.959) . وهذا يؤكد صحة قبول الفرضية البديلة ، وعليه ترفض الفرضية البديلة و تقبل الفرضية الصفرية التي تنص:

لا يتوفر نظام محاسبي ملائم لتبني لجان للمراجعة

الفرضية الفرعية H04

" مسيرو أو أصحاب المؤسسات لا يقوموا بتوفير الجو الملائم لعمل لجان المراجعة "

لاختبار هذه الفرضية تم استخدام T للتحقق من توفير الجو الملائم من قبل مسيرو المؤسسات لعمل لجان المراجعة كما هو موضح في الجدول التالي:

الجدول رقم (2-13): يوضح التحقق من توفير الجو الملائم من قبل مسيرو المؤسسات لعمل لجان المراجعة

البيان	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	T المحسوبة	T الجدولية	DF	Sig
				الجدولية	درجة الحرية	مستوى الدلالة
توفير الجو المناسب من قبل مسيرو المؤسسات	3.42	0.46	7.715	1.959	69	0.000

المصدر: من إعداد الطالب استنادا على الملحق رقم (5)

أظهرت نتائج التحليل الإحصائي الموضحة في الجدول توفر الجو المناسب من قبل مسيرو المؤسسات لعمل لجان المراجعة ، إذ بلغت قيمة T المحسوبة (7.715) وهي دالة عند مستوى $(\alpha \leq 0.05)$ بالمقارنة مع قيمة T الجدولية البالغة (1.959) . وهذا يؤكد عدم صحة قبول الفرضية الرئيسية ، وعليه ترفض الفرضية الصفرية وتقبل الفرضية البديلة التي تنص :

مسيرو أو أصحاب المؤسسات يقوموا بتوفير الجو الملائم لعمل لجان المراجعة

الفرضية الفرعية H05

" تبني لجان للمراجعة داخل المؤسسة لا يساعد من عمل المراجع الخارجي".

لاختبار هذه الفرضية تم استخدام T للتحقق من مساعدة عمل لجان المراجعة للمراجع الخارجي كما هو موضح في الجدول التالي:

الجدول رقم (2-14): يوضح التحقق من مساعدة عمل لجان المراجعة للمراجع الخارجي

البيان	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	T المحسوبة	T الجدولية	DF درجة الحرية	Sig مستوى الدلالة
لجان المراجعة والمراجع الخارجي	3.43	0.56	6.424	1.959	69	0.000

المصدر: من إعداد الطالب استنادا على الملحق رقم (5)

أظهرت نتائج التحليل الإحصائي الموضحة في الجدول أن تبني لجان للمراجعة يساعد من عمل المراجع الخارجي ، إذ بلغت قيمة T المحسوبة (6.424) وهي دالة عند مستوى ($\alpha \leq 0.05$) بالمقارنة مع قيمة T الجدولية البالغة (1.959) . وهذا يؤكد عدم صحة قبول الفرضية الرئيسية ، وعليه ترفض الفرضية الصفرية وتقبل الفرضية البديلة التي تنص :

تبني لجان للمراجعة يساعد من عمل المراجع الخارجي

الفرضية الرئيسية الثانية H1

"يوجد معوقات في البنية التحتية للمؤسسات الجزائرية تعيق تبني لجان للمراجعة"

لاختبار هذه الفرضية تم استخدام T للتحقق من وجود معوقات في البنية التحتية تعيق تبني لجان للمراجعة كما هو موضح في الجدول التالي:

الجدول رقم (2-15): يوضح التحقق من وجود معوقات في البنية التحتية تعيق تبني لجان للمراجعة

البيان	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	T المحسوبة	T الجدولية	DF	Sig
					درجة الحرية	مستوى الدلالة
المعوقات	2.66	0.43	-6.506	1.959	69	0.000

المصدر: من إعداد الطالب استنادا على الملحق رقم (5)

أظهرت نتائج التحليل الإحصائي الموضحة في الجدول وجود معوقات في البنية التحتية تعيق تبني لجان للمراجعة ، إذ بلغت قيمة T المحسوبة (-6.506) وهي دالة عند مستوى ($\alpha \leq 0.05$) بالمقارنة مع قيمة T الجدولية البالغة (1.959) . وهذا يؤكد صحة قبول الفرضية البديلة ، وعليه ترفض الفرضية البديلة وتقبل الفرضية الصفرية التي تنص :

يوجد معوقات في البنية التحتية للمؤسسات الجزائرية تعيق تبني لجان للمراجعة

خلاصة الفصل :

لقد قمنا في هذا الفصل التطرق إلى المجتمع الذي قمنا فيه بدراستنا وكما بينا فقد كان من المراجعين الخارجيين لعدة ولاية وكذلك بورصة الجزائر وكذلك بينا مجموع عينة الدراسة التي كانت 70 ، وكانت الاستمارة التي وزعت على عينة الدراسة تحتوي على جزئين الجزء الأول وهو يحتوي على البيانات الشخصية لعينة الدراسة والذي تم تحليله في المطلب الأول من المبحث الأول . أما الجزء الثاني فكان مقسم إلى 6 أجزاء فرعية وكل جزء فيه عدة أسئلة متعلقة بجميع جوانب الفرع . وقبل قيامنا بتحليل الأسئلة التي طرحت في الاستبيان قمنا بسرد الأدوات الإحصائية التي استخدمت في تحليل هذا الاستبيان والوصول إلى النتائج وكانت في المطلب الثاني من المبحث الأول.

أما المبحث الثاني فكان بتحليل أسئلة الاستبيان من خلال دراسة المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية وأهمية كل سؤال وكذلك مستوى كل سؤال على حدى في الترتيب، وجاء المطلب الثاني لاختبار الفرضيات التي قدمت في الدراسة والتوصل إلى صحتها أو نفيها من خلال المتوسطات الحسابية الإجمالية لكل فقرة وكذلك الانحرافات المعيارية ومقارنة قيمة T المحسوبة مع قيمة T الجدولية. وكانت النتيجة الإجمالية من خلال هذا الفصل أن هناك بنية قادرة على العمل بلجان المراجعة لكن هناك عدة عوائق وعلى الدولة والمؤسسات الجزائرية العمل لإزالة هذه العوائق.

تمهيد:

ان الفضائح المالية والمحاسبية الأخيرة للشركات الأمريكية الكبرى كشركة زيركوس Xerox¹، وشركة انرون Enron²، أدت الى ظهور عدة آثار سلبية على أسعار الأسهم في الولايات المتحدة الأمريكية وعلى مناخ الإستثمار العالمي بشكل عام، حيث تصاعدت مخاوف حملة الأسهم من حدوث المزيد من حالات التلاعب.

ولتفادي هذه المخاوف أصدرت هيئة سوق المال الأمريكية SEF العديد من التصريحات والنصائح الواجب اتباعها لتجنب هذه الكوارث في المستقبل ولعل أهمها يتمثل فيما يلي:

- 1- الإهتمام بتحقيق نظام للإفصاح الجاري حيث أن المستثمرون يحتاجوا إلى معلومات جارية ومستمرة .
- 2- الإفصاح عن البيانات التقديرية بجانب المعلومات التاريخية.
- 3- أن تقوم الجهة المسؤولة عن وضع المعايير بالإستجابة السريعة للتغيرات المختلفة.
- 4- العمل على تحقيق مزيد من الحماية للمستثمرين عن طريق لجان مراجعة للتحقق من جودة واكتمال التقارير المالية.

¹ Xerox Corporation هي شركة عالمية متخصصة في مجال إدارة المستندات، والتي تصنع وتبيع عدد من طابعات الألوان والأبيض - أسود، والأنظمة متعددة الوظائف، وآلات التصوير الضوئي، بالإضافة إلى خدمات استشارية ذات علاقة. يقع المقر الرئيسي لزيروكس في نوروالك، كونيتيكت بالولايات المتحدة الأمريكية .

² Enron كانت إحدى أكبر شركات الطاقة الأمريكية أعلنت إفلاسها في كانون الأول/ديسمبر من سنة 2001 عقب إقرارها بممارسات محاسبية مريبة ويعد هذا الإفلاس الأكبر في تاريخ الولايات المتحدة الأمريكية

المبحث الأول: الأدبيات النظرية

سوف نتعرف في هذا المبحث على الجوانب المختلفة للجان المراجعة بداية بالنشأة والتعريف وكذلك سوف نحاول إظهار تجارب بعض الدول لهذه اللجان.

المطلب الأول: المفاهيم الأساسية للجان المراجعة

للتعرف على المفاهيم الأساسية للجان المراجعة فعلياً معرفة متى ولماذا نشأت هذه اللجان والعوامل التي أدت لظهورها وكذلك الضوابط الخاصة بتشكيلها وسنورد كل ذلك من خلال هذا الطلب.

1- نشأة لجان المراجعة :

تشير البحوث والدراسات إلى أن مفهوم لجان المراجعة وما يترتب عليه من مسؤوليات تعرض إلى تطور دراماتيكي كبير منذ ظهوره لأول مرة منذ أكثر من نصف قرن. كما يقولوا بعض الباحثين أن مصطلح لجان المراجعة بدأ في الظهور في أواخر الثلاثينيات 1930 عندما شجعت بورصة الأوراق المالية (SEC) وكذلك بورصة نيويورك للأوراق المالية (NYSE) على إنشاء لجان مراجعة بعد حدوث حالة انهيار شركة (Mckessn and Robbins)¹.

كما أوصت الهيئة في عام 1972 بأهمية تشكيل لجان المراجعة من الأعضاء غير التنفيذيين في شركات المساهمة ، وفي عام 1974م أصدرت هيئة سوق المال الأمريكية نشرتها رقم (165) التي تطلب فيها ضرورة الإفصاح في البيانات المالية الختامية عن وجود لجنة مراجعة في الشركات المدرجة وكيفية تشكيلها، كما طالبت الهيئة عام 1978م الشركات بتحديد عدد الاجتماعات التي تعدها اللجنة سنوياً مع توضيح الوظائف والمهام التي تؤديها اللجنة².

¹ سامح محمد رضاء رياض أحمد، دور لجان المراجعة كأحد دعائم الحوكمة في تحسين جودة التقارير المالية ، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال ، المجلد 7، العدد1، 2011، ص:51.

² عوض سلامة الرحيلي، لجان المراجعة كأحد دعائم حوكمة الشركات حالة السعودية، المؤتمر العربي الأول حول التدقيق الداخلي في إطار حوكمة الشركات، منشورات المنظمة العربية للتنمية، 2009، ص: 195.

وفي عام 1979م قرر كذلك مجلس إدارة سوق أمريكا للأوراق المالية (American Sec) استخدام لجان المراجعة، وهو ما شجعت عليه لجنة المبادلات والبورصة الأمريكية وكذلك مجمع المحاسبين القانونيين الأمريكيين (AICPA) فيما بعد¹.

2- العوامل التي ساهمت في اتجاه العديد من الشركات نحو تشكيل لجان للمراجعة:

نتيجة لضخامة المهام الملقاة على عاتق مجلس الإدارة وتنوعها، كان لا بد من تشكيل بعض اللجان التابعة للمجلس لمساعدته في تنفيذ مهامه. وتعد لجنة المراجعة من أهم تلك اللجان التي تعمل على مساعدة مجلس الإدارة للقيام بعملية الرقابة والإشراف على عملية إعداد التقارير المالية. فضلاً عن ذلك أدت الضغوط التي قد تمارسها إدارة الشركة على مراجع الحسابات مما يؤثر سلباً في استقلاله وحياده²، خاصة أن الإدارة تملك سلطة تحديد أتعابه وسلطة عزله، إلى ظهور فكرة تكوين لجان المراجعة في الشركات. وبذلك يمكن القول إن المحافظة على استقلال مراجع الحسابات الخارجي هو الأساس في نشأة فكرة وجود لجان المراجعة التي تتكون من عدد من أعضاء مجلس الإدارة غير التنفيذيين لكي تعمل كحلقة وصل للتنسيق بين عمل مراجع الحسابات الخارجي والإدارة بشكل يؤدي إلى دعم استقلال مراجع الحسابات وزيادة جودة عملية المراجعة، وزيادة فعالية نظم الرقابة الداخلية في الشركات. هذا وقد ساعدت عوامل متعددة في زيادة الاهتمام بموضوع لجان المراجعة لعل أهمها ما يلي³:

- ✓ تهدف لجان المراجعة إلى الإشراف على السياسات المحاسبية والتقارير المالية للشركة والالتزام بتعليماتها. وبذلك تساعد اللجنة مجلس الإدارة في تلبية مسؤولياته القانونية، وكذلك العمل كحلقة وصل بين المجلس وكل من المراجع الخارجي والداخلي.
- ✓ تساهم لجنة المراجعة في دعم جودة أداء المراجعة من خلال دعم استقلالية مراجع الحسابات، والعمل على تنفيذ اقتراحات مراجع الحسابات⁴.

¹ عبد الوهاب نصر علي، شحاتة السيد شحاتة، مراجعة الحسابات وتكنولوجيا المعلومات، الدار الجامعية، مصر، 2003، ص 197.

² نفس المرجع، ص: 198 - 201.

³ حسين أحمد دحود، دور لجنة المراجعة في تحسين كفاءة نظم الرقابة الداخلية وفعاليتها في الشركات، مجلة جامعة دمشق للعلوم

الاقتصادية والقانونية- المجلد 24- العدد الأول، 2008، ص: 255.

⁴ عبد الوهاب نصر علي، شحاتة السيد شحاتة، مرجع سبق ذكره ص: 198 - 200.

- ✓ وجود لجنة المراجعة يؤدي إلى تدعيم مركز الشركة الإقتصادي من خلال تزويد باقي أعضاء مجلس الإدارة بالمعلومات المالية الكافية والملائمة لتحسين قرارات المجلس في ادارة شؤون الشركة¹.
- ✓ وجود لجنة مراجعة في المؤسسة من شأنه أن يعمل أيضا على زيادة فعالية هيكل الرقابة الداخلية بالشركة.
- ✓ التناقض الموجود بين مراجعي الحسابات الخارجيين وبين إدارة الشركة خاصة في مجال المحافظة على استقلال مراجع الحسابات لإبداء الرأي في عدالة القوائم المالية، وكذلك وجود لجان المراجعة في أي مؤسسة يمثل حماية للمساهمين وأصحاب رؤوس الأموال من حالات الغش والتلاعب وبالتالي تدعيم الثقة في عملية إعداد ومراجعة القوائم المالية².
- ✓ كذلك الفشل المالي للعديد من الشركات والبنوك في الخارج، وتزايد حالات الغش والتلاعب بها وزيادة رغبة المؤسسات في تدعيم عملية الرقابة على أنشطتها والتأكد من سلامة تطبيق المبادئ المحاسبية³.
- ✓ الخلافات التي تحدث بين مصالح أعضاء مجلس الإدارة و مصلحة جودة التقارير المالية بشكل لا يكون ملائما لتدخل أعضاء مجلس الإدارة التنفيذيين في عملية إعداد التقارير المالية، ومن هنا تبرز أهمية وجود أعضاء غير تنفيذيين داخل لجنة المراجع⁴.
- ✓ قد يؤدي أحيانا عدم التجانس ما بين أعضاء مجلس الإدارة وضخامة عددهم إلى عدم التناسب في تناول العملية الشاقة المليئة بالتفاصيل والخاصة باستعراض مراجعة القوائم المالية للشركة⁵.

3- تعريف لجان المراجعة

لا يوجد تعريف موحد حتى الآن للجان المراجعة وذلك نظرا لأن مسؤوليات لجان المراجعة قد تختلف من شركة إلى أخرى، إلا أننا سوف نقوم بعرض مجموعة من التعاريف المتعلقة بها:

¹ نفس المرجع و نفس الصفحة

² حسين أحمد دحدوح، مرجع سبق ذكره، ص 255

³ نبيه توفيق المرعي، "دور لجنة التدقيق في تحسين وظيفة التدقيق الداخلي في شركات التأمين الأردنية دراسة ميدانية"، (دراسة لنيل درجة الماجستير في المحاسبة، جامعة جدار، كلية الدراسات الاقتصادية والمالية، عمان، الأردن، 2009)، ص: 21.

⁴ نفس المرجع و نفس الصفحة.

⁵ حماد طارق عبد العال، حوكمة الشركات المفاهيم - المبادئ - التجارب - تطبيقات. الحوكمة في المصارف، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2005 ، ص: 201.

3-1- هي لجنة منبثقة من مجلس إدارة الشركة وعضويتها قاصرة فقط على الأعضاء غير التنفيذيين والذين لديهم خبرة في مجال المحاسبة والمراجعة، وتكون مسئولة عن الإشراف على عملية إعداد القوائم المالية ومراجعة وظيفتي المراجعة الخارجية والداخلية و الإلتزام بتطبيق قواعد حوكمة الشركات¹.

3-2- هي لجنة مستقلة وتضم مجموعة من أعضاء مجلس الإدارة في الغالب ثلاثة أعضاء على الأقل ويقوم أعضاء اللجنة تلبية متطلبات الإستقلال بحيث يكون أعضاؤها مستقلين(غير تنفيذيين) ويمتلك أحد أعضائها على الأقل خلفية مالية أو محاسبية، تشكل هذه اللجنة من قبل مجلس الإدارة ويحكم عملها دليل مكتوب يبين بوضوح مسؤولياتها وطرق القيام بها².

3-3- لجنة مكونة من مديرين غير تنفيذيين مسئولة عن تقييم أداء مجلس الإدارة، والتأكد من القرارات التنفيذية التي لم يتم اتخاذها بشكل فردي، وإجراء تقييم دوري لنظام الرقابة الداخلية، والمساهمة في تحديد المسؤوليات لكل من المراجعة الداخلية والخارجية³.

3-4- هي إحدى اللجان الرئيسية لمجلس الإدارة، يمكن أن تدعم موضوعية ومصداقية إعداد التقارير المالية، كما يمكن أن تساعد المديرين التنفيذيين في الوفاء بمسؤولياته كما أنها تدعم وتقوي دور المديرين التنفيذيين، وتدعم استقلالية المراجعين وتحسن من أعمال المراجعة فضلا عن ذلك تساعد في ايجاد نوع من الرقابة من قبل المساهمين على الإدارة، ويمكن اعتبارها أداة مفيدة ومعاونة لمجلس الإدارة في مراقبة أداء الشركة وتسيير نشاطها⁴.

¹ محمد مصطفى سليمان، حوكمة الشركات ومعالجة الفساد المالي، الطبعة الأولى، دار نشر الثقافة ، 2006، الإسكندرية ، مصر. ص:142.

² خلف عبد الله الوردات، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عن IIA، دار الوراق للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى عمان، الأردن، 2014، ص: 433.

3Chris Mallin, The Relationship Between Corporate Governance, Transparency and Financial Disclousue, Selected issues in corporate governance: regional and country experiences, United Nations conference on Trade and Development, New York 2003.

⁴ السقا السيد أحمد، أبو الخير مدثر طه، إطار مقترح لقياس وتطوير فعالية لجان المراجعة في الشركات المساهمة السعودية، مشاكل معاصرة في المراجعة، طنطا ، مصر، 2002 ، ص: 180.

4-مبررات العمل بلجان المراجعة :

هناك مجموعة من المبررات للعمل بلجان المراجعة والتي منها¹:

4-1- الإشراف الفعال على عملية إعداد التقارير وخاصة في الشركات العظمى ويحتاج على أعضاء مجلس ادارة ملمون بكل النواحي المالية والإدارة ويجب أن يكون هؤلاء الأعضاء ذوي خبرة عالية في المحاسبة والإدارة المالية.

4-2- حماية الحقوق والقضاء على المصالح الشخصية وإظهار تقارير مالية ذات كفاءة وجودة عالية.

4-3- الحاجة إلى نشر التقارير المالية بصفة دورية وخصوصا وأنه في معظم الشركات يتم إصدار قوائم مالية ربع سنوية وتحتاج هذه التقارير إلى مراجعة جيدة وفي الوقت نفسه يقوم أعضاء مجلس الإدارة بأعمالهم الأخرى والتي قد يترتب عليها خسائر للشركة.

4-4- عدم التجانس بين أعضاء مجلس الإدارة وزيادة عددهم لا يتناسب مع تفاصيل عرض التقارير ومراجعة القوائم المالية والتي تتطلب خبرة ودقة ومجهود كبير².

4-5-حماية مصالح حملة الأسهم لأن هذه اللجان مؤهلة وذات كفاءة وبالتالي تقوم بكشف أي أخطاء أو غش والذي يعود بالضرر على حملة الأسهم وهذه اللجان تكون محايدة بين إدارة المنظمة والمساهمين.

5- الضوابط الخاصة بتشكيل لجنة المراجعة :

ضرورة توافر مجموعة من الضوابط خاصة بتشكيل لجنة المراجعة في أي شركة حتى تؤدي هذه اللجنة أعمالها بكفاءة وفعالية، ويمكن تلخيصها على الشكل التالي:

¹ عطية صلاح سلطان، دور لجان المراجعة في دعم حوكمة الشركات لأغراض استمرار المنشأة ، المؤتمر العربي الأول حول التدقيق

الداخلي في اطار حوكمة الشركات ، 2009، ص: 88 .

² مصطفى محمد سليمان ،مرجع سبق ذكره، 2006، ص: 144.

5-1- **التحديد الواضح لسلطة ومسئولية اللجنة:** ينبغي تحديد سلطات ومسؤوليات لجنة المراجعة بصورة تفصيلية وواضحة وكتابية، حتى يمكن لهذه اللجنة أن تقوم بأعمالها بكفاءة، وحتى لا يحدث تداخل أو تعارض بين اللجنة وبين الأجهزة التنفيذية بالشركة أو البنك¹.

5-2- **ضرورة توافر الخبرة والمهارة في أعضاء لجنة المراجعة:** من الأمور المتفق عليها أن أعضاء لجنة المراجعة يجب أن يكونوا من غير التنفيذيين والذين يتمتعون بالخبرة والمهارة والقدرة على متابعة وتقييم أنظمة الرقابة الداخلية، ومدى الإلتزام بإجراءات هذه النظم².

ومن ناحية أخرى يجب أن يتوافر في أعضاء لجنة المراجعة القدرة على فهم بعض أمور المحاسبة والمراجعة والإدارة المالية والتي تعرض عليهم، ويجب أن يكونوا على دراية ببعض المفاهيم البسيطة لعملية إعداد التقارير والقوائم المالية. وبالإضافة إلى ذلك يجب أن يكون أعضاء لجنة المراجعة على دراية بطبيعة نشاط الشركة والصناعة أو المجال الذي تعمل فيه³.

5-3- **ضرورة تحديد العدد الملائم لأعضاء لجنة المراجعة:** من الضروري تحديد عدد أعضاء لجنة المراجعة بحيث يكفي هذا العدد لتحقيق مزيج من الخبرات والقدرات التي تمكن اللجنة من تحقيق أهدافها، مع مراعاة عدم زيادة أعضاء اللجنة بصورة قد تمنع من اتخاذ القرارات بصورة سريعة وفعالة، وعدم انخفاض عدد أعضاء اللجنة بصورة تحد من أداء اللجنة لأعمالها بكفاءة وفعالية⁴.

يختلف عدد أعضاء اللجنة من شركة إلى أخرى ومن دولة إلى أخرى، وذلك وفقاً لحجم مجلس الإدارة وحجم الشركة وطبيعة نشاطها. لكن وبغض النظر عن حجم الشركة ونشاطها ينبغي أن يكون عدد الأعضاء كافياً لتحقيق مزيج من الخبرات والقدرات التي تمكن اللجنة من القيام بالمهام الملقاة عليها وتحقيق أهدافها، مع الأخذ بالحسبان عدم زيادة هذا العدد بصورة قد تحد من اتخاذ القرارات بصورة سريعة وفعالة، وعدم تخفيضه بصورة تحد من أداء اللجنة لأعمالها بكفاءة وفعالية. وقد لوحظ من خلال الدراسات أن العدد الأمثل لأعضاء لجنة المراجعة يتراوح بين ثلاثة وخمسة إلى سبعة

¹ عبد الوهاب نصر علي، شحاتة السيد شحاتة، مرجع سبق ذكره، ص ص : 201 . 202.

² مصطفى محمد سليمان، مرجع سبق ذكره، 2006، ص: 150.

³ عبد الوهاب نصر علي، شحاتة السيد شحاتة، مرجع سبق ذكره، ص: 202.

⁴ نفس المرجع ونفس الصفحة .

أعضاء؛ وذلك لضمان استقلالية اللجنة، كما هو الحال في الولايات المتحدة الأمريكية وبريطانيا وأستراليا ومصر والسعودية، و إن التشكيل الجيد للجان المراجعة يجب أن يجمع بين الخبرة ومناوبة العضوية لضمان استمرار عنصر الخبرة وتحديث وجهات النظر والآراء¹.

4-5- **وضع مستقل للجنة المراجعة في الخريطة التنظيمية:** تعتبر لجنة المراجعة بمثابة إحدى اللجان التي يشكلها مجلس الإدارة وتقدم تقاريرها ونتائج أعمالها لمجلس الإدارة، وهي عبارة عن حلقة الصلة بين الإدارة التنفيذية ومجلس الإدارة في الأمور التي تدخل في اختصاصها، وقد استقر الرأي على ضرورة أن تقتصر عضوية لجان المراجعة على الأعضاء غير التنفيذيين ذوي القدرة على ممارسة التقدير والحكم بشكل مستقل عن الإدارة، إذ إن مقدرة أعضاء لجنة المراجعة على تقييم موضوعية كل من جودة الإفصاح في القوائم المالية، ومدى مناسبة وملاءمة نظام الرقابة الداخلية في الشركات، تتأثر بدرجة الاستقلالية المتوافرة في هؤلاء الأعضاء².

5-5- **عدد اجتماعات اللجنة خلال السنة المالية:** يعد عدد المرات التي تجتمع فيها لجنة المراجعة خلال العام من الأمور التي تؤثر في فعالية لجنة المراجعة، إذ يعد ذلك مقياساً مهماً على مقدرة اللجنة على القيام بمهامها وممارسة دورها بشكل إيجابي، وعدد المرات هذا يرتبط بحجم مسؤوليات اللجنة وبطبيعة الظروف التي تعيشها الشركة. في (Smith Report) وهذا العدد تقرره اللجنة نفسها حسب ما تعتقد العدد المناسب، فقد أوصى تقرير بريطانيا بأن العدد المناسب يجب أن لا يقل عن ثلاث مرات في العام بينما أوصت لجنة (Treadway) في الولايات المتحدة بأن يكون الاجتماع على أساس ربع سنوي، وفي مصر حدد دليل ومعايير حوكمة الشركات عدد مرات الاجتماع بحيث لا يقل عن مرة كل ثلاثة أشهر وكذلك في المملكة العربية السعودية. مع الإشارة إلى ضرورة حضور كل من المراجع الخارجي ورئيس

¹ السيد أحمد السقا ، مدثر طه أبو الخير ، مرجع سبق ذكره، ص: 207.

² McMullen , D . A and Raghunandan , K: Enhancing Audit Committee Effectiveness , Journal Of Accountancy , (Spring 1996) pp. 79-99

المراجعة الداخلية لهذه الاجتماعات؛ لكي يمكن مناقشتها في المشاكل التي يواجهها كل منهما فيما يتعلق بإجراءات المراجعة، والأخطاء التي تم اكتشافها، وعلاقتها بإدارة الشركة¹.

6- مسؤوليات لجان المراجعة:

هناك عدة مسؤوليات تترتب على لجان المراجعة القيام بها نوردتها في الآتي :

6-1- مراقبة المخاطر المالية والرقابة الداخلية للشركة : تقوم لجنة التدقيق بدور المسؤول عن

الحماية والحفاظ على السلامة المالية للشركة، بما يضمن المحافظة على حقوق المساهمين.

لذا فإنه يجب أن يكون أعضاء لجان التدقيق على وعي دقيق بمسؤوليات الإشرافية والرقابة،

ويجب عليهم فهم تلك المسؤوليات بصورة تامة وواضحة، للتأكد من صحة البيانات المالية

والتقارير السنوية والتركيز بشكل خاص على مايلي²:

✓ المبادئ والسياسات المحاسبية المستخدمة والتغيرات الهامة التي حدثت فيها خلال السنة المالية.

✓ إبراز النواحي الخاضعة لتقدير الإدارة.

✓ التعديلات الجوهرية الناتجة عن التدقيق.

✓ العمليات المعقدة أو غير عادية والأمور التي تتطلب قدر كبير من الحكم التقديري.

✓ متابعة أحدث الإصدارات المهنية والتنظيمية وفهم مدى تأثيرها على إصدار البيانات.

وقد تختلف الكيفية التي يتم بها تنفيذ المسؤوليات من لجنة إلى أخرى والإخفاق في الاضطلاع بتلك

المسؤوليات قد يكون له الآثار السلبية على كل من لجنة التدقيق ومجلس الإدارة، بل والمساهمين

أيضا.

6-2- مراقبة نظام إدارة المخاطر المالية بالشركة: تتحمل لجنة التدقيق بصفتها لجنة معينة من

قبل مجلس الإدارة مسؤولية مساعدة مجلس الإدارة في تنفيذ مسؤولياته الرقابية، وتتمثل

الواجبات والمسؤوليات الأولية الملقاة على عاتق لجنة التدقيق بشكل خاص في عملية إدارة

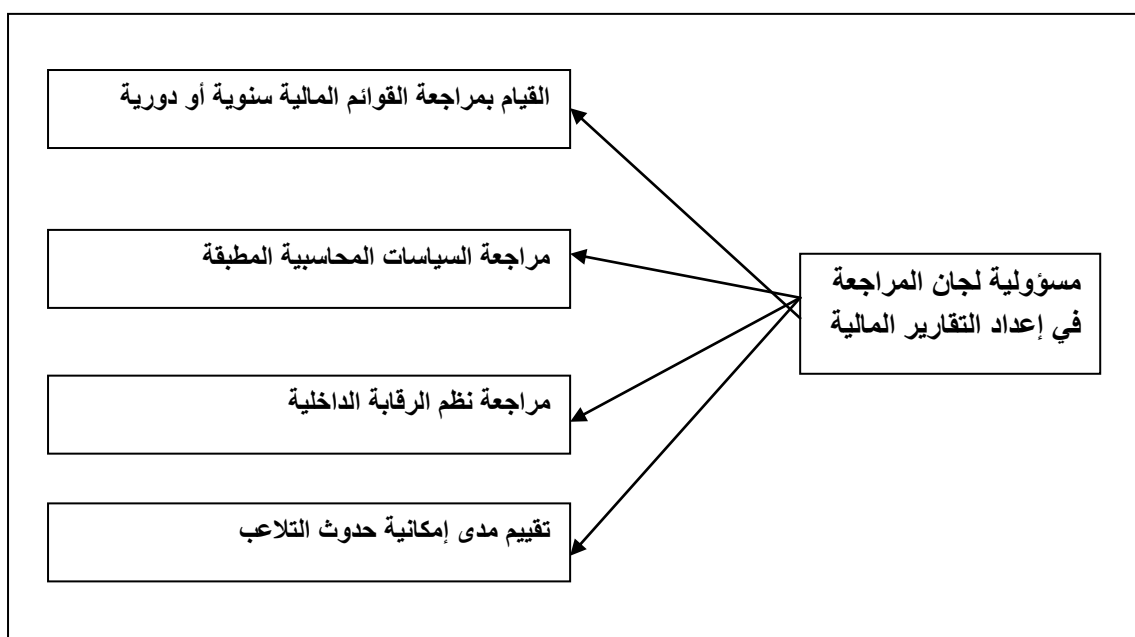
¹ حسين أحمد دحدوح، مرجع سبق ذكره، ص: 262.

² خلف عبد الله الوردات، مرجع سبق ذكره ، ص: 415

المخاطر الرئيسية التي قد تؤثر على إعداد التقارير المالية وغير المالية للشركة، ومراقبة سلامة نظم الرقابة الداخلية المتعلقة بإعداد التقارير المالية والإلتزام بالمعايير المحاسبية، بالإضافة إلى مساندة عملية تقييم المخاطر الرئيسية التي تتعرض لها المؤسسة وتقييم خطة الإدارة لمواجهة المخاطر والحد منها، كذلك التأكد من وجود إطار عمل واستراتيجية فعالة لمواجهة مخاطر الأعمال والتي تتضمن المراقبة والمتابعة المستمرة لإجراءات الرقابة المطبقة للتقليل من أثر تلك المخاطر، ومساعدة الإدارة في تقييم مدى كفاءة وفعالية عملية إدارة المخاطر للحصول على تأكيد معقول لمنع أو إكتشاف عملية غش أو إحتيال جوهري¹.

3-6- مراقبة إعداد التقارير المالية: وسنوضح ذلك في الشكل التالي:

الشكل رقم (1-1) : يوضح مسؤوليات لجان المراجعة في إعداد التقارير المالية



المصدر: محمد مصطفى سليمان، حوكمة الشركات ومعالجة الفساد المالي، الطبعة الأولى، دار نشر الثقافة ، 2006، الإسكندرية ، مصر. ص: 178.

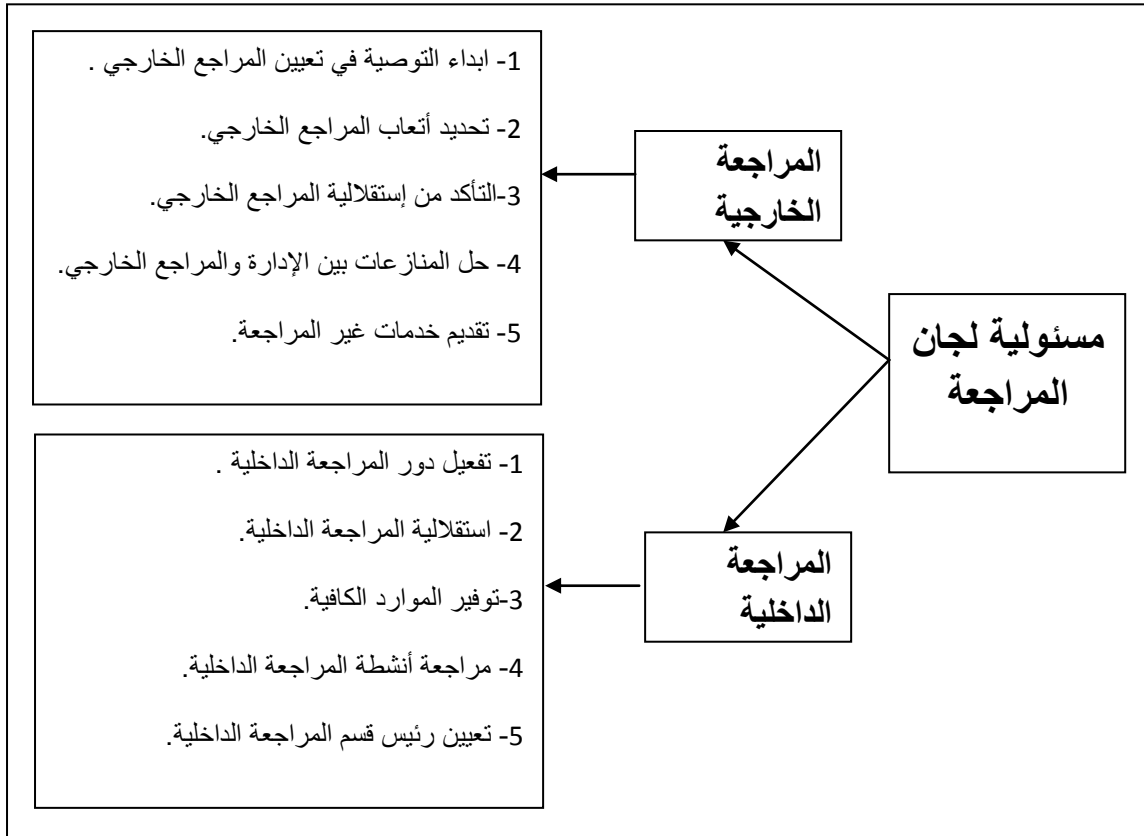
يتعين على لجان التدقيق القيام بمراجعة القوائم المالية المرحلية والسنوية قبل إصدارها. وفي إطار التدقيق، يجب على اللجنة التأكد من معرفتها بالسياسات المحاسبية وقضايا الإفصاح وأن المعلومات

¹ علام محمد حمدان وآخرون، دور لجان التدقيق في إستمرارية الأرباح كدليل على جودتها، الجلة الأردنية في إدارة الأعمال، المجلد 08، العدد 03، 2012، ص: 411.

تقدم إليها في وقت مبكر بحيث يمكن إتخاذ القرارات المناسبة حسب الحاجة. ويجب على اللجنة أن تستفسر من الإدارة أو المدققين حول التعديلات الموصى بها في مجال التدقيق. وكذلك التغيرات في الإفصاح عن القوائم المالية¹.

3-6- مراقبة عمليات التدقيق الداخلي والخارجي: ويوضح الشكل التالي أهم مسؤوليات لجان المراجعة اتجاه المراجع الداخلي والخارجي :

الشكل رقم (1-2): يوضح أهم مسؤوليات لجان المراجعة اتجاه المراجع الداخلي والخارجي.



المصدر: محمد مصطفى سليمان، دور حوكمة الشركات في معالجة الفساد المالي والإداري، الدار الجامعية، الطبعة الثانية، 2009، القاهرة، ص: 206.

¹ محمد مصطفى سليمان، دور حوكمة الشركات في معالجة الفساد المالي والإداري، الدار الجامعية، الطبعة الثانية، 2009، القاهرة، ص: 192-194.

6-3-1- الإشراف على المدققين الداخليين: ان وظيفة التدقيق الداخلي إذا تم صياغتها وتطبيقها بصورة فعالة، يمكن أن يكون لها أثر إيجابي على نظام الرقابة الداخلية في الشركة والتصميم والتطبيق الفعال لنظم الرقابة الداخلي.

ويمكن لقسم إدارة التدقيق الداخلي أن يزود لجان التدقيق بوسائل المتابعة إذا كانت نظم الرقابة التي وضعتها تتسم بالدقة وتعمل بصورة جيدة، وكافية لمواجهة المخاطر التي تكتنف عملية إعداد التقارير المالية¹.

ويقوم كل من قسم ادارة التدقيق الداخلي والمدقق الخارجي بتنفيذ الخطة الشاملة لإجراء التدقيق للشركة وفي حين أن كل منهما له مسؤولياته الخاصة به، فإنه يجب على لجنة التدقيق أن تتأكد أن عمل كل منهما يتم الآخر، والتنسيق فيما بين مجهوداتهما الخاصة بالتدقيق، ووجود حلقة اتصال فيما بينهما. فبينما يكون مدقق الحسابات مسؤول عن إجراء مراجعة الحسابات وإصدار تقاريره للقوائم المالية للشركة، يتولى المدقق الداخلي مراقبة أداء عمليات الرقابة الداخلية بالشركة. ويجب على المدقق الخارجي أن يتعرف على أنشطة التدقيق الداخلية ذات الصلة بتخطيط التدقيق الخارجي. نظرا لأهمية دوره وتأثيره على عمل لجنة التدقيق أن يكون لها دور في تعيين مدير قسم إدارة التدقيق الداخلي، وترقيته، أو الاستغناء عنه، والمساعدة في تحديد مؤهلاته وتبعية الإدارة والتنظيمية، وذلك لضمان اتصالاته بكافة المسؤولين في مجلس الإدارة والمؤسسة. وتشارك اللجنة في تحديد مكافآته، كما تشارك في وضع مهام قسم التدقيق الداخلي وأهدافه وإقرارها لضمان قيامه بدوره في عملية الرقابة بشكل صحيح، فعادة ما يساعد تضافر الجهود في إعداد التكاليفات المسندة لقسم التدقيق الداخلي فيما بين اللجنة وكل من الإدارة وقسم التدقيق الداخلي في تحقيق التوازن بين تقييم نظم الرقابة الداخلية المرتبطة بإعداد التقارير المالية وبين الجوانب الأخرى والكفاءة التشغيلية وبين مسؤوليات إدارة المخاطر. وعلى اللجنة أن تتحقق من وجود موارد كافية لوظيفة التدقيق الداخلي. كما يجب أن تكون على علم دائم

¹ داوود يوسف صبح، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية، اتحاد المصارف العربية للنشر، الطبعة الثانية، 2010، بيروت لبنان،

بنطاق تنفيذ أنشطة قسم التدقيق الداخلي ونتائج هذه الأنشطة واستجابات الإدارة لتوصيات القسم بشأن نظم الرقابة الداخلية والالتزام بالمعايير المحددة سلفاً¹.

6-3-2- الإشراف على المدققين الخارجيين: يجب أن يكون هناك علاقة وطيدة بين المراجع الخارجي ولجنة المراجعة وذلك نظراً لأن كلا منهما له نفس الأهداف وأن فاعلية أحدهما سوف تؤثر بشكل مباشر على فاعلية الطرف الآخر وخاصة فيما يلي مجموعة من المسؤوليات التي يجب على أعضاء لجنة المراجعة القيام بها تجاه وظيفة المراجعة الخارجية².

6-3-2-1- ابداء التوصية في تعيين المراجع الخارجي: نظراً فإن عملية اختيار وتعيين وتحديد أتعاب المراجع الخارجي تكون مسئولية المستثمرين أصحاب المصالح وذلك عند انعقاد الجمعية العمومية السنوية لهم، ولكن في الواقع العملي نجد أن إدارة الشركات هي التي تقوم بهذه المهام بالشكل الذي قد يؤثر جدلاً حول قدرة المراجع الخارجي في القيام بمهامه نظراً لأن إدارة الشركة لها الحق في عزله أو تجديد تعيينه في الفترة القادمة ومما لا شك فيه أن إدارة الشركة في هذه الحالة تكون قادرة على فرض مجموعة من السياسات المحاسبية على المراجع الخارجي بالشكل الذي يحقق أهدافها، ويكون المراجع في هذه الحالة غير قادر على مناقشة الإدارة في مدى ملائمة هذه السياسات بالشكل الذي قد يؤثر على الأهداف المرجوة من المراجعة الخارجية. ولتجنب الوقوع في مثل هذا الوضع، اقترحت العديد من الدراسات قيام لجنة المراجعة بهذا الدور وذلك بهدف حماية استقلالية المراجع الخارجي من تدخل الإدارة³.

حيث أكدت العديد من الدراسات على أن إعطاء لجنة المراجعة مسئولية اختيار المراجع الخارجي سوف يؤدي إلى زيادة الاستقلال لدى المراجع وحمايته من أي إجراء تعسفي قد تقوم به الإدارة في حالة وجود خلاف بينه وبينها حول المسائل المتعلقة بعملية اعداد القوائم المالية وكيفية اختيار المبادئ

¹ عهد علي سعيد، "الأثر المتوقع لحوكمة الشركات على مهنة المراجعة في سوريا"، (رسالة مقدمة لنيل درجة الماجستير، جامعة تشرين، كلية الاقتصاد، قسم المحاسبة، 2009)، ص: 62.

² عيد بن حامد الشميري، "دور لجان المراجعة في تفعيل حوكمة الشركات المساهمة"، (بحث مقدم إلى الندوة الثانية عشر لسبل تطوير المحاسبة بالملكة السعودية، 2010)، ص: 12.

³ محمد مصطفى سليمان ، مرجع سبق ذكره ، 2009 ، ص: 195، 196.

والسياسيات المحاسبية المناسبة لطبيعة عمليات الشركة، وهذا ما أكدته جميع التوصيات الصادرة من المنظمات والهيئات العلمية والتي اهتمت باستقلالية المراجع الخارجي بل والأكثر من ذلك أن هذه التوصيات أكدت أيضا على ضرورة أن يكون جميع أعضاء لجنة المراجعة من أعضاء مستقلين وذلك بهدف التأكد من استقلالية اللجنة عند قيامها باختيار المراجع الخارجي.

6-3-2-2- تحديد أتعاب المراجع الخارجي: قد تخضع في بعض الأحيان عملية تحديد أتعاب المراجعة إلى عدد من المناقشات بين الشركة، وذلك نظرا لطبيعة المراجعة باعتبارها عملية غير ملموسة، وفي هذه الحالة فإن نتيجة هذه المناقشات سوف تكون دائما اتجاه الطرف الأقوى في التعامل وهو إدارة الشركة، وهنا تظهر أهمية أن تقوم لجنة المراجعة بهذه المهمة نظرا لاستقلالية أعضائها عن الشركة¹.

6-3-2-3- التأكد من استقلالية المراجع الخارجي: تعتبر استقلالية المراجع الخارجي شيئا أساسيا في اعداد القوائم المالية، نظرا لأن المراجع إذا لم يكن مستقلا فسوف يكون التقرير الذي يعده في نهاية عملية المراجعة غير موضوعي، وبالتالي قد يؤثر على ثقة متخذي القرارات وأصحاب المصالح في صحة وسلامة القوائم المالية التي تنشرها الشركة وهنا تظهر أهمية لجان المراجعة والدور الذي يمكن أن تلعبه في التأكيد على إستقلالية المراجع من أي ضغوطات قد تحدث من قبل الإدارة أثناء قيامه بتأدية مهامه².

6-3-2-4 دور لجان المراجعة في حل المنازعات بين الإدارة والمراجع الخارجي: أوضح العديد من الكتاب أن المنازعات قد تنشأ بين المراجع الخارجي وإدارة الشركة بخصوص اعداد القوائم المالية قد تؤثر على عملية تدفق المعلومات التي تتضمنها هذه القوائم إلى المستثمرين وباقي أصحاب المصالح، ومن خلال دور لجان المراجعة الإشرافي على عملية اعداد القوائم المالية، تكون اللجنة في وضع وسلطة يسمح لها امكانية تدخلها لحل هذه المنازعات والعمل على عدم تكرارها في المستقبل وذلك عن طريق اجتماع اللجنة بالمراجع الخارجي بعيدا عن سلطة الإدارة³.

¹ محمد مصطفى سليمان، مرجع سبق ذكره، 2006، ص ص: 181، 182.

² عبد الوهاب نصر علي، شحاتة السيد شحاتة، مراجعة الحسابات وحوكمة الشركات في بيئة الأعمال العربية والدولية المعاصرة، الدار الجامعية ، مصر، 2007، ص ص: 323، 324.

³ محمد مصطفى سليمان، مرجع سبق ذكره 2009، ص: 183.

6-3-2-5- دور لجنة المراجع في الإشراف على تقديم خدمات غير المراجعة: ظهر العديد من الجدل في الآونة الأخيرة حول قيام المراجع بتقديم خدمات تسمى خدمات غير المراجعة وهي تشمل على الخدمات التي يقوم بها المراجع بالنيابة عن إدارة الشركة مثل قيامه بتقديم برامج بتقديم تدريسية للعاملين وايضا تشتمل بقيامه بدور استشاري للشركة، ومن هنا فإن قيام المراجع الخارجي بهذه الأعمال سوف يؤثر على استقلالية عملية المراجعة وكذلك قد يؤدي المراجع إلى التحيز لإدارة الشركة على حساب المستثمرين وأصحاب المصالح الأخرى، ومن هنا ركزت العديد من التوصيات العلمية على ضرورة قيام أعضاء لجنة المراجعة بمراجعة خطط الإدارة بشأن الاستعانة بالمراجع الخارجي للقيام بهذا النوع من الخدمات¹.

6-3-3- الإشراف على الرقابة والمراجعة الداخلية: تختص لجنة المراجعة في هذا الصدد بدراسة أنظمة الرقابة الداخلية لتحقيق فعاليتها والعمل على تحسينها وتطويرها باستمرار وتقديم الإقتراحات الملائمة في هذا الشأن بصورة تؤدي إلى زيادة فاعلية وجودة عملية الرقابة الداخلية.

وقد استقر العمل في كثير من المؤسسات في الخارج على أنه من بين المهام الأساسية للجنة المراجعة متابعة وتقييم نظم الرقابة الداخلية ونظم العمل، والتحقق من أن هذه النظم توفر الضمانات الكفيلة بمنع حدوث الأخطاء والمخالفات، ووضع الضوابط التي تكفل إكتشافها فور حدوثها. ويتطلب القيام بهذه المهام من لجنة المراجعة دراسة ومراجعة التقارير الخاصة بتطوير نظم العمل والنظم المحاسبية والإجراءات المالية والإدارية وإجراءات المراجعة الداخلية وإقتراح التعديلات الواجب إدخالها على هذه الجوانب².

كما تتحمل لجنة التدقيق مسؤولية:

✓ القيام بالإشراف على مراجعة جودة وكفاية عمليات الرقابة الداخلية بالشركة. وما إذا كانت الشركة قد قامت بنشر الوعي حول التدقيق الداخلي داخل الشركة، وهذا يتضمن تقييم تأمين أنظمة الحاسب الآلي

¹ نفس المرجع، ص ص: 183-184.

² عبد الوهاب نصر، شحاتة السيد شحاتة، الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة في بيئة تكنولوجيا المعلومات وعولمة أسواق المال، الدار

الجامعية، 2005. 2006، الإسكندرية، ص ص: 309-312

وتطبيقاته، ومراجعة أي خطط للطوارئ لتوفير المعلومات المالية والمعلومات الأخرى وذلك في حالة تعطل أنظمة الحاسب¹.

✓ مراجعة إعداد وتنفيذ ونتائج برنامج العمل السنوي الخاص بالتدقيق الداخلي للشركة، بالإضافة لأية أنشطة أخرى يكون قد تم إنجازها خارج إطار ذلك البرنامج، وذلك بالإشتراك مع المدقق الداخلي².

✓ مراجعة مدى ملائمة هيكل قسم التدقيق الداخلي ومسؤولياته والكوادر العاملة به وموارده ورفع تقرير ما سبق إلى مجلس الإدارة، وذلك بالإشتراك مع المدقق الداخلي بالشركة، وسوف تتضمن تلك التدقيق تقييما سنويا لأداء رئيس ذلك القسم ومؤهلاته وكفايته³.

✓ متابعة ما تم بشأن ملاحظات وتوصيات إدارة التدقيق الداخلية.

المطلب الثاني : تطور لجان المراجعة في بعض الدول

سوف نعرض في هذا المطلب تطور لجان المراجعة في بعض الدول حيث اخترنا أربعة دول أجنبية وأربعة دول عربية .

1- في الولايات المتحدة الأمريكية:

ساهمت جهات عديدة في تطور لجنة المراجعة في الولايات المتحدة الأمريكية وتلك الجهات هي: بورصة نيويورك للأوراق المالية، وهيئة تداول الأوراق المالية، والبورصة الأمريكية للأوراق المالية، والمجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين، ومجمع المراجعين الداخليين، وفي مايلي دور كل منها:

1-1- بورصة نيويورك للأوراق المالية: حظيت فكرة تشكيل لجان المراجعة في الشركات المساهمة

العامة باهتمام كبير من جانب بورصة نيويورك للأوراق المالية، حيث ترى أن لجان المراجعة لم تعد ترفا بالنسبة لتلك الشركات، بل أن هناك ضرورة لتشكيلها ولذلك فقد أوصت في تقرير

¹ خلف عبد الله الوردات، مرجع سبق ذكره، ص: 459.

² محمد مسلم درويش، "دور لجان المراجعة دور لجان المراجعة في زيادة ثقة المستثمرين في التقارير المالية"، دراسة ميدانية، (رسالة

ماجستير، كلية الاقتصاد - جامعة دمشق، 2009)، ص: 34.

³ خلف عبد الله الوردات، مرجع سبق ذكره، ص: 459.

أعد في عام 1940م، بأنه عندما يكون من الممكن عمليا، فإن اختيار مراجعي الحسابات بواسطة لجنة مراجعة تتكون من أعضاء مجلس الإدارة غير المتفرغين يبدو أمرا مطلوبا¹.

وفي عام 1978م أصدر مجلس إدارة بورصة نيويورك للأوراق المالية قرار يلزم فيه الشركات الأمريكية التي تتداول أوراقها بالسوق بإنشاء لجان مراجعة مكونة من بعض أعضاء مجلس إدارتها الخارجيين².

1-2- هيئة تداول الأوراق المالية : أوصت هيئة تداول الأوراق المالية في عام 1940م، جميع الشركات المساهمة العامة بضرورة تشكيل لجان مراجعة من مديرين مستقلين، وقد كررت تلك التوصية في عام 1972م، كما طلبت من الشركات ضرورة الإفصاح للمساهمين عما إذا كان لديها لجان للمراجعة³.

وفي عام 1978م أصدرت الهيئة النشرة رقم 278 في سلسلة المحاسبة التي أوصت لجنة المراجعة بنفيذ ما يلي:

- ✓ إختيار أو تغيير المراجعين الخارجيين.
- ✓ فحص أتعاب المراجعة، وأتعاب الخدمات المهنية الأخرى.
- ✓ مناقشة خطة ومجال المراجعة مع المراجعين الخارجيين.
- ✓ الموافقة على الخدمات المهنية التي تقوم بواسطة المراجعين الخارجيين.
- ✓ التأكد من إستقلالية المراجعين الخارجيين.
- ✓ فحص نطاق ونتائج أنشطة المراجعة الداخلية.
- ✓ التأكد من كفاية نظم الرقابة الداخلية.

³Apostolou, B. and jeffords, R. Working with the Audit Committee, (Altamone Springs, Florida The Institue of Internal Auditors, 1990) p.01.

² عبد الوهاب نصر علي، شحاتة السيد شحاتة، مرجع سبق ذكره، 2007، ص: 310.

¹ Apostolou, B. and Jeffords, R., Op. Cit., p.1.

1-3- البورصة الأمريكية للأوراق المالية: أوصت البورصة الأمريكية للأوراق المالية في عام 1979، الشركات المسجلة لأوراقها المالية لديها، بضرورة تشكيل لجان للمراجعة تتكون بالكامل من مديرين خارجيين، إلا أن تلك التوصية لا تعتبر شرط لتسجيل الأوراق المالية لديها¹.

1-4- المجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين: أوصى المجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين في عام 1967 جميع الشركات المساهمة العامة، بضرورة تشكيل لجان للمراجعة تتكون من أعضاء مجلس الإدارة غير المتفرغين، وذلك لترشيح المراجعين الخارجيين ومناقشة عملهم، كما أنه قد إعتترف بأهمية الدور الذي يمكن أن تؤديه اللجنة في فحص القوائم المالية ونظم الرقابة الداخلية².

وفي عام 1988 أصدر المعيار 61 (SAS) الإتصال مع لجان التدقيق، موضحاً أسلوب الإتصال بين المدققين الخارجيين ولجان التدقيق والتي تقدم تقاريرها إلى لجنة الأوراق المالية³.

كما تضمن التقرير الذي أصدره المجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين في عام 1993، القضايا التي تواجه مهنة المحاسبة، توصيات بخصوص مسؤوليات لجنة المراجعة المتعلقة بالقوائم المالية السنوية للمنشآت، التي يجب الإفصاح عنها في تقريرها⁴.

1-5- دور مجمع المراجعين الداخليين: أوصى المجمع في عام 1985 جميع الشركات بضرورة تشكيل لجان مراجعة من مديرين خارجيين، كما أكد على أهمية تشكيل تلك اللجان في المنشآت الأخرى، بما في فيها غير الهادفة إلى تحقيق الربح والهيئات الحكومية⁵.

كما أصدر المجمع في عام 1993 تقرير أكد فيه على أن الوقت قد حان لأن تنشر لجان المراجعة تقاريرها ضمن التقارير السنوية للمؤسسات، والتي يجب أن تتضمن مسؤولياتها وأنشطتها المنفذة، وأنه من المتوقع تزايد الضغوط على الشركات المساهمة العامة لنشر تلك التقارير في المستقبل¹.

¹ نفس المرجع، ص: 2.

² Woinizer, P.W., Are Audit Committees Red Herri,gs? Abacus (March1995), p.49.

³ خلف عبد الله الوردات ، مرجع سبق ذكره ، ص 441.

⁴ (AICPA), In The Pblic Interst Issues Confrontiog The Accounting Profession, Report Of The Public Oversight Board Of The SEC Practic Of The AICPA, (New York,1993), pp.38-39

⁵ Apostolou, B. and Jeffords ,R ., Op. Cit., p.13

2- في كندا:

أوصت لجنة رويال بمحكمة أرناريو العليا عام 1965، بعد دراسة زاهرة فشل الشركات - بضرورة تشكيل لجنة تدقيق للتقارير المالية قبل عرضها للتصديق من مجلس الإدارة، وأكد على ذلك أيضا تقرير لجنة واطسون المنبثقة عن المعهد الكندي للمحاسبين المعتمدين CICA عام 1986م، وفي النهاية نص القانون العام للشركات عام 1988 م على إلزام الشركات التي تطرح أسهمها للاكتتاب العام أن تقوم بتشكيل لجنة تدقيق على أن يعاد النظر في تشكيلها سنويا².

3- في المملكة المتحدة:

نتيجة لتزايد حالات الغش الإداري وفشل الشركات، وظهر مشكلة التحكم في الشركات فقد تم تشكيل لجان للمراجعة.

وفي عام 1992 أصدرت إحدى اللجان، تقريرها إلى الإعراف بأهمية ودور لجان المراجعة في تأكيد نزاهة القوائم المالية. وقد تمثلت توصياتها الأساسية بخصوص لجنة المراجعة فيما يلي³:

- ✓ يجب إعداد لائحة مكتوبة تحدد بوضوح أهداف وسلطات وواجبات ومسؤوليات لجنة المراجعة.
- ✓ يجب تشكيل لجنة المراجعة من ثلاثة أعضاء على الأقل، وأن تكون العضوية لأعضاء مجلس الإدارة غير التنفيذيين بالشركة.
- ✓ يجب أن يحضر كل من المراجع الخارجي ومدير المراجعة الداخلية والمدير المالي اجتماعات لجنة المراجعة، كما يجب أن تجتمع اللجنة مع المراجع الخارجي مرة واحدة سنويا على الأقل بدون حضور أعضاء مجلس الإدارة التنفيذيين، وذلك بهدف التأكد من عدم وجود مشكلات لم يتم حلها.

¹Price Waterhouse, Improving Audit Committee Performance . What Works Best- A Research Report, (Altamonte Springs, Florida. The Institute of Internal Auditors, 1993), p 13

² عوض بن سلامة الرحيلي، لجان المراجعة كأحد دعائم حوكمة الشركات، حالة السعودية، مجلة جامعة الملك عبد العزيز، الإقتصاد والإدارة، م22، ع1، 2008، ص:194.

³ جورج دانيال غالي، تطور مهنة المراجعة لمواجهة المشكلات المعاصرة وتحديات الألفية الثالثة، الدار الجامعية، 2002/2003، ص ص: 83، 84.

✓ يجب أن يكون للجنة المراجعة سلطات واضحة بخصوص فحص أية موضوعات في حدود اللائحة المكتوبة، وأن توفر لها الموارد الكافية لذلك، بما في ذلك استشارة مستشارين من خارج الشركة إذا كان ضروريا.

✓ يجب ان تحدد واجبات ومسؤوليات لجنة المراجعة في ضوء إحتياجات الشركة.

✓ يجب الإفصاح عن عضوية لجنة المراجعة في التقرير السنوي للشركة، كما يجب أن يحضر رئيس لجنة المراجعة الاجتماع العام السنوي للإجابة على الإستفسارات التي يمكن أن تثار.

4- في استراليا:

يرجع السبب الأساسي للإهتمام بتشكيل لجان المراجعة في استراليا إلى تزايد حالات فشل الشركات. وقد أوصت إحدى اللجان في عام 1991، بضرورة تشكيل لجان مراجعة، ورغم أنه لا يوجد إلزام على الشركات بتشكيل لجان للمراجعة، فإنه يوجد تزايد في تشكيل تلك اللجان إختياريا، حيث أوضحت إحدى الدراسات التي أجريت 1990، أن أكثر من 59% من الشركات الكبرى قد شكلت لجان للمراجعة، بينما كانت النسبة 25% في أوائل الثمانينيات¹.

5- في مصر:

فيما يتعلق بلجان المراجعة في مصر فقد صدر قرار مجلس إدارة الهيئة العامة لسوق المال رقم 30 في 2002/6/18 بشأن قواعد قيد وشطب الأوراق المالية ببورصتي الأوراق المالية بالقاهرة والإسكندرية والذي ألزم كل شركة مساهمة مقيدة ببورصة الأوراق المالية بضرورة وجود لجنة للمراجعة تتأكد من مدى إلتزام الشركة بقواعد الإفصاح من عدمه فضلا عن التأكد من مدى قيام مراقبي الحسابات بواجباتهم بحياد تام وذلك باعتبارهم عين المساهمين بمجلس إدارة الشركة².

وتجدر الإشارة إلى صدور قرار مجلس إدارة الهيئة العامة لسوق المال بتاريخ 2004/03/25 بتعديل المادة 7 من قواعد قيد وشطب الأوراق المالية وذلك بإضافة بندين إلى إختصاصات لجنة المراجعة

¹ نفس المرجع، ص: 85-86.

² مجدي محمد سامي، دور لجان المراجعة في حوكمة الشركات وأثرها على جودة القوائم المالية المنشورة في بيئة الأعمال المصرية، مجلة كلية البحوث للتجارة - جامعة الإسكندرية، المجلد 46، العدد 02، 2009، ص: 22.

لتدعيم دور لجنة المراجعة في تحقيق استقلال مراقب الحسابات الخارجي بخلاف دورها في زيادة كفاءة وفعالية الرقابة الداخلية في الشركات المقيدة أوراقها المالية بالبورصة¹.

6- في فلسطين:

أما في فلسطين ففكرة تطبيق لجان المراجعة تعتبر حديثة نسبياً بالمقارنة مع البيئات الأخرى، وقد بدأ الاهتمام بها خصوصاً بعد تبني مفهوم حوكمة الشركات، حيث تعتبر لجان المراجعة من الدعام الأساسية للحوكمة. غير أنه لا يوجد قانون يلزم الشركات المساهمة بتشكيل لجان المراجعة باستثناء البنوك، حيث ألزم قانون المصارف رقم 2 لسنة 2002 في المادة (41) كل مصرف بتشكيل لجنة مراجعة من بين أعضاء مجلس إدارته وحدد مهامها ومسئولياتها².

7- في الأردن :

لقد كانت البداية عام 1996 حيث ألزم البنك المركزي الأردني البنوك بموجب مذكرته (20720/68) بتشكيل لجان مراجعة من بين أعضاء مجلس الإدارة، وبناء عليه صدر عام 2000 قانون البنوك رقم 28 الذي أصبحت بموجبه البنوك ملزمة بتشكيل لجان مراجعة من قبل الأعضاء غير التنفيذيين، أما في عام 2008 فقد أصدرت هيئة الأوراق المالية تعليمات ألزمت بموجبها مجالس الإدارة بتشكيل لجان المراجعة وحددت مهامها وصلاحياتها³.

وفي عام 2002 أشار قانون الأوراق المالية رقم (76) إلى ضرورة تشكيل لجان المراجعة وأوضح أنه يتوجب على مجلس الإدارة تشكيل لجنة تسمى لجنة المراجعة تتألف من ثلاثة أعضاء غير تنفيذيين وإعلام الهيئة بهذا التشكيل وبأي تغير يطرأ عليه، وحدد مهام اللجنة وصلاحياتها ومدة عملها⁴.

¹ عبد الوهاب نصر، شحاتة السيد شحاتة، الرقابة والمراجعة الداخلية، 2005. 2006، ص ص: 318-321.

² إياد سعيد محمود الصوص، مدى فاعلية دور لجان المراجعة في دعم آليات التدقيق الداخلي والخارجي (دراسة تطبيقية على البنوك العاملة في فلسطين)، مذكرة للحصول على درجة الماجستير، الجامعة الإسلامية غزة، 2012، ص ص: 30 - 31 .

³ مضر علي عبد اللطيف، مدى ملائمة مسئوليات لجان التدقيق لأداء دورها في عملية التحكم المؤسسي، دراسة ميدانية لوجهات نظر مدققي الحسابات الأردنيين، دراسات العلوم الإدارية، المجلد 34، العدد 02، 2007، ص: 366.

⁴ رشا حمادة، دور لجان المراجعة في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية- المجلد 26- العدد الثاني- 2010، ص: 100.

كذلك أشارت تعليمات الإفصاح في معايير المحاسبة ومعايير التدقيق الصادرة عن مفوض هيئة الأوراق المالية رقم 53/ 2004 في المادة رقم 15 أنه على مجلس الشركة تشكيل لجنة مراجعة من ثلاثة أعضاء من غير التنفيذيين وتسمية أحدهم رئيساً للجنة، ويعد عضو مجلس الإدارة غير تنفيذي إذا لم يكن موظفاً في الشركة أو يتقاضى راتباً منها، وتجتمع لجنة المراجعة بصفة دورية وتقدم تقريرها إلى مجلس الإدارة ، على أن لا يقل عدد اجتماعاتها عن أربع مرات في السنة.

أما بالنسبة لقانون البنوك الأردني رقم (28) لعام 2000 فقد حدد مهام وصلاحيات عمل لجان المراجعة و طالب البنوك بتشكيل لجان المراجعة من ثلاثة أعضاء من أعضاء مجلس الإدارة غير التنفيذيين، وحدد مهام وصلاحيات تلك اللجان على أن تجتمع أربع مرات في العام¹.

8- في المملكة العربية السعودية:

تعتبر لجان المراجعة تجربة حديثة في بيئة المملكة العربية السعودية وأول تشكيل لها كان بموجب القرار الوزاري رقم (903) في 23/01/1994م إلا أنه لم يستمر طويلاً حيث واجهت هذه التجربة بعض الصعوبات وتعرضت لبعض الانتقادات في التطبيق العملي لها، من قبل الباحثين والمهتمين².

وقد ترك هذا القرار الوزاري للجمعية العامة للشركة تحديد مهام لجنة المراجعة على أن يكون من بين هذه المهام ترشيح المحاسب القانوني ودراسة الملاحظات والتقارير التي يقدمها المحاسب .كما حدد النموذج الاسترشادي المرفق بالقرار الوزاري ضوابط اختيار أعضاء لجنة المراجعة ومدة عضويتها وأسلوب عمل اللجنة، ومن ضمن هذه الضوابط ما يلي³:

- ✓ أن يكون من مساهمي الشركة المالكين لعدد من الأسهم لا يقل عن ٢٠ سهماً وبحيث يكون عدد أعضاء اللجنة فردياً، ولا يجوز أن يقل عن ثلاثة أعضاء.
- ✓ ألا يكون عضو اللجنة من أعضاء مجلس الإدارة التنفيذيين أو ممن يقومون بعمل فني أو إداري في الشركة ولو على سبيل الاستشارة.

¹ إياد سعيد محمد الصوص، مرجع سبق ذكره، ص ص : 29 - 30.

² عوض سلامة الرحيلي: مرجع سبق ذكره، ص ص: 198 - 200.

³ عفاف سالم بصفر ، دور لجان المراجعة في تفعيل الإجراءات الحاكمة في الشركات المساهمة بالمملكة العربية السعودية، (مذكرة لنيل درجة الماجستير، جامعة الملك عبد العزيز، المملكة العربية السعودية، 2008)، ص: 71.

✓ أن يكون على إمام معقول بالقواعد المالية والمحاسبية، ويفضل من له تأهيل علمي مناسب في هذا المجال.

✓ لا يجوز أن يكون لعضو اللجنة مصلحة مباشرة أو غير مباشرة في الأعمال والعقود التي تتم لحساب الشركة.

المبحث الثاني : الأدبيات التطبيقية

لقد سلطنا الضوء في المبحث السابق على الأساسيات النظرية التي مكنتنا من معرفة ماهي لجان المراجعة ولماذا قامت الدول بالعمل بها وسف نرى في هذا المبحث عدة دراسات قامت في كثير من الدول، ولقد ركزنا على الدراسات التي قامت في الدول العربية وذلك لإعتبارنا أنها قريبة من البيئة الجزائري، وقد تناولت هذه الدراسات تكوين لجان المراجعة وممارساتها، وإجراءات عملها والعوامل المؤثرة في تكوينها وأسباب وجودها وعدم وجودها وسنقوم باستعراض بعض من هذه الدراسات في المطلب الأول أما المطلب الثاني فهو التعليق عليها.

المطلب الأول : الدراسات السابقة

سنتعرض في هذا المطلب إلى أهم الدراسات المتوصل إليها والتي كانت حول لجان المراجعة من سنة 2007 إلى سنة 2012.

1- دراسة أبو ميالة سهيل بعنوان "العوامل المؤثرة على تحسين فاعلية لجان المراجعة: دراسة تطبيقية على شركات القطاع المالي ببورصة عمان 2007.

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على العوامل المؤثرة على تحسين فاعلية لجان المراجعة في شركات القطاع المالي المدرجة ببورصة عمان.

حيث بينت الدراسة أن استقلالية أعضاء لجنة المراجعة، ووجود ميثاق مكتوب، وخبرة أعضائها، وحجم لجنة المراجعة، وعدد مرات الاجتماعات، وإشراف اللجنة على عمل المدقق الداخلي والخارجي، وإشرافها على إعداد التقارير المالية، و رقابة أنظمة الرقابة الداخلية، وتقييم مخاطر الغش، كل هذه المتطلبات تساهم في تحسين فاعلية دور لجان المراجعة.

ومن أهم توصيات الدراسة ضرورة قيام هيئة الأوراق المالية الأردنية بالتأكيد على أن يتم تشكيل لجان المراجعة في الشركات المساهمة العامة المدرجة ببورصة عمان من أعضاء مجلس الإدارة غير التنفيذيين الذين تتوفر فيهم الاستقلالية الكاملة والخبرة في مجال المحاسبة أو المالية، كذلك قيام مجالس الإدارة في الشركات المساهمة العامة المدرجة ببورصة عمان بوضع ميثاق مكتوب للجنة

المراجعة تحدد من خلاله واجبات وصلاحيات لجنة المراجعة، على أن يتم مراجعته سنوياً ونشره مع التقارير السنوية مرة كل ثلاث سنوات على الأقل.

2- دراسة مضر عبد اللطيف بعنوان "مدى ملائمة مسؤوليات لجان التدقيق لأداء دورها في عملية التحكم المؤسسي"، 2007.

هدفت هذه الدراسة الى قياس مدى مناسبة مسؤوليات لجان التدقيق الواردة في التشريعات الأردنية لأداء دورها في مجال التحكم المؤسسي، وكذلك مدى ملائمة بعض المسؤوليات الأخرى المقترحة لتحقيق الغاية نفسها وأبرز الصفات المناسبة لأن تكون في أعضاء لجان التدقيق.

أما مجتمع الدراسة فيتكون من مدققي الحسابات الخارجيين الأردنيين كما شمل المسح 21 مكتباً حيث يمثلون كافة مجتمع الدراسة حيث تم تغطيتهم .

واختبار فرضيات الدراسة فكان بالإحصاءات الوصفية (الوسيط الحسابي، الإنحراف المعياري) و اختبار One-Sample T-Test (بمستوى معنوية 5%) واختبار Kruskal-Wallis.

وأهم النتائج التوصيات التي توصل إليها الباحث نوردتها في الآتي:

✓ موافقة مدققي الحسابات بشكل عام على أن تكون مسؤوليات لجنة التدقيق المنصوص عليها في التشريعات الأردنية مطلوبة من لجان التدقيق في الأردن لأجل التحكم المؤسسي.

✓ أظهرت نتائج الدراسة كذلك موافقة بشكل عام من قبل عينة الدراسة على أهمية جميع مسؤوليات وأدوار لجان التدقيق المنصوص عليها حالياً في التشريعات الأردنية، وكانت درجة موافقة العينة على أهمية الأدوار المقترحة للجان التدقيق كانت قليلة.

أما أهم التوصيات التي خلص إليها الباحث فنذكر منها :

✓ قيام الجهات التشريعية بدراسة إمكانية زيادة صلاحية لجان التدقيق في الأردن ومسؤولياتها.

✓ قيام الجهات التشريعية بدراسة إمكانية أن يكون بعض أعضاء لجان التدقيق من الأشخاص ذوي الإلمام بالأمور المالية.

3-دراسة أحمد دحدوح بعنوان "دور لجنة المراجعة في تحسين كفاية نظم الرقابة الداخلية وفعاليتها في الشركات" دراسة ميدانية، 2008.

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على الأنشطة التي تمارسها لجنة المراجعة وتؤدي الى تحسين كفاية نظم الرقابة الداخلية المطبقة في الشركات وفعاليتها.

أما مجتمع الدراسة فتكون من إدارة الشركات الأردنية الصناعية المساهمة العامة المدرجة في السوق المالية ، وكذلك المراجعين الخارجيين لهذه الشركات .

ولتحقيق أهداف الدراسة تم استخدام مقياس ليكرت الخماسي واستخدم الحزمة الإحصائية (SPSS) في تحليل البيانات وكذلك عدة من الأدوات الإحصائية الوصفية كالمتوسط الحسابي والانحراف المعياري....

أما أهم النتائج والتوصيات التي توصل إليها الباحث :

- ✓ يمكن أن تمارس لجنة المراجعة مجموعة من الأنشطة وتساهم في تحسين كفاية نظم الرقابة الداخلية وفعاليتها في الشركة.
- ✓ ينبغي على لجنة المراجعة الإفصاح بتقاريرها التي يجب أن تتضمنها التقارير السنوية للشركات.
- ✓ يجب على الشركات التي لا يوجد بها لجان مراجعة العمل على تشكيل لجنة من أعضاء مجلس الإدارة غير التنفيذيين.

4-دراسة سامح محمد رضا أحمد بعنوان : لجان المراجعة كأحد دعائم الحوكمة في تحسين جودة التقارير المالية دراسة تطبيقية على شركة الأدوية المصرية"2009.

هدفت الدراسة الى التعرف على الدور الذي تلعبه لجان المراجعة في تحسين جودة التقارير المالية في جمهورية مصر العربية، وتمثلت عينة الدراسة من الشركات المساهمة الصناعية العاملة في قطاع الرعاية الصحية والأدوية المدرجة في البورصة المصرية التي نشرت تقاريرها المالية من عام 2005م حتى عام 2008م.

وقد كونت عينة الدراسة من عشرة شركات صناعية من اجمالي 13 شركة كما قام على حزمة من التحليل الإحصائي للعلوم الإجتماعية spss وبرنامج E-Views للقيام بعمليات التحليل الإحصائي للوصول إلى إثبات أو نفي فروض الدراسة عند درجة ثقة 95% .

أما النتائج التي توصل إليها الباحث نورد منها:

- ✓ تعتبر لجان المراجعة أحد الدعائم الأساسية للحوكمة لذلك يجب وضع آلية واضحة ومحددة للإشراف ولمتابعة تشكيل هذه اللجان في شركات المساهمة المصرية.
- ✓ تأكيد أهمية التعاون بين لجنة المراجعة في الشركات المساهمة وكل من المراجع الداخلي والخارجي الأمر الذي يعزز من فعالية الرقابة على هذه الشركة.
- ✓ أن وجود لجان المراجعة في شركات المساهمة سيؤدي إلى تحسين جودة التقارير المالية.
- ✓ لا يوجد تأثير لعدد مرات اجتماع لجنة المراجعة على رأي مراجع الحسابات الخارجي .

أما التوصيات فنذكر منها:

- ✓ ضرورة توافر الخبرة المالية والمحاسبية لجميع أعضاء لجنة المراجعة لما لذلك من أثر إيجابي في زيادة فعالية لجان المراجعة في ممارسة دورها الرقابي والإشرافي.
- ✓ ضرورة الإنتظام في اجراء الإجتماعات المنفصلة بين كل من لجنة المراجعة ومجلس الإدارة والمراجع الخارجي والداخلي.

5-دراسة درويش محمد مسلم بعنوان: "دور لجان المراجعة في زيادة ثقة المستثمرين في

التقارير المالية " (دراسة ميدانية) 2009.

هدفت هذه الدراسة إلى التعريف بدور لجان المراجعة في زيادة ثقة المستثمرين في التقارير المالية، وتحقيقاً لذلك قام الباحث بعمل استبيان وزع على عينة من مراجعي الحسابات الداخليين والخارجيين، وعلى عينة من أعضاء مجلس الإدارة والمديرين الماليين، وفضلاً عن ذلك وتأكيداً للدور الذي من الممكن أن تؤديه لجان المراجعة في زيادة ثقة المستثمرين بالتقارير المالية قام الباحث بإجراء دراسة عملية على إحدى شركات الاتصال الخلوية في سورية، وقد توصلت الدراسة إلى النتائج الآتية:

✓ ضرورة إلزام الشركات بتشكيل لجنة مراجعة، لأنها لو انتهجت فلسفة الاختيار فمن المؤكد انخفاض عدد الشركات التي تقوم بتكوين لجنة مراجعة.

✓ ضرورة قيام لجنة المراجعة بإعداد تقرير عن نشاطها والنتائج وإرفاقه مع التقارير المالية المنشورة.

✓ ضرورة أن يتمتع أعضاء لجنة المراجعة بمؤهلات وخبرات خاصة حتى يتمكنوا من القيام بوظائفهم بكفاءة وفعالية، ويكونوا على قدرة بتحليل مخاطر إعداد تقارير مالية احتيالية وتقييمها.

6- دراسة نبيه توفيق المرعي بعنوان " دور لجنة التدقيق في تحسين وظيفة التدقيق الداخلي في

شركات التأمين الأردنية: دراسة ميدانية 2009.

هدفت هذه الدراسة إلى بيان دور لجنة المراجعة في تحسين وظيف التدقيق الداخلي في شركات التأمين الأردنية. أما مجتمع الدراسة فتكون من فئتين الأولى المدققين الخارجيين ومدراء التدقيق الداخلي وبلغ عددهم 42 وكانت نسبة استرداد الاستبيان الموزع 81% أما الفئة الثانية فكانت أعضاء لجان التدقيق في شركات التأمين وبلغ عددهم 84 وكانت نسبة استرداد الاستبيان 50%.

ولتحقق الباحث أهداف الدراسة فقد تم استخدام استبيان خاص واستخدم البرنامج الإحصائي SPSS لتحليل نتائج هذه الدراسة والأساليب الإحصائية الوصفية .

أما أهم النتائج التي توصل إليها الباحث فنذكر منها:

✓ يوجد دور للجنة التدقيق في تعزيز استقلالية التدقيق الداخلي وكذلك في مراجعة أنشطة التدقيق الداخلي، وخطة عمل التدقيق الداخلي.

وكانت اهم التوصيات كالآتي:

✓ ضرورة أن يتم تشكيل لجان التدقيق من أعضاء ذي خبرة مالية ومحاسبية، وأن لا تقتصر الخبرة المالية والمحاسبية على عدد محدد من الأعضاء.

✓ ضرورة أن تعقد لجنة التدقيق إجتماعات دورية وبشكل دائم مع المدقق الداخلي لمتابعة كافة الأمور والأحداث في الشركة أولاً بأول .

7- دراسة رشا حمادة بعنوان " دور لجان المراجعة في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية"

دراسة ميدانية، 2010.

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على النشاطات التي تقوم بها لجان المراجعة وتؤدي إلى الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية، ولتحقيق هذا الهدف قام الباحث بإعداد استبيان وزع على عدد من المراجعين الخارجيين وأعضاء لجنة المراجعة في الشركات المساهمة في سورية، حيث بلغ عددها 8 شركات أما أعضاء المراجعين الخارجيين فكان عددهم 24 وتمكن الباحث من الحصول على 15 استبيان صالح للتحليل وأعضاء لجنة المراجعة فكان عددها 60 وحصل الباحث على 50 استبيان منها 38 صالح للتحليل.

وكانت أهم النتائج التي توصل إليها الباحث كالآتي:

✓ أجمع أفراد عيّنتي الدراسة أن النشاطات التي تمارسها لجان المراجعة المتعلقة بمهمة الإشراف والرقابة على التقارير المالية وفحصها ودراسة نظم الرقابة الداخلية وتقييمها هي ذات تأثير كبير في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية في الشركات.

✓ أجمع أفراد عيّنتي الدراسة أن النشاطات التي تمارسها لجان المراجعة المتعلقة بمهمة دعم وظيفة المراجعة الداخلية، ووظيفة المراجعة الخارجية وآليات الحوكمة هي ذات تأثير متوسط في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية في الشركات.

كما كانت توصياته كالآتي:

✓ تعميم فكرة لجان المراجعة على الشركات العاملة في القطاعين الخاص والعام لما تقدمه من وظائف إشرافية ورقابية في تلك الشركات تسهم في ترشيد القرارات لأطراف مختلفة وتقدم تأكيداً معقولاً حول عدم وجود تحريفات في البيانات والمعلومات الخاصة بتلك الشركات.

✓ على مجالس إدارة الشركات المساهمة في سورية أن تأخذ بالحسبان عند تشكيلها لأعضاء لجان المراجعة توفر الخبرة العملية والتأهيل العلمي لديهم في مجال المحاسبة والمراجعة.

8-دراسة عيد بن حامد الشميري، دور لجان المراجعة في تفعيل حوكمة الشركات المساهمة،

2010.

هدفت هذه الدراسة إلى بيان دور لجان المراجعة في تفعيل حوكمة الشركات بالمملكة العربية السعودية ، وذلك لاشتقاق مجموعة من مقومات الأداء لمعيارية التي يجب أن تتسم بها لجان المراجعة والتي تدعم فعالية حوكمة الشركات.

ولتحقيق أهداف الدراسة فقد قام الباحث بعمل استبيان وتم توزيعه في 27 شركة مدرجة في السوق المالي حيث كان لكل شركة 03 استبيانات، ولكن الردود فقد كانت 81 استبيان أما الحجم الحقيقي للعينة والتي خضع للإحصاء فهو 47 قائمة أي ما نسبته 58%.

في سبيل اختبار قبول أو رفض فرضيات الدراسة، تم استخدام بعض أدوات التحليل الإحصائي وهي تحليل علاقات الارتباط وتحليل الانحدار البسيط وتحليل الانحدار المتعدد.

وأهم النتائج التي توصل إليها الباحث نوردتها في الآتي:

- ✓ أن اختيار أعضاء لجان المراجعة يجب أن يتم في ضوء مقومات أداء تعتمد على مجموعة من المعايير اللازمة لتفعيل حوكمة الشركات ، وتتطوي هذه المعايير على تملك أعضاء لجان المراجعة قدرات فاعلة في الأداء.
- ✓ إن وجود معايير فعالية أداء لجان المراجعة ، في ظل ما يجب إن يكون عليه تنظيم هذه اللجان، يساعد في تفعيل الآليات المختلفة والتي تنعكس بشكل ايجابي على التطبيق الجيد لحوكمة الشركات.
- ✓ وقد كانت توصياته ب:
- ✓ الإفصاح الإلزامي عن تقرير لجان المراجعة ضمن التقارير والقوائم المالية للشركات المساهمة.
- ✓ ضرورة تضافر جهود كل من المنظمات المهنية والجهات المعنية لتنمية الوعي لدى المساهمين والمستثمرين بإبراز دور لجان المراجعة في تحسين جودة التقارير والقوائم المالية وزيادة مصداقيتها وشفافيتها لجموع المستفيدين.

9-دراسة إياد سعيد محمود الصوص بعنوان "مدى فاعلية دور لجان المراجعة في دعم آليات

التدقيق الداخلي والخارجي " دراسة تطبيقية على البنوك العاملة في فلسطين 2012.

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مدى فاعلية دور لجان المراجعة في دعم آليات التدقيق الداخلي والخارجي في البنوك العاملة في فلسطين من وجهة نظر المدققين الداخليين ومدققي الحسابات الخارجيين ومفتشي سلطة النقد على تلك البنوك.

أما مجتمع الدراسة فتكون من مدققي الحسابات الداخليين وعددهم 57 ومدققي الحسابات الخارجيين وعددهم 25 ومفتشي سلطة النقد وعددهم 20.

حيث كان أهم النتائج التي توصل إليها الباحث أنه يتوفر بشكل عام في أعضاء لجان المراجعة الخصائص اللازمة لممارسة دورها بفاعلية في دعم التدقيق الداخلي والخارجي مع وجود التزام إلى حد ما بتطبيق المهام والمسؤوليات المحددة حسب اللوائح والتعليمات، بالإضافة إلى وجود آليات عمل معينة تقوم بها لجان المراجعة في البنوك أثناء تنفيذ مهامها.

أما أهم التوصيات فهي ضرورة أن يتضمن التقرير النهائي للبيانات والقوائم المالية المنشورة

من قبل البنوك في نهاية الفترة المالية تقريراً عن المهام التي أنجزتها لجنة المراجعة خلال العام، كما يجب أن يتضمن ميثاق لجنة المراجعة المهام والصلاحيات بحيث يكون مصدر قوة وسلطة لأعضاء اللجنة لممارسة دورها بفاعلية حتى لا يكون مجرد دليل بالمهام المطلوبة فقط، والتأكيد على تنمية قدرات أعضاء لجان المراجعة في الأمور المالية والفنية وإكسابهم المهارات المصرفية المختلفة والالتزام لتدعيم دورهم المنوط بهم في هذا المجال.

المطلب الثاني: التعليقات على الدراسات السابقة

أولاً: من خلال إستعراض نتائج الدراسات السابقة التي درست لجان المراجعة نلتمس أهمية وجود لجان للمراجعة داخل المؤسسات والبنوك والأهمية التي تلعبها في عديد من المجالات كالإشراف على الرقابة الداخلية وكذلك التدقيق الداخلي، ودعمها لإستقلالية مدقق الحسابات (المراجع الخارجي)، وتحسين جودة المعلومة المحاسبية وكذلك تعزيز الثقة في البيانات المالية المنشورة وحماية لجميع الأطراف في المؤسسة كالمساهمون وغيرهم، والربط بين الإدارة والمراجع الخارجي، وأيضاً تعتبر من أهم الدعائم لحوكمة الشركات.

كما أن هناك عدة مقومات لفاعلية لجان المراجعة داخل المؤسسة والتي يجب على اللجنة أن تكون ذات استقلالية تامة وكذلك أن يكون لدى أعضائها الخبرة الكافية للقيام بعملهم، مع وجود دليل أو ميثاق مكتوب يحدد مهامها، وكذلك تمتع اللجنة بالصلاحيات اللازمة التي تجعلها قادرة على الوفاء بالمسؤوليات الموكلة إليها.

وبالنظر إلى الدراسات السابقة نجد أنها تناولت موضوع لجان المراجعة من جوانب مختلفة، فبعض هذه الدراسات ركزت على الدور الذي تلعبه هذه اللجان في دعم حوكمة الشركات (دراسة سامح محمد رضا) ودراسة (عيد بن حامد الشميري 2010) والتي أظهرت دورها في تفعيل حوكمة الشركات. بينما دراسات أخرى أظهرت الدور الذي تقوم به لجان المراجعة في دعم وتحسين وظيفة التدقيق الداخلي كدراسة (نبيه توفيق المرعي 2009)، وكذلك في تحسين النظم الرقابية وفعاليتها داخل المؤسسة كدراسة (أحمد دحدوح 2008). وكذلك نجد أيضاً دراسات حول دور اللجان في دعم استقلالية المراجع الخارجي دراسة (أياد سعيد محمد الصوص 2012).

بينما هناك دراسات أخرى درست الدور الذي تلعبه في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية دراسة (رشا حمادة 2010).

ثانياً: تعد هذه الدراسة عبارة عن حوصلة للدراسات الأخرى أي تعتبر هذه الدراسة جمع لآراء الدراسات الأخرى والإستفادة منها في كيفية تطبيق لجان المراجعة في المؤسسات والشركات وخاصة أنه من الملاحظ في السنوات الأخيرة إهتمام الدولة الجزائرية بحوكمة الشركات.

كما أن هذه الدراسة قامت لتبين قدرة المؤسسة الجزائرية على العمل بلجان المراجعة حيث أخذت هذه الدراسة من وجهة نظر محافظي الحسابات وكذلك من البورصة ولم يتمكن الباحث من أخذ آراء عمال مجلس المحاسبة نظرا لعدم الرد على مراسلاته، وتختلف هذه الدراسة عن جميع الدراسات الأخرى لأنها تدرس امكانية تطبيق لجان المراجعة بينما كانت الدراسات الأخرى تتحدث عن الدور الذي تلعبه لجان المراجعة في عدة جوانب كالحوكمة والمراجع الداخلي والخارجي والبيانات والتقارير المالية والإدارة.