بسم الله الرحمن الرحيم

الجمهورية اليمنية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة المستقبل
كلية العلوم المالية والإدارية
قسم المحاسبة

مدى مساهمة لجان المراجعة في تعزيز استقلالية المراجع الخارجي

"دراسة تطبيقية في مكاتب التدقيق والمراجعة في أمانة العاصمة"

بحث مقدم تكميلي لمتطلبات نيل درجة البكالوريوس في تخصص المحاسبة

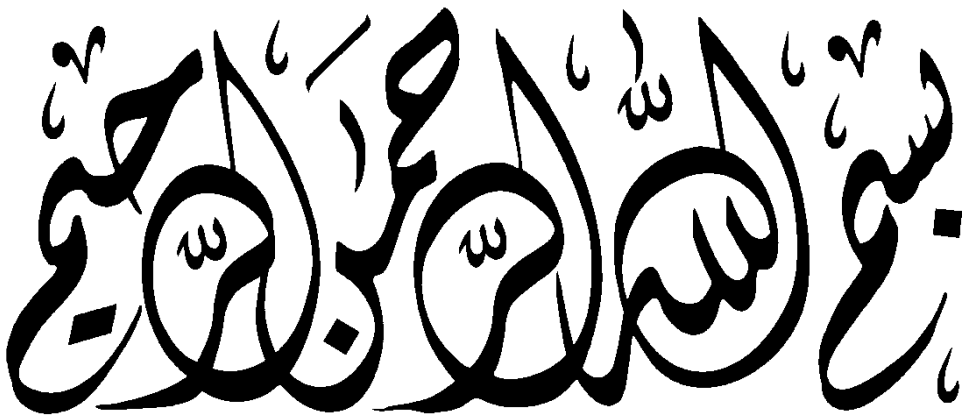
إعداد الطلاب:

فاطمة صالح محمد عتيق
حمزة غالب أحمد أحمد
زينب سمير أحمد كندش
مواهب طارق وهيب خليل
عبير علي صالح المجهلي

إشراف الأستاذ الدكتور:

د/ محسن علي مثنى

٢٠٢١/٢٠٢٢م



استهلال

قال تعالى:

﴿وَلَوْ أَنَّمَا فِي الأَرْضِ مِنْ شَجَرَةٍ أَقْلامٌ وَالْبَحْرُ يَمُدُّهُ مِنْ بَعْدِهِ سَبْعَةُ أَبْحُرٍ مَا نَفِدَتْ كَلِمَاتُ اللَّهِ إِنَّ اللَّهَ عَزِيزٌ حَكِيمٌ﴾

صدق الله العظيم

سورة لقمان (الآية: ٢٧)

الإهـــــــداء

إلى من أمام نور عطائهم تنطفئ كل الشموع

وبدفء حنانهم تنحني كل المشاعر في خشوع

إلى الوالدين الكريمين طاعة ورضوانا

وإلى كل العائلة الكريمة تقديراً وعرفانا

إلى كل روح على الفهم الصحيح لعالم الأفكار مقبلة

إلى كل روح تحمل راية التقدم للوطن والأمة.

فريق البحث

شكر وتقدير

الحمد لله الذي بفضله تتم الصالحات، الحمد لله الذي خلق فسوى والذي قدر فهدى، نحمده ونشكره على توفيقه لنا بإتمام هذا المشروع البحثي.

كما نتقدم بخالص الشكر والتقدير إلى الدكتور الفاضل/ **محسن علي مثنى** الذي قدم لنا التوجيه والدعم، ولقد كان له الأثر الكبير في إعطائنا الثقة لإتمام هذا البحث بالصورة المطلوبة.

كما نتقدم بالشكر إلى الأساتذة الأفاضل أعضاء لجنة المناقشة لتفضلهم بقبول مناقشة هذه البحث وعلى توجيهاتهم التي ستثري البحث رصانة وقوة، وهي أيضاً موصولة إلى كافة أعضاء هيئة التدريس في جامعة المستقبل الذين كانوا نبراس للعلم والمعرفة والدليل المعرفي في مسيرتنا العلمية، وكذلك لكل الذين قدموا لنا المساعدة والتسهيلات اللازمة للوصول لنتائج هذا البحث.

ونتوجه بالشكر إلى كل من مد يد العون بالتوجيه والإرشاد والمساعدة لإتمام هذا البحث

والله ولي التوفيق.

فريق البحث

ملخص البحث

يهدف هذا البحث إلى معرفة مدى مساهمة لجان المراجعة في تعزيز استقلالية المراجع الخارجي، من خلال قياس عدد من المتغيرات التي توضح العلاقة بين ما تقوم به لجان المراجعة الداخلية من إجراءات من شأنها أن تؤدي إلى تعزيز استقلالية المراجع الخارجي، ولتحقيق أهداف البحث أستخدم فريق البحث المنهج الوصفي التحليلي، حيث قام فريق البحث بتصميم استبانة تم توزيعها على عينة من المراجعين الخارجيين في أمانة العاصمة وعددهم (٧٦) مراجعاً، وتم استخدام برنامج التحليل الإحصائي SPSS لتحليل بيانات الدراسة الميدانية، وتوصل البحث إلى مجموعة من النتائج من أهمها: أن غالبية أفراد العينة موافقون على أن اختيار أعضاء لجنة المراجعة من غير التنفيذيين بمجلس الإدارة وممن تتوفر فيهم صفة الاستقلالية، مما يساعد على استقلالية المراجع الخارجي، كما أتضح أن قيام لجنة المراجعة الداخلية باختيار المراجع وتعيينه، وتحديد أتعابه يؤدي إلى تعزيز استقلالية المراجع الخارجي. واتضح أن إفصاح لجنة المراجعة الداخلية عن تقريرها ضمن القوائم المالية للشركة يؤثر إيجاباً على استقلالية المراجع الخارجي. وعلى ضوء النتائج أوصى فريق البحث بعدد من التوصيات من أهمها: بضرورة تفعيل وتوسيع صلاحيات لجان المراجعة لما من شأنه أن يؤدي إلى تعزيز استقلالية المراجع الخارجي، فضلاً عن اختيار أعضاء لجنة المراجعة من غير التنفيذيين بمجلس الإدارة وممن تتوفر فيهم صفة الاستقلالية.

Abstract

This research aims to know the extent to which the audit committees contribute to enhancing the independence of the external auditor. by measuring a number of variables that clarify the relationship between the procedures carried out by the internal audit committees that would lead to strengthening the independence of the external auditor. and to achieve the objectives of the research the research team used the approach Descriptive analytical. where the research team designed a questionnaire that was distributed to a sample of external auditors in the capital secretariat numbering (٧٦) auditors. and the SPSS statistical analysis program was used to analyze the data of the field study, and the research reached a set of results, the most important of which are. that the majority of the sample members agreed However, the selection of members of the Audit Committee from non-executives of the Board of Directors and those who have the capacity of independence which helps in the independence of the external auditor. as it became clear that the selection and appointment of the auditor, and determining his fees leads to strengthening the independence of the external auditor. It became clear that the internal audit committee's disclosure of its report in the company's financial statements positively affects the independence of the external auditor. In light of the results, the research team recommended a number of recommendations, the most important of which are: The necessity of activating and expanding the powers of the audit committees, which would lead to strengthening the independence of the external auditor, as well as selecting the non-executive members of the Board of Directors who have the capacity for independence.

فـهــرس المحتــويـات

الموضوع	الصفحة
استهلال	ج
الإهـــــداء	د
شكر وتقدير	ه
الملخص	و
فهرس المحتويات	ح
فهرس الجداول	ي
فهرس الأشكال	ك
الفصل الأول **الإطار العام للبحث**	
مقدمة	٢
مشكلة البحث	٣
تساؤلات البحث	٤
أهمية البحث	٤
أهداف البحث	٤
متغيرات البحث	٥
نموذج البحث	٥
فرضيات البحث	٥
أسباب اختيار الموضوع	٦
مفاهيم البحث	٦
الدراسات السابقة	٨
التعليق على الدارسات السابقة	١٥
ما يميز هذه البحث	١٦
الفصل الثاني **الإطار النظري للجان المراجعة**	
المبحث الأول: نشأة ومفهوم لجان المراجعة وأهميتها وأهدافها	١٧
المطلب الأول: نشأة لجان المراجعة	١٨
المطلب الثاني: مفهوم لجان المراجعة	٢٠
المطلب الثالث: أهمية لجان المراجعة	٢٢
المطلب الرابع: أهداف لجان المراجعة	٢٥
المبحث الثاني: تشكيل لجان المراجعة ومقومات فاعليتها	٢٦
المطلب الأول: تشكيل لجان المراجعة وموقعها في الهيكل التنظيمي	٢٦
المطلب الثاني: معايير ومحددات كفاءة وفاعلية لجان المراجعة	٢٧

الموضوع	الصفحة
المطلب الثالث: وظائف ومسئوليات لجان المراجعة في البيئة اليمنية	٣٠
الفصل الثالث **استقلالية المراجع الخارجي**	
المبحث الأول: مفهوم استقلالية المراجع الخارجي وأهميته	٣٥
المطلب الأول: مفهوم استقلالية المراجع	٣٥
المطلب الثاني: الحاجة إلى استقلال المراجع الخارجي	٣٧
المطلب الثالث: العوامل التي تساعد المراجع الخارجي في تعزيز استقلاليته	٣٩
المطلب الرابع: استقلالية المراجع الخارجي في القوانين والأنظمة اليمنية	٤٠
المبحث الثاني: دور لجان المراجعة في تدعيم وتعزيز استقلالية المراجع الخارجي	٤٢
المطلب الأول: العلاقة بين لجنة المراجعة والمراجع الخارجي	٤٢
المطلب الثاني: أهمية التواصل بين المراجع الخارجي ولجنة المراجعة	٤٤
الفصل الرابع **منهجية وإجراءات البحث**	
منهجية البحث	٤٧
نوع البحث	٤٧
منهج البحث	٤٧
مجتمع البحث وعينته	٤٨
حدود البحث	٤٩
أداة البحث ومراحل تصميمها	٤٩
الأساليب الإحصائية للدراسة	٥١
الفصل الخامس **تحليل البيانات واختبار الفرضيات**	
أولاً: الوصف الإحصائي لخصائص مجتمع البحث	٥٣
ثانياً: تحليل استجابات أفراد عينة البحث على فقرات محاور البحث:	٥٨
ثالثاً: التحقق من صحة فرضيات البحث:	٧٦
رابعاً: نتائج البحث	٨١
خامساً: توصيات البحث	٨٢
المراجع	٨٣
الملاحق	٨٧
أداة البحث	٨٧

فهرس الجداول

عنوان الجدول	الصفحة
جدول (١): مقياس ليكرت الثلاثي	٥٠
جدول (٢) يوضح توزيع أفراد العينة حسب النوع	٥٣
جدول (٣): يوضح توزيع أفراد العينة تبعاً لمتغير العمر	٥٤
جدول (٤): يوضح توزيع أفراد العينة تبعاً لمتغير الوظيفة الحالية	٥٥
جدول (٥): يوضح توزيع أفراد العينة تبعاً لمتغير المؤهل العلمي	٥٦
جدول (٦): يوضح توزيع أفراد العينة تبعاً لمتغير سنوات الخبرة	٥٧
جدول (٧): التوزيع التكراري والنسب المئوية للعبارة الأولى المحور الأول	٥٨
جدول (٨): التوزيع التكراري والنسب المئوية للعبارة الثانية المحور الأول	٥٩
جدول (٩): التوزيع التكراري والنسب المئوية للعبارة الثالثة المحور الأول	٦٠
جدول (١٠): التوزيع التكراري والنسب المئوية للعبارة الرابعة المحور الأول	٦١
جدول (١١): التوزيع التكراري والنسب المئوية للعبارة الخامسة المحور الأول	٦٢
جدول (١٢): التوزيع التكراري والنسب المئوية للعبارة السادسة المحور الأول	٦٢
جدول (١٣): التوزيع التكراري والنسب المئوية للعبارة السابعة المحور الأول	٦٣
جدول (١٤): التوزيع التكراري والنسب المئوية للعبارة الثامنة المحور الأول	٦٤
جدول (١٥): التوزيع التكراري والنسب المئوية للعبارة الأولى المحور الثاني	٦٥
جدول (١٦): التوزيع التكراري والنسب المئوية للعبارة الثانية المحور الثاني	٦٦
جدول (١٧): التوزيع التكراري والنسب المئوية للعبارة الثالثة المحور الثاني	٦٦
جدول (١٨): التوزيع التكراري والنسب المئوية للعبارة الرابعة المحور الثاني	٦٧
جدول (١٩): التوزيع التكراري والنسب المئوية للعبارة الخامسة المحور الثاني	٦٨
جدول (٢٠): التوزيع التكراري والنسب المئوية للعبارة السادسة المحور الثاني	٦٩
جدول (٢١): التوزيع التكراري والنسب المئوية للعبارة الأولى المحور الثالث	٧٠
جدول (٢٢): التوزيع التكراري والنسب المئوية للعبارة الثانية المحور الثالث	٧١
جدول (٢٣): التوزيع التكراري والنسب المئوية للعبارة الثالثة المحور الثالث	٧٢
جدول (٢٤): التوزيع التكراري والنسب المئوية للعبارة الرابعة المحور الثالث	٧٣
جدول (٢٥): التوزيع التكراري والنسب المئوية للعبارة الخامسة المحور الثالث	٧٤
جدول (٢٦): التوزيع التكراري والنسب المئوية للعبارة السادسة المحور الثالث	٧٥
جدول (٢٧): يوضح قيمة معامل الارتباط ومعامل التحديد للفرضية الأولى.	٧٦
جدول (٢٨): يوضح تحليل التباين ANOVA للفرضية الأولى	٧٧
جدول (٢٩): معاملات الانحدار للفرضية الأولى	٧٧
جدول (٣٠): يوضح قيمة معامل الارتباط ومعامل التحديد للفرضية الثانية	٧٨
جدول (٣١): يوضح تحليل التباين ANOVA للفرضية الثانية	٧٨
جدول (٣٢): معاملات الانحدار للفرضية الثانية	٧٩
جدول (٣٣): يوضح قيمة معامل الارتباط ومعامل التحديد للفرضية الثالثة	٧٩
جدول (٣٤): يوضح تحليل التباين ANOVA للفرضية الثالثة	٨٠
جدول (٣٥): معاملات الانحدار للفرضية الثالثة	٨٠

فهرس الأشكال

عنوان الشكل	الصفحة
شكل (١): موقع لجان المراجعة في نظام الرقابة وكيانات المراجعة داخل الشركة	٢٦
شكل رقم (٢): يوضح توزيع أفراد العينة حسب النوع	٥٣
الشكل (٣): يوضح توزيع أفراد العينة تبعاً لمتغير العمر	٥٤
شكل رقم (٤): يوضح توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة الحالية	٥٥
شكل رقم (٥): يوضح توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي	٥٦
شكل (٦): توزيع أفراد العينة وفقاً لمتغير سنوات الخبرة	٥٧
الشكل (٧): التوزيع التكراري والنسب المئوية للعبارة الأولى المحور الأول	٥٨
شكل (٨): التوزيع التكراري والنسب المئوية للعبارة الثانية المحور الأول	٥٩
الشكل (٩): التوزيع التكراري والنسب المئوية للعبارة الثالثة المحور الأول	٦٠
الشكل (١٠): التوزيع التكراري والنسب المئوية للعبارة الرابعة المحور الأول	٦١
الشكل (١١): التوزيع التكراري والنسب المئوية للعبارة الخامسة المحور الأول	٦٢
الشكل (١٢): التوزيع التكراري والنسب المئوية للعبارة السادسة المحور الأول	٦٣
الشكل (١٣): التوزيع التكراري والنسب المئوية للعبارة السابعة المحور الأول	٦٣
الشكل (١٤): التوزيع التكراري والنسب المئوية للعبارة الثامنة المحور الأول	٦٤
الشكل (١٥): التوزيع التكراري والنسب المئوية للعبارة الأولى المحور الثاني	٦٥
الشكل (١٦): التوزيع التكراري والنسب المئوية للعبارة الثانية المحور الثاني	٦٦
الشكل (١٧): التوزيع التكراري والنسب المئوية للعبارة الثالثة المحور الثاني	٦٧
الشكل (١٨): التوزيع التكراري والنسب المئوية للعبارة الرابعة المحور الثاني	٦٨
الشكل (١٩): التوزيع التكراري والنسب المئوية للعبارة الخامسة المحور الثاني	٦٩
الشكل (٢٠): التوزيع التكراري والنسب المئوية للعبارة السادسة المحور الثاني	٧٠
الشكل (٢١): التوزيع التكراري والنسب المئوية للعبارة الأولى المحور الثالث	٧١
الشكل (٢٢): التوزيع التكراري والنسب المئوية للعبارة الثانية المحور الثالث	٧٢
الشكل (٢٣): التوزيع التكراري والنسب المئوية للعبارة الثالثة المحور الثالث	٧٣
الشكل (٢٤): التوزيع التكراري والنسب المئوية للعبارة الرابعة المحور الثالث	٧٤
الشكل (٢٥): التوزيع التكراري والنسب المئوية للعبارة الخامسة المحور الثالث	٧٥
الشكل (٢٦): التوزيع التكراري والنسب المئوية للعبارة السادسة المحور الثالث	٧٦

الفصل الأول

الإطار العام للبحث

- مقدمة
- مشكلة البحث
- فرضيات البحث
- أهداف البحث
- أهمية البحث
- متغيرات البحث
- أسباب اختيار الموضوع
- مصادر جمع البيانات والمعلومات

مقدمة:

يعتبر استقلال المراجع في أداء عمله المهني العمود الفقري أو حجر الزاوية في مهنة المراجعة، فإذا كانت مهنة المراجعة تزود مستخدمي القوائم المالية بالثقة في المعلومات والبيانات التي تحويها تلك القوائم، فإن الاستقلال هو الذي يقدم هذه الثقة، وبدونه تفقد المهنة سبب وجودها، وتفقد القوائم المالية المصداقية، وبالتالي لن تقدم خدمة المراجعة أية قيمة مضافة وستفقد مكانتها والثقة التي حازت عليها من قبل الجمهور عامة ومن مستخدمي القوائم المالية خاصة، وقد أكدت المنظمات والهيئات المهنية على ضرورة أن يكون المراجع مستقلاً في الظاهر باجتنابه للمواقف التي يكون لها تأثير سلبي على استقلاليته بالإضافة إلى الاستقلال في تفكيره وفي إبداء رأيه عن القوائم المالية بنزاهة وأمانة وموضوعية (الشوا، ٢٠١٧، ص٢).

ومع ازدياد فرض القيود القانونية في كثير من الدول المتقدمة الاقتصادية، وضخامة حجم مجلس الإدارة، وعدم التجانس بين أعضاءه، بما لا يتناسب مع تناول العملية الخاصة باستعراض مراجعة القوائم المالية للشركات، وكذلك الخلافات التي قد تثور بين مصالح الإدارة، ومصلحة جودة التقارير المالية، كل ذلك أدى إلى ظهور لجان المراجعة في الشركات، لمساعدة مجالس الإدارة على الالتزام والوفاء بمسئوليتها، وكذلك لدعم استقلال المراجع الخارجي وتحديد أتعابه ومراجعة القوائم المالية والتقارير للتأكد من جودة المعلومات الواردة بها (اسماعيل، ٢٠١٤)..

وتعتبر لجان المراجعة من المفاهيم الحديثة التي تحظي باهتمام العديد من الدول، مثل الولايات المتحدة الأمريكية، وكنداء والمملكة المتحدة، وأستراليا، وغيرها من الدول، كما توصى العديد من المنظمات المهنية بتكوينها، نظراً للدور الذي تقوم به في مراقبة عمليات التقرير المالي، والتأكد من مصداقيتها وكذلك في تدعيم استقلال عملية المراجعة (سامي، ٢٠٠٩).

ولهذا جاء هذا البحث لمناقشة الدور الإيجابي الذي تساهم به لجان المراجعة في الشركات لتدعيم وتعزيز استقلالية عملية المراجعة الخارجية، وكذلك توضيح تلك الأدوار التي تقوم بها لجان المراجعة بالتطبيق على مكاتب التدقيق والمراجعة في اليمن، ولتحقيق هذه الأهداف اتبع البحث أسلوبين: الأول: دراسة نظرية خصص لها فصلين من خلال مراجعة الأدب المحاسبي ذات الصلة، والثاني: أسلوب الدراسة الميدانية.

مشكلة البحث

أصبحت المراجعة الخارجية ضرورة وجزء لا يتجزأ من أنشطة الشركات على اختلاف أنواعها وأعمالها، ولكن على الرغم من تطور مفهوم المراجعة الخارجية واتساع مهامها وأدوارها ومسئولياتها، إلا أن المراجعة الخارجية باليمن مازالت تعاني من العديد من المشكلات أهمها عدم توافر الاستقلالية المادية والإدارية المطلوب لممارسة المهنة دون أي ضغوط أو مغريات أو تأثيرات.

وتُعد مشكلة استقلالية مراجع الحسابات محل اهتمام الكثير من الباحثين في مجال المحاسبة والمراجعة، إذ تشير العديد من البحوث والدراسات العلمية كدراسة بابكر (٢٠١٩) ودراسة الشواربي (٢٠٢٠) ودراسة الصوص (٢٠١٢) أن استقلالية المراجع الخارجي تتعرض للتهديد لعدة أسباب أظهرتها تلك الدراسات من جوانب مختلفة ومن أهمها على سبيل المثال تمكن الإدارة من التدخل في تغيير المراجع الخارجي إلى مراجع أكثر تفهما معها.

من جانب آخر أوضحت نتائج دراسة دفع الله (٢٠١٨) إلى إن أنشطة ووظائف لجنة المراجعة تؤدي إلى تدعيم واستقلال المراجع الخارجي، مما ينعكس إيجاباً على زيادة مصداقية القوائم والتقارير المالية الصادرة عن الشركة.

ومن هنا باتت الحاجة ملحة إلى ضرورة الاهتمام بدراسة إمكانية تدخل لجان المراجعة في شركات التأمين في اليمن، لتعزيز ودعم استقلالية المراجع الخارجي التي تعتبر حجر الزاوية التي تقوم عليها مهنة المراجعة وأحد الأسباب الرئيسية لوجودها، كما يأتي ذلك في إطار الحرص على مصداقية التقارير المالية التي تصدرها الشركة.

وعلى ضوء هذا العرض تتمثل مشكلة البحث في السؤال الرئيس: **ما مدى مساهمة لجان المراجعة في دعم استقلالية المراجع الخارجي؟**

تساؤلات البحث:

ومن هذا السؤال الرئيسي للمشكلة تتفرع التساؤلات التالية:

١. ما الأثر بين اختيار أعضـــاء لجنة المراجعة من خارج الشـــركة وتعزيز اســـتقلالية المراجع الخارجي؟
٢. ما الأثر بين قيام لجنة المراجعة الداخلية باختيار المراجع وتعيينه، وتحديد أتعابه وبين تعزيز استقلالية المراجع الخارجي؟
٣. ما أثر إفصـــاح لجنة المراجعة الداخلية عن تقريرها ضمن القوائم المالية للشركة على استقلالية المراجع الخارجي؟

أهمية البحث:

تتضح أهمية هذا البحث من خلال الاتي:

أولا: الأهمية النظرية (العلمية) للبحث:

سوف تساهم نتائج هذا البحث في معرفة مدى الأهمية للجان المراجعة في تعزيز ودعم استقلالية المراجع الخارجي في بيئة الأعمال اليمنية، ولما لها من أثر إيجابي على زيادة الثقة في مهنة التدقيق ومراجعة الحسابات.

- **ثانيا: الأهمية العملية (التطبيقية) للبحث:**

نتائج هذا البحث سوف تساهم في مساعده متخذي القرارات في الاهتمام بتفعيل دور لجان المراجعة بما يساعد على توفير بيئة أعمال تتسم بالشفافية والمصداقية في التقارير المالية المنشورة.

أهداف البحث:

يهدف هذه البحث إلى تحقيق الأهداف التالية:

١. التعرف على العلاقة بين اختيار أعضـــاء لجنة المراجعة من خارج الشـــركة وتعزيز استقلالية المراجع الخارجي.

٢. التعرف على العلاقة بين قيام لجنة المراجعة الداخلية باختيار المراجع وتعيينه، وتحديد أتعابه وبين تعزيز استقلالية المراجع الخارجي.

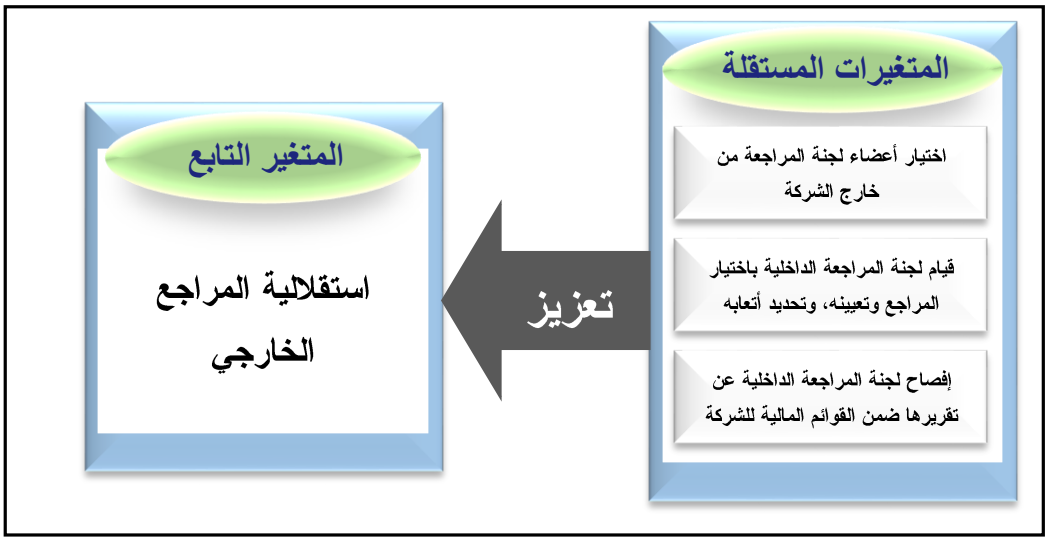
٣. تحديد أثر إفصـــاح لجنة المراجعة الداخلية عن تقريرها ضـــمن القوائم المالية للشركة على استقلالية المراجع الخارجي.

متغيرات البحث:

المتغير المستقل: مساهمة لجان المراجعة

المتغير التابع: تعزيز استقلالية المراجع الخارجي

نموذج البحث:



فرضيات البحث:

يسعى هذا البحث إلى التحقق من صحة الفرضية الرئيسة التالية: تساهم لجان المراجعة في دعم استقلالية المراجع الخارجي.

وتنبثق عن الفرضية الرئيسة الفرضيات الفرعية التالية:

الفرضـــية الأولى: هناك أثر ذات دلالة إحصـــائية بين اختيار أعضاء لجنة المراجعة من خارج الشركة وتعزيز استقلالية المراجع الخارجي.

الفرضـــية الثانية: هناك أثر ذات دلالة إحصائية بين قيام لجنة المراجعة باختيار المراجع وتعيينه وتحديد إتعابه واستقلالية المراجع الخارجي.

الفرضـــية الثالثة: هناك أثر ذات دلالة إحصائية عند إفصاح لجنة المراجعة الداخلية عن تقريرها ضمن القوائم المالية للشركة على استقلالية المراجع الخارجي.

أسباب اختيار الموضوع:

اختيار فريق البحث لهذا الموضوع كان لمجموعة من الأسباب الموضوعية والذاتية كما يلي:

أ- الأسباب الموضوعية:

- دراسة التكامل بين عمل لجان المراجعة الداخلية وبين استقلالية عمل المراجع الخارجي.
- الأهمية التي يحظى بها كل من موضوع مساهمة المراجعة الداخلية ودعم استقلالية المراجع الخارجي.

الأسباب الذاتية:

- يمثل موضوع البحث جزءاً من التخصص الذي يدرسه الباحثون في المحاسبة، وكذلك كونه جزء من وظيفتهم كمختصين في إدارة الربط والطعون بالوحدة التنفيذية للضرائب على كبار المكلفين.
- ميول شخصي من قبل الباحثين لمعرفة مدى مساهمة لجان المراجعة في دعم وتعزيز استقلالية المراجع الخارجي.
- المساهمة في إثراء المكتبة اليمنية بمثل هذه المواضيع والتوعية على مدى أهميتها.

مفاهيم البحث:

- **لجنة المراجعة:**

هي لجنة منبثقة من مجلس إدارة الشركة عضويتها قاصرة فقط على الأعضاء غير التنفيذيين والذين يتوافر لديهم درجة عالية من الاستقلالية والخبرة في مجال المحاسبة والمراجعة، وتقتصر مسئوليتها على عمليات إعداد التقارير المالية ومراجعة عمليات المراجعة الداخلية والخارجية ومدى الالتزام بتطبيق قواعد حوكمة الشركات داخل الشركة (الشواربي، ٢٠٢٠، ص٢٤).

- **الاستقلالية:**

الاستقلال هو أن يكون المراجع مستقلاً في رأيه تمام الاستقلال عن الأشخاص الخاضعين لرقابته ويجب عليه ألا يغير رأيه تبعاً لأهواء المؤسسة الخاضعة للرقابة مهما كانت الأسباب؛ كما أن على المراجع أن يكون مستقلاً، وألا يكون له مصلحة شخصية في المؤسسة الخاضعة للرقابة (سعيد، ٢٠٠٩).

- **المراجعة الداخلية:**

وظيفة تقوم بها وحدة متخصصة داخل المشروع، تستقيل عن الوظائف الخاضعة للمراجعة والتقييم، مهمتها فحص ومراجعة وتقيم كافة العمليات المالية والإدارية، للتأكد من أنها تمت وفقًا للخطط والسياسات المعتمدة، وأنها حققت النتائج المرجوة، وجميع المقترحات والتوصيات التي يقدمها المراجعون الداخليون، وتستهدف رفع الكفاءة وزيادة الفعالية داخل المشروع (الشواربي، ٢٠٢٠، ص٢٤).

المراجعة الخارجية:

هي علم يتمثل في مجموعة من المبادئ والمعايير والقواعد والأساليب التي يمكن بواسطتها القيام بفحص انتقادي منظم لأنظمة الرقابة الداخلية، والبيانات المثبتة في الدفاتر والسجلات والقوائم المالية للمشروع بهدف إبداء رأي فني محايد في تعبير القوائم المالية الختامية عن نتيجة أعمال الشركة من ربح أو خسارة (عبدالله، ٢٠٠٠، ص١٣).

الدراسات السابقة

لتكوين صورة أدق حول موضوع البحث حاولنا الحصول على دراسات سابقة في موضوع البحث ونورد أهم الدراسات ذات الصلة، وهي كما يلي:

أولاً: الدراسات العربية:

١-دراسة (الشواربي، ٢٠١٨) بعنوان: دور دوران أعضاء لجان المراجعة في زيادة فعالية لجنة المراجعة وأثر ذلك على أتعاب المراجعة الخارجية

هدف هذا البحث إلى التعرف على أثر دوران أعضاء لجان المراجعة على فعالية لجان المراجعة من حيث استقلالية وخبرتهم المالية والمحاسبية، بالإضافة إلى التعرف على تأثير طول فترة تعيين أعضاء لجنة المراجعة على أتعاب المراجع الخارجي، استخدمت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي، تمثل مجتمع الدراسة في الشركات المساهمة المقيدة في سوق الأوراق المالية المصرية وذلك لالتزامها بتكوين لجان مراجعة بها، وقد تم الانتقال لبعض هذه الشركات وإجراء مقابلات شخصية مع أعضاء لجان المراجعة وبعض من أعضاء مجلس الإدارة والمديرين الماليين بها ، وقد تم الاتصال عبر البريد الإلكتروني أو التليفونات ببعضها الآخر للحصول البيانات المتعلقة بمدى استقلالية أعضاء لجان المراجعة وكذلك مدى ما يتمتع به أعضاء لجان المراجعة من خبرة مالية ومحاسبية والمؤهلات العلمية والعملية التي تؤيد ذلك وقد تم الحصول على بيانات ٤٤ شركة وهى تمثل حجم العينة النهائية. وتوصلت الدراسة إلى مجموعة نتائج من أهمها: يؤثر دوران أعضاء لجان المراجعة تأثير إيجابي على فعالية لجنة المراجعة، كما يوجد علاقة طردية بين دوران أعضاء لجان المراجعة وبين أتعاب المراجعة الخارجية، بمعنى انه كلما زاد دوران أعضاء لجان المراجعة كلما زاد الطلب على خدمات أعلى من المراجع الخارجي والتي يترتب عليها زباده أتعاب المراجعة الخارجية للحفاظ على سمعة اللجنة التي هي بمثابة رأسمال أعضائها، وأوصت الدراسة بتشجيع الشركات على دعم استقلالية أعضاء لجان المراجعة ؛ وكذلك العمل على اختيار أعضاء لجان المراجعة ممن يتمتعون بالخبرة المالية والمحاسبية وبمتكون المقومات

المهنية والعلمية للوفاء بالمهام الموكلة اليهم على أحسن وجه ؛ بما ينعكس إيجابا على زباده فعالية لجان المراجعة.

٢-دراسة (الشيخي، ٢٠١٨) بعنوان: دور لجنة المراجعة في تفعيل المراجعة الداخلية والخارجية للحد من الفساد المالي في ظل الحوكمة

هدفت الدراسة إلى التعرف على مدى ممارسة لجنة المراجعة لمهامها ومسؤولياتها لتفعيل آليتي المراجعة الداخلية والخارجية لمواجهة الفساد المالي، ومعرفة مدى توافر المقومات والصلاحيات لأعضاء لجنة المراجعة، وقد أجريت الدراسة على أعضاء لجنة المراجعة في مصرف الوحدة، ليبيا، وتوصلت إلى أن أعضاء لجنة المراجعة يقومون بممارسة لمهامهم والمسؤوليات المنوطة بهم من أجل تفعيل آليتي المراجعة الداخلية والخارجية لمواجهة الفساد المالي بدرجة مرتفعة، كما توصلت إلى أن أعضاء لجنة المراجعة يتمتعون بالخصائص والصلاحيات اللازمة لتأدية مهامهم ومسؤولياتهم بدرجة مرتفعة.

٣-دراسة (الحاج، ٢٠١٨) بعنوان: دور لجان المراجعة في دعم استقلالية المراجع الخارجي وزيادة الثقة في التقارير المالية.

تناول هذا البحث دور لجان المراجعة في دعم استقلالية المراجع الخارجي وزيادة الثقة في التقارير المالية، وهدف البحث للتعرف على الخصائص التي يتمتع بها أعضاء لجان المراجعة، من خلال دراسة ومعرفة العلاقة بين لجان المراجعة واستقلالية المراجع الخارجي، دراسة ومعرفة العلاقة بين لجان المراجعة والثقة في التقارير المالية. اتبع البحث المنهج الوصفي التحليلي لتحليل ووصف الظاهرة، والمنهج الاستقرائي والاستنباطي لاختبار مجال الدراسة وكشف الفجوة المعرفية، وكذلك لتكوين إطار نظري واختبار الفرضيات استنادا على توزيع الاستبانة، لقد توصل البحث لعدة نتائج من أهمها: وجود لجان المراجعة بالمصارف يساعد في استقلالية المراجع الخارجي كما أن استقلال أعضاء لجان المراجعة عن الوحدات التنفيذية يزيد الثقة في التقارير المالية. أوصي البحث بضرورة تكوين لجان المراجعة بالمصارف السودانية، أن يكون للجان المراجعة دورا في التوجيه بتعيين مراجع حسابات خارجي وتحديد أتعابه وأليات الاستغناء عن خدماته.

٤- دراسة (السيد، ٢٠١٧) بعنوان: دور لجان المراجعة في تحسين جودة تقارير المراجعة الخارجية.

تناولت الدراسة دور لجان المراجعة في تحسين جودة تقارير المراجعة الخارجية، حيث تمثلت مشكلة الدراسة في أن تقارير المراجعة تعتبر الأساس في اتخاذ العديد من القرارات من قبل المستخدمين للبيانات الواردة في تقارير المراجعة الخارجية وعليه هدفت الدراسة إلى التعرف علي دور خصائص لجان المراجعة في تحقيق جودة تقارير المراجعة الخارجية، توضيح دور مهام لجان المراجعة في تحقيق تحسين جودة تقارير المراجعة الخارجية دراسة أثر صلاحيات لجان المراجعة من تحسين جودة تقارير المراجعة الخارجية. بيان دور أليات لجان المراجعة في تحقيق جودة تقارير المراجعة الخارجية، واستخدم الباحث استمارة الاستبانة لاستقصاء مجتمع الدراسة. توصلت الدراسة إلي عدة نتائج وتوصيات منها ، وجود علاقة بين خصائص لجان المراجعة و جودة تقارير المراجعة الخارجية وجود علاقة بين مهام لجان المراجعة و جودة تقارير المراجعة الخارجية ، وجود علاقة بين صلاحيات لجان المراجعة و جودة تقارير المراجعة الخارجية وجود علاقة بين آليات لجان المراجعة و جودة تقارير المراجعة الخارجية أوصت الدراسة بالعمل علي تأهيل وتدريب أعضاء لجان المراجعة وإخضاعهم لدورات تدريبية لاطلاعهم علي أخر المستجدات والتحديثات التي تواجه تقارير المراجعة الخارجية، العمل علي تحسين أداء الوظائف الأساسية للجان المراجعة يحسن من جودة تقارير المراجعة الخارجية.

٥- دراسة (محمد، ٢٠١٧) بعنوان: دور لجان المراجعة في جودة خدمات المراجعة الخارجية "دراسة حالة على عينة من مكاتب المراجعة الخارجية"

تناولت الدراسة دور لجان المراجعة في جودة خدمات المراجعة الخارجية، وتمثلت مشكلة الدراسة في كيفية قيام لجان المراجعة بتحقيق جودة خدمات المراجعة من خلال استقلالية وخبرة وسلطات أعضاء لجان المراجعة، ولذلك هدفت الدراسة إلى إلقاء الضوء على ماهية لجان المراجعة من حيث تشكيلها وأهدافها والمسئوليات الملقاة على عاتقها لتحقيق جودة المراجعة الخارجية، وتوضيح الخصائص التي يتمتع بها أعضاء لجان المراجعة وتحليل المقومات الأساسية التي ينطوي عليها مفهوم تلك اللجان، اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي لدراسة وتوضيح دور لجان المراجعة في جودة خدمات المراجعة الخارجية. توصلت الدراسة إلى عدة نتائج من

أهمها: أن عمل لجان المراجعة كطرف محايد للفصل في المنازعات التي تحدث بين المراجع الخارجي وإدارة الشركة من شأنه أن يزيد من جودة المراجعة الخارجية، كما أن استخدام تكنولوجيا متطورة في مراجعة نشاط المنشأة يساهم في تجويد المراجعة الخارجية. أوصت الدراسة بضرورة أن يتم تفويض لجنة المراجعة ببحث كافة الأمور المتعلقة بالتقارير والقوائم المالية وعملية المراجعة الخارجية، والعمل على تطوير الشركات بما يتناسب مع العولمة باستخدام تكنولوجيا المعلومات.

٦- دراسة (الباقر، ٢٠١٧) بعنوان: دور لجان المراجعة في دعم استقلالية المراجع الداخلي وزيادة كفاءة أنظمة الرقابة الداخلية.

تناول البحث دور لجان المراجعة في دعم استقلالية المراجع الداخلي وزيادة كفاءة أنظمة الرقابة الداخلية. تمثلت مشكلة البحث في مدى قدرة لجان المراجعة في زيادة مصداقية القوائم والتقارير المالية، من خلال تدعيم استقلالية المراجع الداخلي وزيادة كفاءة أنظمة الرقابة الداخلية. وبالتالي هدف البحث إلى تحقيق عدة أهداف منها دراسة مدى حاجة الشركات والبنوك إلي لجان المراجعة كأداة في مراقبة الإدارة وتدعيم إدارة المراجعة الداخلية وتأكيد مصداقية القوائم والتقارير المالية، واعتمد البحث على المنهج الاستنباطي والمنهج الاستقرائي والمنهج التاريخي والمنهج الوصفي والتحليلي واستخدم البحث استمارة الاستبانة كأداة لجمع البيانات من مجتمع الدراسة. توصل البحث إلى عدة نتائج، قيام لجنة المراجعة بالاتصال المباشر والمستمر بالمراجع الداخلي بخصوص المشاكل الجوهرية التي يواجهها أثناء عملية المراجعة تعد من العوامل المؤثرة على استقلالية بصورة إيجابية، أوصى البحث بعدة توصيات منها: ضرورة أن تقوم شركات المساهمة بتطبيق فكرة لجان المراجعة، دراسة البدائل المختلفة لتطبيق فكرة لجان المراجعة في الشركات المساهمة خلال تحديد المدخل الملائم لتكوينها

٧- دراسة (حسن، ٢٠١٧) بعنوان: مساهمة لجان المراجعة في دعم استقلالية المراجع الداخلي وزيادة جودة التقارير المالية.

ناولت الدراسة مساهمة لجان المراجعة في دعم استقلالية المراجع الداخلي وزيادة جودة التقارير المالية، تمثلت مشكلة الدراسة في كيفية قيام لجان المراجعة في دعم استقلالية المراجع الداخلي

وزيادة جودة التقارير المالية وذلك من خلال استقلالية، وخبرة وسلطات أعضاء لجان المراجعة والتعرف على مدى فاعلية تلك اللجان فيما يتعلق بزيادة جودة التقارير المالية. وهدفت الدراسة إلى تحقيق عدة أهداف منها التعرف على مدى مساندة لجان المراجعة لتقارير المراجعة الداخلية، التعرف على الدور الرقابي للجان المراجعة بصورة تزيد ملائمة معلومات التقارير المالية. ولتحقيق أهداف الدراسة اتبع الباحث المنهج الاستقرائي والوصفي والتاريخي والاستنباطي. أثبتت الدراسة الميدانية صحة جميع فرضيات الدراسة وتوصل الباحث إلي عدة نتائج منها: تعمل المراجعة الداخلية على تقديم المعلومات الملائمة للجنة المراجعة والتي تساعدها في أداء مهامها بشفافية، استقلال لجان المراجعة الداخلية يعزز مصداقية التقارير المالية. وأوصى الباحث بعدة توصيات منها: ضرورة التشكيل الجيد للجان المراجعة من أعضاء تتوفر لديهم خبرة مالية ومحاسبية يساعد مجلس الإدارة الشركة على الوفاء بمسئولياته القانونية كوكيل للمساهمين، والعمل على التدريب المستمر للجان المراجعة في مجالات مختلفة.

٨-دراسة (إسماعيل، ٢٠١٦) بعنوان: أثر لجان المراجعة والتغيير الدوري علي استقلالية المراجع الخارجي.

تناولت الدراسة أثر لجان المراجعة والتغيير الدوري على استقلالية المراجع الخارجي، وهدفت الدراسة إلي معرفة بعض المؤثرات التي يمكن أن تمارس علي المراجع الخارجي ، وأن يكون له شخصية ذاتية تجعله لا يتأثر بالآخرين وان يؤدي واجباته ومسئولياته باستقلالية تامة تحكمها قواعد وآداب السلوك المهني ، عند إبداء راية الفني المحايد وأثره على مستخدمي التقارير المالية في اتخاذ قراراتهم ، ودعم استقلاله بشكل يعيد الثقة في التقارير المالية المنشورة ومهنة المراجعة ككل حيث تم التوصل إلى مجموعة من النتائج منها أن تكوين لجان المراجعة يزيد من استقلال المراجع الخارجي، تعمل لجان المراجعة على الحد من خلافات الإدارة والمراجع الخارجي، طول بقاء المراجع الخارجي بمنشأة العميل يودي إلى خلق علاقات شخصية تؤثر على استقلاليته. على ضوء النتائج قدمت الباحثة مجموعة من التوصيات التي تسهم في تحسين استقلالية المراجع الخارجي مما ينعكس إيجابا على الأداء المهني بمكاتب المراجعة.

ثانياً: الدراسات الأجنبية

١. دراسة (Krishnan and Visvannthan, ٢٠٠٨) بعنوان:

Do auditors price audit committee's expertise? The case of accounting versus nonaccounting financial experts

استهدفت هذه الدراسة اختبار العلاقة بين أتعاب المراجع الخارجي والسمة الرئيسية للحوكمة الفعالة وهى الخبرة المالية في لجنة المراجعة، وتم إجراء هذه الدراسة على عينة من الشركات **S&P** والتي يراجعها مراجعين من المكاتب الخمسة الكبار وذلك من عام ٢٠٠٠ واختبرت الدراسة ما إذا كان هناك علاقة ارتباط بين أتعاب المراجع الخارجي وبين الخبرةٍ المالية والمحاسبية لأعضاء لجان المراجعة، وتم التوصل إلى أن الخبرة المالية والمحاسبية لأعضاء لجان المراجعة ترتبط ارتباطاً عكسيا بأتعاب المراجع، ويتفق ذلك مع الخبرة المحاسبية والمالية لأعضاء لجان المراجعة تحسن فعاليه لجان المراجعة وبالتالي تخفيض خطر الرقابة، وبالتتالي تخفيض الأتعاب.

٢. دراسة (Musa & Venancio, ٢٠٠٨): بعنوان

"*audit committee and voluntary external auditor involvement in UK interim reporting"*

تناولت هذه الدراسة تحديد العلاقة بين خصائص لجنة المراجعة من ناحية حجم اللجنة وعدد اجتماعاتها والخبرة المالية لأعضائها والاستقلالية التي يتمتعون بها ونسبة الأسهم التي يملكها أعضاء لجنة المراجعة وبين القرار الخاص بتعيين المراجع الخارجي لفحص التقارير المرحلية وقد تكونت عينة الدراسة من ٢٥٨ شركة بريطانية مدرجة في السوق المالي في المملكة المتحدة التي نشرت تقاريرها المرحلية في الفترة من ٢٠٠١م-٢٠٠٣م؛ وقد توصلت الدراسة إلى أن احتمال تعيين المراجع الخارجي لفحص التقارير المرحلية تزيد مع توفر الاستقلالية والخبرة المالية لأعضاء لجنة المراجعة وينخفض هذا الاحتمال عندما يكون لأعضاء لجنة المراجعة ملكية في أسهم الشركة.

٣. دراسة (Martinez & fuentes, ٢٠٠٧) بعنوان:

"the impact of audit committee characteristics on the enhancement of the quality of financial reporting "

تناولت هذه الدراسة العلاقة بين خصائص لجنة المراجعة وتقرير المراجع الخارجي؛ وأوضحت هذه الدراسة أن استلام الشركة لتقرير مراجعة نظيف يعتبر مقياس لجودة المعلومات المالية التي تفصح عنها الشركة وطبقت هذه الدراسة على الشركات الأسبانية المدرجة في السوق المالي التي أنشئت لجان مراجعة فيها بعد إصدار دليل الحوكمة في أسبانيا في عام ١٩٩٨ م؛ وقد تكونت عينة الدراسة من ٣٨٠ شركة أسبانية مدرجة في السوق المالي في أسبانيا خلال الفترة من ١٩٩٩ – ٢٠٠١م وقد تم تحليل بيانات الدراسة من خلال نموذج الانحدار المتعدد، وتوصلت الدراسة إلى أن لجان المراجعة سوف تكون أكثر فعالية في عملية الإشراف على إعداد القوائم المالية والحد من الخلافات بين الإدارة والمراجع الخارجي، وهذا يخفض من احتمالية استلام الشركة من المراجع لتقرير يحتوي على تحفظات ناتجة عن أخطاء محاسبية أو عدم الالتزام بالمعايير المطلوبة.

٤. دراسة (Stewart& Munro, ٢٠٠٧): بعنوان

"the impact of audit committee existence and audit committee meeting frequency on the external audit "

تناولت الدراسة فحص مدي تأثير وجود لجنة للمراجعة وتكرار اجتماعاتها وحضور المراجع لها على رأي المراجع الخارجي، وقد تكونت عينة الدراسة من ٧٩ شركة أسترالية مدرجة في السوق المالي في أستراليا واعتبرت هذه الدراسة أنها تعكس تصورات المراجع الخارجي، لأنها جاءت بعد صدور قانون Sarbanes Oxley في أمريكا عام ٢٠٠٢ وقد تم تحليل بيانات الدراسة من خلال نموذج الانحدار المتعدد؛ وتوصلت الدراسة إلي أن وجود لجنة للمراجعة وعدد مرات اجتماع اللجنة؛ وحضور المراجع الخارجي لهذه الاجتماعات يؤدي إلي تخفيض مخاطر

المراجعة؛ كما أن وجود لجنة للمراجعة يساعد علي حل النزاعات والصراعات مع الإدارة ويقود إلي مزيد من التحسينات في جودة المراجعة.

٥. دراسة (Thomas ,et. al, ٢٠٠٤) بعنوان:

"Audit committee Effectiveness in the Banking Industry"

هدفت هذه الدراسة إلى تحليل ومعرفة أهمية وفائدة لجان المراجعة الداخلية للبنوك التجارية الصغيرة .حيث قام البحث بتقييم جوانب محددة تتعلق بالرقابة الداخلية وذلك لتقييم الفائدة من وجود لجان مراجعة داخلية للبنوك .وقد توصلت الدراسة إلى أن البنوك التي يتوفر لديها لجنة مراجعة داخلية لديها رقابة داخلية أكبر من البنوك التي لا يوجد لديها لجان مراجعة، وأن البنوك التي لديها أعضاء لجان مراجعة لديهم خبرة بنكية أو مالية تتمتع برقابة داخلية أكثر فعالية من البنوك التي ليس لديها أعضاء لديهم هذه الخبرة المالية والبنكية .ومن أهم توصيات هذه الدراسة ضرورة أن يتوافر في أعضاء لجان المراجعة الفهم والخبرة في طبيعة الصناعة المصرفية حتى تضيف تلك اللجان القيمة للبنوك التجارية وتكون أكثر فعالية في تحقيق الرقابة.

التعليق على الدارسات السابقة

من خلال الاطلاع على الدراسات السابقة المذكورة أعلاه تبين ما يلي

١. يتضح أن هناك اهتمام متزايد نحو دراسة دور لجان المراجعة في تعزيز الاستقلالية ويأتي هذا البحث كجزء من هذا الاهتمام.
٢. في ضوء العرض السابق لا يوجد من بين الدراسات السابقة من يتناول دور لجان المراجعة في تعزيز استقلالية المراجع الخارجي، وبالتالي سوف يكون لهذا البحث السبق في تناول هذا الموضوع.
٣. يتشابه البحث الراهن مع معظم الدراسات السابقة في استخدم المنهج الوصفي التحليلي، وفي أداة الاستبيان لجمع البيانات من مجتمع الدراسة.
٤. يختلف البحث الراهن مع الدارسات السابقة في أن الدراسات السابقة أجريت في فترات زمنية متباينة وبلدان مختلفة، وأن الدراسات السابقة شملت عينات مختلفة تنوعت بين المراجعين

والأكاديميين في المحاسبة، والمصارف، والشركات المساهمة، بينما هذا البحث استهدف مكاتب التدقيق والمراجعة في اليمن.

٥. توصلت معظم الدراسات السابقة إلى أن هناك علاقة قوية بين دور لجان المراجعة من جهة، وبين بعض جودة التقارير المالية بما فيها استقلالية المراجع الخارجي، وجاء البحث الراهن ليساهم في تحديد أدوار لجان المراجعة في بتعزيز استقلالية المرجع الخارجي.

٦. أوصت بعض الدراسات السابقة بضرورة إجراء المزيد من البحث والدراسات حول دور لجان لمراجعة، وكانت هذه التوصيات أحد محفزات الفريق في إجراء هذا البحث.

ما يميز هذا البحث:

١. إن البحث الحالي حاول إبراز العلاقة بين مساهمة لجان المراجعة في تعزيز استقلالية المراجع الخارجي.

٢. تم تطبيق هذا البحث على مجالات زمانية ومكانية وبشرية مختلفة، عن زمان ومكان ومجتمع الدراسات السابقة، وبالتالي يفيد البيئة المحاسبية اليمنية ببحث جديد وحديث في مجال من أهم المجالات المحاسبية وهو، الربط بين دور لجان المراجعة وتعزيز الاستقلالية للمراجع الخارجي.

الفصل الثاني

الإطار النظري للجان المراجعة

- **المبحث الأول:** نشأة ومفهوم لجان المراجعة وأهميتها وأهدافها

المطلب الأول: نشأة لجان المراجعة

المطلب الثاني: مفهوم لجان المراجعة

المطلب الثالث: أهمية لجان المراجعة

المطلب الرابع: أهداف لجان المراجعة

- **المبحث الثاني: تكوين لجان المراجعة ومقومات فاعليتها في البيئة اليمنية**

المطلب الأول: تشكيل لجان المراجعة وموقعها في الهيكل التنظيمي

المطلب الثاني: معايير ومحددات كفاءة وفاعلية لجان المراجعة

المطلب الثالث: وظائف ومسئوليات لجان المراجعة في اليمن

المبحث الأول: نشأة ومفهوم لجان المراجعة وأهميتها وأهدافها

المطلب الأول

نشأة لجان المراجعة

ظهرت فكرة تشكيل لجان المراجعة في الولايات المتحدة الأمريكية بعد الهزات المالية الناتجة عن التلاعب في التقارير المالية لشركة Robbins & McKesson التي أسفرت عن قيام كل من بورصة نيويورك للأوراق المالية (NYSE) وهيئة تداول الأوراق المالية (SEC) بالتوصية بضرورة تشكيل لجنة مكونة من الأعضاء غير التنفيذيين تكون مهمتها تعيين المراجع الخارجي وتحديد أتعابه، وذلك كمحاولة لزيادة ودعم استقلاليته في إبداء الرأي في القوائم المالية التي تصدرها الشركات، وفي عام ١٩٦٧ أوصى معهد المحاسبين القانونيين الأمريكي (AICPA) جميع الشركات العامة، بضرورة إنشاء لجنة المراجعة بحيث تكون من ضمن مسئولياتها حل المشكلات التي قد تنشأ بين المدقق الخارجي وإدارة الشركة فيما يتعلق بالأمور المحاسبية وطريقة الإفصاح عن المعلومات في القوائم المالية، وفي عام ١٩٧٢ أوصت هيئة تداول الأوراق المالية (SEC) شركات المساهمة بإنشاء لجان للمراجعة تكون عضويتها قاصرة فقط على الأعضاء غير التنفيذيين من مجلس الإدارة (سليمان، ٢٠٠٦، ص١٣٩).

ثم توالت فكرة تشكيل لجان المراجعة في العديد دول العالم المتقدم كبريطانيا التي بدأ فيها العمل بتطبيق مفهوم لجان المراجعة عام ١٩٩١ حيث أصدر معهد المحاسبين القانونيين في انجلترا وويلز ICAEW توصية بتطبيق مفهوم لجان المراجعة، ووضع تفصيلات حول كيفية تشكيلها وتحديد واجباتها وذلك نظراً للحاجة إلى الوصول لمراجعة أفضل وأكثر فعالية (قطيشات، ٢٠١٠)، أما في أستراليا فيرجع السبب الأساس للاهتمام بتشكيل لجان المراجعة إلى تزايد حالات فشل الشركات، حيث أوصت إحدى اللجان Bosch committee في عام ١٩٩١ بضرورة تشكيل لجان مراجعة في الشركات المساهمة العامة، ورغم أنه لا يوجد إلزام على الشركات بتشكيل لجان مراجعة فإنه يوجد تزايد في تشكيل تلك اللجان اختياريا حيث أوضحت إحدى

الدراسات التي أجريت في عام ١٩٩٠ أن أكثر من ٥٩% من الشركات الكبرى قد شكلت لجان مراجعة بينما كانت النسبة ٢٥% في أوائل الثمانينات (غالي، ٢٠٠٣).

أما في الوطن العربي فيشير الفكر المحاسبي إلى أن المملكة الأردنية تعد أول الدول العربية التي اعتمدت تطبيق مفهوم لجان المراجعة، وذلك في العام ١٩٩٦ عندما ألزم البنك المركزي الأردني جميع البنوك العاملة في الأردن بتشكيل لجان مراجعة منبثقة من أعضاء مجلس الإدارة، ثم تلتها مصر فالسعودية.

أما في الجمهورية اليمنية ومع ازدياد التأكيد على أهمية دور لجان المراجعة في حوكمة الشركات، فقد تم في العام ٢٠١٠ إصدار دليل عمل لجنة المراجعة بالتعاون بين نادي رجال الأعمال اليمنيين YBC مع مؤسسة التمويل الدولية IFC، ويهدف هذا الدليل إلى تحسين قدرة ا لشركات اليمنية على مواجهة التحديات المستقبلية، حيث تمت صياغة هذا الدليل وفق معايير فنية عالية للمساهمة في ضبط وتعزيز أداء الشركات والمؤسسات والتي بدورها ممثلة بمجلس الإدارة يجب أن تطبق معايير اختيار أعضاء لجنة المراجعة وتسعى في تطوير قدراتهم (نادي رجال الأعمال اليمنيين، ٢٠١٠).

المطلب الثاني

مفهوم لجان المراجعة

تعتبر لجان المراجعة من المفاهيم الحديثة التي تحظى باهتمام العديد من الدول مثل الولايات المتحدة الأمريكية وكنداء والمملكة المتحدة؛ وأستراليا، وغيرها من الدول، وقد أوصت العديد من المنظمات المهنية في هذا المجال بضرورة العمل على إنشاء لجان مراجعة في الشركات، بعد شهدت الفترة من عام ١٩٩١ حتى عام ٢٠٠٢ أحداث هامة ومتلاحقة كانت سببا مباشراً في وجود لجان المراجعة، لما يمكن أن تؤديه من دور مهم في مراقبة عمليات التقرير المالي والإفصاح، الأمر الذي حدا ببعض الدول إصدار التشريعات الملزمة لوجودها، داخل الشركات المساهمة العاملة بها (أبو الهيجا و الحايك، ٢٠١٢)

ولقد عرف البعض لجنة المراجعة بأنها " لجنة منبثقة من مجلس إدارة الشركة وعضويتها قاصرة فقط على الأعضاء غير التنفيذيين الذين لديهم خبرة في مجال المحاسبة والمراجعة، وتكون مسئولة عن الأشراف على عملية إعداد القوائم المالية، ومراجعة المبادئ والسياسات المحاسبية، ومراجعة وظيفتي التدقيق الخارجي والداخلي، ومراجعة الالتزام بقواعد حوكمة الشركات (سليمان، ٢٠٠٦، ص ١٤٢).

وعرفها (Arens et al, ٢٠١٠, p.٨٤) بأنها عبارة عن عدد من الأشخاص المختارين من بين أعضاء مجلس إدارة الشركة، تكون مسئولة عن المحافظة على استقلالية المدقق الخارجي عن الإدارة، وتتكون من ثلاثة إلى خمسة أعضاء وقد تمتد لتشمل سبعة أعضاء من أعضاء مجلس الإدارة من غير المديرين.

وعرفتها الهيئة الكندية للمحاسبين القانونيين (CICA) بانها "لجنة مكونة من مديري الشركة الذين تتركز مسؤولياتهم في مراجعة القوائم المالية قبل تسليمها إلى مجلس الإدارة، وتتلخص نشاطاتها في مراجعة ترشيح المراجع الخارجي ونطاق ونتائج المراجعة وكذلك الرقابة الداخلية للشركة وجميع المعلومات المالية المعدة للنشر (اسماعيل، ٢٠١٢).

وعرفها الصوص (٢٠١٢، ص٣٢) بأنها (لجنة يتم اختيارها من قبل مجلس الإدارة، ومهمتها مساعدة مجلس الإدارة في أداء مهامه الرقابية، وتتألف لجنة المراجعة من أعضاء مجلس الإدارة غير التنفيذيين، ممن يتوفر فيهم الخبرة المالية والمحاسبية، يكون الحد الأدنى لعدد أعضاء لجنة المراجعة ثلاثة، وتتحدد مسئولية لجنة المراجعة بمراجعة عمليات التدقيق الداخلي والخارجي، وفحص أنظمة الرقابة الداخلية، ومراجعة إعداد التقارير المالية، وكذلك مراجعة الالتزام بقواعد حوكمة الشركات، وتعمل لجان المراجعة كحلقة وصل بين الإدارة والمدقق الداخلي والمدقق الخارجي.

ويتفق فريق البحث مع التعريف الأخير الذي أورده الصوص كونه تعريف شامل تناول مفهوم لجنة المراجعة من جوانب مختلفة، من بداية اختيارها وتشكيلها مروراً بمسئوليتها وأدوارها وعدد، وأهميتها للمراجع الداخلي والخارجي.

المطلب الثالث

أهمية لجان المراجعة

إن الشركات والمؤسسات والتي تستشعر أهمية تطبيق مبادئٌ الحوكمة لضمان استعدادها الأمثل لمواجهة التحديات الآنية والمستقبلية التي تواكب بيئة الأعمال يأتي تبنيها لتأسيس لجان المراجعة ضمن الهيكلية الإدارية لأنشطتها تتويجا لوعيها المتنامي بضرورة تجويد نشاطها وبما يتلاءم مع تحسين هذه البيئة والتي تعتبر أحد المكونات الأساسية لتطور المجتمع، كما أن لجان المراجعة معنية في الواقع بمعرفة المسؤوليات الكبيرة المناطة بنشاطها وأهمية دورها في نشاط الشركات والمؤسسات (نادي رجال الأعمال اليمنيين، ٢٠١٠).

وتكمن أهمية لجان المراجعة في الحاجة إلى الحصول على جودة عالية للتقارير المالية وتحقيق الثقة في المعلومات المحاسبية والحد من التلاعب والممارسات غير الشرعية نتيجة لما تقوم به من إشراف على عمليات المراجعة الداخلية والخارجية ومقاومة ضغوط وتدخلات الإدارة في عملية المراجعة، حيث تعد لجنة المراجعة بمثابة المراقب النهائي لعملية إعداد التقارير المالية للتحقق من خلوها من الأخطاء والانحرافات (السيد، ٢٠١٨، ص٦٩).

وتكمن أهمية لجان المراجعة من خلال المنافع المتوقعة منها، والتي يمكن أن تقدمها إلى جميع الأطراف ذات العلاقة، مثل :مجلس الإدارة والمدقق الخارجي والداخلي والمساهمين وأصحاب المصالح كما أوضحها الصوص (٢٠١٢) واسماعيل (٢٠١٤) فيما يلي:

١. **أهميتها بالنسبة لمجلس الإدارة:** أن إنشاء لجنة المراجعة سوف يؤدي إلى مساعدة أعضاء مجلس الإدارة التنفيذيين على تنفيذ مهامهم ومسئولياتهم، وخاصة فيما يتعلق بنواحي المحاسبة والمراجعة من خلال تحسين الاتصال بين مجلس الإدارة والمدقق الخارجي، وذلك من خلال الاجتماع بالمدقق الخارجي أثناء وفي نهاية عملية المراجعة وتوصيل نتيجة هذه الاجتماعات إلى مجلس الإدارة والمساعدة في حل المشكلات التي قد يواجهها المدقق مع إدارة الشركة فيما يتعلق بإعداد القوائم المالية، كما أن وجود لجان المراجعة قد يؤدي إلى:

أ) توفير خطوط اتصال مستمرة بين مجلس الإدارة، وكل من المراجعين الخارجيين، والداخليين وإدارة الشركة.

ب) المساهمة في منع – أو الحد من– ارتكاب الغش والمخالفات والتصرفات غير القانونية.

ج) زيادة الاهتمام الموجه لهيكل الرقابة الداخلية؛ والتأكد من مدى كفايته.

د) تنشيط دور الأعضاء الخارجيين بمجلس الإدارة؛ وإتاحة الفرصة لهم للتعرف عن قرب على أنشطة الشركة وعملياتها مما يقلل من حدة عدم التناسق في المعلومات بين الأعضاء

١. **أهميتها بالنسبة للمدقق الخارجي:** لعل الدور الذي تلعبه لجان المراجعة في تدعيم استقلالية المدقق الخارجي بالشكل الذي يؤدي إلى قيامه بمهامه دون ضغط أو تدخل من الإدارة، وعليه هناك بعض المعايير التي اهتمت بطبيعة العلاقة بينهما من حيث دور لجان المراجعة في تعيين المدقق الخارجي وتحديد أتعابه وحل المشكلات التي قد تنشأ بين الإدارة والمراجع الخارجي وكذلك زيادة التفاعل بين كل من المدقق الخارجي.

وقد تساعد لجان المراجعة على الحفاظ على استقلالية وموضوعية المراجع الخارجي وذلك _من خلال اضطلاعها بالمسؤوليات الأتية:-

أ) ترشيح المراجعين الخارجيين الذين سيتم تعيينهم ؛ وتحديد أتعابهم ومناقشة اقتراح عزلهم.

ب) مناقشة نطاق المراجعة مع المراجع الخارجي، والتنسيق بين المراجعين.

ج) مراقبة الخدمات الأخرى – بخلاف المراجعة – التي قد يقوم بها المراجعين الخارجيين.

د) العمل كحاجز بين إدارة الشركة من جهة؛ والمراجع الخارجي من جية أخرى؛ والفصل في الخلافات التي قد تنشأ بينهم.

ه) الإشراف على إدارة المراجعة الداخلية وتدعيم استقلالها.

أهميتها بالنسبة للتدقيق الداخلي: تقوم لجان المراجعة باختيار رئيس قسم التدقيق الداخلي وتوفير الموارد اللازمة لهذا القسم والاجتماع المستمر بهم لحل المشكلات التي

قد تنشأ بينهم وبين الإدارة، مما يؤدي إلى زيادة استقلالية وتفعيل دور قسم التدقيق الداخلي.

٢. **أهميتها بالنسبة للمستثمرين والأطراف الخارجية:** إن إنشاء لجان المراجعة داخل الشركات يؤدي إلى زيادة الاعتمادية والشفافية في المعلومات والتقارير المحاسبية التي تصدرها الشركات، مما يؤدي بدوره إلى زيادة ثقة المستثمرين والأطراف الخارجية في تلك التقارير.

المطلب الرابع

أهداف لجان المراجعة

يمكن تلخيص الأهداف الأساسية للجنة الرجعة على النحو التالي (العطار، ٢٠٠٣، ص):

١. مساعدة مجلس الإدارة في النهوض بمستوياته القانونية عن إدارة الشركة وتجاه حملة الأســـهم بالحد من الأخطار الجوهرية في التقارير المالية ســـواء المنشورة أو غير المنشورة.

٢. الحد من الغش ومخالفة القوانين واللوائح بما فيها المسئوليات الأخلاقية والبيئية. رفع كفاءة وفعالية بيئة الرقابة الداخلية والخارجية.

٣. تحسين جودة التقارير المالية وزيادة درجة الثقة في المعلومات المالية وكفاية الإفصاح المحاسبي. الحد من حالة المعلومات الزائدة عن الحد وتحقيق اقتصاديات المعلومات.

٤. التخفيف من حدة آثار مشكلة الوكالة بمساهمتها في تحقيق التناسق في المعلومات المتوافرة والمعدة من قبل الإدارة مع احتياجات الأطراف الخارجية وبالتالي التخفيف من ظاهرةٍ عدم تماثل المعلومات.

٥. الإشراف على أداء الإدارة بهدف التحقق من الالتزام بالممارسات القانونية السليمة ومدى مطابقتها للأخلاقيات والأعراف والقوانين.

المبحث الثاني: تشكيل لجان المراجعة ومقومات فاعليتها

المطلب الأول

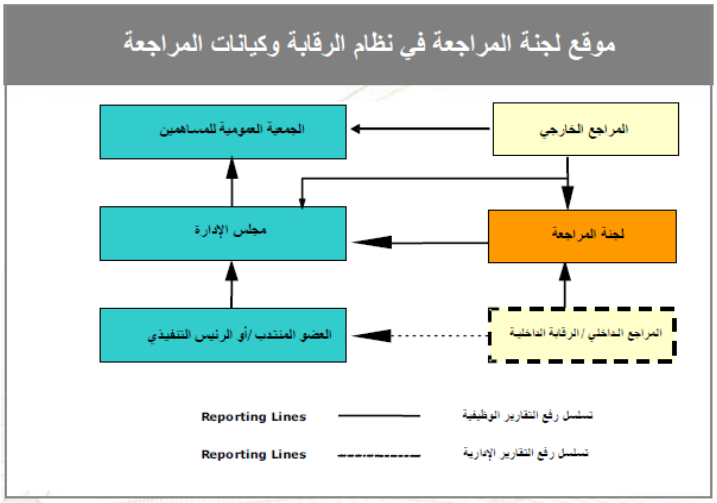
تشكيل لجان المراجعة وموقعها في الهيكل التنظيمي

تعتبر لجان المراجعة حلقة الوصل بين مجلس الإدارة وكل من المدقق الداخلي والمدقق الخارجي، وهي تلعب دوراً مهماً في الرقابة والإشراف على عمليات الشركات.

يتم تشكيل لجان المراجعة عادة في معظم دول العالم من قبل مجالس إدارة الشركات التي تتولى اختيارهم من الأعضاء غير التنفيذيين، وتحديد مهامهم وواجباتهم، وتحديد مكافآتهم وقبول استقالاتهم والاستغناء عن خدماتهم (الصوص، ٢٠١٢، ص٣٦).

وغالباً ما يكون أعضاء لجنة المراجعة من أعضاء مجالس إدارة ومدراء سابقين في شركات أخرى أو من كبار رجال الخدمة المدنية والمحالين إلى المعاش أو محاسبين قانونيين، أو من بين أساتذة الجامعات أو السياسيين السابقين والذين لهم خلفية علمية وعملية في مجالات المحاسبة أو إدارة الأعمال أو التمويل أو الاقتصاد ممن يتمتعون بعقلية تحليلية ومقدرة على تقصي الحقائق. ويتم اختيار لجنة المراجعة لمدة ثلاث سنوات وقد تصل هذه المدة إلى أكثر من سبع سنوات، ثم يتم تغيير جميع أعضائها لضمان استمرار استقلاليتهم وتشجيع الحصول على خبرات وأفكار جديدة دائماً، مع مراعاة أن مدة عضوية اللجنة يجب أن لا تتجاوز مدة عضوية مجلس الإدارة (تامر، ٢٠١٠).

شكل (١): موقع لجان المراجعة في نظام الرقابة وكيانات المراجعة داخل الشركة



المصدر: نادي رجال الأعمال اليمنيين (٢٠١٠، ص١١)

المطلب الثاني

معايير ومحددات كفاءة وفاعلية لجان المراجعة

إن نجاح لجنة المراجعة في القيام بمسئولياتها ومهامها يتطلب توافر مجموعة من المعايير والمحددات في أعضائها تمكنهم من أداء أعمالهم بكفاءة وفاعلية ومن ثم تحقيق أهداف لجنة المراجعة، ومن أهم هذه الخصائص أن يتمتع أعضاؤها بالاستقلالية التامة عن الإدارة وأن يكونوا على قدر من التأهيل العلمي والخبرة المهنية، وأن يتناسب عدد الأعضاء مع حجم المهام الملقاة عليهم، وأن يجتمع الأعضاء بصورة متكررة تمكنهم من تقييم مجريات الأمور في الشركة . فكل هذه الخصائص مجتمعة تؤدي إلى زيادة فاعلية دور لجنة المراجعة، وتعظيم المنفعة المتوقعة منها (الصوص، ٢٠١٢، ص٣٧).

حتى تؤدي لجان التدقيق أعمالها بكفاءة وفاعلية لتسهم إيجاباً في تفعيل آلية حوكمة الشركات، يجب أن يخضع عمل هذه اللجان إلى مجموعة من الضوابط والمعايير التي تمكنها من ذلك، ويمكن بلورة هذه الضوابط لما يجب أن تكون عليه لجان التدقيق وعلى النحو الآتي:

١- ضرورة توفر الخبرة والمهارة المتكاملة بين أعضاء لجنة المراجعة:

يجب على مجالس الإدارة في الشركات أن تحدد مجموعة من المؤهلات والكفاءات الواجب توافرها في أعضاء اللجنة، مثل الخبرة المحاسبية والمالية، والخبرة في الشؤون القانونية، والإلمام بمجال نشاط الشركة، لأن العديد من المشاكل يرتبط حلها بالحكم الشخصي لأعضاء اللجنة، ويساهم ذلك في تكوين مزيج من الخبرات وخاصة عندما يكون العدد مناسبا، لأن الزيادة في عدد الأعضاء أو الانخفاض قد يمنع من اتخاذ قرارات سريعة وفعالة (البطوش، ٢٠١٥، ص٢٥).

٢- استقلالية لجنة المراجعة:

تعتبر استقلالية أعضاء لجان المراجعة من أهم الخصائص الواجب توافرها حيث يتيح وجودها لأعضاء اللجنة الحيادية في القيام بواجباتها ومسئوليتها واتخاذ القرارات دون تحيز، كما يختلف استقلال عضو لجنة المراجعة وفقا لمجموعة من المعايير والتي تقوم بوضعها المنظمات

المهنية بالدول والتي تختلف من دولة إلى أخرى ومن شركة إلى أخرى ونستعرض منها ما يلى (الشواربي، ٢٠١٨) :

أ- معايير لجنة Blue Ribbon Committee(BRC):

أوضحت لجنة (BRC) أنه يعتبر عضو لجنة المراجعة مستقلا إذا لم تكن لديه أي علاقة بإدارة الشركة قد تؤثر عليه في أداء واجباته، وبالتالي لا يعد عضو لجنة المراجعة مستقلا في حالة توافر أحد هذه الحالات التالية فيه:

- أن يكون موظف بالشركة أو إحدى الشركات التابعة لها.
- أن يحصل على أي مكافأة مالية من الشركة أو إحدى الشركات التابعة لها.
- أن يكون مدير تنفيذي في إحدى الشركات التي تكون لها علاقات تجارية مع الشركة أو إحدى الشركات التابعة لها.
- أن يكون أحد أقارب عضو لجنة المراجعة موظف تنفيذي داخل الشركة أو إحدى الشركات التابعة لها.
- اذا كان مرتبطا بأحد المنظمات التي لا تهدف الى الربح وتتلقى دعما ماليا كبيراً من الشركة أو أحد الأطراف المرتبطة بها.

٣- تحديد صلاحيات ومهام لجنة المراجعة:

يجب على مجلس إدارة الشركة وضع توصيف واضح لمسؤوليات لجنة المراجعة، والسلطة المخولة لها للاضطلاع بهذه المسؤوليات، وذلك كشرط أساسي للوصول إلى أداء فعال للجنة؛ وعلاوة على ذلك يجب على مجلس الإدارة إدخال تعديلات رسمية على القانون النظامي للشركة (اللائحة الداخلية) لتوثيق تكوين لجنة المراجعة، وتوفير الصلاحيات اللازمة لممارسة أنشطتها (اسماعيل، ٢٠١٤، ص٦٧).

٤- حجم لجنة المراجعة:

يختلف عدد أعضاء اللجنة من شركة إلى أخرى ومن دولة إلى أخرى وذلك وفقا لحجم مجلس الإدارة وحجم الشركة وطبيعة نشاطها، وفي جميع الأحوال يجب أن يكون حجم لجنة المراجعة منسجم مع المسئوليات الواجب القيام بها ومزيج من الخبرات و القدرات التي تمكن اللجنة من القيام بدورها وتحقيق أهدافها، وبشرط أن لا يؤثر هذا الحجم على أداء اللجنة، فطبيعة وكمية الأعمال التي تقوم بها اللجنة في قطاع البنوك مثلاً تختلف عن طبيعة وكمية الأعمال التي تقوم

بها في قطاع آخر مثل قطاع الصناعات، حيث نجد أن مهامها في قطاع البنوك تتميز بالحساسية والتنوع مما يستدعى زيادة حجم اللجنة (الصوص، ٢٠١٢، ص٤٠).

وأوصى دليل لجان المراجعة الصادر عن نادي رجال الأعمال اليمنيين (٢٠١٠) ألا يقل عدد أعضاء لجنة المراجعة عن ثلاثة أعضاء غير تنفيذيين من أعضاء مجلس الإدارة، إلا أن هذا التشكيل قد يختلف بناء على احتياجات الشركة/المؤسسة وحجم المسئوليات المسندة إلى اللجنة.

٥- عدد مرات الاجتماع:

نصت التشريعات والقوانين على وجود اجتماعات للجنة المراجعة لمناقشة بعض الأمور والقضايا الخاصة بسير العمليات فيجب أن تجتمع اللجنة دورياً على ألا يقل عدد عن أربعة اجتماعات سنوياً، وأن اجتماعات لجنة المراجعة تعتبر أداة مهمة للتحقق من أن أعضاء اللجان ينجزون المهام الموكلة إليهم تجاه الشركة. كما أن على لجان المراجعة أن تنفذ مهامها بكفاءة من خلال زيادة تكرار الاجتماعات وذلك من أجل الحفاظ على وظيفة الرقابة. (أبو الهيجاء والحايك، ٢٠١٢).

ويجب على كل لجنة مراجعة أن تقرر لنفسها عدد مرات اجتماعاتها والزمن الذي سيستغرقه كل اجتماع وفقاً لما تعتقد أنه ضروري للوفاء بمسئولياتها، ويتولى رئيس اللجنة وضع جدول الأعمال ورئاسة الاجتماعات، وتوفير المعلومات لباقي الأعضاء حتى يكون الاجتماع مفيد وفعال (سلطان، ٢٠٠٥، ص٢٣).

المطلب الثالث

وظائف ومسئوليات لجان المراجعة في البيئة اليمنية

إن قيام لجنة المراجعة بنشاطاتها يتم من خلال الإجراءات التي تقوم بها عند تنفيذها لمهامها التي حددتها لها التشريعات والتعليمات الصادرة بشأنها، وقد حدد نادي رجال الأعمال اليمنيين ضمن دليل لجان المراجعة الصادر عن النادي بالتعاون مع منظمة حوكة الشركات في العام (٢٠١٠)، وظائف لجان المراجعة فيما يلي:

أولا–وظيفة الإشراف على المراجعة الخارجية

تقوم لجنة المراجعة بالمسئوليات التالية:

أ- الإشراف على عمل المراجع الخارجي للشركة، ويتضمن ذلك مراجعة إعداد وتنفيذ المراجع لبرنامج المراجعة السنوي الخاص بالشركة.

ب–مراجعة نطاق صلاحيات المراجع الخارجي وإحاطة المجلس والجمعية العامة السنوية علما بتوصيات اللجنة فيما يتعلق بأتعاب التعاقد مع المراجع والشروط العامة للخدمات التي يقدمها المراجع الخارجي.

ج–مراجعة التقرير السنوي للمراجع الخارجي، مع إيضاح أية علاقات بين المراجع الخارجي و الشركة أو إدارتها أو مساهميها أو أي من الشركات التابعة لها تفصيلياً، والتي يمكن أن تؤثر سلبيا على استقلالية ذلك المراجع.

د- المراجعة السنوية لتقرير المراجع الخارجي وتقديم وصف تفصيلي لمدى جودة الإجراءات والممارسات الرقابية للمراجع الخارجي وأي قضايا تثار من خلال آخر تقييم لجودة النظم الرقابية وأي استفسار من قبل الجهات الحكومية أو المجالس المهنية حول عمليات المراجعة التي قام بها المراجعون خلال السنوات الخمس الماضية، بالإضافة إلى إجراءات التعامل مع هذه القضايا.

ه- المراجعة المسبقة لشروط تقديم المراجع الخارجي لكافة الخدمات الأخرى، بخلاف مراجعة الحسابات المقترحة من إدارة الشركة، وتقييم تلك الخدمات وفقا لسياسة الشركة المتعلقة بالمراجع الخارجي المستقل، وإحاطة المجلس برأي اللجنة في وجوب تكليف الشركة للمراجع الخارجي بأداء تلك الخدمات من عدمه.

و- التقييم السنوي لكفاءة المراجع الخارجي واستقلاله وأداؤه ورفع تقرير لمجلس الإدارة والجمعية العامة برأي اللجنة في مدى ملائمة أدائه واستقلاله في عمله، ويتضمن هذا التقرير توصية اللجنة بالتجديد للمراجع الخارجي أو إنهاء التعامل معه وترشيح مراجع خارجي بديل إذا اقتضت الحاجة، وفي حالة رفض جميع أعضاء مجلس الإدارة لتقييم اللجنة وتوصياتها، يجب رفع التقرير إلى الجمعية العامة وتضمينه في جدول أعمال اجتماعها.

ز- المراجعة السنوية لسياسات الشركة في اختيار المراجع الخارجي وسياستها في تطبيق مع المراجع الخارجي والأطراف المعنية بالمراجعة، ورفع تقرير لمجلس الإدارة بتوصيات اللجنة بشأن أي تعديل في هذه السياسات.

ح- المشاركة في مراجعة الأمور التالية مع إدارة الشركة والمراجع الخارجي وأقسام المراجعة الداخلية والرقابة المالية. بصفة دورية كل عام على الأقل:

١. القضايا والأمور والقرارات الهامة الخاصة بإعداد التقارير المالية والتي تم تحديدها والعمل بها عند إعداد التوائم المالية للشركة.
٢. القضايا الرئيسية التي تتعلق بمبادئ وممارسات المحاسبة والمراجعة التي تنتهجها الشركة المؤسسة. بما في ذلك سياسات المحاسبة الرئيسية والتغييرات الهامة في مبادئ وممارسات المراجعة والمحاسبة التي اقترحها المراجع الخارجي، وإدارة المراجعة الداخلية والرقابة المالية أو الإدارة في الشرك.
٣. أي مشكلات أو صعوبات يواجهها المراجع الخارجي أو يطرحها في إطار تنفيذ مهام المراجعة في الشركة، وهذا ينطبق على أي قيود على نطاق تنفيذ هذه الأنشطة أو على الوصول إلى العاملين أو الحصول على المعلومات وأي خلافات مع إدارة الشركة أو أعضاء إدارة المراجعة الداخلية أو قسم المراقبة المالية.
٤. مبادئ المحاسبة التي تقترحها أو تقرها الجهات الرقابية أو السلطات المحاسبية والتي يلفت إليها نظر المراجع الخارجي أو إدارة الشركة أو إدارة المراجعة الداخلية أو قسم المراقبة المالية بالشركة.

ثانياً: وظيفة الرقابة والمراجعة الداخلية

تتحمل لجنة المر جعة مسئولية:

أ- القيام بالإشراف على مراجعة جودة وكناية عمليات الرقابة الداخلية في الشركة.

ب-التيام مع اشتراك كل من المدير المالي وأقسام المراجعة الداخلية والرقابة المالية للشركة وأية أطراف معنية أخرى.

ج-مراجعة أية خطط للطوارئ لتوفير المعلومات المالية والمعلومات الأخرى وذلك في حالة تعطل أنظمة الحاسب الآلي.

د- مراجعة إعداد وتنفيذ ونتائج برنامج العمل السنوي الخاص بالمراجعة الداخلية للشركة الإضافة إلى أية أنشطة أخرى يكون قد تم إنجازها خارج إطار ذلك البرنامج، وذلك بالاشتراك مع المراجع الداخلي.

ه- مراجعة مدى ملائمة هيكل إدارة المراجعة الداخلية الشركة ومسئولياتها والكوادر العاملة بها ومواردها ووظيفتها ورفع تقرير حول ما سبق إلى مجلس الإدارة. وذلك بالاشتراك مع المراجع الداخلي للشركة. وتتضمن تلك المراجعة تقييما سنويا لأداء رئيس تلك الإدارة ومؤهلاته وكفاءته.

ثالثاً: إعداد التقارير المالية

تتحمل لجنة المراجعة مسئولية:

أ- التعرف على المجالات الحالية بالمخاطر المالية التي تواجه الشركة وأيضا كيفية تعامل ومواجهة إدارة الشركة لتلك المخاطر.

ب-دراسة أي عمليات غش أو تصرفات غير قانونية أو أي قصور في عمليات الرقابة الداخلية أو أية قضايا مشابهة لذلك، بالاشتراك مع المراجع الخارجي وإدارة المراجعة الداخلية.

ج-مراجعة القضايا الرئيسية المتعلقة بالمحاسبة وبإعداد التقارير بما في ذلك البيانات الرسمية والتنظيمية الخاصة بالمستشارين والجهات الرقابية، وتقييم آثارها على القوائم المالية للشركة.

د- الاستفسار من إدارة الشركة والمر جع الخارجي وإدارة المراجعة الداخلية حول المخاطر الرئيسية، ودرجة تعرض الشركة لها والخطط اللازم وضعها للتقليص من آثار تلك المخاطر.

هـ- مراجعة أي أمور قانونية قد تؤثر على إعداد التوائم المالية للشركة بصورة كبيرة.

و- مراجعة القوائم المالية المرحلية والسنوية وتقرير مدى صحتها ومطابقتها للمبادئ المحاسبية المناسبة.

ز- تقييم أثر أية معاملات معقدة أو صفقات استثنائية أو غير معتادة على التوائم المالية للشرك. مثل تكاليف إعادة الهيكلة والإفصاح عن عمليات المشتقات المالية.

ح- دراسة القرارات الصادرة أثناء إعداد التوائم المالية للشركة، بما في ذلك أية عمليات تقييم للأصول أو الخصوم، الضمانات، أو المنتجات، أو الالتزامات البيئية، ومخصصات التقاضي، والتعهدات والالتزامات العرضية الأخرى.

ط- الاجتماع مع إدارة الشركة والمراجع الخارجي لمراجعة التوائم المالية ونتائج المراجعة.

ي- تقييم مدى صحة وعمليات الإفصاح المبدئية والمرحلية (كل ربع عام)، وطلب الإيضاحات اللازمة من إدارة الشركة والمراجع الخارجي، وإدارة المراجعة الداخلية حول ما يلي:

١. ما إذا كانت هناك اختلافات كبيرة بين النتائج المالية الفعلية للفترة المرحلية ونتائج الموازنة أو النتائج المستهدفة.
٢. ما إذا كانت التغيرات التي حدثت في النسب والعلاقات المالية في القوائم المالية المرحلية متطابقة مع التغيرات التي تمت على أعمال الشركة وممارساتها التمويلية.
٣. ما إذا كان قد تم تطبيق الأصول المحاسبية المتفق عليها عامة بشكل ملائم.
٤. ما إذا كان هناك تغييرات فعلية أو مقترحة على الممارسات المحاسبية أو الممارسات الخاصة بإعداد التقارير المالية.
٥. ما إذا كان هناك أية أحداث أو معاملات هامة أو استثنائية.
٦. ما إذا كانت عمليات الرقابة المالية والتشغيلية للشركة تعمل بصورة فعالة.
٧. ما إذا كانت التصريحات الأولية، والتوائم المالية المرحلية تتضمن إفصاحاً كافياً وملائماً.

الفصل الثالث

استقلالية المراجع الخارجي

المبحث الأول: مفهوم استقلالية المراجع الخارجي وأهميته

المطلب الأول: مفهوم الاستقلالية

المطلب الثاني: أهمية استقلال المراجع الخارجي

المطلب الثالث: العوامل التي تساعد المراجع الخارجي في تعزيز استقلاليته

المطلب الرابع: استقلالية المراجع الخارجي في القوانين والأنظمة اليمنية

المبحث الثاني: دور لجان المراجعة في تعزيز استقلالية المراجع الخارجي

المطلب الأول: العلاقة بين لجنة المراجعة والمراجع الخارجي

المطلب الثاني: أهمية التواصل بين المراجع الخارجي ولجنة المراجعة

المبحث الأول: مفهوم استقلالية المراجع الخارجي وأهميته

المطلب الأول

مفهوم استقلالية المراجع:

خضع مفهوم استقلال المراجع الخارجي وحياده في الشركة التي يقوم بمراجعة حساباتها إلى الكثير من الجدل والنقاش بين المهنيين والأكاديميين وغيرهم من المهتمين بأعمال المهنة، وذلك نظراً لصعوبة وضع تعريف دقيق ومحدد لهذا المفهوم نتيجة لارتباطه بالحالة الذهنية والخلقية للمراجع، وكذلك بالعلاقات المالية التي ترتبط المراجع الخارجي بالشركة محل المراجعة، بالإضافة إلى ما يطلع عليه من أمور تتصف بالسرية مما قد يثير شكوكا ممن لا يدركون أهمية ومكانة الدور الذي يلعبه المراجع الخارجي نتيجة جهلهم بالضوابط المهنية، ونتيجة ذلك تعددت المفاهيم التي حاولت الإحاطة مفهوم استقلالية المراجع الخارجي (الشمري، ٢٠٠٨).

ويعرف الاستقلال أنها: هو أن يكون المراجع مستقلاً في رأيه تمام الاستقلال عن الأشخاص الخاضعين لرقابته ويجب عليه ألا يغير رأيه تبعاً لأهواء المؤسسة الخاضعة للرقابة مهما كانت الأسباب، كما أن على المراجع أن يكون مستقلاً، وألا يكون له مصلحة شخصية في المؤسسة الخاضعة للرقابة (اسماعيل، ٢٠١٤، ص٨١).

والاستقلال أيضاً: هو أن يحافظ مراجع الحسابات الخارجي منذ إبرامه لرسالة الارتباط مع الشركة التي سيراجع حساباتها وحتى تقديمه لتقريره النهائي» على موضوعيته واستقلاليته وحياده تجاه كافة الأطراف المستفيدة من تقريره النهائي، سواء الإدارة أو العاملين أو الدائنين أو المقرضين أو الجهات الحكومية.

ويعتبر استقلال المراجع الخارجي هو محور المهنة وركيزتها الأساسية، والتي بدونه لا تقوم للمراجعة كمهنة قائمة؛ وننتفي أهميتها ووضعها في المجتمع، ويتحول المراجع الخارجي إلى مراجع داخلي تابع لإدارة الشركة وليس لراية أي أهمية تذكر لذا فقد اعتبرت المنظمات المهنية الاستقلال من أهم المعايير الواردة في مواثيقها التي تحكم آداب وسلوكيات المهنة (الهادي، ٢٠٠٣).

وهناك درجات مختلفة لاستقلال أو عدم استقلال المراجعين، فالاستقلال في المراجعة نسبى نظرا لطبيعة العمل في المراجعة الذي يتطلب من المراجع أن يكون على اتصال دائم مع إدارة الشركة أثناء الاستفسارات وجمع أدلة المراجعة (متولي، ١٩٩٥).

وفي هذا السياق يشير مجمع المحاسبين القانونيين الأمريكي إلى أن استقلال المراجع الخارجي يقوم على عنصرين متلازمين هما (الشمري، ٢٠٠٨):

١. الاستقلال في المضمون أو الاستقلال الحقيقي: ويقصد به تمسك المراجع الخارجي بالخلق الحميد والسلوك القويم في كافة تصرفاته وأحكامه بخصوص إصدار رأيه عن القوائم المالية، وبمعنى آخر فإن استقلال المضمون يعبر عن الالتزام بالنزاهة والموضوعية في كافة المواقف المرتبطة بالمراجعة وحتى إصدار التقرير، وهذا الجانب من الاستقلال يعد حالة ذهنية خاصة بالمراجع الخارجي نفسه، التي لا يستطيع أن يقدرها أو يلاحظها إلا المراجع الخارجي، ومن ثم يصعب على غيره إدراكها أو ملاحظتها.
٢. الاستقلال في الشكل: ويقصد به أن ينأى المراجع الخارجي بنفسه عن كافة التصرفات والمواقف التي من شأنها إثارة أي شكوك بخصوص نزاهته وموضوعيته، ومن ثم فإن هذا الجانب يعد مهماً وضرورياً لغرض تحقيق الثقة في التقارير التي يصدرها المراجع الخارجي، الأمر الذي ينعكس على ثقة جميع مستخدمي البيانات والقوائم في محتوى هذه التقارير.

المطلب الثاني

الحاجة إلى استقلال المراجع الخارجي

تعتبر استقلالية المراجع الخارجي من حيث الشكل أو المظهر ومن حيث الحقيقة مصدراً للثقة في البيانات المالية المنشورة والمستخدمة، وبالتالي فإن هذا يتطلب من المراجع الخارجي التمسك باستقلاله عند إبداء رأيه المتعلق بالبيانات المالية من خلال تقريره الذي يعتبر المنتج المادي الأساسي لعملية المراجعة الخارجية، حيث أنه لا قيمة لرأي المدقق اجتماعياً أو اقتصادياً إذا كان المدقق غير مستقل عن عميله (الهنيني، ٢٠٠٤، ص٦٠).

وتمثل استقلالية مدقق الحسابات حجر الزاوية في ممارسة المينة؛ حيث تتطلب هذه الاستقلالية قيامه بعمله دون التعرض إلى أية ضغوطات؛ وقد ارتبطت استقلالية مدقق الحسابات بالمهنة منذ نشأتها، حيث أنه بدون استقلالية المدقق تصبح عملية تدقيق الحسابات غير مبررة وتفقد دورها في المجتمع بل قد يغدو ضررها أكثر من نفعها (الهنيني، ٢٠٠٤، ص٦٠).

ويعتبر مدقق الحسابات مستقلا إذا استطاع التغلب على الضغوطات التي قد تمارس عليه من الإدارة، دون التقصير بالقيام بكامل مسؤولياته تجاه المساهمين، مما يدفع بالإدارة أحيانا إلى تعديل مواقفها في بعض الأمور المحاسبية إرضاءً للمدقق ولما سيورده في التقرير؛ ويجب أن يكون مدقق الحسابات مستقلاً ظاهريا وعقلياً عند قيامة بما يلي (Dunn, ١٩٩٥, p.p ٢٠-٢١):

١- **إعداد برنامج التدقيق:** يقتضي هذا من مراجع الحسابات الخارجي أن يكون حرا في اختيار استراتيجية المراجعة التي سوف يتبعها في تدقيق القوائم المالية الخاصة بالشركة، حيث أن حرية المراجع الخارجي تعمل على حفز المراجع على تبني واستخدام إجراءات حديثة ومتطورة في التدقيق مما ينتج عنه آثاراً إيجابية تتعلق بإنهاء المراجعة بالوقت المناسب وبتكاليف مناسبة.

٢- **الفحص وجمع أدلة إثبات التدقيق:** إن فحس القوائم المالية وجمع أدلة إثبات التدفيق باستقلال يعمل على تهيئة الظروف لمدقق الحسابات لتطبيق الاستراتيجية الموضوعة من قبله؛ إلا أن هذا يتطلب توفير الحرية المناسبة للمدقق للوصول إلى المستندات الخاصة بالشركة موضع التدقيق؛ وأن يتم الإجابة عن أي سؤال يواجه المدقق حول عمليات الشركة أو المعالجة المحاسبية المستخدمة. كذلك فإنه على الشركة إتاحة الفرصة لمدقق

الحسابات لجمع أدلة إثبات التدقيق دون فورض أية قيود على ذلك؛ وأن يتم التعاون بين إدارة الشركة وأعضاء لجنة التدقيق لأن هذا في النهاية يكون لمصلحة المساهمين.

٣- **إعداد تقرير التدقيق:** إن قيام المراجع الخارجي بإعداد تقرير المراجعة باستقلالية يمنع الإدارة من محاولة خداع المساهمين، من خلال إعداد قوائم مالية مضللة أو غير كاملة، حيث تلجأ الإدارة أحيانا إلى الضغط على المراجعين إذا اختلف معهم بشأن تطبيقيها الخاطئ لبعض التقديرات المحاسبية مثل مخصص الديون المشكوك فيها إلا أن المدقق في هذه الحالة يجب أن يصدر التقرير المناسب بلغة واضحة دون مجاراة الإدارة ورغباتهم.

ومن هنا فإن استقلالية المراجع الخارجي تعتبر مفهوما نسبياً ولا يمكن تحقيقها بشكل كامل، إلا أن مراجع الحسابات الخارجي يسعى دائما من أجل تحسينها ويتم ذلك من خلال:

١- تطبيق قاعدة الاستقلالية ويكون ذلك بمراعاة ألا يقوم مراجع الحسابات الخارجي بتقديم أية خدمات استشارية مثل الاستشارات الإدارية والضريبية للشركة موضع المراجعة.

٢- استقلالية أعضاء لجنة المراجعة الخارجية عن الشركة موضع المراجعة بحيث لا تربطهم بها أية علاقة إدارية حالية.

٣- مراعاة عدم وجود مصلحة حالية مالية مباشرة أو غير مباشرة لمدقق الحسابات مع الشركة موقع المرجعة

٤- وجود علاقة سابقة أو مصالح مالية قديمة بين مراجع الحسابات الخارجي وبين الشركة موضع التدقيق (williamson, ١٩٩٩).

المطلب الثالث

العوامل التي تساعد المراجع الخارجي في تعزيز استقلاليته

أوضح المخلافي (٢٠١٢، ص٤٥) مجموعة من العوامل التي من شأنها أن تساعد المراجع الخارجي في تعزيز استقلاليته وهي كما يلي:

١- تعزيز الرقـــابة المهنية التي يمكن أن تقوم بها الجمعيات المهنية وتطبيق العقوبات الواردة في القانون في حالة عدم مراعاة المدقق لمتطلبات الاستقلال.

٢- قيام الجهات المستفيدة من خدمات التدقيق بتبليغ الجهات المشرفة على المهنة عن تقصير المدقق في المهام أو عند عدم الامتثال لقواعد السلوك المهني.

٣- وضع قواعد لتعزيز الاستقلال من خلال وضع ضوابط تربط سلطة التعيين والعزل وتحديد الأتعاب بالجمعيات أو بأعلى سلطة في المؤسسة.

٤- وضـــع ســـياسات خاصة من قبل مكاتب المراجعة وشركات المراجعة للتأكد من الامتثال التام لمتطلبات الاستقلالية.

٥- أخذ إقرارات من جميع العاملين في مكتب أو شركة التدقيق تتعلق بالاستقلالية.

المطلب الرابع:

استقلالية المراجع الخارجي في القوانين والأنظمة اليمنية

حظي معيار استقلالية مراجع الحسابات في اليمن باهتمام بارز في القوانين والأنظمة ذات العلاقة بعملية المراجعة الخارجية المحايدة على أعمال الشركات، وتمثل هذا من خلال:

- قانون الشركات التجارية رقم (٢٢) لسنة ١٩٩٧م.
- قانون مهنة تدقيق ومراجعة الحسابات رقم ٢٦ لسنة ١٩٩٩.
- قانون ضرائب الدخل رقم (١٧) لسنة ٢٠١٠ ولائحته التنفيذية
- النظام الأساسي لجمعية المحاسبين القانونيين اليمنيين.

خصص قانون الشركات التجارية رقم ٢٢ لسنة ١٩٩٧، الجزء ٥ من الفصل ١ باب ٣ لتنظيم عمل مدقق الحسابات، وأشمل هذا الجزء على ١٠ مواد من أهمها وضمن إطار موضوع البحث المادة رقم (١٧٩) فقرة ب: والتي تتعلق بتقرير مدقق الحسابات حيث أوجبت بأن علية أن يبين في تقريره الاتي:

١- الوضع المالي للشركة ودرجة وضوحه في حساباتها وما إذا كانت دفاترها منظمة بصورة أصولية.

٢- اقتراحه بالمصادقة على القوائم المالية بصورة مطلقة أو مع التحفظ أو بإعادتها إلى مجلس الإدارة مبينا موقف مجلس الإدارة فيما يتعلق بتمكينه من الحصول على البيانات والمعلومات.

أما في قانون مهنة تدقيق ومراجعة الحسابات رقم (٢٦) لسنة ١٩٩٩، فقد نصت المادة رقم (٦٢) لسنة لضمان استقلالية وحياد المراجع الخارجي المزاول يحظر عليه الاتي:-

١- العمل في وظائف الدولة أو القطاع العام أو المختلط أو الخاص سواء كان بأجر أو بدون أجر باستثناء أساتذة الجامعات اليمنية.

٢- احتراف الأعمال التجارية أو الصناعية أو أية مهنة أخرى.

٣- وسائل الإعلان في الدعاية لنفسه بطريقة مخلة بشرف المهنة.

٤- منافسة زملائه في المهنة والمضاربة فيها للحصول على تكاليف العمل بصورة تسيئ إلى المهنة

٥- قبول التكليف بالعمل كمحاسب قانوني في أي جهة يكون شريكا فيها أو عضو في مجلس إدارتها أو قائما بأي عمل إداري او تجاري أو مالي فيها أو يكون قريبا لأحد أعضاء مجلس الإدارة أو المدير العام حتى الدرجة الرابعة، ويكون باطلا كل تكليف بذلك.

٦- أن يتعامل مع الجهة التي يقوم بمراجعة حساباتها بالشراء أو البيع أو المقايضة أو الاستئجار أو ما في حكم ذلك ولا يسري هذا الحظر على التعامل الذي يم طبقا لقواعد عامة تسري على الكافة.

٧- أن يدقق حساب وحدة سبق له العمل بها كموظف ما لم يمض على تركه العمل فيها مدة ثلاث سنوات على الأقل.

فيما إلزام قانون ضرائب الدخل رقم (١٧) لسنة ٢٠١٠ ولائحته التنفيذية كبار المكلفين (الخاضعين والمعفيين) لضرائب الدخل، تقديم إقراراتهم مصادقاً عليها من محاسب قانوني معتمد ومرخص له بممارسة مهنة المراجعة (تدقيق الحسابات)، وذلك سعياً من المشرع اليمني إلى تدعيم مصداقية القوائم المالية، كونها تصدر من مراجع خارجي مستقل استقلابية تامة عن الشركة.

المبحث الثاني: دور لجان المراجعة في تدعيم وتعزيز استقلالية المراجع الخارجي

المطلب الأول

العلاقة بين لجنة المراجعة والمراجع الخارجي

يعتبر المراجع الخارجي وكيلا عن المساهمين في تدقيق القوائم المالية التي أعدتها الإدارة، والمطلوب منه إبداء رأيه الفني المحايد، وهذا يتطلب الالتزام بقواعد السلوك المهني والتخطيط وتنفيذ أعمال التدقيق للحصول على تأكيد معقول بأن البيانات المالية خالية من الأخطاء الجوهرية، ولكي يقوم المدقق الخارجي بمهامه بكل موضوعية واستقلالية، فقد حرصت العديد من الهيئات والمنظمات المهنية على أن يكون من مهام لجنة المراجعة دعم وتعزيز فاعلية واستقلالية المدقق الخارجي بالشكل الذي يستطيع أن يؤدي مهامه دون ضغط أو تدخل من إدارة الشركة (المومني، ٢٠٠٩، ص٤٧١).

ومن هنا يظهر الدور المهم الذي تقوم به لجنة المراجعة تجاه المراجعة الخارجية وذلك من خلال التالي: (علي وشحاته، ٢٠٠٧، ٣١٩)

١- ترشيح وتعيين المراجع الخارجي وتحديد أتعابه وإعداد خطاب التكليف الصادر له.
٢- مساعدة المدقق الخارجي في أداء مهامه والمحافظة على استقلاله، وكذلك الحصول على كافة المعلومات والإيضاحات التي يحتاج لها.
٣- العمل على حل المشكلات والنزاعات التي قد تنشأ بين المدقق الخارجي والإدارة؛ مما يؤدي إلى تحسين جودة وفاعلية عملية التدقيق.

وفي هذا السياق أصدر المجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين AICPA المعيار رقم (٦١) لتحديد العلاقة بين المراجع الخارجي ولجنة المراجعة، وقد تطلب هذا المعيار بصفة عامة من المراجع التأكد أن لجنة المراجعة لديها معلومات كافية بخصوص نطاق ونتائج عملية المراجعة والتي يمكن أن تساعدها في الإشراف والمراقبة على عملية التقارير المالية، والإفصاح عما

تكون الإدارة مسئولة عنه، ومن أهم الأمور التي حددها المعيار والواجب على المراجع إبلاغ لجنة المراجعة عنها ما يلي:

١. مدى ونطاق مسئولية المراجع من خلال معايير المراجعة المقبولة قبولاً عاماً حيث من المهم أن تعي لجنة المراجعة أن تنفيذ عملية المراجعة تتم وفقاً لمعايير المراجعة المقبولة قبولاً عاماً للحصول على تأكيدات معقولة – و ليست مطلقة – عن القوائم المالية.
٢. التقديرات والتسويات المحاسبية، من ناحية الطريقة المستخدمة بواسطة الإدارة، والأسس التي يبني عليها المراجع نتائجه حول معقولية هذه التقديرات.
٣. السياسات المحاسبية الهامة المستخدمة، والتغييرات التي تمت فيها أو في تطبيقها.
٤. تسويات وتعديلات المراجعة الهامة والتي يمكن أن يكون لها تأثير هام على التقرير المالي للمنشاة.
٥. الخلافات مع الإدارة حول الأمور التي يمكن أن تكون لها أهميتها للقوائم المالية للمنشاة، أو لتقرير المراجع سواء تم حلها مع الإدارة أم لا.
٦. الصعوبات التي تقابل أداء المراجعة، والتي تضعها الإدارة ويعتبرها المراجع هامة، ومؤثرة على عملية المراجعة.

المطلب الثاني:

أهمية التواصل بين المراجع الخارجي ولجنة المراجعة

أصدر مجلس معايير المراجعة Auditing Standard Board (ASB) نشرة معايير المراجعة SAS no.٦١ بخصوص الاتصال بلجان المراجعة، والتي تنظم عملية الاتصال بين المراجع الخارجي ولجنة المراجعة، بشأن المعلومات التي يتعين على المراجع إبلاغها إلى لجنة المراجعة، وقد أدت هذه النشرة إلى توسيع نطاق مسؤولية المراجع الخارجي بحيث تضمن قيام المراجع بتوفير المعلومات الكافية للجنة المراجعة للاضطلاع وضمان قيامها بواجباتها، والوفاء بمسؤولياتها الإشرافية على عملية التقرير والإفصاح (سامي، ٢٠٠٩).

ومن هذا المنطلق لا بد أن يسمح هذا الاتصال بتبادل معلومات موثوق فيها وغير متحيزة، وأنه من الأفضل في بعض الأحيان أن يتم هذا الاتصال من خلال عقد اجتماعات خاصة مع المراجع الخارجي بدون وجود الإدارة، وقد يكون عقد هذه الاجتماعات بعد انتهاء الاجتماع الدوري للجنة، ويقوم المراجع الخارجي بالتقرير عن المخالفات، والتصرفات غير القانونية إلى لجنة المراجعة، طالما كانت هذه التصرفات على درجة كبيرة من الأهمية، أما عن المخالفات غير القانونية التي تتورط فيها الإدارة العليا فإنه يجب أن يتم التقرير عنها في جميع الأحوال (أحمد، ١٩٩٨).

ويجب التأكيد هنا على أن تحسين الاتصال مع المراجعين الخارجيين، ومناقشتهم للأمور الهامة مع لجنة المراجعة، أو مع كل أعضاء مجلس الإدارة، لا يعني بأي شكل من الإشكال أن نزاهة الإدارة التنفيذية بالشركة محل شك، أو أن هذه الإدارة غير قادرة على أداء مهامها، كما إن ذلك لا يعني أيضا تجاهل المراجعين الخارجيين لأهمية الاتصال مع الإدارة التنفيذية، فالمراجعين الخارجيين يحافظون دائما على علاقات اتصال قوية مع الإدارة عند أدائهم لاختباراتهم خلال فترة المراجعة. (تامر، ٢٠٠٨).

وعندما يكون المراجع الخارجي على علم بالأمور الهامة التي أثناء قيامه بفحص هيكل الرقابة الداخلي لتكوين خلفية بشأنه، أو عند قيامه بإجراءات المراجعة، فعليه في هذه الحالة إبلاغ لجنة المراجعة بهذه الأمور، وقد تختلف طريقة وتوقيت إبلاغ اللجنة بهذه الحقائق، فقد يتم تحديد مسئوليات المراجع الخارجي المتعلقة بأداء عملية المراجعة من خلال خطاب التعاقد، أما بالنسبة لاختبار المبادئ المحاسبية فيمكن الاتصال بشأنها من خلال تقرير مكتوب مستقل، وبالنسبة

للأمور أو الموضوعات الأخرى، فيمكن إبلاغها إلى لجنة المراجعة سنويا في الاجتماعات الخاصة، وأن هناك مدخلين للمراجع الخارجي للاتصال مع لجنة المراجعة:

١- **الاتصال قبل بداية عملية المراجعة:** وهنا فإنه بالنسبة للمعلومات الخاصة بمستوي التأكيد الذي تقدمه المراجعة الخارجية؛ ومسئولية المراجع الخارجي عن هيكل الرقابة الداخلية؛ وعن المعلومات الأخرى الواردة بملحقات التقارير المالية، فمن الأفضل أن تتم مناقشتها مع لجنة المراجعة قبل البدء في عملية المراجعة، مما يسمح للجنة المراجعة أن تعيد النظر في هذه الأمور.

٢- **الاتصالات التي يجريها المراجع الخارجي إثناء قيامه بعملية المراجعة:** وهنا قد لا يتم تحديد بعض المعلومات المطلوب إبلاغها إلى لجنة المراجعة إلا بعد عملية المراجعة أو حتى بعد إتمامها، ولكي تتمكن لجنة المراجعة من الوفاء بمسئولياتها في توقيت مناسب، يتعين علي المراجع الخارجي أن يقوم بنقل هذه المعلومات إلى اللجنة بمجرد أن يكون ذلك ممكنا من الناحية العملية حتى ولو كان ذلك بعد صدور التقرير خاصة إذا كانت هذه المعلومات ترتبط بوجود قصور في عملية إعداد التقارير المالية بمعرفة إدارة الشركة، وبالتالي فإنه من الضروري أن يتم الاتصال بين المراجع الخارجي ولجنة المراجعة في الوقت المناسب، ومسئولية المراجع هو أن يتأكد من إبلاغ لجنة المراجعة بالأمور والحقائق المطلوبة.

الفصل الرابع

منهجية وإجراءات البحث

- نوع البحث
- منهج البحث
- مجتمع البحث
- عينة البحث
- حدود البحث
- أداة البحث
- الأساليب الإحصائية

أولاً: نوع البحث:

ينتمي هذا البحث إلى "البحوث الوصفية" التي تهتم بوصف الظاهرة، والتعرف على عناصرها ومكوناتها، عن طريق جمع المعلومات التحليلية والبيانات وتحليلها وتفسيرها بما يتيح تقديم صورة دقيقة وموضوعية عن الظاهرة قيد البحث، ويهتم البحث الحالي برصد الوضع القائم المتعلق بدور لجان المراجعة في دعم وتعزيز استقلالية المراجع الخارجي (عبيدات وآخرون، ١٩٨٤).

وفي هذا السياق أوضح الدكتور منصور الأديمي (٢٠١٣، ص٥٤) أن البحوث الوصفية تهدف إلى ما يلي:

١- معرفة الاتجاهات الكامنة في البيانات بهدف الوصول من خلالها إلى تعميمات تمكننا من التنبؤ بالمستقبل.

٢- معرفة ارتباط متغير معين بمتغير آخر.

٣- معرفة النزعة المركزية والانحرافات في البيانات.

ولذلك فأن البحث الحالي يهدف إلى دراسة العلاقة بين للجان المراجعة كمتغير مستقل والمراجع الخراجي كمتغير تابع، وذلك من خلال البحث في مدى مساهمة لجان المراجعة الداخلية المشكلة من مجلس قبل إدارة الشركة في تعزيز استقلالية المراجع الخارجي.

ثانياً: منهج البحث:

بناء على ما تم توضيحه في الفقرة السابقة سيقوم فريق مشروع البحث باستخدام المنهج الوصفي التحليلي لوصف وتحليل وقياس العلاقة بين المتغير المستقل (مساهمة لجان المراجعة) وبين المتغير التابع (استقلالية المراجع الخارجي) وتحديد اتجاه ودرجة هذه العلاقة، وذلك لمناسبة هذا المنهج لطبيعة المشروع البحثي الحالي.

ويذكر العمراني (٢٠١٢، ص ١٠٣) أن هذا المنهج يهدف إلى تحديد أوصاف دقيقة للأنشطة والأشياء والعمليات والأشخاص والمشكلات والظواهر، في وضعها الذي هي عليه، وإبراز جوانب معينة فيها وتحديد العلاقات التي توجد بينها، أو تحديد الصورة

التي يجب أن تكون عليها هذه الظواهر في ظل معايير محددة، مع تقديم توصيات أو اقتراحات من شأنها تعديل الواقع للوصول إلى ما يجب أن تكون عليه هذه الظواهر.

ثالثاً: مجتمع البحث وعينته:

أ- مجتمع البحث:

يشمل مجتمع البحث مكاتب التدقيق والمراجعة المعتمدين والمرخص لهم بمزاولة مهنة تدقيق ومراجعة الحسابات، البالغ عددهم (٣٤٢) مكاتب فردية وشركات تضامنية، في الجمهورية اليمنية، والذين نُشرت أسمائهم من قبل وزارة التجارة والصناعة في الجمهورية اليمنية للعام ٢٠٢١م، وذلك باعتبارهم طرفاً هاماً من الأطراف المعنية بالتعامل مع لجان المراجعة.

ب-عينة البحث

قام فريق البحث بأخذ عينة لتمثل مجتمع البحث من ممارسي مهنة المراجعة بمكاتب وشركات التدقيق، وقد تم اختيار العينة وفقا لمعايير معينة تمثلت في:

- مكاتب مراجعة فردية أو شركات مراجعة مقرها أمانة العاصمة.
- مكاتب المراجعة المحلية التي لها ارتباط بمكاتب دولية.
- شركات التدقيق الدولية العاملة في الجمهورية اليمنية.

وبناء علية بلغ عدد مكاتب المراجعة الذين تنطبق عليهم الشروط أعلاه (٢٨٨) مكتب وشركة تدقيق، وبالتالي نظراً لأن عدد المكاتب وشركات التدقيق التي تنطبق عليها المعايير السابقة كبير نسبياً، ويفوق إمكانيات فريق البحث فقد استخدم الفريق أسلوب العينة العشوائية المنتظمة بالاعتماد على الكشف الصادر عن وزارة التجارة والصناعة بحيث تم اختيار الاسم الخامس بشكل منظم من كشف مكاتب المراجعة الوقعين ضمن النطاق الجغرافي لأمانة العاصمة ليصبح عدد عينة البحث (٥٨) مكتباً وشركة تدقيق أنظر الملحق رقم (١)، وتم توزيع (٧٦) استبانة على جميع المكاتب وشركات التدقيق (عينة البحث).

رابعاً: حدود البحث:

الحدود الموضوعية: أقتصر البحث على موضوع مساهمة لجان المراجعة في تعزيز استقلالية المراجع الخارجي.

الحدود المكانية: اقتصر البحث على المراجعين الخارجيين في أمانة العاصمة.

الحدود البشرية: اقتصر البحث على عينة من المراجعين الخارجيين في أمان العاصمة وبلغ عددهم (٧٦) مراجعاً.

الحدود الزمانية: تم إجراء البحث خلال الفصل الثاني من العام الدراسي ٢٠٢٢.

خمساً: أداة البحث ومراحل تصميمها:

قام فريق البحث بإستخدام الاستبيان كأدة لجمع البانات والمعلومات من مجتمع البحث، حيث أن الاستبيان هو "وسيلة أو أداة لجمع البيانات والمعلومات والحقائق اللازمة للإجابة عن تساؤلات البحث الواقع تحث البحث، ويتضمن مجموعة من الأسئلة، أو الجمل الخبرية يطلب من المجيبين الإجابة عنها بطريقة يحددها الباحث حسب أغراض البحث".

كما يتميز الاستبيان بأنه مفيد جداً في حالة كون أفراد البحث منتشرين في أماكن متفرعة ويصعب الاتصال بهم شخصياً ويتميز أيضاً بقلة التكاليف والجهد، كما تتوفر له ظروف التقنين أكثر من أي وسيلة أخرى، كما أنه يساعد في الحصول على بيانات حساسة أو محرجة قد يخشى المبحوث في الإعلان صراحة عنها للباحث، كما أنه لا يحتاج إلى عدد كبير من جامعي البيانات، ويعاب على الاستبانة أنه لا يصلح إلا للمبحوثين المثقفين والملمين بالقراءة والكتابة، ويحتاج إلى صياغة دقيقة لعناصره ولا يصلح في حالة ازدياد عدد الأسئلة (حسن، ١٩٨٥).

أ- وضع التصور المبدأي للأستبيان

قام فريق البحث بوضع تصوراً مبدئياً للأسئلة والفقرات المتعلقة بأداة البحث وذلك بإتباع ما يلي:

١-الرجوع إلى الادبيات والبحوث والدراسات ذات العلاقة بطبيعة مساهمة لجان المراجعة في دعم وتعزيز استقلالية المراجع الخارجي، وكذلك الاطلاع على دليل لجان المراجعة في الجمهورية اليمنية الصادر عن نادي رجال الاعمل الميمنيين بالتعاون مع منظمة حوكمة الشركات، كل ذلك اسفر عن تحديد الصورة الأولية للأستبانة.

٢-تصميم استبانة بحيث تمثل فرضيات البحث، وتحتوي على قسمين:

القسم الأول: ويحتوي على المعلومات الديموغرافية للمستجيبين، واشتمل على الوظيفة، والمؤهل العلمي، والخبرة العملية، والشهادات المهنية.

القسم الثاني: اشتمل هذا القسم على مجموعة من الفقرات بلغ عددها (٢٠) فقرة موزعه على ثلاثة محاور تمثل تساؤلات وفرضيات وأهداف هذا البحث كالآتي:

- **المحور الأول:** يستكشف رأي المراجع الخارجي فيما إذا كان اختيار أعضاء لجنة المراجعة من خارج الشركة يساهم تدعيم استقلال المراجع الخارجي وتضمن (٨) عبارات.
- **المحور الثاني:** يستكشف رأي المراجع الخارجي فيما إذا قامت لجنة المراجعة الداخلية للشركة بإختيار وتعيين المراجع الخارجي وتحديد أتعابه وعزلة، من شانه أن يساعد في تدعيم استقلالية المراجع الخارجي وتضمن (٦) عبارات.
- **المحور الثالث:** يستكشف رأي المراجع الخارجي فيما إذا كان إفصاح لجنة المراجعة عن تقريرها ضمن القوائم المالية سؤدي إلى تعزيز استقلالية المراجع الخارجي وتضمن (٦) عبارات.

١-عرض الإستبانة على المشرف من أجل إبداء إي ملاحظات عليها.

٢-تنفيذ ملاحظات المشرف حتى أصبحت أداة البحث في صورتها النهائية.

وقد تم تصميم الاستبانه من الاسئلة المغلقة والذي يحدد الاستجابات المحتملة لكل سؤال وفق مقياس ليكرت الثلاثي (أوافق، محايد، لا أوافق) وقد تم إعطاء كل فقرة من فقرات أداة البحث درجة للتعرف على مدى موافقة عينة البحث على الفقرات المتعلقة بمتغيرات موضوع البحث وتأخذ الاوزان (٣، ٢، ١) كما هو مبين في الجدول التالي:

جدول (١): مقياس ليكرت الثلاثي

التصنيف	أوافق	محايد	لا أوافق
الوزن	٣	٢	١

كما تم الاعتماد على المعادلة التالية لتحديد الأهمية النسبية التي اعتمدها البحث للتعليق على الوسط الحسابي للمتغيرات وهي:

الأهمية النسبية = (الحد الأعلى للبديل- الحد الأدنى للبديل) ÷ عدد المستويات = (٥-١)/٣= ١,٣٣٣

أولا: (أقل من ٢,٣٣) موافقة منخفضة.

ثانياً: (من ٢,٣٣ – أقل من ٣,٦٧) موافقة متوسطة.

ثالثاً: (من ٣,٦٧ – ٥) موافقة مرتفعة.

سادساً: الأساليب الإحصائية للدراسة:

وذلك عن طريق استخدام برنامج SPSS v.٢٤ للاعتماد علية في تحليل البيانات بالاستعانة بالأساليب الاحصائية اللازمة لتحقيق أهداف البحث على النحو التالي:

١- **التكرارات والنسب المئوية** (Frequencies & النسبة%ages): وذلك بغرض وصف البيانات الشخصية لأفراد عينة البحث

٢- **المتوسط الحسابي** (Mean): وذلك لمعرفة مدى ارتفاع أو انخفاض استجابات مفردات البحث عن الفقرات والمجالات الرئيسة للبحث.

٣- **الانحراف المعياري** (Standard Deviation): للتعرف على مدى انحراف استجابات مفردات البحث لكل فقرة من فقرات متغيرات البحث عن وسطها الحسابي، فكلما اقتربت قيمته من الصفر تركزت الاستجابات وانخفض تشتتها.

الفصل الخامس

تحليل البيانات واختبار الفرضيات

المبحث الأول:

- **الوصف الإحصائي لمجتمع البحث**
- **الإجابة على تساؤلات البحث**

المبحث الثاني:

- **نتائج البحث**
- **توصيات البحث**

أولاً: الوصف الإحصائي لخصائص مجتمع البحث

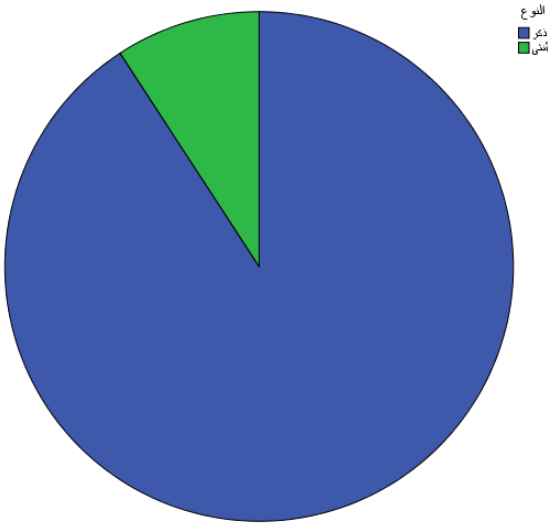
سنعرض هنا أبرز نتائج الاستبانة فيما يتعلق بالخصائص والسمات الشخصية لعينة البحث التي تم التوصل إليها من خلال تحليل فقراتها والوقوف على متغيراتها التي اشتملت على (الجنس، العمر، الوظيفة الحالية، المؤهل العلمي، التخصص العلمي، الخبرة العملية)، وفيما يلي عرض لمجتمع البحث وفق الخصائص والسمات الشخصية:

١- توزيع عينة البحث حسب النوع

جدول (٢) يوضح توزيع أفراد العينة حسب النوع

النوع	التكرار	النسبة%
ذكر	٦٩	٩٠,٨
أنثى	٧	٩,٢
المجموع	٧٦	١٠٠,٠

شكل رقم (٢): يوضح توزيع أفراد العينة حسب النوع



يتبين من الجدول والشكل أعلاه الذي يوضح توزيع أفراد العينة حسب النوع إلى أن الغالبية العظمى من عينة البحث كانت من الذكور حيث بلغ عددهم ٦٩ مراجع خارجي بنسبة ٩١% من جملة عينة البحث، في حين جاء عدد المراجعات ضمن العينة (٧) مراجعة خارجية بنسبة ٩%.

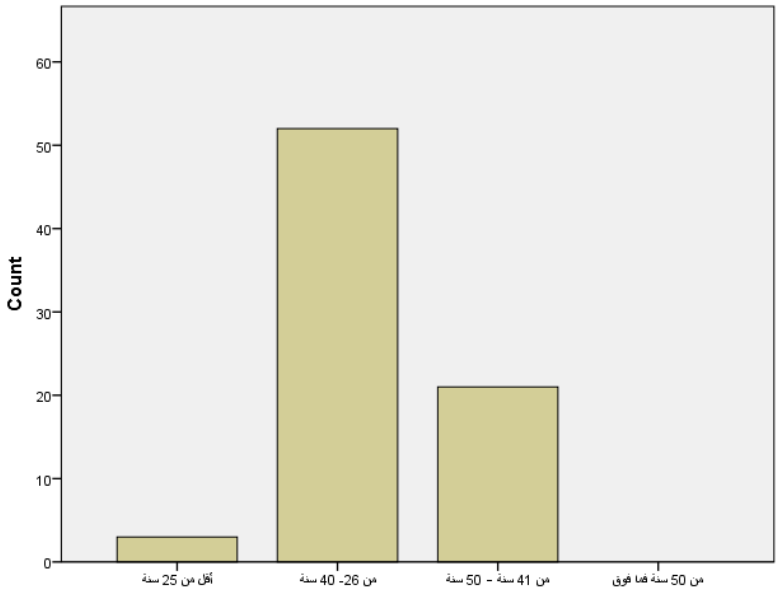
وهذه النتيجة تشير إلى أن معظم الممارسين لمهنة المراجعة الخارجية في اليمن هم من فئة الذكور، وتعزى هذه النتيجة إلى طبيعة عمل المهنة التي تحتاج إلى الكثير من الصلابة والقوة، والاستقلال بالرأي.

٢-توزيع عينة البحث حسب العمر

جدول (٣): يوضح توزيع أفراد العينة تبعاً لمتغير العمر

العمر	التكرار	النسبة
أقل من ٢٥ سنة	٣	٣,٩
من ٤٠ -٢٦ سنة	٥٢	٦٨,٤
من ٤١ سنة ٥٠ ــ سنة	٢١	٢٧,٦
المجموع	٧٦	١٠٠,٠

الشكل (٣): يوضح توزيع أفراد العينة تبعاً لمتغير العمر



يبين الجدول والشكل أعلاه أن غالبية نسبه المبحوثين كانت ضمن الفئة العمرية ٣٠ – أقل من ٥٠ سنة حيث بلغ عددهم ١٣ مبحوثاً بنسبة ٤٣% من جملة أفراد العينة، يلي هذه النسبة نسبة المبحوثين ممن هم ضمن الفئة العمرية من ٥٠ سنة فأكثر، عددهم ١١ بنسبة ٣٧% وفي المرتبة الأخيرة جاءت نسبة المبحوثين ممن هم ضمن الفئة العمرية من ٢٠ – أقل من ٣٠ حيث بلغت ٦ بنسبة ٢٠%.

وتفسير هذه النتيجة، يعزى إلى أن المادة (٥) من القانون اليمني (قانون مهنة تدقيق ومراجعة الحسابات) يشترط للحصول على إجازة محاسب قانوني ألا يقل عمره عن ست وعسرين سنة ميلادية.

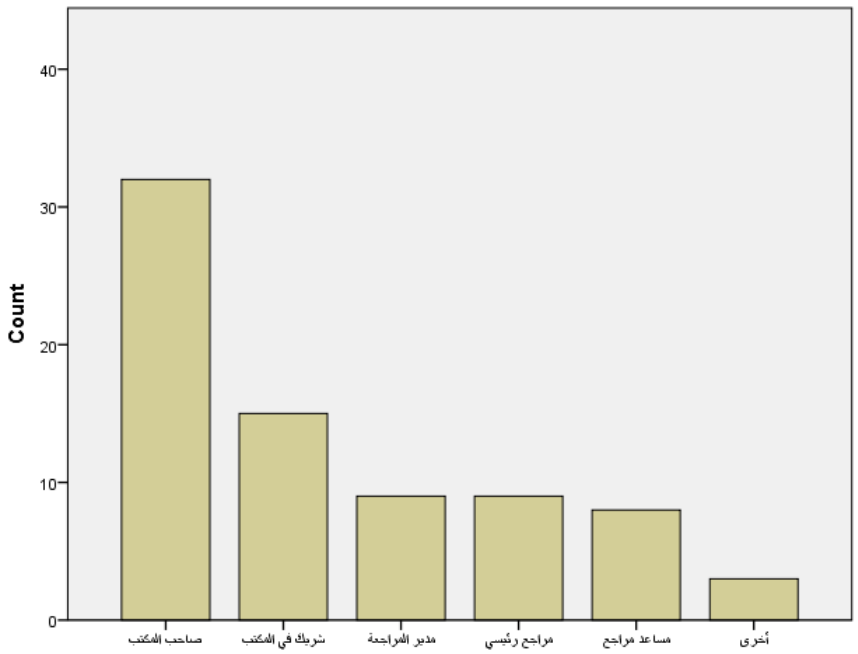
وقد يرجع أسباب تواجد المراجعين في سن الشباب من ٣٠-٥٠ بسبب المراحل التعليمية والخبرة التي يجب أن يكتسبها المراجع الخارجي قبل مزاولة المهنة وهذا ما يؤكده وجود المراجعين من حملة الدراسات العليا ومن لديهم خبرة طويلة نسبياً.

٣-توزيع عينة البحث حسب المهنة

جدول (٤): يوضح توزيع أفراد العينة تبعاً لمتغير الوظيفة الحالية

الوظيفة الحالية	التكرار	النسبة%
صاحب المكتب	٣٢	٤٢,١
شريك في المكتب	١٥	١٩,٧
مدير المراجعة	٩	١١,٨
مراجع رئيسي	٩	١١,٨
مساعد مراجع	٨	١٠,٥
أخرى	٣	٣,٩
المجموع	٧٦	١٠٠,٠

شكل رقم (٤): يوضح توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة الحالية



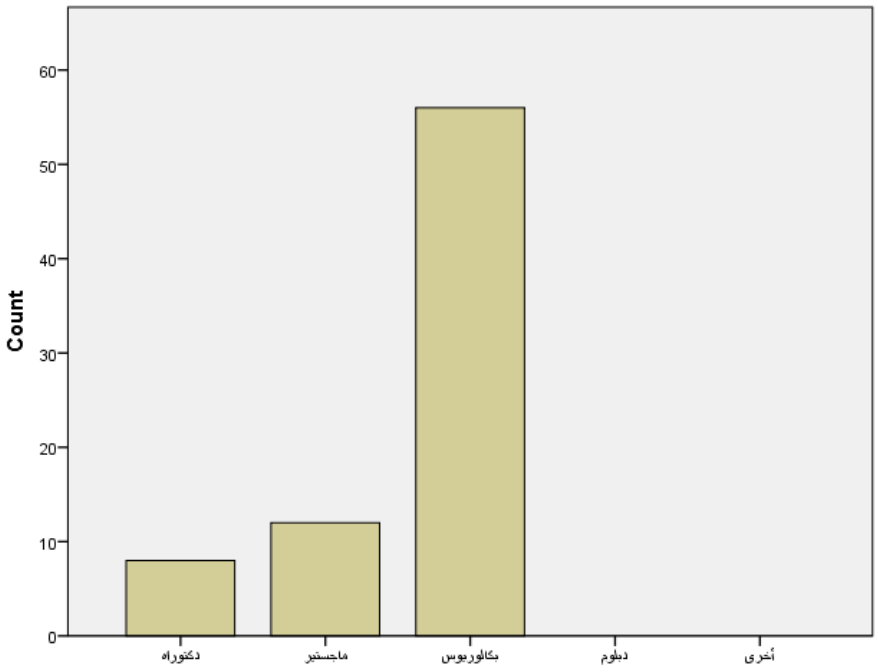
يتضح لفريق البحث من خلال الجدول والشكل أعلاه أن غالبية أفراد عينة البحث هم أصحاب مكاتب المراجعة حيث بلغ عددهم ٣٢ مبحوثاً بنسبة ٤٢% من إجمالي أفراد العينة، يلهيم في الترتيب الثاني مراجع شريك بعدد ١٥ وبنسبة ٢٠%، وجاء في الترتيب الثالث بالتساوي الفئتين مدير المراجعة والمراجع الرئيسي بعدد ٩ ونسبة ١٢%، وفي الترتيب الرابع جاءت ممن يعملون كمساعد مراجع بعدد ٨ ونسبة ١١%، وفي الأخير جاءت فئة أخرى ممن هم مراجعين تحت التدريب أو ما شابه بعدد ٣ وبنسبة ٤%.

توزيع عينة البحث حسب المؤهل

جدول (٥): يوضح توزيع أفراد العينة تبعاً لمتغير المؤهل العلمي

المؤهل العلمي	التكرار	النسبة
دكتوراه	٨	١٠,٥
ماجستير	١٢	١٥,٨
بكالوريوس	٥٦	٧٣,٧
المجموع	**٧٦**	**١٠٠,٠**

شكل رقم (٥): يوضح توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي



يتضح لفريق البحث من الجدول والشكل أعلاه أن الغالبية العظمى من أفراد العينة هم من حملة البكالوريوس حيث بلغ عددهم ٥٦ أي بنسبة ٧٤% من إجمالي أفراد العينة، يلهم حملة الماجستير بلغ عددهم ١٢ بنسبة ١٦%، وجاء في الترتيب الثالث حملة الدكتوراه بعدد ٨ ونسبة ١١%، في حين لم يكن هناك أي من أفراد العينة ممن يحملون مؤهل الدبلوم أو مؤهل آخر.

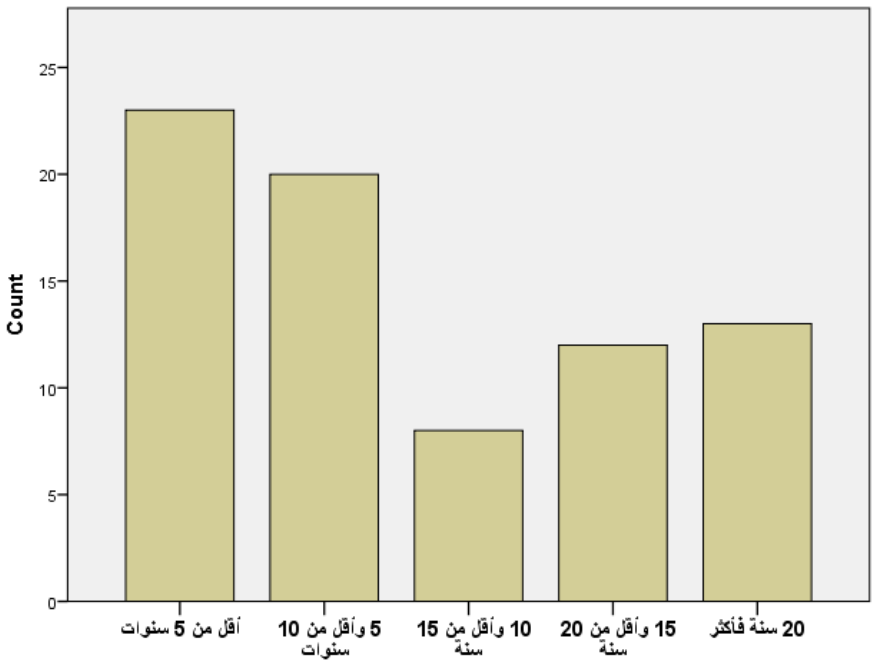
وتفسير هذه النتيجة قد يرجع إلى الشروط القانونية والتشريعات المنظمة للمهنة في الجمهورية اليمنية التي تشترط للحصول على إجازة المحاسب القانوني أن يكون حاصل على شهادة البكالوريوس في تخصص المحاسبة على الأقل.

٤-توزيع عينة البحث حسب سنوات الخبرة

جدول (٦): يوضح توزيع أفراد العينة تبعاً لمتغير سنوات الخبرة

سنوات الخبرة	التكرار	النسبة%
أقل من ٥ سنوات	٢٣	٣٠,٣
٥وأقل من ١٠ سنوات	٢٠	٢٦,٣
١٠وأقل من ١٥ سنة	٨	١٠,٥
١٥وأقل من ٢٠ سنة	١٢	١٥,٨
٢٠سنة فأكثر	١٣	١٧,١
المجموع	٧٦	١٠٠,٠

شكل (٦): توزيع أفراد العينة وفقاً لمتغير سنوات الخبرة



يتضح لفريق البحث من خلال الجدول والشكل أعلاه أن أغلب أفراد العينة خبرتهم (أقل من ٥ سنوات) حيث بلغ عددهم ٢٣ أي بنسبة ٣٠% من إجمالي أفراد العينة، ويليهم الذين خبرتهم (٥ وأقل من ١٠ سنوات) حيث بلغ عددهم ٢٠ أي بنسبة ٢٦%، في حين الذين سنوات خبرتهم (١٥ وأقل من ٢٠ سنة) بلغ عددهم ١٣ بنسبة ١٧%، بينما الذين سنوات خبرتهم (١٥ وأقل من ٢٠ سنة) بلغ عددهم ١٣ بنسبة ١٧%، فيما الذين سنوات خبرتهم (٢٠ سنة فأكثر) بعدد ١٢ ونسبة ١٦%، وفي الأخير جاء الذين خبرتهم (١٠ وأقل من ١٥ سنة) بعدد ٨ وبنسبة ١١%.

ثانياً: تحليل استجابات أفراد عينة البحث على فقرات محاور البحث:

إجابات المحور الأول: الإجابة على التساؤل الأول:

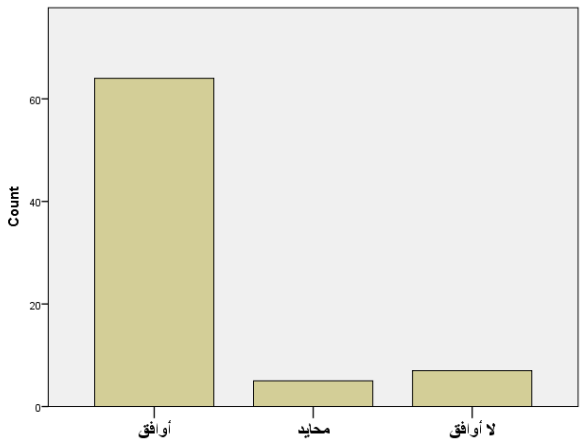
فيما يلي التوزيع التكراري والنسب المئوية لاستجابات أفراد عينة البحث على عبارات المحور الأول ذات الصلة بالتساؤل الأول للبحث الحالي الذي مؤداه "**ما العلاقة بين اختيار أعضاء لجنة المراجعة من خارج الشركة وتعزيز استقلالية المراجع الخارجي؟**"

١- **إن اختيار أعضاء لجنة المراجعة من غير التنفيذيين بمجلس الإدارة وممن تتوفر فيهم صفة الاستقلالية، يساعد على استقلالية المراجع الخارجي.**

جدول (٧): التوزيع التكراري والنسب المئوية للعبارة الأولى المحور الأول

العبارة (١)	التكرار	النسبة%
أوافق	٦٤	٨٤,٢
محايد	٥	٦,٦
لا أوافق	٧	٩,٢
المجموع	٧٦	١٠٠,٠

الشكل (٧): التوزيع التكراري والنسب المئوية للعبارة الأولى المحور الأول



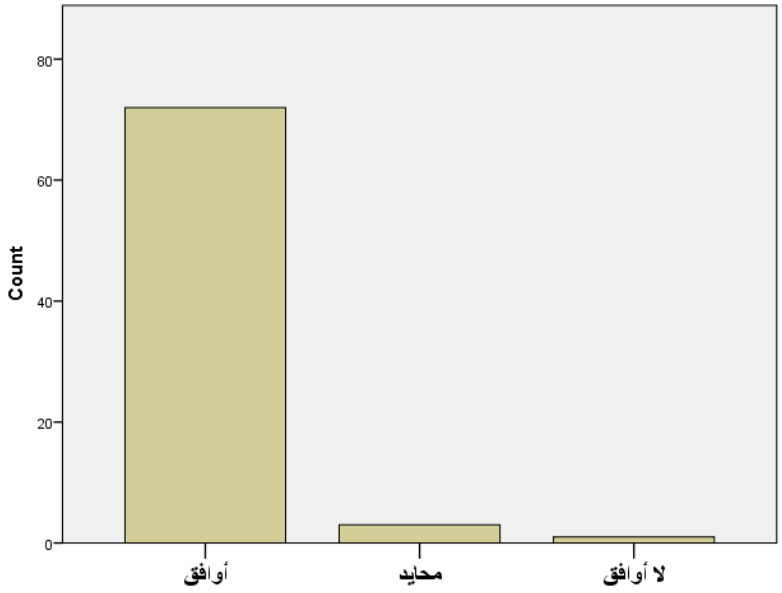
يتضح من خلال الجدول والشكل أعلاه أن نسبة (أوافق) هي الأعلى من بين النسب حيث تمثل (٨٤%) وهذا يعني أن غالبية أفراد العينة يوافقون على العبارة الأول التي تنص على "أن اختيار أعضاء لجنة المراجعة من غير التنفيذيين بمجلس الإدارة وممن تتوفر فيهم صفة الاستقلالية، يساعد على استقلالية المراجع الخارجي". بينما المحايدون بلغت نسبتهم ٦% فقط.

٢- إن اختيار أعضاء لجنة المراجعة من خارج الشركة، ممن تتوفر فيهم صفة الاستقلالية، يساعد على استقلالية المراجع الخارجي

جدول (٨): التوزيع التكراري والنسب المئوية للعبارة الثانية المحور الأول

العبارة (٢)	التكرار	النسبة%
أوافق	٧٢	٩٤,٧
محايد	٣	٣,٩
لا أوافق	١	١,٣
المجموع	٧٦	١٠٠,٠

شكل (٨): التوزيع التكراري والنسب المئوية للعبارة الثانية المحور الأول



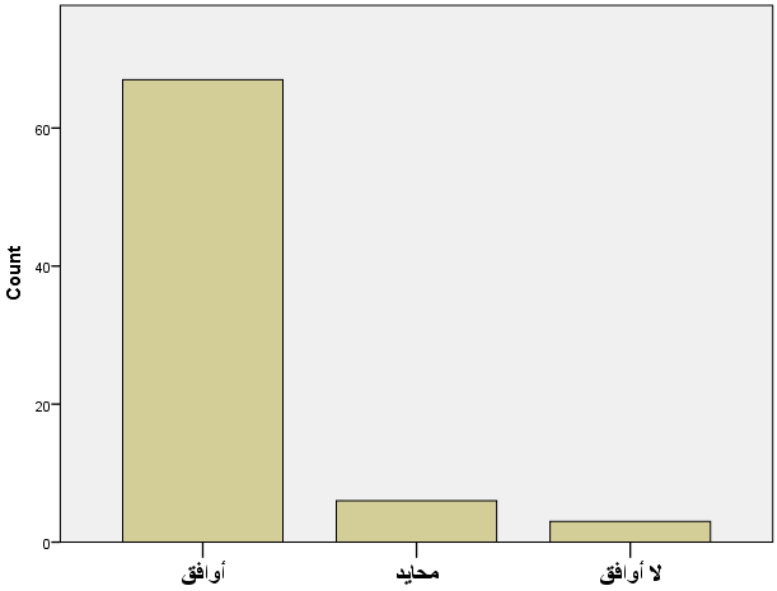
يتضح من خلال الجدول والشكل أعلاه أن نسبة (أوافق) هي الأعلى من بين النسب حيث تمثل (٩٥%) وهذا يعني أن غالبية أفراد العينة يوافقون على العبارة الثانية التي تنص على "إن اختيار أعضاء لجنة المراجعة من خارج الشركة، ممن تتوفر فيهم صفة الاستقلالية، يساعد على استقلالية المراجع الخارجي". بينما المحايدون بلغت نسبتهم ٤%، وغير الموافقين ١% فقط.

٣- **إن اختيار أعضاء لجنة المراجعة بواسطة مجلس الإدارة، قد يزيد من احتمالات فشل اللجنة في توفير الدعم الكافي استقلالية المراجع الخارجي**

جدول (٩): التوزيع التكراري والنسب المئوية للعبارة الثالثة المحور الأول

العبارة (٣)	التكرار	النسبة%
أوافق	٦٧	٨٨,٢
محايد	٦	٧,٩
لا أوافق	٣	٣,٩
المجموع	٧٦	١٠٠,٠

الشكل (٩): التوزيع التكراري والنسب المئوية للعبارة الثالثة المحور الأول



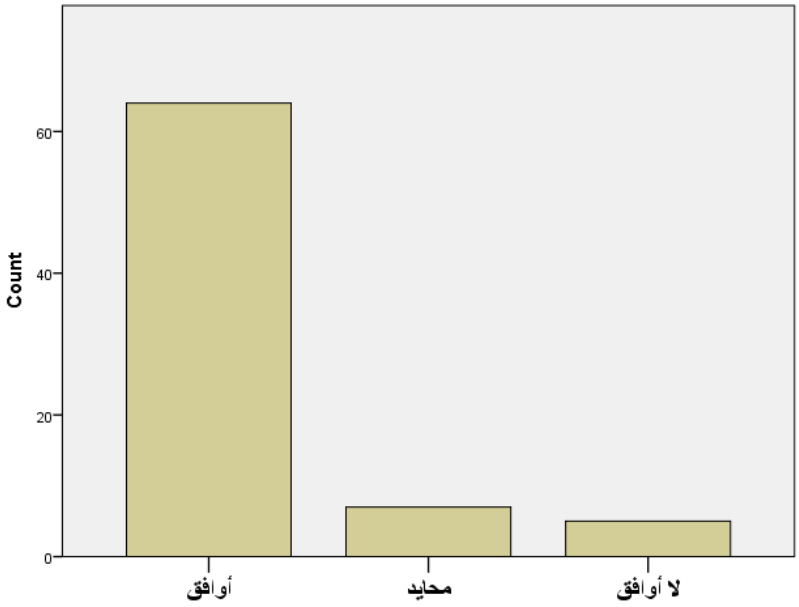
يتضح من خلال الجدول والشكل أعلاه أن نسبة (أوافق) هي الأعلى من بين النسب حيث تمثل (٨٨%) وهذا يعني أن غالبية أفراد العينة يوافقون على العبارة الثالثة التي تنص على " إن اختيار أعضاء لجنة المراجعة بواسطة مجلس الإدارة، قد يزيد من احتمالات فشل اللجنة في توفير الدعم الكافي استقلالية المراجع الخارجي". بينما المحايدون بلغت نسبتهم ٨%، وغير الموافقين ٤% فقط.

٤- **عندما يتم مراعاة عدم وجود علاقة سواء كانت قرابة أو مالية أو شخصية بين مجلس الإدارة وأعضاء لجنة المراجعة، فإن ذلك يعزز استقلالية المراجع الخارجي.**

جدول (١٠): التوزيع التكراري والنسب المئوية للعبارة الرابعة المحور الأول

العبارة (٤)	التكرار	النسبة%
أوافق	٦٤	٨٤,٢
محايد	٧	٩,٢
لا أوافق	٥	٦,٦
المجموع	٧٦	١٠٠,٠

الشكل (١٠): التوزيع التكراري والنسب المئوية للعبارة الرابعة المحور الأول



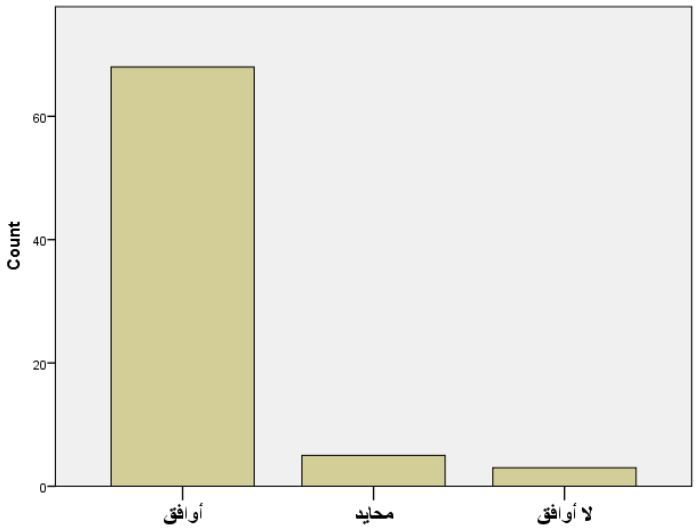
يتضح من خلال الجدول والشكل أعلاه أن نسبة (أوافق) هي الأعلى من بين النسب حيث تمثل (٨٤%) وهذا يعني أن غالبية أفراد العينة يوافقون على العبارة الرابعة التي تنص على "عندما يتم مراعاة عدم وجود علاقة سواء كانت قرابة أو مالية أو شخصية بين مجلس الإدارة وأعضاء لجنة المراجعة، فإن ذلك يعزز استقلالية المراجع الخارجي". بينما المحايدون بلغت نسبتهم ٩%، وغير الموافقين ٦% فقط.

٥- **إن إشراك لجان المراجعة في أي لجنة منبثقة عن مجلس الإدارة سوف يؤدي إلى تعزيز استقلالية المراجع الخارجي**

جدول (١١): التوزيع التكراري والنسب المئوية للعبارة الخامسة المحور الأول

العبارة (٥)	التكرار	النسبة%
أوافق	٦٨	٨٩,٥
محايد	٥	٦,٦
لا أوافق	٣	٣,٩
المجموع	٧٦	١٠٠,٠

الشكل (١١): التوزيع التكراري والنسب المئوية للعبارة الخامسة المحور الأول



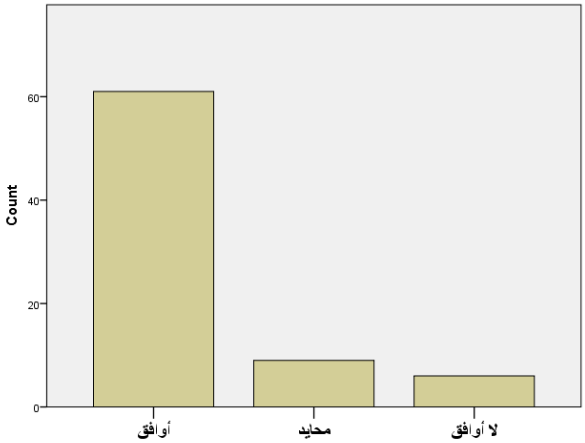
يتضح من خلال الجدول والشكل أعلاه أن نسبة (أوافق) هي الأعلى من بين النسب حيث تمثل (٩٠%) وهذا يعني أن غالبية أفراد العينة يوافقون على العبارة الخامسة التي تنص على " إن إشراك لجان المراجعة في أي لجنة منبثقة عن مجلس الإدارة سوف يؤدي إلى تعزيز استقلالية المراجع الخارجي". بينما المحايدون بلغت نسبتهم ٧%، وغير الموافقين ٤% فقط.

٦- أن تشكيل العضوية في لجان المراجعة من تخصصات مالية وغير مالية سيعزز من استقلالية المراجع الخارجي.

جدول (١٢): التوزيع التكراري والنسب المئوية للعبارة السادسة المحور الأول

العبارة (٦)	التكرار	النسبة%
أوافق	٦١	٨٠,٣
محايد	٩	١١,٨
لا أوافق	٦	٧,٩
المجموع	٧٦	١٠٠,٠

الشكل (١٢): التوزيع التكراري والنسب المئوية للعبارة السادسة المحور الأول



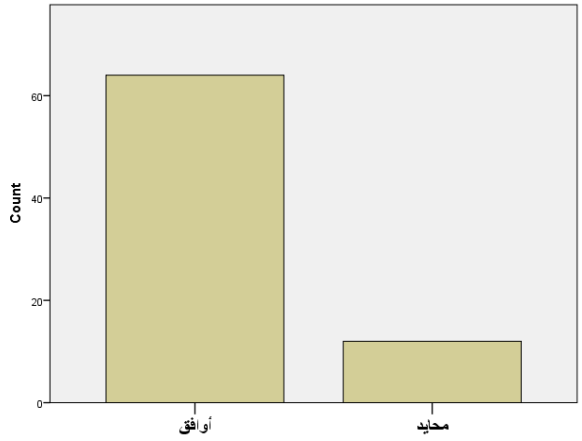
يتضح من خلال الجدول والشكل أعلاه أن نسبة (أوافق) هي الأعلى من بين النسب حيث تمثل (٨٠%) وهذا يشير إلى أن غالبية أفراد العينة يوافقون على العبارة السادسة التي تنص على "أن تشكل العضوية في لجان المراجعة من تخصصات مالية وغير مالية سيعزز من استقلالية المراجع الخارجي ". بينما المحايدون بلغت نسبتهم ١٢%، وغير الموافقين ٨% فقط.

٧- **فرض قيود على تعيين لجنة المراجعة من قبل مجلس الإدارة يؤثر على استقلالية المراجع الخارجي.**

جدول (١٣): التوزيع التكراري والنسب المئوية للعبارة السابعة المحور الأول

العبارة (٧)	التكرار	النسبة%
أوافق	٦٤	٨٤,٢
محايد	١٢	١٥,٨
المجموع	٧٦	١٠٠,٠

الشكل (١٣): التوزيع التكراري والنسب المئوية للعبارة السابعة المحور الأول



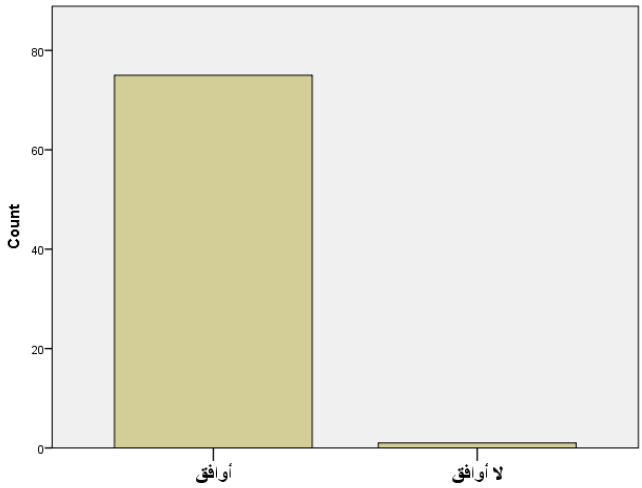
يتضح من خلال الجدول والشكل أعلاه أن نسبة (أوافق) هي الأعلى من بين النسب حيث تمثل (٨٤%) وهذا يشير إلى أن غالبية أفراد العينة يوافقون على العبارة السابعة التي تنص على "فرض قيود على تعيين لجنة المراجعة من قبل مجلس الإدارة يؤثر على استقلالية المراجع الخارجي"، بينما المحايدون بلغت نسبتهم ١٢%، في حين لما ترد أي إجابة بعدم الموافقة.

٨- فرض قيود على تعيين لجنة المراجعة من قبل مجلس الإدارة يؤثر على استقلالية المراجع الخارجي.

جدول (١٤): التوزيع التكراري والنسب المئوية للعبارة الثامنة المحور الأول

العبارة (٨)	التكرار	النسبة%
أوافق	٧٥	٩٨,٧
لا أوافق	١	١,٣
المجموع	٧٦	١٠٠,٠

الشكل (١٤): التوزيع التكراري والنسب المئوية للعبارة الثامنة المحور الأول



يتضح من خلال الجدول والشكل أعلاه أن نسبة (أوافق) هي الأعلى من بين النسب حيث تمثل (٩٩%) وهذا يشير إلى أن غالبية أفراد العينة يوافقون على العبارة السابعة التي تنص على "فرض قيود على تعيين لجنة المراجعة من قبل مجلس الإدارة يؤثر على استقلالية المراجع الخارجي"، بينما لم تظهر إي استجابة تشير إلى الحياد فيما يتعلق بنص العبارة، في حين ظهرت إجابة واحدة تشير بعدم الموافقة، وهي تمثل ١% فقط.

الإجابة على التساؤل الثاني:

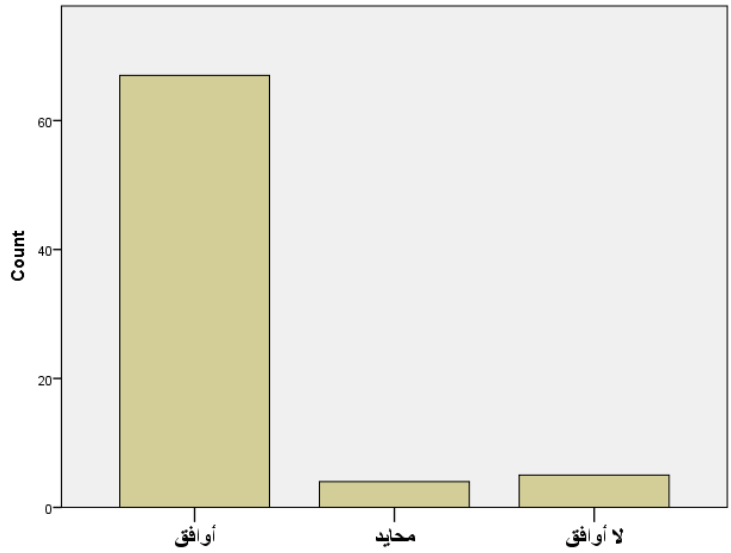
فيما يلي التوزيعات التكرارية والنسب المئوية لاستجابات أفراد عينة البحث على عبارات المحور الثاني ذات الصلة بالتساؤل الثاني للبحث الذي مؤداه "**ما العلاقة بين قيام لجنة المراجعة الداخلية باختيار المراجع وتعيينه، وتحديد أتعابه وبين تعزيز استقلالية المراجع الخارجي؟**"

١- **قيام لجنة المراجعة بترشيح وتعيين مراجع خارجي يعزز من استقلالية المراجع الخارجي.**

جدول (١٥): التوزيع التكراري والنسب المئوية للعبارة الأولى المحور الثاني

العبارة (١)	التكرار	النسبة%
أوافق	٦٧	٨٨,٢
محايد	٤	٥,٣
لا أوافق	٥	٦,٦
المجموع	٧٦	١٠٠,٠

الشكل (١٥): التوزيع التكراري والنسب المئوية للعبارة الأولى المحور الثاني



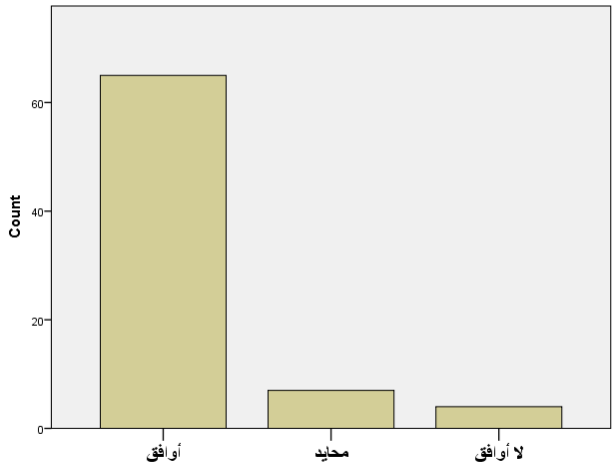
يتضح من خلال الجدول والشكل أعلاه أن نسبة (أوافق) هي الأعلى من بين النسب حيث تمثل (٨٨%) وهذا يشير إلى أن غالبية أفراد العينة يوافقون على العبارة الأولى من المحور الثاني التي تنص على " قيام لجنة المراجعة بترشيح وتعيين مراجع خارجي يعزز من استقلالية المراجع الخارجي". بينما المحايدون بلغت نسبتهم ٥%، وغير الموافقين ٦% فقط.

٢- **قيام لجنة المراجعة بتحديد أتعاب المراجع يعزز من استقلالية المراجع الخارجي.**

جدول (١٦): التوزيع التكراري والنسب المئوية للعبارة الثانية المحور الثاني

العبارة (٢)	التكرار	النسبة%
أوافق	٦٥	٨٥,٥
محايد	٧	٩,٢
لا أوافق	٤	٥,٣
المجموع	٧٦	١٠٠,٠

الشكل (١٦): التوزيع التكراري والنسب المئوية للعبارة الثانية المحور الثاني



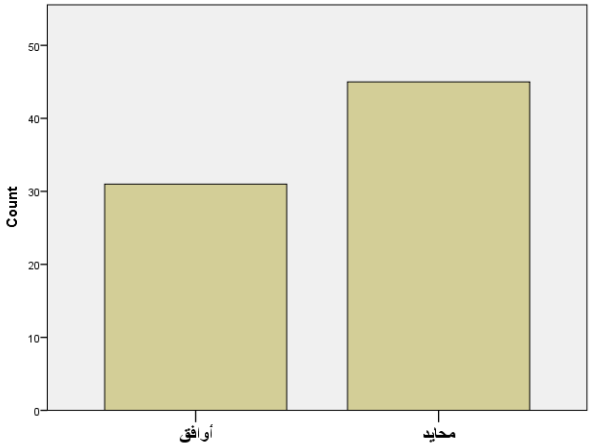
يتضح من خلال الجدول والشكل أعلاه أن نسبة (أوافق) هي الأعلى من بين النسب حيث تمثل (٨٦%) وهذا يشير إلى أن غالبية أفراد العينة يوافقون على العبارة الثانية من المحور الثاني التي تنص على "قيام لجنة المراجعة بتحديد أتعاب المراجع يعزز من استقلالية المراجع الخارجي". بينما المحايدون بلغت نسبتهم ٩%، وغير الموافقين ٥% فقط.

٣- **تعمل لجنة المراجعة على التقليل من الضغط على المراجع الخارجي في حال أصدر تقرير متحفظ، الأمر الذي يعزز من استقلالية المراجع الخارجي.**

جدول (١٧): التوزيع التكراري والنسب المئوية للعبارة الثالثة المحور الثاني

العبارة (٣)	التكرار	النسبة%
أوافق	٣١	٤٠,٨
محايد	٤٥	٥٩,٢
المجموع	٧٦	١٠٠,٠

الشكل (١٧): التوزيع التكراري والنسب المئوية للعبارة الثالثة المحور الثاني



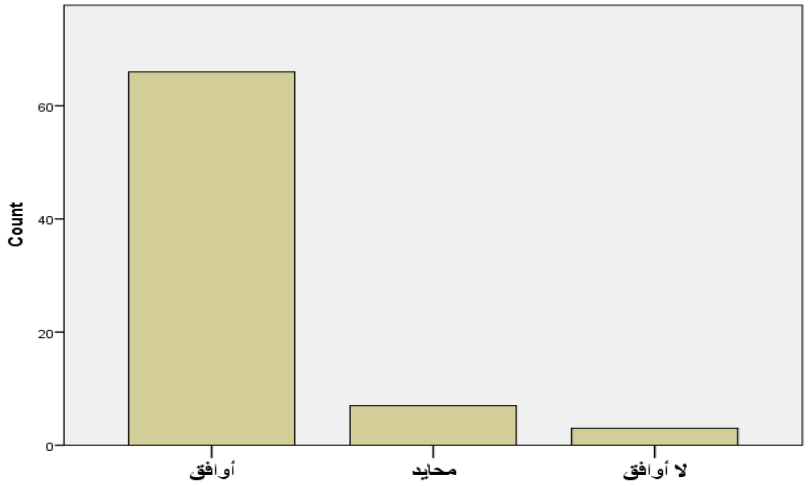
يتضح من خلال الجدول والشكل أعلاه أن نسبة (محايد) هي الأعلى من بين النسب حيث تمثل (٥٩%) وهذا يشير إلى أن غالبية أفراد العينة لم يوافقوا ولم يرفضوا ما ورد في العبارة الثالثة من المحور الثاني التي تنص على " تعمل لجنة المراجعة على التقليل من الضغط على المراجع الخارجي في حال أصدر تقرير متحفظ، الأمر الذي يعزز من استقلالية المراجع الخارجي". بينما بلغ نسبة الموافقون ٤١%، في حين لم ترد أي استجابة من أفراد العينة بعدم الموافقة على هذه العبارة.

٤- في حال عدم وجود لجنة مراجعة، قد يزيد من احتمالات عزل المراجع الخارجي نتيجة اختلافه مع الإدارة فيما يتعلق بالسياسات المحاسبية المتبعة ومدى الالتزام بمعايير المراجعة المتعارف عليها.

جدول (١٨): التوزيع التكراري والنسب المئوية للعبارة الرابعة المحور الثاني

العبارة (٤)	التكرار	%النسبة
أوافق	٦٦	٨٦,٨
محايد	٧	٩,٢
أوافق لا	٣	٣,٩
المجموع	٧٦	١٠٠,٠

الشكل (١٨): التوزيع التكراري والنسب المئوية للعبارة الرابعة المحور الثاني



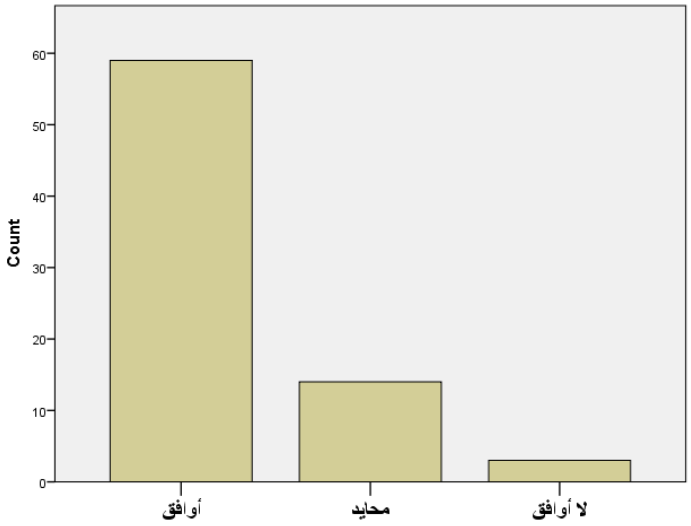
يتضح من خلال الجدول والشكل أعلاه أن نسبة (أوافق) هي الأعلى من بين النسب حيث تمثل (٨٧%) وهذا يشير إلى أن غالبية أفراد العينة يوافقون على العبارة الرابعة من المحور الثاني التي تنص على "في حال عدم وجود لجنة مراجعة، قد يزيد من احتمالات عزل المراجع الخارجي نتيجة اختلافه مع الإدارة فيما يتعلق بالسياسات المحاسبية المتبعة ومدى الالتزام بمعايير المراجعة المتعارف عليها". بينما المحايدون بلغت نسبتهم ٩%، وغير الموافقين ٤% فقط.

٥- تحافظ لجان المراجعة على التوازن بين المراجع الخارجي ومجلس الإدارة، وتعزيز استقلالية في المقام الأول.

جدول (١٩): التوزيع التكراري والنسب المئوية للعبارة الخامسة المحور الثاني

العبارة (٥)	التكرار	النسبة%
أوافق	٥٩	٧٧,٦
محايد	١٤	١٨,٤
لا أوافق	٣	٣,٩
المجموع	٧٦	١٠٠,٠

الشكل (١٩): التوزيع التكراري والنسب المئوية للعبارة الخامسة المحور الثاني



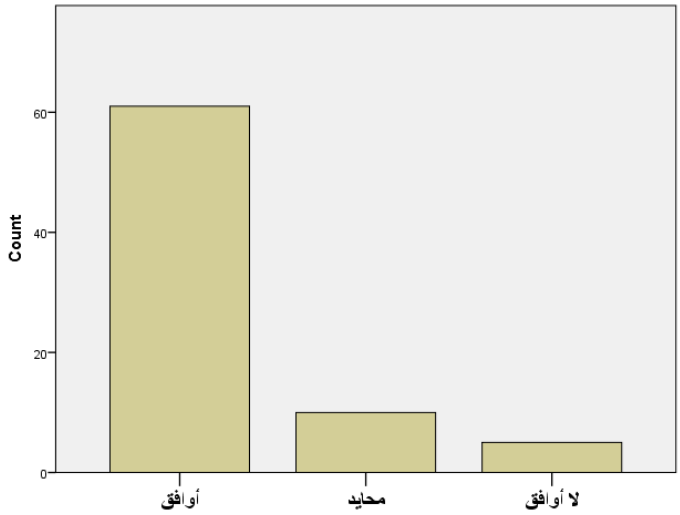
يتضح من خلال الجدول والشكل أعلاه أن نسبة (أوافق) هي الأعلى من بين النسب حيث تمثل (٧٨%) وهذا يشير إلى أن غالبية أفراد العينة يوافقون على العبارة الخامسة من المحور الثاني التي تنص على "تحافظ لجان المراجعة على التوازن بين المراجع الخارجي ومجلس الإدارة، وتعزيز استقلالية في المقام الأول"، بينما المحايدون بلغت نسبتهم ١٨%، وغير الموافقين ٤% فقط.

٦- قيام لجنة المراجعة بالتأكد من توفر كافة التسهيلات اللازمة لمراجع الحسابات الخارجي، يعزز من استقلالية المراجعة

جدول (٢٠): التوزيع التكراري والنسب المئوية للعبارة السادسة المحور الثاني

العبارة (٦)	التكرار	%النسبة
أوافق	٦١	٨٠,٣
محايد	١٠	١٣,٢
أوافق لا	٥	٦,٦
المجموع	٧٦	١٠٠,٠

الشكل (٢٠): التوزيع التكراري والنسب المئوية للعبارة السادسة المحور الثاني



يتضح من خلال الجدول والشكل أعلاه أن نسبة (أوافق) هي الأعلى من بين النسب حيث تمثل (٨٠%) وهذا يشير إلى أن غالبية أفراد العينة يوافقون على العبارة السادسة من المحور الثاني التي تنص على "قيام لجنة المراجعة بالتأكد من توفر كافة التسهيلات اللازمة لمراجع الحسابات الخارجي، يعزز من استقلالية المراجعة"، بينما المحايدون بلغت نسبتهم ١٣%، وغير الموافقين ٧% فقط.

الإجابة على التساؤل الثالث:

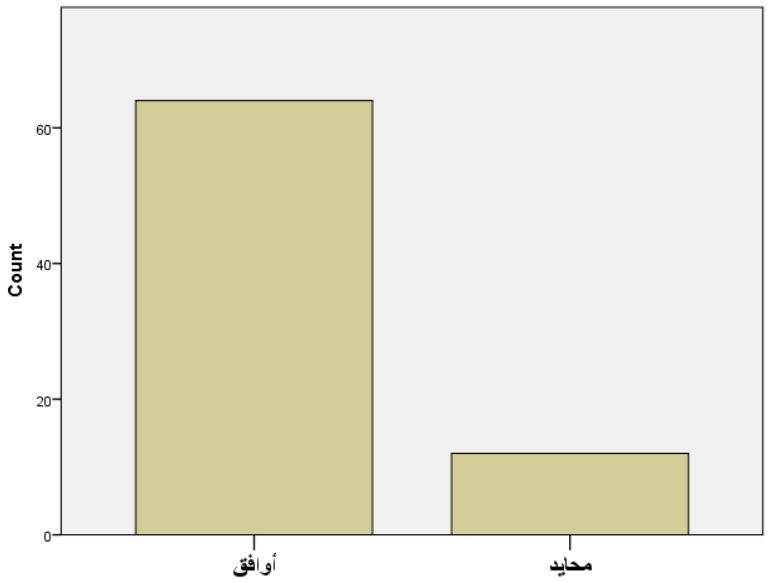
فيما يلي التوزيعات التكرارية والنسب المئوية لاستجابات أفراد عينة البحث على عبارات المحور الثالث ذات الصلة بالتساؤل الثالث للبحث الذي مؤداه: "**ما أثر إفصاح لجنة المراجعة الداخلية عن تقريرها ضمن القوائم المالية للشركة على استقلالية المراجع الخارجي؟**"

١- قيام لجنة المراجعة بنشر تقريرها ضمن القوائم المالية للشركة يسهم في رفع جودة تقرير المراجع الخارجي ويعزز من الاستقلالية

جدول (٢١): التوزيع التكراري والنسب المئوية للعبارة الأولى المحور الثالث

العبارة (١)	التكرار	النسبة%
أوافق	٦٤	٨٤,٢
محايد	١٢	١٥,٨
المجموع	٧٦	١٠٠,٠

الشكل (٢١): التوزيع التكراري والنسب المئوية للعبارة الأولى المحور الثالث



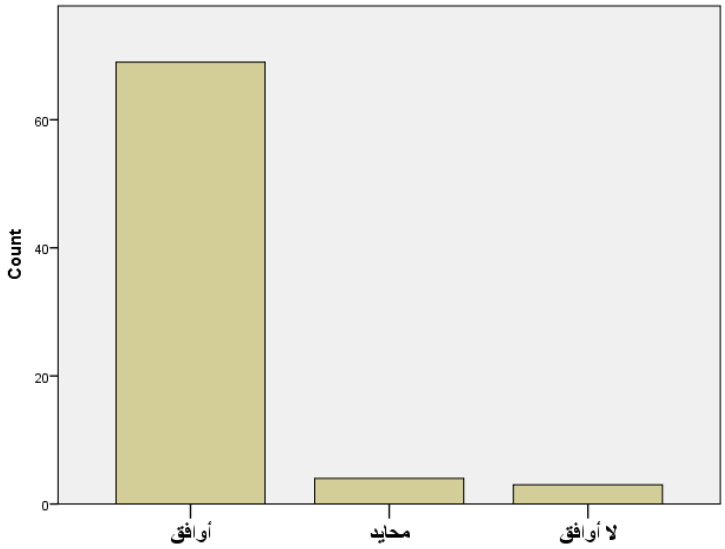
يتضح من خلال الجدول والشكل أعلاه أن نسبة (أوافق) هي الأعلى من بين النسب حيث تمثل (٨٤%) وهذا يشير إلى أن غالبية أفراد العينة لم يوافقوا ولم يرفضوا ما ورد في العبارة الأولى من المحور الثالث التي تنص على أن " قيام لجنة المراجعة بنشر تقريرها ضمن القوائم المالية للشركة يسهم في رفع جودة تقرير المراجع الخارجي ويعزز من الاستقلالية ". بينما بلغ نسبة المحايدون ١٦%، في حين لم ترد أي استجابة من أفراد العينة بعدم الموافقة على هذه العبارة.

٢- إن نشر تقرير لجنة المراجعة الإفصاح عنها في القوائم المالية يحد من ضغط الإدارة على مراج الحسابات الخارجي

جدول (٢٢): التوزيع التكراري والنسب المئوية للعبارة الثانية المحور الثالث

العبارة (٢)	التكرار	النسبة%
أوافق	٦٩	٩٠,٨
محايد	٤	٥,٣
لا أوافق	٣	٣,٩
المجموع	٧٦	١٠٠,٠

الشكل (٢٢): التوزيع التكراري والنسب المئوية للعبارة الثانية المحور الثالث



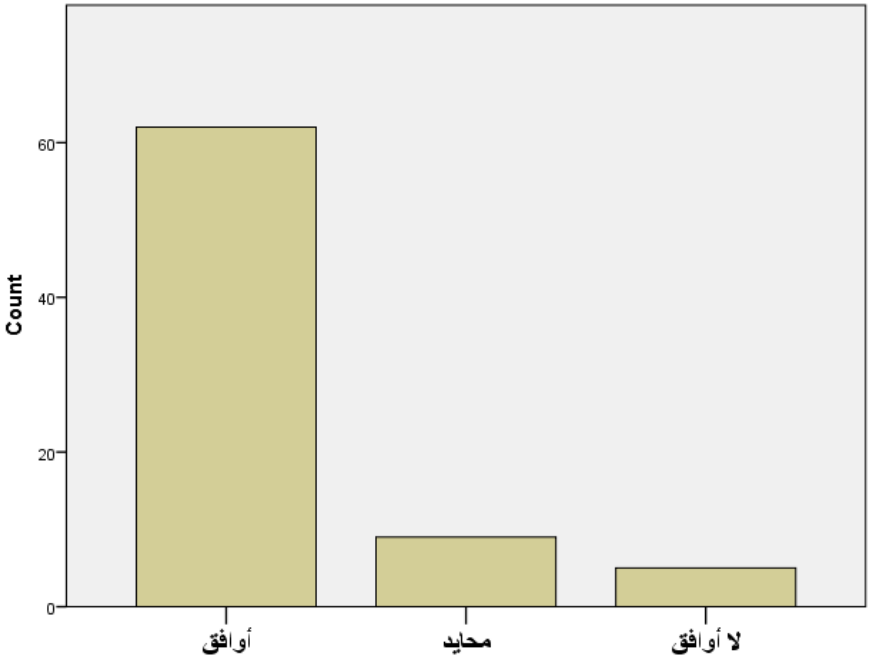
يتضح من خلال الجدول والشكل أعلاه أن نسبة (أوافق) هي الأعلى من بين النسب حيث تمثل (٩١%) وهذا يشير إلى أن غالبية أفراد العينة يوافقون على العبارة الثانية من المحور الثالث التي تنص على " إن نشر تقرير لجنة المراجعة الإفصاح عنها في القوائم المالية يحد من ضغط الإدارة على مراج الحسابات الخارجي"، يعزز من استقلالية المراجعة"، بينما المحايدون بلغت نسبتهم ٥%، وغير الموافقين ٤% فقط.

٣- أن موافقة مجلس الإدارة بنشر تقرير لجنة المراجعة ضمن القوائم المالية يعزز من استقلالية المراجع الخارجي

جدول (٢٣): التوزيع التكراري والنسب المئوية للعبارة الثالثة المحور الثالث

العبارة (٣)	التكرار	النسبة%
أوافق	٦٢	٨١,٦
محايد	٩	١١,٨
لا أوافق	٥	٦,٤
المجموع	٧٦	١٠٠,٠

الشكل (٢٣): التوزيع التكراري والنسب المئوية للعبارة الثالثة المحور الثالث



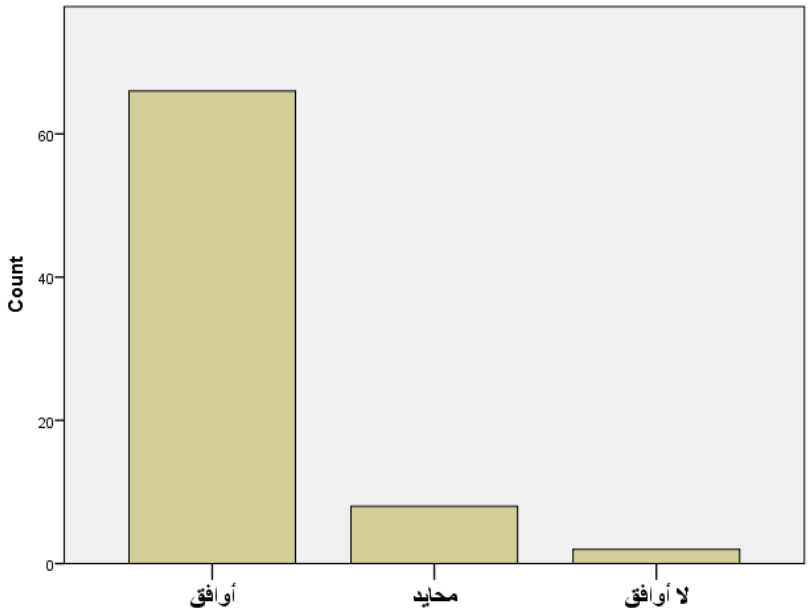
يتضح من خلال الجدول والشكل أعلاه أن نسبة (أوافق) هي الأعلى من بين النسب حيث تمثل (٨٢%) وهذا يشير إلى أن غالبية أفراد العينة يوافقون على العبارة الثالثة من المحور الثالث التي تنص على " أن موافقة مجلس الإدارة بنشر تقرير لجنة المراجعة ضمن القوائم المالية يعزز من استقلالية المراجع الخارجي"، بينما المحايدون بلغت نسبتهم ١٢%، وغير الموافقين ٦% فقط.

٤- إن إفصاح لجنة المراجعة عن تقريرها ضمن القوائم المالية يحسن من نزاهة التقارير المالية، ويعزز من استقلالية المراجع الخارجي.

جدول (٢٤): التوزيع التكراري والنسب المئوية للعبارة الرابعة المحور الثالث

العبارة (٤)	التكرار	النسبة%
أوافق	٦٦	٨٦,٨
محايد	٨	١٠,٥
لا أوافق	٢	٢,٦
المجموع	٧٦	١٠٠,٠

الشكل (٢٤): التوزيع التكراري والنسب المئوية للعبارة الرابعة المحور الثالث



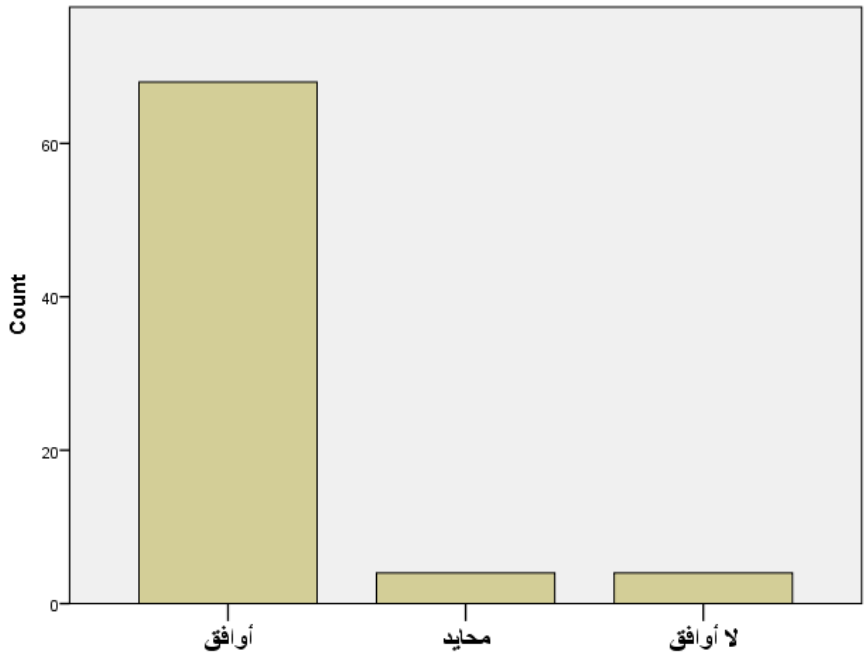
يتضح من خلال الجدول والشكل أعلاه أن نسبة (أوافق) هي الأعلى من بين النسب حيث تمثل (٨٧%) وهذا يشير إلى أن غالبية أفراد العينة يوافقون على العبارة الرابعة من المحور الثالث التي تنص على " إن إفصاح لجنة المراجعة عن تقريرها ضمن القوائم المالية يحسن من نزاهة التقارير المالية، ويعزز من استقلالية المراجع الخارجي"، بينما المحايدون بلغت نسبتهم ١١%، وغير الموافقين ٢% فقط

٥- يوفر تقرير لجان المراجعة تأكيد معقول على مدى تنفيذ المراجع الخارجي لمسئولياته المتعلقة بعملية المراجعة مما يدعم استقلالية المراجع الخارجي.

جدول (٢٥): التوزيع التكراري والنسب المئوية للعبارة الخامسة المحور الثالث

العبارة (٥)	التكرار	النسبة%
أوافق	٦٨	٨٩,٥
محايد	٤	٥,٣
لا أوافق	٤	٥,٣
المجموع	٧٦	١٠٠,٠

الشكل (٢٥): التوزيع التكراري والنسب المئوية للعبارة الخامسة المحور الثالث



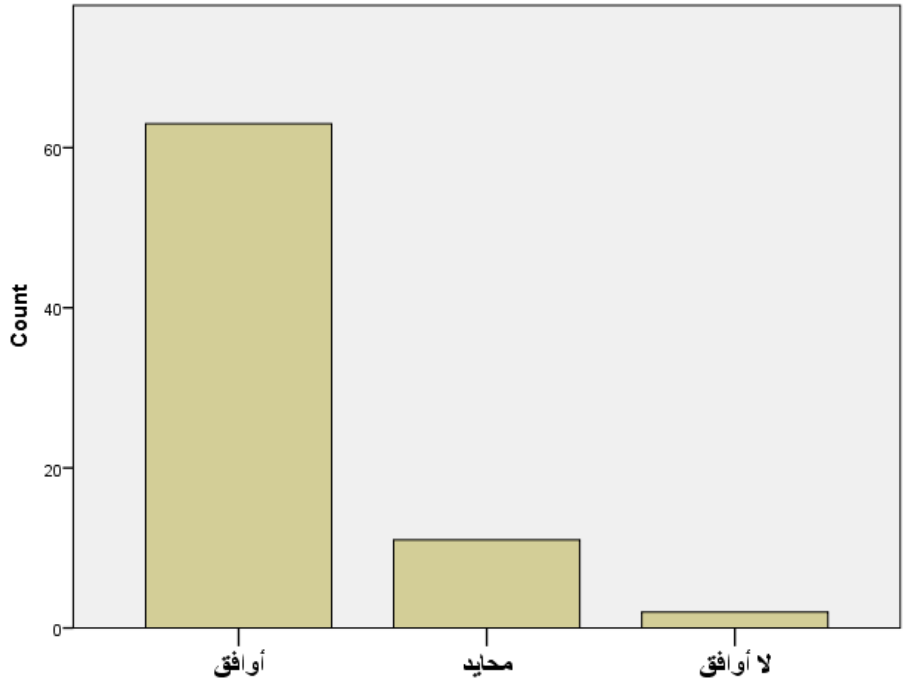
يتضح من خلال الجدول والشكل أعلاه أن نسبة (أوافق) هي الأعلى من بين النسب حيث تمثل (٩٠%) وهذا يشير إلى أن غالبية أفراد العينة يوافقون على العبارة الخامسة من المحور الثالث التي تنص على " يوفر تقرير لجان المراجعة تأكيد معقول على مدى تنفيذ المراجع الخارجي لمسئولياته المتعلقة بعملية المراجعة مما يدعم استقلالية المراجع الخارجي "، بينما المحايدون بلغت نسبتهم ٥%، وغير الموافقين ٥% فقط.

٦- يسهم نشر تقارير لجنه المراجعة في زياد ثقة الجمهور بالتقارير المالية محل التدقيق مما يعزز من استقلالية المراجع الخارجي.

جدول (٢٦): التوزيع التكراري والنسب المئوية للعبارة السادسة المحور الثالث

العبارة (٦)	التكرار	النسبة%
أوافق	٦٣	٨٢,٩
محايد	١١	١٤,٥
لا أوافق	٢	٢,٦
المجموع	٧٦	١٠٠,٠

الشكل (٢٦): التوزيع التكراري والنسب المئوية للعبارة السادسة المحور الثالث



يتضح من خلال الجدول والشكل أعلاه أن نسبة (أوافق) هي الأعلى من بين النسب حيث تمثل (٨٣%) وهذا يشير إلى أن غالبية أفراد العينة يوافقون على العبارة الخامسة من المحور الثالث التي تنص على "يوفر تقرير لجان المراجعة تأكيد معقول على مدى تنفيذ المراجع الخارجي لمسئولياته المتعلقة بعملية المراجعة مما يدعم استقلالية المراجع الخارجي "، بينما المحايدون بلغت نسبتهم ١٤%، وغير الموافقين ٣% فقط.

ثالثاً: التحقق من صحة فرضيات البحث:

التحقق من الفرضية الأولى: التي تنص على أن "هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين اختيار أعضاء لجنة المراجعة من خارج الشركة وتعزيز استقلالية المراجع الخارجي".

جدول (٢٧): يوضح قيمة معامل الارتباط ومعامل التحديد للفرضية الأولى.

معامل الارتباط	معامل التحديد	معامل الارتباط المعدل	الخطأ المعياري
.٣٩١	.١٥٣	.١٤١	٢,٣٣٩٦٠٥

يتبين من الجدول أعلاه وجود علاقة ارتباطية إيجابية بين المتغير المستقل المتمثل في (اختيار أعضاء لجنة المراجعة من خارج الشركة) والمتغير التابع المتمثل في (استقلالية المراجع

الخارجي)، حيث بلغت قيمة معامل الارتباط بين المتغيرات (٠,٣٩١) في حين أن قيمة معامل التحديد (مربع معامل الارتباط) بلغت (٠,١٥٣)، وهي تدل على أن المتغير المستقل يُفسّر على نحو عام ما مقداره ١٥%، مما يعني أن أي زيادة في المتغير المستقل (اختيار أعضاء لجنة المراجعة من خارج الشركة) تؤدي إلى زيادة المتغير التابع (استقلالية المراجع الخارجي) بمعدل ١٥%. ولغرض التحقق من معنوية النموذج نعتمد على تحليل التباين ANOVA كما يتضح في الجدول التالي:

جدول (٢٨): يوضح تحليل التباين ANOVA للفرضية الأولى

	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	قيمة (ف)	مستوى المعنوية
الانحدار الخطي	٧٢,٩٤٢	١	٧٢,٩٤٢	١٣,٣٢٦	.٠٠٠
المتبقي	٤٠٥,٠٥٨	٧٤	٥,٤٧٤		
المجموع	٤٧٨,٠٠٠	٧٥			

يتضح من الجدول أعلاه أن مستوى المعنوية (.Sig) تساوي ٠٠٠. وهي أقل من قيمة ٠,٠٥ ≤ sig وعليه يمكن القول بأن النموذج المختار للبحث يلائم البيانات، وهذا يقودنا إلى القول انه هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين المتغير المستقل (اختيار أعضاء لجنة المراجعة من خارج الشركة) والمتغير التابع (تعزيز استقلالية المراجع الخارجي). وفيما يلي جدول يوضح معادلة الانحدار الخاص باختبار "مدى مساهمة لجان المراجعة في تعزيز استقلالية المراجع الخارجي للمتغير المستقل ذات الصلة بالفرضية الأولى:

جدول (٢٩): معاملات الانحدار للفرضية الأولى

	قيمة الحد الثابت لمعامل الانحدار	الخطأ المعياري	قيمة ت	مستوى المعنوية
استقلالية المراجع الخارجي	٤,٥٩٩	١,٧٧٤	٢,٥٩٢	.٠١١
اختيار أعضاء لجنة المراجعة من خارج الشركة	.٦٨٨	.١٨٩	٣,٦٥٠	.٠٠٠

يتضح من الجدول السابق أن قيمة الحد الثابت لمعامل الانحدار بلغت (٤,٥٩٩) وهي قيمة المتغير التابع (استقلالية المراجع الخارجي) في حين بلغت قيمة (ت) للمتغير المستقل

(اختيار أعضاء لجنة المراجعة من خارج الشركة)، (٣,٦٥٠) وبلغت قيمة =.٠٠٠ Sig = وهي أصغر من (٠,٠٥)، وبالتالي تتحقق الفرضية التي مؤداها "اختيار أعضاء لجنة المراجعة من خارج الشركة يؤدي إلى تعزيز استقلالية المراجع الخارجي".

التحقق من الفرضية الثانية: التي تنص على أن "هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين قيام لجنة المراجعة باختيار المراجع وتعيينه وتحديد إتعابه واستقلالية المراجع الخارجي".

جدول (٣٠): يوضح قيمة معامل الارتباط ومعامل التحديد للفرضية الثانية

معامل الارتباط	معامل التحديد	معامل الارتباط المعدل	الخطأ المعياري
.٣٩٣	.١٥٥	.١٤٣	٢,٣٣٦٨٢

يتبين من الجدول أعلاه وجود علاقة ارتباطية إيجابية بين المتغير المستقل المتمثل في (قيام لجنة المراجعة باختيار المراجع وتعيينه وتحديد إتعابه) والمتغير التابع المتمثل في (استقلالية المراجع الخارجي)، حيث بلغت قيمة معامل الارتباط بين المتغيرات (٠,٣٩٣) في حين أن قيمة معامل التحديد (مربع معامل الارتباط) بلغت (٠,١٥٥)، وهي تدل على أن المتغير المستقل يُفسّر على نحو عام ما مقداره ١٦%، مما يعني أن أي زيادة في المتغير المستقل (قيام لجنة المراجعة باختيار المراجع وتعيينه وتحديد إتعابه) تؤدي إلى زيادة المتغير التابع (استقلالية المراجع الخارجي) بمعدل ١٦%. ولغرض التحقق من معنوية النموذج نعتمد على تحليل التباين ANOVA كما يتضح في الجدول التالي:

جدول (٣١): يوضح تحليل التباين ANOVA للفرضية الثانية

	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	قيمة (ف)	مستوى المعنوية
الانحدار الخطي	٧٣,٩٠٤	١	٧٣,٩٠٤	١٣,٥٣٤	.٠٠٠
المتبقي	٤٠٤,٠٩٦	٧٤	٥,٤٦١		
المجموع	٤٧٨,٠٠٠	٧٥			

يتضح من الجدول أعلاه أن مستوى المعنوية (.Sig) تساوي .٠٠٠ وهي أقل من قيمة ٠,٠٥ ≥ sig وعليه يمكن القول بأن النموذج المختار للبحث يلائم البيانات، وهذا يقودنا إلى القول

انه هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين المتغير المستقل (قيام لجنة المراجعة باختيار المراجع وتعيينه وتحديد إتعابه) والمتغير التابع (استقلالية المراجع الخارجي).

وفيما يلي جدول يوضح معادلة الانحدار الخاص باختبار "مدى مساهمة لجان المراجعة في تعزيز استقلالية المراجع الخارجي للمتغير المستقل ذات الصلة بالفرضية الثانية:

جدول (٣٢): معاملات الانحدار للفرضية الثانية

	قيمة الحد الثابت لمعامل الانحدار	الخطأ المعياري	قيمة ت	مستوى المعنوية
استقلالية المراجع الخارجي	٥,٤٤٢	١,٥٣٤	٣,٥٤٧	.٠٠١
قيام لجنة المراجعة باختيار المراجع وتعيينه وتحديد إتعابه	.٧٢٥	.١٩٧	٣,٦٧٩	.٠٠٠

يتضح من الجدول السابق أن قيمة الحد الثابت لمعامل الانحدار بلغت (٥,٤٤٢) وهي قيمة المتغير التابع (استقلالية المراجع الخارجي) في حين بلغت قيمة (ت) للمتغير المستقل (قيام لجنة المراجعة باختيار المراجع وتعيينه وتحديد إتعابه)، (٣,٦٧٩) وبلغت قيمة =.٠٠٠ = Sig وهي أصغر من (٠,٠٥)، وبالتالي تتحقق الفرضية التي مؤداها " قيام لجنة المراجعة باختيار المراجع وتعيينه وتحديد إتعابه يؤدي إلى تعزيز استقلالية المراجع الخارجي".

التحقق من الفرضية الثالثة: "هناك أثر ذات دلالة إحصائية عند إفصاح لجنة المراجعة الداخلية عن تقريرها ضمن القوائم المالية للشركة على استقلالية المراجع الخارجي ".

جدول (٣٣): يوضح قيمة معامل الارتباط ومعامل التحديد للفرضية الثالثة

معامل الارتباط	معامل التحديد	معامل الارتباط المعدل	الخطأ المعياري
.٢٣٢	.٠٥٤	.٠٤١	٢,٤٧٢١٤

يتبين من الجدول أعلاه وجود علاقة ارتباطية إيجابية بين المتغير المستقل المتمثل في (إفصاح لجنة المراجعة الداخلية عن تقريرها ضمن القوائم المالية للشركة) والمتغير التابع المتمثل في (استقلالية المراجع الخارجي)، حيث بلغت قيمة معامل الارتباط بين المتغيرات (٠,٢٣٢) في حين أن قيمة معامل التحديد (مربع معامل الارتباط) بلغت (٠,٠٥٤)، وهي تدل على أن المتغير المستقل يُفسّر على نحو عام ما مقداره ٥%، مما يعني أن أي زيادة في المتغير المستقل (إفصاح لجنة المراجعة الداخلية عن تقريرها ضمن القوائم المالية للشركة) تؤدي إلى زيادة المتغير التابع

(استقلالية المراجع الخارجي) بمعدل ٥%. ولغرض التحقق من معنوية النموذج نعتمد على تحليل التباين ANOVA كما يتضح في الجدول التالي:

جدول (٣٤): يوضح تحليل التباين ANOVA للفرضية الثالثة

	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	قيمة (ف)	مستوى المعنوية
الانحدار الخطي	٢٥,٧٤٩	١	٢٥,٧٤٩	٤,٢١٣	.٠٤٤
المتبقي	٤٥٢,٢٥١	٧٤	٦,١١١		
المجموع	٤٧٨,٠٠٠	٧٥			

يتضح من الجدول أعلاه أن مستوى المعنوية (.Sig) تساوي ٠٤٤. وهي أقل من ٠,٠٥ وعليه يمكن القول بأن النموذج المختار للبحث يلائم البيانات، وهذا يقودنا إلى القول انه هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين المتغير المستقل (إفصاح لجنة المراجعة الداخلية عن تقريرها ضمن القوائم المالية للشركة) والمتغير التابع (استقلالية المراجع الخارجي).

وفيما يلي جدول يوضح معادلة الانحدار الخاص باختبار "مدى مساهمة لجان المراجعة في تعزيز استقلالية المراجع الخارجي للمتغير المستقل ذات الصلة بالفرضية الثالثة:

جدول (٣٥): معاملات الانحدار للفرضية الثالثة

	قيمة الحد الثابت لمعامل الانحدار	الخطأ المعياري	قيمة ت	مستوى المعنوية
استقلالية المراجع الخارجي	٧,١٣٦	١,٩٠٤	٣,٧٤٩	.٠٠٠
إفصاح لجنة المراجعة الداخلية عن تقريرها ضمن القوائم المالية للشركة	.٥٤٨	.٢٦٧	٢,٠٥٣	.٠٤٤

يتضح من الجدول السابق أن قيمة الحد الثابت لمعامل الانحدار بلغت (٧,١٣٦) وهي قيمة المتغير التابع (استقلالية المراجع الخارجي) في حين بلغت قيمة (ت) للمتغير المستقل (إفصاح لجنة المراجعة الداخلية عن تقريرها ضمن القوائم المالية للشركة)، (٢,٠٥٣) وبلغت قيمة (Sig = ٠٤٤.) وهي أصغر من (٠,٠٥)، وبالتالي تتحقق الفرضية التي مؤداها " إفصاح لجنة المراجعة الداخلية عن تقريرها ضمن القوائم المالية للشركة يؤدي إلى تعزيز استقلالية المراجع الخارجي".

رابعاً: نتائج البحث:

توصل البحث إلى النتائج التالية:

- تبين أن غالبية أفراد الدراسة هم أصحاب مكتب المراجعة، ومن حملة شهادة البكالوريوس في المحاسبة، وتقل خبرتهم عن ٥ سنوات.
- اتضح أن معظم أفراد العينة موافقون على أن اختيار أعضاء لجنة المراجعة من غير التنفيذيين بمجلس الإدارة وممن تتوفر فيهم صفة الاستقلالية، يساعد على استقلالية المراجع الخارجي.
- اتضح أن قيام لجنة المراجعة الداخلية باختيار المراجع وتعيينه، وتحديد أتعابه يؤدي إلى تعزيز استقلالية المراجع الخارجي.
- أنه في حال قام المراجع الخارجي بإصدار تقرير متحفظ، لا تقوم لجان المراجعة بتخفيف الضغط على المراجع الخارجي. ولكنه لا يؤثر على استقلالية المراجع.
- لجنة المراجعة على التقليل من الضغط على المراجع الخارجي في حال أصدر تقرير متحفظ، الأمر الذي يعزز من استقلالية المراجع الخارجي
- اتضح أن إفصاح لجنة المراجعة الداخلية عن تقريرها ضمن القوائم المالية للشركة يؤثر إيجاباً على استقلالية المراجع الخارجي.

خامساً: توصيات البحث

من خلال ما توصل إليه البحث من نتائج يمكن لفريق البحث تقديم التوصيات التالية:

- ضرورة تفعيل وتوسيع صلاحيات لجان المراجعة لما من شأنه أن يؤدي إلى تعزيز استقلالية المراجع الخارجي.
- أن يكون اختيار أعضاء لجنة المراجعة من غير التنفيذيين بمجلس الإدارة وممن تتوفر فيهم صفة الاستقلالية.
- أن يكون اختيار المراجع الخارجي وتحديد أتعابه، يتم من قبل لجنة المراجعة وليس من إدارة الشركة.
- ضرورة إفصاح لجنة المراجعة الداخلية عن تقريرها ضمن القوائم المالية للشركة التي يتم تقديمها للمراجع الخارجي.
- التدريب والتأهيل المستمر من خلال الدورات التدريبية المهنية تساعد على انتماء لجان المراجعة للمهنة وتؤدي إلى تعزيز استقلالية المراجع.
- على لجان المراجعة متابعة كل إجراءات المراجعة وما يصدره المراجع الخارجي من تقارير، والقيام بواجبها في مساعدة المراجع والدفاع عنه في حال أصدر تقرير متحفظ.
- هناك أهمية كبيرة لتشكل لجان المراجعة داخل الشركات، ولذا يوصي فريق البحث بضرورة تشكيل لجان المراجعة لما تقوم به من دور في تهيئة القوائم المالية وتنقيحها من الأخطاء قبل عرضها على المراجع الخارجي لإبداء رأيه فيها.

المراجع:

المخلافين، عبد السلام علي عثمان. (٢٠١٢). مراجعة الحسابات في ظل المعايير الدولية والتطبيق العملي. صنعاء. دار الكتب للنشر والتوزيع.

الشواربي، محمد عبد المنعم. (٢٠١٨). دور دوران أعضاء لجان المراجعة في تحقيق فعالية لجنة المراجعة وأثر ذلك على أتعاب المراجعة الخارجية. المعهد العالي لعلوم الحاسب ونظم المعلومات، أكاديمية القاهرة الجديدة. القاهر. مصر.

السيد، منار عبدالحميد محمود حسني. (٢٠١٨). مدخل كمي لتطوير دور المراجعة الداخلية في تقييم خطر إعداد التقارير المالية بهدف تفعيل هيكل الرقابة الداخلية .*مجلة البحوث المالية والتجارية: جامعة بورسعيد – كلية التجارة، ع٣* ، .٨٣ - ٥٨

العطار، حسن عبدالحميد. (٢٠٠٣). دراسة اختبارية لمدى مساهمة لجان المراجعة في دعم استقلالية المراجع الخارجي: بالتطبيق على البيئة المصرية .*مجلة البحوث التجارية: جامعة الزقازيق – كلية التجارة، مج ٢٥، ع ١،٢* ، .١٠٢ - ٥٣

متولي، سامي وهبه. (١٩٩٠). مفهوم الاستقلال في المراجعة والمخاطر التي تهدده .المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة: جامعة عين شمس – كلية التجارة، (٢) ، .١١٥٦ - ١١١٣

العمراني، عبد الغني محمد إسماعيل. (٢٠١٢). دليل الباحث إلى إعداد البحث العلمي. ط٢. صنعاء. دار الكتاب الجامعي.

الهادي، أشرف يحيى محمد. (٢٠٠٣). تقييم مدى استقلال المراجع في شركات المساهمة المغلقة: دراسة نظرية تطبيقية .مجلة مركز صالح عبدالله كامل للاقتصاد الإسلامي: جامعة الازهر – مركز صالح عبدالله كامل للاقتصاد الإسلامي، مج ٧، ع ٢١ ، .٢٦٢ - ١٩١

عبد الله. خالد أمين. (٢٠٠٠). علم تدفيق الحسابات الناحية النظرية والعلمية، دار وائل للطباعة والنشر. عمان.

غالى جورج. (٢٠٠٣) . تطور مهنة المراجعة لمواجهة المشكلات المعاصرة وتحديات لألفية الثالثة" الدار الجامعية؛ القاهرة؛ جامعة عين شمس ُ كلية التجارة.

الأديمين، منصور ياسين. (٢٠١٣). منهج البحث العلمي وتطبيقاتها في العلوم التجارية والاقتصادية. صنعاء، الأمين للنشر والتوزيع.

قطيشات، عادل. (٢٠١٠). مدى توفر الشروط اللازمة لتحسين فاعلية لجان التدقيق المشكّلة فى الشركات المساهمة العامة الأردنية 'رسالة ماجستير؛ جامعة الشرق الأوسط؛ كلية الأعمال قسم المحاسبة.

سليمان، محمد مصطفى. (٢٠٠٦). "حوكمة الشركات ومعالجة الفساد المالي والإداري دراسة مقارنة"؛ الإسكندرية: الدار الجامعية.

سعيد، عهد (٢٠٠٩). الأثر المتوقع لحوكمة الشركات على مهنة المراجعة في سوريا " رسالة ماجستير. جامعة تشرين، كلية الاقتصاد قسم المحاسبة.

الشيخي، آمال سعد عبدالقادر. (٢٠١٨). دور لجنة المراجعة في تفعيل المراجعة الداخلية والخارجية للحد من الفساد المالي في ظل الحوكمة: دراسة حالة: مصرف الوحدة .مجلة العلوم والدراسات الإنسانية، ع٥٥ ، ٣٢ – ١.

الحاج، حيدر الطاهر مصطفى (٢٠١٨ .(دور لجان المراجعة في دعم استقلالية المراجع الخارجي وزيادة الثقة في التقارير المالية: دراسة ميدانية على عينة من المصارف السودانية)رسالة ماجستير غير منشورة). جامعة النيلين، الخرطوم .

محمد، محمد عظيم إمام الدين الجيلي. (٢٠١٧). دور لجان المراجعة في جودة خدمات المراجعة الخارجية: دراسة حالة على عينة من مكاتب المراجعة الخارجية (رسالة ماجستير غير منشورة). جامعة النيلين، السودان.

السيد، مبارك إبراهيم عوض الله عوض. (٢٠١٧). دور لجان المراجعة في تحسين جودة تقارير المراجعة الخارجية: دراسة ميدانية على عينة من المصارف بولاية الخرطوم (رسالة ماجستير غير منشورة). جامعة النيلين، الخرطوم

الباقر ، سلمى. (٢٠١٧ .(دور لجان المراجعة في دعم استقلالية المراجع الداخلي وزيادة كفاءة أنظمة الرقابة الداخلية: دراسة ميدانية على بنك أمدرمان الوطني (رسالة ماجستير غير منشورة). جامعة النيلين، الخرطوم.

إسماعيل، ليمياء أحمد عبدالكريم. (٢٠١٨). أثر لجان المراجعة والتغيير الدوري على استقلالية المراجع الخارجي: دراسة ميدانية : مكاتب المراجعة بولاية الخرطوم ٢٠١٦ م .مجلة الدراسات العليا، مج١١، ع٤٢ ، ٩٤. - ٧٦

عبيدات، ذوقان. عدس عبد الرحمن. و عبدالحق كايد. (١٩٨٤). البحث العلمي: مفهومه، أدواته، أساليبه. القاهرة، مصر: دار الفكر المعاصر.

تامر، عماد وليم. (٢٠١٠). دور لجان المراجعة في تدعيم استقلال المراجع الخارجي في البنوك، بحث متاح على الرابط

١٤٢١٢https://www.aliahmedali.com/forum/showthread.php?t=

نادي رجال الأعمال اليمنيين. (٢٠١٠). دليل عمل لجنة المراجعة . نادي رجال الأعمال اليمنيين.

دفع الله، مصعب الصديق الشيخ، والصبيح، محمد بدر حامد. (٢٠١٨ .(دور لجان المراجعة في تحقيق فاعلية الرقابة العامة الداخلية في شركات المساهمة: دراسة ميدانية على بنك الأسرة (رسالة ماجستير غير منشورة). جامعة النيلين، الخرطوم.

سلطان، عطية صلاح. (٢٠٠٥). دور لجان المراجعة في دعم حوكمة الشركات لأغراض استمرار المنشأة .المؤتمر العربي الأول: التدقيق الداخلي في إطار حوكمة الشركات: المنظمة العربية للتنمية الإدارية والاتحاد العربي لخبراء المحاسبة القانونيين ومركز المديرين بوزارة الاستثمار المصرية، الشارقة: المنظمة العربية للتنمية الإدارية، ٢١٧ – ٢٤٤.

أبو الهيجاء، محمد فوزي، والحايك، أحمد فيصل خالد. (٢٠١٢). خصائص لجان التدقيق وأثرها على فترة إصدار تقرير المدقق: دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة العامة الأردنية .مجلة الجامعة الإسلامية للدراسات الاقتصادية والإدارية: الجامعة الإسلامية بغزة – شئون البحث العلمي والدراسات العليا، مج٢٠، ع٢ ، .٤٦٣ - ٤٣٩

الصوص، إياد سعيد محمود (٢٠١٢ .(مدى فاعلية دور لجان المراجعة في دعم آليات التدقيق الداخلي والخارجي: دراسة تطبيقية على البنوك العاملة في فلسطين)رسالة ماجستير غير منشورة). الجامعة الإسلامية (غزة)، غزة.

الشمري، عبد الرحمن. (٢٠٠٨). مقومات استقلالية مدققي ديوان المحاسبة في دول الكويت. (رسالة ماجستير غير منشورة)، جامعة عمان العربية للدراسات العليا. عمان، الأردن.

الهنيني، إيمان أحمد. (٢٠٠٤). تطوير نظام للحاكمية المؤسسية في الشركات المساهمة العامة الأردنية: لتعزيز استقلالية مدقق الحسابات القانوني. (رسالة دكتوراة غير منشورة). جامعة عمان العربية للدراسات العليا، عمان، الأردن.

بابكر، المهند أحمد . (٢٠١٩). استقلالية المراجع الداخلي وأثرها على تقويم الأداء المالي دراسة ميدانية على عينة من المصارف السودانية. (رسالة دكتوراه غير منشورة). جامعة شندي، السودان.

المصادر الأجنبية

Dunn, John. Auditing, Theory and Practice. Second Edition. ١٩٩٥. Prentice Hall.
Q. williamson. “The Mechanism of Corporate Governance". Oxford University Press. l٩٩'٩. PP ٣,٤
Arens, Alvin A, and Elder, Randal J,and Mark S, Beasley, "Auditing and Assurance Services: An Integrated Approach",١٠th ed, ٢٠١٠.

قوانين وتشريعات:

- قانون الشركات التجارية اليمني رقم (٢٢) لسنة ١٩٩٧م.
- قانون مهنة تدقيق ومراجعة الحسابات اليمني رقم ٢٦ لسنة ١٩٩٩.
- قانون ضرائب الدخل اليمني رقم (١٧) لسنة ٢٠١٠ ولائحته التنفيذية
- النظام الأساسي لجمعية المحاسبين القانونيين اليمنيين.

الملاحق:

أداة البحث

أخي المستجيب:..... المحترم

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته، وبعد

يشكل هذا الاستبيان جزء من مشروع التخرج لمجموعة من طلاب قسم المحاسبة بكيلة العلوم المالية والإدارية –جامعة المستقبل، والذي أُعد لجمع بيانات حول موضوع البحث بعنوان **(مدى مساهمة لجان المراجعة في تعزيز استقلالية المراجع الخارجي)**

لـــــذا: نأمل من سيادتكم التكرم بقراءة ما ورد في هذه القائمة من فقرات بدقة وعناية، والإجابة عليها بموضوعية، لما لهذه الإجابة من أهمية في تحقيق أهداف البحث، علماً بأن البيانات التي سيوفرها هذا الاستبيان ستستخدم لأغراض البحث العلمي فقط، وستعامل بمنتهى السرية.

شاكراً ومقدراً لكم حسن تعاونكم...،

فريق البحث:

فاطمة صالح محمد عتيق

حمزة غالب أحمد أحمد

زينب سمير أحمد كندش

مواهب طارق وهيب خليل

عبير علي صالح المجهلي

القسم الأول: البيانات الشخصية

يرجى التكرم بوضع إشارة أمام الخيار المناسب لكل عبارة من العبارة التالية:

١- الجنس:

( ) ذكر ( ) أنثى

٢- العمر:

( ) ٢٠ – أقل من ٣٠ سنة ( ) ٣٠ – أقل من ٥٠ سنة ( ) ٥٠ سنة فأكثر

٣- الوظيفة الحالية:

( ) صاحب المكتب ( ) شريك في المكتب ( ) مدير المراجعة

( ) مراجع رئيسي ( ) مساعد مراجع ( ) أخرى.

٤- المؤهل العلمي:

( ) دكتوراه ( ) ماجستير ( ) بكالوريوس

( ) دبلوم ( ) أخرى . .....(اذكرها من فضلك)

٥- سنوات الخبرة.

( ) أقل من خمس سنوات ( ) من خمس إلى أقل من عشر سنوات

( ) من عشر سنوات إلى خمس عشر سنة ( ) أكثر من خمس عشرة سنة.

القسم الثاني- أسئلة محاور الاستبانة

السؤال الأول: "هل هناك علاقة بين اختيار أعضاء لجنة المراجعة من خارج الشركة وتعزيز استقلالية المراجع الخارجي"، من وجهة نظر مراجعي الحسابات الخارجيين.

وفيما يلي بعض المؤشرات التي تؤيد ذلك، فيرجى إبداء مدى موافقتك على كل منها، وذلك بوضع إشارة (✓) أمام درجة موافقتكم على كل عبارة من العبارات التالية.

م	العبـــــــــــــــــــــارات	أوافق	محايد	لا أوافق
١	إن اختيار أعضاء لجنة المراجعة من غير التنفيذيين بمجلس الإدارة وممن تتوفر فيهم صفة الاستقلالية، يساعد على استقلالية المراجع الخارجي.			
٢	إن اختيار أعضاء لجنة المراجعة من خارج الشركة، ممن تتوفر فيهم صفة الاستقلالية، يساعد على استقلالية المراجع الخارجي.			
٣	إن اختيار أعضاء لجنة المراجعة بواسطة مجلس الإدارة، قد يزيد من احتمالات فشل اللجنة في توفير الدعم الكافي استقلالية المراجع الخارجي.			
٤	عندما يتم مراعاة عدم وجود علاقة سواء كانت قرابة أو مالية أو شخصية بين مجلس الإدارة وأعضاء لجنة المراجعة، فإن ذلك يعزز استقلالية المراجع الخارجي.			
٥	إن إشراك لجان المراجعة في أي لجنة منبثقة عن مجلس الإدارة سوف يؤدي إلى تعزيز استقلالية المراجع الخارجي			
٦	أن تشكل العضوية في لجان المراجعة من تخصصات مالية وغير مالية سيعزز من استقلالية المراجع الخارجي			
٧	فرض قيود على تعيين لجنة المراجعة من قبل مجلس الإدارة يؤثر على استقلالية المراجع الخارجي			
٨	توجد ضوابط وتعليمات تحدد طريقة تشكيل وتعيين لجان المراجعة في اليمن			

السؤال الثاني: هل هناك علاقة بين قيام لجنة المراجعة باختيار المراجع وتعيينه وتحديد إتعابه واستقلالية المراجع الخارجي"، من وجهة نظر مراجعي الحسابات الخارجيين.

وفيما يلي بعض المؤشرات التي تؤيد ذلك، فيرجى إبداء مدى موافقتك على كل منها، وذلك بوضع إشارة (✓) أمام درجة موافقتكم على كل عبارة من العبارات التالية.

م	العبـــــــــــــــــــــارات	أوافق	محايد	لا أوافق
١	قيام لجنة المراجعة بترشيح وتعيين مراجع خارجي يعزز من استقلالية المراجع الخارجي			
٢	قيام لجنة المراجعة بتحديد أتعاب المراجع يعزز من استقلالية المراجع الخارجي			
٣	تعمل لجنة المراجعة على التقليل من الضغط على المراجع الخارجي في حال أصدر تقرير متحفظ، الأمر الذي يعزز من استقلالية المراجع الخارجي			
٤	في حال عدم وجود لجنة مراجعة، قد يزيد من احتمالات عزل المراجع الخارجي نتيجة اختلافه مع الإدارة فيما يتعلق بالسياسات المحاسبية المتبعة ومدى الالتزام بمعايير المراجعة المتعارف عليها.			
٥	تحافظ لجان المراجعة على التوازن بين المراجع الخارجي ومجلس الإدارة، وتعزيز استقلالية في المقام الأول			
٦	قيام لجنة المراجعة بالتأكد من توفر كافة التسهيلات اللازمة لمراجع الحسابات الخارجي، يعزز من استقلالية المراجعة			

السؤال الثالث: ما أثر إفصاح لجنة المراجعة الداخلية عن تقريرها ضمن القوائم المالية للشركة على استقلالية المراجع الخارجي؟

وفيما يلي بعض المؤشرات التي تؤيد ذلك، فيرجى إبداء مدى موافقتك على كل منها، وذلك بوضع إشارة (✓) أمام درجة موافقتكم على كل عبارة من العبارات التالية.

م	العبـــــــــــــــــــــــــارات	أوافق	محايد	لا أوافق
١	قيام لجنة المراجعة بنشر تقريرها ضمن القوائم المالية للشركة يسهم في رفع جودة تقرير المراجع الخارجي ويعزز من الاستقلالية			
٢	أن نشر تقرير لجنة المراجعة الإفصاح عنها في القوائم المالية يحد من ضغط الإدارة على مراج الحسابات الخارجي.			
٣	أن موافقة مجلس الإدارة بنشر تقرير لجنة المراجعة ضمن القوائم المالية يعزز من استقلالية المراجع الخارجي			
٤	إن إفصاح لجنة المراجعة عن تقريرها ضمن القوائم المالية يحسن من نزاهة التقارير المالية، ويعزز من استقلالية المراجع الخارجي.			
٥	يوفر تقرير لجان المراجعة تأكيد معقول على مدى تنفيذ المراجع الخارجي لمسئولياته المتعلقة بعملية المراجعة مما يدعم استقلالية المراجع الخارجي.			
٦	يسهم نشر تقارير لجنه المراجعة في زياد ثقة الجمهور بالتقارير المالية محل التدقيق مما يعزز من استقلالية المراجع الخارجي			