

دراسة أسلوب استخدام لجان المراجعة  
فى الشركات المصرية

د . محمد الفيومى محمد  
استاذ مساعد المحاسبة والمراجعة  
كلية التجارة - جامعة الاسكندرية

فمنها ان الجوهرا المختصا بولدنا فمما

في هذه الاشارة

فمنها ان الجوهرا المختصا بولدنا فمما

في هذه الاشارة

في هذه الاشارة

## ١- مقدمة :

لجنة المراجعة هي لجنة فرعية تابعة لمجلس ادارة الشركة تتكون اساسا من أعضاء مجلس الادارة من غير العاملين بها . وتهدف إلى الاشراف على ومتابعة أعمال المراجع الخارجى والداخلى ، وتقصى الحقائق عن الموضوعات التى يكلفها بها مجلس الادارة . ويمكن القول أن الهدف النهائى للجنة المراجعة هو زيادة قوة القوائم المالية .

ولقد ظهرت فكرة لجنة المراجعة بالولايات المتحدة بعد انتشار حوادث الغش والتلاعب بالقوائم المالية المنشورة لعدد من الشركات فى الستينيات ، ثم انتقل مفهومها إلى المملكة المتحدة وكندا ثم إلى عديد من الدول الأوربية والآسيوية نظرا للمنافع التى تحققت من تشكيل هذه اللجان لكل من المراجع الخارجى والمراجع الداخلى ومجلس ادارة الشركة وادارتها والجمهور .

ولقد كان الهدف من لجنة المراجعة وقت نشأة فكرتها بالولايات المتحدة هو دعم الاستقلال المراجع الخارجى ومساعدة مجلس الادارة فى الوفاء بالتزاماته . أما الآن فأن فكرة لجنة المراجعة تبحث فى المملكة المتحدة فى إطار كيفية التحكم فى الشركات ويقصد بالتحكم فى الشركات Corporate Governmce " متابعة أعمال المديرين ومسؤولياتهم التى يجب محاسبتهم عنها ، ومدى إلتزام الشركة بالقانون ، ويركز التحكم فى الشركات على مجلس الادارة وهيكله وكيفية تشغيله ، وعلي العلاقة مع المراجعين والجهات الأخرى خارج الشركة ( Clarke, P.3 ) .

فلقد تغيرت بيئة أعمال الشركات وانتهى عهد حملة الأسهم القائمين علي ادارة الشركة وذلك نظرا لتزايد جمعيات مالكي الاسهم واستثمارات الشركات في اسهم شركات أخرى وتزايد حجم اعمال صناديق الاستثمار وصناديق الادخار .

فيرى جويدر ( Goyder. P. 43.44 ) أن ملكية الشركات أصبحت غير شخصية ومضت الأيام حيث كان تمويل الشركات من الأحجام المختلفة يتم عن طريق كبار المستثمرين فلقد أصبح ٨٪ من حملة الأسهم من المؤسسات .. ولقد ظهر موضوع التحكم في الشركات نظرا لشعور عديد من حملة الأسهم بأن مديري الشركات ليسوا خاضعين لمحاسبتهم ، وأيضا نتيجة لتساؤل مديري الشركات عن أسباب محاسبتهم أمام المؤسسات المستثمرة والتي تحاسب علي أساس ادارتها لأموال الصناديق التي تديرها والتي قد تبيع الأسهم في أى وقت لتحقيق ربح سريع .

كما ذكر ميليكامب ( Millicamp.P. 477 ) من واقع شركات الأموال في المملكة المتحدة بأنه :

- ١ - حملة الاسهم ليس لهم دورا فعالا في ادارة شركتهم .
- ٢ - مجلس الادارة هيئة تعين نفسها بنفسها وتضمن بقائها بنفسها .
- ٣ - هذه القوة المعطاه لمجلس الادارة لا يقابلها في الواقع محاسبة من أى جهة تظهر المحاسبة إذا ما اتضح ضعف أداء الشركة أو ظهر عرض لشراء الشركة وتؤدي هذه القوة إلى احتمال اساءة استغلالها عن طريق اثناء بعض أعضاء مجلس الادارة من التعامل في الاسهم أو من التعامل مع شركات تابعة لهم .

هذه التغيرات في بيئة عمل الشركات دعت إلي اعادة النظر في اساليب

التحكم فى الشركات ومن الحلول المطروحة نجد تطبيق فكرة لجان المراجعة . المراجعة قبل بدايتها ، وفحص تقرير المراجع بعد إنتهاء أعمال المراجعة ( Lam,P.33 ) ولقد ازدادت المهام الملقاه على عاتق لجنة المراجعة ولم تعد محصورة فقط فى فحص القوائم المالىة فىمكن ان نجد لجان المراجعة تحدد للمراجيع أعمال ليست مرتبطة مباشرة بالقوائم المالىة مثل " ١ - فحص مدى الالتزام بسياسات معينة للشركة ، ٢ - دراسة مدى كفاءة أنشطة معينه بالشركة ( Kell, pp.53) .".

ويرى الباحث أن تطوير قطاع الأعمال وشركات الأموال بمصر يجب أن يصاحبه تطوير فى كيفية التحكم فى ادارة هذه الشركات وأن تطبيق مضمون لجنة المراجعة سيؤدى إلى زيادة قوة القوائم المالىة والمحافظة على استقلال المراجيعين الخارجيين ورفع مستوى المحاسبة والمراجعة بالشركات فى الفترة طويلة الأجل .

**٢- الهدف من البحث:**

يهدف هذا البحث إلى إقتراح تطبيق فكرة لجنة المراجعة بمصر . نظرا للمنافع التي تحققت نتيجة تطبيقها على الشركات بالولايات المتحدة والمملكة المتحدة وكندا .

وحتى يكون الإقتراح متكاملًا فقد هدف الباحث إلى إقتراح كل من :

١ - نص المادة المقترحة اضافتها لقانون الشركات التابعة لقطاع الأعمال ولقانون الشركات .

٢ - نص الشرط الذي يقترح أن تشترطه هيئة سوق المال لفرض تطبيق لجنة المراجعة على الشركات التي ترغب فى تسجيل اسهمها بالسوق .

٣ - إقتراح كيفية تشكيل اللجنة وطريقة عملها .

٤ - إقتراح بتحديد العلاقة بين اللجنة وبين الجهات المرتبطة بها .

### ٣ - خطة البحث:

يبدأ البحث بدراسة المنافع المترتبة علي تطبيق لجنة المراجعة والانتقادات الموجهة إليها والرد على هذه الانتقادات بهدف الوصول إلى المنافع الحقيقية من تطبيقاتها :

ثم يعرض الباحث الدراسات المسحية التي تمت علي لجان المراجعة بهدف معرفة المشاكل والمزايا المترتبة علي تطبيقها في الحياة العملية .

ويتم بعد ذلك دراسة اساليب تطور لجان المراجعة لكل من الولايات المتحدة والمملكة المتحدة وكندا وموقف مكاتب المراجعة الكبرى من هذه الفكرة .

ثم يتم بعد ذلك اقتراح لتطبيق لجنة المراجعة بمصر تتضمن الإضافة اللازمة لقانون الشركات ولقانون الشركات التابعة لقطاع الأعمال . والشرط الواجب لتسجيل الشركات بسوق المال . وكيفية تشكيل اللجنة . وتحديد العلاقة بين اللجنة وكل من مجلس الادارة والمراجع الخارجي والمراجع الداخلي والادارة والجمهور .

#### ٤ - المنافع المترتبة على استخدام اسلوب لجنة المراجعة بالشركات:

يؤدي وجود لجنة المراجعة إلى تحقيق مجموعة من المنافع لعديد من الجهات ومن هذه المنافع :

٤ - ١ - تدعيم استقلال المراجع الخارجي ، فقبل تطبيق لجنة المراجعة كان لإحتمال ظهور تعارض بين الإدارة والمراجع الخارجي اثر على استقلال المراجع ، فيرى دفليسي (Defliese,p.108) ان ادارة الشركات هدت في بعض الحالات بالإستغناء عن المراجع حين ظهور عدم اتفاق معه على الاساليب والمبادئ المحاسبية التي تطبقها الادارة ، وبأنها ستبحث عن مراجعين اكثر تفهما . ولكن بعد تكوين لجنة المراجعة وجعل اقتراح تغيير المراجع من اختصاصها ستقل ضغوط الادارة على المراجعين . ويتفق على ذلك كل من ( Cooper, P.8 ) ( Chambers , P. 279 ) , ( Lee , P. 109 ) , ( Wallace,643 ) .

٤ - ٢- تجعل لجنة المراجعة لأعضاء مجلس الادارة من غير العاملين بالشركة دورا فى المساهمه فى متابعة تحقيق أهداف الشركة عن طريق مشاركتهم فى أعمال لجنة المراجعة ( Chambers , P. 279 ) .

٤ - ٣- يؤدى قيام لجنة المراجعة بفحص الحسابات والقوائم المالية قبل عرضها على مجلس الادارة إلى زيادة موضوعية وقوة هذه القوائم .

٤ - ٤- يؤدى قيام لجنة المراجعة بفحص ومتابعة تنفيذ الملاحظات الواردة بخطاب المراجع للادارة وتوصياته بصدد المبادئ والاساليب المحاسبية المطبقة إلى الارتفاع بمستوى الاساليب المحاسبية المطبقة بالشركة .

٤ - ٥- يؤدى إشراف لجنة المراجعة على أعمال المراجع الداخلى إلى تحسين اساليب تحسين الرقابة الداخلية ورفع كفاءة وظيفة المراجع الداخلى .

٤ - ٦- أوضح توماس وهنكى ( Thomas & Henke, P.120 ) أنه فى المدى البعيد ستساهم لجنة المراجعة فى تقدم الشركة عن طريق نقلها لمجلس الادارة صورة واضحة عن المناطق الرئيسية فى المشاكل . ووجود دافع لها نحو تحسين السياسات المحاسبية والتشغيلية .

٤ - ٧- يؤدى وجود لجنة المراجعة إلى عدم ارتباط مجلس الادارة بتفاصيل فحص أعمال المراجع الداخلى والخارجى ( Cooper, P.8 ) . وذلك نظرا لقيام لجنة المراجعة بهذه المهمة وعرض ما توصلت اليه على المجلس .

### ٥- الانتقادات الموجهة للجنة المراجعة .

بالرغم من الزيادة المستمرة فى عدد الشركات التى تشكل لجنة المراجعة فى الولايات المتحدة وانجلترا وكندا إلا أنه توجه للجنة المراجعة إنتقادات بعضها ظاهرى والبعض الآخر حقيقى . ويرى الباحث ضرورة أخذ هذه الانتقادات فى الحسبان من جانب القائم على تطور هذه اللجنة . ومن أهم الانتقادات الموجه نجد ما يلى :

٥ - ١- انتقد ديوانى ( Twane . P.49 ) تشكيل لجنة المراجعة من أعضاء مجلس الادارة من غير العاملين بالشركة على أساس أنهم يفتقدون كل من المعرفة بالصناعة ، والمصلحة المالية بالشركة .

ويمكن الرد على ذلك بأن أعضاء اللجنة هم اساسا أعضاء مجلس الادارة وبأن المعرفة بالصناعة يمكن اكتسابها بالخبرة المفترضة فى أعضاء مجلس الادارة وبأن الاهتمام المالى يكون واردا بما يعود على أعضاء مجلس الادارة أو على صناديق الادخار أو جهات الاستثمار التي عينتهم من الأرباح الموزعة .

٥ - ٢- أوضح كوبر ( Cooper, P. 9 ) ان تشكيل لجنة المراجعة قد يؤثر على العلاقة بين الادارة وبين مجلس الادارة . وقد يؤدي إلى صراع أو إلى سوء فهم بينهم . وهذا الانتقاد قائم على احتمال نظرة الادارة والمراجع الخارجى إلى لجنة المراجعة علي أنها تتدخل في أعمالهم ومن محاولتهم مقاومة التغيير الذى تحاول اللجنة تنفيذه كذلك قد تشعر الادارة بأنها معرضة للنقد من جانب المراجع الخارجى دون ان تأخذ فرصة لعرض وجهات نظرها .

يقوم هذا الانتقاد على احتمال عدم التعاون بين لجنة المراجعة وبين الادارة والمراجع الخارجى . وهو إنتقاد حقيقى يمكن أن يحدث فى الممارسه العملية للجنة المراجعة . ولكن يمكن التغلب عليه بتحديد الخطوط الواضحه لأهداف اللجنة وواجباتها ومسئولياتها .

٥ - ٣- ظهرت بعض الانتقادات لتشكيل لجنة المراجعة علي اساس أنها تؤدي إلى وجود مجلس ادارة من مجلسين . ولقد أوضح فاننتان ولى ( Vinten & Lee, P.15 ) أن هنالك تحفظ بشأن تشكيل لجنة المراجعة حيث يؤدي إلى الخروج عن مضمون مسئولية مجلس الادارة بالكامل عن الشئون المالية للشركة وأنه سيؤدي إلى وجود مجلس من مستويين مما يزيد من التضارب فى أعمال المجلس .



٥ - ٤ : انتقدت لجنة المراجعة نتيجة للوقت المخصص لإنجاز أعمالها . فلقد ذكر ويليامز ( Williams, P.43 ) أنطباعات أحد أعضاء لجنة المراجعة في بدايه نشأتها في احدى الشركات بأنه كانت لجنة المراجعة تجتمع مرتان في السنة ، مرة قبل بدأ أعمال المراجع الخارجى لمناقشة حدود الأتعاب التى ستسدد للمراجع ، يتبعها جلسة مع المراجع . والمرة الثانية تتم بعد أنتهاء أعمال المراجع وقراءة خطاب المراجع للإدارة ، حيث كنا نعقد اجتماعا يستغرق من ١٠ الى ١٥ دقيقة نسال فيها المراجع " هل حصلت على تعاون كامل من الادارة ؟ " وكان الرد " نعم نحن نتعاون دائما مع الادارة " ، ثم نساله " هل لديك اية مشكلة ترغب فى عرضها علي لجنة المراجعة " وكان الرد " لا يوجد شىء يستحق العرض وبذلك ينتهى الاجتماع ولا شىء غير ذلك .

ويمكن الرد علي ذلك بأن اجتماعات اللجنة سترتبط بالاهداف التى تحدد لها وبأنه كلما زادت فاعلية اللجنة كلما باشرت عمليات الإشراف على الرقابة الداخلية للشركة بطريقة وثيقة وكلما زاد عدد لقاءاتها مع الادارة والمراجعين الداخليين والخارجيين .

٥ - ٥ ان اللجنة بدون قوة لفرض توصياتها ( Chambers,P.279) ويرد على ذلك بأن لجنة المراجعة لجنه تابعه لمجلس ادارة الشركة وأن تقديم توصياتها لمجلس الادارة سوف يكسبها بعد اعتمادها منه قوة قرارات مجلس الادارة بأكمله .

وعلي عكس من ذلك يرى وولف ( Woolf,P. 71 ) أن هنالك تخوف من قوة لجنة المراجعة فقد تؤدي إلى إحباط المديرين التنفيذيين ويرد على ذلك أيضا بأن تحديد أهداف اللجنة بدقة سيمنع تدخلها فى أعمال المديرين التنفيذيين ويضمن حسن تشغيلها .

٥-٦- لا يوجد تعريف واضح ومحدد بالمملكة المتحدة لتكوين ووظائف لجنة المراجعة، وحتى في الشركات التي كونتها قامت هذه اللجان بدورها بطرق متنوعة ( Woolf , p. 70 ) .

من الحقيقي أنه لم يتم تحديد مهام محددة للجنة المراجعة في الولايات المتحدة أو في إنجلترا وأن كل لجنة قامت بمهام وفقا لظروف واحتياجات الشركة . ومع ذلك فقد أظهرت الدراسات المسحية ( Collier , 1991 ) ( Mauiz & Neuman , 1977 ) وجود مجموعة من المهام تشترك فيها لجان المراجعة في الشركات محل الدراسة، سيتم التعرف عليها في فقرات تالية.

٥-٧- بالرغم من أن لجنة المراجعة موجهة أساسا للتعامل مع نواحي فنية في المحاسبة والمراجعة الا أن عددا محدودا من هذه اللجان يشتمل على محاسبين قانونيين ( Kessler , p. 19 ) . ولقد أتضح لدوف وشيف ( Dove & Schiff , p. 46 ) من مسح لعدد ٢٠٤ شركة من الخمسمائة شركة التي تعرضهم مجلة فورتين أن لجان المراجعة تتكون في الأغلبية من رجال البنوك ومؤسسات الأستثمار ، ومن العاملين بالصناعة ، ومن الجامعات ، ومن القانونيين أما بالنسبة للمحاسبين القانونيين فهم ندره في هذه اللجان .

ويتبع ذلك أن عدم احتواء لجنة المراجعة على محاسبين مهنيين سيؤدي الى ضياع وقت المراجع والأدارة في محاولاتهم لتوضيح وجهة نظرهم ، فضلا عن أن عدم التخصص في ميدان المحاسبة سيؤدي الى ضعف حساسية اللجنة لاكتشاف مدى صدق القوائم المالية .

ويرد على هذا الانتقاد بأن أعضاء اللجنة هم أعضاء بمجلس الإدارة وعادة ما يكونوا من المتمرسين في دراسة القوائم المالية ، فضلا عن إمكانية الأستعانة بخبرات محاسبية من داخل أو خارج الشركة اذا ما أحتاجت اللجنة اليها.

٨-٤ - كد تصبح لجان المراجعة ضحية لنجاح فكرتها ، ففي تحديد دورها يجب الا يتم وضع توقعات غير واقعية لأعمال اللجنة ، والا يتم التوسع في المسؤوليات الملقاة عليها والتي قد لا تكون مؤهلة لتحملها بالنظر الى الوقت والموارد المحدودة والمتاحة لأعضائها (Vinten & Lee , p. 24) . وبنفس المضمون أوضح وولف أن لجنة المراجعة قد تؤدي الى أحساس خاطيء بالامان لحملة الأسهم والمراجعين الخارجيين على وجه سواء . ففي عديد من الحالات تم تشكيل لجنة مكلفة وغير مؤثرة ومن الموافقين دائما ، وفي حالات أخرى أدت الى تعطيل غير ضرورى لأعمال الشركة وللمديرين المتميزين بها (Woolf , p. 71) .

ويرد على هذا بأن التحديد الواضح وتفهم أهداف لجنة المراجعة سيساهم في جعل أعمالها أكثر تحديدا وقابلية للتحقيق .

٩-٥ - أنتقدت لجان المراجعة على أساس انها ستؤدي الى خروج مكاتب المراجعة الصغيرة من ميدان مراجعة الشركات المطروح أسهمها في السوق . فيرى كيسلر (Kessler , pp. 21-22) أن أعضاء مجلس الادارة من غير العاملين بالشركة عادة ما يأتون من شركات وبنوك كبرى وسيحاولون تعيين مراجعي شركتهم - والذين عادة ما يكونوا من المكاتب الكبرى للمراجعة - بالشركة التي يكونون بها اعضاء لجنة مراجعة والاثر السلبي لهذا التحول سيكون انخفاض في المنافسة على اعمال المراجعة ، ووجود فرص أقل للمحاسبين القانونيين ، وزيادة شكوك الجمهور .

ويؤيد كامبل (Champbell , p. 530) هذا الرأي في دراسته المسحية والتي تمت على منطقة دالاس فورت حيث تبين له أنه من المعتاد عدم تغيير مراجع من الثمانية الكبار بمراجع أقل منهم وانما سيتم التغيير الى مراجع آخر من الثمانية الكبار . وأن الشركات محل عينته تتحول الى مراجع من الثمانية الكبار اذا كان المراجع السابق من غيرهم .

### ٦- موقف مكاتب المراجعة الكبرى من لجان المراجعة :

شجعت مكاتب المراجعة الكبرى اتجاه تكوين لجان المراجعة بالشركات لما في وجوده من تدعيم لاستقلال المراجع وتوفير فرص لتنفيذ ملاحظاته. وقد مولت هذه المكاتب عديد من البحوث والدراسات المسحية وأصدرت نشرات ودليل عمل للجان المراجعة كما في دليل مكتب كوبر اند ليراند (Cooper & Lybrand, 1982) كما أصدرت بعض المكاتب أدلة مستقلة ككل صناعة كما في دليل لجنة المراجعة بالبنوك والذي أصدره مكتب بيت مارويك آند ميتشل (Peat, Marwick, and Mitchell Co., 1980), ومول مكتب أرنست اند ارنست بحثين عن سياسات وأساليب عمل لجان المراجعة (Mautz & Neuman, 1970, 1976) كذلك أصدر مكتب برايس واتر هاوس نشرة عن علاقة لجان المراجعة بمجلس الإدارة وبالمراجع الخارجي (Price Waterhouse, 1973). وهدفت دراسات هذه المكاتب الى توضيح المنافع التي تعود على الشركات من تطبيق فكرة لجان المراجعة, والمهام التي تقوم بها, وطريقة تشكيلها, ودليل عملها بهدف تسهيل قبول الشركات لهذه الفكرة وتذليل الصعوبات المحتملة عند بدء تشغيلها. ويمكن ازجاء اهتمام مكاتب المراجعة بلجان المراجعة الى انها المستفيدة الأساسية من تطبيقها نظرا لأنها تدعم من استقلال المراجع.

#### ٧- الدراسات الاستطلاعية السابقة :

أجريت عدة دراسات استطلاعية للتعرف على المشاكل التي تواجه لجان المراجعة وأساليب عملها وتطورها, ومن هذه الدراسات :

#### ٧-١- دراسة كولير:

قام كولير بأجراء دراسة عام ١٩٩١ للجان المراجعة بالمملكة المتحدة, وأستخدم في عينته أكبر ٢٥٠ شركة وفقا لتبويب جريدة التايمز البريطانية علاوة على ٥٠ مؤسسة مالية. وقد أوضحت هذه الدراسة الوضع الحالي للجان المراجعة بالمملكة المتحدة.

ولقد تبين له الزيادة المستمرة في عدد الشركات التي تشكل لجنة المراجعة ،  
وان هناك ثبات معقول في مهام واجراءات لجان المراجعة بالشركات المختلفة ،  
وان منهم الرئيسية لهذه اللجان وفقا لاجابات ٧٥ ٪ من عينته هي :

### أ - بالنسبة للتقارير الخارجية :

١- فحص المبادئ والأساليب المحاسبية المطبقة والتغيير الذي تم فيها  
خلال السنة .

٢- فحص القوائم المالية التي تم مراجعتها والتقارير المرحلية .

### ب - بالنسبة للمراجع الخارجي :

١ - مناقشة المراجعين في خبراتهم والمشاكل التي واجهتهم أثناء اعمان  
المراجعة .

٢ - مناقشة دلالة وأهمية الارقام التي تم مراجعتها والملاحظات المرفقة .

٣ - فحص تقييم المراجع لنظام الرقابة الداخلية وتوصياتهم للإدارة ورد  
فعل الإدارة .

٤ - فحص العوامل التي تؤدي أو قد تفهم على انها تؤدي الى الاخلال  
بأستقلال المراجع .

### ج - بالنسبة للمراجع الداخلي :

١ - دراسة فعالية الرقابة الداخلية .

٢ - فحص أهداف وخطط المراجعة الداخلية .

٣ - مناقشة المراجعين الداخليين فيما يكتشفونه اثناء عملهم .

٤ - التأكد من اتخاذ إجراءات مناسبة لتنفيذ توصياتهم .

٥ - تَـيـيـم كفاية الموارد المخصصة للمراجعة الداخلية .

٦ - فحص تنظيم ادارة المراجعة الداخلية ومستويات السلطة والمسؤولية بها ، ومدى أستقلال وظيفة المراجعة الداخلية . ( Collier , p. 30 )

### ٧-٢- دراسات مكتب أرنست وأرنست :

مول مكتب أرنست وأرنست دراستان مسحيتان عام ١٩٧٠ وعام ١٩٧٦ عن لجان المراجعة بالشركات . وقد كانت نتيجة الدراسة الأولى التوصل الى انه :

في تقديرننا ان المنافع الرئيسية للجان المراجعة تفوق بدرجة كافية المشاكل المحتمل حدوثها بحيث اننا نوصى بشدة بان تهتم الشركات انتى تطرح أسهمها في السوق بأن تشكل لجنة المراجعة على ان يتم ذلك بعد تحديد من يصلح لأداء مهام هذه اللجان لتأكيد قبول الفكرة ودور ومسؤوليات اللجنة ومشاركة الجميع في تحقيقها. ( Mautz & Neuman , p. 4 )

وفي دراسة عام ١٩٧٦ حيث توفرت للباحثين فرصة المقارنة وتتبع الاتجاهات والمشاكل التي واجهت تطبيق لجان المراجعة ، أوضحت الدراسة أقتناع الباحثين بأن لجنة المراجعة تضيف مجالا ناعما للغاية لميدان الرقابة بالشركات . ( Mautz & Neuman , p. 7 )

### ٧-٣- دراسة كامبل :

درس كامبل تأثير لجان المراجعة على مكاتب المراجعة بخلاف الثمانية الكبار في المهنة بالولايات المتحدة في وقت اتمام دراسته . وهدف الى معرفة أثر لجان المراجعة على تغيير المراجع .

وأوضحت الدراسة التي تمت على منطقة دالاس فورت انه حين قامت لجان المراجعة بالشركات محل الدراسة بتعيين المراجع فانها تحل المكاتب الكبرى محل المكاتب المحلية في ٥٠٪ من عينته .

وأوضح كامبل (Champbell, p. 530) أنه في وجود لجنة المراجعة فانه من المعتاد عدم تغيير مراجع من الثمانية الكبار بمراجع أقل منهم ولكن سيتم اختيار مراجع آخر من الثمانية الكبار . وانه سيتم اختيار أحد الثمانية الكبار اذا كان المراجع سابق من غيرهم .

#### ٧-٤- دراسة مكتب كوبر آند لوبراند :

أجرى مكتب كوبر آند لوبراند دراستين مسحيتين عام ١٩٧٢ و عام ١٩٨١ للحصول على معرفة وثيقة بأعمال لجان المراجعة وكيفية تكوينها والأجراءات التي تتبعها للوفاء بالتزاماتها .

ويوضح الجدول التالي مسؤوليات لجان المراجعة وفقا لدراسة عام ١٩٨١ مقارنة بدراسة عام ١٩٧٢ (Cooper & Lybrand, pp. 8-9) ونهدف من عرض الجدول التالي توضيح المهام التي تقوم بها لجان المراجعة ودرجة أهمية كل منها للاسترشاد بها حين تكوين لجان المراجعة بالشركات بمصر .

#### مسؤوليات لجان المراجعة

١٩٧٢      ١٩٨١

#### مقابلة المراجع الخارجي لغرض :

مناقشة نطاق المراجعة قبل بدايتها .....	٨٦٪ *	٤٣٪
فحص القوائم المالية قبل نشرها .....	٦٨٪	٤٠٪
فحص القوائم المالية بعد نشرها .....	٢٦٪	٢٥٪
مناقشة كفاية نظام الرقابة الداخلية .....	٩٥٪	٤٠٪

فحص خطاب المراجع للأدارة ..... %٩٥ %٦٥

مقابلة المدير المالى لغرض :

مناقشة نظام الرقابة الداخلية واجراءاتها ..... %٨٣ %٤٠

فحص السياسات المحاسبية البديلة ..... %٤٣ %٣٠

نفيذ توصيات المراجع الخارجى ..... %٨٦ %٤٨

مقابلة المراجعين الداخليين لغرض :

مناقشة كفاية برنامج المراجعة الداخلية ..... %٦٢ %٣٤

فحص الملاحظات التى اكتشفها المراجعين الداخليين .. %٦٤ %٤٠

فحص مدى الألتزام بسياسات الشركة,

مثل فحص المناطق المحتملة لتعارض المصالح .... %٥٨ .....

مناقشة مدى كفاية العاملين بالمراجعة الداخلية .. %٥٥ %٣٨

مناقشة آخر نشرات الهيئات المهنية والجهات الملزمة

وتأثيرها على القوائم المالية بالشركة ..... %٦١ %٤٣

المشاركة الفعالة فى اختيار ووضع السياسات

المحاسبية بالشركة ..... %٦٤ %٥

مناقشة اداء العاملين بالحسابات وبالشنون المالية %٤٨ %٤٣



متابعة وتقصي الحقائق عن بعض المواضيع

مثل احتمالات التلاعب ..... %٤٤

فحص مدى الالتزام بقانون عدم الإفساد بدول أجنبية ..... %٦٧

تسمية المراجعين الخارجيين ..... %٨٠ %٦٠

فحص اتعاب المراجع عن الأعمال المهنية ..... %٨٠ %٢٨

فحص رقم الأرباح قبل نشره ..... %٣٨ %١٣

فحص تقرير الإدارة عن الرقابة الداخلية قبل

نشره في التقرير السنوي للمساهمين ..... %٢٧

فحص التقارير المقدمة لهيئة سوق المال قبل توقيع المديرين عليها %٥ %٣٣

فحص موازنة الشركة ..... %١١ %٥

فحص الخطة طويلة الأجل للشركة ..... %٩ %٥

فحص التنبؤات المالية للشركة ..... %١٠

فحص حسابات مصاريف العاملين بالشركة ..... %٢٢

\* النسب محسوبة على اساس تكرار الموافقة على كل بند بالنسبة الى مجتمع العينة لكل دراسة .

٨- تطور لجنة المراجعة بالولايات المتحدة والمملكة المتحدة وكندا :

أختلفت طرق تطور لجنة المراجعة فى كل من الولايات المتحدة وانجلترا وكندا. فلقد أتمت تطورها فى الولايات المتحدة بالأعتماد على لجنة سوق المال . وفى المملكة المتحدة بالأختيار الحر للشركات , وفى كندا بنص مباشر فى قانون الشركات.

#### ٨-١- تطور لجنة المراجعة بالولايات المتحدة :

ظهرت فكرة لجنة المراجعة بالولايات المتحدة الأمريكية بعد قضية روبرتس فى عام ١٩٣٨ فلقد أوضحت لجنة سوق المال SEC فى نشرة ١٩٣٨ ووجدت لجنة المراجعة لكانت أكتشفت الغش فى ملايين الدولارات فى حسابات العملاء والمخزون بهذه الشركة ولمنع التلاعب. وقد تم تجاهل اقتراح لجنة سوق المال حتى أواخر الستينات. وفى عام ١٩٧٢ أوصت لجنة سوق المال SEC فى النشرة رقم ١٢٣ فى سلسلة المحاسبة بوجود تكوين لجنة المراجعة بشركات الأموال . وفى عام ١٩٧٧ أشرت لجنة سوق المال بنيويورك The New York Stock Exchange وجود لجنة المراجعة كشرط لتسجيل الشركة . ثم أوصت الهيئة الأمريكية لسوق المال American Stock Exchange بأن يكون للشركات المسجلة بالهيئة لجنة المراجعة . ولم توضح أى من الجهات الثلاثة مسؤوليات هذه اللجنة بطريقة قاطعة . (Kessler, p. 15) وفى عام ١٩٧٨ اصدرت الجمعية الأمريكية للمحاسبين القانونيين تقرير اللجنة المشككة لموضوع لجنة المراجعة وأوضحت هذه اللجنة ان تشكيل لجنة المراجعة " لن يكون شرط مسبق للمراجع لكى يبدأ أعماله ولكن عليه تدعيم كافة جهود هيئة سوق المال وأى جهة اخرى تشجع او تطلب تشكيل لجنة المراجعة " (AICPA, 1978)

#### ٨-٢- تطور لجنة المراجعة بالمملكة المتحدة:

لا يوجد الزام للشركات بالمملكة المتحدة لتكوين لجنة المراجعة. وتقد قامت عديد من الشركات البريطانية بتشكيل هذه اللجنة حتى تتمكن من طرح أسهمها فى أسواق المال بالولايات المتحدة, أو اختياريا لدعم استقلال المراجعين.

ولقد أدى فشل عديد من الشركات الكبرى بالمملكة المتحدة مثل بنك بريطانيا والكمونولث ومجموعة ماكسويل وشركة بي سي أي إلى ظهور تساؤلات جعلت المراجعة الداخلية محل اهتمام مركز. وأظهرت مشكلة كيفية التحكم في إدارة الشركات Corporate Governance . وفي أول ديسمبر ١٩٩٢ أصدرت لجنة مراجعة الشئون المالية للشركات - والتي أشتهرت بأسم رئيسها سير كادبوري - تقريرها النهائي أقرحت فيه أطارا للتحكم في إدارة الشركات يعتمد على الرقابة الداخلية , والفصل بين المسؤوليات , وأستقلال لجنة المراجعة . (Mitchell , p. 31)

ولقد أوضح ميتشل (Mitchell, p. 32) ستة توصيات للجنة كادبوري فيما يتعلق بلجنة المراجعة بالشركات هي :

أ- يجب على كل الشركات المسجلة ببورصة الأوراق المالية تكوين لجنة المراجعة خلال السنتين المقبلتين.

ب- يجب أن تشكل هذه اللجنة رسميا وأن تحدد أهدافها كتابة.

ج- يجب أن يكون عدد أعضائها ثلاثة على الأقل وأن تكون العضوية لأعضاء مجلس الإدارة من غير المديرين بالشركة.

د- يجب أن يحضر المدير المالي والمراجع الخارجي ورئيس المراجعة الداخلية اجتماعات اللجنة ولكن ليس كأعضاء لجنة المراجعة . ويجب أن تتباحث اللجنة مع المراجع الخارجي مرة سنويا على الأقل بدون حضور المديرين التنفيذيين.

هـ- يجب أن يكون للجنة المراجعة سلطات لتقصى أي موضوع داخل نطاق أهدافها , وأن توفر لها الموارد اللازمة لذلك بما في ذلك الحصول على مشورة خارجية.

٦- يجب أن تحدد واجبات اللجنة في ضوء احتياجات الشركة , وعادة ما تتضمن :

- التوصية بتعيين المراجع الخارجى وتحديد أتعابه.
- فحص الحسابات قبل تقديمها الى مجلس الإدارة.
- مناقشة المراجع الخارجى فى طبيعة ونطاق المراجعة.
- فحص برنامج المراجعة الداخلية وأى شئون ذات أهمية تتعلق بالمراجعة الداخلية.
- فحص خطاب المراجع الخارجى للإدارة وبيان الشركة عن الرقابة الداخلىة.
- يجب أن يكون رئيس اللجنة مسؤولاً عن الأجابة عن التساؤلات التى تظهر جتماع الجمعية العامة للشركة .

ويرى ميتشل (Mitchell, p. 33) ويشاركه الباحث أن اشتراط حضور المدير المالى لأجتماعات اللجنة ليس له مبرر حيث أن حضوره سيعطيه أولوية على بقية المديرين التنفيذيين, فضلا عن أنه قد لا يمكن رئيس المراجعة الداخلية من عرض كل ما يرغب فيه على اللجنة. وأنه يمكن للجنة المراجعة طلب حضور من تراه حين بحث موضوع معين .

كما أوضح وولف أن الدعوة لتطوير لجنة المراجعة بالولايات المتحدة وكندا كان من الجهات المهنية أما فى المملكة المتحدة فأن عضو البرلمان سير برنادون وايز كان وراء عرض موضوع تكوين لجنة المراجعة على البرلمان بالرغم مما واجهه من أحباط من الإدارات الحكومية والمنظمات المهنية التى أجبرت على التعرف على أهمية لجنة المراجعة . (Woolf, p. 70) أى أن المبادرة كانت فردية وليست من الجمعيات المهنية فى المملكة المتحدة.

### ٨-٣- تطور لجنة المراجعة بكندا :

اتخذت كندا موقفا مباشرا فنص قانون الشركات بأونتاريو في المادة ١٨٢ على أنه 'على الشركات التي تطرح أسهمها للجمهور أن تعين سنويا .... لجنة تعرف بأسم لجنة المراجعة' (Lurie , p. 158).

### ٩- اقتراح متكامل لتطبيق لجنة المراجعة بالشركات بمصر:

يقترح الباحث وفقا لما تبين من نتائج تطبيق لجان المراجعة بالولايات المتحدة والمملكة المتحدة وكندا أن يتم تطبيق فكرة لجنة المراجعة بالشركات بمصر. ويتضمن اقتراح الباحث كل من :

٩-١- اضافة مادة الى قانون الشركات التابعة لقطاع الأعمال والى قانون الشركات. تتضمن تشكيل لجنة المراجعة وتحديد اهدافها.

٩-٢- اضافة اشتراط لهيئة سوق المال عند طلب تسجيل اسهم الشركة بأن توافر بأن تشكل الشركات التي ترغب في تسجيل اسهمها بالسوق لجنة المراجعة ، وتذكر بالتقرير السنوي عدد اجتماعاتها خلال السنة.

٩-٣- اقتراح كيفية تشكيل اللجنة وكيفية عملها والمهام التي تسأل عنها.

٩-٤- اقتراح العلاقة بين لجنة المراجعة ومجلس الإدارة والمراجع الخارجي ومراقبو الحسابات التابعين للجهاز المركزي للمحاسبات والمراجع الداخلي والادارة والجمهور.

### ٩-١- اضافة مادة الى قانون الشركات التابعة لقطاع الأعمال والى

#### قانون الشركات:

يقترح الباحث اضافة المادة التالية الى قانون قطاع الأعمال والى قانون الشركات أسوة بما اتبع في كندا (Lurie,p.284):

مادة (٢٤ مكرر لقانون قطاع الأعمال العام ) و(٨٢ مكرر لقانون ١٥٩ لسنة ١٩٨١) :

لجنة المراجعة : (١) يختار مجلس الإدارة ثلاثة على الأقل من بين اعضاءه من غير العاملين بالشركة او الشركات التابعة لها لتشكيل لجنة مدتها سنة قابلة للتجديد تعرف بأسم لجنة المراجعة .

(٢) رئيس اللجنة : يختار اعضاء اللجنة رئيسا من بينهم.

(٣) فحص القوائم المالية : تقدم ادارة الشركة القوائم المالية الى اللجنة لفحصها قبل عرضها على مجلس الإدارة.

(٤) الأجتتماعات مع المراجع الخارجى: للمراجع الخارجى الحق فى طلب عقد اجتماع للجنة لعرض ما يرى عرضه عليها، وللجنة الحق فى طلب حضور المراجع لاجتماعاتها كلما طلبت منه ذلك.

(٥) الأجتتماعات مع المراجع الداخلى: تعقد اللجنة اجتماعات مع المراجع الداخلى لمتابعة اعمال المراجعة الداخلية بالشركة كما يمكن للمراجع الداخلى طلب عقد اللجنة لعرض ما توصل اليه اثناء اداء اعماله ويرى ضرورة عرضه على مجلس الإدارة أو على حملة الأسهم .

٢-٩- اضافة اشتراط لهيئة سوق المال عند طلب تسجيل اسهم الشركة

بإسواق :

نرح الباحث أن تلزم هيئة سوق المال الشركات التى ترغب فى تسجيل اسهمها بالسوق بأن تشكل لجنة مراجعة بالشكل الوارد بالمادة السابق اقتراحها بقانون الشركات ، وبأن يتم الأفصاح بالقوائم المالية المنشورة عن وجود لجنة المراجعة وعدد الأجتتماعات التى قامت بها خلال السنة المالية محل القوائم.

٣-٩- اقتراح كيفية تشكيل اللجنة وكيفية عملها :

بالنسبة لتشكيل لجنة المراجعة يقترح الباحث :

١- تشكيل لجنة المراجعة من ثلاثة أعضاء على الأقل من أعضاء مجلس الإدارة من غير العاملين بالشركة. حيث أن أعضاء المجلس من غير العاملين بالشركة يكونون أكثر استقلالاً واهتماماً بمصالح حملة الأسهم وبذلك يستطيعون متابعة الإدارة ودعم المراجع الخارجى والداخلى.

٢- مدة اللجنة سنة مالية تمتد الى تاريخ اول انعقاد للجمعية العامة للشركة لأقرار الحسابات الختامية والميزانية وقابلة للأمتداد لسنوات أخرى .

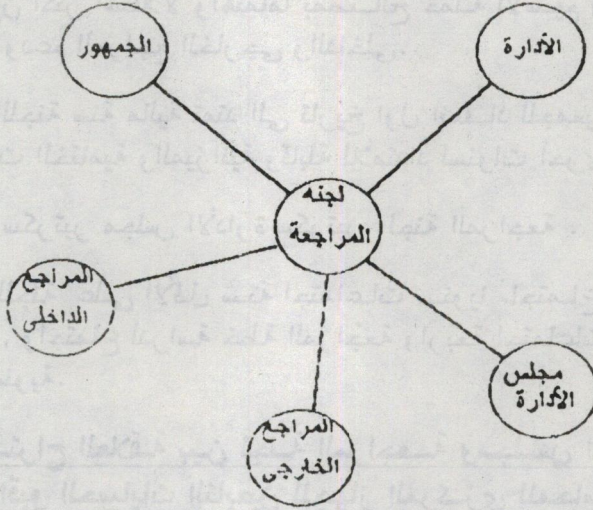
٣- يكون سكرتير مجلس الإدارة سكرتير لجنة المراجعة .

٤- تعقد اللجنة على الأقل ستة اجتماعات سنويا . اجتماع لتسمية المراجع وتحديد اتعابه , واجتماع لدراسة خطة المراجعة واربعة اجتماعات لدراسة التقارير المالية ربع السنوية.

٩-٤- اقتراح العلاقة بين لجنة المراجعة ومجلس الإدارة والمراجع الخارجى ومراقبو الحسابات التابعين للجهاز المركزى للمحاسبات والمراجع الداخلى و الإدارة والجمهور:

ظهرت معظم المشاكل المرتبطة بلجان المراجعة نتيجة لعدم تحديد ولعدم وضوح العلاقة بين لجنة المراجعة وبين الجهات المرتبطة بها . فهى لجنة بدون سلطة مباشرة - تستمد سلطتها من مجلس الإدارة - اذا ما تدخلت فى أعمال الإدارة قد تعوقها واذا تجنبت الدخول فى مواجهة مع الإدارة أخلت بواجباتها , واذا توسعت فى نشاطها مع المراجعين الداخليين ستواجه بمقاومة من الإدارة . واذا ما أستمعت للمراجع الخارجى دون حضور ممثلى الإدارة أثارى الإدارة أنها عرضة للانتقاد دون فرصة لأبداء الرأى. لذلك من الضرورى العناية فى تحديد دور لجنة المراجعة وعلاقتها بالجهات المختلفة لضمان فعاليتها ولتحقيق النتائج

المرجوة من تشغيلها. ويظهر الشكل التالي الجهات المرتبطة بلجنة المراجعة بعد  
إضافة العلاقة بمجلس الإدارة الى ما اورده ويثيامز (Williams, p.44).



#### الجهات المرتبطة بلجنة المراجعة

#### ٤-٤-١ - علاقة لجنة المراجعة بمجلس الإدارة :

تنزايد الضغوط على رئيس وأعضاء مجالس الإدارات لرغبة الجهات المنظمة  
لأعمال الشركات في التأكيد على قيامهم بالتزاماتهم بأقصى قدر من العناية.

فلقد نصت المادة ٢٩ من القانون ٢٠٣ لسنة ١٩٩١ والخاص بشركات قطاع  
الأعمال العام على عقوبات لكل مدير أو عضو مجلس إدارة وزع على المساهمين  
أو غيرهم أرباحاً أو فوائد على خلاف أحكام هذا القانون أو نظام الشركة أو ذكر



عمدا بيانات غير صحيحة في الميزانية أو حساب الأرباح والخسائر أو أغفل عمدا ذكر وقائع جوهرية في هذه الوثائق .

يتضح مما سبق مدى مسؤولية المجلس بالنسبة لثنواحي المانية والمحاسبية وظهور الحاجة الى " آلية داخلية تساعد مجلس الإدارة فى الوفاء بالتزاماته (Vinten & Lec, p. 14)"

و يرى الباحث ان تشكيل لجنة المراجعة من أعضاء مجلس الإدارة سيمكن المجلس من أحالة المراضيع المحاسبية والرقابية الى هذه اللجنة الفرعية لدراستها مما يمكن من تفرغ المجلس للمهام الأخرى دون الحاجة الى دخوله فى التفاصيل الفنية للناوحي المحاسبية والرقابية نظرا لأعتماده على تقارير لجنة المراجعة.

ويجب أن تحصل لجنة المراجعة على تفويض من مجلس الإدارة لتقصى الحقائق فيما يوركل إليها من موضوعات حتى تستطيع التصرف بحرية ولمنع الإدارة من محاولة حجب المعلومات عن اللجنة .

ويكون على اللجنة أن تعرض على مجلس الإدارة فى فترات منتظمة نتائج أعمالها . (Dwane ,p.51)

#### ٩-٤-٢ - علاقة لجنة المراجعة بالمراجع الخارجى :

أنشأت لجنة المراجعة أساسا لزيادة فعالية القوائم المالية المنشورة عن طريق المحافظة على أستقلال المراجع الخارجى حيث يودى تكوينها الى إنشاء صلة مباشرة بين المراجع الخارجى و بين لجنة المراجعة .

وينص المعيار الثانى من معايير المراجعة والوارد فى نشرة معايير المراجعة رقم (١) للجمعية الأمريكية للمحاسبين القانونيين AICPA على أنه يجب التمسك بأستقلال الذهنى للمراجع فى كافة المهام المتعلقة بأعمال المراجع (AICPA, 1972).

ولقد تعرض استقلال المراجع للتهديد نتيجة لتمكن الإدارة من التدخل في تغيير المراجع الى مراجع أكثر تفهماً معها. ويؤدي تكوين لجنة المراجعة وجعلها مسؤولة عن تسمية المراجع وتغييره وتحديد أتعابه الى المحافظة على استقلال المراجع وعدم تمشيه مع رغبات الإدارة.

والعلاقة بين المراجع الخارجى و لجنة المراجعة علاقة متبادلة حيث تتمثل اهدافهم النهائية . فكل منهما يحاول المحافظة على تكامل الشركة وعلى أن تعكس القوائم المالية حقيقة أوضاعها وعن البحث عن أى انحراف أو اهمال أو تلاعب من جانب الإدارة.

ويمكن تحديد العلاقة بين لجنة المراجعة وبين المراجع الخارجى فى :

- ١- تسمية المراجع وتحديد أتعابه واقتراح عزله.
- ٢- مناقشة المراجع بعد تعيينه فى خطة المراجعة قبل بدءها. ويقترح أن تتم المناقشة فى المواضيع التالية: (Vinten & Lee, p. 21)
- أ- تحديد توقيتات أعمال المراجعة حتى يستعد العاملين بالشركة ويخصصوا الوقت اللازم للتعاون مع المراجع الخارجى.
- ب- تحديد المناطق التى تتميز بأرتفاع درجة مخاطرها لتركيز أعمال المراجعة عليها.
- ج- تحديد مدى التغيير فى أنشطة الشركة، مثل تعديل الهيكل التنظيمى أو التغير الذى تم فى المنتجات أو اسواق او بيئة عمل الشركة .
- د- فحص موقف الملاحظات التى وردت بالتقارير السابقة للمراجع.
- هـ- دراسة المشاكل الرئيسية للصناعة التابعة لها الشركة وأثرها على ادارة الشركة.

و- اختبار الوحدات او الشركات التابعة او التطبيقات الجديدة على الحاسب  
 ستتضمنها اعمال المراجعة . وتحديد الأماكن التى سيزورها المراجع  
 ر- مبيعات المقترحة للزيارات .

ز- التنسيق مع المراجعين الداخليين فى المناطق التى سيتم فحصها لتجنب  
 الأزدواج غير الضرورى فى أعمال المراجعة.

ح- فحص درجة التخصص والمهارات اللازمة واساليب المراجعة التى  
 سيستخدمها المراجع الخارجى ،مثلا مدى توفر متخصصين فى مراجعة النظم  
 المستخدمة للحاسب وهل ستتم المراجعة بأستخدام اسلوب المراجعة حول الحاسب  
 أو بأسلوب المراجعة خلال الحاسب.

ط- هيكل فريق المراجعة لتأكيد الكفاءة المهنية.

ويؤدى فحص خطة المراجعة مع المراجع الخارجى الى تكوين رأى للجنة  
 المراجعة عن مستوى الأداء المهنى المتوقع منه .

٣- على لجنة المراجعة الأجتماع عند طلب المراجع الخارجى اذا ما احتاج  
 لأن يعرض عليها ما أكتشفه اثناء عمله . كذلك اذا ما احتاج لأن يعرض على  
 اللجنة ما أستجد من قوانين ولوائح وقرارات لها تأثير على النواحي المالية  
 للشركة. ( Williams , p. 46 )

٤- على لجنة المراجعة دراسة القوائم المالية التى تمت مراجعتها قبل  
 عرضها على مجلس الإدارة , ومناقشة المراجع الخارجى فى المواضيع التى  
 تحتاج الى توضيح , وللتعرف على المشاكل التى واجهته اثناء اعمال المراجعة.

٥- على لجنة المراجعة مقابلة المراجع الخارجى بعد انتهاء اعمال المراجعة  
 لمناقشته فى مدى التزامه بالخطة المتفق عليها للمراجعة وأسباب أختلاف أعمال  
 المراجعة الفعلية عن الخطة المعتمدة .

٦- على لجنة المراجعة دراسة خطاب المراجع للأدارة ومتابعة تنفيذ الإدارة لما جاء به من توصيات.

٧- على لجنة المراجعة الاجتماع بالمراجع ومناقشته في تقاريره عما كلف به من مواضيع خارج نطاق مراجعة حسابات الشركة . مثل التقارير عن خفاء أداء احد الأقسام او الأنشطة بالشركة.

٩-٤-٣ علاقة لجنة المراجعة بمراقبي الحسابات التابعين للجهاز المركزي للمحاسبات :

يقوم الجهاز المركزي للمحاسبات بمراجعة المنشآت التابعة للحكومة ولقطاع الأعمال .ويقوم مراقبو الحسابات التابعين له بمراجعة وفحص حسابات هذه المنشآت والتقارير عن الحسابات الختامية والميزانية.

ويعين ويعين مديرو الإدارات ومراقبو الحسابات بقرار جمهوري بناء على اقتراح الجهاز المركزي للمحاسبات وذلك وفقا لما تقضى به المادة ٧ من القانون رقم ٤٤ لسنة ١٩٦٥ . و نتيجة لذلك يتمتع مراقبو الحسابات بالاستقلال حين ادائهم لأعمال المراجعة .

وغالبا ما يكون اتصال اعضاء الجهاز بالشركة عن طريق المدير المالي أو رئيس قطاع الشئون المالية . وعادة ما تكون علاقتهم بمجلس الإدارة محدودة مما يؤدي الى مفاجأة اعضاء المجلس بتقرير مراقب الحسابات دون ان يحصلوا على معرفة مسبقة بأعمال المراقب وما اكتشفه .

ويرى الباحث ان تشكيل لجنة المراجعة بالشركات التابعة لقطاع الأعمال الى زيادة فعالية مراقبو الحسابات والحصول على أقصى منافع من وظيفة المراقب.

فأعمال مثل مناقشة اللجنة للمراقب في نطاق المراجعة قبل بدايتها . و فحص القوائم المالية قبل نشرها , ومناقشة كفاية نظام الرقابة الداخلية , وفحص خطاب المراقب للإدارة , ومناقشة مدى تنفيذ توصيات المراقب , ورد الإدارة على

ملاحظات الجهاز . كلها عوامل ستزيد من فعالية اعمال مراقب الحسابات وتمكن مجلس ادارة الشركة من فرض السياسات التى ترفع من كفاءة تشغيل القطاع المالى بالشركة .

#### ٩-٤-٤ - علاقة لجنة المراجعة بالمراجع الداخلى:

لجنة المراجعة المشرفة على كافة جوانب المراجعة داخل الشركة . ويدخل ضمن نطاق عملها \* الأشراف الفعال على الرقابة الداخلية , وفحص مدى التزام الإدارة بدليل العمل بالشركة , وفحص التغييرات التى تقترحها الإدارة على الأساليب المحاسبية المستخدمة , والأشراف على أعمال أعداد التقارير ربع السنوية للشركة (Rezaee & Lunder, p. 37) وأيضا (Pomcran, p.175)

وفى سبيل ذلك يكون على لجنة المراجعة دراسة المواضيع التالية مع رئيس المراجعة الداخلية:

١- مدخل ونطاق المراجعة الداخلية , فقد تطلب لجنة المراجعة أن تكون تبعية اقسام المراجعة الداخلية بالفروع وبالمناطق الجغرافية المختلفة للشركة تابعة الى مدير المراجعة الداخلية وليس المدير المحلى اى تطبيق مركزية المراجعة الداخلية وذلك للمحافظة على استقلال المراجعين المحليين بالمواقع المختلفة للشركة .

٢- مناقشة الاقتراحات المقدمة من المراجعة الداخلية الى الإدارة وذلك فى مواضيع مثل تغيير بعض الأساليب أو الطرق المحاسبية .

٣- متابعة تنفيذ توصيات المراجع الخارجى .

٤- فحص مدى الألتزام بدليل العمل بالشركة . فعلى لجنة المراجعة تشجيع الألتزام بدليل العمل وبأداب المهنة بالشركة . وعليها أن تتابع ادارة المراجعة الداخلية فى قيامها بفحص مدى الألتزام بأداب المهنة ويمكن للجنة طلب فحص

حسابات مصاريف العاملين أو فحص التصرفات المالية للعاملين للتأكد من حماية أموال الشركة.

٥- فحص نواحي عدم اتفاق المراجعة الداخلية مع ادارة الشركة لحسم المشاكل المثارة بينهما.

٦- يكون على ادارة المراجعة الداخلية التقرير للجنة المراجعة عن أية اجراءات غير قانونية أو مخالفة للوائح الشركة أو ما اكتشفه المراجعين الداخليين من تلاعب وخاصة اذا ما ارتبط ذلك بالعاملين بالوظائف العليا.

٧- فحص الأداء المهني وكفاية المراجعين الداخليين ، ومتابعة تدريبهم .

٨- فحص الهيكل التنظيمي لأدارة المراجعة الداخلية للتأكد من كفايته للوفاء بالايهداف المخططة للمراجعة الداخلية.

٩- فحص تقييم المراجعة الداخلية لأداء الأقسام والأنشطة.

وتواجه علاقة لجنة المراجعة بالمراجع الداخلي مشاكل مشابهة لما يواجهه بعض رؤساء الشركات نتيجة لتبعية ادارة المراجعة للمدير المالي ، حيث تؤدي هذه التبعية الى تحكم القطاع المالي فيما يعرض على مجلس الإدارة وعلى لجنة المراجعة مما اكتشفته المراجعة الداخلية. ولقد لجأت عديد من الشركات الى تكوين ادارة تابعة لرئيس الشركة او المدير العام بأسم ادارة المتابعة لتتمكن الإدارة العليا من تقصي الحقائق التي لم تستطع الوصول اليها من تقارير القطاع المالي . كما قامت شركات أخرى بجعل تبعية المراجعة الداخلية للمدير العام أو لرئيس الشركة (Konrath,p.159) . نظرا لأن المراجع الداخلي يمثل خط الدفاع الأول داخل الشركة في مواجهة التلاعب والانحراف وسوء الإدارة. وفي هذه الحالة لن يصبح المراجعين الداخليين خاضعين لادارة الشركة الا انه يمكن للإدارة الاستفادة من تقاريرهم لمنفعتها. (Lurie ,p. 160)

ويرى ويليامز (Williams, p.46) أن وظيفة المراجعة الداخلية ومستقبلها بالشركة يجب الا يكونا عرضة للمخاطر نتيجة لأكتشاف الانحرافات فى عمليات الشركة او فى تصرفات الإدارة . فأكتشاف الانحرافات جزء من عمل المراجع الداخلى ويحتاج ذلك الى تمتع المراجع الداخلى بالحرية فى انجاز اعماله وعليه ان يكون على اتصال مباشر بلجنة المراجعة لكي يعرض عليها المشاكل والانحرافات التى اكتشفها. والمراجعة الداخلية فى هذا الصدد هى الوظيفة التى يسمح لها بالالتفاف حول الإدارة والتعامل مباشرة مع لجنة المراجعة.

ولقد أوضح برايووتا (Braiotta, p. 28) ان هناك اتجاها ملحوظا نحو جعل تبعية المراجعة الداخلية لنائب رئيس مجلس الإدارة أو لرئيس المجلس وان هناك اتجاها متزايدا نحو جعل وظيفة المراجعة الداخلية مستقلة عن الإدارة وأكثر موضوعية.

### ٤-٥ - علاقة لجنة المراجعة بالإدارة :

يجب أن يكون الاستقلال اساس العلاقة بين لجنة المراجعة وبين الإدارة . فإذا ما ساءت خلفت اعمالهما انتهى الغرض من لجنة المراجعة.

فلجنة المراجعة تعمل كمحور مركزى لأنشطة الرقابة بالشركة وبسبب ذلك عليها تحديد خط دقيق لأعمالها وفاصل بين الاستعلام والتدخل . فلكى تصبح اللجنة فعالة عليها من ناحية الحصول على تفويض من مجلس الإدارة لتقصى والاستعلام عن الموضوعات المرتبطة بأعمالها حتى لا تحجب ادارة الشركة المعلومات عنها , ومن ناحية اخرى يجب الا تشعر الإدارة بأنها خاضعة لأهواء اعضاء اللجنة اذا ما رغبوا فى التدخل فى اعمالها التنفيذية. فلجنة المراجعة لن تحل محل الإدارة فى انجاز مسؤولياتها أو تتخذ القرارات بدلا منها , فلجنة المراجعة ليست مسؤولة عن ادارة الشركة.

ولتحقيق العلاقة المثلى بين الإدارة وبين لجنة المراجعة يتطلب الأمر علاقة من اتجاهين. فمن ناحية على الإدارة النظر الى لجنة المراجعة على انها امتداد لمجلس الإدارة وانها مشكلة لرفع كفاءة العمل, وبالمثل يجب ان تتعامل اللجنة مع

الأدارة دون تعالى عليها وان تكون معاونة لها وليست مرآبة لها. (Williams, p. 45)

### ٩-٤-٦ - علاقة لجنة المراجعة بالجمهور (حملة الأسهم) :

يكون على الشركات التي تطرح أسهمها للجمهور الأتصاح عن المعلومات ذات الأهمية عن أعمالها المالية حتى يتمكن مستخدمي القوائم المالية من أتخاذ قرارات مثل شراء أو بيع أسهم الشركة ، أو التوسع أو الأتكماش في منح القروض لها.

ويرى فنتين و لى (Vinten & Lee, p. 24) أن الجمهور يعتمد على لجنة المراجعة لتأكيد أن أعمال المراجعة الخارجية قد تمت بطريقة مستقلة ، وأن أعمال المراجعة الداخلية تؤدي بفعالية ، وأن ادارة الشركة أمينة وغير متورطة في أعمال مخلة بالأمانة. وهذا الأعتداد من الجمهور على لجنة المراجعة يجعلها أكثر أمانة بتنفيذ المسؤوليات المكلفة بها.

ويرى الباحث ان علاقة لجنة المراجعة بالجمهور يجب الا تكون مباشرة . ف لجنة المراجعة لجنة فرعية لمجلس الأدارة تقدم تقاريرها اليه وتعمل من خلاله . يجب الا تنشر نتائج اعمالها الا من خلال المجلس . على انه يجوز اذا طلب في الجمعية العامة للشركة الأستفسار من لجنة المراجعة عن أمور تتعلق بجوانب الرقابة بالشركة أن تعطى للجنة الفرصة للرد على استفسارات أعضاء الجمعية العامة.

### ١٠ - ملخص البحث :

ظهرت لجنة المراجعة في الثلاثينيات بالولايات المتحدة كرد فعل لزيادة عدد الشركات التي عرضت قوائمها المالية محتوية على غش أو تلاعب واثارت عديد من القضايا في ذلك الوقت . وبدأت هيئة سوق المال بنيويورك فرض لجنة المراجعة حيث ألزمت الشركات التي ترغب في تسجيل أسهمها بالسوق



بتشكيل لجنة المراجعة وان تذكر في التقرير السنوي عدد اجتماعاتها خلال السنة ، ثم تبعتها الهيئة الأمريكية لسوق المال ، وأنت المهنة متأخرة بعد ذلك حيث شكلت الجمعية الأمريكية للمحاسبين والمراجعين لجنة لأعداد تقرير عن لجنة المراجعة .

ولجنة المراجعة هي لجنة تشكل من ثلاثة أعضاء على الأقل من أعضاء مجلس الإدارة من غير العاملين بالشركة وذلك حتى تكون مستقلة عن ادارة الشركة وعن المراجع الداخلى والخارجى .

ويمكن القول بأن الهدف النهائى من لجنة المراجعة هو دعم القوائم المالية وجعلها أكثر موضوعية واثقا مع حقيقة أوضاع الشركة ، وذلك عن طريق دعم استقلال المراجع الخارجى والأشرف على كافة جوانب المراجعة الداخلى بالشركة .

قبل تطبيق لجنة المراجعة كان لأدارة الشركة القدرة على التأثير على استقلال المراجع الخارجى وذلك بالإشارة الى تمكنها من محاولة تغيير المراجع الى آخر أكثر تفهما معها . كذلك فإن المراجعين كانوا يخشون من ان تؤدي انتقاداتهم للإدارة الى التأثير على استمرارهم فى مراجعة الشركة للسنوات المقبلة . لذلك فإن تشكيل لجنة المراجعة ووضع من اولويات اعمالها تسمية المراجع وتحديد اتعابه والنظر فى عرله سيؤدى الى استبعاد تأثير الادارة على استقلال المراجع الخارجى .

ولقد تم تطور لجنة المراجعة بطرق مختلفة فى كل من الولايات المتحدة والملكة المتحدة وكندا . فى الولايات المتحدة اشترطت هيئة سوق المال على الشركات التى ترغب فى تسجيل أسهمها بالسوق أن تشكل لجنة المراجعة وأن تذكر فى تقريرها السنوي عدد اجتماعات هذه اللجنة - أدى ذلك الى التزام الشركات الأجنبية بتشكيل لجنة المراجعة حتى تتمكن من طرح أسهمها بالولايات المتحدة . اما فى المملكة المتحدة فيتم بحث فكرة لجنة المراجعة حانيا فى ضوء ما يطلق عليه التحكم فى الشركات Corporate Governace نتيجة لتغير بيئة عمل الشركات والرغبة فى المحافظة على حقوق المساهمين ، حيث بدأت قوة المساهمين الأفراد فى الانحسار فى سوق الأوراق المالية مقابل زيادة قوة صناديق الأذخار والاستثمار وجمعيات مالكي الأسهم . اما فى كندا فقد تم اتباع الأسلوب

المباشر حيث نص قانون الشركات على تكوين لجنة المراجعة وتحديد كيفية تشكيلها وعلاقتها مع المراجع الخارجى والداخلى.

ولقد نسب الى تكوين لجنة المراجعة عديد من المنافع منها : تكوين علاقة مباشرة للمراجع الخارجى مع مجلس الإدارة دون تدخل من ادارة الشركة مما يدعم من استقلال المراجع ويمكنه من عرض ما يراه على المجلس دون خشية احتمال فقد وظيفته ومصدر دخله نتيجة لانتقاداته للإدارة , كذلك يؤدى وجود لجنة المراجعة الى ايجاد علاقة مباشرة بين المراجع الداخلى ومجلس الإدارة مما يمكنه من عرض ما توصل اليه والمساهمة فى منع الغش أو التلاعب أو سوء الأداء من جانب الإدارة, ويؤدى تشكيل اللجنة من اعضاء المجلس من غير العاملين بالشركة الى اشتراكهم اشتراكا فعالا فى ادارة الشركة . كما يؤدى قيام اللجنة بفحص حطة المراجعة مع المراجع الخارجى قبل بدايتها ثم فحص القوائم المالية قبل عرضها على مجلس الادارة ثم متابعة تنفيذ المراجع الخطة المتفق عليها ومتابعة تنفيذ توصياته الى رفع مستوى المراجعة الخارجية وزيادة فعاليتها , كذلك فإن قيام اللجنة بالأشراف على كافة جوانب الرقابة الداخلية يساهم فى رفع مستوى المحاسبة والمراجعة بالشركة.

ولقد نسب الى لجنة المراجعة بعض الانتقادات ظهرت معظمها من عدم التحديد الدقيق لعلاقتها بالجهات المرتبطة بها . ومن هذه الانتقادات نجد : أن اللجنة تشكل من أعضاء مجلس الإدارة من غير العاملين بالشركة والذين يفتقدون الخبرة بالشركة وبالصناعة , وان مهام اللجنة تتضمن نواحى محاسبية فنية لا توجد بالضرورة ضمن كفاءات اللجنة , وبأن اللجنة تتدخل فى أعمال الإدارة وتموئها , وانها قد تتكون من أعضاء ممن يتجنبون المشاكل مع الإدارة فتصبح مكلفة دون عائد , وانها ستؤدى الى تقسيم مجلس الإدارة ليصبح مجلس من مستويين , وبأن الوقت الذى يخصصه اعضائها وخبراتهم تحد من نتائج اعمالها , وانه لا يوجد حتى الآن تحديد واضح فى الدول التى طبقتها لتفهم الموكنة اليها حيث اختلفت من شركة لأخرى , وبأن اللجنة قد تعطى احساس مضلل بالأمان للمساهمين نتيجة لتوقعاتهم بحدوث تحسينات شاملة فى اسلوب الرقابة بالشركة .

كذلك انتقدت اللجنة نظرا لأنها ستؤدي الى خروج مكاتب المراجعة الصغرى من سوق مراجعة الحسابات نظرا لتفضيل لجان المراجعة لتعيين مراجعين من المكاتب الكبرى لما فى ذلك من ضمان الحصول على مستوى مرتفع من الأداء المهنى.

ولقد رد الباحث على الانتقادات السابقة وبين انه يمكن الحد منها بالتحديد الدقيق للعلاقة بين لجنة المراجعة و بين الجهات المرتبطة بها، وبحسن اختيار اعضائها مع وجود تكليف محدد لها و استعانتها بالخبرات المحاسبية من داخل أو خارج الشركة .

ولقد اهتمت مكاتب المحاسبة الكبرى بالولايات المتحدة بلجان المراجعة ومولت عديد من البحوث المسحية عنها وحاولت تشجيع فكرتها فأعدت دليل لتشكيل وطريقة سير عمل اللجنة لتيسير تطبيقها بالشركات لما فى ذلك من منافع تعود على استقلال المراجع و ضمان تنفيذ توصياته.

ونتيجة للمنافع المحققة من تشغيل لجنة المراجعة بالدول التى طبقتها و نظرا لأنها وجدت لتبقى ، اقترح الباحث تطبيق فكرة لجنة المراجعة بالشركات بمصر ، وتضمن اقتراح الباحث :

أولاً: اضافة مادة الى قانون الشركات التابعة لقطاع الأعمال والى قانون الشركات. تتضمن تشكيل لجنة المراجعة وتحديد اهدافها.

ثانياً: اضافة اشتراط لهيئة سوق المال عند طلب تسجيل اسهم الشركة بالسوق. بأن تشكل الشركات التى ترغب فى تسجيل اسهمها بالسوق لجنة المراجعة ، وتذكر بالتقرير السنوى عدد اجتماعاتها خلال السنة.

ثالثاً: اقتراح كيفية تشكيل اللجنة وكيفية عملها والمهام التى تسأل عنها.

رابعاً: اقتراح العلاقة بين لجنة المراجعة ومجلس الإدارة والمراجع الخارجى ومراقبو الحسابات التابعين للجهاز المركزى للمحاسبات والمراجع الداخلى و الإدارة والجمهور .

ولعل تطبيق لجنة المراجعة بمصر يساهم في زيادة فعالية وموضوعية القوائم المنشورة ، ويدعم المراجعيين الخارجيين والداخليين في اعمالهم مما يرفع من مستوى المحاسبة والمراجعة بمصر .

### ١١ - توصيات البحث:

أخذ بنظام لجنة المراجعة بالشركات بالولايات المتحدة الأمريكية منذ الثلاثينات ، ومنذ ذلك الوقت والاتجاه متزايد نحو التوسع في تطبيقها بالدول المختلفة ونحو فرضها و دعمها لما في تطبيقها من منافع تنصب في النهاية على دعم القوائم المالية التي تنشرها الشركات . ولقد تم تطور لجنة المراجعة بطرق مختلفة فلقد طورت في الولايات المتحدة عن طريق هيئة سوق المال حيث اشترطت على الشركات التي ترغب في طرح اسهمها بالسوق ان تشكل لجنة المراجعة وتصح عن عدد اجتماعاتها خلال السنة . وفي المملكة المتحدة استخدمت الشركات لجنة المراجعة اختياريا لما لمستته من منافع تطبيقها وكذلك لالتزامها بتشكيلها اذا ما رغبت في طرح اسهمها بأسواق المال بالولايات المتحدة . وطبقت لجنة المراجعة في كندا عن طريق القانون حيث نص قانون الشركات على تشكيلها وتحديد اهدافها .

و نظر لما يمكن أن تحققه هذه اللجان للشركات و للأقتصاد المصري فان الباحث يقترح تطبيق لجان المراجعة مع مراعاة التوصيات التالية:

١-١١- تشكيل لجنة المراجعة من ثلاثة علي الأقل من أعضاء المجلس من غير العاملين بالشركة .

١١-٢- اضافة مادة الي قانون الشركات و قانون الشركات التابعه لقطاع الأعمال ينص فيها علي تشكيل اللجنة و أهدافها و علاقتها بالمراجع الخارجي .

١١-٣- يوصي الباحث بأن تضع هيئة سوق المال شرط وجود لجنة للمرجعه ضمن شروط تسجيل الشركات بالهيئة . علي أن يذكر في التقرير السنوي للشركه عدد اجتماعات اللجنة .

١١-٤- يمكن أن تنسب الانتقادات الموجهة الي لجنة المراجعة الي عدم تحديد ر عدم وصوح العلاقة بين لجنة المراجعة و مجلس الإدارة و المراجع الخارجي و المراجع الداخلي و الإدارة و الجمهور لذلك يوصي الباحث بأن تصدر جمعيه المحاسبين و المراجعين المصريه دليل عمل لجنة المراجعة يتضمن الخطوط العريضة لاعمال و مسؤوليات هذه اللجنة .

١١-٥- تؤدي لجنة المراجعة الي الحفاظ علي استقلال المراجع الخارجي و استبعاد أثر تدخل الاداره في تعيين و عزل و تحديد أتعاب المراجع . و يوصي الباحث بما يلي بالنسبه لعلاقة اللجنة بالمراجع الخارجي .

أ- تقترح اللجنة تعيين المراجع الخارجي و عزله و تحديد اتعابه .

ب- يجب أن تعقد اللجنة ٦ اجتماعات علي الأقل مع المراجع الخارجي . اجتماع لتسميه المراجع و اجتماع لمناقشته في خطة المراجعة ثم اربعة اجتماعات لمناقشه التقارير الربع سنوية .

ج- يجب أن تقوم اللجنة بفحص القوائم الماليه قبل عرضها علي المجلس و خطاب المراجع الخارجي للاداره و متابعه تنفيذ توصيات المراجع الخارجي .

د- يجب مناقشه المراجع الخارجي في كل ما يرغب في عرضه علي اللجنة و في مدي التزامه بخطة المراجعة المتفق عليها بعد انتهائها مما يرفع من كفائه و فاعليه أعمال المراجع الخارجي .

هـ- يمكن للجنة تكليف المراجع بأعمال بخلاف اعمال المراجع السنويه كما في فحص مدي التزام الشركه بقوانين معينه مثل قوانين العاملين أو قوانين حمايه

البيئه أو الحسابات الشخصية للعاملين وتحليل اجمالي ما حصلوا عليه من الشركه بطريقه مباشرة أو عن طريق مزايا مختلفه .

١١-٦- في علاقته لجنه المراجعه بمجلس الاداره يوصى الباحث بأن يتم تفويض رسمى من مجلس الاداره للجنة لتقصي الحقائق و الحصول علي المعلومات التي تحتاجها لانجاز أعمالها، وعلي اللجنة عرض نتائج أعمالها علي مجلس الاداره .

١١-٧- في علاقة لجنه المراجعه بالمراجع الداخلى يوصى الباحث بما يلى :

أ- يوصى الباحث بنقل تبعية ادارة المراجعة الداخلية من القطاع المالى الى المدير العام او العضو المنتدب او رئيس مجلس الادارة ، وذلك لدعم وظيفة المراجعة الداخلية بالشركة وللحفاظة على استقلالها.

ب- يجب ان تفحص لجنه المراجعه مدى كفاية طاقم المراجعة الداخلية ومستواه المهني .

ج- يجب ان تعرض ادارة المراجعة الداخلية على اللجنة كل ما اكتشفته من اخلال بأداب المهنة أو من تلاعب أو عرض لبيانات لا تمثل حقيقة أوضاع الشركة.

د- يجب ان تفحص لجنه المراجعه مع المراجع الداخلى نطاق وأسلوب مراجعته ومدى تغطيتها لكافة أنشطة الشركة .

١١-٨- في علاقة لجنة المراجعة بالأدارة يوصى الباحث بضرورة وضع خط فاصل بين التقصى والاستعلام ، وبين التدخل فى أعمال الادارة . وعلي اللجنة مناقشة الادارة فيما جاء بخطاب وتوصيات المراجع الخارجى ومتابعة تنفيذ ما يتفق عليه من توصيات .

١١-٩- في علاقة لجنة المراجعة بالجمهور نجد ان الجمهور يعتمد على لجنة المراجعة للأطمئنان على دقة وسلامة القوائم المالية ومدى تمثيلها لحقيقة اوضاع الشركة. ويجب الا تكون العلاقة بين لجنة المراجعة والجمهور علاقة مباشرة . فهي لجنة تابعة لمجلس الإدارة تقدم اليه تقاريرها ومع ذلك يمكن لرئيس اللجنة الرد على الاستفسارات الموجهة من الجمعية العامة للشركة الى لجنة المراجعة .

١١-١٠- يمكن للجنة المراجعة أن ترفع من مستوى المحاسبة والمراجعة بالشركات الا أنه يجب مراعاة الوقت الذي تخصصه اللجنة والخبرات المتاحة بها حتى لا يتم توقع أكثر من امكانياتها وما يترتب عليه من آثار عكسية علي فكرة لجنة المراجعة .

مراجع البحث :

- 1- American Institute Of Certified Public Accountants : Report Of The Special Committee on Audit Committees , File Reference No. 1100,1979.In Blake ,p.11.
- 2- American Institute Of Certified Public Accountants : Independence . AICPA , SAS 1 , New York ,November 1972.In Wallace ,p.14.
- 3- Arthur Young & Co.: Professional Responsibilities In A Time Of Change . The Arthur Young Journal .1977 ,pp. 65 .
- 4- Blake , Branda S. . The Audit Committee : Its Impact On The independent Auditor , in Burns , 1980 ,pp. 312.
- 5- Braiotta , Ioyus : How Audit Committees Monitor Internal Auditing , The Internal Auditor , April , 1982 ,pp . 27-29 .
- 6- Burns, Thomas J. ed. : The Audit Committee : Its Impact On The Independent Auditor , The National Council Of Beta Alpha Psi , 1980 , pp. 180 .
- 7- Campbell , Walter M. : Do Audit Committees Affect The Audit Practices Of Non-Big Eight Accounting Firm , A.A.A. Southeastern Regional Meeting . April 11-14 , 1984 ,pp. 524-530.
- 8- Chambers , Andrew D., Selim Georges M. And Vinten Gerald : Internal Auditing , 2nd. ed. ,Commerce Clearing House Inc. , 1987 ,pp. 439.
- 9- Clarke , Thomas : Corporate Governance : The State Of The Art , Managerial Auditing Journal Vol. 8.No. 3 , 1993 ,pp. 3-7.
- 10- Collier , Paul Arnold : Audit Committees In Major UK Companies , Managerial Auditing Journal , Vol.8.No.3 , 1993 ,pp. 25-30 .
- 11- Cooper & Lybrand : Audit Committee Guide , Cooper & Lybrand , U.S.A. . , 1982 ,pp. 36.
- 12- Copper ,Barry J. The Audit Committee And Internal Audit . Managerial Auditing Journal Vol.8.No.3 . 1993,pp. 8-10 .



13- Defliese , L. Philip , Joenicke Henry R. , Sullivan Jerry D. And Gnos P. : Montgomery's Auditing , 10th ed. , John Wilery & Sons , 1983 , pp. pp.1156. .

14- Dov , Fried And Schioff , Allen : Are Corporate Audit Committees Meeting Their objectivas , In Kessler, Financial Analysis Jour. , Nov-Dec , 1976 , pp. 46-48 .

15- Dwane , James A. : Independence And The Audit Committee , The Internal Auditor , December , 1980 , pp. 49-51 .

16- Goyder , Mark : Tomorrow's Company , Managerial Auditing Journal , Vol.8, No.3 , 1993 , pp. 41-44 .

17- Kell , Walter G. And Ziegler Richard E. : Modern Auditing , John Wiley & Sons , 1983 , pp. 706 .

18- Kessler , William M. : The Audit Committee : Its Impact on The Independant Auditor , In Burns , 1980 , pp. 13-26 .

19- Konrath , Larry F. : Auditing Concepts And applications , A Risk Analysis Approach , West Publishing Co. , 1988 , pp. 608 .

20- Lam , Wai F. : Management Representation On Audit Committees , The CPA Journal , Nov. , 1975 , pp. 33-37 .

21- Lurie . Adolph G. : Working With The Public Accountant , McGraw-Hill Book Co. , 1977 , pp. 299 .

22- Mautz , R. K. And Newmann , F. L. : Corporate Audit Committees : polices And practices , Ernest & Ernest , U.S.A. , 1977 , pp. 121.

23- Millichamp , A. H. : Auditing An Instructional Manual for Accounting Students , ELBS , 1990 , pp.514 .

24- Mitchell , John A. : Poisoned Chocolate ? Corporate Governace And The Cadbury Report , Managerial Audit Journal , Vol. 8, No.3 , 1993 , pp. 31--34

25- Peat , Marwick , Mitchell & Co. : The bank Audit Committee , Peat , Marwick , Mitchell & Co , New York , 1980 , pp. 17 .

26- Pomeranz , Felix : The successful Audit, Business One Irwin , 1992 ,pp. 499 .

27- Price Waterhouse : The Audit Committee : The Board Of Directors And The Independent Accountant , New York , Price Waterhouse , 1973 .In Wallace ,p. 644.

28- Rezee , Zabihollah And Landcr Gerald H. : The Internal Auditor's Relationship With The Audit Committee , Managerial Auditing Journal , Vol.8 No.3, 1993 ,pp. 35-40 .

29- Thomas , C. William And Henke Emerson O. : Auditing Theory And Practice , 2nd . ed. , kent Publishing Company , 1986 ,pp. 11-24 .

30- Vinten , Gerald And Lee Connie : Audit Committees And Corporate Control Managerial Auditing Journal , Vol.8, No.3 , 1993 ,pp. 11-24

31- Wallace , Wanda A. : Auditing , MacMillan Publishing Co. , 1986 ,pp. 707 .

32- Williams , Johnny M. : The Audit Committee: Overseer Of Internal Control function , The Internal Auditor , December , 1980 ,pp. 43-48.

33- Woolf Emile : Current Auditing Developments , 3rd.ed. , Van Nostrand Rinhold , 1983 ,pp. 112 .

القوانين :

القانون رقم ٢٠٣ لسنة ١٩٩١ بأصدار قانون شركات قطاع الأعمال