

دراسة تحليلية للعلاقة بين فعالية

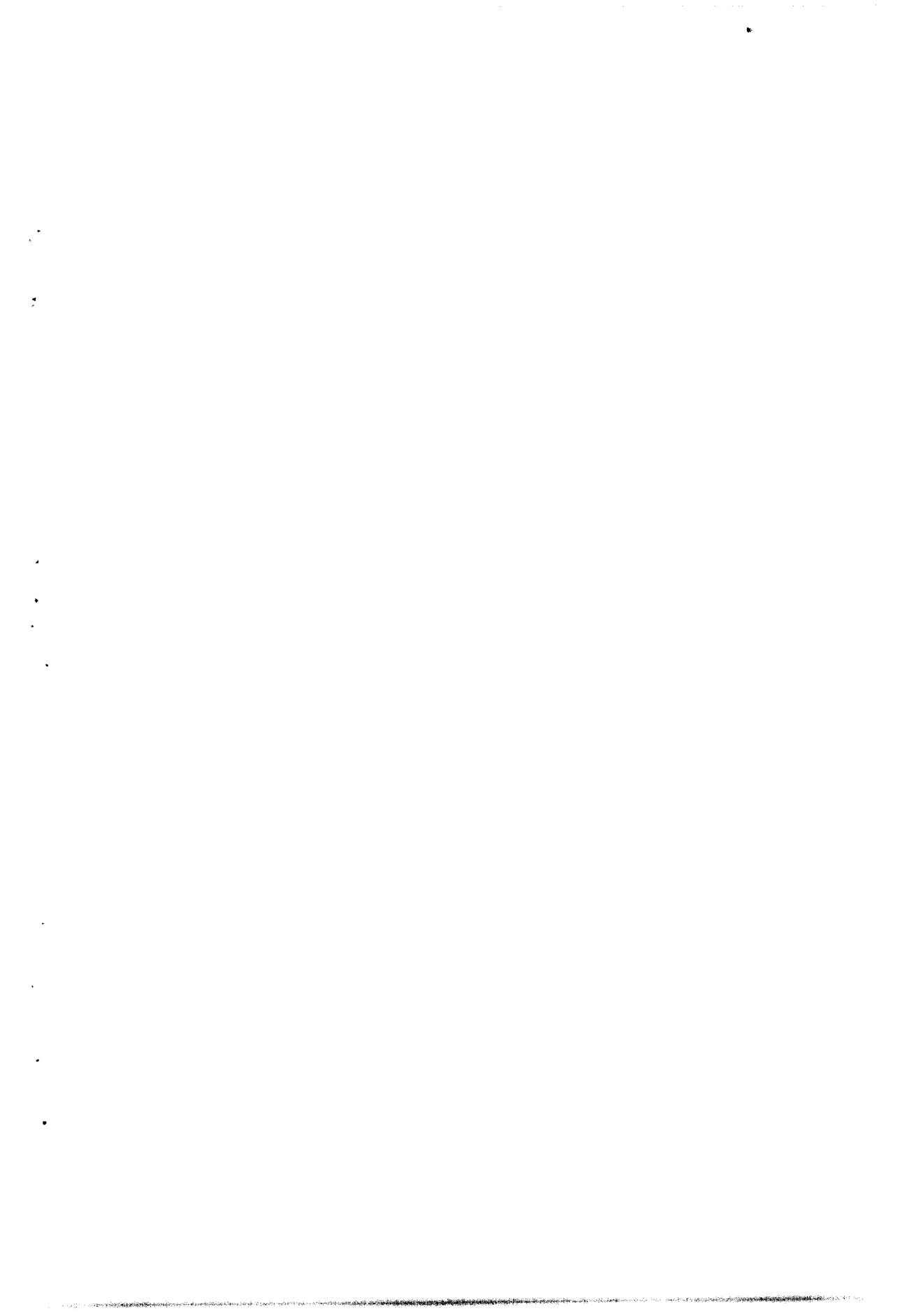
لجان المراجعة ومخاطر المراجعة

(دراسة نظرية ميدانية)

د. مجدي محمد سامي

أستاذ المحاسبة المساعد

كلية التجارة — جامعة طنطا



## ملخص عام للبحث

### Abstract

تساهم لجان المراجعة بدور فاعل لضمان جودة التقارير والقوائم المالية وبتثقة لدى أصحاب المصالح المتعددة وتمتد مهام لجان المراجعة إلى عمليات المراجعة الداخلية والخارجية ، وضبط دور الإدارة في علاقتها بعمليات المراجعة .

ومن ناحية أخرى ، فإن هناك اهتمام بالغ من فئات عديدة بدراسة مخاطر المراجعة التي تواجه المراجع الخارجي عند إيداء رأيه الفني المحايد لما له من آثار على متخذي القرارات والفئات المعنية بتلك القوائم المالية .

وتأتي أهمية هذه الدراسة حيث تسعى إلى دراسة تأثير عامل المخاطر على قرار المراجع الخارجي في ظل لجان المراجعة .

ولتحقيق أهداف الدراسة النظرية والميدانية فقد قام الباحث باختبار الفرضين التاليين:—

#### الفرض الأول :

" تؤثر جودة لجان المراجعة من حيث الاستقلالية وخبرة أعضائها غير التنفيذيين

( مالياً ومحاسبياً ) ، والاختصاص على كفاءة وفاعلية أداء لجان المراجعة . "

#### الفرض الثاني :

تؤثر جودة لجان المراجعة من حيث الاستقلالية وخبرة أعضائها غير التنفيذيين ( مالياً ومحاسبياً ) ، والاختصاص على خفض درجة المخاطر .

ولقد اشتملت الدراسة على أربعة أقسام تناول الباحث فيها بالقسم الأول : نظرة تحليلية على الأدبيات والدراسات السابقة ، أما القسم الثاني : فتعرض للجان المراجعة وحوكمة الشركات ، وأحتوى القسم الثالث على تحليل مخاطر المراجعة ، وتناول القسم الرابع : الدراسة الميدانية حيث احتوت على طبيعة وأهداف الدراسة الميدانية، ومجتمع الدراسة وحجم العينة ، ثم الأساليب الإحصائية المستخدمة ، ثم نتائج الدراسة الميدانية .

وأخيراً نتائج البحث والتوصيات .

## إطار البحث

### ١ - مقدمة :

تعاظم الاهتمام بالدور الذي تقوم به لجان المراجعة في القيام بدورٍ فاعلٍ في التحقق من عدالة إفصاح القوائم المالية المنشورة للمنظمات ، وبث الثقة والمصداقية لأصحاب المصالح.

وبدا ذلك واضحاً سواء على الصعيد المحلي أو الدولي ، فعلى الصعيد الدولي في عام

٢٠٠٢ ، تم صدور قانون (sox) The Sarbanes – Oxely act

أما على المستوى المحلي ، فقد تنامي الاهتمام ، حيث قامت الهيئة العامة لسوق المال المصرية في ٢٠٠٢/٦/٨ بإصدار القرار رقم ٢١٣٠ والذي نص على إلزام كافة المنظمات المسجلة بسوق الأوراق المالية المصرية بضرورة تكوين لجنة مراجعة لكل منها ، وذلك كشرط رئيسي لقيود الأوراق المالية بجدول تداول الأوراق المالية المصرية.

كما استحوذ موضوع خطر المراجعة على أهمية بالغة نظراً لضرورة قيام مراجعي الحسابات بإبداء الرأي المهني المحايد بشأن صدق وعدالة القوائم المالية محل المراجعة، وتنامي مسئولياتهم عن ذلك .

### ٢ - مشكلة الدراسة وتساؤلاتها:

تقوم لجان المراجعة بدور فاعل لضمان جودة التقارير والقوائم المالية، وبث الثقة لدى أصحاب المصالح المستفيدين من تلك القوائم ، وتمتد مهامها إلى عمليات المراجعة الداخلية والخارجية ، وضبط دور الإدارة في علاقاتها بعمليات المراجعة.

ومما لا شك أن أداء المراجع الخارجي ، وكذلك تقريره يحتل مكانة هامة لدى أصحاب المصالح المتعددة ، ومن ثم فإن رأي المراجع الخارجي يساهم بشكل فاعل في إضفاء مزيد من الموثوقية والمصداقية على المعلومات التي تعكسها القوائم المالية.

وتأسيساً على ما سبق ، فإن هناك اهتمام بالغ من فئات عديدة بدراسة مخاطر المراجعة التي تواجه المراجع الخارجي عند إبداء رأيه الفني المحايد لما له من آثار على متخذي القرارات والفئات المعنية بتلك القوائم المالية.

والتساؤل البحثي المطروح هو هل فعالية لجان المراجعة لها تأثير على درجة مخاطر المراجعة؟

ومن هنا تأتي أهمية هذه الدراسة التي تسعى نحو دراسة تأثير عامل المخاطرة على قرار المراجع الخارجي في ظل لجان المراجعة.

### (٣) أهداف البحث:

تحدد أهداف البحث فيما يلي:

- إبراز كيفية مساهمة لجان المراجعة في خفض درجة المخاطر بما يؤدي إلى زيادة كفاءة وفعالية عملية المراجعة الخارجية.
- إجراء دراسة تحليلية وميدانية لأثر لجان المراجعة في خفض المخاطر عند قيام المراجع الخارجي بالتخطيط لعملية المراجعة.

### (٤) أهمية البحث:

تأتي أهمية هذه الدراسة المطروحة من كونها:

- باتت بيئة المراجعة أكثر تعقيداً ، كما أن وظائف المراجعة أصبحت متعددة ومتشابكة ، وفي ظل تعقد بيئة المراجعة وتشابك الوظائف يكمن الخطر في سياق عملية المراجعة.
- تواكب الدراسة بعض المتغيرات المعاصرة التي يموج بها العالم من حيث الاهتمام بإحدى آليات الحوكمة الهامة وهي لجان المراجعة .
- قد تساهم الدراسة الحالية في إثراء المعرفة النظرية والتطبيقية المرتبطة بإحدى الموضوعات الرئيسية والهامة وتشكل تحدياً كبيراً للمراجعين.

### (٥) منهج البحث:

ارتكز البحث على المنهج الاستقرائي التحليلي للتوصل إلى أثر لجان المراجعة على مخاطر عملية المراجعة ، وذلك من خلال تحليل واستقراء الدراسات التي تناولتها أدبيات المحاسبة والمراجعة في مجال لجان المراجعة وأثرها على درجة مخاطر المراجعة ، للتوصل إلى نتائج منطقية تدعم فروض البحث، وذلك بالتطبيق على بيئة الأعمال المصرية.

### (٦) حدود البحث:

- لن يتناول الباحث دور لجان المراجعة في تفعيل حوكمة الشركات إلا بما يحقق أهداف البحث.
- يعتمد الباحث في قياس درجة المخاطر على الأسلوب الوصفي (غير الكمي) [مرتفع - متوسط - منخفض]. وهذا ما يتسق مع معايير المراجعة ومعظم الدراسات السابقة النظرية والعملية.
- سيقترن الباحث في الجانب الميداني على المنظمات الهادفة للربح في البيئة المصرية، ومن ثم لا يتناول المنظمات غير الهادفة للربح لتباين جانبي التقييم والتطبيق.

(٧) فروض البحث:

حيث يفترض وجود علاقة بين تقييم المراجع الخارجي لدرجة المخاطر ، ودرجة اعتماده على لجان المراجعة. لذلك فقد تم اختبار الفرضين التاليين:

**الفرض الأول :**

تؤثر جودة لجان المراجعة من حيث الاستقلالية ، وخبرة أعضائها غير التنفيذيين ( مالياً ومحاسبياً ) والاختصاص على كفاءة وفاعلية أداء لجان المراجعة .

**الفرض الثاني :**

تؤثر جودة لجان المراجعة من حيث الاستقلالية ، وخبرة أعضائها غير التنفيذيين ( مالياً ومحاسبياً ) ، والاختصاص على خفض درجة المخاطر .

(٨) تنظيم وخطة البحث:

انطلاقاً من الأهداف الرئيسية للبحث فقد اشتملت خطة البحث على الأقسام التالية:

القسم الأول: نظرة تحليلية على الأدبيات والدراسات السابقة.

القسم الثاني : لجان المراجعة والحوكمة.

القسم الثالث: مخاطر المراجعة.

القسم الرابع: الدراسة الميدانية.

وأخيراً، نتائج البحث والتوصيات.

## القسم الأول

### ١. نظرة تحليلية على الأدبيات والدراسات السابقة

في ضوء الدراسات التحليلية للبحوث والأدبيات وثيقة الصلة بالموضوع، والتي تناولت مجموعة من الدراسات العربية والأجنبية، رأى الباحث اختيار عدد منها مما يرتبط بموضوع الدراسة الحالية.

ولقد قام الباحث بتبويبهم إلى أربع مجموعات أساسية:

المجموعة الأولى: تتناول ماهية وأهمية لجان المراجعة وعلاقتها باليات الحوكمة.

المجموعة الثانية: لجان المراجعة وعلاقتها بألعاب المراجعة والخطر.

المجموعة الثالثة: نماذج خطر المراجعة.

المجموعة الرابعة: تشكيل لجان المراجعة وهيكله وأوليات الخبرة المحاسبية والخبرة المالية.

ويعرض الباحث بالتحليل لكل مجموعة على النحو التالي:

#### المجموعة الأولى:

تعرضت دراسة Memullen<sup>(١)</sup> (1996) لدور لجان المراجعة في زيادة دقة المعلومات المنشورة بالقوائم المالية لمجموعتين من الشركات الأمريكية، ولقد تمت هذه الدراسة من خلال إجراء مقارنة بين مجموعتين من الشركات الأمريكية، المجموعة الأولى تكونت لديها لجان مراجعة، والمجموعة الثانية ليست لديها لجان مراجعة، ولقد توصلت الدراسة إلى أن الشركات التي لديها لجان مراجعة قد تحقق لديها ما يلي:

١- لم يتم تغيير المراجع الخارجي أو عزله عند حدوث خلاف مهني، كما أن هناك انخفاض نسبي في معدل حدوث التصرفات المالية غير القانونية، كما زادت درجة الثقة في معلومات القوائم المالية خاصة للشركات المقيدة أسهما في بورصة الأوراق المالية.

أما دراسة فايزه يونس<sup>(٢)</sup> (١٩٩٦)، فقد استهدفت إلقاء الضوء على ماهية لجان المراجعة، ودراسة مدى حاجة البيئة المصرية في الوقت الحاضر لأداة تدعم إدارة المراجعة الداخلية بشركات المساهمة لزيادة مصداقية القوائم والتقارير المالية بالنسبة للمستفيدين منها.

ولقد خلصت الدراسة إلى أن وجود لجان المراجعة بشركات المساهمة المصرية سوف يؤدي إلى مساعدة مجلس الإدارة للقيام بمهامه بكفاءة واقتدار وما يستتبعه من تحسين المركز المالي للشركة، كما أن هناك شبه إجماع لآراء المراجعين الداخليين على أن فكرة تشكيل لجان المراجعة لشركات المساهمة سوف يدعم استقلاليتهم وزيادة كفاءة وفعالية إدارة المراجعة الداخلية.

كما أشارت دراسة الرملي<sup>(٣)</sup> (٢٠٠١) إلى الدور الفاعل للجان المراجعة لدعم المراجعة

الخارجية بشركات المساهمة لضمان فعاليتها وكفاءتها، وكذلك دراسة مدى حاجة البيئة المصرية في الوقت الحالي للجان المراجعة لزيادة وتأكيد مصداقية التقارير والقوائم المالية لدى المستفيدين.

ولقد خلصت هذه الدراسة (الجانب النظري) إلى حاجة بيئة المراجعة في مصر للجان المراجعة للاستفادة من التجارب السابقة لبعض الدول ومقدرة لجان المراجعة على مواجهة المشاكل العملية ودعم توصياتها، والحاجة إلى استكمال التطوير المهني في بيئة المراجعة.

أما فيما يتعلق بالدراسة الميدانية، فقد أثبتت أن لجان المراجعة تساعد على بث الثقة والمصداقية في البيانات والمعلومات المقدمة لأطراف المستفيدين من تقرير المراجع الخارجي، مما يساعد على ترشيد أدايتهم، ومن ثم زيادة كفاءة وفعالية عملية المراجعة.

أما دراسة الخطيب<sup>(٤)</sup> (٢٠٠٢) فقد استهدفت دراسة العلاقة بين تقييم المراجع الخارجي لدرجة المخاطرة وأثرها على درجة اعتماده على إدارة المراجعة الداخلية، وقد أظهرت النتائج أن درجة المخاطرة لها تأثير جوهري على درجة اعتماد المراجع الخارجي على إدارة المراجعة الداخلية، وإن كانت درجة المخاطرة العامة أكثر تأثيراً من درجة المخاطرة الخاصة.

وأجرى خالد لبيب<sup>(٥)</sup> (٢٠٠٧) دراسة اختباريه لطبيعة ونوعية العلاقة بين لجان المراجعة، وأنظمة الرقابة الداخلية في منشآت قطاع الأعمال، وتمثل الهدف الرئيسي لها في القيام بدراسة تحليلية لطبيعة ونوعية أثر تطوير محاور جودة أداء لجان المراجعة بمنشآت الأعمال على تحسين كفاءة أداء أنظمة الرقابة الداخلية بها، في مساعدة إدارات منشآت الأعمال على النجاح في الالتزام بمقومات إطار حوكمة الشركات.

وتوصل الباحث إلى عدة نتائج من أهمها أن لجان المراجعة يمكنها القيام بدورها المتوقع في الارتقاء بدرجة كفاءة أداء أنظمة الرقابة الداخلية بمنشآت قطاع الأعمال، وبوجه خاص في مجال التحقق من عدالة وشفافية نظام إعداد التقارير والقوائم المالية من خلال مجموعة من المحاور.

وقدمت دراسة<sup>(٦)</sup> Mark et. al. (2009) نموذج للجان المراجعة كآلية من آليات الحوكمة، ولقد خلصت هذه الدراسة إلى أن العديد من لجان الحوكمة تبذل جهود حثيثة بغية القيام بدور محوري في الرقابة على أداء مجلس الإدارة، وهذا الاستنتاج يدعم فكرة نظرية الوكالة (Agency theory) والتي تفسر دور لجان المراجعة بأنها أداة رقابية تسعى للحفاظ على حقوق أصحاب المصالح Stakeholders

أما دراسة<sup>(٧)</sup> Lawrence (2010) فقد استمدت هذه الدراسة أهميتها من عدم وجود إرشادات كافية لطبيعة العلاقة بين إدارة المراجعة الداخلية ولجان المراجعة حيث لم يتطرق Sox 2002 لهذه العلاقة وبإجراء استقصاء لعدد ١٣٤ مديري مراجعة داخلية، تبين أن لجان المراجعة تركز على الأنشطة المتعلقة بالرقابة الداخلية والتي تهتم بها إدارة المراجعة الداخلية بصفة أساسية.



وتأسيساً على ما تقدم يخلص الباحث بما يلي:

- أن تشكيل لجان المراجعة بشركات المساهمة سوف يدعم استقلالية وزيادة كفاءة إدارة المراجعة الداخلية.
- أن لجان المراجعة يمكنها القيام بدورها المتوقع في الارتقاء بدرجة كفاءة أداء أنشطة الرقابة الداخلية بمنشآت قطاع الأعمال.
- أن درجة المخاطرة لها تأثير جوهري على درجة اعتماد المراجع الخارجي على إدارة المراجعة الداخلية.
- أن لجان المراجعة في الشركات المساهمة تؤدي إلى زيادة مصداقية التقارير والقوائم المالية للجهات المستفيدة.
- أن تركيز لجان المراجعة على أنشطة الرقابة الداخلية تؤدي إلى دعم المراجعة الداخلية كإحدى آليات حوكمة الشركات.

#### المجموعة الثانية: لجان المراجعة وعلاقتها بألعاب المراجعة والخطر.

تعرضت دراسة<sup>(٨)</sup> Chris and Michael (2008) إلى اختبار العلاقة بين ألعاب عملية المراجعة وقصور نظام الرقابة الداخلية، وتستمد هذه الدراسة أهميتها من أن الأحداث التي تشهدها مهنة المراجعة، وتنامى الإجراءات المنظمة للمهنة مثل (Sox 2002) بعد انهيار عدد من الشركات، مثل Enron and World com، ويفترض كثير من الباحثين اتجاه المراجعين لتغيير خطة المراجعة وفقاً لخطر الرقابة الداخلية درءاً من المساءلة في ضوء حزمة القوانين والضوابط الصادرة في هذا الصدد.

وخلصت الدراسة إلى ارتفاع ألعاب المراجعة في حالة وجود قصور في نظام الرقابة الداخلية، كما أن ألعاب المراجعة تزداد في السنة الأولى والثانية للشركات التي تعاني من هذا القصور، وأخيراً، فإن ألعاب المراجعة ارتفعت بعد أحداث Enron، في عام ٢٠٠١/٢٠٠٠

أما دراسة<sup>(٩)</sup> Timothy et. al (2008) فقد استهدفت تحليل أثر تطبيق المراجع لمدخل مراجعة خطر المنظمات (BAR) Business audit risk على تخصيص فريق عمل أكثر خبرة وعلاقته بألعاب المراجعة وخلصت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها زيادة مشاركة الشريك والمديرين بنسبة ٤٠% في عام ٢٠٠٢ عن نسبة المشاركة في عام ١٩٨٩، كما خلصت الدراسة إلى أنه مع زيادة خطر المراجعة بالنسبة للعملاء ذات الخطر المتوسط والمرتفع تزداد احتمالية تخصيص فريق عمل أكبر ويتضمن مشاركة المديرين بنسبة ٤ مرات بالقياس للعملاء ذوي الخطر المنخفض.

وأجرى<sup>(١٠)</sup> Gopal and Gnana (٢٠٠٩) دراسة حول العلاقة بين ألعاب عملية المراجعة وكفاءة لجنة المراجعة، وذلك من خلال أحد محددات لجان المراجعة وهي ذو الخبرة المالية لأعضاء

لجنة المراجعة، وعمّا إذا كانت هذه العلاقة تختلف إذا كانت الخبرة مالية محاسبية أم مالية فقط. وخلصت هذه الدراسة إلى أن هناك علاقة عكسية بين أتعاب عملية المراجعة والخبرة المحاسبية لأعضاء لجنة المراجعة، ولا توجد هذه العلاقة في حالة إذا كانت الخبرة مالية فقط وليست محاسبية ويعزو مرد هذه العلاقة إلى ارتفاع كفاءة لجنة المراجعة في حالة الخبرة المالية المحاسبية، وبالتالي ينخفض خطر الرقابة الداخلية، ومن ثم فإن المراجع يخصص اختبارات أقل ضمن عملية المراجعة، أو ينتج من ذلك انخفاض تكلفة المراجعة.

أما دراسة<sup>(١١)</sup> Ranadel (2008) فقد استهدفت اختبار العلاقة بين قصور نظام الرقابة الداخلية وأتعاب المراجعة، وخلصت الدراسة إلى وجود علاقة عكسية ويمكن تفسير هذه العلاقة بأنه في حالة قصور نظام الرقابة الداخلية، فإن ذلك يؤدي إلى زيادة خطر المراجعة، ومن ثم يؤثر على أتعاب المراجعة.

وأشارت دراسة<sup>(١٢)</sup> Robert el al. (2009) إلى العلاقة بين المخاطر وآليات الرقابة وأثرهما على أتعاب المراجعة، وذلك من خلال عينة من الشركات المسجلة في بورصة بلجيكا، وخلصت الدراسة إلى أن أتعاب المراجعة تتخفض في حالة تطبيق الشركات لسياسات إدارة المخاطر وفاعلية لجان المراجعة.

#### وتأسيساً على ما سبق يخلص الباحث إلى ما يلي:

- هناك علاقة جوهرية بين قصور نظام الرقابة الداخلية وأتعاب المراجعة
- إن استخدام مدخل مراجعة الخطر (BAR) يؤدي إلى زيادة فعالية عملية المراجعة، وذلك من خلال قيام المراجع باستبعاد مهام المراجعة غير الفاعلة، والتركيز على المخاطر الرئيسية، من ثم تخصيص فريق العمل المناسب للقيام بمهام المراجعة.
- أن هناك علاقة عكسية بين أتعاب عملية المراجعة والخبرة المحاسبية لأعضاء لجنة المراجعة.
- أن قصور نظام الرقابة الداخلية يؤدي إلى زيادة خطر المراجعة، ومن ثم أتعاب المراجعة.
- أن هناك علاقة بين المخاطر وآليات الرقابة وكلاهما يؤثر على أتعاب المراجعة.

#### المجموعة الثالثة: نماذج خطر المراجعة:

هدفت دراسة<sup>(١٣)</sup> waller (1993) طرح نموذج للمخاطر، وقسم مخاطر المراجعة إلى نوعين:

١- مخاطر مرتبطة بالعمل Audit Risk

وتنقسم إلى:

أ- الخطر الملازم

ب- خطر الرقابة

٢- مخاطر مرتبطة بالمراجع Auditor Risk وهي خطر الاكتشاف وينقسم إلى:

أ- مخاطر عدم اكتشاف أساليب المراجعة التحليلية للأخطاء الجوهرية.

ب- مخاطر المراجعة التفصيلية .

ويضيف<sup>(١٤)</sup> Waller (1993) على الرغم من أنه يبدو عدم ترابط عناصر تلك النموذج، إلا أنه ثمة علاقة بينهما، فافتراض عدم وجود نظام للرقابة الداخلية يتعارض مع الواقع مما يؤدي إلى صعوبة تقدير الخطر الملازم دون مراعاة أن هناك إجراءات رقابية تمنع حدوث الأخطاء.

ولقد خلصت هذه الدراسة إلى ضرورة قيام المراجع بتقييم التكاليف والمنافع المرتبطة بنموذج المخاطر إلى عناصره المختلفة.

كما أشارت دراسة شوقي<sup>(١٥)</sup> إلى سؤالاً جوهرياً وهو هل نموذج خطر المراجعة الوارد ببيان معايير المراجعة رقم (٤٧) الصادر عن المجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين عام ١٩٨٣ كافياً للتعبير عن مخاطر المراجعة الخارجية للقوائم المالية؟

واقترح في النهاية صيغة مقترحة لتطوير النموذج المشار إليه لرفع كفاءته في التعبير عن هذه المخاطر .

وفي ضوء ما سبق، يخلص الباحث بما يلي:

- ضرورة قيام المراجع بتقييم التكاليف والمنافع المرتبطة بنموذج المخاطرة على عناصره المختلفة.
- أن نموذج Waller يعنّيه بعض القصور إذ يتجاهل العلاقة الاحتمالية بين الخطر الملازم وخطر الرقابة.

المجموعة الرابعة: تشكيل لجان المراجعة وهيكلة وأولويات الخبرة المحاسبية والخبرة المالية.

استهدفت دراسة<sup>(١٦)</sup> Joseph & Terry (2000) الوقوف على العلاقة بين تخصص أعضاء لجنة المراجعة، وتقرير المراجع الخارجي حول مدى استمرارية الشركة وقد توصلت الدراسة إلى أن الخبرة المالية والمحاسبية لأعضاء لجنة المراجعة لها تأثير إيجابي على تقرير المراجع الخارجي.

أما<sup>(١٧)</sup> April (2002) فقد توصل في دراسته الاختيارية إلى أن استقلال لجنة المراجعة يتزايد مع توافر عدة عوامل أهمها عدد أعضاء مجلس الإدارة، وخبراتهم وتخصصاتهم ويتناقص هذا الاستقلال مع انخفاض تلك العوامل.

وسعت دراسة<sup>(١٨)</sup> Jagan and Jong (2009) إلى الوقوف على ماهية المحددات التي تؤثر في تعيين أعضاء في لجان المراجعة من ذوي التأهيل المحاسبي، وعمّا إذا كان تشكيل لجان

المراجعة يحتوي على الخبرة المحاسبية، ومدى تأثيره في جودة التقارير المالية.

وخلصت هذه الدراسة إلى أن تشكيل لجان المراجعة من ذوي الخبرة المحاسبية يعتبر مؤشراً جيداً على جودة هيكل حوكمة الشركات، وبالتالي يؤدي إلى تحسين كفاءة التقارير المالية، وهذه الجودة لا تتحقق في ظل تشكيل لجان المراجعة من خبرات مالية فقط.

وتوصي هذه الدراسة المنظمات المهنية بضرورة إصدار توصية جديدة تقضي بأن يراعى عند تشكيل لجان المراجعة أن تحتوي على الأقل عضواً من ذوي الخبرة المحاسبية.

**وتأسيساً على ما سبق يخلص الباحث إلى ما يلي:**

▪ أن التأهيل العلمي والخبرة المحاسبية لأعضاء لجان المراجعة يحتل مكانة أكبر من الخبرة المالية، وله تأثير جوهري على كفاءة لجان المراجعة الداخلية، وينعكس إيجابياً على تقرير المراجع الخارجي.

▪ إن استقلال لجان المراجعة يرتبط بتخصصات أعضاء لجان المراجعة.

يتضح من الدراسات السابقة وجود عدة ملاحظات يمكن إيجازها فيما يلي:

(١) تمت بعض هذه الدراسات في ظل بيانات متباينة، وهذا التباين لا يعني عدم الاستفادة من نتائجها، ولكن يمكن الاستفادة منها في صياغة الإطار الفكري أو بدعم الجوانب الميدانية للدراسة.

(٢) أكدت معظم الدراسات السابقة على عدة محاور منها:

▪ أن تشكيل لجان المراجعة بشركات المساهمة سوف يدعم استقلالية وزيادة كفاءة إدارة المراجعة الداخلية.

▪ أن درجة المخاطر لها تأثير جوهري على درجة اعتماد المراجع الخارجي على إدارة المراجعة الداخلية.

▪ أن هناك علاقة عكسية بين أتعاب عملية المراجعة والخبرة المحاسبية لأعضاء لجنة المراجعة.

▪ أن استقلال لجان المراجعة يرتبط بتخصصات أعضاء لجان المراجعة.

وتعتبر تلك الدراسة استكمالاً للدراسات السابقة.

(٣) أما بالنسبة لمنهجية البحث والأدوات المستخدمة في بعض الدراسات السابقة، فكان المحور الرئيسي لها ارتكازها على المنهج الوصفي، واستخدام الاستقصاء كوسيلتها لجمع وتحليل الواقع.

## القسم الثاني

### ٢- لجان المراجعة والحوكمة

هناك اتجاه متنامي في كثير من الشركات نحو إنشاء ما يطلق عليه لجنة المراجعة. وهي إحدى اللجان الفرعية المنبثقة عن مجلس الإدارة تم تشكيلها من أعضاء مجلس الإدارة غير التنفيذيين، وتهدف إلى الإشراف والمتابعة على أداء المراجع الداخلي والخارجي، وإجمالاً فإن الهدف النهائي للجنة المراجعة هو زيادة المصداقية والموثوقية في القوائم المالية<sup>(١٩)</sup>.

ويشير Cooper<sup>(٢٠)</sup> إلى أهمية وجود لجنة المراجعة حيث يعني عدم حاجة مجلس الإدارة للخوض في تفاصيل فحص أعمال المراجع الداخلي والخارجي، وذلك لقيام لجنة المراجعة بهذه المهمة وطرح ما توصلت إليه على مجلس الإدارة.

وتُعد لجان المراجعة أحد محاور الارتكاز الرئيسية للارتقاء بكفاءة المراجعة الداخلية بمفهومها الشامل، وقد صاحب تكوين هذه اللجان ظهور هدف السعي نحو دعم فعالية واستقلالية المراجعة الداخلية، وعادة ما يرتبط تكوين هذه اللجان بمجموعة من القواعد التي تهدف إلى تدعيم دورها في مجال المراجعة<sup>(٢١)</sup>.

ويعرف<sup>(٢٢)</sup> (Sox 2002) النقرة الثانية لجنة المراجعة بأنها لجنة تشكل من أعضاء مجلس الإدارة بهدف الرقابة على التقارير المالية والمحاسبية ومراجعة القوائم المالية.

وهناك العديد من النظريات التي تفسر علاقة الحوكمة بلجان المراجعة، وكل نظرية من تلك النظريات تذهب إلى تفسير معين، وقد تتكامل فيما بينها في بعض الجوانب<sup>(23)</sup> (Mark et.al.)، ومن أهم هذه النظريات نظرية الوكالة (Agency theory)، النظرية المؤسسية (Institutional theory)، نظرية الموارد (Resources Theory)، ونظرية هيمنة الإدارة (Managerial hegemony).

أما الهيئة الكندية للمحاسبين القانونيين (1992) The Canadian Institute of chartered Accountants (CICA) فقد عرفت المراجعة بأنها لجنة مكونة من مديري الشركات الذين تتركز مسؤولياتهم في مراجعة القوائم المالية الدورية قبل عرضها على مجلس الإدارة. وتساهم لجنة المراجعة في تحقيق التعاون بين المراجعين ومجلس الإدارة، ومن أهم أنشطتها مراجعة ترشيح المراجع الخارجي ومراقبة المخاطر المالية للمنظمة، وكذلك الرقابة الداخلية، ومراجعة المعلومات المالية المعدة للنشر<sup>(٢٤)</sup>.

كما اختص (Sox 2002) الرقابة الداخلية بقسمين أساسين أولهما: (Sox 302) والذي تم العمل بموجبه في 2002، ٢٩١٨١ وتختص بإلزام الإدارة بالإفصاح عن الإجراءات التي تتبعها بالنسبة لنظام الرقابة الداخلية من خلال تقرير ربع سنوي، وكذا تقرير سنوي لتقييم كفاءة الرقابة الداخلية. ثم طرأ تعديل على (Sox 2003) كطلب من الإدارة أن تقدم تقرير ربع سنوي عن أي

تغيير يطرأ على الرقابة على التقارير المالية وثانيهما: القسم الثاني (Sox 404) ويتعلق بالشركات المقيدة بالبورصات، ويتعين على المراجع التقرير عن مدى كفاءة نظام الرقابة الداخلية<sup>(٢٥)</sup>.

ومما يجدر الإشارة إليه أن هناك جدل واسع حول تعريف الخبرة المالية والمحاسبية، حيث عرفت SEC الخبرة في لجنة المراجعة بأنها الخبرة المالية والمحاسبية، وفي عام ٢٠٠٣ أقرت SEC بأنه يمكن أن تتضمن لجنة المراجعة خبرة مالية محاسبية أو مالية فقط، بينما تضمن (Sox) تعريف أوسع، ولم يحدد نوع الخبرة المالية<sup>(٢٦)</sup>.

كما أوصت<sup>(٢٧)</sup> ( SEC 2002 ) في المقترح المبدئي لها بأن تكوين لجان المراجعة يجب أن يحتوي على خبرة محاسبية، وذلك لأن الأعضاء ذوي الخبرة المحاسبية يمكنهم القيام بدور أكثر فاعلية في الرقابة على أداء الإدارة، وانتهت المقترحات بأن يكفي بالخبرة المالية فقط، ويرر أنصار هذا الرأي بعدة أسباب أهمها أن ذلك يعتبر عائق أمام الشركات الصغيرة من حيث تعيين هذه الخبرات في لجان المراجعة الخاصة بها. كما أن الخبرة المالية قادرة على إكساب عضو لجنة المراجعة الخبرة الكافية لممارسة الدور الرقابي المنوط به.

ويرى الباحث أن نظام الحوكمة الفعال يساهم في تخفيض خطر الرقابة الداخلية، ومن ثم تخفيض خطر المراجعة لذلك فإن الخبرة المحاسبية للجنة المراجعة تؤثر في أتعاب المراجعة من خلال تقليل خطر الرقابة الداخلية. كما أن الاتجاه العام في الدراسات السابقة يدعم وجود الخبرة المحاسبية في لجان المراجعة.

وإجمالاً يمكن القول بأن للجان المراجعة منافع عديدة تتجلى أهميتها من خلال ما تقدمه إلى جميع الأطراف مثل مجلس الإدارة والمراجع الخارجي والمراجع الداخلي والمساهمين وأصحاب المصالح المتعددة كما تقوم بدور فعال في ضمان جودة التقارير المالية، وبث الثقة في المعلومات المحاسبية نتيجة لما تمارسه من مهام ومسئوليات.

القسم الثالث

٣- مخاطر المراجعة

يحتل موضوع خطر المراجعة أهمية بالغة في الآونة الحالية على الصعيدين الأكاديمي والمهني نظرًا لتزايد حالات إخفاق مراجعي الحسابات في التوصل إلى الرأي المهني المحايد بشأن صدق وعدالة القوائم المالية محل المراجعة.

لقد أدى تنامي مخاطر المراجعة إلى تطور العديد من الجوانب الهامة المرتبطة بأسلوب تقييم المخاطر المرتبطة بعملية المراجعة وأساليب جمع البيانات ومؤهلات وخبرات المراجعين، ومن أهم التطورات التي حدثت لمهنة المراجعة نتيجة حدة المخاطر الاهتمام بإضافة قيمة للعميل، اختبار أنظمة الرقابة، تقييم المخاطر، اختيار المراجعين وتحديد أتعابهم.

يعرف خطر المراجعة بأنه ذلك الخطر الذي يؤثر بشكل جوهري على إيداء المراجع لرأيه على التقارير والقوائم المالية<sup>(٢٨)</sup> Mian xing (2010).

ومن ثم ينعكس خطر المراجعة على إيداء المراجع لرأيه المحايد على القوائم المالية<sup>(٢٩)</sup> Hui, and Fatt (2007)

في عام ١٩٨٣ أصدر مجمع المحاسبين القانونيين الأمريكي منشور خاص بالمعيار رقم ٤٧ لسنة ١٩٨٣ (ويتم العمل بموجبه اعتباراً من يونيو ١٩٨٤) ويتناول هذا المعيار مخاطر المراجعة والأهمية النسبية. ولقد أهتم هذا المعيار بالتأكيد على ضرورة أخذ مخاطر المراجعة في الحسبان عند إعداد خطر وبرنامج المراجعة<sup>(٣٠)</sup>.

ووفقاً لهذا المعيار (٤٧) تعرف درجة المخاطر بأنها احتمال إصدار المراجع الخارجي تقرير غير متحفظ مع وجود مخاطر جوهريّة في القوائم المالية ووفقاً لهذا المعيار يمكن تقسيم خطر المراجعة إلى ثلاث عناصر أساسية يجب أن تراعى عند تخطيط عملية المراجعة، وتحديد حجم وطبيعة وإجراءات المراجعة وهي<sup>(٣١)</sup>.

**١- الخطر الملازم Internal Risk:**

وهو احتمال أن نبداً معيناً أو مجموعة من البنود تتضمن أخطار جوهريّة بدون الأخذ في الاعتبار كفاءة نظام الرقابة الداخلية فهذا الخطر يرتبط بطبيعة البند الذي يتم مراجعته.

**٢- خطر الرقابة Control Risk:**

وهو احتمال وجود أخطاء جوهريّة لم تكتشفها إجراءات الرقابة الداخلية في الوقت المناسب.

**٣- خطر الاكتشاف Detection Risk:**

وهي درجة المخاطر التي يتحملها المراجع من احتمال أن إجراءات المراجعة التي قام بها لم

تكتشف الأخطاء الجوهرية.

وطرح (٢٢) الإبياري (2007) نموذج قد يسهم في تحسين دقة تقدير خطر عدم الاكتشاف في مرحلة تخطيط عملية المراجعة خاصة مع قبول الممتهين لمحددات النموذج بما قد يحقق ارتباط ملائم بين مدى وحجم اختبارات المراجعة - وما ينتج عنها من أدلة إثبات كافية وملائمة - وتقديرات خطر عدم الاكتشاف.

وقد اقترح الباحث ضرورة تحليل خطر عدم اكتشاف التحريفات بتأكيدات القوائم المالية إلى جزأين هما خطر التلاعب وخطر الخطأ الهام على مستوى التأكيد لإمكانية تحليل محددات كل منهما بغية دقة التقدير. وقد تمثلت محددات خطر عدم الاكتشاف في مرحلة التخطيط في محددتين هما:  
المحدد الأول: خطر المراجعة المقبول.

المحدد الثاني: خطر التحريف الجوهرى على مستوى التأكيد.

ويرى الباحث أن خطر المراجعة يكمن في إلقاء المراجع برأي غير صحيح بشأن القوائم المالية محل المراجعة. ويشمل خطر المراجعة ثلاثة مخاطر رئيسية أولها الخطر الملازم (IP)، وخطر الرقابة (CR)، وخطر الاكتشاف (DR).

ويمكن إيجاز خطر المراجعة بالمعادلة التالية:

$$\text{خطر المراجعة} = \text{الخطر الملازم} \times \text{خطر الرقابة} \times \text{خطر الاكتشاف}$$

وغير خاف أن كفاءة لجان المراجعة هي أحد عناصر البيئة الرقابية للمنظمة، فعلى سبيل المثال فمن أهم العوامل المؤثرة في كفاءة لجان المراجعة استقلالية أعضاء اللجنة والخبرة المالية/ المحاسبية، وبالتالي فإن كفاءة لجنة المراجعة تؤثر بشكل مباشر في جودة الرقابة الداخلية، ومن ثم خطر المراجعة الداخلية، وبالتبعية خطر المراجعة الخارجية.

والخلاصة أن المراجعة والمخاطرة متلازمان، بمعنى ارتباط كل منهما بالآخر، وهذا يعني أن المراجعة لا تستطيع تفادي المخاطر، كما أن المخاطر يجب أن تكون محسوبة من كافة الجوانب.



١/٤ طبيعة الدراسة الميدانية:

يتمثل المجال الأساسي لهذه الدراسة في دراسة تحليلية للعلاقة بين فعالية لجان المراجعة ومخاطر المراجعة، لذلك اشتملت الدراسة الميدانية على عدة عناصر أساسية مرتبطة على النحو التالي:

١/١/٤ أهداف الدراسة الميدانية:

يتمثل الهدف الرئيسي من هذه الدراسة الميدانية في إجراء دراسة تحليلية للعلاقة بين فعالية لجان المراجعة ومخاطر المراجعة.

٢/١/٤ متغيرات الدراسة:

الفرض الأول:

- المتغير المستقل : جودة لجان المراجعة .
- المتغير التابع : كفاءة وفعالية أداء لجان المراجعة .

الفرض الثاني:

- المتغير المستقل : جودة لجان المتابعة .
- المتغير التابع : خفض درجة المراجعة .

٣/١/٤ بيانات الدراسة:

تستلزم هذه الدراسة نوعين من البيانات: بيانات نظرية وبيانات ميدانية.

البيانات النظرية:

تمثل بيانات الجانب النظري من الدراسة حيث قام الباحث بمسح للدراسات السابقة ومراجعة للأدبيات المنشورة في مجال لجان المراجعة ومخاطر المراجعة، وكذلك كل ما تصدره المنظمات المهنية المهمة بتنظيم مهنة المحاسبة والمراجعة في البيئة المصرية، وكذلك الموضوعات ذات العلاقة بموضوع الدراسة.

البيانات الميدانية:

تمثل بيانات الجانب الميداني من الدراسة، حيث يستهدف هذا الجانب الميداني للدراسة جميع البيانات اللازمة لاختبار فروض الدراسة، ويتم ذلك من خلال تقديم قائمة إستبيان وتشتمل على

الأسئلة اللازمة لتجميع البيانات المطلوبة لدراسة علاقة لجان المراجعة بمخاطر المراجعة.

### تصميم قائمة الاستبيان:

قام الباحث بتصميم قائمة استبيان لتجميع البيانات اللازمة لاختبار فروض الدراسة، وتحقيقاً لهذا الهدف فقد اشتملت القائمة على قسمين أساسيين:

الجزء الأول: يختص بلجان مجلس الإدارة واختصاصاتها وعلاقتها بلجنة المراجعة.

الجزء الثاني: ويختص بعلاقة لجان المراجعة بمخاطر المراجعة.

### اختبار قائمة الاستبيان:

تم اختبار قائمة الاستبيان على مرحلتين: المرحلة الأولى تم فيها اختبار مدى صدق القائمة. ولاختبار مدى صدق القائمة قام الباحث - بعد تصميم قائمة الاستبيان - بعرضها على ستة من أساتذة المحاسبة والمراجعة في جامعات طنطا والزقازيق والقاهرة، وذلك لاختبار مدى صدق محتوى القائمة Content Validity، وقد أجمعوا على أن قائمة الاستبيان تقوم بتجميع البيانات اللازمة لاختبار فروض الدراسة، وقام بعض السادة المحكمين بطرح بعض الملاحظات على بعض النقاط تم أخذها في الحسبان عند صياغة قائمة الاستبيان في شكلها النهائي.

أما فيما يتعلق باختبار مدى وضوح قائمة الاستبيان فقد تم عرضها على عشرة أفراد من مجتمع الدراسة للتأكد من مدى وضوحها وسهولة فهمها، حيث أوضح الباحث لكل منهم أن الهدف من هذه الدراسة هو الوقوف على مدى تأثير العوامل الواردة بقائمة الاستبيان على مخاطر المراجعة

### ٤/١/٤ تحديد مجتمع الدراسة وحجم العينة:

تمثل مجتمع الدراسة في بعض مكاتب المراجعة داخل القاهرة.

ولقد تم تحديد حجم عينة الدراسة بعدد (٥٠) مفردة.

ولقد اختار الباحث تلك العينة لإجراء الدراسة الميدانية عليها وذلك لصعوبة اختيار عينة عشوائية لعدم توافر إطار محدد لمجتمع الدراسة.

وتتسم هذه العينة بعدة سمات منها:

(أ) أن عينة مكاتب المراجعة المختارة مسجلة بهيئة الرقابة المالية (هيئة سوق المال).

(ب) إنها تمثل مكاتب مراجعة ذات شهرة في مجال مراجعة الحسابات .

(ج) إرتباط هذه المكاتب وإتصالها ببعض مكاتب المحاسبة والمراجعة العالمية في مجال المحاسبة والمراجعة ، ويندرج ضمن هذه المكاتب أكبر أربع مكاتب دولية المسماة Big Four وهي :

Ernest. Young ، Deloitte and Touch ، Price water House Coopers ، KPMG

(S) تتميز هذه المكاتب بالإمكانات المادية والبشرية التي تمكنها من الوقوف على أحدث الاتجاهات العالمية في مجال المحاسبة والمراجعة .

أما وحدة المعاينة فكانت مدير المراجعة أو من يقوم بمهامه .

#### ٥/١/٤ أساليب تحليل البيانات والمعالجة الإحصائية :

- قام الباحث باستخدام الحاسب الآلي على حزم البرامج الإحصائية SPSS ver17 .
- النسب المئوية والمتوسطات الوزنية والتكرارات لقياس عينة البحث وتحليل النتائج .
- تحليل التباين ANOVA Test لاختبار فروض البحث .
- معامل ارتباط " كندال " لبحث العلاقة الإرتباطية لمتغيرات البحث .
- معامل التحديد R2 لمعرفة نسب تفسير المتغيرات المستقلة للمتغيرات المتابعة .

#### ٦/١/٤ تجميع بيانات الدراسة:

تطلب إجراء هذه الدراسة توافر مجموعة من البيانات الأولية اللازمة لاختبار فروض الدراسة قام الباحث بتجميعها من مفردات عينة الدراسة . كما اعتمد الباحث على طريقة العينة الذاتية لقوائم الاستبيان، حيث كان الباحث يترك قائمة الاستبيان للشخص المسئول ويتفق معه على موعد لاستلام القائمة ويخبره بأنه إذا كان لديه استفسارات فسوف يتم الإجابة عليها حين استلام القائمة وكان الباحث يقوم بمراجعة القائمة بعد استلامها للتأكد من استيفائها.

#### ٧/١/٤ إعداد وتجهيز البيانات:

قام الباحث في هذه المرحلة بإعداد وتجهيز بيانات الدراسة الميدانية التي تم تجميعها بطريقة تصلح لاختبار فروض الدراسة، وقد قام الباحث بتفريغ قوائم الاستبيان، وإعداد البيانات لإدخالها للحاسب الآلي لإجراء التحليلات الإحصائية المناسبة ولقد بلغ عدد قوائم الاستبيان التي تم تعبئتها ( ٥٠ ) قائمة بنسبة ١٠٠ % .

وتم تقسيم أداة الدراسة إلى محورين أساسيين هما:

١- لجان مجلس الإدارة واختصاصاتها

٢- علاقة لجان المراجعة بمخاطر المراجعة

وقد احتوى كل محور على مجموعة من العبارات التي يتم الإجابة عليها بمقياس متدرج خماسي التقييم.

- مقياس ليكرت - ثم إعطاء وزن مرجح لكل اختبار كالتالي:

المقياس	موافق تماماً	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق تماماً
الوزن المرجح	٥	٤	٣	٢	١

#### ٢/٤ تحليل نتائج الدراسة الميدانية :

##### تمهيد:

نظراً لأن الدراسة في موضوعها هي دراسة تحليلية للعلاقة بين فعالية لجان المراجعة ومخاطر المراجعة فاننا نهدف في هذا القسم إلى المعالجة الإحصائية لتحليل نتائج الدراسة الميدانية واختبار فروض الدراسة، وذلك كما يلي :

##### ١- أساليب المعالجة الإحصائية :

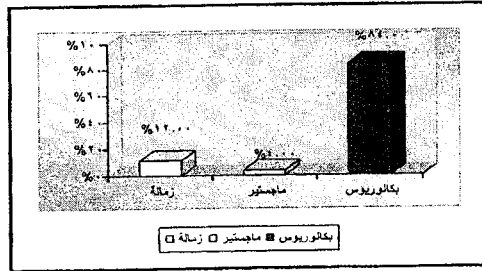
قام الباحث باستخدام الحاسب الآلي على حزم البرامج الإحصائية SPSS Ver.17 . وذلك لتحليل البيانات التي تم الحصول عليها من خلال قائمة الاستقصاء والتي تم توزيعها على عينة مكونة من 50 مفردة، وذلك باستخدام الأساليب التالية :

- النسب المئوية والمتوسطات الوزنية والتكرارات لقياس اتجاهات عينة البحث وتحليل النتائج
  - تحليل التباين ANOVA TEST لاختبار فروض البحث
  - معامل ارتباط "كندال" لبحث العلاقات الارتباطية لمتغيرات البحث
  - معامل التحديد  $R^2$  لمعرفة نسبة تفسير المتغيرات المستقلة للمتغيرات التابعة
- ##### ٢- التوصيف الديموجرافي لعينة الدراسة :

نعرض فيما يلي التكرارات والنسب المئوية لبيانات استمارة الاستقصاء وتحليلها :

##### أ- بالنسبة للمؤهل العلمي :

يعرض الشكل التالي التكرارات والنسب المئوية فيما يخص المؤهل العلمي.



شكل بياني رقم ( ١ ) توزيع وتكرارات ونسب عينة الدراسة فيما يخص المؤهل العلمي

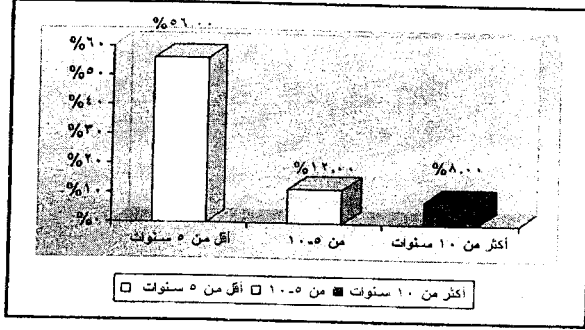
يتضح من الشكل السابق أن نسبة من هم حاصلون على الزمالة ١٢% ، ونسبة حاملي الماجستير

٤% ، ونسبة من يحملون بكالوريوس ٨٤%. ويعكس هذا ثقة عالية في النتائج لارتفاع مستوى التعليم

الذي يعمل على الإدراك الجيد لعينة الدراسة للموضوع محل البحث .

ب- بالنسبة لمدة الخبرة :

يعرض الشكل التالي التكرارات والنسب المئوية لعينة الدراسة فيما يخص مدة الخبرة.



شكل بياني رقم ( ٢ ) توزيع وتكرارات ونسب عينة الدراسة بالنسبة لمدة الخبرة  
يتضح من الشكل السابق أن نسبة ذوي الخبرة أقل من ٥ سنوات بلغ ٥٦% ، وبلغت نسبة من  
خبرتهم ما بين ٥ - ١٠ سنوات ١٢%، في حين بلغت نسبة من خبرتهم أكثر من ١٠ سنوات ٨%.  
ويعكس ذلك توافر عنصر خبرة جيد في المستقصى منهم مما يدعم الثقة في نتائج الإجابات المتحصل  
عليها .

٣- اختبار فروض الدراسة

أ- اختبار الفرض الأول :

تؤثر جودة لجان المراجعة من حيث: الاستقلالية، وخبرة أعضائها غير التنفيذيين(ماليا ومحاسبيا)،  
والاختصاص على كفاءة وفاعلية أداء لجان المراجعة".  
ولإثبات صحة / عدم صحة هذا الفرض نقوم بعدد من الاختبارات كما يلي :

- معامل الارتباط للفرض الأول :

يبين جدول رقم ( ١ ) معاملات الارتباط بين متغير جودة لجان كمتغير مستقل ومتغير كفاءة  
وفاعلية أداء لجان المراجعة كمتغير تابع .

جدول رقم ( ١ ) مصفوفة الارتباط للفرض الأول

المتغير التابع	المعنوية	معامل ارتباط "كندال"	عناصر المتغير المستقل جودة لجان المراجعة
كفاءة وفاعلية أداء لجان المراجعة (Y1)	.005	.579(**)	X11
	.004	.592(**)	X12
	.001	.688(**)	X13
	.000	.457(*)	X14
	.004	.592(**)	X21
	.000	.436(**)	X22
	.000	.666(**)	X23
	.000	.802(**)	X31
	.002	.646(**)	X32

\*\* دال إحصائياً عند مستوى معنوية ٠,٠١

بالنظر في الجدول السابق يتضح وجود علاقات ارتباطية قوية وذات دلالة معنوية عند مستوى معنوية ٠,٠١ بين جودة لجان المراجعة وزيادة كفاءة وفاعلية أداء لجان المراجعة.

- تحليل التباين :

يبين جدول رقم ( ٢ ) تحليل التباين للفرض الأول

جدول رقم ( ٢ ) تحليل التباين للفرض الأول

اختبار " ف "		متوسط المربعات	مجموع المربعات	البيان
المعنوية	الارتباط	5.047	45.423	الانحدار
0.000	139.961	.036	.577	الخطأ

بالنظر في جدول تحليل التباين السابق يتضح وجود علاقة طردية بين جودة لجان المراجعة وزيادة كفاءة وفاعلية أداء لجان المراجعة، حيث كانت قيمة اختبار "ف" 139.961 دالة إحصائياً عند مستوى معنوية ٠,٠١ وتدل على صحة العلاقة الانحدارية وجوهرية العلاقة بين المتغيرين.

- معامل تحديد الفرض الأول :

يبين جدول رقم ( ٣ ) معامل التحديد ( $R^2$ ) للفرض الأول .

جدول رقم ( ٣ ) معامل تحديد الفرض الأول

الخطأ المعياري	R	$R^2$	البيان
.18990	.994	.987	معامل التحديد

يبين الجدول السابق أن معامل التحديد  $R^2 = .987$ ، وهو يعني أن جودة لجان المراجعة تفسر كفاءة وفاعلية أداء تلك اللجان بنسبة ٩٨,٧% ، أما النسبة الباقية فتفسرها متغيرات أخرى لم تدخل في العلاقة الانحدارية بالإضافة إلى الأخطاء العشوائية الناتجة عن أسلوب سحب العينة ودقة القياس وغيرها .

مما سبق يتضح صحة الفرض الأول، أي أن: تؤثر جودة لجان المراجعة من حيث: الاستقلالية، وخبرة أعضائها غير التنفيذيين (ماليا ومحاسبيا)، والاختصاص على كفاءة وفاعلية أداء لجان المراجعة.

ب- اختبار الفرض الثاني :

تؤثر جودة لجان المراجعة من حيث: الاستقلالية، وخبرة أعضائها غير التنفيذيين (ماليا ومحاسبيا)، والاختصاص على خفض درجة المخاطر.

ولإثبات صحة / عدم صحة هذا الفرض نقوم بعدد من الاختبارات كما يلي :

- معامل الارتباط للفرض الثاني :

يبين جدول رقم ( ٤ ) معاملات الارتباط بين متغير جودة لجان كمتغير مستقل ومتغير خفض درجة المخاطرة كمتغير تابع .

جدول رقم ( ٤ ) مصفوفة الارتباط للفرض الثاني

المتغير التابع	المعنوية	معامل ارتباط "كندال"	عناصر المتغير المستقل جودة لجان المراجعة
خفض درجة المخاطرة (Y2)	.001	.311(*)	X11
	.000	.567(**)	X12
	.000	.501(**)	X13
	.000	.623(**)	X14
	.001	.441(*)	X21
	.008	.221(*)	X22
	.000	.654(**)	X23
	.009	.622(**)	X31
	.002	.502(**)	X32

\* دال إحصائياً عند مستوى معنوية

\*\* دال إحصائياً عند مستوى معنوية ٠,٠١

٠,٠٥

بالنظر في الجدول السابق يتضح وجود علاقات ارتباطية قوية وذات دلالة معنوية عند مستوى معنوية ٠,٠١، ٠,٠٥ بين جودة لجان المراجعة وخفض درجة المخاطرة.

- تحليل التباين :

يبين جدول رقم ( ٥ ) تحليل التباين للفرض الثاني

جدول رقم ( ٥ ) تحليل التباين للفرض الثاني

اختبار " ف "		متوسط المربعات	مجموع المربعات	البيان
المعنوية	الارتباط	56.044	504.399	الاتحدار
0.000	36.449	1.538	24.601	الخطأ

بالنظر فى جدول تحليل التباين السابق يتضح وجود علاقة طردية بين جودة لجان المراجعة وخفض درجة المخاطرة، حيث كانت قيمة اختبار "ف" 36.449 دالة إحصائياً عند مستوى معنوية ٠,٠١ وتدل على صحة العلاقة الانحدارية وجوهريّة العلاقة بين المتغيرين.

- معامل تحديد الفرض الثانى :

يبين جدول رقم ( ٦ ) معامل التحديد ( $R^2$ ) للفرض الأول .

جدول رقم ( ٦ ) معامل تحديد الفرض الأول

البيان	$R^2$	R	الخطأ المعياري
معامل التحديد	.953	.976	1.24000

يبين الجدول السابق أن معامل التحديد  $R^2 = 0.953$ ، وهو يعنى أن جودة لجان المراجعة تفسر خفض درجة المخاطرة بنسبة ٩٥,٣ % ، أما النسبة الباقية فتفسرها متغيرات أخرى لم تدخل فى العلاقة الانحدارية بالإضافة إلى الأخطاء العشوائية الناتجة عن أسلوب سحب العينة ودقة القياس وغيرها .

مما سبق يتضح صحة الفرض الثانى، أى أن:

"تؤثر جودة لجان المراجعة من حيث: الاستقلالية، وخبرة أعضائها غير التنفيذيين(ماليا ومحاسبيا)، والاختصاص على خفض درجة المخاطرة".



أ- نتائج الدراسة الميدانية لمتغير جودة لجان المراجعة:

جدول رقم ( ٧ ) نتائج الدراسة الميدانية لمتغير جودة لجان المراجعة

الدالة	لا		نعم		العبارات
	التكرار النسبة المئوية	التكرار النسبة المئوية	التكرار النسبة المئوية	التكرار النسبة المئوية	
ايجابية	١٦%	8	٨٤%	42	١- التزام مجلس الإدارة بتشغيل عدد من اللجان من أعضائه للعمل على قيام المجلس بأداء دوره بشكل فعال
ايجابية	١٦%	8	٨٤%	42	٢- التزام مجلس الإدارة بوضع القواعد والأجراءات اللازمة لتشكيل اللجان واختصاصاتها وإرقابة عليها ومتابعة أعمالها بصفة دورية
ايجابية	١٢%	6	٨٨%	44	٣- التزام مجلس اللجان بإخطار المجلس بشكل دورى بنتائج أعمالها
ايجابية	٢٠%	10	٨٠%	40	٤- التزام مجلس الإدارة بتمثيها أعضاء مجلس الإدارة غير التنفيذيين بعدد كاف في لجان المجلس خاصة لجنة المراجعة ولجنة إدارة المخاطر
ايجابية	٢٨%	14	٧٢%	36	٥- التزام مجلس الإدارة بتعيين لجنة المراجعة
ايجابية	٣٦%	18	٦٤%	32	٦- تشكيل لجنة المراجعة من أعضاء ذوي خبرة محاسبية أفضل من الخبرة المالية
ايجابية	١٢%	6	٨٨%	44	٧- التزام لجنة المراجعة بالقيام باختصاصاتها طبقاً للقرار رقم ١١ لسنة ٢٠٠٧
ايجابية	٣٦%	18	٦٤%	32	٨- التزام مجلس الإدارة بتعيين لجنة إدارة المخاطر
ايجابية	٢٨%	14	٧٢%	36	٩- التزام لجنة إدارة المخاطر بالقيام باختصاصاتها طبقاً للقرار رقم ١١ لسنة ٢٠٠٧
ايجابية	٢٨%	14	٧٢%	36	١٠- التزام مجلس الإدارة بتشكيل لجان خاصة تكلف ببحث بعض الموضوعات بسرعة وإتقان على أن تضم أشخاصاً من غير أعضاء مجلس الإدارة

بتحليل الجدول السابق والذي يبين التكرارات والنسب المئوية، نجد أن جميع العبارات ذات دلالة

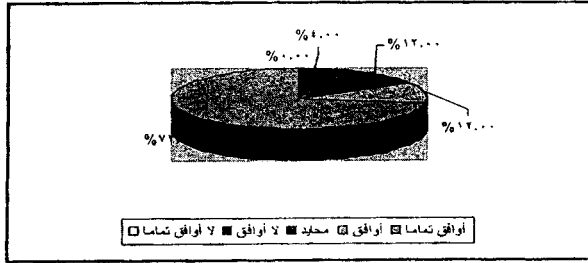
ايجابية في جميع عبارات هذا المحور حيث أشادت عينة الدراسة بجودة لجان المراجعة من حيث:

الاستقلالية، وخبرة أعضائها غير التنفيذيين (مالياً ومحاسبياً)، والاختصاص.

ب- نتائج الدراسة الميدانية لعلاقة لجان المراجعة بمخاطر المراجعة:

- هل توافق على ضرورة قيام المراجع بدراسة مخاطر المراجعة؟

ويوضح الشكل التالي رقم ( ٣ ) نتائج استجابات عينة الدراسة

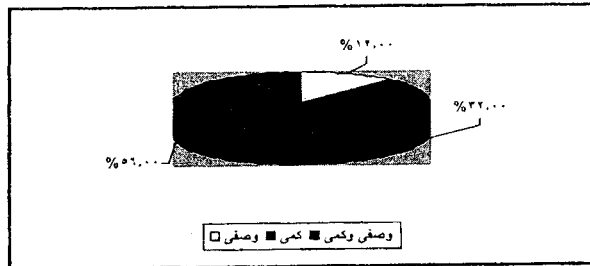


\* المتوسط الوزني: ٤,٥٢٠٠

يتضح من الشكل السابق أن اتجاهات عينة البحث مالت الى الموافقة بدرجة كبيرة، حيث كان المتوسط الوزني لهذه العبارة ٤,٥٢٠٠ وهو أعلى من المتوسط العام (٣ درجات)، ويدل على اتفاق عينة الدراسة على ضرورة قيام المراجع بدراسة مخاطر المراجعة.

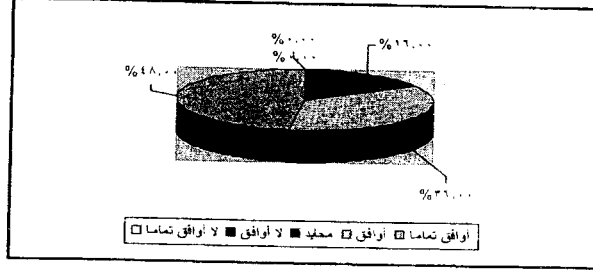
- تقدير درجة المخاطر (وصفى- كمى - الاثنين معا)؟

ويوضح الشكل التالي رقم ( ٤ ) نتائج استجابات عينة الدراسة



يتضح من الشكل السابق أن ١٢% من عينة البحث رأيت بان يتم تقدير درجة المخاطر بشكل وصفى، وأن ٣٢% من العينة رأيت أن يتم ذلك بشكل كمى، فى حين فضلت ٥٦% من العينة أن يتم تقدير درجة المخاطر وصفيا وكميا.

- هل توافق على أن لجنة المراجعة ذات علاقة وثيقة بمخاطر المراجعة؟  
ويوضح الشكل التالي رقم ( ٥ ) نتائج استجابات عينة الدراسة



\* المتوسط الوزني: ٤,٣٢٠٠

يتضح من الشكل السابق أن اتجاهات عينة البحث ماليت الى الموافقة بدرجة كبيرة، حيث كان المتوسط الوزني لهذه العبارة ٤,٣٢٠٠ وهو أعلى من المتوسط العام (٣ درجات)، ويدل على اتفاق عينة الدراسة على أن لجنة المراجعة ذات علاقة وثيقة بمخاطر المراجعة.

### خلاصة ونتائج البحث

تأتي أهمية هذه الدراسة حيث تسعى إلى دراسة تأثير عامل المخاطر على قرار المراجع الخارجي في ظل لجان المراجعة .

ولقد استهدفت هذه الدراسة إبراز كيفية مساهمة لجان المراجعة في خفض درجة المخاطر بما يؤدي إلى زيادة كفاءة وفعالية عملية المراجعة الخارجية . مع إجراء دراسة تحليلية وميدانية لأثر لجان المراجعة في خفض المخاطر عند قيام المراجع التخطيط لعملية المراجعة .

ولتحقيق أهداف الدراسة ، فقد تم تقسيمها إلى أربعة أقسام رئيسية وخلص الباحث إلى النتائج التالية :

تناول الباحث إطار البحث حيث أشتمل على مقدمة ، ومشكلة البحث ، أهداف البحث ، أهمية البحث ، فروض البحث ، منهج البحث ، حدود البحث ، خطة البحث ، عرض البحث ، ثم عرض الباحث للأقسام التالية :

#### القسم الأول :

تناول الباحث الأدبيات والبحوث وثيقة الصلة بالموضوع والتي تناولت مجموعة من الدراسات العربية والأجنبية رأى الباحث تبويبهم إلى أربعة مجموعات أساسية .

المجموعة الأولى : تناولت ماهية وأهمية لجان المراجعة وعلاقتها بالبيانات الحوكمة .

المجموعة الثانية : لجان المراجعة وعلاقتها بألعاب المراجعة والخطر .

المجموعة الثالثة : نماذج خطر المراجعة .

المجموعة الرابعة : تشكيل لجان المراجعة وهيكله وأولويات الخبرة المحاسبية والخبرة المالية .

وخلص الباحث إلى أن هذه الدراسات تمت في بيئات متباينة وهذا التباين لا يعني عدم الاستفادة من نتائجها ، و لكن يمكن القول بأنه يمكن الاستفادة منها في صياغة الإطار الفكري أو تدعيم الجوانب التطبيقية للدراسة .

وتعتبر تلك الدراسة استكمالاً للدراسات السابقة .

#### القسم الثاني :

تناول الباحث فيه لجان المراجعة في علاقتها بالحوكمة والنظريات التي تفسر علاقة الحوكمة بلجان المراجعة وخلص الباحث إلى أن لجان المراجعة تقوم بدور فعال في ضمان جودة التقارير والقوائم المالية ، وبث الثقة في المعلومات المحاسبية نتيجة لما تمارسه من مهام عملها على عمليات المراجعة الداخلية والخارجية ، وضبط دور الإدارة في علاقتها بعمليات المراجعة .

تناول الباحث فيه مخاطر المراجعة ، وخلص الباحث إلى أن المراجعة والمخاطر متلازمان ، بمعنى ارتباط كل منهما بالآخر وهذا يعني أن المراجعة لا تستطيع تفادي المخاطر ، كما أن المخاطر يجب أن تكون محسوبة من كافة الجوانب .

وخلص الباحث إلى أن خطر المراجعة يكمن في إلقاء المراجع برأي غير صحيح بشأن القوائم المالية محل المراجعة . ويشمل خطر المراجعة ثلاث مخاطر رئيسية الخطر الملازم ، وخطر الرقابة ، وخطر الاكتشاف .

#### القسم الرابع :

أحتوى هذا القسم على الدراسة الميدانية حيث تمثل الهدف الرئيسي لها في دراسة تأثير لجان المراجعة على قيام المراجع الخارجي بتحديد مخاطر المراجعة .

وأشتمل مجتمع الدراسة على المهتمين بمهنة المراجعة ( مديري المراجعة في عينة من مكاتب المراجعة المسجلة بهيئة سوق المال ) .

وقد قام الباحث بتصميم قائمة استبيان لتجميع البيانات اللازمة لاختبار فروض الدراسة ، وتم تحليل النتائج الدراسة الميدانية والوصول إلى أهم النتائج التي أسفرت عنها الدراسة الميدانية .

وخلص الباحث إلى ما يلي :

(١) تم قبول الفرض الأول ، والخاص بجودة لجان المراجعة ، " تؤثر جودة لجان المراجعة من حيث الاستقلالية ، وخبرة أعضائها غير التنفيذيين ( مالياً ومحاسبياً ) والاختصاص على كفاءة وفاعلية أداء لجان المراجعة " وأتضح صحة الفرض الأول .

(٢) تم قبول الفرض الثاني ، والخاص بخفض درجة المخاطر " تؤثر جودة لجان المراجعة من حيث الاستقلالية ، وخبرة أعضائها غير التنفيذيين ( مالياً ومحاسبياً ) ، والاختصاص على خفض درجة المخاطر .

- 1- Memullen, D. N.(1996). Audit Committee performance: An Investigation of the Consequences Associated with Audit Committees. Journal of Practice and Theory. Vol. 15. No. Spring.
- ٢- د.فايزة محمود حلمي يونس (١٩٩٦) . لجان المراجعة ودورها في تدعيم استقلال المراجع الخارجي لشركات المساهمة ، المجلة المصرية للدراسات التجارية، كلية التجارة، جامعة المنصورة، المجلد العشرون، العدد الأول.
- ٣- د.محمد الرملي أحمد (٢٠٠١) . دور لجان المراجعة في زيادة كفاءة وفعالية المراجعة الخارجية (دراسة ميدانية) مجلة البحوث التجارية المعاصرة، كلية التجارة بسوهاج جامعة جنوب الوادي، المجلد الخامس عشر، العدد الثاني، ديسمبر.
- ٤- د. صبحي محمود صالح الخطيب (٢٠٠٢). دراسة تحليلية لتأثير تقييم المراجع الخارجي لدرجة المخاطرة على درجة اعتماده على إدارة المراجعة الداخلية: دراسة نظرية تطبيقية، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، جامعة الإسكندرية، العدد (٣٩) مارس.
- ٥- د. خالد محمد عبد المنعم لبيب (٢٠٠٧) دراسة إختبارية لطبيعة ونوعية العلاقات بين لجان المراجعة وأنظمة الرقابة الداخلية في منشآت، قطاع الأعمال، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، جامعة الإسكندرية، العدد الأول، مارس، مجلد ٤٤.
- 6- Mark S. Beasley, Joseph V. Carcello, Dana R. Hermanson, Therry and Neal. (2009). The Audit Committee Oversight Process,Contemporary Accounting Research . Vol. 26 No. 1 Spring 62-122.
- 7- Lawrence J. Abbott, Susan Parker, and Gary F. Peters ( 2010)" Serving Two Masters:the Association between Audit Commiltee Internal Audit oversight and Internal Activities ". Accounting Horizons, American Accounting Association 24(1).
- 8- Chris e. Hogan ,and Michael S. Wilkins. (2008).Evidence on the Audit Risk Model : Do Auditors Increase Audit Fees the Presence of Internal control Deficiencies? " Contemporary Accounting Research Vol. 25 No. 1, Spring.
- 9- Timothy b.bell, Rajib Dooger and Ira Solomon. (2008). Audit labor usage and fees under Business Risk Auditing, Journal of Accounting Research

- 10- Gopal Krishnan and Gnana Kumar visvan. (2008)." Do Auditors Price Audit Committees Expertise ? the case of Accounting versus Non Accounting Financial Experts. Journal of Accounting , & Finance ,24(1).
- 11- Ranadel Elder, yan Zhang, Jian Zhou, Nan Zhou. (2008).Internal Control weaknesses and Clients Risk management, Journal of Accounting, Auditing & Finance.
- 12- W. Robert knechel and Marleen willekens. (2006). the Role of risk management and Government in Determining Audit Demand, Journal of business Financial Accounting, 33 (9) & (10).
- 13- Waller, William S. (1993). Auditor's assessments of internal and Control Risk in field setting . The Accounting Review 86 October. 733-802.
- 14- Ibid.
- ١٥- د. شوقي عبد العزيز الحفناوي (٢٠٠٢) . نموذج مقترح لتقييم مخاطر المراجعة الخارجية للقوائم المالية بالتركيز على مخاطر الغش (الاحتيال)، المجلة العلمية، التجارة والتمويل، كلية التجارة، جامعة طنطا، العدد الأول.
- 16- Joseph v. Carcello and Terry L. Neol. (2000) Audit Committee Composition and Audit Reporting, the Accounting Rview, vol. 75, NO. 4 October.
- 17- April Klein. (2002). Economic Determinants of Audit committee Independence, The Accounting Review, vol. 77, No. 2, April.
- 18- Jagan Krishnan and Jong Eun lee. (2009) Audit Committe Financial Expertise Risk and Corporate Governance Auditing: a Journal of practice & Theory American Accounting Association vol. 28 No. 1 May.241-261
- ١٩- لمزيد من التفاصيل يمكن الرجوع في ذلك على سبيل المثال إلى:  
د. د. أمال محمد كمال، د. ثناء عطية فراج (١٩٩٦). دراسة تحليلية لأهمية لجان المراجعة واختصاصاتها والدوافع الاختيارية لتكوينها من قبل شركات المساهمة، مجلة التكاليف، الجمعية العربية للتكاليف والمحاسبة الإدارية، العدد الأول والثاني، السنة الخامسة والعشرون، يناير ومايو.

— د. محمد الفيومي (١٩٩٨). دراسة أسلوب استخدام لجان المراجعة في الشركات المصرية، مجلة التجارة والتمويل، جامعة طنطا.

— د. وابل على الوابل (١٩٩٦)، محددات وفعالية لجان المراجعة في شركات المساهمة في المملكة العربية السعودية، دراسة ميدانية، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية جامعة الإسكندرية، العدد الأول، المجلد الثالث والثلاثون، مارس.

Blue Ribbon, Committee, Report – Recommendation of the blue ribbon committee on Improving the effectiveness of corporate audit committees, New York, Stock exchange and national education on of association dealers (www.Nyse. Com), 1999.

20- Cooper, Barry J. (1993). the Audit committee and Internal Audit Managerial Auditing Journal. Vol. 8. No. 3. 8-10.

٢١- هولي . ج. جريجوري وجيسون ليلين (٢٠٠٣) دور لجنة المراجعة في حوكمة الشركات في القرن الحادي والعشرين، مركز المشروعات الدولية الخاصة .(جون سوليفان وآخرون) واشنطن (ترجمة سمير كريم)، ٢٠٥-٢٢٤.

22- Mark S. Beasley, et al ., op. cit,

23- Ibid.

24- The candian Institute of chartered Accountants. (1992). Terminology for Accountants 4 th edition Canada, CICA.

25- Chris e- Hogan, and Michael s.wilkins, op. cit. 219-242.

26- Gopal krishnan, and Gana Kumer op.cit.114-115.

27- Jagan krishnon, and JongEun op. cit.241-261

28- Mian xing (2010) Study on the Avoidance measures of the Auditit Risk project Item, Asian Social Science, vol. 6, No. 3 March, PP 47-51.

29- Hui, L. T. and Fatt, Q. K. (2007). Strategic organizational conditions For Risks Reduction and Earnings Managements: A combined strategy and Auditing paradigm, Accounting Forum,

30- American Institue of certified Public Accountants (AICPA) 1983.Statement on Auditing Standards No.47: Audit Risk and Materiality in Conducting an



31- Ibid.

٣٢-د. هشام فاروق الإبياري (٢٠٠٧) . تقدير خطر عدم اكتشاف التحريفات على مستوى التأكيد  
في مرحلة تخطيط عملية المراجعة ( نموذج مقترح ) . المجلة العلمية التجارة والتمويل ، كلية  
التجارة ، جامعة طنطا ، العدد الأول ، المجلد الأول .

## قائمة استقصاء

الأستاذ الفاضل/

تحية طيبة وبعد

يقوم الباحث بإعداد دراسة بعنوان "دراسة تحليلية للعلاقة بين فعالية لجان المراجعة ومخاطر المراجعة دراسة نظرية ميدانية " ويهدف البحث إلى دراسة تأثير لجان المراجعة على قيام المراجع الخارجي بتحديد مخاطر عملية المراجعة.

وحتى يتسنى للباحث تأصيل البحث العلمي وربطه بالواقع العملي، يقوم الباحث بإجراء هذا الاستقصاء، والذي يتضمن مجموعة من الأسئلة بهدف استطلاع رأي سيادتكم بشأن أثر لجان المراجعة على مخاطر عملية المراجعة.

ونظراً لأهمية آرائكم في موضوع البحث بغية تحقيق أهداف الدراسة، فإن الباحث يطمح إلى مساهمتكم في إثراء البحث العلمي من خلال قيامكم باستيفاء الرد على قائمة الاستقصاء المرفقة.

ونود أن نؤكد لسيادتكم أن البيانات الواردة بهذه القائمة موجهة لأغراض البحث العلمي فقط، وسوف تحاط تلك الإجابات بأقصى درجات السرية، كما أن أسماءكم وأسماء مكاتبتكم لن يشار إليها في النتائج النهائية للدراسة ولكم خالص الشكر والتقدير على تعاونكم

الباحث

معلومات عامة ( بيانات اختيارية )

أ- الاسم

ب- المؤهلات العلمية: ( من فضلك ضع علامة في المربع المناسب )

دكتوراه

زمالة

ماجستير

بكالوريوس

ج- اسم الجهة أو المكتب المهني الذي تعمل به ...

د- مدة الخبرة ( من فضلك ضع علامة في المربع المناسب )

أقل من ٥ سنوات

من ٥ - ١٠ سنوات

أكثر من ١٠ سنوات

تمهيد

يقصد بالمصطلحات التالية ما يلي:

يمكن تقسيم مخاطر عملية المراجعة إلى ثلاث عناصر أساسية هي:

١- الخطر الملازم **Inherent Risk**

وهو احتمال أن يبدأ معيناً أو مجموعة من البنود تتضمن أخطاء جوهرية بدون

الأخذ في الاعتبار كفاءة نظام الرقابة الداخلية.

٢- خطر الرقابة **Control Risk**

وهو احتمال وجود أخطاء جوهرية لم تكتشفها إجراءات الرقابة الداخلية في الوقت

المناسب.

### ٣- خطر الاكتشاف Detection Risk

وهي درجة المخاطرة التي يتحملها المراجع من احتمال أن إجراءات المراجعة التي قام بها لم تكشف الأخطاء الجوهرية.

لا	نعم	البيان
		<b>الجزء الأول:</b>
		١- لجان المجلس واختصاصاتها
		١/١. أحكام عامة
		١/١/١. هل يلتزم مجلس الإدارة بتشغيل عدد من اللجان من بين أعضائه للعمل على قيام المجلس بأداء دوره المنوط بشكل فعال وبما يتناسب مع نشاط الشركة.
		٢/١/١. هل يلتزم مجلس الإدارة بوضع القواعد والإجراءات اللازمة لتشكيل لجان واختصاصاتها وكيفية الرقابة عليها والإجراءات اللازمة لمتابعة أعمالها بصفة دورية
		٣/١/١. هل تلتزم لجنة المراجعة مجلس اللجان بإخطار المجلس بشكل دوري بنتائج أعمالها.
		٤/١/١. هل يلتزم مجلس الإدارة بتمثيل أعضاء مجلس الإدارة غير التنفيذيين بعدد كاف في لجان المجلس، وعلى وجه الخصوص لجنة المراجعة، ولجنة إدارة المخاطر.
		٢/١. أنواع اللجان واختصاصاتها.
		١/٢/١. هل يلتزم مجلس الإدارة بتعيين لجنة المراجعة.
		ملحوظة: لا يقل عدد أعضاء لجنة المراجعة عن ثلاثة أعضاء

لا	نعم	البيان
		<p>من بينهم عضو له خبرة بالشئون المالية والمحاسبية.</p> <p>١/٢/٢. هل ترى أن تشكيل لجنة المراجعة من أعضاء ذوي خبرة محاسبية أفضل من الخبرة المالية.</p> <p>١/٢/٣. هل تلتزم لجنة المراجعة بالقيام باختصاصاتها طبقا لما جاء بالقرار رقم ١١ لسنة ٢٠٠٧. الصادر عن هيئة سوق المال</p> <p>١/٢/٣. لجنة إدارة المخاطر.</p> <p>١/٢/٣/١. هل يلتزم مجلس الإدارة بتعيين لجنة إدارة المخاطر.</p> <p><b>ملحوظة:</b></p> <p>يكون أغلبية أعضائها من أعضاء مجلس الإدارة غير التنفيذيين ولا يقل عدد أعضائها عن ثلاثة أعضاء</p> <p>١/٢/٣/٢. هل تلتزم لجنة إدارة المخاطر بالقيام باختصاصاتها طبقا لما جاء بالقرار رقم ١١ لسنة ٢٠٠٧.</p> <p>١/٢/٤. اللجان الخاصة الأخرى</p> <p>هل يلتزم مجلس الإدارة بتشكيل لجان خاصة تكلف ببحث بعض الموضوعات بسرعة وإتقان على أن تضم أشخاصا من غير أعضاء مجلس الإدارة مثل الموظفين التنفيذيين.</p>

الجزء الثاني: علاقة لجان المراجعة بمخاطر المراجعة

غير موافق تماما	غير موافق	محايد	موافق	موافق تماما	
					س١: هل توافق على ضرورة قيام المراجع بدراسة مخاطر المراجعة.
					س٢: في حالة الإجابة بنعم، هل توافق على أن يكون تقدير درجة المخاطر بشكل ١- وصفي ٢- كمي
					س٣: هل توافق على أن لجنة المراجعة ذات علاقة وثيقة بمخاطر المراجعة.
					س٤: فضلا حدد طبيعة هذه العلاقة.

إذا كانت هناك أية معلومات إضافية ترون سيادتكم أنها ضرورية في مجال البحث فرجاء ذكرها.