

لجان المراجعة ودورها في تحسين جودة المراجعة الخارجية

د. ادبية عبدالباقي محمد سعد- أستاذ المحاسبة والتمويل -جامعة الحدود الشمالية -المملكة العربية السعودية
د. فاطمة احمد الهادي أحمد - أستاذ المحاسبة والتمويل المساعد- جامعة البيان - جمهورية السودان - الجامعة الإسلامية
بمنيسوتا- امريكا

تاريخ استلام البحث: 2023/02/12 تاريخ نشر البحث: 2024/03/06 المجلد: 6 العدد: 2

الملخص:

تناولت الدراسة لجان المراجعة ودورها في تحسين جودة المراجعة الخارجية من خلال دراسة حالة عينه من المصارف السودانية ويمكن صياغة مشكلة الدراسة من التساؤلات الآتية: هل توجد علاقة بين استقلالية لجان اعضاء المراجعة وجودة عملية المراجعة الخارجية. ما أثر خبرة ومعرفة اعضاء لجان المراجعة في تحسين جودة المراجعة الخارجية. تمثلت أهمية البحث العلمية في سد الفجوة في الدراسات التي تناولت لجان المراجعة وربطها بجودة المراجعة الخارجية ، تنبع أهمية الدراسة من الدور الهام والحيوي الذي تلعبه لجان المراجعة في تدعيم جودة المراجعة الخارجية. تهدف الدراسة الي معرفة دور لجان المراجعة في تحسين جودة المراجعة الخارجية ، توضيح الإطار النظري للجان المراجعة ، لتحقيق اهداف الدراسة تمت صياغة الفرضيات الآتية هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين إستقلال لجان المراجعة وتحسين جودة المراجعة الخارجية، هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين خبرة ومعرفة اعضاء لجان المراجعة وتحسين جودة المراجعة الخارجية ، أعتمدت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي بأستخدام الحزمة الاحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS). وتوصلت الدراسة الي أنتخاب إختيار اعضاء لجنة المراجعة بواسطة المساهمين وبمشاركة مجلس الادارة تؤدي الي تحسين جودة المراجعة الخارجية، اختيار افراد اللجنة من اعضاء غير تنفيذيين يؤدي الي تحسين جودة المراجعة الخارجية. من خلال الاطار النظري والنتائج توصلت الدراسة الي عدد من التوصيات ،وهي ضرورة زيادة مشاركة لجنة المراجعة في المصارف في دورت تدريبية إضافية لتحسين جودة المراجعة الخارجية ، يجب تحديد شروط محددة لمعاقبة لجنة المراجعة في حالة ثبات مشاركتها في عمليات فساد مالي وإداري يؤثر في تحسين جودة المراجعة الخارجية.

الكلمات المفتاحية: لجان المراجعة ، جودة المراجعة الخارجية.

Improving the Quality of the External Audit and Their Role in the Audit Committees

Dr. Adiba Abdelbage Mohammed Saad, Lecturer. Department of Accounting Northern Border University, Kingdom of Saudi Arabia

Dr. Fatima Ahmed Alhadi Ahmed, Assistant Professor, Elbaian University, Sudan, Islamic University. Minnesota, America

Corresponding Author: Dr. Adiba Abdelbage Mohammed Saad, **E-mail:** adibaciro@gmail.com

RECEIVED: 12 February 2024

PUBLISHED: 06 Marcg 2024

DOI: 10.32996/jefas.2024.6.2.2

Abstract

The study reviews committees and their role in improving the external audit quality through examining a case study of Sudanese banks. The study problem can be formulated from the following questions: Is there a relation between the independence of the audit committees and the quality of the external audit process? The impact of the expertise and knowledge of the members of the review committees in improving the quality of the external audit the importance of scientific research in bridging the gap in the studies that dealt with the audit committees and linking them to the quality of external audit stems from the importance of the study of the vital role played by the review committees in strengthening the quality of external audit. The study's objective is to know the role

of the review committees in improving the quality of the external audit and clarify the theoretical framework of the review committees. To achieve the study's objectives, the following hypotheses were formulated: There is a statistically significant relationship between the independence of the review committees and the improvement of the quality of the external audit. There is a statistically significant relationship between the experience and knowledge of the members of the review committees and the improvement of the quality of the external audit and external audit quality. The study adopted the descriptive analytical method using the statistical package for social sciences (SPSS). The study of the selection of members of the Audit Committee by the shareholders and with the participation of the Board of Directors leads to the improvement of the quality of the external audit, the selection of members of the Committee from non-executive members leading to the improvement of the quality of external audit. The study concluded with some recommendations. It recommended that the Audit Committee be increased in the bank in additional training sessions to improve the quality of the external audit. Specific conditions must be specified to penalize the Audit Committee in the event of persistent participation in financial and administrative corruption affecting the quality of the external audit.

Keywords: Audit Committee, quality of the external audit

المقدمة:

تتصف الأوضاع المالية الحالية بتقلبات مادية حادة غير متوقعة من اكبر كبار المفكرين والمحللين الماليين وقد احدثت الانهيارات الاخيره لشركات ذات سمعة وتاريخ عريق (مثل شركة انرون) تساؤلات عن مدي صحة وصدق ما كانت تقدمه من بيانات مالية وتزعزعت الثقة تجاه مكاتب المراجعة مما ادي الي انهيار الشركات اكبرها (شركة ارثر اندرسون)لقد اصبح الدور الذي يقوم به مراجع الحسابات الخارجي مهدد بالتزعزع من مكانه نتيجة توسع الفجوة بين ما يتوقعة الجمهور العام من المدققين والمراجعين وما يقوم به المدققين والمراجعين بالفعل ،مما كان لازماً علي المنظمات المهنية ومن ضمنها الاتحاد الدولي للمحاسبين بالتحرك لتدارك الوضع فشكلت اللجنة الدولية لمهنة التدقيق(اللجنة المختصة باعداد معايير التدقيق)وهذه باللجنة وضعت في الفترة الاخيره في مقدمة اهدافها الرئيسية تحسين جودة عملية المراجعة ،فقامت بوضع معايير لجودة عملية المراجعة وسميت بمعايير التدقيق الدولية لرقابة الجودة وخلال العقد الماضي اصبحت لجان المراجعة من اهم الادوات الفعالة في رقابة الشركات وتفعيل اداء المراجعين الداخليين والخارجيين في مختلف دول العالم المتقدمة. ويرجع فكرة ظهور لجان المراجعة الي الولايات المتحدة الامريكية بعد الازمة المالية التي هزتها في اواخر العشرينات من القرن الماضي لمتابعة اعمال المراجعة في حيادية تامة مع عدم تأثرها باعضاء مجلس الشركات ففي عام 1972 اصدرت هيئة الاوراق المالية قراراً بتكوين لجان المراجعة في الشركات المساهمة لحماية المساهمين والمستثمرين وفيعام 1976 اوصت لجنة الكونجرس الامريكي بضرورة انشاء لجان المراجعة في الشركات المساهمة . ولقد حظيت لجان المراجعة في الوقت الحالي باهتمام متزايد من الشركات المساهمة ويرجع ذلك للدورالذي تلعبه كاداة من ادوات الاجراءات الحاكمة وتحسين وتفعيل جودة المراجعة الخارجية.

مشكلة الدراسة:

جاءت كارثة انهيار بعض الشركات العملاقة الامريكية وافلاسها ، مثل شركة (انرون) وشركة (ورلدكوم) لتحدث دويماً هائلاً هز اسواق المال العالمية ومهنة المحاسبة ، والمراجعة في العالم من الاعماق واتجهت اصابع الاتهام الرئيسية في مسئولية إفلاس هذه الشركات العملاقة وانهيارها الي مهنة المحاسبة والمراجعة ، واصبح هناك شك كبير في مستوي كفاءة واداء مجالس ادارتها واللجان التابعة الي المجلس وذلك من قبل المستثمرين والمساهمين ونسبة للدوار الحيوية التي تلعبها لجان المراجعة في المشآت الاقتصادية كان لابد من معرفة دور لجان المراجعة في تدعيم استقلال المراجعين ومن ثم زيادة جودة المراجعة الخارجية واعادة الثقة المسلوقة من مهنة المحاسبة والمراجعة ويمكن صياغة مشكلة الدراسة من التساؤلات الاتية :

1. هل توجد علاقة بين استقلالية لجان اعضاء المراجعة وجودة عملية المراجعة الخارجية.
2. ما اثر خبرة ومعرفة اعضاء لجان المراجعة في تحسين جودة المراجعة الخارجية .
3. ما اثر اجتماعات لجان المراجعة علي تحسين جودة المراجعة الخارجية.

أهمية الدراسة :

الاهمية العلمية:

1. سد الفجوة في الدراسات التي تناولت لجان المراجعة وربطها بجودة المراجعة الخارجية وتنبيه الباحثين والمهتمين باجراء المزيد من في موضوع لجان المراجعة حتي يتم التكوين السليم للجنة المراجعة.

2. إثراء المكتبة العلمية بتقديم إطار نظري يمكن ان يساعد تطبيقه في تقييم عمل لجان المراجعة في الشركات المساهمة .
الأهمية العملية: تنبع أهمية الدراسة من الدور الهام والحيوي الذي تلعبه لجان المراجعة في تدعيم جودة المراجعة الخارجية في المنشآت الاقتصادية بصورة عامة والبنوك التجارية بصورة خاصة نظراً لما تمثله البنوك من تأثير قوي ومباشر علي اقتصاديات الدول والدخول القومية لهذه الدول.

هدف الدراسة: تهدف الدراسة الي تحقيق الاتي:

1. معرفة دور لجان المراجعة في تحسين جودة المراجعة الخارجية
 - 2 - تحديد العلاقة بين استقلالية اعضاء لجان المراجعة وجودة المراجعة الخارجية.
 3. إلقاء الضؤ علي العلاقة بين خبرة ومعرفة اعضاء لجان المراجعة وجودة المراجعة الخارجية.
 4. معرفة مدي تأثير إجتماعات لجان المراجعة و تحسين جودة المراجعة الخارجية.
- فرضيات الدراسة:** لتحقيق اهداف الدراسة تمت صياغة الفرضيات الاتية :
- الفرضية الاولى :** هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين إستقلال لجان المراجعة وتحسين جودة المراجعة الخارجية.
- الفرضية الثانية :** هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين خبرة ومعرفة اعضاء لجان المراجعة وتحسين جودة المراجعة الخارجية .
- الفرضية الثالثة :** هنالك علاقة ذات دلالة احصائية بين إجتماعات لجان المراجعة وتحسين جودة المراجعة الخارجية .

مصادر جمع البيانات :

المصادر الاولى : الاستبيان في جمع البيانات الاولى.
 المصادر الثانوية : الكتب والمراجع الدوريات والرسائل الانترنت.

ثانياً الدراسات السابقة :

دراسة عائدة (2011) (1)

تناول الدراسة جودة المراجعة ودورها في رفع كفاءة وفاعلية الحوكمة وذلك من منظور لجان المراجعة في مؤسسات التعليم العالي بالسودان ، وتمثلت مشكلة البحث في كيفية تحسين جودة الاداء في المراجعة، وتأثير ذلك علي فعالية الحوكمة وتأثير المراجعة الجيدة الفاعلة علي رفع كفاءة ومستوي الحوكمة في مؤسسات التعليم العالي بالسودان، هدفت الدراسة الي معرفة مفهوم الجودة في المراجعة وخصائصها ، وعلاقة المراجعة ومعايير المراجعة بالحوكمة المؤسسية في مؤسسات التعليم العالي بالسودان .
 ولتحقيق اهداف البحث تمت صياغة عدة فرضيات نذكر منها الاتي: وجود لجان المراجعة في المؤسسات يساعد علي توفير الثقة والمصدقية في البيانات والمعلومات المحاسبية ويساعد علي تحقيق جودة المراجعة وزيادة فعالية الحوكمة في مؤسسات التعليم العالي بالسودان، ان الرقابة علي جودة المراجعة تؤدي الي زيادة فعالية الحوكمة،توصلت الدراسة الي عدة نتائج نذكر منها تفعيل دور لجان المراجعة يعتبر من الوسائل المهمة لتفعيل الحوكمة في مؤسسات التعليم العالي بالسودان ، ان لجان المراجعة اعتبارها الة من اليات الحوكمة لها دوراً محورياً في الارتقاء بجودة التقارير المالية،واوصت الدراسة بعدة توصيات اهمها : جعل تكوين لجان المراجعة امراً ملزماً لجميع مؤسسات التعليم العالي الحكومية بالسودان وكلجنة إسترشادية وتعمل وفق لوائح تنظم مهام واسلوب ومحددات تلك اللجان.
 تناولت الدراسة دور جودة المراجعة في رفع كفاءة وفعالية الحوكمة من منظور لجان المراجعة بينما ركز الباحثان في هذه الدراسة علي لجان المراجعة ودورها في تحسين جودة المراجعة الخارجية

دراسة مودة (2011) (2):

تناولت الدراسة دور لجان المراجع في تدعيم استقلال المراجع الداخلي في البنوك التجارية ،هدفت الدراسة علي القاء الضوء علي ماهية لجان المراجعة من حيث شكلها واهدافها والمهام الملقاه علي عاتقها ودراسة مدي حاجة البنوك في السودان الي لجان المراجعة كاداة في مراقبة سلطات الادارة وتدعيم ادارة المراجعة الداخلية بالبنوك وقد توصلت الدراسة الي ان الهدف الرئيسي من تكوين لجان المراجعة هو تأكيد وزيادة موثوقية ومصدقية القوائم المالية ،وان الاختصاصات التي تقوم بها لجان المراجعة تسعى في النهاية لزيادة فعالية وكفاءة المراجعة الداخلية ،وان لجان المراجعة باعتبارها الية الضبط والرقابة لها دوراً محورياً في الارتقاء بجودة التقارير المالية فهي منوط بها القيام بالتأكد من تطبيق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها وكذلك تقييم الرقابة الداخلة وهذا يدعم كفاءة المراجع الداخلي ويزيد من كفاءته ويحقق ويدعم استقلالية.
 تناولت الدراسة دور لجان المراجعة في تدعيم استقلال المراجع الداخلي في البنوك التجارية بينما ركز الباحثان في هذه الدراسة علي لجان المراجعة ودورها في تحسين جودة المراجعة الخارجية .

¹عائدة عثمان عبدالله ، دور جودة المراجعة في رفع كفاءة وفعالية الحوكمة من منظور لجان المراجعة ، جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا ،رسالة دكتوراة غير منشوره 2011.

²-مودة النظيف محجوب ،دور لجان المراجعة في تدعيم استقلال المراجع الداخلي في البنوك التجارية، جامعة النيلين ، كلية الدراسات العليا ، دراسة ماجستير غير منشوره 2011.

دراسة رأفت (2012):⁽³⁾

تمت مشكلة الدراسة من محاولتها الاجابة علي السؤال التالي : ما مدي تطبيق لجان المراجعة لحوكمة الشركات الاردنية وعلي مستوي اداء المحاسبين،هدفت الدراسة الى التعريف النظري بحوكمة الشركات وعمل لجان المراجعة في مجال ادارة الارباج والتعرف علي مدي التزام المدققين بحوكمة الشركات،ان التدقيق يساعد حوكمة الشركات من خلال مراجعة بياناتها المالية والتأكد من عملياته المحاسبية تتم بصورة سليمة وواقعية مما يؤدي الي دقة وزيادة احتمالات نجاح حوكمة الشركات،اعتمدت علي المنهج الوصفي التحليلي ،كذلك سيتم استخدام المنهج الوصفي في التعريف بلجان المراجعة والحاكمة الموسسية وادارة الارباج،وتوصلت الدراسة الي عدة نتائج نذكر منها الاتي : تعد الشركات التجارية مجالاً ملائماً لتطبيق فكرة لجان المراجعة لزيادة وتأكيد مصداقية القوائم والتقارير المالية. وتساعد لجنة المراجعة مجلس الادارة في تنفيذ مسؤولياتها بكفاءة وفاعلية اكبر وخصوصاً في مجالات النظم المحاسبية والرقابة الداخلية واعدد التقارير المالية، وتمثلت توصيات الدراسة في: انشاء ودعم إدارات مستقلة للمراجعة الداخلية في الشركات التجارية باعتبارها اليات هامة لزيادة فاعلية المراجعة الداخلية وتحقيق اهدافها. تناولت هذه الدراسة دور لجان المراجعة في الحد من ممارسة إدارة الارباج في ظل حوكمة الشركات بينما ركز الباحثان في هذه الدراسات لجان المراجعة ودورها في تحسين جودة المراجعة الخارجية .

دراسة حسين (2014):⁽⁴⁾

تناولت هذه الدراسة دور لجان المراجعة في حوكمة الشركات لزيادة كفاءة الاداء المالي وتستمد اهميتها من تعاضم الاهتمام بمفهوم حوكمة الشركات وتطبيقاته من قبل الباحثين والمهنيين ، هدفت الدراسة الي تحقيق العديد من الاهداف اهمها :معرفة الاطار النظري لحوكمة الشركات ولانخراط في تطبيقه ، الفاء الضؤ علي دور لجان المراجعة في حوكمة الشركات ولقد صاغت الدراسة عدة فرضيات منها : توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين لجان المراجعة ومبادئ الحوكمة وكفاءة الرقابة الداخلية ،توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين لجان المراجعة وحوكمة الشركات ووفاء مجلس الادارة بمسؤولياته . توصلت الدراسة الي عدد من النتائج اهمها : ان دور لجان المراجعة في تفعيل مبادئ الحوكمة وتحقيق مبدأ الافصاح الكامل والشفافية في عرض التقارير المالية ومصداقيتها والتأكد من جودة المعلومات الواردة بها. ولقد اوصت الدراسة بالاتي: ضرورة تبني الشركات لمبادئ الحوكمة ، ضرورة ان تصدر الدول القوانين والقرارات اللازمة لتطبيق الحوكمة. تناولت الدراسة دور لجان المراجعة في حوكمة الشركات لزيادة كفاءة الاداء المالي بمنظمات الاعمال في دولة الامارات العربية المتحدة بينما ركز الباحثان علي لجان المراجعة ودورها في تحسين جودة المراجعة الخارجية .

الإطار النظري:**لجان المراجعة:****أولاً: مفهوم لجان المراجعة:**

لم يوجد حتى الآن مفهوم موحد للجان المراجعة لأن مسؤوليات لجان المراجعة تختلف من شركة لأخرى الا اننا سوف نقوم بعرض مجموعة من المفاهيم المتعلقة بها ويمكن تعريف لجنة المراجعة طبقاً لمختلف وجهات النظر كما يلي:

هي لجنة يتم تعيين اعضائها عن طريق الشركة من الأعضاء غير التنفيذيين بمجلس الإدارة وتعتبر قناة اتصال بين مجلس الإدارة والمراجع الخارجي للشركة وفي نفس الوقت لها دور رقابي على جميع اعمال الشركة هي لجنة منبثقة من مجلس ادارة الشركة وعضويتها قاصرة فقط على الاعضاء غير التنفيذيين واللذين لديهم خبرة في مجال المحاسبة والمراجعة وتكون مسؤولة عن الإشراف على اعداد القوائم المالية ومراجعة وظيفتي المراجعة الداخلية والخارجية ومراجعة الإلتزام بتطبيق قواعد حوكمة الشركات.⁽⁵⁾

كما عرفت لجنة تروداي بانها الجزء الاساسي من ي نظام يصمم لحماية التقارير المالية من الاحتمالات⁽⁶⁾

كما عرفت لجنة التدقيق المنبثقة عن المعهد الكندي للمحاسبين القانونيين لجنة المراجعة بانها : لجنة سنوية قبل تسليمها الي مجلس الإدارة وتتخلص نشاطاتها في ترشيح المراجع الخارجي ومناقشة نطاق ونتائج المراجعة معاً ومراجعة نظام الرقابة الداخلية للشركة والتأكد من فاعليته.⁽⁷⁾

3 - رأفت خلف عبدالفتاح العبدلاب ، دور لجان المراجعة في الحد من ممارسة ادارة الارباج في ظل حوكمة الشركات ، جامعة ام درمان الاسلامية ، كلية الدراسات العليا ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2012.

4- حسين يوسف محمد ، دور لجان المراجعة في حوكمة الشركات لزيادة كفاءة الاداء المالي بمنظمات الاعمال في دولة الامارات العربية المتحدة ، جامعة ام درمان الاسلامية ، كلية الدراسات العليا ، دراسة ماجستير غير منشورة ، 2014

- محمد مصطفى سليمان ، الأسس العلمية والعملية لمراجعة الحسابات (الاسكندرية- الدار الجامعية) 2014م ، ص. 360⁵

6 - محمد عبد الجليل، اهمية عمل لجان التدقيق وتكاملها مع مهام الرقابة المالية الاتحادي في الحد من حالات الاحتيال،مجلة الجمعية العراقية للمحاسبين القانونيين ،العراق ، العدد الاول،اكتوبر 2024 ، ص 110

7 - عوض سلامة الرحيل، لجان المراجعة كأحد دعائم حوكمة الشركات، حالة العودية، بحوث وأوراق عمل المؤتمر العربي الأول حول التدقيق الداخلي في إطار حوكمة الشركات ، القاهرة، 2005م،ص11.

اهداف لجان المراجعة: تتمثل اهداف لجان المراجعة في الاتي (8):

- 1- دراسة القوائم المالية السنوية والاولية قبل اعتمادها ونشرها بغرض التوصل الي قناعة بانها لا تتضمن اي عبارات او بيانات او معلومات غير صحيحة وذات اهمية نسبية وانه لم يحذف من هذه القوائم اي بيانات او معلومات او مبالغ ذات اهمية نسبية ينتج عن حذفها تضليل القوائم المالية.
- 2/ دراسة السياسات المحاسبية التي يتبناها الشركة قبل اعتمادها واي تغيير في هذه السياسات و ما تراه اللجان من مقترحات بشأنها اخذاً في الاعتبار مدي ملائمة السياسات المحاسبية وطبيعة اعمال المنشأة واثرها علي المركز المالي للمنشأة ونتائج اعمالها للمراجعة الدورية لاعمال المراجعين الداخليين والاشراف علي مدي كفاءة الضوابط الداخلية للشركة وتقديم تقاريرها الي مجلس الادارة.
- 3/ التحقق من كفاءة وتصميم الانشطة الرقابية في المنشأة وفعالية تصميمها بطريقة تمكن الحد من وقوع الغش والاختفاء واكتشافها فور وقوعها وفعالية تنفيذ الانشطة الرقابية والثبات في تنفيذها.

ويري اخر ان اهداف لجان المراجعة هي: (9)

- 1/ الاشراف علي الية التقصي ذات العلاقة بالغش او الاختفاء التي في الشركة او اي امور اخريتها للجنة ذات اهمية.
- 2/ مساعدة المديرين في الوفاء بالتزاماتهم
- 3/ تنسيق العمل بين المراجعين الداخليين والخارجيين.
- 4/ الاشراف التام علي النظم المالية والرقابة في الشركات. (10)

وبعد عرض الاهداف السابقة للجان المراجعة يري الباحثان ان اهداف لجان المراجعة هي:

- 1/ التحقق من سلامة القوائم المالية وعدم احتوائها علي معلومات مضللة .
- 2/ التحقق من كفاءة الانظمة الرقابية وتكوين بيئة رقابية فعالة تحد من وقوع الاختفاء واكتشاف الاختفاء مجرد حدوثها .
- 3/ الاشراف علي عمل المراجع الخارجي والتأكد من قيامه بعملية المراجعة بدقة وكفاءة .
- 4/ تكوين حلقة وصل بين المراجع الخارجي ومجلس الادارة .

مهام ومسئوليات لجان المراجعة :

- تختلف مهام ومسئوليات لجان المراجعة من شركة الي اخري حسب حجم الشركة ونوع النشاط الذي تمارسه وهي: (11)
- 1/ مراجعة خطة المراجعة والخدمات المتعلقة بها وابداء رأي فني محايد عن مدي صدق وعدالة التقارير المالية وتوصيل النتائج الي الجهة المستفيدة منها .
 - 2/ ضرورة ان تكون هذه مزودة بالخبرات والفهم الجيد لمخاطر الاعمال والعمليات وإعداد التقارير المالية وضوابط الرقابة .
 - 3/ المعرفة التامة بنتائج مراجعة البيانات المالية.
 - 4/ فحص ومراقبة اجراءات الرقابة الداخلية للشركة. 12.
 - 5/ فحص ومراجعة المعلومات. 13.
- يستنتج الباحث من ما سبق الاتي :
- أ/ يجب ان يكون اعضاء لجان المراجعة من ذوي الكفاءة العالية حتي يتمكنوا من منع حالات الغش والتلاعب في القوائم المالية.
- ب/ ضبط الرقابة في مجلس الادارة

وظائف لجان المراجعة :

يتمثل الدور الرئيسي للجان المراجعة في ضمان المساعدة في الحصول علي جودة المعلومات المحاسبية للتقارير المالية وذلك بتخفيض ممارسات إدارة الارباح غير الشرعية عن طريق قدرة المراجع الخارجي واستقلالية وبواسطة مقابلة إدارة الشركة والمراجعين الخارجيين بخصوص السياسات والمبادئ المحاسبية حيث تعد لجنة المراجعة بمثابة المراقب النهائي في عملية إعداد القوائم المالية ، للتخلص من الاختفاء والانحرافات وقد حدد دليل وقواعد حوكمة الشركات ووظائف لجان المراجعة في ما يلي: (14)

8 . سوسن عبدالفتاح ابو الجود ، دور لجان المراجعة في مكافحة عملية غسل الاموال بالبنوك التجارية ، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة ، كلية التجارة جامعة عين شمس ، العدد الثاني ، الجزء الاول، ابريل 2007م ، ص117-118.

9 . طارق عبدالعال حماد واخرون ، الاتجاهات الحديثة في الفكر المحاسبي في ضوء مشكلات التطبيق ،(القاهرة : جامعة عين شمس ، كلية التجارة ، المؤثر العلمي لقسم المحاسبة والمراجعة ، 2008)، ص 23.

10 . عبد الوهاب نصر علي و د. احمد كمال سالم ، المحاسبة عن الادوات المالية وتحليل السياسات المحاسبية في صناعة التمويل والمنتجات السياحية ، (الاسكندرية : الدار الجامعية ، 2010 م) ، ص 450.

11 عائدة عثمان عبدالله بلال ، مرجع سابق ، ص 205.

12 د. ياسر محمد عبدالعزيز سمرة ، تقييم جودة لجان المراجعة في الشركات المقيدة بالبورصات المصرية ، (القاهرة ، جامعة عين شمس ، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة العدد ، (4) الجزء (2) اكتوبر ، 2010 ، ص 495 .

13 - عطية صلاح سلطان ، دور لجان المراجعة في دعم حوكمة الشركات لاغراض استمرار المنشأة ، القاهرة ، جامعة الدول العربية ، المنظمة العربية للتنمية ، المؤتمر العربي الاول حول التدقيق الداخلي في اطار حوكمة الشركات ، 2005 ، ص 11

14 - حنان غريباوي البديوي محمد ، دور لجان المراجعة في تقييم الاداء المالي المحاسبي بالمصارف السودانية ،(الخرطوم : جامعة الزعيم الازهري ، كلية الدراسات العليا ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2012 ، ص ص 39-40

- 1/ دراسة القوائم المالية قبل عرضها علي مجلس الادارة
- 2/ دراسة خطة المراجعة مع المراجع الخارجي.
- 3/ دراسة السياسات المحاسبية المستخدمة .

ويري اخر ان وظائف لجان المراجعة تكمن في الاتي

أ/ الوظائف الرئيسية للجان المراجعة وهي:-⁽¹⁵⁾

- 1/ صحة وسلامة القوائم المالية للشركة .
- 2/ إستقلالية ونزاهة وتاهيل أداء المراجعين الخارجيين
- 3/ اداء وظيفة المراجعة الداخلية بالشركة.
- 4/ ملائمة نظم الرقابة الداخلية للشركة.
- ب/ وظائف اخري للجان المراجعة وهي :
- 1/ فحص مشاكل المحاسبة والتقارير الهامة وفهم اثرها علي القوائم المالية .
- 2/ وضع والاحتفاظ - عن طريق اجتماعات دورية
- ويستنتج الباحثين من وظائف لجان المراجعة الاتي :
- العمل علي سلامة القوائم المالية للشركة وعدم احتوائها علي اي معلومات مضلله .

خصائص لجان المراجعة :

- ان نجاح لجان المراجعة في القيام بمسؤولياتها ومهامها يتطلب توفر مجموعة من الخصائص في اعضائها تمكنهم بكفاءة وفعالية ومن ثم تحقيق الاهداف ومن اهم الخصائص :⁽¹⁶⁾
- 1/ زيادة موثوقية ومصداقية القوائم المالية للشركات والتأكد من جودة المعلومات الواردة بها.
 - 2/ تدعيم استقلال وظيفة المراجعة وتحسين جودتها من خلال اطلاع لجنة المراجعة بمهمة ترشيح وتعيين وعزل المراجعين وكذلك الاشتراك في تحديد اتعابهم .
 - 3/ المعرفة المالية والخبرة والمهارة.⁽¹⁷⁾

مقومات لجان المراجعة :

يمكن بلورة مقومات لجان المراجعة علي النحو الاتي :

- 1/ استقلال اعضاء لجنة المراجعة
- استقر الرأي علي ضرورة ان تقتصر عضوية لجان المراجعة علي الاعضاء الغير تنفيذيين وذو قدرة علي الممارسة والتقدير والحكم بشكل مستقل عن الادارة اذ ان مقدرة اعضاء لجنة المراجعة القدر علي تقييم الموضوعية من كل من جودة الافصاح في القوائم المالية ومدى مناسبتها وملائمة نظام الرقابة الداخلية بالشركات تتاثير بدرجة الاستقلالية المتوفرة في هؤلاء الاعضاء.⁽¹⁸⁾
- كما انها اقرب الي الموضوعية عند تحليل النتائج المالية وتقييم الاداء الاداري واداء الشركة كما انتحقيق الاستقلال الكامل ينبغي عدم قيام اعضاء لجنة المراجعة باي عمل من اعمال الادارة التنفيذية.⁽¹⁹⁾
- 2/ بذل العناية المهنية اللازمة وذلك من خلال حرص اعضاء اللجنة علي العمل بشكل جماعي، سواء عند التحضير للاعمال المطلوبة منهم ام عند تنفيذها ، وكذلك عند التعامل مع الادارة والمراجعين الداخليين والخارجيين ، ومن المؤشرات التي تستخدم للحكم علي بذل لجان المراجعة للعناية المهنية عدد الاجتماعات السنوية للجنة وقد اوضحت بعض الدراسات ان تحقيق الفعالية يتطلب ان يكون هنالك اجتماع للجنة المراجعة ثلاث مرات سنوياً علي الاقل⁽²⁰⁾
- ويري اخر ان اجتماعات لجان المراجعة يجب ان لا تقل عن اربعة اجتماعات وان لا تزيد الفترة ما بين كل اجتماعين عن اربعة شهور.⁽²¹⁾

المراجعة الخارجية:

15 - امين السيد احمد لطفي ، تفعيل اليات المراجعة في محاربة الاحتيال والفساد ، جامعة بني سويف ، الاسكندرية ،الدار الجامعية ،2014،ص319-ص320

16 - محمد سامي راضي ، موسوعة المراجعة المتقدمة ، (الاسكندرية : دار التعليم الجامعي الحديث ، 2011م) ص ص 459-460.

17 - محمد فوزي ابو الهيجاء ، د. احمد فيصل الحائك ، خصائص لجنة التدقيق واثرها علي فترة اصدار تقرير المدقق ، دراسة تطبيقية علي الشركات المساهمة العامة الاردنية، (عمان : مجلة الجامعة الإسلامية للدراسات الاقتصادية والإدارية ،المجلد (20) العدد(2) ، يونيو 2012م) ص 446.

18 - السويطي ، موسي سلامة ، تطور نموجي للجان المراجعة الشركات وتأثيرها في استقلالية المدقق الخارجي ، جامعة عمان العربية للدراسات العليا ، رسالة دكتوراه غير منشورة ، 2006م، ص 145.

¹⁹ McMullen .D:Ennancing Audit committee Effectiveness Jamal of Accountancy ,(spring 1999) p79

²⁰ عادل ممدوح غريب ، تحليل مدي إدراك المراجعين لفعالية لجان المراجعة في حوكمة الشركات ، (القاهرة : جامعة الازهر ، المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية ، المجلد 27، العدد 4، 2013م، 24

²¹ هالة ناجي عبد النقدي ، العلاقة بين تمكين لجان المراجعة وكفاءة اداء وظيفة التدقيق الداخلي في المصارف العراقية الخاصة ،(البصرة : جامعة البصرة ، كلية الادارة والاقتصاد ، مجلة كلية الادارة والاقتصاد ، المجلد 8 ، العدد 16، 2024) ص 117.

أولاً : تعريف الجودة :

عرفت الجودة بانها الامتياز او التميز في السلعة او الخدمة وتعني ايضاً (الأتقان) اي اتقان العمل⁽²²⁾ وعرفت بانها القدرة علي تحقيق رغبات المستهلك بالشكل الذي يتطابق مع توقعاته ويحقق رضاه التام عن السلعة او الخدمة التي تقدم له⁽²³⁾ وعرفت بانها تحقيق الاحتياجات ، والتوافق مع المتطلبات ، والصلاحيه في الاستخدام ، وتحقيق متطلبات العميل²⁴. كما عرفت بانها قدره علي إكتشاف الاخطاء والتجاوزات في حسابات العميل ، والمقدرة علي تبيان ذلك في التقرير⁽²⁵⁾ وعرفت بانها القدرة علي انجاز الاعمال الصحيحة بشكل دقيق ، ويقاس ذلك ضمن مستويات الاعمال الإنجاز التي تم تحقيقها من خلال الاشياء التي انتهى ادائها بصورة صحيحة ، والاشياء غير الصحيحة بعد تحويلها الي اعمال صحيحة وصلاحيه الاشياء الخاطئة التي تم عملها بشكل خاطئ⁽²⁶⁾. وعرفت بانها الملائمة للاستخدام ، والوفاء بمتطلبات العملاء ، واشباع رغباتهم⁽²⁷⁾. يعرف الباحث جودة المراجعة بانها : القدرة علي التميز واداء الخدمات بالصورة الصحيحة من المره الاولى واكتشاف الاخطاء وتصحيحها مجرد حدوثها .

ثانياً : مفهوم جودة المراجعة الخارجية:

اهتمت العديد من الدراسات علي مستوي المنظمات المهنية او الدراسات والبحوث الأكاديمية بتحديد مفهوم جودة المراجعة . فقد اوضحت نشرة معايير المراجعة رقم (4) التي اصدرها مجمع المحاسبين القانونيين الامريكين في عام 1974 ان جودة المراجعة تتحقق من خلال الالتزام بمعايير المراجعة ، ومن خلال تطبيق مجموعة من المعايير المتعلقة بالرقابة علي الجودة في منشآت المراجعة ونعرض هنا بعض التعاريف لجودة المراجعة الخارجية نوجزها في الاتي:

مفهوم عام: يتحدد من خلال وجهة نظر مستخدمي القوائم المالية ويعبر عن خصائص الراي المهني للمراجع والذي يحقق اشباعاً لاحتياجاتهم في حدود القيود العملية والاقتصادية لبيئة المراجعة.

مفهوم تشغيلي: والذي يتحدد من خلال وجهة نظر المراجعين فيما يتعلق باداء مهمة المراجعة من حيث درجة الالتزام بالمعايير المهنية ، ومدى الالتزام بالخطط والبرامج والموازنات الموضوعية .

1- مفهوم جودة المراجعة علي مستوي الهيئات المهنية لمراجعي الحسابات :

ان مفهوم جودة المراجعة من وجهة نظر الهيئات المشرفة علي المراجعة يندج ضمن المفهوم التشغيلي لجودة المراجعة ، وسيتم استعراض هذا المفهوم علي مستوي جملة من الهيئات المهنية للمراجعة . فقد كان الاهتمام بمفهوم جودة المراجعة الخارجية لدي الهيئات المهنية التي تحكم الممارسة المهنية لمراجعة الحسابات ميكراً حيث بينت نشرة معايير المراجعة (SAS) الصادرة عن المعهد الامريكى للمحاسبين القانونيين (AICPA) سنة 1974 ، والتي اشارت الي تحقيق جودة مراجعة الحسابات يكون من خلال من خلال الالتزام بمعايير المراجعة ، وإعتماد جملة من المعايير والاليات المرتبطة بالرقابة علي الجودة في مكاتب المراجعة والخدمات التي تقدمها، وإعتماد نظام لرقابة الجودة علي أعمال المرجعة²⁸.

2- مفهوم جودة المراجعة علي مستوي الباحثين والجهات الاكاديمية :

اما علي مستوي الدراسات الاكاديمية علي مفهوم موحد ومرجعي لجودة المراجعة حيث ان الباحثين تبينوا العديد من المداخل لتعريفها فمنهم من ربط بين جودة المراجعة واحتمال اكتشاف المراجع للاخطاء والغش في القوائم المالية ومنهم من ربط بينها وبين مدى الالتزام بالمعايير المهنية ، في حين ربط فريق اخر بين جودة المراجعة وتحقيق اهداف كافة الاطراف المشتركة فيها ، كما تبني البعض منهم تحديد مفهوم جودة المراجعة من خلال الخطر الكلي للمراجعة . نورد التعريفات كالآتي :

²² عمر عثمان المقلتي ، د. عبدالله عبد الرحيم ادريس ، إدارة الجودة الشاملة ، (الخرطوم : مطابع السودان للعملة المحدودة ، 2006) ص 5 .

²³ محمد بدوي الشيخ ، الجودة الشاملة في العمل الاسلامي ، (القاهرة : دار الفكر العربي ، 2000م) ص 15 .

²⁴ طارق محمد حسين ، د. احمد سباعي قطب ، دراسة تحليلية لعوامل ونماذج قياس جودة الرقابة الخارجية علي الحسابات ، (القاهرة : جامعة القاهرة ، كلية التجارة ، مجلة المحاسبة والادارة والتامين ، المجلد 42 ، العدد 6 ، 2003م) ، ص 358

²⁵ احمد حلمي جمعة ، التدقيق الحديث للحسابات ، (عمان ، دار الصفاء للنشر والتوزيع ، 2000م) ص 45 .

²⁶ - رحاب محمد عبدالرحمن ، إدارة الجودة الشاملة في منظمات القطاع الخاص ، (الخرطوم : جامعة ام درمان الاسلامية ، كلية العلوم الادارية ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2012م) ، ص 10 .

²⁷ - عائدة عثمان عبدالله ، دور جودة المراجعة في رفع كفاءة وفعالية الحوكمة من منظور لجان المراجعة ، (الخرطوم : جامعة جوبا كلية العلوم الادارية ، رسالة

دكتوراه في المحاسبة غير منشوره ، 2011م) ص 66 .

²⁸ - AICPA: AICPA issues its first statement on quality control standard, Journal of Accountancy (pre-1986) Jan 1980, VOL 149 LSS 000001, P8.

(تخفيض المراجع لخطر الاكتشاف والذي يؤدي ال تخفيض خطر المراجعة النهائي ، وعليه فان المراجع سوف يسعي بدوره للإفصاح والتقرير عن الاخطاء الجوهرية في القوائم المالية²⁹ كما عرفت بانها : (احتمالية شرط قيام المحاسب القانوني باكتشاف الاخطاء والثغرات في النظام المحاسبي للعميل ، والقيام بتسجيل ذلك في التقرير الذي يصدره)⁽³⁰⁾ كما عرفت بانها : احتمال قيام المراجع باكتشاف خرق في النظام المحاسبي او تحريف في نظام إعداد التقارير المالية للعميل ، والتقرير عن هذا الخرق او التحريف.⁽³¹⁾

رابعاً: أهمية جودة المراجعة الخارجية :

ان موضوع جودة المراجعة موضع إهتمام العديد من الاطراف المتعلقة بعملية المراجعة علي السواء وذلك لانها تمثل مطلباً عاماً من جميع الاطراف ، حتي من قبل إدارة المنشأة لانه كما نعلم ان الواقع وما حصل من ازمات يقضي ان تتم عملية المراجعة علي مستوي عالي من الجودة وذلك لاثبات حسن النية بعدم وجود اي تلاعبات تخدم المصالح الخاصة لإدارة المنشأة .

بالرجوع الي أدبيات المحاسبة والمراجعة يمكن توضيح أهمية جودة المراجعة بالنسبة للاطراف المختلفة كما يلي :

1/ إدارة المنشأة : تعد إدارة المنشأة هي المسئولة عن إعداد القوائم المالية³². وبالتالي فهي حريصة علي ان تكون هذه القوائم ذات ثقة ومصداقية وذلك لتتمكن من معرفة وضعها المالي الحقيقي وزيادة التعويضات وإستمراريتها في إدارة المنشأة كما ان سمعة الادارة ومصداقيتها تنعكس علي حصصها السوقية والتنافسية وزيادة أسعار أسهمها ، لذلك كان لابد للإدارة ان تتم عملية المراجعة الخارجية باقصى درجات الجودة وخاصة علي المدى البعيد نظراً لأنها تمثل الوكيل الذي تم توكيله من قبل المساهمين والمستثمرين .

2/ مكتب المراجعة : ان قيام المراجع بعملية المراجعة بكفاءة وجودة وفعالية ينعكس عليه بالعديد من النتائج الإيجابية لعل من اهمها إخلاء المسؤولية تجاه الأطراف بأن ما قام به موافق للمعايير وقواعد وأداب سلوك المهنة وزيادة سمعته الحسنة مما ينعكس علي اجوره بشكل عام وزيادة قدرته التنافسية لمكتب المراجعة فضلاً عن زيادة التصنيف العلمي والعملية والاحتكام اليه في قضايا كبرى علي مستوي الدولة .

3/ البنوك والدائنون والمقرضون الآخرون : يهتمون بشكل كبير في ان تتم عملية مراجعة القوائم المالية بجودة عالية حيث يقومون علي أساسها ببناء قرارات إرتباطهم بالمنشأة وهل يستمرون في منح المزيد من القروض او اعادة جدولتها ، كما تفيد الجودة العالية في المراجعة التنبؤ بعمليات الفشل المالي او تعثرها في السداد

4/ الجهات الحكومية والمنظمات المهنية : ان للجهات الحكومية مصلحة كبيرة في ان تتم عملية المراجعة بجودة وفعالية كبيرتان⁽³³⁾ ذلك بما ينعكس علي إيرادات الخزينة الحكومية او المساعدة في منح التعويضات للمنشأة لاستمراريتها ، كما يخدم الاقتصاد ككل وخاصة اذا كانت هذه المنشأة تقوم بقطاع حيوي كقطاع الكهرباء او المياه ، كما ان المنظمات المهنية تهتم كثيراً بأجراء عملية المراجعة بجودة لأن ذلك يعني اليها تطبيق المعايير والقواعد التي أصدرتها تطبيقاً فعلياً علي أرض الواقع بما يحقق الهدف من إيجاد هذه المنظمات .

ومن منظور اخر تتضح اهمية جودة المراجع الخارجية من خلال الآتي :

1/ تحفز المراجعين علي الالتزام بمتطلبات تنظيم المهنة : تعتبر متطلبات تنظيم المهنة ، ونظم رقابة الجودة واحده من أهم العوامل التي تحفز المراجعين نحو المحافظة علي الجودة وتحسينها، وذلك نظراً لما تحمله هذه النظم من سياسات وأجراءات هدفها تحسين أداء الافراد داخل مكاتب المراجعة مع فرض العقوبات والجزاءات علي السلوك المخالف . ومن ناحية تؤدي جودة المراجعة الي تأكيد الإلتزام بمتطلبات المهنة.⁽³⁴⁾

2/ تضيق فجوة التوقعات : يقصد بفجوة التوقعات أختلاف الاداء المهني للمراجع من حيث الجودة ومعايير الاداء المهني عن المتوقع من ان يحققه . وترتب علي ذلك تصاعد الانتقادات والدعاوي القضائية ضد المراجعين ، والسبيل الافضل لتضييق فجوة التوقعات هو الاهتمام بجودة المراجعة.⁽³⁵⁾

خامساً: أهداف جودة المراجعة الخارجية : تتمثل اهداف جودة المراجعة الخارجية في الآتي:⁽³⁶⁾

²⁹ - رجاء حسن علي الحسين ، لجان المراجعة ودورها في تحقيق جودة المراجعة الخارجية ، جامعة النيلين ، كلية الدراسات العليا ، رسالة تكميلية غير منشورة ، 2015م ، ص 49 .

³⁰ - سمير كامل محمد عيسى ، أثر جودة المراجعة الخارجية علي عمليات إدارة الارباح ، (الاسكندرية : جامعة الاسكندرية ، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية العدد 2 ، المجلد (45) ، يوليو 2008) ص 6 .

³¹ - موسي رحمانى ، فاتح سردوك ، مرجع سابق ص 188

³² - احمد ، زياد جمال ابراهيم ، العوامل المؤثرة في جودة التدقيق من وجهو نظر الفئات ذات العلاقة ببيئة التدقيق ، دراسة تحليلية -2003، ص 30

³³ - حمدان ، محمد ، مدي تطبيق المدقق القانوني للإجراءات الازمة للتوقع بالفشل والصعوبات المالية ، رسالة ماجستير غير منشورة ، كلية الاقتصاد والعلوم الادارية ، الجامعة الاردنية عمان ، 1966م .

³⁴ - علي ابراهيم طلبة ، قياس اثر العوامل علي جودة مراقب الحسابات ، (الاردن : دراسة ميدانية علي مكاتب المراجعة بعمان ، المجلة الادارية ، عمان العدد 69 ، 19 يونيو 1997م) ص 28

³⁵ - كامل السيد عشموي ، مدخل التوصيل الفعال كأساس لتضييق فجوة التوقعات في المراجعة ، (مصر :جامعة القاهرة كلية التجارة ، رسالة دكتوراه غير منشورة ، 1999) .

³⁶ - انس عثمان مالك ، خصائص جودة المراجعة – دراسة تحليلية تطبيقية في المحيط المهني في السودان ، (جامعة ام درمان الاسلامية ، كلية الدراسات العليا ، رسالة دكتوراه غير منشورة ، 2005م) .

- 1/ التأكيد علي ان جودة وأتقان العمل وحسن الإدارة مبدأ إسلامي رفيع بنصوص الكتاب والسنة والاخذ به واجب ديني وطني وانه من سمات العصر الذي نعيشه وهو مطلب وظيفي.
- 2/ تطوير اداء جميع العاملين عن طريق تنمية روح العمل التعاوني الجماعي وتنمية مهارات العمل الجماعي بهدف الاستفادة من كافة الطاقات للعاملين بالمكتب .
- ويستنتج الباحثون من العرض السابق لاهداف لجان المراجعة الاتي :
- اداء عملية المراجعة بكفاءة وفعالية
 - الاشراف علي الاجراءات المتخذة في سبيل الحصول علي جودة المراجعة

سادساً: العوامل المؤثرة علي جودة المراجعة الخارجية:

- علي الرغم من تزايد الاهتمام الاكاديمي والمهني بجودة اداء المراجعة ، إلا انه لم يتم تحديد الخصائص والعوامل التي تؤثر علي جودة الاداء المهني للمراجعة بصورة دقيقة وذلك نظراً لاختلاف الخصائص والعوامل المؤثرة في تحديد الجودة بالنسبة لكل من مستخدمي القوائم المالية والمراجع نفسه علي حد سواء . فالمراجعة خدمة متعددة الخصائص ولا يمكن تحديد او قياس جودة ادائها مقدماً ، بالاضافة الي ذلك فان نتائج المراجعة ليست محددة بل تعتمد علي الاحتمالات المختلفة والاختبارات التي يجريها المراجع اثناء عملية المراجعة وترتكز عملية المراجعة كمهنة علي مجموعة من الخصائص والعوامل التي تؤثر في جودة الاداء المهني للمراجع وفيما يلي عرض لأهم هذه الخصائص (37).
- 1- العوامل المرتبطة بمكتب المراجعة :** تعتبر العوامل المرتبطة بمكتب المراجعة احد العوامل المؤثرة علي جودة المراجعة وتتمثل هذه العوامل في الاتي (38):
- أ/حجم مكتب المراجعة :** هناك مؤشران لحجم المكتب الاول حجم المكتب نفسه ، والثاني مساهمته النسبية في سوق خدمات المحاسبة والمراجعة وعن مدي تأثير حجم مكتب المراجعة علي جودة المراجعة ، فقد اوضحت دراسة علي وجود علاقة طردية بين بين كبر حجم مكتب المراجعة وجودة المراجعة ،وان مكاتب المراجعة المبيرة تقوم بانهاء اعمال المراجعة بمستوي افضل من المكاتب صغيرة الحجم وهذا يدفع المكتب الي زيادة درجة كفاءة الاداء بهدف تحسين الجودة(39).
- هنالك عدة مؤشرات للحكم علي كبر مكتب المراجعة وهي :
- **حجم مكتب المراجعة نفسه :** هنالك من ربط حجم المكتب وجودة الاداء وكذلك المساهمة النسبية للمكتب في سوق خدمات المحاسبة في المراجعة ويرى البعض بأن حجم المكتب المطلق او النسبي يخدم كبديل للجودة (40).
- إيرادات المكتب :** زيادة عدد العملاء يتبعه زيادة في إيرادات المكتب ، وتؤدي الي زيادة اهتمام المراجع بتحسين الاساليب الفنية المستخدمة في اداء عملية المراجعة ، والالتزام بالمعايير المهنية مما يؤدي الي الحافطة علي إستقلالية المراجع ومن ثم زيادة جودة المراجعة الخارجية (41).
- ثانياً: العلاقة بين لجان المراجعة وتحسين جودة المراجعة الخارجية :**
- تتأثر لجان المراجعة في الكثير من الوحدات الاقتصادية بالعديد من العوامل اهمها ما يلي:
- 1/ الاستقلالية :** تكمن قوة لجان المراجعة وقدرتها لاعلي العلاقة بين مهامها ومسئولياتها المنوطة اليها في استقلالها ، فاذا لم تتوفر الاستقلالية لاجزاء لجان المراجعة اصبحت تحمي مصالح الادارة فقط ، ولا يمكن لها ان تقوم بدور المراقب المستقل وتفقد موقعها ومكانتها في حماية المراجع الخارجي ، التي من واجبا حمايتها وتدعيم استقلاليتها ، والاتي يبين العلاقة بين استقلالية لجان المراجعة واثرها علي جودة المراجعة الخارجية (42).
- 2/ التاهيل العلمي والخبرة العملية :** علي عضو لجان المراجعة ان يكون مؤهلاً علمياً وذو خبرة عملية كافية لان الاهتمام بالخبرة العلمية كاحد اغلمعايير التي تحقق غعالية أداء لجان المراجعة وذلك علي النحو التالي :
- أ/ يجب ان يكون بين اعضاء اللجان ممن يتوفر لديهم قدر كبير من الدراية والمعرفة بالامور المالية والمحاسبية .

37 . محمد يوسف سالم ، استخدام نظرية تكلفة الوكالة في تحديد الطلب علي جودة المراجعة ، دراسة تطبيقية علي الشركات المساهمة في سلطنة عمان ، مجلة آفاق جديدة ، كلية التجارة ، جامعة الحقوقية ، السنة السادسة العدد 4 ، 1994م، ص 150.

38 . سناء محمد بدران ، عناصر جودة المراجعة من وجهة نظر مديري الشركات المساهمة ، دراسة تحليلية وتطبيقية ، المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية ، السنة العاشرة ، العددان 3 و4 ، 1996 ، ص ص 23-24 .

39 اسكندر محمود حسين نشوان ، جودة خدمة المراجعة والعوامل المؤثرة فيها من وجهة نظر مراجعي الحسابات الفلسطينيين ، (مصر : جامعة عين شمس ، كلية التجارة ، مجلة الفكر المحاسبي ، العدد 1، السنة 14 ، 2011م ، ص 175 .

40 . محمد يوسف سالم ، مرجع سابق ، ص 151.

41 علي احمد زين ، دراسة تحليلية للعوامل المؤثرة في تحديد الاتعاب لمزاوي مهنة المحاسبة والمراجعة (القاهرة : جامعة حلوان ، كلية التجارة وادارة الاعمال ، العدد 1 ، المجلد 5 ، 1991م) ص 301.

42- عادل ممدوح غريب ، تحليل مدي ادراك المراجعين لفعالية لجان المراجعة في حوكمة الشركات – دراسة تطبيقية ، المجلة العلمية للدراسات التجارية ، المجلد 27 ، العدد 4 ، الجزء الثاني ، 2013 ، 27.

ب/ يجب ان لا يقل المؤهل العلمي لعضو لجنة المراجعة عن البكالوريوس ويفضل من يحملون درجات علمية عليا في الدراسات المالية والمحاسبية ، تمكنه من مناقشة بعض القوانين او اللوائح او معايير المحاسبة والمراجعة ، ومتابعة التطور المهني لمزاولة مهنة المحاسبة والمراجعة .

الدراسة الميدانية:

1- منهج الدراسة:

تبنت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي لأنه يتناسب مع الظاهرة موضع الدراسة والذي يهدف الى وصف خصائص المجتمع المراد دراسته وطبيعة العلاقة بين متغيرات الدراسة المتمثلة في التحفظ المحاسبي في التقارير المالية كمتغير مستقل وجودة الأرباح كمتغير تابع ويقوم هذا المنهج على تفسير الوضع القائم للظاهرة او المشكلة كما لا يقتصر هذا المنهج على عملية وصف الظاهرة وانما يشمل تحليل البيانات وقياسها وتفسيرها والتوصل الى توصيف دقيق للظاهرة او المشكلة ونتائجها ، كما ذكر سامي ملحم بأن المنهج الوصفي هو (احد اشكال التحليل والتفسير العلمي المنظم لوصف ظاهرة او مشكلة محددة وتصويرها كميّاً عن طريق جمع بيانات ومعلومات مقننة عن الظاهرة او المشكلة وتصنيفها وتحليلها واخضاعها للدراسة الدقيقة).

2 - مجتمع وعينة الدراسة:

يتكون مجتمع الدراسة من عينة من العاملين ببنك النيل الرئاسة أماعينة الدراسة فتمّ اختيار عينة عشوائية من مجتمع الدراسة وذلك للحصول على آراء أو معلومات معينة، وتم توزيع عدد(130) إستبانة على أن يشمل التوزيع جميع المستويات الموضحة في مجتمع البحث وتم استرجاع (115) إستبانة تم استخدامها في التحليل.

3 - الأساليب الإحصائية المستخدمة:

تم استخدام الإحصاء الوصفي (المتوسط والانحراف المعياري) لجميع عبارات فروض الدراسة وذلك لمعرفة اتجاه عينة الدراسة لعبارات المقياس وترتيبها وفقا " لإجابات المستقصى منهم، والإحصاءات الاستدلالية لاختبار وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين أعداد الموافقين والمحايدين وغيرالموافقين للنتائج أعلاه تم استخدام اختبار(كأي تربيع) لدلالة الفروق بين الإجابات على كل عبارات فروض الدراسة.

تحليل الفرضية الأولي:

هنالك علاقة ذات دلالة احصائية بين استقلال لجان المراجعة وتحسين جودة المراجعة الخارجية

جدول رقم (1) نتائج الفرضية الأولي:

الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة كأي تربيع	مستوى المعنوية
4.1	.50	89.1	.000

المصدر: إعدادالباحث من بيانات الاستبيان 2020 م.

يوضح الجدول أعلاه أن الوسط الحسابي(4.1) وهو يدل علي أن أفرادالعينة موافقون بشدة علي هذه الفرضية، كما يوضح الجدول نتيجة اختبار مربع كاي حيث بلغت قيمة مربع كاي للفرضية (89.1) وبمستوي معنوية (.000) وهو أقل من مستوى دلالة (0.05) ومما سبق يستنتج الباحث أن فرضية الدراسة الأولى قد تحققت وهي التي هنالك علاقة ذات دلالة احصائية بين استقلال لجان المراجعة وتحسين جودة المراجعة الخارجية

جدول رقم (2) نتائج الفرضية الثانية:

هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين خبرة ومعرفة أعضاء لجان المراجعة وتحسين جودة المراجعة الخارجية.

الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة كأي تربيع	مستوى المعنوية
4.1	.56	129.7	.000

المصدر: إعدادالباحث من بيانات الاستبيان 2020 م.

يوضح الجدول أعلاه أن الوسط الحسابي (4.1) وهو يدل علي أن أفراد العينة موافقون بشدة علي هذه الفرضية، كما يوضح الجدول نتيجة اختبار مربع كأي حيث بلغت قيمة مربع كأي للفرضية (129.7) وبمستوي معنوية (.000) وهو أقل من مستوى دلالة (0.05) ومما سبق يستنتج الباحث أن فرضية الدراسة الثانية قد تحققت وهي التي نصت على (هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين خبرة ومعرفة أعضاء لجان المراجعة وتحسين جودة المراجعة الخارجية).

جدول رقم (3) نتائج الفرضية الثالثة:

هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين مهام ومسؤوليات لجان المراجعة وتحسين جودة المراجعة الخارجية.

الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة كأي تربيع	مستوى المعنوية
4.2	.49	72.1	.000

المصدر: إعدادالباحث من بيانات الاستبيان 2020 م.

يوضح الجدول أعلاه أن الوسط الحسابي (4.2) وهو يدل على أن أفراد العينة موافقون بشدة على هذه الفرضية. كم ايوضح الجدول نتيجة اختبار مربع كاي حيث بلغت قيمة مربع كاي للفرضية (72.1) وبمستوى معنوية (0.000) وهو أقل من مستوى دلالة (0.05) ومما سبق يستنتج الباحث أن فرضية الدراسة الثالثة قد تحققت وهي التي نصت على (هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين مهام ومسؤوليات لجان المراجعة وتحسين جودة المراجعة الخارجية).

أولاً: النتائج :

- 1- وجود علاقة بين خبرة ومعرفة أعضاء لجان المراجعة وتحسين جودة المراجعة الخارجية
- 2- وجود علاقة بين مهام ومسؤوليات لجان المراجعة وتحسين جودة المراجعة الخارجية "
- 3- وجود علاقة بين مهام ومسؤوليات لجان المراجعة وتحسين جودة المراجعة الخارجية
- 4- وأنتخاب إختيار أعضاء لجنة المراجعة بواسطة المساهمين وبمشاركة مجلس الادارة تؤدي الي تحسين جودة المراجعة الخارجية
- 5- اختيار افراد اللجنة من اعضاء غير تنفيذيين يؤدي الي تحسين جودة المراجعة الخارجية
- 6- تقويم إستقلالية لجان المراجعة بواسطة اطراف اخرى وبصفة دورية يؤثر في تحسين جودة المراجعة الخارجية

ثانياً: التوصيات:

1. زيادة مشاركة لجنة المراجعة في المصرف في دورت تدريبية إضافية لتحسين جودة المراجعة الخارجية
2. تحديد شروط محددة لمعايير لجنة المراجعة في حالة ثبات مشاركتها في عمليات فساد مالي وإداري يؤثر في تحسين جودة المراجعة الخارجية
3. توافر المعرفة الكافية لأعضاء لجان المراجعة بالجوانب المحاسبية والمصرية يؤدي الي تحسين جودة المراجعة الخارجية
4. تنظيم دورات تدريبية لأعضاء لجنة المراجعة في المجال المحاسبي لتحقيق جودة المراجعة الخارجية
5. توافر معلومات محاسبية ملائمة تؤدي الي تحسين جودة المراجعة الخارجية
6. أعداد جداول لاجتماعات لجان المراجعة بصورة منتظمة

قائمة المراجع والمصادر

- رأفت خلف عبدالفتاح العبدلاب ، دور لجان المراجعة في الحد من ممارسة ادارة الارباح في ظل حوكمة الشركات ، جامعة ام درمان الاسلامية ، كلية الدراسات العليا ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2012.
- حسين يوسف محمد ، دور لجان المراجعة في حوكمة الشركات لزيادة كفاءة الاداء المالي بمنظمات الاعمال في دولة الامارات العربية المتحدة ، جامعة ام درمان الاسلامية ، كلية الدراسات العليا ، دراسة ماجستير غير منشورة ، 2014
- محمد مصطفى سليمان ، الأسس العلمية والعملية لمراجعة الحسابات (الاسكندرية- الدار الجامعية) 2014م ،
- محمد عبد الجليل، اهمية عمل لجان التدقيق وتكاملها مع مهام الرقابة المالية الاتحادي في الحد من حالات الاحتيال،مجلة الجمعية العراقية للمحاسبين القانونيين ،العراق ، العدد الاول، اكتوبر 2024.
- عوض سلامة الرحيل، لجان المراجعة كأحد دعائم حوكمة الشركات، حالة العودبة، بحث وأوراق عمل المؤتمر العربي الأول حول التدقيق الداخلي في إطار حوكمة الشركات ، القاهرة، 2005م، ص11.
- سوسن عبدالفتاح ابو الجود ، دور لجان المراجعة في مكافحة عملية غسل الاموال بالبنوك التجارية ، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة ، كلية التجارة جامعة عين شمس ، العدد الثاني ، الجزء الاول، ابريل 2007م ،
- طارق عبدالعال حماد وآخرون ، الاتجاهات الحديثة في الفكر المحاسبي في ضوء مشكلات التطبيق ،(القاهرة : جامعة عين شمس ، كلية التجارة ، المؤتمر العلمي لقسم المحاسبة والمراجعة، 2008)،
- عبد الوهاب نصر علي و د. احمد كمال سالم ، المحاسبة عن الادوات المالية وتحليل السياسات المحاسبية في صناعة التمويل والمنتجات السياحية ، (الاسكندرية : الدار الجامعية ، 2010م) ،
- د. ياسر محمد عبدالعزيز سمرة ، تقييم جودة لجان المراجعة في الشركات المقيدة بالبورصات المصرية ، (القاهرة ، جامعة عين شمس ، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة العدد ، (4) الجزء(2) اكتوبر ، 2010..
- عطية صلاح سلطان ، دور لجان المراجعة في دعم حوكمة الشركات لاغراض استمرار المنشأة ، القاهرة ، جامعة الدول العربية ، المنظمة العربية للتنمية ، المؤتمر العربي الاول حول التدقيق الداخلي في اطار حوكمة الشركات ، 2005،
- حنان غرباوي البدوي محمد ، دور لجان المراجعة في تقييم الاداء المالي المحاسبي بالمصارف السودانية ،(الخرطوم : جامعة الزعيم الازهري ، كلية الدراسات العليا ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2012 ،) ص ص 39-40
- امين السيد احمد لطفي ، تفعيل الليات المراجعة في محاربة الاحتيال والفساد ، جامعة بني سويف ، الاسكندرية ، الدار الجامعية ، 2014، ص319-320
- محمد سامي راضي ، موسوعة المراجعة المتقدمة ، (الاسكندرية : دار التعليم الجامعي الحديث ، 2011م)
- محمد فوزي ابو الهيجاء ، د. احمد فيصل الحائك ، خصائص لجنة التدقيق واثرها علي فترة اصدار تقرير المدقق ، دراسة تطبيقية علي الشركات المساهمة العامة الاردنية ،(عمان : مجلة الجامعة الاسلامية للدراسات الاقتصادية والادارية ، المجلد (20) العدد(2) ، يونيو 2012م) ص 446.
- السويطي ، موسي سلامة ، تطور نموذجي للجان المراجعة الشركات وتأثيرها في استقلالية المدقق الخارجي ، جامعة عمان العربية للدراسات العليا ، رسالة دكتوراه غير منشورة ، 2006م.
- عادل ممدوح غريب ، تحليل مدي إدراك المراجعيين لفعالية لجان المراجعة في حوكمة الشركات ، (القاهرة : جامعة الازهر ، المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية ، المجلد 27، العدد 4، 2013م،
- هالة ناجي عبد النقدي ، العلاقة بين تمكين لجان المراجعة وكفاءة اداء وظيفة التدقيق الداخلي في المصارف العراقية الخاصة ،(البصرة: جامعة البصرة ، كلية الادارة والاقتصاد ، مجلة كلية الادارة والاقتصاد ، المجلد 8 ، العدد 16، 2024)
- عمر عثمان المقلتي ، د. عبدالله عبد الرحيم ادريس ، إدارة الجودة الشاملة ، (الخرطوم : مطابع السودان للعملة المحدودة ، 2006).

- . محمد بدوي الشيخ ، **الجودة الشاملة في العمل الاسلامي** ، (القاهرة : دار الفكر العربي ، 2000م)
 . طارق محمد حسين ، د. احمد سباعي قطب ، **دراسة تحليلية لعوامل ونماذج قياس جودة الرقابة الخارجية علي الحسابات** ، (القاهرة : جامعة القاهرة ، كلية التجارة ، مجلة المحاسبة والادارة والتامين ، المجلد 42 ، العدد 6 ، 2003م) ، ص 358
 - احمد حلمي جمعة ، **التدقيق الحديث للحسابات** ، (عمان ، دار الصفاء للنشر والتوزيع ، 2000م) ص
 - رجا محمد عبدالرحمن ، **إدارة الجودة الشاملة في منظمات القطاع الخاص** ، (الخرطوم : جامعة ام درمان الاسلامية ، كلية العلوم الادارية ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2012م) .
 - عائدة عثمان عبدالله ، **دور جودة المراجعة في رفع كفاءة وفعالية الحوكمة من منظور لجان المراجعة** ، (الخرطوم : جامعة جوبا كلية العلوم الادارية ، رسالة دكتوراه في المحاسبة غير منشوره ، 2011م)
 - رجا حسن علي الحسين ، **لجان المراجعة ودورها في تحقيق جودة المراجعة الخارجية** ، جامعة النيلين ، كلية الدراسات العليا ، رسالة تكميلية غير منشورة ، 2015م ، ص 49 .
 - سمير كامل محمد عيسي ، **أثر جودة المراجعة الخارجية علي عمليات إدارة الارباح** ، (الاسكندرية : جامعة الاسكندرية ، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية العدد 2 ، المجلد (45) ، يوليو 2008) ص 6 .
 - احمد ، زياد جمال ابراهيم ، **العوامل المؤثرة في جودة التدقيق من وجوه نظر الفئات ذات العلاقة ببيئة التدقيق** ، دراسة تحليلية -2003، ص 30
 - حمدان ، محمد ، **مدي تطبيق المدقق القانوني للإجراءات الازمة للتوقع بالفشل والصعوبات المالية** ، رسالة ماجستير غير منشورة ، كلية الاقتصاد والعلوم الادارية ، الجامعة الاردنية عمان ، 1966م
 علي ابراهيم طلبة ، **قياس اثر العوامل علي جودة مراقب الحسابات** ، (الاردن : دراسة ميدانية علي مكاتب المراجعة بعمان ، المجلة الادارية ، عمان العدد 69 ، 19 يونيو 1997م) ص 28
 - كامل السيد عشماوي ، **مدخل التوصيل الفعال كأساس لتضييق فجوة التوقعات في المراجعة** ، (مصر :جامعة القاهرة كلية التجارة ، رسالة دكتوراه غير منشورة ، 1999) .
 - انس عثمان مالك ، **خصائص جودة المراجعة - دراسة تحليلية تطبيقية في المحيط المهني في السودان** ، (جامعة ام درمان الاسلامية ، كلية الدراسات العليا ، رسالة دكتوراه غير منشورة ، 2005م)
 . محمد يوسف سالم ، **استخدام نظرية تكلفة الوكالة في تحديد الطلب علي جودة المراجعة** ، دراسة تطبيقية علي الشركات المساهمة في سلطنة عمان ، مجلة أفاق جديدة ، كلية التجارة ، جامعة الحقوقية ، السنة السادسة العدد 4 ، 1994م ، ص 150 .
 . سناء محمد بدران ، **عناصر جودة المراجعة من وجهة نظر مديري الشركات المساهمة** ، دراسة تحليلية وتطبيقية ، المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية ، السنة العاشرة ، العددان 3 و 4 ، 1996 ، ص ص 23-24 .
 اسكندر محمود حسين نشوان ، **جودة خدمة المراجعة والعوامل المؤثرة فيها من وجهة نظر مراجعي الحسابات الفلسطينيين** ، (مصر : جامعة عين شمس ، كلية التجارة ، مجلة الفكر المحاسبي ، العدد 1، السنة 14 ، 2011م)
 علي احمد زين ، **دراسة تحليلية للعوامل المؤثرة في تحديد الاعتاب لمزاوولي مهنة المحاسبة والمراجعة (القاهرة : جامعة حلوان ، كلية التجارة وادارة الاعمال ، العدد 1 ، المجلد 5 ، 1991م)** ص 301