

مدى إدراك مراجعي الحسابات الخارجيين لتأثير خصائص لجان المراجعة على زيادة فاعلية المراجعة الخارجية

د. عبد الحكيم البشير الملهوف

أستاذ المحاسبة المشارك

كلية المحاسبة – جامعة الزنتان

hakimzintany@yahoo.com

الملخص.

استهدف البحث دراسة مدى تأثير خصائص أعضاء لجان المراجعة (الاستقلالية، والكفاءة، والصلاحيات والمسؤوليات) على زيادة فاعلية المراجعة الخارجية من وجهة نظر المراجعين الخارجيين العاملين بمكاتب المحاسبة والمراجعة الخاصة، والمراجعين بديوان المحاسبة في البيئة الليبية. وتم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي لإعداد هذا البحث وأستخدمت صحف الاستبيان أداة رئيسية لجمع البيانات الأولية اللازمة من المشاركين في الدراسة. وقد احتوت صحف الاستبيان على عدد (18) فقرة مختلفة تصف الخصائص الثلاثة المتعلقة بأعضاء لجان المراجعة التي يعتقد في الأدب المحاسبي بأن لها تأثير على زيادة فاعلية المراجعة الخارجية.

وقد أظهرت النتائج المتحصل عليها من خلال التحليل الإحصائي للبيانات المجمع واختبار الفرضيات باستخدام برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS) وجود تأثير إيجابي لجميع الفقرات التي تصف خصائص أعضاء لجان المراجعة (الاستقلالية، والكفاءة، والصلاحيات والمسؤوليات) على زيادة فاعلية المراجعة الخارجية، بالإضافة إلى ذلك، بينت النتائج عدم وجود اختلافات ذات دلالة إحصائية فيما يتعلق بإجابات المراجعين الخارجيين، والمراجعين بديوان المحاسبة حول تأثير خصائص أعضاء لجان المراجعة على زيادة فاعلية المراجعة الخارجية.

الكلمات الرئيسية: لجان المراجعة، الاستقلالية، الكفاءة، الصلاحيات والمسؤوليات، المراجعة الخارجية.

The extent to which external auditors perceive the impact of audit committee characteristics on increasing the effectiveness of external auditing

Abstract.

The research aimed to study the impact of the characteristics of audit committee members (independence, competence, authority, and responsibilities) on increasing the effectiveness of external auditing from the perspective of external auditors working in private accounting and auditing firms, as well as auditors at the Audit Bureau in the Libyan environment. The descriptive analytical method was relied upon for preparing this research, and questionnaires were used as the primary tool for collecting the necessary primary data from the participants in the study. The questionnaire contained 18 different items describing the three characteristics related to audit committee members, which are believed, according to accounting literature, to influence the effectiveness of external auditing.

The results obtained through statistical data analysis and hypothesis testing using the Statistical Package for the Social Sciences (SPSS) revealed a positive impact of all the items describing the characteristics of audit committee members (independence, competence, authority, and responsibilities) on increasing the effectiveness of external auditing. Furthermore, the results showed no statistically significant differences regarding the responses of external auditors and auditors at the Audit Bureau concerning the impact of audit committee members' characteristics on increasing the effectiveness of external auditing.

Keywords: Audit Committees, Independence, Competence, Authority and Responsibilities, External Auditing.

1. الإطار العام للبحث.

سيتم في هذا الجزء من البحث التعريف بمقدمة وطبيعة مشكلة البحث، وأهدافه وأهميته، بالإضافة إلى التعرف على أهم الدراسات السابقة المتعلقة بموضوع البحث، وفقاً للسياق التالي:

1.1. المقدمة وطبيعة مشكلة البحث.

تعتمد المشاريع الاقتصادية بمختلف أنواعها وأشكالها على المراجعة الخارجية باعتبارها أحد الأساليب الأساسية لضمان صحة ودقة التقارير المالية التي تُعرض على المساهمين والمستثمرين وأصحاب المصالح الآخرين. حيث يتم من خلال التقرير النهائي لعملية المراجعة الخارجية توفير الضمانات للمستفيدين من التقارير والقوائم المالية للمشاريع الاقتصادية بأن المعلومات والبيانات المالية التي تحتويها تلك القوائم والتقارير تعكس بشكل صحيح الوضع المالي للمنشأة وفقاً للمعايير المحاسبية المقبولة والمتعارف عليها. ولأجل ضمان نزاهة وعدالة هذه العملية - المراجعة الخارجية - يتطلب الأمر ضرورة وجود آلية رقابية فعالة تكون قادرة على حماية وتدعيم استقلالية ونزاهة المراجعين الخارجيين، ومساعدتهم في تنفيذ مهام المراجعة دون تعرضهم لأيّة ضغوطات أو تدخلات من الإدارة التنفيذية خاصتاً في ظل انتشار الكثير من حالات الغش والتلاعب في القوائم والتقارير المالية لبعض المشاريع الاقتصادية والتي أدت إلى حدوث تغييرات كبيرة في البيئة الاقتصادية وما نتج عنها من انهيار وإفلاس للعديد من المشاريع الاقتصادية الكبرى مثل: شركات (Enron, World Com, and Sunbeam,) في الولايات المتحدة الأمريكية، وشركة (Independent Insurance) في بريطانيا، وشركة (HIH and One Tel) في أستراليا، وشركة (Petrobras) في البرازيل (Wines, 2006; Oberleitner, 2017؛ عمار، 2023) نتيجة.

وتجاوباً مع هذه الفكرة طالب أعضاء مجالس الإدارات، والهيئات الرسمية والمهنية والباحثين، في العديد من الدول بضرورة توفير آليات مناسبة تحد من الممارسات المحاسبية المضللة، وتضمن تبني سياسات إدارية وقرارات محاسبية مناسبة تنتج تقارير مالية تتصف بالموثوقية والمصدقية والخلو من الاحتيال والتضليل (دهمش، 2005). ومن هنا يأتي دور لجان المراجعة في المشاريع الاقتصادية لتمثل حلقة الوصل الرئيسية بين المراجعين الخارجيين والإدارة التنفيذية في تلك المشاريع باعتبارها الجهة الرئيسية المسؤولة على الإشراف المباشر على إعداد ومتابعة التقارير المالية، والإشراف على عملية المراجعة الخارجية (Beasley et al., 2001). لذلك أصدرت المنظمات الرسمية والمهنية في العديد من الدول⁽¹⁾ النشرات والتوصيات والقوانين التي تهدف في مجملها إلى إصلاح الممارسات المحاسبية والتأكيد على ضرورة تفعيل دور لجان المراجعة كأداة رقابية تتولى الإشراف على إعداد التقارير المالية، وأعمال المراجعة الداخلية وتقييمها، وعملية المراجعة

¹ - على سبيل المثال أصدرت الولايات المتحدة الأمريكية وبريطانيا باعتبارهما من أكثر الدول في العالم اهتماماً بمهنة المحاسبة والمراجعة العديد من التشريعات من بينها على سبيل المثال ما أصدره المجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين سنة 1967، ومجمع المراجعين الداخليين بالولايات المتحدة سنة 1985، ومجلس معايير المراجعة المنبثق عن مجمع المحاسبين القانونيين الأمريكي سنة 1988، وقانون (Sarbanes-Oxley لسنة 2002) الصادر عن الكونغرس الأمريكي، وبالمثل صدرت في بريطانيا عدت تشريعات من بينها توصيات لجنة كادبوري سنة 1992 (Cadbury Committee)، وإصدارات هيئة التقارير المالية في سنة 2012 ("Financial Reporting Council "FRC")، وقانون حوكمة الشركات سنة 2018 (The UK Corporate Governance Code).

الخارجية بما يضمن فاعليتها، وزيادة الشفافية والمصداقية في التقارير والقوائم المالية للشركات، وتدعيم وتعزيز الثقة بين المستثمرين والمجتمع بمختلف مكوناته بصفة عامة (عبدالفتاح، 2013؛ مصلي وآخرون، 2024؛ حمد، 2012).

وعلى الرغم من الأهمية الكبيرة التي أكدت عليها تلك التشريعات الصادرة عن المنظمات الرسمية والمهنية في العديد من الدول حول الدور الجوهري الذي تقوم به لجان المراجعة في ما يتعلق بالنواحي التنظيمية والإشرافية والرقابية، إلا أن هناك بعض الدراسات التي أشارت إلى وجود العديد من الخصائص أو العناصر المتعلقة بأعضاء لجان المراجعة التي يمكن أن تحد من هذا الدور في زيادة فاعلية المراجعة الخارجية، ومن بين هذه الخصائص على سبيل المثال: الاستقلالية الكافية لأعضاء لجان المراجعة عن الإدارة التنفيذية، والتنسيق والتعاون بين لجان المراجعة والإدارة التنفيذية، والتأهيل العلمي المناسب والخبرة الكافية لأعضاء لجان المراجعة، والتشريعات والتوجيهات الواضحة التي تحدد مسؤوليات وواجبات لجان المراجعة بشكل دقيق، وغيرها من العوامل الأخرى (De Zoort & Salterio, 2001؛ Cohen & Hanno, 2000؛ Klein, 2002).

لذلك تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على أهم الخصائص المتعلقة بأعضاء لجان المراجعة التي يمكن أن تؤثر على دورها في زيادة فاعلية المراجعة الخارجية من وجهة نظر المراجعين الخارجيين العاملين في مكاتب المحاسبة والمراجعة القانونية الخاصة، والمراجعين العاملين بديوان المحاسبة، لأجل زيادة فاعلية المراجعة الخارجية وتحسين جودتها، وتدعيم الثقة فيها من قبل مختلف الأطراف ذات العلاقة بهذه المهنة في البيئة الليبية.

وبناءً على ما سبق يمكن صياغة مشكلة البحث في الإجابة عن التساؤل الرئيسي التالي:

((ما هو تأثير خصائص أعضاء لجان المراجعة على زيادة فاعلية المراجعة الخارجية؟))

ويتفرع من هذا السؤال الرئيسي الأسئلة الفرعية التالية:

- 1- هل تؤثر استقلالية أعضاء لجان المراجعة على زيادة فاعلية المراجعة الخارجية؟
- 2- هل تؤثر كفاءة أعضاء لجان المراجعة على زيادة فاعلية المراجعة الخارجية؟
- 3- هل يؤثر وضوح صلاحيات ومسؤوليات أعضاء لجان المراجعة على زيادة فاعلية المراجعة الخارجية؟
- 4- هل توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات المشاركين في الدراسة حول دور لجان المراجعة في زيادة فاعلية المراجعة الخارجية؟

1. 2. أهداف البحث.

يهدف البحث إلى تحقيق التالي:

1. التعرف على تأثير استقلالية أعضاء لجان المراجعة عن الإدارة التنفيذية على زيادة فاعلية المراجعة الخارجية.
2. التعرف على تأثير كفاءة أعضاء لجان المراجعة على زيادة فاعلية المراجعة الخارجية.
3. التعرف على تأثير وضوح صلاحيات ومسؤوليات أعضاء لجان المراجعة على زيادة فاعلية المراجعة الخارجية.

4. التعرف على مدى وجود اختلافات ذات دلالة إحصائية بين إجابات المشاركين في الدراسة حول دور لجان المراجعة في زيادة فاعلية المراجعة الخارجية.
5. تقديم بعض التوصيات والاقتراحات المناسبة بناءً على نتائج الدراسة لدعم وتعزيز دور لجان المراجعة في زيادة فاعلية المراجعة الخارجية.

1.3. أهمية البحث.

تتبع أهمية البحث من كونه يهدف إلى التعرف على تأثير بعض الخصائص المتعلقة بأعضاء لجان المراجعة (الاستقلالية، والكفاءة، ووضوح الصلاحيات والمسؤوليات) على زيادة فاعلية المراجعة الخارجية لما لذلك من أثر عظيم في إضفاء الثقة على مصداقية التقارير والقوائم المالية للمشاريع الاقتصادية، خاصةً في ظل ما يشهده الاقتصاد الوطني من نمو وتوسع كبير في مختلف الأنشطة الاقتصادية (الصناعية، والتجارية، والزراعية، والخدمية)، والتركيز بشكل أكبر على الأنشطة ذات الملكية الخاصة، بالإضافة إلى الاستفادة من النتائج التي سيتم الحصول عليها من هذا البحث في تسليط الضوء على لجان المراجعة في المنشآت الليبية والعمل على الاهتمام بها ودعمها بمختلف الوسائل التشريعية والمادية لتمكينها من أداء المهام الموكلة إليها على أحسن وجه وبأكبر فعالية ممكنة.

1.4. فرضيات البحث.

في ضوء طبيعة مشكلة البحث وأهدافه تم صياغة الفرضيات التالية: -

- **الفرضية الأولى:** لا تؤثر استقلالية أعضاء لجان المراجعة عن الإدارة التنفيذية على زيادة فاعلية المراجعة الخارجية.
- **الفرضية الثانية:** لا تؤثر كفاءة أعضاء لجان المراجعة على زيادة فاعلية المراجعة الخارجية.
- **الفرضية الثالثة:** لا يؤثر وضوح صلاحيات ومسؤوليات أعضاء لجان المراجعة على زيادة فاعلية المراجعة الخارجية.
- **الفرضية الرابعة:** لا توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية بين إجابات المشاركين في الدراسة حول اثر خصائص أعضاء لجان المراجعة في زيادة فاعلية المراجعة الخارجية.

1-5. منهجية البحث.

اشتملت المنهجية المتبعة في إعداد هذا البحث على جزئين رئيسيين هما:

- **الجزء النظري:** لإنجاز هذا الجانب من البحث تم الاعتماد على المنهج الاستقرائي التحليلي لأجل تكوين الأساس النظري للدراسة، من خلال مراجعة ودراسة وتحليل ما احتواه الأدب المحاسبي، والتشريعات الرسمية والمهنية من مطبوعات لها علاقة بموضوع الدراسة.
- **الجزء العملي:** تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي لإعداد الجزء المتعلق بالدراسة الميدانية من خلال استخدام أسلوب المسح لأجل الحصول على البيانات والمعلومات اللازمة. وقد أستخدمت صحف الاستبيان (Questionnaire) أداة رئيسة لهذا الغرض، كذلك تم الاستعانة ببعض الأساليب والطرق الإحصائية في وصف وتحليل البيانات واختبار الفرضيات من خلال استخدام برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS).

1-6. حدود البحث.

يتقيد البحث بالحدود التالية:

- التعرف على مدى تأثير مجموعة من الخصائص المرتبطة بأعضاء لجان المراجعة (استقلالية أعضاء لجان المراجعة، وكفاءة أعضاء لجان المراجعة، ووضوح صلاحيات ومسؤوليات أعضاء لجان المراجعة) على زيادة فاعلية المراجعة الخارجية دون التطرق إلى الخصائص الأخرى.
- التعرف على مدى تأثير مجموعة من الخصائص المرتبطة بلجان المراجعة من وجهة نظر المراجعين الخارجيين العاملين بمكاتب المراجعة الخاصة، والمراجعين بديوان المحاسبة فقط دون غيرهم من الفئات الأخرى.
- اقتصرت الدراسة على التعرف على آراء المراجعين الخارجيين العاملين بمكاتب المراجعة الخاصة، والمراجعين بديوان المحاسبة المتواجدين في المنطقة الغربية فقط دون المناطق الأخرى.

1-6. الدراسات السابقة.

حَضِي موضوع تأثير زيادة فاعلية المراجعة الخارجية بخصائص أعضاء لجان المراجعة باهتمام العديد من الباحثين والدارسين في مختلف الدول من العالم وفيما يلي عرض لبعض هذه الدراسات:

1-1دراسة أحمد (2011).

أُجريت هذه الدراسة بهدف التعرف على دور خصائص لجان المراجعة في تحسين جودة التقارير المالية في دول مصر. وقد تم الاعتماد على المنهج الاستقرائي والمنهج الاستنباطي لإجراء هذه الدراسة واستخدمت صحف الاستبيان أداة رئيسية لجمع البيانات من مجتمع الدراسة الذي تكون من الشركات المساهمة الصناعية العاملة في قطاع الرعاية الصحية والأدوية والدرجة في البورصة المصرية التي نشرت تقاريرها المالية من عام 2005م حتى عام 2008م، وقد تكونت عينة الدراسة من (10) شركات صناعية من إجمالي (13) شركة في مجال الرعاية الصحية والأدوية، ومن بين الخصائص التي تم دراسة تأثيرها على زيادة فاعلية المراجعة الخارجية وجودة التقارير المالية خاصيتي الاستقلالية والكفاءة المتعلقتان بأعضاء لجان المراجعة. وقد توصلت الدراسة إلى وجود تأثير إيجابي لكل من استقلالية أعضاء لجنة المراجعة والخبرة المالية لأعضائها على عملية فاعلية المراجعة الخارجية والتقارير المالية.

2-دراسة الصوص (2012).

أُجريت هذه الدراسة في فلسطين بهدف التعرف على مدى فاعلية لجان المراجعة في دعم آليات المراجعة الداخلية والخارجية في المصارف التجارية من وجهة نظر المراجعين الخارجيين (25 مراجع)، ومفتشي سلطة النقد على المصارف (20 مفتش)، والمراجعين الداخليين بالمصارف (57 مراجع)، وقد كان من بين الخصائص التي تم دراستها كل من خاصية استقلالية أعضاء لجان المراجعة، وكفاءتهم، والصلاحيات والمسؤوليات الممنوحة لهم. ولتحقيق أهداف الدراسة تم اتباع المنهج الوصفي التحليلي وأُستخدمت صحف الاستبيان إدارة رئيسية لجمع البيانات اللازمة للدراسة. وقد توصلت الدراسة إلى توافر الخصائص اللازمة في أعضاء لجان المراجعة في المصارف الفلسطينية للقيام بدورها بفعالية لدعم وزيادة فاعلية المراجعة الخارجية والداخلية.

3-دراسة حمد (2012).

استهدفت هذه الدراسة معرفة أثر لجان المراجعة على كفاءة وفاعلية المراجعة وجودة المعلومات والتقارير المالية بالمصارف الليبية. وقد استخدم الباحث المنهج العلمي الحديث في مجال المحاسبة من خلال اعتماده على الاستنباط والاستقراء والتجريب لتكوين الإطار النظري وصياغة الفرضيات، وقد تكونت عينات مجتمع الدراسة من رؤساء مجالس الإدارات والمدراء العاميين ومدراء إدارات المراجعة بالمصارف التجارية، ومفتشو إدارة الرقابة على المصارف والنقد بمصرف ليبيا المركزي، والمراجعون العاملون بديوان المحاسبة، والمراجعين الخارجيين العاملين بمكاتب المحاسبة والمراجعة الخاصة، وأعضاء هيئة التدريس بكلية الاقتصاد جامعة بنغازي. وقد تم توزيع عدد (179) صحيفة استبيان على عينات الدراسة وبلغ عدد النسخ الصالحة للتحليل الإحصائي عدد (169) صحيفة استبيان. وقد تبين من خلال التحليل الإحصائي للبيانات المجمعة وجود تأثير ذو دلالة إحصائية للجان المراجعة على كفاءة وفاعلية المراجعة وجودة المعلومات والتقارير المالية.

4-دراسة الأسويود ومسعود (2015).

كان الهدف من هذه الدراسة هو إبراز دور لجان المراجعة في زيادة كفاءة وفعالية المراجعة الخارجية، ومدى إمكانية قبول فكرة تطبيقها في بيئة المراجعة الليبية، ولإجراء هذه الدراسة اعتمد الباحثان على المنهج الاستقرائي والاستنباطي للتعرف على الحاجة إلى لجان المراجعة بالشركات المساهمة الليبية. وقد تكون مجتمع الدراسة من مجموعة من الفئات في مدينة بنغازي هم: رؤساء مجالس إدارات الشركات المساهمة الخاصة كمستخدمين للمعلومات المحاسبية، والمراجعين الخارجيين المزاولين لمهنة المراجعة بالمكاتب الخاصة، والمراجعين التابعين لديوان المحاسبة، وأعضاء هيئة التدريس بكلية الاقتصاد جامعة بنغازي. وقد توصلت الدراسة إلى نتيجة مفادها إن لجان المراجعة تؤدي إلى زيادة كفاءة وفعالية المراجعين الخارجيين في البيئة الليبية.

5-دراسة محمد (2017).

ركزت هذه الدراسة على معرفة دور لجان المراجعة في زيادة جودة خدمات المراجعة الخارجية وزيادة موثوقية التقارير المالية، وتمثلت مشكلة الدراسة في كيفية قيام لجان المراجعة بتحقيق جودة خدمات المراجعة من خلال التعرف على أثر الخصائص الثلاثة المتعلقة بلجان المراجعة وهي خاصية الاستقلالية، وكفاءة وخبرة أعضاء لجان المراجعة، والصلاحيات والمسؤوليات الممنوحة لأعضاء لجان المراجعة. وقد اعتمد الباحث على المنهج الوصفي لإجراء الدراسة. وقد أظهرت النتائج المتحصل عليها من هذه الدراسة التأثير الإيجابي لخصائص لجان المراجعة الثلاثة على زيادة جودة المراجعة الخارجية والتقارير المالية.

6-دراسة خالد وكمال (2022).

استهدفت هذه الدراسة بيان تأثير خصائص لجان المراجعة على تحسين جودة المراجعة الخارجية والمعلومات المالية وقد اعتمد الباحثان على صحف الاستبيان كأداة رئيسية لجمع البيانات والمعلومات اللازمة لإجراء الدراسة من مجموعة من الفئات (خبراء محاسبين، ومحافظي حسابات، والمحاسبين المعتمدين، والاكاديميين)، وقد تم توزيع عدد (80) صحيفة استبيان على المشتركين في الدراسة واستخدم برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS) لتحليل البيانات المجمعة من المشاركين، وقد أظهرت النتائج المتحصل عليها من هذه الدراسة وجود تأثير إيجابي لخصائص لجان المراجعة (الاستقلالية، والكفاءة، والصلاحيات والمسؤوليات) على زيادة جودة المراجعة الخارجية والمعلومات المالية.

7-دراسة سعد واحمد (2024).

تناولت هذه الدراسة التعرف على دور لجان المراجعة في تحسين جودة المراجعة الخارجية من خلال دراسة حالة عينه من المصارف السودانية وقد تبنت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي واستخدمت صحف الاستبيان أداة لجمع البيانات اللازمة من عينة من موظفي مصرف النيل بلغت (130) موظف تم اختيارهم بطريقة عشوائية من بين إجمالي موظفي المصرف وقد تم استرجاع عدد (115) صحيفة استبيان صالحة للتحليل الإحصائي. وقد تم في هذه الدراسة التعرف على أثر خصائص أعضاء لجان المراجعة الثلاثة وهي: استقلالية وكفاءة وصلاحيات ومسؤوليات أعضاء لجان المراجعة على تحسين جودة المراجعة الخارجية. وقد اظهر النتائج المتحصل عليها من التحليل الإحصائي لإجابات المشاركين في الدراسة وجود تأثير إيجابي لكل من الخصائص الثلاثة لأعضاء لجان المراجعة على تحسين جودة المراجعة الخارجية.

نلاحظ أن أغلب الدراسات السابقة التي اهتمت بموضوع تأثير خصائص لجان المراجعة على زيادة فاعلية المراجعة الخارجية والقوائم والتقارير المالية قد تناولت موضوع تأثير خصائص لجان المراجعة بشكل عام من خلال دراسة العديد من تلك الخصائص. كذلك نلاحظ انه قد تم إجراء تلك الدراسات في دول مختلفة وفي فترات زمنية متباعد نسبياً، الأمر الذي يستوجب إعادة دراسة أثر هذه الخصائص لأعضاء لجان المراجعة على زيادة فاعلية المراجعة الخارجية والقوائم والتقارير المالية مجدداً، بالإضافة إلى وجود اختلافات في المناهج البحثية المستخدمة، ووسائل جمع البيانات، واختلاف الظروف البيئية، والاقتصادية، والسياسية للدول التي أجريت بها تلك الدراسات. وما يميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة هو: اقتصارها على دراسة مجموعة محددة من الخصائص المتعلقة بأعضاء لجان المراجعة (الاستقلالية، والكفاءة، والصلاحيات والمسؤوليات) دون غيرها من الخصائص الأخرى من خلال التعرف على وجهة نظر المراجعين الخارجيين العاملين بمكاتب المراجعة الخاصة والمراجعين التابعين لديوان المحاسبة دون غيرهم من الفئات الأخرى في المنطقة الغربية من ليبيا.

2. الإطار النظري للبحث.

سيتم من خلال هذا الجزء استعراض ما احتواه الأدب المحاسبي المتعلق بمجال المراجعة من آراء وأفكار حول نشأت ومفهوم وأهداف لجان المراجعة وذلك على النحو التالي:

2-1: نشأت لجان المراجعة.

نشأت فكرة لجان المراجعة في سبعينيات القرن الماضي (القرن العشرون) كجزء من حوكمة الشركات لتعزيز الشفافية والاستقلالية في القوائم والتقارير المالية التي تنشرها المشاريع الاقتصادية، وبداء تطبيقها في الولايات المتحدة الأمريكية نتيجة لظهور العديد من الفضائح المالية في تقارير شركة Mckesson & Robbins والتي أسفرت عن إصدار هيئة الأوراق المالية (SEC) Securities and Exchange Commission، وبورصة نيويورك للأوراق المالية (NYSE) New York Stock Exchange لعدة توصيات بشأن ضرورة إنشاء لجان مراجعة مستقلة مكونة من أعضاء غير تنفيذيين لحماية مستخدمي القوائم المالية وبالأخص المستثمرين منهم (حمادة، 2010؛ الصوص، 2012).

2.2. مفهوم لجان المراجعة.

يختلف مفهوم لجان المراجعة من دولة إلى دولة أخرى ومن مشروع اقتصادي إلى مشروع اقتصادي آخر نظراً لاختلاف الطرق التي يم من خلالها اختار وتشكيل لجان المراجعة واختلاف المهام والمسؤوليات الموكلة إليها بما يناسب ويتمشى مع الظروف البيئية والاقتصادية والسياسية السائدة والمتعارف عليها في كل مجتمع من المجتمعات (شبو ومحمد، 2015). وعلى الرغم من ذلك يوجد في الأدب المحاسبي العديد من التعريفات التي تناولت تحديد مفهوم لجان المراجعة ومن أبرزها التعريف الذي أورده اللجنة الأمريكية لمعايير المراجعة The American Institute of Certified Public Accountants (AICPA, 2020) بأنها عبارة عن "لجنة فرعية من مجلس الإدارة تتولى مسؤولية الإشراف على المراجعة الداخلية والخارجية، وتعزيز نزاهة التقارير المالية"، كذلك عرفها مجمع المراجعين الداخليين في أمريكا (The Institute of Internal Auditors (IIA, 2021) بأنها "هيئة إشرافية داخل المؤسسة تهدف إلى تقييم فعالية أنظمة الرقابة الداخلية والمراجعة الخارجية لضمان دقة وشفافية التقارير المالية". وفي نفس السياق عرفت الهيئة الكندية للمحاسبين القانونيين The Canadian Institute Of Chartered Accountants (1992) لجان المراجعة بأنها عبارة عن "لجنة مكونة من المديرين غير التنفيذيين الذين تتركز مسؤولياتهم في مراجعة القوائم المالية السنوية قبل تسليمها إلى مجلس الإدارة، وتعد لجنة الإدارة حلقة الوصل بين المراجعين الداخليين والخارجيين ومجلس الإدارة، وتتلخص نشاطاتها في ترشيح المراجع الخارجي، ومراجعة نطاق ونتائج المراجعة، وكذلك تقييم نظام الرقابة الداخلية للشركة، وجميع المعلومات المالية المعدة للنشر".

وقد قدم بعض الباحثين تعريفات مختلفة للجان المراجعة منها على سبيل المثال التعريف الذي أشارا إليه كل من Andrew and Goddard (2000) في دراستيهما بأنها عبارة عن "مجموعة مكونة من عدد من أعضاء مجلس الإدارة المستقلين، في الغالب ثلاثة أعضاء على الأقل، بحيث يمتلك أحد أعضائها على الأقل خلفية مالية أو محاسبية، ويحكم عملها دليل مكتوب يبين بوضوح مسؤوليتها وطرق القيام بها، وتمتلك اللجنة السلطة الكافية للقيام بمهام عديدة أهمها مراجعة القوائم المالية قبل رفعها إلى مجلس الإدارة، ومراجعة تعيين المراجع الخارجي، ومراجعة خطة المراجعة ونتائجها، ومراجعة نظام الرقابة الداخلي" (الصوص، 2012).

ومن الملاحظ أن أغلب المفاهيم والتعريفات السابقة تشير إلى وجود عناصر معينة يجب أن تتميز بها لجان المراجعة وهي على النحو التالي:

- 1- يتولى مجلس الإدارة اختيار أعضاء لجنة المراجعة وتكون مهمتها مساعدة مجلس الإدارة في القيام بمهامه الرقابية.
- 2- تتكون لجنة المراجعة من مجموعة من الأعضاء غير التنفيذيين بمجلس الإدارة ممن لديهم المؤهلات والخبرات اللازمة في النواحي المالية والمحاسبية وبشرط أن لا يقل الحد الأدنى عن ثلاثة أعضاء.
- 3- تتولى لجان المراجعة مسؤولية الإشراف والمتابعة لعمليات المراجعة الداخلية والخارجية، وفحص أنظمة الرقابة الداخلية، ومراجعة إعداد التقارير المالية، وكذلك مراجعة الالتزام بقواعد حوكمة الشركات.
- 4- تعمل لجان المراجعة كحلقة وصل بين الإدارة التنفيذية والمراجع الداخلي والمراجع الخارجي.

2.2. أهداف لجان المراجعة.

يعتبر الهدف الرئيسي من وجود لجان المراجعة هو الأشراف على السياسات والإجراءات المحاسبية وأعداد وتقييم التقارير والقوائم المالية للمشاريع الاقتصادية. ويعتقد الكثير من الباحثين (السقا وأبو الخير، 2002؛ الشامي، 2006؛ الصوص، 2012؛ Persaud and Mason, 2000) بأن الهدف من إنشاء وتشكيل لجان المراجعة يتمحور حول النقاط الرئيسية التالية:

- 1- مساعدة أعضاء مجالس الإدارات بالمشاريع الاقتصادية على الوفاء بمسؤولياتهم المتعلقة بالنواحي المالية خاصة فيما يتعلق بمجال عملية المراجعة بشقيها الخارجي والداخلي، وتقديم الاقتراحات بشأن تعيين المراجع الخارجي وتحديد أتعابه وإزالة كل العقبات والمشاكل التي قد تواجهه أثناء قيامه بعمله.
- 2- إحكام الرقابة على الإدارات المختلفة بالمشاريع الاقتصادية للحد من حالات الغش والتلاعب في التقارير المالية، ومحاولات الضغط التي قد يتعرض لها المراجعين الخارجيين من قبل بعض الإدارات في المشاريع الاقتصادية للتأثير على نزاهتهم.
- 3- الإشراف الكامل على جميع الأنظمة المالية والرقابية في المشاريع الاقتصادية والتأكد من سلامتها، والتحقق من التزام جميع العاملين بالقوانين واللوائح والنظم والقرارات المنظمة للعمل بتلك المشاريع.
- 4- مساعدة المراجع الخارجي على القيام بعملية المراجعة بموضوعية وكفاءة وفاعلية ودعم استقلاليتها والعمل على المحافظة عليها.
- 5- فحص وتقييم التقارير والقوائم المالية، ومراجعة وتقييم السياسات والممارسات المحاسبية المطبقة بالمشاريع الاقتصادية واختيار الأكثر ملائمة لاحتياجات المشروع.
- 6- العمل على زيادة ثقة المستثمرين والأطراف الخارجية ذات العلاقة بنتائج أعمال المشاريع الاقتصادية في القوائم والتقارير المالية لتلك المشاريع.
- 7- دعم أقسام المراجعة الداخلية للمشاريع الاقتصادية من خلال تولي مهمة اختيار رئيس القسم وتوفير كافة الموارد والإمكانات اللازمة، ومحاولة حل كافة المشاكل التي قد تعيق أداء القسم لمهامه على أكمل وجه.

2.3. خصائص لجان المراجعة.

لضمان قيام لجان المراجعة بالمهام الموكلة إليها على أكمل وجه فإنه يجب أن يتوافر في أعضائها الذين يتم اختيارهم مجموعة من الخصائص المهمة التالية (الصوص، 2012؛ حمد، 2012):

2.3.1. استقلالية أعضاء لجان المراجعة.

يعد معيار استقلالية أعضاء لجان المراجعة عن الإدارة التنفيذية في المشاريع الاقتصادية من بين أهم الخصائص التي نالت قسط وافر من الدراسة والتحليل من قبل الباحثين والدارسين في مجال المراجعة سواء على المستوى المهني أو الأكاديمي أو التشريعي. فقد بينت العديد من الدراسات والأبحاث على المستوى الأكاديمي وجود علاقة طردية بين استقلالية أعضاء لجان المراجعة وبين مقدرتهم على الرقابة على الإدارات التنفيذية بالمشاريع الاقتصادية، فكلما زادت درجة استقلالية أعضاء لجان المراجعة زادت قدرتهم على ممارسة الرقابة الفعالة على الإدارة التنفيذية. كذلك تعتبر خاصية الاستقلالية من بين أهم الشروط الواجب توافرها عند اختيار أعضاء لجان المراجعة في معظم دول العالم. فعلى سبيل المثال:

أوصت هيئة تداول الأوراق المالية في الولايات المتحدة الأمريكية بضرورة أن يتم اختيار أعضاء لجان المراجعة من بين الأعضاء غير التنفيذيين وأن يتمتعوا بالاستقلال الظاهري والذهني عن إدارة الشركة، وأن لا يربط بينهم أي نوع من العلاقة الاقتصادية أو الاجتماعية سواء كانت مباشرة أو غير مباشرة. ومن الشروط الواجب توافرها في أعضاء لجان المراجعة فيما يتعلق بخاصية الاستقلالية التالي:

- 1- يجب أن لا يكون عضو لجنة المراجعة من موظفي المنشأة أو إحدى المنشآت التابعة لها.
- 2- يجب أن لا يتحصل العضو على أية مكافأة مالية من المنشأة أو إحدى المنشآت التابعة لها.
- 3- يجب أن لا يكون أحد أقارب العضو موظفاً في الإدارة التنفيذية للمنشأة أو لأحد الفروع أو المنشآت التابعة لها.
- 4- يجب أن لا يشغل العضو وظيفة تنفيذية في إحدى المنشآت التي لها علاقة اقتصادية مع المنشأة أو إحدى المنشآت التابعة لها.

2.3.2. كفاءة وموضوعية أعضاء لجان المراجعة.

لأجل ضمان قيام لجان المراجعة بأداء مهامها بموضوعية وعلى الوجه المطلوب فإنه يجب أن يتوافر في أعضائها الذين يتم اختيارهم التأهيل العلمي والعملية والخبرة اللازمة والكافية في مجال نشاط المشروع الاقتصادي وبالأخص الأنشطة المالية والمحاسبية باعتبار أن أحد أهم مهام لجان المراجعة هو الإشراف على إعداد وتقييم التقارير والقوائم المالية، ومراجعة وتقييم السياسات والإجراءات المحاسبية المطبقة، وأنظمة الرقابية الداخلية. لذلك أشارت معظم القوانين واللوائح المنظمة لعمل لجان المراجعة إلى ضرورة توافر مستوى محدد من التأهيل العلمي والخبرة العملية تتناسب مع نوع وحجم وطبيعة نشاط المشروع الاقتصادي. لذلك طالب قانون (Sarbanes-Oxley لسنة 2002) الصادر عن الكونجرس الأمريكي بوجود توافر مجموعة من الشروط عند اختيار أعضاء لجنة المراجعة من بينها أن يكون العضو متحصل على مؤهل علمي في مجال المحاسبة والمراجعة، ولديه إلمام كافي بالمبادئ والمعايير المحاسبية وبالطرق المختلفة لإعداد التقارير المالية، بالإضافة إلى أن يكون محاسب أو مراجع خارجي سابق ولديه الخبرة بإجراءات عملية المراجعة الخارجية على الحسابات، وأن يكون على معرفة وإلمام بطبيعة وظيفة لجان المراجعة وصلاحياتها ومسؤولياتها.

2.3.3. صلاحيات ومسؤوليات أعضاء لجان المراجعة.

على الرغم من عدم وجود تعليمات أو نشرات صادرة عن المنظمات المهنية والرامية تحدد بشكل صريح ومحدد صلاحيات ومسؤوليات لجان المراجعة بسبب اختلاف الظروف البيئية والاقتصادية للمشاريع الاقتصادية في مختلف دول العالم، إلا أن هناك اتفاق بشكل عام على ضرورة توافر مجموعة من الأمور الواجب أخذها بعين الاعتبار لأجل تمكين لجان المراجعة من تحقيق أهدافها والقيام بالمهام الموكلة إليها بكفاءة وفعالية عالية. فعلى سبيل المثال: يجب على مجالس الإدارات بالمشاريع الاقتصادية إعطاء هذه اللجان الصلاحيات والمسؤوليات اللازمة بشكل واضح ومحدد من خلال إجراءات ولوائح مكتوبة في ميثاق معين يوضح كيفية وشروط اختيار أعضاء اللجنة، والصلاحيات الممنوحة لهم والمسؤوليات الملقاة على عاتقهم. كذلك يجب أن يكون للجان المراجعة الحق في الاطلاع على كافة البيانات والمعلومات التي تحتاجها، والاستعانة بمن تراه مناسباً من الأطراف الخارجية ذوي الخبرة لمساعدتها في حل المشاكل الفنية خاصتاً

المتعلقة بالنواحي القانونية التي قد يكون لها تأثير على عملية إعداد التقارير والقوائم المالية. ومن بين الصلاحيات الممنوحة والمسؤوليات المتعلقة بلجان المراجعة التالي (الشواربي، 2021؛ حمادة، 2010):

- 1-مراجعة وتقييم البيانات المالية قبل عرضها على مجالس الإدارات.
- 2-مراجعة وتقييم السياسات المحاسبية المطبقة.
- 3-مراجعة وتقييم أنظمة المراجعة الداخلية.
- 4-تقديم التوصيات بشأن تعيين المراجع الخارجي وتحديد أتعابه.
- 5-مراجعة وتقييم خطط المراجعة الداخلية والخارجية.
- 6-معالجة المشاكل التي قد تحدث بين المراجع الخارجي والإدارة التنفيذية.

3: الدراسة الميدانية وتحليل البيانات:

سيتم من خلال هذا الجزء عرض المراحل المتعلقة بالدراسة الميدانية وتحليل البيانات على النحو التالي:

3-1: منهجية الدراسة الميدانية.

تضمنت عملية تحديد وتجميع البيانات العديد من المراحل والخطوات وفقا للسياق التالي:

3-1-1: مجتمع الدراسة.

تكون مجتمع الدراسة من المراجعين الخارجيين العاملين بمكاتب المحاسبة والمراجعة الخاصة والمراجعين التابعين لديوان المحاسبة بالمنطقة الغربية، وقد اقتصر على عملية اختيار العينة على المراجعين الذين أمكن الوصول إليهم مباشرة من خلال الزيارة الميدانية لمقار عملهم، وقد بلغ عددهم (120 مراجعاً) مقسمين بالتساوي على المراجعين بمكاتب المراجعة الخاصة، والمراجعين التابعين لديوان المحاسبة. وقد بلغ إجمالي صفح الاستبيان المستعادة والصالحة للتحليل الإحصائي عدد (84 صحيفة استبيان)، وبذلك بلغت نسبة الردود 70 % من إجمالي صفح الاستبيان الموزعة.

3-1-2: وسيلة جمع البيانات.

نتيجة للعديد من المعطيات والاعتبارات مثل: طبيعة البيانات المراد جمعها، والمنهج المتبع لإجراء البحث، والإمكانات المتاحة تم استخدام صفح الاستبيان (Questionnaire) أداة رئيسية لجمع البيانات المتعلقة بموضوع البحث. حيث تعتبر صفح الاستبيان من وجهة نظر كل من Sarantakos (1998)، و (2003) Sekaran من أفضل وأكثر الوسائل استعمالاً لجمع البيانات والمعلومات المتعلقة بالدراسات الميدانية في مجال العلوم الإنسانية. ولهذا صُممت صحيفة الاستبيان اللازمة لتحقيق الأهداف الرئيسية للبحث بحيث تكونت من جزئين رئيسيين على النحو التالي:

الجزء الأول. خصص لجمع بعض البيانات والمعلومات الخاصة بالمشاركين في الدراسة مثل المؤهل العلمي، والتخصص، ومدة الخبرة.

الجزء الثاني. تضمن مجموعة من العبارات التي تهدف إلى معرفة آراء المشاركين في الدراسة حول مدى تأثير بعض الخصائص المتعلقة بأعضاء لجان المراجعة على عملية زيادة فاعلية المراجعة الخارجية. وقد

اشتمل هذا الجزء على ثلاثة محاور رئيسية بحيث احتوى كل محور على مجموعة من العبارات التي تعبر عن مدى تأثير كل خاصية من خصائص أعضاء لجان المراجعة على زيادة فاعلية المراجعة الخارجية وفقاً للتالي:

- **المحور الأول:** احتوى هذا المحور على عدد (6) عبارات متعلقة بخاصية استقلالية أعضاء لجان المراجعة.
- **المحور الثاني:** تضمن هذا المحور عدد (6) عبارات متعلقة بخاصية كفاءة أعضاء لجان المراجعة.
- **المحور الثالث:** تضمن عدد (6) عبارات متعلقة بخاصية وضوح صلاحيات ومسؤوليات أعضاء لجان المراجعة.

ولأجل قياس مدى تأثير كل عبارة من العبارات المتعلقة بخصائص لجان المراجعة الثلاثة على زيادة فاعلية المراجعة الخارجية أتبعنا هذه العبارات بمقياس ليكرت الخماسي (Five-point Likert scale). حيث يشير اختيار المشاركين في الدراسة لأحد الأرقام من (1 إلى 5) إلى درجة الموافقة أو عدم الموافقة على كل عبارة من عبارات الجزء الثاني من الاستبيان وفقاً للترتيب التالي: يشير الرقم (1) إلى عدم الموافقة بشدة، ويشير الرقم (2) إلى عدم الموافقة، ويشير الرقم (3) إلى الحيادية، ويشير الرقم (4) إلى الموافقة، ويشير الرقم (5) إلى الموافقة بشدة. وتعتبر إجابات المشاركين على العبارة إيجابية إذا كان المتوسط الحسابي المرجح لإجمالي الإجابات حولها أكبر من (3)، وبالعكس تكون الإجابات سلبية إذا كان المتوسط الحسابي المرجح للفقرة أصغر من (3). وقد تم عرض مجموعة من نسخ صحيفة الاستبيان على بعض الأساتذة والباحثين المهتمين بمجال المحاسبة والمراجعة لإبداء آرائهم لضمان موضوعية وصدق محتواها (Content Validity)، والتأكد من تغطيتها لموضوع الدراسة بشكل شامل وعدم احتوائها على أي نوع من أنواع الغموض أو التحيز، وقد أخذت جميع الملاحظات والنصائح المقدمة بالخصوص بعين الاعتبار عند صياغة النسخة النهائية لصحيفة الاستبيان قبل توزيعها على المشاركين في الدراسة.

3-1-3: الطرق والأساليب الإحصائية.

تم الاستعانة ببرنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS) لإجراء التحليل الوصفي للبيانات واختبار الفرضيات من خلال استخدام الأدوات والاختبارات الإحصائية التالية:

- اختبار معامل (Cronbach's Alpha Coefficient) لقياس الثبات والتناسق الداخلي لمكونات صحيفة الاستبيان. وأوضحت نتيجة هذا الاختبار أنّ الاتساق والثبات الداخلي لإجمالي العبارات المكونة لصحيفة الاستبيان قد بلغت (0.72).
- **اختبار التوزيع الطبيعي.** تم استخدام اختبار (Kolmogorov-Smirnov). لاختبار ما إذا كانت البيانات التي تحتوي عليها صحيفة الاستبيان تتبع التوزيع الطبيعي (Normal Distribution) أم لا، وقد أظهرت نتيجة هذا الاختبار أن جميع البيانات تتبع التوزيع الطبيعي وكانت القيمة المعنوية التي أظهرها الاختبار (0.234) وهي أكبر من مستوى المعنوية (5%)، مما دل على أن توزيع البيانات يتبع التوزيع الطبيعي.
- تم احتساب التكرارات والنسب المئوية للتعرف على الصفات الشخصية للمشاركين في الدراسة ولتحديد استجاباتهم تجاه العبارات المكونة للقسم الثاني من الاستبيان.
- استخدام المتوسط الحسابي (Mean) والانحراف المعياري (Std. Deviation) لأجل معرفة مدى قوة أو ضعف إجابات المشاركين في الدراسة ولترتيب العبارات حسب أعلى متوسط حسابي.

- استخدام اختبائي T لعينة واحدة (One Samples T-test)، واختبار T لعينتين مستقلتين (Independent Samples T-test) لاختبار فرضيات الدراسة.

3-2: تحليل البيانات.

يعرض هذا الجزء من البحث نتائج تحليل البيانات المتحصل عليها من المشاركين في الدراسة من خلال صف الاستبيان وفقا للسياق التالي:

3-2-1: التحليل الوصفي لبيانات الجزء الأول.

أوضحت نتائج التحليل الوصفي للبيانات والمعلومات الخاصة بالمشاركين في الدراسة التالي:

1. **المؤهل العلمي.** يوضح الجدول رقم (1) أن 76.6% من فئة المراجعين الخارجيين متحصلين على درجة البكالوريوس، وأن 17% يحملون شهادة الماجستير، وبلغت نسبة الحاملين لشهادة الدكتوراه 6.4%. أما فيما يتعلق بالمشاركين من فئة مراجعي ديوان المحاسبة فنجد أن 83.8% يحملون درجة البكالوريوس، و16.2% متحصلين على شهادة الماجستير، مما يدل على قدرة وتمكن المشاركين على فهم موضوع الدراسة.

جدول رقم (1) توزيع المشاركين في الدراسة حسب مؤهلاتهم العلمية.

المؤهل العلمي	المراجعين الخارجيين		المراجعين بديوان المحاسبة		الإجمالي	
	العدد	النسبة (%)	العدد	النسبة (%)	العدد	النسبة (%)
بكالوريوس	36	76.6%	31	83.8%	67	79.8%
ماجستير	8	17%	6	16.2%	14	16.7%
دكتوراه	3	6.4%	0	0%	3	3.5%
أخرى	0	0%	0	0%	0	0%
المجموع	47	100%	37	100%	84	100%

2. **مجال التخصص.** يبين الجدول رقم (2) أن نسبة المتخصصين في مجال المحاسبة من فئتي المراجعين الخارجيين والمراجعين بديوان المحاسبة قد بلغت 93.6%، و91.9% على التوالي مما يدل على إمكانية الحصول على إجابات مهنية متخصصة حول موضوع الدراسة.

جدول رقم (2) توزيع المشاركين في الدراسة حسب مجال تخصصهم.

مجال التخصص	المراجعين الخارجيين		المراجعين بديوان المحاسبة		الإجمالي	
	العدد	النسبة (%)	العدد	النسبة (%)	العدد	النسبة (%)
محاسبة	44	93.6%	34	91.9%	78	92.9%
تمويل ومصارف	3	6.4%	2	5.4%	5	6%
إدارة	0	0%	1	2.7%	1	1.1%
أخرى	0	0%	0	0%	0	0%
المجموع	47	100%	37	100%	84	100%

3. **الخبرة العملية.** نلاحظ من خلال الجدول رقم (3) أن أغلب المشاركين في الدراسة لديهم خبرة عملية جيدة في مجال المراجعة، حيث بلغت نسبة الذين تزيد خبرتهم العملية عن عشر سنوات من فئتي المراجعين الخارجيين والمراجعين بديوان المحاسبة 64%، و67% على التوالي، وتدل هذه النتيجة على ارتفاع مستوى الخبرة العملية لدى المشاركين في الدراسة، الأمر الذي يسهم بشكل فعال في خدمة أهداف البحث.

جدول رقم (3) توزيع المشاركين في الدراسة حسب خبرتهم العملية.

الإجمالي		المراجعين بديوان المحاسبة		المراجعين الخارجيين		مدة الخبرة
النسبة (%)	العدد	النسبة (%)	العدد	النسبة (%)	العدد	
13%	11	10.8%	4	14.9%	7	أقل من (5) سنوات
20.3%	17	18.9%	7	21.3%	10	من (5) إلى (9) سنوات
31%	26	32.5%	12	29.8%	14	من (10) إلى (14) سنة
35.7%	30	37.8%	14	34%	16	أكثر من (15) سنة
100%	84	100%	37	100%	47	المجموع

وبالتالي يمكن اعتبار أن الغالبية العظمى من المشاركين في الدراسة يتمتعون بخصائص جيدة تمكنهم من فهم موضوع الدراسة والمشاركة فيها بفاعلية، الأمر الذي يسهم في زيادة مصداقية البيانات المتحصل عليها.

3.2.2: تحليل البيانات المتعلقة بالجزء الثاني من الاستبيان.

يتناول هذا الجزء عرض النتائج المتحصل عليها من التحليل الإحصائي للبيانات المتعلقة بالقسم الثاني من صحيفة الاستبيان الخاصة باستقصاء وجهات نظر المشاركين في الدراسة حول تأثير خصائص أعضاء لجان المراجعة (الاستقلالية، والكفاءة، ووضوح الصلاحيات والمسؤوليات) على زيادة فاعلية المراجعة الخارجية.

أولاً: آراء فئة المراجعين الخارجيين.

يوضح الجدول رقم (4) اتفاق كل المشاركين في الدراسة من هذه الفئة على وجود تأثير إيجابي لجميع الفقرات المتعلقة بخصائص أعضاء لجان المراجعة على زيادة فاعلية المراجعة الخارجية. حيث تجاوز المتوسط الحسابي لإجابات المشاركين حول كل فقرة من تلك الفقرات (3) نقاط، وقد احتلت الفقرتان أرقام (8) و (17) الترتيب الأول من حيث قوة درجة التأثير وبمتوسط حسابي بلغ (4.55)، وتعتبر الفقرة (8) من ضمن فقرات الخاصية المتعلقة بكفاءة أعضاء لجان المراجعة ومفادها أن توافر الخبرة العملية اللازمة لدى أعضاء لجنة المراجعة في إعداد ومراجعة القوائم المالية يؤدي إلى زيادة فاعلية المراجعة الخارجية. في حين نلاحظ أن الفقرة رقم (17) تنتمي إلى فقرات خاصة بوضوح صلاحيات ومسؤوليات أعضاء لجان المراجعة وتنص على أن قدرة لجنة المراجعة على فحص أنظمة الرقابة الداخلية والتحقق من كفايتها ومدى توافقها مع الممارسات الفعلية تؤثر على زيادة فاعلية المراجعة الخارجية. في حين جاءت الفقرة رقم (12) في الترتيب الثاني وبمتوسط حسابي بلغ (4.49) وهي من ضمن فقرات خاصية الكفاءة وتفيد بأن فاعلية المراجعة الخارجية تزيد عندما تتوافر المعرفة لأعضاء لجنة المراجعة بإجراءات عملية المراجعة الخارجية. كذلك نلاحظ أن الفقرة رقم (5) قد أتت في الترتيب الأخير من حيث درجة التأثير وبمتوسط حسابي بلغ (3.55) وهي من ضمن فقرات خاصة باستقلالية أعضاء لجان المراجعة وتشير إلى أن عدم ارتباط أعضاء لجنة المراجعة بوظيفة تنفيذية في إحدى الشركات التي تكون لها علاقات تجارية مع الشركة أو إحدى الشركات التابعة لها يؤدي إلى زيادة فاعلية المراجعة الخارجية.

جدول رقم (4) يبين آراء فئة المراجعين الخارجيين حول تأثير خصائص لجان المراجعة على زيادة فاعلية المراجعة الخارجية

الترتيب	Sig	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	عدد المشاركين	العوامل	
4	0.000	0.573	4.38	47	يؤدي تمتع أعضاء لجنة المراجعة بالاستقلالية عن الإدارة التنفيذية إلى زيادة فاعلية المراجعة الخارجية	استقلالية أعضاء لجان المراجعة
8	0.000	0.690	4.21	47	يؤدي اختيار أعضاء لجنة المراجعة من أعضاء مجلس الإدارة غير التنفيذيين إلى زيادة فاعلية المراجعة الخارجية	
13	0.000	0.675	3.98	47	يؤدي عدم وجود علاقات مالية أو اجتماعية أو شخصية لأعضاء لجنة الإدارة مع الموظفين بالمنشأة إلى زيادة فاعلية المراجعة الخارجية	
7	0.000	0.698	4.23	47	يؤدي عدم حصول أعضاء لجنة المراجعة على مكافأة مالية بخلاف مكافأة مهام لجنة المراجعة إلى زيادة فاعلية المراجعة الخارجية.	
14	0.000	1.100	3.55	47	يؤدي عدم ارتباط أعضاء لجنة المراجعة بوظيفة تنفيذية في إحدى الشركات التي لها علاقات تجارية مع الشركة إلى زيادة فاعلية المراجعة الخارجية.	
3	0.000	0.496	4.40	47	يؤدي عدم امتلاك أعضاء لجنة المراجعة لأية أسهم من اسهم المشروع الاقتصادي إلى زيادة فاعلية المراجعة الخارجية.	
5	0.000	0.486	4.36	47	يؤدي حصول احد أعضاء لجنة المراجعة على مؤهلات علمية متخصصة في المحاسبة إلى زيادة فاعلية المراجعة الخارجية.	كفاءة لجان أعضاء المراجعة
1	0.000	0.503	4.55	47	يؤدي توافر الخبرة العملية اللازمة لدى أعضاء لجنة المراجعة في إعداد ومراجعة القوائم المالية إلى زيادة فاعلية المراجعة الخارجية	
9	0.000	0.601	4.17	47	يؤدي فهم أعضاء لجنة المراجعة لواجباتهم ومسؤولياتهم إلى زيادة فاعلية المراجعة الخارجية	
11	0.000	0.707	4.02	47	يؤدي تمتع أعضاء لجنة المراجعة بالقدرة على فهم وتطبيق المعايير المحاسبية إلى زيادة فاعلية المراجعة الخارجية	
9	0.000	0.702	4.17	47	يؤدي كون أعضاء لجنة المراجعة أو احد أعضائها كان في السابق مراجع خارجي إلى زيادة فاعلية المراجعة الخارجية	
2	0.000	0.505	4.49	47	تؤدي معرفة أعضاء لجنة المراجعة بإجراءات عملية المراجعة الخارجية إلى زيادة فاعلية المراجعة الخارجية	
4	0.000	0.610	4.38	47	يؤدي وجود ميثاق مكتوب يحدد شروط العضوية وصلاحيات ومسؤوليات لجنة المراجعة، إلى زيادة فاعلية المراجعة الخارجية.	صلاحيات ومسؤوليات أعضاء لجان المراجع
6	0.000	0.642	4.26	47	تؤدي قدرة لجنة المراجعة على تعيين وعزل المراجع الخارجي وتحديد أتعابه إلى زيادة فاعلية المراجعة الخارجية.	
8	0.000	0.657	4.21	47	يؤدي قيام لجنة المراجعة بان تكون حلقة وصل بين المراجع الخارجي ومجلس الإدارة إلى زيادة فاعلية المراجعة الخارجية.	
12	0.000	0.722	4.00	47	تؤدي توفير لجنة المراجعة لكافة التسهيلات اللازمة للمراجع الخارجي إلى زيادة فاعلية المراجعة الخارجية.	
1	0.000	0.583	4.55	47	تؤدي قدرة لجنة المراجعة على فحص أنظمة الرقابة الداخلية والتحقق من كفاءتها إلى زيادة فاعلية المراجعة الخارجية.	
10	0.000	0.658	4.04	47	يؤدي إشراف لجنة المراجعة على إعداد التقارير والقوائم المالية ومراجعة السياسات المحاسبية إلى زيادة فاعلية المراجعة الخارجية.	

ثانياً: آراء فئة المراجعين بديوان المحاسبة.

نلاحظ من خلال الجدول رقم (5) موافقة جل المشاركين في الدراسة من هذه الفئة على التأثير الإيجابي لخصائص أعضاء لجان المراجعة على زيادة فاعلية المراجعة الخارجية حيث تجاوز المتوسط الحسابي لإجابات المشاركين حول كل الفقرات (3) نقاط. وقد جاءت الفقرة رقم (9) في بداية الترتيب من حيث قوة درجة التأثير وبمتوسط حسابي بلغ (4.51)، وتعتبر هذه الفقرة من ضمن فقرات خاصة بكفاءة أعضاء لجان المراجعة ومفادها أن فاعلية المراجعة الخارجية تزداد نتيجة لفهم أعضاء لجنة المراجعة لواجباتهم ومسؤولياتهم. كذلك نلاحظ أن الفقرة رقم (7) قد احتلت الترتيب الثاني وبمتوسط حسابي بلغ (4.46) وهي أيضاً من ضمن فقرات خاصة بالكفاءة وتنص على أن حصول أحد أعضاء لجنة المراجعة على مؤهلات علمية متخصصة في المحاسبة يؤدي إلى زيادة فاعلية المراجعة الخارجية. في حين نجد أن الفقرة رقم (5) قد أتت في آخر الترتيب من حيث درجة التأثير وبمتوسط حسابي بلغ (3.75) وهي من ضمن فقرات خاصة باستقلالية أعضاء لجان المراجعة وتشير إلى أن عدم ارتباط أعضاء لجنة المراجعة بوظيفة تنفيذية في إحدى الشركات التي لها علاقات تجارية مع الشركة يؤدي إلى زيادة فاعلية المراجعة الخارجية.

جدول رقم (5) يبين آراء فئة المراجعين بديوان المحاسبة حول تأثير خصائص

لجان المراجعة على زيادة فاعلية المراجعة الخارجية

الترتيب	Sig	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	عدد المشاركين	العوامل	
4	0.000	0.538	4.35	37	يؤدي تمتع أعضاء لجنة المراجعة بالاستقلالية عن الإدارة التنفيذية إلى زيادة فاعلية المراجعة الخارجية	استقلالية أعضاء لجان المراجعة
6	0.000	0.834	4.16	37	يؤدي اختيار أعضاء لجنة المراجعة من أعضاء مجلس الإدارة غير التنفيذيين إلى زيادة فاعلية المراجعة الخارجية	
7	0.000	0.751	4.14	37	يؤدي عدم وجود علاقات مالية أو اجتماعية أو شخصية لأعضاء لجنة الإدارة مع الموظفين بالمنشأة إلى زيادة فاعلية المراجعة الخارجية	
6	0.000	0.727	4.16	37	يؤدي عدم حصول أعضاء لجنة المراجعة على مكافأة مالية بخلاف مكافأة مهام لجنة المراجعة إلى زيادة فاعلية المراجعة الخارجية.	
14	0.000	0.902	3.75	37	يؤدي عدم ارتباط أعضاء لجنة المراجعة بوظيفة تنفيذية في إحدى الشركات التي لها علاقات تجارية مع الشركة إلى زيادة فاعلية المراجعة الخارجية.	
3	0.000	0.498	4.41	37	يؤدي عدم امتلاك أعضاء لجنة المراجعة لأية اسهم من اسهم المشروع الاقتصادي إلى زيادة فاعلية المراجعة الخارجية.	
2	0.000	0.505	4.46	37	يؤدي حصول احد أعضاء لجنة المراجعة على مؤهلات علمية متخصصة في المحاسبة إلى زيادة فاعلية المراجعة الخارجية.	كفاءة لجان أعضاء المراجعة
4	0.000	0.484	4.35	37	يؤدي توافر الخبرة العملية اللازمة لدى أعضاء لجنة المراجعة في إعداد ومراجعة القوائم المالية إلى زيادة فاعلية المراجعة الخارجية	
1	0.000	0.559	4.51	37	يؤدي فهم أعضاء لجنة المراجعة لواجباتهم ومسؤولياتهم إلى زيادة فاعلية المراجعة الخارجية	
12	0.000	0.737	3.89	37	يؤدي تمتع أعضاء لجنة المراجعة بالقدرة على فهم وتطبيق المعايير المحاسبية إلى زيادة فاعلية المراجعة الخارجية	

9	0.000	0.780	4.05	37	يؤدي كون أعضاء لجنة المراجعة أو احد أعضائها كان في السابق مراجع خارجي إلى زيادة فاعلية المراجعة الخارجية	11	صلاحيات ومسؤوليات أعضاء لجان المراجع
5	0.000	0.712	4.22	37	تؤدي معرفة أعضاء لجنة المراجعة بإجراءات عملية المراجعة الخارجية إلى زيادة فاعلية المراجعة الخارجية	12	
8	0.000	0.722	4.08	37	يؤدي وجود ميثاق مكتوب يحدد شروط العضوية وصلاحيات ومسؤوليات لجنة المراجعة، إلى زيادة فاعلية المراجعة الخارجية.	13	
6	0.000	0.646	4.16	37	تؤدي قدرة لجنة المراجعة على تعيين وعزل المراجع الخارجي وتحديد أتعابه إلى زيادة فاعلية المراجعة الخارجية.	14	
13	0.000	0.727	3.84	37	يؤدي قيام لجنة المراجعة بان تكون حلقة وصل بين المراجع الخارجي ومجلس الإدارة إلى زيادة فاعلية المراجعة الخارجية.	15	
11	0.000	0.759	3.92	37	تؤدي توفير لجنة المراجعة لكافة التسهيلات اللازمة للمراجع الخارجي إلى زيادة فاعلية المراجعة الخارجية.	16	
9	0.000	0.743	4.05	37	تؤدي قدرة لجنة المراجعة على فحص أنظمة الرقابة الداخلية والتحقق من كفايتها إلى زيادة فاعلية المراجعة الخارجية.	17	
10	0.000	0.743	4.04	37	يؤدي إشراف لجنة المراجعة على إعداد التقارير والقوائم المالية ومراجعة السياسات المحاسبية إلى زيادة فاعلية المراجعة الخارجية.	18	

3- 2- 3: اختبار فرضيات الدراسة.

تم استخدام اختبار (One Sample T-Test) لاختبار الفرضيات الثلاثة الأولى وفقاً للسياق التالي:

أولاً: اختبار الفرضية الأولى: لا تؤثر استقلالية أعضاء لجان المراجعة عن الإدارة التنفيذية على زيادة فاعلية المراجعة الخارجية.

لأجل اختبار هذه الفرضية تم صياغتها إحصائياً على النحو التالي:

H_0 : لا تؤثر استقلالية أعضاء لجان المراجعة عن الإدارة التنفيذية على زيادة فاعلية المراجعة الخارجية.

H_1 : تؤثر استقلالية أعضاء لجان المراجعة عن الإدارة التنفيذية على زيادة فاعلية المراجعة الخارجية.

أظهرت النتائج المتحصل عليها من اختبار (One Sample T-Test) المتعلقة بكافة العبارات كما هو مبين في الجدولين أرقام (4، 5) وجود اختلافات ذات دلالة إحصائية، حيث كانت كل مستويات الدلالة تساوي (0.000) وهي أقل من (P- value < 0.05). وبناء عليه تم رفض الفرضية الصفرية (H_0) التي تفيد بعدم تأثير استقلالية أعضاء لجان المراجعة عن الإدارة التنفيذية على زيادة فاعلية المراجعة الخارجية، وقبول الفرضية البديلة (H_1) التي تفيد بتأثير استقلالية أعضاء لجان المراجعة عن الإدارة التنفيذية على زيادة فاعلية المراجعة الخارجية.

ثانياً: اختبار الفرضية الثانية: لا تؤثر كفاءة أعضاء لجان المراجعة على زيادة فاعلية المراجعة الخارجية.

لأجل اختبار هذه الفرضية تم صياغتها إحصائياً على النحو التالي:

H_0 : لا تؤثر كفاءة أعضاء لجان المراجعة على زيادة فاعلية المراجعة الخارجية.

H_1 : تؤثر كفاءة أعضاء لجان المراجعة على زيادة فاعلية المراجعة الخارجية.

بينت النتائج المتحصل عليها من اختبار (One Sample T-Test) المتعلقة بكافة العبارات كما هو موضح بالجدولين أرقام (4، 5) وجود اختلافات ذات دلالة إحصائية، حيث كانت كل مستويات الدلالة تساوي

(0.000) وهي أقل من (P- value < 0.05). وبناء عليه تم رفض الفرضية الصفرية (H_0) التي تنص على عدم تأثير كفاءة أعضاء لجان المراجعة على زيادة فاعلية المراجعة الخارجية، وقبول الفرضية البديلة (H_1) التي تفيد بتأثير كفاءة أعضاء لجان المراجعة على زيادة فاعلية المراجعة الخارجية.

ثالثاً: اختبار الفرضية الثالثة: لا يؤثر وضوح صلاحيات ومسؤوليات أعضاء لجان المراجعة على زيادة فاعلية المراجعة الخارجية.

لأجل اختبار هذه الفرضية تم صياغتها إحصائياً على النحو التالي:

H_0 : لا يؤثر وضوح صلاحيات ومسؤوليات أعضاء لجان المراجعة على زيادة فاعلية المراجعة الخارجية.

H_1 : يؤثر وضوح صلاحيات ومسؤوليات أعضاء لجان المراجعة على زيادة فاعلية المراجعة الخارجية.

دللت النتائج المتحصل عليها من اختبار (One Sample T-Test) المتعلقة بكافة العبارات كما هو مبين بالجدولين أرقام (4، 5) عن وجود اختلافات ذات دلالة إحصائية، حيث كانت كل مستويات الدلالة تساوي (0.000) وهي أقل من (P- value < 0.05). وبناء عليه تم رفض الفرضية الصفرية (H_0) التي تشير إلى عدم وجود تأثير لوضوح صلاحيات ومسؤوليات أعضاء لجان المراجعة على زيادة فاعلية المراجعة الخارجية، وقبول الفرضية البديلة (H_1) التي تفيد بتأثير وضوح صلاحيات ومسؤوليات أعضاء لجان المراجعة على زيادة فاعلية المراجعة الخارجية.

رابعاً: اختبار الفرضية الرابعة: لا توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية بين إجابات المشاركين في الدراسة حول تأثير خصائص لجان المراجعة على زيادة فاعلية المراجعة الخارجية.

ولأجل اختبار هذه الفرضية تم استخدام اختبار (Independent Sample T-Test) وإعادة صياغتها إحصائياً على النحو التالي:

H_0 : لا توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية بين إجابات المشاركين في الدراسة حول تأثير خصائص لجان المراجعة على زيادة فاعلية المراجعة الخارجية.

H_1 : توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية بين إجابات المشاركين في الدراسة حول تأثير خصائص لجان المراجعة على زيادة فاعلية المراجعة الخارجية.

دللت النتائج المتحصل عليها من اختبار (Independent Sample T-Test) المتعلقة بكافة العبارات كما هو مبين بالجدول رقم (6) على عدم وجود اختلافات ذات دلالة إحصائية، حيث كانت كل مستويات الدلالة أكبر من (0.05). وبناء عليه تم قبول الفرضية الصفرية (H_0) التي مفادها عدم وجود فروقات ذات دلالة إحصائية بين إجابات المراجعين الخارجيين والمراجعين بديوان المحاسبة حول تأثير خصائص أعضاء لجان المراجعة على زيادة فاعلية المراجعة الخارجية، ورفض الفرضية البديلة (H_1) التي تفيد بوجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات المراجعين الخارجيين والمراجعين بديوان المحاسبة حول تأثير خصائص أعضاء لجان المراجعة على زيادة فاعلية المراجعة الخارجية.

جدول (6) يوضح الإحصائيات المتعلقة باختبار الفرضية الرابعة

Sin (2-tailed)	المتوسط الحسابي لمراجعي ديوان المحاسبة	المتوسط الحسابي للمراجعيين الخارجيين	العوامل		
0.463	4.35	4.38	يؤدي تتمتع أعضاء لجنة المراجعة بالاستقلالية عن الإدارة التنفيذية وتمكنها من ممارسة دورها بفاعلية إلى زيادة فاعلية المراجعة الخارجية	1	استقلالية أعضاء لجان المراجعة
0.071	4.16	4.21	يؤدي اختيار أعضاء لجنة المراجعة من أعضاء مجلس الإدارة غير التنفيذيين إلى زيادة فاعلية المراجعة الخارجية	2	
0.147	4.14	3.98	يؤدي عدم وجود علاقات مالية أو اجتماعية أو شخصية لأعضاء لجنة الإدارة مع الموظفين بالمنشأة إلى زيادة فاعلية المراجعة الخارجية	3	
0.981	4.16	4.23	يؤدي عدم حصول أعضاء لجنة المراجعة على أية مكافأة مالية من المنشأة أو من إحدى الشركات التابعة لها بخلاف المكافأة ذات العلاقة بمهام لجنة المراجعة إلى زيادة فاعلية المراجعة الخارجية.	4	
0.432	3.75	3.55	يؤدي عدم ارتباط أعضاء لجنة المراجعة بوظيفة تنفيذية في إحدى الشركات التي تكون لها علاقات تجارية مع الشركة أو إحدى الشركات التابعة لها إلى زيادة فاعلية المراجعة الخارجية.	5	
0.983	4.41	4.40	يؤدي عدم امتلاك أعضاء لجنة المراجعة لأية اسهم من اسهم المشروع الاقتصادي إلى زيادة فاعلية المراجعة الخارجية.	6	
0.131	4.46	4.36	يؤدي وجود بعض من أعضاء لجنة المراجعة الذين يحملون مؤهلات علمية متخصصة في المحاسبة والأمور المالية إلى زيادة فاعلية المراجعة الخارجية.	7	كفاءة لجان أعضاء المراجعة
0.094	4.35	4.55	يؤدي توافر الخبرة العملية اللازمة لدى أعضاء لجنة المراجعة في إعداد ومراجعة وتحليل وتقييم التقارير والقوائم المالية إلى زيادة فاعلية المراجعة الخارجية	8	
0.325	4.51	4.17	يؤدي فهم أعضاء لجنة المراجعة لواجباتهم ومسؤولياتهم إلى زيادة فاعلية المراجعة الخارجية	9	
0.452	3.89	4.02	يؤدي تمتع أعضاء لجنة المراجعة بالقدرة على فهم وتطبيق المعايير المحاسبية وعلاقتها بالتقديرات والاستحقاقات والاحتياطات إلى زيادة فاعلية المراجعة الخارجية	10	
0.613	4.05	4.17	يؤدي كون أعضاء لجنة المراجعة أو احد أعضائها كان في السابق مراجع خارجي إلى زيادة فاعلية المراجعة الخارجية	11	
0.097	4.22	4.49	تؤدي معرفة أعضاء لجنة المراجعة بإجراءات عملية المراجعة الخارجية على الحسابات إلى زيادة فاعلية المراجعة الخارجية	12	
0.950	4.08	4.38	يؤدي وجود ميثاق مكتوب يحدد متطلبات وشروط العضوية في لجنة المراجعة، والصلاحيات والمسؤوليات الممنوحة لأعضائها إلى زيادة فاعلية المراجعة الخارجية.	13	صلاحيات ومسؤوليات أعضاء لجان المراجع
0.618	4.16	4.26	تؤدي قدرة لجنة المراجعة على تعيين وعزل المراجع الخارجي وتحديد أتعايه ومتابعة جميع الأمور التي قد تؤثر على استقلاليته إلى زيادة فاعلية المراجعة الخارجية.	14	
0.542	3.84	4.21	يؤدي قيام لجنة المراجعة بان تكون حلقة وصل بين المراجع الخارجي ومجلس الإدارة، وحل الخلافات التي قد تنشأ بينهم إلى زيادة فاعلية المراجعة الخارجية.	15	

0.426	3.92	4.00	تؤدي توفير لجنة المراجعة لكافة التسهيلات اللازمة للمراجع الخارجي وتأكيدا من عدم إخفاء الإدارة التنفيذية لأية معلومات عنه إلى زيادة فاعلية المراجعة الخارجية.	16
0.703	4.05	4.55	تؤدي قدرة لجنة المراجعة على فحص أنظمة الرقابة الداخلية والتحقق من كفايتها ومدى توافقها مع الممارسات الفعلية إلى زيادة فاعلية المراجعة الخارجية.	17
0.279	4.04	4.04	يؤدي إشراف لجنة المراجعة على عملية إعداد التقارير والقوائم المالية ومراجعة السياسات المحاسبية المتبعة وتقييم مدى ملاءمتها للأداء إلى زيادة فاعلية المراجعة الخارجية.	18

4 - النتائج والتوصيات.

يعرض هذا الجزء النتائج التي تم التوصل إليها من الدراسة الميدانية، بالإضافة إلى تقديم بعض التوصيات المقترحة وذلك على النحو التالي:

1-4: النتائج.

استهدف البحث التعرف على مدى ادراك المراجعين الخارجيين والمراجعين بديوان المحاسبة لتأثير خصائص أعضاء لجان المراجعة على زيادة فاعلية المراجعة الخارجية، وقد تم من خلال التحليل الإحصائي على زيادة فاعلية المراجعة الخارجية للبيانات واختبار الفرضيات التوصل إلى النتائج التالية:

أولاً: مدى تأثير خصائص أعضاء لجان المراجعة على زيادة فاعلية المراجعة الخارجية. أظهرت نتائج التحليل الإحصائي واختبار الفرضيات وجود تأثير إيجابي لجميع الفقرات المتعلقة بتأثير خصائص أعضاء لجان المراجعة الثلاثة (الاستقلالية، والكفاءة، والصلاحيات والمسؤوليات) على جودة المراجعة الخارجية، حيث تعدى المتوسط الحسابي لإجابات المشاركين في الدراسة (3 نقاط) لكل فقرة من الفقرات المتعلقة بقياس تأثير خصائص لجان المراجعة، وبالتالي تم رفض الفرضيات الصفرية التي تنفي وجود تأثير لخصائص لجان المراجعة على زيادة فاعلية المراجعة الخارجية، حيث كانت كل مستويات الدلالة لجميع الفقرات تساوي (0.000) وهي أقل من (0.05) $P\text{-value} <$ مما يعني وجوب قبول الفرضيات البديلة التي تنص على وجود تأثير لخصائص لجان المراجعة على زيادة فاعلية المراجعة الخارجية.

ثانياً: ترتيب درجة تأثير الخصائص على جودة المراجعة الخارجية. تبين من خلال النتائج وجود تباين بسيط بين آراء المشاركين في الدراسة حول ترتيب الفقرات حسب درجة تأثيرها على زيادة فاعلية المراجعة الخارجية، وتعرض الفقرة التالية أهم ثلاثة فقرات جاءت في الترتيب المتقدمة من حيث درجة التأثير لخصائص أعضاء لجان المراجعة على زيادة فاعلية المراجعة الخارجية.

❖ درجة تأثير الفقرات من وجهة نظر المراجعين الخارجيين.

- الترتيب الأول: توافر الخبرة العملية اللازمة لدى أعضاء لجنة المراجعة في إعداد ومراجعة القوائم المالية (المتوسط الحسابي 4.55).

- الترتيب الأول مكرر: قدرة لجنة المراجعة على فحص أنظمة الرقابة الداخلية والتحقق من كفايتها (المتوسط الحسابي 4.55).
- الترتيب الثاني: معرفة أعضاء لجنة المراجعة بإجراءات عملية المراجعة الخارجية (المتوسط الحسابي 4.49).
- الترتيب الثالث: عدم امتلاك أعضاء لجنة المراجعة لأية أسهم من اسهم المشروع الاقتصادي (المتوسط الحسابي 4.40).

❖ درجة تأثير الفقرات من وجهة نظر المراجعين بديوان المحاسبة.

- الترتيب الأول: فهم أعضاء لجنة المراجعة لواجباتهم ومسؤولياتهم (المتوسط الحسابي 4.51).
- الترتيب الثاني: حصول أحد أعضاء لجنة المراجعة على مؤهلات علمية متخصصة في المحاسبة. (المتوسط الحسابي 4.46).
- الترتيب الثالث: عدم امتلاك أعضاء لجنة المراجعة لأية أسهم من أسهم المشروع الاقتصادي (المتوسط الحسابي 4.41).

ثالثاً: مدى وجود اختلافات ذات دلالة إحصائية بين إجابات المشاركين في الدراسة. تبين من خلال التحليل الإحصائي للبيانات عدم وجود فروقات ذات دلالة إحصائية بين إجابات المراجعين الخارجيين، والمراجعين التابعين لديوان المحاسبة حول تأثير خصائص أعضاء لجان المراجعة على زيادة فاعلية المراجعة الخارجية، وبالتالي تم قبول الفرضية الرابعة للدراسة التي تنص على أنه لا توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية بين إجابات المشاركين في الدراسة حول تأثير خصائص أعضاء لجان المراجعة في زيادة فاعلية المراجعة الخارجية.

4-2: التوصيات المقترحة.

في ضوء النتائج السابقة يوصي الباحث بضرورة قيام الجهات التشريعية والمهنية ذات العلاقة بمهنة المحاسبة والمراجعة بالعمل على إصدار التشريعات، والقواعد، والمعايير، والإجراءات اللازمة لتحديد الضوابط والشروط الواجب توافرها في أعضاء لجان المراجعة قبل اختيارهم لعضوية اللجان ومن بينها التالي:

- ضرورة أن يتضمن الميثاق المتعلق بلجنة المراجعة وبشكل واضح وصريح المهام والصلاحيات والمسؤوليات الخاصة بأعضائها حتى يتمكنوا من أداء الدور المناط بهم على أكمل وجه.
- التأكيد على ضرورة وضع معايير واضحة للمؤهلات المطلوبة في أعضاء لجان المراجعة عند اختيارهم لتمكينهم من أداء دورهم بكفاءة وفاعلية.
- ضرورة التأكيد على عدم وجود أية منافع أو مصالح أو علاقات شخصية أو اجتماعية بين أعضاء لجان المراجعة بالمشاريع الاقتصادية وبين كبار الموظفين والمدراء التنفيذيين بها.
- ضرورة العمل على تنمية إمكانيات وقدرات أعضاء لجان المراجعة فيما يتعلق بجميع الأمور المالية والفنية اللازمة لقيامهم بالمهام الموكلة اليهم على احسن وجه.
- ضرورة أن تتولى لجنة المراجعة الإشراف والمتابعة لعملية ترشيح وتعيين المراجع الخارجي وتحديد أتعابه ومعالجة وإيجاد الحلول لجميع المشاكل والعراقيل التي قد تواجهه أثناء قيامه بعمله.

4. 3. الدراسات المقترحة.

- نظرا لاقتران هذا البحث على دراسة مجموعة محددة من خصائص أعضاء لجان المراجعة (الاستقلالية، والكفاءة، والصلاحيات والمسؤوليات) التي يعتقد بان لها تأثير على زيادة فاعلية المراجعة الخارجية، فإن الباحث يوصي بإجراء المزيد من الأبحاث والدراسات حول بعض الخصائص الأخرى التي لم يتم تناولها في هذا البحث.
- يوصي الباحث بإمكانية إشراك العديد من الفئات الأخرى لتشملها الدراسة الميدانية مثل: المراجعين الداخليين، وأعضاء هيئة التدريس (الأكاديميين)، وأعضاء لجان المراجعة بالشركات الخاصة ... الخ، لمعرفة آرائهم حول تأثير خصائص أعضاء لجان المراجعة المختلفة على زيادة فاعلية المراجعة الخارجية.
- نظرا لاقتران هذه الدراسة على عينة من المراجعين الخارجيين، والمراجعين بديوان المحاسبة في المنطقة الغربية فقط، فان الباحث يوصي بإجراء بحوث أخرى مماثلة حول موضوع الدراسة في باقي المناطق أو المدن الأخرى.

المراجعالمراجع باللغة العربية:

- احمد، سامح محمد رضى رياض، (2011)، "دور لجان المراجعة كأحد دعائم الحوكمة في تحسين جودة التقارير المالية: دراسة تطبيقية على شركات الأدوية المصرية"، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، المجلد (7)، العدد (1)، ص 43 - 66.
- حمادة، رشا، (2010)، "دور لجان المراجعة في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية"، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد (26)، العدد (2).
- حمد، سليمان بالحسن محمد، (2012)، "أثر لجان المراجعة على كفاءة وفاعلية المراجعة وجودة المعلومات بالتقارير المالية: دراسة تطبيقية على الإدارات العامة بالمصارف التجارية الليبية"، رسالة ماجستير، جامعة بنغازي، كلية الاقتصاد.
- حمد، محمد الرملي، (2001)، "دور لجان المراجعة في زيادة كفاءة وفعالية المراجعة الخارجية (دراسة ميدانية)"، مجلة البحوث التجارية المعاصرة، كلية التجارة بسوهاج، جامعة جنوب الوادي، المجلد (15)، العدد (2).
- خالد، غروي، وكمال بن موسى، (2024)، "أثر لجان المراجعة على جودة المعلومات المحاسبية المالية في المؤسسات الاقتصادية: دراسة ميدانية"، مجلة أبحاث ودراسات التنمية، المجلد (9)، العدد (1)، ص. ص: 220 - 241.
- خلاط، صالح ميلود، ومصلي، عبد الحكيم محمد، (2014)، "دور لجان المراجعة في دعم كفاءة وفاعلية وظيفة المراجعة الداخلية في الشركات الصناعية الليبية"، المجلة الجامعة، المجلد (1)، العدد (16)، ص. ص: 153 - 188.
- الدحوح، حسين، (2008)، " دور لجان المراجعة في تحسين كفاية نظم الرقابة الداخلية وفعاليتها في الشركات، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية المجلد (24)، العدد (1).
- دهمش، نعيم، (2003)، "لجان التدقيق، تأسيسها، واجباتها، مسؤولياتها، ودورها في تعزيز الإفصاح"، ورقة عمل في المؤتمر الخامس لجمعية المحاسبين القانونيين الأردنية.
- الديسبي، محمد عبد القادر، (2005)، " إطار مقترح لمحددات مساهمة لجان المراجعة في تحقيق جودة التقرير المالي : دراسة تطبيقية"، المجلة المصرية للدراسات التجارية، كلية التجارة، جامعة المنصورة، المجلد (29)، العدد (1)، ص 41 - 74.
- سامي، مجدي محمد، (2009)، "دور لجان المراجعة في حوكمة الشركات وأثرها على جودة القوائم المالية المنشورة في بيئة الأعمال المصرية"، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، جامعة الإسكندرية، المجلد (46)، العدد (2).
- سعد، أديبة عبد الباقي محمد، واحمد، فاطمة احمد الهادي، (2024)، " لجان المراجعة ودورها في تحسين جودة المراجعة الخارجية"، مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية والمحاسبية، المجلد(6)، العدد (2)، ص 15- 26.

- السقا ، السيد أحمد ؛ أبو الخير ، مدثر طه ، 2002 ، " مشاكل معاصرة في المراجعة - إطار مقترح لقياس وتطوير فعالية لجان المراجعة في شركات المساهمة السعودية " ، كلية التجارة ، جامعة طنطا ، ص . ص 184 – 234 .
- الشامي ، حاتم عبد الوهاب محمد ، 2006 ، " اثر لجان المراجعة علي جودة المعلومات بالتقارير المالية (من وجهة نظر مستخدمي المعلومات) بهدف تعظيم منفعة استخدام المعلومات – دراسة ميدانية " ، رسالة ماجستير في المحاسبة ، كلية التجارة ، جامعة عين شمس .
- الشواربي، محمد عبدالمنعم، (2021)، "دور دوران أعضاء لجان المراجعة في تحقيق فعالية لجنة المراجعة وأثر ذلك على أتعاب المراجعة الخارجية"، رسالة ماجستير، المعهد العالي لعلوم الحاسب ونظم المعلومات، أكاديمية القاهرة الجديدة.
- الصوص، إياد سعيد محمود، (2012)، "مدى فاعلية دور لجان المراجعة في دعم آليات التدقيق الداخلي والخارجي: دراسة تطبيقية على البنوك العاملة في فلسطين"، رسالة ماجستير، جامعة غزة، كلية التجارة.
- عبدالحكيم، مجدي مليجي، (2014)، "أثر خصائص لجان المراجعة على نوع الرأي بتقرير مراقب الحاسبات: دراسة تطبيقية على البيئة السعودية"، جامعة عين شمس، كلية التجارة، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، العدد (1)، ص ص. 654 – 711.
- عبدالفتاح، سعيد توفيق احمد، (2013)، "علاقة خصائص لجان المراجعة بجودة التقارير المالية: دراسة اختبارية"، رسالة ماجستير، جامعة الزقازيق، كلية التجارة.
- العطار، حسن عبد الحميد، (2003)، " دراسة اختبارية لمدي مساهمة لجان المراجعة في دعم استقلال المراجع الخارجي (بالتطبيق علي البيئة المصرية)"، مجلة البحوث التجارية، كلية التجارة، جامعة الزقازيق، المجلد (25)، العددان (1، 2)، ص ص. 53 – 102 .
- غالي ، جورج دانيال ، 1998 ، " دور لجنة المراجعة في تحسين جودة التقارير المالية — دراسة ميدانية " ، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة ، كلية التجارة ، جامعة عين شمس ، العدد الثالث ، يوليه ، ص . ص 555 – 605 .
- لسويد، الهاشمي ابوبكر عبدالقادر، مسعود، احمد سعد احمد، (2015)، "دور لجان المراجعة في زيادة كفاءة وفاعلية المراجعين الخارجيين في ليبيا: دراسة ميدانية في مدينة بنغازي"، مجلة جامعة سبها للعلوم البحثية والتطبيقية، المجلد (14)، العدد (1)، ص ص. 71 – 83.
- محمد، عمر محمد عبدالقادر، 2005، "اطار مقترح لمحددات مساهمة لجان المراجعة في تحقيق جودة التقرير المالي: دراسة تطبيقية"، Egyptian Journal of Applied Sciences (EJAS)، المجلد 30، العدد 8.
- مصطفى، سمير، (2017)، "أثر لجان المراجعة على تحسين معايير الحوكمة في المنشآت"، مجلة دراسات محاسبية واقتصادية، المجلد (12)، العدد (1)، ص ص. 50-62.
- مصلي، عبدالحكيم محمد، صيدون، مصطفى ونيس، خلف الله، محمد ميلاد، (2024)، "دور لجنة المراجعة في دعم التكامل بين عمل المراجعين الخارجيين والمراجعين الداخليين لتعزيز حوكمة الشركات بالقطاع المصرفي الليبي"، مجلة دراسات الاقتصاد والأعمال، المجلد (11)، العدد (2)، ص ص. 125 – 147.
- مصلي، عبدالحكيم محمد، والفاطمي، محمد مفتاح، والشهوبي، إسماعيل سالم، (2023)، "التفاعل بين لجنة المراجعة ووظيفة المراجعة الداخلية لتعزيز حوكمة الشركات: دراسة حالة القطاع المصرفي الليبي"، مجلة دراسات الأعمال والاقتصاد، 10 (1)، ص ص. 89 – 107.

المراجع الأجنبية.

- Andrew, R. Goddard and Carol, Masters. (2000), " Audit Committee, Cadbury Code and Audit Fees: An Empirical Analysis of UK Companies". Managerial Auditing Journal, Vol. 15, No.7, pp: 358-371.
- Beasley, M., Carcello, J., & Hermanson, D. (2001). "The audit committee and the financial reporting process". Journal of Accounting and Economics, 33(3), 262-285.
- Cohen, J., & Hanno, D. (2000). "Auditors' perceptions of corporate governance and its effect on audit quality". Journal of Accounting and Public Policy, 19(3), 193-228
- DeZoort, F., & Salterio, S. (2001). "The effects of corporate governance on audit decisions". Journal of Accounting and Public Policy, 19(1), 43-77.
- Klein, A. (2002). "Audit committee, board of director characteristics, and earnings management". Journal of Accounting and Economics, 33(3), 375-400.

- Oberleitner, S. E. (2017), "The impact of auditor rotation on audit quality", Master thesis, Umeå university, School of Business and Economics, Sweden.
- Pallant, J. (2007), "SPSS survival manual", Open University Press, Buckingham.
- Persaud, S. and Mason, A. (2000), "Finance and Audit Committees Can Play a Key Role Both in Detecting Fraud and in Preventing it", Canadian Fundraiser.
- Sarbones – Oxley, H.R.3763, 2002, www.Findlaw.com
- Sekaran, U. (2003), "Research methods for business", Fourth Edition, John Wiley & Sons, Inc.
- Wines, G. (2006), "The connotative meaning of independence in alternative audit context: An exploratory study", Pacific Accounting Review, Vol. 18, No. 1, pp. 90-122.