

نطاق مقترح لمسؤوليات لجنة المراجعة المرتبطة بالمراجع
الخارجي واجراءات ادائها
في ضوء الإصدارات المهنية العالمية
(دراسة تحليلية ميدانية فى بيئة الأعمال المصرية)

دكتور

عبد اللطيف محمد خليل

أستاذ مساعد المحاسبة

كلية التجارة - جامعة الزقازيق

نطاق مقترح لمسؤوليات لجنة المراجعة المرتبطة بالمراجع

الخارجي وإجراءات أدائها

في ضوء الإصدارات المهنية العالمية

(دراسة تحليلية ميدانية في بيئة الأعمال المصرية)

ملخص

استهدفت البحث تحديد نطاق و إجراءات اداء مسؤوليات لجنة المراجعة المرتبطة بالمراجعة الخارجية في الشركات المصرية و ذلك في ضوء الإصدارات المهنية العالمية ، و قد تم تقييم مدي كفاية المام لجنة المراجعة في الشركات المصرية بنطاق و إجراءات اداء مسؤولياتها المرتبطة بالمراجع الخارجي و أسفر التقييم عن عدم كفاية المام لجنة المراجعة بالشركات المصرية بما يلي:

○ نطاق مسؤولياتها المرتبطة بالمراجع الخارجي .

○ إجراءات اداء مسؤولياتها المرتبطة بالمراجع الخارجي.

و اقترح البحث نطاق لمسؤوليات لجنة المراجعة المرتبطة بالمراجع الخارجي ، و

إجراءات لأدائها ، و أهم عناصر ذلك النطاق ما يلي :

○ اختبار المراجع و التوصية بتعيينه.

○ دراسة و تقييم مستوي تأهيل المراجع و مدي كفاية الموارد المتاحة لديه .

○ دراسة و تقييم مدي استقلال المراجع.

○ دراسة و تقييم خطة المراجعة .

○ دراسة و تقييم فعالية اداء المراجعة .

○ دراسة و تقييم فعالية نتائج عملية المراج

أولاً : مقدمة وطبيعة المشكلة :

شهدت بيئة الأعمال المصرية أول اعتراف رسمي بلجان المراجعة بتضمين قواعد قيد واستمرار قيد وشطب الأوراق المالية بالبورصة والصادرة بقرار مجلس إدارة هيئة سوق المال رقم ٣٠ لسنة ٢٠٠٢ شرط تكوين لجنة مراجعة من أعضاء مجلس الإدارة ، ثم بإصدار البنك المركزي المصري للقرار الملزم لكافة البنوك الخاضعة لإشرافه بتشكيل لجان للمراجعة من أعضاء مجالس إدارتها وذلك فى يناير ٢٠٠٣ م ، ومع الاهتمام المتزايد بحوكمة الشركات فى مصر وإنشاء مركزا للمديرين المصريين ، وإصداره لدليل حوكمة الشركات فى أكتوبر ٢٠٠٥ م فى ضوء كل ذلك يمكن القول أن كافة الشركات المصرية المسجلة فى البورصة – على الأقل – لديها لجان للمراجعة .

وتعتبر لجنة المراجعة بالشركة منوطة بالعديد من الأعباء والمسؤوليات المتعددة والمتنوعة فى جوانبها والتي تناولتها المنظمات والمؤسسات المهنية العالمية ، ومجهودات الباحثين وتتجسد فى الجوانب الأساسية التالية (عساف ، ٢٠٠١ / 2006 / Frederick D / ICAE&W,2003 a / سامى ، ٢٠٠٥ / ابو العزم ، ٢٠٠٦) :

- متابعة نزاهة وأمانة التقرير المالى .
 - فحص وتقييم وتدعيم الرقابة الداخلية
 - متابعة ودعم فعالية المراجعة الداخلية .
 - متابعة ودعم الالتزام بالقوانين واللوائح
 - اعتماد ومتابعة تنفيذ الخدمات بخلاف المراجعة .
 - تفعيل المراجعة الخارجية .
- وفيما يتعلق بتفعيل المراجعة الخارجية فقد استوجبت عدة مسؤوليات فرعية على لجان المراجعة تحملها وأدائها بدرجة معقولة من الكفاءة والفعالية حتى تحقق الأهداف المرجوة منها وتشمل تلك المسؤوليات ما يلى (ICAE&W, 2003 b / KPMG,2002 / BRC, 1999 / Zulkarnain M. And Yusuf K., 2007 / الرملى ، ٢٠٠١ / CICA, 2000)

- ترشيح تعيين المراجع الخارجى وإقتراح أتعابه .
- فحص نطاق ومنهج المراجعة المقترحين من جانب المراجع الخارجى .
- متابعة وفحص أداء المراجع الخارجى .
- دراسة التقرير المقدم من المراجع الخارجى سنوياً بشأن الإجراءات المطبقة لديه لرقابة جودة الأداء داخل مكتبه .

- القضايا الجوهرية بشأن رقابة الجودة بالمكتب خلال الخمس سنوات السابقة .
 - استطلاع آراء الإدارة والمراجعين الداخليين بشأن كفاءة أداء المراجع الخارجى.
 - فحص وتقييم مدى استقلال المراجع .
 - متابعة أداء المراجع للخدمات المرتبطة بالمراجعة .
 - الاجتماع دوريا مع المراجع لمناقشة أية موضوعات تراها اللجنة ضرورية والاستفسار من المراجع عن أية موضوعات مكتشفة أثناء أدائه لعملية المراجعة .
 - التقرير إلى مجلس الإدارة بشكل دورى عن أية نتائج تكون اللجنة قد توصلت إليها فى كافة الجوانب المرتبطة بالمراجع الخارجى .
- وفى مصر فقد تضمن دليل قواعد ومعايير حوكمة الشركات الصادر عن مركز المديرين فى أكتوبر ٢٠٠٥ بشأن مسؤوليات لجنة المراجعة المرتبطة بالمراجع الخارجى ما يلى :
- ◆ دراسة خطة المراجعة الخارجية وإبداء الملاحظات عليها .
 - ◆ تلقي ملاحظات المراجع على القوائم المالية ودراستها ومتابعة تنفيذها .
 - ◆ تقييم مؤهلات وكفاءة أداء واستقلالية المراجع الخارجى وإقتراح تعيينه وتحديد أتعابه .
 - ◆ اعتماد قيام المراجع بالخدمات بخلاف المراجعة والموافقة على أتعاب تلك الخدمات .
- وقد اهتمت المنظمات المهنية العالمية بإصدار الإرشادات التى توفر أهم الإجراءات اللازمة التى تساعد لجان المراجعة على القيام بكل جانب من جوانب مسئوليتها المرتبطة بالمراجعة الخارجية ، ونظرا لحدثة لجان المراجعة نسبيا فى البيئة المصرية وعدم كفاية الإرشادات التى تساعدهم على أداء مسؤولياتهم فإن التساؤلات التالية تطرح نفسها :
- ◆ هل تلم لجان المراجعة فى مصر بمسؤولياتها المرتبطة بالمراجع الخارجى بقدر كاف ؟
 - ◆ هل هناك حاجة إلى إصدار دليل يتضمن نطاق مسؤوليات لجان المراجعة المرتبطة بالمراجع الخارجى فى مصر و الإجراءات اللازمة لأداء ذلك النطاق ؟
 - ◆ ما هي أهم القواعد الإرشادية التى يجب أن يتضمنها الدليل المطلوب ؟
- ويختص هذا البحث بالإجابة على هذه التساؤلات بالدراسة التحليلية والميدانية .
- أهداف البحث:** يسعى البحث إلى تحقيق الأهداف التالية :

- تقييم مدى إمام لجنة المراجعة فى الشركات المصرية لنطاق وإجراءات أداء مسؤولياتها تجاه المراجع الخارجى فى ضوء الإصدارات المهنية العالمية .
- تقييم مدى الحاجة إلى إصدار دليل يتضمن القواعد الإرشادية التى تحدد نطاق مسؤوليات لجنة المراجعة المرتبطة بالمراجع الخارجى والإجراءات اللازمة لأدائها فى مصر .
- صياغة الجوانب التى تشكل نطاق مسؤوليات لجان المراجعة المرتبطة بالمراجع الخارجى والإجراءات اللازمة لأدائها فى مصر .

فروض البحث : يستند البحث على اختبار الفرضين التاليين :

- الاول: عدم كفاية إمام لجان المراجعة فى مصر بنطاق مسؤولياتها المرتبطة بالمراجع الخارجى.
- الثانى: عدم كفاية إمام لجان المراجعة فى مصر بالإجراءات اللازمة لأداء مسؤولياتها المرتبطة بالمراجع الخارجى .

أهمية البحث : يستند البحث أهميته من خلال عدة أبعاد :

- البعد الأول : تقييم الممارسات العملية للجنة المراجعة فى ضوء الممارسات العالمية.
- البعد الثانى : تفعيل دور لجنة المراجعة فى مصر خاصة فيما يرتبط بالمراجعة الخارجية .
- البعد الثالث : حث الممارسة المهنية للمراجعة على التطوير بما يساير الاتجاهات العالمية .

خطة البحث :

- القسم الاول : الإصدارات المهنية العالمية بشأن مسؤوليات لجنة المراجعة .
- القسم الثانى : نطاق وإجراءات أداء مسؤوليات لجنة المراجعة المرتبطة بالمراجع الخارجى عالمياً.
- القسم الثالث : الدراسة الميدانية واختبار الفروض.
- القسم الرابع : نطاق مقترح لمسؤوليات لجنة المراجعة المرتبطة بالمراجع الخارجى وإجراءات أدائها فى مصر.

خلاصة وتوصيات البحث .

" القسم الأول "

الإصدارات المهنية العالمية بشأن مسؤوليات لجنة المراجعة

يتناول الباحث خلال هذا القسم ما اصدرته بعض المنظمات المهنية العالمية ، وبعض المكاتب الكبيرة عالميا فى ممارسة مهنة المحاسبة والمراجعة من ارشادات ،، فى سبيل تحديد الجوانب المختلفة لمسؤوليات لجنة المراجعة المرتبطة بالمراجع الخارجي و الإجراءات اللازمة لأدائها، ومن أهم تلك الاصدارات و المجهودات ما يلى :

اولا : اصدارات المنظمات المهنية العالمية:

☒ مجمع المحاسبين القانونيين الأمريكي (AICPA):

١ - اصدار (ISB , 1999) :

أصدرت لجنة معايير الاستقلال (ISB) Independence standards Board فى عام ١٩٩٩ معيار الاستقلال رقم (١) بعنوان : مناقشة الاستقلال مع لجنة المراجعة "Independence discussions with Audit committees" ويتطلب ذلك المعيار أن يتم اتصال (مكتوب أو شفوى) سنوياً بين المراجع ولجنة المراجعة حول ما يلى :

- كافة العلاقات التى تربط بين المراجع والشركة والتى قد تتضمن احكاما مهنية من جانب المراجع قد تؤثر على استقلال المراجع .
- الأحكام الأساسية للمراجع .
- معقولية أستقلال المراجع .
- تعهد مكتوب من المراجع بضمان استقلاله .

٢ - إصدار (ISB , 2000):

ركز المجلس فى ذلك الاصدار (A Framework for Auditor Independence) على

ثلاثة أبعاد رئيسية وهى :

- تحديد وتعريف مهددات استقلال المراجع (Threats) .
- تحديد وسائل حماية استقلال المراجع .
- تحديد المستوى المقبول من خطر الاستقلال .

٣ - إصدار (AICPA , 2004) :

أصدر مجمع المحاسبين القانونيين الأمريكي (AICPA) فى عام (2004) إصداراً يمثل أحد الأدوات المساعدة للجان المراجعة فى القيام بدورها تجاه المراجع الخارجى فى ضوء ما تضمنه قانون (Sarbanes – Oxley) من أن لجنة المراجعة هى المسؤولة عن تعيين وعزل وتقييم المراجع الخارجى ، ومن ثم فإن لجنة المراجعة يجب أن تدرك العديد من الجوانب فى علاقتها بالمراجع الخارجى لكى يمكن أن تودى مسؤولياتها الملقاه على عاتقها بدرجة عالية من الكفاءة والفعالية .

☒ اصدارات الاتحاد الدولى للمحاسبين القانونيين (IFAC, 2006) :

١ - متطلبات كفاءة المراجعين (IAESB,2006) : صادر عن مجلس معايير التعليم المحاسبى الدولى International Accounting Education standards Board (IAESB) وذلك بعنوان (Code of Ethics for Professional Accountants) وقد تضمنت متطلبات الكفاءة اللازمة لممارسة مهنة المراجعة ، وأداء الخدمات بخلاف المراجعة ، وأداء مهمة المراجعة فى أنشطة متخصصة .

٢ - الاستقلال ومهام الفحص و التأكيد (IESBA,2006): صادر عن مجلس معايير الاخلاق المهنية الدولية للمحاسبين International Ethics Standards Board for Accountants (IESBA) وهو مجلس تابع للاتحاد الدولى للمحاسبين International Federation of Accountants (IFAC) وذلك بعنوان (Independence – Audit and Review Engagements and Independence – Other Assurance Engagements) وقد تضمنت إجراءات لضمان حماية استقلال المراجع عند أدائه لمهام بخلاف المراجعة اوخاصة خدمات المراجعة الداخلية ، و خدمات التأكيد الأخرى ، حيث تتطلب حماية استقلال المراجع .

☒ اصدارات اتحاد المحاسبين القانونيين بانجلترا وويلز (ICAE&W) :

تعد الإصدارات التى أصدرها اتحاد المحاسبين القانونيين بانجلترا وويلز فى عام ٢٠٠٣ ، من أهم الإصدارات العالمية تأثيراً فى تفعيل دور لجان المراجعة وذلك لتضمنها الإرشادات اللازمة لأداء معظم جوانب مسؤوليات لجنة المراجعة المرتبطة بالمراجع الخارجى ، ويبين الجدول التالى هذه الإصدارات و المسؤوليات تضمنتها :

| الإصدار | مسؤوليات لجنة المراجعة |
|--|--|
| ١- العمل مع المراجعين . Working With Auditors ICAE&W, 2003a | * اعتماد عناصر مهمة المراجعة وتحديد أتعابها . * التحقق من ملاءمة خطة المراجعة . * الاشتراك مع المراجعين في فحص نتائج المراجعة . * تقييم فعالية عملية المراجعة بوجه عام . |
| ٢- متطلبات التقرير والمراجعة Company reporting And Audit requirements ICAE&W, 2003b | * المتطلبات القانونية ومعايير المحاسبة والمراجعة . * التوصيات اللازمة للتقرير والمراجعة . * مصادر المتطلبات والجهات التي تصدر التراخيص لها . |
| ٣- فحص استقلال المراجع . Reviewing auditor independence ICAE&W, 2003c | * متطلبات لجنة المراجعة المرتبطة بالاستقلال . * كيفية ضمان المراجعين لاستقلالهم . * تحليل مهددات الاستقلال ووسائل الحماية منها . * دراسة مدى تأثير الخدمات المرتبطة بالمراجعة . * دراسة معدل دوران شريك المراجعة . * دراسة مدى اعتماد المراجع في أتعابه على عميل معين . |
| ٤- تقييم المراجعين . Evaluating your auditors. ICAE&W, 2003d | * تقييم مدى كفاءة المراجع . * تقييم مدى خبرة المراجع وكفاية موارده لأداء مهامه . * تقييم فعالية أداء المراجعة . * تقييم مدى استقلال المراجع . |

☒ إصدارات هيئة تداول الأوراق المالية الأمريكية (SEC, 2000) :

- أصدرت هيئة تداول الأوراق المالية الأمريكية (SEC) في عام ٢٠٠٠ مجموعة من القواعد المقترحة التي تحمي استقلال المراجع في الجوانب التالية:
- العلاقات المالية والوظيفية المؤثرة على استقلال المراجع .
 - نطاق الخدمات بخلاف المراجعة (Non-Audit Services) مثل التأكيد والتصديق ، وخدمات تقييم وظيفة المراجعة الداخلية ، خدمات تشغيل البيانات ، خدمات إدارية .
 - تحديد جوانب تأثير الخدمات السابقة على استقلال المراجع .
 - قياس مدى تحيز استقلال المراجع .
 - تحديد الخدمات بخلاف المراجعة التي لا تؤثر على استقلال المراجع .
 - إجراءات رقابة الجودة التي يجب أن يلتزم بها المراجع .
 - الإفصاح المطلوب عن كافة الاتعاب التي يتقاضاها سواء عن مهمة المراجعة أو الخدمات بخلاف المراجعة أو غيرها .

❏ الاتحاد الكندي للمحاسبين القانونيين (CICA , 2000):

أصدر الاتحاد الكندي للمحاسبين القانونيين The Canadian institute of chartered Accountants (CICA) وذلك فى عام ٢٠٠٠ إرشاداً يدعم قدرة لجنة المراجعة فى إجراء المناقشات مع المراجع الخارجى ، وتضمن الاصدار الجوانب التالية :

- بيان مسؤوليات المراجع الخارجى المستحدثة .
- توضيح لمفهوم استقلال المراجع ومهدداته والحماية من تلك المهددات .
- تحديد مسؤولية لجنة المراجعة المرتبطة باستقلال المراجع .
- تحديد مسؤولية لجنة المراجعة المرتبطة بالخدمات المرتبطة بالمراجعة .
- تحديد مسؤولية لجنة المراجعة المرتبطة بالتقرير إلى مجلس الإدارة .
- تقديم نموذج للأنشطة التى يمكن أن تطرحها لجنة المراجعة على المراجع الخارجى بشأن تقييم مدى استقلاله .

❏ إصدار لجنة (Blue Ribbon Committee BRC, 1999) :

أصدرت لجنة (Blue Ribbon) التى شكلت بغرض تحسين وتفعيل لجنة مراجعة الشركات المسجلة بيورصتى نيويورك وناسداك تقريراً يتضمن مجموعة من التوصيات الواجبة بالنسبة للجنة المراجعة و مجموعة من المبادئ التى تعكس أفضل ممارسات لجنة المراجعة ومن بينها ما يلى :

- التوصيات المتعلقة بعلاقة لجنة المراجعة بالمراجع الخارجى جاءت كما يلى :
 - توصية رقم (٦) وتقضى بأن لجنة المراجعة كممثلة لحملة الأسهم ومفوضة عنه تعتبر مسؤولة عن اختيار وتقييم وتغيير المراجع الخارجى وذلك من خلال اقتراحها المقدم إلى مجلس الإدارة لعرضه على الجمعية العمومية.
 - توصية رقم (٧) وتقضى بأن لجنة المراجعة مسؤولة عن :
 - التحقق من خطاب الارتباط المكتوب بين المراجع والشركة .
 - مناقشة المراجع بشأن أية علاقات غير مفصح عنها، أو أية خدمات يؤديها المراجع للشركة ويكون لها تأثير على استقلال أو موضوعية المراجع .
 - التوصية لمجلس الإدارة باتخاذ التدابير اللازمة بما يضمن استقلال المراجع.
- المبادئ المتعلقة بعلاقة لجنة المراجعة بالمراجع الخارجى جاءت كما يلى :

○ المبدأ رقم (٣) ويقضى بأن :

- تتحقق لجنة المراجعة من أن أحكام المراجع الخارجى غير متأثرة بأية علاقات مالية تثير علامات الاستفهام حول استقلالية المراجع .
- تجتمع لجنة المراجعة مع المراجع الخارجى بدون حضور الإدارة للتعرف على أهم القضايا الخلافية بينه وبين الإدارة وما هى وجهة نظر المراجع الخارجى فى هذه القضايا .
- لجنة المراجعة مسؤولة أيضا عن صياغة آليات ومقاييس تمكنها من تقييم مدى موضوعية المراجع الخارجى .

○ المبدأ رقم (٤) ويقضى بأن لجنة المراجعة عليها وضع الآليات التى تضمن التدفق الدائم والمستمر للمعلومات من المراجع الخارجى وخاصة ما يتعلق بالتقديرات أو الأحكام الجوهرية فى مجال اعداد القوائم المالية ،وتقييم المراجعين للمخاطر ونتائج ذلك التقييم .

☒ اصدارات هيئة التقرير المالى (FRC , 2008) :

أصدرت هيئة التقرير المالى (Financial Reporting Council (FRC عدة إصدارات توفر إرشادات للجنة المراجعة تساعد على أداء مسؤولياتها بدرجة معقولة من الكفاءة والفعالية ومن أهم تلك الإصدارات ما أصدرته الهيئة حديثاً فى بداية عام ٢٠٠٨ بعنوان " Guidance on Audit Committee " حيث حددت من خلاله حدود مسؤوليات لجنة المراجعة فيما يتعلق بالجوانب التالية:

- التقرير المالى .
- الرقابة الداخلية ونظم إدارة المخاطر.
- عمليات المراجعة الداخلية .
- عمليات المراجعة الخارجية .
- الاتصال الدورى بمجلس الإدارة .
- الاتصال بحملة الأسهم .

☒ اصدار (PCAOB , 2008):

تبنت هيئة الاشراف على مكاتب مراجعة الشركات العامة Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB) القاعدة رقم ٣٥٢٦ وهى بعنوان "Communication with Audit Committees Concerning Independence"

(الاتصال بلجنة المراجعة فيما يتعلق بالاستقلال)، وتتطلب تلك القاعدة من مكتب المراجعة قبل قبوله لعملية المراجعة القيام بالاجراءات التالية:

- الإفصاح كتابة الى لجنة المراجعة عن كافة العلاقات التي تربطه بالشركة والتي قد يكون وبقدر معقول لها تأثير على استقلاله.
- المناقشة مع لجنة المراجعة لتاثيرات تلك العلاقات على الاستقلال.
- توثيق مضمون وجوهر المناقشة لمؤثرات الاستقلال .
- الاقرار كتابة بان المكتب سوف يلتزم بالاستقلال وفقا لقواعد هيئة تداول الاوراق المالية.

☒ اصدار (مركز المديرين المصرى ، ٢٠٠٨):

اصدر مركز المديرين المصرى التابع لوزارة الاستثمار دليل لعمل لجان المراجعة فى اغسطس ٢٠٠٨ وقد تضمن مهام لجنة المراجعة المرتبطة بالمراجع الخارجى كما يلى :

- قيام اللجنة بترشيح مراجع خارجي لمجلس الإدارة، وذلك ليحصل المجلس على موافقة الجمعية العامة عليه .
- التوصية بتعيين، إعادة تعيين، أو عزل المراجع الخارجي.
- التوصية بتحديد مكافأة المراجع الخارجي .
- الاتصال الدائم بالمراجع الخارجي وفحص التقارير الصادرة عنه .
- مراجعة ومراقبة استقلالية المراجع الخارجي.
- وضع وتنفيذ سياسة حول مشاركة المراجع الخارجي في تقديم خدمات لا تتعلق بالمراجعة.
- تقييم الخدمات الاخرى التي لا تتعلق بعملية المراجعة التي يقدمها المراجع الخارجي .
- الاتصال الدائم بين مجلس الإدارة، والإدارة، والمراجع الخارجي، والمراجعي الداخليين لمناقشة تلك الأمور .

☒ اصدار إتحاد المحاسبين القانونيين بإسكتلندا (ICAS , 2003):

اصدر أتحاد المحاسبين القانونيين بإسكتلندا The Institute of chartered Accountants of Scotland (ICAS) مجموعة من الإرشادات لتقييم المراجع من قبل لجان المراجعة بعنوان "Appraising Your Auditors, A guide to the Assessment and Appointment of Auditors" وتضمنت تلك الإرشادات ما يلى :

● قائمة استقصاء يمكن أن تواجهها لجنة المراجعة إلى المراجعين كوسيلة لتقييمهم ،
وتشمل الجوانب الأساسية التالية :

- الخبرات السابقة في مراجعة حسابات الشركات التي تعمل في نشاط الشركة.
- كفاءات الموارد البشرية المتاحة لديه .
- الترخيص بممارسة المهنة وفقا للضوابط القانونية .
- الالتزام بمعايير رقابة الجودة لاداء عمليات المراجعة .
- ضوابط حماية الاستقلال .

● خريطة تدفق لإجراءات تقييم المراجع الخارجى من قبل لجنة المراجعة وتشمل ما يلى :

- متابعة مستمرة لأداء المراجع خلال العام .
- دراسة أية قضايا جوهرية مثارة خلال العام .
- تقييم أداء المراجعين فيما يتعلق بالقضايا الجوهرية المثارة خلال العام .
- اتخاذ الإجراءات والتصرفات المناسبة وفقا لما تسفر عنه الدراسة والتقييم .

ثانيا : اصدارات المؤسسات العالمية الممارسة للمهنة :

☒ مكتب المحاسبة العام بالولايات المتحدة الأمريكية (GAO , 2002) :

أصدر مكتب المحاسبة العام (GAO) General Accounting Office فى يناير ٢٠٠٢ مجموعة من القواعد التى تحكم استقلال المراجع بالعديد من الجوانب من أهمها :

- المراجعة والخدمات المرتبطة .
- مبادئ الاستقلال ووسائل الحماية .
- الأهمية النسبية .
- الوظائف الإدارية .
- الموضوعية فى أداء المراجعة .
- التحيز الشخصى .
- إمساك الدفاتر .
- فحص القوائم المالية .
- خدمات المراجعة الداخلية .
- العمل كمتخصص .
- خدمات الضرائب .
- عمل موازنة تخطيطية .

☒ إصدارات مؤسسة (KMPG , 2002 ,2003 a ,2003 b) :

حيث اصدرت المؤسسة مجموعة من الارشادات تساعد لجان المراجعة لدى عملائها على اداء مسؤولياتها وقد تضمنت تلك الاصدارات ما يلى :

◀ المسؤليات الرئيسية للجنة المراجعة تتمثل فى التقرير إلى مجلس الإدارة حول

استقلال المراجع الخارجى وحتى يمكن الوفاء بتلك المسؤليات يجب عليها ما يلى :

- الإلمام بكل الخدمات التى يقدمها مكتب المراجعة للشركة .
- الإلمام بنمط العلاقة بين المراجع والإدارة .
- الإلمام بنطاق العلاقات المالية بين المراجع والإدارة بخلاف أتعاب المراجعة .
- المساعدة على ودعم الجودة العالية للتقرير المالى .
- المناقشة لموضوع الاستقلال مع المراجع .

◀ بشأن الخدمات بخلاف المراجعة يجب ان تدرس لجنة المراجعة ما يلى :

- ما إذا كانت الخدمة تؤدى أساسا للجنة المراجعة .
- تأثير الخدمة على فعالية المراجعة أو على جودة وتوقيت التقرير المالى .
- ما إذا كانت الخدمة تقدم بواسطة متخصصين يشتركون فى أداء المراجعة .
- ما إذا كانت الخدمة تؤدى من خلال أشخاص المراجعة اعتمادا على ما لديهم من معرفة بطبيعة أعمال الشركة .
- ما إذا كان دور مؤدى الخدمة يتعارض مع دور المراجعين ولا يتسق معه .
- ما إذا كان مكتب المراجعة متفردا أو لديه خبرة متفردة فى تقديم هذه الخدمات .
- حجم أتعاب الخدمات مقارنة بأتعاب المراجعة.

◀ التقرير إلى مجلس الإدارة :

يتم التقرير من جانب لجنة المراجعة إلى مجلس الإدارة بما استخلصته من تقييم

لاستقلال المراجع ومستوى خطر الاستقلال على أن يكون مدعما بالمعلومات والتحليلات

التي تساعد المجلس على اتخاذ القرارات .

☒ مجهودات (Deloitte & touché , 2003) :

قامت مؤسسة Deloitte وهى من المؤسسات الأربع الكبار بالولايات المتحدة بعمل

دراسة استطلاعية مسحية (Survey) شملت ٨٩ شركة من الشركات الكبيرة حول

ممارسات لجنة المراجعة بشكل عام ، وتركيزا على مسؤولية اللجنة تجاه المراجع الخارجى
توصلت إلى النتائج التالية :

- معظم لجان المراجعة التى شملها الاستطلاع (٧٠ %) تقوم بتصميم إجراءات مستحدثة من أجل اعتماد الخدمات بخلاف المراجعة التى يقدمها المراجع .
- نسبة كبيرة من الشركات (٥٦%) تعتمد على لجان المراجعة فى تعيين ومكافأة والإشراف على المراجع الخارجى وتحيل ذلك القرار إلى تصديق حملة الأسهم أو أعضاء الجمعية العمومية .
- ضرورة التركيز على المهام والواجبات التى يجب أن تتحملها لجنة المراجعة خاصة ما يتعلق بالمراجعة الخارجية .

وبعد دراسة وتحليل الاصدارات المهنية العالمية سواء من جانب المنظمات المهنية او من جانب المؤسسات العالمية الممارسة للمهنة يستخلص الباحث ما يلى :

- تعددت وتنوعت إهتمامات المنظمات المهنية بتفعيل دور لجنة المراجعة خاصة ما يتعلق بالعلاقة مع المراجع الخارجى ، وكذلك أتسع نطاق تلك الإهتمامات على المستوى العالمى ، وعلى الرغم من ذلك يؤخذ على تلك الإهتمامات ما يلى:
 - الافتقار إلى إطار موحد يحدد نطاق مسؤوليات لجنة المراجعة المرتبطة بالمراجع الخارجى ينتظم كل جوانبها.
 - الافتقار إلى إطار إجرائى يحدد الإجراءات اللازمة لتنفيذ كل جانب من جوانب مسؤوليات لجنة المراجعة المرتبطة بالمراجع الخارجى .
 - تركيز الإصدارات على توفير الإرشادات المرتبطة بتقييم مدى استقلال المراجع ، ومن ثم تفتقر باقى جوانب مسؤوليات لجنة المراجعة المرتبطة بالمراجع الخارجى إلى الإهتمام بالقدر المناسب.

ويحاول الباحث - استنادا على تلك الإصدارات - أن يشتق إطارا إجرائيا لنطاق مسؤوليات لجنة المراجعة المرتبطة بالمراجع الخارجى بكل جوانبها ليمثل مرجعية اساسية لتقييم مدى المام لجان المراجعة فى مصر بمسؤولياتها المرتبطة بالمراجعة الخارجية . وهذا ما سوف يتناوله الباحث خلال القسم التالى.

القسم الثاني

نطاق وإجراءات أداء مسؤوليات لجنة المراجعة المرتبطة بالمراجع الخارجى

فى ضوء دراسة الإصدارات المختلفة سواء من جانب المنظمات المهنية أو المؤسسات الممارسة للمهنة عالميا ، وسواء كانت مباشرة أى تتعلق بشكل مباشر بدور لجنة المراجعة فيما يتعلق بالمراجع الخارجى ، أو غير مباشر بمعنى الاستفادة منها فى دعم ذلك الدور ، وفى ضوء ما لاحظته الباحث من تعدد الجوانب والأبعاد التى كانت موضع تركيز كل إصدار فقد اجتهد الباحث فى اشتقاق إطار ينتظم كل جوانب نطاق مسؤوليات لجنة المراجعة فيما يتعلق بالمراجع الخارجى وإجراءات أدائها ويتمثل فى الجوانب التالية :

أولا : اختيار المراجع الخارجى والتوصية بتعيينه .

ثانيا : دراسة وتقييم مدى تأهيل وكفاءة المراجع ، ومدى كفاية موارده لأداء الخدمات المطلوبة منه .

ثالثا : دراسة وتقييم مدى استقلال المراجع .

رابعا : دراسة وتقييم خطة المراجعة .

خامسا : دراسة فعالية أداء المراجعة .

سادسا : دراسة وتقييم نتائج وفعالية عملية المراجعة بوجه عام.

أولا : اختيار المراجع الخارجى والتوصية بتعيينه :

تتحمل لجنة المراجعة المسؤولية عن اختيار المراجع الخارجى من بين المتقدمين لمراجعة حسابات الشركة وتستوجب هذه المسؤولية أن تقوم لجنة المراجعة بالإجراءات التالية
(ICAE&W, 2003 A / Tone at the Top, 2003 / BRC ,1999) :

◀ التخطيط لعملية الاختيار : حيث يجب ان تقوم لجنة المراجعة بالإجراءات التالية :

● تحديد المتطلبات المتوقعة من المراجع (مكتب المراجعة) وتشمل :

● المتطلبات القانونية والتنظيمية المرتبطة بعملية المراجعة .

● المتطلبات المتوقعة من خدمات بخلاف المراجعة .

● المتطلبات المتوقعة من مستويات الخدمات المقدمة .

- تحديد الأعمال والتصرفات التي تدعو إلى التمسك بالمراجع والتي تدعو إلى التخلي عنه.
- إعداد الجدول الزمني لخطوات عملية اختيار المراجع .
- ◀ تحديد المرشحين المحتملين : حيث يجب ان تقوم لجنة المراجعة بما يلي :
 - تحديد المكاتب التي يتم دعوتها للتقدم بالعرض .
 - قبول تعليقات وملاحظات وتعقيبات المراجع الحالي .
 - دراسة أوراق اعتماد المراجعين المتقدمين والبنية الأساسية المتاحة لديهم والتي تؤهلهم للقيام بالمهمة .
 - دراسة مدى شهرة المراجعين المتقدمين .
 - دراسة ما إذا كان تركيز المكاتب المدعوة فى صناعة معينة يكون مطلوباً أو مفيداً بما يعكس مدى التعمق فى المعرفة بالصناعة .
 - دراسة إمكانية إدارة جوانب قصور أى مكتب قبل القرار باستبعاده .
 - دراسة مدى موضوعية ملاحظة حملة الأسهم فى هذا الشأن .
 - إعداد بيان بالمكاتب التي يتم دعوتها للتقدم بالعرض فى عملية تنافسية تسفر عن اختيار أكثرها ملاءمة .
- ◀ جمع المعلومات : حيث يجب أن تقوم لجنة المراجعة بالإجراءات التالية :
 - التأكد من كفاية الوقت الذى توفره الإدارة لكل المكاتب لتقديم مقترحاتها .
 - الاجتماع مع المكاتب المدعوة لإبلاغهم بالتوقعات المطلوبة.
 - السيطرة ونظم الرقابة الداخلية وقضايا المحاسبة والمراجعة .
- ◀ دراسة المقترحات أو العروض المكتوبة : وتتضمن تلك العروض ما يلي:
 - تقييم المكتب لمخاطر الأعمال الرئيسية وما هى استجابة المراجعة المقترحة لها .
 - نظرة عامة عن منهج المراجعة .
 - أعضاء فريق المراجعة الرئيسيين الذين يتحملون عملية المراجعة وتخصصاتهم .
 - خبرة واعتماد مؤسسة المراجعة فى صناعة الشركة .
 - أتعاب وتوقيت المراجعة .

● يجب على لجنة المراجعة ان تدرس مدى وضوح كل مقترح من حيث :

○ فهم الشركة وأعمالها .

○ فهم المتطلبات القانونية والتنظيمية واحتياجات الشركة .

○ مدى خبرة وقدرة فريق المراجعة .

◀ الاستماع إلى العرض او التقديم للمقترحات المقدمة من مكاتب المراجعة :

بعد دراسة العروض والمقترحات المقدمة من مكاتب المراجعة فى شكل مكتوب والاستقرار على ما هو ملائم منها يجب على لجنة المراجعة الاجتماع بكل مراجع من المؤهلين والاستماع إلى عرض أو تقديم شفوى من مكتب المراجعة لما قدمه من مقترحات تحريرية ، واتخاذ القرار النهائى بشأن كل مكتب فيما يختص بمدى الاستمرار فى ترشيحه للتعين من عدمه .

◀ التقرير بالتوصية بالتعيين :

فى ضوء دراسة المقترحات المقدمة من كل مكتب مراجعة وحضور العروض الشفوية لتلك المقترحات يتم اختيار المكتب المناسب ، وإعداد تقرير لمجلس الإدارة يتضمن التوصية بتعيينه مدعما بالمبررات الكافية .

◀ تغيير المراجعين :

● عند تعيين مكتب جديد لمراجعة الشركة فإن هناك عدة خطوات يجب أن تتخذ من جانب لجنة المراجعة .

● إذا استقال المراجع الحالى أو رفض إعادة التعيين يجب الإفصاح عن ذلك .

● قبل تعيين المراجع الجديد يجب أن يلتزم المراجع الجديد بالقواعد الأخلاقية وسلوك المهنة قبل أن يقرر قبول التعيين .

● من المرغوب أن يتم التسليم من المراجع القديم إلى الجديد .

ثانيا : دراسة مدى تأهيل وخبرة المراجع ومدى كفاية موارده :

حيث يتضمن ذلك الجانب من المسؤولية ان تقوم لجنة المراجعة بما يلى (ICAE&W,

Robert B. and / Susan M. et all, 2001 / ICAE&W, 2003 a/ 2003 d

KPMG, / Doogar R., 2000 / Yves G. et al, 2006/ Mark M., 2002

: (2002

◀ دراسة مدى تأهيل المراجع (Qualification) .

◀ دراسة خبرة المراجع ومدى كفاية موارده المتاحة ، حيث يجب التحقق مما يلي :

- أن مكتب المراجعة لديه الآليات التي تمكنه من التحقق مما يلي :
 - تقييم كفاءة الأفراد العاملين في المراجعة سنويا .
 - مدى ملائمة برامج التدريب لتنمية قدرات ومهارات المراجعين بالمكتب .
 - مدى التزام المراجعين بإرشادات المراجعة المعدة بالمكتب .
 - مدة التزام المراجعين ببرامج التعليم المستمر والبرامج التدريبية اللازمة .
- مدى التنوع في برامج التدريب بالمكتب وفقا للأنشطة المختلفة .
- مدى ملائمة برامج التدريب التي اكتسبها المراجعين بالمكتب لطبيعة نشاط الشركة .
- مدى التزام المكتب بمعايير رقابة الجودة.
- مدى كفاية الموارد المتاحة لدى مكتب المراجعة للقيام بعملية المراجعة .
- مدى كفاية الخبرات المتاحة لدى المكتب ومدى قدراتهم على أداء عملية المراجعة .
- مدى استقلال شريك المراجعة وباقي المراجعين المكلفين بأداء مهمة المراجعة .
- مدى كفاية معرفة المراجعين بالجوانب الفنية للمحاسبة والمراجعة .
- عدد الشركاء والمراجعين الذين ساهموا في الأداء خاصة في الأوقات الحرجة .
- مدى ملائمة القضايا المثارة أثناء أداء عملية المراجعة من حيث التوقيت والمستوى المناسب من المراجعين وموظفي العميل .
- معدل دوران شريك المراجعة والمراجعين .

ثالثا : دراسة وتقييم استقلال المراجع :

حيث يتضمن ذلك الجانب من المسؤولية ان تقوم لجنة المراجعة بما يلي (ICAE&W, Stella Fearnley e all, / ISB, s no1, 2001 / ICAE&W, 2003 d / 2003 c / ICAS , 2003 / Xiumei Ren, et al. 2006 / Karla M. et all, 2001/ 2005 Yan Z. et all, / Jeffry R., 2005 / Zulkarnain M. and. Yusuf K., 2006 : (John R., 2006 /2007

◀ دراسة وتقييم خطر استقلال المراجع :حيث يجب على لجنة المراجعة أن تقوم بدراسة الجوانب الفرعية التالية :

- دراسة وتقييم مصادر خطر أو مهددات (Threats) الاستقلال وتشمل :
 - المنفعة الذاتية (Self – interest) . © الفحص الذاتي (Self – Review) .
 - خطر الدفاع (Advocacy) عن العميل . © العلاقات العائلية (Familiarity) .
 - التهديد (Intimidation) .

- دراسة وتقييم وسائل مواجهة خطر الاستقلال وتشمل ما يلي :
 - الوسائل الموضوعية من جانب المنظمات المهنية والجهات التنظيمية .
 - الوسائل الموضوعية من جانب عملاء المراجعة .
 - الوسائل الموضوعية من جانب مؤسسة المراجعة وتشمل السياسات والإجراءات التي تضمن رقابة الجودة لمهمة المراجعة .
 - الوسائل الموضوعية لحماية المهمة وتشمل :
 - تعيين محاسب لفحص العمل الذي يتم انجازه بشكل دوري .
 - استشارة الطرف الثالث مثل لجنة مديري الاستقلال (مركز المديرين) ، المنظمات المهنية أو محاسب مهني آخر .
 - دوران أعضاء فريق المراجعة بمعدلات ملائمة .
 - الإفصاح للجنة المراجعة عن طبيعة الخدمات المقدمة وحجم الأتعاب ومناقشة استقلال المراجع .
 - سياسات وإجراءات للتحقق من عدم قيام أحد أعضاء فريق المراجعة باتخاذ قرارات إدارية للعميل .
 - استدعاء مكتب مراجعة آخر لأداء أو إعادة أداء جزء من المراجعة أو إعادة أداء خدمة بخلاف المراجعة للمدى الضروري الذي يساعد على تحمل المسؤولية عن الخدمة .
 - تغيير فريق المراجعة بشكل دوري .

◀ دراسة السياسات والإجراءات المتخذة بشأن الخدمات بخلاف المراجعة مثل :

- خدمة إمساك الدفاتر المحاسبية وإعداد التقارير المالية .

- خدمات نظم تكنولوجيا المعلومات .
- خدمات تقييم الموظفين .
- تقديم خدمات الدعم القضائي .
- تقديم خدمات قانونية .

◀ دراسة الإجراءات الأخرى لدراسة وتقييم مدى استقلال المراجع : حيث يجب على لجنة المراجعة دراسة ما يلي :

- مدى إفصاح المكتب تحريريا عن الموضوعات والأمور التي قد تؤثر على استقلال وموضوعية المراجعين .
- مدى التزام المكتب بالإصدارات المتعلقة بالأخلاق المهنية ، والجوانب القانونية عند تقديم الخدمات بخلاف المراجعة .
- مدى كفاية تطبيق وسائل الحماية عند أداء خدمات بخلاف المراجعة .
- مدى توصيل أية تجاوزات لضوابط وسياسة الخدمات بخلاف المراجعة .
- مدى ملائمة معدل دوران شريك المراجعة .
- مدى الالتزام بمتطلبات الاستقلال .
- مدى وجود قرارات مبنية على أحكام مهنية وتشمل قضايا محاسبية صعبة أو أحكام خاصة بالأهمية النسبية أو عوامل مؤثرة على نطاق المراجعة .

رابعا : دراسة خطة المراجعة:

فى سبيل دراسة وتقييم خطة المراجعة يقع على عاتق لجنة المراجعة دراسة ما يلى
(Nur B. et al., 2005 / ICAE&W, 2003 a/ Jeffry R., 2005 / Yves G., 2006)
: (ICAE&W, 2004 b / David B., 2002 / ICAE&W, 2003 d /

◀ عناصر مهمة المراجعة : حيث يقع على عاتق لجنة المراجعة ما يلى :

- تقوم بتحديث عناصر خطاب الارتباط ودراسة مدى ملائمة متضمناته .
- التحقق من ملائمة الأتعاب مع خدمات المراجعة المقدمة .
- التحقق من وضوح نطاق مسؤولية المراجع .

◀ منهج المراجعة وقضاياها الأساسية :حيث يجب على لجنة المراجعة فهم نطاق المهمة ومدى تعقد معايير المحاسبة والأحكام المهنية للمراجعة ، واعتماد المراجعين على الرقابة الداخلية والمراجعة الداخلية ، وهذا الفهم يعتبر جزء متداخل من فهم اللجنة لخطة المراجعة ، وكجزء من هذا الفهم يجب أن تدرس لجنة المراجعة ما يلي :

● مدى كفاية خبرة فريق المراجعة بطبيعة نشاط الشركة (الصناعة) .

● هل منهج فريق المراجعة يأخذ في اعتباره الرقابة الداخلية ؟

● هل يعتمد فريق المراجعة على دور المراجعة الداخلية ونتائجها ؟

◀ حجم الوقت المخصص من قبل الشريك للشركة :حيث يجب أن تدرس لجنة المراجعة ما يلي:

● هل يقضى الشريك الوقت الكافى فى مراجعة الشركة ؟

● مدى كفاية الوقت الذى يقضيه المتخصصون فى عملية المراجعة من المديرين.

● مدى معقولية وقت باقى فريق المراجعة .

● فى الوصول إلى الوقت المقترح هل هناك موضوعات هامة دارت حول المراجعة ؟

◀ المزج بين الشركاء والموظفين : حيث يجب أن تدرس لجنة المراجعة ما يلي :

● فى القضايا الهامة هل أخذت اهتمام أكبر من الشركاء .

● يجب أن يكون الشريك المتخصص أو الموظفين عند الإنجاز أكثر أو أقل من المخطط؟

● دراسة وتقييم محتويات خطة المراجعة .

خامسا : تقييم فعالية أداء عملية المراجعة " Effectiveness "

حيث يقع على عاتق لجنة المراجعة دراسة ما يلي (Eric K., / William H., 2006)

/ Deborah L. and Frank D., 2004 / ICAE&W, 2004 b / 2005

: (ICAE&W, 2003 a/ Robert H., 2004

● مدى حداثة فهم فريق المراجعة لأعمال وأنشطة الشركة .

● مدى تركيز فريق المراجعة على القضايا والموضوعات الرئيسية أثناء أداء المراجعة.

● ما هى أهم الموضوعات المرتبطة بالرقابة الداخلية ؟

- ما هي أهم التوصيات الصادرة بشأن الرقابة الداخلية ؟
- مدى اعتماد فريق المراجعة على الأدوات التكنولوجية في أداء أعمال المراجعة .
- مدى حصول فريق المراجعة على تأكيد مناسب حول بعض الموضوعات التي روجعت من خلال مكتب آخر (في حالة حدوث ذلك) .
- مدى الاعتماد على خبراء فنيون متخصصون في مراجعة العناصر الفنية .
- مدى العلاقة بين فريق المراجعة (مكتب المراجعة) وبين المكاتب الأخرى التي قد تكون أنجزت جزء من أعمال المراجعة .
- مدى ملاءمة الاعتماد على أعمال المراجعة الداخلية .
- مدى ملاءمة عرض الموضوعات للإدارة .
- توثيق المراجعة مثل خطة المراجعة وخطاب الارتباط ومدى كفاية ملفات المراجعة .
- مدى ملاءمة فريق المراجعة من حيث العدد والتنوع (شركاء ومراجعين) والخبرة .
- مدى تأثير المراجعين بآراء الإدارة أثناء أداء المراجعة .
- مدى دورية الاتصال بلجنة المراجعة بشأن الموضوعات المرتبطة بالمراجعة .
- مدى أداء المراجعة وفقا للمعايير المهنية والمتطلبات القانونية والتنظيمية .
- مدى ملاءمة دليل المراجعة بمكتب المراجعة لطبيعة أعمال الشركة .
- مدى كفاية الأدوات المستخدمة في مكتب المراجعة لاختبار مدى الالتزام بدليل المراجعة .
- مدى التزام المراجعين بالمعايير والمتطلبات القانونية والتنظيمية .
- مدى كفاية إجراءات رقابة الجودة المتخذة من جانب مكتب المراجعة .
- هل يتم فحص عمليات المراجعة التي تمت بالمكتب للشركات المسجلة في البورصة بواسطة شريك مستقل عن الفريق الذي نفذ عملية المراجعة .

سادسا : دراسة وتقييم نتائج وفعالية عملية المراجعة بوجه عام :

حيث يقع على عاتق لجنة المراجعة دراسة ما يلي a) / ICAE&W,2004 /
Dennis B. / Robert H., 2004/ Heather B.,(2005) / ICAE&W, 2003 a
:(Richard B., 2005 / and Blair S.,(2005)
◀ دراسة نتائج عملية المراجعة : حيث يتم دراسة ما يلي :

- المناقشة مع المراجع حول القضايا الرئيسية التي تظهر خلال الأداء وكيف تم حلها
تباعا وما إذا كانت تلك القضايا لا زالت بدون حل .
- فحص أحكام المراجعة أو المحاسبة الرئيسية .

- فحص الأخطاء المحددة التي تم تحديدها أثناء المراجعة والحصول على توضيح
وتفسير من الإدارة وما هي أهميتها بالنسبة للمراجع الخارجى وما إذا كانت هناك
أخطاء محددة ظلت بدون تسوية .

◀ بالنسبة لتسوية الأخطاء تعتبر لجنة المراجعة مسؤولة عن :

- متابعة نزاهة القوائم المالية .
- فحص الرقابة الداخلية ونظم إدارة المخاطر .
- متابعة وفحص فعالية وظيفة المراجعة الداخلية .

◀ تقييم فعالية عملية المراجعة بوجه عام :حيث يجب أن تقوم لجنة المراجعة بما يلي :

- فحص مدى تحقيق المراجع لخطة المراجعة وما يقدمه من تبريرات لأية تغيرات فيها.
- دراسة مدى بصيرة المراجع فيما يتعلق بالأحكام المهنية فى المحاسبة والمراجعة
ومدى الاستجابة لأسئلة لجنة المراجعة بما فى ذلك الأسئلة حول الرقابة الداخلية .
- الحصول على رد فعل المدير المالى حول التعاقد مع مكتب المراجعة وكذلك من رئيس
المراجعة الداخلية وغيرهم فى التنظيم .
- فحص ومتابعة محتوى خطاب الارتباط مع المراجع وتقييم ما إذا كان قد أعد على
أساس الفهم الجيد لأعمال الشركة ؟ وتفسير ما إذا كانت هناك توصيات قد نفذت أم لا ؟
وأسباب عدم التنفيذ .

القسم الثالث

الدراسة الميدانية واختبار الفروض

يتم تصميم الدراسة الميدانية واختبار فروض البحث من خلال الخطوات والمراحل التالية :

- صياغة فروض البحث : من خلال ما تم التوصل إليه من المهام التي تشكل نطاق مسؤوليات لجنة المراجعة المرتبطة بالمراجع الخارجي وما تتطلبه من إجراءات لأدائها وفقا للإصدارات المهنية العالمية يمكن اشتقاق فروض البحث كمايلي :

الفرض الاول : يختبر مدى كفاية إمام لجان المراجعة فى مصر بنطاق مسؤولياتها المرتبطة بالمراجع الخارجى والذى يضم المهام التالية :

- اختيار المراجع والتوصية بتعيينه .
- دراسة وتقييم مستوى تأهيل المراجع ومدى كفاية الموارد المتاحة لديه لأداء مهامه .
- دراسة وتقييم مدى استقلال المراجع .
- دراسة وتقييم خطة المراجعة .
- دراسة وتقييم فعالية أداء المراجعة .
- دراسة وتقييم فعالية نتائج عملية المراجعة .

ويصاغ الفرض كما يلي : "عدم كفاية إمام لجان المراجعة فى مصر بنطاق مسؤولياتها المرتبطة بالمراجع الخارجى"

الفرض الثاني : يختبر مدى كفاية إمام لجان المراجعة فى مصر بالاجراءات اللازمة لاداء مسؤولياتها المرتبطة بالمراجع الخارجى وذلك فى كل مهمة من المهام التى تجسد نطاق مسؤولية لجنة المراجعة المرتبطة بالمراجع الخارجى ويصاغ ذلك الفرض كما يلي :

"عدم كفاية إمام لجان المراجعة فى مصر بالاجراءات اللازمة لاداء مسؤولياتها المرتبطة بالمراجع الخارجى"

واستنادا على ان المهام التى تجسد نطاق مسؤولية لجنة المراجعة المرتبطة بالمراجع الخارجى تبلغ ستة مهام ولكل مهمة ما يلزم لادائها من اجراءات ومن ثم فان اختبار ذلك الفرض سوف يتم من خلال ستة فروض فرعية تمت صياغتها كما يلي :

الفرض الفرعى الاول : "عدم كفاية إمام لجان المراجعة فى مصر بالاجراءات اللازمة لعملية اختيار المراجع الخارجى والتوصية بتعيينه"

- الفرض الفرعى الثانى : "عدم كفاية المام لجان المراجعة فى مصر بالاجراءات اللازمة لدراسة وتقييم مستوي تأهيل المراجع ومدى كفاية الموارد المتاحة لديه لأداء مهامه"
- الفرض الفرعى الثالث : "عدم كفاية المام لجان المراجعة فى مصر بالاجراءات اللازمة لدراسة وتقييم مدى استقلال المراجع الخارجى"
- الفرض الفرعى الرابع : "عدم كفاية المام لجان المراجعة فى مصر بالاجراءات اللازمة لدراسة وتقييم خطة المراجعة"
- الفرض الفرعى الخامس : "عدم كفاية المام لجان المراجعة فى مصر بالاجراءات اللازمة لدراسة وتقييم فعالية أداء المراجعة"
- الفرض الفرعى السادس : "عدم كفاية المام لجان المراجعة فى مصر بالاجراءات اللازمة لدراسة وتقييم فعالية نتائج عملية المراجعة"
- مجتمع الدراسة : يتمثل مجتمع الدراسة فى شركات المساهمة المسجلة بالبورصة المصرية والتي من المفترض أن يكون بها لجان للمراجعة .
 - عينة الدراسة : اعتمد الباحث على اختيار عينة عشوائية من الشركات المسجلة فى البورصة وقد اختار عدد ٥٠ شركة معظمها من الشركات التى شملها مؤشر Case 30 خلال فترة إعداد البحث .
 - وسيلة جمع البيانات : اعتمد الباحث على الاستقصاء كوسيلة رئيسية فى جمع البيانات اللازمة لانجاز اهداف البحث ، وقد تمت صياغة الأسئلة بقائمة الاستقصاء لتحقيق الأهداف الأساسية التالية:

| السؤال | الهدف |
|--------|---|
| الأول | تحديد درجة واتجاه المشاركة (ايجابى/سلبى) فى كل مهمة من المهام التى تجسد نطاق مسؤولية لجان المراجعة المرتبطة بالمراجع الخارجى .وبالتالى تقييم مدى كفاية إمامها بذلك النطاق ؟ |
| الثانى | تحديد اهم المبررات وراء عدم المشاركة فى أداء مسنوليات لجان المراجعة المرتبطة بالمراجع الخارجى .وبالتالى تقييم مدى الحاجة إلى إصدار دليل يتضمن نطاق مسؤولية لجان المراجعة المرتبطة بالمراجع الخارجى والإجراءات اللازمة لأدائه. |
| الثالث | تحديد درجة واتجاه الاستخدام (ايجابى/سلبى) لكل اجراء من الإجراءات اللازمة لأداء كل جانب من جوانب نطاق مسنولياتها المرتبطة بالمراجع الخارجى . |

وقد اعتمد الباحث على الصيغة النهائية لقائمة الاستقصاء والواردة في ملحق البحث رقم (٢) بعد إجراء عدة تعديلات للعبارات التي تتضمنها القائمة وذلك في ضوء نتائج تحكيم القائمة من قبل مجموعة من الاساتذة الاكاديميين وهم في ذات الوقت خبراء في ممارسة مهنة المراجعة ، و نتائج عينة استكشافية قام بها الباحث والمقابلات الشخصية مع بعض من اعضاء لجنة المراجعة والتعرف على آرائهم فيما يتعلق بأفضل صياغة للعبارات بما يتسق مع إدراكهم لها. وبعد أن تم صياغة القائمة في صورتها النهائية ، تم توزيعها ، ولضمان المستوى المعقول من مصداقية الإجابات اجري الباحث العديد من المقابلات الشخصية مع معظم من شملهم الاستقصاء ، وبفحص الاستثمارات المستلمة تبين أن الاستثمارات غير الصالحة للتحليل بيانها كما يلي:

| العدد الموزع | العدد المستلم | استثمارات غير صالحة | استثمارات صالحة | النسبة |
|--------------|---------------|---------------------|-----------------|--------|
| ٥٠ | ٤٧ | ٣ | ٤٤ | ٩٤ % |

- وبالتالي فان نسبة الاستجابات الصالحة للتحليل تمثل ٩٤ % من الاستجابات المستلمة ، ٨٨ % من عدد الاستثمارات الموزعة على عينة الدراسة وهي نسبة صالحة للتحليل الاحصائي.
- أساليب التحليل الإحصائي المستخدمة : استخدم الباحث مجموعة من الأساليب والأدوات الإحصائية المتاحة بنظام SPSS ومنها الجداول التكرارية ، المتوسطات المرجحة ، والانحرافات المعيارية، ومعامل ألفا كرونباخ : لقياس مدي ثبات عبارات أو أسئلة كل بند باختلاف عينة الدراسة ووفقا لهذا المعامل تتصف القائمة والعبارات التي تتضمنها الاسئلة المختلفة بالثبات إذا كانت قيمة ذلك المعامل أكبر من أو تساوي ٠.٥ وقد تم حساب هذا المعامل وبلغت قيمته المحسوبة ٠.٦٧ .
 - قواعد تحليل نتائج الدراسة واختبارات الفروض : حيث أن درجة المشاركة في كل مهمة من مهام نطاق المسؤولية ، ودرجة الاستخدام لكل إجراء من إجراءات الأداء اللازمة لكل مهمة تكون مؤثرة عندما يزيد قيمة الوسط الحسابي عن العدد (٣) (باعتبارها هي قيمة الوسيط الحسابي للأوزان الترجيحية للإجابات) والعكس . فاتجاه المشاركة او الاستخدام يعتبر ايجابي إذا كان المتوسط اكبر من او يساوى ٣ ، وسلبى إذا كان اقل من ٣ ، وتأسيسا على ذلك فإنه يتم قبول الفرض (عدم كفاية إلمام لجان المراجعة في مصر بمسؤولياتها تجاه المراجع الخارجي) إذا كان المتوسط الحسابي العام لكل مجال اقل من ٣ .

- اختبار الفروض وتحليل النتائج : اسفر اختبار الفروض عن الجداول التي اوردها الباحث في ملحق البحث رقم (١) والتي تعكس اتجاهات اراء المستقسين حول الجوانب المختلفة التي استهدفها الاستقصاء وتعكس النتائج التالية :
 - يشير الجدول رقم (١) إلى أن اتجاه المشاركة في اختيار المراجع وتعيينه وكذلك في دراسة وتقييم مدى استقلاله كان اتجاهاً إيجابياً من جانب المستقسين ، أما باقى المهام التي تجسد نطاق مسؤولية لجنة المراجعة المرتبطة بالمراجع الخارجى فكان اتجاه المشاركة فيها سلبياً ، الأمر الذى يمكن الاستناد عليه فى الحكم بعدم كفاية إمام لجان المراجعة فى مصر بنطاق مسؤولياتها تجاه المراجع الخارجى حيث بلغ المتوسط العام للمشاركة ٢.٨٨ ، وبالتالي قبول الفرض الأساسى الأول .
 - يشير الجدول رقم (٢) إلى المبررات التي يستند عليها أعضاء لجنة المراجعة الذين اتخذوا الاتجاه السلبي فى الاستخدام للمهام التي تجسد نطاق مسؤولياتهم تجاه المراجع الخارجى وتعكس مدى اعتماد الممارسة فى البيئة المصرية على عنصر الإلزام بإصدار القوانين أو اللوائح الملزمة ، حيث جاء عدم وجود قوانين ملزمة فى الترتيب الأول من حيث درجة أهمية المبررات ، ثم جاء فى الترتيب الثانى عدم توافر التخصصات اللازمة للمهام التي تجسد نطاق مسؤوليات لجان المراجعة تجاه المراجع الخارجى (وإن كان الباحث يرى أن هذا المبرر يحتاج إلى دراسة وبحث مستقل حول مدى توافر الخصائص الفنية فى لجان المراجعة المشكلة فى البيئة المصرية) ، ثم يجئ المبرر الثالث فى الترتيب من حيث الأهمية ليعكس القصور فى توفير الإرشادات المهنية اللازمة لأداء لجان المراجعة لمسؤولياتها المرتبطة بالمراجع الخارجى ، أما المبرر الرابع والخامس فيعكسان القصور ليس فقط فى الإمام بنطاق مسؤولية لجنة المراجعة المرتبطة بالمراجع الخارجى بل قصور فى الإدراك لتلك المسؤوليات أيضاً ، الأمر الذى يؤكد على ضرورة توفير الإرشادات اللازمة لتعريف لجان المراجعة بنطاق مسؤولياتها تجاه المراجع الخارجى وما يتطلبه أداء تلك المسؤوليات من إجراءات.
 - يشير الجدول رقم (٣) إلى أن استخدام لجان المراجعة فى مصر للإجراءات اللازمة لمهمة اختيار المراجع الخارجى والتوصية بتعيينه ، وتعكس النتائج إلى أن الاستخدام أخذ الاتجاه الإيجابى حيث بلغ المتوسط العام للاستخدام ٤.٢٦ ، وهو ما يمكن الاستناد عليه فى

رفض الفرض الفرعى الاول وهو عدم كفاية إمام لجان المراجعة بالإجراءات اللازمة لاختيار المراجع الخارجى والتوصية بتعيينه ، أى أن هناك إمام بقدر كاف بالإجراءات اللازمة لاختيار المراجع والتوصية بتعيينه من قبل لجان المراجعة فى مصر .

○ يشير الجدول رقم (٤) إلى أن استخدام لجان المراجعة لإجراءات دراسة وتقييم مستوى تأهيل المراجع الخارجى ومدى كفاية الموارد المتاحة لديه لأداء مهامه أخذ الاتجاه السلبى حيث بلغ المتوسط العام للاستخدام ٢.٦٤ ، الأمر الذى يمكن معه قبول الفرض الفرعى الثانى وهو عدم كفاية إمام لجان المراجعة فى مصر بالإجراءات اللازمة لدراسة وتقييم مستوى تأهيل المراجع الخارجى ومدى كفاية الموارد المتاحة لديه لأداء مهامه .

○ يشير الجدول رقم (٥) إلى أن استخدام لجان المراجعة لإجراءات دراسة وتقييم مدى استقلال المراجع أخذ الاتجاه الايجابى حيث بلغ المتوسط العام للاستخدام ٣.٤٤ ، الأمر الذى يمكن معه رفض الفرض الفرعى الثالث ، وبالتالي يمكن استنتاج كفاية إمام لجان المراجعة فى مصر بالإجراءات اللازمة لأداء مهمة دراسة وتقييم مدى استقلال المراجع الخارجى كأحد المهام التى يتضمنها نطاق مسؤولية لجنة المراجعة تجاه المراجع الخارجى.

○ يشير الجدول رقم (٦) إلى أن استخدام لجان المراجعة للإجراءات اللازمة لدراسة وتقييم خطة المراجعة أخذ الاتجاه السلبى حيث بلغ المتوسط العام للاستخدام ٢.٥٧ ، الأمر الذى يمكن من خلاله قبول الفرض الفرعى الرابع أى عدم كفاية إمام لجان المراجعة فى مصر بالإجراءات اللازمة لدراسة وتقييم خطة المراجعة الخارجية .

○ يشير الجدول رقم (٧) إلى أن استخدام لجان المراجعة للإجراءات اللازمة لدراسة وتقييم فعالية أداء المراجعة أخذ الاتجاه السلبى ، حيث بلغ المتوسط العام للاستخدام ٢.٩٣ ، الأمر الذى يمكن من خلاله قبول الفرض الفرعى الخامس ، أى عدم كفاية إمام لجان المراجعة فى مصر بالإجراءات اللازمة لدراسة وتقييم فعالية أداء المراجعة بقدر كاف . يشير الجدول رقم (٨) إلى أن استخدام لجان المراجعة للإجراءات اللازمة لدراسة وتقييم فعالية عملية المراجعة بوجه عام أخذ الاتجاه الإيجابى حيث بلغ المتوسط العام للاستخدام ٣.٧١ ، الأمر الذى يمكن من خلاله رفض الفرض الفرعى السادس ، أو بما يعنى كفاية إمام لجان المراجعة فى مصر بالإجراءات اللازمة لدراسة وتقييم فعالية عملية المراجعة بوجه عام.

القسم الرابع

النطاق المقترح لمسؤوليات لجنة المراجعة المرتبطة بالمراجع

الخارجي واجراءات ادائها فى مصر

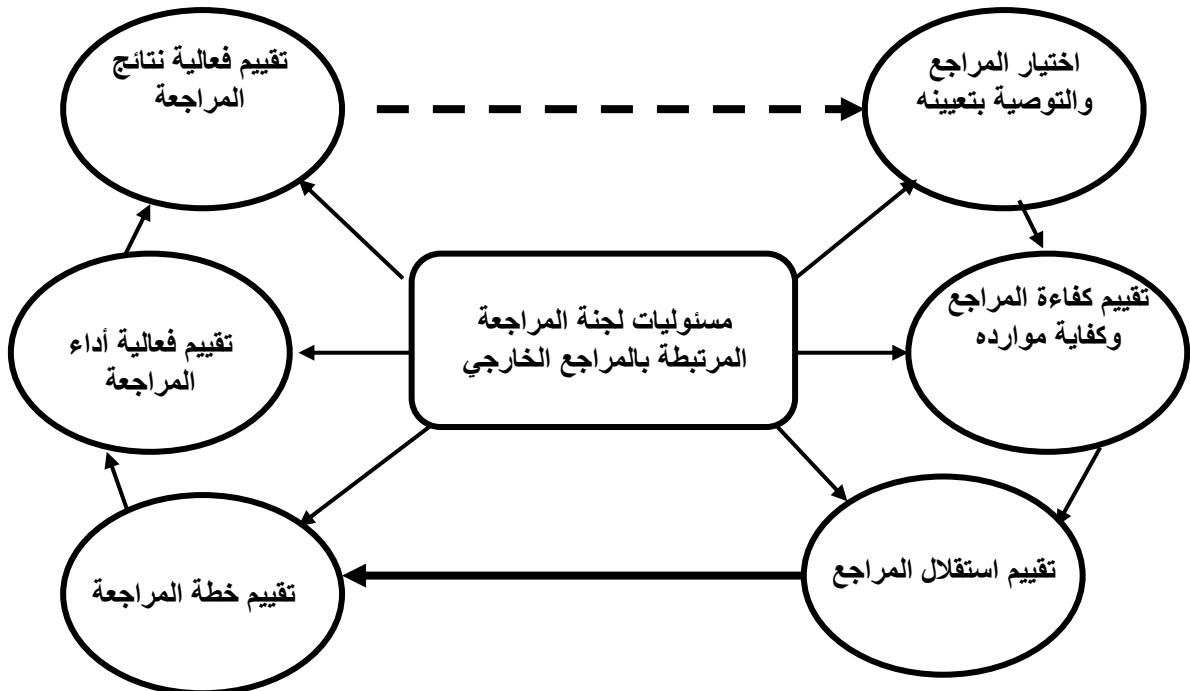
في ضوء ماتم التوصل اليه من نتائج تقييم مدى كفاية إمام لجان المراجعة لنطاق وإجراءات أداء مسؤولياتها المرتبطة بالمراجع الخارجي فى ضوء الإصدارات المهنية العالمية يمكن صياغة النطاق المقترح لمسؤولية لجنة المراجعة المرتبطة بالمراجع الخارجي لیتضمن بعدین:

البعد الاول : نطاق مسؤولية لجنة المراجعة المرتبطة بالمراجع الخارجي :

ويتمثل فى المهام الأساسية التى تجسد الجوانب المختلفة لنطاق وحدود مسؤولية لجنة المراجعة المرتبطة بالمراجع الخارجي وهى :

- اختيار المراجع والتوصية بتعيينه .
 - دراسة وتقييم مستوى تأهيل المراجع ومدى كفاية الموارد المتاحة لديه لأداء مهامه .
 - دراسة وتقييم مدى استقلال المراجع . • دراسة وتقييم خطة المراجعة .
 - دراسة وتقييم فعالية أداء المراجعة . • دراسة وتقييم فعالية نتائج عملية المراجعة .
- ويمكن توضيح نطاق مسؤولية لجنة المراجعة المرتبطة بالمراجع الخارجي من خلال

الشكل التالى :



البعد الثاني : الإجراءات اللازمة لأداء مسؤوليات لجنة المراجعة المرتبطة بالمراجع الخارجي :

أولاً : الإجراءات اللازمة لعملية اختيار المراجع الخارجي والتوصية بتعيينه:

حيث يجب ان تقوم لجنة المراجعة بما يلي :

- تحديد المتطلبات المتوقعة من مكتب المراجعة .
- تحديد مكاتب المراجعة التي لديها القدرة على تقديم المتطلبات المتوقعة .
- جمع المعلومات الكافية من المكاتب المتقدمة بالمقترحات والعروض .
- دراسة العروض المقترحة المقدمة من مكاتب المراجعة .
- المقابلات مع المكاتب وحضور عرضها لمقترحاتها .
- مناقشة المكاتب والاستفسار منها وتوجيه أية أسئلة تكون ضرورية .
- تحديد المكتب المرشح للتعيين .
- إعداد تقرير لمجلس الإدارة للتوصية بتعيين المكتب المرشح .
- دراسة مبررات تغيير المراجع الحالي .
- الإشراف على التمهيدات اللازمة عند تعيين مراجع جديد .

ثانياً: الإجراءات اللازمة لدراسة وتقييم تأهيل وخبرة المراجع ومدى كفاية موارده:

حيث يجب ان تتحقق لجنة المراجعة مما يلي :

- أن مكتب المراجع مسجل وفقاً للمتطلبات القانونية والتنظيمية .
- أن المراجعين بالمكتب مسجلين وفقاً للمتطلبات القانونية والتنظيمية
- مدى كفاية تأهيل المراجعين بالمكتب حيث يجب التحقق مما يلي :
 - أن مؤسسة المراجعة مسجلة وفقاً للمتطلبات القانونية .
 - أن المراجعين بالمكتب مسجلين وفقاً لمتطلبات قانون تنظيم وممارسة المهنة .
 - مدى كفاية تأهيل المراجعين بمكتب المراجعة .
- مدى ملاءمة برامج التدريب لتنمية قدرات ومهارات المراجعين
- أن التنوع في برامج التدريب وفقاً للتخصصات الموجودة بالمكتب ووفقاً لطبيعة أنشطة عملاء المراجعة .
- مدى التزام المراجعين بدليل (إرشادات) المراجعة .
- مدى التزام مكتب المراجعة بمعايير رقابة الجودة .

- مدى كفاية موارد المكتب للقيام بمهمة المراجعة .
- مدى كفاية الخبرات المتاحة بالمكتب لأداء المهمة .
- مدى ملاءمة تخصص شريك المراجعة لطبيعة النشاط في الشركة .

ثالثًا : الإجراءات اللازمة لدراسة وتقييم مدى استقلال المراجع :

حيث يجب ان تقوم لجنة المراجعة بما يلي :

- دراسة وتقييم العوامل المؤثرة على (خطر اومهددات) استقلال المراجع .
- دراسة وتقييم وسائل واساليب مواجهة خطر الاستقلال وتشمل ما يلي :
 - وسائل من جانب المنظمات المهنية والجهات التنظيمية .
 - متطلبات التعليم والتدريب والخبرة لمتطلبات مزاولة المهنة .
 - المعايير المهنية ، والمتابعة ، والعمليات التأديبية .
 - الفحص الخارجى لنظم رقابة الجودة بمؤسسات المراجعة .
 - المتطلبات التشريعية للاستقلال .
 - وسائل من جانب عملاء المراجعة : وتشمل :
 - سياسات وإجراءات تركز على التزام عملاء المراجعة بعدالة التقرير المالى .
 - إجراءات داخلية لضمان موضوعية اختيارات التكليف بالمهام خلاف المراجعة .
 - هيكل حوكمة الشركات لدى عملاء المراجعة مثل لجنة المراجعة ، التى توفر إشراف مناسب على خدمات مؤسسة المراجعة .
 - وسائل من جانب مؤسسة المراجعة وتشمل السياسات التى تضمن ما يلى :
 - رقابة الجودة لمهمة المراجعة .
 - منع الأفراد الذين ليسوا من فريق المراجعة من التأثير على نتائج المهمة .
 - تكوين فريق يكون مسنول عن الإشراف على كفاية نظام الحماية .
 - ترتيبات للتحقق من إنجاز فريق المراجعة بشأن الصفقات أو المعاملات المتعارضة .
 - تشغيل آلية تأديبية للحث على الالتزام بالسياسات والإجراءات .
 - التوصيل الفورى لأية إصدارات أو قواعد جديدة بشأن استقلال المراجع .
 - وسائل خاصة بحماية المهمة وتشمل :

- تعيين محاسب لفحص العمل الذى يتم انجازه بشكل دورى .
- استشارة الطرف الثالث مثل لجنة مديرى الاستقلال (مركز المديرين) ، المنظمات المهنية أو محاسب مهنى آخر .
- دوران أعضاء فريق المراجعة بمعدلات ملائمة .
- الإفصاح للجنة المراجعة عن طبيعة الخدمات المقدمة وحجم الأتعاب ومناقشة استقلال المراجع .
- سياسات وإجراءات للتحقق من عدم قيام أحد أعضاء فريق المراجعة باتخاذ قرارات إدارية للعميل .
- استدعاء مكتب مراجعة آخر لأداء أو إعادة أداء جزء من المراجعة أو إعادة أداء خدمة بخلاف المراجعة للمدى الضرورى الذى يساعد على تحمل المسؤولية عن الخدمة .
- تغيير فريق المراجعة بشكل دورى .
- دراسة وتقييم وسائل الحماية من خطر الاستقلال .
- دراسة وتقييم السياسات والإجراءات المتخذة بشأن الخدمات المرتبطة بالمراجعة وتشمل ما يلى:
- ما إذا كانت خبرة ومهارة مكتب المراجعة مناسبة لأداء هذه الخدمات .
- ما إذا كانت هناك حماية مطبقة للتحقق من عدم وجود مخاطر جوهرية لاستقلال المراجع .
- طبيعة الخدمات المقدمة ومستوى أتعابها نسبة إلى أتعاب المراجعة .
- المعايير التى تحكم المكافآت للأفراد المشتركين فى أداء المراجعة .
- تعيين محاسب مهنى إضافى من خارج مؤسسة المراجعة ليقدم تأكيد على الطبيعة المميزة لمهمة المراجعة .
- الحصول على الرأى من أى شخص مهنى مستقل .
- الحصول على معرفة عميل المراجعة بالمسؤولية عن نتائج العمل المؤدى من جانب مؤسسة المراجعة .

- الإفصاح للأطراف المسئولة عن الحوكمة مثل لجنة المراجعة عن طبيعة ومدى الأتعاب .
- عمل الترتيبات للأشخاص المؤدين للخدمات بخلاف المراجعة لعدم اشتراكهم فى مهام المراجعة .

وبجانب ذلك فإن هناك إجراءات أخرى يجب أن تقوم بها لجنة المراجعة فيما يتعلق بالخدمات المرتبطة بالمراجعة وتتنوع بتنوع الخدمات المقدمة كما يلي :

- خدمة إمساك الدفاتر المحاسبية وإعداد التقارير المالية :حيث يجب دراسة ما يلي :
 - هل الخدمات المقدمة تدخل فى إطار طبيعة عملية المراجعة ؟
 - هل هناك حالات عارضة استدعت تقديم مثل تلك الخدمات ؟
 - هل هذه الخدمات اعتمدت على الحكم المهنى للمراجع ؟
 - ما هى الأهمية النسبية للأتعاب ؟
 - كيف تم التوازن بين إقناع الإدارة وعدم اتخاذ المراجع لقرارات إدارية ؟
- خدمات نظم تكنولوجيا المعلومات : حيث يجب أن تدرس لجنة المراجعة ما يلي :
 - كيف تظهر الإدارة دورها الإدارى فيما يرتبط بالعمل ؟
 - كيف تكون كفاية عمل التقييم ؟
 - هل مؤسسة المراجعة تعتمد على التقييم الموضوعى للعمل ؟
- خدمات تقييم الموظفين : حيث يجب أن تدرس لجنة المراجعة ما يلي :
 - هل الشخص موضع التقييم فى مركز مؤثر على الحسابات موضع المراجعة مباشرة أو من خلال الإدارة ؟
 - كيف يدار الأفراد ؟ وهل الإدارة لديها الإلمام بالمعرفة الكافية بدورها الإدارى؟
- تقديم خدمات الدعم القضائى : حيث يجب أن تدرس لجنة المراجعة ما يلي :
 - كيف أن الأهمية المباشرة تكون لكمية المتضمنات من الحسابات التى تم مراجعتها؟
 - هل نتائج الخدمة سوف تؤخذ من جانب مؤسسة المراجعة على أنها دفاع فيما يتعلق بموضوع الدرجة العالية من عدم الموضوعية .
- تقديم خدمات قانونية : حيث يجب أن تدرس لجنة المراجعة ما يلي :
 - ما هى الخدمات المقدمة وما هى درجة الموضوعية فى هذه الخدمات .

- هل أخذت مؤسسة المراجعة موقف المدافع ؟
- كيف أنجزت مؤسسة المراجعة الموضوع بموضوعية ؟
- دراسة وتقييم مدى التزام مكتب المراجعة بالإصدارات المرتبطة بقواعد السلوك المهني ومعايير استقلال المراجع .
- دراسة وتقييم مدى ملاءمة معدل دوران شريك المراجعة .
- دراسة وتقييم مدى وجود قرارات بناء على أحكام مهنية .
- دراسة وتقييم الآليات الموجودة بمكتب المراجعة لضمان الاستقلال .
- رابعاً : الاجراءات اللازمة لدراسة وتقييم خطة المراجعة : حيث يجب مايلي :
- دراسة وتقييم مدى ملاءمة خطاب الارتباط ومتضمناته .
- دراسة وتقييم مدى ملاءمة خطة المراجعة: حيث يجب أن تقوم لجنة المراجعة بما يلي:
 - دراسة مدى تعامل الخطة مع القضايا الرئيسية ، مثل الأحكام المهنية فى المحاسبة والمراجعة .
 - مدى مراعاة مستويات الأهمية فى التخطيط . ومدى تناسق نطاق المراجعة مع الموارد المخصصة (المقترحة) .
 - مدى ملاءمة خبرات الفريق مع مهمة المراجعة .
 - الإرشادات المتوفرة لبرنامج المراجعة (الدليل المستخدم بالمكتب) .
 - أن الخطة تركز بشكل ملائم على مواضع مختلفة أثناء المراجعة .
 - أن الخطة تركز على المشاكل الجوهرية .
 - أن الخطة تساعد على تسهيل عملية الفحص والمراجعة .
- دراسة إجراءات تنفيذ خطة المراجعة وفقاً لاحتياجات الشركة وظروفها .
- دراسة مدى تغير الظروف وتعديل خطة المراجعة بما يتلاءم مع الظروف المستحدثة .
- دراسة وتقييم مدى ملاءمة الخطة الزمنية اللازمة لأداء المراجعة .
- دراسة وتقييم مدى تضمين خطة المراجعة للموضوعات الهامة (الجوهرية) .
- دراسة مدى كفاية الوقت المخصص لكل عضو فى فريق المراجعة للقيام بمهامه .
- دراسة وتقييم مدى اتساق نطاق المراجعة مع المتطلبات المتوقعة من المراجعين .

- دراسة وتقييم مدى اعتماد الخطة على تقييم الرقابة الداخلية.
 - دراسة وتقييم مدى اعتماد المراجعين على أعمال المراجعة الداخلية .
 - دراسة وتقييم مدى مرونة خطة المراجعة لتلائم أى تغير محتمل فى ظروف الشركة .
 - دراسة وتقييم مدى تغطية الخطة لكافة الموضوعات الهامة .
- خامسا : الإجراءات اللازمة لدراسة وتقييم فعالية أداء المراجعة : حيث يجب ما يلى :**
- دراسة وتقييم مدى تركيز المراجعين على الموضوعات الهامة أو الجوهرية .
 - دراسة وتقييم مدى ملاءمة إجراءات المراجعة للموضوعات الهامة .
 - دراسة وتقييم الموضوعات المرتبطة بالرقابة الداخلية والتي توصل إليها المراجعين .
 - دراسة وتقييم التوصيات الصادرة بشأن الرقابة الداخلية .
 - دراسة وتقييم مدى الاعتماد على خبراء متخصصون فى أداء المراجعة .
 - دراسة وتقييم مدى اعتماد المراجعين على المراجعة الداخلية .
 - دراسة وتقييم مدى الالتزام بالمعايير المهنية فى أداء المراجعة .
 - دراسة وتقييم مدى وجود شريك ثان لفحص وتقييم أعمال المراجعة .
 - دراسة وتقييم مدى سلامة توثيق عمليات المراجعة .
 - دراسة وتقييم مدى تأثر المراجعين بآراء الإدارة أثناء أداء المراجعة .
- سادسا : دراسة وتقييم نتائج وفعالية عملية المراجعة بوجه عام من حيث :**
- المشاكل الرئيسية والموضوعات الهامة التى استنتجها المراجعون .
 - الأحكام المهنية الرئيسية للمراجعين .
 - حالات الغش والخطأ المكتشفة أثناء المراجعة .
 - مدى تحقيق المراجعين لخطة المراجعة .
 - التحفظات التى توصل إليها المراجعون .
 - مدى سلامة توثيق ادلة المراجعة .
 - مدى الاتساق بين الادلة المتاحة والموثقة والراى المتخذ من جانب المراجع .
 - ردود الإدارة على استفسارات المراجع .
 - مدى اتساق نتائج المراجعة هذا العام مع السنوات السابقة .

خلاصة وتوصيات البحث

خلاصة نتائج الدراسة الميدانية :

- خلص الباحث من تقييم مدى إلمام لجان المراجعة لنطاق واجراءات اداء مسؤولياتها تجاه المراجع الخارجى فى ضوء الإصدارات المهنية العالمية بمايلى :

| النتائج | الاتجاه | المتوسط | جوانب التقييم |
|-------------------|---------|---------|--|
| عدم كفاية الالمام | سلبى | ٢.٨٨ | مدى المام لجان المراجعة فى مصر بالمهام التى تجسد نطاق مسؤولية لجنة المراجعة المرتبطة بالمراجع الخارجى |
| كفاية الالمام | ايجابى | ٤.٢٦ | مدى المام لجان المراجعة فى مصر بالاجراءات اللازمة لعملية اختيار المراجع الخارجى والتوصية بتعيينه . |
| عدم كفاية الالمام | سلبى | ٢.٦٤ | مدى المام لجان المراجعة فى مصر بالاجراءات اللازمة لدراسة وتقييم مستوي تأهيله ومدى كفاية الموارد المتاحة لديه لأداء مهامه |
| كفاية الالمام | ايجابى | ٣.٤٤ | مدى المام لجان المراجعة فى مصر بالاجراءات اللازمة لدراسة وتقييم مدى استقلال المراجع الخارجى |
| عدم كفاية الالمام | سلبى | ٢.٧٦ | مدى المام لجان المراجعة فى مصر بالاجراءات اللازمة لدراسة وتقييم خطة المراجعة |
| عدم كفاية الالمام | سلبى | ٢.٩٣ | مدى المام لجان المراجعة فى مصر بالاجراءات اللازمة لدراسة وتقييم فعالية أداء المراجعة |
| كفاية الالمام | ايجابى | ٣.٧١ | مدى المام لجان المراجعة فى مصر بالاجراءات اللازمة لدراسة وتقييم فعالية نتائج عملية المراجعة |

- خلص البحث بمبررات عدم مشاركة لجان المراجعة المصرية فى المهام التى تجسد نطاق مسؤولية لجنة المراجعة المرتبطة بالمراجع الخارجى مرتبة حسب درجة أهميتها من وجهة نظر المستقسين كما يلي :

| الترتيب | المبررات |
|---------|--|
| الأول | • عدم وجود قوانين أو لوائح ملزمة بالمهام التي تجسد نطاق مسؤوليات لجنة المراجعة المرتبطة بالمراجع الخارجي |
| الثاني | • أن هذه المهام تحتاج إلي تخصصات وخبرات غير متوفرة لدي أعضاء لجان المراجعة. |
| الثالث | • عدم وجود إرشادات مهنية لأداء تلك المهام. |
| الرابع | • أن هذه المهام لا تدرج ضمن مسؤولية أعضاء لجان المراجعة. |
| الخامس | • لم أكن أعلم من قبل أن تلك المهام تدرج ضمن مسؤولية أعضاء لجان المراجعة. |

☺ قدم البحث اطارا مقترحا لنطاق مسؤولية لجنة المراجعة المرتبطة بالمراجع الخارجي

والإجراءات اللازمة لأدائه ويتمثل في الجوانب الأساسية التالية:

- اختيار المراجع والتوصية بتعيينه .
- دراسة وتقييم مستوى تأهيل المراجع ومدى كفاية الموارد المتاحة لديه لأداء مهامه .
- دراسة وتقييم مدى استقلال المراجع .
- دراسة وتقييم خطة المراجعة .
- دراسة وتقييم فعالية أداء المراجعة .
- دراسة وتقييم فعالية نتائج عملية المراجعة .

☺ يوصى الباحث بما يلي :

- تطوير الدليل الذى اصدره مركز المديرين المصرى فى اغسطس (٢٠٠٨) ليتضمن المهام المختلفة التي تجسد نطاق مسؤولية لجنة المراجعة المرتبطة بالمراجع الخارجي والإجراءات اللازمة لأداء تلك المهام ، على أن يتم إلزام الشركات بهذا الدليل كشرط من شروط القيد أو استمرار القيد في البورصة .
- إن يتم إضافة فقرة إلى خطاب الارتباط يتعهد بموجبها المراجع أن يقدم كافة المعلومات التي تساعد لجنة المراجعة على أداء مسؤولياتها .

المراجع

المراجع العربية :

- ١ - عماد الدين علوى عساف (٢٠٠١) : " إطار مقترح لتفعيل دور لجان المراجعة فى بيئة الأعمال المصرية "، *المجلة العلمية - التجارة والتمويل ، كلية التجارة جامعة طنطا، المجلد الثانى ، العدد الأول .*
- ٢ - د / فهيم أبو العزم محمد (٢٠٠٦) : " اثر حوكمة الشركات فى مصر على ثقة المجتمع المالى فى التقارير المالية : لجنة المراجعة (دراسة ميدانية) ، *المجلة العلمية - التجارة والتمويل ، كلية التجارة جامعة طنطا ، المجلد الأول ، العدد الأول .*
- ٣ - مجدى محمد سامى (٢٠٠٥) : " دور لجان المراجعة فى حوكمة الشركات وأثرها على جودة القوائم المالية المنشورة فى بيئة الأعمال المصرية " ، *المؤتمر العلمى الخامس : حوكمة الشركات وإبعادها المحاسبية والإدارية والاقتصادية ، كلية التجارة جامعة الإسكندرية .*
- ٤ - محمد الرملى احمد (٢٠٠١) : " دور لجان المراجعة فى زيادة كفاءة وفعالية المراجعة الخارجية (دراسة ميدانية) " ، *مجلة البحوث التجارية المعاصرة ، كلية التجارة بسوهاج ، جامعة جنوب الوادى ، العدد الاول .*
- ٥ - دليل عمل لجان المراجعة (٢٠٠٨) : مركز المديرين الصرى ، وزارة الاستثمار .

المرجع الأجنبية :

- 1 - AICPA, (2005), " Fraud and the Responsibilities of the Audit Committee: An Overview", on_line, www.AICPA.org
- 2 - Arnold S. et al., (2006) " Non-Audit Services and Auditor Independence : A Review of the Literature", *Journal of Accounting Literature*; 25.
- ٣ - Brc Blue Ribbon Committee (1999) , "Report And Recommendations On Improving The Effectiveness Of Corporate Audit Committee", *The New York Stock Exchange And The National Association Of Securities Dealers.*
- ٤ -Deloitte&Touche (2003), " Audit Committee and Governance Survey Results" on-line, www.deloitte.com/us/corpgov.

- 5 - Dennis B. and Blair S.,(2005),"An analysis of recent accounting and auditing failures in the United States ",Managerial Auditing Journal.
- 6 - Deborah L. and Frank D.,(2004),"Before and After Enron: CPAs' Views on Auditor Independence" The CPA Journal; Nov; 74, 11.
- 7 – Doogar R.,(2000),"Audit firm scope and auditor independence", on-line ,www.ssrn.com
- 8 - David B.,(2002)," The UK's Framework Approach to Auditor Independence and the Commercialization of the Accounting Profession", on-line," www.icaew.co.uk"
- 9 - Eric K.,(2005)," THE NEW FINANCE-AUDITOR DYNAMIC", Business Finance; Sep; 11, 9
- 10 – Financial Reporting Council (FRC),(2008)" Guidance on Audit Committees", on-line , www.frc.org.uk
- 11 - Frederick D.,(2006),"TEN Best Practices For Audit Committees", Financial Executive; Oct.
- 12 - Heather B.,(2005),"Auditor Independence update on ethics" Accountancy Ireland; Apr.
- 13 - International Ethics Standards Board for Accountants IESBA, (2007)," Independence – Audit and Review Engagements and Independence – Other Assurance Engagements", Code of Ethics for Professional Accountants Section 290 (Revised),on-line, www.ifac.org
- 14 - Institute of Chartered Accountants in England & Wales ICAE&W (2003a)," Company reporting And Audit requirements," Guidance for audit committees, Chartered Accountants' on-line, www.icaew.co.uk
- 15 - ----- (2004a)," Monitoring the integrity of financial statements," Guidance for audit committees, Chartered Accountants' on-line, www.icaew.co.uk
- 16 - ----- (2003b)," Reviewing auditor independence " Guidance for audit committees, Chartered Accountants' on-line, www.icaew.co.uk

- 17 - ----- (2004b)," Whistle blowing arrangements," Guidance for audit committees, Chartered Accountants' on-line, www.icaew.co.uk
- 18 - ----- (2003c)," Working with your auditors," Guidance for audit committees, Chartered Accountants' on-line, www.icaew.co.uk
- 19 - ----- (2003d)," Evaluating your auditors," Guidance for audit committees, Chartered Accountants' www.icaew.co.uk
- 20 – Independence Standards Board(ISB)(2000), " A Conceptual Framework for Auditors Independence ", on-line,www.aicpa.org
- 21 - Institute of Chartered accountants of Scotland ICAS ,(2003),"Appraising Your Auditors : A Guide to the Assessment and Appointment of Auditors ",on-line www.icas.org.uk
- 22 – International Ethics Standards Board for Accountants IESBA,(2006)," Independence – Assurance Engagements", Code of Ethics for Professional Accountants Section 290 (Revised),on-line,www.ifac.org
- 23 - Ian R.,(2001)," Independence of Australian Company Auditors : Review of Current Australian Requirements and Proposals for Reform ",on-line, www.treasury.gov.au
- 24 - Jeffry R., (2005)," Does Being the Auditor Impair Independence?", The CPA Journal , Jun.
- 25 - John R.,(2006)" Auditor Independence Checklist " AFP Exchange; Mar .
- 26 - Karla M. et al (2001),"Antecedents and consequences of independence risk: Framework for analysis", Accounting Horizons; 15, 1; ABI/INFORM Global pg. 1
- 27 – Keith. & ACHRISTINE A. (2003) ,"the market for financial report audit: regulation of and competition for auditor independence" law & policy, vol 25 .NO 3 .
- 28 – KPMG (2002) ," Basic Principles for Audit Committees", the U.S. member firm of KPMG International .

- 29 - KPMG'S Defining Issues, (2003a)," Final SEC Rules on Audit Committees ", on-line, www.kpmg.com Committees "Audit Committee Institute - Canada
- 30 - KPMG'S Canadian Audit Committee— Spring (2003b),"
- 31 - Lisa M. Krist (2003)," Audit Committees: Are you in Compliance ? " Tone at the Top Issue 17 March .
- 32 - Mark C. Terrell (2001) ," Financial stool' oversight: A 'three-legged Each leg - the audit committee, management, and the external audit firm - has unique role that must be recognized and efficiently coordinated. Summer .
- 33 - Nur B. et al.,(2005)" Factors influencing auditor independence: Malaysian loan officers' perceptions "Managerial Auditing Journal;; 20, 8/9.
- 34 - Peter W.,(2004),"Is Auditor Independence Really the Solution?" The CPA Journal; Apr; 74, 4;
- 35 –Public Company Accounting oversight Board (PCAOB) (2008)," Ethics And Independence Rule 3526, Communication With Audit Committees Concerning Independence", on - line," www.pcaobus.org "
- 36 - Robert B. and Mark M.,(2002), "New Auditor Independence Rules", Journal Of Government Financial Management, full
- 37 - Robert H.,(2004)," Auditor Independence Redux" The CPA Journal; Mar 74, 3.
- 38 - Richard B.,(2005)," The Varying Concept of Auditor Independence" The CPA Journal; Aug; 75, 8.
- 39 - Susan McGrath ET all (2001)-"Assessing Your Audit Firm's Independence: Guidance for Audit Committee Members," Corporate Board Member, <http://www.boardmember.com>
- 40 - Stella F et all (2005) ,"Auditor Independence and Audit Risk: A Reconceptualization," Journal of International Accounting Research;; 4, 1; ABI/INFORM Global pg. 39

- 41 - Turner T. J. Mock R. P. Srivastava .(2002)" A Formal Model of Auditor Independence Risk," Australian Accounting Review, Issue 27, Vol. 12, No. 2, July 2002, pp. 31-38.
- 42 – Tone at the Top (2003)," Audit Committees: Are you in Compliance?", Issue 17, March, on-line, www.theiia.org.
- 43 - The Canadian Institute of Chartered Accountants(CICA),(2000)" Discussing Auditor Independence Matters With Your Auditor", on-line, www.cica.ca
- 44 - William H.,(2006)," The auditor's dream" Accounting , Auditing & Accountability Journal; 19, 1
- 45- Xiumei Ren, et al. (2006) ,"Research on the CPA Audit Independence Risk Assessment Based on the Rough Set Theory " Journal of Modern Accounting and Auditing, Jun., Vol.2, No.6 (Serial No.13).
- 46 - Yan Z., et al ,(2007)," Audit Committee Quality, Auditor Independence, and Internal Control Weaknesses, "www.ssrn.org"
- 47- Yves G. et al, (2006)," An Examination of the Ethical Commitment of Professional Accountants to Auditor Independence", Journal of Business Ethics, Springer
- 48 - Yves G.,(2006)" Professional cornerstone" CA Magazine; Nov; 139, 9.
- 49 - Zulkarnain M. and. Yusuf K.,(2007) " Non-Audit Services and Auditor Independence: Some Evidence from Malaysia ", on-line, www.klse.com.my

Abstract

This study aims to determine the audit committee responsibilities related to the external auditing in the Egyptian companies in according to the international professional releases.

The study evaluated the audit committee awareness to its responsibilities related to the external auditor.

According to this evaluation the research found that the audit committee has insufficient awareness to its responsibilities related to the external auditing.

This study suggests that the audit committee should apply the following responsibilities:-

- Electing auditors and recommends their appointment.**
- Evaluating auditors' qualifications.**
- Evaluating auditors' independence.**
- Evaluating audit planning process.**
- Evaluating the effectiveness of auditor performance**
- Evaluating the effectiveness of audits process results.**

ملحق البحث رقم (١)

جدول رقم (١)

اتجاه مشاركة لجان المراجعة المصرية فى المهام التى تجسد نطاق مسؤولية لجنة المراجعة المرتبطة بالمراجع الخارجى

| اتجاه المشاركة | المتوسط | درجة المشاركة | المهام التى تجسد نطاق مسؤولية لجنة المراجعة المرتبطة بالمراجع الخارجى |
|----------------|---------|---------------|---|
| ايجابى | ٤.٢٠ | ٠.٨٤١ | • اختياره والتوصية بتعيينه . |
| سلبى | ٢.٤٣ | ٠.٤٨٦ | • دراسة وتقييم مستوي تأهيله ومدى كفاية الموارد المتاحة لديه لأداء مهامه . |
| ايجابى | ٣.٥٩ | ٠.٧١٨ | • دراسة وتقييم مدى استقلاله . |
| سلبى | ٢.٤٥ | ٠.٣٥٥ | • دراسة وتقييم خطة المراجعة . |
| سلبى | ٢.٣٠ | ٠.٤٥٩ | • دراسة وتقييم فعالية أداء المراجعة . |
| سلبى | ٢.٣٠ | ٠.٤٤٩ | • دراسة وتقييم فعالية نتائج عملية المراجعة . |
| سلبى | ٢.٨٨ | ٠.٤٧٥ | المتوسط العام |

جدول رقم (٢)

ترتيب مبررات عدم مشاركة لجان المراجعة المصرية فى المهام التى تجسد نطاق مسئولية لجنة المراجعة المرتبطة بالمراجع الخارجى

| الترتيب | درجة أهمية المبرر | المبررات |
|---------|-------------------|---|
| الأول | ٠.٨٩٥ | • عدم وجود قوانين أو لوائح تلزم بأي من المهام السابقة. |
| الثاني | ٠.٨٤١ | • أن هذه المهام تحتاج إلى تخصصات وخبرات غير متوفرة لدى أعضاء لجان المراجعة. |
| الثالث | ٠.٧٧٧ | • عدم وجود إرشادات مهنية لأداء تلك المهام. |
| الرابع | ٠.٦٤٥ | • أن هذه المهام لا تندرج ضمن مسؤولية أعضاء لجان المراجعة. |
| الخامس | ٠.٥٣٢ | • لم أكن أعلم من قبل أن تلك المهام تندرج ضمن مسؤولية أعضاء لجان المراجعة. |

جدول رقم (٣)

اتجاه استخدام لجان المراجعة المصرية فى الإجراءات اللازمة لعملية اختيار المراجع الخارجى والتوصية بتعيينه

| الاتجاه الاستخدام | المتوسط | درجة الاستخدام | الإجراءات |
|----------------------|---------|-------------------|--|
| ايجابى | ٣.٩١ | ٠.٧٨٢ | • تحديد المتطلبات المتوقعة من مكتب المراجعة |
| ايجابى | ٤.١٨ | ٠.٨٣٦ | • تحديد مكاتب المراجعة التي لديها القدرة علي تقديم المتطلبات المتوقعة. |
| ايجابى | ٣.٠٢ | ٠.٦٠٥ | • جمع المعلومات الكافية من المكاتب التي تقدمت بالمقترحات والعروض . |
| ايجابى | ٣.٨٩ | ٠.٧٧٧ | • دراسة العروض المقترحة المقدمة من مكاتب المراجعة. |
| ايجابى | ٣.٩٥ | ٠.٧٩١ | • المقابلات مع المكاتب وحضور عرضها لمقترحاتها. |
| ايجابى | ٤.٣٦ | ٠.٨٧٣ | • مناقشة المكاتب والاستفسار منها وتوجيه أية أسئلة تكون ضرورية. |
| ايجابى | ٤.٩٥ | ٠.٩٩١ | • تحديد المكتب المرشح للتعيين. |
| ايجابى | ٤.٨٩ | ٠.٩٧٧ | • إعداد تقرير لمجلس الإدارة للتوصية بتعيين المكتب المرشح. |
| سلبى | ٢.٢٣ | ٠.٥٤٥ | • دراسة مبررات تغيير المراجع الحالى. |
| سلبى | ٢.٩٥ | ٠.٥٩١ | • الإشراف علي التمهيدات اللازمة عند تعيين مراجع جديد. |
| ايجابى | ٤.٢٦ | ٠.٧٨٦ | المتوسط العام |

جدول رقم (٤)

اتجاه استخدام لجان المراجعة المصرية للإجراءات اللازمة لمهمة دراسة وتقييم مستوي تأهيل المراجع الخارجى ومدى كفاية الموارد المتاحة لديه لأداء مهامه

| الاتجاه الاستخدام | المتوسط | درجة الاستخدام | الإجراءات |
|----------------------|---------|-------------------|---|
| ايجابى | ٣.٧٥ | ٠.٧٥٠ | • أن مكتب المراجع مسجل وفقا للمتطلبات القانونية والتنظيمية. |
| ايجابى | ٤.٣٦ | ٠.٨٧٣ | • أن المراجعين بالمكتب مسجلين وفقا للمتطلبات القانونية والتنظيمية . |
| سلبى | ٢.٨٩ | ٠.٥٧٧ | • مدى كفاية تأهيل المراجعين بالمكتب . |
| سلبى | ١.٩٨ | ٠.٣٩٥ | • مدى ملائمة برامج التدريب لتنمية قدرات ومهارات المراجعين . |
| سلبى | ١.٩٣ | ٠.٣٨٦ | • أن التنوع فى برامج التدريب وفقا للتخصصات الموجودة بالمكتب ووفقا لطبيعة أنشطة عملاء المراجعة . |
| سلبى | ١.٩٨ | ٠.٣٩٥ | • مدى التزام المراجعين بدليل (إرشادات) المراجعة. |
| سلبى | ٢.٦٤ | ٠.٥٢٧ | • مدى التزام مكتب المراجعة بمعايير رقابة الجودة . |
| سلبى | ٢.٢٣ | ٠.٤٤٥ | • مدى كفاية موارد المكتب للقيام بمهمة المراجعة . |
| سلبى | ٢.١٨ | ٠.٤٣٦ | • مدى كفاية الخبرات المتاحة بالمكتب لأداء المهمة . |
| سلبى | ٢.٤٥ | ٠.٤٩١ | • مدى ملائمة تخصص شريك المراجعة لطبيعة النشاط فى الشركة . |
| سلبى | ٢.٦٤ | ٠.٥٣٧ | المتوسط العام |

جدول رقم (٥)

اتجاه استخدام لجان المراجعة المصرية للإجراءات اللازمة لمهمة دراسة وتقييم مدى استقلال المراجعين

| الاتجاه الاستخدام | المتوسط | درجة الاستخدام | الإجراءات |
|----------------------|---------|-------------------|---|
| ايجابي | ٣.٢٣ | ٠.٦٤٥ | • خطر (مهددات) الاستقلال . |
| سلبي | ٢.٦٤ | ٠.٥٢٧ | • وسائل مواجهة خطر الاستقلال من جانب المنظمات المهنية . |
| ايجابي | ٣.٤٥ | ٠.٦٩١ | • وسائل مواجهة خطر الاستقلال من جانب مكتب المراجعة . |
| ايجابي | ٣.٨٢ | ٠.٧٦٤ | • تقييم وسائل مواجهة خطر الاستقلال من جانب عميل المراجعة . |
| ايجابي | ٤.١٦ | ٠.٨٣٢ | • تقييم وسائل الحماية من خطر الاستقلال . |
| ايجابي | ٣.٧٥ | ٠.٧٥٠ | • السياسات والإجراءات المتخذة بشأن الخدمات المرتبطة بالمراجعة . |
| ايجابي | ٣.٠٧ | ٠.٦١٤ | • مدى التزام مكتب المراجعة بالإصدارات المرتبطة بقواعد السلوك المهني ومعايير استقلال المراجع . |
| سلبي | ٢.٧٥ | ٠.٥٥٠ | • مدى ملائمة معدل دوران شريك المراجعة . |
| ايجابي | ٣.٥٠ | ٠.٧٠٠ | • مدى وجود قرارات بناءا علي أحكام مهنية. |
| ايجابي | ٤.٠٢ | ٠.٨٠٥ | • الآليات الموجودة بمكتب المراجعة لضمان الاستقلال. |
| ايجابي | ٣.٤٤ | ٠.٦٨٧ | المتوسط العام |

جدول رقم (٦)

اتجاه استخدام لجان المراجعة المصرية للإجراءات اللازمة لمهمة دراسة وتقييم خطة المراجعة

| الترتيب | المتوسط | الدرجة | الإجراءات |
|---------|---------|--------|--|
| ايجابي | ٣.٦٨ | ٠.٩٣٦ | • مدى ملائمة خطاب الارتباط ومتضمناته . |
| ايجابي | ٣.٣٠ | ٠.٨٥٩ | • مدى ملائمة دراسة محتويات خطة المراجعة . |
| ايجابي | ٣.٦٨ | ٠.٧٣٦ | • مدى ملائمة الخطة الزمنية اللازمة لأداء المراجعة . |
| سلبي | ٢.٠٧ | ٠.٤٦١ | • مدى تضمين خطة المراجعة للموضوعات الهامة (الجوهرية) . |
| سلبي | ٢.٢٧ | ٠.٤٥٥ | • مدى كفاية الوقت المخصص لكل عضو في فريق المراجعة للقيام بمهامه المطلوبة . |
| سلبي | ١.٧٧ | ٠.٣٥٥ | • مدى اتساق نطاق المراجعة مع المتطلبات المتوقعة من المراجعين . |
| سلبي | ٢.٥٢ | ٠.٤٠٥ | • مدى اعتماد الخطة علي تقييم الرقابة الداخلية . |
| سلبي | ٢.٤١ | ٠.٤٨٢ | • مدى اعتماد المراجعين علي أعمال المراجعة الداخلية . |
| سلبي | ٢.٨٦ | ٠.٣٧٥ | • مدى مرونة خطة المراجعة لتلائم أي تغير محتمل في ظروف الشركة . |
| ايجابي | ٣.٠٥ | ٠.٨١٠ | • مدى تغطية الخطة لكافة الموضوعات الهامة . |
| سلبي | ٢.٧٦ | ٠.٥٦١ | المتوسط العام |

جدول رقم (٧)

اتجاه استخدام لجان المراجعة المصرية للاجراءات اللازمة لمهمة دراسة وتقييم فعالية أداء المراجعة

| الترتيب | المتوسط | الدرجة | الإجراءات |
|---------|---------|--------|---|
| ايجابى | ٣.١٦ | ٠.٨٣٢ | • مدي تركيز المراجعين على الموضوعات الهامة أو الجوهرية |
| سلبى | ١.٦٤ | ٠.٢٧٧ | • مدي ملائمة إجراءات المراجعة للموضوعات الهامة . |
| ايجابى | ٤.٢٣ | ٠.٨٤٥ | • الموضوعات المرتبطة بالرقابة الداخلية والتي توصل إليها المراجعين . |
| ايجابى | ٤.٣٤ | ٠.٨٦٨ | • التوصيات الصادرة بشأن الرقابة الداخلية . |
| سلبى | ٢.١١ | ٠.٣٦٢ | • مدي الاعتماد على خبراء متخصصون في أداء المراجعة . |
| سلبى | ٢.٩٣ | ٠.٤٨٦ | • مدي اعتماد المراجعين على المراجعة الداخلية . |
| سلبى | ٢.٥٥ | ٠.٤٠٩ | • مدي الالتزام بالمعايير المهنية في أداء المراجعة . |
| سلبى | ٢.٥٠ | ٠.٤٥٠ | • مدي وجود شريك ثان لفحص وتقييم أعمال المراجعة |
| سلبى | ٢.٥٩ | ٠.٣١٨ | • مدي سلامة توثيق عمليات المراجعة . |
| ايجابى | ٣.٣٠ | ٠.٨٥٩ | • مدي دراسة مدي تأثير المراجعين بأراء الإدارة أثناء أداء المراجعة |
| سلبى | ٢.٩٣ | ٠.٦٨٦ | • المتوسط العام |

جدول رقم (٨)

اتجاه استخدام لجان المراجعة المصرية للاجراءات اللازمة لمهمة دراسة وتقييم نتائج وفعالية عملية المراجعة بوجه عام

| الترتيب | المتوسط | الدرجة | الإجراءات |
|---------|---------|--------|---|
| ايجابى | ٤.٢٣ | ٠.٨٤٥ | • المشاكل الرئيسية والموضوعات الهامة التي استنتجها المراجعون . |
| ايجابى | ٣.٣٠ | ٠.٦٥٩ | • الأحكام المهنية الرئيسية للمراجعين . |
| ايجابى | ٣.٤٥ | ٠.٦٩١ | • حالات الغش والخطأ المكتشفة أثناء المراجعة . |
| ايجابى | ٤.٠٥ | ٠.٨٠٩ | • مدي تحقيق المراجعين لخطة المراجعة . |
| ايجابى | ٤.٣٤ | ٠.٨٦٨ | • التحفظات التي توصل إليها المراجعون . |
| ايجابى | ٣.٨٠ | ٠.٧٥٩ | • مدي سلامة توثيق أدلة المراجعة . |
| ايجابى | ٤.٠٢ | ٠.٨٠٤ | • مدي الاتساق بين الأدلة المتاحة والموثقة والرأي المتخذ من جانب المراجع . |
| ايجابى | ٣.٥٩ | ٠.٧١٨ | • ردود الإدارة على استفسارات المراجع . |
| ايجابى | ٣.٣٢ | ٠.٦٦٤ | • مدي اتساق نتائج المراجعة هذا العام مع السنوات السابقة . |
| ايجابى | ٣.٠٠ | ٠.٦٠٠ | • خطر المراجعة بكل مكوناته . |
| ايجابى | ٣.٧١ | ٠.٧٤١ | • المتوسط العام |

ملحق البحث رقم (٢)

١ : حدد درجة مشاركتك فى كل مهمة من المهام التالية فيما يتعلق بالمراجع الخارجى الذى يراجع حسابات الشركة التى تعمل فيها :

| المهام | أشارك دائما | أشارك | أشارك إلى حد ما | لا أشارك | لا أشارك على الإطلاق |
|--|-------------|-------|-----------------|----------|----------------------|
| • اختياره والتوصية بتعيينه • دراسة وتقييم مستوى تأهيله ومدى كفاية | | | | | |

| | | | | | |
|--|--|--|--|--|---|
| | | | | | <p>الموارد المتاحة لديه لأداء مهامه</p> <ul style="list-style-type: none"> دراسة وتقييم مدى استقلاله دراسة وتقييم خطة المراجعة دراسة وتقييم فعالية أداء المراجعة دراسة وتقييم فعالية نتائج عملية المراجعة مهام أخرى يرجى ذكرها : |
|--|--|--|--|--|---|

س ٢ : إذا كانت لم تشارك من قبل في أداء أى من المهام السابقة . حدد درجة أهمية كل مبرر من المبررات التالية في التعبير عن وجهة نظرك :

| المبررات | هام جداً | هام | هام إلى حد ما | قليل الأهمية | عديم الأهمية |
|--|----------|-----|---------------|--------------|--------------|
| <ul style="list-style-type: none"> أن هذه المهام لا تندرج ضمن مسئولية أعضاء لجان المراجعة . أن هذه المهام تحتاج على تخصصات وخبرات غير متوفرة لدى أعضاء لجان المراجعة . عدم وجود قوانين أو لوائح تلزم بأى من المهام السابقة . عدم وجود إرشادات مهنية لأداء تلك المهام . لم أكن أعلم من قبل أن تلك المهام تندرج ضمن مسئولية أعضاء لجان المراجعة . مبررات أخرى يرجى ذكرها : | | | | | |

س ٣ : إذا كنت قد شاركت في أى من المهام السابقة فبرجاء تحديد درجة اشتراكك لكل إجراء من الإجراءات التالية لك مهمة

| الإجراءات | يستخدم دائماً | يستخدم | يستخدم إلى حد ما | قليل الاستخدام | لا يستخدم مطلقاً |
|--|---------------|--------|------------------|----------------|------------------|
| <p>أولاً : عملية اختيار المراجع الخارجى والتوصية بتعيينه:</p> <ul style="list-style-type: none"> تحديد المتطلبات المتوقعة من مكتب المراجعة . تحديد مكاتب المراجعة التى لديها القدرة على تقديم المتطلبات المتوقعة . جمع المعلومات الكافية من المكاتب المتقدمة بالمقترحات والعروض . دراسة العروض المقترحة المقدمة من مكاتب المراجعة المقابلات مع المكاتب وحضور عرضها لمقترحاتها مناقشة المكاتب والاستفسار منها وتوجيه أية أسئلة تكون ضرورية . تحديد المكتب المرشح للتعيين . إعداد تقرير لمجلس الإدارة للتوصية بتعيين المكتب المرشح . دراسة مبررات تغيير المراجع الحالى . الإشراف على التمهيدات اللازمة عند تعيين مراجع جديد . <p>ثانياً: دراسة وتقييم تأهيل وخبرة المراجع ومدى</p> | | | | | |

| | | | | |
|--|--|--|--|--|
| | | | | <p>كفاية موارده بالتحقق من :</p> <ul style="list-style-type: none"> • أن مكتب المراجع مسجل وفقا للمتطلبات القانونية والتنظيمية . • أن المراجعين بالمكتب مسجلين وفقا للمتطلبات القانونية والتنظيمية • مدى كفاية تأهيل المراجعين بالمكتب . • مدى ملائمة برامج التدريب لتنمية قدرات ومهارات المراجعين |
| | | | | <ul style="list-style-type: none"> • أن التنوع في برامج التدريب وفقا للتخصصات الموجودة بالمكتب ووفقا لطبيعة أنشطة عملاء المراجعة . • مدى التزام المراجعين بدليل (إرشادات) المراجعة . • مدى التزام مكتب المراجعة بمعايير رقابة الجودة . • مدى كفاية موارد المكتب للقيام بمهمة المراجعة . • مدى كفاية الخبرات المتاحة بالمكتب لأداء المهمة • مدى ملائمة تخصص شريك المراجعة لطبيعة النشاط في الشركة . <p>ثالثا : دراسة وتقييم مدى استقلال المراجعين من حيث :</p> <ul style="list-style-type: none"> • خطر (مهددات) الاستقلال . • وسائل مواجهة خطر الاستقلال من جانب المنظمات المهنية . • وسائل مواجهة خطر الاستقلال من جانب مكتب المراجعة • وتقييم وسائل مواجهة خطر الاستقلال من جانب عميل المراجعة . • وتقييم وسائل الحماية من خطر الاستقلال . • السياسات والإجراءات المتخذة بشأن الخدمات المرتبطة بالمراجعة . • مدى التزام مكتب المراجعة بالإصدارات المرتبطة بقواعد السلوك المهني ومعايير استقلال المراجع . • مدى ملائمة معدل دوران شريك المراجعة . • مدى وجود قرارات بناء على أحكام مهنية . |
| | | | | <ul style="list-style-type: none"> • الآليات الموجودة بمكتب المراجعة لضمان الاستقلال <p>رابعا : دراسة وتقييم خطة المراجعة :</p> <ul style="list-style-type: none"> • مدى ملائمة خطاب الارتباط ومتضمناته . • مدى ملائمة دراسة محتويات خطة المراجعة • مدى ملائمة الخطة الزمنية اللازمة لأداء المراجعة . • مدى تضمين خطة المراجعة للموضوعات الهامة (الجوهرية) . |

| | | | | |
|--|--|--|--|--|
| | | | | <ul style="list-style-type: none"> • مدى كفاية الوقت المخصص لكل عضو في فريق المراجعة للقيام بمهامه المطلوبة . • مدى اتساق نطاق المراجعة مع المتطلبات المتوقعة من المراجعين . • مدى اعتماد الخطة على تقييم الرقابة الداخلية. • مدى اعتماد المراجعين على أعمال المراجعة الداخلية . • مدى مرونة خطة المراجعة لتلائم أى تغير محتمل فى ظروف الشركة . • مدى تغطية الخطة لكافة الموضوعات الهامة خامسا : دراسة وتقييم فعالية أداء المراجعة من حيث مدى تركيز المراجعين على الموضوعات الهامة أو الجوهرية . • مدى ملاءمة إجراءات المراجعة للموضوعات الهامة . • الموضوعات المرتبطة بالرقابة الداخلية والتي توصل إليها المراجعين . • التوصيات الصادرة بشأن الرقابة الداخلية . • مدى الاعتماد على خبراء متخصصون فى أداء المراجعة . |
| | | | | <ul style="list-style-type: none"> • مدى اعتماد المراجعين على المراجعة الداخلية . • مدى الالتزام بالمعايير المهنية فى أداء المراجعة . • مدى وجود شريك ثان لفحص وتقييم أعمال المراجعة . • مدى سلامة توثيق عمليات المراجعة . • مدى ت دراسة مدى تأثير المراجعين بأراء الإدارة أثناء أداء المراجعة . • سادسا : دراسة وتقييم نتائج وفعالية عملية المراجعة بوجه عام من حيث : <ul style="list-style-type: none"> • المشاكل الرئيسية والموضوعات الهامة التي استنتجها المراجعون . • الأحكام المهنية الرئيسية للمراجعين . • حالات الغش والخطأ المكتشفة أثناء المراجعة • مدى تحقيق المراجعين لخطة المراجعة . • التحفظات التي توصل إليها المراجعون . • مدى سلامة توثيق ادلة المراجعة . • مدى الاتساق بين الادلة المتاحة والموثقة والرأى المتخذ منجاناب المراجع . • ردود الادارة على استفسارات المراجع . • مدى اتساق نتائج المراجعة هذا العام مع السنوات السابقة . • مدى تحقيق خطة المراجعة بكل مكوناتها . |