

## أثر تطوير لجنة المراجعة على جودة التقارير المالية في الشركات

### المقيدة بسوق الأوراق المالية العراقي

#### (دراسة ميدانية)

د.د / حنان جابر عباس حسن

د.د / ابراهيم نادر شحاته خاطر

مصطفى على كزار\*

#### ملخص الدراسة

هدفت الدراسة الى تحقيق هدف عام وهو معرفة مدى تأثير تطور لجنة المراجعة على جودة التقارير المالية وما لها من اثر في حماية حقوق المستثمرين وأصحاب المصالح في سوق الأوراق المالية العراقي ، في إطار السعي لكسب ثقة هؤلاء المستثمرين، وتعظيم الفائدة من هذه اللجنة، ولتحقيق هذا الهدف تم استقراء الدراسات السابقة المرتبطة بلجنة المراجعة و جودة التقارير المالية والتعرف على مسؤوليات وخصائص لجنة المراجعة وكيفية تشكيلها وماهية جودة التقارير المالية وطرق قياسها ومن ثم التعرف على دور لجنة المراجعة في تحسين جودة التقارير المالية.

وخلصت الدراسة إلى وجود تأثير إيجابي لكل من استقلالية أعضاء اللجنة والخبرة المالية وحجم اللجنة على جودة التقارير المالية، كما أوصت الدراسة بضرورة الاهتمام بالخصائص التي يجب توافرها في أعضاء لجنة المراجعة والمحافظة على استقلالهم بالبيئة العراقية.

\* د.د / ابراهيم نادر شحاته خاطر ، استاذ المحاسبة والمراجعة ، كلية التجارة وادارة الاعامل ، جامعة حلوان

\* د.د / حنان جابر عباس حسن ، استاذ المحاسبة والمراجعة ، كلية التجارة وادارة الاعمال ، جامعة حلوان

\* طالب ماجستير في كلية التجارة و إدارة الأعمال – قسم المحاسبة بجامعة حلوان.

## Abstract

The aim of the study is to achieve the general objective of knowing the impact of the development of the audit committee on the quality of financial reports and their impact on protecting the rights of investors and stakeholders in the Iraqi stock market as part of seeking to gain the trust of these investors and maximize the benefit of this committee. And the quality of financial reporting To achieve this objective, previous studies related to the Audit Committee and the quality of the financial reports have been extrapolated and identify the responsibilities and characteristics of the Audit Committee and how it is formed and what the quality of financial reports and methods of measurement and then identify the role of the Audit Committee in improving the quality of financial reports

The study found a positive effect for both the independence of the Audit Committee and the financial expertise and the size of the Committee on the quality of financial reports

The study recommended the need to pay attention to the characteristics that must be available in the members of the Audit Committee and preserve their independence in the Iraqi environment

### المقدمة:

حظي موضوع لجنة المراجعة (Audit Committee) من حيث أهميتها وتشكيلها وتحديد مسؤولياتها وواجباتها وتقاريرها باهتمام العديد من المنظمات المهنية والهيئات التشريعية والهيئات المنظمة لسوق الأوراق المالية ، مثل المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) ، واللجنة القومية للحد من الغش في القوائم المالية (NCF) بالولايات المتحدة، وهيئة تداول الأوراق المالية في أمريكا (SEC)، والمعهد الكندي للمحاسبين القانونيين (CICA)، ومعاهد المراجعين الداخليين بانجلترا وأمريكا (IIA-UK, USA) كما بذلت جهود من جانب العديد من الباحثين والكتاب في الفكر المحاسبي في هذا المجال في السنوات الأخيرة ، وخاصة دراسة دور هذه اللجنة وتحديد معايير لأدائها في تدعيم استقلال مهنة المراجعة، والمحافظة على كفاءتها، وذلك من أجل تحسين جودة التقارير المالية التي يتم عرضها على المستثمرين وأصحاب المصالح الأخرى.

### مشكلة الدراسة:

ان الدراسة الحالية تهتم ببيان دور لجنة المراجعة في تحقيق جودة التقارير المالية المنشورة في بيئة الاعمال العراقية. وبالتالي فإن مشكلة الدراسة تكمن في السؤال التالي: ما هو أثر تطوير لجنة المراجعة على جودة المعلومات التي تتضمنها التقارير المالية المنشورة في بيئة الاعمال العراقية.

### أهمية الدراسة:

تستمد الدراسة أهميتها مما يلي :

1. تتبع أهمية البحث من خلال اهتمامه بدراسة وتحليل اثر تطوير لجنة المراجعة في رفع جودة التقارير المالية مما يعود بالمنفعة على مستخدمي التقارير المالية بالإضافة الى مساهمته في فتح مجالات اخري جديدة تمكن الباحثين من دراستها مما يعود بالمنفعة على المجتمع ككل

2. يساعد الشركات على انشاء لجان مراجعة فعالة تستطيع القيام بالهدف المطلوب منها عن طريق توفير جميع العوامل اللازمة لنجاح هذه اللجنة
3. التعرف على الدور الفعال للجنة المراجعة في تحسين جودة المعلومات بالتقارير المالية وخاصة بعد انخفاض الثقة في المعلومات بالتقارير المالية من قبل مستخدميها نتيجة لتعارض المصالح بين الأطراف التي تقوم بإعداد هذه التقارير ، والأطراف المستخدمة للمعلومات الواردة بتلك التقارير .
4. التوسع في دراسة مهام وخصائص لجان المراجعة مما يساهم في رفع جودة التقارير المالية في الشركات المقيدة في سوق العراق للأوراق المالية
5. ان للتقارير المالية اهمية كبيرة في تحقيق اهداف اصحاب المصالح والمستثمرين مما يستلزم تحقيق جودة هذه التقارير لزيادة المنافع
6. طرح بعض المقترحات والتوصيات للمساهمة في زيادة فعالية لجنة المراجعة وبالتالي تحسين جودة المعلومات الواردة بالتقارير المالية لمواجهة تحديات الفترة القادمة.

#### هدف الدراسة:

تهدف هذه الدراسة الى تحقيق هدف عام وهو معرفة مدى تأثير تطور لجنة المراجعة على جودة التقارير المالية وما له من اثر في حماية حقوق المستثمرين وأصحاب المصالح في سوق الأوراق المالية العراقي ،في إطار السعي لكسب ثقة هؤلاء المستثمرين، وتعظيم الفائدة من هذه اللجنة ويتحقق هذا الهدف العام من خلال مجموعة من الاهداف الفرعية التالية:

1. بيان مسؤوليات وخصائص لجان المراجعة وكيفية تشكيلها
2. التعرف على ماهية جودة التقارير المالية وطرق قياسها
3. ابراز دور لجنة المراجعة في تحسين جودة التقارير المالية.

### فروض البحث :

من خلال مشكلة البحث وأهداف وأهمية الدراسة يمكن صياغة الفرض الأساسي للدراسة فيما يلي :

(لا توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين اثر تطوير لجنة المراجعة وبين جودة التقارير المالية في الشركات المقيدة بسوق الاوراق المالية العراقي)

ويمكن اختبار الفرض الاساسي من خلال اختبار الفروض الفرعية التالية:

1. لا توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين اثر تطوير دور لجنة المراجعة على الرقابة الداخلية وبين جودة التقارير المالية في الشركات المقيدة بسوق الاوراق المالية العراقي .

2. لا توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين اثر تطوير لجنة المراجعة على المراجعة الخارجية وبين جودة التقارير المالية في الشركات المقيدة في سوق الاوراق المالية العراقي.

3. لا توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين اثر تطوير خصائص لجنة المراجعة وبين جودة التقارير المالية في الشركات المقيدة في سوق الاوراق المالية العراقي.

### حدود البحث

اقتصر البحث على تناول دور لجنة المراجعة في الشركات المقيدة في سوق الاوراق المالية العراقي ومدى مساهمتها في رفع جودة التقارير المالية لهذه الشركات كما ان الدراسة الميدانية سوف تقتصر على بعض الشركات المساهمة العراقية والمتمثلة في قطاعي المصرفي والصناعي وذلك نظرا لنشاط ووفرة عدد الشركات في القطاعين السابقين مما يؤدي الى امكانية جمع البيانات والاستقصاء .

### منهجية البحث :

في محاولة لمعالجة مشكلة الدراسة وتحقيقا لأهدافها واختبارا لفروضها يمكن للباحث الاعتماد على المنهجين التاليين:

- المنهج الاستقرائي: (Inductive Approach)

سوف يقوم الباحث باستخدام المنهج الاستقرائي وذلك من خلال الدراسة الميدانية التي سوف يقوم الباحث بها باستخدام قائمة الاستقصاء التي سوف يتم توزيعها على أصحاب الشأن داخل وخارج الشركات العاملة في سوق الأوراق المالية العراقي وذلك بما يخدم أهداف الدراسة واختبار فرضياتها.

- المنهج الاستنباطي: (Deductive Approach)

وذلك من خلال دراسة نتائج الدراسات السابقة التي يتضمنها الفكر المحاسبي و المتعلقة بموضوع البحث بالإضافة إلى الاطلاع على الأنظمة واللوائح ذات الصلة وما يصدر عن المنظمات والهيئات المهنية العالمية والمحلية ذات الصلة واستنباط المدخل الملائم لاختيار فروض الدراسة

خطة البحث:

تحقيقاً لأهداف البحث واختبار الفروض يمكن أن تتم الدراسة على النحو التالي:

الفصل الاول : الدراسات السابقة.

المبحث الاول: الدراسات العربية

المبحث الثاني : الدراسات الاجنبية

الفصل الثاني : تطورات لجنة المراجعة في بيئة الاعمال

المبحث الاول : تطورات ومفهوم واهداف واهمية لجنة المراجعة

المبحث الثاني : خصائص ومسؤوليات لجنة المراجعة

الفصل الثالث: الاثار المترتبة على تطوير لجنة المراجعة في تحسين جودة التقارير المالية

المبحث الاول : جودة التقارير المالية .

المبحث الثاني : أثر العلاقة بين لجنة المراجعة وجودة التقارير المالية.

الفصل الرابع : الدراسة الميدانية.

الخلاصة والنتائج والتوصيات والبحوث المستقبلية المقترحة.

## الفصل الاول

### الدراسات السابقة

#### تمهيد:

لقد ظهرت في الفترة الاخيرة العديد من الدراسات التي اهتمت بدور لجان المراجعة سواء من حيث دراسة دورها في حوكمة الشركات او من حيث دراسة لجنة المراجعة نفسها وذلك من خلال التعرف على مفهومها ووظائفها واهدافها و ابراز دورها في القيام با الاشراف على نظام الرقابة الداخلية وعلى عمليات المراجعة الداخلية والخارجية ومقاومة تدخلات الادارة في عملية المراجعة ودورها في الاشراف على عملية اعداد التقارير المالية ومدى حاجة قطاع الاعمال للجان المراجعة وذلك لنشر الفوائد التي يمكن ان يجنيها المجتمع من وجودها وبناء على ذلك سوف يقوم الباحث باستعراض موجز لمضمون ونتائج الدراسات السابقة و التي تمكن الباحث من جمعها والاطلاع عليها والتي تناولت جوانب مختلفة ذات صلة بموضوع البحث ومن ثم تحليلها ومحاولة الاستفادة منها في اعداد الدراسة الحالية وذلك من خلال مقارنتها بالدراسة الحالية ومعرفة اوجه التشابه والاختلاف بين الدراسات السابقة و الدراسة الحالية وقد تم ترتيب الدراسات على اساس سنة اعداد كل دراسة من الاقدم الى الاحدث وتم اختيار هذه الدراسات لقربها من موضوع البحث وقسمت تلك الدراسات الى مبحثين وذلك كما يلي:

المبحث الاول : الدراسات العربية

المبحث الثاني : الدراسات الاجنبية

تضمن هذا الفصل على مجموعة من الدراسات السابقة ذات العلاقة بموضوع البحث وتم تقسيمها الى مبحثين حيث تناول المبحث الاول مجموعة من الدراسات العربية وتم تقسيمها الى الدراسات المتعلقة بلجنة المراجعة ثم الدراسات المتعلقة بجودة التقارير المالية ثم الدراسات المتعلقة بلجنة المراجعة وجودة التقارير المالية اما المبحث الثاني تناول مجموعة من الدراسات الاجنبية وتم تقسيمها الى الدراسات المتعلقة بلجنة المراجعة ثم الدراسات المتعلقة بجودة التقارير المالية ثم الدراسات المتعلقة بلجنة المراجعة وجودة التقارير المالية

كما تم توضيح اوجه الشبه والاختلاف ما بين كل دراسة من الدراسات السابقة وما بين الدراسة الحالية وقد تم التوصل الى ان النتائج التي تمكنت الدراسات السابقة من التوصل اليها غير متطابقة ولا يوجد بينها تشابه وذلك نتيجة لاختلاف الاسلوب او مجال اهتمام كل دراسة منها كما انه من الصعب ان يتم تعميم هذه النتائج على جميع الشركات وذلك لاختلاف ظروف وبيئة كل شركة وانه من الضروري عمل المزيد من الدراسات وذلك للتعرف على طبيعة عمل لجان المراجعة و دورها الكبير في تأكيد وزيادة موثوقية ومصداقية التقارير المالية والارتقاء بجودة هذه التقارير فهي تعمل على الحفاظ على حقوق المساهمين وتعظيم ثرواتهم بشكل عادل ولذلك تحاول الدراسة الحالية ابراز هذا الدور المهم وذلك عن طريق دراسة اثر تطوير لجنة المراجعة على جودة التقارير المالية في الشركات المقيدة بسوق الاوراق المالية العراقي وذلك من خلال الاطلاع على الدراسات التي تناولت لجنة المراجعة و الدراسات المتعلقة بجودة التقارير المالية ومن ثم التعرف على اثر لجنة المراجعة على جودة التقارير المالية في بيئة الاعمال العراقية و تبرز اهمية هذا الموضوع من حيث قلة البحوث التي تناولت ذلك وما له من فوائد من الممكن ان تعود على هذه الشركات وعلى مستخدمي التقارير المالية في الشركات المقيدة في سوق المال العراقي

## الفصل الثاني

### تطورات لجنة المراجعة في بيئة الاعمال

#### تمهيد:

في ظل التغيرات والتطورات الاقتصادية والاجتماعية التي اجتاحت العالم في التسعينات من القرن العشرين والتي ترتب عليها ازمة الثقة عصفت بمهنة المحاسبة والمراجعة في السنوات الاخيرة من العقد الماضي نتيجة انهيار العديد من الشركات الكبرى في العالم كان لا بد من تطور الوسائل الرقابية التي تضمن ضبط الاداء والممارسات المحاسبية من خلال وجوب توفر العديد من الاجراءات التي تضمن شفافية سير العمل والمحافظة على حقوق المساهمين وضمان دقة التقارير المالية وفعالية اجراءات الرقابة الداخلية مما يعزز ثقة المستثمرين ويشجعهم على الاستثمار ولذلك ازداد الاهتمام العالمي بتطوير دور لجنة المراجعة بشكل عام وفي العراق بشكل خاص و وذلك نظرا لأهمية دور لجنة المراجعة باعتبارها جهة فعالة تهدف الى رفع جودة التقارير المالية وذلك من خلال دورها في الاشراف على التقارير المالية من جهة ومن جهة اخرى من خلال تحسين وتطوير نظم الرقابة الداخلية والمحافظة على استقلالية المراجعين الداخليين والخارجيين وذلك لمواكبة التطورات الكبيرة في الانشطة الاقتصادية والتجارية والمالية وزيادة أهمية الشركات المقيدة في السوق العراقي للأوراق المالية.

وبناءً على ما سبق سوف يقوم الباحث بتقسيم هذا الفصل الى المباحث التالية:

1/2- المبحث الاول : تطورات ومفهوم واهداف واهمية لجنة المراجعة

2/2-المبحث الثاني : خصائص ومسؤوليات لجنة المراجعة

تضمن هذا الفصل مبحثين حيث تناول المبحث الاول مفهوم لجنة المراجعة وتم التوصل الى انه رغم تعرض الكثير من الباحثين لمفهوم لجنة المراجعة الا انه لا يوجد مفهوم محدد لهذه اللجنة نظرا لان مهامها ومسؤولياتها ودورها يختلف من شركة الى اخرى ومن دولة الى اخرى ثم تناول مراحل تطور لجنة المراجعة حيث قسمها البعض الى ستة مراحل حيث تمثلت المرحلة الاولى ببداية تكوين لجنة المراجعة ثم المرحلة الثانية تمثلت في دعم دور لجنة المراجعة والعمل على دعم المراجعة الداخلية اما المرحلة الثالثة تم فيها الاهتمام باستقلالية لجان المراجعة لضمان استقلالية المراجع الخارجي وفي المرحلة الرابعة تم فيها التاكيد على اهمية تكوين لجان المراجعة وفي المرحلة الخامسة تم فيها الاهتمام بخصائص لجان المراجعة وفي المرحلة السادسة تمثلت في استمرار تطور لجنة المراجعة من خلال الهيئات المهنية المتخصصة بينما قسمها البعض الاخر الى ثلاثة مراحل حيث كانت المرحلة الاولى وهي مرحلة المطالبة بتكوين لجنة المراجعة وكانت تسمى لجان المراجعة فيها بلجنة المديرين (Committee of Directors) وكان دورها الاشراف على اعمال المراجع الخارجي اما المرحلة الثانية هي مرحلة الاهتمام بخصائص ومواصفات لجان المراجعة وكانت تسمى بلجنة (المديرين الخارجيين) اما المرحلة الثالثة وهي مرحلة التوسع في اداء ومهام لجان المراجعة واصبحت تسمى بلجنة المراجعة (Audit Committee) ثم تناول تطورات لجنة المراجعة في كل من (الولايات المتحدة الامريكية - جمهورية مصر العربية - جمهورية العراق) ثم تناول اهداف لجنة المراجعة ويتمثل الهدف الرئيسي لهذه اللجنة في زيادة تاكيد وموثوقية ومصداقية التقارير المالية وذلك من خلال التاكد من جودة المعلومات الواردة في القوائم المالية ومساعدة مجلس الادارة على القيام بمسؤولياته والاشراف على عملية المراجعة ونظام الرقابة الداخلية والتاكد من فاعليته وتناول هذا الفصل اهمية لجنة المراجعة سواء بالنسبة (لمجلس الادارة - المراجع الخارجي - المراجع الداخلي - المستثمرين والاطراف الخارجية - التقارير المالية - الرقابة الداخلية) ثم تناول ضوابط تشكيل لجنة المراجعة والتي تم فيها التاكيد على ضرورة ان تشكل لجنة المراجعة من قبل الجمعية العمومية للمساهمين وذلك للحفاض على استقلالية لجنة المراجعة ثم تناول المتطلبات الواجب توافرها في عضو لجنة المراجعة ثم تطرق الباحث لميثاق عمل لجنة المراجعة ومدخل تكوين اللجنة وهي عبارة عن مدخلين (الالزامي - الاختياري)

اما المبحث الثاني تناول فيه الباحث خصائص لجنة المراجعة ثم تناول مسؤوليات لجنة المراجعة كما تم تناول العوامل التي تحد من فاعلية لجنة المراجعة ( عدم التفهم الكامل لدور اللجنة ومهامها واسلوب تنفيذها - نقص كفاءة اعضاء اللجنة - عدم الاعداد الجيد لاجتماعات اللجنة - عدم توفير الامكانيات الجيدة للجنة- الاتصال غير الفعال بين لجنة المراجعة واللجان التابعة لمجلس الادارة - عدم وجود الية لتقييم اعمال لجنة المراجعة - عدم التنسيق الجيد مع المراجع الخارجي والاستفادة بخبراته) ثم تناول ضوابط تطوير الاداء المهني للجنة المراجعة هذه الضوابط تتمثل في (ضرورة وجود نظام للمعلومات للجنة المراجعة - ضرورة تقييم فاعلية لجان المراجعة - ضرورة وجود برامج توعية مستمرة لأعضاء لجان المراجعة - ضرورة الافصاح عن لجان المراجعة) واخير تم تناول تقرير لجنة المراجعة والذي يعتبر من اهم مراجعها نظرا لانها تعكس المجهودات التي قامت بها اللجنة واراتها تجاه القضايا المختلفة.

وبناءً على ماسبق فقد توصل الباحث الى ان درجة جودة اداء لجنة المراجعة في الشركات يتوقف على مجموعة من العوامل مثل طبيعة تكوين لجنة المراجعة من حيث استقلالية اعضائها والخبرة المالية والمحاسبية لهم بالاضافة الى الانتظام في عقد الاجتماعات الدورية لهذه اللجان والاعداد الجيد لها كما ان وضوح سلطات ومسؤوليات وواجبات اللجنة له دور مهم في زيادة جودة اداء اللجنة كما ان نوعية المعلومات التي تستخدمها اللجنة والعناية المهنية المبذولة من قبل اعضائها ومدى توافر الحافز لديهم في تحقيق الاهداف التي تسعى اليها اللجنة له دور ايضا في رفع جودة وكفاءة اللجنة

### الفصل الثالث

#### الاثار المترتبة على تطوير لجنة المراجعة في تحسين جودة التقارير المالية

##### تمهيد:

إن للجنة المراجعة دور هام ورئيسي في دعم جودة التقارير المالية وذلك من خلال قيامها بوظائفها المتمثلة في الاشراف على اعداد التقارير المالية من جهة و الاشراف على عملية المراجعة الداخلية و الخارجية و نظام الرقابة من جهة اخرى مما يؤدي الى تدعيم مصداقية التقارير المالية و يوفر حماية للمستثمرين و مستخدمي التقارير المالية الذين يعتمدون على هذه التقارير في اتخاذ قراراتهم الاستثمارية كما ان وجود لجنة مراجعة في المنشأة يساهم في انخفاض حالات التلاعب و الغش من قبل الادارة او حدوث تصرفات غير قانونية.

كما تعتمد لجنة المراجعة في ضبط جودة التقارير المالية على ماتحصل عليه من بيانات و تقارير مقدمة اليها من الادارة المالية و ادارة المراجعة الداخلية و المراجع الخارجي و من ثم يتطلب عمل اللجنة ايجاد الية للحوار المستمر و المنتظم مع الادارة المالية و مناقشتها في أية تغييرات في السياسات المحاسبية و مع المراجع الداخلي و الخارجي للتأكد من سلامة مختلف الاجراءات المطبقة بالشركة و المتصلة بالتقارير المالية.

وبناءً على ماسبق سوف يتناول الباحث في هذا الفصل اثر تطوير لجنة المراجعة في تحسين جودة التقارير المالية وذلك من خلال تقسيم الفصل الى مبحثين وذلك كما يلي:

المبحث الاول : جودة التقارير المالية.

المبحث الثاني : أثر العلاقة بين لجنة المراجعة وجودة التقارير المالية.

تم تقسيم هذا الفصل الى مبحثين: حيث تناول المبحث الاول جودة التقارير المالية وذلك من خلال تناول مفهوم جودة التقارير المالية ثم تناول اهمية جودة التقارير المالية وبرزت اهمية جودة هذه التقارير في زيادة ثقة المستثمر في التقارير المالية وتقليل مخاطر الاستثمار ثم تناول كيفية قياس جودة التقارير المالية من خلال عدة طرق ثم تناول أهم العوامل التي تؤثر في جودة التقارير المالية، ثم تناول ايضا هذا المبحث مقومات جودة التقارير المالية .

أما المبحث الثاني تناول اثر العلاقة بين لجنة المراجعة وجودة التقارير المالية وذلك من خلال محورين اساسيين المحور الاول يتمثل في دراسة اثر خصائص لجنة المراجعة على جودة التقارير المالية و تتمثل الخاصية الاولى في استقلال اعضاء لجنة المراجعة حيث ان استقلالهم يقلل من حالات الغش او التضليل كما يؤدي الى تجنب كثير من الاغراءات التي يواجهها العضو التنفيذي في ممارسته المشكوك في استقلالها عند اعداد التقارير المالية. ويعتبر الاعضاء المستقلين في لجان المراجعة هم الاكثر حرصا على ضمان سلامة التقارير المالية ومراقبة أنشطة الادارة التنفيذية اما الخاصية الثانية تتمثل في الخبرة المالية والمحاسبية لاعضاء لجنة المراجعة حيث يجب ان تتوفر في عضو لجنة المراجعة المعرفة الجيدة با التقرير المالي وان تكون اللجنة قادرة على تفسير واستقراء التقارير المالية كما ان وجود الخبرات في اللجنة يقلل من احتمال حدوث الازطاء التي قد تحدث في التقارير المالية وبالتالي يساهم في زيادة جودة التقارير المالية اما الخاصية الثالثة فهي تتمثل في الاجتماعات الدورية للجنة المراجعة فلا بد ان تقوم لجنة المراجعة بعقد اجتماعات دورية عادة ما تكون اربعة اجتماعات خلال السنة لتتوافق مع اعداد التقارير المالية و تعد لجنة المراجعة التي يزداد عدد اجتماعاتها خلال العام اكثر نشاطا واكثر فعالية في اداء واجباتها ويكون اعضاء تلك اللجان اكثر دراية ومعرفة بقضايا الشركة مما يؤدي لزيادة الفعالية الرقابية على عملية التقارير المالية، ثم تناول اثر حجم لجنة المراجعة على جودة التقارير المالية، ثم تناول ايضا أثر تملك أعضاء لجنة المراجعة لأسهم بالمنشآت على جودة التقارير المالية .

أما المحور الثاني تناول اثر مسؤوليات لجنة المراجعة على جودة التقارير المالية حيث ان للجنة المراجعة العديد من المسؤوليات والتي تتمثل في (مسؤوليات تتعلق بتدعيم مصداقية التقارير المالية - مسؤوليات تتعلق بنظام الرقابة الداخلية - مسؤوليات تتعلق بالمراجع الداخلي - مسؤوليات تتعلق بالمراجع الخارجي مسؤوليات تتعلق بالادارة الخاصة بالمنشأة)واخيرا تم تناول التقرير الخاص بلجنة المراجعة

## الفصل الرابع الدراسة الميدانية

### تمهيد:

يتمثل الهدف من هذا الفصل في أثر تطوير لجنة المراجعة على جودة التقارير المالية في الشركات المساهمة في سوق الأوراق المالية العراقي، ولقد قام الباحث في هذا الفصل بإجراء دراسة ميدانية تهدف إلى استطلاع آراء الأطراف ذوي الاهتمام حول الجوانب التي تناولها الباحث في الإطار النظري باستخدام أسلوب قائمة الاستقصاء. وتحقيقاً لما سبق سنتناول الدراسة النقاط التالية:

المبحث الأول: هدف ومجتمع وفروض وأسلوب الدراسة الميدانية.

المبحث الثاني: تحليل نتائج الدراسة الميدانية.

### هدف الدراسة الميدانية:

يقوم الباحث في هذا الفصل بإجراء دراسة ميدانية تهدف إلى استطلاع آراء الأطراف ذوي الاهتمام حول بعض الجوانب التي تناولها الباحث في الإطار النظري باستخدام قائمة الاستقصاء لإختبار مدى صحة فروض البحث.

تنطلق الدراسة من فرضية رئيسية مفادهم:

"لا توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين أثر تطوير لجنة المراجعة وبين جودة التقارير المالية في الشركات المقيدة بسوق الاوراق المالية العراقي".

وينبثق من هذا الفرض الفروض الفرعية التالية:

1- لا توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين أثر تطوير لجنة المراجعة على الرقابة الداخلية وبين جودة التقارير المالية في الشركات المقيدة بسوق الاوراق المالية العراقي.

2- لا توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين أثر تطوير لجنة المراجعة على المراجعة الخارجية وبين جودة التقارير المالية في الشركات المقيدة بسوق الاوراق المالية العراقي.

لا توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين أثر تطوير خصائص لجنة المراجعة وبين جودة التقارير المالية في الشركات المقيدة بسوق الاوراق المالية العراقي .

#### مجتمع وعينة الدراسة:

أشتمل مجتمع الدراسة على الفئات الأكثر ارتباطاً بإمكانية الحكم على أثر تطوير عمل لجنة المراجعة في بيئة الأعمال العراقية من خلال قطاعين (المصارف، الصناعة) وهي:

1- أعضاء لجنة المراجعة ومراقبي الحسابات الداخليين والخارجيين بقطاع المصارف النشطة المسجلة في سوق الأوراق المالية، وقد حدد الباحث عينة تتكون من (13 مصرف بواقع عشرة أعضاء في كل مصرف)، وكان إجمالي العينة يقدر (130 عضو).

2- أعضاء لجنة المراجعة ومراقبي الحسابات الداخليين والخارجيين بقطاع الصناعة المسجلة في سوق الأوراق المالية، وقد حدد الباحث عينة تتكون من (18 شركة صناعية بواقع خمسة عشر عضو في كل شركة)، وكان إجمالي العينة يقدر (270 عضو).

ويركز الباحث في تحديد حجم العينة على درجة الدقة، وذلك بما يجعل النتائج قابلة للتعميم بشكل كبير على مجتمع الدراسة الأصلي، ويعتمد الباحث على القانون الإحصائي الرئيسي والذي يستخدم في تحديد حجم العينات الكبيرة الحجم ثم نقوم بتصحيح حجم العينة المراد الحصول عليها وهو كالتالي:

$$n = \frac{z^2}{e^2} * p (1 - p)$$

حيث أن:

$z$  = القيمة المعيارية عند مستوى ثقة معين وغالباً  $= 1.96$  عند مستوى ثقة 95%

$e$  = درجة الخطأ المعياري المسموح به، وغالباً  $= 0.05$

$p =$  درجة الاختلاف بين مفردات المجتمع الإحصائي وهي ثابتة  $= 5$ ، وبالتطبيق على المعادلة يتضح أن المجتمع الإحصائي الكبير  $= 384$  مفردة تقريباً. ونظراً لصغر حجم العينة بالدراسة وهو معلوم بمعنى أننا نعرف عدد الأفراد الذين يتكون منهم ذلك المجتمع فإننا نستخدم المعادلة التالية لتصحيح حجم العينة المراد الحصول عليها و هي كالتالي :

$$n = \frac{400 * 384}{400 (384 - 1)} = 147$$

قام الباحث بتوزيع (147) مفردة من مفردات مجتمع الدراسة على اختلاف مستوياتهم الوظيفية، ولقد كانوا المشاركين في الدراسة ينتمون إلى منشآت مقيدة في سوق الأوراق المالية العراقي، تم استبعاد عدد (17) استمارة لعدم الاستيفاء، ولقد بلغت الردود السليمة عدد (130) استمارة بما يعادل 88% من إجمالي الاستمارات.

**وخلصت الدراسة الميدانية الى:**

- 1- توصلت الدراسة إلى وجود اتساق داخلي كبير لفروض الدراسة، حيث أن معامل ارتباط الرتب لسبيرمان يقع عند مستوى معنوية إحصائية أقل من (0,05).
- 2- توجد علاقة معنوية موجبة ذات دلالة إحصائية بين المتغير التابع المتعلق بجودة التقارير المالية، والمتغير المستقل المتعلق بلجنة المراجعة، وذلك عند مستوى معنوية أقل من (0,001) والتي تحقق ارتباط بيرسون عند نقاط الالتقاء، وهي الرقابة الداخلية بقيمة (709)، المراجعة الخارجية بقيمة (582)، خصائص لجنة المراجعة بقيمة (656)، أثر تطوير لجنة المراجعة على جودة التقارير المالية بقيمة (777)، وهذا ما يؤكد وجود علاقة ارتباط فيما يتعلق بتأثير دور لجنة المراجعة على جودة التقارير المالية بالشركات العراقية.
- 3- هناك علاقة ارتباط قوية ذات دلالة إحصائية بين متغيرات فروض الدراسة للمتغير المستقل، حيث بلغ معامل التحديد  $R^2$  (500)، (335)، (427)، (599)، على التوالي عند مستوى معنوية صفر بدرجة ثقة 99%.

4- توصلت الدراسة إلى وجود علاقة ارتباط قوية بين المتغير المستقل (لجنة المراجعة)، المتغير التابع (جودة التقارير المالية) بالدراسة عند مستوى معنوية أقل من (0,05).

5- هناك علاقة معنوية موجبة ذات دلالة إحصائية بين المتغيرات الخاصة بدور لجنة المراجعة وبين أداء مهامها، وذلك عند مستوى معنوية أقل من ( 0,001 ) والتي تحقق ارتباط عند نقاط الالتقاء.

6- أثبتت نتائج الدراسة الميدانية إلى عدم قبول فرض العدم وصحة وقبول الفرض البديل، والتي تشير إلى وجود علاقة ذات دلالة معنوية بين أثر تطوير لجنة المراجعة في الشركات المقيدة بسوق الأوراق المالية العراقي وبين جودة التقارير المالية لهذه الشركات.

### نتائج البحث

في ضوء التحليلات النظرية والعملية للدراسة تم التوصل إلى النتائج التالية:

- 1- ان تطور لجنة المراجعة جاء على عدة مراحل حيث كانت لجنة المراجعة في المرحلة الاولى تسمى بلجنة المديرين وكان دورها يقتصر على الاشراف على اعمال المراجع الخارجي فقط وفي المرحلة الثانية تم الاهتمام بخصائص ومواصفات لجان المراجعة وتتمثل هذه الخصائص في (استقلال لجنة المراجعة - الخبرة المالية للجنة المراجعة - الاجتماعات الدورية - حجم لجنة المراجعة- نسبة ملكية اعضاء اللجنة للاسهم الشركة التي تتواجد بها اللجنة) و في المرحلة الثالثة تم التوسع في مهام اللجنة واصبحت تتولى الاشراف على (عملية اعداد التقارير المالية - نظام الرقابة الداخلية - المراجعة الداخلية والخارجية) ونتيجة لذلك اصبح لهذه اللجنة تاثير كبير على جودة التقارير المالية
- 2- اتفقت اراء العديد من الدراسات التي اطلع عليها الباحث على اهمية دور لجنة المراجعة في دعم جودة التقارير المالية
- 3- أن جودة أداء لجنة المراجعة، إنما يتوقف على العديد من العوامل من أهمها: استقلال وموضوعية تلك اللجنة، وتكوينها من حيث توافر الخبرة المالية والمحاسبية لأعضائها،

- ومدى توافر العدد الملائم من أعضاء تلك اللجنة، وملائمة مرات اجتماع تلك اللجنة سنوياً، ومدى توافر الموارد المالية لتلك اللجنة.
- 4- يجب ان تتمتع لجنة المراجعة بالاستقلالية حتى تكون قادرة على حماية استقلالية المراجع الخارجي وبالتالي حماية مصالح مستخدمي المعلومات التي تحتوي عليها التقارير المالية.
- 5- ضرورة ان يكون من ضمن اعضاء لجنة المراجعة خبيراً مالياً حتى تستطيع اللجنة فهم التقارير المالية و اكتشاف اي اخطاء في المعلومات التي تحتوي عليها التقارير المالية حيث ان توافر الخبرة المالية والمحاسبية للجنة المراجعة يساهم في تعزيز جودة التقارير المالية.
- 6- ضرورة ان تجتمع اللجنة بشكل دوري و مستمر وان لا يقل عدد هذه الاجتماعات عن ثلاثة مرات في السنة.
- 7- أن لجنة المراجعة يمكنها القيام بدورها المتوقع، في الارتقاء بدرجة كفاءة أنظمة الرقابة الداخلية بمنشآت الأعمال، وخاصة في مجال تحسين جودة التقارير المالية، وذلك من خلال قيام تلك اللجنة بالتحقق من التصميم والتنفيذ الفعلي لأنظمة الرقابة الداخلية.
- 8- توصل البحث إلى توافر دليل ميداني على وجود ضرورة إلى تطوير كفاءة تلك اللجنة بالقطاع المصرفي و القطاع الصناعي في الواقع العملي وذلك من خلال وجود علاقة ارتباط طردية بين عينة الدراسة في تفعيل دور لجنة المراجعة في الرقابة على آليات العمل المصرفي والصناعي.
- 9- هناك علاقة معنوية موجبة ذات دلالة إحصائية بين المتغيرات الخاصة بدور لجنة المراجعة وبين أداء مهامها على جودة التقارير المالية ، وذلك عند مستوى معنوية أقل من (0.001) والتي تحقق ارتباط عند نقاط الالتقاء .
- 10- أثبتت نتائج الدراسة الميدانية إلى عدم قبول فرض العدم و صحة و قبول الفرض البديل ، والتي تشير إلى "توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين اثر تطوير لجنة المراجعة في الشركات المقيدة بسوق الاوراق المالية العراقي وبين جودة التقارير المالية لهذه الشركات".

## توصيات البحث

- 1- يوصي الباحث بضرورة تطوير المادة 117 أ ثامنا من قانون الشركات رقم 21 لعام 1997 المعدل والخاصة بتشكيل لجان المراجعة في الشركات حيث انه يفتقر الى الكثير من الجوانب التي من الممكن ان تؤثر على فاعلية لجان المراجعة والتي من اهمها انه:
  - اعطى صلاحيات تشكيل لجنة المراجعة الى مجلس ادارة الشركة وهذا يتنافى مع ضرورة استقلال لجنة المراجعة
  - لم يحدد عدد اعضاء اللجنة او المؤهلات والخبرات المطلوبة
  - لم يشير الى عدد اجتماعات لجنة المراجعة.
- 2- ضرورة ان يتم تشكل لجنة المراجعة من قبل الجمعية العمومية و ان تكون هي المسؤلة عن تعيين اعضاء اللجنة او عزلهم وان يتم تحديد مرتبات ومكافآت وحوافز اعضاء اللجنة بقرار من الجمعية العمومية وذلك لضمان استقلالية وحيادية اللجنة.
- 3- ان تشكل لجنة المراجعة من 3-9 اعضاء حسب طبيعة النشاط والمهام المطلوبة من اللجنة وان يكون من بينهم خبيرا ماليا ويفضل ان يكون من ضمن اعضاء اللجنة تخصصات اخرى على حسب نشاط الشركة .
- 4- ضرورة زيادة وعي بيئة الاعمال العراقية باهمية دور لجنة المراجعة في حماية مصالح مستخدمي التقارير المالية وترشيد قراراتهم الاستثمارية .
- 5- ان تمنح لجنة المراجعة كافة الصلاحيات اللازمة التي تمكنها من القيام بالانشطة المطلوبة منها وتتمكن من الحصول على اية معلومات تراها مناسبة لانجاز مهمتها كما يمكن للجنة المراجعة الاستعانة بالخبراء من خارج المنشاة عند الضرورة للحصول على استشارات في المجالات المهنية والفنية المتخصصة
- 6- ضرورة تحديد مفاهيم الاستقلالية الواجب توافرها في اعضاء لجنة المراجعة والتأكيد على عدم وجود مصالح أو منافع ذاتية لأعضائها كي تتمكن من ممارسة دورها بشفافية تامه.
- 7- ان تجتمع اللجنة بمعدل لا يقل عن مره كل ثلاثة اشهر وان تعقد اجتماعات استثنائية عند الضرورة وان يوضع وقت كاف للاجتماع بحيث يتمكن الاعضاء من عرض و تغطية جدول

- اعمالها الى جانب ضرورة عقد اجتماعات دورية مع المراجع الداخلي والخارجي لمناقشة خطط العمل الخاصة بهم و التعرف على ملاحظاتهم عن التقارير المالية وان يتم الاهتمام بهذه الملاحظات واصدار التوصيات اللازمة بخصوصها
- 8- ان تقوم الجمعية العمومية بعمل تقييم رسمي لاداء لجنة المراجعة بصفة دورية وكذلك تقييم اداء اعضائها ورئيسها ويتم ذلك من خلال مقارنة مستوى ادائها الفعلي مع ما هو مطلوب منها في ميثاق عمل اللجنة حتى يتسنى الوقوف على اوجه القصور ومعالجتها
- 9- يجب على المنظمات المهنية ذات العلاقة اصدار ارشادات بخصوص ما يلي:
- تشكيل لجنة المراجعة.
  - سلطات ومسئوليات وأنشطة لجنة المراجعة.
  - علاقة لجنة المراجعة بكل من مجلس الادارة، والمراجعين الداخليين، والمراجعين الخارجيين، والمساهمين.
  - تقرير لجنة المراجعة.

## مراجع الدراسة

### اولا :الدوريات العلمية:

1. بشرى عبد الوهاب محمد حسن ، دليل مقترح لتفعيل لجنة التدقيق لدعم تنفيذ حوكمة الشركات والياتها ، مجلة العلوم الادارية والاقتصادية ، جامعة الكوفة ، كلية الادارة والاقتصاد ، السنة الثامنة ، العدد الثاني والعشرون ،2012.

### ثانيا : الرسائل العلمية

1. حنان الشيباني خليفة احمد، " تطوير اداء لجنة المراجعة في المصارف الليبية و أثره على الرقابة الداخلية - دراسة ميدانية على المصارف التجارية الليبية" ، رسالة ماجستير في المحاسبة ، كلية التجارة ، جامعة المنصورة ،2015.
2. نورة محمد أشمري ، "دور الحوكمة في الرقابة على المخاطر المالية في البنوك التجارية (دراسة نظرية ميدانية على القطاع المصرفي في دولة الكويت) ، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة ، كلية التجارة وإدارة الأعمال ، جامعة حلوان ، 2011 .

### الندوات والمؤتمرات

- (1) د.احمد اشرف عبد الحميد ، " ادارة الربحية و الدور المحاسبي في حوكمة الشركات " ، المؤتمر الخامس بعنوان حوكمة الشركات وابعادها المحاسبية والادارية والاقتصادية- الجزء الثاني ، كلية التجارة ، جامعة الاسكندرية ، 8-10 سبتمبر ، 2005 .