

دور لجنة المراجعة بالشركات المساهمة في الأسواق الناشئة في الحد من الأزمات المالية: حالة المملكة العربية السعودية

أحمد زكريا زكي عصيمي

أستاذ مساعد بقسم المحاسبة - كلية التجارة وإدارة الأعمال - جامعة حلوان

(قدم للنشر في 31/7/2019م، وقبل للنشر في 30/9/2019م)

الكلمات المفتاحية: لجنة المراجعة، الشركات المساهمة، الأسواق الناشئة، الأزمات المالية، بيئة الأعمال السعودية. **مستخلص الدراسة:** يهدف هذا البحث إلى التعرف على أهمية ودور لجان المراجعة في الشركات المساهمة السعودية في المساعدة في اكتشاف الأزمات قبل وقوعها؛ خاصة الأزمات والمشكلات المالية، وبالتبعية العمل على منع حدوث هذه الأزمات؛ وذلك من خلال توفير التقارير اللازمة. ولتحقيق هذا الهدف يتطلب الأمر التعرف على دور لجنة المراجعة في زيادة فعالية حوكمة الشركات، وفي زيادة كفاءة وفعالية نظم الرقابة الداخلية، وفي تحسين الربحية، وفي تحسين جودة القوائم المالية، وذلك في بيئة الأعمال السعودية. واعتمد البحث في تحقيق أهدافه على عرض وتحليل بعض الدراسات التي تتعلق بموضوع البحث؛ هذا بالإضافة إلى جمع وتحليل وعرض آراء بعض الجهات الداخلية بالشركات المساهمة السعودية (بعض المديرين العموميين وبعض المديرين الماليين وأعضاء من لجنة المراجعة)، وأيضاً بعض الجهات الخارجية (بعض المراجعين الخارجيين وبعض الأكاديميين). وقد توصل هذا البحث إلى أنه توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين أدوار لجان المراجعة وزيادة كفاءة وفعالية نُظُم الرقابة الداخلية بالشركات المساهمة في بيئة الأعمال السعودية، وأن علاقة الارتباط موجبة وقوية، وأيضاً توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين أدوار لجان المراجعة وتحسين جودة القوائم المالية في بيئة الأعمال السعودية، وأن علاقة الارتباط موجبة ومتوسطة. بينما لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين أدوار لجان المراجعة من ناحية وكل من زيادة فعالية حوكمة الشركات وتحسين الربحية بالشركات المساهمة في بيئة الأعمال السعودية، وأن علاقة الارتباط موجبة، ولكنها ضعيفة. ويوصي الباحث بضرورة تفعيل أدوار لجان المراجعة بالشركات المساهمة في بيئة الأعمال السعودية بشكل أكبر، وتوفير الإمكانيات اللازمة لها؛ سواء المالية وغير المالية، ومنحها درجة عالية من الاستقلالية، مع ضرورة وجود خطة عمل واضحة ومحددة ومفصلة على مدار العام. أيضاً توصي الدراسة بضرورة أن يكون أعضاء لجنة المراجعة من ذوي التخصصات المتنوعة والكفاءات العالية والخبرة الكبيرة، وذلك حتى تستطيع القيام بدورها على أكمل وجه، وإنتاجها للتقارير الملائمة والمفيدة للحد من الأزمات المالية.

القسم الأول: الإطار العام للبحث

1- تمهيد

بعد الأزمات التي مرت بها العديد من كبريات الشركات حول العالم أصبح وجود لجان للمراجعة بالشركات المساهمة أمراً ضرورياً؛ وذلك للمساعدة في اكتشاف الأزمات قبل وقوعها، والعمل على منع حدوث هذه الأزمات؛ وذلك من خلال المساعدة في إنتاج التقارير المالية السليمة والملائمة.

ويرجع الاهتمام بضرورة وجود لجان المراجعة بالشركات المساهمة إلى الولايات المتحدة الأمريكية بعد الأزمة المالية التي هزتها في أواخر العشرينيات من القرن الماضي. ففي عام 1972م أصدرت هيئة تداول الأوراق المالية Commission Exchange and Securities (SEC) قراراً بتكوين لجان المراجعة في الشركات المساهمة لحماية المساهمين والمستثمرين، وفي عام 1976م أوصت لجنة الكونجرس الأمريكي بضرورة إنشاء لجان للمراجعة في الشركات المساهمة. وفي المملكة العربية السعودية صدر من وزير التجارة القرار الوزاري رقم (903) بتاريخ 1414/8/12هـ، والخاص بتشكيل لجان المراجعة في الشركات المساهمة بالمملكة، وذلك للحد من حالات الفساد المالي وتبعات الأزمة المالية التي مرت بها المملكة عام 2006م، والتي كان من أسبابها حالة الإفراط في منح القروض والتسهيلات من القطاع البنكي، والمضاربات العشوائية، وغياب لجنة المراجعة أو غياب الدور الفعّال للجنة المراجعة (إن وُجِدَتْ لجنة المراجعة) في بعض من الشركات المساهمة بالمملكة.

2- مشكلة البحث:

تتمثل مشكلة البحث في ضرورة التعرف على دور لجان المراجعة في الشركات المساهمة السعودية في المساعدة في اكتشاف الأزمات قبل وقوعها، وخاصة الأزمات المالية، وبالتبعية العمل على منع حدوث هذه

الأزمات؛ وذلك من خلال توفير التقارير اللازمة. ومن هنا يسعى البحث إلى الإجابة عن التساؤلات التالية:

- ما هو دور لجان المراجعة في زيادة فعالية حوكمة الشركات المساهمة في بيئة الأعمال السعودية؟
- ما هو دور لجان المراجعة في زيادة كفاءة وفعالية نظم الرقابة الداخلية بالشركات المساهمة في بيئة الأعمال السعودية؟
- ما هو دور لجان المراجعة في تحسين الربحية بالشركات المساهمة في بيئة الأعمال السعودية؟
- ما هو دور لجان المراجعة بالشركات المساهمة في تحسين جودة القوائم المالية في بيئة الأعمال السعودية؟

3- أهداف وأهمية البحث:

يهدف هذا البحث إلى التعرف على أهمية ودور لجان المراجعة في الشركات المساهمة السعودية في المساعدة في اكتشاف الأزمات قبل وقوعها؛ خاصة الأزمات والمشاكل المالية، وبالتبعية العمل على منع حدوث هذه الأزمات؛ وذلك من خلال توفير التقارير اللازمة. ولتحقيق هذا الهدف الأساسي يتطلب الأمر التعرف على دور لجنة المراجعة في زيادة فعالية حوكمة الشركات، وفي زيادة كفاءة وفعالية نُظْم الرقابة الداخلية، وفي تحسين الربحية، وفي تحسين جودة القوائم المالية، وذلك في بيئة الأعمال السعودية.

ومن هنا تنبع أهمية هذا البحث في تناوله لمجال بحثي زادت أهميته في الفترة الأخيرة؛ نظراً للحاجة الملحة لهذا المجال الحيوي في بيئة الأعمال، خاصة في ظل انهيار العديد من كبريات الشركات العالمية والمحلية، والحاجة إلى إبراز دور لجان المراجعة باعتبار تقاريرها إحدى الأدوات المهمة في مواجهة الأزمات والمشكلات المالية في بيئة الأعمال السعودية.

4- فروض البحث:

- القسم الرابع: الدراسة الاستكشافية.
 - القسم الخامس: يعرض خلاصة البحث ونتائجه وتوصياته.
- القسم الثاني: الدراسات السابقة**
- لقد تعددت وتنوعت الدراسات التي تناولت موضوع لجان المراجعة ببيئة الأعمال. وعلى الرغم من تعدد هذه الدراسات وتنوعها، إلا أن كل دراسة تتناول وتركز على أحد عناصر الموضوع دون بقية عناصره. ويمكن بيان أهم هذه الدراسات فيما يلي:
- 1- دراسة بصفر (2007م):
- تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على الدور الذي يمكن أن تقوم به لجان المراجعة لتنفيذ حوكمة الشركات في الشركات المساهمة السعودية من خلال القوائم المالية، ونظام الرقابة الداخلية، والمراجع الخارجي، والمراجع الداخلي، وإدارة المخاطر. ولتحقيق هذا الهدف تم تصميم وتوزيع استمارة استبيان تشتمل على عددٍ من الأبعاد تمّ توظيفها للتعامل مع فرضيات الدراسة، وهذا وقد اعتمدت الباحثة في إجراء التحليل على الجمع بين وجهات النظر لأهم الأطراف ذات العلاقة في الشركات المساهمة (عضو مجلس الإدارة، وعضو لجنة المراجعة، والمدير التنفيذي، والمراجع الداخلي، والمدير المالي، والمراجع الخارجي)، مع عمل المقارنة بينهم. وأظهرت النتائج وجود دور للجان المراجعة في تفعيل حوكمة الشركات في الشركات المساهمة السعودية؛ من خلال الإشراف والرقابة على نظام الرقابة الداخلية، الأمر الذي قد يساعد على حماية الأصول وحقوق المساهمين والمستثمرين. وتوصي الدراسة بضرورة تفعيل حوكمة الشركات في الشركات المساهمة السعودية من خلال الاهتمام بدور لجان
- يسعى هذا البحث إلى اختبار الفروض التالية:
 - توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين أدوار لجان المراجعة وزيادة فعالية حوكمة الشركات المساهمة في بيئة الأعمال السعودية.
 - توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين أدوار لجان المراجعة وزيادة كفاءة وفعالية نظم الرقابة الداخلية بالشركات المساهمة في بيئة الأعمال السعودية.
 - توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين أدوار لجان المراجعة وتحسين الربحية بالشركات المساهمة في بيئة الأعمال السعودية.
 - توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين أدوار لجان المراجعة وتحسين جودة القوائم المالية في بيئة الأعمال السعودية.

5- منهجية البحث

يعتمد البحث في تحقيق أهدافه على الدراسة النظرية المكتوبة؛ وذلك بالاعتماد على ما ورد في المراجع العربية والأجنبية فيما يتعلق بموضوع البحث، والتي تمكن الباحث من الحصول عليها، وأيضاً يعتمد البحث الدراسة الاستكشافية في بيئة الأعمال السعودية.

6- تنظيم البحث:

- لتحقيق أهداف البحث تم تقسيمه إلى عدة أقسام على النحو التالي:
- القسم الأول: يتضمن عرضاً للإطار العام للبحث، والذي يركز على عرض مشكلة البحث، وأهدافه، وأهميته، وفروضه، ومنهجيته، وكيفية تنظيمه.
 - القسم الثاني: يركز على الدراسات السابقة المرتبطة بموضوع البحث.
 - القسم الثالث: يتناول الإطار الفكري لموضوع البحث.

المراجعة الإشرافي والرقابي، كما توصي أيضًا بتوجيه المزيد من الأبحاث والدراسات لدراسة دور لجان المراجعة في تفعيل حوكمة الشركات؛ وهذا كان أحد الدوافع لعمل دراسة استكشافية في البيئة السعودية لمعرفة دور لجان المراجعة بالشركات المساهمة في تفعيل حوكمة الشركات والحد من الأزمات المالية.

2- دراسة دحدوح (2008م):

يهدف هذا البحث إلى دراسة وتحليل دور لجنة المراجعة في تحسين كفاية نظم الرقابة الداخلية وفعاليتها في الشركات في الأردن. ولتحقيق أهداف هذا البحث تم إعداد وتوزيع استمارة استبيان، وتم توزيعها على عينة من الشركات المساهمة الصناعية الأردنية، وعينة أخرى من مراجعي الحسابات الخارجيين على هذه الشركات، وقد تضمنت الاستبانة الأنشطة التي يمكن أن تمارسها لجنة المراجعة، وتسهم في تحسين كفاية نُظُم الرقابة الداخلية وفعاليتها في الشركات. وتوصلت الدراسة إلى أن هناك مجموعة من الأنشطة تمارسها لجنة المراجعة، وتؤدي إلى تحسين كفاية نظم الرقابة الداخلية وفعاليتها من وجهة نظر عينيي الدراسة. وترى الدراسة أنه ينبغي على لجان المراجعة الإفصاح بتقاريرها التي يجب أن تتضمنها التقارير السنوية للشركات عن أنشطتها التي يمكن أن تسهم في تحسين كفاية نظم الرقابة الداخلية وفعاليتها. ولكن هذه الدراسة لم تستكمل أبعاد تحسين نُظُم الرقابة الداخلية وفعاليتها على جودة التقارير المالية، وهذه كانت من أسباب ودوافع القيام بهذا البحث؛ وذلك لاستكمال النقص في الدراسات السابقة.

3- دراسة سامي (2009م):

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على دور لجان المراجعة في زيادة فعالية حوكمة الشركات، وأثرها على جودة القوائم المالية المنشورة في بيئة الأعمال المصرية.

ولتحقيق أهداف هذا البحث اعتمدت الدراسة على طريقة البحث المكتبي النظري؛ حيث عرضت بعض الدراسات السابقة في مجال لجان المراجعة وحوكمة الشركات، والدوافع الأساسية لحوكمة الشركات، ودور لجان المراجعة في زيادة فعالية حوكمة الشركات، وأثر لجان المراجعة على جودة القوائم المالية المنشورة في بيئة الأعمال المصرية. ولقد توصلت هذه الدراسة إلى أن لجان المراجعة في بيئة الأعمال المصرية لم تُحَظَّ بالاهتمام الكافي، سواء من قِبَل المجمع المهنية وهيئة سوق المال، أو من قِبَل التشريعات التنظيمية. ومن هنا تهدف الدراسة الحالية لمعرفة دور لجان المراجعة في زيادة جودة القوائم المالية المنشورة في بيئة الأعمال السعودية، ومقارنة نتائجها بنتائج دراسة سامي (2009م) في بيئة الأعمال المصرية. أيضًا هذه الدراسة لم توضح كيفية تحسين نظم الرقابة الداخلية وفعاليتها على جودة التقارير المالية، وهذه أيضًا من أسباب ودوافع القيام بهذا البحث.

4- دراسة (Beng, 2009):

هدفت هذه الدراسة إلى اختبار العلاقة بين فعالية لجان المراجعة واتخاذ الإجراءات المصححة العاجلة في نُظُم الرقابة الداخلية في الولايات المتحدة الأمريكية. ولتحقيق أهداف الدراسة اعتمد الباحث على تحليل الانحدار لاختبار العلاقة بين فعالية لجان المراجعة واتخاذ الإجراءات المصححة العاجلة في نظم الرقابة الداخلية. وأهم النتائج التي توصلت إليها هذه الدراسة هي أن استقلالية لجان المراجعة وموضوعية مجلس الإدارة ترتبط ارتباطًا طرديًا مع قدرة المنظمة على اتخاذ الإجراءات المصححة العاجلة في نظام الرقابة الداخلية. لذا ترى الدراسة ضرورة توافر الاستقلالية الكافية للجان المراجعة من أجل تحسين نظام الرقابة الداخلية. ومن هنا نجد أن هذه الدراسة ركزت على الاستقلالية فقط كُبعُد من أبعاد تحسين كفاية نُظُم الرقابة الداخلية

الشركات الأسترالية، وذلك قبل تطبيق المتطلبات الإلزامية للجان المراجعة في عام 2003م. وقد تمّ تجميع البيانات من عينة مكونة من 500 شركة أسترالية مسجلة في سوق الأوراق المالية الأسترالي عام 2001م باستخدام أسلوب المسح. وتوصلت نتائج هذه الدراسة إلى أن وجود لجان المراجعة يُحدّ من التلاعب في الأرباح. لذا ترى الدراسة ضرورة وجود لجان للمراجعة شاملة بالشركات الأسترالية. إلا أن هذه الدراسة ركزت على بُعد واحد من أبعاد جودة القوائم المالية؛ ألا وهو بُعد التحسن في الربحية، أما الدراسة الحالية فسوف تتناول أبعاداً أخرى؛ كَبُعد زيادة فعالية حوكمة الشركات، وبُعد تحسين الربحية، وبُعد كفاءة وفعالية نُظُم الرقابة الداخلية، وبُعد تحسين جودة القوائم المالية.

7- دراسة الشمري (2010م):

تهدف هذه الدراسة إلى بيان دور لجان المراجعة في تفعيل حوكمة الشركات بالمملكة العربية السعودية. ولتحقيق هدف الدراسة فقد تم توزيع عدد ثلاث قوائم استبيان على أعضاء لجنة المراجعة لتمثيل الحد الأدنى من الأعضاء في الشركات المختارة، وقد بلغ حجم العينة 81 قائمة، وبلغ عدد الردود الصحيحة التي تم إخضاعها للتحليل الإحصائي 47 قائمة بنسبة ردود 58%. وتوصلت الدراسة إلى أن اختيار أعضاء لجان المراجعة يجب أن يتم في ضوء مقومات أداء تعتمد على مجموعة من المعايير اللازمة لتفعيل حوكمة الشركات، وتنطوي هذه المعايير على تملك أعضاء لجان المراجعة قدرات فاعلة في الأداء، وأيضاً توصلت الدراسة إلى أن أداء لجان المراجعة في الشركات المساهمة بالمملكة رغم حداثة الاهتمام به منذ عام 1994م يتطور مع تعدد القرارات والتشريعات الصادرة بشأنه؛ مما يعني أنه يمتاز بمرونة الأداء وقابليته للتطوير والتحديث باستمرار. وتوصي الدراسة بضرورة صدور تشريع

وفعاليتها على جودة التقارير المالية، وهذه من أسباب ودوافع القيام بهذا البحث؛ الأمر الذي يزيد من أهمية البحث الحالي.

5- دراسة (Owens-Jackson et. Al., 2009):

تهدف هذه الدراسة إلى اختبار العلاقة بين وجود لجنة مراجعة محايدة في المنشأة واحتمالية غشّ القوائم المالية في الولايات المتحدة الأمريكية. ولتحقيق هذا الهدف اختبرت الدراسة العوامل المؤثرة في احتمالية غشّ القوائم المالية بخلاف استقلالية لجنة المراجعة؛ وذلك من خلال طريقتين: الأولى هو: علاقة تكوين لجنة المراجعة ومدى طبيعة الشركة (مثل حجم الشركة، والنمو)، وبيئة التعاقد (مثل الملكية الإدارية، والرافعة المالية) على احتمال الاحتيال. والثاني هو فحص، وبشكل منفصل، الشركات التي لها لجان مراجعة مستقلة تماماً، وبها تقارير مالية احتيالية. وتوصلت الدراسة إلى أن وجود لجنة مراجعة مستقلة لا يمنع غشّ القوائم المالية نهائياً، كما أن احتمالية وجود غش في القوائم المالية يرتبط عكسياً بكل من استقلالية لجنة المراجعة وعدد مرات انعقاد لجنة المراجعة وهيكل رأس المال، ويرتبط طردياً مع كلّ من حجم المنظمة وفرص الاستمرارية ونمو المنظمة. أي أن هذه الدراسة ركزت على بُعد واحد من أبعاد جودة القوائم المالية؛ ألا وهو بُعد احتمالية الغشّ في القوائم المالية، أما الدراسة الحالية فسوف تتناول أكثر من بُعد من أبعاد تحسين جودة القوائم المالية؛ كَبُعد زيادة فعالية حوكمة الشركات، وبُعد تحسين الربحية، وبُعد كفاءة وفعالية نُظُم الرقابة الداخلية.

6- دراسة (Baxter and Cotter, 2009):

تهدف هذه الدراسة إلى اختبار العلاقة بين وجود لجان المراجعة والتحسين في ربحية الشركة لعينة من

بحيث يكون مصدر قوة وسلطة لأعضاء لجنة المراجعة؛ وذلك لممارسة دورها بفاعلية، وتوصي الدراسة أيضًا بضرورة تنمية قدرات أعضاء لجان المراجعة في الأمور المالية والفنية، وإكسابهم المهارات المصرفية المختلفة واللازمة لتدعيم دورهم المنوط بهم في هذا المجال. أي أن هذه الدراسة ركزت على بُعد واحد من أبعاد جودة القوائم المالية؛ ألا وهو بُعد دعم دور المراجعة سواء الداخلية أو الخارجية، والذي بالتبعية سيؤثر على جودة القوائم المالية، أما الدراسة الحالية فسوف تتناول أكثر من بُعد من أبعاد تحسين جودة القوائم المالية.

9- دراسة عبد الفتاح (2013م):

تهدف هذه الدراسة بشكل أساسي إلى تحديد علاقة خصائص لجان المراجعة بجودة التقارير المالية بالبيئة المصرية في إطار أساليب وأدوات نظم المعلومات. وقد قام الباحث بعمل دراسة مقارنة؛ حيث تم الحصول على البيانات الخاصة بهذه الدراسة من البورصة المصرية وشركة مصر لنشر المعلومات، وتم الحصول على عينة مبدئية مكونة من 211 شركة أمكن الحصول على تقارير لجان المراجعة الخاصة بها، بينما ضمت العينة النهائية 86 شركة؛ وذلك عن عامي 2009، 2010م. وقد توصلت الدراسة إلى وجود تباين شديد في فهم دور لجان المراجعة في الشركات المصرية تتراوح فيما بين التجاهل التام من الشريحة الكبرى من شركات الأموال، والتقيد الشكلي دون فاعلية تُذكر، والتفعيل المحدود / أو المتوسط / أو المبالغ فيه بما يتجاوز صلاحياتها في بعض الحالات، كما أنه لا يتم الإفصاح عن تقارير لجان المراجعة ضمن التقارير السنوية للشركات. كما يغلب على تلك اللجان الطابع الشكلي. وتوصي الدراسة بضرورة تحفيز وإقناع الشريحة الكبرى من شركات الأموال بالمنافع المتوقعة لتشكيل لجان المراجعة، وأيضًا بضرورة مراقبة أداء لجان المراجعة خلال العام من قِبَل مجلس الإدارة من ناحية والمنظمات

(دليل) من هيئة سوق المال يحدد دور لجان المراجعة، ويزيد من فاعلية أدائها. من هنا نجد أن دراسة الشمري (2010م) اقتصرت على بيان دور لجان المراجعة في تفعيل حوكمة الشركات بالمملكة العربية السعودية، ولم تتناول الأثر التالي لتفعيل حوكمة الشركات على جودة التقارير المالية أو تحسين الربحية أو تحسين كفاءة وفعالية نظم الرقابة الداخلية، وهذه من أسباب ودوافع القيام بهذا البحث.

8- دراسة الصوص (2012م):

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مدى فاعلية دور لجان المراجعة في دعم آليات المراجعة الداخلية والخارجية في البنوك العاملة في فلسطين من وجهة نظر المراجعين الداخليين والخارجيين ومفتشي سلطة النقد على تلك البنوك، ولتحقيق هذا الهدف اتبعت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي؛ حيث تم تصميم استمارة استقصاء كأداة لجمع البيانات من مجتمع الدراسة المكون من مراجعي الحسابات الداخليين وعددهم 57، ومن مراجعي الحسابات الخارجيين وعددهم 25، ومن مفتشي سلطة النقد الفلسطينية وعددهم 20. وكان من أهم نتائج الدراسة أنه يتوفر بشكل عام في أعضاء لجان المراجعة الخصائص اللازمة لممارسة دورها بفاعلية في دعم المراجعة الداخلية والخارجية مع وجود التزام إلى حد ما بتطبيق المهام والمسؤوليات المحددة حسب اللوائح والتعليمات، بالإضافة إلى وجود آليات عمل معينة تقوم بها لجان المراجعة في البنوك أثناء تنفيذ مهامها. وتوصي الدراسة بضرورة تحديد مفاهيم الاستقلالية للجان المراجعة، وعلى سلطة النقد الفلسطينية أن تضع شروطًا واضحة ومحددة للاستقلالية، وما ينطوي عليها من متطلبات، بالإضافة إلى ضرورة أن يتضمن التقرير النهائي للقوائم المالية المنشورة من قِبَل البنوك في نهاية الفترة المالية تقريرًا عن المهام التي أنجزتها لجنة المراجعة خلال العام، كما يجب أن يتضمن ميثاق لجنة المراجعة المهام والصلاحيات

اليمن، وذلك من خلال استخدام أربعة من خصائصها؛ وهي: اجتماعات لجنة المراجعة، وتواتر الاجتماعات بين لجنة المراجعة والمراجعين الداخليين، ومراجعات ومقترحات لجنة المراجعة، ومراجعات نتائج عمليات المراجعة الداخلية. ولتحقيق أهداف الدراسة تم جمع بيانات من البنوك التجارية اليمنية من خلال طريقة المسح الاستبياني. واعتُبر ما مجموعه 88 استبياناً قابلاً للاستخدام من أصل 170 استبياناً وُزعت على 17 بنكاً تجارياً مناسبة للتحليل. وأظهرت النتائج أن فعالية لجنة المراجعة، والمتمثلة في تواتر الاجتماعات بين لجنة المراجعة والمراجعين الداخليين، ومراجعات ومقترحات لجنة المراجعة، ومراجعات نتائج عمليات المراجعة الداخلية مرتبطة إلى حد كبير بأداء البنوك التجارية باليمن.

12- دراسة (Majiyabo, et, al., 2018):

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على تأثير استقلال لجنة المراجعة وحجمها على جودة عملية التقرير المالي لبنوك إيداع الأموال المدرجة في نيجيريا. ولتحقيق هدف البحث تم الحصول على بيانات من بورصة الأوراق المالية النيجيرية والقوائم المالية لخمسة عشر (15) من بنوك الودائع المدرجة على مدى عشر سنوات (2007-2016م). واعتمد نموذج جونز المعدل (1991م) لقياس جودة عملية التقرير المالي. ولقد تم تحليل البيانات باستخدام STATA 13. وتوصلت الدراسة إلى أن استقلالية لجنة المراجعة لها تأثير سلبي وكبير على جودة عملية التقرير المالي لبنوك الودائع المدرجة في نيجيريا. كما أن حجم لجنة المراجعة ليس له تأثير كبير على جودة عملية التقرير المالي لبنوك الودائع المدرجة في نيجيريا. وأوصت الدراسة بأنه ينبغي على بنوك الودائع في نيجيريا أن تكفل استقلال مجالس إدارتها؛ لأن من المرجح أن يؤدي ذلك إلى تحسين جودة

والهيئات المهنية (البورصة المصرية، والهيئة العامة للرقابة المالية) من ناحية أخرى. ومن هنا تهدف الدراسة الحالية إلى استكمال ما توصلت إليه دراسة سعيد عبد الفتاح (2013م) ومعرفة دور لجان المراجعة في زيادة جودة القوائم المالية المنشورة في بيئة الأعمال السعودية، ومقارنة نتائجها بنتائج دراسة سامي (2009م) ودراسة عبدالفتاح (2013م) في بيئة الأعمال المصرية.

10- دراسة (Al-Aali & Hassabelnaby, 2014):

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على فعالية حوكمة الشركات في اقتصاد السوق الناشئة، وخاصة دور لجان المراجعة في الشركات السعودية من وجهة نظر أعضاء لجنة المراجعة. ولتحقيق أهداف هذه الدراسة تم استخدام منهجية مختلطة تجمع بين البحث المكتبي النظري للتقارير السنوية والبحث الميداني؛ من خلال جمع بيانات باستخدام طريقة المسح من أعضاء لجنة المراجعة في 91 شركة مدرجة في هيئة سوق المال السعودية في عام 2011م، وقد توصلت الدراسة إلى أن أعضاء لجنة المراجعة يركزون باستمرار على أداء مهام عامة وطوعية مختارة، ويشاركون بدرجة أقل نشاطاً في مسؤوليات الرقابة الإلزامية على الرقابة الداخلية وعملية التقرير المالي. وتشير نتائج هذه الدراسة إلى أن هناك حاجة مُلِحّة إلى مواصلة وضع معايير ولوائح محاسبية قابلة للتنفيذ قانوناً وأسهل في فهمها من قِبَل مجتمع مراجعة الحسابات في المملكة العربية السعودية. وقد خضعت مسألة إدارة الشركات وفعاليتها لتمحيص مكثّف في أعقاب الأزمة المالية العالمية الأخيرة والركود الاقتصادي.

11- دراسة (Al-Matari, et., al., 2017):

تهدف هذه الدراسة إلى البحث في تأثير فعالية لجنة المراجعة على نظام الرقابة الداخلية للبنوك التجارية في

ومنع الغش في القوائم المالية، وتحسين كفاءة وفعالية نظم الرقابة الداخلية، وأيضاً تفعيل حوكمة الشركات وإدارة المخاطر، الأمر الذي حدا ببعض الدول إلى إصدار تشريعات مُلزمة لوجودها داخل شركات المساهمة العاملة بها.

ومنذ أواخر القرن العشرين، قامت العديد من الشركات بتشكيل لجان المراجعة والتي تتكون من المديرين الخارجيين، وذلك باعتبارها لجنة دائمة من مجلس الإدارة. وقد فوّض إليها مهمة التفاعل مع المراجعين الخارجيين، وتوفير الإشراف العام على عملية إعداد التقارير المالية. ومنذ صدور قانون ساربينز أوكسلي Sarbanes-Oxley Act في عام 2002، تم وضع قواعد جديدة في الولايات المتحدة من قبل لجنة الأوراق المالية والبورصة Securities and Exchange Commission (SEC) والتي ألزمت وجود لجان المراجعة في الشركات المسجلة في البورصة، وقدمت إرشادات بشأن تكوينها ومسؤولياتها (Dutta, Saurav K., 2013).

وإن الخصائص المرغوبة في لجان المراجعة، وأهمية لجان المراجعة لإعداد التقارير المالية؛ تم تحديدها بإيجاز من جانب آرثر ليفيت Arthur Levitt الرئيس السابق للجنة الأوراق المالية والبورصة، في خطاب ألقاه في عام 1999 م، وذلك قبل سنتين من المشاكل التي حدثت في شركة انرون Enron وشركة ورلد كوم World Com، وقبل ثلاث سنوات من صدور قانون ساربينز أوكسلي؛ حيث ركز على الإشراف الفعّال للجنة المراجعة على عملية إعداد التقارير المالية.

وتعرف لجنة المراجعة بأنها: "لجنة فرعية منبثقة من الهيكل التنظيمي للمنشأة، وأحد الأدوات الأساسية للحوكمة التنظيمية، والتي تهدف إلى إضفاء مزيد من الثقة في مصداقية وموضوعية التقارير المالية، وتعزيز مبدأ الشفافية والمساءلة، وتقديم التوصيات والمقترحات اللازمة لتحسين استغلال الموارد المتاحة،

عملية التقرير المالي. كما ينبغي لإدارة لبنوك الودائع في نيجيريا أن تأخذ في حسابها دليل حوكمة الشركات في نيجيريا في تكوين لجان مراجعة. ممّا قد يؤدي إلى تحسين جودة الإبلاغ المالي لبنوك الودائع في نيجيريا.

وبعد استعراض بعض الدراسات ذات العلاقة بموضوع دور لجان المراجعة في الشركات المساهمة يتضح أن أغلب الدراسات تناولت جانباً أو أكثر دون التعرّض لجميع جوانب الموضوع، وهذا لا يُمثل عيباً في هذه الدراسات، وهذه هي طبيعة البحث العلمي. فبعض الدراسات تناولت جانب أثر لجان المراجعة على حوكمة الشركات مثل دراسة الشمري (2010م) ودراسة (Al-Aali & Hassabelnaby, 2014)، والبعض الآخر تناول جانب أثر لجان المراجعة على فعالية نظم الرقابة الداخلية؛ مثل دراسة (Beng, 2009) ودراسة (Al-Matari, et. Al., 2017)، والبعض تناول أثر لجان المراجعة على تحسين الربحية مثل دراسة (Baxter and Cotter, 2009)، والبعض أيضاً تناول الأثر على جودة التقارير المالية مثل دراسة عبد الفتاح (2013م) ودراسة (Majiyabo, et al., 2018). كما أن بعض الدراسات تناولت دور لجان المراجعة في بيئات غير البيئة السعودية مثل دراسة (Baxter and Cotter, 2009) ودراسة الصوص (2012م)، الأمر الذي يتيح إمكانية مقارنة نتائج الدراسة الحالية بالبيئة السعودية مع نتائج الدراسات الأخرى في البيئات غير السعودية.

القسم الثالث: الإطار الفكري لموضوع البحث

تعتبر لجان المراجعة "Audit Committees" من المفاهيم التي تحظى باهتمام العديد من الدول؛ مثل الولايات المتحدة الأمريكية، وكندا، والمملكة المتحدة، وأستراليا، وغيرها من الدول، كما توصي العديد من المنظمات المهنية بتكوينها؛ نظراً للدور الذي يمكن أن تقوم به في مراقبة عمليات التقرير المالي، وكذلك في تدعيم عملية المراجعة سواء الداخلية أو الخارجية،

(د) تلعب دورًا وسيطًا بين المديرين التنفيذيين ومجلس الإدارة من جهة، ومراجع الحسابات الخارجي من جهة أخرى.

(هـ) توفير الاستقلالية التنظيمية الكاملة للمراجع الداخلي، وتوفير الدعم والمساندة الفنية والتنظيمية له، وأيضًا المساعدة في تقييم جودة الأداء المهني له.

(و) تفعيل ودعم التعاون والتنسيق بين كل من المراجع الداخلي والمراجع الخارجي، بما يضمن تحقيق أقصى استفادة ممكنة من أعمال الفحص والمراجعة التي يؤديها كل منهما.

(ز) تقييم ومتابعة أداء الشركة في مختلف المجالات المالية وغير المالية.

وفي دراسة ميدانية قام بها (John, 2002) توصل إلى أن 51٪ من العينة المختارة من المديرين التنفيذيين بالولايات المتحدة الأمريكية، 32٪ من العينة المختارة من المديرين التنفيذيين بدول أوروبا أكدوا على أهمية الدور الفعّال للجان المراجعة في تدعيم سلوك المديرين التنفيذيين. كما يرى كل من (Larry & Dick, 2002) أنه يتعين على لجان المراجعة الاضطلاع بمهام الإشراف على عمليات المراجعة الخارجية فضلاً عن المراجعة الداخلية.

هذا، وتشابه المتطلبات في لجنة المراجعة في كل من المملكة المتحدة والاتحاد الأوروبي مع تلك التي في الولايات المتحدة. ويقدم الجدول (1) إرشادات مقارنة للجنة المراجعة في الولايات المتحدة، والمملكة المتحدة، والاتحاد الأوروبي، واليابان (Dutta, 2013):

وتطوير الأداء داخل القطاعات المختلفة بالمنشأة (Magrane & Malthus, 2010).

ويتطلب قانون سارينز أوكسلي على وجه التحديد أن تتكون لجنة المراجعة بالكامل من أعضاء مستقلين، ويعتبر الوعي بالأمور المالية لأعضاء لجنة المراجعة أمرًا لا بد منه، وتعتبر الخبرة والمعرفة المالية لبعض الأعضاء أمرًا مرغوبًا فيه (Dutta, 2013).

تتعقد لجنة المراجعة اجتماعاتها مرة واحدة كل ثلاثة أشهر على الأقل، وهذا في ضوء ما اتفقت عليه المنظمات المهنية المختلفة (Australian National Audit Office [ANAO], 2005; Government Finance Officers Association [GFOA], 2008; American Gastroenterological Association [AGA], 2008; American Institute of Certified Public Accountants [AICPA], 2010) أو كلما دعت الحاجة لذلك.

وتلتزم الشركة أن توفر للجنة المراجعة الموارد الكافية لأداء واجباتها، بما في ذلك التصريح لها بالاستعانة بخبراء ومستشارين كلما كان ذلك ضروريًا، وتتولى لجنة المراجعة مهام وواجبات، أهمها (انظر على سبيل المثال: عصيمي، 2011م، Adel & Maissa, 2013):

(أ) تقييم نظام الرقابة الداخلية، والتحقق من كفايته وفعالته.

(ب) وضع وتطبيق سياسة التعاقد مع المحاسب القانوني (مراجع الحسابات الخارجي).

(ج) متابعة ومراقبة استقلالية مراجع الحسابات الخارجي، ومدى موضوعيته، ومناقشته حول طبيعة ونطاق عملية المراجعة، ومدى فعاليتها وفقًا لمعايير المراجعة المعتمدة.

جدول رقم (1): ملخص للإرشادات الدولية بشأن لجنة المراجعة (مقارنة)

اليابان	الاتحاد الأوروبي	FRC في المملكة المتحدة	SEC أو SOX في الولايات المتحدة	المتطلبات
على الأقل ثلاثة أعضاء، والأغلبية يجب أن يكونوا أعضاء مستقلين.	ثلاثة إلى خمسة أعضاء، وعلى الأقل عضو واحد مستقل.	على الأقل ثلاثة أعضاء مستقلين.	على الأقل ثلاثة أعضاء مستقلين.	التكوين
--	على الأقل عضو واحد له مهارة في مجال المحاسبة، مع توافر الوعي المالي لكل الأعضاء.	ضرورة توافر خبرة مالية حديثة للأعضاء.	ضرورة توافر الوعي المالي لكل الأعضاء، وعلى الأقل يوجد خبير مالي واحد.	مهارات الأعضاء

اليابان	الاتحاد الأوروبي	FRC في المملكة المتحدة	SEC أو SOX في الولايات المتحدة	المتطلبات
--	ضرورة توافر أموال للحصول على خدمات الموظفين، ولجذب مستشارين خارجيين.	ضرورة توافر أموال للحصول على خدمات ومعلومات في التوقيت المناسب، وللحصول على نصائح من الخبراء.	ضرورة توافر أموال لجذب مستشارين خارجيين.	الموارد
تقييم عمليات المراجعة، وتعيين أو إقالة المراجعين الخارجيين.	فحص خطة المراجعة وتقييم مدى كفاية مخاطر الأعمال التي حددها المراجع الخارجي، وفحص النتائج.	التوصية بشأن التعيين، والتقييم السنوي، والموافقة على الأتعاب. فحص الخدمات بخلاف المراجعة، ودراسة الاستقالة.	تعيين المراجعين الخارجيين، والإشراف على خطة العمل، والموافقة على الأتعاب والتعاقدات بخلاف المراجعة.	الإشراف على المراجعين الخارجيين
الفحص السنوي للفعالية لإدارة المراجعة الداخلية. توفّر للرئيس التنفيذي للشركة تقريراً سنوياً عن المراجعة الداخلية والرقابة الداخلية.	الفحص السنوي للفعالية لإدارة المراجعة الداخلية.	مراقبة وفحص الفعالية، والموافقة على تعيين / إقالة رئيس المراجعة الداخلية.	الإشراف على المراجعة الداخلية، وتعمل كقناة مباشرة مع مجموعة المراجعة الداخلية.	الإشراف على المراجعين الداخليين
التقييم وعمل تحسينات وتقييم سياسات الرئيس التنفيذي للشركة لتعزيز الضوابط الرقابية.	مراقبة فعالية الضوابط الرقابية.	استلام تقرير من الإدارة حول فعالية نظم الرقابة الداخلية، والفحص والموافقة على بيان الرقابة الداخلية في التقرير السنوي.	فحص نظم الرقابة الداخلية وفهم إجراءات تقييم الفعالية.	الإشراف على نظم الرقابة الداخلية
--	ضمان ترتيبات التحقيق وإجراءات المتابعة، وفحص ترتيبات السرية.	فحص ترتيبات السرية، وضمان الترتيبات المناسبة للتحقيق وإجراءات المتابعة.	ضمان السرية وعدم الكشف عن هوية المبلغين عن الاحتيال. ضرورة توافر بروتوكول لتلقي الشكاوى	التعامل مع الشكاوى

			والتحقيق فيها.	
--	--	قسم منفصل في التقرير السنوي يتناول موضوع أصحاب المصلحة.	--	الاتصال مع أصحاب المصلحة
--	تقييم مدى ملاءمة السياسات، والأحكام، والتقديرات المحاسبية ومعالجة التعاملات المعقدة.	--	--	متطلبات أخرى

عنها، وهي الأمور التي تثير انتباه المراجع الخارجي، والتي يرى ضرورة إبلاغها إلى لجنة المراجعة؛ وذلك لأن هذه الأمور تمثل نقاط ضعف جوهرية في تصميم أو تنفيذ هيكل الرقابة الداخلية، وأنها من الممكن أن تؤثر بشكل سلبي على قدرة المنظمة على تسجيل ومعالجة وتلخيص البيانات المالية، والتقرير عنها بصورة متوازنة ومتفقة مع تأكيدات الإدارة بشأن إعداد القوائم المالية.

كما أصدر مجلس معايير المراجعة (ASB) Auditing Standard Board نشرة معايير المراجعة SAS No. (61) بخصوص الاتصال بلجان المراجعة والتي تنظم عملية الاتصال بين المراجع الخارجي ولجنة المراجعة بشأن المعلومات الأخرى التي يتعين على المراجع الخارجي إبلاغها إلى لجنة المراجعة. وقد أدت هذه النشرة إلى توسيع نطاق مسؤولية المراجع الخارجي؛ بحيث تضمن قيام المراجع بتوفير المعلومات الكافية للجنة المراجعة للاضطلاع بوظائفها، وضمان قيامها بواجباتها، والوفاء بمسؤولياتها الإشرافية على عملية التقرير والإفصاح المالي.

كما أنه من المتوقع أيضاً من لجنة المراجعة أن تقوم بإعداد إجراءات وبروتوكولات للتعامل مع سوء التصرف المالي. وفي وصف وظائف ودور لجنة

وللتأكيد على أهمية وجود لجنة المراجعة وضمان أن يتم منحها السلطة المناسبة؛ فإن مجلس التقارير المالية في المملكة المتحدة Financial Reporting Council of the U.K (FRC) في إرشاداته للجنة المراجعة، ينص على ضرورة وجود قسم منفصل في التقرير السنوي يصف عمل اللجنة، وأهميتها في الحفاظ على سلامة عملية إعداد التقارير المالية (Dutta, 2013).

وفي بعض النظم القضائية لا توجد واجبات محددة للجنة المراجعة، ويعترف مجلس التقارير المالية في المملكة المتحدة بأن ترتيبات لجنة المراجعة يجب أن تكون متناسبة مع مهامها، وسوف تختلف وفقاً لحجم وتعقيد ومخاطر أعمال الشركة. ومع ذلك، فمن المتوقع بصفة عامة من لجنة المراجعة أن تتفاعل مع أطراف أخرى في دورة إعداد التقارير المالية، والتي تشمل الإدارة، وطاقم المحاسبين، ومجموعة المراجعة الداخلية، والمراجعين الخارجيين، ومجلس الإدارة (Dutta, 2013).

وقد أشارت نشرة معايير المراجعة رقم (60) إلى أنه يتوجب على المراجع الخارجي الاتصال بلجنة المراجعة لنقل المعلومات التي توصل إليها خلال قيامه بعملية المراجعة والمتعلقة بأمور يجب التقرير عنها. وكذلك حددت النشرة رقم (60) الأمور التي يجب كتابة تقرير

والاحتياطيات التي تمت المحاسبة عنها، ويكون مطلوباً من اللجنة أن تجتمع سنوياً مع المراجعين الخارجيين، وأن تقوم بفحص نتائج أعمالهم وتوصياتهم. وفي الحقيقة، فإن مقترحاً جديداً حول إصلاح المراجعة من قِبَل المفوضية الأوروبية يتطلب من المراجعين إعداد تقرير مطول ومفصل للجنة المراجعة، والذي يتضمن وصفاً لأعمال المراجعة التي تم القيام بها (Dutta, 2013).

وباختصار؛ فإن لجنة المراجعة تقوم بدور إشرافي مهم في ضمان سلامة عملية إعداد التقارير المالية. ونظراً لتأثيرها على الحياة الوظيفية للمراجعين الخارجيين، وتعيين رئيس فريق المراجعة الداخلية، ومراقبة الوظائف الإدارية المتعلقة بالتقارير المالية؛ فإنها تتحمل مسؤولية مهمة تجاه ضمان أن القوائم المالية خالية من الأخطاء الجوهرية أو حالات الاحتيال أو الغش.

وفي حين أن لجنة المراجعة لا تشارك في أو تعتبر مسؤولية عن العمل التفصيلي والفحص؛ فإنها تقوم بفحص رفيع المستوى للعملية بأكملها. وقد اقترح مركز ديلويت القضائي عشر نصائح مفيدة للجان المراجعة، وهي ما يلي: (Dutta, 2013)

أ. تقييم مخاطر الاحتيال من قبل الإدارة، والذي يستند على الضغط الذي يقع على عاتق الإدارة لتلبية توقعات الأرباح.

ب. تقييم نظم الرقابة الداخلية التي تتناول كل خطر من مخاطر الاحتيال.

ج. تقييم عمل المراجعين الداخليين، واختبار الضوابط الرقابية المتعلقة بمخاطر الاحتيال.

د. التحقق مما إذا كانت إدارة الشركة تأخذ الأمور المهمة في أولوياتها.

هـ. تقييم التغييرات في المبادئ والتقديرات المحاسبية، وفي مدى ملاءمة هذه التغييرات.

و. ضمان أن المراجعين الداخليين لديهم تواصل مباشر مع لجنة المراجعة.

المراجعة، فإن الأفعال التي يشجع استخدامها هي الإشراف، والتقييم، والفحص؛ الأمر الذي يدل على أهمية وظيفة المراقبة للجنة المراجعة. وليس من المتوقع أو من المطلوب أن يتم فعلاً تنفيذ الوظائف التي هي من مسؤولية الأطراف الأخرى، مثل مسؤولية الإدارة عن إعداد القوائم المالية، ومسؤولية المراجعين الخارجيين عن تخطيط عملية المراجعة، إلا أنه في بعض الأحيان، قد تؤدي وظيفة الإشراف إلى عمل مفصل، وخاصة عند التحقيق في العمل الإداري السيئ أو تجاوزات الإدارة للضوابط الرقابية (Dutta, 2013).

ومن المتوقع من لجنة المراجعة أن تقوم بالإشراف على مدى كفاية وفعالية نظام الرقابة الداخلية للشركة. وقد اهتم الجزء 404 من قانون ساربنز أوكسلي بالفحص الدوري لضوابط الرقابة الداخلية، ونتيجة لذلك، فمن المتوقع من لجنة المراجعة أن تقوم بفحص التقرير السنوي للإدارة بشأن ضوابط الرقابة الداخلية على إعداد التقارير المالية، وكذلك أيضاً بشأن تقييم المراجع الخارجي لتقرير الإدارة (Sarbanes-Oxley Act, 2002).

ويجب على لجنة المراجعة أن تقوم بمتابعة المجالات التي ترى أنها مجالات بها أوجه قصور مهمة أو نقاط ضعف جوهرية، وأن تطلب أن يتم تنفيذ الإجراءات التصحيحية في الوقت المناسب، وإذا لم يتم تدارك نقاط الضعف الجوهرية وأوجه القصور المهمة، فيجب على لجنة المراجعة تقييم دورها في سلامة التقارير المالية. وفي الحالات التي يكون فيها التأثير مهماً فيجب عليها أن تجعله محل انتباه مجلس الإدارة بأكمله، والنظر في عمل إفصاح إضافي إلى الأطراف المختصة.

ومن المتوقع أيضاً من لجنة المراجعة أن تقوم بالإشراف على عملية إعداد التقارير المالية وفحص القوائم المالية بعد إعدادها، ويجب عليها تحديداً تقييم مدى ملاءمة ومعقولية المبادئ أو المعايير المحاسبية المستخدمة، ومختلف التقديرات التي تمت،

- ز. ضمان أن المراجعين الداخليين لديهم موارد وسلطة كافية لإجراء التقييم الدوري للضوابط الرقابية واختبارات الكشف عن الاحتيال.
- ح. فحص كل القوائم المالية الربع سنوية والسنوية؛ للتأكد من أن المخاطر وأهداف المنظمة تم تحديدها بشكل صحيح في تقرير مجلس الإدارة.
- ط. استخدام التكنولوجيا الحالية للكشف عن الاحتيال، وذلك للتعرف على المعاملات المشبوهة في الوقت المناسب.
- ي. الإصرار على أن يكون لدى فريق المراجعة الخارجية على الأقل متخصص في مجال الاحتيال؛ وذلك للتقييم الانتقادي لتلك العناصر.
- إن وجود لجان المراجعة بالشركات يحقق العديد من المزايا؛ يوجزها (Dorothy, 1996) فيما يلي:
- توافر الموثوقية والشفافية في القوائم والتقارير المالية للشركات؛ مما يدعم القدرات التنافسية للشركات، مما ينعكس أثره على برامج خفض التكلفة، والارتقاء بجودة المنتجات، وزيادة حصة الشركة التسويقية.
 - إن وجود لجان المراجعة بالشركات باعتبارها إحدى آليات الحوكمة يزيد من فرص الشركات التي تصدر منتجاتها في زيادة الحصة التصديرية، وبالتالي حصيلة النقد الأجنبي، وتحقيق منافع للاقتصاد القومي.
 - تخفيف حدة عدم التجانس بين إدارات الشركة المتعددة، وزيادة قيمة المعلومات لدى العاملين، مما يحقق منافع للموارد البشرية على مستوى الشركات، وعلى المستوى القومي.
 - إن وجود لجان المراجعة بالشركات يؤدي إلى ترشيد وقت مجلس الإدارة، وذلك بالبعد عن التفاصيل للموضوعات التي سبق مناقشتها بلجنة المراجعة،
- وبالتالي التركيز على المتغيرات المهمة والمؤثرة على اتخاذ القرارات.
- تحقيق اقتصاديات الرقابة؛ حيث إن المنافع والوفورات الناتجة عن لجان المراجعة تفوق بكثير أعباء بيئة الرقابة بالشركة.
 - زيادة ثقة المتعاملين بالبورصة، مما ينعكس أثره على ارتفاع حجم التداول وأسعار الأسهم.
 - عدم مطالبة البنوك والمقرضين للشركات بمزيد من الضمانات وشروط التمويل لثقتهم في بيئة الرقابة ومصداقية التقارير المالية.
 - تحقيق مزايا ضريبية عند التحاسب الضريبي لثقة المأمور الفاحص في بيئة الرقابة ومصداقية التقارير والقوائم المالية.
 - تدعيم استقلال المراجع الخارجي بتوفير الضمان بالتزام مجلس الإدارة بالعمل على وضع ملاحظاته موضع الاهتمام، وتحقيق جودة عملية المراجعة وجودة الخدمات الأخرى التي يقوم بها المراجع الخارجي.
- ولقد تضمن نظام الشركات الجديد لعام 1437هـ/2015م في المملكة العربية السعودية من بين مواد المنظمة للشركات المساهمة، ما أسماه «لجنة المراجعة»، وذلك بالفصل الرابع من الباب الخامس في المواد من (101:104):
- ففي المادة (101): تُشكل بقرار من الجمعية العامة العادية في شركات المساهمة لجنة مراجعة من غير أعضاء مجلس الإدارة التنفيذيين سواء من المساهمين أو من غيرهم، على ألا يقل عدد أعضائها عن ثلاثة ولا يزيد على خمسة، وأن تحدد في القرار مهات اللجنة وضوابط عملها، ومكافآت أعضائها.
- وفي المادة (102): يشترط لصحة اجتماع لجنة المراجعة حضور أغلبية أعضائها، وتصدر قراراتها

جعل نظام الشركات الجديد لعام 1437هـ/2015م في المملكة العربية السعودية تشكيل لجنة المراجعة بالشركات إلزامية، ولم يفرق بين الشركات المدرجة أو المغلقة "المقفلت"، ما يعني أنه على الشركات المغلقة بما في ذلك الشركات العائلية أن تُشكل لجنة مراجعة يتكون أعضاؤها من ثلاثة أعضاء على الأقل. من الممكن القول: إن أحد أهم الفروق بين الشركات المدرجة والشركات المغلقة في القواعد والتنظيمات المتعلقة بلجنة المراجعة، هو أن الشركات المدرجة تخضع لقواعد حوكمة أكثر من الشركات المغلقة.

القسم الرابع: الدراسة الاستكشافية

1- مجتمع الدراسة وعيبتها:

يتكون مجتمع الدراسة من المراجعين الخارجيين والأكاديميين كجهات خارجية، ومن المديرين العموميين والمديرين الماليين، وأعضاء لجنة المراجعة كجهات داخلية بالشركات المساهمة في المملكة العربية السعودية، وسوف يقوم الباحث بأخذ عينة بالطريقة العشوائية البسيطة منهم للتعرف على آرائهم حول أدوار لجنة المراجعة بيئة الأعمال السعودية، وقد تم التركيز على الشركات الكبيرة والمتواجدة بمدينة الرياض والمدن القريبة منها، والمدرجة بسوق الأسهم السعودي، وقد تم الاستعانة بدليل الشركات في اختيار الجهات الداخلية. وقد تم اختيار الأكاديميين من جامعة الملك سعود، وجامعة الإمام محمد بن سعود الإسلامية، وجامعة القصيم، وجامعة المجمعة. وأما المراجعون الخارجيون فقد تم اختيارهم من مكاتب المراجعة بمدينة الرياض، وقد تم التركيز على مكاتب المراجعة الكبيرة. وعموماً تم الاختيار بالطريقة العشوائية.

2- أداة جمع البيانات بالدراسة:

قام الباحث بتصميم قائمة استقصاء موجهة للمديرين العموميين والمديرين الماليين وأعضاء لجنة

بأغلبية أصوات الحاضرين، وعند تساوي الأصوات يرجح الجانب الذي صوت معه رئيس الاجتماع.

أما في المادة (103): تختص لجنة المراجعة بالمراقبة على أعمال الشركة، ولها في سبيل ذلك حق الاطلاع على سجلاتها ووثائقها وطلب أيّ إيضاح أو بيان من أعضاء مجلس الإدارة أو الإدارة التنفيذية، ويجوز لها أن تطلب من مجلس الإدارة دعوة الجمعية العامة للشركة إذا عاق مجلس الإدارة عملها أو تعرضت الشركة لأضرار أو خسائر جسيمة.

وفي المادة (104): على لجنة المراجعة النظر في القوائم المالية للشركة والتقارير والملاحظات التي يقدمها مراجع الحسابات، وإبداء مراثياتها حيالها إن وُجِدَتْ، وعليها كذلك إعداد تقرير عن رأيها في شأن مدى كفاية نظام الرقابة الداخلية في الشركة، وعمّا قامت به من أعمال أخرى تدخل في نطاق اختصاصها. وعلى مجلس الإدارة أن يُودِعَ نسخاً كافية من هذا التقرير في مركز الشركة الرئيسي قبل موعد انعقاد الجمعية العامة بعشرة أيام على الأقل، لتزويد كلِّ من يرغب من المساهمين بنسخة منه، ويُنْتَلَى التقرير أثناء انعقاد الجمعية.

ومن هنا يتضح أن نظام الشركات لعام 1437هـ/2015م في المملكة العربية السعودية أعطى القوة والصلاحيات للجنة المراجعة، فلها أن تطلب من مجلس الإدارة - الذي هو رأس الهرم ومركز القيادة في إدارة الشركة - أن يدعو الجمعية العامة العادية للمساهمين للانعقاد. وقد أعطى النظام أيضاً لجنة المراجعة صلاحية الاطلاع على سجلات الشركة وتقاريرها، ولها أن تطلب من مجلس الإدارة أو الإدارة التنفيذية توضيح أي شيء يتعلق بمراقبة اللجنة لأعمال الشركة. وللجنة أن تطلب من مجلس الإدارة دعوة الجمعية العامة للمساهمين إذا عاق مجلس الإدارة لجنة المراجعة في أداء عملها، أو إذا ما تعرضت الشركة لأضرار وخسائر.

الباحث بقياس Face Validity. ومن هنا قام الباحث بالخطوات التالية:

- توزيع نُسخ من قائمتي الاستبيان على عدد من أعضاء هيئة التدريس ذوي الدرجات العلمية المختلفة وذوي التخصصات المختلفة (خاصة في تخصص المحاسبة والمراجعة). (أستاذ، وأستاذ مشارك، وثلاثة أساتذة مساعدين من جامعة الملك سعود، وأستاذ من جامعة القصيم، وأستاذ مشارك من جامعة الإمام محمد بن سعود الإسلامية، وأستاذ مساعد من جامعة المجمعة).
- أرفق بالقائمتين الموزعة خطاب للمحكمين يوضح لهم بأن المطلوب هو الحكم على وضوح أداة القياس، ومدى تحقيقها للهدف منها.
- كل القوائم تم توزيعها وتجميعها بشكل شخصي، كما تم إجراء مقابلة مع كل مُحكّم لمناقشة تعليقاتهم وآرائهم فيما يتعلق بأداة جمع البيانات سواء وجهًا لوجه أو عبر التليفون.
- طبقا لآراء المحكمين، تم تعديل صياغة بعض الأسئلة، كما تم إلغاء بعض الأسئلة، وإضافة البعض الآخر، وذلك بما يحقق أهداف البحث.

هذا، وقد تم توزيع عدد 50 قائمة استبيان على عينة من المراجعين الخارجيين بمكاتب المراجعة بالرياض، وخاصة المكاتب الأربعة الكبار، وكانت نسبة الردود 68% (34 قائمة استبيان)، كما تم توزيع 50 قائمة استبيان على عينة من الأكاديميين بجامعة الملك سعود، وجامعة الإمام محمد بن سعود الإسلامية، وجامعة القصيم وجامعة المجمعة، وكانت نسبة الردود 86% (43 قائمة استبيان)، كما تم توزيع أيضًا 45 قائمة استبيان على عينة من المديرين العموميين ومثلهم على المديرين الماليين، ومثلهم على أعضاء من لجنة المراجعة بالشركات المساهمة بمدينة الرياض والمدن القريبة منها، وكانت نسبة الردود 60% (27 قائمة استبيان)، وذلك

المراجعة كجهات داخلية بالشركات المساهمة في المملكة العربية السعودية، وذلك للتعرف على دور لجنة المراجعة بالشركات المساهمة السعودية. وقد جاء تصميم قائمة الاستقصاء بعد أن تمت مراجعة الدراسات السابقة ذات العلاقة بموضوع الدراسة. وقد تم تقسيم قائمة الاستقصاء إلى أربعة أقسام؛ يتناول القسم الأول بيانات ديموغرافية عن المستقضى منهم (4 أنواع من البيانات)، أما القسم الثاني فيتناول بيانات عن طبيعة عمل لجنة المراجعة (4 أنواع من البيانات)، في حين أن القسم الثالث يتناول أدوار وأهمية لجنة المراجعة الداخلية (7 أنواع من البيانات)، وأما القسم الرابع والأخير فيتناول مقترحات لتطوير أداء لجنة المراجعة (نوع واحد من البيانات).

كما قام الباحث بتصميم قائمة استقصاء أخرى موجهة للمراجعين الخارجيين والأكاديميين كجهات خارجية للشركات المساهمة في المملكة العربية السعودية، وذلك للتعرف على دور لجنة المراجعة بالشركات المساهمة السعودية. وقد جاء تصميم قائمة الاستقصاء بعد أن تمت مراجعة الدراسات السابقة ذات العلاقة بموضوع الدراسة. وقد تم تقسيم قائمة الاستقصاء إلى ثلاثة أقسام؛ يتناول القسم الأول بيانات ديموغرافية عن المستقضى منهم (3 أنواع من البيانات)، أما القسم الثاني فيتناول أدوار وأهمية لجنة المراجعة الداخلية (7 أنواع من البيانات)، في حين أن القسم الثالث والأخير يتناول مقترحات لتطوير أداء لجنة المراجعة (نوع واحد من البيانات).

هذا، وقد قام الباحث بقياس درجة صدق أداة جمع البيانات المستخدمة (قائمتي الاستبيان)؛ بالاعتماد على حكم علمي لبعض الباحثين المتخصصين (وخاصة أعضاء هيئة التدريس بالجامعات) على وضوح أداة القياس، ومدى قدرتها على تحقيق الهدف منها، أي قام

موضح بالجدول التالي:

هذا، وتتلخص نتائج تحليل بيانات الاستبيان بإيجاد مستوى الأهمية لآراء المراجعين الخارجيين والأكاديميين كجهات خارجية حول أهمية وأدوار لجنة المراجعة، وآراء المديرين العموميين والمديرين الماليين وأعضاء لجنة المراجعة كجهات داخلية بالشركات بالسعودية حول طبيعة لجنة المراجعة بالشركات، وأيضاً عن أهمية وأدوار لجنة المراجعة، وذلك كما هو موضح بالجدول التالية:

جدول رقم (2): نسبة ردود الموزع من قوائم الاستبيان

بيان	الموزع	المستلم	نسبة الردود
المراجعون الخارجيون	50	34	68%
الأكاديميون	50	43	86%
المديرون العموميون	45	27	60%
المديرون الماليون	45	27	60%
لجنة المراجعة	45	27	60%
الإجمالي	235	158	67%

جدول رقم (3): نتائج قوائم الاستبيان عن طبيعة عمل لجنة المراجعة

العبارة	الفئة	مستوى الأهمية %			
		دائمًا	غالبًا	أحيانًا	نادرًا
هل يتم عمل لجنة المراجعة وفق برنامج عمل محدد من قبل اللجنة نفسها؟	المديرون العموميون	9%	29%	41%	12%
	المديرون الماليون	33%	23%	28%	9%
	لجنة المراجعة	33%	19%	26%	11%
هل لجنة المراجعة بالشركة فقط هي التي تحدد مجال عملها؟	المديرون العموميون	3%	26%	41%	12%
	المديرون الماليون	19%	37%	21%	9%
	لجنة المراجعة	19%	37%	26%	7%
هل هناك لقاءات دورية منتظمة للجنة المراجعة لديكم؟	المديرون العموميون	9%	35%	32%	18%
	المديرون الماليون	28%	28%	26%	14%
	لجنة المراجعة	30%	26%	22%	19%
هل للجنة المراجعة دور أساسي ومهم بالشركة؟	المديرون العموميون	9%	33%	30%	22%
	المديرون الماليون	18%	28%	36%	14%
	لجنة المراجعة	33%	29%	22%	13%

عمل محدد من قبل اللجنة نفسها، وذلك في ضوء لقاءات دورية منتظمة تحدها اللجنة، بينما أغلبية عينة البحث من المديرين العموميين لا يرون ذلك، وهذا قد

يتضح من الجدول السابق أن أغلبية عينة البحث من المديرين الماليين وأغلبية عينة البحث من أعضاء لجنة المراجعة يرون أن عمل لجنة المراجعة يتم وفق برنامج

العموميون والمديرون الماليون أن دور لجنة المراجعة بالشركة متوسط الأهمية، في حين يرى أعضاء لجنة المراجعة أن دورهم بالشركة مهم.

يعني أن المديرين العموميين يشتركون في وضع برنامج عمل لجنة المراجعة، وأن لجنة المراجعة ليس لديها الحرية الكاملة في وضع برنامج عملها، وأن لقاءاتها ليست دورية ومنتظمة، ولكن قد تكون اللقاءات حسب رغبة المديرين التنفيذيين واحتياجات العمل. ويرى المديرون

جدول رقم (4): نتائج قوائم الاستبيان عن أهمية وأدوار لجنة المراجعة من قِبَل الجهات الداخلية

مستوى الأهمية					الفئة	العبارة
غير مهم على الإطلاق	غير مهم	محايد	مهم	مهم جدًا		
0%	6%	24%	29%	41%	المديرون العموميون	فعالية حوكمة الشركات
2%	9%	24%	28%	37%	المديرون الماليون	
4%	15%	22%	22%	37%	لجنة المراجعة	
3%	3%	6%	15%	73%	المديرون العموميون	كفاءة وفعالية نظم الرقابة الداخلية
2%	5%	9%	19%	65%	المديرون الماليون	
4%	7%	15%	22%	52%	لجنة المراجعة	
3%	3%	23.5%	23.5%	47%	المديرون العموميون	تحسين الربحية
2%	5%	23%	23%	47%	المديرون الماليون	
4%	7%	19%	22%	48%	لجنة المراجعة	
3%	6%	6%	12%	73%	المديرون العموميون	تحسين جودة القوائم المالية
2%	5%	9%	14%	70%	المديرون الماليون	
4%	7%	15%	22%	52%	لجنة المراجعة	

مستوى الأهمية					الفئة	العبارة
غير مهم على الإطلاق	غير مهم	محايد	مهم	مهم جدًا		
3%	6%	12%	29%	50%	المديرون العموميون	الإشراف على المراجعين الخارجيين
2%	5%	9%	28%	56%	المديرون الماليون	
4%	7%	15%	30%	44%	لجنة المراجعة	
3%	6%	6%	29%	56%	المديرون العموميون	الإشراف على المراجعين

الداخليين	المديرون الماليون	65%	28%	0%	5%	2%
	لجنة المراجعة	48%	37%	4%	7%	4%
التعامل مع الشكاوى	المديرون العموميون	32%	44%	12%	9%	3%
	المديرون الماليون	33%	42%	14%	9%	2%
	لجنة المراجعة	40%	26%	19%	11%	4%

الماليين. هذا، ويأتي هدف كفاءة وفعالية نظم الرقابة الداخلية في المقدمة، ويليه هدف تحسين جودة القوائم المالية، الأمر الذي يعكس أهمية هذين الهدفين. في حين يأتي هدف فعالية حوكمة الشركات وهدف التعامل مع الشكاوى في المرتبتين الأخيرتين من حيث الأهمية، وهذا يعكس أن هذين الهدفين قد لا يرتبطان بعمل لجنة المراجعة بشكل كبير، ويقع عبء تحقيق هذين الهدفين على عاتق إدارة الشركة.

يتضح من الجدول السابق أن أغلبية أفراد العينة من الجهات الداخلية والتمثلة في المديرين العموميين والمديرين الماليين وأعضاء لجنة المراجعة يرون أن لجنة المراجعة لها دور مهم في تحقيق الأهداف المذكورة بالجدول أعلاه، وتأتي موافقة المديرين العموميين في تحقيق أغلب الأهداف أولاً، تليها موافقة المديرين الماليين، ثم أعضاء لجنة المراجعة. وهذا يعكس أن لجنة المراجعة تعطي أهمية أقل لدورها، وقد يكون ذلك بسبب تبعيتها سواء للمديرين العموميين أو للمديرين

جدول رقم (5): نتائج قوائم الاستبيان عن أهمية وأدوار لجنة المراجعة من قِبَل الجهات الخارجية

العبارة	الفئة	مستوى الأهمية			
		مهم جداً	مهم	محايد	غير مهم
فعالية حوكمة الشركات	المراجعون الخارجيون	40%	30%	24%	6%
	الأكاديميون	38%	27%	24%	10%
كفاءة وفعالية نظم الرقابة الداخلية	المراجعون الخارجيون	72%	16%	6%	6%
	الأكاديميون	64%	20%	9%	6%
تحسين الربحية	المراجعون الخارجيون	48%	24%	22%	4%
	الأكاديميون	47%	24%	22%	6%
تحسين جودة القوائم المالية	المراجعون الخارجيون	73%	11%	7%	7%
	الأكاديميون	69%	15%	9%	6%
الإشراف على المراجعين الخارجيين	المراجعون الخارجيون	51%	28%	12%	7%
	الأكاديميون	55%	29%	9%	4%
الإشراف على المراجعين الداخليين	المراجعون الخارجيون	33%	43%	17%	5%
	الأكاديميون	32%	43%	19%	5%
التعامل مع الشكاوى	المراجعون الخارجيون	57%	28%	6%	7%
	الأكاديميون	64%	29%	0%	6%

وهذه النتيجة لا تتفق مع نتائج دراسة بصفر (2007م)؛ والتي ترى أن للجان المراجعة دورًا في تفعيل حوكمة الشركات في الشركات المساهمة السعودية؛ وذلك من خلال الإشراف والرقابة على نظام الرقابة الداخلية، ولكنها اتفقت مع نتائج دراسة سامي (2009م)؛ والتي ترى أن لجان المراجعة لم تحظَ باهتمام كبير في بيئة الأعمال المصرية. كما أن دراسة الشمري (2010م) ترى ضرورة تملك أعضاء لجان المراجعة قدرات فاعلة في الأداء حتى تستطيع ان تقوم بدور فعال في مجال تفعيل حوكمة الشركات في السعودية.

بينما توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين أدوار لجان المراجعة وزيادة كفاءة وفعالية نظم الرقابة الداخلية بالشركات المساهمة في بيئة الأعمال السعودية، وأن علاقة الارتباط موجبة وقوية، ومن هنا يقبل الفرض الثاني، كما هو موضح بالجدول التالي.

جدول رقم (7): كا2 العلاقة بين أدوار لجان المراجعة وزيادة كفاءة وفعالية نظم الرقابة الداخلية بالشركات المساهمة في بيئة الأعمال السعودية

الدلالة الإحصائية	كا2		معامل الارتباط	
	درجة المعنوية	قيمة	درجة المعنوية	قيمة
توجد علاقة	0.000	39.603	0.535	0.840

وهذه النتيجة أكدتها دراسة بصفر (2007م)؛ والتي ترى أن للجان المراجعة دورًا في الإشراف والرقابة على نظام الرقابة الداخلية في الشركات المساهمة السعودية، وأيضًا تتفق هذه النتيجة مع دراسة دحدوح (2008م)؛ والتي ترى أن أنشطة لجنة المراجعة تسهم في تحسين كفاية نظم الرقابة الداخلية وفعاليتها في الشركات في الأردن.

في حين لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين أدوار لجان المراجعة وتحسين الربحية بالشركات المساهمة في بيئة الأعمال السعودية، وأن علاقة الارتباط

يتضح من الجدول السابق أن أغلبية أفراد العينة من الجهات الخارجية والتمثلة في المراجعين الخارجيين والأكاديميين يرون أن لجنة المراجعة لها دور مهم في تحقيق الأهداف المذكورة بالجدول أعلاه، وتأتي موافقة المراجعين الخارجيين في تحقيق أغلب الأهداف أولاً، تليها موافقة الأكاديميين. وتتفق آراء أفراد العينة من الجهات الخارجية تقريبًا مع أفراد العينة من الجهات الداخلية في أن هدف كفاءة وفعالية نظم الرقابة الداخلية يأتي في المقدمة، ويليه هدف تحسين جودة القوائم المالية، الأمر الذي يعكس أهمية هذين الهدفين أيضًا من وجهة نظر المراجعين الخارجيين والأكاديميين. ولكن جاء هدف الإشراف على المراجعين الداخليين هو الأقل أهمية للاعتقاد بأن إدارة المراجعة الداخلية من المفترض أن تتبع أعلى سلطة في الشركة، وليس لجنة المراجعة، وفي هذه الجزئية اختلفت آراء الجهات الخارجية مع آراء الجهات الداخلية من أفراد العينة. أيضًا اعتبرت الجهات الخارجية أن هدف فاعلية الحوكمة من الأهداف الأقل الأهمية، وقد يرجع ذلك إلى أن تحقيق هدف فاعلية الحوكمة يعتمد بشكل كبير على جهات أخرى غير لجنة المراجعة؛ كمجلس الإدارة، والمراجع الخارجي، وإدارة المراجعة الداخلية.

وبقياس العلاقة الإحصائية بين أدوار لجان المراجعة وزيادة فاعلية حوكمة الشركات المساهمة في بيئة الأعمال السعودية وُجِدَ أنه لا توجد علاقة ذات مغزى إحصائي، وأن علاقة الارتباط موجبة، ولكنها ضعيفة، ومن هنا يرفض الفرض الأول، كما هو موضح بالجدول التالي.

جدول رقم (6): كا2 العلاقة بين أدوار لجان المراجعة وزيادة فاعلية حوكمة الشركات المساهمة في بيئة الأعمال السعودية

الدلالة الإحصائية	كا2		معامل الارتباط	
	درجة المعنوية	قيمة	درجة المعنوية	قيمة
لا توجد علاقة	0.253	5.357	0.107	0.064

بجميع التخصصات الفنية والمهنية اللازمة لتطوير أداء اللجنة، أو أن يتم تطوير أداء أعضاء لجان المراجعة، وهذا الاقتراح يتفق مع توصية دراسة الصوص (2012م)؛ والتي تقترح ضرورة تنمية قدرات أعضاء لجان المراجعة في الأمور المالية والفنية... وقد اقترح بعض المديرين الماليين من عينة الدراسة ضرورة توفير الموارد المالية اللازمة لعمل لجنة المراجعة. وقد اقترح بعض المراجعين الخارجيين من عينة الدراسة ضرورة وجود خطة عمل سنوية وجدول أعمال يومي أو أسبوعي للجنة المراجعة. وقد اقترح بعض الأكاديميين من عينة الدراسة ضرورة توافر الاستقلالية التامة، وأن تكون لجنة المراجعة تابعة لأعلى سلطة في الشركة، وهذا الاقتراح يتفق مع توصية دراسة (Beng, 2009)؛ والتي ترى ضرورة توافر الاستقلالية الكافية للجان المراجعة من أجل تحسين نظام الرقابة الداخلية.

القسم الخامس: خلاصة البحث ونتائجه وتوصياته

هدف هذا البحث بشكل أساسي إلى التعرف على دور وأهمية لجان المراجعة في الشركات المساهمة السعودية في المساعدة في اكتشاف الأزمات قبل وقوعها، خاصة الأزمات والمشاكل المالية، وبالتبعية العمل على منع حدوث هذه الأزمات. ولتحقيق هذا الهدف الأساسي تطلب الأمر التعرف على دور لجنة المراجعة في زيادة فعالية حوكمة الشركات، وفي زيادة كفاءة وفعالية نظم الرقابة الداخلية، وفي تحسين الربحية، وفي تحسين جودة القوائم المالية؛ وذلك في بيئة الأعمال السعودية.

وقد قسم هذا البحث إلى خمسة أقسام. تضمن القسم الأول عرضاً للإطار العام للبحث، والذي يركز على عرض مشكلة البحث، وأهدافه وأهميته، وفروضه، ومنهجيته، وكيفية تنظيمه. أما القسم الثاني فركز على الدراسات السابقة المرتبطة بموضوع البحث. في حين أن القسم الثالث تناول الإطار الفكري للبحث؛ والذي

موجبة، ولكنها ضعيفة، ومن هنا يرفض الفرض الثالث، كما هو موضح بالجدول التالي.

جدول رقم (8): كإ العلاقة بين أدوار لجان المراجعة وتحسين الربحية بالشركات المساهمة في بيئة الأعمال السعودية

الدلالة الإحصائية	كإ		معامل الارتباط	
	درجة المعنوية	قيمة	درجة المعنوية	قيمة
لا توجد علاقة	0.253	5.357	0.107	0.040

وهذه النتيجة لا تتفق مع نتائج دراسة Peter & Julie (2009) والتي ترى أن وجود لجان المراجعة يُحدّد من التلاعب في الأرباح.

بينما توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين أدوار لجان المراجعة وتحسين جودة القوائم المالية في بيئة الأعمال السعودية، وأن علاقة الارتباط موجبة ومتوسطة، ومن هنا يقبل الفرض الرابع، كما هو موضح بالجدول التالي.

جدول رقم (2): كإ العلاقة بين أدوار لجان المراجعة وتحسين جودة القوائم المالية في بيئة الأعمال السعودية

الدلالة الإحصائية	كإ		معامل الارتباط	
	درجة المعنوية	قيمة	درجة المعنوية	قيمة
توجد علاقة	0.000	39.603	0.535	0.540

3- مقترحات مفردات العينة لتطوير أداء لجنة المراجعة:

اقترح بعض أفراد العينة ما يلي:

اقترح أعضاء من لجنة المراجعة من عينة الدراسة أن تكون اجتماعات اللجنة ربع سنوية لطرح اقتراحات جديدة للتطوير المستمر، وإدخال بنود قد تعطي اللجنة مرونة وسرعة في الإنجاز إذا أمكن بالطبع؛ لأن التجديد والتطوير بأفكار جديدة مطلوب لأي مهمة، ومنها مهام لجنة المراجعة... وقد اقترح بعض المديرين العموميين من عينة الدراسة أن يتم تدعيم لجنة المراجعة

رقابية وإشرافية كوزارة التجارة والاستثمار أو هيئة السوق المالية السعودية؛ وذلك لضمان تفعيل أدوارها بالشكل المناسب.

المراجع

المراجع العربية:

الصوص، إياد سعيد محمود (2012م)، "مدى فاعلية دور لجان المراجعة في دعم آليات التدقيق الداخلي والخارجي: دراسة تطبيقية على البنوك العاملة في فلسطين"، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية بغزة

دحدوح، حسين أحمد (2008م)، " دور لجنة المراجعة في تحسين كفاية نظم الرقابة الداخلية وفعاليتها في الشركات (دراسة ميدانية)"، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 24، العدد الأول، صفحات 249 – 283.

عبد الفتاح، سعيد توفيق أحمد (2013م)، "علاقة خصائص لجان المراجعة بجودة التقارير المالية: دراسة اختبارية"، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية التجارة، جامعة الزقازيق بمصر.

بصفر، عفاف سالم (2007م) " دور لجان المراجعة في تفعيل الإجراءات الحاكمة في الشركات المساهمة بالمملكة العربية السعودية "دراسة ميدانية"، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية الاقتصاد والإدارة، جامعة الملك عبد العزيز بجدة.

الشمري، عيد حامد (2010م)، " دور لجان المراجعة في تفعيل حوكمة الشركات المساهمة بالمملكة العربية السعودية"، الندوة الثانية عشر لسبل تطوير المحاسبة في المملكة العربية السعودية، قسم المحاسبة، كلية إدارة الأعمال، جامعة الملك سعود.

تضمن عرضاً للمفاهيم والموضوعات الأساسية التي يقوم عليها البحث. أما القسم الرابع فتناول الدراسة الاستكشافية في بيئة الأعمال السعودية. في حين أن القسم الخامس والأخير عرض خلاصة البحث ونتائجه وتوصياته.

وقد خلص الباحث إلى أنه توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين أدوار لجان المراجعة وزيادة كفاءة وفعالية نظم الرقابة الداخلية بالشركات المساهمة في بيئة الأعمال السعودية، وأن علاقة الارتباط موجبة وقوية، وأيضاً توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين أدوار لجان المراجعة وتحسين جودة القوائم المالية في بيئة الأعمال السعودية، وأن علاقة الارتباط موجبة ومتوسطة. بينما لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين أدوار لجان المراجعة من ناحية وكل من زيادة فعالية حوكمة الشركات وتحسين الربحية بالشركات المساهمة في بيئة الأعمال السعودية، وأن علاقة الارتباط موجبة ولكنها ضعيفة.

ويوصي الباحث بضرورة إلزام جميع الشركات المساهمة المسجلة بالسوق المالية السعودية بإنشاء لجان للمراجعة الداخلية، مع تفعيل دورها بشكل أكبر؛ بما يحقق الهدف من إنشائها، مع ضرورة توفير الإمكانيات اللازمة لها، سواء المالية وغير المالية، ومنحها درجة عالية من الاستقلالية بأن تتبع أعلى سلطة بالشركة، وأن يتم منحها السلطة المناسبة لأداء عملها، مع ضرورة وجود خطة عمل واضحة ومحددة ومفصلة لها على مدار العام. أيضاً توصي الدراسة بضرورة أن يكون أعضاء لجان المراجعة من ذوي التخصصات المتنوعة والكفاءات العالية والخبرة الكبيرة (خاصة في المجال المالي والمحاسبي)، وذلك حتى تستطيع القيام بدورها على أكمل وجه، وإنتاجها للتقارير الملائمة والمفيدة للحد من الأزمات المالية. كما توصي الدراسة بأن تخضع لجان المراجعة بالشركات المساهمة بالسعودية لجهات

Dutta, S. (2013), "Statistical Techniques for Forensic Accounting: Understanding the Theory and Application of Data Analysis", Saurav K. Dutta Publishing, New Jersey.

Government Finance Officers Association [GFOA] (2008). "Recommended Practice, Audit Committees", Government Finance Officers Association.

John S. M. (2002). "Executive expects more board input: audit committees' figure in changes", Industry week, Vol. 251, No. 9, P.12.

Larry, R., and E. Dick. (2002). "Unleashing the potential of internal audit: as executives and directors rethink their corporate governance procedures", Financial Executive International, Vol. 18, No. 7, P. 48.

Owens-Jackson, L., Robinson, D. and Waller Shelton, S. (2009). "the association between audit committee characteristics, the contracting process and fraudulent financial reporting", American Journal of Business, Vol. 24, No. 1, pp. 57- 66.

Magrane, J. & Malthus, S. (2010), "Audit Committee Effectiveness: a Public Sector: Case Study", Managerial Auditing Journal, Vol. 25, No. 5, pp. 427- 443.

Majiyabo, Onyabe Joseph et al. (2018) "Audit Committee Independence, Size and Financial Reporting Quality of Listed Deposit Money Banks in Nigeria", Journal of Business and Management, Vol. 20, Issue 2. PP 40-47.

Sarbanes-Oxley Act, 2002.

سامي، مجدي محمد (2009م) "دور لجان المراجعة في حوكمة الشركات، وأثرها على جودة القوائم المالية المنشورة في بيئة الأعمال المصرية"، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، جامعة الإسكندرية، العدد الثاني، المجلد رقم 46، صفحات 1-42.

وزارة التجارة والاستثمار (2015م) "نظام الشركات الجديد لعام 1437هـ/2015م في المملكة العربية السعودية"، وزارة التجارة والاستثمار، الرياض.

المراجع الأجنبية:

Adel, B. Maissa, T. (2013), "Interaction Between Audit Committee and Internal Audit: Evidence from Tunisia", IUP Journal of Corporate Governance, Vol. 12, Iss. 2, pp. 59-80.

Al-Aali, A. & Hassabelnaby, H. (2014) "Audit Committee Effectiveness: Evidence from an Emerging Market Economy", International Research Journal of Applied Finance, Vol. 5 (11) pp. 1323: 1342.

Al-Matari, Y., Mohammed, S. and Al-Matari, E. (2017) "Audit Committee Activities and the Internal Control System of Commercial Banks Operating in Yemen", International Review of Management and Marketing, Vol. 7, (1), pp. 191-196.

American Gastroenterological Association [AGA] (2008), "Characteristics of Effective Audit Committees in Federal, State and Local Governments", Association of Governmental Accountants, Corporate Partner Advisory Group Research.

American Institute of Certified Public Accountants (AICPA) (2010). "Audit Committee Charter Matrix, American Institute of Certified Public Accountants", www.aicpa.org/audcommctr/toolkitsnpo/Consolidated_Matrix.htm.

Australian National Audit Office [ANAO] (2005), "Public Sector Audit Committees – Better IPPF Practice Guide", www.anao.gov.au.

Beng, W. G. (2009). "Audit committees, boards of directors, and remediation of material weaknesses in internal control", Contemporary Accounting Research, Toronto: Summer Vol. 26, No. 2; pp. 549–579.

Baxter, P. & Cotter, J. (2009). "Audit committees and earnings quality", Accounting and Finance, Vol. 49, No. 2, pp. 267-290.

Dorothy, A. M. (1996). "Audit committee performance: an investigation of consequences associated with audit committee", Journal of Practice and Theory, Vol. 15, No.1, pp. 87 – 103.

The Role of the Audit Committee of Corporations in Emerging Markets in Reducing Financial Crises: The Case of Saudi Arabia

Ahmed Zakaria Zaki Osemy

Assistant Lecturer - Accounting Department, Faculty of Commerce & Business Administration, Helwan University, Egypt

(Received 31/7/2019, Accepted for Publication 30/9/2019)

Keywords:

Audit Committee, Corporations, Emerging Markets, Financial Crises, Saudi Business Environment.

Abstract:

This research aims to identify the importance of Audit Committees and their role in Saudi listed companies in order to help in detecting crises before they occur, particularly financial crises and problems and, consequently, prevent such crises by providing the necessary reports. To achieve this goal, it is required to recognize the role of the Audit Committee in increasing the effectiveness of corporate governance, increasing the efficiency and effectiveness of internal control systems, improving profitability and improving the quality of financial statements in the Saudi business environment. To achieve these objectives, this research has been based on desk study from literature review that is related to the research subject, in addition to collecting, analyzing and presenting opinions of some internal parties in Saudi listed companies (some directors, some financial managers and members of the Audit Committee), and also some external parties (some external auditors and some academics). This research revealed a statistically significant relationship between the roles of Audit Committees and increasing the efficiency and effectiveness of the internal control systems in listed companies in the Saudi business environment, and that the relationship is positive and strong. Likewise, the research revealed a statistically significant relationship between the roles of Audit Committees and improving the quality of financial statements in the Saudi business environment, and that the relationship is positive and medium. Whereas, there is no statistically significant relationship between the roles of Audit Committees and both increasing the effectiveness of corporate governance and improving the profitability of listed companies in the Saudi business environment, and that the relationship is positive but weak. So, the researcher recommends the need to further activate the roles of Audit Committees in the listed companies at the Saudi business environment and provide them with the required financial and non-financial resources. In addition, it is necessary to provide them with a high degree of independence, with the need for a clear, definite and detailed action plan throughout the year. Also, the study recommends that the Audit Committee members include various disciplines, considerable experience and high competence in order to play its role properly, and produce appropriate and useful reports in order to reduce financial crises.

