

لجان المراجعة بين الأهمية وضرورة الإرساء بالجزائر –دراسة مقارنة-

Audit committees between the importance and the necessity of anchoring in Algeria-a comparative study-

خالد غروي^{*1}

¹ جامعة الجزائر 3، (الجزائر)، gharouikhaled@gmail.com

تاريخ القبول: 2023-06-12	تاريخ الإرسال: 2023-04-29
Abstract I present the results of the previous study conducted by the study against the results compared to the previous study, with an indication of the reasons for the study in exchange for obtaining the results of the previous study in exchange for obtaining the study in exchange for obtaining the oldest results. Verifying that the objectives achieved by those wishing to achieve this were achieved in the review cycle Keywords: Corporate governance; Review committees; International accounting standards; Financial reports; Internal audit; JEL Classification Codes: G30, M41, and M42	ملخص سنحاول من خلال هذه الدراسة البحثية تناول موضوع لجان المراجعة من الناحية النظرية كتوضيح وتمهيد ومن ثم نأخذ عينة من بعض الدول السباقة لتطبيق لجان المراجعة بغية التعرف على الجوانب الايجابية والسلبية وذلك بأخذ الدراسات السابقة لبعض الباحثين التي أجريت على هذه الدول ونقوم بتحليل أهم النتائج المتوصل إليها ورؤية مدى تحقق الأهداف التي تسعى لجان المراجعة إلى تحقيقها بغرض تحفيز الجزائر في تطبيق لجان المراجعة لمواكبة الدول الرائدة الكلمات المفتاحية: حوكمة المؤسسات؛ لجان المراجعة؛ معايير المحاسبة الدولية؛ التقارير المالية؛ المراجعة الداخلية. تصنيفات JEL: G30 ; M41 ; M42

*المؤلف المرسل

1. مقدمة

قد تم الاهتمام مؤخرا بلجنة المراجعة من قبل المنظمات المهنية والهيئات العلمية العالمية والمحلية المختصة في مجال الحوكمة المحاسبية والباحثين الأكاديميين، وهذا بعد الاختيارات التي تعرضت لها الشركات العالمية الكبرى، ويعود هذا الاهتمام للمساهمة التي تقوم بها لجنة التدقيق كوسيلة من الوسائل التي تعزز من الحوكمة المحاسبية وفي دعم الموثوقية والشفافية في التقارير المالية التي تفصح عنها شركات المساهمة، وكذلك مساهمتها في دعم المدققين الخارجيين في استقلالهم فضلا عن مساهمتها في ضمان تفعيل المبادئ التي جاءت ها مختلف الهيئات الدولية والمحلية في مجال الحوكمة المحاسبية.

الإشكالية: من خلال تجارب بعض الدول مع تطبيق لجان المراجعة، هل من الضروري للجزائر

إرساءها؟

فروض الدراسة :

إن الدراسة قائمة على التشجيع للإسراع بتطبيق لجان المراجعة بالجزائر لان لجان المراجعة تسهم في تحسين جودة التقارير المالية، المعلومة المحاسبية المالية، الإفصاح، القياس والرقابة. وعليه إن الفروض التي تقيس أثر كل خاصية من خصائص لجنة المراجعة في رأي مراجع الحسابات الخارجي في المؤسسة كما يلي :

- للجنة المراجعة تأثير لدرجة استقلالية رأي مراجع الحسابات الخارجي؛
- للجنة المراجعة تأثير على رأي مراجع الحسابات الخارجي في المؤسسة؛
- اجتماع لجنة المراجعة لعدد من المرات له تأثير على رأي مراجع الحسابات الخارجي؛
- للخبرة المالية لأعضاء لجنة المراجعة تأثير على رأي مراجع الحسابات الخارجي.

أهداف البحث: يهدف البحث إلى تحفيز المؤسسات الاقتصادية الجزائرية لإرساء لجان المراجعة وذلك اعتمادا على نتائج الدراسات السابقة التي تمت على الدول الرائدة وإظهار ما حققته من نتائج محفزة

منهجية البحث: اعتمدنا في هذه الدراسة على المنهج الاستنباطي التحليلي لتحديد محاور

الدراسات السابقة وتحليل النتائج والأفاق المتوصل إليها

2. نشأة لجان المراجعة

إن بداية ظهور لجان المراجعة كانت في الولايات المتحدة الأمريكية بعد انهيار العديد من الشركات الكبرى كقضية أساسية. مكسون وروبين Mekesson Robbins and (1938)، لم يحظ اقتراح تكوين لجان مراجعة من هيئة الأوراق المالية الأمريكية باهتمام كبير ما بين عام 1940م وحتى عام 1967م، الى حين أوصت الجمعية الأمريكية للمحاسبين القانونيين بضرورة أن يكون لجميع الشركات التي يتم تداول أسهمها في البورصة لجان تدقيق مكونة من أعضاء خارجيين من مجلس الإدارة لترشيح المدققين الخارجيين والإشراف على أعمالهم وفحص هيكل الرقابة الداخلية. ومساعدة أعضاء مجلس الإدارة والوفاء بمسؤولياتهم المتعلقة بالرقابة. (AICPA, 1967, p. 10)

3. تطور لجان المراجعة

لقد ظهرت وتطورت لجان المراجعة في العديد من الدول وعبر مراحل مختلفة، وفيما يلي بعض تطورات هذه اللجان:

1.3 تطور لجان المراجعة في الولايات المتحدة الأمريكية :

كانت فكرة تشكيل المراجعة نشطة في الولايات المتحدة الأمريكية. في عام 1878 م تم تحديد أعضاء مجلس الإدارة وسوق الأوراق المالية والأوراق المالية التي يتم تداول أوراقها في السوق ولجنة مراجعة مكونة من بعض أعضاء مجلس الإدارة الخارجيين وأعضاء مجلس الإدارة الخارجيين. الذين يشغلون أي منصب تنفيذي. في عام 1979 قرر تدريس الأوراق المالية للمهنيين (AICPA) (هنكي، 2005، الصفحات 195-196)

2.3 تطور لجان المراجعة المملكة المتحدة

يرى البعض أن فكرة لجان المراجعة ظهرت في بريطانيا منذ عام 1972 في شركة السكك الحديدية البريطانية، وقد أثبتت بريطانيا مفهوم لجان المراجعة في نهاية الثمانينيات حيث أوصت لجنة كادلروي Cadlruy بأنه يجب على جميع الشركات في البورصة في المملكة المتحدة إجراء تدقيق، وتكون عضوية

أعضاء لجنة المديرين من غير مديري الشركة، ويتمتع معظمهم باستقلالية تامة. دعمت العديد من المؤسسات المهنية استخدام لجان المراجعة داخل الشركات البريطانية، وظهرت نتيجة هذه الجهود في دراسة أجرتها جمعية المحاسبين القانونيين في إنجلترا وأكدت استخدام لجان المراجعة على نطاق واسع في بريطانيا.

(Rew, 1993, p. 2)

في حين يرى البعض أنه ازدادت أهمية لجان المراجعة في البنوك والشركات واتسع دورها بعد إنشاء مجلس الرقابة على الشركات (شحاتة، 2006، صفحة 303) كما يمكن أن يكون هناك أعضاء في مجال الأوراق المالية، وتشير أوراقها إلى أن الأوراق المالية قد تم تمييزها بنظام التدريب عام 1999، وكانت ال Committee Ribbon Blue تمت التوصية بإجراء العديد من التعديلات من قبل البورصة والبورصة والجمع (Verschoor, 1993, p. 59)

3.3 تطور لجان المراجعة تجربة مصر

إن ظهور لجان المراجعة كان متأخرًا في العالم العربي. في مصر، تأكد وجود لجان المراجعة عندما صدر قرار مجلس إدارة هيئة السوق المالية بتاريخ 2002/18/6 بشأن قواعد استمرار قيد وشطب الأوراق المالية في القاهرة والإسكندرية، وهي: كل شركة مساهمة مدرجة في البورصة هناك حاجة إلى لجنة تدقيق للتأكد من مدى التزام الشركة بقواعد الإفصاح من عدمه، وكذلك للتأكد من مدى قيام المدققين بواجباتهم. بنزاهة تامة. كما تم تفعيل فكرة تشكيل لجان المراجعة في بعض الدول العربية الأخرى قبل الأردن. لجان المراجعة من مجلس الإدارة بموجب مذكرة صادرة عام 1996. (شحاتة، 2006، صفحة 377)

4.3 تجربة سلطنة عمان

قد يكون من المفيد الإشارة إلى أن العديد من الدول العربية لا تزال في حالة عدم وجود تشريعات قطاعية لم تنفذ هذا المطلب لإنشاء (لجنة التدقيق) حتى لو كان على أساس طوعي. وذلك ضمن أحكام التعميم رقم 2002/11 الصادر في 3 يونيو 2002 والمعدل بالعميم رقم 2003/01 الصادر في بداية عام 2003 من قبل هيئة السوق المالية The capital Market Authority بناء على ذلك أصبح تقرر مجلس الإدارة على المساهمان تضمن بان التصريح والإفصاح عن أسماء أعضاء مجلس الإدارة، وبيان من هم الأعضاء المستقلين (غير مشارك في الإدارة التنفيذية) مع بيان عدد وتواريخ الجلسات ومقدار

الأتعاب المدفوعة، ويراعى كذلك أن يتضمن التقرير المذكور جزئية مستقلة عن كل من حوكمة الشركات وتطبيق قواعدها لجنة التدقيق التنفيذية. (صلاح، 2005، الصفحات 63-64)

4. مفهوم لجان المراجعة

عرفت الهيئة الكندية للمحاسبين القانونيين عام 1992 لجان المراجعة على أنها " لجنة مكونة من مديري الشركة تتركز مسؤولياتهم في مراجعة البيانات المالية السنوية قبل تسليمها إلى مجلس الإدارة. تعتبر لجنة المراجعة حلقة وصل بين المدققين ومجلس الإدارة. تتلخص أنشطتها في مراجعة الترشيح من قبل المدقق الخارجي، ونطاق ونتائج التدقيق، وكذلك تقييم نظام الرقابة الداخلية للشركة وجمع المعلومات المالية المعدة للنشر. (الرحيلي، 2008، صفحة 193)

وعرفت بأنها فريق عمل متخصص متساوي الأعضاء يمتلك أعضائه كفاءة مالية ومحاسبية، يتم تعيينه انتقائيا من طرف مجلس إدارة الشركة، بهدف مساعدته في عملية اتخاذ القرارات، والإشراف على عملية إعداد القوائم المالية وكذلك تقييم نظم الرقابة الداخلية وتفعيل عمليتي المراجعة الخارجية والداخلية، مع اشتراط ألا يضم أعضاء تنفيذيين في الشركة. (عثمان، إسماعيل، و أبو البشر، 2020، صفحة 436)

وعرفت بأنها " لجنة منبثقة عن مجلس إدارة المؤسسة، تنحصر عضويتها في الأعضاء غير التنفيذيين من ذوي الخبرة في مجال المحاسبة والمراجعة، وتشمل مسؤولياتها مراجعة مبادئ السياسات المحاسبية والتأكد من كفاءتها وملاءمتها لها. دعم استقلالية المدقق الخارجي ومناقشة نتائج التدقيق وتقييم كفاءة المدقق الداخلي ودعم استقلاليته ومراجعة الامتثال وتطبيق قواعد الحوكمة والتأكد من وكفاية نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة. (رشا، 2010، صفحة 102)

5. أهمية لجنة المراجعة

لعل حافز إنشاء لجنة المراجعة ينبع من الفوائد المتوقعة منها والتي يمكن أن توفرها لجميع الأطراف مثل مجلس إدارة الشركة والمدقق الخارجي والمدقق الداخلي والمساهمين. الشكل (01) الذي يوضح الأطراف المستفادة من لجنة المراجعة.

الشكل 01: أهمية لجنة المراجعة في ظل الثنائية " المعايير المحاسبية الدولية - حوكمة المؤسسات.

أهمية			
الأطراف	المراجعة	المراجع	مجلس
- زيادة الشفافية - الالتزام بحوكمة الشركات - الوفاء بمتطلبات البورصات	- توفير الموارد - تفعيل المراجعة الداخلية - زيادة الاستقلالية	- تدعيم الاستقلالية - تحديد الألعاب - حل المشاكل - مراجعة التقارير	- مساعدة الأعضاء - التواصل الجيد بين مجلس الإدارة والمراجعة الداخلية

المصدر: (غضبان، 2014، صفحة 254)

6. خصائص لجان المراجعة

تتمثل خصائص لجان المراجعة في الآتي: (عثمان، إسماعيل، و أبو البشر، 2020، صفحة 436)

1.6 الاستقلالية

يعتبر معيار الاستقلال عن الإدارة من أهم المعايير التي تركز عليها أغلب اللوائح المنظمة للعمل لجنة المراجعة، ويمثل هذا المعيار أحد أهم شروط اختيار أعضاء لجنة المراجعة حيث أنه من الضروري أن يكون أعضاء لجنة المراجعة مستقلين ظاهريا وحقيقية عن إدارة الشركة بحيث لا يظهر المجلس إدارة الشركة وجود علاقة مباشرة أو غير مباشرة بين أعضاء اللجنة ومدراء الشركة التنفيذيين

2.6 الكفاءة المالية والمحاسبية

أن يتمتع أعضاء لجنة المراجعة بالخبرة والمعرفة والمهارة بالقدر الذي يمكنهم من متابعة أنظمة الرقابة الداخلية وتقييمها ومدى الالتزام بإجراءات هذه النظم بالإضافة إلى القدرة على فهم الأمور المحاسبية، والتدقيق والإدارة المالية، وأن يكونوا على دراية كافية بإعداد التقارير المالية وبطبيعة نشاط الشركة.

3.6 عدد أعضاء لجنة المراجعة:

يختلف عدد أعضاء اللجنة من شركة إلى أخرى ومن دولة إلى أخرى وذلك وفقا لحجم مجلس الإدارة وحجم الشركة وطبيعة نشاطها، ولهذا الشأن اهتمت العديد من الهيئات والمؤتمرات العلمية والدراسات بتحديد الحجم الأمثل لعدد أعضاء اللجنة والذي يتراوح بين ثلاثة إلى خمسة أعضاء وقد يمتد ليشمل سبعة أعضاء كما هو الحال في الولايات المتحدة الأمريكية وبريطانيا وأستراليا ومصر والسعودية.

4.6 دورية اجتماعات لجنة المراجعة

عدد المرات التي تجتمع فيها لجنة المراجعة خلال العام تعتبر مقياسا مهما على مقدرة اللجنة في الوفاء بمسئولياتها وعدد المرات التي تجتمع فيها اللجنة خلال العام يتوقف على حجم مسئولياتها وطبيعة الظروف التي تعيشها الشركة، وبالنسبة لتحديد العدد المناسب للمرات التي تجتمع فيها اللجنة خلال العام يجب ألا يقل عن ثلاث مرات في العام أو على أساس ربع سنوي كما أوصت لجنة.

7. الوظائف الأساسية للجنة المراجعة

لقد تطورت واجبات ووظائف لجنة المراجعة بالاستجابة إلى التغيرات التي حدثت في بيئة الأعمال. ويمكن تلخيص المسؤوليات الرئيسية للجنة المراجعة كأداة مساعدة الفحص وتدقيق مجلس الإدارة للآتي: (أمين السيد، 2010، صفحة 253)

- صحة وسلامة القوائم المالية للشركة؛
- استقلالية ونزاهة وتأهيل وأداء المراجعين الخارجيين؛
- أداء وظيفة المراجعة الداخلية بالشركة؛
- ملائمة نظم الرقابة الداخلية للشركة؛
- مراقبة الالتزام بمتطلبات القوانين واللوائح ودليل السلوك.

وتتضمن الوظائف الهامة الأخرى للجنة المراجعة في الآتي:

فحص مشاكل الحاسبة والتقرير الهامة وفهم أثرها على القوائم المالية؛

وضع والاحتفاظ عن طريق اجتماعات دورية. خطوط مباشرة للاتصال بين مجلس الإدارة والإدارة المالية والمراجعين الداخليين والمراجعين المستقلين للشركة؛

دراسة فعالية نظم الرقابة الداخلية للشركة ونطاق فحص المراجعين الداخليين والخارجيين للرقابة الداخلية على التقرير المالي؛

فحص فعالية نظام الرقابة للمؤسسة الخاص بمراقبة سياسات الشركة المرتبطة بالالتزام بالقوانين واللوائح والأخلاقيات وتعارض المصالح وفحص سوء السلوك والغش.

وعند أداء واجبات لجنة المراجعة فأنها يجب أن تقوم بإعداد تقرير يتم تضمينه في التقرير السنوي للشركة والذي سيتم تقديمه لاجتماع الجمعية العامة للمساهمين طبقا للقوانين واللوائح واجبة التطبيق والمعايير المحددة.

إن مسؤولية أعضاء اللجنة في تقييم أداء مجلس الإدارة لا تتمثل ببساطة فيما إذا كان المديرين قد قاموا بالوفاء بمتطلباتهم القانونية وإنما على وجه أثر أهمية ما إذا كان هناك قد التزموا بالمبادئ الأخلاقية كاملا وكيف قاموا بتحقيق ذلك في التطبيق العملي.

8. أسباب إنشاء لجان المراجعة في ظل المعايير المحاسبية الدولية

هناك العديد من الأسباب التي تدعم قيام اللجنة المراجعة بهذه المهمة نكر منها: (غضبان، 2014، صفحة 247)

عدم التجانس بين أعضاء مجلس الإدارة، وضخامة عددهم في بعض الأحيان لا يتناسب مع القيام بمهام شاقة مثل المهام الموكلة إلى أعضاء لجنة المراجعة.

مواعيد تقديم التقارير المالية وهو ما يستلزم قدرا كبيرا من الوقت والجهد، وقد يكون إشراك كافة أعضاء مجلس الإدارة في هذه العملية التي تستغرق طويلا أمرا لا يتسم بالكفاءة.

الإشراف الفعال على عملية إعداد التقارير وخاصة في الشركات الضخمة يتطلب قدرا كبيرا من الخبرة في المحاسبة والإدارة المالية، تلك الخبرة لا تتوفر لدي جميع أعضاء مجلس الإدارة.

تزايد حالات الفشل المالي للعديد من الشركات، وتزايد حالات الغش والتلاعب بها، وزيادة رغبة هذه الشركات في تدعيم عملية الرقابة على أنشطتها والتأكد من سلامة تطبيق المبادئ المحاسبية.

زيادة الضغوط من جانب مستخدمي القوائم المالية على الشركات لإظهار نتيجة أعمالها، ومركزها المالي بصورة حقيقية وسليمة.

التوفيق بين مراجعي الحسابات الخارجيين وبين إدارة الشركة.

9. وظائف وواجبات (مسؤوليات) لجنة المراجعة

سبق وإن أشرت إلى إن إحدى أهم مسؤوليات لجنة المراجعة هي التأكد من تطبيق قواعد الحوكمة على أرض الواقع، والذي يتم من خلال مجموعة من الآليات، كما إن وجود نظام رقابة داخلية يعد من أهم مسؤوليات مجلس الإدارة، ويتمثل الدور الرئيسي للجنة المراجعة فيما يتصل بهذا النظام بالتحقيق من كفايته، وفاعلية تنفيذه وتقديم التوصيات إلى مجلس الإدارة، والتي من شأنها تفعيل النظام وتطويره، بما يحقق أغراض الشركة ويحمي مصالح المالكين وبقية أصحاب المصالح بكفاية عالية وتكلفة معقولة.

1.9 وظائف لجنة المراجعة

تتمثل هذه الوظائف فيما يأتي: (نورالدين، 2010، صفحة 137)

- مراجعة الكشوفات المالية قبل تقديمها إلى مجلس الإدارة.
- التوصية بتعيين ومكافأة وإعفاء المراجع الخارجي.
- مناقشة نطاق وطبيعة الأولويات في المراجعة والاتفاق عليها.
- المناقشة مع المراجعين الخارجيين لأية تحفظات أو مشكلات تنشأ أثناء عملية المراجعة.
- المناقشة مع المراجعين الخارجيين والداخليين لتقويم فاعلية نظام الرقابة الداخلية في الشركة وإدارة المخاطر فيها.
- الإشراف على وظيفة المراجعة الداخلية ومراجعة التقارير التي تقدمها والنتائج التي تتوصل إليها وتقديم التوصيات للإدارة لاتخاذ الإجراءات اللازمة.
- القيام بأية واجبات تكلف بها من قبل مجلس الإدارة، والتي لها صلة بأعمال المراجعة والرقابة.

2.9 مسؤولية لجان المراجعة بالنسبة للتقارير المالية

يمكن إبراز مسؤولية لجان المراجعة على النحو الآتي: (غضبان، 2014، صفحة 254)

- القيام بمراجعتها سواء كانت سنوية أو فترية؛
- مراجعة السياسات المحاسبية المطبقة؛
- تقييم مدى إمكانية حدوث التلاعب.

10. الدراسات السابقة لعينة من الدول التي كانت سباقة لتطبيق لجان المراجعة

سيخصص هذا العنصر لعرض بعض الدراسات السابقة حول لجان المراجعة لبعض الدول، والبداية

بالسودان من خلال دراسة: عمر السر الحسن، إسماعيل محمد أحمد، 2015: (أحمد، 2015)

بعنوان: "دراسة تحليلية للعلاقة بين لجان المراجعة والحد من فجوة التوقعات في المراجعة بيئة الأعمال السودانية". هدفت الدراسة لإبراز دور لجان المراجعة في إضفاء الموثوقية في التقارير المالية لتلبية حاجة مستخدمي هذه المعلومات وتضييق فجوة التوقعات في المراجعة من وجهة نظر موظفي القطاع المصرفي. وتثلت أهمية الدراسة في ضرورة أن تعمل لجان المراجعة بكفاءة وفاعلية حتى يستطيع مراجع الحسابات من خلالها إضفاء الثقة في التقرير المالي وكسب ثقة مستخدميها، والحاجة إلى إزالة تعارض أصحاب المصالح المتعددة من خلال وجود لجنة محايدة تسهم في إعداد التقارير المالية.

توصلت الدراسة إلى أن عدم إلمام لجنة المراجعة بالمبادئ المحاسبية قلل من كفاءة أداء المراجع الخارجي مما يشكك في رابة حول مصداقة القوائم المالية، عدم استقلالية لجان المراجعة بالمصارف عن الإدارة التنفيذية أضعف دور اللجنة الرقابي وساعد على انخفاض مستوى جودة الأداء المهني للمراجع الخارجي، وعدم وضوح المسؤولية القانونية المرتبطة بتقرير لجنة المراجعة قلل مستوى الشفافية في التقارير المالية للمصرف مما ساعد على حدوث فجوة التوقعات.

وقد أوصت الدراسة بضرورة استقلالية وإلمام لجنة المراجعة بالمبادئ المحاسبية لرفع كفاءة عملية المراجعة وأداء المراجع الخارجي، وتوضيح المسؤولية القانونية المرتبطة بتقرير لجنة المراجعة لزيادة مستوى الشفافية في التقارير المالية للمصرف للحد من فجوة التوقعات.

الدراسة الثانية هي للمصري سامح محمد رضا رياض احمد 2011: (احمد، 2011، الصفحات

43-66) بعنوان: "دور لجان المراجعة كأحد دعائم الحوكمة في تحسين جودة التقارير المالية دراسة تطبيقية

على شركات الأدوية المصرية." هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على دور لجان المراجعة في تحسين جودة التقارير المالية في جمهورية مصر العربية، ولتحقيق هذا الهدف تم استقراء الدراسات المختلفة المرتبطة بكل من الحوكمة ولجان المراجعة والتقارير المالية، وتحليل العلاقة خصائص لجان المراجعة في شركات الأدوية المساهمة والمدرجة بالبورصة المصرية وإمكانية حصول بين الشركة على تقارير نظيفة كمقياس لجودة تقاريرها العمالية.

ولقد توصلت الدراسة إلى وجود تأثير إيجابي لكل من استقلالية أعضاء لجنة المراجعة وحجمها والخبرة العمالية لأعضائها في تقرير المراجعة الخارجية، أنه لا يوجد أي تأثير لعدد مرات اجتماع اللجنة في جودة التقارير العمالية.

كما أوصت الدراسة بضرورة الاهتمام بالخصائص التي يجب توافرها في أعضاء لجنة المراجعة والمحافظة على استقلاليتهم، وضرورة توافر الخبرة العمالية والمحاسبية في معظم أعضاء لجنة المراجعة.

وفي مصر أيضًا هناك دراسة **ياسر محمد سمرة، 2014م: (سمرة، 2014، الصفحات 157-199)** الموسومة: "دور لجان المراجعة في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية في الشركات المقيدة بالبورصة المصرية." هدف البحث إلى التعرف إلى مدى وجود فروق جوهرية بين استجابة عينة الدراسة فيما يتعلق بدور لجنة المراجعة في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية، دراسة تأثير دور لجنة المراجعة على الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية في الشركات المقيدة بالبورصة المصرية، تحديد أهم العوامل المؤثرة في جودة أداء لجنة المراجعة وعلاقتها بالحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية بالشركات المقيدة بالبورصة المصرية.

اختبر البحث الفروض الآتية: لا توجد اختلافات بين استجابات فئات عينة الدراسة فيما يتعلق بجودة أداء لجنة المراجعة وعلاقتها بممارسات المحاسبة الإبداعية في الشركات التي تتداول أوراقها المالية في البورصة المصرية، التوسع في أنشطة لجنة المراجعة لا يؤثر في إتباع ممارسات المحاسبة الإبداعية في الشركات التي تتداول أوراقها المالية في البورصة المصرية، توافر محددات جودة أداء لجنة المراجعة لا يؤثر في إتباع ممارسات المحاسبة الابتدائية في الشركات التي تتداول أوراقها المالية في البورصة المصرية.

توصلت الدراسة لعدة نتائج أهمها تزايد أهمية مواجهة ممارسات المحاسبة الإبداعية بخاصة في ظل الأزمات وتزايد المخاطر باستخدام آليات فعالة للحد منها، المحاسبة الإبداعية هي شكل من أشكال التلاعب والاحتيال في مهنة المحاسبة، لا توجد أي فروق بين استجابة فئات عينة الدراسة الثلاثة (معدي

القوائم المالية - المراجعين الخارجيين - أعضاء لجنة المراجعة- فيما يتعلق بممارسات لجنة المراجعة في الشركات التي تتداول أوراقها المالية في البورصة المصرية ومن ثم يتم التعامل مع فئات العينة باعتبارها مجموعة واحدة.

أوصت الدراسة بتفعيل دور لجان المراجعة في الشركات المقيدة بالبورصة المصرية وغيرها في جميع المنظمات العاملة في مصر وفقاً للمتطلبات المهنية العالمية، السعي نحو تدريس المحاسبة الإبداعية وممارستها في الجامعات المصرية مع ضرورة تدريس كيفية مواجهتها، وضع السمات التي يجب توافرها في الخبير المالي المنصوص عليها ضمن قواعد القيد والشطب في البورصة المصرية

وفي سلطة عمان يمكن الإشارة إلى دراسة **عفاف اسحق أبو ذر، 2011: (عفاف، 2011، الصفحات 484-508)** بعنوان: "تأثير دور لجان التدقيق في إدراك مخاطر أعمال الشركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة عمان." هدفت الدراسة إلى بيان مدى تأثير دور لجان التدقيق في إدراك مخاطر أعمال الشركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة عمان. اهتمت الدراسة بتأصيل الإطار النظري للجان التدقيق من حيث المفاهيم والأهمية والأهداف ونتائج التطبيق، تحديد الدور الذي تلعبه لجان التدقيق في تفعيل آليات حاكمية الشركات.

حيث أن هذه الدراسة تناولت تأثير دور لجان التدقيق في إدراك مخاطر المساهمة العامة المدرجة في بورصة عمان، وركزت الدراسة على بيان مدى تأثير لجان التدقيق في إدراك مخاطر أعمال الشركات فيما ركزت دراسات الباحث على دور لجان المراجعة في الحد من التلاعب في السياسات المحاسبية لتحقيق شفافية التقارير المالية.

واختبرت الدراسة الفرضيات التالية: لا توجد فروق جوهرية بين آراء المستقصين منهم حول تأثير المتغيرات المستقلة على مخاطر الأعمال، لا توجد علاقة ارتباط جوهرية بين المتغيرات المستقلة وبين محددات مخاطر الأعمال، لا يوجد تباين في مساهمة المتغيرات المستقلة في تفسير مخاطر الأعمال.

وتوصلت الدراسة لعدة نتائج منها: أن هناك تحدي فعلي للجان التدقيق بسبب أن معظم المخاطر التي تؤثر على الشركات اليوم مختلفة إلى حد كبير عن المخاطر التي تؤثر على المشاريع قبل عقد من الزمن، وجود فروق جوهرية بين آراء المستقصي منهم حول تأثير متغيرات الدراسة على مخاطر الأعمال.

أوصت الدراسة بضرورة تبني رؤية إستراتيجية لفلسفة لجان التدقيق في الشركات بحيث تعتمد على تحديد واضح لمفهوم وهدف لجنة التدقيق، ضرورة إعداد تقارير فنية عن نتائج لجان التدقيق في الشركات وذلك لرفع قدراتهم في مجال دور لجان التدقيق في تحقيق مخاطر الأعمال.

وبالنسبة للمملكة العربية السعودية، تأتي دراسة **ياسر السيد كساب**، 2012: (كساب، 2012، الصفحات 401-445) بعنوان: "مدى إدراك مستخدمي القوائم المالية لمحددات فعالية لجان المراجعة بشركات المساهمة السعودية." هدفت الدراسة بشكل أساسي لتحديد مدى فعالية لجان المراجعة في الشركات المساهمة السعودية، تحديد أهم العوامل التي تحدد تلك الفعالية من وجهة نظر مستخدمي القوائم المالية. اعتمدت الدراسة على المنهج الإيجابي لشرح وتفسير التنبؤ بأهم محددات وعوامل فعالية لجان المراجعة. اهتمت الدراسة بلجان المراجعة كأحد اللجان المنبثقة من مجلس الإدارة لمساعدته في أداء الدور الإشرافي والرقابي بفعالية والانتقادات التي تشير إلى عدم جدواها وعدم فعاليتها .

توصلت الدراسة لعدة نتائج منها: نقص فعالية لجان المراجعة بالشركات المساهمة السعودية من وجهة نظر مستخدمي القوائم المالية، إن الخبرة المالية لدى أعضاء لجنة المراجعة أحد محددات فعالية لجنة المراجعة، أن اجتماعات لجنة المراجعة أحد محددات فعالية لجنة المراجعة، أن اجتماعات لجنة المراجعة هي أحد محددات فعالية لجنة المراجعة.

وأوصت الدراسة بالمزيد من البحث في مجال لجان المراجعة ومحددات تلك الفعالية، بحث مدى فعالية لجان المراجعة، من قبل أعضاء لجان المراجعة لمعرفة الواقع العملي لأنشطة لجان المراجعة، مطالبة الجهات المسؤولة بتخصيص فجوة التوقعات في فعالية لجنة المراجعة. بين مستخدمي القوائم المالية، أو القواعد المنظمة لعمل لجان المراجعة

وفي فلسطين نجد دراسة **مجدي وائل الكبيجي** (2015 م): (الكبيجي، 2015، الصفحات 171-214): "فاعلية دور لجان المراجعة في مكافحة عمليات غسل الأموال-دراسة تطبيقية على المصارف العاملة في فلسطين." وقد توصلت هذه الدراسة إلى أن لجان المراجعة تلتزم بتطبيق المهام والمسؤوليات المحددة لها وتتمتع بالصلاحيات اللازمة لممارسة دورها بفاعلية في مكافحة عمليات غسل الأموال. كما تساهم لجان المراجعة في تقييم نظام الرقابة الداخلية ودعم وظيفة التدقيق الداخلي ودعم التدقيق الخارجي في مكافحة عمليات غسل الأموال.

ومن توصيات الدراسة أن يكون هنالك ميثاق للجنة المراجعة يتضمن بصورة واضحة وملزمة المهام والمسؤوليات والصلاحيات، بحيث يكون مصدر قوة وسلطة لأعضاء اللجنة لممارسة دورها بفاعلية في المؤسسات. وأن يتضمن التقرير النهائي للبيانات المالية المنشورة من قبل المصارف تقريراً عن المهام التي أنجزتها لجنة المراجعة خلال العام لزيادة فاعلية دور لجان المراجعة في تقييم نظم الرقابة الداخلية.

أما في الولايات المتحدة الأمريكية هناك دراسة Christensen, Brant E.; Omer, Thomas C.; Shelley, Marjorie K.; Wong, Paul A (2019): (2019) ،Wong ،Shelley ،Omer ،Christensen) :

Affiliated Former Partners on the Audit Committee : Influence on the Auditor-Client Relationship and Audit Quality

هدفت الدراسة إلى دراسة التفاعلات بين لجان المراجعة والمراجعين بشكل أفضل وكيفية تأثير هذه التفاعلات على عمليات المراجعة.

وتوصلت الدراسة إلى أن الشركات التي لديها شريك تابع في لجنة المراجعة الخاصة بها أقل عرضة لإقالة الشركة العضو السابق من الشركات التي لا تتمتع بالانتماء ، تحسين جودة المراجعة وزيادة فعالية جهود المراجع عندما يعمل الشركاء التابعون في لجنة المراجعة ، يحدث هذا التحسن في الجودة بالتزامن مع تخفيض رسوم المراجعة والوقت الذي تقضيه في العمل الميداني ، مما يشير إلى زيادة الكفاءة ، وفرت أدلة على أن الشركاء السابقين المنتسبين في لجان المراجعة يمددون فترة علاقة المراجع بالعملاء مع تحسين عمليات المراجعة ونتائجها.

ومن الدراسات المهمة في ماليزيا نجد دراسة: **Aziatul Waznah Ghazali and Nur Aima Shafie (2019): (2019) Aima Shafie و Nur Aima ، (2019)**

تحت عنوان:

THE RELATIONSHIP BETWEEN AUDIT COMMITTEE, POLITICAL INFLUENCE AND FINANCIAL REPORTING QUALITY : MALAYSIAN EVIDENCE.

تناولت الدراسة العلاقة بين لجنة المراجعة والتأثير السياسي وجودة التقارير المالية للشركات المدرجة الماليزية. تتكون هذه الدراسة من بيانات مجمعة من 3215 ملاحظة لمدة عام مدرجة في المجلس الرئيسي

لبورصة ماليزيا من عام 2010 إلى 2014. استخدمت الدراسة الانحدار اللوجستي لاختبار العلاقة بين لجنة المراجعة والتأثير السياسي وجودة التقارير المالية.

ومن نتائجها: أن استقلالية لجنة المراجعة تؤثر بصورة فعالة في السيطرة على كل من إدارة الأرباح الحقيقية والأخطاء المحاسبية؛ تأثير حجم لجنة المراجعة وخبرة الأعضاء في اللجنة التدقيق لا تزال ضئيلة؛ من المهم أيضًا ملاحظة أن هناك بعض التحسن بعد إصلاحات حوكمة الشركات في عام 2010. كما أن متغيرات لجنة المراجعة غير فعالة نحو رفع جودة التقارير المالية؛ وفي الوقت نفسه لا يزال التأثير السياسي ذا صلة في بيئة الأعمال الماليزية فيما يتعلق بجودة التقارير المالية؛ ومع ذلك فقد يكون تأثير النفوذ قد خفف من خلال تحسين إصلاح حوكمة الشركات مؤخرًا.

11. خاتمة

من خلال دراستنا هذه حاولنا إبراز أهمية لجان المراجعة من خلال دراسة وتحليل النتائج السابقة لبعض الدول الرائدة محاولة التشجيع على تسريع إرساءها بالجزائر، لأنها تعتبر أحد أهم دعائم الحوكمة المؤسسية وآلية رقابية بامتياز، مما يمكنها من رفع وتعزيز موثوقية القوائم المالية للمؤسسة، سواء بشكل مباشر من خلا إشرافها على القوائم المالية للمؤسسة ضبطا ورقابة أو بشكل غير مباشر من خلال دعم ومساندة الآليات الرقابية وعلى رأسها المراجعة الخارجية،

من خلال ما جاءت به نتائج الدراسات السابقة نستخلص ما يلي:

جودة التقارير المالية: أشادت الدراسات على أهمية دور لجان المراجعة في تحسين جودة التقارير المالية، وذلك لما لها من أهمية في توفير المعلومات المناسبة للأطراف المستفيدة لمساعدتهم في اتخاذ القرارات الرشيدة وفي الوقت المناسب؛

الإفصاح: اتفقت العديد من الدراسات على أهمية الشفافية والتطور في الإفصاح بهدف جودة

التقارير المالية من خلال توفير الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية بشقيها؛

استقلالية المراجع الخارجي: اتفقت الدراسات أنه تكوين لجان المراجعة يزيد من استقلال المراجع

الخارجي، وتعمل لجان المراجعة على الحد من خلافات الإدارة والمراجع الخارجي؛

المراجع الداخلي: تعمل لجان المراجعة على زيادة استقلالية المراجع الداخلي، كما تعمل على تقييم نظام الرقابة الداخلية من أجل إيجاد نقاط الضعف فيه والعمل على إيجاد إجراءات أفضل تسمح ببناء نظام رقابة داخلية أقوى؛

المراجعين الداخليين والخارجيين والرقابة الداخلية: إن تبني لجان المراجعة يعد خيارا استراتيجيا بالنسبة للمؤسسات، حيث أنها تساهم في زيادة درجة كفاءة المراجعين الداخليين والخارجيين، إضافة إلى الرفع من كفاءة نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة؛

القوائم المالية: إن القوائم المالية تؤثر على قرارات جميع الأطراف المتعاملة مع المؤسسة من أصحاب المصلحة سواء مستثمرين أو مساهمين أو منظمين، ومن هذا المنطلق فإنه يقع على عاتق المؤسسة مسؤولية توفير قوائم مالية موثوقة وشفافة لكافة الأطراف؛

في إطار ما توصلت إليه الدراسة من نتائج، نوصي بما يلي:

ضرورة إرساء لجان المراجعة بالمؤسسات الاقتصادية الجزائرية لدورها في نشر معلومة مالية صادقة وموثوقة وأكثر إفصاحا؛

ضرورة توعية المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بالأثر الإيجابي لتبني لجان المراجعة على شفافية وموثوقية القوائم المالية؛

ضرورة سن قوانين تشريعات تلزم المؤسسات الاقتصادية الجزائرية - الكبيرة والمتوسطة منها على وجه الخصوص بتبني لجان المراجعة.

12. قائمة المراجع

- American Institute of Certified Public Accountants, (1967), "Executive Committee Statement on Audit Committee of Directors, Journal of Accountancy. No.1 July, P.10.
- Aziatul Waznah Ghazali, Nur Aima Shafie, (2019), https://www.researchgate.net/publication/337578233_THE_RELATIONSHIP_BE_TWEEN_AUDIT_COMMITTEE_POLITICAL_INFLUENCE_AND_FINANCIAL_REPORTING_QUALITY_MALAYSIAN_EVIDENCE, (04, 02,2022).
- Christensen, Brant E.; Omer, Thomas C.; Shelley, Marjorie K.; Wong, Paul A.,2019, <https://doi.org/10.2308/ajpt-52288>, (09/02/2022).
- Jack & Raw "Audit Committee: A guide for Non-Executive Directors," Accountancy: Books in Business the Institute of Chartered Accountants in England Wales, 1993, p2.
- Verschoor, C.C. (1993), Bench Making the Audit Committee, Journal of Accountancy, Sep. ,p59.

- Amin El-Sayed Ahmed Lotfy, (2010) Auditing and Corporate Governance, Alexandria: University House, first edition.
- Hamada Rasha, (2010), The Role of Audit Committees in Reducing Creative Accounting Practices, Field Study, Damascus: Damascus University Journal of Economic and Legal Sciences, Volume 26, Number Two.
- Sameh Muhammad Reda Riyad Ahmed, (2011), The Role of Audit Committees as One of the Pillars of Governance in Improving the Quality of Financial Reports an Applied Study on Egyptian Pharmaceutical Companies, Jordan: The Jordanian Journal of Business Administration, Volume 7, Issue 1.
- Abdel-Wahab Nasr, Mr. Shehata, (2006), Modern Control and Review in the Information Technology Environment and the Globalization of Financial Markets, Alexandria: University House.
- Afaf Ishaq Abu Dhar, (2011), The Impact of the Role of Audit Committees in Perceiving the Business Risks of Public Shareholding Companies Listed on the Amman Stock Exchange, The Egyptian Journal of Commercial Studies, Volume 35, Issue Three.
- Omar El-Sir El-Hassan, Ismail Mohamed Ahmed, (2015), an analytical study of the relationship between audit committees and reducing the expectations gap in auditing in the Sudanese business environment: The Egyptian Applied Journal in Sharqia, Volume 30, Issue Eight.
- Awad bin Salama Al-Rahili, (2008) "Audit committees as one of the pillars of corporate governance, the case of Saudi Arabia, Saudi Arabia: King Abdulaziz University Journal: Economics and Administration, Volume 22, No. 1.
- Hussam El-Din Ghadban, (2014), Lectures on Governance Theory, Jordan: Dar Al-Hamid for Publishing and Distribution, Edition 1.
- Majdi Wael Al-Kababji (2015), entitled: The Effectiveness of the Role of Audit Committees in Combating Money Laundering Operations - An Applied Study on Banks Operating in Palestine, Jordan: The Jordanian Journal of Business Administration, Volume 11, Issue 1.
- Muhammad Suleiman Al-Salaah, (September 24-26, 2005), Utilizing Control and Risk Management Tools to Serve Corporate Governance, Cairo: The First Arab Conference on Internal Auditing in the Framework of Corporate Governance, Arab Administrative Development Organization.
- Mohieddin Muhammad Ibrahim Othman Al-Naeem, Ibrahim Yaqoub Ismail Othman, Sufian Abu Al-Bishr Adam Saad, (2020) The impact of the effectiveness of the characteristics of audit committees on improving the quality of published financial reports, Algeria: Journal of the New Economy Volume 11, Issue: 3.
- William Thomas, Emerson Henke, (2005), Advanced Studies in Review, Riyadh: Mars Publishing House.
- Yasser El-Sayed Kassab, (2012), The extent to which users of financial statements are aware of the determinants of the effectiveness of audit committees in Saudi joint stock companies, Saudi Arabia: Journal of Trade and Finance, No. IV.
- Yasser Mohamed Samra, (2014) The Role of Audit Committees in Reducing Creative Accounting Practices in Companies Listed on the Egyptian Stock Exchange, Kuwait: The Arab Journal of Administrative Sciences, Volume 21, Issue Two.

أمين السيد أحمد لطفي، (2010) المراجعة وحوكمة الشركات، الإسكندرية: الدار الجامعية، الطبعة الأولى.

- حمادة رشا، (2010)، دور لجان المراجعة في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية دراسة ميدانية، دمشق: مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 26، العدد الثاني.
- سامح محمد رضا رياض احمد، (2011)، دور لجان المراجعة كأحد دعائم الحوكمة في تحسين جودة التقارير المالية دراسة تطبيقية على شركات الأدوية المصرية، الأردن: المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، المجلد 7، العدد 1.
- عبد الوهاب نصر، السيد شحاته، (2006)، الرقابة والمراجعة الحديثة في بيئة تكنولوجيا المعلومات وعولمة أسواق المال، الإسكندرية: الدار الجامعية.
- عفاف اسحق أبو ذر، (2011)، تأثير دور لجان التدقيق في إدراك مخاطر أعمال الشركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة عمان، المجلة المصرية للدراسات التجارية، المجلد 35، العدد الثالث.
- عمر السر الحسن، إسماعيل محمد أحمد، (2015)، دراسة تحليلية للعلاقة بين لجان المراجعة والحد من فجوة التوقعات في المراجعة بيئة الأعمال السودانية: المجلة المصرية التطبيقية بالشرقية، المجلد 30، العدد الثامن.
- عوض بن سلامة الرحيلي، (2008) " لجان المراجعة كأحد دعائم حوكمة الشركات، حالة السعودية، السعودية: مجلة جامعة الملك عبد العزيز: الاقتصاد والإدارة، المجلد 22، العدد 1.
- غضبان حسام الدين، (2014)، محاضرات في نظرية الحوكمة، الأردن: دار الحامد للنشر والتوزيع، الطبعة 1.
- مجدي وائل الكبيجي (2015)، بعنوان: فاعلية دور لجان المراجعة في مكافحة عمليات غسل الأموال-دراسة تطبيقية على المصارف العاملة في فلسطين، الأردن: المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، المجلد 11، العدد 1.
- محمد سليمان الصلاح، (24 26 -سبتمبر 2005)، الاستفادة من أدوات الرقابة وإدارة المخاطر لخدمة حوكمة الشركات، القاهرة: المؤتمر العربي الأول التدقيق الداخلي في إطار حوكمة الشركات، المنظمة العربية للتنمية الإدارية، محي الدين محمد إبراهيم عثمان النعيم، إبراهيم يعقوب إسماعيل عثمان، سفيان أبو البشر ادم سعد، (2020) أثر فاعلية خصائص لجان المراجعة على تحسين جودة التقارير المالية المنشورة، الجزائر: مجلة الاقتصاد الجديد المجلد 11، العدد:3.
- وليم توماس، أمرسون هنكي، (2005)، دراسات متقدمة في المراجعة، الرياض: دار المريخ للنشر.
- ياسر السيد كساب، (2012)، مدى إدراك مستخدمي القوائم المالية لمحددات فعالية لجان المراجعة بالشركات المساهمة السعودية، السعودية: مجلة التجارة والتمويل، العدد الرابع.
- ياسر محمد سمرة، (2014) دور لجان المراجعة في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية في الشركات المقيدة بالبورصة المصرية، الكويت: المجلة العربية للعلوم الإدارية، المجلد 21، العدد الثاني.

Audit committees between the importance and the necessity of anchoring in Algeria—a comparative study-

Khaled Gharoui ^{1*}

¹university of Algiers 3(Algeria)

gharouikhaled@gmail.com

Received: 29-04-2023

Accepted: 12-06-2023

Abstract We will try, through this research study, to address the issue of review committees in theory as a clarification and preparation, and then we take a sample from some of the countries that preceded the application of review committees in order to identify the positive and negative aspects by taking the previous studies of some researchers that were conducted on these countries and we analyze the most important results reached and see The extent to which the objectives that the audit committees seek to achieve have been achieved in order to motivate Algeria in implementing the audit committees to keep pace with the leading countries

Keywords:

Corporate Governance;
Review Committees;
International Accounting Standards;
Financial Reports; Internal Audit;

JEL Classification Codes : G30 ;
M41 ; M42