

تعزيز لجان المراجعة بغرض زيادة فاعلية حوكمة الشركات

أ/ شيماء محمد السعيد القرموطي¹

باحثة ماجستير MBA

الأكاديمية العربية للعلوم والتكنولوجيا

والنقل البحري

ملخص البحث

يهدف هذا البحث إلى التعرف على المتطلبات الأساسية لتعزيز لجان المراجعة التي تؤدي إلى تفعيل حوكمة الشركات؛ من خلال بيان مدى التوافق حول معايير وآليات لجان المراجعة، وعملياتها التنظيمية في تفعيل حوكمة الشركات. وقد إرتكز البحث على منهج المسح الميداني؛ لقياس مدى التوافق بين الفئات المعنية بالدراسة حول متطلبات تعزيز لجان المراجعة في تفعيل حوكمة الشركات.

توصلت الدراسة إلى وجود ارتباط معنوي قوي ذو دلالة معنوية بين متطلبات تعزيز لجان المراجعة لتحقيق الدور الملائم لزيادة فاعلية حوكمة الشركات.

الكلمات المفتاحية : لجان المراجعة- حوكمة الشركات.

¹E.mail: Shikomana 2@gmail .com

Abstract

This research aims at to identify the basic requirements for strengthening audit committees that lead to the activation of corporate governance by explaining the extent of consistency around the standards and mechanisms of audit committees, and their organizational processes in activating corporate governance .The research used the field survey method to measure the compatibility between the groups concerned with the study on the requirements for strengthening audit committees in activating corporate governance.

The study found that there is a strong moral correlation with significant significance between the requirements of strengthening audit committees to achieve the appropriate role to increase the effectiveness of corporate governance.

Key words: audit committees – corporate governance.

١ - مقدمة

كشف التعريف الشامل لحوكمة الشركات عن أنها يتمثل في نظام تدار بمعرفته الشركات، ويعطي المصدقية لمستخدمي المعلومات والتقارير المالية فكان لها السبق في إحداث تغييرات جوهرية في بيئة الأعمال بشكل عام، و في بيئة مهنة المحاسبة و المراجعة بشكل خاص. ولذلك زاد الاهتمام في السنوات الأخيرة، بدور لجان المراجعة بصفتها أداة من أدوات الحوكمة، والتي تهدف إلى مساءلة مجلس الإدارة، وزيادة فاعلية وظيفة المراجعة واستقلاليتها واعتبارها ضابطاً للأداء الرقابي بين المراجع الداخلي والخارجي ومجلس الإدارة.

وحظي موضوع لجنة المراجعة بإهتمام العديد من المنظمات المهنية، والهيئات التشريعية، والهيئات المنظمة لسوق الأوراق المالية في العديد من الدول، كما شاركت جهود العديد من الباحثين في الفكر المحاسبي في هذا الاهتمام لما لدور لجان المراجعة في مجال زيادة مصداقية القوائم المالية، ومساندة الإدارة العليا للقيام بمهامها بكفاءة وفعالية إلى جانب دورها في دعم استقلالية كل من المراجع الداخلي والخارجي، وكذلك الارتقاء بجودة أداء نظام الرقابة الداخلية وما يتبعه من تحسين جودة الأداء المهني، إذ يسهم وجود لجنة المراجعة في تعزيز الاتصال والتنسيق بين تلك الأطراف، وحل المشكلات والصعوبات التي تنشأ بينهم، بما يخدم تطبيقات حوكمة الشركات وزيادة فاعليتها.

٢ - مشكلة البحث

تتمثل مشكلة البحث في مدى حاجة نظام الحوكمة المطبق في الشركات الى آليات، ومعايير، وتنظيم لجان المراجعة لغرض زيادة الفاعلية، وتحقيق الأهداف الرقابية، ومتطلبات الشفافية وجودة التقارير المالية، فيدور التساؤل الرئيسي للبحث حول ماهية التعزيزات الأساسية للجان المراجعة التي تؤدي الى تفعيل حوكمة الشركات المقيدة في سوق الأوراق المصرية، وترتكز التساؤلات الفرعية لمشكلة البحث فيما يلي:

- ١- ما مدى التوافق حول معايير فاعلية لجان المراجعة في تفعيل دور حوكمة الشركات.
- ٢- ما مدى التوافق حول آليات (مهام) لجان المراجعة في تفعيل دور حوكمة الشركات
- ٣- ما مدى التوافق حول العمليات التنظيمية للجان المراجعة في تفعيل دور حوكمة الشركات.

٣ - أهمية الدراسة

تكتسب الدراسة أهميتها العلمية من خلال دعم المكتبة العربية بمتطلبات تعزيز لجان المراجعة ذات الأثر في تفعيل حوكمة الشركات، كما تتمثل الأهمية العملية في ابراز الدور المهم للجان المراجعة

في زيادة فاعلية حوكمة الشركات وتطبيقها على أرض الواقع لتكون مرشداً في توفير مستويات قياسيه يمكن الاحتكام إليها عند الحكم على جودة التقارير المالية ومخرجات النظام المحاسبي.

٤ - أهداف البحث

في ضوء تساؤلات البحث وأهميته يتمثل الهدف الرئيسي لهذا البحث في التعرف على التعزيزات الأساسية للجان المراجعة التي تؤدي الى تفعيل حوكمة الشركات، وينقسم من هذا الهدف الرئيسي مجموعة الأهداف الفرعية الآتية:

- ١- بيان أهمية معايير فاعلية لجان المراجعة في تفعيل دور حوكمة الشركات.
- ٢- بيان أهمية آليات (مهام) لجان المراجعة في تفعيل دور حوكمة الشركات.
- ٣- بيان أهمية العمليات التنظيمية للجان المراجعة في تفعيل دور حوكمة الشركات.

٥ - فروض البحث

تحقيقاً لأهداف البحث، وحلاً لمشكلته، وللإجابة على التساؤلات الخاصة بها؛ تتمثل فروض البحث في الفرض الرئيسي الذي ينص على أنه " يوجد ارتباط معنوي ذو دلالة إحصائية بين متطلبات تعزيز لجان المراجعة تحقق الدور الملائم لزيادة فاعلية حوكمة الشركات " وينقسم هذا الفرض الى الفروض الفرعية الآتية:

- الفرض الفرعي الأول: لا يوجد فروق معنوية ذو دلالة إحصائية بين فئات الدراسة حول متطلبات فاعلية حوكمة الشركات.
- الفرض الفرعي الثاني: لا يوجد فروق معنوية ذو دلالة إحصائية بين فئات الدراسة حول معايير تفعيل لجان المراجعة لفاعلية حوكمة الشركات.
- الفرض الفرعي الثالث: لا يوجد فروق معنوية ذو دلالة إحصائية بين فئات الدراسة حول آليات لجان المراجعة لفاعلية حوكمة الشركات.
- الفرض الفرعي الرابع: لا يوجد فروق معنوية ذو دلالة إحصائية بين فئات الدراسة حول تنظيم لجان المراجعة لفاعلية حوكمة الشركات .

٦ - منهج البحث

تحقيقاً لأهداف البحث واختباراً لفرضياته يتم اتباع المناهج العلمية الآتية:

- أ- المنهج الاستقرائي: بعرض الاطار النظري للدراسة وبيان ما تناوله الأدب المحاسبي السابق بشأن دور لجان المراجعة في تفعيل حوكمة الشركات حتي يمكن الوقوف على التعزيزات المطلوبة لهذه اللجان والتي تتحقق منها فاعلية حوكمة الشركات.

ب- **منهج المسح الميداني:** حيث استخدام أداة جمع البيانات (قائمة الإستقصاء) التي يمكن من خلالها استقصاء رأي فئات الدراسة حول مدي التوافق فيما بينهما حول تعزيزات لجان المراجعة التي تعمل على زيادة فاعلية حوكمة الشركات.

٧- تنظيم البحث

تحقيقاً لأهداف البحث ووفقاً لمنهجه، وتحقيقاً لفروضه؛ يتم تقسيم البحث الي الفصلين التاليين
الفصل الأول: الاطار النظري والدراسات السابقة.

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية.

الفصل الأول

الاطار النظري والدراسات السابقة

يهدف هذا الفصل الى عرض الاطار النظري للبحث من خلال تناول بعض مفاهيم لجان المراجعة والحوكمة والدراسات السابقة التي اوضحت تلك المفاهيم ومدى العلاقة بينهم، حيث يؤدي التمسك بمعايير وأليات وتنظيم لجان المراجعة الي توفير فرصة كبيرة لزيادة فاعلية حوكمة الشركات، ويقسم هذا الفصل الى الفرعيات الآتية:

١-١: عرض تحليلي لحوكمة الشركات وآليات تفعيلها

١-١-١ : **مفهوم حوكمة الشركات:** ظهرت عدة تعريفات لحوكمة الشركات في الفترة الأخيرة، وذلك نظراً لشمولية هذا المفهوم، وارتباطه بالعديد من المجالات من جهة واختلاف الاتجاهات الثقافية والخلفيات الفكرية للمهتمين به من جهة أخرى؛ مما دفع بعض الباحثين إلى تصنيف مختلف التعاريف المتعلقة بحوكمة الشركات في شكل محاور، يركز كل منها على جانب من الجوانب التي تغطيها حوكمة الشركات وهي كما يلي (نجم ، ٢٠١٠)

-**المحور الأول: توجيه أداء الشركات وراقبتها:** والذي يركز على ارتباط حوكمة الشركات بقضايا الشركات المتمثلة بتوجيه ورقابة الأداء، ولذلك يتم تعريف الحوكمة حسب تقرير كادبوري (Cadbury) الصادر عن سوق لندن للأوراق المالية في ١٩٩٢ بإنة "الحوكمة هي نظام بموجبه تدار الشركات"يعتبر التعريف الأسهل والأكثر شيوعاً في هذا المجال.

-**المحور الثاني: تحديد الأطراف ذات الصلة بحوكمة الشركات وتوضيح الواجبات والمسؤوليات والسلطات الممنوحة لهم وفقاً لمفاهيم محده:** والذي يركز على الأطراف ذات الصلة بحوكمة الشركات، ويسلط الضوء على بعض المفاهيم التي تستند إليها؛ إذ تعد حوكمة الشركات وفقاً لذلك

المحور الذى يمكن لمجلس الإدارة والمديرين، وكذلك المراجعين في الشركة من تحمل مسؤولياتهم بكل عدالة وشفافية، ومواجهة مسائل حملة الأسهم وأصحاب المصلحة الآخرين بشأن ذلك .

- المحور الثالث: أهداف حوكمة الشركات وأهميتها لحملة الأسهم وأصحاب المصلحة الأخرى: والذى يركز على أهداف حوكمة الشركات وأهميتها كمصدر قيمة لحملة الأسهم ضمن النطاق المحدود لها ومصدر قيمة لأصحاب المصلحة الآخرين ضمن النطاق الأوسع للحوكمة.

وتستنتج الباحثة من خلال المفاهيم المقدمة لحوكمة الشركات أن كل مفهوم للحوكمة لا بد وأن يرتبط بشكل أساسي بسلوكيات الأطراف ذات العلاقة بالشركة، وبالتالي هناك مجموعه من الخصائص التي يجب أن تتوافر في هذه السلوكيات حتى يتحقق الغرض من وراء تطبيق هذا المفهوم (حماد ، ٢٠٠٨):

- الانضباط : ويقصد به إتباع مختلف الأطراف في الشركة للسلوك الأخلاقي المناسب والصحيح في أداء مهامهم .

١-٢-١ خصائص حوكمة الشركات: وتتمثل هذه الخصائص فيما يلي:

- **الشفافية:** وتعنى تقديم صورته حقيقيه وواضحة لكل ما يحدث داخل الشركة، مثل الإفصاح عن أهدافها المالية والتقارير السنوية في الوقت المناسب، وتقديم الحسابات طبقاً لمبادئ المحاسبة العامة المقبولة دولياً .
- **الاستقلالية:** ويقصد بها استقلالية مجلس الإدارة واللجان التابعة له، بالإضافة إلى عدم وجود أي ضغوط تعوق عملهم داخل الشركة .
- **المساءلة:** ويقصد بها أن يكون للمساهمين الحق في مساءلة ومحاسبة كلاً من أعضاء مجلس الإدارة واللجان التابعة له، الإدارة العليا ، المراجعة الداخلية والخارجية ، والإدارة التنفيذية عن قراراتهم ، بالإضافة إلى إمكانية تقييم وتقدير أعمالهم .
- **المسؤولية:** وتعني تحمل المسؤولية أمام جميع الأطراف ذوى المصلحة في الشركة.
- **العدالة:** ويقصد بها أنه يجب أن يضمن إطار حوكمة الشركات المعاملة المتساوية بين المساهمين أي يجب احترام حقوق مختلف المجموعات و أصحاب المصلحة في الشركة والعدل في المعاملة بينهم .
- **المسؤولية الاجتماعية:** ويقصد بها قيام الشركة بمساهمات تقيد جميع أطراف المجتمع ، وقد تكون هذه المساهمات اجتماعيه أو بيئية أو اقتصاديه، تكفل تدعيم المجتمع وتعمل على المحافظة عليها.

١-١-٣ مبادئ حوكمة الشركات: في عام ١٩٩٩ صدر عن منظمة التعاون الاقتصادي OECD مجموعة من القواعد والمبادئ المطلوبة لأفضل الممارسات الإدارية والمالية في الشركات تحت عنوان Principles of Corporate Governance حيث أصدر خمسة مبادئ، وعدلت هذه المبادئ عام ٢٠٠٤ بإضافة مبدأ سادس (OECD, 2004)، وتتمثل هذه المبادئ فيما يلي:

١-٣-١-١: توافر إطار فعال لحوكمة الشركات: حيث يجب أن يعمل هيكل حوكمة الشركات على رفع مستوى الشفافية وكفاءة الأسواق، وأن يتوافق مع أحكام القانون، ويحدد بوضوح تقسيم المسؤوليات بين الهيئات المختلفة المسؤولة عن الإشراف والرقابة والإلزام بتطبيق القانون.

١-٣-٢-١: حفظ حقوق جميع المساهمين: وتشمل نقل ملكية الأسهم، اختيار أعضاء مجلس الإدارة، المشاركة في أرباح الشركة، مراجعة القوائم المالية وحقوق المساهمين في المشاركة في اجتماعات الجمعية العامة.

١-٣-٣-١: المعاملة المتساوية للمساهمين: يجب أن يكفل إطار أساليب ممارسة سلطات الإدارة في الشركات المعاملة المتكافئة لجميع المساهمين، ومن بينهم صغار المساهمين والمساهمين الأجانب، كم ينبغي أن تتاحل كافة المساهمين فرصاً للحصول على تعويض فعلي في حالة انتهاك حقوقهم، وأن يتم محاسبة كل من قام بانتهاك هذه الحقوق، أو التلاعب بها، أو خداع المساهمين.

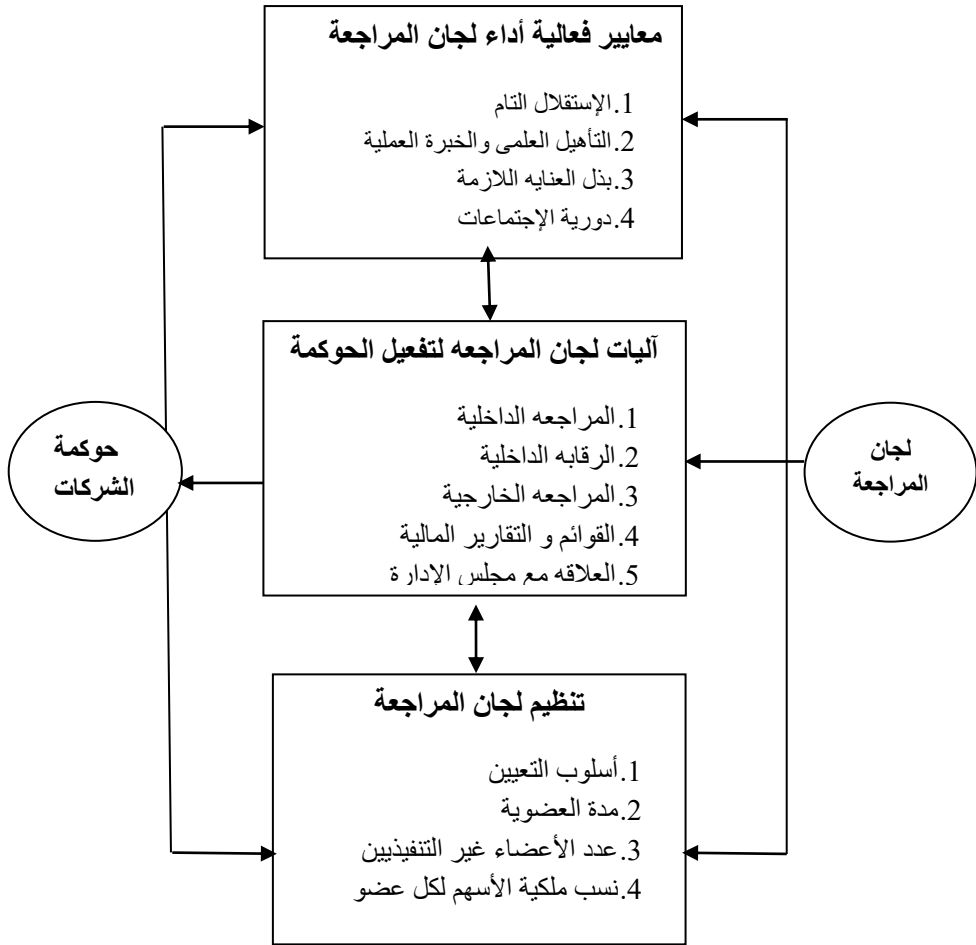
١-٣-٤-١: دور أصحاب المصالح: وتشمل احترام حقوقهم القانونية، والتعويض عن أي انتهاك لتلك الحقوق، وكذلك آليات مشاركتهم الفعالة في الرقابة على الشركات، وحصولهم على المعلومات المطلوبة، ويقصد بأصحاب المصالح البنوك والعمالين وحملة السندات والموردين والعملاء.

١-٣-٥-١: الإفصاح والشفافية: وتتناول الإفصاح عن المعلومات الهامة ودور مراقب الحسابات والإفصاح عن ملكية النسبة العظمى من الأسهم، والإفصاح المتعلق بأعضاء مجلس الإدارة.

١-٣-٦-١: مسؤوليات مجلس الإدارة: يجب أن يتيح أسلوب ممارسة حوكمة الشركات الإستراتيجية الإستراتيجية لتوجيه الشركات، كما يجب أن يكفل المتابعة للإدارة التنفيذية من قبل مجلس الإدارة، وأن يضمن مساءلة مجلس الإدارة من قبل المساهمين

٢-١: مقومات لجان المراجعة ودورها في تفعيل حوكمة الشركات

يمكن تناول مقومات أداء لجان المراجعة والتي تمثل إطاراً مقترحاً لدور لجان المراجعة في تفعيل حوكمة الشركات في البيئة المصرية كما يلي:



إطار مقترح لدور لجان المراجعة في تفعيل حوكمة الشركات

المصدر : إعداد الباحثة

١-٢-١ : معايير فعالية أداء لجان المراجعة: سنتناول معايير فعالية أداء لجان المراجعة كما يلي:

١-٢-١-١ : الإستقلال: تعد خاصية الإستقلال من أهم الخصائص الواجب توافرها في لجنة المراجعة نظراً لما تمثله من ركيزه هامه لفعالية أداء الدور الرقابي للجنة المراجعة ، ومن ثم تعتبر هذه الخاصية منطلقاً لنجاح لجنة المراجعة في أداء أدوارها بفعاليتها ، فهي بإمكانها أن تكون أداة فعالة نظراً لطبيعتها تكوينها من أعضاء غير تنفيذيين ، وتمثل لجنة المراجعة خط الدفاع الأول لمنع وقوع مخالفات الأفراد بالسلطة من قبل الإدارة التنفيذيه (عبدالفتاح ، ٢٠١٣). ولا بد من توافر

مجموعه من الشروط لإعتبار عضو لجنة المراجعة مستقلاً أهمها: (Mustafa and Meier , ٢٠٠٦)

- ألا يكون من موظفي الشركة أو إحدى الشركات التابعة لها .
- ألا يحصل على أية مكافآت ماله من الشركة أو إحدى الشركات التابعة لها بخلاف المكافآت التي يحصل عليها مقابل الخدمة في مجلس الإدارة .
- ألا يكون أحد أقاربه موظف تنفيذي داخل الشركة أو إحدى الشركات التابعة لها .
- ألا يكون له أية روابط عائلية مع أى من أعضاء المجلس قد تؤثر على تقديره المستقل .
- ألا يكون مديراً تنفيذياً في إحدى الشركات التي لها علاقات تجاربه مع الشركة أو إحدى الشركات التابعة لها ، و يعنى هذا أنه لم يسبق له التعامل مع الشركة كمورد أو عميل .

٢/١/٢/١ : **التأهيل العلمي والخبرة العملية:** يجب أن يتوفر لدى عضو لجنة المراجعة الخبرة الكافية سواء في طبيعة نشاط الشركة أو في المجالات المالية والمحاسبية و يمكن الإستعانه ببعض الخبراء في المجالات التي يحتاجون إليها ، وعقد لقاءات مع المديرين التنفيذيين بالشركة للتعرف على الأبعاد المختلفة لأنشطة الشركة. وفي جمهورية مصر العربية فقد نص دليل قواعد و معايير حوكمة الشركات على أن يكون من ضمن أعضاء لجنة المراجعة عضواً واحداً على الأقل ممن لديهم معرفه ودرايه بالأمور الماليه و المحاسبية (الدليل المصرى لحوكمة الشركات ، الإصدار الثالث ، ٢٠١٦).

٣/١/٢/١ : **بذل العناية اللازمة:** يتطلب من عضو لجنة المراجعة بذل كل العنايه فى أداء مهمتهم ، وذلك من خلال : التواجد بشكل دورى فى الشركة ، والمتابعه المستمره للإداره الماليه وإدارة المراجعه الداخليه ، والمناقشه والحوارالمستمرمع المراجع الخارجى، والإلتزام بالمعايير اللزومه و الحرص على حضور الإجتماعات وأن يكونوا فاعليين فيها ، وأيضاً بذل كل سبل التعاون و التعامل والإهتمام الكافيين بنظم الرقابه الداخليه .

٤/١/٢/١ : **دورية الإجتماعات:** لقد أخذ موضوع إجتماعات لجنة المراجعه إهتماماً كبيراً من جانب الباحثين والهيئات رغبه منهم فى الوصول إلى توصيات مناسبه تحكم عملية الإجتماعات بما يؤدى إلى تحقيق الفعاليه المنشوده، فيجب إن يحرص العضو على حضور الإجتماعات الدوريه، وعادة تكون أربعة إجتماعات خلال السنه لتتوافق مع إعداد القوائم الماليه الدوريه . ويكون إعداد الإجتماعات من مهمه أمانة اللجنه (وتكون ملحقه بأمانة مجلس الإدارة) وفقاً لمهام اللجنه

وتوزيعها الزمني وإعتمادها من رئيس اللجنة. ويتم تكليف رئيس السر ليثبت ما دار في اللجنة من مناقشات وما إنتهت إليه من توصيات وما أتخذ من إجراءات (عبدالفتاح ، ٢٠١٣) .

مما سبق يمكن القول انه إذا توافرت المعايير والخصائص السابقة في عضو لجنة المراجعة (الإستقلالية، الكفاءة العلمي والخبره، القدره على بذل العناية اللازمه، والحرص على حضور الإجتماعات الدوريه)، فإنها تعنى توفر مقومات نجاح أداء لجان المراجعة، ومنطلقات فعالة لتطوير هذا الأداء، كما تساعد على القيام بالدور الإيجابي لهذه اللجان بالشركه.

٢/٢/١: آليات لجنة المراجعة لتفعيل حوكمة الشركات : وتتمثل هذه الآليات فى :

١/٢/٢/١: المراجعة الداخلية: أحد المسئوليات الأساسيه للجنة المراجعة هى التأكد من أن المراجع الداخلى يلقى دعماً ليس فقط من اللجنة و لكن أيضاً من التنظيم ككل حتى يمكن أن ينهض بمهامه بفعاليه أكبر و أن يفيد التنظيم ككل . و يجب أن تظهر لجنة المراجعة للجميع أنها تقف وراء المراجعة الداخليه ، و لما كان الوضع الغالب أن يرفع رئيس المراجعة الداخليه تقاريره إلى إدارة الشركه فإنه يقع على عاتق لجنة المراجعة مسئولية دعم إدارة المراجعة الداخليه و إستقلالها (السقا ، ١٩٩٥) .

فى جمهوريه مصر العربيه ورد بدليل قواعد و معايير حوكمة الشركات العديد من الضوابط التى تساعد على الإتصال المتبادل بين المراجعة الداخليه و لجنة المراجعة و كذلك تحقيق الإستقلاليه لإدارة المراجعة الداخليه حيث ذكر الدليل ما يلى :

- يتولى إدارة المراجعة الداخليه مسئول متفرغ لذلك بالشركه ، و يكون من القيادات الإداريه بها و يتبع مباشرة العضو المنتدب ، كما يكون له الإتصال مباشرة و التشاور مع رئيس مجلس الإدارة و يحضر كل إجتماعات لجنة المراجعة .

- يكون تعيين و تجديد و عزل مدير إدارة المراجعة الداخليه و تحديد معاملته الماليه بقرار من العضو المنتدب بشرط موافقة لجنة المراجعة .

- يقدم مدير إدره المراجعة الداخليه تقريراً ربع سنوى إلى مجلس الإدارة و إلى لجنة المراجعة على مدى إلتزام الشركه بأحكام القانون و القواعد المنظمه لنشاطها و كذلك عن مدى إلتزامها بقواعد الحوكمه .

٢/٢/٢/١: المراجعة الخارجيه: لقد أشار (Braiotta and Zhan,2008) إلى أنه فى مايو ٢٠٠٦ أعاد الإتحاد الأوروبى و معهد الإتحاد الأوروبى تأكيد موقفهما حول لجان المراجعة و

أصدر عدة قواعد تدعم دور لجان المراجعة فى تحقيق إستقلالية المراجع الخارجى ، و تلك القواعد تتمثل فى :

- تقوم لجنة المراجعة بمراقبة المراجعة الخارجيه و تعمل على تقوية المحاسبه .
- تقوم لجنة المراجعة بمراقبة إستقلال المراجع الخارجى و بشكل خاص تقديم خدمات إضافيه للشركه محل المراجعة .
- تقدم لجنة المراجعة توصياتها بشأن تعيين المراجع الخارجى .
- يجب على المراجع الخارجى أو شركة المراجعة أن يقدموا تقارير إلى لجنة المراجعة عن الأمور الأساسية التى ظهرت أثناء المراجعة و بشكل خاص أى ضعف فى الرقابه الداخليه على التقرير المالى لدى الشركه .
- ١-٢-٣: **نظام الرقابة الداخلية:** إن إحدى مسئوليات مجلس الإدارة وجود نظام رقابه داخلى فعال والتى عهد به للجان المراجعة للتحقق من كفاية النظام و تقديم أى توصيات لمجلس الإدارة من شأنها تفعيل النظام و تطويره بما يحقق أهداف الشركه، ويرى على وشحاته أنه من الضرورى أن تكون لجنة المراجعة على علم بسبعة عناصر رئيسيه لنظام الرقابه الداخليه الفعال وهى (على و شحاته ، ٢٠٠٧) .

- الرقابه التنظيميه .
- خطط التطوير و التغيير فى نظم الرقابه الداخليه .
- الرقابه على التقرير و سلطات الإعتماد اللازمه للقيام بالعمليات المختلفه .
- نظم الرقابه المحاسبية .
- نظم حماية الأصول .
- الرقابه الإداريه .
- الرقابه على التوثيق .

١-٢-٤: **القوائم والتقارير المالىة:** تعد القوائم المالىه المنتج النهائى للنظام المحاسبى، فالمعلومات المحاسبية تستخدم فى إتخاذ القرارات من قبل مستخدميها، ومن أجل زيادة الإعتماديه والشفافيه فى المعلومات المحتواه فى القوائم المالىه المعلنه، وزيادة ثقة المستثمرين والأطراف ذات

- العلاقة في الشركة، تم تحديد العديد من المهام للجنة المراجعة تجاه القوائم الماليه ، ومن أبرزها ما يلي : (إسماعيل ، ٢٠١٤)
- متابعة مدى تقييد الشركة بقانون الأوراق الماليه والأنظمه والتعليمات و القرارات الصادره بموجبه .
 - دراسة التقارير الدوريه قبل عرضها على مجلس الإدارة ، و تقديم التوصيات بشأنها مع التركيز على :
 - النظر بأى تغيير فى السياسات المحاسبية المتبعه .
 - النظر بأى يطرأ على حسابات الشركة جراء عمليات التدقيق أو نتيجته لمقترحات مراجعى الحسابات .
 - متابعة جميع القضايا التى أثارها مراجعى الحسابات الداخليين و الخارجيين لضمان مراجعتها بشكل سليم .
 - إستعراض القوائم الماليه السنويه قبل عرضها على مجلس الإدارة ، و النظر في مدى توفير المعلومات التى يحتاجها مستخدميها .
 - فهم و تقييم نوعية الإيرادات التى تظهر فى قائمة الدخل .

١-٢-٥: **العلاقة مع مجلس الإدارة:** يعد مجلس الإدارة هو الممثل الرئيسى لحملة الأسهم ،فهو يتولى إدارة أمور الشركة بناءً على تفويض الجمعيه العموميه. ونظراً لضخامة الأعباء الموكله إلى مجلس الإدارة، و عدم إتاحة الوقت الكاف لأعضاء المجلس للقيام بجميع واجباتهم، أو لعدم توافر المعرفه والدرايه الماليه والخبره لجميع أعضاء مجلس الإدارة، فإن المجلس يقوم بتكوين بعض اللجان الفرعيه التى تعمل على مساعدته فى الوفاء بمسئوليته ، و لعل أبرز تلك اللجان هى لجنة المراجعة .وبذلك تعد لجنة المراجعة إحدى اللجان المنبثقة عن مجلس الإدارة، ويتحدد دور لجنة المراجعة في الإشراف علي التقارير الماليه السنويه المعده من جانب الإدارة، ويأتي دورها الرئيسى في التحقق من كفاية نظام الرقابه الداخليه وتنفيذة بفاعليه، وتقديم أي توصيات لمجلس الإدارة من شأنها تفعيل النظام وتطويره بما يحقق أهداف الشركة ويحمي حقوق أصحاب المصالح بكفاءة عاليه.

فى النهايه يمكن القول بأن مهام لجنة المراجعة تتلخص فى الإشراف على إدارة المراجعة الداخليه، ودراسة نظام الرقابه الداخليه، والتوصيه لمجلس الإدارة بتعيين المحاسبين القانونيين وفصلهم وتحديد أتعابهم ومتابعة أعمالهم، وكذلك دراسة القوائم الماليه الأوليه والسنويه قبل عرضها

على مجلس الإدارة وإبداء الرأي و التوصيه فى شأنها ، و إبداء الرأى على السياسات المحاسبيه المتبعه و التوصيه لمجلس الإدارة فى شأنها .

١-٢-٣: تنظيم لجان المراجعة: تضمن الكتاب الدورى لحوكمة الشركات الصادر عن الهيئه العامه للإستثمار رقم (٢١) بتاريخ ٢٠١٩/١/٣٠ بشأن تنظيم لجنة المراجعة ومهامها مايلى (٢٠١٩ ، ص ص ٥-٦).

- يجوز لمجلس الإدارة تشكيل لجنة للمراجعة تتمتع بإستقلاليه فى أداء عملها . و يجب على هذه اللجنه أن تضع برنامج عمل مكتوب يحدد نطاق مسئولياتها و إختصاصاتها-لتحقيق إستقلالية لجنة المراجعة ، فإن إختيار اللجنه لرئيسها و يتم الموافقه على تشكيلها و معايير إختيار إعضائها و برنامج عملها و المقابل المادى لأعضائها و رئيسها ، و تكليفها بأداء مهامها يتم بموجب قرار من مجلس الإدارة على أن يتم إعتماده من الجمعيه العامه ، كما يجب تجديد أو إعادة تشكيل اللجنه كل ثلاث سنوات على الأكثر .
- يتم تشكيل لجنة المراجعة من عدد من أعضاء مجلس الإدارة غير التنفيذيين و المستقلين ممن لديهم معرفه و درايه بالأمر المالى و يكون هناك عضواً واحداً على الأقل من أصحاب الخبره بالموضوعات المالىه و المحاسبية و نطاق عمل اللجنه ، و فى جميع الأحوال تقوم اللجنه بإختيار رئيسها من أعضاء اللجنه المستقلين ، و يمكن تعيين عضو أو أكثر من خارج الشركه فى لجنة المراجعة بحسب الحاجه .
- يجب أن تتضمن إختصاصات اللجنه مراجعة نظم العمل و نظام الرقابه الداخليه و الإشراف على عمل إدارة المراجعة الداخليه مما يدعم من إستقلالية كلاً من مراقب الحسابات و المراجع الداخلى . و تعد اللجنه تقريراً دورياً يتم رفعه إلى مجلس الإدارة ، كما يجب الإفصاح عن الأمور الهامه الوارده بتقارير اللجنه فى الجمعيه العامه .
- يجب أن تجتمع اللجنه دورياً وفقاً لبرنامج إجتماعات محدد و بما لا يقل عن إجتماع كل ثلاث أشهر ، ويمكن للجنة المراجعة دعوة مراقب حسابات الشركه أو رئيس إدارة المراجعة الداخليه أو من تراه من داخل أو خارج الشركه لحضور إجتماعاتها .
- يجب أن تضع الشركه إمكانيات كافيه تحت تصرف اللجنه لتساعدها على أداء عملها بما فى ذلك التصريح لها بالإستعانه بالخبراء كلما كان ذلك ضرورياً .
- يفضل أن يقوم رئيس لجنة المراجعة بعرض و قراءة تقريره السنوى فى إجتماع الجمعيه العامه للمساهمين .

١-٣: الدراسات السابقة

لقد تعرضت العديد من الدراسات السابقة الي طبيعة لجنة المراجعة ومفهومها وتنظيمها ومعاييرها فقد أوضحت دراسة (الهادي وعبدالرحمن، ٢٠١٦) مفهوم لجان المراجعة بأنها حلقة الوصل بين المراجعة الداخلية والخارجية وإدارة الشركات، وتعرضت الدراسة الى خصائصها التي يجب أن تتوفر فيها الاستقلالية، والخبرات المالية والمحاسبية في أعضاء لجان المراجعة والتزامها بمهامها يعمل على ضمان التزام المؤسسة بالمعايير بصوره صحيحة وإعداد التقارير المالية بصوره معيره عن الواقع .

كما هدفت دراسة (Gebraye et al, 2018) إلى تحديد أثر لجنة المراجعة على جودة التقارير المالية للشركات المسجلة في بورصة عمان للأوراق المالية وتوصلت إلى أن تكرار اجتماعات لجنة المراجعة ووجود وظيفة المراجعة الداخلية يؤثران إيجابياً على جودة التقارير المالية للشركة.

وبينت دراسة (صقر وخوشناو، ٢٠١٦) مدى التزام لجنة المراجعة عند إعداد التقارير بتطبيق مبادئ الحوكمة، ومدى تأثير مبادئ الحوكمة في تطوير تقارير لجان المراجعة، وتفعيل دور هذه التقارير، وتوصلت الدراسة إلى أن لجان المراجعة يمكنها القيام بدورها الرقابي على آليات العمل في الشركات .

وأكدت هذا الدور دراسة (Abo Suleiman et al, 2018) حيث هدفت إلى توضيح كيف إن سلامة تشكيل لجان المراجعة يعزز من دعم حوكمة الشركات، وكذلك توضيح أهم المبادئ التي تقوم عليها، بالإضافة إلى إسهام لجان المراجعة والحوكمة معاً على ترسيخ الحكم الرشيد الذي تسعى إلى الوصول إليه غالبية الدول، وتوصلت الدراسة إلى وجود علاقة ارتباط ذات دلالة معنوية بين دور لجان المراجعة، وبين حوكمة الشركات من جهة، وإقامة الحكم الرشيد من جهة أخرى .

وذهبت دراسة (Al-Sufy, 2019) إلى تحديد مدى التزام مجالس إدارة الشركات الصناعية بتكوين لجان المراجعة وآليات عملها، وتأثيرها على حوكمة الشركات، وتوصلت الدراسة إلى وجود علاقة ذات دلالة إحصائية حول وجود التزام من قبل مجالس إدارة الشركات المدرجة في البورصة الأردنية بضوابط لجان المراجعة وتشكيلها وآليات عملها، كما أظهرت الدراسة أيضاً وجود تأثير لهذا الالتزام على تعزيز حوكمة الشركات.

كما ربطت دراسة (Mohammad&Karimi, 2020) بين التأكيد علي أهمية آليات الحوكمة اعمال المساءلة لمجلس الإدارة، وبين ضرورة توافر الاطار العام الذي يخدم آليات عمل وتكوين أعمال لجان المرجعة؛ وذلك لضمان الربط بين لجان اعمال المراجعة الداخلية والخارجية ومهام

مجلس الادارة فكان التأكيد على أهمية كافة آليات الحوكمة كنتيجة طبيعية لعوامل ذات صلة بلجان المراجعة ومعاييرها وطريقة تنظيمها.

وتشير الباحثة الي تناول كثير من الدراسات ذلك الدور لمعايير لجان المراجعة وتفعيل حوكمة الشركات في ظل التأكيد علي وجود تطبيق معايير المراجعة الداخلية والاهتمام بها ضمن معايير لجان المراجعة لغرض تفعيل حوكمة الشركات، حيث أكدت دراسة (Shewangu, 2020) ذلك من خلال الدعوي الي التكامل بين لجان المراجعة، وبين قسم المراجعة الداخلية لتحقيق الفاعلية المطلوبة في تطبيق آليات حوكمة الشركات.

وركزت دراسة (Al-Shaer, H. & Zaman, M) علي زيادة الاهتمام بمعايير فاعلية لجان المراجعة ، لاسيما عند دعم التقارير المالية وتقارير الاستدامة، أو الاعمال المتكاملة حتي تتحقق الفاعلية المطلوبة للاستفادة من لجان المراجعة في دعم جودة التقارير ، ومن الواضح أن ذلك يدورجوهرة حول أهم معيار يمكن الارتكاز عليه وهو معيار استقلالية لجان المراجعة التي اثبتت الدراسة معنويتها تجاه جودة التقارير .

وتوضح الباحثة أن بعض الدراسات السابقة تناولت تأثير آليات لجان المراجعة وعمدت علي قياس قدرتها في زيادة فاعلية حوكمة الشركات، حيث أوضحت دراسة (سامي، ٢٠٠٩) انعكاس فاعلية الحوكمة علي جودة القوائم المالية، ونادت بتعزيز فاعلية الحوكمة من خلال الدعم الكامل للجان المراجعة وآلياتها ومعايير العمل فيها، ومدى الربط بينها وبين اعمال المراجعة الداخلية والخارجية لاسيما في البيئة المصرية.

وكان الاهتمام بتلك الآليات او المهام للجان المراجعة من اهداف دراسة (سلطان، ٢٠٠٥) حيث تناولت دور لجان المراجعة في دعم حوكمة الشركات لأغراض استمرار المنشأة، وطالبت بتوفير دور لمجلس الادارة ضمن آليات لجان المراجعة في ضمان اجراء العمليات التي يتم استخدامها في تحقيق التوافق بين ثلاث متطلبات هي المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية والادارة نفسها بما يحقق جودة التقارير وفعاليتها وضمان استمرار المنشأة داخل إطار عام هو دعم حوكمة الشركات.

في ضوء ماسبق يتضح لنا أن وجود لجان المراجعة في الشركات بات واقعاً تقرضة الظروف الداخلية والخارجية لها، لأن لجان المراجعة تلعب دوراً مهماً كونها حلقة وصل بين الإدارة والمراجع الداخلي والخارجي، وأن دورها وطبيعة أدائها ذات الجوانب المتعددة يتطلب من الشركات سرعة المبادرة بتكوينها، غير أن لجان المراجعة بحاجة لمقومات أداء فعال تسهم في تفعيل حوكمة

الشركات بصورة تؤدي إلي تحسين مستوى الأداء ومن زيادة القدرة التنافسية ، وتتمثل هذه المقومات في أداء لجان المراجعة، آليات لجان المراجعة، وتنظيم لجان المراجعة ، وهذا ما سنتناوله الباحثة في فصل الدراسة الميدانية .

الفصل الثاني

الدراسة الميدانية

تمهيد: يهدف هذا الفصل الي إختبار فروض البحث عملياً، لعرض آراء عينة الدراسة في محاور البحث التي يتطلبها تعزيز لجان المراجعة بغرض تفعيل حوكمة الشركات، ويتم تناول الدراسة الميدانية من خلال ما يلي:

١-٢ : مجتمع وعينة الدراسة: يتشكل مجتمع الدراسة في مجموعة من المهتمين بدور لجان المراجعة وحوكمة الشركات داخل الشركات المساهمة، حيث يتشكل المجتمع من كافة العاملين في مجلس الادارة ولجان المراجعة الداخلية لدى الشركات المساهمة المقيدة في سوق الاوراق المالية والاكاديميين المهتمون بمجال المراجعة والتي تخضع لتعليمات سوق رأس المال بالالتزام بمبادئ وآليات الحوكمة.

وتتضمن عينة البحث عدد من الشركات المقيدة في سوق الاوراق المالية تم استهداف المعنيين بعملية المراجعة وقرار مبادئ الحوكمة فيها ، حيث تم اختيار عدد (٥٠) شركة من هذه الشركات وتم حساب حجم العينة من الافراد داخل كل الشركات وبلغ العدد الإجمالي لهم ١٢٠ مفردة من المعنيين بالدراسة تم اختيارهم من خلال اسلوب العينة العشوائية الطبقية لفئات الدراسة، ويتم عرض فئات الدراسة التي يتشكل منها عينة البحث في الجدول رقم (١) التالي:

جدول (١) توزيع فئات الدراسة في عينة البحث فئات الدراسة

فئات الدراسة

النسبة المئوية التراكمية	النسبة المئوية	عدد أفراد العينة	البيان	Valid
13.3	13.3	16	مراجعي حسابات خارجيين	
45.0	31.7	38	مراجعين داخليين	
82.5	37.5	45	اعضاء مجلس الادارة	
100.0	17.5	21	الاكاديميون	
	100.0	120	الإجمالي	

يبين الجدول السابق توزيع عينة الدراسة الي فئاتها، حيث يشكل نسبة أفراد العينة من المراجعين الداخليين في قسم المراجعة الداخلية، وفي لجان المراجعة لعدد (٣٨) فرد ونسبة ٣١.٧%، وتشكل فئة الدراسة من اعضاء مجلس الادارة عدد (٤٥) فرد بنسبة ٣٧.٥%، كما

يشكل المراجعين الخارجيين نسبة قدرها ١٣.٣% لعدد (١٦) فرد، ويشكل الاكاديميون فئة مستقلة مهمة من فئات الدراسة تمثل ١٧.٥% فرد من عينة البحث.

٢-٢: بيان وسيلة جمع البيانات: استخدام الاستبيان كوسيلة لجمع البيانات من افراد العينة يمكن تلخيص محتواها فيما يلي:

- القسم الاول : المعلومات العامة: ويتضمن الاسم وهو اختياري وكذلك اسم الشركة محل الدراسة، ويشمل السؤال عن البيانات العامة عن فئات الدراسة.
- القسم الثاني: ويتضمن السؤال عن درجة الموافقة لمحددات قياس فاعلية حوكمة الشركات (المتغير التابع) وعددهم ست تساؤلات فرعية تم الاجابة عنها وفقا لدرجة الموافقة على مقياس ليكرت الخماسي.
- القسم الثالث: يتضمن مجموعة التساؤلات عن المتغير المستقل من خلال ثلاث محاور تتمثل فيما يلي:

- المحور الاول: معايير فعالية أداء لجان المراجعة ويشمل عدة اسئلة فرعية عددها اربعة أسئلة فرعية كان الاجابة عنها وفقا لدرجة الموافقة على مقياس ليكرت الخماسي.
- المحور الثاني: أليات (مهام) لجان المراجعة ويشمل عدة اسئلة فرعية عددهم خمسة أسئلة فرعية كان الاجابة عنها وفقا لدرجة الموافقة على مقياس ليكرت الخماسي.
- المحور الثالث: تنظيم (تكوين) لجان المراجعة ويشمل عدة اسئلة فرعية عددهم خمس أسئلة فرعية كان الاجابة عنها وفقا لدرجة الموافقة على مقياس ليكرت الخماسي.

٢-٣: قياس الثبات والصدق في الردود: تستخدم الباحثة اختبار الفا كرونباخ في بيان مستوي الثبات والصدق الداخلي في اجابات وردود عينة البحث ،وهذا ما يتبين من خلال مخرجات البرنامج الاحصائي الموضحة في الجدول التالي رقم (٢)

جدول (٢) اختبار الثبات والصدق الداخلي

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.695	24

يبين الجدول السابق أن معامل الفا كرونباخ يبلغ ٦٩.٥% وهو نسبة مقبولة لتعميم نتائج الدراسة وترك الثقة الي حد معقول في اجابات وردود عينة الدراسة لاسيما وان معامل الصدق يبلغ ٨٣% وهو يعادل الجذر التربيعي لمعامل الثبات.

٢-٤: **الاساليب الاحصائية المستخدمة:** تم استخدام مجموعة من الاساليب الاحصائية المتنوعة والتي يتم تشغيلها من خلال البرنامج الاحصائي SPSS.25، وتتمثل هذه الاساليب فيما يلي:

- تحليل الفا كرونباخ وذلك لقياس مستوي الثبات والصدق الداخلي في ردود عينة البحث.
- جداول التوزيعات التكرارية لبيان معدل تكرار فئات الدراسة وترتيبهم وفقا لاتجاهات عينة البحث.
- تحليل ارتباط سبيرمان الرتب لاختبار الفرض الرئيسي للبحث.
- اختبار كروسكال - ويلز لبيان مدي التوافق بين فئات الدراسة واختبار الفروض الفرعية للبحث.

٢-٥: **التحليل الاحصائي الوصفي للبيانات واختبار الفرض الرئيسي للبحث:**

حيث ينص على ألا يوجد ارتباط معنوي ذو دلالة احصائية بين متطلبات تعزيز لجان المراجعة يحقق الدور الملائم لزيادة فاعلية حوكمة الشركات، " حيث تستخدم الباحثة تحليل الارتباط سبيرمان الرتب لقياس العلاقة الارتباطية بين متغيرات الدراسة التي تشمل مجموعة المتغيرات المستقلة والتي تعبر عن متطلبات تعزيز لجان المراجعة ؛ وهي معايير أداء فاعلية لجان المراجعة وآليات او مهام لجان المراجعة، وتنظيم العمل بلجان المراجعة لبيان مدي الارتباط مع المتغير التابع الذي يعبر عن حوكمة الشركات من خلال مجموعة آلياتها، ويبين الجدول التالي رقم (٣) اتجاه وتفسير العلاقة الارتباطية.

جدول (٣) تحليل الارتباط بين متغيرات الدراسة واختبار الفرض الرئيسي للبحث

Correlations						
تنظيم لجان المراجعة	آليات لجان المراجعة	معايير فاعلية أداء لجان المراجعة	فاعلية حوكمة الشركات			
.803**	.718**	.522**	1.000	Correlation Coefficient	فاعلية حوكمة الشركات	Spearman's rho
.000	.000	.000	.	Sig. (2-tailed)		
120	120	120	120	N		
.771**	.506**	1.000	.522**	Correlation Coefficient	معايير فاعلية أداء لجان المراجعة	
.000	.000	.	.000	Sig. (2-tailed)		
120	120	120	120	N		
.613**	1.000	.506**	.718**	Correlation Coefficient	آليات لجان المراجعة	
.000	.	.000	.000	Sig. (2-tailed)		
120	120	120	120	N		
1.000	.613**	.771**	.803**	Correlation Coefficient	تنظيم لجان المراجعة	
.	.000	.000	.000	Sig. (2-tailed)		
120	120	120	120	N		

يبين الجدول السابق تحليل الارتباط سييرمان الرتب حيث يتبين منه ما يلي:

١- توجد علاقة ارتباطية ذو دلالة معنوية بين المتغيرات المستقلة التي تمثل متطلبات تعزيز لجان المراجعة وهي: معايير أداء فاعلية لجان المراجعة، وآليات لجان المراجعة وتنظيم لجان المراجعة ، وبين المتغير التابع حوكمة الشركات ؛ حيث أن التحليل يظهر قيمة سييرمان الرتب أكبر من القيمة الحولية عند مستوي معنوية يقترب من الصفر أقل من مستوي ٥%، والتي عندها يتقرر رفض الفرض الرئيسي الاحصائي وقبول الفرض البديل بوجود ارتباط معنوي ذو دلالة احصائية بين متطلبات تعزيز لجان المراجعة تحقق الدور الملائم لزيادة فاعلية حوكمة الشركات عينة البحث.

٢- يبين التحليل السابق أن نسبة الارتباط سييرمان الرتب بين معايير فاعلية أداء لجان المراجعة، وبين تفعيل حوكمة الشركات يبلغ قوته (٥٢.٢%) يشير الي نسبة ارتباط متوسطة تعمل من خلالها على الاستفادة من تعزيزات لجان المراجعة في زيادة فاعلية حوكمة الشركات بهذه النسبة.

٣- يبين التحليل السابق أن نسبة الارتباط سييرمان الرتب بين آليات او مهام عمل لجان المراجعة، وبين تفعيل حوكمة الشركات يبلغ قوته (٧١.٨%) يشير الي نسبة ارتباط قوية تعمل من خلالها على الاستفادة من تعزيزات لجان المراجعة في زيادة فاعلية حوكمة الشركات بهذه النسبة.

٤- يبين التحليل السابق أن نسبة الارتباط سييرمان الرتب بين معايير فاعلية أداء لجان المراجعة، وبين تفعيل حوكمة الشركات يبلغ قوته (٨٠.٣%) يشير الي نسبة ارتباط قوية تعمل من خلالها على الاستفادة من تعزيزات لجان المراجعة في زيادة فاعلية حوكمة الشركات بهذه النسبة.

كما يشير التحليل السابق الى عوامل الارتباط فيما بين المتغيرات المستقلة وبضعها البعض، والتي تعكس مدي التوافق الداخلي بين معايير لجان المراجعة وآلياتها وعملياتها التنظيمية التي تتضح من خلال ما يلي:

١- تبلغ نسبة الارتباط سييرمان الرتب بين معايير فاعلية لجان المراجعة، وبين آليات ومهام عمل لجان المراجعة ٥٠.٦% حيث تشير الي نسبة متوسطة تعتبر عن حجم التكامل بين تنفيذ معايير فاعلية أداء لجان المراجعة وآلياتها بما يظهر مدى القوة التعزيزية التكاملية لغرض تفعيل حوكمة الشركات.

٢- تبلغ نسبة الارتباط سيبرمان الرتب بين معايير فاعلية لجان المراجعة، وبين تنظيم عمل لجان المراجعة ٧٧% تشير الي نسبة قوية الي حد ما تعبر عن حجم التكامل بين تنفيذ معايير فاعلية أداء لجان المراجعة وتنظيمها مما يظهر مدي القوة التعزيزية التكاملية لغرض تفعيل حوكمة الشركات.

٦/٢: الإحصاء الاستدلالي واختبار الفروض: يتم اختبار الفروض الاحصائية التي تقيس مدي التوافق بين عينة البحث وفئاتها بشأن عناصر المتغير التابع المتعلق بالحوكمة، وكذلك بين متطلبات تعزيز لجان المراجعة التي تمثل المتغيرات المستقلة للبحث وعلي ذلك يتم الاتي:

أ- اختبار مدي صحة الفرض الفرعي الاول: حيث ينص على " لا يوجد فروق معنوية ذودلالة احصائية بين فئات الدراسة حول متطلبات فاعلية حوكمة الشركات" ويستخدم الباحث تحليل كروسكال - ويلز لاختبار صحة هذا الفرض وفقا لما يوضحه الجدول رقم (٤)

جدول (٤) اختبار صحة الفرض الفرعي الأول

Ranks

		Mean Rank	N	فئات الدراسة	
.855	.778	64.50	16	مراجعي حسابات خارجيين	ضمان وجود أساس لإطار فعال لحوكمة الشركات.
		60.95	38	مراجعين داخليين	
		60.00	45	اعضاء مجلس الإدارة	
		57.71	21	الاكاديميون	
			120	Total	
.630	1.732	55.50	16	مراجعي حسابات خارجيين	ضمان حماية حقوق المساهمين.
		59.51	38	مراجعين داخليين	
		64.79	45	اعضاء مجلس الإدارة	
		56.90	21	الاكاديميون	
			120	Total	
.778	1.098	59.00	16	مراجعي حسابات خارجيين	ضمان المعاملة المتساوية للمساهمين
		60.18	38	مراجعين داخليين	
		62.50	45	اعضاء مجلس الإدارة	
		57.93	21	الاكاديميون	
			120	Total	
.237	4.234	51.25	16	مراجعي حسابات خارجيين	ضمان احترام أصحاب حقوق المصالح.
		56.97	38	مراجعين داخليين	
		65.50	45	اعضاء مجلس الإدارة	
		63.21	21	الاكاديميون	
			120	Total	
.161	5.147	61.50	16	مراجعي حسابات خارجيين	ضمان الإفصاح والشفافية.
		54.39	38	مراجعين داخليين	

		60.50	45	اعضاء مجلس الإدارة	
		70.79	21	الاكاديميون	
			120	Total	
.854	.782	59.00	16	مراجعي حسابات خارجيين	ضمان مساءلة مجلس الإدارة من قبل المساهمين
		61.76	38	مراجعين داخليين	
		61.17	45	اعضاء مجلس الإدارة	
		57.93	21	الاكاديميون	
			120	Total	

يبين الجدول السابق مدي الفروق المعنوية بين الفئات المعنية بالدراسة فيما يتعلق برأيهم حول العناصر المعبرة عن متطلبات فاعلية حوكمة الشركات، حيث يقبل الفرض الإحصائي بوجود اتفاق بين فئات الدراسة إذا كانت قيمة (Kruskal-Wallis H) أقل من القيمة الجدولية عند مستوي معنوي أكبر من مستوي (٠.٠٥) ويرفض هذا الفرض في حالة الاختلاف بين فئات الدراسة.

ومن خلال مناظرة الجدول السابق يتضح أن كافة قيم (Kruskal-Wallis H) أقل من القيم الجدولية عند مستوي معنوية أكبر من مستوي (٠.٠٥) والتي عندها يثبت الفرض القائل بوجود اتفاق بين فئات الدراسة حول متطلبات تحقيق فاعلية حوكمة الشركات، وأن أكبر المتطلبات توافقا بين الباحثين تظهر في آلية ضمان وجود أساس لإطار فعال لحوكمة الشركات عند مستوي معنوي ٨٥.٥%، يليه ضمان مساءلة مجلس الإدارة من قبل المساهمين عند نفس المستوي بدرجة أقل قليلاً.

ب- اختبار مدي صحة الفرض الفرعي الثاني: حيث ينص على " لا يوجد فروق معنوية نودلالة احصائية بين فئات الدراسة حول معايير تفعيل لجان المراجعة لفاعلية حوكمة الشركات، ويستخدم الباحث تحليل كروسكال - ويلز لاختبار صحة هذا الفرض وفقا لما يوضحه الجدول رقم (٦)

جدول (٦) اختبار صحة الفرض الفرعي الثاني

Ranks

		Mean Rank	N	فئات الدراسة	
.363	3.192	61.00	16	مراجعي حسابات خارجيين	يؤدي الاستقلال التام لعضو لجنة المراجعة إلى زيادة فاعلية حوكمة الشركات.
		54.00	38	مراجعين داخليين	
		62.30	45	اعضاء مجلس الإدارة	
		68.02	21	الاكاديميون	
			120	Total	
330	3.427	65.63	16	مراجعي حسابات خارجيين	يؤدي التأهيل العلمي والخبرة العملية لعضو لجنة
		57.14	38	مراجعين داخليين	

		58.30	45	اعضاء مجلس الادارة	المراجعة إلى زيادة فاعلية حوكمة الشركات.
		67.38	21	الاكاديميون	
			120	Total	
855	778	64.50	16	مراجعي حسابات خارجيين	يؤد ببذل العناية المهنية اللازمة لعضو لجنة المراجعة إلى زيادة فاعلية حوكمة الشركات.
		60.95	38	مراجعين داخليين	
		60.00	45	اعضاء مجلس الادارة	
		57.71	21	الاكاديميون	
			120	Total	
.630	1.732	55.50	16	مراجعي حسابات خارجيين	يؤدى الحضور الدوري للاجتماعات لعضو لجنة المراجعة إلى زيادة فاعلية حوكمة الشركات.
		59.51	38	مراجعين داخليين	
		64.79	45	اعضاء مجلس الادارة	
		56.90	21	الاكاديميون	
			120	Total	

يبين الجدول السابق مدي الفروق المعنوية بين الفئات المعنية بالدراسة فيما يتعلق برأيهم حول العناصر المعبرة عن معايير تفعيل لجان المراجعة، حيث يقبل الفرض الإحصائي بوجود اتفاق بين فئات الدراسة إذا كانت قيمة (Kruskal-Wallis H) أقل من القيمة الجدولية عند مستوي معنوي أكبر من مستوي (0.05) ويرفض هذا الفرض في حالة الاختلاف بين فئات الدراسة.

ومن خلال مناظرة الجدول السابق يتضح أن كافة قيم (Kruskal-Wallis H) أقل من القيم الجدولية عند مستوي معنوية أكبر من مستوي (0.05) والتي عندها يثبت الفرض القائل بوجود اتفاق بين فئات الدراسة حول معايير تفعيل لجان المراجعة لفاعلية حوكمة الشركات، وأن أكبر المعايير التي حصلت علي اتفاق هو المعيار المتعلق ببذل العناية المهنية اللازمة لعضو لجنة المراجعة حيث يؤدي إلى زيادة فاعلية حوكمة الشركات، ومستوي المعنوية 85.5%، يليه معيار الحضور الدوري للاجتماعات لعضو لجنة المراجعة يؤدي إلى زيادة فاعلية حوكمة الشركات عند مستوي معنوية قدره 63% من اجابات فئات الدراسة

ت- اختبار مدي صحة الفرض الفرعي الثالث: حيث ينص على " لا يوجد فروق معنوية ذودلالة احصائية بين فئات الدراسة حول آليات لجان المراجعة لفاعلية حوكمة الشركات، ويستخدم الباحث تحليل كروسكال - ويلز لاختبار صحة هذا الفرض وفقا لما يوضحه الجدول رقم (٧)

جدول (٧)

اختبار صحة الفرض الفرعي الثالث

Ranks

		Mean Rank	N	فئات الدراسة	
.528	2.219	58.00	16	مراجعي حسابات خارجيين	إشراف ومتابعة لجنة المراجعة على أعمال المراجعة الداخلية في الشركة يؤدي لزيادة فعالية حوكمة الشركات.
		60.76	38	مراجعين داخليين	
		62.83	45	اعضاء مجلس الادارة	
		56.93	21	الاكاديميون	
			120	Total	
.237	4.234	51.25	16	مراجعي حسابات خارجيين	إشراف ومتابعة لجنة المراجعة على نظام الرقابة الداخلية في الشركة يؤدي لزيادة فعالية حوكمة الشركات.
		56.97	38	مراجعين داخليين	
		65.50	45	اعضاء مجلس الادارة	
		63.21	21	الاكاديميون	
			120	Total	
.161	5.147	61.50	16	مراجعي حسابات خارجيين	إشراف ومتابعة لجنة المراجعة على أعمال المراجعة الخارجية في الشركة يؤدي لزيادة فعالية حوكمة الشركات.
		54.39	38	مراجعين داخليين	
		60.50	45	اعضاء مجلس الادارة	
		70.79	21	الاكاديميون	
			120	Total	
.854	.782	59.00	16	مراجعي حسابات خارجيين	إشراف ومتابعة لجنة المراجعة على القوائم والتقارير المالية في الشركة يؤدي لزيادة فعالية حوكمة الشركات.
		61.76	38	مراجعين داخليين	
		61.17	45	اعضاء مجلس الادارة	
		57.93	21	الاكاديميون	
			120	Total	
.363	.3.192	61.76	38	مراجعي حسابات خارجيين	العلاقة بين لجنة المراجعة ومجلس الإدارة في الشركة يؤدي لزيادة فاعلية حوكمة الشركات
		61.17	45	مراجعين داخليين	
		57.93	21	اعضاء مجلس الادارة	
			120	الاكاديميون	
				Total	

يبين الجدول السابق مدي الفروق المعنوية بين الفئات المعنية بالدراسة فيما يتعلق برأيهم حول العناصر المعبرة عن آليات(مهام) لجان المراجعة، حيث يقبل الفرض الإحصائي بوجود اتفاق بين فئات الدراسة إذا كانت قيمة (Kruskal-Wallis H) أقل من القيمة الجدولية عند مستوي معنوي أكبر من مستوي (٠.٠٥) ويرفض هذا الفرض في حالة الاختلاف بين فئات الدراسة.

ومن خلال مناظرة الجدول السابق يتضح أن كافة قيم (Kruskal-Wallis H) أقل من القيم الجدولية عند مستوي معنوية أكبر من مستوي (٠.٠٥) والتي عندها يثبت الفرض القائل بوجود اتفاق بين فئات الدراسة حولآليات لجان المراجعة لفاعلية حوكمة الشركات، وأن أكبر تلك الآليات

التي حصلت علي اتفاق ما يتعلق إشراف ومتابعة لجنة المراجعة على القوائم والتقارير المالية في الشركة، حيث يؤدي إلى زيادة فعالية حوكمة الشركات، ومستوي المعنوية ٨٥.٤%، يليه آلية الإشراف والمتابعة للجنة المراجعة على أعمال المراجعة الداخلية في الشركة يؤدي إلى زيادة فعالية حوكمة الشركات عند مستوي معنوية قدره ٥٢.٨% من اجابات فئات الدراسة.

أ- اختبار مدي صحة الفرض الفرعي الرابع: حيث ينص على " لا يوجد فروق معنوية ذودلالة احصائية بين فئات الدراسة حول تنظيم لجان المراجعة لفاعلية حوكمة الشركات، ويستخدم الباحث تحليل كروسكال - ويلز لاختبار صحة هذا الفرض وفقا لما يوضحه الجدول رقم (٨)

جدول (٨) اختبار صحة الفرض الفرعي الرابع

Ranks

		Mean Rank	N	فئات الدراسة	
.330	3.427	65.63	16	مراجعي حسابات خارجيين	يؤثر تعيين عضو لجنة المراجعة من قبل الجمعية العمومية في الشركة على زيادة فعالية حوكمة الشركات .
		57.14	38	مراجعين داخليين	
		58.30	45	اعضاء مجلس الإدارة	
		67.38	21	الاكاديميون	
			120	Total	
.855	.778	64.50	16	مراجعي حسابات خارجيين	يؤثر عدد الأعضاء التنفيذيين في لجنة المراجعة على زيادة فعالية حوكمة الشركات.
		60.95	38	مراجعين داخليين	
		60.00	45	اعضاء مجلس الإدارة	
		57.71	21	الاكاديميون	
			120	Total	
.630	1.732	55.50	16	مراجعي حسابات خارجيين	تؤثر طول مدة عضوية لجنة المراجعة على زيادة فعالية حوكمة الشركات.
		59.51	38	مراجعين داخليين	
		64.79	45	اعضاء مجلس الإدارة	
		56.90	21	الاكاديميون	
			120	Total	
.528	2.219	58.00	16	مراجعي حسابات خارجيين	تؤثر عدم ملكية الأسهم لعضو لجنة المراجعة في الشركة إيجابياً على فعالية حوكمة الشركات.
		60.76	38	مراجعين داخليين	
		62.83	45	اعضاء مجلس الإدارة	
		56.93	21	الاكاديميون	
			120	Total	
.237	4.234	51.25	16	مراجعي حسابات خارجيين	يؤثر عدد الاجتماعات التي يعقدها أعضاء لجان المراجعة على زيادة فعالية حوكمة الشركات
		56.97	38	مراجعين داخليين	
		65.50	45	اعضاء مجلس الإدارة	
		63.21	21	الاكاديميون	
			120	Total	

يبين الجدول السابق مدي الفروق المعنوية بين الفئات المعنية بالدراسة فيما يتعلق برأيهم حول العناصر المعبرة عن تنظيم لجان المراجعة، حيث يقبل الفرض الإحصائي بوجود اتفاق بين فئات الدراسة إذا كانت قيمة (Kruskal-Wallis H) أقل من القيمة الجدولية عند مستوى معنوي أكبر من مستوي (0.05) ويرفض هذا الفرض في حالة الاختلاف بين فئات الدراسة.

ومن خلال مناظرة الجدول السابق يتضح أن كافة قيم (Kruskal-Wallis H) أقل من القيم الجدولية عند مستوي معنوية أكبر من مستوي (0.05) والتي عندها يثبت الفرض القائل بوجود اتفاق بين فئات الدراسة حولتنظيم لجان المراجعة لفاعلية حوكمة الشركات، وأن أكبر تلك العمليات التنظيمية التي حصلت علي اتفاق ما يتعلق يؤثر عدد الأعضاء التنفيذيين في لجنة المراجعة، حيث يؤدي إلى زيادة فعالية حوكمة الشركات، ومستوي المعنوية 85.5%، يليه طول مدة عضوية لجنة المراجعة. يؤدي إلى زيادة فعالية حوكمة الشركات عند مستوي معنوية قدره 63% من اجابات فئات الدراسة.

النتائج وتوصيات البحث

أولاً: نتائج البحث: تتمثل نتائج البحث فيما يلي:

- 1- يتقرر قبول الفرض القائل بوجود ارتباط معنوي ذو دلالة احصائية بين متطلبات تعزيز لجان المراجعة التي تحقق الدور الملائم لزيادة فاعلية حوكمة الشركات.
- 2- يثبت الفرض القائل بوجود اتفاق بين فئات الدراسة حول متطلبات تحقيق فاعلية حوكمة الشركات، وأن أكبر المتطلبات توافقاً بين المبحوثين تظهر في آلية ضمان وجود أساس لإطار فعال لحوكمة الشركات، يليه ضمان مساءلة مجلس الإدارة من قبل المساهمين عند نفس المستوي من المعنوية تقريباً.
- 3- يثبت الفرض القائل بوجود اتفاق بين فئات الدراسة حول معايير تفعيل لجان المراجعة لفاعلية حوكمة الشركات، وأن أكبر المعايير التي حصلت علي اتفاق هو المعيار المتعلق ببذل العناية المهنية اللازمة لعضو لجنة المراجعة، حيث يؤدي إلى زيادة فعالية حوكمة الشركات، يليه معيار. الحضورالدوري للاجتماعات لعضو لجنة المراجعة يؤدي إلى زيادة فعالية حوكمة الشركات بدرجة معنوية أقل.
- 4- يثبت الفرض القائل بوجود اتفاق بين فئات الدراسة حول آليات لجان المراجعة لفاعلية حوكمة الشركات، وأن أكبر تلك الآليات التي حصلت علي اتفاق ما يتعلق إشراف ومتابعة لجنة المراجعة على القوائم والتقارير المالية في الشركة، حيث يؤدي إلى زيادة فعالية حوكمة

الشركات، يليه آلية الإشراف والمتابعة للجنة المراجعة على أعمال المراجعة الداخلية في الشركة تؤدي إلى زيادة فعالية حوكمة الشركات عند مستوي معنوية أقل.

٥- يثبت الفرض القائل بوجود اتفاق بين فئات الدراسة حول تنظيم لجان المراجعة لفاعلية حوكمة الشركات، وأن أكبر تلك العمليات التنظيمية التي حصلت علي اتفاق ما يتعلق يؤثر عدد الأعضاء التنفيذيين في لجنة المراجعة، حيث يؤدي إلى زيادة فاعلية حوكمة الشركات، يليه طول مدة عضوية لجنة المراجعة. تؤدي إلى زيادة فعالية حوكمة الشركات بمستوي معنوية أقل.

ثانياً: توصيات البحث: يوصي الباحث بالاتي:

- ١- اصدار دليل استرشادي لتنظيم لجان المراجعة وبيان معاييرها وآلياتها يتم التزام كافة الشركات المقيدة في سوق الاوراق المالية به.
- ٢- العمل على دعم الالتزام الكامل بدليل حوكمة الشركات المصري وتوقيع عقوبة علي الشركات المخالفة وغير الملتزمة بتطبيق مبادئ حوكمة الشركات.
- ٣- أن يتضمن تقرير مراقب الحسابات الذي يقدم للجمعية العامة سنوياً ، فقرة عن مدي إلتزام الشركة بما نص عليه دليل حوكمة الشركات .

المراجع

أولاً: المراجع باللغة العربية

إسماعيل، سامى يوسف محمد ، مدى مساهمة لجان المراجعة فى دعم وتقرير إستقلال المراجع الخارجى - دراسته تطبيقية على مكاتب وشركات التدقيق العامله فى قطاع غزة ، الجامعه الإسلاميه ، غزة ، كلية التجاره ، قسم المحاسبه والتمويل ، فلسطين ، ٢٠١٤ .

الدليل المصرى لحوكمة الشركات ، الهيئه العامه للرقابه الماليه ، الإصدار الثالث ، قرار رقم ٨٤ ، بتاريخ ٢٠١٦/٧/٢٦

السقا، السيد أحمد السيد، إطار نظرى مقترح لقياس و تطوير فعالية لجان المراجعة فى شركات المساهمه السعوديه ، مجلة التجاره و التمويل ، كلية التجاره ، جامعة طنطا ، العدد الثانى ، ١٩٩٥ .

الهادي، عبدالله إسماعيل، و عبدالرحمن ،عبدالرحمن عبدالله ، خصائص لجان المراجعة ودورها فى زيادة موثوقية التقارير المالية ، مجلة التجارة العلمية، العدد الثالث ، كلية التجارة، جامعة النيلين ، السودان، ٢٠١٦ .

حماد، طارق عبد العال ، حوكمة الشركات - شركات قطاع عام وخاص ومصارف (المفاهيم - المبادئ -التجارب -المتطلبات) ، الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع، الإسكندرية، ٢٠٠٨ .

سامي، مجدي،". دور لجان المراجعة فى حوكمة الشركات وأثرها على جودة القوائم المالية" مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، كلية التجارة ، جامعة الاسكندرية، العدد الثانى، المجلد رقم (٤٦)، يوليو ، ٢٠٠٩ .

سلطان، عطية صلاح". دور لجان المراجعة فى دعم حوكمة الشركات لأغراض استمرار المنشأة " المؤتمر العربي الأول- التدقيق الداخلي فى اطار حوكمة الشركات، المنظمة العربية للتنمية الادارية وخبراء الاستثمار المصرى، الشارقة ، ٢٠٠٥ .

صقر، أحمد على غازي، وخوشناو، يونس إبراهيم نجم الدين." تطوير تقارير لجان المراجعة فى ضوء مبادئ الحوكمة مع دراسة تطبيقية فى البنوك العراقية"، جامعة المنصورة ، كلية التجارة، بحث منشور على الانترنت.

عبد الفتاح ، سعيد توفيق أحمد ، علاقة خصائص لجان المراجعة بجودة التقارير المالية ، دراسته
إختباريه ، جامعة الزقازيق ، كلية التجارة ، ٢٠١٣ .

على ، عبد الوهاب نصر ، المراجعة الخارجية الحديثه وفقاً لمعايير المراجعة العربية والدولية و
الأمريكية، المراجعة و حوكمة الشركات و مسؤوليات مراقب الحسابات فى مواجهة الأزمة
المالية العالميه ، الدار الجامعيه ، ٢٠٠٩ .

مركز المديرين المصري ، قواعد و معايير حوكمة الشركات بجمهورية مصر العربية ، دار الهلال
، يونيه .

نجم ، بشرى عبدالله المشهدان. "أهمية حوكمة الشركات في مواجهة الفساد المالي
والمحاسبي"، ٢٠١٠، بحث منشور ضمن الموقع الرسمي لبيئة النزاهة
العراقية، http://www.nazaha.iq/body.asp?field=news_arabic&id=470

ثانياً: المراجع باللغة الاجنبية

Abo Sulaiman Ghazi, FaragAreena, Kareem Chya, The role of an audit committee in support corporate governancetoestablish rational governance , the survey of the views of a sample of the accountants and the auditors in the Sulaimani governorate , journal of Kikuk university for admisinstrat-ive and economic sciences ,2018.

Al-Shaer, H. &Zaman, M. (2018), Credibility of Sustainability Reports: The Contribution of Audit Committees, Business Strategy and the Environment, forthcoming.

AlSufy Fares Jamiel Hussein, " The impact of audit committess controls commitment on strengthening corporate governance : Evidence from J-ordan ", faculty of business , Isra university , Amman, international Journal of economics and finance , vol.11, no.3.Jourdan,2019.

Braiotta, L.J. and Zhou , J., : " An exploratory study of the effects of the European Union 8th directive on company law on audit committees: Evidence from EU companies listed on the US stock exchanges", Advances in accounting incorporating advances in international accounting , Vol.24, 2008.

- Gebraye Elias, JarrarHajer, SalloumCharbel, " Effective Association Between Audit Committees and The Internal Audit Function and its Impact on Financial Reporting Quality : Evidence from Omani listed firms " ,International journal of Auditing, vol. 22 , Issue 2, 2018 <https://doi-org.sdl.idm.oclc.org>.
- Mohammad Ali Bidari, ParvinKarimi(2020)"Investigating Audit Committee Effectiveness and Related Factors to Improve Corporate Governance in Banks"Research Journal of Management Reviews. Vol., 5 (2), 46-58, 2020 Available online at <http://www.rjmjournal.com>.
- Mustafa, S.T, Meier, H.H, " Audit committees and misappropriation of assets : CAP forum on forensic accounting in the Post-Enron world", Canadian accounting perspectives, 2006.
- OECD, " OECD principles of corporate governance " , 2004.
- ShewanguDzomira,(2020)"Corporate Governance and Performance of Audit Committee and Internal Audit Functions in an Emerging Economy's Public Sector"Indian Journal of Corporate Governance.

