

## دور لجان مراجعة الحسابات في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات

### *The role of audit committees in activating the principles of corporate governance*

د. الأزهر عزه

جامعة حمه لخضر بالوادي / الجزائر

azza.lazhar@yahoo.fr

محمد لمين ميرة

طالب دكتوراه ل م د، جامعة حمه لخضر بالوادي

mira-lamine@univ-eloued.dz

Received: 20/10/2016

Accepted: 25/12/2016

Published: 27/03/2017

#### ملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى تحليل ومناقشة دور لجان المراجعة في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات والتي تعد في غاية الأهمية نظرا لاتجاه أغلب الشركات إلى تكوين لجان مراجعة الحسابات ولاعتبار حوكمة الشركات هدفا رئيسيا تسعى جميع الشركات لتحقيقه. ولتوضيح الدور تم الاعتماد على المنهج التحليلي الوصفي، حيث تم التوصل إلى أن للجان مراجعة الحسابات دورا بارزا في تفعيل حوكمة الشركات لأنها تعمل على زيادة القدرة الرقابية للآليات التي تركز عليها الحوكمة من أجل التطبيق السليم للمبادئ عمليا، كما تقوم بالعديد من المهام التي من شأنها أن تؤدي إلى تعزيز الثقة والمصداقية في التقارير المالية.

**الكلمات المفتاحية:** حوكمة الشركات، لجان مراجعة الحسابات، مجلس الإدارة، المراجعة الداخلية، المراجعة الخارجية.

#### Abstract :

The purpose of this study is to analyze and discuss the role of audit committees, in activation the principles of corporate governance. Which is very important, given the direction of most companies to the composition of the audit committees. And corporate governance as a key objective of all companies seeking to achieve it. And to illustrate this role, we have adopted an approach descriptive analytic, where it has been proven that audit committees play an important role in the activation of the governance of the company, because they increase the monitoring capacity of the mechanisms that underlie the governance for the proper application of the principles in practice, as are many of the tasks that would lead to the strengthening of confidence and credibility in the financial reports.

**Key words :** corporate governance, audit committees, the board of directors, internal audit, external audit.

تمهيد:

تشهد أسواق رأس المال ثورة إصلاح في محاولة جادة لتفادي حدوث هزات أخرى مثل تلك التي حدثت نتيجة انهيار شركات عالمية مثل شركتي إنرون وولد كوم، ومما لا شك فيه أن الهزات التي تعرضت لها الشركات العالمية أظهرت قصور على كثير من المحاور تشمل العديد من الأطراف خاصة مديري الشركات ومجالس الإدارة وطريقة ممارسة مفهوم حوكمة الشركات عمله وهو ما يطلق عليه نظام رقابي قوي يحتوي على ضوابط ونظم رقابية مانعة لمنع حدوث الأخطاء وأخرى كاشفة لإظهار ما حدث من أخطاء من أجل إصلاحها، ولذلك لمنع تكرار ما حدث لشركتي إنرون وولد كوم لا بد من التركيز على الضوابط المانعة وأن نبداً من القمة ألا وهي حوكمة الشركات. وأن من أهم الضوابط التي يجب وضعها هي ما تتعلق بلجان المراجعة والتي تعتبر جزءاً هاماً من حوكمة الشركات، حيث تستمد هذه اللجان أهميتها بكونها حلقة وصل بين مجلس الإدارة وكل من المراجع الداخلي والخارجي.

الإشكالية الرئيسية:

في ظل التقديم السابق يمكن طرح الإشكالية التالية:

- ما أثر تشكيل لجان مراجعة الحسابات في المؤسسات الاقتصادية على التحقيق الفعلي لمفهوم حوكمة الشركات؟
- التساؤلات الفرعية:
- ينبثق من الإشكالية الرئيسية الأسئلة الفرعية التالية:
- ما هي الأبعاد الفكرية لمفهوم حوكمة الشركات؟
- فيما تتمثل ضوابط تشكيل لجان مراجعة الحسابات في المؤسسات الاقتصادية، وما هي المسؤوليات الموكلة بها والسلطات الممنوحة لها لتحقيق هذه المسؤوليات؟
- ما هي المهام التي تقوم بها لجان مراجعة الحسابات والتي من شأنها أن تؤدي إلى التحقيق الفعلي لمفهوم حوكمة الشركات؟
- أهداف الدراسة:

تتمثل أهداف الدراسة في الآتي:

- إلقاء الضوء على مفهوم حوكمة الشركات وأسباب نشأته وانتشاره في السنوات الأخيرة في الدول المتقدمة؛
- التعرف على مهام ومسؤوليات لجان مراجعة الحسابات في المؤسسات الاقتصادية؛
- توضيح الدور الذي تلعبه لجان مراجعة الحسابات في التحقيق الفعلي لمفهوم حوكمة الشركات.
- وللوصول لهذه الأهداف والإجابة عن الإشكالية الرئيسية تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي، حيث تم تقسيم البحث إلى المحاور الرئيسية التالية:
- الجوانب الفكرية لحوكمة الشركات؛
- لجان مراجعة الحسابات؛
- دور لجان مراجعة الحسابات في تفعيل حوكمة الشركات.
- أولاً: الجوانب الفكرية لحوكمة الشركات:

يُعد مصطلح Corporate Governance من المصطلحات التي أخذت في الانتشار على الساحة الدولية في العقدين الماضيين وهو المصطلح التي اتفق على ترجمته مؤخراً إلى أسلوب ممارسة الإدارة الرشيدة أو حوكمة الشركات، وقد نشأت هذه الظاهرة نتيجة القصور الذي تُخلل في القوانين والتشريعات التي تحكم ممارسة الأعمال والأنشطة التجارية والتي أدت إلى حدوث كثير من حالات الإفلاس والعسر المالي للعديد من الشركات الضخمة التي تضرر من جراءها آلاف المساهمين وأصحاب رؤوس الأموال ( )، لذلك فإن هذا المفهوم جاء لحماية حقوق المستثمرين والمساهمين بالدرجة الأولى.

1- نشأة حوكمة الشركات:

أدى ظهور نظرية الوكالة "Agency Theory" وما ارتبط بها من المشاكل التي تنشأ نتيجة تعارض المصالح بين أعضاء مجالس الإدارة والمساهمين، إلى زيادة الاهتمام والتفكير في ضرورة وجود مجموعة من القوانين واللوائح التي تعمل على حماية مصالح المساهمين والحد من التلاعب المالي والإداري الذي يقوم به أعضاء مجلس الإدارة بهدف تعظيم مصالحهم الخاصة، وفي عام 1976 قام كل من "Jensen & Meckling" بالاهتمام بمفهوم حوكمة الشركات وإبراز أهميته في الحد والتقليل من المشاكل التي تنشأ من فصل الملكية عن الإدارة والتي مثلتها نظرية الوكالة ( ). ولحق ذلك مجموعة من الدراسات العلمية والعملية، إلى أن ظهر مفهوم حوكمة الشركات بقوة حديثاً عام 1997 عقب انفجار الأزمة المالية الآسيوية وظهور أزمة ثقة في المؤسسات والتشريعات التي تنظم النشاطات بين منشآت الأعمال، ونتيجة لذلك ظهر نظام حوكمة الشركات من خلال حرص عدد من المؤسسات الدولية التي تناولت تلك الأحداث بالدراسة والتحليل وعلى رأس تلك منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية فقد أصدرت في عام 1999 مبادئ المؤسسات حوكمة الشركات والتي عدلت في سنة 2004، وتهدف هذه المبادئ بالدرجة الأولى لمساعدة الدول المشتركة والغير مشتركة بالمنظمة لتطوير الإطار القانوني والمؤسسي لتطبيق حوكمة الشركات لدعم إدارة الشركات في المحافظة على كفاءة واستقرار أسواق المال ( ).

## 2- مفهوم حوكمة الشركات:

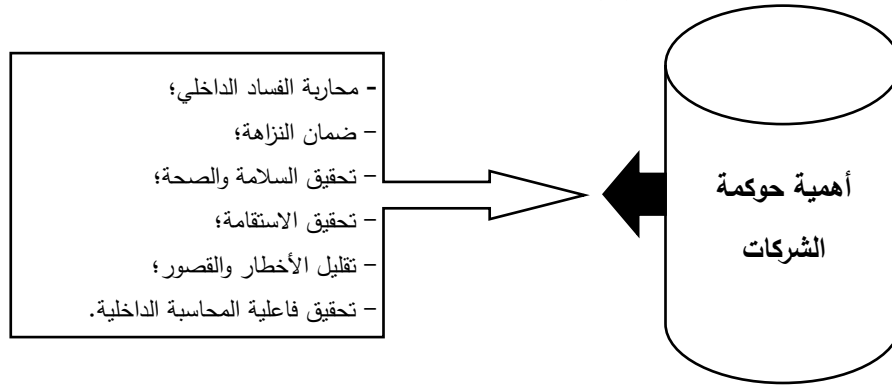
على المستوى العالمي لا يوجد تعريف موحد متفق عليه بين كافة الاقتصاديين والقانونيين والمحليين والأكاديميين لمفهوم حوكمة الشركات، ويرجع ذلك إلى تداخله في العديد من الأمور التنظيمية والاقتصادية والمالية والاجتماعية للشركات وهو الأمر الذي يؤثر على المجتمع والاقتصاد ككل ( )، وفيما يلي مجموعة من التعاريف المتعلقة بهذا المفهوم:

- تعرفها منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD) على أنها مجموعة من العلاقات فيما بين القائمين على إدارة الشركة ومجلس الإدارة وحملة الأسهم وغيرهم من المساهمين، كما أنها توفر الآلية التي توضح من خلالها أهداف المؤسسة والوسائل الممكنة لتحقيق تلك الأهداف ومراقبة تحقيقها ( )؛
  - تعرفها مؤسسة التمويل الدولي (IFC) على أنها النظام الذي يتم من خلاله إدارة الشركات والتحكم في أعمالها ( )؛
  - يعرفها معهد المدققين الداخليين (IIA) بأنها إجراءات تستخدم بواسطة ممثلي أصحاب المصالح لتوفير الإشراف على المخاطر وإدارتها ( )؛
  - ويعرفها تقرير كادبوري بأنها النظام الذي تدار وتراقب به الشركات ( ).
  - وردت كذلك تعاريف عديدة لهذا المفهوم أهمها:
  - مجموعة من القواعد والحوافز التي تهتدي بها إدارة الشركة لتعظيم ربحية الشركة وقيمتها على المدى البعيد لصالح المستثمرين؛
  - أسلوب ممارسة سلطات الإدارة الرشيدة أو الرقابة الشاملة؛
  - نظام متكامل للرقابة المالية وغير المالية والذي عن طريقه يتم إدارة الشركة والرقابة عليها؛
  - هي مجموعة من الطرق يمكن من خلالها أن يتأكد موردو الأموال من تحقيق ربحية مطولة لاستثماراتهم وضمان استردادها.
- من خلال التعاريف السابقة يمكن أن نعرف حوكمة الشركات على أنها: "مجموعة من الطرق والقواعد والإجراءات والعلاقات التي تؤدي إلى تعميق دور الرقابة ومتابعة الأداء، بهدف حماية حقوق المساهمين وأصحاب المصالح". كذلك تجدر الإشارة إلى أن مصطلح الحوكمة أستخدم في لغة القرآن الكريم في تسعة أوجه مختلفة ( )، منها معنى الإنابة والوضوح (آل عمران 7) وهو المعنى الأكثر دقة.

## 3- أهمية حوكمة الشركات:

- إن مفهوم حوكمة الشركات له العديد من المزايا والمنافع التي يمكن للشركات بل والدول من أن تجني ثمارها وهي تتمثل في الآتي ( ):
- تخفيض المخاطر المتعلقة بالفساد المالي والإداري التي تواجهها الشركات والدول؛
  - رفع مستويات الأداء للشركات وما يترتب عليه من دفع عجلة التنمية والتقدم الاقتصادي للدول التي تنتمي إليها تلك الشركات؛
  - جذب الاستثمارات الأجنبية؛
  - زيادة قدرة الشركات الوطنية على المنافسة العالمية وفتح أسواق جديدة لها؛
  - الشفافية والدقة والوضوح في القوائم المالية التي تصدرها الشركات وما يترتب على ذلك من زيادة ثقة المستثمرين بها واعتمادهم عليها في اتخاذ القرارات؛
  - توفر قواعد حوكمة الشركات الإطار التنظيمي الذي يمكن من خلاله للشركة أن تحدد أهدافها وتحدد أيضا كيفية تحقيقها.

### شكل (1) أهمية حوكمة الشركات



المصدر: يوسف الكافي، الأزمة المالية العالمية والاقتصادية وحوكمة الشركات، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، 2013، ص214.

#### 4- أبعاد حوكمة الشركات:

من أهم أبعاد حوكمة الشركات ما يلي:

البعد الرقابي: تعني الحوكمة بتفعيل وتدعيم الرقابة سواء على المستوى الداخلي أو على المستوى الخارجي للشركة، فعلى المستوى الداخلي يتعين تفعيل نظم الرقابة الداخلية ونظم إدارة المخاطر ووظيفة المراجعة الداخلية وتصميم نظم للمساءلة على مختلف المستويات، أما على المستوى الخارجي فإن تفعيل الرقابة يكون معنيا بصفة أساسية بالقوانين واللوائح، فضلا على توسيع نطاق مسؤوليات المراجع الخارجي وتدعيم استقلاليتة.

البعد الأخلاقي: يعني البعد الأخلاقي للحوكمة العمل على خلق وتحسين البيئة الرقابية بما تشمله من قواعد أخلاقية ونزاهة وأمانة وكذلك نشر ثقافة الحوكمة على مستوى إدارات الشركات وبيئة الأعمال بصفة عامة.

الاتصال وحفظ التوازن: تعني الحوكمة من خلال هذا البعد العمل على تصميم وتنظيم العلاقات بين الشركة ممثلة في مجلس الإدارة والإدارة التنفيذية من جهة، والأطراف الخارجية سواء الأطراف الخارجية ذات المصلحة أو الجهات الإشرافية والرقابية أو التنظيمية من جهة أخرى.

البعد الاستراتيجي: تعني الحوكمة بالتركيز على صياغة استراتيجيات الأعمال والتشجيع على التفكير الاستراتيجي، حيث يجب على مجلس الإدارة صياغة إستراتيجية الشركة من خلال التطلع للمستقبل استنادا على دراسات متأنية ومعلومات كافية عن أدائها المالي.

#### 5- مبادئ حوكمة الشركات وآلياتها:

تهدف معايير أو مبادئ أو قواعد وضوابط الحوكمة إلى تحقيق الشفافية والعدالة ومنح حق مساءلة مجلس إدارة الشركة والإدارة العليا بها، الأمر الذي يحقق الحماية لمصالح المساهمين وباقي الأطراف المهمة بالشركة، ومن ثم زيادة تدفق الاستثمارات المحلية والأجنبية، مما ينعكس بآثره الإيجابي على الأسواق المالية والتنمية الاقتصادية للدولة ككل.

ففي ماي 1999 قامت منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD) بصياغة مجموعة من المبادئ والإرشادات الخاصة بحوكمة الشركات، وتم تعديلها في أبريل سنة 2004، لتأتي مبادئ حوكمة الشركات مبومة إلى ستة مبادئ أساسية بالإضافة إلى مجموعة من الإرشادات التي توضح كيفية تطبيق كل منها وذلك كما يلي(1):

المبدأ الأول: ضمان وجود أساس فعال لحوكمة الشركات.

المبدأ الثاني: حقوق المساهمين والوظائف الرئيسية لأصحاب حقوق الملكية.

المبدأ الثالث: المعاملة المتساوية للمساهمين.

المبدأ الرابع: دور أصحاب المصالح في حوكمة الشركات.

المبدأ الخامس: الإفصاح والشفافية.

المبدأ السادس: مسؤوليات مجلس الإدارة.

ولتنفيذ هذه المبادئ عمليا فإن حوكمة الشركات تحتاج إلى آليات داخلية وأخرى خارجية، ومهما اختلفت التصنيفات وتعددت فإن هذه الآليات تتعلق بالوظائف القانونية، والرقابية، والمحاسبية، والتنظيمية، أي أنها تمثل عصب تفعيل ونجاح مبادئ حوكمة الشركات في التطبيق العملي.

6- محددات حوكمة الشركات:

هناك اتفاق على أن التطبيق الجيد لحوكمة الشركات من عدمه يتوقف على مدى توافر ومستوى جودة مجموعتين من المحددات: المحددات الخارجية وتلك الداخلية. وفيما يلي عرض لهاتين المجموعتين ( ):

أ- المحددات الخارجية:

تشير إلى المناخ العام للاستثمار في الدولة، والذي يشمل على سبيل المثال: القوانين المنظمة للنشاط الاقتصادي (مثل قوانين سوق المال والشركات وتنظيم المنافسة ومنع الممارسات الاحتكارية والإفلاس)، وكفاءة القطاع المالي (البنوك وسوق المال) في توفير التمويل اللازم للمشروعات، ودرجة تنافسية أسواق السلع وعناصر الإنتاج، وكفاءة الأجهزة والهيئات الرقابية (هيئة سوق المال والبورصة) في أحكام الرقابة على الشركات، بالإضافة إلى المؤسسات الخاصة للمهن الحرة مثل مكاتب المحاماة والمراجعة والتصنيف الائتماني والاستشارات المالية والاستثمارية. وترجع أهمية هذه المحددات الخارجية إلى أن وجودها يضمن تنفيذ القوانين والقواعد التي تضمن حسن إدارة الشركة، والتي تقلل من التعارض بين العائد الاجتماعي والعائد الخاص.

ب- المحددات الداخلية:

تشير إلى القواعد والأسس التي تحدد كيفية اتخاذ القرارات وتوزيع السلطات داخل الشركة بين الجمعية العامة ومجلس الإدارة والمديرين التنفيذيين. والتي يؤدي توافرها من ناحية وتطبيقها من ناحية إلى تقليل التعارض بين مصالح هذه الأطراف الثلاثة وتؤدي الحوكمة في نهاية إلى زيادة الثقة في الاقتصاد القومي، وتعميق دور سوق المال، وزيادة قدرته على تعبئة المدخرات ورفع معدلات الاستثمار، والحفاظ على حقوق الأقلية أو صغار المستثمرين. ومن ناحية أخرى تشجع الحوكمة على نمو القطاع الخاص ودعم قدراته التنافسية، وتساعد المشروعات في الحصول على التمويل وتوليد الأرباح. وأخيرا خلق فرص عمل.

ثانيا: لجان مراجعة الحسابات:

1- مفهوم لجان مراجعة الحسابات:

لا يوجد تعريف موحد حتى الآن للجان المراجعة وذلك نظرا لأن مسؤوليات لجان المراجعة قد تختلف من شركة إلى أخرى إلا أننا سوف نقوم بعرض أهم التعاريف المتعلقة بها(2):

• هي لجنة يتم تعيين أعضائها عن طريق الشركة من الأعضاء غير التنفيذيين بمجلس الإدارة، وتعتبر قناة اتصال بين مجلس الإدارة وكل من المراجع الداخلي والخارجي للشركة، وفي نفس الوقت لها دور رقابي على جميع عمليات الشركة؛

- هي لجنة منبثقة من مجلس إدارة الشركة وتقتصر عضويتها على الأعضاء الغير التنفيذيين أو غالبيتها من الأعضاء الغير التنفيذيين، ومسؤوليتها يجب أن تشمل على مراجعة المبادئ والسياسات المحاسبية المطبقة داخل الشركة، والاجتماع بالمراجع الخارجي ومناقشته حول نتيجة عملية المراجعة، وأيضا التأكد على مراقبة نظم الرقابة المالية بالشركة؛
- هي لجنة منبثقة من مجلس إدارة الشركة وعضويتها قاصرة فقط على الأعضاء الغير التنفيذيين والذين لهم الخبرة في مجال المحاسبة والمراجعة، وتكون مسؤولة عن الإشراف على عملية إعداد القوائم المالية ومراجعة وظيفتي المراجعة الخارجية والداخلية ومراجعة الالتزام بتطبيق قواعد حوكمة الشركات؛
- هي لجنة تابعة لمجلس إدارة الشركة مكلفة بمراقبة عملية الإبلاغ المالي، واختيار مراجع الحسابات المستقل، واستلام نتائج التدقيق ( ).
- من خلال التعريفات السابقة يتضح لنا أن لجنة المراجعة تم تعريفها في ضوء كل من عضويتها ومسؤولياتها، إلا أنه من الواضح من خلال هذه التعاريف أن هناك ثلاث خصائص مميزة للجنة المراجعة وهي:
  - لجنة منبثقة من مجلس الإدارة؛
  - عضويتها قاصرة فقط على الأعضاء الغير التنفيذيين والذين يتوافر لديهم درجة عالية من الاستقلالية والخبرة في مجال المحاسبة والمراجعة؛
  - مسؤولية لجان المراجعة تتعلق بمراجعة عمليات إعداد التقارير المالية ومراجعة عمليات المراجعة الداخلية والخارجية وأيضا مراجعة الالتزام بتطبيق قواعد حوكمة الشركات داخل الشركة.
- 2- أسباب نشأة لجان مراجعة الحسابات:
 

لقد ارتبط ظهور فكرة لجان المراجعة في الولايات المتحدة بأزمة الكساد الاقتصادي الكبير التي هزت العالم، وقد كان الهدف من إنشائها دعم استقلال المراجع الخارجي ومساعدة مجلس الإدارة على الوفاء بالتزاماته، وذلك باعتبار قيام اللجنة كحلقة وصل بين المراجع الخارجي ومجلس إدارة الشركة. غير أن هناك العديد من العوامل سواء الاقتصادية أو المحاسبية أدت إلى زيادة أهمية لجان المراجعة مثل ( ):

  - التطور الكبير في الأنشطة الاقتصادية واتساعها؛
  - تعاظم أهمية شركات المساهمة؛
  - ضعف النظام الرقابي في الشركات المساهمة؛
  - قيام الإدارة بممارسة ضغوط على المراجع الخارجي حول بعض المسائل؛
  - انتشار الدعاوى القضائية ضد المراجعين خاصة في الولايات المتحدة الأمريكية؛
  - دور لجنة المراجعة في الحد من حالات التلاعب وزيادة فعالية بيئة الرقابة الداخلية وتدعيم استقلال المراجع الخارجي؛
  - حاجة أصحاب المصالح في الشركات -خاصة المقيدة في البورصة- إلى آليات إدارية تساهم في ضبط ورقابة أداء الإدارة، وزيادة الضغوط من جانب مستخدمي القوائم المالية على الشركات والبنوك، لإظهار نتيجة أعمالها ومركزها المالي بصورة حقيقية وسليمة.
- 3- تطور لجان مراجعة الحسابات:
 

نشأت فكرة تكوين لجان مراجعة الحسابات وتأكيد دورها وأهميتها في الولايات المتحدة الأمريكية كرد فعل للعديد من حالات الغش والتلاعب في القوائم والتقارير المالية المنشورة. وقد ساهمت جهات عديدة في تطور هذه اللجنة في الولايات المتحدة الأمريكية أهمها ( ):

  - هيئة تداول الأوراق المالية:

أوصت هيئة تداول الأوراق المالية في عام 1940، جميع شركات المساهمة بضرورة تشكيل لجان المراجعة من مديرين مستقلين. وقد كررت تلك التوصية في عام 1972، كما طلبت من الشركات ضرورة الإفصاح للمساهمين عما إذا كان لديها لجان مراجعة.

وفي عام 1978 أصدرت الهيئة النشرة ((ASR رقم 278 التي أوصت فيها لجان المراجعة بتنفيذ ما يلي:

  - اختيار أو تغيير المراجعين الخارجيين؛

- فحص أتعاب المراجعة، وأتعاب الخدمات المهنية الأخرى؛
- مناقشة خطة ومجال المراجعة مع المراجعين الخارجيين؛
- الموافقة على الخدمات المهنية التي تقدم بواسطة المراجعين الخارجيين؛
- التأكد من استقلال المراجعين الخارجيين؛
- فحص نطاق ونتائج أنشطة المراجعة الداخلية؛
- التأكد من كفاية نظم الرقابة الداخلية.
- المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين:

أوصى المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين في عام 1967 جميع شركات المساهمة، بضرورة تشكيل لجان مراجعة تتكون من أعضاء مجلس الإدارة الغير المتفرغين، وذلك لترشيح المراجعين الخارجيين ومناقشة عملهم، كما قد أعترف بأهمية الدور الذي يمكن أن تؤديه لجنة المراجعة في فحص القوائم المالية ونظم الرقابة الداخلية.

- بورصة نيويورك للأوراق المالية:
- حظيت فكرة تشكيل لجان المراجعة في شركات المساهمة العامة باهتمام كبير من جانب بورصة نيويورك للأوراق المالية، حيث أصدرت البورصة نشرة عام 1977، تطلب فيها من جميع الشركات المسجلة أوراقها المالية لديها، بتشكيل لجان مراجعة من أعضاء مجالس الإدارة الغير المتفرغين، وذلك كشرط لتسجيل أسهم الشركات اعتباراً من 1978/06/30.

- معهد المراجعين الداخليين:
- لمعهد المراجعين الداخليين عدة إسهامات في تطور لجان المراجعة، كان أهمها نشرة معايير المراجعة الداخلية رقم 7، التي تضمنت المعلومات التي يجب توصيلها إلى لجنة مراجعة الحسابات، حيث يجب على مدير إدارة المراجعة الداخلية إخبار لجان المراجعة بنتائج المراجعة الهامة، ومن أمثلتها ما يتعلق بالمخالفات، والتصرفات الغير قانونية، والأخطاء وعدم الكفاية، وعدم الفعالية، وتعارض المصالح، ونقاط الضعف في نظام الرقابة الداخلية.

- 4- مسؤوليات لجان مراجعة الحسابات:
- تتمثل مسؤوليات لجان المراجعة في ما يلي ( ):
- مراقبة المخاطر المالية والرقابة الداخلية للشركة؛
- مراقبة نظام إدارة المخاطر المالية بالشركة؛
- مراقبة إعداد التقارير المالية؛
- فهم مسؤوليات وتعهدات الإدارة؛
- فهم وتقييم مدى ملائمة اختيار الإدارة للمبادئ والسياسات المحاسبية الهامة؛
- فهم قرارات الإدارة والتقديرات المحاسبية المطبقة في إعداد التقارير المالية؛
- فهم واستيعاب المراسلات والمعلومات التي ترد من المدققين الخارجيين بشأن المستويات المسندة إليهم بموجب معايير المحاسبة والتدقيق؛
- التشاور مع كل من الإدارة والمدققين الخارجيين حول القوائم المالية؛
- تقييم مدى استيفاء القوائم المالية وأنه تم عرضها بحيادية، وما إن كانت معايير الإفصاح قد تم إتباعها بوضوح وشفافية؛
- مراجعة النشرات الخاصة بالأرباح والقوائم المالية قبل الإصدار.

- 5- تكوين لجان مراجعة الحسابات:
- تشمل مسؤوليات لجان مراجعة الحسابات تقييم البيئة الأخلاقية للشركات والمعلومات المالية والتوافق التنظيمي الداخلي ونظم المعلومات، ومن الواضح أن أعضاء لجان المراجعة يجب أن يتوافر فيهم المعرفة والخبرة اللازمة للاضطلاع بهذه المهام ( )، لذلك ينبغي العناية بهيكلية لجان مراجعة الحسابات كوسيلة لضمان فعاليتها ( ):

- عضوية لجنة المراجعة وقاعدة المعرفة لدى أعضائها:

من أكثر القضايا المرتبطة بهيكلية لجان المراجعة هي تحديد من الذي ينبغي أن يكون عضوا في لجنة المراجعة؟ توصي جميع كتابات لجان المراجعة تقريبا بأن عضو لجنة المراجعة يجب أن يمتلك عقلية متفتحة مناقشة وخلفية كبيرة في الإدارة أو التمويل، وخلفية معينة في المحاسبة والمراجعة. ولا شك أن لجنة المراجعة يمكن أن تستفيد من أن يكون لدى أعضائها معرفة متعمقة بقضايا المحاسبة والمراجعة على الرغم من أن ذلك لا يعتبر تحفظا على عضوية لجان المراجعة.

ولا شك أن نقص إعداد وتهيئة أعضاء لجان المراجعة يمكن أن يقلل بوضوح فعالية لجان المراجعة. فلجان المراجعة التي يتمتع أعضائها بدرجة أعلى من الاختصاص أكثر فعالية من تلك التي يتمتع أعضائها بدرجة أقل من الاختصاص.

ويعتمد تحديد عدد المدراء الأعضاء في لجنة المراجعة إلى حد كبير على حجم الشركة وحجم مجلس الإدارة وتعقيدات أعمال المحاسبة والمراجعة ومدى توافر الأعضاء الخارجيين. وتشير ممارسات تشكيل لجان المراجعة أن لجان المراجعة عادة ما تكون من ثلاثة إلى خمسة أو سبعة أعضاء كما هو الحال في الولايات المتحدة الأمريكية وبريطانيا وأستراليا.

- استقلالية أعضاء مجلس الإدارة ودور المديرين غير التنفيذيين:

يشير تقرير كادبوري إلى الدور الهام الذي يمكن أن يلعبه المدراء الغير التنفيذيين في الهيكل الرقابي في شركات المساهمة. وتتضمن مقترحات اللجنة أن يكون لدى جميع الشركات المسجلة ثلاثة مدراء غير تنفيذيين على الأقل يكون عقود خدمتهم لفترة ثلاث سنوات كحد أقصى، كما ينبغي أن يكونوا مستقلين. ويتم اختيار المدراء غير التنفيذيين لعضوية لجنة المراجعة بواسطة المجلس ككل أو على أساس الصفات الشخصية.

وتعد لجنة المراجعة وضع شرعي للمدراء الغير التنفيذيين، كما أن الإدارة القوية عادة ما ترحب بلجنة مراجعة قوية. ولا شك أن مصداقية اللجنة واستقلاليتها تُدعم عندما تتشكل من مدراء غير تنفيذيين تماما. وتساعد استقلالية لجنة المراجعة في إيجاد اتصال مباشر بين مجلس الإدارة والمراجع الخارجي، كما أنها تستطيع مراقبة الإدارة العليا وأن تخدم في مراقبة الانحرافات والمخالفات المالية للإدارة.

6- سلطات لجان مراجعة الحسابات:

بهدف الوصول إلى لجان المراجعة ذات فعالية عالية، يجب على مجلس إدارة الشركة أن يقوم بتحديد واضح للسلطات الخاصة بها بحيث يكون لها سلطة في اتخاذ القرارات المتعلقة بالثواب والعقاب للأطراف الأخرى داخل الشركة. كذلك للجنة السلطة في التوصل إلى أي معلومات تحتاجها في عملية الإشراف والتقييم للسياسات المتبعة ولها السلطة في مناقشة جميع الموضوعات التي تراها مهمة، وفي نفس الوقت يجب أن تكون قادرة على الاستعانة بأحد الأطراف الخارجية ذات الخبرة والدراسة بالمشاكل الفنية التي تواجهها اللجنة والتي تحتاج إلى رأي فني ذات خبرة عالية، وخاصة في النواحي القانونية التي يمكن أن تؤثر على عملية إعداد القوائم المالية وعلى سلامة الإفصاح للمعلومات التي تظهر بها( ).

7- تقرير لجان مراجعة الحسابات:

أوضح العديد من المهتمين بلجان المراجعة على أهمية قيام لجنة المراجعة بإصدار تقرير سنوي يتم نشره ضمن التقارير السنوية بحيث يتضمن هذا التقرير المسؤوليات والواجبات التي قامت لجنة المراجعة بتنفيذها خلال العام، حيث يجب أن يوضح هذا التقرير ( ):

• ملخص مسؤوليات وواجبات اللجنة؛

• أسماء أعضاء لجنة المراجعة خلال الفترة والخبرات العلمية والعملية المتوافرة لديهم؛

• عدد اجتماعات اللجنة خلال العام ونسبة حضور كل عضو لهذه الاجتماعات؛

• توضيح الواجبات والمسؤوليات التي قامت اللجنة بتنفيذها أثناء العام.

وفي هذا الشأن أيضا أوصى مجلس الرقابة العام (POB) في الولايات المتحدة الأمريكية جميع الشركات بأن يتم نشر تقرير لجنة المراجعة بحيث يتضمن ما إن كانت اللجنة قامت بتنفيذ المهام الآتية خلال العام:

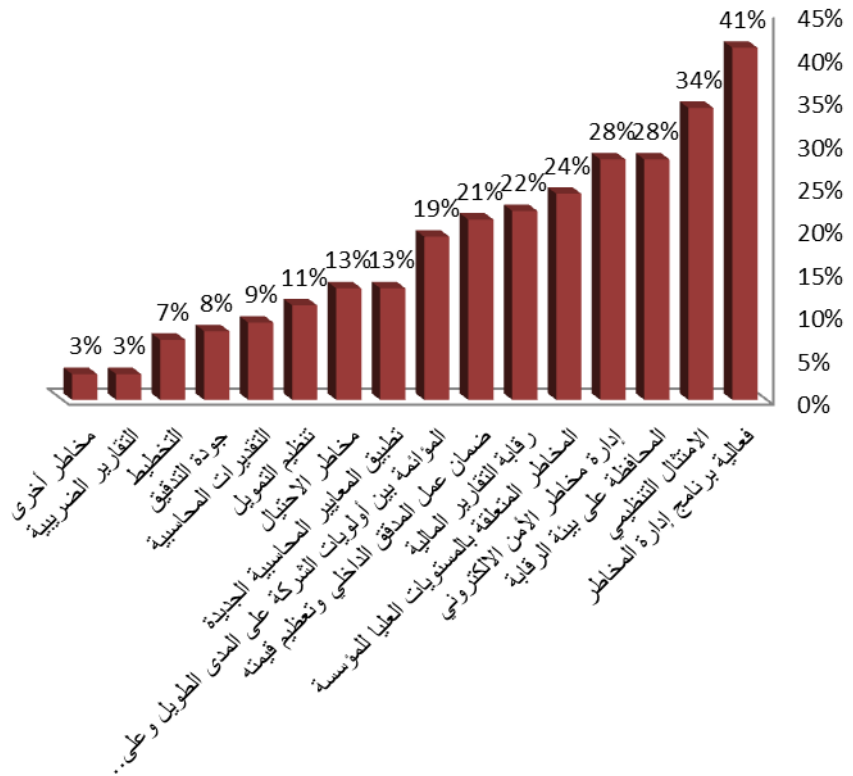
• مراجعة التقارير المالية السنوية؛

- التشاور بينها وبين كل من إدارة الشركة والمراجع الخارجي بخصوص عملية إعداد القوائم المالية؛
  - تسلمت من المراجع الخارجي بأنه التزام بجميع معايير المراجعة وذلك أثناء أدائه لعملية المراجعة؛
  - التأكيد على أن القوائم المالية التي تقوم الشركة بنشرها تتضمن جميع المعلومات المالية المتاحة لديهم وأن الشركة لا تقوم بإخفاء أي معلومات؛
  - التأكد على أن القوائم المالية تم إعدادها وفق السياسات المحاسبية المناسبة لطبيعة نشاط الشركة.
- 8- التحديات التي تواجه عمل لجان مراجعة الحسابات:

نشر معهد لجان مراجعة الحسابات كي بي ام جي "KPMG" في جانفي من سنة 2017 تقريرا يحدد فيه أهم التحديات التي تواجه عمل أعضاء لجنة مراجعة الحسابات، وذلك في استطلاع شمل أكثر من 800 عضو في لجنة مراجعة الحسابات من 42 بلد (منها 3 بلدان عربية وهي الإمارات العربية المتحدة، قطر، البحرين)، وتتمثل هذه التحديات في ستة (6) عناصر رئيسية تتمثل فيما يلي :

- إدارة المخاطر تمثل مصدر قلق كبير لأعضاء لجنة المراجعة:
- تمثل إدارة المخاطر أكبر التحديات التي تواجه أعضاء لجنة مراجعة الحسابات، حيث يعتقد أكثر من 40% من أعضاء لجنة المراجعة أن برامج إدارة المخاطر تتطلب قدرا كبيرا من العمل، في حين تقول نسبة مماثلة أنه من الصعب على نحو متزايد الإشراف على المخاطر الكبرى. وقد قام المعهد بطرح الاستفسار التالي: "بصفتك عضو لجنة المراجعة، من بين المشكلات التالية، ما هي أكبر المشكلات التي تواجهها (تحديد ثلاثة خيارات)"، وقد كانت إجابة الأعضاء على النحو التالي:

شكل (2) أهم المخاطر التي تواجه عمل أعضاء لجان مراجعة الحسابات



Source: KPMG Audit Committee Institute, 2017 Global Audit Committee Pulse Survey. URL:

<https://home.kpmg.com/content/dam/kpmg/xx/pdf/2017/01/2017-global-audit-committee-pulse-survey-global-non-interactive.pdf>

يتضح من الشكل السابق أن فعالية برامج إدارة المخاطر والامتثال التنظيمي هما من أهم المخاطر التي تواجه عمل أعضاء لجنة المراجعة؛

- فعالية المراجعة الداخلية:
- يركز أعضاء لجان مراجعة الحسابات على فعالية المراجعة الداخلية، حيث يرون أن هذه الوظيفة بإمكانها تحقيق أقصى قيمة مضافة للمنظمة عن طريق التركيز على:
- ثقافة المنظمة؛
- مجالات الرئيسية لإدارة المخاطر؛
- أعمال المدير المالي المسؤول CFO؛
- تنفيذ المعايير المحاسبية الجديدة والتدابير المالية؛
- فهم الأعمال (التكنولوجيا، الانترنت...).

ثالثاً: دور لجان مراجعة الحسابات في تفعيل حوكمة الشركات:

يتمثل دور لجان مراجعة الحسابات في تفعيل حوكمة الشركات في زيادة القدرة الرقابية للوسائل (الآليات) المحاسبية الرقابية التي تعتمد عليها الحوكمة والتي يمكن من خلالها (الآليات) التأكد من تطبيق الحوكمة في روحها لا في مظهرها، وتأتي في مقدمة هذه الوسائل: الوسائل الداخلية التي تتمحور في مجلس الإدارة ونظام الرقابة الداخلية والمراجعة الداخلية، وكذلك الوسائل الخارجية المتمثلة في المراجعة الخارجية ورقابة المستثمرين، كذلك يظهر دور لجان المراجعة في تفعيل حوكمة الشركات من خلال المهام والمسؤوليات الموكلة لها والتي تؤدي زيادة الثقة لدى المستثمرين والأطراف الأخرى الذين لهم علاقة بالمعلومات التي تفصح عن الشركات.

- 1- أهمية لجنة مراجعة الحسابات لمجلس الإدارة:
- تعمل لجنة مراجعة الحسابات على مساعدة أعضاء مجلس الإدارة التنفيذيين في تنفيذ مهامهم ومسؤولياتهم وخاصة فيما يتعلق بنواحي المحاسبة والتدقيق وبصورة خاصة بما يلي( ):
- دراسة القوائم المالية قبل تقديمها لمجلس الإدارة لاعتمادها؛
- دراسة جميع البيانات المالية التي قد تطلبها الجهات المختلفة وتدقيقها؛
- دراسة السياسات المحاسبية واختيار تلك السياسات التي تتلاءم مع طبيعة العمل؛
- دراسة تأثير أية توصية مهنية أو قانونية أو تعليمات مستجدة في السياسات المحاسبية والقوائم المالية؛
- دراسة سياسات التأمين الخاصة بالشركة وتدقيقها؛
- تحسين الاتصال بين مجلس الإدارة والمدقق الخارجي وذلك من خلال الاجتماع بالمدقق الخارجي أثناء وبعد عملية التدقيق وتوصيل نتيجة هذه الاجتماعات إلى مجلس الإدارة والمساعدة في حل المشاكل التي قد يواجهها المدقق مع إدارة الشركة التنفيذية فيما يتعلق بإعداد القوائم المالية، كما تعمل اللجنة على تحسين الاتصال بين مجلس الإدارة وقسم التدقيق الداخلي بالشكل الذي يدعم دور التدقيق الداخلي واستقلالته ويجعل مجلس الإدارة على دراية تامة بالمشاكل التي تواجهها المراجعة الداخلية، كما تقوم بتقديم الحلول المناسبة لمجلس الإدارة والتي تؤدي إلى تفعيل الدور الرقابي والإشرافي له تجاه المراجعة الداخلية.

- 2- أهمية لجنة مراجعة الحسابات للمراجعة الداخلية:
- نقطة البداية في تطوير دور فعال للمراجعة الداخلية لخدمة لجان مراجعة الحسابات هو دراسة وتفهم طبيعة ونطاق حاجات لجنة المراجعة، وهذه الحاجات بمثابة امتداد للحاجات العريضة لمجلس الإدارة والتي تعتبر لجنة المراجعة جزء منه. كما أن هذه الحاجات ترتبط مباشرة بفلسفة ودور ومسؤولية مجلس الإدارة ودور لجنة المراجعة هو مساعدة المجلس في الوفاء بمسؤولياته المتزايدة. وعلى ذلك تتحمل إدارة المراجعة الداخلية التزامات مباشرة تجاه لجنة المراجعة. ونعرض فيما يلي لأهم مجالات خدمات إدارة المراجعة الداخلية للجنة المراجعة( ):

- التقارير المالية والإفصاح المحاسبي:

تتحمل إدارة الشركة المسؤولية الأساسية عن إعداد التقارير المالية وما تتضمنه من مبادئ في محاسبة وطريقة الإفصاح ودقة البيانات، كما يتحمل مجلس الإدارة مسؤوليته الأساسية تجاه المساهمين. ويتجه مجلس الإدارة إلى تشكيل لجنة المراجعة لمساعدته في الوفاء بهذه المسؤولية وذلك لتأمين خبرة معينة في القضايا الفنية المرتبطة بهذه القوائم، ورغم أن لجنة المراجعة تلقي مساعدات هامة من المراجع الخارجي الذي يختص بإبداء الرأي على القوائم المالية، إلا أنها يتعين عليها البحث عن آليات أخرى مساعدة، أحد هذه الآليات المساعدة هي إدارة المراجعة الداخلية، ورغم أن المراجع الداخلي لا يتحمل رسمياً أية مسؤولية مباشرة عن القوائم المالية فإنه يتم تضمينه في استعراض جوانب كثيرة من مقومات هذه القوائم ويساهم بشكل غير مباشر في تأمين موثوقية هذه القوائم، وعلى ذلك فإن المراجع الداخلي له مصلحة شراكة ضمنية في القوائم المالية (موثوقيتها) بقدر ما يساعد به لجنة المراجعة في الوفاء بمسؤولياتها.

• مدى ملائمة الرقابة الداخلية المحاسبية:

تمتد مسؤوليات مجلس الإدارة وبالتالي لجنة المراجعة إلى الرقابة الداخلية المحاسبية وهي الأساس الذي يعول عليه كثيراً في عملية إعداد التقارير المالية، وترتبط ملائمة القوائم المالية المحاسبية بسلامتها واكتمالها والوفاء بالمتطلبات الرسمية الخاصة بها، ولهذا فإن لجنة المراجعة تتحمل مسؤولية خاصة في هذه المجال، ويتعين عليها البحث عن مساعدة يمكن أن تكون متعددة تتضمن المراجع الخارجي والإدارة المالية والمحاسبية والمراجع الداخلي.

ويعتبر المراجع الداخلي في موقع متميز لمساعدة لجنة المراجعة لارتباط عمله أساساً بمدى ملائمة وفعالية النظام الكلي للرقابة الداخلية، والرقابة المحاسبية تمثل جزءاً رئيسياً منها، كما أنها محل اهتمام المراجع الداخلي. ويتطلب ذلك أن يعمل المراجع الداخلي في ارتباط تام مع أفراد الإدارة المالية والمحاسبية الذين يتحملون مسؤولية مباشرة عن نظام الرقابة الداخلية المحاسبية. وأيضاً مع المراجع الخارجي الذي يختص بدراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية كجزء من مراجعته. وفي هذا الصدد أشارت نشرة معهد المراجعين الداخليين إلى حق لجنة المراجعة في التأكد من اهتمام إدارة المراجعة الداخلية بجودة وملائمة نظام الرقابة الداخلية.

• رقابة الانحرافات والمخالفات المالية:

لا يمكن أن توفر مجهودات المراجعين (الخارجية والداخلية) ضماناً كافياً بمنع أو تقليل المخالفات المالية، وبالتالي يجب أن تبحث لجنة المراجعة عن كل المساعدات الممكنة من كافة المصادر. ونظراً لارتباط المراجع الداخلي بصله وثيقة بعمليات الشركة فإنه من المتوقع أن يقدم المراجع الداخلي مساعدته للجنة المراجعة من خلال رفع التقارير بالمخالفات إلى لجنة المراجعة.

3- أهمية لجنة مراجعة الحسابات للمراجعة الخارجية:

تعرضت مهنة المراجعة الخارجية للعديد من الانتقادات المتعلقة بفاعليتها وذلك في الانهيارات المالية في بداية القرن الحالي، وهو الأمر الذي أدى إلى قيام الهيئات العلمية العالمية بتقديم حلول من شأنها تفعيل الدور الذي تلعبه، ومن هذه الحلول، الاهتمام بالدور الذي تلعبه لجان المراجعة في تدعيم استقلالية المراجع الخارجي بالشكل الذي يؤدي إلى قيام المراجع الخارجي بمهامه دون ضغط أو تدخل من إدارة الشركة. وهناك مجموعة من المسؤوليات للجان المراجعة تجاه المراجع الخارجي منها ( ):

- مسؤولية لجان المراجعة في تعيين المراجع الخارجي؛
- مسؤولية لجان المراجعة في تحديد أتعاب المراجع الخارجي؛
- مسؤولية لجان المراجعة في حل المشاكل التي قد تنشأ بين المراجع الخارجي وإدارة الشركة؛
- مسؤولية لجان المراجعة في زيادة تفاعل المراجع الخارجي بقسم المراجعة الداخلية بالشركة؛
- أهمية قيام لجان المراجعة بمراجعة القوائم المالية المرحلية والسنوية وذلك قبل توقيعها من قبل مجلس الإدارة.

ومن خلال المسؤوليات السابقة للجنة المراجعة يتضح لنا أن للجنة دور هام في زيادة فعالية واستقلالية المراجع الخارجي، وذلك عن طريق دورها في اختياره وتحديد أتعابه والعمل على حل المشاكل بينه وبين إدارة الشركة

فيما يتعلق بالنواحي المحاسبية، وبالطبع هذه سوف يؤدي إلى زيادة جودة المراجعة الخارجية بالشكل الذي يؤدي إلى زيادة ثقة الأطراف الخارجية في تقرير المراجع الخارجي وفي مهنة المراجعة بصفة عامة.

4- أهمية لجان مراجعة الحسابات للمستثمرين والأطراف الأخرى:

إن إنشاء لجان المراجعة داخل الشركات سوف يؤدي إلى زيادة الاعتمادية والشفافية في المعلومات والتقارير المحاسبية التي تصدرها الشركات للأطراف الخارجية، فوجود لجنة مستقلة تقوم بعملية الإشراف على إعداد التقارير المالية وعلى تدعيم استقلالية ودور كل من المراجعة الداخلية والخارجية والتأكيد على الالتزام بتطبيق قواعد حوكمة الشركات، سوف يؤدي هنا بالتأكيد إلى زيادة ثقة المستثمرين والأطراف الخارجية الأخرى التي تبني قراراتها على المعلومات المالية التي تصدرها الشركات في هذه التقارير، بل والأكثر من ذلك أن العديد من البورصات العالمية تطالب الآن الشركات المسجلة بها بضرورة أن تقوم لجنة المراجعة بهذه الشركات بإصدار تقرير خاص بها ويرفق ضمن القوائم المالية وتقرير المراجع الخارجي، توضح فيه لجنة المراجعة المسؤوليات التي قامت بتنفيذها خلال الفترة ورأيها في الإفصاح عن المعلومات والتقارير المحاسبية، وهذا بالتالي سوف يؤدي إلى زيادة درجة الثقة التي يمنحها المستفيدين في هذه التقارير ( ).

خلاصة:

تُعتبر حوكمة الشركات هدفا رئيسيا تسعى جميع الشركات لتحقيقه، حيث يُعد التطبيق السليم لمبادئها أساس التقدم للشركات والأفراد والمجتمع ككل إلا أن نجاح الحوكمة في تحقيق أهدافها لا يقف فقط على إصدار مبادئها، بل يجب توفير المناخ والوسائل اللازمة للالتزام بها، ومن أهم الوسائل الداعمة لها لجان مراجعة الحسابات لأنها تعد حلقة وصل بين مجلس الإدارة وكل من المراجع الداخلي والخارجي، كما أنها تسعى بالدرجة الأولى لبعث الثقة والشفافية في المعلومات المالية التي تفصح عنها الشركات وكذلك تهدف إلى زيادة فعالية الآليات الرقابية المحاسبية التي تركز عليها حوكمة الشركات، ويظهر هذا جليا من خلال المهام والمسؤوليات الموكلة لهذه اللجان. ويمكن حوصلة نتائج الدراسة فيما يلي:

1. على الرغم من عدم وجود تعريف دقيق وموحد متفق عليه لمفهوم حوكمة الشركات إلا أنه يوجد اتفاق تام حول الأسباب والعوامل التي ساعدت على تبني هذا المفهوم وانتشاره بشكل واسع خلال العقدين الماضيين؛
2. يساعد مفهوم حوكمة الشركات على تخفيض المخاطر المتعلقة بالفساد المالي والإداري كما يعمل على حل العديد من المشكلات خاصة مشكلة فقدان الثقة في المعلومات المالية؛
3. يعتبر دعم استقلال المراجع الخارجي من أهم أسباب نشأة لجان مراجعة الحسابات، حيث تم تشكيل هذه اللجان كرد فعل للمخالفات المالية الكبرى التي شهدتها العالم خلال العقدين الماضيين؛
4. تلعب لجان مراجعة الحسابات دورا حاسما في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات وذلك من خلال زيادة القدرة الرقابية للآليات التي تركز عليها الحوكمة كما أن للجان المراجعة العديد من السلطات الواسعة التي تساعد على أداء مهامها بشكل فعال.

## المراجع والاحالات:

1. عدنان بن حيدر بن درويش، حوكمة الشركات ودور مجلس الإدارة، اتحاد المصارف العربية، 2007، ص 7.
2. محمد مصطفى سليمان، حوكمة الشركات ومعالجة الفساد المالي والإداري، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2006، ص 13.
3. أحمد على خضر، حوكمة الشركات، دار الفكر الجامعي، الإسكندرية، مصر، ص 92.
4. محمد سامي راضي، موسوعة المراجعة المتقدمة، دار التعليم الجامعي، الإسكندرية، مصر، 2011، ص 431.
5. Too Eric, and Weaver Patrick, The Management of Project Management: A Conceptual Framework for Project Governance. International Journal of Project Management, Vol 32, no 8, 2014, p 1385.
6. مدحت محمد أبو النصر، الحوكمة الرشيدة فن إدارة المؤسسات عالية الجودة، المجموعة العربية للتدريب والنشر، القاهرة، مصر، 2015، ص 64.
7. مصطفى يوسف الكافي، الأزمة العالمية الاقتصادية وحوكمة الشركات، الطبعة الأولى، مكتبة المجتمع العربي، عمان، الأردن، 2013، ص 206.
8. Abor Joshua, and Adjasi Charles, Corporate Governance and the Small and Medium Enterprises Sector: Theory and Implications. Corporate Governance: The international journal of business in society, Vol 7, no 2, 2007, p 113.
9. خلف عبد الله الوردات، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عن IIA، الورق للنشر والتوزيع، 2014، ص 223.
10. محمد مصطفى سليمان، حوكمة الشركات ودور أعضاء مجالس الإدارة والمديرين التنفيذيين، الدار الجامعية للنشر، الإسكندرية، مصر، ص 15 - 16.
11. محمد سامي راضي، موسوعة المراجعة المتقدمة، مرجع سابق، ص 438-439.
12. عبد الله جوهر، الإدارة في الشركات والمؤسسات، مؤسسة شباب الجامعة للنشر، الإسكندرية، مصر، 2014، ص 231-232.
13. محمد مصطفى سليمان، الأسس العلمية والعملية لمراجعة الحسابات، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2014، ص 360-361.
14. Vera-Munoz Sandra, Corporate Governance Reforms: Redefined Expectations of Audit Committee Responsibilities and Effectiveness. Journal of Business Ethics, Vol 62, no 2, 2005, p 116.
15. محمد سامي راضي (2011)، مرجع سبق ذكره، ص 451.
16. جورج دانيال غالي، تطوير مهنة المراجعة لمواجهة المشكلات المعاصرة وتحديات الألفية الثالثة، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، الإسكندرية، مصر، 2001، ص 74-80.
17. خلف عبد الله الوردات، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عن IIA، مرجع سابق، ص 443-445.
18. Alleyne Philmore, Howard Michael, and Greenidge Dion, The Role of Audit Committees in Barbados. Corporate Governance: The international journal of business in society, Vol 6, no 5, 2006, p 569.
19. السيد أحمد السقا، مدثر أحمد طه أبو الخير، مشاكل معاصرة في المراجعة، ص 206-208.
20. محمد مصطفى سليمان، حوكمة الشركات ومعالجة الفساد المالي والإداري، مرجع سابق، ص 172-173.
21. نفسه، ص 176-177.
22. KPMG Audit Committee Institute, 2017 Global Audit Committee Pulse Survey. URI: <https://home.kpmg.com/content/dam/kpmg/xx/pdf/2017/01/2017-global-audit-committee-pulse-survey-global-non-interactive.pdf>
23. حسين يونس القاضي، حسين أحمد دحدوح، عصام نعمة قريط، أصول المراجعة، منشورات جامعة دمشق، سوريا، ص 438-439.
24. السيد أحمد السقا، مدثر أحمد طه أبو الخير، مشاكل معاصرة في المراجعة، مرجع سابق، ص 213-215.
25. محمد مصطفى سليمان، الأسس العلمية والعملية لمراجعة الحسابات، مرجع سابق، ص 363-364.
26. نفسه، ص 365-366.