

جامعة بنها
كلية الحقوق
الدراسات العليا



دور حوكمة الشركات في مكافحة الفساد

مقدمة من الباحث

أحمد ميهوب شحاتة إبراهيم
لنيل درجة الدكتوراه في القانون التجاري

تحت إشراف

أ. د / حنان عبد العزيز مخلوف
أ. د / عصام حنفي محمود

أستاذ القانون التجاري
وكيل الكلية للدراسات العليا
كلية الحقوق . جامعة بنها

أستاذ ورئيس قسم القانون التجاري
وكيل الكلية لشئون البيئة وخدمة المجتمع
كلية الحقوق . جامعة بنها

٢٠٢١/١٤٤٢هـ / ٢٠٢١م

التنظيم القانوني للجان المراجعة

التنظيم القانوني للجان المراجعة

تمهيد وتقسيم:

إن ما شهدته العالم من تحولات اقتصادية وما حدث من انهيارات لشركات عملاقة في بعض الدول مثل شركة Enron وشركة Worldcom وانهيار كبري شركات المراجعة مثل Arther Andersen وثبتت تورطها في هذه الانهيارات مما أدى إلي تراجع ثقة المجتمع في أداء شركات الأموال وكذلك شركات المراجعة، وهو ما أدى بدوره إلي زيادة الاهتمام بكيفية توفير الحوكمة الجيدة.

وتعتبر لجنة المراجعة من أهم ركائز حوكمة الشركات حيث أن نجاح حوكمة الشركات يعتمد علي نجاح لجنة المراجعة وكذا يؤدي ضعف تكوينها وكفاءتها إلي إحداث فجوة في الحوكمة.

ونتيجة للدور الذي تقوم به لجنة المراجعة لتوفير الثقة لدي ذوي المصلحة فقد حظيت باهتمام العديد من المنظمات المهنية والهيئات التشريعية وكذلك الهيئات المنظمة لسوق الأوراق المالية سواء علي المستوى الدولي أو المحلي من حيث أهميتها وتشكيلها وتحديد مهامها.

في ضوء ما سبق سوف نقسم هذا الفصل إلي مبحثين نتحدث في المبحث الأول عن ماهية لجان المراجعة وذلك في ثلاث مطالب، نتحدث في المطلب الأول عن نشأة وتطور لجان المراجعة، وفي المطلب الثاني نتحدث عن مفهوم لجان المراجعة، وفي المطلب الثالث نتحدث عن أهمية لجان المراجعة.

وفي المبحث الثاني نتحدث عن الأحكام الخاصة بلجان المراجعة وذلك في ثلاث مطالب، نتحدث في المطلب الأول عن تكوين لجان المراجعة والإفصاح عنها، وفي المطلب الثاني نتحدث عن اجتماع لجان المراجعة وسلطاتها، وفي المطلب الثالث نتحدث عن التقرير الصادر عن لجان المراجعة.

المبحث الأول ماهية لجان المراجعة

تمهيد وتقسيم:

تعتبر لجان المراجعة من المفاهيم الحديثة التي تحظى باهتمام العديد من الدول مثل الولايات المتحدة الأمريكية والمملكة المتحدة وغيرها من الدول، كما توصي العديد من المنظمات المهنية بتكوينها نظراً للدور الذي تقوم بها في مراقبة عمليات التقرير المالي والتأكد من مصداقيتها وكذلك في تدعيم استقلال عملية المراجعة، الأمر الذي دفع ببعض الدول إلى إصدار التشريعات الملزمة لوجودها داخل الشركات، ولقد طرحت فكرة إنشاء وتكوين لجان المراجعة بغرض زيادة مصداقية القوائم المالية التي تعدها إدارة الشركة للمساهمين والمستثمرين^(٩٥٢).

وفي ضوء ما سبق سوف نقسم هذا المبحث إلى ثلاث مطالب نتحدث في المطلب الأول عن نشأة وتطور لجان المراجعة، وفي المطلب الثاني نتحدث عن أهمية وأهداف لجان المراجعة، وفي المطلب الثالث نتحدث عن تعريف لجان المراجعة.
وذلك علي النحو الآتي:

^(٩٥٢) Wild, J.J, "Managerial Accountability to Shareholders": Audit Committee And Explanatory Power of Earning for Returns, British Accounting Review, 2004, P.53

المطلب الأول نشأة وتطور لجان المراجعة

تمهيد وتقسيم/

من الصعب تتبع نشأة لجان المراجعة من الناحية التاريخية ولكن ما تبين من خلال محاولات العديد من البلدان لمعرفة أصل هذه النشأة هو أن ظهور لجان المراجعة كان مع حدوث حالات إفلاس لعديد من الشركات بعد إصدار قوائم مالية مضللة بهذه الشركات^(٩٥٣).

ونتيجة لذلك فقد قامت العديد من الدول بالعمل علي تطوير لجان المراجعة من أهمها فرنسا والمملكة المتحدة والولايات المتحدة الأمريكية.

وعليه سوف نقسم هذا المطلب إلي فرعين نتحدث في الفرع الأول عن تطور لجنة المراجعة في فرنسا والمملكة المتحدة، وفي الفرع الثاني نتحدث عن تطور لجنة المراجعة في الولايات المتحدة الأمريكية علي النحو التالي:

الفرع الأول تطور لجنة المراجعة في فرنسا والمملكة المتحدة

أولاً: تطور لجنة المراجعة في فرنسا:

بدأ التفكير في إنشاء لجان المراجعة في فرنسا عام ١٩٨٥ من قِبَل لجنة عمليات البورصة أثر تقديمها لتقريرها رقم ١٧ إلي رئاسة الجمهورية والمقترح فيه إنشاء لجان المراجعة، وفي إبريل عام ١٩٨٦ وأثر تنظيم ملتقى حول لجان المراجعة في أمريكا من قِبَل معهد المراجعين الداخليين وبمساهمة لجنة عمليات بورصة الشركات الوطنية لمحافظ الحسابات الفرنسية تقرر إنشاء مجموعة مكلفة بدراسة إمكانية تأسيس لجان المراجعة المشابهة للجان الأمريكية بفرنسا^(٩٥٤).

^(٩٥٣) رانيا نبيل جمال الدين أبو غنيمة، دور لجان المراجعة كإحدى آليات حوكمة الشركات في تحسين جودة المعلومات المحاسبية لتدعيم قرارات تسعير الأسهم في البورصة المصرية، رسالة ماجستير في المحاسبة، كلية التجارة، جامعة بنها، ٢٠١٣، ص ١٦

^(٩٥٤) عمر علي عبد الصمد، دور المراجعة الداخلية في تطبيق حوكمة المؤسسات (دراسة مقارنة)، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التيسير، جامعة المدية، الجزائر، ٢٠٠٨، ص ١٠٨، ١٠٩.

ثانياً: تطور لجنة المراجعة في المملكة المتحدة:

كان أول ظهور للجان المراجعة في المملكة المتحدة عام ١٨٧٢ عن طريق تقرير صادر من أحدي اللجان التابعة لهيئة السكك الحديدية البريطانية^(٩٥٥).

وفي عام ١٩٩١ تم تشكيل لجنة Cadbury التي أصدرت تقريرها النهائي عام ١٩٩٢ بتشكيل لجنة مراجعة للشركات البريطانية والذي اعتبر فيه لجنة المراجعة أحدي أدوات حوكمة الشركات^(٩٥٦)، والذي أكد أيضاً علي أهمية دور لجان المراجعة وخاصة عند إجراء التفاوض مع المراجعين الخارجيين وفحص القوائم المالية قبل نشرها، وكان من أهم هذه التوصيات ضرورة أن تقوم الشركات المسجلة بتكوين لجان مراجعة خلال عامين بصورة اختيارية وليست إجبارية^(٩٥٧).

كذلك أوصي تقرير Smith بتشكيل لجنة المراجعة وحدد دورها ومسئوليتها وكيفية الإفصاح عن هذه المسئوليات في التقارير السنوية للشركات^(٩٥٨).

^(٩٥٥)Andrew D.Chambers: "Audit Committees: Parctice, Rules And Enforcement In UK and china", Corporate Governance, Vol:13, January, 2005, P.92

^(٩٥٦)Cadbury Committee: "Financial Reporting Council, London Stock Exchange, London, 1992, P.34

^(٩٥٧)John A.Mitchel, "Poisoned Chocolate? Corporate Governance And Cadbury Report", Managerial Auditing Journal, 1993, P.32

^(٩٥٨)Smith Report, Financial Reporting Council (FRC) Audit Committee Combined Code Guidance Smith Report, London, 2003

الفرع الثاني

تطور لجان المراجعة في الولايات المتحدة الأمريكية
لقد أهتمت العديد من المنظمات والجهات المهنية المتخصصة في الولايات المتحدة الأمريكية بلجان المراجعة
والتي ساهمت في تطوير أدائها سواء بالتأثير في طبيعة عملها أو كيفية تشكيلها وخصائصها وطبيعة أدائها وذلك علي
النحو الآتي:

أولاً: دور بورصة نيويورك للأوراق المالية (NYSE):

ظهرت أول لجنة مراجعة في شركة التأمين الوقائي الأمريكية في عام ١٩٥٠ ، وفي عام ١٩٣٩ أصدرت
بورصة نيويورك تقريراً عقب قضية شركة Mckesson Robbins تطالب فيه أن يتم اختيار المراجع الخارجي في
شركات المساهمة بمعرفة لجنة مكونة من مديرين غير تنفيذيين تعرف باسم (لجنة المراجعة) وهو ما عبرت عنه
أيضاً هيئة سوق المال الأمريكية عام ١٩٤٠^(٩٥٩).

كما أصدرت البورصة عام ١٩٧٧ نشرة تلزم فيها جميع الشركات المسجلة لأوراقها المالية لدي البورصة
بتشكيل لجان مراجعة تتكون من أعضاء مجلس الإدارة المتفرغين كشرط أساسي لتسجيل أسم الشركات في
البورصة^(٩٦٠).

ثانياً: دور هيئة تداول الأوراق المالية (SEC):

أصدرت هيئة تداول الأوراق المالية في عام ١٩٧٢ توصيات في النشرة رقم ١٢٣ في سلسلة المحاسبين
بوجوب تأسيس لجان المراجعة بالشركات المسجلة بالبورصة^(٩٦١)، وفي عام ١٩٧٨ أصدرت الهيئة توصية في النشرة
المحاسبية رقم ٢٧٨ طالبت فيها أن تقوم شركات المساهمة بالإفصاح في الايضاحات الملحقه بالقوائم المالية عن
وجود لجنة مراجعة بالشركة وتحديد المهام والمسئوليات التي تقوم بها وعدد الاجتماعات خلال العام^(٩٦٢).

ثالثاً: دور المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA):

^(٩٥٩) د/ سامي وهبه متولي، لجنة المراجعة ودورها في زيادة فاعلية عمل المراجعين ودعم استقلالهم، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، كلية
التجارة، جامعة عين شمس، المجلد الأول، العدد الثاني، ١٩٩٢، ص ٦٥.

^(٩٦٠) د/ جورج دانيال غالي، تطوير مهنة المراجعة لمواجهة المشكلات المعاصرة وتحديات الألفية الثالثة، الدار الجامعية، الإسكندرية،
٢٠٠١، ص ٧٤.

^(٩٦١) أحمد أنيس أحمد، تحليل آثار لجان المراجعة علي كفاءة عملية المراجعة وتدعيم استقلال المراجع الخارجي
(دراسة ميدانية)، رسالة ماجستير في المحاسبة، كلية التجارة، جامعة القاهرة، ١٩٩٨، ص ١٣.

^(٩٦٢) د/ محمد سمير الصبان، د/ محمد مصطفى سليمان، الأسس العلمية لمراجعة الحسابات، الدار الجامعية، الإسكندرية، ٢٠٠٥، ص
٣١٦.

أشار تقرير لجنة كوهين التابع للمعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين AICPA في عام ١٩٧٨ إلي أن مجلس الإدارة الذي يتضمن أعضاء غير تنفيذيين من خارج الشركة بالإضافة إلي وجود لجنة مراجعة يعتبر من أفضل الوسائل لتحقيق التوازن في العلاقة بين المراجع الخارجي وإدارة الشركة^(٩٦٣).

رابعاً: دو لجنة تريديوي (Treadway Commission):

تم إنشاء لجنة تريديوي في عام ١٩٨٥ لدراسة التقارير المالية الاحتمالية وبحث العوامل التي تؤدي لوجود أي غش أو تلاعب بالتقارير^(٩٦٤)، والتي أصدرت عام ١٩٨٧ تقريراً أكدت فيه علي أهمية دور لجنة المراجعة في تحسين جودة ونزاهة القوائم المالية من خلال دورها في الحد من الغش والأخطاء في تلك القوائم، ومن أهم توصياتها انه يجب علي الشركة المساهمة أن تعد لائحة مكتوبة تحدد واجبات ومسئوليات لجنة المراجعة وأن تعتمد تلك اللائحة من مجلس إدارة الشركة ككل^(٩٦٥).

خامساً: دور قانون Sarbanes Oxly Act:

تم إصدار قانون ساربنيناس اوكسلي في عام ٢٠٠٢ بعد حدوث الانهيارات المالية لكبرى الشركات العالمية والذي أكد علي الزام جميع الشركات بتكوين لجان المراجعة وأوجب أن يكون جميع أعضاء اللجنة من الأعضاء المستقلين بمجلس الإدارة، كما أعطي للجان المراجعة صلاحية استخدام المستشارين أو الخبراء بتمويل من الشركة^(٩٦٦).

كذلك أعطي القانون للجنة المراجعة سلطات واسعة باعتبارها عميل المراجعة حيث يجب أن توافق علي أي خدمات بخلاف المراجعة يتم تأديتها عن طريق منشآت المحاسبة^(٩٦٧).

^(٩٦٣) د/ سامي وهبه متولي، المرجع السابق، ص ١٠٢٠

^(٩٦٤) Zabihollah Rezaee And Gerald H.Lander, "The Internal Auditor's Relationship With The Audit Committee", Managerial Auditing Journal, Vol:8, No:3, 1993,P.35

^(٩٦٥) The Treadway Commission, "Report Of The national Commission On Fraudulent Financial Reporting", 1987

^(٩٦٦) Keinath.A and J.C.Walo, "Audit Committee Responsibilities", The CPA Journal, Vol:74, 2004, P.22

^(٩٦٧) د/ أمين السيد أحمد لطفي، المراجعة وخدمات التأكد بعد قانون SARBANES OXLY، دار النهضة العربية، القاهرة، ٢٠٠٨،

المطلب الثاني

أهمية وأهداف لجان المراجعة

بالرغم من أهمية لجان المراجعة كإحدى آليات حوكمة الشركات وما تلعبه من دور فعال في عملية المراجعة بالشركات وما تسعى لتحقيقه من أهداف، إلا أنه قد تباينت الآراء حول أهميتها بين مؤيد ومعارض. وعليه سوف نقسم هذا المطلب إلي ثلاث فروع نتحدث في الفرع الأول عن لجان المراجعة بين التأييد والمعارضة، وفي الفرع الثاني نتحدث عن أهمية لجنة المراجعة للأطراف ذات الصلة بالشركة، وفي الفرع الثالث نتحدث عن أهداف لجان المراجعة وذلك علي النحو التالي:

الفرع الأول

لجان المراجعة بين التأييد والمعارضة

تباينت الآراء بشأن أهمية دور لجان المراجعة بين مؤيد ومعارض، حيث يستند المؤيدون لدور لجان المراجعة علي المنافع التي تعود علي كافة الأطراف المستفيدة من نتائج المراجعة، وتستند آراء المعارضين علي بعض الانتقادات الموجهة لتلك اللجان سواء كانت ظاهرية أو حقيقية.

وعليه سوف نستعرض آراء المؤيدين لدور لجان المراجعة والمعارضين لها وذلك علي النحو التالي:

أولاً: آراء المؤيدين لدور لجان المراجعة:

يوجد عدة آراء تؤيد دور لجان المراجعة في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات كآلاتي :

١- لجان المراجعة لها دور في الحد من تكاليف الوكالة:

زادت أهمية لجان المراجعة خصوصاً بعد انفصال الملكية عن الإدارة حيث أصبحت تساعد مجلس الإدارة في القيام بمهامه من خلال متابعتها لمهمة إعداد وتقديم المعلومات التي كانت تقوم بها الإدارة، كما تولت اللجنة بالنيابة عن الإدارة ترشيح المراجع الخارجي وتحديد أتعابه ودعم استقلاله^(٩٦٨)، وبالتالي فإن لجان المراجعة تساهم في تخفيض تكاليف الوكالة^(٩٦٩).

٢- دور لجان المراجعة في تحسين جودة عملية المراجعة:

تعمل لجان المراجعة علي المساعدة في تحسين جودة أداء عملية المراجعة من خلال الحفاظ علي استقلال المراجع وتنفيذ مقترحاته والتنسيق بينه وبين الإدارة، فجودة المراجعة هي ضمان قيام المراجع بعمله بما يحقق للأطراف ذات الصلة بالمنشأة الأهداف المتوقعة من المراجعة^(٩٧٠).

^(٩٦٨) عادل حسن علي عبد الفتاح الغرابوي، دراسة استطلاعية لمدى إمكانية تطبيق لجان المراجعة، رسالة ماجستير في المحاسبة، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية، ٢٠٠١ ص ٣٦.

^(٩٦٩) P.L.Joshi & Amal Wakil, "A Study Of The Audit Committees, Functioning In Bahrain Empirical Findings", Managerial Auditing Journal, 2004, P.32.

^(٩٧٠) د/ طارق محمد حسنين، د/ أحمد السباعي قطب، نحو إطار للعوامل والمتغيرات المؤثرة في قياس جودة مراجعة الحسابات، بحث مقدم للمؤتمر السنوي الأول لقسم المحاسبة بعنوان " مستقبل مهنة المحاسبة والمراجعة "، كلية التجارة، جامعة القاهرة، ١٩،٢٠ مارس ٢٠٠٢، ص ٣١.

كذلك تساهم لجان المراجعة أيضاً في تحقيق جودة المراجعة من خلال قدرتها علي تقديم النصح والمشورة وتقديم المعلومات الدقيقة في الوقت المناسب سواء للإدارة أو لأصحاب المصالح في الشركة حيث يتوافر في أعضائها الخبرة والكفاءة والنزاهة^(٩٧١).

٣- الحد من فجوة التوقعات:

يمكن تعريف فجوة التوقعات بأنها " مقدار التباين والاختلاف بين أقصى ما يتوقع المستخدمون أدائه وتوفيره من المراجع وبين الأداء الفعلي المنفذ للمراجع من ناحية أخرى في ظل معايير المراجعة المتعارف عليها"^(٩٧٢). إن لجان المراجعة يمكن أن تساهم في الحد من فجوة التوقعات في المراجعة من خلال التحديد الواضح لأهدافها ومسئولياتها وإعلام المستخدمين بها مما يساهم في الحد من فجوة المسؤولية وكذا من خلال قيامها بتحليل تقرير مراجع الحسابات الخارجي باعتباره المنتج النهائي لعملية المراجعة والتأكيد علي المراجع لكتابته بلغة واضحة وسهلة مع التوسع في المعلومات التي يتضمنها حتى يكون كافي للوفاء باحتياجات المستخدمين، كما تساهم لجان المراجعة في الحد من فجوة التوقعات من خلال قدرتها علي اكتشاف التصرفات غير القانونية ومحاولة إبلاغ الإدارة والمستخدمين بها^(٩٧٣).

٤- دور لجان المراجعة في دعم استقلال المراجع الخارجي والداخلي:

تقوم لجان المراجعة بدعم استقلال المراجع الخارجي عن طريق توفير الضمان بالتزام مجلس الإدارة بالأخذ بملاحظاته موضع الاهتمام وتحقيق جودة عملية المراجعة والخدمات الأخرى التي يقدمها المراجع الخارجي مما يؤدي إلي ضمان سلامة عملية المراجعة في حد ذاتها والمحافظة علي ثقة الأطراف المستفيدة من خدمات المراجعة وحيادية المعلومات الواردة بالقوائم المالية، ومما زاد من أهمية لجان المراجعة هو القيام بفحص نظم الرقابة الداخلية المطبقة بالشركة وتحقيق الاستقلال للمراجع الداخلي^(٩٧٤).

وحتى يتحقق الاستقلال الأمثل للمراجع الداخلي لابد من التأكد من أن المراجع الداخلي يلقي دعماً ليس فقط من لجنة المراجعة ولكن من التنظيم ككل حتى يمكنه أن ينهض بمهامه بفاعلية أكبر^(٩٧٥).

ثانياً: آراء المعارضين لدور لجان المراجعة:

^(٩٧١) Nashwa George, "The Role Of Audit Committees In The Public Sector", The CPA Journal, Aug 2005, P.42.

^(٩٧٢) د/ سلطان بن عايض الموركي البقمي، دور معيار العرض والافصاح في تضيق فجوة التوقعات في المراجعة، المجلة العلمية لقطاع كليات التجارة، كلية التجارة بنين، جامعة الأزهر، العدد الأول، ٢٠٠٧، ص ٣٥٣.

^(٩٧٣) مجدي مليجي عبد الحكيم مليجي، دور لجان المراجعة في حوكمة الشركات وأثرها علي جودة القوائم المالية المنشورة لتدعيم سوق الأوراق المالية المصرية، رسالة دكتوراه في المحاسبة، كلية التجارة، جامعة بنها، ٢٠١٠، ص ٣١.

^(٩٧٤) د/ حاتم محمد الشيشيني، أساسيات المراجعة (مدخل معاصر)، المكتبة العصرية، المنصورة، ٢٠٠٧، ص ١١٨.

^(٩٧٥) د/ سناء محمد بدران، تحليل العائد والتكلفة للمراجعة الداخلية، المجلة المصرية للدراسات التجارية، كلية التجارة، جامعة المنصورة، العدد الرابع، ١٩٩٤، ص ٧١.

يوجد بعض الانتقادات التي وجهت إلي لجان المراجعة من خلال تشكيلها ودورها في الممارسة العملية بالرغم من الاهتمام المتزايد بها خلال مراحل تطورها والمزايا العديدة التي تحققها لجان المراجعة سواء للشركة أو للأطراف ذات العلاقة معها سواء داخلية أو خارجية وذلك علي النحو الآتي:

١- تشكيل لجان المراجعة يؤدي إلي وجود مجلسين للإدارة:

ذهب بعض الفقه إلي أن تكوين لجان المراجعة قد يؤدي إلي وجود مجلسين للإدارة أحدهما إشرافي والأخر تنفيذي وهو ما يؤدي بالتالي إلي الخروج عن مضمون مسؤولية مجلس الإدارة عن الشؤون المالية للشركة ويؤدي بدوره إلي نتيجة وهي إحداث تضارب وانقسام في أعمال الشركة^(٩٧٦). ويمكن الرد علي هذا الانتقاد أن لجنة المراجعة هي إحدى اللجان الفرعية التابعة لمجلس الإدارة وتكمل عمله لتحقيق أقصى منفعة.

٢- تشكيل لجان المراجعة بالشركة يؤدي إلي زيادة التكاليف التي تتحملها الشركة:

يترتب علي تشكيل لجان المراجعة زيادة في التكاليف التي تتحملها الشركة خاصة في حالة عدم تحقيق الأهداف المنشودة منها^(٩٧٧).

ويمكن الرد بأن لجان المراجعة في أغلب الأوقات تحقق منافع ومزايا تعود علي الشركة مثل تحقيق الشفافية في القوائم المالية مما يزيد من ثقة المتعاملين مع الشركة.

٣- عدم توافر السلطة الكافية لدي لجان المراجعة لتنفيذ قراراتها وتوصياتها:

يري بعض الفقه أن لجان المراجعة بالشركات لم تحقق الكفاءة والفاعلية ولم تساعد في تحسين جودة المراجعة وذلك لافتقارها للقوة في فرض قراراتها، حيث ينظر إليها كلجنة استشارية تابعة لمجلس الإدارة وأن توصياتها ليست إلزامية^(٩٧٨).

ويمكن الرد بأن لجنة المراجعة هي لجنة فرعية تابعة لمجلس إدارة الشركة ومن ثم فإن موافقة مجلس الإدارة علي قراراتها وتوصياتها يعطيها قوة المجلس بأكمله

أما في حالة عدم موافقة مجلس الإدارة علي قرارات لجنة المراجعة فيمكنها في هذه الحالة إبلاغ الجمعية العامة للمساهمين بتلك القرارات للتحقق من صحتها واتخاذ قرار الموافقة عليه من عدمه^(٩٧٩).

Gerald Viten & Gonnie Lee, "Audit Committees And Corporate Control", Managerial Auditing ^(٩٧٦)
.Journal, Vol:8,No:3, 1993, P.15

عصام محمد فتح الله إبراهيم، دور لجان المراجعة في ترشيد عملية المراجعة، رسالة دكتوراه في المحاسبة، كلية التجارة، جامعة قناة السويس فرع بور سعيد، ٢٠٠٢، ص ٦٥.

د/ أحمد حلمي جمعة، نحو تحقيق فعالية وكفاية لجان الدقيق لدعم الرقابة الاستراتيجية في الشركات المساهمة الأردنية، المجلة المصرية للدراسات التجارية، كلية التجارة، جامعة المنصورة، العدد الأول، ١٩٩٩، ص ١٦٣.

٤- تشكيل لجنة المراجعة من أعضاء مجلس الإدارة غير التنفيذيين يؤدي إلى افتقادهم لمعرفة بطبيعة الصناعة بشكل كافي.

يمكن الرد بأنه يشترط عند اختيار أعضاء لجنة المراجعة أن تتوفر لديهم الخبرة الكافية ببيئة الأعمال، ومن أهم الخصائص التي يجب توافرها في عضو لجنة المراجعة (الفهم المتعمق للقوائم المالية، القدرة علي التنبؤ بالمشاكل التي تحدث مستقبلاً، تعدد جوانب المعرفة "المالية - محاسبية - اقتصادية وغيرها")^(٩٨٠).

٥- تشكيل لجان المراجعة من المديرين غير التنفيذيين يؤدي إلى وجود صعوبة في متابعتهم للأحداث اليومية بالشركة وكذا صعوبة حصولهم علي المعلومات المتعلقة بنشاط الشركة أول بأول^(٩٨١).

ويمكن الرد بأن لجنة المراجعة هي حلقة الوصل بين الإدارة والمراجع الداخلي والخارجي وهو ما يضمن حصولهم علي المعلومات الخاصة بنشاط الشركة.

٦- لجان المراجعة تشكلت لإرضاء أطراف خارجية:

ذهب البعض إلي أن لجان المراجعة قد لا تستخدم في مساعدة مجلس الإدارة علي القيام بأعمال الرقابة، وإنما يتم تشكيلها لإشباع رغبة الأطراف الخارجية مثل المنظمات المهنية والمراجعين الخارجيين والمساهمين، أو قد يتم تكوينها لمجرد تنفيذ القانون وبالتالي فإن وجود تلك اللجان قد يعطل العمل داخل الشركة ويضلل الأطراف الخارجية ويعطيهم انطباع غير حقيقي عن وجود لجان مراجعة مستقلة بالشركة^(٩٨٢).

ويمكن الرد أن لجنة المراجعة هي وسيلة لتحسين جودة القوائم المالية للشركة وتدعيم مركزها المالي لما لها من دور في إحكام الرقابة ولا يتم ذلك إلا من خلال تحديد دور ومسئوليات لجان المراجعة بوضوح ومحاسبتها من خلال ما تم إنجازه.

٧- لجان المراجعة قد لا تساهم في تفعيل حوكمة الشركات:

يري البعض أن دور لجان المراجعة في مجال حوكمة الشركات غير فعال وينقصه القوة الكافية ولا يساعد علي تطبيق آليات الحوكمة بصورة فعالة^(٩٨٣).

^(٩٧٩) Irene Karemanau & Nikos Vafeas, "The Association Between Corporate Boards, Audit Committees And Management Earning Forecasts: an Empirical Analysis", Journal Of Accounting Research, .Vol:43, No:3, June 2005, P.453

^(٩٨٠) مجدي مليجي عبدالحكيم مليجي، المرجع السابق، ص ٣٣.

^(٩٨١) منال نور الدين الصفتي، دور لجان المراجعة في زيادة فعالية عملية المراجعة في الشركات المساهمة بجمهورية مصر العربية (دراسة تطبيقية علي الشركات الصناعية)، رسالة ماجستير في المحاسبة، كلية التجارة، جامعة حلوان، ٢٠٠٠، ص ١٨.

^(٩٨٢) د/ محمد حسني عبد الجليل، استخدام لجان المراجعة بالشركات المساهمة بالمملكة العربية السعودية (دراسة تحليلية وميدانية)، مجلة الدراسات والبحوث التجارية، كلية التجارة، جامعة الزقازيق فرع بنها، العدد الأول، ١٩٩٥، ص ١١٧.

^(٩٨٣) J.Cohen, et al: "Corporate Governance And The Audit Process" , Contemporary Accounting Research, Vol:19, 2002, P.573

ويمكن الرد أن لجان المراجعة هي إحدى آليات حوكمة الشركات التي تساعد من خلال علاقتها بمجلس الإدارة والمراجع الداخلي والخارجي والمساهمين علي إحكام الرقابة علي إدارة الشركة وتحسين جودة قوائمها المالية.

الفرع الثاني

أهمية لجان المراجعة بالنسبة لأطراف ذات الصلة بالشركة
تحقق لجنة المراجعة أهمية كبرى للأطراف ذات الصلة بالشركة مثل مجلس الإدارة والمراجعين الداخليين

والمراجعين الخارجيين والمستثمرين وذلك علي النحو التالي:

أولاً: أهمية لجان المراجعة بالنسبة لمجلس الإدارة:

إن إنشاء لجنة المراجعة سوف يساعد أعضاء مجلس الإدارة التنفيذيين علي تنفيذ مهامهم وخاصة فيما يتعلق بالنواحي المحاسبية والمراجعة، ويتم ذلك عن طريق دور لجنة المراجعة في تحسين الاتصال بين مجلس الإدارة والمراجع الخارجي أثناء وفي نهاية عملية المراجعة وتوصيل نتيجة هذه الاجتماعات إلي مجلس الإدارة والمساعدة في حل المشاكل التي قد يواجهها المراجع الداخلي مع إدارة الشركة التنفيذية فيما يتعلق بإعداد القوائم المالية، بل والأكثر من ذلك تقوم لجنة المراجعة بتقديم حلول مناسبة لمجلس الإدارة والتي تؤدي إلي تفعيل الدور الرقابي والإشرافي له تجاه وظيفة المراجعة الداخلية^(٩٨٤).

ثانياً: أهمية لجان المراجعة بالنسبة للمراجع الخارجي:

بسبب الانهيارات المالية التي تعرضت لها الشركات واجهت مهنة المراجعة العديد من الانتقادات الخاصة بفاعليتها مما أدى إلي قيام الهيئات العالمية بتقديم حلول من شأنها تفعيل الدور الذي تلعبه، ومن هذه الحلول الاهتمام بدور لجنة المراجعة في تدعيم استقلالية المراجع الخارجي بالشكل الذي يؤدي إلي قيام المراجع الخارجي بمهامه دون ضغط أو تدخل من قِبَل مجلس إدارة الشركة^(٩٨٥).

ثالثاً: أهمية لجنة المراجعة بالنسبة للمراجع الداخلي:

أدي انتشار لجان المراجعة إلي وجود العديد من المنافع لقسم المراجعة الداخلية داخل الشركة فوجود لجنة مستقلة تقوم باختيار رئيس قسم المراجعة الداخلية وتوفير الموارد اللازمة لهذا القسم والاجتماع المستمر لحل المشاكل التي تنشأ بينه وبين إدارة الشركة يؤدي في النهاية إلي زيادة الاستقلالية وتفعيل دور قسم المراجعة الداخلية بالشركة، وقد أشارت العديد من الأبحاث التي قامت بدراسة العلاقة بين لجان المراجعة والمراجعة الداخلية بالشركات إلي التأكيد علي أهمية لجان المراجعة في زيادة فاعلية المراجعين الداخليين وزيادة استقلالهم بالشكل الذي يمكنهم من تنفيذ مسؤولياتهم الرقابية^(٩٨٦).

ومن جهة أخرى فإن وجود لجان المراجعة سوف يمكن المراجعين الداخليين من زيادة التفاعل مع المراجع الخارجي باعتبار أن من ضمن مسؤوليات لجان المراجعة هو التنسيق وزيادة الاتصال بين المراجع الخارجي

^(٩٨٤)د/ محمد مصطفى سليمان، دور حوكمة الشركات في معالجة الفساد المالي والإداري، المرجع السابق، ص ١٦٣، ١٦٤.

^(٩٨٥)Jack. A, Audit Committees: Aguide For Non Executer Directors, London, The Institute Of Chartered Accounts In England And Wales, 1993, P.3

^(٩٨٦)د/ عطية صلاح سلطان، دور لجان المراجعة في حوكمة الشركات لأغراض استمرار المنشأة، المؤتمر العربي الأول حول التدقيق الداخلي في إطار حوكمة الشركات، الفترة من ٢٦، ٢٤ سبتمبر ٢٠٠٥، المنظمة العربية للتنمية الإدارية، القاهرة، ص ٢١٥.

والمراجعين الداخليين بالشكل الذي يؤدي إلي مساعدة كل من الطرفين بالوفاء بمسئولياته وزيادة إمكانية الاعتماد علي المعلومات والتقارير المحاسبية والمالية التي تصدرها الشركة^(٩٨٧).

رابعاً: أهمية لجان المراجعة بالنسبة للمستثمرين والأطراف الخارجية:

أوضحت العديد من التقارير العلمية أن إنشاء لجان المراجعة داخل الشركات سوف يؤدي إلي زيادة ثقة المستثمرين والأطراف الخارجية الأخرى التي تبني قراراتها علي المعلومات المالية التي تصدرها الشركات في هذا التقرير^(٩٨٨)

حيث أن لجنة المراجعة تحقق الإشراف الفعال علي عملية إعداد التقارير المالية وتكون أكثر موضوعية عند تقييم مدي كفاية الإفصاح المالي^(٩٨٩) كذلك تعمل لجنة المراجعة علي توفير الثقة والمصدقية في البيانات والمعلومات المقدمة للأطراف المستفيدة من تقرير المراجع الخارجي ومن ثم زيادة كفاءة وفعالية عملية المراجعة^(٩٩٠).

كما تقوم لجنة المراجعة بالنظر في أي تغييرات ملموسة بشأن مبادئ وممارسات المراجعة والمحاسبة عند إعداد القوائم المالية أو أي ممارسة لاختيار مثير للشك تم استخدامه في إعداد تلك القوائم^(٩٩١).

^(٩٨٧) د/ محمد مصطفى سليمان، دور حوكمة الشركات في معالجة الفساد المالي والإداري، المرجع السابق، ص ١٦٦.
^(٩٨٨) National Association Of Corporation Directors: Report Of The NACD Blue Ribbon Commission On Audit Committees, Washington, 2000, P.3

^(٩٨٩) هولي ج. جريجوري، جيسون ر. ليلين، المرجع السابق، ص ٢٠٥.
^(٩٩٠) د/ محمد الرملي أحمد، دور لجنة المراجعة في زيادة كفاءة وفاعلية المراجعة الخارجية، مجلة البحوث التجارية المعاصرة، كلية التجارة بسوهاج، جامعة جنوب الوادي، المجلد الخامس عشر، العدد الثاني، ديسمبر ٢٠٠١، ص ٢٠١.

^(٩٩١) د/ حسين مصطفى هلال، من أجل استراتيجية وطنية للحوكمة من منظور إدارة الدولة والمجتمع والحكم الرشيد، ندوة الإدارة الحديثة في إدارة منظمات الخدمة العامة، الفترة من ١٣، ١٧ مايو ٢٠٠٧، المنظمة العربية للتنمية الإدارية، القاهرة، ص ١٠٦، ١٠٥.

الفرع الثالث

أهداف لجان المراجعة

إن أهداف لجان المراجعة ليست ثابتة من فترة لأخرى وكذلك لا يمكن تعميمها علي جميع لجان المراجعة بالشركات حيث تختلف تلك الأهداف باختلاف الظروف والمتغيرات المحيطة بالشركة.

في بادئ الأمر كانت لجان المراجعة مجرد وسيلة لاكتشاف ما قد يوجد في الدفاتر والسجلات من أخطاء وغش وتلاعب، لكن هذه الأهداف تطورت مع تطور الحاجة المتزايدة إلي الثقة الأكثر في المعلومات، حيث انتقلت المراجعة من مجرد قيام المراجع بتحديد مدي سلامة وصحة المركز المالي للشركة والتأكد من صحة ودقة البيانات المحاسبية المثبتة بالدفاتر والسجلات واكتشاف ما قد يوجد بها من أخطاء أو غش أو تزوير وفحص مدي فاعلية وقوة نظام الرقابة الداخلية والخروج برأي فني يبين نتائج الشركة من ربح أو خسارة ومركزها المالي في نهاية الفترة المالية إلي أهداف أخرى منها مراقبة الخطط ومتابعة تنفيذها وتقييم الأداء ورفع مستوى الكفاءة والفاعلية في الشركات الخاضعة للمراجعة وتحقيق أقصى قدر من الرفاهية لأفراد المجتمع^(٩٩٢).

وهذا الهدف كان نتيجة للتحويل الذي طرأ علي أهداف الشركات بصورة عامة بحيث لم يعد تحقيق أكبر قدر من الربح هو الهدف الأهم بل شاركته في الأهمية أهداف أخرى^(٩٩٣).

وقد ذهب بعض الفقه إلي تحديد أهداف لجان المراجعة والتي تسعى إلي تحقيقها والتي من أهمها^(٩٩٤):

- ١- مساعدة المديرين علي الوفاء بمسئولياتهم.
 - ٢- تحسين وتدعيم استقلالية وظيفية المراجع.
 - ٣- زيادة الثقة والمصدقية في القوائم المالية السنوية والتأكد من جودة المعلومات الواردة بالتقارير المالية والافصاح عنها للمستثمرين.
 - ٤- توفير قناة اتصال بين اللجان التابعة لمجلس الإدارة والتي قد تتضمن مديرين خارجيين من ناحية والمراجعين وهيكمل الرقابة الداخلية من ناحية أخرى، وهو ما يقلل من درجة عدم التناسق في المعلومات بين المديرين الداخليين والخارجيين.
- وذهب البعض الاخر إلي أن لجنة المراجعة تهدف إلي تحسين جودة القوائم المالية وبالتالي ينعكس ذلك علي جودة عملية المراجعة، كما أنها تساهم في تحقيق استقلال المراجع الخارجي من خلال التوصية باختياره وتحديد أتعباه وعزله، وكذلك تقليل التعارض بين الأطراف المختلفة بالشركة وتقويم نظام الرقابة الداخلية^(٩٩٥).

^(٩٩٢) عمر علي عبد الصمد، المرجع السابق، ص ٤٢.

^(٩٩٣) د/ خالد أمين عبد الله، المرجع السابق، ص ١٥.

^(٩٩٤) Bradbury. M. E, The Incentive for Voluntary By Audit Committee Formation, "Journal Of Accounting And Public Policy, Vol:9, No:1, 1990, P.21

ولكي تقوم لجان المراجعة بممارسة مهامها بغية تحقيق تلك الأهداف التي تسعى إليها لابد أن تأخذ في الاعتبار نوعين من المخاطر هما^(٩٩٦):

- ١- مخاطر بيئة الرقابة الداخلية: وهي التي تتضمن الظروف والأحداث التي تؤثر في الإدارة والرقابة الداخلية.
 - ٢- مخاطر بيئة الرقابة الخارجية: وهي التي تتضمن ظروف الصناعة والتشريعات والقوانين وبيئة الأعمال واتجاه جهات الرقابة الرسمية مثل البنك المركزي وهيئة سوق المال نحو حوكمة الشركات.
- وفي ضوء ما سبق فإن أهداف لجنة المراجعة تتمثل في الآتي :

أولاً: دعم استقلال المراجع الخارجي:

ينبغي علي لجنة المراجعة القيام بمجموعة من الوظائف لتحسين علاقة المراجع الخارجي بإدارة الشركة وفحص النزاعات القائمة بينهما، حيث تعمل لجنة المراجعة كقناة اتصال بين المراجع الخارجي وإدارة الشركة، كما تهدف إلي الإشراف علي متابعة أعمال المراجع الخارجي والداخلي وتقصي الحقائق عن الموضوعات التي يكلفها بها مجلس الإدارة^(٩٩٧).

ثانياً: مساعدة أعضاء مجلس الإدارة التنفيذيين علي أداء مسؤولياتهم:

إن ازدياد الضغوط علي أعضاء ورؤساء مجالس الإدارات من قِبَل الجمعيات المنظمة لأعمال الشركات لرغبة هذه الجهات في التأكد من قيامهم بالتزاماتهم بأقصى قدر من العناية مما يوضح زيادة مسؤولية مجالس الإدارات بالنسبة للنواحي المالية والمحاسبية، وظهور الحاجة إلي آلية داخلية تساعد مجلس الإدارة في الوفاء بالتزاماته ونتيجة لذلك يكون علي لجنة المراجعة أن تعرض علي مجلس الإدارة في فترات منتظمة نتائج أعمالها^(٩٩٨).

لذلك يجب علي لجنة المراجعة القيام بمجموعة من الوظائف لمساعدة أعضاء مجلس الإدارة في أداء عملهم والتكامل معهم من أجل تحقيق الهدف العام للشركة، حيث تعمل لجنة المراجعة علي ترشيد قراراتهم والتأكد من التزامهم بالقوانين واللوائح الخاصة بهم.

ثالثاً: فحص وتقييم التقارير المالية:

^(٩٩٥) Stewart, Pamela Kent, " Relation Between External Audit Fees, Audit Committee ، Jenny Goodwin

.Characteristics And Internal Audit", Accounting And Finance, No:46, 2006, P.386

^(٩٩٦) د/ عبد الوهاب نصر علي، د/ شحاتة السيد شحاتة، مراجعة الحسابات وحوكمة الشركات في بيئة الأعمال العربية والدولية المعاصرة، المرجع السابق، ص ٣١٩.

^(٩٩٧) د/ السيد السقا محمود، إطار نظري مقترح لقياس وتطوير فعالية لجان المراجعة في شركات المساهمة السعودية، مجلة التجارة والتمويل، كلية التجارة، جامعة طنطا، العدد الثاني، ١٩٩٥، ص ١٩.

^(٩٩٨) د/ محمد الفيومي محمد، المرجع السابق، ص ٢٣.

إن فكرة نشأة لجان المراجعة في البداية كانت من أجل زيادة المصداقية للتقارير المالية من قِبَل مستخدميها، وكنتيجة للخوف من الغش والتصرفات غير القانونية في القوائم المالية تحركت الشركات لتكوين لجان المراجعة وذلك لدعم مصداقية القوائم المالية، فيجب علي لجان المراجعة القيام بما يستوجب الحد من الغش والتصرفات غير القانونية في عملية التقرير المالي وفحص وتقييم التقارير المالية علي أن يكون دور هذه اللجان مراقبة سلامة التقارير المالية. ولهذا يجب وضوح مسؤوليات وسلطات هذه اللجان والتي تؤثر في فاعليتها حتي تتمكن من فحص وتقييم التقارير المالية والإشراف عليها^(٩٩٩).

رابعاً: التأكد من سلامة نظام الرقابة الداخلية:

حوكمة الشركات هي نقطة البداية لضمان النزاهة والشفافية والمصداقية وضمان حسن الإدارة داخل الشركة، كما أنها وسيلة لرقابة الإدارة وإمكانية المحاسبة عن المسؤولية في حالة حدوث أي خلل أو تلاعب في المعلومات، وكذا مشاركة الإدارة في وضع نظام الرقابة الداخلية الإشراف الفعال علي المراجعين الخارجيين الأمر الذي يزيد من جودة التقارير والمعلومات المالية^(١٠٠٠).

وبعد صدور قانون فساد المعاملات الخارجية عام ١٩٧٧ في الولايات المتحدة الأمريكية The Foreign Corrupt Practices ACT أصبحت لجنة المراجعة مسئولة قانوناً عن دراسة وتطوير النظم المحاسبية ونظم الرقابة الداخلية المطبقة بالشركة، حيث يبين هذا القانون مسؤولية الإدارة عن النواحي المتعلقة بالرقابة الداخلية والنظم المحاسبية المطبقة بالشركة، كما أكد علي مسؤولية لجنة المراجعة تجاهه ومنها التأكد من الالتزام بتطبيق نظام سليم للرقابة الداخلية^(١٠٠١).

خامساً: ضبط جودة التقارير المالية:

تقوم لجنة المراجعة بالمساهمة في ضبط جودة التقارير المالية من خلال فاعلية خصائص هذه اللجنة والتي يعمل توافرها بالمستوي المناسب من الفاعلية علي توفير القدرات الأساسية لدي اللجنة للقيام بمهامها علي نحو كفاء وفعال، ولابد من التفاعل المستمر بين اللجنة ومجلس الإدارة والإدارة التنفيذية والمراجع الداخلي والمراجع الخارجي والهيئات التنظيمية ولضبط جودة التقارير المالية لا بد من الاعتماد علي لجنة المراجعة من خلال توافر خاصيتي الاستقلال والخبرة المالية أو المحاسبية لها، وأن يكون حجمها مناسباً للقيام بمهامها المكلفة بها^(١٠٠٢).

وتساعد لجان المراجعة المستقلة علي وجود ثقة في القوائم المالية من خلال توافر الحياد والاستقلال في تشكيلها، ويزيد استقلال لجنة المراجعة من عدم تحيز أعضاء اللجنة سواء في الاتصال مع الاطراف الأخرى أو

^(٩٩٩)Dorothy. A.M, Audit Committee Performance: An Investigation of The Consequences Associated With Au, 1996, P.88, 89.

^(١٠٠٠) تامر يوسف عبد العزيز علي الجندي، تقييم فعالية دور لجان المراجعة في حوكمة الشركات (دراسة نظرية ميدانية)، رسالة ماجستير في المحاسبة، كلية التجارة، جامعة حلوان، ٢٠٠٩، ص ٨٠، ج.

^(١٠٠١) ألفين أرينز جيمس لويك، المراجعة مدخل متكامل، ترجمة محمد عبد القادر، دار المريخ للنشر، الرياض، ٢٠٠٥، ص ٩١٢.

^(١٠٠٢) سعيد توفيق أحمد عبدالفتاح – المرجع السابق – ص ١٩.

المناقشات أو إبداء التوصيات، ويحقق استقلال لجنة المراجعة جودة التقارير المالية التي هي هدف أساسي للجنة المراجعة ومحصلة نهائية ناتجة من تفاعل العلاقات بين الأطراف المشتركة في إعداد ومراجعة هذه التقارير^(١٠٠٣).

وتتطلب مسئولية مجلس الإدارة تجاه التقارير المالية أن يتوفر لديه قدر كبير من المعرفة والخبرة بالأمر المحاسبة والمالية، ولمساعدة مجلس الإدارة في ذلك تزايد الاعتماد علي لجان المراجعة لتتولي تلك المهمة، فالشركات التي يتوافر فيها الظروف الموضوعية للخبرة المالية تكون جودة التقارير المالية في موقع أفضل نظراً لفاعلية اللجنة وخبرتها اللازمة لضبط جودة التقارير المالية، كما تقوم لجنة المراجعة بالمساهمة في ضبط جودة التقارير المالية من خلال توافر عدد كاف من الأعضاء بما يمكنها من الاضطلاع بمسئولياتها من خلال توفير الموارد الكافية لنظام لجان المراجعة وبما يتناسب مع حجم الشركة وطبيعة المهام الملقاة علي عاتق أعضاء اللجنة^(١٠٠٤).

وتعمل عدد الاجتماعات الدورية التي تعقدها لجنة المراجعة علي تحسين عملية التقارير المالية وزيادة فاعليتها في أداء دورها بشرط ألا تكون تلك الاجتماعات شكلية ويتم تفريغها من مضمونها، كما تمثل تلك الاجتماعات وسيلة اتصال مباشرة بين لجنة المراجعة والمراجع الخارجي لمناقشة القضايا الخاصة بالمراجعة وأنها أيضاً وسيلة للحصول علي المعلومات المناسبة المرتبطة بالقضايا المحاسبية الخلاقية بين الإدارة المراجع الخارجي^(١٠٠٥)، ويتطلب ضبط جودة التقارير المالية الالتزام المتزايد من قبل لجنة المراجعة بالوقت والجهد الكافيان لأداء مهامها فيما يتعلق بالتقارير المالية للشركة^(١٠٠٦).

ولابد أن تعمل لجنة المراجعة علي تحسين جودة التقارير المالية من خلال فحص فاعلية نظام الرقابة الداخلية، والتأكد من تطبيق القوانين واللوائح المنظمة لعمل الشركة، ومتابعة عمليات الرقابة الداخلية ومدى التزام إدارة الشركة

^(١٠٠٣) زكريا عبده السيد أحمد، مقومات تفعيل دور لجنة المراجعة في تنسيق العلاقة بين آليات الحوكمة في الشركات المساهمة المصرية، مجلة الدراسات والبحوث التجارية، كلية التجارة، جامعة بنها، السنة السادسة والعشرون، العدد الأول، ٢٠٠٦، ص ٩٣٣.

^(١٠٠٤) Krishnan, G.V, And Visvanathan .G, Does The Sox Definition of An Accounting Expert Matter? The Association Between Audit Committee Directors, Accounting Expertise and Accounting Conservatism, Work Paper Series, Electronic Copy available at: <http://ssrn.com/abstract=866884>, July .29, 2007, P.8

^(١٠٠٥) يوسف صلاح عبد الله حسن، محددات فاعلية لجنة المراجعة ودوافع الإدارة التنفيذية العليا في ارتكاب الخداع المحاسبي، مجلة آفاق جديدة للدراسات التجارية، كلية التجارة، جامعة المنوفية، السنة الحادية والعشرون، العدد الأول والثاني، يناير وأبريل، ٢٠٠٩، ص ١١٣، ١١٤.

^(١٠٠٦) Engle, E. Hayes, R.M and Wang. X, Audit Committee Compensation and the demand for monitoring of the financial reporting process, Journal of Accounting and Economics, February, 2010, .P.2

بنظام الرقابة الداخلية وتقييم هذا النظام، وهو ما يعمل بدوره علي خلق مناخ الانضباط والرقابة التي تتخفف معه فرص الاحتيال^(١٠٠٧)

حيث يمكن أن تؤدي الرقابة الداخلية السيئة إلي فرص أكثر للمديرين لتعديل الأرباح المعلنة وارتكاب أخطاء متعمدة وغير متعمدة^(١٠٠٨).

وتعتمد لجنة المراجعة في ضبط جودة التقارير المالية علي ما تحصل عليه من بيانات وتقارير مقدمة إليها من الإدارة المالية وإدارة المراجعة الداخلية والمراجع الخارجي، ومن ثم يتطلب عمل اللجنة إيجاد آلية للحوار المستمر والمنتظم مع الإدارة المالية ومناقشتها في أي تغييرات في السياسات المحاسبية ومع المراجع الداخلي والخارجي للتأكد من سلامة مختلف الإجراءات المطبقة بالشركة والمتصلة بالتقارير المالية، ويجب أن تحصل اللجنة علي تقارير مالية واضحة وفي مواعيد ملائمة للتعرف علي جودة المعلومات المالية ومدى مطابقتها مع مبادئ المحاسبة والمراجعة المتعارف عليها وفحص هذه التقارير ومناقشتها مع الأطراف المختصة للحصول علي إجابات مقنعة لأية تساؤلات تبدو لها أو للقائمين علي عمليات المراجعة^(١٠٠٩).

وبهذا الشكل تعد لجنة المراجعة حلقة اتصال بين المجموعات المختلفة المهمة بإعداد التقارير المالية والمراجعة عليها^(١٠١٠).

المطلب الثالث مفهوم لجان المراجعة

^(١٠٠٧) Turley .S, Zaman .M, The Corporate Governance Effects of Audit Committees, Journal of Management and Governance, 2004, P.327

^(١٠٠٨) Chan .K.C, Farrell .B.R, and Lee .P, Earnings Management of Firms Reporting Material Internal

Oxley Act, Lubin School of Business, Pace ,Control Weaknesses Under Section 404 of the Sarbanes .University Pleasantville, New York, NY 10570, December, 2007, P.17

^(١٠٠٩) أحمد أشرف عبد الحميد، إدارة الربحية والدور المحاسبي في حوكمة الشركات، المؤتمر الخامس بعنوان حوكمة الشركات وأبعادها المحاسبية والإدارية والاقتصادية -كلية التجارة، جامعة الإسكندرية، الجزء الثاني، من ٨ إلي ١٠ سبتمبر، ٢٠٠٥، ص ١٧٨.

^(١٠١٠) ليلي عزيز صليب، دراسة انتقادية لقرار إنشاء لجان المراجعة المصرية، المجلة المصرية للدراسات التجارية، كلية التجارة، جامعة المنصورة، المجلد الثامن والعشرون، العدد الثاني، ٢٠٠٤، ص ١١٧.

لقد قامت العديد من الجهات والمنظمات المتخصصة والفقهاء والباحثين بكثير من الجهد لوضع مفهوم محدد للجان المراجعة لما لها من دور في تحقيق أعلى المعايير لتفعيل دور حوكمة الشركات. وعليه سوف نقسم هذا المطلب إلي ثلاثة فروع نتحدث في الفرع الأول عن تعريف لجان المراجعة، ونتحدث في الفرع الثاني عن خصائص لجان المراجعة، وفي الفرع الثالث نتحدث عن الأحكام الخاصة بالمراجعة علي النحو التالي:

الفرع الأول تعريف لجان المراجعة

أولاً: تعريف المنظمات والهيئات المتخصصة:

عرف مجمع المحاسبين الأمريكي AICPA لجنة المراجعة بأنها " لجنة تتكون بصفة أساسية من أعضاء مجلس الإدارة غير التنفيذيين وذلك لضمان توافر مبدأ الاستقلالية عند الشركة"^(١٠١١). وعرفها المعهد الكندي للمحاسبين القانونيين CICA بأنها " لجنة تتكون من مديري الشركة غير التنفيذيين والذين تتركز مسؤوليتهم في مراجعة القوائم المالية السنوية قبل تسليمها لمجلس الإدارة وتعمل كحلقة وصل بين الإدارة والمراجعين"^(١٠١٢). كما عرفها قانون سارينيلاس اوكسلي بأنها " لجنة يتم تكوينها عن طريق مجلس الإدارة بغرض مراجعة عملية إعداد التقارير المحاسبية والمالية وأيضاً مراجعة الإفصاح في التقارير والقوائم المحاسبية التي تنشرها الشركة"^(١٠١٣).

^(١٠١١) AICPA, American institute Of Certified Public Accountant, "Report Of AICPA, SEC Practice Section's Public Oversight Board, New york, 1979, P.20

^(١٠١٢) The Candian Institute Of Chartered Accountants, Terminology For Accountants, 4th Edition, Canada, 1992.

^(١٠١٣) كريم محمود كامل مرسي، دور تطبيق قواعد حوكمة الشركات في تفعيل مراجعة التقديرات المحاسبية في القوائم المالية (دراسة ميدانية)، رسالة ماجستير في المحاسبة، كلية التجارة، جامعة بنها، ٢٠١٢، ص ١٣٢.

ثانياً: تعريف الفقهاء والباحثين:

- هي لجنة فرعية تُعين بمعرفة مجلس إدارة الشركة وتتكون غالباً من ٣ إلى ٥ أعضاء من غير التنفيذيين ويختلف دورها من شركة لأخرى، وتقوم لجنة المراجعة بالتأكد من سلامة عملية إعداد القوائم والتقارير المالية سواء كانت داخلية أو خارجية والتأكد من فاعلية إجراءات المراجعة الداخلية والخارجية^(١٠١٤).
- لجنة فرعية تابعة لمجلس إدارة الشركة تتكون أساساً من أعضاء مجلس الإدارة من غير العاملين بها، وتهدف إلى الإشراف علي ومتابعة أعمال المراجع الخارجي والداخلي وتقصي الحقائق عن الموضوعات التي يكلفها بها مجلس الإدارة^(١٠١٥).
- لجنة تتكون من أعضاء غير التنفيذيين بمجلس الإدارة مهمتها الإشراف علي كيفية تطبيق الرقابة والتقارير عن أداء الشركة^(١٠١٦).
- إحدى اللجان الرئيسية المنبثقة عن مجلس الإدارة، وتتمثل المهمة الأساسية للجان المراجعة في التحقق من كفاية نظام الرقابة الداخلية وفاعلية تنفيذه ثم تقديم التوصيات التي من شأنها تفعيل النظام وتطويره إلى مجلس الإدارة بما يحقق أهداف الشركة وحماية مصالح المساهمين وأصحاب المصالح الأخرى بكفاءة عالية^(١٠١٧).
- تلك اللجنة التي تمتلك أعضاء مؤهلين علمياً ويمتلكون السلطة والموارد المناسبة لحماية مصالح المساهمين من خلال ضمان ثقة وصدق التقرير المالي وأنظمة الرقابة الداخلية ونظم إدارة المخاطر، ويتم تنفيذ ذلك من خلال الوظيفة الإشرافية التي يقوم بها أعضاء اللجنة^(١٠١٨).

^(١٠١٤)Barry J.Cooper, "The Audit Committee And Internal Audit", managerial Auditing Journal, Vol:8, No:3, 1993,P.8.

^(١٠١٥)د/ محمد الفيومي محمد، دراسة أسلوب استخدام لجان المراجعة في الشركات المصرية، المجلة العلمية للتجارة والتمويل، كلية التجارة، جامعة طنطا، العدد الأول، السنة الرابعة عشر، ١٩٩٤، ص٢.

^(١٠١٦)Spira, L.F, "The Audit Committee Performing Corporate Governance", London, UK, 2002, P.5

^(١٠١٧)د/ سوزان جمال الدين عبد الرحمن، مدي التفاعل بين لجان المراجعة والمراجعة الداخلية وأثر ذلك علي فعالية الإجراءات الحاكمة في الشركات المساهمة المصرية، المجلة المصرية للدراسات التجارية، كلية التجارة، جامعة المنصورة، المجلد الثامن والعشرون، العدد الرابع، ٢٠٠٤، ص ١١١.

⁽¹⁰¹⁸⁾ Lura.S.G, Emiliano.R.Band Manuel.O.P, "Audit Committee And Internal Audit and the Quality Of Earnings: Empirical Evidence From Spanish Companies", Journal Of Management And Governance, Vol:16, No:2, 2012, P.309.

الفرع الثاني خصائص لجان المراجعة

علي الرغم من اختلاف دور لجنة المراجعة من شركة لأخرى ومن دولة لأخرى إلا أن معظم الكتابات عن أفضل ممارسات حوكمة الشركات تتفق في أنه لكي تكون لجنة المراجعة فعالة ينبغي أن تتوافر بها عناصر رئيسية معينة وهي^(١٠١٩):

١- استقلال أعضاء لجنة المراجعة:

توصلت العديد من الدراسات إلي أن مقدره مجلس الإدارة في الرقابة علي إدارة الشركة تتأثر بدرجة كبيرة علي الاستقلالية المتوفرة في أعضاء لجنة المراجعة، الأمر الذي أدى إلي ضرورة أن تقتصر عضوية لجان المراجعة علي الأعضاء غير التنفيذيين وذلك نظراً لما يتمتعون به من استقلال تام عن إدارة الشركة^(١٠٢٠). ونتيجة لذلك فإنه يُمنع كلاً من المسئول التنفيذي الرئيسي أو عضو مجلس الإدارة المنتدب والمسئول المالي الرئيسي وأي عضو مجلس إدارة آخر أن يعمل كعضو في لجنة المراجعة^(١٠٢١).

٢- الخبرة المالية لأعضاء لجنة المراجعة:

تعتبر الخبرة المالية لدي أعضاء لجنة المراجعة أحد الأركان الهامة نظراً لأن العديد من المشاكل التي تتطلب منها القيام بحلها تعتمد علي الحكم الشخصي الذي يتأثر بمستوي الخبرة المتوفرة لدى العضو في مجال المحاسبة والمراجعة، وكذلك تعتبر ذات تأثير مباشر علي جودة نظام الرقابة الداخلية وعملية إعداد التقارير المالية داخل الشركة^(١٠٢٢).

وقد ذهب بعض الفقه إلي أنه إذا كان أعضاء لجنة المراجعة علي درجة عالية من الخبرة المالية فإن ذلك يؤدي إلي زيادة جودة البيانات المالية المستخرجة^(١٠٢٣).

^(١٠١٩)د/ سلامة عبد الصانع أمين علم الدين، مسئولية مجلس إدارة شركة المساهمة ولجانه عن حوكمة الشركات، المرجع السابق، ص ١٨٩.

^(١٠٢٠)Sehrish Rustem, Kashif Rashid, Khalid zama, "The Relationship Between audit Committee, Compensation Incentives And corporate audit Fees In Pakistan", The Economic Modeling, vol:31, 2013, P.700

^(١٠٢١)Jason R,LiLen: the Role Of The Audit Committee In Corporate Governance, search Within The Research Group In Book Corporate Governance in The Twenty First Century, Center For International Private Enterprise, 2008, P.208.

^(١٠٢٢)Mahboub Zaman, "The corporate Governance Effects Of Audit Committees", Journal Of management And Governance, Vol:8, No:3, 2004, P.306

^(١٠٢٣)Dara Puspitaningrum, Sari Atmini, "Corporate Governance Mechanism And The Level Of Internal Financial Reporting: Evidence From Indonesian Companies", Procidea Economics And Financial, Vol:2, 2012, P.160.

٣- الفحص النافي للجهالة:

نظراً لكثرة وتنوع المسؤوليات الملقاة علي عاتق لجنة المراجعة والمشاكل والصعوبات المتعلقة بالشؤون المحاسبية والمالية فإن لجنة المراجعة تحتاج إلي الدعم الكامل من مجلس الإدارة سواء من حيث عدد أعضاء مجلس الإدارة المخصصين للجنة أم من ناحية الوقت الذي يخصصه كل عضو من أعضاء مجلس الإدارة لشؤون اللجنة^(١٠٢٤).

ولذلك فإنه ينبغي علي مجلس الإدارة أن يضع ثقافة تعمل علي تشجيع الإشراف النشط والمستقل وعلي الحوار المنفتح والصريح بين أعضاء مجلس الإدارة وأعضاء اللجنة^(١٠٢٥)

فوظيفة لجنة المراجعة هي وظيفة إشرافية ورقابية ولكي تكون فعالة لابد أن تتحقق من سلامة الإجراءات التي استخدمتها الشركة، لذلك كان من الضروري أن تقوم أعضاء اللجنة بالفحص النافي للجهالة حتي يكون الإشراف والرقابة فعال^(١٠٢٦).

^(١٠٢٤)هولي ج. جريجوري، ر.ليلين، دور لجنة المراجعة في حوكمة الشركات، حوكمة الشركات في القرن الحادي والعشرين، مركز المشروعات الدولية الخاصة، واشنطن، ٢٠٠٥، ترجمة: سمير كريم، ص ٢٢٤.

cit,P.212،^(١٠٢٥)Jason R.Lilien: op

^(١٠٢٦) Report Of The Blue Ribbon Committee On Improving The Effectiveness Of Corporate Audit (Committees white Headmillsten Committee, 1999.

الفرع الثالث

الأحكام الخاصة بالمراجعة

سوف نتحدث في هذا الفرع عن أنواع المراجعة التي تدخل ضمن أعمال لجان المراجعة وكذلك فروض معايير

المراجعة وذلك علي النحو التالي:

أولاً: أنواع المراجعة:

يوجد أنواع عديدة لعملية المراجعة منها ما يدخل في اختصاص لجان المراجعة ومنها ما يدخل في اختصاص الهيئات الأخرى سواء داخلية أو خارجية، وعليه سوف نتطرق إلي أهم أنواع المراجعة التي تدخل ضمن أعمال لجان المراجعة وذلك علي النحو التالي:

١- المراجعة المالية:

يقتصر هذا النوع من المراجعة علي قيام المراجع بفحص الحسابات الظاهرة في القوائم المالية وإبداء رأيه فيها، حيث يقوم المراجع بالاعتماد علي الأدلة والقرائن التي تدعم رأيه حول مصداقية القوائم المالية^(١٠٢٧).

٢- مراجعة العمليات:

مراجعة العمليات تهتم هذا النوع بالناحية التسييرية في مختلف نشاطات الشركة ويدرس مدى نجاحه في تطبيق سياسات الإدارة عبر مختلف مستويات الهرم التنظيمي باقتراحات وتحليل يقصد بها ترقية تلك النشاطات وتطوير المؤسسة، وبالتالي فإن مراجعة العمليات تتعدى النواحي المالية لتشمل جميع العمليات التي بصدد دراستها^(١٠٢٨).

٣- المراجعة الاجتماعية:

وتهدف إلى فحص وتقييم الأداء الاجتماعي للشركة وذلك بغرض التحقق من مدي سلامة تعبير القوائم المالية والتقارير عن مدي تنفيذ الشركة للمسئولية الاجتماعية الملقاة علي عاتقها مع مراعاة أن يتم ذلك في ضوء مجموعة من المعايير المتعارف عليها لضمان جدية وسلامة الأداء من جانب القائمين علي هذا النوع من أنواع المراجعة^(١٠٢٩).

٤- مراجعة الجودة والمراجعة الاستراتيجية:

مراجعة الجودة هي عبارة عن فحص منهجي مستقل لنشاط ونتائج الشركة ويتم هذا بالاعتماد علي معايير جودة معينة يتم إبداء رأي حول ما إذا كانت هذه النتائج والنشاطات قد تم إنجازها بفاعلية من عدمه، أما المراجعة

^(١٠٢٧) محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلي التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، ٢٠٠٥، ص ١١.

^(١٠٢٨) محمد بوتين، المرجع السابق، ص ١٦.

^(١٠٢٩) د/ محمد سمير الصبان، د/ أحمد كامل، د/ يحي عبد الغني، دراسات متقدمة في المراجعة الخارجية، الدار الجامعية، الإسكندرية،

الاستراتيجية فتدرس الاستراتيجية المتبعة من طرف الشركة وماهي التغيرات التي يجب إدخالها بقصد مواجهة المحيط الغامض والمعقد وذلك رغبة في التطور والبقاء علي الأقل^(١٠٣٠).

ثانياً: فروض المراجعة: تتمثل الفروض الأساسية للمراجعة في الآتي:

١- أن تكون البيانات قابلة للفحص:

يتكون هذا الفرض من المعايير المستخدمة لتقييم البيانات المحاسبية وتتمثل هذه المعايير في الآتي^(١٠٣١):

- أن تكون المعلومات ملائمة: وتعني ضرورة ملائمة المعلومات لاحتياجات المستخدمين وارتباطها بالأحداث التي تعبر عنها.
- أن تكون قابلة للفحص: ويعني أنه في حالة قيام شخصين بفحص نفس المعلومات فلا بد أن يصلوا إلي نفس النتائج.
- البعد عن التحيز في التسجيل: وهو يعني تسجيل الحقائق بطريقة عادلة وموضوعية.
- أن تكون قابلة للقياس الكمي: وهي الحاجة التي يجب توافرها في المعلومات المحاسبية، فالقياس الكمي يضيف منفعة تحويل المعلومات من معلومات أولية إلي معلومات ذات قيمة إضافية.

٢- عدم وجود تعارض حتمي بين مصلحة المراجع ومجلس الإدارة:

هذا الفرض يقوم علي تبادل المنافع بين المراجع ومجلس الإدارة، حيث يقوم المراجع بتزويد مجلس الإدارة بمعلومات بهدف اتخاذ القرارات الصائبة، بينما نجد أن مجلس الإدارة يمد المراجع بالمعلومات التي يستطيع علي أساسها أن يبدي رأيه الفني المحايد علي واقع وحقيقة تمثيل المعلومات المحاسبية للشركة^(١٠٣٢).

٣- وجود نظام سليم للرقابة الداخلية:

يقوم هذا الفرض علي أساس وجود نظام سليم للرقابة الداخلية يبعد احتمال حدوث خطأ، مما يجعل من الممكن إعداد برامج للمراجعة بصورة تخفض من مدي الفحص، ويعني هذا الفرض احتمال وجود نظام سليم للرقابة الداخلية مما يجعل من الممكن وجود خلل للرقابة الداخلية فالأخطاء يمكن أن تحدث رغم سلامة أنظمة الرقابة الداخلية المتبعة^(١٠٣٣).

^(١٠٣٠) عمر علي عبد الصمد، المرجع السابق، ص ٤٨.

^(١٠٣١) د/ محمد سمير الصبان، د/ محمد مصطفى سليمان، المرجع السابق، ص ٣١، ٣٢.

^(١٠٣٢) نسرین كرمية، أثر الالتزام الأخلاقي للمراجعين علي تفعيل حوكمة الشركات (دراسة استبائية)، رسالة ماجستير في العلوم التجارية قسم المحاسبة والتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التيسير، جامعة الجزائر، ٢٠٠٩/٢٠١٠، ص ٤٥.

^(١٠٣٣) د/ محمد سمير الصبان، د/ محمد مصطفى سليمان، المرجع السابق، ص ٣٣.

ثالثاً: معايير المراجعة:

صدرت معايير المراجعة المتعارف عليها سنة ١٩٤٧ بمعرفة مجمع المحاسبين القانونيين الأمريكي AICPA لتمثل الإطار العام والأساسي لمستويات المراجعة^(١٠٣٤).

وتهتم معايير المراجعة بالتأهيل للصفات الشخصية للمراجع وعلاقتها بجودة ونوعية الأداء المطلوب، ومن ثم فإنه علي المراجع قبل التعاقد علي مهمة المراجعة أن يقرر ما إذا كانت هذه المعايير يمكن تحقيقها واستيفاؤها عند أداء هذه المهمة من عدمه^(١٠٣٥) وهذه المعايير هي:

١- التأهيل العلمي والعملية:

لا بد أن يتوافر في المراجع كل من التعليم والخبرة في جميع المجالات والتي تزداد اتساعاً مع مرور الوقت، والتي يحصل عليها بعد تكوين نظري وميداني والنجاح في شهادات من أعلى مستوى^(١٠٣٦).

من المعروف أن إجراءات المراجعة تتطلب قدرًا من الحكم الشخصي بغض النظر عن التعليم الرسمي الذي حصل عليه المراجع، حيث أنه لا يكون كافيًا وحده لإبداء رأيه ولكن يجب أن تدعمه خبرة كافية بالشكل الذي يمكن المراجع من إجراء ما يلزم من تقديرات حكمية وشخصية عند أداء مهمة المراجعة^(١٠٣٧).

٢- الاستقلال والحياد:

يتطلب هذا المعيار من المراجع التمسك باستقلاله وحياده حتي يتمكن من أداء مهمته بموضوعية ودون تحيز، ومن ثم فإنه يجب تأكيد هذا المعيار في برامج تدريب المراجعين فضلاً عن تأكيده عند الإشراف ومتابعة أداء مهمة المراجعة، فتبرير المنفعة الاقتصادية والاجتماعية لتقرير المراجعة إنما يعتمد كونه يتضمن رأي غير متحيز عن المعلومات المحاسبية^(١٠٣٨).

٣- العناية المهنية الواجبة:

يوجب هذا المعيار علي المراجع بذل العناية المهنية الواجبة عند ممارسة عملية الفحص والمراجعة، ويتعلق مفهوم العناية المهنية الواجبة بما يجب أن يقوم به المراجع من أعمال وكيفية أداء هذا العمل، لذا فالمراجع يجب أن يبذل العناية المهنية الواجبة في التحقق من أن دليل الإثبات كافي ومناسب لتدعيم وتأييد قرار المراجعة، وبالتالي فإن المراجع يكون مسئولاً عن الإهمال وعدم الإخلاص والأمانة^(١٠٣٩).

^(١٠٣٤) د/ عبد الوهاب نصر، د/ شحاتة السيد شحاتة، أصول المراجعة الخارجية : مدخل دورات العمليات، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية، قسم المحاسبة والمراجعة، ٢٠٠٨/٢٠٠٩، ص ٣٣.

^(١٠٣٥) محمد منصور، الطحان محمد، الحمودي محمد، المراجعة الداخلية، جامعة القاهرة، ١٩٩٤، ص ٣٢.

^(١٠٣٦) محمد بوتين، المرجع السابق، ص ٣٨.

^(١٠٣٧) نسرين كرمية، المرجع السابق، ص ٤٧.

^(١٠٣٨) وليم توماس، أرمسون هنكي، المراجعة بين النظرية والتطبيق، ترجمة : أحمد حامد حجاج، كمال الدين سعيد، دار المريخ للنشر، الرياض، المملكة العربية السعودية، ٢٠١٠، ص ٥٥.

^(١٠٣٩) د/ عبدالوهاب نصر، د/ شحاتة السيد شحاتة، أصول المراجعة الخارجية : مدخل دورات العمليات، المرجع السابق، ص ٥١.

٤ - معيار العمل الميداني:

توافر الكفاءة والاستقلالية لدي المراجع يكون غير كافي، إذ أن عليه مراعاة معايير أخرى متعلقة بأعماله وذلك للقيام بمهمته علي أحسن وجه وإعطاء الرأي الصحيح حول صدق الحسابات وهي مقاييس يستند إليها من أجل تقييم العمل الذي قام به، ومن هذه المعايير وضع خطة عمل كافية لأعمال المراجعة ومراقبة الحسابات والإشراف علي مساعديه، جمع الأدلة والقرائن التي تؤيد الرأي الفني المحايد، تقييم نظام الرقابة الداخلية^(١٠٤٠).

^(١٠٤٠) محمد بوتين، المرجع السابق، ص ٣٩، ٤٠.

المبحث الثاني

الأحكام الخاصة بلجان المراجعة

تمهيد وتقسيم:

لقد قامت العديد من الجهات المهنية المتخصصة والباحثين والفقهاء بوضع أحكام للجنة المراجعة لتحديد طريقة تشكيلها وعدد الاعضاء والنصاب القانوني للجان المراجعة الذي يتم الموافقة علي القرارات التي تتخذها اللجنة والتقارير المالية التي تنتهي إليها وكذلك تحديد عدد مرات اجتماع اللجنة والعدد الأعضاء الذي يجب حضورهم الاجتماع ليكون الاجتماع صحيحاً والنصاب القانوني لعدد الأعضاء لتكون القرارات المتخذة في الاجتماع صحيحة وفعالة، وكذلك أيضاً الإفصاح عن لجنة المراجعة حتي تكون ذات تأثير فعال ومحل ثقة للمستثمرين والمساهمين والأطراف الأخرى ذات الصلة بالشركة.

وقد كانت هيئة السوق المالية أحد أهم الجهات التي قامت بالأخذ بالتوصيات الخاصة بلجنة المراجعة في وضع لائحة عمل لجنة المراجعة الصادر من الأمانة العامة لمجلس إدارة الهيئة بتاريخ ٢٠١٨/٤/١٨ لذلك كان من الضروري تطبيق قواعد لائحة عمل لجنة المراجعة الخاصة بها علي جميع التوصيات والآراء التي نادي بها الباحثين في هذا المجال كمثال علي تطور اللوائح المنظمة لعمل لجنة المراجعة في معظم الشركات أو الهيئات المتخصصة أو العامة.

وفي ضوء ما سبق سوف نقسم هذا المبحث إلي ثلاث مطالب نتحدث في المطلب الأول عن تكوين لجان المراجعة والإفصاح عنها، وفي المطلب الثاني نتحدث عن اجتماع لجان المراجعة وسلطاتها، وفي المطلب الثالث نتحدث عن التقرير الصادر عن لجنة المراجعة باعتباره نتاج عمل اللجنة وذلك مع تطبيق لائحة عمل لجنة المراجعة الصادر من هيئة السوق المالية باعتبارها من أهم الجهات المتخصصة في هذا المجال وذلك علي النحو التالي:

المطلب الأول

تكوين لجان المراجعة والافصاح عنها

يختلف حجم لجنة المراجعة من شركة لأخرى وفقاً لحجم مجلس الإدارة وحجم الشركة، ويجب أن يكون حجم لجنة المراجعة متنق مع المسؤوليات الواجب القيام بها وطبيعة وظروف الشركة.

وقد اختلف الفقهاء والباحثين في تحديد حجم لجنة المراجعة، حيث يرى البعض أن لجنة المراجعة ذات العدد الكبير تمتلك المزيد من الموارد والوقت للإشراف علي عملية إعداد التقارير المالية أفضل من لجان المراجعة صغيرة العدد^(١٠٤١).

بينما يرى البعض الآخر أن العدد الصغير لأعضاء لجان المراجعة قد يكون أكثر فعالية نظراً لقلّة المشاكل مما يسمح للجان المراجعة بالقيام بإشراف أفضل علي عملية التقرير المالي أكثر من العدد الكبير^(١٠٤٢).

في ضوء ما سبق سوف نقسم هذا المطلب إلي فرعين، نتحدث في الفرع الأول عن تكوين لجان المراجعة، وفي الفرع الثاني نتحدث عن الافصاح عن لجان المراجعة وذلك علي النحو التالي:

Ronald C. Anderson, Sattar Mansi, David M. Reeb, " Board Characteristics Accounting Report)^{١٠٤١}(

.Integrity And The Cost Of Debt ", Journal Of Accounting & Economics, Vol:37, No:3, 2004, P.8

Philip Lin, Marion Hutchinson, Majella Percy, " The Role Of The Audit Committee And)^{١٠٤٢}(
Institutional Investors In Constrating Earnings Management: Evidence From Chinese Firms Listed In
.Hong Kong ", 2009, P.13

الفرع الأول

تكوين لجان المراجعة

لقد اهتمت العديد من الهيئات المهنية المختصة وهيئات أسواق المال وبورصات الأوراق المالية في العديد من دول العالم بوضع قواعد منظمة لتشكيل لجنة المراجعة والشروط والواجب توافرها في أعضائها بطريقة تؤدي إلي تحقيق الاهداف التي أنشئت من أجلها، وفي هذا الفرع سوف نتحدث عن تشكيل لجنة المراجعة وعضويتها ووظائف لجنة المراجعة وذلك علي النحو الآتي:

أولاً: تشكيل لجنة المراجعة:

يوجد مدخلين متبعين في تشكيل لجنة المراجعة هما^(١٠٤٣):

١- المدخل الاختياري: وهو يعني أن يكون للشركة الحق في تقدير مدى حاجتها للجنة المراجعة في ضوء ظروفها وحجمها وطبيعة نشاطها، وهو ما أخذت به كل من المملكة المتحدة وأستراليا.

٢- المدخل الاجباري أو الإلزامي: وهو يعني أن يكون تكوين لجنة المراجعة مطلب قانوني وهو ما أخذت به كل من كندا والولايات المتحدة الامريكية وقانون البنك المركزي المصري.

كما أشار تقرير لجنة كادبوري Cadbury أن التشكيل الملائم للجان المراجعة يمثل دعامة أساسية لتحسين حوكمة الشركات.

وحتى تؤدي لجنة المراجعة أعمالها بكفاءة وفاعلية لا بد من توافر مجموعة من الضوابط الخاصة بتشكيل لجنة المراجعة في أي شركة ومن أهم تلك الضوابط^(١٠٤٤):

١- التحديد الواضح لسلطات ومسئوليات اللجنة، حيث يجب تحديد سلطات ومسئوليات لجنة المراجعة بصورة تفصيلية وواضحة.

٢- توافر الخبرة والتأهيل في أعضاء لجنة المراجعة.

٣- تحديد العدد الملائم لأعضاء لجنة المراجعة علي أن يكون من ثلاثة إلي خمسة أعضاء.

٤- وضع مستقل للجنة المراجعة في الخريطة التنظيمية.

^(١٠٤٣) د/ محمد الرملي أحمد، المرجع السابق، ص ٤١.

^(١٠٤٤) د/ عبد الوهاب نصر، د/ شحاتة السيد شحاتة، الرقابة والمراجعة الحديثة في بيئة تكنولوجيا المعلومات وعولمة أسواق المال، الدار الجامعية، الإسكندرية، ٢٠٠٦، ص ٣٠٤.

وقد قامت العديد من الهيئات المهنية المتخصصة بتحديد الحد الأدنى لأعضاء لجنة المراجعة حيث نص البند ٥-٥-١ من دليل قواعد ومعايير حوكمة الشركات بجمهورية مصر العربية ٢٠١١ علي " يشكل مجلس إدارة لجنة المراجعة من عدد لا يقل عن ثلاثة أعضاء مستقلين أحدهم خبير في الشؤون المالية والمحاسبية ".

كما نصت المادة ٣٧ من قواعد قيد وشطب الاوراق المالية بالبورصة المصرية علي "يكون لكل شركة مقيد لها أسم أو شهادات إيداع مصرية بداول البورصة لجنة للمراجعة يصدر باختيار أعضائها وتحديد رئيسها قرار من مجلس الإدارة بحيث لا يقل عدد أعضائها عن ثلاثة من أعضاء مجلس الإدارة غير التنفيذيين المشهود لهم بالكفاءة والخبرة في مجال عمل الشركة".

وينص البند ٢-٤-٢-١/أ من القرار رقم ١١ لسنة ٢٠٠٧ الصادر عن الهيئة العامة لسوق المال علي " تشكل هذه اللجنة من أعضاء مجلس الإدارة غير التنفيذيين ولا يقل عدد أعضائها عن ثلاثة أعضاء من بينهم عضو له خبرة بالشؤون المالية والمحاسبية ".

كما نصت المادة الرابعة فقرة (أ) من لائحة عمل لجنة المراجعة^(١٠٤٥) علي "تتكون اللجنة بقرار من المجلس من أعضاء لا يقل عددهم عن ثلاثة، يكون من بينهم مختص بالشؤون المالية والمحاسبية، ويحدد في القرار رئيس اللجنة ونائبة علي أن يكون رئيس اللجنة من أعضاء المجلس".

كذلك أوصي دليل عمل لجنة المراجعة ٢٠٠٨^(١٠٤٦) في البند ٣-٢ علي " يوصي ألا يقل عدد أعضاء لجنة المراجعة عن ثلاثة أعضاء غير تنفيذيين من أعضاء مجلس الإدارة ".

في ضوء ما سبق يتضح أن لجنة المراجعة يجب أن تكون مشكلة من ثلاثة أعضاء علي الأقل إلا أن هذا التشكيل قد يختلف وفقاً لاحتياجات الشركة وحجم المسؤوليات المسندة إلي اللجنة وأن يكون أعضاء اللجنة من مجلس الإدارة المستقلين، فلجان المراجعة ربما تقوم بأداء غير كافي لو أن أعضائهم غير مستقلين عن الإدارة^(١٠٤٧).

ويصدر مجلس الإدارة قواعد اختيار أعضاء لجنة المراجعة وتشمل مهامها الإشرافية علي إدارة المراجعة الداخلية ودراسة نظام الرقابة الداخلية ودراسة السياسات المحاسبية وغيرها من المهام^(١٠٤٨).

^(١٠٤٥) لائحة عمل لجنة المراجعة الصادرة عن هيئة سوق المال المصرية، الأمانة العامة للمجلس بتاريخ ٢٠١٨/٤/١٨.

^(١٠٤٦) دليل عمل لجنة المراجعة الصادر عن مركز المديرين المصري، أغسطس ٢٠٠٨، ص ٩.

^(١٠٤٧) ثناء عطية فراج، دراسة تحليلية لأهمية لجان المراجعة واختصاصاتها والدوافع الاختيارية لتكوينها من قبل الشركات المساهمة (دراسة استطلاعية في سوق الأعمال المصرية)، مجلة التكاليف، الجمعية العربية للتكاليف، العدد الأول والثاني، القاهرة، ١٩٩٦، ص ٦٣.

^(١٠٤٨) عادل رزق، الإدارة الرشيدة الحكم الجيد أو الحوكمة، الملتقى العربي الثاني، الإدارة الرشيدة خيار للإصلاح الإداري والمالي، ورشة عمل تقييم أداء الإدارات الحكومية من أجل التغيير والإصلاح، الفترة من ٨،٤ مايو ٢٠٠٨، المنظمة العربية للتنمية الإدارية، القاهرة، ص ١٧ .

ثانياً: عضوية لجنة المراجعة:

يتم تعيين أعضاء لجنة المراجعة عن طريق قرار يصدر من مجلس إدارة الشركة حيث يكون أعضاء لجنة المراجعة من ذوي الخبرات في المحاسبة والمراجعة والتمويل والصناعة، ويجب أن يكون أعضاء لجنة المراجعة مستقلين أي لا يقومون بعمل تنفيذي.

وتثبيت الأعضاء يتم بميثاق رسمي للسلوك معد بمسئولياتهم الخاصة وتذكيرهم بها، كما يجب إعادة النظر في مدي استقلالية العضو بواسطة اللجنة مرة سنوياً علي الأقل، وإذا حدث أي من الأمور التي تؤثر علي استقلال أحد أعضائها فيجب الإفصاح عن ذلك في أقرب فرصة وإذا لم يتم حل ذلك الأمر يستوجب علي أعضاء لجنة المراجعة التوقف وعدم الاجتماع أو التصويت في الاجتماع الذي يتأثر بالأمر محل النظر^(١٠٤٩).

وتطبيقاً لذلك نصت المادة الرابعة فقرة (ج) من لائحة عمل لجنة المراجعة علي " يجب أن يكون أعضاء اللجنة مستقلين من خارج الهيئة، ويجب علي أعضاء اللجنة المستقلين الإقرار بعدم وجود ما يؤثر في عضويتهم في اللجنة من خلال التوقيع علي نموذج إقرارات والتزامات العضو المستقل الذي تعده الهيئة لهذا الغرض".

وقد اختلفت الآراء حول ما إذا كان من الممكن أن تضم لجنة المراجعة في عضويتها مديريين بالشركة أو لأحدي شركاتها التابعة أو الشقيقة أم أنه يجب أن تقتصر عضويتها علي الأعضاء غير التنفيذيين المعينين من الخارج وذلك علي رأيين^(١٠٥٠):

١- الرأي الأول وهو رأي متشدد:

ويري أن جميع أعضاء لجنة المراجعة يجب أن يكونوا محايدين من أي علاقات مع الشركة ومديريها ومجلس إدارتها وشركاتها التابعة والشقيقة، أي يجب أن يكون جميع أعضاء لجنة المراجعة من خارج الشركة ومستقلين عنها أو محايدين تماماً.

٢- الرأي الثاني:

يري إمكانية إشراك مديريين تنفيذيين بالشركة في عضوية لجنة المراجعة وتتبنى هذا الرأي البورصة الأمريكية للأوراق المالية حيث تري أن الأخذ بوجهة النظر المتشددة تمثل عنصرية كبيرة في الشركات الصغيرة والمتوسطة ويحملها أعباء كبيرة.

ولكي يقوم أعضاء لجنة المراجعة ذو كفاءة عالية ويتمكنوا من أداء العمل المكلفين به علي الوجه الأمثل لابد أن تتوفر في كل عضو من أعضاء لجنة المراجعة مجموعة من الخصائص من أهمها:

^(١٠٤٩) د/ السيد السقا محمود، المرجع السابق، ص ٥٢.

^(١٠٥٠) د/ طارق عبد العال حماد، حوكمة الشركات، الدار الجامعية، الإسكندرية، ٢٠٠٥، ص ٢٨.

١- **النزاهة:** وتعني أن يكون المراجع أميناً ونزيهاً في أداء خدماته المهنية، وهذه الخاصية تتحقق عندما يؤدي وظائفه وواجباته بأمانة ومسئولية بحيث يبذل قصاري جهده في إنجازها علي أكمل وجه، وأن يحترم ويساهم في تحقيق الأهداف المشروعة والأخلاقية للشركة^(١٠٥١).

٢- **الموضوعية:** وهي الحيادية وعدم السماح بالتحيز والظلم وتعارض المصالح أو تأثير علي الآخرين للتحايل علي الموضوعية^(١٠٥٢)

وتتمثل الموضوعية في ألا يشارك في أي نشاط وأن يتجنب أية علاقة قد تؤثر أو ينظر إليها علي أنها تؤثر في تقديم رأياً محايداً، وأن يفصح في تقاريره عن كافة الحقائق الهامة التي يتوصل إليها ويعلم بها والتي يترتب علي إغفال ذكرها تحريف الحقائق الواردة في القوائم المالية والتقارير المالية للشركة^(١٠٥٣).

٣- **السرية:** وهي تعني احترام قيمة وملكية المعلومات التي يقوم المراجعون بالحصول عليها ولا يفصحون عن تلك المعلومات بدون موافقة رسمية من صاحب المعلومات إلا في حالة أن يكون هناك إلزام قضائي، فيجب علي كل عضو أن يكون حذراً في حماية واستخدام المعلومات التي يطلع عليها أثناء تأديته لواجباته كعضو في لجنة المراجعة، وألا يستغل هذه المعلومات التي تتوافر لديه في تحقيق أية مصالح شخصية ولا يستخدمها بأية طريقة تتعارض مع القوانين والأهداف المشروعة والأخلاقية للشركة^(١٠٥٤).

^(١٠٥١) د/ سناء محمد بدران، الاتجاهات الحديثة في المراجعة النظرية والتطبيق، بدون دار نشر، بدون سنة نشر، ص ٤١٣.

^(١٠٥٢) د/ طارق عبد العال حماد، د/ صفوت محمد عبد المنعم، معايير وإرشادات المراجعة (معايير تقرير المراجع وأخلاقيات المهنة)، بدون دار نشر، بدون سنة نشر، القاهرة (ن، ت)، ص ٢٧٤.

^(١٠٥٣) د/ سناء محمد بدران، الاتجاهات الحديثة في المراجعة النظرية والتطبيق، (المرجع السابق)، ص ٤١٣.

^(١٠٥٤) إحسان بن صالح المعتاز، مدي التزام مراجعي الحسابات في المملكة العربية السعودية بقواعد سلوك وأداب المهنة، مجلة الدراسات والبحوث التجارية، كلية التجارة، جامعة بنها، المجلد الأول، العدد الثاني، ٢٠١٠، ص ٣٣٩.

ثالثاً: وظائف لجنة المراجعة:

لقد قام العديد من الباحثين والفقهاء المهتمين بهذا المجال بمحاولات عديدة وجدية لتحديد وظائف لجنة المراجعة، حيث يري أحد الباحثين أن وظائف لجنة المراجعة تتمثل في الآتي^(١٠٥):

- ١- مراجعة إجراءات الرقابة الداخلية بالشركة.
 - ٢- مراجعة السياسات المحاسبية المطبقة في الشركة والتغيرات الناتجة عن تطبيق سياسات محاسبية جديدة.
 - ٣- مراجعة وظيفة المراجع الداخلية وإجراءاتها وخططها ونتائجها.
 - ٤- مراجعة المعلومات الإدارية الدورية التي تقدم للمستويات الإدارية المختلفة ونظم إعدادها وتوقيت عرضها.
 - ٥- مراجعة الإجراءات التي تتبع في إعداد ومراجعة القوائم المالية الدورية والسنوية، نشرات الطرح العام والخاص للأوراق المالية، الموازنات التقديرية ومن بينها قوائم التدفقات النقدية والدخل.
 - ٦- التأكد من تطبيق الأساليب الرقابية اللازمة للمحافظة علي أصول الشركة، وإجراءات التقييم الدوري للإجراءات الإدارية للتأكد من الالتزام بالقواعد وإعداد تقارير بذلك إلي مجلس الإدارة.
- وذهب البعض الآخر إلي أن لجنة المراجعة تقوم بالوظائف الآتية^(١٠٦):

- ١- تقديم الاقتراحات والتوصيات لتحسين هيكل الرقابة الداخلية المحاسبية.
- ٢- الفحص المنتظم للنتائج المالية التي تظهرها التقارير المحاسبية التي تقدم للإدارة وتلك التي تقدم للمحاسبين.
- ٣- التأكد من كفاية الإجراءات المتبعة لدراسة المعلومات التي تنتشر داخلياً والتقارير الدورية الداخلية والتنبؤات المالية وجميع المعلومات المالية الأخرى قبل عرضها علي المساهمين.
- ٤- مساعدة المراجعين الخارجيين في الحصول علي كافة المعلومات التي يحتاجون إليها وحل المشاكل التي تواجههم عند إجراء اختياراتهم المستقلة.
- ٥- التعامل مع التحفظات الهامة للمراجعين الخارجيين بشأن إدارة الشركة وسجلاتها وحساباتها النهائية وطريقة عرض البنود الهامة.
- ٦- حماية الحقوق والقضاء علي المصالح الشخصية وإظهار تقارير مالية ذات كفاءة وجودة عالية.
- ٧- الحاجة إلي نشر التقارير المالية بصفة دورية خصوصاً أنه في معظم الشركات يتم إصدار قوائم مالية ربع سنوية، وهذه التقارير تحتاج إلي مراجعة جيدة.

^(١٠٥) بدر حجر المطيري، دور المراجعة الداخلية في تفعيل منظومة حوكمة الشركات، المجلة العلمية الاقتصادية والتجارية، كلية التجارة، جامعة عين شمس، العدد الثاني، المجلد الثالث، ٢٠١٣، ص ١٤٨٨.

^(١٠٦) Woolf. E, " Auditing Today ", London : Prentice Hall International, INC, 3rd Edition, 1986

- ٨- حماية مصالح حملة الأسهم، وذلك لأن لجنة المراجعة تكون مؤهلة وذات كفاءة عالية لكشف الغش الذي يعود بالضرر علي حملة الأسهم.
- ٩- الإشراف الفعال علي عملية إعداد التقارير المالية وخاصة في الشركات العظمى وهو ما يحتاج إلي أعضاء مجلس إدارة ملمون بكل النواحي المالية والإدارية، ولتحقيق ذلك فإنه يجب أن يكون أعضاء مجلس الإدارة ذوى خبرة عالية في مجال المحاسبة والمراجعة والإدارة المالية^(١٠٥٧).

^(١٠٥٧) د/ نعيم دهمش وآخرين، الضوابط الرقابية والتدقيق الداخلي في بيئة تكنولوجيا المعلومات، المؤتمر العلمي الدولي السنوي الخامس، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة الزيتون الأردنية، عمان، ٢٠٠٥، ص ٢٥.

الفرع الثاني

الافصاح عن لجان المراجعة

تتادي جميع الدراسات والتقارير التي تصدرها الهيئات العلمية المتخصصة وشروط القيد في العديد من البورصات العالمية بضرورة الافصاح عن تكوين وعضوية ومهام لجان المراجعة بالشركات وذلك لما لها من تأثير مباشر علي زيادة ثقة المستثمرين وأصحاب المصالح في التقارير المالية التي تصدرها الشركات.

ومن أجل زيادة فاعلية لجنة المراجعة في الوفاء بمسئولياتها تجاه الإشراف علي إعداد القوائم المالية يتم كتابة عقد يسمى (عقد لجنة المراجعة) يوضح مسئوليات وواجبات اللجنة، وطبيعة العلاقة بينها وبين كل من إدارة الشركة والمراجع الداخلي والخارجي ويجب أن يكون هذا العقد موثقاً من مجلس الإدارة^(١٠٥٨)

وغالباً ما يشار إلي إعداد ميثاق للجنة المراجعة علي أنه أفضل الممارسات والذي يكون لازماً بالفعل للكثير من الشركات المقيدة بالبورصة^(١٠٥٩).

وكذلك اهتمت الدراسات والمؤتمرات العلمية بهذا الموضوع وأسفر هذا الاهتمام عن قيام كلاً من لجنة كادبوري وتقرير سميث في انجلترا بإصدار مجموعة من التوصيات الخاصة بالتأكيد علي أهمية عقد لجنة المراجعة.

وفي نفس المجال أوصي Blue Ribbon Committee في الولايات المتحدة الأمريكية جميع الشركات المسجلة في بورصات الأوراق المالية بضرورة كتابة عقد للجان المراجعة بها يتضمن مسئولياتها وواجباتها والاشتراطات اللازمة في الأعضاء الذين يرشحون للعمل بها وكذلك طالب هذه الشركات بضرورة نشر هذا العقد ضمن التقارير التي تصدرها الشركة وذلك علي الأقل مرة كل ثلاث سنوات، وذلك بهدف تحفيز اللجنة بالوفاء بمسئولياتهم وفي نفس الوقت زيادة معرفة المستفيدين من هذه التقارير بطبيعة مسئوليات وواجبات اللجنة والخبرات المتوافرة لدي الأعضاء مما يؤدي إلي زيادة ثقة المستفيدين من عمل هذه اللجان^(١٠٦٠).

^(١٠٥٨) أنس عبد الله محمد الأمين، أثر لجان المراجعة في تنظيم السياسات المحاسبية وتحقيق الشفافية في التقارير المالية في المصارف التجارية السودانية، رسالة دكتوراه الفلسفة في المحاسبة والتمويل، كلية الدراسات التجارية، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، ٢٠١٦، ص ٩٠.

^(١٠٥٩) دليل عمل لجنة المراجعة، مركز المديرين المصري، ص ١٠.

^(١٠٦٠) د/ محمد مصطفى سليمان، دور حوكمة الشركات في معالجة الفساد المالي والإداري، المرجع السابق، ص ١٧٤.

المطلب الثاني

اجتماع لجان المراجعة وسلطاتها

لكي تقوم لجنة المراجعة بتنفيذ عملها علي الوجه الاكل لكسب ثقة المتعاملين مع الشركة ومساعدة الشركة في تحقيق أهدافها، لابد من اجتماع اللجنة لعرض الموضوعات الخاصة بها للنقاش وصولاً إلي اتفاق وتجنباً أي تعارض بين أعضاء اللجنة، وكذلك لفرض سلطاتها وقوتها في اتخاذ القرارات دون أي موانع أو تضارب يؤدي إلي إضعاف اللجنة.

وعليه سوف نقسم هذا المطلب إلي فرعين نتحدث في الفرع الأول عن اجتماع لجنة المراجعة، وفي الفرع الثاني نتحدث عن سلطات لجنة المراجعة وذلك علي النحو التالي:

الفرع الأول

اجتماع لجنة المراجعة

بعد أن تتوفر في لجنة المراجعة خصائص الاستقلال والخبرة المالية والمحاسبية ويكون عدد أعضائها كافي، لابد من أن تقوم اللجنة بعقد اجتماعات دورية لمناقشة نتائج أعمالها أو الموضوعات المتعلقة بأعمالها. وقد أوصي تقرير سميث في إنجلترا بأن العدد المناسب لاجتماع اللجنة يجب ألا يقل عن ثلاث مرات في العام، في حين أوصت لجنة تريديوي في الولايات المتحدة الأمريكية علي أن يكون الاجتماع علي أساس ربع سنوي^(١٠٦١).

وتطبيقاً لذلك نصت المادة ١٠/أ من لائحة عمل لجنة المراجعة علي " تعقد اللجنة اجتماعاتها مرة واحدة علي الأقل كل ثلاثة أشهر في مقر الهيئة^(١٠٦٢)، ويجوز للرئيس دعوة الجنة للاجتماع عند الحاجة ". وتتمثل اجتماعات لجنة المراجعة في الآتي^(١٠٦٣):

- ١- اجتماع يخصص لتخطيط أعمال المراجعة وتلقي خطة المراجعة الداخلية وخطة المراجعة الخارجية، ويكون ذلك بعد انعقاد الجمعية العامة للمساهمين.
- ٢- اجتماع يخصص لمناقشة أعمال المراجع الخارجي والقوائم المالية السنوية، ويكون قبل انعقاد مجلس الإدارة المخصص للموافقة علي التقرير السنوي.
- ٣- اجتماع خلال العام أو في أي وقت متأخر من العام لفحص مشاكل التقرير المالي ومتابعة تنفيذ المراجعين الداخليين والخارجيين.

^(١٠٦١) د/ محمد مصطفى سليمان، دور حوكمة الشركات في معالجة الفساد المالي والإداري، المرجع السابق، ص ١٧٢.

^(١٠٦٢) هيئة السوق المالية، المادة الأولى فقرة (أ)، التعريفات.

^(١٠٦٣) منال نور الدين الصفتي، المرجع السابق، ص ١٠.

ولا تتعقد اجتماعات اللجنة إلا بحضور الرئيس أو نائبه ونصف عدد الأعضاء الآخرين علي الأقل^(١٠٦٤)، ويجوز مشاركة عضو اللجنة في الاجتماع من خلال استخدام تقنيات الاتصال الحديثة وبعد ذلك مكملاً للنصاب القانوني للاجتماع^(١٠٦٥).

ويكون الرئيس مسئولاً عن إدارة اجتماعات اللجنة بما في ذلك الموافقة علي جدول الأعمال والإشراف علي عملية اتخاذ القرار أو التوصية والتصويت عليها وإعلان النتائج بمساندة الأمين^(١٠٦٦)، ولا يجوز لعضو اللجنة أن يفوض إلي عضو آخر الحضور أو التصويت عنه^(١٠٦٧)، ويجوز للجنة دعوة من تراه لحضور اجتماعاتها علي أن يثبت ذلك بمحضر الاجتماع دون أن يكون له حق التصويت علي قرارات اللجنة^(١٠٦٨).

وتتقيد اجتماعات اللجنة بجدول الاعمال الموافق عليه مسبقاً باستثناء أي بنود طارئة يوافق عليها الرئيس^(١٠٦٩)، ويرسل الأعضاء إلي الأمين الموضوعات المقترح طرحها للنقاش والقرارات المطلوب اتخاذها من اللجنة خلال اجتماعها القادم وذلك قبل الاجتماع بعشرة أيام علي الأقل^(١٠٧٠) ويحدد الرئيس جدول الاعمال الخاص بكل اجتماع بمساعدة الأمين أخذاً في الاعتبار الموضوعات التي أرسلها الأعضاء إضافة إلي أي موضوعات أخري يرى الرئيس مناسبة إدراجها^(١٠٧١)، ويرسل الأمين جدول الأعمال والمستندات ذات العلاقة بالاجتماع إلي الأعضاء وإلي المدعويين لحضور الاجتماع (إن وجدوا) قبل موعد الاجتماع بخمسة أيام عمل علي الأقل^(١٠٧٢)، ويحق لأي من أعضاء اللجنة الامتناع من التصويت إذا لم ترسل إليه الوثائق والمستندات في الوقت المحدد ويجب أن يثبت هذا في محضر الاجتماع^(١٠٧٣).

ويجب إعداد محضر لكل اجتماع تعقده اللجنة علي أن يتضمن المحضر ما يلي^(١٠٧٤):

- تاريخ الاجتماع ورقمه.
- مكان انعقاده.
- أسماء الحاضرين.

(١٠٦٤) المادة ١٤/أ من لائحة عمل لجنة المراجعة.

(١٠٦٥) المادة ١٤/ب من لائحة عمل لجنة المراجعة.

(١٠٦٦) المادة ٩/أ من لائحة عمل لجنة المراجعة.

(١٠٦٧) المادة ٩/ب من لائحة عمل لجنة المراجعة.

(١٠٦٨) المادة ٩/ج من لائحة عمل لجنة المراجعة.

(١٠٦٩) المادة ١١/أ من لائحة عمل لجنة المراجعة.

(١٠٧٠) المادة ١١/ب من لائحة عمل لجنة المراجعة.

(١٠٧١) المادة ١١/ج من لائحة عمل لجنة المراجعة.

(١٠٧٢) المادة ١١/هـ من لائحة عمل لجنة المراجعة.

(١٠٧٣) المادة ١١/و من لائحة عمل لجنة المراجعة.

(١٠٧٤) المادة ١٣/أ من لائحة عمل لجنة المراجعة.

- بيان سبب عدم حضور من لم يحضر.
 - الموضوعات المعروضة ونقاط النقاش الرئيسية ذات الصلة بموضوع الاجتماع.
 - جميع القرارات والتوصيات التي اتخذت والمسوغات والمرفقات.
 - اثبات نتائج التصويت.
 - التحفظات التي أبدتها أعضاء اللجنة الحاضرين علي أي من القرارات أو التوصيات التي أصدرتها اللجنة.
- ويرسل الأمين المحضر إلي الأعضاء للمراجعة خلال يومي عمل بعد تاريخ الاجتماع^(١٠٧٥)، ويجوز لكل عضو اقتراح تغييرات علي صياغة المحضر أو محتواه خلال يومي عمل من تسليمه ويصبح المحضر نهائياً إذا لم يقترح أي تغييرات أو تعديلات خلال هذه الفترة ولم يعترض الرئيس علي محتواه^(١٠٧٦)، ويوقع علي المحضر رئيس الاجتماع والأعضاء الحاضرون ويزود الأمين أعضاء مجلس الهيئة والأعضاء بنسخة منه خلال ثلاثة أيام عمل بعد تاريخ اعتماده^(١٠٧٧).
- وتتخذ قرارات اللجنة وتوصياتها بأغلبية الأصوات المشاركة في الاجتماع^(١٠٧٨)، وإذا تساوت الأصوات يرجح الجانب الذي صوت معه رئيس الاجتماع^(١٠٧٩)، ويتولى الأمين الإبلاغ عن القرارات التوصيات التي أخذتها اللجنة لذوي العلاقة المعنيين بها^(١٠٨٠).
- ويكون الأمين مسئولاً عن متابعة تنفيذ قرارات اللجنة وتوصياتها^(١٠٨١)، ويرفع الأمين في نهاية كل نصف سنة علي الأعضاء القائمة المحدثة لسجل متابعة تنفيذ قرارات اللجنة وتوصياتها وذلك لضمان إطلاع الأعضاء علي حالة ومستجدات تنفيذ قرارات اللجنة وتوصياتها^(١٠٨٢)، ويرفع الأمين للرئيس أي معوقات تواجه سير أعمال اللجنة بما في ذلك أي تأخير في تنفيذ قراراتها وتوصياتها^(١٠٨٣).
- باستقراء نصوص لائحة عمل لجنة المراجعة الصادرة من هيئة السوق المالية نجد أنها تعتبر من أهم التطبيقات المنظمة لعمل لجنة المراجعة التي أوصت بها حوكمة الشركات والعديد من الهيئات المهنية المتخصصة.

^(١٠٧٥) المادة ١٣/ب من لائحة عمل لجنة المراجعة.

^(١٠٧٦) المادة ١٣/ج من لائحة عمل لجنة المراجعة.

^(١٠٧٧) المادة ١٣/هـ من لائحة عمل لجنة المراجعة.

^(١٠٧٨) المادة ١٥/أ من لائحة عمل لجنة المراجعة.

^(١٠٧٩) المادة ١٥/ب من لائحة عمل لجنة المراجعة.

^(١٠٨٠) المادة ١٦ من لائحة عمل لجنة المراجعة.

^(١٠٨١) المادة ١٧/أ من لائحة عمل لجنة المراجعة.

^(١٠٨٢) المادة ١٧/ب من لائحة عمل لجنة المراجعة.

^(١٠٨٣) المادة ١٧/ج من لائحة عمل لجنة المراجعة.

وفي ضوء ما سبق نجد أن إعداد اجتماعات اللجنة يكون مهمة أمانة اللجنة وفقاً لمهام اللجنة وتوزيعها الزمني واعتمادها من رئيس اللجنة، ويتم تكليف أمين السر للقيام بأعمال أمانة سر اللجنة ليثبت ما دار في اللجنة من مناقشات وما انتهت إليه من توصيات وما أتخذ من إجراءات^(١٠٨٤).

وعلي رئيس لجنة المراجعة التأكد من توفير كافة البيانات والمعلومات اللازمة لكل عضو للمشاركة بفاعلية في اجتماع اللجنة، وينبغي حضور كلاً من المراجع الداخلي والخارجي اجتماعات اللجنة لمناقشتها في المشاكل التي تواجه كلاً منهما في حالة الضرورة، وعليه فإن لجان المراجعة التي لا تجتمع بصفة دورية ولا تعطي الوقت الكافي في اجتماعاتها وتستقي معظم معلوماتها من الإدارة أو المراجع الخارجي تقل كفاءتها وتفقد الهدف من تواجدها^(١٠٨٥).

(١٠٨٤) سعيد توفيق أحمد عبد الفتاح، علاقة خصائص لجنة المراجعة بجودة التقارير المالية (دراسة اختبارية)، رسالة ماجستير في المحاسبة، كلية التجارة، جامعة الزقازيق، ٢٠١٣، ص ٤٥.

(١٠٨٥) فكري أحمد عبد الله العبسي، متطلبات تطبيق آليات الحوكمة في البنوك التجارية العاملة بالجمهورية اليمنية (دراسة نظرية تطبيقية)، رسالة ماجستير في المحاسبة، كلية التجارة، جامعة أسيوط، ٢٠١٠، ص ٦٧.

الفرع الثاني

سلطات لجنة المراجعة

يجب علي مجلس إدارة الشركة أن يقوم بتحديد واضح للسلطات والمسئوليات الخاصة بلجان المراجعة، وتتمثل تلك السلطات في الآتي^(١٠٨٦):

١- الدخول إلي جميع سجلات المنظمة أو الشركة ومعلوماتها وأفرادها ومبادئها كلما كان ذلك ضرورياً للوفاء بالتزاماتها وفقاً للأهداف المتفق عليها.

٢- تجريب ووضع مجموعة من الأحكام المرجعية لتحقيقها وتلقي التقارير الناتجة في سرية.

٣- الحصول علي المشورة القانونية حينما تحتاج لاتخاذ قرار يمكن أن يساعد اللجنة في التعرف علي الجوانب القانونية لموضوع معين.

في ضوء ما سبق نجد أن لجان المراجعة تتمتع بسلطة اتخاذ قرارات مهمة ويمكن تقسيم هذه السلطات إلي ستة أنواع هي^(١٠٨٧):

١- سلطة رسمية: وهي ناتجة عن تفويض مجلس الإدارة بشكل رسمي للجنة المراجعة.

٢- سلطة ناتجة عن الاستقلال: وهي ناتجة عن قدرة لجان المراجعة علي اتخاذ القرارات.

٣- سلطة الحصول علي المعلومات: وهي ناتجة من قدرة لجان المراجعة في الحصول علي المعلومات المناسبة في الوقت المناسب.

٤- سلطة الخبرة: وهي سلطة ناتجة من إلمام أعضاء لجنة المراجعة بالمجالات المختلفة مثل مجال المحاسبة ومجال المراجعة.

٥- سلطة التوجيه: وهي سلطة ناتجة من قدرة أعضاء لجان المراجعة علي قيادة وتوجيه الآخرين.

٦- سلطة الإدارة: وهي سلطة ناتجة من قدرة لجان المراجعة علي الاستمرار وتنفيذ المهام بكفاءة وفاعلية.

وفي اسبانيا يعهد إلي لجنة المراجعة بممارسة السلطات التالية^(١٠٨٨):

^(١٠٨٦) د/ عبد الوهاب نصر، د/ شحاتة السيد شحاتة، الرقابة والمراجعة الحديثة في بيئة تكنولوجيا المعلومات وعولمة أسواق المال، المرجع السابق، ص ٣١٥.

^(١٠٨٧) حاتم عبد الوهاب محمد الشامي، دراسة تحليلية لأهمية لجان المراجعة وسلطاتها والدوافع الاختيارية لتكوينها من قبل شركات المساهمة، المجلة العلمية للتجارة والتمويل، كلية التجارة، جامعة طنطا، العدد الثاني، ٢٥ مايو ٢٠٠٠، ص ٤٤، ٤٥.

^(١٠٨٨) د/ عطية صلاح سلطان، المرجع السابق، ص ٢١٣.

- ١- اقتراح وترشيح المراجعين الخارجيين والشروط الخاصة بتنفيذ المراجعة أو انهاءه أو عدم تجديده.
- ٢- استعراض حسابات الشركة والاشراف علي الالتزام بالمتطلبات القانونية والتطبيق الملائم للمبادئ المحاسبية.
- ٣- العمل كقناة اتصال بين مجلس الإدارة والمراجعين وتقييم نتائج كل عملية مراجعة.
- ٤- التوسط والتحكيم في حالة وجود أي خلاف بشأن المبادئ والمعايير الملائمة التي تستخدم في إعداد القوائم المالية.
- ٥- التحقق من مدي كفاية نزاهة نظم الرقابة والاشراف علي تعيين واستبدال الأفراد القائمين بالعمل بها.

وفي هذا الشأن أيضاً أوصت لجنة كادوبري في انجلترا علي أن لجنة المراجعة يجب أن يكون لها سلطة في مناقشة أي موضوعات تراها مهمة ، وفي نفس الوقت يجب أن تكون قادرة علي الاستعانة بأحد الأطراف الخارجية ذات الخبرة والدراية بالمشاكل الفنية التي تواجهها اللجنة والتي تحتاج إلي رأي فني ذات خبرة عالية وخاصة في النواحي القانونية التي يمكن أن تؤثر علي عملية إعداد القوائم المالية وعلي سلامة الافصاح للمعلومات التي تظهر بها^(١٠٨٩).

^(١٠٨٩)د/ محمد مصطفى سليمان، دور حوكمة الشركات في معالجة الفساد المالي والاداري، المرجع السابق، ص ١٧٣.