

**أثر لجان المراجعة على استقلالية المراجع الداخلي في إطار معايير المراجعة
السعودية: دراسة ميدانية على عينة من الشركات العامة المساهمة
بالمملكة العربية السعودية للفترة (2010م - 2021م)**

***The impact of audit committees on the independence of the
internal auditor within the framework of Saudi auditing
standards: a field study on a sample of public shareholding
companies in the Kingdom of Saudi Arabia for the period (2010
- 2021)***

د. سناء علي محمد: كلية العلوم الإدارية جامعة نجران - نجران، المملكة العربية السعودية

Dr. Sana Ali Muhammad: faculty of Administrative Sciences, Najran
University – Najran, Kingdom of Saudi Arabia

المستخلص:

هدفت الدراسة الى التعرف على أهمية لجان المراجعة في استقلالية المراجع الداخلي بوضع أسس وقواعد لحمايته من أي توجهات أو ضغوطات إدارية في الشركة، وكذلك تهيئة الوضع المناسب له حتى يتمكن من إنجاز أعمال المراجعة الداخلية على الوجه المطلوب منه. من أبرز دور لجان المراجعة شفافية ومصادقية التقارير المالية التي يعدها المراجع الداخلي ونزاهتها من أي تدخل إداري في الشركة، وأيضاً ربط معايير المحاسبين السعوديين والمساهمة في إضفاء الثقة في عملية المراقبة ومصادقية التقارير المالية للمراجعين الداخليين ومساندة لجان المراجعة في توثيق عملها على أسس صحيحة. اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي والمنهج التاريخي لتحليل الدراسات السابقة. وخلصت الدراسة إلى أن المراجعة الداخلية تلعب دور في المحافظة على المال العام وتقليل من مخاطر السرقة والغش وتقويم المعلومات المحاسبية. كما أوصت الدراسة إلى استعمال الطرق الحديثة في النظام المحاسبي المطبق وذلك للتقييم والوصول إلى القيمة العادلة والحقيقية للموجودات وبضرورة الاهتمام ببناء نظام مراجعة داخلية فعال يمكن من خلاله تحقيق الأهداف المرجو تحقيقها.

الكلمات المفتاحية: لجان المراجعة، استقلالية المراجع الداخلي، معايير المراجعة، معايير المراجعة السعودية

Abstract:

This study aimed at the importance of the audit committees in the independence of the internal auditor by laying down foundations and rules to protect him from any administrative trends or pressures in the company, as well as creating the appropriate situation for him so that he can complete the internal audit work as required of him. One of the most prominent roles of the audit committees is the transparency and credibility of the financial reports prepared by the internal auditor and their impartiality from any administrative interference in the company, as well as linking the standards of Saudi accountants and contributing to giving confidence in the control process and the credibility of the financial reports of the internal auditors and supporting the audit committees in documenting their work on sound foundations. The study relied on the descriptive method and the historical method to analyze previous studies. The study concluded that the internal audit plays a role in preserving public money, reducing the risks of theft and fraud, and evaluating accounting information. The study also recommended

the use of modern methods in the accounting system applied in order to evaluate and reach the fair and real value of assets and the need to pay attention to building an effective internal audit system through which the desired goals can be achieved.

Keywords: audit committees, independence of internal auditor, audit standards, Saudi auditing standards

الإطار المنهجي والدراسات السابقة

المقدمة:

أدى التطور العلمي والنمو في مجالات النشاط الاقتصادي إلى توسع الشركات وتعدد أعمالها مما يعقد مسئولية أدائها وتعدد مشاكلها، وتطلب ذلك ظهور المراجعة الداخلية كعنصر رقابي هام وتطوير أساليبها لتواكب التوسع في المشاريع الاقتصادية سواء كان نشاط إداري أو مالي، لذلك أصبحت المراجعة الداخلية أمراً ضرورياً لمراقبة العمليات النقدية التي تحتاج للمراجعة لاكتشاف أي اختلاسات أو تلاعب بها أفرزت الأزمات والمتغيرات الاقتصادية المعاصرة التي يموج بها العالم، كثيراً من القضايا، والتي أصبحت موضوع اهتمام دولي، ومن أهم تلك القضايا انهيار العديد من الشركات العالمية الكبرى، مثل شركة ورلدكوم، وشركة أنروم الأمريكية والتي هزت الاقتصاد الأمريكي بشدة مما أدى إلى خسارة المساهمين لأموالهم، ولم تكن فضيحة هذه الشركات آخر الفضائح، والتي أعقبها تداعيات كثيرة في سوق المال، مثل الفساد المحاسبي والإداري، وضعف آليات الرقابة علي أنشطة المؤسسات المالية (سامي، 2014).

تعتبر لجان المراجعة من المفاهيم الحديثة التي تحظى باهتمام العديد من الدول، مثل الولايات المتحدة الأمريكية، كندا، والمملكة المتحدة، وأستراليا، وغيرها من الدول كما توصي العديد من المنظمات المهنية بتكوينها، نظراً للدور الذي تقوم به في مراقبة عمليات التقرير المالي، والتأكد من مصداقيتها، وكذلك في تدعيم استقلال عملية المراجعة الداخلية، الأمر الذي حدا ببعض الدول إلى إصدار التشريعات الملزمة لوجودها داخل الشركات المساهمة العاملة بها. كما شاركت جهود العديد من الباحثين والكتاب في الفكر المحاسبي في هذا المجال في السنوات الأخيرة، توضيح دورها وتحديد معايير لأدائها في عملية استقلال وظيفة المراجعة الداخلية والمحافظة عليها وتحسين جودتها باعتبار أن لجان المراجعة تعتبر قناة اتصال بين الإدارة والمراجعين الداخليين، الأمر الذي يؤدي في النهاية إلى توفير وزيادة احتمال تنفيذ إدارة المنظمات للاقتراحات الملائمة التي يقدمها المراجع الداخلي وما يستتبعه ذلك من تحسين جودة الأداء المهني. وقد طرحت فكرة إنشاء لجان المراجعة، لغرض زيادة مصداقية، وموثوقية، الفوائد المالية التي تعدها الإدارة للمساهمين والمستثمرين، وذلك لمساندة الإدارة العليا، لقيام بمهامها المنوط القيام بها بكفاءة وفعالية، ولتدعيم استقلالية المراجع الداخلي، فضلا عن تحسين جودة أداء نظام الرقابة الداخلية، وما يستتبعه من رفع كفاءة أداء عملية المراجعة الداخلية

تحقيقاً لرؤية المملكة 2030 وتحول برامجها الوطني لمواكبة التطور في مهنة المراجعة والمحاسبة أصدرت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين عدد من معايير المراجعة السعودية حتى تساعد المؤسسات على ضبط أعمالها وتساعد القائمين عليها علي اتخاذ القرارات الصائبة التي تكفل استمرار تلك المنشآت ومساهمتها في تقوية ودعم الاقتصاد الوطني، لذا قامت وزارة التجارة بدراسة

بغرض تطوير مهنة المراجعة كان في المرسوم الملكي رقم م/12 بتاريخ 1412/5/13هـ الذي تم بموجبه الموافقة على نظام المحاسبين القانونيين والذي ينص في مادته التاسعة عشر على إنشاء الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين. وهي هيئة تعمل تحت إشراف وزارة التجارة للنهوض مهنة المحاسبة والمراجعة وكل ما من شأنها تطوير هذه المهنة والارتقاء بمستواها، فقد نصت الفقرة (1) من المادة (19) من نظام المحاسبين القانونيين على أن من أغراض الهيئة مراجعة معايير المراجعة وتطويرها واعتمادها

مشكلة الدراسة:

بعد انهيار العديد من الشركات العالمية كشركة أنرون Enron وفضيحة مكتب آرثر أندرسن Arthur Anderson المراجعة المتعاقدة معها نتيجة تلاعبات مالية وبسبب نقص فعالية الرقابة الداخلية وظهور قانون Sox Act في سنة 2002 لحماية المستثمرين من احتمال قيام المؤسسات بأعمال محاسبية احتيالية، حيث أكد على عنصرين أساسيين هما استقلالية المراجع الخارجي من جهة وتأسيس رقابة داخلية فعالة كجزء من استراتيجية حوكمة المؤسسة من جهة أخرى، أضحت الاهتمام بنظام الرقابة الداخلية من أولويات المؤسسات، ولإضفاء المزيد من المصداقية على هذا النظام يجب أن يفحص ويتم تقييمه وتحديد الثغرات الموجودة فيه من طرف المراجع الخارجي كخطوة من خطوات مراجعة القوائم المالية وبالتالي تبرز الحاجة هنا إلى المراجعة الخارجية كوسيلة لإضفاء الثقة لمستخدمي القوائم المالية. وبغية الإلمام بحديثيات الموضوع والخوض فيه، نحاول من خلال هذه الدراسة أن نعالج الإشكالية التالية:

إلى أي مدى يمكن تأثير اختيار لجنة المراجعة للمراجع الداخلي على استقلاليته؟

وينبثق عن هذا التساؤل، الأسئلة الفرعية التالية:

- 1- هل يساهم اختيار أعضاء لجنة المراجعة من خارج الشركة في استقلالية المراجع الداخلية؟
- 2- هل يؤثر تغيير أعضاء لجنة المراجعة المستمر في تدعيم وتعزيز استقلالية المراجع الداخلي؟
- 3- إلى أي مدى يلتزم المراجعون بمعايير وميثاق السلوك المهني للمراجعة في السعودية؟

أهداف الدراسة:

تصبو دراستنا هذه إلى تحقيق الأهداف التالية:

- 1- تقديم صورة واقعية عن عملية المراجعة الحسابية في المؤسسات المختلفة.
- 2- إبراز المنهجية العلمية والمهنية التي يجب يتبعها المراجع في تنفيذ مهمته.
- 3- بيان مدى مساهمة اختيار أعضاء لجنة المراجعة من خارج الشركة في استقلالية المراجع الداخلي.

4- توضيح مدى تأثير تغير أعضاء لجنة المراجعة المستمر في تدعيم وتعزيز استقلالية المراجع الداخلي.

5- استعراض مدى تأثير اختيار لجنة المراجعة للمراجع الداخلي وتعيينه وتحديد أتعابه في دعم وتعزيز استقلالية المراجع الداخلي.

فرضيات الدراسة:

- **الفرضية الأولى:** هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين اختيار أعضاء لجنة المراجعة من خارج الشركة واستقلالية المراجع الداخلي.
- **الفرضية الثانية:** هناك علاقة ذات دلالة بين تغير أعضاء لجنة المراجعة بصفة مستمر وتعزيز استقلالية المراجع الداخلي.
- **الفرضية الثالثة:** هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين قيام لجنة المراجعة باختيار المراجع وتعيينه وتحديد أتعابه في دعم وتعزيز استقلالية المراجع الداخلي.

منهج الدراسة:

من أجل الوصول إلى أهداف الدراسة، قمنا باتباع المنهج الوصفي التحليلي، وذلك لوصف الظاهرة موضوع الدراسة ومن ثم تحليل أهم عناصرها بشكل علمي سليم.

الدراسات السابقة:

تناولت الكثير من الدراسات السابقة ذات الموضوع من زوايا مختلفة ومتباينة ومن هذه الدراسات: واستعرضت دراسة Sana Ali Awad (2018) خصائص والمسئوليات الأساسية للجنة المراجعة في بيئة أعمال الشركات الصينية، وذلك من وجهة نظر المستثمرين والدائنين وأعضاء لجنة المراجعة وإدارة الشركة والمراجعين، وأوصت الدراسة بتشكيل لجان المراجعة وتحديد دورها في دعم حكومة الشركات.

وهدفت دراسة أبو سرعة (2010): إلى بيان التكامل بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية كدراسة حالة التكامل بين شركة KPMG مجني وحازم حسن وشركائهم وإدارة المراجعة الداخلية لبنك اليمن والكويت للتجارة والاستثمار، وكذلك توضيح أهمية المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية بالنسبة للمؤسسة ومدى ضرورة وفائدة توفر خدماتها معا في المؤسسة وكذلك توضح مفهوم التكامل بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية. وتوصلت الدراسة إلى مجموعة النتائج أبرزها: يقوم المراجع الداخلي بممارسة الرقابة السابقة واللاحقة، أما المراجع الخارجي يمارس الرقابة اللاحقة فقط؛ كما أن

الأهمية المكتسبة من عملية التكامل بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية هي فيما تقدمه المراجعة الداخلية من مساعدة للمراجع الخارجي أثناء تأديته لمهامه.

وتناولت دراسة دنيبات و الساق (2006): تقيماً لمرفقي الحسابات الخارجية لوظيفة التدقيق الداخلي في ظل تطبيق معيار التدقيق الدولي ذو الرقم 610 كدراسة تحليلية من وجهة نظر مدققي الحسابات الخارجيين والداخليين في الأردن)، وهدفت الدراسة إلى معرفة مدى تطبيق مدققي الحسابات الخارجيين في الأردن لمعيار التدقيق الدولي رقم 610 في أثناء قيامهم بوظيفة التدقيق الداخلي وهذا من وجهة نظر المدقق الخارجي والداخليين، أما نتائج الدراسة فتمثلت في الآتي: عدم وجود توافق بين آراء مدققي الحسابات الخارجيين والداخليين حول مدى تطبيق المعيار 610؛ وعدم وجود اختلاف بين تطبيق مدققي الحسابات الخارجيين لمعيار التدقيق الدولي رقم 6110 أثناء قيامهم لعملية التقييم ووظيفة التدقيق الداخلي.

وحاولت دراسة مبارز (2005) التعرف على دور لجان المراجعة في الشركات، من خلال إشرافها على الأعمال المالية والمحاسبية والمراجعة بالشركات، وكذا من خلال قيامها بالإفصاح الكامل بالتقارير المالية، مما يظهر تلك التقارير بشفافية واضحة أمام المستثمرين والمتعاملين في أسواق الأوراق المالية ويعطيهم الثقة فيها، مما يؤدي إلى زيادة حجم التعامل في الأوراق الخاصة بالشركات.

وسعت دراسة KPMG (2005) إلى تحديد العوامل التي قد تؤثر في الوظيفة الإشرافية للجنة المراجعة المتعلقة بإجراءات إعداد التقارير المالية والإفصاح في هذه التقارير. وأشارت الدراسة إلى أنه بموجب قانون Sarbanes-Oxley؛ تتولى لجنة المراجعة الإشراف على إجراءات إعداد التقارير المالية بما فيها الإشراف على السياسات والتقديرات والمبادئ المحاسبية المستخدمة للرقابة على المراجعين الداخليين، وعليه يجب على لجنة المراجعة أن تحصل على فهم واضح للإجراءات المستخدمة لضمان استقلالية المراجع الداخلي وعدم تدخل من قبل الإدارة والمتعلقة باتخاذ القرارات المحاسبية وتعديلها.

هدفت دراسة الحلوة (2004م)، إلى معرفة مدى مسؤولية مدقق الحسابات الخارجي عن فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية في البنوك التجارية. توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أبرزها: هناك نقص في الخبرة المصرفية كممارسة فعلية لدى العديد من مدققي الحسابات الفلسطينيين، مما ينعكس بالسلب على أدائهم المهني وبالتالي على درجة التزام المدققين بدراسة وتقييم الرقابة الخارجية.

المبحث الأول: مدخل مفاهيمي حول لجان المراجعة

أولاً: مفهوم لجان المراجعة:

تتعدد التعريف التي تناولت لجان المراجعة، وتختلف من مرجع لآخر، وفيما يلي أبرز هذه التعريفات:

تعرف لجنة المراجعة وفق الهيئة الكندية للمحاسبين القانونيين (CICA) بأنها: "لجنة تحتوي على مديري الشركة الذين تختص مسؤولياتهم في مراجعة ودقيق القوائم المالية قبل تسليمها إلى مجلس الإدارة وتقع في عاتقها مسؤولية ترشيح المراجع الخارجي والداخلي والتقارير المالية المعدة للنشر" (عبد العزيز، 2007).

ويعرفها (أحمد، 2001) بأنها: "لجنة رئيسية لمجلس الإدارة تعمل على تطوير المراجعة وهي تتكون من خمسة أعضاء غير متفرغين ومعينين من خارج الشركة واغلبهم من أعضاء مجالس إدارات سابقين في شركات أخرى".

وتعرف بأنها: "لجنة فرعية تابعة لمجلس إدارة الشركة تتكون أساساً من أعضاء مجلس الإدارة من غير العاملين بها. وتهدف إلى الإشراف على ومتابعة أعمال المراجع الخارجي والداخلي، وتقوم بفحص المعلومات" (محمد، 1994)

وبناءً على ما سبق من تعريفات؛ نلاحظ أنّ هناك عدد من الأسباب والمبررات الكامنة خلف تشكيل وتأسيس لجنة المراجعة، نذكر منها ما يلي (سليمان 2006):

- 1- الحرص على المتابعة والإشراف على عملية إعداد التقارير والقوائم المالية داخل المؤسسة.
- 2- تنظيم مواعيد تقديم التقارير المالية، والتي تتطلب في بعض الدول ضرورة النشر الفعلي لتقارير مالية ربع سنوية إلى جانب التقارير السنوية، وهو ما يستلزم قدرًا كبيراً من الوقت والجهد ممن يعملوا في هذه العملية. وقد يكون إشراك كافة أعضاء مجلس الإدارة في هذه العملية، التي تستغرق وقتاً طويلاً.

ثانياً: مهام لجنة المراجعة:

تضطلع لجنة المراجعة بالعديد من المهام بالغة الحساسية، نذكر منها ما يلي (خليل، 2010):

- 1- فحص المبادئ والأساليب المحاسبية المستخدمة والتغيرات الهامة التي حدثت فيها خلال السنة في القوائم المالية وتقييم المعايير المتبعة في حسابات الشركة.
- 2- التحقق من سلامة ومصداقية القوائم المالية.

3- مراجعة والتحقق من مصداقية مدى كفاية وملائمة نظام الرقابة الداخلية، وإدارة المراجعة الداخلية، وإدارة المخاطر.

4- دراسة التقارير الدورية وفحصها وفهمها قبل عرضها على مجلس إدارة الشركة. ويشير (حمادة، 2010) إلى أن هناك العديد من المهام الأخرى للجان المراجعة، ويذكر منها ما يلي:

- التأكد من مدى مصداقية وملائمة الإفصاح لتقارير المالية لضمان منفعتها في اتخاذ القرارات الإدارية.

- التحقق من الإفصاح الكافي لتغيرات في السياسة المحاسبية لعرض التقارير المالية
- مراجعة خطط وأهداف وتقارير المراجعة الداخلية.
- تفعيل المراجعة الخارجية.
- الاتصال الدائم بين مجلس الإدارة، والمراجع الداخلي. والمراجع الخارجي.
- ضمان الالتزام بالسياسات والإجراءات الداخلية.

ويشير (المومني 2010) إلى أن هناك العديد من مهام لجنة المراجعة في دعم المراجع الداخلي، ويذكر منها ما يلي:

- مساعدة المراجع الداخلي للأداء مهامه بفاعلية
- تساعد علي زيادة استقلالية المراجع الداخلي وعدم تدخل مجلس الإدارة في مهامه.
- التنسيق بين عمل المراجعين الداخليين والخارجيين يزيد من تحسن الاتصال بينهم وتحقيق الاستقلالية في التقارير المالية.
- الإشراف على نظم الرقابة الداخلية وتقييمها.

من الواضح أن الأعوام الأخيرة شهدت ازدياداً في الاهتمام بنظم الرقابة الداخلية، ولقد أثبتت العديد من الدراسات العربية والأجنبية أن العديد من حالات الفشل في الشركات ترجع إلى مدى الفشل والانهييار في نظم الرقابة داخل الشركات، لذلك نلاحظ أن العديد من القوانين والمنظمات المهنية والرقابية قد طالبت بضرورة تفعيل نظم الرقابة الداخلية في المؤسسات وفق إجراءات إدارية ومحاسبية وقانونية واضحة (Carcell & Neal, 2006, PP. 351- 373).

أما قانون ساربنز أوكسلي (U.S. Sarbanes- Oxley Act, 2002) في القسم (404- A) فقد ألزم صراحة الإدارة العليا للشركة بإنشاء وتفعيل نظام رقابة داخلية كفاء، ويجب أن تشمل التقارير السنوية للشركة كما يجب أن يوضح هذا التقرير جوانب الضعف أو النقص الجوهرية في نظام الرقابة الداخلية.

تساهم للجان المراجعة في الارتقاء بكفاءة أداء أنظمة الرقابة الداخلية وتحسين الثقة في التقارير والقوائم المالية المنشورة من خلال التأكد من أن نظام الرقابة الداخلية قد يتناسب مع النظام المحاسبي

الذي صمم بحيث يوفر لمجلس الإدارة ولجنة المراجعة والمستويات الإدارية المختصة تأكيداً معقولاً عن مدى كفاءة وفعالية عمليات وأنشطة وسياسات الشركة، ومدى عدالة وموثوقية قوائمها المالية. ومدى اتساق أنشطة وسياسات الشركة مع القوانين والأنظمة ذات الصلة (البيب، 2007، ص65-165).

كذلك أبرز العديد من الكتاب مهام نظام الرقابة الداخلية في الآتي:

- 1- تقييم ومناقشة مدى كفاية نظام الرقابة الداخلية مع كل من إدارة الشركة والمراجع الداخلي والخارجي، والذي من شأنه أن يؤثر في جودة التقارير والقوائم المالية.
- 2- دراسة ومناقشة خطط الإدارة للتعامل مع نقاط الضعف في نظام الرقابة الداخلية، وخططها المتعلقة باتخاذ الإجراءات التصحيحية.
- 3- ترشيح تعيين المراجعين الداخليين وتحديد أتعابهم.
- 4- تحديد نطاق المراجعة مع المراجع الداخلي وتنسيق بين المراجعين الداخليين والخارجيين.
- 5- متابعة عملية استقلال المرجعة الداخلية.

ثالثاً: العوامل التي زادت من الاهتمام بلجان المراجعة:

يوجد عدد من العوامل أدت إلى زيادة الاهتمام بلجان المراجعة بعد زيادة الأعباء على مجلس الإدارة كان لابد من تشكيل لجان تساعده في تنفيذ مهامه، وتعتبر لجان المراجعة من أهم اللجان التي تعمل على تفعيل عملية الرقابة لضمان إعداد التقارير المالية بصورة جيدة.

ومن ضمن تلك العوامل (الدحوح، 2008):

- 1- الحاجة المتزايدة من قبل المستثمرين لتحسين الثقة وجودة التقارير المالية مما يزيد من الأنشطة الاستثمارية.
- 2- الفجوة الموجودة بين المراجعين الخارجيين وإدارة الشركة وخاصة في إبداء الرأي الفني المحايد في شفافية القوائم المالية.
- 3- زيادة الضغوط من جانب المستخدمين الخارجيين للقوائم المالية على الشركات لاستخدام الإفصاح عن مركزها المالي بصورة عادلة.
- 4- حاجة أصحاب المصالح في الشركة لوجود آلية رقابية تعمل على رقابة الإدارة.

رابعاً: العناصر اللازمة للجنة المراجعة الفعالة:

تشير العديد من المراجع إلى أنه ينبغي أن تتوفر في المراجعة الفعالة العديد من العناصر والمقومات الأساسية، وذلك كي تستطيع القيام بدورها على الوجه المقبول، ولعل من أهم تلك العناصر

ما يلي (إبراهيم 2006، ص15-16)، (Abbott et. al., (Klein, 2002, PP. 435-452) (2004, PP. 69-87).

- 1- **الاستقلالية:** تكمن قوة لجان المراجعة وقدرتها على القيام بمهامها ومسئولياتها المنوطة إليها في استقلاليتها، فإذا لم تتوفر الاستقلالية لأعضاء لجنة المراجعة أصبحت تحمي مصالح الإدارة فقط ولا يمكن لها أن تقوم بدور المراقب المستقل وتنفذ موقعها ومكانتها في حماية المراجع الداخلي.
- 2- **الدراية المالية والخبرة:** إن تعقد الأدوات المالية الحالية، وتعقد هياكل رأس مال الشركات، وظهور صناعات جديدة، والتطبيق الخلاق للمعايير المحاسبية، كلها معاً توضح أهمية وجود أعضاء مجلس الإدارة المؤهلين فقط للعمل في لجنة المراجعة (مبارز، 2005، ص536).
- 3- **الفحص النافي للجهالة:** نظراً للمسئوليات الملقاة على عاتق لجنة المراجعة، والطبيعة المعقدة المتعلقة بالنواحي المحاسبية والشؤون المالية التي يجب استعراضها ومناقشتها، فإن اللجنة تستحق دعماً كاملاً وقدرراً ملموساً من موارد أعضاء مجلس الإدارة سواء من ناحية عدد أعضاء مجلس الإدارة المخصصين للجنة أم من ناحية الوقت الذي يخصصه كل عضو مجلس إدارة لشؤون اللجنة (مبارز، 2005، ص536-537).
- 4- **مدة خدمة لجنة المراجعة:** يجب أن يوضح الاتفاق مدة خدمة لجنة المراجعة، وعند تحديد تلك المدة يجب الأخذ في الاعتبار عاملين متعارضين وهما: الاستمرارية والتجديد، لأن سرعة تغيير لجان المراجعة قد يكون من العناصر الهدامة لكفاءة عمل تلك اللجان، حيث أن اللجنة تحتاج لوقت كاف حتى تتفهم بعمق طبيعة نشاط الشركة والنواحي الفنية لذلك النشاط.
- 5- **مكافآت لجنة المراجعة:** يجب أن يؤخذ في الاعتبار حجم الشركة وتعدد أنشطتها، وأن تتناسب المكافآت مع ما يحصل عليه أعضاء مجلس الإدارة، وأن يتم تمييز رئيس اللجنة بشكل أوضح عن باقي أعضاء اللجنة نظراً لكبر حجم مهامه ومسئولياته (FRC, 2008, P.49).
- 6- **تقرير لجنة المراجعة:** يعتبر تقرير لجنة المراجعة الذي يتضمن إفصاح كاف عن تشكيل واجتماعات ومسئوليات وسلطات وأنشطة وتوصيات اللجنة، بمثابة إقرار بأن اللجنة قد نفذت مسؤولياتها بشكل ملائم. وبالرغم من أنه لا توجد قواعد محددة بخصوص شكل ومحتويات تقرير لجنة المراجعة، إلا أن نشر ذلك التقرير ضمن التقارير السنوية المقدمة للمساهمين يمكن أن يساهم في تحسين جودة ونزاهة التقارير المالية، ويدعم قنوات الاتصال بين اللجنة والمساهمين (غالي، 2001، ص ص108-110).
- 7- **كشف الخدمات التي تقدمها المراجعة الداخلية:** التدريب لموظفين على النظم وإجراءات المراجعة، الفحص والتقييم المستمر وحث الموظفين القيام بواجباتهم بدقة (محمد، 2005).

معايير وإجراءات المراجعة الداخلية:

حدد معهد المراجعين القانونيين الأمريكي عدداً من المعايير العامة المتعلقة بالشخص المراجع من حيث المؤهلات العلمية والعملية والاستقلالية التي تمكنه من الأداء الجيد دون أي ضغوطات من أي طرف، أما معايير الفحص المبدئي التي تخص بإعداد البرامج المسبقة للعملية المراجعة ونوعية الإجراءات المتبعة كما القيام بالفحص وجمع الأدلة الملائمة والكافية. (زاهر، 2009)، وكذلك المعايير الحرفية المهنية التي تختص بأداء المراجعة الداخلية بعناية مهنية واكتساب الخبرة والمهارات والإشراف الكافي لأعمال المراجعة الداخلية (محمد وآخرون، 2002)، أما معايير وظيفة المراجعة الداخلية تتمثل في تخطيط وتدقيق المراجعة مع المتابعة (محمد، 1981).

خامساً: دور مجمع المراجعين الداخليين:

أدى الانهيار والإخفاقات المالية في الشركات الكبرى العالمية إلى تضافر الجهود من الهيئات المهنية لتوصية على تشكيل لجان المراجعة من أعضاء مجلس الإدارة على أن تحدد لها الوجودات والمهام وكيفية تعيين أعضائها لمساعدة مجلس الإدارة ويعتبر لجنة رقابية واستشارية (المومني، 2009).

في عام 1985م أوصى مجمع المراجعين الداخليين بضرورة تشكيل لجان المراجعة في الشركات المساهمة، والشركات الغير هادفة للربح والهيئات الحكومية، وفي عام 1993م نشر تقرير يلزم لجان المراجعة بنشر تقاريرها ضمن التقارير السنوية للشركات (غالي، 2003). تم تطوير لجان المراجعة في عدد من الدول منها:

- **كندا:** في عام 1971م نصت المادة (182) من قانون الشركات الكندي أن على الشركات المساهمة العامة تشكيل لجان مراجعة يكون أعضاؤها مختارين من مجلس إدارة الشركات العامة غير تنفيذيين (قطيشات، 2010).
- **المملكة العربية السعودية:** نسبة لتطورات الكبيرة في الأنشطة الاقتصادية والمالية والتجارية، وأهمية الشركات المساهمة التي يبلغ رأس مالها 60% من إجمالي رؤوس الأموال في المملكة السعودية أدى إلى تطور لجان المراجعة لتحقيق هدفها استقلالية المراجع الداخلي (السقا وأبو الخير، 2002).
- **فلسطين:** ظهر مفهوم لجان المراجعة حديثاً، إذ نجد المادة (41) ألزم كل مصرف بتشكيل لجان المراجعة من أعضاء مجلس إدارتها وحدد لها واجباتها ومسئولياتها.

سادساً: معايير المراجعة السعودية:

يوجد عدد من معايير المراجعة السعودية منها (معايير المراجعة الدولية المعتمدة: موقع الكرتوني):

- 1- معيار المراجعة 230 (ISA.230) وهو خاص بتوثيق أعمال المراجعة.
- 2- معيار المراجعة 240 (ISA.240) يوضح مسؤولية المراجع عن الإفصاح بالغش عند مراجعة القوائم المالية.
- 3- معيار المراجعة 250 (ISA.250): يجب علي المراجع مراعاة الأنظمة واللوائح عند مراجعة القوائم المالية.
- 4- معيار المراجعة 260 (ISA.260): خاص بالاتصال بالمكلفين بالحوكمة.
- 5- معيار المراجعة 265 (ISA.265): يعبر عن إبلاغ أوجه القصور في الرقابة الداخلية للمكلفين بالحوكمة والإدارة.
- 6- معيار المراجعة 300 (ISA.300): يعني بالتخطيط لمراجعة القوائم المالية.
- 7- معيار المراجعة 315 (ISA.315): يحدد مخاطر التحريف الجوهرية وتقييمها من خلال فهم المنشأة لبيئتها.
- 8- معيار المراجعة 320 (ISA.320): يوضح الأهمية النسبية عند تخطيط وتنفيذ المراجعة.
- 9- معيار المراجعة 330 (ISA.330): استجابة المراجع للمخاطر المقيمة .
- 10- معيار المراجعة 450 (ISA.450): يوضح تقويم التحريفات المكتشفة خلال المراجعة.
- 11- معيار المراجعة 500 (ISA.550): خاص بأدلة المراجعة.
- 12- معيار المراجعة 530 (ISA.530): العينات في المراجعة.
- 13- معيار المراجعة 540 (ISA.540): مراجعة التقديرات المحاسبية وما يتعلق بها من إفصاحات.
- 14- معيار المراجعة 550 (ISA.550): يوضح الأطراف ذات العلاقة
- 15- معيار المراجعة 560 (ISA.560): مراجعة الأحداث اللاحقة.
- 16- معيار المراجعة 600 (ISA.600): عمليات مراجعة القوائم المالية.
- 17- معيار المراجعة 610 (ISA.610): استخدام عمل المراجعين الداخليين.
- 18- معيار المراجعة 705 (ISA.705): التعديلات على الرأي في تقرير المراجع المستقل.

ووفقاً لخطة التحول وسياسة المجلس الدولي لمعايير المراجعة والتأكد، قامت هيئة معايير المرتجة السعودية باعتماد تعريب المعايير المراجعة وافحص والتأكدات الأخرى وتعتبر المعايير

الدولية المعتمدة في المملكة العربية السعودية، وفقاً لوثيقة الاعتماد الصادرة من مجلس إدارة الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين (www.iassb.org).

تعتبر شركة سابك من الشركات السعودية للصناعات في مجال البتروكيماويات الصناعية والأسمدة والمعادن الأساسية وهي شركة مساهمة عامة متعددة الصناعات مركزها الرئيسي العاصمة السعودية الرياض.

المبحث الثاني: إجراءات الدراسة الميدانية

تناول الباحث وصفاً للطريقة والإجراءات لتشمل مجتمع الدراسة وعينته حيث تم اختيار عينة الدراسة عشوائياً من مجتمع الدراسة بواسطة توزيع (100) استبيان على المستهدفين واستجاب الأفراد بنسبة 100%

وتحتوي الاستبانة على قسمين رئيسيين:

- القسم الأول: تضمن البيانات الشخصية لأفراد عينة الدراسة حيث يحتوي على بيانات الجنس، العمر، سنوات الخبرة، المؤهل العلمي، المسمى الوظيفي، التخصص العلمي.
- القسم الثاني: يحتوي هذا القسم على عدد (5) عبارات تُحلل وفق مقياس ليكرت الخماسي المتدرج الذي يتكون من خمس مستويات (أوافق، أوافق بشدة، محايد، لا أوافق، لا أوافق بشدة) وقد تم توزيع هذه العبارات على فرضيات الدراسة الثلاثة

جدول رقم (1) التوزيع التكراري لأفراد العينة وفق متغير العمر

النسبة	التكرارات	العمر
10.8%	13	أقل من 30 سنة
23.3%	28	من 30 وقل من 35 سنة
45%	54	من 35 سنة وأقل من 40 سنة
20.8%	25	40 سنة فأكثر
100%	120	المجموع

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية 2021م

يتضح من الجدول أعلاه أن أفراد العينة أعمارهم (من 35 وقل من 40 سنة) حيث بلغ عددهم 54 من أفراد العينة الكلية أي بنسبة 45%، يليهم (من 30 وقل من 35 سنة) حيث بلغ عددهم 28 فرداً أي بنسبة 23.3%، بينما الأفراد الذين أعمارهم (من 40 سنة فأكثر) بلغ عددهم 25 فرداً أي بنسبة 20.8%، أما الذين أعمارهم (أقل من 30 سنة) بلغ عددهم 13 أي بنسبة 10.8%.

1- التخصص العلمي:

الجدول (2) التوزيع التكراري لأفراد عينه الدراسة وفق متغير التخصص العلمي

النسبة المئوية	العدد	التخصص العلمي
54.2%	65	محاسبة
12.5%	15	إدارة الأعمال
11.7%	14	الاقتصاد
6.7%	8	نظم المعلومات المحاسبية
11.7%	14	الدراسات المالية والمصرفية
3.3%	4	أخرى
100%	120	المجموع

المصدر: إعداد الباحث، من الدراسة الميدانية، برنامج SPSS، 2021م

يتضح من الجدول أعلاه أن المجموع الكلي (120) فرداً أن أفراد عينة الدراسة تخصصهم العلمي هم (محاسبين) حيث بلغ عددهم (65) فرداً بنسبة (54.2%)، يليهم الأفراد الذين تخصصهم العلمي هم (إدارة أعمال) حيث بلغ عددهم (15) فرداً بنسبة (12.5%) يليهم الأفراد الذين تخصصهم العلمي هم (اقتصاد) و (الدراسات المالية ولمصرفية) لكل منهما حيث بلغ عددهم (14) فرداً حيث بلغت نسبتهم (11.7%) يليهم الأفراد الذين تخصصهم العلمي (نظم المعلومات المحاسبية) حيث بلغت نسبتهم (12.5%) يليهم الأفراد الذين تخصصهم العلمي (هي تخصصات علمية أخرى).

2- المؤهل العلمي:

الجدول (3) التوزيع التكراري لأفراد عينه الدراسة وفق متغير المؤهل العلمي

النسبة المئوية	العدد	المؤهل العلمي
43.3%	53	بكالوريوس
21.7%	26	دبلوم عالي
25.8%	31	ماجستير
7.5%	9	دكتوراه
1.7%	2	أخرى
100%	120	المجموع

يتضح من الجدول أعلاه أن المجموع الكلي (120) فرداً أن أفراد عينة الدراسة مؤهلهم العلمي هم (بكالوريوس) حيث بلغ عددهم (53) فرداً بنسبة (43.3%)، يليهم الأفراد الذين مؤهلهم العلمي هم (ماجستير) حيث بلغ عددهم (31) فرداً بنسبة (25.8%) فيما بلغ عدد الأفراد الذين مؤهلهم العلمي (دبلوم عالي) (26) أفراد بنسبة بلغت (21.7%) فيما بلغ عدد الأفراد الذين مؤهلهم العلمي (ماجستير) (31) أفراد بنسبة بلغت (25.8%) فيما بلغ عدد الأفراد الذين مؤهلهم العلمي (دكتوراه) (9) أفراد بنسبة بلغت (7.5%) فيما بلغ عدد الأفراد الذين مؤهلهم العلمي (شهادات أخرى) (2) أفراد بنسبة بلغت (1.7%).

3- المؤهل المهني:

الجدول (4) التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المؤهل المهني

النسبة المئوية	العدد	المؤهل المهني
44.2%	53	زمالة المحاسبين القانونيين السودانية
2.5%	3	زمالة المحاسبين القانونيين العربية
0.8%	1	زمالة المحاسبين القانونيين البريطانية
0.8%	1	زمالة المحاسبين القانونيين الأمريكية
30.8%	37	أخرى
20.8%	25	لا يوجد مؤهل مهني
100%	120	المجموع

يتضح من الجدول أعلاه أن المجموع الكلي (120) فرداً أن أفراد عينة الدراسة مؤهلهم المهني (زمالة المحاسبية السودانية) حيث بلغ عددهم (53) فرداً بنسبة (44.2%)، يليهم الأفراد الذين مؤهلهم المهني (يوجد لهم مؤهلات مهنية أخرى غير مدرجة في الاستبيان، حيث بلغ عددهم (37) فرداً ما بنسبة (30.8%)، يليهم الأفراد الذين مؤهلهم المهني (لا توجد لهم مؤهل مهني) حيث بلغ عددهم (25) أفراد بنسبة (20.8%) فيما بلغ عدد الذين مؤهلهم المهني (زمالة المحاسبين القانونيين العربية).

4- المسمى الوظيفي

الجدول (5) التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المسمى الوظيفي

النسبة المئوية	العدد	المسمى الوظيفي
54.2%	65	محاسب
8.3%	10	مدير مالي

12.5%	15	مراجع داخلي
15%	18	مراجع خارجي
12.5%	15	أخرى
100%	120	المجموع

يتضح من الجدول أعلاه أن المجموع الكلي (120) فرداً أن غالبية أفراد عينة الدراسة مساهم الوظيفي هم (محاسبين) حيث بلغ عددهم (65) فرداً بنسبة (54.2%)، يليهم الأفراد الذين مساهم هم (مراجعين خارجيين) حيث بلغ عددهم (18) فرداً بنسبة بلغت (15%).

5- سنوات الخبرة:

الجدول (6) التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق سنوات الخبرة

النسبة المئوية	العدد	سنوات الخبرة
30.8%	37	أقل من 5 سنوات
55.8%	67	من 6 و أقل من 10 سنة
9.2%	11	من 11 و أقل من 15 سنة
4.1%	5	من 15 سنة فأكثر
100%	120	المجموع

يتضح من الجدول أعلاه أن المجموع الكلي (120) فرداً أن غالبية أفراد عينة الدراسة سنوات خبرتهم (من 6 و أقل من 10 سنوات) حيث بلغ عددهم (67) فرداً بنسبة بلغت (55.8%) يليهم الأفراد الذين سنوات خبرتهم (أقل من 5 سنوات) حيث بلغ عددهم (37).

- الإحصاء الوصفي لعبارات الفرضية الأولى: (هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين اختيار أعضاء لجنة المراجعة من خارج الشركة واستقلالية المراجع الداخلي).

الجدول رقم (7) الإحصاء الوصفي لعبارات الفرضية الأولى

العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري Sd. dev	قيمة (T)	التفسير	درجة الموافقة
الالتزام بأساليب المراجعة والإجراءات والاختبارات يساعد على استقلالية المراجع الداخلي	4.22	1.171	23.13	دالة	عالية جداً
اختيار لجان المراجعة من خارج الشركة يعمل علي زيادة كفاءة المراجع الداخلي.	4.32	4.115	22.23	دالة	عالية جداً

اختيار لجان المراجعة من مجلس إدارة الشركة يؤثر على استقلالية المراجع الداخلي	4 12	0.92	22.35	دالة	عالية جدا
--	------	------	-------	------	-----------

• الفرضية الثانية: التوزيع التكراري لعبارات الفرضية الثانية

(هناك علاقة ذات دلالة بين تغير أعضاء لجنة المراجعة بصفة مستمر وتعزيز استقلالية المراجع الداخلي).

(الجدول رقم (9) التوزيع التكراري لعبارات الفرضية الثانية)

التكرار النسبة					العبارة
لا أوافق بشدة	لا أوافق	محايد	أوافق	أوافق بشدة	
0 %0	0 %0	5 %4.2	88 %73.3	27 %22.5	تغير أعضاء لجنة المراجعة من فترة لأخرى يساهم في دعم استقلالية المراجع الداخلي.
0 %0	1 %0.8	3 %2.5	96 %80	20 %16.7	عدم تغير أعضاء لجنة المراجعة من فترة إلى أخرى يؤدي إلى الافتقار إلى الخبرات اللازمة لعمل لجنة المراجعة مما يخلق صعوبة أداء عملها بكفاءة مما يؤثر سلبي على استقلالية المراجع الداخلي.
1 %0.8	1 %0.8	8 %6.7	93 %77.5	17 %14.2	القيام بتغير لجنة المراجعة بصورة متكررة يقلل من فعالية اللجنة ويؤثر على استقلالية المراجع الداخلي.

• الفرضية الثالثة: التوزيع التكراري لعبارات الفرضية الثالثة

(هناك دلالة إحصائية بين قيام لجنة المراجعة باختيار المراجع وتعيينه وتحديد أتعابه في دعم وتعزيز استقلالية المراجع الداخلي)

الجدول قم (8) التوزيع التكراري لعبارات الفرضية الثالثة

التكرار النسبة					العبارة
أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق بشدة	لا أوافق بشدة	
0 %0	0 %0	19 %15.8	85 %70.8	16 %13.3	من أهم الأساليب التي تدعم استقلالية المراجع الداخلي قيام لجنة المراجعة بتعيينه وتحديد أتعابه.
0 %0	1 %0.8	4 %3.3	101 %84.2	14 %11.7	قيام لجنة المراجعة بتعيين المرجع الداخلي وتحديد أتعابه يقلل من الضغط علي المراجع الداخلي من قبل مجلس إدارة الشركة
0 %0	1 %0.8	13 %10.8	93 %77.5	13 %10.8	في حالة عدم وجود لجنة مراجعة يزيد احتمال عزل المراجع الداخلي.

الخاتمة:

من خلال الدراسة الميدانية توصل الباحث إلى النتائج الآتية:

1. أثبتت الدراسة صحة الفرضية أن هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين اختيار أعضاء لجنة المراجعة من خارج الشركة واستقلالية المراجع الداخلي.
2. هناك علاقة ذات دلالة بين تغير أعضاء لجنة المراجعة بصفة مستمر وتعزيز استقلالية المراجع الداخلي.
3. هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين قيام لجنة المراجعة باختيار المراجع وتعيينه وتحديد أتعابه في دعم وتعزيز استقلالية المراجع الداخلي...

ثانياً: التوصيات

من خلال الدراسة الميدانية والنظرية توصل البحث الي عدد من التوصيات كما يلي:

1. ضرورة التعاون والتنسيق بين المراجع الداخلي والمراجع الخارجي، وهذا لزيادة الفعالية بينهما وتكوين مجموعة متكاملة تساهم في إعطاء المراجعة مصداقية وشفافية عالية وكبيرة.
2. زيادة حرص مراجعي الحسابات على تطوير كفاءاتهم العملية ومهاراتهم العملية وهذا من خلال المشاركة في المنتديات والمؤتمرات التي تعقدها الجهات المهنية.
3. يجب على مراجعي الحسابات الخارجيين أن يعطوا أهمية للوضع التنظيمي للمراجعة الداخلية داخل المؤسسة وهذا ليفهموا جيدا عمل المراجع الداخلي.

4. تنظيم الدورات التدريبية وعقد المؤتمر العلمية بشكل يسهم في توثيق طبيعة عمل لجان المراجعة.
5. من الضروري الالتزام الشركات العامة والمساهمة بتنفيذ تشكيل لجان مراجعة.
6. يجب إبراز دور لجان المراجعة في تحسين جودة التقارير المالية من قبل الهيئات المهنية.
7. يجب على المنظمات المهنية نشر ثقافة الوعي بدور لجان المراجعة في شفافية تقارير مراجعة القوائم المالية وعمل المراجعين الداخليين.

قائمة المصادر والمراجع:

أولاً: القرآن الكريم

ثانياً: المراجع باللغة العربية

1- الكتب:

- زاهر عاطف سواد، مراجعة الحسابات والتدقيق، (عمان: دار الراية، 2009م)
- سليمان، محمد مصطفى، حوكمة الشركات ومعالجة الفساد المالي والإداري (دراسة مقارنة)، الطبعة الأولى، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2006.
- غالي، جورج " تطوير مهنة المراجعة لمواجهة المشكلات المعاصرة وتحديات الألفية الثالثة "، الدار الجامعية، القاهرة، جامعة عين شمس، كلية التجارة، 2003.
- غالي، جورج دانيال، تطوير مهنة المراجعة، لمواجهة المشكلات المعاصرة وتحديات الألفية الثالثة، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2001.
- محمد السيد سرايا، شحاتة السيد شحاتة، الرقابة والمراجعة الداخلية، (جامعة الإسكندرية: وحدة التعليم المفتوح، كلية التجارة، 2002م)
- محمد محمود خيرى، دروس في المراجعة، (القاهرة: دار الفكر العربي، 1981م).

2- المجالات:

- أحمد، محمد الرملي، دور لجان المراجعة في زيادة كفاءة وفعالية المراجعة الخارجية (دراسة ميدانية)، مجلة البحوث التجارية المعاصرة، كلية التجارة بسوهاج، جامعة جنوب الوادي، المجلد الخامس عشر، العدد الثاني، ديسمبر 2001.
- حمادة، رشا، دور لجان المراجعة في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية المجلد 26، العدد الثاني، 2010.
- خليل، عبد اللطيف محمد، نطاق مقترح لمسؤوليات لجنة المراجعة المرتبطة بالمراجع الخارجي وإجراءات أدائها في ضوء الإصدارات المهنية العالمية (دراسة تحليلية ميدانية في بيئة الأعمال المصرية)، مجلة البحوث التجارية، كلية التجارة، جامعة الزقازيق، المجلد (32)، العدد الأول، يناير 2010.

- الدحوح، حسين، " دور لجان المراجعة في تحسين كفاية نظم الرقابة الداخلية وفعاليتها في الشركات، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية المجلد 24، العدد الأول، 2008.
- السقا وأبو الخير " إطار مقترح لقياس وتطوير فعالية لجان المراجعة في شركات المساهمة السعودية، مجلة التمويل والتجارة كلية التجارة، جامعة طنطا، العدد 2، 2002.
- عيسى، سمير كامل محمد، محددات فعالية لجنة المراجعة في الحد من سلوك إدارة الأرباح- مع دراسة تطبيقية، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية، المجلد (43)، العدد الثاني، سبتمبر 2006.
- لبيب، خالد محمد عبد المنعم، دراسة اختبارية لطبيعة ونوعية العلاقة بين: لجان المراجعة، وأنظمة الرقابة الداخلية في منشآت قطاع الأعمال، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية، العدد الأول، المجلد (44)، مارس 2007.
- مبارز، شعبان يوسف، دور لجان المراجعة في إرساء الشفافية والإفصاح الكامل للتقارير المالية وأثر ذلك في تدعيم أسواق الأوراق المالية، مجلة الدراسات المالية والتجارية، كلية التجارة، جامعة بني سويف، العدد الأول، 2005.
- مبارز، شعبان يوسف، دور لجان المراجعة في إرساء الشفافية والإفصاح الكامل للتقارير المالية وأثر ذلك في تدعيم أسواق الأوراق المالية، مجلة الدراسات المالية والتجارية، كلية التجارة، جامعة بني سويف، العدد الأول، 2005، ص.
- محمد، محمد الفيومي، دراسة أسلوب استخدام لجان المراجعة في الشركات المصرية، التجارة والتمويل، كلية التجارة، جامعة طنطا، السنة الرابعة عشر، العدد الأول، 1994.
- المومني، محمد، " دور مجالس الإدارة في الشركات الأردنية في تعزيز فاعلية لجان التدقيق، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية المجلد 25، العدد الأول، 2009.
- المومني، محمد، تقييم مدى التزام الشركات الأردنية المساهمة بضوابط تشكيل لجان التدقيق وآليات عملها لتعزيز حوكمة الشركات، " مجلة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 26، العدد الأول 2010.

3- المؤتمرات:

- إبراهيم، فريد محرم فريد، دور لجان المراجعة كأحد دعائم آداب وسلوك المهنة لتفعيل تطبيق حوكمة الشركات المسجلة ببورصة الأوراق المالية المصرية "دراسة نظرية"، المؤتمر العلمي لنقابة التجاريين بعنوان: "التطورات المهنية في مجال المحاسبة والمراجعة محلياً ودولياً"، قاعة عابدة، فندق ماريوت، القاهرة، 9- 10 سبتمبر 2006.
- محمد، أمين، التدقيق الداخلي في إطار حوسبة الشركات، ورقة بحثية مقدمة للمؤتمر العربي الأول، (القاهرة 2005م)

4- الرسائل العلمية:

- سامي يوسف محمد (2014): مدى مساهمة لجان المراجعة في دعم وتعزيز استقلال المراجع الخارجي، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية التجارة، قسم المحاسبة والتمويل.
- عبد العزيز، ناصر (2007): إطار مقترح لدور لجان المراجعة في تفعيل نظام الرقابة في شركات المساهم المصرية، رسالة ماجستير، جامعة الأزهر، كلية التجارة، قسم المحاسبة، 2007.
- قطيشات، عادل (2010): مدى توفر الشروط اللازمة لتحسين فاعلية لجان التدقيق المشكلة في الشركات المساهمة العامة الأردنية، عمان: جامعة الشرق الأوسط رسالة ماجستير غير منشورة.

مراجع اللغة الإنجليزية:

- 1- KPMG, International Judgment, Estimates, and Restatements: Implications for Committee Oversight, KPMG's Audit Committee Institute, 2005. Available at: www.kpmg.com.aci.
- 2- Carcello, Joseph, V., & Terry L. Neal, "Audit Committee Independence and Disclosure Choice for Financially Distressed Firms", Corporate Governance an International Review, Vol. II, Iss. 4, p.p. 351-373. Oct. 2003.
- 3- FRC, "The Combined Code on Corporate Governance", Financial Services Industry in UK, June 2008. Available at: www.fsa.gov.uk.
- 4- Sana Ali Awad Role of Internal Audit in Accounting Information Control in public Departments Study to the Sudanese Ministry of Interior – 2018.
- 5- IIA, Sarbanes-Oxley Section 404: A Guide for Management by Internal Control Practitioners, The Institute of Internal Auditors, 2002. Available at: www.theiia.org