Global Journal of Economics and Business (GJEB)

Volume.13, Issue.5 pp: 403-418 Article 2

Oct (2023)

أثر خصائص لجنة المراجعة على الإفصاح عن الأمور الرئيسة في الشركات السعودية الصناعية المدرجة في سوق المال

The Impact of the Characteristics of the Audit Committee on the Disclosure of the Main Matters in the Saudi Industrial Companies Listed in the Stock Market

الهنوف عبد الله آل سرور[1]، علي محمد عسيري[2]

Alhanouf Abdullah Al Sorour[1], Ali Mohammad Aseeri[2]

[1] طالبة ماجستير في المحاسبة- جامعة الملك خالد- المملكة العربية السعودية

[2] أستاذ مساعد في قسم المحاسبة- جامعة الملك خالد- المملكة العربية السعودية

[1] Master's student in Accounting, King Khalid University, KSA

[2] Assistant Professor in the Accounting Department, King Khalid University, KSA

[1] alhanouf.alsurur@gmail.com, [2] afyh@kku.edu.sa

Accepted قبول البحث	Revised مراجعة البحث	Received استلام البحث
2023/9/30	2023 /9/20	2023 /8/15

DOI: https://doi.org/10.31559/GJEB2023.13.5.2

This file is licensed under a *Creative Commons Attribution 4.0 International*

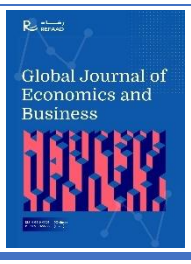
رفـــاد REFAAD
www.refaad.com

Global Journal of Economics and Business (GJEB)

المجلة العالمية للاقتصاد والأعمال

Journal Homepage: https://www.refaad.com/Journal/Index/2

E-ISSN 2519-9293 | P-ISSN 2519-9285



أثر خصائص لجنة المراجعة على الإفصاح عن الأمور الرئيسة في الشركات السعودية الصناعية المدرجة في سوق المال

The Impact of the Characteristics of the Audit Committee on the Disclosure of the Main Matters in the Saudi Industrial Companies Listed in the Stock Market

الملخص:

الأهداف: هدفت الدراسة إلى التعرف على أثر خصائص لجنة المراجعة على الإفصاح عن الأمور الرئيسة في الشركات السعودية الصناعية المدرجة في سوق المال، والكشف عن العلاقة بين خصائص لجنة المراجعة والإفصاح عن الأمور الرئيسية في الشركات السعودية الصناعية المدرجة في سوق المال، والتعرف على مدى وجود فروق دالة إحصائيًا حول أثر خصائص لجنة المراجعة على الافصاح عن أمور الشركة تعزى للمتغيرات الديمغرافية.

المنهجية: لتحقيق الهدف الرئيس من الدراسة اتُبع المنهج الوصفي التحليلي، وتم بناء استبانة كأداة للدراسة. وتكون مجتمع الدراسة من العاملين في الشركات السعودية الصناعية المدرجة في سوق المال، وتم اختيار عينة عشوائية بسيطة مكونة من (171) من العاملين في الشركات السعودية الصناعية المدرجة في سوق المال.

النتائج: توصلت الدراسة إلى توفر مستوى كبير من فقرات مثل تقرير المراجعة، استقلالية لجنة المراجعة، وجود عضو لجنة مراجعة متخصص بالأمور المالية، حجم شركة المراجعة ونوع شركة المراجعة (مالية أو غير مالية). كما تبين أنه توجد علاقة بين خصائص لجنة المراجعة (تقرير المراجعة، استقلالية لجنة المراجعة، وجود عضو مستقل للمراجعة) والإفصاح عن الأمور الرئيسية في الشركات السعودية الصناعية المدرجة في سوق المال. أيضًا تبين بوجود فروق دالة إحصائيًا حول أثر خصائص لجنة المراجعة على الافصاح عن أمور الشركة تعزى لمتغير الجنس والفروق لصالح الذكور، بينما لا يوجد فروق دالة إحصائيًا حول أثر خصائص لجنة المراجعة على الافصاح عن أمور الشركة تعزى للمتغيرات (سنوات الخبرة، المؤهل العلمي، المنطقة).

الخلاصة: بناءً على هذه النتائج؛ خَلُصَت الدراسة إلى ضرورة اشتمال المراجع الرئيسية على توضيح للإجراءات التفصيلية التي يقوم بها المراجع بشكل تفصيلي ليساهم في توضيح وتحسين التقرير والعمل على استقلالية لجنة المراجعة لتحسين وزيادة قيمة المعلومات التي يتم الإفصاح عنها، وغيرها من التوصيات.

الكلمات المفتاحية: *الإفصاح؛ الشركات السعودية الصناعية؛ لجنة المراجعة.*

Abstract:

Objectives: The aim of the research is to identify the impact of the characteristics of the audit committee on the disclosure of the main matters in the Saudi industrial companies listed in the stock market. It also aimed to reveal the relationship between audit committee characteristics and the disclosure of material matters in Saudi industrial companies listed in the stock market. Furthermore, the study sought to determine the extent of statistically significant differences regarding the impact of audit committee characteristics on corporate disclosure attributable to demographic variables.

Methods: To achieve the objective of the study, a descriptive analytical approach was followed, and a questionnaire was built as a tool for the study. The study population consisted of workers in the Saudi industrial companies listed in the stock market, and a random sample consisting of (171) workers in the Saudi industrial companies was chosen.

Results: The study found a high level of paragraphs such as the audit report, the independence of the audit committee, the presence of an audit committee member specialized in financial matters, the size of the audit company and the type of audit company (financial or non-financial). It was also found that there is a relationship between the characteristics of the audit committee (the audit report, the independence of the audit committee, and the presence of an independent audit member) and the disclosure of the main matters in the Saudi industrial companies. It was also found that there are statistically significant differences about the effect of the characteristics of the audit committee on disclosing the company's affairs due to the gender variable and the differences are in favor of males while there are no statistically significant differences about the effect of the characteristics of the audit committee on the disclosure of the company's affairs due to the variables (years of experience, educational qualification, region).

Conclusion: Based on these results, the study concluded the necessity for the primary references to clarify in detail the procedures carried out by the reviewers. This would contribute to the clarification and improvement of the report, working towards the independence of the review committee to enhance and increase the value of the disclosed information, among other recommendations.

Keywords*: Audit committee, Disclosure, Saudi industrial companies.*

المقدمة:

لقد حظيت لجان المراجعة باهتمام العديد من الدول وأيضًا توصي العديد من المنظمات المهنية في تكوينها نظرًا للدور الذي تقوم به في مراجعة عملية إعداد التقارير المالية والإفصاح والتأكد من المصداقية ولذلك قامت العديد من الدول بإصدار تشريعات ملزمة لتكوين لجان المراجعة في الشركات، كما أن وجود لجان المراجعة يعزز ثقة المستثمرين في جودة التقارير المالية (ماضي وآخرون، 2022: 17). ونظرًا لزيادة الطلب بشأن ضرورة تعديل تقرير المراجعة وسعيًا لتوفير احتياجات مستخدمين القوائم المالية أصدر مجلس معايير المراجعة المعيار رقم 701 عام 2015 بعنوان الإبلاغ عن الأمور الرئيسة للمراجعة في تقرير المراجع المستقل، ويقصد بالأمور الرئيسة للمراجعة: هي الأمور التي لها الأهمية البالغة عند مراجعة القوائم المالية للفترة الحالية والتي تعتمد على الحكم المهني للمراجع وهذه الأمور هي التي يتم إبلاغها للمكلفين بالحوكمة. فيتم تحديد الأمور الرئيسية للمراجعة والافصاح عنها بوصفها في تقرير المراجع بعد تكوين رأي في القوائم المالية، وهو لا يعد بديل عن الإفصاحات ولا عن إبداء المراجع للرأي المعدل (معيار المراجعة، 2015: 70). فالهدف من معيار الإبلاغ عن الأمور الرئيسة للمراجعة هو توفير المزيد من المعلومات بشأن عملية المراجعة؛ لتوفير نسبة كبيرة من التحقق من الأمور الرئيسة وهذا المعيار أدى إلى اهتمام المستوى المهني وأيضًا المستوى الأكاديمي، وهو يمثل نقلة نوعية هامة في محتوى تقرير المراجعة، وقد ظهرت نتائج بعض الدراسات تشير إلى منفعة المعلومات الموجودة في فقرة الإفصاح عن أمور المراجعة الأساسية لدورها الكبير في التقليل من مشكلة عدم تماثل المعلومات ولكن في الوقت نفسه ظهرت نتائج عكسية في بعض الدراسات التي اشارت إلى عدم وجود أدلة كافية وواضحة تثبت منفعة هذا المعيار وقد أدى هذا التعارض في نتائج الدراسات إلى جعل معيار أمور المراجعة الرئيسة محور اهتمام العديد من الباحثين في هذا الوقت. (عبدالعال، 2020: 23). ويتفق البعض على أن نجاح لجنة المراجعة في القيام بمهامها يتطلب توافر مجموعة من الخصائص في أعضائها تمكنهم من أداء أعمالهم بكفاءة وفاعلية ومن أهم تلك الخصائص أن يتمتع أعضاؤها بالاستقلال عن الإدارة وبقدر كافي من التأهيل العلمي والخبرة المهنية وأن يتناسب عدد الأعضاء مع حجم المهام الملقاة على اللجنة وأن يجتمع أعضاء لجنة المراجعة بصورة متكررة تمكنهم من تقييم مجريات الأمور في الشركة. ونظرًا لزيادة الاهتمام بخصائص لجان المراجعة التي تؤثر على الإفصاح عن الأمور الرئيسة التي توفر مقدار أكبر من الشفافية وإمكانية التحقق أصبحت الشركات جميعها تطبق معيار الأمور الرئيسة وخاصة الشركات السعودية الصناعية فهي من أهم القطاعات الحيوية التي يرتكز عليها الاقتصاد في المملكة العربية السعودية.

مشكلة الدراسة وأسئلتها:

نظرًا لأهمية لجان المراجعة في الشركات السعودية وتطبيقها وفقًا لما فرضته هيئة سوق المال فيمكن صياغة المشكلة البحثية في السؤال الرئيس التالي:

ما أثر خصائص لجنة المراجعة على الإفصاح عن الأمور الرئيسة في الشركات السعودية الصناعية المدرجة في سوق المال؟

وينبثق من السؤال الرئيس الأسئلة الفرعية التالية:

- ما مستوى خصائص لجنة المراجعة (تقرير المراجعة، استقلالية لجنة المراجعة، وجود عضو مستقل للمراجعة) في الشركات السعودية الصناعية المدرجة في سوق المال؟
- ما مستوى خصائص الشركة (حجم الشركة، عمر الشركة) في الشركات السعودية الصناعية المدرجة في سوق المال؟
- هل توجد علاقة بين خصائص لجنة المراجعة (تقرير المراجعة، استقلالية لجنة المراجعة، وجود عضو مستقل للمراجعة) والإفصاح عن الأمور الرئيسية في الشركات السعودية الصناعية المدرجة في سوق المال؟
- هل يوجد فروق دالة إحصائيًا حول أثر خصائص لجنة المراجعة على الافصاح عن أمور الشركة تعزى للمتغيرات (الجنس، سنوات الخبرة، المؤهل العلمي، المنطقة)؟

أهمية الدراسة:

تنبع أهمية الدراسة في استعراض الإطار المفاهيمي النظري لمتغيرات الدراسة من حيث المفهوم والأهمية والعوامل المؤثرة في كل من خصائص لجنة المراجعة والإفصاح عن الأمور الرئيسة، وكذلك التعرف على العلاقة بينهما من خلال وجهات نظر العاملين في الشركات. كما تتمثل الأهمية في النتائج التي توصل إليها في الشركات الصناعة السعودية المدرجة، وأثر خصائص لجنة المراجعة فيها، وكذلك انعكاسها على الإفصاح عن الأمور الرئيسة فيها، وتعتبر الدراسة سعودية التطبيق وحسب ما تم الاطلاع عليه من دراسات سابقة لا يوجد دراسة محلية تناولت موضوع الدراسة من قبل.

أهداف الدراسة:

- التعرف على خصائص لجنة المراجعة في الشركات السعودية الصناعية المدرجة في سوق المال.
- الكشف عن العلاقة بين خصائص لجنة المراجعة والإفصاح عن الأمور الرئيسية في الشركات السعودية الصناعية المدرجة في سوق المال.
- التعرف على مدى وجود فروق دالة إحصائيًا حول أثر خصائص لجنة المراجعة على الافصاح عن أمور الشركة تعزى للمتغيرات الديمغرافية.

فرضيات الدراسة:

- توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين استقلالية لجنة المراجعة والافصاح عن الأمور الرئيسة في المراجعة في الشركات الصناعية المدرجة في سوق لمال.
- توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين وجود عضو لجنة مراجعة متخصص في المحاسبة والافصاح عن الأمور الرئيسة في المراجعة في الشركات السعودية المدرجة في سوق المال.

حدود الدراسة:

- الحدود الموضوعية: أثر خصائص لجنة المراجعة على الإفصاح عن الأمور الرئيسة في الشركات السعودية الصناعية المدرجة في سوق المال
- الحدود البشرية: العاملين في الشركات السعودية الصناعية المدرجة في سوق المال.
- الحدود المكانية: الشركات السعودية الصناعية المدرجة في سوق المال.
- الحدود الزمانية: تغطي الدراسة البيانات الصادرة من 2018-2022.

قياس المتغيرات:

1. المتغير التابع: الإفصاح عن الأمور الرئيسة للمراجعة.
2. المتغيرات المستقلة:
   - استقلالية لجنة المراجعة.
   - وجود عضو لجنة المراجعة متخصص في المحاسبة .
3. المتغيرات الرقابية :
   - حجم شركة المراجعة.
   - نوع شركة المراجعة.
   - عمر شركة المراجعة.

الإطار النظري والدراسات السابقة:

الإطار النظري:

خصائص لجنة المراجعة:

بالرغم من عمق البعد التاريخي للجان المراجعة، إلا أن أدبيات الفكر المحاسبي لم تتفق على تعريف واضح ومحدد لها، حيث أن الشكل النهائي لتلك اللجان ووظائفها لا يزال محل جدل ونقاش، فضلًا عن أن تشكيل لجنة المراجعة وتحديد الأنشطة الخاصة بها، يختلف من شركة لأخرى حسب رؤية تلك الشركة لجدوى وجود لجنة المراجعة، كما يتطور مع التطور في الحياة الاقتصادية والاجتماعية والسياسية المحيطة بالشركة.

مفهوم لجنة المراجعة:

مفهوم لجان المراجعة ليس حديثًا تمامًا حيث كان موجود قبل الأزمة المالية عام (2008) وعلى الرغم من قيام هيئات عديدة بوضع أكثر من مفهوم للجان المراجعة إلا أنها تؤكد على أهميتها وضرورة تكوينها. وتعتبر لجان المراجعة بمثابة أحد الأركان الرئيسية لتفعيل منظومة الحوكمة، وركزت إصلاحات الحوكمة على أدوار ومسؤوليات جميع المشاركين في عملية إعداد وضبط جودة التقارير المالية للشركات، وهم بالتحديد: الإدارة التنفيذية/ والمراجع الداخلي/ ومجلس إدارة الشركة/ ولجان المراجعة/ والمراجع الخارجي (ماضي وآخرون، 2022: 22).

ويجدر الإشارة الى أن التعريفات المتعلقة بلجان المراجعة تتأثر بالغرض من إنشاء هذه اللجان وطبيعة عملها أو طريقة تشكيلها والمهام والمسؤوليات الموكلة إليها.

تعد لجنة المراجعة آلية محورية من آليات حوكمة الشركات، وهي لجنة فرعية منبثقة من مجلس الإدارة وتتكون من ثلاثة أعضاء غير تنفيذيين أو مستقلين كحد أدنى ويكون الحد الأقصى حسب حجم الشركة وطبيعة نشاطها، على أن يتوافر باللجنة خبرة مالية ومحاسبية وقانونية ومعرفة بطبيعة نشاط الشركة، وتعقد اللجنة اجتماعاتها أربع مرات علي الأقل في السنة بمعدل اجتماع كل ثلاثة شهور، وتهدف اللجنة إلى مساعدة مجلس الإدارة علي أداء مسؤولياته، والتأكد من سلامة نظام الرقابة الداخلية وتنفيذه، ودعم استقلال ومتابعة المراجع الداخلي والخارجي، وضبط جودة التقارير المالية. (المدهون وآخرون، 2021: 22)

أهداف تكوين لجان المراجعة:

تسعى لجان المراجعة لتحقيق الأهداف التالية: (عبد الفتاح، 2021: 44)

- مساعدة مجلس الإدارة على أداء مسؤولياته المالية: من خلال أداء مهام لجان المراجعة بتفويض من مجلس الإدارة، حيث تتحمل تلك اللجان مهمة جعل المجلس على علم بشكل صحيح بأداء الشركة مما يرشد وقت المجلس من خلال البعد عن تفاصيل الموضوعات التي سبق أن بحثتها لجان المراجعة.
- التأكد من سلامة نظام الرقابة الداخلية وتنفيذه: بحيث تقوم لجان المراجعة بالتحقق 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، كما يتوجب على تلك اللجان تفعيل إجراءات نظام سير العمل لضمان إنتاج التقارير المالية المناسبة.

- دعم استقلال المراجع الداخلي: من خلال متابعة المراجع الداخلي، وإقامة قناة اتصال مباشرة بينه وبين لجنة المراجعة وتلقى توصياته وتوفير الموارد اللازمة له وحل المشاكل والخلافات التي قد تنشأ بينه وبين الإدارة، كما يجب على المراجع الداخلي أن يستجيب لما يتطلبه عمل اللجنة وفي المقابل تحقق اللجنة له بيئة تنظيمية أفضل لممارسة عمله بنزاهة وموضوعية.
- ضبط جودة التقارير المالية: من خلال فحص التقارير المالية ودراسة السياسات والطرق المحاسبية للحد من حالات الغش والتصرفات غير القانونية في التقارير المالية، ومن ثم تدعيم الثقة في التقارير المالية وزيادة مصداقيتها.
- دعم استقلال المراجع الخارجي: أوصت العديد من المنظمات المهنية بتكوين لجان المراجعة نظرًا لما تقوم به من دور لدعم استقلال المراجع الخارجي. كما يجب أن تتأكد اللجنة من أن الخلافات بين الإدارة والمراجع قد تم حلها، ومن ناحية أخرى يمكن أن تقوم اللجنة بالتوصية في مجال ترشيح وعزل المراجع الخارجي بناءً على معايير موضوعية محددة.

مداخل تكوين لجان المراجعة:

هناك عدد من المداخل وهي:

- المدخل الاختياري: حيث يكون للشركات حرية اختيار تكوين لجان مراجعة لديها وفقًا لاقتناع الشركة بمدي احتياجها لدور لجان المراجعة.
- المدخل الالزامي: بحيث تلتزم الشركات بتكوين لجان مراجعة وفقًا لمتطلبات تنظيمية أو قانونية. ولتطبيق هذا المدخل بفاعلية يلزم وجود نظام عمل للجان المراجعة يكون مرجعًا استرشاديًا للشركات.

المعوقات المؤثرة على فاعلية لجان المراجعة في الشركات

وتتمثل بالتحديات والمشاكل التي تواجه تطبيق لجان المراجعة في الشركات وهي: (عبد الصمد، 2019: 47):

- عدم وضوح شكل ودور وفائدة لجنة المراجعة.
- يضم كثير من مجالس الإدارات في مصر أعضاء تنفيذيين.
- عدم التفهم الكامل لدور اللجنة ومهامها وأسلوب تنفيذها.
- عدم كفاءة أعضاء اللجنة.
- عدم الإعداد لاجتماعات اللجنة بطريقة منظمة.
- عدم توفير الإمكانيات المناسبة للجنة.
- عدم وجود تواصل فعال بين اللجنة والمجلس والإدارة التنفيذية.
- عدم تقييم أعمال اللجنة وأعضائها.
- عدم التنسيق مع مراقب الحسابات الخارجي والاستفادة من خبراته.

خصائص لجنة المراجعة:

تتمثل خصائص المراجعة بالتالي: (محمد، 2019: 35)

- عدد الاجتماعات الدورية للجنة المراجعة: يجب أن يوضح الميثاق عدد مرات ومواعيد اجتماع لجان المراجعة، ويرى الباحثان ضرورة أن تكون اجتماعات اللجنة دورية ومنتظمة، ويفضل أن يكون هناك اجتماع واحد كل شهر، وفي حالة صعوبة تحقيق ذلك، يجب أن تنعقد لجنة المراجعة أربع مرات سنويًا على الأقل، وكلما لزم الأمر. على أن يكون هناك وقتًا كافيًا أثناء الاجتماع لتوفير فرصة مراجعة ومناقشة التقارير والقوائم المالية.
- مدة خدمة لجنة المراجعة: يجب أن يوضح الميثاق مدة خدمة لجنة المراجعة، بحيث 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، وفي ذات الوقت لا يمكن إغفال أن تجديد أعضاء لجنة المراجعة يضفي أفق جديدة للجان المراجعة.
- مكافآت لجنة المراجعة: يجب مكافأة أعضاء لجنة المراجعة بشكل مناسب في مقابل خدماتهم التي يقدمونها والوقت والجهد الذي يبذلونه؛ ليجذب المديرين المتميزين في الأداء وبالتالي يزيد من الدور الفعال الذي يلعبه هؤلاء المديرين في الرقابة على تصرفات الإدارة.
- تقرير لجنة المراجعة: الذي يتضمن إفصاح كاف عن تشكيل واجتماعات ومسؤوليات وسلطات وأنشطة وتوصيات اللجنة، وهو بمثابة إقرار بأن اللجنة قد نفذت مسؤولياتها بشكل ملائم. ويعتبر نشر ذلك التقرير ضمن التقارير السنوية المقدمة للمساهمين؛ ليساهم في تحسين جودة ونزاهة التقارير المالية، ويدعم قنوات الإتصال بين اللجنة والمساهمين.

الإفصاح عن الأمور الرئيسة:

يتفق وبالإجماع على ضرورة الافصاح للمعلومات والأمور الرئيسة، ويتم ذلك من خلال إعداد التقارير المالية؛ لتبين الأحداث الاقتصادية بصورة صحيحة وبشكل كاف لبيان التأثيرات على الشركة خلال الفترة، بحيث يحتوي على معلومات مفيدة وبيانات كافية وغير مضللة لخدمة المستخدم أو المستثمر الذي يعتمد

على هذه التقارير بصورة رئيسية. ومن الضروري أن تحتوي التقارير المالية على كافة الأنشطة المهمة والمعلومات الكافية لبيان الوضع الصادق للشركة بالنظر للظروف المحيطة بها، إذ يعد الإفصاح المحاسبي الأداة الفاعلة لإيصال نتائج الأعمال للمستخدمين في دعم قرارات الاستثمار والسبب جعل هذه الأهمية هو أن القوائم المالية هي وسيلة الاتصال الأساسية بين إدارة الوحدة ومستخدمي القوائم المالية. وكلما كانت هذه الوسيلة خالية من التحيز، أدت هدفها بشكل سليم ومن ثم حققت هدفًا أساسيًا من أهداف المحاسبة وبذلك استمرت مهنة المحاسبة في تقديم خدماتها إلى جمهور المستخدمين. (كراج، 2017: 15)

مفهوم الافصاح:

يلعب الافصاح دورًا هامًا ومميزًا في أي مؤسسة فهو يحقق في حال توفره جوًا من الثقة بين المتعاملين حيث يوصل إلى مستخدمي المعلومات المحاسبية إلى الحقائق الهامة والملائمة والمتعلقة بنتيجة العمليات والمركز المالي.

عرف الافصاح المحاسبي: بأنه يركز على موضوع توصيل المعلومات إلى المستفيدين بهدف توضيح حقيقة الوضع المالي للمنشأة دون تضليل، بشكل يسمح بالاعتماد على تلك المعلومات في اتخاذ القرارات، والربط بين درجة الافصاح وتخفيض حالة عدم التأكد لدى المستفيدين من خلال نشر كل المعلومات الاقتصادية سواء كانت معلومات كمية أو معلومات تساعد المستثمر على اتخاذ قراراته. (عبد الصمد، أم الخير، 2018: 3)

كما عُرف أيضًا: على أنه شمول التقارير المالية على جميع المعلومات اللازمة لإعطاء مستخدمي التقارير صورة واضحة وصحيحة عن الوحدة المحاسبية. (بن يوسف، 2017: 32)

عرف الإفصاح المحاسبي على أنه: "أداة اتصال بين الوحدة الاقتصادية والعالم الخارجي لها، ويشمل هذا الافصاح كل مجالات التقارير المالية بما تحتويه من المعلومات بهدف الاستفادة منها في اتخاذ القرارات". (حماد، 2018: 55)

من خلال التعريفات السابقة يلاحظ أنها ركزت على ضرورة أن يوفر الافصاح المحاسبي كافة المعلومات الهامة واللازمة لمختلف الأطراف ذات المصلحة لاتخاذ قراراتهم وتلبية احتياجاتهم المتنوعة، أي أنه مجموعة من البيانات والمعلومات التي توفرها المؤسسات لمختلف المستخدمين على شكل قوائم مالية، تقارير محاسبية، نشرات، مع مراعاة أن يتم عرضها بلغة مفهومة وواضحة دون أي لبس أو تضليل. (حنان، 2015: 58)

أنواع الإفصاح:

يعتبر الافصاح من أهم الموضوعات المثيرة للجدل في الوسط المهني وهنا وجب التنويه إلى كلمة الافصاح نادرًا ما تتردد بشكل مستقل في الغالب يتم ربطها بألفاظ أخرى كأنواع الافصاح المحاسبي وهم كالتالي: (عبد الصمد، وأم الخير، 2018: 5)

- الافصاح الكامل: على كافة المعلومات الضرورية للتعبير الصادق فإذا ترتب على حذف أو استبعاد بعض المعلومات أن تصبح القوائم المالية مضللة فإن الإفصاح عن مثل تلك المعلومات يصبح ضروريًا وتشتمل القوائم المالية المنشورة في الوقت الحاضر على ملاحظات والمذكرات الإيضاحية التي تعتبر جزء أساسيًا من القوائم المالية، وينبغي أن تكون المعلومات الواردة في تلك المذكرات التوضيحية مكملة للمعلومات الواردة في صلب القوائم المالية ولا ينبغي أن تستخدم كوسيلة لتصحيح بعض المعلومات الخاطئة الواردة في تلك القوائم.
- الافصاح العادل: يهتم الإفصاح العادل بالرعاية المتوازية لاحتياجات جميع الأطراف المعنية، فالقوائم والتقارير المالية يجب أن تتضمن معلومات كافية لجعل هذه القوائم مفيدة وغير مضللة للمستثمر العادي وبشكل أوضح يجب عدم حذف أو كتمان أية معلومات ذات منفعة لهذا المستثمر العادي.
- الافصاح التفاضلي: يعتمد الإفصاح التفاضلي على التقارير السنوية المختصرة بحجة أن بعض المساهمين يحتاجون إفصاحًا شاملًا، ولكن الكثير منهم لا يحتاجون إلى معلومات مالية ملخصة وذات تحليل فني أقل، أي أن مؤيدي الإفصاح التفاضلي يفترضون مستثمر أقل دراية واستيعابًا من المستثمر العادي الذي تفرضه مهنة المحاسبة.
- الافصاح التثقيفي (الإعلامي): ويتسم باتجاه متزايد نحو التوسع في الإفصاح والتعدد في مجالاته ليس فقط بالتركيز على المعلومات المحاسبية المالية وإنما يشمل أيضًا معلومات غير مالية كمية ووصفية مثل معلومات كمية عن الطاقة الإنتاجية للوحدة المحاسبية ولقد ظهر هذا الاتجاه بعد تأكيد (FAST) في إطاره المفاهيمي على معيار منفعة المعلومات وموثوقيتها. في اتخاذ القرارات.
- الافصاح الوقائي أو التقليدي: هو عرض المعلومات الكافية لجعل القوائم المالية مفيدة وغير مضللة للمستفيدين من هذه المعلومات وبالأخص المستثمر العادي المحدود القدرة في استخدام هذه المعلومات.
- الافصاح الكافي: يشير إلى الحد الأدنى الواجب توفيره من المعلومات المحاسبية في القوائم المالية إذ يختلف حسب الاحتياجات والمصالح بالدرجة الأولى كونه يؤثر تأثيرًا مباشرًا في اتخاذ القرار ناهيك عن أنه يتبع للخبرة التي يتمتع بها الشخص المستفيد. أي أن تكون التقارير المحاسبية المالية تفصح كما ينبغي من المعلومات؛ حتى لا تكون تلك التقارير مضللة، وهذا الإفصاح يفيد في إبراز الحقائق الهامة الضرورية للقارئ العادي للقوائم المالية حتى يستطيع تفسير النتائج المحاسبية.
- الافصاح الملائم: الذي يراعي حاجة مستخدمي البيانات وظروف المنشأة وطبيعة نشاطها إذ أنه ليس من المهم فقط الإفصاح عن المعلومات المالية بل الأهم أن تكون ذات قيمة ومنفعة بالنسبة لقرارات المستثمرين والدائنين وتتناسب مع نشاط المنشأة وظروفها الداخلية.

- الافصاح الشامل: يقصد بها أن يوصل مستخدمي المعلومات المحاسبية كل الحقائق الهامة الملائمة والمتعلقة بنتيجة العمليات والمركز المالي عادة ما يتطلب الأمر المفاضلة بين بديلين من أجل تحديد كمية ونوعية المعلومات الواجب الإفصاح عنها. ووفقا للبديل يفصح عن قدر كاف من المعلومات قد تستلزم مزيد من الوقت والجهد لتحليلها واستيعابها فضلًا عن زيادة تكاليف إعدادها وقد يكون التفصيل الشديد في المعلومات على حساب العناصر الهامة الواجب إبرازها والتأكد عليها أما البديل الثاني فهو الإفصاح عن المعلومات في شكل مختصر بحيث يسهل فهمها، ولا يكون الاختصار بالقدر الذي يخفي حقائق هامة أو يكون سببًا في تضليل وسوء الفهم لمستخدمي هذه المعلومات.

مبررات الافصاح عن الأمور الرئيسية:

- إن الأطراف الخارجية بحاجة مستمرة لأكبر قدر من الافصاح عن السياسات والمعلومات المحاسبية.
- إن احتياجات مستخدمي القوائم المالية ذات الاستخدام العام يمكن تلبيتها من خلال الافصاح المحاسبي. (Ailwan et al, 2019, 182)

أهمية الإفصاح عن الأمور الرئيسية وأهدافه:

يستمد الافصاح أهميته من تنوع وتعدد الجهات المستفيدة من المعلومات، وهم يتمثلون في السلطة التشريعية والسلطة التنفيذية والمستثمرين والمقرضين والباحثين وغيرهم، وحتى يكتسب الافصاح والتقارير المالية المنشورة صفة المصداقية لدى المستخدمين يجب ربط الغرض الذي تستخدم فيه المعلومات المحاسبية بعنصر أساسي هو ما يعرف بمعيار أو خاصية الملائمة، وتعد الملائمة المعيار النوعي الذي يحدد طبيعة أو نوع المعلومات المحاسبية واجبة الافصاح، وتعد الأهمية النسبية بمثابة المعيار الكمي الذي يحدد حجم أو كمية المعلومات المحاسبية واجبة الافصاح (العكر، 2020: 19).

وقد ازدادت أهمية الافصاح في البيانات المالية حديثًا للأسباب التالية: (الوشاح، وآخرون، 2018: 187).

- توفير المعلومات التي تفيد مستخدمي المعلومات؛ لترشيد القرارات الاستثمارية والائتمانية وغيرها من القرارات الاقتصادية وتقدير حجم التدفقات النقدية المتوقعة.
- يساعد في توفير المعلومات اللازمة لتقييم الوضع المالي ونتائج العمليات ومدى كفاءة وفاعلية الإدارة في تنفيذ البرامج.
- تقديم المعلومات المتعلقة بالموارد الاقتصادية والتغيرات التي تطرأ على هذه الموارد والالتزامات.
- تساعد المعلومات المتوفرة في التقارير المالية في بيان مدى نجاح الإدارة في إدارة الأموال إدارة اقتصادية.
- يؤدي إلى توفير قوائم وتقارير مالية إضافية معدلة تلبي حاجة المستخدمين.

الدراسات السابقة:

- **دراسة (Zhang and Shailer, 2022) بعنوان "تأثير خبرة لجنة المراجعة على إفصاح مراجعي الحسابات الخارجيين عن مسائل مراجعة الحسابات الرئيسية".** هدفت الدراسة إلى بحث العلاقات بين خبرة لجان المراجعة، وإفصاح المراجعين عن المسائل الرئيسية في عمليات المراجعة (KAMs)، وإفصاحات لجان المراجعة عن المسائل الهامة (SIs) في المملكة المتحدة. وجدت الدراسة أن خبرة لجان المراجعة في مجال المحاسبة والصناعة من شأنها التقليل من عدد KAMs الإجمالية و KAMs التي لا تتطابق مع إفصاحات SIs. علاوة على ذلك، تؤثر التغييرات في خبرة لجان المراجعة في المحاسبة والصناعة بشكل كبير على اعتماد المراجعين لإفصاحات SIs السابقة ك KAMs جديدة. هذا الاعتماد لإفصاحات SIs غير المطابقة يتصل سلبيًا برسوم المراجعة غير الطبيعية السابقة ولكنه غير متصل بشكل كبير بالتراكمات غير الطبيعية السابقة، مما يشير إلى أن إغفال المراجع في البداية لإفصاح SI الذي تم اعتماده لاحقًا قد يكون نتيجة لجهد المراجعة الأقل ولكنه ليس بالضرورة إشارة إلى جودة مراجعة أقل. النتائج العامة تفيد بعدم تناغم KAMs أو SIs نتيجة لعدم فعالية التواصل وأن التواصل أو إقناع لجان المراجعة يتحسن عندما تزيد خبرتها في المحاسبة.
- **دراسة ماضي وآخرون (2022) بعنوان "أثر خصائص لجنة التدقيق في الإفصاح عن رأس المال الفكري: أدلة من فلسطين".** هدفت الدراسة إلى فحص أثر خصائص أعضاء لجنة التدقيق في ممارسة الإفصاح عن رأس المال الفكري في القوائم المالية للبنوك وشركات التأمين المدرجة في بورصة فلسطين، من خلال تحليل محتوى التقارير المالية السنوية المنشورة للشركات، وبلغت عينة الدراسة (13) شركة موزعة إلى ست بنوك وسبعة شركات تأمين. ولتحقيق أهداف الدراسة، اعتمدت الدراسة على أسلوب تحليل المحتوى لممارسة الإفصاح عن رأس المال الفكري، بالإضافة إلى استخدام تحليل بيانات السلاسل الزمنية المقطعية(Panel Data) لفحص أثر خصائص لجنة التدقيق في الإفصاح عن رأس المال الفكري والمتمثلة في بيانات التقارير المالية السنوية المنشورة للبنوك وشركات التأمين عينة الدراسة لسلسله زمنية امتدت من عام 2014 حتى عام 2018. أشارت النتائج إلى أن الخبرة المالية والمحاسبية لأعضاء لجنة التدقيق بالإضافة إلى نشاط لجنة التدقيق من خلال عدد الاجتماعات تساهم في تعزيز ممارسة الإفصاح عن رأس المال الفكري. في حين أظهرت النتائج أن استقلالية وعدد أعضاء لجنة التدقيق لا تؤثر في تعزيز ممارسة الإفصاح عن رأس المال الفكري. وعليه، أوصت الدراسة بضرورة زيادة فعالية لجنة التدقيق من خلال العمل على تحديد مفاهيم الاستقلالية الواجب توافرها في أعضاء لجان التدقيق والتأكد من عدم وجود مصالح أو منافع ذاتية لأعضائها كي تتمكن من ممارسة دورها بفاعلية، ويتم مراعاة ذلك من خلال قيام سلطة النقد الفلسطينية بوضع شروطٍ واضحة ومحددة للاستقلالية وما ينطوي عليها من متطلبات.

- **دراسة المدهون وآخرون (2021) بعنوان "أثر خصائص لجنة تدقيق الحسابات على الإفصاح عن المسئولية الاجتماعية: دراسة تطبيقية على البنوك وشركات التأمين المدرجة في بورصة فلسطين".** هدفت الدراسة إلى فحص أثر خصائص أعضاء لجنة تدقيق الحسابات على الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في القوائم المالية لبنوك وشركات التأمين المدرجة في بورصة فلسطين. تكونت عينة الدراسة من جميع البنوك وشركات التأمين المدرجة في بورصة فلسطين والتي يبلغ عددها (13) شركة موزعة إلى ستة بنوك وسبع شركات تأمين. اعتمدت الدراسة على تحليل بيانات السلاسل الزمنية المقطعية عبر الزمن (Panel Data) والتي تمثل بيانات البنوك وشركات التأمين عينة الدراسة عن فترة زمنية للقوائم المالية وهي مدة عشرة سنوات من عام 2008م إلى عام 2017م. أظهرت النتائج إلى أن استقلالية وعدد أعضاء لجنة التدقيق والعناية المهنية لأعضاء لجنة التدقيق وخبرات أعضاء لجنة التدقيق ليس لها تأثير في الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية. أوصت الدراسة بتفعيل لجنة التدقيق من خلال تشكيل لجان التدقيق في البنوك وشركات التأمين من ذوي المؤهلات المحاسبية، وأن يكون لديهم الخبرة في مجال التدقيق والرقابة المالية، والقوانين التي أصدرتها سلطة النقد الفلسطينية وبورصة فلسطين والخاصة بالحوكمة والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية بحاجة إلى تطوير لبنود المسؤولية الاجتماعية.
- **دراسة عبد الفتاح (2021) بعنوان "أثر خصائص لجنة المراجعة وخبرة المدير التنفيذي وهيكل الملكية على الإفصاح عن ضعف الرقابة الداخلية: دراسة تطبيقية".** يهدف هذا البحث إلى اختبار أثر خصائص لجنة المراجعة والخبرة المالية للمدير التنفيذي وتركز الملكية لكبار المساهمين على الإفصاح عن ضعف الرقابة الداخلية وذلك بالتطبيق على الشركات المساهمة المصرية. ولتحقيق أهداف الدراسة تم استخدام أسلوب تحليل المحتوى من خلال تطبيق تحليل الانحدار لقياس تأثير الخبرة المالية والمحاسبية لأعضاء لجنة المراجعة وكذلك شغل عضو لجنة المراجعة لمنصب عضو مجلس إدارة بشركة أخري، بالإضافة إلى قياس تأثير الخبرة المالية للمدير التنفيذي وتركز الملكية لكبار المساهمين على الإفصاح عن ضعف الرقابة الداخلية، وقد طبقت الدراسة على عينة مكونة من (38) شركة من الشركات المساهمة المدرجة في البورصة المصرية خلال الفترة 2018-2019م. وأظهرت نتائج الدراسة وجود تأثير عكسي لزيادة الخبرة المالية والمحاسبية لأعضاء لجنة المراجعة علي نقاط ضعف الرقابة الداخلية، وأظهرت وجود علاقة سالبة بين الخبرة المالية للمدير التنفيذي ونقاط ضعف الرقابة الداخلية، وأيضًا وجود علاقة سالبة بين تركز الملكية لكبار المساهمين والإفصاح عن نقاط ضعف الرقابة الداخلية، كما أظهرت أيضًا زيادة التأثير السلبي للمتغيرات المستقلة الثلاث مجتمعة وبعض المتغيرات الرقابية على نقاط ضعف الرقابة الداخلية، اعتمادًا على ذلك أوصت الدراسة بضرورة دراسة كافة المتغيرات التي تؤثر على الإفصاح عن ضعف الرقابة الداخلية بقطاعات مختلفة أخري وفي بيئات اقتصادية مختلفة، لأهمية ذلك في زيادة جودة الرقابة الداخلية وتخفيض نقاط الضعف بها، لما لذلك من أهمية في زيادة جودة التقارير المالية وحماية مصالح المساهمين.
- **دراسة السلخ والناغي (2019) بعنوان "أثر خصائص لجنة المراجعة على جودة التقارير المالية: دراسة تطبيقية على قطاع الخدمات المالية باستثناء البنوك".** هدفت الدراسة بيان اثر خصائص لجنة المراجعة على جودة التقارير المالية للشركات العاملة في مجال الأوراق المالية، وذلك بالتطبيق على عينة مكونة من (18) شركة من الشركات العاملة في مجال الأوراق المالية والمقيدة في سوق الأوراق المالية بقطاع الخدمات المالية باستثناء البنوك خلال الفترة من عام 2014 إلى عام 2017م، وقد توصل الباحثان إلى عدم وجود تأثير معنوي لخصائص لجنة المراجعة والمتمثلة في (الحجم وعدد الاجتماعات وتغيير رئيس لجنة المراجعة ونسبة الإناث في لجنة المراجعة وكون اللجنة مكونة من عدد زوجي أم فردي من الأعضاء وكون رئيس اللجنة أنثى ورئيس لجنة المراجعة هو رئيس مجلس الإدارة)، بالإضافة إلى وجود تأثير معنوي لحجم الشركة على جودة التقارير المالية.
- **دراسة موسى والشر ايري (2019) بعنوان "أثر خصائص لجنة التدقيق على مستوى الإفصاح الاختياري في التقارير المالية السنوية للبنوك الأردنية".** هدفت إلى دراسة أثر خصائص لجنة التدقيق المتمثلة في المتغيرات الآتية (حجم لجنة التدقيق، اجتماعات لجنة التدقيق، استقلالية لجنة التدقيق، الخبرة المالية لأعضاء لجنة التدقيق، عضوية أعضاء لجنة التدقيق في لجان أخرى) على مستوى الإفصاح الاختياري في التقارير المالية السنوية للبنوك الأردنية. ولتحقيق أهداف الدراسة تم إتباع المنهج الوصفي التحليلي، تمثل مجتمع الدراسة في كافة البنوك المدرجة في بورصة عمان، وتمثلت عينة الدراسة في البنوك التجارية والإسلامية الأردنية والبالغ عددها (15) بنكًا. غطت الدراسة فترة (3) سنوات (2015-2017)، تم جمع بيانات الدراسة من خلال التقارير المالية السنوية المنشورة، تم استخدام برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS) في تحليل بيانات الدراسة، حيث تم استخدام عدد من الأساليب الإحصائية كالإحصاءات الوصفية، وتحليل الالتواء والتفرطح، ومعامل ارتباط بيرسون، بالإضافة إلى تحليل الانحدار المتعدد؛ وذلك لاختبار فرضيات الدراسة. أظهرت نتائج الإحصاءات الوصفية أن البنوك الأردنية تقوم بمستوى إفصاح اختيارية في التقارير المالية السنوية مرتفع نسبيا حيث بلغ متوسط نسبة الإفصاح (78.818%) في عينة الدراسة، كما بينت نتائج تحليل الانحدار المتعدد وجود علاقة بين خصائص لجنة التدقيق (حجم لجنة التدقيق، الخبرة المالية لأعضاء لجنة التدقيق) ومستوى الإفصاح الاختياري، وعدم وجود علاقة بين خصائص لجنة التدقيق (استقلالية لجنة التدقيق، واجتماعات لجنة التدقيق، وعضوية أعضاء لجنة التدقيق في لجان أخرى) ومستوى الإفصاح الاختياري، أوصت الدراسة بضرورة توعية مستخدمي التقارير المالية السنوية بنتائج وانعكاسات مستوى الإفصاح الاختياري على قراراتهم الاستثمارية.
- **دراسة محمد (2019) بعنوان "أثر خصائص لجنة المراجعة على جودة الإفصاح عبر الانترنت: دراسة تطبيقية على عينة من الشركات المقيدة بالبورصة المصرية".** هدفت إلى اختبار أثر خصائص لجنة المراجعة والمتمثلة في (حجم لجنة المراجعة، اجتماعات لجنة المراجعة، خبرة لجنة المراجعة، استقلال لجنة المراجعة) على جودة الافصاح عبر الانترنت، ولتحقيق هذا الهدف قد تم اختيار عينة من (100) شركة من الشركات المصرية المقيدة بالبورصة المصرية خلال عام 2017. وتوصلت الدراسة إلى أن معامل الانحدار الخاص بخبرة لجنة المراجعة كان موجب ومعنوي مما يوضح وجودة علاقة معنوية موجبة بين

خبرة أعضاء لجنة المراجعة وجودة إفصاح الشركات عبر الانترنت، وهو ما يشير إلى قبول الفرض الفرعي الخاص بخبرة لجنة المراجعة وذلك عند مستوى المعنوية المقبول وقدره 5%.

- **دراسة عزالدين والهامي (2017) بعنوان "أثر خصائص لجنة المراجعة على مستوى الإفصاح عن المخاطر في البنوك التجارية".** هدفت الدراسة إلى تحديد أثر خصائص لجنة المراجعة (الاستقلال، والخبرة المالية والمحاسبية لأعضاء لجان المراجعة، والحجم المناسب للجنة، والعدد المناسب من الاجتماعات خلال العام) على مستوى الإفصاح عن المخاطر. وتوصلت الدراسة إلى وجود ارتباط إيجابي بين مستوى الإفصاح عن المخاطر وكل من استقلال لجان المراجعة والخبرة المالية والمحاسبية وحجم لجان المراجعة، حيث تشير النتائج إلى أن مستوى الإفصاح عن المخاطر أكثر ارتباطًا بالخبرة المالية والمحاسبية للجنة المراجعة، وأن الارتباط بين مستوى الإفصاح عن المخاطر وحجم لجان المراجعة متوسط، كما أن الارتباط بين مستوى الإفصاح عن المخاطر واستقلال لجان المراجعة ضعيف، بينما يوجد ارتباط سلبي بين مستوى الإفصاح عن المخاطر وبين عدد مرات اجتماعات اللجنة. لذلك تم قبول الفرض الإحصائي الثاني "يوجد إثر إيجابي لتوافر المعرفة والخبرة المالية والمحاسبية للجان المراجعة على مستوى الإفصاح عن المخاطر بفرض ثبات جميع العوامل الأخرى"، وذلك لوجود أثر إيجابي ذا دلالة معنوية بين مستوى الإفصاح عن المخاطر والخبرة المالية والمحاسبية، ورفض باقي الفروض الإحصائية الأخرى (الأول، والثالث، والرابع) والتي تفترض وجود إثر إيجابي بين المتغير التابع مستوى الإفصاح عن المخاطر وكل من الاستقلال، وحجم لجان المراجعة، وعدد مرات اجتماعات اللجنة خلال العام، وذلك لعدم معنوية الأثر بين المتغير التابع وتلك المتغيرات المستقلة.

التعقيب على الدراسات السابقة:

تشابهت الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة في موضوع الدراسة وهو أثر خصائص لجنة التدقيق مثل دراسة (ماضي وآخرون، 2022) ودراسة (المدهون وآخرون، 2021). كما تشابهت الدراسة الحالية في منهج الدراسة وهو المنهج الوصفي التحليلي وكذلك أداة جمع البيانات وهي التقارير المالية المنشورة للشركات.

اختلفت الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة في مكان تطبيق الدارسة حيث ستطبق على الشركات السعودية الصناعية المدرجة في سوق المال. كما اختلفت الدراسة الحالية في المتغير التابع حيث تركز على الإفصاح عن الأمور الرئيسة في الشركة.

تميزت الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة بحداثتها حيث طبقت في عام 2023، كما أنها تميزت بأنها اشتملت على الشركات السعودية الصناعية المدرجة في سوق المال. من أوجه التميز أيضًا أن الدراسة الحالية تناولت متغير تابع جديد وهو الإفصاح عن الأمور الرئيسية في الشركات.

منهجية الدراسة وإجراءاتها:

منهجية الدراسة:

اتّبعت الدراسة المنهج الوصفيّ التحليلي، لتناسبه مع أهداف البحث، من حيث وصف الظاهرة وتحليلها كما هي في الواقع دون تدخل من الباحثين، حيث يتم وصف مجتمع وعينة البحث فضلًا عن وصف وتشخيص متغيرات البحث، ويعرف على أنه: "البحث الذي يدرس العلاقات الحالية والأوضاع الموجودة فعلًا، من حيث خصائصها وأشكال، والعوامل المؤثرة فيها، وهو يهتم بدراسة حاضر الظاهرة والأحداث، وهو يشمل في أغلب الأحيان على عمليات تتنبأ لمستقبل الظواهر والأحداث التي يدرسها". (عليان، 2017: 47).

وقد اعتمد الباحثان على نوعين من البيانات:

- المصادر الثانوية: والتي تتمثل في الكتب والمراجع العربية والأجنبية ذات العلاقة، والدوريات والمقالات والمجلات والتقارير، والأبحاث والدراسات السابقة التي تناولت موضوع الدارسة، والبحث والمطالعة في المواقع الالكترونية على شبكة الانترنت ذات العلاقة بموضوع الدراسة.
- المصادر الأولية: لمعالجة الجوانب التحليلية لموضوع الدراسة تم الاستعانة بأداة الاستبانة لجمع البيانات أفراد العينة صممت لذلك بالاعتماد على الدراسات السابقة.

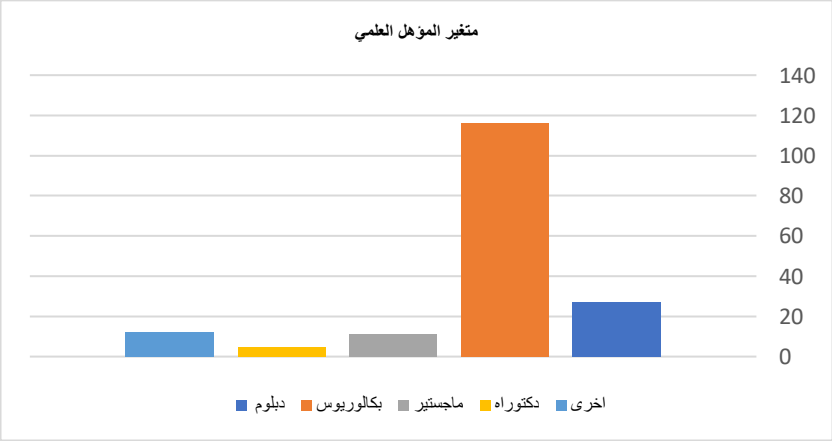
مجتمع وعينة الدراسة:

يتكون مجتمع البحث من جميع العاملين في الشركات السعودية الصناعية المدرجة في سوق المال. تم اختيار العينة بطريقة عشوائية بسيطة من مجتمع البحث، حيث بلغ حجم العينة (171) من العاملين في الشركات السعودية الصناعية المدرجة في سوق المال. ويوضح الجدول التالي توزيع أفراد عينة الدراسة بحسب متغيراتها.

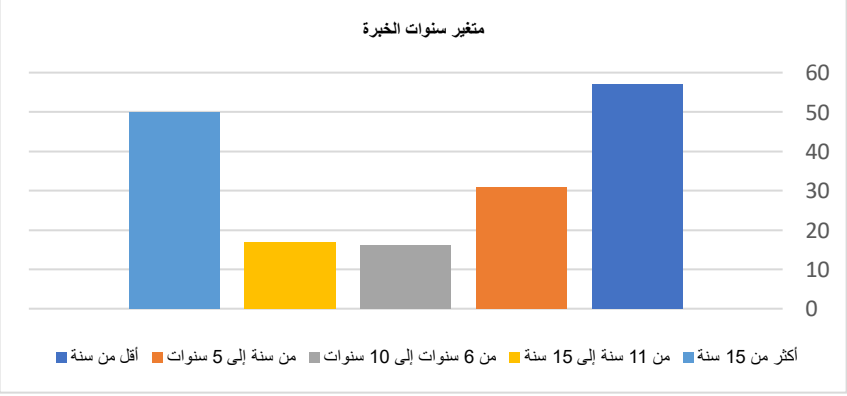
جدول (1): توزيع عينة الدراسة وفقًا لمتغيرات الدراسة المستقلة

المتغير المستقل	المستوى	التكرار	النسبة المئوية
المؤهل العلمي	دبلوم	27	15.8%
	بكالوريوس	116	67.8%
	ماجستير	11	6.4%
	دكتوراه	5	%3.0
	أخرى	12	7.0%
	المجموع	**171**	**%100.0**
سنوات الخبرة	أقل من سنة	57	33.3%
	من سنة إلى 5 سنوات	31	18.1%
	من 6 إلى 10 سنوات	16	9.4%
	من 11 إلى 15 سنة	17	10.0%
	أكثر من 15 سنة	50	29.2%
	المجموع	**171**	**%100.0**
الجنس	ذكر	30	17.5%
	انثى	141	82.5%
	المجموع	171	%100.0
المنطقة	الجنوبية	120	%70.1
	الشرقية	9	5.3%
	الغربية	8	4.7%
	الوسطى	34	19.9%
	المجموع	**171**	**100.0%**

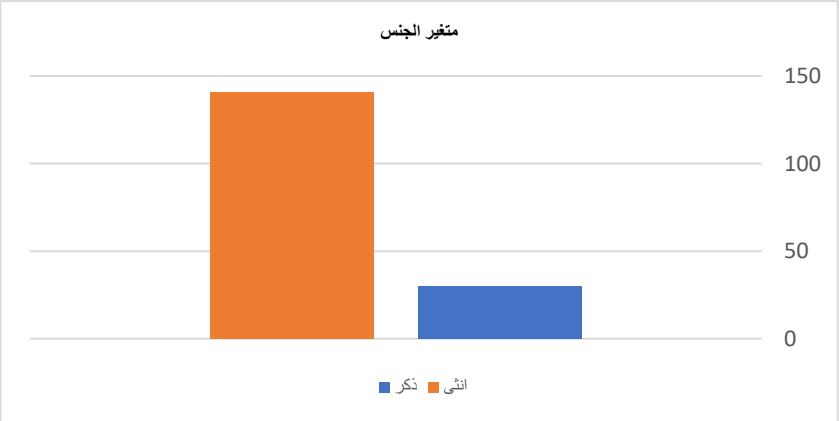
تبين من خلال نتائج الجدول (1) أن ما نسبته (67.8%) من أفراد العينة مؤهلهم العلمي بكالوريوس، وأن ما نسبته (33.3%) من أفراد العينة خبرتهم أقل من سنة، وأن نسبه (2.5%) من أفراد العينة من الاناث, وأن ما نسبته (70.2%) من أفراد العينة من المنطقة الجنوبية.



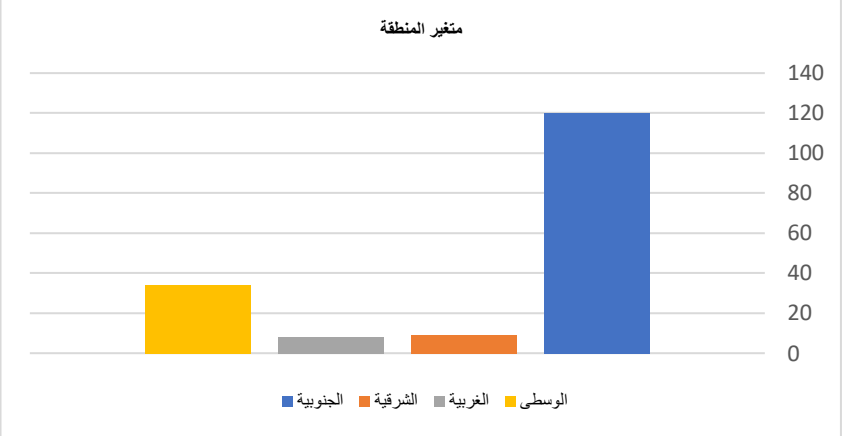
شكل (1): توزيع عينة البحث بناءً على متغير المؤهل العلمي



شكل (2): توزيع عينة البحث بناءً على متغير سنوات الخبرة



شكل (3): توزيع عينة البحث بناءً على متغير الجنس



شكل (4): توزيع عينة البحث بناءً على متغير المنطقة

بعد الاطلاع على الدراسات السابقة، وبناءً على منهج البحث المستخدم استخدمت الاستبانة كأداة لجمع البيانات، بالاستعانة بمجموعة من الدراسات السابقة بتصميم استبانتها، وقد تكونت الاستبانة من قسمين، وهما:

1. البيانات الأولية: (المؤهل العلمي-سنوات الخبرة – الجنس- المنطقة)
2. القسم الثاني: ويتكون من:

- التقرير عن أمور المراجعة الرئيسية، ويتكون من 4 فقرات.
- استقلالية لجنة المراجعة، ويتكون من 3 فقرات.
- وجود عضو لجنة مراجعة متخصص بالأمور المالية، ويتكون من 3 فقرات.
- حجم شركة المراجعة، ويتكون من 3 فقرات.
- نوع شركة المراجعة (مالية أو غير مالية)، ويتكون من فقرتين.

وأُعطيت كل عبارة في الاستبانة خمس رتب متدرجة حسب مقياس ليكرت الخماسي وهي:

جدول (2): مقياس ليكرت للاستجابات

مو افق بشدة	مو افق	لا أدرى	غيرمو افق	غيرمو افق بشدة
5	4	3	2	1

صدق الاستبانة:

تم التأكد من صدق الاستبانة بطريقتين هما:

- الصدق الظاهري: تم عرض الاستبانة بصورتها الأولية على محكمين متخصصين، لإبداء رأيهم في فقرات الاستبانة من حيث الصياغة اللغوية ومدى ارتباط الفقرات بمحورها، والتعديل والإضافة والحذف حسب ما يرونه مناسبًا.
- الاتساق الداخلي: حيث تم تطبيق الاستبانة على عينة استطلاعية يتم من خلالها حساب صدق البناء الاستبانة، بحيث يتم حساب معاملات الارتباط بين درجة كل فقرة والدرجة الكلية للبعد الذي تنتمي إليه للتأكد من الارتباط بين الفقرات داخل الاستبانة. وجاءت النتائج التي توصل إليها الباحثين كما يلي:

جدول (3): معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الاستبانة والدرجة الكلية

التقرير عن أمور المراجعة الرئيسية			استقلالية لجنة المراجعة			وجود عضو لجنة مراجعة متخصص بالأمور المالية			حجم شركة المراجعة			نوع شركة المراجعة		
الفقرة	الارتباط	الدلالة	الفقرة	الارتباط	الدلالة	الفقرة	الارتباط	الدلالة	الفقرة	الارتباط	الدلالة	الفقرة	الارتباط	الدلالة
1	0.744**	0.00	1	0.809**	0.00	1	0.838**	0.00	1	0.817**	0.00	1	0.896**	0.00
2	0.771**	0.00	2	0.845**	0.00	2	0.846**	0.00	2	0.896**	0.00	2	0.897**	0.00
3	0.792**	0.00	3	0.805**	0.00	3	0.886**	0.00	3	0.880**	0.00			
4	0.814**	0.00												

يتبين من الجدول (3) أن معاملات الارتباط بين درجة كل فقرة والدرجة الكلية للبعد الذي تنتمي إليه جاءت دالة إحصائيًا عند مستوى الدلالة (0.05)، مما يدل على أن جميع فقرات الاستبانة تتمتع بصدق الاتساق الداخلي.

ثبات الاستبانة:

يقصد بثبات الاستبانة أن تعطي هذه الاستبانة نفس النتيجة لو تم إعادة توزيع الاستبانة أكثر من مرة تحت نفس الظروف والشروط، أو بعبارة أخرى أن ثبات الاستبانة يعني الاستقرار في نتائج الاستبانة وعدم تغييرها بشكل كبير.

وقد تحقق الباحثان من ثبات استبانة باستخدام اختبار معامل ألفا كرونباخ(Cronbach's Alpha Coefficient) لقياس ثبات الاستبانه، وكانت النتائج كما يلي:

جدول (4): معامل ألفا كرونباخ لقياس ثبات الاستبانة

محاور الاستبانة	عدد الفقرات	معامل ألفا
أولاً: التقرير عن أمور المراجعة الرئيسية	4	0.786
ثانياً: استقلالية لجنة المراجعة	3	0.755
ثالثاً: وجود عضو لجنة مراجعة متخصص بالأمور المالية	3	0.818
رابعاً: حجم شركة المراجعة	3	0.831
خامساً: نوع شركة المراجعة (مالية أو غير مالية)	2	0.756
الثبات الكلي للاستبانة	**15**	**0.909**

يتبين من الجدول(4) أن قيمة معامل ألفا كرونباخ كانت مرتفعة لكل محور من محاور الاستبانة، وأن معامل الثبات العام للاستبانة بطريقة "ألفا- كرونباخ" بلغ (0.909)، وهي قيمة تؤكد على أن الاستبانة تتمتع بدرجة كبيرة من الثبات.

تم استخدام برنامج الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية(SPSS) في إجراء المعالجات الإحصائية التالية:

- النسب المئوية والتكرارات؛ لوصف عَينة البَحث.
- المتوسط الحسابي(Mean)؛ للتعرف على مدى ارتفاع أو انخفاض استجابات أفراد عينة البحث لكل عبارة من عبارات متغيرات البحث.
- اختبار ألفا كرونباخ(Cronbach's Alpha).
- معامل ارتباط بيرسون(Pearson Correlation Coefficient)؛ لحساب الاتساق الداخلي والبنائي للاستبانة، وإيجاد العلاقة بين متغيرات البحث.
- اختبار(T-test)؛ للتعرف على الفروق.
- اختبار تحليل التباين الأحادي؛ لإيجاد الفروق وفق متغير (المؤهل العلمي، سنوات الخبرة، المنطقة).

عرض النتائج ومناقشتها:

يتضمن هذا الفصل استعراض أبرز نتائج أداة الدراسة التي تم التوصل إليها، وعرض لنتائج، وتحليل بيانات الدراسة واختبار الفرضيات.

إجابة تساؤلات الدراسة:

نص السؤال الأول على: "ما مستوى خصائص لجنة المراجعة (تقرير المراجعة، استقلالية لجنة المراجعة، وجود عضو مستقل للمراجعة، حجم الشركة، نوع الشركة) في الشركات السعودية الصناعية المدرجة في سوق المال"؟

وللإجابة عن السؤال الأول؛ تم حساب المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والوزن النسي لخصائص لجنة المراجعة في الشركات السعودية الصناعية المدرجة في سوق المال، مع ترتيب الفقرات طبقاً لأهميتها النسبية، وكانت على النحو التالي:

جدول (5): المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والوزن النسبي لتقرير المراجعة

م	الفقرة	المتوسط	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	الترتيب
.1	التقرير عن امور المراجع الرئيسية يوفر معلومات عن الصعوبات التي واجهت المراجع أثناء عملية المراجعة وتقليل الفجوة المعلوماتية لدى متخذي القرارات.	4.216	0.707	84.32%	1
.2	يتأثر التقرير عن امور المراجع الرئيسية بزيادة عدد الاجتماعات بين لجنة المراجعة والمراجع الاختيار الأمور الاكثر أهمية	4.099	0.700	81.98%	2
.3	يتأثر التقرير عن امور المراجع الرئيسية بتوضيح المراجع للإجراءات التفصيلية التي قام بها تجاه امور المراجعة الرئيسية.	4.040	0.714	80.80%	4
.4	يتأثر التقرير عن امور المراجعة الرئيسية بإتاحة فقرة كاملة للمراجع للتقرير عن امور المراجع الرئيسية.	4.046	0.757	80.92%	3
	الدرجة الكلية	**4.100**	**0.562**	**82.00%**	

أشارت النتائج إلى أن مستوى استجابات أفراد عينة البحث على فقرات تقرير المراجعة متوفر بدرجة كبيرة، حيث كان المتوسط الحسابي (4.100) وبنسبة (82.00%)، وبذلك تعطي الدرجة الكلية لتقرير المراجعة متوفر بدرجة كبيرة.

حصلت الفقرة (1) والتي نصها "التقرير عن امور المراجع الرئيسية يوفر معلومات عن الصعوبات التي واجهت المراجع أثناء عملية المراجعة وتقليل الفجوة المعلوماتية لدى متخذي القرارات" على الترتيب الأول حسب الوزن النسبي، وكانت نسبتها المئوية (84.32%)، وهي متوفر بدرجة كبيرة جدًا.

فيما حصلت الفقرة رقم (3) والتي نصها "يتأثر التقرير عن امور المراجع الرئيسية بتوضيح المراجع للإجراءات التفصيلية التي قام بها تجاه امور المراجعة الرئيسية" على الترتيب الأخير حسب الوزن النسبي، وكانت نسبتها المئوية (80.80%)، وهي متوفر بدرجة كبيرة.

جدول (6): الوسط المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والوزن النسبي لاستقلالية لجنة المراجعة

م	الفقرة	المتوسط	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	الترتيب
.1	يؤدي استقلال لجنة المراجعة إلى التزام المراجع بمعايير التقرير عن امور المراجعة الرئيسية.	4.187	0.727	83.74%	1
.2	يؤدي استقلال لجنة المراجعة إلى زيادة قيمة المعلومات المفصح عنها في فقرة التقرير عن امور المراجعة الرئيسية.	4.046	0.852	80.92%	3
.3	وجود أعضاء مستقلين في لجنة المراجعة يزيد من الإفصاح عن امور المراجعة الرئيسية.	4.169	0.743	83.38%	2
	الدرجة الكلية	**4.134**	**0.636**	**82.68%**	

أشارت النتائج إلى أن مستوى استجابات أفراد عينة البحث على فقرات استقلالية لجنة المراجعة متوفر بدرجة كبيرة، حيث كان المتوسط الحسابي (4.134) وبنسبة (82.68%)، وبذلك تعطي الدرجة الكلية لاستقلالية لجنة المراجعة متوفر بدرجة كبيرة.

بينما حصلت الفقرة (1) والتي نصها "يؤدي استقلال لجنة المراجعة إلى التزام المراجع بمعايير التقرير عن امور المراجعة الرئيسية" على الترتيب الأول حسب الوزن النسبي، وكانت نسبتها المئوية (83.74%)، وهي متوفر بدرجة كبيرة.

فيما حصلت الفقرة (2) والتي نصها "يؤدي استقلال لجنة المراجعة إلى زيادة قيمة المعلومات المفصح عنها في فقرة التقرير عن امور المراجعة الرئيسية" على الترتيب الأخير حسب الوزن النسبي، وكانت نسبتها المئوية (80.92%)، وهي متوفر بدرجة كبيرة.

جدول (7): الوسط المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والوزن النسبي لبعد وجود عضو لجنة مراجعة متخصص بالأمور المالية

م	الفقرة	المتوسط	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	الترتيب
.1	وجود عضو متخصص في الأمور المالية في لجنة المراجعة يؤدي إلى التزام الشركة بالإفصاح عن امور المراجعة الرئيسية.	4.304	0.669	86.08%	2
.2	وجود عضو متخصص في الأمور المالية في لجنة المراجعة يؤدي إلى جعل تقرير المراجع أكثر ملائمة وفائدة للمستخدمين.	4.339	0.652	86.78%	1
.3	وجود عضو متخصص في الأمور المالية في لجنة المراجعة يؤدي إلى استخدام مصطلحات مالية واضحة وقابلة للفهم في التقرير عن امور المراجعة الرئيسية.	4.304	0.633	86.08%	3
	الدرجة الكلية	**4.315**	**0.558**	**86.30%**	

أشارت النتائج إلى أن مستوى استجابات أفراد عينة البحث على فقرات وجود عضو لجنة مراجعة متخصص بالأمور المالية متوفر بدرجة كبيرة جدًا، حيث كان المتوسط الحسابي 4.315 وبنسبة 86.30%، وبذلك تعطي الدرجة الكلية لوجود عضو لجنة مراجعة متخصص بالأمور المالية متوفر بدرجة كبيرة جدًا.

بينما حصلت الفقرة (2) والتي نصها " وجود عضو متخصص في الأمور المالية في لجنة المراجعة يؤدي إلى جعل تقرير المراجع أكثر ملائمة وفائدة للمستخدمين" على الترتيب الأول حسب الوزن النسبي، وكانت نسبتها المئوية (86.78%)، وهي متوفر بدرجة كبيرة جدًا.

فيما حصلت الفقرة (1، 3) والتي نصها على التوالي " وجود عضو متخصص في الأمور المالية في لجنة المراجعة يؤدي إلى التزام الشركة بالإفصاح عن أمور المراجعة الرئيسية" و" وجود عضو متخصص في الأمور المالية في لجنة المراجعة يؤدي إلى استخدام مصطلحات مالية واضحة وقابلة للفهم في التقرير عن أمور المراجعة الرئيسية" على الترتيب الأخير حسب الوزن النسبي، وكانت نسبتها المئوية (86.08%)، وهي متوفر بدرجة كبيرة جدًا.

نتائج السؤال الثاني: نص السؤال الثاني على: "ما مستوى خصائص الشركة (حجم الشركة، نوع الشركة) في الشركات السعودية الصناعية المدرجة في سوق المال"؟

وللإجابة عن السؤال الثاني؛ قام الباحثان بحساب المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والوزن النسي لخصائص الشركة في الشركات السعودية الصناعية المدرجة في سوق المال، مع ترتيب الفقرات طبقاً لأهميتها النسبية، وكانت على النحو التالي:

جدول (8): الوسط المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والوزن النسي لحجم الشركة

م	الفقرة	المتوسط	الانحراف المعياري	الوزن النسي	الترتيب
.1	الشركات الكبرى أكثر التزاما بالإفصاح عن امور المراجعة الرئيسية.	3.935	0.834	78.70%	3
.2	الشركات الكبرى لديها موارد كبيرة مما يؤدي إلى زيادة افصاح هذه الشركات عن امور المراجع الرئيسية.	4.011	0.860	80.22%	1
.3	تعمل الشركات الكبرى لتحسين صورتها أمام المجتمع ولذلك تفصح أكثر عن امور المراجعة الرئيسية.	3.953	0.879	79.06%	2
الدرجة الكلية		**3.966**	**0.742**	**79.32%**	

أشارت النتائج إلى أن مستوى استجابات أفراد عينة البحث على فقرات حجم شركة المراجعة متوفر بدرجة كبيرة، حيث كان المتوسط الحسابي (3.966). وبنسبة (79.32%)، وبذلك تعطي الدرجة الكلية لحجم شركة المراجعة متوفر بدرجة كبيرة.

بينما حصلت الفقرة (2) والتي نصها "الشركات الكبرى لديها موارد كبيرة مما يؤدي إلى زيادة افصاح هذه الشركات عن امور المراجع الرئيسية". على الترتيب الأول حسب الوزن النسبي، وكانت نسبتها المئوية (80.22%)، وهي متوفر بدرجة كبيرة.

فيما حصلت الفقرة (1) والتي نصها "الشركات الكبرى أكثر التزاما بالإفصاح عن أمور المراجعة الرئيسية". على الترتيب الأخير حسب الوزن النسبي، وكانت نسبتها المئوية (78.70%)، وهي متوفر بدرجة كبيرة.

جدول (9): الوسط المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والوزن النسي لنوع شركة المراجعة (مالية أو غير مالية)

م	الفقرة	المتوسط	الانحراف المعياري	الوزن النسي	الترتيب
.1	الشركات المالية تخضع للوائح البنك المركزي وأيضا للوائح الصادرة من سوق المال وبالتالي تعتبر أكثر إفصاح عن امور المراجعة الرئيسية من الشركات الغير مالية.	4.064	0.783	81.28%	1
.2	الشركات المالية تهتم بالإفصاح عن أي معلومات تتعلق بمستوى أداء الشركة لتوضيح أي معلومات قد تؤدي إلى تغيير جوهري في أوضاع سوق الأسهم المالية وغيرها وهذا يؤدي إلى أن الشركات المالية تفصح أكثر عن امور المراجعة الرئيسية من الشركات الغير مالية.	3.959	0.784	79.18%	2
الدرجة الكلية		**4.011**	**0.702**	**80.22%**	

أشارت النتائج إلى أن مستوى استجابات أفراد عينة البحث على فقرات نوع شركة المراجعة (مالية أو غير مالية) متوفر بدرجة كبيرة، حيث كان المتوسط الحسابي (4.011). وبنسبة (80.22%)، وبذلك تعطي الدرجة الكلية لنوع شركة المراجعة (مالية أو غير مالية) متوفر بدرجة كبيرة.

بينما حصلت الفقرة (1) والتي نصها "الشركات المالية تخضع للوائح البنك المركزي وأيضا للوائح الصادرة من سوق المال وبالتالي تعتبر أكثر إفصاح عن أمور المراجعة الرئيسية من الشركات غير المالية" على الترتيب الأول حسب الوزن النسبي، وكانت نسبتها المئوية (81.28%)، وهي متوفر بدرجة كبيرة.

فيما حصلت الفقرة (2) والتي نصها "الشركات المالية تهتم بالإفصاح عن أي معلومات تتعلق بمستوى أداء الشركة لتوضيح أي معلومات قد تؤدي إلى تغيير جوهري في أوضاع سوق الأسهم المالية وغيرها وهذا يؤدي إلى أن الشركات المالية تفصح أكثر عن أمور المراجعة الرئيسية من الشركات غير المالية" على الترتيب الأخير حسب الوزن النسبي، وكانت نسبتها المئوية (79.18%)، وهي متوفر بدرجة كبيرة.

نتائج السؤال الثالث: نص السؤال الثالث على: "هل توجد علاقة بين خصائص لجنة المراجعة (تقرير المراجعة، استقلالية لجنة المراجعة، وجود عضو مستقل للمراجعة) والإفصاح عن الأمور الرئيسة في الشركات السعودية الصناعية المدرجة في سوق المال"؟

ويشتق عن السؤال الثالث الفرضية التالية: **لا توجد علاقة بين خصائص لجنة المراجعة (تقرير المراجعة، استقلالية لجنة المراجعة، وجود عضو مستقل للمراجعة) والإفصاح عن الأمور الرئيسية في الشركات السعودية الصناعية المدرجة في سوق المال.**

قام الباحثان باستخدام معامل الارتباط بيرسون لمعرفة العلاقة بين خصائص لجنة المراجعة (تقرير المراجعة، استقلالية لجنة المراجعة، وجود عضو مستقل للمراجعة) والإفصاح عن الأمور الرئيسية في الشركات السعودية الصناعية المدرجة في سوق المال، والجدول التالي يوضح النتيجة.

جدول (10): يوضح العلاقة بين خصائص لجنة المراجعة والإفصاح عن الأمور الرئيسية في الشركات السعودية الصناعية المدرجة في سوق المال

المحور	معامل الارتباط بيرسون	مستوى الدلالة	النتيجة
العلاقة بين خصائص لجنة المراجعة والإفصاح عن الأمور الرئيسية في الشركات السعودية الصناعية المدرجة في سوق المال	0.658	0.000	داله عند 0.05

ويتضح من الجدول السابق أن قيمة الدلالة الإحصائية (0.000) وهي أقل من مستوى المعنوية (α=0.05) وبالتي نفرض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة التي تنص على توجد علاقة بين خصائص لجنة المراجعة (تقرير المراجعة، استقلالية لجنة المراجعة، وجود عضو مستقل للمراجعة) والإفصاح عن الأمور الرئيسية في الشركات السعودية الصناعية المدرجة في سوق المال.

اختبار الفرضيات:

اشتق من السؤال الرابع الفرضية التالية: **لا يوجد فروق دالة إحصائيًا حول أثر خصائص لجنة المراجعة على الافصاح عن أمور الشركة تعزى للمتغيرات الديمغرافية (الجنس، سنوات الخبرة، المؤهل العلمي، المنطقة).**

ولاختبار الفرضية؛ استُخدم اختبار "ت" (Independent Samples T.Test)؛ للتعرف على دلالة الفروق بين استجابات العينة تبعًا لمتغير (الجنس)، و"تحليل التباين الأحادي"(One Way ANOVA)؛ للتعرف على دلالة الفروق بين متوسطات استجابات العينة تبعًا لمتغيرات (سنوات الخبرة، المؤهل العلمي، المنطقة)، ويعرض الباحثان فيما يلي النتائج التي تم التوصل إليها:

- **نتائج الفروق تبعًا لمتغير الجنس**

جدول (11): اختبار"ت" تبعًا لمتغير الجنس

النوع	متوسط الاستجابة	الانحراف المعياري	قيمة الاختبار(T)	مستوى الدلالة(SIG)
ذكور	4.330	0.485	2.714	0.007
إناث	4.058	0.501		

يتضح من الجدول (11) أن قيمة ت المحسوبة والبالغة(2.714)، وقيمة الدلالة الاحصائية(0.007) وهما أقل من أقل من مستوى المعنوية(α=0.05) وهذا يعني رفض الفرضية الصفرية وقبول الفرضية البديلة والتي تنص على يوجد فروق دالة إحصائيًا حول أثر خصائص لجنة المراجعة على الافصاح عن أمور الشركة تعزى لمتغير الجنس، ولصالح الذكور.

- **نتائج الفروق تبعًا لمتغير سنوات الخبرة**

جدول (12): نتائج اختبار"تحليل التباين الأحادي" تبعًا لمتغير سنوات الخبرة

مصدر التباين	مجموع المربعات	درجة الحرية	معدل المربعات	قيمة اختبارف	مستوى الدلالة
بين المجموعات	1.381	4	0.345	1.346	0.255
خارج المجموعات	42.560	166	0.256		
الكلي	**43.940**	**170**			

يتضح من الجدول (12) أن قيمية F المحسوبة والبالغة (1.346)، وقيمة الدلالة الاحصائية (0.255). أكبر من مستوى المعنوية (α=0.05) وهذا يعني قبول الفرضية الصفرية والتي تنص على لا يوجد فروق دالة إحصائيًا حول أثر خصائص لجنة المراجعة على الافصاح عن أمور الشركة تعزى لمتغير سنوات الخبرة.

- **نتائج الفروق تبعًا لمتغير لمؤهل العلمي**

جدول (13): نتائج اختبار"تحليل التباين الأحادي" تبعًا لمتغير المؤهل العلمي

مصدر التباين	مجموع المربعات	درجة الحرية	معدل المربعات	قيمة اختبارف	مستوى الدلالة
بين المجموعات	0.856	4	0.214	0.825	0.511
خارج المجموعات	43.084	166	0.260		
الكلي	**43.940**	**170**			

يتضح من الجدول (13) أن قيمية F المحسوبة والبالغة(0.825)، وقيمة الدلالة الاحصائية (0.511) أكبر من مستوى المعنوية(α =0.05) وهذا يعني قبول الفرضية الصفرية والتي تنص على لا يوجد فروق دالة إحصائيًا حول أثر خصائص لجنة المراجعة على الافصاح عن أمور الشركة تعزى لمتغير المؤهل العلمي.

- **نتائج الفروق تبعًا لمتغير المنطقة**

جدول (14): نتائج اختبار"تحليل التباين الأحادي" تبعًا لمتغير المنطقة

مصدر التباين	مجموع المربعات	درجة الحرية	معدل المربعات	قيمة اختبارف	مستوى الدلالة
بين المجموعات	0.899	3	0.300	1.163	0.326
خارج المجموعات	43.041	167	0.258		
الكلي	**43.940**	**170**			

يتضح من الجدول (14) أن قيمة F المحسوبة والبالغة (1.163)، وقيمة الدلالة الاحصائية (0.326) أكبر من مستوى المعنوية(α=0.05)، وهذا يعني قبول الفرضية الصفرية والتي تنص على لا يوجد فروق دالة إحصائيًا حول أثر خصائص لجنة المراجعة على الافصاح عن أمور الشركة تعزى لمتغير المنطقة.

نتائج الدراسة:

إن أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة كالتالي:

- مستوى فقرات تقرير المراجعة متوفر بدرجة كبيرة، حيث كان المتوسط الحسابي (4.100) وبنسبة (82.00%)، ومستوى فقرات استقلالية لجنة المراجعة متوفر بدرجة كبيرة، حيث كان المتوسط الحسابي (4.134) وبنسبة (82.68%)، ومستوى فقرات وجود عضو لجنة مراجعة متخصص بالأمور المالية متوفر بدرجة كبيرة جدًا، حيث كان المتوسط الحسابي (4.315) وبنسبة (86.30%).
- فقرات حجم شركة المراجعة متوفر بدرجة كبيرة، حيث كان المتوسط الحسابي (3.966) وبنسبة (79.32%)، ومستوى فقرات نوع شركة المراجعة (مالية أو غير مالية) متوفر بدرجة كبيرة، حيث كان المتوسط الحسابي (4.011) وبنسبة (80.22%).
- توجد علاقة بين خصائص لجنة المراجعة (تقرير المراجعة، استقلالية لجنة المراجعة، وجود عضو مستقل للمراجعة) والإفصاح عن الأمور الرئيسية في الشركات السعودية الصناعية المدرجة في سوق المال
- يوجد فروق دالة إحصائيًا حول أثر خصائص لجنة المراجعة على الافصاح عن أمور الشركة تعزى لمتغير الجنس والفروق لصالح الذكور، بينما لا يوجد فروق دالة إحصائيًا حول أثر خصائص لجنة المراجعة على الافصاح عن أمور الشركة تعزى للمتغيرات (سنوات الخبرة، المؤهل العلمي، المنطقة).

التوصيات:

- ضرورة اشتمال المراجع الرئيسية على توضيح للإجراءات التفصيلية التي يقوم بها المراجع بشكل تفصيلي ليساهم في توضيح وتحسين التقرير.
- العمل على استقلالية لجنة المراجعة لتحسين وزيادة قيمة المعلومات التي يتم الإفصاح عنها.
- ضرورة وجود عضو متخصص بالأمور المالية في لجان المراجعة، ليستطيع التعامل مع المصطلحات المالية والأمور المالية.
- أن تكون الشركات بجميع أحجامها أكثر التزامًا في الإفصاح أثناء المراجعة الرئيسية، لما في ذلك من فائدة للشركات.
- توضيح المعلومات التي قد تؤدي لتغير في وضع سوق الأسهم المالية، بما يزيد من إفصاح هذه الشركات في المرات القادة أثناء المراجعة الرئيسية.

المراجع:

بن يوسف، خلف الله. (2017) أهمية الافصاح المحاسبي والقياس المحاسبي في القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي (SCF) وأثره على الممارسات المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية. *مجلة الدراسات المالية*: 1(7)، 31-51.

حماد، طارق (2018) التقارير المالية، الجزء الأول، الدار الجامعية، مصر.

السلخ، محمد والناغي، محمود. (2019). أثر خصائص لجنة المراجعة على جودة التقارير المالية: دراسة تطبيقية على قطاع الخدمات المالية باستثناء البنوك. *مجلة الدراسات والبحوث التجارية*: 4(39).

عبد الصمد، جعفر، وأم الخير، محمودي. (2018). *أثر مشاكل الافصاح المحاسبي في إعداد قوائم مالية من منظور معايير المحاسبة الدولية، دراسة حالة شركة الأسمنت SESCG-سور الغزلان*. رسالة ماجستير، جامعة أكلي محند أولحاج، البويرة، قسم علوم المالية والمحاسبة.

عبد الفتاح، هاجر. (2021). أثر خصائص لجنة المراجعة وخبرة المدير التنفيذي وهيكل الملكية على الإفصاح عن ضعف الرقابة الداخلية: دراسة تطبيقية. *المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والتجارية*: 2(2).

عز الدين، ياسمين والهامي، محمد. (2017). *أثر خصائص لجنة المراجعة على مستوى الإفصاح عن المخاطر في البنوك التجارية*. رسالة ماجستير، جامعة طنطا.

العكر، معتز. (2020). *أثر مستوى الافصاح المحاسبي في البيانات المنشورة على تداعيات الأزمة المالية في القطاع المصرفي الأردني*. رسالة ماجستير غير منشورة. جامعة الشرق الأوسط، عمان.

عليان، ربحي. (2017). *البحث العلمي أسسه. مناهجه وأساليبه. إجراءاته*. ط3، بيت الأفكار الدولية.

كراج، محمد. (2017). *قياس مستوى الافصاح المحاسبي في التقارير المالية وفق المعايير المحاسبية الدولية والقواعد المحلية وأثره على قرارات الاستثمار، دراسة تطبيقية على عينة من الشركات المساهمة المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية*. رسالة ماجستير، جامعة القادسية، كلية الإدارة والاقتصاد، قسم المحاسبة.

ماضي، هشام والعشي، محمد والمجير، محمد. (2022). أثر خصائص لجنة التدقيق في الإفصاح عن رأس المال الفكري: أدلة من فلسطين. *مجلة دراسات محاسبية ومالية*: 17(58).

محمد، أحمد. (2019). أثر خصائص لجنة المراجعة على جودة الإفصاح عبر الانترنت: دراسة تطبيقية على عينة من الشركات المقيدة بالبورصة المصرية. *مجلة الإسكندرية للبحوث المحاسبية*: 3(2).

المدهون، محمود والعشي، محمد، وماضي، كامل. (2021). أثر خصائص لجنة تدقيق الحسابات على الإفصاح عن المسئولية الاجتماعية: دراسة تطبيقية على البنوك وشركات التأمين المدرجة في بورصة فلسطين. *مجلة الجامعة الإسلامية للدراسات الاقتصادية والإدارية*: 29(1).

موسى، شادي والشرايري، جمال. (2019). *أثر خصائص لجنة التدقيق على مستوى الإفصاح الاختياري في التقارير المالية السنوية للبنوك الأردنية*. رسالة ماجستير، جامعة آل البيت، الأردن.

الوشاح، محمود، والنابلسي، زينب، والعدوس، مراد. (2018). تطبيق معيار الافصاح عن المعلومات المالية للقطاع الحكومي العام ودوره في رفع كفاءة الافصاح المحاسبي للتقارير المالية. بحث منشور، *مجلة الجامعة الإسلامية للدراسات الإقتصادية*.

Ailwan, Bader M, Daas I. Katrib, Samara Abeer I. (2019). The Efficiency of Disclosure in the Financial Reports in Companies in the Presence of International Accounting Standards and its Effect on Achieving Profits, Success, and Being Unique. *International Journal of Humanities and Social Science*, 3(17), 182.

Zhang, P. F., & Shailer, G. (2022). The impact of audit committee expertise on external auditors' disclosures of key audit matters. *International Journal of Auditing*, 26 (2), 151–170. https://doi.org/10.1111/ijau.12256