

دور لجان التدقيق في الحد من الاحتيال في الشركات المساهمة السورية (دراسة ميدانية)

إشراف الأستاذ الدكتور

حسين أحمد دحدوح

إعداد طالب الدكتوراه

عمر أحمد محمد

قسم المحاسبة

كلية الاقتصاد

جامعة دمشق

الملخص

بعد انهيار كبرى الشركات العالمية ازداد الاهتمام بتوفير آليات مناسبة للحد من مسببات هذه الانهيارات التي عزي بعضها إلى حدوث احتيال في التقارير المالية، وتعد لجنة التدقيق إحدى هذه الآليات، من خلال الدور الإشرافي الذي تقوم به في الشركات.

هدف هذا البحث إلى دراسة دور لجان التدقيق في الحد من الاحتيال في الشركات المساهمة السورية، ولتحقيق هذا الهدف قام الباحث بإعداد استبانة وزعت على عدد من أعضاء لجان التدقيق في الشركات المساهمة السورية والمدققين الخارجيين، وقد تضمنت الاستبانة ضوابط تشكيل لجان التدقيق والمهام التي تقوم بها والتي من شأنها الحد من الاحتيال. وخلص البحث إلى أن ضوابط تشكيل لجان التدقيق ومهامها تؤثر في الحد من الاحتيال من وجهة نظر عيّنتي البحث.

مقدمة:

ازداد الاهتمام مؤخراً بلجان التدقيق من حيث منحها دوراً أكبر خصوصاً بعد حالات الانهيارات المالية لبعض الشركات العالمية التي عزي أسباب انهيارها إلى حدوث حالات احتيال ومنها على سبيل المثال: في الولايات المتحدة الأمريكية شركة Enron وشركة Worldcom وشركة Xerox، وفي فرنسا شركة Vivendi Universal، وفي إيطاليا شركة Parmalat، وفي سويسرا شركة Adecco Int'l. كما دعم وأكد قاتون سيرباتس أوكسلي في الولايات المتحدة الأمريكية عام 2002 ضرورة تشكيل لجان التدقيق في الشركات بهدف الإشراف على عملية إعداد التقارير المالية بالقسم 301 وذلك من خلال¹:

- تعيين أتعاب المدقق الخارجي والإشراف على عمله وتحديثها.
- القيام بإجراءات للتأكد من مدى الالتزام بمعايير المحاسبة والتدقيق محل التطبيق، ونظام الرقابة الداخلية المطبق.
- القيام بإجراءات للتأكد من منطقية بعض قضايا المحاسبة والتدقيق المشكوك فيها.

كما تناول القرار (31)² في سورية المتعلق بنظام الممارسات السليمة لإدارة الشركات (قواعد حوكمة الشركات المساهمة) الصادر عام 2008 في المادة (12) منه ضوابط تشكيل لجان التدقيق والمهام الموكلة إليها، ولذا يأتي هذا البحث لتوضيح الدور الذي تقوم به لجان التدقيق في سورية للحد من حدوث الاحتيال في الشركات المساهمة.

مشكلة البحث:

في ظل توجه الاهتمام نحو لجان التدقيق بوصفها آلية مهمة من آليات الحوكمة والإلقاء على عاتقها مهام ومسؤوليات جديدة لمواجهة المخاطر المتعلقة بالاحتيال، كان لابد من تسليط الضوء على هذا الدور ومدى فعاليته في الحد من الاحتيال، لذا تكمن مشكلة البحث في التساؤلات الآتية:

- هل توجد علاقة بين ضوابط تشكيل لجان التدقيق والحد من الاحتيال في الشركات المساهمة السورية؟
- § هل توجد فروق ذات دلالة بين آراء عینتی البحث حول وجود علاقة بين ضوابط تشكيل لجان التدقيق والحد من الاحتيال في الشركات المساهمة السورية؟

- § هل توجد علاقة بين مهام لجنة التدقيق والحد من الاحتيال في الشركات المساهمة السورية؟
 § هل توجد فروق ذات دلالة بين آراء عينتي البحث حول وجود علاقة بين مهام لجنة التدقيق والحد من الاحتيال في الشركات المساهمة السورية؟

أهداف البحث:

هَدَفَ البحث إلى بيان دور لجنة التدقيق في الحد من الاحتيال، وذلك من خلال:

- بيان العلاقة بين ضوابط تشكيل لجان التدقيق والحد من الاحتيال في الشركات المساهمة في سورية.
- بيان الفروق بين آراء عينتي البحث حول وجود علاقة بين ضوابط تشكيل لجان التدقيق والحد من الاحتيال في الشركات المساهمة السورية.
- بيان العلاقة بين مهام لجنة التدقيق والحد من الاحتيال في الشركات المساهمة في سورية.
- بيان الفروق بين آراء عينتي البحث حول وجود علاقة بين مهام لجنة التدقيق والحد من الاحتيال في الشركات المساهمة السورية.

أهمية البحث:

تكمن أهمية البحث في أنَّ لجان التدقيق تعدُّ من أهم آليات الحوكمة، وكذلك في أنَّ الاحتيال من أكثر الأخطار التي تهدد عدالة القوائم المالية وهو مايلفت نظر مستخدمي القوائم المالية واهتمامهم، ومن ثمَّ فإن دراسة العلاقة بين لجان التدقيق والحد من الاحتيال يعدُّ من الأهمية بمكان لأنَّه يخدم الأطراف المستفيدة من خلال تحديد نقاط الضعف والقوة التي تمتلكها لجان التدقيق وأثرها في إنجاز الدور الموكَّل إليها في مواجهة الاحتيال.

الدراسات السابقة:

1- دراسة (Huang and Thiruvadi, 2010)³ بعنوان: خصائص لجنة التدقيق والاحتيال

هدفت الدراسة إلى تحديد العلاقة بين خصائص لجنة التدقيق (عدد الاجتماعات وعدد أعضاء اللجنة وتوافر الخبرة المحاسبية) والاحتيال. وقد جرت الدراسة على عينة مؤلفة من 218 شركة حيث تم الحصول على خصائص لجان عينة الدراسة من خلال البيانات التي توفرها لجنة الأوراق المالية الأمريكية وقد توصلت النتائج إلى ما يأتي:

1. لا توجد علاقة بين عدد اجتماعات أعضاء لجنة التدقيق والحد من وقوع الاحتيال.
2. لا توجد علاقة بين عدد أعضاء لجنة التدقيق والحد من وقوع الاحتيال.
3. توجد علاقة بين توافر الخبرة المالية والمحاسبية لدى أعضاء لجنة التدقيق والحد من وقوع الاحتيال.

2- دراسة (حمادة، 2010)⁴ بعنوان: دور لجان المراجعة في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية (دراسة ميدانية)

هدفت الدراسة إلى تعرّف النشاطات التي تقوم بها لجان التدقيق وتؤدي إلى الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية، ولتحقيق هذا الهدف أعدت استبانة وزعت على عدد من المدققين الخارجيين وأعضاء لجنة التدقيق في الشركات المساهمة في سورية، وقد تضمنت الاستبانة النشاطات التي يمكن أن تمارسها لجان التدقيق عند تنفيذها لمهامها وتسهم في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية في الشركات. وخلصت الدراسة إلى أن هناك مجموعة من النشاطات تمارسها لجان التدقيق عند تنفيذها لمهامها وتؤدي إلى الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية في الشركات المساهمة من وجهة نظر عينتي الدراسة.

3- دراسة (He and others, 2009)⁵ بعنوان: رقابة المجلس وفعالية لجنة التدقيق وجودة التقارير المالية: مراجعة وتجميع الأدلة التجريبية

هدفت الدراسة إلى تجميع نتائج الدراسات التجريبية التي تناولت العلاقة بين جودة التقارير المالية والجهات المخولة بالإشراف على عملية إعداد التقارير المالية وتلخيصها. وقد ركزت الدراسة على مكونين اثنين هما خصائص المجلس ولجنة التدقيق. وقد أشارت النتائج إلى أن استقلال مجلس الإدارة يعزز من جودة التقارير المالية، كما أن توافر الخبرة المالية والمحاسبية لدى أعضاء لجنة التدقيق تدعم بشكل فعال إعداد تقارير مالية ذات جودة عالية.

4- دراسة (Persons, 2009)⁶ بعنوان: خصائص لجنة التدقيق والإفصاح الطوعي المبكر عن المتطلبات الأخلاقية في الشركات المصنفة بإعدادها تقارير مالية احتيالية وتلك غير المصنفة

هدفت الدراسة إلى تحديد العلاقة بين خصائص لجنة التدقيق والإفصاح الطوعي المبكر عن المتطلبات الأخلاقية، وقد تضمنت عينة الدراسة الشركات التي صنفت من قبل لجنة الأوراق المالية الأمريكية بأنها تقوم بإعداد تقارير مالية احتيالية وذلك قبل أن تصبح قواعد الأخلاقيات التي تضمنها قانون

سيرباتس أوكسلي نافذة، وتلك الشركات المماثلة لها من حيث الخصائص ولم تصنف كسابقاتها. وقد توصلت الدراسة إلى ما يأتي:

1. كانت مستويات الإفصاح الطوعي عن المتطلبات الأخلاقية أقل مقارنة بمستويات الإفصاح الإلزامي الحالي.

2. بيّنت نتائج التحليل أن الشركات التي كانت تفصح اختياريًا بوقت مبكر عن المتطلبات الأخلاقية كان لديها لجان تدقيق تتمتع باستقلالية أكبر وعدد أعضاء واجتماعات سنوية أكثر.

5- دراسة (دحدوح، 2008)⁷ بعنوان: دور لجنة المراجعة في تحسين كفاية نظم الرقابة الداخلية وفعاليتها في الشركات (دراسة ميدانية)

هدفت هذه الدراسة إلى تحديد دور لجنة التدقيق وتحليله في تحسين كفاية نظم الرقابة الداخلية وفعاليتها في الشركات، والنشاطات التي تمارسها لتحقيق ذلك الهدف، وقد اعتمدت هذه الدراسة على استبانة وزعت على عينة من الشركات المساهمة الصناعية الأردنية، وعينة أخرى من مدققي الحسابات الخارجيين على هذه الشركات، وقد تضمنت الاستبانة النشاطات التي يمكن أن تمارسها لجنة التدقيق وتسهم في تحسين كفاية نظم الرقابة الداخلية وفعاليتها في الشركات. وخلصت الدراسة إلى أن هناك مجموعة من النشاطات تمارسها لجنة التدقيق تؤدي إلى تحسين كفاية نظم الرقابة الداخلية وفعاليتها من وجهة نظر عينتي الدراسة.

6- دراسة (Lin and others, 2006)⁸ بعنوان: أثر أداء لجنة التدقيق على جودة الأرباح

هدفت هذه الدراسة إلى تحديد العلاقة بين خصائص لجان التدقيق (الحجم، والاستقلال، والخبرة المالية والمهام التي تقوم بها، وملكية الأسهم) وإدارة الأرباح. وقد استخدم التحليل الإحصائي للحصول على النتائج من خلال استخدام نموذج الاحتمال متعدد المتغيرات. وقد دلت النتائج على وجود ارتباط سلبي بين حجم لجان التدقيق وإدارة الأرباح. في حين أشارت الدراسة إلى عدم وجود علاقة بين خصائص لجنة التدقيق الأربع الباقية وإدارة الأرباح.

7- دراسة (Abbott and others, 2006)⁹ بعنوان: خصائص لجنة التدقيق والتضليل المالي: دراسة لمدى فعالية بعض توصيات لجنة بلو ريبون

هدفت الدراسة إلى تحديد أثر بعض خصائص لجنة التدقيق التي حددتها لجنة بلو ريبون بشأن تحسين فعالية لجان التدقيق للشركات لمواجهة احتمالات وقوع التضليل المالي. تضمنت عينة الدراسة 41 شركة أصدرت تقارير مالية احتيالية و88 شركة أعادت تبويب نتائجها السنوية (دون

وجود ادعاءات بوقوع الاحتيال) في المدة بين 1991-1999، مع وجود تشابه بين خصائص كلا نوعي الشركات عينة الدراسة.

وقد أشارت النتائج إلى وجود علاقة سلبية بين استقلال لجنة التدقيق وهل كانت تجتمع اللجنة أربع مرات على الأقل؟ وإعداد تقارير مالية احتيالية. وأيضاً وجود علاقة إيجابية بين توافر الخبرات المالية والمحاسبية لدى أعضاء لجنة التدقيق وإعداد تقارير مالية احتيالية.

ما يميز هذا البحث عن الدراسات السابقة هو أنه اشتمل على تحديد دور كل من المهام التي تقوم بها لجان التدقيق وضوابط تشكيلها في الحد من الاحتيال الذي لم تتناوله الدراسات السابقة. وقد ركزت الأخيرة على تحديد دور ضوابط تشكيل لجان التدقيق فقط في الحد من الاحتيال، وأيضاً مما يميز هذا البحث أنه أجري على بيئة الأعمال السورية.

فرضيات البحث:

الفرضية الأولى:

توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين ضوابط تشكيل لجان التدقيق والحد من الاحتيال في الشركات المساهمة السورية من وجهة نظر عيني البحث.

الفرضية الثانية:

لا توجد فروق ذات دلالة بين آراء عيني البحث حول وجود علاقة بين ضوابط تشكيل لجان التدقيق والحد من الاحتيال في الشركات المساهمة السورية.

الفرضية الثالثة:

توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين مهام لجنة التدقيق والحد من الاحتيال في الشركات المساهمة السورية من وجهة نظر عيني البحث.

الفرضية الرابعة:

لا توجد فروق ذات دلالة بين آراء عيني البحث حول وجود علاقة بين مهام لجنة التدقيق والحد من الاحتيال في الشركات المساهمة السورية.

منهجية البحث:

لتحقيق أهداف البحث اعتمد الباحث على ما يأتي:

1. المنهج الاستنباطي: من خلال الاطلاع على الدراسات السابقة ذات العلاقة والتشريعات الناظمة لمهنة تدقيق الحسابات فيما يخص مجال هذا البحث والإفادة منها في تكوين أساس نظري يساعد الباحث على إتجاز الإطار العملي.
2. المنهج الاستقرائي: من خلال تصميم استبانة بوصفها مصدراً مهماً للحصول على البيانات اللازمة لإجراء الدراسة الميدانية، وتوزيعها على عينة من لجان التدقيق في الشركات المساهمة ومدققي الحسابات؛ وذلك لارتباطهما بشكل وثيق بموضوع البحث.

الإطار النظري للبحث:

1- مفهوم الاحتيال:

1-1 تعريف الاحتيال:

عرف المعيار الدولي (240) الاحتيال بأنه: فعل مقصود من قبل واحد أو أكثر من أفراد الإدارة أو أولئك المكلفين بالحوكمة أو الموظفين أو أطراف ثالثة، ينطوي على اللجوء إلى الخداع للحصول على منفعة غير عادلة أو غير قانونية.¹⁰

كما عرفت جمعية فاحصي الغش المعتمدين الاحتيال بأنه أية أفعال غير قانونية تتسم بالخداع والإخفاء، أو انتهاك للثقة. ولا تعتمد هذه الأفعال على التهديد باستخدام الإكراه والإجبار. ويرتكب الاحتيال من قبل الأفراد والمنظمات للحصول على الأموال أو الممتلكات أو الخدمات؛ لتجنب دفع أو فقدان الخدمات، أو لتأمين منفعة شخصية أو تجارية.¹¹

كما عرف المجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين الاحتيال بأنه فعل مقصود ينتج عنه تحريف جوهري في القوائم المالية.¹²

يتضح لنا من التعاريف السابقة أن الاحتيال فعل متعمد تقوم به الإدارة أو الموظفون بغية الحصول على منافع لا تحقق لهم.

1-2 أسباب الاحتيال وخصائصه:

أسباب الاحتيال كثيرة ومتعددة نذكر منها على سبيل المثال¹³:

1. إظهار وضع الشركة بشكل أفضل مما هو عليه وتشجيع المستثمرين على شراء أسهمها.
2. زيادة نسبة حصة السهم من الأرباح.
3. الحصول على قروض إضافية أو تحسين شروط عمليات التمويل القائمة وظروفها.
4. تحقيق أهداف الشركة وغاياتها المتمثلة بتحقيق أكبر قدر ممكن من الأرباح.
5. الحصول على مكافآت وحوافز إضافية بناءً على الأداء المالي للشركة.
6. إظهار أرباح أقل بهدف تخفيض ضريبة الدخل أو التهرب منها.
7. اختلاس أصول المنشأة.
8. قيام المنشأة بدفع مبالغ لبضاعة أو خدمات لم يتم استلامها.
9. وقوع الإدارة تحت ضغوط من مصادر داخلية أو خارجية.
10. تجنب عواقب إخفاق الإدارة في تحقيق أهدافها المالية.

ويتسم الاحتيال بعدة خصائص أهمها¹⁴:

1. الدوافع والضغط والفرص.
2. إمكانية إخفاء الاحتيال.
3. إمكانية الاحتيال من خلال التواطؤ.
4. إمكانية تحويل الخطأ إلى احتيال.

2- لجنة التدقيق:

1-2 تعريف لجنة التدقيق:

عرف المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين لجنة التدقيق بأنها الأداة التي يتم من خلالها كبح جماح التصرفات غير الشرعية من قبل الإدارة العليا للشركات¹⁵.

فلجنة المراجعة هي لجنة مكونة من أعضاء مجلس الإدارة غير التنفيذيين ممن يتمتعون بالخبرة والكفاءة المحاسبية والمالية، على أن تهتم بفحص إجراءات الرقابة الداخلية ومراجعتها والتأكد من فعاليتها، وكذلك فحص السياسات المحاسبية والإجراءات المتبعة في إعداد التقارير المالية، وفحص

أعمال المراجعة الداخلية وتقويمها وتقويم أعمال المراجع الخارجي واقتراح تعيينه وتحديد أتعابه ودعم استقلاليته¹⁶.

2-2 ضوابط تشكيل لجنة التدقيق:

نصت المادة (12) في الفقرة (أ) من القرار (31)¹⁷ على ما يأتي:

يصدر مجلس الإدارة قراراً بتشكيل لجنة تدقيق وفق الضوابط الآتية:

1. أن تتكون اللجنة من ثلاثة من أعضائه غير التنفيذيين على الأقل، وأن يكونوا جميعاً أعضاء مستقلين، وتسمية أحدهم رئيساً للجنة وإعلام الهيئة بذلك وبأي تغييرات تطرأ على تشكيل اللجنة وأسباب ذلك.

2. أن تتوافر لدى أحد أعضاء اللجنة على الأقل الخبرة المالية والمحاسبية.

3. أن تعقد اللجنة أربعة اجتماعات على الأقل في السنة، وأن تدون محاضر هذه الاجتماعات بشكل أصولي.

4. أن يعتمد مجلس الإدارة نظام عمل اللجنة الذي يُعد من قبلها بشكل واضح يحدد فيه أهدافها وشروط تعيين أعضائها وصلاحياتهم وواجباتهم ومسؤولياتهم ومواعيد اجتماعاتهم ومكافآتهم.

5. أن تجتمع اللجنة مع مدقق حسابات الشركة مرة واحدة على الأقل في السنة.

وفي عام 2002 أُصدرت ورقة مبادئ حوكمة الشركات التي تبين كيفية قيام مجلس الإدارة بعملية الإشراف من خلال لجنة التدقيق، وقد تضمنت هذه الورقة عدة نقاط نذكر منها¹⁸:

- ينبغي أن تشكل كل شركة مساهمة لجنة تدقيق من الأعضاء المستقلين.
- تتألف لجنة التدقيق من ثلاثة إلى خمسة أعضاء.
- ينبغي أن يتوافر لدى أعضاء لجنة التدقيق حد أدنى من المعرفة العامة بالأمور المالية، كما يجب توافر الخبرة في المحاسبة أو الإدارة المالية لدى أحد أعضاء لجنة التدقيق على الأقل.

ويعتقد (Shawver)¹⁹ أن زيادة عدد اجتماعات أعضاء لجنة التدقيق يؤدي إلى انخفاض احتمالية وقوع الاحتيال في التقارير المالية، كما أن توافر الخبرة المالية والمحاسبية لدى أعضاء لجنة التدقيق يساعد على اكتشاف التقارير المالية الاحتيالية.

2-3 مهام لجنة التدقيق:

نصت المادة (12) في الفقرة (ج) من القرار (31)²⁰ على ما يأتي:

تتولى لجنة التدقيق القيام بالمهام الآتية:

1. مناقشة الأمور المتعلقة بترشيح مدقق الحسابات، والتأكد من استيفائه لشروط الهيئة وعدم وجود ما يؤثر في استقلاليته ومدى تأثير أي أعمال أخرى يقوم بها لحساب الشركة في هذه الاستقلالية.
2. بحث كل ما يتعلق بعمل مدقق الحسابات بما في ذلك ملاحظاته ومقترحاته وتحفظاته، ومتابعة مدى استجابة إدارة الشركة لها وتقديم التوصيات بشأنها إلى مجلس الإدارة.
3. مراجعة مراسلات الشركة مع مدققي الحسابات، وتقييم ما يرد فيها بإبداء الملاحظات والتوصيات بشأنها.
4. متابعة مدى تفيد الشركة بأنظمة الهيئة وتعليماتها وبقانون سوق الأوراق المالية والأنظمة والتعليمات والقرارات الصادرة بموجبه.
5. دراسة التقارير الدورية قبل عرضها على مجلس الإدارة وتقديم التوصيات بشأنها، مع التركيز على ما يأتي:
 - أي تغيير في السياسات المحاسبية المتبعة.
 - أي تغيير يطرأ على حسابات الشركة جراء عمليات التدقيق أو نتيجة لمقترحات مدقق الحسابات.
6. دراسة خطة عمل مدقق الحسابات، والتأكد من أن الشركة توفر له التسهيلات الضرورية للقيام بعمله.
7. دراسة إجراءات التدقيق الداخلي وتقييمها والاطلاع على تقييم مدقق الحسابات لهذه الإجراءات والاطلاع على تقارير المدقق الداخلي، ولاسيما تلك المتعلقة بأي مخالفات تظهر نتيجة لعمل المدقق المذكور.
8. التوصية لمجلس الإدارة فيما يتعلق بالأمور المرتبطة بإجراءات التدقيق الداخلي وعمل المدقق الداخلي.

9. التأكد من عدم وجود أي تضارب في المصالح قد ينتج عن قيام الشركة بعقد الصفقات أو إبرام العقود في المشروعات مع الأطراف ذوي العلاقة.

10. أي أمور أخرى يقررها مجلس الإدارة.

تتضمن مهام لجنة التدقيق مايلي²¹:

- الإشراف على إعداد التقارير المالية وفحصها.
- دعم وظيفة التدقيق الخارجي.
- دراسة نظم الرقابة الداخلية وتقييمها.
- دعم وظيفة التدقيق الداخلي.

تشمل مسؤوليات لجنة التدقيق القيام بنشاطات أساسية مثل²²:

1. تقييم إجراءات الإدارة في تحديد مخاطر الاحتيال والحد منها، بما في ذلك التدابير التي تنفذها الإدارة، والمصممة للمساعدة في اكتشاف الاحتيال والحد منه.
2. الإشراف على الرقابة الداخلية المطبقة على الإدارة عند إعداد التقارير المالية، والبحث عن احتمالات تجاوزات الإدارة أو الاستخدام غير المناسب لتلك الرقابة.
3. مقارنة معقولية النتائج المالية بالنتائج المالية السابقة أو المتوقعة، وإجراء تحليلات ربعية للاحتياطيات الرئيسة.
4. تقييم عمليات الإدارة وإجراءاتها وتوثيقها للتقديرات المهمة كلها المستخدمة في عملية إعداد التقارير المالية.
5. تقييم مدخل الإدارة وتوثيقها فيما يتعلق بمعالجة قيود اليومية التي أدخلت بشكل يدوي وعملية إقفال دورة التقارير المالية.
6. وضع برنامج للموظفين وغيرهم للتقرير عن الاحتيال والسلوك غير الأخلاقي.
7. تقديم رؤى أخرى والتوجيه بشأن تنفيذ أو تعزيز تدابير للحد من الاحتيال.

ينبغي على أعضاء لجنة التدقيق أن يكونوا على دراية بعدة نقاط تتعلق بالشركة مثل²³:

1. نموذج العمل والصناعة.
2. مخاطر الأعمال وبيئة الرقابة الداخلية.
3. السياسات والإجراءات الموضوعية لاكتشاف الاحتيال والأفعال غير القانونية.

4. الممارسات المحاسبية.
5. المعاملات المعقدة والعقود المهمة.
6. عملية إعداد التقارير المالية.

الإطار العملي للبحث:

1-مجتمع البحث وعينته:

تألف مجتمع البحث من أعضاء لجان التدقيق في الشركات المساهمة المدرجة في سوق دمشق للأوراق لعام 2011، ومدققي الحسابات الخارجيين المعتمدين لدى هيئة الأوراق والأسواق المالية السورية لعام 2011 الذين يتخذون من مدينة دمشق مقراً رئيساً لأعمالهم. وقد بلغ عدد الشركات المدرجة (21) شركة مساهمة، وبلغ عدد مدققي الحسابات الخارجيين (5) شركات تدقيق و(19) مكتب تدقيق. وقد وزعت (38) استبانة على أعضاء لجان التدقيق، استُلمت (33) استبانة منها، ووزعت (40) استبانة على مدققي الحسابات، استُلمت (32) استبانة منها.

ومن ثمَّ يكون العدد الإجمالي الذي تم الحصول عليه (65) استبانة، ويمكن عرض المعلومات العامة لعينتي البحث من خلال الجدول رقم (1) الآتي:

جدول رقم (1) توزيع عينتي البحث بحسب المعلومات العامة

المهنة أو الوظيفة	عضو لجنة تدقيق	33	مدقق حسابات	32
التخصص العلمي	محاسبة عامة	50	اقتصاد	3
	تدقيق حسابات	6	مصارف	4
	إدارة	2		
المؤهل العلمي	دكتوراه	2	ماجستير	16
	بكالوريوس	47		
الخبرة	أقل من 5 سنوات	34	من 5 إلى 10 سنوات	21
	من 11 إلى 20 سنة	8	20 سنة فأكثر	2

2- أداة جمع البيانات:

اعتمد على الاستبانة بوصفها مصدراً مهماً للحصول على البيانات اللازمة لإجراء الدراسة الميدانية، وقد صُممت استبانة (ملحق رقم 1) تبدأ بمقدمة تعريفية تبيّن طبيعة البحث وتأكيد ضمان سرية

الإجابات، وقد شملت أسئلة الاستبانة جوانب البحث الرئيسة وفرضياته، إذ قسمت الأسئلة إلى مجموعتين على النحو الآتي:

- القسم الأول: تضمنت معلومات عامة تتعلق بالمستجيبين تتمثل في الوظيفة والتخصص العلمي والمؤهل العلمي وعدد سنوات الخبرة.

- القسم الثاني: ويتكون من محورين، تضمن المحور الأول دور ضوابط تشكيل لجان التدقيق في الحد من الاحتيايل في الشركات المساهمة السورية، إذ أدرجت ثمانية ضوابط من ضوابط تشكيل لجان التدقيق تحت هذا المحور، وتناول المحور الثاني دور مهام لجنة التدقيق في الحد من الاحتيايل في الشركات المساهمة السورية، إذ أدرجت سبع عشرة مهمة تقوم بها لجنة التدقيق تحت هذا المحور.

3- الأسلوب والأدوات الإحصائية المستخدمة في تحليل البيانات:

لتحقيق أهداف البحث واختبار فرضياته استخدم مقياس (Likert) الخماسي، إذ جرى التعبير عن الإجابات الوصفية بصيغة رقمية حيث حددت أوزان للإجابات كما هو موضح في الجدول رقم (2) الآتي:

جدول رقم (2) الصيغة الكمية والنسب المئوية المقابلة لها المستخدمة في تحويل الإجابات الوصفية إلى صيغة رقمية

النسبة %	الصيغة الكمية	الصيغة الوصفية
100 - 81	5	تؤثر بشدة
80 - 61	4	تؤثر
60 - 41	3	محايد
40 - 21	2	لا تؤثر
20 - 1	1	لا تؤثر مطلقاً

وقد استخدمت مجموعة من الأدوات الإحصائية الوصفية مثل الوسط الحسابي والانحراف المعياري، واختبار (T) لعينتين مستقلتين لدراسة هل هناك فروق ذات دلالة جوهريّة بين آراء عيّنتي البحث، من خلال الاعتماد على الرزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية Statistical Packages for Social Sciences (SPSS) في تحليل البيانات. ويكون هناك أثر لضوابط تشكيل لجان التدقيق ومهامها من

وجهة نظر عينتي البحث إذا كان الوسط الحسابي للإجابات أكبر من (3)، لأن الدرجة (3) تقابل الرأي المحايد.

4 - تحليل نتائج البحث ومناقشتها:

يبين الجدول رقم (3) الآتي النتائج التي تم التوصل إليها من وجهة نظر عينتي البحث بشأن أثر ضوابط تشكيل لجان التدقيق في الحد من الاحتيال في الشركات المساهمة السورية:

جدول رقم (3) نتائج تحليل آراء عينتي البحث بشأن أثر ضوابط تشكيل لجان التدقيق في الحد من الاحتيال في الشركات المساهمة السورية

م	ضوابط تشكيل لجان التدقيق	عضو لجنة التدقيق		مدقق الحسابات		اختبار T
		الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	
1	توافر الاستقلالية لدى أعضاء لجنة التدقيق.	4.73	0.452	4.81	0.397	0.422
2	عدد أعضاء لجنة التدقيق.	3.67	0.736	3.47	0.879	0.330
3	عدد اجتماعات لجنة التدقيق خلال العام.	3.88	0.545	3.94	0.564	0.671
4	توافر الخبرة المالية والمحاسبية لدى أعضاء لجنة التدقيق.	4.61	0.496	4.75	0.440	0.220
5	سنوات الخبرة العملية لدى أعضاء لجنة التدقيق.	4.49	0.566	4.41	0.615	0.594
6	تنوع خبرات أعضاء لجنة التدقيق.	4.27	0.674	4.44	0.801	0.374
7	تفرغ أعضاء لجنة التدقيق.	3.52	0.972	3.63	1.129	0.676
8	الإفصاح عن أعمال لجنة التدقيق ضمن التقرير السنوي للشركة.	3.79	0.893	3.97	1.062	0.461
	الاجمالي	4.12	0.394	4.18	0.464	0.587

يلاحظ من الجدول رقم (3) أن الوسط الحسابي لكل ضابط من ضوابط تشكيل لجان التدقيق أكبر من (3)؛ مما يشير إلى وجود أثر لكل ضابط على حدة من ضوابط تشكيل لجان التدقيق في الحد من

الاحتمال من وجهة نظر عينتي البحث، فقد كان الضابط رقم (1) الأكثر أثراً في الحد من الاحتمال من وجهة نظر أعضاء لجان التدقيق ومدققي الحسابات، إذ بلغ الوسط الحسابي له (4,73) و(4,81) على التوالي. وكان الضابط رقم (7) الأقل أثراً في الحد من الاحتمال من وجهة نظر أعضاء لجان التدقيق إذ بلغ الوسط الحسابي له (3,52)، والضابط رقم (2) من وجهة نظر مدققي الحسابات إذ بلغ الوسط الحسابي له (3,47). وقد كانت آراء أعضاء لجان التدقيق ومدققي الحسابات أكثر اتفاقاً على تأثير الضابط رقم (1) في الحد من الاحتمال، إذ بلغ الانحراف المعياري له (0,452) و(0,397) على التوالي.

وقد بلغ إجمالي الوسط الحسابي لضوابط تشكيل لجان التدقيق (4,12) و(4,18) من وجهة نظر أعضاء لجان التدقيق ومدققي الحسابات على التوالي، وهما أكبر من (3)، مما يدل على أن هناك أثراً لضوابط تشكيل لجان التدقيق في الحد من الاحتمال من وجهة نظر عينتي البحث.

كما يشير اختبار (T) لعينتين مستقلتين إلى عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين آراء عينتي البحث حيال أثر ضوابط تشكيل لجان التدقيق في الحد من الاحتمال، إذ كان مستوى الدلالة المعنوية المحسوبة (Sig) أكبر من (0,05).

كما يبين الجدول رقم (4) الآتي النتائج التي تم التوصل إليها من وجهة نظر عينتي البحث بشأن أثر مهام لجان التدقيق في الحد من الاحتمال في الشركات المساهمة السورية:

جدول رقم (4) نتائج تحليل آراء عينتي البحث بشأن أثر مهام لجان التدقيق في الحد من

الاحتمال في الشركات المساهمة السورية

م	مهام لجنة التدقيق	عضو لجنة التدقيق		مدقق الحسابات		اختبار T
		الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	
1	تقييم إجراءات الإدارة في تحديد مخاطر الاحتمال وتقييمها.	4.39	0.496	4.50	0.508	0.398
2	الإشراف على الرقابة الداخلية المطبقة على الإدارة عند إعداد التقارير المالية.	4.46	0.506	4.63	0.492	0.173
3	البحث عن احتمالات تجاوزات الإدارة أو الاستخدام غير المناسب للرقابة الداخلية.	4.27	0.574	4.38	0.609	0.489
4	تقييم عمليات الإدارة وإجراءاتها وتوثيقها للتقديرات المهمة كلها المستخدمة في عملية إعداد التقارير المالية.	4.12	0.485	4.31	0.693	0.204
5	تقييم مدخل الإدارة وتوثيقها فيما يتعلق	3.79	0.600	3.69	0.693	0.535

م	مهام لجنة التدقيق	عضو لجنة التدقيق		مدقق الحسابات		اختبار T
		الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	
	بمعالجة قيود اليومية التي أدخلت بشكل يدوي وعملية إقفال دورة التقارير المالية.					
6	وضع برنامج للموظفين وغيرهم للتقريب عن الاحتيال والسلوك غير الأخلاقي.	3.82	0.769	3.91	0.856	0.664
7	مقارنة معقولية النتائج المالية بالنتائج المالية السابقة أو المتوقعة، وإجراء تحليلات ربعية للاحتياطيات الرئيسية.	3.97	0.529	4.03	0.595	0.661
8	التأكد من عدم وجود أي تضارب في المصالح قد ينتج عن قيام الشركة بعقد الصفقات أو إبرام العقود في المشروعات مع الأطراف ذوي العلاقة.	4.42	0.502	4.56	0.504	0.272
9	دراسة إجراءات التدقيق الداخلي المتعلقة بفحص الاحتيال وتقييمها والاطلاع على تقارير المدقق الداخلي.	4.30	0.467	4.44	0.504	0.269
10	الاطلاع على تقييم مدقق الحسابات الخارجي لإجراءات المدقق الداخلي المتعلقة بالاحتيال.	3.97	0.305	4.06	0.435	0.325
11	دراسة إجراءات مدقق الحسابات الخارجي لمواجهة خطر الاحتيال، والاطلاع على النتائج التي توصل إليها.	4.39	0.496	4.34	0.602	0.715
12	متابعة مدى استجابة إدارة الشركة لملاحظات المدقق الداخلي المتعلقة بالاحتيال وتقديم التوصيات بشأنها إلى مجلس الإدارة.	4.36	0.489	4.47	0.507	0.398
13	متابعة مدى استجابة إدارة الشركة لملاحظات المدقق الخارجي المتعلقة بالاحتيال وتقديم التوصيات بشأنها إلى مجلس الإدارة.	4.33	0.479	4.47	0.507	0.273
14	التنسيق بين المدقق الداخلي والمدقق الخارجي.	3.73	0.674	3.88	0.793	0.422
15	التأكد من كفاية الإفصاح في التقارير المالية.	3.94	0.429	3.81	0.896	0.472
16	ترشيح مدقق الحسابات الخارجي للهيئة	3.67	0.595	3.44	0.759	0.182

م	مهام لجنة التدقيق	عضو لجنة التدقيق		مدقق الحسابات		اختبار T
		الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	
	العامّة للمساهمين.					
17	ضمان استقلالية التدقيق الداخلي.	4.24	0.751	4.41	0.798	0.398
	الإجمالي	4.13	0.218	4.20	0.298	0.309

يلاحظ من الجدول رقم (4) أن الوسط الحسابي لكل مهمة من مهام لجنة التدقيق أكبر من (3)؛ مما يشير إلى وجود أثر لكل مهمة على حدة من مهام لجنة التدقيق في الحد من الاحتيال من وجهة نظر عينتي البحث، فقد كانت المهمة رقم (2) الأكثر أثراً في الحد من الاحتيال من وجهة نظر أعضاء لجان التدقيق ومدققي الحسابات، إذ بلغ الوسط الحسابي لها (4,46) و(4,63) على التوالي. وكانت المهمة رقم (16) الأقل أثراً في الحد من الاحتيال من وجهة نظر أعضاء لجان التدقيق ومدققي الحسابات إذ بلغ الوسط الحسابي لها (3,67) و(3,44) على التوالي. وقد كانت آراء أعضاء لجان التدقيق ومدققي الحسابات أكثر اتفاقاً على تأثير المهمة رقم (10) في الحد من الاحتيال، إذ بلغ الانحراف المعياري لها (0,305) و(0,435) على التوالي.

وقد بلغ إجمالي الوسط الحسابي لمهام لجنة التدقيق (4,13) و(4,20) من وجهة نظر أعضاء لجان التدقيق ومدققي الحسابات على التوالي، وهما أكبر من (3)، مما يدل على أن هناك أثراً لمهام لجنة التدقيق في الحد من الاحتيال من وجهة نظر عينتي البحث.

كما يشير اختبار (T) لعينتين مستقلتين إلى عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين آراء عينتي البحث حيال أثر مهام لجنة التدقيق في الحد من الاحتيال، إذ كان مستوى الدلالة المعنوية المحسوبة (Sig) أكبر من (0,05).

5- اختبار فرضيات البحث:

بعد تحليل نتائج البحث قام الباحث باختبار فرضيات البحث على النحو الآتي:

أ- اختبار الفرضية الأولى التي تنص: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين ضوابط تشكيل لجان التدقيق والحد من الاحتيال في الشركات المساهمة السورية من وجهة نظر عينتي البحث.

من الجدول رقم (3) نجد أن متوسط إجابات أعضاء لجان التدقيق لإجمالي ضوابط تشكيل لجان التدقيق هو (4,12). ومتوسط إجابات مدققي الحسابات لإجمالي ضوابط تشكيل لجان التدقيق

هو (4,18). وهذان المتوسطان أكبر من (3) مما يعني وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين ضوابط تشكيل لجان التدقيق والحد من الاحتيال في الشركات المساهمة السورية من وجهة نظر عينتي البحث، وبناءً عليه فإننا نقبل الفرضية الأولى.

ب- اختبار الفرضية الثانية التي تنص: لا توجد فروق ذات دلالة بين آراء عينتي البحث حول وجود علاقة بين ضوابط تشكيل لجان التدقيق والحد من الاحتيال في الشركات المساهمة السورية.

بالعودة إلى الجدول رقم (3)، يُلاحظ أن مستوى الدلالة المعنوية المحسوبة (Sig) بلغ (0,587) وهو أكبر من (0,05)، مما يدل على عدم وجود فروق ذات دلالة بين آراء عينتي البحث حول وجود علاقة بين ضوابط تشكيل لجان التدقيق والحد من الاحتيال في الشركات المساهمة السورية، وبناءً عليه فإننا نقبل الفرضية الثانية.

ت- اختبار الفرضية الثانية التي تنص: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين مهام لجنة التدقيق والحد من الاحتيال في الشركات المساهمة السورية من وجهة نظر عينتي البحث.

من الجدول رقم (4) نجد أن متوسط إجابات أعضاء لجان التدقيق لإجمالي مهام لجنة التدقيق هو (4,13). ومتوسط إجابات مدققي الحسابات لإجمالي مهام لجنة التدقيق هو (4,20). وهذان المتوسطان أكبر من (3) مما يعني وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين مهام لجنة التدقيق والحد من الاحتيال في الشركات المساهمة السورية من وجهة نظر عينتي البحث، وبناءً عليه فإننا نقبل الفرضية الثالثة.

ث- اختبار الفرضية الرابعة التي تنص: لا توجد فروق ذات دلالة بين آراء عينتي البحث حول وجود علاقة بين مهام لجنة التدقيق والحد من الاحتيال في الشركات المساهمة السورية.

بالعودة إلى الجدول رقم (4)، يُلاحظ أن مستوى الدلالة المعنوية المحسوبة (Sig) بلغ (0,309) وهو أكبر من (0,05)، مما يدل على عدم وجود فروق ذات دلالة بين آراء عينتي البحث حول وجود علاقة بين مهام لجنة التدقيق والحد من الاحتيال في الشركات المساهمة السورية، وبناءً عليه فإننا نقبل الفرضية الرابعة.

6 - النتائج والتوصيات:

أ- النتائج:

بعد تحليل نتائج البحث واختبار فرضياته يمكن للباحث عرض نتائجه على النحو الآتي:

1. أجمع أفراد عينتي البحث أن ضوابط تشكيل لجان التدقيق تؤثر في الحد من الاحتيال في الشركات المساهمة السورية، كان أهمها ما يأتي:
 - توافر الاستقلالية لدى أعضاء لجنة التدقيق.
 - توافر الخبرة المالية والمحاسبية لدى أعضاء لجنة التدقيق.
 - سنوات الخبرة العملية لدى أعضاء لجنة التدقيق.
 - تنوع خبرات أعضاء لجنة التدقيق.
2. أجمع أفراد عينتي البحث أن مهام لجنة التدقيق تؤثر في الحد من الاحتيال في الشركات المساهمة السورية، كان أهمها ما يأتي:
 - الإشراف على الرقابة الداخلية المطبقة على الإدارة عند إعداد التقارير المالية.
 - التأكد من عدم وجود أي تضارب في المصالح قد ينتج عن قيام الشركة بعقد الصفقات أو إبرام العقود في المشروعات مع الأطراف ذوي العلاقة.
 - تقييم إجراءات الإدارة في تحديد مخاطر الاحتيال وتقييمها.
 - متابعة مدى استجابة إدارة الشركة لملاحظات المدقق الداخلي المتعلقة بالاحتيال وتقديم التوصيات بشأنها إلى مجلس الإدارة.

ب- التوصيات:

يوصي الباحث بما يأتي:

1. ضرورة التركيز على ضوابط تشكيل لجان التدقيق ومدى توافرها لدى لجان التدقيق في الشركات المساهمة السورية، ولاسيما توافر الاستقلالية والخبرة المالية والمحاسبية لدى أعضائها.
2. ضرورة قيام الشركات التي لا يوجد لديها لجان تدقيق بتشكيل لجان تدقيق من الأعضاء غير التنفيذيين، ضمن الضوابط التي تسهم في زيادة فعاليتها في الحد من الاحتيال.
3. ضرورة الإفصاح عن أعمال لجنة التدقيق وأهم النتائج التي توصلت إليها ضمن التقارير السنوية للشركات.

ملحق رقم (1)

استبانة

الأخوة الأعزاء/ أعضاء لجان التدقيق في الشركات المساهمة ومدققو الحسابات بشركات ومكاتب التدقيق.

تحية طيبة وبعد...

يقوم الباحث بإعداد بحث يستهدف استقراء آرائكم حول "دور لجان التدقيق في الحد من الاحتياال في الشركات المساهمة السورية"، إذ إنّ إجاباتكم عن أسئلة الاستبيان ستساعد الباحث بإذن الله على الوصول إلى نتائج قيّمة تخدم الأطراف المعنية. علماً أن إجاباتكم لن تستخدم إلا لأغراض البحث العلمي.

ولسيادتكم خالص الشكر والتقدير

الباحث

أولاً: البيانات العامة:

الرجاء وضع إشارة (✓) أمام الإجابة المناسبة:

المهنة أو الوظيفة:

مدقق حسابات

عضو لجنة تدقيق

التخصص العلمي:

اقتصاد

محاسبة عامة

مصارف

تدقيق حسابات

أخرى (يرجى ذكرها).....

إدارة

المؤهل العلمي:

ماجستير

دكتوراه

بكالوريوس

دبلوم دراسات عليا

أخرى (يرجى ذكرها).....

الخبرة:

من 5 إلى 10 سنوات

أقل من 5 سنوات

20 سنة فأكثر

من 11 إلى 20 سنة

ثانياً: أسئلة الاستبيان:

المحور الأول - دور ضوابط تشكيل لجان التدقيق في الحد من الاحتيال في الشركات المساهمة السورية

س1 - إلى أي مدى ترى أن الضوابط التالية تؤثر في الحد من الاحتيال في الشركات المساهمة السورية؟

ر.م	الضوابط	تؤثر بشدة	تؤثر	محايد	لا تؤثر	لا تؤثر مطلقاً
1	توافر الاستقلالية لدى أعضاء لجنة التدقيق.					
2	عدد أعضاء لجنة التدقيق.					
3	عدد اجتماعات لجنة التدقيق خلال العام.					
4	توافر الخبرة المالية والمحاسبية لدى أعضاء لجنة التدقيق.					
5	سنوات الخبرة العملية لدى أعضاء لجنة التدقيق.					
6	تنوع خبرات أعضاء لجنة التدقيق.					
7	تفرغ أعضاء لجنة التدقيق.					
8	الإفصاح عن أعمال لجنة التدقيق ضمن التقرير السنوي للشركة.					

المحور الثاني - دور مهام لجنة التدقيق في الحد من الاحتيال في الشركات المساهمة السورية

س2 - إلى أي مدى ترى أن المهام التالية للجنة التدقيق تؤثر في الحد من الاحتيال في الشركات المساهمة السورية؟

ر.م	المهام	تؤثر بشدة	تؤثر	محايد	لا تؤثر	لا تؤثر مطلقاً
1	تقييم إجراءات الإدارة في تحديد مخاطر الاحتيال وتقييمها.					
2	الإشراف على الرقابة الداخلية المطبقة على الإدارة عند إعداد التقارير المالية.					
3	البحث عن احتمالات تجاوزات الإدارة أو الاستخدام غير المناسب للرقابة الداخلية.					
4	تقييم عمليات الإدارة وإجراءاتها وتوثيقها للتقديرات المهمة كلاًها المستخدمة في عملية إعداد التقارير المالية.					
5	تقييم مدخل الإدارة وتوثيقها فيما يتعلق بمعالجة قيود					

ر.م	المهام	تؤثر بشدة	تؤثر	محايد	لا تؤثر	لا تؤثر مطلقاً
	اليومية التي أدخلت بشكل يدوي وعملية إقفال دورة التقارير المالية.					
6	وضع برنامج للموظفين وغيرهم للتقرير عن الاحتيال والسلوك غير الأخلاقي.					
7	مقارنة معقولية النتائج المالية بالنتائج المالية السابقة أو المتوقعة، وإجراء تحليلات ربعية للاحتياطيات الرئيسية.					
8	التأكد من عدم وجود أي تضارب في المصالح قد ينتج عن قيام الشركة بعقد الصفقات أو إبرام العقود في المشروعات مع الأطراف ذوي العلاقة.					
9	دراسة إجراءات التدقيق الداخلي المتعلقة بفحص الاحتيال وتقييمها والاطلاع على تقارير المدقق الداخلي.					
10	الاطلاع على مدقق الحسابات الخارجي تقييمها لإجراءات المدقق الداخلي المتعلقة بالاحتيال.					
11	دراسة إجراءات مدقق الحسابات الخارجي لمواجهة خطر الاحتيال، والاطلاع على النتائج التي توصل إليها.					
12	متابعة مدى استجابة إدارة الشركة لملاحظات المدقق الداخلي المتعلقة بالاحتيال وتقديم التوصيات بشأنها إلى مجلس الإدارة.					
13	متابعة مدى استجابة إدارة الشركة لملاحظات المدقق الخارجي المتعلقة بالاحتيال وتقديم التوصيات بشأنها إلى مجلس الإدارة.					
14	التنسيق بين المدقق الداخلي والمدقق الخارجي.					
15	التأكد من كفاية الإفصاح في التقارير المالية.					
16	ترشيح مدقق الحسابات الخارجي للهيئة العامة للمساهمين.					
17	ضمان استقلالية التدقيق الداخلي.					

المراجع العلمية

- 1- Steven A Harrast; Lori Mason-Olsen, Can Audit Committees Prevent Management Fraud?, **The CPA Journal**, Jan 2007; 77, 1, pp 24-27.
- 2 - هيئة الأوراق والأسواق المالية السورية، القرار رقم 31/ تاريخ 2008/6/29.
- 3 - Huang, Hua-Wei, Thiruvadi, Sheela, Audit committee characteristics and corporate fraud, **International Journal of Public Information Systems**, iss.1, 2010.
- 4 - حمادة، رشا، دور لجان المراجعة في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية (دراسة ميدانية)، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، مجلد 26 ، العدد الثاني، 2010، ص ص 87 - 118.
- 5 - He, Luo, Labelle, Réal, Piot, Charles, Thornton, Daniel, Board Monitoring, Audit Committee Effectiveness, and Financial Reporting Quality: Review and Synthesis of Empirical Evidence, **Journal of Forensic & Investigative Accounting**, Vol. 1, Issue 2, 2009.
- 6 - Persons, Obeua, Audit committee characteristics and earlier voluntary ethics disclosure among fraud and no-fraud firms, **International Journal of Disclosure and Governance**, vol.6, iss.4, 2009, pp 284-297.
- 7 - دحدوح، حسين، دور لجنة المراجعة في تحسين كفاية وفعالية نظم الرقابة الداخلية في الشركات (دراسة ميدانية)، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، مجلد 24، العدد الأول، 2008، ص ص 249 - 283.
- 8 - Lin, Jerry, Li, June, Yang, Joon, The effect of audit committee performance on earnings quality, **Managerial Auditing Journal**, Vol. 21 Iss: 9, 2006, pp.921 - 933
- 9 - Abbott, Lawrence, Parker, Susan, Peters, Gary, Audit Committee Characteristics and Financial Misstatement: A Study of the Efficacy of Certain Blue Ribbon Committee Recommendations, **SSRN**, 2002.
- 10 - الإتحاد الدولي للمحاسبين، إصدارات المعايير الدولية لرقابة الجودة والتدقيق والمراجعة وعمليات التأكيد الأخرى والخدمات ذات العلاقة، ترجمة المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، طبعة 2010، ص 159.
- 11 - Goldmann, Peter, **Anti-Fraud Risk and Control Workbook**, John Wiley & Sons, United States of America, 2009, p 2.
- 12 - AICPA, **Statement on Auditing Standards no. 99**, “Consideration of Fraud in a Financial Statement Audit”, 2010.
- 13 - دحدوح، حسين، مرجع سبق ذكره، ص 179 - 180.
- 14 - لطفي، أمين السيد أحمد، مسؤوليات وإجراءات المراجع في التقرير عن الغش والممارسات المحاسبية الخاطئة، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2005، ص ص 63 - 64.

- 15 - AICPA, **Codification of Statements of Auditing Standards**, Chicago, Commerce Clearing House, www.aicpa.org.
- 16 - العودة الله، علاء، دور لجان المراجعة في تعزيز استقلالية مراجع الحسابات الخارجي في سورية (دراسة ميدانية)، كلية الاقتصاد، جامعة دمشق، رسالة ماجستير، 2010، ص 20.
- 17 - هيئة الأوراق والأسواق المالية السورية، مرجع سبق ذكره.
- 18 - Braiotta, Louis and others, **The audit committee handbook 5th ed.**, John Wiley & Sons, USA, 2010, p 24.
- 19 - Shawver, Todd A., Shawver, Tara J., Predicting Management Fraud in IPO Companies, **Management accounting quarterly**, Fall, Vol. 11, No.1, 2009, p 23.
- 20 - هيئة الأوراق والأسواق المالية السورية، مرجع سبق ذكره.
- 21 - دحدوح، حسين، مرجع سبق ذكره، ص 264.
- 22 - KPMG, **Audit committee institute Fraud Risk Considerations Audit Committee Roundtable Workshop**, spring, 2004.
- 23 - Managing fraud risk: The audit committee perspective, Grant Thornton, www.GrantThornton.com.