

دور لجنة المراجعة في زيادة جودة القوائم المالية وقياسها باستخدام نموذج Miller

–دراسة حالة مجمع النقل البري للبضائع واللوجستيك (لوجسترونس)–

***the impact of the role of audit committees on quality of financial
–case study of the road transportation group of merchandises and logistics (logitrans)***

د. خالاف عايذة^{1*}، بلقاضي بلقاسم²

¹جامعة امحمد بوقرة بومرداس، الجزائر، a.khelalef@univ-boumerdes.dz

²مخبر مستقبل الاقتصاد الجزائري خارج المحروقات، جامعة امحمد بوقرة بومرداس، الجزائر، b.belkacem@univ-boumerdes.dz

تاريخ القبول: 2024/11/18

تاريخ الاستلام: 2024/08/16

الملخص:

تهدف الدراسة إلى تبيان ما إذا كان وجود لجنة المراجعة داخل الشركة وممارستها لمهامها يساهم في زيادة جودة القوائم المالية أم لا، وذلك من خلال قياس جودتها بالاعتماد على نموذج Miller قبل وبعد ممارسة لجنة المراجعة لمهامها. ولتحقيق هذا الهدف والإجابة على الإشكالية المطروحة، تم الاستعانة بدراسة حالة مجمع النقل البري للبضائع واللوجستيك (LOGITRANS)، والتي سوف يتم من خلالها قياس جودة القوائم المالية للمجمع بالاعتماد على نموذج Miller خلال فترتين، (2018-2019) وهي فترة عدم ممارسة لجنة المراجعة لمهامها، و (2020-2021) تعتبر الفترة التي مارست خلالها لجنة المراجعة لجميع المهام المطلوبة بها وتقديمها لمجموعة من التوصيات المتعلقة بإعداد القوائم المالية للمجمع. وعلى ضوء النتائج التي تم التوصل إليها تبين بأن ممارسة لجنة المراجعة لمهامها داخل المجمع خلال الفترة (2020-2021)، قد ساهمت في زيادة جودة القوائم المالية، مقارنة بالفترة (2018-2019) التي لم تمارس خلالها لجنة المراجعة لمهامها.

الكلمات المفتاحية: لجنة المراجعة، القوائم المالية، الجودة، نموذج Miller، مجمع LOGITRANS.

تصنيف JEL: M40، M42.

Abstract:

The study aims to determine whether the presence of the audit committee within the company and the exercise of its functions contributes to increasing the quality of financial statements or not by measuring their quality based on the Miller model before and after the audit committee exercises its functions.

To achieve this goal and answer the problem posed, a was used case study of the road transportation group of merchandises and logistics (logitrans), Through which the quality of the financial statements of the complex will be measured based on the Miller model during two periods (2018-2019), which is the period when the audit committee did not exercise its functions and (2020-2021) is the period during which the audit committee exercised all the required tasks and made a set of recommendations related to the preparation of the financial statements of the group.

Based on the results obtained, it was found that the audit committee's exercise of its functions within the complex during the period (2020-2021) contributed to an increase in the quality of financial statements compared to the period (2018-2019), during which the audit committee did not exercise its functions.

Key Words : Audit Committee, Financial Statements, quality, Miller Model, Logitrans group.

JEL Classification: M40، M42

1. مقدمة:

تعتبر القوائم المالية من أهم القوائم التي تلعب دورا أساسيا داخل أي شركة، وذلك لما تحتويه من معلومات مالية مهمة يعتمد عليها في صياغة خطط الشركة المستقبلية، وإتخاذ القرارات الاستثمارية السليمة، ولدى كان لابد من التأكد من صحة المعلومات الواردة في محتوى هذه القوائم، من خلال الإشراف على عملية إعدادها ومراجعتها من قبل خبراء مختصين في المحاسبة والمراجعة، بالشكل الذي ينعكس على جودة المعلومة المالية.

وتعتبر لجنة المراجعة من بين الخبراء التي تم المطالبة بتكوينها داخل الشركات، من قبل الهيئات والمنظمات الناشطة في مجال المحاسبة والمراجعة، من أجل الإشراف على عملية مراجعة القوائم المالية، وتأكيد من صحتها، وذلك نتيجة انهيار أكبر الشركات العالمية، بسبب الممارسات المحاسبية غير الأخلاقية التي مست قوائمها المالية مما تسببت في فضائح مالية.

الإشكالية

تتمحور الإشكالية حول لجنة المراجعة وجودة القوائم المالية، ومن هذا المنطلق تم صياغة الإشكالية

التالية

هل تساهم لجنة المراجعة في زيادة جودة القوائم المالية؟

الفرضيات

بغية الإجابة على الإشكالية التي تمت صياغتها سابقا، قمنا بوضع الفرضيات التالية:

- نعم تساهم لجنة المراجعة عند ممارسة مهامها في زيادة جودة القوائم المالية، وهذا ما تبينه نتائج مؤشر Miller.

- لا تساهم لجنة المراجعة عند ممارسة مهامها في زيادة جودة القوائم المالية، وهذا ما تبينه نتائج مؤشر Miller.

أهداف الدراسة

ترمي الدراسة إلى الوصول للأهداف التالية:

- تحديد المهام التي يجب أن تقوم بها لجنة المراجعة من أجل زيادة جودة القوائم المالية؛

- تقديم دراسة حول دور لجنة المراجعة في زيادة جودة القوائم المالية.

المنهجية

لمعالجة الدراسة، ومن أجل تحقيق الأهداف المرجوة منها، تم الإعتماد على المنهج الوصفي التحليلي باستخدام دراسة حالة، والإستعانة بأحد نماذج قياس جودة القوائم المالية والمعروف باسم نموذج Miller، والتي تمت على مستوى مجمع النقل البري للبضائع واللوجستيك (LOGITRANS) خلال الفترة الممتدة من 2019 إلى غاية 2021.

2. مفهوم لجنة المراجعة:

عرفت سنوات الألفين بالفضائح المالية، والتي ارتكزت أسبابها على نزاهة مهنة المراجعة، والسماح للفساد بالتفشي داخل أعمالها المالية، وكنتيجة لهذه الفضائح ظهر مفهوم الحوكمة، والذي ساهم في تبني فكر جديد، يقوم على إدماج لجنة مراجعة داخل الهيكل التنظيمي لأي شركة، بغية تحقيق نزاهة وشفافية المعلومة المحاسبية.

1.2 تعريف لجنة المراجعة

عرف هذا المفهوم على أنه:

- لجنة مكلفة بالإشراف على مراجعة الأمور المالية والإدارية، ومراقبتها بالشكل الذي يساهم في تفعيل نظام الرقابة الداخلي والمحاسبي (مجدي، 2011، صفحة 237)؛
- لجنة تتكون من ثلاثة إلى خمسة أعضاء غير تنفيذيين، على الأقل وجود عضو يمتلك الخبرة في مجال المالية والمحاسبة، تتمحور مهمتها حول عملية المراجعة (أبوذر مسند، 2018، صفحة 121).
- نستنتج من التعريفين أن لجنة المراجعة هي لجنة تتمتع بالاستقلالية الكاملة، كونها لجنة غير تابعة للإدارة التنفيذية، ولا تتضمن على أعضاء تنفيذيين، مما يمكنها من ممارسة مهامها بأريحية تامة، مما ينعكس هذا الأمر على جعل القوائم المالية تتمتع بالخصائص النوعية للمعلومة المالية.

2.2 أهمية لجنة المراجعة

لجنة المراجعة أهمية تتمثل في (خملي وشوق، 2016، صفحة 59):

- تزويد مجلس الإدارة بالمعلومات المحاسبية والمالية الصحيحة، وحل المشكلات التي تنشأ بين مجلس الإدارة والمراجعين؛
- دعم إستقلالية المراجع الخارجي وتحديد أتعابه بشكل دقيق، وزيادة التفاعل بينه وبين المراجع الداخلي؛
- زيادة ثقة المستثمرين والأطراف الخارجية في التقارير والقوائم المالية التي يتم نشرها من قبل الشركات؛
- حماية حقوق المساهمين من السرقة والإختلاس، من خلال اطلاعهم على الوضع الحقيقي للشركة.

3.2 مهام لجنة المراجعة

تتولى لجنة المراجعة مجموعة من المهام تتمثل أهمها فيما يلي:

- التنسيق بين المراجع الداخلي والخارجي (النقد العربي، 2015، صفحة 17)؛
- مراجعة الممارسات التي تتبناها الشركة في إطار تبنيها لمفهوم الحوكمة (سامي محمد، 2016، صفحة 55)؛
- تقديم الملاحظات اللازمة لقسم المراجعة (السعودية، 2019، صفحة 04، 05)؛
- الإشراف على عملية إعداد ومراجعة القوائم المالية؛
- التأكد من التطبيق السليم للمبادئ والسياسات المحاسبية المتبناة من ظرف الشركة.

3. جودة القوائم المالية:

تعتمد عملية إتخاذ أي قرار مالي على مجموعة من المعلومات، ولعل أهمها هي المعلومات التي تحتويها مختلف القوائم المالية،، والتي كلما زادت جودتها ساهمت أكثر في إتخاذ قرارات سليمة.

1.3 تعريف جودة القوائم المالية

- هي عبارة عن وثائق مالية تعرض الوضعية المالية للشركة بصفة دقيقة، تعد في أجل 4 أشهر من تاريخ إغلاق السنة المالية (المواد، 26، 27، و 29، 2007، صفحة 05)؛
- وثائق تتكون من معلومات مالية تلي إحتياجات الشركة ومختلف مستخدميها، يتم من خلالها إبراز الوضعية المالية الحقيقية للشركة (صحراوي وبيالة، 2020، صفحة 162).

وتتمثل القوائم المالية في:

- الميزانية والتي تبين المركز المالي للشركة؛

- جدول حسابات النتائج وبين الأرباح أو الخسائر التي حققتها الشركة خلال سنة النشاط؛
 - الخزينة وتبين التدفقات النقدية التي تم توليدها من الأنشطة الرئيسية للشركة؛
 - جدول تغير حقوق الملكية وبين الإلتزامات المستحقة إتجاه الملاك؛
 - الملاحق وهي وثائق تعرض معلومات حول محتوى القوائم السابقة الذكر.
- نستنتج أن القوائم المالية عبارة عن تقارير تتضمن معلومات مالية، ترتبط جودتها بعملية إعدادها ومراجعتها، إذ أنه كلما كانت هذه العملية جيدة كلما كانت محتوياتها عالية الجودة والعكس صحيح.
- ويقصد بالجودة هي تلك الفلسفة التي تتبناها الشركة، التي تقوم من خلالها بإجراءات التغيير بهدف التحسين والتجديد المستمر، بالشكل الذي يضمن لها الحصول على رضا جميع الأطراف التي تربطها بهم علاقة ذات مصلحة (كنزة كوكو، أحمد مارن، وآخرون، 2019، صفحة 138).

أما جودة القوائم المالية فتعرف على أنها العرض المنظم للمعلومات المالية، التي يجب أن يتم إعدادها بأمانة وبكل شفافية، مما يجعلها خالية من الأخطاء والتحيز، وتساهم في صنع القرارات السليمة وتعود بالفائدة على مستخدميها، وحتى تتمتع القوائم المالية بدرجة عالية من الجودة يجب أن تكون المعلومات التي يتم الكشف عنها على درجة عالية من التميز، وذلك من خلال جعلها معلومات محايدة ومفهومة، ويتم تقديمها في الوقت المناسب (Kariuki & Jagongo, 2013, pp. 145, 146, 148)، أي أن جودة القوائم المالية هي إنعكاس منظم للوضع المالي والنتائج المالية للشركة، هذا الإنعكاس يحدث من خلال جودة المعلومات المالية وجودة عرضها (Renkas, Goncharenko, & Al, 2016, p. 02)، والتي يمكن أن تتحقق من خلال الشروط التالية (زعطوط، 2019، صفحة 197):

- تطبيق معايير المحاسبة بشكل دقيق؛
- توفير مقومات حوكمة الشركات؛
- جودة أنشطة المراجعة؛
- فعالية لجان المراجعة؛
- استقلالية المراجع؛
- كفاءة وفعالية هيكل الرقابة الداخلية.

2.3 أهمية جودة القوائم المالية

- تتمثل أهمية جودة القوائم المالية في كونها (Kariuki & Jagongo, 2013, p. 146):
- أداة يمكن أن يستخدمها المستثمرون والدائنون في عمليات صنع القرار؛
 - تسمح بالتنبؤ الصحيح حول الأداء المستقبلي للشركة؛
 - تمكن المحللين الماليين من إجراء التحليلات وتقديم التفسيرات والاقتراحات الصحيحة والمناسبة؛
 - كما تكمن أهميتها أيضا في أنها (Ferrero, 2014, pp. 51, 52):
 - تساعد الشركة في إتخاذ قرارات استثمارية فعالة؛
 - تخفض من الطرق التي تلجأ إليها الشركة من أجل تقليل الأرباح لغرض تجنب الضرائب.

4. نماذج قياس جودة القوائم المالية

هناك عدة نماذج تسمح للشركة ومختلف مستخدمي القوائم المالية من قياس مدى جودتها ولعل

أبرزها:

- نموذج Jones (1991): يقوم هذا النموذج بقياس المستحقات غير الإختيارية، من خلال الأخذ بعين الاعتبار بأنه هناك بعض من هذه المستحقات يمكنها أن تتغير نتيجة التطور الإقتصادي للشركة، وأنها مستحقات أقل عرضة للتلاعب من قبل الإدارة، ومن بين هذه المتغيرات التي تم إدخالها هي رقم الأعمال وإجمالي الموجودات الثابتة (فداوي، 2013، صفحة 129، 130)، إذ يفترض نموذج جونز بشكل ضمني أن السلطة التقديرية لا تمارس على الإيرادات في فترة التقدير أو فترة الحدث (Bhuiyanl, Roudaki, & Al, 2013, p. 103) لتكون معادلة النموذج كالتالي (فداوي، 2013، صفحة 130):

$$NDA_{i,t} / A_{i,t-1} = \alpha_1 (1 / A_{i,t-1}) + \alpha_2 (\Delta REV_{i,t} / A_{i,t-1}) + \alpha_3 (PPE_{i,t} / A_{i,t-1}) + \mathcal{E}_{i,t}$$

$NDA_{i,t}$: المستحقات غير اختيارية للشركة (i) في السنة (t).

$A_{i,t-1}$: مجموع الأصول للشركة (i) في السنة (t-1).

$PPE_{i,t}$: القيمة الصافية للتجهيزات المادية للشركة (i) في السنة (t)

$\Delta REV_{i,t}$: التغير في رقم الأعمال للشركة (i) بين السنة (t) والسنة (t-1)

$\alpha_1, \alpha_2, \alpha_3$: معالم خاصة بالنموذج يتم حسابها باستخدام طريقة المربعات الصغرى إنطلاقاً من النموذج:

$$TAC_{i,t} / A_{i,t-1} = \alpha_1 (1 / A_{i,t-1}) + \alpha_2 (\Delta REV_{i,t} / A_{i,t-1}) + \alpha_3 (PPE_{i,t} / A_{i,t-1}) + \mathcal{E}_{i,t}$$

$TAC_{i,t}$: تمثل المستحقات الكلية للسنة (t).

أعتبر هذا النموذج من أكثر النماذج شهرة، إلا أنه لقي عدة إنتقادات ولعل أهمها هي التي توصل إليها جونز، إذ رأى بأنه يمكن للإدارة أن تتلاعب بمتغير رقم الأعمال، وذلك من خلال لجوئها إلى طريقة تأخير إستلام المشتريات في سنة الإختبار لتخفيض رقم الأعمال وتأجيل المبيعات للسنة المقبلة (فداوي، 2013، صفحة 130)، ولكن عندما يتم تعديل التغيرات في المبيعات بناءً على التغير في الذمم المدينة، يصبح نموذج جونز هو نموذج جونز المعدل الذي إقترحه Dechow et al في 1995 من أجل تقليل خطأ قياس المستحقات التقديرية عند تطبيق التقدير على المبيعات (Aminul, Ruhani, & Al, 2011, p. 120)، لتصبح معادلة النموذج كالتالي (فداوي، 2013، صفحة 131):

$$NDA_{i,t} / A_{i,t-1} = \alpha_1 (1 / A_{i,t-1}) + \alpha_2 (\Delta REV_{i,t} - \Delta REC_{i,t} / A_{i,t-1}) + \alpha_3 (PPE_{i,t} / A_{i,t-1}) + \mathcal{E}_{i,t}$$

حيث $\Delta REC_{i,t}$ تمثل التغير في حساب الزبائن للشركة (i) بين سنتي (t) و (t-1).

أما معالم النموذج $\alpha_1, \alpha_2, \alpha_3$ فيتم حسابها كالتالي:

$$TAC_{i,t} / A_{i,t-1} = \alpha_1 (1 / A_{i,t-1}) + \alpha_2 (\Delta REV_{i,t} - \Delta AR_{i,t} / A_{i,t-1}) + \alpha_3 (PPE_{i,t} / A_{i,t-1}) + \mathcal{E}_{i,t}$$

يوفر نموذج جونز المعدل أقوى اختبار لإدارة الأرباح مقارنة بنموذج جونز، ومع ذلك فقد أظهرت دراسة حديثة أجراها Yoon and al في سنة 2006 إلا أن نموذج جونز المعدل ليس فعالاً في قياس الإستحقاقات التقديرية للشركات الكورية (Aminul, Ruhani, & Al, 2011, p. 120).

- نموذج Kothari, Leone & Wasley (2005): قدم هذا النموذج متغير آخر من أجل قياس المستحقات، وذلك من خلال الربط بين المستحقات والعائد على الأصول، كمقياس لأداء أعمال الشركة في الماضي والحاضر، لتكون معادلة قياس المستحقات الإختيارية وفق هذا النموذج كالتالي (شاوشي، 2016، صفحة 111):

$$NDA_{i,t} / A_{i,t-1} = \alpha_1 (1 / A_{i,t-1}) + \alpha_2 (\Delta REV_{i,t} - \Delta AR_{i,t} / A_{i,t-1}) + \alpha_3 (PPE_{i,t} / A_{i,t-1}) + \alpha_4 ROA_{i,t} + \epsilon_{i,t}$$

يقصد بـ $ROA_{i,t}$ معدل العائد على الأصول للشركة (i) في السنة (t).

- نموذج Shahrur & Raman (2008): إنتقدت Mc Nichols في 2002 جميع النماذج المذكورة أعلاه، وذلك لأنها تحذف فرصة نمو الشركات، إذ لاحظت أن الشركات التي لديها فرصة نمو قوية تكون لديها نسبة مرتفعة من المستحقات، ولدى قاما كلا من Shahrur & Raman في 2008 باقتراح نموذجاً لتحديد الإستحقاقات التقديرية يستخدم النسبة "book-to-market" كمقياس لفرصة النمو، لتصبح معادلة قياس المستحقات الإختيارية بعد إضافة المتغير الجديد كالتالي (Lanouar, briahi, & Al, 2013, p. 41):

$$NDA_{i,t} / A_{i,t-1} = \alpha_1 (1 / A_{i,t-1}) + \alpha_2 (\Delta REV_{i,t} - \Delta AR_{i,t} / A_{i,t-1}) + \alpha_3 (PPE_{i,t} / A_{i,t-1}) + \alpha_4 ROA_{i,t} + BTM_{i,t} + \epsilon_{i,t}$$

حيث $BTM_{i,t}$ تمثل نسبة إجمالي أصول الشركة إلى إجمالي الأصول ناقص القيمة الدفترية للأموال الخاصة زائد القيمة السوقية للشركة (i) في السنة (t).

- نموذج Miller Ratio: هو نموذج يدرس العلاقة بين صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية والتغير في رأس المال العامل، والذي يعتبر كعنصر يمكن إجراء التعديلات عليه من أجل الوصول إلى الأرباح التي تسعى الإدارة إليها، بينما يعتبر صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية عنصر غير قابل للتلاعب، ويمكن

التعبير عن النسبة كما يلي (هادي، 2017، صفحة 43): $Miller Ratio = \Delta (\Delta WC / CFO)$

ΔWC : التغير في رأس المال العامل الصافي.

CFO : صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية.

t-1: السنة السابقة.

t-0: السنة الحالية.

من خلال الفرق في مؤشر Miller لسنة الحالية والسنة السابقة، يمكن معرفة ما إذا كانت هناك

ممارسات إبداعية داخل القوائم المالية حيث:

- إذا كان الفرق يساوي الصفر فالقوائم المالية تمتاز بالجودة، والشركة تعمل في ضوء اللوائح والقوانين والسياسات المحاسبية؛

- إذا كان الفرق لا يساوي الصفر فالقوائم المالية لا تمتاز بالجودة، والإدارة تسعى إلى تعظيم أرباحها أو تخفيضها.

5. لجنة المراجعة وأثرها على جودة القوائم المالية:

تلعب لجنة المراجعة دور في تحسين جودة المعلومات التي تحتويها القوائم المالية، من خلال الإشراف على عملية إعدادها ومراجعتها والعمل على التأكد من صحتها، ومدى توفرها على الخصائص النوعية التي تتطلبها المعلومات المحاسبية، ويمكن أن تؤثر لجنة المراجعة على جودة القوائم المالية من خلال:

1.5 علاقتها بجودة المراجعة

إن متابعة لجنة المراجعة لمدى تطبيق إجراءات المراجعة كما هو منصوص عليه في المعايير الدولية أو المتعارف عليها، وإلتزامها بقواعد وأخلاقيات السلوك المهني عند ممارستها لمهنة الإشراف على عملية المراجعة، سوف تساهم في جعل هذه العملية تمتاز بالجودة، مما ينعكس إيجاباً على جودة القوائم المالية. ويقصد بجودة المراجعة هو قدرة الأشخاص المكلفين بممارسة هذه المهنة والإشراف عليها، على إكتشاف الأخطاء التي تم إرتكابها عن قصد أو عن غير قصد، من قبل الأشخاص المكلفين بإعداد القوائم المالية، وذلك من خلال تمتعهم بالخبرة العالية وتطبيقهم لإجراءات المراجعة بكفاءة وعناية مهنية، وتحليلهم بقواعد وأخلاقيات السلوك المهني، وتقاس هذه الجودة على أساس مخرجاتها، إذ أنه كلما كانت مخرجاتها تمتاز بالجودة، فهذا يعني أن عملية المراجعة التي تم تطبيقها كانت على درجة عالية من الجودة والعكس صحيح (بدوى، 2017، صفحة 169).

وتتحقق جودة المراجعة من خلال (رحماني وسردوك، 2014، صفحة 191):

- وجود لجان مراجعة يمتازون بالخبرة؛
- المعرفة بالقيم الأخلاقية من قبل الممارسين لهذه المهنة؛
- تطبيق عملية مراجعة صارمة؛
- الوقت الكافي لإتمام عملية المراجعة؛
- تنفيذ إجراءات رقابية على درجة عالية من الجودة بما يتفق مع المعايير.

2.5 علاقتها بالقوائم المالية

تؤدي لجنة المراجعة مهمة الإشراف على سلامة البيانات المالية للشركة، وتعتبر الاستقلالية والخبرة المالية أمراً حاسماً لأداء مثل هذا الإشراف، لدى يشترط بأن لا يكون للجنة المراجعة أية روابط مالية أو عائلية بالرئيس التنفيذي (Bruynseels & Cardinaels, 2014, p. 05) كما وتطلب SEC (لجنة الأوراق المالية والبورصات الأمريكية 2003) التي تتبنى قاعدة SOX Section 407 بالإفصاح عما إذا كان للشركات خبير مالي أو محاسبي واحد على الأقل في لجنة المراجعة، والغرض من هذا المطلب هو التأكد بأن اللجنة تمتلك المهارة العلمية والعملية للإشراف على القوائم المالية، إذ أن الخبرة المالية للجنة المراجعة مرتبطة بجودة أعلى لإعداد القوائم المالية (Ittonen, C. Tronnes, & Al, 2016, pp. 06, 07)، ولكن إذا كان للجنة مشاكل تتعلق بالنزاهة والأخلاق

فإن الاستقلالية والخبرة المالية وحدهما لن يؤديا الهدف المرغوب (بن حامد، 2010، صفحة 04)، كما أن تجسيدهم لمفهوم الحوكمة ودعمهم لاستقلالية المراجع الداخلي والخارجي، هما الآخرين لهما دور في جعل عملية المراجعة تتم بكفاءة وجودة عالية، مما يجعل القوائم المالية تمتاز بالجودة هي الأخرى، وتساهم لجنة المراجعة في جودة القوائم المالية من خلال (بن حامد، 2010، صفحة 10، 11):

- تمتعهم بصلاحيات الإشراف على المراجعة الداخلية والخارجية، يجعلهم على معرفة تامة بكل الإجراءات التي يتم تطبيقها من أجل فحص القوائم المالية، مما يمكنهم من تصحيح أي خطأ قد يحدث أثناء تطبيق المراجعين لهذه الإجراءات، وهذا من شأنه أن يجعل عملية فحص القوائم المالية تتم بطريقة جيدة مما ينعكس على جودتها؛

- التأكد من مدى استقلالية المراجع الخارجي والتأكد من موضوعيته وكفاءته؛
- حضورهم بصفة دائمة إلى الشركة ومتابعتهم لكل الأمور التي تحدث داخل الإدارة المالية؛
- تشكيلهم من 3 إلى 5 أعضاء يمنحهم فعالية كبيرة من أجل ممارسة دورهم الرقابي والإشرافي، على نحو يساهم في تحسين جودة القوائم المالية، كما أن تمتعهم بالخبرة المالية والمحاسبية يجعلهم قادرين على مناقشة معايير المحاسبة والمراجعة، ومعرفة الأخطاء والتحريفات التي تم إرتكابها على مستوى القوائم المالية، ومنع أي تلاعب قد يظهر على مستوى هذه القوائم (حمدان، 2011، صفحة 240)؛

- متابعتهم وإشرافهم على عملية المراجعة، يسمح من معرفة ما إذا كانت الشركة تمارس إدارة الأرباح؛
- مناقشتهم لعملية إعداد القوائم المالية أثناء الاجتماعات والتي تكون بصفة دورية من شأنه أن يساهم في إكتشاف التلاعبات والتجاوزات التي تتم على مستوى هذه القوائم؛
- الإجتماع والتواصل الفعال مع كل من المراجع الداخلي والخارجي، من أجل معرفة كل الموانع التي تعيق عملية المراجعة والعمل على حلها، يجعل المعلومات الواردة في القوائم المالية تحمل الخصائص النوعية للمعلومة المحاسبية مما يسمح من إتخاذ قرارات سليمة؛

- تقديم توجيهات ونصائح لكل من المراجع الداخلي والخارجي فيما يخص قيامهم بعملية المراجعة، من أجل جعل هذه العملية أكثر جودة، مما يجعل القوائم المالية تعبر عن الواقع المالي الحقيقي للشركة؛
- تحديدهم لآليات المراجع الخارجي يساهم في منع حدوث أي رشوة أو إتفاق مسبق بين المراجع الخارجي والإدارة، من شأنه أن يؤثر على جودة القوائم المالية وكذا التقرير الصادر عنه (فاضل و محمود، 2015، صفحة 16)؛

- تطبيقهم لمفهوم الحوكمة أثناء ممارستهم لمهامهم، يسمح من تحقيق العرض الصادق للقوائم المالية والإفصاح عنها بكل شفافية، يجعل جميع القائمين على إعداد المعلومات المالية ومراجعتها يتبنون هذا المفهوم عند ممارستهم لمهنة المحاسبة أو المراجعة من شأنه أن يحقق جودة القوائم المالية.

نستنتج من خلال ما تم ذكره أن للجنة المراجعة دور في زيادة جودة القوائم المالية، وذلك من خلال جعل عملية المراجعة تتم بجودة عالية، ولن يتحقق هذا الهدف إلا إذا مارسوا مهامهم بكفاءة وفعالية، وتمتعهم بالخبرة العلمية والعملية التي تمكنهم من إكتشاف كل التجاوزات التي يمكن أن تحدث على مستوى إعداد

ومراجعة القوائم المالية، بالإضافة أيضا إلى تبنيهم لمفهوم الحوكمة وتجسيدهم له أثناء ممارستهم لمسؤولياتهم، وإلتزامهم بقواعد وأخلاقيات السلوك المهني.

6. دراسة حالة مجمع النقل البري للبضائع واللوجستيك (logitrans)

من أجل دعم الجانب النظري والإجابة على الإشكالية المطروحة، تمت الإستعانة بدراسة عملية على مستوى مجمع النقل البري للبضائع واللوجستيك (logitrans)، لمعرفة ما إذا كان لوجود لجنة المراجعة داخل المجمع وممارسة مهامها لها دور في زيادة جودة القوائم المالية، وذلك من خلال قياس جودة القوائم المالية بالإعتماد على نموذج Miller خلال فترتين من الزمن فترة 2018-2019 وهي فترة عدم ممارسة اللجنة لمهامها، وفترة 2020-2021 والتي تم خلالها تقديم مجموعة من التوصيات من قبل لجنة المراجعة بعد ممارستها لمهامها والإشراف على عملية إعداد ومراجعة القوائم المالية، ومن ثم وإجراء عملية المقارنة بين نتائج المتحصل عليها من النموذج لمعرفة ما إذا كان للجنة المراجعة دور في زيادة جودة القوائم أم لا.

1.6 التعريف بمجمع النقل البري للبضائع واللوجستيك

يعتبر مجمع LOGITRANS شركة إقتصادية عامة، تم إنشاؤه في 2016، لصالح إعادة تنظيم قطاع النقل التجاري، بموجب قرار CPE رقم 145-01 بتاريخ 17 سبتمبر 2015، يبلغ رأس مالها 2.000.000.000 دينار جزائري، والذي تعود ملكيته بنسبة 100 % إلى الدولة.

يمارس مجمع LOGITRANS عدة أنشطة في مجال خدمات النقل اللوجستية، كالتخزين والنقل والشحن والتوزيع، بالإضافة إلى قيامه بتدريب الأشخاص في خدمات النقل اللوجستية، ومن بين الخدمات اللوجستية التي يقوم بها نجد:

- تجميع البضائع من شاحن أو أكثر ونقلها إلى المستلمين المعنيين؛
- تخزين البضائع في أفضل ظروف حفظ وعلى مسؤولية أمين المستودع من أجل تسليمها إلى المالك وفق المواصفات المتفق عليها؛
- يتمثل التسليم في التسليم المادي للبضائع ويكون إلى المستلم شخصا أو ممثله؛
- توزيع البضائع.

2.6 التعريف بلجنة المراجعة التابع لمجمع النقل البري للبضائع واللوجستيك

تتكون لجنة المراجعة لمجمع النقل البري للبضائع واللوجستيك (LOGITRANS) من أربعة أعضاء، لديهم المعرفة العلمية والعملية بأمور التسيير والإدارة والإقتصاد، تم تعيينهم من قبل مجلس الإدارة، ولا يمكن أن ينوب أي شخص آخر أحد أعضاء اللجنة، سواء كان هذا الشخص من داخل الشركة أو من خارجها، كما تخضع رئاسة اللجنة لمبدأ التناوب خلال مدة عملها، والتي تكون محددة بالسنة المحاسبية، وبالتالي يضمها كل عضو.

يتم تحديد إجراءات عمل اللجنة من خلال لوائح داخلية وأحكام تنظيمية، وفي حال ما إذا أرادت اللجنة إقتراح تعديل على هذه الإجراءات، يجب أن تحصل على موافقة مسبقة من مجلس الإدارة، وتتمثل إجراءات عمل لجنة المراجعة في مجمع النقل البري للبضائع واللوجستيك (LOGITRANS) فيما يلي:

- 1- إعداد لائحة داخلية خاصة بها تقوم باعتمادها من أجل تنفيذ أعمالها، وذلك بعد المصادقة عليها من قبل مجلس الإدارة،

- 2- الإتصال الدائم بقسم التدقيق الداخلي الخاص بالمجمع؛
 - 3- تحليل القضايا المتعلقة بإعداد ومراجعة المعلومات المحاسبية والمالية بهدف:
 - ضمان جودة عملية إعداد المعلومات المحاسبية والمالية بالشكل الذي يساهم في موثوقيتها ووضوحها؛
 - ضمان المعالجة المحاسبية الكافية للمعاملات الهامة؛
 - فحص المخاطر الرئيسية التي يحتمل أن يكون لها تأثير مالي ومحاسبي، ووضع الحلول المناسبة إذا أمكن ذلك؛
 - إقتراح تحليل للسياسة المالية، ووضع ديون المجمع وسيولته.
 - 4- التأكد من وجود أنظمة الرقابة الداخلية ومن مدى فعاليتها والتعامل مع نقاط الضعف التي يظهرها النظام ولذلك يجب:
 - إقرارها باستنتاجات المراجعة الخارجية ونقاط الضعف التي توصل إليها المراجعون بخصوص أنظمة الرقابة الداخلية؛
 - إبلاغها سنويا ببرنامج المراجعة الداخلية وبشكل دوري بالملاحظات الرئيسية المتوصل إليها من عملية المراجعة الداخلية؛
 - مراجعة مسودة تقرير الإدارة حول إجراءات الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر.
 - 5- تنفيذ إجراءات إدارة المخاطر؛
 - 6- تحرير تقرير سنوي يتم رفعه لمجلس الإدارة بين المهام التي قاموا بإنجازها والآراء والتوصيات التي يرونها مفيدة للمجمع.
- بعد قيام لجنة المراجعة بممارسة المهام المنوطة إليها خلال الفترة 2020-2021 قدمت مجموعة من التوصيات، نذكر من بينها التي لها علاقة بإعداد القوائم المالية وتتمثل فيما يلي:
- 3.6 التوصيات الخاصة بإعداد القوائم المالية لسنة 2020**
- 1- بعد فحص لجنة المراجعة للملفات الخاصة بالمؤونات المحاسبية التي ستقيد خلال 2020، وفقا للإجراءات القانونية والتنظيمية، وافقت لجنة المراجعة على المؤونات التالية:
 - قيمة مخصصات العطل المدفوعة الأجر 13.617.080,92 دج؛
 - قيمة مخصصات التقاعد 8.204.822,63 دج؛
 - قيمة مخصصات المصاريف الأخرى 31.016.850,55 دج؛
 - قيمة مخصصات المنازعات 241.977.716,18 دج، وقيمة مخصصات قضية APRC GROUP 213.116.144 دج؛
 - مخصص إضافي لخسارة قيمة المستحقات المتعلقة بـ SNTR SOLITRANS 1.844.931.41 دج؛
 - مخصص إضافي لخسارة القيمة للمدينين الآخرين بقيمة 69.860,00 دج؛
 - مخصص إنخفاض قيمة الزبائن 250.000,49 دج؛
 - مخصص متعلق بالحيازة على أرض بقيمة 1.200.000,00 دج.

2- بالنظر إلى ملاحظات محافظ الحسابات المشار إليها في تقريره، بعد مراجعته للبيانات المالية المتعلقة بسنة 2019، فإن لجنة المراجعة قررت أخذها بعين الاعتبار، وهي تقترح لمجلس الإدارة تسويتها عن طريق تقييدها في حساب رؤوس أموال الشركة الأم:

- قدرت حقوق شركة COTA قبل سنة 2006 بقيمة 1.528.128,00 دج؛
- قدرت ديون شركة MTT تجهيزات إجتماعية بقيمة 5.900.854,60 دج؛
- تسبيقات على الاستثمارات الأخرى بـ 291.865,00 دج؛
- تسبيقات على الأراضي بـ 874.540,47 دج؛
- الرسم على القيمة المضافة لم يتم استرداده بقيمة 37.428.549,44 دج؛
- مبلغ الرسم على القيمة المضافة المستحق المسجل في تصريح G50 بقيمة 7.728.610,15 دج؛
- قيمة الرسم على القيمة المضافة المفوتروالذي لم يتم إظهاره في تصريح G50 بقيمة 39.760.824,92 دج؛
- بالنظر إلى فوارق جرد التثبيتات 2017-2018-2019 و2020، تقترح لجنة المراجعة على مجلس الإدارة تطهير هذه الفوارق، وذلك بتسجيل القيود المحاسبية اللازمة بمبلغ 7.975.426,82 دج.

4.6 التوصيات المتعلقة بإعداد القوائم المالية لسنة 2021

- بعد دراسة لجنة المراجعة ملف إعادة تقييم الممتلكات العقارية غير القابلة للإهلاك (الأراضي)، تبين وجود فرق إيجابي بقيمة 44.020.377.559,22 دج، وعليه توصي بضرورة التسجيل المحاسبي لهذا الفارق في رؤوس أموال الشركة الأم لمجمع النقل البري للبضائع واللوجستيك (LOGITRANS) في الجانب الدائن للحساب 105 فارق إعادة التقييم؛
- النظر في الملاحظات المقدمة من ظرف محافظ الحسابات.

5.6 قياس جودة القوائم المالية خلال الفترة 2018-2019

بالاعتماد على نموذج Miller سوف يتم قياس جودة القوائم المالية للمجمع خلال الفترة 2018-2019، مع العلم أنه خلال هذه الفترة لم تخضع القوائم المالية لإشراف لجنة المراجعة سواء عند إعدادها أو مراجعتها، وذلك راجع إلى أن اللجنة لم تباشر ممارسة مهامها إلى غاية سنة 2020، بسبب اختلاف أعضاء مجلس الإدارة في تحديد أعضائها، مع العلم أنه تم تكوينها في 2017.

الجدول 1: حساب مؤشرات نموذج Miller لمجمع النقل البري للبضائع واللوجستيك (LOGITRANS) للفترة 2018-2019

السنة	الأصول المتداولة	الخصوم المتداولة	رأس المال العامل الصافي	التغير في رأس المال العامل الصافي
2016	5173581539.37	3257951755	1915629784	-
2017	5871587629.29	3110101381	2761486248.29	845856464.29
2018	14663359459.5	10942862276.29	3720497183.21	959010934.92
2019	16140601340.58	12069141917.12	4071459423.46	350962239.46

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على معطيات الميزانية لمجمع النقل البري للبضائع واللوجستيك.

الجدول 2: حساب نسبة مؤشر Miller لمجمع النقل البري للبضائع واللوجستيك (LOGITRANS) للفترة 2018-2019

السنة	ΔWC	CFO	مؤشر Miller	الفرق بين المؤشرين
2017	845856464.29	324648631.7	2.61	-
2018	959010934.92	43741688278	0.02	-2.59

0.14	0.16	216534598092	350962239.46	2019
------	------	--------------	--------------	------

المصدر: من إعداد الباحثة بالإعتماد على نتائج الجدول 1 وقائمة تدفقات الخزينة لمجمع النقل البري للبضائع واللوجستيك.

بعد تفريغ البيانات ومعالجتها باستخدام نموذج Miller، لقياس جودة القوائم المالية لمجمع LOGITRANS قبل تحديد أعضاء لجنة المراجعة في 2018 و2019، أظهر الجدول أعلاه أن الفرق بين المؤشرين لا يساوي الصفر حيث بلغ (-2.59) في 2018 و(0.14) في 2019، وهذا ما يعني أن إدارة المجمع قد قامت باستخدام طرق وسياسات محاسبية تجعل الأرقام الواردة في القوائم المالية غير حقيقية، حيث أنه في 2018 قامت الإدارة بممارستها من أجل التأثير على الأرباح بطريقة تسمح لها من تخفيض عبئها الضريبي، أما في 2019 فقد قامت بممارستها من أجل زيادة أرباح المجمع بالشكل الذي يساهم من زيادة الحوافز والمكافآت المالية والتأثير على سمعة المجمع بشكل إيجابي.

6.6 قياس جودة القوائم المالية خلال الفترة 2020-2021

بالإعتماد على نفس النموذج السابق (نموذج Miller) سوف يتم قياس جودة القوائم المالية لمجمع النقل البري للبضائع واللوجستيك خلال الفترة 2020-2021، وذلك بعد ممارسة لجنة المراجعة لمهامها داخل المجمع وتقديمها لمجموعة من التوصيات التي تتعلق بعملية إعداد القوائم المالية.

الجدول 3: حساب مؤشرات نموذج Miller لمجمع النقل البري للبضائع واللوجستيك (LOGITRANS) للفترة 2020-2021

السنة	الأصول المتداولة	الخصوم المتداولة	رأس المال العامل الصافي	التغير في رأس المال العامل الصافي
2019	16140601340.58	12069141917.12	4071459423.46	350962239.46
2020	18789956113.47	14539748229.22	4250207884.25	178748460.79
2021	17451325796.50	13352112465.68	4099104330.82	-151103553.43

المصدر: من إعداد الباحثة بالإعتماد على معطيات الميزانية لمجمع النقل البري للبضائع واللوجستيك.

الجدول 4: حساب نسبة مؤشر Miller لمجمع النقل البري للبضائع واللوجستيك (LOGITRANS) للفترة 2020-2021

السنة	ΔWC	CFO	مؤشر Miller	الفرق بين المؤشرين
2019	350962239.5	2165345980.92	0.16	-
2020	178748460.79	2569364800.85	0.07	-0.09
2021	-151103553.43	1328228714.90	-0.11	-0.18

المصدر: من إعداد الباحثة بالإعتماد على نتائج الجدول 1 وقائمة تدفقات الخزينة لمجمع النقل البري للبضائع واللوجستيك.

بعد تفريغ البيانات ومعالجتها باستخدام نموذج Miller لقياس جودة القوائم المالية لمجمع النقل البري للبضائع واللوجستيك (LOGITRANS) بعد ممارسة لجنة المراجعة لمهامها وتقديمها للتوصيات اللازمة، أظهر الجدول رقم (07) أن الفرق في نسبة مؤشر Miller لكل سنة بلغ (-0.09) في 2020 و(-0.018) في 2021، وهذا ما يعني أن إدارة المجمع قد قامت باستخدام طرق وسياسات محاسبية تجعل الأرقام الواردة في القوائم المالية غير حقيقية، بطريقة تسمح لها من تخفيض عبئها الضريبي.

7.6 أثر ممارسة لجنة المراجعة لمهامها على جودة القوائم المالية لمجمع النقل البري للبضائع واللوجستيك

بالنظر إلى نسبة مؤشر Miller لقياس جودة القوائم المالية لمجمع النقل البري للبضائع واللوجستيك (LOGITRANS) نلاحظ أن الفرق بين المؤشرين خلال فترة الدراسة 2019-2021 لا يساوي الصفر، وبالتالي على العموم وبحسب التفسير الذي يقدمه النموذج القائم على أنه إذا كان الفرق في مؤشر Miller لسنة الحالية والسنة السابقة لا يساوي الصفر فالقوائم المالية لا تمتاز بالجودة، والإدارة تسعى إلى تعظيم أرباحها أو تخفيضها، نتوصل إلى نتيجة عامة مفادها أن القوائم المالية للمجمع محل الدراسة من 2019 إلى غاية 2020 لا تمتاز بالجودة، إلا أننا نسعى من خلال الدراسة إلى تبيان أثر وجود هذه اللجنة داخل المجمع على جودة القوائم المالية، عن طريق إجراء مقارنة بين نتائج المؤشر خلال فترة عدم ممارسة مهامها 2018-2019 وفترة ممارسة مهامها وتقديمها للتوصيات اللازمة 2020-2021، بالشكل الذي يسمح لنا من معرفة التغير الحاصل في نتائج مؤشر Miller والحكم على ما إذا كان للجنة المراجعة دور في زيادة جودة القوائم المالية أم لا.

الجدول 5: نسبة Miller مؤشر قبل وبعد ممارسة لجنة المراجعة مهامها للفترة 2018-2021

قبل ممارسة لجنة المراجعة لمهامها		بعد ممارسة لجنة المراجعة لمهامها	
السنة	مؤشر Miller	السنة	مؤشر Miller
2018	0.02	2020	0.07
2019	0.16	2021	-0.11

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على نتائج الجدول (2) و(4)

نلاحظ من خلال الجدول 5 أن القوائم المالية لمجمع النقل البري للبضائع واللوجستيك (LOGITRANS) لا تمتاز بالجودة، إذ أن المجمع خلال الفترة الممتدة من 2018 إلى 2021 قام بإتباع طرق محاسبية تسمح له إما بتخفيض أرباحه أو زيادتها، ولكن ما نلاحظه أن هذا المؤشر بعد ممارسة لجنة المراجعة لمهامها داخل المجمع خلال سنتي 2020 و2021 إقترب من الصفر مقارنة بسنة 2019، حيث أن المؤشر إذا كان يساوي الصفر فهذا يعني أن القوائم المالية تمتاز بالجودة، والمؤشر في 2020 و 2021 ليس بالبعيد عن الصفر، إذ أنه إنخفض في 2020 و2021 مقارنة بسنة 2019، خاصة وأنه إرتفع في 2019 إلى 0.16 مقارنة بسنة 2018 والذي كان قريبا من الصفر (0.02) أي هناك زيادة بـ 0.14.

وبالتالي نستنتج أن لجنة المراجعة داخل المجمع تعمل على زيادة جودة القوائم المالية، وذلك من خلال تأكدنا من أن عملية إعداد القوائم المالية تتم وفق اللوائح والقوانين والسياسات المحاسبية.

8 الخاتمة:

تعتبر المراجعة من أهم المفاهيم التي لقيت إهتماما كبيرا من قبل مختلف الهيئات والمنظمات الناشطة في مجال المحاسبة، باعتبارها مهمة مكملية لعمل المحاسب، فهي العملية التي يتم من خلالها التأكد من صحة ما تحتويه القوائم المالية من معلومات محاسبية، والتي تم إعدادها من قبل المحاسب. ومن منطلق الاستقلالية وعدم تمتع بعض المراجعين سواء الداخليين أو الخارجيين بهذا المبدأ، واستغلال إدارة الشركة لهم، وما نتج عنه من إخفاقات مالية وإنهيار أكبر الشركات العالمية، تمت المطالبة بتكوين أشخاص يبنثقون من مجلس الإدارة لا تربطهم أي علاقة بالإدارة التنفيذية، مما يسمح بتمتعهم بكامل الاستقلالية التي تسمح لهم من أداء مسؤولياتهم ومهامهم المتعلقة بمراجعة الأمور الإدارية والمالية، والتأكد بأن عملية إعداد

القوائم المالية تتم وفق ما هو منصوص عليها في المعايير الدولية أو المتعارف عليها، والوقوف على مدى صحة وفعالية نظام الرقابة الداخلي والمحاسبي للشركة.

وبالتالي فإن من بين أهم أهداف لجنة المراجعة والتي تسعى إلى تحقيقها من خلال ممارسة مهامها هو العمل على زيادة جودة القوائم المالية، وتحقيق الخصائص النوعية للمعلومة المحاسبية، وفي سبيل تحقيق هذا الهدف تسعى اللجنة من خلال المهام والمسؤوليات المطالبة بها من قبل مجلس الإدارة ومختلف الهيئات والمنظمات الناشطة في ميدان المحاسبة والمراجعة، إلى العمل بكل ما تملكه من كفاءة علمية وعملية إلى اكتشاف كل التلاعبات والتحريفات التي يتم إرتكابها عن قصد أو عن غير قصد عند إعداد القوائم المالية ومراجعتها، وقد حاولنا من خلال دراستنا هذه إلى معرفة ما إذا كان ممارسة لجنة المراجعة لمهامها يساهم فعلا في زيادة جودة القوائم المالية، من خلال الإستعانة بنموذج Miller والذي يسمح لنا بقياس جودة القوائم المالية وجاءت النتائج كالآتي:

- أثبتت نتائج مؤشر Miller فيما يخص جودة القوائم المالية خلال الفترة 2018-2019 بأنها لا تمتاز بالجودة بحكم أن مؤشر Miller إرتفع في 2019، في حين نجد أن جودة القوائم المالية للفترة 2020-2021 بعد مزاولة لجنة المراجعة لمهامها تحسنت مقارنة بـ 2019، حيث إنخفض مؤشر Miller واقترب من الصفر، وهذا ما يدعو إلى قبول الفرضية الأولى نعم تساهم لجنة المراجعة عند ممارسة مهامها في زيادة جودة القوائم المالية وهذا ما تبينه نتائج مؤشر Miller؛

- كانت نتائج أعمال لجنة المراجعة حسب نتائج مؤشر Miller شبه جيدة يميل دورها إلى الفعالية فيما يخص عملها على زيادة جودة القوائم المالية، وذلك راجع إلى كونها هيئة مستحدثة باشرت أعمالها مند عامين فقط، وهذا مما حال دون إبراز آثارها الحقيقية، وهذا ما يدعو إلى رفض الفرضية الثانية لا تساهم لجنة المراجعة عند ممارسة مهامها في زيادة جودة القوائم المالية وهذا ما تبينه نتائج مؤشر Miller؛

- تعمل لجنة المراجعة على توفير المعلومة المالية الصادقة، باعتبارها الركيزة الأساسية التي تبنى عليها قرارات الشركة وخططها الإستراتيجية من أجل الاستمرار في نشاطها؛

- تعمل لجنة المراجعة على مراجعة نظام الرقابة الداخلي واقتراح التوصيات اللازمة، من أجل تفعيله بالشكل الذي يساهم على إعداد قوائم مالية تمتاز بالجودة.

وعلى ضوء النتائج المتوصل إليها، فإننا نقترح جملة من التوصيات تتمثل فيما يلي:

- إلزام الشركات الجزائية بتكوين لجنة المراجعة لما لها من دور فعال في زيادة جودة القوائم المالية، وذلك من خلال سن المشرع الجزائي للقوانين التي تلزم الشركات على تكوين واعتماد هذه اللجان داخل هيكلها التنظيمي؛

- القيام بأيام دراسية وملتقيات علمية من أجل التعريف بأهمية تكوين لجنة المراجعة داخل الشركات، ومحاولة تبيان دورهم وكيفية ممارسة مهامهم، من أجل ضمان الفهم الكافي حول هذه اللجنة للأشخاص اللذين يمكن أن يصبحوا فيما بعد أعضاء لجنة مراجعة داخل إحدى الشركات؛

- يجب تكوين لجنة مراجعة لديها الخبرة في مجال المراجعة، على الأقل وجود عضو واحد لديه الخبرة في مجال المحاسبة أو المراجعة والمالية، فبرجوع إلى مجمع النقل البري للبضائع واللوجستيك (LOGITRANS) نجد أن أعضاء اللجنة لديهم الخبرة في أمور التسيير والإدارة والإقتصاد، ولكن هذا لا يعني أن لديهم الخبرة الكافية في

مجال المراجعة والمالية، وبالتالي نوصي بضرورة تعيين عضو على الأقل لديه الخبرة العلمية والعملية في مجال المحاسبة والمالية، حتى وإن تطلب الأمر بأن يكون من خارج مجلس الإدارة، أو قيام المجمع بدورات تدريبية للجنة المراجعة، بالشكل الذي يسمح لها من تطوير مهاراتها في مجال المحاسبة والمالية وأداء مهامها بشكل فعال.

9 . قائمة المراجع:

أولاً: المراجع باللغة العربية

1. آلاء مهدي هادي. (2017). العلاقة بين ممارسات المحاسبة الإبداعية وحجم التداول باستخدام نموذج ميلر في قياس إدارة الأرباح، رسالة ماجستير منشورة. كلية الإدارة والاقتصاد، العراق.
2. السعودي النقد العربي. (2015). لائحة لجان المراجعة في شركات التأمين و/أو إعادة التأمين.
3. الشومري عيد بن حامد. (2010). دور لجان المراجعة في تفعيل حوكمة الشركات المساهمة بالملكة العربية السعودية. الندوة الثانية عشر لسبل تطوير المحاسبة في المملكة العربية السعودية (صفحة 10، 11). جامعة الملك سعود.السعودية.
4. المواد، 26، 27، و 29. (25، 11، 2007). القانون رقم 11-07 المتضمن النظام المحاسبي المالي ، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية. (74) ، 05.
5. أمينة فداوي. (2013). نحو مفاضلة إحصائية بين نماذج قياس ممارسات إدارة الأرباح. مجلة الإستراتيجية والتنمية ، 03 (05)، 129، 130.
6. إيمان صحراوي، و فريد يباله. (2020). جودة القوائم المالية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي -دراسة حالة مجمع الأوراسي الجزائر للفترة 201، 2018-. مجلة غصافات إقتصادية ، 04 (01)، 162.
7. رضوان النيل كنزة كوكو، يحيى مقدم أحمد مارن، و آخرون. (2019). أثر أخلاقيات مهنة المحاسبة على جودة التقارير المالية. مجلة كلية العلوم الإدارية والمالية (02)، 138.
8. عدي صفاء الدين فاضل، و عبد الخالق فيحاء محمود. (2015). قياس مستوى تأثير بعض العوامل المؤثرة على جودة القوائم المالية. منجلة كلية الإدارة والاقتصاد ، 07 (14)، 16.
9. علاء محمد موسى حمدان. (2011). أثر التحفظ المحاسبي في تحسين جودة التقارير المالية. دراسات العلوم الإدارية ، 38 (02)، 420.
10. فريد خملي، و فوزي شوق. (2016). دور لجان المراجعة في إرساء دعائم حوكمة الشركات وجودة التقارير المالية -دراسة تجربة سبكي في مجال تجسيد مبادئ الحوكمة. مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية (العدد 02)، 59.
11. كهيبة شاوشي. (2016). إطار مقترح لأثر تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في الحد من ممارسة إدارة الأرباح في الشركات، أطروحة دكتوراه منشورة الجزائرية. كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير. جامعة امحمد بوقرة، بومرداس، الجزائر.
12. لطفي سعودي سامي محمد. (2016). أثر جودة خصائص لجان المراجعة على تعزيز مستوى التحفظ المحاسبي في التقارير المالية -دراسة تطبيقية-. مجلة المحاسبة والمراجعة ، 04 (01)، 55.
13. محمد ابوزيد أبوذر مسند. (2018). لجان المراجعة ودورها في زيادة فاعلية معلومات القوائم المالية. مجلة العلوم الإدارية (العدد الثاني)، 121.
14. محمد سامي مجدي. (2011). دراسة تحليلية للعلاقة بين فعالية لجان المراجعة ومخاطر المراجعة. المجلة العلمية للتجارة والتمويل ، المجلد 01 (العدد 01)، 237.
15. محمود محمد زعطوط. (2019). أثر الخصائص التشغيلية للشركات على العلاقة بين جودتي المراجعة والتقارير المالية - دراسة تطبيقية على الشركات المقيدة بالبورصة المصرية-. مجلة الإسكندرية للبحوث المحاسبية ، 03 (01)، 197.
16. موسى رحمانى، و فاتح سردوك. (2014). مفهوم جودة المراجع في ظل الدراسات الأكاديمية والهيئات المهنية للمراجعة. مجلة العلوم الإنسانية ، 34/35 (14)، 191.

17. هبة الله عبد السلام بدوى. (2017). أثر جودة المراجعة على جودة التقارير المالية مقاسة باستيفاء المعلومات المحاسبية لخاصيتي الملاءة والتمثيل العادل. مجلة الفكر المحاسبي ، 21 (05)، 169.
18. هيئة السوق المالية للملكة العربية السعودية. (2019). لائحة عمل لجنة المراجعة. ثانياً: المراجع باللغة الأجنبية:
19. Aminul, I., Ruhani, A., & Al. (2011). Is Modified Jones Model Effective In Detecting Earnings Management? Evidence from A developing Economy. International Journal Of Economics And Finance , 07 (02), 120.
20. Bhuiyanl, B. U., Roudaki, J., & Al. (2013). Corporate Governance Cmpompliance Anddiscretionary Accruals: New Zealand Evidence. Australasian Accounting, Business And Finance Journal , 07 (02), 103.
21. Bruynseels, L., & Cardinaels, E. (2014). The Audit Committee: Management Watchdog Or Personal Friend Of The Ceo? The Accounting Review , 89 (01), 05.
22. Ferrero, J. M. (2014). Consequences Of Financial Reporting Quality On Corporate Performance Evidence At The International Level. Estudion De Economia Of Journal , 41 (01), 51, 52.
23. Ittonen, K., C. Tronnes, P., & Al. (2016). Do Former Auditors On The Audit Committee Constrain Earnings Management? Evidence From The Banking Industry. Corporate Governance & Finance Ejournal , 06, 07.
24. Kariuki, G., & Jagongo, A. (2013). Institutional Investors' Perceptions On Quality Of Financial Reporting In Kenya. International Journal Of Humanities And Social Science , 03 (21), 145, 146, 148.
25. Lanouar, C. e., briahi, R., & Al. (2013). The Determinants Of Earnings Management in Developing Countries: A study In The Tunisian Context. The IUP Journal Of Corporate Governance , XII (01), 41.
26. Renkas, J., Goncharenko, O., & Al. (2016). Guality Of Financial Reporting: Approaches To Measuring. International Journal Of Accounting And Economic Studies , 04 (01), 02.