مجلةالبحوث المحاسبية

https://com.tanta.edu.eg/abj-journals.aspx

أثر مخاطر أعمال عميل المراجعة على العلاقة بين خصائص لجنة المراجعة وتأخر تقرير مراقب الحسابات: دليل تطبيقي من الشركات المقيدة في السوق المالية السعودية

رغد حمد عبد الله العماري

كليات الشرق العربي ، الرياض ، المملكة العربية السعودية

تاريخ النشر الالكتروني: ديسمبر-2024

للتأصيل المرجعي: العماري ، رغد حمد عبدالله. أثر مخاطر أعمال عميل المراجعة على العلاقة بين خصائص لجنة المراجعة وتأخر تقرير مراقب الحسابات: دليل تطبيقي من الشركات المقيدة في السوق المالية السعودية

، مجلة البحوث المحاسبية ، المجلد 11 (4)،

المعرف الرقمي: /abj.2024.39732910.21608

للتواصل مع المؤلف:

أثر مخاطر أعمال عميل المراجعة على العلاقة بين خصائص لجنة المراجعة وتأخر تقرير مراقب الحسابات: دليل تطبيقي من الشركات المقيدة في السوق المالية السعودية

رغد حمد عبد الله العماري

كليات الشرق العربي ، الرياض ، المملكة العربية السعودية

تاريخ المقال

تم استلامه في23 نوفمبر 2024، وتم قبوله في8 ديسمبر 2024، هو متاح على الإنترنت ديسمبر2024

مستخلص البحث

هدفت الدراسة إلى اختبار التأثير التفاعلي لمخاطر أعمال عميل المراجعة على العلاقة بين خصائص لجنة المراجعة والمتمثلة في (استقلال لجنة المراجعة، والخبرة المالية لأعضائها، وعدد اجتماعاتها، والتنوع بين الجنسين)، وتأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات، بالإضافة إلى اختبار تأثير خصائص لجنة المراجعة على تأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات، وذلك باستخدام عينة مكونة من (100) مشاهدة من الشركات غير المالية المدرجة بالسوق المالية السعودية خلال الفترة من 2018 حتى 2022م.

وتسهم الدراسة في سد الفجوة البحثية التي تتعلق بأثر مخاطر أعمال عميل المراجعة على العلاقة بين خصائص لجنة المراجعة وتأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات في بيئة الممارسة العملية في المملكة العربية السعودية؛ ويستمد البحث أهميته العلمية من خلال سعيه لتوضيح هذه العلاقة.

ولتحقيق هدف الدراسة تم اختبار فروض البحث إحصائيًا، وذلك باستخدام تحليل الانحدار الخطي المتعدد، وقد أظهرت النتائج قبول الفرض الرئيسي الأول بشكل جزئي، والذي يختبر العلاقة بين خصائص لجنة المراجعة وتأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات؛ حيث توصلت الدراسة إلى وجود تأثير إيجابي ومعنوي لاجتماعات لجنة المراجعة على التأخر في إصدار تقرير مراقب الحسابات.

كما انتهت الدراسة إلى أن الأثر التفاعلي لمخاطر أعمال عميل المراجعة وخصائص لجنة المراجعة (استقلال لجنة المراجعة، والخبرة المالية لأعضاء لجنة المراجعة، واجتماعات اللجنة، والتنوع بين الجنسين) له تأثير غير معنوي على تأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات، وبناءً عليه تم رفض الفرض الرئيسي الثاني للبحث.

الكلمات المفتاحية: خصائص لجنة المراجعة؛ تأخر تقرير مراقب الحسابات؛ مخاطر أعمال عميل المراجعة.

Abstract

The study aimed to test the interactive effect of the audit client business risks on the relationship between the audit committee characteristics (independence of the audit committee, financial expertise of its members, number of meetings, and gender diversity) and the delay in issuing the auditor's report. Additionally, it aimed to test the impact of the audit committee characteristics on the delay in issuing the auditor's report using a sample of 100 observations from non-financial companies listed on the Saudi Stock Exchange during the period from 2018 to 2022.

The study contributes to bridging the research gap concerning the impact of audit client business risks on the relationship between audit committee characteristics and the delay in issuing the auditor's report in the practical environment in Saudi Arabia. The scientific significance of the research stems from its endeavor to clarify this relationship.

To achieve the study's objective, the research hypotheses were statistically tested using multiple linear regression analysis. The results partially accepted the first main hypothesis, which tests the relationship between audit committee characteristics and the delay in issuing the auditor's report. The study found a positive and significant impact of audit committee meetings on the delay in issuing the auditor's report.

The study also concluded that the interactive effect of audit client business risks and audit committee characteristics (independence of the audit committee, financial expertise of the audit committee members, committee meetings, and gender diversity) has an insignificant impact on the delay in issuing the auditor's report. Consequently, the second main hypothesis of the research was rejected.

Keywords: Audit Committee Characteristics; Audit Report Lag; Client Business Risk.

1. مقدمة البحث

تعتبر لجان المراجعة من المفاهيم التي تحظى باهتمام كبير في الآونة الأخيرة مِن قِبَل أصحاب المصالح، وتُعدّ فكرة المحافظة على استقلالية مراقب الحسابات هي الأساس في نشأة لجنة المراجعة التي تنبثق من مجلس الإدارة؛ لكي تعمل كحلقة وصل للتنسيق بين عمل مراقب الحسابات والإدارة، بشكل يؤدي إلى دعم استقلال مراقب الحسابات، وزيادة جودة عملية المراجعة، وزيادة فاعلية هيكل الرقابة الداخلية؛ حيث إن وجود لجان مراجعة يعزّز من ثقة المستثمرين في القوائم المالية (نويجي، 2017). كما أن للجان المراجعة دورًا في ضبط جودة القوائم المالية نتيجة فعالية خصائص هذه اللجنة، ويمكن القول: إن كلاً من الكفاءة العلمية والخبرة المالية، والحرص على حضور الاجتماعات الدورية، واستقلالية الأعضاء، والتمثيل النسائي في لجنة المراجعة، كلها تعني توفر مقومات نجاح أداء لجنة المراجعة، وبالتالي تؤثر بالإيجاب على جودة القوائم المالية (علي، 2023).

وتُعد وقتية القوائم المالية من الأمور المهمة والضرورية؛ لكونها أحد الخصائص الداعمة للمعلومات المحاسبية، كما تعتبر المعلومات الواردة بتقرير مراقب الحسابات من أهم المعلومات التي يستند إليها المشاركون في السوق في اتخاذ قراراتهم المحتملة (محمد، 2021). لذلك يتأثر التوقيت المناسب لإصدار القوائم المالية بالفترة التي تستغرقها عملية المراجعة، والتي تنتهي بإصدار تقرير المراجعة؛ حيث لا يمكن إصدار القوائم المالية إلا بعد قيام مراقب

الحسابات بإبداء رأيه الفني المحايد عن مدى صدقها وعدالتها. وبالتالي فإن أيّ تأخير في إصدار تقرير مراقب الحسابات سوف يترتب عليه تأخير في إصدار القوائم المالية، مما يخلق دوافع عديدة لدى المستثمرين للبحث عن بعض المعلومات الخاصة التي تجعلهم في وضع أفضل عند اتخاذ قراراتهم الاستثمارية، ويؤثر بالتبعية على ثقة أصحاب المصلحة في القوائم المالية (محمد، 2021).

وهناك العديد من المحددات والعوامل التي تؤثر على فترة تأخير تقرير مراقب الحسابات، ويمكن تقسيمها إلى محددات مرتبطة بمراقب الحسابات ومكتبه، وتتضمن: حجم منشأته، نوع الرأي، ومستوى خطر أعماله، ومحددات أخرى مرتبطة بعميل المراجعة، وتتضمن: حجم منشأة العميل، ودرجة الرفع المالي، وربحية المنشأة (محمد، 2021).

ويشير معيار المراجعة الدولي رقم (315) إلى مسؤولية مراقب الحسابات بشأن ضرورة الاهتمام بمخاطر أعمال عميل المراجعة عند تقييمه لمخاطر التحريفات الجوهرية خلال مرحلة تخطيط المراجعة؛ حيث برز مفهوم مخاطر أعمال العميل، والذي يعكس خطر فشل المنشأة في تحقيق أهدافها؛ نتيجةً لعوامل داخلية أو خارجية، كما طلب معيار المراجعة الدولي رقم (315) من مراقب الحسابات الحصول على فهم كافٍ لأهداف منشأة عميل المراجعة واستراتيجياتها والمخاطر التي لها علاقة بأعمال المنشأة، والتي قد تكون سببًا في وجود مخاطر جوهرية بالقوائم المالية (خرواط وأبو الطويرات، 2013). لذلك تتطلب مسؤولية مراقب الحسابات فهم مخاطر عمل العميل المتعلقة بأهداف إعداد القوائم المالية؛ وذلك من أجل تحسين فعالية المراجعة، وتقليل مخاطر المراجعة، وبصفة خاصة ذات الصلة بتأخر إصدار تقرير المراجعة، وترتبط مخاطر أعمال العميل ارتباطًا وثيقًا بنموذج خطر المراجعة فتعتبر مناظرة للخطر المتلازم (الصيرفي، 2021).

وتمثل مخاطر الأعمال بالنسبة لمراقب الحسابات الخسائر أو الأضرار التي يتحملها نتيجة لعوامل تتعلق بعملية الارتباط مع العميل، والتي يترتب عليها أن تكون عملية المراجعة لهذا العميل غير مربحة، أو قد ينتج عنها احتمال زيادة القضايا المرفوعة ضد مراقب الحسابات بالرغم من ارتفاع جودة المراجعة لديه والتزامه بالمعايير المهنية، بالإضافة إلى سلامة التقرير الذي يُعِدّه، وذلك نظرًا لأسباب تتعلق بالعميل؛ منها: إعلان العميل إفلاسه بعد انتهاء عملية المراجعة وصدور تقرير مراقب الحسابات (عبده، 2018).

وتعد مخاطر أعمال العميل أحد المكونات الأساسية لمخاطر الأعمال بالنسبة لمراقب الحسابات، وقد تتعرض عملية المراجعة الخارجية للفشل إذا لم يحصل مراقب الحسابات على فهمٍ كافٍ عن طبيعة مخاطر الأعمال التي ترتبط بمنشأة عميل المراجعة، وبالتالي فإن فهم مراقب الحسابات لمخاطر الأعمال من خلال فهم استراتيجية العمل بمنشأة العميل وأهدافها سوف يساعده ذلك على تقييم القوائم المالية التي قامت إدارة الشركة بإعدادها، ومِن ثَم تقديم تقريره عنها (عبده، 2018).

وبناءً على ما سبق تسعى الدراسة الحالية إلى محاولة تفسير العلاقة بين خصائص لجنة المراجعة وتأخر تقرير مراقب الحسابات، وكذلك اختبار أثر مخاطر أعمال عميل المراجعة على هذه العلاقة في بيئة الممارسة المحاسبية السعودية.

2. مشكلة البحث وأسئلته

تتمحور مشكلة البحث في الإجابة عن السؤال الرئيس التالي: ما أثر مخاطر أعمال عميل المراجعة على العلاقة بين خصائص لجنة المراجعة وتأخر تقرير مراقب الحسابات؟ والذي يتفرع منه الأسئلة الفرعية التالية:

- ما قوة واتجاه العلاقة بين استقلال لجنة المراجعة وتأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات؟
- ما قوة واتجاه العلاقة بين الخبرة المالية لأعضاء لجنة المراجعة وتأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات؟
- ما قوة واتجاه العلاقة بين عدد اجتماعات لجنة المراجعة وتأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات؟
- ما قوة واتجاه العلاقة بين التنوع بين الجنسين في لجنة المراجعة وتأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات؟
- ما قوة واتجاه تأثير مخاطر أعمال عميل المراجعة على العلاقة بين استقلال لجنة المراجعة وتأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات؟
- ما قوة واتجاه تأثير مخاطر أعمال عميل المراجعة على العلاقة بين الخبرة المالية لأعضاء لجنة المراجعة وتأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات؟
- ما قوة واتجاه تأثير مخاطر أعمال عميل المراجعة على العلاقة بين عدد اجتماعات لجنة المراجعة وتأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات؟
- ما قوة واتجاه تأثير مخاطر أعمال عميل المراجعة على العلاقة بين التنوع بين الجنسين في لجنة المراجعة وتأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات؟

3. أهداف البحث

يهدف هذا البحث، من خلال استخدام عينة من الشركات غير المالية المقيدة في السوق المالية السعودية عن الفترة من 2018 حتى 2022م، إلى:

- دراسة واختبار تأثير خصائص لجنة المراجعة والمتمثلة في (استقلال لجنة المراجعة، والخبرة المالية لأعضائها، وعدد اجتماعاتها، والتنوع بين الجنسين) على تأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات.
- دراسة واختبار التأثير التفاعلي لمخاطر أعمال عميل المراجعة على العلاقة بين خصائص لجنة المراجعة والمتمثلة في (استقلال لجنة المراجعة، والخبرة المالية لأعضائها، وعدد اجتماعاتها، والتنوع بين الجنسين) وتأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات.

4. أهمية البحث

يمكن القول أن هناك دافع علمي وآخر عملي للبحث، وتتبع الأهمية العلمية للبحث كونه يعد امتدادًا لأدبيات الفكر المحاسبي التي تهتم بتوقيت إصدار تقرير مراقب الحسابات؛ حيث تعتبر التقارير المالية أحد أهم مصادر المعلومات التي يعتمد عليها أصحاب المصالح في اتخاذ قراراتهم، ونظرًا لقلة الدراسات العربية –في حدود علم الباحثة– التي بينت أثر مخاطر أعمال عميل المراجعة على العلاقة بين خصائص لجنة المراجعة وتأخر تقرير مراقب الحسابات في بيئة الممارسة العملية في المملكة؛ فإن هذا البحث يستمد أهميته العلمية من خلال سعيه لتوضيح هذه العلاقة، كما يساهم هذا البحث في إثراء الأدب المتخصص من خلال توضيح مدى أهمية تقييم مخاطر الأعمال التي قد تؤدي إلى تأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات، حيث يساهم البحث في تحديد المخاطر المحتملة التي تهدد أعمال عميل المراجعة، وذلك للمساهمة في تحسين عملية المراجعة.

بينما تنبع الأهمية العملية في هذا البحث من كونه يقدم معلومات مهمة لكل من الهيئات التنظيمية والتشريعية، ومجالس الإدارات، ولجان المراجعة، وكذلك الباحثين، فمن خلال نتائج البحث وتوصياته يمكن للهيئات التنظيمية والتشريعية أن تهتم بخصائص لجنة المراجعة التي تؤثر على تأخر تقرير مراقب الحسابات، مما يكون له دور في مساعدة مجالس الإدارات للتعرف على ما يجب أن تتصف به لجنة المراجعة من خصائص، بما ينعكس إيجابًا على قرارات تشكيلهم لهذه اللجنة،كما ترجع أهمية هذا البحث إلى دوره في زيادة كفاءة المعلومات في سوق الأوراق المالية من خلال تقديمها في الوقت المناسب؛ حيث يساهم ذلك في الحد من عدم تماثل المعلومات بين الأطراف المختلفة.

5. حدود البحث

يقتصر نطاق هذا البحث على دراسة تأثير بعض خصائص لجنة المراجعة والمتمثلة في كل من (استقلال لجنة المراجعة، والخبرة المالية لأعضائها، وعدد اجتماعاتها، والتنوع بين الجنسين) على تأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات، وكذلك اختبار أثر مخاطر أعمال عميل المراجعة كمتغير وسيط تفاعلي على هذه العلاقة، ولهذا يخرج عن نطاق هذا البحث أي خصائص أخرى للجان المراجعة بخلاف ذلك مثل: حجم لجنة المراجعة، وملكية لجنة المراجعة، كما يخرج عن نطاق هذا البحث دراسة تأثير خصائص لجان المراجعة على المتغيرات الأخرى بخلاف توقيت إصدار تقرير مراقب الحسابات مثل: نوع الرأي. كما سوف تقتصر الدراسة التطبيقية على عينة من الشركات غير المالية المدرجة في السوق المالية السعودية للفترة من 2018 حتى 2022م ومن ثم يخرج عن نطاق الدراسة الشركات المالية؛ نظرًا لخضوعها لقواعد تنظيمية ومتطلبات قياس وإفصاح خاصة بها، ولا تتسق مع الشركات في باقي القطاعات، وأيضًا تم استبعاد الشركات التي لا تتوافر بياناتها بشأن متغيرات البحث خلال فترة البحث.

6. خطة البحث

انطلاقًا من هدف البحث ومشكلته وحدوده، فإنه سيتم استكمال خطة البحث على النحو التالي:

1.6 التأصيل العلمي للجان المراجعة: تحليل الإصدارات المهنية والتشريعية ذات الصلة بها، مفهومها، وأهميتها، وخصائصها، ومهامها ومسؤولياتها.

2.6 تحليل الإصدارات المهنية ذات الصلة بتوقيت تقرير مراقب الحسابات: مفهوم تأخر تقرير مراقب الحسابات، المحددات والعوامل المؤثرة على فترة تأخر تقرير مراقب الحسابات، والآثار السلبية المترتبة على ذلك.

3.6 مدخل المراجعة على أساس الخطر: نموذج خطر المراجعة، مفهوم مخاطر أعمال عميل المراجعة، ومصادر مخاطر أعمال عميل المراجعة، وأهمية عملية تقييم تلك المخاطر.

4.6 النظريات ذات الصلة بموضوع البحث: نظرية الوكالة، نظرية أصحاب المصلحة، نظرية الإشارات.

5.6 تحليل الدراسات السابقة التي تناولت العلاقة بين خصائص لجنة المراجعة وتأخر تقرير مراقب الحسابات، واشتقاق الفرض الأول للبحث وفروضه الفرعية.

6.6 الدراسات المرتبطة بتأثير مخاطر أعمال عميل المراجعة على العلاقة بين خصائص لجنة المراجعة وتأخر تقرير مراقب الحسابات، واشتقاق الفرض الثاني للبحث وفروضه الفرعية.

7.6 منهجية البحث والدراسة التطبيقية لاختبار الفروض.

8.6 نتائج البحث وتوصياته ومجالات البحث المقترحة.

1.6 التأصيل العلمي للجان المراجعة: تتناول الباحثة في هذا الجزء الجوانب المختلفة للجان المراجعة، وذلك من خلال تحليل الإصدارات المهنية والتشريعية ذات الصلة بها، وتناول مفهومها، وأهميتها، وخصائصها، وأخيرًا مهامها ومسؤولياتها، وذلك على النحو التالي:

1.1.6 تحليل الإصدارات المهنية والتشريعية ذات الصلة بلجان المراجعة

تسهم لجان المراجعة في زيادة الثقة والشفافية في المعلومات المالية التي تفصح عنها الشركات، وذلك من خلال دورها للمساعدة في ضمان إعداد التقارير المالية وفقًا للمعايير المحاسبية المعمول بها، ولقد تعددت الإسهامات التي قامت بها الجهات المهنية في العديد من الدول؛ وذلك لتطوير لجان المراجعة في تلك الدول (محمد، 2023) والتي يمكن تلخيصها على النحو التالي:

على صعيد الدول المتقدمة نجد أنه نتيجة للإخفاقات المحاسبية والفضائح المالية التي حدثت في العديد من الشركات في **الولايات المتحدة الأمريكية** والتي أدت إلى التأثير على ثقة المستثمرين، فقد وافق الكونجرس الأمريكي

على مشروع قانون Sarbanes–Oxley Act[1] في عام 2002م حيث ألزم الشركات التي تتداول أسهمها في البورصة بوجود لجنة للمراجعة تتكون من أعضاء مستقلين ليس لديهم أيّ ارتباط بالشركة ولا يتلقون أيّ أجر يتجاوز أتعابهم كأعضاء، ويتمتع أعضاؤها بالخبرة الكافية في الجوانب المالية، بالإضافة إلى الخبرة والمعرفة بالرقابة الداخلية، وتقوم اللجنة بترشيح وتحديد أتعاب مراقبي الحسابات وتقييمهم ومتابعة أي تعارض بينهم وبين الإدارة، والعمل على وضع الإجراءات التي تتعلق بالسياسات المحاسبية والمراجعة الداخلية والرقابة الداخلية، وأن يكون للجنة الصلاحيات والموارد اللازمة لتوظيف محاسبين واستشاريين خارجيين للقيام بمهام محددة (محمد، 2023).

في حين يرجع تشكيل لجان المراجعة في **المملكة المتحدة** إلى عام 1991م عندما تم تشكيل لجنة كادبوري Cadbury[2] والتي أوصت في نهاية عام 1992م بتكوين لجان مراجعة في الشركات المساهمة، وقد تكون الأسباب التي دعت إلى إنشاء لجان مراجعة في المملكة المتحدة لا تختلف بشكل كبير عن الولايات المتحدة الأمريكية؛ وذلك نتيجة لإفلاس العديد من الشركات، ومطالبة كلٍّ من المستثمرين والمساهمين بتوفير تقارير مالية خالية من التحريف، كما نادت عدة جهات في بريطانيا إلى إنشاء لجان مراجعة في الشركات المساهمة ومنها بنك إنجلترا عام 1987م (الرحيلي، 2008).

وعلى الجانب الآخر، ففي **المملكة العربية السعودية** كانت بداية لجنة المراجعة عندما أصدرت وزارة التجارة القرار الوزاري رقم (903) وتاريخ 1414/8/12هـ، الموافق 1994/1/23م، والخاص بتشكيل لجان المراجعة في

([1]) قانون Sarbanes–Oxley Act: هو قانون أصدره الكونجرس الأمريكي عام 2002م، ينص على تشكيل هيئة للرقابة مهمتها مراقبة أداء مراقبي حسابات الشركات المقيدة بالبورصة الأمريكية، كما يقضي بوجوب وجود لجنة مراجعة لكافة الشركات المقيدة بالبورصة، وينص أيضًا على ضرورة قيام إدارة الشركات بإصدار تقرير من ضمن تقاريرها المالية المنشورة، يسمى بتقرير تقييم فعالية الرقابة الداخلية، والذي تقر فيه الإدارة بمسؤولياتها عن تصميم هيكل الرقابة الداخلية في داخل الشركة ومدى التزامها بتنفيذه بفاعلية، بالإضافة إلى ضرورة قيام مراقب الحسابات بتقديم تقرير يسمى تقرير فحص التأكيدات، ويستخدم لتوضيح رأي مراقب الحسابات حيال ما يتضمنه التأكيد المقدّم مِن قِبَل الإدارة بشأن هيكل الرقابة الداخلية (الصيرفي، 2017).

([1]) لجنة Cadbury: هي لجنة تم تشكيلها برئاسة Sir Adrian Cadbury بعد انهيار مجموعة من الشركات في بريطانيا مثل: Maxwell و BCCI وكنتيجة لانخفاض الثقة في التقارير المالية التي هزت أسواق لندن المالية؛ حيث أكد تقرير "Cadbury Report" في عام 1992م بعنوان "الجوانب المالية لحوكمة الشركات" على أهمية تعيين لجان مجلس الإدارة مثل: لجنة المراجعة ولجنة الترشيحات، كما أكد على اقتصار عضوية لجنة المراجعة على أعضاء مستقلين من خارج الشركة، وتتمثل الأهداف الرئيسية للتقرير بتعزيز الاستقلالية لأعضاء مجلس الإدارة، وضرورة الفصل بين وظيفة رئيس مجلس الإدارة والمدير التنفيذي للشركة (أحمد، 2009؛ الفرماوي، 2014).

الشركات المساهمة بالمملكة، وترك قرار وزارة التجارة للجمعية العامة للشركة تحديد مهام لجنة المراجعة على أن يكون من ضمن هذه المهام ترشيح مراقب الحسابات، ودراسة ملاحظاته وتقاريره، وحدد النموذج الاسترشادي بالقرار ضوابط اختيار أعضاء لجنة المراجعة، ومدة عضويتها وأسلوب عملها، وأصدرت هيئة السوق المالية (2006) لائحة حوكمة الشركات في المملكة العربية السعودية؛ حيث نصت في الفقرة (ب) من المادة الأولى أن هذه اللائحة استرشادية لجميع الشركات، وتناولت في المادة الرابعة عشرة تشكيل لجنة المراجعة ومهامها، وأعلنت هيئة السوق المالية (2008) عن إلزام الشركات المدرجة بالمادة الرابعة عشرة والخاصة بلجنة المراجعة ابتداءً من عام 2009م، واعتمدت هيئة السوق المالية (2017) لائحة حوكمة الشركات الجديدة، وتناولت اللائحة في الفصل الثاني من الباب الرابع لجنة المراجعة بشكل مفصل (باجاحر وآخرون، 2022).

ونصت اللائحة في المادة الحادية والخمسين على الشروط اللازمة لتكوين لجنة المراجعة في المملكة العربية السعودية، وأبرزها ما يلي (هيئة السوق المالية، 2023):

أ- تشكل لجنة المراجعة بقرار من مجلس إدارة الشركة من المساهمين أو غيرهم؛ على أن لا تضم أيًّا من أعضاء مجلس الإدارة التنفيذيين، ويجب أن لا يقل عدد أعضاء لجنة المراجعة عن ثلاثة، ولا يزيد عن خمسة، وأن يكون من بينهم مختصّ بالشؤون المالية والمحاسبية.

ب- يجب أن يكون من بين أعضاء لجنة المراجعة عضو مستقل على الأقل.

ج- يجب أن يكون رئيس لجنة المراجعة عضوًا مستقلاً.

د- تصدر الجمعية العامة للشركة –بناءً على اقتراح من مجلس الإدارة– لائحة عمل لجنة المراجعة على أن تشمل هذه اللائحة ضوابط وإجراءات عمل اللجنة، ومهامها، وقواعد اختيار أعضائها، وكيفية ترشيحهم، ومدة عضويتهم، ومكافآتهم، وآلية تعيين أعضائها بشكل مؤقت في حال شغور أحد مقاعد اللجنة.

هـ- لا يجوز لمن يعمل أو كان يعمل خلال السنتين الماضيتين في الإدارة التنفيذية أو المالية للشركة، أو لدى مراجع حسابات الشركة، أن يكون عضوًا في لجنة المراجعة.

و- يشترط أن لا يشغل عضو لجنة المراجعة عضوية لجان مراجعة في أكثر من خمس شركات مساهمة مدرجة في السوق في آنٍ واحدٍ.

وبتحليل الإصدارات المهنية والتشريعية السابقة، تستنتج الباحثة أن الغرض من تشكيل لجنة المراجعة يتمثل في مراقبة أعمال الشركة، والتحقق من مدى سلامة ونزاهة القوائم والتقارير المالية، وأنظمة الرقابة الداخلية، ولتحقيق ذلك ينبغي على لجنة المراجعة أن تمارس أعمالها بصفة مستقلة عن إدارة الشركة، وأن لا يقل عدد أعضائها عن ثلاثة أعضاء من المشهود لهم بالخبرة في الشؤون المالية والمحاسبية، وذلك لتتمكن اللجنة من أداء مهامها بكفاءة وفاعلية.

2.1.6 مفهوم لجنة المراجعة

تناولت الجهات المهنية والدراسات السابقة مفهوم لجنة المراجعة من عدة جوانب، فالبعض ركز على أدوارها ومسؤولياتها، والبعض الآخر ركز على تشكيلها وأهدافها، فقد عرّفها المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) بأنها لجنة منبثقة عن مجلس الإدارة، ومن واجباتها الأساسية الإشراف على عملية إعداد البيانات المالية، ومتابعة وتقييم نظام الرقابة الداخلية ومتابعة عمل مراقب الحسابات، وعليه يجب أن يكون لهذه اللجنة قدر كافٍ من الاستقلالية، وأن تتمتع بالخبرة اللازمة للقيام بمهامها ومسؤولياتها بفعالية (الضويحي، 2014).

وقد عرفت الهيئة الكندية للمحاسبين القانونيين (CICA) لجنة المراجعة بأنها: لجنة مكونة من المديرين غير التنفيذيين الذين تتركز مسؤولياتهم في مراجعة القوائم المالية السنوية قبل تسليمها إلى مجلس الإدارة، وتعد لجنة المراجعة حلقة وصل بين مراقبي الحسابات ومجلس الإدارة، وتتلخص أنشطتها في ترشيح مراقب الحسابات، ومراجعة نطاق ونتائج المراجعة، وكذلك تقييم نظام الرقابة الداخلية للشركة، وجميع المعلومات المالية المعدة للنشر (حمادة، 2010).

بينما عرفها Hamdan et al., (2013) بأنها مجموعة من الأشخاص يتم اختيارهم من بين أعضاء مجلس الإدارة المسؤولين عن الحفاظ على استقلالية مراقب الحسابات، في حين عرفتها دراسة Sierra et al., (2012) بأنها تضم أعضاء مؤهلين يتمتعون بالسلطة ولديهم الصلاحيات اللازمة لحماية أصحاب المصلحة من خطر الإدارة من خلال ضمان تقديم تقارير مالية موثوقة، وتدعيم الرقابة الداخلية من خلال بذل الجهود الحثيثة.

وفي نفس السياق عرفها جرمان (2017) بأنها 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 على الأقل في السنة بمعدل اجتماع كل ثلاثة شهور، وتهدف اللجنة إلى مساعدة مجلس الإدارة على أداء مسؤولياته، والتأكد من سلامة نظام الرقابة الداخلية وتنفيذه، ودعم استقلال ومتابعة مراقب الحسابات، والمدقق الداخلي، وضبط جودة التقارير المالية.

وأشار الصوص (2012) في دراسته إلى أن لجنة المراجعة عبارة عن عدد من الأشخاص الذين تم اختيارهم من بين أعضاء مجلس إدارة الشركة، والمسؤولين عن استقلالية مراقب الحسابات عن الإدارة، وتتكون اللجنة من ثلاثة إلى خمسة أعضاء، وقد تمتد لتشمل سبعة أعضاء من أعضاء مجلس الإدارة من غير المديرين.

وبتحليل التعريفات السابقة، ترى الباحثة أنه لا يوجد تعريف متفق عليه لمفهوم لجنة المراجعة في الأدب المحاسبي؛ وذلك لأن مسؤوليات لجنة المراجعة وأهدافها ومهامها قد تكون مختلفة من دولة إلى أخرى ومن مؤسسة

لأخرى، وذلك بناءً على الهدف من تشكيلها. وعليه تخلص الباحثة إلى أن مفهوم لجنة المراجعة يتمحور حول مهمة لجنة المراجعة، والتي تتمثل في مساعدة مجلس الإدارة على أداء مهامه الرقابية، ويتم اختيار اللجنة من قبل مجلس الإدارة، وتتألف من أعضاء مجلس الإدارة غير التنفيذيين ممن تتوفر لديهم الخبرة المالية والمحاسبية، ويعد الحد الأدنى لعدد أعضاء لجنة المراجعة هو ثلاثة أعضاء، كما تعتبر اللجنة حلقة وصل بين الإدارة ومراقب الحسابات والمدقق الداخلي، وتتعلق مسؤوليتها في فحص أنظمة الرقابة الداخلية، وأيضًا مدى الالتزام بتطبيق قواعد حوكمة الشركات ومراجعة عمليات المراجعة الداخلية والخارجية.

وترى الباحثة أنه يمكن تعريف لجنة المراجعة بأنها أحد اللجان المهمة التي يقوم مجلس الإدارة بتشكيلها بحيث يتم اختيار أعضائها بعناية لكي تتناسب قدراتهم مع المهام المكلفين بها، وتعد لجنة المراجعة حلقة الوصل بين كلٍّ من الإدارة ومراقب الحسابات، وأنها مسؤولة عن ترشيح مراقب الحسابات وتحديد أتعابه بحيث يساهم كل ذلك في تحسين جودة التقارير المالية.

3.1.6 أهمية لجنة المراجعة

أدى الاهتمام في السنوات الأخيرة بحوكمة الشركات إلى تزايد الاهتمام بوجود لجنة مراجعة في كل شركة؛ حيث تبرز أهمية لجنة المراجعة من خلال المنافع التي يتوقع أن تقدمها إلى كلاً من: مجلس الإدارة، ومراقب الحسابات، والمدقق الداخلي، والأطراف الخارجية كالمساهمين وأصحاب المصالح على النحو التالي:

1.3.1.6 أهمية لجنة المراجعة بالنسبة لمجلس الإدارة

تساعد لجنة المراجعة أعضاء مجلس الإدارة غير التنفيذيين على تنفيذ مهامهم المتعلقة بجوانب المحاسبة والمراجعة؛ من خلال تحسين الاتصال مع مراقب الحسابات، ومساعدته في حل المشكلات التي قد يواجهها فيما يتعلق بعملية المراجعة، وذلك بالتنسيق مع إدارة الشركة (عبدالعزيز، 2023).

2.3.1.6 أهمية لجنة المراجعة بالنسبة لمراقب الحسابات

تؤدي لجنة المراجعة دورًا مهمًّا في دعم استقلالية مراقب الحسابات، وتسهم في قيامه بتأدية مهامه وعمله دون ضغط أو تدخل من جانب الإدارة، وذلك من حيث دورها في تعيين مراقب الحسابات والعمل على تحديد أتعابه، والمساهمة في حل المشاكل التي قد تتولد بينه وبين الإدارة، والتنسيق بين مهام مراقب الحسابات ووظيفة المدقق الداخلي (أبو محارب، 2019)، بالإضافة إلى دورها في مراجعة القوائم المالية السنوية قبل المصادقة عليها مِن قِبَل مجلس الإدارة (خالد وكمال، 2022).

3.3.1.6 أهمية لجنة المراجعة بالنسبة للمدقق الداخلي

تعمل لجنة المراجعة على اختيار رئيس إدارة المراجعة الداخلية، كما تعمل على توفير كافة الموارد اللازمة لتلك الإدارة، وتعقد معهم اجتماعات بشكل مستمر ؛ وذلك للمساهمة في حل المشكلات التي قد تنشأ بينهم وبين المنشأة، بحيث يؤدي ذلك إلى زيادة استقلالية، وتفعيل دور إدارة المراجعة الداخلية (Zaman and Sarnes, 2013).

4.3.1.6 أهمية لجنة المراجعة بالنسبة للأطراف الخارجية

تزيد مصداقية المعلومات التي توصلها التقارير المالية عند وجود لجنة المراجعة في الشركة، كما أن وجودها يساهم في زيادة الشفافية التي يحتاجها المستثمرون من أجل تقييم أداء الشركة، وقيام لجنة المراجعة بأداء مهامها ومسؤولياتها بشكل مستقل عن مجلس الإدارة يضمن الحفاظ على حقوق المساهمين واستثماراتهم في الشركة، وتزداد ثقة الأطراف الخارجية بالتقارير المالية وبالشركة عند قيام لجنة المراجعة بتقديم تقريرها والذي توضح فيه كافة المهام والمسؤوليات المنجزة خلال الفترة، ورأيها في عدالة الإفصاح عن التقارير المالية (نويجي، 2017).

4.1.6 خصائص لجنة المراجعة

يتوقف نجاح لجنة المراجعة على توفر مجموعة من الخصائص؛ وذلك لتتمكن من القيام بمهام اللجنة ومسؤولياتها بكفاءة وفعالية؛ حيث تناولت العديد من الدراسات (Boshnak, 2021; Li et al., 2012) أهم خصائص لجنة المراجعة التي قد يكون لها تأثير على فاعلية أدائها لدورها ومهامها، وذلك على النحو التالي:

1.4.1.6 استقلال لجنة المراجعة

تُعرف بورصة نيويورك للأوراق المالية عضو لجنة المراجعة المستقل بأنه: ذلك العضو أو الشخص الذي ليس لديه أي علاقة بالشركة، والتي قد تتدخل أو تؤثر على حكمه المستقل والمحايد عند ممارسة عمله كعضو في اللجنة (Clarke, 2007).

بينما عرّف حسن (2009) استقلال أعضاء اللجنة بمدى قدرتهم على اتخاذ القرارات بموضوعية وواقعية دون أن يتأثروا بالآخرين حتى لو حدث تعارض بينهم وبين رغبات ومصالح الإدارة العليا للوحدة الاقتصادية، كما عرف المدير غير التنفيذي بصورة عامة بأنه المدير الذي لا يعمل في أيّ وظيفية تنفيذية في الوحدة الاقتصادية ولا تربطه أي مصلحة مالية أو غير مالية بالوحدة.

وتناولت دراسة الديسطي (2005) قياس استقلال أعضاء لجنة المراجعة بناءً على نسبة عدد المديرين غير التنفيذيين في اللجنة، ويتم تصنيفهم إلى ثلاثة أنواع: **الأول المدراء المستقلين بشكل تام** وهم المدراء غير التنفيذيين الذين لا يحصلون على أيّ منافع من الشركة باستثناء المقابل الذي يحصلون عليه نظير عملهم في مجلس الإدارة، **والثاني المدراء غير المستقلين بشكل تام**، وهم الذين يشغلون مناصب وظيفية داخل الإدارة التنفيذية في الشركة،

بينما **النوع الثالث المدراء متوسطي الاستقلالية**، وهذا النوع يقع بين النوعين السابقين ويسمى المدراء الذين يصنفون داخل هذا النوع بالمدراء الرماديون أو المدراء المنتسبون، وهم المدراء الذين لا يشغلون مناصب وظيفية في داخل الشركة، ولكنهم بنفس الوقت تربطهم علاقة قوية بالشركة؛ نظرًا لأنه سبق لهم العمل بالشركة أو بسبب وجود علاقات سواءً عائلية أو شخصية مع أعضاء الإدارة التنفيذية.

وتشير دراسة Martinez and Fuentes (2007) إلى أن أعضاء لجنة المراجعة يجب أن يكونوا مستقلين وذلك لتوفير آلية فعالة من آليات حوكمة الشركات، كما أن لجنة المراجعة ستعمل بشكل فعَّال أكثر في حال كان أغلبية أعضائها من المدراء المستقلين، وهذا بدوره سيساعد في الحصول على بيانات مالية خالية من الأخطاء الجوهرية.

وتخلص الباحثة إلى أن خاصية الاستقلال من أهم الخصائص التي يجب توفرها في أعضاء لجنة المراجعة، فهي تعد عنصرًا مهمًّا لتحقيق فعالية لجنة المراجعة، كما أنها تساعد اللجنة على القيام بمهامها دون تحيز واتخاذ قراراتها بشكل موضوعي، وتسهم أيضًا في حماية حقوق المساهمين وأصحاب المصالح، والحد من التحريفات في التقارير المالية، وهذا بدوره ينعكس إيجابًا على كلٍّ من جودة التقارير المالية، وجودة عملية المراجعة، وتوقيت الانتهاء منها.

2.4.1.6 الخبرة المالية لأعضاء لجنة المراجعة

أعطت بورصة الأوراق المالية الأمريكية (SEC) تعريفًا لأعضاء لجنة المراجعة الذين لديهم خبرة مالية؛ حيث نصت على أن "خبير المحاسبة هو أي شخص تم تدريبه، ولديه الخبرة المطلوبة في مجال المحاسبة والمراجعة، أو لديه مهارات خاصة"؛ أي خبرة أخرى غير المحاسبة مثل أن يكون متخصصًا في الأعمال المصرفية والاستثمار والتحليل المالي، وتسهم لجان المراجعة التي تحتوي على خبراء في النواحي المالية والمحاسبية في تعزيز جودة التقارير المالية (ElHawary, 2021).

وأشارت دراسة Amer (2016) أنه من المهم أن تضم لجنة المراجعة أعضاء يتمتعون بالكفاءة والخبرة في النواحي المالية، ويعود السبب في ذلك إلى أن لجنة المراجعة يتم تكوينها في المقام الأول بهدف مراقبة عملية إعداد التقارير المالية للشركة، وبالتالي المساهمة في تحسين أدائها، كما أن الخبرة المالية للجنة المراجعة تزيد من إمكانية اكتشاف الأخطاء الجوهرية، يضاف إلى ذلك أن أعضاء لجنة المراجعة الذين يتمتعون بخبرة عالية أو الذين شغلوا منصب محاسب قانوني سابقًا يساهمون في توفير دعم كبير لمراقب الحسابات.

ويرى Farber et al., (2016) أن عضو لجنة المراجعة يعد خبيرًا ماليًّا إذا كان لديه: **الخبرة المحاسبية** وهي الخبرة الناتجة عن ممارسته للمهنة كمحاسب أو مراقب حسابات، أو **الخبرة الإشرافية** والتي تكون ناتجة عن إشرافهم

على إعداد القوائم المالية، أو **الخبرة المالية** وتكون ناتجة عن الممارسة في مجال الخدمات المصرفية والاستثمارية، أو العمل في أسواق المال، أو من لديهم خبرة في التحليل المالي.

في حين أشارت دراسة عبدالدايم (2019) إلى أن الخبرة المالية والمحاسبية لأعضاء لجنة المراجعة تعد عاملاً حاسمًا لتحقيق فاعلية لجنة المراجعة، وذلك لسببين؛ **الأول:** تمكّن الخبرة المالية والمحاسبية أعضاء لجنة المراجعة من حل المشكلات التي تتعلق بقضايا التقارير المالية مثل: الكشف عن حالات الاحتيال والغش، بالإضافة إلى ضمان رقابة داخلية وإدارة مخاطر فعالة، **والثاني:** تمكّن الخبرة المالية والمحاسبية أعضاء لجنة المراجعة من توفير الدعم لمراقبي الحسابات عند حدوث نزاعات بينهم وبين إدارة الشركة.

وتخلص الباحثة إلى أن وجود أعضاء يتمتعون بقدر عالٍ من الخبرة يقلل من إمكانية اتخاذ قرارات خاطئة، وبالتالي يزيد من قدرة الوصول إلى قرارات رشيدة؛ حيث تساهم الخبرة المالية لأعضاء لجنة المراجعة في زيادة جودة المعلومات المحاسبية التي تتضمنها التقارير المالية، وهذا بدوره يزيد من ثقة أصحاب المصالح في هذه التقارير، بالإضافة إلى زيادة جودة عملية المراجعة ومن ثم تخفيض الفترة اللازمة لإصدار تقرير مراقب الحسابات.

3.4.1.6 عدد اجتماعات لجنة المراجعة

يعد عدد مرات اجتماع اللجنة أحد خصائص لجنة المراجعة؛ حيث أوضحت المادة الرابعة والخمسون من لائحة حوكمة الشركات الصادرة من هيئة السوق المالية السعودية، بشأن اجتماعات لجنة المراجعة ضرورة أن تجتمع لجنة المراجعة بصفة دورية على ألا تقل اجتماعاتها عن أربعة اجتماعات خلال السنة المالية للشركة، وأن تجتمع لجنة المراجعة بصفة دورية مع مراقب حسابات الشركة، ومع المدقق الداخلي للشركة، كما أن للمدقق الداخلي ومراقب الحسابات الحق في طلب الاجتماع مع لجنة المراجعة كلما دعت الحاجة إلى ذلك.

وتشير دراسة Nursiva and Widyaningsih (2020) إلى أن تكرار اجتماعات لجنة المراجعة له دور أساسي في تطوير فعالية لجنة المراجعة، من خلال عقد اجتماعاتها بصورة منتظمة، وتسهم في تحقيق فعالية اللجنة من خلال القيام بدورها الإشرافي والرقابي على عملية إعداد القوائم المالية، كما أنها تعد أداة اتصال بين أعضاء لجنة المراجعة، وذلك لتوصيل المعلومات والمعارف اللازمة لتحقيق الهدف من تكوين لجنة المراجعة.

وتخلص الباحثة إلى أن الاجتماعات الدورية التي تعقدها لجنة المراجعة لها دور كبير في مناقشة القضايا المحاسبية التي تكون محل جدل بين الإدارة ومراقب الحسابات، والتي تؤثر على عملية إعداد ومراجعة التقارير المالية، كما تمكن أعضاء اللجنة من مراجعة خطط وبرامج المراجعة للتحقق من مدى ملاءمتها، ومن ثم يمكننا أن نستنتج أن ذلك ينعكس على جودة التقارير المالية، وبالتبعية على جودة المراجعة خاصة فيما يتعلق بتوقيت إصدار تقرير المراجعة.

4.4.1.6 التنوع بين الجنسين في لجنة المراجعة

تعد خاصية التنوع بين الجنسين في لجنة المراجعة أحد خصائص اللجنة التي من المحتمل أن يكون لها تأثير على فاعلية أدائها لدورها ومسؤولياتها، ويُقصد بالتنوع بين الجنسين الاختلافات بين الرجل والمرأة من ناحية الأدوار والسلوك والعقلية والخصائص العاطفية بينهما، فمن ناحية عملية حل المشاكل واتخاذ القرارات تميل النساء عادة إلى معالجة المعلومات بشكل تفصيلي، على عكس الرجال الذين قد لا يستخدمون كافة المعلومات المتاحة، ولا يعالجون المعلومات بشكل كامل، وإنما بشكل محدود (Sari and Supadmi, 2014).

ووجدت دراسة Oradi and Izadi (2020) أن النساء يتجنبون المخاطر بشكل أكبر من الرجال، ويتخذون قرارات أكثر تحفظًا، بالإضافة إلى أنهم أقل تسامحًا تجاه السلوك الانتهازي، كما أنهم يقدمون حلولاً ذات جودة عالية، بالإضافة إلى كونها تلعب دورًا رئيسيًّا في تعظيم أداء مجلس الإدارة ومخرجات الشركة، وأن زيادة العنصر النسائي في مجلس الإدارة له منافع لكلٍّ من الشركة والمساهمين والعملاء.

وتتفق معها دراسة AlSharawi (2022) بأن الشركات التي يوجد بها أعضاء من النساء تكون أكثر التزامًا بأنشطة مجلس الإدارة، مما يزيد من فعالية مجلس الإدارة، ومن مبررات التنوع بين الجنسين في مجلس الإدارة أن النساء أكثر امتثالاً للقوانين واللوائح، وعليه فإن وجود النساء من ضمن أعضاء لجنة المراجعة سيحسن من جودة التقارير المالية.

وتخلص الباحثة إلى أن كلاً من الاستقلال، والخبرة المالية، والحرص على حضور الاجتماعات الدورية، والتنوع بين الجنسين إذا توفرت في عضو لجنة المراجعة، فإنها تعني وجود مقومات نجاح أداء لجنة المراجعة، كما أنها تساعد على تطوير أداء اللجنة، وتساهم بقيامها بدورها بشكل إيجابي خاصة فيما يتعلق بمراجعة القوائم المالية، ومِن ثَم إصدار تقرير مراقب الحسابات.

5.1.6 مهام ومسؤوليات لجنة المراجعة

أوضحت المادة الثانية والخمسون من لائحة حوكمة الشركات الصادرة من هيئة السوق المالية السعودية، اختصاصات لجنة المراجعة وصلاحياتها ومسؤولياتها فقد نصت على أن لجنة المراجعة تختص بمراقبة أعمال الشركة والتحقق من سلامة ونزاهة التقارير والقوائم المالية وأنظمة الرقابة الداخلية فيها، وتشمل مهام اللجنة ما يلي (هيئة السوق المالية، 2023):

أ- مهام خاصة بالتقارير المالية

1- دراسة القوائم المالية الأولية والسنوية للشركة قبل عرضها على مجلس الإدارة وإبداء رأيها والتوصية في شأنها؛ لضمان نزاهتها وعدالتها وشفافيتها.

2- إبداء الرأي الفني –بناءً على طلب مجلس الإدارة– فيما إذا كان تقرير مجلس الإدارة والقوائم المالية للشركة عادلة ومتوازنة ومفهومة، وتتضمن المعلومات التي تتيح للمساهمين والمستثمرين تقييم المركز المالي للشركة وأدائها ونموذج عملها واستراتيجيتها.

3- البحث بدقة في أيّ مسائل يثيرها المدير المالي للشركة أو من يتولى مهامه أو مسؤول الالتزام في الشركة أو مراقب الحسابات.

4- دراسة السياسات المحاسبية المتبعة في الشركة، وإبداء الرأي والتوصية لمجلس الإدارة في شأنها.

ب- مهام خاصة بالمراجعة الداخلية

1- دراسة ومراجعة نظم الرقابة الداخلية والمالية وإدارة المخاطر في الشركة.

2- دراسة تقارير المراجعة الداخلية ومتابعة تنفيذ الإجراءات التصحيحية للملحوظات الواردة فيها.

3- الرقابة والإشراف على أداء وأنشطة المدقق الداخلي وإدارة المراجعة الداخلية في الشركة؛ للتحقق من توافر الموارد اللازمة وفعاليتها في أداء الأعمال والمهام المنوطة بها.

4- التوصية لمجلس الإدارة بتعيين مدير وحدة أو إدارة المراجعة الداخلية أو المدقق الداخلي واقتراح مكافآته.

ج- مهام خاصة بمراقب الحسابات

1- التوصية لمجلس الإدارة بترشيح مراقبي الحسابات وعزلهم وتحديد أتعابهم وتقييم أدائهم، بعد التحقق من استقلالهم ومراجعة نطاق عملهم وشروط التعاقد معهم.

2- التحقق من استقلال مراقب الحسابات وموضوعيته وعدالته، ومدى فعالية أعمال المراجعة مع الأخذ في الاعتبار القواعد والمعايير ذات الصلة.

3- الإجابة عن استفسارات مراقب حسابات الشركة.

4- دراسة تقرير مراقب الحسابات وملاحظاته على القوائم المالية ومتابعة ما اتخذ بشأنها.

د- ضمان الالتزام

1- مراجعة نتائج تقارير الجهات الرقابية والتحقق من اتخاذ الشركة الإجراءات اللازمة بشأنها.

2- التحقق من التزام الشركة بالأنظمة واللوائح والسياسات والتعليمات ذات العلاقة.

3- مراجعة العقود والتعاملات المقترح أن تجريها الشركة مع الأطراف ذوي العلاقة، وتقديم مرئياتها حيال ذلك إلى مجلس الإدارة.

4- رفع ما تراه من مسائل ترى ضرورة اتخاذ إجراء بشأنها إلى مجلس الإدارة، وإبداء توصياتها بالإجراءات التي يتعين اتخاذها.

وبشأن صلاحيات لجنة المراجعة، أوضحت المادة السادسة والخمسون من لائحة حوكمة الشركات الصادرة من هيئة السوق المالية السعودية، أن للجنة المراجعة في سبيل أداء مهامها حق الاطلاع على سجلات الشركة ووثائقها، وأن تطلب أي إيضاح أو بيان من أعضاء مجلس الإدارة أو الإدارة التنفيذية، كما نصت المادة الثامنة والثمانون من لائحة حوكمة الشركات الصادرة من هيئة السوق المالية السعودية، على أن تقرير لجنة المراجعة يجب أن يتضمن توصياتها، ورأيها في مدى كفاية نظم الرقابة الداخلية والمالية وإدارة المخاطر في الشركة.

2.6 تحليل الإصدارات المهنية ذات الصلة بتوقيت تقرير مراقب الحسابات

تعد المراجعة الخارجية عملية مهنية متكاملة؛ حيث إنها تمر بسلسلة متصلة من القرارات والأحكام المهنية الصادرة مِن قِبَل مراقب الحسابات، ابتداءً من مرحلة قبول التكليف، ومِن ثَم مرحلتي التخطيط وتنفيذ إجراءات المراجعة، وانتهاءً بمرحلة إبداء رأيه الفني المحايد عن مدى سلامة وصدق القوائم المالية وإعداد تقريره، وستركز الباحثة في هذا الجزء على تقرير مراقب الحسابات حيث يمكن تعريفه بأنه "وسيلة لتوصيل مراقب الحسابات لرأيه الفني المحايد باعتباره المنتج النهائي لعملية مراجعة القوائم المالية السنوية التقليدية الكاملة"؛ حيث يعد التقرير أداة اتصال لكافة أصحاب المصالح، وبالتالي يعد توفر تقرير مراقب الحسابات في الوقت المناسب حجر الأساس لكسب ثقة أصحاب المصالح، وبالتالي ينبغي توفير المعلومات المحاسبية في حينها قبل أن تفقد قدرتها أو منفعتها على التأثير عند اتخاذ القرارات (علي، 2022).

واهتمت العديد من الجهات المهنية سواءً على الصعيد الدولي أو الإقليمي، بأهمية تقديم تقرير مراقب الحسابات في الوقت المناسب، من خلال تحديد توقيت محدد لنشر التقارير المالية (الصيرفي، 2017).

على الصعيد الدولي نجد في الولايات المتحدة الأمريكية أشارت المادة (404) من قانون Sarbanes Oxley Act 2002 إلى ضرورة قيام الشركات بإصدار التقارير المالية بشكل عاجل، كما طلبت من مراقبي الحسابات بذل المزيد من الجهود في أقل فترة ممكنة، كما ألزمت المادة (409) من نفس القانون لجنة البورصة والأوراق المالية

SEC الشركات بالإفصاح بشكل عاجل عن أيّ تغيير يحدث في مركزها المالي، ونتيجة لذلك عدلت SEC الفترة الخاصة بإصدار التقارير المالية، من 90 يومًا إلى 75 يومًا ثم إلى 60 يومًا خلال الفترة من 2002 إلى 2005م.

ووفقًا لقواعد قيد الشركات الصادرة عن هيئة الرقابة على سوق رأس المال في إندونيسيا؛ فإن على الشركات المقيدة تقديم قوائمها المالية السنوية التي خضعت للمراجعة للبورصة، وذلك خلال فترة ثلاثة أشهر على الأكثر من نهاية السنة المالية للشركة (Ika and Ghazali, 2012)، وعلى الجانب الآخر يجب على الشركات في فرنسا نشر تقاريرها المالية خلال فترة أربعة أشهر من تاريخ إقفال السنة المالية (Aubert, 2009).

وعلى الصعيد الإقليمي نجد أن هيئة سوق المال في الأردن تتطلب من الشركات الأردنية إصدار التقارير المالية الخاصة بها خلال مدة تسعين يوم من انتهاء السنة المالية للشركة (سليم، 2019).

وبشأن الشركات المساهمة في المملكة العربية السعودية فقد اهتمت هيئة السوق المالية بتوفير التقارير المالية في الوقت المناسب؛ وذلك لكي لا تفقد قدرتها في التأثير على قرارات المتعاملين في السوق، وتضمنت المادة الثانية والأربعون من قواعد التسجيل والإدراج الصادرة عن هيئة السوق المالية والمعدلة في عام 2016م، بعض الفقرات الخاصة بتوقيت الإعلان عن القوائم المالية للشركات المساهمة، والحد الأقصى لتوقيت نشر هذه القوائم، وهي الفقرة (ب) و(ج) و(د) و (هـ)، وتشير في مجملها إلى وجوب تقديم القوائم المالية الأولية والسنوية، وتقرير مجلس الإدارة إلى الهيئة فور اعتمادها من مجلس الإدارة، وأن يعلن المصدر عبر التطبيقات الإلكترونية التي تحددها الهيئة قوائمه المالية الأولية والسنوية فور اعتمادها من مجلس الإدارة، كما يجب عليه أن يزود الهيئة ويعلن للمساهمين قوائمه المالية الأولية التي يجب إعدادها وفحصها وفقًا لمعايير المحاسبة الصادرة عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، وذلك فور اعتمادها، وخلال فترة لا تتجاوز 30 يومًا من نهاية الفترة المالية التي تشملها تلك القوائم، في حين أنه يجب على المصدر أن يزود الهيئة، ويعلن للمساهمين عن قوائمه المالية السنوية التي يجب إعدادها ومراجعتها وفقًا لمعايير المحاسبة الصادرة عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، وذلك فور اعتمادها وخلال فترة لا تتجاوز ثلاثة أشهر من نهاية الفترة المالية السنوية التي تشملها تلك القوائم (هيئة السوق المالية، 2016؛ آل عباس، 2022؛ علي، 2020).

وتستنتج الباحثة من تلك الإصدارات والتشريعات ضرورة مراجعة القوائم المالية مِن قِبَل مراقب الحسابات بصورة عاجلة دون التأخير حتى لا تفقد المعلومات قيمتها، وستستعرض الباحثة في الفقرات التالية مفهوم تأخر تقرير مراقب الحسابات، ومحدداتها والعوامل المؤثرة فيها على النحو التالي:

1.2.6 مفهوم تأخر تقرير مراقب الحسابات

يعد موضوع تأخر تقرير مراقب الحسابات من الموضوعات التي اهتم بها الكثير من الباحثين في مجال المحاسبة والمراجعة بشكل عام، وفي مجال منفعة التقارير المالية، وتقرير المراجعة بشكل خاص؛ ويعود السبب في ذلك إلى تأثير تأخر تقرير مراقب الحسابات على توقيت إصدار القوائم المالية للشركة، وهذا بدوره يثير الشك عند المستثمرين حول جودة تلك التقارير وما تتضمنه من جودة الأرباح، وبالتالي يؤدي إلى تخفيض قيمة الشركة، وزيادة عدم تماثل المعلومات في السوق، ومن ثم يؤثر سلبًا على أصحاب المصالح كالمستثمرين، والمقرضين، والدائنين (يوسف، 2020).

وقد اتفق كلّ من (Akhalumeh et al., 2017; Ahmad et al., 2016) في دراستهما على أن مفهوم تأخر تقرير مراقب الحسابات يشير إلى عدد الأيام من نهاية السنة المالية وحتى تاريخ توقيع مراقب الحسابات على تقرير المراجعة؛ حيث إن طول تلك الفترة يؤثر على جودة التقارير المالية. في حين عرفها عليّ (2023) بأنها "الفترة المطلوبة لأداء مراقب الحسابات لكافة إجراءات المراجعة اللازمة، في ضوء حكمه المهني، لجمع وتقييم أدلة الإثبات الكافية والملائمة التي تُمكّنه من الوصول لرأيه الفني المحايد، وهي الفترة المنقضية بين تاريخ نهاية السنة المالية وتاريخ توقيع مراقب الحسابات لتقريره".

وتخلص الباحثة مما سبق إلى أن مفهوم تأخر تقرير مراقب الحسابات يشير بشكل عام إلى الفترة التي يحتاجها مراقب الحسابات لجمع أدلة الإثبات الكافية والملائمة، والتي تُمكّنه من إبداء رأيه الفني المحايد، وتتمثل هذه الفترة بالمدة المنقضية ما بين تاريخ نهاية السنة المالية وتاريخ توقيع مراقب الحسابات على تقريره.

2.2.6 المحددات والعوامل المؤثرة على فترة تأخر تقرير مراقب الحسابات

يمكن تقسيم المحددات والعوامل المؤثرة على فترة تأخر تقرير مراقب الحسابات إلى ثلاث محددات: محددات ترتبط بحجم مكتب المراجعة، ومحددات ترتبط بنوع رأي مراقب الحسابات، ومحددات مرتبطة بطول فترة ارتباطه مع الشركة.

1.2.2.6 المحددات التي ترتبط بحجم مكتب المراجعة

تتميز مكاتب المراجعة الأربعة الكبرى بقدرتها على اكتشاف التحريفات والأخطاء الجوهرية بالمقارنة مع مكاتب المراجعة الأخرى؛ ويعود السبب في ذلك لتوفر عدد كبير من المراجعين الحاصلين على المؤهلات العلمية والمدربين بشكل كافٍ، يضاف إلى ذلك تعدد فروع مكتب المراجعة دوليًا واتساع أنشطتها، ونظرًا لكبر حجم مكتب المراجعة فإنه يقسم داخليًا لعدد من الأقسام بحيث يكون كل قسم متخصصًا في مجال معين مع وجود الموارد البشرية المتميزة بالخبرات والمعارف اللازمة لذلك (الأهدل، 2008؛ السيد، 2018)، وتوصلت بعض الدراسات (Nelson and

Shukeri, 2011; Endri et al., 2023; Ahmed, 2003; Ansah and Leventis, 2006؛ منصور، 2021؛ سليم، 2019) إلى تأثير حجم مكتب المراجعة ودوره في تقليص جهد عملية المراجعة، ومِن ثَم تخفيض فترة إصدار تقرير مراقب الحسابات؛ حيث إن مراجعة الشركات مِن قِبَل أحد مكاتب المراجعة الأربع الكبرى أو مكاتب المراجعة المحلية المرتبطة بمكاتب المراجعة الدولية لديها قدرة أكبر على الانتهاء من أعمال المراجعة وإصدار تقارير المراجعة بشكل أسرع من مكاتب المراجعة صغيرة الحجم، ويعود السبب إلى الإمكانيات المادية والكوادر المتميزة والخبرات التي تميزها، والتي تُمكنها من إتمام تنفيذ عملية المراجعة في الوقت المناسب وبجودة عالية، ومِن ثَم تستطيع الشركات نَشْر تقاريرها المالية في الوقت المناسب. وعلى نقيض ذلك، فإن هناك دراسات أخرى (Afify, 2009; Azubike and Aggreh, 2014; علي، 2020؛ الصيرفي، 2017) خلصت إلى عدم وجود تأثير لحجم مكتب المراجعة على تأخر تقرير مراقب الحسابات.

2.2.2.6 المحددات التي ترتبط بنوع رأي مراقب الحسابات

تمثل فقرة الرأي نتيجة عملية المراجعة التي قام بها مراقب الحسابات المستقل، وذلك من خلال جمعه للأدلة الكافية، وبذله للعناية المهنية اللازمة التي تمكنه من إبداء رأيه الفني المحايد حول مدى صدق وعدالة القوائم المالية (Mukhtaruddin et al., 2015). استهدفت دراستا (Lee and Jahng, 2008; Yuliusman et al., 2020) تحديد العلاقة بين نوع رأي مراقب الحسابات وفترة تأخر تقريره، وتوصلت إلى أنه في حال إصدار مراقب الحسابات تقريرًا برأي نظيف فمن المتوقع أن تنخفض فترة إصدار تقريره، ويرجع ذلك إلى وجود نظام رقابة داخلية سليم وأنه تم إعداد وعرض القوائم المالية وفقًا لإطار إعدادها والقوانين واللوائح السارية، كما أن مراقب الحسابات لا يواجه أيّ ظروف تستدعي قيامه بلفت الانتباه أو تعديل التقرير، فإن كل ذلك يساهم في إصدار التقرير في الوقت المناسب. وعلى النقيض، عندما يصدر مراقب الحسابات تقريرًا متحفظًا، فإن ذلك يعني أن مراقب الحسابات يقوم بالمزيد من إجراءات المراجعة ليتمكن من الوصول إلى مستوى التأكيد المطلوب، بما يرتب عليه المزيد من الوقت المستغرق لتنفيذ عملية المراجعة خصوصًا عند وجود مفاوضات مكثفة بين الإدارة ومراقب الحسابات حيال عدد التحفظات وأسلوب التعبير عنها في تقرير مراقب الحسابات؛ حيث تسعى الإدارة لتجنب الكثير من التحفظات بسبب تأثيرها السلبي على علاقة الشركة مع أصحاب المصالح (مطاوع، 2019؛ Yaacob and Ahmad, 2012). وتعزو الأسباب التي تجعل مدة إصدار تقرير مراقب الحسابات المتحفظ أطول إلى أن إدارة الشركة تحاول تجنب مثل هذه التقارير، وذلك من خلال المناقشات مع مراقبي الحسابات لإقناعهم بإصدار تقرير نظيف، وفي حال فشلها في إقناع مراقبي الحسابات بذلك فإنها تحاول تأخير الإعلان عن التقارير المالية في محاولة البحث عن تفسير لمثل هذا النوع من التقارير؛ نظرًا لتأثيرها السلبي على قرارات المستثمرين، وأيضًا تحمل أخبار سيئة، وبالتالي فإن الإدارة تحاول تأخيرها (سليم، 2019).

3.2.2.6 المحددات التي ترتبط بطول فترة ارتباط مراقب الحسابات مع الشركة

تمثل مدة ارتباط مكتب المراجعة مع الشركة بعدد السنوات المتتالية التي يقضيها مكتب المراجعة في مراجعة القوائم المالية الخاصة بالشركة محل المراجعة، وأشارت دراسة محمد (2016) إلى تأثير فترة ارتباط مراقب الحسابات بالشركة على توقيت إصدار تقرير مراقب الحسابات، فقصر فترة ارتباط مراقب الحسابات بالشركة إلى أقل من سنتين يؤدي إلى جودة مراجعة أقل؛ حيث إن مراقب الحسابات سيحتاج إلى وقت أطول للحصول على فهم كافٍ لعمليات الشركة وأنظمة الرقابة الموجودة فيها، ومِن ثَم فإن كل ذلك سينعكس على فترة إصدار تقرير مراقب الحسابات وجودة عملية المراجعة. وفي نفس السياق، نجد أن دراسة Lee et al., (2009) أشارت إلى أن مدة ارتباط مراقب الحسابات بالشركة تخفض من فترة إصدار تقرير مراقب الحسابات، وهذا بدوره يشير إلى أن مراقبي الحسابات الذين يقضون فترات طويلة مع الشركة يكونون قادرين على مراجعة عملائهم بشكل أكثر كفاءة. وعلى النقيض قامت دراسة Lee & Jahng (2008) باختبار تأثير العوامل التي لها صلة بمراقب الحسابات والمؤثرة على فترة تأخر تقريره من خلال استخدام عينة من الشركات الكورية؛ حيث تضمنت الدراسة فترة استمرار مراقب الحسابات مع عميله، مقاسة بعدد السنوات التي قام فيها مراقب الحسابات بمراجعة القوائم المالية للشركة، وتوصلت الدراسة إلى عدم وجود علاقة بين فترة تأخر تقرير مراقب الحسابات وفترة استمرار مراقب الحسابات مع الشركة.

3.2.6 الآثار السلبية المترتبة على تأخر تقرير مراقب الحسابات

يترتب على تأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات وتبعًا له تأخر نشر القوائم المالية عددًا من الآثار السلبية، منها ما يلي (الوكيل، 2020؛ محمود، 2023):

- انخفاض جودة المعلومات المحاسبية نظرًا لأن التوقيت المناسب من الخصائص المعززة للمعلومات المحاسبية، كما أن المعلومات تفقد قيمتها وتأثيرها في القرار بشكل سريع في عالم التجارة والمال.
- يؤدي التأخر في إصدار تقرير مراقب الحسابات إلى ارتفاع الشكوك حيال سلامة الوضع المالي للشركة، والذي سيؤثر بدوره على قرارات المستثمرين، ويؤدي إلى عزوفهم عن التعامل في أسهم الشركة، وبالتالي سيؤثر بشكل سلبي على مركز الشركة المالي وسمعتها.
- سيضطر المستثمرون وأصحاب المصالح إلى اللجوء إلى مصادر أخرى للمعلومات غير رسمية بديلة عن التقارير المالية المنشورة.
- يترتب على تأخر إصدار القوائم المالية عن المدة المسموح بها فرض عقوبات على الشركات من قبل الهيئات المختصة.

3.6 مدخل المراجعة على أساس الخطر

يُعرف مدخل المراجعة على أساس الخطر بأنه تحديد العناصر الأكثر تعرضًا للأخطاء الجوهرية في القوائم المالية، ومن ثم اختيار أكثر إجراءات المراجعة ملاءمة لتطبيقها على تلك العناصر، وأشار معيار المراجعة الدولي رقم (315) إلى أن مخاطر التحريف الجوهري التي يتم التعرف عليها وتقييمها من قبل مراقب الحسابات تشمل كلاً من الأخطاء غير المقصودة (الخطأ) والأخطاء المقصودة (الغش)، وينشأ الخطأ المقصود بغية تحقيق منفعة غير قانونية أو غير مشروعة، وعلى عكس ذلك فإن الأخطاء العفوية تنشأ بسبب قلة الخبرة أو الجهل؛ حيث يؤثر ذلك على دقة المعلومات المالية التي يتم عرضها في القوائم والتقارير المالية، ويهتم مدخل المراجعة على أساس الخطر بتحقيق أقصى كفاءة أي تخفيض تكلفة إجراءات المراجعة، وأعلى فعالية أي الوصول إلى درجة عالية من الثقة بأن الأخطاء الجوهرية سيتم اكتشافها، ويبرز ذلك من خلال بذل العناية الكافية من قبل مراقب الحسابات في تقييم مكونات خطر المراجعة؛ وهي: الخطر المتلازم، وخطر الرقابة، وخطر الاكتشاف، وسيتم استعراضهم بشيء من التفصيل (خرواط، 2009؛ فرج وامحمد، 2021؛ ISA 315, 2019).

1.3.6 نموذج خطر المراجعة

توجد ثلاثة مكونات لخطر المراجعة؛ وهي: الخطر المتلازم، وخطر الرقابة الداخلية، وخطر الاكتشاف حيث يمكن توضيحها كما يلي:

1.1.3.6 الخطر المتلازم: عرفه معيار المراجعة الدولي رقم (200) بأنه "قابلية تعرض أحد الإقرارات عن فئة معاملات أو رصيد حساب أو إفصاح لتحريف قد يكون جوهريًا، سواءً بمفرده أو عند اقترانه بتحريفات أخرى، وذلك قبل النظر في أي أدوات رقابة ذات علاقة"، ويتفق مع ذلك، تعريف دراسة الصباغ وشرف (2014) بأنها قابلية تعرض رصيد حساب معين أو نوع معين من العمليات لخطأ يكون جوهريًا ومؤثرًا إذا اجتمع مع خطأ آخر في أرصدة حسابات أخرى أو في عمليات أخرى، وذلك في ظل عدم وجود رقابة داخلية فعالة، ويسمى هذا النوع من المخاطر بخطر الأعمال؛ نظرًا لارتباطه بطبيعة الأنشطة التي تمارسها منشأة الأعمال، ومن أمثلة الظروف المحيطة بالمنشأة والتي تمثل خطرًا لها: العوامل التكنولوجية، والتغيرات في معدلات الفائدة وأسعار الصرف، والظروف الاقتصادية، والمنافسة سواءً الحالية أو المرتقبة، كل ذلك يعد من المسببات الرئيسية لخطر الأعمال (الصباغ وشرف، 2014).

2.1.3.6 خطر الرقابة الداخلية: عرفه معيار المراجعة الدولي رقم (200) بأنه "خطر أن التحريف الذي يمكن أن يحدث في إقرار عن فئة معاملات أو رصيد حساب أو إفصاح ما والذي قد يكون تحريفًا جوهريًا، سواءً بمفرده أو عند اقترانه بتحريفات أخرى، لن يتم منعه أو اكتشافه وتصحيحه في الوقت المناسب عن طريق أدوات الرقابة الخاصة بالمنشأة"، ويتميز خطر الرقابة بأنه خطر داخلي بشكل كامل أي أنه يرتبط بقرارات الإدارة ومدى رغبتها

في دعم نظام الرقابة الداخلي لديها، وبالتالي فإن هذا النوع من الخطر يختلف عن الخطر المتلازم كون أن الخطر المتلازم يعد مزيجًا ما بين طبيعة أنشطة العميل وبيئته الداخلية وأيضًا بيئته الخارجية، وبالتالي هناك تداخل بين مسببات الخطر المتلازم ومسببات خطر أعمال عميل المراجعة، ويعرف خطر الرقابة بأنه "الخطر الناتج عن ضعف فعالية نظام الرقابة الداخلية وعدم قدرته على منع واكتشاف الأخطاء" (فرج و امحمد، 2021).

3.1.3.6 خطر الاكتشاف: عرفه معيار المراجعة الدولي رقم (200) بأنه الخطر الذي ينشأ نتيجة عجز إجراءات التحقق التي ينفذها مراقب الحسابات في اكتشاف تحريفات في أرصدة الحسابات قد تكون مهمة، سواءً بمفردها أو عند اقترانها مع تحريفات في أرصدة أخرى، ومن أبرز ما يميز خطر الاكتشاف هو إمكانية التحكم فيه من قبل مراقب الحسابات، كونه مرتبطًا بالإجراءات التي يطبقها، وبالتالي يمكن التحكم فيه وتعديله بناءً على نتائج تقييم الخطر المتلازم وخطر الرقابة؛ حيث إن تقييمهم سيؤثر على طبيعة وتوقيت الاختبارات التي سيجريها مراقب الحسابات على عناصر القوائم المالية من أجل الحصول على أدلة وقرائن تحد من خطر الاكتشاف إلى الحد الذي يمكن معه إصدار تقرير مراقب الحسابات حول مصداقية وعدالة القوائم المالية للعميل؛ حيث توجد علاقة عكسية بين كل من الخطر المتلازم وخطر الرقابة من جهة وخطر الاكتشاف من جهة أخرى (محمد وخالد، 2021؛ نصير، 2021).

2.3.6 مفهوم مخاطر أعمال عميل المراجعة

تشمل عملية تقييم مخاطر أعمال عميل المراجعة تقييم كافة المخاطر الداخلية والخارجية التي قد تعيق منشأة عميل المراجعة من تحقيق أهدافها، وبالتالي فإن ذلك يُمكن مراقب الحسابات من فهم هذا النوع من المخاطر وتأثيره على البيانات المالية، كما يمكنُه من تحديد عمليات المنشأة التي تحتاج إلى بذل المزيد من الجهود لاختبارها وفحصها (Daujotaitė, 2013). وقد عرف خرواط وأبو الطويرات (2013) مخاطر أعمال عميل المراجعة بأنها احتمال فشل المنشأة محل المراجعة في تحقيق أهدافها أو تنفيذ استراتيجيتها بشكل فعّال، وينشأ هذا النوع من المخاطر نتيجة لظروف وعوامل داخلية وخارجية، تشمل: الهيكل التنظيمي، أو العمليات التي تمارسها المنشأة، والإجراءات الرقابية، والبيئة. في حين عرفها الصيرفي (2021) بأنها احتمال تعرض الشركة لخسائر مفاجئة وغير مخططة أو قد يحدث تذبذب في العائد المتوقع من استثمار معين، بالإضافة إلى أن هذا النوع من المخاطر له تأثير على الأحداث المستقبلية والتي يحتمل وقوعها، وتكون هذه الأحداث قادرة على التأثير على أهداف الشركة واستراتيجياتها.

وتتفق التعاريف السابقة على أن مخاطر أعمال عميل المراجعة قد تعيق المنشأة عن تحقيق أهدافها وتنفيذ استراتيجياتها، وقد تنشأ بسبب عوامل داخلية أو خارجية، وبالتالي تخلص الباحثة إلى أنه يمكن تعريف مخاطر أعمال عميل المراجعة بأنها عملية تقييم كافة الأحداث والظروف التي تحيط بعميل المراجعة ودراسة مدى تأثيرها على التقارير المالية، بحيث يساهم ذلك في زيادة جودة عملية المراجعة.

3.3.6 مصادر مخاطر أعمال عميل المراجعة

اتفقت دراستا (خرواط وأبو الطويرات، 2013؛ فهمي، 2020) على تقسيم مخاطر أعمال عميل المراجعة، والتي يمكن أن تؤثر بشكل سلبي على المنشأة وبالتبعية على قوائمها المالية إلى مجموعتين؛ وذلك على النحو التالي:

- **المجموعة الأولى: العوامل الداخلية:** وتسمى بالعوامل غير النظامية ويكون سببها من داخل المنشأة، وتشمل سلوكيات أعضاء مجلس الإدارة، أوجه الضعف في أنظمة الرقابة الداخلية، الاعتماد المفرط على عميل أو مورد أو منتج واحد، فشل الأنظمة الإلكترونية، مخاطر السيولة، ومخاطر الائتمان.
- **المجموعة الثانية: العوامل الخارجية:** وتسمى بالعوامل النظامية وتنشأ من خارج المنشأة، وتتضمن التغير في التشريعات، تغير نسب الفائدة، تغير سعر الصرف، تغير رأي الجمهور تجاه منتج معين، المنافسة، المسائل القضائية، المسائل البيئية، التهديدات الطبيعية كالفيضانات، مخاطر السوق خلال فترات الرواج والكساد، ومخاطر القوة الشرائية نتيجة التضخم.

4.3.6 أهمية عملية تقييم مخاطر أعمال العميل

يشير (وهدان وآخرون، 2021؛ عمر وآخرون، 2023) إلى أن عملية تقييم مخاطر أعمال العميل تكمن أهميتها فيما يلي:

- تساعد على فهم طبيعة عمليات المنشأة مما يساهم في تحديد أوجه الخطر التي تؤدي إلى تحريفات جوهرية في القوائم المالية.
- تزيد من كفاءة وفعالية عملية المراجعة.
- تساعد في اختيار اختبارات مراجعة أكثر فعالية لمواجهة هذه المخاطر.
- كما تؤدي إلى تخفيض مخاطر المراجعة وتحسين الأداء المهني لمراقب الحسابات.
- تساهم في تركيز عملية المراجعة نحو الأنشطة العالية المخاطر.
- تساعد على تحديد مواطن القوة والضعف لدى عميل المراجعة.

4.6 النظريات ذات الصلة بموضوع البحث

1.4.6 نظرية الوكالة: تشرح نظرية الوكالة العلاقة بين الأصيل والوكيل. وعرفت علاقة الوكالة بأنها عقد في ظله يتفق شخص أو أكثر (الأصيل) مع شخص آخر (الوكيل) لتأدية بعض الخدمات بالنيابة عنهم، وتتضمن تفويضهم سلطة اتخاذ بعض القرارات لصالح الأصيل، وعلى مستوى الشركة يعد الوكيل (المدير) نائبًا ومفوضًا عن الأصيل (حامل السهم أو المالك). ويترتب على الفصل بين الملكية والإدارة تكاليف لا تظهر عندما يكون

المالك والمدير شخصًا واحدًا، ومنها تكاليف الكفالة أو الضمان بواسطة الأصيل، وهي المصروفات التي يتحملها الأصيل لضمان أن الوكيل لا يتّخذ أفعالاً أو قرارات لا تحقق مصلحة الأصيل. وعلى مستوى الشركة، فإن المشكلة الرئيسية تتمثل في عدم تماثل المعلومات بين المديرين وحملة الأسهم، وفي نظرية الوكالة فإن المديرين يتمتعون بميزة معلوماتية كونهم مطلعين على المعلومات في حين أن الملاك قد لا تكون لديهم المعلومات الكافية التي تمكنهم من تقييم القرارات الذي تم اتخاذها. وتسهم آليات حوكمة الشركات ومنها لجنة المراجعة في رقابة مشكلة الوكالة وتقليل تكاليفها، والحد من عدم تماثل المعلومات (عفيفي، 2008).

2.4.6 نظرية أصحاب المصلحة: تبين النظرية أن على المديرين أن يأخذوا في الاعتبار مصلحة أصحاب المصلحة عند عملية إعداد التقارير الخاصة بهم. وتم تعريف أصحاب المصلحة بأنهم مجموعة من الأفراد الذين يتأثرون بتحقيق الشركة لأهدافها أو عدم تحقيقها. وبالتالي فإن ذلك ينعكس في حاجتهم إلى الحصول على تقارير مالية موثوقة وصادقة وفي الوقت المناسب. وعليه فإن عدم تماثل المعلومات يؤثر على قرارات أصحاب المصلحة بالإضافة إلى أنه قد يثير الشك لديهم حول مدى سلامة التقارير المالية. وعليه تستنتج الباحثة دور لجان المراجعة في زيادة جودة عملية المراجعة من خلال الخصائص التي تتمتع فيها اللجنة، وهذا بدوره يَحُدّ من عدم تماثل المعلومات، ويسهم في وصولها إلى أصحاب المصلحة في الوقت المناسب قبل أن تفقد المعلومات قدرتها في التأثير على القرارات (Nkak, 2020).

3.4.6 نظرية الإشارات: تركز هذه النظرية على مشكلة عدم تماثل المعلومات في الأسواق، وتوضح هذه النظرية كيف يمكن تخفيض عدم تماثل المعلومات بواسطة طرف لديه معلومات أكثر من طرف آخر، وبالتالي فإن عليه إرسال هذه المعلومات إلى الأطراف الأخرى. وتتنبأ نظرية الإشارات بأن الشركات ذات الأداء المالي الجيد من المحتمل أن تفصح عن معلومات أكثر من الشركات التي تواجه صعوبات مالية. ويقصد بالشركات التي تواجه صعوبات مالية تلك الشركات ذات الأداء المالي المنخفض، وذلك نتيجة لأزمات اقتصادية أو وجود سلوك انتهازي من قبل الإدارة، وبالتالي تستنتج الباحثة دور لجان المراجعة في الحد من السلوك الانتهازي الذي قد تقوم به الإدارة لتحقيق منفعة ذاتية خاصة بها، كما أن للجان المراجعة دورًا في تسهيل عمل مراقب الحسابات ومساعدته على حل أي مشاكل بينه وبين الإدارة، وهذا بدوره ينعكس على تخفيض فترة إصدار تقرير مراقب الحسابات، ومن ثم إيصال المعلومات لأصحاب المصلحة في الوقت المناسب، والحد من عدم تماثل المعلومات (عفيفي، 2008).

5.6 تحليل الدراسات السابقة التي تناولت العلاقة بين خصائص لجنة المراجعة وتأخر تقرير مراقب الحسابات، واشتقاق الفرض الأول للبحث وفروضه الفرعية

تناولت الدراسات المحاسبية السابقة الخصائص المختلفة للجنة المراجعة والمتمثلة (باستقلال لجنة المراجعة، والخبرة المالية لأعضائها، وعدد اجتماعاتها، والتنوع بين الجنسين في لجنة المراجعة)، وعلاقتها بتأخر تقرير مراقب

الحسابات من عدة وجهات نظر؛ حيث لوحظ عدم وجود اتفاق بين الدراسات بشأن العلاقة بين خصائص لجنة المراجعة وتأخر تقرير مراقب الحسابات؛ حيث إنه يختلف تأثيرها باختلاف خصائص اللجنة.

وفيما يتعلق **باستقلال لجنة المراجعة** وعلاقتها بتأخر تقرير مراقب الحسابات، نلاحظ أن الدراسات السابقة توصلت إلى نتائج مختلطة؛ حيث توصلت دراسة (Hashim and Abdul Rahman, 2011) إلى أن استقلالية لجنة المراجعة تعد من العوامل المهمة المؤثرة على تأخر تقرير مراقب الحسابات، في حين توصلت دراسة (Ovbiebo, 2021) إلى وجود علاقة إيجابية بينهما، وعلى عكس ذلك توصلت دراستي (Chukwu and Nwabochi, 2019; Maranjory and Tajani, 2022) إلى وجود علاقة سلبية بينهما، بينما اختلفت نتائج دراسة (Aldoseri et al., 2021) مع ذلك؛ حيث أشارت إلى أن استقلال أعضاء لجنة المراجعة لا يسهم بشكل كبير في تأخر تقرير مراقب الحسابات.

وفيما يتعلق **بالخبرة المالية لأعضاء لجنة المراجعة** فقد اتفقت مجموعة من الدراسات (Alqublani et al., 2020; Ovbiebo, 2021; Maranjory and Tajani, 2022; Afenya et al., 2022) على وجود علاقة سلبية بينهما، في حين توصلت دراسة (Hashim and Abdul Rahman, 2011) إلى أن خبرة أعضاء اللجنة تعد من العوامل المهمة المؤثرة على تأخر تقرير مراقب الحسابات، في حين خلصت دراسة (Aldoseri et al., 2021) إلى أن خبرة أعضاء لجنة المراجعة فقط هي التي لها تأثير رئيسي على تأخر تقرير مراقب الحسابات.

وفيما يتعلق **باجتماعات لجنة المراجعة** فقد توصلت دراسة (Chukwu and Nwabochi, 2019) إلى وجود علاقة سلبية بين دورية اجتماعات لجنة المراجعة وتوقيت تقديم التقارير المالية، في حين خلصت دراسة (باجاحر وآخرين، 2022) إلى وجود علاقة إيجابية ومعنوية بينهما، بينما اختلفت نتائج دراستي (Hashim and Abdul Rahman, 2011; Sultana et al., 2015) مع ذلك؛ حيث أشارت إلى عدم وجود أي علاقة بين عدد اجتماعات اللجنة وتأخر تقرير مراقب الحسابات.

وفيما يتعلق **بالتنوع بين الجنسين في لجنة المراجعة** نجد أن دراسة (Maranjory and Tajani, 2022) توصلت إلى وجود علاقة إيجابية ذات دلالة إحصائية بينهما، في حين أن هناك مجموعة من الدراسات (Sari and Supadmi, 2014; Chukwu and Nwabochi, 2019; Afenya et al., 2022) توصلت إلى وجود علاقة سلبية بينهما، بينما اختلفت نتائج دراسة (Sultana et al., 2015) مع ذلك حيث أشارت الدراسة إلى عدم وجود أي علاقة بين التنوع بين الجنسين وتأخر تقرير مراقب الحسابات.

وبناءً على ما سبق يمكن استخلاص الفرض الأول للبحث وفروضه الفرعية على النحو التالي:

الفرض الأول: تؤثر خصائص لجنة المراجعة معنويًا على تأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات في الشركات المقيدة بسوق الأسهم السعودية.

ويمكن تقسيم هذا الفرض إلى الفروض الفرعية التالية:

- **الفرض الفرعي الأول (ف1/1):** يؤثر استقلال لجنة المراجعة معنويًا على تأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات في الشركات المقيدة بسوق الأسهم السعودية.
- **الفرض الفرعي الثاني (ف2/1):** تؤثر الخبرة المالية لأعضاء لجنة المراجعة معنويًا على تأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات في الشركات المقيدة بسوق الأسهم السعودية.
- **الفرض الفرعي الثالث (ف3/1):** يؤثر عدد اجتماعات لجنة المراجعة معنويًا على تأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات في الشركات المقيدة بسوق الأسهم السعودية.
- **الفرض الفرعي الرابع (ف4/1):** يؤثر التنوع بين الجنسين في لجنة المراجعة معنويًا على تأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات في الشركات المقيدة بسوق الأسهم السعودية.

6.6 الدراسات المرتبطة بتأثير مخاطر أعمال عميل المراجعة على العلاقة بين خصائص لجنة المراجعة وتأخر تقرير مراقب الحسابات، واشتقاق الفرض الثاني للبحث وفروضه الفرعية

توصلت نتائج دراسة سمرة (2015) إلى وجود تأثير لخصائص عميل المراجعة على أتعاب عملية المراجعة، ومن أهم هذه الخصائص هي خاصية تعقد أعمال العميل، ومدى تنوعها وحجمها؛ حيث أشارت الدراسة إلى وجود علاقة إيجابية وقوية بين مخاطر بيئة العميل سواء الداخلية أو الخارجية والفترة الزمنية ما بين إنهاء إعداد التقارير المالية والإعلان عن تقرير المراجعة، ومن أهم أنواع المخاطر التي تؤثر على تلك الفترة هي المخاطر الاقتصادية مثل زيادة أسعار الصرف مع الانخفاض الحاد في أسعار الأسهم؛ حيث إن ذلك يجعل الشركات تسعى لاتباع الممارسات الإبداعية للمحافظة على استقرار أسعار الأسهم، بالإضافة إلى خطر الربحية والمتمثل بالمخاطر التي تعيق استغلال إدارة المنشأة لمواردها الاستغلال الأمثل من أجل تحقيق الأرباح.

كما هدفت دراسة نمير (2017) إلى تحليل وبلورة عوامل خطر أعمال مراقب الحسابات، وإيجاد دليل عملي على مدى وجود علاقة بين مستوى خطر أعمال مراقب الحسابات، ومدى تأخر إصدار تقرير المراجعة في البيئة المصرية، وخلصت الدراسة إلى وجود علاقة عكسية معنوية بين مستوى خطر أعمال مراقب الحسابات ومدى تأخر إصدار تقرير المراجعة في بيئة التطبيق المصرية.

وتشير نتائج دراسة راضي وآخرين (2017) إلى أن خصائص لجنة المراجعة لها دور في زيادة الرقابة الفعّالة، وتقليص فرص الغشّ وإدارة الأرباح، وتخفيض المخاطر التي تحيط بعمل مراقب الحسابات، مما يسهم في تخفيض

ساعات عمله، والجهد المبذول منه، ويمكن أن نستنتج مما توصلت إليه الدراسة أن ذلك سوف ينعكس بالتبعية على إصدار مراقب الحسابات لتقريره في الوقت المناسب، ومِن ثَم تنخفض احتمالات تأخر إصدار التقرير.

ووفقًا لدراسة الإبياري (2017) فقد تم عمل دراسة تطبيقية على عينة عددها 34 شركة من شركات المساهمة المقيدة في البورصة المصرية عام 2016م، بالإضافة إلى قائمة استقصاء لعينة عددها 29 عضوًا من أعضاء لجنة المراجعة، ولعينة من المراجعين القائمين بالمراجعة الخارجية للقوائم المالية بلغ عددهم 23 مراقب حسابات، وتوصلت الدراسة إلى أن ممارسات إدارة الأرباح والتدفق النقدي مِن قِبَل عميل المراجعة تُعدّ من الأسباب التي تؤدي لتأخر تقرير مراقب الحسابات، كما أن منشأة العميل ترغب في تأخر تقرير مراقب الحسابات عندما يكون رأي مراقب الحسابات غير نظيف أو في حال تضمنت التقارير المالية على أخبار غير جيدة.

وهدفت دراسة Akingunola et al., (2018) إلى اختبار تأثير سمات عميل المراجعة على تأخر تقرير مراقب الحسابات في الشركات المدرجة في نيجيريا للفترة من عام 2010 إلى 2015م؛ حيث توصلت الدراسة إلى أن ربحية الشركة لها تأثير إيجابي ذو دلالة إحصائية على تأخر تقرير مراقب الحسابات، في حين أن حجم الشركة له تأثير سلبي ومهم على تأخر تقرير مراقب الحسابات؛ حيث إن احتمال تأخر تقرير مراقب الحسابات يكون أقل في الشركات كبيرة الحجم.

وتناولت دراسة Habib et al., (2019) تحليل لمحددات تأخر تقرير مراقب الحسابات، وتوصلت الدراسة إلى أن وجود خبير مالي في لجنة المراجعة يُسهم في تخفيض فترة تأخر إصدار التقرير، وعلى عكس ذلك فإن تعقد عمليات منشأة عميل المراجعة تزيد من فترة إصدار تقرير مراقب الحسابات؛ حيث إنها تعد من مصادر الخطر الداخلية في المنشأة.

وتوصلت دراسة أبو جبل (2020) إلى أن من أكثر العوامل المؤثرة على تأخر تقرير مراقب الحسابات والتي تتعلق بعميل المراجعة هي؛ فعالية نظام الرقابة الداخلية، ودرجة تعقيد بيئة العمل الداخلية، ومدى استخدام تكنولوجيا المعلومات؛ حيث تشير نتائج الدراسة إلى أن درجة تنوع وتعقد عمليات عميل المراجعة لها تأثير إيجابي معنوي على تأخر تقرير مراقب الحسابات؛ حيث إنها تعد من مصادر الخطر الداخلية، كما أن اختيار الشركات لمراقب حسابات متخصص في الصناعة لمراجعة قوائمها المالية يؤدي إلى تخفيض فترة إصدار تقرير المراجعة، وهذا بدوره ينعكس على تحسين نفعية ووقتية المعلومات المالية المنشورة، كما توصلت الدراسة إلى أن الشركات كبيرة الحجم يزداد تعقيد عملياتها مما يتطلب من مراقب الحسابات بذل المزيد من الجهود أثناء تنفيذ عملية المراجعة مقارنة بالشركات الصغيرة، بالإضافة إلى أن الشركات التي لديها مستوى مرتفع من الرفع المالي تتطلب بدورها وقتًا أطول لتنفيذ عملية المراجعة، وذلك من أجل التأكد من شروط المديونية ومدى تعرضها لمخاطر الإفلاس، وبالتالي فإن كل ذلك يؤدي لزيادة فترة تأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات.

وهدفت دراسة السواح (2020) إلى تحليل واختبار كلّ من فترة ارتباط مراقب الحسابات بعميله وفاعلية لجنة المراجعة والتفاعل بينهما، وأثرها على تأخر تقرير مراقب الحسابات؛ حيث تمت الدراسة على عينة مكونة من 74 شركة غير مالية مقيدة في البورصة المصرية من عام 2015 إلى 2019م، وتوصلت الدراسة إلى وجود علاقة عكسية معنوية بين كل من خصائص لجنة المراجعة (الحجم، الاستقلال، الخبرة، عدد الاجتماعات) وتأخر تقرير مراقب الحسابات، وعلى عكس ذلك كان هناك علاقة طردية معنوية بين تأخر تقرير مراقب الحسابات وكلٍّ من تحقيق العميل لخسائر، ودرجة تعقد عمليات العميل؛ حيث إنها تعد من مصادر مخاطر أعمال عميل المراجعة.

وفي سياق آخر، أوصت دراسة وهدان وآخرين (2021) بضرورة تحديد وتقييم مخاطر أعمال عميل المراجعة وفهم المنشأة وبيئتها قبل البدء بعملية المراجعة، بالإضافة إلى ضرورة تأهيل مراقبي الحسابات من الناحية العلمية والعملية بشأن عملية تقييم مخاطر أعمال العميل، كما أوصت بتوفير إدارة للمخاطر في كل منشأة؛ وذلك للإسهام في الحد من مخاطر أعمال العميل.

وأشارت دراسة محمد (2023) إلى وجود تأثير مباشر لحجم منشأة عميل المراجعة على الوقت الذي يقضيه مراقب الحسابات في عملية المراجعة، ففي حال كان حجم منشأة عميل المراجعة كبيرًا فإنه يتطلب جهدًا أكبر، ووقتًا أطول لتنفيذ عملية المراجعة، ومِن ثَم إصدار تقرير مراقب الحسابات، ومن المرجح أن تزيد قيمة أتعاب مراقب الحسابات نظرًا لزيادة حجم المنشأة التي ستخضع لعملية المرجعة وتعدد عملياتها.

وفي ضوء ما تقدم، يمكن استخلاص الفرض الثاني للبحث وفروضه الفرعية على النحو التالي:

الفرض الثاني: يختلف تأثير خصائص لجنة المراجعة على تأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات معنويًّا باختلاف مخاطر أعمال عميل المراجعة في الشركات المقيدة بسوق الأسهم السعودية.

ويمكن تقسيم هذا الفرض إلى الفروض الفرعية التالية:

- **الفرض الفرعي الأول (ف1/2):** يختلف تأثير استقلال لجنة المراجعة على تأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات معنويًّا باختلاف مخاطر أعمال عميل المراجعة في الشركات المقيدة بسوق الأسهم السعودية.
- **الفرض الفرعي الثاني (ف2/2):** يختلف تأثير الخبرة المالية لأعضاء لجنة المراجعة على تأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات معنويًّا باختلاف مخاطر أعمال عميل المراجعة في الشركات المقيدة بسوق الأسهم السعودية.
- **الفرض الفرعي الثالث (ف3/2):** يختلف تأثير عدد اجتماعات لجنة المراجعة على تأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات معنويًّا باختلاف مخاطر أعمال عميل المراجعة في الشركات المقيدة بسوق الأسهم السعودية.

- **الفرض الفرعي الرابع (ف4/2):** يختلف تأثير التنوع بين الجنسين في لجنة المراجعة على تأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات معنويًا باختلاف مخاطر أعمال عميل المراجعة في الشركات المقيدة بسوق الأسهم السعودية.

7.6 منهجية البحث

ستتناول الباحثة في هذا الجزء من البحث الدراسة التطبيقية والتي من خلالها سيتم اختبار فروض البحث الرئيسية والفرعية، وذلك بالتطبيق على عينة من الشركات غير المالية المدرجة في السوق المالية السعودية. ولتحقيق هذا الهدف، قامت الباحثة بعرض الجوانب التالية: هدف الدراسة التطبيقية، ومجتمع وعينة الدراسة، ومصادر الحصول على البيانات، وتوصيف وقياس متغيرات الدراسة، ونموذج الدراسة، والأساليب الإحصائية المستخدمة لاختبار فروض الدراسة، وأخيرًا، نتائج اختبار فروض البحث.

1.7.6 هدف الدراسة التطبيقية

تستهدف الدراسة التطبيقية اختبار فروض البحث والمتعلقة بالعلاقة الرئيسية بين كل من خصائص لجنة المراجعة والمتمثلة في (استقلال لجنة المراجعة، والخبرة المالية لأعضائها، وعدد اجتماعاتها، والتنوع بين الجنسين) وتأخر تقرير مراقب الحسابات، بالإضافة إلى اختبار التأثير التفاعلي لمخاطر أعمال عميل المراجعة على هذه العلاقة.

2.7.6 مجتمع وعينة الدراسة

يتمثل مجتمع الدراسة في الشركات المدرجة في السوق المالية السعودية، خلال الفترة من 2018 حتى 2022م، وتتمثل العينة في (100) مشاهدة، كما تم استبعاد الشركات المالية؛ نظرًا لخضوعها لقواعد تنظيمية ومتطلبات قياس وإفصاح خاصة بها، ولا تتسق مع الشركات في باقي القطاعات، وأيضًا تم استبعاد الشركات التي لا تتوافر بياناتها بشأن متغيرات البحث خلال فترة البحث.

3.7.6 مصادر الحصول على البيانات

اعتمدت الباحثة في الحصول على البيانات اللازمة لإجراء الدراسة التطبيقية على المعلومات المنشورة بالقوائم المالية وتقرير مجلس الإدارة والمنشورة على موقع السوق المالية السعودية، بالإضافة إلى المعلومات المتاحة على المواقع الإلكترونية للشركات.

4.7.6 توصيف وقياس المتغيرات

تشمل متغيرات الدراسة أربعة متغيرات: **أولها:** المتغير المستقل، وهو خصائص لجنة المراجعة. **وثانيها:** المتغير التابع، وهو تأخر تقرير مراقب الحسابات. **وثالثها:** المتغير الوسيط التفاعلي، وهو مخاطر أعمال عميل المراجعة.

ورابعها، المتغيرات الرقابية، وتشمل: حجم الشركة، والرافعة المالية، وحجم مكتب المراجعة، وأخيرًا الربحية. وسوف تعرض الباحثة في هذا الجزء التعريف الخاص بهذه المتغيرات وطرق قياسها، وذلك على النحو التالي:

1.4.7.6 المتغير المستقل: (خصائص لجنة المراجعة Audit Committee Characteristics): تعرف لجنة المراجعة بأنها: "لجنة رقابية يشكلها مجلس الإدارة من عدد لا يقل عن ثلاثة أعضاء من أعضائه غير التنفيذيين والمستقلين أو من خارج الشركة، على أن يكون بينهم عضو واحد على الأقل ممن لديهم المعرفة والخبرة في الشؤون المالية والمحاسبة، وتجتمع اللجنة مرة واحدة على الأقل كل ثلاثة شهور، ويكون للجنة لائحة عمل تعتمد من مجلس الإدارة تحدد نطاق عملها ومسؤولياتها واختصاصاتها بما يتماشى مع القوانين والتعليمات الرقابية" (مرقص، 2022). ويتم قياس خصائصها على النحو التالي:

1.1.4.7.6 استقلال لجنة المراجعة: ويتم قياسها بنسبة تمثيل الأعضاء المستقلين في لجنة المراجعة، اتساقًا مع دراسة (عيطة، 2021) على النحو التالي: $\frac{\text{عدد الأعضاء المستقلين}}{\text{إجمالي عدد أعضاء اللجنة}}$

2.1.4.7.6 الخبرة المالية لأعضاء لجنة المراجعة: ويتم قياسها من خلال متغير وهمي يأخذ القيمة (1) إذا كان يتوافر لدى أعضاء اللجنة شهادات محاسبية مهنية مثل: (CPA، CMA، CFA، أخرى)، والقيمة (صفر) بخلاف ذلك، قياسًا على دراسة (عيطة، 2021).

3.1.4.7.6 اجتماعات لجنة المراجعة: وهي عبارة عن عدد اجتماعات لجنة المراجعة خلال السنة المالية، قياسًا على دراسة (باجاحر وآخرون، 2022).

4.1.4.7.6 التنوع بين الجنسين: ويتم قياسه من خلال متغير وهمي يأخذ القيمة (1) عندما يكون أحد أعضاء لجنة المراجعة على الأقل عنصرًا أنثويًا، ويأخذ القيمة (صفر) خلاف ذلك، قياسًا على دراسة (الشعار، 2022).

2.4.7.6 المتغير التابع: تأخر تقرير مراقب الحسابات (Audit Report Lag): ويقصد بها فترة إصدار تقرير مراقب الحسابات وتمثل الفترة المطلوبة لإتمام عملية المراجعة وإصدار تقرير المراجعة. وسيتم قياس هذا المتغير بعدد الأيام من تاريخ انتهاء السنة المالية للشركة وحتى تاريخ توقيع مراقب الحسابات على تقرير المراجعة، اتساقًا مع دراسة (محمد، 2016).

3.4.7.6 المتغير الوسيط التفاعلي: مخاطر أعمال عميل المراجعة (Client Business Risk): ويقصد بها المخاطر الناتجة عن فشل منشأة العميل في تحقيق أهدافها أو تنفيذ استراتيجياتها بشكل فعال. ويتم قياسها بناء على: مجموع كل من حسابات العملاء والمخزون على إجمالي الأصول في نهاية السنة. ويشير مقدار النسبة المرتفعة إلى ارتفاع مستوى مخاطر أعمال عميل المراجعة (Mohammadi et al., 2018) (زيتون،2022).

4.4.7.6 المتغيرات الرقابية:

1.4.4.7.6 حجم الشركة (Firm Size): ويقاس باستخدام اللوغاريتم الطبيعي لإجمالي الأصول في نهاية السنة المالية (السيد، 2018).

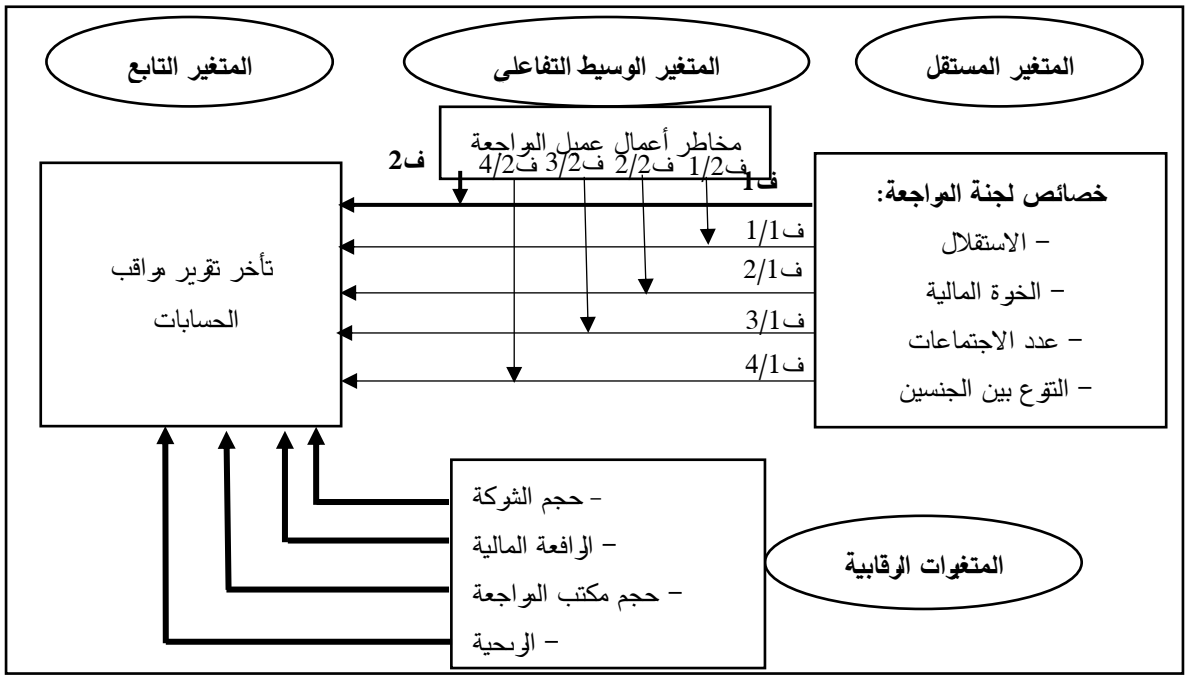
2.4.4.7.6 الرافعة المالية (Leverage): تقاس بنسبة إجمالي الالتزامات إلى إجمالي الأصول في نهاية السنة المالية (محمد، 2019).

3.4.4.7.6 حجم مكتب المراجعة (Audit Size): متغير وهمي يأخذ القيمة (1) إذا كان مكتب المراجعة الذي يتولى مهمة المراجعة للشركة يمثل أحد مكاتب المراجعة الأربعة الكبار، ويأخذ القيمة (صفر) بخلاف ذلك (مرقص، 2022).

4.4.4.7.6 الربحية (Profitability): يتم قياسها من خلال قسمة صافي الربح بعد الضريبة أو الزكاة على إجمالي الأصول في نهاية السنة (السيد، 2018).

5.7.6 نموذج الدراسة

تتناول الباحثة في هذا الجزء نموذج الدراسة الذي يوضح متغيرات الدراسة وفروضها التي تم اختبارها، وتتضمن اختبار العلاقة بين خصائص لجنة المراجعة وتأخر تقرير مراقب الحسابات، بالإضافة إلى التأثير التفاعلي لمخاطر أعمال عميل المراجعة على هذه العلاقة، ويوضح الشكل رقم (1-1) نموذج الدراسة.



شكل 1-1: نموذج الدراسة

6.7.6 الأساليب الإحصائية المستخدمة لاختبار فروض الدراسة

سوف تعتمد الباحثة على أساليب الإحصاء الاستدلالي المعلمي لاختبار فروض البحث، من خلال استخدام الانحدار الخطي المتعدد لاختبار فرضي البحث الرئيسيين وفرعياتها. كما تم استخدام قيمة P.value للحكم على مدى معنوية الاختبار عند مستوى معنوية 5%، وتظهر نماذج اختبار الفروض على النحو التالي:

1.6.7.6 نموذج اختبار الفرض الرئيسي الأول

$$RL=\beta0+\beta1\ ACIN+\beta2\ ACEX+\ \beta3\ ACME+\ \beta4\ ACDIV+\ \beta5\ Firmsize+\ \beta6\ Lev+\ \beta7\ Auditsize+\ \beta8\ Prof+\ \varepsilon$$

- **حيث إن:**

(RL): تأخر تقرير مراقب الحسابات (ACIN): استقلال لجنة المراجعة

(ACEX): الخبرة المالية لأعضاء لجنة المراجعة (ACME): اجتماعات لجنة المراجعة

(ACDIV): التنوع بين الجنسين في لجنة المراجعة (Firmsize): حجم الشركة

(Lev): الرافعة المالية (Auditsize): حجم منشأة المراجعة

(Prof): الربحية ε: حد الخطأ العشوائي

2.6.7.6 نموذج اختبار الفرض الرئيسي الثاني

$$RL=\beta0+\beta1\ ACIN+\beta2\ ACEX+\ \beta3\ ACME+\ \beta4\ ACDIV+\ \beta5\ CBR+\ \beta6\ ACIN*CBR+\ \beta7\ ACEX*CBR+\ \beta8\ ACME*CBR+\ \beta9\ ACDIV*CBR+\ \beta10\ Firmsize+\ \beta11\ Lev+\ \beta12\ Auditsize+\ \beta13\ Prof+\ \varepsilon$$

- **حيث إن:**

(RL) و (ACIN) و (ACEX) و (ACME) و (ACDIV) و (Firmsize) و (Lev) و (Auditsize) و (Prof): كما سبق تعريفها بالنموذج (**1.6.7.6**).

(CBR): مخاطر أعمال عميل المراجعة

(ACIN*CBR): المتغير التفاعلي لحاصل ضرب استقلالية لجنة المراجعة في مخاطر أعمال العميل.

(ACEX*CBR): المتغير التفاعلي لحاصل ضرب الخبرة المالية لأعضاء لجنة المراجعة في مخاطر أعمال العميل.

(ACME*CBR): المتغير التفاعلي لحاصل ضرب دورية اجتماعات اللجنة في مخاطر أعمال العميل.

(ACDIV*CBR): المتغير التفاعلي لحاصل ضرب التنوع ما بين الجنسين في لجنة المراجعة في مخاطر أعمال العميل.

ε: حد الخطأ العشوائي.

7.7.6 نتائج اختبار فروض البحث

تعرض الباحثة في هذا الجزء نتائج اختبار فروض البحث الرئيسية والفرعية، بناءً على النماذج الإحصائية المستخدمة. وذلك على النحو التالي:

1.7.7.6 نتائج اختبار الفرض الرئيسي الأول وفرعياته

يستهدف الفرض الأول للبحث اختبار **أثر خصائص لجنة المراجعة والمتمثلة في (استقلال لجنة المراجعة، والخبرة المالية لأعضائها، وعدد اجتماعاتها، والتنوع بين الجنسين) على تأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات في الشركات المقيدة بسوق الأسهم السعودية**، حيث قامت الباحثة بتشغيل نموذج الانحدار الأول لاختبار الفرض الرئيسي الأول وفروضه الفرعية وتحليلها بالاعتماد على معنوية النموذج، والتي تشير إلى مدى صلاحيته لاختبار العلاقة ذات الصلة بمجال البحث وكذلك معامل B الذي يحدد اتجاه وقوة العلاقة بين المتغيرات بناءً على مستوى المعنوية 5%= P.value ومستوى ثقة 95% ويتم قبول أو رفض الفروض وذلك على النحو التالي:

جدول 1-1: Model Summary للفرض الرئيسي الأول

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.475[a]	.225	.157	17.556	1.507

a. Predictors: (Constant), اجتماعات اللجنة, حجم الشركة, استقلال اللجنة, خبرة أعضاء اللجنة
حجم مكتب المراجعة، الرافعة المالية، الربحية، التنوع بين الجنسين

b. Dependent Variable: تأخر تقرير مراقب الحسابات

تشير نتائج الجدول أعلاه، إلى أن قيمة R^2 بلغت (0.225) أي أن ما يقرب من 22.5% من التباين في التأخر في إصدار تقرير مراقب الحسابات يمكن تفسيره بالمتغيرات المستقلة المضمنة في النموذج. ويظهر الجدول التالي نتائج تحليل اختبار ANOVA:

جدول 1-2: اختبار ANOVA للفرض الرئيسي الأول

Model		Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	8151.622	8	1018.953	3.306	.002[b]
	Residual	28047.018	91	308.209		
	Total	36198.640	99			

a. Dependent Variable: تأخر تقرير مراقب الحسابات

b. Predictors: (Constant), حجم مكتب , خبرة أعضاء اللجنة, استقلال اللجنة , حجم الشركة, اجتماعات اللجنة, التنوع بين الجنسين, الربحية , الرافعة المالية ,المراجعة

بالنظر إلى الجدول السابق، يتضح من إحصائية F البالغة 3.306 والقيمة الاحتمالية (P.value) 0.002 أن النموذج معنوي بما يعني صلاحية النموذج لتفسير العلاقة بين المتغيرات المستقلة والتابعة. وتظهر معاملات الانحدار المساهمات الفردية لكل متغير مستقل لفهم معنوية واتجاه تأثيراتها المحددة بشكل أفضل على التأخر في إصدار تقرير مراقب الحسابات، ويظهر الجدول التالي معاملات الانحدار للفرض الرئيسي الأول:

جدول 1-3: Coefficients للفرض الرئيسي الأول

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.	Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1	(Constant)	96.325	22.867		4.212	.000		
	حجم الشركة	-1.003	1.035	-.104	-.969	.335	.741	1.349
	الرافعة المالية	-16.187	9.419	-.176	-1.718	.089	.808	1.238
	حجم مكتب المراجعة	4.624	4.124	.121	1.121	.265	.736	1.360
	الربحية	-64.070	23.029	-.300	-2.782	.007	.734	1.363
	التنوع بين الجنسين	1.291	5.623	.025	.230	.819	.691	1.448
	استقلال اللجنة	-.125	.067	-.193	-1.879	.063	.811	1.233
	خبرة أعضاء اللجنة	-3.254	3.999	-.085	-.814	.418	.782	1.278
	اجتماعات اللجنة	2.127	.819	.244	2.597	.011	.965	1.036

a. Dependent Variable: تأخر تقرير مراقب الحسابات

أظهر الجدول أعلاه أن إحصائيات معامل التباين (VIF) و Tolerance هي التي تفسر العلاقة الخطية المتداخلة، وتشير قيم VIF الأعلى من 10 إلى وجود علاقة خطية عالية. ويتضح من الجدول رقم (1-3) أن جميع قيم VIF أقل من 10، مما يشير إلى أن العلاقة الخطية المتعددة ليست مشكلة في النموذج.

ويظهر معامل الانحدار **لاستقلال لجنة المراجعة** بيتا (-0.193) و(P.value = 0.063) **أن هناك علاقة**

سلبية ولكنها غير معنوية بين استقلال لجنة المراجعة وتأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات، وتتفق تلك النتيجة مع دراسة (Chukwu and Nwabochi, 2019)، بينما تختلف مع نتائج دراسة (باجاحر وآخرون، 2022) والتي خلصت إلى وجود تأثير إيجابي وغير معنوي بينهما، ومن وجهة نظر الباحثة يمكن تفسير العلاقة السلبية التي تم التوصل إليها بأن عضو لجنة المراجعة كلما تمتع بالاستقلالية كلما أدى ذلك إلى قيامه بمهامه دون تحيز، كما أن خاصية الاستقلالية تساهم في حماية حقوق أصحاب المصلحة، ومن ثم زيادة جودة التقارير المالية وتوقيت الانتهاء منها.

ويظهر معامل الانحدار **لخبرة أعضاء اللجنة** بيتا (−0.085) و (P.value = 0.418) **أن هناك علاقة سلبية ولكنها غير معنوية بين الخبرة المالية لأعضاء لجنة المراجعة وتأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات،** وتختلف تلك النتيجة مع نتائج دراسة (Alqublani et al., 2020; Maranjory and Tajani, 2022؛ باجاحر وآخرين، 2022) والتي خلصت إلى وجود علاقة سلبية ولكنها معنوية بينهما، وتعزو الباحثة العلاقة السلبية التي تم التوصل إليها بأن وجود أعضاء يتمتعون بقدر عالٍ من الخبرة يزيد من جودة التقارير المالية وهذا بدوره يزيد من ثقة أصحاب المصلحة، كما أن الخبرة المالية لأعضاء لجنة المراجعة تزيد من جودة عملية المراجعة، ومن ثم تخفض من الفترة اللازمة لإصدار تقرير مراقب الحسابات.

في حين أن معامل الانحدار لمتغير **اجتماعات اللجنة** بيتا (0.244) و (P.value = 0.011) **يشير إلى وجود تأثير إيجابي ومعنوي لاجتماعات لجنة المراجعة على تأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات،** وتتفق تلك النتيجة مع دراسة (باجاحر وآخرون، 2022)، في حين تختلف مع نتائج دراستي (Hashim and Abdul Rahman, 2011; Sultana et al., 2015) والتي أشارت إلى عدم وجود أي علاقة بينهما، ومن وجهة نظر الباحثة فإنه يمكن تفسير العلاقة الإيجابية التي تم التوصل إليها بأن زيادة عدد الاجتماعات الدورية التي تعقدها لجنة المراجعة لمناقشة وحل القضايا المحاسبية التي تكون محل اختلاف بين الإدارة ومراقب الحسابات، قد يكون لها تأثير إيجابي على توقيت إصدار تقرير مراقب الحسابات.

ويظهر معامل الانحدار **للتنوع بين الجنسين** في لجنة المراجعة بيتا (0.025) و (P.value = 0.819) **أن هناك علاقة إيجابية ولكنها غير معنوية بين التنوع بين الجنسين في لجنة المراجعة وتأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات،** وتختلف تلك النتيجة مع دراسة (Maranjory and Tajani, 2022)، والتي توصلت إلى وجود علاقة إيجابية ولكنها معنوية بينهما، بالإضافة إلى أنها تختلف مع نتائج دراسة (Sultana et al., 2015) والتي أشارت إلى عدم وجود أي علاقة بينهما، وتعزو الباحثة العلاقة الإيجابية التي تم التوصل إليها بأن وجود تنوع بين الجنسين في لجنة المراجعة قد يساهم ذلك في تأخير إصدار تقرير مراقب الحسابات، نظراً لأن النساء تميل عادة إلى معالجة المعلومات بشكل تفصيلي عند حل المشاكل واتخاذ القرارات على عكس الرجال الذين يعالجون

المعلومات بشكل محدود وليس بشكل كامل، بالإضافة إلى أن النساء يتجنون المخاطر بشكل أكبر من الرجال ويتخذون قرارات أكثر تحفظاً، فقد تؤثر هذه الاختلافات عند عملية اتخاذ القرارات على توقيت إصدار تقرير مراقب الحسابات.

ويشير معامل الانحدار لمتغير **حجم الشركة والرافعة المالية إلى وجود تأثير سلبي ولكن غير معنوي لكل منهما على تأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات**، ويظهر معامل الانحدار لمتغير **حجم مكتب المراجعة وجود تأثير إيجابي ولكن غير معنوي لحجم مكتب المراجعة على تأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات**، في حين يشير معامل الانحدار لمتغير **الربحية إلى وجود تأثير سلبي ومعنوي للربحية على تأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات**.

ويشير ما سبق إلى أن الربحية واجتماعات اللجنة هي العوامل الأكثر تأثيرًا في تفسير تأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات. وتخلص نتائج الجدول رقم (1-3)، إلى أهمية الربحية واجتماعات اللجنة في تفسير تأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات. **وبناءً عليه يمكن قبول الفرض الرئيسي الأول بشكل جزئي.**

1.1.7.7.6 نتائج اختبار الفرض الفرعي الأول:

قامت الباحثة باختبار الفرض الفرعي الأول وذلك لمعرفة **معنوية أثر استقلال لجنة المراجعة على تأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات في الشركات المقيدة بسوق الأسهم السعودية**، ويوضح الجدول رقم (1-4) ذلك.

جدول 1-4: Model Summary للفرض الفرعي الأول

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.398[a]	.159	.114	17.999	1.494

a. Predictors: (Constant), حجم مكتب المراجعة ,استقلال اللجنة ,حجم الشركة ,الرافعة المالية ,الربحية

b. Dependent Variable: تأخر تقرير مراقب الحسابات

تشير قيمة R^2 البالغة في الجدول أعلاه 0.159 إلى أن ما يقرب من 15.9% من التباين في تأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات يمكن تفسيره بالمتغيرات المستقلة التي يتضمنها النموذج، **وتفسر هذه النتيجة أن استقلالية لجنة المراجعة لها قوة تفسيرية فيما يتعلق بتأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات**، إلا أن الباحثة ترى أن هناك حاجة إلى مزيد من التحليل لفهم المدى الكامل لتأثيرها. ويظهر الجدول التالي اختبار ANOVA:

جدول 1-5: اختبار ANOVA للفرض الفرعي الأول

Model		Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	5745.171	5	1149.034	3.547	.006[b]
	Residual	30453.469	94	323.973		
	Total	36198.640	99			

a. Dependent Variable: تأخر تقرير مراقب الحسابات

b. Predictors: (Constant), حجم مكتب المراجعة ,استقلال اللجنة ,حجم الشركة ,الرافعة المالية ,الربحية

يظهر الجدول أعلاه، أن نموذج الانحدار ذو دلالة إحصائية، كما يتضح من إحصائية F البالغة 3.547 والقيمة الاحتمالية P.value البالغة 0.006. بما يعني صلاحية النموذج لاختبار العلاقة بين المتغيرات. ويظهر الجدول التالي معاملات الانحدار للفرض الفرعي الأول:

جدول 1-6: Coefficients للفرض الفرعي الأول

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.	Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1	(Constant)	104.082	21.438		4.855	.000		
	استقلال اللجنة	-.126	.067	-.194	-1.871	.064	.830	1.206
	حجم الشركة	-.844	.985	-.087	-.857	.394	.859	1.164
	الرافعة المالية	-15.534	9.257	-.169	-1.678	.097	.879	1.138
	حجم مكتب المراجعة	3.317	3.986	.087	.832	.407	.827	1.209
	الربحية	-62.042	23.273	-.290	-2.666	.009	.755	1.324

a. Dependent Variable: تأخر تقرير مراقب الحسابات

ويعرض الجدول رقم (1-6) نتائج اختبار المعاملات للفرض الفرعي الأول؛ حيث أظهرت النتائج أن معامل الانحدار لاستقلال لجنة المراجعة بيتا (-0.194)، **مما يشير إلى أن زيادة وحدة واحدة في استقلال لجنة المراجعة يرتبط بانخفاض قدره 0.194 وحدة في تأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات مع بقاء جميع المتغيرات الأخرى ثابتة.** ومع ذلك، فإن هذا المعامل ليس ذا دلالة إحصائية؛ حيث بلغت (P.value = 0.064)، **مما يشير إلى أن استقلالية لجنة المراجعة ليس لها تأثير معنوي على تأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات**، وتتفق تلك النتيجة مع دراسة (Chukwu and Nwabochi, 2019)، بينما تختلف مع نتائج دراسة (باجاحر وآخرين، 2022)، والتي خلصت إلى وجود تأثير إيجابي وغير معنوي بينهما.

ويبين معامل الانحدار لكلٍّ من **حجم الشركة والرافعة المالية أن لهم تأثيرًا سلبيًّا ولكن غير معنوي**، بينما **يوجد تأثير إيجابي ولكن غير معنوي لحجم مكتب المراجعة على تأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات**، في حين أن معامل الانحدار **للربحية** (بيتا = −0.290)، (P.value = 0.009)، **يشير إلى أن لها تأثيرًا سلبيًّا ومعنويًّا على تأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات. وتبين مما سبق، أن استقلالية لجنة المراجعة ليس لها تأثير معنوي على تأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات في الشركات المقيدة بسوق الأسهم السعودية، ومِن ثَم نرفض الفرض الفرعي الأول.**

2.1.7.7.6 نتائج اختبار الفرض الفرعي الثاني:

قامت الباحثة باختبار الفرض الفرعي الثاني؛ وذلك لمعرفة **معنوية أثر الخبرة المالية لأعضاء لجنة المراجعة على تأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات في الشركات المقيدة بسوق الأسهم السعودية**؛ حيث يوضح الجدول رقم (1−7) ذلك.

جدول 1−7: Model Summary للفرض الفرعي الثاني

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin−Watson
1	.361[a]	.131	.084	18.297	1.417

a. Predictors: (Constant), الربحية ,حجم الشركة,الرافعة المالية,حجم مكتب المراجعة,خبرة أعضاء اللجنة

b. Dependent Variable: تأخر تقرير مراقب الحسابات

يشير الجدول أعلاه، إلى أن قيمة R^2 البالغة 0.131 تعني أن ما يقرب من 13.1% من التباين في التأخر في إصدار تقرير مراقب الحسابات يمكن تفسيره بالمتغيرات المستقلة المتضمنة في النموذج، **وتفسر هذه النتيجة أن خبرة أعضاء لجنة المراجعة لها قوة تفسيرية فيما يتعلق بتأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات**، ويظهر الجدول التالي اختبار ANOVA:

جدول 1−8: اختبار ANOVA للفرض الفرعي الثاني

Model		Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	4729.517	5	945.903	2.825	.020[b]
	Residual	31469.123	94	334.778		
	Total	36198.640	99			

a. Dependent Variable: تأخر تقرير مراقب الحسابات

b. Predictors: (Constant), الربحية ,حجم الشركة,الرافعة المالية ,حجم مكتب المراجعة,خبرة أعضاء اللجنة

يظهر الجدول أعلاه، أن نموذج الانحدار ذو دلالة إحصائية، كما يتضح من إحصائية F البالغة 2.825 والقيمة الاحتمالية P.value البالغة 0.020. ويشير ذلك إلى صلاحية النموذج لاختبار العلاقة الرئيسية بين المتغيرات. ويظهر الجدول التالي معاملات الانحدار للفرض الفرعي الثاني:

جدول 1-9: Coefficients للفرض الفرعي الثاني

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.	Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1	(Constant)	94.336	21.143		4.462	.000		
	حجم الشركة	-.697	.998	-.072	-.699	.487	.866	1.155
	الرافعة المالية	-12.431	9.386	-.136	-1.324	.189	.883	1.132
	حجم مكتب المراجعة	3.441	4.053	.090	.849	.398	.827	1.209
	الربحية	-76.192	22.822	-.356	-3.339	.001	.812	1.232
	خبرة أعضاء اللجنة	-2.287	3.848	-.060	-.594	.554	.918	1.090

a. Dependent Variable: تأخر تقرير مراقب الحسابات

يعرض الجدول رقم (1-9) نتائج اختبار المعاملات للفرض الفرعي الثاني؛ حيث أظهرت النتائج أن معامل الانحدار لخبرة أعضاء لجنة المراجعة بيتا (-0.060)، **مما يشير إلى أن الزيادة بمقدار وحدة واحدة في خبرة أعضاء لجنة المراجعة ترتبط بانخفاض قدره 0.060 وحدة في التأخر في إصدار تقرير مراقب الحسابات، مع بقاء جميع المتغيرات الأخرى ثابتة.** ومع ذلك، فإن هذا المعامل ليس ذا دلالة إحصائية؛ حيث بلغت P.value) (0.554 =، **مما يشير إلى أن خبرة أعضاء لجنة المراجعة ليس لها تأثير معنوي على تأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات،** وتختلف تلك النتيجة مع نتائج دراسة (Alqublani et al., 2020; Maranjory and Tajani, 2022؛ باجاحر وآخرين، 2022)، والتي خلصت إلى وجود علاقة سلبية ولكنها معنوية بينهما.

ويبين معامل الانحدار لكلٍّ من **حجم الشركة والرافعة المالية أن لهم تأثيرًا سلبيًّا ولكن غير معنوي،** بينما **يوجد تأثير إيجابي ولكن غير معنوي لحجم مكتب المراجعة على تأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات،** في حين أن معامل الانحدار **للربحية** (بيتا = -0.356)، (P.value = 0.001)، **يشير إلى أن لها تأثيرًا سلبيًّا ومعنويًّا على تأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات. وتبين مما سبق، أن خبرة أعضاء لجنة المراجعة ليس لها تأثير معنوي على تأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات في الشركات المقيدة بسوق الأسهم السعودية، ومِن ثَم نرفض الفرض الفرعي الثاني.**

3.1.7.7.6 نتائج اختبار الفرض الفرعي الثالث:

قامت الباحثة باختبار الفرض الفرعي الثالث وذلك لمعرفة **معنوية أثر عدد اجتماعات لجنة المراجعة على تأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات في الشركات المقيدة بسوق الأسهم السعودية**؛ حيث يوضح الجدول رقم (1-10) ذلك.

جدول 1-10: Model Summary للفرض الفرعي الثالث

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.436[a]	.190	.147	17.661	1.383

a. Predictors: (Constant), حجم مكتب المراجعة,الربحية ,الرافعة المالية,حجم الشركة,اجتماعات اللجنة

b. Dependent Variable: تأخر تقرير مراقب الحسابات

يشير الجدول أعلاه، إلى أن قيمة R^2 البالغة 0.190 تعني أن ما يقرب من 19٪ من التباين في التأخر في إصدار تقرير مراقب الحسابات يمكن تفسيره بالمتغيرات المستقلة المضمنة في النموذج. **وتفسر هذه النتيجة أن عدد اجتماعات لجنة المراجعة لها قوة تفسيرية فيما يتعلق بتأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات**، ويظهر الجدول التالي اختبار ANOVA:

جدول 1-11: اختبار ANOVA للفرض الفرعي الثالث

Model		Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	6878.726	5	1375.745	4.411	.001[b]
	Residual	29319.914	94	311.914		
	Total	36198.640	99			

a. Dependent Variable: تأخر تقرير مراقب الحسابات

b. Predictors: (Constant), حجم مكتب المراجعة,الربحية ,الرافعة المالية ,حجم الشركة ,اجتماعات اللجنة

يوضح الجدول أعلاه، أن نموذج الانحدار ذو دلالة إحصائية، كما يتضح من إحصائية F البالغة 4.411 والقيمة الاحتمالية P.Value البالغة 0.001 بما يعني صلاحية النموذج لاختبار العلاقة بين المتغيرات، ويظهر الجدول التالي معاملات الانحدار للفرض الفرعي الثالث:

جدول 1-12: Coefficients للفرض الفرعي الثالث

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.	Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1	(Constant)	78.969	20.642		3.826	.000		
	حجم الشركة	-.740	.963	-.077	-.768	.444	.866	1.155
	الرافعة المالية	-9.524	8.789	-.104	-1.084	.281	.939	1.065
	حجم مكتب المراجعة	4.641	3.933	.121	1.180	.241	.818	1.222
	الربحية	-73.167	21.877	-.342	-3.344	.001	.823	1.215
	اجتماعات اللجنة	2.204	.817	.253	2.696	.008	.980	1.020

a. Dependent Variable: تأخر تقرير مراقب الحسابات

أظهرت النتائج أن معامل الانحدار لاجتماعات لجنة المراجعة بيتا (0.253)، **مما يشير إلى أن زيادة وحدة واحدة في اجتماعات لجنة المراجعة ترتبط بزيادة قدرها 0.253 وحدة في تأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات مع بقاء جميع المتغيرات الأخرى ثابتة.** ويعد المعامل ذو دلالة إحصائية؛ حيث بلغت (P.value = 0.008)، **مما يشير إلى أن اجتماعات لجنة المراجعة لها تأثير معنوي على تأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات،** وتتفق تلك النتيجة مع دراسة (باجاحر وآخرين، 2022)، في حين تختلف مع نتائج دراستي (Hashim and Abdul Rahman, 2011; Sultana et al., 2015) والتي أشارت إلى عدم وجود أي علاقة بينهما.

ويبين معامل الانحدار لكلٍّ من **حجم الشركة والرافعة المالية أن لهم تأثيرًا سلبيًّا، ولكن غير معنوي،** بينما **يوجد تأثير إيجابي ولكن غير معنوي لحجم مكتب المراجعة على تأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات،** في حين أن معامل الانحدار **للربحية** (بيتا = -0.342)، (P.value = 0.001)، **يشير إلى أن لها تأثيرًا سلبيًّا ومعنويًّا على تأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات. وتبين مما سبق، أن اجتماعات لجنة المراجعة لها تأثير معنوي على تأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات في الشركات المقيدة بسوق الأسهم السعودية، وعليه يتم قبول الفرض الفرعي الثالث.**

4.1.7.7.6 نتائج اختبار الفرض الفرعي الرابع:

قامت الباحثة باختبار الفرض الفرعي الرابع؛ وذلك لمعرفة **معنوية أثر التنوع بين الجنسين في لجنة المراجعة على تأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات في الشركات المقيدة بسوق الأسهم السعودية،** ويوضح الجدول رقم (1-13) ذلك.

جدول 1-13: Model Summary للفرض الفرعي الرابع

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.364[a]	.133	.087	18.276	1.396

a. Predictors: (Constant), حجم الشركة ,الربحية ,حجم مكتب المراجعة,الرافعة المالية,التنوع بين الجنسين

b. Dependent Variable: تأخر تقرير مراقب الحسابات

يشير الجدول أعلاه، إلى أن قيمة R^2 البالغة 0.133 تعني أن ما يقرب من 13.3% من التباين في التأخر في إصدار تقرير مراقب الحسابات يمكن تفسيره بالمتغيرات المستقلة المضمنة في النموذج. **وتفسر هذه النتيجة أن التنوع بين الجنسين في لجنة المراجعة لها قوة تفسيرية فيما يتعلق بتأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات،** ويظهر الجدول التالي اختبار ANOVA:

جدول 1-14: اختبار ANOVA للفرض الفرعي الرابع

Model		Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	4803.088	5	960.618	2.876	.018[b]
	Residual	31395.552	94	333.995		
	Total	36198.640	99			

a. Dependent Variable: تأخر تقرير مراقب الحسابات

b. Predictors: (Constant), حجم الشركة,الربحية ,حجم مكتب المراجعة ,الرافعة المالية ,التنوع بين الجنسين

يوضح الجدول أعلاه، أن نموذج الانحدار ذو دلالة إحصائية، كما يتضح من إحصائية F البالغة 2.876 والقيمة الاحتمالية P.Value البالغة 0.018 بما يعني صلاحية النموذج لاختبار العلاقة بين المتغيرات. ويظهر الجدول التالي معاملات الانحدار للفرض الفرعي الرابع:

جدول 1-15: Coefficients للفرض الفرعي الرابع

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.	Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1	(Constant)	97.463	21.961		4.438	.000		
	حجم الشركة	-.975	1.067	-.101	-.913	.363	.755	1.325
	الرافعة المالية	-11.543	9.101	-.126	-1.268	.208	.937	1.067
	حجم مكتب المراجعة	4.460	4.238	.116	1.052	.295	.755	1.325
	الربحية	-77.625	22.988	-.363	-3.377	.001	.798	1.253
	التنوع بين الجنسين	4.119	5.434	.081	.758	.450	.802	1.247

a. Dependent Variable: تأخر تقرير مراقب الحسابات

أظهرت النتائج أن معامل الانحدار للتنوع بين الجنسين بيتا (0.081)، **مما يشير إلى أن زيادة وحدة واحدة في التنوع بين الجنسين في لجنة المراجعة ترتبط بزيادة قدرها 0.081 وحدة في تأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات مع بقاء جميع المتغيرات الأخرى ثابتة.** ومع ذلك، فإن هذا المعامل ليس ذا دلالة إحصائية حيث بلغت (P.value = 0.450)، **مما يشير إلى أن التنوع بين الجنسين ليس له تأثير معنوي على تأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات،** وتختلف تلك النتيجة مع دراسة (Maranjory and Tajani, 2022) والتي توصلت إلى وجود علاقة إيجابية ولكنها معنوية بينهما، بالإضافة إلى أنها تختلف مع نتائج دراسة (Sultana et al., 2015) والتي أشارت إلى عدم وجود أي علاقة بينهما.

ويبين معامل الانحدار لكلٍّ من **حجم الشركة والرافعة المالية أن لهم تأثيرًا سلبيًّا ولكن غير معنوي،** بينما **يوجد تأثير إيجابي ولكن غير معنوي لحجم مكتب المراجعة على تأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات،** في حين أن معامل الانحدار **للربحية** (بيتا = −0.363)، (P.value = 0.001)، **يشير إلى أن لها تأثيرًا سلبيًّا ومعنويًّا على تأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات. وتبين مما سبق، أن التنوع بين الجنسين في لجنة المراجعة ليس له تأثير معنوي على تأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات في الشركات المقيدة بسوق الأسهم السعودية، ومِن ثَم نرفض الفرض الفرعي الرابع.**

وبالتالي يمكن تلخيص النتائج التي تم التوصل إليها كما يلي:

	الفرض	قبول / رفض
الفرض الرئيسي الأول	تؤثر خصائص لجنة المراجعة معنويًّا على تأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات في الشركات المقيدة بسوق الأسهم السعودية.	**قبول جزئي**
الفرض الفرعي الأول	يؤثر استقلال لجنة المراجعة معنويًّا على تأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات في الشركات المقيدة بسوق الأسهم السعودية.	**رفض**
الفرض الفرعي الثاني	تؤثر الخبرة المالية لأعضاء لجنة المراجعة معنويًّا على تأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات في الشركات المقيدة بسوق الأسهم السعودية.	**رفض**
الفرض الفرعي الثالث	يؤثر عدد اجتماعات لجنة المراجعة معنويًّا على تأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات في الشركات المقيدة بسوق الأسهم السعودية.	**قبول**
الفرض الفرعي الرابع	يؤثر التنوع بين الجنسين في لجنة المراجعة معنويًّا على تأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات في الشركات المقيدة بسوق الأسهم السعودية.	**رفض**

2.7.7.6 نتائج اختبار الفرض الرئيسي الثاني وفرعياته

يستهدف الفرض الثاني للبحث اختبار **أثر مخاطر أعمال عميل المراجعة على العلاقة بين خصائص لجنة المراجعة والمتمثلة في (استقلال لجنة المراجعة، والخبرة المالية لأعضائها، وعدد اجتماعاتها، والتنوع بين الجنسين)، وتأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات في الشركات المقيدة بسوق الأسهم السعودية**، وتظهر النتائج على النحو التالي:

جدول 1-16: Model Summary للفرض الرئيسي الثاني

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.486[a]	.236	.121	17.927	1.565

a. Predictors: (Constant), في المالية ,استقلال اللجنة ,حجم الشركة ,المخاطر في التنوع بين الجنسين ,المخاطر في استقلال اللجنة ,الربحية ,الرافعة المالية ,حجم مكتب المراجعة ,اجتماعات اللجنة ,المخاطر الخبرة مخاطر أعمال عميل المراجعة ,المخاطر في اجتماعات اللجنة ,التنوع بين الجنسين ,خبرة أعضاء اللجنة

b. Dependent Variable: تأخر تقرير مراقب الحسابات

يشير الجدول أعلاه، إلى أن قيمة R^2 البالغة 0.236 تعني أن ما يقرب من 23.6% من التباين في التأخر في إصدار تقرير مراقب الحسابات يمكن تفسيره من خلال المتغيرات المستقلة المضمنة في النموذج، ويظهر الجدول التالي نتائج تحليل اختبار ANOVA:

جدول 1-17: اختبار ANOVA للفرض الرئيسي الثاني

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	8559.300	13	658.408	2.049	.026[b]
	Residual	27639.340	86	321.388		
	Total	36198.640	99			

a. Dependent Variable: تأخر تقرير مراقب الحسابات

b. Predictors: (Constant), في الخبرة المالية ,استقلال اللجنة,حجم الشركة ,المخاطر في التنوع بين الجنسين ,خبرة أعضاء ,المخاطر في استقلال اللجنة ,الربحية ,الرافعة المالية ,حجم مكتب المراجعة ,اجتماعات اللجنة ,المخاطر مخاطر أعمال عميل المراجعة ,المخاطر في اجتماعات اللجنة ,التنوع بين الجنسين ,اللجنة

يتضح من إحصائية F البالغة 2.049، والقيمة الاحتمالية (P.value) هو 0.026، وهي أقل من مستوى ألفا التقليدي البالغ 0.05. وهذا يدل على أن النموذج معنوي بما يعني صلاحية النموذج لتفسير العلاقة بين المتغيرات المستقلة والتابعة. ويظهر الجدول التالي معاملات الانحدار للفرض الرئيسي الثاني:

جدول 1-18: Coefficients للفرض الرئيسي الثاني

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.	Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1	(Constant)	83.871	27.351		3.066	.003		
	مخاطر أعمال عميل المراجعة	44.284	41.572	.389	1.065	.290	.066	8.042
	حجم الشركة	-.696	1.160	-.072	-.600	.550	.615	1.627
	الرافعة المالية	-20.281	11.351	-.221	-1.787	.078	.580	1.724
	حجم مكتب المراجعة	3.624	4.391	.095	.825	.411	.677	1.478
	الربحية	-62.374	25.430	-.292	-2.453	.016	.628	1.594
	استقلال اللجنة	-.068	.108	-.105	-.630	.531	.322	3.105
	خبرة أعضاء اللجنة	1.148	7.126	.030	.161	.872	.257	3.894
	اجتماعات اللجنة	2.276	1.351	.261	1.685	.096	.370	2.703
	التنوع بين الجنسين	2.464	10.054	.049	.245	.807	.225	4.438
	استقلال اللجنة في المخاطر	-33.835	45.789	-.198	-.739	.462	.123	8.109
	الخبرة المالية في المخاطر	-21.745	31.689	-.145	-.686	.494	.198	5.040
	اجتماعات اللجنة في المخاطر	-.964	4.234	-.071	-.228	.821	.091	7.020
	التنوع بين الجنسين في المخاطر	-15.085	35.878	-.119	-.420	.675	.111	8.979

a. Dependent Variable: تأخر تقرير مراقب الحسابات

يشير الجدول رقم (1-18) إلى نتائج اختبار المعاملات للفرض الرئيسي الثاني للدراسة. ويظهر معامل الانحدار **لاستقلال لجنة المراجعة** بيتا (-0.105) و (P.value = 0.531) **أن هناك علاقة سلبية ولكن غير معنوية بين استقلال لجنة المراجعة وتأخر تقرير مراقب الحسابات،** في حين أن معامل الانحدار **لخبرة أعضاء اللجنة** بيتا (0.030) و (P.value = 0.872) **يشير إلى أن هناك علاقة إيجابية، ولكن غير معنوية بين خبرة أعضاء لجنة المراجعة وتأخر تقرير مراقب الحسابات،** كما أن معامل الانحدار **لاجتماعات لجنة المراجعة** بيتا (0.261) و (P.value = 0.096) **يظهر أن هناك علاقة إيجابية ولكن غير معنوية بين اجتماعات لجنة المراجعة وتأخر تقرير مراقب الحسابات،** يضاف إلى ذلك أن معامل الانحدار **للتنوع بين الجنسين في لجنة المراجعة** بيتا (0.049) و (P.value = 0.807) **يشير إلى أن هناك علاقة إيجابية ولكن غير معنوية بين التنوع بين الجنسين في لجنة المراجعة وتأخر تقرير مراقب الحسابات،** وتختلف تلك النتيجة مع دراسة السواح (2020)، ويمكن تبرير

الاختلاف بين النتائج التي تم التوصل إليها والدراسات السابقة باختلاف البيئات التي تم فيها إجراء الدراسة، بالإضافة لاختلاف الفترة التي تم عمل الدراسة فيها.

ويشير معامل الانحدار لمتغير **مخاطر أعمال عميل المراجعة** بيتا (0.389) و (P.value = 0.290) **إلى أن هناك علاقة إيجابية ولكن غير معنوية بين مخاطر أعمال عميل المراجعة وتأخر تقرير مراقب الحسابات**، مما يشير إلى أن ارتفاع مخاطر أعمال العميل يرتبط إيجابًا بتأخيرات أطول في إصدار تقرير مراقب الحسابات، وتتفق تلك النتيجة مع دراسة Habib et al., (2019) بينما تختلف مع دراسة أبو جبل (2020)، وتعزو الباحثة النتيجة التي تم التوصل إليها بأنه كلما زادت المخاطر التي يواجهها عميل المراجعة كلما أدى ذلك إلى زيادة الفترة اللازمة لإصدار تقرير مراقب الحسابات، نظراً لضرورة فهم هذه المخاطر ومدى تأثيرها على البيانات المالية، ومن ثم تحديد عمليات المنشأة التي تتطلب بذل جهداً أكبر لاختبارها وفحصها.

ويظهر معامل الانحدار **للأثر التفاعلي بين استقلال اللجنة ومخاطر أعمال عميل المراجعة**، وكذلك **الأثر التفاعلي بين الخبرة المالية لأعضاء لجنة المراجعة ومخاطر أعمال عميل المراجعة**، كما يظهر **الأثر التفاعلي بين اجتماعات اللجنة ومخاطر أعمال عميل المراجعة**، وأيضًا **الأثر التفاعلي بين التنوع بين الجنسين ومخاطر أعمال عميل المراجعة إلى وجود علاقة سلبية ولكن غير معنوية مع تأخر تقرير مراقب الحسابات.**

ويشير معامل الانحدار لمتغير **حجم الشركة** ومتغير **الرافعة المالية** إلى **وجود تأثير سلبي ولكن غير معنوي لكلٍّ من حجم الشركة والرافعة المالية على تأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات**، في حين أن معامل الانحدار لمتغير حجم مكتب المراجعة يشير إلى **وجود تأثير إيجابي ولكن غير معنوي لحجم مكتب المراجعة على تأخر تقرير مراقب الحسابات**، في حين أن معامل الانحدار لمتغير **الربحية** بيتا (−0.292) و (P.value = 0.016) **يشير إلى وجود تأثير سلبي ومعنوي للربحية على تأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات**، مما يشير إلى أن الشركات الأكثر ربحية تميل إلى تأخيرات أقصر في إصدار تقرير مراقب الحسابات، وتختلف تلك النتيجة مع دراسة Akingunola et al., (2018). **وبناءً على ما سبق، يتم رفض الفرض الرئيسي الثاني.**

1.2.7.7.6 نتائج اختبار الفرض الفرعي الأول:

قامت الباحثة باختبار الفرض الفرعي الأول وذلك لمعرفة **معنوية الأثر التفاعلي لاستقلال لجنة المراجعة ومخاطر أعمال عميل المراجعة على تأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات في الشركات المقيدة بسوق الأسهم السعودية**، ويوضح الجدول رقم (1−19) ذلك.

جدول 1-19: Model Summary للفرض الفرعي الأول

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.426[a]	.182	.120	17.943	1.553

a. Predictors: (Constant), مكتب المراجعة,استقلال اللجنة,الرافعة المالية ,مخاطر أعمال عميل المراجعة ,الربحية المخاطر في استقلال اللجنة ,حجم الشركة ,حجم

b. Dependent Variable: تأخر تقرير مراقب الحسابات

تشير قيمة (R^2) البالغة في الجدول أعلاه 0.182 إلى أن ما يقرب من 18.2% من التباين في التأخر في إصدار تقرير مراقب الحسابات يمكن تفسيره بالمتغيرات المستقلة التي يتضمنها النموذج، ويظهر الجدول التالي اختبار ANOVA:

جدول1-20: اختبار ANOVA للفرض الفرعي الأول

Model		Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	6580.179	7	940.026	2.920	.008[b]
	Residual	29618.461	92	321.940		
	Total	36198.640	99			

a. Dependent Variable: تأخر تقرير مراقب الحسابات

b. Predictors: (Constant), مكتب المراجعة,استقلال اللجنة,الرافعة المالية ,مخاطر أعمال عميل المراجعة ,الربحية المخاطر في استقلال اللجنة ,حجم الشركة ,حجم

يوضح الجدول أعلاه، أن نموذج الانحدار ذو دلالة إحصائية، كما يتضح من إحصائية F البالغة 2.920 والقيمة الاحتمالية P.value البالغة 0.008، ويظهر الجدول التالي معاملات الانحدار للفرض الفرعي الأول:

جدول 1-21: Coefficients للفرض الفرعي الأول

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.	Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1	(Constant)	91.780	22.975		3.995	.000		
	استقلال اللجنة	-.031	.099	-.048	-.318	.752	.384	2.602
	مخاطر أعمال عميل المراجعة	38.915	24.590	.342	1.583	.117	.190	5.254

	استقلال اللجنة في المخاطر	-49.347	39.459	-.289	-1.251	.214	.166	6.012
	حجم الشركة	-.547	1.021	-.057	-.535	.594	.795	1.258
	الرافعة المالية	-20.190	9.738	-.220	-2.073	.041	.789	1.267
	حجم مكتب المراجعة	4.010	4.011	.105	1.000	.320	.812	1.231
	الربحية	-67.637	23.653	-.316	-2.860	.005	.727	1.376

a. Dependent Variable: تأخر تقرير مراقب الحسابات

يعرض الجدول رقم (1-21) نتائج اختبار المعاملات للفرض الفرعي الأول. حيث أظهرت النتائج أن معاملات الانحدار **لاستقلال لجنة المراجعة** بيتا (-0.048) **مما يشير إلى أن زيادة وحدة واحدة في استقلال لجنة المراجعة يرتبط بانخفاض قدره 0.048 وحدة في التأخر في إصدار تقرير مراقب الحسابات،** على الرغم من أن هذا التأثير ليس ذا دلالة إحصائية؛ حيث بلغت (P.value = 0.752) **مما يشير إلى أن استقلال لجنة المراجعة ليس له تأثير معنوي على تأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات،** وتختلف تلك النتيجة مع دراسة السواح (2020).

كما بلغ **معامل مخاطر أعمال عميل المراجعة** بيتا (0.342) **ويشير هذا المعامل الإيجابي إلى أن ارتفاع مخاطر أعمال العميل ترتبط بتأخيرات أطول في إصدار تقرير مراقب الحسابات،** ولكن التأثير ليس ذا دلالة إحصائية؛ حيث بلغت (P.value = 0.117) **مما يشير إلى أن مخاطر أعمال عميل المراجعة ليس لها تأثير معنوي على تأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات،** وتتفق تلك النتيجة مع دراسة Habib et al., (2019) بينما تختلف مع دراسة أبو جبل (2020).

وبلغ **الأثر التفاعلي لاستقلال لجنة المراجعة ومخاطر أعمال عميل المراجعة** بيتا (-0.289)، **ويشير هذا المعامل السلبي إلى أن المستويات الأعلى من استقلال لجنة المراجعة على وجه التحديد فيما يتعلق بالمخاطر ترتبط بانخفاض في التأخر في إصدار تقرير مراقب الحسابات،** ولكن هذا التأثير ليس ذا دلالة إحصائية (P.value = 0.214)؛ **مما يشير إلى أن التفاعل بين استقلال لجنة المراجعة ومخاطر أعمال عميل المراجعة ليس له تأثير معنوي على تأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات.**

وتبين مما سبق، أن التفاعل بين استقلالية لجنة المراجعة ومخاطر أعمال عميل المراجعة ليس له تأثير معنوي على تأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات في الشركات المقيدة بسوق الأسهم السعودية، ومن ثم نرفض الفرض الفرعي الأول.

2.2.7.7.6 نتائج اختبار الفرض الفرعي الثاني:

قامت الباحثة باختبار الفرض الفرعي الثاني؛ وذلك لمعرفة **معنوية الأثر التفاعلي للخبرة المالية لأعضاء لجنة المراجعة ومخاطر أعمال عميل المراجعة على تأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات في الشركات المقيدة بسوق الأسهم السعودية**، ويوضح الجدول رقم (1-22) ذلك.

جدول 1-22: Model Summary للفرض الفرعي الثاني

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.388[a]	.150	.086	18.284	1.448

a. Predictors: (Constant), مخاطر أعمال عميل ,حجم مكتب المراجعة,الخبرة المالية في المخاطر
خبرة أعضاء اللجنة,المالية الرافعة,الربحية ,حجم الشركة,المراجعة

b. Dependent Variable: تأخر تقرير مراقب الحسابات

يظهر الجدول أعلاه، أن معامل التحديد (R^2) يبلغ 0.150 مما يشير إلى أن ما يقارب 15.0% من التباين في التأخر في إصدار تقرير مراقب الحسابات يمكن تفسيره بالمتغيرات المستقلة المتضمنة في النموذج، ويظهر الجدول التالي اختبار ANOVA:

جدول 1-23: اختبار ANOVA للفرض الفرعي الثاني

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	5441.081	7	777.297	2.325	.031[b]
	Residual	30757.559	92	334.321		
	Total	36198.640	99			

a. Dependent Variable: تأخر تقرير مراقب الحسابات

b. Predictors: (Constant), مخاطر أعمال عميل ,حجم مكتب المراجعة,الخبرة المالية في المخاطر
خبرة أعضاء اللجنة,المالية الرافعة,الربحية ,حجم الشركة,المراجعة

يوضح الجدول أن نموذج الانحدار ذو دلالة إحصائية، كما يتضح من إحصائية F البالغة 2.325 والقيمة الاحتمالية P.value البالغة 0.031، ويظهر الجدول التالي معاملات الانحدار للفرض الفرعي الثاني:

جدول 1-24: Coefficients للفرض الفرعي الثاني

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.	Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1	(Constant)	85.209	22.832		3.732	.000		
	مخاطر أعمال عميل المراجعة	23.872	16.446	.210	1.452	.150	.442	2.263
	حجم الشركة	-.430	1.040	-.045	-.414	.680	.796	1.257
	الرافعة المالية	-19.414	10.599	-.212	-1.832	.070	.692	1.445
	حجم مكتب المراجعة	3.987	4.091	.104	.975	.332	.811	1.234
	الربحية	-72.245	24.121	-.338	-2.995	.004	.726	1.378
	خبرة أعضاء اللجنة	4.589	6.744	.120	.680	.498	.298	3.352
	الخبرة المالية في المخاطر	-29.942	27.971	-.200	-1.070	.287	.265	3.775

a. Dependent Variable: تأخر تقرير مراقب الحسابات

يعرض الجدول رقم (1-24) نتائج اختبار المعاملات للفرض الفرعي الثاني؛ حيث أظهرت النتائج أن معامل الانحدار **لخبرة أعضاء لجنة المراجعة** بيتا (0.120) **مما يشير إلى أن زيادة وحدة واحدة في خبرة أعضاء لجنة المراجعة ترتبط بزيادة قدرها 0.120 وحدة في التأخر في إصدار تقرير مراقب الحسابات،** ولكن هذا التأثير ليس ذا دلالة إحصائية حيث بلغت (P.value = 0.498) **مما يشير إلى أن خبرة أعضاء لجنة المراجعة ليس لها تأثير معنوي على تأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات،** وتختلف تلك النتيجة مع دراستي (السواح، 2020 Habib et al., 2019;).

كما بلغ **معامل مخاطر أعمال عميل المراجعة** بيتا (0.210)، **ويشير هذا المعامل الإيجابي إلى أن زيادة وحدة واحدة في مخاطر أعمال عميل المراجعة ترتبط بزيادة قدرها 0.210 وحدة في التأخر في إصدار تقرير مراقب الحسابات،** ولكن التأثير ليس ذا دلالة إحصائية؛ حيث بلغت (P.value = 0.150) **مما يشير إلى أن مخاطر أعمال عميل المراجعة ليس لها تأثير معنوي على تأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات،** وتختلف تلك النتيجة مع دراستي (سمرة، 2015؛ أبو جبل، 2020).

وبلغ الأثر التفاعلي للخبرة المالية ومخاطر أعمال عميل المراجعة بيتا (0.200-)؛ **مما يشير إلى أن زيادة الخبرة المالية في المخاطر بمقدار وحدة واحدة يرتبط بانخفاض قدره 0.200 وحدة في التأخر في إصدار تقرير مراقب الحسابات،** ولكن هذا التأثير ليس ذا دلالة إحصائية (P.value = 0.287) **مما يشير إلى أن التفاعل بين الخبرة المالية لأعضاء لجنة المراجعة والمخاطر ليس له تأثير معنوي على تأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات.**

وتبين مما سبق، أن التفاعل بين الخبرة المالية لأعضاء لجنة المراجعة ومخاطر أعمال عميل المراجعة ليس له تأثير معنوي على تأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات في الشركات المقيدة بسوق الأسهم السعودية، ومِن ثَم نرفض الفرض الفرعي الثاني.

3.2.7.7.6 نتائج اختبار الفرض الفرعي الثالث:

قامت الباحثة باختبار الفرض الفرعي الثالث؛ وذلك لمعرفة **معنوية الأثر التفاعلي لعدد اجتماعات لجنة المراجعة ومخاطر أعمال عميل المراجعة على تأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات في الشركات المقيدة بسوق الأسهم السعودية،** ويوضح الجدول رقم (1-25) ذلك.

جدول 1-25: Model Summary للفرض الفرعي الثالث

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.442[a]	.196	.134	17.791	1.394

a. Predictors: (Constant), مكتب المراجعة,حجم الشركة,الرافعة المالية,الربحية ,اجتماعات اللجنة في المخاطر مخاطر أعمال عميل المراجعة,اجتماعات اللجنة ,حجم

b. Dependent Variable: تأخر تقرير مراقب الحسابات

يشير الجدول أعلاه، إلى أن قيمة R^2 البالغة 0.196 تعني أن ما يقرب من أن 19.6% من التباين في التأخر في إصدار تقرير مراقب الحسابات يمكن تفسيره بالمتغيرات المستقلة المضمنة في النموذج، ويظهر الجدول التالي اختبار ANOVA:

جدول 1-26: اختبار ANOVA للفرض الفرعي الثالث

Model		Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	7078.431	7	1011.204	3.195	.005[b]
	Residual	29120.209	92	316.524		
	Total	36198.640	99			

a. Dependent Variable: تأخر تقرير مراقب الحسابات

b. Predictors: (Constant), مكتب المراجعة,حجم الشركة,الرافعة المالية,الربحية ,اجتماعات اللجنة في المخاطر مخاطر أعمال عميل المراجعة,اجتماعات اللجنة ,حجم

يوضح الجدول أن نموذج الانحدار ذو دلالة إحصائية، كما يتضح من إحصائية F البالغة 3.195 والقيمة الاحتمالية P.value البالغة 0.005، ويظهر الجدول التالي معاملات الانحدار للفرض الفرعي الثالث:

جدول 1-27: Coefficients للفرض الفرعي الثالث

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.	Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1	(Constant)	72.069	23.698		3.041	.003		
	مخاطر أعمال عميل المراجعة	13.978	26.772	.123	.522	.603	.158	6.334
	حجم الشركة	-.497	1.020	-.051	-.487	.627	.784	1.276
	الرافعة المالية	-11.559	9.395	-.126	-1.230	.222	.834	1.199
	حجم مكتب المراجعة	4.840	4.055	.126	1.194	.236	.781	1.280
	الربحية	-76.527	22.443	-.358	-3.410	.001	.793	1.260
	اجتماعات اللجنة	2.317	1.289	.266	1.798	.075	.400	2.499
	اجتماعات اللجنة في المخاطر	-.768	3.682	-.057	-.209	.835	.118	8.460

a. Dependent Variable: تأخر تقرير مراقب الحسابات

يعرض الجدول رقم (1-27) نتائج اختبار المعاملات للفرض الفرعي الثالث؛ حيث أظهرت النتائج أن معامل الانحدار لاجتماعات لجنة المراجعة بيتا (0.266)؛ **مما يشير إلى أن زيادة وحدة واحدة في اجتماعات لجنة المراجعة ترتبط بزيادة قدرها 0.266 وحدة في التأخر في إصدار تقرير مراقب الحسابات**، ولكن هذا التأثير ليس ذا دلالة إحصائية؛ حيث بلغت (P.value = 0.075)، **مما يشير إلى أن اجتماعات لجنة المراجعة ليس لها**

تأثير معنوي على تأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات، وتختلف تلك النتيجة مع دراسة السواح (2020).

كما بلغ **معامل مخاطر أعمال عميل المراجعة** بيتا (0.123)، **ويشير هذا المعامل الإيجابي إلى أن زيادة وحدة واحدة في مخاطر أعمال عميل المراجعة ترتبط بزيادة قدرها 0.123 وحدة في التأخر في إصدار تقرير مراقب الحسابات،** ولكن التأثير ليس ذا دلالة إحصائية حيث بلغت (P.value = 0.603) **مما يشير إلى أن مخاطر أعمال عميل المراجعة ليس لها تأثير معنوي على تأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات،** وتختلف تلك النتيجة مع دراستي (السواح، 2020؛ أبو جبل، 2020).

وبلغ الأثر التفاعلي لاجتماعات لجنة المراجعة ومخاطر أعمال عميل المراجعة بيتا (−0.057)؛ **مما يشير إلى أن زيادة اجتماعات اللجنة في المخاطر بمقدار وحدة واحدة ترتبط بانخفاض قدره 0.057وحدة في التأخر في إصدار تقرير مراقب الحسابات،** ولكن هذا التأثير ليس ذا دلالة إحصائية (P.value = 0.835) **مما يشير إلى أن التفاعل بين اجتماعات لجنة المراجعة والمخاطر ليس لها تأثير معنوي على تأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات.**

وتبين مما سبق، أن التفاعل بين اجتماعات لجنة المراجعة ومخاطر أعمال عميل المراجعة ليس له تأثير معنوي على تأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات في الشركات المقيدة بسوق الأسهم السعودية، ومِن ثَم نرفض الفرض الفرعي الثالث.

4.2.7.7.6 نتائج اختبار الفرض الفرعي الرابع:

قامت الباحثة باختبار الفرض الفرعي الرابع وذلك لمعرفة **معنوية الأثر التفاعلي للتنوع بين الجنسين في لجنة المراجعة ومخاطر أعمال عميل المراجعة على تأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات في الشركات المقيدة بسوق الأسهم السعودية،** ويوضح الجدول رقم (1−28) ذلك.

جدول 1−28: Model Summary للفرض الفرعي الرابع

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin−Watson
1	.391[a]	.153	.088	18.259	1.438

a. Predictors: (Constant), مكتب ,الرافعة المالية,الربحية ,حجم الشركة ,المخاطر في التنوع بين الجنسين التنوع بين الجنسين ,مخاطر أعمال عميل المراجعة ,حجم المراجعة

b. Dependent Variable: تأخر تقرير مراقب الحسابات

يشير الجدول أعلاه، إلى أن قيمة R^2 البالغة 0.153 تعني أن ما يقرب من 15.3% من التباين في التأخر

في إصدار تقرير مراقب الحسابات يمكن تفسيره من خلال المتغيرات المستقلة المضمنة في النموذج، ويظهر الجدول التالي اختبار ANOVA:

جدول 1-29: اختبار ANOVA للفرض الفرعي الرابع

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	5525.417	7	789.345	2.368	.029[b]
	Residual	30673.223	92	333.405		
	Total	36198.640	99			

a. Dependent Variable: تأخر تقرير مراقب الحسابات

b. Predictors: (Constant), مكتب المراجعة,الرافعة المالية,الربحية ,حجم الشركة ,المخاطر في التنوع بين الجنسين التنوع بين الجنسين ,مخاطر أعمال عميل المراجعة ,حجم

يوضح الجدول أن نموذج الانحدار ذو دلالة إحصائية، كما يتضح من إحصائية F البالغة 2.368 والقيمة الاحتمالية P.value البالغة 0.029، ويظهر الجدول التالي معاملات الانحدار للفرض الفرعي الرابع:

جدول 1-30: Coefficients للفرض الفرعي الرابع

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.	Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1	(Constant)	87.300	24.178		3.611	.000		
	مخاطر أعمال عميل المراجعة	2.018	15.022	.018	.134	.893	.528	1.893
	حجم الشركة	-.428	1.156	-.044	-.370	.712	.643	1.556
	الرافعة المالية	-17.453	9.950	-.190	-1.754	.083	.783	1.277
	حجم مكتب المراجعة	5.460	4.305	.142	1.268	.208	.730	1.370
	الربحية	-73.506	23.933	-.344	-3.071	.003	.735	1.361
	التنوع بين الجنسين	-6.040	9.331	-.119	-.647	.519	.271	3.685
	المخاطر في التنوع بين الجنسين	30.833	26.838	.243	1.149	.254	.206	4.843

a. Dependent Variable: تأخر تقرير مراقب الحسابات

يعرض الجدول رقم (1-30) نتائج اختبار المعاملات للفرض الفرعي الرابع؛ حيث أظهرت النتائج أن معامل

الانحدار للتنوع بين الجنسين بيتا (−0.119)؛ **مما يشير إلى أن زيادة وحدة واحدة في التنوع بين الجنسين في لجنة المراجعة يرتبط بانخفاض قدره 0.119 وحدة في التأخر في إصدار تقرير مراقب الحسابات،** ولكن هذا التأثير ليس ذا دلالة إحصائية؛ حيث بلغت (P.value = 0.519) **مما يشير إلى أن التنوع بين الجنسين في لجنة المراجعة ليس له تأثير معنوي على تأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات،** وتختلف تلك النتيجة مع دراسة (Maranjory and Tajani, 2022).

كما بلغ **معامل مخاطر أعمال عميل المراجعة** بيتا (0.018)؛ **ويشير هذا المعامل الإيجابي إلى أن زيادة وحدة واحدة في مخاطر أعمال عميل المراجعة ترتبط بزيادة قدرها 0.018 وحدة في التأخر في إصدار تقرير مراقب الحسابات،** ولكن التأثير ليس ذا دلالة إحصائية؛ حيث بلغت (P.value = 0.893) **مما يشير إلى أن مخاطر أعمال عميل المراجعة ليس لها تأثير معنوي على تأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات،** وتختلف تلك النتيجة مع دراسة سمرة (2015).

وبلغ الأثر التفاعلي للتنوع بين الجنسين ومخاطر أعمال عميل المراجعة بيتا (0.243)؛ **مما يشير إلى أن زيادة التنوع بين الجنسين في المخاطر بمقدار وحدة واحدة يرتبط بزيادة قدرها 0.243 وحدة في التأخر في إصدار تقرير مراقب الحسابات،** ولكن هذا التأثير ليس ذا دلالة إحصائية (P.value = 0.254) **مما يشير إلى أن التفاعل بين التنوع بين الجنسين في لجنة المراجعة والمخاطر ليس له تأثير معنوي على تأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات.**

وتبين مما سبق، أن التفاعل بين التنوع بين الجنسين في لجنة المراجعة ومخاطر أعمال عميل المراجعة ليس له تأثير معنوي على تأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات في الشركات المقيدة بسوق الأسهم السعودية، ومِن ثَم نرفض الفرض الفرعي الرابع.

وبالتالي يمكن تلخيص النتائج التي تم التوصل إليها كما يلي:

	الفرض	قبول / رفض
الفرض الرئيسي الثاني	يختلف تأثير خصائص لجنة المراجعة على تأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات معنويًا باختلاف مخاطر أعمال عميل المراجعة في الشركات المقيدة بسوق الأسهم السعودية.	**رفض**
الفرض الفرعي الأول	يختلف تأثير استقلال لجنة المراجعة على تأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات معنويًا باختلاف مخاطر أعمال عميل المراجعة في الشركات المقيدة بسوق الأسهم السعودية.	**رفض**
الفرض الفرعي الثاني	يختلف تأثير الخبرة المالية لأعضاء لجنة المراجعة على تأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات معنويًا باختلاف مخاطر أعمال عميل المراجعة في الشركات المقيدة بسوق الأسهم السعودية.	**رفض**

الفرض الفرعي الثالث	يختلف تأثير عدد اجتماعات لجنة المراجعة على تأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات معنويًا باختلاف مخاطر أعمال عميل المراجعة في الشركات المقيدة بسوق الأسهم السعودية.	**رفض**
الفرض الفرعي الرابع	يختلف تأثير التنوع بين الجنسين في لجنة المراجعة على تأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات معنويًا باختلاف مخاطر أعمال عميل المراجعة في الشركات المقيدة بسوق الأسهم السعودية.	**رفض**

8.6 نتائج البحث وتوصياته ومجالات البحث المقترحة:

1.8.6 نتائج البحث:

يمكن تلخيص نتائج البحث كما يلي:

- انتهت الدراسة في شقها النظري إلى أن هناك العديد من المحددات ذات الصلة بتأخر تقرير مراقب الحسابات، ومنها خصائص لجنة المراجعة، وأن مقومات نجاح لجنة المراجعة تتمثل في توفر كلٍّ من (الاستقلال، والخبرة المالية، والحرص على حضور الاجتماعات الدورية، والتنوع بين الجنسين)؛ فتوفر هذه الخصائص في عضو لجنة المراجعة يساعد على تطوير أداء اللجنة، ومِن ثَم يساعد مراقب الحسابات على إصدار تقريره في الوقت المناسب، كما يجب أن تأخذ تلك العلاقة في اعتبارها طبيعة خصائص عميل المراجعة خاصة المخاطر التي يتعرض لها، فقد تناول الشق النظري أثر مخاطر أعمال عميل المراجعة على العلاقة بين خصائص لجنة المراجعة وتأخر تقرير مراقب الحسابات.
- بينما انتهت الدراسة في شقها التطبيقي إلى أن استقلالية لجنة المراجعة وخبرة أعضاء لجنة المراجعة لهما تأثير سلبي وغير معنوي على تأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات.
- كما تشير النتائج إلى أن اجتماعات لجنة المراجعة لها تأثير إيجابي ومعنوي على التأخر في إصدار تقرير مراقب الحسابات، في حين أن التنوع بين الجنسين في لجنة المراجعة له تأثير إيجابي وغير معنوي على التأخر في إصدار تقرير مراقب الحسابات.
- كما تشير النتائج إلى أن تأثير التفاعل بين مخاطر أعمال عميل المراجعة وكلاً من استقلالية لجنة المراجعة، وخبرة أعضاء لجنة المراجعة، واجتماعات لجنة المراجعة، له تأثير سلبي وغير معنوي على تأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات
- كما تشير النتائج إلى أن تأثير التفاعل بين مخاطر أعمال عميل المراجعة والتنوع بين الجنسين في لجنة المراجعة له تأثير إيجابي وغير معنوي على تأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات.
- وتخلص الباحثة من النتائج إلى أنه تمت الإجابة عن السؤال الرئيس للبحث بشأن أثر مخاطر أعمال عميل

المراجعة على العلاقة بين خصائص لجنة المراجعة وتأخر تقرير مراقب الحسابات، وكذلك الأسئلة الفرعية؛ حيث انتهت الدراسة إلى أن مخاطر أعمال عميل المراجعة لها تأثير على العلاقة الرئيسية ولكنها غير معنوية، كما تمت الإجابة عن الأسئلة الفرعية، وانتهت إلى وجود تأثير سلبي وغير معنوي لاستقلال لجنة المراجعة، والخبرة المالية لأعضاء اللجنة على تأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات، وأن هناك علاقة إيجابية ومعنوية بين اجتماعات لجنة المراجعة وتأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات، كما تبين وجود تأثير إيجابي وغير معنوي بين التنوع بين الجنسين في لجنة المراجعة وتأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات، بالإضافة إلى أن الأثر التفاعلي لمخاطر أعمال عميل المراجعة وكلٍّ من (استقلال لجنة المراجعة، والخبرة المالية لأعضاء لجنة المراجعة، واجتماعات لجنة المراجعة) له تأثير سلبي وغير معنوي على تأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات، بينما الأثر التفاعلي لمخاطر أعمال عميل المراجعة والتنوع بين الجنسين أظهر أثرًا إيجابيًّا، ولكنه غير معنوي على تأخر إصدار تقرير مراقب الحسابات.

2.8.6 توصيات البحث:

توصي الباحثة من خلال نتائج البحث وأهدافه بما يلي:

- يجب على الشركات الاستمرار في تعزيز استقلالية لجان المراجعة لديها، بما يمكنها من ممارسة مهامهم بعيدًا عن أي ضغوط من قبل الإدارة، وبالتالي فإن ذلك يُسهم في الحد من الممارسات التي تقوم بها الإدارة من أجل تعظيم منافعها الخاصة على حساب مصلحة المساهمين.
- يجب على الشركات أن تعقد اجتماعات منتظمة وفعَّالة للجنة لتسهيل اتخاذ القرارات والرقابة في الوقت المناسب، مما قد يساعد على تقليل التأخر في تقرير مراقب الحسابات.
- ضرورة عقد دورات تدريبية في مجال المحاسبة والمراجعة تستهدف أعضاء لجان المراجعة، فضلاً عن استقطاب ذوي الخبرة والكفاءة المهنية والحاصلين على الشهادات المهنية، وذلك من أجل تأهيلهم وزيادة قدراتهم، بحيث يُسهم ذلك في مزاولة مهامهم ومسؤولياتهم بشكلٍ فعَّال بما ينعكس في النهاية على تسهيل أعمال مراقب الحسابات.
- ينبغي على الجهات ذات الصلة بتنظيم مهنة المحاسبة والمراجعة في المملكة العربية السعودية نشر الوعي بشأن الخصائص الفعّالة للجنة المراجعة وإصدار متطلبات تشكيل لجنة المراجعة وعلى أهمها الشروط المتعلقة بالشهادات المهنية والتنوع في الخبرات والاستعانة بالعنصر النسائي؛ لما له من تأثير على فعالية لجنة المراجعة، وأثر ذلك على توقيت تقرير مراقب الحسابات.
- اهتمام المناهج الدراسية لأقسام المحاسبة في الجامعات السعودية نحو إعداد برامج تأهيلية متقدمة ومتخصصة

في مجال لجان المراجعة.

- يجب أن يكون هناك مستوى عالٍ من التعاون بين كلٍّ من لجنة المراجعة ومراقب الحسابات والمدقق الداخلي؛ حيث إن ذلك يُسهم في إصدار تقرير مراقب الحسابات في الوقت المناسب.

3.8.6 مجالات البحث المقترحة:

في ظل مشكلة البحث وأهدافه وما تم التوصل إليه من نتائج، يمكن اقتراح مجالات البحث التالية:

- أثر فترة ارتباط مراقب الحسابات بعميله على تأخر تقرير مراقب الحسابات: دراسة تطبيقية.
- أثر خصائص لجنة المراجعة على تأخر تقرير مراقب الحسابات والدور الوسيط لجودة المعلومات المحاسبية: دراسة تطبيقية.
- أثر خصائص لجنة المراجعة في الحد من ممارسات إدارة الأرباح: دراسة تطبيقية على الشركات المدرجة في السوق المالية السعودية.
- دراسة أثر الخبرة المالية لأعضاء لجنة المراجعة على الأداء المالي للشركات.
- أثر استقلال لجنة المراجعة على تأخر تقرير مراقب الحسابات: دراسة حالة.
- دراسة أثر مخاطر التكنولوجيا لدى عميل المراجعة على تأخر تقرير مراقب الحسابات.
- أثر خصائص لجنة المراجعة على العلاقة بين الإفصاح عن أبعاد الاستدامة والأداء المالي للشركات.
- اختبار أثر تكنولوجيا التحول الرقمي في منشآت المراجعة على توقيت إصدار تقرير مراقب الحسابات.

قائمة المراجع

أولاً: المراجع العربية:

أبو جبل، نجوى. (2020). خصائص منشأة عميل المراجعة وجودة المراجعة والعلاقة ما بين تأخير إصدار تقرير المراجعة وكفاءة قرارات أصحاب المصالح: دراسة تحليلية. *التجارة والتمويل*، 40(3)، 1-40.

أبو محارب، أحمد. (2019). *أثر فاعلية لجان التدقيق في العلاقة بين نظام الرقابة الداخلية وجودة التقارير المالية في البنوك التجارية الأردنية* [رسالة ماجستير]. جامعة آل البيت.

الإبياري، هشام. (2017). نحو إطار لقياس تأخير تقرير المراجعة وأثره على قيمة منشأة عميل المراجعة: منظور تحليلي ودراسة تطبيقية. *التجارة والتمويل*، 37(2)، 1-44.

أحمد، خالد. (2009). العلاقة بين خصائص لجنة المراجعة وفاعلية نظام الرقابة الداخلية: دراسة ميدانية. *الفكر المحاسبي*، 13(1)، 440-504.

آل عباس، محمد. (2022). أثر تقرير المراجعة الموسع على الفترة الزمنية اللازمة لإصداره: دراسة ميدانية على سوق المراجعة للشركات المساهمة العامة في المملكة العربية السعودية. *مجلة دراسات الخليج والجزيرة العربية*، 48(184)، 227-262.

الأهدل، عبد السلام. (2008). العوامل المؤثرة على جودة المراجعة الخارجية في الجمهورية اليمنية: دراسة نظرية-ميدانية. *المؤتمر العلمي الأول لشباب الباحثين*. أسيوط. كلية التجارة، جامعة أسيوط.

باجاحر، محمد؛ آل مزهر، علي؛ الهباش؛ مريع. (2022). أثر خصائص لجنة المراجعة على توقيت إصدار تقرير مراجع الحسابات: دراسة تطبيقية على الشركات السعودية. *المجلة العربية للإدارة*، 42(3)، 151-170.

جرمان، أيمن. (2017). *دور لجان المراجعة في تحسين جودة المعلومات المالية: دراسة استطلاعية لعينة من المهنيين* [رسالة ماجستير]. جامعة العربي بن مهيدي.

حسن، يوسف. (2009). محددات فعالية لجنة المراجعة ودوافع الإدارة التنفيذية العليا في ارتكاب الخداع المحاسبي. *المجلة العلمية للبحوث التجارية (جامعة المنوفية)*، 15(1)، 83-127.

حمادة، رشا. (2010). دور لجان المراجعة في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية: دراسة ميدانية. *مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية*، 26(2)، 87-118.

خالد، غروري؛ كمال، بن موسى. (2022). أثر لجان المراجعة على جودة المعلومات المحاسبية المالية في المؤسسات الاقتصادية: دراسة ميدانية. *مجلة أبحاث ودراسات التنمية*، 9(1)، 220-241.

خرواط، عصام. (2009). إدارة المراجعة على أساس الخطر: نموذج مقترح. *مجلة الساتل*، 3(7)، 147-176.

خرواط، عصام؛ أبو الطويرات، موسى. (2013). موقف مراجع الحسابات الخارجي الليبي من مخاطر أعمال العميل. *مجلة العلوم الاقتصادية والسياسية*، 1(2)، 87-120.

الديسطي، محمد. (2005). إطار مقترح لمحددات مساهمة لجان المراجعة في تحقيق جودة التقرير المالي: دراسة تطبيقية. *المجلة المصرية للدراسات التجارية*، 29(1)، 41-74.

راضي، محمد؛ فودة، شوقي؛ حمد، صلاح. (2017). دور خصائص لجنة المراجعة وجودة المراجعة الداخلية في تخفيض أتعاب مراقب الحسابات: دراسة نظرية ميدانية. *المجلة المصرية للدراسات التجارية*، 41(1)، 229-270.

الرحيلي، عوض. (2008). لجان المراجعة كأحد دعائم حوكمة الشركات: حالة السعودية. *مجلة جامعة الملك عبدالعزيز- الاقتصاد والإدارة*، 22(1)، 179-218.

زيتون، محمد. (2022). أثر نمط الملكية على اختيار عميل المراجعة مراقب حسابات متخصص صناعيًا وتبني مدخل المراجعة المشتركة: دليل تطبيقي من الشركات المقيدة في البورصة المصرية. *مجلة الإسكندرية للبحوث المحاسبية*، 6(2)، 335-396.

سليم، أيمن. (2019). مدى تأثير آليات الحوكمة الداخلية وخصائص المراجع الخارجي على توقيت إصدار التقارير المالية: دراسة اختبارية على الشركات المساهمة المصرية. *الفكر المحاسبي*، 23(1)، 291-333.

سمره، ياسر. (2015). نموذج مقترح لقياس أتعاب المراجعة في ظل بيئة مخاطر الأعمال وزيادة المسؤولية الاجتماعية للشركات المقيدة بالبورصة المصرية. *مجلة البحوث التجارية*، 37(2)، 465-516.

السواح، تامر. (2020). أثر فترة ارتباط مراجع الحسابات بعميله وفاعلية لجنة المراجعة على تأخير تقرير المراجعة: دراسة تطبيقية على الشركات المقيدة بالبورصة المصرية. *مجلة المحاسبة والمراجعة لاتحاد الجامعات العربية*، 9(3)، 166-256.

السيد، محمد. (2018). أثر جودة المراجعة الخارجية على فترة تأخير تقرير المراجع-دراسة تطبيقية. *مجلة الإسكندرية للبحوث المحاسبية*، 2(1)، 247-309.

الشعار، إسحق. (2022). أثر حجم وتنوع مجلس الإدارة بين الجنسين في توزيعات الأرباح: دراسة تطبيقية على الشركات الخدمية المدرجة في بورصة عمان. *المجلة الأردنية في إدارة الأعمال*، 18(3)، 415-435.

الصباغ، أحمد؛ شرف، جهاد. (2014). مدى اهتمام الأبحاث الأكاديمية والمعايير المهنية بممارسة التشكك المهني لمواجهة مخاطر المراجعة: دراسة نظرية. *المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية*، 28(3)، 201-238.

الصوص، إياد. (2012). *مدى فاعلية دور لجان المراجعة في دعم آليات التدقيق الداخلي والخارجي: دراسة تطبيقية على البنوك العاملة في فلسطين* [رسالة ماجستير]. الجامعة الإسلامية (غزة).

الصيرفي، أسماء. (2017). نحو تفسير منطقي لفترة تأخير تقرير مراقبي الحسابات بالجهاز المركزي للمحاسبات ومكاتب المراجعة الخاصة: دراسة تطبيقية مقارنة. *مجلة المحاسبة والمراجعة لاتحاد الجامعات العربية*، 5(2)، 101-128.

الصيرفي، أسماء. (2021). أثر مخاطر أعمال عميل المراجعة وفعالية هيكل الرقابة الداخلية لديه على قرار مراقب الحسابات بالاعتماد على وظيفة المراجعة الداخلية. *مجلة الإسكندرية للبحوث المحاسبية*، 5(3)، 57-116.

الضويحي، عبدالله. (2014). تقويم دور لجان المراجعة في تعزيز ثقة أصحاب المصالح وحماية حقوقهم في المصارف التجارية بالكويت: دراسة ميدانية. *مجلة الدراسات والبحوث التجارية*، 34(2)، 637-675.

عبدالدايم، سلوى. (2019). تحليل العلاقة بين خصائص لجنة المراجعة والإفصاح عن المعلومات المستقبلية وأثرها على قرارات المستثمرين مع دراسة ميدانية. *المجلة العلمية للدراسات المحاسبية*، 1(1)، 315-397.

عبدالعزيز، جعفر. (2023). أثر خصائص لجان المراجعة في جودة التقارير المالية: دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة في السودان. *مجلة جامعة الشارقة للعلوم الإنسانية والاجتماعية*، 20(2)، 382-419.

عبده، إيمان. (2018). أثر خطر التقاضي وخصائص مجلس الإدارة على أتعاب المراجعة الخارجية وانعكاسها على توقيت إصدار تقرير المراجعة: دراسة تطبيقية على الشركات الصغيرة والمتوسطة المتداولة ببورصة النيل المصرية. *الفكر المحاسبي*، 22(6)، 505-567.

عفيفي، هلال. (2008). العلاقة بين تطبيق حوكمة الشركات ومستوى الإفصاح الاختياري في التقارير السنوية: دراسة اختبارية في البيئة المصرية. *مجلة البحوث التجارية*، 30(1)، 427-498.

علي، عايدة. (2023). أثر تبني عميل المراجعة لتقنية سلسلة الكتل على فترة تأخير تقرير مراقب الحسابات عن مراجعة القوائم المالية السنوية الكاملة: دراسة تجريبية. *مجلة الإسكندرية للبحوث المحاسبية*، 7(1)، 423-483.

علي، علي. (2023). أثر خصائص لجنة المراجعة وهيكل الملكية على جودة التقارير المالية. *مجلة البحوث المحاسبية*، 10(1)، 181-215.

علي، محمود. (2020). أثر فرص الاستثمار لدى عميل المراجعة على فترة تأخير تقرير مراقب الحسابات: دراسة تطبيقية على الشركات المقيدة بالبورصة المصرية. *مجلة المحاسبة والمراجعة لاتحاد الجامعات العربية*، 9(3)، 1-59.

علي، نهى. (2022). العلاقة بين قابلية التقارير المالية للقراءة وفترة تأخير إصدار تقرير مراقب الحسابات: دليل من الشركات غير المالية المقيدة بالبورصة المصرية. *مجلة الإسكندرية للبحوث المحاسبية*، 6(1)، 171-232.

عمر، أحمد؛ يني، شريف؛ حسن، سناء. (2023). دور التخصص المهني والمراجعة المشتركة في تخفيض مخاطر أعمال العميل لترشيد قرار منح الائتمان. *مجلة البحوث التجارية المعاصرة*، 37(2)، 67-91.

عيطة، متولي. (2021). أثر لجان المراجعة وجودة المراجعة على توقيت إصدار التقرير المالي السنوي. *مجلة دراسات محاسبية ومالية*، 16(56)، 13-35.

فرج، عبد النبي؛ امحمد، حسام. (2021). تأثير التخصص القطاعي للمراجع البديل على مخاطر المراجعة في ظل إلزامية التغيير الدوري للمراجع الخارجي. *مجلة دراسات الاقتصاد والأعمال*، 8(1)، 210-242.

الفرماوي، وائل. (2014). حوكمة الشركات كمحددات للكفاءة الاقتصادية للمنشآت وأثرها على الإفصاح والشفافية. *المجلة العلمية للدراسات التجارية والبيئية*، 5(2)، 363-383.

فهمي، عبير. (2020). مدخل مقترح للتنبؤ والإفصاح المحاسبي عن المخاطر المالية المتوقعة بهدف ترشيد القرارات في منشآت الأعمال. *المجلة العلمية للدراسات المحاسبية*، 2(1)، 457-509.

محمد، إبراهيم. (2023). *العلاقة بين خصائص لجنة المراجعة وأتعاب المراجعة الخارجية: دراسة اختبارية على شركات المساهمة المصرية* [رسالة ماجستير]. جامعة الزقازيق.

محمد، أحمد. (2019). أثر خصائص لجنة المراجعة على جودة الإفصاح عبر الإنترنت- دراسة تطبيقية على عينة من الشركات المقيدة بالبورصة المصرية. *مجلة الإسكندرية للبحوث المحاسبية*، 3(2)، 237-282.

محمد، حولي؛ خالد، دريس. (2021). مخاطر المراجعة ومجالات مساهمة مراجع الحسابات في التخفيف من تأثيرها على القوائم المالية: دراسة ميدانية لآراء عينة من مراجعي الحسابات في الشرق الجزائري. *مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية*، 14(1)، 68-87.

محمد، سامي. (2016). إطار مقترح لقياس وتفسير التأثير المشترك لكل من التخصص الصناعي والفترة الزمنية لارتباط المراجع بالشركة على تأخير توقيت إصدار تقرير المراجعة للشركات المساهمة: دراسة تطبيقية. *الفكر المحاسبي*، 20(1)، 303-352.

محمد، سمير. (2021). دراسة واختبار العلاقة بين القدرة الإدارية وفترة تأخير تقرير مراقب الحسابات- دليل من الشركات غير المالية المقيدة بالبورصة المصرية. *مجلة الإسكندرية للبحوث المحاسبية*، 5(3)، 245-300.

محمود، شروق. (2023). أثر نوع المراجعة على تأخر تقرير مراقب الحسابات وانعكاسه على أسعار الأسهم في سوق الأوراق المالية المصرية: دراسة تطبيقية. *الفكر المحاسبي*، 27(2)، 13-57.

مرقص، فوزي. (2022). أثر المراجعة المشتركة وخصائص لجنة المراجعة على استمرارية الأرباح: دراسة اختبارية على الشركات المساهمة المصرية. *مجلة البحوث التجارية*، 44(3)، 127-190.

مطاوع، أحمد. (2019). أثر خصائص لجنة المراجعة الداخلية ومجلس الإدارة على فترة تأخر تقرير مراقب الحسابات: دراسة تطبيقية. *الفكر المحاسبي*، 23(2)، 143-190.

منصور، أشرف. (2021). مدى انعكاس جودة المراجعة المدركة على كفاءة الاستثمار: دراسة تطبيقية على الشركات المقيدة بالبورصة المصرية. *المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والتجارية*، 2(2)، 131-182.

نصير، مبروك. (2021). إطار مقترح لتطوير دور مراقب الحسابات الخارجي كأحد مداخل إدارة مخاطر المعلومات المحاسبية في بيئة الأعمال المصرية. *المجلة العلمية للبحوث التجارية (جامعة المنوفية)*، 43(4)، 401-438.

نمير، أمينة. (2017). تأثير إدارة مستوى خطر أعمال مراقب الحسابات على علاقة مستوى هذا الخطر بمدى تأخير إصدار تقرير المراجعة: دراسة تطبيقية على الشركات المدرجة بالبورصة المصرية. *مجلة البحوث المحاسبية*، 4(1)، 1-57.

نويجي، حازم. (2017). أثر خصائص لجنة المراجعة على قيمة الشركة: دراسة تطبيقية على الشركات غير المالية المقيدة بالبورصة. *مجلة التجارة والتمويل*، 37(4)، 134-172.

الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين. (2019). *معيار المراجعة (315): التعرف على مخاطر التحريف الجوهري وتقييمها* . المملكة العربية السعودية.

هيئة السوق المالية. (2016). *قواعد التسجيل والإدراج المعدلة*. المملكة العربية السعودية.

هيئة السوق المالية. (2023). *لائحة حوكمة الشركات*. المملكة العربية السعودية.

الوكيل، حسام. (2020). أثر تطبيق مدخل المراجعة المشتركة على توقيت إصدار تقرير المراجعة في بيئة الممارسة المهنية المصرية: دراسة تطبيقية. *الفكر المحاسبي*، 24(2)، 328-387.

وهدان، محمد؛ الخولي، أسامة؛ النجار، محمد. (2021). أثر تقييم مراقب الحسابات لمخاطر أعمال العميل على التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية: دراسة ميدانية. *مجلة الدراسات والبحوث المحاسبية*، (1)، 139-183.

يوسف، حنان. (2020). أثر خبرة مراقب الحسابات على العلاقة بين تبني معايير التقرير المالي الدولية (IFRS) وتأخر تقرير المراجعة: دراسة تطبيقية على الشركات المقيدة بالبورصة المصرية. *مجلة الإسكندرية للبحوث المحاسبية*، 4(2)، 1-60.

ثانيًا: المراجع الأجنبية:

Afenya, M. S., Arthur, B., Kwarteng, W., & Kyeremeh, G. (2022). The Impact of Audit Committee Characteristics on Audit Report Time Lag: Evidence from Ghana. *Research Journal of Finance and Accounting*, 13(4), 1-11.

Afify, H. A. E. (2009). Determinants of Audit Report Lag: Does Implementing Corporate Governance Have Any Impact? Empirical Evidence from Egypt. *Journal of Applied Accounting Research*, 10(1), 56-86.

Ahmad, M., Mohamed, H., & Nelson, S. P. (2016). The Association between Industry Specialist Auditor and Financial Reporting Timeliness-Post MFRS period. *Procedia-Social and Behavioral Sciences*, 219, 55-62.

Ahmed, K. (2003). The Timeliness of Corporate Reporting: A Comparative Study of South Asia. *Advances in International Accounting*, 16, 17-43.

Akhalumeh, P. B., Izevbekhai, M. O., & Ohenhen, P. E. (2017). Firm Characteristics and Audit Report Delay in Nigeria: Evidence from the Post-IFRS Adoption Era. *Accounting & Taxation Review*, 1(1), 83-105.

Akingunola, R. O., Soyemi, K. A., & Okunuga, R. (2018). Client Attributes and the Audit Report Lag in Nigeria. *Market forces*, 13(1), 30-41.

Aldoseri, M., Hassan, N., & Melegy, M. (2021). Audit Committee Quality and Audit Report Lag: the Role of Mandatory Adoption of IFRS in Saudi Companies. *Accounting*, 7(1), 167-178.

Al-Qublani, A. A. M., Kamardin, H., & Shafie, R. (2020). Audit Committee Chair Attributes and Audit Report Lag in an Emerging Market. *International Journal of Financial Research*, 11(4), 475-492.

AlSharawi, H. (2022). Effective Audit Committee and Financial Reporting Quality: The Mediating Effect of Audit Quality: Evidence from KSA. *Alexandria Journal of Accounting Research*, 6(2), 47-79.

Amer, M. (2016). *Measuring the Effect of the Board of Directors and Audit Committee Characteristics on Firm Financial Performance in Egypt* [Doctoral dissertation]. Cardiff Metropolitan University.

Ansah, S., & Leventis, S. (2006). Timeliness of Corporate Annual Financial Reporting in Greece. *European Accounting Review*, 15(2), 273-287.

Aubert, F. (2009). Determinants of Corporate Financial Reporting Lag: The French Empirical Evidence. *Journal of Accounting and Taxation*, 1(3), 53-60.

Azubike, J. U. B., & Aggreh, M. (2014). Corporate Governance and Audit Delay in Nigerian Quoted Companies. *European Journal of Accounting Auditing and Finance Research*, 2(10), 22-33.

Boshnak, H. A. (2021). The Impact of Audit Committee Characteristics on Audit Quality: Evidence from Saudi Arabia. *International Review of Management and Marketing*, 11(4), 1–12.

Chukwu, G. J., & Nwabochi, N. (2019). Audit Committee Characteristics and Timeliness of Corporate Financial Reporting in the Nigerian Insurance Industry. *International Journal of Managerial Studies and Research*, 7(4), 86-95.

Clarke, D. C. (2007). Three Concepts of the Independent Director. *Delaware Journal*, 32, 73-111.

Daujotaitė, D. (2013). Insights on Risk Assessment in Performance Audit. *Business Systems & Economics*, 3(2), 220-232.

ElHawary, E. (2021). Audit Committee Effectiveness and Company Performance: Evidence from Egypt. *Journal of Governance & Regulation*, 10(2), 134-156.

Endri, E., Dewi, S. S., & Pramono, S. E. (2023). The Determinants of Audit Report Lag: Evidence from Indonesia. *Investment Management and Financial Innovations*, 21(1), 1-12.

Farber, D., Huang, S., & Mauldin, E. (2016). Audit Committee Accounting Expertise, Analyst Following and Market Liquidity. *Journal of Accounting, Auditing & Finance*, 33(2), 1-43.

Habib, A., Bhuiyan, M. B. U., Huang, H. J., & Miah, M. S. (2019). Determinants of Audit Report Lag: A meta-analysis. *International journal of auditing*, 23(1), 20-44.

Hamdan, A. M., Mushtaha, S., & Musleh Al-Sartawi, A. (2013). The Audit Committee Characteristics and Earnings Quality: Evidence from Jordan. *Australasian Accounting Business and Finance Journal*, 7(4), 51-80.

Hashim, U. J., & Abdul Rahman, R. (2011). Audit Report Lag and the Effectiveness of Audit Committee Among Malaysian Listed Companies. *International Bulletin of Business Administration*, 10, 50-61.

Ika, S., & Ghazali, N. A. (2012). Audit Committee Effectiveness and Timeliness of Reporting: Indonesian Evidence. *Managerial Auditing Journal*, 27(4), 403-424.

Lee, H. Y., & Jahng, G. J. (2008). Determinants of Audit Report Lag: Evidence from Korea-an Examination of Auditor-Related Factors. *Journal of Applied Business Research*, 24(2), 27-44.

Lee, H. Y., Mande, V., & Son, M. (2009). Do Lengthy Auditor Tenure and the Provision of Non-Audit Services by the External Auditor Reduce Audit Report Lags?. *International Journal of Auditing*, 13(2), 87-104.

Li, J., Mangena, M., & Pike, R. (2012). The Effect of Audit Committee Characteristics on Intellectual Capital Disclosure. *The British Accounting Review*, 44(2), 98-110.

Maranjory, M., & Tajani, M. (2022). Audit Committee Characteristics and Audit Report Lag: Evidence from the Iran. *Big Data and Computing Visions*, 2(1), 49-60.

Martínez, M., & Fuentes, C. (2007). The Impact of Audit Committee Characteristics on the Enhancement of the Quality of Financial Reporting: An Empirical Study in the Spanish Context. *Corporate Governance: An international review*, 15(6), 1394-1412.

Mohammadi, M., Kardan, B., & Salehi, M. (2018). The Relationship between Cash Holdings, Investment Opportunities and Financial Constraint with Audit Fees. *Asian Journal of Accounting Research*, 3(1), 15-27.

Mukhtaruddin, Oktarina, R., Relasari & Abukosim. (2015). Firm and Auditor Characteristics, and Audit Report Lag in Manufacturing Companies Listed on Indonesia Stock Exchange during 2008-2012. *Expert Journal of Business and Management*, 3(1), 13-26.

Nelson, S., & Shukeri, S. (2011). Corporate Governance and Audit Report Timeliness: Evidence from Malaysia. *Accounting in Asia - Research in Accounting in Emerging Economies*, 11, 109-127.

Nkak, P. (2020). Audit Committee Characteristics and Audit Report Lag of Quoted Industrial Companies in Nigeria. *IOSR Journal of Business and Management (IOSR-JBM)*, 22(5), 1-9.

Nursiva, K., & Widyaningsih, A. (2020). Financial Distress In Indonesia: Viewed From Governance Structure. *Journal Riset Akuntansi dan Keuangan*, 8(2), 205-2020.

Oradi, J., & Izadi, J. (2020). Audit Committee Gender Diversity and Financial Reporting: Evidence from Restatements. *Managerial Auditing Journal*, 35(1), 67-92.

Ovbiebo, E. O. (2021). Audit Committee Characteristics and Audit Report Lag in Nigeria Insurance Companies. *International Journal of Multidisciplinary Research*, 7(6), 498-505.

Sari, M., & Supadmi, N. (2014). Gender Audit Committee and Audit Delay. *The Indonesian Accounting Review*, 4(1), 81-88.

Sierra García, L., Ruiz Barbadillo, E., & Orta Pérez, M. (2012). Audit Committee and Internal Audit and the Quality of Earnings: Empirical Evidence from Spanish Companies. *Journal of Management & Governance*, 16, 305-331.

Sultana, N., Singh, H., & Van der Zahn, J. L. M. (2015). Audit Committee Characteristics and Audit Report Lag. *International Journal of Auditing*, 19(2), 72-87.

Yaacob, N., & Ahmad, A. (2012). Adoption FRS 138 and Audit Delay in Malaysia. *International Journal of Economics and Finance*, 4(1), 167-176.

Yuliusman, Y., Putra, W., Gowon, M., Dahmiri, D., & Isnaeni, N. (2020). Determinant Factors Audit Delay: Evidence from Indonesia. *International Journal of Recent Technology and Engineering*, 8(6), 1088-1095.

Zaman, M., & Sarens, G. (2013). Informal Interactions between Audit Committees and Internal Audit Functions: Exploratory Evidence and Directions for Future Research. *Managerial Auditing Journal*, 28(6), 495-515.

الملاحـــــــــق

- **شركات عينة الدراسة**

الرقم	اسم الشركة
1	شركة اتحاد مصانع الأسلاك
2	شركة اللجين
3	شركة التصنيع الوطنية
4	تيناريس الأنابيب السعودية
5	شركة أسواق المزرعة
6	STC
7	المعمر لأنظمة المعلومات
8	شركة علم
9	شركة العرض المتقن
10	الشركة الوطنية للتربية والتعليم
11	شركة دور الضيافة
12	شركة هرفي للمنتجات الغذائية
13	شركة الآمار الغذائية
14	شركة عطاء التعليمية
15	شركة لجام للرياضة
16	الخطوط السعودية للتموين
17	الشركة السعودية للطباعة والتغليف
18	شركة مهارة للموارد البشرية
19	شركة مجموعة الدكتور سليمان الحبيب
20	الحمادي القابضة
21	شركة المواساة للخدمات الطبية
22	شركة الشرق الأوسط للرعاية الصحية (السعودي الألماني الصحية)
23	الشركة السعودية للأسماك
24	الشركة المتحدة للإلكترونيات (إكسترا)
25	أرامكو السعودية
26	الشركة السعودية للخدمات الأرضية
27	الشركة المتحدة الدولية للمواصلات

الرقم	اسم الشركة
28	الشركة العربية للتعهدات الفنية
29	شركة جازان للطاقة والتنمية (جازادكو)
30	الخريف لتقنية المياه والطاقة
31	شركة الغاز والتصنيع الأهلية (غازكو)
32	لازوردي
33	الشركة السعودية للتنمية الصناعية
34	سبيماكو الدوائية
35	موبايلي
36	زين
37	شركة إعمار المدينة الاقتصادية
38	المراعي

نتائج التحليل الإحصائي

Variables Entered/Removed[a]

Model	Variables Entered	Variables Removed	Method
1	اجتماعات اللجنة ,حجم الشركة, استقلال اللجنة ,خبرة أعضاء اللجنة ,حجم مكتب المراجعة ,الرافعة المالية ,الربحية ,التنوع بين الجنسين[b]	.	Enter

a. Dependent Variable: تأخر تقرير مراقب الحسابات

b. All requested variables entered.

Model Summary[b]

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.475[a]	.225	.157	17.556	1.507

a. Predictors: (Constant), اجتماعات اللجنة, حجم الشركة, استقلال اللجنة, خبرة أعضاء اللجنة, حجم مكتب المراجعة, الرافعة المالية, الربحية, التنوع بين الجنسين

b. Dependent Variable: تأخر تقرير مراقب الحسابات

ANOVA[a]

Model		Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	8151.622	8	1018.953	3.306	.002[b]
	Residual	28047.018	91	308.209		
	Total	36198.640	99			

a. Dependent Variable: تأخر تقرير مراقب الحسابات

b. Predictors: (Constant), حجم , خبرة أعضاء اللجنة, استقلال اللجنة , حجم الشركة, اجتماعات اللجنة التنوع بين الجنسين, الربحية , الرافعة المالية ,مكتب المراجعة

Coefficients[a]

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1	(Constant)	96.325	22.867		4.212	.000		
	حجم الشركة	-1.003	1.035	-.104	-.969	.335	.741	1.349
	الرافعة المالية	-16.187	9.419	-.176	-1.718	.089	.808	1.238
	حجم مكتب المراجعة	4.624	4.124	.121	1.121	.265	.736	1.360
	الربحية	-64.070	23.029	-.300	-2.782	.007	.734	1.363
	التنوع بين الجنسين	1.291	5.623	.025	.230	.819	.691	1.448
	استقلال اللجنة	-.125	.067	-.193	-1.879	.063	.811	1.233
	خبرة أعضاء اللجنة	-3.254	3.999	-.085	-.814	.418	.782	1.278
	اجتماعات اللجنة	2.127	.819	.244	2.597	.011	.965	1.036

a. Dependent Variable: تأخر تقرير مراقب الحسابات

Collinearity Diagnostics[a]

Model	Dimension	Eigenvalue	Condition Index	Variance Proportions								
				(Constant)	حجم الشركة	الرافعة المالية	حجم مكتب	الربحية	التنوع بين	استقلال اللجنة	خبرة أعضاء	اجتماعات اللجنة
1	1	6.199	1.000	.00	.00	.00	.01	.01	.00	.00	.01	.00
	2	.974	2.523	.00	.00	.00	.00	.10	.36	.00	.07	.00
	3	.780	2.820	.00	.00	.01	.06	.40	.15	.00	.00	.00
	4	.410	3.887	.00	.00	.04	.27	.17	.03	.01	.31	.00
	5	.269	4.798	.00	.00	.00	.27	.00	.20	.25	.34	.01
	6	.199	5.579	.00	.00	.25	.26	.31	.09	.27	.01	.01
	7	.123	7.107	.00	.00	.20	.01	.00	.02	.13	.10	.66
	8	.042	12.080	.04	.05	.49	.07	.00	.04	.31	.17	.29
	9	.003	44.529	.96	.95	.00	.05	.02	.11	.04	.00	.02

a. Dependent Variable: تأخر تقرير مراقب الحسابات

Residuals Statistics[a]

	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation	N
Predicted Value	52.35	90.90	70.44	9.074	100
Residual	−48.403	33.362	.000	16.832	100
Std. Predicted Value	−1.994	2.255	.000	1.000	100
Std. Residual	−2.757	1.900	.000	.959	100

a. Dependent Variable: تأخر تقرير مراقب الحسابات

Model Summary[b]

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.398[a]	.159	.114	17.999	1.494

a. Predictors: (Constant), حجم مكتب المراجعة ,استقلال اللجنة ,حجم الشركة ,الرافعة المالية ,الربحية

b. Dependent Variable: تأخر تقرير مراقب الحسابات

ANOVA[a]

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	5745.171	5	1149.034	3.547	.006[b]
	Residual	30453.469	94	323.973		
	Total	36198.640	99			

a. Dependent Variable: تأخر تقرير مراقب الحسابات

b. Predictors: (Constant), حجم مكتب المراجعة ,استقلال اللجنة ,حجم الشركة ,الرافعة المالية ,الربحية

Coefficients[a]

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.	Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1	(Constant)	104.082	21.438		4.855	.000		
	استقلال اللجنة	−.126	.067	−.194	−1.871	.064	.830	1.206
	حجم الشركة	−.844	.985	−.087	−.857	.394	.859	1.164
	الرافعة المالية	−15.534	9.257	−.169	−1.678	.097	.879	1.138
	حجم مكتب المراجعة	3.317	3.986	.087	.832	.407	.827	1.209
	الربحية	−62.042	23.273	−.290	−2.666	.009	.755	1.324

a. Dependent Variable: تأخر تقرير مراقب الحسابات

Collinearity Diagnostics[a]

Model	Dimension	Eigenvalue	Condition Index	Variance Proportions					
				(Constant)	**استقلال اللجنة**	**حجم الشركة**	**الرافعة المالية**	**حجم مكتب المراجعة**	**الربحية**
1	1	4.640	1.000	.00	.01	.00	.01	.01	.01
	2	.734	2.513	.00	.00	.00	.02	.02	.62
	3	.341	3.691	.00	.11	.00	.00	.76	.08
	4	.212	4.674	.00	.36	.00	.27	.17	.24
	5	.070	8.165	.02	.48	.02	.70	.02	.00
	6	.004	35.845	.98	.04	.97	.00	.02	.05

a. Dependent Variable: تأخر تقرير مراقب الحسابات

Model Summary[b]

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.361[a]	.131	.084	18.297	1.417

a. Predictors: (Constant), الربحية ,حجم الشركة,الرافعة المالية,حجم مكتب المراجعة,خبرة أعضاء اللجنة

b. Dependent Variable: تأخر تقرير مراقب الحسابات

ANOVA[a]

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	4729.517	5	945.903	2.825	.020[b]
	Residual	31469.123	94	334.778		
	Total	36198.640	99			

a. Dependent Variable: تأخر تقرير مراقب الحسابات

b. Predictors: (Constant),الربحية ,حجم الشركة,الرافعة المالية ,حجم مكتب المراجعة,خبرة أعضاء اللجنة

Coefficients[a]

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1	(Constant)	94.336	21.143		4.462	.000		
	حجم الشركة	-.697	.998	-.072	-.699	.487	.866	1.155
	الرافعة المالية	-12.431	9.386	-.136	-1.324	.189	.883	1.132
	حجم مكتب المراجعة	3.441	4.053	.090	.849	.398	.827	1.209
	الربحية	-76.192	22.822	-.356	-3.339	.001	.812	1.232
	خبرة أعضاء اللجنة	-2.287	3.848	-.060	-.594	.554	.918	1.090

a. Dependent Variable: تأخر تقرير مراقب الحسابات

Collinearity Diagnostics[a]

Model	Dimension	Eigenvalue	Condition Index	Variance Proportions					
				(Constant)	حجم الشركة	الرافعة المالية	حجم مكتب المراجعة	الربحية	خبرة أعضاء اللجنة
1	1	4.386	1.000	.00	.00	.01	.01	.01	.01
	2	.806	2.333	.00	.00	.01	.03	.55	.08
	3	.428	3.201	.00	.00	.06	.08	.18	.57
	4	.291	3.882	.00	.00	.06	.84	.18	.07
	5	.085	7.189	.02	.02	.87	.01	.06	.26
	6	.004	34.347	.98	.98	.00	.03	.02	.01

a. Dependent Variable: تأخر تقرير مراقب الحسابات

Residuals Statistics[a]

	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation	N
Predicted Value	55.29	90.94	70.44	6.912	100
Residual	-46.551	29.336	.000	17.829	100
Std. Predicted Value	-2.191	2.967	.000	1.000	100
Std. Residual	-2.544	1.603	.000	.974	100

a. Dependent Variable: تأخر تقرير مراقب الحسابات

Model Summary[b]

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.436[a]	.190	.147	17.661	1.383

a. Predictors: (Constant), حجم مكتب المراجعة,الربحية ,الرافعة المالية,حجم الشركة,اجتماعات اللجنة

b. Dependent Variable: تأخر تقرير مراقب الحسابات

ANOVA[a]

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	6878.726	5	1375.745	4.411	.001[b]
	Residual	29319.914	94	311.914		
	Total	36198.640	99			

a. Dependent Variable: تأخر تقرير مراقب الحسابات

b. Predictors: (Constant),مكتب المراجعة,الربحية ,الرافعة المالية ,حجم الشركة ,اجتماعات اللجنة, حجم

Coefficients[a]

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1	(Constant)	78.969	20.642		3.826	.000		
	حجم الشركة	-.740	.963	-.077	-.768	.444	.866	1.155
	الرافعة المالية	-9.524	8.789	-.104	-1.084	.281	.939	1.065
	حجم مكتب المراجعة	4.641	3.933	.121	1.180	.241	.818	1.222
	الربحية	-73.167	21.877	-.342	-3.344	.001	.823	1.215
	اجتماعات اللجنة	2.204	.817	.253	2.696	.008	.980	1.020

a. Dependent Variable: تأخر تقرير مراقب الحسابات

Collinearity Diagnostics[a]

Model	Dimension	Eigenvalue	Condition Index	Variance Proportions					
				(Constant)	حجم الشركة	الرافعة المالية	حجم مكتب المراجعة	الربحية	اجتماعات اللجنة
1	1	4.685	1.000	.00	.00	.01	.01	.01	.00
	2	.773	2.463	.00	.00	.01	.03	.64	.01
	3	.324	3.805	.00	.00	.00	.84	.27	.03
	4	.152	5.551	.00	.00	.65	.05	.04	.26
	5	.063	8.647	.03	.03	.32	.05	.02	.68
	6	.004	35.525	.97	.97	.01	.02	.03	.01

a. Dependent Variable: تأخر تقرير مراقب الحسابات

Residuals Statistics[a]

	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation	N
Predicted Value	52.63	87.55	70.44	8.336	100
Residual	-46.195	31.771	.000	17.209	100
Std. Predicted Value	-2.137	2.053	.000	1.000	100
Std. Residual	-2.616	1.799	.000	.974	100

a. Dependent Variable: تأخر تقرير مراقب الحسابات

Model Summary[b]

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.364[a]	.133	.087	18.276	1.396

a. Predictors: (Constant), حجم الشركة ,الربحية ,حجم مكتب المراجعة,الرافعة المالية,التنوع بين الجنسين

b. Dependent Variable: تأخر تقرير مراقب الحسابات

ANOVA[a]

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	4803.088	5	960.618	2.876	.018[b]
	Residual	31395.552	94	333.995		
	Total	36198.640	99			

a. Dependent Variable: تأخر تقرير مراقب الحسابات

b. Predictors: (Constant), حجم الشركة,الربحية ,حجم مكتب المراجعة ,الرافعة المالية ,التنوع بين الجنسين

Coefficients[a]

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1	(Constant)	97.463	21.961		4.438	.000		
	حجم الشركة	-.975	1.067	-.101	-.913	.363	.755	1.325
	الرافعة المالية	-11.543	9.101	-.126	-1.268	.208	.937	1.067
	حجم مكتب المراجعة	4.460	4.238	.116	1.052	.295	.755	1.325
	الربحية	-77.625	22.988	-.363	-3.377	.001	.798	1.253
	التنوع بين الجنسين	4.119	5.434	.081	.758	.450	.802	1.247

a. Dependent Variable: تأخر تقرير مراقب الحسابات

Collinearity Diagnostics[a]

Model	Dimension	Eigenvalue	Condition Index	Variance Proportions					
				(Constant)	حجم الشركة	الرافعة المالية	حجم مكتب المراجعة	الربحية	التنوع بين الجنسين
1	1	4.069	1.000	.00	.00	.01	.01	.01	.01
	2	.825	2.220	.00	.00	.00	.04	.00	.69
	3	.733	2.355	.00	.00	.02	.02	.64	.00
	4	.262	3.942	.00	.00	.03	.86	.29	.17
	5	.107	6.156	.01	.01	.94	.00	.04	.00
	6	.003	35.079	.99	.99	.00	.06	.01	.12

a. Dependent Variable: تأخر تقرير مراقب الحسابات

Residuals Statistics[a]

	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation	N
Predicted Value	55.58	91.55	70.44	6.965	100
Residual	−46.604	30.630	.000	17.808	100
Std. Predicted Value	−2.134	3.031	.000	1.000	100
Std. Residual	−2.550	1.676	.000	.974	100

a. Dependent Variable: تأخر تقرير مراقب الحسابات

Model Summary[b]

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.486[a]	.236	.121	17.927	1.565

a. Predictors: (Constant), في المالية ,استقلال اللجنة ,حجم الشركة,المخاطر في التنوع بين الجنسين ,المخاطر في استقلال اللجنة ,الربحية ,الرافعة المالية ,حجم مكتب المراجعة ,اجتماعات اللجنة ,المخاطر الخبرة ,مخاطر أعمال عميل المراجعة ,المخاطر في اجتماعات اللجنة ,التنوع بين الجنسين ,خبرة أعضاء اللجنة

b. Dependent Variable: تأخر تقرير مراقب الحسابات

ANOVA[a]

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	8559.300	13	658.408	2.049	.026[b]
	Residual	27639.340	86	321.388		
	Total	36198.640	99			

a. Dependent Variable: تأخر تقرير مراقب الحسابات

b. Predictors: (Constant), الخبرة المالية ,استقلال اللجنة,حجم الشركة ,المخاطر في التنوع بين الجنسين ,المخاطر في استقلال اللجنة ,الربحية ,الرافعة المالية ,حجم مكتب المراجعة ,اجتماعات اللجنة ,المخاطر في مخاطر أعمال عميل المراجعة ,المخاطر في اجتماعات اللجنة ,التنوع بين الجنسين ,خبرة أعضاء اللجنة

Coefficients[a]

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1	(Constant)	83.871	27.351		3.066	.003		
	مخاطر أعمال عميل المراجعة	44.284	41.572	.389	1.065	.290	.066	8.042
	حجم الشركة	-.696	1.160	-.072	-.600	.550	.615	1.627
	الرافعة المالية	-20.281	11.351	-.221	-1.787	.078	.580	1.724
	حجم مكتب المراجعة	3.624	4.391	.095	.825	.411	.677	1.478
	الربحية	-62.374	25.430	-.292	-2.453	.016	.628	1.594
	استقلال اللجنة	-.068	.108	-.105	-.630	.531	.322	3.105
	خبرة أعضاء اللجنة	1.148	7.126	.030	.161	.872	.257	3.894

	اجتماعات اللجنة	2.276	1.351	.261	1.685	.096	.370	2.703
	التنوع بين الجنسين	2.464	10.054	.049	.245	.807	.225	4.438
	استقلال اللجنة في المخاطر	-33.835	45.789	-.198	-.739	.462	.123	8.109
	الخبرة المالية في المخاطر	-21.745	31.689	-.145	-.686	.494	.198	5.040
	اجتماعات اللجنة في المخاطر	-.964	4.234	-.071	-.228	.821	.091	7.020
	التنوع بين الجنسين في المخاطر	-15.085	35.878	-.119	-.420	.675	.111	8.979

a. Dependent Variable: تأخر تقرير مراقب الحسابات

Model Summary[b]

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.426[a]	.182	.120	17.943	1.553

a. Predictors: (Constant), مكتب المراجعة,استقلال اللجنة,الرافعة المالية ,مخاطر أعمال عميل المراجعة ,الربحية المخاطر في استقلال اللجنة ,حجم الشركة ,حجم

b. Dependent Variable: تأخر تقرير مراقب الحسابات

ANOVA[a]

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	6580.179	7	940.026	2.920	.008[b]
	Residual	29618.461	92	321.940		
	Total	36198.640	99			

a. Dependent Variable: تأخر تقرير مراقب الحسابات

b. Predictors: (Constant), مكتب المراجعة,استقلال اللجنة,الرافعة المالية ,مخاطر أعمال عميل المراجعة ,الربحية المخاطر في استقلال اللجنة ,حجم الشركة ,حجم

Coefficients[a]

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1	(Constant)	91.780	22.975		3.995	.000		
	استقلال اللجنة	-.031	.099	-.048	-.318	.752	.384	2.602
	مخاطر أعمال عميل المراجعة	38.915	24.590	.342	1.583	.117	.190	5.254
	استقلال اللجنة في المخاطر	-49.347	39.459	-.289	-1.251	.214	.166	6.012
	حجم الشركة	-.547	1.021	-.057	-.535	.594	.795	1.258
	الرافعة المالية	-20.190	9.738	-.220	-2.073	.041	.789	1.267
	حجم مكتب المراجعة	4.010	4.011	.105	1.000	.320	.812	1.231
	الربحية	-67.637	23.653	-.316	-2.860	.005	.727	1.376

a. Dependent Variable: تأخر تقرير مراقب الحسابات

Collinearity Diagnostics[a]

Model	Dimension	Eigenvalue	Condition Index	Variance Proportions							
				(Constant)	استقلال اللجنة	مخاطر أعمال عميل المراجعة	استقلال اللجنة في المخاطر	حجم الشركة	الرافعة المالية	حجم مكتب المراجعة	الربحية
1	1	5.908	1.000	.00	.00	.00	.00	.00	.00	.01	.01
	2	.805	2.710	.00	.00	.01	.01	.00	.00	.07	.41
	3	.626	3.072	.00	.00	.01	.04	.00	.02	.07	.19
	4	.302	4.421	.00	.13	.05	.00	.00	.01	.28	.00
	5	.248	4.881	.00	.03	.01	.04	.00	.11	.54	.32
	6	.079	8.636	.01	.04	.09	.06	.01	.83	.00	.00
	7	.029	14.279	.01	.75	.77	.84	.02	.00	.02	.01
	8	.003	42.781	.98	.05	.06	.01	.96	.02	.01	.07

a. Dependent Variable: تأخر تقرير مراقب الحسابات

Residuals Statistics[a]

	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation	N
Predicted Value	48.86	89.88	70.44	8.153	100
Residual	-51.435	34.985	.000	17.297	100
Std. Predicted Value	-2.647	2.384	.000	1.000	100
Std. Residual	-2.867	1.950	.000	.964	100

a. Dependent Variable: تأخر تقرير مراقب الحسابات

Model Summary[b]

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.388[a]	.150	.086	18.284	1.448

a. Predictors: (Constant), مخاطر أعمال عميل ,حجم مكتب المراجعة, الخبرة المالية في المخاطر خبرة أعضاء اللجنة, المالية الرافعة, الربحية , حجم الشركة,المراجعة

b. Dependent Variable: تأخر تقرير مراقب الحسابات

ANOVA[a]

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	5441.081	7	777.297	2.325	.031[b]
	Residual	30757.559	92	334.321		
	Total	36198.640	99			

a. Dependent Variable: تأخر تقرير مراقب الحسابات

b. Predictors: (Constant), مخاطر أعمال عميل , حجم مكتب المراجعة, الخبرة المالية في المخاطر خبرة أعضاء اللجنة, المالية الرافعة, الربحية , حجم الشركة,المراجعة

Coefficients[a]

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1	(Constant)	85.209	22.832		3.732	.000		
	مخاطر أعمال عميل المراجعة	23.872	16.446	.210	1.452	.150	.442	2.263
	حجم الشركة	-.430	1.040	-.045	-.414	.680	.796	1.257
	الرافعة المالية	-19.414	10.599	-.212	-1.832	.070	.692	1.445
	حجم مكتب المراجعة	3.987	4.091	.104	.975	.332	.811	1.234
	الربحية	-72.245	24.121	-.338	-2.995	.004	.726	1.378
	خبرة أعضاء اللجنة	4.589	6.744	.120	.680	.498	.298	3.352
	في الخبرة المالية المخاطر	-29.942	27.971	-.200	-1.070	.287	.265	3.775

a. Dependent Variable: تأخر تقرير مراقب الحسابات

Collinearity Diagnostics[a]

Model	Dimension	Eigenvalue	Condition Index	Variance Proportions							
				(Constant)	مخاطر أعمال	حجم الشركة	الرافعة المالية	حجم مكتب	الربحية	خبرة أعضاء	الخبرة المالية في
1	1	5.445	1.000	.00	.00	.00	.00	.01	.01	.00	.00
	2	.911	2.444	.00	.00	.00	.00	.05	.14	.04	.06
	3	.753	2.689	.00	.01	.00	.02	.00	.41	.00	.04
	4	.494	3.319	.00	.18	.00	.00	.14	.03	.05	.02
	5	.253	4.641	.00	.05	.00	.03	.75	.27	.02	.05
	6	.084	8.038	.02	.00	.02	.70	.01	.04	.05	.00
	7	.056	9.876	.00	.69	.00	.23	.01	.07	.82	.82
	8	.003	40.639	.98	.07	.98	.02	.01	.03	.01	.00

a. Dependent Variable: تأخر تقرير مراقب الحسابات

Residuals Statistics[a]

	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation	N
Predicted Value	55.51	92.42	70.44	7.414	100
Residual	−47.245	34.048	.000	17.626	100
Std. Predicted Value	−2.014	2.964	.000	1.000	100
Std. Residual	−2.584	1.862	.000	.964	100

a. Dependent Variable: تأخر تقرير مراقب الحسابات

Model Summary[b]

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin−Watson
1	.442[a]	.196	.134	17.791	1.394

a. Predictors: (Constant), اجتماعات ,حجم مكتب المراجعة, حجم الشركة, الرافعة المالية, الربحية ,اجتماعات اللجنة في المخاطر مخاطر أعمال عميل المراجعة, اللجنة

b. Dependent Variable: تأخر تقرير مراقب الحسابات

ANOVA[a]

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	7078.431	7	1011.204	3.195	.005[b]
	Residual	29120.209	92	316.524		
	Total	36198.640	99			

a. Dependent Variable: تأخر تقرير مراقب الحسابات

b. Predictors: (Constant), اجتماعات اللجنة , حجم مكتب المراجعة, حجم الشركة, الرافعة المالية, الربحية ,اجتماعات اللجنة في المخاطر مخاطر أعمال عميل المراجعة,

Coefficients[a]

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1	(Constant)	72.069	23.698		3.041	.003		
	مخاطر أعمال عميل المراجعة	13.978	26.772	.123	.522	.603	.158	6.334
	حجم الشركة	−.497	1.020	−.051	−.487	.627	.784	1.276
	الرافعة المالية	−11.559	9.395	−.126	−1.230	.222	.834	1.199
	حجم مكتب المراجعة	4.840	4.055	.126	1.194	.236	.781	1.280
	الربحية	−76.527	22.443	−.358	−3.410	.001	.793	1.260
	اجتماعات اللجنة	2.317	1.289	.266	1.798	.075	.400	2.499
	اجتماعات اللجنة في المخاطر	−.768	3.682	−.057	−.209	.835	.118	8.460

a. Dependent Variable: تأخر تقرير مراقب الحسابات

Collinearity Diagnostics[a]

Model	Dimension	Eigenvalue	Condition Index	Variance Proportions							
				(Constant)	مخاطر أعمال عميل المراجعة	حجم الشركة	الرافعة المالية	حجم مكتب المراجعة	الربحية	اجتماعات اللجنة	اجتماعات اللجنة في المخاطر
1	1	5.916	1.000	.00	.00	.00	.00	.01	.01	.00	.00
	2	.936	2.514	.00	.01	.00	.00	.07	.29	.00	.02
	3	.599	3.143	.00	.01	.00	.02	.04	.43	.00	.02
	4	.265	4.724	.00	.02	.00	.00	.76	.16	.02	.01
	5	.170	5.900	.00	.04	.00	.35	.09	.02	.10	.03
	6	.091	8.067	.01	.18	.01	.53	.01	.04	.02	.09
	7	.021	16.933	.02	.58	.06	.09	.00	.01	.77	.73
	8	.003	43.833	.97	.17	.93	.01	.02	.04	.09	.11

a. Dependent Variable: تأخر تقرير مراقب الحسابات

Residuals Statistics[a]

	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation	N
Predicted Value	51.45	87.08	70.44	8.456	100
Residual	-46.449	33.568	.000	17.151	100
Std. Predicted Value	-2.245	1.968	.000	1.000	100
Std. Residual	-2.611	1.887	.000	.964	100

a. Dependent Variable: تأخر تقرير مراقب الحسابات

Model Summary[b]

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.391[a]	.153	.088	18.259	1.438

a. Predictors: (Constant), الرافعة المالية, الربحية, حجم الشركة, المخاطر في التنوع بين الجنسين, التنوع بين الجنسين, مخاطر أعمال عميل المراجعة, حجم مكتب المراجعة,

b. Dependent Variable: تأخر تقرير مراقب الحسابات

ANOVA[a]

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	5525.417	7	789.345	2.368	.029[b]
	Residual	30673.223	92	333.405		
	Total	36198.640	99			

a. Dependent Variable: تأخر تقرير مراقب الحسابات

b. Predictors: (Constant), الرافعة المالية, الربحية ,حجم الشركة ,المخاطر في التنوع بين الجنسين ,التنوع بين الجنسين ,مخاطر أعمال عميل المراجعة ,حجم مكتب المراجعة,

Coefficients[a]

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1	(Constant)	87.300	24.178		3.611	.000		
	مخاطر أعمال عميل المراجعة	2.018	15.022	.018	.134	.893	.528	1.893
	حجم الشركة	−.428	1.156	−.044	−.370	.712	.643	1.556
	الرافعة المالية	−17.453	9.950	−.190	−1.754	.083	.783	1.277
	حجم مكتب المراجعة	5.460	4.305	.142	1.268	.208	.730	1.370
	الربحية	−73.506	23.933	−.344	−3.071	.003	.735	1.361
	التنوع بين الجنسين	−6.040	9.331	−.119	−.647	.519	.271	3.685
	المخاطر في التنوع بين الجنسين	30.833	26.838	.243	1.149	.254	.206	4.843

a. Dependent Variable: تأخر تقرير مراقب الحسابات

Collinearity Diagnostics[a]

Model	Dimension	Eigenvalue	Condition Index	Variance Proportions							
				(Constant)	مخاطر أعمال عميل	حجم الشركة	الرافعة المالية	حجم مكتب المراجعة	الربحية	التنوع بين الجنسين	المخاطر في التنوع بين
1	1	4.946	1.000	.00	.01	.00	.00	.01	.01	.00	.00
	2	1.487	1.824	.00	.00	.00	.00	.03	.02	.04	.06
	3	.769	2.536	.00	.01	.00	.01	.01	.50	.04	.00

	4	.355	3.735	.00	.25	.00	.00	.13	.20	.15	.01
	5	.240	4.540	.00	.05	.00	.01	.77	.07	.02	.06
	6	.129	6.183	.00	.29	.00	.46	.00	.16	.18	.21
	7	.072	8.281	.01	.30	.01	.47	.01	.03	.46	.66
	8	.003	42.283	.98	.08	.99	.04	.04	.01	.11	.01

a. Dependent Variable: تأخر تقرير مراقب الحسابات

Residuals Statistics[a]

	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation	N
Predicted Value	54.40	89.29	70.44	7.471	100
Residual	-48.450	32.090	.000	17.602	100
Std. Predicted Value	-2.147	2.523	.000	1.000	100
Std. Residual	-2.653	1.757	.000	.964	100

a. Dependent Variable: تأخر تقرير مراقب الحسابات