

تأثير خصائص لجان التدقيق على الأداء المالي

دراسة تطبيقية على عينة من الشركات العراقية(*)

أ.م.د. اشرف هاشم فارس

جامعة تكريت

كلية الإدارة والاقتصاد

Ashrafalabdoon@tu.edu.iq

الباحث: محمود جاسم محمد

جامعة تكريت

كلية الإدارة والاقتصاد

mamhמודjassim@gmail.com

ISSN 2709-6475

DOI: <https://dx.doi.org/10.37940/BEJAR.2023.5.3.1>

تأريخ النشر ٢٠٢٣/٩/٣٠

تأريخ قبول النشر ٢٠٢٣/٢/٨

تأريخ استلام البحث ٢٠٢٣/١/٧

المستخلص

يهدف البحث إلى معرفة تأثير خصائص لجان التدقيق المتمثلة بـ(حجم لجان التدقيق، عدد اجتماعات لجان التدقيق، الخبرة المالية لأعضاء لجان التدقيق، استقلالية أعضاء لجان التدقيق) على الأداء المالي، ولتحقيق هذا الهدف فقد تناول البحث أسلوب تحليل محتوى للقوائم المالية السنوية لعينة من الشركات المصرفية العراقية المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية والبالغ عددها خمسة عشر شركة للفترة الممتدة من ٢٠١١ لغاية ٢٠٢٠، لغرض جمع البيانات الأولية وقياس متغيرات الدراسة، وتم استخدام نماذج الارتباط والانحدار في فحص العلاقة والتأثير بين تلك المتغيرات، وتوصل البحث إلى وجود ارتباط خصائص لجان التدقيق (عدا استقلالية لجنة التدقيق) ارتباطاً معنوياً إيجابياً مع الأداء المالي.

الكلمات المفتاحية: خصائص لجان التدقيق، الأداء المالي.



مجلة اقتصاديات الأعمال

المجلد (٥) العدد (٣) ٢٠٢٣

الصفحات: ٩-٢٩

(*) البحث مستل من رسالة ماجستير للباحث الأول.

The Impact of Audit Committee Characteristics on Financial Performance

An applied study on a sample of Iraqi companies^(*)

Researcher: Mahmoud Jassim Mohammed

Tikrit University

College of Administration and Economics

mamhמודjassim@gmail.com

Asist. Prof. Dr. Ashraf Hashim Faris

Tikrit University

College of Administration and Economics

Ashrafalabdoon@tu.edu.iq

Abstract

The aim of the research is to know the effect of the characteristics of the audit committees represented by (the size of the audit committees, the number of audit committee meetings, the financial experience of the members of the audit committees, the independence of the members of the audit committees) on the financial performance. The fifteen Iraqi companies listed in the Iraq Stock Exchange for the period from 2011 to 2020, for the purpose of collecting primary data and measuring the variables of the study, and correlation and regression models were used to examine the relationship and influence between these variables, and the research concluded that there is a correlation of the characteristics of audit committees (except The independence of the audit committee) has a positive significant correlation with the financial performance.

Key words: Characteristics of Audit Committees, Financial Performance.

(*) The research is extracted from a master's thesis of the first researcher.

المقدمة:

نتيجة للأزمات الاقتصادية والفضائح المالية التي حدثت للشركات البارزة في الآونة الأخيرة، نما الاهتمام بلجان التدقيق بشكل كبير، إذ تعد خصائص لجان التدقيق (استقلالية لجنة التدقيق والخبرة المالية لأعضاء لجنة التدقيق وحجم لجنة التدقيق واجتماعات لجنة التدقيق) أحد الركائز الأساسية في اطار حوكمة الشركات، وذلك من خلال دورها الرقابي الكبير في متابعة أداء الشركة، ومساهمتها الفعالة في الحد من مشكلة عدم تماثل المعلومات، فضلاً لأنها تزيد من ثقة المستثمرين في موثوقية وموضوعية التقارير الصادرة عنها، إلى جانب دورها المهم في معالجة قضايا المسؤولية الاجتماعية والبيئية، وذلك من خلال إدارة والسيطرة على المخاطر المتعلقة بهذه القضايا عند مراجعة التقارير المالية، ويمثل الأداء المالي محوراً رئيسياً لمعرفة مدى نجاح أو فشل الشركات في خططها وقراراتها الاستثمارية، لذا تحول هذه الشركات بصورة مستمرة إلى الاهتمام بالجوانب التي تحسن من أدائها. وتحاول العديد من الشركات في الوقت الحاضر تبني مفهوم التنمية المستدامة في أهدافها واستراتيجياتها المستقبلية، وذلك نتيجة للانتقادات الموجهة لها بسبب سعيها لتحقيق أهدافها من دون الاهتمام بالجوانب البيئية والاجتماعية، وتعني الاستدامة أن تقوم الوحدات الاقتصادية بتحقيق احتياجاتها دون التأثير على الاحتياجات المستقبلية التي تخص الاجيال القادمة (مشابط، ٢٠١٦)، وتناولت الوحدات الاقتصادية فكرة الاستدامة بأبعادها الثلاثة (الاقتصادية والاجتماعية والبيئية)، إذ تسعى الى دمج الاستدامة في كافة أنشطتها لتتمكن من الاستمرار بتحقيق قيمة مستدامة لها ولجميع الأطراف ذات العلاقة، وظهر ارتباط الاستدامة بالأعمال المحاسبية من خلال المؤشرات التي تقدم على أساس المعلومات المحاسبية والتي توضح قدرة الوحدات الاقتصادية بممارسة نشاطاتها على المدى الطويل مع الاهتمام بالعدالة الاجتماعية والسلامة البيئية، وتحقيق النمو الاقتصادي في كافة أنشطتها (عبدالله ووادي، ٢٠١٨)، لذا فإن الاهتمام بالإفصاح عن معلومات الاستدامة سينعكس بالإيجاب على الشركة، وذلك من خلال تعزيز سمعتها امام المستثمرين الداخليين والخارجيين، مما يساعد على جذب المزيد من رؤوس الأموال، وبالتالي تطوير أداء الشركة. ويمثل الأداء المالي محوراً رئيسياً لمعرفة مدى نجاح أو فشل الشركات في خططها وقراراتها الاستثمارية، لذا تحول هذه الشركات بصورة مستمرة إلى الاهتمام بالجوانب التي تحسن من أدائها، ويمكن للإفصاح عن معلومات الاستدامة أن يؤثر بشكل كبير على الأداء المالي للشركات، إذ تسعى العديد من الوحدات الاقتصادية إلى تكوين استراتيجية فعالة لتحسين أدائها المالي في المستقبل، وذلك من خلال بناء سمعة أفضل عن طريق تبني مفهوم التنمية المستدامة والاهتمام بالمساءلة الاقتصادية والاجتماعية والبيئية، الأمر الذي سيؤدي إلى تحسين صورتها لدى الزبائن، ويساعد في جذب العديد من الاستثمارات والأموال إلى الشركة، وبالتالي زيادة قيمتها وتحقيق أهدافها.

المبحث الأول: الإطار المنهجي ودراسات السابقة:**أولاً: الإطار المنهجي:****مشكلة البحث:**

من المرجح أن تعمل خصائص لجان التدقيق على تعزيز الأداء المالي في البيئة العراقية، مما ينعكس بشكل ايجابي على أدائها المالي أيضاً، وفي ضوء ما سبق يمكن صياغة مشكلة الدراسة

من خلال التساؤل الرئيسي الآتي: هل لخصائص لجان التدقيق (بأبعادها كافة) تأثير ذو دلالة معنوية على الأداء المالي؟

فرضية البحث:

للإجابة على تساؤل البحث تم صياغة الفرضية الآتية: إن خصائص لجنة التدقيق (بأبعادها كافة) لها علاقة ارتباط ذات دلالة معنوية بالأداء المالي.

أهمية البحث:

تكمن أهمية البحث بالدور الفعال لخصائص لجان التدقيق في رفع مستوى الأداء المالي للشركات عينة البحث من حيث إدارة الأموال واعداد التقارير المالية الصادقة والحقيقية بعيداً عن التضليل ومتابعة ومراقبة تنفيذ العمليات المالية.

هدف البحث:

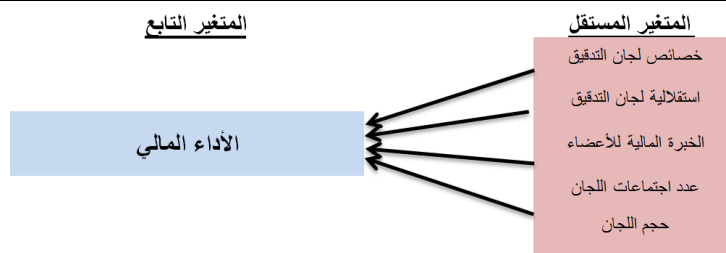
يهدف البحث إلى بيان مفهوم وأهمية خصائص لجان التدقيق ومفهوم وأهمية الأداء المالي، فضلاً عن توضيح دور خصائص لجان التدقيق في تعزيز الأداء المالي.

حدود البحث:

اقتصرت حدود البحث على عينة مكونة من (15) شركة من الشركات المصرفية المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية خلال الفترة (٢٠١٠-٢٠٢٠).

أسلوب البحث:

يعتمد هذا البحث على منهجين أساسيين من مناهج البحث العلمي وهو المنهج الاستقرائي والوصفي التحليلي، وذلك لتأصيل مفاهيم وموضوعات الدراسة وفق الأدبيات والنشر العلمية، من كتب ودوريات علمية ورسائل جامعية والمقالات والابحاث ذات الصلة بها، ومن خلال استقراء واقع الميدان وتحليل العلاقة والتأثير بين متغيرات الدراسة، فضلاً عن استخدام الأساليب الاحصائية والمقاييس الكمية المختلفة لتحليل البيانات واستخراج النتائج بما يمكن من إجراء الدراسة التطبيقية واختبار الفرضيات، وسيتم التعامل مع الشركات المصرفية كحقل لإجراء الدراسة التطبيقية من خلال اعتماد التقارير المالية المفصح عنها من قبل تلك الشركات. والشكل (1) يوضح العلاقة بين متغيرات البحث.



الشكل (1) نموذج متغيرات الدراسة

المصدر: الشكل من إعداد الباحثان.

ثانياً: مراجعة الدراسات السابقة وبناء الجانب النظري للبحث:

هناك العديد من الدراسات التي تناولت العلاقة بين خصائص لجان التدقيق والأداء المالي ومن أهمها ما يأتي:

١. دراسة (الريان، ٢٠٢٠):**أثر خصائص لجان التدقيق على الأداء المالي للبنوك التجارية الأردنية**

هدفت هذه الدراسة إلى اختبار أثر خصائص لجنة التدقيق على الأداء المالي للبنوك التجارية الأردنية للفترة الزمنية ما بين (٢٠١٠-٢٠١٧)، وتناولت هذه الدراسة عينة من البنوك الأردنية تتكون من (13) بنكاً، وتم قياس خصائص لجان التدقيق من خلال المؤشرات الآتية: (حجم لجان التدقيق وعدد اجتماعات لجان التدقيق وخبرة أعضاء لجان التدقيق واستقلالية أعضاء لجان التدقيق)، كما تم قياس الأداء المالي من خلال العائد على حقوق الملكية وربحية السهم، وتوصلت الدراسة إلى وجود أثر دال على دلالة أثر ذو دلالة إحصائية لخصائص لجان التدقيق مجتمعة على الأداء المالي للبنوك التجارية الأردنية، كما بينت الدراسة وجود تأثير إيجابي لخصائص لجان التدقيق على العائد على حقوق الملكية، في حين بينت النتائج عدم وجود تأثير إيجابي لخصائص لجان التدقيق على ربحية السهم للبنوك التجارية الأردنية.

٢. دراسة (Ashari & Krismiaji, 2020):**Audit committee characteristics and financial performance: Indonesian evidence.****خصائص لجنة التدقيق والأداء المالي: الدليل الإندونيسي**

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة تأثير خصائص لجنة التدقيق، التي تشمل الاستقلالية، والحجم والكفاءة وتكرار الاجتماعات على الأداء المالي لشركات التصنيع المدرجة في البورصة الإندونيسية، وتناولت هذه الدراسة عينات من شركات التصنيع المتاحة في بورصة إندونيسيا (IDX) لعامي ٢٠١٦ و ٢٠١٧، إذ تم جمع العينات من 662 شركة مدرجة، وتم قياس الاستقلالية من خلال النسبة المئوية للأعضاء من خارج الشركة؛ وقياس الكفاءة باستخدام النسبة المئوية لأعضاء لجنة التدقيق الذين لديهم خلفية تعليمية في المحاسبة والمالية؛ وتكرار الاجتماعات باستخدام عدد اجتماعات لجنة التدقيق في عامي ٢٠١٦ و ٢٠١٧، وتوصلت هذه الدراسة إلى أن جميع خصائص لجنة التدقيق تؤثر إيجابياً على أداء الشركة.

المبحث الثاني: الإطار النظري لخصائص لجان التدقيق والأداء المالي والعلاقة بينهما:**أولاً: نشأة لجنة التدقيق:**

تلعب الشركات التجارية والمالية دوراً مهماً في تطوير الحياة الاقتصادية في جميع بلدان العالم، لما تقدمه من خدمات في هذه البلدان، لذا أصبح من الضروري ضبط أداء هذه الشركات لضمان أداء عملها بشكل سليم، ومن هنا برزت أهمية لجان التدقيق كجهة إشرافية ورقابية تهدف إلى التأكد من أن جميع البيانات الرقابية الداخلية تتم على قدر كبير من الكفاءة والاستقلالية، ونتيجة لحالات الغش والتلاعب في القوائم المالية التي كانت أحد أهم أسباب الاخفاقات والانهيارات لكبرى الشركات العالمية، زادت الدوافع على الهيئات المهنية والمشرعين بضرورة تشكيل لجان التدقيق من مجالس الإدارة بهدف مساعدتها في الإشراف والرقابة (عاصي، ٢٠٢٢: ١٨)، إن بداية نشأة لجنة التدقيق كفكرة كانت في الولايات المتحدة الأمريكية عام ١٩٦٧، إذ وضعت الهيئات المنظمة للمهنة حلاً (١٣)

لمجموعة من المشاكل بصورة توصيات توجه بضرورة تشكيل لجنة تدقيق تعمل على الإشراف على العمل المحاسبي وتدقيقه والتأكد من صحته ودقته، كما تهتم بتعيين مدققين خارجيين وتحديد مهامهم واتعابهم بهدف ضبط العمل المحاسبي على يد أشخاص مستقلين يعملون لإبداء رأيهم الفني المهني بحيادية دون تدخل أحد، وفي سنة ١٩٧٤ قامت هيئة تداول الأوراق المالية بتقديم نشرتها التي تروم فيها طلب الإفصاح عن وجود لجان تدقيق لمتبعها، بعد ذلك إصدار قرار يلزم الشركات الأمريكية بتكوين لجان تدقيق تشرف على إعداد التقارير المالية، وقد لاقت تشجيعاً من هيئة تداول الأوراق المالية والمعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (الصوص، ٢٠١٢: ٢٦).

ثانياً: مفهوم لجان التدقيق:

يستند أصل لجنة التدقيق الى نظرية الوكالة التي ظهرت في السبعينات من القرن الماضي التي تهتم بحل المشاكل التي توجهها بسبب المصلحة غير المتوازنة بين الإدارة (الوكلاء) والمستثمرين (الملاك)، (Coetzee & Erasmus, 2020:38) وتعددت المفاهيم التي قدمها الكتاب والباحثون، وكذلك المنظمات المهنية حول ماهية لجان التدقيق، فقد عرفت الهيئة الكندية للمحاسبين القانونيين (CICA) لجان التدقيق بأنها "لجنة مكونة من مديري الشركة الذين تتركز مسؤولياتهم في تدقيق القوائم المالية السنوية قبل تسليمها إلى مجلس الإدارة، وتعد لجنة التدقيق كحلقة وصل بين المراجعين ومجلس الإدارة وتتلخص نشاطاتها في مراجعة ترشيح المدقق الخارجي ونطاق ونتائج التدقيق وكذلك الرقابة الداخلية للشركة وجميع المعلومات المالية المعدة للنشر (علي ويعقوب، ٢٠١٧: ٩٣)، كما وصفها (الاهدل، ٢٠٠٨: ٨٣) بأنها "لجنة فرعية تابعة الى مجلس الإدارة تتكون أساساً من أعضاء مجلس الإدارة غير التنفيذيين، وتعمل كحلقة وصل بين المدقق الخارجي وإدارة الشركة في الأمور المتعلقة بالتدقيق الخارجي ووظيفة التدقيق الداخلي والأمور المالية والمحاسبية الأخرى"، في حين أشار (طلب، ٢٠١٠: ٤٨) إلى لجان التدقيق بأنها "لجنة تتبثق بقرار من مجلس الإدارة، بحيث ليس للمدير المفوض أي سلطة عليها، تشكل أعضاؤها عادة من ثلاث إلى خمس أفراد، إذ تقوم هذه اللجنة بالإشراف على إعداد وتدقيق التقارير المالية، فضلاً عن دورها في دعم المدققين الداخليين والخارجيين والتأكيد على الالتزام بمبادئ حوكمة الشركات"، وحدد (سامي، ٢٠١١: ٢٣٧) لجنة التدقيق بأنها "لجنة مكونة من ثلاثة إلى خمسة مديريين غير مكلفين بالمسؤوليات التنفيذية للإدارة المالية ومن أهم أعمالها تدقيق القوائم المالية والتأكد من مدى فعالية نظام الرقابة الداخلية والمحاسبية للشركة ونتائج التدقيق من قبل المدقق الداخلي والخارجي وإعطاء التوصيات بشأن ترشيح وتحديد أتعاب المدقق الخارجي".

ثالثاً: أهمية لجان التدقيق:

إن أهمية لجنة التدقيق نابعة من أهمية الوظائف التي تؤديها في الشركة كوكيل عن مجلس الإدارة، وتظهر أهميتها كما يأتي: (محروس، ٢٠١١: ٩٢)، (علي ويعقوب، ٢٠١٧: ٩٣)

١. أكدت العديد من الدراسات الخاصة بحوكمة الشركات على ضرورة وجود لجان التدقيق في الشركات التي تسعى إلى تطبيق الحوكمة.
٢. وتظهر أهمية لجنة التدقيق للمستثمرين والأطراف الخارجية، إذ تؤدي الى زيادة الاعتمادية والشفافية في المعلومات والتقارير المحاسبية التي تصدرها الشركات للأطراف الخارجية، وذلك نتيجة لما تقوم به من إشراف على عمليات التدقيق الداخلية والخارجية ومقاومة ضغوط وتدخلات الإدارة على عملية التدقيق.

٣. إن مجرد إعلان الوحدة الاقتصادية عن تشكيل لجنة التدقيق كان له أثر على حركة أسهمها بسوق الأوراق المالية.

٤. فضلاً عن الدور الذي تلعبه في دعم جميع اصحاب المصالح مما يساعد في تطبيق حوكمة الشركات بشكل فعال، من خلال تزويد مجلس الإدارة بالمعلومات الملائمة لتحسين قراراته، والعمل على تقويم نظام الرقابة الداخلية وزيادة فاعليتها.

رابعاً: أهداف لجان التدقيق:

تختلف أهداف لجان التدقيق من وحدة إلى أخرى تبعا لوظيفة لجنة التدقيق داخل الوحدة والمقاييس المستخدمة في اختيار أعضاء لجان التدقيق والجهات التي تقوم باختيار الأعضاء ومن بين هذه الأهداف الآتية: (LCL (Ltd, 2013:1) (ACC, 2017:1)

١. ضمان جودة ونزاهة ممارسات المحاسبة والتدقيق وإعداد التقارير المالية للوحدة.

٢. التحقق من دقة البيانات المالية الواردة في التقارير المالية والتأكد من مصداقيتها.

٣. ضمان مؤهلات واستقلالية وأداء المدقق الخارجي.

٤. الإشراف على برامج الوحدة الخاصة بالتقييم وإدارة المخاطر.

٥. امتثال الوحدة للمتطلبات القانونية والتنظيمية المعمول به.

٦. الحفاظ على قنوات تواصل بين الإدارة والمدقق الخارجي.

خامساً: خصائص لجان التدقيق:

تعد لجنة التدقيق من أهم اللجان التي يشكلها مجلس الإدارة، ولكي تؤدي هذه اللجان أعمالها بكفاءة وفعالية لا بد أن تتوفر فيها خصائص عديدة وهي كما يأتي:

١. حجم لجان التدقيق:

يعتمد عدد أعضاء لجان التدقيق بشكل أساسي على حجم الشركة وحجم مجلس الإدارة فيها، إذ لا بد أن يكون عدد أعضاء اللجنة ملائماً لتوفير القدرات والخبرات وتوزيع المهام بشكل سليم، وذلك لضمان القيام بمهامها بكفاءة وفعالية، كما أن تحديد عدد أعضاء اللجنة يجب أن يراعي عدم زيادة العدد بشكل يقف حائلاً دون أداء الأعمال بصورة سريعة وفعالة، فضلاً عن مراعاة عدم تخفيض أعضائها بشكل يجعلها غير قادرة على القيام بأعمالها بالشكل المطلوب، ويتراوح العدد المثالي لأعضاء لجنة التدقيق بين ثلاثة وخمسة أعضاء (العازمي وآخرون، ٢٠٢٠: ٧٢)، وإن لحجم لجنة التدقيق أثر إيجابي في زيادة جودة الأرباح، فيمكن للجنة التدقيق التي يكون عدد أعضائها كبير أن تكون أكثر فعالية، إذ من المحتمل أن تضم خبرات متنوعة للقيام بمراقبة أكثر دقة لممارسات إعداد التقارير المالية (Hamdan, et.al., 2013:33)، (Wahhab & Al-Shammari, 2021:50)، وإذا كانت لجنة التدقيق صغيرة لن تكون لديها عدد كاف من الأعضاء للقيام بالوظائف الموكلة إليها، وبالتالي يقلل من فعالية الرقابة والإشراف (Ngo & Le, 2021:138).

٢. اجتماعات لجان التدقيق:

يعد عدد اجتماعات لجان التدقيق من أهم الخصائص المؤشرة على كفاءة هذه اللجنة، إن تكرار اجتماعات هذه اللجنة يعد إشارة على بذل العناية المهنية المطلوبة والقيام بواجباتها الرقابية المنوطة بها، كما تعد لجان التدقيق التي تجتمع بشكل متكرر تكون على دراية بقضايا التقارير المالية التي تخص الشركة ومراقبة لها (Braswell, et.al., 2012:194)، وأشارت بعض الدراسات

المهنية المختصة بلجان التدقيق إلى ضرورة اجتماع لجان التدقيق ثلاث أو أربع مرات في السنة على الأقل (ماضي وآخرون، ٢٠٢٢: ١٥٤)، وتشير الدراسات الحديثة إلى أن تكرار اجتماعات لجنة التدقيق يتم تنفيذه بشكل أساسي كبديل لكفاءة لجنة التدقيق ومراقبة بعض مزايا اعداد التقارير المالية للمؤسسات التي لديها لجان تدقيق راسخة، مما يعزز من كفاءة الأداء (Aljaaidi,2021: 899)، وهناك حاجة كبيرة لعقد اجتماعات لجنة التدقيق بشكل دوري، إذ يساعد ذلك على ضمان تقليل مشكلة الوكالة والقضاء على المعلومات غير المتماثلة، كما تتضمن الاجتماعات ان حصول جميع المستثمرين على معلومات دقيقة وفي الوقت المناسب لاتخاذ القرارات المالية الملائمة (Qeshta,et.al.,2021:1671).

٣. استقلالية أعضاء لجان التدقيق:

يتمثل الاستقلال الحقيقي لعضو لجنة التدقيق في أن تكون الاحكام والآراء الشخصية التي يبديها غير متحيزة لاتجاهات الإدارة والمدقق الخارجي، وعرفت بورصة نيويورك للأوراق المالية عضو لجنة التدقيق المستقل "بأنه الشخص الذي لا يتأثر عند إبداء رأيه أو انجاز مسؤولياته بأي علاقة مع مجلس الإدارة أي شخص آخر داخل الشركة التي يعمل فيها كعضو لجنة تدقيق (حسين وعجيب، ٢٠١٨: ٩)، وأشار (Aprianti,et.al.,2022:43) إلى معايير عديدة يلزم توفرها في عضو لجنة التدقيق لكي يعد مستقلاً، وهي أن لا يعمل في الشركة وليس لديه ملكية سلطة أو مسؤولية فيها أو تربطه صلة أو قرابه مع المسؤولين فيها، وبالتالي فإن توفر هذه الشروط يضمن أن يكون أعضاء اللجنة قادرين على القيام بواجباتهم بالشكل المطلوب وحماية مصالح المساهمين، كما أن استقلالية الأعضاء تسهم تعزيز جودة التقارير المالية، ان نسبة الأعضاء غير التنفيذيين في لجنة التدقيق تدل على استقلالية اللجنة، إذ تؤدي استقلالية اللجنة في مجلس الإدارة إلى المساهمة في تحقيق قيمة سوقية عالية نظراً لأن لديهم فهم عميق لطبيعة المخاطر التي تتعرض لها الوحدة (Ojeka,et.al.,2021:72).

٤. الخبرة المالية للجان التدقيق:

بعد توفر خاصية الاستقلال للجان التدقيق يتبعها ويكملها خاصية الخبرة والمعرفة المالية والخبرة القانونية بعمل وطبيعة نشاط هذه اللجان، مما يجعل لجنة التدقيق على القدر المناسب من الخبرة والمعرفة التي تمكنها من القيام بمهامها الإشرافية والرقابية الموكلة إليها (نوبجي، ٢٠١٧: ١٤٤)، نظراً لأن أعضاء لجنة التدقيق ذوي الخبرة المالية والمحاسبية الأكثر مقدرة للكشف عن أي أخطاء أو تحريف في القوائم المالية، وبالتالي تحسين جودة وموثوقية المعلومات التي تقدم الى السوق وتعزيز جودة التقارير المالية (Biğer & Feneir,2019:113)، وأشار (أبو الهيجاء وآخرون، ٢٠١٨: ٣٨٢) إلى أن خبرة أعضاء لجان التدقيق ضرورية لمساعدتهم في التعامل مع المدققين الخارجيين، مضيفاً إلى أن الأعضاء الحاصلين على الشهادات المهنية يفهمون واجبات ومسؤوليات المدقق أكثر من نظرائهم، وان وجود خبير مالي في اللجنة يثبت أن برنامج التدقيق الداخلي والمعلومات المالية قد يكونان مراقبين بحسن نية، فمن الضروري أن يكون المراقبين على دراية بالأمور المالية لاكتشاف القضايا المالية (Masmoudi,2021:22).

سادساً: واقع لجان التدقيق في ظل القوانين والأنظمة العراقية:

تطرقت القوانين والأنظمة العراقية إلى وجوب تشكيل لجان التدقيق، كما نصت العديد من الفقرات على ضوابط عملها، إذ أشار قانون الشركات رقم (٢١) لسنة ١٩٩٧ (المعدل) في الفقرة ثامناً من المادة (١١٧) على وجوب تشكيل مجلس الإدارة لجنتين من أعضائه لتقديم التوصيات بما يخص:

أولاً: اختيار مدققين ماليين مستقلين من غير العاملين في الشركة للجنة الرقابة والتدقيق المالي. ثانياً: يجب أن لا يكون أحد مكن أعضاء هاتين اللجنتين مساهماً أو موظفاً في الشركة تتجاوز قيمة ملكيته (10%) من أسهم الشركة، فضلاً عن عدم وجود صلة قرابة مع أحدهم أو من خلال مصلحة شخصية أو اقتصادية لدرجة تؤدي إلى التأثير على حيادية قراراته، تتحمل لجنة المراقبة والتدقيق المالي ضمان دقة العمليات المالية للشركة وتتعقد الاجتماعات مع المدققين الماليين والمستقلين لضمان الدقة في العمل المالي، كما تضمن الاحتفاظ خلال العام بسجل عن جميع المعاملات المالية بما يتماشى مع المعايير المالية الدولية من أجل مناقشتها مع المدققين المستقلين.

وأما بما يخص عمل لجان التدقيق في المصارف العراقية، فقد اصدرت المديرية العامة لمراقبة الصيرفة والائتمان بموجب الكتاب المرقم (٣٨٦/٣/٩) في ٢٠٠٥/٣/٢٢ والقاضي بوجوب تشكيل لجنة التدقيق، وبخلاف ذلك يتعرض المصرف والأشخاص المسؤولين إلى المسائلة وفق أحكام المادة (٥٦) من قانون المصارف العراقية التي تنص "يجوز للبنك المركزي العراقي أن يتخذ أي إجراء أو يفرض أي عقوبة إدارية في الحالات التي يتضح فيها ان المصرف أو مسؤول إداري في المصرف أو أي شخص آخر قام بخرق أحكام القانون أو أمر صادر من البنك المركزي العراقي (غالي وحمدان، ٢٠١١: ٧٠-٧٤).

سابعاً: أفضل الممارسات التي تتوجب على الشركة عند إنشاء لجنة تدقيق فعالة:

تتبنى الشركة عند البدء بتشكيل لجنة التدقيق مجموعة من الممارسات في سبيل تهيئة البيئة المناسبة للجنة وتوفير العوامل التي تسهم في إنجاح وظيفة لجنة التدقيق داخل الشركة: (Chaka,2013:21)

١. التأكد من أن رئيس لجنة التدقيق ليس هو الشخص نفسه الذي يتبعه رئيس التدقيق الداخلي إدارياً.
٢. إنشاء وظيفة تدقيق داخل الكيان التنظيمي وتفويضه بالسلطة الكافية على النحو المنصوص عليه في التشريع.
٣. توفير دور اشرافي لوظائف التدقيق الداخلي والخارجي وتقييم خطط التدقيق الداخلي والموافقة عليها.
٤. أن يكون هناك ارتباط مباشر بمجلس الإدارة لتقديم تقارير منتظمة إلى المجلس ويضمن استقلال اللجنة في الوقت نفسه.
٥. تأمين تعيين مدققين داخليين وخارجيين جديدين أو إنهاء خدماتهم.

ثامناً: طرق قياس خصائص لجنة التدقيق:

تتبع أهمية لجنة التدقيق من الخصائص التي تتمتع به اللجنة، إذ أن قابليتها في تحقيق أهدافها وتنفيذ المهام التي تسعى لها لا يتم إلا بتمتعها بهذه الصفات أو الخصائص، وفي سبيل معرفة مدى توفر إحدى الخصائص في لجنة التدقيق تم تبني مجموعة طرق لقياس خصائص لجنة التدقيق وهي كما يأتي:

١. **الاستقلالية لدى أعضاء لجنة التدقيق:** يُعدّ استقلال لجنة التدقيق من المعايير المهمة التي تتمتع بها اللجنة، ويتم قياسها بمقارنة الأعضاء غير التنفيذيين في اللجنة أي عدم توليهم لأي مركز تنفيذي في الشركة، ولا يجب ان يحصلوا على أي منفعة من الشركة باستثناء الرواتب المتحصلة مقابل الأعمال التي يؤدونها فيها (سيسالم، ٢٠١٩: ٥٧)، ويتم قياسها بمقارنة عدد الأعضاء المستقلين غير التنفيذيين الى اجمالي عدد الأعضاء في اللجنة (كشكش ودرغام، ٢٠٢١: ١٤٤) و(عزالدين، ٢٠١٧: ٩٠).
٢. **حجم لجنة التدقيق:** يقاس حجم لجنة التدقيق بعدد أعضاء لجنة التدقيق في كل سنة (عبدالمجيد، ٢٠١٧: ٣٠)، فإن زيادة عدد أعضاء اللجنة سوف يؤدي لتوفير كم أكبر من الخبرة والكفاءة التي تساعد في الاشراف على عملية إعداد التقارير المالية (ماضي وآخرون، ٢٠٢٢: ١٥٩).
٣. **عدد مرات اجتماع لجنة التدقيق:** إن عدد مرات اجتماع اللجنة يشير الى مدى اجتهاد اللجنة في الرقابة وتنفيذ المسؤوليات الموكلة إليها ويتم قياسها بعدد الاجتماعات المنعقدة خلال السنة المالية. وباستخدام اللوغارتم الطبيعي لعدد مرات اجتماع اللجنة سنوياً (ياسين، ٢٠٢١: ٤٦).
٤. **الخبرة المالية لدى أعضاء لجنة التدقيق:** الخبرة المالية تُعدّ خاصية مهمة لما لها من تأثير في تحسين أداء اللجنة، إذ أن على اللجنة التمتع بالخبرة المالية التي تمكنها من قراءة التقارير المالية والرقابة عليها، وتقاس بمقارنة نسبة عدد الأشخاص ذوي الخبرة والمعرفة مقسوماً على عدد أعضاء اللجنة الكلي (ياسين، ٢٠٢١: ٤٦) و(نويجي، ٢٠١٧: ١٥٥).

تاسعاً: مفهوم الأداء:

يعد مفهوم الأداء عمل ومنجز يساعد الوحدات على تحقيق أهدافها المرسومة من قبل الإدارة، إذ أنه يعكس الأهداف والوسائل المهمة لغرض تحقيقها، هذا يعني انه مصطلح يربط بين أوجه النشاط وبين الأهداف التي تسعى الى انجازها داخل الوحدة (الاسدي، ٢٠١٩: ٣٥٨)، وتتباين وجهات النظر بين الكتاب والباحثين حول تعريف الأداء، إذ تم تعريف الأداء "هو النتيجة النهائية لقدرة الوحدة وإمكاناتها من أجل تحقيق الأهداف، إذ انه يعبر عن كيفية توظيف الوحدة لمواردها وطاقاتها المتاحة على وفق معايير محددة وبطريقة متوازنة من أجل الوصول إلى أهدافها طويلة وقصيرة الامد للبقاء في مجال الأعمال (عبدالوهاب، ٢٠٢٢: ٢٠)، وقد عرفه (عبدالله وكريم، ٢٠١٧: ١١) على انه المجهود الذي يبذله كل عنصر في الوحدة وفي الوقت ذاته يعبر على الأداء والمستوى الذي يحققه هذا العنصر من جانب العمل المطلوب منه او الوقت الملزم به لإتمام هذا العمل أو من ناحية كمية.

ويعد تقييم أداء الوحدة جزءاً لا يتجزأ من إدارة كل وحدة مما يسمح بتحديد تأثير قرارات إدارة الأعمال على نتائج الأداء، وكذلك اتجاه النتائج والقرارات التي يجب اتخاذها لتحسينها، تقليدياً يتم تقييم أداء الوحدة على أساس تحليل مؤشرات الأداء المالي، ولكن يلاحظ انه في بيئة الأعمال الديناميكية الحالية يعد التحكم في الأداء في الوقت المناسب أمراً بالغ الأهمية، وبالتالي هنالك اهتمام متزايد بمؤشرات الأداء غير المال (Narkuniene, 2018: 125).

وبناء على ما سبق يرى الباحثان ان مفهوم الأداء هو المخرجات والأهداف التي تسعى الى تحقيقها الوحدة عن طريق العاملين فيها، والذي يمكن من خلاله الوصول الى نتائج محددة للسلوك.

عاشراً: أهمية تقييم الأداء:

- يعد تقييم الأداء المالي في الوحدة عنصراً رئيسياً لازماً للإجراء الرقابي، وذلك من خلال تصحيح وتعديل الخطط والاستراتيجية وترشيد استخدام الموارد المتاحة. ويمكن توضيح أهمية تقييم الأداء المالي من خلال الآتي: (حمزة، ٢٠١٤: ٦٤)، (المطيري، ٢٠١١: ١٤)
١. يعطي تقييم الأداء مقياساً لمدى نجاح الوحدة الاقتصادية من خلال سعيها لمواصلة نشاطها بغية تحقيق أهدافها.
 ٢. يظهر تقييم الأداء عن مدى إسهام المصارف في عملية التنمية الاجتماعية والاقتصادية من خلال تحقيق أعلى العوائد بأقل التكاليف.
 ٣. يساعد تقييم أداء المستوى المالي بشكل خاص في التأكد من توفير السيولة وقياس مستوى الربحية.
 ٤. يسهم تقييم الأداء إلى تحقيق الوصول إلى حجم مبيعات مربح ومستوى الاحتفاظ بالزبائن أو زيادتهم.
 ٥. يؤدي تقييم الأداء إلى خلق مناخ الثقة والتعامل الأخلاقي عن طريق تأكيد الأسس العلمية في التقييم والنهوض بمستوى العاملين من خلال استثمار طاقتهم الكامنة وتوظيف طموحهم.

أحد عشر: أهداف تقييم الأداء:

- إن لتقييم الأداء أهدافاً كثيرة قد تقترب هذه الأهداف من هدف إلى آخر نسبة لطبيعة العملية التقييمية ومستلزمات التنفيذ وطريقته كأن يكون المشروع تحت تقييم انتاجي أو خدمي، وعلى الرغم من ذلك فإن الأهداف العامة تبقى مشتركة لكافة أوجه الأنشطة ومن هذه الأهداف الآتي: (كمال وطارق، ٢٠٢١: ٣٨٤)
١. متابعة أداء العامل والمراقبة عليه بصفة دائمة، إذ تستعمل تقارير الكفاءة كأداة للمراقبة والإشراف، إذ تسمح للمسؤول المباشر أن يهتم بصفة دائمة بمتابعة العمل وملاحظة أداء العاملين لوظائفهم للنظر على مدى كفاءتهم.
 ٢. تشجيع العاملين على الاجتهاد أكثر في مهنتهم فعندما يشعر العامل أن عمله سيخضع للتقييم والمراقبة من المسؤولين فإن ذلك يجعل العامل يبذل جهداً أكثر.
 ٣. إمكانية تثبيت العامل الجديد فنظم الخدمة المدنية تقضي في أغلب الأحيان بقضاء العامل الجديد لفترة تربص قبل تثبيته في مهنته.
 ٤. تبيان بعض العيوب والمشاكل الإدارية والتنظيمية، إذ تكفل الدراسة التحليلية لنتائج تقارير الكفاءة الكشف عن بعض العيوب الإدارية والتنظيمية.
 ٥. تقدير صلاحية أنظمة شؤون العاملين الأخرى، إذ تعد عملية تقييم الأداء بمثابة اختبار لمدى سلامة ونجاح الطرق المستخدمة في الاختبار والتعيين.

اثنا عشر: العوامل المؤثرة في الأداء:

- هنالك العديد من العوامل التي تكون مؤثرة في أداء الوحدة إذ يكون بعض منها داخل المؤسسة والبعض الآخر يكون خارجها وهي كما يأتي: (نسيم وآخرون، ٢٠٢٠: ٩-١٥)
١. **العوامل الداخلية (العوامل التنظيمية):** وتكون عدة عناصر التي تشترك بالجانب التنظيمي ومنها الهيكل التنظيمي والثقافة التنظيمية والعنصر البشري.

٢. **العوامل الخارجية:** تكون للوحدة الاقتصادية علاقة دائمة مع المحيط الخارجي تؤثر فيه وتتأثر به، ومن بين العوامل التي قد تؤثر على أداء الوحدة خارجياً هي العوامل السياسية والقانونية والعوامل الاقتصادية والعوامل الاجتماعية والثقافية والعوامل التكنولوجية والزبائن.

ثلاثة عشر: مراحل تقييم الأداء:

تمر عملية تقييم الأداء بأربعة مراحل أساسية وتكون على الشكل الآتي: (باحوش، ٢٠٢١):

(١٢)

١. **جمع المعلومات الضرورية:** تشكل المعلومات جزء ضروري ومورد أساسي في عملية التقييم، إذ لا يمكن اتخاذ القرار دون توافر المعلومات الكافية وبالجودة العالية والوقت المناسب ويمكن الحصول على هذه المعلومات من ثلاث مصادر وهي ما يأتي: (الملاحظات الشخصية، التقارير الشفوية، التقارير الكتابية).
٢. **قياس الأداء الفعلي:** هي المرحلة الثانية من مرحلة التقييم، إذ أنه في هذه المرحلة تتمكن الوحدة من قياس كفاءتها وفعاليتها من خلال اختيارها لمجموعه من المؤشرات والمعايير.
٣. **اتخاذ القرار المناسب عن نتائج التقييم:** في أن نشاط الوحدة المنفذ كان ضمن الأهداف المخططة وان الانحرافات التي كانت بالعمل قد تم حصرتها وتشخيص أسبابها لإيجاد الحلول الضرورية لمعالجة هذه الانحرافات.
٤. **تحديد المسؤوليات ومتابعة العمليات التصحيحية للانحرافات:** للاستفادة من المعلومات والبيانات التي تلخصت عن عملية التقييم يتم تغذية نظام الحوافز بهذه المعلومات ونتائج التقييم وتزويد الإدارات التخطيطية والجهات المسؤولة عن المتابعة.

أربعة عشر: الأداء المالي:

في خضم المنافسة القوية التي نشهدها اليوم ومع التطور الهائل في تكنولوجيا المعلومات الذي كان له السبب الرئيسي في ارتفاع شدة المنافسة، وأصبح على الشركات أن تسعى إلى التميز للفرز بهذه المناسبة وكسب ثقة الجمهور في جذب رؤوس الأموال، ولتحقيق هذا الهدف اختلفت توجهات إدارات الشركات إلى تحسين وتطوير الأداء المالي لشركاتهم لأن الأداء المالي يعد واحد من أهم المؤشرات المستخدمة لقياس نجاح الأعمال (فيصل، ٢٠٢٢: ٩٨)، وقد عرف (حمو وحسن، ٢٠٢١: ٨١) إن الأداء المالي هو قدرة المؤسسة على استخدام مواردها المالية والبشرية بكفاءة وفعالية حتى تجعلها قادرة على الوصول إلى الأهداف التي تريدها، بينما يرى (قادر، ٢٠٢٢: ٤٧١) الأداء المالي بأنه تعظيم النتائج عن طريق تحسين المردودية ويتحقق ذلك بتقليل التكاليف وتعظيم الإيرادات بشكل مستمر تمتد الى المدى المتوسط والطويل بغية تحقيق كل من التراكم في الثروة والاستقرار في مستوى الأداء، ويعرف (Fatihudin, 2018: 554) الأداء المالي هو الوضع المالي للوحدة خلال فترة معينة الذي يتضمن جمع واستخدام الأموال المقاسة بعدة مؤشرات لنسبة كفاية رأس المال والسيولة والرافعة المالية والملاءة المالية والربحية، وأيضاً هو قدرة الوحدة على إدارة مواردها والتحكم فيها.

وبناء على ما سبق يرى الباحثان ان مفهوم الأداء المالي هو أحد المؤشرات المهمة في قياس نجاح الوحدة من عدمه، ويمكن استخدامه ومن قبل المستثمرين كمعيار لتقييم حاله الاستثمار، ويستخدم أيضاً كأداة من قبل المراقبين الحكوميين لتقييم الامتثال للتدابير التنظيمية.

(٢٠)

سبعة عشر: العوامل المؤثرة في الأداء المالي:

من أجل الارتقاء بمستوى الأداء المالي للوحدة الاقتصادية يتطلب الاستخدام الأفضل لمواردها والخبرة في التعامل مع البيئتين الداخلية والخارجية، وبالتالي هذا سيساعد في رفع كفاءة الأداء المالي وتقسّم هذه العوامل الى قسمين يمكن توضيحها كما يأتي: (Almajali, et.al., 2012: 272)

١. العوامل الخارجية:

هي العوامل والمتغيرات التي يصعب السيطرة عليها والتحكم بها لكونها خارج الوحدة الاقتصادية، لذا على إدارة الوحدة التأقلم معها وتتمثل بالعوامل الاقتصادية والبيئية والاجتماعية والسياسية.

٢. العوامل الداخلية:

وهي العوامل التي تقع ضمن حدود الوحدة الاقتصادية وبإمكانها التحكم بمجريتها التي غالباً ما تكون مرتبطة بالأمور الإدارية والتنظيمية. وتتمثل العوامل الداخلية بالآتي: (Almagtome & Abbas, 2020: 6780)، (الفار، ٢٠١٨: ١٤)، (الفتلي، ٢٠٢٢: ٨٤)، (الصبيحي، ٢٠٢٠: ٨٥)

أ. حجم الوحدة الاقتصادية: يؤثر حجم الوحدة الاقتصادية على ادائها المالي بطرق عديدة، يمكن للوحدة الاقتصادية الكبيرة استغلال وفورات الحجم والنطاق، وعليه تكون أكثر كفاءة مقارنة بالوحدات الاقتصادية الصغيرة.

ب. الإنتاجية: وتعني استخدام موارد الوحدة الاقتصادية بكفاءة لإنشاء قيمة إضافية لها وتعرف بأنها قدرة الوحدة الاقتصادية على توفير السلع والخدمات المتنوعة للعملاء.

ت. عمر الوحدة الاقتصادية: يقصد بالعمر عدد السنوات التي مرت على الوحدة الاقتصادية منذ تأسيسها، وذلك لأن لعمر الوحدة الاقتصادية تأثير واضحاً على أدائها، إذ تعاني بعض الوحدات الاقتصادية القديمة من جمود واضح في أنظمتها، إذ تكون غير مرنة وغير قادرة على مواكبة التغيرات في البيئة.

ث. نسبة السيولة: تمثل مقدرة الوحدة الاقتصادية على سداد الالتزامات قصير الاجل المرتبة عليها، ويمكن حساب نسبة السيولة عن طريق قسمة الأصول المتداولة على الالتزامات المتداولة.

ج. الرافعة المالية: ويعني بالرافعة المالية هو الاستعانة بأموال الآخرين لتحقيق أرباح إضافية يستفيد منها ملاك الشركة، لذا فهو يعتمد على الاقتراض لتمويل عمليات الشركة بغية تحقيق يترتب عليه زيادة أرباح الملاك.

ثمانية عشر: مقاييس الأداء المالي:

يمكن استخراج مؤشرات ومعايير مالية للوحدات الاقتصادية لتمكن المستثمرين في التعرف بسهولة وبساطة على الأداء المالي للوحدة بين الحاضر والماضي وتمكنه في الوصول الى استنتاجات مستقبلية، وهناك مجموعة كبيرة جداً من المؤشرات والمعايير المالية لفهم البيانات المالية التي يمكن إدراجها تحت مسميات عدة ومنها ما يتعلق بالربحية والسيولة والنشاط والرفع المالي والتوزيعات ضمن كل مسمى من هذه المسميات هناك الكثير من المؤشرات المالية، ومن هذه المؤشرات المستخدمة في قياس الأداء المالي التي يمكن توضيحها كما يأتي (Hilton, 2008: 545) (حسين ويعقوب، ٢٠١٤: ٣٦)

١. **العائد على الاستثمار (ROI):** يعد العائد على الاستثمار من المؤشرات المهمة المستخدمة في قياس أداء الوحدات المدرجة في سوق الأوراق المالية، وي طرح هذا المؤشر على شكل نسب محاسبية وذلك لأنه يتم الحصول عليه من الكشوفات المحاسبية.
 ٢. **الدخل المتبقي (RI):** ان الغرض من استخدام هذا المؤشر الجديد يوضح ان طموح الإدارة ليس من الضروري تحقيق عائد مرتفع على الاستثمار، ولكن هو ضمان ربح يغطي على الأقل تكلفة الأموال المستخدمة.
 ٣. **القيمة الاقتصادية المضافة (EVA):** تعد القيمة الاقتصادية المضافة مقياساً للإنجاز المالي لتقدير الربح الحقيقي، إذ يرتبط بتعظيم ثروة المساهمين على مدى الوقت، وهو الفرق بين صافي الربح التشغيلي المعدل بعد الضرائب وتكلفة رأس المال المملوك والمقترض.
- وسوف يتم في هذا البحث قياس الأداء المالي من خلال القيمة السوقية وذلك بالاتفاق مع دراسة (فارس وآخرون، ٢٠٢٠) وقياس القيمة السوقية من خلال اعتماد نموذج (Tobin's Q) كطريقة لتقييم القيمة العادلة للوحدة، أي نسبة (Q) وهي نسبة القيمة السوقية لأصول الشركة مقسوماً على تكلفة استبدال موجودات الشركة (الدراجي، ٢٠٢٢: ١٤). وبناء على ما سبق يرى الباحثان إن مقياس (Tobin's Q) الانسب لقياس الأداء المالي لكونه يعتمد على قيمة السهم التي تعد مؤشر واضح على كفاءة أداء الوحدة الاقتصادية من عدمه عموماً وأدائها المالي بشكل خاص وأيضاً لكونه من أكثر النماذج قبولاً لكونه أكثر موضوعية وشمولية، إذ يعطي صورة واضحة عن قيمة الشركة الحالية في السوق. قيام سوق العراق للأوراق المالية بإعداد مؤشر يظهر فيه مستويات اهتمام الوحدات الاقتصادية بالاستدامة، وبالإفصاح عنها.

تسعة عشر: تأثير خصائص لجان التدقيق على الأداء المالي:

تختلف الشركات في أدائها ونجاحاتها حسب تأثرها بالبيئة المحيطة بها داخلياً وخارجياً، ومن ثم فإن طريقة إدارة هذه الشركات تعكس الوضع المالي لها سواء أكان بالنجاح أم الفشل، ومن هنا يأتي دور الآليات المتبعة من قبل الشركات والعناصر الضابطة لأدائها ومن أهمها لجان التدقيق، تناولت العديد من الدراسات العلاقة بين لجان التدقيق والأداء المالي وتوصلت الى نتائج مختلفة منها دراسة (Ashari & Krismiaji, 2020: 142)، إذ بينت أن العدد القليل من أعضاء لجنة التدقيق فعالاً في التأثير على الأداء المالي لأنهم يركزون أكثر على مناقشة القضايا المالية المهمة التي تواجهها الشركة، لذا تكون أكثر فاعلية لحماية مصالح المساهمين ولضمان جودة المعلومات المالية. علاوة على ذلك، فإن لجنة التدقيق التي تضم عدداً أكبر من الأشخاص ليست فعالة والتي بدورها لا تؤثر على الأداء المالي للشركة، وتوصلت دراسة (Aanu, et.al., 2014) إلى وجود تأثير إيجابي لاستقلالية لجان التدقيق على الأداء المالي، وأشار إلى أن وجود أعضاء خارجيين في مجلس الإدارة يعزز من أداء الشركة وعوائد المساهمين، ويُنظر إلى المديرين الخارجيين على أنهم يتصرفون لصالح المساهمين مما يحقق عائداً فائضاً لهم، ويكون هذا بشكل خاص عندما يكون المديرون المستقلون أعضاء في لجنة التدقيق، كما ان لجان التدقيق المستقلة الكاملة تؤدي إلى انخفاض تكاليف تمويل الديون، كما تناولت دراسة (Oudat, et.al., 2022) العلاقة بين الخبرة المالية للجان التدقيق والأداء المالي، إذ توصلت إلى وجود تأثير إيجابي لخبرة أعضاء لجان التدقيق على الأداء المالي، بمعنى أن وجود الخبرة لدى أعضاء لجان التدقيق يؤدي إلى تحسين الأداء المالي للشركات، وأوضحت أن لجنة التدقيق ذات الخبرة تساعد على اتخاذ القرار الصحيح ونشر التقرير ذي الجودة

والشفافية الفعال الذي سيعزز أداء الشركة وربحيته، كما أشارت دراسة (Ashari & Krismiaji, 2020) إلى أن تكرار الاجتماعات يمكن أن يؤدي إلى تحسين جودة الأرباح وتحديد حالات التلاعب المحتملة وزيادة الأداء المالي للشركة.

المبحث الثالث: الجانب التطبيقي للبحث:

سيتضمن هذا المبحث مجتمع البحث، قياس المتغيرات ومن ثم تحليل النتائج الإحصائية واختبار الفرضيات.

أولاً: مجتمع البحث وجمع المعلومات:

يتمثل مجتمع الدراسة بكافة المصارف المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية، في حين لخصت العينة بـ(15) مصرف، كما هو موضح، في الجدول (1)، وقد تمثلت الحدود الزمنية لهذه العينة بعشر سنوات امتدت من (٢٠١١) ولغاية (٢٠٢٠)، لتكون عدد المشاهدات، التي شملتها الدراسة (150) مشاهدة (مصرف/سنة)، وقد تم تحديد هذه العينة على وفق شرطين أساسيين هما: الأول، توافر البيانات المالية لعام ٢٠٢٠، والشرط الثاني، هو استمرار المصارف بالإفصاح عن بياناتها للسنوات المحددة من دون انقطاع.

ثانياً: متغيرات الدراسة وطرق قياسها:

تضمنت الدراسة ثلاثة أنواع من المتغيرات وهي كالآتي:

المتغير الأول: المتغير المستقل (خصائص لجان التدقيق):

تم تحديد العديد من الخائص للجنة التدقيق في دراسات متعددة سابقة، ولغرض قياس هذا المتغير حددت أربعة خصائص رئيسية، الأول حجم لجنة التدقيق والثاني نسبة استقلالية لجنة التدقيق والثالث نسبة التخصصية المحاسبية والمالية للجنة التدقيق والرابع عدد اجتماعات لجنة التدقيق، ونظراً لثبات قيم الخاصية الأولى في عينة الدراسة، لذا تم استبعادها من قياس المتغير ليتم بناءً على ذلك اعتماد فقط الخاصية الثانية والثالثة والرابعة لتمثيل المتغير المستقل الأول في الدراسة، الحالية، وقد تم قياس كل خاصية كما يأتي:

١. الاستقلالية لدى أعضاء لجنة التدقيق:

يعد استقلال لجنة التدقيق من المعايير المهمة التي تتمتع بها اللجنة، ويتم قياسها بمقارنة الأعضاء غير التنفيذيين في اللجنة أي عدم توليهم لأي مركز تنفيذي في الشركة، ولا يجب أن يحصلوا على أي منفعة من الشركة باستثناء الرواتب المتحصلة مقابل الأعمال التي يؤديونها فيها. ويتم قياسها بمقارنة عدد الأعضاء المستقلين غير التنفيذيين إلى إجمالي عدد الأعضاء في اللجنة، كما يأتي:

استقلالية لجنة التدقيق = (عدد أعضاء لجنة التدقيق المستقلين) / (إجمالي عدد أعضاء لجنة التدقيق)

٢. خاصية التخصص المحاسبي والمالي للجنة التدقيق:

وتم قياسها من خلال المعادلة الآتية:

نسبة التخصص = (عدد أعضاء لجنة التدقيق ذوي التخصصات المحاسبية والمالية) / (إجمالي عدد أعضاء لجنة التدقيق)

٣. خاصية عدد الاجتماعات السنوية للجنة التدقيق:

إذ تم قياسها من خلال المعادلة الآتية:

نسبة عدد الاجتماعات = (عدد الاجتماعات السنوية للمشاهدة ضمن عينة الدراسة) / (أعلى عدد لاجتماعات لجنة التدقيق في العينة ككل)

المتغير الثاني: المتغير التابع (الأداء المالي):

نظراً لطبيعة واقع المتغير التابع في الدراسة الحالية، الذي من المتوقع أن يتأثر بالبيئة المحيطة للشركة وتوجهات وتوقعات المستثمرين والمحللين، لذا تم تبني مقياس قيمة الشركة (المصرف) كوكيل لتمثيل الأداء المالي للمصرف، إذ تم قياسه وفق الآتي:

قيمة المصرف (الأداء المالي) = القيمة السوقية، للمصرف + إجمالي المطلوبات / إجمالي الموجودات

وكلما تجاوز ناتج المعادلة قيمة (1) الصحيح دل ذلك على فاعلية الأداء، المالي لذلك المصرف مقارنة ببقية المصارف.

ثالثاً: تحليل النتائج واختبار الفرضيات:

سيتم في هذا الجزء من البحث عرض نتائج البحث بعد تفرغ البيانات المجموعة لعينة البحث من القوائم المالية السنوية للشركات.

١. وصف المتغيرات:

يعرض الجدول (1) الوسط، الحسابي والانحراف، المعياري لمتغيرات الدراسة، وإجمالي، العينة.

الجدول (1) وصف متغيرات الدراسة

نوع المتغيرات	المتغيرات	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	أدنى قيمة	أعلى قيمة	معامل الاختلاف
المستقل	استقلالية لجنة التدقيق	0.954	0.103	0.600	1.000	10.9%
	تخصص لجنة التدقيق	0.442	0.159	0.250	0.667	35.9%
	اجتماعات لجنة التدقيق	0.498	0.247	0.125	1.000	49.6%
التابع	الأداء المالي	1.072	0.677	0.014	4.500	63.2%

المصدر: الجدول من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS).

يلاحظ من الجدول (1) أن هناك اتساق وعدم تشتت في مستويات خصائص لجنة التدقيق الثلاث (الاستقلال، التخصص، الاجتماعات) في حين كان هناك تشتت وعدم اتساق في مستوى الأداء المالي للمصارف (قيمة المصرف)، إذ تجاوزت نسبة الاختلاف 50% وهي النسبة المعيارية التي يستند عليها في الحكم على مدى الاتساق في المتغيرات، كما يلاحظ أنه ضمن خصائص لجنة التدقيق كانت نسبة الاستقلالية هي الأكثر توافراً بدلالة الوسط الحسابي البالغ 95.4%، في حين كانت نسبة التخصصات والاجتماعات متقاربة وهي أقل من 50%، وأخيراً فيما يخص الأداء المالي فيلاحظ أن قيمة المصرف قد تجاوزت الواحد الصحيح حسب المتوسط الحسابي، إلا أن هذه القيمة لا يمكن اعتمادها وتعميمها كمتوسط للعينة ككل لوجود تشتت واختلاف وعدم اتساق في ما بين المصارف والسنوات عينة الدراسة بدلالة الانحراف المعياري ومعامل الاختلاف.

٢. اختبار الفرضية:

باستخدام معامل الارتباط، بيرسون تم اختبار مستوى، العلاقة بين خصائص لجنة التدقيق (بأبعاده كافة) والأداء المالي، والجدول (2) يظهر مصفوفة الارتباط بين متغيرات الدراسة.

الجدول (2) قيم معامل الارتباط بين خصائص لجنة التدقيق والأداء المالي

	خصائص لجنة التدقيق		
	الاجتماعات	التخصص	الاستقلال
الأداء المالي	.386**	.449**	.006
Sig	.000	.000	.938

** وتعني أن الارتباط دال معنوياً عند 1%، * وتعني أن الارتباط دال معنوياً عند 5%.
المصدر: الجدول من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات البرنامج الإحصائي (SPSS).

يلاحظ من الجدول (2) ان هناك علاقة ارتباط ايجابية (طردية) ذات دلالة معنوية بين خصائص لجنة التدقيق (عدا استقلال لجنة التدقيق) والأداء المالي، وبناءً على ما سبق تقبل الفرضية الرئيسية الثانية، وهذه النتيجة تتفق مع دراسة كل من (الريان، ٢٠٢٠)، (Ashari & Krismiaji, 2020) التي أشارت إلى وجود علاقة ايجابية بين خصائص لجان التدقيق والأداء المالي.

المبحث الرابع: الاستنتاجات والتوصيات:

توصل البحث إلى العديد من الاستنتاجات والتوصيات ومن أهمها ما يأتي:

أولاً: الاستنتاجات:

١. تعد خصائص لجان التدقيق من المواضيع التي لقيت اهتماماً في العقدين الماضيين، ولا سيما خلال الازمة المالية لما لها من دور واضح في ترشيد عملية إدارة ومراقبة الوحدة الاقتصادية، فضلاً عن دورها في دعم عملية الإفصاح، إذ تبين من الدراسة النظرية ان آليات خصائص لجان التدقيق كان لها الدور في تعزيز الشفافية في الوحدة الاقتصادية عبر دعم الممارسات المحاسبية المتعلقة بالإفصاح، ويمكن لخصائص لجان التدقيق عبر آلياتها المتنوعة أن تؤدي دوراً مهماً في تدعيم الإفصاح عن معلومات الاستدامة والأداء المالي وذلك عبر مساعدة الإدارة في تطبيق إرشادات ومعايير الإبلاغ العالمي (GRI)، فضلاً عن ترسيخ اسس المحافظة على موارد الوحدة الاقتصادية من أجل تعظيم القيمة لها.
٢. بالنسبة لخصائص لجان التدقيق فإن النتائج تشير الى أن جميع المصارف عينة الدراسة لها نسبة اجتماعات سنوية متفاوتة وقد سجل كل من (مصرف كردستان والمتحد والمنصور) أعلى نسبة اجتماعات، وكذلك ان غالبية المصارف تتمتع باستقلالية (ما عدا مصرف الشرق الاوسط).
٣. هناك تأثير ايجابي وبدلالة معنوية لخصائص لجان التدقيق (عدا استقلالية لجان التدقيق) على الأداء المالي.

ثانياً: التوصيات:

١. زيادة اهتمام المصارف العراقية بصورة أكبر بتفعيل خصائص لجان التدقيق، وبشكل أكثر فاعلية، نظراً لدور هذه الخصائص في تعزيز الدور الرقابي والاشرافي على إدارات هذه المصارف لينعكس ذلك في الأداء المصرفي ككل.

٢. ضرورة التأكيد على توفر الخصائص في لجنة التدقيق لجعلها أداة فعالة في الإشراف على عملية إعداد التقارير المالية وتحسين جودة الخدمات التي تؤديها ومتابعة الجهات الرقابية في سوق العراق للأوراق المالية لمستوى تطبيق خصائص لجان التدقيق.
٣. تضمين التقارير المالية السنوية للمصارف بمعلومات تتعلق بلجنة التدقيق من حيث عدد أعضائها وعدد اجتماعاتها والمسؤوليات الموكلة إليها.

المصادر والمراجع:

أولاً: المصادر العربية:

١. أبو الهيجاء، محمد فوزي وعبدالممنع، اسامة وتوفيق، عمر اقبال، (٢٠١٨)، أثر خصائص لجان التدقيق على العوائد غير العادية للأسهم في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية: دراسة اختبارية، ملحة الدنانير، العدد ١٤.
٢. الاسدي، زينة جهاد محمد، (٢٠١٩). تقويم الأداء المالي باستخدام النسب المالية (لشركة آسباسيل للاتصالات) للسنوات (٢٠١٤-٢٠١٦) انموذجاً، مجلة الجامعة العراقية، المجلد ١، العدد ٤٤، كلية الإدارة والاقتصاد، الجامعة العراقية، العراق.
٣. الاهل، عبدالسلام سليمان قاسم، (٢٠٠٨). العوامل المؤثرة على جودة المراجعة الخارجية في الجمهورية اليمنية، رسالة ماجستير في المحاسبة، كلية التجارة، جامعة اسبوط، جمهورية مصر العربية.
٤. باحوش، ايمن، (٢٠٢١). تقييم الأداء المالي للمؤسسات المالية، أطروحة الدكتوراه في المحاسبة، جامعة المسيلة، الجزائر.
٥. بوسنة، حمزة، (٢٠٢٠). أثر خصائص لجنة التدقيق على جودة التقارير المالية، مجلة البشائر الاقتصادية، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، الجزائر، المجلد ٦، العدد ٢.
٦. بولغب، وليد، (٢٠١٤). دور سلسلة التوريد في تفعيل أبعاد التنمية المستدامة في المؤسسة الاقتصادية: دراسة حالة مؤسسة الخزف الصحي، رسالة ماجستير في إدارة الأعمال، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة أم البواقي، الجزائر.
٧. التميمي، مهني محمد جاسم والبازي، علي محمد علي ومسعود، ليث صلاح مسعود، (٢٠٢٠). أثر رقابة جودة التدقيق على جودة الإفصاح المحاسبي في ظل دوافع الإدارة بالتلاعب بالسياسات المحاسبية، مجلة الدراسات الإدارية والاقتصادية، المجلد ٢٠، العدد ١، كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، العراق.
٨. حسين، اسعد المبارك وبشير، بكري عجب، (٢٠١٨). أثر خصائص لجنة المراجعة على عدم تماثل المعلومات المحاسبية. الفكر المحاسبي، كلية التجارة، جامعة النيلين، المجلد ٣، العدد ٢٢، جمهورية مصر العربية.
٩. حمو، زهراء جارا الله وحسن، نور نافع، (٢٠٢١). دور الحوكمة البنكية في ترشيد القرارات المالية، مجلة الريادة للمال والأعمال، المجلد ٢، العدد ١، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة الحمدانية.
١٠. حورية، ميلودي ولبنى، بن عبد الرحمن، (٢٠٢٢). تقييم الأداء المالي للمؤسسة باستخدام النماذج الكمية للتنبؤ بالفشل المالي: دراسة حالة شركة سونا طراك ومجمع صيدال، أطروحة الدكتوراه في المحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة غرداية، الجزائر.
١١. الدراجي، هيفاء محمود عبدالله، (٢٠٢٢). تأثير المحاسبة عن التكاليف التسويقية في تعزيز قيمة الشركة: دراسة تجريبية في المصارف العراقية، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة تكريت، العراق.
١٢. الريان، علي محمد علي، (٢٠٢٠). أثر خصائص لجان التدقيق على الأداء المالي للبنوك التجارية الأردنية، مجلة المنهل، العدد ٤٠، جامعة مؤتة، المملكة الأردنية الهاشمية.
١٣. سامي، مجدي محمد، (٢٠١١). دراسة تحليلية العلاقة بين فعالية لجان المراجعة ومخاطر المراجعة، المجلة العلمية للتجارة والتمويل، المجلد ١، العدد ١، كلية التجارة، جامعة طنطا، جمهورية مصر العربية.
١٤. الصبيحي، فائز هليل ورجاء، ثامر خليف، (٢٠٢٠). أثر هيكل رأس المال على الأداء المالي للمصارف العراقية الخاصة للمدة ٢٠١١-٢٠١٧، مجلة جامعة الانبار للعلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد ١٢، العدد ٢٩، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة الانبار، العراق.

١٥. الصوص، أياد سعيد محمود، (٢٠١٢). مدى فاعلية دور لجان المراجعة في دعم اليات التدقيق الداخلي والخارجي: دراسة تطبيقية على البنوك العاملة في فلسطين، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية، كلية التجارة، غزة، فلسطين.
١٦. طلب، حسنين راغب، (٢٠١٠). أثر تنفيذ آليات حوكمة الشركات في تخفيض فجوة التوقعات عن القيمة العادلة: دراسة تطبيقية في الشركات العراقية، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، العدد ٤٥، كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة.
١٧. العازمي، خالد جديع وشرف الدين، اشرف وحسن، عبدالمجيد عبيد، (٢٠٢٠). أثر ركائز عمل لجان التدقيق في ظل الحوكمة في ضبط الأداء المالي في المصارف الإسلامية الكويتية، المجلة الدولية للدراسات الإسلامية والعلوم الإنسانية، المجلد ٣، العدد ٢.
١٨. عاصي، احمد عيسى، (٢٠٢٢). دور لجان التدقيق في الأداء المالي للشركات: دراسة تطبيقية على البنوك المدرجة في سوق دمشق للأوراق المالية. مجلة جامعة تشرين، سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد ٤٤، العدد ٢، كلية الاقتصاد، جامعة تشرين، سوريا.
١٩. عبدالقادر، بو عزة ودحو، عامر حاج، (٢٠١٨)، الجباية البيئية ودرها في تحقيق التنمية المستدامة بالجزائر، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، العدد ١٠٨، المجلد ٢٣، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ادرار، الجزائر.
٢٠. عبدالله، سلمان حسين ووادي، سكمه سوادي، (٢٠١٨). مؤشرات محاسبة الاستدامة وعلاقتها بخلق قيمة للشركة: دراسة تحليلية غي بعض الوحدات الاقتصادية العربية، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، العدد ١٠٩، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة بغداد، العراق.
٢١. عبدالله، عتبة بن عتبة وكريم، تيطاوي، (٢٠١٧). مساهمة الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي: دراسة حالة مؤسسة مابنة عريب، رسالة ماجستير في المحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجبالي بونعامة بخميس مليانة، الجزائر.
٢٢. عبدالمجيد، محمد سيد عبدالوهاب، (٢٠١٦). دور لجان المراجعة في تدعيم جودة القياس والإفصاح المحاسبي البيئي في المصارف السودانية، مجلة الدراسات العليا، المجلد ٦، العدد ٢١، جامعة النيلين السودان.
٢٣. عبدالوهاب، خليفي، (٢٠٢٢). دور حوكمة الشركات في تحسين الأداء المالي للمؤسسة: دراسة حالة المركب الصناعي التجاري الحضنة، رسالة ماجستير في المحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضيافة - المسيلة، الجزائر.
٢٤. عز الدين، ياسمين عبدالوهاب السيد، (٢٠١٧). أثر خصائص لجنة المراجعة على مستوى الإفصاح عن المخاطر في البنوك التجارية، رسالة ماجستير في المحاسبة، كلية التجارة، جامعة طنطا، مصر.
٢٥. علي، نوار محمد منير ويعقوب، فيحاء عبدالله، (٢٠١٧). دور لجان التدقيق في التقليل من خطر ارتباط المدقق الخارجي وحكمه بشأن قبول التكليف، مجلة دراسات محاسبية ومالية ١٢ (٣٨).
٢٦. غالي، عماد محمد فرحان وحمدان، خوله حسين، (٢٠١١). تقويم أداء لجنة التدقيق في القطاع المصرفي العراقي - أنموذج مقترح. مجلة دراسات.
٢٧. الفار، سماح، (٢٠١٨). العوامل المؤثرة على الأداء المالي للشركات غير المالية المدرجة في بورصة فلسطين، رسالة ماجستير في المحاسبة، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة الازهر، فلسطين.
٢٨. الفتلي، قيصر علي عبيد ودحام، علي حازم، (٢٠٢٢). تقييم الأداء المالي للوحدات الاقتصادية باستخدام نسب المؤشرات المالية: دراسة حالة في الشركة العامة لموانئ العراق للمدة ٢٠١٨-٢٠٢٠، مجلة العلوم الاقتصادية، المجلد ١٧، العدد ٦٥، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة الكوفة، العراق.
٢٩. كشكش، محمود نصر ودرغام، ماهر موسى، (٢٠٢١). أثر خصائص لجنة التدقيق على إدارة الأرباح: دراسة تطبيقية على المصارف المدرجة في بورصة فلسطين، مجلة الجامعة الإسلامية للدراسات الاقتصادية والإدارية، المجلد ٢٩، العدد ٣، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين.
٣٠. كمال، غالم وطارق، بن خليفة، (٢٠٢١). تقييم الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية وفق انموذج بطاقة الأداء المتوازن: دراسة حالة مجموعة من المؤسسات الاقتصادية، مجلة مجامع المعرفة، المركز الجامعي تندوف، المجلد ٧، العدد ١، ص ٣٨٤.

٣١. ماضي، هشام كامل والعشي، محمد مروان والمجبر، محمد فضل، (٢٠٢٢). أثر خصائص لجنة التدقيق في الإفصاح عن رأس المال الفكري: أدلة من فلسطين: مجلة دراسات محاسبية ومالية، المجلد ١٧، العدد ٥٨، المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية، العراق.
٣٢. محروس، رمضان عارف رمضان، (٢٠١١). دور لجان المراجعة في تفعيل حوكمة الشركات: دراسة نظرية وتطبيقية، رسالة ماجستير في المحاسبة، كلية التجارة، جامعة جنوب الوادي، الجيزة.
٣٣. نويجي، حازم محفوظ محمد، (٢٠١٧). أثر خصائص لجنة المراجعة على قيمة الشركة: دراسة تطبيقية على الشركات غير المالية المقيدة بالبورصة، مجلة التجارة والتمويل، العدد ٤، كلية التجارة، جامعة طنطا، مصر.
٣٤. ياسين، روان مصطفى، (٢٠٢١). دور خصائص لجنة التدقيق في الحد من نقص البيانات المالية في التقارير السنوية للبنوك التجارية الأردنية، رسالة ماجستير في المحاسبة، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط، الأردن.

ثانياً: المصادر الأجنبية:

35. Aanu, O.S., Odianonsen, I.F. & Foyeke, O.I. (2014). Effectiveness of audit committee and firm financial performance in Nigeria: an empirical analysis. *Journal of Accounting and Auditing*, 1.
36. ACC, (2017), Audit committee charter.
37. Aljaaidi, K., Sharma, R. & Bagais, O. (2021). The effect of board characteristics on the audit committee meeting frequency. *Accounting*, 7(4), 899-906.
38. Almagtome, A. & Abbas, Z. (2020). Valuerellevance offinancial performance measures: Anempirical study. *International Journal of Psychological Rehabilitation*, 24(7), 6777-6791.
39. Almajali, A.Y., Alamro, S.A. & Al-Soub, Y.Z. (2012). Factors affecting the financial performance of Jordanian insurance companies listed at Amman Stock Exchange. *Journal of Management research*, 4(2), 266.
40. Alshehhi, A., Nobanee, H. & Khare, N. (2018). The impact of sustainability practices on corporate financial performance: Literature trends and future research potential. *Sustainability*, 10(2), 494.b.
41. Aprianti, S., Susetyo, D., Meutia, I. & Fuadah, L.L. (2022, March). Audit Committee Characteristics and Sustainability Reporting in Indonesia. In 7th Sriwijaya Economics, Accounting, and Business Conference (SEABC 2021) (pp. 43-48). Atlantis Press.
42. Biçer, A.A. & Feneir, I.M. (2019). The Impact of Audit Committee Characteristics on Environmental and Social Disclosures: Evidence from Turkey. *International Journal of Research in Business and Social Science* (2147-4478), 8(3), 111-121.
43. Braswell, M., Daniels, R.B., Landis, M. & Chang, C.C.A. (2012). Characteristics of diligent audit committees. *Journal of Business & Economics Research (JBERR)*, 10(4), 191-206.
44. Chaka, M.M. (2013). An evaluation of the effectiveness of the audit committee in the Westonaria Local Municipality (Doctoral dissertation).
45. Coetzee, P. & Erasmus, L.J. (2020). Driving Audit Committee Disclosure: Legislation versus Best Practice. *Business Perspectives and Research*, 8(1).
46. Fatihudin, D. (2018). How measuring financial performance. *International Journal of Civil Engineering and Technology (IJCIET)*, 9(6), 553-557.
47. 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).

48. Helton, Ronald W., (2008). Managerial Accounting, 7th ed.
49. LCL, (2013), Lancer Container Lines.
50. Masmoudi, S.M. (2021). The effect of audit committee characteristics on financial reporting quality: The moderating role of audit quality in the Netherlands. *Corporate Ownership & Control*, 18(3).
51. Narkunienė, J. & Ulbinaitė, A. (2018). Comparative analysis of company performance evaluation methods. *Entrepreneurship and sustainability issues*, 6(1), 125-138.
52. NGO, D.N.P. & LE, A.T.H. (2021). Relationship between the audit committee and earning management in listed companies in Vietnam. *The Journal of Asian Finance, Economics and Business*, 8(2).
53. Ojeka, S., Adeboye, A.B. & Dahunsi, S.O. (2021). Does Audit Committee Characteristics Promote Risk Management Practices in Nigerian Listed Firms?. *Accounting and Finance Research*, 10(2).
54. Oudat, M.S., Ali, B.J. & Qeshta, M.H. (2021). Financial performance and audit committee characteristics: An empirical study on bahrain services sector. *Journal of Contemporary Issues in Business and Government*, 27(2), 4279.
55. Qeshta, M.H., Alsoud, G.F.A., Hezabr, A.A., Ali, B.J. & Oudat, M.S. (2021). Audit Committee Characteristics and Firm Performance: Evidence from the Insurance Sector in Bahrain. *Revista Geintec-Gestao Inovacao E Tecnologias*, 11(2).
56. Wahhab, A.M.A. & Al-Shammari, M.T.A.A. (2021). Audit Committee Characteristics, Regulatory Changes and Financial Reporting Quality in Iraq: Some Lessons from SoxAct. *International Journa.*

