



مذكرة تخرج ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي

في العلوم الإقتصادية

تخصص: محاسبة وجباية

لجنة التدقيق في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية
واقع وآفاق

من إعداد الطالبتين:

• كوداد مريم

• كدروسي سومية

تحت إشراف الأستاذة:

أ. لشلاش عائشة

أعضاء لجنة المناقشة :

الأستاذ..... رئيسا.

الأستاذ..... مشرفا

الأستاذ..... ممتحنا

الأستاذ..... ممتحنا

السنة الجامعية : 2015/201

الإهداء: الإهداء:

أهدي ثمرة جهدي وعملي هذا
إلى من جعل الله الجنة تحت أقدامها واقترن رضاها برضى الرحمن

وارتبطت طاعتها بطاعة الخالق
-والدتي حفظها الله وبارك في عمرها-

إلى من يسر لي طريق العلم وعلمني حب العمل والصبر والمثابرة
-والدي حفظه الله وبارك في عمره-

إلى من كان السند لي ومرشد خطواتي الأولى على درب العلم
إلى إخواتي فاطيمة وهاجر و خديجة ونور الهدى وأخي والوحيد حمزة
والكنوكتين وسيلة و محمد

إلى صدقاتي الغالبيات مختارية ووسيلة و إيمان وفتيحة ونادية و أمينة
الى سومية

وإلى جميع عائلة كوداد و عائلة عثمانى

الإهداء: الإهداء:

الحمد لله الذي وفقني في إنجاز هذا العمل المتواضع
والذي أهديه:

إلى أحن قلب في الوجود إلى من يعجز فيها اللسان عن التعبير ويتوقف العقل عن
التفكير إلى من دعت الله لي بالتوفيق وألحت في الدعاء،
إلى قرة عيني :أمي...

أطال الله في عمرها وقدرني على رد جزء من جميلها.
إلى الذي حثني على العلم والعمل كل هذه السنين، وكان
لي سنداً ودعماً أبي الكريم - حفظه الله. -

إلى زوجي العزيز الذي كان لي نعم الزوج - عبد الرحمن - ،
إلى حبيبي الصغير وفلذة قلبي - ابني إسلام - حفظه الله لي.

إلى أخي محمد، وأخواتي: زينب، شيماء، شهرة.

إلى جميع أفراد عائلتي الثانية :أمي، أبي، خيرة، أمين، إيمان، سمية.

والى جميع عائلة "كدروسي" *خلفة"

إلى أختي - كوداد مريم - وجميع أفراد عائلتها، وإلى جميع الطلبة في كل مكان.

كدروسي سومية

التشكر رات التشكر رات

نشكر الله سبحانه وتعالى الذي وفقنا لانجاز هذا العمل ، فهو القائل
- لئن شكرتم لأزيدنكم-

- ولقول رسول الله عليه الصلاة والسلام-
- من لم يشكر الناس لم يشكر الله-

لا يسعنا إلا أن نتقدم بجزيل الشكر والعرفان والتقدير للأستاذة لشلاش عائشة، التي
لم تبخل علينا بالكثير من وقتها ومثيلها من النصائح القيمة ، وعلى تواضعها
اللامتناهي في المعامل. فكانت نعم المشرف

كما نتقدم بالشكر المسبق لأعضاء لجنة المناقشة على قبولهم مناقشة المذكرة ،
وعلى مجهوداتهم.

وتصحيحهم للأخطاء والنقائص في سبيل تحصيل أكبر استفادة من الدراسة.

أشكر كل هؤلاء على مدهم يد العون لنا.

الملخص:

نسعى من خلال هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على بعض الأسباب التي أدت إلى غياب لجنة التدقيق في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية , حيث تم التطرق في الجانب النظري إلى مدى أهمية هذه اللجنة في تدعيم البيانات والمعلومات المدرجة في القوائم المالية في المؤسسات الاقتصادية بغرض زيادة ثقة وشفافية هذه القوائم المالية وبالتالي التحسين جودتها زيادة على إبراز دورها في الدعم الكبير للمدققين. أما فيما يخص الجانب التطبيقي تم استخدام الأسلوب الإحصائي التحليلي (باستخدام برنامج SPSS) على عينة متمثلة في 45 فردا من المؤسسات الاقتصادية ذات طابع تساهمي، وتم جمع المعلومات عن طريق الاستبيان الذي اقترحنا من خلاله الأسباب التي تحول دون تطبيق لجنة التدقيق في الجزائر , و انتهت الدراسة بمجموعة من النتائج التي تم التوصل إليها و من أبرز هذه النتائج عدم وعي المسؤولين لأهمية هذه اللجنة و الى غياب الإطار القانوني والتشريعي الذي يلزم او يحفز على ضرورة اعتمادها في المؤسسة إضافة الى اسباب مختلفة أخرى

Resume :

Nous cherchons à travers cette étude pour faire la lumière sur certaines des raisons dans l'entreprise économique algérienne , on a été abordé dans le côté théorique l'importance de cette commission à renforcer les données et les informations continues dans les états financiers dans les entreprises économiques afin d'accroître la confiance et la transparence des états financiers et l'amélioration de leur qualités , ainsi leur rôle dans la solution des auditeurs

Dans le cas pratique , il a été utilisé la méthode statistique , analytique (système spss) sur un échantillon de 45 membres des sociétés économiques par action les informations recueillies par le biais des questionnaires, ont apparu les raisons qui empêchent l'application de la commission d'audit en Algérie , l'étude a conclu un ensemble de résultats , les principales remarques que les responsables ne présentent pas en considération l'importance de cette commission aussi que l'absence de cadre juridique et législatif qui exige d'agréer la commission dans l'organisation , en plus de diverses autres raisons

.

قائمة المحتويات

المقدمة.....	أ.
الفصل الأول: الجانب النظري.....	1.
المبحث الأول: الإطار المفاهيمي لحوكمة الشركات.....	3.
المطلب الأول: ماهية حوكمة الشركات.....	3.
أولاً: نشأة ومفهوم حوكمة الشركات.....	3.
ثانياً: أهداف حوكمة الشركات.....	8.
ثالثاً: أهمية حوكمة الشركات.....	11.
المطلب الثاني: خصائص ومبادئ حوكمة الشركات.....	14.
أولاً: خصائص حوكمة الشركات.....	14.
ثانياً: مبادئ حوكمة الشركات.....	16.
ثالثاً: آليات حوكمة الشركات.....	20.
المطلب الثالث: التدقيق كركيزة أساسية لحوكمة الشركات.....	21.
أولاً: مفهوم وأنواع التدقيق.....	21.
ثانياً: أهمية وأهداف التدقيق.....	27.
ثالثاً: دور التدقيق في تفعيل حوكمة الشركات.....	29.
رابعاً: تفعيل الحوكمة طبقاً لمعايير التدقيق الدولية.....	30.
المبحث الثاني: لجنة التدقيق ودورها في دعم حوكمة الشركات.....	32.
المطلب الأول: ماهية لجنة التدقيق ونشأتها.....	32.
أولاً: نشأة لجنة التدقيق.....	33.

34.....	ثانياً: تعريف لجنة التدقيق.....
35.....	المطلب الثاني: مقومات لجنة التدقيق.....
35.....	أولاً: مقومات لجنة التدقيق الداخلية.....
37.....	ثانياً: الحاجة إلى لجنة التدقيق في المؤسسة الاقتصادية.....
38.....	ثالثاً: مسؤوليات وواجبات لجنة التدقيق.....
40.....	رابعاً: مهام لجنة التدقيق.....
41.....	خامساً: تعزيز مستوى الإفصاح في المؤسسة الاقتصادية.....
43.....	سادساً: التنسيق بين المدققين الداخليين والخارجيين.....
44.....	المطلب الثالث: تجارب بعض الدول بخصوص اعتماد لجنة التدقيق.....
44.....	أولاً: تجربة نيوزيلاندا.....
45.....	ثانياً: تجربة الولايات المتحدة الأمريكية.....
46.....	ثالثاً: تجربة السعودية.....
46.....	رابعاً: تجربة مصر.....
48.....	خامساً: تجربة فرنسا.....
48.....	سادساً: تجربة بلجيكا.....
49.....	سابعاً: تجربة أستراليا.....
49.....	ثامناً: تجربة البرازيل.....
51.....	الفصل الثاني: الجانب التطبيقي.....
53.....	المبحث الأول: تقديم عام حول الدراسة الميدانية.....
53.....	المطلب الأول: منهجية الدراسة وأدواتها.....

53.....	أولاً: منهجية الدراسة.....
53.....	ثانياً: أدوات الدراسة.....
54.....	المطلب الثاني: مجتمع وعينة الدراسة.....
54.....	أولاً:مجتمع الدراسة.....
54.....	ثانياً:عينة الدراسة.....
55.....	المبحث الثاني: تحليل نتائج الدراسة الميدانية.....
67.....	الخاتمة.....

قائمة الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
01	أوجه الاختلاف بين التدقيق الداخلي والخارجي	25
02	يوضح معامل ألفا كرونباخ	55
03	تحليل spss لعينة الدراسة	56
04	توزيع عينة الدراسة حسب مستوى المعرفة بلجنة التدقيق	56
05	توزيع العينة حسب متغير طبيعة العمل	57
06	توزيع العينة حسب متغير المستوى التعليمي	57
07	توزيع العينة حسب متغير الخبرة المهنية	58
08	يوضح أسباب المتعلقة بالبيئة الخارجية في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية	61
09	يوضح المتوسط الحسابي و الانحراف المعياري للمحور الاول	61
10	يوضح أسباب المتعلقة بالبيئة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية	63
11	يوضح المتوسط الحسابي و الانحراف المعياري للمحور الثاني	63
12	يوضح اجراءات المتعلقة بإنشاء لجنة التدقيق في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية	64
13	يوضح المتوسط الحسابي و الانحراف المعياري للمحور الثالث	65

قائمة الأشكال البيانية

رقم الشكل	عنوان الشكل	الصفحة
01	الأطراف المعنية بتطبيق مفهوم حوكمة الشركات	07
02	أهداف حوكمة الشركات	10
03	خصائص حوكمة الشركات	15
04	مبادئ حوكمة الشركات	16
05	ركائز حوكمة الشركات	19
06	عناصر النموذج المقترح لتفعيل حوكمة الشركات وفق معايير التدقيق الدولية	31
07	تمثيل عينة الدراسة حسب مستوى المعرفة بلجنة التدقيق	59
08	تمثيل عينة الدراسة حسب متغير طبيعة العمل	59
09	تمثيل عينة الدراسة حسب متغير المستوى التعليمي	60
10	تمثيل عينة الدراسة حسب متغير الخبرة المهنية	60

قائمة الملحق

رقم الملحق	عنوان الملحق	الصفحة
01	استمارة الدراسة التطبيقية	

مقدمة :

إن تزايد الاهتمام بمفهوم حوكمة الشركات في العديد من الاقتصاديات المتقدمة والناشئة خلال العقود القليلة الماضية وخاصة في أعقاب الانهيارات الاقتصادية والأزمات المالية التي شهدتها عدد من دول العالم، والتي مست العديد من أسواق المالية العالمية . كأزمة جنوب شرق آسيا عام 1997 ، إضافة الى انهيار كبريات الشركات العالمية _ خصوصا الشركات الأمريكية - نتيجة استخدامها لطرق محاسبية معقدة، بغية اخفاء خسائرها و التلاعب بحقوق اصحاب المصالح .

أدت هذه الأسباب و اخرى الى وضع قواعد ومبادئ لإدارة الشركات ، وذلك من خلال اصدار مركز المشروعات الدولية تقرير حول " حوكمة الشركات " حدد فيه مختلف قواعد ومبادئ اسلوب ممارسة الإدارة الرشيدة بالشركات والقطاعات الاقتصادية. نشأ مفهوم الحوكمة الشركات بعد ظهور نظرية الوكالة التي شكلت بدورها نهجا حديثا لتسيير المؤسسات الاقتصادية ، وعُرفت هذه الاخيرة على انها عقد يلزم بمقتضاه شخص او عدة اشخاص بتفويض شخص اخر او عدة اشخاص اخرين للقيام بأعمال متعلقة بإدارة المؤسسات .

حيث يشمل مفهوم حوكمة على مجموعة من الأنشطة والقوانين والقواعد الخاصة بالرقابة على اداء الشركات التي تنظم العلاقات بين مجلس الادارة والمديرين والمساهمين وأصحاب المصالح الاخرى .

كل ذلك زاد الى حاجته لتعزيز آليات حوكمة الشركات والتي من بينها التدقيق ، والذي يعرف على انه " فحص أنظمة الرقابة الداخلية والبيانات والمستندات والحسابات والدفاتر الخاصة بالمؤسسة فحصا انتقاديا منظما بقصد الخروج بالرأي الفني محايد ومعرفة الوضع المالي للمؤسسة خلال مدة زمنية معينة" .

يشتمل التدقيق على عدة أنواع، ومن أهم وأقدم هذه الأنواع وأكثرها انتشارا التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي.

عرفت مهنة التدقيق فشلا لعدة اسباب أبرزها عدم استقلالية المدقق وصعوبة حصوله على المعلومات الكافية لإعداد تقريره وعدم القدرة تنسيق بين المدققين (الداخليين و الخارجيين)، ولقد تضاعف الاهتمام بمهنة التدقيق الذي يعتبر أحد أهم آليات حوكمة الشركات في مواجهة الفساد المالي والإداري ، ونتيجة لهذا اهتمام ظهر ما يسمى "اللجنة التدقيق" التي جاءت لتسهيل مهنة التدقيق و مهام المدقق ، التي لقيت اهتماما ملحوظا وبدأت رسميا منذ عام 1965 في كندا وتلتها الولايات المتحدة الأمريكية وبعض الدول العربية كالسعودية والأردن ، حيث نادى هذه الأخيرة باستقلالية المدقق ومعرفة المشاكل التي تواجه المدققين في أداء عملهم والتنسيق فيما بينهم .

إلا ان هذه اللجنة تعرف غيابا في عديد من الدول من بينها الجزائر وفي دراستنا هذه سوف ندرس اسباب غيابها في الجزائر وذلك من خلال الاشكالية التالية :

في ماذا تتمثل مسببات غياب اللجنة التدقيق في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية ؟

الأسئلة الفرعية :

للإجابة عن الإشكالية تم تقسيمها إلى عدة تساؤلات الفرعية التالية :

- ما هو دور لجنة التدقيق ؟ و ما مدى تأثيرها على مهنة المدقق ؟
- ما هي الصعوبات والأسباب التي تواجه الجزائر في تطبيق هذه اللجنة ؟
- فيما تكمن أهمية لجنة التدقيق في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية ؟
- ماذا أضافت لجنة التدقيق لدول التي قامت بتطبيقها ؟ وماذا ينتظر من تطبيقها في الجزائر ؟

الفرضيات :

في سبيل الإجابة عن الإشكالية الرئيسية والتساؤلات الفرعية السابقة الذكر، قمنا بصياغة الفرضيات التالية :

- 1- تتعلق أسباب عدم اعتماد لجنة التدقيق في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية بالبيئة الداخلية للمؤسسة.
- 2- تتعلق أسباب عدم اعتماد لجنة التدقيق في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية بالبيئة الخارجية للمؤسسة.
- 3- تتعلق أسباب عدم اعتماد لجنة التدقيق في المؤسسة الاقتصادية بإجراءات تطبيق لجنة التدقيق.

أهداف البحث :

من الاهداف التي تسعى اليها الدراسة :

- محاولة البحث حول أسباب غياب لجنة التدقيق في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية .
- محاولة إبراز أهمية لجنة التدقيق والفائدة من تطبيقها في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية .
- الإطلاع على تجارب دول أخرى التي قامت بتطبيقها، ومحاولة الاستفادة منها .

أسباب اختيار الموضوع :

لعل اختيارنا للموضوع يعود لجملة من الأسباب الموضوعية و الذاتية أهمها :

- مشاكل وصعوبات التي يواجهها المدقق الخارجي .
- شعورنا بأهمية الموضوع في زيادة ثقة ومصدقية تقارير المالية في المؤسسة الاقتصادية .
- خلو الدراسات السابقة من هذه المواضيع .
- الميل الشخصي للبحث حول ما يخص علوم التسيير وخاصة فرع التدقيق .

حدود الدراسة :

تتم هذه الدراسة بمعرفة مدى إمكانية تطبيق لجنة التدقيق في الجزائر وتبيان دور هذه الأخيرة وتأثيرها على الاقتصاد بصفة عامة و على الشركة أو المؤسسة بصفة خاصة.

1. الحدود المكانية :

تتعلق هذه الدراسة بعينة من الشركات الجزائرية في ولاية سعيدة عن طريق مسح بالاستبيان ،والتي تهدف إلى تحديد معالم لجنة التدقيق .

2. الحدود الزمنية :

تمت هذه الدراسة خلال مرحلة دراسة ماستر تخصص محاسبة وجباية فصل رابع سنة 2015، خلال مدة ثلاثة أشهر مارس،أفريل،ماي.

منهج البحث:

للإجابة على التساؤلات المطروحة استدعى إعدادنا للبحث استعمال المنهج الوصفي والمنهج التاريخي في سرد التطورات التاريخية التي شهدتها مهنة التدقيق والمنهج التجريبي عن طريق مسح بالاستبيان .

الدراسات السابقة :

- عوض سلامة الرحيلي . لجان المراجعة كأحد دعائم حوكمة الشركات _حالة السعودية _ سنة 2009 تمت معالجة الموضوع و توصلت هذه الدراسة الى ما يلي : إنشاء مركز وطني تحت اسم المركز الوطني لحوكمة الشركات وكذا تنظيم الشركات من خلال مراجعة الأنظمة واللوائح و تأكيد على أهمية التعاون و التنسيق بين مختلف الهيئات وضرورة إيجاد آلية واضحة و محددة للإشراف و متابعة تنفيذ الضوابط الجديدة لتشكيل لجان المراجعة في الشركات المساهمة وكذا ضرورة إدخال مفهوم حوكمة الشركات في خطط المناهج الدراسية بأقسام المحاسبة في الجامعات السعودية .
- عطيه صلاح حسن . دور لجان المراجعة في دعم حوكمة الشركات لأغراض استمرار المنشأة _ سنة 2009 . تمت معالجة موضوع و انتهت الدراسة إلى ان لجنة التدقيق لمجلس الإدارة تلعب دورا هاما في ضمان إجراء العمليات التي تستخدمها إدارة الشركة و المدققون الداخليون و الخارجييون بما يحقق ارتفاع نوعية التقارير المالية .
- خلف عبد الله الوردات . التدقيق الداخلي في إطار حوكمة الشركات سنة 2009 تناولت هذه الدراسة إشكالية ما هي أهمية الحاكمية و أهمية التدقيق الداخلي في حوكمة الشركات ؟ ، و انتهت هذه الدراسة بنتائج من بينها : تفعيل أنظمة العقوبات على الشركات المخالفة لنظم و التشريعات القانونية وخاصة قوانين الشركات وكذا فرض مفهوم لجان التدقيق الداخلية .

- محمد أمين أمارون . التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الجزائر مذكرة ماجستير سنة 2010_2011 تحت إشكالية إلى أي مدى يمكن لمعايير التدقيق الدولية تحسين مخرجات التدقيق وإعطاء ضمان والثقة لمستخدمي القوائم المالية ؟ وما مدى إمكانية انتهاجها في الجزائر ؟ انتهت هذه الدراسة نتائج منها : التدقيق المحاسبي جاء بناء على الحاجة اليه وأن التدقيق الدولي جاء لنتيجة حتمية لعولمة الأنشطة الاعمال وأن التدقيق في الجزائر لم يتطور بالتطورات الحاصلة دوليا رغم الحاجة إليها في العديد من الجوانب .
- سعيد توفيق أحمد عبد الفتاح . علاقة خصائص لجان المراجعة بجودة التقارير المالية مذكرة ماجستير _سنة 2013 . تحت إشكالية : هل يعد توافر خصائص لجان المراجعة بالشركة المصرية كافيا لقيامها بدورها بكفاءة وفاعلية فيما يتعلق بضبط جودة التقارير المالية ؟ وتوصلت هذه الدراسة إلى ما يلي : وجود تباين شديد في فهم دور لجان المراجعة وأنه لا يتم الإفصاح عن لجان المراجعة ضمن التقارير السنوية للشركات .
- عمر علي عبد الصمد . دور المراجعة الداخلية في تطبيق حوكمة المؤسسات _دراسة ميدانية _ مذكرة الماجستير _ تخصص مالية ومحاسبة سنة 2008_2009 . بإشكالية كيف يمكن الاستفادة من المراجعة الداخلية كأداة لتطبيق حوكمة المؤسسات توصلت هذه الدراسة إلى أن حوكمة الشركات تمثل الكيفية التي تدار بها المؤسسات و تراقب إضافة الى الدور الكبير الذي تلعبه المعايير الدولية للمراجعة الداخلية على بنية الأعمال الذي ينعكس على أداء المراجعة الداخلية و إدراك الدور الكبير الذي تلعبه المراجعة الداخلية في تطبيق الحوكمة و الحاجة الماسة لتفعيل العاملين في بيئة الجزائرية .
- بوقرة زابح . حوكمة الشركات المالية للحد من الفساد المالي والإداري _ سنة 2012 ، الاشكالية العلاقة التي توجد بين تطبيق حوكمة الشركات والمعلومات المحاسبية و هل هذه العلاقة تمتد التأثير على جودة هذه المعلومات ؟ . انتهت دراسة بخلاصة ان تطبيق مبادئ حوكمة الشركات يؤدي الى حماية أصحاب المصالح و بالتالي يساعد على جذب رؤوس الأموال و الاستثمار .

صعوبات الدراسة :

لعل أهم الصعوبات التي اعترضت سير دراستنا تتمثل في :

- قلة المراجع المتعلقة بالموضوع .
- عدم وجود دراسات سابقة متعلقة بالموضوع .
- صعوبة إيجاد مجتمع الدراسة خاص بموضوع .

هيكل الدراسة :

بغرض تحصيل الهدف من الدراسة بالإجابة على التساؤلات المطروحة ، ومن خلال محاولة الإحاطة بجميع جوانب البحث ، اعتمدنا خطة هيكلها : مقدمة ، فصلين الأول نظري و الثاني تطبيقي ، و خاتمة .

الفصل الأول : الإطار النظري

تضمن هذا الفصل مبحثين كل مبحث يتضمن ثلاثة مطالب ، فالمبحث الأول عبارة عن مدخل مفاهيمي لحوكمة الشركات بتطرق لمختلف جوانب تطور التاريخي ومفهوم حوكمة الشركات ، وأهميتها ، وأهدافها وخصائصها وركائزها .

أما المبحث الثاني فقد تعرضنا للجنة التدقيق ودورها في دعم حوكمة الشركات من خلال معرفة لجنة التدقيق ونشأتها وأهميتها و مهام هذه اللجان وكذا تطرقنا إلى تجارب بعض الدول التي طبقت هذه اللجنة .

الفصل الثاني : الإطار التطبيقي

تضمن هذا الفصل ثلاثة مباحث فالمبحث الأول عبارة عن عموميات حول المؤسسات التي تمت فيها الدراسة أما المبحث الثاني فتمثل في تقديم عام حول الدراسة الميدانية من خلال منهجية وأدوات الدراسة ومجتمع وعينة الدراسة أما المبحث الثالث وأخير تضمن تحليل نتائج الدراسة الميدانية .

وفي الأخير توصلنا الى الخاتمة ومتضمنة مجموعة من نتائج الخاصة بموضوع الدراسة ,

الفصل الأول: الجانب النظري

تمهيد:

تعتبر مؤسسة من العناصر الأساسية في تنمية اي اقتصاد كان فنيتهها الاجتماعية الاقتصادية و القانونية وتفاعلها مع المحيط الداخلي والخارجي وبإضافة الى الأحداث التي شهدتها العالم من فضائح وأزمات التي مست كبريات المؤسسات العالم أدت إلى اهتمام بتطبيق قواعد حوكمت المؤسسات وما يرتبط بها من منع حدوث الغش و التلاعب في إعداد القوائم المالية و ذلك عن طريق الاهتمام بمفهوم الشركات وآلياتها وتقوية مهمة التدقيق الداخلي و الخارجي من خلال التنسيق بينهما عن طريق لجنة التدقيق.

ولإلمام أكثر بالموضوع ارتأينا تقسيم هذا الفصل كما يلي :

المبحث الأول : الإطار المفاهيمي لحوكمة الشركات .

المبحث الثاني : لجنة التدقيق و دورها في دعم حوكمة الشركات .

المبحث الأول : الإطار المفاهيمي لحوكمة الشركات

لقد تطرقنا في هذا المبحث إلى إطار المفاهيمي لحوكمة الشركات من خلال نقاط التالية :

1 - ماهية حوكمة الشركات .

2- مبادئ حوكمة الشركات .

3- التدقيق قبل الحوكمة .

المطلب الأول: ماهية حوكمة الشركات.

شمل هذا المطلب على نشأة و مفهوم حوكمة الشركات وأهدافها وأهميتها وكذا دور التدقيق في تفعيل حوكمة الشركات وتفعيل حوكمة الشركات طبقا للمعايير التدقيق الدولية وهذا ما سيتم التطرق اليه بتفصيل فيما يلي :

1 - نشأة ومفهوم حوكمة الشركات

1-1- نشأة حوكمة الشركات :

يرجع رأي مصطلح الحوكمة إلى كلمة إغريقية قديمة تعبر عن قدرة ربان السفينة ومهاراته في القيادة وسط الأمواج والأعاصير وما يمتلكه من قيم و أخلاق نبيلة وسلوكيات نزيهة شريفة في الحفاظ على ارواح وممتلكات الركاب، فإذا ما وصل بها إلى ميناء الوصول، ثم عاد بها إلى ميناء الابحار من مهمته سالما أطلق عليه التجار و خبراء القبطان المتحورم جيدا.

ومن ثم فقد نمت وترعرعت بدايات الحوكمة في علوم البحار ومدارس التعليم والتدريب وكذلك القوانين البحرية.¹

بالاهتمام بمفهوم حوكمة المؤسسات وإبراز أهميتها إلى الحد أو التقليل من المشاكل التي قد تنشأ من الفصل بين الملكية والإدارة، أما في عام 1987 قام المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين بتشكيل لجنة حماية التنظيمات الادارية المعروفة باسم "لجنة تريداوي"، والتي أصدرت تقريرها المتضمن مجموعة من التوصيات الخاصة بتطبيق قواعد حوكمة المؤسسات وما يرتبط بها من منع حدوث الغش والتلاعب في اعداد القوائم المالية وذلك عن طريق الاهتمام بمفهوم نظام الرقابة الداخلية وتقوية مهمة التدقيق الخارجية أمام مجالس ادارة المؤسسات.²

لقد كانت البداية الحقيقية للاهتمام بمفهوم حوكمة المؤسسات حينما أصدرت لجنة الأبعاد المالية لحوكمة المؤسسات "Cadbury" في ديسمبر 1992 تقريرها و المشكل من قبل مجلسي التقارير المالية وسوق لندن للاوراق المالية بعنوان الأبعاد المالية لحوكمة المؤسسات.

¹ - عمار حبيب جهلول ، نظام القانوني لحوكمة الشركات، دار نيبور للطباعة ، سنة 2007 ، ص: 32.

² - محمد مصطفى سليمان، حوكمة الشركات ومعالجة الفساد المالي والاداري ، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2006، ص: 14.

ولقد أخذت حوكمة المؤسسات بعداً آخر بعد حدوث الأزمات المالية وإفلاسها والفضائح المالية في كبريات المؤسسات الأمريكية في نهاية عام 2001، وعلى المستوى الدولي يعتبر التقرير الصادر عن منظمة التنمية والتعاون الاقتصادي بعنوان: مبادئ حوكمة المؤسسات وهو أول اعتراف دولي رسمي بذلك المفهوم.¹

حيث أن حوكمة المؤسسة هي تطور طبيعي لنظرية الوكالة، فإن هذا الأمر يدفعنا إلى إلقاء بعض الضوء على هذه الوكالة، ومناقشتها بإيجاز كما يلي:

مفهوم نظرية الوكالة:

تصف نظرية الوكالة بأنها: "مجموعة من العلاقات التعاقدية وإن وجود المؤسسة يتحقق من خلال واحد أو أكثر من العقود الاتفاقية، وإن عقود الاستخدام ماهي إلا أدوات لتخصيص الموارد ووصف الغرض من نشاط المؤسسة والتي يمكن دراسة سلوك المؤسسة عن طريقة تحليل الخصائص العامة لعقود التوظيف الخاصة بها، وتعرف نظرية الوكالة على أنها علاقة تعاقدية بين طرفين بحيث يتراضى الطرفان على أن يقوم أحدهما (الوكيل) بتمثيل الآخر (الموكل) بشكل كلي أو جزئي.²

1-2- تعريف حوكمة الشركات:

أ - لغويا:

يعتبر لفظ الحوكمة مستحدث في قاموس اللغة العربية ، وهو ما يطلق عليه النحت في اللغة، فهو لفظ مستمد من الحكومة ، وهو ما يعني الانضباط والسيطرة والحكم بكل ما تعني هذه الكلمة من معاني.

ب - اصطلاحا:

لم تتفق الكتابات حول مفهوم واضح ومحدد لمصطلح حوكمة المؤسسات ، حيث اخذ المفكرون و الباحثون وكذا المنظمات الدولية والمهنية بالتسايق لتعريفها ، وقد رجع تنوع التعاريف إلى التداخل في العديد من الامور التنظيمية والاقتصادية والمالية والاجتماعية، وهو الامر الذي يؤثر في كل مجتمع واقتصاد على حدا ، إلا أنه يمكننا سرد مجموعة من التعاريف ثم نحاول استنباط المعاني والمفاهيم الاساسية لحوكمة المؤسسات.

¹ - محمد جميل حبوش ،مدى التزام شركات المساهمة العامة الفلسطينية بقواعد حوكمة الشركات ، مذكرة ماجستير غير منشورة، 2007، ص:22.

² - زياد عبدالحليم الذبيبة، نضال محمود الرخحي، عمر عبد الجعيد، نظم المعلومات في الرقابة والتدقيق، دار المسيرة، عمان ، الاردن، 2011، ص:189.

فقد وصف تقرير "Cadbury" عام 1992 حوكمة الشركات بأنها: " نظام بمقتضاه تدار المؤسسات وتراقب".¹

وقد عرف معهد المدققين الداخليين حوكمة الشركات في مجلة (Tone At the top) والصادرة عنه بأنها: "العمليات التي تتم من خلال الاجراءات المستخدمة من ممثلي أصحاب المصالح من أجل توفير اشراف على ادارة المخاطر ومراقبة مخاطر المؤسسات والتأكيد على كفاية الضوابط لانجاز الأهداف والمحافظة على قيمة المؤسسة من خلال أداء الحوكمة فيها".²

كما تعرف الحوكمة على أنها: " تنفيذ الأنظمة الكفيلة بتجنب أو تقليل الغش وتضارب المصالح والتصرف غير المقبول".³

¹ -Report of the committee on the Financial Aspects of Corporate Governance, «The Financial Aspects Of Corporate Governance», London: Burgess Science Press, 1 december 1992, p;14.

² -The Institute Of Internal Auditors, «The Lessons that Lie Beneath», Tone at the Top, USA: February 2002, p:02.

³ - أمين السيد أحمد لطفي، المراجعة وحوكمة الشركات، الطبعة الأولى، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2010، ص:132-133.

وعرفت منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية مفهوم حوكمة المؤسسات في عام 1998 بأنه: "النظام الذي يوجه ويضبط أعمال المؤسسة، حيث يصف ويوزع الحقوق والواجبات بين مختلف الأطراف في المؤسسات مثل: مجلس الادارة، الادارة، المساهمين، وذوي العلاقة ويضع القواعد و الاجراءات اللازمة لاتخاذ القرارات الخاصة بشؤون المؤسسة، كما يضع الأهداف والاستراتيجيات اللازمة لتحقيقها وأسس المتابعة لتقييم ومراقبة الأداء".¹

كما عرفت مؤسسة التمويل الدولية الحوكمة بأنها " النظام الذي يتم من خلاله ادارة المؤسسات والتحكم في أعمالها".²

كما تعرف على أنها الاطار الذي تمارس فيه الشركات وجودها وتركز على العلاقات فيما بين الموظفين و اعضاء مجلس الادارة والمساهمين و اصحاب المصالح وواضعي التنظيمات الحكومية، وكيفية التفاعل بين كل هذه الاطراف في الاشراف على عمليات الشركة.³

يقصد بحوكمة الشركات مجموعة الاليات و الاجراءات والقوانين والنظم و القرارات التي تضمن كل من الانضباط و الشفافية والعدالة التي تهدف الحوكمة إلى تحقيق الجودة والتميز في الاداء عن طريق تفعيل تصرفات ادارة الوحدة الاقتصادية فيما يتعلق باستغلال الموارد الاقتصادية المتاحة لديها بما يحقق أفضل منافع ممكنة لكافة الأطراف ذوي المصلحة والمجتمع ككل.⁴

وتعرف حاكمية الشركات بأنها: " مجموعة من العلاقات التي تنظم في إطار العمل بين ادارة الشركة التنفيذية ومجلس ادارتها، والمساهمين فيها و الاطراف ذوي العلاقة بالآخرين سواء الدائنين أو المتعاملين أو الموردين أو المدينين وغيرهم".⁵

¹ - خلف عبد الله الوردات، الاتجاهات الحديثة في التدقيق الداخلي ، المؤتمر العربي الأول حول التدقيق الداخلي في اطار حوكمة الشركات ، القاهرة. مركز المشروعات الدولية الخاصة 24- 26 سبتمبر 2005، ص 09.

² - Alamgir, M, «Corporate Governance: A Risk Perspective», paper presented to: Corporate Governance and Reform: Paving the Way to Financial Stability and Development, Conference organized by the Egyptian Banking Institute, May 7 – 8, 2007, Cairo, p:03

³ - أحمد علي خضر ، حوكمة الشركات ، دار الفكر الجامعي ، الاسكندرية ، مصر، 2012، ص: 85.

⁴ - عبد الوهاب نصر علي، شحاته السيد شحاته ، مراجعة الحسابات وحوكمة الشركات ، الدار الجامعية، الاسكندرية، مصر، 2006- 2007، ص: 17.

⁵ - حاكم محمد الربيعي، محمد عبد الحسين راضي، حوكمة البنوك وأثرها في الاداء والمخاطرة ، الطبعة الاولى، دار اليازوري، عمان، الاردن ، 2011، ص: 22.

انطلاقاً من التعاريف السابقة تظهر لنا المعاني الاساسية لمفهوم حوكمة الشركات وهي:¹

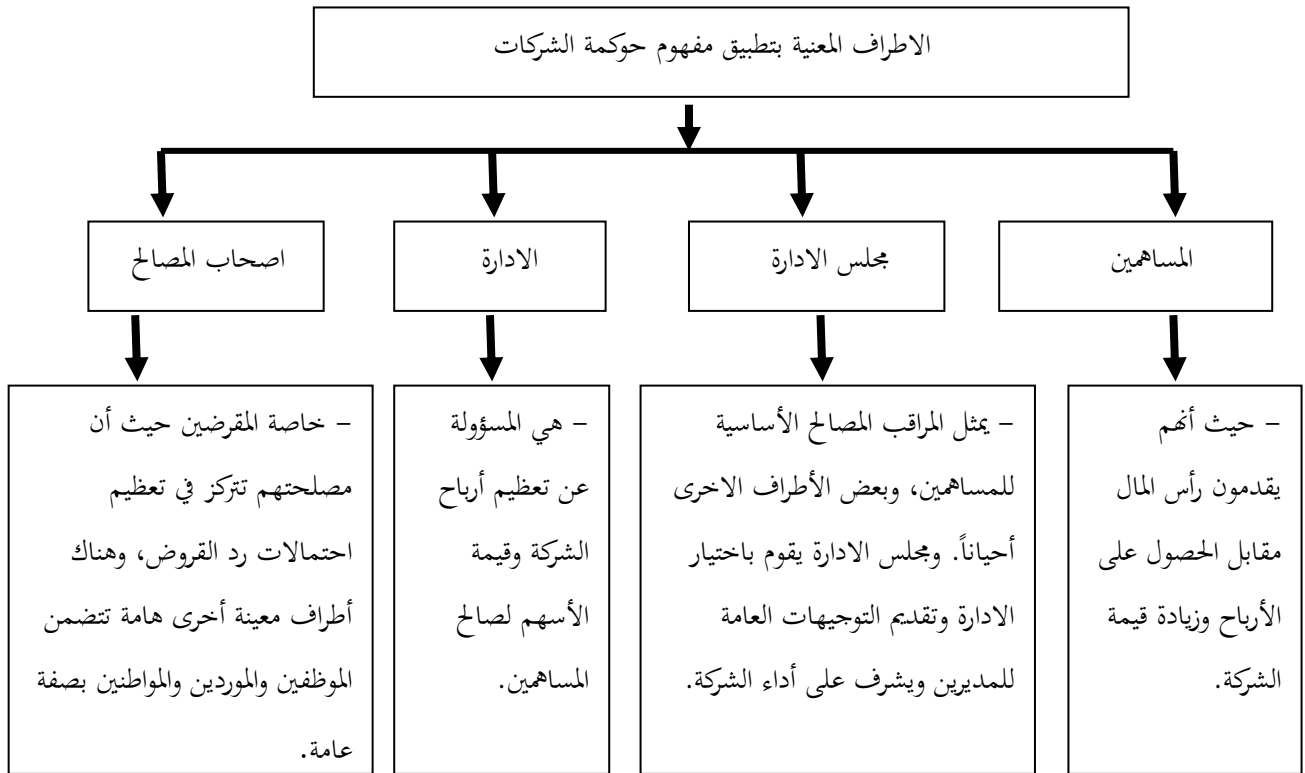
أ- مجموعة من الانظمة والقوانين والقواعد الخاصة بالرقابة على اداء الشركات.

ب- تنظم العلاقات بين مجلس الادارة والمديرين والمساهمين وأصحاب المصالح الاخرى.

ج- التأكيد على أن المؤسسات يجب أن تدار لفائدة أصحاب المصالح.

د- مجموعة من القواعد يتم بموجبها ادارة المؤسسة والرقابة عليها وفق هيكل معين، ويتضمن توزيع الحقوق والواجبات فيما بين المشاركين في ادارة المؤسسة مثل: مجلس الادارة والمديرين التنفيذيين والمساهمين.

الشكل رقم (01) : يمثل الأطراف المعنية بتطبيق مفهوم حوكمة الشركات



المصدر: طارق عبد العال حماد ،حوكمة الشركات { المفاهيم، المبادئ، التجارب، تطبيقات الحوكمة في المصارف } -

الدار الجامعية، مصر، 2005، ص23.

¹ - طارق عبد العال حماد ،حوكمة الشركات (المفاهيم، المبادئ، التجارب، تطبيقات الحوكمة في المصارف)، الدار الجامعية، مصر، 2005، ص:23.

2 - أهداف حوكمة الشركات:

تتمثل أهداف حوكمة الشركات فيما يلي:¹

- 1- تساعد الحوكمة الجيدة الشركات في دعم الاداء، وزيادة القدرات التنافسية، وجذب الاستثمارات للشركة.
- 2- تدعيم عنصر الشفافية.
- 3- تحسين وتطوير ادارة الشركة.
- 4- تقوية ثقة الجمهور في نجاح عملية الخصخصة.
- 5- ضمان التعامل بطريقة عادلة بالنسبة للمساهمين.
- 6- الرقابة والمتابعة على الاداء التشغيلي والاستراتيجي بالشركة.
- 7- تحسين كفاءة وفاعلية الشركات.
- 8- ايجاد الهيكل المناسب الذي تتحدد من خلاله أهداف الشركة.
- 9- المراجعة والتعديل للقوانين الحاكمة لاداء الشركات.
- 10- التوضيح وعدم الخطأ بين المهام والمسؤوليات الخاصة بالمديرين التنفيذيين.
- 11- تقييم أداء الادارة العليا.
- 12- تمكين الشركات من الحصول على التمويل.
- 13- امكانية مشاركة المساهمين والموظفين وقيامهم بدور المراقبين بالنسبة لاداء الشركات.
- 14- تجنب حدوث الممارسات المالية والادارية الخاطئة.
- 15- رفع وتحسين الكفاءة الاقتصادية.
- 16- انشاء وتوليد الثقة بين أصحاب المصالح والادارة.
- 17- تحسين أداء أنشطة الشركة.
- 18- رفع مستوى التعاون التجاري بين الشركات.

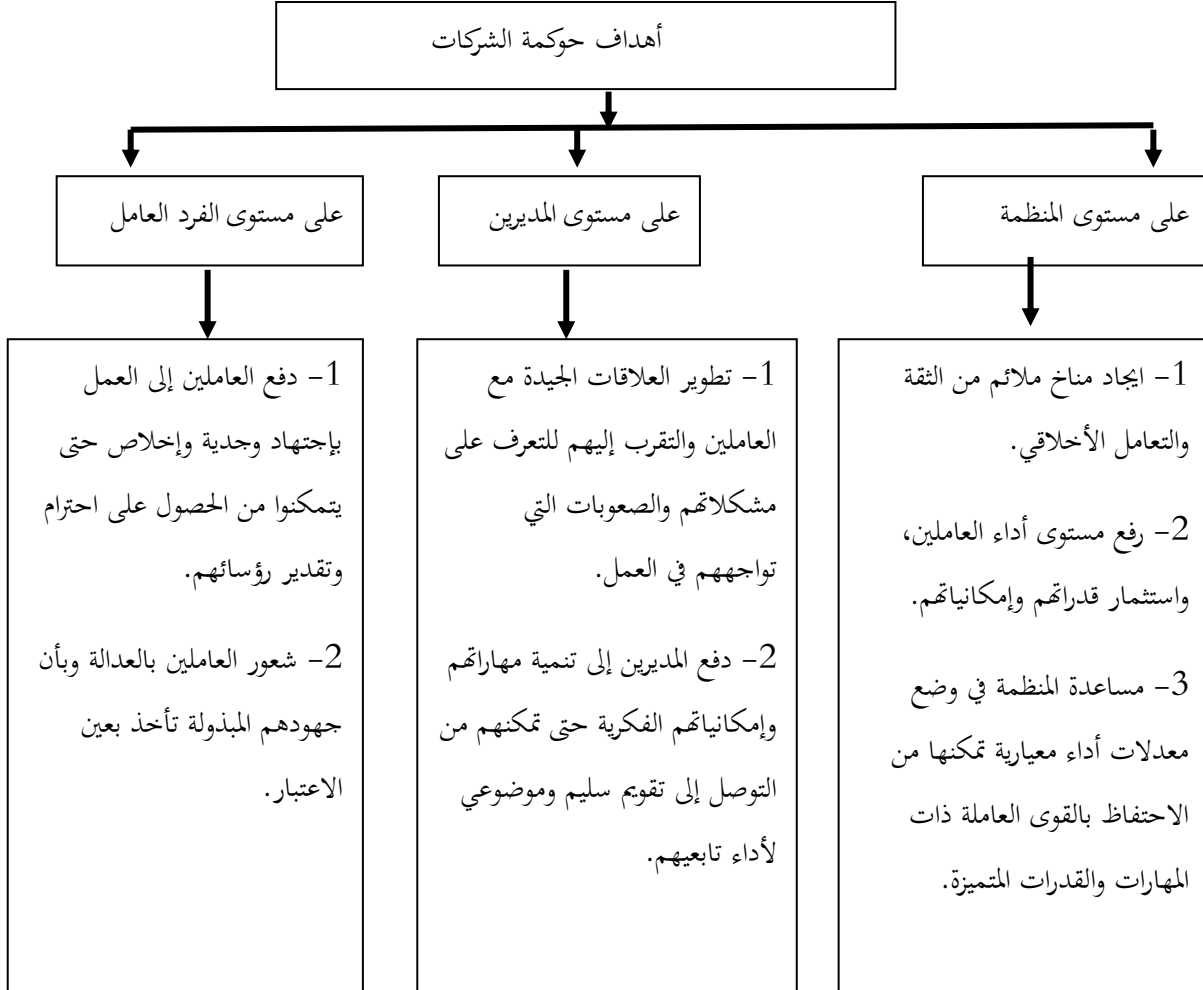
¹ - عطا الله واد خليل، محمد عبد الفتاح العشماوي، حوكمة المؤسسة، مكتبة الحرية، القاهرة، مصر، 2008، ص: 25.

19- الوصول إلى المستويات المطلوبة من الاستقرار والمصدقية.

20- تعزيز العلاقة بين شركات الاعمال وأصحاب المصالح بكافة فئاتهم.

إن عملية الحوكمة تستهدف ثلاثة غايات تقع على ثلاثة مستويات موضحة في الشكل التالي:¹

الشكل رقم (02): أهداف حوكمة الشركات



المصدر: محمد عبده حافظ - حوكمة القوى العاملة - دار الفجر، الاسكندرية، مصر 2011، ص: 08.

¹ - محمد عبده حافظ ،حوكمة القوى العاملة،دار الفجر،الاسكندرية،مصر 2011، ص:08.

3- أهمية حوكمة الشركات:

تظهر أهمية الحوكمة في محاربة الفساد الداخلي في الشركات وعدم السماح بوجوده والقضاء عليه نهائيا.

إن لحوكمة الشركات أهمية كبيرة بالنسبة للشركات وبالنسبة للمساهمين:

1- بالنسبة للشركات:

- تمكن من رفع الكفاءة الاقتصادية للشركة.
- تعمل على وضع الاطار التنظيمي الذي يمكن من خلاله تحديد أهداف الشركة.
- تؤدي إلى الانفتاح على اسواق المال العالمية .
- تحظى الشركات التي تطبق قواعد الحوكمة بزيادة ثقة المستثمرين.

2- بالنسبة للمساهمين:

- تساعد في ضمان الحقوق لكافة المساهمين.
- الافصاح الكامل عن أداء الشركة والوضع المالي والقرارات الجوهرية المتخذة.¹

¹ - عبد الوهاب نصر علي، شحاته السيد شحاته ، مراجعة الحسابات وحوكمة الشركات ،الدار الجامعية،الاسكندرية، مصر 2006- 2007، ص:28.

- كما أن ممارسة قواعد ومبادئ الحوكمة يساعد الاقتصاد القومي بشكل عام على جذب الاستثمارات وعدم الاداء الاقتصادي، والقدرة على المنافسة على المدى الطويل عدة طرق وأساليب أهمها مايلي:
- من خلال التأكيد على الشفافية في معاملات المؤسسة أو الشركة.
- ممارسة إجراءات وقواعد الحوكمة تؤدي إلى تحسين إدارة المؤسسة أو الشركة.
- بتبني معايير الشفافية في التعامل مع المستثمرين ومع المقرضين، من الممكن أن يساعد النظام الجيد لممارسة ضوابط الحوكمة على منع حدوث الأزمات المالية.
- تشير البحوث والدراسات الحديثة إلى أن الدول التي تطبق نظام الحوكمة لحماية الأقليات من حملة الأسهم تفتح أمامها أبواب عدد أكبر من أسواق المال ذات السيولة الأكبر.¹
- كما يساعد التطبيق السليم لمبادئ حوكمة الشركات على تحقيق معدلات نمو مرتفعة ومستدامة وتتسم بالعدالة لأنه يؤدي إلى:
- تعميق سوق المال وتعبئة المدخرات ورفع معدلات الاستثمار.
- زيادة قدرة الشركات على الحصول على التمويل ومن ثم إمكانية زيادة فرص العمل وتشغيل العمالة داخل مجتمعنا العربي.
- تشجيع نمو القطاع الخاص ودعم قدرته التنافسية.
- حماية حقوق الأقلية.
- زيادة الثقة في الاقتصاد القومي.²

¹ - صلاح حسن، البنوك والمصارف ومنظمات الأعمال ، دار كتاب الحديث ، 2011، ص:49.

² - ممدوح أبو السعود ، دور المراجعة الداخلية في حوكمة الشركات ، مكتب أبو السعود (محاسبون قانونيون، مستشارون وخبراء)، مصر 2009، ص 370.

ويمكن توضيح أهمية الحوكمة بصفة عامة فيمايلي:

- 1- الحاجة إلى الفصل بين الملكية وإدارة المؤسسات في ظل اختلاف الاهداف وتضاربها بين مختلف الاطراف (المسيرين، المساهمين، العمال...).
- 2- تساهم الحوكمة في تقليل المخاطر وتحسين الاداء وفرص التطور للاسواق وزيادة القدرة التنافسية للسلع والخدمات وتطوير الادارة وزيادة الشفافية.
- 3- مساعدة البلدان التي تحاول كبح جماح الفساد المتفشى داخل القطاع العام.
- 4- إعداد الاطار العام الذي تحدد من خلاله أهداف الشركة والسبل اللازمة لتحقيق هذه الأهداف.
- 5- مساعدة الشركات والاقتصاد بشكل عام على جذب الاستثمارات.
- 6- منع حدوث أزمات مصرفية حتى في الدول التي لا يوجد بها تعامل نشط على معظم شركاتها في أسواق الاوراق المالية.
- 7- تطبيق أسلوب ممارسة سلطة الادارة يقوي ثقة الجمهور في صحة عملية الخصصة ويساعد على ضمان تحقيق الدولة أفضل عائد على استثماراتها.¹

¹ - أمين السيد أحمد لطفي -أساليب المراجعة لمراقبي الحسابات والمحاسبين القانونيين - الدار الجامعية، القاهرة، 2000- 2001، ص:708.

المطلب الثاني : خصائص و مبادئ حوكمة الشركات

1- خصائص حوكمة الشركات:

إن للحوكمة خصائص عديدة منها:

- 1- إن الحوكمة عملية إدارية مخططة مسبقاً.
 - 2- إنها عملية إيجابية لأنها تسعى إلى كشف العيوب فقط وإنما تهتم بنقاط القوة التي جسدها الفرد أثناء سعيه إلى تحقيق الهدف.
 - 3- إنها لا تتضمن إنجاز الواجبات فقط بل السلوكيات التي يمارسها الفرد أثناء إنجاز تلك الواجبات.
 - 4- إن الحوكمة عملية مستمرة وإن كانت نتائجها النهائية تستخرج على فترات متباعدة.
- يرى كاسيو إن واجب المدير الذي عزف الأداء أن التأكد من أن الأفراد وفرق العمل على علم تام بما هو متوقع منهم، بحيث ينصب تركيزهم باستمرار على الأداء الفعال ولكي يتأكد المدير من ذلك عليه مراقبة أمور ثلاثة وهي:

1- الأهداف.

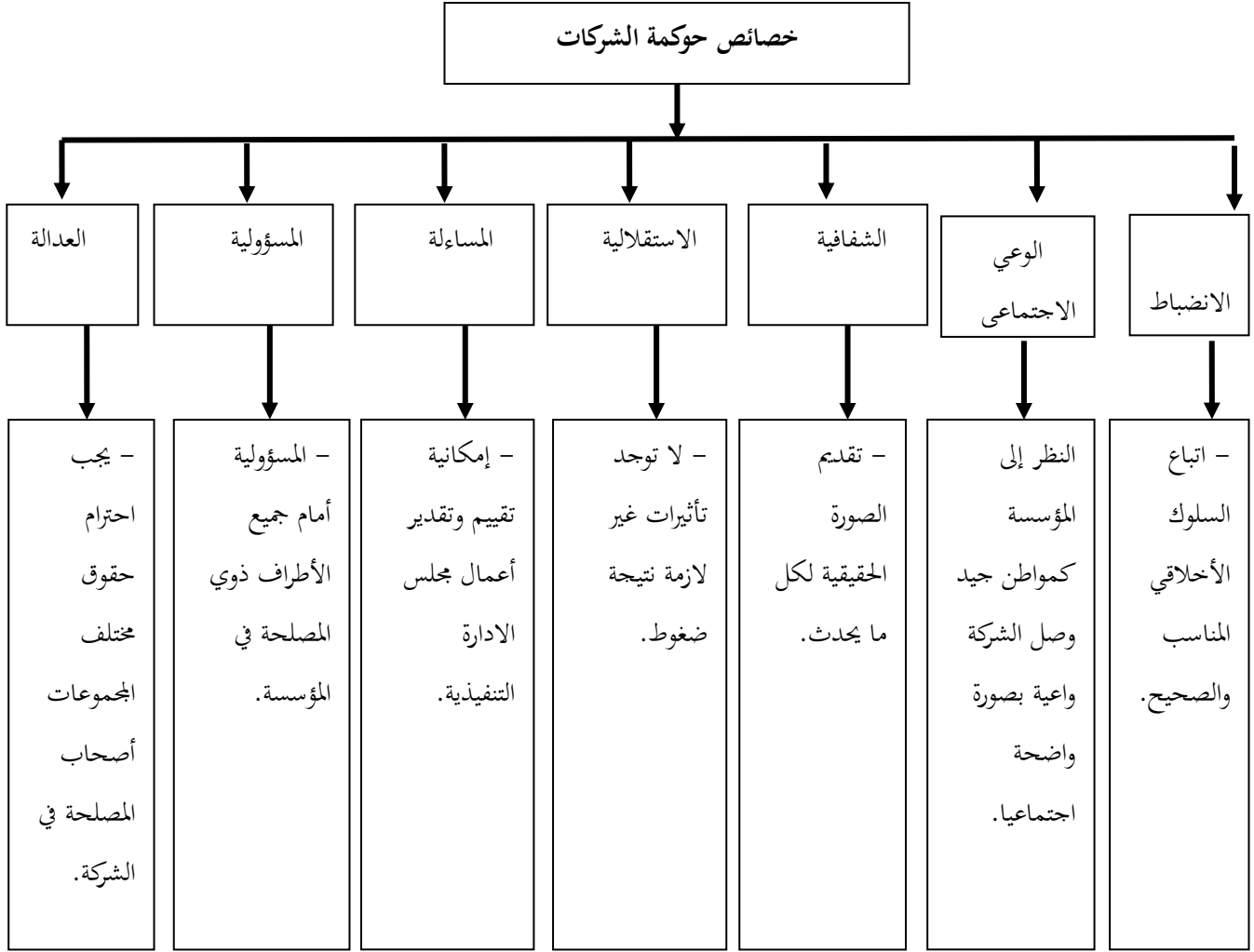
2- القياسات.

3- التقييم.

بحيث يحدد أولاً الأهداف ويقرر ثانياً أسس قياس الإنجازات ويقيم أخيراً باستمرار كل تحسن وتقدم يحصل.¹

¹ - محمد عبده حافظ، مرجع سابق، ص: 07.

الشكل رقم (03): يمثل خصائص حوكمة الشركات¹



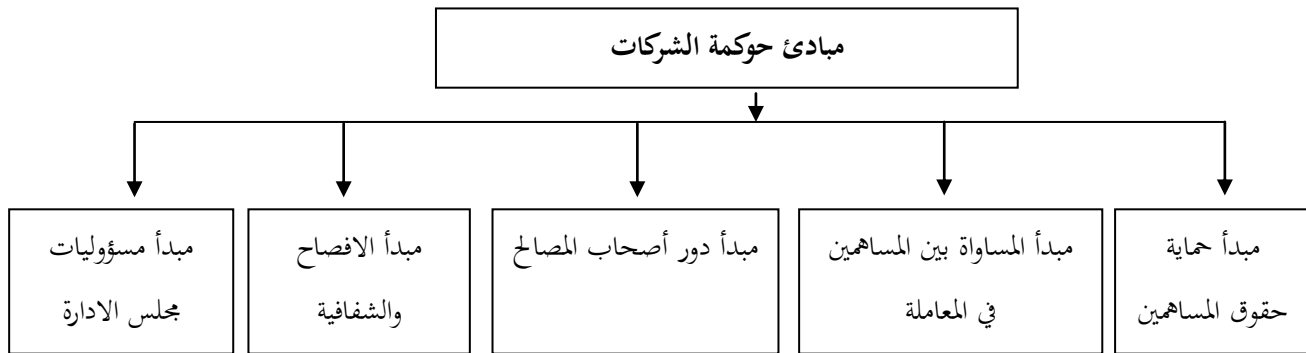
المصدر: زياد عبد الحليم الذبيبة، نضال محمود الرمحي، عمر عبد الجعدي، نظم المعلومات في الرقابة والتدقيق، دار المسيرة، عمان، الاردن، 2011، ص:189.

¹ - زياد عبد الحليم الذبيبة، نضال محمود الرمحي، عمر عبد الجعدي، نظم المعلومات في الرقابة والتدقيق، دار المسيرة، عمان، الاردن، 2011، ص:189.

2 - مبادئ حوكمة الشركات:

تمثل مبادئ حوكمة الشركات العمود الفقري لتطبيقها، لذا فقد حازت على إهتمام مختلف الهيئات والتنظيمات ذات الصلة بتطبيق الحوكمة وقد تعددت هذه المبادئ وإختلفت من جهة إلى أخرى ولكن أكثرها قبولا واهتماما وأسبقها صدورا هي المبادئ الصادرة عن منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية عام 1999، والتي تم إعادة صياغتها عام 2004 وهي حسب الشكل التالي:

الشكل رقم (04) : يمثل مبادئ حوكمة الشركات¹



المصدر : حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، ملتقى وطني يومي 6-7 ماي 2007، جامعة محمد خضرم بـسكرة، الجزائر.

¹ - حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، ملتقى وطني يومي 6-7 ماي 2007، جامعة محمد خضرم بـسكرة، الجزائر.

ويمكن التفصيل في مبادئ الحوكمة كالاتي:¹

1- مبدأ حماية حقوق المساهمين: وتشمل النقاط التالية:

- * تأمين وسائل التسجيل والنقل والتحويل لملكية الأسهم.
- * حضور الجمعية العامة وتصويت وانتخاب أعضاء مجلس الادارة.
- * الحصول على المعلومات المختلفة.
- * ممارسة الرقابة على أداء الوحدات الاقتصادية.
- * الحصول على حقوقهم في الارباح.

2- مبدأ المساواة بين المساهمين في المعاملة: وتشمل النقاط التالية:

- * المساواة في توفير المعلومات لمختلف الفئات.
- * المساواة في المعاملة الفئات المتكافئة من المساهمين.
- * الدفاع عن الحقوق القانونية.
- * الافصاح عن المصالح الخاصة بمجلس الادارة.
- * التعويض عن حالات التعدي على حقوقهم.

3- مبدأ دور أصحاب المصالح : وتشمل النقاط التالية:

- * التعاون بين أصحاب المصالح وإدارة الوحدات الاقتصادية.
- * المشاركة في المتابعة والرقابة على أداء الوحدات الاقتصادية.
- * ضمان حصولهم على المعلومات الملائمة والكافية والموثوق فيها.
- * المحافظة على حقوقهم.

- * الحصول على التعويضات في حالة انتهاك حقوقهم

¹ - محمد سليمان الصلاح، الاستفادة من أدوات الرقابة وإدارة المخاطر لخدمة حوكمة الشركات ، مؤتمر العربي الاول "التدقيق في إطار حوكمة الشركات" ،دولة الامارات العربية المتحدة، 2005، ص:67.

4- مبدأ الإفصاح والشفافية: وتشمل النقاط التالية:

* دقة الإفصاح.

* التوقيت الملائم للإفصاح.

* شمولية الإفصاح.

* مراجعة المعلومات المفصّل عنها.

* توفير قنوات توصيل المعلومات للمستخدمين.

5- مبدأ مسؤوليات مجلس الإدارة: وتشمل النقاط التالية:

* ضمان مسؤولية المجلس تجاه الوحدة الاقتصادية والمساهمين.

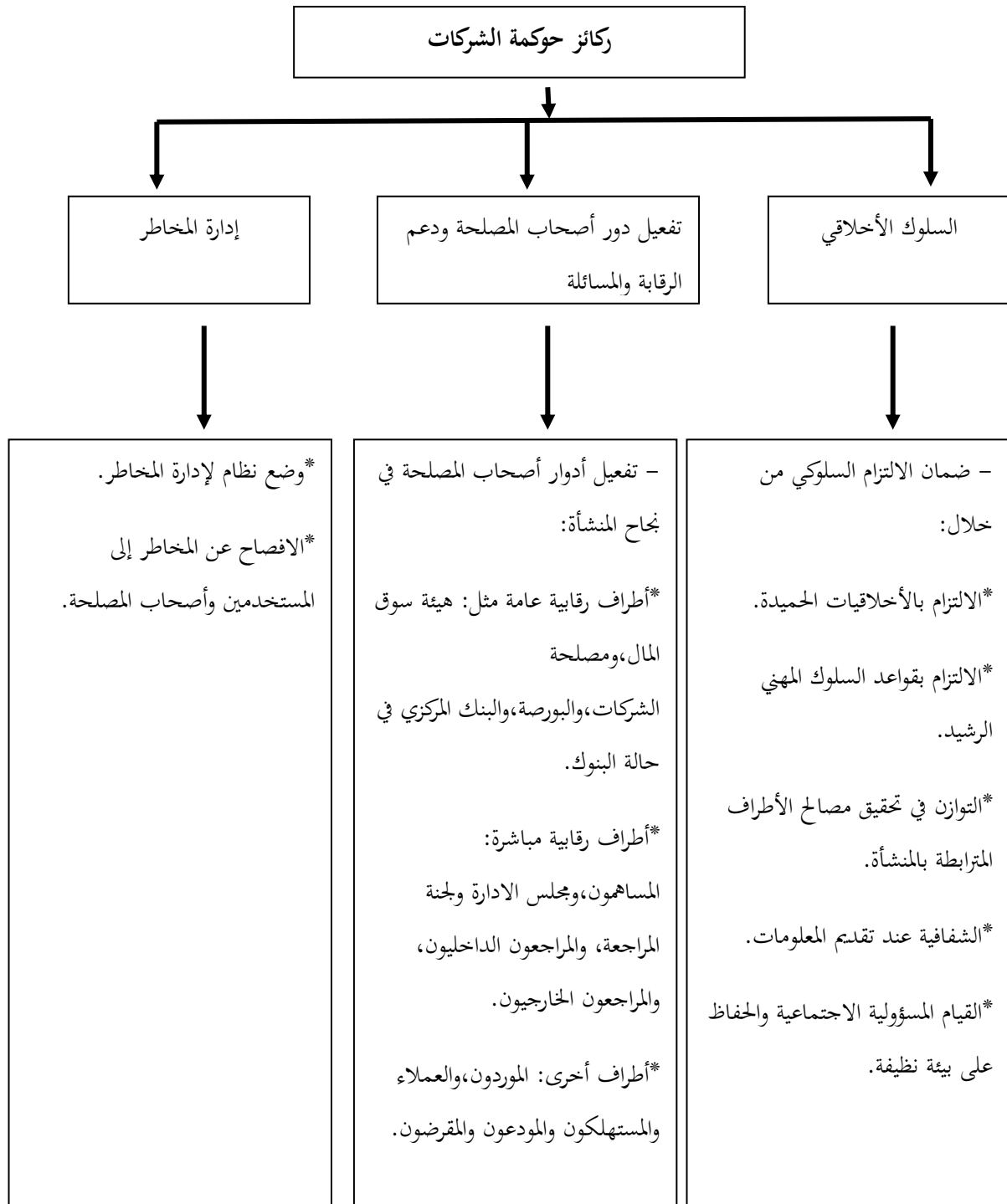
* توفير المعلومات الكافية والموثوق فيها.

* الالتزام بالقوانين وتحقيق مصالح كافة الأطراف

* اتخاذ القرارات ومتابعة المهام والوظائف الأساسية بالوحدة الاقتصادية.

يتضح من المبادئ والمفاهيم السابقة لمفهوم حوكمة الشركات أنها تقوم على ثلاثة ركائز أساسية كما يوضح الشكل التالي:

الشكل رقم (05): يوضح ركائز حوكمة الشركات.¹



المصدر: طارق عبد العال حماد، مرجع سبق ذكره، ص: 47.

¹ - طارق عبد العال حماد، مرجع سبق ذكره، ص: 47.

3- آليات حوكمة الشركات:

أ- الآليات الداخلية لحوكمة الشركات: يقصد بها القواعد والأسس التي تحدد كيفية اتخاذ القرارات وتوزيع السلطات داخل الشركة بين الجمعية العامة ومجلس الإدارة والمديرين التنفيذيين، فالحوكمة الداخلية للشركات تعني التدابير التي تطبقها الشركة داخليا، لتحديد العلاقات بين حملة الأسهم ومجلس الإدارة والمديرين وأصحاب المصلحة وحقوق وأدوار ومسؤوليات كل منهم على التوالي. بالتفصيل (رقابة المساهمين والدائنين، مجلس الإدارة، تدقيق داخلي، نظام الرقابة الداخلية) .

ب- الآليات الخارجية لحوكمة الشركات: هي مجموعة القواعد والقوانين المحيطة بالشركة، ولا تستطيع الشركة أن تدار بشكل جيد أو تزدهر وتتجنب استثمارات اضافية إذا كانت تنقصها الحوكمة الخارجية ، ذلك لأن إجراءات الحوكمة الداخلية لا يمكن أن تصبح فعالة إلا إذا عززتها النظم الخارجية للأسواق والمؤسسات، فهذه القوى الخارجية تركز الكفاءة، وتحدد معايير الحوكمة وتعاقب المخالفين، وتشجع على تدفق المعلومات بالتفصيل (المهنة الحرة كالتدقيق الخارجي، قوانين التنظيمية للشركات المنافسة والاسعار ادارة الضرائب البنوك..¹

¹ - أحمد علي خضر، حوكمة الشركات ، دار الفكر الجامعي، الاسكندرية، مصر، 2012، ص: 223.

المطلب الثالث: التدقيق كركيزة أساسية لحوكمة الشركات

تناول هذا المطلب مفهوم التدقيق وأنواع التدقيق الداخلي و الخارجي وأنواع أخرى تم ذكرها بإيجاز وتناول أيضا التدقيق قبل حوكمة حيث تم الطرق الى اختيار شركة ارثر اندرسون وأهداف التدقيق و أهميته والى دور التدقيق في تفعيل حوكمة الشركات .

1 - مفهوم وأنواع التدقيق:

1-1 - مفهوم التدقيق:

لقد تعددت الجوانب التي تم التطرق إليها في تعريف التدقيق، وهذا باختلاف الهيئات والاطراف الصادرة عنها، ورغم الاختلاف الشكلي بين هذه المفاهيم، إلا أنها تصب في نفس الهدف، ونذكر أهم هذه التعاريف فيمايلي:

عرفت جمعية المحاسبة الأمريكية التدقيق بأنه: " عملية منظمة لجمع وتقييم أدلة الاثبات عن مدى صحة العمليات والأحداث الاقتصادية للتأكد من درجة التطابق مع المعايير الموضوعية، وكذلك توصيل النتائج إلى الاطراف المعنية.¹

كما عُرف التدقيق على أنه : " عملية منتظمة على القرائن المرتبطة بالعناصر الدالة على الأحداث الاقتصادية وتقييمها بطريقة موضوعية لغرض التأكد من درجة مسابقة هذه العناصر للمعايير الموضوعية ثم توصيل نتائج ذلك إلى الأطراف المعنية.²

وعُرف أيضاً على أنه : " فحص أنظمة الرقابة الداخلية والبيانات والمستندات والحسابات والدفاتر الخاصة بالمشروع وبهذا نستطيع أن نستنتج أن التدقيق له فعاليته في الشركات أو في أي مشاريع أخرى ولهذا نستطيع أن نقول بأن التدقيق عبارة عن فحص وتحقيق وكتابة التقارير في نهاية العمل الموكل للمدقق.³

وفي تعريف آخر هو عملية تجميع وتقييم أدلة الاثبات حول المعلومات من أجل تحديد درجة ارتباط وامتثال المعلومات للمعايير والأسس المتبعة ، و الابلاغ عن نتيجة العملية من خلال رأي محايد، ويجب أن يقوم بالتدقيق شخص كفؤ ومؤهل ومحايد.

إذن التدقيق عبارة عن:

الفحص : التأكد من صحة قياس العمليات التي تم تسجيلها وتحليلها وتبويبها.

التحقق: إمكانية الحكم على صلاحية القوائم المالية كتعبير سليم لنتائج الأعمال خلال فترة معينة.

¹ - منصور حامد محمود، محمد أبو العلا الطحان، محمد هاشم الحموى، أساسيات المراجعة ، دار العربية، القاهرة، مصر، 1998، ص:11.

² - غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصرة ، الطبعة الأولى، دار المسيرة، 2006، ص:13.

³ - توفيق مصطفى أبو رقية، عبد الهادي إسحاق المصري، تدقيق ومراجعة الحسابات، دار الكنزي، الأردن، 1991، ص:14.

الابلاغ: بلورة نتائج الفحص والتدقيق وإثباتها بتقرير مكتوب يقدم لمستخدمي القوائم المالية.¹

التدقيق: "هو فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية وجميع الدفاتر والسجلات والبيانات المحاسبية ،فحصا حسابيا والتحقق من نتيجة أعمال المشروع من الربح والخسارة والتأكد من سلامة المركز المالي للخروج برأي محايد ومستقل حول صحة القوائم المالية، خلال فترة معينة وتشمل عملية التدقيق على:²

1- الفحص.

2- التحقق.

3- التقرير.

¹ - رأفت سلامة محمود ، أحمد يوسف كلبونة ، عمر محمد زريقات ،علم تدقيق الحسابات ،الجانب النظري- ،دار المسيرة، عمان ،الأردن، 2011، ص:21.

² - رأفت سلامة محمود ، أحمد يوسف كلبونة ، عمر محمد زريقات ،علم تدقيق الحسابات -الجانب العملي- دار المسيرة، عمان ،الأردن، 2011، ص:19.

1- 2- أنواع التدقيق:

مهنة التدقيق تطورت من مجرد أنها وسيلة لاكتشاف الأخطاء أو الغش في الدفاتر والسجلات إلى أن أصبح دور المراجع هو إبداء الرأي الفني المحايد من مدى صدق وعدالة القوائم المالية.

فتعددت أنواع التدقيق باختلاف الميادين المستهدفة من طرف المدقق.

فمن حيث هيئة التدقيق يوجد نوعين:

1- التدقيق الداخلي: هو التدقيق الذي تقوم به هيئة داخلية في المؤسسة من أجل حماية أموال المؤسسة وتحقيق أهداف الإدارة، تحقيق إنتاجية أكبر ، و الالتزام بسياسة الإدارة.

2- التدقيق الخارجي: تقوم به هيئة خارجية غير تابعة لإدارة أو ملكية المؤسسة والمهدف منه تقرير حيادي حول عدالة القوائم المالية وعرض الوضع المالي عن طريق الميزانية وقائمة الدخل لفترة مالية معينة.¹

وهناك أنواع أخرى للتدقيق نذكرها بإيجاز:

1- التدقيق من حيث نطاق عملية:

ينقسم التدقيق من حيث النطاق إلى:

- **التدقيق الكامل:** هو التدقيق الذي لا تضع فيه الإدارة أو الطرف المتعاقد مع المدقق قيوداً حول مجال ونطاق عمله.

- **التدقيق الجزئي:** هو العمليات التي يقوم بها المدقق وتكون محدود المهدف أو موجهة لغرض معين.²

2- التدقيق من حيث الوقت:

ينقسم التدقيق من حيث الوقت إلى نوعين:

- **التدقيق النهائي:** والذي يكون بعد انتهاء الفترة المالية التي دقت.

- **التدقيق المستمر:** يقوم به المدقق بشكل مستمر من خلال زيارات متعددة للمؤسسة خلال برنامج التدقيق الشامل.

¹ - رأيت سلامة محمود ، أحمد يوسف كلبونة ، عمر محمد زريقات - علم تدقيق الحسابات - الجانب النظري - دار المسيرة، عمان ،الأردن، 2011، ص:37-38.

² - مذكرة تخرج شهادة ماجستير - التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الجزائر - الجزائر، 2010-2011، ص:14.

3- التدقيق من حيث درجة الالتزام:

ينقسم التدقيق من حيث درجة الالتزام إلى نوعين:

- التدقيق الإلزامي: وهو التدقيق الذي يلزم به القانون وتخالفه الشركات أو المؤسسات.
- التدقيق الاختياري: لا يلزم به أي قانون ويطلبه أصحاب المؤسسة ويكون كاملاً أو جزئياً.

4- التدقيق من حيث درجة شمولية:

- التدقيق العادي: يقصد به فحص البيانات المثبتة بالدفاتر والسجلات والمستندات ومفردات القوائم المالية للتأكد من مدى عدالة القوائم المالية.

- التدقيق لغرض معين: يقصد به موضوع محدد لهدف محدد، بهدف البحث عن حقائق معينة للوصول إلى نتائج محددة.

التدقيق من حيث التبعية للمؤسسة (داخلي وخارجي)

التدقيق من حيث التبعية للمؤسسة

يرجع تقسيم التدقيق من حيث القوائم به إلى قسمين رئيسيان، التدقيق الداخلي في هذه الحالة المدقق يكون تابع للمؤسسة شأنه شأن باقي الموظفين أما النوع الثاني فيخصص التدقيق الخارجي حيث يعتبر المدقق في هذه الحالة هيئة خارجية مستقلة عن المؤسسة ولتفرقة بين المدقق الداخلي و الخارجي سنتطرق الى الجدول التالي الذي يوضح اوجه الاختلاف بينهما .

الجدول رقم(01): يوضح أوجه الاختلاف بين التدقيق الداخلي والخارجي:¹

الرقم	البيان	التدقيق الداخلي	التدقيق الخارجي
1	المهدف	1- تحقيق أعلى كفاءة إدارة وإنتاجية من خلال القضاء على الاسراف واكتشاف الاخطاء والتلاعب في الحسابات. 2- التأكد من صحة المعلومات المقدمة بالادارة للاسترشاد بها في رسم الخطط واتخاذ القرارات وتنفيذها.	- ابداء الرأي الفني المحايد عن مدى صدق وعدالة التقارير المالية عن فترة محاسبية معينة وتوصيل النتائج إلى الفئات المستفيدة منها.
2	علاقة القوائم بعملية التدقيق بالمنشأة	موظف من داخل المنشأة (تابع)	- شخص طبيعي و معنوي مهني من خارج المنشأة (مستقلة).
3	نطاق وحدود التدقيق	تحدد الادارة نطاق عمل المراجع، كما ان طبيعة عمل المراجع الداخلي يسمح له بتوسيع عمليات الفحص والاختبارات لما لديه من وقت وامكانيات تساعد على مراجعة جميع عمليات المنشأة.	يتحدد نطاق وحدود العمل وفقا للعقد الموقع بين المنشأة ومراجع الخارجي، العرف السائد ، ومعايير المراجعة المتعارف عليها ، وما تتضمن عليه من قوانين المنظمة لمهنة المراجعة وغالبا ما تكون المراجعة الخارجية تفصيلية أو اختيارية وفقا لطبيعة وحجم عمليات المنشأة محل المراجعة.
4	الوقت المناسب للاداء	1- يتم الفحص بصورة مستمرة طوال السنة المالية. 2- اختيارية وفقا لحجم المنشأة.	1- يتم الفحص مرة واحدة (نحاية) أو خلال فترة دورية أو غير دورية طوال السنة المالية (المستمرة). 2- قد يكون كامل أو جزئي. 3- إلزامية وفقا للقانون السائد.
5	المستفيدين	ادارة المنشأة.	1- قراء التقارير المالية. 2- أصحاب المصالح. 3- إدارة المنشأة.

المصدر : احمد حلمي جمعة ،دراسات وبحوث في التدقيق والتأكيد ، دار الصفاء ، عمان الأردن ، 2009 ،

ص:18.

¹ - احمد حلمي جمعة - دراسات وبحوث في التدقيق والتأكيد ، دار الصفاء ، عمان الأردن ، 2009 ، ص:18.

1-3- التدقيق قبل الحوكمة:

لقد تضايف الاهتمام بمهنة التدقيق سواءً منه الداخلي أو الخارجي، بعد تعدد وتوالي الأزمات والفضائح المالية التي مست كبريات الشركات عبر العالم ، والتي من أحد أسبابها الفساد المحاسبي والمالي بسبب فشل فرض ضوابط صارمة على مهنة التدقيق كألية لحوكمة الشركات.

1- انهيار شركة آرثر أندرسون:¹

بعد انهيار أكبر شركات التدقيق في العالم " آرثر أندرسون " وثبت تورطها بتلاعبات مالية في الشركات التي كانت تقوم على تدقيق حساباتها وتقديم خدمات استشارية لها، وعادت الجهات الرقابية بالتركيز مرة أخرى على أخلاقيات المهنة وكيفية ضبطها. وبعد هذا الانهيار نلاحظ تغيرات كثيرة أهمها:

- إعادة هيكلة حوكمة المؤسسة.
- الحرص على زيادة إستقلالية المدقق والتركيز على القوانين التي تحكم على أخلاقيات المهنة.
- إزدياد أعباء شركات التدقيق والخدمات المالية.

¹ - طاهر شافي الفشي، انهيار شركة آرثر أندرسون، www.orbintenalauditors.com.

2- أهمية وأهداف التدقيق:

1-2- أهمية التدقيق:¹

تعود أهمية التدقيق إلى كونه وسيلة لا غاية ، وتهدف هذه الوسيلة إلى خدمة عدة طوائف تستخدم القوائم المالية المدققة وتعتمدها في اتخاذ القرارات ورسم سياستها كما نجد بأن إدارة المشروع تعتمد اعتمادا كليا على البيانات المحاسبية في وضع الخطط، ومراقبة الأداء.

وعليه يمكن تلخيص أهمية التدقيق من خلال بيان أهميته للجهات المستفيدة على النحو التالي:

✚ **إدارة المشروع:** تعتمد إدارة المشروع على البيانات المحاسبية بشكل أساسي في عمليات الرقابة و التخطيط، لذلك إذا لم تستند هذه الإدارة على أساس سليم فإن التخطيط لن يكون دقيق وبالتالي لا يمكن الاعتماد عليه، لذلك فإن الإدارة بحاجة إلى درجة عالية من الثقة في البيانات المالية لا يمكن أن تتوفر إلا من خلال عملية التدقيق.

✚ **الملاك :** يلجأ ملاك المشروع إلى تفويض مجلس الإدارة لإدارة الموارد و رأس المال بالطريقة المناسبة وعادة ما يكون الكثير من هؤلاء الملاك ليس له علاقة بالأمور المحاسبية والمالية إضافة أنه من الصعب جدا ومن المستحيل أن تقوم الشركة بالإطلاع كل مساهم على البيانات المالية والتأكد من صحتها في جميع أوقات السنة لذلك فإن الملاك بحاجة إلى الجهة مستقلة ومحيدة لتأكد لهم كفاءة الإدارة باستغلال الموارد المتاحة.

✚ **الهيئات الحكومية :** تعتمد الكثير من أجهزة الدولة على البيانات المالية ، فإذا لم تتوفر لدى هذه الجهات القناعة الكافية بصدق هذه البيانات فإنه لا يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات.

✚ **النقابات العمالية :** تسعى النقابات العمالية بشكل دائم ومستمر من أجل تحسين أوضاع العمال في حين تسعى الشركات إلى التقليل قدر الإمكان من المصاريف والنفقات من أجل تحقيق أعلى الأرباح فهناك تضارب في المصالح بين النقابات العمالية وإدارة الشركات ، وحتى تتمكن النقابات من المطالبة بمكتسبات أكثر للعمال يجب أن تحقق هذه الشركات عائد أعلى ، أي أنها تستند على القوائم المالية لهذه المنشآت لذلك فهي بحاجة أن تطمئن إلى أن هذه القوائم المالية تعبر بعدالة وصدق عن الوضع المالي للمنشآت.

¹ - إيهاب نظمي ، هاني العزب ، تدقيق الحسابات - الإطار النظري - الطبعة الأولى ، دار وائل للنشر، عمان، الأردن ، 2012، ص:15-16.

2-2- أهداف التدقيق:¹

يمكن تلخيص أهداف التدقيق على النحو التالي:

- الأهداف التقليدية:

- 1- التأكد من صحة ودقة البيانات المالية المثبتة في دفاتر المؤسسة.
- 2- اكتشاف ما قد يكون بالدفاتر والسجلات من اخطاء وغش.
- 3- تقليل فرص الاخطاء والغش عن طريق زيارات المدقق للمؤسسة.

- الاهداف الحديثة :

- 1- مراقبة الخطط الموضوعية من قبل اصحاب المشروع ومتابعة تنفيذها.
- 2- تقييم نتائج اعمال المشروع بالنسبة للأهداف المرسومة.
- 3- تحقيق أكبر قدر من الانتاجية وأكبر قدر من الرفاهية.
- 4- الخروج برأي فني محايد.

¹ - إيهاب نظمي ، هاني العزب ، مرجع سبق ذكره ، ص: 17.

3- دور التدقيق في تفعيل حوكمة الشركات:

1-3 - الحوكمة وعلاقتها بالتدقيق المالي:

إن عملية التدقيق الداخلي والخارجي للقوائم المالية في الشركات تقوم بتفعيل حوكمة الشركات، فيتعين على الشركات الحصول على قوائم مالية ذات درجة عالية من الشفافية والإفصاح والمصادقية يجب عليها تفعيل عمليات التدقيق للبيانات والمعلومات المالية للشركة من خلال وضع منظومة تقوم بوضع أسس لأداء الإداري والفني والمهني لأعمال التدقيق.

ولضمان تنفيذ هذه الأعمال لابد من وجود:¹

1- لجنة التدقيق.

2- مجلس الإدارة.

3- المدققون الخارجيون.

4- المدققون الداخليون.

3-2- دور التدقيق في حوكمة الشركات:

يلعب التدقيق دورا كبيرا في حوكمة الشركات باعتبار أن للتدقيق دورا هام من الناحية الاقتصادية نتيجة قيامها بزيادة الثقة في المعلومات المالية الواردة في القوائم المالية للشركات كما للتدقيق دورا كبيرا في تدعيم حوكمة الشركات وخدمة المجتمع انطلاقا من حاجة المساهمين وكافة الأطراف التي لها مصالح بالشركة إلى معرفة مدى إلتزام الشركة بالقوانين واللوائح ذات الصلة.²¹

¹ - أشرف حنا ميخائيل ، تدقيق الحسابات وأطرافه في إطار منظومة حوكمة الشركات، المؤتمر العربي الأول حول التدقيق الداخلي في إطار حوكمة الشركات (تدقيق الشركات - تدقيق المصارف والمؤسسات المالية - تدقيق الشركات الصناعية)، القاهرة :مركز المشروعات الدولية الخاصة، ص:97.

² - عبد الوهاب نصر علي، شحاته السيد شحاته -مرجع سبق ذكره، ص:100.

4- تفعيل الحوكمة طبقا لمعايير التدقيق الدولية:

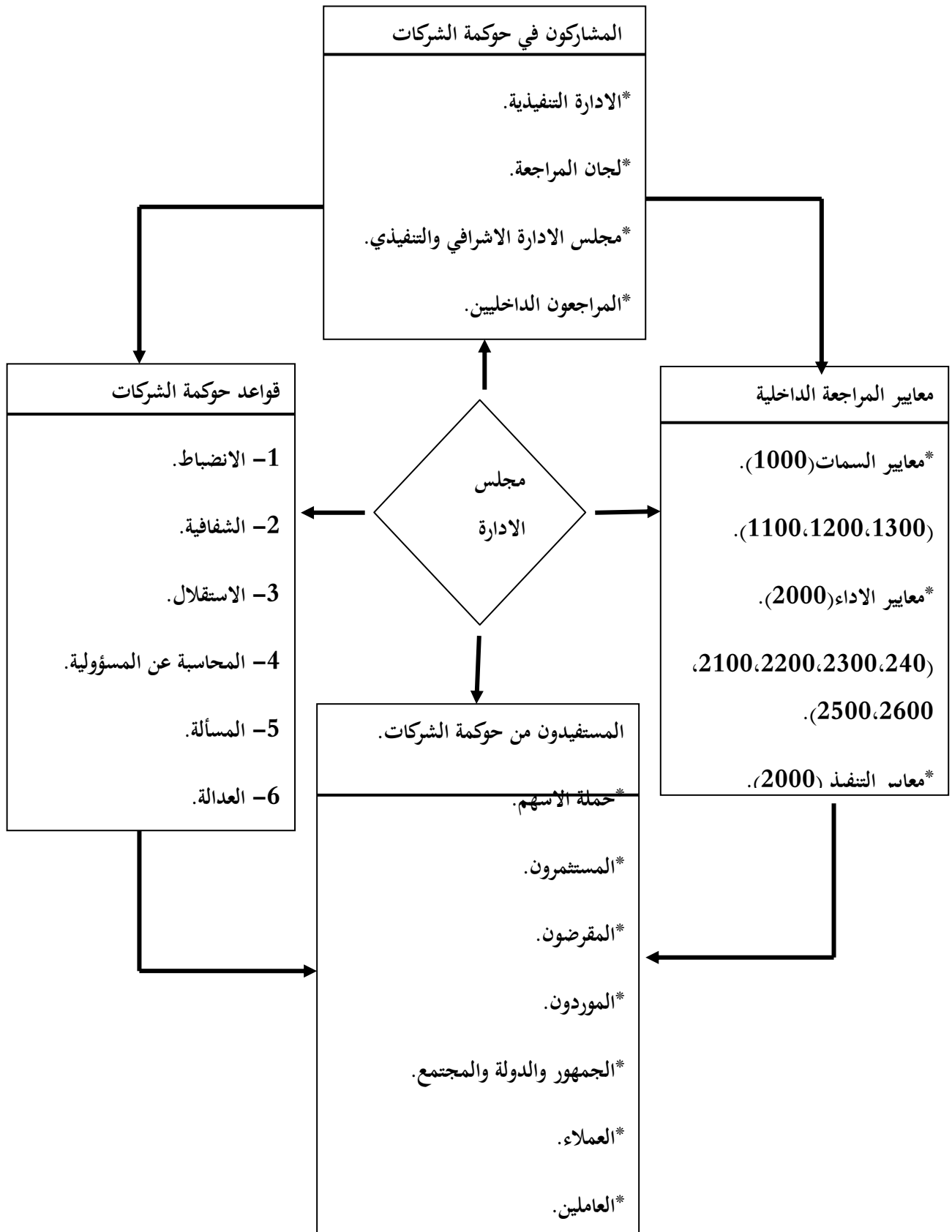
لتفعيل حوكمة الشركات وفق المعايير التدقيق الدولية تم اقتراح نموذج لذلك ، ومن مقومات هذا النموذج مايلي:

- 1- توافر سبع قواعد لحوكمة الشركات كما أقرتها منظمة " كريدي ليونيه " بالتعاون مع منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية.
- 2- توافر ثلاثة مجموعات من المعايير الدولية لممارسة المهنة في التدقيق الداخلي كما أقرها معهد المدققين الداخليين الأمريكي 2003.
- 3- تحديد المشاركون في حوكمة الشركات وتوصيف أنشطة التدقيق الداخلية.
- 4- تحديد عوامل ودوافع وأسس تحقيق وتطبيق الحوكمة الجيدة.
- 5- تحديد أدوار اللجان الفنية المنبثقة عن مجلس الادارة الاشرافي.

حيث قمنا بإستعانة بالشكل التالي الذي يوضح جهات المعنية بهذا معايير الدولية التي تساعد على تفعيل حوكمة

الشركات .

الشكل رقم (06) : يمثل عناصر النموذج المقترح لتفعيل حوكمة الشركات وفق معايير التدقيق الدولية.¹



¹ - محمد عبد الفتاح إبراهيم ، نموذج مقترح لتفعيل قواعد حوكمة الشركات في إطار المعايير الدولية للمراجعة الداخلية.، مرجع سبق ذكره ص: 47.

المبحث الثاني: لجنة التدقيق ودورها في دعم حوكمة الشركات

أما في هذا المبحث فقد قمنا بتطرق الى لجنة التدقيق ودورها في دعم حوكمة الشركات حيث شمل عناصر أساسية التالية :

1- ماهية لجنة التدقيق ونشأتها .

2- مقومات لجنة التدقيق .

3- تجارب بعض الدول بخصوص اعتماد لجنة التدقيق.

المطلب الأول: ماهية لجنة التدقيق ونشأتها:

سيتم التطرق من خلال هذا المطلب الى نشأة و تعريف لجان التدقيق.

1-تعريف ونشأة لجنة التدقيق

1-1-نشأة لجان التدقيق:

ظهرت فكرة تكوين لجان التدقيق في الشركات والبنوك في الخارج نتيجة وجود بعض الضغوط التي قد تمارسها إدارة تلك الشركات والبنوك على مراجع الحسابات الخارجي مما قد يؤثر سلبا على استقلاله وحياديته ، خاصة وأن الإدارة تملك سلطة تحديد اتعابه وسلطة غزله ويمكن القول أن المحافظة على استقلال مراجع الحسابات الخارجي هو الأساس في نشأة فكرة وجود لجنة التدقيق.¹

ظهرت لجنة التدقيق في الولايات المتحدة الامريكية ثم وجدت طريقها إلى بريطانيا بعد تقرير "كادبري"، حيث إنتشرت في دول العالم بعد ذلك، وقد وجدت هذه اللجنة لتحقيق هدف مهم ، وهو بناء الجسور بين المدققين والشركات لتجاوز العلاقات الوثيقة بينهم وبين الادارات التنفيذية في كافة مستوياتها كما ظهر هناك هدف آخر وهو التأكد من أن هذه الادارة تفهم دور وأغراض عمليات التدقيق وأهدافها.

مرت لجنة التدقيق بمراحل عدة وهي كالآتي:

عام 1939: أقرت هيئة أوراق نيويورك وصادقت على فكرة ومفهوم لجنة التدقيق.

عام 1972: قامت لجنة الأوراق المالية بتقديم أول اقتراح لإيجاد لجنة تدقيق في شركات المساهمة العامة، يتكون أعضائها من أعضاء مجلس الادارة غير التنفيذيين.

¹ - عبد الوهاب نصر علي، شحاته السيد شحاته ،مرجع سبق ذكره،ص:313.

عام 1977: قامت هيئة الأوراق المالية في نيويورك بتطبيق قائمة من المتطلبات والواجبات للجنة التدقيق.¹

عام 1988: شهدت العام 1988 إصدار المعهد الأمريكي لمدقي الحسابات القانونيين المعيار 61 الاتصال مع لجنة التدقيق، موضحاً أسلوب الاتصال بين المدققين الخارجيين ولجنة التدقيق والتي تقدم تقاريرها إلى لجنة الأوراق المالية.

عام 1999: قامت الهيئات والجمعيات التالية بتشكيل لجنة تعرف بلجنة "بلوريون" لوضع القواعد والأسس لتطوير مهام ومسؤوليات لجنة التدقيق وهي:

– هيئة الأوراق المالية في نيويورك.

– الجمعية الأصلية للمتعاملين بالأوراق المالية.

– أميركان أكسبرس كريدت كاردز.

– هيئة الأوراق المالية الأمريكية.

– معهد المحاسبين القانونيين الأمريكيين.

ومن خلال لجنة بلوريون ثم وضع الجزء الرئيسي من التغييرات والقواعد لتفعيل كفاءة لجنة التدقيق في المؤسسات والشركات.

عام 2002: صدر قانون "ساربانز أوكسلي" والذي كان نتيجة لظهور بعض الفضائح في بعض الشركات الكبرى،

(أرتون وولدكوم) حيث احتوى على بعض متطلبات الإفصاح والتي مثلت جرس الإنذار للجنة التدقيق.

ويلاحظ أن كافة الجهات التي حرصت على تطوير وتفعيل حركة لجنة التدقيق وأعمالها وواجباتها هي جهات مهنية وأخرى رسمية رقابية، مما يعني ارتباط عمل هذه اللجنة بمفهوم الرقابة والإشراف.²

¹ – سعيد سلمان، لجان التدقيق ودورها في الرقابة، مرجع سبق ذكره.

² – المرجع السابق.

2-1- تعريف لجنة التدقيق:

لقد حظيت لجنة التدقيق في الوقت الحاضر باهتمام بالغ من قبل الهيئات العلمية الدولية ، والمحلية المتخصصة والباحثين، وخاصة بعد الاخفاقات والاضطرابات المالية التي حصلت في الشركات العالمية، ويرجع هذا الاهتمام للدور الذي يمكن أن تؤديه لجنة التدقيق كأداة من أدوات حوكمة الشركات في زيادة الثقة والشفافية في المعلومات التي تفصح عنها الشركات، وذلك من خلال دورها في إعداد التقارير المالية وإشرافها على وظيفة التدقيق الداخلي وزيادة استقلاليتها، فضلاً عن دورها في التأكيد على الالتزام بمبادئ حوكمة الشركات.

تعد لجنة التدقيق آلية محورية من آليات حوكمة الشركات، وهي لجنة فرعية منبثقة من مجلس الإدارة وتتكون من ثلاثة أعضاء غير تنفيذيين أو مستقلين كحد أدنى، وتعد 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 التدقيق الداخلي والخارجي، وضبط جودة التقارير المالية.¹

تشكل هذه اللجنة من قبل مجلس الإدارة، ويحكم عملها دليل مكتوب يبين بوضوح مسؤولياتها وطرق القيام بها، تمتلك اللجنة السلطة الكافية للقيام بمهامها، وتقوم بمهام عديدة أهمها تدقيق القوائم المالية قبل رفعها إلى مجلس الإدارة، كما أنها تعمل كحلقة وصل بين مدقق الحسابات الخارجي وبين مجلس الإدارة، ومن المهام الأخرى مراجعة تعيين المدقق الخارجي، ومراجعة خطة التدقيق، ومراجعة نتائج التدقيق، ومراجعة نظام الرقابة الداخلي.²

كما تعرف لجنة التدقيق في الشركات المساهمة العامة بأنها لجنة منبثقة من مجلس الإدارة، مكلفة بالإشراف على التقارير المالية ومراقبتها والافصاحات المرفقة بها.³

وفي تعريف آخر للهيئة الكندية للمحاسبين القانونيين وعرفة لجنة التدقيق بأنها مكونة من مدراء الشركة الذين تتركز مسؤولياتهم في مواجهة القوائم المالية السنوية قبل تسليمها إلى مجلس الإدارة.⁴

¹ - سعيد توفيق، أحمد عبد الفتاح، علاقة خصائص لجان المراجعة بجودة التقارير المالية، 2013.

² - نعيم دهمش، لجان التدقيق، أبريل 2015، infortechoccontants.com

³ - سعيد سلمان، لجان التدقيق ودورها في الرقابة، أبريل 2015، infor@ascajovrdan.org

⁴ - عوض سلامة الرحيلي - لجان المراجعة كأحد دعائم حوكمة الشركات -، السعودية، 2009، ص: 12.

المطلب الثاني: مقومات لجنة التدقيق

تظهر مقومات لجنة التدقيق من خلال مجموعة من عناصر والتي تتمثل في المقومات الداخلية لهذه لجان حيث إنقسمت هذه المقومات الى الاستقلال التام و الكفاءة العلمية والخبرة المهنية و تحديد الواضح لحقوق وواجبات اللجنة و دورية الاجتماعات وبذل العناية المهنية اللازمة .

1- مقومات لجان التدقيق الداخلية:¹

1-1- الاستقلال التام:

عند قيام مجلس الادارة باختيار أعضاء لجنة التدقيق الداخلية فعليه مراعاة جانب استقلال الأعضاء، وذلك من خلال:

✓ ألا يكونوا من الأعضاء التنفيذيين في مجلس إدارة الشركة.

✓ أن لا تكون لهم مصلحة مالية في الشركة.

1-2- الكفاءة العلمية والخبرة العملية:

من المهم جدا أن يتمتع أعضاء اللجنة بتأهيل علمي كاف وكذلك بالخبرة والمهارة، بالقدرة التي تمكنهم من فهم نشاط الشركة، وكذا الخبرة المحاسبية والمالية والادارية، وكيفية إعداد التقارير المالية، والتأكد من مدى الالتزام باللوائح والأنظمة.

1-3- التحديد الواضح لحقوق وواجبات اللجنة:

يجب تحديد حقوق وواجبات اللجنة بشكل واضح ومفصل حتى تتمكن من القيام بأعمالها بفاعلية ولكي لا تتداخل أعمالها مع أعمال الشركة ويكون لها الحق في الإطلاع والحصول على المعلومات التي تحتاجها اللجنة.

1-4- دورية الاجتماعات:

تحدد اللجنة بناء على حجم المسؤولية المناطة بها وعلى حجم نشاط الشركة، والظروف التي تمر بها الشركة، عدد الاجتماعات الدورية التي تعقدها خلال العام وذلك لرفع فعالية اللجنة وقياس قدرتها على قيامها بمهامها.

1-5- بذل العناية المهنية اللازمة:

يتوجب على أعضاء لجنة التدقيق الداخلي بذل العناية في أداء مهمتهم وذلك من خلال الالتزام بالمعايير اللازمة وكذلك الحرص على حضور الاجتماعات، وأن يكونوا فاعلين فيها، وأيضا بذل سبل التعاون والتعامل الفعال مع المدقق الخارجي.

المقومات الخارجية

¹ صلاح حمودة، بحث مفهوم لجان التدقيق الداخلي، vb.elmstba.com/t208020.html

هناك العديد من الركائز الخارجية التي تدعم عمل لجنة التدقيق لا يمكن حصرها على وجه التحديد فهي تختلف من دولة الى أخرى حسب القوانين التنظيمية والتشريعات ،وعلى سبيل الذكر لا الحصر يعتبر السوق المالي من أحد أهم هذه المقومات من حيث تحفيز المؤسسات على الاعتماد على لجنة التدقيق ،إضافة الى القانون التجاري الذي ينظم عمل الشركات وكل القوانين والتشريعات والهيآت التي تلعب دورا في نشاط المؤسسات الإقتصادية.

2- الحاجة إلى لجنة التدقيق في المؤسسة الاقتصادية:¹

2-1- حاجة مجلس الإدارة إلى نظام معلومات :

من المفروض أن يحصل مجلس الإدارة على قدر كافٍ من المعلومات عن المنظمة حتى يمكنه الإشراف الجيد عليها كما يتم تفويض المهام المعقدة إلى لجنة متخصصة يمكن مجلس الإدارة من التركيز بكفاءة على النواحي المتفرقة من العمل، ويعتبر إختيار لجنة التدقيق من أعضاء مجلس الإدارة، ومجلس الإدارة غير التنفيذيين يحقق إستقلالية التدقيق ويجب أن يكون هؤلاء، الأعضاء على قدر عالي من المهارات المالية والمحاسبية ولديهم الرغبة في الإشراف على عملية إعداد التقارير المالية.

2-2- الحاجة إلى العمل بنظام لجنة التدقيق:

من المفروض أن يحصل مجلس الإدارة على قدر كافي من المعلومات عن المنظمة حتى يمكنه الإشراف الجيد عليها كما يتم تفويض المهام المعقدة إلى لجان متخصصة يمكن مجلس الإدارة من التركيز بكفاءة على النواحي المتفرقة من العمل . ويعتبر إختيار لجنة التدقيق من أعضاء مجلس الإدارة ومجلس الإدارة غير التنفيذيين يحقق إستقلالية المدقق . مما يساعد على إشراف الفعال على عملية إعداد التقارير ، وحماية حقوق والقضاء على المصالح الشخصية ومن أهم مبررات العمل بهذه اللجنة الحاجة إلى نشر القوائم المالية بصفة دورية وحماية مصالح حملة الأسهم.

¹ - عطية صلاح حسن، مرجع سبق ذكره، ص: 224.

3- مسؤوليات وواجبات لجنة التدقيق:

تنقسم مسؤوليات لجنة التدقيق الى مسؤوليات بشكل عام و أخرى رئيسية التي تنقسم الى إشراف على تشكيل نظام الرقابي للشركة و متابعة فعالية النظام الرقابي للشركة و التنسيق بين الهيئات الرقابية المختلفة في الشركة التي سنتطرق اليها فيما يلي :

3-1- مسؤوليات لجنة التدقيق:

مسؤوليات لجنة التدقيق بشكل عام هي:

1. ترشيح المدققين المستقلين.
2. مراجعة خطة التدقيق والخدمات المتعلقة بها.
3. ضرورة أن تكون هذه اللجنة من ذوي الخبرات ويجب على هذه اللجنة أن تكون على دراية بقانون الشركات.
4. المعرفة التامة بنتائج تدقيق البيانات المالية.
5. على مجلس الإدارة أن يقرر لنفسه الخبرات الخاصة التي يحتاج إليها في لجنة التدقيق التابعة له.
6. الاهتمام بالتدريب والتعليم لأعضاء هذه اللجنة.¹

كما تنقسم مسؤوليات رئيسية للجنة التدقيق إلى ثلاثة عناصر هي:

✓ الإشراف على تشكيل النظام الرقابي للشركة:

من خلال تولي مسؤولية اقتراح تعيين القائمين بأعمال الرقابة والتدقيق والإدارة فيها، وينتج عن مسؤولية اقتراح واجب تقديم ذوي الاختصاص والكفاءة في مجال العمل.

✓ متابعة فعالية النظام الرقابي للشركة:

يتمثل باختصار في الإطلاع الدوري على التقارير المكتوبة من قبل الهيئات الرقابية المختلفة عن الوضع المالي للشركة ودراستها، ومتابعة التطورات الدولية بشأن المعايير المحاسبية وأساليب التدقيق المالي والإداري.

✓ التنسيق بين الهيئات الرقابية المختلفة في الشركة:

يجب عليها التنسيق بين الهيئات، الرقابية المختلفة في أدائها لوظائفها العامة بوصفها أدوات متكاملة للرقابة، وكذا التنسيق بين مدقيقي حسابات الشركة ومدقق الحسابات الخارجي.²

¹ - عطية صلاح حسن - دور لجان المراجعة في دعم حوكمة الشركات لأغراض استمرار المنشأة - مصر، 2009، ص: 231.

² - عمار حبيب جهلول، مرجع سبق ذكره، ص: 197.

3-2- واجبات لجنة التدقيق:

إن من يطلع على الواجبات المنوطة بلجنة التدقيق لمعظم الشركات وفي مختلف الدول كالولايات المتحدة الأمريكية وبريطانيا، فإنه يستطيع أن يلاحظ التطابق شبه الكامل لواجبات هذه اللجنة في معظم الدول وتتلخص فيما يلي:

- 1) - تأكيد خطوط الاتصال وتداول التقارير بين إدارة التدقيق الداخلي ولجنة التدقيق.
- 2) - التأكد من أن موظفي إدارة التدقيق الداخلي يقومون بعملهم بمهنة وكفاءة وأنهم مؤهلين لذلك.
- 3) - استعراض خطة التدقيق الداخلي وإقرارها.
- 4) - وضع مجالات التعاون بين المدقق الداخلي والخارجي.
- 5) - التأكد من مدى التجاوب من قبل الإدارات المختلفة مع ملاحظات التدقيق الداخلي.
- 6) - استعراض العلاقة مع المدقق الخارجي ومتابعة ملاحظاته وتقاريره والمراسلات معه، ومراجعة تقرير مدى فاعلية التدقيق الداخلي.
- 7) - التركيز على دورها الرقابي والإشراف والحرص على الشفافية.¹

¹ - سعيد سلمان، لجان التدقيق ودورها في الرقابة، مرجع سبق ذكره.

4- مهام لجنة التدقيق:

هناك عدة مهام نذكر منها:

- تسمية المدقق الخارجي وتحديد أتعابه.
- التنسيق بين المدقق الخارجي والداخلي وفحص النتائج التي يتم التوصل إليها ومتابعة أي توصيات منها.
- دعم إستقلال المدقق الداخلي.
- التأكد من كفاية نظام الرقابة الداخلية والأنظمة الفرعية.
- تقييم أداء الادارة المالية وفحص خططها وتنبؤاتها المستقبلية.
- الاشراف على عملية التقرير المالي من حيث السياسات المحاسبية والافصاح المحاسبي وتعارض المصالح.¹

¹ - أحمد حلمي جمعة، مرجع سبق ذكره، ص: 27.

5- تعزيز مستوى الإفصاح في المؤسسة الاقتصادية:¹

يمكن تلخيص دور لجان التدقيق في تعزيز مستوى الإفصاح في النقاط التالية :

1- مناقشة ومراجعة الإدارة والمدقق الداخلي في الأمور التالية:

- قبل إعداد التقرير السنوي.

- القوائم المالية التي تم تدقيقها.

- تحليل الإدارة للأوضاع والنتائج المالية.

2- مناقشة ومراجعة الإدارة والمدقق الداخلي في الأمور التالية:

- قبل إعداد التقارير القطاعية -الربع السنوي-

- القوائم المالية الصناعية.

- تحليل الإدارة للأوضاع والنتائج المالية.

3- مناقشة الإدارة والمدقق الخارجي بأية مستجدات هامة تؤثر على التقارير والبيانات المالية مثل التغيرات في تطبيق المبادئ

المحاسبية كفاية نظام الرقابة الداخلية.

4- مناقشة ومراجعة تقارير المدقق حول:

- السياسات والتطبيقات المحاسبية التي يستوجب تطبيقها.

- المعالجات البديلة المسموح بها وفقاً للمبادئ المحاسبية والمعالجة التي يوصي بها المدقق.

- أية أمور خلافية جوهرية بين المدقق والإدارة حول الأمور العالقة.

5- مناقشة الإدارة بالمخاطر المالية الرئيسية والخطوات المتخذة من قبل الإدارة للرقابة والسيطرة على هذه المخاطر تتضمن مناقشة

سياسات وإجراءات إدارة المخاطر في الشركة.

6- مناقشة المدقق حول أية أمور أو مصاعب أو قيود على عمله أثناء قيامه بأداء مهمته وكذلك صعوبات حصوله على

المستندات اللازمة.

7- مراجعة ومناقشة تقارير إدارة المدير العام والمدير المالي حول نقاط الضعف والخلل في نظام الرقابة الداخلية وأية عمليات غش

مرتبطة به.

¹ - نعيم دهمش، لجان التدقيق، مرجع سبق ذكره.

8- دورها في مراقبة مدى الالتزام - الحصول على تأكيدات بعدم وجود أية حالات إخلال في القوانين ومراقبة مدى التقيد بسياسات الشركة ونظامها الداخلي.

9- مناقشة الإدارة والمدقق حول التقارير التي يجب تقديمها للجهات الرقابية والحكومية.

10- مناقشة الدائرة القانونية بأية قضايا قانونية مقامة ضد الشركة ولها أثر جوهري على البيانات المالية ونتائج الأعمال واستمرارية الشركة أو على مدى التزامها.

6-التنسيق بين المدققين الداخليين والخارجيين:

وقد أكدت الدراسة المحاسبية على زيادة مهام واهتمام لجنة التدقيق بمايلي:¹

1- مناقشة المدقق الداخلي في المواضيع التالية:

- ✓ كفاية برنامج التدقيق الداخلي.
- ✓ فحص مدى الالتزام بسياسات الشركة.
- ✓ مدى كفاية العاملين في التدقيق الداخلي.
- ✓ تقصي الحقائق عن بعض الموضوعات (الغش - التلاعب).

2- مناقشة المدقق الخارجي في المواضيع التالية:

- ✓ نطاق التدقيق قبل بدايته.
- ✓ فحص القوائم المالية قبل نشرها.
- ✓ كفاية نظام الرقابة الداخلية وخطابه للإدارة.

3- مناقشة الإدارة في المواضيع التالية:

- ✓ فحص السياسات المحاسبية للشركة والسياسات البديلة.
- ✓ مناقشة نظام الرقابة الداخلية.
- ✓ تنفيذ توصيات المدقق الخارجي.
- ✓ بحث نشرات الهيئات المهنية والجهات الملزمة وتأثيرها على التقارير المالية.
- ✓ تسمية المدقق الخارجي وتحديد أتعابه.
- ✓ الاطلاع على الموازنات التخطيطية وفحص التنبؤات المالية.

¹ - أحمد حلمي جمعة، مرجع سبق ذكره، ص: 24-25-26.

المطلب الثالث : تجارب بعض الدول بخصوص اعتماد لجنة التدقيق¹

هنا تم إستعرض بعض الدراسات و تجارب بعض الدول التي قامت بتطبيق لجنة التدقيق .

1- تجربة نيوزلندا:

في دراسة قام بها Bradbury عام 1981 م على عينة قدرها 135 شركة مساهمة بنيوزلندا وقد أسفرت هذه الدراسة عن

النتائج التالية :

- أ- توجد علاقة بين التكوين الاختياري للجان التدقيق ونسبة ملكية مجلس الإدارة للأسهم (أسهم الجمعية العامة < أسهم مجلس الإدارة).
- ب- توجد علاقة بين لجان التدقيق ونسبة القروض فقد يتزايد الطلب في حالة ارتفاع نسبة القروض.
- ج- يوجد مدخلين في تكوين لجان التدقيق وحجم الشركة أو حجم مكتب التدقيق.
- د- يوجد مدخلين في تكوين لجان التدقيق أحدهما اختياري، والثاني إلزامي ويفضل الثاني حتى لا تنخفض أعداد الشركات التي تقوم بتكوين لجان التدقيق.
- هـ- أن الهدف من لجنة التدقيق تحقيق ما يلي :
 - 1- دعم مصداقية التقارير المالية التي تم تدقيقها.
 - 2- التنسيق مع المدقق الداخلي والخارجي ومجلس الإدارة.
 - 3- تنسيق العمل بين المدقق المالي والخارجي.
 - 4- مساندة الغدارة للقيام بمسؤولياتها.

¹ - د. أحمد حلمي جمعه دراسات وبحوث في التدقيق والتأكد دار الصفاء للنشر والتوزيع عمان 2009 م -1430 هـ.

2- تجربة الولايات المتحدة الأمريكية:

وفي دراسة قامت بها بورصة الأوراق المالية الأمريكية عام 1982 م فقد أوضحت أن 86% من الشركات الأمريكية لديها لجان التدقيق، وفي عام 1985 م أوصى المعهد الأمريكي للمدققين الداخليين بأن تلتزم جميع شركات المساهمة بتشكيل لجان للتدقيق مكونة من أعضاء غير متفرعين، وتكون مسؤولياتهم مساعدة الإدارة في القيام بمهامها، وفي عام 1986 م أكد كل من Thomas and Henke على أن وجود لجان للتدقيق يؤدي إلى تقدم الشركة في المدى الطويل وذلك عن طريق نقل السياسات المحاسبية ومستوى الأداء في الشركة، وفي عام 1978 م قدمت لجنة Treadway عدد من التوصيات لدعم فعالية لجان التدقيق أهمها الوصيتين 5-6 والتي طالبتا بضرورة وجود لائحة أو دليل مكتوب يوضح مهام وأهداف وسلطات ومسؤوليات لجنة التدقيق والتعديلات التي يجب أن تتم عند الضرورة وكذلك ضرورة وجود الموارد الكافية التي تمكن اللجنة من القيام بمسؤولياتها، كما وضعت اللجنة بعض المهام التي يمكن أن تقوم بها لجنة التدقيق نذكر منها :

أ- تسمية المدقق الخارجي وتحديد أتعابه.

ب- التنسيق بين المدقق الخارجي والداخلي وفحص النتائج التي يتم التوصل إليها ومتابعة أي توصيات منها.

ج- دعم استقلال المدقق الخارجي.

د- التأكد من كفاية نظام الرقابة الداخلية وأنظمتها الفرعية.

هـ- تقييم أداء الإدارة المالية وفحص خططها وتنبؤاتها المستقبلية.

و- الإشراف على عملية التقرير المالي.

3- تجربة المملكة العربية السعودية:

قررت المملكة العربية السعودية عام 1994 م إلزام الشركات بتكوين لجان التدقيق بالقرار الوزاري رقم 903 وقد تضمن هذا القرار ما يلي :

- أ- تشكيل لجنة التدقيق في شركات المساهمة من غير أعضاء مجلس الإدارة العاملين.
- ب- يصدر بقواعد اختيار الأعضاء ومدة عضويتهم وأسلوب عملهم بقرار من الجمعية العامة للشركات، بناء على اقتراح من مجلس الإدارة.

كما وضعت وزارة التجارة نموذجاً استرشادياً بشأن ضوابط اختيار أعضاء اللجنة، ومدة عضويتهم وأسلوب عملهم ومن هذه الضوابط ما يلي :

- أ- أن يكون من مساهمي الشركة المالكين لعدد من الأسهم لا يقل عن 20 سهم، وأن لا يقوم بأي عمل في الشركة ولو على سبيل الاستشارة.
- ب- أن يكون ملماً إماماً معقول بالقواعد المالية والمحاسبية، ويفضل من له تأهيل علمي مناسب في هذا المجال... إلخ.

4- التجربة المصرية:

فقد قام أحد الباحثين عام 1994 م بإعداد دراسة حول أسلوب استخدام لجان التدقيق في الشركات المصرية وقد تضمن ما يلي :

- أ- إضافة مادة إلى قانون الشركات يتضمن تشكيل لجنة التدقيق وتحديد أهدافها.
- ب- إضافة اشتراط هيئة سوق المال عند طلب تسجيل أسهم الشركة بالسوق بأن تشكل الشركات التي ترغب في تسجيل أسهمها بالسوق لجنة التدقيق، وتذكر بالتقرير السنوي عدد اجتماعاته خلال السنة.
- ج- أن تشكل اللجنة من ثلاثة أعضاء على الأقل من أعضاء مجلس الإدارة من غير العاملين، وطالب بأن تكون مدة اللجنة سنة مالية واحدة قابلة للتجديد لسنوات أخرى، وأن يكون سكرتير مجلس الإدارة سكرتير اللجنة .

د- أن تعقد اللجنة على الأقل ستة إجتماعات سنوية ،الإجتماع الأول لتسمية المدقق وتحديد أتعابه ،وأخر لدراسية خطة التدقيق وأربعة لدراسة التقارير المؤقتة .

هـ- قدم الباحث إطار للعلاقات بين لجنة التدقيق ومجلس الإدارة ، والمدقق الخارجي وديوان المحاسبة الحكومي ، والمدقق الداخلي ، والإدارة ، وأخيرا الجمهور.

5- تجربة فرنسا:

يجب أن يفهم أن عضو مجلس الإدارة المستقل ليس هو فقط "عضو مجلس الإدارة غير الموظف فقط أي الذي لا يقوم أداء أي وجبات إدارية في الشركة أو في مجموعتها—ولكنه أيضا الذي لا تربطه أي رابطة بمصلحة (كأن يكون مساهما رئيسيا أو موظفا، أو أي رابطة أخرى بها) وللتبسيط، فإن عضو مجلس الإدارة المستقل يمكن تعريفه كما يلي :

"يعتبر عضو مجلس الإدارة مستقل عن إدارة الشركة عندما لا يكون له أي رابطة أو علاقة من أي نوع وبأي شكل بالشركة أو مجموعتها بحيث تهدد ممارسته أو ممارستها للتقرير الحر" ومبدأ استقلال عضو مجلس الإدارة لا يتعارض مع مبدأ مجلس إدارة الموظفين وحسب، بل إنه يتعارض مع أي عضو مجلس إدارة له أي نوع من المصلحة الخاصة في الشركة سواء كمساهم أو كمورد أو كعميل."

5- تجربة بلجيكا :

يمكن أن يعتبر المدير مستقلا إذا كان هو أو هي :

1- ليس عضوا في الإدارة التنفيذية أو في مجلس الإدارة في الشركات المشتركة (أو التابعةوما إلى ذلك) ولم يشغل أيا من تلك المناصب من خلال السنة الماضية .

2- ليس له أي روابط عائلية مع أي من أعضاء مجلس الإدارة الموظفين ، قد تتدخل في ممارسته لتقديره المستقل .

3- ليس عضوا بالإدارة التنفيذية أو مجلس الإدارة لأي من كبار المساهمين المسيطرين ولم يتم إختياره بناء على ترشيح أين منهم ، وليس له أية تعاملات أو أعمال مالية أو علاقات أخرى مع أي منهم .¹

4- لا يعمل موردا لسلع أو خدمات ذات طبيعة تتداخل مع ممارسته للتقدير المستقل، (ليس عضوا في المنشأة التي أتى منها مستشارا أو استشاري الشركة).

¹ - عطية صلاح حسن ، دور لجان المراجعة في دعم حكومة الشركات لأغراض إستمرار المنسأة - التدقيق الداخلي في إطار حكومة الشركات- ، 2009 ص 227
ص 228 .

6- تجربة أستراليا:

من الأفضل أن يكون أغلب أعضاء مجلس الإدارة غير الموظفين مستقلين ،ليس فقط عن الإدارة بل عن أي تأثير خارجي يمكن أن يشتت قدراتهم عن العمل لمصلحة الشركة ككل ومن المحتمل أن يتحقق الاستقلال بدرجة أكبر عندما يكون عضو مجلس الإدارة .

1- ليس من كبار المساهمين في الشركة .

2- لم يعين في اية وظيفة تنفيذية بالشركة في خلال بضع السنوات الماضية .

3- لم يتم استبقاؤه كمستشار مضى في الشركة سواء بصفة شخصية أم كان موفدا من قبل الشركة الاستشارية التي تعمل مع الشركة .

4- لم يكن من كبار الموردين للشركة ،ومن كبار عملائها .

7- تجربة البرازيل :

يعتبر عضو مجلس الإدارة مستقلا إذ:

1- لم يكن له أي ارتباط بالشركة بجانب منصبه في مجلس الإدارة وملكية أسهم الشركة .

2- لم يكن قط موظفا بالشركة أو أي من الشركات التابعة أو الشركات معها .

3- لم يكن موظفا لدى أية شركة تقدم خدمات أو تورد منتجات هامة إلى الشركة .

4- لم يكن زوجا أو قريبا من الدرجة الأولى أو الثانية لأي موظف ، أو مسير أو مراقب العام .

5- لم يكن يتلقى أية مبالغ أو أتعاب من الشركة بخلاف مكافأة أعضاء مجلس الإدارة ، وأرباح الأسهم إذ ما كان مساهما.¹

¹ - عطية صلاح حسن ، دور لجان المراجعة في دعم حكومة الشركات ، مرجع سبق ذكره ، ص: 229.

خلاصة الفصل الأول :

مما سبق يمكن القول بأن حوكمة الشركات تقوم على مجموعة من آليات التي تعمل على الشفافية والانضباط والعدالة التي تهدف إلى تحقيق الجودة والتميز في الأداء ومن بين أهم آليات الحوكمة ما يعرف بالتدقيق الذي يعزز تفعيل حوكمة الشركات، ولوجود حوكمة جيدة للشركات يجب تفعيل منظومة كاملة من العاملين بالشركة كالمدقق الداخلي، وأيضا جهات خارجية كالمدقق الخارجي وأصحاب الأسهم، والتأكيد على دور كل منهم في إيجاد منهج كامل للحوكمة قائم على معايير مهنية وتشريعات وأحكام وقواعد سلوكية محددة إلا أن مهنة التدقيق عرفت فشلا ونتيجة ذلك ظهرت لجنة التدقيق و من خلال دراستنا لهذا الفصل نجد أن لجنة التدقيق ظهرت لحد من الاضطرابات المالية التي تحصل في الشركات الاقتصادية و يرجع اهتمام بلجنة التدقيق للدور الذي يمكن أن تؤديه في زيادة الثقة و الشفافية في المعلومات التي تفصح عنها الشركات، و تقوم لجنة التدقيق على مجموعة من المقومات نذكر منها الاستقلال التام و الكفاءة المهنية والخبرة العملية في أداء مهامها و من أهم أعمال هذه اللجنة تنسيق بين المدققين الداخليين و الخارجيين وتأكيد تجارب الدول التي تم التطرق إليها على ضرورة استقلالية أعضاء هذه اللجنة لكي يكون لها مصداقية أكبر في إشرافها على تقاريرها المالية .

الفصل الثاني: الجانب التطبيقي

تمهيد:

في سبيل معرفة أسباب غياب لجنة التدقيق في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية، ورفع من قوة وصحة القوائم المالية وزيادة الاستثمار الذي يساهم في النمو الاقتصادي الوطني، وبعد التطرق إلى مقومات لجنة التدقيق في الجانب النظري، سنحاول إسقاط هذا الجانب على مجموعة من المؤسسات الاقتصادية في ولاية سعيدة، كنموذج للدراسة الميدانية وبصفة خاصة مؤسسات الاقتصادية التساهمية. حيث سنبدأ الدراسة بتعريف كل مؤسسة، واستعراض الطبعة القانونية، ونوع النشاط على مستوى هذه المؤسسات، وبعدها سنحاول إيجاد بعض الأسباب التي أدت لغياب لجنة التدقيق من خلال تحليل الأجوبة المحصل عليها في الاستبيان المقدم إلى هذه المؤسسات.

المبحث الأول: تقديم عام حول الدراسة الميدانية:

في هذا المبحث سيتم التطرق إلى مختلف المعلومات التي تخص الدراسة الميدانية :

المطلب الأول: منهجية الدراسة وأدواتها:

1 - طريقة الدراسة:

لتحقيق أهداف الدراسة ثم استخدام المنهج التحليلي، والذي يعرف بأنه طريقة تتناول أحداث وظواهر موجودة متاحة للدراسة والقياس، تهدف هذه الدراسة إلى دراسة لجنة التدقيق في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية بولاية سعيدة، وذلك بإستخدام منهج المسح الشامل من خلال الدراسة التطبيقية لهذه المؤسسات، واعتمدت الدراسة على نوعين أساسيين من البيانات :

أ- البيانات الأولية:

والتي تتمثل في توزيع إستبيان على عينة من إطرارات المؤسسات - التي لها علاقة بمجال الموضوع- ، وجمع المعلومات والبيانات اللازمة في موضوع البحث وتحليلها بإستخدام برنامج الإختبارات الإحصائية spss وذلك للوصول إلى نتائج تدعم موضوع الدراسة.

ب - البيانات الثانوية :

تم إستخدام المعلومات المقدمة من طرف المؤسسة كمصدر ثانوي في تجميع المعلومات.

2- أدوات الدراسة :

أ- إعداد استبيان من أجل استخدامها لجمع البيانات والمعلومات.

ب- توزيع الإستان على أفراد العينة لجمع البيانات اللازمة للدراسة.

ويشمل الاستبيان على ثلاثة أجزاء وهي:

1- الجزء الأول: مستوى المعرفة بلجنة التدقيق.

2- الجزء الثاني : البيانات العامة تتكون من بيانات الشخصية لعينة الدراسة وبيانات تتعلق بالمؤسسة.

3- الجزء الثالث: يتضمن أسباب غياب لجنة التدقيق في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية والذي تم تقسيمه إلى 3 محاور

كما يلي :

- المحور الأول: يناقش أسباب متعلقة بالبيئة الخارجية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية.

- المحور الثاني: يناقش أسباب متعلقة بالبيئة الداخلية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية.

- المحور الثالث: يناقش الاجراءات المتعلقة بإنشاء لجنة التدقيق في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية.

وقد كانت الإجابات على كل فقرة مكونة من 5 إجابات حيث الدرجة من "1" إلى "5"

موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق تماما
------------	-------	-------	-----------	-----------------

المطلب الثاني : مجتمع وعينة الدراسة:

1- مجتمع الدراسة:

يتكون مجتمع الدراسة من المؤسسات الاقتصادية بولاية سعيدة، والتي يفترض بها موافقتهم على استخدام لجنة التدقيق من أجل تدعيم صحة قوائمها المالية وتجنب الأخطاء والغش الإداري.

2- عينة الدراسة:

اشتملت الدراسة على عينة تتكون من ستة مؤسسات اقتصادية تساهمية ، وذلك من أجل جمع البيانات ثم استخدام أسلوب الحصر الشامل، حيث تم توزيع الاستبيانات على جميع أفراد عينة الدراسة، حيث تم استردادها وفحصها، وقد تم استبعاد 15 إستمارة منها وذلك لعدم مطابقتها لشروط الإجابة :

المبحث الثاني : تحليل نتائج الدراسة الميدانية

إستخدم الطالب معامل ألفا كرونباخ وهي طريقة لإختبار ثبات الإستبيان ويبين الجدول التالي معامل الثبات كمايلي :

الجدول رقم (02) : يوضح معامل الفا كرونباخ

١

عدد من عاصر	ألفا كرونباخ
20	,707

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على مخرجات spss

يتضح من الجدول رقم أن معامل ألفا كرونباخ يمثل 0,707 لعوامل الدراسة وعليه تطمئن لثبات أداء الدراسة حيث يمكن متابعة الطالب لدراسة.

الجدول رقم (03) : يوضح تحليل spss لعينة من شركات المساهمة

	مستوى معرفة	طبيعة العمل	مستوى	خبرة المهنية
N	Valide	45	45	45
	Manquante	0	0	0
	Moyenne	1,38	6,60	2,73
				1,71

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على مخرجات spss

الجدول رقم (04) : يوضح توزيع عينة الدراسة حسب مستوى المعرفة بلجنة التدقيق

مستوى معرفة

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
نعم	28	62,2	62,2	62,2
لا	17	37,8	37,8	100,0
Valide				
Total	45	100,0	100,0	

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على مخرجات spss

الجدول رقم (05): يوضح توزيع العينة حسب متغير طبيعة العمل

طبيعة العمل

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
مدير عام	4	8,9	8,9	8,9
مدير تنفيذي	4	8,9	8,9	17,8
مدقق داخلي	3	6,7	6,7	24,4
مدقق خارجي	1	2,2	2,2	26,7
Validé عضو مجلس الإدارة	2	4,4	4,4	31,1
أكاديمي	2	4,4	4,4	35,6
مسير	13	28,9	28,9	64,4
أخرى	16	35,6	35,6	100,0
Total	45	100,0	100,0	

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على مخرجات spss

الجدول رقم (06): يوضح توزيع العينة حسب متغير مستوى التعليمي

مستوى

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
متوسط	4	8,9	8,9	8,9
ثانوي	4	8,9	8,9	17,8
جامعي	37	82,2	82,2	100,0
Total	45	100,0	100,0	

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على مخرجات spss

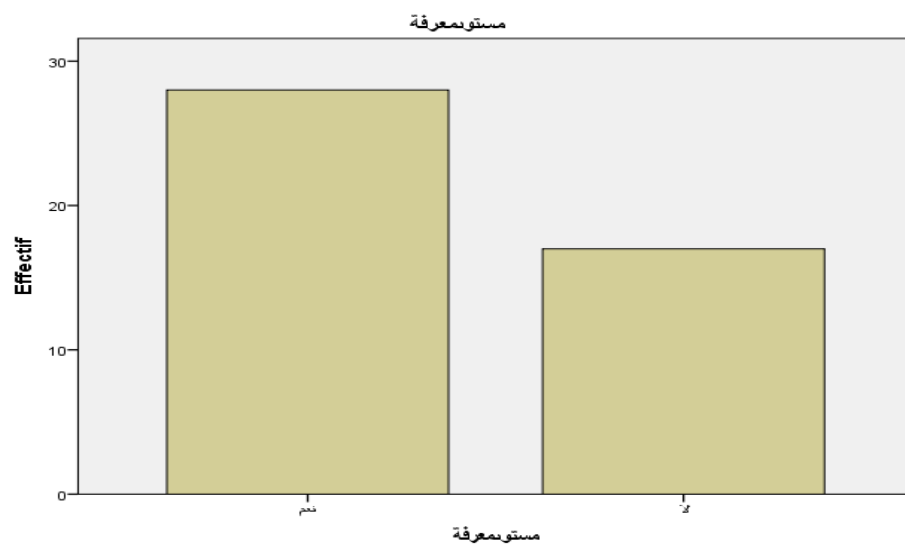
الجدول رقم (07) :يوضح توزيع العينة حسب متغير خبرة المهنة

خبرالمهنية

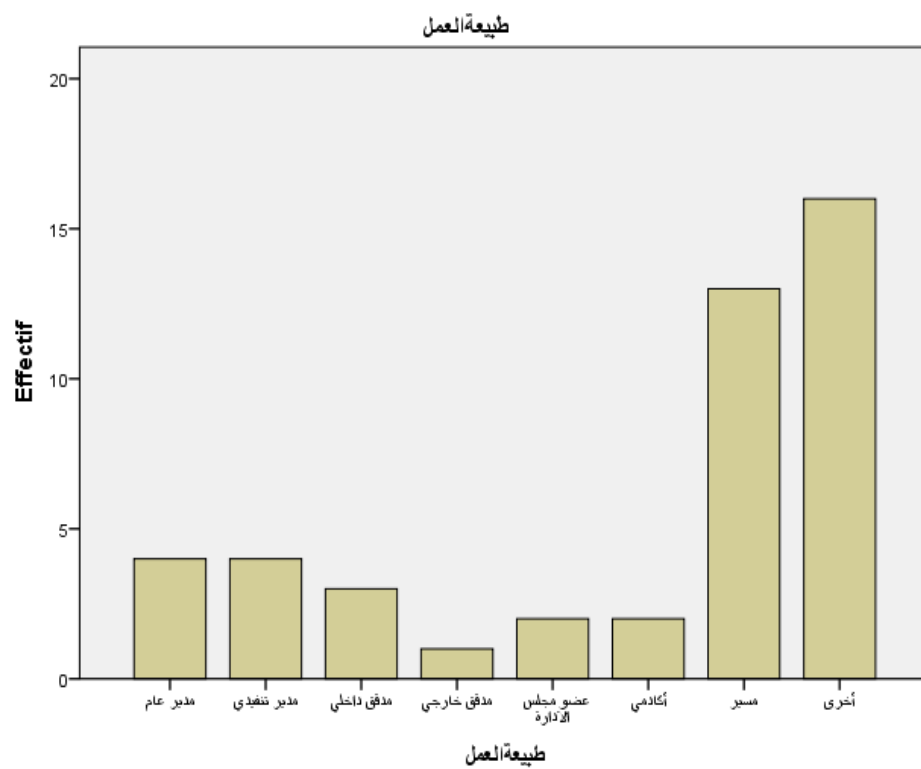
	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
من سنة إلى 10 سنوات	24	53,3	53,3	53,3
Validé من 10 إلى 12سنوات	10	22,2	22,2	75,6
أكثر من 20سنة	11	24,4	24,4	100,0
Total	45	100,0	100,0	

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على مخرجات spss

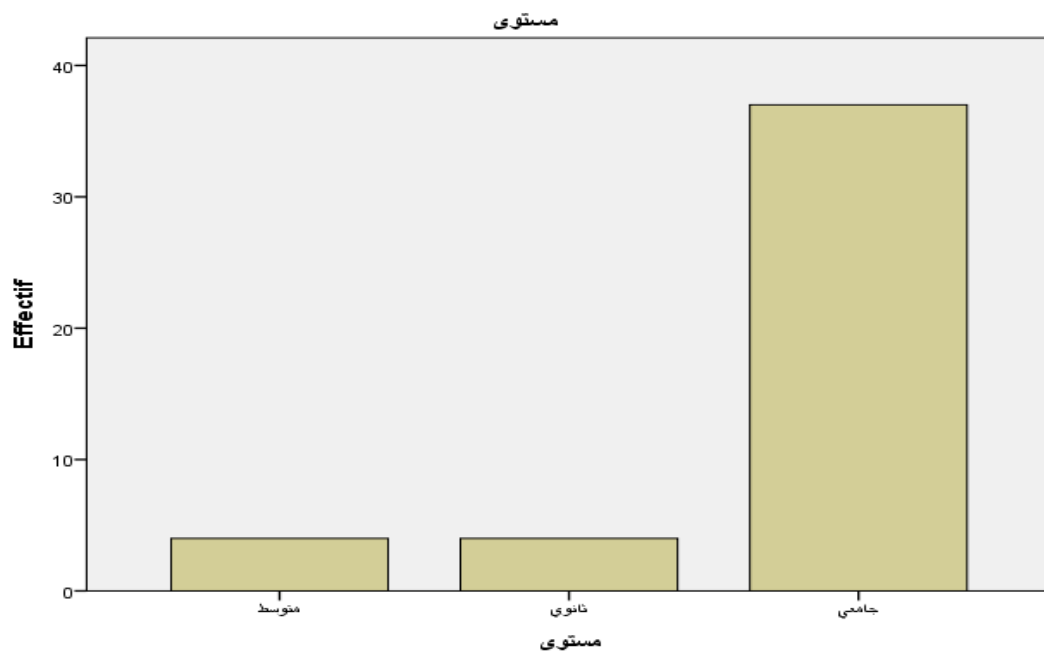
الشكل رقم (07): يوضح مستوى المعرفة بلجنة التدقيق



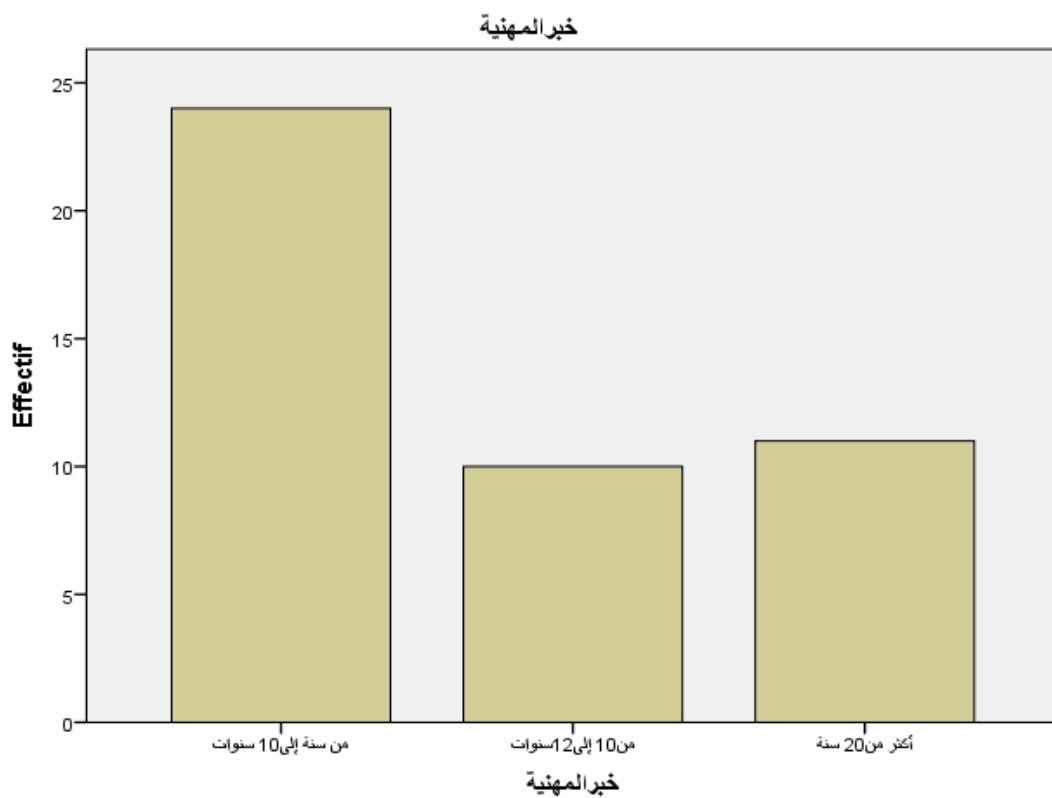
الشكل رقم (08): يوضح متغير طبيعة العمل



الشكل رقم (09) : يوضح متغير مستوى التعليمي



الشكل رقم (10) : يوضح متغير الخبرة المهنية



الجدول رقم (08): يوضح اسباب المتعلقة بالبيئة الخارجية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية

رقم	ترتيب	الفقرات	متوسط الحسابي	إنحراف المعياري
1	1	لا يلزم القانون التجاري ضرورة إنشاء لجنة التدقيق في المؤسسة	3,40	1,232
2	2	غياب سوق مالي نشط في الجزائر يضعف من قوة هذا الجهاز من خلال فرض قوانين صارمة على المؤسسات المدرجة .	2,76	1,111
3	5	غياب دعم مفهوم لجنة التدقيق من طرف الإدارات المختصة *وزارة الصناعة , التجارة , , , , , *	2,44	0,943
4	6	نقص الملتقيات العلمية , الندوات التي تحفز مدراء المؤسسات وتزيد من درجة الوعي و تنمية الحوارين الأكاديميين و الممارسين .	2,02	0,839
5	3	قلة مؤسسات المساهمة في الجزائر وإن وجدت فأغلبها المساهمين من نفس العائلة .	2,58	1,118
6	4	لا يوجد جهة رسمية رقابية تتابع مدى تنفيذ لجنة التدقيق في المؤسسات الاقتصادية .	2,47	1,100

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على مخرجات spss

الجدول رقم (09): يوضح المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للمحور الاول

	N	Moyenne	Ecart type
المحور 1	45	2,2444	0,95716
N valide (listwise)			

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على مخرجات spss

تشير أرقام الجدول إلى أن إجابات عينة الدراسة إيجابية نحو جميع العبارات المتمثل في أسباب المتعلقة بالبيئة الخارجية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية حيث بلغ متوسط الحسابي الكلي 2,2444 و الانحراف المعياري الكلي 0,95716 والذي يقع بين 2 و3 والتي تشير إلى درجة إجابة موافق وعليه نستنتج أن المؤسسات لديها إدراك مقبول لأسباب الخارجية التي أدت إلى غياب لجنة التدقيق .

إن الفقرة 1 للإجابات الموافقة بشدة بمتوسط حسابي 3,40 و انحراف معياري 1,232 يدل على حيادية في ما يخص عدم وجود قانون تجاري يلزم ضرورة إنشاء لجنة التدقيق في المؤسسة .

أما الفقرات 2 و 5 و 6 و 3 للإجابات الموافقة ذات المتوسطات الحسابية 2,76 و 2,58 و 2,47 و 2,44 و 2,02 بانحرافات معيارية 1,111 و 1,118 و 1,100 و 0,943 تدل على غياب دعم مفهوم لجنة التدقيق من طرف الإدارات المختصة وقلة المؤسسات المساهمة في الجزائر وعدم وجود سوق مالي نشط وكذا جهة رسمية رقابية تتابع تنفيذ لجنة التدقيق في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية .

نلاحظ من خلال الجدول المقدم أعلاه أن أغلب الاجابات موافق بشدة كانت لعبارة عدم الزام القانون التجاري لاعتماد لجنة التدقيق ، وهذا يرجع للفراغ القانوني لتنظيم و تسيير الشركات في الجزائر مما لا يحفز المسيرين على خلق هذه اللجنة في المؤسسة الجزائرية . فتبقى اختيارية وهذا ما يفسر غيابها شبه التام في المؤسسات محل الدراسة:

الجدول رقم (10) : يوضح اسباب المتعلقة بالبيئة الداخلية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية .

رقم	ترتيب	الفقرات	متوسط الحسابي	إنحراف المعياري
7	9	عدم وعي بضرورة و أهمية إنشاء لجنة التدقيق في المؤسسة.	2,44	1,159
8	8	قلة الأعضاء المستقلين في مجلس الإدارة ,	2,78	1,085
9	10	ارتفاع التكاليف إنشاء لجنة التدقيق و متابعتها باستمرار ,	2,87	1,198
10	7	حادثة مفهوم لجنة التدقيق ,	2,69	1,311
11	11	عدم وجود نظام تدقيق داخلي فعال داخل المؤسسة	2,31	1,125

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على مخرجات spss

الجدول رقم(11): يوضح المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للمحور الثاني

	N	Moyenne	Ecart type
المحور 2	45	1,9778	0,75344
N valide (listwise)			

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على مخرجات spss

يتضح من خلال الجدول أن إتجاهات العينة الدراسة نحو إيجابيات الموافقة على أسباب المتعلقة بغياب لجنة التدقيق في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية تتمثل في البيئة الداخلية لها حيث بلغ المتوسط الحسابي لهذا المحور 1,9778 وانحراف معياري 0,75344

ان الفقرات هذا المحور 9 و 8 و 10 و 7 و 11 للإجابات الموافقة بمتوسطات حسابية 2,87 و 2,78 و 2,69 و 2,44 و 2,31 تدل ان المؤسسات توافق على ان الاسباب غياب لجنة التدقيق متعلقة بالبيئة الخارجية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية

والتي تتمثل في عدم وعي المسؤولين بضرورة و أهمية إنشاء لجنة التدقيق في المؤسسة وغياب خلية تدقيق داخلي فعال كما تعتبر هذه المؤسسات ان إنشاء هذه اللجنة ومتابعتها عبارة عن زيادة في التكاليف .

يبين الجدول المقدم أعلاه أن عبارة ارتفاع التكاليف هي التي تحصلت على أعلى موافقة من طرف المستجوبين ، وهذا راجع إلى أهمية عنصر التكلفة بالنسبة للمؤسسات ، نظرا لارتفاع ثمن المكافآت التي يتحصل عليها أعضاء مجلس الإدارة خاصة المستقلين منهم مما يشكل صعوبة لاعتماد لجنة التدقيق في المؤسسات محل الدراسة.

الجدول رقم (12) : يوضح الاجراءات المتعلقة بإنشاء لجنة التدقيق للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية

رقم	ترتيب	الفقرات	متوسط الحسابي	إنحراف المعياري
11	17	يجب اختيار الأعضاء المستقلين من مجلس إدارة المؤسسة.	2,44	1,307
12	13	أعضاء لجنة التدقيق يجب أن يكونوا من الأشخاص اللذين يتمتعون بالخبرة و المهارة اللازمة .	1,62	0,834
13	16	صعوبة تحديد صلاحيات و مسؤوليات لكل عضو في اللجنة .	2,71	1,058
14	19	أن يكون الأعضاء على دراية تامة بالعلوم المالية و المحاسبية .	2,04	1,065
15	11	دراية بطبيعة المسؤوليات الملقاة على لجان التدقيق .	1,91	0,949
16	18	صعوبة تكرار عقد الاجتماعات حيث أن اللجنة تلتقي على الأقل 4مرات سنويا .	2,64	0,883
17	20	ضعف أنظمة المعلومات المحاسبية في المؤسسة الجزائرية .	2,73	1,232
18	14	عدم وجود أنظمة إدارية داخلية على درجة عالية من الكفاءة مثل نظام التوثيق و الافصاح الجيد .	2,42	1,138
19	15	صعوبة حصول اللجنة على الدعم لتنفيذ نشاطها من طرف المؤسسة .	2,58	1,033

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على مخرجات spss

الجدول رقم(13) :يوضح المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للمحور الثالث

	N	Moyenne	Ecart type
المحور3	45	1,6444	0,80214
N valide (listwise)			

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على مخرجات spss

تشير ارقام الجدول الى أن اتجاهات العينة الدراسة تتجه نحو جميع العبارات بإجابة موافق بأسباب المتعلقة بإجراءات انشاء لجنة التدقيق في المؤسسة الاقتصادية حيث بلغ المتوسط الحسابي لهذا المحور 1,6444 و انحراف المعياري 0,80214 .

ان الفقرات 17 و 13 و 16 و 19 و 11 و 18 و 14 بمتوسطات حسابية 2,73 و 2,71 و 2,64 و 2,58 و 2,44 و 2,42 و 2,31 و 2,04 وانحرافات معيارية 1,232 و 1,058 و 0,883 و 1,033 و 1,138 و 1,125 و 1,0642 و للإجابات الموافقة تدل على ان اجراءات متعلقة بإنشاء لجنة التدقيق يجب ان تتكون هذه الاخيرة من اعضاء مستقلين عن مجلس الادارة وكذا ضعف الانظمة المعلومات محاسبية في المؤسسات تستدعي انشاء هذه اللجنة الا ان هنالك صعوبات تتعلق بتحديد صلاحيات ومسؤوليات كل عضو من لجنة وصعوبة في اداء عملها .

اما الفقرات 12 و 15 ذات المتوسطات الحسابية 1,62 و 1,91 وانحراف معياري 0,834 و 0,949 للإجابات الموافقة بشدة على ان يكون الاعضاء لجنة التدقيق من الاشخاص الذين يتمتعون بالخبرة والمهارة اللازمة لاداء مهامها

تحصلت عبارة ضعف الأنظمة المحاسبية في المؤسسة الجزائرية على أكبر نسبة موافقة في المؤسسات محل الدراسة ويمكن تفسير ذلك في كون المادة الأولية لعمل لجنة التدقيق هو نظم المعلومات المحاسبية فإذا ن مخرجات هذه اللجنة تبقى مرهونة بجودة هذا الأخير.

خلاصة الفصل :

نلاحظ مما سبق أن الدراسة التطبيقية الممثلة في استمارة الاستبيان شملت عينة من مجتمع المهنيين من تخصص محاسبة ومالية على اختلاف مؤهلاتهم و خبراتهم المهنية، وأنتهت هذه الدراسة على أن أغلبية أفراد العينة يتفقون على ان الاسباب المتعلقة بالبيئة الخارجية والداخلية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية وأن إجراءات المتعلقة بإنشاء لجنة التدقيق من الأسباب التي أدت إلى غياب هذه اللجنة في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية .

الخاتمة :

في اطار سعيانا من خلال دراستنا هذه إلى الإحاطة بالأسباب التي أدت إلى غياب لجنة التدقيق ،قمنا بالتطرق إلى الإطار العام لحوكمة الشركات وتبيان مختلف المقومات التي يتركز عليها عمل لجنة التدقيق و في سبيل تفعيلها في الجزائر قمنا بدراستنا هذا الموضوع تحت عنوان لجنة التدقيق في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية و\لك بالتركيز على كل من الجانب النظري و التطبيقي من اجل الإحاطة بإشكالية البحث .

لقد زاد بحوكمة المؤسسات سواء في البلدان النامية أو المقدمة لنمو بالإقتصاد وسعي الى تحقيق الرفاهية الإجتماعية و الإقتصادية حيث أن أهمية حوكمة المؤسسات كبيرة بالنسبة و المساهمين وهذا من خلال رفع الكفاءة الإقتصادية للمؤسسة وضمان حقوق المساهمين والإفصاح الكامل عن أء المؤسسة و الوضع المالي لها، دور فعال في محاربة الفساد المالي و الإداري وتقليل من مشاكل التي تقع بين أصحاب الاسهم و الادارة التي قد تنشأ وتتكون حوكت المؤسسات من مجموعة ركائز أهمها لجنة التدقيق التي جات لحماية حقوق المساهمين ومصالحهم ودعم البيانات المالية وتنسيق بين المدققين الداخليين و الخارجيين وفحص نتائج التي يتم التوصل إليها ودعم إستقلالية المدقق الخارجي و الإشراف على عملية التقرير المالي من حيث البيانات المحاسبية والإفصاح المحاسبي وتعارض المصالح .

إن لجنة التدقيق تتطلب مجموعة من المقومات أهمها :

- إستقلال التام لهذه اللجنة .
- الكفاءة العلمية و الخبرة العلمية .
- التحديد الواضح لحقوق و واجبات لجنة .
- دورية الإجتماعات .
- بذل العناية المهنية اللازمة .

كل هذا يفسر غيابها في الجزائر ولطرح حلول مناسبة لابد أولا من معرفة أسباب التي حاولنا دراستها في عينة من المؤسسات الجزائرية لولاية سعيدة، وتوصلنا الى نتائج التالية "

صحة فرضية متعلقة باسباب البيئة الخارجية للمؤسسة الإقتصادية حيث حصلت على إجابات موافقة التي مثلت أغلبية عينة الدراسة.

اتفاق أغلبية أفراد العينة على إجابة موافق بشدة على أن القانون الجزائري لا يلزم ضرورة إنشاء لجنة التدقيق في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية وتمثلت إجابات المتبقية على أنها موافقة على أن أسباب المتعلقة بالبيئة الخارجية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية تشمل غياب سوق مالي نشط يضعف من قوة الجهاز وكذا غياب دعم مفهوم لجنة التدقيق من طرف الإدارات المختصة ونقص الملتقيات العلمية , وقلة مؤسسات المساهمة في الجزائر و غياب جهة رسمية رقابية تتابع مدى تنفيذ لجنة التدقيق في المؤسسات الاقتصادية.

كما استنتجنا ان أسباب المتعلق بالبيئة الداخلية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية هي من اسباب التي أدت لغياب لجنة التدقيق و هذا بإتفاق جميع عناصر العينة على عدم وعي المسؤولين بضرورة و اهمية إنشاء لجنة التدقيق في المؤسسة وهذا لإرتفاع تكاليف إنشاءها وقلة الأعضاء المستقلين عن مجلس الإدارة ويرجع هذا لحدثة مفهوم لجنة التدقيق كل هذا يؤكد صحة الفرضية المتعلقة بأسباب الداخلية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية .

أن مجتمع الدراسة يعتبر اختيار الأعضاء المستقلين عن مجلس الادارة المؤسسة لكوين لجنة مستقلة من أسباب التي ادت لغياب هذه اللجنة و إضافة لذلك صعوبة تحديد صلاحيات و مسؤوليات لكل عضو في اللجنة وضعف أنظمة المعلومات المحاسبية في المؤسسة الجزائرية وهذا ما يثبت صحة الفرضية أن الاجراءات المتعلقة بإنشاء لجنة التدقيق هي التي أدت الى غيابها في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية.

الإقتراحات :

ومن هنا نقدم الإقتراحات التالية :

- لا بد من إنشاء سوق مالي نشط .
- لا بد من زيادة وعي المسؤولين من خلال الملتقيات العلمية .
- لا بد من إعادة النظر في القوانين التشريعية التي تدعم كل المؤسسات بصفة عامة وشركات المساهمة بصفة خاصة .

أفاق الدراسة :

يمكن توسيع دائرة العمل إلى ولايات أخرى في الجزائر وتركيز على التعريف بأهمية هذه اللجنة ،بإستخدام وسائل الإعلام المختلفة نظرا لعدم الوعي التام بأهميتها فب المؤسسات الإقتصادية .

قائمة المصادر والمراجع:

1- باللغة العربية:

- 1- أحمد حلمي جمعه ،دراسات وبحوث في التدقيق والتأكيد ،دار الصفاء للنشر والتوزيع ،عمان ، 2009 م -1430 هـ.
- 2- أحمد علي خضر ،حوكمة الشركات ، دار الفكر الجامعي، الاسكندرية، مصر، 2012.
- 3 - إيهاب نظمي ،هاني العزب - تدقيق الحسابات- الإطار النظري- دار وائل للنشر، عمان، الأردن ، الطبعة الأولى 2012.
- 4- أمين السيد أحمد لطفي، المراجعة وحوكمة الشركات، الطبعة الأولى ،الدار الجامعية ، الاسكندرية ، 2010،
- 5- أمين السيد أحمد لطفي ،أساليب المراجعة لمراقبي الحسابات والمحاسبين القانونيين ، الدار الجامعية، القاهرة ، 2000-2001.
- 6- زياد عبد الحليم الذبية ،نظال محمود الرححي، عمر عبد الجعدي ، نظم المعلومات في الرقابة والتدقيق، دار المسيرة، عمان، الاردن، 2011.
- 7- حاكم محمد الربيعي، محمد عبد الحسين راضي، حوكمة البنوك وأثرها في الاداء والمخاطرة ، الطبعة الاولى، دار اليازوري، عمان، الاردن، 2011.
- 8- طارق عبد العال حماد ،حوكمة الشركات (المفاهيم، المبادئ، التجارب، تطبيقات الحوكمة في المصارف)، الدار الجامعية، مصر، 2005.
- 9- محمد مصطفى سليمان، حوكمة الشركات ومعالجة الفساد المالي والاداري ، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2006.
- 10 - محمد عبده حافظ ،حوكمة القوى العاملة، دار الفجر، الاسكندرية، مصر 2011.
- 11- منصور حامد محمود، محمد أبو العلا الطحان، محمد هاشم الحموي ،أساسيات المراجعة ، دار العربية، القاهرة، مصر، 1998.
- 12- ممدوح أبو السعود ،دور المراجعة الداخلية في حوكمة الشركات ، مكتب أبو السعود (محاسبون قانونيون، مستشارون وخبراء)، مصر 2009.
- 13- سعيد توفيق ، أحمد عبد الفتاح ، علاقة خصائص لجان المراجعة بجودة التقارير المالية ، 2013.
- 14- عبد الوهاب نصر علي، شحاته السيد شحاته ، مراجعة الحسابات وحوكمة الشركات ،الدار الجامعية، الاسكندرية، مصر 2006-2007.
- 15- عوض سلامة الرحيلي ،لجان المراجعة كأحد دعائم حوكمة الشركات ،السعودية، 2009.
- 16- عطا الله وارد خليل، محمد عبد الفتاح العشماوي ،حوكمة المؤسسة ،مكتبة الحرية ،القاهرة، مصر، 2008،

17- عطية صلاح حسن ، دور لجان المراجعة في دعم حوكمة الشركات لأغراض استمرار المنشأة، مصر، 2009.

18- عمار حبيب جهلول ، نظام القانوني لحوكمة الشركات، دار نيور للطباعة ، سنة 2007.

19- صلاح حسن ، البنوك والمصارف ومنظمات الأعمال ، دار كتاب الحديث ، 2011 .

20- رأفت سلامة محمود ، أحمد يوسف كلبونة ، عمر محمد زريقات ، علم تدقيق الحسابات ، الجانب النظري - ، دار المسيرة، عمان ، الأردن، 2011.

21- رأفت سلامة محمود ، أحمد يوسف كلبونة ، عمر محمد زريقات ، علم تدقيق الحسابات - الجانب العملي - دار المسيرة، عمان ، الأردن، 2011.

22- توفيق مصطفى أبو رقة، عبد الهادي إسحاق المصري ، تدقيق ومراجعة الحسابات، دار الكنري، الأردن، 1991.

23- غسان فلاح المطارنة ، تدقيق الحسابات المعاصرة ، الطبعة الأولى، دار المسيرة، 2006.

24- توفيق مصطفى أبو رقة، عبد الهادي إسحاق المصري ، تدقيق ومراجعة الحسابات، دار الكنري، الأردن، 1991.

2 البحوث :

1 محمد أمين مازون ، التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الجزائر ، مذكرة تخرج شهادة ماجستير، جامعة الجزائر، 2010 - 2011،

2 محمد جميل حبوش ، مدى التزام شركات المساهمة العامة الفلسطينية بقواعد حوكمة الشركات ، مذكرة ماجستير غير منشورة، 2007

3التظاهرة العلمية :

1- محمد سليمان الصلاح، الاستفادة من أدوات الرقابة وإدارة المخاطر لخدمة حوكمة الشركات ، مؤتمر العربي الاول "التدقيق في إطار حوكمة الشركات" ، دولة الامارات العربية المتحدة ، 2005،

2- خلف عبد الله الوردات، الاتجاهات الحديثة في التدقيق الداخلي ، المؤتمر العربي الأول حول التدقيق الداخلي في إطار حوكمة الشركات ، القاهرة. مركز المشروعات الدولية الخاصة 24 - 26 سبتمبر 2005

3- أشرف حنا ميخائيل ، تدقيق الحسابات وأطره في إطار منظومة حوكمة الشركات، المؤتمر العربي الأول حول التدقيق الداخلي في إطار حوكمة الشركات (تدقيق الشركات - تدقيق المصارف والمؤسسات المالية - تدقيق الشركات الصناعية)، القاهرة :مركز المشروعات الدولية الخاص .

4 بوقر رابح ، حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، ملتقى وطني يومي 6-7 ماي 2007، جامعة محمد خضر بسكرة، الجزائر.

4 الإنترنت :

1- طاهر شافي الفشي ، إنهيار شركات أرثر أندرسون ، ماي 2015 www.orbintenalauditors.com .

2 - نعيم دهمش، لجان التدقيق، افريل 2015، [inforte choccontants.com](http://inforte.choccontants.com)

3 - سعيد سلمان، لجان التدقيق ودورها في الرقابة، افريل 2015، infor@axajovrdan.org /

4- صلاح حمودة، بحث مفهوم لجان التدقيق الداخلي، vb.elmstba.com/t208020.html

2 باللغة الاجنبية:

باللغة الإنجليزية:

1 -Alamgir, M, «Corporate Governance: A Risk Perspective», paper presented to: Corporate Governance and Reform: Paving the Way to Financial Stability and Development, Conference organized by the Egyptian Banking Institute, May 7 – 8, 2007, Cairo.

2-Report of the committee on the Financial Aspects of Corporate Governance, «**The Financial Aspects Of Corporate Governance**», London: Burgess Science Press, 1 december 1992.

3-The Institute Of Internal Auditors, «**The Lessons that Lie Beneath**», Tone at the Top, USA: February 2002.

الملاحق

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي و البحث العلمي

جامعة د. مولاي الطاهر سعيدة

كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية والعلوم التسيير

قسم العلوم الاقتصادية / تخصص : محاسبة و جباية السنة الجامعية : 2014-2015

في إطار البحث العلمي تم إعداد هذه الاستمارة التي تخص مذكرة تخرج الماستر تحت عنوان لجنة التدقيق في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية . نسعى من خلال هذه الدراسة الى الوقوف على أسباب غياب لجنة التدقيق في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية . حيث تعرف لجنة التدقيق بأنها لجنة منبثقة من مجلس الإدارة , المكلفة بالإشراف على التقارير المالية ومراقبتها والإفصاح المرفقة بها , علما أن هذه اللجنة تشكل من الأعضاء غير التنفيذيين ويرأسها رئيس من بين أعضائها , ويفضل أن يكون من ذوي الخبرة المالية , وللجنة القدرة على الاستعانة بخبراء من خارج الشركة لأداء مهامها .

1) مستوى المعرفة بلجنة التدقيق:

هل انت مطلع على دور لجنة التدقيق في المؤسسة الاقتصادية

☐

لا

☐

نعم

2-البيانات العامة :

- اسم المؤسسة أو الجهة اختياري :
- الطبعة القانونية :
- نوع النشاط :
- طبيعة العمل : مدير عام ☐ مدير ☐ مدير ☐ مدير ☐
- مدقق داخلي ☐ مدقق ☐
- عضو مجلس الإدارة ☐ عضو مستق ☐ أكاديمي ☐
- مسير ☐ آخر ☐
- المستوى التعليمي : متوسطة ☐ ثانوي ☐ معي ☐
- الخبرة المهنية : سنة الى 10 سنوات 1 ☐ الى 10 الى 12 س ☐ أكثر من 20 سنة ☐

2- أسباب غياب لجنة التدقيق في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية

العبارات الواردة في الجدول تعنى بالأسباب المقترحة من طرف الباحث حول عدم اعتماد لجنة التدقيق في

المؤسسة الاقتصادية الجزائرية. نرجو من سيادتكم اختيار الإجابة التي تجدها مناسبة بوضع علامة X في

المكان المناسب .

موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق تماما	المحور I : أسباب متعلقة بالبيئة الخارجية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية .
					1-لا يلزم القانون التجاري ضرورة إنشاء لجنة التدقيق في المؤسسة .
					2-غياب سوق مالي نشط في الجزائر يضعف من قوة هذا الجهاز من خلال فرض قوانين صارمة على المؤسسات المدرجة .
					3-غياب دعم مفهوم لجنة التدقيق من طرف الإدارات المختصة (وزارة الصناعة ، التجارة).
					4-نقص الملتقيات العلمية . الندوات التي تحفز مدراء المؤسسات وتزيد من درجة الوعي وتنمية الحوارين الأكاديميين و الممارسين .
					5-قلة مؤسسات المساهمة في الجزائر وإن وجدت فأغلبها المساهمين من نفس العائلة .
					6- لا يوجد جهة رسمية رقابية تتابع مدى تنفيذ لجنة التدقيق في المؤسسات الاقتصادية.

موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق تماما	المحور 2 : أسباب متعلقة بالبيئة الداخلية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية .
					1-عدم وعي المسؤولين بضرورة و أهمية إنشاء لجنة التدقيق في المؤسسة .
					2- قلة الأعضاء المستقلين في مجلس الإدارة .
					3-إرتفاع التكاليف لإنشاء لجنة التدقيق و متابعتها باستمرار
					4-حادثة مفهوم لجنة التدقيق
					5- عدم وجود نظام تدقيق داخلي فعال داخل المؤسسة.

المحور3:الإجراءات المتعلقة بإنشاء لجنة التدقيق في المؤسسة الاقتصادية .	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق تماما
1- يجب اختيار الأعضاء المستقلين من مجلس إدارة المؤسسة .					
2- أعضاء لجنة التدقيق يجب أن يكونوا من الاشخاص اللذين يتمتعون بالخبرة و المهارة اللازمة .					
3- صعوبة تحديد صلاحيات و مسؤوليات لكل عضو في اللجنة.					
4- أن يكون الأعضاء على دراية تامة ببالعلوم المالية والمحاسبية.					
5- دراية بطبيعة المسؤوليات الملقاة على لجان التدقيق .					
6- صعوبة تكرار عقد الاجتماعات حيث أن اللجنة تلتقي على الأقل 4 مرات سنويا.					
7- ضعف أنظمة المعلومات المحاسبية في المؤسسة الجزائرية					
8- عدم وجود أنظمة إدارية داخلية على درجة عالية من الكفاءة مثل نظام التوثيق و الإفصاح الجيد .					
9- صعوبة حصول اللجنة على الدعم لتنفيذ نشاطها من طرف المؤسسة .					

أسباب أخرى تجددونها مناسبة ولم يتم ذكرها في العبارات الواردة أعلاه:

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....