# لجان المراجعة وتطورها في ظل القوانين والتقارير الصادرة عن الهيئات المهنية على الصعيدين الدولي والمحلي

أ. د. حواس صلاح *

أ. حسياني عبد الحميد**

**Abstract :**

**A**udit committees are currently the attention of organizations and specialized scientific councils in the area of accounting, and researchers, especially after the financial turmoil and failures of major global corporations, and that, due attention to the role of audit committees that can play in reducing business risks in particular, And in improving the degree of precision and transparency as one of the tools of corporate governance, through its role in reviewing financial reports and supervision of corporate internal audit function, as well as its role in support the external audit function and ensure their independence, and their importance in the reaffirmation of commitment to the principles of corporate governance, for that, all companies around the world need claims to establish Audit committees.

However, international attention towards the audit committees and the need for their configuration as one of the most important tools of corporate governance and put the criteria to configure and identify its scope, functions and responsibilities, and in light of this, Algeria was also concerned with audit committees as a natural reaction of their interest in reforms the financial and business sector, as the governance Charter and financial accounting system ... etc

**Key words**: Audit committee; history; institutionalization.

* أستاذ التعليم العالي، جامعة الجزائر 3.

** أستاذ مساعد قسم ب، جامعة الجزائر 3.

**لمستخلص:** تحظى لجان المراجعة في الوقت الحالي باهتمام من المنظمات والمجامع العلمية المتخصصة في المجال المحاسبي، والباحثين، خاصة بعد الإخفاقات والاضطرابات المالية التي وقعت في كبرى الشركات المساهمة العالمية، ويرجع ذلك الاهتمام إلى الدور الذي يمكن أن تلعبه لجان المراجعة في تخفيض مخاطر الأعمال على وجه الخصوص، وفي تحسين درجة الدقة والشفافية باعتبارها أحد أدوات حوكمة الشركات، وذلك من خلال دورها في مراجعة التقارير المالية وإشرافها على وظيفة التدقيق الداخلي بالشركات، فضلا عن دورها في دعم وظيفة المراجعة الخارجية وضمان الحفاظ على استقلاليتها، وأهميتها في تأكيد الالتزام بمبادئ حوكمة الشركات، وهـــو الأمر الذي أدى إلى مطالبة شركات المساهمة بجميع أنحاء العالم بضرورة إنشاء لجان مراجعة.

ومع الاهتمام الدولي اتجاه لجان المراجعة والتأكيد على ضرورة تكوينها وصدور العديد من التوصيات التي نادت على ذلك باعتبارها أهم أدوات الحوكمة بالشركات، حيث وضعت ضوابط لتكوينها وتحديد نطاق عملها ومهامها ومسئولياتها، وفي ظل هذا كان على الجزائر أن تهتم أيضا بلجان المراجعة كرد فعل طبيعي نتيجة اهتمامها بتطبيق إصلاحات في قطاع المال والأعمال على غرار ميثاق الحوكمة والنظام المحاسبي المالي...إلخ.

**الكلمات المفتاحية:** لجان المراجعة، تاريخ،إضفاء الطابع القانوني.

**تمهيد:**

تزايدت الضغوط من جانب المساهمين والمستثمرين ومستخدمي القوائم المالية لرغبتهم في توافر قوائم وتقارير ومعلومات مالية صحيحة وكافية في التوقيت المناسب لاتخاذ قرارات استثمارية صحيحة، وبخاصة بعدما أثير من جدل مؤخرا في الأسواق المالية الكبرى وانهيار أكبر الشركات، والشك في مدى فاعلية مهنة المحاسبة والمراجعة.

من هذا المنطلق بدأت المنظمات والجهات الدولية والمحلية المناداة بأهمية تكوين لجان المراجعة لما لهذه اللجان من تأثير كبير على صحة وسلامة ودقة القوائم المالية.

**1. الإطار العام لعمل لجان المراجعة:**

يعد التلاعب والغش في التقارير المالية من اهم الاسباب التي ادت إلى نشؤ لجان المراجعة في الشركات، وكانت الانهيارات والإخفاقات المالية في كبرى الشركات العالمية خلال الثلاثة عقود الماضية الدافع الاكبر امام الهيئات المهنية والمنظمات والمشرعين للمطالبة والتوصية بتشكيل لجان المراجعة من أعضاء مجلس الإدارة على أن تحدد لها المهام والواجبات وكيفية وتشكيلها، من اجل مساعدة المجلس في القيام بمسئولياته الإشرافية والرقابية، إذ تتولى لجنة المراجعة الاشراف على إعداد التقارير المالية، وتعمل كحلقة وصل بين مجلس الإدارة وكل من المراجع الخارجي والداخلي بما يضمن لها الاستقلالية في اداء عملهم وتحسين أداء أعمالهم، وينظر للجان المراجعة كأحد العناصر المهمة في حوكمة الشركات حيث وجدت لتلافي أوجه القصور التي تعاني منها شركات الاعمال المختلفة.

وقد ارتبطت فكرة تكوين لجان المراجعة في الولايات المتحدة الأمريكية بعد الهزات المالية للشركات المساهمة العامة والناتجة عن التلاعب في التقارير المالية الخاصة بشركة Mchesson & Robbins سنة 1938، والتي أسفرت عن قيام بورصة نيويورك NYSE وهيئة تداول الأوراق المالية الأمريكية SEC بالتأكيد على ضرورة إنشاء لجنة مكونة من الأعضاء غير التنفيذيين تكون مهمتها تعيين المراجع الخارجي وتحديد أتعابه، وذلك كمحاولة لدعم استقلالية المراجع الخارجي في إبداء رأيه الفني المحايد عن القوائم المالية التي تصدرها هذه الشركات، وبناءا عليه وفي سنة 1967 أوصى المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونين AICPA جميع الشركات العامة بضرورة إنشاء لجان المراجعة[1].

[1] Coffee Jr and John C, (2006), **Gatekeepers: the professions and corporate governance.** Oxford University Press, Oxford, UK, P 139.

1.1. **تعريف لجان المراجعة** : لا يوجد حتى الان تعريف موحد للجان المراجعة، وذلك لأن مسؤوليات لجان المراجعة قد تختلف باختلاف الشركات، فقد عرفها Chris Mallin بأنها " لجنة مكونة من مديرين غير تنفيذيين مسؤولة عن تقييم أداء مجلس الإدارة، والتأكد من أن القرارات التنفيذية لم يتم اتخاذها بشكل فردي، وإجراء تقييم دوري لنظام الرقابة الداخلية، والمساهمة في تحديد المهام والمسؤوليات لكل من المراجعة الداخلية والخارجية"[2]، في حين عرفتها لجنة الأوراق المالية الأمريكية SEC بأنها " لجنة منبثقة من مجلس الإدارة وتقتصر عضويها على الأعضاء غير التنفيذيين، أو غالبيتها من الأعضاء غير التنفيذيين، على أن تشمل مسؤوليتها في مراجعة المبادئ والسياسات المحاسبية المطبقة داخل الشركة، والاجتماع بالمراجع الخارجي ومناقشته حول نتيجة عملية المراجعة، وأيضا التأكيد على ملائمة نظم الرقابة المالية بالشركة"[3].

ويمكن أن نستخلص بعض السمات للجنة المراجعة:

- لجنة منبثقة عن مجلس الإدارة يتم تشكيلها لمساعدة المجلس في القيام بمهامه الإشرافية والرقابية؛
- لا تقوم بأي أعمال تنفيذية، ولا تتوّلى آتخاذ القرارات؛
- مشكلة من المديرين غير التنفيذيين الذين لهم مسؤوليات باقي أعضاء المجلس، ولاسيما المتعلقة بجودة المعلومات المحاسبية والتقارير المالية ؛
- من الضروري أن يتوافر لدى أعضائها الخبرة والمعرفة الكافية، ولاسيما في مجال المراجعة والمحاسبة؛
- تنسق بين الجهات الرقابية الداخلية والخارجية للشركة؛

[2] Chris Mallin, (2003), **the relationship between corporate governance**, selected issues in corporate governance: regional and country experiences, united nations conference on trade and development, New York, p14.

[3] Prat dit Hauret C. (2005). **Comité d'audit et gouvernance des sociétés cotées** : une analyse comparative Etats-Unis France. Entreprise Ethique, dossier n°22, p03.

2.1. **وظائف ومسؤوليات لجان المراجعة:** إن وظائف لجان المراجعة متشعبة إذ يمكن تصنيفها في ثلاث مجالات رئيسية[4] :

- القوائم المالية والتقارير Financial Statements & Reporting
- التخطيط لعملية المراجعةAudit planning
- الرقابة الداخلية والتقييم Internal Control & Evaluation

ومن هذا المنطلق فإن مسؤوليات لجان المراجعة تتشعب هي الأخرى لتمس جميع الأعمال التالية[5]:

- مراجعة أعمال قسم المراجعة؛
- مراجعة الخطة السنوية للمراجعة؛
- مراجعة التقارير السنوية ونتائج المراجعة؛
- المساهمة في اختيار وتعيين المراجع الخارجي؛
- تقييم نظام الرقابة الداخلية وحماية أصول الشركة.

**3.1. خصائص وضوابط تشكيل لجان المراجعة:** هناك مجموعة من الخصائص يجب توفرها في أعضاء لجان المراجعة حتى تستطيع العمل بفاعلية وتحقق الأهداف المرجوة منها :

أ. **الاستقلالية** : من الضروري أن يتمتع أعضاء لجان المراجعة بالاستقلالية التامة حتى يتسنى لهم القيام بدورهم على أكمل وجه، وتحقيق أهدفها، إذا لا يمكن ان تحقق لجنة المراجعة أهدافها الرقابية إلا إذا كانت تتمتع بالاستقلالية التامة عن الإدارة[6].

[4] Al-Mudhaki J and Joshi PL, (2004), **The Role and Functions of Audit Committees in the Indian Corporate Governance: empirical findings.** Int Auditing, p 33.

[5] Steven T. Petra**, (2005), Do outside independent directors strengthen corporate boards?** , Vol. 5 Iss: 1, p 75.

[6] M. Ali Zarai et W. Bettabai, (2007), **Impact de l'efficacité des comités d'audit sur la qualité des bénéfices comptables divulgués**, Revue Gouvernance, printemps, p07.

**ب. خبرة أعضاء لجنة المراجعة:** حيث يجب توفر بعض الخصائص في أعضاء لجان المراجعة

نجد منها[7]:

- تكريس عمله لخدمة اللجنة ومسؤوليتها؛
- على استعداد لتخصيص الوقت اللازم لفهم عمل الشركة والتحضير لإجتماعتها؛
- موضوعي وله القدرة على إصدار أحكام سليمة؛
- لديهم الخبرة على الأقل في مجال واحد في صلة بالعمل الذي يقوم به، وينبغي أن يكون على دراية بنشاط الشركة.

بالإضافة إلى الخصائص الخاصة بأعضاء لجان المراجعة هناك مجموعة من الشروط يجب مراعاتها عند تكوين لجان المراجعة:

* **حجم لجنة المراجعة** : من المفروض أن مجلس الإدارة هو الذي يحدد عدد الأعضاء الضروريين في اللجنة حتى يتأتى لهم القيام بالمهام الموكلة لهم، كما انه لا يجب أن يقل عددهم عن ثلاث أعضاء[8]، وفي الغالب يكون عدد أعضاء اللجنة تبعا لحجم الشركة وتعقيدات أعمال المراجعة والمحاسبة الموجودة وكذا المخاطر المحيطة.

* **اجتماعات أعضاء اللجنة:** يعتبر عدد مرات اجتماع لجنة المراجعة خلال السنة مقياسا لمدى وفاء اللجنة لمسئوليتها، ويجب أن نلاحظ هنا أن عدد المرات التي تجتمع فيها اللجنة خلال السنة يتوقف على حجم المؤسسة وطبيعة الظروف التي تعيشها الشركة.

* **سلطات لجان المراجعة:** يجب على مجلس الإدارة ان يقوم بتحديد واضح للسلطات والمسؤوليات الخاصة بلجنة المراجعة، بحيث يكون لها من السلطات والصلاحيات ما يكفي للوفاء بالتزاماتها بكفاءة وفاعلية.

---

[7] KPMG **(1999), Shaping the Audit Committee Agenda**, P36.

[8] Institut Français des Administrateurs (IFC), (2008), **Les comités d'audits 100 bonnes pratiques**, p15.

* **تقرير لجنة المراجعة:** يجب على لجنة المراجعة تزويد مجلس الإدارة بتقارير ومحاضر اجتماعاتها كاملة بالنسبة للسنة الماضية بالإضافة إلى التوصيات المقدمة من طرفهم، كما يحوي هذا التقرير مخطط العمل بالنسبة للسنة اللاحقة[9].

* **ميثاق لجان المراجعة:** واجه أداء لجنة المراجعة انتقادات شديدة في السنوات الأخيرة لذلك تمت التوصية بضرورة وضع ميثاق لعمل لجان المراجعة يكون مرشدا لهم في تحديد مسؤولياتهم ودورهم الرقابي المتوقع، وأكدت غالبية المنظمات المهنية في توصيتها على ضرورة وجود ميثاق Charter لأداء لجنة المراجعة، بحيث يكون بشكل رسمي ومكتوب ويراجع هذا الميثاق من طرف مجلس الإدارة، على أن يحدد هذا الميثاق مسؤوليات وسلطات ومجال عمل لجنة المراجعة بدقة[10].

* **المكافآت لجنة المراجعة:** يجب أن تتناسب مكافآت لجنة المراجعة وحجم المسؤوليات والمهام المؤداة، مع الأخذ في الاعتبار حجم الشركة وتعدد أنشطتها، كما يجب أن تتناسب المكافآت مع ما يحصل عليه أعضاء مجلس الإدارة، وأن يتم تمييز رئيس هذه اللجنة بشكل مخالف عن باقي أعضاء اللجنة نظرا لكبر حجم مهامه ومسؤولياته[11].

**2. موقف المنظمات المهنية الدولية من لجان المراجعة :**

سنحاول من خلال هذا العنصر التطرق لمختلف التطورات من جانب المنظمات المهنية الدولية التي تطرقت لموضوع لجان المراجعة وأصدرت توصيات حتى تراعيها الشركات بغرض ضمان الفاعلية والكفاءة لأداء لجان المراجعة.

[9] KPMG **(1999), Shaping the Audit Committee Agenda**, P36.

[10] يوسف صلاح عبد الله حسن، **محددات فاعلية لجنة المراجعة ودوافع الإدارة التنفذية العليا في إرتكاب الخداع المحاسبي**، كلية التجارة – بنين ( القاهرة ) ص 106.

[11] FRC in, (2008), **The Combined Code on Corporate Governance**. p52.

**1.2. موقف معايير المراجعة الدولية من لجان المراجعة:** سنتناول في هذا الجزء المعايير الدولية للمراجعة الصادرة عن مختلف الهيئات الدولية والتي تناولت موضوع لجان المراجعة:

**1.1.2. موقف معايير المراجعة الدولية الصادرة من IFAC:** تناولت معايير المراجعة الدولية موضوع لجان المراجعة وطريقة تكوينها وكذا علاقتها بالمراجع الخارجي في الجزء الخاص بآداب وأخلاقيات المحاسب المحترف، وأكدت على عملية الاتصال بينهما وكذا تبعية المراجع الخارجي للجنة المراجعة، ما يسمح بتوفير الاستقلالية والحيادية لدى المراجع الخارجي[12].

وفيما يخص نظام الرقابة الداخلية والمراجعة الداخلية فقد تناولت المعايير الدولية في جزئها الخاص بعملية المراجعة مسؤولية اللجنة في متابعة سلامة نظم الرقابة الداخلية والمراجعة الداخلية. وكذا متابعة مدى استجابة الشركة لتوصيات المراجعين ودورها في إرساء تطبيق حوكمة الشركات.

**2.1.1. موقف معايير المراجعة الصادرة عن مجمع المحاسبين والمراجعين القانونين AICPA:**حيث أشارت هذه المعايير إلى العلاقة بين لجنة المراجعة وكل من المراجعة الداخلية والخارجية وكذا دور لجنة المراجعة في تعزيز نظام الرقابة الداخلية وحوكمة الشركات في المؤسسة، حيث بدأ العمل بجميع هذه البنود بمجرد صدورها عن المجمع ونجد من هذه المعايير : SAS 54, SAS 55, SAS 60, SAS 61, SAS74, SAS 114 ... إلخ[13].

[12] International Federation of Accountant (IFAC), (2008), **Handbook of International Auditing**, Assurance, and Ethics Pronouncement, P 35-80.

[13] The american institute of certified public accountants-AICPA, (2009), **Auditing standards**.

**2.2. موقف اللجان الدولية من لجان المراجعة:** بعد تزايد أهمية لجان المراجعة من خلال بروز أهمية تطبيق حوكمة الشركات، تشكلت العديد من اللجان الدولية والتي خرجت بتوصيات تخص تكوينها وطبيعة عملها ومهامها:

**1.2.2. تقرير لجنة تريدواي:** نتيجة لحدوث العديد من الانهيارات المالية في العديد من الشركات المتداول أسهمها بأمريكا تم تأسيس لجنة تريدواي Tread way Committee سنة 1985 والتي تركز دورها الأساسي في تحديد الأسباب الرئيسية لعدم تمثيل المراكز المالية للشركات الواقع الحقيقي لها وتقديم توصيات لعلاج هذه الأوضاع، وقد تضمن تقريرها الصادر في 1987 ضرورة وجود هيئة رقابية سليمة ولجان مراجعة ومراجعة داخلية مستقلة .

ومن توصيات اللجنة أيضا نجد[14]:

- إلزام جميع الشركات المساهمة المقيدة ببورصة الأوراق المالية تشكيل لجان مراجعة تتكون من مديرين مستقلين غير تنفيذيين؛
- يجب إعداد لائحة مكتوبة لكل شركة توضح بها واجبات ومسؤوليات لجنة المراجعة بعد موافقة مجلس الإدارة؛
- ضرورة توفر الموارد والسلطات الكافية للجنة المراجعة مع منحها حق الاستعانة بخبراء متخصصين إذا اقتضت الضرورة؛
- تتحمل اللجنة مسؤولية تقييم نظام الرقابة الداخلية بالمشاركة مع قسم المراجعة الداخلية؛
- تعمل اللجنة على متابعة استقلالية المراجع الخارجي وتحديد أتعابه.

[14] COSO, (1987), **Report of the National Commission on Fraudulent Financial Reporting**, p 189.

**2.2.2. تقرير لجنة كادبوري:** في إنجلترا كانت هناك محاولات عديدة في هذا المجال أيضا، ولعل أبرزها ما قامت به لجنة كادبوري بعنوان الجوانب المالية للحوكمة The Financial Aspects of Corporate Governance.

وتم تشكيل هذه اللجنة في ماي 1991 وتم تدعيمها من هيئة معايير المحاسبة في إنجلترا وهي الهيئة المسؤولة عن إصدار المعايير المحاسبية وهيئة مراجعة التقارير المالية التي تركز على الانحرافات التي قامت بها الشركات المتداول أسهمها عن تطبيق المعايير المحاسبية وكذا من طرف سوق لندن للأوراق المالية.

ومن أهم التوصيات التي خرجت بها الجنة في سنة 1992 والخاصة بلجان المراجعة نجد[15]:

- يجب تكوين لجان مراجعة بجميع الشركات المساهمة الإنجليزية بغرض إحكام الرقابة على عمل وأداء المديرين التنفيذيين؛
- تشكل لجنة المراجعة من عدد لا يقل عن ثلاثة أعضاء غير تنفيذيين من مجلس الإدارة، على أن تجتمع ثلاث مرات على الأقل في السنة؛
- تحمل لجنة المراجعة مسؤولية متابعة عمل المراجع الخارجي؛
- وضع قنوات اتصال قوية بين لجنة المراجعة والمراجع الخارجي.

**3.2.2. تقرير لجنة COSO:** وهي لجنة تأسست سنة 1985 بأمريكا من طرف خمس هيئات مالية متخصصة ( جمعية المحاسبين الأمريكية AAA، المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين AICPA، معهد المراجعين الداخليين IIA، المعهد المحاسبين الإداريين IMA، معهد المديرين الماليين FEI) هدفها الأساسي وضع إطار متكامل للرقابة الداخلية لتحسين جودة التقارير المالية من خلال التركيز على مفهوم الحوكمة.

[15] FRC, (2003), **Audit committees combined code guidance.**

وفي سنة 1992 خرجت لجنة COSO بتقرير كان من بين توصياته[16]:

- نظام الرقابة الداخلية بالشركات يحتاج إلى تكوين لجان مراجعة تتسم بالاستقلالية والفاعلية؛
- تعمل لجان المراجعة على التأكد من كفاءة وفاعلية أداء العمليات، ومتابعة عمل المراجع الخارجي لضمان مصداقية القوائم المالية.

**4.2.2. تقرير Blue Ribbon Committee**: جاء هذا التقرير بناءا على مبادرة من جانب بورصة نيويورك لتداول الأوراق المالية والرابطة الوطنية لحماية المستثمرين بأمريكا والتي سميت بلجنة BRC وكان الهدف من هذه اللجنة دراسة مشاكل القوائم المالية، وقد خرجت اللجنة بتوصيات سنة 1999 تصب في مدى حاجة المساهمين والمستثمرين لتقارير مالية سليمة منها[17]:

- شركات المساهمة تحتاج لوجود لجان مراجعة باعتبارها أداة هامة للرقابة المالية حتى تضمن نزاهة وسلامة التقارير والمعلومات الصادرة عن الشركة؛
- يجب تكوين لجان المراجعة من عدد من الأعضاء لا يقلون عن ثلاثة أعضاء من غير التنفيذيين لضمان استقلاليتهم، مع ضرورة امتلاكهم للمهارات والخبرات الكافية التي تسمح لهم بالقيام بعملهم؛
- تقع على اللجنة مسؤولية عمل المراجع الخارجي ومتابعة عملية المراجعة وتقيمها بهدف ضمان سلامة التقارير المالية؛
- ترفع اللجنة تقريرها إلى مجلس الإدارة الذي يتولى تقيم عمل المراجع الخارجي ومدى التزامه بالسياسات المحاسبية للشركة والمتوافقة مع المعايير المحاسبية الدولية، ومدى صحة تقرير مراجع الحسابات.

---

[16] Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission, **Internal control – integrated framework**.

[17] (1999) **Report and recommendation of the Blue Ribbon Committee on improving the effectiveness of corporate audit**, p 15.

**5.2.2. تقرير Turnbull**: نتيجة تزايد الاهتمام بنظام الرقابة الداخلية لما له من أثر كبير على سلامة ومصداقية القوائم المالية انعقدت لجنة Turnbull بإنجلترا سنة 1999 وأصدرت مجموعة من التوصيات ركزت فيها على نظام الرقابة الداخلية وكيفية تدعيمها من خلال[18]:

- يجب تكوين لجان المراجعة لأنها أداة من أدوات الحوكمة داخل الشركة وتساعد في إحكام الرقابة وتجنب المخاطر؛
- تتولى كل شركة تكوين لجنة المراجعة طبقا لحجمها وطبيعة نشاطها والمخاطر المحيطة بها؛
- على مجلس الإدارة تفويض اللجنة الصلاحيات اللازمة التي تسمح لها القيام بعملها.

**6.2.2. تقرير Smith**: بناءا على طلب الحكومة الإنجليزية التي طلبت بوضع دليل لتكوين وتشكيل لجان المراجعة بالشركات المساهمة الإنجليزية المقيدة بالبورصة اللندنية جاء تقرير Higgs بمراجعة Smith بعنوان الدليل المراجع المشترك Audit Committees Combined Code Guidance والمتعلق بلجان المراجعة ضوابط تشكيلها حتى تقوم بدورها المنوط بها مثل[19]:

- الهدف من تشكيل لجان المراجعة، موقعها من الهيكل التنظيمي، شروط اختيار أعضاءها، ومكافآت الأعضاء واجتماعاتهم والتقرير الصادر عن اللجنة؛
- يجب ان تعمل لجنة المراجعة على متابعة عملية إعداد التقارير المالية، وسلامة نظام الرقابة الداخلية، ومتابعة عمل المراجع الداخلي والخارجي والخدمات الغير مرتبطة بالمراجعة؛

[18] Financial Reporting Council, (2005), **Turnbull Review Group, Internal Control, Revised Guidance for Directors on the combined cod**, p 16.

[19] Sir Robert Smith, (2003), Audit committees combined code guidance, A report and proposed guidance, p 5- 50.

**7.2.2. تقرير بوتون Bouton**: جاء هذا التقرير ليعطي الرد الفعلي الفرنسي على الانهيارات التي حدثت في معظم الشركات الفرنسية على غرار شركة إنرون Enron في الولايات المتحدة الأمريكية.

وقد أعد هذا التقرير لجنة مكونة من 14 عضوا يمثلون رؤساء كبرى الشركات الفرنسية، وقد تم نشر هذا التقرير في سبتمبر 2002. وقد كان هذا التقرير من التقارير الجد مهمة والتي تم على أساسها فيما بعد إصدار قانون السلامة المالية Loi de Sécurité Financière في سنة 2003 على غرار تقارير فينو Vienot الأول والثاني .

ومن التوصيات التي خرجت بها اللجنة فيما بخص لجنة المراجعة نجد[20]:

- اللجنة هي المسؤولة عن مدى ملائمة المعايير والمبادئ المحاسبية؛
- اللجنة هي المسؤولة عن متابعة فاعلية آليات الرقابة الداخلية؛
- اللجنة هي المسؤولة عن اختيار المراجع الخارجي.

**3.2. موقف القوانين الدولية من لجنة المراجعة**: ونجد من القوانين التي صدرت في هذا المجال :

**1.3.2. قانون ساربينس اوكسلي Sarbons Oxaly Act**: تم صياغة هذا القانون في 30 جويلية 2002 حيث أعتبر من أكثر القوانين تأثيرا في الولايات المتحدة الأمريكية، وامتدت أثره إلى العديد من دول العالم التي بدأت تتبع نفس النهج وتتخذ قرارات إلزامية في هذا المجال. والذي قضى بوجوب بتشكيل لجان المراجعة في كل شركة عامة للرقابة على اداء المحاسبين القانونيين الذين يدققون القوائم المالية للشركات، وان تصدر إدارة الشركة ضمن تقاريرها المالية المنشورة تقريرا بعنوان تقرير الرقابة الداخلية.

[20] Rapport Bouton, (2002), **Pour un meilleur gouvernement des entreprises cotées,** AFEP/MEDEF/AGREF, p15.

وقد تناول هذا القانون لجان المراجعة في النقاط التالية :

- الإفصاح عن لجنة المراجعة وعدد أعضائها وخبراتهم والمهام المفوضة لهم من مجلس الإدارة؛
- نطاق مسؤولية لجنة المراجعة تجاه دعم استقلالية المراجع الخارجي، وموفقتها على قيامه بخدمات أخرى غير مرتبطة بعملية المراجعة؛
- نطاق مسؤولية لجنة المراجعة عن كافة المعاملات المحاسبية والمالية داخل الشركة.

**2.3.2. قانون السلامة المالية Loi de Sécurité Financière:** وقد تم اعتماد هذا القانون في 17 جويلية 2003 من البرلمان الفرنسي بهدف تعزيز الأحكام التشريعية فيما يخص حوكمة الشركات، وينطبق هذا القانون على جميع الشركات العامة، وهو مثيل لقانون الأمريكي ساربينس اوكسلي Sarbons Oxaly Act في الولايات المتحدة الأمريكية وإن لم يتطرق بالتفصيل الأدق للجان المراجعة إلا انها أكدت على أن لجنة المراجعة هي المسؤولة بالكامل عن السياسة المتبعة من طرف الشركة وتدعيم استقلالية المراجعين والعمل على فتح قنوات الاتصال بين المراجع الداخلي والخارجي.

ليصدر بعدها في فرنسا تقرير عن سلطة سوق المال حول لجنة المراجعة Rapport de l'AMF sur le comité d'audit في سنة 2010.

**3. موقف المنظمات واللجان المهنية والقوانين المحلية الجزائرية من لجان المراجعة:**

مع التطور الدولي تجاه أهمية لجان المراجعة وضرورة تكوينها وصدور العديد من التوصيات التي نادت بتكوينها باعتبارها من أهم أدوات الحوكمة بالشركات وكذا التوصيات لوضع ضوابط لتكوينها وتحديد نطاق عملها ومهامها ومسئولياتها، كان لا بد أن تهتم الجزائر أيضا بلجان المراجعة كرد فعل طبيعي نتيجة اهتمامها بتطبيق

إصلاحات في قطاع المال والأعمال على غرار ميثاق الحوكمة والنظام المحاسبي المالي...إلخ.

ولمعرفة دور المنظمات واللجان المهنية المحلية وكذا التشريعات القانونية تجاه تكوين لجان المراجعة سنحاول تناول العناصر التالية:

**1.3. ميثاق حوكمة الشركات في الجزائر** : في شهر جويلية من سنة 2007 انعقد بالجزائر أول ملتقى دولي حول "حوكمة الشركات" وقد شكل هذا الملتقى فرصة مواتية لتلاقى جميع الأطراف في عالم الشركات، وحدد لهذا الملتقى هدف جوهري يتمثل في تحسيس المشاركين قصد الفهم الموحد والدقيق للمصطلح وإشكالية الحكم دراسة من زاوية الممارسة في الواقع، وسبل تطوير الأداء ببلورة الوعي بأهمية حوكمة الشركات في تعزيز تنافسية الشركات في الجزائر، وكذا الاستفادة من التجارب الدولية.

وخلال فعاليات هذا الملتقى، تبلورت فكرة "إعداد ميثاق جزائري لحوكمة الشركات" كأول توصية وخطوة عملية تتخذ، وقد تفاعلت كل من جمعية حلقة العمل والتفكير حول المؤسسة، ومنتدى رؤساء المؤسسات مع الفكرة بترجمتها إلى مشروع، ومن ثم تم ضمان تنفيذه بواسطة إنشاء فريق عمل متجانس ومتعدد التمثيل.

وقد تفاعلت السلطات العمومية، ممثلة في وزارة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة والصناعات التقليدية، بدعمها للمشروع ورعايته، كما شارك في المبادرة مجموعة من الهيئات والمؤسسات الدولية المقيمة في الجزائر مثل مؤسسة التمويل الدولية وبرامج ميدا لتطوير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة وكذا المنتدى الدولي لحوكمة الشركات.

وفي غضون الفترة الممتدة بين نوفمبر2007 ونوفمبر 2008، تمكن فريق العمل بعد سلسلة مشاورات مع الأطراف الفاعلة في إعداد ميثاق لحوكمة الشركات في الجزائر أخذتا من مبادئ منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية لحوكمة الشركات أهم المراجع مع أخذ بعين الاعتبار خصوصيات الشركات الجزائرية.

ووجه هذا الميثاق بصفة خاصة لـ:

- مجموع المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الخاصة؛
- المؤسسات المساهمة في البورصة وتلك التي تتهيأ لذاك.

لكن يجب ان ننوه اننا في هذه النقطة أننا نتكلم هنا عن ميثاق لحوكمة الشركات وليس قانون ملزم لحوكمة الشركات .

أما فيما يخص تطرق الميثاق للجان المراجعة فإننا نرى أنه لم يلزم الشركات بتشكيل لجان المراجعة وإن لم يسمها بل اعتبر ذلك من مسئوليات مجلس الإدارة حيث اكتفى بالإشارة إلى أن المجلس بإمكانه تشكيل لجان متخصصة على مستواه لمساعدته للقيام بمهامه على أكمل وجه، تعمل بنظام مساوي لباقي للأعضاء، هذه اللجان المتخصصة تأخذ صفة الإشراف على عملية مراجعة الحسابات( المراجعة الخارجية) والرقابة المالية للشركة (لجنة مراجعة)، وتحديد مرتبات الإطارات المسيرة (لجنة المكافئات ولجنة التعيينات)[21].

**2.3.أمرية الرقابة الداخلية الخاصة بالبنوك:** شكلت لجان المراجعة أحد المواضيع التي شملتها الرقابة الداخلية رقم 03-2002 المؤرخ في 2002/11/4 الصادرة عن بنك الجزائر ( البنك المركزي) والذي أكد في نص المادة رقم 02 إلى تشكيل لجان المراجعة من طرف البنك أو الهيئة المالية المعنية مع التركيز على ضرورة الإفصاح عن تكوينها وطبيعة عملها والشروط التي بموجبها يرتبط المراجعين الخارجيين وجميع الأشخاص المرتبطة بالبنك أو الجهة المالية المعنية بأعمالهم معها كما تضمنت أن مهام لجان المراجعة يجب أن تشمل[22]:

[21] **ميثاق الحكم الراشد للمؤسسات في الجزائر**، وزارة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة والصناعات التقليدية، 2009.

[22] Règlement de la Banque d'Algérie n°2002-03 du 14 novembre 2002- Contrôle interne des banques et établissements financiers.

- فحص وضمان مصداقية المعلومات، وضمان تقييم الطرق المحاسبية المتبعة من طرف البنك أو الهيئة المالية المعنية؛
- توفير تقييم لجودة الرقابة الداخلية وبشكل خاص توافق كل من القياس والرقابة وإدارة المخاطر.

**3.3. القانون التجاري:** لم يتضمن القانون التجاري بشكل صريح تشكيل لجان المراجعة ولكن يمكن ان نستنبطها بشكل ضمني في المادة 622 منه والتي أكدت " يخول لمجلس الإدارة كل السلطات للتصرف باسم الشركة، ويمارس هذه السلطات في نطاق موضوع الشركة ومع مراعاة السلطات المسندة صراحة في القانون لجمعيات المساهمين"، ففي ظل السلطات التي أقرتها هذه المادة والممنوحة لمجلس الإدارة فإن المجلس له حق تشكيل لجان تساعده في أداء مهامه والوفاء بالتزاماته، وصولا لحوكمة جيدة للشركة وتأخذ هذه اللجان أشكال متعددة كلجنة المراجعة مثلا، وعليه فهذه المادة قد تشكل المرجعية القانونية التي تعتمد عليها الشركات المساهمة في الجزائر لتشكيل لجان المراجعة.

وفيما يخص أتعاب لجان المراجعة أن يحصل أعضاؤها على مقابل أتعابهم وهو ما يتطلب التقيد بما نصت عليه قد نصت المادة 633 من نفس القانون أنه : "يجوز لمجلس الإدارة منح أجور استثنائية عن المهام أو الوكالات المعهود بها للقائمين بالإدارة، وفي هذه الحالة يجب أن تخضع الأجور المقيدة على تكاليف الاستغلال لأحكام المواد من 628 إلى630 ".

اما عملية تشكيل لجان المراجعة، وطريقة تحديد أعضائها من طرف مجلس الإدارة يتطلب التقيد بأحكام المادة 629 من نفس القانون التجاري الجزائري والتي تؤكد أن هذه اللجان لا تشكل إلا بموافقة وتصريح من الجمعية العادية للمساهمين وبموجب عقد وبذالك يجب ان تكون اللجنة تحت مسؤولية الجمعية العامة ويجب عليها تقديم تقارير دورية عن المسؤوليات والمهام التي قامت بها بموجب هذا العقد.

**خاتمة:**

إن الملاحظ لعمل المشرع الجزائري يرى أنه لم يقم بدوره حتى الآن بخصوص حث أو فرض تكوين لجان المراجعة في المؤسسات الجزائرية على الأقل الاقتصادية منها، ولهذا يمكن القول أن الجزائر مازلت بعيدة في هذا المجال بالرغم من صدور الأمرية رقم 2002-03 في 14 نوفمبر 2002 والمتعلق بالرقابة الداخلية في البنوك والمؤسسات المالية والصادر عن بنك الجزائر، والذي جاء في مادته الثانية إمكانية خلق لجان مراجعة في البنوك والمؤسسات المالية من طرف مجلس الإدارة والذي التزمت به معظم البنوك العمومية ولكن هذا لا يعتبر كافيا لاقتصاره على البنوك والمؤسسات المالية فقط، بالإضافة إلى أن هذه الأمرية لا تحوي إرشادات حول كيفية إنشاء هذه اللجان أو وشروط تكوينها وكيفية عملها، بالرغم من كون معظم الشركات الجزائرية الكبرى هي شركات عمومية ما يزيد من أهمية هذه الإرشادات وعدم ترك مسيري هذه الشركات القيام باجتهادات شخصية في هذا المجال .

**قائمة المراجع:**

Coffee Jr and John C, (2006), **Gatekeepers: the professions and corporate governance**. Oxford University Press, Oxford, UK.

Chris Mallin, (2003), **the relationship between corporate governance,** selected issues in corporate governance: regional and country experiences, united nations conference on trade and development, New York.

Prat dit Hauret C. (2005). **Comité d'audit et gouvernance des sociétés cotées** : une analyse comparative Etats-Unis France. Entreprise Ethique, dossier n°22.

Al-Mudhaki J and Joshi PL, (2004), **The Role and Functions of Audit Committees in the Indian Corporate Governance**: **empirical findings.** Int Auditing.

Steven T. Petra**, (2005), Do outside independent directors strengthen corporate boards?** , Vol. 5 Iss: 1.

M. Ali Zarai et W. Bettabai, (2007), **Impact de l'efficacité des comités d'audit sur la qualité des bénéfices comptables divulgués**, Revue Gouvernance, printemps.

KPMG **(1999), Shaping the Audit Committee Agenda.**

Institut Français des Administrateurs (IFC), (2008), **Les comités d'audits 100 bonnes pratiques.**

KPMG **(1999), Shaping the Audit Committee Agenda.**

[1]يوسف صلاح عبد الله حسن، **محددات فاعلية لجنة المراجعة ودوافع الإدارة التنفذية العليا في إرتكاب الخداع المحاسبي**، كلية التجارة - بنين ( القاهرة ).

FRC in, (2008), **The Combined Code on Corporate Governance**.

International Federation of Accountant (IFAC), (2008), **Handbook of International Auditing**, Assurance, and Ethics Pronouncement.

The american institute of certified public accountants-AICPA, (2009). **Auditing standards**.

COSO, (1987), **Report of the National Commission on Fraudulent Financial Reporting.**

FRC, (2003), **Audit committees combined code guidance.**

Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission, **Internal control – integrated framework**.

(1999) **Report and recommendation of the Blue Ribbon Committee on improving the effectiveness of corporate audit**.

Financial Reporting Council, (2005), **Turnbull Review Group, Internal Control, Revised Guidance for Directors on the combined cod**, p 16.

Sir Robert Smith, (2003), Audit committees combined code guidance, A report and proposed guidance.

Rapport Bouton, (2002), **Pour un meilleur gouvernement des entreprises cotées**, AFEP/MEDEF/AGREF.

**ميثاق الحكم الراشد للمؤسسات في الجزائر**، وزارة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة والصناعات التقليدية، 2009.

Règlement de la Banque d'Algérie n°2002-03 du 14 novembre 2002- Contrôle interne des banques et établissements financiers.