

لجان التدقيق كأحد متطلبات تفعيل حوكمة المؤسسات كربوعة أسماء

كلية العلوم الإقتصادية، العلوم التجارية وعلوم التسيير - جامعة الجزائر -3- الجزائر

Kerboua.asma@univ-alger3.dz

ملخص:

تحتل لجان التدقيق في الوقت الحاضر باهتمام بالغ من قبل الهيئات الدولية و المحلية المتخصصة و الباحثين و خاصة بعد الاخفاقات و الاضطرابات المالية التي حصلت في الشركات العالمية، و يرجع هذا الاهتمام للدور الذي يمكن أن تؤديه لجنة التدقيق كأداة من أدوات حوكمة المؤسسات في زيادة الثقة و الشفافية في المعلومات المالية التي تفصح عنها الشركات.

و تهدف هذه الدراسة الى ابراز دور لجان التدقيق كأحد الآليات المهمة في تطبيق حوكمة المؤسسات مبرزين بذلك العلاقة بين لجنة التدقيق و مختلف الآليات الأخرى للحوكمة من مجلس الادارة و التدقيق الداخلي و التدقيق الخارجي.

الكلمات المفتاحية: لجان التدقيق ، حوكمة المؤسسات ، التدقيق الداخلي ، التدقيق الخارجي.

Summary:

Audit committees are currently receiving great attention from international and local specialized bodies and researchers, especially after the financial failures and turmoil in international companies. This attention is due to the role that the audit committee can play as a tool of corporate governance in increasing confidence and transparency in financial information disclosed by companies.

And this study is designed to highlight the role of audit committees as one of the important mechanisms in the application of corporate governance institutions underlined the relationship between the Audit Committee and various other governance mechanisms from the board of directors, internal audit and external audit.

Key words: Audit committee, corporate governance, internal audit, external audit.

Résumé:

Les comités d'audit retiennent actuellement l'attention des organismes spécialisés et des chercheurs internationaux et locaux, notamment après les échecs financiers et les turbulences dans les entreprises internationales. Cette attention est due au rôle que le comité d'audit peut jouer en tant qu'outil de gouvernance d'entreprise pour accroître la confiance et la transparence des informations financières divulguées par les sociétés.

Et cette étude est conçue pour mettre en évidence le rôle des comités d'audit, l'un des mécanismes importants d'application des institutions de gouvernance ayant souligné la relation entre le comité d'audit et divers autres mécanismes de gouvernance du conseil d'administration, de l'audit interne et de l'audit externe.

Mots-clés: Comité d'audit, gouvernance d'entreprise, audit interne, audit externe.

لجان التدقيق كأحد متطلبات تفعيل حوكمة المؤسسات

1- تمهيد:

أفرزت الأزمات و المتغيرات الاقتصادية المعاصرة التي يموج بها العالم كثيرا من القضايا و التي باتت موضوع اهتمام دولي متنامي و من أبرز تلك القضايا انخيار العديد من الشركات العالمية الكبرى و أهمها شركة انرون الأمريكية و شركة ورلدكوم مما أدى الى تأثر اقتصاديات الدول التي تنتمي اليها و تكبد المساهمين فيها خسائر فادحة، و لم تكن فضيحة هذه الشركات آخر الفضائح و التي أعقبها تداعيات عديدة في سوق المال تجلت في الفساد المحاسبي أو الاداري أو ضعف آليات الرقابة على أنشطة المؤسسات المالية.

و نتيجة لما سبق سارعت الكثير من المؤسسات الدولية و بورصات الاوراق المالية و المنظمات المهنية في العديد من الدول الى اعادة النظر في أساليب تسيير المنظمات و ضرورة تفعيل آليات الرقابة بداخلها من خلال طرح مفهوم جديد و المتمثل في "حوكمة المؤسسات".

و يتركز هذا المفهوم على مجموعة من الآليات التي تضمن التطبيق الفعال له في المؤسسات، و تعد لجان التدقيق كأحد الدعائم الأساسية التي تمكن من تفعيل ميكانيزمات الحوكمة خاصة مجلس الادارة و التدقيق الداخلي و التدقيق الخارجي و حتى أنظمة الرقابة الداخلية، فأصبحت من بين الآليات الرئيسية المعتمدة من طرف الدول المتطورة لتطبيق حوكمة المؤسسات، لذا ارتأينا الى طرح الاشكالية الآتية:

ما هو الدور الذي تلعبه لجان التدقيق كأحد المتطلبات الرئيسية لتحقيق حوكمة المؤسسات؟

2- الاطار النظري لحوكمة المؤسسات:

تعتبر حوكمة المؤسسات من بين المواضيع الحديثة بعدما تم التطرق إليها في جميع الميادين و على كافة المستويات، و ذلك بعد سلسلة الأزمات و الفضائح المالية المختلفة التي حدثت في كثير من الدول سعيا منها للتحكم الرشيد في المؤسسات من أجل ضمان مصالح مختلف الأفراد.

1.2- تعريف حوكمة المؤسسات:

يصعب ايجاد تعريف موحد و متفق عليه بين كافة الاقتصاديين و المحللين لمفهوم حوكمة المؤسسات و يرجع ذلك الى تداخله في العديد من الامور التنظيمية و الاقتصادية و المالية و الاجتماعية للمؤسسات و هو الامر الذي يؤثر على المجتمع و الاقتصاد ككل و لكن في مجمله يمكن ايجاز اهم التعاريف المتعلقة بحوكمة المؤسسات فيما يلي:

اذ عرفت مؤسسة التمويل الدولية (International Finance Corporation (IFC الحوكمة بأنها: "النظام الذي يتم من خلاله إدارة الشركات والتحكم في أعمالها" (Alamgir, May 7-8,2007, p. 03).

اما معهد المدققين الداخليين (the Institute of Internal Auditors (IIA فيعرف حوكمة المؤسسات على انها: "العمليات و الاجراءات المستخدمة من ممثلي اصحاب المصالح من اجل توفير الاشراف على

لجان التدقيق كأحد متطلبات تفعيل حوكمة المؤسسات

ادارة المخاطر و مراقبتها و التأكيد على كفاءة الضوابط لانجاز الاهداف و المحافظة على قيم الشركة من خلال حوكمة المؤسسات فيه " (طالب و المشهداني، 2011، صفحة 25).

بينما يعرف تقرير كادبوري (Cadbury) الصادر عن سوق لندن للأوراق المالية، حوكمة المؤسسات على أنها " النظام الذي من خلاله تدار الشركات وتراقب " (عبد العال، 2007-2008، صفحة 11).

و عرفت منظمة التعاون الاقتصادي و التنمية (OECD) على أنها: " توزيع الحقوق و المسؤوليات بين مختلف المشاركين في الشركة، مثل مجلس الإدارة، و المديرين، و المساهمين و اصحاب المصالح الآخرين، كما انها تبين القواعد و الاجراءات لاتخاذ القرارات بخصوص شؤون الشركة، و هي بهذا توفر ايضا الهيكل الذي يمكن من خلاله وضع اهداف الشركة، و وسائل بلوغ تلك الأهداف و رقابة الأداء " (هلبلينج و سوليفان، مارس 2002، صفحة 04). كما عرفت حوكمة المؤسسات على انها: " مجموعة قواعد اللعبة التي تستخدم لإدارة الشركة من الداخل، و لقيام مجلس الادارة بالإشراف عليها لحماية المصالح و الحقوق المالية للمساهمين " (سيد أحمد، 2010، صفحة 160).

تأسيسا على جملة التعاريف السابقة نخلص الى ان مفهوم حوكمة المؤسسات يشير الى القوانين و القواعد و المعايير التي تحدد العلاقة بين ادارة المؤسسة من ناحية و حملة الاسهم و اصحاب المصالح او الاطراف المرتبطة بالمؤسسة (عمال، موردين، دائنين...) من ناحية أخرى.

2.2- اهمية و اهداف حوكمة المؤسسات:

لحوكمة المؤسسات اهمية كبيرة و جملة من الاهداف التي شجعت المجتمع الدولي على الاهتمام بمختلف جوانبها و السعي لتحقيقها، و ذلك من خلال العمل على تطبيق مبادئها.

1.2.2- اهمية حوكمة المؤسسات:

أصبحت حوكمة المؤسسات اليوم موضع العديد من المناقشات في المؤسسات و الملتقيات و المنتديات الإقليمية التي تعنى بالجانب الاقتصادي و المالي على وجه الخصوص، فقد حظيت حوكمة المؤسسات بقدر من الاهتمام لم تكن لتحظ به في العادة و ذلك نتيجة لعدد من حالات الفشل التي منيت بها العديد من المؤسسات.

و يمكن إبراز أهمية الحوكمة بالنسبة للمؤسسات و بالنسبة للمساهمين من خلال ما يلي (علي و شحاته،

2007، صفحة 29):

● أهمية الحوكمة بالنسبة للمؤسسات:

و تظهر أهمية الحوكمة بالنسبة للمؤسسات في النقاط التالية:

- الرفع من الكفاءة الاقتصادية للمؤسسة من خلال وضع أسس للعلاقة بين مديري المؤسسة و مجلس الإدارة و المساهمين.

- وضع الإطار التنظيمي الذي يمكن من خلاله تحديد أهداف المؤسسة و سبل تحقيقها من خلال توفير الحوافز المناسبة لأعضاء مجلس الإدارة و الإدارة التنفيذية التي تراعي مصلحة المساهمين.

لجان التدقيق كأحد متطلبات تفعيل حوكمة المؤسسات

- الانفتاح على أسواق المال العالمية من خلال جذب قاعدة عريضة من المستثمرين (و بالأخص المستثمرين الأجانب) لتمويل المشاريع التوسعية.
- تطبيق قواعد الحوكمة، يزيد من ثقة المستثمرين لان تلك القواعد تضمن حماية حقوقهم.
- أهمية الحوكمة بالنسبة للمساهمين:
- كما تظهر أهمية حوكمة المؤسسات بالنسبة للمساهمين في النقاط التالية:
- تساعد على ضمان حقوق كافة المساهمين مثل حق التصويت، حق المشاركة في القرارات الخاصة بأي تغييرات جوهرية قد تؤثر على أداء المؤسسة في المستقبل.
- الإفصاح الكامل عن أداء المؤسسة و الوضع المالي و القرارات الجوهرية المتخذة من قبل الإدارة العليا، مما يساعد المساهمين على تحديد المخاطر المترتبة على الاستثمار في هذه المؤسسات.

2.2.2-اهداف حوكمة المؤسسات:

- تساعد الحوكمة الجيدة للمؤسسات في تحقيق مجموعة من الأهداف ويمكن تلخيص أهمها فيما يلي (طالب و المشهداني، 2011، الصفحات 43-44):
- كبح مخالفات الإدارة المحتملة، وضمان التناغم الفعال بين مصالح الإدارة ومصالح المساهمين.
 - تقليل المخاطر المالية والاستثمارية.
 - حماية حقوق المساهمين ومصالحهم من خلال وضع الإستراتيجية الاستثمارية السليمة.
 - تعميق دور أسواق المال في تنمية المدخرات.
 - زيادة الثقة في الاقتصاد الوطني.
 - إظهار الشفافية وقابلية المحاسبة على المسؤولية الاجتماعية.
 - تحسين الأداء المالي للمؤسسة أو المصرف.
 - الحفاظ على سمعة المؤسسة، من خلال التمسك بالقيم الأخلاقية.
 - فتح السبيل لانفتاح المؤسسات على أسواق المال العالمية، والوصول إلى أعلى المراتب لدى مؤسسات التقييم الدولية.

3.2- محددات حوكمة المؤسسات:

- هناك اتفاق على أن التطبيق الجيد لحوكمة المؤسسات من عدمه يتوقف على مدى توافر ومستوى جودة مجموعتين من المحددات: المحددات الخارجية وتلك الداخلية (انظر الشكل 1 أدناه). ونعرض فيما يلي لهاتين المجموعتين من المحددات بشيء من التفصيل كما يلي (جمعة، 2010، الصفحات 10-11):

لجان التدقيق كأحد متطلبات تفعيل حوكمة المؤسسات

● المحددات الخارجية:

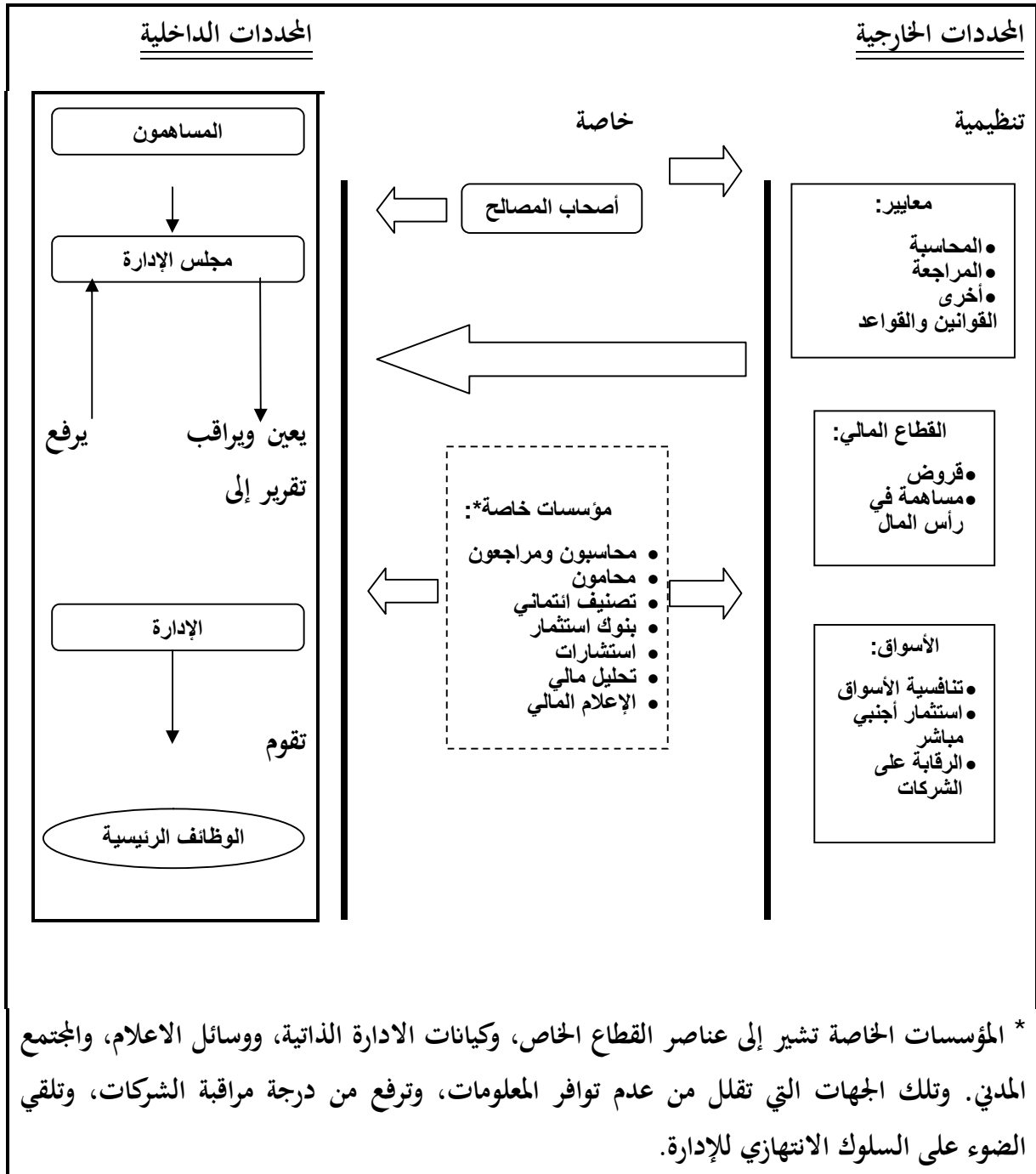
وتشير إلى المناخ العام للاستثمار في الدولة، والذي يشمل على سبيل المثال: القوانين المنظمة للنشاط الاقتصادي (مثل قوانين سوق المال والشركات وتنظيم المنافسة ومنع الممارسات الاحتكارية والإفلاس)، وكفاءة القطاع المالي (البنوك وسوق المال) في توفير التمويل اللازم للمشروعات، ودرجة تنافسية أسواق السلع وعناصر الإنتاج وكفاءة الأجهزة والهيئات الرقابية (هيئة سوق المال والبورصة) في إحكام الرقابة على الشركات، وذلك فضلا عن بعض المؤسسات ذاتية التنظيم التي تضمن عمل الأسواق بكفاءة (ومنها على سبيل المثال الجمعيات المهنية التي تضع ميثاق شرف للعاملين في السوق، مثل المراجعين والمحاسبين والمحامين والشركات العاملة في سوق الأوراق المالية وغيرها)، بالإضافة إلى المؤسسات الخاصة للمهن الحرة مثل مكاتب المحاماة والمراجعة والتصنيف الائتماني والاستشارات المالية والاستثمارية. وترجع أهمية المحددات الخارجية إلى أن وجودها يضمن تنفيذ القوانين والقواعد التي تضمن حسن إدارة الشركة، والتي تقلل من التعارض بين العائد الاجتماعي والعائد الخاص.

● المحددات الداخلية:

وتشير إلى القواعد والأسس التي تحدد كيفية اتخاذ القرارات وتوزيع السلطات داخل الشركة بين الجمعية العامة ومجلس الإدارة والمديرين التنفيذيين والتي يؤدي توافرها من ناحية وتطبيقها من ناحية أخرى إلى تقليل التعارض بين مصالح هذه الأطراف الثلاثة.

لجان التدقيق كأحد متطلبات تفعيل حوكمة المؤسسات

الشكل (1): المحددات الخارجية والداخلية لحوكمة المؤسسات



4.2 - مبادئ حوكمة المؤسسات:

هناك مجموعة من المبادئ الخاصة بحوكمة المؤسسات، والتي تناولتها مختلف المنظمات المتخصصة عبر العالم، و سنحاول تناول مبادئ الحوكمة حسب منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية والتي توصلت في عام 1999 الى وضع خمسة معايير تخص حوكمة المؤسسات بصفة عامة، و قد ادخلت عليها تعديلات سنة 2004 حيث اصبحت ستة معايير ونلخصها فيما يلي (يوسف، 2007):

لجان التدقيق كأحد متطلبات تفعيل حوكمة المؤسسات

- ضمان وجود اساس لنظام فعال لحوكمة المؤسسات:
و يتضمن هذا المعيار ان يساهم نظام حوكمة المؤسسات في تحقيق الشفافية و كفاءة الاسواق ، كما يجب ان يكون متناسقا مع احكام القانون، و ان يصيغ بوضوح تقييم المسؤوليات مع الهيآت المتخصصة: الاشراف، التنظيم، التنفيذ، و الرقابة.
- حفظ حقوق جميع المساهمين:
و تشمل نقل ملكية الاسهم و اختبار مجلس الادارة و الحصول على عائد في الارباح و مراجعة القوائم المالية و حق المساهمين في المشاركة الفعالة في اجتماعات الجمعية العامة.
- المعاملة المتساوية بين جميع المساهمين:
و تعنى المساواة بين حملة الاسهم داخل كل فئة، و حقهم في الدفاع عن حقوقهم القانونية و التصويت في الجمعية العامة على القرارات، و الاطلاع على كافة المعاملات مع اعضاء مجلس الادارة او المديرين التنفيذيين .
- الافصاح و الشفافية:
و يشمل الافصاح عن المعلومات الهامة و دور مراقب الحسابات في الشركة، و يتم الافصاح عن المعلومات بكل شفافية و بطريقة عادلة بين جميع المساهمين و اصحاب المصالح و في الوقت المناسب.
- مسؤوليات مجلس ادارة الشركة:
و يشمل هذا المعيار هيكل مجلس الادارة و واجباته القانونية، و كيفية اختيار اعضاءه و مهامه، و دوره في الاشراف على الادارة التنفيذية.
- دور اصحاب المصالح في اساليب ممارسة سلطات الادارة بالشركة:
و يقصد بأصحاب المصالح البنوك و العاملين و حملة الاسهم و السندات و الموردين و العملاء.... الخ و يشمل هذا المعيار احترام حقوقهم القانونية و التعويض عن اي انتهاك لها، و كذلك آليات مشاركتهم الفعالة في الرقابة على الشركة.

3- الاطار النظري للجان التدقيق:

تعد لجنة التدقيق احدى اللجان الفرعية التابعة لمجلس ادارة الشركات و اداة رقابية لاقت اهتماما متزايدا في دول متعددة و اوصت المنظمات المهنية و الهيئات المنظمة للأسواق المالية بتشكيلها في الشركات المساهمة نظرا لدورها المؤثر في جوانب متعددة.

1.3- نشأة و تطور لجنة التدقيق:

ترجع نشأة لجان التدقيق الى عام 1940 نتيجة قيام العديد من ادارات الشركات بعمليات غش و تلاعب من اجل التأثير على نتائج الأعمال، حيث قامت سوق المال الامريكية SEC باقتراح تشكيل لجان التدقيق عام

لجان التدقيق كأحد متطلبات تفعيل حوكمة المؤسسات

1940. كما اوصت في عام 1972 بأهمية تشكيل لجان التدقيق من الاعضاء غير التنفيذيين في شركات المساهمة، و في عام 1974 اصدرت هيئة سوق المال الامريكية نشرتها رقم 165 التي تطلب فيها ضرورة الافصاح في البيانات المالية الحتامية عن وجود لجنة تدقيق في الشركات المدرجة و كيفية تشكيلها. و في عام 1978 اصدرت بورصة نيويورك للأوراق المالية عددا من التوصيات كان اهمها الزام الشركات المسجلة لديها بتكوين لجان للتدقيق. و في عام 1987 اصدرت لجنة تريداوي تقريرا يؤكد اهمية تشكيل لجان التدقيق من الاعضاء غير التنفيذيين و حدد التقرير ان المسؤولية الاساسية للجان التدقيق تتمثل في اكتشاف التلاعب و الغش و منعه في التقارير المالية، كما اصدرت لجنة بلو ريبون سنة 1999 مجموعة من التوصيات بهدف زيادة اداء لجان التدقيق بما يهدف الى زيادة جودة التقارير المالية (براضية، 2016/2015، الصفحات 151-152).

2.3- تعريف لجنة التدقيق و ضوابط تشكيلها:

سيتم في هذا العنصر التطرق لمفهوم لجنة التدقيق و كذا ضوابط تشكيلها حتى تتمكن من القيام بدورها المنوط بها و تحقق ما تصبو له.

1.2.3- تعريف لجنة التدقيق:

لا يوجد مفهوم موحد للجان التدقيق نظرا لان مهامها و مسؤولياتها و دورها قد يختلف من مؤسسة الى اخرى و من دولة الى أخرى إلا انه يمكننا استعراض بعض المفاهيم على النحو التالي:

عرف المجمع الامريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) لجنة التدقيق على أنها: " تتكون من اعضاء مجلس الادارة غير التنفيذيين و ذلك لاختيار المدققين الخارجيين و مناقشة عملهم و علاقتهم مع الادارة لفحص القوائم المالية و نظم الرقابة الداخلية" (غالي، 2001، صفحة 76).

اما الهيئة الكندية للمحاسبين القانونيين فقد عرفتها بأنها: " لجنة مكونة من مدراء الشركة الذين تتركز مسؤولياتهم في مراجعة القوائم المالية السنوية قبل تسليمها الى مجلس الإدارة، و تعد لجنة التدقيق كحلقة وصل بين المدققين و مجلس الإدارة (الرحيلي، 2008، صفحة 193).

في حين عرفها قانون ساربنز اوكسلي ب: "اللجنة التي يضعها مجلس الادارة لغرض الاشراف على المحاسبة و عملية اعداد التقارير المالية و مراجعتها" (Bruce R & Virginia C, 2009, p. 46).

من التعاريف السابقة يمكن ان نستنتج ان لجنة التدقيق تتميز بمجموعة من الخصائص نذكرها على النحو التالي:

- لجنة مكونة من عدد من اعضاء مجلس الادارة غير التنفيذيين.
- يتميز اعضاء لجنة التدقيق بمعارف و خبرة جيدة في مجال المحاسبة و التدقيق و الادارة المالية.
- تعتبر لجنة التدقيق اداة رقابية و اشرافية بيد مجلس الادارة.
- تعمل على تدقيق عمليات اعداد القوائم المالية.

لجان التدقيق كأحد متطلبات تفعيل حوكمة المؤسسات

2.2.3- ضوابط تشكيل لجنة التدقيق:

تشكل لجنة التدقيق من عدد من اعضاء مجلس الادارة في الغالب ثلاثة اعضاء على الاقل الى خمسة اعضاء بحيث يكون اعضاؤها مستقلين (غير تنفيذيين) و يمتلك احد اعضائها على الاقل خلفية مالية او محاسبية، و تشكل هذه اللجنة من قبل مجلس الادارة و يحكم عملها دليل مكتوب يبين بوضوح مسؤولياتها و طرق القيام بها. و نشير الى انه يمكن ان يختلف عدد اعضاء لجان التدقيق باختلاف الدول و التوجهات و الاغراض الخاصة لكل دولة، بالاضافة الى طبيعة و حجم نشاط المؤسسة، و يجب ان تجهز لجنة التدقيق بالشكل الذي يمكنها من الوفاء بالتزاماتها، حيث يتضمن هذا التجهيز عملية الاختيار و التدريب و تنمية المهارات و السماح بالحصول على المعلومات اللازمة، و في هذا الصدد يمكن للمؤسسات تحديد مجموعة من المؤهلات و الكفاءات التي تطبق على كل عضو لجنة تدقيق (شريقي، 2013، صفحة 10).

3.3- أهمية لجنة التدقيق:

تتجلى أهمية لجان التدقيق من خلال المنافع المتوقعة منها، والتي يمكن أن تقدمها إلى جميع الأطراف ذات العلاقة، مثل: مجلس الإدارة والمدقق الخارجي والداخلي والمساهمين وأصحاب المصالح، ويمكن توضيح المنافع التي تقدمها لجان التدقيق للأطراف السابقة على النحو التالي (سليمان، 2006، الصفحات 144-148):

● بالنسبة لمجلس الإدارة:

ان إنشاء لجنة التدقيق سوف يؤدي إلى مساعدة أعضاء مجلس الإدارة التنفيذيين على تنفيذ مهامهم ومسؤولياتهم، وخاصة فيما يتعلق بنواحي المحاسبة والتدقيق من خلال تحسين الاتصال بين مجلس الإدارة والمدقق الخارجي، وذلك من خلال الاجتماع بالمدقق الخارجي أثناء وفي نهاية عملية التدقيق وتوصيل نتيجة هذه الاجتماعات إلى مجلس الإدارة و المساعدة في حل المشكلات التي قد يواجهها المدقق مع إدارة الشركة فيما يتعلق بإعداد القوائم المالية.

● بالنسبة للمدقق الخارجي:

ان للجنة التدقيق دور هام في زيادة فاعلية و استقلالية المدقق الخارجي، و ذلك عن طريق دورها في اختياره و تحديد اتعابه و العمل على حل المشاكل بينه و بين ادارة الشركة فيما يتعلق بالنواحي المحاسبية، و بالطبع هذا سوف يؤدي الى زيادة جودة التدقيق الخارجي بالشكل الذي يؤدي الى زيادة ثقة الاطراف الخارجية في تقرير المدقق الخارجي و في مهنة التدقيق بصفة عامة.

● بالنسبة للمدقق الداخلي:

تقوم لجان التدقيق باختيار رئيس قسم التدقيق الداخلي وتوفير الموارد اللازمة لهذا القسم والاجتماع المستمر بهم لحل المشكلات التي قد تنشأ بينهم وبين الإدارة، مما يؤدي إلى زيادة استقلالية وتفعيل دور قسم التدقيق الداخلي.

● بالنسبة للمستثمرين و الاطراف الخارجية:

لجان التدقيق كأحد متطلبات تفعيل حوكمة المؤسسات

إن إنشاء لجان التدقيق داخل الشركات يؤدي إلى زيادة الاعتمادية والشفافية في المعلومات والتقارير المحاسبية التي تصدرها الشركات، مما يؤدي بدوره إلى زيادة ثقة المستثمرين والأطراف الخارجية في تلك التقارير.

4.3- وظائف لجنة التدقيق:

يتمثل الدور الرئيسي للجنة التدقيق في ضمان المساعدة للحصول على جودة عالية للتقارير المالية، وذلك بتخفيض ممارسات إدارة الأرباح غير الشرعية عن طريق تقييم قدرة المدقق الخارجي واستقلاله، وبوساطة إجراء مناقشات مع إدارة الشركة والمدققين الخارجيين عن السياسات والمبادئ المحاسبية، حيث تعد لجنة تدقيق بمثابة المراقب النهائي لعملية إعداد التقارير المالية للتحقق من خلوها من الأخطاء والانحرافات.

وقد حدد دليل قواعد ومعايير حوكمة الشركات في مصر وظائف لجنة التدقيق فيما يلي (رضا و أحمد، 2011، صفحة 52):

- تقييم كفاءة المدير المالي وباقي أفراد الإدارة المالية الرئيسيين.
- دراسة نظام الرقابة الداخلية و وضع تقرير مكتوب عن رأيها و توصياتها بشأنه.
- دراسة القوائم المالية قبل عرضها على مجلس الإدارة والإدلاء برأيها وتوصياتها بخصوصها.
- دراسة السياسات المحاسبية المستخدمة والإدلاء برأيها وتوصياتها بخصوصها.
- دراسة خطة التدقيق مع المدقق الخارجي والإدلاء بملاحظاتها عليها.
- دراسة ملاحظات المدقق الخارجي على القوائم المالية ومتابعة ما تم بشأنها.
- تقييم مؤهلات وكفاءة أداء واستقلالية المدقق الخارجي واقتراح تعيينه وتحديد أتعابه.
- اعتماد قيام المدقق الخارجي بعمليات إضافية والموافقة على أتعابه عنها.
- دراسة ومناقشة خطة إدارة التدقيق الداخلي وكفاءتها وقدراتها.
- دراسة تقارير التدقيق الداخلي والإجراءات التصحيحية لها.

4- لجنة التدقيق كأحد الآليات لإرساء نظام حوكمة فعال

إن المسؤوليات و المهام الملقاة على عاتق لجنة التدقيق و المهام المكلفة بها تشير الى وجود علاقة قوية بين لجنة التدقيق و مفهوم حوكمة المؤسسات و آليات تنفيذها بصفة عامة، فمفهوم حوكمة المؤسسات يركز بالدرجة الأولى على الجانب الرقابي في المؤسسات، و تعد لجنة التدقيق احد اهم آليات الرقابة في المؤسسات. و لكي تؤدي لجان التدقيق بكل كفاءة و فاعلية و تساعد مجلس الادارة في القيام بمسؤولياته الاشرافية و الرقابية، و تساهم في تفعيل آليات حوكمة المؤسسات، كما حددت العديد من الجهات و الهيئات و المنظمات المهنية المحلية و الدولية المهام و المسؤوليات المناطة فيها، وتتلخص هذه المهام فيما يلي:

لجان التدقيق كأحد متطلبات تفعيل حوكمة المؤسسات

1.4- لجنة التدقيق و المدقق الخارجي:

من بين الأهداف الأساسية التي وجدت من أجلها لجان التدقيق في المؤسسات أن تعمل على تجديد ثقة المتعاملين الاقتصاديين في تقارير التدقيق الخارجي من خلال دعم ومتابعة المدققين الخارجيين أثناء أدائهم لمهامهم في المؤسسة، وقد أكدت كل التقارير و القوانين التي تناولت موضوع لجان التدقيق على أهمية الدور الذي تقوم به هذه الأخيرة فيما يتعلق بدعم التدقيق الخارجي في مختلف مراحل المهمة انطلاقا من اختيار وتعيين المدقق الخارجي إلى غاية انتهاء مهمة التدقيق الخارجي وقيام لجنة التدقيق بتقييم فعالية المدققين الخارجيين، و فيما يلي ابرز مهام لجان التدقيق اتجاه المدقق الخارجي (المومني، 2010، صفحة 255):

- مناقشة الامور المتعلقة بترشيح و اعادة تعيين او عزل مدقق الحسابات الخارجي، و التأكد من استيفائه لشروط اهليته (مؤهلات و خبرات)، و عدم وجود ما يؤثر على استقلاليتها، و مدى تأثير اي اعمال اخرى يقوم بها لحساب الشركة على هذه الاستقلالية.
 - بحث كل ما يتعلق بعمل مدقق الحسابات بما في ذلك ملاحظاته ومقترحاته وتحفظاته ومتابعة مدى استجابة إدارة الشركة لها وتقديم التوصيات بشأنها الى مجلس الإدارة.
 - تدقيق مراسلات الشركة مع مدقق الحسابات الخارجي، وتقييم ما يرد فيها وإبداء الملاحظات والتوصيات بشأنها.
 - تدقيق خطة التدقيق التي اعدتها المدقق الخارجي.
 - حل المنازعات التي تنشأ بين الإدارة والمدقق الخارجي ، والعمل كحلقة وصل بينهم وبين الإدارة التنفيذية ومجلس الإدارة.
 - تدقيق خدمات غير التدقيق التي يقوم المدقق الخارجي بتقديمها للشركة.
 - مساعدة المدقق الخارجي في الحصول على كافة المعلومات والإيضاحات التي يحتاجها.
- نستنتج مما سبق ان وجود لجان التدقيق لها دور في زيادة فاعلية واستقلالية المدقق الخارجي في كافة الامور ذات العلاقة ، مما يكون له الأثر الإيجابي في زيادة ثقة المستثمرين والأطراف الاخرى المستخدمة للمعلومات المحاسبية المحتواة في التقارير المالية، و يرشد قراراتهم الاقتصادية.

2.4- لجنة التدقيق و المدقق الداخلي:

تظهر العلاقة بين التدقيق الداخلي و لجنة التدقيق، انه من خلال هذه الاخيرة يتم اعتماد جميع السياسات و المعايير و الاجراءات الخاصة بالتدقيق الداخلي، كما انه من مهام لجنة التدقيق المشاركة في المساءلة الادارية لإدارة التدقيق الداخلي مع الادارة العليا و ذلك باعتماد و توظيف و فصل المشرفين على ادارة وظيفة التدقيق الداخلي و باعتماد جداول عمل هذه الادارة و كذلك خططه التوظيفية و موازنة مصروفاته و مراجعة اداء المدققين الداخليين بالمشاركة في الادارة العليا (جمعة ا.، 1996، صفحة 47).

لجان التدقيق كأحد متطلبات تفعيل حوكمة المؤسسات

و تظهر اهمية قيام لجنة التدقيق بالإشراف على وظيفة التدقيق الداخلي في كون ذلك سيزيد من استقلالية ادارة هذه الوظيفة، و كلما زادت العلاقة بين لجنة التدقيق و ادارة التدقيق الداخلي و قلت العلاقة مع الادارة العليا كلما زاد احتمال توافر الاستقلالية و الموضوعية في الفحص و التقرير.

و يتضح كذلك ان التدقيق الداخلي يشكل عنصرا اساسيا في اعمال لجنة التدقيق المشكله من اعضاء مجلس الادارة المسؤول اساسا عن سلامة تطبيق مبادئ الحوكمة، و لذلك يجب ان يتفهم المدققون الداخليون مبادئ الحوكمة و دورهم الاساسي حيال ضمان الالتزام بها و ذلك بتأهيلهم المناسب علميا و عمليا لذلك (شريقي، 2013، صفحة 15).

3.4- لجنة التدقيق و مجلس الادارة:

يلعب مجلس الإدارة دورا محوريا في حوكمة المؤسسات، فهو مسؤول عن الإشراف عن العمليات التي تقوم بها الشركة بتقديم القيادة والتوجيه الاستراتيجي ومراقبة الإدارة، وتتمثل مهام مجلس الإدارة في الآتي (مركز المشروعات الدولية الخاصة، 2011، صفحة 58):

- وضع (أو على الأقل الموافقة على) أهداف الشركة وإستراتيجيتها.
- التواصل مع أصحاب المصالح الخارجيين.
- تحديد المسؤوليات ومساءلة الإدارة.
- وضع مؤشرات أداء رئيسية للإشراف ومراقبة أداء الرئيس التنفيذي.
- تحديد أهداف واضحة للإشراف ومراقبة تقدم الشركة.
- النظر في خطط التوسع والمشروعات الكبرى للشركة.
- النظر في كافة السياسات المحاسبية والبيانات المالية.
- النظر في المعاملات المالية الكبرى (زيادة رأس المال والاقتراض)...
- وضع المبادئ التوجيهية بشأن الاتصالات الخارجية.
- ضمان انجاز الشركة لالتزاماتها المالية بشكل يتسم بالفاعلية والشفافية.

إن تطبيق مفهوم حوكمة الشركات يقتضي ضرورة قيام مجالس الإدارة بخلق مجموعة من اللجان حيث تتكون كل لجنة من بعض أعضاء مجلس الإدارة، ومن أهم اللجان التي تسمح بتحقيق الحوكمة ثلاثة وهي: لجنة التوظيف أو التعيين ولجنة الأجور ولجنة التدقيق، كما يمكن خلق لجان أخرى مثل لجنة الإستراتيجية ولجنة النزاهة و لجنة المخاطر و لجنة التنمية المستدامة.

4.4- لجنة التدقيق و اعداد التقارير و القوائم المالية:

تعد القوائم المالية المنتج النهائي للنظام المحاسبي، فالمعلومات المحاسبية تستخدم في اتخاذ القرارات من قبل مستخدميها، ومن أجل زيادة الاعتمادية والشفافية في المعلومات المحتواه في القوائم المالية المعلنة، وزيادة ثقة

لجان التدقيق كأحد متطلبات تفعيل حوكمة المؤسسات

المستثمرين و الاطراف ذات العلاقة في الشركة، تم تحديد العديد من المهام للجنة التدقيق اتجاها القوائم المالية ومن ابرزها (المومني، 2010، صفحة 16):

- متابعة مدى تقيد الشركة بقانون الاوراق المالية و الانظمة والتعليمات والقرارات الصادرة بموجبه.
- دراسة التقارير الدورية قبل عرضها على مجلس الإدارة وتقديم التوصيات بشأنها مع التركيز على ما يلي:
 - النظر بأي تغيير في السياسات المحاسبية المتبعة.
 - النظر بأي تغيير يطرأ على حسابات الشركة جراء عمليات التدقيق أو نتيجة لمقترحات مدققي الحسابات.
- متابعة جميع القضايا التي اثارها مدققي الحسابات الداخليين والخارجيين لضمان معالجتها بشكل سليم.
- استعراض القوائم المالية السنوية قبل عرضها على مجلس الادارة، والنظر بمدى توفير المعلومات التي يحتاجها مستخدميها.
- فهم وتقييم نوعية الايرادات التي تظهر في قائمة الدخل.

5- خاتمة :

ان الازمات المالية التي عرفتھا العديد من الاقتصاديات و الانهيارات التي عرفتھا شركات عالمية كبرى، و ما نعائشه من زخم معرفي و تقنيات متطورة، جعلنا نواجه العديد من التحديات في جميع نواحي حياتنا، و هذا بسرعة تقويم وضعنا الراهن و التخطيط لمواكبة المستجدات.

في هذا الاطار سعينا من خلال دراستنا هذه الى الاحاطة بموضوع " حوكمة المؤسسات " الذي استحوذ على اهتمام الأكاديميين و الممارسين و المنظمات المهنية و الجهات الرسمية و غيرها خاصة في السنوات الأخيرة باعتبارها مدخل من المداخل الادارية الحديثة مع التركيز على لجان التدقيق كأحد أهم دعائم تفعيل تطبيق هذا المفهوم من خلال ممارسة مهامها و التي نستخلصها فيما يلي:

- متابعة و تقييم عمل المدقق الخارجي و اقتراح تعيينه و أتعبه و التأكد من استجابة ادارة المؤسسة لتوصياته و توفير التسهيلات اللازمة.
 - التوصية لمجلس الادارة فيما يتعلق بالأمور المرتبطة بإجراءات التدقيق الداخلي و عمل المدقق الداخلي.
 - دراسة التقارير المالية الدورية قبل عرضها على مجلس الادارة و تقديم الاقتراحات بشأنها.
 - مراجعة السياسات و الطرق المحاسبية المطبقة في المؤسسة لإعداد القوائم المالية.
- و كل هذه المهام التي تقوم بها لجان التدقيق تسعى في النهاية الى الحفاظ على حقوق المساهمين و تعظيم ثروتهم بشكل عادل، وكذلك دعم و مساندة مسؤوليات أعضاء مجلس الادارة وصولا الى حوكمة رشيدة للمؤسسات.

لجان التدقيق كأحد متطلبات تفعيل حوكمة المؤسسات

قائمة المراجع:

1. كاترين كوشتا هلبلينج، جون سوليفان، تأسيس حوكمة الشركات في الاقتصاديات النامية و الصاعدة و الانتقالية، مركز المشروعات الدولية الخاصة CIPE، القاهرة، مصر، مارس 2002.
2. عوض بن سلامة الرحيلي، لجان المراجعة كأحد دعائم حوكمة الشركات: حالة السعودية، مجلة الاقتصاد و الإدارة، جامعة الملك عبد العزيز ، المجلد 22، العدد الأول، 2008.
3. سامح مُجد رضا رياض أحمد، دور لجان المراجعة كأحد دعائم الحوكمة في تحسين جودة التقارير المالية-دراسة تطبيقية على شركات الادوية المصرية-،المجلة الاردنية في ادارة الأعمال، الجامعة الأردنية المجلد7، العدد الأول، 2011.
4. مُجد عبد الله المومني، تقييم مدى التزام الشركات الاردنية المساهمة بضوابط تشكيل لجان التدقيق و آليات عملها لتعزيز حوكمة الشركات: دراسة ميدانية، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية و القانونية، المجلد 26، العدد الأول، 2010.
5. مركز المشروعات الدولية الخاصة، "تشجيع حوكمة الشركات في الشرق الأوسط وشمال إفريقيا: تجارب وحلول"، المنتدى العالمي لحوكمة الشركات، فبراير/شباط 2011.
6. علاء فرحان طالب، إيمان شيحان المشهداني، الحوكمة المؤسسية و الاداء المالي الاستراتيجي للمصارف الطبعة الأولى دار صفاء للنشر و التوزيع، عمان 2011.
7. طارق عبد العال، حوكمة الشركات: شركات قطاع عام و خاص و مصارف (المفاهيم-المبادئ-التجارب-المتطلبات)، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2007-2008.
8. ابراهيم سيد أحمد، حوكمة الشركات و مسؤولية الشركات عبر الوطنية و غسل الأموال الدار الجامعية، الإسكندرية مصر، 2010 .
9. عبد الوهاب نصر علي، شحاتة السيد شحاتة، مراجعة الحسابات و حوكمة الشركات في بيئة الأعمال العربية و الدولية المعاصرة، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2007.
10. جورج دانيال غالي، تطور مهنة المراجعة لمواجهة المشكلات المعاصرة و تحديات الالفية الثالثة، الدار الجامعية، مصر، 2001.
11. مُجد مصطفى سليمان، حوكمة الشركات و معالجة الفساد المالي و الاداري (دراسة مقارنة)، الدار الجامعية، الاسكندرية، جمهورية مصر العربية، 2006.
12. اسماعيل ابراهيم جمعة، الرقابة و المراجعة الداخلية، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية 1996.
13. براضية حكيم، اهمية تطبيق معايير المحاسبة و المراجعة لتفعيل حوكمة المؤسسات المالية الإسلامية، اطروحة دكتوراه، جامعة حسينية بن بوعلي، الشلف، 2016/2015.

لجان التدقيق كأحد متطلبات تفعيل حوكمة المؤسسات

14. هوام جمعة، دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية، مداخلة مقدمة ضمن الملتقى الدولي حول الحوكمة المحاسبية للمؤسسة (واقع، رهانات و افاق)، جامعة العربي بن مهيدي، ام البواقي، 07-08 ديسمبر 2010.

15. شريقي عمر، لجان التدقيق كأحد متطلبات ارساء نظام الحوكمة و محاربة الفساد في الشركات، مداخلة مقدمة ضمن الملتقى العلمي الدولي حول آليات حوكمة المؤسسات و متطلبات تحقيق التنمية المستدامة، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 25-26 نوفمبر 2013.

16. مُجّد حسن يوسف، محددات الحوكمة ومعاييرها، بنك الاستثمار القومي، يونيو 2007، مقال متاح على الموقع الالكتروني: <http://www.saaid.net/Doat/hasn/hawkama.doc> (تم الاطلاع عليه يوم 2016/05/10).

17. Alamgir, M. *Corporate Governance: A Risk Perspective*, paper presented to: Corporate Governance and Reform: Paving the Way to Financial Stability and Development, a conference organized by the Egyptian Banking Institute, Cairo, May 7-8, 2007.
18. Hopkins Bruce R, Gross Virginia C, *Nonprofit Governance*, Edition Wiley, 2009.

قائمة المراجع المترجمة إلى اللغة الإنجليزية:

1. Catherine Kushta Helpling, John Sullivan, *Establishing Corporate Governance in Developing, Emerging and Transitional Economies*, CIPE, Cairo, Egypt, March 2002.
2. . Awad Bin Salameh Al-Rehaily, *Audit Committees as a Pillar of Corporate Governance: The Case of Saudi Arabia*, Journal of Economics and Management, King Abdulaziz University, Volume 22, First Issue, 2008.
3. Sameh Mohamed Reda Riad Ahmed, *The Role of Audit Committees as a Pillar of Governance in Improving the Quality of Financial Reporting - An Empirical Study on Egyptian Pharmaceutical Companies - The Jordanian Journal of Business Administration*, University of Jordan Volume 7, No. 1, 2011.
4. Mohammed Abdullah Al-Momani, *Assessment of the Commitment of Jordanian Shareholding Companies to the Controls of Forming Audit Committees and their Mechanisms to Enhance Corporate Governance: An Empirical Study*, Damascus University Journal for Economic and Legal Sciences, Vol. 26, No. 1, 2010.
5. Center for International Private Enterprise, "Promoting Corporate Governance in the Middle East and North Africa: Experiences and Solutions", Global Corporate Governance Forum, February 2011.
6. Alaa Farhan Taleb, Iman Shihan Al-Mashhadani, *Corporate Governance and Strategic Financial Performance of Banks First Edition*, Safa Publishing House, Amman, 2011.
7. Tarek Abdel Aal, *Corporate Governance: Public and Private Sector Companies and Banks (Concepts, Principles, Experiences, Requirements)*, University House, Alexandria, 2007-2008.
8. Ibrahim Sayed Ahmed, *Corporate Governance, Corporate Responsibility and Money Laundering*, University House, Alexandria, Egypt, 2010.

لجان التدقيق كأحد متطلبات تفعيل حوكمة المؤسسات

9. Abdel Wahab Nasr Ali, Shehata El Sayed Shehata, Auditing and Corporate Governance in the Contemporary Arab and International Business Environment, University House, Alexandria, 2007.
10. George Daniel Ghali, The evolution of the audit profession to face contemporary problems and the challenges of the third millennium, University House, Egypt, 2001.
11. Mohamed Mostafa Soliman, Corporate Governance and Addressing Financial and Administrative Corruption (Comparative Study), University House, Alexandria, Egypt, 2006.
12. Ismail Ibrahim Gomaa, Internal Control and Auditing, Faculty of Commerce, Alexandria University, 1996.
13. Berdia Hakim, the importance of applying accounting and auditing standards to activate the governance of Islamic financial institutions, doctoral thesis, Hassiba Ben Bouali University, Chlef, 2015/2016.
14. Hawam Juma, The Role of Corporate Governance in Achieving the Quality of Accounting Information, Intervention at the International Forum on Accounting Governance of the Foundation (Reality, Bets and Prospects), Al - Arabi Bin Mahidi University, Oum El Bouaghi, 07-08 December.
15. Shariqi Omar, Audit Committees as a Requirements for Establishing Corporate Governance and Fighting Corruption in Corporations, Presentation at the International Scientific Forum on Institutional Governance Mechanisms and Requirements for Achieving Sustainable Development, Kassidi Merbah University, Ouargla, 25-26 November 2013.
16. Mohamed Hassan Youssef, Governance Determinants and Standards, National Investment Bank, June 2007, an article available at: <http://www.saaid.net/Doat/hasn/hawkama.doc> (accessed 10/05/2016).