

مساهمة معايير التدقيق الدولية في تحقيق شروط ومتطلبات حوكمة الشركات

The contribution of international auditing standards to achieving corporate governance terms and requirements

صبرينة عمروش^{1*}، بلقاسم دواح²

جامعة عبد الحميد ابن باديس - مستغانم - (الجزائر).

تاريخ الاستلام: 2020/08/03 تاريخ القبول: 2020/08/04 تاريخ النشر: 2020/08/07

ملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز مساهمة معايير التدقيق الدولية في حوكمة الشركات، من خلال عرض دور معايير التدقيق الدولية في تحديد مسؤوليات المدقق، وفي التخطيط والرقابة الداخلية بالإضافة إلى دورها في العرض العادل للقوائم المالية، حيث يعتبر التدقيق محور ذو أهمية إستراتيجية وكأحد أهم الفاعلين في نظام حوكمة الشركات.

وباستخدام المنهج الوصفي والمنهج التحليلي في عرض المعلومات تبين لنا، ان إصدار معايير التدقيق الدولية يمثل خطوة نحو تدويل مهنة التدقيق، وهي التي تحكم بالشكل الكامل والمناسب شروط ومتطلبات حوكمة الشركات التي تساعد جميع الأطراف في الشركة على حماية حقوقهم واستثماراتهم ويكفل استمرارية الشركة.

كلمات مفتاحية: معايير التدقيق الدولية، المدقق، حوكمة الشركات.

تصنيفات JEL : M42 ، G34.

Abstract:

This study aims to highlight the contribution of international auditing standards to corporate governance, by presenting the role of international auditing standards in determining the responsibilities of the auditor, in planning and internal control in addition to its role in the fair presentation of financial statements, where auditing is a strategic importance axis and as one of the most important actors in the system Corporate governance.

By using the descriptive approach and the analytical approach in presenting information,

it became clear to us that the issuance of international auditing standards represents a step towards the internationalization of the auditing profession, which governs fully and appropriately the terms and requirements of corporate governance that helps all parties in the company protect their rights and investments and ensures the continuity of the company.

Keywords: International Standards Audit (ISA); The Auditor; Corporate Governance.

JEL Classification Codes: M42 ; G34.

* المؤلف المرسل: عمروش صبرينة، الإيميل: sabrina.amrouche.etu@univ-mosta.dz

1. مقدمة:

تواجه الشركات في الوقت الحالي ظروف اقتصادية تتميز بالتعقيد و عدم التأكد، وهنا يبرز بشكل جلي دور مهنة التدقيق، حيث تطور مفهوم التدقيق عبر الزمن، فامتدت أهدافه ومجالاته، ولم يعد مقتصرًا على المجال المحاسبي، بل توسع ليشمل كل وظائف وأنشطة المنشأة، فأصبح يمارس في كل الشركات حتى تلك غير الهادفة للربح، وذلك في إطار مقارنة شاملة للتدقيق. كما أن هذا التطور جعل للتدقيق معايير من شأنها أن تضمن جودة الأشغال وتحقق الأهداف المسطرة، فيعمل المدقق على الكشف عن النقائص، الأخطاء والاختلالات التي ينطوي عليها عمل المسيرين وبالتالي تصحيح قواعد التسيير و الرقي بها مما يدفع بالأداء إلى الأحسن و يحقق طموحات الشركة.

ويأتي التدقيق كأحد أهم الفاعلين في نظام حوكمة الشركات، بعد أن تبوأ المدقق سواء كان داخليا أو خارجيا، دورا مهما في حماية مصالح كل الأطراف ذات المصالح في الشركة. ويعتبر إصدار معايير التدقيق الدولية خطوة متقدمة نحو تدويل مهنة التدقيق، الأمر الذي يتطلب من المنظمات المهنية والباحثين في حقل مهنة التدقيق السعي نحو توفير نوع من التوافق والملاءمة بين معايير التدقيق الدولية والمعايير المحلية للدول، وأن تسعى الدول الأخرى التي لم تتمكن من صياغة معايير خاصة بها بعد إلى الالتزام بمعايير التدقيق الدولية كمرحلة انتقالية، لحين صياغة معايير خاصة بها على أن تتماشى وظروفها البيئية في حدود الإطار العام للمعايير المحاسبية، الأمر الذي سيؤدي إلى مصداقية المعلومات المالية على المستوى الدولي.

وتعتبر حوكمة الشركات من الموضوعات التي تهتم العديد من الباحثين في فروع عديدة من المعرفة، فهي في مجملها مجموعة من الآليات النظامية والمالية التي تهدف إلى تخفيض حدة تعارض المصالح بين الإدارة وأصحاب رأس المال المستثمر في الشركة، وبالتالي فإنها تهدف إلى حماية أصحاب رأس المال من التصرفات الانتهازية، وتجعل المديرين يعملون على تحقيق مصالح أصحاب رأس المال وعلى الأخص حملة الأسهم.

ومما لا شك فيه أن الحوكمة أصبحت تحتل أهمية كبيرة على مستوى العالم الآن، في ظل ما يشهده العالم اليوم من التحول إلى النظام الاقتصادي الرأسمالي، والذي تلعب فيه الشركات الخاصة دورا كبيرا ومؤثرا، كما لعبت المنظمات المهنية الإقليمية والدولية، سواء تلك الخاصة بالتدقيق الخارجي أو بالتدقيق الداخلي، دورا مهما في تطوير المهنة وتعزيز مكانتها محليا ودوليا، في إطار حوكمة الشركات.

وفي هذا الإطار يتم طرح الإشكالية التالية:

كيف تساهم معايير التدقيق الدولية في تحقيق شروط ومتطلبات حوكمة الشركات؟

ومما سبق يمكن القول أن هذه الدراسة تسعى للإجابة على الأسئلة التالية:

❖ فيما تكمن أهمية معايير التدقيق الدولية؟ وما هي أهم أهدافها؟

❖ ما المقصود بحوكمة الشركات؟ وما هي أهم خصائصها؟

❖ فيما تتمثل إسهامات معايير التدقيق الدولية في حوكمة الشركات؟

أهداف الدراسة:

❖ التعرف على معايير التدقيق الدولية وأهميتها وأهم أهدافها.

❖ التعرف على حوكمة الشركات وخصائصها وأهم مبادئها.

❖ معرفة إسهامات معايير التدقيق الدولية في حوكمة الشركات.

أهمية الدراسة:

تأتي أهمية البحث في التأكيد على أهمية معايير التدقيق الدولية في تدويل مهنة التدقيق، ومساهمتها في تحقيق متطلبات وشروط حوكمة الشركات ومساعدة جميع الأطراف في الشركة على حماية حقوقهم واستثماراتهم.

منهج الدراسة:

من أجل الإجابة على أسئلة البحث وتحقيق أهداف الدراسة تم الاعتماد على المنهج الوصفي والمنهج التحليلي في إنجاز هذا البحث.

وللإجابة على الإشكالية المطروحة، تم التطرق إلى المحاور التالية:

❖ الإطار المفاهيمي للمعايير الدولية للتدقيق.

❖ حوكمة الشركات.

❖ إسهامات المعايير الدولية للتدقيق في حوكمة الشركات.

2. الإطار المفاهيمي للمعايير الدولية للتدقيق

1.2 تعريف المعايير الدولية للتدقيق:

تمثل معايير التدقيق مستويات للأداء المهني بالنسبة لمدقي الحسابات، فهي إطار العمل الذي يمكن من خلاله ضبط عمل المهنيين وتوجيههم في أداء العمل بشكل أمثل وبالجودة الملائمة، ولهذا تعمل المنظمات المهنية على إصدار تلك المعايير لرفع كفاءة أعضاء المهنة والنهوض بها. وقد أصدر الاتحاد الدولي للمحاسبين مجموعة من المعايير بحيث يتم تقسيمها إلى

مجموعات كل مجموعة تختص بأمور معينة، كما أصدر المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين مجموعة من المعايير حظيت بقبول عام من جميع الممارسين لهذه المهنة (الشحنة، 2015، صفحة 103).

- حيث عرف المجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) المعايير بأنها: "تعبير عن الصفات الشخصية المهنية التي يجب أن تتوافر في المدقق وكذلك عن الخطوات الرئيسية لعملية التدقيق اللازمة للحصول على القدر الكافي من الأدلة والبراهين التي تمكنه من إبداء الرأي في عدالة القوائم المالية بالإضافة إلى محتويات إبداء الرأي" (بن الصديق، 2015، صفحة 47).

- وتعرف معايير التدقيق الدولية على أنها: "المعايير التي تهدف إلى تحقيق انسجام وتوافق في الممارسات المهنية بين مختلف دول العالم، بحيث تمثل لغة مشتركة بين المهنيين في مختلف دول العالم، وتعتبر عن درجة الجودة المطلوبة والمقبولة من المدقق عند تنفيذه لإجراءات التدقيق" (زيادي وسعيد، 2018، صفحة 116).

2.2. أهمية المعايير لمهنة التدقيق:

أصدر الاتحاد الدولي للمحاسبين مجموعة من المعايير لتكون أداة لعمل المدقق، بحيث تمدد بالإرشادات والمفاهيم والإجراءات التي تساعد في انجاز مهامه بالكفاءة والجودة اللازمة، وقد كان لهذه المعايير أهمية بالغة لمهنة التدقيق كما يلي: (بيكيل، 2018، الصفحات 122-123)

- ❖ تمثل المعايير إطار العمل الذي يمكن من خلاله ضبط عمل المهنيين وتوجيههم في أداء العمل بشكل أمثل.
- ❖ تساعد المعايير في تحسين أداء المدقق الخارجي والارتقاء بعمله والحكم على جودة أدائه، من خلال توفير الإرشادات والمفاهيم والمعايير اللازمة لأداء مهمة التدقيق وتنفيذها.
- ❖ تمثل المعايير أداة قابلة للتطبيق على كافة القوائم المالية وبغض النظر عن حجم العميل وطبيعة نشاطه ونوع الصناعة، وهدف المؤسسة من حيث الربحية وغير الربحية.
- ❖ تساعد المعايير في تلبية رغبات المجتمع المتعلقة بالتقارير المالية، من خلال تفعيل دور ومسؤوليات المدقق تجاهها، خاصة وأن هذه الرغبات في تزايد مستمر.

3.2 أهداف معايير التدقيق الدولية:

لكي تكون معايير التدقيق الدولية أكثر فعالية ومنهجية، ينبغي أن تمكن من تحقيق

الأهداف التالية: (بن الصديق، 2015، صفحة 48)

- ❖ تقليل درجة الإختلاف في الممارسة المهنية في ظل الظروف المتشابهة.
- ❖ أن تكون مرشدا ومعينا يوضح أسلوب العمل وأهدافه.
- ❖ تمثل إطار عام لتقويم نوعية وكفاءة العمل الفني بغرض تحديد طبيعة وأبعاد المسؤولية المهنية للمدققين المهنيين بحيث تمكن المدقق من أن يدقق نفسه بنفسه.
- ❖ تكون مرشدا معينا للقائمين بالتدريب والراغبين في دراسة المهنة.
- ❖ في ضوء معايير التدقيق يمكن أن يطمئن أنه بذل العناية المهنية المعتادة والمتعارف عليها بين أعضاء المهنة في ظل الظروف المتشابهة.
- ❖ أن تعمل على رفع مستوى العمل المهني وتطويره.

4.2 عرض المعايير الدولية للتدقيق:

تتكون المعايير الدولية للتدقيق الصادرة من طرف اللجنة الدولية لممارسات التدقيق (IAPC) ومجلس المعايير الدولية للتدقيق والتأمين (IAASB) من 36 معيار، وفيما يلي قائمة المعايير الدولية للتدقيق (ISA) الصادرة، والمقسمة إلى المجموعات الآتية: (بكيحل، 2018، الصفحات 123-125)

1.4.2 المعايير المتعلقة بالمبادئ العامة والمسؤوليات:

المعيار رقم 200: الأهداف العامة لعمل مدقق الحسابات المستقل وتنفيذ عملية التدقيق وفق المعايير الدولية للتدقيق

المعيار رقم 210: اتفاق حول أحكام مهام التدقيق

المعيار رقم 220: مراقبة الجودة لتدقيق القوائم المالية

المعيار رقم 230: وثائق التدقيق

المعيار رقم 240: مسؤوليات المدقق حول الغش عند تدقيق القوائم المالية

المعيار رقم 250: الأخذ بعين الاعتبار النصوص التشريعية والتنظيمية عند تدقيق القوائم المالية

المعيار رقم 260: الاتصال مع القائمين على حوكمة المؤسسة

المعيار رقم 265: الاتصال مع القائمين على حوكمة المؤسسة حول ضعف الرقابة الداخلية

2.4.2 المعايير المتعلقة بتقييم المخاطر ومواجهة المخاطر المقيمة:

المعيار رقم 300: التخطيط لتدقيق القوائم المالية

المعيار رقم 315: تحديد وتقييم مخاطر الأخطاء الجوهرية من خلال فهم المؤسسة وبيئتها

المعيار رقم 320: الأهمية النسبية في تخطيط وتنفيذ التدقيق

المعيار رقم 330: إجراءات المدقق لمواجهة المخاطر المقيمة

المعيار رقم 402: اعتبارات في التدقيق متعلقة بمؤسسة تطلب شركة خدمات

المعيار رقم 450: تقييم الأخطاء الجوهرية المكتشفة خلال التدقيق

3.4.2 المعايير المتعلقة بأدلة التدقيق:

المعيار رقم 500: العناصر المقنعة (أدلة التدقيق)

المعيار رقم 501: أدلة التدقيق – اعتبارات محددة لبنود مختارة

المعيار رقم 505: التأكيدات (المصادقات) الخارجية

المعيار رقم 510: مهام التدقيق الأولية – الأرصدة الافتتاحية

المعيار رقم 520: الإجراءات التحليلية

المعيار رقم 530: العينات الإحصائية في التدقيق (اختبارات التدقيق)

المعيار رقم 540: تدقيق التقديرات المحاسبية بما فيها تقديرات القيمة العادلة والافصاحات

ذات العلاقة

المعيار رقم 550: الأطراف ذات العلاقة

المعيار رقم 560: الأحداث اللاحقة لتاريخ إقفال الحسابات

المعيار رقم 570: استمرارية الاستغلال

المعيار رقم 580: التصريحات الكتابية

4.4.2 المعايير المتعلقة بالاستفادة من عمل الآخرين:

المعيار رقم 600: اعتبارات خاصة عند تدقيق القوائم المالية للمجمعات (Les groupes) (بما

فيه الاتصال مع مدققي عناصر تلك القوائم)

المعيار رقم 610: استخدام عمل المدققين الداخليين

المعيار رقم 620: استخدام أعمال خبير معين من طرف المدقق

5.4.2 المعايير المتعلقة بنتائج التدقيق والتقرير:

المعيار رقم 700: تأسيس الرأي وتقرير تدقيق القوائم المالية
المعيار رقم 705: تعديلات الرأي في تقرير مدقق الحسابات المستقل
المعيار رقم 706: الفقرة الإيضاحية المركزة وفقرات الأمور الأخرى في تقرير مدقق الحسابات المستقل

المعيار رقم 710: المعلومات المقارنة - مقارنة الأرقام والقوائم المالية المتقابلة
المعيار رقم 720: مسؤوليات مدقق الحسابات عن المعلومات الأخرى في الوثائق الموجودة في القوائم المالية المدققة

6.4.2 المعايير المتعلقة باعتبارات خاصة بتدقيق عناصر وبنود محددة:
المعيار رقم 800: اعتبارات خاصة في تدقيق القوائم المالية التي تعد وفقا لأطر عمل للأعراض الخاصة

المعيار رقم 805: اعتبارات خصوصية بتدقيق حسابات القوائم المالية المفردة وعناصر محددة، أو حسابات من بنود القوائم المالية

المعيار رقم 810: تقرير مدقق الحسابات عن ملخص القوائم المالية

3. حوكمة الشركات

1.3 مفهوم حوكمة الشركات:

هناك عدة تعريفات لحوكمة الشركات نذكر منها ما يلي:

التعريف الأول: مصطلح الحوكمة هو الترجمة المختصرة التي راجت للمصطلح Corporate Governance، أما الترجمة العلمية لهذا المصطلح، والتي تم الاتفاق عليها فهي: "أسلوب ممارسة سلطات الإدارة الرشيدة".

التعريف الثاني: عرفت منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية OECD الحوكمة بأنها: "مجموعة من العلاقات فيما بين القائمين على إدارة الشركة ومجلس الإدارة وحملة الأسهم وغيرهم من المساهمين" (شمال، 2016، صفحة 47).

التعريف الثالث: عرفت مؤسسة التمويل الدولية IFC الحوكمة بأنها: "النظام الذي يتم من خلاله إدارة الشركات والتحكم في أعمالها" (توفيق المشهداني، 2012، صفحة 222).

التعريف الرابع: هي الإجراءات المستخدمة بواسطة ممثلي أصحاب المصلحة في المنظمة (مثلا المساهمين) لتوفير إشراف على المخاطر ورقابة المخاطر التي تقوم بها الإدارة.

وتوصل Cadbury في توثيق بسيط ومحكم في جملة صغيرة ولكنها شهيرة عملية الحوكمة كما يلي:

"حوكمة الشركات هي نظام بمقتضاه تدار الشركات وتراقب" (حماد، 2005، صفحة 9). كما عرفها شلايفر وفيشني (Shleifer & Vishny) على أنها: "مختلف الطرق التي يضمن من خلالها عارضو الأموال على الشركات حصولهم على عائد مقابل استثمارهم في هذه الشركات" (بن زاوي، 2016، صفحة 53).

ومن خلال ما سبق نستنتج أن حوكمة الشركات تسمح بضبط العلاقة بين مجالس الإدارة، المستثمرين والمساهمين وغيرهم بهدف زيادة الاستثمارات من خلال تحسين أداء الشركات.

2.3 خصائص حوكمة الشركات:

للحوكمة مجموعة من الخصائص نذكرها كما يلي: (توفيق المشهداني، 2012، صفحة

(223)

- ❖ الشفافية: تقديم صورة حقيقية لكل ما يحدث .
- ❖ الاستقلالية: وتشمل استقلالية مجلس الإدارة واللجان المختلفة.
- ❖ المساءلة: إمكانية تقييم وتقدير أعمال مجلس الإدارة.
- ❖ العدالة: المسؤولية أمام جميع الأطراف ذوي المصلحة.
- ❖ المسؤولية: يجب احترام حقوق مختلف المجموعات صاحبة المصلحة في الشركة.
- ❖ المسؤولية الاجتماعية: النظر إلى الشركة كمواطن جيد.

3.3 أهمية حوكمة الشركات:

تتمتع الحوكمة بمزايا ومنافع كبيرة يمكن لكل من يطبقها أن يجني ثمارها والتي تتمثل فيما يلي: (صاغور، 2013، صفحة 80)

- ❖ الشفافية والوضوح في القوائم المالية التي تصدرها الشركات بالشكل الذي يزيد ثقة المستثمرين فيها ويدفعهم إلى الاعتماد عليها عند اتخاذ قراراتهم.
- ❖ تجنب الانزلاق في مشاكل محاسبية ومالية وحدوث الانهيارات المصرفية.
- ❖ زيادة درجة حماية حقوق أصحاب المصالح بالشركات وتخفيض المخاطر.
- ❖ ارتفاع مستوى الأداء الاقتصادي.
- ❖ تحسين صورة الشركة بالسوق وهو ما ينعكس على حركة أسهمها.

❖ تخفيض تكلفة التمويل.

❖ زيادة القدرة التنافسية للشركة.

4.3 مبادئ حوكمة الشركات حسب منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (2004):

خلصت المنظمة إلى وضع ستة مبادئ رئيسية للحوكمة، يعتبر أولها إطارا عاما وضروريا لتطبيق المبادئ الخمسة الأخرى، ويمكن تلخيصها فيما يلي: (بن الطاهر و بوطلاعة، 2012، صفحة 07)

1.4.3 وجود إطار فعال للحوكمة: لا بد من وجود إطار عام للحوكمة يحقق الإفصاح والشفافية عن كل المعلومات لكافة الأطراف، مع ضمان الالتزام بكافة القوانين واللوائح وضرورة أن تتسم الجهات الإشرافية بالنزاهة والموضوعية واتخاذ كافة الإجراءات اللازمة التي تحقق الإفصاح والشفافية لكافة الأطراف ذات المصلحة في الوقت المناسب.

2.4.3 حماية حقوق المساهمين: يجب أن يحمي إطار الحوكمة حقوق المساهمين، وتشمل حق نقل ملكية الأسهم، وحق اختيار أعضاء مجلس الإدارة، وحق التصويت في الجمعيات العمومية، وحق الحصول على القوائم المالية وأي معلومات ذات أهمية في الوقت المناسب، وحق الحصول على عائد من الأرباح ومنح الأسهم.

3.4.3 المعاملة المتساوية والعدالة بين المساهمين: يجب أن يضمن إطار الحوكمة توفير المساواة بين كافة المساهمين (صغار المساهمين والمساهمين الأجانب... وغيرهم)، وتجنب التحفيز ضد أو مع فئة من المساهمين للحصول على حقوقهم القانونية والإطلاع على كافة المعاملات مع أعضاء مجلس الإدارة والمديرين التنفيذيين.

4.4.3 احترام حقوق أصحاب المصالح: وتشمل احترام حقوقهم القانونية والتعويض عن أي انتهاك لتلك الحقوق، وكذلك آليات مشاركتهم الفعالة على الرقابة على الشركة ويقصد بأصحاب المصالح والبنوك والعمالين وحملة السندات والموردين والعملاء.

5.4.3 الإفصاح والشفافية: يجب أن يتضمن إطار الحوكمة تقديم إفصاحات كافية وملائمة وفي توقيت مناسب وتكون دقيقة وموثوقة وشاملة لكل الأمور الهامة بشأن الشركة وخاصة المتصلة لتأسيس الشركة وبيان الموقف والملكية والعناصر التي تمس الأداء الإداري وأسلوب ممارسة السلطة.

6.4.3 مسؤوليات مجالس الإدارة: وتشمل هيكل مجلس الإدارة وواجباته القانونية،

وكيفية اختيار أعضائه ومهامه الأساسية ودوره في الإشراف على الإدارة التنفيذية.

4. إسهامات المعايير الدولية للتدقيق في حوكمة الشركات:

1.4 دور معايير التدقيق الدولية في تحديد مسؤوليات المدقق:

1.1.4 المعيار رقم 240 " مسؤوليات المدقق حول الغش عند تدقيق القوائم المالية":

يتناول هذا المعيار مسؤوليات المدقق عن الغش عند تدقيق القوائم المالية، بحيث يمكن أن تنشأ التحريفات في القوائم المالية إما عن طريق غش أو خطأ، واهتم هذا المعيار بالتمييز بين المصطلحين فأوضح أن الغش يمثل الأخطاء المتعمدة أو المقصودة، بينما الخطأ يمثل الخطأ غير المتعمد. ويكون المدقق مسؤولاً عن الحصول على تأكيد معقول بأن القوائم المالية في مجملها تخلو من تحريف جوهري سواء كانت ناتجة عن غش أو خطأ، ولكن مع وجود قيود ملازمة لعملية التدقيق فهناك مخاطر لا يمكن تجنبها، فقد لا يتم اكتشاف التحريفات بالرغم من تخطيط وتنفيذ عملية التدقيق بالشكل الصحيح وطبقاً لمعايير التدقيق. ولا بد للمدقق بالاتصال بالإدارة والمكلفين بالحوكمة في حالة وجود غش أو الحصول على معلومات تفيد باحتمال وجود غش في الوقت المناسب بهدف إبلاغهم بذلك (المعيار 240 ISA).

2.1.4 المعيار رقم 250 " الأخذ بعين الاعتبار النصوص التشريعية والتنظيمية عند تدقيق القوائم المالية":

إن الغرض من هذا المعيار الدولي للتدقيق هو وضع معايير وتوفير إرشادات تتعلق بمسؤولية المدقق حول مراعاة القوانين والأنظمة عند تدقيق البيانات المالية، حيث يؤكد هذا المعيار أن الإدارة مسؤولة عن التأكد من أن فعاليات المنشأة تسير حسب القوانين والأنظمة، كما أن مسؤولية منع واكتشاف عدم الإلتزام تقع على الإدارة أيضاً (في ظل إشراف المكلفين بالحوكمة)، كما أن المدقق غير مسؤول عن منع عدم الإلتزام ولا يتوقع منه أن يكشف عدم الإلتزام بكافة اللوائح والقوانين، فعملية التدقيق عرضة لمخاطر لا يمكن تجنبها، وعلى المدقق الإبلاغ عن عدم الإلتزام وذلك بعد قيامه باختبارات للتأكد من الإلتزام بهذه القوانين واللوائح وفق مبدأ الشك المهني (بن حركو وزواش، 2018، صفحة 188).

3.1.4 المعيار رقم 260 "الاتصال مع القائمين على حوكمة المؤسسة":

على المدقق أن يحدد الأشخاص الملائمين الذين يتولون المسؤولية عن الحوكمة والذين يتم إبلاغهم بأمور التدقيق التي تفيدهم، وفي حالة عدم التوصل إلى تحديد الأشخاص الملائمين

بشكل جيد، فإن المدقق يجب أن يصل إلى اتفاق مع المؤسسة بخصوص الطرف المسؤول عن الحوكمة، كالمؤسسات الفردية والمؤسسات الحكومية... الخ، وتتضمن الأمور ذات الارتباط بالحوكمة التي يتعين على المدقق توصيلها عادة ما يلي: (مازون، 2011، الصفحات 93-94)

❖ النطاق الشامل لعملية التدقيق:

❖ السياسات المحاسبية المستعملة والتغيرات فيها، وأثرها على القوائم المالية؛

❖ المخاطر الجوهرية والمحتملة، وأثرها على القوائم المالية؛

❖ تسويات التدقيق المسجلة أو التي لم يتم تسجيلها؛

❖ عدم التأكد المرتبط بقدرة المؤسسة على الاستمرار في النشاط،

❖ الاختلافات الموجودة بين المدقق والإدارة، ومدى جوهرية هذه الاختلافات.

كما يتعين على المدقق أن يوصل أمور التدقيق ذات الاهتمام بالحوكمة في توقيت مناسب ليستطيع الأشخاص المسؤولون عن الحوكمة تنفيذ التصرف الملائم، وفي حالات معينة قد يوصل المدقق هذه الأمور في وقت أقرب من الوقت الذي تم الاتفاق عليه، ويكون هذا الاتصال شفويا أو كتابيا مع مراعاة السرية المهنية عند الإبلاغ.

2.4 دور معايير التدقيق الدولية في التخطيط والرقابة الداخلية:

1.2.4 المعيار رقم 300 "التخطيط لتدقيق القوائم المالية":

يتعين على المدقق من خلال هذا المعيار تخطيط عملية التدقيق لكي يتم انجاز التدقيق بطريقة فعالة، ويعني التخطيط وضع استراتيجية عامة ومنهج تفصيلي لطبيعة إجراءات التدقيق المتوقعة وتوقيتها ومداهها، ويخطط المدقق لتأدية عملية التدقيق بكفاءة وفي التوقيت المناسب، ويساعد التخطيط الملائم لعملية التدقيق المدقق على: (مازون، 2011، صفحة 95)

❖ التعرف على الجوانب الهامة وإعطائها العناية المناسبة، وان المشاكل المحتملة قد

شخصت، وان العمل يتم انجازه بسرعة؛

❖ توزيع الأعمال بشكل ملائم على المساعدين؛

❖ تنسيق العمل الذي تم من قبل المدققين الآخرين والخبراء؛

❖ الحصول على أدلة تدقيق كافية؛

❖ التحكم في التكاليف؛

❖ تجنب سوء التفاهم مع العميل.

2.2.4 المعيار رقم 400 "تقدير المخاطر والرقابة الداخلية":

إن الغرض من هذا المعيار الدولي للتدقيق هو توفير إرشادات للمدقق تساعد في فهم النظام المحاسبي ونظام الرقابة الداخلية للمؤسسة محل التدقيق، بهدف التخطيط لعملية التدقيق وتطوير طرق فعالة لتطويرها، وعلى المدقق استخدام مجهوده المهني (المسؤولية القانونية والمهنية للمدقق) لتقدير مخاطر التدقيق (يقصد بمخاطر التدقيق على أنها تلك المخاطر التي تؤدي إلى قيام المدقق بإبداء رأي غير مناسب عندما تكون البيانات المالية تحتوي على أخطاء جوهرية بمكوناتها الثلاثة: المخاطر الملازمة، مخاطر الرقابة ومخاطر عدم الإكتشاف. حيث يعمل هذا المعيار على مساعدة المدقق في تقدير مخاطر التدقيق مما يساهم في تقليص فجوة التوقعات ويزيد من ثقة الجمهور في مخرجات عملية التدقيق (بن حركو وزواش، 2018، صفحة 189).

3.4 دور معايير التدقيق الدولية في العرض العادل للقوائم المالية:

1.3.4 المعيار رقم 700 " تأسيس الرأي وتقرير تدقيق القوائم المالية":

الغرض من هذا المعيار وضع الإرشادات والتوصيات حول شكل ومضمون الإرشادات والتوصيات بشأن التقرير الصادر نتيجة عملية المراجعة (كعنوان التقرير، الجهة التي يوجه إليها...)، أيضا فقرة تتضمن رأيه حول البيانات المالية وبالتالي مسؤولية الإدارة عنها، ومما يتضمنه المعيار أيضا عنوان المدقق وتاريخ التدقيق. كذلك وحسب هذا المعيار يتم الإشارة إلى المعايير الدولية للتدقيق وأنه تضمن فحصا على أساس الاختيار لأدلة تؤيد مبالغ وافصاحات القوائم المالية وكذلك إذا تم العمل بالمبادئ المحاسبية المقبولة عموما (سعيد، 2017، الصفحات 190-191).

4.4 مساهمة معايير التدقيق الدولية في تحقيق شروط ومتطلبات حوكمة الشركات:

1.4.4 معايير التدقيق الدولية والقائمين على حوكمة الشركات:

تخدم معايير التدقيق الدولية المهنيين والأطراف ذات الصلة بحوكمة الشركات من عدة وجوه أهمها ما يلي: (الطрман، 2009، الصفحات 48-49)

❖ تعد معايير التدقيق نموذجا يقتدي به المدقق عند أداء واجباته المهنية وممارساته العلمية.

❖ تحدد المواصفات والمتطلبات الشخصية المفروض توافرها فيمن يقوم بعملية التدقيق.

❖ تزيد الثقة في التدقيق وتقضي على أي منفذ يتسرب منه الشك في الاعتماد عليها كمهنة معترف بها.

- ❖ تساعد المعايير في جعل مهنة التدقيق ذات كيان مستقل التي من دونها تصبح مزاوله المهنة وظيفة آلية.
- ❖ تحدد معايير المواصفات الفنية لإعداد تقرير التدقيق وبيان طبيعة ومحتويات هذا التقرير.
- ❖ تعطي المعايير للهيئات التشريعية والمحاكم تصورا واضحا عن درجة الأداء المهني المتوقع من المدقق وتساعد هذه الجهات على تفهم المحتوى الفني لتقريره.
- ❖ تعد المعايير بمثابة المقاييس التي توضح مدى التزام المدقق بمبادئ التدقيق والأهداف العامة لها.
- ❖ توفر معايير التدقيق لمستخدمي القوائم والتقارير المالية الثقة في رأي المدقق، حيث إن هذه المعايير تتسم بالموضوعية، والقبول العام، وتوضح لهم الكيفية التي تم بها الفحص الذي قام به المدقق، والمسؤولية التي يتحملها، ودرجة الاعتماد على ما ورد في القوائم المالية من بيانات ومعلومات.
- ❖ تخفف دولية هذه المعايير من احتمالات حدوث المشاكل المتوقعة عند إعداد القوائم المالية الموحدة للشركات الدولية متعددة الجنسيات.
- ❖ اشتمال معايير التدقيق الدولية على مجموعة من معايير التقرير غير خاضعة إلى أي مؤثرات سياسية أو اقتصادية أو اجتماعية لبلد بمفرده سوف يجعل تقرير مراجع الحسابات يصدر في شكل ومحتوى متفق عليه ومقبول في دول العالم المختلفة.
- ❖ إعداد القوائم المالية استنادا على معايير المحاسبة الدولية والإبلاغ المالي واعتماد المدقق عند مراجعتها على معايير التدقيق الدولية سوف يجعل من السهل إجراء المقارنات بين القوائم المالية في أكثر من دولة والحصول على نتائج دقيقة وفعالة ما دامت المعايير المستخدمة موحدة في هذه الدول.
- ❖ وجود معايير التدقيق الدولية سوف يوفر على الدول النامية الجهد والتكلفة لإنشاء معاييرها المحلية خصوصا في ضوء نقص مواردها الاقتصادية من جهة وضعف منظماتها المهنية من جهة أخرى وما على المنظمات المهنية في الدول النامية سوى الإلتزام بالمعايير الدولية وتطبيقها - بشكل كامل أو جزئي- وبالتالي فإن ذلك سيؤدي إلى عالمية مهنة التدقيق.

- ❖ تفيد معايير المحاسبة الدولية والإبلاغ المالي جنباً إلى جنب مع معايير التدقيق الدولية المستثمرين ومستخدمي القوائم المالية، الذين يعتمدون عند اتخاذ قراراتهم على الاعتبارات الدولية أكثر من اعتمادهم على ظروف البيئة المحلية.
- ❖ توفر معايير التدقيق الدولية القواعد اللازمة للمحافظة على استقلالية مدقق الحسابات الخارجي الذي يقوم بفحص البيانات المالية الصادرة عن الشركات.
- 2.4.4 الصلة بين معايير التدقيق الدولية وشروط ومتطلبات حوكمة الشركات:
توفر معايير التدقيق الدولية العوامل التالية التي هي على صلة وثيقة بحوكمة الشركات: (الطрман، 2009، صفحة 50)
- ❖ توفر القواعد الضوابط للمحافظة على حقوق مساهمي الشركة.
- ❖ توفر سمة المصدقية للبيانات المالية المنشورة.
- ❖ توفر الضوابط اللازمة للحد من ممارسات إدارة الشركة للغش والتحريف.
- ❖ تحدد مسؤولية المدقق الخارجي عن استمرارية الشركة.
- ❖ توفر الإجراءات والاختبارات اللازمة لتقييم المخاطر المحيطة بالشركة.
- ❖ توفر الضوابط اللازمة للحفاظ على استقلالية المدقق الخارجي.

5. خاتمة:

من خلال عرضنا لموضوع "مساهمة معايير التدقيق الدولية في تحقيق شروط ومتطلبات حوكمة الشركات"، وبعد ما تطرقنا إلى الإطار المفاهيمي لمعايير التدقيق الدولية وحوكمة الشركات بالإضافة إلى مساهمة بعض المعايير الدولية للتدقيق في حوكمة الشركات، نستخلص أن التدقيق يعتبر كأهم الفاعلين في نظام الحوكمة، وأن معايير التدقيق الدولية هي التي تحكم بالشكل الكامل والمناسب شروط ومتطلبات الحوكمة، إذ تساعد جميع الأطراف في الشركة على حماية حقوقهم واستثماراتهم ويكفل استمرارية الشركة، وهذا ما تؤكد عليه معايير التدقيق الدولية الخاصة بتحديد مسؤوليات المدقق "المعيار رقم 240، المعيار 250، المعيار 260" والمعايير الخاصة بالتخطيط والرقابة الداخلية "المعيار رقم 300، المعيار رقم 400" والمعايير التي تساهم في العرض العادل للقوائم المالية "المعيار رقم 700"، وإن إلزام المدقق بهذه المعايير من شأنها تضمن جودة عمله والثوق بما يتوصل إليه من نتائج، وبالتالي حماية مصالح كل الأطراف ذات المصالح في الشركة.

ومن خلال ما سبق تم التوصل إلى النتائج التالية:

- ❖ تحكم معايير التدقيق الدولية عملية فحص البيانات المالية الصادرة عن الشركات من أجل توفير سمة الموثوقية في تلك البيانات.
- ❖ تعمل حوكمة الشركات على حسن إدارة الشركة من خلال مراعاة مصالح العاملين والمتعاملين وكافة الأطراف.
- ❖ تخدم معايير التدقيق الدولية المهنيين والمكلفين بالحوكمة في الشركة من عدة جوانب وتهدف لحماية جميع المصالح والتكفل باستمرارية الشركة.
- ❖ تعد معايير التدقيق الدولية نموذجا يقتدي به المدقق عند أداء واجباته المهنية، وتزيد الثقة في النتائج المتوصل إليها وتقضي على الشكوك وتجعل مهنة التدقيق ذات كيان مستقل.
- ❖ تساعد المعايير في تحسين أداء المدقق والارتقاء بعمله والحكم على جودة أدائه، من خلال توفير الإرشادات والمفاهيم والمعايير اللازمة لأداء مهمة التدقيق وتنفيذها.
- ❖ توفر معايير التدقيق الدولية عدة عوامل تخدم المكلفين بالحوكمة كتوفير القواعد والضوابط للمحافظة على حقوق المساهمين، والحد من ممارسات الغش والتحريف.
- ❖ تساهم معايير التدقيق الدولية في العرض العادل للقوائم المالية، وتوفير سمة المصدقية للبيانات المالية المنشورة.
- ❖ تحدد معايير التدقيق الدولية مسؤوليات المدقق للحفاظ على استقلالته والتكفل باستمرارية الشركة.

اقتراحات الدراسة:

- ❖ أهمية إبقاء مدققي الحسابات على اطلاع مستمر على كل ما يصدر من المعايير المحاسبية ومعايير التدقيق الدولية التي تصدرها المعاهد المهنية الدولية.
- ❖ إنشاء منظمات وهيئات مهنية تقوم بتكوين مهنيين للرفع من جودة التدقيق المحلي ومواكبة الدول المتقدمة في مختلف أنحاء العالم.
- ❖ يجب أن يضمن مجلس الإدارة قيام الإدارة العليا بتنفيذ سياسات من شأنها منع أو تقييد الممارسات والعلاقات التي تضعف من كفاءة تطبيق الحوكمة.

❖ تفعيل لجان التدقيق في الشركات بما يزيد من استقلالية المدقق، حتى تكون هناك فعالية لعملية تطبيق المعايير الدولية للتدقيق.

5. قائمة المراجع:

المؤلفات:

الشحنة رزق أبو زيد ، (2015)، تدقيق الحسابات مدخل معاصر وفقا لمعايير التدقيق الدولية، الطبعة الأولى، دار وائل للنشرالأردن، صفحة 103.

طارق عبد العال حماد، (2005)، حوكمة الشركات –المفاهيم-المبادئ-التجارب- تطبيقات الحوكمة في المصارف الدار الجامعية، صفحة 9.

بن زاوي محمد الشريف، (2016)، حوكمة الشركات والهندسة المالية، دار الفكر الجامعي، الطبعة الأولى، الإسكندرية، صفحة 53.

الأطروحات:

الطрман أنس محمود، (2009)، دور النظم والمعايير المحاسبية في تحقيق شروط ومتطلبات الحاكمية المؤسسية في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية، رسالة مقدمة لنيل شهادة ماجستير في المحاسبة، جامعة الشرق الأوسط للدراسات العليا، كلية الأعمال، الصفحات 48-49.

مازون محمد أمين، (2011)، التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الجزائر، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية، تخصص: محاسبة وتدقيق، جامعة الجزائر 3، الصفحات 93-94.

بن الصديق محمد، (2015)، واقع المراجعة الخارجية بين التشريع الجزائري والمعايير الدولية للمراجعة –دراسة استبائية، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في المحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، جامعة أمحمد بوقرة، بومرداس، صفحة 47.

شمال نجا، (2016)، مدى مساهمة التدقيق الداخلي في التجسيد الأمثل لحوكمة الشركات في ظل بيئة دولية –دراسة إحصائية، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص: التدقيق المحاسبي والنظام المحاسبي المالي، جامعة مستغانم، صفحة 47.

المقالات:

سعيد زهير. (2017). معايير إعداد التقرير في الجزائر ومدى تطابقها مع معايير التدقيق الدولية دراسة نظرية تحليلية. مجلة الآفاق للدراسات الاقتصادية ، 3 (1)، الصفحات 190-191.

زيادي سامي ، و سعيد يحيى. (2018). أهمية الاعتماد على معايير التدقيق الدولية (ISA) لإصلاح وتطوير مهنة التدقيق في الجزائر-دراسة ميدانية لأراء عينة من مدقي الحسابات. مجلة الحقوق والعلوم الانسانية -العدد الاقتصادي ، 16 (32)، صفحة 116.

بكيحل عبد القادر. (2018). أهمية تبني المعايير الدولية للتدقيق (ISA) في البيئة الاقتصادية الجزائرية. مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا ، 14 (18)، الصفحات 122-123.

توفيق المشهداني عمر إقبال. (2012). تدقيق التحكم المؤسسي (حوكمة الشركات) في ظل معايير التدقيق. مجلة أداء المؤسسات الجزائرية ، 1 (02)، صفحة 222.

بن حركو غنية ، و زواش زهير. (2018). دور معايير التدقيق الدولية في تقليص فجوة التوقعات. مجلة العلوم الإنسانية (49)، صفحة 188.

صاغور مسعود. (2013). تعزيز الإفصاح بعد الإصلاح المحاسبي في الجزائر ودوره في تفعيل حوكمة الشركات. مجلة الاقتصاد والتنمية البشرية ، 4 (2)، صفحة 80.

المدخلات:

بن الطاهر حسين، و بوطلاعة محمد، (2012)، دراسة أثر حوكمة الشركات على الشفافية والإفصاح وجودة القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي، الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات كألية للحد من الفساد المالي والإداري، جامعة محمد خيضر-بسكرة-، يومي 06-07 ماي، صفحة 07.

مواقع الانترنت:

معيار المراجعة رقم (240): مسؤوليات المراجع تجاه الغش عند مراجعة القوائم المالية، على الرابط: <file:///C:/Users/Amrouche/Desktop/مجلة%20بن%20زيدان/المعيار%20240.pdf>، تاريخ الإطلاع:

2020 /02/02