

اسهامات معايير التدقيق الدولية في تفعيل وتعزيز حوكمة الشركات

Contributions of international auditing standards to activating and strengthening corporate governance

مريم آيت بارة*



meriem_finance@yahoo.fr، جامعة باجي مختار عنابة (الجزائر)،¹

تاريخ القبول: 2023-06-15	تاريخ الإرسال: 2023-04-04
<p>Abstract This study aimed to highlight the contributions of international auditing standards to corporate governance. The study relied on the descriptive approach and the analytical approach. It was concluded that the role of international auditing standards is highlighted by the most important standards that are exposed to the reduction of financial and administrative corruption, the observance of laws and regulations when auditing data, as well as the role of the auditor in communicating audit matters to the persons responsible for governance in the company, in addition to the audit and internal control risks. And finally, the role of these standards in the fair presentation of the financial statements</p> <p>Keywords: International auditing standards; Corporate governance; Internal control; Financial statements.</p> <p>JEL Classification Codes : M480, G30, M400, M48</p>	<p>ملخص هدفت هذه الدراسة الى ابراز اسهامات معايير التدقيق الدولية في حوكمة الشركات. اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي في عرض المفاهيم والجوانب المتعلقة بمعايير التدقيق الدولية وكذا الجوانب الخاصة بحوكمة الشركات، والمنهج التحليلي في تبيان دور معايير التدقيق الدولية في حوكمة الشركات. حيث تم التوصل الى أن دور معايير التدقيق الدولية يبرز من خلال أهم المعايير التي تتعرض إلى الحد من الفساد المالي و الإداري، ومراعاة القوانين والأنظمة عند تدقيق بيانات، وكذا دور المدقق في توصيل أمور التدقيق للأشخاص المسؤولين عن الحوكمة في الشركة، بالإضافة لمخاطر التدقيق والرقابة الداخلية وفي الأخير دور هذه المعايير في العرض العادل للقوائم المالية.</p> <p>الكلمات المفتاحية: معايير التدقيق الدولية؛ حوكمة الشركات؛ الرقابة الداخلية؛ القوائم المالية</p> <p>تصنيفات JEL : M 480 ، G30 ، M ، M 48 ، 400</p>

* المؤلف المرسل

1. مقدمة

نتيجة الفشل الإداري والمالي للعديد من الشركات الكبرى في الولايات المتحدة ودول شرق آسيا، تزايد الاهتمام بحوكمة الشركات، حيث كان من أهم أسباب ظهور الحوكمة محاولة القضاء على المشاكل التي قد تتعرض لها الشركات أو التقليل منها على الأقل. و من أجل توفير حماية أفضل للمستثمرين و تعزيز الثقة على مستوى الأسواق المالية فهي تهدف من خلال مبادئها لتقوية روابط الثقة و المسؤولية بين مختلف الأطراف ذات العلاقة مع الشركات .وتقوم على مبادئ أهمها توافر المعلومات وصحتها ، صحة الحسابات و دقتها ، استقلالية المدققين الخارجيين ومسؤولية الإدارة و غيرها من الأمور التي تعزز الثقة بالأسواق المالية. ومن هذا المنطلق تتجلى أهمية التدقيق في كونه وسيلة تهدف إلى خدمة الأطراف المستخدمة للقوائم المالية، بحيث تعتمد عليها في اتخاذ قراراتها ووضع سياستها وأهدافها والمتمثلة في الاستمرارية والبقاء في السوق التي تنشط فيه. ومن أجل تقليل التفاوت في ممارسة المهنة من قبل المدققين وتوحيد مهنة التدقيق المحاسبي على غرار توحيد مهنة المحاسبة ومسايرة النظام المالي المحاسبي الجديد ظهرت الحاجة إلى وضع معايير أو قواعد يسترشد بها المدققين. و تتمثل المرجعية الدولية الأساسية لمهنة التدقيق في المعايير الدولية للتدقيق ISA والتي تعتبر أنماط ونماذج معيارية تهدف إلى تحقيق التوافق الدولي، تبنتها العديد من الدول من أجل تسهيل عمل المدققين وتعميم الاستفادة من تقاريرهم المالية ، مما يساهم في إعطاء صفة الموثوقية لمختلف تقارير المؤسسة والمساهمة في الحد من مختلف التلاعبات المالية التي تسببت في إفلاس العديد من الشركات، وهو ما يتوافق مع الإطار العام لحوكمة الشركات.

عموما، تتمحور إشكالية البحث في السؤال التالي:

"كيف تساهم معايير التدقيق الدولية في تفعيل و تعزيز حوكمة الشركات ؟"

فرضية البحث: تساهم معايير التدقيق الدولية في تفعيل و تعزيز تطبيق الحوكمة في الشركات من خلال جملة من المعايير التي لها ارتباط مباشر بالإطار العام لحوكمة الشركات.

أهمية البحث:

تکمن أهمية البحث في تناوله لموضوع معايير التدقيق الدولية و دورها في تفعيل و تعزيز حوكمة الشركات، باعتبار الأهمية التي تحظى بها حوكمة الشركات خاصة بعد تسجيل العديد من حالات الفشل الإداري و المالي بأكبر الشركات، و ظهور عدة إصدارات لمعايير التدقيق الدولية التي تتماشى بما يخدم الإطار العام للحكومة، مما يؤدي إلى تفعيلها و تحقيق أهدافها من خلال تعزيز تطبيقها في الشركات.

أهداف البحث:

إن الهدف من الدراسة هو التعرف على أهمية إصدار معايير تدقيق موحدة دوليا والتعرف على مضمونها والجهات التي تصدرها. كذلك معرفة مدى مساهمة هذه المعايير في الحد من الفساد المالي والإداري والحد من الإخفاقات المالية التي تعرضت لها أكبر الشركات العالمية، ومن ثم دورها في تعزيز تطبيق الحوكمة في الشركات.

منهجية البحث: اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي و التحليلي، حيث تم اعتماد المنهج الوصفي في عرض المفاهيم والجوانب المتعلقة بمعايير التدقيق الدولية وكذا الجوانب الخاصة بحوكمة الشركات، و على المنهج التحليلي في تبيان إسهامات معايير التدقيق الدولية في حوكمة الشركات و تحليل العلاقة بينهما.

هيكل البحث:

للإحاطة بجميع جوانب إشكالية البحث ارتأينا تقسيم الورقة البحثية الى ثلاث محاور كالتالي:

المحور الاول : مدخل الى المعايير الدولية للتدقيق

المحور الثاني : الاطار العام للحكومة

المحور الثالث: اسهامات معايير التدقيق الدولية في حوكمة الشركات

2. مدخل إلى المعايير الدولية للتدقيق

1.2 كيفية صدور المعايير التدقيق الدولية

نتيجة إخفاق وإفلاس العديد من الشركات العالمية مثل شركة Enron and Worldcom طرح كثير من الباحثين والمهنيين، عدة تساؤلات حول دور المدقق وفاعلية التدقيق في الحفاظ على الثقة في أسواق رأس المال. حيث كانت هذه التساؤلات بمثابة العنصر المحفز الذي تسبب ولو جزئيا في حدوث التغيير المعتبر الذي تشهده حاليا مهنة التدقيق، وأيضا بسبب الاختلاف في المعايير بين كل الدول فوجب إصدار معايير دولية تحظى بالقبول العام دوليا، وأيضا إدراك الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) أن الطريقة الأساسية لحماية الصالح العام تكمن في وضع وتعزيز وتطبيق معايير معترف بها دوليا كوسيلة لضمان مصداقية المعلومات التي يعتمد عليها المستثمرون وغيرهم من الأطراف المعنية. (الاتحاد الدولي للمحاسبين، 2010، صفحة 4). وأيضا لمسايرة النظام المالي الجديد وتوحيد التدقيق على المستوى الدولي الشيء الذي أدى إلى إعلان المجلس الدولي لمعايير التدقيق والتأكد الدولية (IAASB) في أكتوبر 2007 أنه سيصدر معايير التدقيق الدولية وقد تم ذلك في 15 ديسمبر 2008 على أن تكون سارية المفعول في 15 ديسمبر 2009 حيث تتبع لجنة ممارسة التدقيق الدولية عند إصدارها لأي معيار دولي للمراجعة الخطوات التالية (مازون، 2011، صفحة 71):

- تكوين لجنة فرعية لاختيار الموضوعات التي تحتاج عمل دراسات منفصلة ومتعمقة حولها؛
- إجراء اللجنة الفرعية لدراسة متعمقة على الموضوع المختار؛
- إعداد مسودة المعيار المقترح؛
- توزيع المعيار المقترح على لجان الاتحاد الدولي للمحاسبين بعد مصادقة لجنة ممارسة التدقيق الدولية على المسودة؛
- إبداء الرأي والتعليق على المسودة أيضا من طرف المنظمات الدولية ذات الصلة؛
- تقوم لجنة ممارسة التدقيق الدولية بتنقيح المعيار بعد استلام تعليقات وآراء الأطراف السابقة على مسودة المعيار المقترح؛

- صياغة المعيار؛

- إصدار المعيار في صورته النهائية.

وتحدر الإشارة إلى أن المعايير الدولية للتدقيق الصادرة عن الإتحاد الدولي لا تعطي الأولوية في التطبيق عندما تعارض مع الأنظمة المحلية الخاصة بتدقيق المعلومات المالية في أي بلد، ويتم الالتزام التلقائي بهذه المعايير في الحالات التي تتفق فيها هذه الأنظمة مع معايير التدقيق الدولية. (الناغي، 1992، صفحة 1).

وفيما يلي أهم معايير التدقيق الدولية: (عمور، 2011، الصفحات 85-86)

معايير الأمور التمهيدية 199-100 وشملت الآتي:

مقدمة تمهيدية عن المعايير الدولية لتدقيق والخدمات ذات العلاقة، إطار المصطلحات، إطار المعايير الدولية للتدقيق.

معايير المسؤوليات 299-200: وشملت على ما يلي:

الأهداف العامة للمراجع المستقل وتنفيذ المراجعة وفق المعايير الدولية للتدقيق، الاتفاق حول آجال وشروط مهمة المراجعة أو شروط التكليف بالمراجعة، رقابة جودة مراجعة القوائم المالية، توثيق المراجعة، مسؤولية المراجع فيما يتعلق بأعمال الغش أثناء مراجعة القوائم المالية، مراعاة القوانين والأنظمة عند التدقيق القوائم المالية، الاتصال مع المسؤولين.

معايير التخطيط 399-300 وتشمل ما يلي:

تخطيط مراجعة القوائم المالية، الأهمية النسبية في التخطيط وتنفيذ العملية المراجعة، إجابات المراجع فيما يتعلق بتقييم المخاطر.

معايير نظام الرقابة الداخلية: 400-499: وتتمثل في:

تقدير المخاطر والرقابة الداخلية، العوامل الواجب أخذها بعين الاعتبار عند التدقيق مؤسسات تستخدم مؤسسات خدمية، تقييم الانحرافات المكتشفة أثناء التدقيق.

معايير أدلة الإثبات 500-599: وتتمثل فيما يلي:

أدلة الإثبات، أدلة إثبات-اعتبارات خاصة لبنود محددة، مصادفات خارجية، الإجراءات التحليلية، العينات في عملية التدقيق، الأطراف ذات العلاقة.

معايير الاستفادة من عمل آخريين 600-699: وتشمل ما يلي:

مراجعة القوائم المالية للمجمعات من ضمنها استعمال أعمال مراجعي الفروع، اعتبارات خاصة، استعمال أعمال المراجعين الداخليين، استعمال المراجع الأعمال الخبير.

معايير استنتاجات المراجعة وإصدار التقارير 700

الرأي والتقرير حول القوائم المالية، التعبير عن رأي معدل أو مغير في تقرير المراجع المستقل، المعلومات المقارنة والقوائم المالية المقارنة، مسؤولية المراجع فيما يتعلق بالمعلومات المقدمة في وثائق تحتوي على قوائم مالية ثم مراجعتها.

معايير تتعلق بمجالات متخصصة 800-899: وتتمثل في:

مراجعة قوائم مالية تم اعدادها طبقا لمرجعيات واعتبارات خاصة، مهمات تمس إصدار تقرير ملخص حول قوائم مالية.

2.2 الهيئات المشرفة على معايير التدقيق الدولية

تتمثل المنظمات التي استهدفت وضع معايير التدقيق الدولية وهيئة المناخ اللازم لتطبيقها في: (بن عمارة و حولي، 2011، صفحة 7)

الاتحاد الدولي للمحاسبين IFAC: وضع برنامجا مؤلفا من عدة نقاط منها:

✓ وضع الإرشادات لممارسة المراجعة الدولية؛

✓ وضع دليل للسلوك المهني؛

✓ تنظيم وتعزيز تبادل المعلومات والمنشورات المهنية .

حيث يتم تنفيذ برنامج عمل بصورة رئيسة بواسطة مجموعات عمل تسمى لجان الفنية مثل: لجنة

التعليم؛ لجنة السلوك المهني؛ لجنة المحاسبة المالية والإدارية؛ لجنة القطاع العام .

لجنة ممارسة التدقيق الدولية IAPC:

أعطيت لهذه اللجنة صلاحيات من أجل إصدار منشورات معايير التدقيق والخدمات التابعة بالنيابة عن مجلس IFAC بغرض تحقيق القبول العام لهذه المعايير أو البيانات وتعزيزها، وتقوم منظمات أعضاء يمثلون دولاً يختارها مجلس الاتحاد بتعيين أعضاء لجنة ممارسة التدقيق الدولية. وتعتبر المعايير الدولية التي تصدر عن الاتحاد الدولي IFAC بمعرفة لجنة ممارسة المراجعة الدولية IAPC إطاراً متجانساً حيث لا تتعارض مطلقاً مع معايير التدقيق المتعارف عليها، ولا تفرض على أية دولة إصدار معايير التدقيق خاصة بها.

3.2 أهداف معايير التدقيق الدولية

يستفيد العديد من الأطراف من إصدار معايير التدقيق الدولية بعض الأهداف والمزايا، سواء كانوا هؤلاء ممارسي المهنة أو مستخدمي القوائم المالية أو الشركات المتعددة الجنسيات، أو بعض الدول النامية التي لم تصدر معايير التدقيق بعد، أو تلك التي تسعى لتطوير معايير محلية المطبقة في ممارسة المهنة لديها، خاصة من حيث رفع مستوى درجة الكفاءة في الأداء المهني لممارسة المهنة إلى المستوى الدولي وفيما يلي أهم هذه الأهداف والمزايا: (الشمري، 1999، الصفحات 29-30)

- ✓ إن الالتزام بقواعد الإفصاح الكافي والمناسب والذي تنص عليه المعايير الدولية بجانب الالتزام بقواعد التدقيق المناسبة، يضيف الموثوقية على القوائم المالية الصادرة عن الشركات المتعددة الجنسيات والتي يحتاجها مستخدموها، كما يجعل هذه القوائم أكثر قابلية للمقارنة والتحليل المالي.
- ✓ المتابعة المستمرة لكل ما يتعلق بالمعايير من طرف لجان فرعية متخصصة لدى الاتحاد الدولي للمحاسبين وهذا ما يضيف صفة المرونة على المعايير وبالتالي تصبح قادرة على الاستجابة للاحتياجات المتغيرة لأسواق رأس المال والمتعاملين فيها.
- ✓ إصدار تقرير مدقق الحسابات في شكل ومحتوى متفق عليه ومقبول في دول العالم المختلفة، مرهون بشرط وجود مجموعة من معايير التقرير غير خاضعة لأي مؤثرات سياسية أو اقتصادية أو اجتماعية تكون ضمن معايير التدقيق الدولية.

✓ اعتماد المدقق في إعداد القوائم المالية وتدقيقها على معايير التدقيق الدولية مما يسهل إجراء المقارنات بين القوائم المالية في أكثر من دولة والحصول على نتائج دقيقة وفعالة باعتبار أن المعايير موحدة.

✓ في ضوء نقص الموارد الاقتصادية وضعف المنظمات المهنية للدول النامية، تلجأ هذه الأخيرة إلى الالتزام بالمعايير الدولية وتطبيقها بشكل كلي أو جزئي مما يوفر لها الجهد والتكلفة لإنشاء معاييرها المحلية، كما سيؤدي ذلك إلى عالمية مهنة التدقيق.

3. الإطار العام للحوكمة

1.3 تعريف الحوكمة

من أشهر تعاريف الحوكمة ما ورد بتقرير كادبوري Cadbury report عام 1992 م حيث عرفت على أنها: "النظام الذي تُدارُ وتُراقبُ به الشركات" (Le Joley & Moingneon, 2001, p. 19)، وأهم ما ورد في هذا التقرير : مسؤولية مجالس الإدارة عن حوكمة الشركة ، دور المساهمين في الحوكمة من خلال انتخاب أعضاء مجلس الإدارة و المراجعين للتأكد من أن وجود هيكل حوكمة ملائم ، كما أن وضع الأهداف الإستراتيجية للشركة تكون من مسؤولية المجلس ، توفير القيادات التي تحقق هذه الأهداف ، وكذا مراقبة العمل و رفع التقارير للمساهمين خلال فترة ولايتهم ، كما أكد كادبوري في تقريره على ضرورة عمل مجلس الإدارة لمصلحة المساهمين أعضاء الجمعية العامة من خلال التزامه باللوائح و القوانين (البنك الدولي، 2003، صفحة 3) . كما عرفت منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية(OECD) حوكمة المؤسسات على أنها: " توجيه وضبط أعمال الشركة من خلال اتباع نظام معين يتم من خلاله وصف وتوزيع الحقوق والواجبات بين مختلف الأطراف في الشركات، كمجلس الإدارة والمساهمين، وذوي العلاقة ووضع القواعد والإجراءات اللازمة لاتخاذ القرارات الخاصة بشؤون الشركة كما يشمل هذا النظام وضع الأهداف والاستراتيجيات اللازمة لتقييم ومراقبة الأداء. (The institute of international auditors, 2002, p. 2)

وعرف معهد المدققين الداخليين حوكمة المؤسسات على أنها: " العمليات التي تتم من خلال الإجراءات المستخدمة من ممثلي أصحاب المصالح، من أجل توفير إشراف على إدارة المخاطر، مراقبة مخاطر المؤسسات، والتأكيد على كفاية الضوابط لإنجاز الأهداف، والمحافظة على قيمة الشركة من خلال أداء الحوكمة فيه. (OECD, 2003, p. 9)

كما عرفتها مؤسسة التمويل الدولية (IFC) سنة 1998، على أنها: " إدارة الشركات والتحكم في أعمالها من خلال اتباع نظام معين ". (سليمان، 2008، صفحة 17).

وعموماً، تقوم حوكمة الشركات على ثلاث محاور رئيسية تتمثل في: محور السلوك الأخلاقي؛ المحور المالي والمحاسبي؛ المحور الإداري للحوكمة. (بن الطاهر و بوطلاحة، 2012، الصفحات 3-4).

2.3 خصائص وأهداف الحوكمة

ويمكن تلخيصها في العناصر الآتية: (طاهري و عيسوي، 2012، صفحة 8)

- الانضباط، الشفافية، الاستقلالية، المساءلة، المسؤولية، العدالة، المسؤولية الاجتماعية.

ومن أبرز أهداف الحوكمة تحقيق ما يلي: (العيسوي، 2003، صفحة 36)

- ✓ تعظيم أداء الشركات.
- ✓ تجنب أو تقليل الغش وتضارب المصالح والتصرفات غير المقبولة مادياً وإدارياً وأخلاقياً من خلال وضع أنظمة خاص بذلك.
- ✓ تطبيق أنظمة تضمن إدارة الشركة وفقاً لهيكل يحدد توزيع كل الحقوق والمسؤوليات فيما بين المشاركين (مجلس الإدارة والمساهمين).
- ✓ إيجاد قواعد وأنظمة وضوابط تهدف إلى تحقيق الشفافية والعدالة وحماية حقوق المساهمين في الشركة.

- ✓ منح حق مساءلة إدارة الشركة أمام الجمعية العامة وضمن حقوق المساهمين في الشركة من خلال تطبيق ضوابط وقواعد وهياكل إدارية.
- ✓ زيادة وتعزيز ثقة المستثمرين في أسواق المال مما يؤدي لتنمية الاستثمارات وزيادة تدفقها.
- ✓ محاسبة الإدارة أمام المساهمين وهذا يحقق الأداء المالي الجيد.
- ✓ تطوير وتحسين القدرة التنافسية للوحدات الاقتصادية من خلال فرض الرقابة الجيدة والفاعلة على أداءها.
- ✓ جذب الاستثمارات الأجنبية والمحلية والحد من هروب رؤوس الأموال الوطنية للخارج.
- ✓ تطوير أصحاب القرار ومساعدتهم على وضع إستراتيجية متطورة تخدم الكفاءة الإدارية والمالية للشركة.
- ✓ يسمح تطبيق الحوكمة بزيادة المعلومات والخبرات والمهارات.

3.3 أهمية الحوكمة

- الحوكمة لها العديد من المزايا والمنافع التي يمكن للشركات بل والدول سواء كانت المتقدمة أو الناشئة من أن تستفيد منها وتمثل فيما يلي: (سليمان، 2009، صفحة 32)
- التقليل من عدة مخاطر تواجهها الشركات والدول خاصة تلك المتعلقة بالفساد المالي والإداري؛
 - دفع عجلة التنمية والتقدم الاقتصادي للدول نتيجة ارتفاع مستويات أداء الشركات التي تنتمي إليها؛
 - زيادة قدرة الشركات الوطنية على المنافسة العالمية وفتح أسواق جديدة لها؛
 - زيادة ثقة المستثمرين بالقوائم المالية التي تصدرها الشركات واعتمادهم عليها في اتخاذ القرارات بفضل اتسامها بالشفافية والدقة والوضوح؛

كما يمكن تلخيص أهمية حوكمة الشركات في هذا المجال في النقاط الآتية: (نصر علي و السيد شحاتة، 2007، صفحة 24)

- زيادة القدرة التنافسية للشركات بفضل قدرتها على جذب الاستثمارات.
- ضمان تحقيق أهداف الشركة والوفاء بالتزاماتها بشكل قانوني واقتصادي.
- محاربة الفساد الداخلي والقضاء عليها نهائيا في الشركات.
- استفادة كافة العاملين في الشركة من تحقيق النزاهة والاستقامة والحياد.
- حصول كافة الأطراف ذات العلاقات المرتبطة بالشركة على معلومات عادلة وشفافة.

5.3 مبادئ الحوكمة

إن أشهر المبادئ التي تعتبر الأساس الذي يتم الاستناد إليه في العديد من دول العالم هي تلك الصادرة عن منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية عام 1999 والتي أعيدت صياغتها عام 2004 ، حيث تتميز بمرونة كبيرة في التطبيق خاصة في ظل الظروف البيئية المتباينة باعتبارها تحتوي على مضمون عالمي. وتشمل هذه المبادئ ست مجالات أساسية، تذكر باختصار كالآتي: (OECD, Principles of corporate governance, 2004)

- وجود إطار فعال؛ مسؤوليات مجالس الإدارة؛ الإفصاح والشفافية؛ المعاملة المتساوية والعدالة بين المساهمين؛ حماية حقوق المساهمين؛ احترام حقوق أصحاب المصالح.
- يمكن تلخيص دور معايير التدقيق الدولية في حوكمة الشركات من خلال أهم المعايير التي تتعرض إلى الحد من الفساد المالي والإداري، ومراعاة القوانين والأنظمة عند تدقيق بيانات، وكذا دور مدقق في توصيل أمور التدقيق للأشخاص المسؤولين عن الحوكمة في الشركة، بإضافة لمخاطر التدقيق والرقابة الداخلية وفي الأخير دور هذه المعايير في العرض العادل للقوائم المالية.

6.3 دور معايير التدقيق في تحديد مسؤوليات المدقق في الشركة

المعيار الدولي رقم (240) و دوره في اكتشاف الغش والأخطاء

اهتم هذا المعيار بالترقية بين مصطلح الغش ومصطلح الخطأ. وتمثل واجبات مدقق الحسابات حسب هذا المعيار في القيام بالتفكير الجدي في أثر الخطر المادي للبيانات الخاطئة على القوائم المالية وذلك من خلال: (السامرائي، 2009، صفحة 6)

- تقييم مخاطر الغش ربما يسبب احتواء القوائم المالية على البيانات الخاطئة ماديا ولذا يجب على المدقق أن يستفسر من الإدارة عن أي غش أو خطأ مهم؛
- البحث عن أدلة تدقيق مناسبة وكافية تفيد بأن الغش لم يحدث في القواعد المالية وإذا حدث فإنه تمت معالجته كما يجب وتم تصحيحه؛

➤ إذا توفرت مؤشرات لاحتمال وجود غش قد يؤدي إلى التأثير المادي على القوائم

المالية

- يجب أن يكون تقرير المدقق مناسباً لما قام به من إجراءات وهذا ما يتطلب توسيع تقريره في هذا الشأن على الرغم من أن الفقرة رقم (5) من معايير التدقيق الدولي رقم (240) تؤكد على مسؤولية الإدارة عن اكتشاف الغش والأخطاء، بينما تنحصر مسؤولية مدقق الحسابات في تطبيق المبادئ الأساسية التي تحكم عملية التدقيق واكتشاف ما ينتبه إليه.

معيار التدقيق الدولي رقم (250) و دوره في مراعاة القوانين والأنظمة عند تدقيق البيانات المالية

الغرض منه هو توفير إرشادات تتعلق بمسؤولية المدقق حول مراعاة القوانين والأنظمة عند تدقيق البيانات المالية. عند تخطيط وتنفيذ إجراءات التدقيق، وتقييم نتائج التدقيق وإعداد التقرير عنها، يجب على المدقق أن يعي أن مخالفة المؤسسة للقوانين واللوائح الحكومية قد يكون له تأثير هام على القوائم المالية، ومع ذلك لا يتوقع من عملية التدقيق تعقب المخالفات، بصرف النظر عن أهميتها النسبية، ويتطلب مراعاة مضمون نزاهة الإدارة والعاملين والتأثير المحتمل لنواحي أخرى من عملية التدقيق. (أحمد لطفي، 2008، الصفحات 348-349)، و قد تتعرض عملية التدقيق لمخاطر لا يمكن تفاديها رغم التزام المدقق بمعايير

التدقيق الدولية وهذا النوع من المخاطر ينشأ من عدم الالتزام بالقوانين واللوائح، وذلك نتيجة لجملة من العوامل مثل: (أحمد لطفي، 2008، صفحة 352)

- وجود الكثير من القوانين واللوائح المرتبطة بشكل رئيسي بالجوانب التشغيلية للمؤسسة، والتي عادة لا يكون لها تأثير على القوائم المالية، ولا يمكن أن تجلب انتباه النظام المحاسبي أو نظام الرقابة الداخلية.
- تتأثر فعالية إجراءات التدقيق بالقصور الذاتي للنظام المحاسبي ونظام الرقابة الداخلية .
- قد تتضمن المخالفة سلوك مصمم لإخفائها، على سبيل المثال التواطؤ والتزوير والتعمد بعدم تسجيل المعاملات وتخطي الإدارة العليا لضوابط الرقابة الداخلية أو تشويه الحقائق المتعمدة.

معياري التدقيق الدولي (260) و دوره في توصيل أمور التدقيق للأشخاص المسؤولين عن الحوكمة

حسب المعيار الدولي رقم (260) الخاص بتوصيل أمور التدقيق للأشخاص المسؤولين عن الحوكمة، يتوجب على مدقق الحسابات تحديد الأشخاص الملائمين الذين يتولون المسؤولية عن حوكمة الشركة، وتبليغهم بأمور التدقيق التي تفيدهم، حيث يجب على المدقق أن يصل إلى اتفاق مع المؤسسة بخصوص الأطراف المسؤولة على الحوكمة في الشركة.

وتتضمن الأمور ذات الارتباط بالحوكمة التي يتعين على المدقق توصيلها عادة ما يلي: (مازون،

2011، صفحة 94)

- ✓ النطاق الشامل لعملية التدقيق؛
- ✓ أثر السياسات المحاسبية المستعملة والتغيرات الحاصلة فيها على القوائم المالية؛
- ✓ أثر المخاطر الجوهرية والمحتملة على القوائم المالية؛
- ✓ كل ما يتعلق بتسويات التدقيق سواء المسجلة أو الغير مسجلة؛
- ✓ قدرة المؤسسة من عدمها في الاستمرار في النشاط ؛
- ✓ الاختلافات الموجودة بين المدقق والإدارة، ومدى جوهرية هذه الاختلافات.

و يتعين على المدقق أن يوصل أمور التدقيق ذات الأهمية بالحوكمة في الوقت المناسب ليستطيع الأشخاص المسؤولين عن الحوكمة تنفيذ التصرف اللازم، حيث يتم هذا الاتصال شفويا أو كتابيا وذلك بمراعاة عدة عوامل أهمها:

- لحجم والهيكل التشغيلي والهيكل القانوني للمؤسسة محل التدقيق؛
- طبيعة وقابلية وحساسية وجوهريّة الأمور التي يتم توصيلها؛
- مقدار الاتصال المستمر والحوار بين المدقق والأشخاص المعنيين بالحوكمة؛
- كما يتعين على المدقق مراعاة السرية المهنية لدى إبلاغه أمور التدقيق للأشخاص المسؤولين عن الحوكمة.

7.3 دور معايير التدقيق الدولية في التخطيط والرقابة الداخلية

دور معيار الدولي رقم (300) في التخطيط

يتناول هذا المعيار التخطيط لعملية التدقيق المتكررة وليس عملية التدقيق الجديدة، والتي قد تتطلب إجراءات إضافية، و لانجاز التدقيق بطريقة فعالة يجب على المدقق أن يخطط جيدا لهذه العملية ، و يحرص على تأديتها بكفاءة وفي الوقت المناسب، كما يبين هذا المعيار المتطلبات الضرورية لبناء خطة التدقيق (دحدوح و القاضي، 1999، صفحة 2).

دور المعيار رقم 400 الخاص بالرقابة الداخلية

يساعد المعيار الدولي رقم (400) على الفهم الكافي لأنظمة الرقابة الداخلية والمحاسبية الخاصة بالمؤسسة وكذا يجب على مدقق الحسابات الحصول على الفهم الكافي لنظام المحاسبي لتحديد وفهم ما يلي: (السامرائي، 2009، صفحة 13)

- ✓ تحديد واجبات مدقق الحسابات بشأن الرقابة الداخلية والتي تتمثل في ما يلي:
- ✓ يجب على مدقق الحسابات الحصول على الفهم الكاف لبيئة الرقابة لتقويم مسار مجلس الإدارة ومدى إدراكهم بالإجراءات الخاصة بالرقابة الداخلية وأهميتها بالنسبة للمؤسسة.

✓ يجب على مراقب الحسابات الحصول على معلومات عن تصميم أنظمة الرقابة الداخلية والمحاسبية والعمليات الأخرى وذلك عن طريق القيام باختبارات الرقابة. (السامرائي، 2009، صفحة 13)

✓ يجب على مدقق الحسابات بناء على نتائج اختبارات الرقابة تقييم ما إذا كانت الرقابة الداخلية مصممة وتعمل بفاعلية لمساعدته في وضع التقرير الأولي لمخاطر الرقابة أو ما إذا كانت هناك حاجة لإعادة تقديرها.

8.3 دور معايير التدقيق الدولية في العرض العادل للقوائم المالية

في هذا الصدد يشير المعيار الدولي للتدقيق رقم (700) الخاص بتقرير المدقق عن القوائم المالية، حيث يجب أن يتضمن هذا الأخير بعض العناصر الأساسية تتمثل فيما يلي: (مازون، 2011، صفحة 117)

- ✓ عنوان مناسب للتقرير.
- ✓ الأطراف التي يوجه إليها التقرير سواء كانوا المساهمين أو مجلس الإدارة.
- ✓ إثبات بأن عملية التدقيق قد وفرت أساسا معقولا للرأي الذي تم إبداءه من خلال بياننا يتم اعداده من طرف المدقق.
- ✓ أن يكون التقرير موقعا باسم مؤسسة التدقيق أو الاسم الشخصي للمدقق أو كلاهما و عادة يكون موقع باسم المؤسسة باعتبار أنها المسؤولة عن عملية التدقيق.
- تعتبر هذه بعض العناصر التي يتبعها مدقق الحسابات في تقريره عند عرض القوائم المالية وذلك من أجل تحسين نوعية هذه القوائم ، كما أن منفعة المعلومات المحاسبية وإمكانية الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات الإستراتيجية الخاصة بالشركة تتأثر بالدرجة الأولى بعرضها العادل ، وذلك راجع للأسباب التالية: (السامرائي، 2009، صفحة 12)

✓ يستوجب العرض العادل استخدام أساليب محاسبية مستندة إلى معايير المحاسبة الدولية، و ذلك لتوفير الموضوعية في المعلومات المستمدة من القوائم المالية.

- ✓ من أجل منع أو تقليل الأخطاء المعتمدة أو غير المعتمدة التي يمكن أن تؤثر على دلالة القوائم المالية، فإنه يجب تقليل التحيز الشخصي عند اختيار أساليب محاسبية معينة.
- ✓ زيادة الأهمية النسبية لمهنة المحاسبة والتدقيق بالنسبة لإدارة الشركة و العاملين والمستثمرين وأصحاب المصالح.

✚ ويتلخص دور معايير التدقيق الدولية في تعزيز تطبيق مفهوم الحوكمة في الشركات في ما يلي: (الطرمان، 2009، صفحة 49)

- تعد معايير التدقيق نموذجاً يقتدي به المدقق عند أداء واجباته المهنية وممارسته العملية.
- تحديد المواصفات والمتطلبات الشخصية المفروض توفرها فيمن يقوم بعملية التدقيق.
- تعطي المعايير للهيئات التشريعية والمحاكم تصوراً واضحاً عن درجة الأداء المهني المتوقع من المدقق وتساعد هذه الجهات على تفهم المحتوى الفني لتقريره.
- توفر معايير التدقيق الدولية القواعد اللازمة للمحافظة على استقلالية مدقق الحسابات الخارجي الذي يقوم بفحص البيانات المالية الصادرة عن الشركات.
- تخفف دولية هذه المعايير من احتمالات حدوث المشاكل عند إعداد القوائم المالية الموحدة للشركات متعددة الجنسيات.

4. خاتمة

تبين من خلال ما تضمنته هذه الورقة البحثية؛ أن اتخاذ جميع القرارات داخل الشركة خاضع لمفهوم الحوكمة كما أن تطبيقها يحفز وجود الشفافية والإفصاح والمصداقية في تلك القرارات، مما يعزز الثقة في التعامل و يضمني الطمأنينة. بالإضافة إلى أن أهمية التدقيق تتجلى في كونه وسيلة تهدف إلى خدمة الأطراف المستخدمة للقوائم المالية، بحيث تعتمد عليها في اتخاذ قراراتها و وضع سياستها وأهدافها المتمثلة في الاستمرارية و البقاء في السوق التي تنشط فيه. حيث تساهم المعايير التدقيق الدولية في الحد من الفساد المالي والإداري والحد من الإخفاقات المالية التي تعرضت لها أكبر الشركات العالمية، و من ثم يبرز دورها في تعزيز تطبيق الحوكمة في الشركات.

و عموماً، تم التوصل من خلال هذه الورقة البحثية الى بعض الاستنتاجات أهمها:

✓ يحقق البعد الدولي للتدقيق إمكانية مقارنة المعلومات المالية الدولية، كونها تخضع

لنفس الإجراءات التدقيقية، الأمر الذي يسمح بتوفير الوقت والجهد؛

✓ جاءت معايير التدقيق الدولية كمكمل لمشروع التدقيق الدولي وكذا توحيد

الممارسات المهنية؛

✓ الاهتمام بموضوع حوكمة الشركات كان نتيجة الرغبة في تفادي تكرار حدوث

الأزمات المالية والانهيارات والفضائح التي عصفت بالاقتصاد العالمي.

✓ تساهم معايير التدقيق الدولية في حوكمة الشركات من خلال جملة من المعايير التي لها

ارتباط مباشر بإطار العام لحوكمة الشركات.

5. قائمة المراجع

The institute of international auditors ,(2002), The lessons that lie beneath, Tone at the top, USA.

Le Joley. K & Moingneon. B,(2001), Gouvernement d'entreprise- débats théoriques et pratiques-, Ellipses, PARIS , France .

OECD,(2003), Pricipales and annotation on corporate governance, Arabic translation, center for international private entreprise, disponible sur le site: www.cipe-arabia.org/pdfhelp.asp,(consulté le 10/9/2020).

OECD,(2004),Principles of corporate governance, Organization for economic cooperation and development publication service, disponible sur le site : www.oecd.org, consulté (le 24/3/2021).

ابراهيم العيسوي، (2003)، التنمية في عالم متغير-دراسة في مفهوم التنمية ومؤشراتها-، دار الشروق، القاهرة، مصر .

الاتحاد الدولي للمحاسبين الاتحاد الدولي للمحاسبين، (2010)، إصدارات المعايير الدولية لرقابة الجودة والتدقيق.

البنك الدولي ، (2003)، تقرير التنمية في الشرق الأوسط وشمال إفريقيا: الحكم الجيد لأجل التنمية في الشرق الأوسط وشمال إفريقيا، واشنطن.

أمين السيد أحمد لطفي، (2008)، معايير المراجعة والتأكيد الدولية، ، الدار الجامعية، الاسكندرية، مصر.

أنس محمود الطرمان،(2009)، دور النظم والمعايير المحاسبية في تحقيق شروط ومتطلبات الحوكمة (مذكرة ماجستير)، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط، الأردن.

جمال عمور ، (2011)، ضرورة إصلاح مهنة مراجعة الحسابات في الجزائر بتكيفها مع معايير الدولية (ISA)، مجلة الأبحاث الاقتصادية، (العدد 1) ، الصفحات 78-90.

حسين أحمد دحدوح و حسين يوسف القاضي، (1999)، أساسيات التدقيق في ظل المعايير الأمريكية والدولية، مؤسسة الوراق، عمان، الأردن.

حسين بن الطاهر و محمد بوطلاعة، (2012)، دراسة أثر حوكمة الشركات على الشفافية و الإفصاح و جودة القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي لمالي، مقدمة ضمن الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد الفساد المالي و الإداري، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، الصفحات 1-14.

عبد الوهاب نصر علي و شحاتة السيد شحاتة، (2007)، مراجعة الحسابات وحوكمة الشركات، الدار الجامعية، الاسكندرية، مصر.

عمار عصام السامرائي، (2009)، أثر تطبيق مفاهيم و مبادئ الحاكمية المؤسسية على كفاءة أنظمة الرقابة الداخلية دراسة ميدانية في البنوك البحرينية التقليدية قطاع التجزئة، مقدمة ضمن المؤتمر العلمي الثالث لإجراءات مراجع الحسابات و الحاكمية المؤسسية في الكشف عن حالات الفساد المالي و الاداري، الجامعة الخليجية، البحرين، الصفحات 1-25.

عيد معيوف الشمري، (1999)، معايير المراجعة الدولية و مدى امكانية استخدامها في تنظيم الممارسات المهنية بالمملكة العربية السعودية، دار العامة للبحوث، الرياض، المملكة العربية السعودية.

فاطمة الزهراء طاهري و سهام عيساوي، (2012)، دور حوكمة الشركات في الرفع من كفاءة السوق المالية، مقدمة ضمن الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد الفساد المالي و الإداري، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، الصفحات 1-19.

محمد أمين مازون، (2011)، التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية و مدى إمكانية تطبيقها في الجزائر (مذكرة ماجستير)، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة الجزائر 3، الجزائر.

محمد مصطفى سليمان، (2008)، حوكمة الشركات و دور أعضاء مجالس الإدارة و المديرين التنفيذيين، الدار الجامعية، الاسكندرية، مصر.

محمد مصطفى سليمان، (2009)، دور حوكمة الشركات في معالجة الفساد المالي و الإداري -دراسة مقارنة، الدار الجامعية، الاسكندرية، مصر.

محمود السيد الناغي، (1992)، المراجعة -إطار النظرية و الممارسة-، مكتبة الجلاء الجديدة للنشر، القاهرة، مصر.

منصور بن عمارة، و محمد حوي، (13 و 14 ديسمبر 2011)، معايير المراجعة الدولية، مقدمة ضمن الملتقى الدولي حول النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة و المعايير الدولية للمراجعة، جامعة سعد دحلب، البلدة، الجزائر.

Contributions of international auditing standards in activating and strengthening corporate governance

AIT BARA MERIEM ^{1*}

¹ University of Badji Mokhtar Annaba (Algeria),
meriem_finance@yahoo.fr 

Received : 04-04-2023

Accepted : 15-06-2023

Abstract

This study aimed to highlight the contributions of international auditing standards in corporate governance. The study relied on the descriptive approach, and the analytical approach. Where it was concluded that the role of international auditing standards is highlighted by the most important standards that are exposed to the reduction of financial and administrative corruption, the observance of laws and regulations when auditing data, as well as the role of the auditor in communicating audit matters to the persons responsible for governance in the company, in addition to the audit and internal control risks. And finally, the role of these standards in the fair presentation of the financial statements.

Keywords:

International auditing standards;
Corporate governance;
Internal control;
Financial statements.

JEL Classification Codes: M480 ; G30; M400 ; M 48

* Corresponding author