

أهمية لجان التدقيق في إرساء حوكمة الشركات

The importance of audit committees in establishing corporate governance

شاكر حمزة

Chaker Hamza

جامعة فرحات عباس سطيف 01-الجزائر

hamzachaker9@gmail.com

Received:05/03/2021

عاشوري عبد الناصر

Achouri Abdenacer

جامعة فرحات عباس سطيف 01-الجزائر

achouriabdenacer@yahoo.com

Accepted: 31/03/2021

Published:30/06/2021

ملخص:

هذه الدراسة هي دراسة نظرية هدفنا من خلالها إلى إبراز الدور الذي تلعبه لجان التدقيق بصفتها آلية مهمة من آليات حوكمة الشركات في إرساء قواعدها، تم تقسيم هذه المداخلة إلى محورين؛ تم التطرق في المحور الأول إلى تقديم بعض الأساسيات المتعلقة بالحوكمة، في حين تم تخصيص المحور الثاني لإظهار أهمية لجان التدقيق في حوكمة الشركات؛ توصلت دراستنا إلى أن للجان التدقيق دور مهم في ضمان جودة القوائم المالية والمحاسبية التي تصدرها الشركات وذلك من خلال العمل الرقابي الذي تمارسه عليها، وكذا لما توفره من استقلالية وموضوعية للأجهزة الرقابية الأخرى التي تمارس الرقابة عليها، والممثلة في كل من التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي، وبالتالي فهي تلعب دور مهم في إرساء قواعد ومتطلبات الممارسة الجيدة للحوكمة.

الكلمات المفتاحية: حوكمة الشركات، لجان التدقيق، الممارسة الجيدة لحوكمة الشركات.

Abstract:

Through this paper, we aim to highlight the role played by audit committees as an important mechanism of corporate governance mechanisms in establishing its rules. This paper was divided into two axes; In the first axis, some basics related to governance were discussed, while the second axis was devoted to showing the importance of audit committees in corporate governance. Our study concluded that the audit committees have an important role in ensuring the quality of the financial and accounting statements issued by companies, through the supervisory work they exercise on them, as well as the independence and objectivity they provide for other regulatory bodies that exercise control over them, represented in both internal audit and external audit, and therefore They play an important role in establishing the rules and requirements for good governance practice.

Keywords: corporate governance, audit committees, good corporate governance practice.

مقدمة:

حوكمة الشركات من المواضيع التي اكتسبت أهمية بالغة من طرف الباحثين والهيئات الدولية والإقليمية منذ عقد التسعينات، خاصة بعد سلسلة الانهيارات التي توالى على كبرى الشركات العالمية، وذلك نظرا لارتباطها بأساليب الإدارة الحديثة والإستراتيجية من جهة، ومكافحة الفساد المالي والإداري من جهة أخرى، وكذلك الشفافية في المعاملات بما يضمن تحقيق مصالح جميع الأطراف ذات المصلحة، وإرساء قواعد العدالة والمساءلة واحترام القانون.

يعتمد نظام حوكمة الشركات على مجموعة من الآليات الداخلية والخارجية، سوف نحاول من خلال بحثنا هذا التركيز على آلية لجان التدقيق باعتبارها أهم الآليات حسب آراء بعض الباحثين، وبغية تحقيق هذا الطرح ارتأينا أن تكون إشكالية دراستنا على النحو المبين في التساؤل التالي:

ما هي أهمية لجان التدقيق في إرساء حوكمة الشركات؟

❖ أهداف الدراسة

تهدف هذه الدراسة إلى:

- التعريف بمفهوم حوكمة الشركات
- التعريف بآلية لجان التدقيق وتبيان أهميتها ودورها في إرساء متطلبات الممارسة الجيدة لحوكمة الشركات

❖ محاور الدراسة

المحور الأول: أساسيات حول حوكمة الشركات

المحور الثاني: علاقة لجان التدقيق بحوكمة الشركات

المحور الأول: أساسيات حول حوكمة الشركات

سوف نحاول من خلال هذا المحور إبراز بعض المفاهيم الأساسية المرتبطة بمفهوم حوكمة الشركات.

1. مفهوم حوكمة الشركات:

تعددت المفاهيم التي تناولت مفهوم حوكمة الشركات، وفيما يلي بعضها:

تعرف حوكمة الشركات بأنها النظام الذي تدار وتراقب به الشركات¹؛

تعرف حوكمة الشركات حسب منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية OECD بأنها: "النظام الذي تستخدمه الشركة في عملية الإشراف والرقابة على عملياتها، حيث يقوم بوصف وتوزيع الحقوق والواجبات على مختلف الأطراف في الشركات مثل: مجلس الإدارة والمديرين وحملة الأسهم وأصحاب المصالح الأخرى، ووضع القواعد والإجراءات اللازمة لاتخاذ القرارات الخاصة بشؤون الشركة، وبذلك يتحدد الإطار العام الذي يتم من خلاله تحديد أهداف الشركة والوسائل التي تستخدم في تحقيق تلك الأهداف والرقابة عليها"²؛

تعريف حوكمة الشركات بأنها: النظام الذي يتم بواسطته توجيه وممارسة الرقابة على أداء المسيرين في الشركة، بالشكل الذي يحقق أهدافها ويحد من تضارب المصالح فيما بين حملة الأسهم والإدارة، وعليه فهي تبحث في الآليات الكفيلة لضمان تحفيز الإدارة نحو الأداء المتميز والإنتاجية العالية من جهة والحيلولة دون الوقوع في المحذور الذي يسبب أضرار للشركة وثروة حملة الأسهم من جهة أخرى³.

2. أهداف الحوكمة الشركات

يعتبر تبني نظام حوكمة الشركات أحد الدعام الأساسية التي من شأنها أن تؤدي إلى ضمان استمرار الشركات واستقرارها والرفع من مستوى أدائها، ومن ثمة تحقيق أهدافها، ويمكن إبراز أهم أهداف حوكمة الشركات بالتفصيل من خلال النقاط التالية:⁴

وضع الأنظمة الكفيلة بتجنب أو التقليل من الغش وتضارب المصالح وجميع التصرفات غير المقبولة مادياً، إدارياً وأخلاقياً؛

- وضع أنظمة الرقابة على إدارة الشركة وأعضاء مجلس إدارتها؛
- وضع القواعد والإجراءات الكفيلة والضرورية المتعلقة بسير العمل داخل الشركة و التي تتضمن تحقيقاً لأهداف حوكمة الشركات؛
- القضاء على مشاكل الوكالة التي تنتج عن ميل المسيرين لخدمة مصالحهم الشخصية على حساب المصلحة العامة للشركة ومصلحة المساهمين وكافة الأطراف ذات المصلحة؛
- وضع أنظمة يتم بموجبها القيام بإدارة الشركة وفقاً لهيكل تحدد توزيع كل من الحقوق والمسؤوليات (مجلس الإدارة والمساهمين)؛
- ضبط سلوك المسيرين وإبعادهم عن الممارسات السيئة التي من شأنها أن تؤثر على موارد المؤسسات مثل عمليات سرقة أو اختلاس موارد المؤسسة من خلال توفير الوسائل والآليات اللازمة لذلك⁵؛
- تعزيز وتعظيم أداء المنظمات من خلال إنشاء وتبني نظم للحوافز تشجع المسيرين على رفع الكفاءة التشغيلية للمؤسسات التي يديرونها ومن ثمة تحقيق عوائد وأرباح على المدى الطويل⁶.

3. آليات حوكمة الشركات

تنقسم آليات حوكمة الشركات إلى آليات داخلية وأخرى خارجية وفيما يلي تفصيلهما:

أ. الآليات الداخلية للحوكمة:⁷

- مجلس الإدارة: يذكر كل من Singh & Harianto أن الناشطين في مجال حوكمة الشركات والباحثين والممارسين يعدون مجلس الإدارة أحسن أداة لمراقبة سلوك الإدارة، إذ أنه يحمي رأس المال المستثمر في الشركة من سوء الاستعمال من قبل الإدارة، وذلك من خلال صلاحياته القانونية في تعيين وإعفاء

ومكافأة الإدارة العليا، كما إن مجلس الإدارة القوي يشارك بفاعلية في وضع إستراتيجية الشركة، ويقدم الحوافز المناسبة للإدارة، ويراقب سلوكها ويقوم أدائه، وبالتالي تعظيم قيمة الشركة ولكي يتمكن مجلس الإدارة من القيام بواجباته في التوجيه والمراقبة، يلجأ إلى إنشاء مجموعة من اللجان من بين أعضائه من غير التنفيذيين وهذه اللجان هي كالاتي:

- لجنة التدقيق: تعتبر لجنة التدقيق إحدى اللجان الفرعية المنبثقة عن مجلس الإدارة وهي من أهم اللجان التي تساعد مجلس الإدارة في القيام بمهامه الإشرافية والرقابية اتجاه الإفصاح المالي ونظام الرقابة الداخلية وأعمال التدقيق، والتأكد من مدى توافق العمليات التي تقوم بها المؤسسة مع القوانين والتعليمات؛

- لجنة المكافآت: توصي أغلب الدراسات الخاصة بحوكمة الشركات والتوصيات الصادرة عن الجهات المهمة بها بأنه يجب أن تشكل لجان المكافآت من أعضاء مجلس الإدارة غير التنفيذيين، وفي مجال الشركات المملوكة للدولة فقد تضمنت إرشادات منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD) تأكيدا على ضرورة أن تكون مكافآت أعضاء مجلس الإدارة و الإدارة العليا معقولة، وذلك لضمان تعزيز مصالح الشركة في الأمد البعيد من خلال جذب المهنيين من ذوي الكفاءات العالية.

• التدقيق الداخلي: يعتبر المدقق الداخلي أحد الأطراف التي تتمتع بدور بارز عند تطبيق آليات حوكمة الشركات، على الرغم من أن مكانته الوظيفية وطبيعة الخدمات التي يقدمها، قد تحد من قدرته على أداء الدور المطلوب منه، إلا إذا توافرت له الاستقلالية والحماية الكافية والتزم بأداء مهني، فإنه سوف يساهم في تحقيق التوازن بين أداء وظيفته ودوره في حوكمة الشركات ويرى (Myers, Gramling) أن التدقيق الداخلي يزود مجلس الإدارة بمعلومات عن مناطق الخطر، التي قد تؤثر على تحقيق الأداء المسطر من خلال:

- تحديد وتقييم المخاطر؛

- مساعدة الإدارة في إيجاد حلول للمخاطر؛

- التنسيق بين الأنشطة ذات الصلة بإدارة المخاطر؛

- المساعدة في تنفيذ تعليمات إدارة المخاطر.

ب. الآليات الخارجية للحوكمة:

تتمثل الآليات الخارجية للحوكمة في:⁸

- منافسة سوق المنتجات/خدمات (سوق العمل الإداري):
تعد منافسة سوق المنتجات أو الخدمات أحد الآليات المهمة لحوكمة الشركات، ويؤكد على هذه الأهمية كل من Hess و Impavido وذلك بقولهم إذا لم تقم الإدارة بواجباتها بالشكل الصحيح (أو أنها غير مؤهلة)، فسوف تفشل في منافسة الشركات التي تعمل في نفس حقل الصناعة، وبالتالي تتعرض للإفلاس، وبالتالي فإن منافسة سوق المنتجات تهذب سلوك الإدارة، وخاصة إذا كانت هناك سوق فعالة للعمل الإداري للإدارة العليا، وهذا يعني أن إدارة الشركة في حالة الإفلاس سوف يكون له تأثير سيئ على مستقبل المدير وأعضاء مجلس الإدارة، إذ غالباً ما تحدد اختبارات الملائمة للتعيين أنه لا يتم إشغال مواقع المسؤولية من أعضاء مجلس الإدارة أو مديري تنفيذيين سبق أن قادوا شركات إلى حالة الإفلاس أو التصفية؛
- التدقيق الخارجي: يؤدي المدقق الخارجي دوراً مهماً في المساعدة على تحسين نوعية الكشوفات المالية، ولتحقيق ذلك ينبغي عليه مناقشة لجنة التدقيق في نوعية تلك الكشوفات، وليس مقبوليتها فقط، ومع تزايد التركيز على دور مجالس الإدارة وعلى وجه الخصوص لجنة التدقيق في اختيار المدقق الخارجي والاستمرار في تكليفه، يرى (Abbot and Parker) أن لجان التدقيق المستقلة والنشيطة سوف تطلب تدقيقاً ذا نوعية عالية، وبالتالي اختيار المدققين الأكفاء والمختصين في حقل الصناعة التي تعمل فيها الشركة؛
- الاندماجات والاكنتسابات: مما لا شك فيه أن الاندماجات والاكنتسابات من الأدوات التقليدية لإعادة الهيكلة في قطاع الشركات في أنحاء العالم، ويشير كل من (John and Kedia) إلى وجود العديد من الأدبيات والأدلة التي تدعم وجهة النظر التي ترى إن الاكنتساب آلية مهمة من آليات الحوكمة (في الولايات المتحدة الأمريكية على سبيل المثال)، وبدونه لا يمكن السيطرة على سلوك الإدارة بشكل فعال، حيث غالباً ما يتم الاستغناء عن خدمات الإدارات ذات الأداء المنخفض عندما تحصل عملية الاندماج والاكنتساب.

المحور الثاني: علاقة لجان التدقيق بحوكمة الشركات

1. مفهوم لجان التدقيق

- تعرف لجان التدقيق حسب الهيئة الكندية للمراجعين القانونيين كما يلي: "هي عبارة عن لجنة مكونة من الأعضاء الغير التنفيذيين في مجلس الإدارة، تتركز مسؤولياتها في تدقيق القوائم المالية السنوية قبل تسليمها إلى مجلس الإدارة، وتعد حلقة وصل بين المدققين الخارجيين ومجلس الإدارة، وتتخلص نشاطاتها في

مراجعة ترشيح المدقق الخارجي، ونطاق ونتائج عملية التدقيق، وكذلك الرقابة الداخلية للشركة، وجميع المعلومات المالية المعدة للنشر⁹؛

- تعرف أيضا على أنها لجان يتم تكوينها عن طريق ومن خلال مجلس إدارة الشركة، بغرض مراجعة عمليات إعداد التقارير المحاسبية والمالية، وكذا مراجعة الإفصاح في التقارير والقوائم المحاسبية التي تنشرها الشركة¹⁰.

2. دوافع إنشاء لجان التدقيق وعلاقتها بحوكمة الشركات

نتيجة لتنوع وضخامة الأعمال التي يقوم بها مجلس الإدارة، وكذلك الحاجة لجهة رقابية داخلية مستقلة في نشاطها تضمن مساعدة مجلس الإدارة على ممارسة وتنفيذ جزء من مهامه، وتسهر على ضمان استقلالية المدقق الداخلي والخارجي، فقد تم تفويض لجان التدقيق لكي تتولى القيام بهذه المهام، وفيما يلي بعض الأسباب الأخرى التي تدعم ضرورة قيام لجان التدقيق بهذه المهام¹¹:

- في بعض الأحيان قد تحدث خلافات بين مصالح أعضاء مجلس الإدارة والمصلحة المكلفة بجودة القوائم المالية بالشكل الذي لا يكون من الملائم تدخل أعضاء مجلس الإدارة التنفيذيين في عملية إعداد التقارير المالية، ومن هنا تبرز أهمية وجود أعضاء غير تنفيذيين داخل لجان التدقيق؛
- لجان التدقيق تتكون من أعضاء مستقلين وغير تنفيذيين تابعين مباشرة لمجلس الإدارة، وبالتالي تتوفر لديهم الاستقلالية الكاملة للعمل بكل حيادية وموضوعية بعدا عن تدخل الإدارة؛
- مواعيد تقديم التقارير المالية والتي تتطلب في بعض الدول ضرورة النشر الفعلي لها سنويا أو كل سداسي، مما يستلزم قدرا كبيرا من الوقت والجهد، وقد يكون إشراك كافة أعضاء مجلس الإدارة في هذه العملية التي تستغرق وقتا طويلا، أمرا لا يتسم بالكفاءة من ناحية تخصيص موارد مجلس الإدارة؛
- الإشراف الفعال على عملية إعداد التقارير وخاصة الشركات الضخمة والذي يتطلب قدرا كبيرا من الخبرة والممارسة في المحاسبة والإدارة المالية، تلك الخبرة والكفاءة لا تتوفر لدى جميع أعضاء مجلس الإدارة، ولكن تتوفر لدى أعضاء لجان التدقيق؛
- في حالة وجود علاقة مباشرة بين المدققين الخارجيين والإدارة التنفيذية فقد تؤدي إلى التأثير على استقلالية المدقق الخارجي لإبداء رأي فني محايد، ومن ثم فإن وجود لجنة التدقيق في أي شركة يمثل حماية للمساهمين ويضمن تحقيق استقلال مدقق الحسابات¹²؛
- حاجة أصحاب المصلحة في المؤسسات خاصة المقيدة بالبورصة إلى آلية إدارية تساهم في الضبط والرقابة على أداء الإدارة خاصة فيما يتعلق بالأمور المالية والرقابية¹³.

3. مسؤوليات لجان التدقيق نحو إرساء قواعد حوكمة الشركات

تقع على عاتق لجان التدقيق مجموعة من المهام ومسؤوليات تتصب جميعها نحو توفير الحماية والحفاظ على السلامة المالية للمساهمين والشركة وبالتالي إرساء متطلبات حوكمة الشركات، يمكن إبراز مسؤوليات لجان التدقيق في هذا الإطار في¹⁴:

- مراقبة المخاطر المالية والرقابة الداخلية للشركة ومن ثمة حماية الشركة وأموال المستثمرين، حيث تتحمل لجنة التدقيق بصفتها لجنة مستقلة مختارة من طرف مجلس الإدارة مسؤولية مساعدته في تنفيذ مسؤولياته الرقابية، وتتمثل المسؤوليات الملقاة على عاتقها في هذا الإطار في مراقبة عملية إدارة المخاطر التي يمكن أن تؤثر على إعداد وسلامة التقارير المالية للشركة، ومراقبة سلامة نظم الرقابة الداخلية المتعلقة بإعدادها والالتزام بالمعايير المحاسبية والتشريعات والتعليمات الصادرة عن الجهات المعنية؛
- الإشراف وممارسة الرقابة على عمليات التدقيق الداخلي والخارجي، حيث تتولى لجنة التدقيق في هذا الإطار مهمة تعيين مدير إدارة التدقيق الداخلي وترقيته أو الاستغناء عنه وكذا تعيين مكافآته وتقوم بالمساعدة في تحديد مؤهلاته وتسلسل تبعيته الإدارية، وذلك لضمان استقلاليته وموضوعيته أثناء ممارسته لمهامه، وكذا ضمان اتصاله بكافة المسؤولين في مجلس إدارة الشركة، كما تقوم اللجنة بإقرار مهام وخطة نشاط إدارة التدقيق الداخلي، وذلك لضمان قيامها بدورها في عملية المراقبة بشكل صحيح. وكذلك من مهام لجنة التدقيق الإشراف على المدققين الخارجيين والمساهمة في تعيينهم وتجديد عقودهم ووضع سلم الشروط المطلوبة لاختيارهم¹⁵، وضمان استقلاليتهم وتقييم عملهم واستبدالهم إذا اقتضت الضرورة ذلك، وذلك بعد موافقة المساهمين باعتبارها ممثلة لهم بتفويض من مجلس الإدارة، ويجب على اللجنة أن تحدد في تقييمها للمدقق الخارجي مدى كفاءته، ومدى جودة وكفاية عملية التدقيق ومدى ملائمة أتعابه لحجم مهامه في الشركة وتعقيدها وخطورتها؛
- دراسة القوائم المالية قبل عرضها على مجلس الإدارة للموافقة عليها، حيث تختص لجنة التدقيق بفحص ومراقبة الأسس والقواعد التي تم على أساسها إعداد هذه القوائم المالية ومدى صحتها وملائمة المعلومات المالية التي تتضمنها¹⁶؛
- التحقق من كفاية نظام الرقابة الداخلية وتنفيذه بفاعلية وتقديم أي توصيات لمجلس الإدارة من شأنها تفعيل هذا النظام وتطويره بما يحقق أغراض الشركة ويخدم ويحمي مصالح المساهمين والمستثمرين بكفاءة عالية وتكلفة معقولة¹⁷.

الخاتمة

توصلنا من خلال دراستنا هذه إلى مجموعة من النتائج نوجزها فيما يلي:

- تعد لجان التدقيق آلية مهمة من آليات الحوكمة لما تلعبه من دور كبير في تكريس وإرساء قواعد ومبادئ حوكمة الشركات؛ عموماً يمكن إيجاز النتائج المتوصل إليها من خلال دراستنا هذه فيما يلي:
- تلعب لجان التدقيق دور مهم في ضمان جودة القوائم المالية والمحاسبية التي تصدرها الشركات، من خلال ما تضفيه من مصداقية وشفافية على المعلومات التي تتضمنها بفعل العمل الرقابي الذي تمارسه عليها؛
 - تلعب كذلك لجان التدقيق دور مهم في ضمان جودة القوائم المالية والمحاسبية التي تصدرها الشركات من خلال ما توفره من استقلالية وموضوعية للمصالح التي تعدها عن إدارتها التنفيذية، وبالتالي الحد من التدخل المحتمل لهذه الأخيرة في عملية إعدادها وتجميلها؛
 - من خلال الإشراف لجان التدقيق على وظيفة التدقيق الداخلي وأعمال محافظ الحسابات فهي بذلك تقطع الطريق وبشكل قطعي على أي علاقات من شأنها أن تمس باستقلالية وموضوعية هذه الأجهزة، وبالتالي السماح لهم بممارسة عملهم الرقابي وفق ما تقتضيه مصالح جميع الأطراف ذات المصلحة؛
 - خبرة ومؤهلات أعضاء لجان التدقيق بمجال المالية والمحاسبة تسهل عمل مجلس الإدارة باعتبار أن ليس كل أعضاء ملمون بهذا المجال، وبالتالي تساعد على القيام بعمله وأداء مهامه على أكمل وجه.

التهميش:

¹ جون د . سوليفان، البوصلة الأخلاقية للشركات : أدوات مكافحة الفساد : قيم ومبادئ الأعمال، وآداب المهنة، وحوكمة الشركات، المنتدى العالمي لحوكمة الشركات -الدليل السابع، مؤسسة . التمويل الدولية، فيفري 2001 ،

ص 01

² The Organisation for Economic Coopération and Développement. « OECD », **OECD Principles of Corporate Governance**, OECD Publications, Paris, France, 1999, p 11.

³ مؤيد محمد علي الفضل، نوال حربي راضي، العلاقة بين الحاكمية المؤسسية وقيمة الشركة في ضوء نظرية الوكالة، مجلة القادسية للعلوم الإدارية والاقتصادية، العدد 4، المجلد 12، الرقم التسلسلي 18169171 23129883، جامعة القادسية، العراق، 2010، ص 134.

⁴ بتول محمد نوري، علي خلف سلمان، حوكمة الشركات ودورها في تخفيض مشاكل نظرية الوكالة، مجلة الاقتصاد والتنمية البشرية، المجلد 2، العدد 2، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة علي لونيبي، البلدة، الجزائر، 2011، ص 32، 31.

⁵ Charles Oman et Autres, **La Gouvernance D'entreprise dans les Pays en Développement, en Transition et les Economies Emergentes**, Centre de développement de l'OCDE, Cahier de politique économique n°= 23, 2003, p 6.

⁶ IBID, p 6

⁷ خلف الله بن يوسف، زيتوني كمال، دور آليات حوكمة الشركات في تحسين جودة المعلومات المالية في المؤسسة الاقتصادية، مجلة جديد الاقتصاد، المجلد 14، العدد، 1(2019)، كاية العلوم الاقتصادية، جامعة خميس مليانة، الجزائر، 2019، ص 194-198.

- ⁸ خلف الله بن يوسف، زيتوني كمال، نفس المرجع السابق، ص ص 198-201،
- ⁹ عوض بن سلامة الرحيلي، لجان المراجعة كأحد لجان حوكمة الشركات، مجلة جامعة الملك عبد العزيز للإقتصاد والإدارة م22، ع1، ص ص: 189-217، تاريخ النشر 2007، ص193.
- ¹⁰ حنشور جمال وآخرون، نفس المرجع السابق، ص8.
- ¹¹ حنشور جمال وآخرون، نفس المرجع السابق، ص9.
- ¹² عبد الوهاب نصر على وشحاتة السيد شحاتة، نفس المرجع السابق، ص314.
- ¹³ نفس المرجع السابق، ص315.
- ¹⁴ نادي رجال الأعمال اليمنيين (ybc)، دليل عمل لجنة المراجعة، 2010، تاريخ المشاهدة: 2014-08-01، ص: 7-8-9، الموقع: www.cg.ybc.com
- ¹⁵ Institut Français des Administrateurs (IFA), Comites D'audit et Auditeurs Externes, Edition de Institut français des administrateurs (IFA), 2009, p6.
- ¹⁶ عبد الوهاب نصر على وشحاتة السيد شحاتة، مراجعة الحسابات وحوكمة الشركات في بيئة الأعمال العربية والدولية المعاصرة، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2007، ص319.
- ¹⁷ عوض بن سلامة الرحيلي، نفس المرجع السابق، ص 195-196.