

الملتقى الوطني الحضوري والإفتراضي حول: تحديات مهنة المحاسبة والتدقيق في ظل القضايا المحاسبية
الراهنة: الرؤية والمقاربات

يوم الاثنين 16 جوان 2025

مداخلة بعنوان:

دور مهنة التدقيق في تعزيز مبادئ حوكمة الشركات في ظل تطبيق معايير التدقيق الدولية

The Role of the Auditing Profession in Enhancing Corporate Governance Principles Under the Application of International Standards on Auditing

محور المداخلة: دور الحوكمة وأثرها على مهنتي المحاسبة والتدقيق

استمارة المشاركة في الملتقى الوطني

الاسم واللقب	قاسم حسناء
مؤسسة الانتماء	كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير محمد بن أحمد جامعة وهران 02
المؤهل العلمي	دكتوراه
الرتبة	أستاذ محاضر ب
محور المداخلة	المحور الرابع: دور الحوكمة وأثرها على مهنتي المحاسبة والتدقيق
عنوان المداخلة	دور مهنة التدقيق في تعزيز مبادئ حوكمة الشركات في ظل تطبيق معايير التدقيق الدولية
رقم الهاتف	05.53.68.47.01
البريد الإلكتروني	Hesnaa31gacem@gmail.com Hassnagacem3@gmail.com

ملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على دور التدقيق في تعزيز ودعم مبادئ حوكمة الشركات، وذلك من خلال التعرف على مفهوم كل من التدقيق و حوكمة الشركات، ودراسة العلاقة المشتركة بينها لخدمة أهداف المؤسسة وبالتالي الرفع من جودة التدقيق كوظيفة بصفة عامة داخلها، إضافة إلى التطرق لمعايير التدقيق الدولية، تم الإشارة إلى تجربة الولايات المتحدة الأمريكية باعتبارها السباقة في البحث في هذا المجال وسعيها إلى تجسيد فكرة التدقيق بصفة عامة ولجان التدقيق على أرض الواقع بصفة خاصة، من خلال العديد من الدراسات المرتبطة بهذا الموضوع، وذلك باستخدام المنهج الاستنباطي بأداته الوصف من أجل وصف الظواهر؛ من بين أهم النتائج التي تم التوصل إليها أن إنشاء لجنة التدقيق داخل الشركات سوف يؤدي إلى زيادة جودة المعلومات والتقارير المالية التي تصدرها الشركات للأطراف الخارجية، فوجود لجنة مستقلة تقوم بعملية الإشراف

على إعداد التقارير المالية، وعلى تدعيم استقلالية ودور المدقق الخارجي والتأكيد على الالتزام بتطبيق مبادئ الحوكمة، يؤدي إلى زيادة الثقة بين المؤسسة وبين الأطراف الخارجية.

الكلمات المفتاحية: التدقيق، حوكمة الشركات، التدقيق الخارجي، التدقيق الداخلي، معايير التدقيق الدولية.

Abstract

This study aims to highlight the **role of auditing in enhancing and supporting corporate governance principles**. This is achieved by defining both **auditing** and **corporate governance**, and examining their interconnected relationship to serve the institution's objectives and, consequently, improve the overall quality of the auditing function within it. Furthermore, the study delves into **International Standards on Auditing (ISAs)**.

The research also references the experience of the **United States of America**, recognized as a pioneer in this field, and its efforts to materialize the concept of auditing in general, and **audit committees** in particular, through numerous related studies. The **deductive approach** was employed, utilizing the **descriptive tool** to describe phenomena.

Among the most significant findings is that the establishment of an **audit committee** within companies leads to an **increase in the quality of financial information and reports** issued by companies to external parties. The presence of an independent committee that supervises the preparation of financial reports, strengthens the independence and role of the **external auditor**, and ensures adherence to **governance principles**, ultimately enhances **trust** between the institution and external stakeholders.

Keywords: Auditing, Corporate Governance, External Audit, Internal Audit, International Standards on Auditing

مقدمة

يلعب التدقيق دورًا حيويًا وأساسيًا في تعزيز وتطبيق مبادئ حوكمة الشركات، لا سيما في ظل تطبيق معايير التدقيق الدولية (ISAs). يساهم التدقيق، سواء كان داخليًا أو خارجيًا، في تحقيق الشفافية والمساءلة والنزاهة، وهي ركائز أساسية للحوكمة الرشيدة. كما يُعد التدقيق بمثابة الرقابة المستقلة التي تضمن عدالة وموثوقية المعلومات المالية وغير المالية للشركات. ومع التطورات السريعة في بيئة الأعمال وتزايد تعقيد العمليات، برزت أهمية حوكمة الشركات كإطار يوجه سلوك الإدارة ويحمي مصالح جميع أصحاب المصلحة. في هذا السياق، تلعب معايير التدقيق الدولية دورًا حاسمًا في توحيد الممارسات المهنية ورفع جودة عملية التدقيق على مستوى عالمي، مما ينعكس إيجابًا على فعالية حوكمة الشركات.

لقد ظهر في السنوات الأخيرة ما يعرف بمصطلح حوكمة الشركات باعتبارها أساس التنمية الاقتصادية والمصرفية، ويطلق عليه أيضاً اسم الحكم الرشيد في الشركات، وفي ظل التغيرات الاقتصادية والاجتماعية التي اجتاحت العالم، خاصة فيما يتعلق بالآزمات المالية والانهيار الذي عرفته العديد من الشركات الدولية والذي مس العديد من الدول المتقدمة، ساهم في ظهور العديد من المفاهيم الحديثة سواء من الجانب المالي أو الإداري والذي يتعلق أكثر بحوكمة الشركات، والتي تعد من المفاهيم الحديثة التي ظهرت خلال السنوات القليلة الماضية، بحيث ارتبط ظهورها بالآزمات المالية والاقتصادية مما زاد من ضرورة تطبيقها على أرض الواقع، من أجل تطبيقها داخل المؤسسات، ولا يكون ذلك إلا من خلال لجان التدقيق التي تساهم بدورها في تفعيل ودعم حوكمة الشركات من جهة، ومن جهة أخرى تساهم في تحسين نظام الرقابة الداخلية للمؤسسات مما يزيد من فعاليتها. كما يحظى كل من مفهوم حوكمة الشركات، التدقيق، معايير التدقيق الدولية و لجان التدقيق باهتمام العديد من الباحثين و الهيئات الرسمية خاصة في ظل الانهيارات التي يعرفها الاقتصاد العالمي.

انطلاقاً مما سبق يمكن طرح الإشكالية التالية:

كيف تساهم التدقيق في دعم وتعزيز مبادئ حوكمة الشركات في ظل تطبيق معايير التدقيق الدولية؟
يندرج تحت التساؤل الرئيسي الأسئلة الفرعية التالية:

- 1- ماهو مفهوم حوكمة الشركات؟ وفيما تتمثل مكوناتها؟
- 2- ماهو مفهوم التدقيق؟ وما أهميتها بالنسبة للأطراف ذات العلاقة؟
- 3- ماهي العلاقة التي تربط التدقيق، المدققون، لجان التدقيق بحوكمة الشركات؟
- 4- ماهو مفهوم معايير التدقيق الدولية؟ وما علاقتها بحوكمة الشركات؟
- 5- هل حققت الولايات المتحدة الأمريكية نجاحاً في تبني مفهوم التدقيق ولجان التدقيق و ما هو دورها في تفعيل حوكمة الشركات؟

- **أهداف الدراسة:** يهدف هذا البحث إلى إبراز الدور الذي يقوم به التدقيق ولجان التدقيق في مجال تعزيز ودعم مفهوم حوكمة الشركات باعتبارها أداة داعمة لتطبيقها على أرض الواقع، وذلك من خلال التعرف على مفهوم كل من حوكمة الشركات، التدقيق، معايير التدقيق الدولية وعلاقة لجان التدقيق بحوكمة الشركات، مهامها إضافة إلى العلاقة التي تربط بين كل منهما، من خلال التعرف على تجربة الولايات المتحدة الأمريكية.

- **منهج البحث:** للإجابة على الإشكالية المطروحة وبغرض التوصل إلى أهداف البحث اتبعنا المنهج الاستنباطي بأداته الوصف، من خلال التطرق إلى مفاهيم الدراسة كمدخل للبحث وكذلك دراسة العلاقة بينهما، عرض تجربة الولايات المتحدة الأمريكية البارزة في مجال تبني مفهوم التدقيق ودورها في تعزيز ودعم حوكمة الشركات.

خطة البحث: سعياً لتحقيق الهدف الرئيسي للبحث سيتم التركيز على النقاط التالية
المحور الأول: حوكمة الشركات؛ -

- المحور الثاني: التدقيق؛

- المحور الثالث: معايير التدقيق الدولية؛

- المحور الرابع: اسهامات التدقيق ولجان التدقيق في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات في ظل معايير التدقيق الدولية.

المحور الأول: حوكمة الشركات

مصطلح الحوكمة هو عبارة عن الترجمة المختصرة لمصطلح (Corporate Governance)، وقد اقترح استخدام المصطلح من قبل الأمين العام لمجمع اللغة العربية وأصبح المصطلح المتداول في هذا المجال، أما الترجمة العملية التي تم الاتفاق عليها لهذا المصطلح فهي أسلوب ممارسة سلطات الإدارة الرشيدة.¹

أولاً: تعريف حوكمة الشركات

ظهرت حوكمة الشركات، لأول مرة في السبعينيات، - كإطار مفاهيمي وتشغيلي - بعد أزمة ثقة عميقة بين المساهمين ومديري الشركات في الولايات المتحدة والمملكة المتحدة.² تم تعريف الحوكمة من طرف العديد من الهيئات الدولية والتي نذكر منها:

1- تعريف معهد المدققين الداخليين (institute of internal auditors): "هي عمليات تتم من خلال إجراءات تستخدم بواسطة ممثل أصحاب المصالح لتوفير إشراف على المخاطر وإدارتها بواسطة الإدارة، ومراقبة مخاطر المؤسسة والتأكد على كفاية الضوابط الرقابية لتجنب هذه المخاطر، مما يؤدي إلى المساهمة المباشرة في انجاز أهداف وحفظ قيم المؤسسة، مع الأخذ بعين الاعتبار أن أداء أنشطة الحاكمية المؤسسية يكون مسؤولية أصحاب المصالح في المؤسسة لتحقيق فعالية الوكالة".³

¹ إبراهيم إسحق نسمان، دور إدارات المراجعة الداخلية في تفعيل مبادئ الحوكمة، دراسة تطبيقية على قطاع المصارف العاملة في فلسطين، مذكرة ماجستير، محاسبة وتمويل، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2009، ص 16

² PROPARCO, LA GOUVERNANCE D'ENTREPRISE, ACCÉLÉRATEUR DE CROISSANCE, Gouvernance d'entreprise Administrateurs indépendants Bonnes pratiques Conseil d'administration Succession, secteur Privé développement, la Revue de proparco, septembre 2018, p 06.

³ زياد عبد الحليم الذبيبة وآخرون، نظم المعلومات في الرقابة والتدقيق، دار المسيرة، الطبعة الأولى، الأردن، 2011، ص 186.

2- تعريف لجنة كادبوري Committee Cadbury: "حوكمة الشركة هي ذلك النظام الذي عن طريقه يتم توجيه الشركات والرقابة عليها".⁴

3- تعريف صندوق النقد الدولي FMI: "هي الطريقة التي بواسطتها تدير سلطة الموارد الاقتصادية والاجتماعية للمنظمة لخدمة التنمية وذلك باستخدام طرق فعالة في التسيير بأقل التكاليف وتحقيق أكبر المنافع".⁵

4- تعريف منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية OECD: "حوكمة الشركات هي نظام ينطوي على مجموعة من العلاقات بين إدارة الشركة ومجلس إدارتها والمساهمين وغيرهم من أصحاب المصالح، وتوفر حوكمة الشركات أيضا الهيكل الذي يتيح تحديد أهداف الشركة وأساليب تحقيقها، والرقابة على أدائها، كما ينبغي أن توفر حوكمة الشركات الجيدة الحوافز المناسبة للإدارة ولمجلس الإدارة لتحقيق الأهداف التي تصب في مصلحة الشركة والمساهمين، وينبغي أن تسهل عملية الرقابة الفعالة وبالتالي تشجيع الشركات على استخدام مواردها بكفاءة أكبر".⁶ ومن جهة أخرى نجد أن حوكمة الشركات تركز على ثلاث عناصر هي:⁷

أ- السلوك الأخلاقي: أي ضمان الالتزام السلوكي من خلال الالتزام بالأخلاقيات وقواعد السلوك المهني الرشيد والتوازن في تحقيق مصالح كافة مصالح الأطراف المرتبطة بالشركة والشفافية في عرض المعلومات المالية؛
ب- تفعيل دور أصحاب المصلحة مثل الهيئات الإشرافية العامة والأطراف المباشرة للإشراف والرقابة والأطراف الأخرى المرتبطة بالشركة؛
ج- إدارة المخاطر.

من خلال ما سبق يمكن تعريف حوكمة الشركات بأنها: النظام الذي يضمن الإدارة الجيدة والحكمة لنشاطات الشركة، ومختلف العلاقات التي تربطها بالمساهمين وغيرهم من أصحاب المصالح، بما يضمن حماية حقوقهم من جهة، والحفاظ على استمرارية الشركة وتحقيقها لأهدافها من جهة أخرى.

ثانيا: مبادئ الحوكمة

تتمثل مبادئ الحوكمة فيما يلي:⁸

1 - ضمان وجود أساس فعال لإطار حوكمة المؤسسات: حيث تقوم المؤسسة بوضع هيكل تحدد فيه المسؤوليات لكل سلطة سواء كانت إشرافية أو تنظيمية أو تنفيذية، وهذا لتعزيز شفافتها في الأسواق وكفاءتها.

2 - حفظ حقوق جميع المساهمين: حماية حقوق المساهمين كحقوقهم في الأرباح الموزعة في آخر السنة، بالإضافة إلى حقهم في التصويت وكذا إبداء الرأي حول القرارات الهامة المطروحة من قبل الجمعية العامة، كما يجب تزويدهم بالمعلومة المطلوبة في الوقت المناسب، ومنحهم الفرصة في انتخاب أعضاء مجلس الإدارة، وغيرها من الحقوق.

3 - المعاملة المتساوية بين جميع المساهمين: المساواة بين جميع حملة الأسهم، بما في ذلك المساهمين بالأقلية وكذا الأجانب ومعاملتهم نفس المعاملة، ومنحهم نفس الحقوق، كحقهم في الاطلاع على المعلومات، والمشاركة في اتخاذ القرارات الهامة عند انعقاد الجمعية العامة.

4 - دور أصحاب المصالح: حماية حقوق أصحاب المصالح التي أقرها لهم القانون، قصد خلق الثروة وزيادة فرص العمل، والمحافظة على الوضع المالي للمؤسسة.

5 - الإفصاح والشفافية: يعد من بين أهم المبادئ التي تركز عليها حوكمة المؤسسات، حيث أكدت عليها المنظمات الدولية لما له من دور في تحقيق مصالح الأطراف ذات العلاقة بالمؤسسة، كما أنه من بين المؤشرات التي يتم الاعتماد عليها للحكم على مدى تطبيق الحوكمة، فمثلا تقوم المؤسسة بنشر المعلومات المتعلقة بملكية الأسهم، المكافآت التي يتحصل عليها كلا من مجلس الإدارة والمدراء التنفيذيين، كما يجب الإفصاح عن المعلومة في الوقت والشكل المناسب.

⁴ أمين السيد أحمد لطفي، *تطلعات حديثة في المراجعة*، الدار الجامعية، الطبعة الأولى، مصر، 2013، ص 42.

⁵ تحريشي جمانة، *حوكمة الشركات... المفهوم والمبادئ*، مجلة البدر جامعة بشار، العدد..، السنة..، ص 126.

⁶ خيرة داوي وبولرباح غريب، *علاقة كفاءة سوق الأوراق المالية بالمعلومات المحاسبية في ظل حوكمة الشركات*، المجلة الجزائرية للتنمية الاقتصادية عدد 07، الجزائر، ديسمبر 2007، ص 3.

⁷ يخلف صفية، سايج جبور علي، *متطلبات تحسين جودة التدقيق الداخلي من أجل إرساء التطبيق السليم لحوكمة الشركات*، مجلة بحوث الإدارة والاقتصاد، المجلد 1 العدد 2، 2019، ص 96.

⁸ مالطي سناء، *جودة التدقيق الداخلي وآليات حوكمة المؤسسات*، دراسة ميدانية في السياق الجزائري، أطروحة دكتوراه، تدقيق مالي والمحاسبية، جامعة الجبالي اليابس، سيدي بلعباس، ص 30.

6 - مسؤوليات مجلس الإدارة: يتم تحديد جميع المعلومات المتعلقة بمجلس الإدارة، من حقوق وواجبات، المهام المكلف بها وكذا دوره الإشرافي والرقابي على أعمال الإدارة التنفيذية.

ثالثاً: أهمية حوكمة الشركات

تقوم حوكمة المؤسسات أساساً على تحديد العلاقة بين المستثمرين ومجالس الإدارة والمديرين وحملة الأسهم وغيرهم، وتهدف إلى زيادة قيمة استثمارات حملة الأسهم إلى أقصى درجة ممكنة على المدى الطويل، وذلك عن طريق تحسين أداء الشركات، وترشيد اتخاذ القرارات فيها، وبصفة عامة، فإن أهمية حوكمة الشركات تكمن في:⁹

- 1 - جذب الاستثمارات المحلية والأجنبية وتخفيض تكلفة التمويل؛
- 2 - الحد من هروب رؤوس الأموال المحلية إلى الخارج وهجرتها؛
- 3 - مكافحة الفساد المالي والإداري وما يترتب عليه من فقر وبطالة؛
- 4 - ضمان حصول المستثمرين على عائد مجز على استثماراتهم؛
- 5 - زيادة النمو وتعظيم حقوق المساهمين وأصحاب المصالح؛
- 6 - ضمان قدر ملائم من الطمأنينة للمستثمرين وتعظيم القيمة السوقية للأسهم؛
- 7 - تدعيم تنافسية الشركات في الأسواق المالية العالمية؛
- 8 - التأكد من كفاءة تطبيق برامج الخصخصة والاستخدام الأمثل لحصيلته العلمية.

المحور الثاني: التدقيق

أولاً: تعريف التدقيق

عرف التدقيق بأنه فحص منهجي لدفاتر وسجلات المؤسسة، من أجل التأكد والتحقق من الوقائع المتعلقة بمعاملته المالية، ونتائجها وتقديم تقرير حولها.

عرف التدقيق بأنه عملية منتظمة للحصول على القرائن المرتبطة بالعناصر الدالة على الأحداث الاقتصادية، وتقييمها بطريقة موضوعية لغرض التأكد من درجة مسابقة هذه العناصر للمعايير الموضوعية، ثم توصيل ذلك إلى الأطراف.¹⁰

التدقيق هو الفحص الانتقادي لعملية أو لنشاط معين أو للوضع العام لكيان ما، ويستند عادةً إلى معايير وتقنيات موصى بها من قبل هيئة مهنية. يتم إجراء التدقيق من خلال دراسات أو عمليات رقابة أو تحقق من القرارات والأعمال الإدارية أو من مدى توافقها مع القوانين أو المعايير أو القواعد المعتمدة. وفي نهاية عمله، يُصدر المدقق عادةً تقريراً مكتوباً يعبر فيه عن رأيه أو وجهة نظر أو استنتاج، وقد يتضمن أيضاً توصيات أو إجراءات ينبغي اتخاذها.¹¹

ثانياً: أهداف التدقيق

تهدف عمليات التدقيق المحاسبي إلى التحقق من مبررات أرصدة الحسابات، ومدى الالتزام بالتطبيق السليم للأنظمة، والمعايير، والمبادئ المحاسبية المعمول بها. كما تهدف هذه العمليات إلى تقييم موثوقية وكفاءة نظام إعداد البيانات المحاسبية وآليات الرقابة عليها، الذي تتولى تنفيذه الإدارة التنفيذية.

أما عمليات التدقيق المالي، فتهدف إلى التأكد من اتساق القوائم المالية وكافة التقارير الأخرى الموجهة لدعم صناع القرار، مع المعلومات المحاسبية المثبتة في سجلات المؤسسة. وتشمل هذه العمليات أيضاً التحقق من الالتزام الصارم بالمعايير المعتمدة لإعداد القوائم المالية.¹²

يتمثل الهدف الأساسي للتدقيق في الوقت الحاضر بإعطاء تأكيد معقول عن مدى خلو البيانات المالية من التحريفات المادية الناتجة عن الخطأ أو الغش، أما تاريخياً فلا بد من الإشارة إلى أن أهداف التدقيق مرت بتطورات مستمرة بالظروف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية.

في المقابل توجد أهداف أخرى منها التقليدي ومنها الحديث نتيجة التطور والانفتاح الاقتصادي.¹³

⁹ حدة بوتية، حوكمة الشركات العالمية – الإمارات العربية المتحدة أنموذجاً، مجلة الاقتصاد الصناعي، العدد 14، المجلد 01، مارس 2018، ص 332.

¹⁰ رضا جاوحدو، إيمان خلايفية، أثر استخدام المؤسسات لتكنولوجيا المعلومات على مهنة التدقيق الخارجي، دراسة على عينة من مدققي الحسابات بولاية عنابة، مجلة المحاسبة، التدقيق والمالية، المجلد 01، 2019،

¹¹ Marie-Soleil Tremblay, *Vérification/ Audit*, le dictionnaire encyclopédique, p 01.

¹² Manuel D'audit Interne, Fondation pour les Aires Protégées et la biodiversité de Madagascar, 2020, P

03.

¹³ لياس قلاب ذبيح، التدقيق المالي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة 8 ماي 1945، قالمة، 2019-2020- ص 10.

- تتمثل أهم الأهداف التقليدية للتدقيق في:
- التأكد من دقة وصحة البيانات المحاسبية المثبتة في الدفاتر والسجلات؛
- كشف كل ما يتعلق من الأخطاء أو الغش أو التزوير المرتكبة في مختلف التسجيلات المحاسبية ووثائق الإثبات؛
- إبداء رأي فني محايد حول مطابقة القوائم المالية لما هو مقيد محاسبيا بشكل سليم؛
- تقليل فرص الأخطاء والغش مع تفعيل نظام الرقابة الداخلية عن طريق الزيارات الدورية المفاجئة للمدقق.
- مراقبة الخطط الموضوعية ومتابعة عملية تنفيذها للتعرف على ما حققته من أهداف؛
- تقييم نتائج أعمال النشاط بالنسبة للأهداف المرسومة؛
- تحديد وتحليل الانحرافات لمعرفة أسبابها ومدى معالجتها؛
- تقييم وتحسين الأداء والكفاءة الإنتاجية مع رفع مستوى الفعالية والحد من الإسراف لكل المستويات ومراحل النشاط.

المحور الثالث: معايير التدقيق الدولية

أولاً: تعريف معايير التدقيق الدولية

لقد أدرك الاتحاد الدولي للمحاسبين مدى الحاجة إلى إطار عام عالمي متجانس لتلبية الطلب العالمي المتزايد على المهنة، ولقد اهتم الاتحاد بتطوير هذا الإطار العام ليشمل مكونات تتعلق بدليل السلوك ومعايير التدقيق الدولية ومعايير التعليم الدولية بالإضافة إلى معايير المحاسبة في القطاع العام. وبما أن المهنة الأساسية للاتحاد الدولي للمحاسبين هي تطوير مهنة المحاسبة والتدقيق وخدمات التأكيد الدولي من أجل المساهمة في تطوير معايير التدقيق الدولية.¹⁴

عرفها الاتحاد الدولي للمحاسبين القانونيين (IFAC) على أنها: "مصطلح يطلق على المعايير التي ستطبق مراجعة البيانات المالية، والمعايير التي ستطبق فيما يتعلق بالخدمات ذات العلاقة والتقارير على مصداقية البيانات؛ أما المجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) فقد عرفها على أنها: "تعبير على الصفا الشخصية المهنية التي يجب أن تتوفر في المدقق وكذلك الخطوات الرئيسية لعملية المراجعة اللازمة للحصول على القدر الكافي من الأدلة والبراهين التي تمكنه من إبداء الرأي في عدالة القوائم المالية بالإضافة إلى بيان محتويات إبداء الرأي".¹⁵

والمعايير الدولية للتدقيق هي مجموعة معايير تمثل إطاراً متكاملًا لعملية التدقيق، يتعين على المدقق الالتزام به وتطبيقه، حتى يساعده في تسهيل مهمته وتطوير جودة أدائه المهني، يتم إصدارها وتطويرها من طرف الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC)، من خلال مجلسه للمعايير الدولية للتدقيق والتأمين، من أجل تطوير توجيهات وإرشادات تقنية وضوابط لسلوك المهنة ذات طابع دولي للمدققين، وتوفير مستوى جيد من الضوابط التي تحكم عملية التدقيق.¹⁶

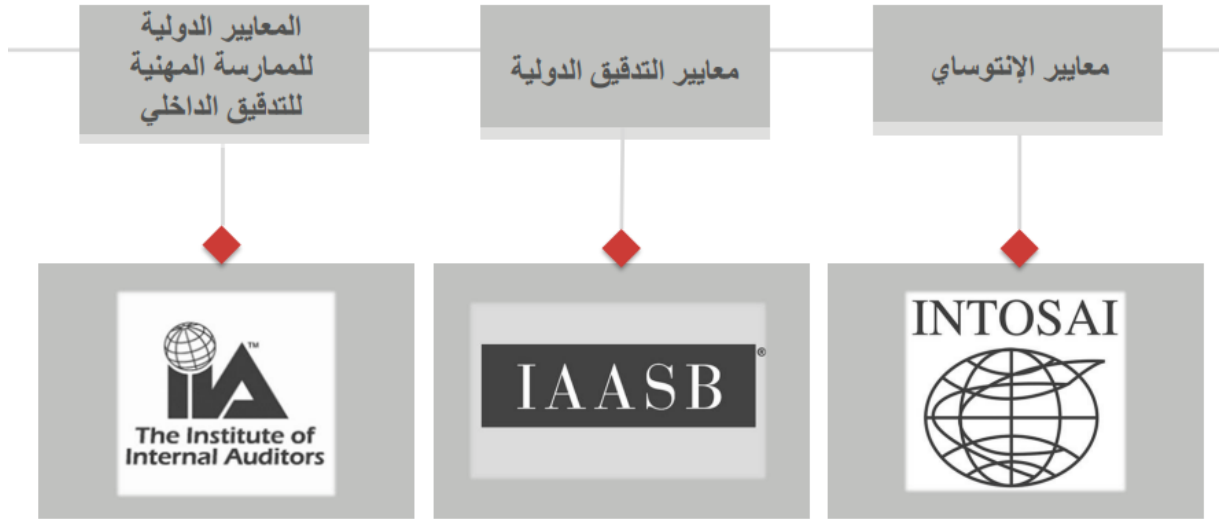
معايير تطبق في مختلف دول العالم، وأبرزها: معايير التدقيق الدولية، معايير الإنتوساي، المعايير الدولية للممارسات المهنية للتدقيق الداخلي، وهو ما يمثل الشكل الموالي:

الشكل رقم (01): معايير التدقيق الدولية

¹⁴ زيادي سامي، سعيدي يحي، أهمية الاعتماد على معايير التدقيق الدولية، لإصلاح وتطوير مهنة التدقيق في الجزائر، دراسة ميدانية لآراء عينة من مدققي الحسابات، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية، العدد الاقتصادي 33(02)، ص 115.

¹⁵ عمروش صبرينة، عمروش نبيلة، ارتباط معيار التدقيق الدولي رقم ISA 570 (الاستمرارية) بمعيار المحاسبة الدولي رقم 1 IAS (عرض القوائم المالية)، مجلة المالية والأسواق، المجلد 10، العدد 2، 2023، ص 188.

¹⁶ بكيجل عبد القادر، أهمية تبني المعايير الدولية للتدقيق في البيئة الاقتصادية الجزائرية، مجلة شمال إفريقيا، المجلد 14، العدد 18، 2018، ص 122.



المصدر: ديوان الرقابة المالية والإدارية، معايير التدقيق الدولية، مملكة البحرين، 5-6 فبراير 2020، ص 07.

ثانياً: أهداف معايير التدقيق الدولية

إن الهدف من وراء تقييد المدقق بمعايير التدقيق الدولية أثناء القيام بمهامه هو:¹⁷

- 1- حصوله على درجة تأكيد معقولة حول خلو البيانات المالية من أي تحريفات جوهرية من شأنها التأثير على الرأي الفني المحايد للمدقق، وكذلك إمكانية تضليل مستخدميها؛
- 2- يحمل كل معيار من معايير التدقيق الدولية في طياته هدف أو مجموعة من الأهداف توضح السياق الذي يتم من خلاله وضع شروط هذا المعيار، ويعمل المدقق على تحقيق هذه الأهداف مع أخذه بعين الاعتبار العلاقات المتبادلة بين معايير التدقيق الدولية؛

من هذا المنطلق يستخدم المستخدم المدقق الأهداف بعد تقييده بمعايير التدقيق الدولية إذا استطاع الحصول على الأدلة الملائمة والكافية، والتي تمكنه من تحقيق عمله وأداء رأيه الفني عن عدالة القوائم المالية، وإذا تعذر على المدقق تحقيق هدف معين عليه الأخذ بعين الاعتبار إن كان هذا الوضع سيحول بينه وبين تحقيق هدفه الأساسي من عملية التدقيق.

المحور الرابع: اسهامات التدقيق ولجان التدقيق في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات في ظل معايير التدقيق الدولية

أولاً: أهمية حوكمة الشركات في تفعيل عملية التدقيق

يكسب دور حوكمة الشركات أهمية متسارعة من منظور تدقيق النظم الاستراتيجية أو نظم الأعمال مثل تلك التي وضعتها شركة التدقيق العالمية (KPMG). ويوفر منهج الأنظمة الاستراتيجية للمدقق معرفة مزايا وعيوب استراتيجية العمل، من خلال دراسة مخاطر الأعمال الكلية للعمل الناتجة عن قراراته الاستراتيجية والبيئة التنافسية العامة وشبكة العلاقات التي يتمتع بها العمل مع أصحاب المصلحة الرئيسيين.

ويقول Cohen and Hanno يمكن أن تؤثر هذه المعرفة جنباً لجنب مع النظر في عوامل حوكمة الشركات عند مستوى تقييم المخاطر الكامنة والسيطرة على طبيعة وتوقيت ومدى إجراءات عملية التدقيق، على سبيل المثال، في حالة قبول عمل جديد، حيث يواجه العملاء المحتملين بيئة غير مستقرة وذات قدرة تنافسية عالية، هنا يمكن للمدققين تقييم ما إذا كانت الشركة تستفيد بما فيه الكفاية من خبرة مجلس إدارتها لوضع وتطوير استراتيجيات

¹⁷ بن قارة إيمان، معايير المراجعة الدولية، مطبوعة بيداغوجية لمقياس معايير المحاسبة الدولية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة باجي مختار، عنابة، 2021-2022، ص 06.

لضمان الاستمرارية والنمو على المدى الطويل. ويمكن أن تؤثر هذه المعلومات بدورها في تقييم المدقق لمخاطر الأعمال المحتملة وتؤثر في توصيات قبول واستمرار العملاء.

ولكي تؤثر عوامل الحوكمة في خطة التدقيق، يجب على مدقق الحسابات الاعتراف أولاً بقوة حوكمة الشركات وتقييمها بشكل صحيح، وثانياً، يمنحها الوزن المناسب ومن ثمة استخدام هذه الأدلة لوضع خطة التدقيق، وإذا كان هيكل الحوكمة قوياً يمكن للمدقق أن يخفض حجم العينة، وبالتالي يقلل من نطاق الاختبار الموضوعي، وبالنسبة لبرنامج المخطط في الأدلة التي تم الحصول عليها، وعلى جودة قرارات التدقيق.¹⁸

ثانياً: المدققون وحوكمة الشركات

كان المدققون المستقلون تقليدياً يقفون خارج هيكل حوكمة الشركات كحراس للبوابات لتدقيق القوائم المالية وضمان توفيقها مع المبادئ المحاسبية المقبولة عموماً (GAAP). وقبل إصلاحات الحوكمة كانت مهنة التدقيق في الأساس مهنة ذاتية التنظيم، باستثناء الاختصاصات التأديبية. بعدها تم إصدار معايير التدقيق من قبل المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA). وكذا معايير التدقيق الدولية من قبل الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC)، وقام مدققو الحسابات بأنفسهم بإجراء مراجعة النظير لجودة التدقيق. هذه الجوانب التقليدية لمهنة التدقيق تركت المدققين – حراس البوابات- يخضعون لضغوط العمل، والسعي للحصول على أعقاب أكبر، وهوامش ربح أعلى، وتأثير الدفع المبالغ فيه من قبل العملاء الذين يريدون بعض المعالجات المحاسبية الخاصة والنتائج الضريبية.

وفي ضوء إصلاحات حوكمة الشركات صارت مهنة التدقيق الخارجي تضيف مزيداً من المصداقية والاعتمادية والموضوعية في إعداد تقارير مالية موثوقة ومفيدة وشفافة ورقابة داخلية فعالة. كما تغيرت جذرياً الخصائص السابقة في مهنة التدقيق من خلال:

- إنشاء مجالس ومنظمات تعنى بتنظيم مهنة التدقيق؛
- ربط وظيفة التدقيق بهيكل حوكمة الشركات؛
- اشتراط أن تكون لجنة التدقيق المسؤول المباشر عن تعيين وتعويض وعزل مدققين خارجيين، وكذا الإشراف على عملهم ومراقبة استقلاليتهم.
- هذا وأدت الإصلاحات الأخيرة في مجال حوكمة الشركات إلى تحصين جودة التدقيق في عدة جوانب، منها:
- التأكيد على أهمية وظيفة التدقيق الخارجي في سياق حوكمة الشركات؛
- التفويض بأن المدققين الخارجيين مستقلين عن إدارة عملائهم؛
- مطالبة المدققين الخارجيين بالإبلاغ مباشرة إلى لجنة التدقيق في الشركة محل التدقيق؛
- الحد من نطاق خدمات غير التدقيق التي قد يوفرها المدققون الخارجيون لعملائهم في التدقيق؛
- اشتراط اتباع نهج التدقيق المتكامل من خلال توسيع نطاق مسؤولية مدققي الحاسبات للتعبير عن آرائهم حول الرقابة الداخلية والقوائم المالية.¹⁹

ثالثاً: لجنة التدقيق وعلاقتها بأطراف حوكمة الشركات

أكدت العديد من الدراسات والبحوث على أهمية العلاقة بين لجنة التدقيق والمدقق الداخلي والمدقق الخارجي ومجلس الإدارة، حيث تعمل لجنة التدقيق كحلقة وصل بين هذه الأطراف الثلاثة والتي تعتبر أطرافاً رئيسية في نظام حوكمة الشركات.

وقد أشار Millstein سنة 1999 إلى أن هناك اتفاقاً كاملاً على أن أفضل ممارسة لمفهوم الرقابة على الشركات ينصب على دور لجنة التدقيق لكونها محور الارتكاز في تطوير التقارير المالية، وهذا ما أكدته Dezoort سنة 1997 عندما أشار إلى أنه من ضمن آليات الرقابة على الشركات، أن لجنة التدقيق تقوم بدور مراقبة الإدارة،²⁰

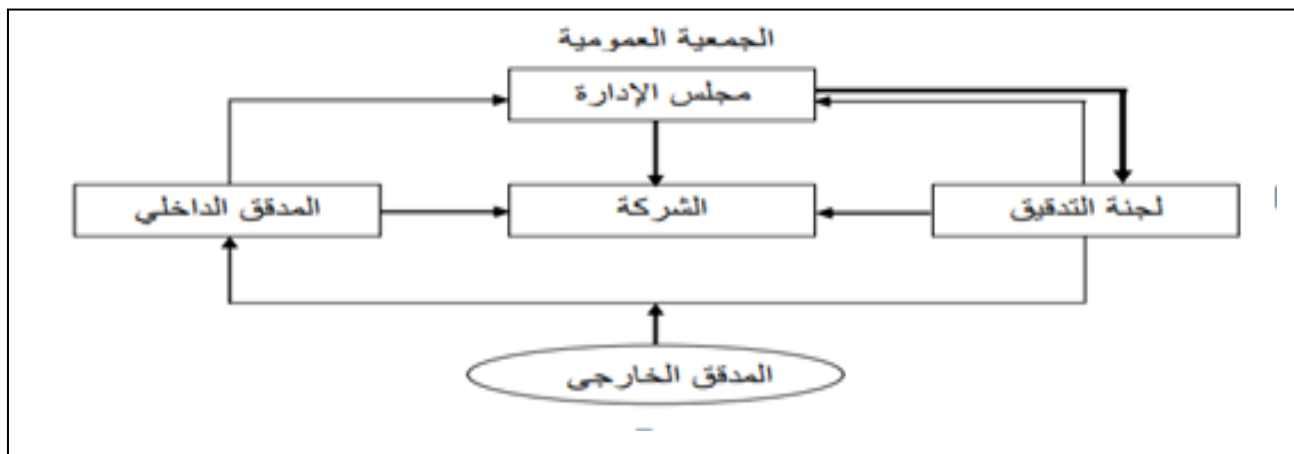
¹⁸ زواق كمال، أهمية التدقيق المحاسبي ضمن آليات الحوكمة ودوره في الحد من ممارسات إدارة الاحتيال، دراسة ميدانية استقصائية لبيئة الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، 2018-2019، ص ص 24-25.

¹⁹ زواق كمال، مرجع سبق ذكره، ص ص 62-63.

²⁰ شريفي عمر، لجان التدقيق كأحد متطلبات إرساء نظام الحوكمة ومحاربة الفساد في الشركات، آليات حوكمة المؤسسات ومتطلبات تحقيق التنمية المستدامة، ورقة الجزائر، 25 – 26 نوفمبر 2013، ص 273.

المدقق الخارجي وكذلك المدقق الداخلي ضمن جهودها لحماية مصالح المساهمين، وفيما يلي شكل يوضح لنا هذه العلاقة:

الشكل رقم (02): علاقة لجنة التدقيق بالأجهزة الرقابية بالشركة



الشكل رقم (03): اهمية لجنة التدقيق في الحوكمة



رابعاً: مساهمة لجنة التدقيق في تفعيل حوكمة الشركات

تساهم لجنة التدقيق بشكل كبير في تفعيل حوكمة الشركات من خلال ممارسة مهامها، مما يسمح بتحقيق أهداف المنظمات في ظل تعارض مصالح الأطراف الفاعلة، وخاصة المساهمين والمسيرين بكفاءة عالية وتكلفة معقولة. حيث لاقت فكرة اعتماد لجنة التدقيق في المؤسسات الاقتصادية رواجا كبيرا في مختلف دول العالم متطورة كانت أم سائرة في طريق النمو، فبينت العديد من الدراسات أهمية زيادة كفاءة الأنظمة المحاسبية والتدقيق في تحسين أداء المؤسسات وتوفير مناخ مناسب للاستثمار. مما ينعكس إيجابا على النمو الاقتصادي ومن هنا يبرز دور لجنة التدقيق كدعامة أساسية لضمان جودة التقارير المالية ودعم استقلالية كلا من المدقق الداخلي والخارجي لتفادي التعثرات التي عرفت مهنة التدقيق، بعد فشلها في الكشف عن العديد من قضايا الغش والفساد المالي. لتصبح لجنة التدقيق كحل للضغوطات التي كانت تواجه المدققين هذا من جهة وكرقابة صارمة على حسن أدائهم هذا من جهة أخرى.

ففي كندا أوصت لجنة رويال بمحكمة أرنطاليو العليا عام 1965 بعد دراسة ظاهرة فصل المؤسسات بضرورة تكوين لجنة التدقيق لتدقيق التقارير المالية قبل عرضها في مجلس الإدارة. بينما الولايات المتحدة الأمريكية طالبت هيئة

الأوراق المالية سنة 1974 بضرورة الإفصاح عن وجود لجنة تدقيق في المؤسسة وأصبحت شرطاً للإدراج في بورصة نيويورك. لتلقى لجنة التدقيق انتشاراً واهتماماً متزايداً للعديد من الدول الأوروبية كفرنسا وألمانيا... إلخ.

أما الدول العربية لاقت لجنة التدقيق اهتماماً بالغاً خاصة في الدول التي تعتمد على أسواق مالية نشطة فالزمت المملكة العربية السعودية الشركات بتكوين لجان التدقيق بملزم قرار وزاري سنة 1994، ولتطبيق مفهوم لجان التدقيق في مصر قام العديد من الباحثين بدراسات ميدانية لمعرفة مدى حاجة المؤسسات لمثل هذه اللجان وقاموا بإصدار توصيات لضرورة إلزامها من طرف القانون.

تعتبر تجربة الولايات المتحدة الأمريكية أهم التجارب الدولية في مجال تطبيق لجان التدقيق نظراً لطبيعة سوق رأس المال بها، فقد ارتبط بظهور ونمو فكرة لجان التدقيق بأزمة الكساد الاقتصادي الكبير التي هزت العالم عامي 1928 و 1929 والتي كانت بمثابة نقطة تحول في الفكر الاقتصادي والرأسمالي بكل جوانبه، الأمر الذي استطاعت معه إدارة الشركات المساهمة في الولايات المتحدة الأمريكية من إظهار نتائج صحيحة وتضليل المساهمين، والذي بدوره أدى إلى انهيار الأسهم بشكل كبير وتمخض هذا الكساد الكبير عن إنشاء هيئة الأوراق المالية الأمريكية.

ودعماً لهذا أصدرت العديد من الجهات المعنية بمعظم دول العالم مثل الولايات المتحدة الأمريكية وبريطانيا وكندا وفرنسا وماليزيا توصياتها حول أهمية إنشاء لجان التدقيق في الشركات حيث أصبح لهذه اللجان دور فاعل في تقييم أداء لشركات وتقدير قيمتها السوقية ودعم موثوقية تقاريرها المالية.

²¹ وقد أظهرت العديد من الدراسات العلمية في الولايات المتحدة الأمريكية أن إنشاء لجنة التدقيق داخل الشركات سوف يؤدي إلى زيادة جودة المعلومات والتقارير المالية التي تصدرها الشركات للأطراف الخارجية، فوجود لجنة مستقلة تقوم بعملية الإشراف على إعداد التقارير المالية، وعلى تدعيم استقلالية ودور المدقق الخارجي والتأكيد على الالتزام بتطبيق مبادئ الحوكمة، سوف يؤدي هذا بضرورة إلى زيادة ثقة المستثمرين والأطراف الخارجية الأخرى التي تبني قراراتها على أساس هذه المعلومات المالية، بل والأكثر من ذلك كون أن العديد من البورصات المالية العالمية تطالب في الوقت الراهن- الشركات المسجلة بها - بضرورة أن تقوم لجنة التدقيق بإصدار تقرير زيادة على التقارير المالية، وتقرير المدقق الخارجي، حتى تزيد من جودة ومصداقية المعلومات التي تتضمنها التقارير المالية، كما يجب على لجنة التدقيق التأكد من كفاية المعلومات المالية المفصح عنها، وأنها أعدت وفق المبادئ المحاسبية المقبولة عموماً.²²

خامساً: انعكاسات التكامل بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي على حوكمة الشركات

للتدقيق الخارجي دور مهم في حوكمة الشركات وذلك لمساهمته في إبداء رأيه حول القوائم المالية للشركة، وذلك لزيادة الثقة في المعلومات المالية الواردة فيها، ويكون هذا من خلال التقرير الذي يقوم بإعداده ويرفقه بالقوائم المالية، حيث يتم إعداده لكافة الأطراف ذوي المصلحة في الشركة خاصة المساهمين والمستثمرين المتعاملين في سوق الأوراق المالية. وفي إطار توسيع دور التدقيق في تطبيق حوكمة الشركات أصبح على المدقق الخارجي إبداء رأيه عن مدى كفاءة وفعالية هيكل الرقابة الداخلية بالشركة.

كما أن التكامل بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي له انعكاس إيجابي على حوكمة الشركات، حيث يمنع ازدواجية العمل ويحد من مشكلة عدم تماثل المعلومات الصادرة عنهما، يعمل على تقوية وظيفة الرقابة بالشركة، ويزيد من الثقة والمصداقية في التقارير والقوائم المالية التي يعتمد عليها المساهمون وأصحاب المصالح لاتخاذ قراراتهم وبالتالي حماية مصالحهم ودعم الحوكمة. كما يوفر مجموعة من المزايا لأصحاب المصالح سواء من داخل الشركة أو خارجها.

حيث أن التكامل بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي يساهم في تخفيض تكاليف التدقيق عن طريق استبعاد ازدواجية العمل، كما أنه يساهم في توفير معلومات حقيقية مفصلة للإدارة والتي تساعد على اتخاذ القرارات الفعالة في الوقت والمكان المناسبين، إضافة إلى زيادة الثقة في المعلومات التي تعبر عن الأداء الإداري والمالي للشركة،

²¹ مهدي سعدي أحمد حسين، أثر لجان التدقيق في تحسين مستوى جودة الأرباح في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية، "دراسة ميدانية على الشركات الصناعية المساهمة العامة"، رسالة ماجستير في المحاسبة، جامعة الشرق الأوسط، 2015، ص 07.

²² هوام جمعة ولعشوري نوال، دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية، ملتقى وطني حول: الحوكمة المحاسبية للمؤسسة (واقع، رهانات وافاق)، جامعة العربي بن مهيدي بأم بواقي، ص 20.

كما أن التكامل يساهم أيضا في التأكيد على متانة نظام الرقابة الداخلية المعتمد في الشركة، إعلام الإدارة عن مواطن الضعف وتحديد أسلوب المعالجة مما يسمح لها بالقضاء على هذا الضعف، مما يزيد من ثق مختلف أصحاب المصالح المشتركة.

كما تعتبر الأطراف الخارجية على الشركة (المستثمرون الحاليون أو المحتملون، البنوك، إدارة الضرائب، صناديق الاستثمار، البورصة، الموردون والمجتمع المدني، وغيرهم)، من أهم مستعملي رأي المدقق الخارجي وإدراك هؤلاء الأطراف بأهمية التكامل بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي يجعل مصداقية هذا الرأي يتوقف على درجة التكامل بين النوعين، وتتمثل أهم الفوائد لأصحاب المصالح خارج الشركة والمترتبة عن هذا التكامل في زيادة ثقة واطمئنان هؤلاء الأطراف عن الرأي المعبر عن صحة ومصداقية القوائم المالية، وزيادة اطمئنان أصحاب الشركة على أموالهم. كما أن كل من التدقيق الداخلي والخارجي يهدفان إلى الحد من مشكلة عدم تماثل المعلومات بين الملاك والإدارة ومختلف أصحاب المصالح، والسعي إلى نشر القيم الأخلاقية وتقييم مدى الالتزام بها والحد من مشكلة الانحراف الخلقي في الشركات. وكل هذا يعتبر أساسيا في حوكمة الشركات وبالتالي فإن التكامل بين كل من التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي يساهم في خدمة أصحاب المصالح من داخل وخارج الشركة وبالتالي فهو يساهم أساسا في دعم وتقوية التطبيق السليم لحوكمة الشركات.²³

سادسا: اسهامات معايير التدقيق الدولية في تفعيل وتعزيز حوكمة الشركات

1- معايير التدقيق وحوكمة الشركات

أ- المعيار الدولي رقم 240 ودوره في اكتشاف الغش والأخطاء

اهتم المعيار بالترقية بين الغش ومصطلح الخطأ. وتتمثل واجبات مدقق الحسابات حسب هذا المعيار في القيام بالتفكير الجدي في أثر الخطر المادي للبيانات الخاطئة على القوائم المالية وذلك من خلال:

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

ب- معيار التدقيق الدولي رقم 250: ودوره 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.

ج- معيار التدقيق الدولي 260 ودوره في توصيل أمور التدقيق للأشخاص المسؤولين عن الحوكمة

حسب هذا المعيار 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.

ح- دور معيار التدقيق الدولي في التخطيط

يتناول هذا المعيار التخطيط لعملية التدقيق المتكررة وليس عملية التدقيق الجديدة، والتي قد تتطلب إجراءات إضافية، وإنجاز التدقيق بطريقة فعالة يجب على المدقق أن يخطط جيدا لهذه العملية، ويحرص على تأديتها بكفاءة وفي الوقت المناسب، كما يبين المعيار المتطلبات الضرورية لبناء خطة التدقيق.

²³ براهمة كنزة، دور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات، دراسة حالة مؤسسة المحركات EMO، الخروب قسنطينة، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قسنطينة 2، 2013-2014، ص ص 101-102.

خ- 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 للنظام المحاسبي المالي.

2- مساهمة معايير التدقيق الدولية في حوكمة الشركات

- تعتبر حوكمة الشركات من متطلبات الإدارة الحديثة فهي تقوم بتوفير عدة مبادئ كالشفافية، العدالة، المساءلة. بغية منها تعزيز الثقة في الأعمال هذا للاستمرارية وتحسين الأداء، ولتفعيل حوكمة جيدة في المؤسسة هناك عدة آليات لتفعيل هذا النظام وكذا تحقيق الأهداف التي تسعى إليها المؤسسة تحقيقها والوصول لها، إضافة على الحد من محاولات الغش والتزوير الذي قد يؤدي إلى تفشي ظاهرة الفساد الداخلي للمؤسسة، مما يؤدي حتما إلى الإفلاس. يمكن حصر دور معايير التدقيق الدولية في تفعيل وتحقيق شروط ومتطلبات حوكمة الشركات فيما يلي:
- 1- إن صدور معايير التدقيق الدولية ساهمت في الحد من عدم تماثل المعلومات وإضفاء الشفافية والمصادقية للمعلومات المالية المصرح بها في القوائم والتقارير المالية، كون أن هذه المعايير استخدمت كألية رقابية لتكريس مبادئ الإدارة الرشيدة؛
 - 2- صدورها ساهم في تنظيم تضارب المصالح بين المديرين والمساهمين مما أدى إلى تكريس النزاهة للقوائم المالية؛
 - 3- إن الاعتماد على هذه المعايير والالتزام بها يضمن التطبيق الجيد للإجراءات والسياسات الإدارية وتكريس مبادئ الحوكمة؛
 - 4- المساهمة في تكريس مبادئ الحوكمة نظرا لدورها الفعال في إرساء الشفافية للمعلومات المالية والمساءلة وزيادة ثقة المستثمرين؛
 - 5- إن اعتماد المعايير في إرساء الحوكمة يساعد بدرجة كبيرة في التقليل من مخاطر الأزمات المالية لدورها الرقابي.²⁴

الخاتمة

من خلال ما سبق نستخلص النتائج التالية:

- حوكمة الشركات هي النظام الذي يضمن الإدارة الجيدة والحكمة لنشاطات الشركة، ومختلف العلاقات التي تربطها بالمساهمين وغيرهم من أصحاب المصالح، بما يضمن حماية حقوقهم من جهة، والحفاظ على استمرارية الشركة وتحقيقها لأهدافها من جهة أخرى؛
- تقوم حوكمة المؤسسات أساسا على تحديد العلاقة بين المستثمرين ومجالس الإدارة والمديرين وحملة الأسهم وغيرهم، وتهدف إلى زيادة قيمة استثمارات حملة الأسهم إلى أقصى درجة ممكنة على المدى الطويل، وذلك عن طريق تحسين أداء الشركات، وترشيد اتخاذ القرارات فيها؛
- يعتبر التدقيق آلية رقابية مهمة تضمن التزام الشركات بمبادئ الحوكمة، ويمكن تلخيص دوره فيما يلي:
- ضمان جودة وموثوقية المعلومات المالية:** يهدف التدقيق إلى إبداء رأي مستقل حول عدالة القوائم المالية للشركة. عندما يلتزم المدققون بمعايير التدقيق الدولية، فإنهم يطبقون إجراءات صارمة لجمع الأدلة وتقييمها، مما يزيد من مصداقية المعلومات المالية ويقلل من عدم تماثل المعلومات بين الإدارة والمساهمين وأصحاب المصلحة الآخرين. هذه الموثوقية ضرورية لاتخاذ قرارات استثمارية مستنيرة.
- تقييم أنظمة الرقابة الداخلية:** يقوم المدققون بتقييم فعالية أنظمة الرقابة الداخلية في الشركة، والتي تعتبر حجر الزاوية في حوكمة الشركات. تساهم الرقابة الداخلية القوية في حماية أصول الشركة، وضمان دقة السجلات المحاسبية، والالتزام بالسياسات والإجراءات، والحد من مخاطر الاحتيال والأخطاء.

²⁴ سامية فقير، محمد أمين لعروم، معايير التدقيق الدولية ودورها الفعال في تكريس حوكمة الشركات للحد من الفساد المالي والإداري، المجلة الدولية للأداء الاقتصادي، العدد الثالث، جوان 2019، ص ص 42-43

دعم استقلالية الإدارة والحد من تضارب المصالح: يساهم التدقيق الخارجي المستقل في الفصل بين مهام الإدارة والرقابة. المدقق الخارجي يقدم تقييمًا محايدًا لأداء الإدارة ومدى التزامها بالضوابط، مما يقلل من فرص تضارب المصالح ويضمن أن الإدارة تعمل لمصلحة جميع أصحاب المصلحة وليس فقط لمصالحها الخاصة.

تحسين إدارة المخاطر: يساعد التدقيق في تحديد وتقييم المخاطر التي تواجه الشركة وتقديم توصيات لتحسين إدارة هذه المخاطر. هذا لا يقتصر على المخاطر المالية فحسب، بل يشمل أيضًا المخاطر التشغيلية والقانونية ومخاطر الامتثال.

دعم لجنة التدقيق ومجلس الإدارة: تعمل لجنة التدقيق كمحور أساسي للحوكمة، ويقدم المدققون (داخليون وخارجيون) دعمًا كبيرًا لهذه اللجنة وللمجلس الإدارة من خلال تقديم تقارير مفصلة وتوصيات لتحسين الأداء والامتثال.

- لجنة التدقيق يكمن دورها في مقدمة الآليات التي يمكن من خلالها التأكد من تطبيق مفهوم حوكمة الشركات على أرض الواقع مع الأطراف التي تتعامل معها من مجلس الإدارة، والمدقق الداخلي، والمدقق الخارجي؛
- تساهم لجنة التدقيق في زيادة مستوى الجودة و الموثوقية في التقارير والمعلومات المالية التي تتضمنها التقارير المالية من جهة، كما تقوم لجنة التدقيق بالتحقق من مصداقية التقارير المالية؛
- لجنة التدقيق تعتبر كدعامة أساسية لضمان جودة التقارير المالية ودعم استقلالية كلا من المدقق الداخلي والخارجي لتفادي التعثرات التي عرفتتها مهنة التدقيق، بعد فشلها في الكشف عن العديد من قضايا الغش والفساد المالي؛

المراجع:

- 1- إبراهيم إسحق نسمان، دور إدارات المراجعة الداخلية في تفعيل مبادئ الحوكمة، دراسة تطبيقية على قطاع المصارف العاملة في فلسطين، مذكرة ماجستير، محاسبة وتمويل، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2009، ص 16
- 2- PROPARCO, LA GOUVERNANCE D'ENTREPRISE, ACCÉLÉRATEUR DE CROISSANCE, Gouvernance d'entreprise Administrateurs indépendants Bonnes pratiques Conseil d'administration Succession, secteur Privé développement, la Revue de proparco, septembre 2018, p 06.
- 3- زياد عبد الحليم الذبيبة وآخرون، نظم المعلومات في الرقابة والتدقيق، دار المسيرة، الطبعة الأولى، الأردن، 2011، ص 186.
- 4- أمين السيد أحمد لطفي، تطلعات حديثة في المراجعة، الدار الجامعية، الطبعة الأولى، مصر، 2013، ص 42.
- 5- تحريشي جمانة، حوكمة الشركات... المفهوم والمبادئ، مجلة البدر جامعة بشار، العدد..، السنة..، ص 126.
- 6- خيرة داوي وبولرباح غريب، علاقة كفاءة سوق الأوراق المالية بالمعلومات المحاسبية في ظل حوكمة الشركات، المجلة الجزائرية للتنمية الاقتصادية عدد 07، الجزائر، ديسمبر 2007، ص 3.
- 7- يخلف صافية، سايح جبور علي، متطلبات تحسين جودة التدقيق الداخلي من أجل إرساء التطبيق السليم لحوكمة الشركات، مجلة بحوث الإدارة والاقتصاد، المجلد 1 العدد 2، 2019، ص 96.
- 8- مالطي سناء، جودة التدقيق الداخلي وآليات حوكمة المؤسسات، دراسة ميدانية في السياق الجزائري، أطروحة دكتوراه، تدقيق مالي والمحاسبي، جامعة الجليلي اليابس، سيدي بلعباس، ص 30.
- 9- حدة بوتيتية، حوكمة الشركات العالمية – الإمارات العربية المتحدة أنموذجاً، مجلة الاقتصاد الصناعي، العدد 14، المجلد 01، مارس 2018، ص 332.
- 10- رضا جاحدو، إيمان خلايفية، أثر استخدام المؤسسات لتكنولوجيا المعلومات على مهنة التدقيق الخارجي، دراسة على عينة من مدققي الحسابات بولاية عنابة، مجلة المحاسبة، التدقيق والمالية، المجلد 01، 2019، ص 01.
- 11- Marie-Soleil Tremblay, **Vérification/ Audit**, le dictionnaire encyclopédique, p 01.
- Manuel D'audit Interne, Fondation pour les Aires Protégées et la biodiversité de Madagascar, 2020, P -0312
- 13- لباس قلاب ذبيح، التدقيق المالي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة 8 ماي 1945، قالمة، 2019-2020، ص 10.
- 14- زيادي سامي، سعدي يحي، أهمية الاعتماد على معايير التدقيق الدولية، لإصلاح وتطوير مهنة التدقيق في الجزائر، دراسة ميدانية لآراء عينة من مدققي الحسابات، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية، العدد الاقتصادي 33(02)، ص 115.
- 15- عمروش صبرينة، عمروش نبيلة، ارتباط معيار التدقيق الدولي رقم ISA 570 (الاستمرارية) بمعيار المحاسبة الدولي رقم IAS 1 (عرض القوائم المالية)، مجلة المالية والأسواق، المجلد 10، العدد 2، 2023، ص 188.
- 16- بكحل عبد القادر، أهمية تبني المعايير الدولية للتدقيق في البيئة الاقتصادية الجزائرية، مجلة شمال افريقيا، المجلد 14، العدد 18، 2018، ص 122.
- 17- بن قارة إيمان، معايير المراجعة الدولية، مطبوعة بيداغوجية لمقياس معايير المحاسبة الدولية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة باجي مختار، عنابة، 2021-2022، ص 06.
- 18- زواق كمال، أهمية التدقيق المحاسبي ضمن آليات الحوكمة ودوره في الحد من ممارسات إدارة الاحتيال، دراسة ميدانية استقصائية لبيئة الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، 2018-2019، ص ص 24-25.
- 19- زواق كمال مرجع سبق ذكره، ص 62.

- 20 شريفي عمر، **لجان التدقيق كأحد متطلبات إرساء نظام الحوكمة ومحاربة الفساد في الشركات، آليات حوكمة المؤسسات ومتطلبات تحقيق التنمية المستدامة**، ورقة الجزائر، 25 – 26 نوفمبر 2013، ص 273.
- ²¹ مهند سعدي أحمد حسين، **أثر لجان التدقيق في تحسين مستوى جودة الأرباح في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية**، "دراسة ميدانية على الشركات الصناعية المساهمة العامة"، رسالة ماجستير في المحاسبة، جامعة الشرق الأوسط، 2015، ص 07.
- ²² هوام جمعة ولعشوري نوال، **دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية، ملتقى وطني حول: الحوكمة المحاسبية للمؤسسة (واقع، رهانات وافاق)**، جامعة العربي بن مهيدي بأم بواقي، ص 20.
- ²³ براهيمة كنزة، **دور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات، دراسة حالة مؤسسة المحركات EMO، الخروب قسنطينة**، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قسنطينة 2، 2013-2014، ص 101-102.
- ²⁴ سامية فقير، محمد أمين لعروم، **معايير التدقيق الدولية ودورها الفعال في تكريس حوكمة الشركات للحد من الفساد المالي والإداري**، المجلة الدولية للأداء الاقتصادي، العدد الثالث، جوان 2019، ص ص