

ورقة بحثية

نموذج مقترح لتفعيل قواعد حوكمة الشركات فى إطار المعايير الدولية للمراجعة الداخلية

دكتور

محمد عبد الفتاح إبراهيم

أستاذ المحاسبة المساعد

كلية التجارة- جامعة المنوفية

مقدمة:

تلعب المراجعة الداخلية دوراً حيوياً في التأكيد على مدى بقاء ونمو وإستمرار منظمات الأعمال، حيث تختص بفحص مقومات النظام المحاسبي لهذه المنظمات للوقوف على مدى قدرة هذه المقومات في تحقيق وظيفتي القياس والإفصاح المحاسبي بكفاءة عالية، كما تختص بإختبار مدى دقة المعلومات المالية والتشغيلية وفحص الجدوى الاقتصادية للعمليات والتأكد من كفاءتها وفعاليتها وإختبار مدى الإلتزام بالقوانين والنظم والسياسات والأوامر الإدارية الموضوعة (جمعية المجمع العربي للمحاسبين القانونيين) (١).

وقد مرت المراجعة الداخلية بعد إنشاء مجمع المراجعين الداخليين بالولايات المتحدة الأمريكية عام ١٩٤١م وحتى اليوم بتطور ملموس في مفهومها وأهدافها وأنشطتها ومعايير ممارستها المهنية.

ولعل ما إنتهت إليه العديد من الدراسات المحاسبية في هذا الصدد (Chambers, 1981; chambers & Selim, 1991 ; Moore, 1997; Jeffords et al, 1998; Mike, 2004) (٢) يؤكد التطور الملموس في أنشطة المراجعة الداخلية التي إنتقلت من مجرد فحص النشاط المالي إلى فحص النشاط التشغيلي كما إنتقلت من تقييم أداء إدارة النشاط إلى تقييم القيمة الاقتصادية للمنظمة بدلالة مدى فعالية قرارات الاستثمار والتمويل من ناحية ومدى القدرة في التعامل مع المخاطر المالية ومخاطر الأعمال من ناحية أخرى.

وفي المقابل فقد بذلت محاولات جادة من قبل المجامع العلمية والمنظمات المهنية لتعظيم قيمة أنشطة المراجعة الداخلية وتطوير الدور التقليدي للمراجع الداخلي لضمان تحقيق جودة مقبولة في مخرجات الفحص والتحليل والتقييم للممارسات الإدارية وذلك في إطار مجموعة معايير مهنية المراجعة الداخلية التي أقرها مجمع المراجعين الداخليين بأمريكا " IIA " عام ١٩٧٨م والتي تم تعديلها عام ١٩٩٣م والتي تدور حول الاستقلال والكفاءة المهنية ونطاق العمل وأداء العمل وإدارة وظيفة المراجعة الداخلية.

وعلى الرغم من اتساع دائرة أنشطة المراجعة الداخلية وتطوير معايير ممارستها المهنية على النحو السابق، إلا أن العديد من منظمات الأعمال قد تعرض إلى التعثر والفسل المالي والتصفية والإفلاس بفعل ضعف رقابة إدارة الشركات التي قد تقوم بتوظيف أصول هذه الشركات في إستخدامات تحقق مصالحهم الذاتية على حساب المساهمين والأقلية والعاملين

والعملاء والموردين واقتصاد الدولة ومصالح جمهور المجتمع بوجه عام، ولا شك أن هذه الفئات قد لا يجدون الوقت ولا يمتلكون الخبرة اللازمة في تنظيم وإدارة الأصول من منظور الرشد الاقتصادي الأمر الذي يجعل مصالحهم في حالة من عدم التوازن حال تدنى الأداء المالي والتشغيلي لبرامج أنشطة ومشروعات تلك الشركات نتيجة وجود إدارة غير رشيدة لشركاتهم .

ولتجنب حدوث التعثر والفشل المالي والإفلاس لمنظمات الأعمال مستقبلاً ولضمان تحقيق التوازن في مصالح الأطراف المتعارضة بهذه الشركات فقد طلب مجلس منظمة التعاون الاقتصادية والتنمية " OECD " من هذه المنظمة أن تقوم بالاشتراك مع الحكومات الوطنية وبعض المنظمات الدولية وبعض منظمات الأعمال الخاصة بوضع مجموعة من المعايير والإرشادات التي تكفل تحسين الأطراف القانونية والمؤسسية والتنظيمية والتي تضمن فصل مهام واختصاصات مجلس الإدارة الإشرافي عن مهام واختصاصات مجلس الإدارة التنفيذي عند إدارة الشركة وتقييم برامجها، وعلى ذلك فقد أصدرت تلك المنظمة هذه المعايير والإرشادات تحت مسمى " مبادئ حوكمة الشركات " وذلك في شهر مايو عام ١٩٩٩م لتغطي حقوق المساهمين والمعاملة المتكافئة لهم ودور أصحاب المصالح والإفصاح والشفافية ومسئولية مجلس الإدارة (OECD, 1999) (٣).

ولتنفيذ قواعد حوكمة الشركات الملزمة للشركات التي تتداول أسهمها في البورصات والتي تستحوذ على ما لا يزيد عن ١٥% من الصفقات في مختلف أنحاء العالم نتيجة استحواذ الشركات غير المدرجة للتداول في أسواق الأوراق المالية والخاضعة لإدارة العائلة أو المملوكة عائلياً لما يقرب من ٨٥% من هذه الصفقات (OECD, 1999) (٤)، فقد قام معهد المراجعين الداخليين بأمريكا بإجراء تعديلات جوهرية على المعايير الدولية للممارسة المهنية في المراجعة الداخلية في شهر ديسمبر ٢٠٠٣م وأصبحت قابلة للتنفيذ بدءاً من شهر يناير ٢٠٠٤م .

وقد تألفت هذه المعايير من معايير الصفقات Attribute Standards (سلسلة الألف) ، ومعايير الأداء Performance Standards (سلسلة الألفين) ومعايير التنفيذ Implementation Standards (سلسلة nnnn.xn) والتي أصبحت جزءاً لا يتجزأ من إطار الممارسات المهنية الداخلية (معهد المراجعين الداخليين الأمريكي ، ٢٠٠٣م) (٥).

ولما كانت وظيفة المراجعة الداخلية بكل منظمة أعمال تشكل أحد عناصر حوكمة الشركات لضبط الأداء المالي والإداري وتعظيم قيمة المنظمة والحد من المخاطر المالية

والتشغيلية التي تحدث عدم توازن في الهياكل المالية للمنظمات حال تفاقمها، فقد أصبح لزاماً على المراجعين الداخليين إقرار واعتماد قواعد ومبادئ ومعايير وإرشادات حوكمة الشركات ضمن خططهم وممارستهم المهنية.

وفى ضوء ذلك تسعى هذه الورقة إلى تحقيق الآتى:

- ١- إلقاء الضوء على واقع حوكمة الشركات.
- ٢- التطور في ممارسة مهنة المراجعة الداخلية.
- ٣- إبراز دور معايير المراجعة الداخلية في الحوكمة الجيدة.
- ٤- إقتراح نموذج لتفعيل حوكمة الشركات بدلالة المعايير الدولية للمراجعة الداخلية.
- ٥- إستخلاص مجموعة من التوصيات الفعالة في هذا الصدد.

أولاً: واقع حوكمة الشركات:

لقد نال موضوع حوكمة الشركات Corporate Governance إهتمامات الكثير من الباحثين في الفكر المحاسبى (العشماوى، ٢٠٠٥، اليافى، ٢٠٠٥، درويش، ٢٠٠٣؛ المطيرى، ٢٠٠٣، دهمش، ٢٠٠٣؛ Reed, 2002؛ Demirag et al., 2000) ^(٦) بعد أن إستقرت مجموعة المبادئ التي أقرتها منظمة التعاون الإقتصادى والتنمية تحديد نطاقه وإرساء قواعده.

وكغيره من المفاهيم المتداولة في العلوم الاجتماعية، فإنه يصعب تحديد مفهوم قاطع لحوكمة الشركات في ذات الوقت الذى يسهل وضعه بعده خصائص كما يلى:

- ١- تعزيز أداء الشركات وتعظيم قيمتها السوقية.
- ٢- المساءلة المحاسبية لإدارة الشركة.
- ٣- تأكيد التفاعل بين الأنظمة الداخلية والخارجية المنظمة لأعمال الشركات.
- ٤- التوازن في العلاقات التعاقدية التي تربط بين إدارة الشركة والأطراف الأخرى.
- ٥- الوصول إلى أفضل ممارسة للسلطة في الشركات.
- ٦- توفير الضمانات التي تكفل الحد من الفساد المالى والإدارى.
- ٧- حماية أموال المستثمرين والمقرضين من المخاطر التشغيلية والمالية.

- ٨- تجنب مظاهر سوء إقتناء وإستخدام المواد الإنتاجية التي تتمتع بالندرة النسبية.
- ٩- تفعيل مسؤوليات كل من مجلس الإدارة الإشرافى ومجلس الإدارة التنفيذى.
- ١٠- تغيير الدور التقليدى للمراجعة الداخلية وإحداث نقلة فى أنشطتها من مجرد الحماية والدقة والكفاءة والالتزام إلى المشاركة فى التنبؤ بسلوك الأداء المستقبلى للشركات.
- ١١- توزيع الحقوق والمسؤوليات على مختلف الأطراف المشاركة فى المنظمة بما فى ذلك مجلس الإدارة الإشرافى ومجلس الإدارة التنفيذى والمساهمين وأصحاب المصالح الأخرى.

- ١٢- تجنب مساوئ وعيوب كل من هياكل الملكية المركزة وهياكل الملكية المشتتة.
- هذا وتعكس خصائص حوكمة الشركات السابقة دوافع حاجة المنظمات إلى ضرورة تطبيق هذا التوجه، ولعل أهم هذه الدوافع ما يلى (Roussey, 2000) (٧).

- ١- الفصل بين الملكية والإدارة.
- ٢- الفصل بين مسؤوليات كل من مجلس الإدارة والمديرين التنفيذيين .
- ٣- زيادة القيمة الاقتصادية للمراجعة الداخلية.
- ٤- الحاجة إلى تماثل المعلومات المالية وغير المالية.
- ٥- مساءلة كل من مجلس الإدارة والمديرين التنفيذيين.
- ٦- الحاجة إلى معالجة الخلل فى الهياكل المالية.
- ٧- التوجه نحو إدارة المخاطر المالية والتشغيلية.
- ٨- الحاجة إلى الإفصاح المحاسبى العادل.
- ٩- التوجه نحو إرساء قواعد للشفافية المالية.
- ١٠- توسيع دائرة مراقبة الأداء التشغيلى والاستراتيجى.
- ١١- الحد من تعرض المنظمات لحالتى التعثر والفسل المالى.

ولقد فرضت الدوافع السابقة ضرورة تبني مجموعة من المعايير والإرشادات والقواعد الدولية التي تضمن تقييم ممارسة سلطة إدارة المنظمة وفقاً لمجموعة المبادئ الدولية الحاكمة التالية (مركز المشروعات الدولية الخاصة ، ٢٠٠٣) ^(٨).

١- الانضباط والذي يتحقق من خلال :

- بيانات واضحة للجمهور.
- وجود الحافز لدى الإدارة تجاه تحقيق سعر أعلى للسهم.
- الالتزام بالأعمال الرئيسية المجددة بوضوح.
- التقدير السليم لحقوق الملكية.
- التقدير السليم لتكلفة رأس المال.
- استخدام الديون في مشروعات هادفة.
- إقرار نتيجة الحوكمة في التقرير السنوى.

٢- الشفافية والتي تتحقق من خلال :

- الإفصاح عن الأهداف المالية بدقة.
- نشر التقرير السنوى فى موعده.
- نشر التقارير المالية البينية فى الوقت المناسب.
- عدم تسريب المعلومات قبل الإعلان عنها.
- الإفصاح العادل عن النتائج الختامية.
- تطبيق معايير المحاسبة الدولية.
- تطبيق معايير المراجعة الدولية.
- الإفصاح الفورى عن المعلومات السوقية الحساسة.
- توفير إمكانية وصول المستثمرين إلى الإدارة العليا.
- تحديث المعلومات على شبكة الإنترنت.

٣- الاستقلال والذي يتحقق من خلال :

- المعاملة العادلة للمساهمين من قبل مجلس الإدارة والإدارة العليا.
- وجود رئيس مجلس إدارة مستقل عن الإدارة العليا.
- وجود مجلس إدارة إشرافى مستقل عن مجلس الإدارة التنفيذي.
- وجود لجنة مراجعة يرأسها عضو مجلس إدارة مستقل.
- وجود لجنة لتحديد المرتبات والمكافآت يرأسها عضو مجلس إدارة مستقل.
- وجود مراجعيين خارجيين غير مرتبطين بالشركة.
- عدم وجود ممثلين لبنوك أو لكبار الدائنين فى مجلس الإدارة.

٤- المحاسبة عن المسؤولية والتي تتحقق من خلال:

- عدم قيام مجلس الإدارة الإشرافى بدور تنفيذى.
- وجود أعضاء لمجلس الإدارة مستقلين ومن غير الموظفين.
- وجود أجاناب فى مجلس الإدارة.
- الاجتماعات الكاملة والدورية لمجلس الإدارة.
- قدرة أعضاء مجلس الإدارة على القيام بالمراجعة الفعالة.
- وجود لجنة مراجعة ترشح المراجع الخارجى وتراقب أعماله.
- وجود لجنة مراجعة تراجع تقارير المراجعين الداخليين وتشرف على أعمال المراجعة الداخلية.

٥- المساءلة والتي تتحقق من خلال:

- ممارسة العمل بعناية ومسئولية والترفع عن المصالح الشخصية.
- التصرف بشكل فعال ضد الأفراد الذين يتجاوزون حدودهم.
- التحقيق الفورى حال إساءة الإدارة العليا.
- وضع آليات تسمح بعقاب الموظفين التنفيذيين وأعضاء لجنة الإدارة.

- شفافية وعدالة التعامل فى الأسهم من قبل أعضاء مجلس الإدارة.

٦- العدالة والتي تتحقق من خلال:

- المعاملة العادلة لمساهمي الأقلية من قبل المساهمين أصحاب الأغلبية.

- حق كافة حملة الأسهم فى الدعوة إلى الاجتماعات العامة.

- سهولة طرق الإدلاء بالأصوات.

- إيداع الأسهم بشكل عادى لجميع المساهمين.

- إعطاء الأولوية للعلاقات مع المستثمرين.

- المكافآت العادلة لأعضاء مجلس الإدارة.

- حماية حقوق المساهمين.

- إعطاء المساهمين حق الاعتراض عند إساءة حقوقهم.

- المشاركة فى تعيين المديرين وأيضاً فى إتخاذ القرارات.

٧- الوعى الاجتماعى الذى يتحقق من خلال :

- وجود سياسة واضحة تؤكد التمسك بالسلوك الأخلاقى.

- عدم تشغيل الأحداث.

- وجود سياسة توظيف واضحة وعادلة.

- وجود سياسة واضحة عن المسئولية البيئية.

ثانياً: التطور فى ممارسة مهنة المراجعة الداخلية:

لقد شهدت وظيفة المراجعة الداخلية نمواً واضحاً فى السنوات الأخيرة كما إتسع مجال عملها وتزايد اعتراف الإدارة العليا بمختلف الشركات بأهميتها فى تحقيق أنشطة الحماية والدقة والكفاءة والالتزام فضلاً عن دورها غير التقليدى فى تعظيم القيمة الاقتصادية للشركة.

ولتحقيق الأنشطة التقليدية وغير التقليدية للمراجعة الداخلية بكفاءة عالية تتحمل إدارة المنشأة مسئولية تصميم وتنفيذ نظام الرقابة الداخلية لدعم ثقة المساهمين وتوفير تأكيد معقول ومقبول لهم بأن إدارة المنشأة تقوم بمراقبة البرامج والأنشطة والمشروعات المختلفة بصورة

مناسبة، وعلى الرغم من أن مسؤولية الحكم على مدى كفاية وفعالية عناصر الرقابة الداخلية تقع وفى المقام الأول على عاتق الإدارة إلا أنه يجوز لها أن تفوض المراجع الداخلى فى القيام بإجراء اختبارات مدى الالتزام بنظام الرقابة الداخلية فى بعديها المالى والإدارى.

وبصدد تعظيم قيمة المراجعة الداخلية فقد توالى إصدارات المراجع العلمية والمنظمات المهنية على المستوى الدولى فى عام ١٩٩٣ مقارنة بعام ٢٠٠٣ م ، وفيما يلى القيمة الاقتصادية المضافة لوظيفة المراجعة الداخلية خلال هاتين الفترتين (معهد المراجعين الداخليين الأمريكى ، ٢٠٠٣م) (٩).

١- تطوير طبيعة المراجعة الداخلية كما يوضحها الجدول التالى:

حديثاً (٢٠٠٣م)	أوجه المقارنة	تقليدياً (١٩٩٣م)
التأكيد الموضوعى- الخدمات الاستثمارية	١- الخدمات	الفحص- التقييم
تعظيم قيمة المنظمة- دعم حوكمة الشركة	٢- الأنشطة	الحماية- الدقة- الكفاءة- الالتزام
إدارة المخاطر المالية والتشغيلية	٣- الأهداف	منع واكتشاف وتصحيح الأخطاء والتلاعب
الفحص التحليلي	٤- الوسائل	اختبارات الالتزام التحقيق
لجنة المراجعة	٥- التبعية	الإدارة التنفيذية
المساهمين ومجلس الإدارة الإشرافى	٦- التوصيات	الإدارة التنفيذية
الاستقلال	٧- الحياد	التبعية الإدارية

٢- تطور معايير المراجعة الداخلية كما يوضحها الجدول التالى:

حديثاً (٢٠٠٣م)		تقليدياً (١٩٩٣م)	
المعيار	الكود	المعيار	الكود
معايير السمات		الاستقلال	١٠٠
الغرض والسلطة والمسئولية	١٠٠٠	المكانية التنظيمية	١١٠
الاستقلال والموضوعية	١١٠٠	الموضوعية	١٢٠
الاستقلال التنظيمي	١١١٠	الكفاءة المهنية للعمل	٢٠٠
الموضوعية الفردية	١١٢٠	الموظفية	٢١٠
تهديد الاستقلال	١١٣٠	المعرفة والمهارات والانضباط	٢٢٠
الكفاءة والعناية المهنية	١٢٠٠	الإشراف	٢٣٠
الكفاءة المهنية	١٢١٠	الكفاءة المهنية للمراجع الداخلى	٢٢
العناية المهنية	١٢٢٠	الإذعان لمعايير السلوك	٢٤٠

حديثاً (٢٠٠٣م)		تقليدياً (١٩٩٣م)	
المعيار	الكود	المعيار	الكود
التطوير المهني المستمر	١٢٣٠	المعرفة والمهارات والانضباط	٢٥٠
تأكيد الجودة وبرامج التحسين	١٣٠٠	العلاقات الإنسانية والاتصالات	٢٦٠
تقييم برامج الجودة	١٣١٠	التعليم المستمر	٢٧٠
التقرير عن برامج الجودة	١٣٢٠	العناية المهنية اللازمة	٢٨٠
الفحص بالمعايير	١٣٣٠	نطاق العمل	٣٠٠
الإفصاح عن عدم الإذعان.	١٣٤٠	الثقة ونزاهة المعلومات	٣١٠
<u>معايير الأداء</u>		الإذعان للقوانين والخطط	٣٢٠
إدارة أنشطة المراجعة الداخلية	٢٠٠٠	حماية الأصول	٣٣٠
التخطيط	٢٠١٠	الاستخدام الاقتصادي للموارد	٣٤٠
الاتصال والموافقة	٢٠٢٠	انجاز الأهداف الموضوعية	٣٥٠
إدارة الموارد	٢٠٣٠	آداء عمل المراجع الداخلي	٤٠٠
السياسات والإجراءات	٢٠٤٠	تخطيط المراجعة	٤١٠
التنسيق	٢٠٥٠	فحص وتقييم المعلومات	٤٢٠
التقرير إلى المجلس والإدارة العليا	٢٠٣٠	توصل النتائج	٤٣٠
طبيعة العمل	٢١٠٠	التابعة	٤٤٠
إدارة المخاطر	٢١١٠	إدارة قسم المراجعة الداخلية	٥٠٠
الرقابة	٢١٢٠	الأهداف والسلطة والمسئولية	٥١٠
التحكم	٢١٣٠	التخطيط	٥٢٠
تخطيط المهمة	٢٢٠٠	السياسات والإجراءات	٥٣٠
إعتبارات التخطيط	٢٢٠١	إدارة وتطوير الموظفين	٥٤٠
أهداف المهمة	٢٢١٠	المراجعين الخارجيين	٥٥٠
نطاق المهمة	٢٢٢٠	تأكيد الجودة	٥٦٠
تخصيص موارد المهمة	٢٢٣٠		
برنامج عمل المهمة	٢٢٤٠		
آداء المهمة	٢٣٠٠		

حديثاً (٢٠٠٣م)		تقليدياً (١٩٩٣م)	
المعيار	الكود	المعيار	الكود
تحديد المعلومات	٢٣١٠		
التحليل والتقييم	٢٣٢٠		
تسجيل المعلومات	٢٣٣٠		
الإشراف على المهمة	٢٣٤٠		
توصيل النتائج	٢٤٠٠		
معايير التوصيل	٢٤١٠		
جودة الاتصال	٢٤٢٠		
الإفصاح عن عدم الإذعان للمعايير	٢٤٣٠		
نشر النتائج	٢٤٤٠		
برامج المراقبة	٢٥٥٠		
قبول الإدارة للمخاطر	٢٦٠٠		

ثالثاً: معايير المراجعة الداخلية والحوكمة الجيدة:

بعد صدور معايير المراجعة الداخلية الدولية عام ٢٠٠٣م بدأ الفكر المحاسبي في التوجه نحو تغير الدور التقليدي للمراجعة الداخلية بحيث تصبح أنشطتها المستجدة ذات قيمة اقتصادية وفي ذات الوقت تضاف مهارات جديدة للمراجع الداخلي تؤدي إلى تحسين أدائه في مجالى التأكيد والاستشارات.

ولا شك في أن هذه المحاولات الجادة من قبل الجامعات العلمية والمنظمات المهنية المتصلة بأعمال المراجعة الداخلية تؤدي إلى دعم حوكمة الشركات، ويمكن التذليل على ذلك بأعمال المراجعة الداخلية تؤدي إلى دعم حوكمة الشركات، ويمكن التذليل على ذلك من المحاور الأساسية لمفهوم المراجعة الداخلية بثوبها الجديد والتي تتلخص فى الآتى:

١- أنها نشاط مستقل عن الإدارة التنفيذية للمنظمة نتيجة الرغبة فى تبعيته إلى مجلس الإدارة الإشرافى داخل دائرة لجنة المراجعة المنبثقة عنه، كما أنه يقوم بعرض تقاريره على هذا المجلس وأيضاً على الملاك عند الضرورة.

- ٢- أنها نشاط موضوعي يقوم بتنفيذ أعمال المراجعة الداخلية من خلال أشخاص مهنيين ذو خبرة ومهارة عالية سواء من داخل أو خارج المنظمة، ولا شك في أن السماح للأطراف الخارجية بتقديم المراجعة الداخلية يؤكد على دعم جودة هذه الخدمات من ناحية كما يدعم من موثقين المعلومات المالية وغير المالية و إرساء قواعد الشفافية المقبولة.
- ٣- الإلتزام من قبل المراجعين الداخليين بتطبيق معايير المراجعة الداخلية الدولية الأخيرة أكثر من الاعتبارات التنظيمية والقانونية المتبعة بالمنظمة، وفي هذا تأكيد صريح على دعم العمل وفق المتطلبات الدولية التي تحول دون الوقوع في الصور المتباينة للأخطاء والتلاعب.
- ٤- توسيع نطاق المراجعة الداخلية يشتمل على الخدمات الاستشارية بجانب خدمات التأكيد والفحص والتقييم ، وفي هذا تأكيد صريح وموجه لخدمة العملاء التي قد تتخطى المهام التقليدية وتدخل دائرة إدارة وتقييم المخاطر ودعم نظام حوكمة الشركات.
- ٥- إلتزام المراجع الداخلي بتأدية خدمات التأكيد التي تركز على التقييم الموضوعي للأدلة من أجل رأى فنى مستقل عن الأعمال المهنية.
- ٦- إرساء مجموعة من المبادئ الأساسية التي تعبر عن الصورة التي ينبغي أن تكون عليها ممارسة مهنة المراجعة الداخلية ووضع إطار عام لتحسين أداء أنشطتها في ضوء مجموعة من الأسس القادرة على قياس هذا الأداء بحيث تؤدي في نهاية المطاف إلى تحسين وتعزيز العمليات التنظيمية بالمنظمة.
- ٧- وجود إستراتيجية للمراجعة الداخلية تستهدف إضافة قيمة للمنظمة وتحسين عملياتها أكثر من إضافة القيمة للإدارة التنفيذية بالمنظمة.
- ٨- التأكيد بصورة غير تقليدية على أن اعتبار عناصر نظام الرقابة الداخلية هي المدخل اللازم لمساعدة منظمات الأعمال على توفير نظام جيد ومقبول لحوكمة الشركات، وبناءً عليه فقد أصبح لازماً على المراجع الداخلي مباشرة مهام ومسئوليات جديدة في مجالات إدارة المخاطر والرقابة ونظام الحوكمة.
- ٩- فصل الكفاءة المهنية للمراجعين الداخليين المبنية على المعرفة والمهارة عن عنايتهم المهنية المبنية قدرتهم في التركيز على أهداف العمل وتبنى إستراتيجيات معلنة وتنفيذ الأنشطة باستخدام تكنولوجيا المعلومات الحديثة.

١٠- توكيد جودة تقرير المراجع الداخلى من خلال الإشارة إلى أن أنشطة المراجع الداخلية قد تمت وفقاً لمعايير الممارسة المهنية الدولية.

١١- تطبيق دليل أخلاقيات المراجعة على كل الأطراف والوحدات التي تزود بخدمات المراجعة الداخلية وذلك لدعم الثقافة الأخلاقية لمهنة المراجعة الداخلية عالمياً.

١٢- توسيع دائرة وظيفة المراجعة الداخلية لتغطي المسؤولين عن نظام حوكمة الشركات من ناحية كما تغطي الخاضعين لهذا النظام.

١٣- المطالبة الدولية بقيام المراجعين الداخليين بمراجعة العمليات ونظم الرقابة. والأداء المستهدف والمعلومات المالية وغير المالية وأمن المعلومات والإذعان والتقارير الاجتماعية والبيئة والجودة والاستراتيجيات والهياكل والنظم وكل شيء تقريباً ذو صلة من قريب أو بعيد بالمنظمة.

١٤- توفير مجموعة من السمات والصفات والمهارات والقدرات التالية فى المراجع الداخلى:

• التفكير الابتكارى والانتقادى والتحليلي.

• القدرة على الفهم والتوصيل.

• إدارة وتقييم المخاطر.

• الاستدلال الكمي والاحصائي.

• الاتصال المبكر وتطوير قوى الاقناع.

• الصفات الأخلاقية فى ممارسة المهنة.

• فهم وتبنى وتحليل وتقييم الاستراتيجيات.

• المعرفة التامة بتكنولوجيا المعلومات الحديثة.

• القدرة على الحكم وإبداء الرأى الفنى المحايد.

١٥- المراجعة الدولية لمبادئ حوكمة الشركة المتصلة بحماية حقوق المساهمين وبالمعاملة المتكافئة لجميع المساهمين وبدور أصحاب المصالح وبالشفافية والإفصاح المالى وبمسئوليات مجلس الإدارة، وذلك لتوفير قناعة مهنية مقبولة حول مدى توافر هذه القواعد

الحاكمة للشركة وتحديد نقاط الضعف فى نظم وهياكل كل شركة بفعل تدنى عناصر كل مبدأ من هذه المبادئ.

رابعاً: النموذج المقترح لتفعيل الحوكمة طبقاً لمعايير المراجعة الدولية:

فى ضوء ما إنتهت إلهي المنظمات والمؤسسات الدولية من قواعد محددة لحوكمة الشركات، وأيضاً فى ضوء ما إنتهت إلهي المنظمات المهنية من إرساء مجموعة من المعايير الدولية للمراجعة الداخلية، يقدم الباحث فيما يلى نموذجاً مقترحاً لتفعيل حوكمة الشركات طبقاً لمعايير المراجعة الدولية وذلك من منظور مقومات هذه النموذج ومجموعة العناصر المحددة لهيكله.

١ - مقومات النموذج المقترح لتفعيل الحوكمة طبقاً لمعايير المراجعة الداخلية.

يستند النموذج المقترح لدعم حوكمة الشركات بدلالة المعايير الدولية للمراجعة الداخلية إلى مجموعة المقومات التالية:

١/١ توافر سبع قواعد لحوكمة الشركات كما أقرتها منظمة كريدى ليونيه بالتعاون مع منظمة التعاون الاقتصادى والتنمية وهى الانضباط والشفافية والاستقلال والمحاسبة عن المسئولية والمسألة والعدالة والوعى الاجتماعى.

٢/١ توافر ثلاث مجموعات من المعايير الدولية للممارسة المهنية فى المراجعة الداخلية كما أقرها معهد المراجعين الداخليين الأمريكى عام ٢٠٠٣م وهى معايير الصفات (سلسلة الألف) ومعايير الأداء (سلسلة الألفين) ومعايير التنفيذ (سلسلة nnn.xn).

٣/١ تحديد المستفيدين من حوكمة الشركات وهم حملت الأسهم والمستثمرون والمقرضون والموردون والعملاء والعاملين والإدارة التنفيذية والجمهور والدولة والمجتمع.

٤/١ تحديد المشاركون فى حوكمة الشركات وهم الإدارة التنفيذية ومجلس الإدارة الإشرافى والتنفيذى والمراجعين الداخليين والمراجعين الخارجيين ولجان المراجعة.

٥/١ تحديد وتوصيف أنشطة المراجعة الداخلية كطلب مستقل وموضوعى فى مجالات التقييم المستقل للحوكمة، المساعدة فى إعداد تقرير عن نتائج الحوكمة بالشركة، تقييم كفاءة العمليات والبرامج والأنشطة والمشروعات بالشركة، المساعدة فى تخطيط محاور حوكمة الشركة مستقبلاً، إدارة وتحليل وتقييم المخاطر التشغيلية والمالية وأيضاً مخاطر المراجعة

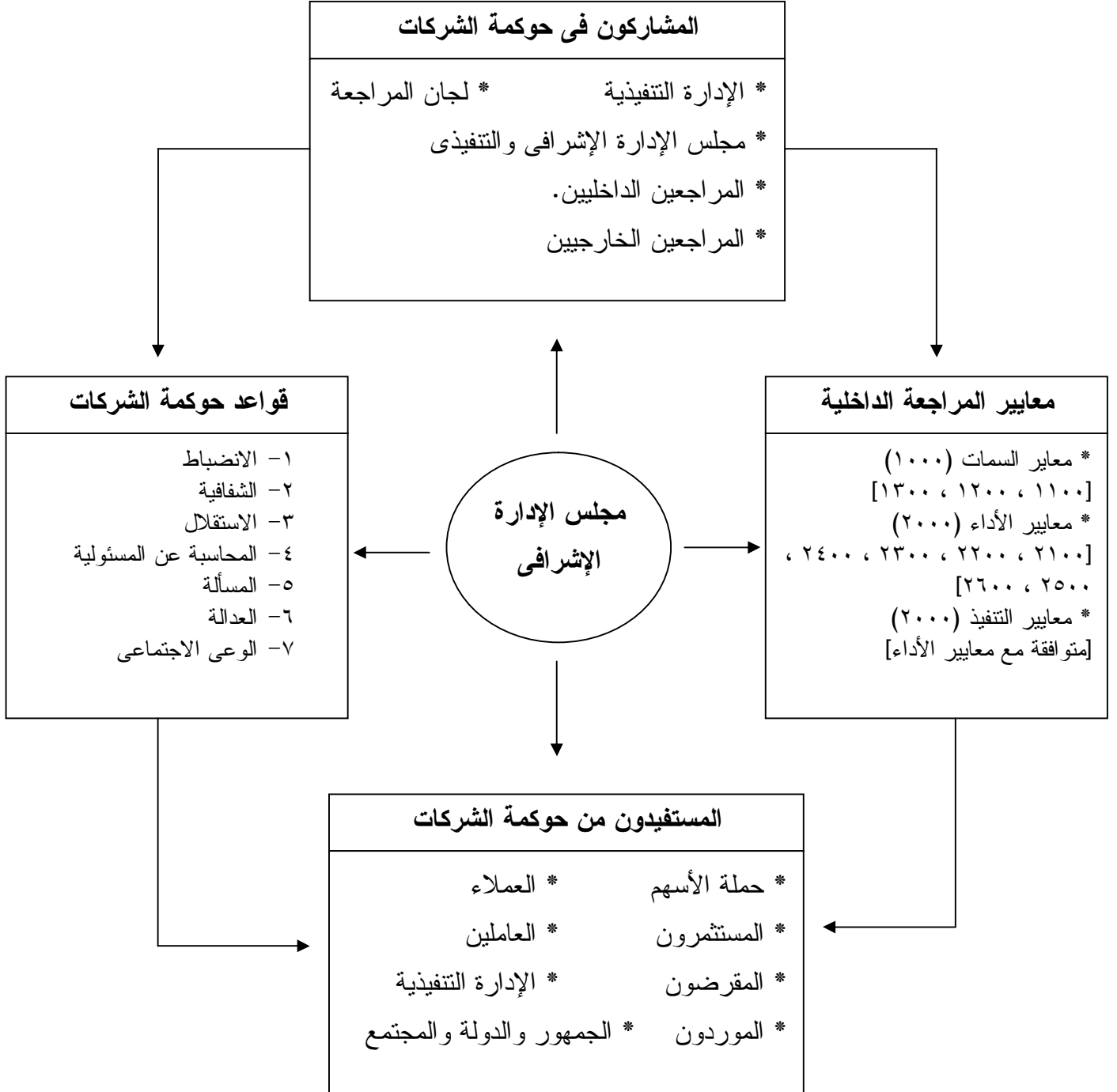
الداخلية، تقييم فرص الوصول إلى أسواق رأس المال وتحليل التهديدات التي تعترض ذلك، تقييم درجة الشفافية والقابلية للمحاسبة الاجتماعية والبيئية.

٦/١ توصيف وتحديد عوامل ودوافع وأسس تحقيق وتطبيق الحوكمة الجيدة والتي تضم احتمالات التعرض لحالات التعثر والفشل المالي والإداري، احتمالات التعرض لمظاهر إقتناء وإستخدام الموارد الإنتاجية المحدودة، هياكل الملكية المركزة والمشتته والمفاضلة بينهما، الهياكل والنظم والاستراتيجيات والأهداف والسياسات، البرامج والأنشطة والمشروعات والأعمال.

٧/١ توصيف وتحديد أدوار اللجان الفنية المنبثقة عن مجلس الإدارة الإشرافي وخاصة لجنتي مراقبة عملية التقرير المالي ومراقبة نظام الإجراءات الحاكمة بالشركة.

٢- هيكل النموذج المقترح:

في ضوء مقومات النموذج المقترح السابق عرضها يوضح الشكل التالي عناصر هذا النموذج.



خامساً: خلاصة الورقة البحثية:

عرضت الورقة البحثية إلقاء الضوء على واقع حوكمة الشركات، كما عرضت التطور الملموس في ممارسة مهنة المراجعة الداخلية، فضلاً عن إبراز دور المعايير الدولية للممارسة المهنية للمراجعة الداخلية في دعم نظام حوكمة الشركات المقبول ، وأخيراً اقترحت الورقة نموذجاً لتفعيل حوكمة الشركات بدلالة المعايير الدولية للمراجعة الداخلية.

وخلصت الورقة إلى مجموعة من النتائج من أهمها وجود ترابط وتوافق على المستوى الدولي بين مبادئ حوكمة الشركات ومعايير المراجعة الداخلية، وجود توجه دولي نحو إيجاد قيمة لوظيفة المراجعة الداخلية بمنظمات الأعمال محوراً تعظيم قيمة الشركة وتدنيه مخاطرها المالية والتشغيلية ، وجود توجه دولي حول دعم إستقلال المراجع الداخلي بطريق تعيينه لمجلس إدارة إشرافي مستقل، وجود إعتراف دولي بأن نظام حوكمة الشركات الجيد يستدعي توفير مجموعة من السمات والخصائص والمهارات والقدرات العالية لأطراف عمليات المراجعة بالشركات أو أطراف أخرى ذات صلة، ووجود علاقات تأثير وتأثر بين المشاركين في حوكمة الشركات والمستفيدين منها جهرها ووظيفة المراجعة الداخلية للشركات.

وفى ضوء هذه النتائج يوصى الباحث بضرورة إعادة النظر في مسئولية المراجع الداخلي تجاه المنظمة ككل وذلك من حيث قيمتها الاقتصادية والمخاطر المختلفة التي تواجهها في توسيع دائرة أنشطة المراجعة الداخلية بمنظمات الأعمال لتضم بجانب الفحص المالي والإداري فحص وتقييم وتحليل وإدارة إستراتيجيات المنظمة وذلك من حيث نقاط القوة والضعف وأيضاً من حيث الفرص والتهديدات، ضرورة إعادة النظر في صلاحيات ومسئوليات وسلطات ومهام المراجعون الداخليون وتوصيف أبعاد علاقتهم بكل من مجلس الإدارة والإدارة التنفيذية ولجان المراجعة والمساهمين والمراجعين الخارجيين، إعادة النظر في الوضع التنظيمي لإدارة المراجعة الداخلية بالشركات والعمل على تدعيم كفاءة وفعالية هذه الإدارات بنظام لجان المراجعة.

هوامش الورقة البحثية

١- جمعية المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، " إصدارات المراجعة والسلوك الأخلاقي: مراعاة عمل المراجعة الداخلية ، الأردن ، عمان ، ٢٠٠١م ، ص ٣٥٨ .

2- Source:

- Chambers, A., " Internal Auditing : Theory and Practice", irst Edition, Pitman Book Limited, London, 1981.

- Chambers, A., & selim, G., " Internal Auditing", 2nd Edition, Pitman Book Publishing, London, 1991.

- Moore, J., " Auditing Business process Reengineering and TQM Projects", Internal Auditing, Vol. 12, 1997.

- Jeffords, R e al, " An Internal Auditor's Guide to Facilitating Organizational Change", Internal Auditing, Vol. 4, 1998.

- Mike, J., " An Environment for Fraud", the Internal Auditors, Vol. 7, 2004

3- The Organization for Economic Co-Operation and Development (OECD), Principles of Corporate government, 1999, www. Oecd. Org, PP. 59-66.

٤- المرجع السابق، ص ٧١.

٥- معهد المراجعين الداخليين الأمريكي ، " المعايير الدولية فى الممارسة المهنية للمراجعة الداخلية، فلوريدا، أمريكا، ديسمبر ٢٠٠٣م ، ص ١-١٩ .

٦- المصدر:

- العشاوى، محمد عبد الفتاح، إطار محاسبى مقترح لدور حوكمة الشركات فى تنشيط سوق الأوراق المالية: مدخل تحليلى لتفعيل إقتصاد المعرفة " ، المؤتمر العلمى الدولى السنوى

الخامس لاقتصاد المعرفة والتنمية الاقتصادية ، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة الزيتونة الأردنية، عمان ، الأردن ، إبريل ٢٠٠٥م.

- اليافى، موفق، " دور خبير المحاسبة فى ضبط وتنظيم حوكمة الشركات " ، ملتقى دور المحاسبين ومراقبى الحسابات فى تنمية الموارد، المنظمة العربية للتنمية الإدارية، شرم الشيخ ، ٢٠٠٥م .

- درويش، عبد الناصر محمد سيد،" در الإفصاح المحاسبى فى التطبيق الفعال لحوكمة الشركات: دراسة تحليلية ميدانية " ، مجلة الدراسات المالية والتجارية ، كلية التجارة، جامعة القاهرة فرع بنى سويف، العدد الثانى: يوليو ٢٠٠٣م.

- المطيرى، عبيد بن سعد، " تطبيق الإجراءات الحاكمة للشركات فى المملكة العربية السعودية"، المجلة العربية للعلوم الإدارية ، جامعة الكويت، المجلد العاشر، العدد الثالث، سبتمبر ٢٠٠٣م.

- دهمش ، نعيم وآخرون فى الحاكمة المؤسسية وعلاقتها بالتدقيق ومهنة المحاسبة والتدقيق " ، المؤتمر العلمى المهنى الخامس، التحكم المؤسسى وإستمرارية المنشأة، جمعية المحاسبين القانونيين الأردنيين ، عمان ، الأردن، أيلول ٢٠٠٣م.

- Red, D., " Corporate Governance reforms in developing Countris", Joournal of Basines Ethics, 37 (3), 2002.

- Demirag, S., et al., " Corporate governance: Overview and research agenda", British Accounting review, 32 , 2000.

7- Roussey, R., " A case for Global Corporate Governance Rules: An Auditor's Perspective", International Journal of Auditing, 4, 2000.

٨- مركز المشروعات الدولية الخاصة، " حوكمة الشركات فى القرن الحادى والعشرين، غرفة التجارة الأمريكية ، واشنطن، ٢٠٠٣ م ص ٦٥ - ٦٨.

٩- معهد المراجعين الداخليين الأمريكى، مرجع سبق ذكره، ص ١-١٨.