

أثر تطور مهنة المراجعة الداخلية في دعم حوكمة الشركات

أ. كريم قوبة *

الملخص:

يهدف هذا البحث إلى إظهار أثر تطور مهنة المراجعة الداخلية في دعم حوكمة الشركات من خلال دراسة نظرية تعتمد على المنهج الوصفي، ولتحقيق ذلك قمنا بتقسيمه إلى ثلاث محاور تتمثل أولها في إظهار المدخل الحديث للمراجعة الداخلية، ثم قمنا بتوضيح الإطار المفاهيمي لحوكمة الشركات ثم في الأخير توضيح أثر تطور مهنة المراجعة الداخلية في دعم هذه الأخيرة، معتمدين في ذلك على مجموعة من البيانات الأولية من كتب ومقالات ودراسات وهيئات دولية لها صلة بالموضوع.

الكلمات المفتاحية: المراجعة الداخلية، حوكمة الشركات، معايير المراجعة الداخلية، مبادئ حوكمة الشركات، لجنة المراجعة.

The effect of the development of internal audit profession on improvement of corporate governance

Abstract:

This research aimed to clarify the effect of the development of internal audit profession on improvement of corporate governance. The research has been presented as theoretical study which has been divided to three axes. The first aimed to introduce some aspects of new internal audit, the second has been allocated to introduce some concepts of corporate governance and the third aimed to explain the impact of developing the function of internal audit in supporting the corporate governance. The study has based on many books, articles, studies and some information of certain international organizations related to the topic of this research.

Keywords: internal audit, internal auditing standards, corporate governance principles, the audit committee.

* أستاذ مساعد قسم - أ - جامعة محمد بوقرة - بومرداس.

تمهيد:

يذنت العديد من الدراسات ضرورة الاهتمام بالمراجعة الداخلية لترسيخ أركان حوكمة الشركات، خصوصا بعد الازمات والانهيارات المالية التي مست مجموعة من الشركات الأمريكية والاسيوية مع نهاية القرن العشرين وبداية القرن الواحد والعشرين، إذ توصل بعض المحللين والخبراء الماليين من خلال البحث عن أسباب تلك الازمات انها ترجع أساسا إلى فساد ادارتها العليا وفشل المراجعين الخارجين في الكشف عن التجاوزات واتخاذ الإجراءات المهنية، وانحصار دور المراجعين الداخليين للقيام بدور فعال في مواجهة الفساد المالي المدسوب إلى الإدارات العليا لتلك الشركات.

واستجابة لهذه المتطلبات والتطورات الحاصلة في بيئة الاعمال الدولية الحديثة قام معهد المراجعين الداخليين بالولايات المتحدة الأمريكية (IIA) بتطوير معايير وميثاق اخلاقيات مهنة المراجعة الداخلية ليشمل مجالات مختلفة في الشركة، إذ ورد في المعايير الدولية للممارسة المهنية للمراجعة الداخلية (ISPPIA) الصادرة عن معهد المراجعين الداخليين (IIA) في أكتوبر 2008 والتي تم مراجعتها في أكتوبر 2012 وهي سارية المفعول ابتداء من جانفي 2013 وبالمضبط في المعيار رقم 2100 الذي جاء بعنوان "طبيعة العمل" الاتي: "يجب على نشاط المراجعة الداخلية أن يقيم ويساهم في تحسين عمليات الحوكمة، الرقابة وإدارة المخاطر باستخدام منحنى نظامي ومنظم".

من خلال المعيار السابق الذكر نلاحظ التطور الملموس في أنشطة المراجعة الداخلية التي انتقلت من مجرد فحص النشاط المالي إلى فحص النشاط التشغيلي، وسنحاول من خلال هذا المقال ابراز اثر تطور مهنة المراجعة الداخلية في دعم حوكمة الشركات من خلال طرح إشكالية البحث الرئيسية الاتي: هل لتطور مهنة المراجعة الداخلية دور في دعم حوكمة الشركات؟

ك محاولة للإجابة على الإشكالية المطروحة والا امام بمختلف جوانب موضوع البحث قننا بتقسيمه إلى ثلاث محاور أساسية تليهم خلاصة البحث كما يلي:

المحور الاول: المدخل الحديث للمراجعة الداخلية.

المحور الثاني: الإطار المفاهيمي لحوكمة الشركات.

المحور الثالث: دور المراجعة الداخلية في دعم حوكمة الشركات

المحور الأول: المدخل الحديث للمراجعة الداخلية

يمكن القول أن مفهوم ومنهجية المراجعة الداخلية الحديث كان بداياته سنة 1941 بتأسيس معهد المراجعين الداخليين (IIA) في الولايات المتحدة الأمريكية، ومعها وبطوره بدأت تتضح مفاهيم ومنهجية وآليات المراجعة الداخلية (1)، وسنحاول تناول المدخل الحديث للمراجعة الداخلية من خلال العناصر الآتية:

أولاً: تعريف وأهداف المراجعة الداخلية

1- تعريف المراجعة الداخلية:

يعرفها المعهد الفرنسي للمراجعة والرقابة الداخلية (IFACI) على أنها نشاط مستقل وموضوعي يهدف إلى تقديم ضمانات للشركة عن درجة تحكمها في العمليات التي تقوم بها، بالإضافة إلى النصائح والعمل على تحسين ومساعدتها في خلق القيمة المضافة (2).

وورد في المعايير الدولية للممارسة المهنية للمراجعة الداخلية (ISPPA) الصادرة عن معهد المراجعين الداخليين (IIA) بالولايات المتحدة الأمريكية أنها نشاط مستقل وتأكيد موضوعي ذو طبيعة استشارية، يهدف إلى إضافة قيمة للشركة وتحسين عمليات هذه الأخيرة، ومساعدة الشركة في تحقيق أهدافها من خلال اتباع مدخل موضوعي لتقييم وتحسين فعالية الرقابة وإدارة المخاطر وعمليات الحوكمة (3).

من خلال التعريفين السابقين يمكن القول أن المراجعة الداخلية هي وظيفة مستقلة داخل الشركات تابعة تنظيمياً لأعلى سلطة في الهيكل التنظيمي للشركة، يقوم بها أشخاص مؤهلون تتمثل نشاطاتهم الأساسية في تقديم تقارير للإدارة العليا على مدى سيرورة العمليات، وتعمل على تجسيد السياسات لتحقيق الأهداف مع اقتراح مجموعة من التحسينات والاقتراحات التي من شأنها أن تزيد في فعالية وكفاءة الشركة.

2- أهداف المراجعة الداخلية:

ظهرت المراجعة الداخلية في منتصف القرن التاسع عشر وبالتالي تعد حديثة بالمقارنة مع المراجعة الخارجية، وقد اقتصر في بداية ظهورها على المراجعة المحاسبية للتأكد من صحة تسجيل العمليات المالية وتسجيل الأخطاء إن وجدت شأنها شأن المراجعة الخارجية، ولكن مع تطور الشركات تطورت معها مهام المراجعة الداخلية وتوسعت نطاق عملها، أصبحت تستخدم كأداة للفحص والتقييم

من مدى فعالية الأساليب الرقابية وإمداد الإدارة بالمعلومات، وبهذه الأنشطة أصبحت كأداة لتبادل المعلومات والاتصال بين مختلف المستويات الإدارية والإدارة العليا (4).

ان أهداف المراجعة الداخلية قد تطورت مع احتياجات بيئة الأعمال الحديثة وأصبحت تركز على هدفين أساسيين هما هدف الحماية وهدف البناء، ويتمثل الأول في النشاط الذي يهدف إلى حماية أصول الشركة وممتلكاتها من الاختلاس والسرقة، كذلك فحص كل من النظام المحاسبي والرقابة الداخلية والتأكد من سلامتهم والذي بدوره يهدف إلى حماية الشركة من السرقة والاختلاس، اما هدف البناء فهو من خلال تقديم توصيات لإجراء التعديلات اللازمة على نواحي النشاط وتقديم اقتراح العلاج لمختلف الأنشطة ووظائف الشركة التي تمت مراجعتها، كما تعمل المراجعة الداخلية على تقديم مختلف الخدمات الاستشارية لتلبية احتياجات الإدارة (5).

ثانيا: المعايير الدولية للممارسة المهنية للمراجعة الداخلية (ISPPIA) الصادرة عن معهد المراجعين الداخليين (IIA)

تم أنشطة المراجعة الداخلية في بيئات ثقافية وقانونية واقتصادية متباينة ويتم تنفيذها داخل شركات تختلف فيها الأهداف والأحجام والهياكل التنظيمية ويتم من قبل أشخاص مختلفين، وكل تلك الفروقات والاختلافات قد تؤثر على ممارسة أنشطة المراجعة الداخلية، لذا فمن الضروري وضع معايير للمراجعة الداخلية لتسهيل وضبط عملها، ووضع مبادئ مهنية التي يجب ان تتوفر في ممارسي هذه المهنة، وتبني فكرة وضع المعايير معهد المراجعين الداخليين بالولايات المتحدة الأمريكية التي جاءت تحت تسمية المعايير الدولية للممارسة المهنية للمراجعة الداخلية، يمكن توضيح معايير المراجعة الداخلية (ISPPIA) لأخر إصدار من طرف معهد المراجعين الداخليين (IIA) في جدول على النحو الآتي:

الجدول رقم (01) يوضح لائحة المعايير الدولية للممارسة المهنية للمراجعة الداخلية (ISPPIA)

المعايير العامة		معايير الاداء	
الرمز	التسمية	الرمز	التسمية
1000	الغرض، السلطة والمسؤولية	2000	إدارة نشاط المراجعة الداخلية
1100	الاستقلالية والموضوعية	2100	طبيعة العمل
1200	البراعة والعناية المهنية	2200	التخطيط للمهمة

2300	إنجاز (اداء) المهمة	1300	تأكيد النوعية وبرامج التحسين
2400	إيصال النتائج		
2500	المتابعة		
2600	قرار الإدارة العليا حول قبول المخاطر		

Source: The Institute Of Internal Auditors, International Standards For Professional Practice Of Internal Auditing, Florida, 2013, P:02-26.

ثالثا: مدونة الأخلاق المهنية الصادرة عن معهد المراجعين الداخليين (IIA)

جاء تعريف مدونة الأخلاق المهنية عن معهد المراجعين الداخليين أنها مبادئ ذات صلة لممارسة مهنة المراجعة الداخلية، وقواعد السلوك التي تصف السلوك المتوقع من المراجعين الداخليين، وهي تطبق كذلك على كل الهيئات والشركات الخارجية المعتمدة التي تقدم خدمات المراجعة الداخلية (6).

إن الهدف من مدونة الأخلاق المهنية الصادرة عن معهد المراجعين الداخليين هو الترويج لثقافة أخلاقية في ممارسي مهنة المراجعة الداخلية سواء تعلق الأمر بالأشخاص في الشركات أو الأطراف الخارجية التي تمارس مهنة المراجعة الداخلية، أي أن هذه المهنة مبنية على أساس الثقة والمصادقية التي اكتسبتها في التأكيد الموضوعي بشأن إدارة المخاطر، والرقابة والحوكمة، ويتضمن مفهوم مدونة الأخلاق المهنية الصادرة في جانفي 2009 عن معهد المراجعين الداخليين عنصرين أساسيين هما: (7) المبادئ الملائمة لمهنة وممارسة المراجعة الداخلية وقواعد الأداء التي تصف معايير السلوك المتوقع من المراجعين الداخليين.

المحور الثاني: الإطار المفاهيمي لحوكمة الشركات

يعد مصطلح الحوكمة (Governance) من المفاهيم الحديثة التي حظيت باهتمام كبير في السنوات الأخيرة عبر استخدامه لتحقيق الجودة والتميز في الأداء، وسنحاول إبراز الإطار المفاهيمي لحوكمة الشركات من خلال النقاط الآتية:

أولا: تعريف حوكمة الشركات

عرف معهد المراجعين الداخليين (IIA) بالولايات المتحدة الأمريكية حوكمة الشركات بالعمليات التي تتم من خلال الإجراءات المستخدمة بواسطة ممثلي أصحاب المصالح من أجل توفير إشراف على إدارة المخاطر في الشركات والتأكيد على كفاءة الضوابط لإنجاز الأهداف والمحافظة على قيمة الشركة من خلال أداء الحوكمة فيها (8). في حين عرفها آخرون على أنها مجموعة الآليات والإجراءات والقوانين والنظم

والقرارات التي تضمن كل من الانضباط والشفافية والعدالة، فبالإضافة إلى تحقيق الجودة والتميز في الأداء بواسطة تفعيل تصرفات إدارة الشركة فيما يتعلق باستغلال الموارد الاقتصادية المتاحة لديها بما يحقق أفضل منافع ممكنة لكافة الأطراف ذوي المصلحة بالشركة (9).

من خلال التعاريفين السابقين يمكن القول إن حوكمة الشركات تعتمد على مجموعة من القوانين والتنظيمات والقرارات التي تهدف بشكل أساسي في تحقيق الجودة والتميز في الأداء الإداري للشركات من خلال اختيار الأساليب المناسبة والفعالة لتحقيق الخطط والأهداف المعدة مسبقاً.

ثانياً: مبادئ حوكمة الشركات وفق منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية

وضعت منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية مجموعة من المبادئ سنة 2006 نذكرها على النحو الآتي: (10)

1- ضمان وجود أساس لإطار فعال لحوكمة الشركات: حيث تعمل الحوكمة على ضمان شفافية وكفاءة الأسواق المالية بما يتوافق مع حكم القانون، مع تحديد وتوزيع واضح للمسؤوليات بين مختلف الجهات الإشرافية والتنظيمية والتنفيذية في الشركة.

2- حقوق المساهمين: يجب أن تضمن أساليب ممارسة حوكمة الشركات حماية حقوق جميع المساهمين بما يتضمنه القانون التأسيسي للشركة.

3- المعاملة المتكافئة للمساهمين: تضمن الحوكمة تحقيق المساواة في معاملة كافة المساهمين، بما فيهم الأقلية والمساهمين الأجانب، حيث يجب أن يحصل الجميع على الحقوق نفسها، كما ينبغي أن تتوفر لدى الجميع القدرة للحصول على المعلومات.

4- دور أصحاب المصالح في حوكمة الشركات: يجب أن ينطوي إطار حوكمة الشركات على اعتراف بحقوق أصحاب المصالح التي تم إقرارها وفقاً للقانون، وأن يعمل أيضاً على تشجيع التعاون بينهم وبين الشركة، وتمكينهم من الاطلاع على المعلومات المطلوبة.

5- الإفصاح والشفافية: تضمن حوكمة الشركات تحقيق الإفصاح الدقيق وفي الوقت الملائم بشأن كافة المسائل الخاصة بتأسيس الشركة، وهذا بتوفير معلومات عن: النتائج المالية والتشغيلية للشركة، أهداف الشركة، أعضاء مجلس الإدارة، الرواتب والمزايا الممنوحة لكبار المسؤولين، وهياكل وسياسات حوكمة الشركات.

6- مسؤوليات مجلس الإدارة: يجب أن يتيح أسلوب ممارسة حوكمة الشركات الإرشادية الاستراتيجية لتوجيه الشركات، كما يجب أن يكفل المتابعة للإدارة

التنفيذية من قبل مجلس الإدارة، وأن يضمن مساءلة مجلس الإدارة من قبل المساهمين.

ثالثاً: الأطراف ذوي العلاقة بتطبيق الحوكمة في الشركات

تمثل الأطراف ذوي العلاقة بتطبيق الحوكمة في الشركات ما يلي: (11)

1- مجلس الإدارة: يعد مجلس الإدارة المحرك الأساسي لنظام حوكمة الشركات باعتبار أن مجلس إدارة أي شركة يهتم أساساً برسم السياسات العليا لأنشطة الشركة، ومن ثم حماية حقوق المساهمين.

2- المراجعة الداخلية: تؤدي المراجعة الداخلية دوراً حيوياً في تطبيق مبادئ حوكمة الشركات، بل وتساهم أجهزة المراجعة الداخلية في حوكمة الشركات بمسؤوليات هامة من خلال التأكيد على كفاءة العمليات والخضوع للقوانين والأنظمة وإضفاء الثقة على القوائم المالية.

3- المراجعة الخارجية: يؤدي المراجع الخارجي دوراً أساسياً في حوكمة الشركات، وذلك من خلال شهادته على صحة القوائم والتقارير المالية المذشورة وإضفاء الثقة والمصداقية عليها، وتعد استقلالية المراجع الخارجي مسألة أساسية لثقة المساهمين والأطراف الأخرى المرتبطة بالشركة في القوائم المالية والاعتماد عليها في اتخاذ القرارات التي تخص الشركات.

4- لجنة المراجعة: وهي لجنة مكونة من مدراء غير مكلفين بالمسؤوليات التنفيذية للإدارة المالية، تابعة في الهيكل التنظيمي مباشرة لمجلس الإدارة، دورها الأساسي هو الوفاء بالتزاماتها في الحفاظ على الإشراف من الناحية المهنية والنزاهة لمراجعة الحسابات.

المحور الثالث: دور المراجعة الداخلية في دعم حوكمة الشركات

أدى تطور مهنة المراجعة الداخلية من خلال رفع كفاءة الأداء المهني بمثابة دعم رئيسي في التطبيق الكفء لإطار حوكمة الشركات، وأصبحت مخرجات نظام المراجعة الداخلية كمدخلات لنظام حوكمة الشركات، وسنحاول من خلال هذا المحور إظهار دور المراجعة الداخلية في دعم حوكمة الشركات من خلال العناصر الآتية:

أولاً: أثر تطور معايير الممارسة المهنية للمراجعة الداخلية في دعم حوكمة الشركات

تعتبر معايير المراجعة الداخلية الصادرة عن معهد المراجعين الداخليين بالولايات المتحدة الأمريكية الحافز الذي غير الدور التقليدي للمراجعة الداخلية بحيث أصبحت أنشطتها ذات قيمة اقتصادية للشركة، فمن خلالها توسع نطاق عمل

المراجعة الداخلية، فبالإضافة إلى خدمات التأكيد والتقييم والفحص أصبحت تقدم خدمات استشارية، تقييم وإدارة المخاطر ودعم نظام الحوكمة، كما ان التزام المراجع الداخلي بمعايير المراجعة الداخلية ومدونة السلوك المهني الصادرة عن المعهد ستؤدي إلى تحسين أدائه في مجال التأكيد والاستشارة.

وأوضح معهد المراجعين الداخليين (IIA) أن موضوع الحوكمة وبالرغم من تعقيدته إلا أنه يتقاطع بشكل كبير مع كثير من القضايا التي تعالجها المراجعة الداخلية، حيث أشار في المعايير الدولية للممارسة المهنية للمراجعة الداخلية (ISPPIA) في المعيار رقم 2110 والذي جاء بعنوان "الحوكمة" ما يلي: (12) "يجب على نشاط المراجعة الداخلية أن يقيم ويقدم توصيات مناسبة لتحسين عملية الحوكمة عند إنجاز الأهداف التالية:

- الترويج لأخلاقيات وقيم مناسبة داخل الشركة؛
- ضمان أداء تنظيمي فعال على مستوى الإدارة والمحاسبة (المساءلة)؛
- الإبلاغ بفعالية عن المخاطر ومعلومات الرقابة إلى المستويات المناسبة في الشركة؛

- التنسيق بفعالية للنشاطات ونقل المعلومات بين مجلس الإدارة، المراجعين الخارجيين والداخليين والإدارة."

ومن خلال التمعن في مضمون المعايير الدولية للممارسة المهنية للمراجعة الداخلية نجد أن مهنة المراجعة الداخلية تطورت تطوراً كبيراً، وأصبحت تغطي بالاهتمام داخل مختلف الشركات بمختلف أنواعها، وذلك لأنها أصبحت تضطلع لمسؤوليات واسعة تجاه الشركة واتجاه أصحاب المصالح بالنسبة لهذه الأخيرة، ويعتبر تقديم المراجعة الداخلية بالإضافة لخدمات التأكيد والخدمات الاستشارية يساهم ذلك بشكل كبير في اتخاذ القرارات من قبل المديرين والملاك الأمر الذي سيؤدي في تحسين الحوكمة والاستخدام الكفء للموارد.

ثانياً: أثر تطور الميثاق الأخلاقي لمهنة المراجعة الداخلية في دعم حوكمة الشركات

لإظهار أثر تطور الميثاق الأخلاقي للمراجعة الداخلية يجب الإشارة إلى أسباب انهيار بعض الشركات العالمية في نهاية القرن التاسع عشر وبداية القرن العشرين، إذ نجد أنها لم تكن نتيجة القصور في المعايير المحاسبية الدولية أو في معايير المراجعة المعمول بها، إنما السبب كان في أخلاق ممارسي مهنة المحاسبة والمراجعة، مثلاً كان السبب الرئيسي لانهيار شركة إنرون للطاقة نتيجة عدم التقيد بمتطلبات القياس

والافصاح المعمول بها، وتواطؤ مراجعها (وهي شركة آرثر أندرسون للمراجعة) في ذلك إذ لم يقيم بالتبليغ عن التجاوزات الموجودة (13).

وبذلك قامت المنظمات والهيئات المهنية المتعلقة بالمراجعة الداخلية ومن أهمها معهد المراجعين الداخليين بالولايات المتحدة الأمريكية بالبحث وتطوير وإنشاء وسائل جديدة لضبط أخلاقيات مهنة المراجعة الداخلية، التي من شأنها أن تعمل على تشجيع وحث المراجعين الداخليين في الشركات أو شركات المراجعة للتقيد بها وتطبيقها أثناء أداء مهامهم، وقد أصدر المعهد ميثاق لأخلاقيات مهنة المراجعة الداخلية في سنة 2009 الذي يساهم بالارتقاء بمهنة المراجعة والثقة فيها، وذلك من خلال وضع إطار عام لتحسين أداء أنشطتها في ضوء مجموعة من الأسس والمبادئ التي تحكم ممارسي هذه المهنة التي تساهم في نهاية المطاف في رفع الفعالية والكفاءة المهنية لها وتحسين وتعزيز العمليات التنظيمية بالشركة، والتي بدورها سوف تؤدي إلى رفع مستوى التطبيق السليم والفعال للحوكمة في الشركات.

ثالثا: العلاقة بين المراجعة الداخلية وباقي أطراف الحوكمة في الشركات

تعتبر المراجعة الداخلية أساس النظام الرقابي للشركة من خلال دورها الرقابي وباعتبارها نشاطا مستقلا عن الإدارة التشغيلية، فهي تابعة إلى مجلس الإدارة داخل لجنة المراجعة الداخلية المنبثقة عنه، حيث تعرض تقارير دورية وسنوية على هذا المجلس وأيضا على الملاك، فضلا عن دورها في قياس قدرة الأدوات الرقابية الأخرى في تحقيق أهدافها، كما تقوم وظيفة المراجعة الداخلية بتقديم خدماتها لأطراف الحوكمة الأخرى من خلال تزويدهم بالمعلومات المتعلقة بمدى ملاءمة نظام الرقابة الداخلية وفعاليتها، ومدى جودة أداء الشركة (14).

كما أصبحت العلاقة بين المراجعة الداخلية والخارجية علاقة تكاملية، وأصبح المراجع الخارجي يعتمد على تقارير المراجعة الداخلية حول تقييم أنظمة الرقابة الداخلية للشركات وهذا من أجل إعداد مخططات وبرامج العمل بالنسبة للمراجع الخارجي وعند تنفيذ مهامه، ويستطيع المراجع الداخلي اكتشاف التلاعبات والاختفاء الموجودة في القوائم المالية، وبالتالي يمكن القول أنه كلما كان هناك التنسيق بين عمل المراجعة الداخلية والخارجية كلما انخفضت درجة الخطر في بيئة المراجعة بالنسبة للشركات، وقد أشارت مبادئ حوكمة الشركات على ضرورة تحسين جودة العلاقة بين المراجعة الداخلية والخارجية من خلال لجنة المراجعة التي تتمثل مهامها الرئيسية في التنسيق بينهما من أجل تحقيق أفضل ممارسة لحوكمة الشركات.

وتدعم المراجعة الداخلية لجنة المراجعة للوفاء بمسؤوليتها في حوكمة الشركات، في

حين تساهم هذه الأخيرة بتوفير البيئة الملائمة للمراجعة الداخلية لأداء أنشطتها المتعلقة بالحوكمة من خلال تقدير المخاطر وتقييم نظم الرقابة الداخلية، وبالتالي فإن جودة العلاقة التكاملية ستؤثر بالإيجاب على جودة حوكمة الشركات.

في حين تمتد المراجعة الداخلية للإدارة ومجلس الإدارة بتقارير دورية وسنوية حول نتائج تقدير المخاطر وتقييم نظم الرقابة الداخلية للشركة والافصاح عن المخاطر التي تتعرض لها الشركة، بالإضافة الإفصاح على مختلف الأنشطة التي تم إنجازها بواسطة البرامج الدورية والمخططات السنوية للمراجعة الداخلية، وبالتالي يمكن القول ان المراجعة الداخلية تساهم في تقديم العون للإدارة ومجلس الإدارة في مسؤولياتهم في حوكمة الشركات من خلال التقييم الذاتي للحوكمة.

ومن خلال ما تم عرضه يمكن القول ان المراجعة الداخلية بمفهومها الحديث أصبحت لها أهمية في ظل متطلبات الحوكمة وهي من أهم مدخلات نظام هذه الأخيرة وبالتالي يجب الاهتمام بوجودها لتحسين تطبيق مفهوم الحوكمة في الشركات، وتكمن مساهمة المراجعة الداخلية في تطبيق الحوكمة وفق ما اقرته معايير الممارسة المهنية للمراجعة الداخلية (ISPPA) الصادرة عن معهد المراجعين الداخليين (IIA) بالولايات المتحدة الأمريكية من مدخلين هما: المدخل الأول من خلال تقييم نظم الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر للشركة والمدخل الثاني هو تفاعلها مع باقي أطراف الحوكمة في الشركة.

خلاصة:

حاولنا من خلال هذا المقال الى محاولة إظهار أثر تطور مهنة المراجعة الداخلية في دعم حوكمة الشركات، ذلك من خلال إبراز دور معايير الممارسة المهنية لها الصادرة عن معهد المراجعين الأمريكيين في تطور طبيعة نشاطها واسقاط الضوء على جانب من جوانب نشاطاتها وهي الحوكمة.

وقد خلص المقال إلى مجموعة من النتائج لعل أهمها ما يلي:

- ان فكرة حوكمة الشركات ظهرت نتيجة التطورات الحديثة في بيئة الاعمال الدولية من ظهور الشركات المتعددة الجنسيات والتي تدرّج في أقاليم مختلفة، بالإضافة إلى الازمات المالية التي مست العديد من الشركات وفشل المراجعين الخارجيين عن اكتشاف التجاوزات المالية الحاصلة في هذه الشركات وانحصار دور المراجعين الداخليين للقيام بدور فعال في مواجهة الفساد المالي المندوب إلى الإدارة العليا؛

- تطور طبيعة نشاط المراجعة الداخلية ليشمل التقييم والاسهام في تحسين عمليات الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة؛

- تحتاج الشركات إلى توفير تأكيد بتنفيذ عمليات الحوكمة بفعالية وأن القوائم والتقارير المالية المنشورة موثوق فيها، وهذا ما تسعى مهنة المراجعة الداخلية لتحقيقه من خلال الإطار الجديد لممارستها.

- ان معايير الممارسة المهنية للمراجعة الداخلية (ISPPIA) ومدونة السلوك المهني الصادرة عن معهد المراجعين الداخليين (IIA) بالولايات المتحدة الأمريكية تعتبر نقاط مرجعية للممارسي مهنة المراجعة الداخلية عند اعداد برامج ومخططات المراجعة الداخلية وتنفيذها، وبالتالي فإن تطبيق هذه المعايير يساهم في رفع الكفاءة وفعالية المراجعة الداخلية التي بدورها تؤثر على مردودية الشركة بشكل عام ونشاطات الحوكمة بشكل خاص.

من خلال النتائج التي تم التوصل إليها أعلاه يوصي الباحث بالآتي:

- توعية الأطراف ذوي العلاقة بأهمية المراجعة الداخلية ودورها الفعال في دعم حوكمة الشركات وآليات تنفيذها، من خلال تشكيل قسم مستقل للمراجعة الداخلية وضرورة مساندة المراجعين الداخليين وتوفير الظروف المهنية اللازمة لأداء المهام المكلفون بها، وتسهيل عملية الاشراف على عمليات الرقابة المالية وحصولهم على المعلومات اللازمة في الوقت المناسب ودعم دورهم الرقابي.

- التأكيد على أهمية التنسيق والاتصال بين مختلف الأطراف الفاعلة في حوكمة الشركات وقسم المراجعة الداخلية وعقد اجتماعات دورية وسنوية من أجل تحقيق ذلك.

- زيادة التنسيق بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية سيؤثر إيجابيا في حوكمة الشركات، فكلما كان التواصل جيدا بين المراجع الداخلي والمراجع الخارجي يمكن ان يحسن جودة حوكمة الشركات.

المراجع:

الفرع الأول: المراجع باللغة العربية

أولا: الكتب

- 1- إبراهيم نادر شعبان السواح، النقود البلاستيكية وأثر المعاملات الإلكترونية على المراجعة الداخلية في البنوك التجارية، الدار الجامعية، المنوفية، 2006.
- 2- حماد طارق، حوكمة الشركات: المفاهيم-المبادئ-التجارب تطبيقات حوكمة الشركات في المصارف، الطبعة الأولى، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2005.
- 3- داوود يوسف صبح، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية، دار الكتب العلمية، لبنان، 2007.

4- سليمان محمد مصطفى، حوكمة الشركات ومعالجة الفساد المالي والاداري، الدار الجامعية، مصر، 2006.

ثانيا: المقالات والمدخلات

1- أكرم محمد الوشلي، المراجعة الداخلية كأداة فعالة لحوكمة الشركات-دراسة تطبيقية على البنوك اليمنية، مداخلة في المؤتمر الثالث للعلوم المالية والمصرفية حول حاكمية الشركات والمسؤولية الاجتماعية: تجربة الأسواق الناشئة، جامعة اليرموك، الأردن، 17-18 افريل 2013

2- خالص حسن يوسف الناصر وعبد الواحد غازي محمد النعيمي، دور حوكمة الشركات في تطوير البيئة الاستثمارية واجتذاب الاستثمار الأجنبي في إقليم كردستان العراق، مجلة جامعة نورو، العدد الاول، دهوك، العراق، 2012،

3- شريف غياط وفيروز رجال، حوكمة الشركات: أداة لرفع مستوى الإفصاح ومكافحة الفساد وأثرها على كفاءة السوق المالي، مجلة الاكاديمية العربية بالدانمارك، العدد 12، الدانمارك، 2012.

4- ظاهر شاهر القشبي، انهيار بعض الشركات العالمية وأثرها على بيئة المحاسبة، المجلة العربية للإدارة، المجلد 25، العدد 2، الأردن، 2005.

5- عمار عصام السامرائي، أهمية حوكمة المؤسسات ودورها في تعزيز فاعلية أجهزة التدقيق الداخلي، مداخلة في المؤتمر الثالث للعلوم المالية والمصرفية حول حاكمية الشركات والمسؤولية الاجتماعية: تجربة الأسواق الناشئة، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة اليرموك، الأردن، يومي 17-18 أفريل 2013.

الفرع الثاني: المراجع باللغة الانجليزية

1- The Institute Of Internal Auditors, Code of Ethics, Florida, 2009.

2- The Institute Of Internal Auditors, International Standards For Professional Practice Of Internal Auditing, Florida, 2013.

الفرع الثالث: المواقع الالكترونية

1- www.ifaci.com

الهوامش:

(1) داود يوسف صبح، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية، دار الكتب العلمية، لبنان، 2007، ص:95.

(2) www.ifaci.com/Ifaci/Connaitre-l-audit-et-le-controle-interne/Definitions-de-l-audit-et-du-controle-interne-78.html
consulter le 22/12/2010 à 10h et 30m.

(3) The Institute Of Internal Auditors, International Standards For Professional Practice Of Internal Auditing, Florida, 2013, P:19.

(4) سليمان محمد مصطفى، حوكمة الشركات ومعالجة الفساد المالي والاداري، الدار الجامعية، مصر، 2006، ص: 186.

(5) إبراهيم نادر شعبان السواح، النقود البلاستيكية وأثر المعاملات الإلكترونية على المراجعة الداخلية في البنوك التجارية، الدار الجامعية، المنوفية، 2006، ص: 140.

(6) The Institute Of Internal Auditors, International Standards For Professional Practice Of Internal Auditing, Op.Cit, P:17

(7) The Institute Of Internal Auditors, Code of Ethics, Florida, 2009, p:1-2.

(8) عمار عصام السامرائي، أهمية حوكمة المؤسسات ودورها في تعزيز فاعلية أجهزة التدقيق الداخلي، مداخلة في المؤتمر الثالث للعلوم المالية والمصرفية حول حاكمية الشركات والمسؤولية الاجتماعية: تجربة الأسواق الناشئة، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة اليرموك، الأردن، يومي 17-18 أفريل 2013، ص: 07.

(9) حماد طارق، حوكمة الشركات: المفاهيم-المبادئ-التجارب تطبيقات حوكمة الشركات في المصارف، الطبعة الأولى، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2005، ص: 03.

(10) شريف غياط وفيروز رجال، حوكمة الشركات: أداة لرفع مستوى الإفصاح ومكافحة الفساد وأثرها على كفاءة السوق المالي، مجلة الاكاديمية العربية بالدامارك، العدد 12، الدامارك، 2012، ص: 198.

(11) خالص حسن يوسف الناصر وعبد الواحد غازي محمد النعيمي، دور حوكمة الشركات في تطوير البيئة الاستثمارية واجتذاب الاستثمار الأجنبي في إقليم كردستان العراق، مجلة جامعة نورو، العدد الاول، دهوك، العراق، 2012، ص: 6-7.

(12) The Institute Of Internal Auditors, International Standards For Professional Practice Of Internal Auditing, Opcit, P: 10.

(13) ظاهر شاهر القمشي، انهم يارب بعض الشركات العالمية وأثرها على بيئة المحاسبة، المجلة العربية للإدارة، المجلد 25، العدد 2، الأردن، 2005، ص: 13.

(14) أكرم محمد الوشلي، المراجعة الداخلية كأداة فعالة لحوكمة الشركات-دراسة تطبيقية على البنوك اليمنية، مداخلة في المؤتمر الثالث للعلوم المالية والمصرفية حول حاكمية الشركات والمسؤولية الاجتماعية: تجربة الأسواق الناشئة، جامعة اليرموك، الأردن، 17-18 افريل 2013، ص: 312.