

الفصل السادس

الحوكمة الإدارية للشركات والأخذ بنظام المراجعة

ظهرت في الآونة الأخيرة انهيارات في بعض الشركات العملاقة، ففي الولايات المتحدة الأمريكية انهارت شركة انرون للطاقة Enron ، وشركة زيروكس Xerox وشركة IBM ، وشركة WorldCom للاتصالات، بينما في أوروبا انهارت شركة Parmalat للأغذية في إيطاليا، وشركة Vivendi بفرنسا.

وقد أدى هذا إلى تداعيات كثيرة على مهنة المحاسبة والمراجعة، وترجع تلك الانهيارات إلى ضعف السياسات المحاسبية والتي تمكن المتلاعبين الذين تسببوا في تلك الانهيارات إلى استغلالها مما أدى إلى عواقب جسيمة لا يمكن إصلاح آثارها وبالتالي انعكست على الاقتصاد العالمي بشكل سلبي.

الأمر الذي أدى إلى ظهور العديد من المصطلحات الحديثة مثل لعبة الأرقام The Numbers Game ، والمحاسبة المتعسفة Aggressive Accounting، والتقارير المالية الاحتيالية Fraudulent Financial Reporting، والمحاسبة الابتكارية Creative Accounting ، وتخفيف تقلبات الدخل Income Smoothing ، وإدارة الأرباح Earnings Management.

وبناءً على ذلك، تجدد الاهتمام بموضوع الغش والأخطاء في القوائم المالية من خلال اهتمام العديد من الهيئات بمحاولة مواجهة هذه الظاهرة

وذلك من خلال إصدار معيار المراجعة الدولي رقم (240) ومعيار المراجعة رقم (99) في الولايات المتحدة الأمريكية والخاص بمسئولية المراجع عن اكتشاف الغش، بالإضافة إلى استجابة الكونجرس الأمريكي لظاهرة الغش في القوائم المالية من خلال إصدار قانون-Sarbanes (Oxley, 2002) هذا إلى جانب زيادة الاهتمام بتطبيق فعاليات منظومة الرقابة على الشركات من خلال تطبيق حوكمة الشركات Corporate Governance.

بالإضافة إلى ما سبق، قامت لجنة معايير المحاسبة الدولية بإجراء تعديلات على معايير المحاسبة في عام 2005 بهدف تضيق نطاق البدائل المحاسبية المتاحة لتقييد قدرة الإدارة على المناورة والتلاعب في الدخل، من خلال إلغاء معظم المعالجات المحاسبية البديلة.

إن الحديث عن الغش والتلاعب في القوائم المالية موضوع يتجدد باستمرار مع الأحداث الكبرى، فقد أثار انهيار شركة انرون وما تبعها فيما بعد من انهيار شركة ارثر اندرسون للمراجعة عدت تساؤلات على مستوى المهنة المحاسبية من أهمها كيف تم الانهيار؟ ولماذا؟ ومن المسئول؟ فضلا عن كون الشركتين تعملان في دولة متقدمة وفي بيئة محاسبية متطورة لما تملكه من معايير محاسبة ومراجعة متميزة.

الأمر الذي أدى إلى استخدام مفهوم حوكمة الشركات في مختلف المجالات العملية والعلمية والأكاديمية كمحاولة للسيطرة على أنواع المخالفات المختلفة وعدم الالتزام بالقوانين واللوائح وكضمان لحقوق الأطراف المختلفة التي عادة لا يمكنها ممارسة أي نوع من أنواع الرقابة أو السيطرة على مصالحها وأصبح المستثمرين يواجهون صعوبة كبيرة في

اتخاذ القرارات الاستثمارية الهامة أكثر من ذي قبل فقد أدت العولمة إلى مضاعفة التعرض للمخاطر وسرعة في ظهور آثارها، كما أدت تلك المخالفات إلى اهتزاز الثقة في نزاهة من يعدون التقارير المالية وظهور حالة من عدم التيقن المالي على المستوى العالمي وأصبح الاختيار بين القرارات الاستثمارية سواء من حيث أماكن الاستثمار أو نوعيتها أمراً سيئاً للغاية.

ونظراً لزيادة الاهتمام بتطبيق آليات حوكمة الشركات الجيدة فقد تعددت الأطراف المسؤولة عن تطبيقها وذلك بحسب نظرة القائمين على تطبيق آليات حوكمة الشركات، ويتم عادة تحديد هذه الأطراف من خلال الهدف والنتائج المرجو تحقيقها من التطبيق.

تعريف الحوكمة:

تعرف حوكمة الشركات بأنها: "الإجراءات المستخدمة بواسطة ممثلي أصحاب المصلحة في المنظمة لتوفير إشراف على المخاطر ورقابة المخاطر التي تقوم بها الإدارة".

مبادئ حوكمة الشركات:

تعرف مبادئ حوكمة الشركات كما ورد في دليل قواعد ومعايير حوكمة الشركات في جمهورية مصر العربية بأنها "القواعد والنظم والإجراءات التي تحقق أفضل حماية وتوازن بين مصالح مديري الشركات والمساهمين فيها وأصحاب المصالح الأخرى المرتبطة بها".

وثمة خمسة مبادئ أساسية في هذه الإطار يمكن تلخيصها فيما يلي:

(1) **حقوق المساهمين:** يجب أن يحمي إطار حوكمة الشركات حقوق

المساهمين، بينما تقوم الحكومة الضريبية بحماية حقوق الأطراف المختلفة داخل المنظومة الضريبية.

(2) **المعاملة المتكافئة للمساهمين:** يجب أن يضمن إطار حوكمة الشركات

المعاملة المتساوية العادلة بين المساهمين (أغلبية وأقلية، مساهمين محليين وأجانب).

(3) **دور أصحاب المصلحة:** يجب أن يعمل إطار حوكمة الشركات على

تأكيد احترام حقوق أصحاب المصلحة المختلفة المرتبطين بأعمال الشركة، وأن يسمح بوجود آليات لمشاركتهم بما يكفل تحسين الأداء وأن يكون لهم فرصة الحصول على المعلومات المتصلة بذلك، ومن أهم أصحاب المصالح بالشركات هي الإدارة الضريبية والتي تهتم بالتأكد من صحة النتائج التي تفصح عنها القوائم المالية للشركات بهدف الحفاظ على حقوق الخزانة العامة.

(4) **الإفصاح والشفافية:** يجب أن يضمن إطار حوكمة الشركات تقديم

إفصاحات موثوقة وملائمة وفي توقيت مناسب لكل الأمور الهامة بشأن الشركة شاملاً الوضع المالي والأداء والملكية والرقابة بما في ذلك النتائج المالية والتشغيلية وأهداف الشركات وملكية الأسهم والتصويت وعضوية مجلس الإدارة ومكافآتهم وعوامل المخاطرة الجوهرية المتوقعة وهياكل الحوكمة وسياساتها والمراجعة السنوية والدخول على المعلومات من جانب المستخدمين.

5) مسؤوليات مجلس الإدارة: يجب أن يضمن إطار حوكمة الشركات

التوجه الاستراتيجي للشركة والمتابعة والرصد الفعال للإدارة بواسطة مجلس الإدارة، ومسئولية المجلس أمام الشركة والمساهمين، وعلى المجلس أن يحرص على الحصول على كل المعلومات وأن يتعامل بعدالة مع كافة المساهمين وأن يضمن التوافق مع القوانين السارية.. الخ، ومراجعة الأداء وسياسة المخاطر.. الخ، وكذلك ضمان أن النظم الملائمة للرقابة الداخلية قائمة. وخاصة نظم إدارة ومتابعة المخاطر والرقابة المالية والتوافق مع القوانين والإفصاح والاتصالات، وينبغي على المجلس أن يضع في اعتباره استخدام لجنة المراجعة (من أعضاء مجلس الإدارة غير التنفيذيين)، وكذلك الدخول على المعلومات الدقيقة والملائمة وفي التوقيت المناسب، والاتصالات مع المديرين الأساسيين والمراجع الداخلي واللجوء إلى المشورة الخارجية المستقلة.

ركائز حوكمة الشركات:

على الرغم من أن مفهوم حوكمة الشركات هو مفهوم رقابيا إلا أنه يركز بشكل أساسي على مبادئ وقواعد سلوكية وأخلاقية، حيث يعتبر الجانب السلوكي جانبا أصيلا في المفهوم الشامل للحوكمة باعتبار الجانب الرقابي تاريخيا كأحد الركائز الأصيلة التي يقوم عليها بنيان حوكمة الشركات وتم حديثا التركيز على الجانب السلوكي والأخلاقي، حيث أن السلوك الأخلاقي يجب أن يمثل ثقافة عامة في المنشأة وتوصيله إلى جميع الأفراد وأن تتضمن رسالة المنشأة معايير أخلاقية تعكس بيئة الثقافة التي تعمل فيها، كما أن القيم الأخلاقية هي التي يجب أن تقود أو تحكم أنشطة

المنشأة المختلفة، كما يجب أن تنعكس تلك القيم على نظم الرقابة وعمليات إدارة المخاطر.

1) السلوك الأخلاقي: ضرورة وجود نظام سلوكي أخلاقي قوي ويلقي مساندة من قيادة الشركة (مجلس الإدارة)

يتضمن مبادئ قيادية وأخلاقية ويمكن تحقيق ذلك من خلال:

- فهم الثقافة الأخلاقية الموجودة في المنشأة.
 - توصيل وغرس أهمية المعايير الأخلاقية في الموظفين.
 - التركيز على مبدأ الثواب والعقاب.
 - القدرة الأخلاقية على مستوى المنشأة.
- ويجب على مجلس الإدارة والإدارة التنفيذية زيادة الاهتمام بالالتزامات الأخلاقية وذلك للأسباب الآتية:
- إن معظم حالات الفشل لازمتها حالات فشل أخلاقي على مستوى مجلس الإدارة والإدارة التنفيذية.
 - طبيعة ووظيفة مجلس الإدارة في حوكمة الشركات الفعالة تتطلب التقيد بالمعايير الأخلاقية.
 - يفترض في مجلس الإدارة أن يلتزم بالمعايير الأخلاقية قبل مطالبة الآخرين بها.
 - يتطلب نجاح الأعمال أن يكون مجلس الإدارة والإدارة التنفيذية على مستوى عالي من السلوك الأخلاقي.
- وتوجد ستة معايير يمكن وضعها ضمن إطار البيئة الأخلاقية للمديرين وهي:**
- الأمانة والشرف.

- النزاهة.
- الولاء.
- الإحساس بالمسؤولية.
- العدالة في المعاملات.
- المواطنة.

(2) **الرقابة والمساءلة:** يعتبر تعزيز مبدأ المساءلة في ثقافة المنشأة والمجتمع من أهم ركائز حوكمة الشركات الجيدة ويضمن خضوع جميع الأطراف للمساءلة وبالتالي فهو يعزز المناخ الأخلاقي الذي يعمل بمجلس الإدارة من خلال الإحساس بالمسؤولية.

إن إحساس مجلس الإدارة بالمساءلة والمسؤولية عن نجاح المنشأة سوف يؤدي إلى الحاجة إلى الاعتراف بالمخاطر المختلفة وضمان فعالية عملية إدارة هذه المخاطر ضمن الثقافة العامة للمنشأة. حيث ساهمت التطورات الاقتصادية والمالية والمعلوماتية والقانونية في ظهور أنواع وأشكال مختلفة من المخاطر مثل مخاطر التشغيل، مخاطر قانونية، مخاطر ائتمانية، مخاطر نظم معلومات، مخاطر بيئية... مخاطر استثمارية المشروع.

ويرى معهد المحاسبين الإداريين القانونيين أن حوكمة الشركات الجيدة تعمل على تخفيض المخاطر. حيث أشار البعض إلى أدوار الأطراف المشتركة في حوكمة الشركات وإدارة المخاطر من خلال الجدول التالي:

أدوار الأطراف المختلفة في حوكمة الشركات وإدارة المخاطر

م	مسئوليات إدارة المخاطر	الأدوار الأساسية في الحوكمة
1	لا يوجد	تفويض سلطات التوجه والإشراف إلى الإدارة التنفيذية.
2	توجد	عليها المسؤولية الأساسية في عملية إدارة المخاطر أو تفويض سلطات إدارة المخاطر للمسؤولين عن المخاطر.
3	توجد	والتقرير عن نتائج عملية إدارة المخاطر إلى مجلس الإدارة.
4	لا يوجد	تقديم تأكيد مستقل وموضوعي عن الإدارة التنفيذية ومجلس الإدارة عن فعالية عمليات الرقابة، وإدارة المخاطر وحوكمة الشركات.

(3) إدارة المخاطر: تمثل نظم الرقابة أحد آليات التعامل مع المخاطر حيث أن نظم الرقابة هي أحد وسائل تخفيض المخاطر وعليه يجب تصميم نظم رقابة كافية وملائمة. كافية لحجم المخاطر وملائمة لنوع المخاطر. لذا يرى معهد المراجعين الداخليين بالمملكة المتحدة وإيرلندا أن أحد الأساليب الإيجابية للحد من المخاطر هو نظام الرقابة. ويعتبر إطار الرقابة الوارد في تقرير لجنة ^[1] (COSO, 1992) هو الإطار الأكثر قبولاً من قبل الهيئات المهنية ومنشآت الأعمال في مواجهة وتقييم المخاطر حيث يتضمن خمس عناصر رئيسية للتعامل مع إدارة المخاطر ونظم الرقابة هي:

- بيئة الرقابة: وتتضمن النزاهة والقيم الأخلاقية، فلسفة الإدارة، كفاءة الموظفين.
 - تقييم المخاطر: ويتضمن عملية تحديد وتحليل المخاطر المرتبطة بتحقيق أهداف المنشأة وكيفية إدارة هذه المخاطر.
 - أنشطة الرقابة: ويتضمن السياسات والإجراءات الضرورية لمواجهة المخاطر.
 - الاتصال والمعلومات: ويتضمن وجود نظام للمعلومات يعمل بكفاءة من خلال جمع المعلومات المتعلقة بالمخاطر من داخل المنشأة ومن خارجها وتوصيلها إلى متخذي القرار.
 - المتابعة: وتتضمن عملية تقييم جودة أداء وصلاحيات نظم الرقابة وتحديثه باستمرار لمواجهة المخاطر المتجددة.
- كما يمثل إطار لجنة (COSO, 2004) عن إدارة المخاطر على مستوى المنشأة بعنوان "إدارة المخاطر في المنشأة - إطار متكامل" أحد الأدوات الحديثة في مجال تحديد وتقييم والتعامل مع المخاطر وقد تضمن ثمانية عناصر لعملية إدارة المخاطر هي:
- 1- البيئة الداخلية.
 - 2- وضع الأهداف.
 - 3- تحديد الحدث.
 - 4- تقييم المخاطر.
 - 5- الاستجابة للمخاطر.
 - 6- أنشطة الرقابة.
 - 7- توصيل المعلومات.
 - 8- المتابعة.

لا تقتصر إدارة المخاطر على تحسين عملية حوكمة الشركات وقواعد السلوك الأخلاقي فقط بل تتضمن فاعلية إدارة المخاطر التي تهدد قدرة المنشأة على المنافسة والمحافظة على حصتها في السوق وقدرتها على النمو والتطور، أن هناك خمسة عناصر لإدارة المخاطر وحوكمة الشركات هي:

1- **الثقافة:** توصيل قيم وأهداف المنشأة في شكل رسالة للموظفين وتضمينها معايير واعتبارات أخلاقية.

2- **القيادة:** تحسين المعايير الأخلاقية في المراكز القيادية بالمنشأة.

3- **التوحد:** إحداث انسجام بين الأفراد والعمليات واستراتيجيات المنشأة.

4- **النظام:** توافر منظومة متكاملة للرقابة الداخلية والتقارير المالية وإدارة المخاطر على مستوى المنشأة.

5- **الهيكل:** التنوع في خبرات وصفات أعضاء مجلس الإدارة وأدوار قوية إلى أطراف أخرى في المنشأة مع خطوط اتصال ملائمة. أهم القوانين والمواثيق والتقارير المتعلقة بحوكمة الشركات:

م	المواثيق والتقارير	الدولة	سنة الإصدار
1	تقرير لجنة Treadway تقرير اللجنة الوطنية عن التقارير المالية الاحتياطية	الولايات المتحدة	1987
2	تقرير لجنة Blue Ribbon بعنوان توصيات تحسين فعالية لجنة المراجعة.	الولايات المتحدة	1999
3	تقرير لجنة COSO بعنوان "الرقابة الداخلية إطار متكامل"	الولايات المتحدة	1992
4	قانون Sarbhanes- Oxely	الولايات المتحدة	2002

م	المواثيق والتقارير	الدولة	سنة الإصدار
5	تقرير لجنة COSO بعنوان "إدارة المخاطر - إطار متكامل"	الولايات المتحدة	2004
6	تقرير لجنة Cadbury بعنوان الجوانب المالية لحوكمة الشركات.	المملكة المتحدة	1992
7	تقرير لجنة Rutteman بعنوان الرقابة الداخلية والتقارير المالية	المملكة المتحدة	1994
8	تقرير لجنة Hampel بعنوان التقرير النهائي للجنة حوكمة الشركات.	المملكة المتحدة	1998
9	تقرير لجنة Turnball بعنوان الرقابة الداخلية: دليل للمديرين في الميثاق الموحد.	المملكة المتحدة	1999
10	تقرير لجنة Smith بعنوان دليل الميثاق الموحد للجنة المراجعة.	المملكة المتحدة	2003
11	The Combind Code الميثاق الموحد	المملكة المتحدة	2003
12	تقرير لجنة Higgs بعنوان فحص دور وفعالية المديرين غير التنفيذيين.	المملكة المتحدة	2003
13	تقرير لجنة King Report	جنوب أفريقيا	1994 2002
14	تقرير لجنة Dey بعنوان إرشادات لتحقيق حوكمة الشركات.	كندا	1994 2001
15	تقرير لجنة Vienot.	فرنسا	1999
16	ميثاق حوكمة الشركات الألمانية	ألمانيا	2000

5- أهمية حوكمة الشركات

- محاربة الفساد - ضمان النزاهة والحيادة - تحقيق السلامة والصحة - تحقيق الاستقامة ومنع الانحراف - تقليل الأخطاء والقصور - تحقيق فاعلية المراجعة الداخلية - تحقيق فاعلية المراجعة الخارجية.	أهمية حوكمة الشركات ←
---	--

دور الأطراف المختلفة في حوكمة الشركات:

ونظراً لكون مفهوم حوكمة الشركات مفهوم رقابي فقد تطلب تطبيقها بشكل جيد ضرورة وجود أطراف مختلفة رقابية تساعد في ضمان قيام باقي الأطراف بمهامها ومساءلتها عند القصور في تنفيذ واجباتها.

دور المراجع الخارجي في حوكمة الشركات

نظراً لكون المراجع الخارجي أحد الأطراف الرئيسية في حوكمة الشركات وهي مفهوم رقابي في الأصل فمن الطبيعي أن يكون له دور هام في تحقيق أهدافها. إن الدور الرئيسي للمراجع الخارجي هو إبداء الرأي في التقارير المالية التي تم إعدادها من قبل الإدارة وفقاً لمعايير المحاسبة و عما إذا كانت تلك التقارير تعبر بصدق وعدالة عن المركز المالي للمنشأة ونتائج أعمالها.

كما يعتبر دور المراجع الخارجي أساساً في أي عملية حوكمة حيث نصت جميع المواثيق التي تناولت مكونات عملية حوكمة الشركات إلى اعتبار المراجع الخارجي أحد أركان أي عملية حوكمة، ويتمثل الدور الأصيل للمراجع الخارجي في إعطاء الثقة في التقارير المالية كأحد عناصر دوره في الحوكمة، كما ارتبطت المراجعة الخارجية بأداء خدمات غير المراجعة والتي دار حولها جدلاً كبيراً حول تأثيرها على استقلالية المراجع الخارجي، كما يدور حولها جدلاً الآن في تأثيرها على دوره في عملية حوكمة الشركات ومع تطور أنشطة المنشآت وخاصة البنوك وظهور عمليات إدارة المخاطر أصبح المراجع الخارجي ووفقاً للمعايير المهنية أثناء تأديته لعملية المراجعة ملزماً بتقييم عملية إدارة المخاطر، كما أصبح مطلوباً منه في مصر تقديم تقريراً عن مراجعة تقرير الإدارة عن مدى التزام الشركات بتطبيق مبادئ حوكمة الشركات.

1) دور المراجع الخارجي في إعطاء الثقة في التقارير المالية

إن إعداد التقارير المالية مسئولية إدارة المنشأة ومسئولية المراجع إبداء الرأي المهني المحايد عن مدى عدالة عرض هذه التقارير للمركز المالي للمنشأة حيث ارتبطت وظيفة المراجعة الخارجية منذ بداية ظهورها إلى الآن بإعطاء الثقة والمصادقية للتقارير المالية التي تعدها الإدارة.

وقد مرت عملية تطور إعطاء الرأي في القوائم المالية بعدة مراحل كان دور المراجع في البداية أداء عملية مراجعة كاملة لجميع العمليات بنسبة 100% ومع تطور ونمو حجم الأعمال وزيادة حجم العمليات ودرجة تعقدها تم الانتقال إلى تطبيق أسلوب العينات حيث أصبح مطلوب من المراجع أن يعطي رأياً في التقارير المالية ككل بناء على نتائج فحص عينة المراجعة

وليس فحص جميع عمليات المنشأة وذلك بنسبة ثقة معينة، وأصبح على المراجع أن يقبل مستوى معين من عدم التأكد (مخاطر المراجعة).

2) دور المراجع الخارجي في تقييم عملية إدارة المخاطر

تقع مسؤولية وضع سياسات وممارسات وإجراءات إدارة المخاطر على عاتق مجلس إدارة الشركة، حيث أوضح تقرير كينج أن مجلس الإدارة مسئول عن عملية إدارة المخاطر بشكل عام وأيضا عن صياغته رأيه عن فعالية تلك العملية والإدارة التنفيذية مسئولة أمام مجلس الإدارة عن تصميم وتطبيق ومتابعة إدارة المخاطر ودمجها في الأنشطة اليومية للمنشأة.

لذلك ليس للمراجع أي دور في عملية تصميم ووضع سياسات وممارسات وإجراءات إدارة المخاطر حيث تمنع معايير المراجعة المراجع من تحمل أي مسؤوليات عن إدارة المخاطر، وينحصر دوره في عملية تقييم سياسات وإجراءات ونظم إدارة المخاطر ومدى كفايتها.

3) دور المراجع في تقديم خدمات غير المراجعة:

إن المعايير المهنية لم تكن تمنع تقديم مثل هذه الخدمات وتعددت آراء الباحثين حول مدى تقديم هذه الخدمات على استقلالية المراجع. وبعد حدوث حالات الفشل في عمليات المراجعة مع أرثر أندرسون صدر قانون Sarabanes Oxyle عام 2002م في الولايات المتحدة وتم منع المراجع الخارجي من تقديم خدمات غير المراجعة لعميل المراجعة مما قد يوحي بأثر تقديم هذه الخدمات على استقلالية المراجع الخارجي في حين نص القسم 202 B:1 من قانون Sarabanes Oxyle أن نسبة 5% من أتعاب المراجعة تعتبر حداً أقصى لقيمة خدمات غير المراجعة.

دور المراجعة الداخلية في حوكمة الشركات:

يعتبر المراجع الداخلي أحد الأطراف التي تتمتع بدور متميز 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 أنه إذا توافرت له الاستقلالية والحماية الكافية والتزم بأداء مهني فإن ذلك سوف يساهم في تحقيق التوازن بين أداء وظيفته ودوره في حوكمة الشركات وعلى الرغم من وجود المراجع الداخلي ضمن الهيكل التنظيمي للبنك إلا أن دوره في حوكمة الشركات قد يتطلب وجود اتصال مع أطراف خارجية في بعض الحالات الضرورية وهذا يتطلب درجة أعلى من المهنية (الحرفية) في عمله ومحاولة تحقيق الحماية له.

يمثل دور لجنة المراجعة في الرقابة والإشراف على نظم الرقابة وإدارة المراجعة الداخلية والاتصال مع المراجع الخارجي محورا هاما لتطبيق آليات حوكمة الشركات حيث يمكن هذه العلاقات لجنة المراجعة من الإلمام بالأدوار المختلفة لتلك الأطراف مما ينعكس على ضرورة ضمان قيام هذه الأطراف لأدوارها بفاعلية وحمايتها عند نشوب أي خلاف بينهما وبين الإدارة التنفيذية وتشكيلها من أعضاء مجلس إدارة غير تنفيذيين يضمن لها سرعة الاتصال بالمجلس وعرض المشكلات المتعلقة بتطبيق حوكمة الشركات.

وقد ازداد الاهتمام بوظيفة المراجعة الداخلية نتيجة لحدوث كثير من حالات الفشل والتعثر الناتجة عن ضعف نظم الرقابة وسوء التعامل مع المخاطر وعدم الالتزام بالإفصاح الكافي عنهما من قبل منشآت الأعمال.

دور لجنة المراجعة في حوكمة الشركات:

ظهرت فكرة لجنة المراجعة في الولايات المتحدة بعد الهزات المالية الناتجة عن التلاعب في التقارير المالية لشركة Robbins&Mckesson والتي أسفرت عن قيام كل من بورصة نيويورك (NYSE) وهيئة سوق المال الأمريكية (SEC) بالتوصية بضرورة إنشاء لجنة بالشركات المسجلة بها مكونة من عدد من الأعضاء غير التنفيذية تكون مهمتها تعيين المراجع الخارجي وتحديد أتعابه وذلك كمحاولة لزيادة استقلاليته عند إبداء الرأي في القوائم المالية التي تصدرها الشركات وفي عام 1967م أوصى المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) جميع الشركات العامة بضرورة إنشاء لجنة للمراجعة وفي عام 1972م أصدرت هيئة سوق المال الأمريكية (SEC) توصيات بإنشاء لجنة للمراجعة وفي عام 1978 ألزمت بورصة نيويورك جميع الشركات المسجلة بها بضرورة تكوين لجنة مراجعة.

ثم انتشرت فكرة تكوين لجنة للمراجعة من أعضاء مجالس إدارة الشركات غير التنفيذيين في الولايات المتحدة الأمريكية على نطاق واسع منذ أواخر السبعينات نتيجة للتوصيات والضغوط التي مارستها هيئات سوق المال والبورصات والمجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين على مجالس إدارة الشركات المساهمة.

وفي مصر عام 2002م صدر قرار مجلس إدارة الهيئة العامة لسوق المال الخاص بقواعد قيد واستمرار قيد وشطب الأوراق المالية حيث أوجبت المادة (7) كل شركة مقيد لها أوراق مالية بجدول البورصة بتكوين لجنة للمراجعة (الهيئة العامة لسوق المال 2002م) وفي عام 2003م صدر قانون

البنك المركزي والجهاز المصرفي والنقد رقم 88 لسنة 2003م حيث ألزمت المادة 82 من القانون كل بنك على تشكيل لجنة للمراجعة وأوضحت المادة 27 من اللائحة التنفيذية للقانون اختصاصات اللجنة وفي أكتوبر 2005م أصدر مركز المديرين دليل قواعد ومعايير حوكمة الشركات وأوضح البند (6) من الدليل تشكيل لجنة المراجعة ومهامها.

وهناك أكثر من تعريف للجنة المراجعة حيث عرفها Spira بأنها لجنة تتكون من أعضاء مجلس الإدارة غير التنفيذيين يقومون بالإشراف على كيفية الرقابة والتقرير عن أداء النشاط وعرفها (Bratiotta) بأنها لجنة من أعضاء مجلس الإدارة تتمثل مسؤولياتهم في فحص ومراجعة التقارير المالية السنوية وتعمل بصفة عامة كحلقة وصل بين المراجع الخارجي ومحاسبي الإدارة وقد تتضمن أنشطتها التأكد من عملية تعيين المراجعين ويرى (Jenny and Jean, 2002) أن وجود لجنة المراجعة ووظيفة المراجعة الداخلية وقواعد السلوك الأخلاقية ذو أثر في تطبيق آليات حوكمة الشركات وجودة التقارير المالية وعملية المراجعة وتعتبر المراجعة من آليات حوكمة الشركات ويذكر (Spencer, 2003) أن نجاح حوكمة الشركات يعتمد على نجاح المراجعة حيث يؤدي الفشل في العضوية أو التشكيل أو الدور إلى إحداث فجوة في حوكمة الشركات والنظام الموضوع لها.

1) أهمية لجنة المراجعة:

نتيجة لحالات الفشل والتعثر التي تعرضت لها العديد من المنشآت والتي أظهرت القصور الواضح في أداء مجالس إدارة الشركات وانفراد بعض أعضاء مجالس الإدارة أو العضو المنتدب بجميع المسؤوليات

والصلاحيات في إدارة هذه الشركات الذي كان من نتائجها زيادة الضغوط على المراجعين الخارجيين من قبل الإدارة التنفيذية بتبني وجهة نظرها من ناحية وجعلت دور المراجع الداخلي محصورا في المراجعة المالية والمحاسبية من ناحية أخرى وعليه فإن لجنة المراجعة بإمكانها أن تكون أداة خارجية فعالة نظرا لطبيعة تكوينها من أعضاء غير تنفيذية ودورها الإشرافي على الإدارة التنفيذية من خلال الرقابة على أدائها كما أن طبيعة تناولها وتعاملها مع الموضوعات والمشاكل التي تطرح عليها تتم بطريقة موضوعية وأسلوب متعمق يختلف إلى حد كبير عن طريقة تناولها ومناقشتها في مجالس إدارة الشركات فلجنة المراجعة تمثل خط الدفاع الأول لمنع وقوع المخالفات الانفراد بالسلطة من قبل الإدارة التنفيذية حيث تساعد مجلس الإدارة في تنفيذ مسؤولياته الرقابية بكفاءة أكبر وذلك عن طريق الإشراف على نظم الرقابة الداخلية وتحسين وسائل الاتصال مع المراجعين الخارجيين.

(2) تشكيل لجنة المراجعة:

نصت المادة (82) من قانون البنك المركزي والجهاز المصرفي والنقد على تشكل في كل بنك لجنة داخلية للمراجعة من ثلاثة من أعضاء مجلس الإدارة غير التنفيذيين يختارهم المجلس وهي لجنة دائمة منبثقة من مجلس الإدارة وتجتمع مرة كل ربع سنة ويحضر اجتماعاتها المراجعون الخارجيون و الداخلون إذا لزم الأمر كما نصت قواعد القيد بالبورصة على: يجب أن يكون لكل شركة مقيدة بجداول البورصة لجنة للمراجعة يختارها مجلس إدارة الشركة لا يقل عدد أعضائها عن ثلاثة من المشهود

لها بالكفاءة والخبرة في مجال عمل الشركة من أعضاء مجلس الإدارة غير التنفيذيين وبراءة أحدهم وإذا لم يتوافر لدى الشركة عدد كاف منهم يتم استكمال عضوية اللجنة من ذو الخبرة وتقوم اللجنة بأعمالها بصفة مستقلة عن إدارة الشركة.

كما أن هناك تداخل في مفهوم تشكيل لجنة المراجعة من أعضاء غير تنفيذيين ومن خارج الشركة ومستقلين وغير مرتبطين حيث يرى الباحث أنها وإن دلت في شكلها على معنى مترادف إلا أنها كمصطلحات تحمل معاني مختلفة فعضو لجنة المراجعة قد يكون:

- عضوا بمجلس الإدارة ومن غير المساهمين.
- عضو من خارج مجلس الإدارة ومن المساهمين.
- عضوا بمجلس الإدارة ومن المساهمين.
- عضوا من خارج المجلس ومن خارج المساهمين أي الشركة بصفة عامة غير مرتبط.

3) اختصاصات لجنة المراجعة

نظرا لأهمية التي تمثلها لجنة المراجعة في بيئة الأعمال اليوم وبعد التطورات الحديثة في أسواق المال تنوعت اختصاصات لجنة المراجعة وحسب ما يري البعض فإن هذه الاختصاصات يمكن تصنيفها في المجالات الآتية:

- دعم عملية المراجعة الخارجية وتفعيل استقلاليتها.
- المشاركة في أعمال المراجعة الداخلية ونظم الرقابة الداخلية
- الإشراف على إعداد التقارير المالية.
- المشاركة في عمليات إدارة المخاطر.