

**دور الحاكمية المؤسسية
في جعل التدقيق الداخلي مستقلاً
إعداد الباحث
نمر علي نمر الزن
المدير المالي / بلدية الشونة الوسطى**

الخلاصة :

تعتبر الحوكمة المؤسسية من الموضوعات المهمة لجميع الشركات، وتعد أهم آلية في مكافحة الفساد المالي والإداري وتعزيز الرقابة، ومتابعة تنفيذ الإستراتيجيات، وتحديد الأدوار لكل من المساهمين، ومجلس الإدارة، والإدارة التنفيذية، وأصحاب المصالح. التدقيق الداخلي يعتبر كأداة إدارية فعالة لا يمكن الاستغناء عنها . بحيث لا تعمل على تقييم و تطوير نظام الرقابة الداخلية من اجل كشف و ادراج مجموعة من التصحيحات الممكنة . كما تعمل على التأكد من تطبيق الإجراءات واللوائح، وبالتالي فالتدقيق الداخلي يساهم في تحسين أداء المؤسسة الاقتصادية.

Abstract :

Corporate governance is an important topic for all companies, and it is the most important tool in combating financial and administrative corruption, strengthening oversight, following up the implementation of strategies, and defining roles for shareholders, the board of directors, executive management, and stakeholders. The internal audit is considered as an effective administrative tool that cannot be dispensed with. It works on evaluating and developing the internal control system in order to detect and include a set of possible corrections, and it also works to ensure the application of procedures and regulations, and thus the internal audit contributes to improving the performance of the economic institution.

المقدمة : -

تعتبر المحاسبة لبنة أساسية لأي منشأة حيث أن مخرجاتها تحدد أهم القرارات الواجب اتخاذها من قبل الإدارة، ولما أصبحت المحاسبة متنوعة ونشاط المنشأة أكثر تعقيدا أصبح من أهم فروعها تدقيق الحسابات الداخلي ، والأكثر اهتماما من قبل المستثمرين والمساهمين والممولين وكافة الأطراف ذات المصلحة المشتركة مع المنشأة، وبهذا أصبحت مهنة المحاسبة والتدقيق شيئا منفصلين عن بعضهما البعض مكملين لبعضهما البعض، والتي أصبح لكل منها قانونا ونظاما خاصا، والحاكمية تفاعل بين القوانين والأنظمة الداخلية والتعليمات والعادات والتقاليد وثقافة الأفراد العاملين بالمنشأة بما في ذلك مجلس إدارة المنشأة والمدققين الخارجيين والذي لا يتأثر بخروج الأفراد أو تنقلهم بين وحداتها وأقسامها والذي يقضي بالنهاية إلى استمرارية المنشأة وتقدمها.

وأكسبت مهنة المحاسبة والتدقيق الحاكومية المؤسسية التي تقع اليوم في قلب الأحداث العالمية والإقليمية وترتكز على قمة الاهتمامات المركزية في العالم وتستقطب اهتمام رجال الأعمال والمنظمين الحكوميين ومدققي الحسابات في مجال القطاع الخاص.

أهمية الدراسة :

حيث أن التدقيق الداخلي يعد من ركائز أي نظام محاسبي فإن السيطرة عليه بشكل جيد من دقة النظام المحاسبي بشكل خاص وقوة الاقتصاد بشكل عام ومن هنا تبرز أهمية البحث.

أهداف الدراسة

تهدف الدراسة بشكل مباشر لمعرفة أثر الحاكومية المؤسسية بمفهومها الحديث عن نظام التدقيق الداخلي.

مشكلة الدراسة

حيث أن الحاكومية المؤسسية بمفهومها الحديث جاءت بعد الانهيارات العالمية التي حدثت مؤخرا فإنها ركزت على تطوير وظيفة التدقيق الداخلي بشكل جوهري ومن هنا تلخيص مشكلة الدراسة بالأسباب التالية :

1. هل يمكن أن تركز وظيفة التدقيق الداخلي نحو عمليات التدقيق فقط.
2. هل يمكن فصل التدقيق الداخلي عن سيطرة الإدارة
3. هل يمكن أن يصبح التدقيق الداخلي مستقلاً.

الفرضيات:

الفرضية الأولى

هناك تركيز على استقلالية عمليات التدقيق الداخلي في المؤسسات التي تطبق مفهوم الحاكمية المؤسسية.

الفرضية الثانية

أن المؤسسات التي تطبق الحاكمية لديها قدرة على فصل التدقيق الداخلي عن سيطرة الإدارة بشكل عام.

الفرضية الثالثة

في المؤسسات التي تطبق الحاكمية المؤسسية واستقلالية التدقيق الداخلي.

الإطار المفاهيمي لحوكمة الشركات وأهميتها وحتميتها

ومفهوم حوكمية الشركات

بعد ان صدرت الولايات المتحدة الأمريكية مصطلح الخصخصة لمعظم دول العالم. بدأ مصطلح أمريكي جديد في غزو العالم وهو ما يطلق عليه Corporate Governance تم تعريفه أي مصطلح الحاكمية أو الإدارة الراشدة للشركات، ولقد تم أول الاهتمام بها هو البنك وصندوق النقد الدولي في قياس وقدرة التزام الأسواق العالمية بهذا الغزو الجديد وتم وضع عدة معايير في إطار برامج والعمل على الإصلاح الاقتصادي التي يطبق في العالم.

وأن هذا المصطلح يركز على نقاط لإدارة الشركات والاقتصاد بوجه عام، ويعتمد على أكبر أهمية على الإطلاق الشفافية في المعاملات المؤسسات والعمليات الحاسبية و القوائم المالية والميزانيات وكذلك المراجعة المالية والمشتريات، وكذلك استطاع هذا المصطلح

على منع عمليات الفساد التي تؤدي إلى هدر المورد للشركات وتقليل قدرتها التنافسية في الأسواق العالمية، مما أدى إلى وجود عوامل ايجابية جعلته من الضروريات في الأسواق وأهمها انتشار الاقتصاد والشفافية، الفصل بين الملكية والإدارة، واتباع قواعد محاسبية واضحة وصريحة في إعداد القوائم المالية. (لطفى-2005)

ان الحاكمية المؤسسية هي طريقة التي تستخدم بها السالفة لإدارة أصول وموارد الشركة بهدف تحقيق مصالح المساهمين والأطراف الأخرى ذات العلاقة بالمؤسسة، فالحاكمية المؤسسة تعني تطوير بيئة قانونية واقتصادية ومؤسسة تساعد الشركة على النمو والتطور وتحقيق الأهداف طويلة الأجل كتعظيم قيمة الشركة وتعزيز أرباحها مع التزامها بتحقيق مصالح الأطراف الأخرى ذات العلاقة بالشركة، فالحاكمية المؤسسية تركز على كيفية الموازنة بين الصلاحيات التي تتمتع بها إدارة الشركة وحماية حقوق المساهمين وأصحاب العالم الأخر وأهم عنصرين فيها هما الإدارة السليمة والشفافية، وعليه فإن حوكمة الشركات تعني نظام للتوجيه والتحكم والرقابة على نشاط الشركات المساهمة مبني على تنظيم عملية اتخاذ القرار في هذه الشركات وتوزيع الصلاحيات فيما بين الأطراف الرئيسية في الشركة وذلك لخدمة مصالح المساهمين بشكل خاص وأصحاب المصالح بشكل عام، ويمثل هذه التوجيه نقله كبيرة تعطي للجهة التشريعية حق أكبر التدخل في شؤون الشركات المساهمة - فالقوانين الدارجة لا تتدخل بصورة تفصيلية في أمور الشركة بل تعطي إطاراً عاماً وتترك التفاصيل للشركة ولكن موجة الحوكمة دفعت بالتشريعات القانونية إلى مجالات أكثر تفصيلاً في توجيه عمل الشركات كوسيلة لحماية المساهمين وأصحاب المصالح من غير المساهمين وبناء عن الاستعراض السابق كمفهوم حوكمة المؤسسات يمكن تعريفاتها كما يلي:

1. هي إدارة المنشأة لتعظيم أداؤها .
2. تنفيذ الأنظمة الكفيلة بتجنب أو تقليل الغش وتضارب المصالح والتصرف غير المقبول".
3. أنظمة تستخدم للرقابة على الشركات ومجلس إدارتها وأعضائه .

4. أنظمة يتم بموجبها إدارة المنشأة والرقابة عليها وفق هيكل يحدد توزيع الحقوق والمسؤوليات فيما بين المشاركين مثل مجلس الإدارة والهيئة الإدارية والمساهمين، ويرسم القواعد والإجراءات المتعلقة باتخاذ القرارات في شؤون المنشأة". ومن جهة أخرى يمكن تعريف قواعد حوكمة وإدارة الشركات على أنها مجموعة من القواعد والحوافز التي تهتدي بها إدارة المؤسسات لتعظيم ربحية المؤسسة وقيمتها على المدى البعيد لصالح المساهمين (لطفي - 2005)

وفي الحقيقة فإن القواعد التعاقدية لأسلوب الإدارة غير كاملة لتطبيقها كما أن الرقابة المباشرة أن تتوفر بالقدر الكافي، ولذلك فإن الإدارة تجد نفسها في وضع يسمح لها باستخدام حقوق الرقابة المنبثقة، وقد تستطيع في هذه الحالة أن توجه عوائد الاستثمار الخاصة بالمساهمين الوجهة المناسبة، أما إذا تركت الأمور بدون تشريع فلن يوفر المساهمون الأموال الكافية ولن تستطيع الشركة أن تستفيد من كل فرص الاستثمار التي تزيد من قيمتها.

وهناك أربعة أطراف رئيسية تتأثر بقواعد إدارة الشركات :

1. المساهمون Shareholders حيث أنهم يقدمون رأس المال مقابل الحق في الحصول على أرباح وزيادة قيمة الشركة.
2. مجلس الإدارة The Board at Director : حيث يمثل المصالح الأساسية للمساهمين وبعض الأطراف الأخرى أحياناً، ومجلس الإدارة يقوم باختيار الإدارة وتقديم التوجيهات العامة على المديرين ويشرف على أداء الإدارة.
3. الإدارة Management وهي مسؤولة عن الإدارة اليومية للعمل في الشركة وتقديم التقارير لمجلس الإدارة والإدارة مسؤولة عن تعظيم أرباح الشركة وقيمة الأسهم لصالح المساهمين.
4. أصحاب المصالح Stakeholders وخاصة المقرضين حيث أن مصلحتهم تتركز في تعظيم احتمالاً برد القرض.

هذا وتوجد عدة عوامل متشابكة تسهم في تطبيق سليم لنظام قواعد الحكومية

المؤسسية في الإدارة :

- أ- عوامل داخلية مجلس الإدارة ومقدموا رأس المال والإدارة والأطراف المعنية.
- ب- عوامل خارجية المناخ الذي يضمن الإدارة الفعالة ويتضمن القوانين والنظم والأسواق التنافسية والإعلام والشفافية المستوى العالي في تقديم التقارير (لظفي - 2005)

ان اختيار التحكم المؤسسي واستمرارية المنشأة هو اختيار مؤقت إلى حد كبير نظراً للأهمية البالغة التي بات يحتلها هذا الموضوع في تعزيز واستمرارية المنشأة مما أدى إلى استناداً على أسس عملية وموضوعية خاصة في ظل ازدهار مظاهر العولمة والانفتاح وما يترتب عليها من ازدياد القدرة التنافسية على الصعيدين المحلي والخارجي على حد سواء.

وفي عملية تنظيم وحدة المحاسبة خلال سعيه المتواصل في توحيد المعايير المحاسبية وأعمال التدقيق وقواعد السلوك المهني في منشأتنا بما في ذلك معايير التفاصيل الواجب توافرها بما في جميع مزاوئي هذه المهنة. وقد أضاف قانون الشركات وقانون الأوراق المالية وتعديلات بعداً إضافياً للمنشأة ضماناً لديمومتها واستمراريتها بما يكفل حقوق الدائنين والمساهمين من خلال تبنى المفاهيم القائمة على الإفصاح والشفافية والمساءلة أيضاً.

التحكم المؤسسي وفقاً لهذه المنظمة عبارة عن نظام متكامل يسعى إلى توجيه وضبط سائر أعمال الشركة بما ذلك وحق دقيق وتوزيع عادي للحقوق والواجبات لمختلف مستويات الإدارة في الشركات والأطراف الأخرى ذات العلاقة بها من مجالس الإدارة والمساهمين وذوي العلاقة وذلك ضماناً لحسن الأداء ومراقبته وتقييمه على أسس موضوعية سليمة.

وان التحكم الرئيسي له اثر كبير تفعيل مستوى البلد بشكل عام ويأخذ اعتبار بيوت التقييم العالمية عند تقديمها للاقتصاد المحلي وذلك على أساس إن الاقتصاد ناجح

هو ثمار الشركات. وهو تحالف المصالح على الخير لتحقيق الأهداف المنشودة بين الأطراف بشكل عام، فإن قيادة الشركات والمؤسسات تتحلّى بالنزاهة والفعالية والشفافية وهي أعمدة أربعة يتركز عليهم التحكم المؤسسي (البشير، 2003)

أهمية وحتمية الحوكمة المؤسسية

The Necessity and Importance of Corporate Governance

ورغم وضع المعايير الإدارية الرشيدة أو الحوكمة عن طريق المؤسسات الدولية منذ 15 عاماً إلا أن عدة عوامل ساهمت في وضعها على قمة اهتمامات المؤسسات الدولية وباقي مقدمتها الاضطرابات التي شهدتها أسواق المال العالمية خلال العقدين الماضيين .

وأهم هذه الاضطرابات الأزمة المالية التي ضربت أسواق جنوب شرق آسيا عام 1998. دوراً بما خلفته أحداث 11 سبتمبر 2001 عن العالمي وكشف الفساد الواسع في الشركات الأمريكية عن طريق استخدام طرق محاسبية معقدة لاطفاء خسائر الشركات والتلاعب بحقوق المساهمين، وأهمية المخالفات الضخمة لشركة انرون للطاقة وورلد كوم عمالات الاتصالات الأمريكية (لطفى، 2005)

عاصرنا مسلسل سقوط وانهيار العديد من الشركات الكبرى أبرزها شركة انرون وشركة وورلدكوم التي فجرت عددا من قضايا سوق المال وأسبابها سواء نتيجة فساد إداري أو محاسبي أو ضعف الرقابة على الأنشطة المالية للمؤسسات وغير ذلك من أسباب دفعت إلى الساحة بتساؤلات عديدة حول ضرورة تطوير جميع الأطر التنظيمية والمحاسبية والرقابية الكفيلة بحماية حقوق المساهمين والعملاء وأصحاب الصلة بالشركات من خلال تنظيم التطبيقات السليمة للقائمين على إدارة الشركة والحفاظ على حقوق الأطراف المعنية وأصحاب المصالح بها .

(www.alhajere.net/vb/archive/index.php/t-2292.html)

ومنذ عام 1997، ومع انفجار الأزمة المالية الآسيوية، أخذ العالم ينظر نظرة جديدة إلى حوكمة الشركات والأزمة المالية المشار إليها ويمكن وصفها بأنها كانت أزمة ثقة في المؤسسات والتشريعات التي تنظم نشاط الأعمال والعلاقات فيما بين منشآت

الأعمال والحوكمة وقد كانت المشاكل العديدة التي برزت إلى المقدمة في أثناء الأزمة تتضمن عمليات ومعاملات الموظفين الداخليين والأقارب والأصدقاء بين منشآت الأعمال وبين الحوكمية، وحصول الشركات على مبالغ هائلة من الديون قصيرة الأجل في نفس الوقت الذي حرصت فيه على عدم معرفة المساهمين بهذه الأمور وإخفاء هذه الديون من خلال طرق ونظم محاسبية مبتكرة، وما إلى ذلك، كما أن الأحداث الأخيرة، ابتداء لفضيحة شركة آرون وما تلى ذلك من سلسلة اكتشافات تلاعب الشركات في قوائمها المالية، أظهر بوضوح أهمية حوكمة الشركات حتى في الدول التي كان من المعتاد اعتبارها أسواقاً مالية قريبة من الكمال.

وقد اكتسبت حوكمة الشركات أهمية أكبر بالنسبة للديمقراطيات الناشئة نظراً لضعف النظام القانوني الذي لا يمكن إجراء تنفيذ العقود وحل المنازعات بطريقة فعالة، كما أن ضعف نوعية المعلومات تؤدي إلى منع الإشراف والرقابة وتعمل على انتشار الفساد وانعدام الثقة . ويؤدي إلى إتباع المبادئ السليمة لحوكمة الشركات إلى خلق الاحتياطات اللازمة ضد الفساد وسوء الإدارة، مع تشجيع الشفافية في الحياة الاقتصادية ومكافحة مقاومة المؤسسات للإصلاح. وقد أدت الأزمة المالية بكثير منا إلى اتخاذ نظرة عملية جيدة عن كيفية استخدام حوكمة الشركات الجيدة لمنع الأزمات المالية القادمة، ويرجع هذا إلى أن الحوكمة ليست مجرد شيء أخلاقي جيد تقوم بعمله فقط . بل أن حوكمة الشركات مقيدة لمنشآت الأعمال، ومن ثم فإن الشركات لا ينبغي أن تنتظر حتى تفرض عليه الحكومات معايير معينة لحوكمة الشركات إلا بقدر ما يمكن لهذه الشركات أن تنتظر حتى تفرض عليه الحكومات أساليب الإدارة الجيدة التي تبقى عليها إتباعها في عملها (1)- www.hawkarma.net/AboutHawkarma.asp?id) الحاكمية المؤسسية نظام يتم بواسطته توجيه وقاية منظمات الأعمال، حيث أن الحاكمية المؤسسية تحدد هيكل توزيع الواجبات والمسؤوليات بين المشاركين المختلفين في الشركة المساهمة مثل مجلس الإدارة، والمديرين، وغيرهم من ذوي المصالح، وتضع القواعد والأحكام لاتخاذ القرارات لشؤون الشركة المساهمة، فإن الحاكمية المؤسسية تعطي الهيكل الملائم الذي تستطيع من خلاله

الشركة وضع أهدافها، والوسائل اللازمة لتحقيق هذه الأهداف، والعمل على مراقبة الأداء. والحاجة إلى المعايير محاسبية وتدقيقه رفيعة المستوى. فنتيجة الانهيارات التي حدثت في الشركات الأمريكية العملاقة أصبح هناك شك وعدم اقتناع من قبل هذا الوضع وضرورة قيام المدققين بإثبات استقلاليتهم وحيادهم التام وتمسكهم بأخلاقيات وسلوك المهنة بتطبيق روح القوانين.

و من أخطر الأسلحة المدمرة في أي منظمة هو سوء إدارتها، ولقد أبرزت الفضائح المالية والمحاسبية الحديثة لشركات عملاقة في الولايات المتحدة الأمريكية، وحدث هناك تساؤلات كبيرة، حول مصداقية الحاكمية المؤسسية وعلاقتها بمهنة المحاسبة وتدقيق الحسابات، وإن التلاعب والاحتيال الذي حصل في هذه الشركات قد أثر سلباً على كل من المستثمرين والموظفين والبنوك والدائنين قطاع الاتصالات والتكنولوجيا، وبورصة الأوراق المالية، والحكومة والمدققين، والاقتصاد الأمريكي، وسوف يحتاج المستثمرين لوقت طويل لاستعادة بالمؤسسات الأمريكية، وشركات تنقيح الحسابات بشكل عام، الأمر الذي يتطلب إعادة فحص جوهري للعلاقات بين المدققين وإدارة الشركات خاصة مجلس الإدارة.

وبعد دراسة التحكم المؤسسي لوضع الإطار النظري أو مفاهيمي ولها بيان علاقتها بالفكر والتطبيق المحاسبي ومناقشة وتحليل اتجاهات التطور في إطار ممارسة مهنة التدقيق الداخلي، وأثرها في دعم فعالية التحكم الرئيسي (لظفي 2005).

التحكم المؤسسي ومدقق الحسابات

تعريف التحكم المؤسسي بأنه التفاعل الايجابي ما بين القوانين التي تحكم المؤسسة أية مؤسسة والأنظمة والتعليمات والإجراءات والعادات والتقاليد وكافة الأفراد العاملين بالمؤسسة في خدمة نجاحها واستمرارها. (البشير، 2005)

مفهوم التحكم المؤسسي من وجهة نظر المحاسبة :

يمكن تعريف التحكم المؤسسي في هذا المجال بأنه " قدرة إدارة المنظمة على تحقيق أهداف وتعظيم الثروة لتحقيق مصالح تلك الحصول على المنافع المرجوة دون الاعتماد على سلطة قدر ما على نفوذه ".

ان تعظيم الثروة المشار إليه قد يترادف مع المعنى المقصود من تعظيم ثروة المساهم حيث يكون ذلك هو الهدف المالي ذو المعنى الحقيقي عندما تكون إدارة المنظمة هي نفسها مالكة الأسهم، ومن ناحية أخرى تتطلب عمليات التحكم المؤسسي أن تكون هناك تغيرات مهمة في سياسة الإدارة تتلاءم مع أهداف ذلك التحكم، وهذه التغيرات تعني التغيير في إستراتيجية المنظمة في مختلف الأبعاد. (الشرع، محمد النجار، 2003)

وللتحكم المؤسسي ابعاد مختلفة يجب ان تنصهر في بوتقة واحدة مع الدعائم الاساسية في كل شركة أو مؤسسة منها :

- الهيكل التنظيمي : ويشمل تحديد الواجبات وتوزيع المسؤوليات ، وخطوط التفويض للسلطات ، تعيين الإدارة العليا والإدارة التنفيذية.
- الإبلاغ المالي: ويشمل التقارير السنوية ، السياسات المحاسبية المتبعة، تقارير التدقيق الخارجي ومقاييس الانجاز .
- الرقابة الداخلية : ويشمل التدقيق الداخلي ، لجان التدقيق ، إدارة المخاطر ، الموازنة التقديرية ، تدريب الموظفين.

السلوك الأخلاقي: ويشمل التحكم بقيم المؤسسة وأخلاقياتها وبمستوى عال من السلوك المثالي فيها.

(<http://www.albayan.co.ae/albayan/2003/05/25/eqt/22.htm>)

ولقد برزت أهمية التحكم من حيث التأثير الايجابي في بيئة العمل وحماية مصالح الأطراف المتعاملة، ولعل التركيز على المصالح للأطراف المتعاملة يستدعي من إدارة المنظمة ترتيب هذه المصالح ترتيباً يتلاءم مع الأهمية النسبية لتلك المصالح.

إن التحكم المؤسسي في مجمل مضامينه يحدد العلاقة المتشابكة بين الأطراف المتعاملة إلا أنه من ناحية أخرى يركز على الطرف الرئيسي ذو الأهمية في تلك العلاقة وتبقى الأطراف الأخرى على غير تماس غير مباشر بهذا التحكم وخاصة عند النظر إلى مفهوم نظرية الوكالة وفي ضوء هذه النظرية يعد طرف المدينون هو الطرف الفاعل في

تحكم المؤسسي حيث يتولى هؤلاء المديرون مهمات العمل اليومي نيابة عن الملاك. (الشرع، النجار 2003)

لقد سعى الأردن الى الاندماج في الاقتصاد العالمي ليستفيد من ظاهرة العولمة المنتشرة في هذا الكون، وفي هذا السبيل قام بالانضمام إلى منظمة التجارة العالمية، والدخول اتفاقية الشراكة الأوروبية وفي اتفاقية التجارة الحرة مع الولايات المتحدة الأمريكية. (خوري، 2003)

أهداف التحكم المؤسسي

1. حماية حقوق المساهمين:

يعتبر المساهمون حجر الزاوية في المنشأة بشكل عام، إذ أن حماية مصالحهم من ناحية وطمأننتهم على أموالهم المستثمرة في المنشأة يعتبر من أولويات العمل الناجح الذي تقوده إدارة أي منشأة والعلاقة جدلية بين اطمئنان المساهمون إلى إدارة الشركة وسير عملها ونجاحها في تحقيق أهدافها والتي يمكن إعطاء الأرباح وتضاعفها أهم أولويات أية منشأة بالإضافة إلى أهداف أخرى تصب في المحصلة النهائية إلى حماية حقوق المساهمين الذين سيجدون أنفسهم متجاوبون مع مطالب المنشأة في التطور والتقدم والتوسع بعد أن تحتل المنشأة مكانتهم في السوق بشكل عام .

ان بعض الإجراءات التي تساعد المساهمين في حمايتهم وتؤدي إلى الثقة

بمنشأتهم من خلال وجود هذه الإجراءات التي يمكن تحديدها على سبيل المثال :-

- احتفاظ المنشأة بسجل واضح للمساهمين وأسلوب مضمون لتسجيل الملكية.
- الشفافية في المعلومات وتوفيرها في الأوقات المناسبة.
- ضمان حق ممارسة المساهم لحقوقه كاملة داخل الهيئات العامة بما في ذلك حق انتخاب أعضاء مجالس الإدارة والتصويت .
- الحصول على حصة من الأرباح السنوية تعزيراً لثقة المساهم بنتائج ايجابية للمنشأة.

2. العدالة

العدالة في معاملة المساهمين سواء كانوا في موقع المسؤولية المباشرة بالإدارة أو كانوا خارجها، وسواء كانوا مواطنين يحملون جنسية المنشأة. أو كانوا من حملة جنسية أخرى سمح القانون لهم بالمساهمة والاستثمار في هذه المنشأة. إن العدالة في توزيع المكاسب سواء كانت وظيفية أو أرباح أو غيرها من معطيات عمل المنشأة سيعزز كثيراً من سيادة القانون والأنظمة وسيجعل من سريان المؤسسي للمنشأة حقيقة قائمة.

شعور صغار المساهمين بأن رعايتهم والاهتمام بهم يتساوى مع كبار المساهمين سيكون بلا ناتج عن مؤسسة يحكمها القانون والنظام والإجراءات السليمة التي تصب بالمحصلة النهائية في صحة سريان التحكم المؤسسي

3. أصحاب المصالح المختلفة :

ضمان مصالح الأطراف المختلفة ذات العلاقة بعمل المنشأة من خلال غرس روح الانتماء لهؤلاء المتعاملين معها وعلى رأسهم العاملين بها. الذين يصدق انتمائهم ويتنامى شعورهم في أن هذه المؤسسة هي مؤسستهم هي الضمان لمستقبلهم ومستقبل أبنائهم. والذين سيضعفون من خلال هذا الشعور من إنتاجيتهم ومن استغلال كل ما يمكن أن يساهم في تقدمها ورفعتها وهذا ينسحب على الأطراف الأخرى مثل الموردين أو الدائنين الآخرين الذين سيجعلون من تعاونهم وحرصهم على سير التعامل مع المنشأة عنوان لاستمرار تدفق المنافع المرجوة من هذه المؤسسة فالمورد الذي يتعامل مع المنشأة بطريقة صحيحة وسليمة وبإستراتيجية مستقبلية، سيحصد منافع أكثر على المدى البعيد خاصة إذا جعل من تسهيل الإجراءات وصدق المواعيد والالتزام بالاتفاقيات الشعار الأفضل والأدق.

4. توفر المعلومات وسلامة قنوات الاتصال :

أن توفير المعلومات الخاصة بالشركة أو المنشأة ودقتها وسرعة الإجابة على استفسارات المعنيين المتعاملين معها يجعل من الثقة بهذه المنشأة وسيلة لاستمرارية التعامل معها من كافة الأطراف، وهذه الميزة التي تتمتع بها أية منشأة يعكس صحة التحكم المؤسسي بها كما يدل على وجود نظام سليم في الإجراءات المتبعة لتحقيق أهداف الأقسام

المختلفة، ويدل على وجود أنظمة وتعليمات منسجمة مع القوانين المتعلقة بالشركات أو الأخرى ذات العلاقة بطبيعة نشاط المنشأة.

ان الكشف عن الأوضاع المالية في الأوقات المناسبة يتطلب وجود محاسبين أكفاء وأنظمة محاسبية مناسبة مستندة إلى أنظمة مالية وإدارية تغطي متطلبات الشراء والبيع وأية أمور أخرى ذات علاقة بسير عمل المنشأة.

ان سلامة الأداء. وأدوات الرقابة الداخلية. والمسائلة وتطبيق اللوائح حسبما هو موضوع. كلها تجعل من التحكم المؤسسي حقيقة وتنتج بالحصلة النهائية مؤسسة تقدمية ناجحة قادرة على العيش والاستمرار ومواكبة التطورات المختلفة على أن سلامة الاتصال بين الأقسام والإدارات المختلفة ووضوح قنواتها يعتبر جزء لا يتجزأ من دائرة التحكم المؤسسي.

5. إستراتيجية المنشأة:

إن وضع الإستراتيجية الواضحة مرتبط أساساً بأهداف المنشأة وإن الخطة الموضوعية من قبل المؤسسين في بداية عمل المنشأة وتقييمها خلال عمر المنشأة سيجعل من الإدارة الإستراتيجية للمنشأة حقيقة، وهذا لن يتم إلا بربط أهداف المنشأة بمجمل الخطط والإجراءات التي تضعها الإدارة بالإضافة إلى دراسات الجدوى الاقتصادية وسلامة الفرضية التي بنيت عليها هذه الدراسة.

إن مراجعة الخطط أولاً بأول ومعالجة الثغرات أثناء التطبيق في عمرا المنشأة سينمي من الإدارة الإستراتيجية ونظرتها نحو المستقبل وسيجعل من أراء المعنيين وملاحظاتهم المختلفة وسيلة دائمة للتطوير والتعديل والتعبير وهذا سيعكس نفسه على أداء الشركة وكافة المتعاملين والعاملين فيها. (البشير، 2003)

التحكم المؤسسي ومدقق الحسابات

إن تفاعل أركان هامة في أي منشأة يساعد في خلق بيئة التحكم المؤسسي، ومن هذه الأركان:

مجالس الإدارة والتحكم المؤسسي: لا يخفي على أحد الدور الأساسي المفترض لمجلس مطالب من أجل تحمل مسؤولياته بإتباع خطوات وإجراءات مختلفة من أجل تحقيق تحكم مؤسسي مفيد وفعال، ومن هذه الإجراءات ما يلي:

- تحديد الأهداف الإستراتيجية، وربطها باستمرار بالسياسات التنفيذية والأهداف المرحلية ومنظومة القيم التي تسود المنشأة.
- تحديد الصلاحيات والمسؤوليات، يؤدي إلى تحقيق تعاون فعال يختم الإنتاج ويعمق حس المسؤولية في كافة مستويات التنظيم الإداري في المنشأة
- الأهلية والتأهيل، حيث من الضروري الاهتمام بأهلية أعضاء مجلس الإدارة لما لها من دور في جعل مسألة التحكم المؤسسي أيسر وأكثر فاعلية في المنشأة، وقد اهتمت بعض الأنظمة الداخلية بمعالجة شروط معينة يجب توفرها في عضو مجلس الإدارة.
- مراقبة الأداء التي تتم من المجلس على الإدارة التنفيذية للمنشأة.
- الرواتب والمكافآت، كون إن شعور العامل على اختلاف موقعه بالرضا والطمأنينة يؤدي إلى تعظيم الإنتاج. وان هذا الشعور ينتج عن وجود نظام واضح ومنصف للرواتب والمزايا التي يحصل عليها العامل، وبالتالي فان ذلك سيؤثر إيجابيا في التحكم المؤسسي
- الإفصاح والشفافية، إن وجود أنظمة إدارية ومالية واضحة ومفهومة من قبل الجميع في المنشأة سيؤدي إلى تطبيق سليم للتحكم المؤسسي.

مدقق الحسابات والتحكم المؤسسي

تتحكم بمدقق الحسابات اعتبارات ومحددات كثيرة تساهم في تحقيق تحكم مؤسسي للمنشأة التي يدقق حساباتهم، ويمكن تحديدها بمحددتين الأول تشريعي والآخر مهني :

1- محدد تشريعي

حددت التشريعات المختلفة من القوانين ذات العلاقة بعمل المدقق أو عمل المنشآت مسؤولية مدقق الحسابات تجاه المنشأة ومستقبلها، لقد نص قانون الشركات مثلا على أن المدقق وكيلاً عن المساهمين، وهذا شيء لا ينسجم مع فهمنا وموقفنا لدور المدقق، إلا إننا

جميعاً ندرك أن المشرع حمل مدقق الحسابات بموجب قوانين كثيرة المسؤولية عن البيانات المالية التي يدققها.

2- محدد مهني

لقد تناول قانون المهنة من الناحية التشريعية الجانب المهني لدور المدقق، أما الأطار الآخر الذي حدد دور المدقق ومعايير عمله فقد كانت معايير التدقيق الدولية التي اعتمدها جمعية مدققي الحسابات منذ سنة 1990. لقد تناولت هذه المعايير مسؤولية مدقق الحسابات من كافة النواحي، هذا الدور الذي بالمحصلة النهائية يساهم في إنجاح المنشأة وتمكينها من تحقيق أهدافها.

إن استعراض عناوين معايير التدقيق الدولية يؤكد أن دور مدقق الحسابات كبيراً وشاملاً، وانني لا أبالغ إذا قلت أن المدقق هو الجهة الأكثر قدرة على تقييم فيما إذا كانت المنشأة تسيير بشكل سليم أم لا؟ وأن المنشأة تدار من خلال تحكم مؤسسي سليم، وأن هذا الحكم من قبل طرف مستقل هو الأكثر تعبيراً عن حاجة المشروع والمستثمر والدائن. (البشير، 2003)

تعريف التدقيق

يقصد بتدقيق الحسابات فحص أنظمة الرقابة الداخلية والبيانات والمستندات والحسابات والدفاتر الخاصة بالمشروع تحت التدقيق فحصاً منظماً، بقصد الخروج برأي فني محايد عن مدى دلالة القوائم المالية عن الوضع المالي لذلك المشروع في نهاية فترة زمنية معلومة ومدى تصويرها نتائج أعماله من ربح أو خسارة عن تلك الفترة. (عبدالله، 1986)

وتشمل عملية التدقيق عما يلي:

- 1- الفحص: التأكد من صحة قياس العمليات التي تم تسجيلها وتحليلها وتبويبها.
- 2- التحقيق: إمكانية الحكم على صلاحية القوائم المالية كتعبير سليم لنتائج الأعمال خلال فترة معينة.
- 3- التقدير: بلورة نتائج الفحص والتحقيق وإثباتها بتقدير مكتوب يقدم لمستخدمي القوائم المالية. (الساعي، وهي عمرو، 1991)

أهداف التدقيق:

لقد كانت عملية التدقيق مجرد وسيلة لاكتشاف ما قد يوجد بدفاتر والسجلات من أخطاء أو غش وتلاعب وتزوير ولكن هذه النظرية لعملية التدقيق تغيرت عندما قدر القضاء الانجليزي صراحة عام 1897. إن اكتشاف الغش والخطأ ليس هدفاً من أهداف عملية التدقيق وإنه ليس يبدو عمله وهو يشك فيما بقدر مشار إليه البيانات.

وان التطور المستمر للرقابة الداخلية أدى إلى زيادة درجة اعتماد الخبير المحاسبية عليها. وإن نتائج تقييم خبير المحاسبة لنظام الرقابة الداخلية لحفاظ مبدأ السلامة وملائمة والضبط الداخلي للموضوع وتنفيذ العملي لهذا النظام، تؤثر على طبيعة إجراءات التدقيق المطلوب استخدامها كما يتطلب تقييم نظام الرقابة الداخلية معرفة الإجراءات والطرق الموضوعة، والتأكد من أن تلك الطرق والإجراءات تستخدم كما هو مخطط لها. (صبح، 1999)

أهمية التدقيق

وتهدف هذه الوسيلة إلى خدمة عدة طوائف تستخدم القوائم المالية المدققة وتعتمدها في اتخاذ القرارات ورسم سياساتها. (عبدالله، 1986)

مفهوم التدقيق الداخلي

هو حماية أصول المشروع من الاختلاس والتلاعب مع المحافظة على صندوق القيد والتأكد من مصداقية البيانات والاعتماد عليها في رسم السياسات ورفع مستوى الكفاية لإنتاجه والقدرة على اتخاذ القرارات.

العوامل التي ساعدت على تطور التدقيق الداخلية أو اتساع نطاقها:

1. كبر حجم المنشآت وتعدد عملياتها.
2. اضطرار الإدارة إلى تفويض السلطات وتحديد المسؤوليات إلى بعض الإدارات الفرعية.
3. حاجة الإدارة إلى بيانات دقيقة.
4. حاجة إدارة المشروع إلى حماية وصيانة أموال المشروع.
5. حاجة الجهات الحكومية وغيرها إلى بيانات دقيقة. (عبدالله 1986)

مقومات التدقيق الداخلي السليم:

1. التنظيم الكفؤ؛ ويقوم على أساس تحديد المسؤوليات المختلفة بدقة والعلاقات بين المستويات بوضوح، وتفويض السلطة بالقدر اللازم للنهوض بالمسؤولية.
 2. سياسات وإجراءات حماية الأصول؛ توفر الحماية الكاملة للأصول من أي تلاعب أو اختلاس أو سوء استعمال، وضمان صحة البيانات والتقارير المحاسبي.
 3. إجراءات التحقق من صحة البيانات المالية؛ تعتمد على دقة ومصداقية البيانات الأولية ويقوم بعملية المتابعة في كل المراحل والاستعانة بالمستندات الرسمية.
- (صبح 1999)

الفرق بين المحاسبة والتدقيق

علم المحاسبة: هي مجموعة النظريات والمبادئ التي تحكم تسجيل وتبويب العمليات المختلفة التي يجريها المشروع، ويكون لها تأثير على مذكرة المالي في صورة نقدية، ثم عرض نتائج هذه العمليات في القوائم المالية بين نتيجة أعمال المشروع من ربع أو خسارة خلال فترة معينة، ومركزه المالي في نهاية هذه الفترة.

أما علم تدقيق الحسابات فهو عبارة عن مجموعة النظريات والمبادئ التي تنظم فحص البيانات المحاسبية المسجلة في الدفاتر والسجلات والمستندات للتأكد من صحة هذه البيانات ودرجة الاعتماد عليها (عبدالله، 1986)

ويقسم التدقيق إلى نوعين أساسيين هما:

1. التدقيق الخارجي:

هي عملية التدقيق التي يقوم بها خبير المحاسبة المستقل عن إدارة المنشأة ويقوم في نهايتها بتقدير عن البيانات المالية موضوع التدقيق إلى المساهمين أصحاب المنشأة بشأن صحة ودلالة المعلومات الواردة في البيانات المالية ومدى مطابقتها مع المعلومات في الدفاتر والسجلات المحاسبية المسوكة وفق القوانين والأنظمة ووفقاً لمبادئ المحاسبة، ويقوم بتدقيق عناصر المركز المالي بتاريخ معين والتحقق من النتائج العمليات والتدفقات النقدية عن فترة معينة ويبدى الرأي عن ذلك بوضوح.

2. التدقيق الداخلي؛

هي الفحص والتدقيق للعمليات التي قامت بها المنشأة وأثبتت في الدفاتر من واقع المستندات بواسطة جهاز داخلي تابع للإدارة، وتهدف إلى تحقيق الإشراف والرقابة في المنشأة والعمل على رفع درجة الكفاءة والفعالية فيها، كما أنه يوفر معلومات دقيقة واضحة بطريقة مستمرة وتوفر للإدارة بيانات صحيحة تفيد الإدارة في اتخاذ القرارات. (صبح، 1999)

هنالك من يرى. وأنا منهم أن من أهم أسباب التعثر المالي والفساد وانهيار الشركات هو ضعف التحكم المؤسسي فيها، وأن التعثر ليس ناجماً عن عوامل تتعلق بمهنة تدقيق الحسابات وطريقة عمل المدققين وضعف الرقابة الحكومية مع الإقرار بأهمية وأثار هذه العوامل بقدر ما يكون هذا التعثر متصلاً بالتحكم المؤسسي في الشركات وهيمنة شخص أو أكثر على قرارات مجالس إدارتها.

ونظراً لقناعتي بضرورة إتباع أنظمة التحكم المؤسسي، فقد وجدت من المفيد أن أركز في هذا البحث على هذا الموضوع للأسباب التالية :

- لأن التحكم المؤسسي في العالم في هذه الأيام هو موضوع ساخن، ويحتل قلب الأحداث من ناحية المستثمرين والهيئات الرقابية الحكومية والمحاسبين القانونيين والأطراف المهتمة في المجتمع.
 - لأنه من المتوقع أن يشهد العقد أو العقدان المقبلان اهتماماً كبيراً وعناية فائقة في أنظم التحكم المؤسسي سواء في القطاع العام أو القطاع الخاص.
 - لأن هنالك اهتماماً من قطاعات المجتمع المختلفة بالسلوك المؤسسي في كل من القطاع الخاص والقطاع العام أخذ يزداد باضطراد خلال السنوات الأخيرة.
- تم تطوير مبادئ للتحكم المؤسسي لتبديد قلق المستثمرين من ازدياد تركيز قوة التحكم في أيدي إدارة الشركات أو المؤسسات، ولطمأنتهم والتدعيم الثقة في سوق رأس المال وفي الشركات والمؤسسات التي تساهم في الاقتصاد الوطني . على قاعدة أن الشركات أو المؤسسات الناجحة تنتج بلا شك اقتصاداً ناجحاً والعكس صحيح أيضاً. فإذا ما أصاب

الضعف في التحكم المؤسسي في الشركات اي سوق مالي فإن رأسمال المستثمرين سيغادر هذا السوق، وستكون هذه المغادرة سريعة جدا.

ولذلك فانه في عصر المعلومات التقنية لا يمكن لأي شركة أن تنجو من الآثار السلبية الكبيرة الناجمة عن الضعف في التحكم المؤسسي، ومن هذه الآثار انخفاض أسعار أسهمها في السوق المالي. وتساهم عملية العوثة في إضفاء أهمية بالغة على موضوع التحكم المؤسسي لأنه في ظلها يكون العالم بلا حدود أو حواجز، وليس المقصود هذا الحدود السياسية أو الحدود الجغرافية، وإنما المقصود عبور المعلومات المالية وغير المالية من خلال الانترنت، وبالتالي تجاهل الحدود الجغرافية أو السياسية لأي بلد. وكي تكون هذه المعلومات موثوقة وذات جودة عالية فانه من الضروري أن تكون متولدة وناجئة من بيئة أعمال ذات تحكم مؤسسي جيد .

وللتدليل على أهمية التحكم المؤسسي في الشركات قامت عدة جهات عالمية بدراسة آثارها على المستثمرين والأسواق المالية ومن هذه الدراسات تلك الدراسة المشهورة التي قامت بها شركة ماكنزي على حوالي مئتي شركة بلغت رؤوس أموالها ثلاثة تريليون دولار.

فقد توصلت هذه الدراسة إلى نتيجة مهمة جداً مفادها أن 80% من المستثمرين مستعدون لدفع زيادة في قيمة السهم في السوق المالي <<ضميمة >> بمعدل يقرب من خمس قيمة السهم تقريبا للشركات الانجليزية وذلك مقابل توفر نحكم مؤسسي جيد فيها، وترتفع قيمة الضميمة إلى ما يقرب من ثلث قيمة السهم تقريبا للشركات في دول غرب آسيا حيث أن مستوى التحكم المؤسسي فيها يقل عن مثيله في بريطانيا. وتعكس الدراسة المذكورة الأهمية الكبيرة للتحكم المؤسسي بالنسبة للمستثمرين في الأسواق المالية.

(<http://www.albayan.co.ae/albayin/2001/05/25/eqv/22.htm>)

دور لجنة التدقيق في أعداد التقارير المالية :

في أعقاب الانهيارات المالية التي كانت في العديد من دول العالم ، ازداد الاهتمام بعملية إعداد القوائم المالية وكيفية التأكيد على التزام الشركات بتطبيق القواعد

والسياسات المحاسبية السليمة في عملية الإعداد. وفي هذا العدد زاد الاهتمام بالدور الذي يمكن أن تلعبه لجان التدقيق في إعداد هذه التقارير لما لها من خبرة واستقلالية في أعضاؤها.

استقلالية أعضاء لجان التدقيق :

في الواقع العملي يوجد هناك شبه اتفاق عن ضرورة أن تقتصر عنصرية لجان التدقيق عن الأعضاء غير التنفيذيين ، وذلك لما لها من استقلالية عن إدارة الشركة حيث أظهرت العديد من الدراسات مقدره أعضاء مجلس الإدارة على الرقابة على إدارة الشركة تتأثر بدرجة كبيرة عن درجة الاستقلالية المتوافرة في هؤلاء الأعضاء (الصبان . محمد مصطفى سليمان، 2005)

بعد الاستقلال النسبي لوظيفة التدقيق الداخلية داخل المشروع، الأساس الذي ترتكز عليه عدم تبعية التدقيق الداخلي لأية جهة كانت . فهو لا يعبر عن آراء الإدارة التنفيذية التي يراجع أعمالها ولا يتأثر بوجهات نظر الأشخاص الذين يقدم إليهم تقاريره. وحتى تضمن الإدارة العليا حياد وموضوعية المدققين لديها ، يجب عليها أن تضمن استقلالية التدقيق بشتى الوسائل الرسمية وغير الرسمية.

ممارسته للحرية في اختيار الأنشطة التي يرى أنها جديرة بالفحص والمراقبة. ولا سيما إذا ما تدخلت أية جهة أخرى داخل المشروع في اختيار تلك الأنشطة بحجة أن التدقيق الداخلي قليل الخبرة بالاحتياجات الإدارية. وانه غير أهل للعمل باستقلال تام. ويمكن أن يتأثر استقلال التحقيق الداخلي إذا لم تسمح الإدارة العليا له بمراجعة النظم والإجراءات والسياسات التي سبق وان وافقت عليها لأن نطاق عمله سوف يكون محصورا في المجالات التي تترأبها فقط وحتى لو قدم اقتراحات أو توصيات أو انتقادات بناءة، فإن الإدارة تمتلك حق تجاهل كل ما يقدم لها منه.

ومهما كانت الحلول فأنه يجب أن يضمن الاستقلال الكافي للتدقيق الداخلي من الناحيتين التنظيمية والوظيفية ، ولكن الاستقلال الأكثر أهمية والذي يجب على المدقق الداخلي أن يحافظ عليه ومن وجهة نظر الباحث ، هو الاستقلال الذاتي ، أي الموقف أو

الاتجاه الفكري النابع من داخله ، بحيث لا يتأثر في إعطاء آرائه بأية ضغوط خارجية مهما كانت. فالمدقق المستقل فكريا لا يتنازل عن وجهة نظره التي يعتقد بصحتها حتى ولو اضطر ذلك الأمر إلى الاستقالة من العمل. (العمرات المراجعة الداخلية - الإطار النظري والمحتوى السلوكي)

التحكم المؤسسي

إن المفهوم التقليدي للتحكم المؤسسي يفيد بأنه نظام ذاتي للتوجيه والإدارة والرقابة على الشركات أو المؤسسات بغرض تحقيق غايات وأهداف الشركة أو المؤسسة من نفسها وبنفسها دون أي تأثير أو نفوذ من أي جهة كانت وذلك بما يوفر تعامل عادل مع كل الأطراف ذات المصلحة مع الشركة.

إن النظرية التي تقول إن المساهمين قد انتخبوا مجلس الإدارة ليدبر الشركة لمصلحة المساهمين تبدو للوهلة الأولى منطقية، ولكنها في حقيقة الأمر نظرية خاطئة، وتسقط أمام مفهوم التحكم المؤسسي أو أمام أحكام التشريعات ذلك لأن الأساس أن مجلس الإدارة يدير الشركة لتحقيق أهدافها وغاياتها المحددة. فالشركة هي شخصية اعتبارية وكيان قانوني مستقل له أهدافه وغاياته، كما أن ذمة الشركة مستقلة تماماً عن ذمة المساهمين فيها، وأنه لا صلة مباشرة للمساهمين في موجودات الشركة التي يملكونها، ويستمد المساهمون قوتهم من العملية الديمقراطية في الحصول على حق التصويت وحق الأرباح وحق حضور اجتماعات الهيئة العامة، بما في ذلك تغيير أو انتخاب مجلس الإدارة. إن المساهمين يتغيرون ولكن الشركة تستمر، ومن هنا تأتي أهمية التحكم المؤسسي.

وينتج التحكم المؤسسي من الأدوار التي تقوم جهات الموكل إليها عمليات الإدارة والإشراف والرقابة والتي يجري محاسبتها عن مدى تحقيق غايات الشركة أو المؤسسة وعن مستوى الإبلاغ المالي. هنالك قواعد هامة تشكل الدعائم الأساسية للتحكم المؤسسي منها:

- الشفافية: وهي دعامة هامة لضمان النزاهة والثقة في إجراءات إدارة الشركة أو المؤسسة وإدارة أفرادها واتخاذ القرارات فيها وتؤمن هذه الدعامة توصيل

معلومات صحيحة وواضحة وكاملة إلى كل الأطراف ذات المصلحة بما يتيح المجال لها لإعداد تحليل مفيد حول عمليات الشركات أو المؤسسة، والأساسيات الاقتصادية فيها والمعلومات المالية والمعلومات غير المالية.

- المسائلة: وهي قاعدة تقضي بمحاسبة الذين يتخذون القرارات في الشركة أو المؤسسة، أو الذين ينفذون الأعمال. عن نتائج قراراتهم وأعمالهم، وبمعنى آخر تحمل الجهات المعنية في الشركة أو المؤسسة تبعات الأعمال المناطة بهم، ولذلك لا بد من إيجاد آلية لهذه الدعامات

- المسؤولية: وهي مرتبطة بدعامات المسائلة من حيث المعاقبة على سوء الإدارة أو القيام بإجراءات تصحيحية، وهي بطبيعة الحال تندرج ضمن خط تفويض السلطات في كل شركة أو مؤسسة

- العدالة: وهي الاحترام والاعتراف بحقوق كل الأطراف ذات المصالح، وعلى قدم المساواة ومن هذه الأطراف مصالح أقلية المساهمين.

- الاستقلالية: وهي الآلية التي تقتل أو تلغي تضارب المصالح مثل الهيمنة من رئيس قوى للشركة أو مساهم كبير على مجلس الإدارة، وهذه الآلية تبدأ من كيفية تشكيل المجالس وتعيين اللجان إلى تعيين مدقق الحسابات بحيث لا تسمح بأي نفوذ لأحد على قرارات مجلس الإدارة وأعمال الشركة.

أن التحكم المؤسسي الجيد يفرض عناية خاصة ومسئولية من إدارة الشركة نحو المجتمع من حيث عدم التمييز في المعاملة والتقييد بمواضيع حقوق الإنسان ومواضيع البيئة.

مفهوم جديد

لم يعد مفهوم التحكم المؤسسي هو مجرد أنظمة وإجراءات تنبع في الشركات أو المؤسسات لحماية المساهمين وأصحاب المصالح فقط بل غدت هنالك اليوم نظرة جديدة له يجري بموجبها الربط وبقوة بين التحكم المؤسسي والأداء الناجح للشركة. ولعل انهيار شركة انرون في الولايات المتحدة الأميركية خير مثال على ضعف التحكم المؤسسي بمفهومه

الجديد. ولذلك تم إضافة أهداف جديدة للتحكم المؤسسي منها : الأداء الناجح والانجاز الجيد للشركة أو المؤسسة. وإدارة المخاطر المختلفة ومنها مخاطر العمليات. ومخاطر السوق، ومخاطر الائتمان. ومخاطر التكنولوجيا، ومخاطر مخالفة القوانين ومخاطر الكوارث. ووضع إستراتيجية لأعمال الشركة من فريق واحد ومتابعتها ومراقبة نتائجها. وتعتبر النظرة الجديدة أن الخط النهائي للتحكم المؤسسي ليس أحادي البعد وهو الربح أو الخسارة وإنما هو ثلاثي الأبعاد وهي:

- البعد الاقتصادي أو الاستثماري : من حيث المعلومات المالية والمعلومات غير المالية.

البعد البيئي: من حيث اثر إنتاج السلعة أو بيعها وتقديم الخدمة على البيئة.

- البعد الاجتماعي: من حيث القيم ومستويات السلوك والعلاقات المتبادلة مع أصحاب المصالح المختلفة وليس مع المساهمين فقط على نشاطات الشركة أو المؤسسة.

ولعله من الصعوبة بمكان إيجاد توازن سليم بين الالتزام بمبادئ التحكم المؤسسي وبين الانجاز الريادي في السوق الاقتصادي بحيث يتم الأخذ في الحسبان توقعات المساهمين بنمو معقول في قيمة أسهمهم من جهة والالتزام بحقوق ومصالح الأطراف الأخرى المستخدمة للبيانات المالية من جهة ثانية، وقد عبر رئيس البنك الدولي «جيم وليغنسون» عن خطورة التحكم المؤسسي حين قال أن التحكم المؤسسي للشركات هو أمر حاسم وأساسي للاقتصاد العالمي تماماً مثل أهمية التحكم المؤسسي للحكومات.

ولا تستغرب اليوم أن وجدنا في بعض الشركات أو المؤسسات في العالم وظيفة مدير السمعة الشركة (CRO) لدراسة مدى مقابلة مبيعات الشركة أو خدماتها لتوقعات عملائها ومعرفة نظرة العملاء في الشركة والى الموجودات الإنسانية فيها من مهارات وخبرات.

ومن أجل معالجة هذه الظاهرة يجب التركيز أولاً على أجهزة التدقيق الداخلي لكونها أكثر تماساً مع العمل فنجد في كثير من الدوائر إن قسم التدقيق ليس له أهمية،

ويقوم بأعمال روتينية وذلك بسبب عدم كفاءة العاملين فيه أو عدم حرصهم وتحملهم المسؤولية الملقاة على عاتقهم وبسبب ارتباطهم بمدراء الدوائر ، فتكون طاعتهم عمياء في تمشية أوامر الصرف. ويتلخص ذلك في الاعتماد على عناصر ليست من ذوي الاختصاص وكذلك تهاون القيادات الإدارية في متابعة أعمال التدقيق والرقابة وعدم اشتراكهم في دورات تعليمية للتنمية قدراتهم الذاتية في العمل وعدم جدية السلطات الرقابية الخارجية مثل ديوان الرقابة المالية في محاسبة المقصرين ومرتكبي الأخطاء. ومن أجل معالجة هذه الظاهرة لابد من الخطوات التالية :

- 1- ارتباط التدقيق الداخلي بالرقابة المالية مباشرة منعاً للإحراج من الإدارة العليا للدائرة.
- 2- اختيار الموظفين من ذوي الاختصاص .
- 3- إعطاء امتيازات مادية لموظفي التدقيق.
- 4- اشتراك عضو مالي في جميع لجان المشتريات وأن تحمل المسؤولية كاملة بالصرف.

أما فيما يخص الطرف الآخر في العملية وصاحب المسؤولية الكبيرة في مشكلة الفساد الإداري والخروقات التي تحصل في بعض دوائرنا ، فهو القيادات الإدارية العاملة في دوائرنا. وهذه القيادات لا يمكن تجاهل دورها بشكل مباشر أو غير مباشر في تسهيل وقوع الفساد الإداري، والسبب في ذلك تقاعس بعضها عن أداء مهامها الرقابية بشكل فعال وكذلك عدم قيام البعض الآخر بتفعيل دور أجهزة التدقيق من خلال المتابعة والتشجيع وعدم الجدية في محاسبة المقصرين منهم محاولة تسوية المشاكل الإدارية والأخطاء التي تقع في دوائرهم تسوية سلمية ضعيفة مما يعكس ضعف الإدارة إمام الموظفين وهذا قد يدفع البعض إلى ارتكاب الفساد الإداري.

من هنا فإن الفساد الإداري مرض يفتك بدوائرنا من حيث نشعر أولاً نشعر وبشكل تدريجي حتى يوصلنا في نهاية المطاف إلى انهيار اقتصادي واجتماعي، وإذا أردنا أن نخرج من هذه المشاكل أو السيطرة عليها فعلياً نحن قياداتنا الإدارية وتحفيزها

لتفعيل دورها في محاسبة المقصرين وعدم التساهل معهم والالتزام المطلق بالقانون ومتابعة تنفيذ الأعمال بشكل مباشر وعدم الاتكال على الموظفين بحجة الاطمئنان إلى نزاهتهم المطلقة أو حرصهم على العمل وكذلك تعزيز دور أجهزة التدقيق واعطائها المكانة التي تستحقها.

ولقد كانت المحاسبة هي الأساس والقادة الحقيقية لوضع المنشأة ومخرجاتها التي تحدد القرارات الواجبة لاتخاذ من قبل إدارتها وعندما أصبح المشروع المحاسبة أكثر تنوعاً ونشاط المنشأة أكثر تعقيداً، وأصبح فرعها الأهم تدقيق الحسابات المهنية، بسبب اهتمام الممولين والمستثمرين والمساهمين والموردين والعاملين وكافة الأطراف التي لها صلة في مصلحة المنشأة، وأن مهنة المحاسبة شئ والتدقيق شئ آخر، متناسبين في رسم سياسة المحاسبة يخرج المدققين العاملين في هذه المهنة التي أصبح لها قانونها الخاص بها.

وان مهنة المحاسبة والتدقيق في إطار تشريعها واحد بعد أن صدر القانون المؤقت رقم (72) لسنة 2003 والذي عرف المهنة بأنها مهنة المحاسبة والتدقيق وتحرك لنظام المزاولة لتحديد مجالات عمل محاسبين القانونيين العاملين في مهنة التدقيق والمحاسبة بالنسبة للقانون رقم (32) لسنة 1985 إلى أن بعض السلبيات التي ستعمل مع الحكومة ومجلس النواب على تصويبها هاتفين في ذلك خدمة المجتمع والمهنة والعاملين فيها.

وتبرز حاجة ممارسة الحاكمية المؤسسية في رفع كفاءة التدقيق الداخلي هو الفصل بين الملكية وإدارة الشركات العامة، لأن المديرين في هذه الشركات لا يملكونها ولن يستحملوا أي نتيجة ضياع في الاستثمارات والخسائر وفقدان الأرباح، وكذلك تشديد مراقبتهم لأداء الشركة داخلي تكون أكثر من المطلوب مما يؤدي إلى تضاعف المشكلة إلى نقصان في حق الملكية وعدم تنفيذ التعاقدات وانخفاض قيمة الأصول وذلك بإنشاء هيئات رقابية عن المحاسبين، لمنع أي تلاعب في الميزانيات الشركات وتعيين مدققين وتنفيذيين في مجالس الإدارات الشركات من غير حملة الأسهم المراقبين مجالس إدارتها.

ان أحد المخرجات الرئيسية للحاكمية المؤسسية الجيدة هو وجود مجلس يستطيع تفهم إستراتيجية المنظمة، وأن يكون واعياً للمخاطر المرتبطة بهذه الإستراتيجية، ولديه

أنظمة رقابة فعالة تبين المواضيع التي تتجاوز حدود المخاطر، إن البيئة الجديدة للمحاسبة والتدقيق والتي سوف تتعدى الشركات المساهمة من منطلق إن التشريعات الجديدة سوف تؤثر الحاكمة المؤسسية، كما سوف تتأثر كل من البنوك وشركات التأمين بتلك التغييرات، وحتى الشركات الخاصة حيث أنها ستخضع لمعايير خاصة بالأعمال ذات الكفاءة العالية.

وهناك حاجة ملحة لإيجاد معالجة محاسبية مقبولة للشركات ذات أعرض الخاص والحسابات خارج الميزانية والإفصاح المالي حولها وإصدار القوانين والتشريعات التي تشدد شفافية مهنة المحاسبة والتدقيق حتى تحافظ هذه المهنة على مصداقيتها وموقعها وأهميتها بين المهن الأخرى، ولا يمكن الحل بتطبيق القوانين ولكن الحل يتركز بتحسين أخلاقيات مطبقي هذه القوانين سواء كانوا في الحاكمة المؤسسية أو مدققي الحسابات.

تواجه مهنة التدقيق الداخلي منذ نهاية القرن العشرين وبداية القرن الحالي تغيرات هائلة ورغم أن الدول المتقدمة وخاصة أمريكا هي المصدر والمحرك الرئيس لهذه التغييرات التي تشهدها مهنة التدقيق الداخلي فيما يعرف بظاهرة التحكم المؤسسي وقد ترتب على هذه الظاهرة قيام معهد المدققين الداخليين بتشكيل لجنة عمل لوضع إطار جديد للممارسة المهنية التدقيق الداخلي، وافق عليه مجلس إدارة في 6/1999.

http://www.al-hodaonline.com/p/12_3_2005/rabi/h00q08m5.hun

قائمة المصادر والمراجع

- 1- البشير محمد. المؤتمر العلمي المهني الخامس تحت شعار التحكم المؤسسي واستمرارية المنشأة (التحكم المؤسسي ومدقق الحسابات) فترة 24-25 أيلول 2003
- 2- العمرات، صالح أحمد. المراجعة الداخلية الإطار النظري والمحتوي الملوكي دار البشير، الطبعة الأولى 1990
- 3- لطفي، السيد أمين. المراجعة الدولية وعودة اسواق رأس المال الدار الجامعية 84 شارع زكريا غنيم الإبراهيمية 2005 .
- 4- صبح ، يوسف. داوود، تدقيق البيانات المالية دار صادر ناشرون ش. م. م 1999 .
- 5- الساعي، مهيب. عمرو وهبي. علم تدقيق الحسابات ، دار الفكر للنشر دار صفاء للنشر، الطبعة الأولى 1991.
- 6- الصبان، سمير محمد. سليمان. مصطفى. محمد. الأسس العلمية والعملية المراجعة الحسابات. الدار الجامعية 84 شارع زكريا غنيم " الإبراهيمية" . 2005
- 7- عمرو، أحمد، التحكم المؤسسي وأبعاد التطور في أطار ممارسة مهنة التدقيق الداخلي مجلة المدقق العدد 52 - 53 شباط 2003.
- 8- عبد الله، أمين، خالد. علم تدقيق الحسابات. دار وائل الطبعة الرابعة 1986
- 9- الشرع. محمد. النجار، محمد، المؤتمر العلمي المهني الخامس تحت شعار التحكم المؤسسي واستمرارية المنشأة (تأثيرات التحكم المؤسسي على استقلالية مدقق الحسابات في ظل التشريعات الأردنية) الفترة 24-25 أيلول 2003

