

المقدمة

أولاً: الإطار المنهجي للبحث

ثانياً: الدراسات السابقة

تمهيد:-

في ظل التحولات والمستجدات الاقتصادية والاستحقاقات في عصر العولمة وتقانة المعلومات بأت من الضروري تطبيق هذه المعايير الدولية في مجال المراجعة, لتكوين مفاهيم موحده للقوائم المالية للمراجعين من جهة و تأمين مصالح المجتمع المالي ومستخدمي البيانات من جهة أخرى, يضاف على ذلك بروز مفهوم حوكمة الشركات من خلال تكريس الإدارة الرشيدة في إدارتها سواء بتأمين أنظمه واضحة وشفافه بعيدة عن التعقيد لتحفظ العدالة وتحد من الفساد والسيطره, واللوائح و أساليب الممارسة في إنتخاب مجلس الإدارة من مجموعة من المساهمين و الخبراء بعيداً عن مصالح المساهمين, وإعداد القوائم المالية للشركات بتطبيق معايير المراجعة الدولية.

• مشكلات البحث:-

هنالك كثير من الاسباب التي تؤدي إلى حوكمة الشركات منها أسباب ترجع إلى الشركات نفسها, وأيضاً الفساد الذي ظهر في الاونة الاخيره, وهنالك بعض الظروف الخارجيه التي تكون سبباً في حوكمة الشركات, لذا يسعى الباحث لمعرفة الأثر الذي تقوم به معايير المراجعة الدولية في حوكمة الشركات, وقد تم صياغة المشكله البحثيه في الاسئلة التالية:-

1 - ماهو أثر المراجعة الدولية في حوكمة الشركات؟.

2- هل الالتزام بمعايير المراجعة الدولية يؤدي إلى سهولة تطبيق نظام الحوكمة؟.

3- هل الالتزام بمعايير المراجعة الدولية يحقق مبادئ الحوكمة؟.

• أهداف البحث:

يسعى البحث لتحقيق الاهداف الاتية:-

- 1- بيان مدى أهمية إستخدام معايير المراجعة الدولية في حوكمة الشركات.
- 2- تحديد الاسباب المؤدية إلى حوكمة الشركات.
- 3- توضيح معايير المراجعة الدولية المستخدمة في حوكمة الشركات.
- 4- إعطاء الشركات فكره كليه عن حوكمة الشركات.

• أهمية البحث:

تتمثل أهمية البحث في الآتي:

أولاً: الأهمية العلمية (النظرية)

- 1- إثراء المكتبة الأكاديمية بالدراسات العلمية في مجال معايير المراجعة الدولية وحوكمة الشركات.
- 2- دراسة وتحليل معايير المراجعة الدولية وأثرها على حوكمة الشركات.

ثانياً: الأهمية العملية (التطبيقية)

- 1/ المساعدة في تبني تطبيق معايير المراجعة الدولية بكفاءة.
- 2/ توفير آلية مناسبة لحوكمة الشركات.
- 3/ تفعيل دور معايير المراجعة الدولية في حوكمة الشركات.

• فرضيات البحث:

يسعى البحث لاختبار الفرضيات الآتية:

- الفرضية الأولى: الالتزام بمعايير المراجعة الدولية يؤدي إلى سهولة تطبيق نظام الحوكمة.
- الفرضية الثانية: الالتزام بمعايير المراجعة الدولية يحقق مبادئ الحوكمة.

• منهجية البحث:

لخدمة الهدف من هذا البحث سوف يتم إتباع المناهج التالية:

1/ المنهج التاريخي

من خلال الرجوع للدراسات السابقة التي لها علاقة بموضوع البحث.

2/ المنهج الاستنباطي

للتعرف على أبعاد المشكله المرتبطة بموضوع البحث و وضع الفرضيات.

3/ المنهج الاستقرائي

لاختبار فرضيات البحث.

4/ المنهج الوصفي (التحليلي)

لوصف الظواهر والعلاقات.

• أدوات جمع البيانات:

تم جمع البيانات كالاتي:

البيانات الأولية: عن طريق الملاحظة و المقابلات الشخصية وصحيفة الاستبانة.

البيانات الثانوية: عن طريق الكتب والمراجع والرسائل الجامعية.

• حدود البحث:

- الحدود المكانية:

- الحدود الزمانية: 2016م.

• هيكل البحث:

يتكون البحث من:

الإطار المنهجي للبحث و الدراسات السابقة. ويشتمل على:-

- **الفصل الاول:** معايير المراجعة الدولية. والمبحث الاول :مفهوم المراجعة فيما يضم المبحث الثانى أهمية معايير المراجعة الدولية **والفصل الثانى:** حوكمة الشركات المبحث الاول فيها مفهوم حوكمة الشركات.فيما يضم المبحث الثانى: حوكمة الشركات ومعايير المراجعة **والفصل الثالث :** الدراسة الميدانية وفيها المبحث الأول نبذة تعريفية عن شركة التأمين الاسلاميه المحدوده. و المبحث الثانى: تحليل البيانات واختبار الفرضيات.ويختم البحث **بالفصل الرابع** والذى يضم النتائج والتوصيات.

الدراسات السابقة

دراسة ياسر عبد الشكور 2010م (دور التحليل المالي والحوكمة في تقويم أداء

الشركات)⁽¹⁾

تمثلت مشكلة الدراسة في هل التحليل المالي والحوكمة يستطيعان توفير كل المعلومات التي تحتاج إليها المؤسسة، وهل يمكن الاعتماد عليهما بشكل اساسي، وهدفت الدراسة الي معرفة ودراسة مفهوم وأهمية التحليل المالي ودراسة مفهوم وأهمية الحوكمة و دراسة دور التحليل المالي والحوكمة في تقويم أداء الشركات وتكمن أهمية الدراسة في أهمية التحليل المالي والحوكمة في الرقابة والسيطرة على أداء المؤسسات وأيضاً أهميتها في تقويم أداء الشركات ودور التحليل المالي والحوكمة في ترشيد القرارات المالية وأتبعَت الدراسة المنهج الاستنباطي لتحديد محاور الدراسة ووضع الفرضيات، والمنهج التاريخي لتتبع الدراسة السابقة، والمنهج الاستقرائي لاختبار الفرضيات والمنهج الوصفي التحليلي، وأسلوب دراسة الحالة، وتوصلت الى النتائج الآتية:

أن تطبيق نظام الحوكمة يؤدي الي ضمان سلامة التقارير المحاسبية، ويمكن مجلس الادارة من ممارسة التقييم الموضوعي لشؤون الشركة والإلتزام بالحوكمة يزيد من ثقة المستثمرين والتحليل المالي يساهم في معالجة الاخطاء المتوقعة قبل الحدوث وأضا يساهم في تحقيق الاهداف الموضوعه من الادارة كما أوصت بالتوصيات التالية منها ضرورة تبصير الشركات بأهمية تطبيق الحوكمة وإصدار قوانين تلزم الشركات بضرورة تبني مبادئ الحوكمة وضرورة إلزام الشركات بأعداد تقاريرها الماليه وفقاً لمتطلبات معايير الحوكمة والإلزام الشركات بتطبيق الحوكمة والإلتزام بالقوانين والتشريعات.

(1) ياسر عبد الشكور، دور التحليل المالي والحوكمة في تقويم الشركات، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل، (الخرطوم جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، 2010م).

دراسة عبد الرسول صالح عمر محمد 2011م(معايير المراجعة للمؤسسات المالية

الاسلاميه ودورها في تحقيق جودة المراجعة في السودان)⁽¹⁾

تمثلت مشكلة الدراسة في معرفة الى أي مدى ساعدت معايير المراجعة المؤسسات المالية الاسلاميه في تحقيق المراجعة في السودان وهدفت الدراسة الى التعرف على معايير المراجعة للمؤسسات المالية الاسلاميه, وعلاقة معايير المراجعة بالمؤسسات المالية والتعرف على مفهوم جودة المراجعة والعوامل المؤثرة عليه.

وتكمن أهمية الدراسة في إتباع معايير أكثر كفاءة وفاعلية وإنّتبعت الدراسة المنهج الاستنباطي للتعرف على أبعاد المشكله والمنهج الاستقرائي لاختبار الفروض والمنهج الوصفي التحليلي بإستخدام دراسة الحالة, ولمعرفة مدى تطبيق معايير المراجعة على جودة المراجعة, وتوصلت الي النتائج الاتيه:
الالتزام بمعايير المراجعة الماليه بدي الى سهولة تنظيم عملية المراجعة.

يهتم المراجع في أبداء رايه المهني بعد الحصول على قدر ملائم من الادلة والبراهين.

إلمام فريق المراجعة بمعايير المراجعة للمؤسسات المالية يزيد من جودة المراجعة وكذلك على المراجع الخارجي بذل العناية المهنية الكافيه عند المراجعة والتأهيل العلمي والمهني للمراجع المسؤول عن عملية المراجعة كما أوصت بالتوصيات منها الالتزام بتطبيق معايير المراجعة للمؤسسات المالية الاسلاميه وحث المراجعين الخارجيين من قبل الدوله.

(1) عبد الرسول صالح عمر محمد, معايير المراجعة للمؤسسات المالية الاسلاميه ودورها في تحقيق جودة المراجعة في السودان, رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل(الخرطوم جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا, 2011م).

دراسة رافت حسين مطير 2002م(معايير المراجعة الدولية ومدى إستخدامها في تنظيم

الممارسة المهنية في فلسطين)⁽¹⁾.

تعتبر هذه الدراسة نظرية تحليلية إستكشافية ولتحقيق أهداف البحث التي هي تهدف بصيغة أساسية الى دراسة مهنة مراجعة الحسابات في فلسطين لغرض تشخيص جوانب الاداء الفعلى لهذه المهنة تحديد مدى إمكانية استخدام معايير المراجعة الدولية في تنظيم الممارسة المهنية وتطويرها لتحقيق هذه الاهداف استخدام الباحث اكثر من منهج بحثي حيث اعتمد على منهج التحليل المقارن في مايتعلق بمعايير المراجعة الدولية ومنهج الاستقراء والاستدلال المنطقي للتحقق من فرضيات البحث مستعيناً بأساليب جمع البيانات خاصة إجراء المقابلات والاستبيان, من النتائج التي حصل عليها الباحث نتيجة لقيامه بدراسه وتحليل الاطار العام لمعايير المراجعة الدولية وجد أن هذه المعايير جاءت محصلة دراسة مستفيضة ومتعمقه قامت بها اللجنة وقد رأت اللجنة الظروف البيئية في كل دولة من دول الاتحاد, وأيضاً تتوافر امكانية التطوير والتحديث المستمر وذلك لاجل عمل مجموعه من اللجان التابعة للاتحاد,وأصدرت هذه المعايير ثلاث وثلاثين معياراً حتى تاريخ هذا البحث وسميت بارشادات المراجعة, يلزم المراجعين الفلسطينيين بمعايير المراجعة المتعارف عليها.

يري الباحث أن هذا الالزام بالمعايير يبقى إلزام شكلياً أولاً, أما الفعلي فلا بد من احتياج الي شواهد وأدلة. أوصى الباحث بضرورة تبني معايير المراجعة الدولية في فلسطين والعمل على إصدار قانون فلسطين خاص لتنظيم المهنة وضبط الممارسة المهنية لها, أيضاً تشكيل لجنة مهنية مستقلة للإشراف على المهنة (لجنة المراجعة) وتشكلها أعلى سلطه في الدولة.

(1) رافت حسن مطير, معايير المراجعة الدولية ومدى إستخدامها في تنظيم الممارسة المهنية في فلسطين , رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل, (الخرطوم جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا, 2002م).

دراسة مواهب محجوب التوم 2007م (معايير المراجعة الدولية ومدى أثرها في حوكمة الشركات)⁽¹⁾.

تهدف هذه الدراسة الى دراسة الاساليب المالية والمراجعة التقليدية المطبقة في معظم الشركات في الدول النامية ومنها السودان وحفظ حقوق الاقليه من المساهمين والمتعاملين على القوائم المالية لتوفير الافصاح المحاسبي اللازم، وإعتمدت هذه الدراسة على بعض المناهج مثل المنهج الاستقرائي لاختبار الفرضيات والمنهج الاستنباطي لتدقيق محتوى البحث والمنهج الاستقرائي والتاريخي للتتبع الدراسات السابقة وأيضاً المنهج الوصفي لاستخدام أسلوب دراسة حاله لمعرفة الحوكمة.

من اهم المشاكل التي واجهت الباحث إتباع الطرق التقليدية في حسابات الشركات ودراسة امكانية تطبيق نظام الحوكمة في البلدان النامية وبيان الاساليب والادوات اللازمة.

وتمثلت فرضيات البحث في أن هنالك علاقة ذات دلالة بين معايير المراجعة الدولية وحوكمة الشركات وان الالتزام بمعايير المراجعة يؤدي الي تحقيق مبادئ الحوكمة في الشركات.

من اهم النتائج التي حصل عليها الباحث الحوكمة الرئيسية للشركات تنشأ عندما تلتقي مصالح الاطراف المختلفه ذات العلاقة المؤسسة والمؤلفة من الهيئة العامة، وأن الحوكمة الرئيسية للشركات توفر الخواص المناسبة لوصول جميع الاطراف الى توافق حول حسابات الشركة المشروعة وضمان الحصول على حقوق كافة الاطراف.

أوصى الباحث بأهمية تطبيق نظام الحوكمة في المؤسسات المالية بنسبة لأن البنوك التجارية والمؤسسات المالية تقبل ودائع قد تكون عرضة لضرر كبير.

⁽¹⁾ مواهب محجوب التوم، معايير المراجعة الدولية وأثرها في حوكمة الشركات، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل، (الخرطوم جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، 2007م).

دراسة سليمان علي محمد 2009م (دور الرقابة الداخلية في حوكمة الشركات)⁽¹⁾

تتمثل مشكلة البحث في دراسة نظام الرقابة الداخلية للشركات وأهمية تقوية هذا الدور والذي يساعد على الحكم الرشيد للشركة، وما هو دور الرقابة الداخلية في تحديد أهداف الشركة وما هي معايير الحوكمة الجيدة الخاصة بالشركة، وهدفت هذه الدراسة الى تحديد مدى الاعتماد على أنظمه الرقابة الداخلية السائدة في الشركات وتهدف الى تطوير أساليب الرقابة مما يساعد في وضع الثقة للمساهمين وتتمثل أهمية الدراسة في تطبيق الاسس اللميه المتعارف عليها في الرقابة الداخلية وتمثلت فرضيات هذه الدراسة في وجود نظام مراجعه داخليه فعال ومستقل، والمراجعه الدوريه للسياسات وإجراءات الرقابة الداخليه. انتبعت الدراسة المنهج الاستنباطي القائم على الاطلاع على المصادر القانونيه والمنهج الاستقرائي من خلال المصادر الاوليه كذلك المنهج التاريخي في تتبع الدراسات السابقة. وتوصلت الدراسة لبعض النتائج ومنها للرقابة الداخلية دور ملموس في زيادة الانتاجية وتحقيق الربحية وعدم وجود المراجعه الدوريه يؤدي الى إضعاف كفاءة الاداء، ووجود نظام الرقابة الداخلية يوفر للعضو المنتدب الاستقلاليه المطلوبه لاداء الدور الرقابي. وأوصى الباحث بضرورة التدريب المستمر لافراد المراجعه الداخليه وضرورة تحفيز العاملين وتشجيعهم لتوسيع الدور الرقابي. وضرورة مراجعة نظام الرقابة الداخلية على فترات مختلفه حتى يكون مستوعباً لكل المستجدات.

¹ سليمان علي محمد, دور الرقابة الداخلية في حوكمة الشركات, رسالة الماجستير في المحاسبة والتمويل, (الخرطوم جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا, 2009م).

دراسة أمير عثمان علي عبد الله 2007م (دور معايير المحاسبه الدوليہ في حوكمة

الشركات). (1)

تمثلت مشكله البحث في اعتماد المنشآت علي التقنيه الحديثه جعل من الصعوبه تطبيق اساليب المراجعہ التقليديه وأدي ذلك الي بعض الصعوبات في عمليه المراجعہ وهدفت الدراسه الي استخدام التقنيه الحديثه في المراجعہ لتسهيل عمل المراجعہ ودقه المعلومات والبيانات واستخدام التقنيه الحديثه يؤدي تفعيل انظمه الرقابہ الداخليه والضبط الداخلي للمؤسسات كما تؤثر معايير المراجعہ الالكترونيه علي اجراءات واساليب المراجعہ.

انتهجت الدراسه المنهج الاستقرائي في اختبار الفرضيات والمنهج التاريخي للاستفادة من الدراسات السابقه والمنهج الوصفي التحليلي. وتوصلت هذه الدراسه الي النتائج الاتيه ادخال التقنيات الحديثه ادي الي فرض الكثير من التغيرات علي مهنة المراجعہ مثل القاء التوثيق الورقي .استخدام المراجعہ واتخاذ القرارات. كما اوصت بتوصيات منها ضرورة التاصيل والتدريب المستمر للمراجعين من اجل مواكبه التطور التاريخي , وضرورة تشجيع البحث العلمي في مجال المراجعہ باستخدام الحاسب الالي والعمل علي الاستفاده من مميزات الحاسب الالي في عمليه المراجعہ.

¹ أمير عثمان علي عبد الله, دور معايير المحاسبه الدوليہ في حوكمة الشركات., رسالة الماجستير في المحاسبه والتمويل, (الخرطوم جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا, 2007م).

دراسة عبد الله ادم يوسف خميس 2011 (معايير جودة المراجعة ودورها في تقرير

المراجع الخارجي)⁽¹⁾.

تمثلت مشكلة البحث في عدم تطبيق معايير المراجعة في تقرير المراجع الخارجي وضعف إدارك مراجعي الحسابات لمعايير جودة المراجعة وتكمن أهمية البحث في تحديد معايير جودة المراجعة التي تؤدي الي تحسين تقرير المراجع الخارجي وتحقيق الدور الجوهري للمعايير بكفاءة وفعالية وتوضيح دور معايير الجودة في تقرير المراجع الخارجي وتهدف هذه الدراسة إلى مناقشة الاطار الفلسفي لمعايير جودة المراجعة ودراسة وتحليل مفهوم الجوده في البيئة, وتقديم الاقتراحات والاسس الكفيله في تقرير المراجع ومن النتائج التي توصلت اليها الدراسة هة وجود حاجة ماسة لتطبيق معايير جودة المراجعة والالتزام بها يؤثر في رفع مستوى تقرير المراجع الخارجي واستخدام هذه المعايير يؤدي الى زيادة قدرة المراجع في تحسين تقرير المراجع الخارجي.

وأوصت الدراسة بضرورة تطبيق معايير الجودة في إعداد التقارير وتكثيف التدريب وتأهيل المراجعين الخارجيين, وضرورة إنشاء جهاز رقابي لمراقبة أداء المراجعين الخارجيين كذلك الاهتمام بالجوانب الاخلاقية وسلوك مهنة المراجعة.

¹ عبد الله ادم يوسف خميس, معايير جودة المراجعة ودورها في تقرير المراجع الخارجي, رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل, (الخرطوم جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا , 2011م).

دراسة عامر الطيب ادم عبد الله 2012 حوكمة الشركات ودورها في تعزيز ثقة مستخدمي

القوائم المالية بالتطبيق على شركات التأمين في السودان (دراسة تحليلية ميدانية)⁽¹⁾.

هدفت هذه الدراسة الي معرفة ودراسة دور الحوكمة في زيادة الثقة في المعلومات المحاسبية كما اعتمدت هذه الدراسة على المنهج الاستنباطي لتحرير دور محاور البحث ووضع الفرضيات والمنهج الاستقرائي لاختبار الفرضيات والمنهج التاريخي لتتبع الدراسات السابقة والوصفي لاستخدام أسلوب دراسة الحالة لمعرفة حوكمة الشركات. واجهت الباحث مشكلة إنعدام الثقة في مخرجات النظام المحاسب التي تقدمها شركات التأمين بالسودان من ما أدى الى فقدان الثقة من قبل مستخدمي القوائم المالية. ومن النتائج التي حصل عليها الباحث وجود علاقة بين مفهوم الحوكمة وجودة المعلومات المحاسبية، وتطبيق الحوكمة في شركات التأمين يزيد في الثقة، الوعي الثقافي. تطبيق شركات التأمين السودانية الحوكمة بنسبة ضعيفة جداً. وأوصى الباحث بتطبيق قواعد الحوكمة الجيدة بشركات التأمين حيث يؤدي التطبيق الى رفع معدلات الإستثمار بشركات التأمين السودانية، أيضاً رفع كفاءة العاملين عن طريق التأهيل والتدريب لمفهوم الحوكمة.

¹ عامر الطيب ادم عبد الله، حوكمة الشركات ودورها في تعزيز ثقة مستخدمي القوائم المالية بالتطبيق على شركات التأمين في السودان، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل، (الخرطوم جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، 2012م).

دراسة كوثر احمد خلف الله عمر 2011 دور المراجعة الداخلية في حوكمة الشركات

والمؤسسات التجارية في السودان⁽¹⁾.

هدفت هذه الدراسة للتعرف على نقاط القوة والضعف في نشاط المراجعة الداخلية داخل الشركات السودانية والمساهمة في نشاط المراجعة الداخلية وأيضاً هدفت الى مكتبة البحث العلمي بأحد المفاهيم الحديثه في ظل مصطلحات العولمة مايسمي لحوكمة الشركات وتفعيل مهنة المراجعة الداخلية في السودان. اعتمدت هذه الدراسة على فرضيات مهمه منها وجود علاقة ذات دلالة احصائية بين زيادة استقلال المراجعة الداخلية وفعل إدارة خاصة بها. وأيضاً وجود علاقة إحصائية توافق معايير المراجعة الداخلية ومعايير وقواعد ومبادئ الحوكمة المؤسسه.

اتبعت هذه الدراسة المنهج الاستقرائي لاختبار الفرضيات والتقارير لاستفادة من الدراسات السابقة. واجهت الباحث في هذه الدراسة بعض من المشاكل وهي تعاضم دور المراجعة الداخلية ادى الى التطوير بها لتؤدي دورها هذا الوتر الذي توسعت فيه المشروعات وتعقدت عملياتها.

أهمية هذا البحث تكمن في دور المراجعة الداخلية في ضبط حوكمة شركات الخرطوم للمياه والخدمات, والتطبيق الدولي لمبادئ الجوكمه في شركة الخرطوم للمياه.

إستنتج الباحث مما سبق أن التطبيق الفعال لمبادئ الحوكمة في شركة الخرطوم للمياه يقود لضمان سلامة الاداء المالي والاداري وتقليل الانحرافات لحفظ حقوق جميع الاطراف.

أوصى الباحث بضرورة أن يكون هنالك زيادة استقلال المراجعة الداخلية وفصل إدارة خاصة بها, وضرورة تطبيق مبادئ الحوكمة في شركة الخرطوم للمياه والخدمات.

¹ كوثر احمد خلف الله عمر, دور المراجعة الداخلية في حوكمة الشركات والمؤسسات التجارية, رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل, (الخرطوم جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا, 2011م).

الفصل الأول:

معايير المراجعة الدولية

المبحث الأول: مفهوم المراجعة

المبحث الثاني: مفهوم وأهمية معايير المراجعة الدولية

المبحث الاول

مفهوم المراجعة

إن للمراجعة دوراً هاماً في تحقيق تقدم ونمو كل من الوحدات الاقتصادية والمجتمع لما تضيفه من ثقة في المعلومات التي توفرها الادارة للمهتمين بشؤون الوحدة , ولتحقيق هذه الثقة يجب أن يقوم بعملية المراجعة شخص مؤهل وعلي درجة عالية من الخبرة والكفاءة التي تمكنه من جمع الادلة الكافية والمقنعة التي تساعد علي تكوين رايه في مدى صدق وعدالة القوائم المالية للوحده الاقتصادية محل الفحص والمراجعة والتقييم, وحتى تزداد ثقة المجتمع في مهنة المراجعة لابد من أن يقوم بهذه العملية أشخاص يتمتعون بالاستقلالية والموضوعية وعدم التحيز, ومن خلال هذا البحث سوف نتناول تعريف وطبيعة ومفهوم وأهمية المراجعة, وأهدافها وفروضها وإجراءاتها وأنواع المراجعين.¹

التطور التاريخي للمراجعة:

تشتق كلمة المراجعة (Auditing) من التعبير اللاتيني (Audire) وتعني الاستماع, حيث كان المراجع يستمع في جلسة الاستماع العامه والتي يتم فيها قراءة الحسابات بصوت مرتفع, وبعد الجلسة يقدم المراجعين تقاريرهم مع ملاحظة أن عملية التسجيل كانت تتم بطريقة بدائية, وتحسنت عمليات التسجيل والملاحة بعد تنظيم الحسابات علي أساس الطريقة المكتسبة. بدأت مهنة المراجعة بصورة جهود فردية للقيام ببعض العمليات بحيث لم تبرز مراجع الحسابات الا بعد ظهور المحاسبه لانهما عمليتان مترابطتان لابد من وجودهما معاً في اي نشاط, ويسجل التاريخ فضل سبق لظهور مهنة المراجعة حيث

¹ منصور احمد البديوي, شحاته السيد شحاته, دراسات في الاتجاهات الحديثة في المراجعة (الاسكندرية- الدار الجامعية).

كان الموظفون العموميين حينها يحتفظون بسجلات لمراقبة الإيرادات وتدبير الاموال, وأن حكومتي مصر واليونان كانتا تستعينان بخدمات المراجعين للتأكد من صحة الحسابات العامة, وأدي ظهور نظرية القيد المزدوج في القرن الخامس عشر الى سهولة وتبسيط وإنتشار المراجعة, ول عت كذلك السياسة المالية والضريبية دوراً هاماً وبارزاً في تطوير مهنة المراجعة. مما أدي الى ظهور أداة رقابه جديده هي الرقابه والفحص الضريبي, ويبين التطور التاريخي لمهنة مراجعه الحسابات أن أول جمعية للمحاسبين إنشأت في فينيسيا (شمال إيطاليا) سنة 1581م, وكان على كل من يرغب في مزاولة مهنة المراجعة أن ينضم الى عضوية هذه الجمعية, وقد أصبحت هذه الكلية في عام 1969 م شرطاً من شروط مزاولة مهنة المراجعة ثم أجهت دول أخرى الى تنظيم هذه المهنة.⁽¹⁾

طبيعة المراجعة:

المراجعة هي عملية التحقق من صحه مزاعم شخص ما, وحتى تتم المراجعة بكفاء هيجب أن تعتمد على قواعد ومعايير منطقية تحدد المقصود بهذه العملية والظروف التي تمارس فيها.²

مفهوم المراجعة:

تمثل التقارير المالية مجموعة من الادعاءات والتأكيدات أو المزاعم التي تزعمها إدارة الوحدة الاقتصادية وتقدمها للمهتمين بشؤون الوحدة (من مستثمرين أو مقرضين وجهات رقابية), وحتى يمكن الاعتماد على هذه التقارير وماتحتويه من إدعاءات ومزاعم لابد من قيام شخص مستقل بالتحقق من مصداقية وصحة هذه المزاعم أو التأكيدات, وحتى يمكن لهذا الشخص المستقل أن يقوم بعمله بفاعلية لابد أن يقوم بتجميع الأدله والقرائن الكافية وتقييمها بطريقه موضوعيه حتى يستطيع في إبداء الراي الفني المحاي.³

¹ Http: //www.cipe-arabia-org/pdfhelp.asp

² وليم توماس, امرسون حنكى, المراجعة بين النظرية والتطبيق ترجمه احمد حجاج (الرياض, دار المريخ للنشر 2000م) ص 24.

³ منصور حامد محمود, أساسيات المراجعة (الاسكندرية , مكتبة غريب).

تعريف المراجعة:

عرفت جمعية المحاسبة الأمريكية المراجعة بأنها عملية منظمة لجمع وتقييم أدلة الإثبات عن مدى صحة العمليات والاحداث الاقتصادية للتأكد من درجة التطابق مع المعايير الموضوعية، وكذلك توصيل النتائج إلى الاطراف المعنية.¹

وتعرف ايضاً بأنها عملية موضوعية ومنظمة للحصول على أدلة إثبات وتقييمها مع نتائج الاحداث والعمليات الاقتصادية للتحقق عن مدى مطابقة هذه النتائج لبعض المعايير المحددة من قبل ثم توصيل هذه النتائج لاصحاب المصلحة²

ويمكن تعريفها ايضاً انها عملية منظمة للحصول على الادله والقرائن المتعلقة بالتأكد من الاحداث والانشطة الاقتصادية، وتحديد مدى الاتفاق بين هذه التأكيدات والمعايير الموضوعية وتوصيل نتائجهما لاطراف المستخدم لهذه المعلومات.³

ونستنتج من هذه التعاريف بأن المراقبة عملية منظمة تقوم على قواعد لضبط العمل والمساعدته في إتخاذ القرارات، وانها عملية تتم بواسطة شخص مؤهل ومستقل، وأيضاً تقوم بجمع وتقييم أدله الإثبات عن مدى صحة العمليات وذلك للتأكد من أنها تتطابق مع المعايير الموضوعية.

¹ عارف عبد الله عبد الكريم، المراجعة المتقدمة (الاسكندرية، الدار الجامعية).

² أمين السيد احمد لطفي، فلسفة المراجعة، (القاهرة: الدار الجامعية، 2009م).

³ [Http://www.cipe-egypt.org](http://www.cipe-egypt.org).

أهمية المراجعة:

تؤدي المراجعة من خلال علاقة ثلاثية الاطراف, تمثل فيها الإدارة الطرف الاول, ومراجع الحسابات الطرف الثاني, وأصحاب المصلحة في الشركة الطرف الثالث, وتبرز أهمية المراجعة من خلال القيمة المضافة التي تقدمها لمختلف الاطراف فيما يخص القوائم المالية ويمكن تلخيص أهمية المراجعة من خلال الاطراف المستفيدة من عمل المراجع لما يلي:¹

■ المساهمون:-

يعتبر المساهمون المستخدم الاول للقوائم المالية باعتبارهم الملاك الذين يعينون المراجع ليساعدتهم في الرقابة كدليل عنهم.

■ المستثمرون المحتملون:-

وهم يحتاجون الى معلومات كثيرة خاصة عن درجة المخاطرة المتعلقة بالاستثمار في الاسهم والعائد الحالي المتوقع للسهم.

■ هيئه سوق المال:-

تعتبر هيئه سوق المال بالنسبة للعديد من الدول مستخدماً هاماً لتقدير المراجع لما له من دور إشرافي ورقابي على سوق الاوراق المالية.

■ المؤسسات التمويلية والاستثمارية:-

تعتبر البنوك والمؤسسات الاستثمارية مثل صناديق وشركات الاستثمار في الاوراق المالية, وتعتبر الممول الاول للاقتصاد لذلك فهي تعتمد على المعلومات التي توفرها.

¹ عبد الوهاب نصر علي, المتطلبات المهنية ومشاكل الممارسة العلمية في ضوء معايير المراجعة الدولية (الاسكندرية: الدار الجامعية, 2001م) ص22.

أهداف المراجعة:

الاهداف هي الغايات المرجو تحقيقها في نشاط معين ويشمل الهدف الاساسي للمراجع الحيادي في التعبير عن رايه في القوائم الماليه, وعند مراجعته أرصده حسابات القوائم الماليه يجب تحقيق أهداف المراجعة الستة التالية:¹

1- عرض القوائم الماليه:-

لتحقيق هدف عرض القوائم الماليه "الافصاح" فإنه يجب على المراجع أن يكون معنياً بالتحقيق من عناصر أو مكونات القوائم الماليه والافصاح عنها طبقاً للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها.

2- شرعية وصحة العمليات الماليه (الشموليه):-

يتطلب هدف التحقق من شرعية وصحة العمليات من المراجع ضرورة التحقق من أن كل العمليات الماليه المسجله بالدفاتر خلال الفتره تعكس بشكل صحيح وفعال التغيرات في موارد والتزامات الشركة خلال هذه الفتره.

3- الملكية (الحقوق والتزامات):-

يجب التحقق من ملكية العديد من الاصول وتعتبر الحيازه دليلاً مقبولاً على ملكية بعض الاصول, وعلى المراجع أن يعتمد على الإجراءات الاخرى التي تؤكد له أن الاصول المسجله بالدفاتر تم لكها المنشأه فعلاً, وأن الاجراء المتبع في غالب الاحيان للتحقق من هذه الملكية قد يكون بالفحص مثل فحص المستندات المؤيده للملكية وغيرها.

(1) وليم توماس, امرسون هنركي, مرجع سابق ص ص 320 – 318.

4- إستغلال الفتره الماليه:-

يتمثل هذا الهدف في التحقق من أن الإيرادات والتكاليف قد تم فحصها بشكل ملائم بين الفترات المحاسبه, وهذا يتطلب من المراجع التحقق من كل العمليات الماليه التي حدثت قبل نهاية الفتره المحاسبه قد سجلت كجزء من نشاط هذه الفتره, ويجب على المراجع أن يتحقق من العمليات الماليه التي تخص الفتره لن تدرج ضمن نشاط هذه الفتره موضع المراجعة.

5- التقويم:-

يمثل تقويم الاصول غير النقدية هدفاً هاماً بالنسبه للمراجع, وعاده ما يتم التقويم للاصول على أساس التكلفة غير المستقره أو التكلفة التاريخيه أو السوقيه أيهما أقل, وذ لك طبقاً للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها.

6- الوجود:-

يعتبر الوجود من أهداف المراجعة التي تقوم بالتحقق والتأكد من كافة حسابات الاصول والخصوم وحقوق الملكية, ونجد أن مسؤولية المراجعة الاساسية فيما يتعلق لحسابات الاصول وحقوق الملكية تتمثل في التأكد من أنها موجوده فعلاً, وبالنسبه لحسابات الخصوم فإن مسؤولية المراجع تتمثل في التحقق من أن الالتزامات الموجوده مسجله بالدفاتر.¹

(1) وليم توماس, امرسون هنركي, مرجع سابق ص ص 320 - 318.

فروض المراجعة:

- لابد من أن تتوفر مجموعة من الفروض لكي تكون المراجعة مقبولة وممكنه وتتطوى المراجعة على عمل من يقوم به فرد (المراجع) لصالح طرف ثان(عميل), كماتعرف الفروض على أنها معتقدات ومتطلبات سابقه وأساسية تعتمد عليها الافكار والمقترحات والقواعد الاخرى, ونستنتج من خلال هذا التعريف أنها الاسس التي تبنى عليها المراجعة وتعتمد عليها الافكار والمقترحات, وتعتبر متطلبات أساسية للمراجعة¹ وتتمثل هذه الفروض التي تعتمد عليها عملية المراجعة في مايلي:²
- 1- ليس هنالك تعارض محتمل في المصالح بين المراجع ومعدّي المعلومات الماليه.
 - 2- لأنه لا يوجد بالضرورة تعارض في المصالح بين المراجع ومعدّي المعلومات الماليه فإن المراجع يمكنه الحفاظ على نزعة الشك المهنية.
 - 3- يتصرف المراجع كمراجع فقط.
 - 4- يلتزم المراجع بالتزامات المهنية المحدده أو القابله للتحديد.
 - 5- المزاعم أو النتائج.
 - 6- نظام الرقابة الجيد يعني إمكانية أكبر في للإعتماد على المعلومات الماليه.
 - 7- مالم يكن هنالك العكس فإن ماحدث في الماضي سيحدث في المستقبل.
 - 8- الفرض العادل أو الصادق يعني ضمناً إستخدام مبادئ المحاسبه المتعارف عليها أو أي معايير أخرى متعارف عليها.

¹ عبد الفتاح محمد الصحن, كمال خليفه أبو زيد, المراجعة علماً وعملاً, (القاهرة: الدار الجامعية, 2004م) ص 29.

² Http: //www.cipe-arabia-org/files/html/art0811. htm

إجراءات المراجعة:

تعكس الاجراءات تصرفات وممارسات محددہ يجب أدائها لتحقيق النشاط وتنفيذه, وتمثل ه ذه الاجراءات الخطوات اللازمه لتحقيق الاهداف على اية حال, ويتم تحديدها لمقابلة وتحقيق أهداف المراجع, وتتلخص اجراءات المراجعة في برنامج المراجعة كما يلي:-¹

أ - النقدية ومايعادلها.

ب - المدينون والارصده المدينه الاخرى.

ت - البضاعه.

ث - الموجودات الثابته.

ج - الزمم المدانيه.

ح - حقوق الملكية.

خ - المبيعات والايرادات.

د - التكاليف والمصاريف.

¹ الفين أدینز , جمیس لوباک, المراجعة مدخل متكامل, ترجمه محمد عبد القادر أبو سيطي (الرياض: دار المريخ للنشر, 2002م) ص 85.

أنواع المراجعة:

تشمل المراجعة ثلاثه أنواع رئيسه كالآتي:-

■ مراجعة القوائم الماليه:-

يتم إجراء مراجعه القوائم الماليه لتحديد ما إذا كانت القوائم الماليه الشامله(المعلومات التي يتم التحقق

منها) تتفق مع معايير محدده, وعادة ما تتمثل المعايير في المبادئ المحاسبه المتعارف عليها.⁽¹⁾

■ المراجعة التشغيلية:-

تتضمن المراجعة التشغيلية عملية فحص وتقييم منظم لإي إجراءات تشغيليه بالمنشأه بهدف تحسين وكفاء وفعالية المنشأه, وبعد إتمام المراجعة يتم رفع التوصيات الي الاداره للعمل على تحسين التشغيل, كمثال

على ذلك تقييم مدى كفاءه نظام جديد يتم تشغيله من خلال الحاسب الإلكتروني في أحد منشآت

الاعمال.²

■ المراجعة الالزامية:-

هي المراجعة التي يحتم القانون القيام بها, حيث يلتزم المشروع بضرورة تعيين مراجع خارجي لمراجعته حساباته واعتماد القوائم الماليه الختامية له, ومن ثم يترتب على عدم القيام بتلك المراجعة وقوع المخالفه تحت طائلة العقوبات المقرره, ومن أمثلتها مراجعه حسابات شركات المساهمه.³

ونلاحظ من خلال هذه الانواع الرئ يبييه أن في مراجعه القوائم الماليه يتم التحقق ما اذا كانت القوائم الشامله تتطابق مع معايير المراجعة, ونجد أيضاً في المراجعة الالزاميه أن تعيين المشروع لمراجع خارجي يعتبر ضرورياً.

¹ الفين أدينز, جيمس لوباك, مرجع سابق ص 23.

² أمين السيد أحمد لطفي, مرجع سابق ص 13.

³ محمد سمير الصبان, محمد مصطفى سليمان, الاسس العلمية والعملية لمراجعته الحسابات, (القاهره: الدرا الجامعية, 2005م) ص 46.

أنواع المراجعين:

عادة ما يتم تصنيف المراجعين الذين يرتبطون بمراجعته التصرفات والاحداث الاقتصادية في ثلاث

مجموعات رئيسية هي:-⁽¹⁾

■ المراجعون المستقلون:-

وهم الذين يقومون بأداء خدمات المراجعة المهنية الي عملائهم, ويعتبر هؤلاء المراجعين المهنيين مؤهلون لأداء عمليات المراجعة وغيرها من خدمات التاكيد الاخرى, وبصفه عامه يقوم المراجع المستقل بمراجعته القوائم الماليه التاريخية لكافة الشركات العامة.

■ المراجعون الداخليون:-

وهم الذين يقومون برفع التقارير مباشرة الي رئيس مجلس الادارة أو باقي الافراد الرئيسيين في الادارة, وعادة ما يرتبط المراجعون بتقديم نشاط التقييم المستقل بالمراجعة الداخلية داخل المنظمة كأداة لخدمة المنظمة.

■ المراجعون الحكوميون:-

وهو الذي يتحمل مسئولية مراجعة الادارات الحكومية, وديوان المراجعة القومية التي يتم رئاستها عن طريق المراقب والمراجع العام الذي يتم تعيينه مباشرة عن طريق البرلمان وليس عن طريق الحكومة, حيث يرفع كافة التقارير الى البرلمان ولديه السلطة على القيام بعمليات المراجعة والفحص للادارات الحكومية.

¹ أمين السيد أحمد لطفي, المراجعة الادارية وتقييم الاداء (القاهرة: الدرا الجامعية, 2011م) ص ص 37 - 35.

المبحث الثاني

أهمية معايير المراجعة الدولية

مفهوم معايير المراجعة:

يقصد بمعايير المراجعة المقاييس أو المستويات التي يستطيع المراجع أن يسير على ضوئها وهدىها وأن يقيم عمله الذي أداه، وأن يتبين ما إذا كان قد أدى العمل المهني بنفس المستوى المتعارف عليه بين أعضاء المهنة جميعاً.¹

ويشير أيضاً معهد المحاسبين القانونيين الأمريكي إلى أن المعايير تمثل المقاييس التي تقاس بها عمل المراجعين حيث جودته والاهداف المطلوبه تحقيقها من قيامه بعمله.⁽²⁾

وتمثل أيضاً الانماط والارشادات العامة التي تساعد المراجعين على تنفيذ مسؤولياتهم المهنية عند مراجعة القوائم المالية. وتعتبر أيضاً أداة إتصال لان مجرد وجودهما يوفر لمستخدميهما من المراجعين معلومات عن كيفية الممارسة مطلباتها.³

تعريف معايير المراجعة:

تعرف المعايير بأنها عباره عن الانماط التي يجب ان يحتدي بها المراجع أثناء أداء هلمهته والتي تستج منطقياً من الفروض والمفاهيم التي تدعمها على إيه حال. وتعرف أيضاً بأنها المستويات والمقاييس التي يستند إليها المراجع عند تقييم أو قياس الشئ محل المراجع به بما ذلك الممارسات القياسية للعرض والافصاح⁴

ويقصد بها الانماط التي تحتدي بها المراجع عند قيامه بعملية المراجعة، ويقصد بها نماذج أو أمثله

¹ أمين السيد احمد لطفي، مسؤوليات وإجراءات المراجع، (الاسكندرية، الدار الجامعية، 2005م) ص 44.

² محمد عبد الفتاح الصحن، أصول المراجعة، (القاهرة: الدرا الجامعية، 2000م) ص 23.

³ وليم توماس، مرجع سابق ص 52

⁴ عبد الوهاب نصر، المراجعة الخارجية الحديثه، (القاهرة الدار الجامعية، 2009م) ص 20

لطريقة أداء عملية معينه موضوعه بواسطه السلطات المختصه أو نتيجة للعرف أو الاتفاق العام كأساس لما يجب إتباعه.¹

ومن خلال هذه المفاهيم والتعاريف نستنتج أن المعايير الدولية تكون محدثه وفقاً للمطلبات المستجده حتى يستفيد منها المراجع بصورة أفضل, كما تمثل المعايير الدولية أنماط السلوك المهني التي يجب على المراجع للقيام بها عند تنفيذ مهمته.

وتعبر عن المستوى المعقول من العناية المهنية, وتختص المعايير الدولية للمراجعة بتنظيم السلوك المهني للمراجع, كما تمثل إطار متجانس وقابل للتطبيق من المستويات المهنية الدولية التي لا تتعارض بالمره مع معايير المراجعة المتعارف عليها. وكذلك تعتبر المعايير الدولية للمراجعة مهمه لدرجة أنها تحمي المراجع في حالات الغش والاحتيال أو القصور.

وكمفهوم عام, فإن المعايير الدولية للمراجعة تمثل قواعد استرشادية توضح العرف المهني الدولي للمهنة والذي يجب على المراجع اتباعه. وتحدد أيضاً المسؤولية التي يتحملها المراجع نتيجة قيامه بالفحص, فمن الضروري ان يتم الفحص وفق معايير متعارف عليها وذلك حتى لا يتحمل المراجع مسؤولية في حالة ظهور أي غش أو تلاعب بعد ذلك.

¹ - رزق أبو زيد شحته, تدقيق الحسابات, (عمان: دار وائل, 2005م) ص 104.

أهمية معايير المراجعة الدولية:

تتمثل أهمية معايير المراجعة الدولية في الآتي:¹

- أ - تساعد المراجعة في المراقبة والمحاسبة الذاتية.
- ب - تساعد في تحقيق التعاون والتنسيق بين المنظمات المهنية العالمية.
- ت - تحقق معايير المراجعة الدولية للمهنة لمراجعة الثقة والاحترام والتقدير من قبل المهن الأخرى.
- ث - تحدد الموصفات الواجب توافرها في المراجع.
- ج - تعمل على جعل مهنة المراجعة تتبع لكيان مستقل.
- ح - يعتمد عليها المراجع لتنفيذ عمله بصورة جيدة.
- خ - تقيّم وتحدد عمل المراجع فيما إذا أتبع هذه المعايير أم لا.

خصائص معايير المراجعة الدولية:

- أ - يعتبر المعيار هدف مرغوب فيه ومطلوب تحقيقه.
- ب - يعتبر نمط يتأسس بالعرف أو عن طريق القبول أو إصدارات الهيئات المهنية أو العلمية، أو القرارات الحكومية أو القوانين التشريعية.
- ت - يهدف وضع المعيار إلى تكوين قاعده أساسية للعمل يسترشد بها مجموعة من الأشخاص عند أدائهم عملهم المهني.²
- ث - يتفق المعيار مع العرف في مجال التطبيق.
- ج - يتم الالتزام بتطبيق المعيار من جانب التنظيمات المهني ه أو المهنيين الممارسين والهيئات الحكومية.
- ح - إن المعايير تمثل الحد الأدنى للداء المهني، فهي بمثابة خط دفاع أول ضد مسؤوليات الأعمال والتقصير عند أداء مهام المراجعة.³

¹ مطير الطميري، تدقيق الحسابات ص 20.

² وجدي حامد حجازي، معايير المراجعة الدولية (القاهرة: دار التعليم، 2010م) ص 172.

³ حسن احمد دحدوح، حسين يوسف القاضي، مراجع الحسابات المتقدمه، (عمان: دار الثقافة، 2009م) ص 65.

تطوير معايير المراجعة الدولية :

تم تطوير معايير المراجعة الدولية عن طريق مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكد وهو يعتبر الهيئة التي تخضع المعايير تحت إشراف الاتحاد الدولي للمحاسبين.

حيث يشارك الاتحاد الدولي للمحاسبين في وجهات النظر مع الجهات التنظيمية الأخرى و واضعي المعايير في حماية مصالح الجمهور في مجالات المحاسبة والمراجعة، ويعتقد بأن الأمر يستلزم مجموعة محورية من المعايير التي تساهم على نحو جوهري في التأكد من مصداقية المعلومات.¹ وفي مايلي معايير المراجعة المتعارف عليها التي صدرت من المعهد الأمريكي للمحاسبين:-²

■ المعايير العامة:-

تتضمن هذه المجموعة عدداً من المعايير منها مايلي:-

- يجب ألا يتم أداء المراجعة بواسطة شخص أو أشخاص التدريب الفني الكافي والتأهيل العلمي والاختصاصي كمراجع.

- يجب على المراجع أن يبذل العناية المعتادة عند أداء عملية المراجعة وإعداد التقرير.

- يجب أن يتوفر في المراجع أو المراجعين الحياده في الاتجاه الذهني.

■ معايير العمل الميداني:-

وتتضمن مايلي:-

- يجب أن يتم تخطيط وتخصيص المهام على المساعدين.

- يجب أن يتم التوصل الي فهم كافي للرقابة الداخلية لتخطيط المراجعة وتحديد طبيعة وتوقيت

ومدى الاختبارات التي يجب القيام بها.

¹ أمين السيد احمد لطفي، المحاسبه والمراجعه الدولية، (الاسكندرية، الدار الجامعية، 2010م) ص ص 414-416.

² الفين أدينز، جميس لوباك، مرجع سابق ص 41

يجب الحصول على الادله الكافيه عن طريق الفحص والملاحظه وإرسال المصادقات.¹

■ معايير التقرير:-

- يجب أن يظهر التقرير ما اذا كانت القوائم المالية تتطابق وفقاً مع مبادئ المحاسبة المتعارف عليها.

- يجب أن يذكر بالتقرير حالات عدم الثبات في تطبيق مبادئ المحاسبة المتعارف عليها بين الفترة الحالية والفترة السابقة.²

إستخدام معايير المراجعة الدولية :-³

تستخدم كثير من الهيئات العضو بالاتحاد الدولي للمحاسبين معايير المراجعة الدولية كاساس للبعض أو كل معاييرها القومية, وقد ذكرت المفوضية الأوروبية انها كانت تنوي تبني معايير المراجعة الدولية على كافة عمليات المراجعة في اوروبا بداية من يناير عام 2007م, وتتضمن هذه المعايير المبادئ الاساسية والاجراءات الضرورية معاً بالارتباط مع الارشادات ذات الصلة في شكل مواد أيضااحية أو أية مواد أخرى من أجل توفير ارشاد لتطبيقها, وفي مايلي بعض الناجح لبعض المنظمات والشركات المسجلة التي تهتم باستخدام إستخدام معايير المراجعة الدولية:-

- أ - منشآت المحاسبة الدولية الكبيرة.
- ب - الهيئات التنظيمية للسوق التي تقبل قوائم مالية تكون محل مراجعة.
- ت - الشركات المرتبطة باصدار أسهم في أسواقها المالية.
- ث - التنظيمات العالمية على سبيل المثال منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية (OECD)

¹الفين ارينز, جيمس لوباك, مرجع سابق ص 41

²الفين أدينز , جيمس لوباك, مرجع سابق ص 67

³ امين السيد لطفي احمد, مرجع سابق ص 87

خطوات اصدار المعايير الدولية للمراجعة:

لاجل بلوغ الاهداف المتوقعة من المعايير الدولية لمراجعة فانه عادة ما يتم إتباع الخطوات التالية عند اصدار معيار دولي للمراجعة:⁽¹⁾

- يتم تكوين لجنة توعية لاختبار الموضوعات التي تحتاج لعمل دراسات منفصله.
- تقوم الجنه الفرعية باجراء الدراسه المتعلقه على الموضوع المختار.
- تقوم الجنه الفرعية بتوثيق الدراسه المرفقه بالمعيار المقترح.
- اذا أقرت اللجنه ممارسة المراجعه الدولية مسوده المعيار المقترح يتم توزيعها على لجان الاتحاد الدولي للمحاسبين وكذلك المنظمات الدولية ذات صله لابداء الراى والتعليق على المسوده.
- تتسلم لجنه ممارسة المراجعه الدولية تعليقات و آراء هذه الاطراف ثم تقوم بتوضيح صياغة المعيار, ويتم اصدار المعيار في صورته النهائية.

نطاق وأهداف المعايير الدولية للمراجعة:

يتم تطبيق المعايير الدولية للمراجعة عند مراجعة القوائم المالية وعند مراجعة المعلومات ذات العلاقة الاساسية إصدارها وإيجاد مستويات و إرشادات مهنية لمراجعة الحسابات ومايرتبط بها من خدمات قابلة للتطبيق عالمياً, كما تهدف الي تحديد الكيفية التي يتم بها ممارسة وظيفة المراجعة, كما إن للمعايير وظيفتين اساسيتين على الاقل هما:⁽²⁾

- أداة إتصال وتوضيح لكافة متطلبات المراجعة لمختلف الفئات.
- وسيلة لتقييم الاداء المهني للمراجع بعد القيام بعملية المراجعة.

² محمد سمير الصبان, مرجع سابق ص 88

² وجدي حامد حجازي, مرجع سابق, ص 42

■ لجنة ممارسات المراجعة الدولية و معايير المراجعة الدولية :-

لقد قامت لجنة ممارسات المراجعة الدولية المنبثقة من الاتحاد الدولي للمحاسبين بنشر معايير المراجعة الدولية وتعتبر هذه اللجنة مسئولة عن التعزيز والتوسع في استخدام معايير المراجعة الدولية ، ولقد تم إتمام نشر المجموعة المحورية المجمع للمعايير الدولية للمراجعة عام 1994م، وأن هدف الممارسات الدولية للمراجعة يتمثل في تحسين جودة وتوحيد الممارسات الدولية عن طريق:-⁽¹⁾

أ - إصدار معايير المراجعة الدولية.

ب - إصدار إرشاد عن تطبيق تلك المعايير.

ت - تنشيط تبني نشرات اللجنة كمصادر رئيسية للمعايير القومية.

ث - تنشيط استخدام المعايير عن طريق الالمحاسبين وعمليات تداول الاوراق المالية.

ج - تنشيط الجدل والمناقشات مع الممارسين والمستخدمين من خلال العالم لتحديد إحتياجات المستخدمين للمعايير والارشادات الجديدة.

■ بعض نماذج لمعايير المراجعة الدولية التي صدرت عن لجان الاتحاد الدولي

للمحاسبين :-²

*معيار رقم (1) هدف ونطاق مراجعة القوائم المالية

يتناول هذا المعيار هدف ونطاق مراجعة القوائم المالية لمنشأة ما بمعرفة المراجع.

*معيار رقم (2) خطاب قبول التعيين

يساعد هذا المعيار المراجع في إعداد خطاب قبول التعيين لمراجع القوائم المالية، ويجب أن يحدد هذا الخطاب أهداف ونطاق المراجعة ومدى مسئولية المراجع تجاه العميل ويختلف شكل ومضمون هذا الخطاب من عميل لآخر.

¹ امين السيد لطفي، مرجع سابق ص 98

² عزيزه عبد الرازق، المحاسبه و المراجعة الدولية، ص 54

***معيار رقم (3) المبادئ الأساسية التي تحكم عمليات المراجعة**

يتناول هذا المعيار المبادئ الأساسية التي تحكم الوجبات والمسئوليات المهنية للمراجع عند قيامه بعملية المراجعة.

***معيار رقم (6) دراسة وتقييم النظم المحاسبية والرقابة الداخلية المتعلقة بها لأغراض المراجعة**

يشرح هذا المعيار الاجراءات الواجب اتباعها عند دراسة وتقييم النظام المحاسبي ونظام الرقابة الداخلية.

***معيار رقم (5) استخدام عمل مراجعه آخر**

يتناول هذا المعيار الاجراءات التي يجب على المراجع الاساسي اتباعها عند استخدامه لعمل مراجع آخر عند التقرير عن القوائم المالية للمنشأة أو حاله وجود أقسام أو فروع أو شركات تابعه أو شقيقه تكون جزء من هذه القوائم, كما يتناول أيضاً الاعتبارات الواجب مراعاتها عند اعداد تقرير المراجع الاساسي.

***معيار رقم (9) أوراق العمل (التوثيق)**

بنص هذا المعيار على ان يحتفظ المراجع بملفات المراجعة التي تحتوي على أوراق العمل والمستندات⁽¹⁾.

¹ عزيزه عبد الرازق, مرجع سابق. ص 98

الفصل الثاني

حوكمة الشركات

المبحث الاول: مفهوم حوكمة الشركات

المبحث الثاني: حوكمة الشركات ومعايير المراجعة

المبحث الاول

مفهوم حوكمة الشركات

تنبؤاً حوكمة الشركات أهمية خاصة في أجندة المال والأعمال في الوقت الراهن، لما تعود به من نفع على الشركات والمجتمع بأسره و قد برزت أهمية الحوكمة في الآونة الأخيرة عندما أطاحت الأزمة المالية العالمية باقتصاديات عدد كبير من الدول المتقدمة والنامية، فبات موضوع الحوكمة يتصدر عناوين الصحف في كل مكان، وبالرغم من ذلك، فإن مفهوم الحوكمة لا يزال مبهماً بعض الشيء لدى الكثير من الفئات في المجتمع.¹

نشأة حوكمة الشركات:

ظهرت الحاجة إلى الحوكمة في العديد من إقتصاديات الدول المتقدمة والناشئة خلال العقود القليلة الماضية، خاصة في أعقاب الانهيارات الاقتصادية والازمات المالية التي شهدتها عدد من دول شرقي اسيا وأمريكا اللاتينية وروسيا في عقد التسعينيات من القرن العشرين، وكذلك ما شهدته الاقتصاد العالمي في الآونة الاخيره من أزمة مالية وخاصة في الولايات المتحدة الامريكية وأوروبا، وكانت أولى هذه الازمات تلك التي عصفت بدول جنوب شرقي اسيا ومنها ماليزيا وكوريا واليابان سنة 1997م، فقد نجم من الازمة تعرض العديد من الشركات العملاقة لضائقات مالية كادت أن تطيح بها مما استدعى وضع قواعد للحوكمة لضبط عمل جميع أصحاب العلاقة في الشركة.²

¹ عدنان حيدر درويش، حوكمة الشركات ودور مجلس الإدارة، (بيروت: اتحاد المعارف العربي، 1986م) ص 77.
² عمر اقبال توفيق المشهداني، تدقيق التحكم المؤسسي في ظل معايير التدقيق المتعارف عليها، (عمان: الاردن، 2004م) ص 21

مفهوم حوكمة الشركات:

لقد تعددت المفاهيم حول حوكمة الشركات منهم من يرى بأنها النظام الذي يتم من خلاله إدارة الشركات والتحكم في أعمالها، وعرفت أيضاً بأنها نظام يتم توجيه منظمات الاعمال والرقابة عليها، حيث تحدد هيكل وإطار توزيع الوجبات والمسؤوليات بين المشاركين في الشركة المساهمة. وقد أجمع الباحثون والكتاب بأنها الطريقة التي تباشر بها السلطة في إدارة موارد الدولة الاقتصادية منها والاجتماعية بهدف تحقيق الاستقرار والتنمية الاقتصادية.¹

تعريف حوكمة الشركات:

تعرف حوكمة الشركة بأنها تنفيذ الانظمة الكفيلة بتجنب أو تقليل الغش وتضارب المصالح والتصرف غير المقبول من الادارة.² ولقد عرفها كاد بوري بأنها ذلك النظام الذي عن طريقه يتم توجيه الشركات والرقابة عليها، ونستج من هذه التعاريف والمفاهيم مايلي:-³

نظام يتم من خلاله إداره الشركة.

إنها تهدف إلي تحقيق الاستقرار والتنمية.

أيضاً تقوم بتجنب الغش أو التقليل منه.

عن طريقها يتم توجيه الشركات والرقابة عليها.

¹ عمر شريف، بن زروق زكية، علاقة الحوكمة بعملية الافصاح والشفافية في ظل معايير المحاسبة الدولية، (الجزائر، 2009م).

² امين السيد لطفي، المراجعة وحوكمة الشركات، (القاهرة: الدار الجامعية، 2010م) ص 50

³ سلسلة النشرات التنقيفية، مركز أبوظبي للحوكمة، أساسيات الحوكمة مصطلحات ومفاهيم.

الحاجة إلى حوكمة الشركات:

لقد تضافرت عدة عوامل أدت الي ظهور الحاجة الي الحوكمة من أبرزها مايلي:-¹

إهتزاز الثقة بكافة الاسواق الاقتصادية وفقدان المستثمرين لاموالهم وتضاعفت الخسائر مع الانهيارات المالية.

- الانسحاب من سوق الاستثمار المحلي والعالمي نتيجة الفضائح المالية وعدم قدره على العودة مرة ثانية.

- تقيد المعاملات الاجله وإنكماش السوق الائتماني بحيث واجهت البنوك موقفاً صعباً نتيجة عدم نمو الودائع.

- الشعور بالانخداع والقهر وظهور إحساس غامض لمواجهه موامرة كبرى من عدو ماكر ليس له قيم داخل الشركات والبنوك والفساد.

مبررات وجود الحوكمة:²

ما الذي يطمئن المستثمر (المساهم) بأن الشركة التي استثمر مدخراته فيها تعمل حسب المصلحة العليا للشركة، وسيحصل هذا المستثمر في المقابل على عائد على استثماراته وما الذي يؤكد له بأن التقارير المالية التي تنشرها الشركة تبين الوضع المالي الحقيقي للشركة وما الذي يضمن للمقرض بأنه سيسترد قيمة قرضه وما الذي يضمن للموظف بأن الشركة التي يعمل لديها ستستمر في العمل وتؤمن له لقمة عيشه في المستقبل المنظور وما الذي يضمن للمجتمع بأن هذه الشركة ستستمر في التوظيف، وإنتاج الخدمات والسلع، وتوليد قيمة مضافة تدعم الوضع الاقتصادي في الدولة وتعززه، وكيف يحصل

¹ أمين السيد احمد لطفي، دراسات متقدمة في المراجعة وخدمات التأكد، (القاهرة : الدار الجامعية، 2010م) ص 365.

² مجدي محمد سامي، دور لجان المراجعة في حوكمه الشركات و أثرها في القوائم المالية المنشورة في بيئة أعمال المراجعة، (القاهرة : الدار الجامعية، 2009م) ص 220.

جميع أصحاب المصالح على حقوقهم في الشركة، الإجابة :الحوكمة، فبدون الحوكمة فإن جميع الأطراف المعنية في الشركة تراهن في استثماراتهم كما يراهن المقامر في الكازينو.¹

فلسفة الحوكمة:

هناك ميزتان تتميز بهما الشركات المعاصرة مما يستدعى وجود ضوابط للحوكمة:

الميزة الأولى : حقيقة أن الشركات الحديثة تتميز بالفصل بين ملكية الشركة وإدارتها.

الميزة الثانية : النفوذ الذي يتمتع به كبار المساهمين على حساب صغار المساهمين.

دفعت هاتان الميزتان الدول إلى وضع نظام رقابي يضمن لأصحاب المصالح في الشركة بأن الإدارة تقوم بمهامها على أفضل وجه، في الوقت الذي يحمي هذا النظام صغار المساهمين من تسلط كبار المساهمين. ومن ثم، أنتت حوكمة الشركات نظاماً يضبط عمل جميع الأطراف المعنية في الشركة من مساهمين وإدارة تنفيذية ومجلس إدارة .ويمكن أن تفسر هذه الإشكالية أيضاً من خلال ما يسمى بمعضله الطرف الرئيس و(الوكيل)، الطرف الرئيس في هذه المعادلة هو مالك الشركة (المساهم) بينما تمثل الإدارة التنفيذية (الوكيل) وفي هذه المعادلة ثنائية الأطراف، فإن الطرف الرئيس والوكيل كل معني بمصلحته الخاصة على حساب مصلحة الشركة .وبسبب التباين الواضح في المعلومات لصالح الوكيل الذي يدير أعمال الشركة بشكل يومي كان لابد للطرف الرئيس من تعيين جهة رقابية لمتابعة أعمال الوكيل ممثلاً في مجلس الإدارة.²

¹ مجدي محمد سامي، مرجع سابق ص 220

² طارق عبد العال، حركة الشركات والازمة العالمية، (القاهرة : الدار الجامعية، 2009م) ص ص 124-120.

الاطراف الرئيسيه المرتبطة بحوكمة الشركة:¹

- حمله الاسهم.
- مجلس الادارة.
- لجان المراجعته بجلس الاداره
- الاداره.
- التنظيمات المحاسبيه ذاتيه التنظيم على سبيل المثال المجمع الامريكي للمحاسبين القانونيين

.AICPA

- التنظيمات الاخرى ذاتيه التنظيم على سبيل المثال سوق الاسهم بنيويورك NYSE.
- المراجعون الخارجيون.
- المراجعون الدخليون.
- الهيئه الاخرى ذاتيه التنظيم على سبيل المثال البورصه الامريكيه.

أهداف الحوكمة:

يمكننا أن نجيز أهداف الحوكمة فيمايلي:-

- تعظيم أداء الشركات وتحقيق الكفاءة الاقتصادية.
- وضع أنظمة الرقابة على إدارة الشركة وأعضاء مجلس إدارتها.
- تحقيق الفعالية في الوصول الي الاهداف المنشورة.
- تعزيز الثقة في الشركة والمصادقية في إدارتها.
- حفظ حقوق الاطراف ذات الصلة بالشركة.

¹ سيد عبد الرحمن عباس بله, دور تطبيق حوكمة الشركات في ممارسة أساليب المحاسبه الابداعيه, مجلة العلوم الاقتصادية والتطبيقية,(الرياض: المملكة العربية السعودية, 2012م) ص 67

فوائد الحوكمة:

- تشجع الحوكمة المؤسسات على الاستخدام الامثل لمواردها.
- تساعد الشركات على النمو وزيادة الانتاجية.
- تقلل كلفة رأس المال الشركة.
- أليات على أستقرار أسواق المال.¹

ضوابط الحوكمة: ²

▪ ضوابط خارجية

وهي تشير الي المناخ العام في الدولة وفي الاستثمار مثل القوانين المتعلقة للنشاط الاقتصادي مثل قانون تنظيم المنافسة، وترجع أهمية الضوابط الخارجية الي أن وجودها بضمن تغير القوانين والقواعد التي تضمن حسن إدارة الشركة.

▪ ضوابط داخلية

وهي تشير الي قواعد والاسس التي تحدد كيفية إتخاذ القرارات وتوزيع السلطات الداخلية في الشركة بين الجمعية العامة ومجلس الادارة، والمديرين التنفيذيين وتودي الي تقليل التعارض بين مصالح هذه الاطراف الثلاثة.

¹ إريك مونتر، الكسندر شكو ليكون، حوكمة الشركات: العلاقة بين حوكمة الشركات والتنمية.

² طارق عبد العال، مرجع سابق ص 54

قواعد الحوكمة:

تطرا الي الاهتمام المتزايد بمفهوم الحوكمة فقد حرصت العديد من المؤسسات على دراسة هذا المفهوم وتحليله ومن أبرزها: ¹

■ منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية

قامت بأعداد مبادئ لحوكمة شركات المساهمة العامة 2004م وهي المرجع الرئيسي للشركات على مستوى العالم.

■ بنك التسوية الدولي - (لجنة بازل)

قامت هذه اللجنة التابعة لبنك التسوية الدولي بأعداد ضوابط للحوكمة لضبط عمل البنوك سعياً منها لتقليل مستوى المخاطر التي تتعرض لها المصارف ولحمايتها من الهزات الاقتصادية, وتعتبر هذه اللجنة مرجع رئيس لجميع بنوك العالم.
يستنتج الباحثون مما سبق مايلي:-

- أن منظمة التعاون الاقتصادي تعد مرجعاً قيماً لجميع الشركات.
- لجنة بازل أجرت ضوابط يمكن الاستعانة بها للتقليل من حد المخاطر والهزات الاقتصادية.
- تعد مرجعاً رئيسياً لجميع بنوك العالم.

¹ امين السيد لطفي, المراجعة وحوكمه الشركات, مرجع سابق ص 32

مبادئ الحوكمة:

تتلخص مبادئ الحوكمة فيما يلي:-¹⁾

أ - ضمان وجود أساس لآطار فعال لحوكمة الشركات

من أهم العناصر التي يجب توفرها في أي دولة ضمان تطبيق فعال لقواعد الحوكمة, ويعكس ضرورة توفر إطار فعال من القوانين والتشريعات و الاسواق المالية الفعالة.

ب - ضمان حقوق المساهمين

من أبرزها مايلي:

- ضمان وجود طرق مضمونه لتسجيل ملكية الاسهم.
- إمكانية تحويل ملكية الاسهم.
- الحصول على المعلومات اللازمة عن الشركة في الوقت المناسب.
- المشاركة في أرباح الشركة.

ج - المعاملة المتساوية للمساهمين

ضمان معاملة المساهمين بالتساوي بما في ذلك مساهموا الاقليم والاجانب وأن يحصل كافةهم علي تعويض مناسب عند تعرضهم للإنتهاك.

د - الإفصاح والشفافية

ينبغي في إطار حوكمة الشركات أن يضمن القيام بالإفصاح السليم في الوقت المناسب عن كافة الموضوعات الهامة والمتعلقة بالشركة, مثل المركز المالي وحقوق الملكية وحوكمة الشركات.

¹ عمر اقبال توفيق المشهداني, مرجع سابق ص 84

أسباب ظهور حوكمة الشركات:

من أسباب ظهور حوكمة الشركات مايلي:¹

■ نظرية الوكالة:-

تعتبر الفصل بين الملكية والاداره من العوامل الاساسية لظهور نظرية الوكالة, كما أن التوسع الذي عرفته المؤسسات الاقتصادية خصوصاً في ظل العولمة والنمو والاقتصادي العالمي المتزايد, إقتضى أن توكل الشركات مسؤولياتها الى مجلس ادارة منتخب.

■ الفضائح المالية:-

أدت الانهيارات المالية والفضائح الادارية بالمؤسسات العملاقة في العديد من الدول, والتي كانت لها ومايزال الاثر البالغ على إقتصاديات الدول التي تنتمي لها تلك المؤسسات, الي دراسة وتحليل الاسباب التي تؤدي الي ظهور الفساد المالي والاداري بالمؤسسات والذي يؤدي بطبيعة الحال الي حدوث تلك الانهيارات والفضائح.

خصائص الحوكمة:

تمثل في الخصائص التالية السمات التي يجب أن تتوفر في حوكمة الشركات وتساعد على تكامل الجوانب الفكرية الخاصة بها, كما تساعد على تحقيق أهدافها ومزاياها المتعدده ويمكن تخليصها في عدة عناصر منها مايلي:-

- الشفافية: وهي تقدم صورة حقيقة لكل ما يحدث.

- الاستقلالية: وتمثل إستقلالية مجلس الادارة و اللجان المختلفة.

- المساءلة: وهي إمكانية تقييم وتقدير أعمال مجلس الادارة.

¹ امين السيد احمد لطفي , دراسات متقدمه في المراجعة وخدمات التأكد, مرجع سابق, ص 315

- **العدالة:** وهي المسؤولية أمام الاطراف ذوي المصلحة.
- **المسؤولية:** وتمثل احترا حق المجموعات صاحبة المصلحة.⁽¹⁾

مزايا الحوكمة:

تتميز الحوكمة بعدة مزايا من أبرزها مايلي:-²

- تسير الحصول على الاموال اللازمة بأقل تكلفة.

- زيادة القدرة التنافسية للشركة.

- الحد من الفساد وتأثيراته السلبية.

يستنتج الباحثون مما سبق مايلي:-

- حوكمة الشركات تجلب الاستقرار الي الاسواق.

- تشجع الاستثمار, وتقلل رأس المال.

- تضعف الفساد.

العناصر الاساسية لحوكمة الشركات:³

- التقرير المالي.

- المسائلة المحاسبية.

- كفاءة حوكمة الشركات.

- أليات الرقابة الداخلية.

¹ امين السيد احمد لطفي , دراسات متقدمه في المراجعة وخدمات التأكد, مرجع سابق, ص 315

² سلسلة النشرات التثقيفية, مركز أبوظبي للحوكمة, أساسيات الحوكمة مصطلحات ومفاهيم , مرجع سابق.

³ إريك مونتر, الكسندر شكو ليكون, مرجع سابق

أثر حوكمة الشركات.¹

تساعد حوكمة الشركات على بناء أساس متين للنمو الاقتصادي وخلق الوظائف، وقيادة القطاع الخاص للحد من الفقر وذلك بمساعدتها للدول وتسهيل الاصلاح المؤسس وتقليص فرص الفساد و زيادة التنافس وحماية حقوق صغار المساهمين، ويتمثل أثر الحوكمة في مايلي:-

- تجلب الاستقرار الي الاسواق.
 - تعزز المؤسسات.
 - ترفع إمكانية درء المخاطر.
 - تشجع على اصلاح المشروعات الحوكمية للدولة.
 - تساعد على مكافحة الحرمنه.
 - تشجع على الخصخصة الناجحة.
 - تشجع الاستثمار وتخصص من تكلفة رأس المال.
 - تبني علاقات شفافة بيت مجتمع الاعمال والدوله.
- ويستنتج من هذا الاثار مايلي:-

- تجلب الاستقرار وتعزز المؤسسات.
- تكافح الفقر.
- تضعف الفساد وتعزز الاقراض.
- تدرء المخاطر.

-

¹ عمر شريف، زورق زكيه، مرجع سابق ص 52

أسباب الاهتمام بحوكمة الشركات في هذه الفترة:¹

لقد نبع الانتباه الحالي لحوكمة الشركات بصفه أصلية بعد قضية وترجيت (Watergate) في الولايات المتحدة الأمريكية أثناء السبعينيات, وفي الثمانينات قد وصلت بالاهمية للدرجة القصوى بعد أحداث شركة إنرون (Enron) وقد تسبب وجود إنهيارات ماليه مماثله ومناقشات عامة حول شفافية أسواق راس المال, وفي تنشيط نحو حوكمة الشركات في أوائل التسعينات في بلدان عديده مثل المملكة المتحدة, وأستراليا, وجنوب أفريقيا, بسبب التداول وتجانس الاسواق ورأس المال, وقد ساهمت عدة عوامل في وضعها على قمة اهتمامات المؤسسات ويأتي في مقدمتها الاضطرابات التي شهدتها أسواق المال العالمية خلال العقدين الماضيين.

ومن أهم هذه الاسباب الازمة المالية الطاحنه التي ضربت أسواق جنوب شرق أسيا عام 1998م ومروراً بما خلفه على الاقتصاد العالمي وأحداث 11 سبتمبر 2001م وكشفها للفساد الواسع في الشركات الأمريكية, عن طريق إستخدام محاسبة معقدة لاختفاء خسائر الشركات و حقوق المساهمين, وأهما المخالفات الفخمه لشركة إنرون للطاقة وشركة ورلدكوم عملاق الاتصالات الأمريكية. الفشل في كشف التجاوزات التي حدثت في قضية بنك الاعتماد والتجاره الدولي والقروض في السوق الأمريكي في الثمانيات, والفجوة الكبيرة بين مكافآت مجالس الادارة وأداء الشركات, كما بين هذه الاحداث أن القائمين على أمر الادارة من الداخل وكبار الموظفين هم من نهب الشركات والمال العام. كما تساهم الحوكمة الادارة الراشدة في تقليل المخاطر وتحسن الاداء وفرض التطور للاسواق وزيادة القدرة التنافسية للسلع والخدمات وتطوير الادارة وزيادة الشفافية, كما تساهم في زيادة عدد المستثمرين في

¹ مجدي محمد سامي, مرجع سابق ص 89

البورصات وأسواق المال, كما تساهم الحوكمة في زيادة ثقة جمهور المستثمرين في عمليات الخصخصة وتساعد على تحقيق عائل أفضل للدول على استثماراتها.

حوكمة الشركات في السودان:¹

إن تطبيق مبادئ الحوكمة في السودان بصفه ضعيفاً, ولعل أكبر دليل على ذلك أنتشار الفساد في معظم المؤسسات العامة والخاصة ويعود السبب الي الاتي:

- ضعف نظم الرقابة الداخلية.
 - ضعف أوجياب القوانين واللوائح والاجراءات المالية.
 - ضعف الادارة وقلة الخبرة.
 - غياب المراجعة الخارجية المستمرة والفتائية.
 - المحسوبية في إستيعاب الموظفين غير الكفاء.
 - غياب الوازع الديني والاخلاقي لموظفي الادارة.
- ويوجد فراغ قانوني في السودان وبالتالي لا يوجد حوكمة شركات في السودان ولا بد من إصدار لائحته خاصة أو المبادئ العامة لحوكمة الشركات وإلزام جميع الشركات السودانية بتطبيقها وتنفيذ أحكامه.

¹ سيد عبد الرحمن عباس بله, مرجع سابق ص 22

المبحث الثاني

حوكمة الشركات ومعايير المراجعة الدولية

تعزيز وظيفة المراجعة عن طريق حوكمة الشركات:¹

إنّنتقدت مهنة المحاسبة العامة بشكل واسع خلال القرن الماضي لفشلها في حماية مصالح المستثمرين، فيما تم أداء مهنة المراجعة بشكل يثير الإعجاب أثناء تلك الفترة إلا أن أحداث الفشل التي شابت بعض الشركات كانت من الجسامة على سبيل المثال شركات إنرون (Enron) وشركة ورلدكوم (Worldcom) ورد فعل تلك الاخفاقات، وقد أبرم الكونجرس كثير من التشريعات التي تؤثر على مهنة المراجعة، كما حول سطره عملية وضع معايير المراجعة من القطاع الخاص الى القطاع العام. ومع ذلك فإنّ الفشل الذي وقع خلال القرن السابق لم يكن معين على وجه التحديد الى فشل في مهنة المراجعة فقط، حيث أنها فشلت فشل ديني يرتبط بقلب تلك المنظمات، أو بعبارة أخرى فشل في هيكل حوكمة الشركات وقد استمرت مظاهر الفشل في المعايير الاخلاقية وحوكمة الشركات في عام 2004م بالارتباط بمشاكل جسيمه بخصوص حوكمة سوق أسهم نيويورك (NYSE New York Stock Exchange) . وبضاعة الاموال المتبادلة والصناعات الدوائية. أن الهندسة الطبيعية لمهنة المراجعة قد تغيرت حيث توجد مسؤوليات تقرير جديده عن المتغيرات في التوقعات والهيكل العام الجديد المسؤول عن وضع معايير المراجعة للعمليات مراجعه الشركات العامة ولذلك ضمن الاهمية وصف الدافع لتلك التغيرات ووصف الاختلافات في المسؤوليات بين مراجعه الشركات العامة وغير العامة بالاضافه الي وصف معايير

¹ عدنان حيدر درويش، ص 123.

المراجعة المقبولة والمتعارف عليها عموماً، كذلك يتعين تقديم نظرة عامة موجزة أيضاً عن عملية المراجعة كاساس لفهم التطورات الحديثه في اخلاقيات المهنيين وتحليل المخاطر.¹

حوكمة الشركات والمراجعة²:

إنّ الفشل في العقد السابق بمثل فشل في كافة أجزاء و مكونات هيكل حوكمة الشركة، أذن فهو ليس فقط فشل في عملية المراجعة او فشل في الادارة فقط، فكل جزء في النظام قد فشل على الاقل درجات متفاوتة في بعض المنظمات من الاداره الي المراجعين الي مجلس الادارة الي التنظيمات ذاتية التنظيم. وعلى سبيل المثال المجمع الامريكي للمحاسبين القانونيين ومجلس معايير المحاسبه الماليه والهيئات التنظيمه على سبيل المثال بورصة الاوراق المالية، ومؤسسات الاقراض ومحلي الاسهم وأسواق الاسهم ومن أجل فهم التغيرات المؤثرة على مهنة المراجعة بتعين فهم كيفية يتم التوفيق بين مهنة المراجعة داخل هيكل حوكمة الشركة.

ويمكن تعريف حوكمة الشركة على أنها تلك العملية التي عن طريقها يمارس ملاك ودائني المنظمة الرقابة، وهي تتطلب المسألة المحاسبية عن الموارد المودعه بالمنظمة حيث يختار الملاك (ملاك الاسهم) مجلس الادارة معين ليقوم بالاشراف على أنشطة المنظمة.

¹ - عدنان حيدر درويش، مرجع سابق ص 123.

² جليل طريق، حوكمة الشركات الفرص والتحديات، (بيروت: اتحاد هيئات الاوراق المالية العربية، 2015م) ص 160.

نظرة عامة على اليات الحوكمة:¹

تمثل حوكمة الشركات النظام الذي عن طريقه يتم ادارة التنظيمات والرقابة عليها وهي تتكون من اليات رقابية عديدة يتم تطبيقها داخل التنظيم لمراقبة أنشطة ادارة الشركة وكيفية تفعيلها.

نظرة عامة على لجنه معايير المراجعة الدولييه وموقعها في هيكل حوكمة الشركات:²

تعتبر لجنه معايير المراجعة كجزء من هيكل حوكمة الشركة مسؤوله عن الاشراف على كامل عمليات العلاقة بين الشركة والمراجعين المستقلين.

ومن المحتمل أن يفضل المراجعين المستقلين اليات الحوكمة التي تتناول اهتمامهم في أحداث تخصيص في مخاطر التقرير المالي الاحتياالي, وقد ينظر المراجعين الخارجيين أيضاً الي وجود وظيفة المراجعة الداخلية كمؤثر على أن مجلس الادارة و الشركة قد التزموا بحوكمة شركة قوية.

الوظائف الاساسية للجنه معايير المراجعة الدولييه:³

- صحة وسلامه القوائم الماليه للشركة.
- استقلاليه ونزاهه وتاهيل وأداء المراجعين الخارجيين.
- أداء وظيفة المراجعة الداخليه بالشركة.
- ملائمة نظم الرقابه الداخليه بالشركة.
- مراقبة الالتزام بمتطلبات القوانين واللوائح ودليل السلوك.
- فحص مشاكل المحاسبه والتقرير الهامه وفهم أثرها على القوائم المالية.

¹ عدنان حيدر درويش, مرجع سابق ص 234

² بوقره رايح, غانم صابره, حوكمه الشركات كاليه للحد من الفساد المالي والاداري, (بسكاره: جامعه محمد خليفه, 2015م) ص 125.

³ جليل طريق, مرجع سابق ص 67

أثر لجان معايير المراجعة الدولي على جوده القوائم الماليه في حوكمة الشركات: ¹

باتت الحاجة ملحه الى لجان معايير المراجعة في الشركات المساهمه نظرا لحاجة هيئة الرقابة والمراجعة إليها، وذلك لحماية مصالح المستثمرين في شركات المساهمه ولتدعيم للهيكل الرقابي لهذه الشركات من أجل مواجهه احتمالات الخلل و الثقة في النظام الرقابي وخاصة في ظل إتجاه الاقتصاد نحو خصخصة الشركات وتوسيع قاعدة الملكية وماينتج عن ذلك من الاهتمام بتطوير سوق الاوراق المالية والتي شهدت نمواً كبيراً في حجم التعاملات التي تتم من خلالها وذلك بعد صدور قانون سوق راس المال رقم 95 سنة 1992 وهو الامر الذي يفرض ضرورة تحسين عملية إعداد التقارير الماليه وإخفاء الثقة والمصدقية عليها كأساس لاتخاذ القرار الاستثماري كما أن القوائم تقنيه أحد الاليات العامه في الهيكل الرقابي باعتبارها الوسيله التي يتم من خلالها توصيل المعلومات الى المستثمرين.

نستنتج الاتي:

- لجان معايير المراجعة تساهم في حماية مصالح المستثمرين.
- تدعيم الهيكل الرقابي من أجل مواجهة الخلل والضعف.
- توسيع قاعدة الملكية.
- هي الوسيط يتم من خلالها توصيل المعلومات الى المستثمرين.

¹ بوقره رايح، غانم صابره، مرجع سابق ص 178

الفصل الثالث

الدارسة الميدانية:

المبحث الاول: نبذه تعريفيه عن شركه التأمين الاسلاميه المحدوده

المبحث الثاني: تحليل واختبار الفرضيات

المبحث الأول

نبذة تعريفية عن شركة التأمين الإسلامية المحدودة:

شركة التأمين الإسلامية المحدودة تجربته رائده وأصيله إشتقت من نبع الشريعة الغراء وعلوم العصر و أدواته , فخصصت بين الفكر و العمل والاصاله و المعاصره, ونقلت صيغه التأمين التعاوني الاسلامي من الاطار النظري الى الواقع العملي فأصبحت بذلك نموذجا إقتصاديا كأول شركة تأمين إسلاميه تعمل بنظام التأمين التعاوني التكافلي الإسلامي في العالم وساهمت بفعاليه أنشطه الاقتصاد الإسلامي عموما وقطاع التأمين على وجه الخصوص , كما عملت على تجويد كافه من خلال الاتي :

- *الاهتمام بالزبون اولا و اخيرا
- * الاهتمام بتوفير بيئه عمل صالحه
- *التفاعل التام مع المجتمع
- *الالتزام التام بالمحافظه على اخلاقيات العمل
- *الاهتمام بالعاملين و تطوير مهاراتهم من خلال التدريب و التأهيل المستمر

نشأه الشركه : تأسست الشركه في 21 يناير 1979م كشركه خاصه ذات مسئوليات محدوده

المؤسسون:

*بنك فيصل الاسلامي0

*الاستاذ/محمد يوسف محمد

*الاستاذ/يوسف عبد الرحمن

الاسس التي قامت عليها الشركه:

- * ان يكون التأمين تعاونيا بين المشتركين
- *ان يكون ما يدفعه المشترك قسطا مقدما ومحددا بنيه الربح به كله او بعضه
- *ان تكون للشركه هيئه رقابه شرعيه تشترك مع المسؤولين في الشركه في وضع نماذج تليق بالتأمين

المبحث الثاني

تحليل واختبار الفرضيات

الثبات والصدق الإحصائي لإجابات أفراد عينة الدراسة

جدول رقم (1/2/3) يوضح التوزيع التكراري لدرجات الثبات والصدق الإحصائي

الصدق	الثبات	عدد العبارات	رقم المحور
0.808	0.653	5	الأول
0.932	0.869	5	الثاني
0.906	0.820	10	المجموع الكلي

المصدر: إعداد الباحثون من الدراسة الميدانية 2016م.

البيانات الشخصية:

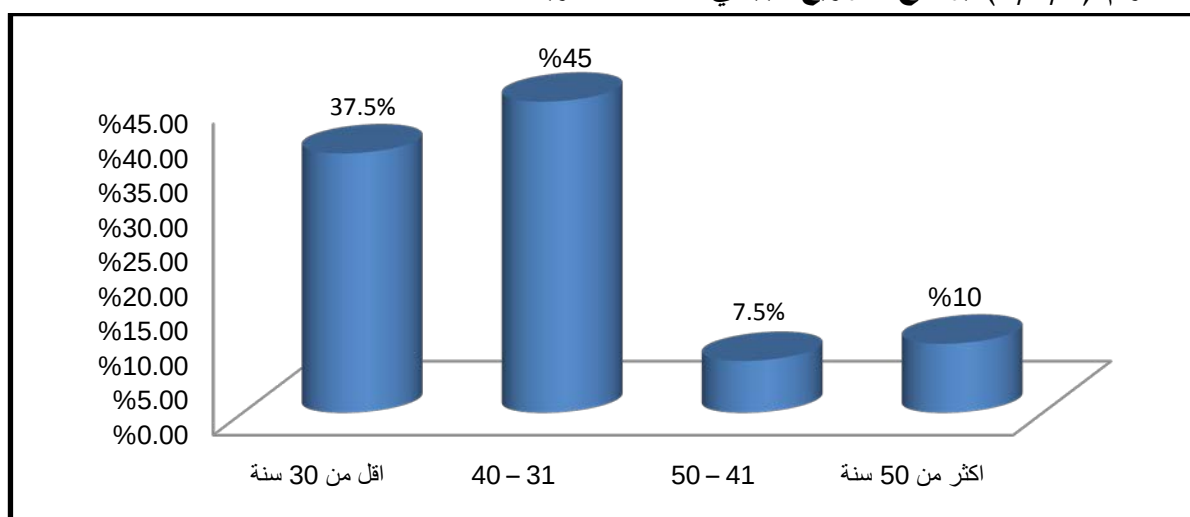
(1/1) العمر:

الجدول رقم (2/2/3) يوضح التوزيع التكراري للفئات العمرية

العمر	التكرار	النسبة المئوية
اقل من 30 سنة	15	37.5%
31 - 40	18	45%
41 - 50	3	7.5%
اكثر من 50 سنة	4	10%
المجموع	40	100%

المصدر: إعداد الباحثون من الدراسة الميدانية 2016م.

شكل رقم (2/2/3) يوضح التوزيع البياني للفئات العمرية



المصدر: إعداد الباحثون من الدراسة الميدانية 2016م.

نلاحظ من الجدول رقم (2/2/3) والشكل البياني أن نسبة العمر لأفراد عينة الدراسة نجد الذين أعمارهم اقل من 30 سنة كانت (37.5%) بينما نجد الذين اعمارهم من 31-40 سنة كانت (45%) وهم الاكثرية نسباً لعامل الخبرة العملية في ذلك الفئة الوسطية ونجد الذين اعمارهم من 41-50 سنة كانت (7.5%) ونجد الذين أعمارهم أكثر من 50 سنة كانت (10%) .

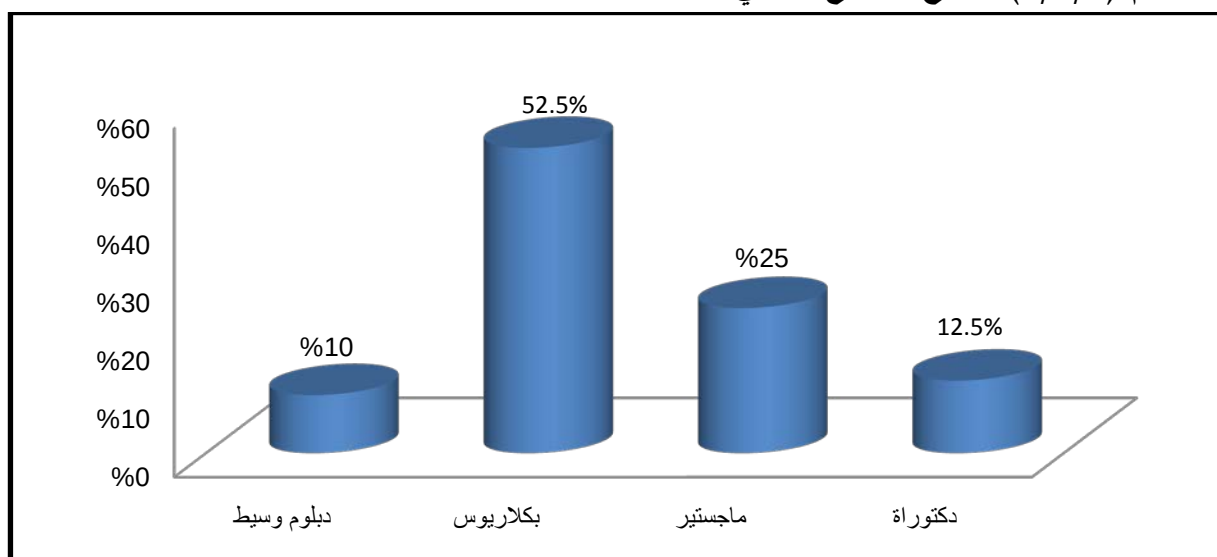
(2/1) المؤهل الأكاديمي:

الجدول رقم (3/2/3) يوضح التوزيع التكراري للمؤهلات الأكاديمية

المؤهل	التكرار	النسبة المئوية
دبلوم وسيط	4	10%
بكالوريوس	21	52.5%
ماجستير	10	25%
دكتوراة	5	12.5%
المجموع	40	100%

المصدر: إعداد الباحثون من الدراسة الميدانية 2016م.

شكل رقم (3/2/3) يوضح التوزيع البياني للمؤهلات الأكاديمية



المصدر: إعداد الباحثون من الدراسة الميدانية 2016م.

نلاحظ من الجدول رقم (3/2/3) والشكل البياني أن نسبة المؤهل الأكاديمي لأفراد عينة الدراسة نجد الدبلوم الوسيط كانت (10%) ونجد نسبة البكالوريوس كانت (52.5%) وهم العدد الأكبر من باقي التخصصات نسباً لكثرة الخريجين وحاجة سوق العمل لهم بينما نجد نسبة الماجستير كانت (25%) ونجد نسبة الدكتوراة كانت (12.5%).

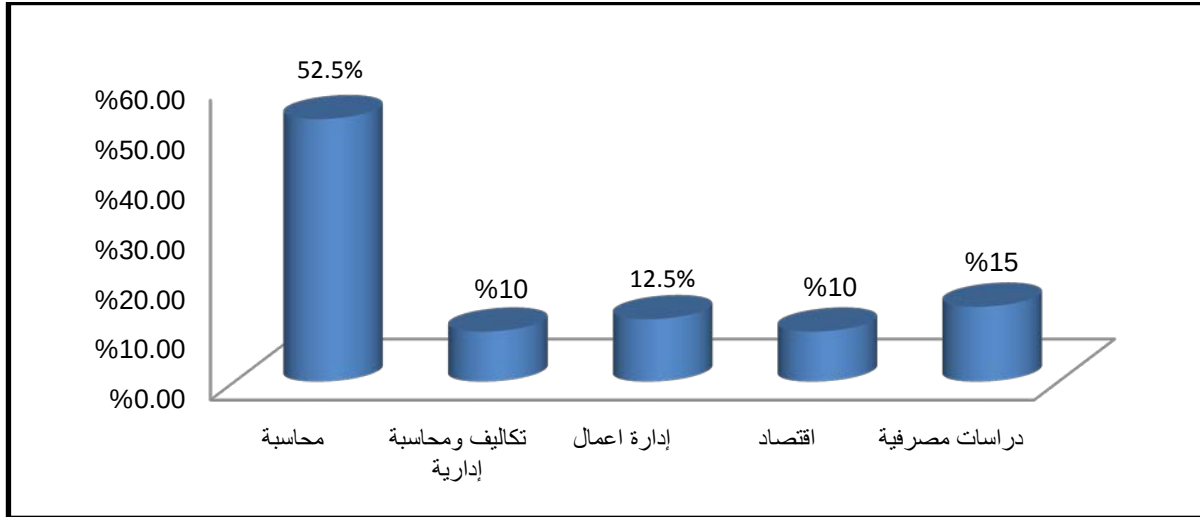
(3/1) المؤهل العلمي:

الجدول رقم (4/2/3) يوضح التوزيع التكراري للتخصصات العلمية

النسبة المئوية	التكرار	التخصص
52.5%	21	محاسبة
10%	4	تكاليف ومحاسبة إدارية
12.5%	5	إدارة أعمال
10%	4	اقتصاد
15%	6	دراسات مصرفية
100%	40	المجموع

المصدر: إعداد الباحثون من الدراسة الميدانية 2016م.

شكل رقم (4/2/3) يوضح التوزيع البياني للتخصصات العلمية



المصدر: إعداد الباحثون من الدراسة الميدانية 2016م.

نلاحظ من الجدول رقم (4/2/3) والشكل البياني أن نسبة التخصص العلمي لأفراد عينة الدراسة نجد تخصص محاسبة كانت (52.5%) وهم الأعلى نسبة دلالة على أهمية المحاسبة عند الخريجين بينما نجد تخصص تكاليف ومحاسبة إدارية كانت (10%) ونجد تخصص إدارة أعمال كانت (12.5%) ونجد تخصص اقتصاد كانت (10%) ونجد تخصص دراسات مصرفية كانت (15%).

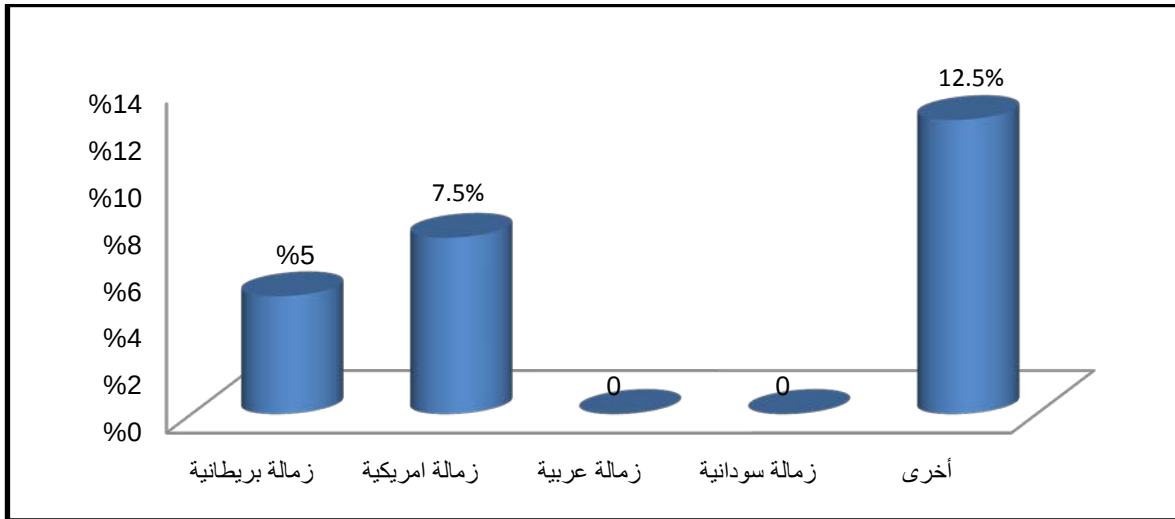
(4/1) المؤهل المهني:

الجدول رقم (5/2/3) يوضح التوزيع التكراري للمؤهلات المهنية

الدرجة	التكرار	النسبة المئوية
زمالة بريطانية	2	5%
زمالة امريكية	3	7.5%
زمالة عربية	0	0%
زمالة سودانية	0	0%
أخرى	5	12.5%
المجموع		100%

المصدر: إعداد الباحثون من الدراسة الميدانية 2016م.

شكل رقم (5/2/3) يوضح التوزيع البياني للتخصصات العلمية



نلاحظ من الجدول رقم (5/2/3) والشكل البياني أن نسبة المؤهل المهني لأفراد عينة الدراسة نجد مؤهل زمالة بريطانية كانت (5%) بينما نجد مؤهل زمالة امريكية كانت (7.5%) ونجد ان مؤهلات أخرى كانت (12.5%) بينما مؤهل زمالة عربية و زمالة سودانية لا يوجد دراسين لها من العينة العشوائية المختارة ونجد الذين ليست لديهم مؤهلت في الزمالات من حجم العينة كانت (75%).

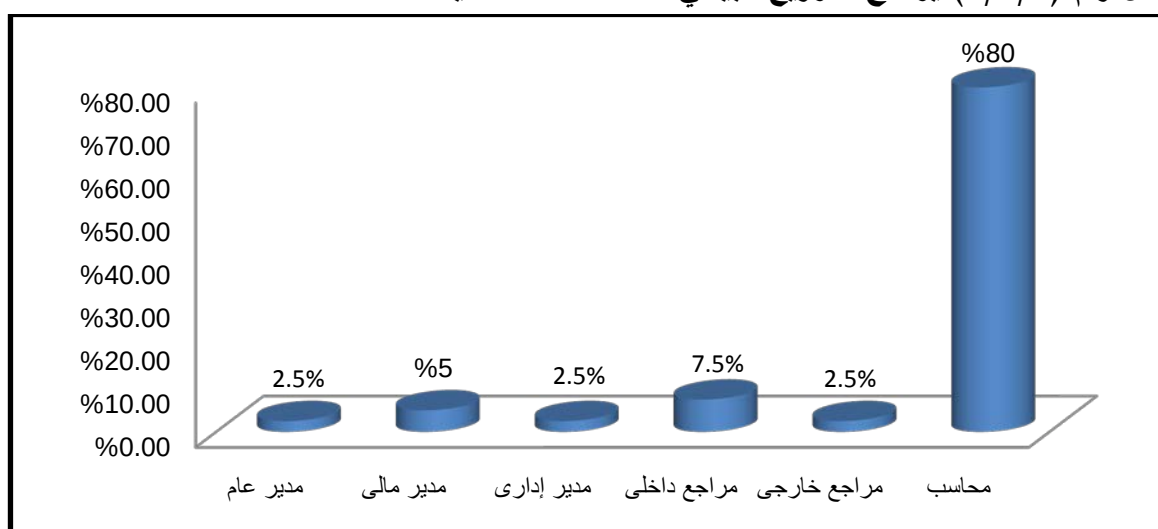
(5/1) المركز الوظيفي:

الجدول رقم (6/2/3) يوضح التوزيع التكراري للمراكز الوظيفية

المركز	التكرار	النسبة المئوية
مدير عام	1	2.5%
مدير مالي	2	5%
مدير إداري	1	2.5%
مراجع داخلي	3	7.5%
مراجع خارجي	1	2.5%
محاسب	32	80%
المجموع	40	100%

المصدر: إعداد الباحثون من الدراسة الميدانية 2016م.

شكل رقم (6/2/3) يوضح التوزيع البياني للتخصصات العلمية



المصدر: إعداد الباحثون من الدراسة الميدانية 2016م.

نلاحظ من الجدول رقم (6/2/3) والشكل البياني أن نسبة الوظيفة لأفراد عينة الدراسة نجد وظيفة مدير عام كانت (2.5%) بينما نجد وظيفة مدير مالي كانت (5%) ونجد وظيفة مدير إداري كانت (2.5%) ونجد وظيفة مراجع داخلي كانت (7.5%) ونجد وظيفة مراجع خارجي كانت (2.5%) ونجد وظيفة محاسب كانت (80%) وهذا دلالة على غالبية افراد العينة من المحاسبين .

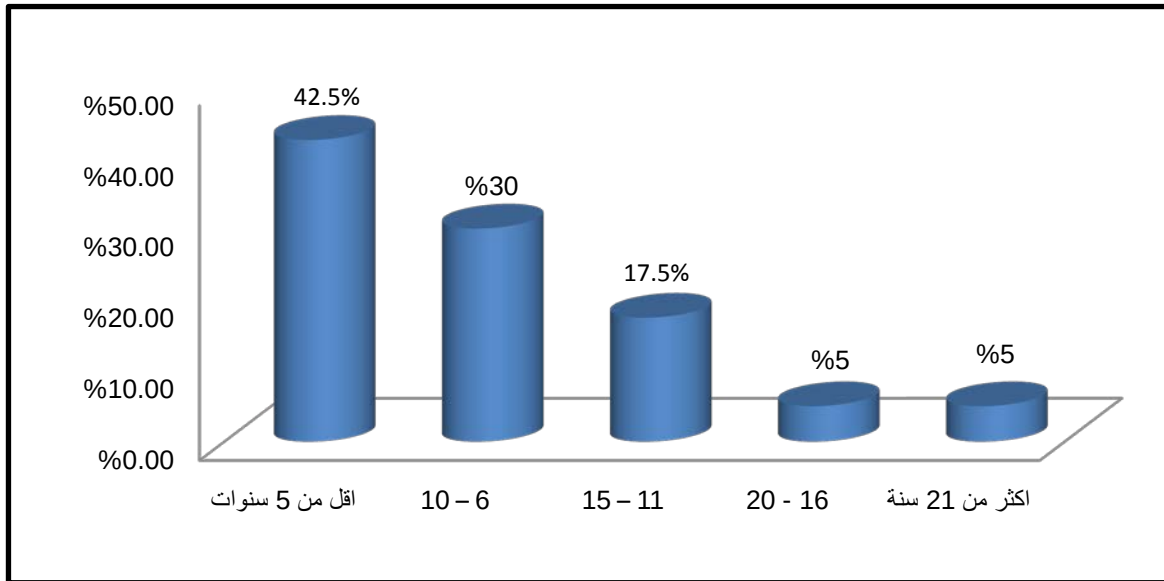
(6/1) سنوات الخبرة:

الجدول رقم (7/2/3) يوضح التوزيع التكراري لسنوات الخبرة

السنة	التكرار	النسبة المئوية
اقل من 5 سنوات	17	42.5%
10 - 6	12	30%
15 - 11	7	17.5%
20 - 16	2	5%
اكثر من 21 سنة	2	5%
المجموع	40	100%

المصدر: إعداد الباحثون من الدراسة الميدانية 2016م.

شكل رقم (7/2/3) يوضح التوزيع البياني للتخصصات العلمية



المصدر: إعداد الباحثون من الدراسة الميدانية 2016م.

نلاحظ من الجدول رقم (7/2/3) والشكل البياني أن نسبة سنوات الخبرة لأفراد عينة الدراسة نجد الذين خبرتهم اقل من 5 سنوات كانت (42.5%) وهذا يؤكد استيعاب الخرجين الحديثين في سوق العمل في تزايد ونجد الذين خبرتهم بين 6-10 كانت (30%) بينما نجد الذين خبرتهم من 11-15 كانت (17.5%) ونجد الذين خبرتهم بين 16-20 سنة كانت (5%) ونجد الذين خبرتهم اكثر من 21 سنة كانت (5%).

(1) البيانات الأساسية:

الفرضية الاولى : الإلتزام بمعايير المراجعة الدولية يؤدي إلى سهولة تطبيق نظام الحوكمة
الجدول رقم (8/2/3) يوضح التكرارات والنسبة المئوية لعبارات الفرضية الاولى

الرقم	العبارات	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة	المجموع
1	تطبيق معايير المراجعة الدولية يؤدي إلى زيادة شفافية نظام الحوكمة	23 %57.5	15 %37.5	2 %5	-	-	40 %100
2	تطبيق معايير المراجعة الدولية يفعل نظام الحوكمة	19 %47.5	19 %47.5	2 %5	-	-	40 %100
3	تطبيق معايير المراجعة الدولية يساهم في تحسين الحكم الجيد	19 %47.5	17 %42.5	3 %7.5	-	1 %2.5	40 %100
4	تطبيق معايير المراجعة الدولية يؤدي إلى الافصاح في نظام الحوكمة	12 %30	19 %47.5	6 %15	2 %5	1 %2.5	40 %100
5	تطبيق معايير المراجعة الدولية يساعد في نظام الحوكمة	14 %35	15 %37.5	9 %22.5	-	2 %5	40 %100

المصدر: إعداد الباحثون من الدراسة الميدانية 2016م.

نلاحظ من اجابات المبحوثين في محور الدراسة الاول (النسبة الأكبر هي اتجاة اراء المبحوثين في

العبارة) : العبارة الاولى نجد معظم آراءهم كانت متجها نحو الموافقة بشدة بنسبة (75.5%) ، بينما نجد

العبارة الثانية يتجهون نحو الموافقة والموافقة بشدة بنسبة (47.5%) وفي العبارة الثالثة كانت الآراء متجها

نحو الموافقة بشدة بنسبة (47.5%) ، وفي العبارة الرابعة كانت آراهم متجها نحو الموافقة بنسبة

(47.5%) ، وفي العبارة الخامسة كانت الآراء متجها نحو الموافقة بنسبة (37.5%) مما سبق نلاحظ

أن كل آراء المبحوثين يتفقون على الموافقة لأسئلة الدراسة.

مناقشة عبارات الفرضية الاولى : الإلتزام بمعايير المراجعة الدولية يؤدي إلى سهولة تطبيق نظام الحوكمة

الجدول رقم (9/2/3) يوضح التوزيع التكراري للإلتزام بمعايير المراجعة الدولية يؤدي إلى سهولة تطبيق نظام الحوكمة

الرقم	العبارات	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة مربع كاي	درجة الحرية	القيمة الاحتمالية
1	تطبيق معايير المراجعة الدولية يؤدي إلى زيادة شفافية نظام الحوكمة	1.5	0.59	16.9	2	0.000
2	تطبيق معايير المراجعة الدولية يفعل نظام الحوكمة	1.6	0.59	14.5	2	0.000
3	تطبيق معايير المراجعة الدولية يساهم في تحسين الحكم الجيد	1.7	0.83	26	3	0.000
4	تطبيق معايير المراجعة الدولية يؤدي إلى الافصاح في نظام الحوكمة	2	0.95	28.3	4	0.000
5	تطبيق معايير المراجعة الدولية يساعد في نظام الحوكمة	2	1	10.6	3	0.014

المصدر: إعداد الباحثون من الدراسة الميدانية 2016م.

من الجدول رقم (9/2/3) نلاحظ ان الاوساط الحسابية محصورة بين (1.5 - 2) وهذا يعنى اراء المبحوثين فى الإتجاه الإيجابى والانحرافات المعيارية تتراوح بين (0.59 - 1) مما يدل على تجانس اراء المبحوثين وان القيم الإحتمالية لجميع العبارات الخاصة بالفرضية الاولى نجدها أقل من مستوى المعنوية 0.05 وهذا يشير الى وجود فروقات ذات دلالة احصائية ، أى الفرضية متحققة وبالتالي إجابات المبحوثين تتحيز لاجابة دون غيرها ، أى المبحوثين يوافقون على ذلك كما سبق ذكره فى محور الدراسة الاول.

الفرضية الثانية : الإلتزام بعايير المراجعة الدولية يحقق مبادئ الحوكمة

الجدول رقم (10/2/3) يوضح التكرارات والنسبة المئوية لعبارة الفرضية الثانية

الرقم	العبارات	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة	المجموع
1	التزام معايير المراجعة الدولية يحقق مبدأ وجود أساس لأطار فعال لحوكمة الشركات	13 %32.5	16 %40	7 %17.5	3 %7.5	1 %2.5	40 %100
2	التزام معايير المراجعة الدولية يحقق مبدأ ضمان حقوق المساهمين	15 %37.5	19 %47.5	2 %5	3 %7.5	1 %2.5	40 %100
3	التزام معايير المراجعة الدولية يحقق مبدأ ضمان المعاملة المتساوية للمساهمين	13 %32.5	19 %47.5	6 %15	1 %2.5	1 %2.5	40 %100
4	التزام معايير المراجعة الدولية يحقق مبدأ حماية حقوق اصحاب العمل	14 %35	21 %52.5	2 %5	-	3 %7.5	40 %100
5	التزام معايير المراجعة الدولية يحقق مبدأ الإفصاح والشفافية	11 %27.5	21 %52.5	5 %12.5	2 %5	1 %2.5	40 %100

المصدر: إعداد الباحثون من الدراسة الميدانية 2016م.

نلاحظ من اجابات المبحوثين فى المحور الثانى (النسبة الأكبر هى اتجاة اراء المبحوثين فى العبارة) :

العبارة الاولى نجد معظم آراءهم كانت متجها نحو الموافقة بنسبة (40%)، بينما نجد العبارة الثانية

يتجهون نحو الموافقة بنسبة (47.5%) وفى العبارة الثالثة كانت الآراء متجها نحو الموافقة بنسبة

(47.5%) ، وفى العبارة الرابعة كانت آراهم متجها نحو الموافقة بنسبة (52.5%) ، وفى العبارة الخامسة

كانت الآراء متجها نحو الموافقة بنسبة (52.5%) مما سبق نلاحظ أن كل آراء المبحوثين يتفقون على

الموافقة لأسئلة الدراسة

مناقشة عبارات الفرضية الثانية : الإلتزام بعايير المراجعة الدولية يحقق مبادئ الحوكمة

الجدول رقم (11/2/3) يوضح الإلتزام بعايير المراجعة الدولية يحقق مبادئ الحوكمة

الرقم	العبارات	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة مربع كاي	درجة الحرية	القيمة الاحتمالية
1	التزام معايير المراجعة الدولية يحقق مبدأ وجود أساس لأطوار فعال لحوكمة الشركات	2.1	1	20.5	4	0.000
2	التزام معايير المراجعة الدولية يحقق مبدأ ضمان حقوق المساهمين	1.9	0.98	35	4	0.000
3	التزام معايير المراجعة الدولية يحقق مبدأ ضمان المعاملة المتساوية للمساهمين	1.9	0.90	31	4	0.000
4	التزام معايير المراجعة الدولية يحقق مبدأ حماية حقوق اصحاب العمل	1.9	1	25	3	0.000
5	التزام معايير المراجعة الدولية يحقق مبدأ الإفصاح والشفافية	2	0.92	34	4	0.000

المصدر: إعداد الباحثون من الدراسة الميدانية 2016م.

من الجدول رقم (11/2/3) نلاحظ ان ان الاوساط الحسابية محصورة بين (1.9 - 2.1) وهذا يعنى اراء

المبحوثين فى الإتجاه الإيجابى والانحرافات المعيارية تتراوح بين (0.90 - 1) مما يدل على تجانس اراء

المبحوثين القيم الاحتمالية لجميع العبارات الخاصة بالفرضية الثانية نجدها أقل من مستوى المعنوية

0.05 وهذا يشير الى وجود فروقات ذات دلالة احصائية ، أى الفرضية متحققة وبالتالي إجابات

المبحوثين تتحيز لاجابة دون غيرها ، أى المبحوثين يوافقون على ذلك كما سبق ذكره فى محور الدراسة

الثانيه

أولاً: النتائج:-

من خلال السرد التحليلي للدراسة وتحليل بيانات الاستبيان، توصل الباحثون الي النتائج الاتية:0

- 1 - تطبيق معايير المراجعة الدولية يساهم فى تحسين الحكم الجيد.
- 2 - تطبيق معايير المراجعة الدولية يؤدى إلى الإفصاح فى نظام الحوكمة.
- 3 - تطبيق معايير المراجعة الدولية يساعد فى نظام الحوكمة.
- 4 - تطبيق معايير المراجعة الدولية يحقق مبدأ وجود اساس لإطار فعال لحوكمة الشركات.
- 5 - تطبيق معايير المراجعة الدولية يحقق مبدأ ضمان المعاملة المتساوية للمساهمين.
- 6 - تطبيق معايير المراجعة الدولية يحقق مبدأ حماية حقوق اصحاب العمل.
- 7 - تطبيق معايير المراجعة الدولية يحقق مبدأ الإفصاح والشفافية.

ثانيا: التوصيات:-

بناء على النتائج نوصي بالاتي:-

1. تطبيق معايير المراجعة الدولية يؤدي إلى زيادة شفافية نظام الحوكمة.
2. تطبيق معايير المراجعة الدولية يحقق مبدأ ضمان حقوق المساهمين.
3. ضرورة ان تنص سياسية حوكمة الشركة على انشاء استشاري مكون من ثلاث او اربعة اعضاء خلال عام واحد .
4. ضرورة ان تقوم الشركة باتباع سياسة مكتوبة خاصة لحوكمة الشركات يتم الافصاح والاعلان عنها .
5. العمل على تعديل ثقافة ممارسة الحوكمة من خلال عقد البرامج التدريبية التي تعكس مفاهيم وثقافة مفاهيم الحوكمة .
6. العمل على اجراء مزيد من الدراسات والابحاث الخاصة لتطبيقا لت الحوكمة والممارسات السليمة لها ودورها في منع حدوث الفشل المالي للشركة .
7. العمل على بذل المزيد من الجهود والمتابعة للمستجدات المتعلقة بتطبيق قواعد الحوكمة في الشركات بهدف تنمية الوعي والدور الاستثماري في المجتمع .

قائمة المصادر والمراجع

المصادر والمراجع

أولاً: المصادر:

القرآن الكريم

ثانياً: المراجع:

- منصور احمد البديوي, شحاته السيد شحاته, دراسات في الاتجاهات الحديثة في المراجعة (الاسكندرية- الدار الجامعية).

- وليم توماس, امرسون حنكى, المراجعة بين النظرية والتطبيق ترجمه احمد حجاج (الرياض, دار المريخ للنشر 2000م).

- منصور حامد محمود, أساسيات المراجعة (الاسكندرية , مكتبة غريب).

- عارف عبد الله عبد الكريم, المراجعة المتقدمه (الاسكندرية, الدار الجامعية).

- طارق عبد العال حماد, موسوعة معايير المراجعة (الاسكندرية, الدار الجامعية, 2004م).

- عبد الوهاب نمر علي, المتطلبات المهنية ومشاكل الممارسة العلمية في ضوء معايير المراجعة الدولية (الاسكندرية: الدار الجامعية, 2001م).

- أمين السيد أحمد لطفي, المراجعة الادارية وتقييم الاداء (القاهرة: الدرا الجامعية, 2011م).

- الفين أدينز, جميس لوباك, المراجعة مدخل متكامل, ترجمه محمد عبد القادر أبو سيطي (الرياض: دار المريخ للنشر, 2002م).

- محمد سمير الصبان, محمد مصطفى سليمان, الاسس العلمية والعملية لمراجعته الحسابات, (القاهرة: الدرا الجامعية, 2005م).
- أمين السيد احمد لطفي, فلسفة المراجعة, (القاهرة: الدار الجامعية, 2009م).
- أمين السيد احمد لطفي, مسؤوليات وإجراءات المراجع, (الاسكندرية, الدار الجامعية, 2005م).
- عبد الوهاب نصر على, المراجعة الخارجية الحديثة, (القاهرة: الدار الجامعية, 2009م).
- رزق أبو زيد شحته, تدقيق الحسابات, (عمان: دار وائل, 2005م).
- نادر شعبان ابراهيم, المراجعة الداخلية, (القاهرة: درا التعليم, 2010م).
- مطير الطميري, تدقيق الحسابات.
- وجدان حامد حجازي, معايير المراجعة الدولية (القاهرة: دار التعليم, 2010م).
- خالد داغب الخطيب, التدقيق على الاستثمار في الشركات متعددة الجنسيات, (عمان: دار البداية, 2009م).
- حسن احمد دحدوح, حسين يوسف القاضي, مراجعته الحسابات المتقدمه, (عمان: دار الثقافة, 2009م).
- أمين السيد احمد لطفي, المحاسبه والمراجعة الدولية, (الاسكندرية, الدار الجامعية, 2010م).
- عزيزه عبد الرازق, المحاسبه والمراجعة الدولية, مراجعته عبد المنعم محمود, (القاهرة: 2002م).

- عدنان حيدر درويش, حوكمة الشركات ودور مجلس الإدارة, (بيروت: اتحاد المعارف العربية, 1986م).
- جليل طريق, حوكمة الشركات الفرص والتحديات, (بيروت: اتحاد هيئات الاوراق المالية العربية, 2015م).
- بوقره رابح, غانم صابره, حوكمة الشركات كاليه للحد من الفساد المالي والاداري, (بسكاره: جامعه محمد خليفه, 2015م).
- عمر اقبال توفيق المشهداني, تدقيق التحكم المؤسسي في ظل معايير التدقيق المتعارف عليها, (عمان : الاردن , 2004م).
- عمر شريف, بن زروق زكية, علاقة الحوكمة بعملية الافصاح والشفافية في ظل معايير المحاسبة الدولية, (الجزائر , 2009م).
- أمين السيد احمد لطفي, المراجعة وحوكمة الشركات ' (القاهرة : الدار الجامعية, 2010م).
- أمين السيد احمد لطفي, دراسات متقدمه في المراجعة وخدمات التأكد,(القاهرة : الدار الجامعية, 2010م).
- مجدي محمد سامي, دور لجان المراجعة في حوكمة الشركات و أثرها في القوائم المالية المنشورة في بيئة أعمال المراجعة, (القاهرة : الدار الجامعية, 2009م).
- طارق عبد العال, حركة الشركات والازمه العالمية, (القاهرة : الدار الجامعية, 2009م).
- عبد الفتاح محمد الصحن ,اصول المراجعة , (القاهرة:الدار للجامعيه , 2000م)

ثالثاً: الرسائل الجامعية:

- ياسر عبد الشكور, دور التحليل المالي والحوكمة في تقويم الشركات, الخرطوم : جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا, رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل, (2010م).
- عبد الرسول صالح عمر محمد, معايير المراجعة للمؤسسات المالية الاسلاميه ودورها في تحقيق جودة المراجعة في السودان, الخرطوم : جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا , رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل, (2011م).
- رافت حسن مطير, معايير المراجعة الدولييه ومدى إستخدامها في تنظيم الممارسة المهنية في فلسطين, الخرطوم : جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا , رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل , (2002م).
- مواهب محبوب التوم , معايير المراجعة الدولية وأثرها في حوكمة الشركات الخرطوم : جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا, رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل, (2007م).
- سليمان علي محمد, دور الرقابة الداخلية في حوكمة الشركات, الخرطوم : جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا, رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل, (2009م).
- امير عثمان علي عبد الله, معايير المحاسبه الدولييه وحوكمة الشركات , الخرطوم : جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا, رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل, (2007م).
- عبد الله ادم يوسف خميس, معايير جودة المراجعة ودورها في تقرير المراجع الخارجي, الخرطوم :جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا, رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل, (2011م).

- عامر الطيب ادم عبد الله, حوكمة الشركات ودورها في تعزيز ثقة مستخدمي القوائم المالية بالتطبيق على شركات التأمين في السودان, الخرطوم : جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا, رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل, 2012م).
- كوثر احمد خلف الله عمر, دور المراجعة الداخلية في حوكمة الشركات والمؤسسات التجارية, الخرطوم : جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا, رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل, 2011م).

رابعاً: المواقع الالكترونية

.Http: //www.cipe-egypt.org._

.Http: //www.cipe-arabia-org/files/html/art0811. Htm_

Http: //www.cipe-arabia-org/pdfhelp.app_

خامساً: المجلات والندوات:

- سيد عبد الرحمن عباس دبله, دور تطبيق حوكمة الشركات في ممارسة أساليب المحاسبة الابداعيه, مجله العلوم الاقتصادية وعلوم البيئة, (الرياض - المملكة العربية السعودية - 2012م).
- سلسلة النشر التحقيقية لمركز أبو ظبي للحوكمة, سياسيات الحوكمة ومصطلحات ومفاهيم.
- إريك مونتر, الكسندر شكو ليكون, حوكمة الشركات: العلاقة بين حوكمة الشركات والتنمية.

الملاحق

بسم الله الرحمن الرحيم

جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا

كلية الدراسات التجارية

قسم المحاسبة والتمويل

السيد/السيدة/.....المحترم

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته

الموضوع : إستمارة استبانة

يقوم الباحثون بأعداد بحث تكميلي لنيل درجة البكالوريوس في المحاسبة والتمويل بعنوان معايير

المراجع الدولية وأثرها في حوكمة الشركات.

لذا نامل الاستفادة من خبراتكم من خلال ابداء ارائكم حول عبارات الاستبانة علماً بأن البيانات

ستحظى بالسرية التامة وستستخدم لأغراض البحث العلمي فقط.

شاكرين لكم تعاونكم في دعم البحث العلمي.

الباحثون

محمد عبد الباقي

محمد مختار

مراوان حسن

محمد بابكر يوسف

هادية العوض

أولاً: البيانات الشخصية:

نرجو التكرم بوضع إشارة (✓) أمام الاجابة المناسبة:

1- العمر:

☐	أقل من 30 سنة	☐	من 31 - 40 سنة	☐
☐	41 - 50 سنة	☐	أكثر من 50 سنة	☐

2- المؤهل الاكاديمي:

☐	دبلوم وسيط	☐	بكالوريوس	☐	ماجستير	☐	دكتوراه	☐	أخرى	☐
--------------------------	------------	--------------------------	-----------	--------------------------	---------	--------------------------	---------	--------------------------	------	--------------------------

3- التخصص العلمي:

☐	محاسبه	☐	تكاليف ومحاسبه ماليه	☐	إدارة اعمال	☐
☐	إقتصاد	☐	دراسات مصرفيه	☐	اخرى	☐

3- المؤهل العلمي:

☐	زماله بريطانية	☐	زماله أمريكية	☐	زماله عربية	☐
☐	زماله سودانية	☐	أخرى	☐		

4- المركز الوظيفي:

☐	مدير عام	☐	مدير مالي	☐	مدير اداري	☐
☐	مراجع داخلي	☐	مراجع خارجي	☐	محاسب	☐

5- سنوات خبره:

☐	5 سنوات فاقل	☐	6 - 10 سنوات	☐	11 - 15 سنه	☐
☐	من 16 - 20 سنه	☐	21 سنه فاكثر	☐		

ثانياً: عبارات الاستبانة:

الرجاء وضع علامة (✓) أمام مستوى الموافقه المناسب:

الفرضية الاولى : الإلتزام بمعايير المراجعة الدولية يؤدي إلى سهولة تطبيق نظام الحوكمة

غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	العبارات
					1. تطبيق معايير المراجعة الدولية يؤدي الي زيادة شفافية نظام الحوكمة
					2. تطبيق معايير المراجعة الدولية يفعل نظام الحوكمة
					3. تطبيق معايير المراجعة الدولية يساهم في تحسين الحكم الجيد
					4. تطبيق معايير المراجعة الدولية يحقق مبدأ حماية حقوق اصحاب العمل
					5. التزام معايير المراجعة الدولية يحقق مبدأ الإفصاح والشفافية

الفرضية الثانية : الإلتزام بعايير المراجعة الدولية يحقق مبادئ الحوكمة

العبارات	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1. التزام معايير المراجعة الدولية يحقق مبدأ وجود أساس لأطار فعال لحوكمة الشركات					
2. التزام معايير المراجعة الدولية يحقق مبدأ ضمان حقوق المساهمين					
3. التزام معايير المراجعة الدولية يحقق مبدأ ضمان المعاملة المتساوية للمساهمين					
4. التزام معايير المراجعة الدولية يحقق مبدأ حماية حقوق اصحاب العمل					
5. التزام معايير المراجعة الدولية يحقق مبدأ الإفصاح والشفافية					