

الدور الاستراتيجي للمراجعة الداخلية لتطوير الأداء البيئي في ظل الحوكمة - دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة الليبية [٢١]

جمال سعد خطاب^(١) - ماجدة محمد جبريل^(٢) - محمد أحمد معتوق^(٣)

سناء المهدي خليفة^(٣)

(١) كلية التجارة، جامعة عين شمس (٢) كلية الاقتصاد، جامعة طرابلس، ليبيا
(٣) كلية الاقتصاد والعلوم السياسية، جامعة بني وليد، ليبيا.

المستخلص

تهدف هذه الدراسة إلى توضيح الدور الاستراتيجي للمراجعة الداخلية لتطوير الأداء البيئي في ظل الحوكمة الشركات المساهمة ولتحقيق أهداف الدراسة تم تصميم استمارة اعتماداً على الدراسة النظرية والدراسات السابقة، مكونة من أربعة أجزاء، وزعت على مراجعي الحسابات الخارجيين والمراجعين الداخليين ومدراء الشركات المساهمة العامة، بلغ عددها (١٣٧) استمارة استبيان واستخدمت الباحثة المنهج الوصفي التحليلي لإجراء الدراسة لكونه المنهج المناسب لدراسة الظواهر الاجتماعية واستخدم البرنامج الإحصائي للدراسات الاجتماعية (SPSS) لتحليل البيانات.

وقد خلصت الدراسة إلى نتائج عديدة نذكر منها:

- ١- تلتزم الشركات المساهمة العامة بالمبادئ المتعارف عليها لحوكمة الشركات مع أن التزامها بتلك المبادئ جميعها وحدة واحدة هو بمستوى متوسط ويتفاوت مستوى الالتزام من مبدأ إلى آخر.
 - ٢- لا توجد في ليبيا لجان مراجعة في الشركات المساهمة العامة باستثناء البنوك الخاضعة لرقابة سلطة النقد البيئية بالرغم من تواجدها في أمريكا والدول الأوروبية منذ مدة طويلة.
- وقدمت الباحثون مجموعة من التوصيات أهمها:**
- ١- يجب الإسراع في إصدار إرشادات عن طريق الجمعيات المهنية حول تكوين لجان مراجعة في الشركات المساهمة العامة، ومنع التعامل في أسهم تلك الشركات في بورصة الأوراق المالية إذا لم تقم بتكوين لجان المراجعة بها.
 - ٢- يجب على الشركات المساهمة العامة العاملة في ليبيا مراعاة الاختيار المناسب للمراجعين الداخليين والمراجعين الخارجيين بحيث يكون لديهم الإلمام الكافي بأنشطة تلك الشركات والمخاطر التي تواجهها والقوانين التي تطبق عليها، ونظام الرقابة بها وأساليب وإجراءات المراجعة، وذلك حتى يمكنهم من ممارسة واجباتهم بكفاءة عالية وللمساهمة في تحسين

مقدمة

تزايد الاهتمام بموضوع حوكمة الشركات في السنوات الأخيرة خاصة بعد انهيار بعض الشركات العالمية الكبرى في مناطق مختلفة من أبرزها: (أنرون، وورلد كوم) في الولايات المتحدة الأمريكية، وما ترتب على ذلك من حدوث أزمة مالية ثقة عالمية في القوائم المالية للشركات بسبب ضعف الشفافية والإفصاح المحاسبي مع انتشار استخدام أسلوب المحاسبة الإبداعية (Creative Accounting). (بونس عقل، ٢٠٠٥)

وقد سارعت كثير من الدول والمنظمات العالمية التي تتبنى مفهوم حوكمة الشركات وتعزيز الإفصاح والشفافية ومنع وقوع مزيد من الأزمات المالية مستقبلاً، وانطلاقاً من هذه الخلفية تهدف هذه الدراسة إلى إلقاء الضوء على مفهوم وحوكمة الشركات من الناحية النظرية والتطبيقية، والتعرف على أسباب ودوافع انتشار هذا المفهوم في السنوات الأخيرة في الدول المتقدمة، والتي جاءت لتمثل الحل الأمثل لمعالجة أسباب الانهيار وأزمة الثقة التي ترتب عليه والتي طالب تأثيرها أغلب التعاملات في الأسواق العالمية والتي كانت من أهم مسبباتها الرئيسية هو التضليل وضعف مستوى التدقيق الداخلي؛ مما أدى إلى فقدان الثقة في إدارات ومجالس الشركات والأنظمة الرقابية والمحاسبية المتبعة في تلك الشركات. وانطلاقاً من أهمية حوكمة الشركات وضرورة نقلها حيز التطبيق فإن التدقيق الداخلي يُعد أحد ركائز هذا التطبيق إذ ينبغي أن يرنقي دور التدقيق الداخلي في الشركات إلى توجيه العمليات نحو النجاح من خلال فحص وتقويم النشاطات المالية والإدارية والتشغيلية، وتوفير المعلومات للإدارة بكل مستوياتها لمساعدتها في تنفيذ هذه الاستراتيجيات بشكل صحيح، وكذلك تفعيل دور التدقيق الداخلي في الإطلاع على هذه الاستراتيجيات ومنحة إمكانية تدقيق تنفيذها ومدى تحقق الأهداف المرجوة منها. (طارق حماد، ٢٠٠٥)

وقد أظهرت السنوات السابقة اقتصاديات العديد من الدول قد تعثرت نتيجة افتقارها إلى الحاكمية الجيدة؛ مما ألحقت أضراراً بالغة بالمساهمين والدائنين والموردين والغير.

وبشكل عام يمكن القول بأن نظام الحوكمة يشكل دليلاً للرقابة الذاتية؛ أي كيف تتصرف إدارة الشركة عندما لا يراقبها أحد.

الدراسات السابقة

١ - دراسة (Black et al., 2003) بعنوان: "تأثير حوكمة الشركة على قيمة الشركة"،

وقد شملت الدراسة الشركات الكورية الجنوبية المدرجة في السوق المالي، وقد تم استخدام أسلوب المسح الشامل للشركات المدرجة، وذلك بهدف إيجاد مؤشر للحاكمية المؤسسية، وقد تكون المؤشر من خمسة مؤشرات فرعية تشكل في مجموعها مقياساً للحوكمة، والمتمثلة في: (حقوق المساهمين، ومجلس الإدارة ولجنة التدقيق، والإفصاح، وتركز الملكية)، وتم اختيار أثر التباين في ممارسات الحوكمة في الشركات الكورية المدرجة في السوق المالي الكوري على الأداء المالي للشركات ممثلاً في القيمة السوقية إلى الدفترية باستخدام تحليل الانحدار.

وقد توصلت الدراسة إلى أن هناك علاقة بين مستوى الحوكمة في الشركة والقيمة السوقية للشركة، وأن الزيادة بمقدار ١٠ نقاط في مؤشر الحوكمة قاد لزيادة قدرها ١٤% في القيمة السوقية لسهم الشركة.

٢ - دراسة (Ting, 2006) بعنوان: "When does Corporate Governance and Value"

تناولت الدراسة موضوع: "متى تضيف حوكمة الشركة قيمة للشركة"، وقد أجريت الدراسة في البيئة التايوانية خلال فترة الأزمة المالية من عام ١٩٩٢ وحتى ٢٠٠٢م، وقد تبين من خلال الدراسة الميدانية وجود أثر إيجابي لنظم الحوكمة على أداء الشركات. كما توصلت إلى أن تأثير نظم الحوكمة يكون أكبر تحت الظروف الاقتصادية غير المواتية وتكاليف الوكالة المرتفعة والهيكل التنظيمي الأكثر تعقيداً، بالإضافة إلى أن آليات نظام الحوكمة تعمل بكفاءة وفاعلية عندما يكون المدراء لديهم قناعة بأهمية الحوكمة.

٣- دراسة (عبد الرحمن، ٢٠٠٣) بعنوان: "الجوانب التحليلية والتطبيقية لمفهوم Corporate governance وإمكانية تطبيقها في الشركات العاملة في البيئة المصرية".

وقد تناول الموضوع من خلال التعرض إلى مفهوم حوكمة الشركات ومدى إمكانية تطبيقه في الشركات المصرية، وخلصت إلى أن وسائل تفعيل الحوكمة تتلخص في تفعيل دور كل من المراجعة الخارجية، المراجعة الداخلية، الرقابة الداخلية، العمل على تطوير معايير المحاسبة والمراجعة، فصل مجلس الإدارة عن الإدارة التنفيذية، الاهتمام بالإفصاح والشفافية في القوائم المالية، تفعيل دور لجان المراجعة.

وتوصلت إلى أن تطبيق هذا المفهوم في البيئة المصرية من شأنه أن يؤدي إلى تفعيل عملية الإشراف والرقابة والمتابعة على الشركات المساهمة مما ينعكس على تحسين الأداء بهذه الشركات. كما يساعد تطبيق هذا النظام على زيادة الشفافية في القوائم المالية وحماية المساهمين وأصحاب المصالح الأخرى بالشركات.

٣- دراسة (ياسين، ٢٠٠٣) بعنوان: "دور الأجهزة الرقابية في تفعيل الإطار المحاسبي لحوكمة الشركات في مصر".

وذلك من خلال دراسة العلاقة بين الأجهزة الرقابية والمهنية وآلية التفاعل فيما بينها مثل العلاقة التي تربط بين الهيئة العامة لسوق المال والهيئة العامة للاستثمار وبورصة الأوراق المالية وقنوات الاتصال مع مراقبي الحسابات وإدارات الشركات والجمعيات والمؤسسات المحاسبية المهنية والجهاز المركزي للمحاسبات والبنك المركزي المصري بالإضافة إلى محاسبين قانونيين غير مزاولين للمهنة منذ عشر سنوات للتأكد من مدى التزام مراقبي الحسابات بالمعايير المهنية والتفتيش على مكاتبهم، وسلطة توقيع الجزاءات على المخالفين، وقد أوصت الدراسة على ضرورة تدعيم مهنة المحاسبة والمراجعة من خلال استحداث هيئة للإشراف والرقابة على الأداء المحاسبي.

مشكلة البحث

على الرغم من أن التطور الفعلي لنظرية حوكمة الشركات لا يزال يحوز اهتمام الكثير من الباحثين والمهتمين بإدارة المؤسسات وتنافسها وكذلك حسن أدائها حيث أشارت دراسة عبد الرحمن ٢٠٠٣ بعنوان الجوانب التحليلية والتطبيقية لمفهوم حوكمة الشركات وامكانية تطبيقها في الشركات العاملة في البيئة المصرية الي ان وسائل تفعيل الحوكمة تتلخص في تفعيل دور كل من المراجعة الخارجية والمراجعة الداخلية والرقابة الداخلية والعمل علي تطوير معايير المحاسبة والمراجعة والاهتمام بالافصاح والشفافية في القوائم المالية وتفعيل دور لجان المراجعة وتساهم هذه الشفافية في حماية المساهمين وأصحاب المصالح الاخري بالشركات كما أشارت دراسة Brown, 2006 بعنوان Coporate Governance and Firm Valuation الي ان لجنة المراجعة هي المكون الخارجي المستقل الوحيد بالاضافة الي ان هناك عدة عوامل: حضور المشرفين علي الاقل ٧٥% من مقابلات مجلس الادارة، وان اعضاء مجلس الادارة يتم انتخابهم سنويا. ولان المراجعين أحد أصحاب الأدوار الأساسية عند تطبيق آليات حوكمة الشركات فقد يتبادر إلى الباحثة السؤال التالي:

_ماهو الدور الاستراتيجي للمراجعة الداخلية لتطوير الأداء البيئي في ظل الحوكمة ؟

كما يتبادر إلى ذهن الباحثة مجموعة من الأسئلة الفرعية:

١/مدى قيام مجلس الإدارة بأداء مهامه المنوطة به حسب قواعد حوكمة الشركات يؤدي إلى

تحسين القرارات المالية الصادرة عنه؟

٢/مدى قيام المراجع الداخلي في الشركات بتنفيذ قواعد حوكمة الشركات المساهمة يساهم في

تحسين القرارات المالية الصادرة عن إدارات تلك الشركات ؟

أهمية البحث

تظهر أهمية البحث من خلال النقاط التالية:

١-تتبع أهمية البحث من الأهمية التي تحظى بها حوكمة الشركات في الوقت الحاضر،

وأهمية التدقيق الداخلي كونه أحد الأسس التي تركز عليها حوكمة الشركات من منطلق

الفصل بين الإدارة والملكية.

٢-تساهم الدراسة في العمل على خلق حافز قوي للبدء بوضع مبادئ الحكومة في ليبيا.

أهداف البحث

- ١- التعرف على أثر تطور المعايير الدولية للممارسة المهنية للمراجعة الداخلية في دعم حوكمة الشركات .
- ٢- الوقوف على مدى التزام الشركات المساهمة العامة بتطبيق قواعد الحكومة.

فروض البحث

- ١- توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين قيام مجلس الإدارة بأداء مهامه المنوطة به حسب قواعد حوكمة الشركات المساهمة وبين تحسين القرارات المالية الصادرة عن إدارة الشركة.
- ٢- توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين قيام المراجع الداخلي في الشركات المساهمة العامة بتنفيذ قواعد حوكمة الشركات المساهمة، وبين تحسين القرارات المالية الصادرة عن إدارة الشركات.
- ٣- توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين قيام المراجع الخارجي في الشركات المساهمة العامة بتنفيذ قواعد حوكمة الشركات المساهمة، وبين تحسين القرارات المالية الصادرة عن إدارة الشركات.
- ٤- توجد علاقة ذات دلالة إحصائية حول مدى التزام المراجع الداخلي والمراجع الخارجي بقواعد حوكمة الشركات المساهمة لتحسين القرارات المالية الصادرة عن مجلس إدارة الشركة المساهمة في ليبيا.

محدود البحث

يتناول هذا البحث الدور الإستراتيجي للمراجعة الداخلية لتطوير الأداء البيئي في ظل الحوكمة واتساقا مع هذا الهدف فستعرض الباحثة لحوكمة الشركات فقط ولن تتعرض الدراسة لدور المراجع الخارجى .كما ستقتصر الدراسة الميدانية على الشركات المساهمة العامة في ليبيا دون الشركات المساهمة الخاصة .

مجتمع البحث

لقد اختير أسلوب الحصر الشامل وذلك لقلّة عدد المراجعين الداخليين وكذلك قلّة الشركات المساهمة العامة في ليبيا وكان مجتمع وعينة الدراسة كالتالي:

١/ بخصوص مراجعي الحسابات القانونيين الذي يتكون من مراجعي الحسابات القانونيين العاملين في طرابلس وعددهم (٦٥) مراجعا والمسجلين في جدول المراجعين حسب دليل مراجعي الحسابات القانونيين الليبيين الصادر عن جمعية المحاسبين والمراجعين الليبيين عام ٢٠٠٣.

٢/ بخصوص مدراء الشركات المساهمة العامة حيث تشتمل على جميع الشركات المساهمة العامة في ليبيا والمسجلة في سوق ليبيا للأوراق المالية حتى ٢٠١٣ والبالغ عددها (٣٦) شركة مساهمة.

الاطار النظري للدراسة

أولاً: تطور تعريف وأهمية المراجعة الداخلية:

١- تطور تعريف المراجعة الداخلية:

ثانياً: أثر تطور مفهوم المراجعة الداخلية في دعم حوكمة المؤسسات:

عند تتبعنا للعرض السابق حول تطور مفهوم المراجعة الداخلية وأهميتها نجد أن مجال عملها قد اتسع واعتراف المؤسسات بأهميتها وحتميتها قد زاد، وهذا ما حتم على المؤسسات تعميم نظام للرقابة الداخلية فعال وكفاءة وهذا ما يؤدي إلى تطبيق حوكمة المؤسسات بشكل سليم.

ولبيان أثر تطور مفهوم المراجعة الداخلية في دعم حوكمة المؤسسات يرى كل من (Chapman and Anderson) أن التعريف الجديد للمراجعة الداخلية يقدم صورة جديدة للمهنة، في عدة اتجاهات رئيسية هي:

١- تأكيدية

٢- مستقلة

٣- استشارية

٤- موضوعية:

ثالثاً: أثر تطور المعايير الدولية للممارسة المهنية للمراجعة الداخلية في دعم حوكمة المؤسسات:

من خلال المراجعة الداخلية السابقة للمعايير الدولية للممارسة المهنية الجديدة والقديمة نجد أن مهنة المراجعة الداخلية قد تطورت، كما أنها حظيت بدور بالغ الأهمية داخل مختلف أنواع المؤسسات، كما أن المعايير الدولي رقم ٢١١٠ الحوكمة (يشير إلى أنه: على نشاط المراجعة الداخلية المساهمة في تطوير عمليات الحوكمة بواسطة تقييم وتحسين هذه العملية من خلال:

١- وضع القيم والأهداف والإعلان عنها.

٢- ضمان فعالية إدارة المؤسسة والتأكد من المساءلة.

٣- إيصال المعلومات حول الرقابة والخط للجهات المعنية في المؤسسة.

مهمة المراجعة الداخلية: تختلف طريقة أداء المراجع الداخلي تبعاً لاختلاف طبيعة نشاط المؤسسة ونوعية المشكلات التي تؤثر على أداء عملياتها والنظام الإداري الذي تدير عليه إدارتها، إلا أن أداء مهمة المراجعة الداخلية يتم من خلال اختيار الجهة الخاضعة للمراجعة ومن ثم إتباع مراحل إنجازها وفق ما يلي:

أولاً: اختيار الجهة الخاضعة للمراجعة: تبدأ مهمة المراجعة الداخلية باختيار النشاط الذي سيخضع لعملية المراجعة والذي يتم وفق ثلاث طرق.

١- الاختيار المنظم:

٢- الاختيار بناء على طلب الإدارة العليا:

٣- الاختيار بناءً على طلب الجهة الخاضعة للمراجعة:

ثانياً: مراحل إنجاز عملية المراجعة الداخلية:

١- التخطيط لعملية المراجعة.

٢- الاتصال والموافقة.

دور الأطراف الداخلية في حوكمة الشركات: يعتبر المراجع الداخلي أحد الأطراف التي تتمتع بدور متميز عند تطبيق آليات حوكمة الشركات على الرغم من أن مكانته الوظيفية وطبيعة الخدمات التي قدمها. قد تحد من قدرته على أداء الدور المطلوب منه.

لذا سنتناول الباحثة دور هذه الأطراف في تطبيق آليات حوكمة الشركات من خلال:

- دور المراجع الداخلي في حوكمة الشركات.

- دور لجنة المراجعة في حوكمة الشركات.

دور المراجع الداخلي في حوكمة الشركات: إن وظيفة المراجعة الداخلية في بيئة الأعمال اليوم تمثل وظيفة دعم هامة للإدارة التنفيذية ولجنة المراجعة ومجلس الإدارة والمراجع الخارجي والمساهمين وعندما يتم تدعيمها بالأفراد والموارد الكافية فإنها يمكن أن تلعب دوراً أساسياً في تطبيق حوكمة الشركات الفعالة. ونظراً لطبيعة أعمال البنوك وتعقدها وتداخلها تبرز أهمية وظيفة المراجعة الداخلية في المساعدة في تطبيق حوكمة الشركات من خلال قيام المراجع الداخلي بالأدوار التالية:

١- دور المراجع الداخلي في تقديم خدمات التأكيد عن نظم الرقابة: يعتبر دور المراجع الداخلي في تقديم خدمات التأكيد عن نظم الرقابة الداخلية أحد الأدوار الأصلية له حيث يرتبط نشاط المراجعة الداخلية من بداية ظهورها في المنشآت بمراجعة وفحص نظم الرقابة وتقديم تقرير بذلك إلى الإدارة التنفيذية.

٢- تقييم نظم الرقابة الداخلية: يعتبر وجود الدليل الخاص بتوثيق نظم الرقابة هو المرجع الأساسي لعملية التقييم التي يقوم بها المراجع الداخلي حيث يتم التأكيد من مدى الالتزام بتطبيق الدليل في الواقع.

دور لجنة المراجعة في حوكمة الشركات:

١- أهمية لجنة المراجعة: نتيجة لحالات الفشل والتعثر التي تعرضت لها العديد من المنشآت والتي أظهرت القصور الواضح في أداء مجالس إدارة الشركات وانفراد بعض أعضاء مجالس الإدارة أو العضو المنتدب بجميع المسؤوليات والصلاحيات في إدارة هذه الشركات - جعلت دور المراجع الداخلي محصوراً في المراجعة المالية والمحاسبية من ناحية أخرى-

ويرى أن لجنة المراجعة تحقق الإشراف الفعال على عملية إعداد التقارير المالية وتكون أثر موضوعية عند تقييم

٢- **تشكيل لجنة المراجعة:** وعادة ما تشكل هذه اللجان في الشركات المساهمة الكبيرة التي من طبيعتها التعامل مع عدد كبير من أصحاب حقوق الملكية ويوجد مدخلين متبعين في تشكيل لجنة المراجعة هما:

٣- **اختصاصات لجنة المراجعة:** نظراً للأهمية التي تمثلها لجنة المراجعة في بيئة الأعمال اليوم وبعد التطورات الحديثة في أسواق المال تنوعت اختصاصات لجنة المراجعة وحسب ما يرى البعض فإن هذه الاختصاصات يمكن تصنيفها كالآتي:

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

حوكمة الشركات (المفاهيم والخصائص):

مفهوم حوكمة الشركات:

مفهوم الحوكمة اصطلاحاً: لم تتلق الكتابات حول مفهوم واضح ومحدد. وقد رجح تنوع التعارف إلى تداخله في العديد من الأمور التنظيمية والاقتصادية والمالية والاجتماعية وهو الأمر الذي يؤثر على المجتمع والاقتصاد ككل.

ويضيف أيضاً "هو الإجراءات المستخدمة بواسطة ممثلي أصحاب المصلحة في المنظمة لتوفير إشراف على المخاطر ورقابة المخاطر التي تقوم بها الإدارة".
ومن خلال التعريفات السابقة ترى الباحثة أن هناك معاني أساسية لمفهوم حوكمة الشركات هي:

- ١- مجموعة من الأنظمة والقوانين والقواعد الخاصة بالرقابة على أداء الشركات.
- ٢- تنظيم للعلاقات بين مجلس الإدارة والمديرين والمساهمين وأصحاب المصالح الأخرى.

مزايا حوكمة الشركات:

- ١- تخفيض المخاطر المتعلقة بالفساد المالي والإداري التي تواجهها الشركات والدول.
- ٢- رفع مستوى الأداء للشركات وما يترتب عليه من دفع عجلة التنمية والتقدم الاقتصادي للدول التي تنتمي إليها تلك الشركات.
- ٣- جذب الاستثمارات الأجنبية وتشجيع رأس المال المحلي على الاستثمار في المشروعات الوطنية وضمان تدفق الأموال المحلية والدولية.
- ٤- حماية المساهمين بصفة عامة سواء أكانت أقلية أم أغلبية وتعظيم عائداتهم.
- ٥- ضمان مراجعة الأداء المالي وحسن استخدام أموال الشركة ومدى الالتزام بالقانون والإشراف على المسؤولية الاجتماعية للشركة في ضوء قواعد حوكمة الشركات. (محمد سليمان، ٢٠٠٧)

مبادئ حوكمة الشركات: سوف نتناول عرض مبادئ منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية باعتبارها المرجع الأساسي للعديد من الممارسات المتعلقة بحوكمة الشركات.

المبدأ الأول: ضمن وجود أساس إطار فعال لحوكمة الشركات: ينص المبدأ الأول من مبادئ منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية بشأن حقوق الشركات على:

"ينبغي على إطار حوكمة الشركات أن يشجع على شفافية وفعالية وكفاءة الأسواق وأن يكون متوافقاً مع أحكام القانون وأن يحدد بوضوح توزيع المسؤوليات بين مختلف الخبرات الاشتراكية والتنظيمية والتنفيذية".

المبدأ الثاني: حقوق المساهمين والوظائف الرئيسية لأصحاب حقوق الملكية: ينص المبدأ الثاني من مبادئ حوكمة الشركات: "ينبغي على إطار حوكمة الشركات أن يوفر الحماية للمساهمين وأن يسهل لهم ممارسة حقوقهم".

أ- تشمل الحقوق الأساسية للمساهمين.

ب- ينبغي أن يكون للمساهمين الحق في المشاركة وأن يتم إبلاغهم على نحو كاف بالقرارات المتعلقة بتغييرات أساسية في الشركة.

الحوكمة البيئية:

أولاً: مفهوم الحوكمة البيئية العالمية:

يعتبر مفهوم الحوكمة البيئية العالمية مفهوماً شائعاً كغيره من مفاهيم الحوكمة؛ فقد تعددت التعريفات المقدمة لهذا المفهوم لكنها تشترك في إبراز خصائص أساسية للحوكمة البيئية العالمية التي تؤكد على الأبعاد السياسية للضبط البيئي العالمي. (Paul, 2008) ومن هنا يمكن تعريف الحوكمة البيئية بأنها كيفية تنظيم مختلف الفواعل المشاركة في عمليات صنع القرار في المستوى العالمي، من أجل التحديات والنزاعات البيئية. خصائص الحوكمة البيئية العالمية: يمكن التمييز بين الحوكمة البيئية العالمية والسياسية البيئية الدولية التقليدية من ثلاث خصائص أساسية:

أولاً: زيادة المشاركة: التنوع من خلال المشاركة:

ثانياً: زيادة الخصخصة: التفاوض من خلال المشاركة:

ثالثاً: زيادة التجزؤ: التعدد من خلال التجزؤ:

وظائف الحوكمة البيئية العالمية

أولاً: الوظيفية التشريعية:

ثانياً: الوظائف التقيدية:

ثالثاً: الوظائف القضائية:

رابعاً: الوظائف المالية:

الدراسة التطبيقية

١ - منهجية الدراسة: من أجل تحقيق أهداف الدراسة تم استخدام المنهج الوصفي

التحليلي والذي يعرف بأنه طريقة في البحث تتناول أحداث وظواهر وممارسات موجودة متاحة للدراسة والقياس كما هي دون تدخل في مجرياتها، وتهدف هذه الدراسة إلى دراسة آراء المراجعين الخارجيين والمراجعين الداخليين مدراء الشركات في قياس مدى التزام الشركات المساهمة العامة في ليبيا بتطبيق قواعد حوكمة الشركات، وسوف تعتمد الدراسة على نوعين أساسيين من البيانات هما:

أ- **البيانات الثانوية:** لقد قامت الباحثة بمراجعة الكتب والدوريات والمنشورات الخاصة أو المتعلقة بالموضوع قيد الدراسة، كذلك الكتب والمراجع العلمية المتخصصة في المراجعة وحوكمة الشركات، وأية مراجع قد ترى الباحثة أنها تسهم في إثراء الدراسة بشكل علمي. والهدف من ذلك التعرف إلى الأسس والطرق العلمية السليمة في كتابة الدراسات، وكذلك وضع تصور عام عن آخر المستجدات التي حدثت وتحديث في مجال الدراسة، ونظراً لعدم كفاية المصادر الثانوية تم اللجوء إلى البيانات الأولية.

ب- **البيانات الأولية:** تم القيام بدراسة ميدانية لجمع المعلومات، من خلال استمارة استبيان تم إعدادها لهذا الغرض، وتم تفرغ البيانات وتحليل النتائج باستخدام البرنامج الإحصائي (SPSS- Statistical Package for Social Science).

٢- **مجتمع وعينة الدراسة:** لقد اختير أسلوب الحصر، وذلك لقلّة عدد المراجعين الداخليين، وكذلك قلة الشركات المساهمة العامة في ليبيا، وكان مجتمع وعينة الدراسة كالتالي: أولاً: بخصوص مدققي الحسابات القانونيين الذي يتكون من مراجعي الحسابات القانونيين العاملين في طرابلس عددهم (٦٥) مراجعاً والمسجلين في جدول المراجعين حسب دليل مراجعي الحسابات القانونيين الليبيين الصادرين عن جمعية المحاسبين والمراجعين الليبيين عام ٢٠٠٣.

ثانياً: بخصوص مدراء الشركات المساهمة العامة حيث تشمل على جميع الشركات المساهمة العامة في ليبيا والمسجلة في سوق ليبيا للأوراق المالية حتى ٢٠١٣ والبالغ عددها (٣٦) شركة مساهمة

ثالثاً: بخصوص المراجعين الداخليين في الشركات المساهمة العامة حيث تشمل جميع الشركات المساهمة العامة في ليبيا المسجلة في سوق ليبيا للأوراق المالية حتى ٢٠١٣ والبالغ عددها (٣٦) شركة مساهمة.

تم توزيع استمارات الاستبيان عليهم، وتم استرداد (٨١) استمارة، وبعد تفحص الاستمارات لم تستبعد أي منها نظراً لتحقيق الشروط المطلوبة للإجابة عن الاستبانة، وبذلك يكون عدد الاستبانات الخاضعة للدراسة (٨١) استمارة.

أولاً: نتائج الدراسة الميدانية: اختبار التوزيع الطبيعي _ اختبار كولمغروف - سمرنوف
(Sample K - S-1)

المجال	محتوى المجال	عدد الفقرات	قيمة Z	مستوى المعنوية
الأول	مدى قيام مجلس الإدارة بأداء مهامه المنوطة به حسب قواعد حوكمة الشركات المساهمة، وأثرها في تحسين القرارات المالية للشركة	٢٤	٠,٧٧٢	٠,٥٩١
الثاني	مدى قيام المراجع الداخلي في الشركات المساهمة العامة بتنفيذ قواعد حوكمة الشركات المساهمة، وأثرها في تحسين القرارات المالية الصادرة عن إدارة الشركة	١٥	٠,٥٨١	٠,٨٨٩
الثالث	مدى قيام المراجع الخارجي في الشركات المساهمة العامة بتنفيذ قواعد حوكمة الشركات المساهمة، وأثرها في تحسين القرارات المالية الصادرة عن إدارة الشركة	١٢	١,٢٧١	٠,٠٧٩
جميع الفقرات				٠,٨٧٦

ثانياً: تحليل ومناقشة نتائج اختبار فرضيات الدراسة:

في اختبار الفرضيات تم استخدام اختبار T للمجتمع الواحد (One Sample T test) لتحليل فقرات الاستمارة ، وتكون الفقرة إيجابية بمعنى أن أفراد العينة يوافقون على محتواها إذا كانت قيمة t المحسوبة أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي ١,٩٩ (أو مستوى المعنوية أقل من ٠,٠٥ والوزن النسبي أكبر من ٦٠%)، وتكون الفقرة سلبية بمعنى أن أفراد العينة لا يوافقون على محتواها إذا كانت قيمة t المحسوبة أصغر من قيمة t الجدولية والتي تساوي -١,٩٩ (أو مستوى المعنوية أقل من ٠,٠٥ والوزن النسبي أقل من ٦٠%)، وتكون آراء العينة في الفقرة محايدة إذا كان مستوى المعنوية أكبر من ٠,٠٥.

يبين تحليل فقرات المجال الأول (مدى قيام مجلس الإدارة بأداء مهامه المنوطة به حسب قواعد حوكمة الشركات المساهمة، وأثرها في تحسين القرارات المالية للشركة)

م	الفقرة	المتوسط الحسابي	الوزن النسبي	قيمة t	مستوى الدلالة
١	يتم انتخاب مجلس إدارة الشركة من قبل الجمعية العمومية للمساهمين لإدارة أمور الشركة	٤,٥٩	٩١,٨٥	٢٠,٩٢٠	٠,٠٠٠
٢	تقع المسؤولية النهائية في إدارة أمور الشركة على مجلس الإدارة	٤,٥٤	٩٠,٨٦	٢٦,٤٢٦	٠,٠٠٠
٣	يعمل مجلس الإدارة على أساس معروف لهم تماماً وبإخلاص جيد واهتمام مناسب واجتهاد لخدمة مصالح الشركة والمساهمين	٤,٥٣	٩٠,٦٢	٢٢,٤٣٤	٠,٠٠٠
٤	يتكون مجلس الإدارة من ممثلين يتم اختيارهم من المساهمين ويعتبر هذا المجلس ممثلاً لكافة المساهمين وملتزماً بالقيام بما يحقق مصلحة الشركة عموماً	٤,٣٨	٨٧,٦٥	١٧,٣٥٤	٠,٠٠٠
٥	يقدم مرشح مجلس الإدارة سيرة ذاتية مختصرة إلى المساهمين عند دعوتهم لانتخاب المجلس	٣,٨٨	٧٧,٥٣	٨,٣٨٨	٠,٠٠٠
٦	يلتزم مجلس الإدارة بتطبيق القانون الأساسي للشركة وبشكل كامل	٤,٤١	٨٨,٢٥	١٦,٣١٢	٠,٠٠٠
٧	يضمن مجلس الإدارة السابق ترشيح وانتخاب مجلس الإدارة الجديد بشفافية ونزاهة	٤,١٠	٨١,٩٨	٩,٩٣٨	٠,٠٠٠
٨	يعامل مجلس الإدارة كل المساهمين بشكل عادل	٤,١٨	٨٣,٥٠	١١,٣٦٥	٠,٠٠٠
٩	يشير القانون الليبي لضرورة تطبيق قواعد حوكمة الشركات	٣,٣٦	٧٦,١٨	٢,٤٤٠	٠,٠١٧
١٠	يطبق مجلس الإدارة معايير أخلاقية عالية في السلوك المهني داخل الشركة	٤,١٩	٨٣,٧٠	١٦,٣٠٩	٠,٠٠٠
١١	يؤيد مجلس الإدارة تطبيق حوكمة الشركات المساهمة داخل الشركة وتكون ملزمة من خلال قانون الشركات	٤,١٠	٨٢,٠٠	١١,٠٠٠	٠,٠٠٠
١٢	يتم توفير المعلومات والبيانات لأعضاء مجلس الإدارة والإلمام بكافة الجوانب العامة ونقاط ضعفها وهيكلها الإداري وعناصر الميزانية وكل ما يمكنهم من القيام بعملهم على أكمل وجه	٤,١٥	٨٢,٩٦	١٢,٧٩٠	٠,٠٠٠
١٣	يتاح لأعضاء مجلس الإدارة الحصول على المعلومات والبيانات الخاصة بالشركة المساهمة في الموعد وبالشكل الذي يحدده	٤,٠٧	٨١,٤٨	١١,٢٠٤	٠,٠٠٠
١٤	يضع مجلس الإدارة قوانين واليات تضمن الإفصاح عن معلومات جوهرية تخص المساهمين وأصحاب المصالح الأخرى وتكون هذه المعلومات مستندة لمعايير موضوعية	٤,١٢	٨٢,٤٧	١٢,٠٠٣	٠,٠٠٠

م	الفقرة	المتوسط الحسابي	الوزن النسبي	قيمة t	مستوى الدلالة
١٥	تقضي الحوكمة الجيدة بالتصويت على مرشحي مجلس الإدارة بحيث تكون النتيجة النهائية معبرة عن التمثيل النسبي للمساهمين في مجلس الإدارة	٣,٩٧	٧٩,٤٩	١١,٦٥٩	٠,٠٠٠
١٦	يتكون غالبية أعضاء مجلس الإدارة من الإدارة غير التنفيذية في الشركة المساهمة	٣,٩٣	٧٨,٥٢	٨,٨١١	٠,٠٠٠
١٧	يمتلك أعضاء مجلس الإدارة غير التنفيذيين خبرات ومهارات فنية عالية تعود بالنفع على المجلس والشركة معا	٤,١٩	٨٣,٨٠	١٥,٥٣٤	٠,٠٠٠
١٨	لأعضاء المجلس الحق في طلب الحصول على خدمات استشاري خارجي في أي من أمور الشركة وعلى نفقتها وبموافقة أغلبية الأعضاء	٤,٢٥	٨٥,٠٦	١٥,٠١٣	٠,٠٠٠
١٩	لأعضاء مجلس الإدارة غير التنفيذيين الحق في الالتقاء بمديري الشركات المساهمة للتشاور في أي من شئون الشركة	٤,١٤	٨٢,٧٥	١٥,٦٢٧	٠,٠٠٠
٢٠	يحق لمجلس الإدارة تكوين لجان من أعضائه ومن غيرهم للقيام بمهام محددة ولفترة محددة وتعتبر هذه اللجان مساعدة لعمل المجلس	٤,٢٢	٨٤,٣٠	١٦,٥٢٠	٠,٠٠٠
٢١	يجب أن يكون تشكيل اللجان التابعة لمجلس الإدارة وفقاً لإجراءات عامة يضعها المجلس وتتضمن تحديد مهمة اللجنة ومدى عملها والصلاحيات الممنوحة لها	٤,٢٣	٨٤,٥٠	٢٠,٧٨٦	٠,٠٠٠
٢٢	تشكل في الشركات المساهمة "لجنة للمراجعة" من عدد من أعضاء مجلس الإدارة غير التنفيذيين	٣,٨٠	٧٦,٠٠	٨,٢٩٤	٠,٠٠٠
٢٣	تقع على مجلس الإدارة مسئولية وضع إستراتيجية لتحديد المخاطر التي تواجه الشركة، وكيفية التعامل معها ومستوى المخاطرة التي يتعامل بها الشركة وعرض ذلك كله على المساهمين بشكل واضح	٤,٣١	٨٦,٢٥	١٧,١١٠	٠,٠٠٠
٢٤	يعد مجلس الإدارة تقريراً سنوياً للعرض على المساهمين بشكل يلخص: - نظرة عن عمل الشركة ومركزها المالي. - النظرة المستقبلية لنشاط الشركة خلال العام القادم: ○ نبذة عن التغيرات في هيكلية رأس المال في الشركة. ○ مدى الالتزام بمتابعة وتطبيق قواعد حوكمة الشركات المساهمة.	٤,٥٨	٩١,٥٠	٢٤,٧٧١	٠,٠٠٠
	جميع الفقرات	٤,١٨	٨٣,٥٢	٢٢,٥٢٨	٠,٠٠٠

قيمة t الجدولية عند درجة حرية (٨٠) ومستوى دلالة ٠,٠٥ تساوي ١,٩٩ .

٢- تحليل فقرات المجال الثاني (مدى قيام المراجع الداخلي في الشركات المساهمة العامة بتنفيذ قواعد حوكمة الشركات المساهمة، وأثرها في تحسين القرارات المالية الصادرة عن إدارة الشركة):

تم استخدام اختبار t للعينات الواحدة والنتائج مبينة في جدول رقم (١٥) والذي يبين أن آراء أفراد العينة في جميع الفقرات ايجابية حيث أنه لكل فقرة وجد أن قيمة t المحسوبة أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي ١,٩٩، ومستوى الدلالة لكل فقرة أقل من ٠,٠٥، والوزن النسبي لكل فقرة أكبر من الوزن النسبي المحايد (٦٠%).

اتضح من خلال ما سبق:

١- تلتزم الشركات المساهمة العامة بالمبادئ المتعارف عليها لحوكمة الشركات مع أن التزامها بتلك المبادئ وجميعها وحدة واحدة هو بمستوى متوسط وبتفاوت مستوى الالتزام من مبدأ إلى آخر.

٢- توجد علاقة إيجابية بين قيام كل من مجلس الإدارة والمراجع الداخلي والمراجع الخارجي في أداء مهامه المنوطة به وبين تحسين القرارات المالية الصادرة عن الإدارة حسب قواعد حوكمة الشركات بمساهمة العامة.

٣- يقدم مدير المراجع الداخلية تقريراً ربع سنوي إلى مجلس الإدارة عن مدى التزام الشركة المساهمة بحكام القانون والقواعد المنظمة لنشاطها.

٤- يكون للشركة المساهمة مراجع حسابات خارجياً مستقلاً لا تربطه علاقة عمل ويكون مستقلاً عن إدارتها الداخلية بحيث يعمل المراجع ضد أي تدخل من قبل الإدارة في عمله.

التوصيات

١- العمل على إيجاد بيئة محاسبية ورقابية وتنظيمية سليمة تضمن وجود إدارات كفاء ونزاهة ومدققين يعملون باستقلالية ضمن المعايير المناسبة.

٢- إلزام الشركات المساهمة العامة بتقييم مستوى حوكمة الشركات يجب ذلك أن يتم من خلال تعديل قوانين الشركات بحيث تصبح إلزامية.

٣- تشكيل لجان مستقلة داخل كل شركة تختص بوضع وتطبيق نظم التعيين والتقييم والترقية وتحديد الرواتب والمزايا والمكافآت.

المراجع

جمال سعد خطاب(٢٠١٢): اطار مقترح لتحسين الدور الاستراتيجي لوظيفة المراجعة الداخلية في منشآت الاعمال، مجلة الفكر المحاسبي، كلية التجارة، جامعة عين شمس، العدد الرابع، ص ٢٨٦.

طارق عبدالعال حماد(٢٠٠٥): حوكمة الشركات (المفاهيم -المبادئ -التجارب)، تطبيقات الحوكمة في المصارف، الدار الجامعية، مصر

محمد عبد اللطيف خليل: دور المحاسب الاداري في إطار حوكمة الشركات ، مجلة الدراسات والبحوث التجارية، كلية التجارة، جامعة بنها، العدد الثاني، ٢٠٠٣.

محمد مصطفى سليمان(٢٠٠٧): حوكمة الشركات ومعالجة الفساد المالي والإداري، الطبعة الأولى، الدار الجامعية، الاسكندرية

يونس حسن عقل(٢٠٠٥): تقييم دور الهيئة العامة لسوق المال في تحسين فعالية التقرير المالي في ضوء المبادئ الدولية لحوكمة الشركات، المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية، جامعة القاهرة، حلوان

Paul A. Griffin, David H. Lont & Yuan sun (2008): "Corporate Governance and Audit fees: Evidence of countervailing relations", Electronic copy available at: [Http://ssrn.com/abstract=1069480](http://ssrn.com/abstract=1069480).

**THE STRATEGIC ROLE OF INTERNAL AUDITING
FOR DEVELOPING ENVIRONMENTAL
PERFORMANCE IN TERMS OF GOVERNANCE
AN ANALYTICAL STUDY ON LIBYAN
CORPORATIONS**

[21]

**Khatab, G. S.⁽¹⁾; Matouq, M. A.⁽²⁾ Geberil, Magda, M.⁽¹⁾
and Khalifa, Sanaa, A.⁽³⁾**

1) Faculty of Commerce, Ain Shams University 2) Faculty of Economics, Tripoli University, Libya 2) Faculty of Economics and Political Science Bani Waleed University, Libya

ABSTRACT

This study purpose is to expose the strategic role of internal auditing for developing environmental performance in terms of corporate' governance. A theoretical study and review of literatures-based on form is designed consisting of four parts distributed on internal and external accounting auditors and public corporations managers. (137) questionnaire forms are distributed and (81) responses are obtained (60%). The SPSS statistical program is used for analyzing data. The study comes to these results:

- 1- The public corporations are committed to known principles of corporate governance.
- 2- There are no auditing committees in Libya in corporations except for banks submitted to the control of environmental criticism authority.