

دور قانون (ساربنيز-أو كسلي) في رفع كفاءة مهنة التدقيق الخارجي

م.د. اسامة عبد المنعم سيد علي**

أ.م.د. علي حسين الدوغجي*

المستخلص

يعد قانون او كسلي الذي صدر عام 2002 اهم قانون لتنظيم الاعمال في الولايات المتحدة الامريكية منذ صدور قانون الاوراق المالية لسنة 1933-1934 وذلك في ضوء حدوث اخفاقات محاسبية وفضائح مالية لبعض الشركات الاميركية ، فهو يحتوي على بنود مهمة لازالة المخاطر الخارجية وحالات عدم التأكد التي تواجه المحاسبين الممارسين للمهنة في ايفاء المحاسبة وتدقيق الحسابات للاهداف المرجوه منها.

فالالتزام بقانون او كسلي والتعليمات المتفرعه عنه يعد حجر الزاوية في بناء معلومات مالية مفيدة وموثوقه في شكل بيانات مالية يقابلها افصاح ملائم لفائدة المستخدمين الداخليين والخارجيين، وبالتالي سيتترك هذا القانون انطبعا ايجابيا على مهنة المحاسبة والتدقيق .

البحث يتناول اهم معايير هذا القانون ودوره في رفع كفاءة مهنة التدقيق الخارجي على المدى

الطويل . وقد توصل البحث الى جملة استنتاجات اهمها :-

- انه عزز الرقابة على مكاتب التدقيق ومنع حالات التواطؤ مع ادارات الشركات .
- قتل المخاطر في حالة عدم اكتشاف الاختلاس والمخالفات في الوقت المناسب وبالتالي تخفيض حجم وحالات المخالفات المالية .
- انه اداة للتوازن في العلاقة ما بين مدققي الحسابات والادارة العليا ولجان التدقيق في الشركات .

* أستاذ مساعد / جامعة بغداد / كلية الإدارة والاقتصاد / قسم المحاسبة .

** مدرس / جامعة جرش / كلية العلوم الإدارية والمالية / الأردن

مقبول للنشر بتاريخ 2010/9/26

Abstract

The Law of Oxley, which was issued in 2002 the most important law to regulate the business in the United States since the issuance of the Securities Law for the year 1933 to 1934 in the light of occurrence failures of the accounting and financial scandals of some companies, American, it contains items of interest to remove the external risks and uncertainties faced by accountants practitioners of the profession in fulfilling the accounting and auditing of its objectives.

Complying with the law and instructions Oxley corollary is the cornerstone in building the financial information useful and reliable data in the form of financial disclosure appropriate offset for the benefit of internal and external users, so this law will find a positive impression on the profession of accounting and auditing.

Find addresses the most important criteria of this law and its role in raising the efficiency of the external audit profession in the long term. The research found many conclusions as the following:

- It has strengthened control over the audit firms and the prevention of collusion with the management.
- Reduce risk in the absence of misappropriations and irregularities detected in a timely manner and thus reduce the size and cases of financial irregularities.
- It's a tool for balance in the relationship between auditors and senior management and audit committees in companies.

مقدمة

كان لتشريع قانون اوكسلي اثر كبير على مهنتي المحاسبة وتدقيق الحسابات في الولايات المتحدة الامريكية حيث عمل المحاسبون ومدققو الحسابات والمديرون والمحللون الماليون على الالتزام بالقانون والتعليمات المتفرعة منه والذي يعد حجر الزاوية في بناء معلومات مالية مفيدة وموثوقة في شكل بيانات مالية يرافقها افصاح ملائم لفائدة المستخدمين الداخليين والخارجيين يستند اليها في اتخاذ افضل القرارات الاستشارية والادارية . ولعل ابرز اتجاهات هذا القانون كان ما يأتي :

- منع ادارة الحسابات الابداعية وتجاوزات الادارة .

• تأسيس Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB) لتنظيم عمل مؤسسات التدقيق المستقلة (هذا المجلس يدفع له من مساهمي الشركات المساهمة العامة) .

- تحديد الخدمات غير التدقيقية التي يقدمها مدققو الحسابات .
- جعل لجان التدقيق في الشركات المساهمة العامة مسؤوله عن تحديد وتسديد الاتعاب ومتابعة اي مؤسسة تدقيق يوكل اليها انجاز مهمة تدقيق الحسابات .
- الزام المدير التنفيذي (CEO) والمدير المالي (CFO) المصادقة على البيانات المالية المرحلية وتقديم شهادة عن الرقابة المالية المطبقة في الشركة.
- تعزيز الإفصاح المالي.
- منع القروض الشخصية الممنوحة من الشركات الى المدراء التنفيذيين واعضاء مجلس الادارة .
- تعزيز العقوبات في الجرائم المالية والاختلاسات .

وبغية الاستفادة من هذا القانون فسيتم تسليط الضوء على ماورد فيه من اسباب موجبة لسنه وما تضمن من البنود المتعلقة بمهنة المحاسبة والتدقيق لبيان مدى الاستفادة منها.

لذلك فان البحث سوف يتناول المحاور الآتية :

المحور الاول - المنهجية والدراسات السابقة

المحور الثاني- نشأة واسباب تشريع قانون اوكسلي مع اخذ حالتي شركتي (Enron & WorldCom)

المحور الثالث - الاهداف التي يسعى الى تحقيقها قانون اوكسلي

المحور الرابع - دور قانون اوكسلي في رفع كفاءة مهنة التدقيق الخارجي

المحور الخامس - الاستنتاجات والتوصيات

المحور الأول: المنهجية والدراسات السابقة مشكلة البحث:

مع صدور قانون ساربينز اوكسلي والذي افرد باباً كاملاً لما هو مطلوب من المدققين الخارجيين، وفتح الباب لتأسيس مجلس أعلى للمحاسبة لمراقبة أداء أعمال المدققين الخارجيين وحماية المستثمرين وإعادة الثقة في تقاريرهم . فان التساؤل المطروح : هل سيعمل المدققون على زيادة فاعلية التقارير المالية على النحو الذي يفى باحتياجات ومتطلبات مستخدمي القوائم والتقارير المالية ويضمن اصحاب حقوق الملكية على ممتلكاتهم ؟

الجواب : مما لا ريب فيه أن قانون أوكسلي الصادر في الولايات المتحدة الأميركية شدد على المدققين الخارجيين بضرورة الرقابة على مدى امتثال الشركات للقواعد والمعايير المحاسبية وزادت الحاجة إلى تركيز الاهتمام بالقوائم والتقارير المالية للمحافظة على اموال الوحدة الاقتصادية وحقوق المساهمين و هيكل رأس المال .

وقد يثار التساؤل الاتي والذي يمثل مشكلة البحث والتي نحن بصدددها : هل يكون هذا القانون عاملاً مؤثراً قوياً في رفع كفاءة مهنة التدقيق الخارجي وتفعيلها على النحو الذي يعزز ويلبى رغبة اصحاب القرار الاستثماري في الاعتماد على القوائم المالية المنشورة من قبل الشركات؟

الهمية البحث

بعد الكشف عن عدة اخفاقات محاسبية في بعض الشركات ، تم اتخاذ المزيد من التدابير التنظيمية المحاسبية الصارمة. حيث تم اقرار قانون اوكسلي في عام 2002 نتيجة للاخفاقات المحاسبية التي الزمت الشركات الأمريكية بموجبه باعتماد سياسة رقابية صارمة، وارسال تقارير مالية تفصيلية منتظمة إلى السلطات الفدرالية. وهذا يتطلب من مكاتب التدقيق الخارجي السعي الى رفع كفاءة مهنة التدقيق الخارجي لازالة الصورة المظلمة عن هذه المهنة بسبب اشتراك كبرى الشركات التدقيقية في عمليات تضليل وتزييف الواقع .

لذلك فان البحث سيسلط الضوء على اهم العوامل المؤثرة في القانون والسعي للاستفادة من بعض بنوده وانعكاسها على تطوير مهنة التدقيق الخارجي.

المصاف البحث:

تتلخص اهداف البحث في الاتي :

- 1- القاء الضوء على أهمية قانون اوكسلي والذي يعد صمام أمان لاكتشاف اي سلبيات واخطاء ومتابعتها وذلك لمحاسبة أي شخص اوجهة مرتكبة لها . مع بيان كيفية اعداد البيانات بصورة شفافة بهدف استفادة الجهات المستخدمة لها مما يلبي ويضفي الثقة لدى مستخدمي التقارير المالية في البيانات المنشورة.
- 2- مناقشة بنود قانون اوكسلي لبيان اثرها على مهنة التدقيق الخارجي وكيفية الالتزام بها لاغراض المحافظة على أصول المشروع وحماية حقوق المالكين.

فرضيات البحث :

تتمثل فرضيات البحث في الاتي :

1. تؤثر بنود قانون اوكسلي في رفع كفاءة مهنة التدقيق الخارجي مما يؤدي الى بث الطمأنينة في نفوس مستخدمي التقارير المالية في عدالة الافصاح وصدق تلك التقارير .
2. تؤثر بنود قانون اوكسلي على استقلالية المدقق بشكل تام وتحدد مسؤوليته عن القوائم المالية المصلحة.

منهج البحث :

يقوم هذا البحث على المنهج الوصفي التحليلي الاستنباطي وذلك من خلال عرض اهم البنود المؤثرة على كفاءة مهنة التدقيق الخارجي في ظل بيئة قانون اوكسلي ومدى فاعليتها في سد فجوة احتياجات صناع القرار الاستثماري ومتخذى القرار من درجة الاطمئنان للبيانات والمعلومات المالية وغير المالية المعروضة بالتقارير المالية.

فضلا عن ذلك مراجعة واستخدام المصادر المتاحة للدراسات المنشورة وغير المنشورة والدوريات العالمية والمحلية لانتقاء أحدث المستجدات الخاصة بما تم تناوله عن مهنة التدقيق الخارجي.

الدراسات السابقة:

1. دراسة (ابراهيم 2009)

هدفت الدراسة الى قياس مدى فاعلية الاساليب الهيكلية للرقابة الداخلية وفق قانون اوكسلي على تلبية احتياجات المستثمرين لبيانات التقرير المالي . وتوصلت الدراسة الى ان اساليب الرقابة الداخلية الفعالة واطرها المتكاملة وفق هذا القانون تعد كافية في سد فجوة احتياجات مستخدمي

التقرير المالي مما يساهم في الحفاظ على ممتلكات اصحاب الملكية وبقاء المنظمة في دنيا الاعمال ومن ثم تحقيق اهدافها.

2. دراسة (Hollis Ashaugh 2008)

تناولت الدراسة بصورة صريحة مدى الفائدة التي تعود على الشركات من الالتزام بالاساليب الخاصة بالرقابة الداخلية حسب احكام قانون اوكسلي حيث أن ذلك يعمل على تخفيض مخاطر المراجعة سواء الداخلية أو الخارجية للمحافظة على التركيبة الهيكلية لرأس المال وحقوق المساهمين والسعي وراء عدم تعرض اسهم الشركة للاهتزاز في السوق المالي .

كما أهتمت الدراسة باجراء اختبار لتقييم اساليب الرقابة الداخلية المطبقة وفق هذا القانون للكشف عن مواطن القصور فيها. وتوصلت الى ان الاساليب الهيكلية للرقابة الداخلية وفق قانون ساربينز - أوكسلي تؤثر على قوة اسهم الشركة بالإيجاب وتخفيض خطر تكلفة رأس المال .

3. دراسة (Dessalegnand Others 2008)

الهدف من هذه الدراسة هو استخلاص نتائج للحكم على مدى جدوى نظام الرقابة الداخلية المطبقة على الشركات الاثيوبية من شركات القطاع العام المسجلة بسوق الاوراق المالية لبيان مدى أهمية الرقابة الداخلية للمدقق الداخلي والخارجي في الاعتماد عليها وكذلك أهميتها في القيمة المضافة لإدارة التدقيق الداخلية للحفاظ على حقوق الملاك.

كما أهتمت بتسليط الضوء على النتائج غير التقليدية للاهتمام بالاساليب الهيكلية للرقابة الداخلية ومتابعة واختبار مستويات المخاطر في الشركة من خلال القصور في نظم الرقابة الداخلية والتي أهتم بها قانون ساربينز - أوكسلي. وأشارت الدراسة الى ضرورة التخطيط الاستراتيجي لاساليب الواجب تطبيقها لمراقبة نشاط الشركة ذاتيا والتي تتفق مع اعتبارات قانون ساربينز - أوكسلي فيما يتعلق بالرقابة الداخلية.

4. دراسة (Haihong He, El-Hussein 2008)

تناولت الدراسة عينة من الشركات الامريكية المقيدة اوراقها المالية في البورصة لتقييم طرق وأساليب الرقابة الداخلية المطبقة بعد صدور قانون ساربينز - أوكسلي للحكم على مدى اسهام تلك الطرق والاساليب الهيكلية للرقابة الداخلية- بشكل حيادي - التي اقرها القانون للحكم على جدوى هذه الاساليب. وتوصلت الدراسة الى ان تلك الاساليب ساهمت بشكل فعال في احكام

الرقابة على الاعمال المحاسبية وايضا الادارية داخل الشركات واضفت مصداقية للقوائم المالية بالصورة التي تمكن مستخدمي تلك القوائم في الاعتماد عليها عند اتخاذ القرارات الاستثمارية . وأوصت الدراسة الى ضرورة التزام جميع الشركات بتطبيق اساليب الرقابة الداخلية للمحافظة على قيمة الاوراق المالية في السوق .

5. دراسة (Bierstaker, Jordan Lowe 2007)

تشير الدراسة الى مدى امكانية اعتماد مراقبي الحسابات على تقارير التدقيق الداخلي في حالة وجود نظام رقابة داخلية فعال تم اعداده في ضوء احكام قانون أوكسلي والذي يتطلب اختيار مجموعة من العوامل لقياس مدى الالتزام باختبارات الرقابة الالزامية لزيادة كفاءة التقارير المالية التي يعتمدها مراقبي الحسابات .

وأشارت الدراسة أيضا الى ان معايير مراجعة الحسابات تتطلب من مراجعي الحسابات ضرورة حصولهم على أدلة اثبات للحكم على كفاءة اسلوب الرقابة الداخلية المطبق للاعتماد عليه كما هو محدد في التنظيمات المهنية ولكن مع تطبيق قانون ساربينز - أوكسلي اصبح ذلك مطلباً قانونياً، ونظراً للعقوبات الرادعة حيال عدم تطبيق القانون نتيجة للمشاكل المالية التي حدثت للعديد من الشركات الامريكية ومنها شركة انرون وغيرها فان الالتزام بالاساليب الهيكلية للرقابة الداخلية اصبحت تدعم قوة المحتوى الاخباري للقوائم المالية مما يساعد صنّاع القرار في الاعتماد على القوائم المالية وخاصة التي يعتمد مراجعو الحسابات فيها على تقارير الرقابة الداخلية المطبقة داخل الشركة .

6. دراسة (لطفي 2007)

تناولت الدراسة التعرض لآثر قانون ساربينز - أوكسلي الصادر في الولايات المتحدة الامريكية سنة 2002 على عمليات التدقيق للشركات والذي اضاف اعباء جديدة على المراجعين من منطلق اخفاقات المراجعة في العصر السابق نتيجة العاصفة التي انطلقت من عدم استقلالية المحاسبين وبالتالي اعتماد تقارير مالية لا تعبر عن الواقع الحقيقي للشركات محل المراجعة . كما اشارت الدراسة الى انشاء مجلس الاشراف المحاسبي على الشركات العامة، وكذلك ضرورة قيام الشركات بتقديم تقرير شامل عن ضوابط الرقابة الداخلية ضمن التقرير المالي، كما عرضت الدراسة بشكل ملخص المتطلبات الرئيسية لقانون ساربينز - أوكسلي وتعد تلك الدراسة باللغة العربية ربما الاولى التي تعرضت لقانون أوكسلي.

7. دراسة (المعزاز 2006)

استهدفت الدراسة تحليلا لانتهيار شركة انرون الامريكية كبرى شركات الطاقة في العالم باعتباره حدث من الاحداث التي لها تأثيرا كبيرا على مهنة المحاسبة والتدقيق مما يلقي الضوء على موضوع الاخلاقيات باعتباره مانعا وواقيا من حدوث الانتهيارات والفضائح المالية . وقد تم تبني المنهج التحليلي الوصفي في هذه الدراسة لتحليل اسباب الانتهيار ومعرفة الدروس المستفادة منه وكيفية تلافي مثل هذه الفضائح المالية مستقبلا. وجاءت من ضمن التوصيات المقترحة ضرورة اعطاء موضوع الاخلاقيات المزيد من العناية والاهتمام من كافة الجهات الرسمية والاكاديمية والمهنية لما لها من تأثير مباشر على سلوكية كل من المدققين الخارجيين وسلوكيات اصحاب الشركات .

المحور الثاني : نشأة واسباب تشريع قانون اوكسلي

اهمية تشريع قانون اوكسلي :

كان لانتهيارات كبرى الشركات الامريكية التي تم ذكر بعضها سابقا اثر سلبي على الاقتصاد الامريكي مما دعا الى ايجاد قواعد رسمية مكتوبة كقوانين حقوق المساهمين وقانون التعاقدات ووجوب متابعة الشركات المخالفة واتخاذ الاجراءات المناسبة من اجل محاسبتها وايقاع المسؤولية الشخصية على الرؤساء التنفيذيين للشركات بسبب تقديم حسابات مضللة لشركاتهم وأن تكون هذه القوانين قادرة على احداث تغيير ايجابي في مناخ الاستثمار.

وفي يوم 31 من تموز لعام 2002 صادق الكونغرس الامريكي على قانون يسمى (بقانون ساربنيز - أوكسلي) نسبة الى الاشخاص الذين انيطت بهم مهمة اعداد هذا القانون وهما عضوان في السلطة التشريعية الامريكية (اعضاء الكونغرس) .

وينص القانون على تشكيل هيئة للرقابة مهمتها مراقبة اداء المدققين القانونيين الذين يدققون القوائم المالية للشركات العامة، كما انه يقضي بوجود انشاء لجنة للتدقيق في كل شركة عامة، وأن تصدر إدارة الشركة ضمن التقارير المالية السنوية المنشورة تقريرا يسمى تقرير الرقابة الداخلية يؤكد مجلس الادارة بموجبه مسؤوليته عن احتفاظ الشركة بنظام رقابة داخلي وأن ينفذ هذا النظام بفاعلية .

كما يقضي القانون بتقديم المدقق القانوني للشركة تقريرا يسمى بتقرير فحص تأكيدات يتم استخدامه لإيضاح رأي هذا المدقق حيال ما تضمنه التاكيد المتقدم من مجلس الادارة حول الرقابة الداخلية للشركة .

كما يطلب القانون من هيئة سوق المال الأمريكية ان تطالب الشركات المساهمة الإفصاح عما اذا كانت الشركة قد تبنت قواعد السلوك المهني وآداب مزاولة عمل المدراء التنفيذيين في الشركة والإفصاح عن القواعد التي تتبناها الشركة . (Minter & Smith, 2003, PP32-35).

ومن وجهة نظر المجتمع الأكاديمي ينظر الى القانون على وفق الآتي :

اولا : يعد اهم قانون لتنظيم الاعمال منذ قانون الاوراق المالية لسنة 1933 و 1934 في ضوء نشوء اخفاقات محاسبية وفضائح مالية لعدة شركات امريكية.

ثانيا : انه علامة فارقة تميزه عن جميع الابحاث والاراء التي كانت مطروحة قبل صدوره.

ثالثا : انه عنصر مهم لازالة المخاطر الخارجية وحالات عدم التأكد التي تواجه المحاسبين الممارسين للمهنة في ايفاء المحاسبة وتدقيق الحسابات للاهداف المرجوة منها .

أسباب تشريع قانون اوكسلي:

كان لانهيار شركة انرون في اواخر عام 2001 ، وما تبعها من شركات اخرى مثل شركة كومس وشركة كويست وتايكو وشركة جلوبال كروسينغ وشركة وورلد كوم الاثر الكبير والواضح على الاقتصاد الأمريكي الذي يمتاز بكونه اكبر الاسواق المالية واكثرها تطورا وتنظيما في العالم، حيث ان هذا الانهيار ادى الى حدوث كارثة اصابت الاسواق المالية نظرا لأهمية هذه الشركات وخاصة شركة اينرون التي تخصصت في صناعة الطاقة وللسرعة التي هوت وتزامنت بعد احداث الحادي عشر من ايلول في نيويورك وواشنطن وقد قدرت الخسائر المالية باكثر من 100 بليون دولار امريكي شملت مليار دولار منها مدخرات الموظفين (صناديق المعاشات) .

وقد شكلت حالة افلاس شركة انرون العملاقة اكبر حالة للافلاس بين الشركات الكبرى واحداثت نتائج سلبية على البيئة المحاسبية حيث انها اثبتت فشل واخفاق الجهات المراقبة للشركات من مدققي الحسابات ومصارف الاستثمار، ووكالات التصنيف والمحللين ... الخ، تبعها غلق احدى اكبر شركات تدقيق الحسابات في العالم وهي (شركة ارثر اندرسون) .

ولمناقشة اسباب تشريع قانون اوكسلي وتأثيره في خلق بيئة محاسبية موثوقة من قبل الشركات العامة ، سيتناول البحث اسباب انهيار شركتي (Enron & WorldCom) وعلاقة هذا الانهيار بتشريع قانون اوكسلي.

أولاً : شركة (انرون Enron) :-

كان من اهم اسباب انهيار الشركة ما يلي :

- قيام الشركة بتقديم بيانات مظلمة لتحقيق الارباح وتضخيمها عن طريق تعديل بياناتها المالية بالاتفاق مع مكتب التدقيق، وتقديم هذه البيانات المعدلة لهيئة الاوراق المالية.
 - عدم توفر السيولة الكافية لسداد الالتزامات المترتبة على الشركة.
 - استخدمت مقاييس المحاسبية قديمة التي لم يكن بإمكانها الإفصاح عن عقود اجلة ابرمتها الشركة في مجال المشتقات والمستقبلات المتعلقة بصناعة الطاقة.
 - عدم الكشف عن بعض الحسابات في الميزانية العامة تبين انها مطلوبات على الشركة .
 - اتخاذ تدابير واجراءات مالية تتسم بانها معقدة للتهرب من الضرائب والتغطية على المركز المالي للشركة.
 - القيام بانشاء وحدات خاصة لمكافأة المسؤولين التنفيذيين في الشركة، التي تم تأسيسها لاغراض خاصة تدار من قبل هؤلاء المسؤولين التنفيذيين الذين يتقاضون المكافآت .
 - النمو الهائل والسريع في موجوداتها حيث انها امتلكت اصولا في 15 دولة في مختلف بقاع المعمورة، مخالفة بذلك المعايير الامريكية العامة .
 - تركيز اهتمام المسؤولين الماليين في الشركة في جهة واحدة وهي متطلبات الاسواق المالية وذلك للمحافظة على سعر السهم دون التركيز على المتطلبات الاخرى .
- (zhang,2005,p6)

اما اهم العوامل التي أدت للسقوط المدوي لهذه الشركة فقد تمثلت بالاتي :

1. أن مجلس الادارة أوكل مهمة تدقيق الصفقات التي تقوم بها الشركة للجنة فرعية داخل الشركة، ولم تقم اللجنة الابعامليات تدقيق خاطفة سريعة لتلك الصفقات، كما أن مجلس الادارة أخفى معلومات في غاية الأهمية كان من الممكن أن تؤدي معرفتها الى اتخاذ بعض الاجراءات المناسبة .
2. قامت ادارة الشركة بتضخيم ارباح الشركة الى حوالي مليار دولار في العام الذي سبق انهيار الشركة، كما أن الرقابة الداخلية في الشركة قد فشلت من الناحية الأخلاقية والمالية كنتيجة

- للخداع المستمر. اضافة الى أن مكتب (آرثر أندرسن) الذي كان مكلفا بتدقيق حسابات الشركة كان يقوم بالتدقيق الداخلي أيضا بالاضافة لكونه يُقدم خدمات استشارية هائلة.
3. تعد حادثة الانهيار تذكيرا هاما لطبيعة العلاقة المهمة بين التدقيق الداخلي ولجنة التدقيق حيث يحتاج المدققون الداخليون كما هو الحال بالنسبة للمدققون الخارجيون لرفع تقاريرهم الى لجنة التدقيق مباشرة بدلا من رفعها للإدارة . (Barrier, 2002, p29).
4. كما أن بعض أعضاء لجان التدقيق يظنون أنفسهم فوق الدوافع الإنسانية عندما يكون للعضو روابط شخصية مع الشركة، فعلى سبيل المثال كان أعضاء اللجنة يتقاضون مبالغ طائلة حيث تقاضى كل عضو مبلغ 380619 دولارا نقدا أو على شكل أسهم وذلك في عام 2001 وهذه المبالغ الطائلة لا شك أنها أثرت بشكل أو بآخر على استقلالية وحياد لجنة التدقيق . (Jennings,2002,p42).
5. مشكلة التعارض في المصالح بين المساهمين والإدارة سمح بخصوصية مزدهرة للجهة التي تتحكم في المعلومات وهي الإدارة للانفراد بالمعلومات الصحيحة دون بقية الجهات الأخرى . (Abdel-khalik,2002,p97).
6. أن مجلس الإدارة أمضى خمسة عشر دقيقة فقط لتدقيق بعض الصفقات المشكوك فيها والتي أدت الى ارتفاع الأرباح ووصولها الى مبالغ خيالية.
7. قيام مكتب التدقيق العالمي الكبير (آرثر أندرسن) والذي كان أحد المكاتب الخمسة الكبرى آنذاك بتقاضى مبلغ 25 مليون دولار كأتعاب لقيامه بتدقيق حسابات شركة انرون عن عام 2000، وفي حين أنه تقاضى مبلغ 27 مليون دولار لقيامه بالأعمال الاستشارية لنفس الشركة في نفس العام وهو الامر الذي يعد دليلا آخر على أن استقلال المدقق وحياده يصبح مهددا إذا جمع بين هاتين المهمتين .
8. أن مكتب آرثر اندرسن كان يقوم بالاضافة للمهمتين السابقتين بمهمة التدقيق الداخلي لنفس الشركة وهو الامر الذي ساهم بشكل كبير في حدوث تلك الفضائح المالية ولذلك ذكر الكاتب السابق أن شركة آرثر اندرسن فشلت في ان تدلي برأي صادق وعادل بسبب الضعف في المعايير الأخلاقية المهنية وهو ما أدى الى انهيارها وخروجها من ميدان المنافسة . (Tonge et al,2003,p22).
9. بشأن احدى الشركات التابعة لشركة(انرون) والتي لم يتم ادراجها بالقوائم المالية الموحدة للشركة وشركاتها التابعة حيث عمد شريك المكتب والمسؤول عن عملية تدقيق القوائم المالية

- لشركة (انرون) الى اصدار أوامره الى معاونيه بالتخلص من الاوراق والمراسلات العادية والالكترونية الداخلية والخارجية ذات الصلة بهذه العملية مما يعد تصرفا غير مقبولا.
10. بعض من كان يعمل داخل الشركة بما فيهم ثلاثة من أعضاء لجنة التدقيق قد باعوا 17,3 مليون سهم تبلغ قيمتها 1,1 مليار دولار هي التي تم اكتشافها ولا تشتمل على الرواتب والمكافآت الهائلة وبقية الدفعات النقدية التي دفعت لهم أثناء فترة قيادتهم للشركة .
11. لوحظ أن رئيس مجلس ادارة الشركة اعلن قبل أسابيع قليلة من انهيار الشركة أن وضع الشركة قوي حيث قال " أنا على ثقة في مستقبل الشركة الباهر ونموها المؤكد " ! وهذا يبين تعمد ادارة الشركة اخفاء خسائر الشركة والتزاماتها ومحاولتهم اعطاء صورة خادعة عن حقيقة نتائج الشركة ووضعها المالي .
12. ان مدققي مكتب (آرثر أندرسن) لم يكونوا قادرين على فهم القوائم المالية لمثل ذلك النوع المعقد من الشركات، كما أن هؤلاء المدققين تعاملوا مع شركة (انرون) منذ أن كانت منتجا وموزعا للغاز واستمروا في تدقيقها حتى بعد أن أصبحت التاجر الرئيسي للسندات المالية والمسؤولة عن المضاربات الجديدة في السوق. فضلا عن أن مكتب (آرثر أندرسن) لم يقم بتغيير هؤلاء المدققين رغم التطورات التي حصلت لشركة(انرون) أو لم يستعين بمدققين آخرين من ذوي الخبرة .
13. ان شركاء مكتب (آرثر اندرسن) وبقية فريق العمل لم يكونوا مدربين على تبني نظرة الشك المهنية والتي كان عليهم تبنيها ولذلك كانوا يقبلون وبكل سهولة تقديرات وتوجهات الادارة في القضايا والصفقات المالية.
14. أن ثلاثة من أعضاء لجنة التدقيق الستة في شركة (انرون) كانوا يملكون حوالي 100 ألف سهم بقيمة تقارب 7,5 مليون دولار،ولذلك تساعل بعض الكتاب " هل أعمى الطمع أعين اللجنة لئلا تكتشف المخالفات التي كانت موجودة في القوائم المالية " .
(Lavelle.2002,p38)
15. قامت الشركة باصدار أسهم لاحدى الشركات مقابل الحصول على سندات مما ادى الى تضخيم الاصول وحقوق المساهمين بنحو 1,2 مليار دولار دون وجود تدفقات نقدية حقيقية نتيجة للمعالجات المحاسبية الخاطئة التي أدت الى اعتبار بعض المعلومات بنودا خارج الميزانية (off balance sheet items) وقد اعترفت ادارة الشركة بتضخيم الارباح بمبلغ 586 مليون دولار واخفاء ديون بمبلغ 2,6 مليار دولار،وبذلك اهتزت صورة الشركة لدى المستثمرين والمحللين الماليين وبرزت تساؤلات عن حقيقة الشركات التي تتعامل معها انرون

وطبيعة تلك المعاملات، وأدى ذلك الى ظهور المزيد من الخسائر والالتزامات غير المعلنة مما ساهم في حدوث الانهيار .

16. انجراف الكثير من أعضاء مجلس ادارة شركة (انرون) وادارتها وأعضاء لجان التدقيق والتعويضات والمكافآت وراء مطامع شخصية أمر كشفه سبر واقع الحال لدى الشركة المذكورة .

والجدول رقم 1 يبين التصرفات المالية التي قام بها كبار مسؤولي الشركة (الممتاز 2006 ص 12) و (Tonge et all,p.11) :-

جدول 1: تصرفات بعض مسؤولي شركة انرون

المنصب	التصرف الذي قام به
مدير مالي	باع أكثر من مليون سهم
عضو لجنة التعويضات	باع 1.7 مليون سهم في عام 2000
رئيس لجنة مكافآت المدراء التنفيذيين	باع مليوني سهم في مايو 2001
رئيس لجنة مكافآت مكتب التدقيق	باع 841 ألف سهم
رئيس لجنة سياسات الشركة	حصل على 12 مليون دولار مكافأة في عام 2000 كما أنه ضارب بأسهم بقيمة 123 مليون، وحصل على مكافأة 10.6 مليون عام 2001 وباع أسهم بقيمة 50 مليون في نفس العام
كبير المدراء التنفيذيين	حصل على 6.5 مليون دولار مكافأة في عام 2001 وباع أسهم بقيمة 62 مليون في عام 2000
نائب كبير المدراء التنفيذيين ومسؤول مالي بالشركة	حصل على 3 مليون دولار مكافأة عن شهري يناير وفبراير لعام 2001 كما أنه جمع 30 مليون كشريك لإحدى الشركات التابعة للشركة
مسؤول مالي	باع أسهم في الشركة بقيمة 268 مليون بسعر يصل الى 72 دولار للسهم

ثانياً_ شركة WorldCom

تمثلت اهم العوامل التي ادت الى سقوط هذه الشركة بالاتي :-

1. الممارسات المحاسبية غيرالصحيحة والتلاعب في حسابات التدفقات النقدية للشركة لكي تظهر بشكل يتماشى مع توقعات المستثمرين في البورصة ،فقد استخدمت الشركة خدعا" محاسبية للتغطية على وضعها المالي المتدهور ، ومن ابرز ما قامت به لتضخيم بيانات الأرباح ما يلي:

أ- احتجاز الأرباح لأكثر من 10 سنوات.

ب- احتجاز احتياطات كبيرة.

ت- زيادة نسبة العلاوات و المكافآت للمدراء التنفيذيين بالشركة.

ث- أكدت لجنة الأسواق المالية في الدعوى المقدمة ضد الشركة بانها قد دخلت في خطة وجهتها و أقرتها إدارتها العليا ومكنتها مما يلي :

❖ إخفاء نفقات بمبلغ (8) مليار دولار .

❖ الإعلان عن تدفقات مالية غير حقيقية أقرتها إدارتها العليا بلغت قيمتها (2. 393)

مليار دولار في عام 2001 بدلا من خسائرها الفعلية البالغة (662) مليون دولار.

وفي الربع الأول من عام 2002 اعلنت الشركة عن تدفقات مالية غير حقيقية قيمتها

(240) مليون دولار بدلا من خسائرها التي بلغت (557) مليونا و ذلك لتضليل

المستثمرين و مقابلة توقعات تقييم الاصول باضافة 2 مليار دولار .

❖ تسجيل حصص مملوكة في شركات اجنبية غير حقيقية.

❖ تبين من المستندات بان الشركة دفعت مكافآت مالية مجزية لكبار موظفيها ، وان

المدير التنفيذي السابق للشركة " بيرني ايبرز " ادين بالاحتيال و التلاعب بالحسابات

بمبلغ قدره (11) مليار دولار اذ ساهم بشكل كبير في افلاس الشركة ، حيث تبين

انها مدينة لبنوك على مستوى العالم بنحو (4.5) مليار دولار اضافة الى مستحقات

كبيرة لشركات التامين الامريكية ، وان الكشف عن وجود المخالفات في حساباتها قد

منع جهود شركة (وولدكم) للحصول على تمويل مالي جديد لاعادة هيكلة اعمالها و

تغطية تكاليف نشاطاتها الامر الذي اجبرها على اشهار افلاسها بتاريخ 2002/7/15

، و ادى اعلان الافلاس الى فقدان فوائد دائنة للشركة بقيمة (79) مليون دولار علما بانها في عام 2000 تم رفض طلبها بالاندماج مع شركة ثانية و هي شركة سبرنت " sprint".

2. استغلال فترة انتقال الحكم بين الرئيس الامريكى بل كلنتون و جورج بوش و انشغال القضاء بها وغيابه عن مراقبة اعمال هذه الشركة و في تداول اسعار اسهمها في البورصة.
3. اعلان الشركة عن تحقيق تدفقات مالية ضخمة غير حقيقية بدلا من الخسائر الفعلية التي تحققتها الشركة ، اذ اعلنت الشركة تحقيق ارباح (وهمية) باكثر من 9 مليارات دولار في ميزانيتها .
4. انفاق مليارات الدولارات كنفقات تشغيلية في محاولة لاطفاء خسائرها ، اذ اعترفت الشركة بانها سجلت مبلغا يوازي (4) مليارات دولار في خاتمة النفقات لتعزيز سجلات ارباحها.
5. تسريب بعض المعلومات و البيانات الخاصة عن الشركة بواسطة جهات لها سمعتها في السوق الامريكى و التي تتضمن معلومات ادارية خاصة الى المستثمرين الخارجين ، ادت الى عقد صفقات وهمية مما رفع اسعار سهم الشركة في السوق المالي.
6. استغلال الشركة لمركزها الائتماني الكبير و سمعتها الممتازة، مما ولد عامل جذب شديد دفع المقرضين الى منحها مبالغ هائلة بصورة خاطئة حيث كان موقعها الائتماني بتصنيف A3 ، والذي يتصف بملاءة ائتمانية جيدة و بعيد عن المخاطر بشكل كبير ولكن تصنيف الشركة تدهور منذ 2002/4/23 بشكل كبير و كما هو مبين بالجدول رقم 2 (شبيب و الجبوري،2005،ص 6-10) :

جدول 2: درجات التصنيف الائتماني

التاريخ	التصنيف الائتماني	الحالة
2001/5/29	A3	ائتمان ما بعد البيع
2001/7/25	A3	موثقة
2002/2/7	A3	احتمال هبوط
2002/4/23	BAA2	تصنيف ائتماني هابط
2002/5/9	BA2	احتمال هبوط
2002/6/20	B1	تصنيف ائتماني هابط

تصنيف ائتماني هابط	CA	2002/6/26
سحبت بدون تصنيف	WR	2003/1/14

يلاحظ من الجدول رقم 2 بأن تصنيف الشركة كان في 2001/05/29 (A3) اذ اتصفت بملاتمة ائتمانية جيدة، ثم انتقلت الشركة الى التصنيف الائتماني (BAA2) اي الى درجتين ادنى اي الى تصنيف ائتماني هابط وذلك بتاريخ 2002/04/23 وبعد (16) يوم أي بتاريخ 2002/05/09 وهو تاريخ هام لشركة (ولد- كم) حيث انخفض تصنيف الشركة بثلاثة درجات أي الى Ba2 وبوقت قصير جدا، وهذا يعني انكشاف الشركة وجعلها ضمن الشركات المعرضة للخطر التمويلي، وبعد اقل من شهر انخفضت درجة تصنيفها الى (B1) بملاتمة ضعيفة واصبح وضع الشركة غير سليم مطلقا وذلك بتاريخ 2002/06/20.

أما بعد 6 أيام أي في يوم 2002/06/26 فقد هبط تصنيفها الى (Ca) أي عدم القدرة على الوفاء بالتزاماتها وبذلك أصبح وضعها المالي يرثى له، وحتى تاريخ 2003/01/14 وتم سحبها من التصنيف الائتماني نهائيا واصبحت الشركة بدون تصنيف ائتماني، وبعد أن صنفت سندات الشركة بدرجة النوعية الرديئة ازيلت من مؤشر standard & poor الامريكى (شبيب والجبوري 2005، ص 9).

7. عقد اتفاقات سرية مسبقة بين المدراء والرؤساء الكبار في الشركة مع مكتب (Arthur Anderson) (المحاسبين القانونيين)، التي اوقفت عن العمل وصفيت اعمالها على اثر الفضيحة مع الشركة، وشارك بعض اعضاء لجنة مراقبة سوق نيويورك (SEC) للتغطية على هذه المخالفات، حيث بينت الوثائق والتحقيقات وعلى لسان (سوليفان) المدير المالي للشركة لهيئة محققين داخلية أن المدير التنفيذي (ايبيرز) الذي تنحى من منصبه كان على علم واضح بما يحدث للشركة اذ قام ببيع اسهمه التي يملكها قبل يوم واحد من نزول أسعار الشركة في البورصة، وكذلك فعل المدير المالي أحد المساهمين الكبار (جاك جرويمان) اذ عمدوا الى سحب أسهمهم قبل يوم واحد من اعلان اكتشاف الثغرات المالية وانهيار أسعار الأسهم للشركة في السوق المالي .

8. دور الوسطاء الماليين في حث وتشجيع المستثمرين لشراء أسهم الشركة، إذ كانت الشركة تتعامل مع المجموعة المالية المتعددة النشاطات ستي غروب (city group) التي يرأسها سانفورد وايل (Sanford wail)، في حين أن شركات الاتصالات المتأزمة كانت تتعامل مع الشركة المالية سالمون سميث بارني (Salomon smith barney) التابعة لستي غروب، وكان المسؤول على قطاع الاتصالات في هذه الشركة هو وسيط البورصة جاك غروبمان (Jack groubman) وقد تبين أن غروبمان المذكور كان له دور كبير في أزمة قطاع الاتصالات، وأنه كان ذا نفوذ كبير في الشركات وبصورة خاصة شركة وورلدكم، حيث يحضر جلسات مجلس الإدارة ويتدخل في تعيين الموظفين وفي تحديد الخيارات الاستراتيجية، ومقابل ذلك فإنه كان يوصي المستثمرين بشراء أسهم هذه الشركة، ويدير لها قروضا ويخفي خسائرها ولقد بقيت خسائر شركة وورلدكم مخفية حتى بداية الأزمة، وتأكيدا على هذا الدور فإن غروبمان يخضع للتحقيق القانوني في هذه المخالفات .

9. الدور الكبير للإدارة العليا في الإسهام في هذه المخالفات حيث أن رؤساء الشركة قاموا بأعمال تزوير واختلاسات مالية كبيرة، والدليل على ذلك، أن المدير التنفيذي السابق للشركة المدعو (بيرني ايبرز) استدان أكثر من مليار دولار بضمانة أسهمه، ثم طلب من الشركة دفع كفالة ليخرج بعد انهيار الشركة وقام بتقديم استقالته في يوم 2002/04/30، أما المدير المالي لها فقد طرد من وظيفته في 2002/01/25 وتم اعتقاله لاحقا من قبل المباحث الفدرالية الأمريكية .

10. تقديم معلومات مضللة الى لجنة الأوراق المالية.

يتبين من العرض السابق ان هناك عدم التزام بقواعد واخلاقيات مهنة المحاسبة وتدقيق الحسابات مما اعطى صورة مظلمة عن المهنة في مختلف بلدان العالم.

المحور الثالث : المصانف التي يسعى الى تحقيقها قانون اوكسلي

يتضمن قانون اوكسلي جملة من الاهداف الداعية الى النهوض بالبيئة المحاسبية واكتساب ثقة المستثمرين واسترجاعها ومنها الاتي :

1. الشفافية في تقديم المعلومات المالية ؛ حيث تتحقق الشفافية بدراسة القوائم المالية السنوية والاولية قبل اعتمادها ونشرها بغرض التوصل الى قناعة بأنها لا تتضمن اي عبارات او

- بيانات غير صحيحة، وان تكون ذات اهمية نسبية، والتأكد من أنه لم يحذف من هذه القوائم اي بيانات او معلومات او مبالغ من شأنها ان تجعل من هذه القوائم مضللة .
2. التحقق من صحة وكفاءة نظام الرقابة الداخلية في الشركة ،ومدى فاعليته في الحد من عمليات الغش والاطفاء واكتشافها فور وقوعها وقدرتها على القيام بتنفيذ الانشطة الرقابية بطريقة تمكن من التحقق من جودة تنفيذ هذه الانشطة والثبات في تنفيذها .
3. دراسة السياسات المحاسبية التي تتبناها الشركة، وأي تغيير في هذه السياسات المتبعة، والاخذ بعين الاعتبار مدى ملائمة هذه السياسات لطبيعة عمل الشركة واثرها على المركز المالي ونتائج اعمالها .
4. الاشراف على عمليات التقصي والبحث عن الغش والاطفاء التي من شأنها أن تحدث في الشركة .
5. دراسة التقارير والملاحظات التي يقدمها المحاسب القانوني والاخذ بالاراء الواردة فيها .
6. التحقق من استقلالية مدقي الحسابات الداخليين، ووضع نظام للتدقيق الداخلي في الشركة ونطاق الفحص والتقارير الصادرة عنها.
7. تقديم اقتراحات من شأنها تاكيد الاستقلالية لمدقي الحسابات الداخليين والرفع من كفاءة ما يقومون به من الأعمال .
8. اتخاذ التدابير اللازمة في حالة مخالفة احدى الشركات للأنظمة والقوانين حيث تفرض أشد العقوبات على المدراء والرؤساء وفرض اجراءات صارمة على جميع الخدمات المقدمة من المدققين. (Coates et all, 2007, p1-7)
- وقد جاء ضمن نص قانون اوكسلي(جملة من البنود واجبة التطبيق وذلك للوصول للأهداف التي تم ذكرها سابقا، ويحتوي القانون على احد عشر بابا يناقش متطلبات اعداد التقارير المالية. ويتالف كل باب من عدة اقسام وفي مايلي موجز لهذه البنود (Oxley act, 2002, p 11-27):

أولا : تشكيل مجلس الرقابة على الشركات المحاسبية العامة

يشترط بهذا المجلس بأن يكون هيئة غير حكومية ومستقلة،وتنحصر مهمات هذه الهيئة او المجلس بما يلي :

- ❖ تنظيم شركات المحاسبة واستعادة ثقة جمهور المستثمرين في تقارير مدقي الحسابات المستقلين .
- ❖ ان يكون تابعا لسلطة لجنة مراقبة عمليات البورصة المتمثلة بالرقابة .

- ❖ اخضاع شركات المحاسبة العامة الاجنبية عند تقديمها تقارير مالية عن الجهات المصدرة للاوراق المالية لاحكام قانون - اوكسلي وخاصة في الولايات المتحدة الامريكية .
- ❖ اجبار شركات المحاسبة بالتسجيل لدى المجلس ولمدة اقصاها 180 يوما لا غير .
- اما الشروط التي ينبغي توافرها في اعضاء هذا المجلس فهي حصول عضو هذا المجلس على تأهيل علمي ملائم والامام بطبيعة اعمال الشركة وبالجوانب المالية والمحاسبية وذلك بأن يكون حاصلًا على :
- ❖ درجة الدكتوراه في المحاسبة او ما يعادلها وخبرة علمية في مجال المحاسبة والتدقيق لا تقل عن 4 سنوات.
- ❖ درجة الماجستير في المحاسبة او ما يعادلها وخبرة علمية في مجال المحاسبة والتدقيق لا تقل عن 8 سنوات.

ثانيا : استقلالية مدقي الحسابات

تعد استقلالية مدقق الحسابات من اهم معايير قانون - أوكسلي، والقواعد الاخلاقية لمهنة التدقيق، لما لها من اثر على شفافية وصحة التقارير المالية والمعلومات المعلن عنها. وقد تناول القانون مسألة استقلالية مدقق الحسابات، وحدد نطاق الخدمات المقدمة الى المستفيدين التي تضم في طياتها تدقيق الحسابات والتناوب بين شركاء تدقيق الحسابات، ويحظر على مدقق الحسابات على وجه التحديد القيام بعمليات غير مرتبطة بتدقيق الحسابات مثل مسك السجلات والتدقيق الداخلي للحسابات، او الخدمات المتصلة بالموارد البشرية والخدمات القانونية وخدمات التأمين. ويحظر على شركة التدقيق ان تقدم خدمات غير خدمات التدقيق المتعارف عليها، باستثناء حالات يتم الموافقة عليها من قبل لجنة التدقيق التابعة للشركة. كما ينبغي على الشركات ان تتناوب في كل خمس سنوات على تغيير شركة التدقيق التابعة لها. ويتم اخضاع مدقق الحسابات لسلطة لجنة التدقيق التابعة لمجلس ادارة الشركة وبشكل مباشر، حيث تكون (لجنة التدقيق) مسؤولة عن اختيار شركة تدقيق الحسابات ومسؤولة ايضا عن دفع اتعابها ومراقبتها.

ويشترط في اعضاء اللجنة الاستقلالية ولكي يتوفر هذا الشرط ينبغي توفر الشروط الاتية :

- ❖ ان لا تكون لديه أي مصلحة مباشرة وغير مباشرة في العقود والاعمال التي تتم لحساب الشركة.

- ❖ ان لا يكون له اي مصلحة مالية مباشرة مع المدراء التنفيذيين في الشركة او مع احد اقربائهم ولا زوجاتهم، وان لا يكون قريبا لاي منهم حتى الدرجة الثانية.
 - ❖ ان لا تكون له اي مصلحة شخصية ذات شأن مع المدراء التنفيذيين.
 - ❖ ان لا يشارك في عضوية لجنة التدقيق لاكثر من شركة واحدة تمارس ذات النشاط.
- (Oxley act, p 27-31)

ثالثا : مسؤوليات الشركات

يتناول الباب الرابع في القانون الزام لجنة التدقيق والمسؤول التنفيذي الاول والمسؤول المالي الاول في الشركة بالتصديق على البيانات الفصلية والسنوية وسن القواعد السلوكية للمحاسبين. كما انه اتى في مضمون هذا الباب على ايقاع عقوبات اشد للغش بمختلف جوانبه من اتلاف للسجلات المالية بهدف عرقلة التحقيقات، كما يأخذ بالعقوبات والتجريد من المكافآت بالنسبة للمسؤولين التنفيذيين الاولين والمسؤولين الماليين الاولين وفي حالة طلب الجهة المصدرة (الشركة) تقديم بياناتها مرة اخرى وذلك لعدم امثالها لمتطلبات الإفصاح المالي.

رابعا : تعزيز الإفصاح عن البيانات المالية

يتكون الباب الرابع من تسعة اجزاء ، تصف تعزيز شروط الإفصاح عن المعاملات المالية، بما فيها الاحداث التي ينبغي الإفصاح عنها خارج الميزانية كايضاحات متممة لاثر المعاملات المالية في صورة بيانات رقمية تعبر عن المعاملات وهي تحتاج لضوابط داخلية لضمان دقة التقارير المالية، سواء تقارير تدقيق الحسابات في صورة مالية او غير مالية بالاضافة الى تقارير عن الرقابة الداخلية. كما انه يتطلب تقديم التقارير في الوقت المناسب للتغييرات في الوضع المالي لهيكل الملكية وكذلك تعزيز القيود المحددة من قبل لجنة مراقبة عمليات البورصة او وكلائها من تقارير الشركات (Oxley act, p 31-3). وفي القسم الرابع منه (404) والخاص بتقييم الادارة لضوابط الرقابة الداخلية من اجل تعزيز دور مراقب الحسابات ولجنة التدقيق الداخلية في القاء الضوء على كفاءة الشركة محل التدقيق وقوتها المالية في السوق للحفاظ على ممتلكات اصحاب المشروع واطهار فاعلية التقارير المالية لمستخدميها من المستثمرين والمقرضين واصحاب المصالح وغيرهم.

ويتطلب هذا القسم :

- ايضاح بان الادارة مسؤولة عن وضع هيكل للرقابة الداخلية واجراءات تطبيقها.
- تقييم لفاعلية ضوابط الرقابة الداخلية للتقرير المالي في نهاية السنة المالية.

- ايضاح يحدد اطار العمل المستخدم عن طريق الادارة لتقييم مدى فاعلية نظام الرقابة الداخلية على التقرير المالي
 - تقديم تقرير من مدقق الشركة بالتصديق على تقرير تقييم الادارة للرقابة الداخلية .
- ولاغراض تطبيق هذا القسم صدر المعيار رقم (2) من مجلس الاشراف المحاسبي على الشركات العامة في مارس 2004 يحتوي على ارشادات لفحص الرقابة الداخلية على التقرير المالي، من اجل تكوين رأي عما اذا كان كان تقييم الادارة عن تصميم وتشغيل فاعلية الرقابة الداخلية على التقرير المالي قد حدد انها تمت بعدالة في كافة النواحي الهامة والضرورية .
- وبالتالي فعلى المدقق ارفاق تقرير مفصل عن مدى فاعلية الرقابة الداخلية المطبق يتضمن راي واضح من مراقب الحسابات بان الشركة تحتفظ برقابة فعالة على التقرير المالي تاسيسا على المعايير المقررة في الرقابة الداخلية الصادرة عن لجنة التنظيمات الراعية للجنة (تريداوي)

خامسا :تحليل تعارض المصالح

يتكون الباب الخامس من قسم واحد فقط، ويشتمل على اجراءات هادفة الى المساعدة في استعادة ثقة المستثمرين في الاوراق المالية من خلال تقديم تقارير المحللين الماليين. وبالتالي فهي تحدد قواعد السلوك الانزامي لمحلي الاوراق المالية، ويتطلب الكشف عن معرفته لايضاح التعارض في المصالح بين الملاك والادارة .

سادسا : موارد اللجنة وسلطتها

يتألف الباب السادس من اربعة اقسام، تحدد الممارسات التي تهدف الى استعادة ثقة المستثمرين في سوق الاوراق المالية في التعامل مع المحللين الماليين . كما يعطي الحق والسلطة للجنة مراقبة عمليات البورصة لفرض الرقابة على الاوراق المالية، ويضع قيودا تحد من ممارسة المهنيين في صورة الشروط التي بموجبها يُمكن للشخص ان يتعرض للحرمان من مزاوله المهنة اذا زاول المهنة بصفته وسيطا او مستشارا او تاجرا

(Oxley act , pp36-40) .

سابعا : الدراسات والتقارير

ينص الباب السابع على قيام الشركات المحاسبية بتقديم دراسات وتقارير تتضمن في مجملها عدة امور أهمها الاتي :

1. اندماج الشركات المحاسبية الكبرى واثرها على السلوك الذي قد يتنافى مع المنافسة.

2. تحديد درجة الصعوبات التي تتعارض مع وكالات تقدير درجة الملائمة الامر الذي قد ينتج عنه تضارب في المصالح وتعرقل دخول تلك الشركات.
3. اعداد دراسات وتقارير تدرج فيها اسماء منتهكي قانون الاوراق المالية من محاسبين وشركات المحاسبة والوسطاء والتجار والمحامين والمستشارين في شؤون الاستثمار، ومدراء المصارف .. الخ .
4. عرض للإجراءات المتخذة من قبل لجنة مراقبة البورصة على درجة التنفيذ ومدى شفافية التقارير المالية .
5. تقديم دراسات تتضمن في مجملها المصارف الاستثمارية وايضاح لمراكزها المالية، وذلك تحسبا لعدم قيام المصارف بالتلاعب باريابها واخفاء مركزها المالي الحقيقي كما حدث في حادثة انهيار شركة (انرون).

ثامنا : مدى مسؤولية الشركات عن الغش الجنائي

يتضمن الباب الثامن والذي سمي (قانون مسؤولية الشركات عن الغش الجنائي لعام 2002) في طياته امور عديدة اهمها :

- ❖ فرض غرامات شديدة ذات طابع جديد واحكام بالسجن للتلاعب بالسجلات المالية تقع على المسؤولين التنفيذيين والماليين .
- ❖ ان يتم مسك وتدقيق سجلات الحسابات للشركات لمدته لا تقل عن خمس سنوات كأدنى حد.
- ❖ توفير الحماية اللازمة للموظفين الذين يبلغون السلطات بوقوع عمليات الغش والتلاعب في التقارير المالية .

تاسعا : المعاقبة على جرائم المسؤولين

يتضمن الباب التاسع والذي يسمى (قانون تشديد العقوبات على جرائم المسؤولين لعام 2002) نصوص عقوبات شديدة على المسؤولين وذلك بفرض غرامة عليهم قد تصل الى 5 ملايين دولار والسجن لمدة 20 سنة وذلك لشهادتهم او لافادتهم بمعلومات فصلية او سنوية خاطئة تعد على انها صحيحة (Oxley act,p60-66).

عاشرا : عوائد الشركات الضريبية

يتكون الباب العاشر من قسم واحد ويختص بإجراءات اعتماد الاقرارات الضريبية من مدققي الحسابات كما يتضمن الإشارة الى ضرورة التوقيع من الرئيس التنفيذي للشركة على الاقرار الضريبي .

احدى عشر : مسؤولية الشركات عن عمليات الغش

يتضمن الباب الحادي عشر والمسمى (قانون مسؤولية الشركات عن الغش لعام 2002) على عقوبات اخرى ، ان ثبت أعبث بالسجلات المالية او القيام بعمل اخر لعرقله اجراء رسمي، وينص ايضا على عقوبات للانتقام من مخبرين ومبلغين غير صادقين في تبليغهم عن شركات زورا.

يتضح من خلال عرض المحتويات لقانون اوكسلي انه لا يقتصر على ضرورة القيام بعمليات تدقيق فعالة فحسب بل يمتد الى مسؤولية الادارة ومدققي الحسابات بابداء الراي الفني والمحايد في نظام الرقابة الداخلية المطبق ومدى توافقه مع القانون حيث يتطلب القانون من ادارة الشركة تاسيس هيكل للرقابة الداخلية يتفق مع القانون واصدارات التنظيمات المهنية والمحافظة عليه واجراء تقييم له عند نهاية كل سنة للتأكد من مدى فاعليته بالنسبة للتقارير المالية وهذا مطلب اساسي ويعد من الاحكام الرئيسية للقانون .

كما يعد احد اهداف قانون اوكسلي استعادة الثقة في التقارير المالية من خلال تقديم حوافز للشركات لتقديم تقرير عن النتائج المالية التي تعكس الاداء الاقتصادي للشركة وهذا ماحاولت ان تظهره بعض الدراسات في البحث،

المحور الرابع : دور قانون اوكسلي في رفع كفاءة مهنة التدقيق الخارجي

بعد التطرق الى اهمية تشريع قانون اوكسلي لعام 2002م، ومعرفة أهداف واحكام هذا القانون ومعاييره يجدر بنا الإشارة الى دور قانون اوكسلي في رفع كفاءة مهنة التدقيق الخارجي من خلال بنود القانون وكما يلي :-

القسم الأول:

التدقيق الخارجي كبديل ملائم وضروري للتصرفات اللااخلاقية وغير الملاحظة: من المعلوم عدم استطاعة المستثمرون ملاحظة درجة الأخلاق التي يعمل بها المدراء بشكل مباشر، حيث أن الذين يتمتعون منهم بدرجة عالية من الأخلاق لديهم الرغبة باظهار استقامتهم لتحسين قيم حصصهم من الأرباح، ولكن بنفس الوقت لا يوجد ما يمنع بعض المدراء الذين لديهم مقاييس أخلاقية متدنية من العمل في الاعلان الكاذب ، وهنا ومن أجل ضمان صحة اعلامهم

لمشتري الأسهم، يعمل الكثير منهم على توظيف مدققين قادرين على إثبات صدق وصحة الإفصاح عما تتضمنه القوائم المالية والقابلية للشهادة على ذلك، حيث يقوم المدققون بإعطاء آرائهم بعدم وجود أي أخطاء وتلاعب في تمثيل مادة معينة في البيانات المالية عند الاعلان عنها.

وحتى تكون شهادتهم صادقة وموثوقة، ينبغي على المدققين ان يكونوا على درجة عالية من الادراك بانهم مؤهلين لمراقبة اخلاقيات المدراء وتصرفاتهم، وكذلك ينبغي عليهم بذل أقصى جهودهم في ملاحظة التصرفات اللااخلاقية للمدراء وأن يقتنعوا المستثمرين بأنهم قادرون على فعل . وهنا لا بد من وجود عقوبات تفرض على المدققين الذين لا يقومو بعملهم الرقابي بالشكل المناسب، حيث ان عدم وجود هذه العقوبات يسعى المدققون لتحقيق مصالحهم الشخصية وذلك بتعاملهم مع مدراء يستغلون مناصبهم لتحقيق مصالحهم الشخصية على حساب مصلحة الشركة .

الشفافية في تقديم المعلومات المالية:

تعد الشفافية من أهم اهداف قانون أوكسلي الذي تم صياغته ووضعه لتحقيق هذا الهدف السامي. ويقصد بالشفافية في تقديم المعلومات المالية بأنها : وضوح التشريعات وسهولة فهمها، واستقرارها وانسجامها مع بعضها وموضوعيتها، وسلاسة لغتها، ومرونتها وتطورها وفقا للتغيرات الاقتصادية والاجتماعية والادارية، وبما يتناسب مع روح العصر، بالإضافة الى تبسيط الاجراءات ونشر المعلومات والإفصاح عنها وسهولة الوصول اليها بحيث تكون متاحة للجميع .

ولتحقيق الشفافية، لا بد من وضع الأسباب الداعية والمذكرات الايضاحية لأي تشريع يصدر، ونشرها مع ذلك التشريع وذلك لتسهيل الرجوع اليها عند الحاجة بالإضافة الى أهمية الوصول الى الاجتهاد القضائي المستقر وأحكام قضائية منسقة وغير متضاربة (Oxley act p11-12). وتظهر أهمية الشفافية التي يركز قانون أوكسلي عليها لما لها من آثار على القطاعين العام والخاص، حيث ساعدت في تحقيق العديد من الفوائد بعد انهيار الشركات الامريكية والفضائح المالية التي جعلت من الاقتصاد الأمريكي بيئة هشة ،

وقد تمثلت هذه الفوائد بما يلي :

أ - جذب الاستثمارات الاجنبية والمحافظة على الاستثمارات الوطنية: تعد التشريعات الواضحة عاملا مشجعا لجذب الاستثمارات فغياب الشفافية في التشريعات التي تحكم الاستثمار تعد احد أهم المشكلات التي تواجه المستثمرين في مختلف الدول.

ب - انعاش السوق المالي: أن الشفافية في التشريعات المتعلقة بالسوق المالي تعني المصادقية، فهي تساعد توفير البيانات والمعلومات المالية في ترويج الأسهم، وتشجيع المستثمرين على شراء

أسهم الشركات، وتحقيق الاستقرار ومنع التقلبات الحادة في الأسواق المالية ويتحقق جميع ما ذكر في حالة ما اذا رافقها سياسات واجراءات اقتصادية مناسبة .

وهنا تجدر الإشارة الى ان الشفافية في تقديم المعلومات ماهي الا نتيجة هامة جاءت مصاحبة للافصاح في القوائم المالية، وترى جمعية المحاسبين الأمريكيين (American Accounting Association AAA) في الافصاح في التقارير المالية بأنه : توصيل المعلومات المحاسبية للمستفيدين منها، ومن بينها الافصاح عن عمليات المشروع وأوجه نشاطه عند اعداد التقارير المالية بطريقة تفيد متخذي القرارات وتساعدهم على تقييم نشاطه.

وجاء تأكيد دور قانون أوكسلي على الشفافية من خلال:

تشكيل هيئة أو لجنة للرقابة على أداء المحاسبين القانونيين الأمريكيين الذين يدققون القوائم المالية للشركات العامة وقد حددت شروط التي يجب أن تتوفر في مزاولي المهنة عند تدقيق اعمال الشركات العامة وهي :-

1. ترشيح اللجنة او الهيئة المشكلة من قبل الحكومة، اسما خمسة من المحاسبين القانونيين الامريكيين المرخص لهم بمراجعة حسابات الشركات ويشترط فيهم ان تكون لديهم القدرة على تدقيق الحسابات للشركة بكفاءة وفاعلية وذلك لكي توجه لهم الدعوة لمراجعة حسابات الشركة.

2. يتم تحديد نطاق مهمة هؤلاء المدققين .

من المعلوم ان من مميزات مهنة التدقيق الخارجي مقارنة بالداخلي ان مهنة التدقيق الخارجي تستند للاجراءات والقواعد في مهنة التدقيق والمتعارف عليها مع التعديلات الاتية:

أ- تقييم نظام الرقابة الداخلي من خلال النظام المحاسبي من الناحيتين النظرية والتطبيقية في تدقيق القوائم المالية .

ب- القيام باجراء اختبارات على عملية مختارة من العمليات المالية للشركة .

ت- التأكد من الارصدة لحسابات المدينين والدائنين للشركة من خلال الاتصال معهم .

ث- التحقق من صحة القوائم المالية وذلك للتأكد من :

❖ انها تظهر بصدق وعدالة المركز المالي للشركة بتاريخ محدد ونتائج العمليات

في السنة المالية في ذلك التاريخ، عن طريق الافصاح بالمعلومات المدرجة في

القوائم المالية وفقا للمعايير المحاسبية الصادرة عن مكتب المعايير المحاسبية

الامريكي (American Accounting Office) وملائمتها لظروف الشركة

❖ ان تتفق مع متطلبات نظام الشركات والنظام الاساسي للشركة فيما يتعلق بالعرض والافصاح في القوائم المالية.

ج- يتم توجيه كتاب خطي للمسؤولين في الشركة بما وجده المدقق من ملاحظات اثناء قيامه بعملية التدقيق .

3. القيام بالاعمال المحاسبية الاخرى التي يترتب على المحاسب القانوني القيام بها بصفته مدقق لحسابات الشركة من حيث فحص القوائم المالية الاولية والتأكدات الادارية ربع السنوية الخاصة.

4. توجيه دعوة للمحاسبين الذين تم ترشيحهم تتضمن نطاق الاعمال التي تم ذكرها اعلاه (نقطة 2) وتمكين المحاسبين من الاطلاع على البيانات والايضاحات التي يطلبها المدقق لاختذ فكرة او صورة عن حجم وطبيعة عمليات الشركة، وذلك للمباشرة في مزاوله اعمالهم .
(Oxley act, p13).

وتأسيسا على ما سبق يرى الباحثان ان الالتزام ببند قانون اوكسلي سيكون له دور فاعل في رفع كفاءة مهنة التدقيق الخارجي مما يؤدي الى بث الطمأنينة في نفوس مستخدمي التقارير المالية عن عدالة الافصاح وصدق تلك التقارير.

القسم الثاني :

استقلالية المدقق وتحديد مسؤوليته عن القوائم المالية المضللة .
سبق ان تم التطرق الى اهمية استقلالية المدقق ضمن اهداف قانون اوكسلي. واهتم مشرعو القانون باستقلالية المدقق، كما اوصى بها مكتب المحاسبة العام الامريكي (United GAO states general accounting office) واخذوا بالقواعد التي اصدرها هذا المكتب وتم فرضها على المدققين من اجل ضمان جودة المعلومات المقدمة واحتواءها على الشفافية .
وقام المكتب باصدار نشرة حملت عنوان (قواعد استقلالية المدقق)، تناولت هذه النشرة الجوانب الاتية :

- اهمية استقلال مدقق مكتب المحاسبة الامريكي
- اثر قواعد الاستقلال على المدققين الحكوميين والمدققين الخارجيين.
- وما هي احدث ما تم اصداره من هذه القواعد .

و سوف نوضح هذه الجوانب بشيء من التفصيلوكما يأتي :-

اولا : اهمية استقلال مدقق مكتب المحاسبة الامريكي (GAO)

بينت النشره اهم متطلبات استقلالية المدقق في ظل القواعد الخاصه بالعمل في المكاتب الحكوميه وفي ظل اتباع اساليب المحاسبه الحكوميه . وتم اصدار بما يعرف باسم الدفتر الاصفر (yellow book) حيث يتيح لكافة المدققين من الاطلاع على هذا الدفتر مبينا كيفية انجاز العمل المبكر في مكاتب (GAO). وقد تم نشر قواعد استقلالية مكاتب المحاسبة الامريكية الحكومية على الموقع الالكتروني الخاص بهذه المكاتب.

ثانيا : اثر قواعد الاستقلال على المدققين الحكوميين والمدققين الخارجيين .

بين مكتب المحاسبه الامريكي قواعد الاستقلاليه الخاصه بالمدقق وكيفية اتباعها والالتزام بها ليس فقط من قبلهم ولكن من قبل مدققي الحسابات الخارجيين الذين يحملون شهادة (CPA) وغيرهم. وبين المكتب ايضا كيفية تاثير استقلالية المدققين الحكوميين خصوصا عندما يواجهون حالات عند تدقيقهم (للكرليات والجامعات والمستشفيات والمنظمات الخيرية) وكيفية مواجهة مثل تلك الحالات للحفاظ على استقلاليتهم شريطة اداءهم لاعمالهم بكل كفاءة مع التزامهم بقواعد واداب وسلوكيات المهنة.

ثالثا : انها احدث ما تم اصداره من قواعد .

ان قواعد الاستقلالية للمدقق الصادرة عن مكتب المحاسبين الامريكيين (GAO) تبنت اسس متينة تركزت على الاحتفاظ بمفهوم الاستقلاليه بشكل يختلف عن القوانين او النظم الصادرة عن مجمع المحاسبين القانوني الامريكي. وقد اعتبر مكتب المحاسبين الامريكيين استقلال المدقق من اهم القواعد التي صادق عليها واصدرها التي تاتي في المرتبة الاولى، مبينا اهم الحالات التي من الممكن ان تضعف هذه الاستقلاليه ومنها :

1. ان يكون ألمدقق قريبا لعائلة او فرد مقرب من عائلة الذي يمثل مدير او مديرة لدائرة التدقيق او كمستخدم في التدقيق وفي منصب يمارس من خلاله الادارة والتاثير الهام بواسطة التخطيط من خلال التدقيق.
2. ان يكون للمدقق اهتمامات مالية من شأنها توجيهه او تاثير مادي ذا اهمية وان كان غير مباشر من خلال التدقيق او التخطيط.

3. ان يكون للمدقق علاقه مع مسؤول لادارة الكيان (الشركة) او صنع القرار الذي له تاثير على عمليات الكيان او التخطيط للبقاء مراقبا، على سبيل المثال المدير او الموظف او ذا منصب اعلى في الكيان (الشركة) (Oxley act ,p14-20)
(Ryu ET all, 2007) و (Kate, 2007)

وبناء على ما تقدم يرى الباحثان ايضا ان قانون اوكسلي له دور مباشر في منح استقلالية اكبر لمدققي الحسابات فضلا عن تحديد مسؤوليته عن القوائم المالية المصلته .

بعد استعراض بنود قانون - اوكسلي وبيان اثرها على مهنة التدقيق الخارجي نشير هنا الى ان الكثير من الشركات العالمية للتدقيق كانت دوما ترفع شعارات مهنية تدعو لان يكون هناك مصداقية ونزاهة في اداء العمل التدقيقي وهذا ما يبينه في بنود قانون اوكسلي من ضرورة التزام هذه الشركات العالمية ببنود هذا القانون ولكن نجد ان بعض من تلك الشركات العالمية التي لها باع طويل في تدقيق الحسابات تعود الى اعطائنا صورة قاتمة لهذه المهنة حتى بعد اصدار قانون اوكسلي ونعني هنا (شركة ارنست و يونج) حيث قامت هذه الشركة وفي حادثين منفصلتين احدهما عالمية والاخرى على مستوى البلدان العربية.

فالحديث العالمي هو ما يبينه تقرير خاص باسباب انهيار بنك (ليمان برذر) حيث بين التقرير الذي اعدده (انطوان فالكوس) المعين من قبل القضاء الامريكي للتدقيق في حسابات البنك المذكور بانه قدم في الواقع تقريرا يحتوي على 2200 صفحة تحتوي على انتقادات لشركة(ارنست و يونج) التي كانت تقوم بتدقيق حسابات بنك ليمان حيث اشار الى ضرورة قيام شركة (ارنست و يونج) ببيان المخاطر التي كانت تواجه ادارة هذا المصرف والتي لم تقم شركة (ارنست و يونج) ببيانه مما ادى الى انهيار ذلك البنك حيث كان عليها بيان مخاطر القروض والتسهيلات الماليه التي قدمها البنك للمستثمرين ، ولكن هذا لم يحدث (شحات، 2010، ص1) .

فضلا عن ذلك استخدام شركة (ارنست و يونج) خدعا محاسبية تحورت في شطب 50 مليار دولار اصول متعثرة للبنك من ميزانيته مما جعل البنك يبدو في حالة ممتازة . وايضا بين التقرير بشكل غير مباشر الى جعل اي دعوة قانونية او شكوى تكون وفقا لقانون اوكسلي.

اما الحدث الخاص بالمستوى الاقليمي وهو ما اقرته سلطة مركز دبي المالي العالمي حيث امرت شركة داماس المدرجة في نازدك دبي بوقف التعامل مع شركة ارنست اند يونج واحالة مهام

التدقيق الخارجي الى شركة اخرى مكنته فقط ببيان ان البيانات المالية بشركة داماس كانت تتضمن اخطاء وعيوب محاسبية.

ويرى الباحثان بان الحادثة الاخيرة القت بظلالها على مهنة التدقيق الخارجي و اثرت سلبا على المهنة وعلى استقلاليتها وحيادتها واطعت ثقة المستثمرين بنزاهة ومصداقية شركات التدقيق العالمية.

ولكن ما احتواه قانون اوكسلي من بنود وتوجهات سبترك انطباعا ايجابيا على مهنة المحاسبة والتدقيق على المدى الطويل . وكما اجمعت مكاتب التدقيق في الولايات المتحدة الامريكية على ذلك.

و تتلخص الثمار المرجوة منه كما يلي :-

1. يعد تشريعا سريعا لحماية المستثمرين وتعزيزا لثقة الصالح العام .
2. اعادة الهيكلة بما يتلاءم وقواعد الحوكمة والمحاسبة والافصاح .
3. تعزيز الالتزام، والعقاب في حالة المخالفة.
4. تعزيز الرقابة على مكاتب التدقيق ومنع الاختلاسات المحاسبية.
5. تقليل المخاطر في حال عدم اكتشاف الاختلاس لفترات طويلة (وبالتالي تخفيض حجم
6. وحالات الاختلاس)
7. اعادة التوازن في العلاقة ما بين مدققي الحسابات والادارة العليا ولجان التدقيق في الشركات.
8. التأكيد على شركات التدقيق بضرورة العودة الى تقديم الخدمات الاساسية التي عليهم واجب تقديمها وفق الجودة والنوعية فضلا عن تقديم الخدمات الاخرى.

الاستنتاجات:

- ان قانون - اوكسلي القى بظلاله على مهنة التدقيق الخارجي وذلك لكونه:
1. يعد تشريعا سريعا لحماية وتعزيز ثقة في الصالح العام .
 2. ساهم باعادة الهيكلة بما يتلاءم وقواعد الحوكمة والافصاح والشفافية.
 3. عزز الالتزام والعقاب في حالات المخالفات المالية .
 4. فعل الرقابة على مكاتب التدقيق ومنع التواطؤ مع ادارات الشركات .
 5. قلل المخاطر في حال عدم اكتشاف الاختلاس والمخالفات في الوقت المناسب وبالتالي تخفيض حجم وحالات المخالفات المالية.

6. انه أداة للتوازن في العلاقة ما بين مدققي الحسابات والإدارة العليا ولجان التدقيق في الشركات .
7. يساهم بالكشف المبكر عن مواطن الخلل والقصور في نظام الرقابة الداخلي فضلا عن حالات الإخطاء والاهمال والهدر وضعف الاداء.
8. يساعد الى حد كبير في تقديم المقترحات والحلول المناسبة بشأنها فضلا عن تقصي الشكاوي والمخالفات الادارية والمالية وبالتالي تقديم تقارير مالية تفسح عن العديد من احتياجات المساهمين والمستثمرين من البيانات المالية وغير المالية التي تساعدهم في اتخاذ القرارات الاستثمارية الملائمة.

التوصيات :

في ضوء حيثيات البحث وما تم التوصل اليه من استنتاجات نوصي بضرورة الاخذ بالقواعد التي فرضها قانون - اوكسلي لمعالجة اخفاقات المهنة والتي تتطلب من مدققي الحسابات القيام بالاتي :-

1. تقديم خدمات للتأكد من التوافق بين طبيعة أهداف الوحدة وإنجاز تلك الأهداف بغية تحقيق الانجازات الاستراتيجية.
2. تحقيق الاهداف بشكل يتفق مع كفاءة وفاعلية العمليات.
3. موثوقية التقارير المالية وغير المالية.
4. الالتزام والامتثال للقوانين واللوائح وإصدارات التنظيمات المهنية
5. التقيد بقواعد ومعايير قانون - اوكسلي لرفع كفاءة هذه المهنة على مختلف الاصعدة المحلية والعالمية.
6. التركيز على المجالات المالية ، وذلك بالقيام بعملية تحليل المخاطر قبل موافقتهم على أي خطة تدقيق مزعم إنشائها.
7. الابتعاد عن تقديم الاستشارات للشركات التي يدققون أعمالها، وجعل التركيز على عملية التدقيق مما يساهم في جعلها عملية مجدية وأقرب للمثالية.
8. الالتزام بقواعد السلوك المهني الذي يعد الفصيل لانجاح اي مهنة او قانون خاص مرتبط بالمهنة.

وبغية الاستفادة من مواد قانون اوكسلي في الدول العربية ومنها العراق نوصي بالاتي :-

1. ايجاد قواعد رسمية مكتوبة كقوانين حقوق المساهمين وقانون التعاقدات ووجوب متابعة الشركات المخالفة واتخاذ الاجراءات المناسبة من اجل انزال العقاب بها وايقاع المسؤولية الشخصية على الرؤساء التنفيذيين للشركات بسبب حسابات شركاتهم المضللة وأن تكون هذه القوانين قادرة على احداث تغيير ايجابي في مناخ الاستثمار.
 2. تشكيل هيئة للرقابة على اداء المدققين القانونيين الذين يراجعون القوائم المالية للشركات العامة، كما انه يقضي بوجوب انشاء لجنة للتدقيق في كل شركة عامة، وأن تصدر إدارة الشركة ضمن التقارير المالية السنوية المنشورة تقريراً يسمى تقرير الرقابة الداخلية يؤكد مجلس الادارة بموجبه مسؤوليته عن احتفاظ الشركة بنظام رقابة داخلي قوي وأن ينفذ هذا النظام بفاعلية.
 3. قيام المدقق القانوني بتقديم تقريراً للشركة يسمى بتقرير فحص تأكيدات يتم استخدامه لإيضاح رأي هذا المدقق حيال ما تضمنه التاكيد المتقدم من مجلس الادارة حول نظام الرقابة الداخلية للشركة .
 4. ان تقوم هيئة سوق المال بمطالبة الشركات المساهمة بالإفصاح عما اذا كانت الشركة قد تبنت قواعد السلوك المهني وآداب مزاولة عمل المدراء التنفيذيين في الشركة والإفصاح عن القواعد التي تتبناها الشركة.
 5. قيام الشركات بوضع إجراءات الاختبار دورياً والتي ترصد ضوابط انظمة الرقابة الداخلية فيها نظراً لانها تعد اجراءات ترمي إلى توفير اطمئنان بقدر كافي لتحقيق أهداف الكيان فيما يتعلق بموثوقية التقارير المالية ، وفعالية وكفاءة العمليات ، والامتثال للقوانين والنظم المعمول بها. حيث تعد موثوقية التقارير المالية وظيفه من وظائف فاعلية انظمه الرقابة الداخلية للشركة. ويتم ذلك عن طريق:-
- الفحص والتحقق والتقييم لكافة أوجه النشاط المتعلقة بسلامة وصحة المعاملات والتصرفات المالية أو اجراءات العمل.
 - التحقق والتأكد من ان الإيرادات قد تم تحصيلها في مواعيدها وتوثيقها في السجلات حسب الأصول التي تقرها التنظيمات المهنية واستخدامها في الأوجه المخطط لها .
 - الفحص والتأكد من الالتزام بالخطط ومستويات الأداء والأهداف المرسومة .
 - التحقق والتأكد من أن الأصول والممتلكات المختلفة قد تم امتلاكها او شراؤها او انشاؤها او توظيفها او استخدامها او الانتفاع بها وفق المواصفات والمعايير والخطط الموضوعه والمعتمدة لها ووفقاً للاتظمة والتعليمات والقوانين المعمول بها في الشركة

- التحقق والتأكد من توفير كافة الوسائل الممكنة لسلامة الموارد المادية وصيانتها وحمايتها والمحافظة عليها .
- التحقق والتأكد من أن إجراءات العمل قد تمت وفق التشريعات المعمول بها .
- التحقق والتأكد من صحة وأصولية السجلات والمستندات والوثائق والملفات.
- تقييم الأداء في كافة مجالات العمل
- مراقبة أعمال اللجان مثل لجان المشتريات والتعاقدات والتعينات والترقيات والتدريب والجرد وغيرها من لجان يتم تشكيلها بهدف عدم الانحياز للقرارات الفردية.
- الاستفسار والسؤال والحصول عن البيانات والمعلومات والتقارير وذلك في نطاق المهام المناطة بكل ادارة و قسم بالهيكل التنظيمي للشركة.
- التوصية بالغاء او تعديل كل ما يعيق او يحول دون الأداء الفعال والرقابة الفعالة.
- تقييم القرارات الادارية للتأكد من انسجامها مع التشريعات المعمول بها .

المراجع العربية:

- 1- المعتاز، احسان بن صالح 2006، "أخلاقيات مهنة المراجعة والمتعاملين معها ك انهيار شركة اترون والدروس المستفادة، بحث متقدم للندوة الحادية عشر لسبل تطوير المحاسبة دور المعلومات المحاسبية في تنشيط سوق الأوراق المالية"، الفترة من 5- 6 ديسمبر، الرياض، المملكة العربية السعودية.
- 2- آل الشيب، دريد و الجبوري، عبد الرحمن 2005، "الهمية تطوير هيئة الرقابة على الاوراق المالية لرفع كفاءة السوق المالي "حالة شركة ووردكوم الأمريكية (world com)"، بحث مقدم للمؤتمر العلمي الرابع_الريادة والابداع ، استراتيجيات الاعمال في مواجهة تحديات العولمة جامعة فيلادلفيا -كلية العلوم الادارية والمالية للفترة من 15 - 16 آذار، عمان - الاردن .
- 3- شحات، جمال 2010، "هل تسير ارنست اند يونج بخطى ارثر اندرسن"، www.ips.com .
- 4- ابراهيم، نبيل عبد الرؤوف 2009، "قياس مدى فاعلية الاساليب الهيكلية لنظام الرقابة الداخلية في سد فجوة احتياجات مستخدمي التقارير المالية في ظل بيئة قانون أوكسلي".

5- لطفى، امين السيد 2007، "أثر قانون Sarbanes- Oxley على مهنة المحاسبة والمراجعة"، المؤتمر الثالث عشر ، التطورات الحديثة للمحاسبة والمراجعة ومستقبل مهنة المراجعة والمحاسبة في مصر ، الجمعية المصرية للمالية العامة والضرائب، دار الدفاع الجوي، القاهرة.

Referances:

1. Abdul- Khalik. A. R. (2002), "Reforming corporate governance post Enron: shareholders board of trustees and the auditor", Journal of accounting and public policy, 21(2) summer.
2. Barrier, M. (2002), "Relating to the audit committee", internal auditing, 59(2) April.
3. Daniel A. Cohen, Aiysha Dey Thomas Z. Lys (2007), the Sarbanes Oxley Act of 2002: Implications for Compensation Contracts and Managerial Risk-Taking,
- 4- Dessalegn Getie Mihret, and Getachew Zemenu Woldeyohannis, (2008) Value-added role of internal audit: an Ethiopian case study, Managerial Auditing Journal, Volume: 23, issue: 6,
- 5- Frank C. minter & Douglas L. smith, (2003) Journal of Strategic finance, March
- 6- Haihong He, El- Hussein El –Masry, Yanna Wu, (2008) Accounting conservatism of cross-listing firms in the pre-and post-Sarbanes Oxley periods, Advances in Accounting volume 24, issue 2, December.
- 7- Hollis Ashbaugh. Skaife, Daniel W. Collins. William R. Kinney, and Jr. Ryan LaFond, (2008) The Effect of sox internal control deficiencies on firm risk and cost of Equity, Journal Accounting Research, Forth coming.
- 8- Ivy Xiyang Zhang, (2005) Economic Consequences of the Sarbanes-Oxley Act of 2002
- 9- James Bierstaker, Diane Janvrin, D. Jordan Lowe (2007) An Examination of Factors Associated with the Type and Number of Internal Control Documentation Formats, Advances in accounting volume 23,
- 10- Jennings, M.M. (2002) where was the audit committee? Internal auditing, 17(3) May/ June:

11-John C. Coates (2007), the Goals and Promise of the Sarbanes–Oxley Act Congress Journal of Economic Perspectives—Volume 21, Number 1—winter 2007. www.Homepage.univie.as.at

12-Joseph D. Piotroski, & Suraj Srinivasan, (2008) Regulation and Bonding:
The Sarbanes-Oxley Act and the Flow of International Listings
www.ssrn.com

13-kate litvak, (2007), the effect of the Sarbanes – Oxley act on non USA

14-Lavelle, L. (2002) Enron: how governance rules failed, business week. January 211

15-tackett, j. (2004) Sarbanes – Oxley and Audit failure: a critical examination. Managerial auditing journal,

16-Tae G. Ryu, & Barbara Uliss & Chul-Young Roh (2004) The Effect of the Sarbanes-Oxley Act on Auditors' Audit www.aabri.com.
erformance East Tennessee State UniversJournal of Finance and Accountancy

17- The serpanes – Oxley act & implications for non profit organization, (2004), www.bords.source.org

18-Tonge, A, Greer, L, and Lawton, A. (2003) the Enron story you can fool some of the people some of the time ... business ethics: A European review, 12 (1) January:

.....
.....
.....