

دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية

عكسة أحلام - جامعة الجزائر 03

ahlam_aksa@hotmail.fr

أ.د حواس صلاح-جامعة الجزائر 03

haoueseco62@yahoo.fr

الملخص:

لقد كشفت الأزمات المالية والانهيارات الأخيرة التي تعرضت لها الكثير من الشركات العالمية عن الكثير من حالات الفساد، الأمر الذي دفع بالجهات ذات الصلة وعلى المستويين الوطني والدولي إلى إجراء الدراسات والفحوصات المعمقة بهدف تحديد الأسباب الرئيسية التي كانت وراء حدوث تلك الأزمات، واقتراح السبل الكفيلة لحماية حقوق حملة الأسهم والآخرين من أصحاب المصلحة، هذا وقد كشفت الدراسات والفحوصات التي أجراها المختصون في هذا المجال، بأن غالبية تلك الأسباب كانت في حقيقتها أسبابا مالية ومحاسبية، الأمر الذي دعا الجهات المعنية بإعداد تلك الدراسات والفحوصات إلى التوصية بأهمية مناقشة وتحليل اتجاهات التطور في الكثير من المجالات ، من بينها المراجعة والإفصاح عن المعلومات المالية وغير المالية، وتبني مجموعة من المعايير المحاسبية رفيعة المستوى وبما ينسجم مع مصالح حملة الأسهم والآخرين من أصحاب المصلحة، وتعزيز قابليتهم على اتخاذ القرارات الاقتصادية الصائبة بشأن مستقبل استثماراتهم واستمرار نشاطاتهم في الشركات، وذلك ضمن إطار حوكمة الشركات.

الكلمات المفتاحية: حوكمة الشركات، المحاسبة، الإفصاح والشفافية، المعلومات المحاسبية، .

Résumé

les récentes crises financières, l'effondrement de plusieurs sociétés internationales ont révélé un grand nombre de cas de corruption, ce qui a incité à mener plusieurs études national et international afin d'identifier les principales raisons qui expliquent la survenue de ces crises et de proposer des solutions afin de protéger les actionnaires et les autres parties prenantes.

ces études réalisés ont révélé que les principales causes de ces crises sont d'origine comptable et financière, ce qui a mené à donner de l'importance à tout ce qui renforce la capacité des actionnaires à contrôler la situation financière de l'entreprise et à prendre les bonnes décisions économiques sur l'avenir de leur investissements tel que l'audit, la divulgation de l'information financière et non financière, les normes comptables internationales et une bonne gouvernance.

Mots clés: gouvernance d'entreprise, la comptabilité, la divulgation et la transparence, l'information comptable.

مقدمة:

أدى انهيار بعض الشركات العملاقة وما تبعه من خسائر للمستثمرين إلى فقدان الثقة في التقارير المالية المنشورة والتي تميزت في معظمها بعدم دقة البيانات والمعلومات المحاسبية وما تضمنته من أخطاء، بل وفقدان الثقة في مهنة المحاسبة والمراجعة بصفة عامة، لذا فإن أحد أهم دوافع الاهتمام بتطبيق قواعد حوكمة الشركات هو إعادة ثقة هؤلاء المستثمرين في الشركات وما تصدره من تقارير، فحوكمة الشركات هي نقطة البداية لأي مناقشة حول نوعية التقارير المالية، إذ أن الشفافية المالية والمحاسبة، ما هي إلا جزء من الإطار الأكبر لحوكمة الشركة.

لقد جاء مصطلح حوكمة الشركات ليهتم بتحقيق الإفصاح والشفافية في كافة المعلومات وبصفة خاصة المعلومات المالية لما لها من أهمية ودور فعال في تحقيق أهداف أصحاب المصالح في الوحدة الاقتصادية، من خلال أحد المبادئ الأساسية التي تقوم عليها وهو مبدأ الإفصاح والشفافية وما يحمل في طياته من إعداد ومراجعة المعلومات والإفصاح عنها بما يتفق والمعايير عالية الجودة وأن يتم توفيرها للمستخدمين في الوقت الملائم وبالتكلفة الملائمة.

ومن هنا يمكن طرح الإشكالية التالية:

" كيف يمكن لتطبيق حوكمة الشركات أن يساهم في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية وما آلياته في الحد من المشاكل المحاسبية والمالية ؟ "

ويندرج ضمن التساؤل الرئيسي الأسئلة الفرعية التالية:

- 1- ما هو مفهوم حوكمة الشركات وما هي والمبادئ التي تحكمها؟
- 2- ما هي العلاقة بين قواعد حوكمة الشركات ومهنة المحاسبة ؟
- 3- ما هو الدور الذي تلعبه حوكمة الشركات للحد من المشاكل المحاسبية؟

وللإلمام أكثر بالموضوع ارتأينا أن نركز على المحاور التالية:

- I. الإطار العام لحوكمة الشركات
- II. علاقة حوكمة الشركات بالمحاسبة
- III. دور حوكمة الشركات في الحد من المشاكل المحاسبية

I. الإطار العام لحوكمة الشركات

يعود لفظ الحوكمة إلى كلمة إغريقية قديمة تعبر عن قدرة ربان السفينة الإغريقية ومهاراته في قيادة السفينة وسط الأمواج والأعاصير والعواصف وما يمتلكه من قيم وأخلاق نبيلة وسلوكيات نزيهة شريفة

في الحفاظ على أرواح وممتلكات الركاب ورعايته وحمايته للأمانات والبضاعة التي في عهده وإيصالها لأصحابها ودفاعه عنها ضد القراصنة وضد الأخطار التي تتعرض لها أثناء الإبحار فإذا ما وصل بها إلى ميناء الوصول ثم عاد لميناء الإبحار من مهمته سالما أطلق على هذا الريان (Good governor) والتي تعني المتحكم الجيد¹.

1- مفهوم حوكمة الشركات

يعد مصطلح الحوكمة هي الترجمة المختصرة التي راجت للمصطلح Corporate Governance أما الترجمة العلمية له فهي "أسلوب ممارسة سلطات الإدارة الرشيدة". أما على المستوى العالمي فلا يوجد تعريف موحد متفق عليه بين كافة الاقتصاديين والقانونيين والمحللين لمفهوم حوكمة الشركات، ويرجع ذلك إلى تداخله في العديد من الأمور التنظيمية والاقتصادية والمالية والاجتماعية للشركات، كما أن الطبيعة الدينامية المتجددة للمفهوم ذاته يزيد من تعقيد مفهوم الحوكمة. وفيما يلي مجموعة من التعاريف المتعلقة بهذا المفهوم:

التعريف الأول: تعرفها منظمة التعاون الإقتصادي والتنمية على أن²: "النظام الذي تستخدمه الشركة في عملية الإشراف والرقابة على عملياتها كما أنها تمثل النظام الذي يتم من خلاله توزيع الحقوق والمسؤوليات على مختلف الأطراف في الشركة بما في ذلك مجلس الإدارة والمديرين وحملة الأسهم وأصحاب المصالح الأخرى، كما أنها تحدد القواعد والإجراءات الخاصة باتخاذ القرارات التي تتعلق بالشركة".

التعريف الثاني: النظام الذي يتم من خلاله توجيه أعمال المنظمة ومراقبتها على أعلى مستوى من أجل تحقيق أهدافها والوفاء بالمعايير اللازمة للمسئولية والنزاهة والشفافية³.

التعريف الثالث: " مجموعة الآليات والإجراءات والقوانين والنظم والقرارات التي تضمن كل من الانضباط Discipline والشفافية Transparency والعدالة Fairness وبالتالي تهدف الحوكمة إلى تحقيق الجودة والتميز في الأداء عن طريق تفعيل تصرفات إدارة الوحدة الاقتصادية فيما يتعلق باستغلال الموارد الاقتصادية المتاحة لديها بما يحقق أفضل منافع ممكنة لكافة الأطراف ذوي المصلحة والمجتمع ككل"⁴.

وباختصار يمكن القول أن مفهوم حوكمة الشركات هو تعبير واسع يتضمن القواعد والآليات والإجراءات والقوانين والتي تحدد كيفية اتخاذ الشركات لقراراتها ومدى الانضباط والشفافية والعدالة التي تحكم عملية اتخاذ القرار فيها. وبذلك فالحوكمة تسعى نحو منع التلاعب والتحريف وتخفيض الأثر السلبي لظاهرة عدم تماثل المعلومات من خلال آليات لتحقيق إحكام الرقابة والسيطرة وتحقيق مصالح كافة الأطراف. وتتم الحوكمة من خلال مجموعة القواعد والنظم

القانونية والمحاسبية والمالية والاقتصادية وأيضا من خلال التعليمات والتوجيهات التي تصدرها الإدارة.

2- نظام حوكمة الشركات

يعد نظام الحوكمة من النظم المرتبطة بتطبيق سياسات الحرية الاقتصادية وبتفعيل وإحكام آليات السوق، وفي الوقت نفسه فهي نظام يعمل على جذب الاستثمارات لأي دولة من الدول ولأي شركة من الشركات، فهي ترتبط بعمليات تحقيق القيمة المضافة مما يؤدي إلى تحقيق نتائج ملموسة، وتتخلص مدخلات الحوكمة وكيفية تشغيلها ومخرجاتها فيما يلي⁵:

أ - **مدخلات النظام**: حيث يتكون هذا الجانب مما تحتاج إليه الحوكمة من مستلزمات، وما يتعين توفيره لها من متطلبات قانونية، تشريعية، إدارية واقتصادية.

ب - **نظام تشغيل الحوكمة**: ويقصد بها الجهات المسؤولة عن تطبيق الحوكمة، وكذلك الهيئات المشرفة على هذا التطبيق، وجهات الرقابة وكل أسلوب إداري داخل الشركة أو خارجها مساهم في تنفيذ الحوكمة، وفي تشجيع الالتزام بها وفي تطوير إحكامها والارتقاء بفاعليتها.

ج - **مخرجات نظام الحوكمة**: الحوكمة ليست هدفا في حد ذاتها ولكنها أداة ووسيلة لتحقيق نتائج وأهداف يسعى إليها الجميع فهي مجموعة من المعايير والقواعد والقوانين المنظمة للأداء والممارسات العلمية والتنفيذية للشركات ومن ثم الحفاظ على حقوق أصحاب المصالح وتحقيق الإفصاح والشفافية.

فالحوكمة أداة تسمح بتحسين الجوانب الآتية:

أ - حماية حقوق المساهمين.

ب - حماية حقوق أصحاب المصالح.

ج - تحقيق الإفصاح والشفافية.

د - تأكيد المعاملة المتساوية والعادلة فيما بينهم.

هـ - تفعيل مسؤوليات مجلس الإدارة.

ومنه يمكن أن نستخلص أن نظام حوكمة الشركات يتضمن مجموعة من المتطلبات القانونية، التشريعية، الإدارية والاقتصادية، كمدخلات والتي تحكمها منهجيات وأساليب وتستخدم في ذلك آليات كالمراجعة الداخلية، المراجعة الخارجية، لجنة المراجعة ومجلس الإدارة، المنظمات المهنية والجهات الرقابية، والتي تتفاعل فيما بينها وهذا من أجل تحقيق مخرجات أو نتائج تعمل على إدارة المؤسسة ومراقبتها بما يحفظ حقوق أصحاب المصالح وتحقيق الإفصاح والشفافية.

3- مبادئ الحوكمة

نظرا للاهتمام المتزايد بمفهوم الحوكمة، فقد حرصت عديد من المؤسسات على دراسة هذا المفهوم وتحليله ووضع معايير محددة لتطبيقه. ومن هذه المؤسسات: منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية. وضعت منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية ستة مبادئ عامة أساسية لحوكمة الشركات، ويمكن تلخيص المبادئ كالتالي :

المبدأ الأول: ضمان الأسس من أجل إطار تحكم فاعل

يجب أن يتضمن إطار الحوكمة تعزيز وتشجيع الشفافية والكفاءة للأسواق المالية، وأن يكون هذا الإطار متسقا مع أحكام القانون، وأن يبين بوضوح توزيع المسؤوليات بين المشرفين المختلفين والجهات التنظيمية المسؤولة عن تطبيق القوانين⁶.

المبدأ الثاني: الحفاظ على حقوق المساهمين

- يجب أن يحمى إطار الحوكمة ويسهل ممارسة حملة الأسهم لحقوقهم وفقا للمبادئ التالية:
- 1- يجب أن تشمل الحقوق الأساسية للمساهمين الحق في نقل ملكية الأسهم، واختيار مجلس الإدارة، والحصول على عائد في الأرباح، ومراجعة القوائم المالية، وحق المساهمين في المشاركة الفعالة في اجتماعات الجمعية العامة.
 - 2- يجب أن يكون للمساهمين الحق في المشاركة في القرارات المتعلقة بالتغييرات المؤسسية الجوهرية.
 - 3- يجب الإفصاح عن هياكل رأس المال والترتيبات التي تساعد مساهمين محددين في الحصول على درجة سيطرة لا تخضع للنسبة والتناسب لحقوق ملكيتهم.

المبدأ الثالث: المعاملة المتكافئة للمساهمين

يجب أن يضمن إطار الحوكمة المعاملة المتساوية العادلة بين المساهمين (أغلبية وأقلية، مساهمين محليين وأجانب)⁷، كما يجب أن تعطى الفرصة لجميع المساهمين للحصول على تعويض فاعل مقابل أية انتهاكات لحقوقهم .

المبدأ الرابع: دور أصحاب المصلحة

يجب أن يعمل إطار الحوكمة الشركات على:

- 1- تأكيد احترام حقوق أصحاب المصلحة المختلفة المرتبطين بأعمال الشركة.
- 2- أن يسمح بوجود آليات لمشاركة أصحاب المصلحة بما يكفل تحسين الأداء.
- 3- أن يكون لأصحاب المصلحة فرصة الحصول على المعلومات المتصلة بذلك.

المبدأ الخامس: الإفصاح والشفافية

يجب أن يضمن إطار الحوكمة تقديم افصاحات موثوقة وملائمة وفي توقيت مناسب لكل الأمور الهامة بشأن الشركة شاملا الوضع المالي والأداء والملكية والرقابة بما في ذلك النتائج المالية والتشغيلية، وأهداف الشركة وملكية الأسهم والتصويت وعضوية مجلس الإدارة ومكافآتهم وعوامل المخاطرة الجوهرية المتوقعة وهياكل الحوكمة وسياساتها والمراجعة السنوية والدخول على المعلومات من جانب المستخدمين⁸.

المبدأ السادس: مسؤوليات مجلس الإدارة

يجب أن يضمن إطار الحوكمة:

- 1- التوجه الاستراتيجي للشركة والمتابعة والرصد الفعال للإدارة بواسطة مجلس الإدارة.
- 2- مسؤولية المجلس أمام الشركة والمساهمين.
- 3- على المجلس أن يحرص للحصول على كل المعلومات وأن يتعامل بعدالة مع كافة المساهمين، وأن يضمن التوافق مع القوانين ومراجعة الأداء.
- 4- ضمان أن النظم الملائمة للرقابة الداخلية قائمة وخاصة نظم إدارة ومتابعة المخاطر والرقابة المالية والتوافق مع القوانين والإفصاح والاتصالات.
- 5- ينبغي على المجلس أن يضع في اعتباره استخدام لجنة المراجعة (أعضاء مجلس الإدارة غير التنفيذيين).

II. علاقة حوكمة الشركات بالمحاسبة

ترتبط كل من المحاسبة والمراجعة ارتباطا وثيقا بحوكمة الشركات، حيث تعتبر المحاسبة والمراجعة من أكثر المجالات العلمية والمهنية تأثرا وتأثرا بمبادئ وإجراءات الحوكمة.

1-ارتباط حوكمة الشركات بالمحاسبة

تعد المحاسبة وسيلة قياس وإفصاح عن الأحداث الاقتصادية، والمحاسبة كونها علماً له قوانينه يحكمها إطار عام من المبادئ والافتراضات والمفاهيم، فإنها تعتمد على مجموعة متنوعة من القواعد والمعايير وبدائل محاسبية مختلفة، وبالتالي سترتب على الإدارة اختيار بديل من بين بدائل السياسات المحاسبية المتاحة، إذ أن هناك مجموعة من الدوافع التي تدفع مديري الشركات نحو اختيار سياسات محاسبية معينة والتي تحقق مصالحهم وفي نفس الوقت قد تعترض مع مصالح الأطراف الأخرى وخاصة المساهمين.

لذا تعمل الحوكمة على معالجة مشكلة تعارض المصالح بين الإدارة والملاك (المساهمين) في الشركة والتي تتمثل أساساً في عدم تماثل المعلومات حيث أن الإدارة تمتلك الخبرة العملية والسيطرة على المعلومات المحاسبية ولديها خبرة في الاختيار بين السياسات والتقديرات المحاسبية، فالإدارة تميل إلى اختيار السياسات المحاسبية التي تمكن من عرض النتائج بصورة مرضية وتحقيق منفعتها فهي تختار البدائل التي تؤدي إلى زيادة صافي الربح، وتلجأ الإدارة لإتباع هذا الأسلوب للمحافظة على مراكزها الوظيفية ولتجنب النقد أو للحصول على حوافز ومكافآت، إلا أن هذا البديل يتعارض مع مصالح المساهمين لأنهم سيتحملون تكاليف أكبر (ضرائب للحكومة، مكافآت وحوافز للإدارة).

كما ترتبط المحاسبة بالحوكمة ارتباطاً وثيقاً، وهذا جلي فيما يلي⁹:

1- ضرورة أن تلعب وظيفة المحاسبة دوراً بارزاً في دراسة ظاهرة حوكمة الشركات ضمن دائرة الدراسات المحاسبية ومن خلال مخرجات هذه الوظيفة يمكن قياس وتقرير نتائج أعمال الشركة، وتحقيق التوصيل الفعال لهذه النتائج إلى كافة الأطراف المستفيدة منها سواء الخارجية أو الداخلية وبشكل عادل ومتوازن وهذا في النهاية يحقق متطلبات تطبيق مبادئ الحوكمة.

2- يرى المحاسبون أن تطبيق ظاهرة حوكمة الشركات سيؤثر على درجة ومستوى الإفصاح عن البيانات المالية والإدارية للشركة، وهذا تأكيد على أن الإفصاح والشفافية وظاهرة حوكمة الشركات وجهان لعملة واحدة يؤثر كل منهما في الآخر ويتأثر به، فإذا كان الإفصاح هو أحد وأهم مبادئ الحوكمة فإن إطار الإجراءات الحاكمة للشركات يجب أن يحقق الإفصاح بأسلوب يتفق ومعايير الجودة المحاسبية والمالية.

2- أشكال التلاعب المحاسبي:

ويعتبر التلاعب المحاسبي القدرة على زيادة أو تخفيض صافي الدخل الظاهر في التقارير المالية بطريقة متعمدة، وكذلك العمل على خلق إنطباع مختلف لدى مستخدمي القوائم المالية.

وخلال العقدتين الماضيتين، بدأت إدارة المحاسبة داخل الشركة تتحول إلى مراكز ربح، وبدلاً من توفير المعلومات للأطراف الداخلية والخارجية، وإثبات الأرباح السنوية للشركة في التقارير المالية أصبح يطلب من إدارة المحاسبة زيادة أو إنقاص الأرباح من خلال طرق محاسبية معينة¹⁰.

وتتمثل هذه الطرق فيما يلي¹¹:

1- إدارة الأرباح: تعرف إدارة الأرباح على أنها اختيار الشركة للسياسات المحاسبية التي تحقق أهداف معينة للإدارة، وتحدث عندما يستخدم المديرون المرونة المتاحة لهم للاختيار بين الطرق

والسياسات المحاسبية، وكذلك حالات التقدير والحكم الشخصي لتعديل بعض البنود الظاهرة في التقارير المالية، سواء لتضليل أصحاب المصلحة حول الأداء الإقتصادي للشركة، أو للتأثير على النتائج التي تعتمد على الأرقام المحاسبية الواردة بالتقارير.

2- تخفيف تقلبات الدخل: يهدف التلاعب من خلال تخفيف تقلبات الدخل إلى إنتاج سلسلة مستقرة نسبيا من الأرباح وذلك بغرض تخفيض درجة المخاطرة وبالتالي زيادة قيمة الشركة في المدى الطويل، فالمخاطرة ترتبط بدرجة التقلب، وكلما انخفض التقلب في الدخل، كلما قلت المخاطرة، وهذا الشكل من التلاعب يستلزم أن تحقق الشركة أرباحا كبيرة بدرجة كافية في بعض السنوات بما يسمح بتكوين احتياطات مستترة تستخدم بعد ذلك من أجل تنظيم تدفق الدخل عند الضرورة، أي تخفيض الدخل في السنوات المزدهرة وتخزينه لمقابلة انخفاض الدخل في السنوات الرديئة.

3- محاسبة التخلص من كل الخسائر في سنة رديئة: إن نقص الأرباح في الفترة الجارية بما لا يحقق حوافز أو منفعة للإدارة قد يجعلها تلجأ إلى تخفيضها أكثر، فهي على أي حالة سنة رديئة ولن يضُر أن تزداد سوءا فعلى أي حال لن تحصل الإدارة على حوافز، والغرض من ذلك السماح للإدارة بتحقيق نتائج أفضل في الفترة التالية، ويتم ذلك من خلال تأجيل بعض الإيرادات في السنة الحالية الرديئة أو تحميل الفترة الجارية بمصاريف مستقبلية يمكن إظهارها على أنها تخص هذه الفترة.

4- المحاسبة الابتكارية: ظهر مفهوم المحاسبة الابتكارية بشكل رئيسي بواسطة الممارسين والمعلقين على نشاط السوق، وقد جاء اهتمامهم من خلال ملاحظتهم للسوق، ففهموا دوافع هذا النشاط الذي يتم لتضليل المستثمرين أو تغيير انطباعاتهم بقيام الإدارة بعرض ما تريد رؤيته من جانب المستثمرين وبتقديم الصورة التي يرغبون في إظهارها مثل شكل الربح المتزايد أو المستقر، وقد أطلقت على المحاسبة الابتكارية مصطلحات مثل التلاعب والخداع والتحريف، كما سماها البعض بالخداع في يد المحاسبة أو العبث بالدفاتر أو التقارير التجميلية.

III. دور حوكمة الشركات في الحد من المشاكل المحاسبية

إن الإفصاح الجيد والشفافية في عرض المعلومات المالية وغير المالية يمثل أحد المبادئ والأركان الرئيسية التي تقوم عليها حوكمة الشركات، لذا لم يخل أي تقرير صادر عن منظمة أو هيئة أو دراسة علمية من التأكيد على دور الحوكمة في تحقيق الإفصاح والشفافية.

1- الطريقة الأفضل للإفصاح عن المعلومات:

يجب أن يضمن إطار حوكمة الشركات الإفصاح وبدقة وفي الوقت المناسب عن جميع الأمور المادية المتعلقة بالشركة وكذلك تحضير المعلومات والإفصاح عنها وفقا لأرقى معايير الإفصاح المالي.

أدى الاضطراب الذي ساد الأسواق العالمية مؤخرا بسبب انهيار عدة شركات دولية إلى إلقاء الضوء على أهمية المحاسبة السليمة ومعايير إعداد التقارير. وأصبح المستثمرون يطالبون بتقارير مالية شفافة تتيح لهم تقييم العمليات التي تجريها الشركة بما يمكنهم من تقرير المخاطر والمزايا التي تتضمنها استثماراتهم. وتجدر الملاحظة إلى أن إعداد التقارير المالية الشفافة يتعدى تطبيق مجموعة من المعايير المحاسبية التي تهدف إلى توفير التناسق وقابلية المقارنة إلى الالتزام بنظام جيد لحوكمة الشركات¹².

وبصورة متزايدة يعتبر الاعتماد على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS) ممارسة فضلى، إذ ينظر إليها اليوم بصفاتها معايير مقبولة عالميا تسهم في تحسين الجودة والمصداقية والشفافية والقدرة على مطابقة المعلومات المالية، وبالتالي تعزيز المعرفة بأداء الشركة مقارنة مع نظيراتها في الدول الأخرى.

وتتطلب الحوكمة ضرورة تطبيق معايير الشفافية والإفصاح على كافة الشركات التي تنتشر حساباتها وقوائمها المالية للجمهور، ويستلزم ذلك التطبيق السليم لكل من القوانين واللوائح التي تحدد مواصفات القوائم المالية والتقارير التي تضمن الإفصاح الكامل عن كل المعلومات والأحداث التي تؤثر بشكل مباشر أو غير مباشر على سلامة المركز المالي للشركة وعلى نتيجة نشاطها والعمل على الحد من أساليب الاحتيال والغش ومعالجة تضارب المصالح، وتقديم المعلومات الكافية خاصة عن الأنشطة التي لا تظهرها القوائم المالية، مع ضرورة توافر البساطة والإيضاح الكامل، من خلال تقديم كافة المعلومات في صورة سهلة مبسطة تمكن كل المختصين وغير المختصين من فهمها¹³.

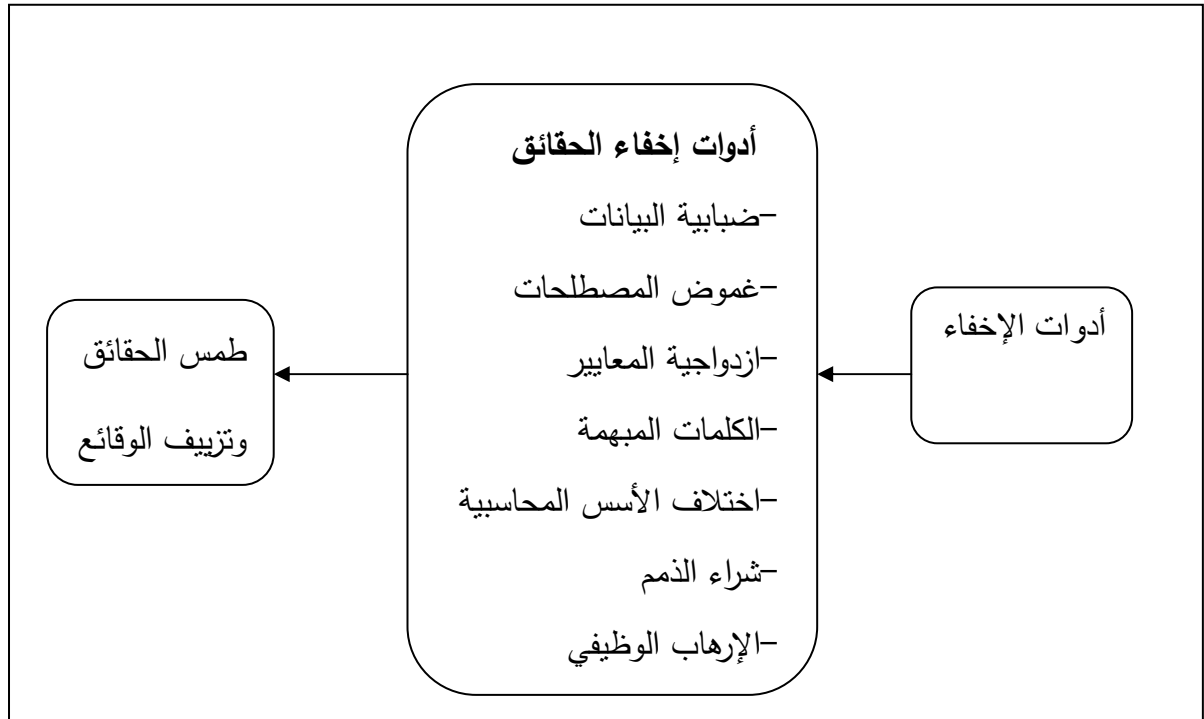
2- دور حوكمة الشركات في الحد من أساليب الغش

لقد كشفت الأزمات العالمية والانحرافات التي تمت في الشركات الكبرى، الحاجة الماسة إلى تدعيم مفاهيم الإفصاح والشفافية والمساءلة والنزاهة وحوكمة الشركات، وترسيخ تطبيقها حتى تحول دون تكرار مثل هذه الأزمات لأن انتقاد الشفافية أدى إلى افتقاد المساءلة التي تلزم المسؤولين تقديم التوضيحات اللازمة لأصحاب المصلحة حول كيفية استخدام صلاحياتهم وتنفيذ واجباتهم، والأخذ بالانتقادات التي توجه لهم وتلبية المتطلبات المطلوبة منهم وقبول المسؤولية عن الفشل وعدم

الكفاءة أو عن الخداع والغش، وتتطلب المساواة حرية الوصول إلى المعلومات ولا يتحقق ذلك إلا عن طريق الإفصاح والذي تضمنه الحوكمة.

إن الإفصاح المحاسبي يعد مطلباً أساسياً أفرزته ضروريات الحوكمة، فالإفصاح المحاسبي يحقق الشفافية والشفافية تؤدي إلى جودة المعلومات المحاسبية التي تحتويها القوائم المالية¹⁴، لأن تحقيق الهدف الأساسي من نظام حوكمة الشركات هو الحفاظ على مصالح المساهمين وكذلك الأطراف الأخرى، وكل شركة ملزمة قانونياً إعطاء معلومات ضرورية، صادقة وكافية لكل المتعاملين، وعلى العكس من ذلك فإن إخفاء المعلومات يؤدي إلى الغموض والإبهام أو عدم الوضوح مما يؤثر على جودة المعلومات، وهذا يعد إجهاضاً لمتطلبات الحوكمة، حيث قد يعتمد البعض إلى انتهاج أساليب وطرق مختلفة لإخفاء الحقائق أو طمسها بهدف التأثير على اتجاه السوق وقرارات المستثمرين.

شكل رقم (10): طرق إخفاء الحقائق



المصدر: ماجد اسماعيل أبو حمام، أثر تطبيق قواعد الحوكمة على الإفصاح المحاسبي وجودة المعلومات المحاسبية، مذكرة ماجستير في المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية، غزة، ص52.

ومن أهم الأمثلة الواضحة لعدم التزام الشركات بتطبيق قواعد حوكمة الشركات ومعايير الإفصاح والشفافية هو انهيار وإفلاس شركة " انرون للطاقة" التي كانت من كبرى شركات الطاقة بالولايات

المتحدة الأمريكية ، فقد ضللت شركة انرون (Enron) المساهمين وكل الجهات العاملة بسوق الأوراق المالية، حيث تم بعلم مديرها الاتفاق مع مراجع الحسابات بالتلاعب في التقارير المالية لإخفاء الخسائر وتضخيم الأرباح مما أدى إلى ارتفاع أسعار أسهمها في البورصة¹⁵، وتعد شركة انرون (Enron) نموذجاً صارخاً للإخلال بقواعد الحوكمة نتيجة عدم الالتزام بالشفافية تجاه المستثمرين في اتخاذ القرار وذلك من خلال التلاعب في التقارير المالية وإهدار حقوق صغار المساهمين.

3- دور الحوكمة في تحقيق الإفصاح والشفافية في المعلومات المحاسبية

أشارت لجنة المحاسبين المهنيين التابعة للاتحاد الدولي للمحاسبين، خلال تطويرها لمبادئ الممارسة الجيدة لتقويم وتحسين الحوكمة في عالم الأعمال إلى دور حوكمة الشركات في تزويد المستفيدين بالمعلومات والتقارير في أحد مبادئها والذي ينص: "ينبغي على هيئة الحوكمة التأكد من تزويد المستفيدين بالمعلومات والتقارير المطلوبة وأن هذه المعلومات واضحة ومفهومة ويعتمد عليها وذات صلة"¹⁶. من خلال:

1- تتطلب الحوكمة الرشيدة أن تضطلع هيئة الحوكمة بمهمة الإشراف على إجراءات الإفصاح عن معلومات الشركة، بما في ذلك التقارير المالية وغير المالية، لضمان حصول المستفيدين على معلومات ذات علاقة ومفهومة وموثوق بها. ويجب أن تشتمل هذه التقارير على (أ) منظور تاريخي لأداء الشركة للفترة التي يغطي التقرير، و (ب) المعلومات التي من شأنها أن تتيح للمستفيدين تقييم أداء الشركة في المستقبل.

2- يجب أن تتضمن مسؤولية الإشراف على الرقابة ضمانات بأن هيئة الحوكمة قد استعرضت إدارة المخاطر للشركة ونظم الرقابة الداخلية لضمان فعاليتها. ويتم -عادة - توجيه هذا النوع من الرقابة من قبل لجنة المراجعة.

3- تعطي التقارير غير المالية للإدارة وهيئة الحوكمة، الفرصة لعرض وجهة نظرهم للقراء حول القدرات الكامنة والفرص المستقبلية للشركة، أي الاستدامة على المدى الطويل وجودة الأرباح. كما يجب أن يتضمن التقرير معلومات عن مدى فعالية الشركة في تحقيق أهدافها الإستراتيجية، وكيفية إدارتها للموارد.

4- يجب أن تقتصر التقارير المرفوعة للمستفيدين على المعلومات ذات الأهمية النسبية، ويعد البند ذا أهمية نسبية إذا كان له تأثير على اتخاذ القرار، ويجب توخي الحذر من رفع تقارير تفصيلية غير ذات أهمية وقد تكون مضللة لمتخذي القرارات.

- 5- يجب أن يكون هناك تناسق بين (1) المعلومات المالية و (2) غير المالية، وكذلك بين: (3) المعلومات الداخلية و (4) الخارجية المقدمة خلال فترة معينة. ويجب إدراج هذه العناصر الأربعة في مستند واحد متكامل، يربط بين الأداء في الماضي والتوقعات المستقبلية.
- 6- يجب أن يكون هناك تناغم بين معلومات التقارير من فترة إلى أخرى، ولا سيما لتلك البنود التي يمكن أن تؤثر - جوهرياً - على الأداء الإستراتيجي، مع مراعاة كون هذه المعلومات ذات صلة بنجاح الشركة.
- 7- عند إعداد التقارير، يجب الأخذ في الحسبان أن المستفيدين ليسوا جميعاً من العاملين في القطاع المالي. لهذا السبب، يجب توضيح المسائل المعقدة وعرضها، إما في جداول، أو باستخدام الرسوم البيانية، بحيث تكون سهلة الفهم لجميع القراء المهتمين، وليس - فقط - لذوي الخبرة التقنية في مجال المحاسبة.
- 8- لكل شركة تقارير مالية وغير مالية خاصة بها. ومع ذلك، يجب توخي الحذر لضمان عدم تحول مثل هذه التقارير إلى أدوات تسويقية. فيجب كتابة هذه التقارير بشكل عادل ومتوازن، ويجب إدراج النتائج السلبية، بدلاً من محاولة إخفائها. كما يجب - أيضاً - الإفصاح عن كل المعلومات ذات الصلة.
- 9- تكون هيئة الحوكمة مسؤولة عن: (أ)مراجعة الإجراءات والممارسات التي تساهم في توفير المعلومات للمستفيدين الخارجيين، وتقديم الاستفسارات حولها، و (ب) ضمان أن تحكم مبادئ النزاهة والمساءلة والشفافية هذه الإجراءات.
- 10- يلعب المحاسبون المهنيون في قطاعات الأعمال دوراً مهماً في توفير وتحليل وتفسير المعلومات لصياغة الإستراتيجية والتخطيط وصنع القرار والرقابة، كما يشاركون في قياس الأداء والتواصل مع هيئة الحوكمة والمستفيدين، ويشمل ذلك تدوين المعاملات المالية وإعداد التقارير اللاحقة للمستفيدين في إطار وطني، أو دولي لمعايير المحاسبة المتعارف عليها.

كما نرى أن دور الحوكمة في تحقيق الإفصاح والشفافية يتمثل أيضا في:

- وضع نظام للرقابة والمتابعة والمساءلة فعال ومحكم ويعمل على تجنب الانزلاق في مشاكل محاسبية ومالية.
- توفير نظام إفصاح قوي ومعلومات محاسبية جيدة من خلال الإشراف على عملية الإفصاح عن البيانات والمعلومات الكمية والنوعية بصورة دقيقة وواضحة وشاملة بأسلوب يتفق ومعايير الجودة المالية والمحاسبية بما يحقق الشفافية.

- توفير معلومات محاسبية فورية وبصفة مستمرة وفي الوقت المناسب من خلال إعداد القوائم المالية المرحلية التي تصب في اتجاه تحقيق الشفافية.
- التطبيق السليم لكل من القوانين واللوائح التي تحدد مواصفات القوائم المالية التي تضمن الإفصاح الكامل عن كل المعلومات التي تؤثر على سلامة المركز المالي.
- الحد من أساليب الغش والاحتيال ومعالجة تضارب المصالح.

الخلاصة

كان محور هذا البحث محاولة لإبراز ودراسة دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية من خلال التطرق لحوكمة الشركات وعلاقتها بالمحاسبة، فمخرجات مهنة المحاسبة المتمثلة أساسا في القوائم المالية توفر المعلومات التي يحتاجها أصحاب المصلحة الأمر الذي يدعم الحوكمة، كما تلعب المراجعة بصفة عامة دور هام نتيجة قيامها بزيادة الثقة في المعلومات الواردة في القوائم المالية والعمل على تقييم وتحسين العمليات الداخلية للوحدة الاقتصادية.

كما تم التطرق إلى دور حوكمة الشركات في تحقيق الإفصاح والشفافية في المعلومات المحاسبية، فالإفصاح الجيد والشفافية في عرض المعلومات المالية وغير المالية يمثل أحد أهم المبادئ الرئيسية التي تقوم عليها حوكمة الشركات فهي تشرف على إجراءات الإفصاح عن المعلومات وتوفر نظام قوي وفعال للإفصاح من خلال التطبيق السليم للقوانين واللوائح المنظمة التي تضمن الإفصاح الكامل عن كل المعلومات المحاسبية والمالية.

ويمكن تلخيص أهم النتائج التي تم التوصل إليها في:

- إن تطبيق حوكمة الشركات يحقق مزايا مختلفة يمكن أن تحل الكثير من المشاكل التي تواجهها الشركات وبشكل خاص المشاكل المالية وأهمها فقدان الثقة في المعلومات المحاسبية.
- هناك تأثير متبادل بين الإفصاح والشفافية وبين حوكمة الشركات، إذ يعد الإفصاح والشفافية أحد أهم مبادئ حوكمة الشركات وآلية مهمة من آليات تطبيقه وفي الوقت نفسه فإن تطبيق مبادئ حوكمة الشركات يساهم في تفعيل الإفصاح والشفافية.
- اهتمام مصطلح حوكمة الشركات بتحقيق الإفصاح والشفافية في كافة المعلومات وبصفة خاصة المعلومات المالية لما لها من أهمية ودور في تحقيق مصالح مختلف الأطراف.

¹ حسين عبد الجليل آل غزوي، حوكمة الشركات وأثرها على مستوى الإفصاح في المعلومات المحاسبية (دراسة اختبارية على شركات المساهمة العامة في المملكة العربية السعودية)، مذكرة ماجستير تخصص تحليل مالي، الأكاديمية العربية في الدنمارك 2010، ص 8.

² OCDE Principe de la gouvernement d'entreprise 2004 sur le sit d'internet : [http://www.oecd.org\(07/06/2011\)](http://www.oecd.org(07/06/2011))

³ طارق عبد العال حماد، حوكمة الشركات (المفاهيم-المبادئ التجارب)، الدار الجامعية، مصر 2005، ص 03 .
⁴ عبد الوهاب نصر علي، شحاته السيد شحاته، مراجعة الحسابات وحوكمة الشركات في بيئة الأعمال العربية والدولية المعاصرة، الدار الجامعية، مصر 2006/2007، ص 17

⁵ عمر علي عبد الصمد، دور المراجعة الداخلية في تطبيق حوكمة المؤسسات-دراسة ميدانية- مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير تخصص مالية ومحاسبة، جامعة المدية 2008-2009، ص 11.

⁶ د. أحمد حلمي جمعة، تطور معايير التدقيق والتأكيد الدولية وقواعد أخلاقيات المهنة، دار صفاء، الطبعة الأولى، عمان 2009، ص 16.

⁷ د. محمد مصطفى سليمان، حوكمة الشركات ومعالجة الفساد المالي والإداري، الدار الجامعية، الإسكندرية 2006، ص 49.

⁸ د. محمد مصطفى سليمان، مرجع سبق ذكره، ص 52.

⁹ مايو عبدالله، حاوحدو رضا، مداخلة" تطبيق مبادئ حوكمة المؤسسات والمنهج المحاسبي السليم متطلبات ضرورية لإدارة المخاطر في المؤسسات الاقتصادية" الملتقى العلمي الدولي "الحوكمة المحاسبية للمؤسسة واقع تداعيات وآفاق" جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي الجزائر، 7 و 8 ديسمبر 2010.

¹⁰ طارق عبد العال حماد، حوكمة الشركات والأزمة المالية العالمية، الدار الجامعية، الإسكندرية 2009، ص 189.

¹¹ طارق عبد العال حماد، 2005، مرجع سبق ذكره، ص 55

¹² محمد طارق يوسف، مرجع سبق ذكره، ص 28.

¹³ د. عبد الوهاب نصر علي و د. شحاتة السيد شحاتة، مرجع سبق ذكره، ص 97، 98.

¹⁴ صبايحي نوال، الإفصاح المحاسبي في ظل معايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS) وأثره على جودة المعلومة، مذكرة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماجستير فرع محاسبة وتدقيق، جامعة الجزائر 2010-2011، ص 103.

¹⁵ Nasser Saidi, Nick Nadal, Corporate Governance in MINA countries Improving Transparency and Disclosure, The Second MENA Forum on Corporate Governance Beirut, June 3-5, 2004, p44.

¹⁶ الاتحاد الدولي للمحاسبين، الإرشادات الدولية للممارسة الجيدة (تقويم وتحسين الحوكمة في المنشآت)، ترجمة وتعريب الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، فبراير 2011، ص 23-24، متاح على الموقع:

<http://www.ifac.org>