الملتقى العلمي الوطني حول: المحاسبة والتدقيق كدعامة لتحسين الإستثمار بالمؤسسات الجزائرية

الإسم الكامل: دخلي عبدالرحمان

الرتبة العلمية: ماجيستار في علوم التسيير.تخصص: علوم مالية. السنة الثانية دكتوراه علوم تسيير.أستاذ مؤقت بجامعة الدكتور يحي فارس بالمدية.

الوظيفة: موظف بمديرية التجهيزات العمومية لولاية المدية.

مكان العمل:المدية

رقم الهاتف: 07/70/48/51/33

البريد الإلكتروني:dekhli.abdou@gmail.com

عنوان المداخلة:**المحاسبة والتدقيق كقوى دافعة في الإدارة الرشيدة**

محور المداخلة: تندرج هاته المداخلة ضمن المحور السادس:

حوكمة المحاسبة والتدقيق وتحقيق المسؤولية الإجتماعية للمشروعات الإستثمارية.

مستخلص المداخلة باللغة العربية:

يهدف هذا البحث إلى إبراز دور المحاسبين ومراقبي الحسابات في أسلوب حوكمة الشركات من خلال الإفصاح والشفافية الكاملة عن كل ما يتصل بالقوائم المالية ونتائجها في الوقت المناسب مما يمكن من خلاله تقييم الموقف المالي والأداء وتسهيل الحصول على المعلومات المالية التي تلعب دوراً رئيسياً في عملية اتخاذ القرارات الإستثمارية ووضع استراتيجيات العمل داخل الشركات وذلك من خلال التطبيق السليم للمعايير المحاسبية ومعايير التدقيق كما هدف لبيان مدى ارتباط العلاقة بين المسؤولية الإجتماعية وحوكمة الشركات للوصول إلى أهداف تؤدي لتفادى الفشل المالي والأزمات، بما يضمن استمرارية النشاطات وتحقيق النمو ودعم القدرات التنافسية لخدمة الأهداف العامة.

مستخلص المداخلة باللغة الإنجليزية:

This research aims to highlight the role of accountants and auditors in the way monitors corporate governance through full disclosure and transparency of all related financial lists and results in a timely manner, from which to assess the financial position and performance, and facilitate access to financial information, which play a key role in the process of taking investment decisions and strategies of action within companies through the proper application of the standards of accounting and audit, and the goal of the statement of how the relationship between social responsibility and corporate governance to reach the goals of the lead to avoid financial crises, including failure to ensure the continuity of activities and achieve growth and support the competitiveness of the service of the general objectives.

مقدمة:

في ظل تطور وسائل الإتصالات وتدويل الإقتصاد والتحولات الهيكلية في أشكال الملكية للشركات والمضي في طريق الخوصصة أجبرت العولمة العديد من الشركات اللّجوء إلى قواعد فعالة للإدارة وذلك بغية تقليل مخاطر الإستثمار وكسب خبرة تنافسية في ظل سياسات داعمة منها نظم المحاسبة والتدقيق داخل هذه الشركات.

كما حظيت إدارة الشركات بقدر من الإهتمام لم تكن تحظ به من قبل، حيث أن حالات الفشل في الشركات قد نالت جميع من لهم صلة مباشرة بها مثل المديرين والمساهمين والمحاسبين وكذلك الموظفين والعملاء والموردين وكان لها تأثير على البيئة المحيطة بها اجتماعياً واقتصادياً، وأصبحت قواعد إدارة الشركات اليوم موضع العديد من المناقشات بين المساهمين من المستثمرين ورجال الإدارة، فتطورت نظم إدارة الشركات عبر القانون، وكان هذا التطور نتيجة الممارسات الخاطئة وتعثر الشركات وتعرضها للأزمات والتي تنشأ عن خلل في النظام.

ما يشهده العالم الآن من تحرير لإقتصاديات السوق وما يتبعها من تحرير للأسواق المالية، مما يترتب عليها تزايد انفصال رؤوس الأموال والتوسع في حجم الشركات، وانفصال الملكية عن الإدارة، كل ذلك أدى إلى ضرورة الاستعانة بآليات جديدة للرقابة من خلال إطار تنظيمي يضمن حماية رؤوس الأموال في الشركات والمشروعات.

كل هذه التغيرات والتفاعلات الاقتصادية الجديدة عرضت الشركات للمنافسة الشرسة ولقدر كبير من التذبذبات الرأسمالية، مما نتج عنه سوء الإدارة وانتشار الفساد نتيجة للممارسات الخاطئة. ومن ثم كان لابد من تفعيل أسلوب حوكمة الشركات CORPORATE GOVERNANCE وما يتبعها من إجراءات تستند على عدة مبادئ تدعو إلى الإدارة الصحيحة والرشيدة لهذه الشركات.

إشكالية البحث:

يحاول البحث عرض وجهة النظر المحاسبية لتفعيل دور حوكمة الشركات في محاربة الفساد وسوء الإدارة حتى يمكن توطيد العلاقة بين الشركة ومساهميها بهدف حماية مصالحهم واستثماراتهم المالية.

أهمية البحث:

يهتم المستثمرون بالشركات التي تتمتع بهياكل حوكمة سليمة، ويكون إشراف مجلس الإدارة على الشركة، بهدف حماية المصالح والإستثمارات المالية للمساهمين في ظل وجود الشافية والإفصاح الكامل عن كل ما يتصل بنتائجها المالية في الوقت المناسب لتفادى الأزمات المالية التي فجرها الفساد وسوء الإدارة.

لذا فان أهمية البحث تنطلق من ضرورة التطبيق السليم للمعايير المحاسبية ومعايير التدقيق لتفادى الفشل المالي والأزمات حتى يمكن قيام نظام قوى لحوكمة الشركات، مع عدم إغفال أهميتها في القطاع العام بجانب القطاع الخاص لمحاولة القضاء على انتشار الفساد لاستمرار النشاط، وتحقيق النمو، ودعم القرارات التنافسية.

فرضيات البحث:

1- يعتبر وجود الشفافية والإفصاح الكامل في إجراءات المحاسبة والتدقيق والتطبيق السليم لمعايير المحاسبة والتدقيق المتعارف عليها يساعد أسلوب حوكمة الشركات في محاربة الفساد.

2- تعمق نظم المحاسبة المالية مفهوم المساءلة وبالتالي تقديم نظام عادل لنقل المعلومات وتبادلها بين إدارة الشركة والمستثمرين مما يؤدى إلى دعم الثقة والحفاظ على مصالح كل الأطراف.

حدود البحث:

من خلال استعراض مشكلة البحث والتعرف على طبيعتها وأهمية تناولها، فإن البحث سيحاول إعطاء وجهة نظر محاسبية لتمثل تصوراً قد يساعد في تفعيل دور حوكمة الشركات في محاربة الفساد وسوء الإدارة، وإيضاح مدى أهمية دور المحاسبة والتدقيق في هذا المجال.

المحور الأول: أهمية المحاسبة السليمة واتباع المعايير الدولية لقياس الأداء

بينما تتزايد درجة العولمة على مستوى الإقتصاديات المحلية من خلال تبسيط القواعد واصلاحات السوق تتزايد الحاجة أيضاً لإيجاد نقطة تلاقى بين المعايير المعمول بها في إعداد التقارير المالية على المستوى المحلى وبين معايير المحاسبة الدولية، ولكن لتحقيق درجة أكبر من الشفافية على المستوى العالمي في إطار المساءلة، يجب توافر المؤسسات اللازمة لاقتصاد السوق الحر قبل حدوث هذا التوافق، وبالتالي إن تعبئة الموارد المالية يؤدى إلى مثل هذا التوافق.

تثبت الخبرة الدولية أن عمليات الغش في القوائم المالية والتلاعب في المراكز المالية تهدف إلى حصول الإدارة العليا للشركات على مكافآت وتعويضات إضافية غير حقيقية بإثبات تحقيق الهدف من الخطط الموضوعة بالشركة على عكس الحقيقة وهذا ما ينطوي تحت التدليس المالي والمحاسبي، لذا فإن تطوير وتطبيق الأساليب الحديثة المرتبطة بحوكمة الشركات واحترام القوانين والأعراف المحاسبية والمالية والإدارية يستوجب الشفافية والإفصاح عن مؤشرات الأداء للشركات والمتمثلة في تنفيذ مؤشرات السوق وتطبيقها وكيفية استخدام الموارد المحددة والتكامل مع المتنافسين وكذلك مؤشرات التشغيل الداخلية حيث يتعين التركيز على جودة الأداء في الإجراءات وبالتالي جودة المخرجات مع مراعاة التكلفة.

وأصبح من المؤكد أن للمحاسبة دور رئيسي وفعال في خدمة الإقتصاديات، مما أدى إلى ضرورة تنظيم عملية الإفصاح عن السياسات المحاسبية على المستوى الوطني والدولي، حيث تساهم نظرية المحاسبة في ترشيد التطبيق المهني للمحاسبة عن طريق إرساء المبادئ العلمية المتعلقة بتحديد أسس قياس وعرض العمليات المالية، حيث أن المعايير المحاسبية ليست أداة للإسترشاد العام وإنما هي تعبير عن كيفية تطبيق مبدأ محاسبي معين، ونظرية المحاسبة هي الإطار الفكري والمعايير هي الإطار التطبيقي لتنظيم الممارسة العملية، لذلك لابد من الربط بين الإطارين حتى تتحقق خاصية الملائمة والتوافق بين النظرية والمعايير وفيما بين المعايير وبعضها البعض.[1]

ويعتبر الإفصاح المحاسبي جوهر النظرية المحاسبية، حيث يقضى بضرورة أن تفصح القوائم المالية الختامية عن السياسات والمعلومات المحاسبية بصورة كاملة وشاملة وواضحة بهدف تمكين أصحاب المصالح من حسن إصدار القرارات، كما أن إعداد التقارير المالية الشفافة يتعدى مجرد تطبيق مجموعة من المعايير المحاسبية التي تهدف إلى توفير التناسق وقابلية المقارنة، إذ أن ذلك يعتبر جزءاً لا يتجزأ من نظام جيد مصمم بعناية لحوكمة الشركات، وفى الولايات المتحدة يطلب إلى مجالس الإدارة أن تتأكد من قيام المحاسبين والمراجعين وإدارة الشركة بأداء أعمالهم بطريقة سليمة وبشكل مستقل مع مراعاة أن يؤدى تطبيق المعايير المحاسبية إلى توفير الشفافية والتي تعكس اقتصاديات الشركات.ومما

(1) يحى محمد أبو طالب – نظرية المحاسبة والمعايير المحاسبية والدولية فى ضوء التطور التاريخى للفكر المحاسبى، مكتبة عين شمس، القاهرة ، 2003، ص 95-101.

لاشك فيه أن المعايير المحاسبية السليمة تدعم كفاءة الإدارة المالية، كما أن النظام السليم للتقارير هو الذى يوفر المعلومات الحيوية والتي تساعد على اختيار القرارات الاستثمارية السليمة.[1]

ونظراً للحاجة إلى معايير محاسبية سليمة في جميع أرجاء العالم فقد بدأت المنظمة الدولية للجان الأوراق المالية (OSCO) فى بداية التسعينات بالمطالبة بوضع مجموعة واحدة من المعايير المحاسبية يمكن استخدامها كجواز مرور فى أسواق الأوراق المالية بمختلف الدول، وقررت المنظمة أن أفضل فرصة لوضع هذه المجموعة الواحدة من المعايير المحاسبية، تكمن في البناء على المعايير التي وضعتها لجنة المعايير المحاسبية الدولية (IASC) والتي ينظر إليها باعتبارها قائمة على مبادئ على عكس المعايير الأمريكية التي ينظر إليها على أساس أنها قائمة على أحكام وقواعد.

ويرى البعض أن استخدام وقبول مجموعة واحدة من المعايير المحاسبية يمكن أن يؤدى إلى زيادة القدرات المالية وإضفاء نوعاً من المرونة في المعاملات الدولية، وبالتالي زيادة الجودة العالية في التقارير المالية، وقد ساعد الاتحاد الأوربي حركة التوجه إلى معايير المحاسبة الدولية بالموافقة على خطة عمل الخدمات المالية فى عام 1999، وتلا ذلك تقرير "Lamfalussy Report" عن تنظيم أسواق الأوراق المالية الأوربية فى فبراير 2001 وكلاهما معاً سيتطلبان من الشركات المقيدة في بورصات الاتحاد الأوربي أن تعلن وتخطر عن نتائجها المالية باستخدام المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية إبتداءا من سنة 2005.

تحتل أهداف المحاسبة المالية مركز اهتمام الهيئات والمجالس المعنية بإعداد معايير المحاسبة ومحور أعمالها ونشاطاتها وأهم ما نتج عن أهداف المحاسبة المالية مفهوم المساءلةحيث تزامن ظهور هذا المفهوم مع فصل إدارة الشركات عن ملاكها مما أدى إلى ظهور الحاجة لتلك المساءلة من قبل الملاك للاطمئنان على استثماراتهم كما أدت هذه المساءلة إلى الحاجة للتسجيل من أجل إعداد التقارير، والحاجة إلى المراجعة من أجل دعم الثقة والى التحليل من أجل الاستيعاب، وأصبح مفهوم المساءلة أكثر شمولاً ويقدم نظام عادل لنقل المعلومات بين السائل والمسئول، وتعميق مفهوم المساءلة يتفق مع أسلوب حوكمة الشركات بما يبديه من شفافية وإفصاح عن المعلومات مما يُعضد عن عملية التواصل والتعاون بين الملاك والإدارة وبالتالي ازدهار ونمو الاقتصاد.

إن المحاسبة المسئولة هي إحدى الأدوات الرئيسية في ضمان الحكومة السليمة في الشركات، لذا يجب على المحاسبين أن يفهموا جيداً مفهوم حوكمة الشركات.

(1) جوزيف هـ جودوين، ستيفن د. جولد برج ، ماهي أهمية المعايير المحاسبية السليمة ومعايير إعداد التقارير ، حوكمة الشركات في القرن الحادي والعشرين ، الفصل الخامس عشر ، مركز المشروعات الدولية الخاصة ، غرفة التجارة الأمريكية ، واشنطن ،2003 ، ص 231-240.

المحور الثاني: حوكمة الشركات، الرقابة ضد الفساد المالي والإداري

في ضوء الواقع العالمي أصبح هناك ضرورة ملحة للالتزام بقواعد حوكمة الشركات لتأمين وتحسين المناخ الإستثماري العام سواء كان على المستوى المحلى أو المستوى الدولي مما له من قدرة على إنعاش الإستثمار الخاص وتحفيز المدخرين على ضخ أموالهم في السوق في ظل توفير درجة عالية من الثقة للرقابة والسيطرة على المعاملات.[1]

إن حوكمة الشركات لا تعنى فقط مجرد إحترام مجموعة من القواعد وتفسيرها تفسيراً جامداً وحرفياً، وإنما هي ثقافة وأسلوب لضبط العلاقة بين مالكي الشركة ومديريها والمتعاملين معها.

إ هناك الكثير من الممارسات والأعمال التي تتجاوز القانون والقواعد والأصول الواجبة في إدارة الشركات والأعمال وبالتالي تخالف اقتصاديات السوق الصحيحة والدقيقة وما تتضمنه من قواعد صارمة لضبط الأعمال والمعاملات والشركات لحماية الاقتصاد الوطني للدولة وحماية المستثمرون والمساهمون وكذلك جهود المستهلكين والعملاء حيث يمثلون المنظومة التي تصنع في النهاية القدرة التنافسية للاقتصاد وتخرجه عن طريق السوء والفساد والإنحراف وتقوده إلى طريق النمو والانتعاش والتقدم والتحديث.

إن الغش والخداع هما اللّبنة الأولى في منظومة الفساد، واكتشاف الغش خاصة في الأمور المالية يمثل تحدياً كبيراً للمحاسبين، حيث يملك هؤلاء المفسدين أدوات جديدة ويطورونها من آن لآخر، وبالتالي لابد من مقابلتها بإجراءات وقائية متطورة تطوراً كاملاً تمثل آليات جديدة للرقابة تعمل في ظل وضوح وجلاء أكثر.[(2)]

المطلب الأول: عناصر الإستراتيجية المضادة للفساد:

لابد من تأسيس وتنفيذ استراتيجيات وإجراءات فعالة ضد الفساد بتحديد وتضمين القواعد واللوائح القانونية وتوضيح القوانين المعنية وتبنى مبدأ الشفافية، فمن الضروري أن تكون واضحة ومفهومه لدى جمهور المتعاملين.[(3)]

1- إصلاح الهيئات الحكومية ومحاربة الأداء البيروقراطي، وتقييم أساليب العمل بصفة مستمرة، مع تقوية قدرات الهيئات الحكومية الإدارية والتنفيذية من خلال تطوير قدرات العاملين ورفع مستوى خبراتهم من خلال التأهيل الجيد، وتحسين كفاءة النظام القضائي بتوفير الموارد المالية والفنية الكافية واللازمة لتنفيذ القوانين.

2- وضع آليات تنفيذ حوكمة الشركات حيث أن تأسيس الإطار المؤسسي اللازم لتثبيت جذور حوكمة الشركات يتطلب إصلاح الكثير من القوانين واللوائح المعمول بها الآن في مختلف الشركات، وذلك لتنفيذ مبادئ الحوكمة.

3- مراعاة النزاهة والعدالة فى العمل.

---

[1] محمد نجيب محمد صادق حسن،دور حوكمة الشركات في محاربة الفساد "وجهة نظر محاسبية"، المؤتمر العلمي الدولي السنوي السادس حول أخلاقيات الأعمال ومجتمع المعرفة، جامعة الزيتونة الأردنية،عمان الأردن، 17-19 أفريل 2006.ص 10.

(2) John D, The Detection of Fraud and the Management AccountantM, Management Accounting, May, 1985. P. 20-21.

3 - دليل تأسيس حوكمة الشركات فى الأسواق الصاعدة – مركز المشروعات الدولية الخاصة – ج.م.ع ، 2005،ص36.

حيث أن تحمل المسئولية وقبول المحاسبة والشفافية تجاه المساهمين وأصحاب المصلحة لايقتصر على تحسين سمعة الشركة وجذب الاستثمارات فقط، بل يعطيها ميزة تنافسية، وبالتالي لابد من إقامة علاقات جيدة بين أصحاب المصالح لتحقيق أهداف الشركة، وجعلهم جزءاً من إستراتيجيتها طويلة المدى، فالاهتمام بأصحاب المصلحة وتحقيق الربح يسيران جنباً إلى جنب مع النمو الإنتاجي، وبمعنى آخر الاهتمام والربح يسيران جنباً إلى جنب مع الاستخدام الحكيم لرأس المال.

المطلب الثاني: تأسيس وممارسة حوكمة الشركات في هياكل الشركات العامة والخاصة

حيث أن شركات القطاع العام أو قطاع الأعمال العام وكلاهما مرادفاً للآخر تساهم في الاقتصاد أكثر من شركات القطاع الخاص وبالتالي يكون لها النصيب الأكبر في الناتج الوطني والتوظيف والدخل واستخدام رأس المال وبالتالي تشكيل السياسات العامة وإن كان الاتجاه إلى ما يسمى بإدارة الأصول في هذه الشركات، أي التخلص منها وبيعها والإندماج في اقتصاديات السوق الجديدة وإن كان هذا الاتجاه لا ينفى ضرورة اتباع أساليب الحوكمة لتحقيق التنمية الإقتصادية وإدارة الموارد بكفاءة ونزاهة وزيادة الإنتاجية وحماية حقوق العاملين.

إن الممارسات الجيدة في الإدارة والتركيز على القيم تؤدى إلى تحقيق الأرباح المالية المستمرة حيث يؤدى ذلك إلى تحسين العلاقة والتعامل الجيد مع أصحاب المصلحة.[1]

(1) معهد المحاسبية والأخلاقية – بريطانيا – www.accountability.org.ur.

المحور الثالث: الرقابة الداخلية ودور لجان المراجعة في تطبيق حوكمة الشركات

إن التغير الهيكلي في مكونات البيئة الإنتاجية والتسويقية وما صاحبها من تطورات في نظم الاقتصاد العالمي، خلق نوعاً من المنافسة الحادة نظراً لبعض المستجدات مثل التطور الحديث في نظم التكنولوجيا، وتطبيق بنود اتفاقية الجات، وكذلك انفصال الملاك عن الإدارة، مما حدى بالإدارة إلى المسارعة لإيجاد أساليب جديدة فى الرقابة الداخلية تحقق الطمأنينة لها وللمشروع وأصحابه وذلك من خلال إطار منظم وهو نظام الرقابة الداخلية، بما يحتويه من أساليب رقابة محاسبية وأساليب رقابة إدارية والتي أكد المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) على أهمية العلاقة الوثيقة بين كلا النوعين من الرقابة المحاسبية والرقابة الإدارية من اجل تحقيق مراقبة داخلية فعالة.[1]

المطلب الأول: نظام الرقابة الداخلية

يمثل نظام الرقابة الداخلية قاعدة أساسية وضرورية للإطمئنان على دقة البيانات المالية والتحقق من قدرتها على تحقيق أقصى كفاية إنتاجية للمحافظة على الإستثمار، لابد أن يحقق مستويات ملائمة من المراجعة والفحص داخل كل شركة، ويؤدى التطبيق السليم لمبادئ الحوكمة إلى جعل عمل المراجعين أكثر سهولة، حيث يساهم في دعم التعاون المشترك بين الإدارة والقائمين على نظام الرقابة الداخلية، كما يجب أن يتم وضع نظام الرقابة الداخلية بناء على تصور ودراسة المخاطر التي قد تواجه الشركة مع ضرورة متابعة وتقييم تلك المخاطر بشكل دوري.

كما أن أساليب الرقابة الداخلية التي يحتوي عليها نظام الرقابة الداخلية تساعد الإدارة الرشيدة من خلال أسلوب حوكمة الشركات في الوصول إلى درجة من التأكيد المعقول Reasonable Assurance عند قياس وتقييم المخرجات المالية حتى يمكن تقدير المنافع ومقارنتها بالتكاليف، وتلعب جودة التدقيق دوراً كبيراً في تفعيل أسلوب حوكمة الشركات حيث يزيد معدل الثقة لدى مستخدمي التقارير المالية، حيث أن وضع نظم للرقابة على الجودة والالتزام بها تلعب دوراً كبيراً في ضمان جودة عملية المراجعة.

المطلب الثاني: لجان المراجعة

مع ازدياد فرض القيود القانونية في كثير من الدول المتقدمة الاقتصادية، وضخامة حجم مجلس الإدارة وعدم التجانس بين أعضاءه بما لا يتناسب مع تناول العملية الخاصة باستعراض مراجعة القوائم المالية للشركات، وكذلك الخلافات التي قد تثور بين مصالح الإدارة ومصلحة جودة التقارير المالية –كل ذلك أدى إلى ظهور لجان المراجعة فالشركات لمساعدة مجالس الإدارة على الالتزام والوفاء بمسئوليتها الإشرافية، وهذه اللجنة تتكون من أعضاء مجلس

(1) محمد نجيب صادق، تطوير هيكل الرقابة الداخلية لعمليات إدارة المخزون بالتطبيق على مؤسسة مصر للطيران، رسالة ماجستير في المحاسبة، اكاديمية السادات للعلوم الإدارية، 2000، ص 53-56.

الإدارة المستقلين والذين يمتلكون المهارات المالية والمحاسبية وذلك لدعم استقلال المراجع الخارجي وتحديد أتعابه ومراجعة القوائم المالية والتقارير للتأكد من جودة المعلومات الواردة بها[1].

وهناك اتجاه قوى داخل الشركات للاعتماد على لجنة المراجعة مع الوضع في الإعتبار توافر عدة عناصر لازمة لكى يكون دورها فعال ومنها التمتع بالإستقلالية، الخبرة، والفحص النافي للجهالة وهو ما يتفق مع أسلوب حوكمة الشركات، وكذلك تقييم الإفصاح المالي، ومدى كفاية الرقابة الداخلية، كما تعتبر وظيفة لجنة التدقيق بالنسبة لإعداد التقارير المالية هي وظيفة إشرافية رقابية ولا يدخل في دورها إعداد هذه القوائم أي أن هذه اللّجنة تقوم بدور المنسق بين مجلس الإدارة والمراجع الخارجي واستعراض نتائج المراجعة الداخلية والخارجية، كما تقوم بالنظر في أي تغييرات ملموسة بشأن مبادئ وممارسات المراجعة والمحاسبة المستخدمة عند إعداد القوائم المالية أو أي ممارس لاختيار مثير للشك تم استخدامه في إعداد تلك القوائم.

كما يجب على لجنة المراجعة أن تقوم بتقييم المخاطر التي تنشأ عن الضغوط على مجلس الإدارة لإعداد التقارير، ومن الواضح انه لكى تكون لجنة المراجعة فعالة في إشرافها على عملية إعداد التقارير المالية، فلا يمكنها أن تعمل في فراغ، حيث تعتمد على المعلومات التي تقدم إليها من الإدارة المالية، وموظفي المراجعة الداخلية، والمراجعين الخارجيين للقيام بمسئوليتها، لذا فإن من المهم أن تقوم اللجنة بخلق حوار مفتوح وحر وصريح ومنتظم مع كل أولئك المشاركين في العمل، وفى الواقع أن المحاسبة المالية وعملية إعداد التقارير المالية ذات الجودة العالية لا يمكن أن تنتج إلا عن طريق الاتصالات الفعالة.

وقد أكد البنك الدولي على أهمية الشفافية في نظم المحاسبة والتدقيق من أجل الحصول على تقارير مالية للشركة تتمتع بمصداقية ودرجة ثقة عالية، وكجزء من التقارير الخاصة بمبادرة الالتزام بالمعايير والقواعد (ROSC) سوف يقوم البنك الدولي بمراجعة مدى الإلتزام بمعايير المحاسبة والتدقيق في عدد من الدول، ويهدف هذا العمل إلى وضع أساس لمقارنة الأساليب في الدول موضع البحث والتي سيتم مراجعتها على أساس المعايير المحلية والدولية والهدف من هذه المراجعة هو تقييم القدرة على مقارنة معايير المحاسبة والتدقيق المحلية مع الدولية والدرجة التي تلتزم بها الشركات في كل دولة.[(2)]

[1] هولى ج جريجورى وجيسون ر. ليلين ، دور لجنة المراجعة في حوكمة الشركات ، الفصل الثالث عشر ، حوكمة الشركات في القرن الحادي والعشرين ،2003، ص 205 ، 212.

[2] شهيرة عبد الشهيد ، قواعد إدارة الشركات تتصبح سعياً دولياً : ماذا يمكن عمله في مصر؟ ، سلسلة أوراق عمل ، بورصتنا القاهر والإسكندرية ، سبتمبر 2001.ص 11-12

المحور الرابع: آليات تطبيق حوكمة الشركات

يعد الفساد المالي والإداري من أخطر المشكلات والقضايا التي تعاني منها مؤسسات الأعمال بصفة عامة والشركات المملوكة للدولة بصفة خاصة .ويتمثل الفساد المالي والإداري في المكاسب والإمتيازات التي يتم يحصل عليها أعضاء مجلس الإدارة أو المدراء التنفيذيين أو الموظفين بشكل غير مشروع، ويترتب على ذلك تحمل المؤسسات تكاليف إضافية تنعكس على أسعار السلع التي تنتجها أو الخدمات التي تقدمها، مما يضعف قدرتها على التنافس والبقاء وبالتالي تآكل رأس المال وانهيار الشركة، وبدلاً من أن تكون هذه الشركات أحد محركات الإقتصاد وعامل من عوامل النمو والتطور، تصبح عبئاً على الإقتصاد الوطني يتحملها المجتمع بأسره، وتؤدي حوكمة الشركات دورًا مهما في معالجة المشكلات التي تعاني منها هذه الشركات والتي من أبرزها مشكلة الفساد المالي والإداري والصراع المحموم على تحقيق المصالح الشخصية دون أي مراعاة للمصالح المشتركة والوطنية، وذلك من خلال مجموعة من الآليات الداخلية والخارجية.

المطلب الأول: الآليات الداخلية لحوكمة الشركات:

أ–مجلس الإدارة :كما سبق الذكر فإن مجلس الإدارة يعتبر أفضل آلية لمراقبة سلوك الإدارة التنفيذية، إذ انه يحمي رأس المال المستثمر في الشركة من سوء الاستعمال من قبل الإدارة، وذلك من خلال صلاحياته القانونية في تعيين واعفاء المدراء وكبار الموظفين وتحفيز ومكافأة الإدارة العليا .كما إن مجلس الإدارة القوي يشارك بفاعلية في وضع إستراتيجية الشركة، ويقدم الحوافز المناسبة للإدارة التنفيذية، ويراقب سلوكها ويقوم أدائها ويحاسبها على القصور في أداء المهام والواجبات، وبالتالي تحقيق أهداف الشركة تعظيم قيمتها .ولكي تكون هذه المجالس فعالة ينبغي أن تكون في الموقف الذي يؤهلها للعمل لمصلحة الشركة.

في ذات الوقت تأخذ الأهداف الاجتماعية للشركة بعين الاعتبار، كما يجب أن تمتلك السلطة اللازمة لممارسة أحكامها الخاصة بعيداً عن التدخلات السياسية والبيروقراطية في شؤونها، وتقوم باختيار الإدارة العليا، فضلاً عن الإشراف المستمر على أداء الشركة والإفصاح عن المعلومات والتقارير الخاص بالنشاط بكل وضوح وشفافية .وفي ذات السياق يأتي التأكيد على ضرورة أن يقود كل شركة من الشركات المملوكة للدولة بمجلس إدارة فعال وكفء، يمارس القيادة ويوجه الشركة بنزاهة وحكمة ويعمل لمصلحة الشركة بكل شفافية ومسؤولية .ولتحقيق ذلك لابد من عدم التحيز لأي ميول شخصي أوجماعي قد يؤثر سلباً على تحقيق هذه المبادئ.

ب-لجنة التدقيق :حظيت لجنة التدقيق في الوقت الحاضر باهتمام بالغ من قبل الهيئات العلمية الدولية، والمحلية المتخصصة والباحثين، وبخاصة بعد الإخفاقات والاضطرابات المالية التي حصلت في الشركات العالمية .ويرجع هذا الاهتمام للدور الذي يمكن أن تؤديه لجنة التدقيق كأداة من أدوات حوكمة الشركات في زيادة الثقة والشفافية في المعلومات المالية التي تفصح عنها الشركات، وذلك من خلال دورها في إعداد التقارير المالية واشارفها على وظيفة التدقيق

الداخلي في الشركات، وكذلك دورها في دعم هيئات التدقيق الخارجي وزيادة استقلاليتها، فضلاً عن دورها في التأكيد على الالتزام بمبادئ حوكمة الشركات.

هذه اللجنة منبثقة عن مجلس الإدارة وتقتصر عضويتها على أعضاء مجلس الإدارة من غير التنفيذيين، والذين تتوافر لديهم الاستقلالية والخبرة في مجال المحاسبة والتدقيق، وتتعلق مسؤوليتها بتدقيق عمليات إعداد التقارير المالية ومراجعة عمليات التدقيق الداخلي والخارجي، وكذلك مراجعة الإلتزام بتطبيق قواعد حوكمة الشركات من قبل إدارة الشركة.

ج-لجنة المكافآت: تشكل لجان المكافآت من أعضاء مجلس الإدارة غير التنفيذيين .وفي مجال الشركات المملوكة للدولة فقد تضمنت إرشادات منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD) تأكيداً على ضرورة أن تكون مكافآت أعضاء مجلس الإدارة والإدارة العليا معقولة، وذلك لضمان تعزيز مصالح الشركة في الأمد البعيد من خلال جذب المهنيين من ذويا لكفاءات العالية .وتتركز وظائف لجنة المكافآت وواجباتها في تحديد الرواتب والمكافآت والمزايا الخاصة بالإدارة العليا:

- ✓ تحديد المكافآت والحوافز والمزايا الأخرى للإدارة العليا ومراجعتها والتوصية بها لمجلس الإدارة بالمصادقة عليها.
- ✓ وضع سياسات لإدارة برامج المكافأة والحوافز للإدارة العليا ومراجعة هذه السياسات بشكل دوري.
- ✓ اتخاذ خطوات لتعديل برامج مكافآت وحوافز الإدارة العليا التي ينتج عنها دفعات لا ترتبط بشكل معقول بأداء عضو الإدارة العليا.

د–لجنة التعيينات :يجب أن يتم تعيين أعضاء مجلس الإدارة والموظفين من بين أفضل المرشحين الذين تتلاءم مهاراتهم وخبراتهم مع المهارات والخبرات المطلوبة والمحددة لتأدية وتنفيذ نشاطات الشركة.

هـ–التدقيق الداخلي: تؤدي وظيفة التدقيق الداخلي دوراً مهما في عملية الحوكمة إذ أنها تعزز من فاعليتها وتحقق أهدافها، وذلك بزيادة قدرة أصحاب المصالح على مساءلة الشركة .حيث يقوم المدققين الداخليين بزيادة المصداقية والموثوقية في المعلومات والتقارير التي يدققوها، وتحسين سلوك الموظفين العاملين في الشركات المملوكة للدولة وتقليل مخاطر الفساد الإداري والمالي .وفي هذا السياق فإن كل من التدقيق الداخلي والخارجي يعد آلية مهمة من آليات المراقبة ضمن إطار هيكل الحوكمة، وبشكل خاص فيما يتصل بضمان دقة ونزاهة التقارير المالية ومنع واكتشاف حالات الغش والتزوير .وقد بينت الهيئات المهنية والتنظيمية أهمية وظيفة التدقيق الداخلي في عملية الحوكمة .وأكدت على أهمية مسئولية المدقق الداخلي في منع واكتشاف الغش والتزوير.

المطلب الثاني: الآليات الخارجية لحوكمة الشركات:

تتمثل آليات حوكمة الشركات الخارجية بالرقابة التي يمارسها أصحاب المصالح الخارجيين على الشركة، والضغوط التي تمارسها المنظمات والهيئات الدولية المهتمة بتطبيق حوكمة الشركات، حيث يشكل هذا المصدر أحد المصادر الكبرى المولدة لضغط هائل من أجل تطبيق قواعد حوكمة الشركات .ومن الأمثلة على هذه الآليات ما يأتي:

منافسة سوق المنتجات (الخدمات) وسوق العمل الإداري، الإندماجات والإكتسابات، التدقيق الخارجي، التشريعات والقوانين.

..المحور الخامس: علاقة المسؤولية الاجتماعية بحوكمة الشركات

المطلب الأول: نظرية أصحاب المصالح

تركز بشكل أساسي على أنه يجب على المؤسسات أن يمتد إهتمامها وتركيزها من حملة الأسهم إلى مجموعات أخرى لها علاقة بالمؤسسة كذلك وأصحاب المصالح تتضمن العملاء، العاملين، الموردين، المجتمع بشكل عام، و أول من عرض هاته النظرية وبين أهميتها في المجالات الإدارية هو فريمان 1984 وركز على العلاقة بين المؤسسة والبيئة المحيطة بها وكيف تتصرف في ظل تلك البيئة، وما هي ردة فعلها[1].

من أهم الأسئلة التي تحاول الإجابة عليها: ما هو هدف المؤسسة؟ وما هي المسؤوليات التي تواجهها اتجاه الأطراف التي لها علاقة بأعمال المؤسسة؟ ففي أمريكا شركات كثيرة طورت أعمالها وأدارتها بالتوافق التام مع نظرية أصحاب العلاقة مع المؤسسة، كما أكد key أن هذه النظرية تعتبر أفضل النماذج التي تصف تصرفات وسلوك المؤسسة.

ومازال الجدال مستمرا حول ماهية الأطراف التي ينبغي أن تستفيد من مكاسب المؤسسة، هل هم أصحاب المصالح؟ أم المساهمين؟ أم الزبائن؟ والذين يدافعون عن فكرة أصحاب المصالح يستمدون آرائهم من البراهين والدلائل التالية:

- ✓ يكون خلق القيمة أقوى عندما تتوزع أرباحه، فالمشروع الذي يلبي حاجات موظفيه وترقبات مساهميه له قيمة مضاعفة لأنه يستهدف في وقت واحد مجموعتين من أصحاب المصالح؛
- ✓ الأجراء والموردين والممولين يتحملون على غرار المساهمين نسبة من المخاطرة التي تميز المشاريع فلهم الحق في إقتسام المكاسب.

[1]سعد محمد مازق، قياس مستوى الإفصاح الإختياري في التقارير المالية المنشورة لشركات المساهمة السعودية، مجلة جامعة الملك عبد العزيز، الإقتصاد والإدارة، المملكة العربية السعودية، العدد الأول، 2009، ص135.

المطلب الثاني: المسؤولية الإجنماعية في ظل حوكمة الشركات

من بين أهم المميزات التي تتميز بها حوكمة الشركات ميزة المسؤولية الإجتماعية، حيث تعمل الحوكمة على جعل المؤسسات مسؤولة على تكريس المسؤولية الإجتماعية والحفاظ على بيئة نظيفة ، فمن أجل البقاء والتطور في ظل البيئة الإقتصادية الحالية على المؤسسات أن تتفاعل مع التوجهات الإجتماعية والبيئية التي غيرت من ظروف النشاط على مستوى جميع الأسواق فارضة بذلك ظروف تنافسية جديدة، الأمر الذي أشار إليه التقرير الذي ورد من طرف برنامج الأمم المتحدة للبيئة ومجلس الأعمال العالمي من أجل التنمية المستدامة ومعهد الموارد العالمي في أفريل 2002، وهذا تحت عنوان أسواق الغد: التوجهات العامة وآثارها على الأعمال والذي ربط بين المؤشرات الإقتصادية ، البيئية، والإجتماعية وتطور مجمل الأسواق من جهة أخرى، بهدف مساعدة المؤسسات على اكتشاف رهانات المستقبل[1].

خاتمة:

تعتمد حوكمة الشركات على عدة عوامل تشمل إحترام حقوق حاملي الأسهم والمساواة بينهم وإشراكهم في إتخاذ القرارات وتوفير المعلومات بشفافية واضحة لكل حاملي الأسهم وتحديد مسؤولية وواجبات وحقوق أعضاء مجلس الإدارة، تهدف هذه العوامل أو الاستحقاقات للتأكد من أن الشركة المساهمة تدار بطريقة سليمة وأنها تخضع للمراقبة والمتابعة والمساءلة.

حوكمة الشركات الجيدة في شكل الإفصاح عن المعلومات المالية، يمكن أن يعمل على تخفيض تكلفة رأس مال المؤسسة، كما ان حوكمة الشركات الجيدة تساعد على جذب الإستثمارات سواء الأجنبية أو المحلية، وتساعد في الحد من هروب رؤوس الأموال، ومكافحة الفساد الذي يدرك كل فرد الآن مدى ما يمثله من إعاقة للنمو، وما لم يتمكن المستثمرون من الحصول على ما يضمن لهم عائدا على استثماراتهم، فإن التمويل لن يتدفق، وبدون التدفقات المالية لن يمكن تحقيق الإمكانات الكاملة لنمو المؤسسة. وإحدى الفوائد الكبرى التي تنشأ من تحسين حوكمة الشركات هي ازدياد إتاحة التمويل وإمكانية الحصول على مصادر أرخص للتمويل وهو ما يزيد من أهمية الحوكمة بشكل خاص بالنسبة للدول النامية.

إثبات فرضيات الدراسة:

تبين من خلال هذه الدراسة أن اقتصاد السوق المفتوح قد أملى علينا ضرورة استخدام أساليب حديثة في الإدارة للمحافظة على الأموال واستمرار الشركات في ظل انفصال الملكية عن الإدارة، ومن هذه الأساليب أسلوب حوكمة

Key.S, Toward Anew theory of the Firm , Acritique of stakeliolder Theory, Management Decision, 1999, P317.

الشركات وما يتبعه من إجراءات تستند على عدة مبادئ تدعو إلى الإدارة الرشيدة، وتوطيد العلاقة بين الملاك والشركة للحفاظ على حقوق المساهمين وتعظيم الربحية، وعليه:

1- إن طلب الشفافية والإفصاح الكامل في إجراءات المحاسبة والتدقيق والتطبيق السليم لمعاييرهما المتعارف عليها، يساعد أسلوب حوكمة الشركات في محاربة الفساد، وذلك عن طريق تفعيل المحاسبين والمدققين من خلال هذا الأسلوب للحصول على المعلومات المالية اللازمة لاتخاذ القرارات الإستثمارية الصحيحة ووضع استراتيجيات العمل وتطويرها بصفة مستمرة وكذلك تفعيل دور لجان التدقيق داخل الشركات للإستفادة من فكرة إنشاءها.

2- إن نظم المحاسبة المالية تعمق مفهوم المساءلة وبالتالي تقديم نظام عادل لتلك المعلومات وتبادلها بين إدارة الشركة والمستثمرين مما يؤدى إلى دعم الثقة والحفاظ على مصالح كل الأطراف، حيث تساعد النظم المحاسبية على دعم القابلية للمحاسبين عن المسئولية والشفافية، كي تشجع على الإستخدام الكفء للموارد، وجذب رؤوس الأموال، ودعم القدرة التنافسية للمشروعات والشركات، وخلق وظائف جديدة.

كما تم استخلاص النتائج التالية:

1- تهدف حوكمة الشركات إلى وضع هيكل يسمح بقدر كبير من الحرية في ظل سلطة القانون وتبنى المعايير الدولية للشفافية والوضوح والدقة في البيانات المالية.

2- هناك اتفاق بين الباحثين الممارسين حول محددات ومعايير تقييم أسلوب حوكمة الشركات، حيث يحمل مجموعة من القواعد والتنظيمات القانونية والمحاسبية والمالية والاقتصادية التي تحكم الإدارة في عملها.

3- تعتبر مبادئ حوكمة الشركات نقاط مرجعية لصانعي السياسات عند إعدادهم للأطر القانونية والتنظيمية للحوكمة في الشركات وبالتالي فإن تطبيقها يعتبر اهتمام متزايد بالنسبة لقرارات الإستثمار.

4- الشفافية والفساد وجهان متناقضان لعملة واحدة وبالتالي لابد من بذل الجهود الكافية للقضاء على الفساد.

5- تزايد الحاجة إلى تفعيل استخدام معايير المحاسبة الدولية ومعايير التدقيق الدولية لتحقيق درجة أكبر من الشفافية على المستوى العالمي في إطار المساءلة.

6- أصبح الاهتمام بالمسؤولية الإجتماعية الشغل الشاغل للمؤسسات الحديثة، وذلك لتأثيرها المباشر وغير المباشر على أعمال المؤسسة وفاعليتها، وقد بدأت تطالب بتطبيق الحوكمة من أجل تحقيق المسؤولية اتجاه أصحاب المصالح، وبالتالي الإلتزام بالمسؤولية الاجتماعية اتجاه مجتمعاتها عند القيام بممارسة عملياتها الإنتاجية.

قائمة المراجع باللّغة العربية:

- جوزيف هـ جودوين، ستيفن د. جولد برج ، ماهي أهمية المعايير المحاسبية السليمة ومعايير إعداد التقارير ، حوكمة الشركات في القرن الحادي والعشرين ، الفصل الخامس عشر ، مركز المشروعات الدولية الخاصة ،غرفة التجارة الأمريكية ، واشنطن ، 2003.
- دليل تأسيس حوكمة الشركات في الأسواق الصاعدة، مركز المشروعات الدولية الدولية الخاصة، ج.م.ع، 2005.
- محمد نجيب محمد صادق حسن، دور حوكمة الشركات في محاربة الفساد "وجهة نظر محاسبية"، المؤتمر العلمي الدولي السنوي السادس حول أخلاقيات الأعمال ومجتمع المعرفة، جامعة الزيتونة الأردنية، عمان الأردن، 17-19 أفريل 2006.
- محمد نجيب صادق، تطوير هيكل الرقابة الداخلية لعمليات إدارة المخزون بالتطبيق على مؤسسة مصر للطيران، رسالة ماجستير في المحاسبة ، أكاديمية السادات للعلوم الإدارية، 2000.
- سعد محمد مازق، قياس مستوى الإفصاح الإختياري في التقارير المالية المنشورة لشركات المساهمة السعودية، مجلة جامعة الملك عبد العزيز، الإقتصاد والإدارة، المملكة العربية السعودية، العدد الأول، 2009.
- شهيرة عبد الشهيد، قواعد إدارة الشركات تتصبح سعياً دولياً: ماذا يمكن عمله في مصر؟ ، سلسلة أوراق عمل ، بورصتنا القاهر والإسكندرية ، سبتمبر 2001.
- هولى ج جريجورى وجيسون ر. ليلين ، دور لجنة المراجعة فى حوكمة الشركات ، الفصل الثالث عشر ، حوكمة الشركات فى القرن الحادى والعشرين ،2003.
- يحي محمد أبو طالب، نظرية المحاسبة والمعايير المحاسبية والدولية في ضوء التطور التاريخي للفكر المحاسبي، مكتبة عين شمس، القاهرة ، 2003.

قائمة المراجع باللغة الأجنبية:

- John D.The Detection of Fraud and the Management Accountant, Management Accounting, May, 1985.
- معهد المحاسبية والأخلاقية – بريطانيا – www.accountability.org.ur.
- Key.S, Toward Anew theory of the Firm , Acritique of stakeliolder Theory, Management Decision, 1999.