

التكامل بين المحاسبة القضائية و حوكمة المؤسسات كمدخل لمكافحة الفساد على مستوى المؤسسات الاقتصادية

أ. أبو عزة محمد الأمين + د. أبو بكر بوسالم + د. بوطيبة فيصل

ملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على طبيعة العلاقة بين المحاسبة القضائية و حوكمة المؤسسات، حيث تم الاعتماد على المنهج الوصفي من خلال وصف و تحليل كل من المحاسبة القضائية و حوكمة المؤسسات، إذ تم التوصل إلى نتيجة مهمة مفادها أن التكامل بين المحاسبة القضائية و حوكمة المؤسسات يشكل آلية فعالة لمكافحة الفساد على مستوى المؤسسات الاقتصادية.
الكلمات المفتاحية: المحاسبة القضائية، حوكمة المؤسسات، الفساد.

Abstract:

This study aims to shed light on the nature of the relationship between forensic accounting and corporate governance, as it has been relying on descriptive approach through the description and analysis of all of the forensic accounting and corporate governance, thus it has been reached as a result of the task that the integration between forensic accounting and corporate governance is an effective mechanism to combat corruption at the level of economic institutions.

Key words: forensic accounting, corporate governance, corruption.

مقدمة:

لقد أدت الفزائح المالية التي حدثت على مستوى العديد من المؤسسات الاقتصادية في السنوات القليلة الماضية إلى ضرورة إيجاد أدوات للوقاية من هذه التجاوزات و تقادي عدم تكرارها مستقبلا، فقد حرصت العديد من الدول على سن قوانين و تشريعات على غرار ما قامت به الجزائر من خلال إصدار القانون 06-01 المتعلق بالوقاية من الفساد و مكافحته، كما قد ظهرت العديد من المصطلحات المرتبطة بمكافحة الفساد و الاحتيال على غرار كل من المحاسبة القضائية و كذا حوكمة المؤسسات، و من خلال ما سبق يمكن طرح الإشكالية الآتية:

كيف يمكن للتكامل بين المحاسبة القضائية و حوكمة المؤسسات أن يساهم في التصدي للفساد على مستوى المؤسسات الاقتصادية؟
أهمية و أهداف الدراسة:

تكمن أهمية هذه الدراسة في كونها تنطرق إلى أهم أدوات مكافحة الفساد و الاحتيال الذي أصبح سمة العصر الحالي على مستوى المؤسسات الاقتصادية، إذ تهدف هذه الدراسة إلى بلوغ هدفين رئيسيين و ذلك وفق ما يلي:

- ✓ التعرف على ماهية المحاسبة القضائية و كذا حوكمة المؤسسات.
- ✓ تسليط الضوء على طبيعة التكامل بين المحاسبة القضائية و حوكمة المؤسسات.

منهجية و أدوات الدراسة:

قصد المعالجة الموضوعية لإشكالية هذه الدراسة و تحقيق النقاط المستهدفة منها، فقد تم الاعتماد بشكل كلي على المنهج الوصفي، بحيث تم وصف و تحليل طبيعة التكامل بين المحاسبة القضائية و حوكمة المؤسسات، أما فيما يخص أدوات المعالجة فقد تم الاعتماد على البيانات الثانوية المحصل عليها من خلال عملية المسح المكتبي لعدد من الدراسات و المقالات المنشورة.

حدود الدراسة:

اقتصرت هذه الدراسة فقط على تسليط الضوء على طبيعة التكامل بين المحاسبة القضائية و حوكمة المؤسسات، غير أنها أغفلت دراسة واقع تطبيق كل منهما وما يعترضه من عوائق سواء كانت هذه الأخيرة نابعة من البيئة الداخلية و/أو الخارجية للمؤسسات.

أصالة الدراسة (القيمة المضافة):

ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة أنها حاولت المزوجة و الدمج بين مصطلحين مختلفين في المحتوى متفقين في الغاية، و ذلك من خلال القيام بدراسة تحليلية لمحتوى كل مصطلح لمعرفة طبيعة التكامل بينهما.

الدراسات السابقة:

لقد تعددت الدراسات التي تناولت سبل مكافحة الفساد على مستوى المؤسسات الاقتصادية من خلال المحاسبة القضائية و الحوكمة، وعليه سنتطرق إلى دراستين تمتا في بيئتين عربيتين، و ذلك على النحو الآتي:

✓ دراسة الكبيسي(2016):

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مدى أهمية المحاسبة القضائية في حل النزاعات ذات الطبيعة المالية بصورة عادلة في الأردن، و ذلك من خلال الاعتماد على وجهتي نظر كل من القضاء و المحاسب القضائي عن طريق الاستبيان كأداة لجمع البيانات، حيث تم التوصل إلى العديد من النتائج أهمها وجود اختلاف واضح في وجهتي نظر الأطراف المعنية بخدمات المحاسبة القضائية و بتطبيقاتها.

✓ دراسة الجبوري و الخالدي(2013):

هدفت هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على مفهوم المحاسبة القضائية و الاحتيال المالي و كذا توضيح أهمية و دور المحاسبة القضائية في الكشف عن عمليات الاحتيال، إذ تم التوصل إلى العديد من النتائج أهمها أن عمليات الاحتيال تتطلب وجود كوادر متخصصة على غرار المحاسبين القضائيين للتحري و اكتشاف هذه العمليات.

المحور الأول: الاطار العام للمحاسبة القضائية

ينظر للمحاسبة القضائية على أنها ممارسة استخدام التكنولوجيا والعلوم للتحقيق وكشف الأنشطة الاحتيالية والممارسات غير القانونية في مجالات المحاسبة والتمويل والإدارة...¹، كما يمكن تعريف المحاسبة القضائية على أنها التخصص الذي يجمع بين المعرفة والمهارة من المحاسبة والمراجعة والوقاية من الخسارة و كذا إنفاذ القانون.²

كما تعرف على أنها تخصص من المحاسبة المهنية تشارك فيه مجموعة واسعة من الممارسات مثل فحص الغش والتحقيق في الفساد والرشوة وكذا تقييم الأعمال...³، هذا وقد تعرف المحاسبة القضائية على أنها تطبيق المفاهيم والأساليب المحاسبية للمشاكل القانونية...⁴، فضلا على هذا يمكن القول أن المحاسبة القضائية هو مجال في تخصص المحاسبة الذي يصور الترتيبات التي تنجم عن النزاعات الحقيقية أو المتوقعة أو التقاضي.⁵ كما يمكن النظر إلى المحاسبة القضائية على أنها التخصص الذي لديه نماذج ومنهجيات و إجراءات التحقيق الخاصة التي تبحث عن ضمان شهادة الاستشاري لإنتاج أدلة قانونية⁶، كما أن المحاسبة القضائية هي علم تجميع المعلومات وتقديمها في شكل من شأنها أن تكون مقبولة من قبل المحاكم ضد مرتكبي الجرائم الاقتصادية والمالية.⁷

عموما، يتم استخدام مصطلح "المحاسبة القضائية" لوصف مجموعة واسعة من أعمال التحقيق...⁸ و بالتالي فالمحاسبة القضائية هي جمع لمهارات مختلفة في العديد من المجالات على غرار المحاسبة و القانون و كذا علم النفس بفروعه المختلفة فضلا على تكنولوجيا المعلومات و الاتصال قصد تحقيق أهداف عديدة من أهمها المساعدة في مكافحة الغش⁹، كما يتم تعريف المحاسبة القضائية باعتبارها ممارسة جمع وتحليل البيانات في مجالات الاستشارات و دعم التقاضي و كذا شهادات الخبرة وفحص الغش.¹⁰

مهام المحاسبة القضائية:

تقوم المحاسبة القضائية بالعديد من المهام و كذا التحقيقات و حالات حماية أصول المؤسسات و الأفراد على غرار التحقيقات الجنائية و حل النزاعات بين الشركاء و غيرهم و كذا منع الاحتيال و الحد منه فضلا على حالات الاهمال المهني المتعلق بانتهاك مبادئ المحاسبة و التدقيق المقبولة.¹¹

مكونات المحاسبة القضائية:

- ✓ تتكون المحاسبة القضائية من عنصرين رئيسيين، وذلك على النحو الآتي:¹²
- ✓ الخدمات القانونية: يعني الاعتراف بالمحاسب القضائي بوصفه خبير أو مستشار.
- ✓ خدمات التحقيق: أي الاعتماد و الاستفادة من مهارات المحاسب القضائي.

المحور الثاني: الاطار المفاهيمي لحوكمة المؤسسات

تعرف حوكمة المؤسسات على أنها عبارة عن مجموعة من الآليات التي تهدف إلى تصحيح قرارات المديرين فضلا على أنها تساعد على تحسين كفاءة المؤسسات.¹³ كما يرى شريقي(2015) أن "الحوكمة هي نظام يقصد به الأسلوب الذي تمارس به سلطات الادارة بطريقة جيدة..."¹⁴

و تعرف أيضا حوكمة المؤسسات على أنها مجموعة متكاملة من آليات الرقابة الداخلية والخارجية المصممة لتمكين المساهمين من ممارسة الرقابة المناسبة على المؤسسة وذلك قصد تعظيم قيمة المؤسسة و كذا التأكد من أن هذه الأخيرة تولد عائدا على الاستثمار.¹⁵ كما أن الهيكل الجيد للحوكمة يساعد المؤسسات على التقليل من تضارب المصالح بين المديرين وأصحاب رأس المال مما يؤدي إلى خفض تكاليف الوكالة.¹⁶ حيث تشمل حوكمة المؤسسات على كل من الإفصاحات المالية وغير المالية قصد زيادة الشفافية لأصحاب المصلحة وخاصة المساهمين.¹⁷

المحور الثالث: التكامل بين المحاسبة القضائية و حوكمة المؤسسات كميكانيزم لرصد و مكافحة الفساد على مستوى المؤسسات الاقتصادية

"لا يمكن لأحد أن يتصرف خلاف لما يريده مديره" هي الثقافة السائدة في شركة توشيبا التي كادت تعصف بالشركة ككل في سنة 2015، إذ أعلنت اللجنة المستقلة التي عينتها توشيبا أن هذه الشركة قد بالغت في حساب أرباحها بحوالي 1.22مليار دولار على مدار سبعة سنوات.¹⁸

"الادارة يمكن أن تفعل ما تريد فقط لأجل مصالحها و أن تخفي قراراتها السيئة و مغامراتها بأموال المستثمرين" هي النتيجة التي توصل إليها في سنة 2011 تقرير لجنة التحقيق في شركة أوليمبوس اليابانية بعد إقرار إدارة هذه الأخيرة بإخفاء خسائر تقدر بـ 1.7مليار دولار كانت قد تكبدتها جراء استثمارات مالية عالية

المخاطر، و الذي تزامن مع انفجار فقاعة سوق الأوراق المالية الياباني في نهاية الثمانيات من القرن الماضي.¹⁹

"برنامج ولاء العملاء" عنوان آخر للأزمة المحاسبية التي حدثت لشركة موبايلي السعودية في سنة 2014، إذ قامت هذه الأخيرة بتسجيل الإيراد الكلي للنقاط الممنوحة للعملاء بعد سدادهم للفواتير، و ذلك قبل أن يقوم العملاء باستبدال هذه النقاط مما أدى إلى تضخيم الإيرادات.²⁰

و بالتالي فإن القوائم المالية هي الأساس لقياس أداء الشركة و عليه فإن الاحتيال لا يضر فقط بثقة المستثمرين ولكن يضر أيضا بإدارة التحليلات فيما يخص أداء الأعمال²¹، إذ أن الاحتيال في القوائم المالية هو محاولة متعمدة من قبل المؤسسات لخداع أو تضليل مستخدمي هذه القوائم المنشورة خاصة المستثمرين والدائنين من خلال إعداد ونشر قوائم مالية تشوبها أخطاء مادية²²، حيث تتدرج هذه الممارسات ضمن الجرائم المالية، إذ تعرف هذه الأخيرة على أنها النشاط غير المشروع المرتكب بهدف الحصول على الثروات سواء بشكل فردي أو جماعي أو بطريقة منظمة منتهكة بذلك القانون أو السياسات المحاسبية القائمة التي تنظم الأنشطة الاقتصادية وإدارة المنظمة.²³

و بما أن ظاهرة الاحتيال أصبحت السمة الرئيسية للعصر الحالي، فقد وجب على الحكومات و الهيئات الرسمية و غير الرسمية إيجاد حلول ناجعة قصد التصدي لهذه الظاهرة الخطيرة، إذ أنه من بين أهم هذه الحلول و الآليات تبني مفهوم حوكمة المؤسسات و المحاسبة القضائية.

حيث توصلت دراسة الجبوري و الخالدي(2013) إلى أن اكتشاف عمليات الاحتيال يستلزم استعمال العديد من التقنيات المختلفة على غرار تقنية قانون بنفورد و أدوات التدقيق بمساعدة الكمبيوتر (CAATS) و كذا تنقيب البيانات (Data mining) وتحليل النسب مما قد يؤدي إلى جذب الانتباه إلى العناصر التي تظهر سلوكا غير اعتيادي.²⁴

هذا و قد توصلت دراسة ابراهيم و هارون(2016) أن للمحاسبة القضائية دور مهم في الحد من ممارسة إدارة الأرباح، إذ تعتبر المحاسبة القضائية وسيلة من الوسائل الهامة التي تساعد في الحد من جرائم الاحتيال المالي و كذا الفساد الإداري، كما تساعد المحاسبة القضائية في ضمان التعامل بعدالة بين المساهمين و الادارة و كذا الموظفين و الدائنين و جميع أصحاب المصلحة الآخرين.²⁵

هذا و قد أوردت النظرية الإيجابية للمحاسبة أن المؤسسات التي تملك هيكل حوكمة جيد تميل إلى استخدام ممارسات محاسبية أكثر تحفظا²⁶، إذ تساعد الحوكمة المؤسسات على رفع جودة معلوماتها المالية المنشورة²⁷، حيث أن حوكمة المؤسسات تدل أساسا على سيادة القانون والشفافية والمساءلة وحماية المصلحة العامة في إدارة شؤون المؤسسة...²⁸، هذا وقد توصلت كل من دراسة²⁹ (Nnenna, 2016) و³⁰ (Nkama.O, Onoh, 2016) أن المحاسبة القضائية هي عنصر أساسي لضمان أنظمة حوكمة المؤسسات

الجيدة في البنوك.

خاتمة:

إن الفساد ظاهرة عالمية خطيرة إذ عصف بالكثير من المؤسسات الاقتصادية على غرار شركة إنرون، حيث أدى هذا إلى مسارعة الحكومات و مختلف الهيئات سواء الرسمية و غير الرسمية إلى صياغة حلول ووضع آليات للوقاية من هذه الظاهرة و مكافحتها، إذ تم سن العديد من القوانين الردعية التي يمكن أن تكبح جماح الفساد على مستوى المؤسسات الاقتصادية، كما تعتبر المحاسبة القضائية و حوكمة المؤسسات من بين أهم الآليات المستحدثة لمكافحة الفساد على مستوى هذه المؤسسات، وعليه فقد سعت هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على أهمية التكامل بين هاتين الآليتين، حيث تم التوصل إلى العديد من النتائج أهمها:

✓ اكتشاف عمليات الاحتيال يستلزم استعمال العديد من التقنيات المختلفة على غرار تقنية قانون بنفورد.

✓ المحاسبة القضائية لها دور جوهري في الحد من ظاهرة ممارسة إدارة الأرباح، حيث تعتبر المحاسبة القضائية أداة أساسية تعمل على المساعدة في الحد من جرائم الاحتيال المالي و كذا الفساد الإداري.

✓ الحوكمة ذات الهيكل الجيد يمكن أن تساعد المؤسسات الاقتصادية على تخفيض تضارب المصالح بين كل من المديرين و المساهمين مما يؤدي إلى تدنية تكاليف الوكالة.

✓ المحاسبة القضائية هي عنصر أساسي لدعم أنظمة حوكمة المؤسسات الجيدة، و بالتالي سيؤدي التكامل بينهما إلى كبح جماح الفساد على مستوى المؤسسات الاقتصادية.

¹ Zabihollah Rezaee, Daniel Lo, Michael Ha, Alexis Suen, **Forensic Accounting Education and Practice: Insights From China**, Journal of Forensic & Investigative Accounting, Volume 8: Issue 1, January–June, 2016, P107

² Diane M. Matson, **Independent Studies in Forensic Accounting: Some Practical Ideas**, Journal of Forensic & Investigative Accounting, Volume 8: Issue 2, Special Issue, 2016, P218

³ Jim Wang, Grace Lee, D. Larry Crumbley, **Current Availability of Forensic Accounting Education and State of Forensic Accounting Services in Hong Kong and Mainland China**, Journal of Forensic & Investigative Accounting, Volume 8: Issue 3, July–December, 2016, P 515

⁴ Sorunke Olukayode Abayomi, **Integrating Forensic Accounting into the Accounting Curriculum in Nigerian Universities: Challenges and Remedies**, International Journal of Academic Research in Progressive Education and Development, , Vol. 5, No. 1, Jan 2016, P60

⁵ Abdullah Al-Hadrami, Sutan Hidayat, **Obstacles to Integrating Forensic Accounting in the Accounting Curriculum: The Case of Bahrain**, Global Review of Accounting and Finance, Vol. 6. No.1. March 2015, P166

⁶ Imam, A, Kumshe, AM, Jajere, MS, **APPLICABILITY OF FORENSIC ACCOUNTING SERVICES FOR FINANCIAL FRAUD DETECTION AND PREVENTION IN THE PUBLIC SECTOR OF NIGERIA**, International Journal of Information Technology and Business Management, Vol.40 No.1, August 2015, P138

⁷ A.O. Enofe, O.V. Onyeokweni, S.I. Onobun, **Forensic Accounting and Financial Crime**, International Journal of Multidisciplinary Research and Development, Volume: 2, Issue: 9, Sep 2015, P214

⁸ Sampson Anomah, Boadu Ayebofo, Owusu Agyabeng, **Forensic Accounting – A Multifaceted Standard for Cleaner Stewardship in Weak Regulatory Environments**, Research Journal of Finance and Accounting, Vol.5, No.2, 2014, P34

⁹ جميلة سعيد قمير، قياس مدى إدراك أهمية المحاسبة الجنائية وضرورة دمجها في مناهج التعليم العالي لدى أعضاء هيئة التدريس بأقسام المحاسبة في الجامعات الليبية بالمنطقة الغربية، المجلة الجامعة، العدد السادس عشر، المجلد الأول، فيفري 2014، ص 216

¹⁰ Ofiafah Eiya, John I Otor, **Forensic Accounting as a Tool for Fighting Financial Crime in Nigeria**, Research Journal of Finance and Accounting, Vol.4, No.6, 2013, P18

¹¹ عبد الستار عبد الجبار عيدان الكبيسي، دراسة استقصائية ميدانية عن المحاسبة القضائية من وجهة نظر القضاء والمحاسب القضائي في الأردن، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، المجلد 12، العدد 01، 2016، ص ص 04- 05

¹² مقداد أحمد الجليلي، المحاسبة القضائية وإمكانية تطبيقها في العراق، مجلة تنمية الرافدين، العدد 107، المجلد 34، 2012، ص 12

¹³ Sami Jarboui, Pascal Forget, Younes Boujelbene, **Inefficiency of public road transport and internal corporate governance mechanisms**, Case Studies on Transport Policy 2 (2014), P155

¹⁴ (شريقي) عمر، التدقيق الداخلي كأحد أهم الآليات في نظام الحوكمة ودوره في الرفع من جودة الأداء في المؤسسة، مجلة أداء المؤسسات الجزائرية، العدد السابع، (2015)، ص 123

¹⁵ I-Ju Chen, **Financial crisis and the dynamics of corporate governance: Evidence from Taiwan's listed firms**, International Review of Economics and Finance 32 (2014) , P03

¹⁶ David Han-Min Wang, Quang Linh Huynh, **The Role of Corporate Governance in the Link between Management Accounting System and Firm Performance**, Asian Journal of Finance & Accounting, Vol. 6, No. 1, (2014), P217

¹⁷ Wafaa Salah Mohamed, May M. Elewa, **The Impact of Corporate Governance on Stock Price and Trade Volume**, International Journal of Accounting and Financial Reporting, Vol. 6, No. 2, (2016), P28

¹⁸ http://www.bbc.com/arabic/business/2015/07/150721_toshiba_resign_scandal

¹⁹ http://www.aleqt.com/2012/01/07/article_613949.html

²⁰ <http://www.alarabiya.net/ar/aswaq/2014/11/08/>

²¹ Arben Sahiti, Mejdi Bektashi, **Detection Techniques of Fraud in Accounting**, European Journal of Economics and Business Studies, Vol.2, Nr. 1, 2015, P96

²² Ozili Peterson K, **Forensic accounting and fraud**, International Journal of Accounting and Economics Studies, 3 (1) (2015), P63

²³ Cletus O. Akenbor, Oghoghme Tennyson, **Forensic auditing and financial crime in Nigerian banks A proactive approach**, The Business & Management Review, Volume 4 Number 2, November 2013, P48

²⁴ □ نصيف جاسم الجبوري، صلاح هادي محمد الخالدي، دور المحاسبة القضائية في اكتشاف عمليات الاحتيال المالي، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد 19، العدد 70، 2013

²⁵ □ الهادي آدم محمد ابراهيم، مصطفى هارون، المحاسبة القضائية ودورها في الحد من ممارسة إدارة الأرباح في سوق المال في خرطوم، مجلة المستنصرية للدراسات العربية والدولية، العدد 55، 2016

²⁶ Dea'a Al-Deen Omar Al-Sraheen, Faudziah Hanim Fadzil, Syed Soffian Bin Syed Ismail, **Does Corporate Governance Matter? Evidence from Accounting Conservatism Practices among Jordanian Listed Companies**, International Journal of Learning & Development, Vol. 4, No. 4, (2014), P74

²⁷ Abdel Razeg Abdel Monsif Azzoz, Basheer Ahmad Khamees, **The Impact of Corporate Governance Characteristics on Earnings Quality and Earnings Management: Evidence from Jordan**, Jordan Journal of Business Administration, Volume 12, No. 1, (2016), P188

²⁸Renu Nainawat, Ravi Meena, **Corporate Governance and Business Ethics**, Global Journal of Management and Business Studies, Volume 3, Number 10 (2013), pp1085-1086

²⁹Chukwuani Victoria Nnenna, **Forensic Accounting and Corporate Governance in the Nigerian Banking Industry**, Research Journal of Finance and Accounting, Vol.7, No.7, 2016

³⁰Nkama Nkama .O, John Okey Onoh, **Forensic Accounting and Board Performance in the Nigerian Banking Industry**, Journal of Accounting and Financial Management, Vol. 2 No.2 2016