

## دور حوكمة الشركات في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية

# The role of corporate governance in reducing creative accounting practices

جرموني أسماء

جامعة أم البواقي

Asma.djarmouni@gmail.com

عمر عطا الله

جامعة الوادي

Soufi\_omar39@yahoo.fr

مومن فاطمة الزهراء

جامعة الوادي

[moumenfaty@gmail.com](mailto:moumenfaty@gmail.com)

### ملخص:

حاولنا من خلال هذا البحث التعرف على حوكمة الشركات ومبادئها وأهدافها ومعرفة دور حوكمة الشركات في الحد من أساليب المحاسبة الإبداعية، وتكمن أهمية حوكمة الشركات في الشفافية والدقة والوضوح فيما تصدره المؤسسة من قوائم مالية لزيادة ثقة المستثمرين واعتمادهم عليها في اتخاذ القرارات، ولقد توصلنا من خلال دراستنا إلى أن حوكمة الشركات تلعب دور فعال ومهما في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية، ويمكن وضع إستراتيجية من خلال حوكمة الشركات للحد من المحاسبة الإبداعية لتفادي وقع المؤسسة في الازمات.

**الكلمات المفتاحية:** المحاسبة الإبداعية ، حوكمة الشركات

### Abstract:

In this research, we tried to identify corporate governance, its principles and objectives, and the role of corporate governance in reducing creative accounting methods. The importance of corporate governance lies in the transparency, accuracy and clarity of the organization's financial statements to increase investor confidence and decision-making. Said that corporate governance plays an important and important role in reducing creative accounting practices. A strategy can be developed through corporate governance to reduce creative accounting to avoid the institution's impact on crises.

**Keywords:** Creative Accounting, Corporate Governance

## تمهيد:

بعد الازمة المالية العالمية التي شهدتها شركات عملاقة في الآونة الاخيرة بسبب نقص الشفافية و الإفصاح المحاسبي ، والتلاعب في القوائم المالية، لإظهار المؤسسة في صورة جيدة وهذا ما يعرف بالحاسبة الإبداعية مما لزم بضرورة معرفة اساليب المحاسبة الإبداعية والدور الذي لعبته في الازمة المالية للمؤسسات، وإيجاد آليات للحد من هذه الظاهرة، هذا كله أدى إلى الاهتمام بحوكمة الشركات التي تفرض نفسها كآلية من اليات الحد من اساليب التلاعب والغش في القوائم المالية ، حيث أصبحت الأسواق المالية المطبقة لمبادئ حوكمة محط أنظار المستثمرين لأنهم ليسو على استعداد بان يتحملوا نتائج اساليب المحاسبة الإبداعية. وبهذا يمكن صياغة إشكالية البحث في السؤال الجوهرى التالي:

**ما هو دور تطبيق مبادئ حوكمة الشركات في الحد من اساليب المحاسبة الإبداعية؟**

وسنحاول معالجة إشكالية البحث من خلال المحاور التالية:

- حوكمة الشركات.
- المحاسبة الإبداعية.
- طرق وأساليب الحوكمة للحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية.

**أولاً: حوكمة الشركات:**

ان تطور الحاجة المتزايدة الى الثقة في المعلومات خاصة بعد الازمة المالية لكبرى الشركات ادى بدوره إلى زيادة الاهتمام بحوكمة الشركات التي يمكن من خلالها مساعدة المؤسسات والاقتصاد بشكل عام على جذب الاستثمارات ودعم الاقتصاد وزيادة القدرة على المنافسة.

### 1. مفهوم حوكمة الشركات:

يوجد الكثير من التعريفات لحوكمة الشركات نتيجة لارتباط موضوع الحوكمة بمجالات وأطراف مختلفة، حيث قام الكثير من الكتاب والباحثين بتقديم تعريفات مختلفة لحوكمة الشركات، انطلق كل منها من المجال المنتمي اليه.

فقد عرفت بأنها الادارة الرشيدة وتحسين الاطار القانوني والمؤسسي والتنظيمي للشركات من خلال توفير الارشادات و المقترحات لبورصات الاوراق المالية والمستثمرين والشركات والأطراف الأخرى، وتتضمن حوكمة الشركات مجموعة من العلاقات بين ادارة الشركة ومجلس إدارتها وحملة الأسهم بها ومجموعة أصحاب المصالح الأخرى، كما توفر حوكمة الشركات الهيكل الذي

يمكن من خلاله وضع اهداف الشركة وتقرير الوسائل اللازمة لبلوغ تلك الاهداف التي تكون في مصلحة الشركة ومساهمتها حيث تسهل عملية الرقابة الفعالة على الشركة<sup>1</sup>.

كما عرفت بأنها نظام شامل يتضمن مقاييس اداء الادارة الجيد ومؤشرات حول وجود اساليب رقابية تمنع اي من الاطراف ذات العلاقة بالمؤسسة داخلية او خارجية من التأثير بصفة سلبية على انشطتها وبالتالي ضمان امثل استخدام للموارد المتاحة بما يخدم مصالح جميع الاطراف بطريقة عادلة تحقق الاثر الايجابي للمؤسسة لصالح ملاكها والمجتمع ككل<sup>2</sup>.

وقد عرفت منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية OECD سنة 1999 الحوكمة بأنها نظام يتم بواسطته توجيه منظمات الأعمال والرقابة عليها، حيث تحدد هيكل وإطار توزيع الواجبات والمسؤوليات بين المشاركين في الشركة المساهمة مثل مجلس الإدارة، والمديرين، وغيرهم من ذوي المصالح وتضع القواعد والأحكام لاتخاذ القرارات المتعلقة بشؤون الشركة.

وترى الباحثة بان حوكمة الشركات تمثل أحكام العلاقة بين ادارة الشركة وحملة الاسهم وأصحاب المصالح والأطراف المرتبطة بالشركة بالشكل الذي يضمن النزاهة والشفافية .

و لحوكمة الشركات أهمية كبيرة تتمثل في<sup>3</sup>:

- ✓ التأكيد على حماية مسؤوليات الإدارة وتعزيز مساءلتها .
- ✓ حماية أصول المؤسسة وحماية حقوق المساهمين وأصحاب المصالح وتعزيز أثرهم في مراقبة الأداء.
- ✓ تحسين إدارة الشركة وقيمة أسهمها والقيمة الاقتصادية لها.
- ✓ تحقيق العدالة والنزاهة والشفافية في كل تعاملات وعمليات المؤسسة.
- ✓ تحسين الممارسة المحاسبية والمالية والإدارية في المؤسسة.

كما حددت أهمية حوكمة الشركات فيما يلي<sup>4</sup>:

- ✓ تخفيض مخاطر الفساد المالي والإداري التي تواجهها الشركات والدول.
- ✓ رفع مستوى أداء الشركات في دفع عجلة التنمية والتقدم الاقتصادي لدول تلك المؤسسات.
- ✓ جذب الاستثمارات الأجنبية وتشجيع رأس المال المحلي للتوجه نحو الاستثمار في المشروعات الوطنية.
- ✓ -تزيد من قدرة الشركة الوطنية على المنافسة على العالم وفتح الأسواق الجديدة.
- ✓ الشفافية والدقة والوضوح فيما تصدره المؤسسة من قوائم مالية لزيادة ثقة المستثمرين واعتمادهم عليها في اتخاذ القرارات.
- ✓ توفير قواعد حوكمة الشركات والإطار التنظيمي الذي يمكن المؤسسة من تحديد أهدافها وكيفية تحقيقها .

## 2. أهداف حوكمة الشركات:

تسعى حوكمة الشركات إلى تحقيق الاهداف التالية<sup>5</sup>:

- تحقيق الشفافية والعدالة وحماية حقوق المساهمين في المؤسسة.
- إيجاد ضوابط وقواعد وهياكل ادارية تمنح حق مساءلة ادارة المؤسسة امام الجمعية العامة وتتضمن حقوق المساهمين في المؤسسة.
- تنمية الاستثمارات وتدفعها من خلال محاسبة الادارة امام المساهمين.
- فرض الرقابة الجيدة على الوحدات الاقتصادية لتطوير وتحسين قدرتها التنافسية.
- العمل على محاربة التصرفات غير المقبولة سواء كانت من الجانب المادي او الاداري او الاخلاقي.
- الشفافية في اجراءات المحاسبة والمراجعة المالية للحد من الفساد.
- تحسين ادارة المؤسسات ومساعدة هيئاتها في اتخاذ القرارات السليمة وبناء الاستراتيجيات الكفيلة بضمان كفاءة الاداء و المعاملة العادلة لجميع المساهمين.
- زيادة التنمية الاقتصادية من خلال ضمان الدولة تحقيق عائدات اكبر على استثماراتها وإتاحة المزيد م فرص العمل.
- تجنب حدوث اي مشاكل مالية او وقوع ازمات مصرفية وبالتالي المساهمى في تحقيق التنمية والاستقرار الاقتصادي والمالي.
- العمل على ترسيخ ثقافة الالتزام بالقوانين والمبادئ المتعارف عليها.

## 3. مبادئ حوكمة الشركات: هناك خمس مبادئ أساسية لحوكمة الشركات وهي<sup>6</sup>:

- 1.3 حقوق المساهمين: يتحقق هذا المبدأ من خلال ممارسة الحق في تسجيل ونقل ملكية الأسهم ، حضور الجمعية العامة، التصويت وانتخاب مجلس الإدارة، الحصول على المعلومات بشكل منتظم وفي الوقت المناسب، ممارسة الرقابة، الحصول على العائد من الارباح.
- 2.3 المساواة بين المساهمين في المعاملة: وتعني المساواة بين جميع المساهمين ضمن كل فئة، من حيث ضمان الحقوق السابقة بتوفير المعلومات اللازمة، معاملتهم بصورة متكافئة، وتعويضهم في حالات التعدي على حقوقهم.
- 3.3 دور أصحاب المصالح: أي ملاك السندات، البنوك، الدائنين، الموردون، العملاء، العمال. اذ يجب ان يكون هؤلاء دور فعال في الرقابة على أداء المؤسسة، مع ضمان حقوقهم.

**4.3 الإفصاح والشفافية:** ويتمثل في دقة وشمولية الإفصاح عن المعلومات المرتبطة بالقوائم المالية وكذا أداء المؤسسة، وذلك وفقا لمعايير المحاسبة والمراجعة الدولية، أو القواعد المحاسبية المطبقة، مع ضرورة ضمان توفير قنوات توصيل المعلومات في الوقت المناسب لمستخدميها.

**5.3 مسؤوليات مجلس الإدارة:** ويتمثل هذا المبدأ في ضرورة تحديد هيكل مجلس الإدارة والمهام المسندة للأعضاء، بما فيها توفير المعلومات اللازمة والموثوق بها، والالتزام بالقوانين وتحقيق مصالح كافة الأطراف ذات العلاقة بالمؤسسة.

#### ثانيا: المحاسبة الإبداعية:

اصبحت المحاسبة الابداعية سمت من سمات المؤسسات التي تتبع سبلا ملتوية في قياس عملياتها، حيث تعتبر المحاسبة الابداعية وسيلة لتضليل مستخدمي القوائم المالية.

#### 1. تعريف المحاسبة الإبداعية:

حاول العديد من الباحثين والكتاب والمختصين وضع تعريف لمصطلح المحاسبة الإبداعية، ونظرا لاختلاف توجهات هؤلاء الباحثين والكتاب فقد ظهرت العديد من التعريفات، وقد بنيت تلك التعريفات كل حسب وجهة نظر من وضعها، وفيما يلي سوف نقوم بعرض العديد من التعاريف المتعلقة بالمحاسبة الإبداعية فيما يلي<sup>7</sup>:

يقدم ( Naser ) تعريفه عن المحاسبة الإبداعية من وجهة نظر أكاديمية بأنها هي « عبارة عن تحويل أرقام المحاسبة المالية عما هي عليه فعلاً إلى ما يرغب فيه المعدون من خلال استغلال أو الاستفادة من القوانين الموجودة و/ أو تجاهل بعضها و/ أو جميعها".

ويعرف ( Amat ) المحاسبة الإبداعية بأنها " العملية التي يستخدم من خلالها المحاسبون معرفتهم بالقواعد المحاسبية لمعالجة الأرقام المسجلة في حسابات منشآت الأعمال".

ويقدم ( Phillips ) مفهومه عن المحاسبة الإبداعية بكونها عبارة عن « وصف شامل وعام لعملية التلاعب بالمبالغ أو العرض المالي لدوافع داخلية".

ويعطي ( Mulford ) تعريفه عن المحاسبة الإبداعية بأنها عبارة عن الإجراءات أو الخطوات التي تستخدم للتلاعب بالأرقام المالية باستخدام خيارات وممارسات المبادئ المحاسبية ، أو أي إجراء أو خطوة باتجاه إدارة الأرباح أو تمهيد الدخل.

ومنه نستنتج ان المحاسبة الابداعية هي مجموعة اجراءات وخطوات وأساليب وطرق تستخدم لتحويل القيم المالية الحقيقية الى قيم مالية تفضل مستخدميها دون المساس بالمبادئ المحاسبية .

## 2. العوامل التي ساعدت على ظهور المحاسبة الإبداعية: هناك عوامل ساعدت في ظهور المحاسبة الإبداعية وهي كمايلي<sup>8</sup>:

**1.2 حرية الاختيار للمبادئ المحاسبية:** تسمح القواعد والسياسات المحاسبية للمؤسسة أحيانا أن تختار من بين مختلف الطرق المحاسبية التي تستخدمها في إعداد قوائمها المالية، حيث تسمح العديد من المعايير المحاسبية بالاختيار من بين البدائل المحاسبية المختلفة وهذا يترتب عليه اختيار المؤسسة الطرق المحاسبية التي تتلائم مع أهدافها ورغباتها والتي تحقق أفضل صورة لأداء الشركة . مثال ذلك أنه في الكثير من البلدان يسمح لمؤسسات أن تختار ما بين سياسة إطفاء نفقات البحث والتطوير حال حدوثها أو رسملتها وإطفائها على مدى فترة حياة المشروع .

**2.2 حرية التقديرات المحاسبية:** تتضمن إعداد بعض العمليات المحاسبية درجة كبيرة من التقدير والحكم الشخصي والتوقع وهذا يتيح للإدارة التلاعب في هذه التقديرات بغرض الوصول إلى الأهداف المحددة مسبقاً، ففي بعض الحالات مثل تقدير العمر الإنتاجي للموجودات بغرض احتساب الاستهلاكات عادة ما تتم هذه التقديرات داخل المؤسسة وهذا يتيح الفرصة للمحاسب المبدع من التلاعب بشكل غير معلن ومن الصعب اكتشافه، ويتم ذلك عن طريق صياغة التقرير أو التحيز في إعداد تلك التقديرات بشكل متفائل أو متحفظ حسب احتياجات الإدارة ورغبتها في التأثير على بنود القوائم المالية من حيث التضخيم أو التقليل من قيمتها .

**3.2 توقيت تنفيذ العمليات الحقيقية:** يمكن أن يؤدي التحكم في توقيت تنفيذ وحدث بعض العمليات الحقيقية إلى تحقيق الانطباع المرغوب فيه عن الحسابات والقوائم المالية للمؤسسة فإذا ترك للإدارة الحرية في تنفيذ بعض العمليات في الوقت الذي تراه مناسباً فقد توجّل تنفيذ هذه العمليات أو تعجل من تنفيذها وذلك لتحقيق أهداف ومكاسب معينة.

## 3. دوافع استخدام المحاسبة الإبداعية: هناك مجموعة من الاسباب دفعت لاستخدام المحاسبة الابداعية وهي<sup>9</sup>:

**1.3 التأثير على سمعة الشركة إيجاباً في السوق:** تستخدم أساليب المحاسبة الإبداعية أحياناً بهدف تحسين القيمة المالية المتعلقة بأداء الشركات والتي لا تسمح ظروفها التشغيلية أو الاستثمارية من تحقيق هذا التحسن بشكل طبيعي ودون تدخل من إدارة المؤسسة، وإذا لم يحدث ذلك التدخل من قبل إدارة المؤسسة سوف تتأثر صورتها بسمعة سلبية تجاه السوق

وخصوصاً أمام مساهميتها ، لذلك فإن أحد دوافع استخدام أساليب المحاسبية الإبداعية يكون هدفه التأثير إيجابياً على سمعة المنشأة.

**2.3 الحصول على التمويل أو المحافظة عليه:** غالباً ما تسعى إدارات المؤسسات إلى الحصول على التمويل اللازم بأشكاله المختلفة عندما تعاني المؤسسات من مشاكل في السيولة اللازمة لاستمرار عملياتها التشغيلية أو الاستثمارية وأحياناً لسداد التزاماتها، ولكي تحصل على تمويل من المؤسسات المالية فإنها سوف تخضع لشروط مرتفعة يجب توافرها قبل الموافقة على منح هذا التمويل ومن ضمن هذه الشروط الواجب توافرها للموافقة على التمويل هو أن يكون نتيجة النشاط والوضع المالي للمؤسسة خلال الفترة من استلام التمويل لغاية سداد أصل التمويل والفوائد المترتبة عليه وهذا الشرط لا يمكن للمؤسسة المالية أن تقدره أو تتوقعه إلا من خلال قراءتها وتحليلها للوضع المالي السابق لهذه الشركات طالبة التمويل، وهنا تلجأ منشآت الأعمال إلى استخدام أساليب المحاسبة الإبداعية بهدف تحسين قيمتها الأمر الذي سيؤثر على اتخاذ القرار الائتماني لدى المؤسسات المالية.

**3.3 لغايات التلاعب الضريبي:** تقوم بعض المنشآت المالية من خلال أساليب المحاسبة الإبداعية من تخفيض الأرباح و الإيرادات وزيادة في النفقات وذلك من أجل تخفيض الوعاء الضريبي الذي سيتم احتساب قيمة الاقتطاع الضريبي بناءً على قيمة هذا الوعاء.

**4.3 لغاية التصنيف المهني:** تتنافس العديد من المنشآت المالية التي تعمل في ذات القطاع للحصول على تصنيف متقدم على منافسيها في عمليات التصنيف المهني الذي تجريه بعض المؤسسات الدولية والمحلية ويستند هذا التقييم على العديد من المعايير من ضمنها تقييم القيمة المالية ووضع الشركة من ناحية القوة المالية والتأكيد يستدل على هذا من خلال قراءتهم للقوائم المالية الصادرة عن تلك الشركات ولهذا تلجأ العديد من المؤسسات إلى تحسين قوائمها المالية للحصول على تصنيف متقدم وذلك باستخدام أساليب المحاسبة الإبداعية المختلفة.

**5.3 لتقوية فرصة استفادة الإدارة من المعلومات الداخلية:** أحياناً تسمح قوانين بعض المؤسسات من أن يقوم مدراء وموظفين الشركة من تداول سهم شركتهم بحرية كباقي المساهمين ففي هذه الحالة سيقوم هؤلاء المدراء من استخدام أساليب المحاسبة الإبداعية لتأخير خروج المعلومات الحقيقية إلى السوق الأمر الذي يقوي فرصتهم من الاستفادة بالمعرفة الداخلية لأخبار المؤسسة.

**6.3 الحصول على مكافأة كبيرة للمديرين:** حيث يقوم المديرون بممارسة أساليب المحاسبة الإبداعية وذلك لزيادة الأرباح وخاصة إذا كانت الحوافز والمكافآت الخاصة بهم مرتبطة بتلك الأرباح.

**7.3 تجنب التكلفة السياسية:** تتمثل تلك التكلفة في الأعباء التي قد تتحملها الوحدات الاقتصادية كبيرة الحجم نتيجة القوانين و الأنظمة والمتطلبات التي تفرضها الدولة مثل قوانين زيادة معدلات الضرائب أو تحميل الوحدات الاقتصادية بأعباء اجتماعية مرتفعة.

**8.3 تخفيض احتمال انتهاك عقد الدين:** إن اتفاقيات الديون غالباً ما يضع فيها الدائنون بعض القيود مثل قيود على التوزيعات المدفوعة أو إعادة شراء الأسهم أو إصدار ديون إضافية وإلى غير ذلك من الشروط، وهذه القيود في الغالب يعبر عنها على شكل نسب أو أرقام محاسبية مثل مستويات رأس المال العامل أو معدلات تغطية الفوائد أو صافي حقوق الملكية لهذا أحياناً تقوم الإدارة في المنشآت التي ترتفع فيها نسبة الديون إلى حقوق الملكية أي تزداد فيها نسبة الرفع المالي إلى استخدام الطرق والسياسات المحاسبية التي من شأنها زيادة الأرباح لتجنب ما يسمى في اتفاقيات الديون Technical default بالتقصير الفني.

### 3. طرق وأساليب الحوكمة للحد من ممارسات المحاسبة الابداعية:

#### 1.3 دور مجلس المعايير المحاسبية الدولية في الحد من ممارسات المحاسبة الابداعية:

يتمثل دور مجلس اصدار معايير المحاسبة الدولية في اجراء تعديلات على معايير المحاسبة الدولية التي يصدرها وتغييرها لتصبح معايير التقارير المالية الدولية، وكان يهدف من وراء هذا التغيير الى<sup>10</sup>:

- التقارب مع معايير المحاسبة الامريكية.
- تلبية رغبة مجلس الوحدة الاقتصادية بالاتحاد الأوربي بإصدار معايير محاسبية جديدة تساعدها على توحيد التطبيق المحاسبي بين دول الاتحاد الاوربي على غرار توحيد العملة الاوربية.
- الاخذ بعين الاعتبار التطورات الكبيرة والتغيرات التي حدثت وخاصة قيام العديد من الدول بإصدار معايير محاسبية محلية تستند بشكل اساسي على المعايير المحاسبية الدولية.
- حدوث بعض التجاوزات والاستغلال السيئ من قبل بعض المحاسبين لتلك المعايير عبر استغلالهم لبعض نقاط الضعف الموجودة بالمعايير والتي كانت احد نتائجها ظهور المحاسبة الابداعية.

ومن هذا المنطلق فقد رأى مجلس معايير المحاسبة الدولية ادراج بعض التغييرات والتعديلات وذلك لتفادي الاستغلال السيئ للمعايير القديمة، وكذلك للقضاء على ممارسات المحاسبة الابداعية التي ظهرت في ظل المعايير المحاسبية الدولية القديمة، ومن اهم تلك التعديلات<sup>11</sup>:

- العمل على الغاء غالبية البدائل (المعالجة القياسية) و(المعالجة البديلة) في معايير المحاسبة الجديدة، والاكتفاء بمعالجة محاسبية واحدة وذلك بهدف توحيد المعالجات وعدم فتح المجال للاختيار بين عدة بدائل بحيث تستغل تلك البدائل في تحميل صورة الدخل او تضخيم الارباح او التغطية على بعض الملاحظات على نشاط المؤسسة.
- اضافة مرفقات لكل معيار محاسبي يوضح كيفية التطبيق العلمي ويعتبر هذا الامر من وجهة نظر الباحثين من اهم التغييرات او التعديلات التي طرأت على معايير المحاسبة الدولية الجديدة، فقد اتضح ان هناك صعوبات متعددة في التطبيق العلمي للكثير



من فقرات معايير المحاسبة، حيث يصعب على الكثير من المتخصصين توضيح كيفية التطبيق السليم لغموض بعض الفقرات داخل المعيار الامر الذي قد يستغله بعض ضعاف النفوس في القيام بعملية تلاعب او تحريف لبعض بنود التقارير المالية بحجة عدم الوضوح او الفهم السليم للمعيار.

- العمل على الغاء التناقضات والتعارض الموجود بين بعض المعايير بالإضافة الى ازالة أي غموض قد يكتنف تلك المعايير الامر الذي يغلق الباب امام استغلال ذلك التناقض او التعارض.
- ادخال التفسيرات الملحقة بالمعايير الى داخل المعايير نفسها بدلا من فصلها في ملحق خاص بكل معيار.

### 2.3 تفعيل حوكمة الشركات:

إن التطبيق السليم لحوكمة الشركات والالتزام بمبادئها ومقوماتها، من شأنها ان يضمن تحقيق جودة المعلومات المحاسبية، حيث أن النجاح الفعلي لحوكمة الشركات يعتمد بشكل كبير على الممارسات المحاسبية والمالية البعيدة عن الغش والتلاعب بالبيانات المحاسبية، وعلى نوعية المعايير المحاسبية المعتمدة، ومن الآليات الفعالة في الحد من أساليب المحاسبة الإبداعية مايلي<sup>12</sup>:

1.2.3 المساءلة والرقابة المحاسبية: ضرورة قيام المساهمين بمساءلة أعضاء مجلس الإدارة، والذي يتعين توفير البيانات والمعلومات اللازمة، لان المساهمين لديهم المسؤولية والحق باعتبارهم ملاك.

2.2.3 الالتزام بتطبيق المعايير المحاسبية والتدقيق: نجاح وفعالية تطبيق الحوكمة يتطلب الالتزام بتطبيق المعايير المحاسبية الدولية، أو العمل على وضع معايير محاسبية مكيفة، بحيث يكون الإطار العام لها هو المعايير الدولية غير انها تأخذ بعين الاعتبار الواقع الاقتصادي للبلد كما هو الحال بالنسبة للمعايير المحاسبية الجزائرية.

3.2.3 دور التدقيق الداخلي: يساعد التدقيق الداخلي في إنجاح الحوكمة وتحقيق أهداف المؤسسة من خلال الرقابة الداخلية، والتي تعمل على تقييم الاداء من الجانب المحاسبي والمالي للمؤسسة، خاصة فيما يتعلق بإدارة المخاطر والرقابة عليها.

4.2.3 دور التدقيق الخارجي: للتدقيق الخارجي دور مهم في إنجاح حوكمة الشركات لأنه يقلص او يقضي على التعارض بين المساهمين والإدارة، كما انه يقضي على عدم تماثل المعلومات المحاسبية المحتواة في القوائم المالية، فالمدقق الخارجي يضيف ثقة

ومصادقية على المعلومات المحاسبية من خلال المصادقة على القوائم المالية التي تعدها المؤسسة، بعد مراجعتها والتأكد من صحة البيانات والمعلومات الواردة بها، بحيث يقوم بإعداد تقارير مفصلة ترفق بالقوائم المالية.

4.2.3 دور لجان التدقيق: تتمثل مهمة لجان التدقيق في تأكيد صحة البيانات والمعلومات المحاسبية الواردة بالتقارير والقوائم المالية، فهي التي تسهر على تطبيق الحوكمة وتضمن جودة التقارير المالية وتحقيق الثقة في المعلومات المحاسبية.

5.2.3 تحقيق الإفصاح والشفافية: إن الإفصاح الأمثل والشفافية يعد من الدعائم الأساسية لنجاح تطبيق الحوكمة وإنتاج معلومات ذات جودة عالية، وبالتالي المساهمة في تحقيق مصالح الاطراف ذات العلاقة بالمؤسسة.

6.2.3 إدارة الأرباح: تعتمد إدارة بعض المؤسسة الى تطبيق سياسة إدارة الأرباح، وذلك من خلال التلاعب في البيانات المالية والمحاسبية، إما بغرض تشجيع اصحاب رؤوس الاموال على الاستثمار في مثل هذه المؤسسات او من اجل تأكيد التقديرات حددت سابقا او من اجل البحث عن التشجيع والمكافأة، وقد أكدت عديد الدراسات التي تناولت العلاقة بين الحوكمة وبين ممارسة الإدارة لسياسة إدارة الأرباح بان الحوكمة تحد من سلطة الإدارة في إدارة الأرباح، على اعتبار إن الحوكمة تقلص من صلاحيات الادارة وتسمح للأطراف ذات العلاقة بالمؤسسة من ممارسات صلاحيات اوسع في مجال الرقابة الخاصة، وهذا بما يضمن حماية حقوقهم من جهة والحد من الممارسات الغير شرعية من جهة أخرى، ويلزم المدققين الداخليين على القيام بالمهام المسندة لهم على أكمل وجه، بعيدا عن تأثير الادارة.

7.2.3 تقييم الأداء العام للمؤسسة: تهدف الحوكمة إلى الاستخدام الأمثل للموارد المتوفرة للمؤسسة، المالية والبشرية، وحماية أصولها وخلق ميزات تنافسية، بما يضمن تطورها واستمرارها في النشاط وانتعاش أسهمها ضمن الأسواق المالية.

#### الخلاصة:

من خلال العرض السابق لحوكمة الشركات وما يعترئها من أهمية ومبادئ وأهداف، ومعرفة دورها في الحد من أساليب

الحاسبة الإبداعية، توصلنا الى النتائج التالية:

- هناك اختلاف في مفهوم حوكمة الشركات كل ينظر إليها من وجهة نظره، ويوجد اتفاق على أن حوكمة الشركات تزيد من كفاءة المؤسسة وتدعم مقدرتها على مواجهة الازمات.
- أن ممارسات الحاسبة الابداعية تؤثر بصورة سلبية الطرق المحاسبية المستخدمة في تقييم عناصر القوائم المالية وما يترتب عليها من اختلاف في النتائج وعدم دقة المعلومات المحاسبية.
- يعد الافصاح في البيانات المالية مطلبا جوهريا من اجل المزيد من الشفافية في المعلومة المحاسبية وأداة فعالة للتصدي لأساليب التظليل المحاسبية.
- يمكن وضع إستراتيجية من خلال حوكمة الشركات للحد من الحاسبة الابداعية لتفادي وقع المؤسسة في الازمات.
- إن حوكمة الشركات تلعب دور فعال ومهما في الحد من ممارسات الحاسبة الابداعية.

## الاحالات والمراجع:

- <sup>1</sup> احمد علي خضر، الإفصاح والشفافية كأحد مبادئ الحوكمة في قانون الشركات، دار الفكر الجامعي، 2012، ص9، 8.
- <sup>2</sup> الخيزان أسامة فهد، نظام إدارة ومراقبة المنشآت (الحوكمة) - حالة هيئة المحاسبة والمراجعة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية، المؤتمر الخامس لحوكمة الشركات وأبعادها المحاسبية والإدارية والاقتصادية، الجزء الأول، 2005، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية، مصر، ص11.
- <sup>3</sup> الخنفاوي، شوقي هبد العزيز بيومي، حوكمة الشركات وأثرها في علاج أمراض الفكر والتطبيق المحاسبي، المؤتمر العلمي السنوي الخامس، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية، 2005، ص14.
- <sup>4</sup> سليمان محمد مصطفى، حوكمة الشركات وأعضاء مجلس الإدارة والمديرين التنفيذيين، الإسكندرية، الدار الجامعة، 2008، ص28.
- <sup>5</sup> محمد زيتون، جميلة العمري، دور المسؤولية الاجتماعية في تفعيل حوكمة الشركات، ضمن مؤتمر دولي حول حوكمة الشركات والمسؤولية الاجتماعية، تجربة الأسواق الناشئة، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة اليرموك، 2013، ص20.
- <sup>6</sup> KOTHARI, S.P. Capital markets research in accounting. Journal of Accounting and Economics. V.31. 2001.
- <sup>7</sup> مازقة صالح، بوهين فتيحة، الإبداع والتغيير التنظيمي في المنظمات الحديثة، الملتقى الدولي، أهمية الإبداع ودوره في الرفع من أداء المنظمات الحديثة، المنعقد بكلية العلوم الاقتصادية والتسيير، جامعة البليدة، 13/12 ماي 2010 ص 5.
- <sup>8</sup> عماد سليم الأغا، دور حوكمة الشركات في الحد من التأثير السلبي للمحاسبة الإبداعية، مذكرة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والإدارية، جامعة الأزهر، غزة، فلسطين، 2010، ص 82-83.
- <sup>9</sup> باحيجة عبد الله محمد طالب، تأثير أساليب المحاسبة الإبداعية في جودة المعلومات المحاسبية في ظل المعايير المحاسبية الدولية، مذكرة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والإدارية، جامعة السليمانية، العراق، 2013، ص 25-26.
- <sup>10</sup> يحي محمد ابو طالب، المحاسبة الدولية وفقا لأحداث اصدارات معايير المحاسبة المصرية المعدة وفقا للمعايير الدولية للتقارير المالية في إطار نظرية المحاسبة، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2006، ص 205.
- <sup>11</sup> سيد عبد الرحمان عباس بله، دور تطبيق حوكمة الشركات في ممارسة أساليب المحاسبة الإبداعية، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، السعودية، العدد 12، 2012، ص62.
- <sup>12</sup> عطوي سميرة، بديسي فهيمة، الحوكمة وقاية من الفساد الإداري والمالي الناتج عن المحاسبة الإبداعية حالة الشركة الأمريكية لتسويق الكهرباء والغاز الطبيعي Enron، مجلة العلوم الإنسانية، بسكرة، العدد 28/27، 2012، ص 30-31.