أثر الممارسة السلبية للمحاسبة الإبداعية على التغيير في المجال المعرفي شركة إنرون حالة عملية

أ. د/بالرقي تيجاني أ/ بولعراس صلاح الدين

جامعة سطيف 01

berregui@hotmail.com

ملخص

تعد المحاسبة نظاما للمعلومات يستفيد منه متخذو القرارات على مستوى المؤسسة بصفة خاصة وعلى مستوى الدولة بصفة عامة، لأنها تقيس النشاط الاقتصادي كما أنّها تُعدُّ أداةً لخلق المعرفة لدى المستخدمين من خلال توفيرها للمعلومة المحاسبية الجيِّدة، هذه الأخيرة التي من شأنها تكوين ما يُعرف بالمعرفة الصريحة التي تعد الأساس المعرفي السليم الذي يبني عليه المستعمل قراراته، إلا أنَّ قيام المحاسب بالتلاعب في القوائم المالية وتغيير المعلومات المحاسبية. يتناول هذا البحث ما يُعرف بالمحاسبة الإبداعية creative accounting واثرها في تجميل صورة التي تعكسها الأرقام الموجودة في القوائم المالية على نتيجة أعمال المؤسسة ومركزها المالي، مما يؤثر بشكل واضح على المجال المعرفي ولعلَّ أصدق مثال يبلور هذا الحالة هو ما حدث بشركة " **إنرون**" الأمريكية.

الكلمات المفتاحية: المحاسبة الإبداعية، المجال المعرفي، شركة "إنرون" الأمريكية، الممارسة السلبية، المعلومات المحاسبية.

Abstract

The accounting is an information system, that benefits makers decisions at the enterprise level in particular, and generally at the state level, because it measures economic activity, and the accounting is a tool for creating knowledge of Customer by providing the information good accounting, the latter of which will configure aspiring knowledge explicit, which is the knowledge base proper, which builds upon user decisions, but do accountant of manipulating financial statements and change accounting information, through the actions of the so-called creative accounting in order Beauty is reflected by the numbers in the financial statements on the outcome of the business and financial position, may affect clearly on the cognitive domain and perhaps truer example crystallizes this case is what happened with the "Enron" America.

Keywords: creative accounting, the cognitive domain, the company "Enron" America, negative practice, accounting information.

تهيد

أصبحت المعرفة في الوقت الحاضر مصدرًا من مصادر القوة، وتحولت في المشروعات الاقتصادية إلى واحد من أهم عناصر الإنتاج*. ولما كانت المحاسبة تمثل أحد فروع المعرفة المتخصصة بإشباع حاجات الفئات المختلفة ذات المصالح مع المشروع بالمعلومات اللازمة، فإن أهميتها تتعاظم، والحاجة إلى المعلومات التي تزود بها المستخدمين تتزايد باستمرار .وكلما كانت هذه المعلومات أكثر جودة، كانت فائدتها أفضل.

وبالتالي فعلاقة المحاسبة بالمعرفة تتجسد من خلال "المعلومة المحاسبية" التي تُشكِّل بعد ذلك "معرفة" لكل الأطراف المستخدمة لهذه المعلومة حتى يتمكنوا من اتخاذ قراراتهم وبالتالي فالمعلومة المحاسبية هي حجر الزاوية بالنسبة لعلاقة المحاسبة بالمعرفة، ولمَّا نتحدث هنا عن المعلومة فنحن بصدد التحدث عن المعلومة

* فالاستثمار في المعلومات أصبح أحد عوامل الإنتاج، فهو يزيد في الإنتاجية كما يزيد في فرص العمل.

الجيدة التي من شأنها بناء المعرفة الحقيقية، من خلال تعبيرها بصدق وأمانة عن الحقائق والأحداث المالية الممثلة لها.

أمَّا عندما تضع الإدارة التنفيذية تصوراتها عن رقم الأرباح الذي تريد التقرير عنه، بدافع تعظيم المكافآت الحالية أو المستقبلية، وتعظيم توقعات كبار الملاك من توزيعات نقدية أو عينية في صورة أسهم، وعندما يقوم المحاسب الممارس وصاحب الخبرة بتقديم هذا التصور من رقم الأرباح الذي ترغب به الإدارة، مستخدما في ذلك ما يعرف بالمحاسبة الإبداعية، فيمكن القول أننا أمام مشكلة حقيقية تتمثل أساسا في التأثير السلبي لهذه الممارسات على "معرفة" مستخدمي هذه المعلومات المغلوطة.

ومن هنا يتسنى لنا طرح الإشكالية التالية:

كيف يمكن للممارسة السلبية للمحاسبة الإبداعية أن تغيّر في المجال المعرفي؟

وللإجابة على هذه الإشكالية سنحاول التطرق إلى النقاط التالية:

- علاقة المحاسبة بالمعرفة؛
- الإطار النظري للمحاسبة الإبداعية وأهم ممارساتها السلبية؛
- تأثير المحاسبة الإبداعية على التغيير في الجال المعرفي من خلال (عرض حالة إنرون) .

أولا: علاقة المحاسبة بالمعرفة

قبل أن نتناول المعرفة على أنها المادة المصنَّعة من المعلومات فيجب ألا نُهمل أن المعرفة هي خلاصة البيانات والمعلومات معاً، وانطلاقا من هذا الأساس تكون علاقة المحاسبة بالمعرفة مبنية على ركنين أساسيين: هما إدارة المعلومات ومشاركة المعرفة.

1- دور المحاسبة في إدارة المعرفة من خلال ادارة المعلومات ومشاركة المعرفة

إنَّ المحاسبة نشاط خدمي وليس غاية في حد ذاتها وتنبع ضرورتها من الحاجة إلى المعلومات التي يمكن أن توفرها تلبية لاحتياجات المستخدمين الداخليين والخارجيين، لمساعدتهم في اتخاذ قرارات اقتصادية وعلى هذا يمكن اعتبار المحاسبة "مصنعا" للمعلومات[1]، إلاَّ أن ما نعيشه في بيئة عصر المعلومات والاستخدام المتزايد للحواسيب وشبكات الأنترنت، جعل من دور المحاسبة في إدارة المعلومات ومشاركة المعرفة منوطا بتوفر إطار مدروس ومنتظم لكيفية التعامل مع العمليات المالية، خاصة في محيط منظمات الأعمال المعقدة والمتزايدة حجماً وكماً وذلك ما تطلب توفرها على ما يسمى بـــ " تكنولوجيا المعرفة" (Technologies Knowledge).

هذا المصطلح الذي يُستخدم بشكل كبير للتعبير عن تكنولوجيا المعلومات المستخدمة لدعم ادارة المعرفة، والمحاسبة بدورها تستوعب ذلك جيدا بتوفرها على نظام للمعلومات، تسعى من خلاله لتنظيم المعلومات قبل مشاركة هذه الأخيرة مع مجتمع المعرفة، وهذه المشاركة تتطلب بدورها معلومات ذات جودة عالية.

1-1 مفهوم إدارة المعرفة: تضمين هذه المعرفة التنظيمية في كل العمليات والأنظمة، المنتجات، والخدمات التي تتعامل فيها المنظمة، والفكرة المحورية هنا أن"عملية تخليق المعرفة" تعادل الابتكار أو الاختراع المستمر والمتصاعد بما يؤدي إلى تكوين الميزة التنافسية .

1-1-1:مفهوم المعرفة: لإثراء مفهوم المعرفة يجب أن نتطرق أولا لبعض المفاهيم ذات العلاقة بها والتي قد تستخدم كتعبيرات مترادفة في بعض الأحيان كمفهوم البيانات والمعلومات.

- **البيانات:** هي عبارة عن الأعداد والأحرف الأبجدية والرموز التي تقوم بتمثيل الحقائق والمفاهيم بشكل ملائم يمكن إيصالها وترجمتها ومعالجتها من قبل الإنسان أو الأجهزة لتتحول إلى نتائج"[2]. وفي تعريف أخر للبيانات تعرف على أنها" جميع البدائل المتاحة التي تعبر عن الواقع؛ من أفراد وأشياء وأحداث ومبادئ "[3]. وتعرف على انها الشكل الظاهري لمجموعة حقائق غير منظمة، قد تكون حقائق أو تصورات في شكل أرقام، كلمات، صور أو رموز لا علاقة بين بعضها البعض، ولا تعطي معنى وهي منفردة، إنها قياسات بدون محتوى أو تنظيم تجمع عن طريق الملاحظة أو المشاهدة أو الاستقصاء ويمكن أن تخزن بأسلوب معين، إنها الوصف الأولى للأشياء والمعاملات وهي مسجلة ومصنفة ومخزنة ولكن غير منتظمة لتعطي معنى محدد" [4].
- **المعلومات:** هي بيانات تمت معالجتها، إذ تم تصنيفها، وتحليلها، وتنظيمها، وتلخيصها بشكل يسمح باستخدامها والاستفادة منها حيث أصبحت ذات معنى لذلك فإن البيانات قبل معالجتها لا تكون صالحة ومفيدة لاتخاذ القرار. فالمعلومات هي البيانات التي خضعت للمعالجة والتحليل والتفسير، بهدف استخراج المقارنات، والمؤشرات والعلاقات التي تربط الحقائق، والأفكار والظواهر مع بعضها البعض[5].

ومما سبق نستنتج أن التمايز بين البيانات والمعلومات يتمثل في الآتي:

- البيانات مادة خام يصعب.
- المعلومات مادة تمت معالجتها بما يسمح الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات.
- تتحول البيانات إلى معلومة بعد إجراء المعالجات عليها.

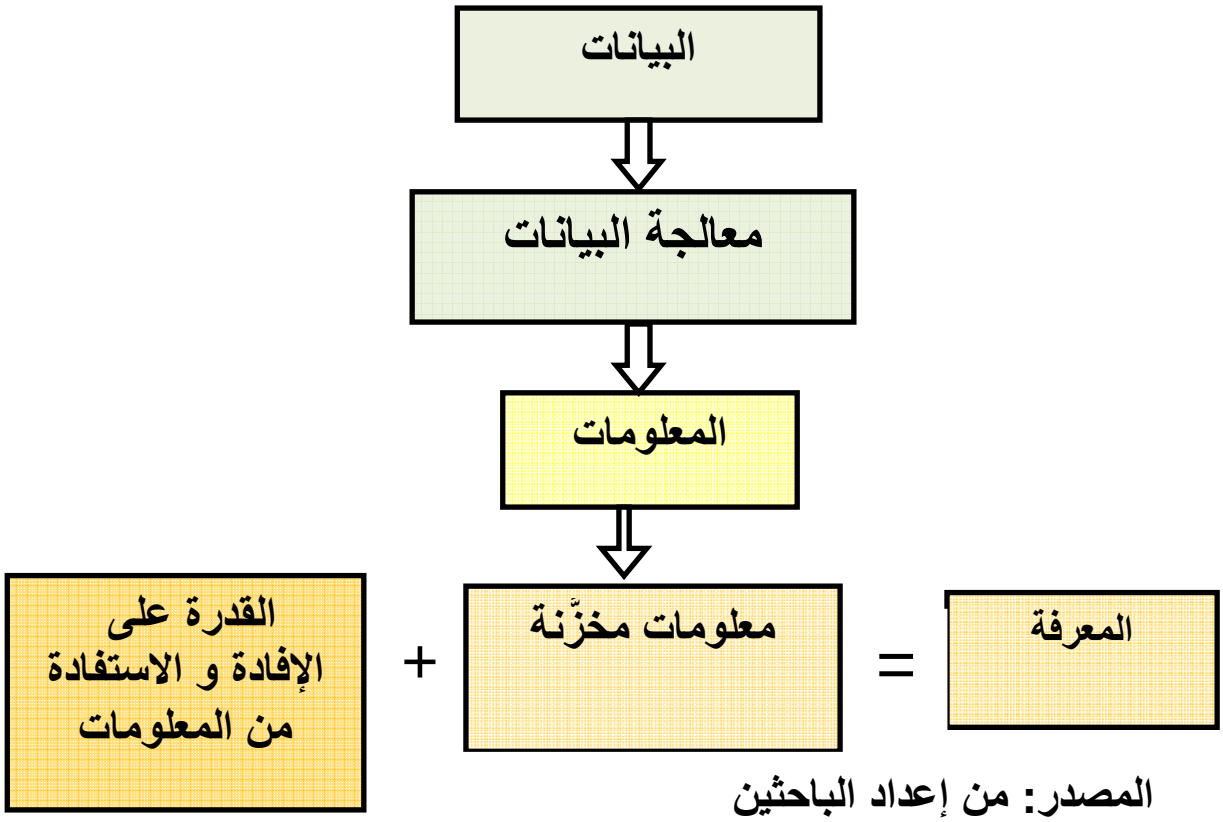
المعرفة: انها الرصيد المعرفي الناتج من حصيلة البحث العلمي والتفكير الفلسفي والدراسات الميدانية والتطوير والمشروعات الابتكارية وغيرها من أشكال الإنتاج الفكري للإنسان عبر الزمان تتمثل جميعها في الرصيد المعرفي أو الكم المعلوم القابل للاستخدام في أي مجال من المجالات:

- "عندما يختزن الفرد في ذاكرته المعلومات إلى حد انه يستطيع الإفادة منها تسمى هذه المعلومات بالمعرفة والمعرفة هي مزيج من المعلومات والتكنولوجيا والخبرة والمهارة والحكمة والتي تحمل سمات الابتكار والإبداع والتجديد"[6].

- " المعرفة تمثل حصيلة المعالجات التجريدية للمظاهر الكامنة في المعلومات وتقطيرها إلى مجموعة قواعد تحكم الفكر بجانبيها النظري والتطبيقي لتجاوز العقبات" [7].
- "المعرفة بمفهومها العام هي مجموعة المعارف والمدارك العقلية المكتسبة من خلال الملاحظة والاستنتاج حول التطور الحاصل في الطبيعة والمجتمع وحول قوانين وحتميات وحقائق وعلامات هذا التطور. وتمثل المعرفة ذخيرة المعلومات التي تولدت عبر الزمن والتي تستخدم للتنبؤ. بالمستقبل"[8].
- "المعرفة هي المادة المصنعة من المعلومات، فهي حصيلة ما يمتلكه فرد أو منظمة أو مجتمع من معلومات وعلم وثقافة في وقت معين، والمعرفة هي حصيلة استنتاجية أو خلاصة البيانات والمعلومات"[9].

ويمكن أن نلخص محتوى هذه التعاريف ضمن الشكل التالي :

الشكل رقم(1): المعرفة



المصدر: من إعداد الباحثين

فاعتمادا على ما سبق، يمكن تعريف المعرفة على أنها خلاصة البيانات والمعلومات معاً، بالإضافة إلى أنها الخبرة التي تدوم أكثر من المعلومات، فالمعلومات تستخدم في مرحلة معينة للتعبير عن الماضي

والحاضر، وفي النهاية خبرة الفرد من المعلومات هي التي تولد قواعد فكرية تحكم الجانب النظري والتطبيقي بناء على الاستفادة التي يحصل عليها المستخدم من المعلومات المتراكمة،

د) المعرفة المحاسبية

المعرفة المحاسبية هي القدرة على فهم وتفسير المعلومات المحاسبية بالشكل الصحيح، ومن ثم اتخاذ القرارات الرشيدة الكفيلة بتطوير نشاط الوحدة الاقتصادية في المستقبل القريب والبعيد[10]. وبذلك نستنتج أن المعرفة المحاسبية هي العنصر الأهم في عملية التنبؤ المالي وعملية اتخاذ القرارات للمستقبل وبما أنها ناتجة عن تراكم كم من المعلومات والمعارف لدى الأفراد، فهي العنصر الفعال في حل المشاكل واختيار البدائل المتاحة واتخاذ القرارات الرشيدة في الوحدة الاقتصادية.

1-1-2 أنواع المعرفة: هناك نوعان للمعرفة الأول المعرفة الصريحة والثاني المعرفة الضمنية[11].

❖ **المعرفة الصريحة تعرف على الشكل الآتي:**

- هي الخبرة التي يمكن توصيلها وتقاسمها أو المعلومات في النشاط؛
- التي تتكون من البيانات أو المعلومات التي تم تنظيمها ومعالجتها لنقل الفهم والخبرة والتعلم المتراكم والتي تنطبق في المشكلة أو النشاط الراهن؛
- المعرفة الإنسانية هي ما يندمج أو يقدم بالطريقة التي يمكن معالجتها بالحاسوب؛
- هي معلومات منظمة قابلة للاستخدام في حل مشكلة معينة؛
- المعرفة ليست المعلومات نفسها. فهي قد تكون ضمنية غير متاحة إلاّ لمن ولّدها، أما المعلومات فهي المعارف المتداولة والمتاحة لأفراد مجتمع المعرفة.

نستخلص من التعاريف السابقة أن المعلومات المتاحة والمفهومة هي عبارة عن المعرفة الصريحة.

❖ **أما المعرفة الضمنية فتعرف على النحو الآتي:**

- هي ما تبقى في رأس الفرد؛
- هي المزيج السائل من الخبرة والقيم والمعلومات السباقة والرؤى الخبيرة التي تقدم إطاراً لتقييم وتقرير الخبرات والمعلومات الجيدة.

ومن هنا يتبين، أن فهم المعلومات المتاحة وتفسيرها وتحليلها وتراكم هذه المعلومات المفهومة لدى العقل البشري، هو ما يسمى بالمعرفة الضمنية. وهذه المعرفة لا يمكن تشكلها من دون توافر المعرفة الصريحة، أي المعلومات.

كما تجدر الإشارة إلى أن التركيز في هذا البحث، سيكون على المعرفة الصريحة أي (المعلومات المحاسبية) باعتبار أن دور المحاسبة هو توفير المعرفة الصريحة، التي يمكن توثيقها وحفظها وتمتاز بسهولة الوصول إليها والتعبير عنها وقابليتها للانتقال والمشاركة من قبل الجميع.

1-1-3 تعريف إدارة المعرفة: ان ادارة المعرفة عبارة عن مصطلح يرتبط بالعمليات او المراحل من اجل ايجاد، ونشر، واختبار، واستخدام المعرفة لأغراض مفيدة[12]. كما تعرف أيضا: العمليات التي تساعد على توليد المعلومات والحصول عليها وتنظيمها وعرضها بطريقة تمكن من استخدامها في أنشطة المنظمة المختلفة كحل المشاكل، وعملية اتخاذ القرارات والتخطيط الاستراتيجي والتعلم[13].

2- دور المحاسبة في تنظيم المعرفة من خلال نظام المعلومات المحاسبية

يقترن مفهوم إدارة المعرفة اقترانا وثيقا بتنظيم المعرفة، حيث أنه في الجانب الميداني لعمل المعرفة تحتاج المعلومات إلى تجميع وتصنيف وتفسير ونشر. فالحاجة إلى امتلاك المعرفة واستخدامها لضمان الاستمرارية والبقاء، جعل من الضروري جدًّا إدارة المعرفة إدارة علمية واعية، تُمكِّن من تحويل البيانات إلى معلومات مفيدة، عبر مجموعة من العمليات والأنشطة من أجل تحقيق تنظيم عالي لأداء المعرفة ويمكن للمحاسبة إدارة المعرفة(Knowledge Management) من خلال إدارتها للمعلومات (Information Management) عبر ما يسمى بنظام المعلومات المحاسبي كآلية تستخدمها المحاسبة لتنظيم المعرفة بهدف توزيعها ومشاركتها مع مجتمع المعرفة بعد ذلك.

2-1:المحاسبة كنظام معلومات

2-1-1 نظام المعلومات: هو مجموعة من المكونات المربوطة مع بعضها البعض بشكل منتظم من اجل إنتاج المعلومات المفيدة ، وإيصال هذه المعلومات إلى المستخدمين بالشكل الملائم ، والوقت المناسب، من أجل مساعدتهم في أداء الوظائف الموكلة إليهم [14].

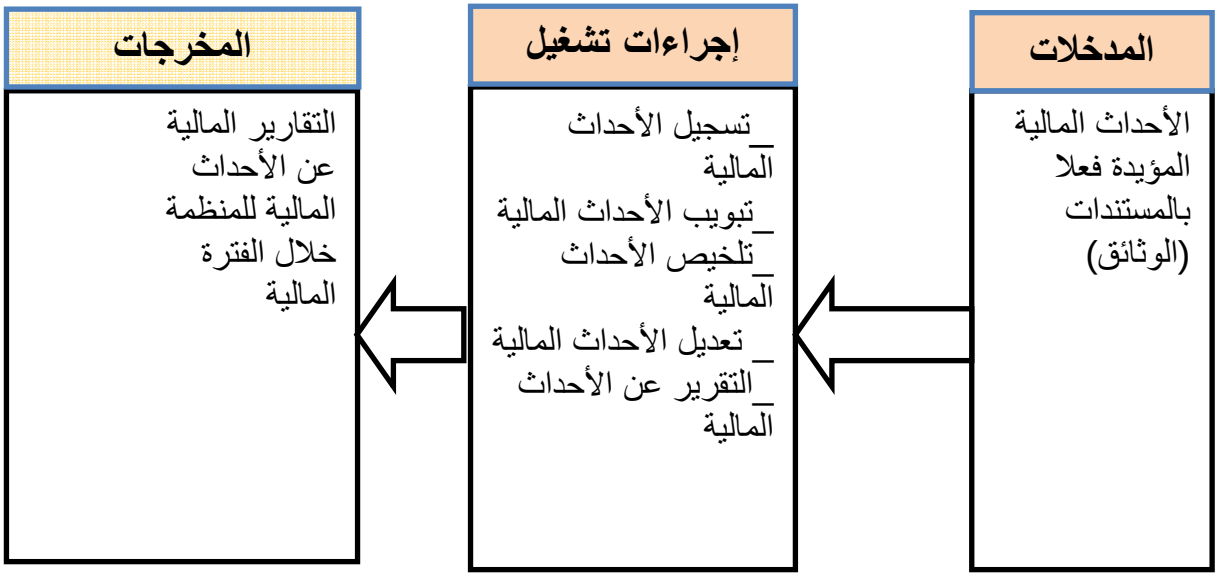
2-1-2 نظام المعلومات المحاسبي

التعريف الأول: "هو هيكل متكامل داخل المؤسسة يقوم باستخدام الموارد المتاحة والأجزاء الأخرى لتحويل البيانات الاقتصادية إلى معلومات محاسبية، بهدف إشباع احتياجات المستخدمين المختلفين من المعلومات".[15]

التعريف الثاني: هو النظام المكون من الأفراد والآلات، ويسترشد بالمبادئ المحاسبية في تحويل البيانات لمعلومات يخزنها ويعرضها لأصحاب القرار، والدائنين والمستثمرين وإدارة المؤسسة [16].

سنحاول من خلال الشكل التالي شرح نظام المعلومات المحاسبي:

الشكل رقم(2): النظام المحاسبي



المصدر : محمد الفيومي محمد وآخرون،،نظم معلومات المحاسبة ،دار الجامعة الجديدة للنشر ،الإسكندرية ،مصر 2002 ، ص 104

من خلال الشكل(2) يمكن أن نعتبر النظام المحاسبي جيد التصميم نوعا ما، ذلك لأن هذا النظام يتضمن إجراءات تشغيل تهدف إلى تحويل مدخلات معينة إلى مخرجات من نوعية أخرى مع استخدام إجراءات للرقابة الداخلية تتحكم فيه وتحد من التأثيرات الناتجة عن المتغيرات البيئية المحيطة بالنظام وتتمثل مدخلات هذا النظام في الأحداث الاقتصادية التي يمكن التعبير عنها ماليا لتصبح أحداثا مالية يهتم النظام لتسجيلها وتبويبها والتقرير عنها[17]، وتشمل هذه الأحداث المبيعات النقدية والآجلة أو تحقق الإيرادات الأخرى أو المصروفات، وتتولى إجراءات تشغيل النظام المحاسبي تسجيل تلك الأحداث الاقتصادية بوضعها أحداثا مالية في شكل قيود لليومية، وتدوين تلك الأحداث في صورة حسابات وتلخيصها في شكل ميزان أو موازين للمراجعة، ثم التقرير عنها في تقارير مالية متباينة، وتتمثل مخرجات هذا النظام في التقارير المحاسبية والمالية التي يمكن أن تتمثل في القوائم المالية وبالتالي فإنَّه يتم تصميم النظام المحاسبي بحيث يخدم المهام والاحتياجات الإدارية المختلفة، وتبرز أهمية ذلك في وظائف التخطيط والرقابة، واتخاذ القرارات، والتنسيق بين الوحدات والأقسام التنظيمية وذلك لتحقيق أكبر قدر من المعرفة.

3- دور المحاسبة في تقاسم المعرفة عبر المشاركة

إنَّ قيام المحاسبة بدور تقاسم المعرفة ومشاركتها مع جميع أفراد وهيئات مجتمع المعرفة، يكون من خلال مخرجات النظام المحاسبي، والتي يمكن حصرها بالضبط في القوائم المالية التي تحتوي على المعلومة

المحاسبية التي يتم نشرها وتوزيعها ونقلها وتعليمها لمجتمع المعرفة، وعلى هذا الأساس يكون تحقق مفهوم الجودة في المعلومة أمرا ضروريا وحاسما في تحقيق المعرفة الصريحة كما ويعتبر هذا الدور للمحاسبة حساسا جدًّا بالنسبة لبحثنا على وجه الخصوص لأمرين:

- **الأول:** أن أهم دور منوط بالمحاسبة يكمن في توفرها للمعلومات التي تهدف إلى تلبية احتياجات المستخدمين الداخليين والخارجيين لمساعدتهم في اتخاذ قرارات اقتصادية.
- **الثاني:** لأن التأثير في المجال المعرفي يقع بالضبط عند مشاركة المعلومات مع مجتمع المعرفة.

وبالتالي سيتم إثراء هذه الجزئية من خلال التركيز على العناصر التالية:

مخرجات النظام المحاسبي، مجتمع المعرفة المحاسبية، ومفاهيم جودة المعلومة المحاسبية.

3-1 مخرجات النظام المحاسبي ومجتمع المعرفة

3-1-1 مخرجات النظام المحاسبي

تتضمن مخرجات النظام المحاسبي أربع قوائم مالية ذات غرض عام لتزويد المستخدمين الخارجيين بمعلومات محاسبية تساعدهم في اتخاذ قراراتهم الاقتصادية وهي القوائم التالية[18]:

- قائمة الدخل (بيان الأرباح والخسائر).
- الميزانية (قائمة المركز المالي).
- قائمة حقوق الملكية.
- قائمة التدفقات النقدية.

إن النظام المحاسبي ينتج معلومات إضافية في شكل قوائم إضافية أو كشوف تفصيلية أو ملاحظات خاصة بالقوائم المالية. كما ينتج النظام المحاسبي تقارير *خاصة مثلا: تقارير ضريبية أو تقارير تقدم للبنوك للحصول على ائتمان أو قرض. فالشركات المساهمة مثلا تقدم تقارير مرحلية نصف أو ربع سنوية إضافة إلى تقريرها السنوي وتتضمن تلك التقارير معلومات مالية أخرى سواء كانت كمية أو وصفية، إضافة إلى القوائم المالية التقليدية مثل: تقرير مجلس الإدارة وملخص لبعض الأنشطة الرئيسية في المنشأة أو المؤشرات المالية.

وتجدُر الإشارة، إلى أن التقارير المالية بما تحتويه من معلومات محاسبية لا تمثل المصدر الوحيد للمعلومات المتاحة للمستخدمين الخارجيين، فالعديد من هؤلاء المستخدمين الخارجيين مثلا المحللين الماليين يقومون بتجميع معلومات أخرى غير المعلومات المحاسبية مثل معلومات عن الحالة الاقتصادية العامة والقطاع الاقتصادي الذي تنتمي إليه المنشأة المعنية.

---

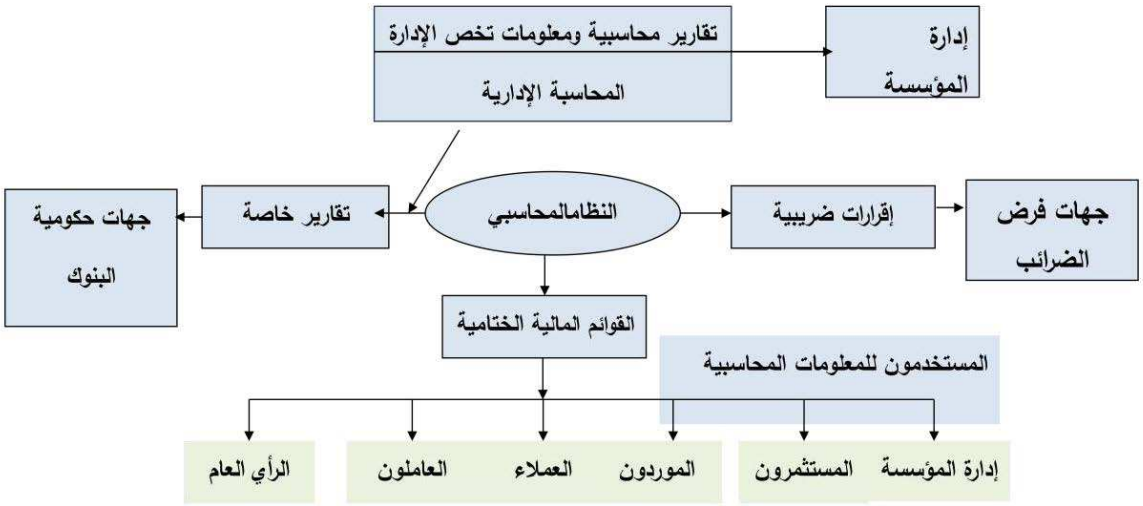
* ويمثل تعبير التقارير المالية تعبير أكثر عمومية من مصطلح القوائم المالية إذ يضم بالإضافة إلى القوائم المالية والملاحظات عليها قدرًا آخر من المعلومات التي تتعلق مباشرة أو بطريقة غير مباشرة بعمليات المحاسبة المالية.

3-1-2 مجتمع المعرفة المحاسبي

أ- مجتمع المعرفة بكل مستوياته: إن أهم العناصر التي تؤسس لاقتصاد يعتمدُ على المعرفةِ هوُ وجود ترجمة فعلية لمجتمع المعرفة. وفي المجتمع المعرفي يكونُ كل أفراد المجتمع ذو قدرٍ من المعرفة. وليستِ المعرفة حُصرا على ذوي الاختصاص[19].

ب- مجتمع المعرفة المحاسبي: يضم مجتمع المعرفة المحاسبي العديد من الفئات من مستخدمين الداخليين وخارجيين إدارة المنشأة، مستثمرين، مقرضين، عاملين نقابات، عمالية، بنوك، بعض الجهات الحكومية. والشكل التالي يوضح مُخرجات النظام ومجتمع المعرفة المحاسبية:

الشكل(3):مخرجات النظام المحاسبي و مجتمع المعرفة المحاسبية



المصدر : من إعدادالباحثين بالإعتماد على:

وليد ناجي الحيالي:أصول المحاسبة المالية،مصر،منشورات الأكاديمية العربية المفتوحة،2007.

3-2 مفاهيم جودة المعلومة المحاسبية: لكي تتمكن مخرجات النظام المحاسبي من تحقيق المعرفة الصريحة على مستوى مجتمع المعرفة يجب أن تكون المعلومة المحاسبية ذات جودة .

3-2-1 تعريف المعلومات المحاسبية: هي ناتج نظام المعلومات المحاسبي الذي يتم تغذيته بالبيانات من خلال تسجيلها ومعالجتها وإخراجها في شكل قوائم مالية، تكون الغاية منها بمثابة المحرك للإدارة لاستخدامها في إدارة مشاريعها، كما تتوقف فعالية الإدارة على مدى توفير هذه المعلومات المحاسبية اللازمة للتخطيط والتوجيه والرقابة" [20].

3-2-2 مفاهيم جودة المعلومات المحاسبية

إن تحديد أهداف التقارير المالية، هو نقطة البداية في تطبيق منهج فائدة المعلومات المحاسبية في ترشيد قرارات المستفيدين الخارجيين الرئيسين[21]. أي أن المعلومات الجيدة هي تلك المعلومات الأكثر فائدة

في مجال ترشيد القرارات. يقصد بمفاهيم جودة المعلومات ،الخصائص التي تتسم بها المعلومات المحاسبية المفيدة أو القواعد الأساسية الواجب استخدامها لتقييم نوعية المعلومات المحاسبية ،ويؤدي تحديد هذه الخصائص إلى مساعدة المسؤولين عند وضع المعايير المحاسبية، كما تساعد المسؤولين عند إعداد القوائم المالية في تقييم المعلومات المحاسبية التي تنتج من تطبيق طرق محاسبية بديلة ومن أهم الخصائص النوعية للمعلومة المحاسبية: **الملائمة ،القبلية للمقارنة، القابلية للفهم، الموثوقية.**

ثانيا: الإطار المفاهيمي للمحاسبة الإبداعية وأهم ممارساتها السلبية

إن الإبداع أو الابتكار عملية نسبية تقع بين مرحلة المحاكاة (التقليد) والتطوير إلى مرحلة الابتكار الأصيل، وهي عملية تتضمن النظر إلى الظواهر والأشياء والمشكلات بمنظور وعلاقات جديدة غير مألوفة، يتفاعل فيها الفرد والعمل وبيئة المنظمة والبيئة العامة. ويعتقد الكثيرون بأن الإبداع يعد أحد العناصر الحيوية لتحقيق التميز والتفوق في العديد من المجالات، لذا فهو يرتبط في بعض المؤسسات بالموهبة الفطرية ولكن بمجموعة من التقنيات والأساليب، التي تساعد هذه المؤسسات على الآتيان بأفكار جديدة ومناسبة، أي أن الإبداع هو «رؤية ما يراه الأخرون والتفكير فيه بطريقة مختلفة»[22] ذلك أن «الابتكار هو القدرة على توليد فكرة أو أفكار جديدة لتطوير منتج أو تنظيم نظام إداري أو دمج عنصرين أو أكثر في عنصر أشمل أو أرشق، وعلى التوصل إلى مبتكر فعّال لمشكلة قائمة وليس حلا تقليديا»[23].

1- تعريف المحاسبة الإبداعية: تستعمل كلمة الإبداع للدلالة على كل شيء جديد بارع أو مدهش وحتى فريد من نوعه، دون التمييز بين تلك الأشياء خاصة من حيث طبيعتها، عرِّفت المحاسبة الإبداعية بعدة تعاريف نذكر منها:

التعريف الأول:" عبارة عن تحويل أرقام المحاسبة المالية عما هي عليه فعلاً إلى ما يرغب فيه المعدُّون من خلال استغلال أو الاستفادة من القوانين الموجودة و/ أو تجاهل بعضها و/ أو جميعها" [24].

التعريف الثاني: "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".[25]

التعريف الثالث: عملية تلاعب بالأرقام المحاسبية من خلال انتهاز الفرصة للتخلص من الالتزام بالقواعد المحاسبية وبدائل القياس وتطبيقات الإفصاح لنقل الكشوفات المالية مما يجب أن تكون عليه إلى ما يُفَضِل مُعِد هذه الكشوفات أن يُبلغ عنه، وهي أيضاً عملية تتم من خلالها هيكلة المعاملات لكي تنتج نتائج محاسبية مطلوبة بدلاً من الإبلاغ عن هذه المعاملات بطريقة منسقة وحيادية[26].

التعريف الرابع:" إن كل شركة في البلد تتعامل مع أرباحها بطريقتها الخاصة، وإن كل مجموعة من الحسابات المنشورة تستند إلى أساس الدفاتر التي طبخت بصورة دقيقة أو شويت بصورة كاملة، وأن الأرقام التي يحصل

عليها الجمهور المستثمر مرتين في السنة يتم تغييرها كلياً من أجل حماية وإخفاء الجريمة، وتعد هذه أكبر حيلة منذ حصان طروادة ، ويضيف ... في الحقيقة فإن هذا الخداع يكون معداً بمذاق شهي جداً، وهو شرعي بصورة كلية ... إنها المحاسبة الإبداعية" [27].

التعريف الخامس:" يتمثل الإبداع المحاسبي في تقديم المعلومات المحاسبية في شكل معلومات ذات جودة عالية، يمكن للمستفيدين من حسن استخدامها ويجعل المستفيدين يبحثون دائما عنها ويرغبون في الحصول عليها مما يضفي عل زيادة قيمة هذه المعلومات" [28].

ومن خلال التعاريف السابقة، فانَّ المحاسبة الإبداعية لها معنيين الأول إيجابي ويتمثل في إيجاد حلول وإجراءات محاسبية تزيد من جودة المعلومات محاسبية بحيث تكون أكثر نفعا لمستعمليها وهذا ما تُفنِّده الحقائق. والثاني سلبي ويتمثل في استخداما المحاسبين لمعرفتهم بالقواعد والإجراءات المحاسبية للتلاعب بالأرقام المسجلة في حسابات المؤسسة ،قصد تضخيم الأرباح وإظهار الوضعية المالية للمؤسسة بصورة أفضل، ولعلَّ هذا المعنى أقرب للحقيقة من الأول.

2- <u>أساليب المحاسبة الإبداعية المستخدمة في القوائم المالية</u>: فيما يلي أهم أساليب المحاسبة الإبداعية في القوائم المالية :

2-1 أساليب المحاسبة الإبداعية المستخدمة في قائمة الدخل

تُستخدم المحاسبة الإبداعية في التلاعب بمبلغ صافي الدخل من خلال الإجراءات الآتية :

2-1-1 بالنسبة للإيرادات:

- زيادة الدخل من خلال عائد لمرة واحدة، وهو يشمل زيادة الأرباح من خلال بيع أصل مقيَّم أقل من الحقيقة، وكذلك اعتبار عائد الاستثمار جزءاً من الإيرادات، إضافة إلى تسجيل عائد الاستثمار باعتباره دخلاً تشغيليًا، إذ تعطي هذه الممارسات صورة إيجابية عن إدارة الشركة من خلال زيادة إيراداتها وأرباحها في الو قت الذي يكون فيه أداؤها سيئًا وعادةً ما يتم التعامل مع هذا النوع من العائدات، بالإشارة إلى أنه ناجم عن عمليات غير جوهرية وغير تشغيلية[29].
- تعتبر عملية رسملة التكاليف التشغيلية العادية وتغيير السياسات المحاسبية، إضافة إلى اهتلاك التكاليف بشكل بطيء جداً، والفشل في تسجيل الأصول التالفة، وتخفيض خدمات الأصول ضمن طرق المحاسبة الإبداعية في نقل المصاريف الجارية إلى فترات محاسبية سابقة أو قادمة.
- كما تستخدم عملية تسريع وزيادة المصاريف التي تعتمد على تقدير المرء في الفترة المحاسبية الحالية، كأسلوب لنقل المصاريف المستقبلية إلى الفترة المحاسبية الحالية.
- تسجيل الإيراد قبل أن تكتمل عملية البيع :حسب الأصول المتبعة فإن تسجيل الدخل يتم بعد اكتمال عملية تبادل المنفعة، وفي هذه الطريقة يتم الاعتراف محاسبياً ودفترياً بالدخل المترتب على عملية البيع قبل أن

تكتمل العملية ذاتها على أرض الواقع وقبل اكتمال عملية تبادل المنفعة، ويدخل في ذلك التسريع في تسجيل إيرادات المبيعات شحنها أو تسجيلها قبل التزام الزبون بدفع ثمنها.

- تسجيل إيراد مزيف" *Recording Bogus Revenue* " تتمثل هذه الطريقة في تسجيل إيرادات وهمية أو مزيفة نقل الإيرادات الجارية إلى فترة مالية لاحقة:

تهدف هذه الطريقة إلى تخفيض الأرباح الجارية الحالية ونقلها إلى فترة مالية لاحقة تكون الحاجة لها أكثر إلحاحيه. وعادةً ما تستخدم هذه الطريقة عندما تكون أوضاع الشركة في السنة الجارية ممتازة، فتقوم بترحيل هذه الأرباح إلى فترات مستقبلية تعتقد إدارة الشركة أنه يمكن أن تكون عصيبة ومن المعروف محاسبياً أن الإيرادات يجب أن تسجل خلال الفترة المالية التي تحققت واكتسبت فيها، إذا تمت الخدمات المقدمة مقابل هذه الإيرادات في الفترة المالية نفسها.

2-1-2 بالنسبة المصاريف

- نقل المصاريف الجارية إلى فترات محاسبية سابقة أو لاحقة:

- وتشمل رسملة التكاليف التشغيلية العادية وتغيير السياسات المحاسبية إضافة إلى اهتلاك التكاليف بشكل بطيء جداً، والفشل في تسجيل الأصول التالفة، وتخفيض خدمات الأصول؛
- إن هذا النوع من التلاعب ذو علاقة بحسابات الموجودات حيث من المعروف أن المصاريف المترتبة على تنفيذ الأعمال قد تؤدي إلى تحقيق منافع قصيرة الأجل مثل الإيجارات والرواتب والإعلانات التي تُحسم مباشرة من الإيرادات، وقد تؤدي إلى منافع بعيدة الأجل مثل المباني والآلات التي تعد أصولاً يُحسم اهتلاكها على مدى طويل الأجل، في الوقت الذي تكون الفائدة منها قد تحققت فعلياً، وفي بعض الأحيان فإن بعض بنود هذه الأصول تصبح عديمة المنفعة، وبالتالي يتم تسجيله كمصاريف تخصم مباشرة من الدخل.
- نقل المصروفات المترتبة على الشركة مستقبلاً إلى الفترة المالية الحالية.

وهي تشمل تسريع وزيادة المصاريف التي تعتمد على تقدير المرء في الفترة المحاسبية الحالية؛ فنظرا لظروف خاصة . تستخدم هذه الأساليب في الأوقات التي تواجه فيها الشركات أوقاتا صعبة، لأن تراجع الأعمال وغيرها من النكسات يدفع المديرين إلى عمل إجراءات في السجلات المحاسبية لمواجهة ذلك على أمل أن المستقبل سيكون أفضل وبهدف التخفيف من الأعباء عن الوقت الراهن على حساب مستقبل جيد متوقع.

- الإخفاق في تسجيلٍ أو تخفيضٍ غير ملائم للالتزامات:

تقوم إدارة بعض الشركات في بعض الأحيان لغايات خاصة بها مثل ارتباط الالتزامات بشؤون قضائية أو الالتزامات بالشراء، بالإفصاح المتحفظ عن التغيرات التي تحدث في حسابات الالتزامات.

2-2 <u>أساليب المحاسبة الإبداعية في قائمة المركز المالي</u>

تحظى قائمة الميزانية بأهمية كبرى لما توفره من معلومات حول طبيعة وحجم الموارد المتاحة لدى الشركة والتزاماتها تجاه المقرضين والمالكين، كما تساعد في التنبؤ بمبالغ وتوقيت التدفقات النقدية المستقبلية، إن المنافع التي تحققها قائمة المركز المالي يجب أن تقيم في ضوء مجموعة من المحددات يأتي في مقدمتها أنَّ أغلب الأصول والالتزامات تقيَّم بالتكلف التاريخية كما أنها لا تظهر العديد من العناصر التي لها قيمة مالية مؤثرة كالمعرفة ومهارات العاملين وفيما يلي عرض لفرص التلاعب بالقيم المحاسبية باستخدام أساليب المحاسبة الإبداعية في قائمة المركز المالي[30] :

- الأصول غير الملموسة :حيث يتم المبالغة في تقييم بنود الأصول غير الملموسة مثل العلامات التجارية، إضافة إلى الاعتراف المحاسبي بالأصول غير الملموسة، بما يخالف الأصول والقواعد المنصوص عليها ضمن معايير المحاسبة الدولية مثل الاعتراف بالشهرة غير المشترة، إضافة إلى إجراء تغييرات غير مبررة في طرق الإطفاء المتبعة في تخفيض هذه الأصول.
- **الأصول الثابتة:** حيث لا يتم الالتزام بمبدأ التكلفة التاريخية في تحديد القيمة المدرجة لها في الميزانية كذلك يتم التلاعب في نسب الإهتلاك المتعارف عليها للأصول عن طريق تخفيضها عن تلك النسب المستخدمة في السوق.
- **الاستثمارات المتداولة:** يتم التلاعب في أسعار السوق التي تستخدم في تقييم محفظة الأوراق المالية، إضافة إلى إجراء تخفيضات غير مبررة في مخصصات انخفاض الأسعار.
- **النقدية:** ويتم في هذا البند عدم الإفصاح عن البنود النقدية المقيدة، والتلاعب في أسعار الصرف المستخدمة في ترجمة البنود النقدية المتوفرة من العملات الأجنبية.
- **الذمم المدينة :** ويتم التلاعب هنا من خلال عدم الكشف عن الديون المتعثرة، بهدف تخفيض قيمة مخصص الديون المشكوك فيها، وإجراء أخطاء متعمدة في تصنيف حسابات الذمم المدينة، من تصنيف الذمم طويلة الأجل على أنها أصول متداولة بهدف تحسين سيولة المنشأة.
- الموجودات الطارئة : حيث يتم إثبات الموجودات المحتملة قبل التأكد من تحققها، مثل إثبات الإيرادات المتوقع تحصيلها من دعوى قضائية على أحد العملاء قبل إصدار الحكم فيه.
- **المطلوبات المتداولة** :مثل عدم إدراج الأقساط المستحقة خلال العام الجاري من القروض طويلة الأجل ضمن المطلوبات المتداولة، بهدف تحسين نسب السيولة.
- **المطلوبات طويلة الأجل** :مثل الحصول على قروض طويلة الأجل قبل إعلان الميزانية، بهدف استخدامها في تسديد القروض قصيرة الأجل، لتحسين نسب السيولة.
- **المخزون** :في هذا البند تتركز عمليات التلاعب وممارسة أساليب المحاسبة الإبداعية في تضمين كشوفات الجرد بنود بضاعة راكدة ومتقادمة إضافة إلى عمليات التلاعب في أسعار تقييمها، وتغيير غير مبرر في طريقة تسعير المخزون من طريقة FIFO إلى LIFO.

- **حقوق المساهمين :** مثل إضافة مكاسب محققة من سنوات سابقة إلى صافي ربح العام الجاري، بدلاً من معالجته ضمن الأرباح المحتجزة كما يجب، باعتباره بندًا من بنود سنوات سابقة.

2-3 أساليب المحاسبة الإبداعية في قائمة التدفقات النقدية

تعرض قائمة التدفقات النقدية جميع التدفقات النقدية الداخلة والخارجة من حيث مصادرها واستخداماتها خلال فترة زمنية معينة[31]، ويهدف إعداد هذه القائمة إلى مساعدة المستثمرين والدائنين والدارسين وغيرهم في تحليل النقدية من خلال توفير معلومات ملائمة عن مصادر التدفقات والمدفوعات النقدية خلال فترة زمنية معينة وفيما يلي عرض لأهم أساليب المحاسبة الإبداعية المستخدمة في التلاعب بالقيم المحاسبية في قائمة التدفقات النقدية:

- يقوم المحاسب بتصنيف النفقات التشغيلية، باعتبارها نفقات استثمارية أو نفقات تمويلية والعكس، وهذه الإجراءات والممارسات لا تؤثر ولا تغيِّر في القيم النهائية.
- وتستطيع المنشأة كذلك دفع تكاليف التطوير الرأسمالي وتسجلها باعتبارها تدفقات نقدية استثمارية خارجة وتستبعدها عن التدفقات النقدية الخارجة التشغيلية وبالتالي فإن هذه الممارسات تزيد من التدفقات النقدية الداخلة.
- وتتوفر كذلك إمكانية التلاعب بالتدفقات النقدية التشغيلية بهدف التهرب جزئياً من دفع الضرائب، فمن خلال عمل تعديلات في التدفقات النقدية التشغيلية، مثل تخفيض مكاسب بيع الاستثمارات وبعض حقوق الملكية ،وكذلك الحال بالنسبة للعمليات غير المكتملة، حيث إنها تؤثر في التدفقات النقدية التشغيلية، من خلال إزالة تأثير الضريبة عن هذه العمليات من التدفقات النقدية التشغيلية، إذ أن أي نقد يتم تسلُّمه نتيجة العمليات غير المكتملة أو نتيجة للتخلص منها، يتِم إعتباره ناجماً عن نشاطات استثمارية، لذلك وأثناء حساب التدفقات النقدية التشغيلية، يتم إزالة تأثير مكاسب أو خسائر العمليات التشغيلية غير المكتملة أو التخلص منها من الدخل الصافي.
- التلاعب بالدخل من العمليات المستمرة، وذلك لإزالة البنود غير المتكررة.
- وكذلك من خلال عدم تصنيف الأسهم المملوكة للمنشأة باعتبارها أسهماً تجارية، حيث يمكن تصنيفها كاستثمارات جارية أو غير جارية اعتمادًا على فترة الاحتفاظ فيها.

2-4:أساليب المحاسبة الإبداعية في قائمة التغيرات في حقوق الملكية

تعتبر قائمة تغيرات حقوق الملكية، حلقة الربط بين قائمة الدخل وبين قائمة المركز المالي، وهي تتحدد من خلال رصد ومتابعة التغيرات التي تحدث في بنود حقوق الملكية من بداية الفترة المالية وحتى نهايتها ويتم الاعتماد في عرضها على أساس الاستحقاق[32].

إن جميع عناصر بنود هذه القائمة معرضة لاستخدام ممارسات المحاسبة الإبداعية من خلال إجراءات تغيُّرات وهمية في زيادة رأس المال المدفوع أو تخفيضه، وكذلك رأس المال المكتسب ورأس المال المحتسب، والتي تمارس على إعادة تقدير حجم الأخطاء السابقة أو خسائر الخيارات السابقة وأرصدة العملات الأجنبية.

ثالثا: تأثير المحاسبة الإبداعية على التغيير في الجال المعرفي من خلال (عرض حالة إنرون)

1- التعريف بشركة إنرون: كانت أحد أكبر الشركات الأمريكية العملاقة العاملة في مجال الطاقة. وترجع بدايتها إلى أواخر الثمانينات من القرن الماضي حيث تشكلت الشركة من اندماج شركتين لخطوط أنابيب الغاز الطبيعي. لتوسع نشاطها بعد ذلك وتتجه نحو الاستثمار على نطاق أوسع وذلك فيما له صلة بعالم النقل والمواصلات والاتصالات والكهرباء والغاز الطبيعي وابتكرت العديد من الأدوات المالية المشتقة وتمكنت الشركة بفضل ابتكاراتها المالية من أن تسجل نفسها كأهم الشركات المقيدة في بورصة نيويورك من حيث معدلات النمو.

2- الممارسة السلبية للمحاسبة الإبداعية في شركة إنرون(33)

ما يجب أن نشير إليه خلال بحثنا هو أنَّ الشركة وقعت في اخطاء مالية[1] وساعدتها على ذلك الممارسات المحاسبية التي كانت سائدة. فشركة أنرون توسعت في أنشطة إدارة الربح والتلاعب به من خلال المشتقات كما برعت في الحصول على التمويل خارج الميزانية دون أن تكون مطالبة بدمج القوائم المالية للشركات ذات الهدف الخاص التي ألحقتها بها للحصول على هذا التمويل وتحقيق الأرباح الغير عادية من خلال المضاربة على أسهم الشركة والأدوات المشتقة المرتبطة بها، إن شركة إنرون قامت بتضخيم أرباحها وإخفاء ديونها عن طريق استعمال إجراءات المحاسبة الإبداعية. ويبين الجدول التالي وضع بعض أفراد الشركة والذين يتم تصنيفهم "**نظرياً**" من أدوات نظام حوكمة الشركات(34).

جدول رقم (01) بيان بعض المؤشرات للقائمين بدور حوكمة الشركات وما تم اكتشافه لاحقاً

مؤشرات نظام الحوكمة على الشركات	المواصفات في *Enron*
▪ الاتصال مع المستثمرين	▪ كذب وخداع
▪ العلاقة مع مشرعي الأنظمة والصلاحيات الرسميين	▪ علاقة قوية جداً
▪ عدد المدراء غير التنفيذيين المستقلين	▪ الاستقلال محل نظر (راجع الجدول السابق)
▪ وجود ميثاق شرف أخلاقي في الشركة	▪ مطروح ومنبوذ
▪ لجنة المراجعة	▪ غير فعالة وكذلك يوجد تعارض في المصالح

[1]* يستخدم مفهوم المحاسبة الإبداعية Creative Accounting لوصف حالات إظهار الدخل Income، والموجودات Assets، والالتزامات Liabilities، لمنشئات الأعمال بصورة غير صادقة وغير حقيقية، الأمر الذي قاد إلى حدوث العديد من الانهيارات والفضائح المالية في العديد من المنشئات الاقتصادية الكبرى وغيرها.Merill Endico، ومريل انديكوا Harkin، وهاركن Worldcom، وورلدكوم Enronمثل إنرون

مؤشرات نظام الحوكمة على الشركات	المواصفات في *Enron*
• لجنة التعويضات	• أقيمت دعوى على رئيس اللجنة لوجود صفقات داخل الشركة
• الفصل الواضح بين وظيفتي المراجعة الداخلية والخارجية	• لا وجود لذلك لقيام مكتب آرثر أندرسن بالجمع بينهما
• وجود نظام يمنع من التضارب في المصالح	• لا وجود له
• وجود تعريف واضح لمهام ومسؤوليات المدراء	• تم وضعه في الظلام وفشل في القيام بمهامه
• قيام المدراء غير التنفيذيين بمهام واضحة في الشركة	• في أدنى حد

إن الفضائح المالية والتي اجتاحت الكثير من الشركات سواءً في الولايات المتحدة وغيرها، قد أثارت المخاوف حول الدور الذي تقدمه مجالس الإدارات وكذلك لجان المراجعة في مراقبة ومتابعة العمليات المالية وبالتالي حماية الشركات من الغش والتلاعب، وهو ما جعل ما يسمى بموضوع حوكمة الشركات تحت المجهر من حيث النقد الحاد للإجراءات الرقابية المتبعة في الشركات.

هذه العيوب المالية والمحاسبية في إدارة أنشطة الشركة أهلت الشركة للسقوط المفاجئ في أي وقت تهتز فيه ثقة المستثمرين والمقرضين في الشركة وخصوصا، أن نسبة الديون إلى حق الملكية في شركة إنرون تعادل 470% في سنة 2000 بعد أن كانت 250% في سنة 1999 وذلك بالنسبة لإجمالي الالتزامات. أما نسبة الديون طويلة الأجل فقط فكانت نسبتها عام 1999 حوالي 76% ارتفعت إلى 120% عام 2000. بهذا الشكل فإن نسبة المديونية للشركة قد تخطت الحدود الآمنة لهيكل التمويل الأمثل وخصوصا في عام 2000، ولعل مما جعل التلاعب واضحا وجليا هو إعلان شركة *Enron* إعادة هيكلة قوائمها المالية للفترة الواقعة بين الأعوام 1997-2001، معللة ذلك بأخطاء محاسبية حيث أسفرت إعادة الهيكلة على النتائج التالية [35]:

العام	الأرباح قبل التخفيض	مقدار تخفيض الأرباح	مقدار تخفيض حقوق الملكية	مقدار زيادة المديونية
1997	105 مليون	28 مليون	258 مليون	711 مليون
1998	703 مليون	133 مليون	391 مليون	561 مليون
1999	893 مليون	248 مليون	710 مليون	685 مليون
2000	979 مليون	99 مليون	754 مليون	628 مليون
مجموع التخفيض		508 مليون	2.113 بليون	2.585 بليون

تعد هذه العملية هي اخطر عملية تمت وساهمت بانهيار الشركة اذ أنها أظهرت في الأعوام السابقة أرباحا وهمية بلغت بليون دولار عن الربح الحقيقي[36].

وبالتالي فإن الشركة وتوابعها قد تورطوا في أنشطة غير مسجلة دفتريا[37] ترتب عليها تحقيق مكاسب وهمية وفي نفس الوقت تتيح لها العديد من مصادر التمويل خارج الميزانية[38] وفي 2 ديسمبر عام 2001

أعلنت الشركة إفلاسها طواعية، هذا السقوط قد جاء مفاجئا لأن الفترة التي يمكن اعتبار الشركة فيها متعثرة لم تتجاوز ثلاثة أشهر. هذا الأمر يعني أن انهيار الهياكل المالية الضعيفة الناتجة عن التمويل خارج الميزانية لا يحتاج إلى مقدمات كثيرة. وترتب على انهيار الشركة ضياع أكثر من 70 بليون دولار من أموال المستثمرين علاوة على ما ضاع من أموال المقرضين وحقوق العاملين في برامج المعاشات وفقدان وظائفهم، وقد أورد بعض الكتاب بعض العوامل التي أدت لهذا السقوط المدوي منها[39]:

أ) أن مجلس الإدارة أوكل مهمة مراجعة الصفقات التي تقوم بها الشركة للجنة فرعية داخل الشركة، ولم تقم اللجنة إلا بمراجعة خاطفة سريعة لتلك الصفقات، كما أن مجلس الإدارة أخفى معلومات في غاية الأهمية كان من الممكن أن تؤدي معرفتها إلى اتخاذ بعض الإجراءات المناسبة؛

ب) قامت إدارة الشركة بتضخيم أرباح الشركة إلى حوالي مليار دولار في العام الذي سبق انهيار الشركة، كما أن الرقابة الداخلية في الشركة قد فشلت من الناحية الأخلاقية والمالية كنتيجة للخداع المستمر. إضافة إلى أن مكتب آرثر أندرسن الذي كان مكلفاً بمراجعة حسابات الشركة كان يقوم بالمراجعة الداخلية أيضاً بالإضافة لكونه يقدم خدمات استشارية هائلة؛

ت) ضلوع شركة إنرون والشركات الخاصة في تداول سهم الشركة والمشتقات المالية مما سمح للمجموعة بتحقيق مكاسب غير عادية مكنتها من التلاعب بالأرباح وكثافة التمويل خارج الميزانية الناتج عن اقتراض الوحدات ذات الهدف الخاص بضمان الأسهم والمشتقات دون أن تنعكس هذه الالتزامات على المركز المالي للشركة الأم[40].

ث) انهيار شركة إنرون وغيرها لم يكن نتيجة وجود خرق "ثقب" في النظام لكنه فشل ذريع في الرقابة ومبادئ حوكمة الشركات، وإن أسلوب حل المشكلة لن يكون عن طريق نظام الحوافز والمكافآت وحد.

3- تأثير المحاسبة الإبداعية في" شركة *Enron*"على المجال المعرفي

يعد قرار الاستثمار أهم وأصعب وأخطر القرارات التي يتخذها المستثمر، ويقوم هذا القرار على جملة من المبادئ والمقومات وتلعب المعلومة دورا في تنشيط سوق رأس المال وكذلك بالنسبة للمتعاملين فيه فالكثير من الجهات والافراد والجهات يحتاجون إلى هذه المعلومة لاستخدامها في اتخاذ القرار، فتوفُر المعلومة الجيدة وخاصة المعلومة المحاسبية يؤدي إلى زيادة حجم السوق والتخفيض المالي لتكلفة العمليات، ويؤدي إلى زيادة عدد المتعاملين في السوق المالي وهذا ما يؤدي بدوره إلى زيادة العائد في التعاملات ومن هذا المنطلق نسرد باختصار أثر المحاسبة الابداعية في شركة انرون على المجال المعرفي من خلال التأثير في المعلومات المحاسبية التي انعكست بدورها على قرار المستثمرين الذين قاموا ببناء قراراتهم على أساس تمتع الشركة بذاك المركز المالي الذي بدا قويا قبل أن تُكشف القضية. بسبب ما كانت تلجأ إليه الشركة من تلاعب بالأرباح من خلال مبتكراتها المالية ومبتكرات التمويل خارج الميزانية ، التي أدت إلى تنامى سعر سهم ***شركة***

إنرون [41]على مدار السنوات من أقل من 7 دولارات في التسعينيات الميلادية حتى وصل إلى سعر 90 دولاراً منتصف عام 2000 ولكنه فقد قيمته فجأة فأصبح حوالي 90 سنتاً نهاية عام 2001. لقد كانت نهاية مؤسفة لمساهمي تلك الشركة العملاقة وهم يشاهدون أصول شركتهم تهوي من آلاف الملايين من الدولارات إلى لا شيء تقريباً خلال فترة وجيزة لا تكاد تذكر، فإعادة هيكلة قوائم الشركة المالية[42]. جعل السوق يفقد الثقة بشركة Enron مما أدى إلى انهيارها بأقل من شهر وإعلان إفلاسها. مما تسبب في فصل حوالي خمسة آلاف موظف بها، وفقد أصحاب المعاشات وصغار المساهمين مدخراتهم التي استثمروها في أسهم المؤسسة والعديد من التبعات كما سبق وأن أشرنا.

خاتمة

تّعدُّ المحاسبة نظاما يتوجب عليه عكس حقائق أنشطة الوحدة الاقتصادية أو المشروع، كما يجب على المحاسب من خلال القوائم المالية أن يقدم صورة للشركة يمكن من خلالها قراءة ما حدث خلال الفترة الماضية والتنبُّؤ بما قد يحدث مستقبلا .لكن المحاسب بما يمتلكه من مهارات وخبرة يستطيع أن يدمج الأرقام لتعطي الانطباعات التي يرغب فيها مستخدموها اعتمادا على أن المحاسبة فن ثم علم . كما أنَّه من خلال الفهم الكامل لطبيعة سوق الأسهم وسلوكياته والمتعاملين فيه يستطيع المحاسب أن يعرض القوائم المالية، متضمنة نتيجة النشاط والموقف المالي الذي ترغبه الإدارة ويحقق أهدافها وقت التقرير، وهذا ما له الأثر البالغ على المعرفة التي تتبلور لدى المستخدم الذي يتلقى تلك المعلومة المحاسبية المغلوطة. وعليه يتعين على المحاسب القانوني ان يضع في اعتباره بعض الأمور التي من شأنها أن تجعل
تقريره مفيداً ومناسباً.

- التزام المحاسب القانوني بأخلاقيات وآداب وسلوك المهنة.
- الالتزام بمعايير المحاسبة والتدقيق والنظم والقواعد المهنية التي تضمن قوائم مالية موثوقة.

ويؤَدي هذا التأثير في المجال المعرفي، إلى العديد من النتائج الاقتصادية الوخيمة أو ما يُعرف بفضائح الفساد الناجمة عن التلاعب في أرقام الحسابات المالية، كما حدث في العديد من الشركات الأمريكية الكُبرى، على رأسها شركة" انرون" العملاقة المتخصِّصَة في مجال الطاقة، حيث لاحظنا كيف أنَّ ثقة المستثمرين في الشركة وإقبالهم على الاستثمار في أسهمها (التي كانت في ارتفاع مستمر) كانت بناء على معلومات محاسبية ومالية وكذلك فقدان المستثمرين للثقة في الشركة وإحجامهم عن شراء أسهمها (مما أدى الى إفلاسها) كان أيضا بناء على معلومات محاسبية ومالية، وبالتالي فمعرفة المستثمر مبنيَّة في الأساس على المعلومة التي يتلقَّاها وهنا يتضح الأثر الجليِّ لتأثير الممارسة السلبية لمحاسبة الإبداعية على المجال المعرفي.

الهوامش

[1] جعفر،عبد الإله، **المحاسبة المالية مبادئ الإفصاح والقياس المحاسبي**، الأردن، مكتبة الفلاح للنشر والتوزيع، 2003 ص 30.

[2] عبد الرزاق محمد القاسم، **نظم المعلومات المحاسبية الحاسوبية**، ط1 ، مكتبة دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 1998 ، ص:15 .

[3] أحمد بسيوني شحاتة، **نظم المعلومات المحاسبية**، الدار الجامعية للطباعة والنشر، 1995 ، ص:12 .

[4] فايز جمعة صلاح النجار: **نظم المعلومات الإدارية** ،الأردن، دار الحامد للنشر والتوزيع، 2007 ص20.

[5] المرجع نفسه،ص:20.

[6] إنعام محسن حسن زويلف، **أثر اقتصاد المعرفة في نظام الإبلاغ المالي**–دراسة تطبيقية في عينة من البنوك الأردنية– مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا جامعة الإسراء الخاصة، الأردن، العدد 5،ص: 226.

[7] الرزو، حسن مظفر، **سمات اقتصاد المعرفة في دول المغرب العربي**، مجلة المستقبل العربي، العدد 348 ، فيفري، 2008.

[8] إنعام محسن حسن زويلف، **أثر اقتصاد المعرفة في نظام الإبلاغ المالي**–دراسة تطبيقية في عينة من البنوك الأردنية، مرجع سبق ذكره،ص:226.

[9] المرجع نفسه،ص:226.

[10] علاء الدين جبل وآخرون، **دور المعرفة المحاسبية في التنبؤ بالفشل المالي للشركات دراسة تطبيقية على شركات الغزل والنسيج التابعة للقطاع العام**، مجلة تنمية الرافدين ،كلية الإدارة والاقتصاد–جامعة الموصل ،العدد ،95 مجلد 31 ، 2009،ص:301.

[11] المرجع نفسه،ص:301.

[12] *Wikipedia, "Knowledge Management", Available under the terms of the GNU Free Documentation License, 27 Sep. 2003*

[13] إنعام محسن حسن زويلف، **أثر اقتصاد المعرفة في نظام الإبلاغ المالي–دراسة تطبيقية في عينة من البنوك الأردنية–**، مرجع سبق ذكره،ص:227.

[14] عبد الرزاق محمد قاسم ، **نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة** ، الدار العلمية الدولية للنشر والتوزيع ودار الثقافة للنشر والتوزيع ، عمان ، الأردن 2003 ، ص: 18.

[15] عبد المقصود دبيان وآخرون: **أساسيات نظم المعلومات المحاسبية** ، مصر ،جامعة الإسكندرية، 2005،ص:70.

[16] محمد يوسف حفناوي ،**نظم المعلومات المحاسبية**، الأردن،– دار وائل للنشر ،2001،ص:51.

[17] محمد الفيومي محمد وآخرون , ،**نظم معلومات المحاسبة** ،دار الجامعة الجديدة للنشر ،الإسكندرية ،مصر 2002،، ص :103

[18] أحمد عبد الهادي شبير، **دور المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات الإدارية** –"دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة العامة في فلسطين، رسالة ماجستير، فلسطين ، 2006، ص: 28.

[19] خليل حسن الزركاني ،**الاقتصاد المعرفي والتعليم الالكتروني ركيزتان في كفاءة العنصر البشري** ، جامعة بغداد،
لمزيد من التفاصيل أنظر:
http://publications.ksu.edu.sa/Conferences/Knowledge%20Cities%20_Conference%20%20Malaysia%202007/Khalil%20Zarkani.doc
عبد المالك عمر زيد، **المحاسبة المالية في المجتمع الإسلامي**: الجزء 1 الإطار التاريخي للمحاسبة ، ط 1 ، عمان ، 2002 ،ص:1 .

[20] عباس مهدي الشيرازي ،" **نظرية المحاسبة**"، ط1 ،ذات السلاسل للطباعة والنشر ،الكويت ، 1990 ،ص:194 .

[21] *Naser, K. and M. Pendlebury: 1992, **'A Note on the use of Creative Accounting'**, British Accounting Review 24, p 4.*

[22] بيتر كوك، ترجمة خالد العامري : **إدارة الإبداع**، دار الفاروق للنشر والتوزيع، القاهرة، 2008، ص 18.

[23] تيسير صبحي، **الموهبة والابداع، طرائق التشخيص وادواته المحسوبة**، دار التنوير للنشر و التوزيع، عمان 1992، ص86.

[24] سليم بطرس جلدة وزيد منير عبوى: **إدارة الإبداع والابتكار**، دار كنوز المعرفة للنشر والتوزيع، عمان، 2006، ص 20.

[25] *Amat, O. and Blake , J. , " The Ethics of Creative Accounting"op-cit ، p22.*

[26] لمزيد من التفاصيل أنظر: www.infotechaccountants.com موقع المحاسبون دوت نت.

[27] عمورة جمال، شريفي أحمد ، **دور وأهمية الإبداع المحاسبي والمالي في عملية الإفصاح عن المعلومات المحاسبية والمالية**، ورقة بحثية مقدمة ضمن فعاليات الملتقى العلمي الدولي حول: الإبداع والتغيير التنظيمي في المنظمات الحديثة– دراسة وتحليل تجارب وطنية ودولية– كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة البليدة، يومي 18–19 ماي ،2011 ،ص:8.

[28] سمير كامل محمد عيسي ، **أثر جودة المراجعة الخارجية على عمليات إدارة الأرباح– مع دراسة تطبيقية–**، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية ، جامعة الاسكندرية ،العدد رقم 6 المجلد رقم 45، 2008،ص:16.

[29] المرجع نفسه،ص: 16.

[30] المرجع نفسه،ص: 17.

[31] المرجع نفسه،ص: 17.

[32] لاس شركة إنرون الأمريكية (حالة عملية) ، لمزيد من التفاصيل أنظر:

- *cba.ksuedu.server261.com/member/file/.../edoc_1291974714.doc*

[33]*Only months before Enron Corp.'s bankruptcy filing in December 2001, the firm was widely regarded as one of the most innovative, fastest growing, and best managed businesses in the United States.*

[34] ظاهر شاهر،**انهيار بعض الشركات العالمية وأثرها في بيئة المحاسبة**، المجلة العربية للادارة، جامعة الدول العربية، المجلد 25، العدد الثاني، القاهرة، 2005،ص:6.

[35] افلاس شركة إنرون الأمريكية (حالة عملية)،مرجع سبق ذكره.

[36]*Mark Jickling, **The Enron Collapse: An Overview of Financial Issues**, CRS Report for Congress, Updated March 28, 2002. fpc.state.gov/documents/organization/9267.pdf.*

[37] لمزيد من التفاصيل أنظر:

- *Original Documents **(Enron Financial Statements for 5 years and Powers Report),** (Department of accounting, college of business administration, university of Illinois at Chicago), April 4, 2002.*

[38] إحسان بن صالح المعتاز، **انهيار شركة إنرون وأزمة أخلاقيات الأعمال** ،جامعة أم القرى،ص:3. لمزيد من التفاصيل أنظر: http://uqu.edu.sa/page/ar/18976

[39] ظاهر شاهر القشي، **انهيار بعض الشركات العالمية وأثرها في بيئة المحاسبة**، المجلة العربية للادارة، المنظمة العربية للادارة، جامعة الدول العربية، المجلد 25، العدد الثاني، القاهرة، 2005.

[40]*Recommended Citation ,David K. Millon,Who "**Caused" the Enron Debacle?,** 60 Wash. & Lee L. Rev. 309 (2003,(http://scholarlycommons.law.wlu.edu/wlulr/vol60/iss1/8*

[41]*The Enron fiasco did not happen by accident. It was facilitated by a corporate culture that encouraged greed and fraud, as exemplified by the energy traders who extorted*
Read more: What Caused Enron to Collapse? | eHow.com http://www.ehow.com/how-does_4911332_what-caused-enron-collapse.html#ixzz2NbF0RaTM

[42] لمزيد من التفاصيل أنظر:*www.enron.com*