دور الآليات الداخلية للحوكمة في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية

THE ROLE OF INTERNAL GOVERNANCE MECHANISMS IN ACHIEVING THE QUALITY OF ACCOUNTING INFORMATION

قادري أحمد معراج
كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير
محمد الصديق بن يحي – جيجل
الجزائر
Kadri_Ahmed90@Yahoo.fr

خالدي الزهرة
كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير
عمار ثليجي – الأغواط
الجزائر
Khaldizahra947@yahoo.com

ملخص:

بعد الأزمات المالية التي ضربت شركات المساهمة الكبيرة في الفترات الأخيرة والتي أدت إلى اهتزاز الثقة في مدى سلامة الإدارة لدى هذه الشركات ومدى صحة معلوماتها المحاسبية، نحاول في هذه الورقة البحثية إبراز إسهامات حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية، وهذا من خلال استخدام الآليات الداخلية للحوكمة والتي من أهمها مجلس الإدارة، لجنة المراجعة، المراجعة الداخلية، والإفصاح والشفافية، وقد توصلنا من خلال هاته الورقة إلى وجود علاقة وثيقة بين حوكمة الشركات والمعلومات المحاسبية ومستوى جودتها، من خلال آلياتها الداخلية التي تؤكد على ضرورة الإفصاح والشفافية وهذا بدوره ينعكس على مستوى جودة المعلومات المحاسبية.

الكلمات المفتاحية: حوكمة الشركات، الآليات الداخلية للحوكمة، جودة المعلومة المحاسبية

Abstract:

After the financial crises that effected the large shareholding companies recently and led to losing trust in the quality of these companies' management and the validity of their accounting information, In this paper we try to highlight the contributions of corporate governance to the quality of accounting information, Through the use of internal mechanisms of governance, the most important of which are the Board of Directors, Audit Committee, Internal Audit, Disclosure and Transparency, The paper concluded that there is a close relationship between corporate governance and accounting information and its quality through its internal mechanisms that emphasize the need for disclosure and transparency, which in turn reflects on the quality of accounting information.

Key words : Corporate governance, Internal governance mechanisms, quality of accounting information

1.مقدمة:

تأخذ حوكمة الشركات في الوقت الراهن قدرا متزايدا من الاعتبار عند تقييم المؤسسات، حيث اتجهت العديد من الشركات من مختلف الأحجام والأنشطة الصناعية عبر العالم إلى اعتبار مبادئ الحوكمة كمكون استراتيجي لضمان استمرارية واستدامة أعمالها، وتهدف هته الشركات من خلال الحوكمة إلى الاستثمار الأمثل والأرشد لقدراتها ومواردها بتهيئة بيئة عمل أساسها المسؤولية والرقابة والالتزام وعمادها الوضوح والشفافية، سواء في تحديد أهداف الشركة وخططها الإستراتيجية، أو في بيان حقوق كل كيان من كياناتها والتزاماته، من خلال كسب ثقة مستخدمي المعلومات المحاسبية الممثلين في كافة الأطراف وأصحاب المصالح، وخاصة المساهمين، وذلك من خلال تقارير مالية تتسم بالجودة والمصداقية، وذلك باستخدام الآليات الداخلية للحوكمة والتي أهمها: مجلس الإدارة، لجنة المراجعة، المراجعة الخارجية، الإفصاح والشفافية، وبناءا على هذا يمكننا طرح **الإشكالية** التالية:

كيف تساهم الآليات الداخلية للحوكمة في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية ؟

ومن خلال إشكالية الدراسة الرئيسية يمكن صياغة التساؤلات الفرعية التالية:

- ما المقصود بالآليات الداخلية للحوكمة؟
- ماذا نقصد بجودة المعلومة المحاسبية؟
- ما هو دور الآليات الداخلية للحوكمة في تحقيق معلومة محاسبية ذات جودة؟

فرضية الدراسة: وترتكز الدراسة على فرضية رئيسية مفادها، أن هناك علاقة تأثير ايجابية بين آليات الحوكمة الداخلية وجودة المعلومة المحاسبية.

أهمية الدراسة: تكمن أهمية الدراسة في توضيح ماهية الآليات الداخلية للحوكمة و المتمثلة في:مجلس الإدارة، لجنة المراجعة، المراجعة الداخلية، الإفصاح والشفافية، ومساهمة هاته الآليات في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية.

منهجية البحث: بالنظر إلى نوع الموضوع واشكاليته والطريقة التي تنتهج في دراسة المشكلة، فقد تم إتباع المنهج الوصفي، وهذا ما فرضته طبيعة الموضوع محل الدراسة، من خلال عرض أهم المفاهيم

المرتبطة بالحوكمة وجودة المعلومات المحاسبية ، والأسلوب التحليلي المستعمل لتبيان اثر الآليات الداخلية للحوكمة في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية.

تقسيم البحث: للإحاطة بجوانب الموضوع تم التطرق إلى النقاط التالية:

أولا: مفاهيم عامة حول حوكمة الشركات

ثانيا: جودة المعلومة المحاسبية ومعايير تحقيقها

ثالثا: العلاقة بين الآليات الداخلية الحوكمة وجودة المعلومة المحاسبية

2. مفاهيم عامة حول حوكمة الشركات: تعد حوكمة الشركات من المفاهيم الحديثة في علم الإدارة التي أخذت مكانة هامة من خلال مساهمتها في تعزيز النجاح والإصلاح الاقتصادي والتنظيمي في ظل العولمة وانفتاح اقتصاديات الدول على بعضها البعض والمنافسة الشديد.

1.2:مفهوم حوكمة الشركات وأهميتها:

1.1.2. مفهوم الحوكمة ونشأتها: تعرف مؤسسة التمويل الدولية (IFC): الحوكمة بأنها : "النظام الذي يتم من خلاله إدارة الشركات والتحكم في أعمالها"، كما تعرفها منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD)بأنها:" مجموعة من العلاقات التي تربط بين القائمين على إدارة الشركة و مجلس الإدارة وحملة الأسهم وغيرهم من أصحاب المصالح"،كما تعرف أيضا بأنها الطريقة التي تدار بها الشركة وآلية التعامل مع جميع أصحاب المصالح فيها، بدءا من عملاء الشركة والمساهمين والموظفين (بما فيهم الإدارة التنفيذية وأعضاء مجلس الإدارة) وانتهاء بآلية تعامل الشركة مع المجتمع ككل[1]، فالحوكمة تعني وجود نظم تحكم العلاقات بين الأطراف الأساسية في الشركة (أعضاء مجلس الإدارة، الإدارة التنفيذية، المساهمين وغيرهم) بهدف تحقيق الشفافية والعدالة ومكافحة الفساد ومنح حق مساءلة إدارة الشركة لحماية المساهمين والتأكد من أن الشركة تعمل على تحقيق أهدافها واستراتيجياتها الطويلة الأمد، وقد ظهر الحديث عن الحوكمة بوضوح مع بداية عام 1999 بعد تراكمات من نتائج دراسات حول إخفاق شركات ومؤسسات عملاقة عديدة، وساهم حدوث الأزمات والانهيار

الاقتصادي لدول جنوب شرق آسيا وروسيا وأميركا اللاتينية وغيرها في تزايد الاهتمام بالحوكمة، ويمكن تلخيص مراحل تطور ووضوح أبعاد الحوكمة فيما يلي:[2]

- في 1932، تم التطرق من قبل Berle & Means إلى موضوع فصل الملكية عن الإدارة، في ورقة عمل بعنوان " المؤسسة الحديثة والملكية الخاصة"، حيث أشارا إلى مشكل تضارب المصالح بين الإدارة والملاك.[3]
- في 1976، تطرق كل من Jensen و Meckling في مقال بعنوان: "Theory of the firm: managerial behaviour, agency costs, and ownership structure"

إلى علاقة الوكالة معرفين هذه العلاقة بأنها عقد من قبل الشخص الرئيس يشرك شخصا آخر (الوكيل) لأداء خدمة نيابة عنه تنطوي على تفويض بعض سلطة صنع القرار، مشيرين إلى علاقة الوكالة بين المدير والوكيل و الخطر الأخلاقي مع الآثار المترتبة على عدم التماثل في المعلومات بين المدير والوكيل، وتكلفة عدم التماثل، وضرورة ضبط العلاقات بين الملاك والإدارة من خلال نظرية الوكالة وضرورة تحديد الواجبات والصلاحيات لكل من الإدارة وأصحاب الأموال.[4]

- تزايد الاهتمام بالحوكمة مع بداية التسعينات من القرن العشرين عندما اتجهت منظمة التجارة العالمية لوضع معايير تساعد الشركات من خلال الالتزام بها في تحقيق النمو والاستقرار وتدعيم قدراتها التنافسية للعمل عبر الحدود الدولية.
- مرحلة بدء ظهور إصلاح الحوكمة (1996-2000) كنتاج لتراكم الدراسات التي تشير إلى أسباب انهيار الشركات أو إخفاقها في تحقيق أهدافها أوسوء الممارسات الإدارية بها وإهدار أو سوء استخدام الإمكانيات والموارد، مما دفع منظمة التجارة العالمية للاهتمام بصياغة بعض المبادئ العامة للحوكمة.
- في 1999أصدرت منظمة التعاون الإقتصادي والتنمية مجموعة من المبادئ العامة للحوكمة.
- على ضوء المعايير السابقة وضعها من المنظمات المختلفة، اتجهت مؤسسات واتحادات مهنية متعددة أغلبها محاسبية لوضع مجموعة من المعايير لتحقيق أهداف الحوكمة.

- مرحلة التأكيد على حتمية الحوكمة (2001-2004) وضرورة توثيقها، حيث كان التركيز واضحا على حالات الفشل والفساد القيمي والأخلاقي والفضائح في عديد من الممارسات المالية والاستثمارية في كثير من الشركات والمؤسسات.
- مع تتابع ظاهرة الأزمات الاقتصادية وانهيار عديد من الشركات العملاقة اتجه البنك الدولي أيضا إلى الاهتمام بالحوكمة، وقام بتعضيد بعض المؤسسات واللجان والهيئات والمعاهد لتبني موضوع الحوكمة وإصدار مجموعة من الضوابط والإرشادات لتطبيق الحوكمة وتفعيلها.[5]

2.1.2.أهمية حوكمة الشركات: تكمن أهمية حوكمة الشركات في جوانب متعددة من أهمها:[6]

- **الاقتصاد:** تسهم حوكمة الشركات في رفع مستوى كفاءة الاقتصاد لما لها من أهمية في المساعدة على استقرار الأسواق المالية ورفع مستوى الشفافية وجذب الاستثمارات من الخارج والداخل على حد سواء، بالإضافة إلى تقليص حجم المخاطر التي تواجه النظام الاقتصادي.
- **الشركات:** إن تطبيق مبادئ الحوكمة يساعد الشركات على خلق بيئة عمل سليمة تعين الشركة على تحقيق أداء أفضل مع توافر الإدارة الجيدة ولذا تكون القيمة الاقتصادية للشركة أكبر، بالإضافة إلى أن الحوكمة الرشيدة تساعد الشركات على الوصول إلى أسواق المال والحصول على التمويل اللازم بتكلفة أقل، مما يعينها على التوسع في نشاطها، وتقليل المخاطر، وبناء الثقة مع أصحاب المصالح.
- **المستثمرون وحملة الأسهم:** تهدف حوكمة الشركات إلى حماية الاستثمارات من التعرض للخسارة بسبب سوء استخدام السلطة في غير مصلحة المستثمرين وترمي أيضا إلى تعظيم عوائد الاستثمار وحقوق المساهمين والقيمة الاستثمارية علاوة على الحد من حالات تضارب المصالح، إذ إن التزام الشركة بتطبيق معايير الحوكمة يفعل دور المساهمين في المشاركة في اتخاذ القرارات الرئيسية المتعلقة بإدارة الشركة ومعرفة كل ما يرتبط باستثماراتهم.
- **أصحاب المصالح الآخرين:** تسعى الحوكمة إلى بناء علاقة وثيقة وقوية بين إدارة الشركة و العاملين بها وموردیها ودائنيها وغيرهم، فالحوكمة الرشيدة تعزز مستوى ثقة جميع المتعاملين للإسهام في رفع مستوى أداء الشركة وتحقيق أهدافها الإستراتيجية.

2.2:الأطراف الرئيسية في الحوكمة: هناك أربعة أطراف رئيسية تتأثر وتؤثر في التطبيق السليم لقواعد حوكمة المؤسسات، وتحدد إلى درجة كبيرة مدى النجاح أو الفشل في تطبيق هذه القواعد، وهذه الأطراف هي:[7]

1.2.2.المساهمون: هم من يقومون بتقديم رأس المال للشركة عن طريق ملكيتهم للأسهم وتعظيم قيمة الشركة على المدى البعيد مما يحدد مدى استمراريتها مقابل الحصول على الأرباح المناسبة لاستثماراتهم و يملكون الحق في اختيار أعضاء مجلس الإدارة المناسبين لحماية حقوقهم، وبالمقابل عدم تحقيق الأرباح المجدية يقلص رغبة المساهمين في زيادة أنشطه الشركة مما يؤثر على مستقبل الشركة، ويمكن تحقيق أهداف المساهمين من خلال حسن اختيار أعضاء الإدارة العليا لإدارة الشركة ضمن القوانين والسياسات المشتركة.

2.2.2. مجلس الإدارة: وهم من يمثلون المساهمين وأيضا الأطراف الأخرى مثل أصحاب المصالح، ومجلس الإدارة يقوم باختيار المديرين التنفيذيين والذين يوكل لهم سلطة الإدارة اليومية لأعمال الشركة، وبرسم السياسات العامة وكيفية المحافظة على حقوق المساهمين، بالإضافة إلى الرقابة على أدائهم، وقد بينت المبادئ العالمية للحوكمة بأن أعضاء مجلس الإدارة يضطلعون بنوعين من الواجبات عند قيامهم بعملهم وهما:

- **واجب العناية اللازمة:** ويتطلب أن يكون مجلس الإدارة يقظا وحذرا وأن يبذل الجهد والحرص والعناية اللازمة في اتخاذ القرار، وأن يتوفر في الشركة إجراءات وأنظمة كافية وسليمة، وأن تكون الشركة ملتزمة بالقوانين والأنظمة والتعليمات الموضوعة.
- **واجب الإخلاص في العمل:** ويشمل ذلك المعاملة المتساوية للمساهمين والمعاملات مع الأطراف ذات المصالح ووضع سياسات ملائمة للرواتب والمكافآت وغير ذلك .

3.2.2.الإدارة: تعتبر الإدارة هي الجهة المسؤولة في الشركة عن تقديم التقارير الخاصة بالأداء الفعال إلى مجلس الإدارة، كما أن الإدارة تكون مسئولة عن تعظيم أرباح الشركة وزيادة قيمتها بالإضافة إلى مسؤوليتها تجاه الإفصاح والشفافية في المعلومات التي تنشرها للمساهمين، والإدارة هي حلقة الوصل بين مجلس الإدارة وبقية الإطراف المتعاملة مع الشركة، لذا يجب الحرص على اختيار أفراد الإدارة بعناية لأنهم من يقوم بتنفيذ رغبات المساهمين ومجلس الإدارة.

4.2.2.أصحاب المصالح: وهم مجموعة من الأطراف لهم مصالح داخل الشركة مثل الدائنين : والموردين والعمال والموظفين، وقد تكون مصالح هذه الأطراف متعارضة ومختلفة في بعض الأحيان، ويتأثر مفهوم حوكمة الشركات بشكل كبير بالعلاقات بين هذه الأطراف وهذه الأطراف مهمة في معادلة العلاقة في الشركة، فهم الذين يقومون بأداء المهام التي تساعد الشركة على الإنتاج وتقديم السلع والخدمات، وبدونهم لا تستطيع الإدارة ولا حتى مجلس الإدارة والمساهمون تحقيق الاستراتيجيات الموضوعة للشركة، فالعملاء هم الطرف الذي يقوم بشراء المنتج أو الخدمة، والمورد من يبيع للشركة المواد الخام والسلع والخدمات الأخرى، أما الممولين وجميع الإطراف الممولة هي التي تمنح تسهيلات ائتمانية للشركة، فينبغي أن يكون التعامل مع هذه الأطراف بمنتهى الحرص والدقة، فالمعلومات المضللة للممولين قد تقطع خطط التمويل مما يؤثر سلبا على التخطيط المستقبلي للشركة.[8]

3.2: مبادئ الحوكمة : من أجل الحفاظ على علاقة فعالة ناجحة بين الأطراف السابقة الذكر، يجب أن تتوفر درجات عالية من الثقة بينهم، وهذا يتطلب توافر مجموعة من المبادئ، حيث أصدرت منظمة التعاون الاقتصادي (OCED) في عام 1999 خمسة مبادئ أساسية لحوكمة والتنمية الشركات، وتعمد هذه المبادئ على التركيز على الجوانب التالية: [9]

- **الحفاظ على حقوق كل المساهمين:** من خلال هذا المعيار يتم العمل على وضع إطار بإمكانه حماية وتسهيل ممارسة حملة الأسهم لحقوقهم المتمثلة في نقل ملكية الأسهم واختيار مجلس الإدارة والحصول على عائد في الأرباح ومراجعة القوائم المالية وحق المساهمين في المشاركة الفعالة في اجتماعات الجمعية العامة.
- **التعامل بنفس القدر من المساواة بين جميع المتعاملين:** من خلال هذا المعيار يتم العمل على توفير المعاملة العادلة لجميع حملة الأسهم حتى وإن كانوا ينتمون إلى الأقلية الذين يجب أن تعطى لهم نفس الحقوق مع باقي حملة الأسهم والمتعلقة بالدفاع على حقوقهم ومن ضمان تحقيق المساواة بين حملة الأسهم داخل كل فئة وكذا حقهم في الدفاع عن حقوقهم القانونية والتصويت في الجمعية العامة على القرارات الأساسية والاطلاع على كافة المعاملات مع أعضاء مجلس الإدارة أو المديرين التنفيذيين.
- **الحفاظ على حقوق أصحاب المصلحة أو الأطراف المرتبطة بالشركة:** من خلال هذا المعيار يتم الإقرار بحقوق أصحاب المصالح التي ينص عليها القانون أو الاتفاقيات المتبادلة، كما

يتم تشجيع التعاون النشط بين الشركات وبين أصحاب المصالح بهدف خلق الثروة وفرص العمل والحفاظ على المشاريع، وتشمل حوكمة الشركات أيضا إلزامية احترام الحقوق القانونية لأصحاب المصالح والتعويض لهم من أي انتهاك لتلك الحقوق وكذا آليات مشاركتهم الفعالة في الرقابة على الشركة.

- **الإفصاح والشفافية:** يعد هذا المعيار من أهم أهداف حوكمة الشركات حيث أنها تعمل على ضمان الشفافية والإفصاح الدقيق في الوقت المناسب عن كل البيانات والمعطيات المالية المتعلقة بالشركة، ويدرج مع هذه المعطيات الأداء والوضع المالي للشركة، ومن خلال الإفصاح عن المعلومات الهامة يتم التطرق إلى دور مراقب الحسابات وملكية النسبة العظمى من الأسهم والمتعلق بأعضاء مجلس الإدارة والمديرين التنفيذيين، ويتم الإفصاح عن كل هذه المعلومات بطريقة عادلة بين جميع المساهمين وأصحاب المصالح في الوقت المناسب دون أي تأخير وأي تكلفة أو أقل تكلفة ممكنة.

3: جودة المعلومة المحاسبية : تعد المعلومات المحاسبية ذات أهمية بالغة للأطراف الداخلية والخارجية التي تتعامل مع الشركة، من خلال تقديم معلومات هامة تخدمهم في اتخاذ القرارات، حيث تعتمد تلك القرارات على جودة المعلومة المحاسبية من خلال القوائم والتقارير المالية، وسوف نتطرق في هذا المحور إلى ماهية جودة المعلومات المحاسبية ومعايير تحقيقها.

1.3: ماهية جودة المعلومة المحاسبية وخصائصها: إن المعلومة المحاسبية هي ناتج نظام المعلومات المحاسبي الذي يتم تغذيته بالبيانات من خلال تسجيلاتها ومعالجتها وإخراجها في شكل قوائم للمعلومات المحاسبية آلية تكون الغاية منها بمثابة المحرك للإدارة لاستخدامها في إدارة مشاريعها، كما تتوقف فعالية الإدارة على مدى توفير هذه المعلومات المحاسبية اللازمة للتخطيط والتوجيه والرقابة [10]، وتكون المعلومات المحاسبية كمية كالقوائم المالية وتقارير للأداء عن التنفيذ الفعلي للموازنات، ويتعين التوازن في إعداد هذه المعلومات من حيث التفصيل أو الاختصار حتى تكون ذات منفعة لمتخذي القرار[11]، وتعتبر التقارير المالية المصدر الرئيسي للمعلومات المحاسبية خاصة للأطراف الخارجية، وتتمثل هذه التقارير في : القوائم المالية، تقرير مراجع الحسابات، تقرير مجلس الإدارة، وتعني **جودة المعلومة المحاسبية** مصداقية المعلومات المحاسبية و المالية التي تتضمنها التقارير المالية وما تحققه من منفعة للمستخدمين لتحقيق ذلك يجب أن تخلو من

التحريف والتضليل وأن تعد في ضوء مجموعة من المعايير القانونية والرقابية والمهنية والفنية، بما يحقق الهدف من استخدامها[12]، وقد اهتمت العديد من المنظمات المهنية بتحديد خصائص جودة المعلومة المحاسبية، من بينها **مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكية "FASB"**، حيث حدد هذه الخصائص على النحو التالي:

✓ **الخصائص الأساسية:**

ا.**الملائمة(Pertinence)** : وتعني أن تكون للمعلومات القدرة على التأثير على عملية اتخاذ القرار، ولذلك من الواجب أن تكون للمعلومات المحاسبية قدرة تنبؤية حتى تكون ملائمة، وبصفة عامة تعتبر المعلومات ملائمة إذا كان عدم وجودها من شأنه اتخاذ قرار مختلف عن ذلك الذي يتخذ في حالة وجودها[13]، من خلال توفر خاصية الحداثة للمعلومات المحاسبية، والقيمة الرقابية للمعلومة المحاسبية و القيمة التنبؤية للمعلومة المحاسبية.

ب.**الموثوقية (Fiabilité)** : وهي أن تتصف المعلومة بصدق التعبير بحيث تكون معبرة عن الأحداث بصور سليمة، وعدم التحيز لفئة معينة من المستخدمين، وإمكانية التحقق من خلال الوصول إلى نفس النتائج من قبل أكثر من شخص إذا تم استخدام نفس الطرق والأساليب التي استخدمت في قياس المعلومة. [14]

✓ **الخصائص الثانوية:** وهي أن تتميز المعلومة المحاسبية ب :

ا.**القابلية للمقارنة (Comparabilité)**: ويقصد بها إمكانية مقارنة القوائم المالية لفترة مالية معينة مع القوائم المالية لفترة أو لفترات أخرى سابقة لنفس الشركة. [15]

ب.**الثبات (Stabilité)**: يقصد بمبدأ الثبات أن تطبق المنشأة نفس الأساليب و الطرق لنفس الأحداث المحاسبية لا تتغير من فترة محاسبية إلى أخرى.[16]

2.3: معايير تحقيق جودة المعلومة المحاسبية: تتحقق جودة المعلومة المحاسبية انطلاقا من مجموعة من المعايير والمتمثلة في: [17]

1.2.3.معايير قانونية : تسعى العديد من المؤسسات المهنية في العديد من الدول لتطوير معايير لجودة التقارير المالية، من خلال سن تشريعات وقوانين واضحة ومنظمة لعمل هذه المؤسسات مع توفير هيكل تنظيمي فعال يقوم بضبط جوانب الأداء في المنشأة بما تتوافق مع المتطلبات القانونية التي تلزم الشركات بالإفصاح الكافي عن أدائها.

2.2.3.معايير رقابية : ينظر إلى عنصر الرقابة بأنه أحد مكونات العملية الإدارية التي يرتكز عليها كل من مجلس الإدارة والمستثمرين، ويتوقف نجاح هذا العنصر على وجود رقابة فعالة تحدد دور كل من لجان المراجعة وأجهزة الرقابة المالية والإدارية في تنظيم المعالجة المالية وكذلك دور المساهمين والأطراف ذات العلاقة في تطبيق قواعد الحوكمة بواسطة أجهزة رقابية للتأكد من أن سياستها وإجراءاتها تنفذ بفاعلية وان بياناتها المالية تتميز بالمصداقية مع وجود تغذية عكسية مستمرة وتقييم للمخاطر وتحليل للعمليات وتقييم الأداء الإداري ومدى الالتزام بالقواعد والقوانين المطبقة.

3.2.3.معايير مهنية : تهتم الهيئات والمجالس المهنية المحاسبية بإعداد معايير المحاسبية والمراجعة لضبط أداء العملية المحاسبية، مما برز معه مفهوم مسائلة الإدارة من قبل الملاك للاطمئنان على استثماراتهم، والتي أدت بدورها إلى ظهور الحاجة لإعداد تقارير مالية تتسم بالنزاهة والأمانة.

4.2.3.معايير فنية : إن توافر معايير فنية يؤدي إلى تطوير مفهوم جودة المعلومات مما ينعكس بدوره على جودة التقارير المالية ويزيد ثقة المساهمين والمستثمرين وأصحاب المصالح بالشركة ويؤدي إلى رفع وزيادة الاستثمار.

4: العلاقة بين آليات الداخلية الحوكمة وجودة المعلومة المحاسبية تحقق حوكمة الشركات اكبر قدر من المصداقية والجودة في المعلومات المحاسبية من خلال ما تقدمه آلياتها الداخلية، وسيتم تناول هذا الآليات بشكل مختصر كما يلي:

1.4 : آلية مجلس الإدارة: إن مجلس إدارة أي شركة يعتبر المحرك الأساسي لنظام حوكمة الشركات باعتبار أنه يهتم أساسا برسم السياسات العليا لأنشطة الشركة، وحماية حقوق المساهمين، حيث أن له السلطة العليا في شكل ومحتوى وتفاصيل التقرير السنوي للشركة، وكلما كان مفصلا أكثر زادت

شفافية المعلومات عن الشركة وبالتالي زاد مستوى حوكمتها[18]، وتسري عليه كل أحكام الوكالة في القانون المدني، كما انه مسؤول مسؤولية جنائية عن أي تحريف أو تزوير في المعلومات الخاصة بالمؤسسة[19]، ووفقا لنظرية الوكالة فإن خصائص مجلس الإدارة تؤثر على جودة المعلومات المحاسبية، ومن بين هذه الخصائص وجود مديرين مستقلين، فازدواجية الوظيفة(رئيس تنفيذي ورئيس مجلس الإدارة) تقلل من قدرة المديرين على الإشراف، في حين استقلالية المديرين عن مجلس الإدارة تقلل من النزاعات بين المديرين والمساهمين، وتشجع على الإفصاح عن المعلومات المالية، إضافة إلى تردد الاجتماعات الذي يسمح لأعضاء المجلس بمراقبة ومساعدة المديرين في إنتاج المعلومات[20]، وقد أكدت العديد من الدراسات على الدور على الأساسي لمجلس الإدارة في المراقبة كما و أثبتت أن استقلال مجلس الإدارة يقلل من المعلومات غير متماثلة فالشركات التي لديها نسبة أعلى من المديرين المستقلين لديها سجلات أداء فائقة، مما أدى إلى ارتفاع أسعار الأسهم، أي أن هناك إجماعا على أن المجالس المستقلة هي أكثر فعالية من حيث مراقبة الإدارة وبالتالي تشجع على أداء أفضل[21]، ولكي يتمكن مجلس الإدارة من القيام بواجباته في التوجيه والمراقبة، يلجأ إلى إنشاء مجموعة من اللجان من بين أعضائه من غير التنفيذيين، والميزة الرئيسية لهذه اللجان أنها لا تحل محل مجلس الإدارة فهي تقوم برفع تقرير مفصل للمجلس وبالتالي فالمجلس هو صاحب القرار النهائي والمسؤولية الكاملة[22]، وينبغي أن تتألف لجان المكافآت والترشيح والمراجعة من مديرين غير تنفيذيين، وكلما كان حجم اللجنة أكبر، كلما زادت استقلالية اللجان، حيث أن اللجان الأكبر حجما أكثر عرضة لتشمل غير التنفيذيين، فكلما شعرت هذه اللجان بأنها مستقلة عن الرقابة التنفيذية، كلما كانت هذه اللجان أكثر فاعلية في ممارسة حوكمة الشركات الجيدة، أي أن المجالس الأكثر استقلالية يمكن أن تكون أكثر دقة في مراقبة السلوك التنفيذي، ويمكن أن تقلل بشكل غير مباشر من عدم تناسق المعلومات[23].

2.4 : آلية لجنة المراجعة: ظهرت فكرة لجان المراجعة في الولايات المتحدة الأمريكية بعد أزمة الكساد الكبير الذي هز الولايات المتحدة الأمريكية في أواخر العشرينات من القرن الماضي، والذي كان بمثابة نقطة تحول للاقتصاد الأمريكي والعالمي والذي أثر بدوره علي المحاسبة والمراجعة وساهم في تطورها بشكل كبير، وتمثلت الأسباب الرئيسية في هذه الأزمة أن القوائم المالية أصبحت أداة مضللة وأصبحت الحاجة أكبر لمحاسب قانوني مستقل لا تأثير عليه من قبل مجلس إدارة الشركة[24]، وكون مسؤولية الإشراف والرقابة على جودة المعلومات المحاسبية التي يتم الإفصاح عنها للمساهمين تقع على

عاتق مجلس الإدارة، فان هذه المسؤولية الإشرافية لمجلس الإدارة على إعداد القوائم المالية تتطلب أن تتوافر لدي أعضاء المجلس قدر كبير من المعرفة والخبرة بالأمور المحاسبية والمالية كما تتطلب أيضا أن يكون لديهم الوقت الكافي للتركيز على نظام التقارير المالية، ونظرا لعدم توافر الوقت الكافي أو الخبرة المالية لكل أعضاء مجلس الإدارة ولمساعدة المجلس على الوفاء بمسئولياته الإشرافية على نظام التقارير المالية تزايد الاتجاه للاعتماد على لجان المراجعة، وهي عبارة عن لجنة تابعة لمجلس إدارة الشركة تتكون أساسا من أعضاء مجلس الإدارة غير التنفيذيين، وتهدف إلى الإشراف ومتابعة أعمال المراجع الخارجي والمراجع الداخلي، وتقصي الحقائق عن الموضوعات التي يكلفها بها مجلس الإدارة، ويمكن القول أن الهدف النهائي للجنة المراجعة هو زيادة مصداقية القوائم المالية[25]، من خلال:[26]

- ✓ مراجعة الكشوفات المالية قبل تقديمها إلى مجلس الإدارة.
- ✓ التوصية بتعيين ومكافأة وإعفاء المدقق الخارجي.
- ✓ مناقشة نطاق وطبيعة الأولويات في التدقيق والاتفاق عليها.
- ✓ المناقشة مع المدققين الخارجيين لأية تحفظات أو مشكلات تنشأ أثناء عملية التدقيق.
- ✓ المناقشة مع المدققين الخارجيين والداخليين لتقويم فاعلية نظام الرقابة الداخلية في الشركة وإدارة المخاطر فيها.
- ✓ الإشراف على وظيفة التدقيق الداخلي ومراجعة التقارير التي تقدمها والنتائج التي تتوصل إليها وتقديم التوصيات للإدارة لاتخاذ الإجراءات اللازمة.
- ✓ القيام بأية واجبات تكلف بها من قبل مجلس الإدارة ، والتي لها صلة بأعمال التدقيق والرقابة.

3.4: آلية المراجعة الداخلية: عرف مجمع المراجعين الداخليين بالولايات المتحدة الأمريكية المراجعة الداخلية على أنها"وظيفة تؤديها هيئة مؤهلة من الموظفين، وتتناول الفحص الانتقادي المنظم والتقييم المستمر للخطط والسياسات والإجراءات ووسائل الرقابة الداخلية وأداء الإدارات والأقسام المختلفة بهدف التحقق من مدى الالتزام بهذه الخطط والسياسات والإجراءات ووسائل الرقابة ومدى كفاءتها وفعاليتها وأداء الإدارات والأقسام[27]، و يمكن تقسيم أهداف المراجعة الداخلية إلى هدفين هما :[28]

- **حماية ممتلكات الشركة ومصالحها:** يسعى المراجع الداخلي إلى حماية مصالح الشركة وممتلكاتها من الغش والأخطاء والضياع والانحراف باستخدام إجراءات ملائمة كما يسعى إلى

إظهار نواحي الضعف عن طريق فحص دقة البيانات المحاسبية ويعتمد لتحقيق هذا الهدف على برنامج لمراجعة النواحي المالية والمحاسبية عن طريق المراجعة المالية، وتتضمن فحص كل من النظام المحاسبي والرقابة الداخلية للتأكد من سلامتها وفعاليتها من حيث التصميم والتنفيذ واختيار السجلات المناسبة والقوائم المالية وتحقيق عناصر المركز المالي.

- **البناء و الإصلاح:** عن طريق تقديم توصيات لإجراء التعديلات اللازمة على نواحي النشاط، و تعتمد في هذا المجال على قياس وتقييم ومراجعة خطط وسياسات وإجراءات الإدارة عن طريق القيام بمراجعة خاصة تتعلق بمختلف نشاطات الشركة وهو ما يعرف بمراجعة الأعمال و التي تهدف إلى تقييم مدى تخصص قسم أو نشاط معين للبرنامج المسطر من طرف الإدارة.

4.4: آلية الإفصاح والشفافية: يعرف الإفصاح المحاسبي على انه عملية إظهار وتقديم المعلومات الضرورية عن الوحدات الاقتصادية، للأطراف التي لها مصالح حالية أو مستقبلية بتلك الوحدات الاقتصادية، وهذا يعني أن تعرض المعلومات بالبيانات والتقارير المالية بلغة مفهومة للقارئ الواعي دون لبس أو تضليل[29] ، وقبل الأزمات الاقتصادية العالمية الكبرى 1929- 1933 كان الإفصاح محكوما بما ترغب الإدارة في الإفصاح عنه ولكن بعد تلك الأزمة الاقتصادية أكد المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين على ضرورة التزام المحاسبة بالإفصاح المحاسبي، كما أن لجنة تبادل الأوراق المالية الأمريكية (SEC) ، منذ تأسيها في عام 1934 وبالتعاون مع المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين تصدر تعليماتها الملزمة للشركات المساهمة المتعاملة مع البورصة بمراعاة الإفصاح الشامل عن المعلومات المحاسبية لخدمة المستثمرين وحماية مصالحهم[30] ، مما يمنح الثقة بين المتعاملين من خلال قيام الجهات المعنية بمراقبة ميزانيات الشركات المتعاملة والتدخل لمنع الغش ومنع إعطاء معلومات غير صحيحة للمساهمين، وعليه تكمن أهمية الإفصاح في كونه يوفر مختلف المعلومات عن الكيان بما يقلل حالة الغموض لدى المستخدمين بغرض المساعدة في اتخاذ قرارات رشيدة من خلال :[31]

- تقليل مخاطر ممولي رأس المال حتى يتمكنوا من تقييم العائد المتوقع لكل فرص الاستثمار مقابلة المخاطر المصاحبة لتلك الفرص.
- إعلام الأفراد والمجموعات والذين تؤثر نشاطات وعمليات الكيان على حياتهم ومستوى معيشتهم وذلك لتمكينهم من تأثير على تصرفات الكيان إذا رغبوا في ذلك بعد استعراض الإفصاح بالبيانات المالية.

الخاتمة: إذا كانت الحوكمة هي مجموعة القوانين والنظم والقرارات التي تهدف إلى تحقيق جودة المعلومة المحاسبية عن طريق اختيار الأساليب المناسبة والفعالة، وهو الأمر الذي يتطلب وجود آليات تحكم تلك العلاقات بين الأطراف الأساسية، فإن تحقيق سياسة ونظم الحوكمة الجيدة في كافة جوانبها وعناصرها إنما هو رهن كفاءة تلك الآليات، مما ينعكس على جودة المعلومة المحاسبية وأداء المؤسسة ككل، وعموما توصلنا من خلال هذه الورقة إلى مجموعة من **النتائج** نذكر منها:

- إن بناء شركات تلتزم بقيم ومبادئ الحوكمة مسألة تتعلق بدرجة كبيرة بعمل الآليات الداخلية للحوكمة داخل المؤسسة، والتي تضمن التطبيق السليم لمبادئ الحوكمة وخاصة مبدأ الإفصاح والشفافية.
- إن المعلومة المحاسبية تؤثر على قرارات جميع الأطراف المتعاملة مع الشركة من أصحاب المصلحة سواء مستثمرين أو مساهمين أو منظمين، وتعتبر حوكمة الشركات كآلية لإعادة الثقة بالمعلومة المحاسبية من خلال آلياتها الداخلية التي تساهم في تحسين جودة المعلومة المحاسبية.
- إن لمجلس الإدارة دور مركزي في إرساء مبادئ الحوكمة، ووضع السياسات العام لأنشطة الشركة، والتأكد من تطبيقها من خلال الجان التابعه له.
- تساهم المراجعة الداخلية في تحقيق مستوى كافي من الإفصاح عن المعلومة المحاسبية، من خلال ضمان العدالة في وصول المعلومات الواردة في التقارير أو أية معلومات إضافية إلى المساهمين وأصحاب المصالح.
- يمثل الإفصاح الجيد والشفافية في عرض المعلومات المحاسبية احد الآليات والمبادئ الأساسية التي تقوم عليها الحوكمة، حيث لم يخلو أي تقرير صادر عن منظمة أو هيئة على دور الإفصاح والشفافية في تحقيق مصالح الأطراف المختلفة ذات العلاقة، فهو يمثل احد المؤشرات الهامة للحكم على تطبيق نظام الحوكمة من عدمه داخل الشركات.

ومما سبق نورد **التوصيات** التالية:

- تعزيز ثقافة الحوكمة من خلال برامج تدريبية توضح المفاهيم والفوائد المترتبة عن ممارستها.
- تفعيل دور المراجعة الداخلية من خلال التأكيد على كفاءة ونزاهة المراجعين الداخليين.

- التأكيد على استقلالية مجلس الإدارة من خلال أعضاء غير تنفيذيين، فكلما كان المجلس مستقلا كان أكثر فاعلية في ممارسة الحوكمة مما يقلل بشكل غير مباشر من عدم تناسق المعلومات.
- تفعيل دور المراجعة الخارجية من خلال التأكيد على نزاهة واستقلالية المراجعين الداخليين.
- تفعيل دور لجان المراجعة لما لها من مساهمة كبيرة في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية.

الهوامش:

1- **أساسيات الحوكمة –مصطلحات مفاهيم–** سلسة النشرات التثقيفية لمركز أبو ظبي للحوكمة، متاح على الموقع: http://www.adccg.ae/Publications/Doc-30-7-2013-12729.pdf

2- عدنان بن حيدر بن درويش،**حوكمة الشركات ودور مجلس الإدارة**، اتحاد المصارف العربية، 2007، ص17 .

3- James, Daniel " **The Modern Corporation and Private Property, by Adolf A. Berle Jr. and Gardiner C. Means,"** Indiana Law Journal: Vol. 8: Iss. 8, Article 11.(1933) Available at :http://www.repository.law.indiana.edu/ilj/vol8/iss8/11.

4- M. Jensen and W. Meckling. **"Theory of the firm: managerial behaviour, agency costs, and ownership structure**. Journal of Financial Economics. 3, 1976, pages 305-360. Available at http://uclafinance.typepad.com/main/files/jensen_76.pdf

5- عدنان بن حيدر بن درويش، مرجع سبق ذكره، ص18.

6- **حوكمة الشركات**،هيئة السوق المالية،المملكة العربية السعودية، ص 4، Available at:https://cma.org.sa/Awareness/Publications/booklets/Booklet_13.pdf

7- محمد البشير بن عمر، **دور حوكمة المؤسسات في ترشيد القرارات المالية–دراسة حالة المجمع الصناعي**(2008-2013)-،أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في علوم التسيير تخصص مالية المؤسسة، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة،2017/2016، ص.6

8- زرزار العياشي، مداخلة بعنوان: **أثر تطبيق قواعد حوكمة الشركات على الإفصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية للشركات**، ضمن الملتقى الدولي الثامن: الحوكمة المحاسبية للمؤسسة: واقع، رهانات و أفاق، 08/07 ديسمبر 2010، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، ص 9.

9- نظير رياض محمد الشحات، **إدارة محافظ الأوراق المالية في ظل حوكمة الشركات**، كلية التجارة، جامعة المنصورة، 2007، ص 307.

10- عبد المالك عمر زيد، **المحاسبة المالية في المجتمع الإسلامي**، الجزء الأول إطار تاريخي للمحاسبة، عمان 2002، ص.1

11- كمال الدين وآخرون، **نظم المعلومات المحاسبية**، الدار الجامعية الجديدة للنشر، الإسكندرية، 2002 ، ص15 .

12- عباس مهدي الشيرازي ،" **نظرية المحاسبة**"، الطبعة الأولى، ذات السلاسل للطباعة والنشر، الكويت، 1990 ، ص19 .

13- عباس مهدي الشيرازي ،" **نظرية المحاسبة**"، نفس المرجع، ص 109.

14- كمال عبد العزيز النقيب، **المدخل المعاصر إلى علم المحاسبة المالية**، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر و التوزيع، عمان ، 2004 ، ص: 89،90.

15- محمد أبو نصار، جمعة حميدات، **معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية– الجوانب النظرية والعلمية**، دار وائل للنشر، عمان، 2008 ، ص10.

16- Ahmed N. Obaidat, **Accounting Information Qualitative characteristics Gap: Evidence from Jordan**, international management REVIEW, vol.3. N°2, 2007, P:28.

17- خليل، محمد، **دور المحاسب الإداري في إطار حوكمة الشركات** ، مجلة الدراسات والبحوث التجارية، كلية التجارة، جامعة بنها، العدد الثاني،2003 .

18- محمد ياسين غادر، **محددات الحوكمة ومعاييرها**، ورقة بحث ضمن المؤتمر العلمي الدولي : عولمة الإدارة في عصر المعرفة (15-17 ديسمبر 2012)، جامعة الجنان، لبنان، ص3 متاح على الرابط: http://archive.jinan.edu.lb/conf/MGKE/1/50.pdf

19- محمد مصطفى سليمان، **حوكمة الشركات ومعالجة الفساد المالي والاداري**، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2006، ص11.

20-Jouini Fathi, **Corporate Governance System and Quality of Financial Information**, Mediterranean Journal of Social Sciences, *Vol 4 No 2*, May 2013, p 3.

21- Ahmed Elbadry, Dimitrios Gounopoulos, Frank S. Skinner, **Governance Quality and Information Alignment**, p8, Available at : https://www.semanticscholar.org/paper/Governance-Quality-and-Information-Alignment-Elbadry-Gounopoulos/b257f7bafcfb31bf4211f1d3d588fb9656ccabf7.

22- محمد مصطفى سليمان، مرجع يبق ذكره، ص 115.

23- Ahmed Elbadry, Dimitrios Gounopoulos, Frank S. Skinner, op.cit, p9.

24- رمضان عارف رمضان محروس، **دور لجان المراجعة في تفعيل حوكمة الشركات–دراسة نظرية وتطبيقية–**، رسالة ماجستير في المحاسبة، كلية التجارة، جامعة جنوب الوادي، 2011، ص 79.

25- رمضان عارف رمضان محروس، مرجع سبق ذكره، ص90.

26- بروش زين الدين، دهيمي جابر، **دور آليات الحوكمة في الحد من الفساد المالي والإداري**، الملتقى الوطني حول : حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، 06-07 ماي2012، جامعة محمد خيضر بسكرة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، ص 15.

27- عطاء الله محمود شوقي، **دراسات متقدمة في المراجعة**، مكتب الشباب، مصر، 1994 ، ص.202

28- خالد أمين عبد الله، **علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية والعلمية**، دار وائل للنشر، الطبعة الثالثة، الأردن، 2003 ، ص167.

29- محمد المبروك أبو زيد، **المحاسبة الدولية وانعكاساتها على الدول العربية**، ايتراك للطباعة والنشر، مصر، 2005، ص577.

30- حنان رضوان حلوه، **النموذج المحاسبي المعاصر– من المبادئ إلى المعايير دراسة معمقة في نظرية المحاسبة–**، الأردن، دار وائل للنشر، الطبعة الثانية، 2006، ص 471-472.

31- محمد المبروك أبو زيد، مرجع سبق ذكره، ص 481- 483.