Journal of Economic Growth and Entrepreneurship
Spatial and entrepreneurial development studies laboratory

Year : 2019 Vol.1 No.2

Governance corporate and its importance

in improving the accounting information quality

Kaddouri Houda Soltane- Lechlach Aicha

[1] *Associate Professor, Department of Finance and accounting, Tahar Moulay University, Algeria*
[2] *Assistant Professor, Department of Finance and accounting, Ain Temouchent University Center, Algeria*

ARTICLE INFO

Article history:

Received: 10/12/2018

Accepted:12/01/2019

Online: 31/01/2019

Keywords:

Corporate governance accounting information quality

transparency and credibility.

JEL Code:

ABSTRACT

Because of the requirements of the current universal economy the orientation towards the corporate governance was considered as a need and a must. Since the collapse of many institutions and their inability to fulfill its commitments.

Through the determination of an effective frame work and the improvement of its functions especially the accounting position which provides an expressing scope for economic processes about certain foundation in a specific amount of time.

Because of the extreme importance that the accounting information is acquired in decision making within the foundation. We are endeavoring through this research paper to answer the following question : what is the role of corporate governance in achieving the quality of accounting information ?
We will try to focus on the showing of the corporate governance mechanisms and the effectiveness of its role in the accounting information credibility which reflected positively on the agents economists confidence and all financial statement users in general.

أهمية الحوكمة في تحسين جودة المعلومة المحاسبية

قدوري هودة صلطان، لشلاش عائشة

[1] *استاذة محاضرة أ، قسم العلوم المالية و المحاسبية، جامعة –سعيدة–، الجزائر.*

[2] *استاذة محاضرة ب، قسم العلوم المالية و المحاسبية، المركز الجامعي عين تموشنت، الجزائر.*

معلومات المقال

تاريخ الاستقبال:10/12/2018
تاريخ القبول:12/01/2019
تاريخ النشر:31/01/2019

الكلمات المفتاحية

الحوكمة
المعلومات المحاسبية
جودة المعلومات المحاسبية
الشفافية والمصداقية

JEL Code:

الملخص

لقد اعتبر التوجه نحو حوكمة المؤسسات ضرورة وحتمية أملتها متطلبات المحيط الاقتصادي العالمي الحالي منذ انهيار العديد من المؤسسات وعدم قدرتها على الوفاء بإلتزاماتها ،وذلك من خلال تحديد إطار فعال لعمل المؤسسات وتحسين أداء وظائفها لاسيما الوظيفة المحاسبية،التي تشكل مجالا للتعبير عن العمليات الاقتصادية الخاصة بمؤسسة ما لمدة زمنية معينة.و نظرا للأهمية البالغة التي تكتسيها المعلومات المحاسبية خاصة في عملية اتخاذ القرارات داخل المؤسسة نسعى من خلال هذه الورقة البحثية للإجابة على التساؤل التالي:

ماهو دور حوكمة المؤسسات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية؟

حيث سنحاول التركيز على استعراض آليات حوكمة المؤسسات ومدى فعالية دورها في إضفاء الشفافية والمصداقية على المعلومات المحاسبية مما ينعكس بشكل ايجابي على زيادة الثقة من طرف الأعوان الاقتصاديين وكل مستخدمي القوائم المالية بصفة عامة.

- **مقدمة:**

أصبحت حوكمة المؤسسات مسألة ذات أهمية بالغة لكل اقتصاديات دول العالم، في حين كانت تختص بالشركات الكبرى فقط، خاصة عقب الانهيارات الاقتصادية و الأزمات المالية التي شهدها عدد من دول شرق آسيا و أمريكا اللاتينية وروسيا في سبعينيات القرن الماضي. بالإضافة إلى الانهيارات المالية والمحاسبية التي شهدها الاقتصاد الأمريكي .لهذا ارتأينا أن نبين دورها ومدى تأثيرها على المعلومات المحاسبية التي تحتل أهمية بالغة عند المسيرين وكل مستخدمي القوائم المالية لما لها من دلالة تعبيرية عن واقع العمليات الاقتصادية الخاصة بالمؤسسات .حيث تكمن الإشكالية المطروحة من خلال هذه الورقة البحثية في محاولة الكشف عن دور حوكمة الشركات في تقديم معلومة محاسبية ذات جودة عالية.ونشير إلى أن استخدام مصطلح حوكمة المؤسسات أو الشركات له نفس الدلالة.ولمعالجة هذا الموضوع قسمناه إلى أربعة محاور رئيسية كالتالي:

- **المحور الأول:** حوكمة المؤسسات
- **المحور الثاني:** المعلومات المحاسبية
- **المحور الثالث:** جودة المعلومات المحاسبية
- **المحور الرابع:** دور آليات حوكمة المؤسسات في تحسين جودة المعلومات المحاسبية

1- حوكمة المؤسسات:

تزايدت أهمية الحوكمة في ظل التحول من الاقتصاد الموجه إلى اقتصاد السوق، حيث حدثت تغيرات شملت مختلف النواحي الاقتصادية من أجل توسيع قاعدة الملكية وجذب الاستثمار الأجنبي و المحلي لقطاعات الإنتاج والخدمات. سنحاول من خلال هذا المحور تحديد مفهوم مصطلح حوكمة المؤسسات وضبط المفاهيم الرئيسية المتعلقة به.

1-1- مفهوم حوكمة المؤسسات:

إن مصطلح الحوكمة هو ترجمة لمصطلح Corporate governance ، أطلق عليه عدة تسميات، مثل الحكم الرشيد، الإدارة الحكيمة ، الإدارة المثلى، القواعد الحاكمة للشركات.

فلا يوجد تعريف موحد لحوكمة الشركات، حيث يعبر كل تعريف عن وجهة نظر الباحث.

تعرف الحوكمة على أنها الإجراءات الحاكمة للشركات، لضمان تحقيق التوازن في حقوق أصحاب المصالح المتعارضة.(أبو حمام-2010- ص16)

- تعرف على أنها مجموع قواعد اللعبة التي تستخدم لإدارة الشركة من الداخل، ولقيام مجلس الإدارة بالإشراف عليها، لحماية المصالح والحقوق المالية للمساهمين. (البنك الأهلي-2003)
- عرفتها منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية OECD على أنها مجموعة العلاقات بين إدارة الشركة ومجلس إدارتها وشركاءها و أصحاب المصالح الآخرين المرتبطين بها. (مركز المشروعات الدولية -2008).
- تعتبر نظام يتم من خلاله إدارة الشركات والتحكم في أعمالها، حسب تعريف مؤسسة التمويل الدولية.IFC. (Alamgir-2007-P 7/8)

يمكن تعريف الحوكمة على أنها مجموعة القواعد التي يتم بموجبها إدارة الشركة والرقابة عليها وفق هيكل معين يتضمن توزيع الحقوق و الواجبات بين مجلس الإدارة و المديرين التنفيذيين والمساهمين، وهذا من أجل إنماء الشركة و تطورها وتحقيق المتابعة الفعالة، والإشراف على الاستخدام الأمثل لمواردها بكفاءة ونزاهة.

I-2-أسباب ظهور حوكمة الشركات:

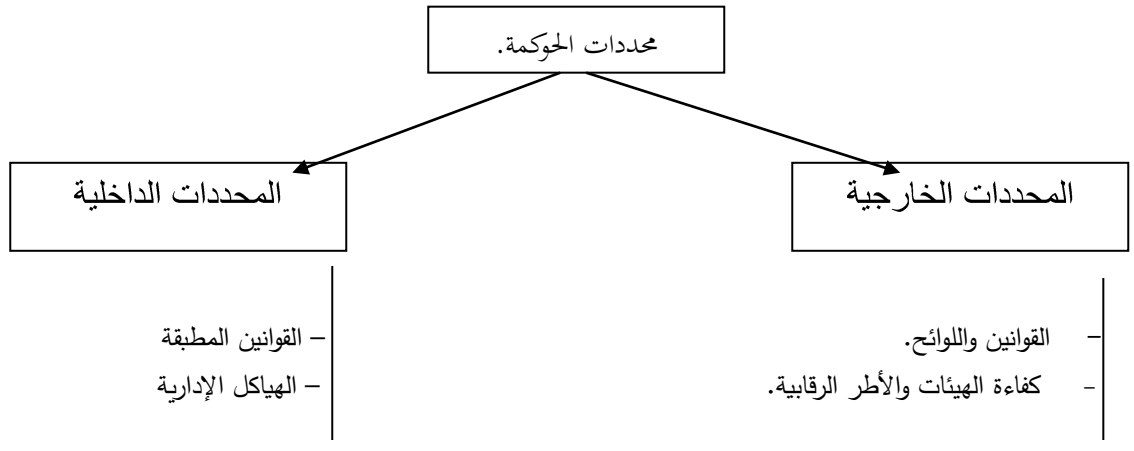
مع تفجر الأزمة المالية بآسيا وروسيا والبرازيل في الفترة 1997 و1999 التي تتمثل في أزمة ثقة فى المؤسسات والتشريعات التى تنظم نشاط الأعمال والعلاقات فيما بين منظمات الأعمال والحكومة(www.hawkama.net) .أخذ العالم ينظر نظرة جديدة إلى حوكمة الشركات .

إلا أن المشاكل العديدة التى برزت إلى المقدمة كانت تتضمن عمليات ومعاملات الموظفيين الداخليين والأقارب والأصدقاء وبين منشآت الأعمال والحكومة ، وحصول الشركات على مبالغ هائلة من الديون قصيرة الأجل فى نفس الوقت الذى حرصت فيه على عدم معرفة المساهمين بهذه الأمور ، وإخفاء هذه الديون بطريقة محاسبية مبتكرة ، إضافة إلى تلاعب الشركات فى قوائمها المالية ، حيث أظهرت تلك الممارسات بوضوح أهمية حوكمة الشركات حتى فى الدول التى كانت تعتبر أسواقاً مالية قريبة إلى الكمال .(www.cipe-egypt.org)

– وشكل انهيارشركة إنرون ، وورلد كوم فى أمريكا عام 2001 ، وما تلى ذلك من سلسلة اكتشافات تلاعب الشركات فى قوائمها المالية ، كل ذلك أظهر بوضوح أهمية الحوكمة للشركات حتى فى الدول المتقدمة ، والذى شهدت عواقبه مؤخراً الانهيارات المالية والمحاسبية فى الاقتصاد الامريكى خلال عام 2002م ، وكذلك ما شهده مؤخراً الاقتصاد الأمريكى والأوربى والاقتصاديات الدولية – بوجه عام – من تداعيات الانهيارات المالية والمحاسبية ، والتى كان آخرها أزمة الرهونات العقارية فى نهاية عام 2008م ، وما نشأ عنها من أزمات مالية طالت الكثيرا من الدول ، والتى كان لها بالغ الأثر لمراجعة هذه الضوابط والمعايير ، كما كان ضعف النظام القانونى فى الدول النامية وضعف نوعية المعلومات وتردي الإشراف والرقابة ، أدى إلى انتشار الفساد وانعدام الثقة.

I-3- محددات الحوكمة:

ان التطبيق الجيد لحوكمة الشركات يتوقف على مدى توافر عوامل داخلية وخارجية عن المؤسسة نعرضها من خلال الشكل التالي: **الشكل(01)** : محددات الحوكمة.



- دور المؤسسات غير الحكومية – السلطات والواجبات.

المصدر: من اعداد الباحثتان.

I-3-1- المحددات الخارجية:

تشمل القوانين ا لمنظمة للنشاط الاقتصادي ومناخ الاستثمار متمثلا في: (Baltic International Center for economic studies 2005)

- القوانين واللوائح التي تنظم العمل بالأسواق (قوانين العمل، الاستثمار، القوانين المتعلقة بالإفلاس المؤسسات...)

- توفير التمويل اللازم للمشاريع من خلال وجود نظام مالي جيد يشجع على التوسع والمنافسة.

- كفاءة الأجهزة الرقابية مثل هيئات سوق المال (احكام الرقابة و التأكد من دقة البيانات والمعلومات المنشورة)

- دور المؤسسات غير الحكومية في ضمان الالتزام بالنواحي السلوكية و المهنية والأخلاقية - جمعية المحاسبين، نقابات المحامين و العمال.

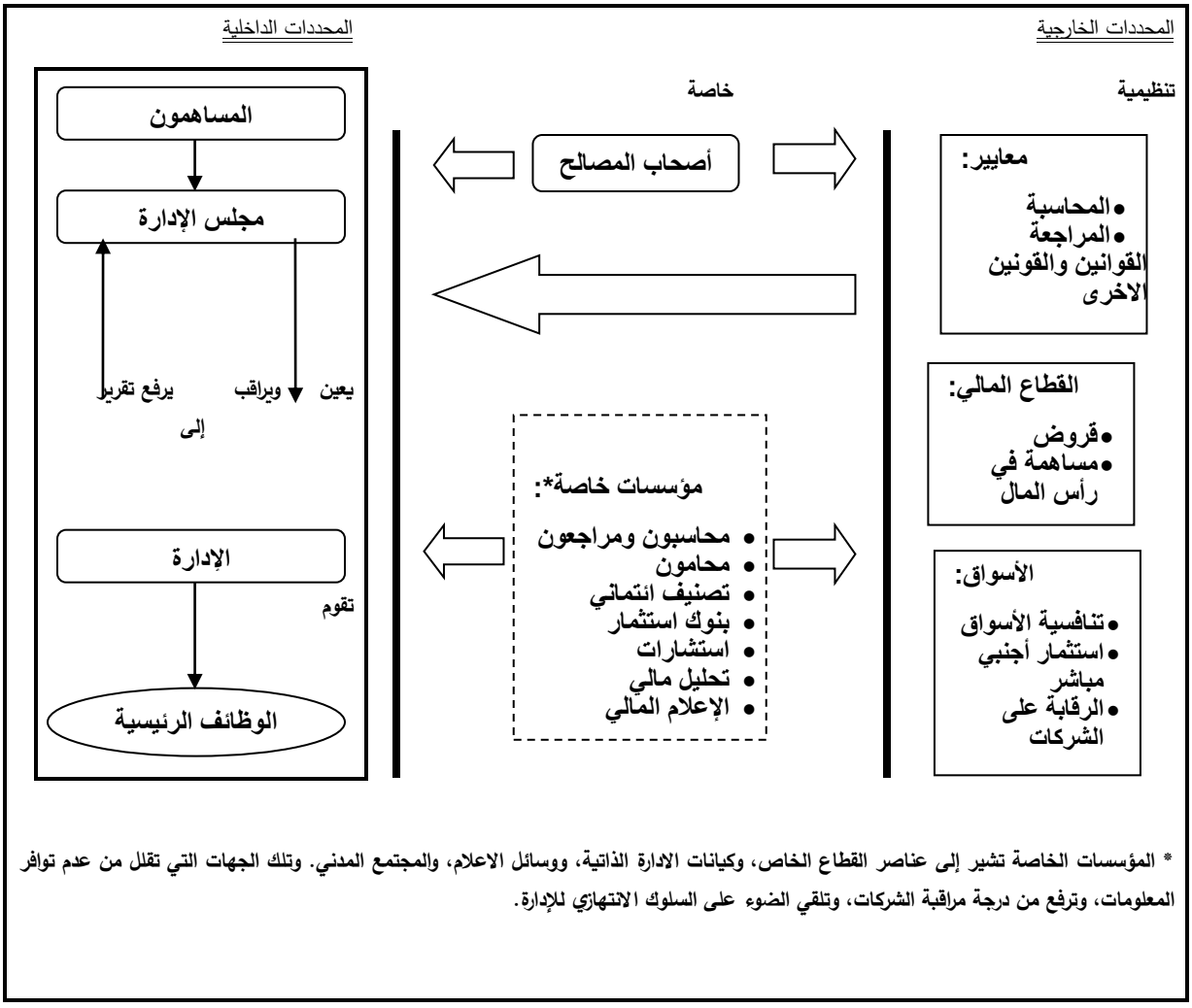
ان توافر هذه المحددات يضمن تنفيذ القوانين التي تسير الشركات وتنظمها مما يقلل من المخاطر .

I-3-2- المحددات الداخلية:

تشمل القوانين واللوائح داخل الشركة، و التي تحدد كيفية اتخاذ القرارات، و تقسيم السلطات بين الجمعية العامة ومجلس الإدارة، والمديرين التنفيذيين، والتي يؤدي توافرها و تطبيقها إلى تقليل التعارض بين مصالح الأطراف الثلاثة.-Fawzy) 2003-P4)

تتأثر محددات الحوكمة سواء كانت داخلية أو خارجية، بمجموعة عوامل مرتبطة بالنظام الاقتصادي و الاجتماعي، كما أنها مرتبطة بالبيئة التنافسية و القانونية و التنظيمية داخل الشركة، فهي تعمل معا على زيادة الثقة في القطاع الإقتصادي و تفعيل دور سوق المال وكذا الحفاظ على حقوق المستثمرين كما هو مبين في الشكل:

شكل (02): المحددات الخارجية والداخلية لحوكمة المؤسسات



المصدر: Iskander, M. and N. Chamlou. (2002). *Corporate Governance: A Framework for Implementation*. P: 122, Fig. 6.1. Published in: Globalization and Firm Competitiveness in the Middle East and North Africa Region, edited by: S. Fawzy. Washington: World Bank.

I-4- أهمية حوكمة المؤسسات:

أصبح لزاما على الشركات تبني قواعد لتنظيم أعمالها ، ولا ينبغي أن تنتظر حتى تفرض عليها من قبل الحكومة.

حيث تهدف حوكمة المؤسسات إلى تحقيق الشفافية والعدالة، ومنح حق مساءلة إدارة الشركة، فهي بذلك تضمن الحماية للمساهمين مع مراعاة مصالح العمل والعمال.

تؤكد قواعد الحوكمة على أهمية الالتزام بأحكام القانون ، والعمل على ضمان مراجعة الأداء المالي، ووجود هياكل إدارية تمكن من محاسبة الادارة أمام المساهمين، مع تكوين لجنة مراجعة من غير أعضاء مجلس الإدارة التنفيذية، تكون لها مهام واختصاصات وصلاحيات عديدة لتحقيق رقابة مستقلة على التنفيذ ، يتحقق ذلك من خلال إجراءات تسمح للأعضاء بانتخاب مجلس إدارة يضمن أن الشركة تعمل لتحقيق مصالح أعضاءها كما تشرف على العاملين.

حيث تتزايد اهمية حوكمة المؤسسات لأنها تساعد على إيجاد شركات وصناعات و اقتصاديات ديناميكية، مستدامة وناجحة.

تشجع الحوكمة على نمو القطاع الخاص، ودعم قدراته التنافسية، و تساعد المشاريع في الحصول على التمويل وتوليد الأرباح وكذا ايجاد فرص الشغل، فهي تعتمد على التعاون بين القطاعين العام والخاص لخلق نظام لسوق تنافسية في مجتمع يقوم على أساس القانون.

يجب أن تتحلى القيادة الداخلية للشركات بالمسؤولية، وتعمل في إطار أسواق تنافسية طبقا لرقابة عامة سليمة، وهذا ماتسمح به الحوكمة، من خلال ارتكازها على العدل والمساءلة والشفافية.

تقوم حوكمة المؤسسات أساسا على تحديد العلاقة بين المستثمرين ومجالس الإدارة، والمديرين وحملة الأسهم، وغيرهم... وتهدف إلى زيادة قيمة استثمارات حملة الأسهم، إلى أقصى درجة ممكنة، على المدى البعيد وذلك عن طريق تحسين أداء الشركات، وترشيد اتخاذ القرارات فيها.

اذن ستنتج مما سبق أن حوكمة المؤسسات عنصرا أساسيا لتحقيق التنمية، نظرا لارتباطها المباشر بزيادة الإنتاجية ودعم النمو على المدى البعيد..

وللتوضيح أكثر يمكن تحديد أهمية الحوكمة بالنسبة للأطراف المستفيدة منها في الجدول الموالي:

الجدول(01): المستفيدون من حوكمة الشركات.

المستفيدون من الحوكمة	أهمية الحوكمة
المؤسسات	– المؤسسات التي تدار جيدا تحقق أداء أفضل . – تطبيق أسس ا لحوكمة يمكن من تخفيض تكلفة رأس المال وبالتالي جذب المستثمرين. – يتحسن أداء الشركات فيما يتعلق بإدارتها(تسهيل إعداد وتنفيذ الإستراتيجية) – تقليل احتمالات التعرض للخطر – يرتكز تنظيم منح المكافئات للعاملين على أسس تميز الأداء. – التصرف بمسؤولية ينشئ علاقات طويلة المدى مع كل أصحاب المصلحة(دائنين –عاملين–عملاء–موردين)
المستثمرون وحملة الأسهم	– احتمال الحصول على عائد أكبر من الشركات التي تدار بشكل جيد يدفعهم للاستعداد لدفع مقابل حصولهم على هذا العائد. – حماية استثماراتهم من التعرض للخسارة بسبب استهتار المديرين. – الحوكمة تحمي حقوق المستثمرين وخاصة الأقلية من حملة الأسهم(أي تهدف إلى ضمان حقوق المساهمين في إبداء رأيهم في إدارة الشركة ومعرفة كل مايرتبط باستثماراتهم) – توفر الحوكمة للمستثمرين نسبة أكبر من السيولة من خلال الثقة والكفاءة في أسواق المال. – إجراءات الحوكمة تمكن من مواجهة احتمال فشل الأعمال و تحمي الدائنين وتحد من مسؤولية حملة الأسهم.
أصحاب المصلحة والمجتمع	– احترام الشركات لالتزاماتها اتجاه العاملين وعملاءها ودائنيها وموردیها والمجتمعات التي تعمل فيها. – توفر فرص العمل، وبناء الثقة في الاقتصاد ومنع تبديد الموارد.

	– منع وقوع أزمات مصرفية. – اجتذاب نسبة أكبر من الإستثمارات لأن الأعمال تتم بشكل مسؤول، واحترام الملكية الخاصة. – التجديد والابتكار الناتج عن المنافسة الشريفة والعادلة.

المصدر:من اعداد الباحثتان بالاعتماد على: حوكمة الشركات في الأسواق الناشئة، إستراتيجية مركز المشروعات الدولية الخاصة – ص 05-06.

I-5- قواعد حوكمة المؤسسات:

لتحقيق أهداف حوكمة المؤسسات لا بد من توافر قواعد تساهم في ارساء نظام يعزز فرص النجاح و الإصلاح الاقتصادي و التنظيمي للشركات، من أجل زيادة كفاءة أدائها، وتقليل المخاطر إلى أدنى درجة ممكنة، وكذا حماية مصالح المستثمرين و أصحاب المصلحة.

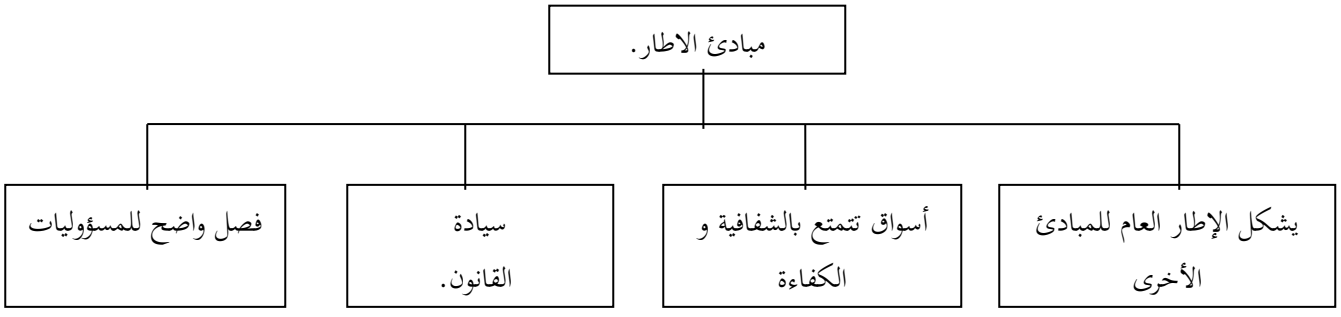
لقد بينت منظمة التعاون الإقتصادي والتنمية OECD سنة 2004 مجموعة من القواعد التي تساعد على قيام نظام حوكمة رشيدة في الشركات.

I-5-1- تأسيس إطار فعال لحوكمة المؤسسات:

يشكل مبدأ الإطار العام أهمية بالغة للمبادئ الأخرى، تكمن أهميته في تشجيع رفع مستوى الشفافية والكفاءة وتحديد المسؤوليات، وإلزام الجميع بتطبيق القانون.

إن الالتزام بالمتطلبات القانونية والرقابية في ممارسة الحوكمة يقتضي ضرورة توفر تشريعات قانونية تنص بوضوح على تقسيم المسؤوليات مع ضمان تحقيق المصالح، مع ضرورة تمتع الهيئات الإشرافية و الرقابية المسؤولة عن تنفيذ القانون بالسلطة والنزاهة، وتوفير الموارد اللازمة للقيام بواجباتها. (مطر-2008)

الشكل(03):أسس الأطار الفعال لحوكمة المؤسسات



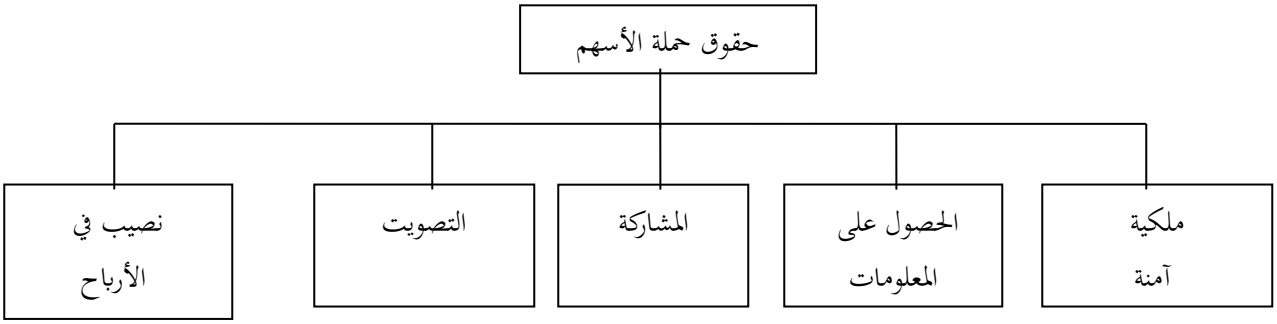
المصدر: من اعداد الباحثتان.

I-5-2-حقوق حملة الأسهم:

تركز قواعد الحوكمة على حماية حقوق المساهمين من خلال وضع الضوابط والآليات التي تحقق للمساهمين التمتع بحقوق الملكية و الحصول على كافة المعلومات عن الشركة وتوفير حقوق التصويت و المشاركة الخاصة بالتغيرات الجوهرية في الشركة.

إن من حق المساهمين الإطلاع على جميع التعديلات الأساسية في الشركة وكذا تسجيل الأسهم بأسمائهم فور شراءها والمشاركة والتصويت في اجتماعات الجمعية العامة للمساهمين بالإضافة إلى حق المساهمين في مساءلة مجلس الإدارة والرقابة عليه.

الشكل(04): حقوق حملة الأسهم.



المصدر: من اعداد الباحثتان.

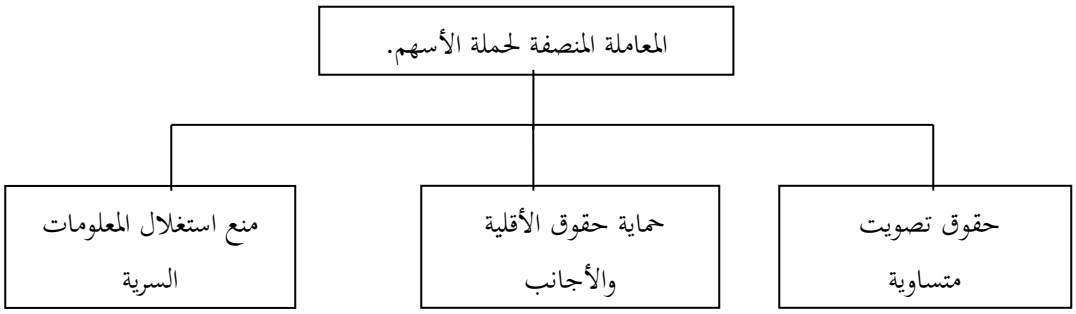
I-5-3- المعاملة المنصفة لحملة الأسهم:

تعتبر من أهم ضوابط الحوكمة بما في ذلك حقوق المساهمين الأجانب ، بالإضافة إلى وجوب حصول المساهمين على تعويضات في حالة تعرض حقوقهم للمخاطر .

حماية حقوق الأقلية من المساهمين من الممارسات الاستغلالية من قبل المساهمين المسيطرين. خطر المتاجرة أو التداول لحساب المطلعين على المعلومات الداخلية، و يمنع التداول بين الداخليين في الشركة والتداول الشخصي والصوري.

كما يجب على أعضاء مجلس الادارة و المديرين الإفصاح عن تعاملاتهم الخاصة بالصفقات.

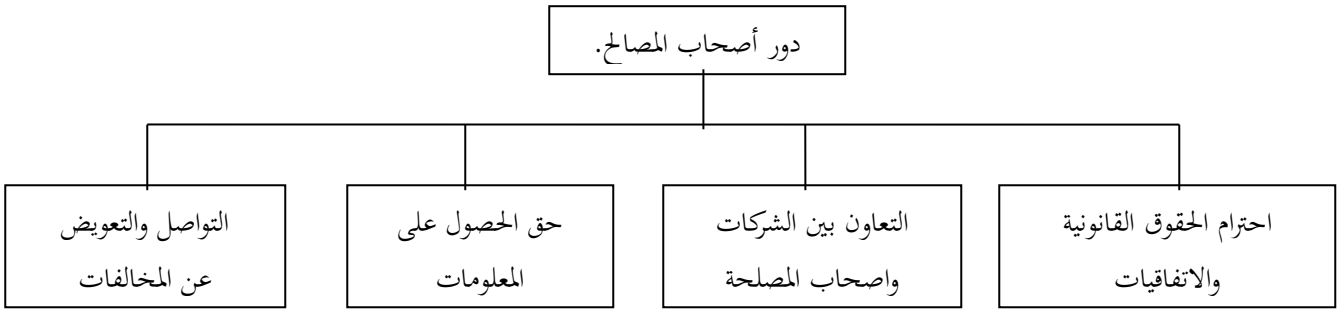
الشكل(05): المعاملة المنصفة لحملة الأسهم



المصدر: من اعداد الباحثتان.

I-5-4- دور أصحاب المصالح بالنسبة للقواعد المنظمة للحوكمة: للوقوف على دور أصحاب المصالح لمساهمتهم في ايجاد طرق مختلفة بتأمين تدفق رأس مال خارجي وداخلي إلى الشركات سواء في شكل حقوق ملكية أو ائتمان، وكذلك الدور الفعال بين أصحاب المصالح والشركة لتحسينها ماليا وإداريا، ويتم ذلك من خلال احترام حقوق أصحاب المصالح كما هي محددة في القوانين الداخلية والخارجية للشركات.(فوزي-2003)

الشكل(06): دور أصحاب المصالح



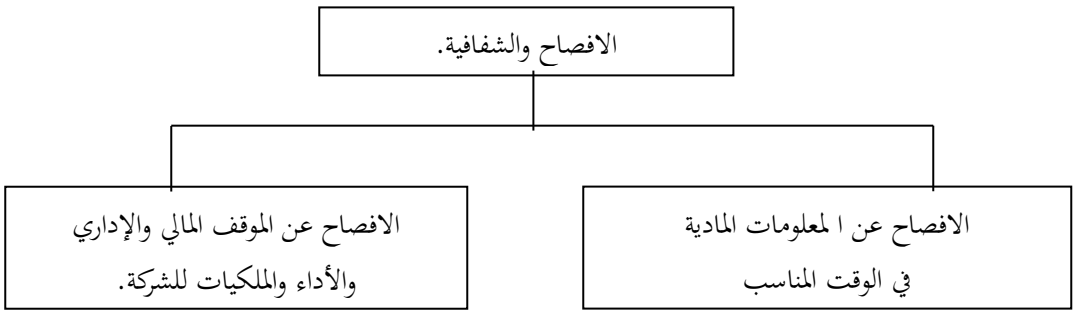
المصدر: من إعداد الباحثتان.

I-5-5- الإفصاح والشفافية:

النمو السريع والدقيق لكافة البيانات المتعلقة بالأمور المادية للشركة، بما يمكن المساهمين من ممارسة حقوقهم على أسس مدروسة، يساعد الافصاح والشفافية على اجتذاب رؤوس الأموال، والحفاظ على حقوق المساهمين مما يؤدي الى زيادة الثقة بينهم وبين مجلس الإدارة.

يجب أن لا يقتصر الإفصاح على المعلومات الجوهرية، حيث يجب أن يشمل على ا لنتائج المالية والتشغيلية للشركة، وأهدافها وملكية الأسهم وحقوق التصويت ومكافآت مجلس الإدارة ومعاملات الأطراف ذوي العلاقة والمخاطرة المتوقعة وهياكل وسياسات قواعد حوكمة الشركات ومضمون قانون حوكمة الشركات و أسلوب تنفيذه (خليل-2006)

الشكل(07): الإفصاح والشفافية

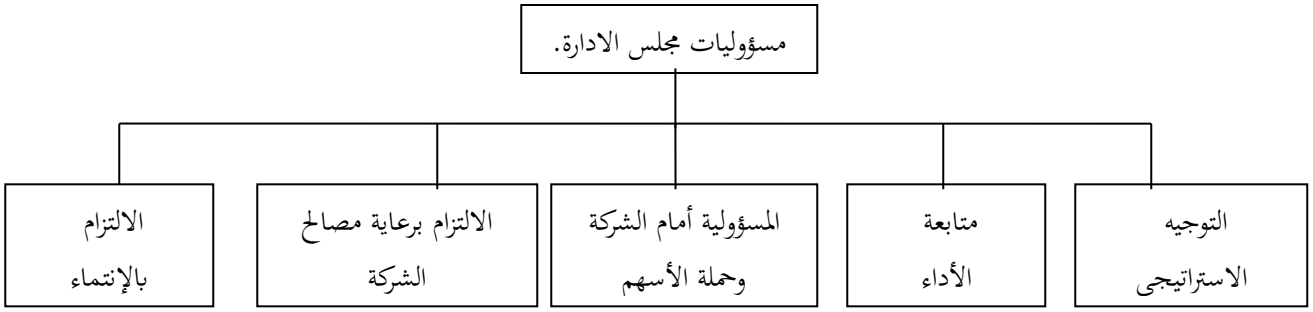


المصدر: من اعداد الباحثتان.

I-5-6- مسؤوليات مجلس الإدارة:

تتطلب قواعد الحوكمة وضع مجموعة من الإرشادات لتطبيق ما تنطوي عليه مسؤوليات مجلس الإدارة من مهام، كما يجب أن يراعى في تشكيل المجلس عنصر النوعية، أي أن تتوفر في أعضاءه المهارة و الكفاءة التي تؤهلهم للتعامل مع الجوانب المختلفة، وصولا الى اتخاذ القرارت السليمة، وتحقيق القدرة على المساءلة من خلال نظام فعال لتقييم ومراجعة الأداء وتقييم المخاطر. (عبد العال -2006)

الشكل(08): مسؤوليات مجلس الادارة



المصدر: من اعداد الباحثتان.

ان قواعد الحوكمة تتطلب ايجاد التفاعل بين الأنظمة الخارجية والداخلية، وبين المعايير المهنية الصادرة، كما يجب أن تقوم الشركة بتوفير الشفافية والافصاح، وتزويد المستثمرين والجمهور بكافة المعلومات الضرورية التي يحتاجها المستثمر عند اتخاذ قراره الاستثماري، بالإضافة إلى دور هذه القواعد المهم والبارز في تحقيق الرقابة والعمل بمهنية عالية في مواجهة الأزمات المالية المتوقع حدوثها.

II- المعلومات المحاسبية:

تعرف المعلومات المحاسبية بأنها كل المعلومات الكمية وغير الكمية التي تخص الأحداث الاقتصادية التي تتم معالجتها والتقرير عنها بواسطة نظم المعلومات المحاسبية في القوائم المالية المقدمة للجهات الخارجية وفي خطط التشغيل والتقارير المستخدمة داخليا .(الحبيطي- 2004- ص32)

وعموما تعرف المعلومات المحاسبية على أنها بيانات يتم تجميعها وقياسها وتلخيصها وتبويبها وعرضها في القوائم المالية حتى تمكن مستخدميها في التقييم واتخاذ القرارات.

II-1- أهمية المعلومات المحاسبية

يعتبر نظام المعلومات المحاسبي في ظل الثورة التقنية الحديثة من أهم الأنظمة المنتجة للمعلومات التي يعتمد عليها في اتخاذ القرارات الاقتصادية والإدارية والمالية، فالمحاسبة توفر البيانات والمعلومات الكمية والمالية التي تساعد في اتخاذ قرارات الاستثمار وتوظيف الأموال وتخصيصها، وفي المحافظة على الأصول والرقابة عليها كما تساعد في تخطيط العمليات وقياس التكلفة وتحقيق الرقابة وتقييم الأداء والمساهمة في صنع وترشيد القرارات .(بن حموده -2003- ص03)

تكمن أهمية المعلومات المحاسبية في كونها وسيلة أساسية وأداة فاعلة بيد الإدارة لإنجاز مهامها وتحقيق أهدافها، وتزداد أهمية المعلومات المحاسبية والحاجة إليها كنتيجة أساسية لمجموعة من العوامل والمتغيرات الاقتصادية والاجتماعية والسلوكية.

II –2– الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية

أ/–الملائمة: ويقصد بها وجود علاقة وثيقة بين المعلومات المحاسبية والهدف من انتاجها،أي قدرتها على مساعدة المستفيدين الخارجيين الرئيسيين الذين يمتلكون جزءا من حقوق الملكية في الشركة ، من اتخاذ القرارات المتعلقة بالاحتفاظ بالعلاقة الحالية بالشركة أو تغييرها.

ب/– الموثوقية: يقصد بها أمانة المعلومات وامكانية الاعتماد عليها ويتحقق هذا اذا تميزت المعلومات المحاسبية بالخصائص التالية:

–الصدق في التمثيل، أي التوافق بين المعلومات المستمدة من المحاسبة المالية و بين الواقع.

–قابلية المراجعة والتحقيق، أي امكانية توصل شخصين مستقلين لنفس النتائج، باستخدام نفس اساليب القياس المحاسبي والافصاح.

ج/– حيادية المعلومات: ويقصد بها عدم التحيز في عملية القياس .

د/– قابلية المعلومات للمقارنة: والتي تسمح بالتعرف على أوجه التشابه والاختلاف بين أداء الشركة والشركات المماثلة في السوق، وتكون المعلومات المحاسبية ذات فائدة في عملية المقارنة اذا ما اعتمدت اساليب مماثلة للقياس والافصاح.

هـ/ التوقيت الملائم: يقصد به تقديم المعلومات المحاسبية لمن يحتاجها في وقتها ، على اعتبار انها تفقد قيمتها وأهميتها اذا لم تتوفر عند الحاجة لاستخدامها.

و/– قابلية المعلومات للفهم: لا يستطيع مستخدم المعلومة المحاسبية الاستفادة منها اذا لم تكن واضحة وقابلة للفهم على اعتبار انه ليس كل من يستخدم المعلومات المحاسبية هم محاسبين.

ي/– الأهمية النسبية والافصاح الأمثل: يعني ان تتوفر القوائم المالية على كافة المعلومات ذات الاهمية النسبية، اما بخصوص الافصاح الامثل فهذه الخاصية تساهم من رفع منفعة المعلومات المحاسبية لمستخدميها .

III– جودة المعلومات المحاسبية

III–1 :تعريف جودة المعلومات المحاسبية

يقصد بجودة المعلومات المحاسبية مدى التطبيق و الالتزام بالقواعد والإجراءات التي يتم تطبيقها بانتظام وإخلاص بشكل يعكس حقيقة حسابات المؤسسة والأهمية النسبية للأحداث المسجلة (Michaïlesco– 2009– P1023)

ويعتبر مفهوم جودة المعلومات المحاسبية من المفاهيم المعاصرة التي تهتم بها مختلف المجامع العلمية والمهنية وذلك لما له من أهمية عند إعداد القوائم المالية وتحقيق متطلبات الإفصاح اللازمة في تلك القوائم بما يخدم مستخدمي المعلومات المحاسبية (عطا الله –2003– ص 203) ، وعموما تعني جودة المعلومات المحاسبية التي تتضمنها القوائم والتقارير المالية ما تحققه من منفعة للمستخدمين، وذلك من خلال خلوها من التحريف والتظليل وأن تكون معدة في ضوء مجموعة من المعايير القانونية والرقابية والمهنية والفنية.

III–2–معايير جودة المعلومات المحاسبية:

نظرا لعدم وجود تعريف محدد لجودة المعلومات وذلك لاختلافه تبعا لاختلاف وجهات النظر وأهداف منتجي ومستخدمي المعلومات إلا أنه يمكن تحديد معايير عامة لقياس جودتها على النحو التالي: (الفضل و نور–2003 –ص 403)

أولا –الدقة كمقياس لجودة المعلومات المحاسبية:

يمكن التعبير عن جودة المعلومات بدرجة الدقة التي تتصف بها المعلومات أي بدرجة تمثيل المعلومات لكل من الماضي والحاضر والمستقبل، فكلما زادت دقة المعلومات زادت جودتها وقيمتها في التعبير عن الحقائق التاريخية أو التوقعات المستقبلية.

ثانيا –المنفعة كمقياس لجودة المعلومات المحاسبية:

تتمثل في عنصرين هما صحة المعلومة وسهولة إستخدامها، ويمكن للمنفعة أن تأخذ الصور التالية:

أ –المنفعة الشكلية :أي تطابق شكل المعلومات مع متطلبات إتخاذ القرار؛

ب –المنفعة الزمنية :توفر المعلومة لمتخذ القرار في الوقت المناسب؛

ج –المنفعة المكانية :أي الحصول عليها بسهولة؛

د –المنفعة التقييمية أو التصحيحية :أي قدرة المعلومة على تقييم وتصحيح نتائج تنفيذ القرار.

ثالثا –الفاعلية كمقياس لجودة المعلومات المحاسبية:

تعبر الفاعلية عن مدى ودرجة تحقيق الوحدة الإقتصادية لأهدافها من خلال موارد محددة، ولذلك يمكن تعريف جودة المعلومات من زاوية الفاعلية بأنها مدى تحقيق المعلومات لأهداف الشركة أو متخذ القرار من خلال استخدام موارد محددة.

رابعا –التنبؤ كمقياس لجودة المعلومات المحاسبية:

يقصد بالتنبؤ الوسيلة التي يمكن بها استعمال معلومات الماضي والحاضر في توقع أحداث ونتائج المستقبل، وأن هذه المعلومات تستخدم في التخطيط واتخاذ القرارات، ومن ثم فإنه من المؤكد أن جودة المعلومات تتمثل في تخفيض حالة عدم التأكد.

خامسا –الكفاءة كمقياس لجودة المعلومات المحاسبية:

يقصد بالكفاءة حسب استخدام الموارد، أي تحقيق أهداف الشركة بأقل استخدام ممكن للموارد، وتطبيق مبدأ إقتصادية المعلومات الذي يستهدف تعظيم جودة المعلومات بأقل التكاليف الممكنة والتي لا يجب أن تزيد عن قيمته المعلومة.

IV- أهمية حوكمة المؤسسات في تحسين جودة المعلومات المحاسبية

من بين الأسباب الهامة التي أدت لحدوث انهيار الكثير من الوحدات الاقتصادية هو عدم تطبيق المباد ئ المحاسبية، ونقص الإفصاح وعدم إظهار المعلومات المحاسبية الحقيقية مما أفقدها الثقة والمصداقية وبالتالي فقدانها لجودتها، ونظرا لعلاقة الحوكمة بالمحاسبة، حيث أن مبادئ وإجراءات الحوكمة لها دور فعال في تطوير مهنة المحاسبة والمراجعة، لهذا سعى المهتمون بهاتين المهنتين إلى تطبيق قواعد الحوكمة بتوظيف عدة آليات تساهم في تعزيز الثقة للمعلومات المحاسبية وتحقيق جودتها، وسوف نحاول في هذا السياق التطرق إلى آليات حوكمة المؤسسات، ودورها في تحسين جودة المعلومات المحاسبية.

IV-1- آليات حوكمة المؤسسات:

تعني آليات حوكمة المؤسسات الطرق والأساليب التي تستخدم للتعامل مع مشاكل الوكالة التي تنشأ بين الإدارة وحملة الأسهم عمومًا، وبين الأقلية والأغلبية المسيطرة من حملة الأسهم، كما تعرف على أنها مجموعة الطرق والأساليب التي تطبق على مستوى الشركة لحل مشاكل الشركات، ويتوقف استخدام هذه الطرق على نظام الحوكمة المطبق في البلد، ويمكن القول بأن هناك شبه إجماع بين الباحثين في مجال حوكمة المؤسسات على تصنيف آليات حوكمة المؤسسات إلى فئتين داخلية وخارجية .

الفرع الأول :الآليات الداخلية لحوكمة المؤسسات

أولا –المراجعة الداخلية:

تسطر المؤسسة أهدافا وتسعى إلى تحقيقها، وإذا كان تحقيق تلك الأهداف يهم بالدرجة الأولى المسيرين قصد التسيير الأمثل لنشاطها، أما الملاك والمساهمون، الشركاء و الزبائن والموردين، السلطات العمومية الخ فهم بعيدون عما يجري في المؤسسة، كما أنها محل أنظارهم وبالتالي ينبغي تزويد هؤلاء بالمعلومات اللازمة حول النشاطات والنتائج، ولكي تنال رضاهم لا بد أن تكون تلك المعلومات بعيدة عن الشكوك (بوتين – 2008 –ص 02) ،و من بين الوسائل لتحقيق ذلك هناك وظيفة المراجعة الداخلية وتعرف المراجعة الداخلية على أنها نشاط مستقل وموضوعي والذي يعطي ضمان للمؤسسة على درجة دقة العمليات وإعطاء التوصيات لأجل تحسين الأداء والمساهمة في إنشاء القيمة المضافة وهو يساعد المؤسسة على تقييم الأهداف المتوقعة. ونتيجة لتطور المراجعة الداخلية فقد أصبحت عاملاً أساسياً في دعم حوكمة المؤسسات، إذ أن وظيفة المراجعة الداخلية أصبحت بتطورها تخدم أطرافاً يمارسون دوراً هاماً في حوكمة المؤسسات كذلك تضيف قيمة لهم عن طريق التأكد من رسم الأهداف الإستراتيجية للوحدات الاقتصادية بطريقة تحقيق مصالح جميع الأطراف وبأساليب نزيهة.

ثانيا –لجنة المراجعة:

من المفاهيم الحديثة التي تحظى باهتمام العديد من الدول (Comités d'Audit) تعتري لجان المراجعة مثل الولايات المتحدة الأمريكية، وكندا، والمملكة المتحدة، وأستراليا وغيرها من الدول، كما توصى العديد من المنظمات المهنية بتكوينها نظر اً للدور الذي تقوم به في مراقبة عمليات التقرير المالي والإفصاح لحملة الأسهم والتأكد من مصداقيتها، وكذلك في تدعيم استقلال عملية المراجعة وتشكل هذه اللجنة غالبا نقطة التقاء بين خلية التدقيق الداخلية في المؤسسة والتدقيق الخارجي.

ثالثا –مجلس الإدارة:

مجلس الإدارة هو الهيئة العليا التي تحكم المؤسسة، وهو المسؤول عن مراقبة وتنفيذ أهداف المؤسسة كما حددتها الجمعية العامة السنوية، ويعتبر المجلس مسؤولا أمام المساهمين، وكوكيل عنهم، وبالتالي كل أحكام الوكالة في القانون المدني تسري على مجلس الإدارة، كما أنه مسؤول مسؤولية جنائية عن أي تحريف أو تزوير في المعلومات الخاصة بالمؤسسة (صديقي – 2009 –ص 61) ، وتقوم الجمعية العامة السنوية بانتخاب أعضاء مجلس الإدارة وللمدة المنصوص عليها قانونا، حيث يتكون مجلس الإدارة من أعضاء تنفيذيين وغير تنفيذيين له مسؤولية نهائية وكاملة أمام المساهمين وأصحاب المصالح عن تقييم الأداء الإداري ويجب أن يقدم تقرير عن تلك المسؤولية للمساهمين في نهاية كل سنة بشكل تقرير سنوي، ولمجلس الإدارة مسؤوليات منها:

–مراجعة واعتماد الخطط المالية السنوية، والتقرير السنوي لإدارة المخاطر، والوضع الضريبي للشركة والتقارير المتعلقة به، ومراجعة مدى التزام المؤسسة بتطبيق اللوائح والقوانين التي تفرضها الدولة.

–بالتعاون مع لجنة المراجعة التأكد من مدى التزام المؤسسة بتطبيق المتطلبات الخاصة بإعداد القوائم المالية السنوية.

–المراجعة والإشراف على إنشاء وتقييم هيكل نظام الرقابة الداخلية الذي أنشأته الإدارة والمتعلق بإعداد القوائم المالية.

الفرع الثاني :الآليات الخارجية لحوكمة المؤسسات

أولا –المراجعة الخارجية:

وهي التي تمارس من طرف جهة خارجية مستقلة تماما عن المؤسسة بغية فحص البيانات والسجلات المحاسبية والوقوف على تقييم نظام الرقابة الداخلية وهذا لإبداء رأي فني محايد حول صحة وصدق المعلومات المحاسبية الناتجة عن النظام المحاسبي المولد لها، وذلك لإضفاء عليها المصداقية حتى تنال قبول مستعمليها وتساعدهم في اتخاذ القرارات الاقتصادية(صديقي و نقاز –2002 –ص 92) كما تعرف على أنها عبارة عن وظيفة مستقلة تتمثل مهمتها في التحقق من دقة الحسابات ونتائج التقارير المالية وبشكل أكثر تحديدا إذا أخذنا تعريف محافظي الحسابات :التصديق على الانتظام والإخلاص والعدالة لعرض الحسابات والقوائم المالية (Jacques– 2004– P69).

وهناك عدة أسباب تجعل من البيانات والمعلومات المحاسبية المدققة من مدقق خارجي ذات أهمية وهي: (التميمي – 2006– ص 07.)

أ –تعارض المصالح، إذ أن هناك تضارب المصالح بين معدي المعلومات المحاسبية والمستفيدين منها، مثلا بين المالكين و إدارة المؤسسة.

ب –تمثل البيانات والمعلومات المحاسبية المنشورة المصدر الوحيد للجمهور من أجل اتخاذ القرارات الاستثمارية أو لإعطاء قروض، لهذا ينظرون إلى رأي المراجع الخارجي فيما إذا كانت تلك البيانات والمعلومات قد أعدت حسب المبادئ المحاسبية المقبولة قبولا عاما.

ج –عدم قدرة المستفيدون من الإطلاع على سجلات المؤسسة.

V– دور آليات حوكمة المؤسسات في تحسين جودة المعلومات المحاسبية:

V–1– دور الآليات الداخلية لحوكمة المؤسسات:

أولا –دور المراجعة الداخلية:

للمراجعة الداخلية دور في المحافظة على نظام رقابة ملائم وذلك بتقييم مدى فاعليته وفعاليته وبالحث على تحسينه المستمر، و بالتالي يكمن دور التدقيق الداخلي في تقوية أنظمة الرقابة الداخلية من خلال كونه أحد الوسائل الفعالة للرقابة الداخلية بحيث: (العايب–2002– ص05)

– يبين نتائج فحص وتقييم أنظمة الرقابة المطبقة في المؤسسة وبيان نقاط القوة والضعف والتوصيات اللازمة لمعالجة نواحي القصور القائمة، إذ يعني الفحص تدقيق الأحداث والوقائع ويعني التقييم التأكد من أن كل جزء من نشاط المؤسسة موضع المراقبة.

– مراجعة العمليات تشمل عملية مراجعة وجود تنفيذ المسؤوليات المرتبطة بوظائف تشغيل التنظيم.

– مراجعة الأداء يعني هل الأداء كفء وفعال.

–مراجعة الالتزام بالسياسات والإجراءات والقوانين والتعليمات.

– مراجعة الرقابة المالية.

ب –دور المراجعة الداخلية في إدارة المخاطر:

يمكن تعريف إدارة المخاطر على أنها "عبارة عن منهج أو مدخل علمي للتعامل مع المخاطر البحتة عن طريق توقع الخسائر العارضة المحتملة وتصميم وتنفيذ إجراءات من شأنها أن تقلل إمكانية حدوث الخسارة أو الأثر المالي للخسائر التي تقع إلى الحد الأدنى" (حماد –2007)، ويساعد التدقيق الداخلي المؤسسة في التعرف على المخاطر وتقييمها والمساعدة في تحسين أنظمة إدارة المخاطر ومراقبتها وذلك على الشكل التالي:

–مساعدة مجلس الإدارة والإدارة العليا في رسم السياسة العامة لإدارة المخاطر وذلك بتقديم خدمات استشارية واقتراحات محددة.

–التحقق من مدى التقيد بالأنظمة والإجراءات الواردة في السياسة العامة لإدارة المخاطر.

–تقييم مدى كفاية وفاعلية أنظمة التعرف على المخاطر وأنظمة القياس المتبعة على مستوى كل الأنشطة والعمليات داخل المؤسسة.

–تقييم مدى كفاية وفاعلية أنظمة الضبط الداخلي وإجراءات الرقابة الموضوعة في سبيل التحكم بالمخاطر الي تم التعرف عليها والتأكد من صحة قياس هذه المخاطر.

–تقييم التقارير المعدة من قبل مدير المخاطر حول تطبيق الإطار العام لإدارة المخاطر وسرعة الإبلاغ والبت بمعالجتها وإجراءات التصحيح المتخذة.

–رفع تقارير إلى مجلس الإدارة لتقييم كفاءة وفاعلية إدارة المخاطر وتقييم كافة الأنشطة والعاملين فيها ونقاط الضعف التي تعتريها، وأية انحرافات عن الأنظمة والسياسات والإجراءات الموضوعة على أن تعد هذه التقارير مرة في السنة على الأقل وكلما دعت الحاجة.

ثانيا –دور لجنة المراجعة:

تعد لجان المراجعة أحد الدعائم الأساسية لنجاح تطبيق حوكمة المؤسسات، حيث تقوم بدور حيوي في ضمان جودة التقارير المالية ومصداقية المعلومات المحاسبية باعتبارها المرآة العاكسة للواقع الفعلي للمؤسسة نتيجة لما تقوم به من إشراف على عمليات المراجعة الداخلية والخارجية ومقاومة ضغوط وتدخلات الإدارة على عملية المراجعة، ولتحقيق الهدف من إنشاء لجان المراجعة تقوم بممارسة بعض الأنشطة والإفصاح عنها.

أ –تدعيم استقلال المراجعين الخارجين : (صديقي– 2009– ص 72)

–المساهمة في انتقاء المراجعين الخارجين :يقتضي تعيين المراجع الخارجي ضمان حقوق المساهمين باعتباره وكيلا عنهم لمزاولة الفحص والتحقيق والمصادقة على القوائم المالية، فتعيين المراجع الخارجي يرجع إلى:

- الحرية المهنية والمؤهلات العلمية للمراجع الخارجي ولفريق عمله، والأتعاب المتوقعة.
- سمعة مكتب المراجعة الخارجي ومستوى تبني الأساليب الحديثة في الفحص من قبله.
- برنامج رقابة الجودة في مكتب المراجعة ودرجة مماثلتها لمستويات الأداء.
- الموافقة على الخدمات الاستشارية :تقوم لجنة المراجعة في حالة احتياج الإدارة للخدمات الاستشارية والمعدة من قبل مكاتب المراجعة الخارجية بمناقشتها وتحديد أتعابها لتحقيق هدفها ولا يضر باستقلالية المراجع الخارجي

– فحص جوانب الاختلاف بين المراجع الخارجي والإدارة :تعمد لجنة المراجعة إلى التقريب في وجهات النظر عند الاختلاف وتحديد درجة الاختلاف، دون المساس باستقلالية المراجع الخارجي من خلال إبداء الرأي الفني المحايد حول القضية محل الخلاف، كما تعمل لجنة المراجعة على حل الخلافات التي قد تنشأ بين المراجع وإدارة المؤسسة بسبب تطبيق سياسات محاسبية تختلف عن السياسات التي طبقت في الفترات المالية السابقة.

ب –العلاقة بين لجنة المراجعة والمراجعين الداخليين:

هناك علاقة وثيقة بين المراجعين الداخليين ولجنة المراجعة ومن خلالهما تتعزز حوكمة المؤسسات، كما تزداد فعالية لجنة المراجعة عندما تكون قادرة على توزيع الموظفين من مراجعي الحسابات الداخلية للحصول على معلومات مهمة حول المؤسسة (Jeffrey – 2004– P33)ويتوقف الحصول على المعلومات المحاسبية والمالية ذات المصداقية والموثوقية على درجة التكامل بين المراجعة الخارجية والداخلية وعلى درجة الانسجام والتوافق مع لجنة المراجعة، فاهتمام هذه الأخيرة بالمراجعة الداخلية يوفر أداة رقابية للإدارة على نشاط المؤسسة وهذا بدوره يعطي صورة حقيقية لواقع المؤسسة، ولتحقيق ذلك ينبغي على لجنة المراجعة:

–فحص برنامج المراجعة الداخلية والموافقة عليه.

–توجيه خطة المراجعة الداخلية بما يخدم الأهداف الكلية للمراجعة في المؤسسة.

–تفعيل التنسيق بين المراجع الداخلي والخارجي.

–تدعيم استقلال المراجع الداخلي.

–التأهيل البشري والتدعيم المادي لوظيفة المراجعة الداخلية.

ج –فحص نظام الرقابة الداخلية:

الرقابة الداخلية تشمل مجموعة من الوسائل، والسلوكيات والإجراءات التي تتناسب مع خصوصيات كل مؤسسة، فتساهم في السيطرة على أنشطتها، وفعالية عملياتها والاستخدام الكفء للموارد، وتمكينها من أن تأخذ في الحسبان المخاطر، كما تهدف إلى الامتثال للقوانين وحسن سير عمليات المؤسسة، وحماية أصولها وموثوقية المعلومات المالية (L Ifaci–2006–P14) حيث تتوقف فعالية وموثوقية تلك المعلومات على مدى تمثيلها لعناصر القوائم المالية بصورة تعكس الواقع الحقيقي للمؤسسة، لذا ينبغي التركيز على نظام الرقابة الداخلية وتطويره، من خلال التقييم الدوري له من قبل المراجعين واكتشاف مواطن الضعف والقوة فيه، وبالتالي فحص مواطن الضعف ليكتشف الإختلالات الناجمة عن المعالجة أو المرتكبة من قبل المستخدمين في المؤسسة ، لهذا جاءت لجنة المراجعة للقيام بتقييم مدى قوة وصلابة نظام الرقابة الداخلية المعتمد في المؤسسة لتتمكن من تأهيله والقضاء على هذه الإختلالات، ويؤدي إلى الصورة الصادقة للمعلومات المالية.

د –فحص التقارير المالية :

يجب على لجنة المراجعة أن تفحص القوائم المالية السنوية، والمعلومات بحيث تتضمن ما يلي:

–فحص السياسات والممارسات المحاسبية بهدف التأكد من مسايرتها لتطور المعايير المهنية.

–تقييم التقديرات المحاسبية الي تتضمنها التقارير المالية مثل المخصصات لمقابلة الخسائر المتوقعة نتيجة لدعاوى قضائية مرفوعة على المؤسسة.

–التأكد من قدرة المؤسسة على الاستمرار في النشاط.

–فحص جميع التسويات الهامة الي يقترحها المراجع الخارجي وتحديد أسبابها وأثرها على القوائم المالية.

–فحص المعلومات الواردة بالتقرير السنوي للإدارة ومجلس الإدارة عن عمليات المؤسسة، والتأكد من أنها تتفق مع المعلومات الي تتضمنها القوائم المالية.

–التأكد من مدى كفاية وملائمة الإفصاح في القوائم المالية.

من خلال ما سبق نجد أن ما تقوم به لجنة المراجعة من مهام، حيث تعمل على ضمان تقديم قوائم مالية بجودة عالية وذات مصداقية وموثوقية ومنع الاحتيال، حتى تعطي الصورة الصادقة والحقيقية للمؤسسة

ثالثا –دور مجلس الإدارة:

باعتبار المؤسسة كيان يربط بين مجموعة من الأطراف ، وفي ظل البعد التعاقدي فإن مجلس الإدارة يعتبر كآلية تساهم في تخفيض خسائر القيمة الناتجة عن تكاليف الوكالة، حيث تقاس فعالية مجلس الإدارة من خلال قدرته على تخفيض التكاليف الي يتحملها المساهمين، وهذا بهدف حماية مصالح المساهمين وهو الهدف الذي يسعى نظام الحوكمة إلى تحقيقه ولهذا نظام الحوكمة يستعمل مجموعة من الآليات الخارجية والداخلية التي من بينها مجلس الإدارة باعتباره كأداة لضبط وتوجيه سلوكيات المسيرين، حيث يسعى إلى تنفيذ رقابة جيدة على المسيرين وذلك على مستويين مستوى الرقابة المالية ومستوى الرقابة الإستراتيجية، حيث تنفذ الأولى من طرف مدراء خارجيين مستقلين يعملون على إضفاء مصداقية للمعلومات المحاسبية والمالية، أما الثانية تتعلق بالإستراتيجية المتبناة من طرف مسيري المؤسسة ومدى تطابقها مع الإستراتيجية المنفذة من طرف مجلس الإدارة، حيث أن المجال الإستراتيجي هي ميزة المدراء الداخليين الذين يعيشون داخل المؤسسة أين لا توجد حالة عدم تماثل المعلومات على اعتبار أنهم هم الذين يحضرون هذه المعلومات، على عكس الرقابة المالية المنفذة من طرف المدراء الخارجيين المستقلين الذين لا علاقة لهم بتحضير هذه المعلومات وإنما تتمثل مهمتهم في التأكد من صحتها ومصداقيتها.

V-1-2- دور الآليات الخارجية لحوكمة المؤسسات

–دور المراجعة الخارجية:

كما أوضحنا سابقا بأن العلاقات التعاقدية هي السبب وراء تضارب المصالح بين الأطراف الفاعلة بالمؤسسة، والتي قد تؤثر على نوعية المعلومات المحاسبية، ففي ظل عدم تماثل المعلومات– المشكل الرئيسي للوكالة–، تنشأ الرغبة إلى وجود طرف يصادق على مدى صحة وعدالة المعلومات المحاسبية وخلوها من الاحتيال والغش، وهنا يكمن دور المراجعة

الخارجية في ذلك ولما لها من أهمية في تخفيف تضارب المصالح الناتجة عن أطراف الوكالة من خلال إبداء الرأي الفني المحايد حول مصداقية القوائم المالية.

إن صدق وصحة المعلومات المحاسبية المنبثقة عن القوائم المالية الختامية هي الضامن الوحيد لمصداقية جانب كبير من عقود الوكالة، ويتحقق ذلك من خلال المراجعة الخارجية، وهذا لما تقوم به من دور غير مباشر في إتمام تلك التعاقدات من خلال المصادقة على سلامة مخرجات النظام المحاسبي، وكذلك دور مباشر في إتمام تلك التعاقدات المتمثل أساسا في تحقيق الرقابة على بعض أطراف العلاقات التعاقدية لمنع قيام الوكيل بتعظيم دالة منفعته على حساب المنفعة الشخصية للأصيل من خلال فرض الرقابة على العلاقة التعاقدية بين الإدارة وحملة الأسهم والسندات، وبالتالي تحقق المراجعة الخارجية التوازن بين المصالح المتعارضة في المؤسسة.

أ –دور المراجعة الخارجية في تخفيض تضارب المصالح بين حملة الأسهم والمسيرين:

كما ذكرنا أعلاه بأنه تستند العقود المبرمة بين أطراف الوكالة على مخرجات النظام المحاسبي، فعلى سبيل المثال الحوافز الي يحصل عليها المسيرين نتيجة إدارتهم لشؤون الشركة، إذ نحصي هنا نوعان من الحوافز، نقدية يتم احتسابها على أساس نسبة مئوية من صافي الربح، وعلى هذا الأساس تقوم الإدارة باختيار بدائل للسياسات المحاسبية الي تؤدي إلى تعظيم صافي الربح بدلا من اختيار تلك البدائل إلى تحقيق أفضل مقابلة بين النفقات والإيرادات، فتعمل الإدارة في هذا الشأن بتغير الطرق المتبعة في حساب الإهتلاكات والمخزونات للوصول في النهاية إلى هدف تعظيم الربح،أما النوع الثاني من الحوافز فهو الذي يرتبط بالقيمة السوقية، وفي هذا الصدد تلجأ الإدارة إلى عدة وسائل لكي ترفع من القيمة السوقية للمؤسسة منها إخفاء بعض المعلومات الي تسئ للمؤسسة، مما يؤدي لعدم انخفاض قيمة أسهمها المتداولة في بورصة القيم، ولضبط العقود يشير المراجع في تقريره كل الممارسات التي تؤثر سلبا عن تمثيل عناصر القوائم المالية للمؤسسة للواقع الفعلي لها ومن ثمة تقليل حدة الصراع الدائر بين حملة الأسهم والمسيرين بإجبار الإدارة على التقيد بما تنص عليه التشريعات المختلفة وبما هو مرسوم في الخطة العامة للمؤسسة، وهذا يحافظ على حقوق المسيرين ويرضي حملةالأسهم.

ب –دور المراجعة الخارجية في تقليص تضارب المصالح بين حملة الأسهم والسندات:

حملة الأسهم يحصلون على نصيب من أرباح المؤسسة ولهم الحق في دخول مجلس الإدارة، أما حملة السندات فإنهم يحصلون على فائدة ثابتة على أموالهم، كذلك يلجأ حملة الأسهم إلى استثمار أموالهم في المشاريع ذات المخاطر العالية والتي بدورها تدر عائدا كبيرا عليهم بعكس حملة السندات، الأمر الذي يترتب عليه مشاكل وكالة بين الطرفين، فعندما يكون للمؤسسة ديون طويلة الأجل أكثر من الأموال الخاصة، يكون لدى حملة الأسهم الدافع للقيام بالأنشطة الاستثمارية والإنتاجية الي تحقق مصالحهم الخاصة على حساب المصلحة الخاصة لحملة السندات والدائنون وعليه يتم تحويل الثروة من خلال وسائل وأساليب معينة تشمل رفع التوزيعات في شكل نقود سائلة ومن أجل اتخاذ القرارات الرشيدة – تعظيم إيرادات مختلف الأطراف وتدنية خسائرهم– ، على المراجع التأكيد على استمرارية المؤسسة ومدى تقيدها بالسياسات المرسومة وإبداء الرأي الفني المحايد الذي يصور ربحية كل مشروع من مشاريع المؤسسة.

خاتمة:

ان للآليات سواء الداخلية أو الخارجية لحوكمة المؤسسات، دور هام وفعال في تحقيق معلومات محاسبية ذات مصداقية وموثوقية، وبصفة خاصة تلك الآليات المتعلقة بالمراجعة والمتمثلة في المراجعة الداخلية والخارجية ولجنة المراجعة لما لها من أثر كبير على مخرجات النظام المحاسبي، وهذا من خلال تقارير المراجعة حيث تلعب هذه التقارير دور مهم في إضفاء المصداقية على القوائم المالية وبالتالي زيادة ثقة الأطراف المستعملة لها.

يتضح مما سبق أن حوكمة المؤسسات تلعب دورا بالغ الأهمية في ضمان جودة المعلومة المحاسبية من خلال كل من آلياتها الداخلية أو الخارجية ،حيث تساهم خاصة في تحقيق الشفافية والمصداقية في طرح المعلومات المحاسبية في القوائم المالية التي تعد بدورها المادة الأولية التي تتخذ على أساسها القرارات الهامة في المؤسسة ،زيادة على كونها أداة رئيسية تعكس صورة عن الواقع الإقتصادي للمؤسسة وكلما كانت معبر عنها بجودة ستشكل قطب جذب للمستثمرين مما يعزز مكانة المؤسسة ويحسن أدائها سواء على المدى القريب أو البعيد.

- الإحالات والهوامش :

1- ماجد اسماعيل أبو حمام" **أثر تطبيق قواعد الحوكمة على الافصاح المحاسبي و جودة التقارير المالية- دراسة ميدانية على الشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية**" مذكرة ماجستير في المحاسبة والتموين- الجامعة الاسلامية غزة- 2010 – ص16

2- البنك الأهلي المصري"**أسلوب ممارسة سلطا ت الادارة الرشيدة في الشركات – حوكمة الشركات** – النشرة الاقتصادية – العدد الثاني – المجلد السادس والخمسون-2003

3- المشروعات الدولية الخاصة- **نصائح إرشادية لتحقيق الإصلاح- حوكمة الشركات في الأسواق الناشئة** – أغسطس 2008.

4- Alamgir, M"**Corporate Governance: A Risk Perspective, paper presented to: Corporate Governance and Reform: Paving the Way to Financial Stability and Development**", a conference organized by the Egyptian Banking Institute. (2007)., Cairo, May 7 – 8

5- Benoit A. Aubert, Michel Patry, **Les Partenariats Public-Privé: une option à découvrir**, centre interuniversitaire de recherche en analyses des organisations (CIRANO), Montréal, Canada, Mars 2004, p 39,40

6-www.hawkama.net.

7- www.cipe-egypt.org

8-Baltic International Center for economic studies 2005.

9- Fawzy-S: **Assessment of corporate governance in Egypt** , working paper N 82 Egypt, the Egyptian center for economic studies –April 2003-P04.

10- مطر محمد- السويطي موسى" **التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية** " الطبعة الثانية – دار وائل للنشر- الأردن -2008

11- فوزي سميحة "**تقييم مبادئ حوكمة الشركات في جمهورية مصر العربية**" المركز المصري للدراسات الاقتصادية – مصر -2003

12-خليل محمد أحمد ابراهيم" **دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومات وانعكاساتها على سوق الاوراق المالية**"- مصر -2006.

13–عبد العال حماد طارق**" التقارير المالية** " الدار الجامعية – مصر – 2006.

14– قاسم محسن ابراهيم الحبيطي، زياد هاشم يحيا السقا، **نظم المعلومات المحاسبية**، وحدة الحدباء للطباعة والنشر، كلية الحدباء الجامعة، الموصل –العراق2004 – ص32.

15– مختار أحمد بن حموده ، **المعلومات المحاسبية والقوائم المالية**، ورقة بحثية مقدمة للمؤتمر الوطني الأول بعنوان" المحاسبة مهنة ومعايير ....تقييم وإصلاح"، 23 جوان2003 – طرابلس – ليبيا – ص 03.

16– Céline Michaïlesco, **QUALITE DE L'INFORMATION COMPTABLE**, Manuscrit auteur, publié dans "Encyclopédie de Comptabilité, Contrôle de gestion et Audit (2009) – P 1023.

17- عطا الله وارد خليل وآخرون، **الحوكمة المؤسسية، المدخل لمكافحة الفساد في المؤسسات العامة والخاصة**، مكتبة الحرية للنشر والتوزيع، القاهرة، 2003– ص 203.

18– مؤيد محمد الفضل، عبد الناصر إبراهيم نور، **المحاسبة الإدارية**، دار السيرة للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان2003 – ص 403.

19– محمد بوتين، **المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق**، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثالثة،2008– ص02.

20– صديقي مسعود ، **نحو إطار متكامل للمراجعة المالية في الجزائر على ضوء التجارب الدولية**، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الإقتصادية، فرع التخطيط– جامعة الجزائر 2009–2010 –ص 61.

21–صديقي مسعود،أحمد نقاز ، **المراجعة الداخلية**، مطبعة مزوار، الوادي، الطبعة الأولى2002 – ص 92.

22– Jacques Renard ,**théorie et pratique de l'audit interne,** cinquieme éditions, éditions d'organisations, Paris, 2004 P 69

23-هادي التميمي، **مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية و العلمية**، دار وائل للنشر، الطبعة الثانية، الأردن،2006 – ص07.

24– العايب عبد الرحمان، **نشاط التدقيق الداخلي بين الواقع الجزائري والممارسات الدولية**، الملتقى الوطني الثامن حول مهنة التدقيق في الجزائر بين الواقع والأفاق في ضوء المستجدات العالميات المعاصرة، جامعة 20 أوت – سكيكدة ، أكتوبر 2002– ص05.

25–طارق عبد العال حماد، **إدارة المخاطر أفراد– إدارات– شركات– بنوك**، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، الإسكندرية،2007

26– صديقي مسعود ، **نحو إطار متكامل للمراجعة المالية في الجزائر على ضوء التجارب الدولية**، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الإقتصادية، فرع التخطيط– جامعة الجزائر 2009–2010– ص 72.

27- Jeffrey Cohen, Ganesh Krishnamoorthy, **THE CORPORATE GOVERNANCE MOSAIC AND FINANCIAL REPORTING QUALITY**, Journal of Accounting Literature (2004, pp. 87-152), P33.

28- L Ifaci - Institut français de l'audit et du contrôle internes, **Le dispositif de Contrôle Interne** : Cadre de référence, Institut de l'audit internes – P14.

قائمة المصادر والمراجع:

– البنك الأهلي المصري"أسلوب **ممارسة سلطات الادارة الرشيدة في الشركات** – حوكمة الشركات – النشرة الاقتصادية – العدد الثاني – المجلد السادس والخمسون–2003

– خليل محمد أحمد ابراهيم" **دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومات وانعكاساتها على سوق الاوراق المالية**"– مصر –2006.

– العايب عبد الرحمان، **نشاط التدقيق الداخلي بين الواقع الجزائري والممارسات الدولية**، الملتقى الوطني الثامن حول مهنة التدقيق في الجزائر بين الواقع والأفاق في ضوء المستجدات العالميات المعاصرة، جامعة 20 أوت – سكيكدة ، أكتوبر 2002.

– عبد العال حماد طارق" **التقارير المالية** " الدار الجامعية – مصر – 2006.

– عطا الله وارد خليل وآخرون، **الحوكمة المؤسسية**، المدخل لمكافحة الفساد في المؤسسات العامة والخاصة، مكتبة الحرية للنشر والتوزيع، القاهرة، 2003.

– صديقي مسعود،أحمد نقاز ، **المراجعة الداخلية**، مطبعة مزوار، الوادي، الطبعة الأولى2002.

– صديقي مسعود ، **نحو إطار متكامل للمراجعة المالية في الجزائر على ضوء التجارب الدولية**، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الإقتصادية، فرع التخطيط– جامعة الجزائر 2009–2010.

– طارق عبد العال حماد، **إدارة المخاطر أفراد– إدارات– شركات– بنوك**، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، الإسكندرية،2007

– فوزي سميحة "**تقييم مبادئ حوكمة الشركات في جمهورية مصر العربية**" المركز المصري للدراسات الاقتصادية – مصر –2003

– قاسم محسن ابراهيم الحبيطي، زياد هاشم يحيا السقا، **نظم المعلومات المحاسبية**، وحدة الحدباء للطباعة والنشر، كلية الحدباء الجامعة، الموصل –العراق2004.

– ماجد اسماعيل أبو حمام" **أثر تطبيق قواعد الحوكمة على الافصاح المحاسبي و جودة التقارير المالية– دراسة ميدانية على الشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية**" مذكرة ماجستير في المحاسبة والتموين– الجامعة الاسلامية غزة– 2010.

– مؤيد محمد الفضل، عبد الناصر إبراهيم نور، **المحاسبة الإدارية**، دار السيرة للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان2003.

– محمد بوتين، **المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق**، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثالثة،2008

– مختار أحمد بن حموده ، **المعلومات المحاسبية والقوائم المالية**، ورقة بحثية مقدمة للمؤتمر الوطني الأول بعنوان" المحاسبة مهنة ومعايير....تقييم وإصلاح"، 23 جوان2003 – طرابلس – ليبيا.

– المشروعات الدولية الخاصة– **نصائح إرشادية لتحقيق الإصلاح**– حوكمة الشركات في الأسواق الناشئة – أغسطس 2008.

– مطر محمد– السويطي موسى" **التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية** " الطبعة الثانية – دار وائل للنشر– الأردن –2008

– منظمات الأعمال :التحديات العالمية المعاصرة، جامعة العلوم التطبيقية الخاصة، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، الأردن، – 02نيسان 2002

– هادي التميمي، **مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية و العلمية**، دار وائل للنشر، الطبعة الثانية، الأردن،2006.

– Alamgir, M. (2007). **Corporate Governance**: A Risk Perspective, paper presented to: Corporate Governance and Reform: Paving the Way to Financial Stability and Development, a conference organized by the Egyptian Banking Institute, Cairo, May 7 – 8

– Baltic International Center for economic studies 2005

– Céline Michaïlesco, **QUALITE DE L'INFORMATION COMPTABLE**, Manuscrit auteur, publié dans "Encyclopédie de Comptabilité, Contrôle de gestion et Audit (2009) – P 1023.

– Fawzy–S: **Assessment of corporate governance in Egypt** , working paper N 82 Egypt, the Egyptian center for economic studies –April 2003–

–, 9 mai 2006

– Iskander, M. and N. Chamlou **Corporate Governance**: A Framework for Implementation. P: 122, Fig. 6.1. Published in: Globalization and Firm Competitiveness in the Middle East and North Africa Region, edited by: S. Fawzy. . (2002). Washington: World Bank.

– Jacques Renard ,**théorie et pratique de l'audit interne,** cinquieme éditions, éditions d'organisations, Paris, 2004 – P 69

– Jeffrey Cohen, Ganesh Krishnamoorthy, **THE CORPORATE GOVERNANCE MOSAIC AND FINANCIAL REPORTING QUALITY**, Journal of Accounting Literature (2004, pp. 87–152), P33

- L Ifaci - Institut français de l'audit et du contrôle internes, **Le dispositif de Contrôle Interne** : Cadre de référence, Institut de l'audit internes – P14.

- www.hawkama.net

- www.cipe-egypt.org