

الحوكمة في ظل المحاسبة والتدقيق

أ.م. د. نضال عزيز مهدي
كلية الادارة والاقتصاد/ الجامعة المستنصرية

أ.م. د. فاطمة صالح مهدي
كلية الادارة والاقتصاد/ الجامعة المستنصرية

أ.م. د. الآء شمس الله نور الله
كلية الادارة والاقتصاد/ الجامعة المستنصرية

P: ISSN : 1813-6729

<http://doi.org/10.31272/JAE.43.2020.125.A1>

E : ISSN : 2707-1359

المستخلص

من منا لم يطلع على الحوكمة ومفاهيمها وفقاً للأبحاث والمنظرين في الفكر المحاسبي بشكل عام وفي المجال التدقيقي بشكل خاص ، لذا سنستعرض التطور التاريخي للحوكمة وحسب ما جاءت به إسهامات الكتاب وحسب التسلسل الزمني لهذا المفهوم الذي أخذ يشغل الكثير ويتطور مع تطور الاجيال التي أخذت على عاتقها السير بخطى الطموح نحو مستقبل أفضل.

فكانت ولا تزال محل اهتمام المحاسبين والمدققين، وخاصة النقابات المنظمة لهذه المهن ، ومنها نقابة المحاسبين والمدققين العراقيين التي تسعى دوماً نحو التطور من خلال جميع الفعاليات والافكار الاساسية التي تقوم بها نقابة المحاسبين والمدققين العراقيين كالاهتمام بتدريب الاعضاء على المعايير الدولية في المحاسبة والتدقيق والكلفة والادارية والحاسوب والتحكم المؤسسي وفقاً لمتطلبات الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) ، والحفاظ على جودة مهنة المحاسبة والتدقيق في العراق ، والتزام النقابة بتطوير المجتمع المحاسبي بشكل دائم على أفضل مقدره ممكنة.

وكان أحد توجهاتها المستقبلية هو الاهتمام بالحوكمة والتي سنستعرضها بشيء من التفصيل وفق محاور هذه المقالة.



مجلة الادارة والاقتصاد
العدد 125 / ايلول / 2020
الصفحات : 252-256

مقدمة

بالبحث عن جذور هذا المفهوم (الحوكمة) فهو موجود منذ القدم من حيث الممارسة في الوحدات الاقتصادية على مدى القرون الماضية، وتتجلى تطبيقاته في الممارسات التي أتبعها تلك الوحدات ، والتي ضمنت لها استمراريته، بينما من حيث المفردة اللغوية لمصطلح (الحوكمة) (Corporate Governance) فقد كان أول ظهور لها سبعينيات القرن الماضي حينما قامت هيئة الأوراق المالية والبورصة الأمريكية (SEC) بتناول قضية حوكمة الشركات وجعله في مقدمة أولوياتها وظهر مصطلح "حوكمة الشركات" في عام 1976 م لأول مرة في السجل الفدرالي الأمريكي، وهو الجريدة الرسمية للحكومة الفيدرالية.

وكان ذلك على أعقاب أكبر قضية أفلاس مرت على أمريكا في ذلك الوقت حيث أعلنت شركة النقل (Penn Central) أفلاسها عام 1970م بعد سلسلة من النجاحات في خططها التوسعية والاندماجات والتنوع في الاستثمار، وتسبب ذلك في أزمة اقتصادية ، وبعد سلسلة من التحقيقات في الامر أتخذت هيئة الأوراق المالية والبورصة الأمريكية في عام 1974 مجموعة من الإجراءات القانونية ضد ثلاثة من الرؤساء وذلك جزاء تقديمهم بيانات مضللة تجاه البيانات المالية للشركة ،كما شملت الإجراءات مجموعة كبيرة من المدراء التنفيذيين لقاء خرقهم لقواعد مهنية تحت نطاق أعمالهم كانت السبب في خلق هذا الانهيار. وبنفس الوقت تقريباً اكتشفت هيئة الأوراق المالية والبورصة مدفوعات واسعة النطاق من قبل الشركات الى مسؤولين حول تزوير سجلات الشركات.

الأمر الذي دفع الشركات لتشكيل لجان تدقيق داخلي والبدء بتعيين أعضاء مستقلين ، الأمر الذي دفع هيئة الأوراق المالية والبورصة الأمريكية (SEC) لتوجيه بورصة نيويورك (NYSE) New York Stock Exchange) لأن تطلب من الشركات المدرجة بأن تشكل لجان تدقيق داخلي لديها بعضوية أعضاء مستقلين ، الأمر الذي دفع المؤيدين لهذه الإصلاحات بالمطالبة بلجان مشابهة لأقرار المكافآت والترشيحات والتعيين.

المحور الاول- مفهوم الحوكمة مع مرور الزمن

ظهر مفهوم الحوكمة في عام 1932م على أثر فضيحة شركة (Watergate)، والتي كانت أسبابها الفشل في نظم الرقابة في الوحدة الاقتصادية وعدم الافصاح والشفافية في التقارير المالية. وفي عام 1977م تم صياغة قانون مكافحة الفساد الذي ضمّن آنذاك بعض القواعد الخاصة لصياغة ومراجعة نظام الرقابة الداخلية.

لكن التفكير الجاد في حوكمة الشركات جاء بعد انفجار أزمة أسواق المال في شرق آسيا عام 1997م ، حيث أهتمت منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية بباريس بمبادئ ومعايير الحوكمة ، إذ أصدرت مجموعة من المبادئ والمعايير التي تعزز التزام الوحدات الاقتصادية بتطبيق متطلبات الحوكمة، إذ تم اعتماد هذه المبادئ من قبل البنك الدولي وصندوق النقد الدولي عام 1999م تحت أسم (الادارة الرشيدة سواء للوحدات الاقتصادية أو الاقتصاد بصورة عامة).

كما تبنت لجنة بازل معايير منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية، وأصدرت وثيقة حول تعزيز الحوكمة في القطاع المصرفي في عام 1999م ، لكن التطبيق الجاد لها ، جاء بعد انهيار وأفلاس شركة أنيرون الأمريكية للطاقة عام 2001 م ، بالتواطؤ مع أكبر مكاتب المحاسبة بالعالم في ذلك الحين (آرثر أندرسون) والذي أنهار هو الآخر.

وعلى أثر هذه الفضيحة ، قام الكونغرس الأمريكي بوضع قانون (ساربينز أوكسلي) الذي يوجب على الوحدات الاقتصادية أن تضمن وتعتمد المعلومات المالية من خلال الانظمة الرقابية(فتحي، 2012، 1). وكأي حركة إصلاحية فقد واجهت الحوكمة تيارات مقاومة بدعوى إنها تضع المزيد من القيود وتعرقل المرونة التي تتطلبها الشركات لدى صناعة قراراتها ، الأمر الذي جعل الجهات التشريعية تصدر قانوناً عام 1980م، بخصوص حماية حقوق المساهمين ،لكنه تعطل في الكونغرس ومن المحاولات الاصلاحية المشروع الذي تقدم به معهد القانون الامريكي (ALI) تحت مسمى (مبادئ حوكمة الشركات) والذي واجه مقاومة ونقداً أدى الى أضعافه واصدار مسودات واحداً تلو الآخر الى ان صدر عام 1994 دونما أثر يذكر.

وكذلك من أبرز الوثائق والتقارير التي ناقشت هذا المفهوم وأطرت له هو ما يعرف بتقرير كادبوري(Cadbury Report) (المملكة المتحدة، 1992م)، نسبة الى أدريان كادبوري الذي ترأس لجنة الجوانب المالية لحوكمة الشركات والتي شكلها مجلس العموم البريطاني ،والذي جاء مضمونه على مجموعة من الترتيبات بخصوص تشكيل مجالس الادارات وهيكلية اللجان المنبثقة عنها وبيان أدوارها ومسؤولياتها والمدد المقررة لدورتها ،وقد تم اعتماد توصيات ذلك التقرير لدى الاتحاد الاوروبي والولايات المتحدة الأمريكية والبنك الدولي وغيرها.

وأيضاً من أبرز التقارير التي أسهمت في أرساء مفهوم الحوكمة وتطبيقاته تقرير الملك (The King Report on Corporate Governance) والذي يعد أسهماً رائداً للمبادئ التوجيهية لهيكل الحوكمة وتشغيل الشركات في جنوب أفريقيا. وقد صدرت عنه مجموعة تقارير أولها كان في عام 1994 وأخرها في عام 2016، يملك معهد المديرين في جنوب أفريقيا (IODSA) (The Institute of Directors in Southern Africa) حقوق الطبع والنشر للتقرير عن حوكمة الشركات وقانون حوكمة الشركات وقد قال عنه أدريان كادبوري إنه يرى مستقبل الحوكمة في هذا التقرير كما تبنت بعض مبادئه أنظمة الحوكمة الاسترالية (ASX Corporate Governance).

وفي عام 1995م أصدرت فرنسا تقريراً (Rapport Vienot) بعدما عانت الأزمات المالية التي مرّت بها بعض الشركات، كذلك في ألمانيا صدر قانون (KonTraG) الذي قدّم معايير جديدة لحوكمة الشركات المدرجة في السوق الألماني، ويعد التطوير الأول لقانون الشركات في ألمانيا منذ عام 1965. كذلك من التقارير ذات الأهمية حينما يتم أستعراض تاريخ الحوكمة هو إسهام منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD)، إذ طرحت في عام 1998 تقريراً يستعرض مبادئ حوكمة الشركات، وهو ما أيده وزراء مالية مجموعة العشرين (G20) بالاجتماع الذي عقد في عام 2015م والذي تم الاتفاق أن يطلق عليها مبادئ OECD/G20.

المحور الثاني- تعريف الحوكمة وجهات نظر متعددة

هنالك الكثير من الباحثين وضعوا تعاريف للحوكمة ومنهم William Son الذي عرّفها على إنها "الأستراتيجية التي تتبناها الشركة في السعي لتحقيق أهدافها الرئيسية ضمن إطار أخلاقي ينبع من داخلها ويكون لها أنظمة ولوائح داخلية وهيكل إداري يكفل لها تحقيق أهدافها بالقدرات الذاتية لها وبعيداً عن تدخل أي فرد فيها بالقدر الذي لا يحقق أي تضارب في المصالح مع الآخرين من ذوي العلاقة" (1999,p.18).

أما (Gherman& Eduardo) فأتجه الى تعريف الحوكمة من وجهة نظر تقنية المعلومات " على إنها الهياكل التنظيمية والاجراءات التنفيذية والقيادية التي تضمن مساندة تقنية المعلومات وتوسيعها لأستراتيجية الوحدة الاقتصادية وأهدافها" (2006,p.1).

ومنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD) ترى الحوكمة على إنها (مجموعة العلاقات بين الوحدة، ومجلس الإدارة، وأصحاب الملكية، وتمثل الأسلوب الذي يوافر الهيكل، أو الإطار العام الذي يتم من خلاله تحديد وتحقيق أهداف الوحدة، ومراقبة الاداء، والنتائج، للوصول للأسلوب الناجح لممارسة وإدارة السلطة، والذي يتم من خلاله تقديم الحوافز اللازمة لمجلس الإدارة نتيجة لسعيه في تحقيق الاهداف الموضوعية لخدمة مصالح الوحدة الاقتصادية، والمساهمين، وتسهيل عملية المراقبة الجيدة لاستخدام موارد الوحدة بكفاءة (Manawaduge,2012,p.19).

ويمكننا تعريف حوكمة الشركات بإنها مجموعة من آليات الرقابة والتي تتبناها الوحدة الاقتصادية كي تمنع أو تثني المدراء المحتمل أنهم من ذوي المصالح الذاتية عن المشاركة في أنشطة تضر برفاهية المساهمين وأصحاب المصلحة.

ويتكون نظام المراقبة بحد أدنى من مجلس الإدارة للإشراف على الإدارة ومدقق خارجي لأبداء الرأي حول مدى موثوقية القوائم المالية.

ولكن وفي معظم الحالات تتأثر نظم الحوكمة بمجموعة أوسع من المكونات بما في ذلك أصحاب الوحدة الاقتصادية والدائنين والنقابات العمالية والعملاء والموردين والمحللين الماليين ووسائل الاعلام والهيئات التنظيمية (لاركر، وتيان، 2017، 24).

في حين عرّفها (أبو غزالة) الحوكمة بإنها النظام الذي يتم من خلاله إدارة ورقابة الوحدات الاقتصادية، كما يُنظر للحوكمة على إنها وسيلة لتعزيز الشفافية والمسائلة (ياس، 2019، 23).

أما الركائز الأساسية للحوكمة فتتمثل بالآتي:-

- 1- النزاهة
- 2- الشفافية
- 3- العدالة
- 4- المساواة
- 5- المصارحة
- 6- المشاركة
- 7- المسائلة

المحور الثالث- مبادئ الحوكمة

نتيجة التزايد المستمر الذي يكتسبه مفهوم الحوكمة من اهتمام في الآونة الأخيرة فقد حرصت العديد من المؤسسات الدولية وبورصات الأوراق المالية في العديد من الدول من خلال تناولها لهذا المفهوم بالتحليل والدراسة وإصدار مجموعة من المبادئ التي تحكم التطبيق السليم له، ومن أوائل هذه المؤسسات كل من صندوق النقد والبنك الدوليين، ومنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD) التي أصدرت عام 1999م "مبادئ حوكمة الشركات Corporate Governance Principles"، وتم تعديلها في عام 2004م والمعنية بمساعدة الدول الأعضاء وغير الأعضاء بالمنظمة لتطوير الأطر القانونية والمؤسسية لتطبيق حوكمة الشركات في كل من الوحدات الاقتصادية العامة أو الخاصة سواء المتداولة أو غير المتداولة بأسواق المال من خلال تقديم عدد من الخطوط الإرشادية لتدعيم إدارة الشركات وكفاءة أسواق المال واستقرار الاقتصاد ككل، في حين قامت العديد من الدول بوضع مجموعة من المبادئ المتعلقة بتطبيق مفهوم الحوكمة الخاص بها، وذلك عن طريق بورصات الأوراق المالية أو عن طريق حكوماتها.

وينبغي ان نلاحظ إنه ليس هناك نموذج منفرد واحد لحوكمة الشركات الجيدة بحيث يمكن تطبيقه في جميع دول العالم، ويؤدي الى تحقيق نفس النتائج، فضلاً عن إن العمل الذي تم القيام به في كل من دول منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية وغيرها من الدول خارج المنظمة أدى الى تحديد عدد من العناصر المشتركة التي تعد أساساً لحوكمة الشركات الجيدة، وتتكون تلك المبادئ من ستة مبادئ أساسية هي:-

- 1- ضمان وجود أساس لأطار فاعل للحوكمة
- 2- حقوق المساهمين والوظائف الرئيسة لأصحاب حقوق الملكية
- 3- المعاملة المتساوية للمساهمين
- 4- دور اصحاب المصالح
- 5- الإفصاح والشفافية
- 6- مسؤوليات مجلس الادارة

فضلاً عن إن تلك المبادئ تتضمن مجموعة من الارشادات التي توضح كيفية تطبيق تلك المبادئ بحيث تضمن التطبيق السليم لها(سليمان، 2006، 41 - 43).

المحور الرابع- محددات الحوكمة

للحوكمة مجموعتين من المحددات يتوقف عليهما مستوى الجودة والتطبيق الجيد لها في الوحدات الاقتصادية، ونوضحها تباعاً كالآتي(الأفندي، 2018، 95-96):-

❖ المحددات الخارجية External Determinants

- 1- المناخ الاستثماري للبلد والذي يتضمن مثلاً القوانين التي تنظم عمل السوق كالقوانين والتشريعات والاجراءات المنظمة لسوق العمل والوحدات الاقتصادية وتنظيم المنافسة ومنع الاحتكار والافلاس.
- 2- كفاءة القطاع المالي في توافر التمويل اللازم للوحدات الاقتصادية
- 3- درجة المنافسة في أسواق السلع وعناصر الإنتاج.
- 4- كفاءة الاجهزة والهيأت الرقابية في أحكام الرقابة على الوحدات الاقتصادية.
- 5- الوحدات ذاتية التنظيم التي تضمن سير عمل الاسواق بكفاءة مثل المدققين والمحاسبين والمحامين.

❖ المحددات الداخلية Internal Determinants

- 1- القواعد والتعليمات والاسس التي تحدد أسلوب وشكل القرارات داخل الوحدة الاقتصادية.
- 2- توزيع السلطات والمهام بين الجمعية العامة ومجلس الادارة والمديرين التنفيذيين من أجل تخفيف التعارض بين مصالح هذه الاطراف.
- 3- نتيجة الحوكمة النهائية تؤدي الى زيادة الثقة في الاقتصاد القومي.
- 4- زيادة وتعميق سوق العمل على تعبئة المدخرات ورفع معدلات الاستثمار.
- 5- العمل على ضمان حقوق الاقلية وصغار المستثمرين.
- 6- العمل على دعم وتشجيع نمو القطاع الخاص وبالذات قدرته التنافسية.
- 7- مساعدة المشاريع بالحصول على التمويل اللازم لها وتحقيق الارباح.
- 8- خلق فرص العمل.

النتائج

الحوكمة تمثل نظام أصلاحي لا غنى عنه في أي وحدة اقتصادية سواء كانت تابعة للقطاع الخاص أو القطاع العام ، فالحوكمة هذا الاسلوب أو النظام إن صح التعبير عنه بهذا المصطلح تنظم علاقة المدقق الداخلي بالادارة العليا وبلجنة التدقيق الداخلي ،فضلا عن تنظيم علاقة المدقق الخارجي بالمدقق الداخلي، وأيضا علاقة المساهمين بالمالكين ،وهذا الامر برّمته يخلق نوع من التوازن في العلاقات ويصب مستقبلا في مصلحة الوحدة الاقتصادية ،وتحقيق المصالح على مستوى الوحدة بالمجموع يحقق مصلحة المجتمع والبلد على المستوى العام.

المصادر

أولا- الكتب

- 1-ديفيد ،وبريان ،لاركر ،وتيان ،مسائل حوكمة الشركات نظرة فاحصة على الخيارات التنظيمية وتبعاتها ،ترجمة عبد الله بن ناصر أبو ثنين، مراجعة سعد بن عبد الله الكلابي، مركز البحوث والدراسات،السعودية،2017.
- 2-سليمان،محمد مصطفى ،حوكمة الشركات ومعالجة الفساد المالي والاداري(دراسة مقارنة)،الطبعة الاولى، الدار الجامعية،مصر،2006

ثانيا- البحوث والرسائل والاطاريح

- 3-ياس،بشير مقداد كروم، مدى التزام المصارف بدليل الحوكمة المؤسسية للمصارف الصادر من البنك المركزي العراقي، بحث في المعهد العربي للمحاسبين القانونيين لنيل شهادة المحاسبة القانونية،2019..
- 4-الافندي ،أرسلان أبراهيم عبد الكريم ،تطوير الرقابة الداخلية من خلال التكامل ما بين قواعد الحوكمة وإطار إدارة المخاطر في الوحدات الاقتصادية- دراسة تطبيقية، أطروحة دكتوراه في المحاسبة – الجامعة المستنصرية،2018.

ثالثا- مصادر الانترنت

- 5-فتحي، الحسين، ما هي الحوكمة؟؟وتاريخها؟؟، مقالة ،2012،
Noreed – horizon- studios-net
- 6-السياري، سعد محمد ،مفهوم الحوكمة.. النشأة والتطور، مقالة ،2018. صحيفة مال الاقتصادية
www.maaai.com

رابعا- المصادر الاجنبية

- 8-WilliamSon.A,Balaputhirn&Nimalathashan,1999,"Corporate Governance and Banking Performance Comparative study between Private and State Banking sector in Sirlanka ",European Journal of Business and Management VOL.,NO.20.
- 9-Gherman,M.&Eduardo,p."The COBIT4.0 Strategic Assessment' 'Modulo Security Risks Manager,2006.
- 10-Manawadge,Athula Sumithpreethgardiya,-7(2012),Corporate Governance Practices and their impacts on Corporate Performance in Emerging Market :Case Study of Srilanka.

.....
.....
.....