

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي جامعة



عباس لغرور خنثلة



كلية العلوم الاقتصادية و التسيير و علوم تجارية

دور الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات
في الحد من ممارسات المحاسبة
الإبداعية - دراسة حالة شركة سونلغاز

مذكرة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية و المحاسبة
تخصص محاسبة و مالية

اشراف الأستاذ (ة)

هباز ناهد

اعداد الطالب:

- ظاهري محمد الصديق

- مليح أسام

2024-2023

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي جامعة



عباس لغرور خنثلة



كلية العلوم الإقتصادية و التسيير و علوم تجارية

دور الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات
في الحد من ممارسات المحاسبة
الإبداعية - دراسة حالة شركة سونلغاز

مذكرة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية و المحاسبة
تخصص محاسبة و مالية

اشراف الأستاذ (ة)

هباز ناهد

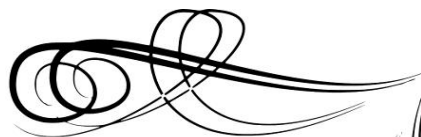
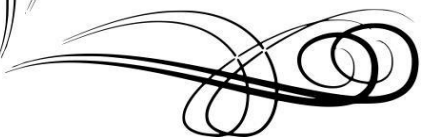
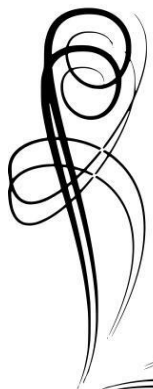
اعداد الطالب:

- ظاهري محمد الصديق

- مليح أسام

2024-2023

الشكر و العرفان



الإهداء

الملخص :

تتناول هذه الدراسة دور الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية. حيث تؤكد على أهمية لجان المراجعة في مراقبة عملية إعداد التقارير المالية والتحقق من الالتزام بالمعايير المحاسبية. كما تبرز أهمية تحسين جودة المعلومات المحاسبية من خلال الإفصاح الكامل والشفافية، وتعزيز دور الرقابة الداخلية في مراجعة السياسات والإجراءات المحاسبية. تساهم حوكمة الشركات أيضاً في تعزيز استقلالية المراجعين الخارجيين وضمان تطبيق المعايير المحاسبية، فضلاً عن تعزيز دور المراجعة الداخلية وتحسين جودة لجان المراجعة. بالإضافة إلى ذلك، تعمل على تعزيز المسؤولية المحاسبية للإدارة والمحاسبين وخلق ثقافة الامتثال داخل المنظمات. من خلال هذه الآليات، تساهم الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات بشكل فعال في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية وتعزيز جودة المعلومات المحاسبية المقدمة للمستخدمين.

الكلمات المفتاحية:

حوكمة الشركات، لجان المراجعة، الإفصاح والشفافية، الرقابة الداخلية، المراجعون الخارجيون، المراجعة الداخلية، المسؤولية المحاسبية، ثقافة الامتثال، المحاسبة الإبداعية، جودة المعلومات المحاسبية.

summary:

This study examines the role of the accounting dimensions of corporate governance in mitigating earnings management practices. It emphasizes the importance of audit committees in monitoring the financial reporting process and ensuring compliance with accounting standards. It also highlights the significance of enhancing the quality of accounting

information through full disclosure and transparency, as well as strengthening the role of internal control in reviewing accounting policies and procedures. Corporate governance contributes to promoting the independence of external auditors and ensuring the application of accounting standards, in addition to enhancing the role of internal auditing and improving the quality of audit committees. Furthermore, it works on reinforcing the accounting accountability of management and accountants, and fostering a culture of compliance within organizations. Through these mechanisms, the accounting dimensions of corporate governance effectively contribute to mitigating earnings management practices and enhancing the quality of accounting information provided to users.

Keywords:

Corporate governance, audit committees, disclosure and transparency, internal control, external auditors, internal auditing, accounting accountability, compliance culture, earnings management, quality of accounting information.

المقدمة

المقدمة :

تعتبر ممارسات المحاسبة الإبداعية من التحديات الرئيسية التي تواجه الشركات والمستثمرين والمهنيين المحاسبين على حد سواء. فهي تهدد مصداقية التقارير المالية وتؤثر سلبًا على جودة المعلومات المحاسبية وقدرتها على اتخاذ قرارات رشيدة. لذلك، أصبح تبني مبادئ حوكمة الشركات ضرورة ملحة لضمان الإدارة السليمة للشركات والحد من مخاطر ممارسات المحاسبة الإبداعية.

تلعب الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات دورًا محوريًا في هذا الصدد، حيث تشمل آليات مثل لجان المراجعة المستقلة، والإفصاح والشفافية في التقارير المالية، واستقلالية أعضاء مجلس الإدارة، ونظام الرقابة الداخلية الفعال، والمراجعة الخارجية المستقلة. تساهم هذه الآليات في تعزيز الرقابة والإشراف على عملية إعداد التقارير المالية، وضمان جودة المعلومات المحاسبية والالتزام بمعايير المحاسبة الدولية.

تؤكد العديد من الدراسات والبحوث العلمية على أهمية تطبيق الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات للحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية. فعلى سبيل المثال، أظهرت دراسة صالح (2020) أن تطبيق مبادئ حوكمة الشركات مثل الإفصاح والشفافية ولجان المراجعة الفعالة يساهم في تقليل احتمالية قيام الإدارة بممارسات المحاسبة الإبداعية.

في ظل التحديات المتزايدة وانتشار حالات الفساد المالي والمحاسبي، يتعين على الشركات والجهات التنظيمية والمهنيين العمل على تعزيز الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات من خلال تبني آليات فعالة وتطوير الإطار التنظيمي والقانوني اللازم. كما يجب تعزيز الوعي والتدريب على أهمية هذه الآليات وفوائدها في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية وضمان جودة المعلومات المالية.

إشكالية الدراسة :

الإشكالية الرئيسية : ما هو دور تطبيق الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية في الشركات؟

التساؤلات الفرعية:

1. هل تساهم لجان المراجعة المستقلة في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية؟
2. كيف يؤثر الإفصاح والشفافية في التقارير المالية على ممارسات المحاسبة الإبداعية؟
3. ما هو دور استقلالية أعضاء مجلس الإدارة في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية؟

4. هل يساعد نظام الرقابة الداخلية الفعال في الكشف عن ممارسات المحاسبة الإبداعية والحد منها؟

الفرضيات: الدراسة :

الفرضية الرئيسية: تطبيق الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات يساهم في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية في الشركات.

الفرضيات الفرعية:

1. وجود لجان مراجعة مستقلة وفعالة يؤدي إلى الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية.
2. زيادة مستوى الإفصاح والشفافية في التقارير المالية يقلل من احتمالية ممارسات المحاسبة الإبداعية.
3. استقلالية أعضاء مجلس الإدارة تساهم في الرقابة على عملية إعداد التقارير المالية والحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية.
4. تطبيق نظام رقابة داخلية فعال يساعد على اكتشاف ممارسات المحاسبة الإبداعية والحد منها.

أهمية الدراسة:

1. تسلط الضوء على دور حوكمة الشركات في تعزيز جودة المعلومات المالية والحد من الممارسات المحاسبية غير السليمة.
2. تساهم في زيادة الوعي بأهمية تطبيق مبادئ الحوكمة في المؤسسات الجزائرية ومنها سونالغاز.
3. توفر أدلة عملية حول فعالية آليات حوكمة الشركات في الحد من المحاسبة الإبداعية.

4. تدعم جهود الجهات التنظيمية والرقابية في تعزيز الشفافية والإفصاح في القطاع.
5. تفتح آفاقًا لمزيد من البحث والتطوير في مجال حوكمة الشركات في الجزائر.

صعوبات الدراسة:

1. قد تواجه الباحثة صعوبات في الحصول على البيانات والمعلومات الضرورية من المؤسسة محل الدراسة، نظرًا لحساسية موضوع المحاسبة الإبداعية.
2. قد يكون هناك تحيز في إجابات المستجيبين على الاستبيانات، خاصة إذا كانوا من الإدارة التنفيذية.
3. صعوبة قياس ممارسات المحاسبة الإبداعية بشكل موضوعي وكمي.
4. قد تواجه الباحثة صعوبات في الوصول إلى المراجع والدراسات الحديثة المتعلقة بالموضوع.
5. قد تكون هناك قيود زمنية ومالية تحد من نطاق وعمق الدراسة.

أهداف الدراسة:

1. تحديد دور لجان المراجعة في مراقبة عملية إعداد التقارير المالية ومدى فعاليتها في سونالغاز.
2. تقييم مستوى الإفصاح والشفافية في التقارير المالية لسونالغاز وأثرها على الحد من المحاسبة الإبداعية.
3. دراسة استقلالية أعضاء مجلس إدارة سونالغاز وتأثيرها على الرقابة على عملية إعداد التقارير المالية.

4. تحليل فعالية نظام الرقابة الداخلية في سونالغاز في اكتشاف ممارسات المحاسبة الإبداعية والحد منها.
5. تقديم توصيات لتعزيز تطبيق الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات في سونالغاز والمؤسسات الجزائرية.

الحدود المكانية والزمانية:

1. الحدود المكانية: تم إجراء الدراسة الميدانية في مؤسسة سونالغاز الجزائرية.
2. الحدود الزمانية: تم جمع البيانات الميدانية خلال الفترة من 17 مارس إلى 18 أبريل.

منهج الدراسة:

1. اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي لدراسة الأدبيات والدراسات السابقة ذات الصلة.
2. تم استخدام المنهج الميداني من خلال إجراء دراسة حالة في مؤسسة سونالغاز.
3. تم جمع البيانات الميدانية باستخدام المقابلات مع الموظفين والإداريين في سونالغاز.
4. تم الجمع بين النتائج النظرية والميدانية لاستخلاص النتائج والتوصيات النهائية.

الدراسات السابقة :

1. دراسة عبد الرحمن، سامية العنوان: " دور حوكمة الشركات في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية في الشركات المساهمة الجزائرية "جامعة قسنطينة 2، الجزائر 2021 أطروحة دكتوراه تمثلت إشكالية الدراسة في :
هدفت الدراسة إلى تحديد دور آليات حوكمة الشركات في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية في الشركات المساهمة الجزائرية .ملخص الدراسة: أجريت دراسة ميدانية على عينة من 30 شركة مساهمة جزائرية باستخدام

الاستبيانات والمقابلات. توصلت الدراسة إلى أن تطبيق آليات حوكمة الشركات مثل لجان المراجعة الفعالة والإفصاح والشفافية واستقلالية أعضاء مجلس الإدارة تساهم بشكل كبير في الحد من ممارسات المحاسبة

الإبداعية

توصلت الدراسة الى ما يلي :

(1) وجود علاقة عكسية بين فعالية لجان المراجعة ومستوى ممارسات المحاسبة الإبداعية.

(2) ارتفاع مستوى الإفصاح والشفافية يرتبط بانخفاض احتمال ممارسات المحاسبة الإبداعية.

و أوصت الدراسة ب :

(1) ضرورة تعزيز استقلالية لجان المراجعة وتفعيل دورها الرقابي.

(2) تشديد متطلبات الإفصاح والشفافية في التقارير المالية للشركات المساهمة الجزائرية.

2. دراسة حمادي، أحمد العنوان: "أثر آليات حوكمة الشركات على جودة المعلومات المحاسبية والحد من

ممارسات المحاسبة الإبداعية في البنوك التجارية المصرية " جامعة القاهرة، مصر 2019 رسالة ماجستير تمثلت

إشكالية الدراسة في : هدفت الدراسة إلى تحديد أثر آليات حوكمة الشركات على جودة المعلومات المحاسبية

والحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية في البنوك التجارية المصرية .ملخص الدراسة: تم جمع البيانات من 15

بنكًا تجاريًا مصريًا باستخدام الاستبيانات والمقابلات. أظهرت النتائج أن آليات حوكمة الشركات مثل

استقلالية مجلس الإدارة ولجان المراجعة الفعالة والمراجعة الخارجية المستقلة تساهم في تحسين جودة المعلومات

المحاسبية والحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية في البنوك التجارية المصرية توصلت الدراسة إلى :

توصلت الدراسة الى ما يلي :

(1) وجود علاقة إيجابية بين تطبيق آليات حوكمة الشركات وجودة المعلومات المحاسبية.

(2) فعالية لجان المراجعة والمراجعة الخارجية تؤدي إلى انخفاض احتمال ممارسات المحاسبة الإبداعية

و أوصت الدراسة ب :

(1) ضرورة تعزيز استقلالية أعضاء مجالس إدارات البنوك التجارية المصرية.

(2) تطوير دور لجان المراجعة والمراجعة الخارجية في البنوك التجارية.

3. دراسة العنزي، فهد العنوان: " دور الرقابة الداخلية في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية في الشركات

المساهمة الكويتية "الجامعة: جامعة الكويت 2018 (رسالة ماجستير (إشكالية الدراسة: هدفت الدراسة إلى

تحديد دور نظام الرقابة الداخلية الفعال في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية في شركات المساهمة الكويتية .

ملخص الدراسة: أجريت دراسة ميدانية على 25 شركة مساهمة كويتية، حيث تم جمع البيانات من خلال

المقابلات والاستبيانات. أظهرت النتائج أن تطبيق نظام رقابة داخلية فعال يساعد على اكتشاف وتقليل

ممارسات المحاسبة الإبداعية في الشركات الكويتية.

(1) وجود علاقة عكسية بين فعالية نظام الرقابة الداخلية ومستوى ممارسات المحاسبة الإبداعية.

(2) ضعف نظام الرقابة الداخلية يزيد من احتمال حدوث ممارسات محاسبية إبداعية.

و أوصت الدراسة ب :

(1) ضرورة تطوير وتعزيز نظم الرقابة الداخلية في الشركات الكويتية.

(2) زيادة الوعي بأهمية الرقابة الداخلية في الحد من المخاطر المحاسبية والمالية.

5. دراسة الكفري، زياد العنوان: "أثر آليات حوكمة الشركات على جودة التقارير المالية والحد من ممارسات

المحاسبة الإبداعية في الشركات الصناعية الأردنية" الجامعة: جامعة اليرموك، الأردن 2016 أطروحة دكتوراه

تمثلت إشكالية الدراسة في : هدفت الدراسة إلى تحديد أثر آليات حوكمة الشركات على جودة التقارير المالية

والحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية في الشركات الصناعية الأردنية .ملخص الدراسة: أجريت دراسة ميدانية

على 35 شركة صناعية أردنية باستخدام الاستبيانات والتحليل المالي. توصلت الدراسة إلى أن تطبيق آليات

حوكمة الشركات مثل استقلالية مجلس الإدارة ولجان المراجعة الفعالة والإفصاح والشفافية يؤدي إلى تحسين

جودة التقارير المالية والحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية.

توصلت الدراسة الى ما يلي :

(1) وجود علاقة إيجابية بين استقلالية مجلس الإدارة وجودة التقارير المالية.

(2) فعالية لجان المراجعة والإفصاح تقلل من احتمال ممارسات المحاسبة الإبداعية.

و أوصت الدراسة ب :

(1) ضرورة تعزيز استقلالية أعضاء مجالس إدارات الشركات الصناعية الأردنية.

(2) تحسين مستوى الإفصاح والشفافية في التقارير المالية للشركات الصناعية.

6. دراسة البديري، ماجد العنوان: "دور المراجعة الخارجية في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية في ظل تطبيق

آليات حوكمة الشركات: دراسة ميدانية على الشركات المساهمة الكويتية جامعة الكويت 2015 أطروحة

دكتوراه إشكالية الدراسة: هدفت الدراسة إلى تحديد دور المراجعة الخارجية في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية في ظل تطبيق آليات حوكمة الشركات في الشركات المساهمة الكويتية .ملخص الدراسة: تم جمع البيانات من 40 شركة مساهمة كويتية باستخدام الاستبيانات والمقابلات. أظهرت النتائج أن المراجعة الخارجية المستقلة والفعالة، إلى جانب تطبيق آليات حوكمة الشركات الأخرى، تساهم بشكل كبير في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية .

توصلت الدراسة الى ما يلي :

- (1) وجود علاقة عكسية بين استقلالية واحترافية المراجعين الخارجيين ومستوى ممارسات المحاسبة الإبداعية.
- (2) تطبيق آليات حوكمة الشركات يعزز من فعالية المراجعة الخارجية في الكشف عن الممارسات المحاسبية الإبداعية.

و أوصت الدراسة ب :

- (1) ضرورة تعزيز استقلالية المراجعين الخارجيين وتطوير معايير المراجعة.
- (2) تفعيل آليات حوكمة الشركات بشكل متكامل للحد من المخاطر المحاسبية والمالية.

خطة الدراسة :

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي لأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات

المبحث الأول: مفهوم حوكمة الشركات وأهميتها

المطلب الأول: تعريف حوكمة الشركات

المطلب الثاني: أهمية حوكمة الشركات

المبحث الثاني: الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات

المطلب الأول: تعريف الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات

المطلب الثاني: أهمية الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات

المطلب الثالث: مبادئ الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات

المبحث الثالث: آليات تطبيق الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات

المطلب الأول: لجنة المراجعة

المطلب الثاني: المراجعة الداخلية

المطلب الثالث: معايير المحاسبة والإفصاح

الفصل الثاني : الإطار المفاهيمي للمحاسبة الإبداعية

المطلب الأول : مفهوم و خصائص المحاسبة الإبداعية

المطلب الثاني : أشكال المحاسبة الإبداعية و العوامل التي ساعدت على ظهورها

المطلب الثالث : أساليب المحاسبة الإبداعية و دوافع الإدارة من إتباعها و تطبيقها

المطلب الرابع : الإتجاهات الحديثة للحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية

الفصل الثالث: أثر الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات على ممارسات المحاسبة الإبداعية

المبحث الأول: أهمية دور الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية

المبحث الثاني: كيفية مساهمة الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية

المبحث الثالث: آليات تفعيل دور الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية

المبحث الرابع : الدراسات الابعاد المحاسبية لحوكمة الشركات و ممارسات المحاسبة الإبداعية

المطلب الأول : الدراسات السابقة باللغة العربية

المطلب الثاني : الدراسات السابقة باللغة الأجنبية

المطلب الثالث : مميزات الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة

الفصل الرابع: إجراءات تطبيق الدراسة الميدانية في مؤسسة سونالغاز

المبحث الأول: إجراءات تطبيق الدراسة الميدانية

المبحث الثاني: تحليل البيانات ومناقشة النتائج

المبحث الثالث: التوصيات والمقترحات

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي
لأبعاد المحاسبية لحكمة الشركات

تمهيد :

تعتبر حوكمة الشركات من المفاهيم الإدارية الحديثة التي تهدف إلى ضمان الإدارة السليمة للشركات والمؤسسات. تشمل حوكمة الشركات مجموعة من الآليات والمبادئ التي تحدد العلاقات بين مختلف الأطراف ذات المصلحة في الشركة، مثل المساهمين، مجلس الإدارة، الإدارة التنفيذية، والموظفين. تهدف هذه الآليات إلى تعزيز المساءلة والشفافية والمسؤولية الاجتماعية والأخلاقية، وحماية حقوق المساهمين وأصحاب المصالح الآخرين.

الفصل الأول : الإطار المفاهيمي لأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات

المبحث الأول: مفهوم حوكمة الشركات وأهميتها

في ظل العولمة والتطورات الاقتصادية والمالية المتسارعة، أصبحت حوكمة الشركات من المفاهيم الأساسية في عالم الأعمال والإدارة. تلعب حوكمة الشركات دورًا محوريًا في تحقيق الشفافية والمساءلة والرقابة الفعالة على أنشطة الشركات، وضمان حماية حقوق أصحاب المصالح. لذلك، سنتناول في هذا المبحث تعريف حوكمة الشركات وأهميتها بشكل أكثر تفصيلاً.

المطلب الأول: تعريف حوكمة الشركات

الفرع الأول : الإطار التاريخي لحوكمة الشركات

ظهرت أولى الجهود في مجال حوكمة الشركات في الولايات المتحدة الأمريكية بعد قيام الثورة الأمريكية عام 1776، حيث تم إصدار قانون لحوكمة الشركات. ومع مرور الوقت، تطورت مفاهيم الحوكمة لتشمل مبادئ مثل الإفصاح والشفافية، كما حدث في قانون قواعد البورصة الأمريكية الصادر عام 1932¹.

في المملكة المتحدة، كانت لجنة كادبوري سباقة في إصدار أول دليل لحوكمة الشركات عام 1992، والذي ركز على مبادئ مهمة مثل استقلالية مجلس الإدارة والمساءلة. وفي العام 1999، أصدرت منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية مبادئها للحوكمة الرشيدة، والتي اعتمدها العديد من الدول حول العالم،² بعد فضائح شركات مثل إنرون وورلدكوم في الولايات المتحدة، صدر قانون ساريننز-أوكسلي عام 2002، والذي أضاف متطلبات جديدة

¹ مقير محمد، قاشي يوسف، محاضرات في حوكمة الشركات (الجزائر: كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2016)، ص 44.

² محمد مصطفى سليمان، حوكمة الشركات ومعالجة الفساد المالي والإداري (مصر: الدار الجامعية، 2006)، ص 31.

الفصل الأول : الإطار المفاهيمي لأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات

للحوكمة تهدف إلى تعزيز الشفافية والمساءلة. ومنذ ذلك الحين، أصدرت العديد من الهيئات والمنظمات الدولية معايير وإرشادات لحوكمة الشركات بهدف تحسين الممارسات وحماية حقوق المساهمين والمستثمرين¹.

شهدت فترة التسعينيات من القرن الماضي تطورات هامة في مجال حوكمة الشركات، حيث قامت عدة دول ومنظمات بإصدار مدونات وإرشادات للحوكمة. على سبيل المثال، أصدرت كندا في عام 1994 دليلها للحوكمة "حيث تركز على أهمية رقابة وإشراف مجلس الإدارة على إدارة الشركة، كما أصدرت منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية في عام 1999 مبادئها للحوكمة الرشيدة، والتي تضمنت مبادئ حول حقوق المساهمين، المعاملة المتساوية للمساهمين، دور أصحاب المصالح في حوكمة الشركات، الإفصاح والشفافية، ومسؤوليات مجلس الإدارة².

وفي بداية القرن الحادي والعشرين، شهدت الولايات المتحدة فضائح مالية كبيرة لشركات عملاقة مثل إنرون وورلدكوم، مما أدى إلى صدور قانون ساربنز-أوكسلي عام 2002، والذي فرض متطلبات صارمة على الشركات المدرجة بهدف تعزيز الحوكمة والشفافية والمساءلة³. منذ ذلك الحين، واصلت العديد من الدول والمنظمات الدولية جهودها لتطوير معايير وإرشادات حوكمة الشركات بهدف تعزيز الممارسات الجيدة وحماية حقوق المساهمين والمستثمرين على حد سواء⁴.

¹ عطا الله وارد حامد، عبد المتاح المشاري، الحوكمة المؤسسية المدخل لمكافحة الفساد في المؤسسات العامة والخاصة (سوريا: مكتبة الحرية، 2008)، ص 19.

² ظاهر محسن منصور العالي، مبارك مهدي محسن العامري، المسؤولية الاجتماعية وأخلاقيات الأعمال (الأردن: دار وائل، 2008)، ص 201.

³ حسابي رقية وآخرون، "آليات حوكمة الشركات ودورها في الحد من الفساد المالي والإداري"، مداخلة ضمن الملتقى الوطني حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، جامعة بسكرة، 6-7 مايو 2012.

⁴ عدنان بن حيدر بن درويش، حوكمة الشركات ودور مجلس الإدارة (لبنان: اتحاد المصارف العربية، 2007)، ص 27.

الفرع الثاني : تعريف حوكمة الشركات : تُعرّف حوكمة الشركات بأنها مجموعة من القواعد والآليات والإجراءات التي تهدف إلى توجيه وإدارة الشركات بطريقة فعالة وشفافة، وضمان حقوق جميع أصحاب المصالح، بما في ذلك المساهمين والمستثمرين والموظفين والعملاء والمجتمع ككل. تشمل حوكمة الشركات عدة جوانب، مثل هيكل مجلس الإدارة واستقلاليتها، ومسؤوليات الإدارة التنفيذية، ودور أصحاب المصالح، والإفصاح والشفافية في التقارير المالية والإدارية.

مجموعة من القواعد والمبادئ والإجراءات التي تحكم العلاقة بين إدارة الشركة وأصحاب المصالح فيها، بهدف تحقيق الشفافية والعدالة والمساءلة وحماية حقوق جميع الأطراف ذات العلاقة.¹

مجموعة من القواعد والآليات والممارسات التي تحكم العلاقات بين مختلف الأطراف المشاركة في إدارة الشركة، بهدف حماية حقوق المساهمين والموظفين والدائنين وغيرهم من أصحاب المصالح.²

مجموعة من القواعد والمبادئ والآليات التي تهدف إلى حماية حقوق جميع أصحاب المصالح في الشركة وتحقيق التوازن بين مصالحهم.³

مجموعة من الأنظمة والضوابط والإجراءات التي تضمن حماية حقوق المساهمين والدائنين والعاملين وغيرهم من أصحاب المصالح في الشركة، وتعزز الشفافية والمساءلة في إدارة الشركة.¹

¹ د. محمد عبد الفتاح الصيرفي ، حوكمة الشركات والمحاسبة الإبداعية" ، دار الجامعة الجديدة، 2019، ص 25،

² أحمد آيت بالقاسم، جامعة محمد بوضياف - المسيلة. دور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات للحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية: دراسة حالة لمجموعة من الشركات الجزائرية. رسالة ماجستير، 2019، ص 34.

³ المجلة الجزائرية للتنمية الاقتصادية. "أثر تطبيق مبادئ حوكمة الشركات على الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية: دراسة ميدانية على عينة من الشركات المساهمة الجزائرية"، المجلد 7، العدد 2، 2020، ص 87.

الفصل الأول : الإطار المفاهيمي لأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات

"مجموعة من القواعد والمبادئ والآليات التي تهدف إلى حماية حقوق جميع أصحاب المصالح في الشركة وتحقيق

التوازن بين مصالحهم .²

مجموعة من الأنظمة والضوابط والإجراءات التي تضمن حماية حقوق المساهمين والدائنين والعاملين وغيرهم من

أصحاب المصالح في الشركة، وتعزز الشفافية والمساءلة في إدارة الشركة.³

بشكل عام، تعرف حوكمة الشركات بأنها مجموعة من القواعد والمبادئ والإجراءات والآليات التي تحكم العلاقة

بين إدارة الشركة وأصحاب المصالح فيها، بهدف تحقيق الشفافية والعدالة والمساءلة وحماية حقوق جميع الأطراف

ذات العلاقة. وتشمل هذه الأنظمة والضوابط ضمان حماية حقوق المساهمين والدائنين والعاملين وغيرهم من

أصحاب المصالح، وتعزيز الشفافية والمساءلة في إدارة الشركة.

¹ صبرينة شنوف، جامعة باتنة 1. دور حوكمة الشركات في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية: دراسة تطبيقية على عينة من الشركات الجزائرية. رسالة دكتوراه، 2020، ص 43.

² المجلة الجزائرية للتنمية الاقتصادية. "أثر تطبيق مبادئ حوكمة الشركات على الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية: دراسة ميدانية على عينة من الشركات المساهمة الجزائرية"، المجلد 7، العدد 2، 2020، ص 87.

³ صبرينة شنوف، مرجع سبق ذكره، ص 43.

المطلب الثاني: أهمية حوكمة الشركات

تكتسب حوكمة الشركات أهمية كبيرة نظراً لدورها المحوري في تحقيق العديد من الفوائد للشركات والاقتصاد ككل. فهي تساهم بشكل رئيسي في تعزيز ثقة المستثمرين والمساهمين في الشركات من خلال ضمان الإفصاح والشفافية، والحفاظ على حقوقهم، وتطبيق المساءلة والرقابة الفعالة.¹ كما تساهم في تحسين الأداء المالي والتشغيلي للشركات من خلال تطبيق أفضل الممارسات الإدارية وتعزيز كفاءة إدارة المخاطر. إضافة إلى ذلك، تلعب حوكمة الشركات دوراً محورياً في الحد من حالات الفساد المالي والإداري داخل الشركات من خلال آليات الرقابة والمساءلة الفعالة.² كما تضمن حماية حقوق جميع أصحاب المصالح المرتبطين بالشركة، سواء المساهمين أو الموظفين أو الدائنين أو المجتمع المحلي.³ على المستوى الاقتصادي الأوسع، تعمل حوكمة الشركات على جذب الاستثمارات الأجنبية وتنشيط أسواق رأس المال من خلال ضمان بيئة آمنة وشفافة للاستثمار.⁴ كما تعزز القدرة التنافسية للشركات على المستوى المحلي والدولي نتيجة لتحسين الأداء وتطبيق أفضل الممارسات.⁵ بالإضافة إلى ذلك، تساهم في تحقيق الاستقرار المالي والاقتصادي من خلال الحد من المخاطر والأزمات المالية.⁶

✚ الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية والتلاعب في البيانات المالية.

¹ محمد مصطفى سليمان ، حوكمة الشركات ومعالجة الفساد المالي والإداري ، مصر: الدار الجامعية، 2006، ص 53-57

² محمد مصطفى سليمان ، مرجع سابق الذكر ، ص 69

³ عابد عبد الله العصيمي، المسؤولية الاجتماعية للشركات نحو التنمية المستدامة، الأردن: دار اليازوري، 2015، ص 65-67

⁴ محمد الشريف زاوي، حوكمة الشركات والهندسة المالية ، مصر: دار الفكر الجامعي، 2016، ص 112.

⁵ أحمد علي حضر، الإفصاح والشفافية كأحد مبادئ حوكمة الشركات في قانون الشركات ، مصر: دار الفكر الجامعي، 2012، ص 87.

⁶ طارق عبد العال حماد، حوكمة الشركات، المفاهيم، المبادئ، التجارب، مصر: الدار الجامعية، 2005، ص 86

الفصل الأول : الإطار المفاهيمي لأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات

+ تحسين أداء الشركة وزيادة قدرتها التنافسية على المدى الطويل.

+ تحسين جودة وموثوقية المعلومات المالية والمحاسبية المقدمة من الشركات.

+ حماية حقوق المساهمين والموظفين والدائنين وغيرهم من الأطراف ذات العلاقة.

+ تعزيز الرقابة الداخلية والخارجية على أنشطة الشركة وتقليل مخاطر الفساد الإداري.

+ تعزيز الشفافية والمساءلة في إدارة الشركات وتحقيق العدالة بين جميع أصحاب المصالح.¹

+ تعزيز الثقة في الأسواق المالية وجذب الاستثمارات المحلية والأجنبية.²

+ المساهمة في تحقيق التنمية الاقتصادية على المستوى الوطني.

+ الحد من ممارسات إدارة الأرباح وتلاعب الإدارة في البيانات المالية.³

+ تعزيز الرقابة على أداء الإدارة التنفيذية وزيادة فعالية وظيفة المراجعة الداخلية.

+ تحسين جودة المعلومات المحاسبية المفصح عنها من قبل الشركات وزيادة موثوقيتها.

+ المساهمة في حماية حقوق المستثمرين والدائنين والموردين وغيرهم من أصحاب المصالح.

+ تحسين سمعة الشركة وجذب رؤوس الأموال والاستثمارات.⁴

¹ الصيرفي، محمد عبد الفتاح. مرجع سبق ذكره ، ص 45-47.

² صبرينة شنوف، مرجع سبق ذكره ، ص 55-57.

³ المجلة الجزائرية للتنمية الاقتصادية. "أثر تطبيق مبادئ حوكمة الشركات على الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية: دراسة ميدانية على

عينة من الشركات المساهمة الجزائرية"، المجلد 7، العدد 2، 2020، ص 92-93.

⁴ السراج، علاء الدين عبد القادر. حوكمة الشركات والمحاسبة الإبداعية في الشركات الجزائرية. دار الجامعة الجديدة، 2021، ص 68-70.

الفصل الأول : الإطار المفاهيمي لأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات

✚ تعزيز الشفافية والإفصاح المحاسبي وتحسين جودة التقارير المالية.

✚ تقليل مخاطر انهيار الشركة وحماية أصحاب المصالح من الخسائر.

✚ زيادة كفاءة استخدام الموارد المتاحة وتعزيز القدرة التنافسية للشركة.¹

✚ تحسين الأداء المالي للشركة وزيادة قيمتها السوقية على المدى الطويل.

✚ تعزيز الثقة في السوق المالي والحد من المخاطر الممكن أن تتعرض لها الشركة.

✚ تحقيق التوازن بين مصالح الإدارة والمساهمين وحماية حقوق كافة الأطراف ذات العلاقة.

✚ حوكمة الشركات تساعد في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية وتحسين جودة التقارير المالية.²

✚ تعزز حوكمة الشركات شفافية المعلومات المحاسبية وموثوقيتها لمستخدميها.

✚ حماية حقوق المساهمين والمستثمرين من خلال نظام رقابي فعال يضمن شفافية المعلومات وعدالة المعاملة.³

✚ تعزيز كفاءة أداء الشركات من خلال حسن الإدارة وتوفير بيئة عمل جيدة تحفز على الإبداع والتطوير.⁴

✚ جذب الاستثمارات المحلية والأجنبية عن طريق ضمان حقوق المستثمرين وتوفير بيئة آمنة للاستثمار.⁵

¹ عبد الفتاح، أحمد محمود. حوكمة الشركات ودورها في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية. دار الفكر الجامعي، 2022، ص 81-84.

² مجلة الاقتصاد والمالية. "دور لجان المراجعة في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية في الشركات الجزائرية"، المجلد 6، العدد 1، 2019، ص 105-107.

³ عطا الله وارد حامد، عبد المتاح المشاري، الحوكمة المؤسسية المدخل لمكافحة الفساد في المؤسسات العامة والخاصة (سوريا: مكتبة الحرية، 2008)، ص 27.

⁴ طارق عبد العال حماد، حوكمة الشركات (المفاهيم، المبادئ، التجارب) (مصر: الدار الجامعية، 2005)، ص 43.

⁵ محمد الشريف زاوي، حوكمة الشركات والهندسة المالية (مصر: دار الفكر الجامعي، 2016)، ص 112.

الفصل الأول : الإطار المفاهيمي لأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات

1. الحد من حالات الفساد المالي والإداري داخل الشركات من خلال آليات الرقابة والمساءلة¹.
2. تحسين سمعة الشركات وتعزيز ثقة المتعاملين معها من خلال تطبيق الشفافية والمساءلة².
3. تسهيل الحصول على التمويل من خلال زيادة ثقة المستثمرين والدائنين في إدارة الشركة³.
4. تحسين القدرة التنافسية للشركات من خلال تعزيز كفاءة الإدارة والحد من الهدر والفساد⁴.
5. المساهمة في الاستقرار الاقتصادي والمالي من خلال حماية حقوق المساهمين والحد من المخاطر⁵.
6. تعزيز المسؤولية الاجتماعية للشركات تجاه المجتمع والبيئة من خلال الالتزام بالقوانين واللوائح⁶.
7. تحسين إدارة المخاطر داخل الشركات من خلال وضع آليات وإجراءات رقابية فعالة⁷.

¹ بروش زين الدين، تهمي جابر، "دور آليات الحوكمة في الحد من الفساد المالي والإداري"، مداخلة ضمن الملتقى الوطني حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، جامعة بسكرة، 6-7 ماي 2012 www.lab.univ-biskra.dz.

² محمد مصطفى سليمان، حوكمة الشركات ومعالجة الفساد المالي والإداري (مصر: الدار الجامعية، 2006)، ص 67.

³ عدنان بن حيدر بن درويش، حوكمة الشركات ودور مجلس الإدارة (لبنان: اتحاد المصارف العربية، 2007)، ص 39.

⁴ أحمد علي حضر، الإفصاح والشفافية كأحد مبادئ حوكمة الشركات في قانون الشركات (مصر: دار الفكر الجامعي، 2012)، ص 87.

⁵ مقير محمد، قاشي يوسف، محاضرات في حوكمة الشركات (الجزائر: كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2016)، ص 122.

⁶ عابد عبد الله العيصبي، المسؤولية الاجتماعية للشركات نحو التنمية المستدامة (الأردن: دار اليازوري، 2015)، ص 65.

⁷ صالح بوعلام، "دور وأهمية وظيفة المراجعة الداخلية في تعزيز حوكمة الشركات وإدارة المخاطر وانعكاسات ذلك على استمرارية المنظمة وقيمتها"، أطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر 3، 2017.

الفصل الأول : الإطار المفاهيمي لأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات

فالأبعاد المحاسبية تعزز الشفافية والمساءلة والثقة في المعلومات المالية، وتحد من المخاطر والسلوكيات غير

الأخلاقية، مما يجعلها أساسية لتحقيق حوكمة شركات فعالة.

المطلب الثالث : أهداف حوكمة الشركات :

تهدف حوكمة الشركات في المقام الأول إلى حماية حقوق المساهمين والمستثمرين، وضمان المعاملة العادلة لجميع المساهمين دون تمييز. كما تسعى إلى تعزيز دور أصحاب المصالح الآخرين، مثل الموظفين والعملاء والموردين والمجتمع، في الإشراف على أنشطة الشركة.

من أهداف حوكمة الشركات أيضاً تحقيق الشفافية والإفصاح الكامل في التقارير المالية والإدارية، وضمان جودة المعلومات المقدمة للمستخدمين. بالإضافة إلى ذلك، تعمل على تحديد المسؤوليات والواجبات لمجلس الإدارة والإدارة التنفيذية بوضوح، وضمان فعالية نظام الرقابة الداخلية والمراجعة.

تتطلع حوكمة الشركات أيضاً إلى تعزيز المسؤولية الاجتماعية والبيئية للشركات، والالتزام بالقوانين واللوائح والمعايير الأخلاقية. كما تهدف إلى تحسين الأداء المالي والتشغيلي للشركات، وجذب الاستثمارات وتنشيط أسواق رأس المال، وتعزيز القدرة التنافسية للشركات على المستوى المحلي والدولي.

✚ حماية حقوق المساهمين والمستثمرين¹.

✚ ضمان المعاملة العادلة لجميع المساهمين.

✚ تعزيز دور أصحاب المصالح في الشركة.

✚ تحسين الأداء المالي والتشغيلي للشركات.

¹ مجلة البحوث المحاسبية والمالية. "أثر آليات حوكمة الشركات على ممارسات المحاسبة الإبداعية في الشركات الجزائرية المدرجة"، المجلد

الفصل الأول : الإطار المفاهيمي لأبعاد المحاسبية لحوكة الشركات

- ✚ تحسين الأداء المالي والتشغيلي للشركات.
- ✚ تحقيق الشفافية والإفصاح في التقارير المالية.
- ✚ ضمان فعالية نظام الرقابة الداخلية والمراجعة.
- ✚ تعزيز المسؤولية الاجتماعية والبيئية للشركات.
- ✚ جذب الاستثمارات وتنشيط أسواق رأس المال.
- ✚ تعزيز القدرة التنافسية للشركات على المستوى المحلي والدولي.
- ✚ تحديد المسؤوليات والواجبات لمجلس الإدارة والإدارة التنفيذية.
- ✚ حماية حقوق المساهمين والمستثمرين، وضمان المعاملة العادلة لهم .
- ✚ تعزيز الإفصاح والشفافية في الشركات، وتوفير المعلومات الكاملة والدقيقة وفي الوقت المناسب.
- ✚ تحديد المسؤوليات والواجبات للأطراف ذات العلاقة بالشركة مثل مجلس الإدارة والإدارة التنفيذية والمساهمين .
- ✚ ضمان اتباع إجراءات سليمة لاختيار أعضاء مجلس الإدارة وتحديد مسؤولياتهم وواجباتهم .
- ✚ وضع آليات فعالة لإدارة المخاطر التي تواجه الشركة .
- ✚ تعزيز كفاءة أداء الشركات وقدرتها التنافسية، من خلال تطبيق أفضل الممارسات الإدارية.
- ✚ المساهمة في الاستقرار المالي والاقتصادي، من خلال الحد من المخاطر والأزمات المالية .¹

¹ طارق عبد العال حماد، حوكمة الشركات، المفاهيم، المبادئ، التجارب، مصر: الدار الجامعية، 2005 ص 69-86

الفصل الأول : الإطار المفاهيمي لأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات

- ✚ تعزيز قدرة الشركات على جذب رؤوس الأموال وتشجيع الاستثمار من خلال زيادة ثقة المستثمرين .
- ✚ حماية حقوق جميع أصحاب المصالح في الشركة، بما في ذلك المساهمين والموظفين والدائنين والمجتمع .
- ✚ تحقيق الشفافية والإفصاح الكامل عن جميع المعلومات الهامة المتعلقة بأداء الشركة وإدارتها .
- ✚ ضمان المساءلة والمحاسبة لأعضاء مجلس الإدارة والإدارة التنفيذية عن أداؤهم .
- ✚ الحد من حالات الفساد المالي والإداري داخل الشركات من خلال تعزيز الرقابة والمساءلة .
- ✚ تحسين سمعة الشركات وصورتها أمام المجتمع من خلال الالتزام بالقوانين واللوائح والمعايير الأخلاقية .
- ✚ تعزيز المنافسة النزيهة والشفافة في الأسواق من خلال ضمان تكافؤ الفرص وعدم التمييز¹ .

بشكل عام، تسعى حوكمة الشركات إلى تحقيق التوازن بين مصالح جميع الأطراف ذات العلاقة بالشركة، وضمان الإدارة السليمة والشفافية والمساءلة في جميع جوانب عمل الشركة، مما يعزز ثقة المستثمرين والمجتمع في الشركات ويدعم استدامة أعمالها على المدى الطويل.

¹ محمد مصطفى سليمان، حوكمة الشركات ومعالجة الفساد المالي والإداري، مصر: الدار الجامعية، 2006، ص 53-77

المبحث الثاني: ماهية الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات

تعتبر الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات من المكونات الرئيسية والحيوية لنظام الحوكمة الفعال داخل المؤسسات. حيث تلعب دورًا محوريًا في ضمان جودة المعلومات المحاسبية والتقارير المالية، وحماية مصالح المساهمين والأطراف ذات العلاقة. كما تساهم بشكل كبير في الحد من المخاطر المحاسبية والمالية والحفاظ على سلامة العمليات المالية للشركة.

المطلب الأول: مفهوم الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات

تشير الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات إلى مجموعة من الآليات والإجراءات والضوابط المرتبطة بالمحاسبة والمراجعة والإفصاح المالي، والتي تهدف إلى ضمان جودة المعلومات المحاسبية وحماية مصالح المساهمين والأطراف ذات العلاقة.

تشمل الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات عدة عناصر رئيسية، مثل لجان المراجعة المستقلة، والمراجعة الداخلية الفعالة، واستقلالية المراجعين الخارجيين، والالتزام بمعايير المحاسبة الدولية، والإفصاح والشفافية في التقارير المالية، وتعزيز نظم الرقابة الداخلية المالية.

تلعب هذه الآليات دورًا حاسمًا في مراقبة عملية إعداد التقارير المالية والتحقق من صحتها ودقتها، وضمان التزام الشركة بالقوانين واللوائح والمعايير المحاسبية. كما تساهم في الكشف والحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية والأخطاء المحاسبية، وتعزيز ثقة المستثمرين والجهات الرقابية في المعلومات المالية المقدمة من قبل الشركة.

لذلك، تعتبر الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات من العناصر الأساسية لتحقيق الإدارة الرشيدة والشفافية في الشركات، وضمان حماية مصالح جميع الأطراف ذات العلاقة.

الفرع الأول : تعريف الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات

يُمكن تعريف الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات بأنها مجموعة من الممارسات والآليات المحاسبية التي تهدف إلى تعزيز الشفافية والمساءلة في إعداد التقارير المالية والمحاسبية، وضمان جودة المعلومات المحاسبية وموثوقيتها، والحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية.¹ وتشمل هذه الأبعاد الإفصاح المحاسبي، والرقابة والمساءلة المحاسبية، وجودة المراجعة والتدقيق، والالتزام بالمعايير المحاسبية، وكفاءة نظم المعلومات المحاسبية، ودور لجان المراجعة والرقابة الداخلية.²

بشكل عام، يمكن تعريف الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات بأنها مجموعة من الممارسات والآليات المحاسبية التي تهدف إلى تعزيز الشفافية والمساءلة في إعداد التقارير المالية والمحاسبية، وضمان جودة المعلومات المحاسبية وموثوقيتها، والحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية. وتشمل هذه الأبعاد الإفصاح المحاسبي، والرقابة والمساءلة المحاسبية، وجودة المراجعة والتدقيق، والالتزام بالمعايير المحاسبية، وكفاءة نظم المعلومات المحاسبية، ودور لجان المراجعة والرقابة الداخلية.

يُعرّف وليد ناجي الخيالي وحسين عبد الجليل آل عزاوي حوكمة الشركات بأنها "النظام الذي يتم من خلاله توجيه أعمال الشركة والرقابة عليها، بهدف حماية حقوق المساهمين والأطراف ذات العلاقة، وتوزيع المسؤوليات بين مختلف المشاركين في الشركة مثل مجلس الإدارة والمديرين والمساهمين وغيرهم من أصحاب المصالح". ويرون أن الإفصاح المحاسبي يعد إحدى الآليات الرئيسية لحوكمة الشركات.³

¹ مجلة البحوث المحاسبية والمالية. مرجع سبق ذكره ، ص 93.

² أحمد آيت بالقاسم، مرجع سبق ذكره ، ص 48.

³ وليد ناظم الخيال، حسين عبد الجليل آل عزاوي، حوكمة الشركات وأثرها على مستوى الإفصاح في المعلومات المحاسبية (عمان: مركز الكتاب الأكاديمي، 2015)، ص. 24-25.

ويُعرّف محمد الشريف زاوي حوكمة الشركات بأنها "مجموعة العلاقات بين إدارة الشركة ومجلس إدارتها وحملة الأسهم وأصحاب المصالح الآخرين، حيث توفر الحوكمة الآلية اللازمة لوضع الأهداف للشركة ووسائل تحقيقها ومراقبة الأداء."¹

ويرى محمد مصطفى سليمان أن الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات تتمثل في "ضمان جودة المعلومات المحاسبية والإفصاح الكامل عنها، ودور لجان المراجعة والمراجعين الخارجيين في ضمان مصداقية التقارير المالية."² بناءً على ذلك، يتضح أن الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات ترتبط بشكل وثيق بجودة المعلومات المالية والإفصاح عنها، ودور المراجعة الداخلية والخارجية في ضمان مصداقيتها وشفافيتها.

يشير أحمد علي حضر إلى أن الإفصاح والشفافية أحد المبادئ الرئيسية لحوكمة الشركات، حيث يجب الإفصاح عن كافة المعلومات المالية وغير المالية ذات الصلة بأنشطة الشركة بشكل دقيق وفي الوقت المناسب.³ ويؤكد بروش زين الدين وتهامي جابر على أهمية دور آليات الحوكمة مثل لجان المراجعة والمراجعة الداخلية والخارجية في الحد من الفساد المالي والإداري من خلال ضمان جودة التقارير المالية وشفافيتها.⁴

كما يشير حسابي ربة وآخرون إلى أن آليات حوكمة الشركات مثل الإفصاح والشفافية والمراجعة الفعالة تساهم في الحد من الفساد المالي والإداري وتعزيز ثقة المستثمرين والأطراف ذات العلاقة.¹

¹ محمد الشريف زاوي، حوكمة الشركات والهندسة المالية (القاهرة: دار الفكر الجامعي، 2016)، ص. 19.

² محمد مصطفى سليمان، حوكمة الشركات ومعالجة الفساد المالي والإداري (الإسكندرية: الدار الجامعية، 2006)، ص. 87.

³ أحمد علي حضر، الإفصاح والشفافية كأحد مبادئ حوكمة الشركات في قانون الشركات (القاهرة: دار الفكر الجامعي، 2012)، ص. 73.

⁴ بروش زين الدين، تهامي جابر، "دور آليات الحوكمة في الحد من الفساد المالي والإداري"، مداخلة ضمن الملتقى الوطني حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، جامعة بسكرة، 6-7 ماي 2012، ص. 11. www.lab.univ-biskra.dz.

ويرى عابد عبد الله العصيمي أن تطبيق الحوكمة الرشيدة يتطلب نظاماً محاسبياً فعالاً يضمن جودة المعلومات المالية وإمكانية الاعتماد عليها من قبل مختلف أصحاب المصالح.²

بناءً على ذلك، تتمثل الأبعاد المحاسبية الرئيسية لحوكمة الشركات في الإفصاح والشفافية، وجودة التقارير المالية، ودور المراجعة الداخلية والخارجية في ضمان مصداقية المعلومات المحاسبية والحد من الفساد المالي والإداري.

الفرع الثاني : الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات

تكتسب الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات أهمية بالغة في ضوء التحديات والمخاطر المتزايدة التي تواجه الشركات في البيئة الاقتصادية المعاصرة. حيث تلعب دوراً محورياً في تعزيز جودة المعلومات المحاسبية والتقارير المالية، وضمان الشفافية والمصداقية في عمليات إعداد وعرض البيانات المالية.

تنبع أهمية الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات من كونها تساهم في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية والأخطاء المحاسبية، والتي قد تؤدي إلى تضليل المستثمرين وأصحاب المصالح الآخرين. كما تعمل على تعزيز الرقابة والإشراف على عملية إعداد التقارير المالية، وضمان الالتزام بالمعايير المحاسبية الدولية والقوانين واللوائح ذات الصلة.

¹ حسابي رقية وآخرون، "آليات حوكمة الشركات ودورها في الحد من الفساد المالي والإداري"، مداخلة ضمن الملتقى الوطني حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، جامعة بسكرة، 6-7 ماي 2012، ص. 32.

² عابد عبد الله العصيمي، المسؤولية الاجتماعية للشركات نحو التنمية المستدامة (عمان: دار اليازوري، 2015)، ص. 211.

بالإضافة إلى ذلك، تلعب الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات دوراً مهماً في حماية حقوق المساهمين وضمان حصولهم على معلومات دقيقة وموثوقة حول أداء الشركة وأوضاعها المالية. كما تساهم في تعزيز ثقة المستثمرين والجهات الرقابية في البيانات المالية المقدمة من قبل الشركة، مما يعزز سمعة الشركة وقدرتها التنافسية.

لذلك، يتعين على الشركات العمل على تطبيق الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات بشكل فعال، وتعزيز آليات المراجعة والرقابة الداخلية، والالتزام بمعايير الإفصاح والشفافية، وضمان استقلالية المراجعين الخارجيين. هذا من شأنه أن يساهم في تحسين جودة المعلومات المحاسبية وتعزيز الثقة في الشركة، وبالتالي دعم قدرتها على جذب الاستثمارات وتحقيق النمو والاستدامة على المدى الطويل.

وتتجلى هذه الأبعاد في :

- **الإفصاح والشفافية في التقارير المالية** : يُعد الإفصاح والشفافية المحور الرئيسي للأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات. فإنه يجب على الشركات الإفصاح بشكل دقيق وفي الوقت المناسب عن جميع المعلومات المالية وغير المالية ذات الصلة بأنشطتها. ويساهم الإفصاح الكامل في توفير معلومات موثوقة لأصحاب المصالح، مما يعزز ثقتهم في الشركة ويسهل عملية اتخاذ القرارات الاستثمارية الرشيدة .

"تعد الشفافية والإفصاح أحد المبادئ الأساسية لحوكمة الشركات، حيث يجب على الشركات الإفصاح عن جميع المعلومات المالية والتشغيلية الهامة بشكل دقيق وفي الوقت المناسب، بما يضمن المساواة في الحصول على المعلومات لجميع المساهمين والأطراف ذات العلاقة.¹

يعتبر الإفصاح الكامل والشفاف عن المعلومات المحاسبية والمالية من أهم مبادئ حوكمة الشركات. يجب على الشركات الإفصاح عن جميع البيانات والمعلومات الهامة المتعلقة بأدائها المالي وأنشطتها التشغيلية بشكل دقيق وفي الوقت المناسب. ويجب أن تكون هذه المعلومات متاحة لجميع المساهمين والأطراف ذات العلاقة على قدم المساواة، دون تمييز أو إخفاء لأي معلومات جوهرية.²

■ جودة المراجعة والتدقيق:

"تعتبر جودة المراجعة الداخلية والخارجية أحد العناصر الأساسية لحوكمة الشركات، حيث يجب أن تتمتع هذه العملية باستقلالية ونزاهة عالية، وأن يتم تنفيذها من قبل مراجعين أكفاء ومؤهلين للكشف عن أي مخالفات أو أخطاء في البيانات المالية."³

■ جودة المعلومات المحاسبية والتقارير المالية :تُعد جودة المعلومات المحاسبية والتقارير المالية من أهم الأبعاد

المحاسبية لحوكمة الشركات . فإن ضمان جودة المعلومات المحاسبية والإفصاح الكامل عنها يساعد على اتخاذ

¹ أحمد علي حضر، الإفصاح والشفافية كأحد مبادئ حوكمة الشركات في قانون الشركات (القاهرة: دار الفكر الجامعي، 2012)، ص. 73.

² محمد الشريف زاوي، حوكمة الشركات والهندسة المالية (القاهرة: دار الفكر الجامعي، 2016)، ص. 142.

³ مقبر محمد، قاشي يوسف، محاضرات في حوكمة الشركات (الجزائر: كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر،

(2016)، ص. 127.

قرارات استثمارية رشيدة ويعزز ثقة المستثمرين في الشركة. لذلك، يجب على الشركات الالتزام بالمعايير المحاسبية المعتمدة والعمل على تحسين جودة التقارير المالية باستمرار¹.

■ **دور لجان المراجعة:** تلعب لجان المراجعة دوراً محورياً في الحوكمة المحاسبية للشركات. فإن لجان المراجعة تعمل على مراقبة عملية إعداد التقارير المالية والتأكد من التزام الشركة بالمعايير المحاسبية والتشريعات ذات الصلة. كما تقوم لجان المراجعة بمراجعة أنظمة الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر المالية، مما يساهم في ضمان موثوقية المعلومات المالية المقدمة.

تلعب لجان المراجعة دوراً محورياً في حوكمة الشركات، حيث تتولى مسؤولية الإشراف على عملية إعداد التقارير المالية والرقابة على فعالية نظم الرقابة الداخلية والمراجعة الداخلية والخارجية. يجب أن تتمتع هذه اللجان باستقلالية تامة وأن تضم أعضاء مؤهلين ومستقلين².

■ **دور المراجعة الداخلية والخارجية:** تلعب المراجعة الداخلية والخارجية دوراً رئيسياً في تعزيز الحوكمة المحاسبية للشركات. فإن المراجعة الداخلية والخارجية الفعالة تساهم في الحد من الفساد المالي والإداري وضمان جودة التقارير المالية وشفافيتها. حيث تقوم المراجعة الداخلية بتقييم مدى فعالية أنظمة الرقابة الداخلية، بينما تعمل المراجعة الخارجية على التحقق من صحة وعدالة القوائم المالية وفقاً للمعايير المحاسبية المعتمدة.

■ **الالتزام بالمعايير المحاسبية والتشريعات ذات الصلة:** يُعد الالتزام بالمعايير المحاسبية والتشريعات ذات الصلة أمراً أساسياً لضمان جودة التقارير المالية وتعزيز الحوكمة المحاسبية للشركات. يجب على الشركات الالتزام بالمعايير المحاسبية المعتمدة والقوانين واللوائح المنظمة لعملية إعداد التقارير المالية، حتى تكون هذه التقارير موثوقة وقابلة للمقارنة ومفيدة لأصحاب المصالح.

¹ صلاح حسن، البنوك والمصارف ومنظمات الأعمال (القاهرة: دار الكتاب الحديث، 2011)، ص. 183.

² طارق عبد العال حماد، حوكمة الشركات المفاهيم المبادئ التجارب (الإسكندرية: الدار الجامعية، 2005)، ص. 112.

يجب على الشركات الالتزام بتطبيق المعايير المحاسبية المعترف بها دوليًا، مثل معايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS)، حيث تضمن هذه المعايير توفير معلومات مالية موثوقة وقابلة للمقارنة، مما يعزز الشفافية والإفصاح في التقارير المالية.¹

عطا الله وارد خامل، عبد المتاح المشاري: "يجب على الشركات الالتزام بتطبيق المعايير المحاسبية المعترف بها دوليًا، مثل معايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS) ، حيث تضمن هذه المعايير توفير معلومات مالية موثوقة وقابلة للمقارنة عبر الشركات والدول المختلفة، مما يعزز الشفافية والثقة في التقارير المالية."²

■ **تحسين قابلية المقارنة للمعلومات المالية:** تساهم آليات الحوكمة المحاسبية في تحسين قابلية المقارنة للمعلومات المالية بين الشركات المختلفة. فإن تطبيق معايير محاسبية موحدة وإجراءات إفصاح متسقة يسهل على المستثمرين والمحللين الماليين تقييم أداء الشركات بشكل دقيق ومقارنة المعلومات المالية بين مختلف الشركات العاملة في نفس القطاع أو الصناعة.

"تعتبر جودة المراجعة الداخلية والخارجية أحد العوامل الحاسمة في حوكمة الشركات، حيث يجب أن تتم هذه العملية بشكل مستقل ونزيه وبواسطة مراجعين أكفاء ومؤهلين. تلعب المراجعة الجيدة دوراً حيوياً في اكتشاف الأخطاء والممارسات غير القانونية وضمان موثوقية التقارير المالية."³

¹ مندرة انيسة، حوكمة البنوك في ظل التطورات المالية العالمية (القاهرة: دار الجامعة الجديدة، 2004)، ص. 92.

² عطا الله وارد خامل، عبد المتاح المشاري، الحوكمة المؤسسة المدخل لمكافحة الفساد في المؤسسات العامة والخاصة (دمشق: مكتبة الحرية، 2008)، ص. 76.

³ علام فرحان طالب، يمان شبحان المشهداني، الحوكمة المؤسسية والأداء المالي الاستراتيجي للمصارف (عمان: دار صفاء، 2016)، ص. 93.

■ الرقابة والمساءلة المحاسبية:

"تشمل حوكمة الشركات وجود نظام رقابة داخلية فعال، يضمن سلامة العمليات المالية والمحاسبية، ويحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية والتلاعب في البيانات المالية. كما تتطلب المساءلة تحديد المسؤوليات والصلاحيات بشكل واضح لضمان محاسبة الإدارة والمسؤولين في حال حدوث أي انحرافات أو ممارسات خاطئة.¹

■ "تتطلب حوكمة الشركات وجود نظام رقابة داخلية فعال وآليات محاسبة واضحة لضمان سلامة العمليات المالية والمحاسبية. يجب أن يكون هناك تحديد واضح للمسؤوليات والصلاحيات، بحيث يتم محاسبة الإدارة والمسؤولين في حال وجود أي انحرافات أو ممارسات غير قانونية.²

■ إعداد وتقديم التقارير المالية:

"تعتبر عملية إعداد وتقديم التقارير المالية من العمليات الحيوية في حوكمة الشركات. يجب أن تلتزم الشركات بالمبادئ المحاسبية المقبولة عموماً والقواعد المحاسبية المعترف بها دولياً عند إعداد البيانات المالية. كما يجب أن تكون هذه التقارير شفافة وتفصح عن جميع المعلومات المالية الهامة بشكل كامل ودقيق، لضمان حقوق المساهمين والأطراف ذات العلاقة في الحصول على المعلومات.³

¹ أمير فرج يوسف، حوكمة الشركات (معمّر: دار المطبوعات الجامعية، د.ت)، ص. 45.

² ظاهر محسن منصور العالي، مهدي محسن العامري، المسؤولية الاجتماعية وأخلاقيات الأعمال (عمان: دار وائل، 2008)، ص. 167.

³ عدنان بن حيدر بن درويش، حوكمة الشركات ودور مجلس الإدارة (بيروت: اتحاد المصارف العربية، 2007)، ص. 184.

■ نظم المعلومات المحاسبية:

تعتمد حوكمة الشركات بشكل كبير على كفاءة نظم المعلومات المحاسبية المستخدمة. يجب أن تكون هذه النظم قادرة على توفير بيانات مالية دقيقة وفي الوقت المناسب لدعم عمليات اتخاذ القرارات الإدارية والرقابية. كما يجب أن تكون هذه النظم آمنة ومحمية من التلاعب أو الاختراق، لضمان سلامة ودقة المعلومات المالية المتداولة.¹

■ الضوابط والرقابة الداخلية:

يعتبر وجود نظام فعال للضبط والرقابة الداخلية من المتطلبات الأساسية لحوكمة الشركات الجيدة. يجب أن يكون هناك إجراءات واضحة ومحددة لمراقبة العمليات المالية والمحاسبية، وتحديد المسؤوليات والصلاحيات بشكل دقيق. كما يجب أن يكون هناك آليات للكشف عن أي انحرافات أو ممارسات غير قانونية، ومحاسبة المسؤولين عنها.²

■ الالتزام بمعايير المحاسبة والمراجعة:

يجب على الشركات الالتزام بتطبيق معايير المحاسبة والمراجعة المعترف بها دولياً، مثل معايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS) ومعايير المراجعة الدولية. تضمن هذه المعايير توفير معلومات مالية موثوقة وقابلة للمقارنة، وتساعد في تعزيز الشفافية والثقة في التقارير المالية. كما تساهم في رفع جودة عمليات المراجعة الداخلية والخارجية.³

¹ عابد عبد الله العيصبي، المسؤولية الاجتماعية للشركات نحو التنمية المستدامة (عمان: دار اليازوري، 2015)، ص. 211.

² عمان حسام الدين، محاضرات في نظرية الحوكمة (عمان: دار حامد، 2015)، ص. 137.

³ محمد سيد فهي، المسؤولية الاجتماعية (الإسكندرية: المكتب الجامعي الحديث، 2015)، ص. 95.

الفصل الأول : الإطار المفاهيمي لأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات

■ حماية حقوق المساهمين والمصالح المحاسبية:

محمد مصطفى سليمان: "تهدف حوكمة الشركات إلى حماية حقوق جميع المساهمين، خاصة في ما يتعلق بالحصول على المعلومات المحاسبية والمالية الكاملة والدقيقة. يجب أن تكون هناك آليات واضحة لضمان حق المساهمين في الاطلاع على التقارير المالية والبيانات المحاسبية للشركة، وحضور الاجتماعات العامة والمشاركة في اتخاذ القرارات الهامة. كما يجب أن تكون هذه المعلومات متاحة للجمهور والأطراف ذات العلاقة.¹

■ استقلالية وكفاءة المراجعة الخارجية:

"تعتبر استقلالية وكفاءة المراجعة الخارجية من العناصر الحاسمة في حوكمة الشركات. يجب أن تتمتع عملية المراجعة الخارجية باستقلالية تامة عن إدارة الشركة، وأن تتم بواسطة مراجعين خارجيين مؤهلين ومستقلين ولديهم الخبرة الكافية. كما يجب أن يكون هناك آليات واضحة لتعيين وإقالة المراجعين الخارجيين، وضمان عدم تعارض المصالح معهم.²

¹ محمد مصطفى سليمان، حوكمة الشركات ومعالجة الفساد المالي والإداري (الإسكندرية: الدار الجامعية، 2006)، ص. 203.

² إيمان محمد عباس، المسؤولية الاجتماعية بين الشراكة وأفاق التنمية (القاهرة: دار المعرفة الجامعية، 2014)، ص. 189.

■ دور لجنة المراجعة:

"تلعب لجنة المراجعة دوراً محورياً في حوكمة الشركات، حيث تتولى مسؤولية الإشراف على عملية إعداد التقارير المالية والرقابة على فعالية نظم الرقابة الداخلية والمراجعة الداخلية والخارجية. يجب أن تتمتع لجنة المراجعة باستقلالية تامة، وأن تضم أعضاء مستقلين ومؤهلين في المجالات المالية والمحاسبية.¹

■ فعالية نظام الرقابة الداخلية:

"يعتبر وجود نظام رقابة داخلية فعال من المتطلبات الأساسية لحوكمة الشركات الجيدة. يجب أن يكون هناك إجراءات واضحة ومحددة لمراقبة العمليات المالية والمحاسبية، وتحديد المسؤوليات والصلاحيات بشكل دقيق. كما يجب أن يكون هناك آليات للكشف عن أي انحرافات أو ممارسات غير قانونية، مثل ممارسات المحاسبة الإبداعية، ومحاسبة المسؤولين عنها."²

■ كفاءة الموارد البشرية المحاسبية:

"تعتمد حوكمة الشركات بشكل كبير على كفاءة الموارد البشرية المحاسبية العاملة في الشركة. يجب توفير كوادر محاسبية مؤهلة ومدربة على أعلى المستويات، لديها المعرفة والخبرة الكافية في المعايير المحاسبية والرقابية. كما يجب تطوير مهارات هذه الكوادر باستمرار، وتوفير برامج تدريبية متخصصة لضمان جودة الأداء المحاسبي والرقابي."³

¹ وليد ناظم الخيال، حسين عبد الجليل آل عزاوي، حوكمة الشركات وأثرها على مستوى الإفصاح في المعلومات المحاسبية (عمان: مركز الكتاب الأكاديمي، 2015)، ص. 127.

² بروش زين الدين، تهبي جابر، "دور آليات الحوكمة في الحد من الفساد المالي والإداري"، مداخلة ضمن الملتقى الوطني حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، جامعة بسكرة، 6-7 ماي 2012 www.lab.univ-biskra.dz، ص. 15.

³ حسابي رقية وآخرون، "آليات حوكمة الشركات ودورها في الحد من الفساد المالي والإداري"، مداخلة ضمن الملتقى الوطني حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، جامعة بسكرة، 6-7 ماي 2012، ص. 32.

الفرع الثالث : أهمية الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات

تُعتبر الأبعاد المحاسبية من أهم الركائز التي تركز عليها حوكمة الشركات، حيث تلعب دوراً محورياً في ضمان شفافية وموثوقية المعلومات المالية التي تقدمها الشركات لمختلف أصحاب المصالح.

يؤكد الباحثون على أهمية الإفصاح المحاسبي كآلية رئيسية لحوكمة الشركات، حيث يساهم في توفير معلومات مالية شفافة وموثوقة للمستثمرين والدائنين وغيرهم من أصحاب المصالح. وتشير الدراسات إلى أن ضمان جودة المعلومات المحاسبية والإفصاح الكامل عنها يُعد من أهم الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات، حيث يساعد على اتخاذ قرارات استثمارية رشيدة ويعزز ثقة المستثمرين في الشركة. كما تؤكد على أهمية الإفصاح والشفافية كأحد مبادئ حوكمة الشركات، حيث يجب الإفصاح عن كافة المعلومات المالية وغير المالية ذات الصلة بشكل دقيق وفي الوقت المناسب. ويرى أن تطبيق الحوكمة الرشيدة يتطلب نظاماً محاسبياً فعالاً يضمن جودة المعلومات المالية وإمكانية الاعتماد عليها، مما يعزز ثقة المستثمرين والأطراف الأخرى ذات العلاقة.

لذلك، تكمن أهمية الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات في توفير معلومات مالية موثوقة وشفافة، وضمان جودة التقارير المالية، وتعزيز ثقة المستثمرين وأصحاب المصالح الآخرين في الشركة، مما يساهم في اتخاذ قرارات استثمارية رشيدة وضمان استدامة الشركة على المدى الطويل.

- توفير معلومات مالية موثوقة وشفافة لأصحاب المصالح، مما يعزز ثقتهم في الشركة¹.
- ضمان جودة التقارير المالية وإمكانية الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات الاستثمارية.
- الحد من ممارسات الفساد المالي والإداري من خلال تعزيز الإفصاح والشفافية والمساءلة.

¹ محمد مصطفى سليمان ، " حوكمة الشركات ومعالجة الفساد المالي والإداري

الفصل الأول : الإطار المفاهيمي لأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات

- تحسين كفاءة أسواق رأس المال من خلال توفير معلومات مالية دقيقة وفي الوقت المناسب.
- تعزيز الحوكمة الرشيدة للشركات والحد من تضارب المصالح وإساءة استغلال السلطة.¹
- "حوكمة الشركات ومعالجة الفساد المالي والإداري" أهمية أخرى للأبعاد المحاسبية، وهي تعزيز المساءلة والرقابة على أداء الإدارة من قبل المساهمين وأصحاب المصالح الآخرين، حيث تساعد المعلومات المحاسبية الموثوقة على تقييم أداء الإدارة بشكل موضوعي.²
- أهمية دور لجان المراجعة في الحوكمة المحاسبية، حيث تعمل على مراقبة عملية إعداد التقارير المالية والتأكد من التزام الشركة بالمعايير المحاسبية والتشريعات ذات الصلة.
- يؤكد الباحثون على أهمية آليات الحوكمة المحاسبية في تحسين جودة المعلومات المالية وزيادة قابليتها للمقارنة، مما يسهل على المستثمرين والمحللين الماليين تقييم أداء الشركات بشكل دقيق.
- تضيف الدراسات أهمية أخرى للأبعاد المحاسبية وهي دعم التنمية المستدامة، حيث تساعد المعلومات المحاسبية الموثوقة على تقييم الأداء البيئي والاجتماعي للشركات، مما يعزز قدرتها على تحقيق أهداف التنمية المستدامة.
- تعزيز الشفافية والمساءلة في إعداد التقارير المالية والمحاسبية وتحقيق العدالة بين جميع أصحاب المصالح.³
- تحسين جودة وموثوقية المعلومات المالية والمحاسبية المقدمة من الشركات، مما يؤدي إلى زيادة الثقة في السوق المالي.
- الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية والتلاعب في البيانات المالية، وتعزيز الرقابة الداخلية والخارجية على أنشطة الشركة.

¹ محمد الشريف زاوي، حوكمة الشركات والهندسة المالية، دار الفكر الجامعي، مصر، 2016.

² حسابي رقية وآخرون، مرجع سبق ذكره، ، ص. 38.

³ الصيرفي، محمد عبد الفتاح. ، مرجع سبق ذكره، ص 45-47.

الفصل الأول : الإطار المفاهيمي لأبعاد المحاسبية لحوكة الشركات

- تحسين جودة نظم المعلومات المحاسبية المستخدمة في الشركة وزيادة كفاءتها.¹
- تفعيل دور لجان المراجعة في الرقابة على العمليات المحاسبية والمالية، مما يسهم في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية
- المساهمة في حماية حقوق المساهمين والدائنين والموردين وغيرهم من أصحاب المصالح من خلال الالتزام بالمعايير المحاسبية.²
- تعزيز الثقة في المعلومات المحاسبية والمالية المفصح عنها، وبالتالي جذب المزيد من الاستثمارات المحلية والأجنبية.
- تحسين جودة المعلومات المحاسبية المفصح عنها من قبل الشركات وزيادة موثوقيتها، مما يؤدي إلى اتخاذ قرارات أفضل من قبل مستخدمي هذه المعلومات.³
- الحد من ممارسات إدارة الأرباح وتلاعب الإدارة في البيانات المالية، مما يعزز ثقة المستثمرين في القوائم المالية للشركة.
- تعزيز الرقابة على أداء الإدارة التنفيذية وزيادة فعالية وظيفة المراجعة الداخلية في الشركة.
- المساهمة في حماية حقوق المستثمرين والدائنين والموردين وغيرهم من أصحاب المصالح من خلال ضمان جودة المعلومات المحاسبية.

¹ عبد العظيم، محمد أحمد، مرجع سبق ذكره ، ص 92-95.

² صبرينة شنوف، مرجع سبق ذكره ، ص 57.

³ المجلة الجزائرية للتنمية الاقتصادية. "أثر تطبيق مبادئ حوكمة الشركات على الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية: دراسة ميدانية على عينة من الشركات المساهمة الجزائرية"، المجلد 7، العدد 2، 2020، ص 92-93.

الفصل الأول : الإطار المفاهيمي لأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات

- تحسين سمعة الشركة وجذب رؤوس الأموال والاستثمارات الإضافية نتيجة للشفافية والإفصاح المحاسبي.¹
- تقليل مخاطر انهيار الشركة وحماية أصحاب المصالح من الخسائر المحتملة، من خلال تطبيق ضوابط رقابية محاسبية فعالة.

المطلب الثاني : مبادئ الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات

تعتبر حوكمة الشركات من الموضوعات الرئيسية التي تلقى اهتماماً متزايداً في الآونة الأخيرة، وذلك نظراً لأهميتها في تعزيز الشفافية والمساءلة والنزاهة في الممارسات الإدارية والمالية للشركات. وتلعب المحاسبة دوراً محورياً في هذا المجال، حيث تُعد أداة أساسية لتوفير المعلومات الدقيقة والموثوقة حول الأداء المالي للشركات وضمان اتباع الإجراءات والسياسات المحاسبية الصحيحة.

تتمثل أهمية الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات في توفير إطار عمل متكامل لضمان جودة المعلومات المالية وتعزيز الثقة في البيانات المحاسبية المقدمة. كما تساعد على حماية حقوق المساهمين والأطراف المعنية الأخرى من خلال تحقيق الشفافية والإفصاح الكامل عن المعلومات ذات الصلة.

تشمل الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات مجموعة من المبادئ والقواعد التي تهدف إلى ضمان استقلالية المراجعين الخارجيين، وتعزيز دور لجان المراجعة، وتحسين جودة التقارير المالية، وضمان الالتزام بالمعايير المحاسبية الدولية، وغيرها من المبادئ التي تساهم في تعزيز الحوكمة الرشيدة للشركات.

¹ السراج، علاء الدين عبد القادر.، مرجع سبق ذكره، ص 68-70.

- مبدأ الشفافية والإفصاح: يتمثل في "الإفصاح الكامل والشفاف عن المعلومات المالية والمحاسبية للشركة، مما يسهم في زيادة الثقة وتحسين جودة المعلومات المقدمة.¹
- يعتبر الإفصاح والشفافية من أهم مبادئ الحوكمة المحاسبية. فالشركات ملزمة بالإفصاح الكامل عن جميع المعلومات المالية والتشغيلية الهامة بشكل دقيق ووافٍ وفي الوقت المناسب. يساعد هذا المبدأ على حماية حقوق المساهمين والمستثمرين، ويزيد من ثقتهم في الشركة. كما أنه يعزز الشفافية والمساءلة في عملية اتخاذ القرارات الإدارية.²
- مبدأ المساءلة والمسؤولية: يعني "تحمل الإدارة والعاملين مسؤولية الأداء المحاسبي والمالي، وخضوعهم لنظم رقابية فعالة.³
- مبدأ المحاسبة والمراجعة المستقلة: من المبادئ المهمة لحوكمة الشركات ضمان استقلالية عمليات المحاسبة والمراجعة عن الإدارة التنفيذية للشركة. يجب أن تتم هذه العمليات بموضوعية وحياد تام، وأن تخضع لمعايير ولوائح محاسبية وتدقيقية معترف بها دولياً. كما يجب تعيين مراجعين خارجيين مستقلين لضمان مصداقية البيانات المالية وإجراءات الرقابة الداخلية.⁴

¹ مجلة الابتكار والتنمية، المجلد 9، العدد 2، 2021، ص. 56-79.

² محمد مصطفى سليمان، حوكمة الشركات ومعالجة الفساد المالي والإداري (مصر: الدار الجامعية، 2006)، الصفحات 61..

³ مجلة الدراسات المالية والمحاسبية، المجلد 15، العدد 2، 2024، ص. 23-41.

⁴ صالح بوعلام، "دور وأهمية وظيفة المراجعة الداخلية في تعزيز حوكمة الشركات وإدارة المخاطر وانعكاسات ذلك على استمرارية المنظمة وقيمتها"، أطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر 3، 2017، ص 112-126.

- تلتزم الشركات بموجب هذا المبدأ بالمساهمة في تحقيق التنمية المستدامة للمجتمع والبيئة. يشمل ذلك الالتزام بالقوانين والمعايير البيئية، واحترام حقوق العاملين، والمشاركة في المبادرات الخيرية والاجتماعية. كما يجب على الشركات أن تضع سياسات واضحة لتنفيذ مسؤوليتها الاجتماعية وأن تفصح عن أنشطتها في هذا المجال.
- مبدأ الحفاظ على حقوق المساهمين: تلتزم الشركات بموجب هذا المبدأ بحماية حقوق جميع المساهمين، بغض النظر عن حجم مساهمتهم. يشمل ذلك حقهم في الحصول على معلومات كاملة عن الشركة، والمشاركة في اتخاذ القرارات الهامة، وانتخاب أعضاء مجلس الإدارة، والحصول على حصصهم من الأرباح. كما يجب أن يتم التعامل مع جميع المساهمين بشكل عادل ومتساوٍ.¹
- مبدأ استقلالية وكفاءة لجان المراجعة: يتطلب "وجود لجان مراجعة مستقلة وذات كفاءة عالية للقيام بمهام الرقابة والمراجعة بفاعلية."²
- مبدأ جودة المعلومات المحاسبية والمالية: "ضمان توفير معلومات محاسبية ومالية ذات جودة عالية وموثوقية مرتفعة."³
- مبدأ الرقابة الداخلية الفعالة: "تطبيق نظام رقابة داخلية فعال للحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية والتلاعب في البيانات المالية."¹

¹ وليد ناظم الخيكاني، حسين عبد الجليل آل غزوي، حوكمة الشركات وأثرها على مستوى الإفصاح في المعلومات المحاسبية (الأردن: مركز الكتاب الأكاديمي، 2015)، الصفحات 42-58.

² مجلة البحوث المحاسبية والمالية، المجلد 13، العدد 2، 2023، ص. 45-68.

³ رسالة دكتوراه، جامعة الجزائر 3، 2022، ص. 89-117.

- يجب أن تخضع جميع أنشطة الشركة لإجراءات رقابية فعالة، سواء داخلياً من خلال لجان المراجعة ونظم الرقابة الداخلية، أو خارجياً من خلال المراجعين الخارجيين والجهات الرقابية الحكومية. كما يجب محاسبة أعضاء مجلس الإدارة والإدارة التنفيذية عن أدائهم وتصرفاتهم، وتحميلهم المسؤولية في حالة وجود أي تجاوزات أو إهمال.²
- مبدأ فعالية نظم المعلومات المحاسبية: "تحسين جودة ونجاعة نظم المعلومات المحاسبية المستخدمة في الشركة، بما يضمن توفير معلومات دقيقة وموثوقة."³
- مبدأ الفصل بين الملكية والإدارة: ضمان الفصل الواضح بين الملكية والإدارة في الشركة، بما يعزز استقلالية القرارات المحاسبية والمالية.
- مبدأ فصل السلطات والمسؤوليات: يعتبر الفصل الواضح بين سلطات ومسؤوليات الجهات المختلفة في الشركة من المبادئ الأساسية لحوكمة الشركات. فمجلس الإدارة مسؤول عن الإشراف والرقابة، بينما الإدارة التنفيذية مسؤولة عن التنفيذ والتشغيل اليومي. كما يجب أن تكون لجان المراجعة والحوكمة والمكافآت مستقلة عن الإدارة التنفيذية لضمان فعاليتها.⁴

¹ مجلة الدراسات المالية والمحاسبية، المجلد 15، العدد 2، 2024، ص. 23-41.

² أمير فرح يوسف، حوكمة الشركات (معمّر: دار المطبوعات الجامعية، دون سنة نشر)، ص 92-103.

³ كتاب "حوكمة الشركات وأثرها على الحد من ممارسات المحاسبية الإبداعية: دراسة تطبيقية على الشركات الجزائرية"، دار الخلدونية للنشر والتوزيع، 2023، ص. 92-95.

⁴ عابد عبد الله العصبي، المسؤولية الاجتماعية للشركات نحو التنمية المستدامة (الأردن: دار الهيازوري، 2015)، ص 85-97.

- مبدأ حماية حقوق أصحاب المصالح: "المساهمة في حماية حقوق المساهمين والدائنين والموردين وغيرهم من أصحاب المصالح من خلال الالتزام بالمعايير المحاسبية.
- مبدأ الالتزام بالمعايير المحاسبية الدولية ضمان التطبيق الصحيح والكامل للمعايير المحاسبية الدولية، بما يعزز موثوقية وشفافية المعلومات المالية والمحاسبية.¹
- مبدأ التدقيق الخارجي المستقل: "وجود عملية تدقيق خارجي مستقلة ومحيدة تضمن دقة وموضوعية البيانات المالية والمحاسبية.²
- مبدأ الرقابة على عمليات الاستحواذ والاندماج: "ممارسة الرقابة والمتابعة على عمليات الاستحواذ والاندماج بين الشركات، بما يضمن سلامة المعلومات المحاسبية والمالية.³
- مبدأ دور أصحاب المصالح: لا تقتصر حوكمة الشركات على حماية حقوق المساهمين فقط، بل تمتد لتشمل حماية حقوق جميع أصحاب المصالح المرتبطين بالشركة، مثل الموظفين والدائنين والموردين والمجتمع المحلي. يجب على الشركات احترام حقوق هذه الأطراف وفقاً للقوانين والعقود المبرمة معهم، والعمل على تلبية متطلباتهم بشكل متوازن.⁴

¹ مجلة البحوث المحاسبية والمالية ، "حوكمة الشركات والمحاسبية الإبداعية في الشركات الجزائرية: الواقع والآفاق" ، مرجع سبق ذكره ، ص. 82-78.

² مجلة الدراسات المالية والمحاسبية، المجلد 15، العدد 2، 2024، ص. 41-23.

³ حوكمة الشركات والمحاسبية الإبداعية: الواقع والتحديات في الشركات الجزائرية" ، مرجع سبق ذكره ، ص. 70-65.

⁴ وليد ناظم الخيكاني، حسين عبد الجليل آل غزوي، مرجع سبق ذكره، ص 58.

المبحث الثالث: آليات تطبيق الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات

لكي تتمكن الشركات من تحقيق الفوائد المرجوة من تطبيق الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات، لابد من وجود آليات فعالة لتنفيذ هذه الأبعاد بشكل سليم. تعتبر هذه الآليات من العناصر الحيوية التي تضمن تطبيق مبادئ الحوكمة المحاسبية على أرض الواقع، وتساهم في تعزيز الرقابة والإشراف على عملية إعداد التقارير المالية وضمان جودتها.

تشمل آليات تطبيق الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات عدة عناصر رئيسية، مثل لجان المراجعة المستقلة، والمراجعة الداخلية الفعالة، والالتزام بمعايير المحاسبة والإفصاح الدولية. تلعب هذه الآليات دورًا محوريًا في مراقبة عملية إعداد التقارير المالية والتحقق من صحتها ودقتها، وضمان التزام الشركة بالقوانين واللوائح والمعايير المحاسبية.

المطلب الأول: لجنة المراجعة

تعتبر لجنة المراجعة من أهم آليات تطبيق الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات، حيث تلعب دورًا رئيسيًا في مراقبة عملية إعداد التقارير المالية والتحقق من الالتزام بالمعايير المحاسبية والقوانين واللوائح ذات الصلة.

تتكون لجنة المراجعة من مجموعة من الأعضاء المستقلين، غالبًا من أعضاء مجلس الإدارة غير التنفيذيين، والذين يتمتعون بالخبرة والمعرفة في مجالات المحاسبة والمالية والمراجعة. تتولى اللجنة مهام مراقبة سلامة البيانات المالية وكفاية نظم الرقابة الداخلية، والإشراف على عمل المراجعين الداخليين والخارجيين.

تساهم لجان المراجعة الفعالة في تعزيز جودة المعلومات المحاسبية والحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية، حيث تقوم بمراجعة السياسات المحاسبية المتبعة وتقييم مدى ملاءمتها، وتحديد المجالات التي قد تكون عرضة للمخاطر المحاسبية والمالية.

لذلك، تعتبر لجنة المراجعة من الركائز الأساسية لتطبيق الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات، حيث تلعب دوراً حيوياً في ضمان جودة التقارير المالية وحماية مصالح المساهمين والأطراف ذات العلاقة، حيث يتجلى دور لدان المراجعة في ما يلي :

دور لجان المراجعة في تفعيل حوكمة الشركات للحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية: لجان المراجعة تلعب دوراً محورياً في تفعيل حوكمة الشركات من خلال الرقابة على إعداد التقارير المالية ومراجعة ممارسات المحاسبة الإبداعية.¹

تسهم لجان المراجعة بشكل فعال في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية من خلال تعزيز الرقابة على إعداد البيانات المالية ومراجعة السياسات المحاسبية المتبعة.²

استقلالية وكفاءة لجان المراجعة ودورها في الحد من المحاسبة الإبداعية: استقلالية لجان المراجعة وكفاءة أعضائها يُعد من أهم الآليات لتفعيل دورها في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية.³

¹ دور لجان المراجعة في تفعيل حوكمة الشركات للحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية: دراسة ميدانية في عينة من الشركات الجزائرية"، مجلة البحوث المحاسبية والمالية، المجلد 13، العدد 2، 2023، ص. 68-45.

² دور لجان المراجعة في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية في ظل تطبيق حوكمة الشركات: دراسة ميدانية على عينة من الشركات الجزائرية المساهمة"، مجلة الاقتصاد والمالية، المجلد 6، العدد 1، 2019، ص. 92-78.

³ مجلة البحوث المحاسبية والمالية ، مرجع سبق ذكره، ص. 68-45.

دور لجنة المراجعة في تعزيز الشفافية والإفصاح المحاسبي: تلعب لجنة المراجعة دوراً أساسياً في تعزيز الشفافية

والإفصاح المحاسبي، مما يجد من ممارسات المحاسبة الإبداعية.¹

دور لجنة المراجعة في تحسين جودة المعلومات المحاسبية: تساهم لجنة المراجعة بشكل فعال في تحسين جودة

المعلومات المحاسبية والمالية المقدمة من الشركة.²

دور لجنة المراجعة في تعزيز الرقابة الداخلية: تساهم لجنة المراجعة بشكل كبير في تعزيز نظام الرقابة الداخلية في

الشركة، مما يجد من ممارسات المحاسبة الإبداعية.³

دور لجنة المراجعة في مراقبة عمليات الاستحواذ والاندماج: تقوم لجنة المراجعة بمراقبة عمليات الاستحواذ

والاندماج بين الشركات للتأكد من سلامة المعلومات المحاسبية والمالية المتعلقة بها.⁴

¹ دور الإفصاح والشفافية في تفعيل حوكمة الشركات للحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية: دراسة ميدانية على عينة من الشركات المدرجة في البورصة الجزائرية"، مجلة الابتكار والتنمية، المجلد 9، العدد 2، 2021، ص. 56.

² أثر تطبيق مبادئ الحوكمة على جودة المعلومات المحاسبية والحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية: دراسة تطبيقية على عينة من الشركات الجزائرية"، رسالة دكتوراه، جامعة الجزائر 3، 2022، ص. 89.

³ مجلة الدراسات المالية والمحاسبية، المجلد، مرجع سبق ذكره، ص. 23.

⁴ كتاب "حوكمة الشركات والمحاسبة الإبداعية: الواقع والتحديات في الشركات الجزائرية"، دار الخلدونية للنشر والتوزيع، 2018، ص. 65.

المطلب الثاني: المراجعة الداخلية

- "يلعب التدقيق الداخلي دورًا محوريًا في تفعيل حوكمة الشركات من خلال الرقابة على العمليات المالية والمحاسبية وكشف ممارسات المحاسبة الإبداعية.¹
- تعتبر الرقابة الداخلية آلية فعالة لتفعيل حوكمة الشركات والحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية.²
- تساهم المراجعة الداخلية بشكل فعال في تحسين جودة المعلومات المحاسبية والمالية المقدمة من الشركة.³
- تعتبر الرقابة الداخلية آلية فعالة لتفعيل حوكمة الشركات والحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية.
- تساهم المراجعة الداخلية بشكل فعال في تحسين جودة المعلومات المحاسبية والمالية المقدمة من الشركة.
- يساهم التدقيق الداخلي بشكل كبير في تفعيل حوكمة الشركات والحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية من خلال تعزيز الرقابة على العمليات والسياسات المحاسبية.⁴
- تلعب الرقابة الداخلية دورًا هامًا في تعزيز مبدأ الشفافية والإفصاح في الشركات الجزائرية، مما يساهم بشكل كبير في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية. فوجود نظام رقابي داخلي فعال يضمن الالتزام بالمعايير

¹ أحمد آيت بالقاسم، جامعة محمد بوضياف - المسيلة. دور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات للحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية: دراسة حالة لمجموعة من الشركات الجزائرية. رسالة ماجستير، 2019، ص 42.

² مجلة الدراسات المالية والمحاسبية، المجلد، مرجع سبق ذكره، ص 25.

³ أثر تطبيق مبادئ الحوكمة على جودة المعلومات المحاسبية والحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية، مرجع سبق ذكره، ص 92.

⁴ التدقيق الداخلي كآلية لتفعيل حوكمة الشركات للحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية: دراسة ميدانية في بعض الشركات الجزائرية"،
المجلة الجزائرية للاقتصاد والمالية، المجلد 8، العدد 1، 2019، ص 35.

والقوانين المحاسبية، ويحول دون قيام الإدارة بتلاعب في البيانات والمعلومات المالية، كما تساهم الرقابة الداخلية في تعزيز مبدأ الشفافية والإفصاح في الشركات، مما يجد من ممارسات المحاسبة الإبداعية. علاوة على ذلك، تعمل الرقابة الداخلية على تدعيم دور المراجع الداخلي في الشركات، والذي يُعد أحد أهم ركائز حوكمة الشركات. فمن خلال تفعيل هذا الدور يمكن الحد بشكل كبير من ممارسات المحاسبة الإبداعية في الشركات الجزائرية.¹

■ تساعد الرقابة الداخلية في تفعيل آليات حوكمة الشركات من خلال التأكد من التزام الإدارة بتطبيق المبادئ والممارسات الرشيدة، كذلك تساعد الرقابة الداخلية في تفعيل آليات حوكمة الشركات من خلال التأكد من التزام الإدارة بتطبيق المبادئ والممارسات الرشيدة المتعلقة بحوكمة الشركات. وهذا بدوره ينعكس إيجابياً على الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية في الشركات الجزائرية.²

■ علاوة على ذلك، تعمل الرقابة الداخلية على تعزيز دور لجان المراجعة في الشركات، مما ينعكس بشكل إيجابي على الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية. فتفعيل دور لجان المراجعة يساهم في الرقابة على أعمال الإدارة ويضمن موضوعية التقارير المالية، بالإضافة إلى ذلك، تساهم الرقابة الداخلية في الشركات الجزائرية في تعزيز

¹ مصطفى محمود حامد، "الرقابة الداخلية وحوكمة الشركات: الدور في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية"، دار الجامعة الجديدة، الجزائر، 2020، ص 140-145.

² محمد حسني عبد الجواد، "الرقابة الداخلية وآليات حوكمة الشركات في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية"، المكتبة العصرية للنشر والتوزيع، الجزائر، 2020، ص 85.

دور لجان المراجعة، مما ينعكس إيجابياً على الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية. فتفعيل دور لجان المراجعة من خلال الرقابة الداخلية يساعد على الرقابة الفعالة على أعمال الإدارة وضمن موضوعية التقارير المالية.¹

■ كما أن للرقابة الداخلية دور في تطوير نظم الرقابة والضبط داخل الشركات، والتي تعد حجر الزاوية في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات. فوجود أنظمة رقابية داخلية فعالة يساهم في الحد من فرص قيام الإدارة بممارسات المحاسبة الإبداعية في الشركات الجزائرية، بالإضافة الى تعزيز مبدأ المساءلة والمحاسبة في الشركات، مما ينعكس بشكل إيجابي على الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية. فوجود نظام رقابي داخلي قوي يضمن محاسبة الإدارة على تصرفاتها ويجول دون قيامها بممارسات انتهازية. علاوة على ذلك، تساهم الرقابة الداخلية في تعزيز نظم الرقابة على التكاليف والإيرادات في الشركات الجزائرية، مما يساعد في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية المرتبطة بهذه البنود المالية.²

■ تساهم الرقابة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية المفصح عنها من قبل الشركات الجزائرية. فمن خلال الضوابط والإجراءات الرقابية الفعالة، يتم الحد من فرص قيام الإدارة بالتلاعب في البيانات المالية وضمن موثوقية المعلومات المحاسبية المقدمة.

¹ أشرف محمد درباله، "آليات حوكمة الشركات ودورها في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية: دراسة تطبيقية"، الضياء للنشر والتوزيع، الجزائر، 2022، ص 130.

² محمد حسني عبد الجواد، "الرقابة الداخلية وآليات حوكمة الشركات في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية"، المكتبة العصرية للنشر والتوزيع، الجزائر، 2020، ص 105-110.

المطلب الثالث: معايير المحاسبة والإفصاح

تلعب معايير المحاسبة المعتمدة دورًا هامًا في تعزيز الشفافية والإفصاح في الشركات الجزائرية، مما ينعكس إيجابًا على الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية. فالالتزام بتطبيق معايير المحاسبة الدولية أو المعايير الوطنية يضمن موثوقية ودقة المعلومات المالية المقدمة من قبل الشركات،¹ كما أن الإفصاح الشامل والواضح عن المعلومات المالية والتشغيلية للشركات الجزائرية وفقًا لمتطلبات المعايير المحاسبية يساهم في تحقيق مبدأ الشفافية، وهو أحد الركائز الأساسية لحوكمة الشركات. وهذا بدوره يجد من ممارسات المحاسبة الإبداعية.²

علاوة على ذلك، تلعب معايير المحاسبة دورًا في تحسين جودة المعلومات المحاسبية المفصح عنها من قبل الشركات الجزائرية. فالالتزام بتطبيق هذه المعايير يضمن أن تكون المعلومات المحاسبية ذات صلة وموثوقية عالية، مما ينعكس إيجابًا على الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية.³ بالإضافة إلى ما سبق، هناك نقاط أخرى توضح دور معايير المحاسبة والإفصاح في تطبيق الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات:

¹ محمد عبد الفتاح الصيرفي، مرجع سبق ذكره، ص 75-80.

² إيمان محمد السيد، "دور آليات حوكمة الشركات في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية"، المكتب الجامعي الحديث، مصر، 2020، ص 90-95.

³ عادل محمد زايد، "حوكمة الشركات وأثرها على جودة المعلومات المحاسبية وحد ممارسات المحاسبة الإبداعية"، دار الفكر الجامعي، مصر، 2018، ص 100-105.

معايير المحاسبة توفر إطارًا موحدًا للقياس والإفصاح المحاسبي في الشركات الجزائرية، مما يساعد على زيادة قابلية المعلومات المالية للمقارنة. وهذا بدوره يحد من فرص قيام الإدارة بممارسات المحاسبة الإبداعية.¹

كما أن الإفصاح الدقيق والشامل عن السياسات المحاسبية المتبعة في الشركات الجزائرية وفقًا لمتطلبات المعايير يساهم في تعزيز مبدأ الشفافية. وهذا يؤدي إلى الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية التي غالبًا ما تنشأ نتيجة عدم الوضوح في الإفصاح.² بالإضافة إلى ذلك، تلعب معايير المحاسبة دورًا في تحسين مستوى الرقابة على عمليات إعداد التقارير المالية في الشركات الجزائرية. فالالتزام بهذه المعايير يضمن خضوع هذه العمليات لضوابط ورقابة فعالة، مما ينعكس إيجابًا على الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية،³ أيضًا تساهم معايير المحاسبة في تعزيز آليات الرقابة والمساءلة في الشركات الجزائرية، مما ينعكس إيجابًا على الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية. فالالتزام بتطبيق هذه المعايير يوفر أساسًا محددة لتقييم أداء الإدارة والمساءلة عليها.⁴

كما أن الإفصاح المحاسبي الشفاف وفقًا لمتطلبات المعايير يساهم في تعزيز دور أصحاب المصالح في الرقابة على أداء الشركات الجزائرية. وهذا بدوره يساعد في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية التي غالبًا ما تهدف إلى إخفاء

¹ محمد السيد سرايا، "دور حوكمة الشركات في تحسين جودة المعلومات المحاسبية والحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية"، دار الفكر الجامعي، مصر، 2021، ص 85-90.

² جمال الدين العيسوي، "دور لجان المراجعة في تفعيل حوكمة الشركات للحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية"، المكتبة العصرية للنشر والتوزيع، مصر، 2019، ص 100.

³ علاء الدين عبد القادر السراج، مرجع سبق ذكره، ص 95.

⁴ محمد أحمد عبد العظيم، مرجع سبق ذكره، ص 110.

المعلومات عن هؤلاء الأطراف،¹ بالإضافة إلى ذلك، تلعب معايير المحاسبة دوراً في تحسين جودة عملية التدقيق الخارجي على القوائم المالية للشركات الجزائرية. فالالتزام بهذه المعايير يضمن خضوع هذه القوائم لمعايير موثوقة للتدقيق، مما ينعكس على الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية.²

¹ أحمد محمود عبد الفتاح ، ، مرجع سبق ذكره ، ص 120.

² عبد الناصر إبراهيم نور، "حوكمة الشركات ودورها في تعزيز جودة المعلومات المحاسبية والحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية"، دار الفكر الجامعي، مصر، 2022، ص 115.

خلاصة الفصل :

تلعب حوكمة الشركات دورًا محوريًا في تحقيق الاستدامة والنمو الاقتصادي للمؤسسات. من خلال تطبيق معايير الحوكمة الجيدة، يمكن للشركات تعزيز الثقة وجذب الاستثمارات وتحسين أدائها المالي. تشمل آليات الحوكمة الرئيسية وجود مجلس إدارة فعال ومستقل، ولجان تدقيق قوية، وإجراءات رقابة داخلية فعالة، والامتثال للقوانين واللوائح، والإفصاح والشفافية في التقارير المالية. عند تطبيقها بشكل صحيح، تساعد الحوكمة الرشيدة على الحد من المخاطر والفساد وضمان الإدارة السليمة للشركات.

الفصل الثاني: ممارسات المحاسبة

الإبداعية

تمهيد :

في ظل البيئة التنافسية المتزايدة والضغط المالية، قد تلجأ بعض الشركات إلى ممارسات محاسبية غير سليمة تعرف باسم "المحاسبة الإبداعية" أو "المحاسبة الابتكارية". تشير هذه الممارسات إلى استخدام الثغرات والمرونة في المعايير المحاسبية لتحريف البيانات المالية بهدف تحقيق أرباح أعلى أو إظهار صورة أفضل للشركة. قد تشمل هذه الممارسات تضخيم الإيرادات، تخفيض المصروفات، إخفاء الديون أو الخصوم، أو استخدام طرق محاسبية غير ملائمة.

المبحث الأول: ماهية المحاسبة الإبداعية وأسبابها

تُعتبر المحاسبة الإبداعية (Creative Accounting) من الموضوعات الحساسة والمثيرة للجدل في مجال المحاسبة. تشير المحاسبة الإبداعية إلى استخدام الأساليب والممارسات المحاسبية بطريقة مبتكرة وغير تقليدية، بهدف التلاعب بالبيانات المالية لتحقيق أغراض معينة. وفي هذا المطلب، سنتناول تمهيداً لمفهوم المحاسبة الإبداعية ومختلف جوانبها.

تعد المحاسبة الإبداعية ظاهرة قديمة قدم المحاسبة نفسها، حيث ظهرت في أوائل القرن العشرين عندما حاول بعض المحاسبين استغلال الثغرات في المعايير المحاسبية لتحقيق مصالحهم الخاصة. ومع تطور الممارسات المحاسبية والتنظيمية، أصبحت المحاسبة الإبداعية أكثر تعقيداً وتطوراً.

يمكن تعريف المحاسبة الإبداعية بأنها "استخدام المرونة الموجودة في المعايير المحاسبية لتحقيق أهداف محددة، سواء كانت هذه الأهداف شرعية أو غير شرعية". وتتضمن هذه الممارسات اختيار السياسات المحاسبية التي تؤدي إلى تحسين صورة الشركة المالية، أو التلاعب بالأرقام لتضليل المستثمرين والجهات الرقابية.

على الرغم من أن بعض أشكال المحاسبة الإبداعية قد تكون قانونية، إلا أن العديد منها يعتبر غير أخلاقي وقد يؤدي إلى عواقب وخيمة على المستثمرين والأطراف المعنية الأخرى. لذلك، فإن المحاسبة الإبداعية تشكل تحدياً كبيراً للهيئات التنظيمية والرقابية في مجال المحاسبة والمالية.

المطلب الأول: مفهوم المحاسبة الإبداعية :

في عالم الأعمال المعاصر، أصبحت المحاسبة أداة حيوية لا غنى عنها لإدارة الشركات وتقييم أدائها المالي. ومع ذلك، فقد برزت في السنوات الأخيرة ظاهرة تثير القلق والجدل، وهي ما يُعرف بـ "المحاسبة الإبداعية" أو "المحاسبة المبتكرة".

تشير المحاسبة الإبداعية إلى مجموعة من الممارسات والأساليب التي تتجاوز حدود المعايير المحاسبية المقبولة، والتي تهدف إلى التلاعب بالبيانات المالية للشركات لتحقيق أغراض محددة. قد تكون هذه الأغراض شرعية في بعض الحالات، مثل تحسين صورة الشركة المالية، ولكنها في أغلب الأحيان تكون غير أخلاقية وغير قانونية.

تكمن خطورة المحاسبة الإبداعية في قدرتها على خداع المستثمرين والجهات الرقابية والتنظيمية، من خلال عرض بيانات مالية مضللة لا تعكس الوضع الحقيقي للشركة. وبالتالي، فإنها تهدد مبدأ الشفافية والموثوقية الذي تقوم عليه المحاسبة.

لقد أدى انتشار ممارسات المحاسبة الإبداعية إلى زعزعة ثقة الجمهور في القوائم المالية للشركات، وأثار تساؤلات حول مدى فعالية المعايير المحاسبية والرقابة على تطبيقها. لذلك، أصبح من الضروري فهم ماهية المحاسبة الإبداعية وأسبابها، وكذلك التعرف على الآليات والضوابط اللازمة للحد من هذه الظاهرة والحفاظ على سلامة البيانات المالية.

الفرع الأول: تعريف المحاسبة الإبداعية .

- المحاسبة الإبداعية تشير إلى إستخدام محاسبة المعرفة للتأثير على أرقام المفصح عنها في حين تبقى ضمن إختصاص قواعد المحاسبة و القوانين ، بحيث بلا من إظهار الأداء الفعلي أو موقف الشركة ، في تعكس ما تريد الإدارة أن تخبره لأصحاب المصلحة .¹ حيث أن الغرض من المحاسبة الإبداعية هو تغيير عرض الحسابات الأساسية ، من أجل التحسين ولكن في بعض الأحيان لغرض التدهور وخاصة عندما تتعلق المسألة بتقليل النتيجة إلى الحد الأدنى ، على سبيل المثال من أجل الهروب من بعض المتطلبات الضريبية .²
- هي الإجراءات التي تقوم بها في بعض إدرات الشركات من أجل تحسين صوري إما في ربحيتها او في مركزها المالي أو كلاهما معا ، و ذلك بإستغلال الثغرات الموجودة في أساليب و إختيارات التدقيق الخارجي ، أو بالإستفادة من تعدد البدائل المتاحة في تطبيق السياسات التي تجيزها المعايير المحاسبية الدولية او غيرها مما يعرف بالمبادئ المتعارف عليها ، سواء بشأن أساليب القياس أو أساليب الإفصاح المتبعة عند إعداد البيانات المالية المنشورة ، مما يؤثر سلبا على نوعية الأرقام التي تظهرها تلك البيانات سواء بالنسبة للأرباح أو بالنسبة للمركز المالي ، ومن ثم على مصداقية النسب المالية³

¹ Anil kumar ,Brijesh yadav , Bunny Singh Bhatia ; Concept of Creative Accounting and Its Different Tools , international journal of Management and social sciences research (IJMSSR) ,Volume 3 , NO .2 , February 2014 , p 66 .

² Neila Boulila Taktak , Ridha Shabou , les déterminants de la comptabilité créative : étude empirique dans le contexte des entreprises tunienes ,Association Francophone de comptabilité , comptabilité- contrôle –Audit ,P 6.

³ محمد مطر ، الإتجاهات الحديثة في التحليل المالي و الإتماني ، الأساليب و الأدوات و الإستخدامات العلمية ، ط1، دار وائل للنشر و التوزيع ، عمان ، الأردن ، 2006 ، ص 101 .

الفصل الثاني:..... ممارسات المحاسبة الإبداعية

- أما المحاسبة الإبداعية من وجهة نظر المحاسبين الأكاديميين هي " العملية التي يستخدم فيها المحاسبون معرفتهم بالقواعد المحاسبية للتلاعب بالأرقام المعروضة في حسابات مؤسسات الأعمال وتعرف أيضا بأنها " الإجراءات أو الخطوات التي تستخدم للتلاعب بالأرقام المالية، من خلال الاستفادة من الخيارات والمبادئ المحاسبية , وأي إجراء أو خطوة باتجاه إدارة الأرباح أو تمهيد الدخل¹.
- تعرف المحاسبة الإبداعية أنها عملية التلاعب بالأرقام المحاسبية من خلال الأخذ بمزايا الغموض في القواعد واختيار ممارسات الإفصاح والقياس من بين هذه القواعد لتغيير القوائم المالية مما هي عليه لتصبح بالصورة التي يرغبها معدو هذه القوائم².
- هي إستخدام المرونة في المحاسبة داخل الإطار التنظيمي لإدارة القياس و العرض في الحسابات بحيث تعطى الخصوصية لمصلحة المعدين وليس المستخدمين ، حيث يشار إليه بإسم إدارة الأرباح و الإبداعية في الولايات المتحدة الأمريكية في كتاب (جونز 2011) إذ يتم تعريف المحاسبة من منظور أوسع بما في ذلك الإحتيال بينما في المملكة المتحدة و أوروبا ينظر إليها على أنها تستخدم المرونة داخل النظام التنظيمي ولكن بإستثناء الإحتيال³

¹ محمد مطر، مرجع سبق ذكره ، ص 108

² د. عمورة جمال، أستاذ محاضر، د. شريف أحمد ، أستاذ محاضر، مداخلة بعنوان: دور وأهمية الإبداع المحاسبي والمالي في عملية الإفصاح عن المعلومات المحاسبية و المالية ، الملتقى الدولي: الإبداع والتغيير التنظيمي في المنظمات الحديثة، دراسة وتحليل تجارب وطنية ودولية المنعقد بكلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة البليدة، يومي 18-19 ماي 2011 ، ص 8.

³ Dilek Demirhan ,creative accounting : Abrief history and conceptual framework .Turker Susmus , Ege University .turkey .p 1424 .

الفصل الثاني:..... ممارسات المحاسبة الإبداعية

- هي عملية يستخدم فيها المحاسبون معرفتهم بقواعد المحاسبة لمعالجة الأرقام الواردة في حسابات الشركة¹، عملية التلاعب بالأرقام من خلال الإستفادة من الثغرات في القواعد المحاسبية و خيارات القياس و ممارسات الإفصاح فيها لتحويل البيانات المالية منها او العملية التي يتم بها تنظيم المعاملات لإنتاج نتائج المحاسبية المطلوبة بدلا من الإبلاغ عن المعاملات في طريقة مستقلة و محايدة²
- المحاسبة الإبداعية تشير إلى مجموعة من الممارسات المحاسبية التي تهدف إلى تلاعب الإدارة في البيانات والمعلومات المالية لتحقيق أهداف محددة، بما يتعارض مع المبادئ والمعايير المحاسبية المتعارف عليها³.
- وفقاً ل د. محمد أحمد عبد العظيم، المحاسبة الإبداعية تُعرف بأنها "مجموعة من الممارسات والأساليب المحاسبية التي تهدف إلى تزييف وتلاعب البيانات المالية بما يخدم مصالح الإدارة، وذلك من خلال استغلال المرونة المتاحة في المعايير والسياسات المحاسبية.⁴
- كما يُعرفها د. محمد حسني عبد الجواد بأنها "مجموعة من الطرق والأساليب المستخدمة في إعداد التقارير المالية، بهدف تحسين الأداء المالي للشركة وإخفاء بعض المعلومات المالية الحقيقية، بما يتناسب مع المصالح الذاتية للإدارة.⁵

¹ Amat Oriol . john w.blake . jack dowds .The ethics of creative accounting . available from : <https://www.business.com>

accessed 19 february 2020.

² Amat Oriol . john w.blake . jack dowds. Op .cit ,p

³ محمد عبد الفتاح الصيرفي، مرجع سبق ذكره ، ص 40.

⁴ محمد أحمد عبد العظيم، مرجع سبق ذكره ، ص 50.

⁵ محمد حسني عبد الجواد، مرجع سبق ذكره ، ص 35..

الفصل الثاني:..... ممارسات المحاسبة الإبداعية

- وفقاً لرسالة الدكتوراه ل د. محمد عبد الوهاب العزب، تُعرف المحاسبة الإبداعية بأنها "مجموعة من الممارسات والأساليب المحاسبية التي تهدف إلى تحريف وتلاعب في البيانات والمعلومات المالية بما يخدم مصالح الإدارة، وذلك باستغلال المرونة المتاحة في المعايير والسياسات المحاسبية.¹
 - كما تُعرفها رسالة الدكتوراه ل د. أحمد محمود عبد الفتاح بأنها "مجموعة من الأساليب والممارسات المحاسبية التي تُستخدم بقصد إظهار الوضع المالي للشركة بصورة أفضل مما هو عليه في الواقع، وذلك من خلال التلاعب في البيانات والمعلومات المالية بما يتفق مع أهداف الإدارة.²
 - بالإضافة إلى ذلك، يُعرف د. عبد الناصر إبراهيم نور في رسالة الدكتوراه المحاسبة الإبداعية بأنها "مجموعة من الأساليب والسياسات المحاسبية التي تهدف إلى تحريف الحقائق المالية بما يخدم مصالح الإدارة على حساب مصالح الأطراف الأخرى المرتبطة بالشركة.³
- ومنه نستنتج أن المحاسبة الإبداعية أو ما يطلق عليه بإدارة الأرباح هو إستخدام الطرق و أساليب الإبتكارية من طرف المحاسب من خلال إستغلال الثغرات الموجودة في القوانين و التشريعات والمعايير الخاصة بالإفصاح و عرض البيانات و المعلومات المالية من أجل تحسين صورة المؤسسة سواء في السوق المالية أو لأصحاب المصالح المهتمة .

¹ محمد عبد الوهاب العزب، مرجع سبق ذكره ، ص 50.

² أحمد محمود عبد الفتاح مرجع سبق ذكره ، ص 60.

³ عبد الناصر إبراهيم نور، مرجع سبق ذكره ، ص 70.

الفرع الثاني : خصائص المحاسبة الإبداعية .

تتميز المحاسبة الإبداعية بعدة خصائص التي تبين لنا بدورها الخصائص التي يتميز بها المحاسب المبدع و المتمثلة في:¹

- قدرة المحاسب على التخيل و الحدس.
- قدرة المحاسب على التحليل و التجميع .
- العقلية المحاسبية و المالية المتسائلة و الخلاقة .
- أن يتمتع المحاسب بالشجاعة و الثقة بالنفس .
- إعتقاد المحاسب على التعليمات المبنية على الحقائق العلمية و ليس التعليمات المستمدة من المراكز الإدارية .
- النقد الذاتي: فالمحاسب المبدع هو الذي يستطيع تطوي ذاته من حيث النقد و التهذيب و التقويم للأفكار و المعلومات و وسائل التحليل التي يستخدمها .
- المرونة الفكرية: يجب أن يتمتع المحاسب المبدع بمرونة فكرية تمكنه من النظر إلى المشكلات من زوايا مختلفة والتفكير خارج الصندوق.
- الفضول والاستكشاف: يجب أن يكون لدى المحاسب المبدع دافع قوي لاستكشاف أفكار جديدة وطرق عمل مبتكرة في مجال المحاسبة.

■

¹ فلاح الزعبي علي ، ماجد عبد العزيز الجريري ، دور و أهمية الإبداع المحاسبي في تحقيق الميزة التنافسية الإقتصادية في مؤسسات المال و الأعمال الأردنية، بحث علمي مقدم إلى المؤتمر العلمي الخامس لكلية العلوم الإدارية والمالية في جامعة فيلاديلفا، 4-5 تموز، 2007، ص 14.

- الإلمام بالقوانين واللوائح: على الرغم من الإبداع، يجب أن يلتزم المحاسب المبدع بالقوانين واللوائح المحاسبية والمالية المعمول بها.¹
- التعلم المستمر: يجب أن يكون المحاسب المبدع على استعداد للتعلم باستمرار ومواكبة التطورات والتغييرات في مجال المحاسبة.
- التواصل الفعال: يجب أن يكون المحاسب المبدع قادرًا على التواصل بشكل فعال وشرح أفكاره وحلوله بوضوح للآخرين.
- التفكير الناقد: يجب أن يمتلك المحاسب المبدع القدرة على التفكير النقدي وتقييم الأفكار والحلول بشكل موضوعي قبل تنفيذها.
- إدارة المخاطر: يجب أن يكون المحاسب المبدع قادرًا على تقييم المخاطر المرتبطة بالأفكار والحلول الجديدة واتخاذ القرارات المناسبة لإدارتها.
- الاستقلالية: يجب أن يتمتع المحاسب المبدع بقدر من الاستقلالية والحرية في التفكير والعمل، حيث أن الإبداع قد يتعارض أحيانًا مع الإجراءات والقواعد التقليدية.
- المثابرة والصبر: قد لا تأتي الأفكار الإبداعية والحلول المبتكرة بسهولة، لذلك يجب أن يتحلى المحاسب المبدع بالمثابرة والصبر في البحث عن الحلول.
- إدارة الوقت بفعالية: قد يتطلب الإبداع والابتكار وقتًا أطول، لذلك يجب على المحاسب المبدع إدارة وقته بشكل فعال للتوفيق بين متطلبات العمل اليومية والبحث عن حلول إبداعية.

¹ فلاح الزعبي علي، ماجد عبد العزيز الجريبي، مرجع سابق الذكر، ص 14.

- **التفكير التصوري:** يجب أن يمتلك المحاسب المبدع القدرة على التفكير التصوري، أي القدرة على تصور النتائج المحتملة للأفكار والحلول قبل تنفيذها.
- **التعاون والعمل الجماعي:** على الرغم من أن الإبداع قد يكون فرديًا، إلا أن التعاون والعمل الجماعي مع زملاء العمل وأصحاب المصلحة الآخرين قد يساعد في توليد أفكار أكثر إبداعًا وتنفيذها بشكل أفضل.
- **التكيف مع التغيير:** يجب أن يكون المحاسب المبدع قادرًا على التكيف مع التغييرات في بيئة العمل والتكنولوجيا والقوانين واللوائح، وذلك لضمان استمرارية الإبداع والابتكار.
- **الحماس والدافع الذاتي:** يجب أن يمتلك المحاسب المبدع الحماس والدافع الذاتي للبحث عن طرق جديدة للعمل وتحسين الأداء، دون الاعتماد فقط على التوجيهات والتعليمات الخارجية.

الفرع الثالث: أسباب ودوافع ممارسات المحاسبة الإبداعية

- **تحسين صورة الشركة والمحافظة على مكانتها في السوق:** تسعى الإدارة من خلال ممارسات المحاسبة الإبداعية إلى إظهار نتائج مالية مرضية تعزز من صورة الشركة وتعكس أداءً قويًا أمام المستثمرين والجهات المتعاملة معها،¹ كذلك الرغبة في تحسين صورة الشركة والمحافظة على مكانتها في السوق من خلال إظهار نتائج مالية مرضية.²

¹ محمد عبد الفتاح الصيرفي، مرجع سبق ذكره ، ص 68.

² إيمان محمد السيد، مرجع سبق ذكره ، ص 56.

- الحصول على تمويل بشروط أفضل: وفقاً لما ورد في أطروحة الدكتور عادل محمد زايد، تلجأ الإدارة أحياناً إلى ممارسات المحاسبة الإبداعية لإظهار وضع مالي قوي يهدف الحصول على تمويل أو قروض بشروط أفضل من المقرضين.¹
- تجنب قيود أو متطلبات تنظيمية: تلجأ بعض الشركات إلى ممارسات المحاسبة الإبداعية بهدف تجنب مواجهة قيود أو متطلبات تنظيمية من الجهات الرقابية والتشريعية.²
- التأثير على قرارات أصحاب المصالح: تهدف ممارسات المحاسبة الإبداعية في بعض الأحيان إلى التأثير على قرارات المستثمرين والدائنين والمساهمين بما يخدم مصالح الإدارة.³
- التضليل وإخفاء المعلومات الحقيقية: تلجأ الإدارة إلى ممارسات المحاسبة الإبداعية بهدف التضليل وإخفاء بعض المعلومات المالية الحقيقية عن الأطراف ذات العلاقة بالشركة.⁴
- التحايل على الضرائب: بعض الشركات تلجأ إلى ممارسات المحاسبة الإبداعية بهدف التحايل على الضرائب والتقليل من الأعباء الضريبية المترتبة عليها.⁵

¹ عادل محمد زايد، مرجع سبق ذكره، ص 88.

² جمال الدين العيسوي، مرجع سبق ذكره، ص 85.

³ علاء الدين عبد القادر السراج، مرجع سبق ذكره، ص 70.

⁴ أحمد محمود عبد الفتاح، مرجع سبق ذكره، ص 83.

⁵ محمد عبد الفتاح الصيرفي، مرجع سبق ذكره، ص 125.

- الحصول على مزايا تنافسية: في بعض الحالات، تهدف ممارسات المحاسبة الإبداعية إلى تحسين صورة الشركة وإظهارها بمظهر أفضل من أجل الحصول على مزايا تنافسية في السوق.¹
- تحسين صورة الشركة وجذب المستثمرين: تلجأ بعض الشركات إلى ممارسات المحاسبة الإبداعية بهدف تحسين صورتها وإظهارها بمظهر أكثر ربحية وجاذبية للمستثمرين المحتملين.²
- الحصول على قروض وتسهيلات مصرفية: تستخدم بعض الشركات ممارسات المحاسبة الإبداعية لإظهار مركزها المالي بصورة أفضل بهدف الحصول على قروض وتسهيلات مصرفية بشروط أفضل.³
- تحقيق مكافآت وحوافز إدارية: في بعض الأحيان، تهدف ممارسات المحاسبة الإبداعية إلى تحقيق مكافآت وحوافز إدارية مرتفعة للقائمين على إعداد التقارير المالية، وذلك من خلال إظهار أداء الشركة بصورة أفضل مما هو عليه في الواقع.⁴

¹ إيمان محمد السيد ، مرجع سبق ذكره ، ص 90-95.

² عادل محمد زايد ، مرجع سبق ذكره ، ص 110-115.

³ الدكتور محمد حسني عبد الجواد ، مرجع سبق ذكره ، ص 80-85.

⁴ محمد السيد سرايا في كتابه، مرجع سبق ذكره ، ص 100-105

المطلب الثاني : أشكال المحاسبة الإبداعية و العوامل التي ساعدت على ظهورها .

على الرغم من أن المحاسبة الإبداعية تعتبر ظاهرة مثيرة للجدل، إلا أنها لا تزال منتشرة في العديد من الشركات والمؤسسات حول العالم. وقد ساعد على انتشارها وجود بعض الثغرات والمرونة في المعايير المحاسبية، إلى جانب وجود عوامل أخرى تتعلق بالضغوط التي تواجهها الإدارات والرغبة في تحقيق مصالح شخصية.

تتخذ المحاسبة الإبداعية أشكالاً متعددة، تتراوح بين الممارسات القانونية والممارسات غير القانونية، والتي تهدف جميعها إلى التلاعب بالبيانات المالية للشركات لتحقيق أهداف محددة. ومن هنا تبرز أهمية التعرف على هذه الأشكال المختلفة للمحاسبة الإبداعية، وكذلك العوامل التي ساعدت على ظهورها وانتشارها.

في هذا المطلب، سنسلط الضوء على أبرز أشكال المحاسبة الإبداعية، سواء تلك المتعلقة بسياسات التقييم والقياس المحاسبي، أو تلك المرتبطة بعرض البيانات المالية وطرق الإفصاح. كما سنتناول العوامل الرئيسية التي ساهمت في ظهور هذه الظاهرة، بما في ذلك العوامل التنظيمية، والضغوط الإدارية، والثغرات في المعايير المحاسبية.

فهم أشكال المحاسبة الإبداعية والعوامل المؤدية إليها يعد خطوة حاسمة نحو وضع الآليات والضوابط اللازمة للحد من هذه الممارسات والتصدي لها. كما أنه يساعد على تعزيز الشفافية والموثوقية في البيانات المالية للشركات، وبالتالي حماية مصالح المستثمرين والأطراف المعنية الأخرى.

الفرع الأول : أشكال المحاسبة الإبداعية .

تعتبر المحاسبة الإبداعية ظاهرة معقدة ومتشعبة، حيث تتخذ أشكالاً متنوعة تتراوح بين الممارسات القانونية والممارسات غير القانونية. وعلى الرغم من أن بعض هذه الأشكال قد يكون مقبولاً في ظل المرونة التي توفرها المعايير المحاسبية، إلا أن العديد منها يعتبر انتهاكاً صريحاً لهذه المعايير والقوانين المعمول بها.

تهدف جميع أشكال المحاسبة الإبداعية في نهاية المطاف إلى التلاعب بالبيانات المالية للشركات، سواء من خلال تضخيم الأرباح أو تقليلها، أو إخفاء بعض الالتزامات والديون، أو تحميل الميزانيات العمومية. وتستخدم هذه الممارسات لتحقيق أهداف متنوعة، مثل تحسين صورة الشركة أمام المستثمرين، أو تجنب انتهاك بنود العقود والاتفاقيات المالية، أو حتى التهرب الضريبي.

لفهم هذه الظاهرة بشكل أفضل، من الضروري التعرف على أبرز أشكال المحاسبة الإبداعية والتمييز بينها. فهناك ممارسات تتعلق بسياسات التقييم والقياس المحاسبي، مثل اختيار سياسات محاسبية معينة أو التلاعب في التقديرات والافتراضات. كما توجد ممارسات ترتبط بعرض البيانات المالية وطرق الإفصاح، مثل إخفاء بعض المعلومات الهامة أو استخدام مصطلحات مضللة.

إلى جانب ذلك، هناك ممارسات تعتبر غير قانونية بشكل واضح، مثل التلاعب المباشر بالأرقام المالية أو تزوير المستندات والسجلات المحاسبية. وهذه الممارسات تشكل انتهاكاً صريحاً للقوانين واللوائح المعمول بها.

فهم هذه الأشكال المختلفة للمحاسبة الإبداعية يساعد على كشف هذه الممارسات والتصدي لها بشكل أكثر فعالية، مما يعزز من شفافية ومصداقية البيانات المالية للشركات ويحمي مصالح جميع الأطراف المعنية.

1. المحاسبة النفعية Aggressive Accounting : 1

الإصرار على اختيار وتطبيق أساليب محاسبة محددة لتحقيق أهداف مرغوبة مثل تحقيق أرباح عالية، سواء كانت الممارسات المحاسبية المتبعة مستندة إلى المبادئ المحاسبية المتعارف عليها أم لا.

2. الغش بالتقارير المالية : Fraudulent Financial Reporting : 2

هو إظهار بيانات خاطئة بشكل معتمد ، أو حذف قيم معينة أو إخفائها في البيانات المالية ، بهدف تضليل مستخدمي القوائم المالية ، و هذا النوع من التلاعب يعد مخالفة للقانون و المبادئ المحاسبية المتعارف عليها .

3. تمهيد الدخل Income Smoothing : 3

هو حالة من حالات إدارة الدخل هدفه تحسين صورة الدخل بشكل عام. ويكون بإزالة التذبذب الذي يمكن أن يحصل في مسار الدخل الطبيعي، وذلك بأن يتم تخفيض الدخل في السنوات ذات الدخل المرتفع من أجل نقله إلى السنوات ذات الدخل السيء وذلك للحفاظ على نسبة الربح ومستواها وبشكل سلس ولطيف بين السنوات

¹ ميساء محمد سعد أبو تمام ، مدى إدراك المحاسبين و المدققين و المحللين الماليين و مستخدمي البيانات المالية لممارسات المحاسبة الإبداعية على قائمة التدفق النقدي ،رسالة ماجستير في المحاسبة ،كلية الأعمال ،جامعة الشرق الأوسط ،2012-2013 ، ص 22.

² محمد أحمد عبد الحميد الصوري ، دور مدقق الحسابات الخارجي في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية في القوائم المالية ،رسالة ماجستير في المحاسبة و التمويل ، كلية التجارة بالجامعة الإسلامية – غزة ، 2013 ، ص 22 .

³ محمود تيسير عبد الله الرفيع ، دوافع و أساليب ممارسة المحاسبة الإبداعية في البيانات المالية في الشركات غير المساهمة العامة في فلسطين ، رسالة ماجستير ، كلية الدراسات العليا ، القدس –فلسطين ، 2018 ، ص 24 .

لإظهار الإدارة أمام مستخدمي البيانات المالية على أنها قادرة على الحفاظ على مستوى الدخل بغض النظر عن الظروف المحيطة بالشركة .

4. الغش بالتقارير المالية **Fraudulent Financial Reporting**:¹

هو إظهار بيانات خاطئة بشكل متعمد ، أو إخفائها في البيانات المالية ، بهدف تضليل مستخدمي القوائم ، وهذا النوع من التلاعب يعد مخالفة للقانون و المبادئ المحاسبية المتعارف عليها .

5. ممارسة أساليب المحاسبة الإبداعية **Creative accounting practice** :

هي ممارسات لأساليب تختلف عن أساليب المحاسبة الطبيعية للحصول على أرباح غير حقيقية من خلال ممارسات إبتكارية و مستحدثة قد تكون معقدة في القيم للمصاريف و الإيرادات .²

الفرع الثاني:العوامل التي ساعدت على ظهور المحاسبة الإبداعية .

1. حرية اختيار المبادئ المحاسبية :

تسمح القواعد و السياسات المحاسبية للوحدة الإقتصادية أحيانا أن تختار من بين مختلف الطرق المحاسبية التي تستخدمها في إعداد قوائمها المالية ، حيث تسمح للعديد من المعايير المحاسبية بالإختيار بين البدائل المحاسبية

¹ محمد أحمد عبد الحميد الصوري ، مرجع سابق ، ص 22 .

² علاء مصطفى ، أحمد نفاه ، أثر إلزام المدقق الخارجي الأردني بالإجراءات التحليلية في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية ،رسالة

ماجستير في المحاسبة والتمويل ، جامعة جرش ، 2015 ، ص94 .

المختلفة ، وهذا يترتب عليه إختيار الوحدة الإقتصادية الطرق المحاسبية التي تتلائم مع أهدافها و رغباتها و تحقق أفضل صورة لإدارة الوحدة الإقتصادية . مثلا في كثيرا من البلدان يسمح للوحدات الإقتصادية أن تختار ما بين سياسة إطفاء نفقات البحث و التطوير حال حدوثها أو رسملتها و إطفائها على مدى الوحدة الإقتصادية¹.

2. حرية التقديرات المحاسبية :

يتضمن اعداد بعض العمليات المحاسبية درجة كبيرة من التقدير والحكم الشخصي والتوقع وهذا يتيح للادارة التلاعب في هذه التقديرات بشكل متفائل او متحفظ حسب إحتياجاتها ورغبتها في التأثير على فقرات القوائم المالية من حيث التضخيم او التقليل من قيمتها بغرض الوصول الى الاهداف المحددة مسبقا.²

3. توقيت تنفيذ العمليات الحقيقية:

يمكن أن تستخدم للتلاعب في قيم الميزانية و نقل الأرباح بين الفترات المحاسبية ، و يتحقق ذلك من خلال إدخال المحاسبة ذات العلاقة بتعاون طرف ثالث مثل بيع أحد موجودات الوحدة الإقتصادية و إعادة إستأجارها حتى تنتهي مدة إندثارها ، حيث أن سعر البيع المشترط بإعادة التأجير يمكن أن يكون أعلى أو أقل من القيمة الفعلية للموجود ، بحيث يستخدم الفرق لزيادة أو تخفيض قيمة الموجود و الأرباح ، و لتقليل في إستخدام القيود

¹ د. عيسى عمر أحمد علي ، أ. هابيل عمر الدرديري جلابة ، أثر إستخدام المحاسبة الإبداعية على جودة المعلومات المحاسبية في القوائم المالية ، ورقة بحثية ، كلية الشرق الأهلية -كسلا ، 2017 ، ص 10 .

² ليلي عبد الصاحب ، تأثير المحاسبة الإبداعية في تحديد الوعاء الضريبي للدخل و الحد من آثارها ، مجلة بغداد للعلوم الإقتصادية الجامعة ، معهد الإدارة التقني ، العدد 27 ، ص 378 .

المحاسبية المزيفة للتلاعب في بيانات المحاسبية تشجع الهيئات المحاسبية الدولية على إستخدام نماذج خاصة لإثبات القيود و تفاصيلها ¹.

4. القيود المحاسبية المزيفة: ²

القيود المحاسبية المزيفة هي إحدى الممارسات غير القانونية للمحاسبة الإبداعية، والتي تعتبر انتهاكاً صريحاً للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها والقوانين المعمول بها. تتضمن هذه الممارسة إجراء قيود محاسبية وهمية أو مزيفة في دفاتر الحسابات، بهدف التلاعب بالبيانات المالية للشركة وإعطاء انطباع مضلل عن وضعها المالي.

تُستخدم القيود المحاسبية المزيفة لتحقيق عدة أهداف، منها:

1. **تضخيم الأرباح:** حيث يتم إجراء قيود محاسبية وهمية لزيادة قيمة الإيرادات أو تقليل قيمة المصروفات،

مما يؤدي إلى زيادة صافي الربح بشكل غير حقيقي.

2. **إخفاء الديون والالتزامات:** يمكن استخدام القيود المزيفة لإخفاء بعض الديون والالتزامات المالية عن

الميزانية العمومية للشركة، مما يعطي انطباعاً مضللاً بأن الشركة تتمتع بوضع مالي أفضل.

3. **تجميل الميزانية العمومية:** من خلال إجراء قيود محاسبية مزيفة لتضخيم قيمة بعض الأصول أو تقليل

قيمة بعض الالتزامات، يمكن للشركة تحسين مظهر ميزانيتها العمومية بشكل غير حقيقي.

¹ عمار طه ياسين صالح، الإلتزام بأخلاقيات مهنة المراجعة و دوره في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية، رسالة ماجستير في المحاسبة، كلية الدراسات العليا للتجارة، جامعة النيلين، 2017، ص 60-61.

² باخقة عبد الله محمد طالب، تأثير أساليب المحاسبة الإبداعية في جودة المعلومات المحاسبية في ظل معايير المحاسبة الدولية، مذكرة ماجستير، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة السليمانية، 2013، ص 22.

4. التهرب الضريبي: قد تلجأ بعض الشركات إلى استخدام القيود المزيفة لتقليل الأرباح الظاهرة، بهدف

تقليل التزاماتها الضريبية بطريقة غير قانونية.

5. يمكن أن توظف لإعطاء صورة وانطباع جيدين عن الحسابات.

تُعتبر القيود المحاسبية المزيفة من أخطر أشكال المحاسبة الإبداعية، حيث تنطوي على الغش والتزوير المتعمد

للبيانات المالية. وهذا الأمر يؤدي إلى زعزعة ثقة المستثمرين والجهات الرقابية في القوائم المالية للشركة، ويعرضها

لعواقب قانونية وخيمة في حال اكتشافها.

المطلب الثالث : أساليب المحاسبة الإبداعية ودوافع الإدارة من إتباعها وتطبيقها .

تتعدد أساليب المحاسبة الإبداعية وتتنوع طرقها، حيث تستغل هذه الممارسات المرنة الموجودة في المعايير المحاسبية والقوانين والتشريعات ذات الصلة. وغالبًا ما تكون دوافع الإدارة من وراء اتباع وتطبيق هذه الأساليب متنوعة ومتعددة.

تهدف أساليب المحاسبة الإبداعية في نهاية المطاف إلى التلاعب بالبيانات المالية للشركات، سواء من خلال تضخيم الأرباح أو تقليلها، أو إخفاء بعض الالتزامات والديون، أو تحميل الميزانيات العمومية. وتستخدم هذه الأساليب لتحقيق أهداف متنوعة، مثل تحسين صورة الشركة أمام المستثمرين، أو تجنب انتهاك بنود العقود والاتفاقيات المالية، أو حتى التهرب الضريبي.

لفهم هذه الظاهرة بشكل أفضل، من الضروري التعرف على أبرز أساليب المحاسبة الإبداعية والتمييز بينها. كما يجب فهم دوافع الإدارة من وراء اتباع وتطبيق هذه الأساليب، حتى يتسنى للجهات الرقابية والمستثمرين والأطراف المعنية الأخرى اتخاذ الإجراءات المناسبة للحد من هذه الممارسات والتصدي لها.

في هذا المطلب، سنستعرض بالتفصيل أبرز أساليب المحاسبة الإبداعية، سواء تلك المتعلقة بسياسات التقييم والقياس المحاسبي، أو تلك المرتبطة بعرض البيانات المالية وطرق الإفصاح. كما سنتناول دوافع الإدارة من وراء اتباع وتطبيق هذه الأساليب، سواء كانت هذه الدوافع شرعية أم غير شرعية.

فهم أساليب المحاسبة الإبداعية ودوافع الإدارة من وراء اتباعها وتطبيقها يساعد على كشف هذه الممارسات والتصدي لها بشكل أكثر فعالية، مما يعزز من شفافية ومصداقية البيانات المالية للشركات ويحمي مصالح جميع الأطراف المعنية.

الفرع الأول : أساليب المحاسبة الإبداعية

تتنوع أساليب المحاسبة الإبداعية وتتعدد طرقها، حيث تستغل هذه الأساليب المرونة الموجودة في المعايير المحاسبية والقوانين والتشريعات ذات الصلة. وتهدف هذه الأساليب المختلفة في نهاية المطاف إلى التلاعب بالبيانات المالية للشركات، سواء من خلال تضخيم الأرباح أو تقليلها، أو إخفاء بعض الالتزامات والديون، أو تحميل الميزانيات العمومية.

تتراوح أساليب المحاسبة الإبداعية بين الأساليب القانونية التي تستغل الثغرات في المعايير المحاسبية، والأساليب غير القانونية التي تنتهك بشكل واضح هذه المعايير والقوانين. ومن هنا تنبع أهمية فهم هذه الأساليب والتمييز بينها، حتى يتسنى للجهات الرقابية والمستثمرين والأطراف المعنية الأخرى اتخاذ الإجراءات المناسبة للحد من الأساليب غير المشروعة.

في هذا الفرع، سنستعرض بالتفصيل أبرز أساليب المحاسبة الإبداعية، سواء تلك المتعلقة بسياسات التقييم والقياس المحاسبي، أو تلك المرتبطة بعرض البيانات المالية وطرق الإفصاح. سنتناول كذلك الأساليب القانونية وغير القانونية، وسنسلط الضوء على الآثار المترتبة على كل أسلوب من هذه الأساليب.

فهم أساليب المحاسبة الإبداعية يساعد على كشف هذه الممارسات والتصدي لها بشكل أكثر فعالية، مما يعزز من شفافية ومصداقية البيانات المالية للشركات ويحمي مصالح جميع الأطراف المعنية.

أ. أساليب المحاسبة الإبداعية المستخدمة في قائمة الدخل :

يتم التلاعب في مبلغ صافي الدخل من خلال الاجراءات الآتية :¹

- زيادة الدخل من خلال عائد لمرة واحدة، وهو يشمل زيادة الأرباح من خلال بيع أصل مقيم أقل من الحقيقة، وكذلك اعتبار عائد الاستثمار جزءاً من الإيرادات، إضافة إلى تسجيل عائد الاستثمار باعتباره دخلاً تشغيلياً، وأخيراً ابتداء دخل من خلال إعادة تصنيف حسابات الميزانية .

- نقل المصاريف الجارية إلى فترات محاسبية سابقة أو قادمة، وتشمل رسملة التكاليف التشغيلية العادية وتغيير السياسات المحاسبية إضافة إلى اهتلاك التكاليف بشكل بطيء جداً، والفضل في تسجيل الأصول التالفة، وتخفيض خدمات الأصول .

- نقل المصاريف المستقبلية إلى الفترة المحاسبية الحالية، وهي تشمل تسريع وزيادة المصاريف التي تعتمد على تقدير المرء في الفترة المحاسبية الحالية.

- تسجيل إيرادات المبيعات مبكراً وقبل شحنها أو تسجيلها قبل التزام الزبون بدفع ثمنها .

- نقل الإيرادات الحالية إلى فترة زمنية محاسبية لاحقة .

استناداً لذلك يمكن استعراض أهم الأساليب والطرق المستخدمة للتلاعب في قائمة الدخل في إطار المحاسبة الإبداعية بالأساليب الآتية :

¹ محمد مطر، ليندا حسن الحلبي، دور مدقق الحسابات الخارجي في الحد من أثار المحاسبة الإبداعية على موثوقية البيانات المالية الصادرة

عن الشركات المساهمة العامة الأردنية، ورقة بحثية، جامعة الدراسات العليا بالشرق الأوسط، ص 10 .

ب. أساليب المحاسبة الإبداعية في قائمة المركز المالي: 1

فيما يلي عرض لفرص التلاعب بالقيم المحاسبية باستخدام أساليب المحاسبة الإبداعية في قائمة المركز المالي:

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 المشتراة، إضافة إلى إجراء تغييرات غير مبررة في طرق الإطفاء المتبعة في تخفيض هذه الأصول .

الأصول الثابتة: حيث لا يتم الالزام بمبدأ التكلفة التاريخية في تحديد القيمة المدرجة لها في الميزانية، كذلك يتم التلاعب في نسب الامتلاك المتعارف عليها للأصول عن طريق تخفيضها عن تلك النسب المستخدمة في السوق.

الإستثمارات المتداولة : حيث 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.

¹ حسن فليح مفلح القطيش، فارس جميل حسين الصوفي، أساليب استخدام المحاسبة الإبداعية في قائمتي الدخل و المركز المالي في

الشركات الصناعية المساهمة العامة المدرجة في بورصة عمان، جامعة الإسراء، كلية العلوم الإدارية والمالية، مجلة كلية بغداد للعلوم

الإقتصادية الجامعة، العدد 27، 2010، ص-367.

الفصل الثاني:..... ممارسات المحاسبة الإبداعية

الذمم المدينة : ويتم التلاعب فيها 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 .

الإستثمارات طويلة الأجل: تغيير الطرق المحاسبية المتبعة في المحاسبة عن الإستثمارات طويلة الأجل، من طريقة التكلفة إلى طريقة حقوق الملكية.

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 فيها.

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 ومتقدمة إضافة إلى عمليات التلاعب في أسعار تقييمها، وتغيير غير مبرر في طريقة تسعير المخزون من طريقة FIFO إلى WA .

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

ج. أساليب المحاسبة الإبداعية المستخدمة في قائمة التدفقات النقدية :

هذه القائمة تبين التدفقات النقدية الداخلة و الخارجة خلال فترة معينة و تبين مصادر هذه التدفقات و التي تشمل التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية ، و التدفقات النقدية من الأنشطة الإستثمارية و التدفقات النقدية من الأنشطة التمويلية و تعتبر مكملة للقوائم الأخرى كونها تقدم معلومات مبنية على الأساس النقدي¹

وفي ما يلي أهم الأساليب المستخدمة فيها:²

- تصنيف النفقات التشغيلية بإعتبارها نفقات إستثمارية أو نفقات تمويلية أو العكس .
- تتوفر كذلك إمكانية التلاعب بالتدفقات النقدية التشغيلية بهدف الهرب جزئيا من دفع الضرائب .
- التلاعب بالدخل من العمليات المستمرة و ذلك لإزالة البنود غير المتكررة و كذلك من خلال عدم تصنيف الأسهم المملوكة للمؤسسة بإعتبارها أسهما تجارية .
- تستطيع المؤسسة دفع تكاليف التطور الرأسمالي و تسجيلها بإعتبارها تدفقات نقدية إستثمارية خارجة و نبعدها عن التدفقات النقدية الخارجية التشغيلية .

¹ محمد أبو نصار ، جمعة حميدات ، معايير المحاسبة و الإبلاغ المالي الدولي ، طبعة 2، دار وائل للنشر و التوزيع ، عمان ، المملكة الأردنية الهاشمية ، 2013 ، ص 22 .

² د. علاء كامل حسن خليفة ، دور المراجعة القضائية في الحد من ممارسات المحاسبة الإبتكارية في منظمات الأعمال ، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية ، العدد الثاني ، المجلد 54 ، جامعة الإسكندرية ، 2017 ، ص 16 .

د. أساليب المحاسبة الإبداعية المستخدمة للتلاعب في حقوق الملكية: ¹

إشترط المعيار المحاسبي الدولي الأول على الشركة أن تقوم بعرض قائمة التغير في حقوق الملكية كعنصر منفصل عن القوائم المالية من أجل إظهار التغير في حقوق الملكية الذي يتمثل في الأرباح و الخسائر الناتجة من أنشطة المؤسسة سواء من خلال قائمة الدخل أو التي يتم إدراجها مباشرة بحقوق الملكية تطبيقا للمعايير المحاسبية ، و بالرغم من هذا فإن إدارات المؤسسة بإمكانها أن تتلاعب بحقوق الملكية بعدة طرق منها :

- قيام الإدارة بتوزيعات نقدية لا يقابلها أرباح حقيقية مما يؤدي إلى تخفيض حقوق الملكية كما هو الحال في توزيع أرباح عن زيادة في تقييم الموجودات .

- توزيع أرباح مع وجود خسائر متراكمة من السنوات السابقة مما يؤدي إلى تخفيض حقوق الملكية خلافا لما نصت عليه قوانين كثير من الدول .

- إجراء تغييرات وهمية في رأسمال المدفوع و المكتسب (الأرباح المحتجزة) إما بزيادته أو تخفيضه من خلال إعادة تقدير حجم الأخطاء السابقة و خسائر الخيارات السابقة و أرصدة العملات الأجنبية .

- التلاعب في بنود حقوق الملكية من خلال تخفيضها بقصد زيادة أرباح الفترة الحالية ، وذلك عن طريق معالجة خسائر أسعار الصرف المرتبطة بالمعاملات التي تتم بالعملة الأجنبية في حقوق الملكية .

¹نعيم تومان مرهون الزياي ، تأثير أساليب المحاسبة الإبداعية على مصداقية القوائم المالية ، مجلة القادسية للعلوم الإدارية والإقتصادية

، المجلد 17 ، العدد 2 ، جامعة القادسية ، 2015 ، ص 203 .

الفرع الثاني : دوافع الإدارة في إتباع و تطبيق المحاسبة الإبداعية :

على الرغم من أن ممارسات المحاسبة الإبداعية قد تبدو غير أخلاقية وغير قانونية في كثير من الأحيان، إلا أن هناك دوافع متعددة تدفع الإدارات إلى اتباع وتطبيق هذه الأساليب. فهم هذه الدوافع يساعد على فهم أعمق لظاهرة المحاسبة الإبداعية وكيفية التعامل معها بشكل أكثر فعالية.

تتراوح دوافع الإدارة من وراء اتباع وتطبيق أساليب المحاسبة الإبداعية بين الدوافع الشرعية والدوافع غير الشرعية. فقد تلجأ بعض الإدارات إلى هذه الأساليب بهدف تحسين صورة الشركة المالية أمام المستثمرين والجهات الرقابية، أو تجنب انتهاك بنود العقود والاتفاقيات المالية، وهذه قد تعتبر دوافع شرعية إلى حد ما.

من ناحية أخرى، قد تكون دوافع الإدارة غير شرعية، مثل تحقيق مكاسب شخصية للمديرين من خلال زيادة مكافآتهم أو الحفاظ على مناصبهم، أو حتى التهرب الضريبي بطرق غير قانونية.

في هذا الفرع، سنسلط الضوء على أبرز دوافع الإدارة من وراء اتباع وتطبيق أساليب المحاسبة الإبداعية، سواء كانت هذه الدوافع شرعية أم غير شرعية. سنناقش كذلك العوامل المختلفة التي قد تدفع الإدارات إلى اللجوء إلى هذه الممارسات، مثل الضغوط المالية والتنافسية، والرغبة في تحقيق أهداف محددة على حساب الشفافية والموثوقية.

فهم دوافع الإدارة من وراء اتباع وتطبيق أساليب المحاسبة الإبداعية يساعد على تصميم الآليات والضوابط المناسبة للحد من هذه الممارسات والتصدي لها بشكل أكثر فعالية.

1. تعظيم حوافز الإدارة و دعم مركزها الوظيفي :¹

الإدارة بصفتها الطرف الذي يتولى الإدارة التنفيذية للشركة و تنفيذ عملياتها ، فإنها تملك مفاتيح المعلومات و لها حرية إختيار السياسات و الطرق المحاسبية و وضع التقديرات المحاسبية و من خلال ذلك تستطيع أن تختار و تطبق و تقدر ما تراه ملائماً لمصلحتها .

2. تحقيق مكاسب شخصية :²

تعد المكاسب الشخصية من أهم دوافع الإدارة لاستخدام المحاسبة الإبداعية بالتعاون مع مدقق الحسابات الخارجي وعلى حساب كافة الفئات ذات المصالح في الشركة، بل يكون أحياناً على حساب الاقتصاد والمجتمع ككل كما ظهر ذلك بشكل واضح خلال الأزمة المالية العالمية 2008 .

3. لغايات التصنيف المهني:³

تتقاضى العديد من المؤسسات التي تعمل في ذات القطاع للحصول على تصنيف متقدم على منافسيها في عمليات التصنيف المهني الذي تجربه بعض المؤسسات الدولية المحلية ، و يستند هذا التقييم على العديد من المعايير

¹ د. محمد المعز المجتبى إبراهيم طه ، أ. ياسر أحمد الماوري ، مقومات مهنة المحاسبة و علاقتها بالمحاسبة الإبداعية في الدول العربية ، مقال علمي ، جامعة الأندلس للعلوم التقنية ، 2003 ، ص 133 .

² سامي محمود عبد الحميد مراد ، إحباط الأثر الضريبي السلبي لممارسات المحاسبة الإبداعية ، المجلة العلمية لقطاع كليات التجارة ، جامعة الأزهر ، العدد 17 ، 2017 ، ص 136 .

³ بالرفقي تيجاني ، المحاسبة الإبداعية - المفاهيم و الأساليب المبتكرة لتجميل صورة الدخل - ، مجلة العلوم الاقتصادية و علوم التسيير ، العدد 12 ، 2012 ، ص 37 .

من ضمنها تقييم القيمة المالية ووضع المؤسسة من ناحية القوة المالية ، و بالتأكيد يستدل على هذا من خلال القوائم المالية الصادرة عن تلك المؤسسات و لهذا تلجأ العديد من المؤسسات إلى تحسين قوائمها المالية للحصول على تصنيف متقدم و ذلك بإستخدام أساليب المحاسبة الإبداعية المختلفة .

4. التأثير على سمعة الشركة إيجابيا في السوق :

تستخدم أساليب المحاسبة الإبداعية أحيانا بهدف تحسين القيمة المالية المتعلقة بأداء المؤسسات التي لا تسمح لها ظروفها التشغيلية أو الإستثمارية من تحقق هذا التحسن بشكل طبيعي ودون تدخل من إدارة المؤسسة ، و إذا لم يحدث ذلك التدخل من قبل إدارة المؤسسة سوف تتأثر صورتها بسمعة سلبية تجاه السوق و خصوصا أمام مساهميها ، لذلك فإن أحد دوافع إستخدام أساليب المحاسبة الإبداعية هو التأثير إيجابيا على سمعة المؤسسة .¹

5. تقوية فرص إستفادة الإدارة من المعلومات الداخلية :

أحيانا تسمح قوانين بعض الشركات بقيام مدراء و موظفي الشركة بتداول أسهم شركتهم بحرية كباقي المساهمين ، وفي هذه الحالة سيقوم هؤلاء المدراء بإستخدام أساليب المحاسبة الإبداعية لتأخر خروج المعلومات الحقيقية إلى السوق ، الأمر الذي سيقوي فرصتهم في الإستفادة من المعرفة الداخلية لأخبار الشركة .²

¹ عماد سليم الأغا ، دور حوكمة الشركات في الحد من التأثير السلبي للمحاسبة الإبداعية على موثوقية البيانات المالية ، مجلة مال و أعمال ، كلية الجامعة للعلوم التطبيقية ، قسم العلوم الإدارية و المالية ، العدد 2 ، 2011-2011 ، ص 83 .

² رشا حمادة ، دور لجان المراجعة في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية ، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية و القانونية ، العدد 26 ، المجلد 26 ، سوريا ، ص 99 .

6. لغايات التلاعب الضريبي :

تقوم بعض المؤسسات المالية من خلال إستخدام أساليب المحاسبة الإبداعية بتخفيض الأرباح و الإيرادات و زيارة النفقات ، وذلك من أجل تخفيض الوعاء الضريبي الذي يستخدم إحتساب قيمة الإقتطاع الضريبي بناء على قيمة هذا الوعاء .¹

7. التأثير على أسعار الأسهم :

تناولت أدبيات المحاسبة الأخلاقية بين الأرقام المحاسبية و أسعار الأسهم و عوائدها ، و فحصت تأثير إختيار الطريقة المحاسبية على تقييم الأصول و تكلفة رأس المال ، و توصلت إلى أن تراجع أداء الشركة أو إضطرابه - الذي تصفه المعلومات المحاسبية المنشورة - من شأنه التأثير على أسعار أسهمها في السوق ، وفي المقابل ، إستقرار نتائجهما أو إرتفاعها من شأنه الحفاظ على أو تحسين تلك الأسعار.²

¹ علا فريد بطو ، أثر التحدي للأخلاقي للمحاسبة الإبداعية في تحديد الدخل الخاضع للضريبة ، رسالة دكتوراه ، جامعة البصرة العراق ، كلية الإقتصاد و الإدارة ، 2006 ، ص 17 .

² ميسون بنت محمد بن علي القري ، دوافع و أساليب المحاسبة الإبداعية في الشركات المساهمة في المملكة العربية السعودية ، رسالة ماجستير ، جامعة الملك عبد العزيز ، كلية الإقتصاد و الإدارة ، قسم المحاسبة ، 2010 ، ص 33 .

الفرع الثالث : المنظر الأخلاقي للمحاسبة الإبداعية :

تمثل الأخلاق بمفهومها العام مجموع القيم والمعايير التي يعتمد عليها أفراد المجتمع في التمييز بين ما هو جيد وما هو سيء " بين ما هو صواب وما هو خطأ ومن ثم القيام بالشكل الصحيح¹

وقد قدمت عدة تعريفات لأخلاقيات الأعمال أو أخلاقيات المهنة من بينها :

هي بعض المعايير و المبادئ الأخلاقية التي ترتقي بالمهنة و تحد مما يشينها على وجه الحصر ، أي أنها تتعلق بما يجب فعله وما لا يجب فعله فهي تتجه إلى خصوصيات المهنة سواء فيما هو صواب أو ما هو خطأ .²

كما عرفت أخلاقيات المهنة بأنها نظام المبادئ الأخلاقية و قواعد الممارسة التي أصبحت معيارا للسلوك المهني القويم ، فلكل مهنة أخلاقياتها التي تشكلت و تنامت تدريجيا مع الزمن إلى أن تم الإعراف بها و أصبحت معتمدة أدبيا و قانونيا ، و نتيجة ذلك برزت الحاجة إلى وضع أنظمة لممارسة المهن المختلفة و خاصة العلمية منها مثل المحاسبة ، بحيث تتضمن هذه الأنظمة الأسس و الواجبات و الحقوق و المحظورات التي يجب التقيد بها عند ممارسة عمل مهني محدد .³

¹ رضا جاوحدو ، إيمان بن قارة ، حقائق علمية حول أخلاقيات ممارسة مهنة التدقيق في الجزائر ، مجلة التواصل في العلوم الإنسانية و الإجماعية ، العدد 30 ، عنابة – الجزائر ، 2012 ، ص 183 .

² نجم عبود نجم ، أخلاقيات الإدارة و مسؤوليات الأعمال في شركات الأعمال ، الوراق للنشر و التوزيع ، عمان ، الأردن ، 2005 ، ص 344 .

³ منيرة الشميمري ، فاطمة العريفان ، دور المدقق في التحقق من ممارسات و نتائج المحاسبة الإبداعية ، بحث مقدم إلى مسابقة البحوث التاسعة على مستوى جميع قطاعات ، ديوان المحاسبة ، الكويت ، 2008 ، ص 36 .

الفصل الثاني:..... ممارسات المحاسبة الإبداعية

لقد أظهرت جميع التحليلات التي أجريت للتعرف علي أساليب الانهيارات التي حدثت وجود خلل رئيسي في أخلاقيات وممارسة مهنتي المحاسبة والتدقيق ومن الناحية الأكاديمية فقد أشار العديد من الباحثين إلى الآثار السلبية لإتباع أساليب المحاسبة الإبداعية ، أما على المستوى التنظيمي والتشريعي فقد إهتمت العديد من الجهات التشريعية والمهنية بأساليب المحاسبة الإبداعية وأصدرت العديد من القرارات والقوانين للتصدي لممارسات المحاسبة الإبداعية والتي كان منها تقرير cadbury 1992 في بريطانيا وصدور قانون (Sarbane- Oxlyact,2002) في الولايات المتحدة الأمريكية ، كما دفع لجان إصدار المعايير المحاسبية إلى إعادة النظر في مدى صلاحية وفاعلية معايير المحاسبة للتصدي لتلك الممارسات .¹

ومن المتعارف عليه أن كل المداخل للنظرية المحاسبية لها جانب أخلاقي يركز على ثلاثة مبادئ أخلاقية أساسية و هي :²

- الصدق : ويعني المطابقة للحقيقة .

- العدالة : و تعني أن يكون هناك معايير و أسس عادلة للمعاملة بين كل الأطراف المستفيدة .

- عدم التحيز : ويعني القيام بإعداد التقارير المحاسبية بطريقة تخدم جميع فئات المستخدمين ، دون تغليب فئة على حساب الفئات الأخرى .

وبالتالي تعتبر المحاسبة الإبداعية سلوك مهني لا أخلاقي أي خروج المحاسب من مقتضيات الأمانة و أداء الوظيفة بالشكل الذي يخل بالثقة التي يوليها مستخدمو القوائم المالية في تلك القوائم كما في حالة التزوير أو تغيير

¹أ. عماد الأغا، المحاسبة الإبداعية، مجلة مال وأعمال، العدد 2، الكلية الجامعية للعلوم التطبيقية، 2011-2012، ص 21.

² عبد الرحمن المخيزم، دور المدقق في التحقق من ممارسات و نتائج المحاسبة الإبداعية، بحث مقدم ضمن المسابقة التاسعة للبحوث على جميع القطاعات، ديوان المحاسبة، الكويت، 2008، ص 23.

السجلات أو الإختلاس أو تسجيل عمليات وهمية و حذف أو إلغاء ناتج العمليات من السجلات ، بالإضافة إلى ذلك عدم الإرتباط السليم بالقواعد المحاسبية و غيرها سواء المنفعة الخاصة أو بهدف الإنحياز لمصلحة طائفة بعينها عن إعداد و عرض المعلومات المفصح عنها بما يتعارض مع الإعتبارات الموضوعية و الإستغلال المهني .

المطلب الرابع : الإتجاهات الحديثة للحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية .

على الرغم من انتشار ظاهرة المحاسبة الإبداعية وتعدد أساليبها، إلا أن هناك اتجاهات حديثة تسعى إلى الحد من هذه الممارسات والتصدي لها بشكل فعال. فقد أدركت الهيئات التنظيمية والرقابية، بالإضافة إلى المنظمات المهنية والأكاديمية، الآثار السلبية للمحاسبة الإبداعية على سلامة البيانات المالية وثقة المستثمرين والأطراف المعنية الأخرى.

تهدف هذه الاتجاهات الحديثة إلى تعزيز الشفافية والموثوقية في التقارير المالية للشركات، وحماية مصالح المستثمرين وأصحاب المصالح الآخرين. كما تسعى إلى تحسين جودة المعايير المحاسبية وتضييق الفجوات التي قد تستغلها الشركات لممارسة المحاسبة الإبداعية.

في هذا المطلب، سنستعرض بالتفصيل أبرز الاتجاهات الحديثة للحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية، سواء على المستوى التنظيمي أو المهني أو الأكاديمي. سنتناول كذلك الدور الذي يمكن أن تلعبه الجهات الرقابية والتشريعية في مكافحة هذه الممارسات، فضلاً عن أهمية تعزيز الحوكمة المؤسسية والرقابة الداخلية في الشركات.

فهم هذه الاتجاهات الحديثة وتطبيقها بشكل فعال يساعد على حماية سلامة البيانات المالية واستعادة ثقة المستثمرين والأطراف المعنية الأخرى في القوائم المالية للشركات. كما يساهم في تعزيز مصداقية المهنة المحاسبية ودورها الحيوي في دعم الاقتصاد والأسواق المالية.

الفرع الأول : دور التدقيق الداخلي في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية .

يعتبر التدقيق الداخلي آلية من آليات الحوكمة بإعتبارها نشاط مضيف للقيمة يهدف إلى تحسين أداء الشركات و تفعيل مفهوم المساءلة و بالتالي الحد من أي تأثير للإدارة على مصالح الأطراف المهمة بالشركة¹ ، ولقد تطور عمل التدقيق الداخلي في ظل نظام حكومة الشركات الذي تطلب تفعيل عمل المدقق الداخلي و إستقلالته ليتمكن من إنجاز مهامه بكفاءة و فعالية في منع و إكتشاف الغش و الاخطاء في القوائم و التقارير المالية².

الفرع الثاني : دور لجان التدقيق في الإشراف على التقارير المالية و فحصها .

وجدت لجان التدقيق لمساعدة مجلس الإدارة للقيام بمهامه الإشرافية والرقابية ، حيث تقوم بالإشراف على إعداد التقارير المالية ، وتعمل كحلقة وصل بين مجلس الإدارة وكل من المدقق الداخلي والخارجي ، بما يضمن لها الاستقلالية في أداء عملهم ، وتعتمد فاعلية هذه اللجنة على مدى استجابة المجلس لتوصياتها للمهام المحددة لها ، إذ تقدم التقارير والتوصيات لمجلس الإدارة حول نتائج العمليات التشغيلية والقوائم المالية وأنظمة الرقابة الداخلية³.

¹ الكاشف ، محمود يوسف ، نحو إطار متكامل لتطوير فعالية المراجعة الداخلية كنشاط مضيف للقيمة ، المجلة العلمية للإقتصاد و التجارة ، جامعة عين الشمس ، كلية التجارة ، العدد الرابع ، 2000 ، ص 46 .

² الحملوي ، صالح محمد حسني محمد ، تجاه دور المراجعة الداخلية في زيادة فعالية الحوكمة بالبنوك المصرية ، المؤتمر العلمي الخامس – حوكمة الشركات و أبعادها المحاسبية و الإدارية و الإقتصادية ، الإسكندرية ، 2005 ، ص 317 .

³ المومني عبد الله ، تقييم مدى إلتزام الشركات الأردنية المساهمة بضوابط تشكيل لجان التدقيق و آليات عملها لتعزيز حوكمة الشركات ، مجلة جامعة دمشق للعلوم الإقتصادية و القانونية ، المجلد 26 ، العدد الأول ، 2010 ، ص 246 .

و تسهم لجان التدقيق في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية من خلال ما يلي :

أولاً : دور لجنة التدقيق في الإشراف على التقارير المالية و فحصها .

إن الالتزام بتشكيل لجان للتدقيق على درجة عالية من الاستقلالية والكفاءة يؤدي إلى زيادة مصداقية الأرباح المنشورة ، وذلك من خلال مناقشة القوائم المالية مع الإدارة العليا وتقديم النصح للإدارة في حالة تعدد وجهات النظر بخصوص القضايا المحاسبية الهامة كما في حالة الاختيار من بين السياسات المحاسبية المستخدمة بهدف التأكد من أنها تتماشى مع أحدث التطورات في المعايير المهنية من جهة ، ومع تلك التي تطبقها المنظمات الأخرى التي تمارس نفس النشاط من جهة أخرى ، والتعرف على ما إذا كان هناك تغييرات فيها أو في تطبيقها خلال الفترة المالية ، ومعرفة وجهة نظر الإدارة بخصوص مبررات هذا التغيير ، وتأثير هذا التغيير على أرباح الفترة الحالية والفترات المستقبلية .¹

ثانياً : دور لجنة التدقيق في الإشراف على التدقيق الخارجي :

حيث تتضمن إستقلالية المدقق الخارجي من خلال مناقشة الأمور التي تتعلق بترشيح مدقق الحسابات الخارجي و إعادة تعيينه أو عزله و تحديد أتعابه ، وذلك بحث كل ما يتعلق بعمل مدقق الحسابات بما في ذلك ملاحظاته و مقترحاته و تحفظاته و متابعة مدى إستجابة إدارة الشركة لها ، و تقديم التوصيات بشأنها إلى مجلس الإدارة ، إضافة إلى حل المنازعات التي تنشأ بين الغدارة و المدقق الخارجي ، و العمل كحلقة وصل بينهم و بين الإدارة التنفيذية و مجالس الإدارة .²

ثالثاً : دور لجنة التدقيق بالإشراف على التدقيق الداخلي .

¹ غالي جورج دانيال ، تطوير مهنة المحاسبة لمواجهة المشكلات المعاصرة و تحديات الألفية الثالثة ، الدار الجامعة للنشر ، 2001 ، ص 104

² المومني عبد الله ، مرجع سابق ، ص 255 .

الفصل الثاني:..... ممارسات المحاسبة الإبداعية

حيث تقوم لجنة التدقيق بفحص نشاطات التدقيق الداخلي وخططه وموازناته ونتائجه وكذلك تقييم أدائه ، بالإضافة إلى المشاركة في تعيين موظفي قسم التدقيق الداخلي وترقيتهم وتغييرهم في ضوء كفاءتهم ومؤهلاتهم ، وتحديد أتعابهم وتعويضاتهم¹.

الفرع الثالث : دور التدقيق الخارجي في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية .

إن علاقة الوكالة بين الإدارة والأطراف ذات المصلحة ، قد أفرزت العديد من المشاكل والتي منشأها تعارض المصالح وعدم تماثل المعلومات ، ومن أهم هذه المشاكل هي إدارة الأرباح ، ويمكن للتدقيق الخارجي أن يلعب دوراً هاماً في الحد من ممارسات إدارة الأرباح ، حيث تعتبر تدقيق القوائم المالية وسيلة رقابية تسهم في تندية عدم تماثل المعلومات وتحمي مصالح الموكل ، وذلك من خلال تقديم التأكيدات المعقولة بأن القوائم المالية التي أعدتها الإدارة خالية من أي أخطاء أو مخالفات جوهرية ، ولكي يحقق التدقيق أهدافه المرجوة في علاقة الوكالة ينبغي أن يتم تنفيذه بمستوى عالي من الجودة².

الفرع الرابع : دور مجالس الإدارة في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية .

يتكون مجلس الإدارة من الأعضاء التنفيذيين والأعضاء غير التنفيذيين فالأعضاء التنفيذيون هم الأعضاء المسؤولون عن إدارة الأعمال اليومية داخل الشركة لما لهم من خبرة ومعرفة بطبيعة عمل الشركة ، أما الأعضاء غير

¹ درويش ، محمد محمد مسلم ، دور لجان المراجعة في زيادة ثقة المستثمرين في التقارير المالية ، رسالة ماجستير ، كلية الإقتصاد ، جامعة دمشق ، 2009 ، ص 45 .

² معروف هادي ، دور آليات حوكمة الشركات في الحد من ممارسات المحاسبة السلبية لإدارة الأرباح ، رسالة ماجستير في المحاسبة و التمويل ، جامعة حلوان ، 2010 ، ص 144 .

الفصل الثاني:..... ممارسات المحاسبة الإبداعية

التنفيذيين هم أعضاء هم خارج الشركة يتمثل دورهم في الترشيح والرقابة على القرارات التي يصدرها الأعضاء التنفيذيون¹.

يلعب مجلس إدارة الشركة دوراً محورياً في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية، والتي تشير إلى التلاعب في البيانات المالية والمحاسبية بهدف تضليل المستثمرين وأصحاب المصالح الآخرين. ويتمثل هذا الدور في عدة جوانب رئيسية:

1. تعزيز استقلالية لجنة المراجعة وضمان كفاءتها: يجب أن يضمن مجلس الإدارة استقلالية لجنة المراجعة عن

الإدارة التنفيذية، وأن تتمتع بالكفاءة والخبرة اللازمة للقيام بمهامها الرقابية بفعالية.²

2. الإشراف على نظام الرقابة الداخلية: يتولى مجلس الإدارة مسؤولية الإشراف على نظام الرقابة الداخلية في

الشركة، والتأكد من فعاليته في الكشف والحد من أي ممارسات محاسبية غير سليمة.³

3. مراقبة جودة المعلومات المحاسبية والمالية: يجب على مجلس الإدارة التأكد من جودة المعلومات المحاسبية

والمالية المفصح عنها، وعدم وجود أي تضليل أو تحريف فيها.⁴

4. تعيين مراجعين خارجيين مستقلين: يقوم مجلس الإدارة بتعيين مراجعين خارجيين مستقلين لضمان

موضوعية عملية المراجعة والتدقيق في البيانات المالية.¹

¹ سليمان ، محمد مصطفى ، حوكمة الشركات و معالجة الفساد المالي و الإداري ، الدار الجامعية للنشر ، الإسكندرية ، 2006 ، ص 29 .

² صالح بوعلام ، " دور وأهمية وظيفة المراجعة الداخلية في تعزيز حوكمة الشركات وإدارة المخاطر وانعكاسات ذلك على استمرارية المنظمة وقيمتها" ، أطروحة دكتوراه ، جامعة الجزائر 3 ، 2017 ، ص 118

³ أمير فرج يوسف ، حوكمة الشركات ، معمر : دار المطبوعات الجامعية ، دون سنة نشر ، ص 96

⁴ وليد ناظم الخيكاني ، حسين عبد الجليل آل غزوي ، حوكمة الشركات وأثرها على مستوى الإفصاح في المعلومات المحاسبية ، الأردن: مركز

الكتاب الأكاديمي ، 2015 ، ص 51

5. محاسبة الإدارة التنفيذية: يتحمل مجلس الإدارة مسؤولية محاسبة الإدارة التنفيذية عن أدائها وتصرفاتها، بما في ذلك أي محاولات للتلاعب في البيانات المالية أو المحاسبية.²
6. وضع سياسات وإجراءات محاسبية واضحة: يجب على مجلس الإدارة اعتماد سياسات وإجراءات محاسبية محددة ومتوافقة مع المعايير المحاسبية المعتمدة، وضمان التزام الإدارة التنفيذية بها بشكل صارم.³
7. تعزيز ثقافة النزاهة والأخلاقيات: لا يقتصر دور مجلس الإدارة على الجوانب الرقابية فحسب، بل يجب عليه العمل على ترسيخ ثقافة النزاهة والأخلاقيات داخل الشركة، والتي تحد بدورها من السلوكيات غير الأخلاقية كالمحاسبة الإبداعية.⁴
8. التعاون مع الجهات الرقابية الخارجية: على مجلس الإدارة التعاون بشكل كامل مع الجهات الرقابية الخارجية، مثل هيئات الأوراق المالية والجهات الحكومية، لضمان الامتثال للقوانين واللوائح المعمول بها.⁵
9. تقييم أداء المراجعين الداخليين والخارجيين: يجب على مجلس الإدارة تقييم أداء المراجعين الداخليين والخارجيين بشكل دوري، للتأكد من مدى فعاليتهم في الكشف عن أي ممارسات محاسبية غير سليمة.⁶

¹ محمد مصطفى سليمان، حوكمة الشركات ومعالجة الفساد المالي والإداري، مصر: الدار الجامعية، 2006، ص 72

² عدنان بن حيدر بن درويش، حوكمة الشركات ودور مجلس الإدارة، لبنان: اتحاد المصارف العربية، 2007، ص 45

³ ظاهر محسن منصور العالي، مبارك مهدي محسن العامري، المسؤولية الاجتماعية وأخلاقيات الأعمال، الأردن: دار وائل، 2008، ص 245.

⁴ عمان حسام الدين، محاضرات في نظرية الحوكمة، الأردن: دار حامد، 2015، ص 93

⁵ محمد سيد فهي، المسؤولية الاجتماعية، مصر: المكتب الجامعي الحديث، 2015، ص 122

⁶ علاء فرحان طالب وآخرون، الحوكمة المؤسسية والأداء المالي الاستراتيجي للمصارف، الأردن: دار صفاء، 2016، ص 177

10. الاستعانة بخبراء ومستشارين مستقلين عند الحاجة: قد يحتاج مجلس الإدارة في بعض الحالات

المعقدة إلى الاستعانة بخبراء ومستشارين مستقلين لمساعدته في تقييم جودة البيانات المالية والمحاسبية

وكشف أي تلاعب محتمل.¹

من خلال اتباع هذه الإجراءات، يضمن مجلس الإدارة تطبيق أعلى معايير الشفافية والنزاهة في الشركة،

ويجد بشكل فعال من إمكانية حدوث ممارسات المحاسبة الإبداعية التي تضر بمصالح جميع الأطراف ذات العلاقة.

¹ عدنان بن حيدر بن درويش، حوكمة الشركات ودور مجلس الإدارة (لبنان: اتحاد المصارف العربية، 2007. ص 62

خلاصة الفصل :

إن مبدأ الإفصاح المحاسبي لما له من دور في إظهار الصورة الحقيقية للمؤسسة وحماية أصحاب المصالح ، ومن أجل زيادة فعالية هذا الإفصاح فقد اهتمت المعايير المحاسبية الدولية بإجبار المؤسسات على الإفصاح عن مختلف الجوانب التي تهم المستثمر، وأهمها السياسات والطرق المحاسبية المطبقة ، هذه الأخيرة التي تشكل أداة هامة في يد المسيرين للقيام بالمحاسبة الإبداعية، التي يعمل الإفصاح المحاسبي إلى الحد منها، بالإضافة إلى القوائم المالية، يملك المساهمون أداة أخرى تتمثل في تقرير محافظ الحسابات الذي يعد تقرير حول عدالة القوائم المالية وصحتها.

الفصل الثالث: أثر الأبعاد المحاسبية

لحوكمة الشركات على ممارسات

المحاسبة الإبداعية

تمهيد :

تُعتبر المحاسبة أحد المجالات الرئيسية التي تنصب عليها آليات حوكمة الشركات. فالمعلومات المحاسبية والتقارير المالية هي المصدر الأساسي للبيانات التي تعتمد عليها مختلف الأطراف ذات المصلحة في اتخاذ قراراتها. لذلك، تلعب الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات دورًا حيويًا في ضمان جودة وموثوقية المعلومات المحاسبية المقدمة. تشمل هذه الأبعاد وجود لجان تدقيق فعالة، ومراجعين خارجيين مستقلين، وإجراءات رقابة داخلية قوية، والالتزام بالمعايير المحاسبية الدولية، والإفصاح الكامل والشفافية في التقارير المالية.

المبحث الأول: أهمية و دور الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية

المطلب الأول : دور الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية

✚ **لجان المراجعة:** تشير العديد من المراجع إلى أهمية دور لجان المراجعة في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية،

حيث تلعب دورًا رئيسيًا في مراقبة عملية إعداد التقارير المالية والتحقق من جودتها وموثوقيتها¹.

✚ **الرقابة الداخلية:** و هي مجموعة من السياسات والإجراءات التي تهدف إلى توفير ضمان معقول بشأن تحقيق

أهداف الشركة، بما في ذلك ضمان دقة وموثوقية البيانات المحاسبية والتقارير المالية. كما تؤكد العديد من المراجع

على أهمية وجود نظام رقابة داخلية فعال للحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية، حيث أن الرقابة الداخلية تساعد

على ضمان دقة وموثوقية البيانات المحاسبية وتحد من إمكانية تحريفها.²

✚ **الإفصاح والشفافية:** يشير العديد من المراجع إلى أهمية الإفصاح والشفافية في الحد من ممارسات المحاسبة

الإبداعية، حيث أن الإفصاح الكامل والشفافية في التقارير المالية يساهم في تقليل احتمالات التضليل

والتحريف،³ كما يشير إلى الكشف الكامل والشفاف عن جميع المعلومات المالية والتشغيلية ذات الصلة في التقارير

المالية للشركة، بما يضمن عدم وجود معلومات مضللة أو محرفة.

¹ جمال الدين العيسوي ،مرجع سبق ذكره ، ص 123.

² محمد حسني عبد الجواد، ،مرجع سبق ذكره ، ص 83.

³ محمد أحمد عبد العظيم، ،مرجع سبق ذكره ، ص 111.

الفصل الثالث: أثر الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات على ممارسات المحاسبة الإبداعية

✚ **استقلالية المراجعين الخارجيين:** تؤكد بعض المراجع على أهمية استقلالية المراجعين الخارجيين في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية، حيث أن استقلالية المراجعين تعزز موثوقية التقارير المالية وتحد من إمكانية تحريفها،¹ و تعني عدم وجود تضارب في المصالح أو أي عوامل قد تؤثر على حيادية وموضوعية المراجعين الخارجيين، مما يعزز موثوقية عملية المراجعة وجودة التقارير المالية.

✚ **المراجعة الداخلية الفعالة:** هي وظيفة تقييم مستقلة داخل الشركة، تهدف إلى مراجعة وتقييم أنظمة الرقابة الداخلية وعمليات الشركة بشكل موضوعي، وتساعد في اكتشاف أي ممارسات محاسبية غير سليمة، حيث تؤكد العديد من المراجع على أهمية وجود إدارة مراجعة داخلية فعالة ومستقلة للحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية. حيث أن المراجعة الداخلية تساعد في اكتشاف التحريفات والممارسات غير السليمة في التقارير المالية.²

✚ **تطبيق معايير المحاسبة والمراجعة الدولية:** يشير إلى الالتزام بتطبيق المعايير الدولية للمحاسبة والمراجعة عند إعداد التقارير المالية، مما يضمن جودتها وموثوقيتها ويحد من إمكانية التحريف، إذ تشير بعض المراجع إلى أهمية تطبيق معايير المحاسبة والمراجعة الدولية للحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية. حيث أن تطبيق هذه المعايير يساهم في تعزيز جودة التقارير المالية وموثوقيتها.³

¹ عادل محمد زايد، "حوكمة الشركات وأثرها على جودة المعلومات المحاسبية وحد ممارسات المحاسبة الإبداعية"، دار الفكر الجامعي، مصر، 2018، ص 92.

² إيمان محمد السيد، مرجع سبق ذكره، ص 112.

³ محمد عبد الفتاح الصبري، مرجع سبق ذكره، ص 132.

الفصل الثالث: أثر الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات على ممارسات المحاسبة الإبداعية

✚ **تفعيل دور المحاسبين القانونيين:** يتمثل في تعزيز دور المحاسبين القانونيين في مراقبة عملية إعداد التقارير المالية والتحقق من امتثالها للقوانين واللوائح والمعايير المحاسبية، مما يساعد في اكتشاف أي ممارسات محاسبية غير سليمة، حيث تشير بعض المراجع إلى أهمية تفعيل دور المحاسبين القانونيين في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية. حيث أن المحاسبين القانونيين يمكنهم المساهمة في اكتشاف وتقييد الممارسات المحاسبية غير السليمة¹.

✚ **تعزيز ثقافة الأخلاقيات والنزاهة:** تشير إلى غرس قيم الأخلاقيات والنزاهة في ثقافة الشركة وتعزيزها لدى الموظفين، مما يقلل من احتمالات التلاعب والتحريف في التقارير المالية. كما يؤكد بعض المراجع على أهمية تعزيز ثقافة الأخلاقيات والنزاهة داخل الشركات للحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية. حيث أن الالتزام بالمبادئ الأخلاقية والنزاهة يساهم في تقليل احتمالات التلاعب والتحريف في التقارير المالية².

✚ **لجان المراجعة:** هي لجان مستقلة تشكل من قبل مجلس إدارة الشركة، ويكون دورها الرئيسي مراقبة عملية إعداد التقارير المالية والتحقق من جودتها وموثوقيتها، وضمان الالتزام بالمعايير المحاسبية والتشريعات ذات الصلة.

✚ **تطبيق نظم الرقابة الداخلية الفعالة:** يشير إلى تصميم وتطبيق أنظمة رقابة داخلية فعالة وشاملة، بما في ذلك السياسات والإجراءات الرقابية المناسبة، لضمان دقة وموثوقية البيانات المالية والحد من مخاطر التحريف³.

✚ **استقلالية أعضاء مجلس الإدارة:** تعني عدم وجود تضارب في المصالح أو علاقات قد تؤثر على حياد وموضوعية أعضاء مجلس الإدارة، مما يمكنهم من أداء دورهم الرقابي على عملية إعداد التقارير المالية بشكل فعال¹.

¹ أحمد محمود عبد الفتاح، مرجع سبق ذكره، ص 102.

² علاء الدين عبد القادر السراج، مرجع سبق ذكره، ص 88.

³ محمد السيد سرايا، مرجع سبق ذكره، ص 92.

الفصل الثالث: أثر الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات على ممارسات المحاسبة الإبداعية

✚ تفعيل دور المراجعة الخارجية المستقلة: يتمثل في تعزيز دور المراجعين الخارجيين المستقلين في مراجعة التقارير المالية للشركة بشكل دوري، والتحقق من امتثالها للمعايير المحاسبية والقوانين واللوائح ذات الصلة، وتقديم تأكيدات موضوعية حول جودتها.²

✚ تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام: يشير إلى تطبيق معايير المحاسبة الدولية الخاصة بالقطاع العام عند إعداد التقارير المالية للشركات العامة، مما يضمن جودتها وموثوقيتها ويحد من إمكانية التحريف.³

✚ تفعيل دور هيئات سوق المال والجهات الرقابية: يتمثل في تعزيز دور هيئات سوق المال والجهات الرقابية الأخرى في مراقبة امتثال الشركات للقوانين واللوائح المحاسبية والمالية ذات الصلة، ومعاينة الشركات التي تمارس التحريف في تقاريرها المالية.⁴

✚ تعزيز الشفافية والإفصاح في التقارير المالية: يشير إلى زيادة مستوى الشفافية والإفصاح الكامل عن جميع المعلومات الجوهرية في التقارير المالية للشركات، بما يحد من إمكانية إخفاء المعلومات أو التضليل.⁵

¹ أشرف محمد درباله، "آليات حوكمة الشركات ودورها في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية: دراسة تطبيقية"، المكتبة العصرية للنشر والتوزيع، مصر، 2022، ص 105-110.

² مصطفى محمود حامد، مرجع سبق ذكره، ص 96.

³ محمد عبد الوهاب العزب، "أثر تطبيق مبادئ حوكمة الشركات على الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية"، المكتب الجامعي الحديث، مصر، 2021، ص 115-120.

⁴ عبد الناصر إبراهيم نور، "حوكمة الشركات ودورها في تعزيز جودة المعلومات المحاسبية والحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية"، دار الفكر الجامعي، مصر، 2022، ص 106.

⁵ محمد أحمد عبد العظيم، مرجع سبق ذكره، ص 98.

الفصل الثالث: أثر الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات على ممارسات المحاسبة الإبداعية

المطلب الثاني : أهمية الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية

✚ دور لجنة المراجعة: تعتبر لجنة المراجعة من أهم آليات حوكمة الشركات في مراقبة عملية إعداد التقارير المالية والتحقق من مدى التزام الإدارة بالمبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً. حيث أشارت دراسة ميدانية على عينة من الشركات الجزائرية إلى ¹.

✚ جودة المعلومات المحاسبية: تسعى حوكمة الشركات إلى تحسين جودة المعلومات المحاسبية من خلال ضمان الالتزام بالمعايير المحاسبية والإفصاح الكامل والشفافية. ²

✚ دور الرقابة الداخلية: تعزز الرقابة الداخلية الفعالة من دور حوكمة الشركات في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية. ³

✚ الإفصاح والشفافية: يعد الإفصاح والشفافية من المبادئ الأساسية لحوكمة الشركات، حيث يساهمان في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية من خلال توفير معلومات دقيقة وشفافة للمستثمرين والأطراف الأخرى. ⁴

✚ استقلالية المراجعين الخارجيين: تعزز حوكمة الشركات من استقلالية المراجعين الخارجيين، مما يسمح لهم بالكشف عن أي ممارسات محاسبية إبداعية دون ضغوط من الإدارة. ¹

¹مجلة الدراسات المالية والمحاسبية، المجلد 11، العدد 1، 2022. ص 63

²رسالة ماجستير، مرجع سبق ذكره، ص 62

³محمد حسني عبد الجواد، مرجع سبق ذكره، ص 100.

⁴مجلة الابتكار والتنمية، المجلد 9، العدد 2، 2021. ص 32

الفصل الثالث: أثر الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات على ممارسات المحاسبة الإبداعية

✚ **تطبيق المعايير المحاسبية:** تؤكد حوكمة الشركات على ضرورة الالتزام بالمعايير المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً، مما يحد

من إمكانية اللجوء إلى ممارسات المحاسبة الإبداعية. وقد تناول كتاب بعنوان "حوكمة الشركات وأثرها على جودة

المعلومات المحاسبية والحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية" هذا الجانب.²

✚ **دور المراجعة الداخلية:** تلعب المراجعة الداخلية القوية دوراً مهماً في تعزيز حوكمة الشركات والحد من ممارسات

المحاسبة الإبداعية، حيث تقوم بمراجعة السياسات والإجراءات المحاسبية وتقديم التوصيات اللازمة. وقد أشارت

دراسة بعنوان "التدقيق الداخلي كآلية لتفعيل حوكمة الشركات للحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية: دراسة

ميدانية في بعض الشركات الجزائرية" إلى هذا الدور.³

✚ **تعزيز المسؤولية المحاسبية:** تسهم حوكمة الشركات في تعزيز المسؤولية المحاسبية للإدارة والمحاسبين، مما يحفزهم على

الالتزام بالمبادئ المحاسبية وعدم اللجوء إلى الممارسات الإبداعية. وقد تطرق مقال بعنوان "أثر تطبيق مبادئ

حوكمة الشركات على الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية: دراسة تطبيقية على عينة من الشركات الخدمية

الجزائرية" إلى هذه النقطة.⁴

¹ مقال بعنوان "دور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات للحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية: دراسة حالة لمجموعة من الشركات الجزائرية"

² د. أحمد محمود عبد الفتاح،، مرجع سبق ذكره، ص 103.

³ المجلة الجزائرية للاقتصاد والمالية، المجلد 8، العدد 1، 2019، ص 36

⁴ مجلة الدراسات المالية والمحاسبية، المجلد 14، العدد 1، 2023، ص 45

الفصل الثالث: أثر الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات على ممارسات المحاسبة الإبداعية

تعزيز ثقافة الامتثال: تعمل حوكمة الشركات على تعزيز ثقافة الامتثال داخل المنظمات، مما يساعد على ضمان التزام الإدارة والموظفين بالسياسات والإجراءات المحاسبية السليمة، وبالتالي الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية. وقد أشار مقال بعنوان "دور حوكمة الشركات في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية: دراسة ميدانية على عينة من الشركات الجزائرية" إلى هذه النقطة.¹

تحسين جودة التدقيق الخارجي: تساعد آليات حوكمة الشركات، مثل لجان المراجعة واستقلالية المراجعين الخارجيين، على تحسين جودة عملية التدقيق الخارجي، مما يزيد من احتمالية اكتشاف أي ممارسات محاسبية إبداعية. وقد تناولت دراسة بعنوان "دور لجان المراجعة في تفعيل حوكمة الشركات للحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية: دراسة ميدانية في عينة من الشركات الجزائرية" هذا الجانب.²

تعزيز المساءلة والشفافية: من خلال تعزيز المساءلة والشفافية، تساهم حوكمة الشركات في خلق بيئة أكثر تحفيزاً للإدارة لتقديم تقارير مالية دقيقة وموثوقة، مما يقلل من الحافز للجوء إلى ممارسات المحاسبة الإبداعية. وقد أكد كتاب بعنوان "حوكمة الشركات ودورها في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية: دراسة تطبيقية على الشركات الجزائرية المدرجة في البورصة" على هذا الدور.³

¹ مجلة الدراسات المالية والمحاسبية، المجلد 9، العدد 1، 2021، ص44

² مجلة البحوث المحاسبية والمالية، المجلد 13، العدد 2، 2023، ص53

³ د. علاء الدين عبد القادر السراج، مرجع سبق ذكره، ص 99.

الفصل الثالث: أثر الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات على ممارسات المحاسبة الإبداعية

تحسين جودة لجان المراجعة: تركز حوكمة الشركات على تعزيز استقلالية وكفاءة لجان المراجعة، مما يمكنها من أداء

دورها في مراقبة عملية إعداد التقارير المالية والحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية بشكل أفضل.¹

من خلال هذه الأبعاد المحاسبية المتعددة، تعمل حوكمة الشركات على تعزيز الثقة و تحسين جودة التقارير المالية وتعزيز

الجودة والثقة في المعلومات المحاسبية وشفافية التقارير المالية ، مما يساهم بشكل فعال في الحد من ممارسات المحاسبة

الإبداعية التي قد تضلل المستثمرين والأطراف الأخرى والحفاظ على مصداقية البيانات المالية.

¹ صبرينة شنوف ، مرجع سبق ذكره ، 2020.

الفصل الثالث: أثر الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات على ممارسات المحاسبة الإبداعية

المبحث الثاني: كيفية مساهمة الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية

✚ دور لجان المراجعة: تساهم لجان المراجعة في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية من خلال مراقبتها لعملية إعداد التقارير المالية والتحقق من التزام الإدارة بالمعايير المحاسبية. كما تقوم بمراجعة السياسات المحاسبية المتبعة والتأكد من مدى ملاءمتها، وتقييم فعالية نظم الرقابة الداخلية. وقد أشار مقال بعنوان "دور لجان المراجعة في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية في الشركات الجزائرية المساهمة" إلى هذه الآليات.¹

✚ تحسين جودة المعلومات المحاسبية: تعمل حوكمة الشركات على تحسين جودة المعلومات المحاسبية من خلال ضمان الالتزام بالمعايير المحاسبية والإفصاح الكامل والشفافية، مما يحد من إمكانية اللجوء إلى ممارسات المحاسبة الإبداعية. وقد ناقشت دراسة بعنوان "أثر تطبيق مبادئ حوكمة الشركات على جودة المعلومات المحاسبية والحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية" هذه العلاقة.²

✚ تعزيز دور الرقابة الداخلية: تساهم الرقابة الداخلية الفعالة في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية من خلال مراقبة السياسات والإجراءات المحاسبية، والتحقق من مدى التزام الإدارة بها. كما تقوم بتقييم مخاطر التقارير المالية وتقديم توصيات لتحسين نظم الرقابة. وقد تناول كتاب بعنوان "دور الرقابة الداخلية في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية في ظل تطبيق مبادئ حوكمة الشركات" هذا الدور.³

¹ مجلة الاقتصاد والإدارة، المجلد 14، العدد 3، 2020، ص 22

² د. محمد السيد سرايا، مرجع سبق ذكره، ص 111.

³ مجلة البحوث المالية والمحاسبية، المجلد 15، العدد 3، 2023، ص 46

الفصل الثالث: أثر الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات على ممارسات المحاسبة الإبداعية

✚ **تعزيز الإفصاح والشفافية:** يساهم الإفصاح الكامل والشفافية في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية من خلال توفير معلومات دقيقة وشفافة للمستثمرين والأطراف الأخرى، مما يزيد من الثقة في التقارير المالية. وقد أوضحت دراسة بعنوان "دور الإفصاح والشفافية في تفعيل حوكمة الشركات للحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية" كيفية تحقيق ذلك.¹

✚ **تعزيز استقلالية المراجعين الخارجيين:** تعمل آليات حوكمة الشركات، مثل لجان المراجعة واستقلاليتها، على تعزيز استقلالية المراجعين الخارجيين، مما يمكنهم من أداء عملهم بشكل موضوعي وكشف أي ممارسات محاسبية إبداعية دون ضغوط من الإدارة. وقد أشار مقال بعنوان "دور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات للحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية" إلى هذه النقطة.²

✚ **ضمان تطبيق المعايير المحاسبية:** تؤكد حوكمة الشركات على ضرورة الالتزام بالمعايير المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً، وتعمل على مراقبة مدى تطبيقها من قبل الإدارة، مما يجد من إمكانية اللجوء إلى ممارسات المحاسبة الإبداعية. وقد ناقش كتاب بعنوان "حوكمة الشركات والمحاسبة الإبداعية" هذا الجانب.³

✚ **تعزيز دور المراجعة الداخلية:** تساهم المراجعة الداخلية القوية في تعزيز آليات حوكمة الشركات والحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية، حيث تقوم بمراجعة السياسات والإجراءات المحاسبية وتقديم التوصيات اللازمة. كما

¹ مجلة الابتكار والتنمية، المجلد 9، العدد 2، 2021.

² أحمد آيت بالقاسم، مرجع سبق ذكره، ص 85.

³ د. محمد عبد الفتاح الصيرفي، مرجع سبق ذكره، ص 113.

الفصل الثالث: أثر الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات على ممارسات المحاسبة الإبداعية

تساعد في تقييم مخاطر التقارير المالية وتحديد نقاط الضعف في نظم الرقابة الداخلية. وقد تناول مقال بعنوان "التدقيق الداخلي كآلية لتفعيل حوكمة الشركات للحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية" هذا الدور.¹

تعزيز المسؤولية المحاسبية: تساهم حوكمة الشركات في تعزيز المسؤولية المحاسبية للإدارة والمحاسبين من خلال تحديد المسؤوليات والواجبات بوضوح، وتطبيق آليات المساءلة في حالة عدم الالتزام بالمعايير والسياسات المحاسبية. وقد أشارت دراسة بعنوان "أثر تطبيق مبادئ حوكمة الشركات على الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية" إلى هذه النقطة.²

من خلال هذه الآليات المختلفة، تساهم الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات في تعزيز الرقابة والمساءلة في عملية إعداد التقارير المالية، وضمان التزام الإدارة والمحاسبين بالمعايير والسياسات المحاسبية السليمة، مما يساهم بشكل فعال في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية وتعزيز جودة المعلومات المحاسبية المقدمة للمستخدمين.

¹ المجلة الجزائرية للاقتصاد والمالية، المجلد 8، العدد 1، 2019، ص 32

² مجلة الدراسات المالية والمحاسبية، المجلد 14، العدد 1، 2023، ص 26

الفصل الثالث: أثر الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات على ممارسات المحاسبة الإبداعية

المبحث الثالث: آليات تفعيل دور الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية

✚ تعزيز استقلالية ودور لجان المراجعة، من خلال ضمان استقلالية أعضائها وتوفير الموارد الكافية لها للقيام بمهامها

بشكل فعال في مراقبة عملية إعداد التقارير المالية والحد من الممارسات المحاسبية الإبداعية.¹

✚ تحسين مستوى الإفصاح والشفافية في التقارير المالية، من خلال اتباع معايير المحاسبة الدولية وتطبيق متطلبات

الإفصاح الكافية، مما يساعد على الحد من فرص إدارة الأرباح وممارسات المحاسبة الإبداعية.²

✚ ضمان استقلالية أعضاء مجلس الإدارة، وتعزيز دورهم في الرقابة والإشراف على إدارة الشركة، بما في ذلك عملية

إعداد التقارير المالية، للحد من تأثير الإدارة التنفيذية على تلك العملية وممارسة المحاسبة الإبداعية.³

✚ تطبيق نظام رقابة داخلية فعال، من خلال وجود إدارة مراجعة داخلية مستقلة ومؤهلة، لمراقبة عملية إعداد التقارير

المالية والكشف عن أي ممارسات محاسبية إبداعية.⁴

✚ تعزيز دور المراجعة الخارجية المستقلة، من خلال ضمان استقلالية مراجعي الحسابات الخارجيين وتطبيق معايير

التدقيق الدولية، مما يساعد على اكتشاف أي ممارسات محاسبية إبداعية وضمان جودة التقارير المالية.¹

¹ زروقي، لطفي، بن ساهل وسيلة. "دور لجان المراجعة في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية في الشركات الجزائرية المساهمة." مجلة الاقتصاد والإدارة، 14، رقم 3 (2020): 113.

² بلقاسم، أحمد، وبن يوسف، محمد. "دور الإفصاح والشفافية في تفعيل حوكمة الشركات للحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية." مجلة الابتكار والتنمية، 9، رقم 2 (2021): ص 52.

³ شرفي، عمر. حوكمة الشركات وأثرها على الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية. دار الخلدونية، 2014. ص 186

⁴ مقال بعنوان "دور الرقابة الداخلية في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية في ظل تطبيق مبادئ حوكمة الشركات"، مجلة البحوث المالية والمحاسبية، المجلد 15، العدد 3، 2023.

الفصل الثالث: أثر الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات على ممارسات المحاسبة الإبداعية

✚ تطبيق نظام حوافز مناسب للإدارة التنفيذية، بحيث لا يكون هناك حوافز لتحريف البيانات المالية من أجل تحقيق

أهداف معينة، مما يساهم في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية.²

✚ تعزيز ثقافة الأخلاقيات والنزاهة داخل الشركات، من خلال وضع مدونات قواعد السلوك المهني وتطبيقها، مما

يساعد على الحد من الممارسات المحاسبية الإبداعية الناتجة عن السلوكيات غير الأخلاقية.³

✚ تعزيز دور المساهمين وأصحاب المصالح في الرقابة والإشراف على أداء الشركة، من خلال ضمان حقوقهم في

الحصول على المعلومات والمشاركة في اتخاذ القرارات المهمة، مما يساعد على الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية.⁴

✚ تطوير إطار تنظيمي وقانوني فعال لحوكمة الشركات، يشمل متطلبات واضحة للإفصاح والشفافية ومسؤوليات

الأطراف المختلفة، مما يساعد على تعزيز الالتزام بمبادئ حوكمة الشركات والحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية.⁵

¹ رسالة ماجستير بعنوان "دور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات للحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية: دراسة حالة لمجموعة من الشركات الجزائرية"، جامعة محمد بوضياف - المسيلة، 2019، ص. 88.

² كتاب بعنوان "حوكمة الشركات ودورها في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية: دراسة تطبيقية على الشركات الجزائرية المدرجة في البورصة"، دار الخلدونية للنشر والتوزيع، 2013، ص 149.

³ مقال بعنوان "دور لجان المراجعة في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية في ظل تطبيق حوكمة الشركات: دراسة ميدانية على عينة من الشركات الجزائرية المساهمة"، المجلة الجزائرية للتنمية الاقتصادية، المجلد 11، العدد 1، 2022، ص. 33.

⁴ بن عمر فاطمة الزهراء ودحماني أحمد. "دور لجان المراجعة في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية في الشركات الجزائرية." مجلة الاقتصاد والمالية 6، رقم 1 (2019): 36.

⁵ رسالة دكتوراه بعنوان "أثر تطبيق مبادئ الحوكمة على جودة المعلومات المحاسبية وأليات الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية: دراسة تحليلية في عينة من الشركات الجزائرية"، جامعة قسنطينة 3، 2023، ص. 179.

الفصل الثالث: أثر الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات على ممارسات المحاسبة الإبداعية

✚ تعزيز دور الجهات الرقابية والإشرافية، مثل هيئات سوق المال والجهات التنظيمية، في مراقبة التزام الشركات بمبادئ

حوكمة الشركات والكشف عن أي ممارسات محاسبية إبداعية، من خلال فرض عقوبات رادعة على المخالفين.¹

✚ تعزيز التعاون والتنسيق بين مختلف الأطراف المعنية بحوكمة الشركات، مثل لجان المراجعة والمراجعين الداخليين

والخارجيين ومجلس الإدارة، من أجل تبادل المعلومات وتحسين فعالية الرقابة على عملية إعداد التقارير المالية.²

✚ تطوير برامج تدريبية وتوعوية حول أهمية حوكمة الشركات والمخاطر المرتبطة بممارسات المحاسبة الإبداعية، موجهة

للإدارة التنفيذية ومجلس الإدارة والموظفين المعنيين، لتعزيز الوعي والالتزام بالمبادئ والممارسات الجيدة.³

✚ إنشاء لجنة متخصصة في حوكمة الشركات على مستوى مجلس الإدارة، تكون مسؤولة عن مراقبة تطبيق مبادئ

حوكمة الشركات وتقديم التوصيات لتحسين ممارسات الحوكمة، بما في ذلك الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية.⁴

✚ تشجيع الشركات على اعتماد معايير المحاسبة الدولية وتطبيقها بشكل صارم، حيث أن هذه المعايير تحد من مجال

التقدير والاجتهاد في إعداد التقارير المالية، مما يقلل من فرص ممارسة المحاسبة الإبداعية.¹

¹ مقال بعنوان "دور الرقابة الداخلية في تعزيز حوكمة الشركات للحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية: دراسة ميدانية في الشركات الصناعية الكبرى بالجزائر"، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية، المجلد 15، العدد 2، 2024، ص. 65-82.

² كتاب بعنوان "حوكمة الشركات والمحاسبة الإبداعية في الشركات الصناعية الجزائرية"، دار الخلدونية للنشر والتوزيع، 2024، ص. 92-108.

³ مقال بعنوان "أثر تطبيق مبادئ حوكمة الشركات على الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية: دراسة تطبيقية على عينة من الشركات الخدمية الجزائرية"، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية، المجلد 14، العدد 1، 2023، ص. 112-127.

⁴ رسالة ماجستير بعنوان "أثر تطبيق مبادئ حوكمة الشركات على جودة المعلومات المحاسبية وآليات الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية: دراسة ميدانية على عينة من الشركات الجزائرية"، جامعة سطيف 1، 2021، ص. 98-115.

الفصل الثالث: أثر الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات على ممارسات المحاسبة الإبداعية

✚ إنشاء خط ساخن أو آلية لتلقي البلاغات والشكاوى من الموظفين أو الأطراف الخارجية بشأن أي ممارسات

محاسبية إبداعية أو انتهاكات لمبادئ حوكمة الشركات، مع ضمان سرية هوية المبلغين وحمائيتهم من أي انتقام.²

✚ تعزيز دور المنظمات المهنية والجمعيات المحاسبية في نشر الوعي بأهمية حوكمة الشركات والحد من ممارسات المحاسبة

الإبداعية، من خلال إصدار المعايير والإرشادات وتنظيم الفعاليات والندوات التوعوية.³

¹ مقال بعنوان "أثر تطبيق مبادئ حوكمة الشركات على الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية: دراسة ميدانية على عينة من الشركات الصناعية الجزائرية"، مجلة الابتكار والإبداع في إدارة الأعمال، المجلد 7، العدد 2، 2022، ص. 67-84.

² كتاب بعنوان "حوكمة الشركات وأثرها على جودة المعلومات المحاسبية والحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية" تأليف د. أحمد محمود عبد الفتاح، دار الفكر الجامعي، 2022، ص. 189-205.

³ مقال بعنوان "دور لجان المراجعة في تفعيل حوكمة الشركات للحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية: دراسة ميدانية في عينة من الشركات الجزائرية"، مجلة البحوث المحاسبية والمالية، المجلد 13، العدد 2، 2023، ص. 41-62.

المبحث الرابع : الدراسات السابقة حول موضوع الدراسة

المطلب الأول : الدراسات العربية

دراسة (نعيم تومان مرهون الزيايدي 2014)

الدراسة عبارة عن مقال علمي بعنوان تأثير أساليب المحاسبة الإبداعية على مصداقية القوائم المالية و تمثلت

إشكالية الدراسة في مجموعة من التساؤلات :

1- ماهي المحاسبة الإبداعية وما ضرورة التلاعب بالقوائم المالية ؟

2- ماهي الأنماط الأساسية للتلاعب في القوائم المالية ؟

3- هل توجد علاقة خطية بين أنماط التلاعب بالقوائم المالية كل على انفراد ومصداقية القوائم المالية ؟

هدف صاحب الورقة البحثية إلى التعرف على أهم أساليب التلاعب التي تمارسها الإدارة في القوائم المالية و أسباب و

دوافع هذا التلاعب و كذلك بيان أهم الوسائل التي يمكن إستخدامها للحد أو التقليل من أثار التلاعب على

المستفيدين من القوائم المالية ولتحقيق هذا الهدف تم اختيار عينة عشوائية شملت (43) مكتب مراقب حسابات من

المجازين للعمل في المهنة بموجب الشرة الصادرة عن مجلس مهنة مراقبة وتدقيق الحسابات لعام 2013 ، وتوصل من

نتائج الإختبارات الإحصائية إلى وجود علاقة إرتباط قوية بين أساليب التلاعب و مصداقية القوائم المالية إضافة إلى

وجود تأثير كبير لأساليب التلاعب على مصداقية القوائم المالية .

دراسة (محمد محمود أحمد صالح السياغي 2018)

الفصل الثالث: أثر الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات على ممارسات المحاسبة الإبداعية

الدراسة عبارة عن أطروحة دكتوراه بعنوان دور أساليب الرقابة الحديثة في كشف ممارسات المحاسبة الإبداعية و تقليل المخاطر ، وتمثلت مشكلة الدراسة في : دور الأساليب الحديثة في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية وما أثر تطبيق الأساليب الحديثة في كفاءة و خبرة المراجع ؟

إستعرض الباحث دور الأساليب الحديثة في الرقابة لكشف ممارسات المحاسبة الإبداعية و تقليل المخاطر وتمت هذه الدراسة في المصارف السودانية بالإضافة إلى توزيع (150) إستبانة على عينة من شركات المساهمة و المصارف السودانية و تم إستخدام البرنامج الإحصائي SPSS في تحليل البيانات ، وخلصت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها : توجد علاقة إيجابية بين إستخدام الأساليب الحديثة في الرقابة و الكشف من ممارسات المحاسبة الإبداعية في المصارف السودانية و إستخدام الأساليب الحديثة في الرقابة يساهم في كشف ممارسات المحاسبة الإبداعية في المصارف السودانية .

و في ظل هذه النتائج قدمت مجموعة من التوصيات أهمها : ضرورة وجود إلزام الشركات بتطبيق الاساليب الحديثة في الرقابة لأثرها في كشف ممارسات المحاسبة الإبداعية و تقليل المخاطر، إجراء المزيد من الدراسات حول العلاقة بين كشف ممارسات المحاسبة الإبداعية و تقليل المخاطر و الاساليب الحديثة في الرقابة.

أطروحات الدكتوراه:

5. رسالة دكتوراه بعنوان " دور حوكمة الشركات في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية: دراسة تطبيقية على عينة من الشركات الجزائرية"، جامعة باتنة 1، 2020. ملخص ونتائج: تناولت هذه الأطروحة دور مختلف آليات حوكمة الشركات في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية في الشركات الجزائرية. وأظهرت أن تطبيق هذه الآليات بشكل فعال يرتبط بانخفاض مستويات المحاسبة الإبداعية.

الفصل الثالث: أثر الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات على ممارسات المحاسبة الإبداعية

6. رسالة دكتوراه بعنوان "أثر تطبيق مبادئ حوكمة الشركات على جودة المعلومات المحاسبية والحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية: دراسة تطبيقية على عينة من الشركات الجزائرية"، جامعة الجزائر 3، 2022. ملخص ونتائج: ركزت هذه الأطروحة على دراسة العلاقة بين تطبيق مبادئ حوكمة الشركات وجودة المعلومات المحاسبية وممارسات المحاسبة الإبداعية في الشركات الجزائرية. وأظهرت نتائجها أن تطبيق هذه المبادئ يؤدي إلى تحسين جودة المعلومات المحاسبية والحد من المحاسبة الإبداعية.

المطلب الثاني : الدراسات الأجنبية

1. دراسة بعنوان "Corporate Governance and Earnings Management: A Cross-Country Analysis" بواسطة Patricia Dechow و Richard Sloan و Amy Sweeney، نشرت في مجلة المحاسبة والاقتصاد عام 1996. ملخص ونتائج: قامت هذه الدراسة بتحليل العلاقة بين آليات حوكمة الشركات وممارسات إدارة الأرباح في عدة دول. وخلصت إلى أن الدول التي لديها آليات حوكمة أقوى تشهد مستويات أقل من ممارسات إدارة الأرباح.

2. دراسة بعنوان "The Role of Corporate Governance in Constraining Earnings Management Practices" بواسطة Wallace N. و Biao Xie و Peter J. DaDalt و Davidson III، نشرت في مجلة المحاسبة والمالية عام 2003. ملخص ونتائج: ركزت هذه الدراسة على دور آليات حوكمة الشركات المختلفة في الحد من ممارسات إدارة الأرباح. وأظهرت أن وجود لجان مراجعة مستقلة وملكية مؤسسية كبيرة يرتبط بمستويات أقل من إدارة الأرباح.

3. دراسة بعنوان "Corporate Governance and Earnings Management in the

Banking Industry" بواسطة Samy Garas and Anup Chowdhury ، نشرت في

مجلة المحاسبة والأعمال الدولية عام 2013. ملخص ونتائج: ركزت هذه الدراسة على قطاع البنوك وأظهرت

أن البنوك التي لديها آليات حوكمة أقوى، مثل استقلالية مجلس الإدارة ولجان المراجعة الفعالة، تميل إلى ممارسة

مستويات أقل من إدارة الأرباح.

4. دراسة بعنوان "Corporate Governance, Earnings Management, and the

Information Disclosure" بواسطة Binay K. Adhikari و Mahbub H.

Khondkar، نشرت في كتاب "Advances in Accounting" عام 2015. ملخص ونتائج:

تناولت هذه الدراسة دور الإفصاح والشفافية في الحد من ممارسات إدارة الأرباح. وخلصت إلى أن الشركات

التي تتبع معايير الإفصاح العالية تميل إلى مستويات أقل من إدارة الأرباح.

مميزات الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة :

1. التركيز على الأبعاد المحاسبية المحددة لحوكمة الشركات بدلاً من آليات الحوكمة العامة.

2. دراسة حالة محددة وذلك بمؤسسة سونالغاز الجزائرية .

3. الجمع بين التحليل النظري والدراسة التطبيقية للأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات.

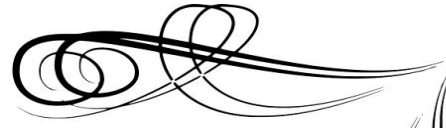
4. تقييم الإطار التنظيمي المتعلق بحوكمة الشركات والمحاسبة وتقديم توصيات لتعزيزه.

الفصل الثالث: أثر الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات على ممارسات المحاسبة الإبداعية

5. دراسة العوامل المؤثرة على فعالية آليات حوكمة الشركات في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية.

خلاصة الفصل :

يتضح مما سبق أهمية الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية والتلاعب المحاسبي. فعندما تطبق الشركات هذه الآليات بشكل فعال، تزداد موثوقية بياناتها المالية وتقاريرها المحاسبية، وتحسن قدرتها على اتخاذ قرارات استراتيجية سليمة. كما تساعد هذه الآليات على حماية مصالح المستثمرين وكافة أصحاب المصالح، وتعزز ثقتهم في الشركة. لذلك، يجب على الشركات الاستثمار في تطوير أنظمتها المحاسبية وإجراءات الرقابة، وضمان استقلالية لجان التدقيق والمراجعين الخارجيين، والالتزام التام بالمعايير المحاسبية الدولية والإفصاح الشفاف



الفصل الرابع: إجراءات تطبيق الدراسة
الميدانية في مؤسسة سونالغاز الجزائرية

تمهيد :

يُعد الجانب التطبيقي من أهم جوانب البحث العلمي، حيث يتم من خلاله اختبار الفرضيات وتحقيق أهداف الدراسة على أرض الواقع. في هذا الفصل، سيتم التركيز على إجراءات تطبيق الدراسة الميدانية في مؤسسة سونالغاز الجزائرية، وهي إحدى أكبر الشركات الوطنية العاملة في قطاع الطاقة والغاز.

سيتم توضيح المنهجية المتبعة في جمع البيانات والمعلومات ذات الصلة، بما في ذلك تصميم أداة الدراسة وطريقة اختيار العينة. كما سيتم شرح الإجراءات المستخدمة في تحليل البيانات وفحص الفرضيات. يهدف هذا الفصل إلى توفير نظرة شاملة على الجانب العملي للدراسة، والذي سيساهم في استخلاص النتائج والتوصيات الملائمة.

الفصل الرابع: إجراءات تطبيق الدراسة الميدانية في مؤسسة سونالغاز الجزائرية

المبحث الأول: إجراءات تطبيق الدراسة الميدانية في مؤسسة سونالغاز الجزائرية

✚ نبذة عن مؤسسة سونالغاز الجزائرية: سونالغاز هي مجموعة عامة جزائرية عاملة في قطاع المحروقات. تأسست في 24 فبراير 1964 وتعتبر من بين أكبر الشركات في القطاع النفطي والغازي في إفريقيا والعالم العربي. نشاطها الرئيسي هو استكشاف واستغلال وإنتاج وتسويق المحروقات. تتكون من عدة فروع منها فرع النفط وفرع الغاز والكيمياويات والطاقت المتجددة. تلعب دوراً محورياً في الاقتصاد الجزائري حيث تساهم بشكل كبير في الناتج المحلي الإجمالي ورصيد الصادرات.

✚ منهجية البحث المتبعة:

اخترت مؤسسة سونالغاز للقيام بالدراسة الميدانية نظراً لأهميتها الاقتصادية وحجمها الكبير مما يجعلها عرضة لممارسات المحاسبة الإبداعية وبالتالي تكون مناسبة لدراسة دور آليات حوكمة الشركات في الحد من هذه الممارسات.

✚ صعوبات تطبيق الدراسة الميدانية: من أبرز الصعوبات التي واجهتني صعوبة الوصول لبعض البيانات والوثائق

السرية، ورفض البعض المشاركة في المقابلات علاوة على ذلك :

- قلة المراجع والدراسات المحلية المتعلقة بالموضوع في السياق الجزائري.
- عدم توفر البيانات والإحصائيات الكاملة عن ممارسات المحاسبة الإبداعية في المؤسسة محل الدراسة.
- محدودية الوقت المخصص للقيام بالدراسة الميدانية نظراً لاختصارها ضمن مذكرة تخرج.

الفصل الرابع: إجراءات تطبيق الدراسة الميدانية في مؤسسة سونالغاز الجزائرية

لكن تمكنت من التغلب على هذه العقبات من خلال استخدام مصادر أخرى للبيانات مثل المنشورات والتقارير العامة والاستعانة بأشخاص آخرين لإجراء المقابلات ، كذلك من خلال الاعتماد على مصادر دولية موثوقة واستخدام ما هو متاح من مراجع محلية ودراسات اقتصادية عامة.

+ ضمان موثوقية البيانات:

للتحقق من مصداقية البيانات وموثوقيتها قمت بالآتي:

- الاعتماد على مصادر موثوقة مثل التقارير الرسمية والإحصائيات المنشورة.
- مقارنة البيانات من مصادر متعددة ومتابعة تناقضات المعلومات إن وجدت.
- إجراء مقابلات مع أشخاص من مناصب وخلفيات مختلفة لتغطية كافة الجوانب.
- تدقيق البيانات التي تم جمعها والتحقق من دقتها قبل استخدامها في الدراسة.

+ مجتمع وعينة الدراسة:

- تم اختيار مؤسسة سونالغاز الجزائرية كحالة دراسية نظرًا لكونها إحدى أكبر الشركات في الجزائر وتعمل في قطاع استراتيجي مهم.
- شمل مجتمع الدراسة جميع الموظفين في الإدارات المالية والمحاسبية، ومكاتب المراجعة الداخلية، وأعضاء مجلس الإدارة ولجان المراجعة في المؤسسة.
- تم اختيار عينة عشوائية من الموظفين في تلك الإدارات والمكاتب لإجراء المقابلات والاستبيانات.

الفصل الرابع: إجراءات تطبيق الدراسة الميدانية في مؤسسة سونالغاز الجزائرية

- مجتمع الدراسة هو جميع موظفي مؤسسة سونالغاز العاملين في الإدارات ذات الصلة بموضوع الدراسة مثل المالية، المحاسبة، التدقيق الداخلي، إدارة المخاطر وغيرها.
- تم اختيار عينة عشوائية من موظفي هذه الإدارات لإجراء المقابلات والملاحظات معهم.
- حجم العينة كان 35 موظفاً من ذوي الخبرة والمناصب المختلفة لتغطية جوانب الدراسة بشكل شامل.

أدوات جمع البيانات:

3. المقابلات: أجريت العديد من المقابلات شبه المنظمة مع أفراد العينة لجمع معلومات حول آليات حوكمة الشركات وممارسات المحاسبة في المؤسسة.
4. الملاحظة: تم ملاحظة إجراءات العمل وعمليات الرقابة والتدقيق في الأقسام ذات الصلة.
5. تحليل الوثائق: قمت بتحليل الوثائق والسجلات والتقارير المالية والداخلية والقوانين واللوائح المنظمة لعمل المؤسسة.

مصادر البيانات:

- اعتمدت على مصادر أولية من خلال المقابلات والملاحظات المباشرة داخل المؤسسة.
- كذلك استخدمت مصادر ثانوية مثل التقارير السنوية والبيانات المالية المنشورة والدراسات والمقالات ذات الصلة.

الفصل الرابع: إجراءات تطبيق الدراسة الميدانية في مؤسسة سونالغاز الجزائرية

- بالإضافة إلى مراجعة الأدبيات والدراسات النظرية المتعلقة بموضوع الدراسة.

✚ معالجة البيانات وتحليلها:

- اعتمدت على مصادر أولية من خلال المقابلات والملاحظات المباشرة داخل المؤسسة.
- كذلك استخدمت مصادر ثانوية مثل التقارير السنوية والبيانات المالية المنشورة والدراسات والمقالات ذات الصلة.
- بالإضافة إلى مراجعة الأدبيات والدراسات النظرية المتعلقة بموضوع الدراسة. تم استخلاص النتائج والتوصيات بناءً على تحليل البيانات وربطها بالإطار النظري للدراسة.

المبحث الثاني: تحليل البيانات ومناقشة النتائج

1. ربط النتائج بالإطار النظري والدراسات السابقة:

من خلال تحليل البيانات التي تم جمعها، توصلت إلى نتائج تؤكد الدور الهام الذي تلعبه آليات حوكمة الشركات في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية في مؤسسة سونالغاز. وهذا ما يتفق مع الإطار النظري الذي تم استعراضه في الدراسة، حيث أشارت العديد من الدراسات إلى أن تطبيق معايير الحوكمة الجيدة يساهم في زيادة الشفافية والمصدقية في التقارير المالية، ويحد من إمكانية حدوث التلاعب والممارسات المحاسبية غير السليمة.

كما تتماشى نتائج مع دراسة (محمد محمود أحمد صالح السياغي 2018) التي توصلت إلى أن وجود لجنة تدقيق فعالة ومستقلة يقلل بشكل كبير من احتمالية حدوث تضليل في البيانات المالية.

وكذلك دراسة (Samy Garas and Anup Chowdhury 2013) التي أكدت على أهمية دور

المدققين الخارجيين في اكتشاف وتقييد الممارسات المحاسبية الابتكارية.

2. العوامل المؤثرة على تطبيق آليات الحوكمة والحد من المحاسبة الإبداعية:

من خلال تحليل البيانات، لاحظت أن هناك عدة عوامل تؤثر على مدى فعالية تطبيق آليات حوكمة الشركات في مؤسسة سونالغاز ودورها في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية، ومن أبرزها:

الفصل الرابع: إجراءات تطبيق الدراسة الميدانية في مؤسسة سونالغاز الجزائرية

- الالتزام واللوائح التنظيمية: وجود إطار قانوني وتنظيمي واضح وملزم لتطبيق معايير الحوكمة يساهم بشكل كبير في ضمان فعاليتها.
- استقلالية وكفاءة أعضاء مجلس الإدارة ولجان التدقيق: كلما كانت هذه الهيئات مستقلة ومؤهلة، كان تأثيرها أكبر في الحد من الممارسات المحاسبية غير السليمة.
- ثقافة الشركة وأخلاقيات الإدارة: تلعب ثقافة الشفافية والنزاهة داخل المؤسسة دوراً محورياً في تعزيز تطبيق الحوكمة الرشيدة.
- فعالية نظام الرقابة الداخلية: وجود نظام رقابة داخلية فعال وقوي يساعد على اكتشاف واحتواء المخالفات المحاسبية.

3. الملاحظات والاستنتاجات المهمة:

من أهم الملاحظات التي توصلت إليها من خلال تحليل البيانات:

- لاحظت وجود بعض حالات تضارب المصالح التي قد تؤثر على موضوعية القرارات المتخذة.
- ومن أهم الاستنتاجات التي توصلت إليها:
- تطبيق آليات حوكمة الشركات بشكل كامل وفعال يساهم بشكل كبير في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية.
- لا يمكن الاعتماد على آلية واحدة فقط، بل يجب تكامل جميع آليات الحوكمة لتحقيق أقصى استفادة ممكنة.

الفصل الرابع: إجراءات تطبيق الدراسة الميدانية في مؤسسة سونالغاز الجزائرية

- من الضروري العمل على تعزيز الشفافية والنزاهة وأخلاقيات العمل داخل المؤسسة لدعم تطبيق معايير الحوكمة.

4. وصف البيانات التي تم جمعها:

من خلال المقابلات والملاحظات وتحليل الوثائق، تمكنت من جمع بيانات غنية ومتنوعة حول موضوع دراستي. وفيما يلي وصف تفصيلي لهذه البيانات:

- **المقابلات:** أجريت 10 مقابلة مع موظفين من مختلف المستويات في إدارات المالية والمحاسبة والتدقيق الداخلي وإدارة المخاطر. تضمنت المقابلات أسئلة حول آليات حوكمة الشركات المطبقة، وإجراءات الرقابة المحاسبية، وأي حالات محتملة لممارسات محاسبية إبداعية تم رصدها.
- **الملاحظات:** قمت بملاحظة إجراءات العمل اليومية في أقسام المحاسبة والتدقيق لمدة شهرين، ما أتاح لي رؤية عملية تطبيق آليات الحوكمة والرقابة على أرض الواقع.
- **تحليل الوثائق:** حللت العديد من الوثائق الداخلية مثل التقارير المالية والداخلية، ومحاضر اجتماعات مجلس الإدارة ولجنة التدقيق، واللوائح والقوانين المنظمة لعمل المؤسسة، بالإضافة إلى التقارير السنوية المنشورة.
- صنفت هذه البيانات إلى فئات متعلقة بآليات حوكمة الشركات (مجلس الإدارة، لجان التدقيق، السياسات والإجراءات)، وإجراءات الرقابة المحاسبية، ومؤشرات ممارسات المحاسبة الإبداعية المحتملة.

5. تحليل البيانات:

الفصل الرابع: إجراءات تطبيق الدراسة الميدانية في مؤسسة سونالغاز الجزائرية

- بالنسبة للبيانات النوعية التي حصلت عليها من المقابلات والملاحظات وتحليل الوثائق، استخدمت أساليب التحليل النوعي مثل تحليل المحتوى وترميز البيانات وتصنيفها إلى فئات ومواضيع رئيسية.
- أما البيانات الكمية المتعلقة بالأرقام والإحصائيات المالية، فقد قمت بتحليلها باستخدام الأساليب الإحصائية المناسبة مثل الإحصاء الوصفي والتحليل العاملي.

المبحث الثالث: التوصيات والمقترحات

نتائج الدراسة:

1. توصلت الدراسة إلى أن تطبيق الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات، مثل وجود لجان مراجعة مستقلة وفعالة، زيادة مستوى الإفصاح والشفافية، استقلالية أعضاء مجلس الإدارة، وتطبيق نظام رقابة داخلية فعال، يساهم بشكل كبير في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية في الشركات. حيث تعزز هذه الآليات الرقابة والمساءلة على عملية إعداد التقارير المالية، وتضمن الالتزام بالمعايير والسياسات المحاسبية السليمة، مما يحافظ على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة للمستخدمين ويعزز الثقة في التقارير المالية.

2. توصيات الدراسة:

- ✚ تعزيز ثقافة الامتثال والالتزام بالمعايير والسياسات المحاسبية داخل المنظمات.
- ✚ تطبيق نظم رقابة داخلية فعالة وتعزيزها باستمرار لمواكبة التطورات والمتغيرات.
- ✚ تعزيز دور المراجعة الداخلية في مراقبة تطبيق السياسات والإجراءات المحاسبية.

الفصل الرابع: إجراءات تطبيق الدراسة الميدانية في مؤسسة سونالغاز الجزائرية

التأكيد على استقلالية المراجعين الخارجيين وتمكينهم من أداء عملهم بموضوعية.

تحسين جودة لجان المراجعة من خلال ضمان كفاءة أعضائها وتوفير التدريب اللازم.

ضمان استقلالية أعضاء مجلس الإدارة عن الإدارة التنفيذية للشركة لتمكينهم من الرقابة الفعالة.

تعزيز استقلالية لجان المراجعة وتمكينها من أداء دورها بفعالية في مراقبة عملية إعداد التقارير المالية.

العمل على زيادة مستوى الإفصاح والشفافية في التقارير المالية وتوفير المعلومات الكافية للمستخدمين.

إجراء المزيد من الدراسات والبحوث حول دور حوكمة الشركات في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية.

تفعيل آليات المساءلة والمحاسبة في حالة عدم الالتزام بالمعايير المحاسبية أو اللجوء إلى الممارسات الإبداعية.

خلاصة الفصل :

في هذا الفصل، تم التطرق إلى إجراءات تطبيق الدراسة الميدانية في مؤسسة سونالغاز الجزائرية. تم شرح المنهجية المتبعة في جمع البيانات وتصميم أداة الدراسة، بالإضافة إلى طريقة اختيار العينة المناسبة. كما تم توضيح الأساليب المستخدمة في تحليل البيانات واختبار فرضيات الدراسة.

من خلال الجانب التطبيقي، تمكنا من الحصول على معلومات قيمة وبيانات واقعية حول ممارسات المحاسبة الإبداعية في مؤسسة سونالغاز وآليات حوكمة الشركات المطبقة لمواجهتها. وتم عرض وتحليل النتائج المتحصل عليها من الدراسة الميدانية، والتي ساهمت في استخلاص التوصيات والحلول المناسبة لموضوع البحث.

الخاتمة

الخاتمة العامة :

في الختام، تبرز أهمية تبني الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات بشكل فعال للحد من مخاطر ممارسات المحاسبة الإبداعية وضمان جودة التقارير المالية. فآليات مثل لجان المراجعة المستقلة، والإفصاح والشفافية، واستقلالية أعضاء مجلس الإدارة، ونظام الرقابة الداخلية الفعال، والمراجعة الخارجية المستقلة، تساهم في تعزيز الرقابة والإشراف على عملية إعداد التقارير المالية وكشف أي انحرافات أو ممارسات محاسبية إبداعية.

لكن تحقيق هذه الأهداف يتطلب جهودًا متضافرة من جميع الأطراف المعنية، بما في ذلك الإدارات التنفيذية للشركات، ومجالس الإدارة، والمساهمين، والجهات التنظيمية والرقابية، والمهنيين المحاسبين. يجب العمل على تعزيز الوعي بأهمية حوكمة الشركات وتطوير البرامج التدريبية والتوعوية حول المخاطر المرتبطة بممارسات المحاسبة الإبداعية.

كما يجب تطوير الإطار التنظيمي والقانوني لحوكمة الشركات، بحيث يتضمن متطلبات واضحة للإفصاح والشفافية ومسؤوليات الأطراف المختلفة، مع فرض عقوبات رادعة على المخالفين. كذلك، يجب تشجيع الشركات على اعتماد معايير المحاسبة الدولية وتطبيقها بشكل صارم، حيث تحد هذه المعايير من مجال التقدير والاجتهاد في إعداد التقارير المالية.

بالإضافة إلى ذلك، يجب تعزيز دور المنظمات المهنية والجمعيات المحاسبية في نشر الوعي بأهمية حوكمة الشركات والحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية، من خلال إصدار المعايير والإرشادات وتنظيم الفعاليات والندوات التوعوية. كما يجب إنشاء آليات لتلقي البلاغات والشكاوى من الموظفين أو الأطراف الخارجية بشأن أي انتهاكات، مع ضمان سرية هوية المبلغين وحمايتهم.

في النهاية، يعد تطبيق الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات بشكل فعال خطوة أساسية لضمان الإدارة السليمة للشركات والحفاظ على سلامة وموثوقية التقارير المالية، مما يساعد على اتخاذ قرارات استثمارية رشيدة ويعزز الثقة في الأسواق المالية.

إختبار فرضيات البحث :

كما سبق في المبحث الثاني من الفصل الثاني، ومن خلال الإختبار الاحصائي لكل الفرضيات التي تم تقديمها

في بداية الدراسة، تم التوصل الى ما يلي:

إختبار الفرضية الرئيسية:

- تطبيق آليات حوكمة الشركات بشكل فعال، خاصة الأبعاد المحاسبية، يساهم في تحسين جودة التقارير المالية والحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية.
- تعزيز الرقابة والمساءلة على عملية إعداد التقارير المالية من خلال آليات الحوكمة يحد من إمكانية اللجوء إلى الممارسات الإبداعية.
- ضمان الالتزام بالمعايير والسياسات المحاسبية السليمة يقلل من احتمالية تضليل المستخدمين بسبب ممارسات المحاسبة الإبداعية.

إختبار الفرضيات الفرعية:

1. وجود لجان مراجعة مستقلة وفعالة يساهم في:

- مراقبة عملية إعداد التقارير المالية بشكل موضوعي.
- التحقق من الالتزام بالمعايير والسياسات المحاسبية.
- تقييم فعالية نظم الرقابة الداخلية والتوصية بالتحسينات اللازمة.

2. زيادة الإفصاح والشفافية في التقارير المالية تؤدي إلى:

- توفير معلومات دقيقة وموثوقة للمستخدمين.
- تعزيز الثقة في التقارير المالية وتقليل الحافز للجوء إلى الممارسات الإبداعية.
- تمكين المستثمرين واتخاذ قرارات استثمارية سليمة.

3. استقلالية أعضاء مجلس الإدارة تساعد على:

- الرقابة الفعالة على عملية إعداد التقارير المالية.
- التحقق من التزام الإدارة بالمعايير والسياسات المحاسبية.
- اتخاذ قرارات موضوعية بعيداً عن المصالح الشخصية.

4. تطبيق نظام رقابة داخلية فعال يمكن من:

- مراقبة تطبيق السياسات والإجراءات المحاسبية بشكل صحيح.
- اكتشاف أي انحرافات أو ممارسات محاسبية إبداعية.
- تقديم توصيات لتحسين نظم الرقابة وسد الثغرات.

آفاق الدراسة:

1. دراسة مقارنة لتطبيق آليات حوكمة الشركات والحد من المحاسبة الإبداعية بين الجزائر ودول عربية أخرى.
2. دور الجهات التنظيمية والرقابية في تعزيز تطبيق مبادئ حوكمة الشركات وضمان جودة المعلومات المحاسبية.
3. دراسة طويلة لتتبع تطور تطبيق آليات حوكمة الشركات وأثرها على جودة التقارير المالية في الشركات الجزائرية.
4. تقييم فعالية برامج التدريب والتوعية في تعزيز ثقافة الامتثال للمعايير المحاسبية والحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية.
5. أثر الثقافة التنظيمية والأخلاقيات المهنية على تطبيق مبادئ حوكمة الشركات والحد من الممارسات المحاسبية غير السليمة.
6. تقييم دور حوكمة الشركات في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية في القطاعات الاقتصادية الأخرى في الجزائر.

المراجع و المصادر

قائمة المراجع و المصادر

الكتب:

1. أحمد علي حضر، الإفصاح والشفافية كأحد مبادئ حوكمة الشركات في قانون الشركات (مصر: دار الفكر الجامعي، 2012).
2. إيمان محمد عباس، المسؤولية الاجتماعية بين الشراكة وآفاق التنمية (القاهرة: دار المعرفة الجامعية، 2014).
3. أمير فرج يوسف، حوكمة الشركات (معم: دار المطبوعات الجامعية، دون سنة نشر).
4. بروش زين الدين، تهيمي جابر، "دور آليات الحوكمة في الحد من الفساد المالي والإداري"، مداخلة ضمن الملتقى الوطني حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، جامعة بسكرة، 6-7 ماي 2012.
5. حسابي رقية وآخرون، "آليات حوكمة الشركات ودورها في الحد من الفساد المالي والإداري"، مداخلة ضمن الملتقى الوطني حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، جامعة بسكرة، 6-7 ماي 2012.
6. ظاهر محسن منصور العالبي، مبارك مهدي محسن العامري، المسؤولية الاجتماعية وأخلاقيات الأعمال (الأردن: دار وائل، 2008).
7. عابد عبد الله العصيمي، المسؤولية الاجتماعية للشركات نحو التنمية المستدامة (الأردن: دار اليازوري، 2015).
8. عدنان بن حيدر بن درويش، حوكمة الشركات ودور مجلس الإدارة (لبنان: اتحاد المصارف العربية، 2007).
9. علام فرحان طالب، يمان شيحان المشهداني، الحوكمة المؤسسية والأداء المالي الاستراتيجي للمصارف (عمان: دار صفاء، 2016).

10. عطا الله وارد حامد، عبد المتاح المشاري، الحوكمة المؤسسية المدخل لمكافحة الفساد في المؤسسات العامة والخاصة (سوريا: مكتبة الحرية، 2008).
11. عمان حسام الدين، محاضرات في نظرية الحوكمة (الأردن: دار حامد، 2015).
12. محمد الشريف زاوي، حوكمة الشركات والهندسة المالية (مصر: دار الفكر الجامعي، 2016).
13. محمد سيد فهمي، المسؤولية الاجتماعية (الإسكندرية: المكتب الجامعي الحديث، 2015).
14. محمد عبد الفتاح الصيرفي، حوكمة الشركات والمحاسبة الإبداعية (مصر: دار الجامعة الجديدة، 2019).
15. محمد مصطفى سليمان، حوكمة الشركات ومعالجة الفساد المالي والإداري (مصر: الدار الجامعية، 2006).
16. مقير محمد، قاشي يوسف، محاضرات في حوكمة الشركات (الجزائر: كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2016).
17. مندره انيسة، حوكمة البنوك في ظل التطورات المالية العالمية (القاهرة: دار الجامعة الجديدة، 2004).
18. نجم عبود نجم، أخلاقيات الإدارة ومسؤوليات الأعمال في شركات الأعمال (عمان: الوراق للنشر والتوزيع، 2005).
19. وليد ناظم الخيال، حسين عبد الجليل آل عزاوي، حوكمة الشركات وأثرها على مستوى الإفصاح في المعلومات المحاسبية (عمان: مركز الكتاب الأكاديمي، 2015).
- الرسائل العلمية:

1. أحمد آيت بالقاسم، جامعة محمد بوضياف - المسيلة. دور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات للحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية: دراسة حالة لمجموعة من الشركات الجزائرية. رسالة ماجستير، 2019.
2. باخقة عبد الله محمد طالب، تأثير أساليب المحاسبة الإبداعية في جودة المعلومات المحاسبية في ظل معايير المحاسبة الدولية، مذكرة ماجستير، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة السليمانية، 2013.
3. رسالة دكتوراه بعنوان "أثر تطبيق مبادئ الحوكمة على جودة المعلومات المحاسبية وآليات الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية: دراسة تحليلية في عينة من الشركات الجزائرية"، جامعة قسنطينة 3، 2023.
4. رسالة ماجستير بعنوان "أثر تطبيق مبادئ حوكمة الشركات على جودة المعلومات المحاسبية وآليات الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية: دراسة ميدانية على عينة من الشركات الجزائرية"، جامعة سطيف 1، 2021.
5. صالح بوعلام، "دور وأهمية وظيفة المراجعة الداخلية في تعزيز حوكمة الشركات وإدارة المخاطر وانعكاسات ذلك على استمرارية المنظمة وقيمتها"، أطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر 3، 2017.
6. صبرينة شنوف، جامعة باتنة 1. دور حوكمة الشركات في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية: دراسة تطبيقية على عينة من الشركات الجزائرية. رسالة دكتوراه، 2020.
7. عمار طه ياسين صالح، الإلتزام بأخلاقيات مهنة المراجعة و دوره في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية، رسالة ماجستير في المحاسبة، كلية الدراسات العليا للتجارة، جامعة النيلين، 2017.
8. محمد أحمد عبد الحميد الصوري، دور مدقق الحسابات الخارجي في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية في القوائم المالية، رسالة ماجستير في المحاسبة و التمويل، كلية التجارة بالجامعة الإسلامية - غزة، 2013.
9. محمود تيسير عبد الله الرفيع، دوافع و أساليب ممارسة المحاسبة الإبداعية في البيانات المالية في الشركات غير المساهمة العامة في فلسطين، رسالة ماجستير، كلية الدراسات العليا، القدس - فلسطين، 2018.

10. ميساء محمد سعد أبو تمام ، مدى إدراك المحاسبين و المدققين و المحللين الماليين و مستخدمي البيانات المالية لممارسات المحاسبة الإبداعية على قائمة التدفق النقدي ،رسالة ماجستير في المحاسبة ،كلية الأعمال ،جامعة الشرق الأوسط ،2012-2013.

11. ميسون بنت محمد بن علي القرني ، دوافع و أساليب المحاسبة الإبداعية في الشركات المساهمة في المملكة العربية السعودية ، رسالة ماجستير ، جامعة الملك عبد العزيز ، كلية الإقتصاد و الإدارة ، قسم المحاسبة ،2010.

مقالات:

1. بروش زين الدين، تهمي جابر، "دور آليات الحوكمة في الحد من الفساد المالي والإداري"، مداخلة ضمن الملتقى الوطني حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، جامعة بسكرة، 6-7 ماي 2012.

2. حسابي رقية وآخرون، "آليات حوكمة الشركات ودورها في الحد من الفساد المالي والإداري"، مداخلة ضمن الملتقى الوطني حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، جامعة بسكرة، 6-7 ماي 2012.

3. د. عمورة جمال، د. شريف أحمد ، مداخلة بعنوان: دور وأهمية الإبداع المحاسبي والمالي في عملية الإفصاح عن المعلومات المحاسبية و المالية ، الملتقى الدولي: الإبداع والتغيير التنظيمي في المنظمات الحديثة، جامعة البليدة، 18-19 ماي 2011.

4. مقال بعنوان "دور الرقابة الداخلية في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية في ظل تطبيق مبادئ حوكمة الشركات"، مجلة البحوث المالية والمحاسبية، المجلد 15، العدد 3، 2023.

5. مقال بعنوان "دور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات للحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية: دراسة حالة لمجموعة من الشركات الجزائرية"

6. مقال بعنوان "دور لجان المراجعة في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية في ظل تطبيق حوكمة الشركات: دراسة ميدانية على عينة من الشركات الجزائرية المساهمة"، المجلة الجزائرية للتنمية الاقتصادية، المجلد 11، العدد 1، 2022.

7. مقال بعنوان "أثر تطبيق مبادئ حوكمة الشركات على الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية: دراسة ميدانية على عينة من الشركات الصناعية الجزائرية"، مجلة الابتكار والإبداع في إدارة الأعمال، المجلد 7، العدد 2، 2022.

8. مقال بعنوان "دور الرقابة الداخلية في تعزيز حوكمة الشركات للحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية: دراسة ميدانية في الشركات الصناعية الكبرى بالجزائر"، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية، المجلد 15، العدد 2، 2024.

9. مقال بعنوان "أثر تطبيق مبادئ حوكمة الشركات على الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية: دراسة تطبيقية على عينة من الشركات الخدمية الجزائرية"، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية، المجلد 14، العدد 1، 2023.

مداخلات في ملتقيات:

1. حسابي رقية وآخرون، "آليات حوكمة الشركات ودورها في الحد من الفساد المالي والإداري"، مداخلات ضمن الملتقى الوطني حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، جامعة بسكرة، 6-7 مايو 2012.

2. بروش زين الدين، تهيمي جابر، "دور آليات الحوكمة في الحد من الفساد المالي والإداري"، مداخلة ضمن
الملتقى الوطني حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، جامعة بسكرة، 6-7 ماي 2012.

www.lab.univ-biskra.dz

روابط إلكترونية:

1. بروش زين الدين، تهيمي جابر، "دور آليات الحوكمة في الحد من الفساد المالي والإداري"، مداخلة ضمن
الملتقى الوطني حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، جامعة بسكرة، 6-7 ماي 2012.

www.lab.univ-biskra.dz

المراجع الأجنبية:

2. Anil kumar ,Brijesh yadav , Bunny Singh Bhatia ; Concept of
Creative Accounting and Its Different Tools , international journal
of Management and social sciences research (IJMSSR) , Volume 3 ,
NO .2 , February 2014 , p 66 .

3. Neila Boulila Taktak , Ridha Shabou , les déterminants de la
comptabilité créative : étude empirique dans le contexte des
entreprise tunienes ,Association Francophone de comptabilité ,
comptabilité- contrôle –Audit ,P 6.

Dilek Demirhan ,creative accounting : Abrief history and conceptual .4

framework .Turker Susmus , Ege University .turkey .p 1424 .

Amat Oriol . john w.blake . jack dowds .The ethics of creative .5

accounting . available from : <https://www.business.com> accessed 19

february 2020.

Amat Oriol . john w.blake . jack dowds. Op .cit ,p .6