تبعيات التحول من حوكمة الشركات الى منظومة حوكمة الشركات في الفكر المحاسبي: انموذج النجاح

ID No. 3440

(PP 25 - 37)

https://doi.org/10.21271/zjhs.24.3.2

سيروان كريم عيسى **محمد عبد العزيز محسن**

قسم المحاسبة/ كلية الإدارة والاقتصاد/جامعة صلاح الدين-أربيل

serwan.essa@su.edu.krd mohammed.mohsin@su.edu.krd

الاستلام:2020/01/05

القبول: 2020/03/02

النـــشر: 2020/10/28

ملخص

تحظى حوكمة الشركات باهتمام كبير من المؤسسات الإقليمية والدولية وعلى نحو الخاص بعد الأزمة المالية في العقد الأول من القرن الحالي، التي أدت إلى أزمة الثقة في البيانات المحاسبية، من هنا أصبحت الحوكمة حقلاً خصباً للبحث والدراسة من قبل الباحثين المحاسبين، ومن أجل ذلك كان ينبغي قيام ببحث يبين العلاقة بين حوكمة الشركات والفكر المحاسبي، وهذا الفكر يمثل خارطة النجاح لمنظمات الاعمال التجارية. والبحث يركز على تقديم مفهوم ونظريات والمبادئ الخاصة بحوكمة الشركات. ويحاول طرح إطار نظري ليكون بمثابة دليل للنجاح وتحت مسمى منظومة حوكمة الشركات. وتأسيسا على ذلك فان مشكلة البحث يكمن في بيان ابعاد والنظم الأخرى التي تعتمد عليها حوكمة الشركات من اجل تعزيز التطبيق السليم في الواقع العملي. ولقد اعتمد الباحثان على المنهج العلمي التحليلي لاستنباط النتائج. ومن اهم النتائج التي توصل اليه البحث هو ان حوكمة الشركات عبارة عن منظومة إدارية شاملة لإدارة منظمات الاعمال المعاصرة بالشكل الذي يضمن تحقيق هدف الديمومة. كما ويوصي البحث منظمات الاعمال التجارية بالسعي نحو تطبيق منظومة حوكمة الشركات بالاستناد الى المتغيرات البيئة المحيطة بالمنظمات.

الكلمات المفتاحية: حوكمة الشركات، منظومة حوكمة الشركات، القيم الأخلاقية، القانون الوضعي، الفكر المحاسبي.

1- مقدمة

تتبوأ حوكمة الشركات أهمية خاصة في عالم المال والأعمال في عصرنا الحالي لما لها من تأثير على منظمات الاعمال التجارية والمجتمع، وذلك بسبب عزل التملك عن ادارة الاعمال والعمل بشكل مستمر من خلال مسؤولين منظمات الاعمال التجارية من أجل تحقيق المصالح الشخصية، وذلك لان لها دور هام في تحديد استراتيجية منظمات الاعمال، ولذلك يجب على المؤسسات العمل على تطبيق أنظمة محاسبية جديدة ومحاولة العمل على تنفيذها في الشركة، وهي عبارة عن عوامل هامة تؤثر في قيمة منظمات الاعمال التجارية وتمتلك ميزة تنافسية في السوق المالي، وعلى الرغم من أن من انتشار مفهوم الحوكمة إلا أنه لا يزال مبهما بعض الشيء لدى كثير من فئات المجتمع وبالتالي فإن التطبيق الغير صحيح للحوكمة يؤدي إلى عدم وجود اجراءات ادارية سليمة وجود إجراءات يمكن اللجوء إليها للحد من تصرفات الإدارة التي تعود بأثر سلبي على منظمات الاعمال التجارية مما يؤثر بشكل مباشر على المالكين والآخرين من أصحاب المصلحة. هناك نظرة تقليدية لحوكمة الشركات تخص المنظمات الاعمال الكبرى في الاقتصادات النامية، وأمراً يهم المستثمرين والمدراء التنفيذيين، ولكن العقود الأخيرة الماضية والتجارب التي حدثت فيها أثبتت أن حوكمة الشركات تعني أكثر من ذلك بكثير، وأن حوكمة الشركات لا تقتصر على منظمات الاعمال التجارية الكبرى متعددة الجنسيات وصاحبة الأسهم في أكبر أسواق الأسهم إنما أيضا تفيد مختلف أنواع منظمات الاعمال التجارية الصغيرة والمتوسطة، وإن النمو والتطور الحاصل وكبر حجم المنظمات الاعمال، وتعقد العمليات التي تقوم بها أدى إلى الاهتمام أكثر بحوكمة الشركات، حيث تعتبر حوكمة الشركات وسيلة فاعلة في بناء قطاع فعال للمشاريع الصغيرة والمتوسطة وقادر على خلق الوظائف واجتذاب الاستثمارات . ويحاول الباحثان من خلال هذا البحث تقديم صورة جديدة لحوكمة الشركات من خلال استنباط العلاقات بين أسباب بروز حوكمة الشركات ومكوناته من المفاهيم والمبادئ والاليات وبين والقيم الاجتماعية والقوانين الوضعية. وتأسيسا على ذلك تم تقسيم الجانب النظري الى عدة محاور حيث تم تناول النظريات الإدارية التي دفعت باتجاه ظهور حوكمة الشركات. ولمفهوم الحوكمة لغويا واصطلاحا. وبيان اهمية واهداف حوكمة الشركات. ومن ثم عرض النظريات القانونية التي يمكن

في ضوءها تفسير اليات الحوكمة. وبعد ذلك عرض عناصر القيم الأخلاقية وبيان دورها في تقويم السلوك وعلاقتها بحوكمة الشركات. وأخيرا توضيح طرح فكرة منظومة حوكمة الشركات وبيان الية عمل تلك المنظومة. ومن ثم الخروج بخلاصة بحثية استنباطية بما يجب ان تتبناه الشركات المحلية لزيادة فرص نجاح تطبيق حوكمة الشركات.

2.1 مشكلة البحث:

وتأسيسا على ما تقدم يمكن صياغة مشكلة البحث من خلال طرح الأسئلة الاتية: -

أ- هل حوكمة الشركات عبارة عن نظام مستقل قائم بذاته؟ ام له ابعاد ونظم أخرى أساسية تعتمد عليه من اجل تعزيز التطبيق السليم؟

ب- ما هي تلك الابعاد والنظم؟ وكيف تتفاعل مع بعضها البعض في منظومة متكاملة من اجل وضع اليات حوكمة الشركات؟

ت- هل حوكمة الشركات تلعب دور طوق النجاة لمنظمات الاعمال التجارية المعاصرة؟

3.1اهمية البحث:

يستمد البحث أهميته من انه جمع بين تخصصي المحاسبة والإدارة وانه يسلط الضوء على متغيرات حيوية في الادب والفكر المحاسبي والإداري. وهذا هو التوجه المعاصر للبحوث العلمية التي تحاول خلق التكامل بين العلوم المختلفة. وبتقديم الحلول لإدارة منظمات الاعمال التجارية وذلك من خلال النظرة الشمولية الذي يطرحه البحث فيما يتعلق بالأبعاد والنظم التي تتشابك وتتداخل بشكل تكاملي في بناء منظومة حوكمة الشركات بحيث يكون له دورا كبيرا في تطوير قابليات منظمات الاعمال التجارية في مواجهة التحديات الحالية والمستقبلية.

4.1 هدف البحث:

في ضوء مشكلة البحث، يسعى البحث الى تحقيق هدفين والتي يمكن تلخيصهما كالاتي:

أ- طرح منظورات فلسفية معرفية لموضوع حوكمة الشركات وذلك من خلال عرض أبرز الادبيات الحديثة التي لها علاقة اساسية ومباشرة ومعرفة محتوياتها الفكرية واستنتاج مؤشرات لتكوين فكر خاص للبحث الحالي.

ب - السعي لبناء إطار نظري مفاهيمي لفكرة منظومة حوكمة الشركات من خلال التطرق الى الابعاد والنظم التي يجب ان تؤخذ بنظر الاعتبار في تلك الجهات التي تنوي التطبيق السليم لحوكمة الشركات.

5.1 فرضية البحث:

البحث قائم على فرضية أساسية مفادها ان حوكمة الشركات عبارة عن منظومة شاملة وابعادها متكاملة تشمل مجموعة من النظم الأساسية كالنظام البيئي والقانوني والأخلاقي. فان البيئة المحيطة بالمنظمات الاعمال التجارية وما تفرزه من تحديات ونظريات إدارية وكذلك التشريعات القانونية الجارية والقيم الأخلاقية وابعاده السائدة في المجتمع كلها لها دور في تكوين منظومة حوكمة الشركات. تلك المنظومة هي التي ستأخذ بيد منظمات الاعمال التجارية نحو تحقيق التكييف والبقاء والنمو

6.1 منهجية البحث:

اعتمد الباحثان على المنهج العلمي الذي يجمع بين استقراء الواقع من خلال الاطلاع على تحديات التي افرزتها تطبيق حوكمة الشركات واستنباط ما يجب ان يكون عليه اليات حوكمة الشركات كمنظومة متكاملة من اجل تفادي التحديات وتحقيق النجاح.

2.الخلفية النظرية

2.1 النظريات الإدارية التي ساهمت في ظهور حوكمة الشركات

تستند حوكمة الشركات إلى عدد كبير وهام من النظريات سيتم استعراضها وهي:

2.1.1نظرية حقوق الملكية

هذه النظرية تختص بدراسة وظائف منظمات الاعمال التجارية اعتمادا على مفهوم حق الملكية أي معرفة كيفية تأثير حقوق الملكية على المنظومة الاقتصادية للمنظمة. ويمكن أن نميز بين عدة أنواع منها (عثمانية، 2011: 38)

أ- الحقوق الخاصة: تعني أن صاحب هذه الحقوق هو الشخص الوحيد الذي له السلطة في تقرير كيفية استخدام الموارد محل الحقوق.

ب- الحقوق العمومية: هي الحقوق التي يمتلكها جميع الأفراد على مورد ما.

ت- الحقوق الجماعية: في هذه الحالة يكون مالك الحق مجموعة أفراد.

والمشكلة تزداد تعقيدا عندما يكون هنالك انفصال بين مالك الحق والادارة. وبناء على ذلك يمكن تصنيف منظمات الاعمال التجارية الى ثلاث أنواع رئيسية (بلبركاني, 2013: 2):

أ- المنظمات الرأسمالية: يكون فيها مدير المؤسسة هو الشخص المدير. وبالتالي هناك دمج بين وظيفتان اساسيتان وهما اتخاذ القرار والملكية او ما تسمى التملك وهذا ما يجعل منظمة الاعمال الرأسمالية اكبر واكثر نجاحا.

ب- المنظمات التي يسيطر فيها المدير: في هذا النوع يتم تقسيم حقوق الملكية، حيث المالك له حق الإفراط واستغلال المنتج، ومثال على ذلك له الحق في بيع أسهمه. أما المدير يملك حق الاستعمال لقيامه بالإدارة اليومية للمنظمة.

ت- المنظمات العمومية: بكون حق استعمال جماعي، أما الاستغلال والإفراط يكون ملك للدولة، أو السلطة العمومية.

ث- المنظمات التعاونية: حق الملكية يكون جماعي، لا يوجد ملاك حقيقيون، مما يميز غياب الرقابة الفعالة للإدارة.

وفي إطار تطور نظرية حق الملكية، جاءت نظرية الوكالة تبين آليات المراقبة في منظمات الاعمال، لحل نزاع الحاصل بين أصحاب الحقوق والمديرين.

2.1.2 نظرية الوكالة

الذي قام بتطوير هذه النظرية هما Jensen و Mecklin في عام 1976 ، عندما سلطا الضوء على موضوع جديد ومهم بالنسبة لمنظمات الاعمال التجارية وهي ضرورة فصل وعزل الملكية عن سلطة اتخاذ القرارات الادارية للمسؤولين ، تقول هذه النظرية، إن المديرين بينهم وبين مؤسسات الاعمال مجموعة من العقود التي تجبرهم على العمل لمصلحة المساهمين للحصول على ثروة أكبر وزيادة القيمة للمؤسسة وذلك مقابل الراتب الذي يستلمه المديرين ، لأن المدير حسب هذه النظرية يحاول استغلال سلطته ونفوذه بشكل كبير من أجل حماية حقوقه وزيادة ثروته مع استغلال قوة العلاقة التي تربطهم بالمزودين والمستهلكين ...ولا ننسى كمية المعلومات الضخمة التي تصل للمدير قبل أي شخص اخر مما يجعله يرغب في تحقيق مصالحه وأهدافه فقط دون النظر لاي أهداف لها علاقة بالمنظمة، ولمواجهة هذه المشكلة الخطيرة الذي يعتبر عدم التزام بالعقد من المدير يحاول المساهمون وضع اجراءات رقابية متعددة من أجل تقويم السلوك الغير صحيح للمدير من خلال تبني نظام الحوكمة للشركات والذي بدوره يضمن وجود آليات رقابية ومتابعة داخلية، سواء كانت رقابة تبادلية أو الرقابة الرسمية للمساهمين والممارسة الخارجية من جهة السوق، وقد تحدثت Fama بعد ذلك بما يقارب 4 سنوات إلى ضرورة حدوث هذا الاصطدام والنزاع بمؤسسات الاعمال عندما يكون عزل بين حقوق الملكية وسلطة القرار، وجاءت حوكمة الشركات لتلبي رغبات وضروريات كانت ومازالت مطالب من قبل المساهمين للعمل على وقف وتقليل من السلوك الغير ايجابي من المديرين ومن أجل حماية مصالحهم وذلك بأدوات رقابية متعددة من أجل استمرار عمل منظمات الاعمال التجارية وضمان نجاحها (عثماني، وشعبانية، 2012 : 12)

2.1.3 نظرية التجذر

التجذر ما هو إلا عبارة عن مجموعة من العلاقات الرسمية أو غير الرسمية التي يسعى المدير التنفيذي من إقامتها لهدف التخلص ولو جزئيا من مراقبة الإدارة ومن مراقبة المساهمين لغرض الاحتفاظ بمنصبه وزيادة حريته وسلطته وتعظيم مصالحه الشخصية. (بومدين، 2011: 128-129)

وقد جاء بنظرية التجذر كل من الأمريكيان، Shleifer et Vishnyحيث يرون أن المدير له امكانية الالتفاف حول آلية المراقبة الخاصة بنظرية الوكالة، ومفهوم التجذر يعطي نوعين من الاستراتيجية:(أم خليفة، 2009: 6- 7)

أ- استراتيجية تهدف إلى التأقلم مع المحيط.

ب- استراتيجية تهدف إلى وضع موانع من أجل دفاع المدير عن مكانته، أو ما يسمى باستراتيجية الوقاية.

حيث إن التجذر يعني أن المدير يبعث جذوره في منظمات الاعمال التجارية لتثبيت منصبه، كلما كانت الجذور عميقة كان من الصعب اقتلاعها، وهذا أحسن تعبير عن الحالة التي يكون فيها المدير وذلك في تثبيت مكانه.

2.1.4 نظرية الموارد

من أجل فهم سلوك منظمة الاعمال لابد من فهم وإدراك نطاق البيئة. بالنسبة لمنظرين هذه النظرية، منظمات الاعمال التجارية التي تريد البقاء لابد من أن تأسس معاملات (Transaction) مستقرة مع محيطها من أجل الحصول على الموارد التي تحتاجها. في هذه النقطة يمكن الإشارة إلى نظرية أخرى: هي نظرية تكاليف الصفقات والتي تهدف إلى فهم الصفقات التي تحدث

في البيئة الداخلية والخارجية للمنظمة. انطلقت هذه النظرية من الإشكالية التي طرحها (R.Coase) في 1937 ، و تخص شرح بروز منظمة الاعمال مع وجود تكاليف الصفقة أو المعاملات. (أمر خليفة، 2009 :8)

وساهمت هذه النظرية في توسيع الإطار النظري لحوكمة الشركات حيث تناولت العلاقة بين المساهمين والمديرين. وساهمت في قياس فاعلية منظمة الاعمال من خلال تكاليف الصفقات التي أنشأتها.

2.2 حوكمة الشركات لغويا واصطلاحا.

من خلال إطلاع الباحثان على العديد من المراجع تبين أن مصطلح الحوكمة يعتبر حديث الاستعمال في اللغة العربية فقد تباينت آراء الباحثين في محاولة ترجمة مصطلح "Corporate Governance"، ولا يوجد تعريف قاطع لهذا المفهوم فهو ما زال في طور التمكين. وأن هناك العديد من المحاولات لتأطير الأبعاد المعرفية والمفاهيمية لمفهوم حوكمة الشركات.

2.2.1 الحوكمة لغويا

في سنة 2003 تم اصدار واعتماد لكلمة ولفظ حوكمة من خلال المجمع اللغة العربية وذلك من خلال اصدار وثيقة : "تبين أن الترجمة العربية (حوكمة) للمصطلح الإنجليزي هي عبارة عن ترجمة صحيحة بشكل كامل مبنى ومعنى فهي وردت حسب الصياغة العربية بسبب احتفاظها على الجذر والوزن وأيضا هي نفس المعنى باللغة الانجليزية وهو التأكيد على دعم والرقابة على نشاط منظمات الاعمال التجارية والتعرف على قدرة المسؤولين عنها وبناء على ما سبق تم اعتماد هذا المصطلح بصيغته تلك من شأنه أن يكون اضافة جديدة ونوعية إلى المصطلحات العربية الحديثة "(آل غزاوي، 2010: 8-9)

2.2.2 الحوكمة اصطلاحا

إن حوكمة الشركات تعتبر مفهوما شاملا يتضمن مجموعة من النظم والمعايير والقواعد والإجراءات التي يمكن اتباعها بهدف تقنين وتنظيم العلاقة بين إدارة منظمات الاعمال التجارية وبين كافة الجهات ذات الصلة التي تتعامل معها على النحو الذي يحمي ويحافظ على الحقوق ويؤدي الواجبات. (بله، 2012 :55)

وتهتم حوكمة الشركات بتنظيم وتحديد الممارسات التي تقوم بها الإدارة من خلال مجموعة من القوانين والإجراءات التي تعمل على تنظيم وتحديد الواجبات والمسؤوليات والحقوق بين الأطراف المختلفة للمنظمة بما يسهم في الحفاظ على حقوق المالكين حملة السندات والعاملين بمنظمات الاعمال التجارية وأصحاب المصالح الأخرى. (حسن ومحسن، 2016: 488)

مما سبق يستنتج الباحثان أن حوكمة الشركات:

أ- تسهم في الحفاظ على حقوق المالكين حملة الأسهم والعاملين بمنظمات الاعمال التجارية وأصحاب المصالح الأخرى.

ب- تشمل عناصر تعزيز منظمات الاعمال التجارية على المدى الطويل وتحديد الأطراف المسؤولة ومسؤولياتها.

ت- تمثل إحكام العلاقة بين إدارة التنفيذية وحملة الأسهم وأصحاب المصالح مع ضمان النزاهة والشفافية.

ث- لها تأثير على تحديد السلطة والتأثير على القرارات التي يتخذها المديرون.

2.3 اهداف حوكمة الشركات

إن حوكمة الشركات تلعب أهمية كبيرة من خلال مقدرتها على تحقيق أهداف متعددة ونذكرها باختصار كالتالي: (خليفة ودرهمون، 2018: 114)

أ- المحافظة على حقوق المساهمين: عبر تكوين مجموعة من الدفاتر والمستندات التي تثبت حقهم في الاسهم وتعتبر تلك البيانات تمتاز بالشفافية والحصول على كل المعلومات اللازمة حسب الوقت المناسب، مع العمل على ضمان حقوق المساهمين سواء في الانتخابات واختيار الممثلين في اعضاء مجلس الإدارة وتحديد نسبة الربح في السنة.

ب- ضمان تطبيق العدالة: وهي الاقرار بكل الحقوق اللازمة لكل الجهات ذات العلاقة بالعمل داخل مؤسسات للحصول على مبدأ العدالة للجميع وعدم التحيز لأحد.

ت- ضمان تحقيق مصالح الأطراف المتعددة التي لها علاقة بمنظمات الاعمال: مما يوجب وجود حب للعمل وانتماء وولاء صادق للمؤسسة لدى العاملين والمتعاونين مع مؤسسات الاعمال.

ث- التأكيد على توفير ودعم سلامة قنوات الاتصال: إن العمل على الحصول على معلومات مهمة ذات الخصائص المتعددة وهي صحة ودقة وسهولة الحصول على المعلومات لجميع المعنيين في تلك المعلومات داخل وخارج المؤسسة وهذا

بدوره ينعكس على اداء المؤسسة ويضمن صحة وسلامة اساليب وادوات الرقابة ويدعم تطبيق كل الاجراءات الصحيحة التي تؤدي الى تطبيق مبدأ حوكمة الشركات مما يؤدي الى فعالية وكفاءة اداء منظمات الاعمال

ج- استراتيجية منظمات الاعمال: تنتهج منظمات الاعمال التجارية عدة استراتيجيات تؤدي الى حصول المؤسسة على ميزة تنافسية والمحافظة عليها واستثمارها وتنميتها وذلك بضرورة ان تكون تلك الاستراتيجيات تعمل على اضافة قيمة لها في المجال الذي تنتمي اليه.

ح- العمل على الادارة الجيدة للتهديدات المتعددة: وذلك بوجود مجلس ادارة يتميز بالكفاءة والفعالية اثناء مواجهة المخاطر وأيضا وجود طريقة سليمة في تطبيق الرقابة الداخلية يعمل بالتنسيق مع المراقب الخارجي.

2.4 أهمية حوكمة الشركات

وقد تعاظمت وبرزت أهمية الحوكمة للمنظمات بشكل متنامي من أجل الحصول على تنمية اقتصادية وسيتم توضيح تلك الاهمية حسب البنود الاتية: (العيش، 2016: 4)

أ- مجال محاربة ومواجهة الفساد الاداري والمالي: تعمل الحوكمة على تحقيق القدرة على محاسبة والرقابة على الادارة، مع اختلاف القوانين من دولة الى اخرى لكن حوكمة الشركات عملت على وجود قوانين تضمن تحقيق الرقابة بسبب تعدد الاخطار الموجودة في بيئة الاعمال، ونجد ضرورة وأهمية ان يكون لكل منظمة هيكل تنظيمي مناسب يضمن تحقيق النزاهة والعدالة والتأكيد على الفصل بين السلطة واتخاذ القرار مما يؤدي الى سهولة الرقابة.

ب- مجال تشجيع الاستثمارات: أي مستثمر يرغب في المشاركة في الاستثمار داخل أي مؤسسة يعمل على معرفة مدى تطبيق تلك المنظمة للحوكمة وذلك بسبب شدة المنافسة في الوضع الحالي فترغب كل المنظمات للحصول على قيمة وميزة تنافسية من خلال تبنيها لقوانين وانظمة الحوكمة وذلك لان الحوكمة تحافظ على حقوق المساهمين وتحدد مسؤوليات ومهام وواجبات المالكين مما يؤدي الى زيادة الاستثمار

ت- مجال دعم الحاملين للأسهم: رأس مال المنظمة هو عبارة عن المساهمين فهم الذمة المالية للمؤسسة فإن تعرضت الشركة للخسارة فأول من يتضرر هم المساهمين لذلك عملت الحوكمة على توفير الحماية لهم بطرق متعددة وحمايتهم من أصحاب المصالح الشخصية

2.5 مبادئ وقواعد حوكمة الشركات.

إن اتباع المبادئ السليمة لحوكمة الشركات يؤدي إلى خلق الضمانات اللازمة ضد الفساد وسوء الإدارة وتشجيع الشفافية في منظمات الاعمال التجارية ومكافحة مقاومتها للإصلاح وبالتالي تحقيق الحماية اللازمة للمساهمين واصحاب المصالح الاخرى. وتهدف قواعد وضوابط الحوكمة إلى تحقيق الشفافية والعدالة ومنح حق المساءلة لأعضاء مجلس إدارة منظمات الاعمال، وبالتالي تحقيق الحماية اللازمة للمساهمين وجميع الأطراف ذات الصلة، مع مراعاة قواعد العمل من أجل الحد من استغلال السلطة، لغرض تحقيق الأهداف الشخصية على حساب الأهداف ذات المصلحة العامة، بما يؤدي إلى تنمية منظمات الاعمال التجارية وتشجيع الاستثمار وتدفقه وتنمية المدخرات وتعظيم الربحية وإتاحة فرص عمل جديدة. (صراوي ومقراني، 2018: 65)

حرصت الجهات الدولية على الاهتمام بمفهوم حوكمة الشركات ومن اهم تلك الجهات هي صندوق النقد الدولي" IFC " وبنك التسويات الدولية ممثلا في لجنة بازل والبنك الدولي" IB " ومنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية "OECD" التي أصدرت في عام 1999 مبادئ الحوكمة والتي تم إعادة صياغتها عام 2004، وتم إعادة صياغتها من جديد عام 2015، وتم الإقرار عليها من قبل وزراء مالية دول مجموعة العشرين ليطلق عليها مبادئ 20OECD/G للحوكمة. لقد تم بحث هذه المبادئ في منتدى OECD/G 20 لحوكمة الشركات في أبريل/نيسان عام 2015، وعقب هذا الاجتماع، اعتمد مجلس منظمة الOECD هذه المبادئ في 8 يوليو/تموز عام 2015. وبعد ذلك قدمت هذه المبادئ لقادة مجموعة ال 20 في 15-16 نوفمبر 2015 في أنطاليا حيث أقرتها وأطلقت عليها مبادئ OECD/G 20 لحوكمة الشركات. وتهدف هذه المبادئ إلى مساعدة واضعي السياسات على تقييم وتحسين الإطار القانوني والتنظيمي، والمؤسسي لحوكمة الشركات، وذلك بهدف دعم الكفاءة الاقتصادية والنمو المستدام والاستقرار المالي. ويتحقق هذا في المقام الأول عن طريق توفير الحوافز المناسبة للمساهمين وأعضاء مجلس الإدارة والمديرين التنفيذيين وكذلك الوسطاء الماليين ومقدمي الخدمات وذلك في إطار من الضوابط المتعلقة بهذا الشأن. وفيما يلي استعراض للمبادئ الجديدة للحوكمة. (OECD:2015)

2.5.1 المبدأ الأول: حقوق المساهمين:

ويشمل المبدأ الاول على عدة نقاط ومن أهمها هي:

أ- توفير عدة طرق لإثبات حقوق الملكية.

ب- تغيير نوع الملكية للأسهم

ت- الحصول على المعلومات التي تختص بمنظمات الاعمال التجارية حسب الوقت اللازم وبشكل مستمر.

ث- المشاركة والتصويت في الاجتماعات العامة للمساهمين.

ج- حصول المساهمين على نسب من أرباح منظمات الاعمال.

2.5.2 المبدأ الثاني: المعاملة المتكافئة للمساهمين

يجب أن يكفل إطار حوكمة الشركات المعاملة المتكافئة لجميع المساهمين، ومن بينهم صغار المساهمين والمساهمين الأجانب. كما ينبغي أن تتاح لكافة المساهمين فرصة الحصول على تعويض فعلى في حالة انتهاك حقوقهم.

2.5.3 المبدأ الثالث: دور أصحاب المصالح في حوكمة الشركات

يجب أن ينطوي إطار حوكمة الشركات على اعتراف بحقوق أصحاب المصلحة كما يرسيها القانون..

2.5.4 المبدأ الرابع: الإفصاح والشفافية:

ينبغي أن يكفل إطار حوكمة الشركات تحقق الإفصاح الدقيق وفى الوقت الملائم بشأن كافة المسائل المتصلة بتأسيس منظمات الاعمال، ومن بينها الموقف المالي، والأداء، والملكية، وأسلوب ممارسة السلطة.

2.5.5 المبدأ الخامس: مسؤوليات مجلس الإدارة:

يجب أن يتيح إطار حوكمة الشركات الخطوط الإرشادية الاستراتيجية لتوجيه الشركات، كما يجب أن يكفل المتابعة الفعالة للإدارة التنفيذية من قبل مجلس الإدارة وأن تضمن مساءلة مجلس الإدارة من قبل منظمات الاعمال التجارية والمساهمين.

ويرى الباحثان أنه قد ظهرت العديد من المحاولات من أكثر من جهة لإصدار مبادئ لحوكمة الشركات وقد تناولت اغلب البحوث السابقة تلك المحاولات وخلال العقود الماضية طرأت العديد من التغيرات على مبادئ حوكمة الشركات وتضمنت ادخال مفاهيم جديدة، ونظرة مستجدة لبعض الجوانب في حوكمة الشركات حيث أصبح النظر إليها بمفهوم أوسع، وحرص الباحثان في عدم عرض لمحاولات الجهات الدولية المختلفة تفاديا للحشو الزائد، والتركيز بمحاولة OECD صاحبة أبرز واحدث المعايير الدولية الواقعية لحوكمة الشركات وتمتلك أكبر دعم دولي ، وأن وجود مبادئ محددة لحوكمة الشركات بهذا الشكل له أهمية كبيرة في توضيح الممارسات التي يجب اتباعها عند تأسيس إطار حوكمة الشركات، وأيضا هناك أهمية بالغة لصياغة وتطوير مجموعة من المبادئ العامة لحوكمة الشركات واعتبارها خطوط عامة لتعزيز الإدارة السليمة للشركات والأسواق المالية واستقرار الاقتصاد واعتبار هذه المبادئ ارشادات مستقبلية لتطوير معايير تفصيلية للحوكمة وتحديد الأدوار والمسئوليات لجميع الأطراف المسؤولة لضمان التطبيق الناجح والفعال لتلك المبادئ.

2.6 التأطير القانوني لتطبيقات حوكمة الشركات في البيئة المحلية

لقد أصبح تطبيق حوكمة الشركات عاملا رئيسيا يؤثر في نجاح الاعمال، وعنصر لضمان تفادي كل ممارسات الفساد المالي والإداري وما ينتج عنها من عواقب وخيمة، وداعما مهما في جذب الاستثمارات، ومؤمنا لطريق التميز في تحقيق الجودة والأداء، وصمام أمان للتحكم في مخاطر الأعمال وتفادي الأزمات. (حميد وصادق، 2016 :39)

أ- حوكمة الشركات ومبدأ حسن النية: أي عمل تجاري من الضروري أن يكون أحد أساسياته الثقة وحسن النية ، لذلك كل تلك القوانين تحتوي على هذا المبدأ، فلذلك يتم تجريم ومحاسبة كل شخص يحاول المساس بهذا المبدأ، على الرغم ان تلك القوانين لم توجد تعريف واضح لهذا المبدأ بل هو من مسؤولية القضاء. فهو لا يحتاج لنص لانه يمتاز بالشمول، ويتم تطبيقه من خلال منظومة القضاء والقانون، ولذلك يتبين أهمية مبدأ حسن النية لاستقرار النظام القانوني. وهو يعني ضرورة وأهمية الافصاح عن مركز المنظمة سواء المالي او غيره مما يؤدي الى تنفيذ حوكمة الشركات. لكن نجد نقد واضح وهو كيف يمكن قياس حسن النية وماهي أبعاده وماهي تفرعاته ليتم الحكم على منظمه انها تلتزم بهذا المبدأ أم لا. (فياض، 2013: 227)

ب- حوكمة الشركات ونظرية الوكالة: يمكن اعتبار نظرية الوكالة اطار قانوني هام يمكن الاستناد عليه من خلال أن مدير المنظمة يعمل كمندوب او وكيل عن الشركة ويقوم بممارسة صلاحياته بناء على تلك الوكالة وأداء واجباته حسب تلك الوكالة والقيام بالمهام المطلوبة حسب العقود الموجودة فبالتالي لا تتعلق بذمته أي مسؤولية (حماد، 2005: 6) ولكن

بالرغم ان نظرية الوكالة تعتبر ان مجلس الادارة يقوم بأداء مهامه حسب العقد الموجود وهذا العقد ينزم العلاقة بين المدير ومجلس الادارة والمساهمين الا انه لا يعتبر مسوغ قانوني لحوكمة الشركات لان نظم الرقابة هنا ليس فقط على مجلس الادارة انما على كل اصحاب المصالح في المنظمة داخلي وخارجي فبالتالي لا يوجد مبرر قانوني.

ت- حوكمة الشركات والتعسف في استعمال الحق: يقول العديد من القانونين ان حوكمة الشركات هي تطبيق لنظرية التعسف في استعمال الحق الموجودة في معظم قوانين الدول، والتي تعتبر استغلال للنفوذ في منظمات الاعمال التجارية أو وذلك من خلال تطبيق قرارات صعبة وعنصرية ضد من هم أقلية داخل المنظمة. وذلك لان وكمة الشركات قائمة على ان مجلس الادارة ملتزم بعقد يحدد مهامه ومسؤولياته بينما نظرية التعسف في استعمال الحق قائمة على وجدو خلل في أداء مجلس الادارة لمهامة وظلم الغير . (جهلول، 2011: 77). وتعتبر اهمية حوكمة الشركات من الناحية القانونية محاولة للتغلب على سلبيات تنفيذ العقود الناتجة عن ممارسات خاطئة تنتهك العقود المبرمة وقوانين منظمات الأعمال، إذ يعتبر عدد من الخبراء القانونيين على مسؤوليات العهدة بالأمانة والتي يقوم بها المديرون قبل الجهات المتعددة الأخرى، إذ تتداخل حوكمة الشركات وقوانين أسواق المال، المصارف، المراجعة، التدقيق، المنافسة، الاحتكار، الضرائب، قوانين العمل، الخصخصة، قوانين حماية البيئة وغيرها. (عبد السلام وكريم، 2008، 163)

2.7 المنهج الاخلاقي في تطبيقات حوكمة الشركات

اختلف العلماء والمفكرين في مصادر المنهج الأخلاقي كل حسب مدرسته الفكرية والبيئية وعموما فان لهذا المنهج ثلاث منابع تنبع منها وتتغذى بها ويكمل بعضها البعض وهي (الماوردي, 1981, ص4):

أ- الفطرة السليمة: فالإنسان مجبول ومفطور على حب الاخلاق الحسنة وكره الاخلاق السيئة ومهما اختلف الناس في تقييم بعض الأفعال والتصرفات فان هناك فضائل واخلاقا يشتركون جميعا في حبها واحترامها وتجذر الحسن والقبيح في النفوس والسلوك دليل واضح على فطريتها واصالتها فيهم.

ب- العرف الاجتماعي: في كل مجتمع تتشكل عبر العصور اعراف وقيم تكون محل تراض وتوافق عام ومحل احترام والتزام وتصبح بذلك جزءا من المنظومة الأخلاقية للمجتمع.

ت- الدين: ان الاخلاق والتوجيهات الخلقية هي الجزء الأعظم في جميع الأديان في جميع العصور والأمم كما وردت في صحف إبراهيم وموسى وتعاليم السيد المسيح (عليه السلام) والقران العظيم والسنة المطهرة.

وبذلك فإن الكثير من المفاهيم والنظريات المتعارف عليها حديثاً في مجال الحوكمة لها جذورها وأصولها في المصادر الثلاث، بل إن الكثير منها قد طبق من خلال البلدان التي كانت تطبق الشرائع السماوية، وأن أهم ما يميز هذه المفاهيم والرسالات السماوية أنها كانت تأخذ بنظر الاعتبار لعوامل السلوكية والروحية التي توجد في داخل الإنسان، من خلال افتراض إدراك الفرد لرقابة الله عز وجل وكذلك رقابته الذاتية لنفسه. وهذا ينطبق على الكثير من النظريات الحديثة للحوكمة، حيث إنها تتداول بين الأوساط العلمية على أنها اكتشافات حديثة نسبياً، ولكن عند النظر في الاديان السماوية نجد الكثير من الإشارات والتطبيقات لهذه النظريات والمفاهيم. (الناهض وصوالحي، 2018: 82)

بينما يمكن أن تعتبر فكرة او مصطلح (الحوكمة) ابتكارًا عصريًا، فإن للمعايير والقيم المتعلقة بهذه الفكرة مرادفات في الأديان السماوية. وبما أن الأديان السماوية يملي طريقة حياة شاملة فقد أوصى دائما بالأخلاقيات الجيدة بشكل عام بما في ذلك الأمانة والإخلاص وعدم الغش والتلاعب وتحريم الرشوة. كما أن اهتمامات المنادين بالحوكمة المبنية على أن الفصل بين ملكية وإدارة منظمات الاعمال التجارية يمكن أن يؤدي إلى مشكلة وكالة، هي مسألة تناولها الأديان السماوية قبل ظهور مبادئ ومعايير الحوكمة، وإذا كانت منظمات الاعمال التجارية تعرف بأنها مجموعة من العقود حسب نظرية المنشأة فإن احترام وتنفيذ هذه العقود أحد ركائز الحوكمة. وقد نص الأديان السماوية بوضوح على احترام العقود وأرسى قواعد السلوك. فبالرغم من أن علاج المشكلة معروف منذ مئات السنين، إلا أنه أخيرا تنبه العالم بعد أن ظهرت مشكلة الوكالة وانهارت منظمات الاعمال التجارية الكبيرة في غربه وشرقه إلى أن الحل يكمن في الحوكمة التي تقوم على القواعد الأخلاقية. (الرقيبي، 2012: 4)

وبخلاف الاقتصاد الوضعي فإن الاقتصاد وفق الأديان السماوية قد ربط المال والاقتصاد بالأخلاق والمثل الإنسانية، فإذا كان الاقتصاد الوضعي مفصولاً عن الأخلاق، كما هو مفصول عن الدين والإيمان، فإن الاقتصاد وفق الأديان السماوية مربوط ربطاً محكما بالإيمان والأخلاق. ذلك أن الحياة في نظر الأديان السماوية حلقة متشابكة، موصول بعضها ببعض، ومن الخير لها ألا تنفصل عن الأخلاق والمثل العليا في أي ناحية من نواحيها. وفصلها عنها بمثابة فصل الجسد عن الروح، أو فصل الآلة عن

ضوابطها وكوابحها التي لا تستغني عنها. والمتأمل في سياق الأحكام والتوجهات الأديان السماوية المتعلقة بالمال، سيجد بوضوح: أن الأديان السماوية يفرض الأخلاق والمثل في كل جانب من جوانب المال: في إنتاجه إذا أنتج، وفي استهلاكه إذا استهلك، وفي توزيعه إذا وزع، وفي تداوله إذا تداول، ولا يقبل بحال أن تسير أي ناحية من هذه النواحي بمعزل عن الأخلاق. (القرضاوي، 2010: 20-21)

فإن الاقتصاد بمفهومه الديني هو اقتصاد أخلاقي قائم على محاربة الربا والظلم في جميع التعاملات، فمثلا في الدين الإسلامي لم يفرق في التعامل ما بين التاجر والفرد المسلم، فجميعهم مخاطبون بفروع الشريعة الإسلامية، ويجب عليهم تطبيق الحد الأدنى من الأخلاق والمسؤولية الاجتماعية اتجاه دينهم ومجتمعهم، فينطبق عليهم جميعاً دفع الزكاة كحد أدنى من الصدقات والتبرعات، وكذلك عدم الغش والخداع ونحوهما كحد أدنى من الأخلاق. (الناهض وصوالحي، 2018: 90)

ان الحوكمة في المنظور الإسلامي تظهر من خلال الطريق الذي يرسمه الدين لسلوك القائد الإداري ونشاط منظمات الاعمال التجارية والأفراد العاملين فيها، سواء في علاقتهم ببعضهم البعض أو علاقتهم بالمجتمع المحيط ومن ثم تصبح الإدارة الإسلامية ذات رسالة شاملة لكل العبادات والمعاملات والأخلاق في إطار شامل ومتكامل. وقد اتسمت تجارب المصارف الإسلامية بالعديد من الاختلالات في التزامها بمبادئ الشريعة الإسلامية والقواعد التي سطرها لها المنظرون الأوائل، حتى أصبح الكثير من الكتاب والباحثين والخبراء ينتقدونها واصفين إياها بأنها تقوم فقط بمحاكاة لعمليات البنوك التقليدية وتحاول إيجاد الطرق والحيل لتبرير عملياتها غير الشرعية لتضعها تحت إطار إسلامي في الظاهر وفيها الكثير من الربا في الباطن، كما أن سد الفجوات والمفارقات بين ما ينبغي أن يكون وبين ما هو كائن في مسيرة المصارف الإسلامية يرتبط ببعض التدابير الجادة التي يمكن اعتبارها من الأولويات على حساب التكاثر الكمي الذي لم يعبر عن مدى التزام هذه المصارف بأسسها النظرية. (بورقبة، 2009، ص12)

ومن المعلوم أن الشريعة الإسلامية تدعم كل طريقة أو أسلوب أو وسيلة فيها خير للبشرية في المعاملات المالية وغيرها من المجالات شرط ألا تخالف الشرع، وأن الغاية لا تبرر الوسيلة. (Bedj، 2015). وتتمثل مبادئ الحوكمة في المنهج الاسلامي بالآتي :(ناصر وبن زيد، 2013: 18-19)

أ- العدل: وهو يقابل المعاملة المتكافئة للمساهمين في منظمات الاعمال التجارية التقليدية سواء كانوا أغلبية أو أقلية أجانب أو محليين. وهذا المبدأ يضمن لأصحاب المصالح حقوقهم وضمان تحقيق الرضا لهم. لذلك فإن مبدأ العدل يعكس دعم الاتجاه للتطور والإبداع والعمل المشترك والتحسين المستمر. ﴿ثُم جَعَلْنَاكَ عَلَىٰ شَرِيعَةٍ منَ الْأَمْرِ فَاتَّبِعْهَا وَلَا تَتَّبِعْ أَهْوَاءَ الَّذِينَ لَا يَعْلَمُونَ﴾ (الجاثية: 18).

ب- الشورى: مبدأ مكمل لمبدأ العدل فلا عدل في قرار من غير التشاور مع أصحاب المصالح، وأخذ رأي جميع الأطراف ذات التأثير على منظمات الاعمال التجارية والشورى مبدأ يساعد على احداث جو من التعاون والتفاهم يساعد في حل كل المشكلات بطرق ودية ويعمل على إرضاء كل الأطراف حيال مشاركتهم في اتخاذ القرارات. فقد جاءت الشريعة الإسلامية بتعزيز وترسيخ مبدأ المشاركة والشورى، حيث يقول الله سبحانه وتعالى: ﴿وَأَمْرُهُمْ شورى بَيْنَهمْ﴾ (الشورى: 38).

ت- المسئولية: تتمثل في العقد الاجتماعي المبرم بين المنظمات وأصحاب المصالح والمسئولية محددة بمراقبة الله في الأفعال والأعمال فالكل راع وكل راع مسئول عن رعيته، وأن المسئولية في المنهج الإسلامي مسئولية مزدوجة بين منظمة الاعمال وأصحاب المصالح وبين منظمة الاعمال والخالق سبحانه وتعالى.

ث- المساءلة: ضرورة محاسبة كل مسئول عن التزاماته وربط مدي الوفاء بها بنظام للجزاء في صورة إثابة المجد وتقويم المقصر من خلال ضبط الأنظمة الداخلية. وهذا مبدأ أساسي في الشريعة الإسلامية، فجميع الخلق يسئلون أمام الله عز وجل يوم القيامة، فيقول تعالى: ﴿وَلَتُسْأَلُنَّ عَمَّا كُنتُمْ تَعْمَلُونَ﴾ (النحل: 93)

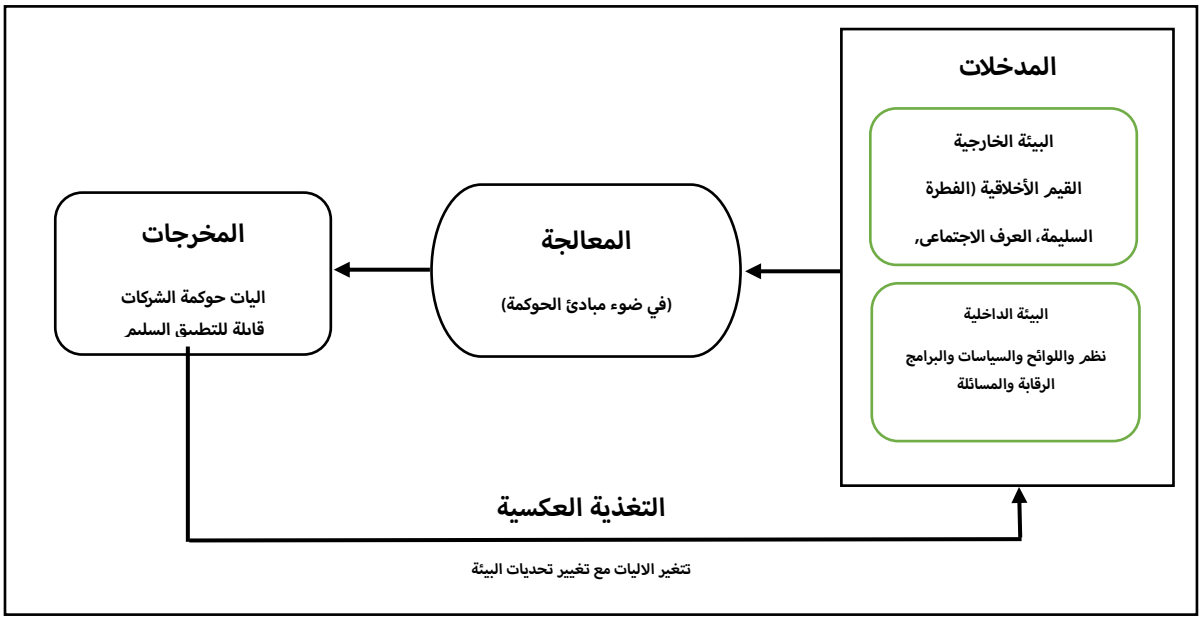
ويرى الباحثان أن الشريعة الإسلامية والأديان السماوية الاخرى قد سبقت جميع المنظمات الحديثة التي تسعى لوضع مبادئ عامة للحوكمة، وأن هذه المبادئ لا تعتبر أمراً جديداً بالنسبة للأديان السماوية فقد جاء بها الإسلام على سبيل المثال قبل 1400 عام، وأن هذه المبادئ الخمسة للحوكمة في المنهج الاسلامي تقابل المبادئ التي وضعتها منظمة OECD فمبدأ العدل يقابله المبدأ الثاني وهو الحقوق والمعاملة المتساوية للمساهمين، أما مبدأ الشورى فيقابله المبدأ الرابع وهو دور أصحاب المصالح في حوكمة الشركات، ومبدأ المسئولية يقابله المبدأ الخامس وهو مسؤوليات مجلس الإدارة، ومبدأ المساءلة يقابله المبدأ الأول وهو ضمان وجود إطار عام وفعال لحوكمة الشركات، ومبدأ الشفافية مشترك بينهما أيضا. إن الحوكمة بمفهومها الإسلامي توازن في الحماية بين جميع أصحاب المصالح على حد سواء. وهكذا تعطي الحوكمة الدينية اهتمام كبيرا بالقواعد

الأخلاقية والعقدية وتعتمد بالإضافة إلى المعايير المالية ومعايير اجتماعية فهي تؤدي دورها الحقيقي في خدمة المجتمع بأكمله بقدر من الشفافية والنزاهة.

2.8 منظومة حوكمة الشركات وأثره في الفكر المحاسبي

يرى الباحثان من خلال سرد المحاور السابقة لحوكمة الشركات ان هذا المصطلح جاء كرد فعل لممارسات المدير وذلك لمواجهة المشاكل التي افرزتها نظريات الإدارة في الواقع العملي في منظمات الاعمال، فنظرية حقوق الملكية كان واقع حال لفترة من الزمن عندما كان حق الافراط والاستغلال والاستعمال تحت سلطة المالك. وبعدما أصبح الافراط والاستغلال بيد المالك والاستعمال بيد المدير جاءت نظرية الوكالة لتنظيم العلاقة بين المالك والمدير في إطار عقد قانوني وان أي اخلال ببنود هذا العقد من قبل الطرفين سوف يكونان في محل المسوؤلية القانونية. ولكن يبدو ان المدير استطاع من خلال نظرية التجذر من ان يطور من الاستراتيجيات التي تساهم في الحفاظ على مكانته في منظمات الاعمال التجارية والالتفاف حول نظم الرقابة الموجهة اليه. والتحول نحو بناء علاقات مع اطراف خارجية, الامر الذي أدى الى ظهور نظرية تكلفة الصفقات لأنه اصبح المدير يبحث عن تأسيس صفقات مستقرة مع الأطراف الخارجية ذات العلاقة بمنظمة الاعمال لضمان وتدعيم مكانته في منظمات الاعمال التجارية فساهمت هذه النظرية في توسيع الاطار النظري لحوكمة الشركات حيث تناول العلاقة بين المالك والمدير وبين الأطراف الأخرى ذات مصلحة مع منظمة الاعمال وبناء على ذلك يتم وضع أسس واليات لتنظيم جميع تلك العلاقات, وبالإضافة الى عوامل وأسباب أخرى كلها ساهمت بطريقة او أخرى لظهور حوكمة الشركات كأسلوب لمواجهة جميع تلك المشاكل.

ومن خلال استطلاع تجارب البلدان لحوكمة الشركات تبين ان كل دولة تقوم بتطبيق حوكمة الشركات وفق ما يتلاءم مع بيئتها فليس هنالك نموذج موحد لحوكمة الشركات تلائم جميع الدول. ولقد تطرق الباحثان للنظريات القانونية التي يمكن ان تفسر اليات حوكمة الشركات وفقها ومن ثم بيان البعد الأخلاقي لتطبيقات حوكمة الشركات وذلك من اجل توصيل وطرح فكرة النموذج الخاص لحوكمة الشركات قابلة للتطبيق وبشكل سليم. ويسمى النموذج بمنظومة حوكمة الشركات ومصطلح المنظومة يراد منها توصيل فكرة ان حوكمة الشركات ليست نظاما مستقلا بذاتها وانما تعتمد على مجموعة من النظم الأخرى بمعنى ان نجاح حوكمة الشركات مرهون بمدى تكامل الياتها مع النظم الأخرى. والشكل الاتي يبين فكرة منظومة حوكمة الشركات



شكل رقم (1) منظومة حوكمة الشركات

المصدر: اعداد الباحثان

ووفق فلسفة منظومة حوكمة الشركات فان المنظومة وجدت من اجل احكام السيطرة من وجهة نظر المساهمين وأصحاب المصالح. ولهذا فان المبادئ الأساسية التي تم الإشارة اليها تعتبر بمثابة قيود في عملية معالجة المدخلات البيئية من اجل حصول على اليات إدارية ومحاسبية تكون مقبولة من قبل الافراد أولا وقابلة للتطبيق ثانيا. إذا ان الاليات ما هي الا قيود على

سلوك الافراد العاملين في منظمات الاعمال التجارية التجارية. وينبغي ان لا ننسى ان هنالك نظم أخرى وظيفتها تقويم السلوك كالقيم الأخلاقية (الفطرة السليمة، العرف الاجتماعي، الدين) والقانون الوضعي لكل بلد.

وبنظر الباحثان ان اية جهة إذا نظرت لحوكمة الشركات من زاوية المنظومة تلزم عليها الالتزام بالخطوات التالية:

أ- تشخيص المشاكل الناجمة عن النظريات الإدارية في الواقع العملي.

ب- وضع اليات لمواجهة تلك المشاكل في ضوء مبادئ الحوكمة.

ت- درج وتفسير الاليات ضمن النظريات القانونية المتعارف عليها حتى تكتسب تلك صفة قانونية وتكون ملزمة التطبيق.

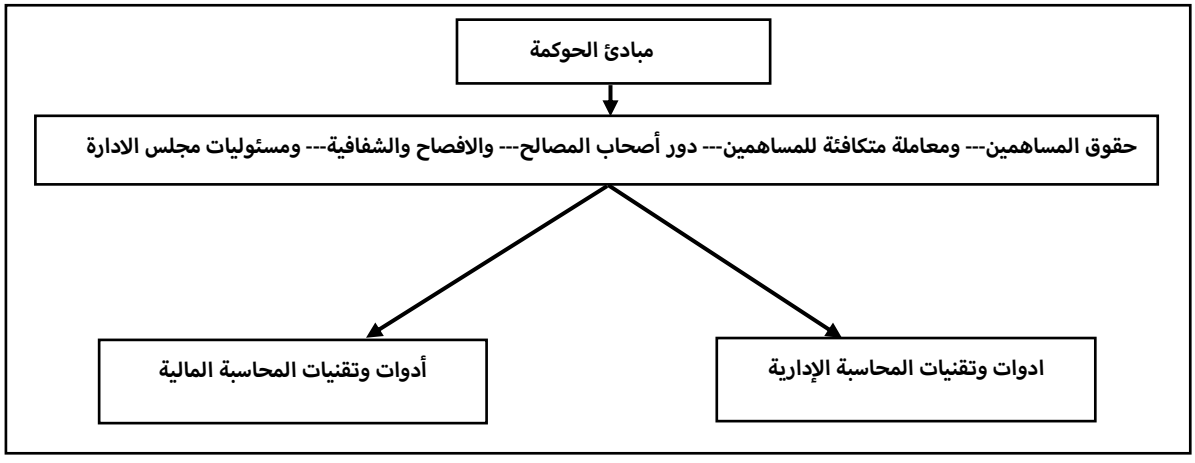
ث- تغليف تلك الاليات بالبعد الأخلاقي والاخذ في الحسبان الفطرة الإنسانية الذي يستمد قيمه من الفطرة السليمة والأعراف الاجتماعية والرسالات السماوية وتكون مقبولة لدى الافراد القائمين بالإدارة.

وسيكون لهذه المنظومة دورا كبيرا في تحقيق الهدف والغاية المنشودة لمنظمات الاعمال التجارية الا وهو الديمومة (التكييف والبقاء والنمو). وهذا لا لا يتم إذا لم يحدث اثرا في الفكر المحاسبي. أشرنا فيما سبق ان اليات الحوكمة اما تكون إدارية او محاسبية. ولما كانت المحاسبة أداة للمسائلة، كان لابد ان تستجيب للتغير في الفكر الإداري فلما كانت المسائلة مقصورة على المساهم (صاحب المال) والإدارة , فجميع أدوات القياس والتوصيل المحاسبي صممت وفق هذا الأساس. ولكن عندما أصبحت المسائلة بين ثلاث أطراف (المساهم والإدارة وأصحاب المصالح) فان هذا التوسع يحتاج الى إعادة النظر في أدوات القياس والتوصيل المحاسبي. ولكي تقوم المحاسبة بدورها بشكل سليم يجب عليها تلبية احتياجات جميع الأطراف الثلاثة.

لاحظ الباحثان ان اغلب البحوث التي تطرقت للأليات المحاسبية لحوكمة الشركات تركز فقط على تلك الاليات التي تعزز من مبدئ الإفصاح والشفافية فكأنما المحاسبة هو فقط للإفصاح لا غير.

وتجدر الإشارة الى انه لم يعد ينظر الى المحاسب كموفر للمعلومات بل أصبح ينظر اليه باعتباره المؤثر الرئيسي في عملية الإدارة الاستراتيجية حيث يركز المحاسب الاستراتيجي على تهيئة المعلومات التي تبدأ بتحديد وتوصيف المشاكل وتنتهي بتحليل هياكل القرارات التي تحتاج لمعلومات ملائمة لاتخاذها وبالتالي يتم التركيز على الميزة التنافسية للمنظمة كمحدد رئيسي للأرباح المتوقعة وتحديد وقياس هذا الموقف التنافسي في صورة بيانات محاسبية والافصاح عنه في التقارير المحاسبية. إذا مهام المحاسب المعاصر دائما سيتمحور حول تعزيز الميزة التنافسية المستدامة للمنظمة. فما هي الميزة التنافسية المستدامة؟ الميزة التنافسية المستدامة: هي قدرة المنظمة على الاستفادة القصوى من نقاط قوتها الداخلية والمتمثلة في مواردها المادية والبشرية، بالشكل الذي يوجد لها قيمة كبيرة في الوسط التنافسي والذي بدوره يجعلها في مركز أفضل بالنسبة لمنظمات التي تشاركها نفس النشاط. (أمين، 2012، ص102).

ومعلوم لدى المختصين في العلوم المحاسبية ان المحاسبة تتفرع الى فرعين رئيسين هما (المحاسبة المالية) و (المحاسبة الادارية). تقليدا تقارير المحاسبة الإدارية كانت موجه للمستخدمين الداخليين. ولكن التوسع والتحول في الفكر الإداري تجاه المسائلة الذي اشرنا اليه سابقا دفعت المحاسبة الإدارية في تقديم معلومات للجهات الخارجية أيضا وهذا ما توكده دراسة (المشهداني,2010) حيث اشارت الى ان المحاسب الإداري يتطلب منه مهارات عالية وتدريب مهني يشمل تحليل المعلومات وتقويم الأداء الاستراتيجي للإدارة واصبح عضو فاعلا في فريق الإدارة وليس تابعا لها وكذلك يتسع دوره من مجرد توفير المعلومات الملائمة الى الإدارة الداخلية ليتعدى ذلك الى توفير المعلومات الى الأطراف الخارجية. والشكل الاتي يبين علاقة فروع المحاسبة بمبادئ الحوكمة.



شكل رقم (2) علاقة فروع المحاسبة بمبادئ حوكمة الشركات
المصدر: اعداد الباحثان

من خلال الشكل اعلاه يتبين للقارئ ان المحاسبة بفرعيها يجب ان تساهم في قياس وتوصيل المعلومات مالية وغير مالية بالصيغة التي يعطي للمساهمين حقوقهم ويكون مقبولة لدى جميع المساهمين بمعنى لا يتم انحياز لجهة على حساب جهة أخرى وأيضا يرضي أصحاب المصالح ويعطيهم الصورة الحقيقة حول المركز المالي لمنظمات الاعمال التجارية بالإضافة الى ان المعلومات في التقارير ويجب ان تتصف بالشفافية أي بدون اجراء أي عمليات تجميل بحيث يكون سببا في تكوين صورة غير حقيقة ويوجه القرارات باتجاه غير صحيح وأيضا يحقق المسئوليات بشكل عادل على مجلس الإدارة والإدارة التنفيذية.

3. الخلاصة

لقد اثبتت حوكمة الشركات على انها نظام فعال لتنظيم المصالح بين الأطراف الفاعلة في منظمات الاعمال التجارية. ولتحقيق نجاحها في بيئات المختلفة ينبغي ان تأتيه متناسقة مع مجموعة من النظم داخل وخارج المنظمة والتي تؤثر بشكل او بأخر. مما يدعو الى ضرورة إيجاد توافق وتناسق بينها وبين تلك النظم لتكون حوكمة الشركات أكثر فاعلية لتحقيق انموذج النجاح وبالتالي لابد من صياغتها بتأطيرها ضمن اليات تحقق التوافق مع جميع النظم المؤثرة فيها سواء تلك المتعلقة بالعوامل المادية بالبيئة او تلك المرتبطة بالقيم للقائمين على تنفيذها. وبالتالي فان اليات حوكمة الشركات ومبادئها لتكون قابلة للتطبيق ومقبولة لابد ان تكون مفسرة قانونيا أي تحكمها اطر تشريعية سليمة وواضحة ومغلفة بالقيم الأخلاقية السائدة في كل بيئة. فاذا كانت الأطر القانونية والتشريعية نظاما والقيم الأخلاقية نظاما والحوكمة نظاما فاذا تم جمع بين تلك النظم في إطار واحد عندها يمكن تسميتها بمنظومة حوكمة الشركات تلك المنظومة التي تشمل في ثناياها هذه النظم مجتمعة وبشكل متفاعل مما يحقق التأثير كل منها بالأخر وفي الاخر لتكون انموذج النجاح في منظمات الاعمال. ومن هذه النظم هي النظام المحاسبي المتمثلة بأدوات القياس والتوصيل الواجب تصميمها بشكل يعزز جميع المبادئ التي تنادي بها منظومة حوكمة الشركات في منظمات الاعمال التجارية.

وعليه فان منظمات الاعمال التجارية المحلية التي تسعى الى تطبيق اليات حوكمة الشركات لابد لها من دراسة القواعد القانونية والقيم الاخلاقية السائدة في بيئتها من اجل زيادة فرص النجاح في تطبيق مفهوم منظومة حوكمة الشركات وكذلك تطوير الأدوات المحاسبية التي تخدم أصحاب المصالح المختلفة في ضوء مبادئ حوكمة الشركات.

المصادر

1- القران الكريم
2- إبراهيم، عبد السلام وكريم، فاضل (2008) *حوكمة الشركات ضرورة استراتيجية لمنظمات الألفية الجديدة/دراسة تحليلية في عدد من منظمات صناعة خدمات التأمين العامة*, مجلة الفري للعلوم الاقتصادية والإدارية, كلية الإدارة ولاقتصاد, جامعة الكوفة , ص 155-172
3- آل غزوي، حسين (2010) "*حوكمة الشركات وأثرها على مستوى الإفصاح في المعلومات المحاسبية*"، رسالة ماجستير(غير منشورة)، الأكاديمية العربية في الدنمارك، الدنمارك، 2010
4- الرقيبى، جمعة (٢٠١٢)، "*حوكمة العلاقة بين أطراف التعاقد في الصيغ الإسلامية (المرابحة والمضاربة*، مؤتمر الخدمات المالية الإسلامية الثاني، في الجزائر.
5- بو هراوة، سعيد وبكروشه، حليمة (٢٠١٥)" *حوكمة المؤسسات المالية الإسلامية – تجربة البنك المركزي الماليزي*" ، المجلة الجزائرية للتنمية الاقتصادية، عدد ٢٠ ، ص105-118
6- جهلول، عمار (2011) *النظام القانوني لحوكمة الشركات*، منشورات زين الحقوقية، بيروت.
7- حماد، طارق (2005) *حوكمة الشركات*، الدار الجامعية، دون مكان نشر.
8- حميد، قرومي وصادق، صفيح (2016) *حوكمة الشركات في بيئة الأعمال العربية: المتطلبات التنظيمية ونماذج تجارب*، مجلة معارف، العدد 20, ص25-40
9- ريحاوي, مها (2008) *الشركات المساهمة ما بين الحوكمة والقوانين والتعليمات، حالة دراسية للشركات المساهمة العامة العمانية*، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 24 العدد الاول ، ص 27
10- صراوي, مراد ومقراني, عبد الكريم(2018) *دور المعلومة المالية في تفعيل حوكمة الشركات الاقتصادية الجزائرية*, مجلة البحوث الاقتصادية والمالية, 5(1), ص57-85.
11- فياض، محمود (2013) *مدى التزام الأنظمة القانونية المقارنة بمبدأ حسن النية في مرحلة التفاوض على العقد*، بحث منشور بمجلة الشريعة والقانون، جامعة الإمارات العربية المتحدة، العدد 54، السنة 27، أبريل.

12- ناصر، سليمان وبن زيد، ربيعة (2013) *دور الحوكمة في إدارة مخاطر الصكوك الإسلامية*، المؤتمر الدول الثامن حول: دور الحوكمة في تفعيل أداء المؤسسات والاقتصاديات، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التيسير، جامعة حسيبة بن بو علي، الشلف – الجزائر,

13- القرضاوي، يوسف (2010) *مقاصد الشريعة المتعلقة بِالمال*، دار الشروق، الطبعة الثانية، القاهرة:

14- الناهض،عبد العزيز وصوالحي، يونس(2018)*مبادئ ونظريات الحوكمة من منظور الشريعة الإسلامية*, مجلة الرسالة, المجلد 2 العدد 2 , ص 74-99

15- بلبركاني, أم خليفة (2009) *آليات الحوكمة في المؤسسة الاقتصادية*"، مجلة التنظيم والعمل، العدد 05 ، جامعة معسكر، ص6-7

16- بله، سيد (2012) دور تطبيق حوكمة الشركات في ممارسة أساليب المحاسبة الإبداعية، مجلة العلوم الاقتصادية، السعودية، وعلوم التسيير، العدد 12

17- حسن، بشرى ومحسن، حسين (2016) *تأثير آليات حوكمة الشركات في ممارسات التحفظ المحاسبي بحث تطبيقي في عينة من المصارف المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية*، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، العدد (93) المجلد (22)

18- خليفة، أحمد ودرهمون, هلال(2018) *جودة المراجعة وآليات حوكمة الشركات*, مجلة الاقتصاد والمالية, 4 (1), ص109 – 120

19- عثماني، حسين وشعبانية، سعاد (2012) *النظام المالي المحاسبي كأحد متطلبات حوكمة الشركات وأثره على بورصة الجزائر*، مداخلة ضمن الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، يومي7-6 مايو 2012، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر

20- عثمانية، عثمان (2011) *الحوكمة وأثرها على الأداء المالي للشركة دراسة مقارنة بين بعض الشركات الأمريكية والجزائرية*، رسالة ماجستير إستراتيجية في العلوم المالية، جامعة تبسة ، ص 38

21- العيش، الصالحين (2016) *حوكمة الشركات بين القانون واللائحة*، المجلة الدولية للقانون.

22- - OECD(2004) .OEDC *principles of corporate governance*

23- Bedj, Toufik. (2015)." *the role of the corporate governance in enhancing the efficiency of Islamic banks and accelerate their development*". journal of Islam, Law and judiciary.1 (2).

دەرئەنجامی ئاڵوگۆڕکردنی حەوکەمەی کۆمپانیاکان بۆ سیستەمی حەوکەمی کۆمپانیاکان لە ڕوانەگەی بیری ژمێریاریەوە: مۆدیلی سەرکەوتن

سیروان کریم عیسی **محمد عبد العزیز محسن**
بەشی ژمێریاری - کۆلیژی کارگیری وئابووری /زانکۆی سەلاحەددین-هەولێر

پوختە

ئەم تۆیژینەوە هەڵوێستە لە سەر دەستەواژەی حەوکەمی کۆمپانیاکان دەکات کە بە دەستەواژەیەکی تازە وپیشکەوتوو دادەندرێت لە هزری کارگێڕی وژمێریاریدا. هەر ئەم هزرەش نەخشەی سەرکەوتن بۆ کۆمپانیا بازرگانیەکان دادەنێت. هەر بۆیەش ئەم دەستەواژەیە لە لایەن بەڕێوەبەری کۆمپانیاکان وبگرە تۆیژەرانیش گرینگییەکی زۆری پێدراوە. سەرەتا تۆیژینەوەکە هەوڵیداوە کە لە ڕوانەگی تیۆریەوە پێناسە ومۆدیلە ئەکادیمیەکانی بخاتە ڕوو، دواتر تۆیژینەوەکەی هەوڵی خستنەرووی چوارچیوەیەکی تیۆری داوە بۆ بابەتی سیستەمی حەوکەمی کۆمپانیاکان بۆ ئەوەی ببێتەی نەخشە ڕێگایەك بۆ سەرکەوتنیان. بە لەبەرچاوگرتنی ئەمەی سەرەوە کێشەی تۆیژینەوەکە سەری هەڵداوە کە بریتیە لە ئەو ڕێکار و چوارچێوە و سیستەمانەی کە حەوکەمی کۆمپانیاکانی لە سەر بنیات نراوە چین و کۆمپانیاکان چۆن دەتوانن سودی لێ وەرگرن بۆ بەڕێوەبردنێکی باشی ڕێکخراوەکانیان. تۆیژینەوەکە بۆ گەیشتن بە دەرئەنجامی کۆتایی پشتی بەستوە بە چەندین ڕێگای شیکاری زانستی. گرینگترین دەرئەنجامەکانی ئەم تۆیژینەوەش بریتی بوە لە ئەوە کە حەوکەمی کۆمپانیاکان یەکێکە لە باشترین شێوازەکانی بەڕێوەبردن کە کۆمپانیاکە دەگێنێتە ئامانجی خۆیی، هەروەها هەروەکو چۆن ئاشکرایە کە ژمیریاریش بەشێکە لە کۆمپانیا هەربۆیش بەکارهێنانی ئەو جۆرەی بەڕێوەبردنی گرینگیەکی زۆری هەیە بۆ سەرکەوتنی بەشی ژمێریاری. لە کۆتایشدا ئەم تۆیژینەوە پێشنیار دەکات کە کۆمپانیاکان سیستەمی حەوکەمی کۆمپانیاکان لە بەڕێوەبردندا بەکار بێنن ئەمەش بەلەبەر چاوگرتنی ئەو ژینگەیی کە تێدا کار دەکەن.

زاراوە سەرەکیاکان : حەوکەمی کۆمپانیاکان ، سیستەمی حەوکەمی کۆمپانیاکان، بەهای ڕەوشت، یاسا، هزری ژمێریاری

Consequences of the transition from corporate governance to corporate governance system in Accounting thought: Success model

Sirwan kareem Issa **Mohammed Abdullaziz Mohasin**
Accounting dept – Administration and Economic College / Salahaddin University-Erbil

Abstract

This research deals with corporate governance as one of the contemporary concepts in management and accounting thought, and this thought represents a road map for success for business organizations. That is why it gained wide attention at the level of business organizations. The research focuses on introducing the concept, theories, and principles of corporate governance. Its tries to present a theoretical framework to serve as a guide to success and under the name of the corporate governance system. Based on this, the research problem lies in explaining the dimensions and other systems on which corporate governance depends in order to promote proper application in practice. The researchers have relied on the analytical scientific method to derive the results. Among the most important findings of the research is that corporate governance is a comprehensive administrative system for managing contemporary business organizations in a manner that ensures the achievement of the goal of sustainability. And accounting is part of this system that should respond to the requirements of the corporate governance system implementation. The research recommends that business organizations seek to apply the corporate governance system based on the environment variables surrounding the organizations.

Keywords: Corporate governance, corporate governance system, Ethical values, Law, Accounting thoughts.