

مساهمة أخلاقيات مهنة المحاسبة في تفعيل حوكمة الشركات

The contribution of accounting ethics to the activation of corporate governance

أ. ابتسام بن غزال

جامعة بسكرة / الجزائر

Ibtissam31089@gmail.com

أ. أمينة جودي

جامعة بسكرة / الجزائر

Djoudi_am@yahoo.com

ملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى التعريف بحوكمة الشركات وبأخلاقيات مهنة المحاسبة، وعرض مبادئ كل منهما، كما تهدف هذه الدراسة إلى توضيح العلاقة الموجودة بين مبادئ كل منهما، وتوضيح كيف تساهم المبادئ الأخلاقية في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات. وقد توصلت هذه الدراسة إلى أن:

- تطبيق الشركات لحوكمة الشركات يساهم في تحقيق عدة أهداف منها تشجيع التعاون بين الشركة والمساهمين، تحقيق الاستدامة الاقتصادية، كما تهدف إلى تحقيق المساواة بين صغار المستثمرين وكبارهم، وبين المستثمرين المحليين والأجانب على حدٍ؛
- كما أن التزام المحاسبين بالمبادئ الأخلاقية يساهم في تحقيق أهداف منها المحافظة على الثقة وتحقيق العدالة في التقارير والقوائم المالية التي يقدمها المحاسب لكل الأطراف التي تتعامل معها الشركة؛
- كما أن هناك علاقة بين الحوكمة وأخلاقيات مهنة المحاسبة، وأن التزام المحاسبين بمبادئ أخلاقيات مهنة المحاسبة يساهم في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات.

الكلمات المفتاحية: - حوكمة الشركات - أخلاقيات مهنة المحاسبة.

Abstract:

This study aims at defining companies governance, and accounting ethics, with identifying the relationship between their principles, and how can accounting ethics contribute in enhancing companies governance principle.

The study concluded to the following points:

- *Applying the governance contributes in realizing many objectives such as: participation between the company and shareholders, realizing sustainable development, and equality between local and foreign investors;*
- *Applying accounting ethics contributes in maintaining confidence and justice in the reports and financial statements submitted by the accountant to all the parties that deal with the company;*

There is a relationship between governance and accounting ethics, where the commitment of accountants by accounting ethics contributes in enhancing companies governance principles.

Key Words : -Companies Governance -Accounting Ethics.

تمهيد:

نتيجة للأزمات المالية والاقتصادية المتوالية للعديد من الشركات وفي مقدمتها شركة Enron، تزايد اهتمام الدول والمنظمات المهنية في البحث عن الآليات والطرق التي من شأنها أن تساهم في الحد من هذه الأزمات نظرا لما تخلفه من آثار سلبية على الشركة وعلى أصحابها، وكذا من شأنها- هذه الآليات- تنظيم العلاقة بين المالكين ومجالس الإدارة والإدارات العليا فيها.

فالأزمات المالية التي حدثت أثارت جدلا واسعا بين المهنيين والأكاديميين وحتى السياسيين حول ما يمكن أو ما يجب تطبيقه لتفادي هذه الأزمات، وضمن هذا هناك من الشركات من تعمل على تطبيق مبادئ حوكمة الشركات لما لها من مزايا تعود بالفائدة على الشركة وعلى كل من له علاقة بها، كما أن هناك من الشركات من تعمل على تطبيق مبادئ أخلاقيات مهنة المحاسبة نظرا كذلك لما لها من دور ايجابي. وفيما يخص هذه النقطة - أخلاقيات مهنة المحاسبة- وجهت لمهنة المحاسبة عدة تهمة وانتقادات، منها أن المحاسبين والمراجعين كان لهم دور في نشوء هذه الأزمات من خلال قيامهم بالإفصاح عن قيم محاسبية ومالية غير صحيحة، ومن خلال مصادقة المراجعين على تقارير مالية مضللة، وهذا راجع لضعف الجانب الأخلاقي لدى المحاسبين، مما دفع بالعديد من الهيئات المهنية إلى سن مجموعة من المبادئ واجب الالتزام بها من طرف المحاسبين والمراجعين.

ونظرا لمزايا كل من حوكمة الشركات وأخلاقيات مهنة المحاسبة تعمل الشركات على تطبيقهم معا، كما تعمل الشركات على تطبيق مبادئ أخلاقيات مهنة المحاسبة كمكمل أو لتفعيل أو لتنشيط أو لتحقيق مبادئ حوكمة الشركات، وذلك نظرا لتداخل مبادئ كل منهما. ضمن هذه الورقة سيتم التطرق إلى:

- أولا: حوكمة الشركات؛
- ثانيا: أخلاقيات مهنة المحاسبة؛
- ثالثا: دور المبادئ الأخلاقية في تفعيل مبادئ الحوكمة.

أولا: حوكمة الشركات

يتزايد اهتمام الدول والمنظمات المهنية في السنوات الأخيرة في البحث عن الأنظمة والآليات التي من شأنها أن تساهم في الإستغلال الجيد لموارد الشركة وفي تفعيل الرقابة على عمل الشركات وفي تنظيم العلاقة بين المساهمين ومجلس الإدارة ومختلف الإدارات الأخرى. وضمن هذا تعمل الشركات على تطبيق ما يسمى بحوكمة الشركات والتي تمثل -حوكمة الشركات- أحد أهم القضايا التي استحوذت على اهتمام الأكاديميين والممارسين، نظرا لدورها في الحد من الأزمات المالية ولدورها الفعال في مجال الإصلاح المالي والإداري للشركات، ونظرا لدورها في زيادة ثقة مستخدمي القوائم المالية، وفي تنظيم العلاقة بين المساهمين ومجلس الإدارة ومختلف أصحاب المصالح وذلك من خلال الالتزام بتطبيق مبادئها.

1. تعريف الحوكمة:

قدمت لحوكمة الشركات مجموعة من التعاريف ولكن من الصعوبة وجود تعريف مقبول عالميا وذلك بسبب اختلاف ثقافات الدول وأنظمتها القانونية وتطورها التاريخي ما يفسر وجود عدة نظريات لحوكمة الشركات، حيث أن هناك مجموعة من الدول كاستراليا والمملكة المتحدة والولايات المتحدة وكندا ونيوزيلندا والتي طورت أنظمة لحوكمة الشركة تركز على ضمان تحقيق الأهداف المحددة من قبل مالكي الشركة وحملة الأسهم فيها، في حين ركزت مجموعة أخرى من الدول كفرنسا وألمانيا وإيطاليا وغيرها على تطوير أنظمة تهدف إلى تحقيق الموازنة بين رغبات واهتمام أصحاب المصلحة الأساسيين كالعاملين والمدراء والدائنين والموردين والزبائن والمجتمع بشكل عام.¹

ومن بين التعاريف المقدمة لحوكمة الشركات مايلي:

- مجموعة من القواعد والممارسات والضوابط الرقابية التي تهدف إلى ضمان قيام الإدارة بإستخدام أصول الشركة المادية والمعنوية بأمانة لمصلحة المساهمين أو تمكين المساهمين وغيرهم من ذوي المصالح بالشركة من ممارسة حقوقهم وحماية مصالحهم.²
- مجموعة من القوانين واللوائح والإجراءات التي تمكن إدارة الشركة من تعظيم ربحيتها وقيمتها في المدى البعيد لصالح المساهمين.³
- مجموعة ممارسات تقلل من المخاطر التي تواجه المستثمرين وتسهم في جذب رؤوس الأموال الاستثمارية وتحسن الأداء في الشركة وعلى وجه الخصوص في المنطقة ذات المنافسة المتزايدة؛⁴
- النظام الذي يتم من خلاله توجيه أعمال الشركة ومراقبتها على أعلى مستوى من أجل تحقيق أهدافها والوفاء بالمعايير اللازمة للمسؤولية والنزاهة والشفافية؛⁵
- تمثل مجموعة من الآليات الخاصة بالرقابة الداخلية والخارجية التي تعمل على تقليل صراع المصالح بين كل من المالكين وحملة الأسهم من جهة والمدراء من أخرى والذي ينجم عن فصل الملكية عن الإدارة، كما أنها تمثل نظاما لتوجيه الشركات والرقابة عليها.⁶

ما يلاحظ من خلال التعاريف السابقة أنه - وكما ذكرنا في البداية- لا يوجد تعريف موحد متفق عليه بين كافة الأطراف المعنية بحوكمة الشركات من محاسبين وإداريين واقتصاديين وقانونيين ومحللين لمفهوم حوكمة الشركات، ويرجع ذلك لعدة أسباب منها عدم الاتفاق على الترجمة الصحيحة لمفهوم الحوكمة، إضافة إلى سبب آخر وهو تداخل مصطلح الحوكمة في العديد من الأمور التنظيمية والاقتصادية والمالية والاجتماعية للشركة، إلا أن هذا لم يمنعنا من تقديم مفهوم لحوكمة الشركات على أنها نظام لتوجيه الشركات والرقابة عليها، تقوم على مجموعة من المبادئ، من خلالها يتأكد المستثمرون من تحقيق ربحية معقولة لإستثماراتهم، للحوكمة أهداف منها ضمان الشفافية والنزاهة والحيادية في تبادل المعلومات والوصول إليها من قبل جميع أصحاب المصلحة.

2. مبادئ حوكمة الشركات: تقوم حوكمة الشركات على ستة مبادئ رئيسية، يعتبر أولها طارا عاما وضروريا لتطبيق المبادئ الخمسة الأخرى، وحسب منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية 2004، تتمثل هذه المبادئ في:⁷

1.2 ضمان وجود أساس لإطار فعال لحوكمة الشركات: من أهم العناصر التي يجب توفرها في أي دولة ضمان تطبيق فعال لقواعد الحوكمة ويعكس ضرورة توفر إطار فعال من القوانين والتشريعات والأسواق المالية الفعالة، ورفع القيود عن نقل رؤوس الأموال، ووجود نظام مؤسسي فعال يضمن تشريع وتطبيق البنية الفوقية اللازمة، ويجب أن يكون هذا الإطار ذا تأثير على الأداء الإقتصادي الشامل ونزاهة الأسواق ويشجع على قيام أسواق تتصف بالشفافية والفعالية.

2.2 ضمان حقوق المساهمين: إن من أهم ما أكدت عليه قواعد الحوكمة هو حقوق المساهمين وأبرز هذه الحقوق:

- ضمان وجود طرق مضمونة لتسجيل ملكية الأسهم؛
- إمكانية تحويل ملكية الأسهم؛
- الحصول على المعلومات اللازمة عن الشركة في الوقت المناسب وعلى أساس منتظم؛
- المشاركة والتصويت في الجمعية العامة للشركة؛
- المشاركة في أرباح الشركة.

كما يجب على المساهمين أن يحصلوا على معلومات كافية حول أي قرارات تخص أي تغييرات جوهرية في الشركة مثل:

- تعديل النظام الأساسي أو عقد التأسيس؛
- إصدار أسهم إضافية؛
- أي عمليات استثنائية كبيع أصول الشركة.

3.2 المعاملة المتساوية للمساهمين: ينبغي على إطار حوكمة الشركات أن يضمن معاملة متساوية لكافة المساهمين، بما في ذلك مساهمو الأقلية والمساهمون الأجانب، كما ينبغي أن يكون لكافة الأسهم الحقوق نفسها، ضمن صنف معين من الأسهم، وينبغي أن يحصل كافة المساهمين على تعويض مناسب عند تعرض حقوقهم للإنتهاك، كما يجب حماية مساهمي الأقلية من إساءة الإستغلال من قبل أصحاب النسب الحاكمة.

4.2 دور أصحاب المصالح: يعد كل من المساهمين، ومجلس الإدارة، والإدارة التنفيذية أصحاب المصالح الرئيسيون في الشركة، وفي هذا السياق ينبغي على إطار حوكمة الشركات أن يعترف بحق أصحاب المصالح التي ينشئها القانون وأن يعمل على تشجيع التعاون النشط بين الشركات وأصحاب المصالح في خلق الثروة، وفرص العمل، واستدامة المنشآت.

5.2 الإفصاح والشفافية: ينبغي في إطار حوكمة الشركات أن يضمن القيام بالإفصاح السليم في الوقت المناسب عن كافة الموضوعات الهامة والمتعلقة بالشركة بما في ذلك المركز المالي للشركة وحقوق الملكية وحوكمة الشركات، ومن أهم الأمور التي يفصح عنها هي:

- النتائج المالية ونتائج عمليات الشركة؛
- أهداف الشركة؛
- الملكيات الكبرى للأسهم وحقوق التصويت؛
- سياسة مكافأة أعضاء مجلس الإدارة والرؤساء التنفيذيين والمعلومات عن أعضاء مجلس الإدارة، بما في ذلك مؤهلاتهم وآلية وكيفية اختيارهم؛
- العمليات ذات الصلة بأطراف من الشركة؛
- عوامل المخاطرة المتوقعة؛
- الموضوعات الخاصة بالعاملين وأصحاب المصالح الآخرين؛
- هياكل الحوكمة وسياساتها.

كما ينبغي القيام بتدقيق خارجي مستقل بواسطة مدقق مستقل مؤهل، وينبغي للمدققين الخارجيين أن يكونوا قابلين للمساءلة والمحاسبة أمام المساهمين.

6.2 مسؤولية مجلس الإدارة: ينبغي في إطار حوكمة الشركات أن يضمن التوجيه والإرشاد الاستراتيجي للشركة، والرقابة الفعالة لمجلس الإدارة على المجلس ومحاسبة مجلس الإدارة على مسؤوليته أمام الشركة والمساهمين، ومن أهم مسؤوليات مجلس الإدارة:

- إعداد استراتيجيات الشركة وتوجيهها، وخطط العمل الرئيسية، والموازنات التقديرية وسياسة المخاطر ووضع أهداف الاداء ومراجعة التنفيذ؛
- الإشراف على متابعة ممارسات حوكمة الشركات وإجراء التغييرات إذا لزم الأمر؛
- اختيار وتحديد مكافآت ورواتب والإشراف على كبار التنفيذيين بالشركة؛

- مراعاة التناسب بين مكافآت كبار التنفيذيين بالشركة؛
- ضمان الشفافية في عملية ترشيح مجلس الإدارة وانتخابه؛
- رقابة وإدارة أي تعارض محتمل في مصالح الشركة وأعضاء مجلس الإدارة والمساهمين؛
- ضمان نزاهة حسابات الشركة ونظم إعداد قوائمها المالية بما في ذلك المراجعة المستقلة وخصوصا وجود نظم لإدارة المخاطر والرقابة المالية ورقابة العمليات؛
- الإشراف على عمليات الإفصاح.

3. أهداف الحوكمة: للحوكمة أهداف ومزايا شجعت الدول والحكومات على سن قوانين تفرض على الشركات العمل على تطبيقها لتحقيق هذه الأهداف، فيما يلي بعض من الأهداف التي تحققها حوكمة الشركات في:⁸

1.3 الشفافية: تعتبر الشفافية من المفاهيم الحديثة والمتطورة في الحوكمة، والتي يجب على الإدارة الواعية الأخذ بها لما لها من أهمية على الشركة والأطراف المعنية بها، وتعني الشفافية الانفتاح والتخلي عن الغموض والسرية والتظليل، وجعل كل شيء قابلا للتحقق والرؤية السليمة.

2.3 المساءلة: يحق للمساهمين مساءلة الإدارة التنفيذية عن أدائها وهذا حق يضمنه القانون وأنظمة الحوكمة لهم، كما تضمن المساءلة مسؤولية الإدارة التنفيذية أمام مجلس الإدارة ومسؤولية المجلس أمام المساهمين.

3.3 المسؤولية: تهدف أنظمة الحوكمة إلى رفع الحس بالمسؤولية لدى شقي الإدارة (مجلس الإدارة والإدارة التنفيذية) وأن يتصرف كل عضو من أعضاء مجلس الإدارة بدرجة عالية من الأخلاق المهنية، كما تقر المسؤولية بالحقوق القانونية للمساهمين وتشجع التعاون بين الشركة والمساهمين في أمور شتى منها الربح وتوفير فرص العمل وتحقيق الاستدامة الاقتصادية.

4.3 المساواة: ويقصد بها المساواة بين صغار المستثمرين وكبارهم، كما يقصد بها المساواة بين المستثمرين المحليين والأجانب على حد سواء، فعلى سبيل المثال فإن مالك السهم الواحد يمتلك الحقوق نفسها التي يمتلكها مالك المليون سهم كالتصويت والمشاركة في الجمعية العمومية، ومساءلة مجلس الإدارة، وحصة من توزيع الأرباح... الخ.

إذا تهدف حوكمة الشركات إلى تحقيق الشفافية والتي تعني قيام الشركات بالتقرير عن مختلف المعلومات وخاصة المالية منها للأطراف التي لها علاقة بالشركة، والإبتعاد عن الغموض والسرية، بالنسبة للسرية تبقى مسألة نسبية من شركة لأخرى، حيث ما يمكن أن يكون معلومة سرية في شركة قد لا يكون كذلك في شركة أخرى، كما تهدف الحوكمة إلى تحقيق المساءلة والمسؤولية حيث أن كل طرف في الشركة يتحمل المسؤولية في حدود المهام الموكلة إليه، إضافة لما تهدف الحوكمة إلى تحقيق المساواة خاصة بين مختلف المساهمين ومختلف المستثمرين من حيث تقديم المعلومات ومن حيث حضور الجمعيات العامة ومن حيث التصويت.

4. أهمية حوكمة الشركات:

ترجع أهمية حوكمة الشركات إلى العمل على كفاءة استخدام الموارد وتعظيم قيمة الشركة وتدعيم تنافسيتها في الأسواق بما يمكنها من جذب مصادر تمويل محلية وعالمية للتوسع والنمو، وأيضا يجعلها قادرة على خلق فرص عمل جديدة، مع الحرص على تدعيم استقرار أسواق المال والأجهزة المصرفية، مما يؤدي إلى تحقيق الكفاءة والتنمية الاقتصادية المطلوبة، بالإضافة لما سبق يمكننا أن نوضح أهمية الحوكمة من خلال النقاط التالية:⁹

- إن تأكيد مسؤوليات الإدارة وتعزيز مساءلتها وتحسين الممارسات المحاسبية والمالية والإدارية، والتأكيد على الشفافية كل ذلك من شأنه المساعدة على سرعة اكتشاف التلاعب والغش المالي والفساد الإداري واتخاذ الإجراءات الواجبة بشأنه وعلاج أسبابه وآثاره قبل تفاقمها وتأثيرها على حياة الشركة؛
- تأكيد مسؤوليات الإدارة وتعزيز مساءلتها أيضا وحماية أصول الشركة وكذلك حماية حقوق المساهمين وغيرهم من أصحاب المصالح في الشركة، وتعزيز دورهم في مراقبة أداء الشركة والتأكيد على الشفافية، كل ذلك من شأنه أن يقي الشركة والعاملين فيها من التلاعب والغش المالي والغنى الفاحش والفساد الإداري والأزمات والإفلاس؛
- إن تحسين أداء الشركات وقيمتها الاقتصادية وقيمة أسهمها، وكذا تحسين الممارسات المحاسبية والمالية والإدارية فيها ونزاهة تعاملاتها وعدالتها وشفافية المعلومات الصادرة عنها، كل ذلك من شأنه أن يقوي قدرات الشركة التنافسية وكذلك قدراتها على جذب الإستثمارات والنمو.

5. الأطراف الرئيسية في الحوكمة:

تتمثل الأطراف الرئيسية في حوكمة الشركات في المساهمين، مجلس الإدارة، والإدارة التنفيذية، بالإضافة إلى أصحاب المصالح، والملاحظ أن هناك ترابط وثيق ومهم بين هذه الأطراف، حيث تقوم الحوكمة بتنظيم وتقسيم المسؤوليات والحقوق بين هذه الأطراف. وضمن هذا يعد المساهمون المالكون الفعليون للشركة، لهم حقوق وعليهم واجبات، وهم من يقومون بتقديم رأس المال للشركة مقابل الحصول على أرباح، وهم من يقومون كذلك باختيار وتعيين أعضاء مجلس الإدارة لمراقبة أداء الإدارة التنفيذية، كما يقوم المساهمين بانتخاب أعضاء مجلس الإدارة وذلك من أجل الرقابة على الإدارة التنفيذية.

كما يعد مجلس الإدارة طرف رئيسي في حوكمة الشركات وهم من يمثلون المساهمين وأصحاب المصالح، يتولى هذا المجلس رسم السياسات العامة للشركة التوجيه والمراقبة وتقييم الأداء، وكيفية المحافظة على حقوق المساهمين، كما يتولى هذا المجلس تعيين الإدارة التنفيذية لإدارة شؤون الشركة بالنيابة عنهم.

أما الإدارة فهي المسؤولة عن الإدارة الفعلية للشركة وتقديم التقارير الخاصة بالأداء إلى مجلس الإدارة، كما تعد المسؤولة عن تعظيم الأرباح وزيادتها-والتي تعد من أهم أهداف الشركة-كما تعد الإدارة المسؤولة عن الإفصاح والشفافية عن المعلومات المقدمة لمستخدمي هذه المعلومات.

أما أصحاب المصالح فهم أطراف آخرون لهم علاقة بالشركة مثل الموردين والعمال والحكومة والمؤسسات المالية...؛ هؤلاء الأطراف لهم حقوق على الشركة يجب المحافظة عليها، كما لهم مصلحة في نجاح الشركة وفي استمرارها، وهم بالتالي معنيون بتطبيق الشركة لمبادئ حوكمة الشركات ضمانا لحقوقهم.

6. المحددات الأساسية لتطبيق مفهوم حوكمة الشركات:

حتى تتمكن الشركات من تطبيق مبادئ حوكمة الشركات وحتى تتمكن من تحقيق مزاياها، يجب أن تتوفر مجموعة من المحددات والعوامل الأساسية التي تضمن التطبيق السليم لمبادئها، تتمثل هذه المحددات في محددات داخلية وأخرى خارجية:¹⁰

1.6 المحددات الخارجية: تمثل هذه المحددات البيئة أو المناخ الذي تعمل من خلاله الشركات والتي قد تختلف من دولة لأخرى، تتمثل هذه المحددات في:

- القوانين واللوائح التي تنظم العمل بالأسواق مثل قوانين الشركات وقوانين سوق المال والقوانين المتعلقة بالإفلاس وأيضا القوانين التي تنظم المنافسة والتي تعمل على منع الاحتكار؛

- وجود نظام مالي جيد بحيث يضمن توفير التمويل اللازم للشركات بالشكل المناسب الذي يشجع الشركات على التوسع والمنافسة الدولية؛
- كفاءة الهيئات والأجهزة الرقابية مثل هيئات سوق المال والبورصات وذلك عن طريق إحكام الرقابة على الشركات والتحقق من دقة وسلامة البيانات والمعلومات التي تنشرها، وأيضاً وضع العقوبات المناسبة والتطبيق الفعلي لها في حالة عدم التزام الشركات؛
- دور المؤسسات غير الحكومية في ضمان التزام أعضائها بالنواحي السلوكية والمهنية والأخلاقية والتي تضمن عمل الأسواق بكفاءة، وتتمثل هذه المؤسسات غير الحكومية في جمعيات المحاسبين والمراجعين.

2.6 المحددات الداخلية: أما المحددات الداخلية فتشمل على القواعد والأساليب التي تطبق داخل الشركات، والتي تتضمن وضع هياكل إدارية سليمة توضح كيفية اتخاذ القرارات داخل الشركات وتوزيع مناسب للسلطات والواجبات بين الأطراف المعنية بتطبيق مفهوم حوكمة الشركات مثل مجلس الإدارة والإدارة والمساهمين وأصحاب المصالح، وذلك بالشكل الذي لا يؤدي إلى وجود تعارض في المصالح بين هؤلاء الأطراف، بل يؤدي إلى تحقيق مصالح المستثمرين على المدى الطويل.

نشير إلى أن هذه المحددات سواء أكانت داخلية أو خارجية تتأثر هي بدورها بمجموعة أخرى من العوامل والتي من بينها ثقافة الدولة، نظامها السياسي والاقتصادي، مستوى التعليم ومستوى الوعي لدى أفرادها.

من خلال ماسبق يمكن القول أن للحوكمة أهمية ودور فعال في الحد من الفساد المالي والإداري وفي تنظيم العلاقة بين الشركة والأطراف التي لها علاقة بها، ونظراً لهذه الأهمية نلاحظ أنه في السنوات الأخيرة يتزايد الاهتمام بتطبيق حوكمة الشركات. كما يتزايد الإهتمام في الوقت الحالي- أكثر من أي وقت مضى- بأخلاقيات الأعمال أو أخلاقيات المهنة بشكل واضح وملفت للانتباه، ومن الأسباب والعوامل التي دعت إلى الإهتمام بأخلاقيات الأعمال تزايد الفضائح الأخلاقية للشركات والنقد الموجه للأعمال والمعايير التي تعتمد عليها بعيداً عن إطار أخلاقي واضح ومحدد وشفاف هذا من جهة، ومن جهة أخرى نلاحظ أن الآداب والأخلاقيات ضرورية لقيام المجتمعات واستمرارها وتماسكها ونجاحها في عملية البناء، أما في حالة إنعدام القيم والأخلاق فهذا سيؤدي إلى تدمير المجتمعات وإلى الغش والخداع والخيانة وانعدام الثقة وتفضيل المصلحة الشخصية على مصالح المجتمع ومصالح الآخرين.

فبعد أن كانت الكفاءة هي مركز الإهتمام الوحيد والربح هو الهدف الأساسي والمسؤولية الوحيدة للشركات أصبح موضوع أخلاقيات الأعمال من المواضيع التي تلقى اهتمام واسع من طرف العديد من المنظمات والهيئات الحكومية والجمعيات والجامعات، والذي تجسد في سن وفي تشريع وفي إصدار ما يسمى بمدونة أخلاقيات المهنة وهذا بهدف تحقيق درجة مناسبة من ضبط السلوك المهني وتمكين من يقومون بأداء الخدمات المهنية من القيام بمهامهم على أحسن وجه وخدمة المستفيدين من المهنة بإخلاص وموضوعية وأمانة.

والمحاسبين كغيرهم من المهنيين هم بحاجة إلى المبادئ والقيم الأخلاقية، بل قد يكونون أشد حاجة من غيرهم من المهنيين لذلك، لأن عملهم له نتائج على جميع من له علاقة بمهنة المحاسبة، كما أن ما يميز مهنة المحاسبة عن غيرها من المهن أنها تستمد شرعيتها من تحملها مسؤولية خدمة مصالح المجتمع وليست مقصورة على العملاء المحددين، ومن أجل ذلك لا بد من الإلتزام بأخلاقيات المهنة وبقواعد السلوك المهني.

ثانياً: أخلاقيات مهنة المحاسبة.

وكما ذكرنا المحاسبين كغيرهم من المهنيين هم بحاجة ماسة إلى المبادئ والقيم الأخلاقية، حتى يتمكنوا من أداء مهامهم على أحسن وجه وخدمة المستفيدين من المهنة بإخلاص وموضوعية وأمانة، بل قد يكونون أشد

حاجة من غيرهم المهنيين لذلك، لأن عملهم له نتائج تؤثر على عملائهم وعلى المجتمع وعلى زملائهم في المهنة. إن أهم ما يميز مهنة المحاسبة والتدقيق عن غيرها من المهن أنها تستمد شرعيتها من تحملها مسؤولية خدمة مصالح المجتمع وليست مقصورة على العملاء المحددين، ومن أجل تحقيق ذلك لابد من الالتزام بقواعد السلوك المهني.¹¹

فالمحاسبين عليهم مسؤولية أخلاقية مهنية تتعلق بالقدرة المهنية، وعدم الإفشاء وحماية سرية المعلومات المتعلقة بأعمال شركاتهم، والتصرف باستقامة، وتقديم المعلومات الكاملة والموضوعية المعول عليها في عملهم المحاسبي بعيدا عن تحريف أو تزييف المعلومات والكشوف المالية أو فضح معلومات تضر بأي طرف من أطراف الأعمال أو يكون ذا عواقب شخصية سلبية على المحاسبين.¹²

1. تعريف أخلاقيات مهنة المحاسبة:

تعرف أخلاقيات مهنة المحاسبة على أنها مجموعة من المبادئ والمعايير المهنية التي تحدد ما هو صحيح وغير صحيح في عمل المحاسبين، أي أنها تحدد ما يجب فعله وما لا يجب فعله من قبل المحاسبين، حيث تقوم أخلاقيات المحاسبة على مبادئ أساسية مثل: العدالة، النزاهة، التجرد والاستقامة.¹³

فهذه الأخلاقيات عبارة عن مجموعة من المعايير والمبادئ التي تهيمن على السلوك المحاسبي، والمتعلقة بما هو صحيح أو خطأ، وأن هذه الأخلاقيات تتماثل مع الأخلاقيات المهنية الأخرى في جوانبها الأساسية في كونها جزء من الأخلاقيات المعيارية التطبيقية التي تتضمن مبادئ ومعايير هي عبارة عن أحكام أخلاقية حول ما يجب فعله، وأنها تتجه نحو الإرتقاء بالمهنة من خلال الإلتزام بتلك المبادئ والمعايير الأخلاقية من قبل الأعضاء المحاسبين بما يحسن سمعة وصورة المهنة في أذهان الجمهور وتحقق مصالحهم على وجه أفضل، فبقدر ما يجنب هذا الإلتزام الغرامات والنفقات القانونية، فإنه يساعد على بناء ثقة الجمهور بالمهنة ويجذب الأعمال والزبائن لأعضائها ويحافظ على مكانتها العالية.

تقوم أخلاقيات المحاسبة على مبادئ أساسية مثل: العدالة، النزاهة، التجرد والاستقامة، بمعنى أن أخلاقيات المحاسبة تتجه نحو تحقيق العدالة من خلال المعاملة الموضوعية لجميع الأطراف، ونحو الصدق من خلال تقديم تقارير مالية غير مضللة، ونحو النزاهة من خلال الاستخدام المهني للمعلومات والمالية بتجرد ووفق المبادئ المحاسبية، ونحو الإستقلالية من خلال عدم الرضوخ لأي ضغوط تؤدي إلى الإخلال بمسؤولياته المهنية.¹⁴

2. موجبات الإهتمام بالأخلاق في مجال المحاسبة:

نتيجة للأزمات المالية والإقتصادية المتوالية، وجهت لمهنة المحاسبة والمراجعة كل التهم والانتقادات، منها ضعف الجانب الأخلاقي لدى المحاسبين، لذا نلاحظ أن هناك وإهتمام كبير من طرف المنظمات المهنية للمحاسبة بضرورة الإهتمام بالأخلاق في مجال المحاسبة، إضافة لما سبق هناك عوامل أخرى ساهمت وكانت دافع للإهتمام بالأخلاق في المحاسبة، من هذه العوامل:¹⁵

- الرغبة في رفع مستوى أداء مهنة المحاسبة، حيث تشير مختلف الدراسات إلى أن هناك علاقة سببية قوية بين الإلتزام بالقيم وبين مستوى أداء المحاسب، فتربية المحاسب وتعليمه وتأهيله من ضمانات الكفاءة المهنية والفنية اللازمة لكي يمارس عمله، ففي الآونة الأخيرة لوحظ أن هناك إنخفاض في مستوى الأداء، وتبين من بين أسباب ذلك الإهتمام بالجانب المالي والأتعاب ونحوها دون إهتمام بالجانب الأخلاقي؛

- المحافظة على الثقة في المعلومات المحاسبية التي يقدمها المحاسب إلى الناس، ومن موجبات هذه الثقة توافر مستوى متميز من الأخلاق الكريمة والسلوك الطيب لدى المحاسبين، وهذا بدوره يحافظ على سمعة المهنة ككل وكذلك على المؤسسة التي يعمل فيها المحاسب؛
- ارتباط مصالح المجتمع والناس جميعا بالمعلومات المحاسبية، فالمحاسب حافظ للمال وأمين عليه وشاهد وكذلك ناصح وموجه ومرشد لمالكه، ويتأثر بتقارير المحاسب العديد من الفئات المعنية بالمال والأعمال، وهذا يوجب الاطمئنان إلى التزام المحاسب بالقيم التي توجب عليه المحافظة على مصالحهم؛
- الحاجة الملحة إلى تقوية العلاقات المهنية بين المحاسبين بعضهم البعض، وضرورة ضبطها بالقيم الأخلاقية مثل: الأخوة والحب والتعاون والتسامح، وعدم التناحر والتشهير والتعدي والتكالب على المال والسيطرة على المهنة وعدم اعتداء أحدهم على الآخر؛
- الحاجة إلى حماية المهنة من انحرافات بعض أعضائها الذين لا يلتزمون بالقيم، وتسول لهم أنفسهم بالتزوير والكذب لتحقيق مآرب مادية أو شخصية، فعن طريق ميثاق القيم يمكن معاقبتهم أمام الجهات المعنية ويكون ذلك رادعاً للآخرين، وهذا بدوره يحافظ على سمعة المهنة وحمايتها.

كل هذه العوامل ساهمت ودفعت بالجمعيات المهنية والجهات التي لها علاقة بمهنة المحاسبة إلى الاهتمام بأخلاقيات المهنة نظرا لدور ولأهمية هذه المهنة بالنسبة للشركات وبالنسبة للأطراف التي لها علاقة بها. وضمن هذا تعمل الهيئات المهنية الخاصة بمهنة المحاسبة والمراجعة على وضع مدونة للأخلاقيات هدفها تنظيم السلوك الأخلاقي للمحاسبين، حيث يتأثر هذا السلوك بمجموعة من العوامل نتناولها في العنصر الموالي.

3. العوامل المؤثرة في السلوك الأخلاقي:

يتأثر السلوك الأخلاقي للمحاسبين بمجموعة من المتغيرات والعوامل، تتمثل في التشريعات وفي البيئة الاجتماعية والبيئة الاقتصادية، وفيما يلي توضيح لكيفية تأثير هذه العوامل في السلوك الأخلاقي:¹⁶

3.1 التشريعات: ويقصد بها دستور الدولة والقوانين الأخرى المنبثقة عنه، بالإضافة إلى أنظمة الخدمة المدنية واللوائح المعمول بها على اختلافها والتي تبحث في أخلاقيات العمل، من حيث الانتظام بالعمل والتقيد بقواعد الكفاءة والاستحقاق، وتقديم المصلحة العامة على المصلحة الخاصة وعدم قبول الرشوة ونحوها. لهذه التشريعات دور كبير في سلوكيات المحاسب، حيث أنها توضح ما هو صحيح وما هو خاطئ، وما هي السلوكيات الواجب على المحاسب أن يسلكها أو يلتزم بها خلال تأدية المهام المنوطة به، كذلك الحال بالنسبة لقانون العمل الذي يتم وضعه من قبل وزارة العمل حيث أن له دور كبير في توعية المحاسب بالسلوكيات الواجب إتباعها، كذلك توضح التشريعات لصاحب العمل نهجا واضحا في التعاملات بناء على أسس معروفة وسليمة.

3.2 البيئة الاجتماعية: تؤثر البيئة الاجتماعية التي يعيش فيها المحاسب بدءا من المنزل مروراً بالأصحاب والعمل على سلوكيات المحاسب واتجاهاته وفي قراراته السلوكية، حيث أنها هي البيئة التي تجمع بين المنزل والحي والعمل والمجتمع الذي يعيش فيه، وما يسودها من عادات وتقاليد ومعتقدات وأحوال اقتصادية واجتماعية وسياسية، والتي تساهم وبشكل كبير في تشكيل سلوك الفرد وتكوين اتجاهاته، حيث أن هذه الاتجاهات والممارسات السلوكية تنمو وتتطور مع تطور المحاسب في مسيرته المهنية.

3.3 البيئة الاقتصادية: تلعب الأوضاع الاقتصادية ومستويات المعيشة للمحاسب دور كبير في تشكيل وتكوين الأخلاقيات التي يعمل بها المحاسب، حيث أنها تؤدي إلى نشوء طبقات اجتماعية واقتصادية متعددة في المجتمع، الأمر الذي يجعل كل فرد أو مجموعة من الأفراد يتخذون سلوكا ونهجا معيناً للوصول إلى الأهداف الفردية أو الجماعية المنشودة.

من خلال ماسبق نلاحظ أن هذه العوامل تؤثر في السلوك الأخلاقي للمحاسبين ولكن بنسب متفاوتة، حيث في الدرجة الأولى يؤثر عامل التشريعات في السلوك الأخلاقي للمحاسبين أكثر من العوامل الأخرى، والسبب الرئيس في ذلك أن القوانين هي التي تنظم مهنة المحاسبة وفي حالة مخالفتها يتعرض المحاسبين إلى عقوبات، وفي الدرجة الثانية عامل البيئة الاجتماعية حيث يؤثر هذا العامل في السلوك الأخلاقي ولكن بدرجة أقل من عامل التشريعات، ويأتي في الدرجة الثالثة عامل البيئة الاقتصادية. بالإضافة إلى ماسبق فإن السلوك الأخلاقي للمحاسبين يتأثر بمصادر هذا السلوك والتي سيتم التطرق لها في العنصر الموالي.

4. مصادر السلوك الأخلاقي للمحاسب:

يستمد المحاسب سلوكه الأخلاقي متأثرا بالعناصر الأساسية التالية والمتمثلة في المحاسب نفسه، الشركة التي يعمل بها، والبيئة الخارجية، وفيمايلي نتطرق لهذه العناصر بشيء من التفصيل:¹⁷

1.4 المحاسب: يتأثر السلوك الأخلاقي للمحاسب بمجموعة من العوامل ترتبط بتكوينه العائلي والشخصي، فالقيم الدينية والمعايير الشخصية والحاجات الفردية وتأثير العائلة والمتطلبات المالية وغيرها تدفع الأفراد إلى نوع أو آخر من السلوك، فالفرد الذي ليس لديه قاعدة قوية من الأخلاق المكتسبة من العائلة والدين وغيرها، تكون أعماله تتأرجح في المواقف المختلفة في ضوء تعظيم مصلحته الشخصية فقط، أما الذين يستندون إلى قاعدة أخلاقية قوية فإن نقتهم بأنفسهم تكون أكبر وهناك تجانس سلوكي في قراراتهم، فالقيم الأخلاقية التي تعطي الأولوية للنزاهة والعدالة والكرامة والاستقامة واحترام النفس توفر دعائم للمديرين تسندهم في عملية اتخاذ القرار وتجعله أكثر صوابا حتى لو كانت الظروف المحيطة غير واضحة أو غامضة والضغوطات كبيرة.

2.4 الشركة التي يعمل بها المحاسب: تؤثر الشركة في أخلاقيات مكان العمل من خلال الهيكل التنظيمي وخطوط السلطة، وكذلك قواعد العمل والإجراءات وأنظمة الحوافز وغيرها. كذلك فإن المجاميع والتنظيمات غير الرسمية الموجودة لها أثر في سلوكيات الأفراد، ولعل الثقافة التنظيمية السائدة والتي تعني مجموع القيم والأعراف المشتركة التي تتحكم بالتفاعلات بين أعضاء الشركة بعضهم مع بعض ومع الجهات الأخرى خارج الشركة هي مؤثر كبير وفاعل في السلوك سواء كان أخلاقيا أو غير أخلاقي من خلال اعتماد الفرد العامل أو الإداري على هذه الأعراف والقيم ومدى تأكيدها على الالتزام بسلوكيات معينة.

3.4 البيئة الخارجية: تعمل الشركات في بيئة تنافسية تتأثر بقوانين الحكومة وتشريعاتها، وكذلك بالقيم والأعراف الاجتماعية السائدة، فالقوانين تلزم المنظمات بسلوكيات معينة وتضع معايير لتصرفاتها وبحدود معينة، في حين أن التشريعات تساعد بسن تشريعات جديدة بناء على حصول خرق للقوانين أو عدم الالتزام بها، ولذلك فإن مجمل التشريعات والقوانين وكذلك الأعراف والقيم الاجتماعية تعطي تصورا عن طبيعة المناخ الأخلاقي السائد في صناعة معينة وهذه تؤثر بدورها بالسلوك الأخلاقي للمحاسبين. أما مظاهر السلوك الأخلاقي والمعروفة بسلوكيات ومظاهر الفساد الإداري فمن الممكن أن نجدها في بيئة العمل مثل الرشوة والوساطة والسرقه.... وغيرها.

لمهنة المحاسبة أهمية كبيرة بالنسبة للشركة وبالنسبة للأطراف التي لها علاقة بها، حيث تعد التقارير التي يعمل المحاسب على إعدادها في نهاية الدورة حلقة الوصل بين الشركة والأطراف التي لها علاقة بها، حيث تتضمن هذه التقارير معلومات مالية تستخدم في تقييم الأداء المالي للشركات وفي اتخاذ جملة من القرارات المالية والتشغيلية والاستثمارية وغيرها من القرارات الأخرى. وبهدف المحافظة على الثقة في المعلومات المالية التي يقدمها المحاسب لمختلف الأطراف، ونظرا لارتباط مصالح هذه الأطراف جميعا بالمعلومات المالية، ونظرا للحاجة الملحة إلى تقوية العلاقات المهنية بين المحاسبين بعضهم البعض، وبهدف حماية المهنة من انحرافات بعض أعضائها الذين لا يلتزمون بالقيم، وبهدف الحفاظ على سمعة المهنة وحمايتها، تعمل الهيئات

المهنية على وضع مدونة خاصة بأخلاقيات المهنة، تتضمن هذه المدونة مجموعة من المبادئ واجب الالتزام بها من طرف كل من يزاول مهنة المحاسبة.

5. مبادئ أخلاقيات مهنة المحاسبة:

تعمل الشركات على وضع نظام خاص بأخلاقيات مهنة المحاسبة وتحث محاسبيها على الالتزام بهذه الأخلاقيات، وهذا بهدف الاستفادة من مبادئ هذه الأخلاقيات، تتمثل المبادئ الأساسية الواجب والمطلوب الالتزام بها من طرف المحاسبين، والتي تعد توجيهات مرشدة للأعضاء الممارسين للمهنة، في المبادئ التالية¹⁸:

1.5 النزاهة: تعد النزاهة القيمة الجوهرية بالنسبة لأخلاقيات المهنة، وضمن هذا يجب على المحاسب أن يتمسك بمعايير سلوكية عالية مثل النزاهة والصراحة والصدق والأمانة أثناء عمله وفي علاقاته، كما ينبغي أن يكون سلوكه فوق كل الشبهات وفوق كل لوم حتى يحافظ على ثقة الجمهور. كما تقتضي النزاهة كذلك أن يحترم المحاسب مبدأ الموضوعية والاستقلالية وأن تبقى أخلاقية سلوكه المهني فوق كل المآخذ وأن يتخذ القرارات واضعا المصلحة العامة في الاعتبار، وأن يتوخى النزاهة المطلقة في أدائه لعمله، كما يجب على المحاسب المحترف أن لا يرتبط إسمه بأي تقارير أو معلومات أو اتصالات إذا كانت تحتوي بيانات مالية محرفة أو مضللة؛ أو تحتوي على معلومات أو كشوف حسابات معدة بإهمال؛ أو غير مكتملة بسبب الحذف، أو فيها نوع من الغموض الذي يؤدي إلى التضليل.

2.5 الموضوعية: أن يكون العضو المهني نزيها في تمثيل الحقائق، وأن يكون موضوعيا في أداء خدماته المهنية، كما يجب أن لا يخضع في أحكامه المهنية لآراء ومتطلبات الغير، فالنزاهة كمبدأ أخلاقي تتعلق بالتجرد من الأغراض، والموضوعية التجرد من التحيز أو التأثير بالنقود أو الضغوط أو العلاقات بالغير.

فالمحاسبين أو المراجعين يجب أن لا يهملوا بعض البيانات أو يمتنعوا عن الإطلاع على بعض السجلات أو القوائم المالية ويجب أن لا يتوقفوا عن بذل الجهد المطلوب للتوصل إلى البيانات الأخرى ذات العلاقة بأرائهم وتقييماتهم لما تحت أيديهم أو لأعمال الشركة، كما أن عليهم أن يكونوا محايدين في هذه الأحكام استنادا إلى خبرتهم وما تملّيه عليهم دون خضوع لأحكام مسبقة قدمها الآخرون ودون تأثيرات من الآخرين مهما كانت صفتهم.

3.5 الكفاءة والعناية المهنية: يقع على عاتق المحاسب المهني واجب مستمر في المحافظة على المعرفة والمهارات المهنية بالمستوى المطلوب وأن يكون ملما بالمعايير المحاسبية وبالسياسات والإجراءات والممارسات وكذلك بالأساليب والقواعد المحاسبية وبالإدارة المالية وكل هذا لضمان أن يستسلم العميل أو صاحب العمل خدمات مهنية كفؤة مبنية على التطورات الحالية في الممارسات والتشريعات والأساليب، كما ينبغي على المحاسب المهني أن يؤدي مهامه بكل اجتهاد وعناية وفقا للمعايير الفنية والمهنية المعمول بها عند تقديم الخدمات المهنية.

4.5 السرية: يجب أن يحترم المحاسب المهني سرية المعلومات التي يحصل عليها نتيجة العلاقات المهنية والتجارية، وينبغي أن لا يفصح عن أي من هذه المعلومات لأطراف ثالثة سواء كان ذلك كتابيا أو شفويا دون تفويض صحيح ومحدد، إلا إذا كان هناك حق أو واجب قانوني أو مهني بالإفصاح عنها، كما يجب ألا تستخدم المعلومات السرية التي يتم الحصول عليها نتيجة العلاقات المهنية والتجارية للمنفعة الشخصية للمحاسب المهني أو الأطراف الثالثة.

5.5 السلوك المهني: على المحاسب أن يمارس العناية المهنية اللازمة عند تنفيذ مختلف العمليات المحاسبية والإشراف عليها، وعند إعداد مختلف القوائم المالية، كما يجب على المحاسب أن يستخدم الطرق والممارسات المحاسبية بأعلى جودة ممكنة في تنفيذ عملياته المحاسبية، وأن يلتزم عند تنفيذ عملياته المحاسبية وإعداد مختلف القوائم المالية بالقوانين والأنظمة والمبادئ المحاسبية ذات الصلة، وينبغي أن يتجنب أي عمل يسيء إلى سمعة المهنة.

ما يلاحظ على هذه المبادئ أنها تتجه نحو تحقيق العدالة من خلال المعاملة الموضوعية لجميع الأطراف، ونحو الصدق من خلال تقديم التقارير والكشف المالية بدون تظليل يستهدف مصلحة طرف على حساب آخر، نحو النزاهة من خلال الاستخدام المهني للمعلومات والبيانات المحاسبية بتجرد ووفق ما تمليه القواعد والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها، نحو الإستقلالية من خلال عدم الرضوخ لأي ضغوط تؤدي إلى الإخلال بمسؤولياته المهنية.

ثالثا: دور المبادئ الأخلاقية في تفعيل مبادئ الحوكمة:

إذا وبهدف الحد من الفساد المالي والإداري وبهدف الحد من الأزمات المالية التي تحدث من حين لآخر تعمل الشركات على تطبيق حوكمة الشركات للاستفادة من مزايا مبادئها، والتي من بينها تنظيم العلاقة بين الشركة وأصحابها، الحفاظ على ممتلكات الشركة...، كما تعمل الشركات كذلك على تطبيق أخلاقيات مهنة المحاسبة والتي من شأنها هي الأخرى أن تساهم في الحد من الفساد المالي وفي الحد من الفساد الأخلاقي للمحاسبين، كما أن التزام المحاسبين بمبادئ أخلاقيات المهنة يساهم في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات، وذلك كمايلي:

1. دور المبادئ الأخلاقية في ضمان حقوق المساهمين: من بين حقوق المساهمين الحصول على المعلومات اللازمة عن الشركة في الوقت المناسب وعلى أساس منظم، كما يجب أن يتحصل المساهمين على معلومات كافية حول أي قرارات تخص أي تغييرات جوهرية في الشركة مثل إصدار أسهم إضافية أو عملية بيع أصول الشركة. بالنسبة لهذا المبدأ يمكن تفعيله، بمعنى أن هذه الحقوق يمكن للشركة أن تحققها للمساهمين من خلال التزام المحاسبين بمبادئ أخلاقيات المهنة، والتي من بينها:

1.1 النزاهة: تعد النزاهة قيمة جوهرية بالنسبة لأخلاقيات مهنة المحاسبة، وفق هذا المبدأ يجب على المحاسب أن يتمسك بمعايير سلوكية عالية مثل الصراحة والصدق والأمانة أثناء عمله وأثناء تسجيله للعمليات التي تقوم بها الشركة والتي لها علاقاته بالمساهمين، كما ينبغي أن يكون سلوكه فوق كل الشبهات حتى يحافظ على ثقة المساهمين.

2.1 الموضوعية: هي الأخرى تساهم في تحقيق هذا المبدأ، ويقصد بها أن يكون المحاسب نزيها في تمثيل الحقائق التي يقدمها للمساهمين، وأن يكون موضوعيا في أداء خدماته المهنية اتجاه المساهمين، كما يجب أن لا يخضع في أحكامه المهنية لآراء ومتطلبات مساهمين على حساب آخرين.

3.1 السرية: ينص هذا المبدأ على أن يحترم المحاسب سرية المعلومات التي يحصل عليها نتيجة العلاقات المهنية، وينبغي أن لا يفصح عن معلومات لمساهمين دون آخرين، كما يجب أن لا تستخدم المعلومات السرية التي يتم الحصول عليها نتيجة العلاقات المهنية للمنفعة الشخصية للمحاسب أو لأي مساهم على حساب آخرين.

فمن خلال ما سبق نقول أن إلزام المحاسب بالنزاهة والموضوعية والسرية يساهم في المحافظة على حقوق المساهمين -والتي تم التطرق لها سابقا- وبعبارة أخرى فإن إلزام المحاسب بأخلاقيات المهنة يساهم في ضمان حقوق المساهمين سواء كانوا أصحاب الأقلية أو المساهمين الأجانب أو غير ذلك.

2. دور المبادئ الأخلاقية في المعاملة المتساوية للمساهمين: ويقصد بالمعاملة المتساوية أن يضمن إطار حوكمة الشركات معاملة متساوية لكافة المساهمين، بما في ذلك مساهمو الأقلية والمساهمون الأجانب، ومن بين ما يقصد بالمعاملة المتساوية هو أن تقدم للمساهمين نفس المعلومات المحاسبية والمالية وأن لا يتم تمييز مساهمين على حساب آخرين. بالنسبة لهذا المبدأ يمكن تحقيقه من خلال التزام المحاسب بالمبادئ الأخلاقية والتي من ضمنها:

1.2 النزاهة: والتي تفرض على المحاسب أن يتمسك بمعايير سلوكية عالية مثل الصراحة والصدق والأمانة وعدم التحيز أثناء تقديمه للمعلومات المحاسبية والمالية للمساهمين، كما يجب أن يلتزم بهذه المعايير السلوكية في عمله وفي علاقاته مع المساهمين، كما يمكن تحقيق مبدأ المعاملة المتساوية من خلال:

2.2 الموضوعية: والتي يقصد بها أن لا يتحيز المحاسب في تقريره لمعلومات مالية ومحاسبية لمساهمين على حساب آخرين، وأن لا يخضع في أحكامه المهنية لآراء ومتطلبات مساهمين على حساب آخرين، بل يجب تقديم نفس البيانات ونفس المعلومات لكل المساهمين، كما لا ينبغي أن يقوم بالتقرير عن بيانات مالية ومحاسبية مبالغ فيها.

3.2 السرية: حتى مبدأ السرية هو الآخر يساهم في تحقيق المعاملة المتساوية للمساهمين، حيث يجب على المحاسب أن يحترم سرية المعلومات التي يحصل عليها نتيجة علاقاته، وأن لا يفصح عن المعلومات السرية لمساهمين على حساب آخرين.

من خلال ما سبق نقول أن مبدأ تحقيق معاملة متساوية لجميع المساهمين سواء كانوا مساهمو الأقلية أو المساهمين الأجانب، يمكن تفعيله من خلال التزام المحاسب بالمبادئ الأخلاقية التالية والمتمثلة في: النزاهة والموضوعية وفي السرية.

3. دور المبادئ الأخلاقية في الإفصاح والشفافية: ويقصد بالإفصاح والشفافية الإفصاح السليم وفي الوقت المناسب عن كافة الموضوعات الهامة والمتعلقة بالشركة والتي من بينها المركز المالي للشركة وحقوق الملكية، النتائج المالية ونتائج عمليات الشركة، أهداف الشركة، سياسة مكافأة أعضاء مجلس الإدارة والرؤساء التنفيذيين وغيرها من المعلومات الأخرى. بالنسبة لهذا المبدأ يمكن تفعيله من خلال المبادئ الأخلاقية، والتي من بينها:

1.3 الكفاءة والعناية المهنية: يفرض هذا المبدأ على المحاسب أن يكون ملما بالمعايير المحاسبية والسياسات والإجراءات والممارسات وكذلك بالأساليب والقواعد المحاسبية، وهذا ضمان لأن يساهم ذلك في الاعتراف وفي معالجة وفي الإفصاح عن مختلف الأحداث الاقتصادية.

2.3 السلوك المهني: يمكن تفعيل مبدأ الإفصاح والشفافية من خلال التزام المحاسب بالسلوك المهني، والذي يقصد به أنه على المحاسب أن يمارس العناية المهنية اللازمة عند تنفيذ مختلف العمليات المحاسبية والإشراف عليها، وعند الإفصاح عن مختلف القوائم المالية وما تحتويه من بيانات وعناصر مالية، فإلتزام المحاسب بهذا المبدأ يسمح له بتحقيق الإفصاح والشفافية والموضوعية.

3.3 الموضوعية: بالنسبة للموضوعية هي الأخرى تعد من مبادئ أخلاقيات المهنة، وفقا لهذا المبدأ على المحاسب أن يكون نزيها في تمثيل الحقائق وأن يكون موضوعيا في أداء خدماته المهنية اتجاه المساهمين، كما لا يجب أن يفصح عن مبالغ أو قيم أو معلومات مالية مبالغ فيها.

كذلك ومن خلال ماسبق نلاحظ أن مبدأ الإفصاح والشفافية يمكن تفعيله من خلال إلزام المحاسب بمبدأ الكفاءة والعناية المهنية ومبدأ السلوك المهني ومبدأ الموضوعية.

4. المبادئ الأخلاقية وعلاقتها بأصحاب المصالح: يقصد بأصحاب المصالح حملة الأسهم والسندات، والعمال والبنوك والموردين والملاء. ضمن إطار حوكمة الشركات يجب أن يعترف بحقوق أصحاب المصالح التي ينشئها القانون، وأن يتم التعويض لهم عن أي انتهاك. بالنسبة لهذا المبدأ هو الآخر يمكن تفعيله من خلال مبادئ أخلاقيات مهنة المحاسبة، حيث أن المحاسب هو من يعمل على تقييد العمليات التي تقوم بها الشركة مع أصحاب المصالح، بمعنى أن كل ما للشركة من حقوق وما عليها من التزامات يتولى المحاسب تقييدها في الدفاتر المحاسبية.

1.4 النزاهة: إن التزام المحاسب بالنزاهة والموضوعية وبالسلوك المهني يسمح بالاعتراف بكل حقوق الغير على الشركة وتقييدها محاسبيا مما يسمح بضمان حقوق أصحاب المصالح.

2.4 السلوك المهني: ومن جهة أخرى فإن الإلتزام بالسلوك المهني في تقييد والتقرير عن الأحداث الاقتصادية التي تقوم بها الشركة سيتمكن أصحاب المصالح من الإطلاع على هذه الأحداث ومراقبتها، كما سيتمكن أصحاب المصالح من معرفة كل حقوقهم.

تولي الشركات اهتمام كثير لأصحاب العلاقة وذلك نظرا لأهميتهم ولدورهم في الشركة، وما يلاحظ أن هذا المبدأ يمكن تفعيله من خلال التزام المحاسبين بالمبادئ الأخلاقية التالية: مبدأ النزاهة ومبدأ السلوك المهني.

5. المبادئ الأخلاقية ومسؤولية مجلس الإدارة: من بين أهم مسؤوليات مجلس الإدارة ضمان نزاهة حسابات الشركة وطريقة إعداد قوائمها المالية، الإشراف على عمليات الإفصاح، بالنسبة لإعداد حسابات الشركة وإعداد القوائم المالية والإفصاح المحاسبي تعد من مهام محاسب الشركة، لذا فإن أخلاقيات مهنة المحاسبة تلزم على المحاسب الإلتزام بـ:

1.5 النزاهة: بمعنى أن يلتزم المحاسب بالنزاهة والموضوعية والسرية في إعداد مختلف الحسابات وفي إعداد مختلف القوائم المالية، كما تلزم النزاهة أن يبتعد المحاسب عن الاعتراف أو التقرير عن حسابات أو مبلغ مالية مبالغ فيها.

2.5 السلوك المهني: يفرض هذا المبدأ على المحاسب أن يمارس العناية المهنية اللازمة عند تنفيذ مختلف العمليات المحاسبية والإشراف عليها، وعند إعداد مختلف القوائم المالية، كما تلزم المحاسب عند تنفيذ مختلف عملياته المحاسبية وإعداد مختلف القوائم المالية الإلتزام بالقوانين والأنظمة والمبادئ المحاسبية.

3.5 الكفاءة والعناية المهنية: بالإضافة لما سبق فإن الكفاءة والعناية المهنية التي تعد من أخلاقيات مهنة المحاسبة تفرض على المحاسب واجب مستمر في المحافظة على المعرفة والمهارات المهنية بالمستوى المطلوب وأن يكون ملما بالمعايير المحاسبية والسياسات والإجراءات...، وهذا كله لضمان أن يقدم المحاسب خدمات مهنية كفؤة مبنية على التطورات الحالية في الممارسات والتشريعات والأساليب، كما ينبغي على المحاسب أن يؤدي مهامه بكل اجتهاد وعناية وفقا للمعايير الفنية والمهنية المعمول بها عند تقديم مختلف

الخدمات المهنية، إن التزام المحاسب بهذه الأخلاقيات سوف يساهم في ضمان نزاهة حسابات الشركة وفي طريقة إعدادة للقوائم المالية، وبالتالي فإن مبادئ أخلاقيات المهنة تساهم في تحقيق وفي تفعيل مبدأ مسؤولية مجلس الإدارة.

خلاصة:

تعمل الشركات على تطبيق مبادئ حوكمة الشركات بهدف تنظيم العلاقة بين الشركات وأصحاب العلاقة فيها، وبهدف كذلك الحفاظ على ممتلكات الشركة، كما تهدف الحوكمة إلى الحد من الفساد المالي والإداري وما يخلفه هذا الفساد من آثار سلبية على الشركة وعلى الأطراف التي تتعامل معها. تتضمن الحوكمة ستة مبادئ تتمثل في: ضمان وجود أساس لإطار فعال لحوكمة الشركات، ضمان حقوق المساهمين، المعاملة المتساوية للمساهمين، دور أصحاب المصالح، الإفصاح والشفافية، مسؤولية مجلس الإدارة.

كما تعمل الشركات على تطبيق أخلاقيات مهنة المحاسبة بهدف رفع مستوى أداء مهنة المحاسبة، والحفاظ على سمعة المهنة ككل وكذلك على المؤسسة التي يعمل فيها المحاسب، وبهدف تقوية العلاقات المهنية بين المحاسبين بعضهم البعض، وبهدف حماية المهنة من انحرافات بعض أعضائها الذين لا يلتزمون بالقيم. تتضمن أخلاقيات مهنة المحاسبة هي الأخرى مبادئ تتمثل في: النزاهة، الموضوعية، الكفاءة والعناية المهنية، السرية، والسلوك المهني.

والملاحظ أن هناك علاقة بين مبادئ حوكمة الشركات وبين مبادئ أخلاقيات مهنة المحاسبة، حيث أن تطبيق الشركات للمبادئ الأخلاقية يساهم في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات، حيث تم ملاحظة أن مبدأ ضمان حقوق المساهمين ومبدأ المعاملة المتساوية للمساهمين يمكن تفعيلهم من خلال مبدأ النزاهة والموضوعية والسرية.

أما بالنسبة لمبدأ أصحاب المصالح فيمكن تفعيله من خلال مبدأ النزاهة، مبدأ السلوك المهني، ويتم تفعيل مبدأ الإفصاح والشفافية من خلال مبدأ الكفاءة والعناية المهنية، مبدأ السلوك المهني ومن خلال مبدأ الموضوعية، أما مسؤولية مجلس الإدارة فيتم تفعيله من خلال النزاهة، السلوك المهني، الكفاءة والعناية المهنية.

المراجع والإحالات:

- 1 صالح عبد الرضا رشيد، إحسان دهش جلاب، الإدارة الاستراتيجية، دار المناهج، عمان، 2015، ص 77.
- 2 محمد طارق يوسف، الإفصاح والشفافية كأحد مبادئ حوكمة الشركات، مؤتمر متطلبات حوكمة الشركات وأسواق المال العربية، مصر، 2007، ص 7.
- 3 حامد آل خليفة، صناديق الاستثمار ومفهوم الحوكمة، مؤتمر متطلبات حوكمة الشركات وأسواق المال العربية، مصر، 2007، ص 97.
- 4 أحمد علي صالح، زكريا الدوري، إدارة الأعمال الدولية، دار اليازوري، عمان، 2009، ص 459.
- 5 شحاتة السيد شحاتة، عبد الوهاب نصر علي، مراجعة الحسابات وحوكمة الشركات، الدار الجامعية، مصر 2006-2007، ص 18.
- 6 صالح عبد الرضا رشيد، إحسان دهش جلاب، المرجع السابق، 2015، ص 77.
- 7 أساسيات الحوكمة: مصطلحات ومفاهيم سلسلة النشرات التحقيقية لمركز أبو ظبي للحوكمة، ص 16-19.
- 8 المرجع السابق، ص 10-11.
- 9 عنان بن حيدر بن درويش، اتحاد المصارف العربية حوكمة الشركات ودور مجلس الإدارة، 2007، ص 22-23.
- 10 مصطفى سليمان، نور حوكمة الشركات في معالجة الفساد المالي والإداري، الدار الجامعية، مصر، 2009، ص 23-24.
- 11 علي عبد القادر الزينيات: تنقيح الحسابات في ضوء المعايير الدولية، دار وائل للنشر، الأردن، 2012، الطبعة الرابعة، ص 103.
- 12 نجم عبود نجم: أخلاقيات الإدارة ومسؤوليات الأعمال في شركات الأعمال، مرجع سابق، ص 396.
- 13 المرجع السابق، ص 397-398.
- 14 المرجع السابق، ص 397.
- 15 حسين شحاتة: الإطار العام لميثاق قيم وأخلاق المحاسب في الفكر والتطبيق الإسلامي، سلسلة دراسات وبحوث في الفكر المحاسبي الإسلامي، جامعة الأزهر، ص 7.
- 16 محمد بكر خليل عبد العال، مدى التزام مراجعي الحسابات بأخلاقيات المهنة وقواعد السلوك المهني، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل، جامعة غزة، 2015، ص 24-25.
- 17 عبد الرحمن المطيري، قواعد سلوك وأداب مهنة التدقيق وأثرها على جودة عملية التدقيق في الشركات الصناعية الكويتية، رسالة ماجستير في المحاسبة، جامعة الشرق الأوسط، الأردن، 2012، ص 23-24.
- 18 تم إعداد هذا العنصر بالاعتماد على:
- أحمد حلمي جمعة: أخلاقيات مهنة المحاسبة والتحكم المؤسسي، مرجع سابق، ص 134-135؛
- نجم عبود نجم: أخلاقيات الإدارة ومسؤوليات الأعمال في شركات الأعمال، مرجع سابق، ص 397-399.
- أخلاقيات المهنة، إصدار لجنة المعايير الرقابية، مؤتمر الإنتوساي الـ 61، الأوروغواي، 1998، ص 10-12.