

أثر استخدام أساليب المحاسبة الإبداعية في إعداد القوائم المالية ودورها في تضليل مستخدميها (حالة الشركة الأمريكية للطاقة أنرون)

The effect of using methods of creative accounting on the financial statements and their role in shading his users (the American energy company Enron)

طبيب أسامة

TEBIB OUSSAMA

جامعة فرحات عباس سطيف (الجزائر)، semsem.69@live.com

تاريخ الاستلام: 2022/02/04 تاريخ القبول: 2022/02/16 تاريخ النشر: 2022/03/31

ملخص: هدفت الدراسة إلى الوقوف على أهم الأساليب التي تستخدم لتجميل الدخل والمركز المالي للمؤسسة الاقتصادية والتي تدخل ضمن ممارسات المحاسبة الإبداعية على القوائم المالية، كما تظهر حجم التضليل الممكن جراء توظيفها لإعداد التقارير المالية السنوية وبالتالي صورة المؤسسة تتوقف على مدى جودة وصدق المعلومات المحاسبية والتي يعتمد عليها مستخدمي القوائم المالية لاتخاذ مختلف القرارات التي تتعلق بسير واستمرارية المؤسسة.

توصلت الدراسة إلى أن سوء استعمال أساليب المحاسبة الإبداعية من شأنه تضليل مستخدمي القوائم المالية بإعطاء صورة غير واقعية لدورة حياة المؤسسة ونتيجة أعمالها ومركزها المالي، وهذا ما حدث لشركة أنرون للطاقة بحيث أن سبب انخيارها يرجع أساسا إلى وجود تلاعبات في حساباتها الختامية مما أدى غلى اتخاذ قرارات غير سليمة تخص الشركة.

كلمات مفتاحية: المحاسبة الإبداعية، القوائم المالية، المعلومة المحاسبية، شركة أنرون.

تصنيفات JEL: M41, M42

Abstract: The study aimed to identify the most important methods that are used to beautify the income and financial statements of the economic institution, which are included within the creative accounting practices on the financial statements to take various decisions related to the operation and continuity of the institution.

The study concluded that the misuse of creative accounting methods would shade the users of the financial statements by giving an unrealistic picture of the life

cycle of the institution, the result of its business and its financial position improper company.

Keywords: Creative accounting, Financial statements, Accounting information, Enron company.

JEL Classification Codes: M41, M42

1. مقدمة:

إن المحاسبة تندرج ضمن العلوم الاجتماعية ولها جانب سلوكي وأخلاقي ما قد يعني في بعض الأحيان وجود إبداع لا أخلاقي يهدف إلى تزيين الواجهة بخدم أطراف و يظلل أطراف أخرى ، ما يتعارض مع أهمية حياد السياسة المحاسبية هو عدم تغليب مصالح معينة من أصحاب المنشأة على مصالح أصحاب فئات أخرى، حيث لم يعد هناك شك في التأثير البالغ لمهنة المحاسبة والمراجعة في الاقتصاد العالمي، فلقد تبين ذلك الأثر الخطير للمعايير المحاسبية على قرارات المستثمرين وتنبؤات المحللين وسلوك الأسواق المالية. لم تعد القضية مجرد عرض للقوائم المالية وتحديد نسب الملكية والديون، ولم تعد أهمية المعايير المحاسبية مرتبطة بأثرها في الضرائب وإيرادات الدولة، بل وصلت إلى سلامة النظام الاقتصادي ككل وكفاءة مؤسساته.

فمنذ انهيار الشركات الكبرى أوائل القرن الحالي والانتشار الخطير والواسع لأساليب المحاسبة الإبداعية ، خاصة مع وصول المحاسبين المحترفين والمؤهلين إلى مناصب قيادية تنفيذية عليا، تبين للعالم خطورة صناعة المعايير المحاسبية وخطورة أعمال المراجعين، سواء الداخليين أو الخارجيين فهؤلاء في مجملهم هم حراس النظام الرأسمالي الحديث وسلامة أعمالهم تضمن سلامته.

ومن خلل كل هذا تتبثق إشكالية دراستنا كالتالي: ماهي الآثار المترتبة عن استخدام أساليب المحاسبة

الإبداعية على جودة التقارير المالية وكيف لعبت دورا في إفلاس شركة أنرون للطاقة؟

فرضيات البحث:

- تؤثر أساليب المحاسبة الإبداعية على صحة المعلومات بالقوائم المالية من خلال التلاعب بنتائجها.
- تعدد الطرق والأساليب المحاسبية ساهم بشكل كبير في التلاعب بأرقام الحسابات المالية.

- ساهمت المحاسبة الإبداعية في انهيار شركة أنرون للطاقة من خلال تضليل مستخدمي قوائمها المالية.

أهداف البحث:

- التعرف على المحاسبة الإبداعية من حيث النشأة والمفهوم
- الوقوف على مختلف الأساليب التي تستخدم في المحاسبة الإبداعية وتجميل صورة المؤسسة
- التعرف على أسباب انهيار شركة أنرون للطاقة واستخلاص النتائج

منهج البحث:

لمعالجة الموضوع بطريقة علمية خدمة لأهدافه تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي بالإطلاع على كافة البحوث والمنشورات ذات الصلة وذلك من خلال التطرق إلى مختلف مفاهيم وأساليب المحاسبة الإبداعية والدوافع الكامنة من وراء استخدامها، وكذا تحليل العوامل التي أدت بالشركة محل الدراسة إلى الإفلاس.

2. مفاهيم عامة حول المحاسبة الإبداعية

1.2 نشأة المحاسبة الإبداعية:

إن المعنى الظاهري لمصطلح محاسبة الإبداع يبدو من الوهلة الأولى أنه نوع جديد من أنواع المحاسبة، إلا أنه ظهر بشكل أساسي من قبل المهنيين والمحللين الماليين في الأسواق المالية ليشير إلى أن المحاسبة تتضمن إبداعاً في التحايل والتلاعب وتضليل المستثمرين ومستعملي المعلومات المحاسبية والمالية، وبالتالي لا يوجد في حقيقة الأمر تأصيل وتنظير علمي لهذا النوع من المحاسبة، لأنه ظهر أساساً من خارج الوسط الأكاديمي للمحاسبة. إن مصطلح المحاسبة الإبداعية مصطلح حديث الظهور في فترة الثمانينات من القرن الماضي وذلك عندما كانت الشركات تواجه صعوبات في تحقيق الأرباح وذلك بسبب الركود الاقتصادي في تلك الفترة بقصد تحريف الدخل الحقيقي وممتلكات الشركة لتبدو حجم الأرباح أكبر من الواقع الفعلي (نوي، 2018، صفحة 215).

2.2 مفهوم المحاسبة الإبداعية:

يقصد بالمحاسبة الإبداعية أو إدارة الأرباح أسلوب من أساليب التلاعب في الحسابات الممارسة لإخفاء الأداء الفعلي للشركات بغرض تحقيق نتائج نافعة للشركة أو بعض العاملين فيها، وتوصف مثل هذه الأساليب بأنها "محاسبة إبداعية" إذا تمت ممارستها دون تجاوز المعايير والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها وإنما باستغلال عنصرى المرونة والاختيار في تلك المعايير والمبادئ (بارقي، 2012)، لممارسة هذه الأساليب أثر بالغ الأهمية في زعزعة ثقة السوق في المعلومات الواردة في القوائم المالية التي تنشرها الشركات، ويعتقد بعض الباحثين أن للمحاسبة الإبداعية دوراً في الانهيارات المفاجئة لبعض الشركات في العقد الماضي، والتي ترتب عليها إخفاق مهنة المحاسبة في الوصول إلى المستوى المتوقع لهذه المهنة. ومما سبق يمكن استخلاص ما يلي:

- المحاسبة الإبداعية شكل من أشكال التلاعب والاحتيال في مهنة المحاسبة.
- ممارسات المحاسبة الإبداعية تعمل على تغيير القيم المحاسبية الحقيقية إلى قيم غير حقيقية.
- ممارسات المحاسبة الإبداعية تنحصر في إطار المبادئ والمعايير والقواعد المحاسبية المتعارف عليها، وبالتالي فهي ممارسات قانونية.
- أن ممارسي المحاسبة الإبداعية، غالباً ما يمتلكون قدرات مهنية محاسبية عالية تمكنهم من التلاعب بالقيم وتحويلها وتحويلها بالشكل الذي يرغبون فيه.

3.2 دوافع الشركات لممارسة المحاسبة الإبداعية:

أثبتت العديد من الدراسات وجود عمليات إدارة الأرباح وانتشارها كلما أرادت الشركة أو واجهت قرارات مهمة وتنحصر دوافع الإدارة من استخدام المحاسبة الإبداعية بالنقاط الآتية: (السعدي، 2014، صفحة 233)

1.3.2 التهرب الضريبي: يعد التهرب الضريبي من دوافع الإدارة الرئيسية لاستخدام المحاسبة الإبداعية بمباركة المالكين الرئيسيين وبالتعاون مع مراجعي الحسابات الخارجيين.

2.3.2 تحقيق مكاسب شخصية:

تعد المكاسب الشخصية من أهم دوافع الإدارة لاستخدام المحاسبة الإبداعية بالتعاون مع مراجع 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 الحالية.

3.3.2 الوفاء بالمتطلبات اللازمة:

تتقيد الشركات وإدارتها بالعديد من المتطلبات القانونية والتعاقدية وأحياناً أخرى بالمتطلبات التنافسية اللازمة للاستمرار والمحافظة على الحصة السوقية، إن تحقيق هذه المتطلبات يمكن الشركة من المحافظة على عملائها وزبائنها واستمرار تطورها، لذلك تستخدم الشركات أساليب المحاسبة الإبداعية للوفاء بالمتطلبات اللازمة عندما لا تسمح ظروفها التشغيلية والاستثمارية بتحقيق تلك المتطلبات.

4.3.2 الحصول على التمويل أو المحافظة عليه:

غالباً ما تسعى إدارات الشركات إلى الحصول على التمويل اللازم بأشكاله المختلفة عندما تعاني الشركات من مشاكل في السيولة اللازمة لاستمرار عملياتها التشغيلية أو الاستثمارية وأحياناً لسداد التزاماتها، وهنا تلجأ لإعادة تمويل نفقاتها والتزاماتها من خلال المؤسسات المالية باللجوء إلى أساليب المحاسبة الإبداعية لتحسين نتيجة النشاط والموقف المالي محاسبياً وليس حقيقياً لتحقيق شروط التمويل المفروضة من المؤسسات المالية.

5.3.2 للتأثير في سمعة الشركة إيجابياً في السوق:

تستخدم أساليب المحاسبة الإبداعية أحياناً بهدف تحسين القيمة المالية المتعلقة بأداء الشركات والتي لا تسمح ظروفها التشغيلية أو الاستثمارية من تحقيق هذا التحسن بشكل طبيعي ودون تدخل من إدارة الشركة، وإذا لم يحدث ذلك التدخل من قبل إدارة الشركة سوف تتأثر صورتها بسمعة سلبية تجاه السوق وخصوصاً أمام مساهميها، لذلك فإن أحد دوافع استخدام أساليب المحاسبة الإبداعية هو التأثير إيجابياً على سمعة ولكي تحصل على تمويل من المؤسسات المالية فإنها سوف تخضع لشروط مرتفعة يجب توافرها قبل الموافقة على منح هذا التمويل، ومن ضمنها أن تكون نتيجة النشاط والوضع المالي للشركة خلال الفترة من استلام التمويل لغاية سداده يسمح بسداد أصل التمويل والفوائد المترتبة، وهنا تلجأ الشركات إلى استخدام أساليب المحاسبة الإبداعية بهدف تحسين قيمتها.

يعتبر تضارب المصالح بين الأطراف المختلفة ذات العلاقة بالشركة المصدر الرئيس لظهور المحاسبة الإبداعية فمصلحة المديرين في تقليل الضرائب والأرباح الموزعة، ومصلحة حملة الأسهم في تعظيم العائد على استثماراتهم، ومصلحة الموظفين في زيادة تعويضاتهم الإدارية المختلفة، والمسؤولين في تحصيل ضرائب أكثر. وتعدد المصالح رغم تعارضها هو ما تسبب في انتشار المحاسبة الإبداعية، كما أن الاختيارية في

المحاسبة المتمثلة في بدائل القياس المحاسبي والتقدير والإفصاح التي تتيحها المعايير المحاسبية والتي تؤثر على مخرجات نظام المحاسبة سواء بالشكل أو المضمون، إضافة إلى الثغرات الموجودة في أساليب التدقيق الخارجي كلها ساهمت في انتشار ظاهرة المحاسبة الإبداعية، إضافة إلى أن الحاجة إلى التوقعات المستقبلية والحاجة إلى التقدير والحكم الشخصي واختلافات توقيت بعض التعاملات المالية واختلافات تصنيف القوائم المالية، كلها عوامل منحت المديرين الفرص لابتداع الأساليب المحاسبية الفادرة على تعظيم المنافع المؤسسية أو الشخصية أو كليهما معا. (عبد المنعم، 2010، صفحة 88)

4.2 أساليب المحاسبة الإبداعية

1.4.2 الأسلوب الأول:

تضخيم الأرباح عن طريق تضخيم إيرادات الفترة أو تخفيض مصروفات الفترة ، يعمل هذا الأسلوب على تحسين صافي الإرباح وذلك بتضمين إيرادات العام الحالي بعض الأرباح التي يجب أن يتم إثباتها في فترات لاحقة مما يؤدي إلى تخفيض إيرادات وإرباح الفترات المستقبلية ، والشركات التي تقوم بإتباع ذلك الأسلوب عادة ما تراهن على إمكانية تحسين أرباح الفترات المستقبلية وفي حالة عدم حدوث هذا التحسن سيستمر دائما الحافز لتلك الشركات على التلاعب في الأرباح خلال الفترات المختلفة حين تحسين تلك الأرباح بصورة طبيعية في المستقبل

2.4.2 الأسلوب الثاني:

تخفيض أرباح العام الحالي عن طريق تخفيض إيرادات العام أو تضخيم مصروفات العام ويؤدي هذا الأسلوب إلى ترحيل الأرباح إلى فترات مستقبلية على حساب الفترة الحالية ، فأحيانا تقوم الشركات بالإسراع في إظهار مصروفاتها غير المستحقة خلال العام الحالي ، للتهرب من الضرائب أو لحصول الإدارة على الفرصة لإظهار أرباح أكثر في المستقبل مما يعطي الانطباع أن إدارة الشركة قامت بعمل جيد في تحويل النتائج السلبية إلى أرباح ايجابية.

5.2 الآليات المستخدمة في المحاسبة الإبداعية:

هناك سبع آليات تم كشفها وتحديدها من قبل مركز الأبحاث والدراسات المالية والتحليل في الولايات المتحدة الأمريكية يمكن استخدامها للتلاعب في القوائم المالية للشركات وهذه الآليات هي كالتالي: (السعدي و شيخ، 2021، صفحة 10)

- تسجيل الإيرادات المستحقة لسنوات مالية في السنة الحالية وبالتالي يجب التأكد أن الشركات تتبع القواعد المحاسبية الدولية والمتعارف عليها بتسجيل الإيرادات لتحصيل كل فترة بما يخصها حيث أن الإيراد يجب أن يتم تسجيله عند الانتهاء من العملية التي أدت إلى استحقاقه مما يعني أن تكون الشركة قد التزمت بكافة مسؤولياتها تجاه العميل.
- تسجيل إيرادات وهمية هناك بعض الشركات التي تفشل تماما في تحقيق أية إيرادات فتقوم بتسجيل عمليات بيع وهمية في دفاتها وذلك لتضخيم الإيرادات وعادة ما تكون تلك المبيعات المسجلة متعلقة بأموال تم استلامها ولكن لا يمكن اعتبارها كإيراد ناتج عن النشاط التشغيلي للشركة مثل إيرادات الاستثمارات. (أبو ناصر و حميدات، 2008، صفحة 8)
- تضخيم الإيرادات بالإرباح الرأسمالية والتي تكون غير متكررة وغير ناتجة عن النشاط الحقيقي للشركة مثل إيرادات بيع أصول ثابتة أو إعادة تقييم بعض أرصدة الميزانية لخلق إيرادات وهمية.
- تضخيم الإيرادات بالإرباح الرأسمالية والتي تكون غير متكررة وغير ناتجة عن النشاط الحقيقي للشركة مثل إيرادات بيع أصول ثابتة أو إعادة تقييم بعض أرصدة الميزانية لخلق إيرادات وهمية.
- عدم تسجيل أو تعمد تخفيض الالتزامات بغير وجه حق، أن بعض الشركات تقوم بتسجيل المصروفات المستحقة بالمطلوبات لذا الشركة بالإضافة إلى أن بعض الشركات تقوم بتعجيل الإيرادات المستقبلية في وجود بعض الالتزامات وتسجل تلك الإيرادات في المرحلة الحالية.
- ترحيل الإيرادات الحالية إلى فترات تالية فبعض الشركات قد لا تقوم بتسجيل إيراداتها الحالية في هذه الفترة ليتم تسجيلها في في أعوام تالية وان ذلك الأسلوب يخلق انطباع أن الشركة دائما ما تحافظ على ثبات مستوى إيراداتها المحققة على مدار عدة سنوات.

- تسجيل بعض المصروفات التي تخص فترات مستقبلية خلال الفترة الحالية وذلك لإظهار البيانات المالية لفترات مستقبلية بصورة أفضل مما يؤدي إلى تحسين صورة القوائم المالية عن الفترات المستقبلية ويعطي انطباعاً أن الشركة أدت الجهود اللازمة لتحسين الوضع المالي .

3. إجراءات المحاسبة الإبداعية على قائمتي الدخل والمركز المالي:

تعتبر قائمة الدخل وقائمة المركز المالي (الميزانية) من أكثر القوائم المالية تأثراً بأساليب المحاسبة الإبداعية، وبالتالي يجب على المراجع أو مدقق الحسابات أن يكون على دراية بالأساليب المتبعة في هذا السياق حتى يتمكن من اكتشاف التضليل والإبلاغ عنه وفق ما تنص عليه القوانين.

1.3: على مستوى قائمة الدخل:

الجدول رقم 1: إجراءات المحاسبة الإبداعية على قائمة الدخل

البند المراجع	الهدف من التضليل	إجراء المراجع المضاد المستعمل
رقم المبيعات	تهدف الإدارة بممارستها لأساليب المحاسبة الإبداعية تحسين رقم المبيعات في قائمة الدخل عن طريق زيادته بمبيعات صورية	التحقق من فواتير البيع وخصوصاً للصفقات المنفذة مع الأطراف ذات العلاقة بالشركة كالشركات التابعة والزميلة
تكلفة البضاعة المباعة	تهدف الإدارة إلى تخفيض تكلفة البضاعة المباعة في قائمة الدخل لزيادة الأرباح	التحقق من أن صفقات البيع حقيقية وليست صورية
مصروفات التشغيل	تهدف الإدارة إلى تخفيض مصروفات التشغيل لزيادة الأرباح التشغيلية ومن ثم زيادة صافي الأرباح	التحقق من مدى توفر شروط الرسملة في ذلك المصروف
البنود الاستثنائية والبنود غير العادية	تهدف الإدارة إلى تحسين رب حية الشركة من عملياتها التشغيلية عبر أنشطة غير تشغيلية	استبعاد أرباح تلك البنود من الربح التشغيلي

من إعداد الباحث بالاعتماد على: (الخشراوي و الدوسري، 2008، صفحة 12)

2.3 على مستوى قائمة المركز المالي:

الجدول رقم 2: إجراءات المحاسبة الإبداعية على قائمة المركز المالي

البند المراجع	الهدف من التضليل	إجراء المراجعة المستعمل
النقدية	تهدف الإدارة إلى تحسين على نسب السيولة	استبعاد النقدية المقيدة عند احتساب السيولة
الإستثمارات المتداولة	تهدف الإدارة إلى زيادة أو المحافظة على قيمة الأصول المتداولة و قيمة الذمم المدينة أو زيادتها زيادة قيمة المخزون السلعي لزيادة قيمة الأصول المتداولة، لتحسين نسب السيولة	التحقق من صحة الأسعار المستخدمة، طلب كشف بالذمم المدينة والتحقق من نسبة المخصص إلى إجمالي الذمم المدينة فحص كشوفات الجرد والتحقق من الوجود الفعلي للأصناف في المخزن.
الإستثمارات طويلة الأجل	تهدف الإدارة إلى تحسين أرباح الشركة بتضمينه فائض إعادة التقييم أو بتخفيض مصروف الاهتلاك	التحقق من نسب الاهتلاك وتعديل مصروف الاهتلاك
الأصول غير الملموسة	تهدف الإدارة إلى زيادة قيمة موجودات الشركة لتحسين نسب الملائمة المالية بالإضافة إلى تحسين رقم الربح عن طريق تخفيض مصروف إطفاء هذه الأصول	التحقق من صحة الأسس المتبعة في التقييم وتعديل القيمة وفق الأسس الصحيحة
الخصوم المتداولة	تهدف الإدارة إلى تخفيض قيمة المطلوبات المتداولة لتحسين نسب السيولة	التحقق من إثبات تلك الأقساط ضمن المطلوبات المتداولة وإعادة احتساب نسب السيولة
الخصوم طويلة الأجل	تهدف الإدارة إلى تحسين نسب السيولة وأرباح الشركة بتضمينها مكاسب إطفاء السندات قبل استحقاقها	التحقق من الحصول على قرض طويل الأجل قبل انتهاء السنة لسداد قرض قصير الأجل ذلك وعمل التعديلات اللازمة في نسب الرفع المالي
حقوق المساهمين	تهدف الإدارة إلى تحسين نتيجة أعمال المنشأة	تعديل ربح العام الجاري والنسب

المرتبطة فيه ونسبة توزيعات الأرباح	بتضمينها بشكل خاطئ أرباح محققة من سنوات سابقة واستبعاد الخسائر الناتجة عن تقلب أسعار الصرف المرتبطة بمعاملات تمت بعملات أجنبية	
------------------------------------	--	--

من إعداد الباحث بالاعتماد على: (مطر، 2006، صفحة 120)

4. انهيار شركة أنرون للطاقة الأمريكية وعلاقتها بالمحاسبة الإبداعية:

من نتائج ممارسة المحاسبة الإبداعية ما اكتشف خلال السنوات القليلة الماضية من تلاعب وغش مالي وفساد إداري في بعض الشركات الأمريكية الدولية العملاقة، الأمر الذي أدى بما إلى الانهيار في غضون أشهر قليلة، وما تربت عنه من خسائر لأصحاب المصالح، ومن هذه الشركات شركة أنرون للطاقة الأمريكية والتي كانت بمثابة فضيحة القرن نتيجة للتلاعبات بقوائمها المالية وإظهار صورة غير حقيقية لأرباح ومركز المالي لها.

لقد كان انهيار الشركتين وما تبعه من ثبوت تواطؤهما وقعا سلبيا على أسواق الولايات المتحدة الأمريكية، بشكل أربك الحكومة الأمريكية التي بدأت تبحث عن الأسباب التي أدت لتلك الانهيارات غير المتوقعة الحدوث، ما أثار عدة تساؤلات على مستوى مهنة المحاسبة وتدقيق الحسابات، والمصيبة الأعظم هي أن تلك الشركتين تعملان في أعظم دولة في العالم والمشهورة ببيئتها المحاسبية والتدقيقية بالتطور المتقدم والمنقطع النظير لما تملكه من معايير محاسبية وتدقيق تكاد تكون اقرب إن لم تكن متقدمة أكثر من معايير المحاسبة والتدقيق الدولية، حيث أظهرت التحليلات التي أجريت للتعرف على أسباب الانهيارات التي حدثت وجود خلل رئيسي في أخلاقيات وممارسة مهنتي المحاسبة والتدقيق. (أمين السيد، 2007، صفحة 7)

1.4 التعريف بالشركة: أصل شركة أنرون هو شركة "Northern Natural Gas Company"

التي تأسست عام 1932 في أوماها نبراسكا الولايات المتحدة، ثم أعيد تنظيمها في عام 1979 باعتبارها الشركة الرئيسية التابعة للشركة القابضة "InterNorth of Omaha" شركة طاقات متنوعة وشركة منتجات ذات صلة بالطاقة، ومن الأعمال الرئيسية لها "InterNorth" إنتاج منتجات الغاز الطبيعي والنقل والتسويق وكذلك للسوائل الغاز الطبيعي وكانت مبتكرة في صناعة البلاستيك، ثم تأسست الشركة في سنة 1985 اثر عملية اندماج بين شركتي **InterNorth of** و **Houston Natural Gas**

.Omaha (موسوعة ويكيبيديا، 2011)

علاقة المحاسبة الإبداعية بفضيحة أنرون:

شركة أنرون للطاقة الأمريكية كانت إحدى كبريات شركات الطاقة الأمريكية أعلنت إفلاسها في ديسمبر من سنة 2001 عقب إقرارها بممارسات محاسبية مظلمة ويعد هذا الإفلاس الأكبر في تاريخ الولايات المتحدة الأمريكية

وقد أورد بعض الكتاب أسباب السقوط والانهيار المفاجئ لهذه الشركة والذي يصب في مجمله حول ممارسات المحاسبة الإبداعية على القوائم المالية للشركة محاولة منهم بتجميل صورة المؤسسة إلى أن جاء الوقت الذي كشف فيه الستار عن هذه الممارسات الغير قانونية وتبين الوضع المالي والحقيقي للشركة ومن الأسباب التي أدت إلى هذه العواقب نذكر ما يلي:

- معاملات الأطراف أو الكيانات ذوي الصلة أو العلاقة" مثل أقارب وأصدقاء ومديري الشركات فيما يسمى بـ"الوساطة" وكذلك عمليات ومعاملات الموظفين الداخليين وهو احد السياسات التي كانت مدعومة من شركة انرون الأمريكية وبعترافها.
- حصول الشركات على مبالغ هائلة من الديون قصيرة الأجل في نفس الوقت الذي حرصت فيه على عدم معرفة المساهمين بهذه الأمور وإخفاء هذه الديون من خلال طرق ونظم محاسبية "مبتكرة"، وما إلى ذلك .
- الاتفاقات السرية بين المراقب المالي للشركة ، المحاسبين القانونيين الخارجيين للشركة لاستخدم أساليب محاسبة احتيالية (تتضمن الغش في المقام الأول) لإخفاء تناقص الوضع المالي وإعطاء صورة خاطئة من النمو والربحية المالية دعما للقيمة السوقية لأسهم الشركة.
- ووجد أن كبار مسؤولي الشركة حققوا أرباحا خيالية عبر التلاعب بحسابات التقارير النهائية هذه الأخيرة وأوضح تقرير رسمي أن كبار المسؤولين تعمدوا تضخيم أرباح الشركة وإخفاء حقيقة ديونها من خلال عملية مشاركة مكنتهم من إخفاء ديون وخسائر شركة أنرون .

● استغل المحاسبون الرسميون للشركة الثغرات الموجودة على مستوى السياسات والمبادئ المحاسبية لإخفاء الديون والخسائر التي كانت غارقة فيها وذلك مع علم المسؤولين في الشركة وبالتواطؤ مع مكتب التدقيق آرثر أندرسون.

من هذا كله نستخلص من هذه التجربة التي كانت وستبقى أكبر انهيار لشركة من الاقتصاد الأمريكي أن المحاسبة الإبداعية كانت من العامل الرئيسي والأول في انهيار هذه الشركة من خلال التلاعب بحساباتها معتمدين على أساليب المحاسبة الإبداعية التي تم ذكرها سابقا حيث كان مزعوما من خلال القراءة للقوائم المالية لها أن الشركة تسير بخطى ثابتة نحو الرقي والازدهار لكن الواقع كان يقول عكس ذلك وانهارت الشركة وتوجهت للإفلاس.

5. أساليب مكافحة ممارسات المحاسبة الإبداعية

1.5 حوكمة الشركات:

تعرفها منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية على أنها: مجموعة العلاقات فيما بين القائمين على إدارة الشركة ومجلس الإدارة وحملة الأسهم وغيرهم من المساهمين، وهناك من يعرفها بأنها "مجموع قواعد اللعبة" التي تستخدم لإدارة الشركة من الداخل، ولقيام مجلس الإدارة بالإشراف عليها لحماية المصالح والحقوق المالية للمساهمين وبمعنى آخر، فإن الحوكمة تعني النظام أي وجود نظم تحكم العلاقات بين الأطراف الأساسية التي تؤثر في الأداء، كما تشمل مقومات تقوية المؤسسة على المدى البعيد وتحديد المسئول والمسئولية. (بريش و حمو، 2009، صفحة 5)

وقد ظهرت الحاجة إلى الحوكمة في العديد من الاقتصاديات المتقدمة والناشئة خلال العقود القليلة الماضية، خاصة في أعقاب الانهيارات الاقتصادية والأزمات المالية التي شاهدها عدد من دول شرق آسيا وأمريكا اللاتينية وروسيا في عقد التسعينات من القرن العشرين، وكذلك ما شهده الاقتصاد الأمريكي مؤخرا من انهيارات مالية ومحاسبية خلال عام 2002، وتزايدت أهمية الحوكمة نتيجة لاتباع كثير من دول العالم إلى التحول إلى النظم الاقتصادية الرأسمالية التي يعتمد فيها بدرجة كبيرة على الشركات الخاصة لتحقيق معدلات مرتفعة ومتواصلة من النمو الاقتصادي.

2.5 لجان المراجعة:

ظهرت فكرة تكوين لجان المراجعة في الولايات المتحدة الأمريكية بعد الهزات المالية التي حدثت نتيجة التلاعب في الحسابات المالية لشركة Robbins & Mckesson التي أسفرت عن قيام كل من بورصة نيويورك ولجنة تداول الأوراق المالية بالتوصية بضرورة تكوين لجنة مكونة من الأعضاء غير التنفيذيين تكون مهمتها تعيين مراجع خارجي وتحديد أتعابه والهدف من ذلك زيادة استقلاله في إبداء رأيه في التقارير المالية التي تصدرها الشركات بالإضافة إلى توصيات كل من لجنة تريديواي ولجنة بلو ريبون بالإضافة إلى قانون ساربنس وأوكسلي، كل هذه اللجان أكدت على أهمية تكوين لجان المراجعة والدور الذي تلعبه هذه الأخيرة في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية. (حمادة، 2010، صفحة 99)

حيث عرفت هذه اللجنة على أنها: لجنة مكونة من المديرين غير التنفيذيين الذين تتركز مسؤولياتهم في مراجعة القوائم المالية السنوية قبل تسليمها إلى مجلس الإدارة وتعد حلقة وصل بين المراجعين ومجلس الإدارة وتتلخص نشاطاتها في ترشيح المراجع الخارجي ومراجعة نطاق ونتائج المراجعة التي قام بها وكذلك تقييم نظام الرقابة الداخلية للشركة وجميع المعلومات المالية المعدة للنشر.

3.5 التقييد والالتزام بنفس الطرق والسياسات المحاسبية:

يرجع المهتمون بالفضائح التي حصلت في الآونة الأخيرة والانهيارات المتتالية التي حصلت لبعض الشركات العالمية هو أن المحاسبة بحد ذاتها سمحت للممارسين بطريقة غير مباشرة وسهلت عليهم طرق الاحتيال وذلك لأن ما جاءت به من مبادئ وفرضيات استغله الممارسون لصالحهم فهي مثلا تسمح بالمعالجة المحاسبية لعملية ما بالعديد من الطرق بالإضافة إلى البدائل المحاسبية المختلفة المتاحة للمحاسب الأمر الذي استغله المحاسب لصالحه؛ لذا نادى الجمعيات ومختلف المهتمين وأصحاب الشركات بالالتزام على المحاسبة بالزام المستخدمين لها بالتقييد بنفس الطرق والسياسات المحاسبية المستعملة تفاديا للغش والتضليل.

خاتمة:

لقد تبين أن المحاسبة الإبداعية سلوك غير أخلاقي لما لها من مخالفات جسيمة ينتهجها المحاسبون في

مهنتهم وذلك لتحقيق غايات وأهداف معينة تستفيد منها فئة معينة على حساب باقي الفئات المستفيدة داخل وخارج الشركة، مع العلم أن هذه الاستفادة قد تكون آنية وقصيرة الأجل وستعود بالإساءة الكبيرة لاحقا على تلك الفئة وباقي أصحاب المصلحة، ولهذا يتطلب التصدي لهذه السلوكيات والممارسات للحصول على بيانات مالية على قدر عال من الشفافية والموثوقية.

نتائج وتوصيات البحث:

من أهم النتائج التي توصل إليها البحث نذكر ما يلي:

- إن المحاسبة الإبداعية في الغالب هي عملية تلاعب بالأرقام المحاسبية من خلال انتهاز الفرص للتخلص من الالتزام بالقواعد المحاسبية وبدائل القياس وتطبيقات الإفصاح لنقل البيانات المالية عما يجب أن تكون عليه إلى ما يفضله معد هذه البيانات.
- أن أهم أهداف المحاسبة الإبداعية هو تقديم انطباع " مظلل " عن البيانات المالية الواردة في القوائم المالية، وذلك لخدمة مختلف الأغراض والأهداف، وهناك العديد من الأساليب والممارسات التي تستخدم في سبيل تحقيق ذلك.
- تعتبر عملية مكافحة ممارسات المحاسبة الإبداعية من الأمور الصعبة والمعقدة ولكنها ممكنة، ولهذا فإن على المهتمين بهذا المجال السعي باستمرار لكشف تلك الممارسات ومن ثم المحاولة للحد منها.
- للمدقق دور مهم ومحوري في التحقق والكشف عن ممارسات ونتائج المحاسبة الإبداعية ولديه الكثير من الوسائل التي تمكنه من ذلك.
- تعتبر يقظة وكفاءة المدققين والمراقبين في اكتشاف ممارسات المحاسبة الإبداعية هي الوسيلة الأهم والأقوى لمكافحة ممارسات المحاسبة الإبداعية.
- إن من يقوم بعمل تلاعبات أو ممارسات المحاسبة الإبداعية من المحاسبين من هو على مستوى عال من الحرفية والابتكار، لذا فمن الضروري أن يقابله من الطرف الآخر من المدققين سواء في مكاتب المراجعة أو مدققي دواوين المحاسبة من يكون على ذات المستوى إن لم يكن أعلى، وذلك من أجل كشف تلك الممارسات والحد منها حتى يستطيع أن يصل إلى توفير التأكيدات المعقولة بخلو تلك التقارير المالية من أي انحرافات أو تلاعبات أو غش.

قائمة المراجع:

1. احمد لطفي أمين السيد. (2007). *التطورات الحديثة في المراجعة*. مصر: الدار الجامعية.
 2. أسامة عبد المنعم. (2010). دور المحاسبة الإبداعية في نشؤ الأزمة المالية العالمية وفقدان الثقة في القوائم المالية. *مجلة العلوم الاقتصادية جامعة محمد خيضر بسكرة* ، صفحة 88.
 3. التجاني بالريقي. (2012). المحاسبة الإبداعية: المفاهيم والأساليب المبتكرة لتجميل صورة الدخل. *مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والتجارة جامعة فرحات عباس* ، صفحة 45.
 4. الحاج نوي. (2018). المحاسبة الإبداعية في المؤسسات الاقتصادية. *مجلة اقتصاديات شمال افريقيا* ، صفحة 215.
 5. رشا حمادة. (2010). دور لجان المراجعة في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية. *مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية* ، صفحة 99.
 6. عبد الحق السعدي، و عبد القادر شيخ. (2021). المحاسبة الإبداعية وأثرها على القوائم المالية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية. *مجلة أوراق اقتصادية* ، صفحة 10.
 7. عبد القادر بريس، و محمد حمو. (2009). البعد السلوكي والأخلاقي لحوكمة الشركات ودورها في التقليل من آثار الأزمة المالية. *ملتقى دولي حول الأزمة المالية والحوكمة المالية* (صفحة 5). سطيف: جامعة فرحات عباس.
 8. علي محمود الخشاوي، و محسن ناصر الدوسري. (2008). المحاسبة الإبداعية و دور الملتحق في التحقيق من ممارساتها. عمان: دار اليا للناشر والتوزيع.
 9. عياد السعدي. (2014). مدى إدراك مراجع الحسابات لأساليب التلاعب في النتائج والمراكز المالية ودوره في منع حدوث الغش المحاسبي. *مجلة إدارة الأعمال والدراسات الاقتصادية* ، صفحة 233.
 10. محمد أبو ناصر، و جمعة حميدات. (2008). معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية. عمان: دار وائل للناشر والتوزيع.
 11. محمد مطر. (2006). الاتجاهات الحديثة في التحليل المالي والائتماني الأساليب والأدوات والاستخدامات العملية. الاردن: دار وائل للناشر والتوزيع.
- ويكيبيديا Consulté le 11 / 11 / 2022, sur ويكيبيديا. (2011). و. م، موسوعة ويكيبيديا
- <https://ar.wikipedia.org/wiki/أنرون>