

دور حوكمة الشركات في تقويم الأداء الاجتماعي للوحدات الاقتصادية

أ.م.د. حنان صحبت عبد الله / كلية الإدارة والاقتصاد / جامعة بغداد
الباحث / نجوى محمود عودة

تاريخ التقديم: 2016/3/9
تاريخ القبول: 2016/6/20

المستخلص

إن هدف البحث هو دراسة وتحليل دور حوكمة الشركات في تقويم الاداء الاجتماعي للوحدات الاقتصادية للكشف عن مدى أيفاء تلك الوحدات بمسؤولياتها الاجتماعية ، حيث ان التطورات الاقتصادية المتسارعة باتت تلزم المحيط المحاسبي بضرورة تعديل النموذج الاقتصادي التقليدي المبني على فلسفة تعظيم الربحية الفردية ليضم أبعاد اجتماعية تمثل الفيصل في قيام تلك الوحدات ، وأستناداً الى ما تقدم أتجه البحث نحو مناقشة مفهوم حوكمة الشركات والتي من مبادئها العدل والشفافية والمسؤولية والمساءلة وهي أيضاً مبادئ أساسية للديمقراطية ، وعلى ضوء الأزمات المالية التي حدثت مؤخراً قفز مفهوم حوكمة الشركات إلى صدارة الأحداث وأضحى قضية رئيسة بالنسبة إلى الأعمال في أي اقتصاد من الاقتصاديات الآخذة في العولمة بصورة متزايدة فحوكمة الشركات الجيدة تؤدي إلى : تقليل المخاطر ، تحفيز الأداء ، تحسين فرص الوصول إلى أسواق رأس المال ، تحسين القدرة على تسويق المنتجات والخدمات ، تحسين القيادة ، زيادة الشفافية والقابلية للمحاسبة الاجتماعية ، وأن التطبيق الجيد لمبادئ حوكمة الشركات إذا ما تم انجازه بشكل سليم فإنه يمثل سبيل التقدم لكل من الأفراد والمؤسسات والمجتمع ككل ، ويتبلور دور حوكمة الشركات في تقويم الاداء الاجتماعي للوحدات الاقتصادية في كونه نوعاً من الفحص الذي يجريه شخص مستقل عن باقي الأطراف ذات العلاقة والمصلحة، وهكذا تصبح عملية التقويم في ظل حوكمة الشركات جزءاً من نظام الرقابة العام والخاص لأغراض مراقبة وتحقيق محاسبة المسؤولية، ونظراً لاعتبار حوكمة الشركات نوعاً من محاسبة المسؤولية يتعلق بحاجة الأطراف ذات العلاقة بالوحدة الاقتصادية إلى تحديد مدى التزامها بالمتوقع، ونظراً لاهتمام الحكومات بحماية مصالح الجمهور واهتمام جماعات العاملين باستمرار واستقرار فرص العمالة، مع اهتمام المساهمين بممارسة دورهم كمالك بفاعلية لذا فقد ظهرت أهمية حوكمة الشركات انطلاقاً من حاجة جميع هذه الأطراف إلى تحديد مدى التزام الوحدة وإدارتها في سلوكها وأدائها بالمتوقع منها في هذا الصدد.

المصطلحات الرئيسية للبحث / حوكمة الشركات ، تقويم الأداء ، الأداء الاجتماعي ، تقويم الأداء الاجتماعي ، محاسبة المسؤولية.



مجلة العلوم
الاقتصادية والإدارية
العدد 97 المجلد 23
الصفحات 493-525

*البحث مستل من رسالة ماجستير



المقدمة

شهدت الوحدات الاقتصادية تطورات سريعة وجذرية في بيئة تتسم بالديناميكية إذ لم يعد المجتمع ينظر إلى تلك الوحدات نظرة تقليدية ولم يعد تقويم تلك الوحدات يعتمد في بناء سمعتها على مراكزها المالية فقط ، ففكرة تركيز الوحدات الاقتصادية على تعظيم الربح وتحقيق أهداف أصحاب رؤوس الأموال لم تعد مقبولة للتعبير عن استجابة الإدارة في هذه الوحدات لمسئوليتها الاجتماعية ، فنظرة المجتمع أخذت أبعادا أكثر تعقيدا، نظرا لبروز مفاهيم حديثة ساعدت على خلق بيئة عمل قادرة على التعامل مع التطورات المتسارعة في الجوانب الاقتصادية والتكنولوجية والإدارية عبر أنحاء العالم. وكان من أبرز هذه المفاهيم مفهوم المسؤولية الاجتماعية، وتمثلت مشكلة البحث بأن المسؤولية الاجتماعية لم تحض بأهمية كبيرة في مجتمعنا نظرا لغياب ثقافة المسؤولية الاجتماعية، إذ لم تعد الدولة في وقتنا الحاضر هي المسؤول الوحيد عن برامج التنمية الاجتماعية، خاصة في ظل اكتساح القطاع الخاص لمعظم اقتصاديات العالم، نتيجة لذلك أصبح من اللازم تطبيق حوكمة الشركات باعتبارها مصطلحا يتفقد ويرتبط به مفهوم المسؤولية الاجتماعية، بشكل وثيق. وعليه يهدف البحث الى التركيز على مفهوم حوكمة الشركات ومسئوليتها الاجتماعية في ظل تفاقم الآثار السلبية بعد الأزمة المالية العالمية والتي أصبحت من الركائز الأساسية التي يجب ان تقوم عليها الوحدات الاقتصادية ، ولم يقتصر الامر على ذلك بل قامت الكثير من المنظمات والهيئات بتأكيد مزايا مفهوم الحوكمة والحث على تطبيقه في كافة الوحدات الاقتصادية مع التأكيد على مسؤوليتها الاجتماعية تجاه المجتمع ككل بما يحقق امنه الاقتصادي والاجتماعي والسياسي بعدما اظهرت تلك الأزمات ان من اهم اسبابها هو الفشل الاداري للوحدات الاقتصادية وتلاعبها بالقوائم المالية وتعظيم ارباحها بنسب مبالغ فيها وعدم الالتزام بمحددات السلوك المهني والاخلاقي من قبل مراقبي الحسابات أضف الى ذلك غياب الدور الاجتماعي لتلك الوحدات في تحقيق التنمية الاقتصادية والاجتماعية وهو ما ادى الى انهيار كبرى الشركات والمؤسسات المالية في العالم وضياع حقوق المساهمين والعاملين فيها.

ولتحقيق هدف البحث تم تقسيمه الى ستة مباحث ، الأول المنهجية يتناول منهجية البحث أما الثاني فتناول مفهوم حوكمة الشركات إضافة الى مبادئها والركائز التي تقوم عليها ومن ثم توضيح أهميتها و تناول الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات يبين البحث بأن حوكمة الشركات هي نظام تقويمي شامل لكفاءة اداء الوحدات الاقتصادية والذي يؤشر لمتخذي القرار المستوى الذي وصلت اليه كما يقدم للإدارة صورة واضحة عن النتائج التي حققها مما يرشدها الى تصحيح أوضاعها وتعزيز قدراتها مما يساعدها في الاستمرار والبقاء والتطور في ظروف عدم التأكد والمخاطر التي تواجهها الوحدات الاقتصادية ضمن البيئة المتغيرة والاستراتيجيات الانفتاحية التي تتبناها فبين أهمية تطبيق حوكمة الشركات والآثار المترتبة على ذلك التطبيق، اما المبحث الثالث هو لبيان العلاقة بين حوكمة الشركات وتقويم الأداء الاجتماعي للوحدات الاقتصادية وفي المبحث الرابع تحاول الباحثتان بيان ملامح الأنموذج المقترح تطبيقه لتقويم الاداء عن الآثار الاجتماعية للنشطة التي تمارسها الوحدات الاقتصادية في العراق في ظل نظام حوكمة الشركات ، واختتم البحث بالمبحث السادس الذي تناول الاستنتاجات التي تم التوصل إليها في ضوء الدراسة النظرية والميدانية، والتوصيات في ضوء ما تم التوصل إليه من استنتاجات .



المبحث الأول / منهجية البحث

أولاً: مشكلة البحث

تكمن مشكلة البحث في ان القياس المحاسبي للأداء الاجتماعي يعد من المواضيع المعاصرة ضمن فرع المحاسبة الاجتماعية التي تعنى بعملية اختيار متغيرات واجراءات قياس الأداء الاجتماعي للوحدة الاقتصادية والإفصاح عن معلومات تفيد في تقويم ذلك الأداء ، وعلى الرغم من أهمية عملية القياس المحاسبي لتلك المتغيرات الا أنها ما زالت تعاني من صعوبات وعقبات تحول دون تطورها ، وهذه تكمن في طبيعة الأنشطة الخاضعة للقياس لكونها اولاً غير محددة المعالم ، وثانياً صعوبة التعبير بوحدات القياس النقدي عن العوائد الاجتماعية كمرودود للأداء الاجتماعي ، ولتجاوز تلك الصعوبات ظهرت أدوات وآليات ومناهج جديدة قد تسهم في تقليل تلك الصعوبات ومن أهم هذه الآليات هي حوكمة الشركات ، من هذا المنطلق يمكن صياغة المشكلة بالتساؤل الآتي : الى اي مدى يمكن تفعيل حوكمة الشركات لضمان تقويم الاداء الاجتماعي للوحدات الاقتصادية .

ثانياً: هدف البحث

- 1 - توضيح مفهوم حوكمة الشركات والجوانب المتعلقة بها .
- 2 - بيان مفهوم وأهمية محاسبة المسؤولية الاجتماعية والدور الذي تلعبه في المجتمع .
- 3 - استعراض العلاقة بين المسؤولية الاجتماعية وحوكمة الشركات.

ثالثاً: فرضية البحث

يستند البحث الى الفرضية التي تنص على : (ان حوكمة الشركات منهج ستراتيجي يؤدي الى تحسين الأداء الاجتماعي للوحدات الاقتصادية وتعزيز قدراتها التنافسية).

رابعاً: أهمية البحث

يستمد هذا البحث أهميته من جانبين :
الأول : أن تقويم الأداء الاجتماعي له دور كبير في تحسين أداء الوحدات الاقتصادية لمواجهة الاحتياجات الحديثة كالحوكمة في ظل البيئة المتغيرة وتصادم مصالح الأطراف المختلفة ، من خلال بيان وسائل قياسه وأنواعه واهم المعايير التي يستند اليها في اطار ما يعرف بمحاسبة المسؤولية الاجتماعية .
الثاني : هو تزايد الاهتمام بموضوع حوكمة الشركات في السنوات الأخيرة ، أذ أن أسسها ومبادئها والياتها تعد من المفاهيم الحديثة على المستوى العالمي بصفة عامة ، وعلى المستوى المحلي بصفة خاصة ، وان الوعي بهذه المفاهيم وتطبيقاتها يؤدي إلى تحقيق قدر كبير من الشفافية والعدالة ، وكذلك منح حق مساءلة الوحدة الاقتصادية حيث إنها تهتم بتحقيق التوازن بين الأهداف الاقتصادية والاجتماعية ، ويشجع إطار حوكمة الشركات الاستعمال الكفء للموارد وضمان حق المساءلة عن السيطرة عليها ، ويهدف إلى ربط مصالح الأفراد والوحدات الاقتصادية والمجتمع بشكل عام ، وفي ذات الاتجاه فإن حوكمة الشركات ذات أهمية كذلك للشعوب ، إذ يرغب كل بلد أن تزدهر وتنمو الوحدات الاقتصادية العاملة ضمن حدوده لتوفير فرص العمل أو الخدمات الصحية ، والإشباع للحاجات الأخرى ، ليس لتحسين مستوى المعيشة فحسب بل لتعزيز التماسك الاجتماعي ، مما يؤدي إلى زيادة كفاءة أداء هذه الوحدات وتعظيم قيمتها وبالتالي توسعها وتوفير فرص عمل جديدة للمواطنين .

خامساً: وسائل جمع البيانات والمعلومات

تضمنت عملية جمع البيانات والمعلومات اللازمة لإنجاز البحث جانبين هما :

الأول : - الجانب النظري : إذ اعتمدت الباحثتان على ما متوفر من المراجع والأدبيات الأجنبية والعربية من كتب ودوريات وتقارير ، إلى جانب التصفح في شبكة المعلومات الدولية (الانترنت) للبحث عن آخر المستجدات ذات الصلة بالموضوع ، وكذلك الدراسات السابقة التي توفرت للباحثتان والتي ساعدت في أغناء البحث وإثرائه .



الثاني :- الجانب العملي : تم الاستعانة بالمعلومات المتعلقة بالشركة العامة لتجارة المواد الغذائية من خلال دراسة وتحليل القوائم المالية الخاصة بها للسنة 2003-2004 م فضلاً عن اجراء المقابلات الشخصية للمعنيين في الشركة عينة البحث .

سادساً : حدود البحث

1. حدود البحث المكانية : ويشمل نطاق البحث الحدود المكانية المتمثلة بالشركة العامة لتجارة المواد الغذائية لتكون عينة البحث في جانبه التطبيقي .
2. حدود البحث الزمانية : يشمل البحث حدوداً زمانية تتمثل بالبيانات المالية للشركة عينة البحث وللسنوات 2003-2004 م .

سابعاً : طرق البحث والتحليل

تم الاعتماد على المنهج الاستقرائي بعد ان تم الاطلاع على عدد من الكتب والاطاريح والرسائل والدراسات والدوريات ذات العلاقة بموضوع البحث والمنهج الوصفي والتحليلي فيما يتعلق بالجانب العملي للوحدة الاقتصادية عينة البحث من خلال دراسة وتحليل البيانات المالية لها والاطلاع على تقارير الإدارة وتقارير مراقبي الحسابات التي تم تناولها بالدراسة والتحليل .

ثامناً : مجتمع وعينة البحث

تتمثل عينة البحث في (الشركة العامة لتجارة المواد الغذائية).

المبحث الثاني / مدخل في حوكمة الشركات

1-2 : مفهوم الحوكمة

لقد عرفت لجنة 1992 Cadbury حوكمة الشركات بأنها : نظام كامل من الضوابط سواء المالية أم غير ذلك ، الذي يتم من خلاله توجيه الوحدة الاقتصادية والسيطرة عليها ، (Mallin, et .al,2004: 3) ان مفهوم حوكمة الشركات هو تعبير واسع يتضمن قواعد وممارسات السوق التي تحدد كيفية اتخاذ الوحدات الاقتصادية وخاصة شركات الاكتتاب العام لقراراتها والشفافية التي تحكم عملية اتخاذ القرار فيها ، ومدى المسائلة التي يخضع لها مديرو ورؤساء تلك الوحدات الاقتصادية وموظفوها والمعلومات التي يفصحون عنها للمستثمرين والحماية التي يقدمونها لصغار المساهمين ، وتتضمن ايضاً موضوعات خاصة بقانون الشركات وقوانين الأوراق المالية وقواعد قيد الشركات بالأسواق المالية داخل كل بلد ، والمعايير المحاسبية التي تطبق على الشركات المقيدة بالسوق وقوانين مكافحة الاحتكار وقوانين الإفلاس وعدم الملائمة المالية ، وهي تتضمن بالإضافة إلى ما سبق التشريعات الحكومية والجهات التشريعية التي يتعامل معها المساهمون والوحدات الاقتصادية والإجراءات التي يقوم بها المشرعون لضمان الالتزام بالقوانين والتشريعات الواجب تطبيقها ، (سليمان ، 2006 : 16-17)

مما سبق يمكن تعريف الحوكمة بأنها (مجموعة من الأنظمة والقوانين والقواعد والقرارات والإجراءات والسياسات المتخذة لتفعيل الأساليب والطرائق التي تدار بها الوحدات الاقتصادية وأساليب الرقابة فيها لضمان تحقيق كفاءة عالية في الأداء المالي والإداري وحسن استغلال الموارد المتاحة للوحدة الاقتصادية والحفاظ على موجوداتها وحقوق المساهمين وأصحاب المصلحة الآخرين من خلال قواعد الحوكمة التي تمنح حق مسانلة الإدارة التنفيذية والحد من استغلال السلطة في غير المصلحة العامة) .

2-2 : أهمية حوكمة الشركات

حظيت حوكمة الشركات باهتمام بالغ في السنوات الأخيرة لأسباب كثيرة منها اهتمام الدول والشركات باجتذاب الاستثمار وتحسين الأداء ، فالفضائح المالية وهروب الأموال ألفت بظلالها على الاقتصادات في جميع أرجاء العالم ومن ثم فإن الإرشادات الموجودة حالياً ينبغي النظر إليها باعتبارها مكون من بين العديد من المكونات الضرورية وغير الكافية حتى الان لإقامة نظام سليم لحوكمة الشركات (ريمة، 2012 : 16).



وتعد حوكمة الشركات من اهم العمليات الضرورية واللازمة لحسن سير عمل الوحدات الاقتصادية وتأكيد نزاهة الإدارة فيها وكذلك للوفاء بالالتزامات والتعهدات ولضمان تحقيق الوحدات الاقتصادية أهدافها وبشكل قانوني واقتصادي سليم خاصة ما يتصل بتفعيل دور الجمعيات العمومية لحملة الأسهم للاضطلاع بمسئوليتهم وممارسة دورهم في الرقابة والإشراف على اداء الوحدات الاقتصادية وعلى أداء مجلس الإدارة والمديرين التنفيذيين في هذه الوحدات وبما يؤدي الى الحفاظ على مصالح جميع الاطراف وهو ما يوضح أهمية الحوكمة في الوحدات الاقتصادية وتبرز أهمية الحوكمة كونها تعمل على زيادة كفاءة استغلال الموارد المتاحة للوحدة الاقتصادية وتعظم قيمتها وتدعم مقدرتها التنافسية بما يجذب مصادر التمويل والتي تجعلها قادرة على خلق فرص جديدة ما يزيد من الكفاءة والتنمية الاقتصادية ، كما انها تمثل وقاية مسبقة للوحدات الاقتصادية من احتمال الغش والتلاعب المالي والفساد الإداري والاختلاس كما انها تزيد وتعظم من ثروة وقيمة الوحدات الاقتصادية وتعمل على تضيق وسد فجوة التوقعات لمستعملي القوائم المالية (الحاج: 2012: 47)، فعلى الصعيد الاقتصادي اخذت تتنامى أهمية القواعد السليمة لحوكمة الشركات ، وهو الامر الذي اكده (winkler) بشدة ، وأشار الى أهمية حوكمة الشركات لتحقيق التنمية الاقتصادية وتجنب الوقوع في الأزمات المالية وذلك من خلال ترشيح عدد من معايير الأداء ، بما يعمل على تدعيم الأساس الاقتصادي في الأسواق وكشف حالات التلاعب والفساد المالي والإداري وسوء الإدارة ، بما يؤدي الى كسب ثقة المتعاملين في هذه الأسواق والعمل على استقرارها والحد من التقلبات الشديدة فيها وبالتالي تحقيق التقدم الاقتصادي المنشود (Winkler, 1998: 18).

ويسود منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية جنباً إلى جنب مع الحكومات العضو فيها ادراك متزايد بأن أحد العناصر الأساسية في مجال تحسين الكفاءة الاقتصادية هو أسلوب حوكمة الشركات والذي يتضمن مجموعة من العلاقات بين الإدارة التنفيذية للوحدة الاقتصادية ومجلس إدارتها والمساهمين فيها وغيرهم من الأطراف المعنية وصاحبة المصلحة بصور مختلفة فيها ، كذلك يقدم أسلوب حوكمة الشركات الهيكل الذي تتحدد خلاله أهداف الوحدة الاقتصادية ووسائل تحقيق تلك الأهداف ، ومتابعة الأداء ولا يعد وأسلوب حوكمة الشركات أن يكون واحداً من مكونات الإطار الاقتصادي الذي تعمل الوحدات الاقتصادية خلاله إذ يعتمد أيضاً على البيئة القانونية والتنظيمية والمؤسسية بالإضافة إلى هذا فإن ثمة عوامل مثل أخلاقيات المهنة وإلمام الوحدات الاقتصادية بالمصالح والاهتمامات الاجتماعية والبيئية داخل المجتمعات التي تعمل فيها ولها تأثيرات هامة على سمعة الشركة ونجاحها على المدى الطويل، (OECD,2004: 1-2)

وفي الجانب المحاسبي والرقابي تتجسد أهمية الحوكمة بأنها تتدخل في تصحيح مسيرة حسابات الوحدة الاقتصادية، وهذه الأهمية تتجلى بالآتي : (شلمي، 2013: 34)

1-استقلالية مراقبي الحسابات وابعادهم عن أية ضغوط من مجلس الإدارة أو من المديرين التنفيذيين .

2-التمتع بالقدر الكافي من الإفصاح والشفافية في الكشوفات المالية ومحاربة الفساد المالي والإداري في الوحدات الاقتصادية.

3-تمتع العاملين في الوحدة الاقتصادية بالنزاهة والحيادية والاستقامة بدءاً من مجلس الإدارة والمديرين حتى أدنى عامل فيها .

4-استعمال الأنظمة الرقابية المتطورة لتفادي وجود الأخطاء أو الانحراف ومنع استمراره والعمل على تقليله.

5-الافادة من نظم المحاسبة والرقابة الداخلية ، وكذلك فاعلية الإنفاق وربطه بالإنتاج .

اما على الصعيد الاجتماعي فإن الحوكمة تهتم بتحقيق التوازن بين الأهداف الاقتصادية والاجتماعية ، ويشجع أطار حوكمة الشركات الاستعمال الكفئ للموارد وضمان حق المساءلة عند السيطرة عليها، ويهدف الى ربط مصالح الأفراد والوحدات الاقتصادية والمجتمع بشكل عام ، وفي ذات الاتجاه فإن حوكمة الشركات ذات أهمية للشعوب ، إذ يرغب كل بلد ان تزدهر وتنمو الوحدات الاقتصادية العاملة ضمن حدوده لتوفير فرص العمل او الخدمات الصحية ، والإشباع للحاجات الأخرى ، ليس لتحسين مستوى المعيشة فحسب بل لتعزيز التماسك الاجتماعي (التميمي، 2005: 6).



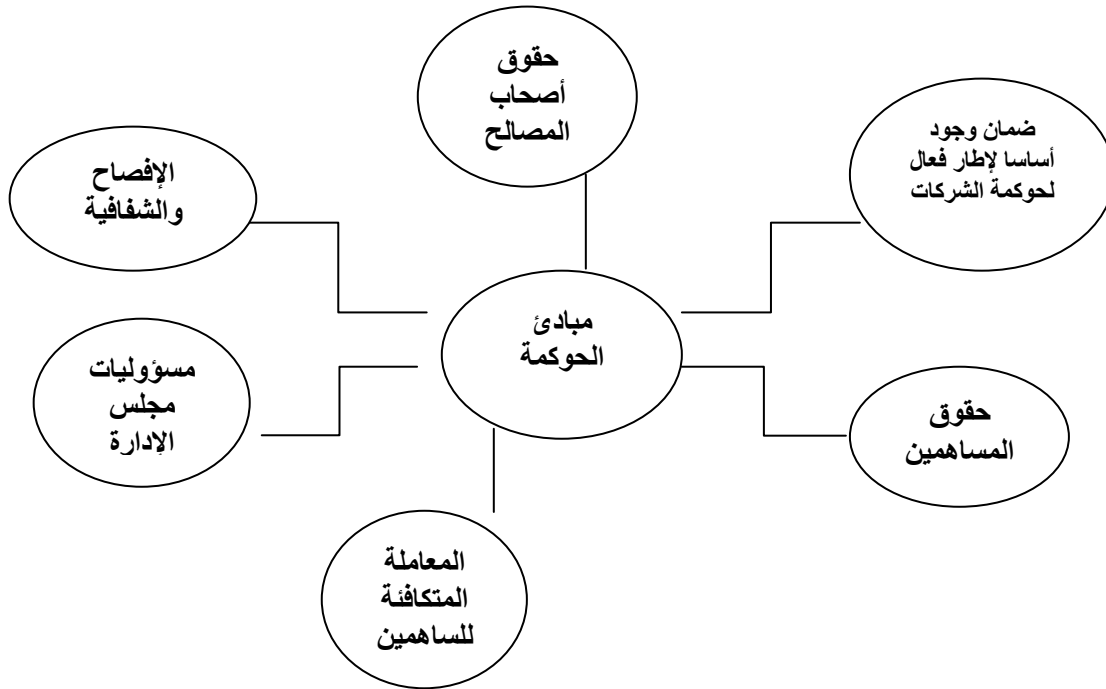
ومما تقدم نستطيع القول ان أهمية حوكمة الشركات تتجسد في الحاجة الى الفصل بين الملكية والإدارة في ظل اختلاف الأهداف وتضاربها بين مختلف الأطراف ذات العلاقة ، كما وتساعد الحوكمة في التقليل من الفساد المالي والإداري من خلال مجموعة من القواعد والمبادئ التي وضعت ضمن هذا الإطار وبالتالي المساهمة في تقليل المخاطر وتحسين الأداء وفرص التطور.

3-2 : مبادئ حوكمة الشركات

مبادئ الحوكمة عبارة عن مجموعة من القواعد العامة التي لا بد من توافرها في السوق المالية والوحدات الاقتصادية والتي تؤدي في مجملها الى تعزيز الثقة في السوق المالية والمتعاملين معها ، وقد أصدرت منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية ستة مبادئ رئيسية والتي تعد المرجع الرئيس لتحسين العديد من الممارسات غير المسؤولة بالمبادئ المتعلقة بالحوكمة والتي يجب ان تتبعها كل من الجهات الرقابية وأعضاء مجالس إدارات الوحدات الاقتصادية والإدارات التنفيذية وذوي العلاقة مع هذه الوحدات . وترتكز هذه المبادئ بشكل أساس على الوحدات الاقتصادية المدرجة في سوق الأوراق المالية ، إلا إنها يمكن أن تطبق أيضا على الوحدات الاقتصادية التي لا يتم تداول أسهمها في سوق الأوراق المالية مثل الشركات المغلقة والمؤسسات الخاصة والشركات الحكومية .

الشكل (1)

مبادئ حوكمة الشركات



المصدر: بروسلي ، أماني والشمري ، تركي وباطويح ، محمد ، حوكمة الشركات ، اتحاد الشركات
الأستثمارية ، مكتبة آفاق: 2011 م : 44



4-2: **الخصائص الرئيسية لحوكمة الشركات** تعد هذه الأعمدة هي الأساس الذي تركز عليه المبادئ الستة الرئيسية لحوكمة الشركات سابقة الذكر، وذلك من اجل تعزيز الحوكمة الرشيدة في الوحدات الاقتصادية ، والآتي شرح مبسط لهذه الأعمدة (بروسلي وأخرون، 2011:44).

1-4-2 المسؤولية

يوضح هذا العمود المسؤوليات التي لا بد أن يتحلى بها كل من أعضاء مجلس الإدارة والإدارة التنفيذية وكذلك الموظفون بالوحدة الاقتصادية في ضوء المهام المنصوص عليها في التوصيف الوظيفي ، ومن أهم صور المسؤولية تكون من المساهمين لمجلس الإدارة الذي هو بدوره يكون مسؤولاً عن الإدارة التنفيذية في الوحدة الاقتصادية وتمثل هذه المسؤولية نوع من الضبط للوحدة.

2-4-2 العدالة

عند توفر العدالة في الوحدة الاقتصادية يؤمن ذلك وجود بيئة عمل صحية تتسم بالاجابية وبالممارسة السليمة للإعمال اليومية للوحدة الاقتصادية ، وذلك يعزز انتهاز العاملين والمسؤولين في الوحدة الاقتصادية منهاج السلوك القويم في التعامل مع المهام الموكلة لهم.

3-4-2 الشفافية

في هذا الجانب لا بد من التفرقة بين ما هو المقصود بين الإفصاح والشفافية إذ أن الإفصاح كما مر سابقاً هو الإفصاح عن كل المعلومات التي يكون لها تأثير في اتخاذ القرار ، اما المقصود بالشفافية فإن هذه المعلومات لا بد ان تكون واضحة ومنطقية وذات دلالات مفهومة للجميع.

4-4-2 المحاسبة

يكون الالتزام بالقوانين والقرارات الصادرة من الجهات التشريعية أو الوحدة الاقتصادية من الموظفين والمسؤولين فيها أكثر ، ولكي يكون الامر واضح لدى الجميع لا بد من أن تكون هذه القوانين والإجراءات والقرارات وحتى العقوبات واضحة وصریحة ومتاحة للجميع ، وتختلف الجهات المسؤولة عن محاسبة الشركات فهي قد تكون من السوق المالية ، أو عن طريق المساهمين ، او من خلال مجلس الإدارة للإدارة التنفيذية للوحدات الاقتصادية.

5-2 : اهداف حوكمة الشركات

تعد حوكمة الشركات وسيلة تمكن المجتمع من التأكد من حسن إدارة الوحدات الاقتصادية بطريقة تحمي أموال المستثمرين والمقرضين ، كما يؤدي الى خلق ضمانات ضد الفساد وسوء الإدارة ، وسيوضح ذلك من خلال إيضاح الأهداف التي تعمل الحوكمة الى تحقيقها، إذ تهدف قواعد احوكمة الشركات إلى ضبط وتوجيه الممارسات الإدارية و المالية والفنية واحترام الضوابط والسياسات المرسومة ، فهي تتناول الممارسة السليمة للقواعد وتساعد على جذب الاستثمارات، وزيادة القدرة التنافسية ومحاربة الفساد بكل صورة سواء كان إدارياً أو مالياً أو محاسبياً، وتدعيم استقرار أسواق المال وتحسين الاقتصاد وذلك من خلال ما يأتي :- (أبو حمام، 2009 : 17)

- 1- التأكيد على الالتزام بأحكام القانون والعمل على ضمان مراجعة الأداء المالي ووجود هيكل إدارية تمكن من محاسبة الإدارة أمام المساهمين مع تكوين لجنة مراجعة من غير أعضاء مجلس الإدارة تكون لها مهام واختصاصات وصلاحيات عديدة تحقق رقابة مستقلة.
- 2- تدعيم عنصر الشفافية في كافة معاملات وعمليات الشركة وإجراءات المحاسبة والمراجعة المالية وبالشكل الذي يمكن من ضبط عناصر الفساد في أي مرحلة.
- 3-تحسين كفاءة استخدام موارد الشركة وتعظيم قيمتها بالأسواق، والقدرة على جذب مصادر التمويل المحلية والعالمية اللازمة لل توسع والنمو، بحيث يجعلها قادرة على إيجاد فرص عمل جديدة، مع الحرص على تدعيم استقرار الأسواق، الذي ينعكس إلى تحقيق الكفاءة والتنمية.
- 4-ضمان التعامل بطريقة عادلة بالنسبة لأصحاب المصالح في حالة تعرض الشركة للإفلاس.



دور حوكمة الشركات في تقويم الأداء الاجتماعي للوحدات الاقتصادية

- 5-زيادة الثقة في الاقتصاد القومي، وتعميق دور سوق المال وزيادة قدرته على تنمية المدخرات ورفع معدلات الاستثمار ودعم القدرة التنافسية.
- 6-الإشراف على المسؤولية الاجتماعية للشركة عن طريق إجراءات مناسبة لنشاطاتها من خلال خدمة البيئة والمجتمع.
- 7-خفض تكلفة رأس المال للشركة وضمان استمراريتها، حيث تساعد الحوكمة على الحد من هروب رأس المال ومكافحة الفساد الإداري و المالي اللذان يقفان عثرة في طريق التنمية .
- 8-تحقيق إمكانية المنافسة في الأجل الطويل، وهذا يؤدي إلى خلق حوافز للتطوير وتبني التكنولوجيا الحديثة ودرجة الوعي عند المستثمرين حتي تتمكن الشركة من الصمود أمام المنافسة القوية.
- ومما سبق يتضح أن الأهداف الموضوعية تتطلب مجلس إدارة قوي لتحقيقها ومراقبة الأداء والإشراف الدقيق واستخدام الأسلوب الناجح لممارسة السلطة لكي يحارب الفساد بكل صورة ، وتعميق ثقافة الالتزام بالمبادئ والمعايير الموضوعية وخلق أنظمة للرقابة ذاتية ضمن إطار أخلاقي نابع من العمل والشفافية وحسن استخدام موارد الشركة لما فيه مصلحة الشركة للحرص على زيادة قدرتها التنافسية ، وتعميق دور السوق المالي وجذب الاستثمارات الذي بدوره ينمي المجتمع والدولة .

2-6: آليات حوكمة الشركات

يتم تطبيق مبادئ حوكمة الشركات من خلال مجموعة من الآليات صُنفت إلى آليات حوكمة داخلية وأخرى خارجية وفيما يأتي هذه الآليات :

2-6-1 : الآليات الداخلية لحوكمة الشركات

تنصب آليات حوكمة الشركات الداخلية على أنشطة وفعاليات الوحدات الاقتصادية ، واتخاذ الإجراءات اللازمة لتحقيق أهداف الوحدات الاقتصادية ، ويمكن تصنيف آليات حوكمة الشركات الداخلية إلى ما يأتي :

أ - مجلس الإدارة

يعد مجلس الإدارة أحسن أداة لمراقبة سلوك الإدارة ، إذ إنه يحمي رأس المال المستثمر في الوحدة الاقتصادية من سوء استعمال الإدارة وذلك من خلال صلاحياته القانونية في تعيين وإعفاء ومكافأة الإدارة العليا . كما إن مجلس الإدارة القوي يشارك بفاعلية في وضع استراتيجية الوحدة الاقتصادية ، ويقدم الحوافز المناسبة للإدارة ، ويراقب سلوكها ويقوم أدائها ، وبالتالي يساهم في تعظيم قيمتها ، ولكي تكون هذه المجالس فعالة ينبغي أن تكون في الموقف الذي يؤهلها للعمل لمصلحة الوحدة الاقتصادية ، وفي ذات الوقت تأخذ الأهداف الاجتماعية للوحدة بعين الاعتبار، كما يجب أن تمتلك السلطة اللازمة لممارسة أحكامها الخاصة بعيداً عن التدخلات السياسية والبيروقراطية في شؤونها ، وتقوم باختيار الإدارة العليا، فضلاً عن الإشراف المستمر على أداء الوحدة الاقتصادية والإفصاح عن ذلك ، وتنشئ من مجلس الإدارة عدة لجان أهمها (لجنة التدقيق ولجنة التعيينات ولجنة المكافآت والتعويضات) ، تتولى لجنة التدقيق مهمة تدقيق القوائم المالية قبل تسليمها لمجلس الإدارة واختيار المدقق الخارجي وتحديد أجوره ودعم استقلالته وتدقيق الالتزام بتطبيق حوكمة الشركات ، وتتولى لجنة المكافآت تحديد الرواتب والمكافآت والتعويضات والمزايا الأخرى لأعضاء مجلس الإدارة والإدارة العليا ، أما لجنة التعيينات فتتولى تعيين واختيار أعضاء مجلس الإدارة من بين أفضل المرشحين والذين تتلائم مهاراتهم وخبراتهم مع المهارات والخبرات المحددة في الوحدة الاقتصادية ، (الناصر والنعمي، 2012: 6)

ب - التدقيق الداخلي

تؤدي وظيفة التدقيق الداخلي دوراً مهماً في حوكمة الشركات ، إذ إنها تعززها وذلك بزيادة قدرة المساهمين على مساءلة الوحدة الاقتصادية ، و يقوم المدققون الداخليون من خلال الأنشطة التي ينفذونها بزيادة المصداقية والعدالة وتقليل مخاطر الفساد الإداري والمالي ، وقد أكدت لجنة كادبيري (Cadbury committee) على أهمية مسؤولية المدقق الداخلي في منع واكتشاف الغش والتزوير ، ولتحقيق هذه الوظيفة لأهدافها ، يجب أن تكون مستقلة وتنظم بشكل جيد وتستند إلى تشريع خاص بها (ريمة، 2012: 27).



2-6-2 : الآليات الخارجية لحوكمة الشركات

تتمثل آليات حوكمة الشركات الخارجية بالرقابة التي يمارسها أصحاب المصالح الخارجيين على الوحدة الاقتصادية ، والضغوط التي تمارسها المنظمات الدولية المهتمة بهذا الموضوع ، ويشكل هذا احد العوامل الكبرى المولدة لضغط هائل من اجل تطبيق قواعد الحوكمة . ومن الأمثلة على هذه الآليات ما يأتي :

أ - منافسة سوق المنتجات (الخدمات) وسوق العمل الإداري

تعد منافسة سوق المنتجات (أو الخدمات) احد الآليات المهمة لحوكمة الشركات ، فإذا لم تقم الإدارة بواجباتها بالشكل الصحيح (أو إنها غير مؤهلة) ، فإنها سوف تفشل في منافسة الوحدات الاقتصادية التي تعمل في نفس الحقل ، وبالتالي تتعرض للإفلاس (التميمي، 2005:15).

ب - الاندماجات والاكستسابات (Mergers and Acquisitions)

مما لاشك فيه إن الاندماجات والاكستسابات من الأدوات التقليدية لاعادة الهيكلة في قطاع الشركات في أنحاء العالم ، وتوجد العديد من الأدبيات والأدلة التي تدعم وجهة النظر التي ترى إن الاكستساب آلية مهمة من آليات الحوكمة (في الولايات المتحدة الاميركية على سبيل المثال) ، وبدونه لا يمكن السيطرة على سلوك الإدارة بشكل فعال ، وغالباً ما يتم الاستغناء عن خدمات الإدارات ذات الأداء المنخفض عندما تحصل عملية الاكستساب أو الاندماج ، أما في الشركات المملوكة للدولة فتشير (OECD) إلى إن الحكومة الصينية على سبيل المثال قد استفادت من هذه الآلية ، وذلك بعد إعطاء هذه الشركات قدراً من الاستقلالية في اتخاذ القرارات ومنها قرارات الاكستساب والاندماج ، ولكن تبقى الدولة بحاجة إلى أن تتأكد من عدم الإضرار بحقوقها كمالك للأسهم جراء مثل هذه القرارات المهمة التي تتخذها الإدارات (التميمي، 2005:15).

ج - التدقيق الخارجي (External Auditing)

يمثل التدقيق الخارجي حجر الزاوية لحوكمة الشركات ، إذ يساعد المدققون الخارجيون هذه الوحدات الاقتصادية على تحقيق المساءلة والنزاهة وتحسين العمليات فيها ، ويغرسون الثقة بين أصحاب المصالح والمواطنين بشكل عام ، ويؤكد معهد المدققين الداخليين في الولايات المتحدة الاميركية (Internal Institute of Auditors) (IIA) على أن دور التدقيق الخارجي يعزز مسؤوليات الحوكمة في الإشراف (Oversight) و التبصر (Insight) والحكمة (Foresight) - وينصب الإشراف على التحقق مما إذا كانت الشركات تعمل وفقاً لما هو مفروض أن تعمله ويفيد في اكتشاف ومنع الفساد الإداري والمالي . - أما التبصر فإنه يساعد متخذي القرارات ، وذلك بتزويدهم بتقويم مستقل للبرامج والسياسات العمليات والنتائج.

- وأخيراً تحدد حوكمة الشركات الاتجاهات والتحديات التي تواجهها الوحدة ، ولانجاز كل دور من هذه الأدوار يستخدم المدققون الخارجيون التدقيق المالي ، وتدقيق الأداء ، والتحقق والخدمات الاستشارية (التميمي، 2005:6).

د - التشريع والقوانين

لقد أثرت بعض التشريعات على الفاعلين الأساسيين في حوكمة الشركات ، ليس فيما يتصل بدورهم ووظيفتهم في هذه العملية ، بل على كيفية تفاعلهم مع بعضهم ، فعلى سبيل المثال قد فرض قوانين و متطلبات جديدة على الشركات المساهمة العامة ، تتمثل بزيادة عدد أعضاء مجلس الإدارة المستقلين ، وتقوية اشراف لجنة التدقيق على عملية إعداد التقارير المالية ، والطلب من المدير التنفيذي (CEO) ومدير الشؤون المالية (CFO) الشهادة على صحة التقارير المالية وعلى نظام الرقابة الداخلية ، ووضع خطوط اتصال فعالة بين المدقق الخارجي ولجنة التدقيق وتحديد قدرة المسؤولين في الوحدة الاقتصادية على المصادقة على المعاملات التي تخصهم في الوحدة الاقتصادية، والتي قد تكون مضرّة بمصالح المالكين وأصحاب المصالح الآخرين في الوحدة ، كما أنط مسؤوليات تعيين وإعفاء المدقق الخارجي والمصادقة على الخدمات غير التدقيقية التي يمكن أن تقدمها شركات التدقيق لزيارتها بلجنة التدقيق (ريمة، 2012: 29-30).



هـ - آليات حوكمة خارجية أخرى (Another Corporate Governance Mechanisms)

هناك آليات حوكمة خارجية أخرى فضلاً عن ما تقدم ذكره ، تؤثر على فاعلية الحوكمة بطرق هامة ومكتملة للآليات الأخرى في حماية مصالح أصحاب المصالح في الوحدة الاقتصادية وهي تتضمن المنظمين ، المحللين الماليين وبعض المنظمات الدولية ، فعلى سبيل المثال تمارس منظمة الشفافية العالمية ضغوطاً هائلة على الحكومات والدول ، من أجل محاربة الفساد المالي والإداري ، وتضغط منظمة التجارة العالمية (WOT) (من أجل تحسين النظم المالية والمحاسبية ، وفي قطاع البنوك تمارس لجنة بازل ضغطاً من أجل ممارسة حوكمة الشركات فيها (ريمة، 2012: 30).

المبحث الثالث / تقويم الأداء الاجتماعي في الوحدات الاقتصادية

تقويم الاداء

وعرفت منظمة الانتوساي تقويم الاداء بأنه " رقابة الاقتصاد والكفاءة والفاعلية التي تنفذ بها الهيئة الخاضعة للرقابة مسؤوليتها عن استخدامها للموارد ، (القرشي، 2011 : 409) .
أما ديوان الرقابة المالية فقد عرف عملية تقويم الاداء بأنها " فحص موضوعي تشخص به السياسات والنظم وادارة العمليات ونتائج النشاط في الجهات الخاضعة للرقابة ويقارن من خلاله الانجاز بالمخطط والنتائج بالقواعد والممارسة بالسياسة بغية كشف الانحرافات (السلبية والايجابية) وبيان اسبابها والتأكد من ادارة الموارد الاقتصادية بكفاءة وتحديد اسباب التبذير والإسراف وسوء الاستخدام والاستغلال ووضع الاقتراحات التي تعالج اوجهة الانحراف والإسراف وذلك في سبيل توجيه الاداء نحو تحقيق فاعلية وكفاءة واقتصاد او توفير اكبر (ديوان الرقابة ، 2013 : 4).

أهداف ومزايا تقويم الأداء

تستهدف عملية تقويم الاداء تحقيق ما يأتي : (الكرخي ، 2010 : 32)

- 1- الوقوف على مستوى انجاز الوحدة الاقتصادية مقارنة بالأهداف المدرجة في خطتها الانتاجية .
- 2- الكشف عن مواطن الخلل والضعف في نشاط الوحدة الاقتصادية واجراء تحليل شامل لها وبيان مسبباتها وذلك بهدف وضع الحلول اللازمة لها وتصحيحها ، وارشاد المنفذين الى وسائل تلافيها مستقبلاً .
- 3- تحديد مسؤولية كل مركز او قسم في الوحدة الاقتصادية عن مواطن الخلل والضعف في النشاط الذي يظلم به وذلك من خلال قياس انتاجية كل قسم من اقسام العملية الانتاجية وتحديد انجازاته سلباً او ايجاباً .
- 4- الوقوف على مدى كفاءة استعمال الموارد المتاحة بطريقة رشيدة تحقق عائداً اكبر بتكاليف اقل وبنوعية جيدة .

5- تسهيل تحقيق تقويم شامل للاداء على مستوى الاقتصاد الوطني وذلك بالاعتماد على نتائج التقويم الادائي لكل مشروع ، فصناعة ، قطاع وصولاً للتقويم الشامل .

تصحيح الموازنات التخطيطية ووضع مؤشراتنا في المسار الصحيح بما يوازن بين الطموح والامكانيات المتاحة ، وتشكل نتائج تقويم الاداء قاعدة معلوماتية كبيرة في رسم السياسات والخطط العلمية البعيدة عن المزاجية والتقدير غير الواقعية .

مرحلة عملية تقويم الاداء : مراحل عملية تقويم الاداء (جابر ، 2006 : 14)

(1) جمع البيانات والمعلومات الاحصائية :

يتم الحصول على البيانات والمعلومات من القوائم المالية متمثلة بقائمة المركز المالي وقائمة الدخل وقائمة التدفق النقدي والارباح المحتجرة والملاحظات المرفقة بالتقارير المالية ، اضافة الى المعلومات المتعلقة بالسنوات السابقة والبيانات المتعلقة بأنشطة المنشآت المشابهة .

(2) : تحليل ودراسة البيانات والمعلومات المتعلقة بالنشاط :

ويتعين توفير مستوى من الموثوقية والاعتمادية في هذه البيانات .



(3) :أجراء عملية التقويم :

ويتم ذلك بأستخدام المعايير والنسب الملائمة للنشاط الذي تمارسه الوحدة الاقتصادية على ان تشمل تقويم النشاط العام للوحدة الاقتصادية وذلك بهدف التوصل الى حكم موضوعي ودقيق يمكن الاعتماد عليه .

(4) :تحديد الانحرافات :

وذلك بمقارنة نتائج التقويم مع الاهداف المخططة للوحدة ، وان الانحرافات التي حصلت في النشاط قد تم حصرها وتحديد اسبابها وان الحلول اللازمة لمعالجة الانحرافات قد اتخذت وان الخطط قد وضعت للسير بنشاط الوحدة نحو الافضل في المستقبل .

(5) :متابعة العمليات التصحيحية للانحرافات :

وذلك بتزويد نتائج التقويم الى الادارات المختلفة داخل الوحدة للأفادة منها في رسم الخطط القادمة وزيادة فاعلية المتابعة والرقابة ، وبما ان عملية تقويم الاداء تستند اساساً على اعداد جملة من الحسابات والقيم والمؤشرات والنسب التي تعكس نشاط الوحدة المالي والاقتصادي والاداري، وتقتضي عملية التقويم الادائي توفر حزمة ليست بالقليلة من البيانات والمعلومات التي يتعين على مقوم الاداء توفيرها من مصادرها المختلفة ، ويمكن تحديد المصادر الرئيسية للبيانات والمعلومات اللازمة لعملية تقويم الاداء بالآتي : (الكركي 2010 : 183)

- 1-القوائم المالية والحسابات الختامية .
 - 2-المؤشرات التاريخية للقوائم المالية والحسابات الختامية والكشوفات الملحقة بها .
 - 3- الجداول والاحصاءات التي تعدها الوحدة حسب حاجتها .
 - 4-الموازنة التخطيطية .
 - 5-التقارير الدورية .
 - 6-الاستبانات التي تجريها الوحدة الاقتصادية لغرض التعرف على جانب او اكثر من جوانب نشاطها.
 - 7-الزيارات الميدانية التي تقوم بها الادارة العليا في الوحدة الاقتصادية او مدراء الاقسام فيها او اي فريق اخر.
- البيانات والمعلومات الاحصائية عن نشاط الوحدة ونشاط الوحدات المشابهة وايه بيانات اخرى عن حركة الاقتصاد الوطني والاقليمي والدولي .

محاسبة المسؤولية الاجتماعية

محاسبة المسؤولية الاجتماعية بأنها "نظام محاسبي يختص في عملية قياس الصفقات او العمليات التي تحدث فيما بين الوحدة الاقتصادية والبيئة الاجتماعية من حولها ومن ثم في الافصاح عن الآثار التي يترتب عليها لجميع الاطراف ذات العلاقة وعليه فان الهدف الرئيسي لهذا النظام يتمثل في قياس والافصاح عن التكاليف والفوائد الاجتماعية للوحدات الاقتصادية (مطر ، 2002 : 416).

كما اصدرت جمعية المحاسبين الامريكيين تقريراً للمحاسبة عن الاداء الاجتماعي للوحدات الاقتصادية طالبت فيه تلك الوحدات بضرورة اظهار معلومات محاسبية في تقاريرها المالية تتعلق بمساهماتها في التنمية الاجتماعية ومكافحة التلوث ووصفته بأنه احد المعايير التي يمكن استخدامها لتقييم كفاءة اداء الوحدة الاقتصادية من وجهة نظر المجتمع كما خصصت احدى اللجان التابعة لها للاهتمام بدراسة طبيعة البيانات التي يجب ان تحتويها التقارير المرتبطة لغرض المحاسبة عن الاداء الاجتماعي واقترحت هذه اللجنة مجموعة من المعايير والاعتبارات التي يجب مراعاتها عند اعداد تقارير الاداء الاجتماعي مثل معيار الملائمة والبعد عن التحيز والقابلية للفهم والتوقيت المناسب والقابلية للمقارنة والاهتمام بالمغزى الاجتماعي للبيانات واتاحة الفرصة للرأي المعارض كي يبدي ما يراه مناسباً من المعايير والاعتبارات (AAA,1976:48-49) .

تقويم الاداء الاجتماعي (Social Performance Assesment (SPA))

من الناحية التقليدية، كان تقويم الاداء الاجتماعي محدوداً بسبب المفهوم الشائع لتعريف الاداء الاجتماعي فيما يتعلق بالآثر الاجتماعي، والذي يتطلب قياسه العديد من الموارد والتحليل المعقد لذا، فإن تقويم الاداء الاجتماعي تم تركه للأخصائيين ، في حين ركز ممارسو الاطراف المعنية على المهام الأكثر عملية.



وقد ظهرت نقطة التحول بمجرد بدء الممارسين وغيرهم من الأطراف المعنية بوضع مفهوم للأداء الاجتماعي ليس فقط كأثر اجتماعي ولكن أيضاً تحقق من ذلك الأثر، علاوة على ذلك فإن لكل من الوحدات الاقتصادية رسالتها وأنموذج العمل الخاصين بها، توجد بعض القيم العامة التي تنطبق على " طريقة أداء العمل "بوجه عام، بما يعكس مفاهيم المسؤولية الاجتماعية وبعض القيم التنموية، ينعكس هذا في تعريف الأداء الاجتماعي بأنه " الترجمة الفعالة لرسالة الوحدة الاقتصادية إلى واقع عملي بما يتماشى مع القيم الاجتماعية المقبولة ، وتتضمن خدمة أعداد متزايدة من الفقراء ، وتحسين جودة وملائمة الخدمات المالية، وتحسين الظروف الاقتصادية والاجتماعية للعملاء، وضمان المسؤولية الاجتماعية تجاه العملاء، والعاملين، والمجتمع الذي تخدمه " .

وقد وسع هذا التعريف معنى الأداء الاجتماعي بطريقة تيسر القياس فيما وراء النتائج الاجتماعية الفعلية والأثر (والتي تستهلك الوقت بشكل نسبي ومكلفة للجمع وإعداد التقارير) ، يفتح الباب أمام استعمال تقييم العمليات (أو النظم) كوسيلة لتقويم الأداء الاجتماعي .

(127 : 2008 ، SEEP)

ان تقويم الاداء غير الهادف للربح من خلال دراسة للوحدة الاقتصادية فيما يتعلق ببيئتها ، يعد شكل من اشكال التقويم الاكثر ملائمة للدور الاجتماعي للمنظمات غير الهادفة للربح .

مؤشرات تقويم الأداء الاجتماعي

ان الوسائل المعترف بها لتقويم الاداء هي المؤشرات ، وتستعمل ادارة الوحدة المؤشرات لكي تقيس وتحسن اداء تلك الوحدة ، ويعتقد بأنه من المستحيل استعمال مؤشر واحد فقط لقياس اداء الوحدة الاقتصادية لان الظواهر والعمليات الاقتصادية معقدة جداً ، وهكذا فإن المؤشرات هي الاداة المستعملة لقياس الاداء . ان اصحاب المصالح هم الذين تميزهم الوحدة الاقتصادية لكي يتم تلبية حاجاتهم ومتطلباتهم ، كما ان مؤشرات الاداء يجب ان تظهر في نفس الوقت على الاقل المميزات الاتية : (التميمي ، 2013 : 116-117)

1-اهداف الوحدة واستراتيجيتها .

2-كفاءة انجاز النشاطات .

3-تكيف الوحدة مع متطلبات السوق .

ويذهب معنى مؤشرات الاداء الى " المؤشر المالي او غير المالي نتائج المنجزة لنشاط او عملية او وحدة ما ، وكمثال لمؤشر اداء نشاط ما يتم احتساب وحدات الانتاج المعيب لكل مليون وحدة منتجة ، وكمثال لمؤشر اداء وحدة ما يستخدم معيار العائد على المبيعات " ، (6 : 1995 ، Bailey)
اما في محاسبة المسؤولية الاجتماعية فإن مؤشرات الاداء تتضمن قياس فاعلية مختلف الأنشطة الاجتماعية التي تؤديها الوحدات الاقتصادية من خلال مجالات المسؤولية الاجتماعية ومقارنة هذه المؤشرات الكمية والقيمية لعدة سنوات للوقوف عند تطورها ومدى تعاملها مع الأداء الاجتماعي المطلوب للوحدة ، (حسن ، 1997 : 37)

وهناك امكانية للتعبير عن الاداء اجتماعي بمؤشرات مالية يقود الى النظر الى الاعتبارات الاجتماعية - عند تقويم الاداء الكلي للوحدة الاقتصادية ، اي انه يمكن تيسير عملية الحكم الموضوعي على الاداء الاجتماعي من خلال الاستناد الى عدد من المقاييس المالية الاتية :

1- تكاليف التلوث الذي يسببه نشاط الوحدة الاقتصادية عن طريق معرفة تكاليف نصب اجهزة منع او تخفيض التلوث .

2- تكاليف ناتجة عن حوادث العمل من خلال تقدير تكاليف نصب معدات السلامة،(الغبان ، 1996 : 132)

3- تكاليف المنع او تقليل الاضرار التي تصيب المجتمع نتيجة مزاوله الوحدة لانشطتها الاقتصادية مثل تكاليف شراء الواقيات للعاملين لتجنبهم التعرض للحوادث اثناء العمل،(الحمداني،1990: 49)

4-تكاليف التصحيح او ما يسمى " تكاليف إعادة الوضع الى ما كان عليه " اي الى ما قبل وقوع الضرر ، كما في حالة تحمل الوحدة الاقتصادية تكاليف رفع النفايات التي تطرحها في المنطقة المجاورة لموقعها ، (خضر ، 1988 : 14)



5- احكام المحاكم وتعويضات شركة التأمين كان يلجأ احد الاطراف في المجتمع الذي اصابه الضرر نتيجة قيام الوحدة بنشاطها الاقتصادي للحصول على تعويض عن هذا الضرر ، ويتحدد مبلغ التعويض بناء على تقديرات الافراد المصابين وطبقاً لتقديرات المحكمة المختصة وعلى اساس البيانات التاريخية ، (الغبان، 1996 : 136) ولتحديد طبيعة العلاقة بين الاداء الاجتماعي والاداء المالي ينبغي التعرف على المقاييس شائعة الاستعمال لقياس الاداء المالي ومن ثم ايضاح الكيفية التي يمكن ان يؤثر الاداء الاجتماعي للوحدة الاقتصادية على ادائها المالي .

وفي هذا الصدد يشير (Horngren) الى ان عدداً من المؤشرات تستعمل لقياس الاداء المالي هي : (Horngren,2012:809)

1-معدل العائد على الاستثمار (ROI) Return on Investment

والذي يمكن احتسابه من خلال المعادلة الرياضية الآتية :

معدل العائد على الاستثمار = صافي الدخل / الاستثمار

2-الدخل المتبقي / الفائض على عائد الاستثمار (Residual Income (RI)

ويمكن حسابه من خلال المعادلة الرياضية الآتية :

الدخل المتبقي = الدخل - (معدل العائد المطلوب والمحدد مسبقاً * مبلغ الاستثمار)

3-القيمة الاقتصادية المضافة (EVA) Economic Value Added

ويمكن احتسابه من خلال المعادلة الرياضية الآتية :

القيمة الاقتصادية المضافة = الدخل التشغيلي بعد الضرائب

- { المعدل المرجح لكلفة رأس المال * (اجمالي الاصول - المطلوبات المتداولة) }

ويشير (Emblemsvag & Bars) الى انه من الممكن تطوير المقاييس التقليدية لاداء نشاط الوحدة الاقتصادية وتوسيع افقها لتتضمن البعد الاجتماعي في قياس ذلك الاداء ، وقد امكنهم تحديد ثلاثة مقاييس

اسفرت عنها عملية التطوير هي : (Emblemsvag & Bars, 2001 : 105)

- الكفاءة الاقتصادية للطاقة (EEE) Economic Energy Efficiency

ويمكن احتسابها وفقاً للمعادلة الرياضية الآتية :

الكفاءة الاقتصادية للطاقة = مجمل كلفة الطاقة المستنفذة / اجمالي كلفة المشروع

ويلاحظ ان ثمة علاقة عكسية بين القيمة المزمع الحصول عليها من هذه المتطابقة وتقويم اداء الوحدة الاقتصادية من حيث مدى استنفادها للطاقة - لذا ينبغي الحرص - كلما كان ذلك ممكناً - على ان تكون تلك القيمة اقل ما يمكن .

- الكفاءة الاقتصادية للنفايات (EWE) Economic Waste Efficiency

ويمكن احتسابها من خلال المعادلة الرياضية الآتية :

الكفاءة الاقتصادية للنفايات = اجمالي النفايات المتولدة نتاجاً لممارسة الوحدة لنشاطها / اجمالي كلفة المشروع

وتعد هذه العلاقة مقياساً نسبياً لبيان كلفة النفايات التي تولدها الوحدة الاقتصادية قياساً بقيمة الموارد التي تستنفدها ، ولذلك ينبغي الحرص - كلما كان ذلك ممكناً - على ان تكون قيمتها اقل ما يمكن .

- كفاءة ربحية الموارد (PRE) Profitability Resource Efficiency

ويمكن احتسابها من خلال المعادلة الرياضية الآتية :

الكفاءة الربحية للموارد = ربحية المشروع / الكلفة الاجمالية للمشروع

ويلاحظ ان الكلفة المقصودة في المقام هي التي جرى احتسابها اعتماداً على نموذج الكلفة الاجمالية ، وتعد هذه المعادلة مقياساً نسبياً لفاعلية الوحدة الاقتصادية في توليد الارباح ، ولذلك فان ثمة علاقة طردية بين القيمة التي من المزمع الحصول عليها من المعادلة واداء الوحدة من زاوية مقدرتها في توليد الارباح

اذ انه من الاجدى بداية التعرف على طبيعة العلاقة بين الاداء الاقتصادي للوحدة وادائها الاجتماعي ، اذ يشير (Wagner) الى ان اولهما يمكن قياسه بنسب مالية (Financial Ratios) او التعبير عنه بمفردات تقويم الاداء وفق معايير الاسواق المالية ، (Wagner , 2000 : 6)



اما ثانيهما فيمكن التعبير عنه بالانفاق الفعلي للوحدة الاقتصادية اعتماداً على المبالغ التي تنفقها تلك الوحدة سواء كان ذلك الانفاق طوعياً او الزامياً . (الغبان ، 1996 : 138)
اما بالنسبة للعلاقة التي تربطهما ، فهناك مبررين اساسين لهذه العلاقة اولهما ان الانشطة الاجتماعية تؤثر على نتيجة النشاط الاقتصادي ومن ثم يجب ان ينعكس ذلك في التقارير المالية ، والا اصبحت مضللة ، فعلى سبيل المثال شراء جهاز لرقابة التلوث ينعكس اثره على نتيجة النشاط الاقتصادي من خلال اجور العاملين المكلفين بتشغيل الجهاز ، والاندثار السنوي واجور صيانة الجهاز ، ومن ثم يخفض من صافي الربح للمدة ، ويجب الافصاح عن ذلك الاثر بشكل واضح في التقارير المالية اما ثانيهما فان كلا الاهداف الاقتصادية والاجتماعية أحدهما يكمل الآخر وتشكل معاً الاهداف الكلية للوحدة الاقتصادية .(عبد المجيد ، 1985 : 97)

المبحث الرابع / العلاقة بين حوكمة الشركات وتقويم الاداء الاجتماعي

1- حوكمة الشركات

لحوكمة الشركات علاقة مباشرة بالمعلومات المحاسبية، إذ يمكن النظر لهذه العلاقة من خلال الإفصاح المحاسبي أو من خلال التدقيق أو من خلال متخذي قرار الاستثمار أو أسواق المال، إذ ان عملية التدقيق هي التي تسمح بممارسة الرقابة على الأداء، و تحقيق التواصل بين مختلف الأطراف ذات العلاقة بالوحدة الاقتصادية ، غير أن ما يتبادر إلى الذهن هو التساؤل حول درجة تأثير هذه العلاقة على جودة المعلومات المحاسبية، فجودة المعلومات المحاسبية تتمثل بالخصائص التي يجب ان تتميز بها المعلومات المحاسبية بحيث يؤدي تحديد جملة الخصائص المتعلقة بالمعلومات المحاسبية إلى مساعدة القائمين على وضع المعايير المحاسبية، كما تساعد المسؤولين عند إعداد القوائم المالية في تقييم المعلومات المحاسبية.
ان الخصائص المعتمدة عالمياً هي التي وضعت من قبل مجلس معايير المحاسبة الأمريكي (FASB) ، إذ يجب أن تتحلى المعلومات بمجموعة من الخواص التي تتصف بها لكي تكون مفيدة لكافة المستخدمين لهذه المعلومات وهي :-

أ- الخصائص النوعية الأساسية (Fundamental Quality) :

1- الملائمة (Relevancy) :- تكون المعلومات ملائمة إذا خفضت من حالة عدم التأكد وحسنت قدرة متخذي القرار على التنبؤ، أو أكدت أو صححت توقعاتهم المسبقة .

(Romney &Steinbart, 2009: 28)

أي أنه يجب أن تتحلى المعلومات بثلاث صفات أساسية لكي تكون ملائمة في اتخاذ القرارات وهي :- (Kieso, et .al,2013:47)
• القيمة التنبؤية (predictive value): تكون المعلومات ذات قيمة تنبؤية إذا كانت لديها قيمة كمدخل لعمليات التنبؤية المستخدمة من قبل المستثمرين لتكوين توقعاتهم الخاصة بهم بالمستقبل.
• القيمة التوكيدية (confirmatory value): أي أنها تساعد المستخدمين على تأكيد أو تصحيح التوقعات السابقة .

• الأهمية النسبية أو المادية (Materiality):تمثل جانباً بالوحدة الاقتصادية محددة ومهمة ، إذ أن المعلومات هي مادية إذا كانت عملية حذفها أو عدم عرضها يمكن أن يؤثر على قرارات المستخدمين بالاستناد إليها وأن الوحدة الاقتصادية تحدد إذا كانت المعلومات مادية أو لا وذلك على عدة اعتبارات منها طبيعة أو حجم البند التي تعلق بعملية أدراج هذه المعلومات وعرضها في التقارير المالية ، أما المعلومات الغير مادية هي التي لا يكون لها صلة بالموضوع أي ليس لها تأثير على متخذي القرارات وباختصار أنها لا تحدث فرقاً وأن الوحدة تكون غير ملزمة بالإفصاح عنها

2- التمثيل بصدق (Faithful representation): هي الخاصية النوعية الثانية للمعلومات لتمثيل الظواهر الاقتصادية بأمانه في المعلومات يجب أن تكون التقارير كاملة ومحايدة وخالية من الأخطاء.

(Van Beest , et .al, 2009:11)



ولكي تكون المعلومات تمتاز بهذه الخاصية يجب أن تحتوي على الصفات الآتية:

- الشمولية (Completeness): هي الدرجة التي تتضمن المعلومات والبيانات حول كل كائن أو حدث ذات صلة واللازمة لاتخاذ القرار. (Gelinas&Dull,2008:21)
- أي تعني أنه يجب الإفصاح وعرض كافة المعلومات الضرورية وتمثيلها بأمانه وصدق وأن الأغفال عن عرضها يؤدي الى أن تكون هذه المعلومات زائفة ومضللة وبالتالي لا تكون مفيدة لمستخدمي التقارير المالية. (Kieso & , et .al,2013:49)

- الحيادية (neutrality): هي أنعدام التحيز وتهدف الى تحقيق نتيجة محددة مسبقاً أو للحث على سلوك معين والمعلومات المحايدة هي ليست تلوين للصورة التي يتم إرسالها للتأثير على السلوك في اتجاه معين ، والحياد يشير النية من الأعداد أي أن المعد ينبغي أن يسعى للحصول على العرض الموضوعي للأحداث بدلاً من التركيز فقط على الأحداث الأيجابية التي تحدث من دون الإشارة الى الأحداث السلبية . (Van Beest , et .al, 2009:13)

- خالية من الأخطاء (Free from Error): أن أي عنصر أو بند من المعلومات التي تكون خالية من الخطأ يجب أن يكون أكثر دقة (أمانة) في تمثيل العنصر المالي . (Kieso ,et .al, 2013:49)

ب- الخصائص النوعية التعزيزية (Enhancing Qualitative): تعزيز الخصائص النوعية هي مكملة للخصائص النوعية الأساسية. هذه الخصائص تميز المعلومات الأكثر فائدة من المعلومات أقل فائدة. تحسين الخصائص، كما هو موضح أدناه، هي القابلية للمقارنة، القابلية للتحقق، التوقيت المناسب، والقابلية للفهم

- 1- القابلية للمقارنة (Comparability): القابلية للمقارنة تعتبر المعلومات التي تم قياسها والإبلاغ عنها بطريقة مماثلة للشركات المختلفة قابلة للمقارنة، المقارنة تمكن المستخدمين من تحديد أوجه التشابه والاختلاف الحقيقي في الأحداث الاقتصادية بين الشركات.

- 2- القابلية للتحقق (Verifiability): القابلية للتحقق يحدث التحقق عندما مقاييس مستقلة، وذلك باستخدام نفس الأساليب، الحصول على نتائج مماثلة يحدث التحقق في الحالات الآتية :-

- اثنين من مدققى الحسابات المستقلين يقومون بجرد شركة بيبسي كولا، ويصلون الى نفس كمية المبلغ الفعلي للمخزون. التحقق من مبلغ لأصل لذلك يمكن أن يحدث ببساطة عن طريق عد المخزون (المشار إليها التحقق المباشر).

- اثنين من مراجعي الحسابات المستقلين يحتسبون قيمة المخزون لشركة بيبسي كولا في نهاية السنة باستخدام طريقة FIFO في تقييم المخزون. قد يحدث التحقق عن طريق التحقق من المدخلات (كمية وتكاليف) وإعادة حساب المخرجات (القيمة النهائية للمخزون) باستخدام اصطلاح نفس المحاسبة أو منهجية (المشار إليها التحقق غير مباشر). (Kieso,et .al, 2013:51)

- 3- القابلية للفهم (Understandability): - يجب أن تقدم المعلومة بطريقة يسهل فهمها من المستخدمين .
- 4- التوقيت المناسب أو الملائم (Timeliness): - يجب أن تكون متاحة في الوقت المناسب وليس قبل أو بعد. (Costa,2012 : 11)

يمكن تحديد الأبعاد المحاسبية التالية لحوكمة الشركات والتي من شأنها إنجاح تطبيق الحوكمة من جهة ، والمساهمة بشكل مباشر او غير مباشر في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية من جهة اخرى. و من هذه الأبعاد نذكر : (فهمية ، 2002 : 7-8)

1) المساءلة و الرقابة المحاسبية :

ويعني هذا ضرورة قيام المساهمين بمساءلة أعضاء مجلس الإدارة، والذين يتعين عليهم توفير البيانات والمعلومات اللازمة، لأن المساهمين لديهم المسؤولية والحق باعتبارهم ملاكاً ، وقد أشارت المعايير الموضوعية من قبل بورصة نيويورك للأوراق المالية عام 2003م والخاصة بحوكمة الشركات إلى ضرورة تفعيل الدور الرقابي للمساهمين من خلال المشاركة في جميع القرارات الأساسية للوحدة الاقتصادية.



2) الالتزام بتطبيق المعايير المحاسبية والمراجعة :

نجاح و فاعلية تطبيق الحوكمة يتطلب الالتزام بالمعايير المحاسبية الدولية (IFRS) ، أو العمل على وضع معايير محاسبية مكيفة، بحيث يكون الإطار العام لها المعايير الدولية غير أنها تأخذ بعين الاعتبار الواقع الاقتصادي للبلد .

3) دور التدقيق الداخلي :

يساعد التدقيق الداخلي في إنجاح الحوكمة و بالتالي تحقيق أهداف الوحدة الاقتصادية من خلال الرقابة الداخلية، و التي تعمل على تقييم الأداء من الجانب المحاسبي والمالي للوحدة الاقتصادية، خاصة فيما يتعلق بإدارة المخاطر والرقابة عليها، فالتدقيق الداخلي يساعد في حماية أموال الوحدة الاقتصادية والخطط الإدارية الموضوعة، من خلال ضمانه دقة البيانات التي تستعملها الإدارة في توجيه السياسة العامة للوحدة الاقتصادية، والمساهمة في إدخال تحسينات على الأساليب الإدارية و الرقابية المعتمدة.

4) دور التدقيق الخارجي :

للتدقيق الخارجي دور مهم وفعال في إنجاح حوكمة الشركات لأنه يقلص أو يقضي على التعارض بين المساهمين والإدارة، كما أنه يقضي على عدم تماثل المعلومات المحاسبية بالقوائم المالية. فالمدقق الخارجي يضيف ثقة ومصداقية على المعلومات المحاسبية من خلال المصادقة على القوائم المالية التي تعدها الوحدة الاقتصادية، وذلك بعد مراجعتها والتأكد من صحة البيانات والمعلومات الواردة فيها، بحيث يقوم بإعداد تقارير مفصلة ترفق بالقوائم المالية.

5) دور لجان التدقيق :

تتمثل مهمة لجان التدقيق أو المراجعة في تأكيد صحة البيانات و المعلومات المحاسبية الواردة بالتقارير والقوائم المالية، وذلك من خلال المراجعة الداخلية والخارجية. وقد أكدت معظم الدراسات المنجزة بخصوص حوكمة الشركات ضرورة وجود لجان تدقيق داخل الوحدة الاقتصادية، فهي التي تسهم على تطبيق الحوكمة وتضمن جودة التقارير المالية وبالتالي الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات المناسبة ، وقد أكدت دراسة (Memullen) بخصوص دور لجان التدقيق في زيادة الثقة في المعلومات المحاسبية بأن الوحدات الاقتصادية التي توجد بها لجان تدقيق تقلل بها الممارسات المالية غير الشرعية، كما يسهم الإعلان عن تشكيل لجان التدقيق في تنشيط حركة أسهم الوحدة الاقتصادية في سوق الأوراق المالية.

6) تحقيق الإفصاح و الشفافية :

يعد الإفصاح أحد المبادئ الأساسية التي تقوم عليها حوكمة الشركات ، وأن الإفصاح الأمثل و الشفافية في عرض المعلومات المتعلقة بالأداء العام للوحدة الاقتصادية، وخاصة المالي والمحاسبي، يعد من الدعام الأساسية لنجاح تطبيق الحوكمة وإنتاج المعلومات ذات الجودة العالية، وبالتالي المساهمة في تحقيق مصالح الأطراف ذات العلاقة بالوحدة الاقتصادية.

7) تقويم الأداء العام للوحدة الاقتصادية

تهدف حوكمة الشركات أساسا إلى الاستخدام الأمثل للموارد المتوفرة للوحدة الاقتصادية، المالية والبشرية. كما تهدف، ومن خلال الإدارة الرشيدة، إلى حماية أصول الوحدة الاقتصادية وتدعيم و خلق ميزات تنافسية، بما يضمن تطورها و استمرارها في النشاط و انتعاش أسهمها ضمن الأسواق المالية، وبالتالي تحقيق مصالح الأطراف ذات العلاقة بالوحدة الاقتصادية.

3- مقومات حوكمة الشركات :

- وتمثل المقومات التالية الدعام الأساسية التي يجب توافرها حتى يمكن الحكم بتطبيق حوكمة الشركات في الوحدة الاقتصادية وهي الآتية :-
- توفر القوانين واللوائح الخاصة بضبط الأداء الإداري للوحدة الاقتصادية.
 - وجود لجان أساسية – منها لجنة المراجعة – تابعة لمجلس الإدارة لمتابعة أداء الوحدة الاقتصادية.
 - وضوح السلطات والمسؤوليات بالهيكل التنظيمي للوحدة الاقتصادية.



- فاعلية نظام التقارير وقدرته على تحقيق الشفافية وتوفير المعلومات.
- تعدد الجهات الرقابية على أداء الوحدة الاقتصادية

اثر تطبيق الحوكمة على تقويم الاداء الاجتماعي للوحدات الاقتصادية

يعد تقويم اداء الوحدات الاقتصادية من الابعاد المحاسبية لحوكمة الشركات اذ أن من أهمية حوكمة الشركات دورها في زيادة كفاءة استعمال الموارد وتعظيم قيمة الوحدة الاقتصادية وتدعيم قدرتها التنافسية بالأسواق ، مما يساعدها على التوسع والنمو ويجعلها قادرة على إيجاد فرص عمل جديدة.

كما أن المعايير الرئيسية لحوكمة الشركات هو تحقيق فاعلية وكفاءة الأداء بالوحدات الاقتصادية وحماية أصولها ، وبذلك فإن الالتزام بتطبيق الجوانب الفكرية لحوكمة الشركات ينعكس بشكل جيد على أداء الوحدات الاقتصادية بأبعاده التشغيلية والمالية والنقدية ، وكذلك على المقاييس المختلفة المستعملة ، أي أن تطبيق الحوكمة يساعد على إيجاد مفهوم ومقاييس شاملة لأداء الوحدة الاقتصادية مما يدعم من قدراتها على الاستمرار والنمو ويحقق مصالح الفئات المختلفة المتعاملة معها ، خاصة وأن مفهوم حوكمة الشركات يحمل في مضمونه بعدين أساسيين ، الأول:الالتزام بالمتطلبات القانونية والإدارية وغيرها، والثاني : الأداء بما يحمله من استغلال للفرص المتاحة للارتقاء بالوحدة الاقتصادية ككل (رابح والهاجرة ، 2012 : 6)

ان الاسلوب الجيد لحوكمة الشركات يساعد في دعم الاداء الاقتصادي والقدرات التنافسية وجذب الاستثمارات للوحدات الاقتصادية بشكل عام من خلال الوسائل الآتية : (معيزي وعامر، 2013: 52)

- 1-زيادة ثقة المستثمرين في اسواق رأس المال وتشغيل نظام السوق بصفة فعالة .
- 2-خلق حوافز ودوافع لدى المجلس وادارة الوحدة الاقتصادية نحو متابعة تحقيق الاهداف التي تحقق مصالح الوحدة الاقتصادية .
- 3-فرض الرقابة الفعالة على الوحدة .
- 4-تمكين الوحدة الاقتصادية من التمتع بمرکز تنافسي جيد بالنسبة لمثيلاتها في سوق رأس المال بالاضافة الى تدعيم النزاهة والكفاءة في اسواق المال .
- 5-ايجاد الهيكل الذي تتحدد من خلاله اهداف الوحدة الاقتصادية ووسائل تحقيق تلك الاهداف ومتابعة الاداء .
- 6-توسيع مسؤولية الرقابة في الوحدة الاقتصادية الى كلا الطرفين ، مجلس الادارة والمساهمون ممثلين بالجمعية العمومية للوحدة .
- 7-تقييم اداء الادارة العليا وتعزيز المساءلة ورفع درجة الثقة .

إن تحقيق الاداء المتميز في ظل تطبيق حوكمة الشركات يتطلب توفر المقومات الآتية : (ميلود والعمرى ، 2013 : 522)

أ- بناء استراتيجي متكامل يعبر عن التوجهات الرئيسية للوحدة الاقتصادية ونظرتها المستقبلية لرسالة الوحدة الاقتصادية، الرؤيا المستقبلية للوحدة الاقتصادية وتصوراتها عن طبيعة الخدمات والمنتجات التي تبرع في توفيرها وتميز بها عن المنافسين، الأهداف الاستراتيجية التي تعمل الإدارة على تحقيقها.

ب- منظومة متكاملة من السياسات التي تحكم وتنظم عمل الوحدة الاقتصادية وترشد القائمين بمسؤوليات الأداء إلى قواعد وأسس اتخاذ القرارات.

ت- هياكل تنظيمية مرنة ومتناسبة مع متطلبات الأداء وقابلة للتعديل والتكيف مع المتغيرات الداخلية والخارجية تتميز بدرجة أعلى من اللامركزية وعمق استخدامها لتقنيات الاتصال.

ث- نظام متطور لتأكيد الجودة الشاملة يحدد آليات تحليل العمليات وأسس تحديد مواصفات وشروط الجودة ومعدلات السماح فيها وآليات رقابة وضبط الجودة ومداخل تصحيح انحرافات الجودة.

ج- نظام معلومات متكامل يضم آليات رصد المعلومات المطلوبة وتحديد مصادرها ووسائل تجميعها وقواعد معالجتها فضلا عن قواعد وآليات توظيفها لدعم اتخاذ القرار.

ح- نظام متطور لإدارة الموارد البشرية يبين القواعد والآليات لتخطيط واستقطاب وتكوين الموارد البشرية وتنميتها وتوجيه أدائها، كما يتضمن قواعد وآليات تقويم الأداء وأسس تعويض العاملين وفق نتائج الأداء.

خ- نظام لإدارة الأداء يتضمن قواعد تحديد الأعمال والوظائف لتنفيذ عمليات الوحدة الاقتصادية وأسس تخطيط الأداء المستهدف وتحديد معدلاته ومستوياته وقواعد توجيه ومتابعة الأداء وتقويم الإنجازات والنتائج.



دور حوكمة الشركات في تقويم الأداء الاجتماعي للوحدات الاقتصادية

د- نظام متكامل لتقييم الأداء الفردي والجماعي وفرق العمل والأداء المؤسسي بغرض تقويم الإنجازات بالقياس إلى الأهداف ومعايير الأداء المقررة.
ذ- قيادة فعالة تتولى وضع الأسس والمعايير وتوفير مقومات التنفيذ السليم للخطط والبرامج تؤكد فرص الوحدة الاقتصادية في تحقيق الأداء المتميز.

الربط بين قواعد حوكمة الشركات واداء الوحدات الاقتصادية

بإمكان الوحدة الاقتصادية تحقيق عملية الربط بين مبادئ وقواعد حوكمة الشركات والأداء بهدف جذب الاستثمارات وزيادة الدخل وتعزيز القدرة على المنافسة في سوق العمل بما ينعكس على كفاءة الأداء ، ويتم ذلك من خلال عدة طرق وأساليب : (غلاب ، 2011 : 26)
1- من خلال التأكيد على الشفافية في معاملات الوحدة مثل الإجراءات المحاسبية والمراجعة والتدقيق المالي .
2- تطوير خطة إستراتيجية مبنية على أسس سليمة مما يساعد على جذب الاستثمارات، وتحسين كفاءة أداء الوحدة والعاملين معها .
3- تبني معايير الشفافية في التعامل مع المستثمرين والموظفين مما يساعد على منع حدوث أزمات مالية ومصرفية .
4- الدول التي تطبق قواعد حوكمة الشركات تفتح أمامها أبواب عدد أكبر من أسواق المال .
وفي تحليل العلاقة بين الحوكمة والأداء حددت مجموعة من العوامل التي من خلالها يمكن للحوكمة الفعالة أن تؤثر على الأداء وتتمثل هذه العوامل في : (الخضيرى ، 2005 : 194)
أ- زيادة فرص الوصول إلى مصادر التمويل الخارجي الذي يقود بدوره إلى فرص استثمارية أكبر ونمو ارتفاع في نسبة استعمال العمالة .
ب- انخفاض تكلفة رأس المال والتي ترتبط بارتفاع قيمة الوحدة الاقتصادية مما يجعل الاستثمار أكثر جذبا للمستثمرين .
ت- أداء تشغيلي أفضل ناجم عن أفضل تخصيص للموارد .
ث- خفض مخاطر الأزمات المالية .
ج- علاقة أفضل مع كل أصحاب المصالح مما يساعد على تحسين العلاقات مع كل من المجتمع المحلي والعمالة.

مقاييس تقويم الاداء في ظل نظام حوكمة الشركات

تعد مبادئ الحوكمة المحاسبية مقاييس تستعمل لتقويم أداء الوحدات الاقتصادية وتحديد أماكن الخلل التي تحتاج إلى تطوير في سبيل تعزيز الرقابة والإدارة وتحديد المسؤوليات في الوحدة الاقتصادية فضلاً عن دورها الأساس في تحسين الأداء ، حيث تؤكد منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD) في مقدمته لهذه المبادئ، أن هذه المبادئ هي أداة فعالة تقدم معايير غير مقيدة وتطبيقات جيدة وكذلك دليلاً على التنفيذ، التي يمكن تبنيها في ظروف معينة للدول والأقاليم الفردية، كما أكد أن هذه المبادئ المعدلة ستعزز مساهمة المنظمة والتزاماتها في الجهود الجماعية لتقوية بنية الحوكمة المؤسسية حول العالم في السنوات القادمة ، كما أن هذا العمل سوف لن يحو النشاط الجنائي ، لكن القيام بمثل هذه النشاطات سيكون صعباً بسبب وجود هذه القواعد والتعليمات المتبناة وفقاً للمبادئ ، وتتمثل هذه المقاييس بستة مبادئ رئيسية هي :

1- التحقق من وجود إطار فعال لحوكمة الشركات (فؤاد شاكر:2001)

لكي يتم ضمان وضع إطار فعال لحوكمة الشركات، فإن من الضروري وجود أساس قانوني وتنظيمي ومؤسسي فعلا يمكن لكافة المشاركين في السوق الاعتماد عليه في إنشاء علاقاتهم التعاقدية الخاصة، وغالباً ما يضم إطار حوكمة الشركات على عناصر تشريعية وتنظيمية وترتيبات للتنظيم الذاتي والالتزامات الاختيارية وممارسات الأعمال التي هي نتاج الظروف الخاصة بالدولة وتاريخها وتقاليدها، ولكي يكون هناك ضمان لوجود أساس لإطار فعال لحوكمة الشركات ، هناك مجموعة من الإرشادات والعوامل يجب أخذها بعين الاعتبار وهي:



أ- ينبغي وضع إطار حوكمة الشركات بهدف أن يكون ذا تأثير على الأداء الاقتصادي الشامل ونزاهة الأسواق وعلى الحوافز التي يخلقها للمشاركين في السوق وتشجيع قيام أسواق مالية تتميز بالشفافية والفاعلية.
ب- ينبغي أن تكون المتطلبات القانونية والتنظيمية التي تؤثر في ممارسة حوكمة الشركات في نطاق اختصاص تشريعي ما متوافقة مع أحكام القانون وذات شفافية وقابلة للتنفيذ.
ت- ينبغي أن يكون توزيع المسؤوليات بين مختلف الجهات في نطاق اختصاص تشريعي ما محدد بشكل واضح مع ضمان خدمة المصلحة العامة.
ث- ينبغي أن يكون لدى الجهات الإشرافية والتنظيمية والتنفيذية السلطة والنزاهة والموارد للقيام بواجباتها بطريقة متخصصة وموضوعية، فضلاً عن أن أحكامها وقراراتها ينبغي أن تكون في الوقت المناسب وتتميز بالشفافية مع توفير الشرح الكافي لها.

2- ضمان حقوق المساهمين :

تتركز حقوق المساهمين في الوحدة الاقتصادية على موضوعات أساسية مثل انتخاب أعضاء مجلس الإدارة أو الوسائل الأخرى للتأثير على تكوين مجلس الإدارة، والموافقة على العمليات الاستثنائية وبعض الموضوعات الأساسية الأخرى كما يحدده قانون الشركات واللوائح الداخلية للوحدة الاقتصادية ويمكن النظر إلى هذا القسم باعتباره بياناً لمعظم الحقوق الأساسية للمساهمين التي تم الاعتراف بها قانوناً في جميع دول منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية، وهناك حقوق إضافية مثل الموافقة على أو انتخاب المراجعين والتعيين المباشر لأعضاء مجلس الإدارة والقدرة على رهن الأسهم والموافقة على توزيعات الأرباح. وبصفة عامة هناك مجموعة من الإرشادات التي يجب الأخذ بها عند الالتزام بتطبيق المبدأ الثاني المتعلق بحقوق المساهمين والوظائف الرئيسية لأصحاب حقوق الملكية وهي:

أولاً : ينبغي أن تتضمن الحقوق الأساسية للمساهمين الحق في:

1- طرق مضمونة لتسجيل الملكية.

2- إرسال أو تحويل الأسهم.

3- الحصول على المعلومات المادية وذات الصلة بالوحدة الاقتصادية في الوقت المناسب وعلى أساس منظم.

4- المشاركة والتصويت في اجتماعات الجمعية العامة للمساهمين.

5- انتخاب وعزل أعضاء مجلس الإدارة.

6- نصيب في أرباح الوحدة الاقتصادية.

ثانياً : ينبغي أن يكون للمساهمين الحق في المشاركة وأن يحصلوا على المعلومات الكافية عن القرارات التي تتعلق بأي تغييرات أساسية في الوحدة الاقتصادية مثل:

1- تعديل النظام الأساسي أو عقد التأسيس أو ما يماثلهما من المستندات الحاكمة للوحدة الاقتصادية.

2- الترخيص بإصدار أسهم إضافية.

3- العمليات الاستثنائية التي تؤدي إلى التأثير على الوحدة الاقتصادية.

ثالثاً : ينبغي أن تكون للمساهمين فرصة المشاركة الفعالة والتصويت في اجتماعات الجمعية العامة للمساهمين كما ينبغي أن يحاط المساهمون علماً بالقواعد التي تحكم اجتماعات الجمعية العامة للمساهمين بما في ذلك إجراءات التصويت. و لتحقيق ذلك يجب مراعاة الآتي:

1- تزويد المساهمين بالمعلومات الكافية في الوقت المناسب فيما يتعلق بتاريخ ومكان وجدول أعمال الجمعية العامة، وكذلك المعلومات الكاملة وفي الوقت المناسب عن الموضوعات التي سيتم اتخاذ قرارات بشأنها في الاجتماع.

2- أن تتاح الفرصة للمساهمين لتوجيه الأسئلة إلى مجلس الإدارة بما في ذلك الأسئلة المتعلقة بالتدقيق الخارجي السنوي، ووضع البنود على جدول الأعمال الخاص بالجمعية العامة، واقتراح قرارات في نطاق حدود معقولة.



رابعاً : ينبغي تسهيل المشاركة الفعالة للمساهمين في القرارات الرئيسية الخاصة بحوكمة الشركات مثل ترشيح وانتخاب أعضاء مجلس الإدارة، وينبغي أن تكون لدى المساهمين القدرة على التعبير عن آرائهم فيما يتعلق بسياسة مكافآت أعضاء مجلس الإدارة وكبار المديرين التنفيذيين في الوحدة الاقتصادية كما ينبغي أن يخضع القسم الخاص بتقديم أسهم لأعضاء مجلس الإدارة والعاملين كجزء من مكافآتهم لموافقة المساهمين.

خامساً : ينبغي أن يتمكن المساهمون من التصويت سواء شخصياً أو غيابياً مع إعطاء نفس الأثر للأصوات سواء تم الإدلاء بها حضورياً أو غيابياً.

سادساً : ينبغي الإفصاح عن الهياكل والترتيبات الرأسمالية التي تمكن بعض المساهمين أن يحصلوا على درجة من السيطرة لا تتناسب مع ملكيتهم من الأسهم، مع ضرورة التركيز على الآتي:

1- أن يتم بوضوح تحديد الإفصاح عن القواعد والإجراءات التي تحكم حيازة السيطرة على الوحدات الاقتصادية في الأسواق المالية، وكذلك العمليات الاستثنائية مثل الاندماجات وبيع حصص جوهريّة من أصول الوحدات الاقتصادية، وذلك حتى يمكن للمستثمرين أن يفهموا حقوقهم والملجأ القانوني لهم ، وينبغي أن تتم العمليات بأسعار شفافة وفي ظل شروط عادية تحمي حقوق كافة المساهمين وفقاً لطبقاتهم.

2- عدم استعمال الوسائل المضادة للاستيلاء لحماية الإدارة ومجلس الإدارة من المساءلة.

سابعاً : ينبغي تسهيل ممارسة كافة المساهمين لحقوق الملكية بما في ذلك المستثمرين المؤسسين ، وفي المجال ذُكرت المبادئ العديد من التوجيهات والإرشادات لضمان تسهيل ممارسة كافة المساهمين لحقوق الملكية الخاصة بهم بما في ذلك المستثمرين المؤسسين وهي كالاتي :

1- على المستثمرين المؤسسين الذين يعملون بصفة وكلاء أن يفصحوا عن حوكمة الشركات الخاصة بهم وسياسات التصويت فيما يتعلق باستثماراتهم ، بما في ذلك من الإجراءات القائمة لديهم لتقرير استعمالهم لحقوقهم التصويتية.

2- على المستثمرين المؤسسين الذين يعملون بصفة وكلاء أن يفصحوا عن الكيفية التي يتعاملون بها مع التعارض المادي للمصالح التي قد تؤثر في ممارستهم لحقوق الملكية الرئيسية الخاصة باستثماراتهم .

3- ضمان نفس المعاملة العادلة بين كافة المساهمين :

يجب أن يضمن إطار حوكمة الشركات تحقيق المساواة وتحقيق المعاملة العادلة بين كافة المساهمين سواء كبار المساهمين ام صغار المساهمين (حقوق الأقلية) ، وكذلك المساواة بين المساهمين المحليين والمساهمين الأجانب.

4- ضمان احترام دور كافة أصحاب المصالح في حوكمة الشركات :

يجب أن يضمن إطار حوكمة الشركات احترام دور كافة الأطراف ذوي المصلحة في حوكمة الشركات مثل الدائنين والموردين والعملاء والعاملين بالوحدة الاقتصادية وكافة الجهات الحكومية، وتوفير المعلومات اللازمة لهم بصورة دورية وفي الوقت المناسب، وحققهم في إخطار مجلس الإدارة بأي تصرفات أو مخالفات غير قانونية أو غير أخلاقية دون أن يترتب على هذا الإرشادات التي يجب الالتزام بها عند التطبيق هذا المبدأ وهي :

أ- يجب احترام أصحاب المصالح التي ينشئها القانون أو تكون نتيجة الاتفاقات.

ب- عندما يكفل القانون حماية المصالح، ينبغي أن تكون لأصحاب المصلحة فرصة الحصول على تعويض فعال مقابل انتهاك حقوقهم.

ت- ينبغي السماح بوضع وتطوير آليات لتعزيز الأداء من أجل مشاركة العاملين.

ث- عندما يشارك أصحاب المصالح في عملية حوكمة الشركات ، ينبغي السماح لهم بالحصول على المعلومات ذات الصلة وبالقدر الكافي، والتي يمكن الاعتماد عليها، في الوقت المناسب وعلى أساس منظم.

ج- ينبغي لأصحاب المصالح، بما في ذلك العاملين وهيئات تمثيلهم، أن يتمكنوا من الاتصال بمجلس الإدارة للإعراب عن اهتمامهم بشأن الممارسات غير القانونية أو غير الأخلاقية، وينبغي عدم الانتقاص أو الغض من حقوقهم إذا ما فعلوا ذلك.



ح- ينبغي أن يستكمل إطار حوكمة الشركات بإطار فعال وكفاء للإعصار وإطار فعال آخر لتنفيذ حقوق الدائنين .

5- الإفصاح والشفافية :

يجب أن يركز إطار حوكمة الشركات على تحقيق الإفصاح والشفافية عن كافة الأمور المالية التي تخص الوحدة الاقتصادية، وتتعلق تلك الأمور المالية بنتيجة نشاط الوحدة الاقتصادية ومركزها المالي وحركة التدفقات النقدية وغيرها من الأمور المالية، ويجب أن يشمل الإفصاح عن مدى تحقيق أهداف الوحدة الاقتصادية، ونتيجة نشاطها ومركزها المالي وتدفقاتها النقدية والسياسات المحاسبية المستعملة والعلاقات مع الأطراف ذات العلاقة، وبيان مدى الالتزام بالمعايير المحاسبية والسياسات واللوائح ذات الصلة، مع ضرورة الإفصاح عن حصة الأغلبية في حقوق الملكية وحقوق الأقلية ومكافأة مجلس الإدارة والإفصاح عن كافة المعلومات المتعلقة بمؤهلات أعضاء مجلس الإدارة.

ومن ناحية أخرى يجب أن يتضمن الإطار العام للحوكمة تدقيق كافة الأمور المالية من مدقق حسابات خارجي مستقل تعيينه الجمعية العامة للوحدة الاقتصادية ويقوم مدقق القوائم المالية في التعبير في كل جوانبها الهامة من الأمور المالية للوحدة الاقتصادية ، ويكون مدقق الحسابات الخارجي مسنول عن رأيه الوارد في تقرير التدقيق أمام المساهمين وعن مدى بذله العناية المهنية اللازمة عند أدائه لعملية التدقيق.

6- التأكيد على مسؤولية مجلس الإدارة :

على الرغم من ضرورة تأكيد فصل إدارة الوحدات الاقتصادية عن أصحاب هذه الوحدات الاقتصادية، وتحقيق فكرة الإدارة الخبيرة، وتحقيق مبدأ الاستقلالية، وتأكيد مبدأ المحاسبة عن المسؤولية، وهي جميعها تتحقق عندما تصبح مسئوليات مجلس الإدارة واضحة ومحددة ومعلنة سواء من حيث: الصلاحيات، والمسئوليات، الحقوق، الواجبات، المزايا والبدلات والأجور والمكافآت. ويجب أن يتيح إطار أسلوب ممارسة سلطات الإدارة بالوحدات الاقتصادية الخطوط الإرشادية الاستراتيجية لتوجيه الوحدات الاقتصادية، كما يجب أن يكفل المتابعة الفعالة للإدارة التنفيذية من مجلس الإدارة، وأن تضمن مساءلة مجلس الإدارة، من الوحدة الاقتصادية والمساهمين، وبمعنى آخر هناك مجموعة من الإرشادات التي يجب الأخذ بها عند تطبيق هذا المبدأ وهي :

أ- ينبغي على أعضاء مجلس الإدارة أن يعملوا على أساس من المعلومات الكاملة وبحسن النية مع العناية الواجبة وبما يحقق أفضل مصلحة للوحدة الاقتصادية والمساهمين.
ب- إذا ما كانت قرارات مجلس الإدارة ستؤثر في مختلف مجموعات المساهمين بطرق مختلفة، فإن على مجلس الإدارة أن يعامل كافة المساهمين معاملة عادلة.
ت- ينبغي على مجلس الإدارة أن يطبق معايير أخلاقية عالية، وينبغي أيضا أن يأخذ في الاعتبار مصالح واهتمامات أصحاب المصالح الآخرين

ث- ينبغي على مجلس الإدارة أن يقوم بوظائف رئيسية معينة تتضمن:

1- استعراض وتوجيه ستراتيجه الوحدة الاقتصادية، وخطط العمل السنوية، ووضع أهداف الأداء، ومراقبة التنفيذ، وأداء الوحدة الاقتصادية مع الإشراف على المصروفات الرأسمالية الرئيسية، وعمليات الاستحواذ، والتخلي عن الاستثمار.

2- الإشراف على فعالية ممارسات حوكمة الشركات وإجراء التغييرات إذا لزم الأمر.

3- اختيار وتحديد مكافآت ومرتببات والإشراف على كبار التنفيذيين بالوحدة الاقتصادية واستبدالهم إذا لزم الأمر مع الإشراف على تخطيط تداول المناصب.

4- مراعات التناسب بين مكافآت كبار التنفيذيين وأعضاء مجلس الإدارة وبين مصالح الوحدة الاقتصادية والمساهمين في الأجل الطويل.

5- ضمان الشفافية في عملية ترشيح وانتخاب مجلس الإدارة، والتي يجب أن تتم بشكل رسمي.

6- رقابة وإدارة أي تعارض محتمل في مصالح إدارة الوحدة الاقتصادية وأعضاء مجلس الإدارة والمساهمين، بما في ذلك إساءة استخدام أصول الوحدة الاقتصادية وإساءة استغلال عمليات الأطراف ذات الصلة أو القرابة.



- 7-ضمان نزاهة حسابات الوحدة الاقتصادية، ونظم إعداد قوائمها المالية بما في ذلك التدقيق المستقل، مع ضمان وجود نظم سليمة للرقابة وعلى وجه الخصوص وجود نظم لإدارة المخاطر والرقابة المالية ورقابة العمليات والالتزام بالقانون والمعايير ذات الصلة.
- 8-الإشراف على عمليات الإفصاح والاتصال.
- ج- ينبغي على مجلس الإدارة أن يكون قادرا على ممارسة الحكم الموضوعي المستقل على شؤون الوحدة الاقتصادية، وفي هذا المجال، ذكرت المبادئ العديد من التوجيهات والإرشادات لمجلس الإدارة بحيث يكون قادرا على ممارسة الحكم الموضوعي المستقل على شؤون الوحدة الاقتصادية وهي كالتالي:
- 9-ينبغي أن تنظر مجالس الإدارة في تكليف عدد من أعضاء مجلس الإدارة من غير موظفي الوحدة الاقتصادية ذوي القدرة على ممارسة الحكم المستقل للقيام بالمهام التي يحتمل وجود تعارض في المصالح وأمثلة تلك المسؤوليات الرئيسية هي ضمان نزاهة القوائم والتقارير المالية وغير المالية، واستعراض عمليات التداول مع الأطراف ذات القرابة وترشيح أعضاء لمجلس الإدارة والوظائف التنفيذية الرئيسية وتحديد مكافآت أعضاء مجلس الإدارة.
- 10- عندما يتم إنشاء لجان لمجلس الإدارة ينبغي على مجلس الإدارة أن يحدد بشكل جيد وأن يفصح عن صلاحيتها وتشكيلها وإجراءات عملها .
- 11- ينبغي أن تكون لدى أعضاء مجلس الإدارة القدرة على إلزام أنفسهم بمسؤولياتهم بطريقة فعالة.
- 12- حتى يمكن لأعضاء مجلس الإدارة أن يقوموا بمسؤوليتهم فإنه ينبغي أن تتاح لهم كافة المعلومات الصحيحة ذات الصلة في الوقت المناسب.

المبحث الخامس / أنموذج مقترح لقياس أثر الحوكمة في تقويم الأداء الاجتماعي

1-3-4 أهداف الأنموذج المقترح :

- يهدف الأنموذج المقترح الى محاولة تحقيق الاهداف الاتية :
- 1-تحديد وحصر انواع النشاطات الاجتماعية التي تمارسها الوحدات الاقتصادية وسبل تقويمها .
- 2-محاولة قياس اثار نشاطات الوحدة الاقتصادية على المجتمع .
- 3-تحديد وقياس ماتتحمله الوحدة الاقتصادية من تكاليف في سبيل وأيفانها بالتزاماتها الاجتماعية.
- 4-الاسهام في رقابة الفعاليات الاجتماعية للوحدة الاقتصادية وتقويم ادائها الاجتماعي ، ويتأتى ذلك عن طريق ايصال المعلومات الى المستفيدين ذوي العلاقة .
- 5-توجيه البحث المحاسبي نحو المشاكل المتعلقة بقياس التكاليف الاجتماعية بهدف تطوير المحاسبة عن الأداء الاجتماعي.
- 6-إعلام المجتمع بنتائج قياس تكاليف الأنشطة الاجتماعية، وعدها جزء لا يتجزء من القوائم المالية، وذلك لمساعدة أصحاب القرارات الداخلية والخارجية والمجتمع عند اتخاذ القرارات المناسبة.
- 7-تفعيل دور حوكمة الشركات لتحقيق التوازن بين الاهداف الاقتصادية والاجتماعية من خلال الاستعمال الكفأ للموارد وضمان حق المساهلة والسيطرة عليها .

2-3-4 مؤشرات تقويم الاداء الاجتماعي للأنموذج المقترح :

- تم وضع عدد من المؤشرات التي يمكن استخدامها في قياس الاداء الاجتماعي الذي تؤديه الوحدة الاقتصادية من خلال قيامها بمختلف الأنشطة الاجتماعية المتعلقة بطبيعة عملها ، وقياس دور تلك الوحدة الاقتصادية في تحمل مسؤولياتها الاجتماعية تجاه الأطراف المتعددة سواء داخلها أو خارجها، فإنه يتم مقارنة تلك المؤشرات تاريخيا عبر فترة من الزمن للوقوف على تطور الأداء ، وهذه المؤشرات هي :
1. مؤشر حجم الإسهام الاجتماعي للوحدة الاقتصادية تجاه العاملين .
 2. مؤشر تحسين خدمات التعامل مع العملاء .
 3. مؤشر حجم الإسهام الاجتماعي للوحدة الاقتصادية تجاه المجتمع .
 4. مؤشر مساهمة الوحدة الاقتصادية في الحفاظ على البيئة المحيطة .



3-3-4 المقومات الأساسية للأنموذج المقترح :

- يقتصر دور الأنموذج هنا على توفير بيانات عن جانب التكاليف فقط، على أن يترك قياس المنافع الاجتماعية لنظم أخرى من داخل أو خارج الوحدة الاقتصادية، ويتضمن الأنموذج المحاسبي المقترحات الآتية:
1. تسجيل التكاليف التي تتحملها الوحدة الاقتصادية في كل مجال من المجالات الأربعة التي تشتمل عليها الأنشطة الاجتماعية.
 2. البحث في مشكلة توزيع التكاليف الاجتماعية على الفترات الزمنية التي تستفيد منها.
 3. البحث في كيفية المساهمة في وضع قواعد للفصل بين ما يعد اداءً اقتصادياً أو اداءً اجتماعياً، حتى يمكن تحديد مجالات التكاليف الاجتماعية.
 4. اعتماد القياس المناسب عند قياس التكاليف الاجتماعية للوحدة الاقتصادية، والذي يعطي المرونة عند قياس تكاليف الأنشطة المختلفة.
 5. توافر سبع مبادئ لحوكمة الشركات كما أقرتها منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية وهي الانضباط والشفافية والاستقلال والمحاسبة عن المسؤولية والمساءلة والعدالة والوعي الاجتماعي.

4-3-4 إجراءات تطبيق الأنموذج المقترح :

تم تقسيم الفئات التي يمكن شمولها بإطار الأداء الاجتماعي إلى أربعة فئات تضم فئة العاملين بالشركة وفئة عملاء الشركة وفئة أفراد المجتمع المحيط بالشركة وكذلك البيئة المحيطة بها ، كما تم تحديد الإجراءات الخاصة بتفعيل دور الحوكمة في ظل الاطار المقترح وكما يأتي :

(1) عناصر تكاليف الأداء الاجتماعي تجاه العاملين:

لقد تضمنت الدراسة محاولة تشخيص عناصر وقنوات تكاليف الأنشطة الاجتماعية الخاصة بالعاملين في الشركة والتي أمكن حصرها بالآتي:

- تكاليف الرواتب والمخصصات (بدون الأجر الأساسي).
- تكاليف المنح والمكافآت للعمال والموظفين .
- تكاليف اعانات المنتسبين
- تكاليف المساهمة بالضمان الاجتماعي المقتطع من الشركة عن العمال .
- تكاليف الملابس للعاملين والموظفين .
- تكاليف المساهمة بالعلاج والأدوية (مواد طبية) .
- تكاليف النشرات الدورية والمجلات (الكتب التعليمية) .
- تكاليف وسائل نقل العاملين والموظفين .
- تكاليف تدريب الموظفين والعاملين والدورات .

(2) عناصر تكاليف الأداء الاجتماعي الخاصة تجاه العملاء :

تتضمن الدراسة قائمة التكاليف الخاصة بالعملاء والتي أمكن تلخيصها كالآتي :

- تكاليف الرقابة على جودة المواد الغذائية التي تتعامل بها الشركة .
- تكاليف تعريف المستهلك بخصائص ومواصفات المواد الغذائية.
- تكاليف البحث والتطوير .

(3) عناصر تكاليف الأداء الاجتماعي الخاصة تجاه المجتمع :

يمثل هذا النوع من التكاليف أكثر الأنواع تمثيلاً لمسؤولية الوحدة تجاه المجتمع وهي كذلك أكثر عناصر التكاليف الاجتماعية التي تهتم بها محاسبة المسؤولية الاجتماعية وتسعى لقياسها وقد تم حصرها بالآتي:

- تكاليف دفع الضرائب (ضريبة دخل الشركة عن الأرباح - ضريبة دخل الموظفين - أية ضرائب أخرى) ما عدا ضريبة المبيعات .
- تكاليف الاشتراكات والانتماءات.
- تكاليف التبرعات للجهات المختلفة .
- تكاليف اعانات الخدمات الاجتماعية.



دور حوكمة الشركات في تقويم الأداء الاجتماعي للوحدات الاقتصادية

4) عناصر تكاليف الأداء الاجتماعي الخاصة تجاه البيئة :
يعتبر هذا النوع من التكاليف أيضاً من أكثر الأنواع تمثيلاً لمسؤولية المشروع تجاه المجتمع وهي كذلك أكثر عناصر التكاليف الاجتماعية التي تهتم بها محاسبة المسؤولية الاجتماعية وتسعى لقياسها وقد تم حصرها بالآتي:

- تكاليف التخلص من النفايات والمخلفات .
 - تكاليف منع التلوث البيئي (مكافحة الحشرات والقوارض) .
 - تكاليف التخزين.
 - 5) تحديد المستفيدين من حوكمة الشركات وهم المستثمرون والموردون والمعلماء والعمال والإدارة التنفيذية والجمهور والدولة والمجتمع .
 - 6) تحديد المشاركين في حوكمة الشركات وهم الإدارة التنفيذية ومجلس الإدارة التنفيذي والمراجعين الداخليين والمراجعين الخارجيين .
 - 7) تحديد وتوصيف أنشطة المراجعة الداخلية كطلب مستقل وموضوعي في مجالات: التقويم المستقل للحكومة، المساعدة في إعداد تقرير عن نتائج الحوكمة بالشركة، تقويم كفاءة العمليات والبرامج والأنشطة والمشروعات بالشركة، المساعدة في تخطيط محاور حوكمة الشركة مستقبلاً، إدارة وتحليل وتقويم المخاطر التشغيلية والمالية وأيضاً مخاطر المراجعة الداخلية ، تقويم درجة الشفافية والقبالية للمحاسبة الاجتماعية والبيئية.
 - 8) توصيف وتحديد عوامل ودوافع وأسس تحقيق وتطبيق الحوكمة الجيدة والتي تضم احتمالات التعرض لحالات التعثر والفسل المالي والإداري، احتمالات التعرض لمظاهر إقتناء وإستعمال الموارد الإنتاجية المحدودة، هياكل الملكية المركزة والمشتتة والمفاضلة بينهما، الهياكل والنظم والاستراتيجيات والأهداف والسياسات، البرامج والأنشطة والمشروعات والأعمال.
 - 9) توصيف وتحديد أدوار اللجان الفنية المنبثقة عن مجلس الإدارة وخاصة فيما يتعلق بمراقبة عملية التقرير المالي ومراقبة نظام الإجراءات الحاكمة بالوحدة الاقتصادية.
- هذا وقد صممت قائمة التكاليف بالشكل الذي تعكس مختلف أنواع التكاليف ذات الطبيعة الاجتماعية وهي مبوبة وفقاً للفئات من الأولى وحتى الرابعة السابق ذكرها
قائمة قياس تكاليف الأداء الاجتماعي للشركة العامة لتجارة المواد الغذائية الفعلية
للأعوام 2004/2003 م

عناصر تكاليف الاداء الاجتماعي	2004 / دينار	2003 / دينار
أولاً : عناصر تكاليف الاداء الاجتماعي تجاه العاملين		
الرواتب والمخصصات (بدون الأجر الأساسي)	691244130	405692478
المساهمة في الضمان الاجتماعي لغير العراقيين	253920	165
اعانات المنتسبين	4535000	23333054
ملابس للعاملين (كساوى)	1763500	15642350
المساهمة بالعلاج والادوية	324700	231400
النشرات الدورية والمجلات (الكتب العلمية)	3738000	269250
وسائل نقل العاملين	193856867	33834404
التدريب والدورات للعاملين (تدريب وتأهيل)	4135050	3065300
اجمالي تكاليف الاداء والمساهمة الاجتماعية تجاه العاملين	899851167	482068401



دور حوكمة الشركات في تقويم الأداء الاجتماعي للوحدات الاقتصادية

عناصر تكاليف الاداء الاجتماعي	2004 / دينار	2003 / دينار
ثانياً : عناصر تكاليف الاداء الاجتماعي تجاه العملاء		
تكاليف تعريف المستهلك بخصائص ومواصفات المواد الغذائية	7299805	6096642
تكاليف البحث والتطوير	535000	9511696
اجمالي تكاليف الاداء والمساهمة الاجتماعية تجاه العملاء	7834805	15608338

عناصر تكاليف الاداء الاجتماعي	2004 / دينار	2003 / دينار
ثالثاً: عناصر تكاليف الاداء الاجتماعي تجاه المجتمع المحيط بالشركة		
تكاليف الضرائب المباشرة وغير المباشرة	944954	-
تكاليف الاشتراكات والانتماءات	5615600	3061500
تكاليف التبرع لصالح الجهات المختلفة (تبرعات للغير)	250000	1000000
اعانات الخدمات الاجتماعية	193105050	130763053
اجمالي تكاليف الاداء الاجتماعي تجاه المجتمع	199915604	134824553

عناصر تكاليف الاداء الاجتماعي	2004 / دينار	2003 / دينار
رابعاً: عناصر تكاليف الاداء الاجتماعي تجاه البيئة		
تكاليف التخلص من المخلفات والنفايات	3108754	2454197
تكاليف منع التلوث البيئي	15543772	12270985
تكاليف التخزين	1263309049	2218973486
اجمالي تكاليف الاداء الاجتماعي تجاه البيئة	1281961575	2233698668
الاجمالي الكلي لتكاليف الاداء الاجتماعي	2389563151	2866199960

إن المزايا الإيجابية لتصميم النموذج أعلاه لنظام قياس وتقويم الأداء الاجتماعي في الشركة العامة لتجارة المواد الغذائية ، وطبيعي من الممكن أن يكون كذلك للكثير من الوحدات الاقتصادية الأخرى في مختلف القطاعات، انه أوضح حقيقة الإنفاق في هذا الجانب الذي يمثل جانباً مهماً من جوانب التحفيز للعاملين على الأداء الأفضل كما أنه يوفر حافزاً للمجتمع لتوجيه اهتماماً أكبر واندفاعاً أكثر باتجاه تلك الوحدات الاقتصادية التي تصون وتحمي مسؤولياتها تجاه المجتمع. كما أن مثل هذا التوجه لتجميع وتبويب عناصر النشاط الاجتماعي للشركة والإنفاق الفعلي عليها يوفر أداة مهمة للشركة للتنافس مع غيرها من الوحدات الاقتصادية. ويتضح لنا من دراسة هذا النموذج أن هناك تفاوتاً للشركة عينة البحث في تحملها لأعبائها الاجتماعية تجاه العاملين فيها وتجاه المجتمع المحيط بها حيث نلاحظ أن هناك ارتفاعاً واضحاً في أدائها الاجتماعي تجاه العاملين فقد ارتفعت التكاليف الاجتماعية الإجمالية للشركة عينة البحث عن العام 2003 م تجاه العاملين مما يظهر أن الشركة قد أخذت على عاتقها العناية بالموظفين والعاملين لديها في هذا المجال ، وارتفع إجمالي الإنفاق للشركة من 482068401 دينار عام (2003 م) إلى 899851167 دينار عام (2004) بزيادة إجمالية مقدارها 417782766 دينار مما يشير إلى قيام هذه الشركة بواجباتها وأدائها ومسؤولياتها تجاه العاملين . وفيما يتعلق بالأداء الاجتماعي تجاه العملاء فمن الملاحظ انخفاض هذه النفقات كإجماليات من 15608338 دينار عام (2003م) إلى 7834805 دينار عام (2004م) ويعزى هذا التغير إلى انخفاض في تكاليف البحث والتطوير بمقدار 8976696 دينار الأمر الذي يشير إلى عدم قيام الشركة بتحمل مسؤولياتها الاجتماعية تجاه العملاء .



أما بخصوص الأداء والمساهمة الاجتماعية للشركة عينة البحث تجاه المجتمع فنلاحظ ارتفاعاً ملموساً في نفقاتها وأدائها فارتفعت من مبلغ 134824553 دينار عام (2003م) إلى مبلغ 199915604 دينار عام (2004م) أي بزيادة مقدارها 65091051 دينار ، ويعزى سبب الارتفاع إلى تحسن أداء هذه الشركة وبالتالي زيادة إيراداتها مما يشير إلى أن أداء هذه الشركة وتحسنه يؤدي إلى دور إيجابي بمساهمة هذه الشركة تجاه المجتمع .

وأخيراً فيما يتعلق بأداء هذه الشركة وتحمل مسؤولياتها الاجتماعية أتجاه البيئة فنرى انه تحسن أدائها وإنفاقها بشكل ملحوظ فيما يتعلق بالبيئة فارتفع إجمالي تكاليف التخلص من المخلفات والنفايات من 2454197 دينار عام (2003م) إلى مبلغ 3108754 دينار عام (2004م) اما تكاليف منع التلوث البيئي فقد ارتفعت من 12270985 دينار عام (2003م) إلى 15543772 دينار عام (2004م) وهذا مؤشر على قيام الشركة بدور إيجابي تجاه البيئة ، لكننا نلاحظ انخفاض ملحوظ في تكاليف التخزين حيث انخفضت من 2218973486 دينار عام (2003 م) إلى 1263309049 دينار عام (2004م) بمقدار 955664437 دينار ، وقد اثر هذا الامر بشكل واضح على المواد الغذائية الموجودة في المخازن ، وأشار تقرير ديوان الرقابة المالية في الفقرة 3 الى ان قيمة المواد الغذائية المتضررة الموجودة في المخازن كما في 2004/12/31 بحدود (246) مليون دينار وهذا مؤشر على تدني المسؤولية الاجتماعية تجاه البيئة بشكل عام وتجاه المجتمع بشكل خاص إذ ان هذه المواد تمثل مفردات الحصة التموينية التي يعتمد عليها الكثير من فئات المجتمع في العراق .

4-3-5 : عرض النتائج وتحليلها وفقاً لنموذج القياس للتكاليف الاجتماعية

أولاً : تقويم الأداء الاجتماعي للشركة العامة لتجارة المواد الغذائية

ولتوضيح مدى مساهمة الشركة العامة لتجارة المواد الغذائية وقياس أدائها الاجتماعي مقارنة مع الإيرادات الإجمالية لهذه الشركة فالجدول رقم (1) يبين إيرادات الشركة ونفقاتها وربحها الصافي للأعوام المقارنة .

جدول (1)

إجمالي إيرادات ونفقات وأرباح الوحدة الاقتصادية عينة البحث للأعوام المقارنة 2004/2003م

السنة	اجمالي الإيرادات الف دينار	اجمالي النفقات الف دينار	صافي الربح الف دينار	% الربح
2003	50662201	41986418	8675783	17.12%
2004	253534137	250362066	3172071	1.25%

بالنظر للجدول اعلاه نلاحظ ارتفاع إيرادات الشركة عينة البحث للعام 2004 بالمقارنة مع العام 2003 في حين انخفضت نسبة إيراداتها في العام 2004 م مقارنة بالعام 2003 م ، وبلغت 1.25 % .

ولتوضيح أثر التكاليف الاجتماعية على مدى مساهمة الشركة عينة البحث في الأداء الاجتماعي فالجدول رقم (2) يبين نسبة إجمالي تكاليف الأداء الاجتماعي إلى التكاليف الإجمالية الخاصة بالشركة عينة البحث:

جدول (2)

نسبة التكاليف الاجتماعية للشركة عينة البحث مقارنة مع التكاليف الإجمالية الخاصة بهذه الشركة للأعوام

م 2004/2003

السنة	إجمالي التكاليف الاجتماعية	التكاليف الإجمالية	نسبة التكاليف الاجتماعية إلى التكاليف الإجمالية
2003	2866199960	41986418000	6.826%
2004	2389563151	250362066000	0.9544%

يوضح الجدول أعلاه بيان نسبة إجمالي تكاليف الأداء الاجتماعي ومدى مساهمتها للشركة عينة البحث إلى إجمالي التكاليف الكلية لها فيما يتعلق بعامي 2003-2004 م ، ويشير إلى أنها تحملت ما نسبته 6.826% و 0.9544% في عامي 2003-2004 م على التوالي .



دور حوكمة الشركات في تقويم الأداء الاجتماعي للوحدات الاقتصادية

ويلاحظ من هذه النتائج أن الشركة انخفضت نتائج نسبة ادائها الاجتماعي من عام 2003م إلى عام 2004م وهذا دليل على تدني اهتمام هذه الشركة نوعاً ما في أداءها الاجتماعي . كما وتجدر الإشارة إلى انه يجب توضيح نسبة مساهمة الوحدة الاقتصادية عينة البحث بمدى مساهمتها في الأداء الاجتماعي من خلال مقارنة تكاليفها الاجتماعية مع إيراداتها الإجمالية للأعوام المقارنة 2004/2003 م كما في الجدول (3) .

جدول (3)

نسبة التكاليف الاجتماعية مقارنة مع الإيرادات الإجمالية للأعوام 2004/2003 م

السنة	إجمالي التكاليف الاجتماعية	الإيرادات الإجمالية	نسبة التكاليف الاجتماعية إلى الإيرادات الإجمالية
2003	2866199960	50662201	% 5.657
2004	2389563151	253534137	% 0.9425

بالنظر إلى الجدول أعلاه نلاحظ أن الشركة حققت أعلى نسبة إنفاق من التكاليف الاجتماعية للعام 2003 م ، وبلغت %5.657 مما يعني أن الشركة مقارنة بإيراداتها الإجمالية قد اهتمت وساهمت بأداء مهامها الاجتماعية بشكل واضح تجاه العاملين والمجتمع وكذلك تجاه العملاء والبيئة ، غير ان انخفاض هذه النسبة للعام 2004 م ، وبلغت % 0.9425 مؤشر واضح على عدم تحمل الشركة لمسئوليتها الاجتماعية .

ثانياً : دور الحوكمة في تقويم الاداء الاجتماعي للشركة عينة البحث

تتمثل اهم الابعاد لهذا الدور والمنظمة بقانون الشركات رقم (21) في العناصر الآتية :

1- الالتزام بتطبيق المعايير المحاسبية والمراجعة :

من بين دعائم الشفافية والإفصاح ذات الفاعلية نجد تطبيق المعايير المحاسبية ومعايير المراجعة الدولية أذ تعتمد الشركة النظام المحاسبي الموحد الذي يتلائم والمعايير المحاسبية الدولية ، ويتولى القسم المالي جميع النشاطات المالية والمحاسبية للشركة وأعداد الموازنات التخطيطية السنوية وتنفيذها بعد أقرارها وتنظيم الأمور المحاسبية الخاصة بالإيرادات والمصروفات وصرف الرواتب والمخصصات للعاملين وصرف أقيام المواد المستوردة وأعداد الحسابات الختامية والبيانات والكشوفات والتقارير المالية والقيام بفعاليات التحليل لمصروفات وإيرادات الشركة ودراسة المؤشرات المالية المتعلقة بنشاط الشركة ومركزها المالي ومسك السجلات الحسابية الخاصة بالسيطرة على موجودات الشركة ومخازنها والتأمين عليها ضد أخطار الحوادث المختلفة وممارسة الأعمال المحاسبية الخاصة بتنفيذ مشاريع الشركة المعدة من قبل مديرية المحاسبات العامة.

1- المساءلة والرقابة المحاسبية :

يتولى إدارة الشركة مجلس إدارة يرأسه مدير عام وثمانية أعضاء يجري تعيينهم بقرار من وزير التجارة ، و لوزير التجارة دعوة المجلس للاجتماع عند الضرورة وله ان يترأس اي من اجتماعاته وتعد القرارات التي يصوت عليها بالإيجاب مصدقة من قبله ، مدة المجلس 3 سنوات قابلة للتجديد.

2- دور التدقيق الداخلي :

تمثلة بقسم الرقابة والتدقيق حيث يتولى التدقيق قبل وبعد الصرف للمعاملات المالية التي تجريها الوحدات الحسابية التابعة لأقسام الشركة كافة ومتابعة ورقابة مختلف الأنشطة المالية والمخزنية والإدارية للشركة والإشراف على عمليات الجرد المخزني والتنسيق مع هيئات الرقابة المالية التابعة لديوان الرقابة المالية ومطابقة كشوفات الحسابات الجارية في المصارف ومتابعة الموقوفات بالتنسيق مع القسم المالي وتدقيق موازين المراجعة الشهرية والفصلية وجرد الصندوق في مقر الشركة ومطابقة الموجود النقدي والتأكد من الإيداع اليومي للإيرادات.



3- دور التدقيق الخارجي

يخضع نشاط الشركة الى رقابة وتدقيق ديوان الرقابة المالية .

4- وضوح السلطات والمسؤوليات بالهيكل التنظيمي للشركة .

فيما تتمثل بعض مؤشرات ضعف الحوكمة في الشركة العامة لتجارة المواد الغذائية بالملاحظات التي اوردها تقرير ديوان الرقابة المالية عن نشاط الشركة متمثلاً بالملاحظات والتحفظات الآتية :

أ- ان الحسابات موضوع التقرير لا تتضمن المعاملات المالية لفروع الشركة في محافظات (دهوك ، السليمانية ، اربيل) للسنوات (1992-2004م).

ب- عدم قيام الشركة بمطابقة نتائج الجرد مع السجلات وتحديد الفروقات ومعالجتها مما يفقد عملية الجرد اهميتها كوسيلة من وسائل الضبط الداخلي والسيطرة والرقابة .

ت- ضعف الرقابة الداخلية حيث يبين سجل السيطرة على السيارات الخدمية والانتاجية ظهور عدد من السيارات الخدمية في السجلات ولم تظهر في محاضر الجرد بلغ عددها (29) ، وظهر عدد من السيارات في محاضر الجرد ولم تظهر في السجلات وقد بلغت (21) سيارة و (3) شاحنات ، كما تعرض عدد من السيارات العاطلة الى تفكيك ونقل اجزاء منها لصيانة سيارات اخرى مما قد يؤدي الى حالات سرقة وتلاعب.

ث- عدم وجود قانون مكتوب لحوكمة الشركات ، فقط تسري احكام قانون الشركات العراقي رقم (21) لسنة 1997 م.

المبحث السادس / الاستنتاجات والتوصيات

أولاً: الاستنتاجات

1- أوضح البحث أن تكاليف الأداء الاجتماعي والمسؤولية الاجتماعية تحظى باعتبارها هامة لدى مختلف الأطراف المتعايشة معها ، وان هذه التكاليف ترتبط بعلاقة مع الإيرادات الإجمالية للشركة .

2- إن مخرجات النظم المحاسبية الحالية قاصرة عن الإفصاح عن تكاليف المسؤولية الاجتماعية ومدى المنافع الاجتماعية التي تحدثها في المجتمع الذي تعمل فيه، ومع ظهور الاتجاه الحديث في النظر إلى الوحدة الاقتصادية كونها جزء من مجتمع تؤثر وتتأثر به طرح الفكر المحاسبي نظام المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية بسبب تطور وتعقد الأنشطة الاقتصادية المختلفة وزيادة تأثيرها في البيئة مع العلم أن بعض الوحدات الاقتصادية بدأت تولي اهتمام بهذا الاتجاه .

3- يتصف قياس التكاليف والمنافع الاجتماعية بنوع من التعقيد والصعوبة وذلك بسبب وجود متغيرات عدة بعضها قابلة للقياس الكمي وأخرى غير قابلة.

4- بالأمكان قياس التكاليف الاجتماعية بالمجالات الأربعة بشكل تقرير تكاليفي وبشكل موضوعي ، فضلاً عن قياس التكاليف الاجتماعية بعدة طرق من خلال معادلات خاصة بالشركة .

5- أن الدراسة شخصت بالتحديد الواسع والدقيق للأنشطة ذات الطابع الاجتماعي ووضحتها في محاور أربعة أشار لها النموذج، فإن النموذج يمكن تطويره لاستيعاب مجالات وقنوات أخرى ذات طابع اجتماعي لم يشير إليها النموذج المقترح وذلك اعتماداً على طبيعة نشاط الوحدة الاقتصادية وحجمها واكتشاف مجالات أخرى للأضرار التي تسببها للمجتمع والتي تستوجب إنفاقاً أكبر في المجال الاجتماعي.

6- عدم وجود معايير يمكن الرجوع إليها في قياس التكاليف والمنافع الاجتماعية في العراق بشكل فاعل وسليم.

7- إن الوحدات الاقتصادية توافق من حيث المبدأ على المحافظة على البيئة وذلك إلى الحد الذي يتطلب دفع تكاليف للمحافظة عليها وهذا واضح من خلال قائمة التكاليف المعدة بهذا الخصوص .

8- تحقق الحوكمة اكبر قدر من الجودة والمصداقية في المعلومات من خلال ما يقدمه التدقيق من خدمات حيث تقوم برفع درجة الثقة في هذه المعلومات عن طريق تقرير المدقق الخارجي ، كما ان التدقيق الداخلي له دور كبير في تقييم نظام الرقابة الداخلية مما يساعد على تدفق المعلومات بشكل يسمح بالقيام بعملية التدقيق .



ثانياً: التوصيات:

- 1- ضرورة زيادة الاهتمام بالعملاء اجتماعياً من قبل الوحدات الاقتصادية وإبراز المسؤولية الاجتماعية من خلال رفع مساهمة القطاع العام بهذا الجانب .
- 2- ضرورة إصدار التشريعات القانونية الخاصة والمعايير المساعدة لتطبيق نظام المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في العراق.
- 3- ضرورة تعميق وتطوير المناهج الدراسية في الجامعات العراقية التي لها صلة بالموضوع وخاصة كليات الإدارة والاقتصاد والهندسة والعلوم، كي تعمل كل في مجال اختصاصه للمساهمة في قياس التكاليف والمنافع الاجتماعية.
- 4- توفير المعلومات المحاسبية الضرورية المرتبطة بجانب المسؤولية الاجتماعية مبنية وفق الأنشطة الاجتماعية التي تقدمها الوحدات الاقتصادية لمختلف الفئات والنفقات التي ضحت بها ضمن هذا الإطار، وفي هذا الاتجاه فإن على إدارة الشركة تشخيص الأنشطة الاجتماعية التي تنوي الإنفاق عليها وبشكل واضح لتمكين الأجهزة المحاسبية من الإفصاح عنها وعن الأهداف المتوخاة منها بشكل دقيق يسهل من مراقبتها وقياسها .
- 5- بث وتعميق الوعي من خلال أجهزة الإعلام المختلفة لتوعية المواطنين والوحدات الاقتصادية كافة بالتعامل الإيجابي مع البيئة بالشكل الذي لا يؤثر على التوازن البيئي.
- 6- حتى تقوم الوحدات الاقتصادية بمسؤوليتها الاجتماعية يجب أن تدرك أولاً هذه المسؤولية ثم تقوم بها وتفصح عنها ضمن تقارير خاصة أو ضمن التقارير السنوية التقليدية.
- 7- تفعيل دور الجهات الراعية للمسؤولية الاجتماعية –الحكومية منها والأهلية وزارة العمل والشؤون الاجتماعية ووزارة البيئة وجمعية حماية البيئة وجمعية حماية المستهلك وغيرها لأن رعاية المجتمع ليست مسؤولية حكومية بل تشمل مختلف فعاليات المجتمع (العامة والخاصة) على حد سواء.
- 8- إجراء المزيد من الدراسات والبحوث حول المسؤولية الاجتماعية لتعميق وفهم أهميتها .
- 9- اعتماد الرفاهية الاجتماعية ضمن أهداف الوحدة الاقتصادية بما يمكن النظام المحاسبي المطبق استناداً للآثار الاجتماعية والبيئية وضرورة تكامل النظام المحاسبي للرفاهية الاجتماعية في الوحدة الاقتصادية لتحقيق الربط بين حساباتها .
- 10- تخصيص نشرة إحصائية إعلامية أو فصل مستقل ضمن النشرات الإحصائية المتخصصة لغرض نشر مؤشرات مساهمات الوحدات المختلفة في الرفاهية الاجتماعية يوفرها النظام المحاسبي بشكل دوري على مستوى الوحدة .
- 11- وضع قوانين تنص على تطبيق مبادئ الحوكمة مع تشجيع الوحدات على تبني قواعد ومبادئ الحوكمة الخاصة بها ، للعمل بها مع وضع اطار عام يسمح بتطبيق نظام الحوكمة .

المصادر :

المصادر العربية

أولاً : - القوانين والأنظمة والأدلة

- 1- مجموعة القوانين العراقية :مجموعة قوانين الشركات :2009 م .
- 2- دليل تقويم الاداء للبرامج والسياسات المعد بالتنسيق مع محكمة التدقيق الهولندية : ديوان الرقابة المالية : جمهورية العراق .
- 3- النظام المحاسبي الموحد (ديوان الرقابة المالية 2011)
- 4- تقرير ديوان الرقابة المالية عن الشركة العامة لتجارة المواد الغذائية 2004 .



ثانياً : - الكتب

- 1-بروسلي، أماني والشمري، تركي وباطوح، محمد، حوكمة الشركات، اتحاد الشركات الاستثمارية، مكتبة افاق، 2011.
- 2-حسن، أحمد فرغلي محمد، "دراسات مستقبلية في المحاسبة البنينة والموارد الطبيعية - دراسات مستقبلية"، المكتبة الأكاديمية، القاهرة، 1997.
- 3-الخصيري، محسن احمد، حوكمة الشركات، الطبعة الاولى، مجموعة النيل العربية، القاهرة، 2005.
- 4-سليمان، محمد مصطفى، حوكمة الشركات ومعالجة الفساد المالي والاداري، الدار الجامعية، جمهورية مصر العربية، الاسكندرية، 2006.
- 5-الفريشي، ايداد رشيد، التدقيق الخارجي منهج علمي نظرياً وتطبيقياً، دار المغرب للطباعة والنشر، بغداد، 2011.
- 6-الكرخي، مجيد محمود، تقويم الاداء في الوحدات الاقتصادية باستخدام النسب المالية، دار المناهج للنشر والتوزيع، 2008.

ثالثاً : - الرسائل والاطاريح .

- 1-ابو حمام، ماجد أسماعيل، أثر تطبيق قواعد الحوكمة على الإفصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية، دراسة ميدانية على الشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية، الجامعة الإسلامية في غزة، 2009.
- 2-جابر، علي فاضل، التحليل المالي لأغراض تقويم الاداء، دراسة تحليلية للبيانات المالية لشركة الخزف السعودية، بحث مقدم الى الاكاديمية العربية في الدنمارك، كلية الادارة والاقتصاد، قسم المحاسبة، 2006.
- 3-الحمداني، خليل ابراهيم، القياس والإفصاح المحاسبي عن التكاليف الاجتماعية في القوائم المالية: بالتطبيق على الوحدة الاقتصادية العامة للسمننت الشمالية، رسالة ماجستير في المحاسبة مقدمة الى مجلس كلية الادارة والاقتصاد، جامعة الموصل، 1990.
- 4-ريمة، هيدوب ليلى، المراجعة كمدخل لجودة حوكمة الشركات، دراسة حالة الوحدة الاقتصادية الوطنية للاشغال في الابرار (ENIP)، رسالة ماجستير في العلوم التجارية، جامعة قاصدي مرباح - ورقلة، كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم التجارية، 2012.
- 5-شليبي، صبري احمد، دور الحوكمة في الاصلاح الاداري، رسالة ماجستير مقدمة الى الاكاديمية العربية في الدنمارك، كلية القانون والسياسة، قسم القانون، 2013.
- 6-الغبان، ثامر صبري، الاطار المقترح للمحاسبة عن تكاليف الاداء الاجتماعي للوحدات الاقتصادية في ظل النظام المحاسبي الموحد، اطروحة دكتوراه في المحاسبة مقدمة الى مجلس كلية الادارة والاقتصاد، جامعة بغداد، 1996.
- 7-غلاب، فاتح، تطور دور وظيفة التدقيق في مجال حوكمة الشركات لتجسيد مبادئ ومعايير التنمية المستدامة، دراسة لبعض المؤسسات الصناعية، رسالة ماجستير مقدمة الى مجلس كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، مدرسة الدكتوراه، ادارة الاعمال والتنمية المستدامة، الجزائر، 2011.

رابعاً : - البحوث والدوريات

- 1-الحاج، فهيم سلطان محمد، آليات حوكمة الشركات ودورها في تضيق فجوة التوقعات في المراجعة في الشركات المساهمة العامة السودانية، مجلة العلوم الانسانية والاقتصادية، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، العدد الاول، يوليو 2012.
- 2-خضر، السيد الشحات، تكاليف المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الصحفية في مصر: المفهوم والمشاكل والقياس، مجلة الادارة، العدد الاول، 1988.
- 3-رابح، بوقرة وهاجرة، غانم، الحوكمة المفهوم والاهمية، الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات، 2012.
- 4-عبد المجيد، محمد محمود، الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية في القوائم المالية المنشورة: نموذج مقترح للشركات الكويتية، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، مطبعة عين شمس، 1985.



- 5- فؤاد شاكر ، الحكم الجيد في المصارف والمؤسسات المالية العربية حسب المعايير العالمية ، ورقة مقدمة الى المؤتمر المصرفي العربي لعام 2001 ، الشراكة بين العمل المصرفي والاستثمار من اجل التنمية ، منشورة.
- 6- المعيزي ، احلام و بني عامر ، زاهرة علي ، تقييم اداء الشركات من خلال تطبيق مبادئ الحوكمة ، دراسة حالة وحدة الاقتصادية سونلغاز بالجزائر ، المؤتمر الثالث للعلوم المالية والمصرفية حول حاكمية الشركات والمسؤولية الاجتماعية : تجربة الاسواق الناشئة ، كلية الاقتصاد والعلوم الادارية ، قسم العلوم المالية والمصرفية ، جامعة اليرموك ، اربد-الاردن ، 17-18 ابريل 2013 .
- 7- ميلود ، تومي و العمري ، اصيلة ، نحو تفعيل اليات حوكمة المؤسسات العائلية كأحد المتطلبات الضرورية لتحقيق ادائها المتميز بالإشارة الى حالة الجزائر ، ورقة بحثية مقدمة الى المؤتمر الدولي الثامن حول دور الحوكمة في تفعيل ادارة المؤسسات والاقتصاديات ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، الجزائر ، نوفمبر 2013 .
- 8- الناصر ، خالص حسن يوسف و النعيمي ، عبد الواحد غازي محمد ، دور حوكمة الشركات في تطوير البيئة الاستثمارية واجتذاب الاستثمار الاجنبي في اقليم كردستان العراق ، مجلة جامعة نوروز ، العدد (صفر) ، دهوك ، العراق ، 2012 .

المراجع الأجنبية

- 1- American Accounting Association (AAA), Report of the committee on the measurement of social costs, the accounting review, supplement volume, accounting for social performance,1976.
- 2- Bailey, Paul, Environmental Accounting Case Studies : Green Accounting at At&T (Washington D.C : Environmental Protection Agency ,September 1995.
- 3- Costa, Josepa Alemany I ., "Accounting: An Information System for Organizations , An Introduction to the Concepts, Methods and Uses of Accounting " , Translation to English by Albert Fisher ,1 st Ed ., Universities and Business of the Generalitat of Catalunya, 2012.
- 4- Emblemavag, Jan & Bars, Bert, Activity - Based Cost & Environmental Management \ A Different Approach to ISO 14000 Compliance (Massachusetts:Kluwer Academic Publisher,2001)
- 5- Gelinas, ulric J., Dull, Richard B.Wheeler, Patrick R.," Accounting Information Systems",7th ed., South-Western. Cengage Learning, USA, 2008.
- 6- Horngren, Charles T., Datar, Srikant M. & Rajan, Madhav, "Cost Accounting – Managerial Emphasis", 14th Ed., Person Prentice Hall, Upper Saddle River, New Jersey, 2012.
- 7- Kieso, Donald E & Weyandt, Jerry J. & Warfield, Terry D.," Intermediate Accounting", 15th Ed., John Wiley & Sons Inc., USA, 2013.
- 8- Mallin, Chris & Mullineux, Andy & Wihlborg , Clas,"The Financial Sector and Corporate Governance-lessons From The UK,LEFIC Working Paper ,2004-60,Center For Law , Economics and Financial Institutions at CBC.
- 9- Romney , Mmarshall B.&Steinbart,Paul J. ,"Accounting in Formation Systems", 11th ed ., Pearson Prentice Hill,USA, 2009.



- 10- The Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD), Principles and Annotations on Corporate Governance, 2004
- 11- The SEEP Net Work Social Performance Working Group , Social Performance Map , 2008.
- 12- Van Beest , Ferdy & Braam, Geert & Boelens ,Suzanne., “Quality of Financial Reporting: measuring qualitative characteristics” , NiCE Working Paper 09-108., 2009.
- 13- Wagner , Marcus, the relationship between the environmental & economic performance of firms: what dose theory propose & what dose empirical evidence tell us?(Guildford :united kingdom, may2000).
- 14- Winkler, Adalbert ,Financial Development ,Economic Groth and Corporate Governance NO.12,1998, Paper Presented at The First Annual Seminar on New Development Finance Held at The Goeth University of Frankfurt.

مواقع انترنت

- 1- www.d-raqaba-m.iq ديوان الرقابة المالية، مؤشرات تقويم الاداء
- 2- www.Freedocument.net / د، البديسي فهيمة ، الحوكمة ودورها في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية، 2002
- 3- www.iugaza.edu.ps / أمطير و رافت حسين، اليات تدعيم دور المراجعة الخارجية في حوكمة الشركات
- 4- www.nazaha.iq / التميمي ، عباس حميد ، اليات الحوكمة ودورها في الحد من الفساد المالي والاداري في الشركات المملوكة للدولة ، بحوث موقع هيئة النزاهة.



The role of governance in the evaluation of the social performance of the economic units

Abstract

The aim of this investigation is to study and analysis the role of governance in the evaluation of the and social performance of the economic units to be addressed through the concept of corporate governance and then to the social performance and its relationship to corporate governance.

The most important obtained results from this research is that the corporate governance of extreme importance, and derive their importance from being an essential tool to contribute to the transparency and fair disclosure of the financial results of economic units in the fight against financial and administrative corruption in economic units, thus providing protection and confidence of all parties, and the evaluating social performance leaves a prominent effects on the performance of employees, and levels of production, because of its large position in them, is related to the assessment of the work they perform, and the exercise of the activities. . In this lies the importance of research in the evaluation process itself, and the foundations on which it is based, and is evaluating social performance of an important means and the need for the strategy and the most appropriate in the modern framework for governance in order to lead the economic unity towards efficiency and effectiveness, and must work to link the calendar of social performance of corporate governance system.

Key word/ governance ,performance ,Social Performance Assesment .