

## الإفصاح الإلكتروني بين الإبداع و الحوكمة

د. بوشلاغم عمروش د. بوهرين فتيحة

جامعة قسنطينة 2 عبد الحميد مهري

### ملخص:

تناولت الدراسة الإفصاح الإلكتروني بصفته إبداع محاسبي من خلال لغة التقارير المالية الموسعة XBRL ، التي ظهرت سنة 1998 من جهة و بصفته إحدى مبادئ الحوكمة التي تسعى إلى تطبيق المساواة بين المساهمين و أصحاب المصالح في المؤسسة بالإضافة إلى نشر المعلومات المحاسبية و المالية في الوقت المناسب لاتخاذ القرار الملائم، مستخدمين المنهج الوصفي و التحليلي. الكلمات المفتاحية: الإفصاح الإلكتروني- الحوكمة- مبادئ- الإبداع.

### Summary:

The study dealt with the electronic disclosure as an accounting creativity through XBRL, Which appeared in 1998 on the one hand, Or as one of the principles of corporate governance, which seeks to apply the equality of shareholders and stakeholders in the organization, In addition to the publication of the accounting and financial information at the right time to take the appropriate decision. User's descriptive and analytical approach.

**Keywords:** electronic Disclosure - governance- principal- creative.

### مقدمة:

لقد زاد استخدام تكنولوجيايات الإعلام و الاتصال في جميع المجالات من قبل المؤسسات الاقتصادية خاصة في المجال المحاسبي، حيث تطور نظام المعلومات المحاسبي من نظام تقليدي إلى نظام إلكتروني يعتمد على الطرق و التقنيات الإلكترونية و نخص هنا الانترنت.

فاذا كانت مخرجات النظام المحاسبي التقليدي التقارير و القوائم المالية في شكلها العادي الورقي ، فان تلك المخرجات بالنسبة للنظام الإلكتروني هي تقارير و قوائم الكترونية تطور شكلها و مضمونها بالتطور التكنولوجي، هذا الأخير اظهر لغات محاسبية من بينها لغة التقارير التجارية الموسعة XBRL التي تعتمد على تحويل التقارير و القوائم المالية إلى رموز الكترونية تكون مفهومة من طرف المتخصصين في المحاسبة و المالية.

هذه اللغة تعتبر من أهم ما توصلت إليه المحاسبة الإلكترونية و عليه فهو يعتبر إبداع محاسبي في مجال استخدام الانترنت في المجال المحاسبي و المالي خاصة و إن المؤسسات تقوم بالا فصح عن قوائمها و تقاريرها المالية على شبكة الانترنت ، فلكي لا يكون هناك أي تزوير و تغيير للمعلومات استخدمت لغة XBRL التي ظهرت سنة 1998 و طبقت من طرف العديد من الشركات و الهيئات على المستوى القاري و العالمي.

بالإضافة إلى ما سبق يعتبر الإفصاح إحدى مبادئ الحوكمة المحاسبية التي تعمل على النشر العادل للتقارير و القوائم المالية، و بما تكنولوجيايات الإعلام و الاتصال أثرت على جميع المجالات و المواضيع من بينها الحوكمة إذ ظهر ما يسمى بالحوكمة الإلكترونية.

**أولاً: الإشكالية الرئيسية:** من خلال العرض السابق جاءت هذه الدراسة لتجيب على الإشكالية التالية:

هل يستخدم الإفصاح الإلكتروني كإبداع ام كحوكمة؟

و تندرج تحت هذه الإشكالية الأساسية التساؤلات الفرعية التالية:

- ما المقصود بالإفصاح الإلكتروني؟

- ما معنى الحوكمة و ما هي علاقتها بالإفصاح؟

ثانيا: أهمية البحث من خلال تناولنا موضوعا حديثا قلما تم تناوله من قبل الباحثين في مجال تقنيات المعلومات واستخداماتها في نظم المعلومات المحاسبية.

ثالثا: أهداف البحث فيمكن تحديدها بكل من:

1. توضيح مفهوم الإفصاح الإلكتروني مركزين على لغة XBRL .

2. توضيح علاقة الإفصاح الإلكتروني بالحوكمة.

3. إبراز الإبداع المحاسبي من خلال لغة التقارير التجارية الموسعة.

و للإجابة على الإشكالية الرئيسية و التساؤلات الفرعية من جهة ، و تحقيق الهدف من الدراسة تم تقسيمها الى المحاور التالية:

### المحور الأول: الإطار النظري للإفصاح الإلكتروني

لقد عملت التطورات الحاصلة في المجال التكنولوجي على تطور المحاسبة، و نخص هنا نشر المعلومات الكترونيا أو ما يصطلح عليه بالإفصاح الإلكتروني، حيث أصبحت المعلومات المالية و المحاسبية اليوم سريعة الوصول إلى الأطراف التي تستخدمها، و عليه سنحاول في هذا الجزء من الدراسة تناول الإفصاح الإلكتروني من حيث تعريف، آثاره، مخاطره و أساليبه.

#### أولاً: تعريف الإفصاح الإلكتروني:

إن تناول الإفصاح الإلكتروني يؤدي بنا إلى تناول مصطلح الإفصاح ، الذي عرف بأنه:

"عرض و تقديم البيانات و المعلومات المالية للمؤسسة أو الوحدة الاقتصادية و التي تتضمنها القوائم و التقارير المالية و ملاحظتها التوضيحية ، شريطة أن تكون تلك البيانات و المعلومات كاملة الوضوح، و غير معقدة و تتم بالكمال و الصدق و الشفافية، و على أن تقدم للمستفيدين في الوقت المناسب بحيث يمكن الاستفادة منها أو اعتمادها في اتخاذ القرارات الرشيدة و خاصة الاستثمارية منها، و على أن لا تكون عملية إيضاح هذه البيانات و المعلومات مكلفة للمستفيد مما يستبعد استخدامها و لذلك تكون عديمة الجدوى للمستخدمين و المستفيدين"<sup>i</sup>

من خلال هذا التعريف نستنتج أن للإفصاح عناصر أساسية و التي تتمثل في:

- القوائم و التقارير المالية حيث تقوم المؤسسة بالإفصاح عن المعلومات المالية و المحاسبية عن طريقها.

- لا بد من وجود خصائص في المعلومات المالية و المحاسبية الصادرة عن المؤسسة و تتمثل تلك الخصائص في الوضوح، الصدق، الشفافية و الوقتية.

و هناك من يعرف الإفصاح بأنه " توفير المعلومات الملائمة، للأطراف التي تستخدم البيانات المحاسبية في اتخاذ قرارات اقتصادية، تتعلق بالمؤسسة مصدرة البيانات كما تحيى لهؤلاء المستخدمين بعض المؤشرات المالية، التي تمكنهم من التنبؤ ببعض المتغيرات الرئيسية لتلك المؤسسة"<sup>ii</sup> نستنتج من هذا التعريف :

- أن تتميز المعلومات المفصح عنها بالملائمة.

- أن تساعد المعلومات المفصح عنها في اتخاذ القرارات.

- أن تساعد المعلومات المفصح عنها في التنبؤات المستقبلية

من خلال ما سبق نستطيع أن نعرف الإفصاح بأنه نشر المعلومات المتعلقة بالمؤسسة من خلال القوائم و التقارير المالية ، و هذا يوضح لنا وجود عدة أنواع للإفصاح من بينها الإفصاح الإلكتروني او كما يسمى النشر الإلكتروني للقوائم و التقارير المالية، و هناك من يطلق عليه اسم التوزيع الإلكتروني للتقارير المالية او التقرير المالي الرقمي و غيرها من المصطلحات.

يعرف النشر الإلكتروني للبيانات المحاسبية قيام الشركة بنشر كل او بعض البيانات و المعلومات المالية و غير المالية المتعلقة بها في موقعها الإلكتروني<sup>iii</sup> من خلال هذا التعريف نستنتج ان المؤسسة تقوم بفتح موقع الكتروني تعلن فيه عن جميع المعلومات المتعلقة بما.

و عليه يمكننا تعريف النشر الإلكتروني بأنه "استخدام الانترنت كقناة لنشر المعلومات مما يؤدي إلى نشر سريع و فوري للمعلومات و تحسين إمكانية الوصول إلى الأطراف المستفيدة سواء داخل البلد أو خارجه"<sup>iv</sup> من خلال ما سبق نستطيع أن نقول الإفصاح الإلكتروني عبارة عن استخدام تكنولوجيايات الإعلام و الاتصال في عرض و إعداد القوائم و التقارير المالية، مع العلم أن هذا النوع من الإفصاح له آثاره و مخاطره و التي ستكون محور دراستنا في الجزء الموالي.

ثانيا: آثار الإفصاح الإلكتروني و مخاطره:

1- آثار الإفصاح الإلكتروني: لهذا النوع من الإفصاحات عدة آثار نذكر منها:

- خفض التكاليف و الزمن اللازم لتوزيع المعلومات من جهة و اعداد و نشر القوائم المالية من جهة أخرى.
- القدرة على التعامل مع قطاع واسع من المستخدمين.
- توصيل المعلومات في وقت ملائم و سريع
- يسمح الإفصاح الإلكتروني بعرض البيانات المالية بشكل يسمح بإمكانية إجراء المقارنات عموديا و أفقيا.

2- آثار الإفصاح الإلكتروني: للإفصاح الإلكتروني عدة مخاطر نذكر منها:

- مخاطر امن المعلومات، مثل دخول أشخاص غير مصرح لهم الى هذه النظم و سرقة البيانات أو تغير محتواها.
- عدم التحقق من هوية الشركة، إذا لم تكن معروفة مسبقا فقد تكون البيانات التي يفصح عنها على موقع الشركة تعود لشركة وهمية لا وجود لها.
- عدم قدرة بعض المستنفذين من وصولهم شخصيا للبيانات المفصح عنها عبر الانترنت و ذلك لقلّة معرفتهم باستخدام الإفصاح الإلكتروني.

ثالثا: أساليب الإفصاح الإلكتروني: هناك عدة أساليب تستخدم لنشر المعلومات المحاسبية و المالية الكترونيا نذكر منها:

- 1- الأقراس المضغوطة: ففي بداية التسعينات من القرن الماضي اعتمدت بعض الشركات على استخدام الأقراس المدججة (CD) في توزيع المعلومات المالية، حيث تقوم بتحميل نسخة مطابقة تماما للقوائم و التقارير المالية المطبوعة على

القرص المدمج و يتم توزيع تلك الأقراص باستخدام الطرق التقليدية في توزيع التقارير و القوائم المالية في صورتها الورقية من خلال إرسالها للمستفيدين بالبريد بعد معرفة عناوينهم<sup>v</sup>.

2- **التقارير الالكترونية:** تعتبر التقارير الالكترونية أداة لتوزيع و عرض التقارير السنوية للمؤسسة من خلال الانترنت و يتم ذلك باستخدام EXCEL , WORD,PDF حيث تسمح بعرض التقارير على الحاسوب و طباعتها بشكل ورقي و هي غير مكلفة بالنسبة للشركات، كما يمكن ان تصل الى عدد غير محدود من المستخدمين<sup>vi</sup>.

3- **لغة HTML:** تستخدم لغة HTML لوصف صفحات الانترنت و هي تتميز ب<sup>vii</sup>:

• ان HTML هو اختصار الى "Hyper Text Markup Language" والذي تعني لغة الترميز التشعبية.

• لغة HTML ليست لغة برمجية بل هي لغة ترميزية

• لغة ترميزية تعني اضافة وسوم ترميزية "tags"

• تستخدم لغة HTML الوسوم الترميزية لوصف صفحات الانترنت

4- **لغة XML :** و هي لغة الترميز الموسعة في تبادل المعلومات عبر شبكة الانترنت و هي تعتبر شكل من أشكال التخزين و توفير المعلومات، تهدف الى زيادة مرونة و كفاءة التعامل مع المعلومات و هي تعتبر مكملة للغة HTML<sup>viii</sup>.

من خلال تناولنا للإفصاح الالكتروني و أساليبه المستخدمة، فقد تم ابتكار أسلوب جديد للإفصاح الالكتروني و الذي يتمثل في لغة التقارير المالية الموسعة XBRL حيث تعتبر كأبداع محاسبي و التي ستكون محور دراستنا في الجزء الموالي.

**المحور الثاني: الإفصاح الالكتروني باستخدام XBRL كأبداع:**

لقد تم ابتكار و تطوير آليات جديدة تساعد في عمليات النشر و الإفصاح الالكتروني عن القوائم والتقارير المالية، و التي تتمثل في لغة التقارير المالية الموسعة (XBRL) و هي لغة رقمية تم تطويرها خصيصا لدعم الإفصاح و تبادل المعلومات بين الأطراف ذات العلاقة بالمؤسسة، و عليه سنتناول في هذا الجزء من الدراسة هذه اللغة باعتبارها ابداع محاسبي في مجال الإفصاح الالكتروني.

**أولاً: تعريف لغة XBRL:** تعتبر XBRL اختصاراً ل Extensive Business Reporting Language و هي تعد احد اهم لغات البرمجة المستخدمة في العصر الحالي في المجال المحاسبية و التي بنيت قواعدها وفقاً للغة XML التي تعد من لغات المستوى المتقدم في البرمجة.

و تعرف بأنها لغة الكترونية، معيارية، مجانية قابلة للتوسع أساسها لغة XML المعيارية تعتمد التقرير عبر الانترنت لتحسين و تسريع التقرير عن الأعمال باقل تكلفة ممكنة، لذلك فهي تهدف الى تزويد المجتمع المالي و بيئة الأعمال بتقارير و قوائم مالية تم إعدادها و نشرها بصيغ معيارية تستطيع استخراج أو استغلال البيانات المالية أو جزء منها بشكل موثوق و تبادلها آلياً<sup>ix</sup>.

و لقد لقت هذه اللغة رواجاً كبيراً حيث تم تبنيها من طرف عدة بلدان بتدعيم من منظمات عالمية نذكر منها:

1- **مؤسسة XBRL:** و هي منظمة عالمية غير هادفة للربح تضم في عضويتها العديد من المنظمات الرسمية و غير الرسمية، من شركات و هيئات مختلفة مثل مجلس معايير المحاسبة الدولية، حيث يتمثل عملها في:

- تطوير و إدارة مواصفات XBRL كمعيار عالمي.
- زيادة الوعي على مستوى علمي بفوائد XBRL.
- تسهيل عملية اعتماد تطبيقات XBRL عالميا.

2- مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB: لقد خطى IASB خطوة كبيرة نحو تجسيد هدفه الاساسي المتمثل في تزويد اسواق المال العالمية بالمعايير، التي تتضمن القراءة الموحدة للتقارير المالية، و هناك مبادرة قائمة بين IASB و مؤسسة XBRL تتمثل في إصدار تقارير مالية دولية موحدة، بحيث يمكن مقارنة محتوياتها على مستوى العالم، إذ قام IASB باعداد معايير دولية باستخدام XBRL مما ينتج عنه ما يسمى بقاموس تصنيف معايير التقارير المالية الدولية و المتوفرة منه حاليا باكثر من 10 لغات من بينها اللغة العربية ، الانجليزية، الفرنسية، الايطالية و الصينية<sup>x</sup> ثانيا: مزايا لغة XBRL: للغة التقارير المالية الموسعة عدة مزايا نذكر منها<sup>xi</sup>:

- تحسين الثقة في المعلومات المالية و المحاسبية من خلال مصدر موحد للمعلومات.
  - تقليص التكلفة من خلال السماح بالمعالجة الاتوماتيكية لمختلف التقارير إلى مختلف المستخدمين.
  - تسهيل عملية اتخاذ القرار من طرف المنظمات المالية و وكالات التنقيط.
  - تحسين عملية نشر القوائم و التقارير المالية بالنسبة للمحللين، المستثمرين... الخ.
  - القدرة على المقارنة بين مختلف المنظمات و المؤسسات.
- هذه المزايا جعلت العديد من البلدان تسعى الى تطبيقها كما سنرى في الجزء الموالي.

### ثالثا: تبني لغة XBRL عالميا:

لقد تبنت العديد من البلدان لغة التقارير المالية الموسعة نذكر منها:

1-الو.م.ا: اقترحت جمعية المحاسبة الأمريكية في سنة 2000 تشكيل لجنة لمراقبة تنفيذ الإبلاغ الموحد في الشركات حيث أخذت بعض الشركات كعينة لتحديد قدرات XBRL، و مند ديسمبر 2001 أصبحت تستخدم عمليا في إعداد التقارير المالية

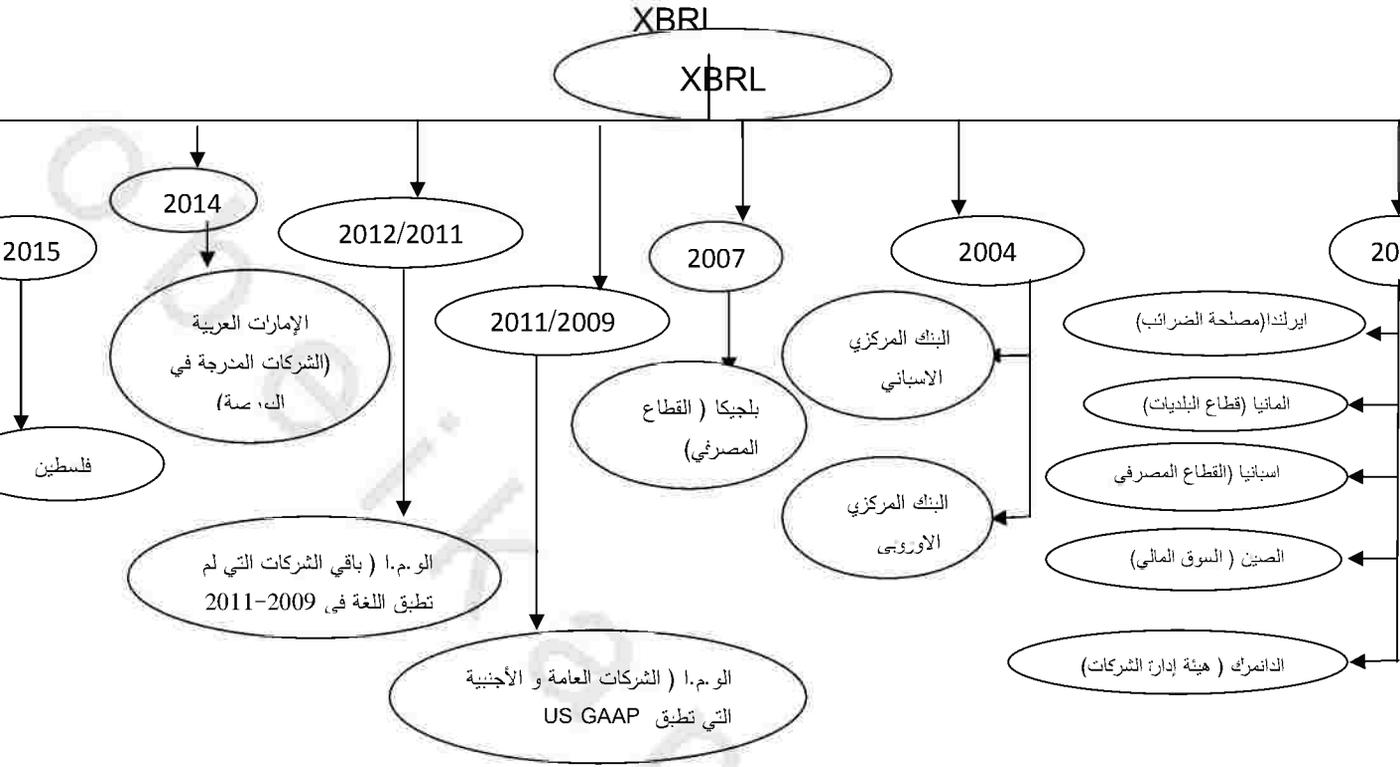
2-هولندا: تعتبر أول دولة أوروبية قامت بدعم XBRL ماليا، من قبل قطاعات الأعمال الحكومية و المهنية، قطاع البحث و التعليم مند سنة 2002، مما ساهم في تطوير البلاد حيث تدعم بائعي و مطوري البرامج بالبلاد.

3-الصين: بدأت بوسة الصين باستخدام XBRL لجمع معلومات مالية للشركات المدرجة في البورصة مند عام 2003.

4-سنغافورة: أصبح إلزاميا مند نوفمبر 2007.

و الشكل الموالي يلخص لنا تطبيق لغة التقارير المالية الموسعة عالميا ببعض البلدان.

الشكل رقم 01: تطبيق XBRL عالميا ببعض البلدان



المصدر: من إعداد الباحثان

#### رابعا: مفردات XBRL:

لكل لغة مفردات ومفاهيم تميزها عن غيرها من اللغات، ولغة (XBRL) لها مفردات ومفاهيم خاصة بها تساعد على الاستفادة منها:

1- العلامة أو الوصف [TAG]: هو العنوان أو الوسم، والذي يبدأ وينتهي به كل عنصر موجود بالبرنامج المكتوب بلغة (XBRL).

2- العنونة أو التوصيف: [Tagging Process] هي العملية التي يتم بمقتضاها وصف هي العملية التي يتم بمقتضاها وصف البيانات الخاصة بالحقول المحاسبية.

3- توصيفات الملفات [Tagging Filing]: هي العملية التي يتم خلالها تحويل الملفات للشكل الذي تتطلبه لغة للشكل الذي تتطلبه لغة (XBRL).

4- عناوين اللغة [XBRL Tags]: هي العناوين التي يشمل عليها البرنامج المكتوب بلغة (XBRL) حيث تصل عدد العناوين للتصنيف الأمريكي إلى ( 1500 ) عنوان.

5- قاعدتي البيانات [IDEL] [EDGAR]: هما نظامان للإمداد بالبيانات، بمعنى أنهما قواعد بيانات للإمداد بالبيانات بشكل تفاعلي في سوق الأوراق المالية الأمريكية والذي تم تحديثه عام 2009 .

- 6-** مواصفات اللغة [XBRL Attributes]: هي الخصائص والمواصفات الخاصة بهذه اللغة، وتشمل العنوان الرسمي والاسم والرصيد والبيانات والوصف والمرجع والمحتوى.
- 7-** التصنيف [Taxonomy]: هو قاموس يحتوي على أسماء وعناصر لغة (XML)، والتي يتم تحديدها بوضوح عند إعداد تقارير الأعمال.
- 8-** الدليل الإرشادي [Schema]: وهو الدليل الذي يتم فيه تحديد وتعريف هيكل ومحتوى العناصر التي تتشكل منها لغة التمييز الموسعة (XML).
- 9-** مستند أو تقرير لغة (XBRL) [XBRL Document]: هو التقرير المنفذ بلغة (XBRL)، وهو يعكس المعلومات المطلوب عمل التقرير عنها.
- 10-** المستند المستخلص: [Instance Document] هو التقرير الذي يصف المعلومات المحاسبية، مثل قائمة الدخل والمركز المالي.
- 11-** القائمة النمطية [Style Sheet]: هو الشكل الذي يعرض عليه التقرير المطلوب استخلاصه Document Instance.

تعتبر لغة التقارير المالية الموسعة إبداع محاسبي باستخدام تكنولوجيا المعلومات، مما تتطلب وجود حوكمة إلكترونية للمحافظة على التقارير و القوائم المالية من التزوير، و هذا ما نلتمسه في هذه اللغة من حيث مكوناتها و الأساليب التي تستخدم بها.

### المحور الثالث: اثر الحوكمة على الإفصاح الالكتروني:

للإفصاح الالكتروني أهمية كبيرة، من بينها حسن تسيير و إدارة الشركات و التي يطلق عليها بالحوكمة هذه الأخيرة تأثرت بالتطورات الحاصلة في المجال التكنولوجي حيث ظهر ما يسمى بالحوكمة الالكترونية. و عليه سنتناول في هذا الجزء من الدراسة الحوكمة الالكترونية من حيث تعريفها، أهميتها وعلاقتها بالإفصاح الالكتروني.

**أولاً: تعريف الحوكمة الالكترونية:** تعدد التعارف التي أعطيت للحوكمة بصفة عامة و الحوكمة الالكترونية بصفة خاصة حيث عرفت منظمة التعاون الاقتصادي و التنمية الحوكمة بأنها " حوكمة الشركات هي ذلك النظام الذي يتم من خلاله توجيه و إدارة شركات الأعمال , ويحدد هيكل الحوكمة الحقوق والمسؤوليات بين مختلف الأطراف ذات الصلة بنشاط الشركة مثل مجلس الإدارة والمساهمين وأصحاب المصالح ، كما يحدد قواعد وإجراءات اتخاذ القرارات المتعلقة بشؤون الشركة، كذلك يحدد الهيكل الذي يتم من خلاله وضع أهداف الشركة ووسائل تحقيقها ووسائل الرقابة على الأداء"<sup>xiii</sup> يبين لنا هذا التعريف:

- مكونات الحوكمة و التي تتمثل في المؤسسة و الأطراف التابعة لها.

- أهداف الحوكمة التي تسعى إلى تحقيقها الشركة.

كما عرفتها مؤسسة التمويل الدولية (IFC) بأنها " النظام الذي يتم من خلاله إدارة الشركات والتحكم في أعمالها"<sup>xiii</sup>، هذا بالنسبة للحوكمة بصفة عامة أما الحوكمة الالكترونية فتعرف بأنها " استخدام تكنولوجيا المعلومات الرقمية في إنجاز المعاملات الإدارية ، وتقديم الخدمات المرفقية، والتواصل مع الموظفين بمزيد من الديمقراطية، ويعرفها البعض

على أنها مرادف لعمليات تبسيط الإجراءات الحكومية و تيسير النظام البيروقراطي أمام المواطنين من خلال إيصال الخدمات لهم بشكل سريع وعادل في إطار من النزاهة و الشفافية ، والمساءلة<sup>xiv</sup>

### ثانيا: الفرق بين الحوكمة الإلكترونية والحوكمة الإلكترونية

يتم التعامل مع كلا المصطلحين على أنهما يحملان نفس المعنى، على الرغم من وجود بعض الاختلافات بينهما. "الحكومة الإلكترونية" هي استخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصالات في الإدارات العامة، مع التغيير التنظيمي وتعلم مهارات جديدة لتحسين أداء الخدمات العامة والعمليات الديمقراطية وتعزيز الدعم للجمهور". وتكمن المشكلة التي تواجه هذا التعريف كي يتطابق مع تعريف الحوكمة الإلكترونية أنه لا ينص على وجود إدارة لتكنولوجيا المعلومات والاتصالات. ففي حقيقة الأمر، تتطلب إدارة تكنولوجيا المعلومات والاتصالات على الأرجح زيادة كبيرة في التنظيم وقدرات صناعة السياسات، مع كل الخبرة وعمليات تشكيل الرأي بين مختلف أصحاب المصلحة الاجتماعية المعنيين. ولذلك، فإن منظور الحوكمة الإلكترونية هو "استخدام التكنولوجيا التي تساعد في الحكم ويلزم إدارتها.

الحكومة الإلكترونية هي المستقبل حيث تسعى العديد من البلدان جاهدة نحو تشكيل حكومة خالية من الفساد. والحكومة الإلكترونية هي بروتوكول اتصال أحادي الاتجاه في حين أن الحوكمة الإلكترونية هي بروتوكول اتصال ثنائي الاتجاه. ويتمثل جوهر الحوكمة الإلكترونية في الوصول إلى المستفيدين والتأكد من أن الخدمات المخصصة للوصول إلى الفرد المطلوب قد تم الوفاء بها. لذا، ينبغي أن يكون هناك نظام استجابة تلقائي لدعم جوهر الحوكمة الإلكترونية، حيث تدرك الحكومة من خلاله مدى فعالية إدارتها. يتم تطبيق الحوكمة الإلكترونية من خلال المحكومين بواسطة من يحكمونهم. يعتبر تحديد هوية المستفيد النهائي تحديًا حقيقيًا في جميع الخدمات التي تركز على المواطن. ويرجع ذلك إلى أن المعلومات الإحصائية التي تنشرها الحكومات والهيئات العالمية لا تنشر دائمًا الحقائق. ومن ثم، فإن أفضل أشكال الحوكمة الإلكترونية هو ما يقلل عدد المستويات غير المرغوب تدخلها عند تقديم الخدمات الحكومية. ويعتمد ذلك على إعداد هياكل أساسية جيدة مع دعم التنسيق المحلية والقيم الثابتة للحكومات لتصل إلى مواطنيها أو المستفيدين النهائيين. ويمكن التوصل إلى ميزانية التخطيط والتطوير والنمو من خلال الاستخدام الجيد لنظام الحوكمة الإلكترونية<sup>xv</sup>.

ثالثا: مميزات الحوكمة الالكترونية: تتميز الحوكمة الالكترونية بالمميزات التالية:

- 1- الانضباط: والمقصود به إتباع السلوك الأخلاقي المناسب والصحيح.
- 2- الشفافية: أي تقديم صورة حقيقية لكل ما يحدث.
- 3- الاستقلالية: انعدام وجود تأثيرات وضغوط مؤثرة على العمل أو التسيير.
- 4- المساءلة: وتعلق بإمكانية تقييم وتقدير أعمال مجلس الإدارة والإدارة التنفيذية.
- 5- المسؤولية: ضرورة وجود مسؤولية أمام جميع الأطراف ذوي المصلحة في الشركة.
- 6- العدالة: وجوب احترام حقوق مختلف المجموعات أصحاب المصلحة في الشركة.
- 7- المسؤولية الاجتماعية: النظر إلى الشركة كمواطن إيجابي طموح.

علما بأن هناك شبه اتفاق على أن التطبيق الجيد لحوكمة الشركات من عدمه يتوقف على جودة مجموعتين من المحددات الخارجية والداخلية ، كما ان للحوكمة الالكترونية آثار على الإفصاح و الشفافية و التي سنعالجها في الجزء الموالي.

رابعا: علاقة الحوكمة بالإفصاح الالكتروني:

تمثل آلية الإفصاح والشفافية أحد أهم ركائز و آليات حوكمة الشركات ، فتوفير المعلومات المحاسبية وغير المحاسبية يعد من أهم أدوات تحقيق ما يلي<sup>xvi</sup> :

1-الصحة والسلامة المالية.

2-توفير المناخ المعلومات لجميع المهتمين بالمؤسسة.

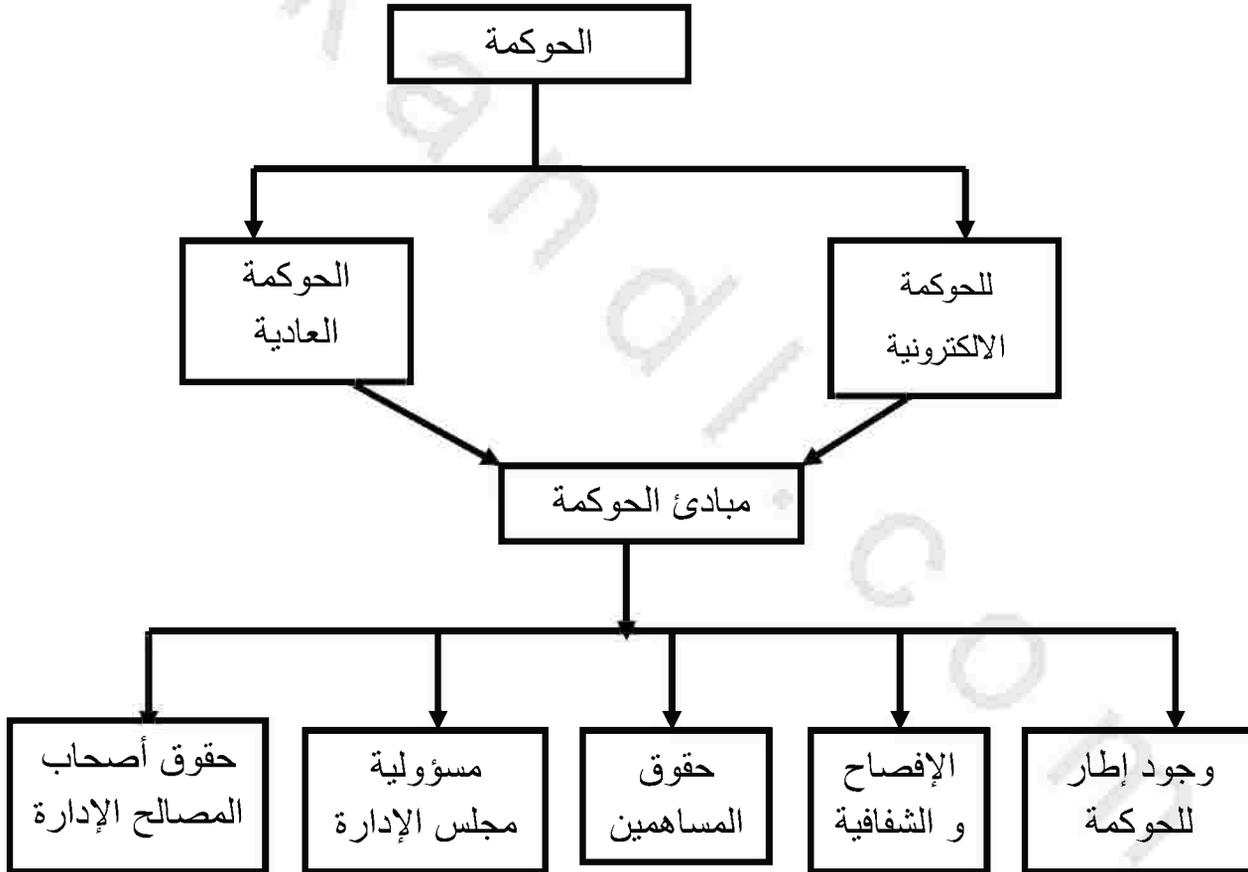
3-جذب اهتمام المستثمرين وتعريفهم بالمؤسسة.

4-تحقيق الانتباه واليقظة فيما يحدث في المؤسسة

و عليه تعمل جل المؤسسات على توفير معلومات محاسبية بالقدر الكافي الذي يجعل المستخدمين للمعلومات يتخذون القرار المناسب في الوقت المناسب.

بالإضافة إلى ما سبق تكمن العلاقة التي تربط الإفصاح بالحوكمة في المبادئ التي توفرها هذه الأخيرة ليكون الإفصاح كافيا لجل المؤسسات و مفيدا لها، حيث يعتبر الإفصاح إحدى مبادئ الحوكمة سواء كانت الكترونية أو عادية، و الشكل الموالي يبرز لنا ذلك.

الشكل رقم 02 : الإفصاح إحدى مبادئ الحوكمة



المصدر: من إعداد الباحثين

من خلال ما سبق نستنتج انه لا يستطيع المساهمين و أصحاب المصالح مراقبة المؤسسة دون وجود الإفصاح و الشفافية، حيث نصت جل المنظمات الدولية عليه من بينها نذكر لجنة بازل للرقابة المصرفية.

**خاتمة:**

يعتبر الإفصاح الالكتروني أداة لتحسين إيصال المعلومات المالية المعقدة في التقارير و القوائم المالية، مما يسهل من عملية تحليل و تبادل المعلومات المالية و الزيادة في موثوقيتها، و عليه فهو يعتبر إبداع في المجال المحاسبي من جهة و ادى مبادئ الحوكمة الالكترونية من جهة أخرى .

**المراجع والهوامش:**

-إبراهيم جابر السيد: الإفصاح المالي اثره و اهميته في نمو الاعمال التجارية العربية داخل البلاد الاجنبية، الطبعو الاولى، دار غيداء، الاردن، 2004 ، ص 21-22 .<sup>1</sup> وليد الحياي: نظرية المحاسبة، الاكاديمية العربية المفتوحة بالداماراك، الداماراك، 2007 ، ص 367 .

<sup>1</sup> ناظم حسن رشيد: دور مراقب الحسابات في اضاء الثقة بالبيانات المحاسبية المنشورة على الانترنت في بيئة التجارة الالكترونية، مجلة تكريت للعلوم الادارية و الاقتصادية، المجلد 7 ، العدد 23 ، جامعة تكريت، العراق، 2011 ، ص178 .

<sup>1</sup> انعام محسن: اثر اقتصاد المعرفة في نظام الابلاغ المالي- دراسة تطبيقية في عينة من البنوك الأردنية، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، العدد5 ، جامعة الشلف، الجزائر، ص 232 .

<sup>1</sup> بكر إبراهيم محمود، نضال عزيز مهدي: دور مسؤولية مراقبي الحسابات في العراق اتجاه الإفصاح الالكتروني في القوائم المالية، المعهد العربي للمحاسبين القانونيين، العراق، 2006 ، ص 5 (على الخط) . <http://www.d-raqaba-m.iq/pdf/menues.pdf> تاريخ الاطلاع 2015/11/10 .

<sup>1</sup> سليم البوحي : مدى التزام الشركات المدرجة في بورصة فلسطين بنظام الإفصاح المعدل، مذكرة لنيل شهادة الماجستير تخصص محاسبة و تمويل، كلية التجارة، جامعة غزة، فلسطين ، 2015 ، ص26 .

<sup>1</sup> مقدمة لغة HTML : المعهد العربي لتعلم لغات البرمجة (على الخط) <http://www.w3arabiconline.com/html/introduction> تاريخ الاطلاع 2015/12/10 .

<sup>1</sup> بكر إبراهيم محمود، نضال عزيز مهدي، مرجع سابق، ص 06

<sup>1</sup> سامر مظهر قططجي: لغة الإفصاح المالي و المحاسبي XBRL ، دار اغي للقاء العالمية، الطبعة الأولى الالكترونية، سوريا، 2012 ، ص141 .

<sup>1</sup> محمود الشويبات : الحاكمية و الفساد الاداري و المالي، عالم الكتب الحديثة، الاردن، 2015 ، ص 570 .

<sup>1</sup> Eric jarry ets autre , xbrl- introduction a la technologie xml des rapports financiers, software ag France, France,2006, p3.

<sup>1</sup> عبد القادر بربش، قواعد تطبيق مبادئ الحوكمة في المنظومة المصرفية مع إشارة إلى حالة الجزائر، مقال ضمن :مجلة الإصلاحات الاقتصادية والإدماج في الاقتصاد العالمي، المدرسة العليا للتجارة، الجزائر العاصمة، العدد 01 ، 2006 ص. 03

<sup>1</sup>[http://www.ifc.org/wps/wcm/connect/Multilingual\\_Ext\\_Content/IFC\\_External\\_Corporate\\_Site/Home\\_AR](http://www.ifc.org/wps/wcm/connect/Multilingual_Ext_Content/IFC_External_Corporate_Site/Home_AR)

<sup>1</sup> عصام عبد الفتاح مطر: الحوكمة الالكترونية النظرية التطبيقية، دار الجامعة الجديدة، مصر، 2008 ص 26 .

<sup>1</sup> <https://ar.wikipedia.org/wiki>

<sup>1</sup> احمد رجب عبد الملك ، إطار مقترح للتقارير المالية المنشورة في ظل تحقيق الشفافية للبحوث و الدراسات التجارية ، المجلة العلمية

للبحوث والدراسات التجارية ، العدد 10 ، كلية التجارة ، جامعة حلوان، مصر ، ص180