

See discussions, stats, and author profiles for this publication at: <https://www.researchgate.net/publication/328320051>

# إستراتيجيات حوكمة الشركات في مكافحة مظاهر الفساد الإداري

Article · April 2011

CITATIONS

0

READS

4,715

1 author:



Haitham Hashim Al-Khaffaf

University of Mosul

14 PUBLICATIONS 0 CITATIONS

SEE PROFILE

# إستراتيجيات حوكمة الشركات في مكافحة مظاهر الفساد

## الإداري

بحث مقدم من قبل

المدرس  
هيثم هاشم الخفاف

## مقدمة

الفساد الإداري ظاهرة عرفتها المجتمعات الإنسانية قديماً وحديثاً. وله صور عديدة، إلا إن الفساد الإداري المنتشر أشد فتكاً وأكثر تعقيداً من السابق نظراً لتحولات الظروف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية والإدارية والتكنولوجية لتلك المجتمعات.

ويعد الفساد الإداري من أخطر التحديات التي تواجه الدول ويحظى باهتمام متزايد من قبل حكوماتها نظراً للمشاكل الاقتصادية وترامك الديون الخارجية وانخفاض معدلات النمو الاقتصادي وتدني معدلات الأداء والإنتاجية في القطاع العام.

وقضية مكافحة الفساد الإداري أضحي لها ما يشبه المكانة الرسمية في الخطاب الدولي والعريي وتعاون بانتظام منظمات لها تقديرها واحترامها للباحث بشأن مكافحتها في مختلف بلدان العالم، لأنه عندما يتغلغل يصبح كالسرطان الذي يمتد إلى كل خلية من خلايا الكائن الحي ينهك الأجهزة الحكومية ويضعف أدائها ويهدر مواردتها ويضعف مناعتها ويكثر من انتشار الأمراض الإدارية المزمنة فيها.

لقد تزايد الاهتمام مؤخراً بمصطلح **الحكومة في** السنوات السابقة وبخاصة في عقد التسعينيات من القرن العشرين وذلك نتيجة لما شهده الاقتصاد العالمي من التداعيات والانهيارات المالية والمحاسبية لعدد من الشركات العالمية كالتالي حصلت في جنوب شرق آسيا وفضيحة شركة انرون وما تبعها من انهيار لشركة آرثر-أندرسون إحدى شركات التدقيق الخمس الكبار في العالم.

والحكومة باختصار يمكن أن تمثل إشراك جميع الأطراف في المؤسسة في عملية اتخاذ القرار أي لا يكون القرار مقتضاً على مجموعة معينة في المؤسسة الواحدة وكذلك أن توفر المعلومات لجميع الأطراف بشفافية ووضوح وتحديد مسؤولية وحقوق وواجبات جميع المسؤولين عن إدارة المؤسسة وذلك لتجنب حدوث حالات الفساد الإداري، كما تهدف هذه العوامل إلى التأكيد من أن المؤسسات تدار بطريقة سليمة وإنها تخضع للرقابة والمتابعة والمساءلة .

كما أن أحدى الأهداف التي تسعى إليها الحكومة هو ضمان إن جهود الإدارة تنصب لحفظ على المصالح العليا للمجتمع والدولة والعامليين والوصول إلى أعلى درجات الكفاءة في العمل . ونتيجة لما سبق جاء هذا البحث والموسوم "دور الحكومة في مكافحة مظاهر الفساد الإداري" كجزء من الحل.

## **مشكلة البحث**

تواجه اقتصاديات العديد من الدول وخاصة تلك التي تمر بمرحلة انتقالية ، سواء كانت سياسية ، مثل التحول من الأنظمة الشمولية إلى الأنظمة الديمقراطية ، أو اقتصادية ، مثل التحول من الاقتصاد المخطط إلى اقتصاد السوق تحد كبير يتمثل بزيادة فرص ممارسة الفساد المالي والإداري ، وما يساعد على ذلك هو عدم اكتمال بناء المؤسسات الوطنية والقوانين التي توفر بيئة مناسبة للفاسدين ، مستغلين ضعف الأجهزة الرقابية والقضائية في موجة هذا الخطر الداهم .

لذا فإن مشكلة البحث التي يحاول البحث التصدي لها تتركز في افتقار الشركات المملوكة للدولة إلى آليات حوكمة من شأنها أن تحد من مشكلة الفساد المالي والإداري التي تعاني منها هذه الشركات

## **فرضية البحث**

يستند البحث على فرضية مفادها " ليس لحكومة الشركات دور في الحد من مظاهر الفساد الإداري "

## **هدف البحث**

يهدف البحث إلى إلقاء الضوء على مفهوم الفساد الإداري وأسباب ظهوره ، واهم مظاهره ونتائجها على الاقتصاد الوطني بشكل خاص وعلى المجتمع بشكل عام ، كما يهدف إلى تحديد مفهوم حوكمة الشركات ، نشأتها وتطورها ، أهميتها ومبرراتها ، وكذلك استعراض أهم آلياتها . وتحديد آليات حوكمة الشركات ، والجهود الدولية والمحاسبية ودورها في الحد منه .

## **أهمية البحث**

يستمد هذا البحث أهميته من جانبيين :

**الأول** : ويتمثل بخطورة الفساد المالي والإداري الذي استشرى في مؤسسات الدولة ومنها الشركات المملوكة لها ، وما يتركه من آثار كبيرة على الاقتصاد الوطني ومن ثم على المجتمع بأسره .

**الثاني** : هو تزايد الاهتمام بموضوع حوكمة الشركات في السنوات الأخيرة ، وكون أسسها ومبادئها والآليات 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 الشركة ، وبالتالي حماية حقوق الدولة وجميع أصحاب المصالح فيها ، والحد من مشكلة الفساد المالي والإداري ، الذي يتمثل بشكل كبير في استغلال السلطة والوظيفة في غير المصلحة العامة ، مما يؤدي إلى زيادة كفاءة أداء هذه الشركات وتعظيم قيمتها وبالتالي توسيعها وتوفير فرص عمل جديدة للمواطنين .

## محاور البحث

### تضمن البحث المحاور التالية:

١. مفهوم الفساد الإداري ومعرفة صوره وأشكاله، وعلاقته بمهنة المحاسبة.

٢. الجهود الدولية والمحاسبية لمكافحة الفساد المالي والإداري.

٣. مفهوم الحكومة ونشأتها ومبادئها وأهدافها الأساسية.

٤. إستراتيجيات الحكومة المستخدمة في الحد من الفساد الإداري.

#### أولاً. الفساد الإداري (مفهومه، صوره، علاقته بمهنة المحاسبة).

يشتق لفظ الفساد Corruption من الفعل اللاتيني Rumpere بمعنى الكسر أي أن شيئاً ما تم كسره، هذا الشيء قد يكون سلوكاً أخلاقياً أو اجتماعياً أو إدارياً، وفي السعي لتعريف الفساد وجد أنه يرتبط بفعل لا أخلاقي وغير قانوني، كما أنه يتطور على مدى التاريخ لينتشر في البلاد المتقدمة والمختلفة على حد سواء، ولقد ورد مصطلح الفساد أكثر من ٢٣ مرة في العديد من سور القرآن الكريم\* ومن الناحية التاريخية يقول المولى عز وجل \*\* : "فَلَوْلَا كَانَ مِنَ الْقَرْوَنَ مِنْ قَبْلِكُمْ أَوْلَوْا بَقِيَةً يَنْهَوْنَ عَنِ الْفَسَادِ فِي الْأَرْضِ إِلَّا قَلِيلًا مِمَّا أَنْجَيْنَا مِنْهُمْ وَاتَّبَعُ الذِّينَ ظَلَمُوا مَا أَتَرْفَوْا فِيهِ وَكَانُوا مُجْرِمِينَ".

وعن ظهور الفساد يقول المولى عز وجل \*\*\* : "ظَهَرَ الْفَسَادُ فِي الْبَرِّ وَالْبَحْرِ بِمَا كَسْبَتْ أَيْدِي النَّاسِ لِيَذِيقُهُمْ بَعْضُ الَّذِي عَمِلُوا لِعَلَمِهِمْ يَرْجِعُونَ"

وعن مكافحة الفساد يقول المولى عز وجل \*\*\*\* : "إِنَّمَا جَزَاوَا الَّذِينَ يَحْارِبُونَ اللَّهَ وَرَسُولَهُ وَيَسِّعُونَ فِي الْأَرْضِ فَسَادًا أَنْ يَقْتُلُوْا أَوْ يُصْلِبُوْا أَوْ نَقْطِعُ أَيْدِيهِمْ أَوْ أَرْجِلَهُمْ مِنْ خَلَافٍ أَوْ يَنْفِوْا فِي الْأَرْضِ ذَلِكَ لَهُمْ خَرِيْزٌ فِي الدُّنْيَا وَلَهُمْ فِي الْآخِرَةِ عَذَابٌ عَظِيمٌ".

ويصعب إيجاد تعريف موحد للفساد الإداري، وهذه الصعوبة ترجع لأسباب عديدة من بينها: تعدد ظاهرة الفساد وتشعب معالمها وأسبابها، واختلاف مناهج دراستها وتعدد أشكال التعبير عنها وتتنوع خلفيات المشاركين في نقاشها وبحثها حيث ينتهيون لحقول معرفية عديدة مثل العلوم القانونية والسياسية والعلوم الاجتماعية والاقتصادية والإداري بالإضافة إلى الاختلاف في المواقف الأيديولوجية وتبني الميول والاتجاهات لدى الباحثين (السالم، ٢٠٠٩، ٦-٥).

\* منه سورة البقرة(١١/١٢) ، سورة المائدة(٣٣/٣٣) ، سورة الرعد(٨٥/٨٦) ، سورة الأعراف(٨٥/٨٦) ، سورة هود(٨٥/٨٦) ، سورة الإسراء(٤/١١٦) ، سورة الرعد(٧٣/٢٥) ، سورة الشعرا(١٨٣/٨٣) ، سورة القصص(٧٧/٨٣) ، سورة العنكبوت(٣٠/٣٦-٣٠) ، سورة الروم(٤١/٤١) ، سورة غافر(٢٨/٢٦) .

\*\* سورة هود، الآية ١١٦.

\*\*\* سورة الروم، الآية ٤١.

\*\*\*\* القرآن الكريم، سورة المائدة ، الآية ٣٣.

ومن ضمن تعاريف الفساد الإداري ما يلي:  
هو " كل انحراف بالسلطة العامة، الممنوعة للموظفين عن الأهداف المقررة لها قانوناً " ( حكمت ١٩٩٥ ، ٥ ).

هو " القصور أقيمي عند الأفراد الذي يجعلهم غير قادرين على تقديم الالتزامات الذاتية المجردة التي تخدم المصلحة العامة " ( الأعرجي ، ١٩٩٥ ، ٢٩٩ ).

هو " ما تحرمه القوانين المهنية والقواعد الأخلاقية " ( ميني ١٩٩٦ ، ١١ )  
ويعرف بأنه " سوء استغلال السلطة والنفوذ المستمد من المنصب أو من العلاقات من أجل عدم الإذعان لمبدأ المحافظة على الحدود بين المؤسسات الذي ينص على أن العلاقات الشخصية أو العائلية لا ينبغي أن تلعب أي دور في القرارات الاقتصادية التي يتخذها الموظفون المعنيون في القطاع الخاص أو الحكومة " ( فريد ، ٢٠٠١ ، ٢٢٤ ).

كما تعرفه الأمم المتحدة بأنه " استغلال السلطة العامة لتحقيق مكسب خاص، وهذا المكسب الخاص أحد الجرائم الاقتصادية " ، وتعزره منظمة الشفافية الدولية بأنه: " سوء استعمال الوظيفة في القطاع العام من أجل تحقيق مكاسب شخصية " ( جمعة والرافعي ، ٢٠٠٥ ، ٦ ).

ويرى الباحث إن كل المفاهيم التي تم عرضها تصب في معنى واحد عام وهو تحقيق المكاسب الشخصية من خلال المناصب الإداري التي يشغلونها بطرق غير مشروعة.

أما عن صور وأشكال الفساد الإداري فهي مختلفة ومتنوعة ومعقدة وأسبابها متشعبة، ويظهر بصورة كثيرة ويرتدي عشرات الأقنعة، وله قدرة عالية على تطوير أساليبه في التحايل والالتفاف حول الأنظمة التي تسن لمقاومته، ومن صور الفساد ما يلي ( السالم ، ٢٠٠٩ ، ١٢-٧ ):

- ١ - الرشوة.
- ٢ - السرقة والاختلاس.
- ٣ - هدر المال العام.
- ٤ - التلاعب بشروط ومواصفات العقود.
- ٥ - تقاضي العمولات.
- ٦ - فتح حسابات خارج حدود الدولة.
- ٧ - شراء عقارات واستثمارات خارج حدود الدولة
- ٨ - غسيل الأموال
- ٩ - قبول الهدايا والإكراميات
- ١٠ - التلاعب بمحفوظات الملفات في الجهات الرسمية.
  - ١١ - التلاعب بالأختام الرسمية.
  - ١٢ - بيع التوصيات.
  - ١٣ - بيع الوظائف والترقيات.
- ١٤ - بيع الامتيازات والتسهيلات والرخص والعقود.

- ١٥ - التلاعُب بعملية الخصخصة.
- ١٦ - الحصول على قروض استثمارية من جهات عامة أو خاصة.
- ١٧ - استثمار موارد الدولة لتحقيق مكاسب خاصة.
- ١٨ - التلاعُب بأسعار صرف العملات الأجنبية
- ١٩ - التلاعُب بسوق الأسهم والدخل القومي.
- ٢٠ - بيع الطوابع الخاصة برسوم الخدمات
- ٢١ - تزوير الفواتير
- ٢٢ - إنشاء الخدمات بأسماء جهات حكومية أو أشخاص من ذوي النفوذ.
- ٢٣ - التزوير في جمع الضرائب وكذلك التزوير في التقديرات الضريبية.
- ٤ - التلاعُب بتحرير المخالفات النظامية.
- ٢٥ - انتهاك الأنظمة واللوائح.
- ٢٦ - إنشاء مشاريع وهمية
- ٢٧ - احتكار ترسييه عقود المشاريع على شركات لها صلة بأصحاب النفوذ
- ٢٨ - تبادل المنافع والخدمات
- ٢٩ - التدخل في أعمال السلطة القضائية
- ٣٠ - الابتزاز
- ٣١ - اضطهاد رجال الأمن والمرور والجوازات والجيش للمواطنين والمقيمين.
- ٣٢ - استغلال الأجهزة المكتبية لأغراض شخصية
- ٣٣ - استخدام بعض وسائل النقل للأغراض الخاصة

كما توجد العديد من المعايير لتصنيف الفساد (جامعة والرافعي، ٢٠٠٥، ٦):

#### المعيار الأول: انتفاء الأفراد المنخرطين فيه إلى القطاع العام أو الخاص:

يصنف الفساد إلى فساد القطاع العام وفساد القطاع المختلط، ويعتبر النوع الأول أشد عائق للتنمية على مستوى العالم وهو استغلال المنصب العام خاصة أدوات السياسة مثل التعريفات والإئتمان والإعفاءات لأغراض خاصة ويتواطأ الموظفون الرسميين معًا لتحويل الفوائد لأنفسهم بطرق مختلفة مثل الاختلاس وسرقة الأموال العامة والرشوة؛ بينما النوع الثاني وهو الأوسع انتشاراً ويعني استغلال نفوذ القطاع الخاص للتأثير على تغيير السياسات الحكومية مما يعود بالنفع على جميع الأطراف في شكل رشاوى وهدايا من القطاع الخاص وإعفاءات وإنعاثات مختلفة من القطاع العام.

#### وأما المعيار الثاني لتصنيف الفساد فيتصل بالتنمية الاقتصادية:

وتبعًا لنوعين من التبادل يوجد أنواع مختلفة من الفساد، فالنوع الأول من التبادل يسمى حق التبادل غير المشروع (الفساد الموسّع) نتيجة الحرية الاقتصادية، ويؤدي إلى زيادة ثروة المجتمع ككل،

والنوع الثاني من التبادل يسمى التبادل الحر المقيد بشروط (الفساد المحدود) حيث يؤدي إلى نقل الثروة من أصحابها إلى أفراد آخرين بدلاً من توزيعها على أفراد المجتمع.

أما عن علاقة الفساد الإداري بمهنة المحاسبة فتعتبر مهنة المحاسبة بأنواعها المختلفة أحد العناصر الهامة لمكافحة الفساد لما تمتلك من مقومات فنية - مستندات ودفاتر وتقارير لقياس والتقرير - ومعايير مهنية وقانونية، وقدرات بشرية وإدارية تشمل أنظمة رقابية ومحاسبية بالإضافة إلى دستور وممارسات أخلاقية في البيئات الإنسانية أو المعتمدة على الحاسوب، ولبيان علاقة الفساد بمهنة المحاسبة يجب أن نتعرف أولاً على أسباب الفساد وتأثيره أو بمعنى آخر تحليل تكاليف ومنافع الفساد، وفي دراسة أعدتها Hoogveldt عام ١٩٧٦ أشارت فيها إلى أن الانحراف الاقتصادي في المجتمعات النامية يفهم على أنه عملية تجارة Process Trade ومن ثم فهو يأخذ أشكالاً نمطيه - على سبيل المثال - القوة تجارة من أجل الثروة، والثروة تجارة من أجل الهيبة، والهيبة تجارة من أجل الثروة، والثروة تجارة من أجل القوة، وهكذا حلقات متصلة.

وفي دراسة أعدها " العناني " عام ٢٠٠٢ بعنوان: الاقتصاد الأمريكي بين مطرقة الفساد وسدان العولمة فقد أشار إلى أن هناك العديد من العوامل التي أسهمت في الأزمة الحالية وهذه العوامل يمكن تقسيمها إلى نوعين الأولي: العوامل المباشرة وتشمل:

(١) الفضائح المحاسبية للشركات.

(٢) فساد المديرين التنفيذيين.

(٣) تقارير بيوت السمسرة والمال.

أما الثانية العوامل غير المباشرة وتشمل:

(١) تضخم فقاعة التكنولوجيا.

(٢) تضخم الاقتصاد الأمريكي.

(٣) تقليل دور الدولة إلى أدنى حد في إطار تطبيق مفاهيم الاقتصاد الحر.

(٤) تصرف مد راء الشركات بحرية استناداً إلى الدعم السياسي.

أما تكلفة الفساد فقد تمثلت في خسارة ١٠٠ مليون مواطن أمريكي حوالي خمسة تريليونات \$ ، وخسارة مستثمرين آخرين تبلغ ٤٦٠ مليار \$، أما خسائر أسواق المال فقد تراوحت بين ٦.٥-٦ تريليون \$ نتيجة لهروب المستثمرين من الأسواق الأمريكية.

كما تشير دراسة " فريد " عام ٢٠٠١ إلى أن التكلفة الاقتصادية للفساد تتمثل في تشويه قدرة الحكومة على التخصيص وإحداث التوازن من خلال التأثير على القواعد المنظمة لتوزيع الدعم الائتماني والإعفاءات الضريبية على الصناعات المختلفة، وبدلاً من وضع إستراتيجيات لتوجيه تلك الأدوات للصناعات التي تحتاج إليها يتم توجيه معظم الدعم والمعاملات الخاصة إلى الصناعات ذات الإنتاج الضخم، ويوضح هذا المثال أن الفساد يشوه الدور التصحيحي للحكومة ويضعف من الكفاءة في السوق إلى جانب أن النظام الفاسد سوف يوزع عقود المشتريات الحكومية بطريقة تؤدي إلى التقليل من جودة البنية التحتية ومشاريع الخدمات العامة، ونظرًا لأن اختيار مثل هذه المشروعات سوف يخضع لفرص

المحتملة للحصول على الرشاوى بدلاً من الطاقة الإنتاجية للمشروع من أجل الصالح العام فإن مثل ذلك السلوك المتحيز يقلل من الكفاءة في تخصيص وتوزيع الموارد ويزيد من التكلفة الكلية للخدمات الحكومية وبالتالي يتم استبعاد مشروعات الخدمات الاجتماعية مثل مشروعات الصحة والتعليم من خطط الحكومة للتنمية مما يؤدي إلى نتائج عسيرة على المدى الطويل حيث يتترجم عدم تكافؤ الفرص في التعليم إلى عدم المساواة في توزيع الدخل الأمر الذي يزيد الفجوة بين الطبقات المختلفة.

كما يظهر أثر الفساد جلياً في البنية المشوهة لأنفاق الحكومي ويرجع ذلك إلى عاملين

الأول: اختيار المشروعات التي تدر أعلى رشاوى.

الثاني: تراجع عائد الضرائب الناتج عن السماح بالتهرب الضريبي أو حصول المستوردين على إعفاءات ضريبية وإلى الزيادة في الأنفاق العام حيث أن الفساد يميل إلى رفع تكلفة إدارة الحكومة بهيئتها المختلفة، بالإضافة إلى ذلك فإن الفساد ينتهاك الثقة العامة حيث يؤدي إلى تأكل الثروة البشرية عن طريق المشروعات عديمة الجدوى مما يؤثر سلباً على مصداقية الأمة ككل.

كما يمكن تقدير أثر الفساد على إجمالي الناتج المحلي بعدد أيام العمل الضائعة لإقناع الموظف الحكومي ومساومته للاقتراض على قيمة الرشوة وبالعاملين الأكفاء الذين يتم فقدانهم لصالح الفساد، فعامل الوقت الذي يفقد منه كم هائل خلال عملية التفاوض السري حول الصفقة والضمانات ضد الخطر الدائم الكامن في احتمال عدم تسليم التوقيع أو الترخيص المطلوب مثل هذه الأفعال أو الأنشطة تستغرق وقتاً كثيفاً فالعلاقة طردية بين مستوى الرشوة والوقت الذي يمضي المستثمر مع الموظفين الحكوميين على حساب الكفاءة في إدارة الشركة الخاصة أو الموقع الحكومي على حد سواء - على سبيل المثال - في عام ١٩٩٦ تم عمل مسح في أوكرانيا بين أصحاب الشركات الذين اعتادوا تقديم الرشوة وجد أن تلك الشركات تستنفذ ثلث الوقت مع الموظفين لإقناعهم بالصفقة، ويأتي هذا مساوياً لخمس وسبعين أسبوع عمل بالمقارنة لاثنين وعشرين أسبوع عمل فقط للشركات التي تستخدم الرشوة بدرجة أقل<sup>(١٩)</sup>.

وفي مصر يقدر رئيس المال المفقود في الاقتصاد بسبب الفساد في الجهات الحكومية المختلفة (قطاع الاتصالات والمواصلات) بين ٣٠٪ و ٢٠٪ من الاقتصاد أي حوالي أربعة باليين جنيهًا، وينبع الفساد من عدم كفاءة الاستثمار البشري الذي يوجد العمالة الزائدة في القطاع الحكومي والانخفاض في مستوى الأجور مما يدفع بالموظفيين الحكوميين إلى قبول الرشوة لتحسين دخلهم المتدني، ويظهر رئيس المال المفقود في "سوء توزيع المواهب" حيث تكون الوظائف التي تحمل إمكانات أكبر للرشاوي أكثر جاذبية من الوظائف المنتجة، أي أن الإغراء المادي للفساد يمكن أن يضلّل الفئة الأكثر موهبة والأفضل تعليماً في المجتمع و إهار الكثير من الكفاءات والقدرات الإنتاجية.

وتشير "فريد" لقد أجريت العديد من الدراسات لتقييم أثر الفساد إحداها أعدت بواسطة المنتدى الاقتصادي العالمي في صورة مسح لألفي شركة عبر ٤٩ دولة كشفت الدراسة عن أضرار المستثمرين إلى اللجوء للرشوة بسبب القواعد المتعنتة والتدخل البيروقراطي من قبل الدولة في أعمالهم مما يزيد من تكلفة تلك الأعمال بمقدار ٢٠٪ ضرائب خاصة" ويسعف الحافز للاستثمار ويعيق النمو الاقتصادي وأثبتت الدراسة أن الفساد في القطاع العام يعد من المعوقات الرئيسية للاستثمار.

أما المنفعة الاقتصادية للفساد فمن منطق تبريري ترى " فريد ، والجوهري " أن الرشوة يمكن أن تمثل وسيلة ناجحة لتجنب بعض الإجراءات الطويلة المملة والأنظمة القانونية الغير فعالة الأمر الذي يوجد تبريراً مشروعاً لاستخدام الشركات للرشوة لتعزيز الكفاءة وتقليل الوقت اللازم للأعمال المكتوبة وإلا توافت التعاملات وتوقف النمو، ولذلك فإن منافع الفساد في الدول النامية تكمن في ما يلي:

- ١ - تعزيز تكوين رأس المال: حيث أن رأس المال المحلي يقل في الدول النامية بسبب الدخول المنخفضة والفرص المحدودة للتعاملات التجارية خاصة في وجود رأس المال العالمي والتقدم التكنولوجي مما يصعب على المستثمرين الدخول إلى السوق العالمية والاستثمار بجانب من الربح.
- ٢ - توفير مصدر بديل لرأس المال: حيث يستغل السياسيون والبيروقراطيون من خلال مناصبهم رأس المال المتاح لتأسيس أعمالهم الخاصة التي توفر المزيد من فرص العمل وتؤدي إلى زيادة الاستثمار وبذا تنشأ طبقة مستثمرة جديدة.
- ٣ - خلق جماعة المنتفعين التي تحمي النظام السياسي الفاسد (خلق الولاء السياسي).
- ٤ - رفع كفاءة الأداء الحكومي: حيث أنه يؤدي إلى تبسيط الإجراءات وتيسير المعاملات مع البيروقراطية.
- ٥ - تحديد نقاط الضعف في القوانين.

ومما تقدم يتضح أن هناك علاقة عكسية بين الفساد ومهنة المحاسبة حيث أن المحاسبة(المحاسب الموظف - المدقق الداخلي) كوظيفة خدمية سواء على مستوى الأفراد ( محاسبة المنشآت الفردية أو شركات الأشخاص) أو الجماعات( الشركات المساهمة) أو على مستوى الدولة(الوحدات الحكومية) فهي أداة رقابية وكلما تم تصميم وتنفيذ الدور الرقابي للمحاسبة بكفاءة وفعالية كلما قل الفساد، فضلاً عن ذلك فإن المحاسبة باعتبارها أداة تحليلية من أدوات علم الاقتصاد، وروح القانون فإنها تهتم بالثروة وحركة الأموال، فالمحاسبة تهتم بالتوزيع العادل للثروة من خلال اختيار السياسات المحاسبية التي تهدف إلى تحقيق التوازن في توزيع الثروة بين الأطراف الاجتماعية(المستهلكين) والاقتصادية(المستثمرين) والسياسية(الدولة)، كما أنها تهتم بحركة الأموال بهدف بيان نتائج الأعمال والمركز المالي على كافة المستويات.

ويعني ما تقدم أن المحاسبة كمهنة رقابية(مدقق خارجي - مدقق حكومي) لها دور في خدمة الفرد والمجتمع والدولة من خلال منع (التدقيق المانعة) واكتشاف (التدقيق الوقائية) وتصحيح (التدقيق المصححة) مسببات الفساد، إلا أن منطق تبرير الفساد خادع في محتواه لأن الرشوة المسبب الرئيسي للفساد بصورها المختلفة تتجاهل القواعد وتضرر بالأهداف الاجتماعية والقومية التي تخدمها تلك القواعد والقوانين وفي نهاية الأمر إعاقة التنمية الاقتصادية المستدامة في أي مكان في الكوكبة الأرضية (جامعة والرفاعي، ٢٠٠٥، ٩-٧).

ثانيا. الجهود الدولية والمحاسبية لمكافحة الفساد المالي والإداري.

قبل البدء باستعراض الجهود الدولية والمحاسبية في مكافحة الفساد الإداري لابد من التطرق إلى أنواع الاستراتيجيات الالزمة لمكافحته فهناك أساليب كثيرة لتصنيف الاستراتيجيات المتعلقة بمقاومة الفساد الإداري، و كما يلي (السالم، ٢٠٠٩، ١٤-١٥):

#### أ. الإستراتيجية السياسية

ويرى أصحابها بأن مقاومة الفساد تنجح في ظل إقامة النظام الديمقراطي بمواصفاته العصرية وتداول السلطة عن طريق الانتخابات، والفصل بين السلطات الثلاث، واحترام حقوق الإنسان واعتماد الشفافية والمساءلة والتدقيق ... إلا أن المنتقدين لهذه الرؤية يرون صعوبة تطبيق الديمقراطية بالمفهوم الغربي المتأخِّر في كثير من بلدان العالم النامي لاختلاف الظروف البيئية وعدم توفر النضج السياسي، كما أن الديمقراطية فشلت في استئصال الفساد في بعض دول العالم الصناعي وتحولت إلى مدخل لممارسة الفساد ... وهما العولمة بشعارتها البراقة تسمم في انتشار الفساد.

#### ب. الإستراتيجية الاقتصادية

ويرى أصحابها أن الفقر وتدني مستويات الدخل وسوء الأوضاع المعيشية تساعد على إشاعة الفساد بأشكاله المختلفة، ويرى المنتقدين لهذه الرؤية أن الرخاء والرفاهية قد تؤدي إلى اختلال القيم الإيجابية ( مثل النزاهة والصبر والتقوى ) في المجتمعات النامية ويحل محلها ثقافة الكسب السريع والاستهانة بملذات الحياة وتزايد معدلات الاستهلاك للسلع الكمالية والترفيهية، وهذا ما يفسر شيوخ الفساد في المجتمعات المتطرفة اقتصاديا وبين الفئات التي تمتلك رؤوس الأموال الكبيرة وموقع القوة والنفوذ، حيث تقوم الطبقة الرأسمالية بالسيطرة على السلطة وتوظيف أموالها وتحويل الدولة إلى سوق لاستثماراتها.

#### ج. الإستراتيجية الإدارية والحكمانية

وتعني الحكمانية ( Governance ) إقامة نظم بديلة لقرد الحكومات وسلطاتها في إدارة جميع شؤون المجتمعات وتهميشهما القطاع الخاص، وللقطاع التطوعي، ولمنظمات المجتمع المدني، وخاصةً أن كثير من النظم الشمولية تضخت هيكلها و kokادرها موازناتها السنوية، وتدنى أداؤها وقدت ثقة المواطنين بنزاهتها ... وتقوم الحكمانية بتخفيف أعباء الحكومة ونقل الكثير من مهامها المتعلقة بإدارة المؤسسات الاقتصادية للقطاع الخاص والقطاع التعاوني والتطوعي لكي تتفرغ الدولة لمسؤولياتها السيادية الكبرى ... وكل ذلك سيؤدي إلى الحد من الفساد.

إلا أن هذه النظرة المثالية لم تنجح في دول العالم الثالث لأن الفساد أخذ يلتف حول الأنظمة وأصبح ذوي النفوذ هم المحتكرين للموارد والمناقصات، ويقومون بإنشاء الشركات بأسماء أقاربهم وأصدقائهم ويتم ترسية المشاريع عليها دون مراعاة لضوابط الكفاءة، الأمر الذي يعني أن التخصيص مجرد شعار وشكل وهمي ولا يرتقي لمستوى كفاءة القطاع الخاص في الدول المتقدمة، وهذا بدوره يسمم في نشر الفساد الإداري ويساهم الكثير من صور الفساد.

#### د. الإستراتيجية الأمنية والقضائية

ويعدُّ أنصار هذه الإستراتيجية إلى تفعيل دور الأجهزة الأمنية، والمحاكم وهيئات الإدعاء العام وتعديل القوانين القديمة لتجريم الفساد واسترجاع الأموال التي تنهب بغير وجه حق ...

إلا أن المنقدين لهذه الإستراتيجية يرون أن الترهيب من ممارسة الفساد قد يساء استخدامه وهذا قد يؤدي إلى البلبلة وإثارة الذعر من خلال نشر الفضائح والبالغة وتصفية الحسابات الشخصية وتشويه سمعة بعض القيادات بالأجهزة الحكومية، الأمر الذي يؤدي إلى إضعاف هيبة تلك الأجهزة و هيبة النظام السياسية كل.

كما أن البعض يخشى من تحالف بعض شرائح المفسدين مع أعضاء هذه الجهات الأمنية والقضائية واحتراق الجماعات المدنية والإصلاحية، الأمر الذي يؤدي لتشويه سمعة بعض صغار الموظفين وعدم وقوع الكبار النافذين في يد العدالة.

يلاحظ مما سبق إن لكل إستراتيجية إيجابيات وسلبيات وعلى كل دولة ان تضع الإستراتيجية المناسبة لها ولبيتها للحد من الفساد الإداري.

وفيما يلي توضيح الجهد الدولي والمحاسبة للحد من الفساد:

تبذل منظمة الشفافية الدولية ITO والإدارة الأمريكية USA والأمم المتحدة UN بالإضافة إلى منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية OECD ومجلس الاتحاد الدولي للمحاسبين IFAC ومكتب المحاسب العام GAO وبعض الباحثين جهوداً متابعة للتعرف على أسباب الفساد ووضع العلاج المناسب بالإضافة إلى الاتفاقيات الجماعية التي أبرمت خلال عقد التسعينات السابق ذكرها، ومن أهم الجهود المبذولة حاليًّا على الساحة العالمية لتسليط الضوء على الفساد ما يلي:

[www.transparency.org](http://www.transparency.org)

#### ١: منظمة الشفافية الدولية: ITO

تعد منظمة الشفافية الدولية منظمة دولية غير حكومية تأسست عام ١٩٩٣ ويقع مقرها في برلين، وتتمثل رسالتها في دعم أنظمة النزاهة على المسؤولين المحلي والدولي، وفي عام ١٩٩٨ وهو العام الذي توافر عنه بيانات فقد تم نشر مؤشر مدركات الفساد العالمي وكانت دول اسكندنافيا في مكان الصدارة بمعنى أنها الأقل فساداً من بين ٨٥ دولة شملها المؤشر، أما الدول الأكثر فساداً في العالم كانت نيجيريا وتنزانيا وهندوراس والباراجواي والكميرون [www.transparency.org](http://www.transparency.org)

وفي عام ٢٠٠٣ أظهر التقرير استمرار دول اسكندنافيا في مكان الصدارة بمعنى أنها الأقل فساداً من بين ١٣٣ دولة شملها المؤشر لعام ٢٠٠٣، الذي تتراوح نتيجته بين ١٠ (نظيف جداً) وصفر (فاسد جداً) أما الدول الأكثر فساداً في العالم كانت ميانمار، والباراجواي، هايتي، نيجيريا، بنغلادش ، وفي عام ٤ ٢٠٠٤ أظهر التقرير استمرار دول اسكندنافيا في مكان الصدارة من بين ١٤٦ دولة أما بالنسبة للدول العربية فكان ترتيبها أعوام ٢٠٠٤-٢٠٠٣ كما يوضحها الجدول (١) التالي

[www.transparency.org](http://www.transparency.org)

#### جدول (١)

يوضح ترتيب الدول العربية وفقاً لمؤشر مدركات الفساد

ترتيب	الدولة	ترتيب	الدولة	ترتيب	CPI - ٢٠٠٤
٢٦	عمان	٢٩	عمان	٦٣	٦١

٥.٨	البحرين	٣٤	٦.١	البحرين	٢٧
٥.٢	قطر	٣٨	٥.٦	قطر	٣٢
٤.٦	الكويت	٤٣	٥.٣	الكويت	٣٥
٦.١	الإمارات	٣٠	٥.٢	الإمارات	٣٧
٥.٠	تونس	٤٠	٤.٩	تونس	٣٩
٥.٣	الأردن	٣٧	٤.٦	الأردن	٤٣
٣.٤	السعودية	٧٢	٤.٥	السعودية	٤٦
٣.٤	سوريا	٧٣	٣.٤	سوريا	٦٦
٣.٢	مصر	٧٨	٣.٣	مصر	٧٠
٣.٢	المغرب	٨٠	٣.٣	المغرب	٧٠
٢.٧	لبنان	٩٨	٣	لبنان	٧٨
٢.٥	فلسطين	١١١	٣	فلسطين	٧٨
٢.٧	الجزائر	٩١	٢.٦	الجزائر	٨٨
٢.٤	اليمن	١١٢	٢.٦	اليمن	٨٨
٢.٢	السودان	١٢٧	٢.٣	السودان	١٠٦
٢.١	العراق	١٣٠	٢.٢	العراق	١١٣
٢.٥	ليبيا	١١٠	٢.١	ليبيا	١١٨

وفي الدراسة التي قام بها Wilhelm,2002 على ٨٥ دولة منها أربعة دول عربية حول العلاقة بين مؤشر الفساد لعام ١٩٩٨ ومقاييس الفساد (١) تجاوز التشريعات، (٢) حجم السوق السوداء وعلاقتها بالنتائج المحلي الإجمالي الحقيقي للفرد فقد توصل الباحث إلى النتائج التالية كما يوضحها جدول (٢) التالي :

### جدول(٢)

يوضح تأثير مؤشرات الفساد على الناتج المحلي الإجمالي

ترتيب	الدولة	CPI نتائج	نتائج تجاوز التشريعات	نتائج السوق السوداء	% إلى الناتج المحلي الإجمالي
٣٥	تونس	٥.٠	٢	٣	٥.٢٦١
٣٨	الأردن	٤.٧	٣	٤	٤.١٨٧
٥٠	المغرب	٣.٧	٣	٣	٣.٤٧٧
٦٧	مصر	٢.٩	٤	٣	٣.٨٢٩

كما توصلت الدراسة إلى أنه يوجد ارتباط عكسي بين مؤشر الفساد الدولي ومؤشر السوق السوداء ومؤشر تجاوز التشريعات على التوالي، كما يوجد ارتباط موجب بين مؤشر الفساد الدولي والناتج المحلي الإجمالي الحقيقي للفرد، وبين مؤشر السوق السوداء ومؤشر تجاوز التشريعات، وارتباط سلبي بين مؤشر السوق السوداء ومؤشر تجاوز التشريعات والناتج المحلي الإجمالي الحقيقي للفرد، ويدل ما تقدم على أن هذه المقاييس تتسم بالثبات والموثوقية أما إيجاد الارتباط في الاتجاه المتبناً به بين مقاييس الفساد الثالث وبين الناتج المحلي الإجمالي الحقيقي للفرد سوف يساعد في البرهنة على النظرية التي تقول بأن الفساد له تأثير سلبي على النمو الاقتصادي.

ويلاحظ أن مؤشر مدركات الفساد بالنسبة للدول العربية الأربع على الرغم من اختلاف الترتيب بسبب انضمام دول أخرى لمقياس ٢٠٠٣ مقارنة مع عام ١٩٩٨ قد أرتفع بالنسبة لمصر وانخفض لدى المغرب بنسبة ٤٠٠، وأنخفض بالنسبة لتونس والأردن بنسبة ١٠٠٤ وبالنسبة لمؤشر ٢٠٠٤ مقارنة بعام ٢٠٠٣ قد أرتفع بالنسبة للأردن وتونس بنسبة ٠٠٧ ، ٠٠١ على التوالي، وأنخفض بالنسبة لمصر والمغرب بنسبة ٠٠١ .

ومع ذلك يرى Wilhelm,2002 أن هناك اعتراف عام بأن أرقام مؤشر الفساد العالمي تتسم بعض التقديرات الذاتية لأنه من المستحيل الوصول إلى مدخل موضوعي في هذا الصدد، لأن الفساد يحكم تعريفه أمر خفي لأنه يشمل مجموعة من التصرفات السرية مثل إساءة استعمال المال العام من جانب المسؤولين الحكوميين، والرشاوي، والاختلاس من الأموال العامة. ويسعى مؤشر الفساد العالمي إلى تقدير درجة مشاركة المسؤولين الحكوميين والسياسيين في دول محددة في الفساد. والبيانات الموضوعية عن الفساد تنتج عن النظام القضائي وعن وسائل الإعلام. ومع ذلك فإن تلك البيانات تقيس في حقيقة الأمر مدى فعالية وسائل الإعلام في الكشف عن الفضائح والإبلاغ عنها، كما تتوقف على جودة التدريب في المجال القضائي.

ويضيف Wilhelm,2002 إن المقياس السابق يعد "مقياس المقاييس" Poll of Polls " لأنه يتكون من سبعة مقاييس من عدة مصادر، وتضم هذه المقاييس مقياسين من الكتاب التناصي السنوي الصادرة عن معهد التنمية الإدارية Lausanne بسويسرا، وقياس من الشركة الاستثمارية المحدودة للمخاطر السياسية والاقتصادية بهونج كونج، وقياس من هيئة Gallup الدولية لاستطلاعات الرأي، واثنين من خدمة المخاطرة الدولية الصادرة عن DRI/McGraw-Hill وقياس عن خدمة المخاطرة الدولية بنيويورك وأخيراً ذلك المقياس الذي أجرته جامعة Gottingen الألمانية عبر الإنترت. ولما كانت هذه المقاييس ينتج عنها عادة نتائج متسبة مع بعضها البعض، فإنه يمكن القول أنها تشير إلى ظاهرة عالمية حقيقة، ومع ذلك فهناك حاجة للتحقق من صدق مؤشر الفساد العالمي عن طريق إيجاد الارتباط بين المؤشر وبين مقاييس الفساد الأخرى.

ويرى Wiehen,1998 " لقد كان لنشر بيانات مؤشر الفساد العالمي آثار سياسية جوهيرية في العديد من الدول مثل باكستان وماليزيا والأرجنتين لأن قادة الدول يعلمون بوجود علاقة بين الفساد وبين الاستثمار الأجنبي المباشر، وبدأ بعض القادة يعملون مع المنظمات الفرعية المنبثقة عن منظمة

الشفافية العالمية بهدف تدنيه مستويات الفساد في المستقبل؛ ويشير Phillips, 1999 إلى أن البنك الدولي أقر على سبيل المثال بإخفاقه في مواجهة الفساد المستشري في إندونيسيا قبل الأزمة المالية الحادة التي تعرضت لها البلاد عام ١٩٩٧؛ وأوضح Thomas, 1998 أن شركة KMPG أجرت مسحًا على ٤٠٠٠ شركة في ١٨ دولة وتوصلت الدراسة إلى أن غالب تلك الشركات تتوقع ازدياد ظاهرة الغش والتسلیس في الأعوام القادمة، وتختلف أسباب ذلك من منطقة لأخرى لكنها تعود بصفة أساسية إلى تدهور الأحوال الاقتصادية وتدهور القيم الاجتماعية وتزايد فرص الغش والتسلیس بفعل التقدم التكنولوجي مثل الإنترن特 والتحويلات المالية الدولية الإلكترونية.

## ٢. المنظمات المهنية المحاسبية والباحثين:

وفي تحرك بطيء لا يتناسب مع دورة في نتطوير مهنة المحاسبة على مستوى العالم عرض مجلس الاتحاد الدولي للمحاسبين ورقتين للنقاش في موقعة على شبكة الإنترنط في ٢٠٠٤/٥/٢٤ تناولت الورقة الأولى التي أعدت بواسطة Harding\* موضوع Corruption: Rising to the Challenge، ولعل أهم ما أشارت إليه الورقة أن الفساد يعني الرشوة والغش والمدفوعات غير القانونية وغسيل الأموال والتهريب Smuggling وأن لدى الجميع واجب أخلاقي لمحاربة الفساد، لكن لا أحد يمكن أن يشن هذه المعركة وحيداً، فالحكومات يجب أن تلزم بنفسها بأخذ الخطوة الأولى من خلال تقديم هيكل شرعي وتنظيمي صلب يحظر أعمال الفساد وتعامل بصرامة مع جميع الذين يرتكبواها وحماية هؤلاء الذين يعانون من أخطار الفعل الانتقامي، ويضيف Harding أن المسؤولية الأساسية لإحباط Discouraging ومنع الفساد سواء في عالم الأعمال أو في القطاع(الحكومي) العام تقع على عاتق الإدارة بواسطة تقديم أنظمة مناسبة للتحكم المؤسسي Corporate Governance، والإفصاح عن مكافحة الفساد، ولكن لدى المحاسبين دور أساسي ضمن جهود المجتمع لتخفيف خطر الفساد وذلك من خلال الآتي ( جمعة، الرفاعي : ٢٠٠٥ ، ١٨\_١٩ ) :

- ١ - كمهنيين: فإنهم يملكون حماية المصلحة العامة من خلال امتلاكهم أخلاقيات مهنية وشخصية بمستويات عالية تدعوا إلى النزاهة والموضوعية عند تقييم الأعمال المسندة إليهم.
- ٢ - موقعهم التنظيمي الاستراتيجي داخل المنظمات أو المؤسسات سواء كانوا مدققين داخليين أو محاسبين موظفين أو مدققين خارجيين أو استشاريين يمكنهم من الوصول إلى معلومات موثوقة بها وعلى درجة عالية من السرية.
- ٣ - المعايير المحلية و الدولية لممارسة مهنة المحاسبة تتطلب من الأعضاء سواء في الممارسة العامة أو لغرض خاص - الغش مثلاً- التقرير عن النتائج للإدارة الداخلية، ولكن ماذا يجب أن يفعل المحاسب إذا فشلت الإدارة في اتخاذ الأجراء المصحح للوضع؟ نظرياً قد يقوم المحاسب بالإبلاغ إلى السلطات التشريعية والتنفيذية، وبالتالي سوف يتعرض المحاسبين للعديد من المخاطر والتهديدات داخل العمل وخارجها ولا توجد الحماية القانونية الكافية للمحاسبين للقيام بهذا الدور.

---

\*الرئيس السابق لمجلس الاتحاد الدولي للمحاسبين في الفترة من ١٩٩٧ - ٢٠٠٢ .

كما أكدت الورقة الثانية والتي أعدت بواسطة IFAC وعنوانها: The Accountancy Profession and The Fight Against Corruption القانوني والحكومي للقيام بدورها في مكافحة الفساد كما يتضح من الآتي:

“The accountancy profession cannot fight this battle alone but, as are integral part of society and a major player in the business world, it must be and is ready to play its part. If the requisite infrastructure is in place and there is appropriate public support, the profession can and will participate alongside members of the other business profession and institutions both in the public and private sectors”.

كما أكدت الورقة على أن مجلس الاتحاد الدولي للمحاسبين سيستخدم نفوذه مع المنظمات السابق ذكرها مثل البنك الدولي وصندوق النقد الدولي ومنظمة التعاون والتنمية الاقتصادية لتشجيع تطوير القانون المناسب في كل الدول الأعضاء، وسينشئ ويحافظ على الروابط مع المنظمات مثل منظمة الشفافية الدولية ومجموعة العمل المالي FATF لضمان تمثيل مهنة المحاسبة في مجالسهم الحاكمة ومؤتمراتهم الدورية كوسيلة لتحسين الصورة الجانبية في الحرب ضد الفساد.

وفي نفس اتجاه IFAC شارك walker المراقب العام في الولايات المتحدة الأمريكية في المنتدى الرابع عشر للمدققين الحكوميين عام ٢٠٠٢ بورقة موضوعها: The Role of GAO and Other Government Auditors in the 21<sup>st</sup> Century، وقد أشار في ورقته أن الفساد له تأثير سلبي على النمو الاقتصادي لآية أمة وعلى قدرتها في تشكيل أو بناء نظامديمقراطي للحكومة في أي مكان في العالم، كما أنها سنقود مسؤولية محاربة الفساد لإنجاز هذه الأهداف المهمة We must lead the charge in the fight to achieve these important objectives فالمدققين الحكوميين مؤهلين لمحاربة وقتل الفساد من خلال السياسات الحكومية المناسبة وتعزيز الأداء، والشفافية الكافية والتأكد على المساعدة المحاسبية للحكومة لمصلحة المواطن الأمريكي، تلك الأدوات كافية لمكافحة قوية لنظام الفساد كما أنها تخدم في تحسين الأداء الحكومي لكل واحترام الشعب وتحسين ثقته في الحكومة.

ومن عاصمة Liberia Gbe Sneh أرسل رسالة في ٣/١١/٢٠٠٣ إلى مكتب المحاسب العام في أمريكا بعنوان : War Against Corruption: A Big Job for the GAO :

يطلب منه نظام مقترن stamp out لمحاربة الفساد في ليبيريا.

بالإضافة إلى ما تقدم يؤكد كل من Pomeranz, 2000 و Wells, 2003 أن المدققين يمكنهم أن يلعبوا دوراً هاماً في مكافحة الرشوة والرديات Kickbacks ويجب عليهم أداء دورهم قبل أن يصل بنا الفساد إلى مرحلة الأزمة القومية.

### ثالثا. مفهوم الحكومة ومبادئها وأهدافها الأساسية.

لاشك انه هناك العديد من المصطلحات في اللغة الانكليزية نجد لها معنى واضحًا ومتتفقا عليه إلى حد الإجماع في اللغة العربية . ولكن في مقابل ذلك هناك العديد من المفاهيم التي لا توجد لها ترجمة حرفية في اللغة العربية ، تعكس ذات المعنى والدلالات التي تعكسها اللغة الانكليزية ، وان احد الأمثلة الحية على هذه المفاهيم هو مصطلح Governance . وعلى المستوى المحلي والإقليمي لم يتم

التوصل إلى مرادف متفق عليه في اللغة العربية لهذا المصطلح ، كما إن اقتران هذا المصطلح مع كلمة Corporate أعطاه أكثر من مدلول . وفي هذا السياق يذكر (الصالح ) انه وجد خمسة عشر معنى في اللغة العربية لتقسيير المصطلح المذكور وهي ( حوكمة الشركة، و حاكميه الشركة ، و حكما نية الشركة ، و التحكم المشترك ، و التحكم المؤسسي ، و الإدارة المجتمعية ، و ضبط الشركة ، و السيطرة على الشركة ، و المشاركة الحكومية ، و إدارة شؤون الشركة ، و الشركة الرشيدة ، و توجيه الشركة ، و الإدارة الحقة للشركة ، و الحكم الصالح للشركة ، و أسلوب ممارسة سلطة الإدارة. ولأغراض هذا البحث سوف يعتمد الباحث مصطلح حوكمة الشركات على Corporate Governance ، الذي يرمز له اختصارا ( CG ) ، الذي حده المجمع العلمي المصري .

#### ١. مفهوم الحوكمة.

تعد الحوكمة من المواضيع الحديثة التي يتم تداولها في الوقت الحالي ويجب الإشارة إليها والى أهميتها في تطوير مؤسسات الدولة والشركات المختلفة وذلك من خلال علاقتها بآليات وإجراءات الإصلاح الإداري الذي يعد أحد العناصر المهمة في نظام الحوكمة الذي يساهم في ضبط العمل وتوجيه العمليات نحو النجاح والتطور المستمر .

وقد تعددت التعريفات المقدمة لهذا المصطلح بحيث يدل كل منها عن وجهة النظر التي يتبعها مقدم هذا التعريف ، إذ لا يوجد على المستوى العالمي تعريف موحد متفق عليه بين المحاسبين والإداريين والقانونيين والمحللين الماليين لمفهوم حوكمة الشركات Corporate Governance . وتقع التعريفات الموجودة لحوكمة الشركات في إطار طيف واسع من المضامين ، إذ تتباين التعريفات من تلك التي تعبّر عن وجهة نظر ضيقة في طرف من أطرافه إلى التعريفات التي تتطرق لتعبير عن وجهات نظر أوسع نطاقا وأكثر شمولا في الطرف الآخر منه .

ومن هذه التعريفات تعريف مبادرة Berlin بأنها " المجموعة الكاملة من الترتيبات التشريعية والمؤسسية التي تحدد الإطار التنظيمي الواقعي والقانوني لإدارة الشركة والإشراف عليها " ويعرف كل من Rittenberg و Herman son حوكمة الشركات بأنها " عمليات تتم من خلال إجراءات تتخذ من قبل أصحاب المصالح لتوفير إشراف على المخاطر وإدارتها من خلال الإدارة ومراقبة مخاطر المنظمة والتأكد على كفاية الضوابط الرقابية لتجنب هذه المخاطر ، مما يؤدي إلى المساعدة المباشرة في إنجاز أهداف الشركة وحفظ قيمها ، مع الأخذ بنظر الاعتبار إن أداء أنشطة الحوكمة يكون من مسؤولية أصحاب المصالح فيها ، لتحقيق فعالية رعاية العهدة " .

كما يعرف (حسين ، ٢٠٠٦ : ٥) بأنه نظام يتم بموجبه إخضاع نشاط المؤسسات إلى مجموعة من القوانين والنظم والقرارات التي تهدف إلى تحقيق الجودة والتميز في الأداء عن طريق اختيار الأساليب المناسبة والفعالة لتحقيق خطط وأهداف المؤسسة وضبط العلاقات بين الإطراف الأساسية التي تؤثر في

الأداء، عرفته الأوساط العلمية على انه الحكم الرشيد الذي يتم تطبيقه عبر حزمة من القوانين والقواعد التي تؤدي إلى الشفافية وتطبيق القانون :

## ٢. مبادئ الحكمة.

أن الحكمة السليمة والإدارة الرشيدة لمؤسسات الدولة تؤدي إلى تحقيق أهدافها و الخطوة الأولى في عملية إنشاء نظام الحكم تتمثل في النظر إلى المبادئ التي اعتمدتها منظمة التعاون والتنمية والتي وافقت عليها حكومات الدول أعضاء المنظمة وتكييفها بما يخدم تحقيق أهداف مؤسسات الدولة المختلفة وكما يأتي ( عبد الرزاق، عبد الحافظ، بدون سنة نشر : ٥\_٢ ):

### أ. المحافظة على أموال الدولة (حق الشعب) :

تعد المحافظة على المال العام الهدف الأول لجميع الأطراف ومن أهم السبل الكفيلة بتحقيق ذلك أكمال المظلة القانونية والتشريعية وبما يتلائم مع التغيرات الحاصلة في البيئة الاقتصادية عموماً والبيئة الاقتصادية المحلية بوجه خاص .

### ب. ضمان حقوق المتعاملين مع مؤسسات الدولة :

تمثل البيئة المحيطة بالمنظمة من مستثمرين أو مجهزين أو موردين أو عاملين ... الخ، فئة أصحاب المصالح بالنسبة لكل منظمة، وتعد حوكمة مؤسسات الدولة من أهم الأساليب التي تحفز هؤلاء لعرض الدخول في مختلف التعاملات مع تلك المؤسسات حيث أن المقوله الشهيرة إن رأس المال يبحث دائمًا عن الاستقرار بما يؤدي إلى جذب رؤوس الأموال إلى المنظمات التي تقف على أرض صلبة وتعمل ضمن معايير وقوانين ثابتة مما يشيع روح الاطمئنان بالنسبة لكافة المتعاملين معها .

### ج. الإفصاح والشفافية :

تعد مبادئ الإفصاح والشفافية من أهم المبادئ الازمة لتحقيق أو تطبيق نظام حوكمة مؤسسات الدولة من خلال ضرورة توفير جميع المعلومات بدقة ووضوح وعدم إخفاء أي معلومة وإظهارها للجمهور في الوقت المناسب والإفصاح عن كافة البيانات المالية والمعلومات الأخرى وتقارير الأداء والملكية وأسلوب استخدام الصلاحيات وأن يتم الإفصاح عن المعلومات الآتية :-

- مبادئ المؤسسة .
- أهداف المؤسسة
- الرواتب والمزايا المنوحة إلى المدراء العاملين
- المخاطر التي من المتوقع أن تحيط بعمل المؤسسة .

- البيانات المالية
- المسائل المادية المتعلقة بالعاملين
- هيأكل وسياسات الحكومة المعتمدة

#### د. مهام وصلاحيات الإدارة :

يحدد نظام حوكمة مسؤوليات الإدارة وسبل المتابعة الفعالة للإدارات التنفيذية من خلال توفر المعلومات لكافة المستويات الإدارية وبذل العناية المهنية الالزمة وبما يتناسب مع المسؤوليات الملقاة على عانتها وبالشكل الذي يضمن الأداء الأمثل وكذلك ضمان سلامة تقرير النشاط والتقارير المالية والمحاسبية .

#### ٣. أهداف الحوكمة.

تسعى الحوكمة من خلال الأهداف إلى تحقيق رفع الكفاءة أداء المؤسسات ووضع الأنظمة الكفيلة بتخفيف أو تقليل الغش وتضارب المصالح والتصرفات غير المقبولة ووضع أنظمة للرقابة على أداء تلك المؤسسات ووضع هيكل يحدد توزيع كافة الحقوق والمسؤوليات وتحديد القواعد والإجراءات والمخططات المتعلقة بسير العمل داخل المؤسسة ويمكن أجمال الأهداف التي يمكن تحقيقها نتيجة تطبيق نظم الحوكمة بما يأتي:

- تحقيق الشفافية والعدالة ومنح الحق في مساعدة إدارة المؤسسة للجهات المعنية .
- تحقيق الحماية الالزمة للملكية العامة مع مراعاة مصالح المتعاملين مع مؤسسات الدولة المختلفة والحد من استغلال السلطة في تفضيل المصلحة العامة .
- تحقيق فرصة مراجعة الأداء من خارج أعضاء الإدارة التنفيذية تكون لها مهام وختصارات وصلاحيات لتحقيق رقابة فعالة ومستقلة .
- زيادة الثقة في إدارة الاقتصاد القومي بما يساهم في رفع معدلات الاستثمار وتحقيق معدلات نمو مرتفعة في الدخل القومي .

#### رابعا. إستراتيجيات الحوكمة المستخدمة في الحد من الفساد الإداري.

أما عن دور الحوكمة في الحد من مظاهر الفساد المالي والإداري فيمكن القول أن لها دوراً مهماً في معالجة المشكلات التي تعاني منها الشركات ، والتي من أبرزها مشكلة الفساد المالي والإداري ، وذلك من خلال مجموعة من الآليات صنفها كل من Hess و Impavido إلى آليات حوكمة داخلية وأخرى خارجية . سيتمتناول هذه الآليات بشكل مختصر وكما يأتي : ( التيمي ، بدون سنة نشر ، ١١ - ١٦ )

#### ١ . الآليات الداخلية لحوكمة الشركات

تنصب آليات حوكمة الشركات الداخلية على أنشطة وفعاليات الشركة ، واتخاذ الإجراءات الازمة لتحقيق أهداف الشركة . ويمكن تصنيف آليات حوكمة الشركات الداخلية إلى ما يأتي :

### أ - مجلس الإدارة

يذكر كل من Singh و Hariantو إن الناشطين في مجال حوكمة الشركات والباحثين والممارسين يعانون مجلس الإدارة أحسن أداة لمراقبة سلوك الإدارة ، إذ انه يحمي رأس المال المستثمر في الشركة من سوء الاستعمال من قبل الإدارة ، وذلك من خلال صلاحياته القانونية في تعين وإعفاء ومكافأة الإدارة العليا . كما إن مجلس الإدارة القوي يشارك بفاعلية في وضع إستراتيجية الشركة ، ويقدم الحواجز المناسبة للإدارة ، ويراقب سلوكها ويقوم أدائها ، وبالتالي تعظيم قيمة الشركة.

ولكي تكون هذه المجالس فعالة ينبغي أن تكون في الموقف الذي يؤهلها للعمل لمصلحة الشركة ، وفي ذات الوقت تأخذ الأهداف الاجتماعية للشركة بعين الاعتبار ، كما يجب أن تمتلك السلطة الازمة لممارسة أحكامها الخاصة بعيدا عن التدخلات السياسية والبيروقراطية في شؤونها ، وتقوم باختيار الإدارة العليا ، فضلا عن الإشراف المستمر على أداء الشركة والإفصاح عن ذلك. وفي هذا السياق يأتي تأكيد ( PSCGT ) على ضرورة أن تقاد كل شركة من الشركات المملوكة للدولة بمجلس إدارة فعال ، يمارس القيادة ويوجه الشركة بنزاهة وحكمة ويعمل لمصلحة الشركة بشفافية ومسؤولية.

ولكي يتمكن مجلس الإدارة في الشركة المملوكة للدولة من القيام بواجباته في التوجيه والمراقبة ، يلجأ إلى تأليف مجموعة من اللجان من بين أعضائه من غير التنفيذيين ، أبرزها ما يأتي :

### لجنة التدقيق

لقد حظيت لجنة التدقيق في الوقت الحاضر باهتمام بالغ من قبل الهيئات العلمية الدولية ، والمحلية المتخصصة والباحثين ، وبخاصة بعد الإحفاقات والاضطرابات المالية التي حصلت في الشركات العالمية . ويرجع هذا الاهتمام للدور الذي يمكن أن تؤديه لجنة التدقيق كأداة من أدوات حوكمة الشركات في زيادة الثقة والشفافية في المعلومات المالية التي تقصص عنها الشركات ، وذلك من خلال دورها في إعداد التقارير المالية وإشرافها على وظيفة التدقيق الداخلي في الشركات ، وكذلك دورها في دعم هيئات التدقيق الخارجي وزيادة استقلاليتها ، فضلا عن دورها في التأكيد على الالتزام بمبادئ حوكمة الشركات .

لقد ظهر مفهوم هذه اللجنة بعد الانهيارات المالية لبعض الشركات الكبير كما تم ذكره . ففي الولايات المتحدة الأمريكية تم إصدار قانون Sarbanse Oxley Act في سنة 2002 ، الذي ألزم جميع الشركات بتشكيل لجنة التدقيق لما لها من دور هام في منع حدوث تلك الانهيارات المالية في المستقبل ، وذلك من خلال دورها في عملية إعداد القوائم المالية وكذلك في زيادة استقلالية كل من المدقق الداخلي والخارجي .

لقد عرفت لجنة التدقيق من قبل الهيئة الكندية للمحاسبين القانونيين ( CTCA ) بأنها " لجنة مكونة من أعضاء مجلس إدارة الشركة الذين تتركز مسؤولياتهم في مراجعة القوائم المالية السنوية قبل تسليمها إلى مجلس الإدارة ، وتتلخص نشاطاتها في ترشيح المدقق الخارجي ومناقشة نطاق

ونتائج التدقيق معه ، وكذلك مراجعة نظام الرقابة الداخلية للشركة والتأكد من فاعليته ، وكذلك التأكد من تطبيق قواعد حوكمة الشركات في الشركة.

### وظائف وواجبات لجنة التدقيق

يتمثل الدور الرئيسي للجنة التدقيق فيما يتصل بهذا النظام بالتحقيق من كفايته ، وفاعلية تنفيذه وتقييم التوصيات إلى مجلس الإدارة ، والتي من شأنها تعديل النظام وتطويره ، بما يحقق أغراض الشركة ويحمي مصالح المالكين وبقية أصحاب المصالح بكفاية عالية وتكلفة معقولة . وتقترح

PSCGT الوظائف التالية للجنة التدقيق: (الخاف، ٢٠١٠:٢٢)

- مراجعة الكشوفات المالية قبل تقديمها إلى مجلس الإدارة .
- التوصية بتعيين ومكافأة وإعفاء المدقق الخارجي .
- مناقشة نطاق وطبيعة الأولويات في التدقيق والاتفاق عليها .
- المناقشة مع المدققين الخارجيين لأية تحفظات أو مشكلات تنشأ أثناء عملية التدقيق .
- المناقشة مع المدققين الخارجيين والداخليين لتوسيع فاعلية نظام الرقابة الداخلية في الشركة وإدارة المخاطر فيها .
- الإشراف على وظيفة التدقيق الداخلي ومراجعة التقارير التي تقدمها ونتائج التي تتوصل إليها وتقديم التوصيات للإدارة لاتخاذ الإجراءات اللازمة .
- القيام بأية واجبات تكلف بها من قبل مجلس الإدارة ، والتي لها صلة بأعمال التدقيق والرقابة .

### لجنة المكافآت

توصي أغلب الدراسات الخاصة بحوكمه الشركات والتوصيات الصادرة عن الجهات المهمة بها بأنه يجب أن تشكل لجان المكافآت من أعضاء مجلس الإدارة غير التنفيذيين. وفي مجال الشركات المملوكة للدولة فقد تضمنت إرشادات منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD) تأكيداً على ضرورة أن تكون مكافآت أعضاء مجلس الإدارة والإدارة العليا معقولة ، وذلك لضمان تعزيز مصالح الشركة في الأمد البعيد من خلال جذب المهنيين من ذوي الكفاءات العالية .

### وظائف لجنة المكافآت وواجباتها

تتركز وظائف لجنة المكافآت وواجباتها في تحديد الرواتب والمكافآت والمزايا الخاصة بالإدارة العليا لذا فإن Mintz حدد تلك الواجبات بما يأتي:

- تحديد والمكافآت والمزايا الأخرى للإدارة العليا ، و مراجعتها والتوصية لمجلس الإدارة بالمصادقة عليها .
- وضع سياسات لإدارة برامج مكافأة الإدارة العليا و مراجعة هذه السياسات بشكل دوري .
- اتخاذ خطوات لتعديل برامج مكافآت الإدارة العليا التي ينتج عنها دفعات لا ترتبط بشكل معقول بأداء عضو الإدارة العليا .
- وضع سياسات لمزايا الإدارة و مراجعتها باستمرار .

## لجنة التعيينات

يجب أن يتم تعيين أعضاء مجلس الإدارة والموظفين من بين أفضل المرشحين الذين تتلاءم مهاراتهم وخبراتهم مع المهارات والخبرات المحددة من الشركة . ولضمان الشفافية في تعيين أعضاء مجلس الإدارة وبقية الموظفين فقد وضعت PSCGT لهذه اللجنة مجموعة من الواجبات هي :

- أن تقوم لجنة التعيينات في الشركة مع مجلس الإدارة وبمصادقة الوزير المختص بوضع المهارات والخبرات المطلوب توافرها لدى عضو مجلس الإدارة والموظفين المطلوبين .

- يجب على لجنة التعيينات أن تضع آليات شفافة للتعيين، بما يضمن الحصول على أفضل المرشحين المؤهلين .

- أن تقوم اللجنة مع بقية أعضاء مجلس الإدارة بتقويم المهارات المطلوبة للشركة باستمرار .

- يجب أن تقوم اللجنة بالإعلان عن الوظيفة المطلوب إشغالها ، ودعوة المؤهلين لتقديم طلباتهم للتعيين.

- على اللجنة أن تتوخى الموضوعية ، وذلك بمقارنة مؤهلات ومهارات المتقدم مع المواصفات الموضوعة من الشركة .

## ب- التدقيق الداخلي

تؤدي وظيفة التدقيق الداخلي دوراً مهماً في عملية الحكومة ، إذ إنها تعزز هذه العملية ، وذلك بزيادة قدرة المواطنين على مساءلة الشركة . حيث يقوم المدققون الداخليون من خلال الأنشطة التي ينفذونها بزيادة المصداقية ، العدالة ، تحسين سلوك الموظفين العاملين في الشركات المملوكة للدولة وتقليل مخاطر الفساد الإداري والمالي . وفي هذا السياق يرى Archambeault إن كل من التدقيق الداخلي والخارجي يعد آلية مهمة من آليات المراقبة ضمن إطار هيكل الحكومة ، وبشكل خاص فيما يتصل بضمان دقة ونزاهة التقارير المالية ومنع واكتشاف حالات الغش والتزوير . وقد اعترفت الهيئات المهنية والتنظيمية بأهمية وظيفة التدقيق الداخلي في عملية الحكومة . فقد أكدت لجنة Cadbury committee على أهمية مسؤولية المدقق الداخلي في منعة واكتشاف الغش والتزوير .

ولتحقيق هذه الوظيفة لأهدافها ، يجب أن تكون مستقلة وتنظم بشكل جيد و تستند إلى تشريع خاص بها .

وفي هذا الاتجاه يؤكّد Cohen et al. على أنه يتم تقوية استقلالية هذه الوظيفة عندما ترفع تقاريرها إلى لجنة التدقيق بشكل مباشر وليس إلى الإدارة . يضاف إلى ذلك يمكن أن تزداد فاعلية لجنة التدقيق الداخلي عندما تكون قادرة على توزيع ملاك التدقيق الداخلي للحصول على معلومات مهمة عن قضايا خاصة بالشركة ، مثل تقوية نظام الرقابة الداخلية ونوعية السياسات المحاسبية المستخدمة.

## ٢ . الآليات الخارجية لحوكمة الشركات

تتمثل آليات حوكمة الشركات الخارجية بالرقابات التي يمارسها أصحاب المصالح الخارجيين على الشركة ، والضغط التي تمارسها المنظمات الدولية المهمة بهذا الموضوع ، حيث يشكل هذا المصدر أحد المصادر الكبرى المولدة لضغط هائل من أجل تطبيق قواعد الحوكمة . ومن الأمثلة على هذه الآليات ما يأتي:

### أ - منافسة سوق المنتجات ( الخدمات ) وسوق العمل الإداري

تعد منافسة سوق المنتجات ( أو الخدمات ) أحد الآليات المهمة لحوكمة الشركات . ويؤكد على هذه الأهمية كل من ( Hess and Impavido ) ، وذلك بقولهم إذا لم تقم الإدارة بواجباتها بالشكل الصحيح ( أو إنها غير مؤهلة ) ، إنها سوف تفشل في منافسة الشركات التي تعمل في نفس حقل الصناعة ، وبالتالي تتعرض للإفلاس . إذن إن منافسة سوق المنتجات ( أو الخدمات ) تهذب سلوك الإدارة ، وبخاصة إذا كانت هناك سوق فعالة للعمل الإداري Labor Market للإدارة العليا ، وهذا يعني إن إدارة الشركة إلى حالة الإفلاس سوف يكون له تأثير سيئ على مستقبل المدير وأعضاء مجلس الإدارة ، إذ غالباً ما تحدد اختبارات الملائمة للتعيين أنه لا يتم إشغال موقع المسؤولية من أعضاء مجلس إدارة أو مديرين تفيذيين سبق أن قادوا شركاتهم إلى الإفلاس أو التصفية.

### ب - الاندماجات والاكتسابات

ما لا شك فيه إن الاندماجات والاكتسابات من الأدوات التقليدية لإعادة الهيكلة في قطاع الشركات في أنحاء العالم . ويشير كل من ( John and Kedia ) إلى وجود العديد من الأدبيات والأدلة التي تدعم وجهة النظر التي ترى إن الاكتساب آلية مهمة من آليات الحوكمة ( في الولايات المتحدة الأمريكية على سبيل المثال ) ، وبدونه لا يمكن السيطرة على سلوك الإدارة بشكل فعال ، حيث غالباً ما يتم الاستغناء عن خدمات الإدارات ذات الأداء المنخفض عندما تحصل عملية الاكتساب 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 قدرًا من الاستقلالية في اتخاذ القرارات ومنها قرارات الاكتساب والاندماج ، ولكن تبقى الدولة بحاجة إلى أن تتأكد من عدم الإضرار بحقوقها كمالك للأسماء جراء مثل هذه القرارات المهمة التي تتخذها الإدارات .

### ج - التدقيق الخارجي

يؤدي المدقق الخارجي دوراً مهماً في المساعدة على تحسين نوعية الكشوفات المالية ، ولتحقيق ذلك ينبغي عليه مناقشة لجنة التدقيق في نوعية تلك الكشوفات ، وليس مقبوليتها فقط . ومع تزايد التركيز على دور مجالس الإدارة ، وعلى وجه الخصوص لجنة التدقيق في اختيار المدقق الخارجي والاستمرار في تكليفه ، يرى Abbot and Parker إن لجان التدقيق المستقلة والنشطة سوف تطلب تدقيقاً ذات نوعية عالية ، وبالتالي اختيار المدققين الأكفاء والمتخصصين في حقل الصناعة الذي تعمل فيه الشركة.

يتمثل التدقيق الخارجي حجر الزاوية لحكومة جيدة للشركات المملوكة للدولة ، إذ يساعد المدققون الخارجيون هذه الشركات على تحقيق المساعدة والنزاهة وتحسين العمليات فيها ، ويغرسون الثقة بين أصحاب المصالح والمواطنين بشكل عام . ويؤكد معهد المدققين الداخليين في الولايات المتحدة الأمريكية ( IIA ) Institute of Internal Auditors على إن دور التدقيق الخارجي يعزز مسؤوليات الحكومة في الإشراف Oversight ، التبصر Foresight والحكمة Insight . ينصب الإشراف على التحقق مما إذا كانت الشركات المملوكة للدولة تعمل ما هو مفروض أن تعمله ويفيد في اكتشاف ومنع الفساد الإداري والمالي . أما التبصر فإنه يساعد متذبذبي القرارات ، وذلك بتزويدهم بتقديم مستقل للبرامج والسياسات ، العمليات والنتائج . وأخيراً تحدد الحكمة الاتجاهات والتحديات التي تواجهها الشركة . ولإنجاز كل دور من هذه الأدوار يستخدم المدققون الخارجيون التدقيق المالي ، وتدقيق الأداء ، والتحقق والخدمات الاستشارية.

وقد أكدت بعض المنظمات المهنية والهيئات التنظيمية على ضرورة اخذ وظيفة التدقيق الداخلي بنظر الاعتبار من المدقق الخارجي . فعلى سبيل المثال تطلب معيار التدقيق SAS No. 65 الصادر عن المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين من المدقق الخارجي أن يأخذ بعين الاعتبار وظيفة التدقيق الداخلي عند التخطيط لعملية التدقيق . أما معيار التدقيق SAS No.78 فقد عرف وظيفة التدقيق الداخلي كمصدر للمراقبة يجب على المدقق الخارجي أن يأخذه بنظر الاعتبار عند تقييمه لنظام الرقابة الداخلية في الشركة .

#### د - التشريع والقوانين

غالباً ما تشكل وتؤثر هذه الآليات على التفاعلات التي تجري بين الفاعلين الذين يشتراكون بشكل مباشر في عملية الحكومة . لقد أثرت بعض التشريعات على الفاعلين الأساسيين في عملية الحكومة ، ليس فيما يتصل بدورهم ووظائفهم في هذه العملية ، بل على كيفية تفاعلهم مع بعضهم . فعلى سبيل المثال قد فرض قانون Sarbanes-Oxly Act متطلبات جديدة على الشركات المساهمة العامة ، تمثل بزيادة عدد أعضاء مجلس الإدارة المستقلين ، وتنمية إشراف 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 وللجنة التدقيق وتحديد قدرة المسؤولين في الشركة على المصادقة على المعاملات التي تخضعهم في الشركة ، والتي قد تكون مضررة بمصالح المالكين وأصحاب المصالح الآخرين في الشركة . كما أنطط مسؤولية تعيين وإعفاء المدقق الخارجي والمصادقة على الخدمات غير التدقيقية التي يمكن أن تقدمها شركات التدقيق لزيائتها بلجنة التدقيق . وفي العراق ، فقد نظم قانون الشركات العامة رقم ( 22 ) لسنة 1977 شؤون الشركات المملوكة للدولة من حيث التأسيس والإدارة والتصفية وكذلك أحضوها لرقابة ديوان الرقابة المالية .

#### ه - آليات حوكمة خارجية أخرى

هناك آليات حوكمة خارجية أخرى فضلاً عن ما تقدم ذكره ، تؤثر على فاعلية الحوكمة بطرق هامة ومكملة للآليات الأخرى في حماية مصالح أصحاب المصالح في الشركة . ويدرك Cohen et al. إنها تتضمن ( ولكن لا تقتصر على ) المنظمين ، المحظيين 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 الحوكمة فيها .ويرى الباحث انه بسبب تنوّع آليات الحوكمة وتعدد مصادرها ، فإن تنفيذها يتطلب وضع إطار شامل لها ، يأخذ بنظر الاعتبار جميع أصحاب المصالح في الشركات سواء أكانت خاصة أم مملوكة للدولة . إذ أن كل طرف من هذه الأطراف يؤدي دوراً مهماً في عملية الحوكمة ، وإنها تتفاعل فيما بينها ضمن إطار الحوكمة . مثل على ذلك التفاعل فيما بين لجنة التدقيق والمدقق الخارجي ، المدقق الداخلي ، مجلس الإدارة والإدارة العليا . وإن لهذا التفاعل تأثيراً كبيراً في الحد من حالات الفساد المالي والإداري .

## الاستنتاجات والمقترحات

### أولاً. الاستنتاجات:

١. يعد الفساد المالي والإداري من اخطر المشكلات التي تعاني منها مؤسسات الدولة بصفة عامة ، والشركات المملوكة للدولة بصفة خاصة ، ويترتب عليه تحمل الشركات تكاليف إضافية تتعكس على أسعار السلع التي تنتجهما أو الخدمات التي تقدمها ، مما يضعف قدرتها على التنافس والبقاء .
٢. للفساد المالي والإداري مظاهر وتجليات سياسية ومالية وإدارية وأخلاقية .
٣. هناك العديد من الاتجاهات والأساليب الحديثة للكشف والحد من ممارسات الفساد الإداري ومن أبرزها حوكمة الشركات ولجان المراجعة وغيرها .
٤. يؤدي الالتزام بالآليات الحوكمة وقواعدها من قبل الشركات المملوكة للدولة إلى الحد من الفساد المالي والإداري فيها وزيادة كفاءة أدائها ، وبالتالي زيادة ثقة المستثمرين المحليين والأجانب بالشركات المملوكة للدولة ومن ثم في الدولة كلها ، وبالتالي يزيد من قدرة الدولة على جذب الاستثمار وما ينتج عنه من تنمية لاقتصاد البلد .
٥. تعتبر عملية مكافحة ممارسات الفساد الإداري من الأمور الصعبة والمعقدة ، ولهذا فإن على المهتمين في هذا المجال السعي باستمرار لكشف تلك الممارسات ومن ثم المحاولة للحد منها وتعتبر يقظة وكفاءة المراجعين والمراقبين في اكتشاف مثل تلك الممارسات هي الوسيلة الأهم والأقوى لمكافحتها .

٦. لغرض تفعيل مبادئ الحوكمة لأبد من أجهزة رقابية فعالة تتبع عمل الجهاز الإداري وتقوم بدراسة السبيل الكفيلة بتقويم أدائه على وفق المعايير المتعارف عليها .

#### ثانياً. المقترنات

١. بث الوعي الكافي لمعرفة وتوضيح مظاهر الفساد المالي والإداري وذلك بغرض بيان أضرارها وبالتالي الحد منها ومحاربتها بالوسائل الصحيحة.

٢. تفعيل دور ( حوكمة الشركات CORPORATE GOVERNANCE ) وحث الشركات والمؤسسات المالية على تطبيقه لما له من دور في زيادة الشفافية والإفصاح الأمر الذي يساعد على التقليل من ممارسات الفساد الإداري.

٣. ضرورة وضع إطار شامل للحوكمة ، يأخذ بنظر الاعتبار جميع أصحاب المصالح في الشركات سواء أكانت خاصة أم مملوكة للدولة . إذ أن كل طرف من هذه الأطراف يؤدي دوراً مهماً في عملية الحوكمة.

٤. إجراء تقييم دوري لمبادئ الحوكمة تبعاً للتغيرات كل مرحلة.

٥. دعم الأجهزة الرقابية من خلال الإجراءات الآتية :-

أ. ضمان استقلاليتها.

ب. تعزيز الصالحيات المنوحة لها بموجب القوانين المختصة لكل منها.

ج. تطوير القوانين وبما يتلائم مع متطلبات المرحلة الراهنة.

د. اعتماد مخرجات إعمالها كأحد أدوات تقييم الإدارات .

٦. إلزام كافة أجهزة الدولة بتحديد متطلبات الحوكمة والسعى لتطبيقه والعمل بموجبه .

٧. قيام الجمعيات المهنية ومنظمات المجتمع المدني ووسائل الإعلام بالتعريف بمبادئ الحوكمة ومدى تأثيرها في دعم البنى التحتية لمؤسسات الدولة المختلفة .

## المصادر

- أولا . المصادر العربية
- أ. القرآن الكريم.
- ب. الرسائل والاطاريج

١ . سندس سعدي حسين،(٢٠٠٦) ، " اثر حوكمة الشركات في التدقيق الداخلي" ، المعهد العربي للمحاسبين القانونيين (بحث مقدم لنيل شهادة المحاسبة القانونية)، بغداد.

ج. الدوريات.

١. احمد حلمي جمعة، غالب عوض الرفاعي (٢٠٠٥) " مدخل مقترن لتطوير التدقيق الحكومي لمكافحة الفساد في العالم العربي في ظل الاقتصاد المبني على المعرفة" بحث مقدم للمؤتمر العلمي السنوي الدولي الخامس لكلية الاقتصاد والعلوم الإدارية جامعة الزيتونة الأردنية و موضوعة: اقتصاد المعرفة والتنمية الاقتصادية، عمان\_الأردن.

٢ . عبد الله عبد الكريم السالم،(٢٠٠٩) ، " إستراتيجية الحد من الفساد الإداري: حالة دراسية عن المملكة العربية السعودية" كلية الاقتصاد والإدارة جامعة الملك بن عبد العزيز ، ندوة إدارة المال العام في ماليزيا.

٣. طاهر حكمت، (١٩٩٥). "الدور التشريعي في مكافحة الفساد" ، ندوة : نحو إستراتيجية لمكافحة الفساد. الأردن: وزارة التنمية الإدارية.
٤. عاصم الأعرجي، (١٩٩٥). دراسات معاصرة في التطوير الإداري. ط١. عمان: دار الفكر
٥. إيف ميني، (١٩٩٦). "الفساد في نهاية القرن: قيم التغيير والأزمة والتحول" ، المجلة الدولية للعلوم الاجتماعية. العدد ..١٤٩
٦. عباس حميد التميمي، "آليات الحكومة ودورها في الحد من الفساد المالي والإداري في الشركات المملوكة للدولة" بحث غير منشور.
٧. وسام عبد الرزاق، شفق عبد الحافظ، "دور الحكومة في الإصلاح الإداري" ، بحث غير منشور.
٨. مي فريد، (٢٠٠١) ، "الفساد : رؤية نظرية" ، مجلة السياسة الدولية، العدد ١٤٣ ، القاهرة.
٩. هيثم هاشم الخفاف، (٢٠١٠) ، "تفعيل دور المدقق باكتشاف مظاهر الفساد الإداري" ، مؤتمر كلية الإدارة والاقتصاد الجامعة المستنصرية ، بحث منشور.

#### ثانياً : المصادر الأجنبية

- ١-Transparency International, **Corruption Perceptions Index- CPI: 1998**, Transparency International Secretariat, [www.transparency.org](http://www.transparency.org), Berlin, Germany, September 1998.
- ٢-Transparency International, Corruption Perceptions Index- CPI: 2003, Op. Cit.
- ٣- Wilhelm, P. G, Corruption Perceptions Index- CPI: 2004, Op. Cit.

الحمد لله الذي بنعمته تتم الصالحات