



وزارة التعليم العالي
جامعة بابل
كلية الإدارة والاقتصاد
قسم علوم المالية والمصرفية

دور الرقابة في الحد من الفساد الإداري

بحث تقدمت به الطالبات

سمية نافع جاسم

بنين هيثم جليل

بإشراف الدكتورة
اقداس حسين هادي

٢٠٢٣ م

١٤٤٤ هـ

بِسْمِ اللّٰهِ الرَّحْمٰنِ الرَّحِیْمِ

وَإِلَىٰ مَدْيَنَ أَخَاهُمْ شُعَيْبًا ۗ قَالَ يَا قَوْمِ اعْبُدُوا اللَّهَ مَا لَكُمْ مِنِّي إِلَهٍ
غَيْرُهُ ۗ وَلَا تَنفُصُوا الْمِكْيَالَ وَالْمِيزَانَ ۗ إِنِّي أَرَاكُمْ بِخَيْرٍ وَإِنِّي أَخَافُ
عَلَيْكُمْ عَذَابَ يَوْمٍ مُّحِيطٍ

صدق الله العظيم

الاهداء

الى والدي ووالدتي حفظهما الله

الى اخوتي والاهل الافاضل رعاهم الله

الى زملائي كافة

الى كل من ساهم في اخراج هذا البحث النور

قائمة المحتويات

الصفحة	الموضوع
١	المقدمة
٤-٢	المبحث الأول/ منهجية البحث العلمي
٢٥-٥	المبحث الثاني/ الإطار النظري
٣١-٢٦	المبحث الثالث/الجانب التطبيقي
٣٢	الاستنتاجات
٣٣	التوصيات
٣٥-٣٤	قائمة المصادر

المقدمة

تعد ظاهرة الفساد ظاهرة قديمة قدم المجتمعات الانسانية، فقد ارتبط وجود هذه الظاهرة بوجود الأنظمة السياسية والتنظيم السياسي، وهي ظاهرة لا تقتصر على شعب دون آخر أو دولة أو ثقافة دون أخرى. ظاهرة الفساد تتفاوت من حيث الحجم والدرجة بين مجتمع واخر، وبالرغم من وجود الفساد في معظم المجتمعات السياسية إلا أن البيئة التي ترافق بعض الأنظمة السياسية كالأنظمة الاستبدادية الدكتاتورية تشجع على بروز ظاهرة الفساد وتغلغلها أكثر من أي نظام آخر، بينما يقل حجم هذه الظاهرة في الأنظمة الديمقراطية التي تقوم على أسس من احترام حقوق الإنسان وحياته العامة وعلى الشفافية والمساءلة وسيادة القانون، وبالرغم من أن الأسباب الرئيسية لظهور الفساد وانتشاره متشابهة في معظم المجتمعات الا انه يمكن ملاحظة خصوصية في تفسير ظاهرة الفساد بين شعب واخر تبعا لاختلاف الثقافات والقيم السائدة، كما تختلف النظرة إلى هذه الظاهرة باختلاف الزاوية التي ينظر إليها من خلالها وذلك ما بين رؤية سياسية أو اقتصادية أو اجتماعية، وهو ما يبرر الاختلاف في تحديد مفهوم الفساد. كما شهدت المؤسسات الإدارية في بلدنا توسعاً وتنوعاً كبيراً بما له علاقة مع كافة القطاعات الاقتصادية والصناعية والتجارية والزراعية والخدمية، وقد رافق هذا التوسع والتنوع في المؤسسات الادارية زيادة الحاجة إلى الوسائل والامكانيات الادارية التي تتلائم والتطور الحاصل فيها والمجتمع بشكل عام. الرقابة هي احدى الوظائف الادارية التي من خلالها تكون العملية الادارية بالمستوى المطلوب لعلاقتها بالتخطيط والتقييم واتخاذ القرارات بالتحقيق والمتابعة لمستويات الانجاز للأدارات المختلفة في المؤسسة.

المبحث الأول/ منهجية البحث العلمي

١ - مشكلة البحث

للرقابة الادارية أهمية متزايدة من بين أنشطة المؤسسة المختلفة، لأنها الركيزة الأساسية التي يعتمد عليها التخطيط واستخدام الاساليب العلمية التي تقدم حلول لتسهيل حل المشكلات التي تواجه المؤسسة ضمن البيانات المتاحة والاهداف الموجودة، ومن الصعب تحديد الانحرافات في العمل بشكل متخصص ودقيق وذلك بسبب تحديد واجبات ومسؤوليات الفرد مما يشيع حالة من الفوضى والاهمال يؤدي إلى انتشار الفساد الإداري والمالي في بنية المؤسسات الإدارية.

٢ - أهمية البحث

تعتبر الرقابة الإدارية أهم العمليات الادارية التي تساعد على اكتشاف الأخطاء وايجاد المعالجات اللازمة لها، وبرزت ايتها نتيجة التغييرات الكبيرة في البيئة الداخلية والخارجية التي تطرأ على عمل المؤسسة الادارية إذ يتوجب تقييم كفاءة أداء ومدى دقة العمل من اجل الوصول للأهداف بأقل التكاليف.

٣- هدف البحث

تهدف الدراسة إلى التعرف على الواقع الحالي لوظيفة الرقابة في المؤسسة وصولاً لتشخيص جوانب الضعف والقوة في الاساليب الرقابية التي تساهم في تفعيل النظام الرقابي للحد من ظاهرة الفساد في المجتمع.

٤- فرضية البحث

ينطلق البحث من فرضية مفادها ان الرقابة لها دور مؤثر في الكشف والقضاء على الفساد الاداري والمالي، كما لها تأثير في حل المشاكل ومحاربة الفساد الاداري والمالي وبالأخص إهدار أموال الدولة ومواجهة الصعوبات والمعوقات التي تواجهها.

٥- منهجية البحث

يعتمد البحث على المنهج الوصفي التحليلي الذي يقوم بوصف أسباب الظاهرة وتحليلها، وذلك من خلال التعرف الجوانب النظرية ومحاولة ربط الظاهرة بأسبابها وابعادها ونتائجها.

٦ - هيكلية البحث

يتضمن البحث المباحث التالية:

المبحث الأول/ منهجية البحث العلمي

المبحث الثاني/ الإطار النظري

المبحث الثالث/ الجانب العملي

وفي النهاية نختمها بجملة من الاستنتاجات والتوصيات

المبحث الثاني/ الإطار النظري

أولاً: الرقابة الادارية

١-١ مفهوم الرقابة

تعتبر الرقابة وظيفة مهمة وعنصر اساسي من العناصر التي تتألف منها العملية الادارية، ومن الصعب جداً ان تتخيل تنظيماً معيناً داخل المجتمع دون وجود نظام رقابي له يعمل بموجبه على اساس فحص نتائج الاداء الفعلي ومقارنته أول بأول مع الاهداف المعيارية كما و نوعاً فالأنظمة الرقابة الادارية وجدت نتيجة عوامل ضرورية لعل أهمها) :

١- تغيير البيئة الداخلية على نحو مستمر الأمر الذي يستوجب وجود رقابة ادارية مستمرة.

٢- إزدياد درجة تعقد التنظيمات الادارية وتوسع حجمها.

٣- الاخطاء التي تقع بينها القوى العاملة اثناء ممارسة نشاطها.

٤- تفويض الصلاحيات لأي مدرسة المدير الرقابة الادارية اثناء تفويضه لجزء من سلطاته رؤوسيه للتأكد

من عدم اساءة استخدام السلطة لقد عرفت الرقابة الادارية بتعاريف مختلفة ومنها:

فقد عرف بيبيرس الرقابة الإدارية بأنها عملية ملاحظة وتعديل النشاطات التنظيمية بطريقة مؤداها او هدفها

تسهيل انجاز الأهداف التنظيمية. وقد عرف بيتل الرقابة الادارية بأنها عملية تقييم اداء التنظيم والانظمة

الفرعية لغرض احداث التغييرات الضرورية والمناسبة بغية تحسين اداء العمليات. كما عرفها كرفن بأنها

عملية تنظيم عمل أو أكثر من اعمال التنظيم بهدف تسهيل الوصول الى الاهداف التنظيمية.

كما عرفها مكلر بانها جهد منظم لوضع معايير الاداء مصحوبة مع اهداف التخطيط بالأضافة الى وضع انظمة للتغذية العكسية بهدف مقارنة الاداء الفعلي مع المعايير الموضوعة بغية تحديد الانحرافات واتخاذ الاجراءات الضرورية لتصحيحها، والتأكد من ان جميع مصادر التنظيم مستمرة بشكل فعال للوصول الى اهداف التنظيم. (الاعرجي. نظريات التطور والتنمية الادارية. ١٩٨٨)

ومما تقدم نلاحظ ان الرقابة تعني ملاحظة تنفيذ الاعمال والتأكد من أنها تسير في الاتجاهات المقررة في حفظ سير العمل ومحاولة اكتشاف اي اتجاه للانحراف عن الاهداف ومعرفة اسباب ذلك واتخاذ الاجراءات الكفيلة لمنع وقوعها، والتأكد من الوصول الى النتائج المحددة التي يسعى الى تحقيقها أي تنظيم. فان الرقابة الادارية هي في حقيقتها عملية تقييم النشاط الاداري الفعلي للتنظيم ومقارنته بالنشاط الاداري المخطط ادائه لأمن ثم تحديد الانحرافات بطريقة وصفية أو كمية بعية اتحاد ما يلزم لمعالجتها، وذلك يهدف الى استثمار كافة المصادر المتاحة في التنظيم استثماراً امثل لتحقيق اهدافه العامة والتفصيلية (الاعرجي. نظريات التطور والتنمية الادارية. ١٩٨٨) التخطيط والرقابة هما من أهم الوظائف الادارية التي يقوم بها المدير فجوهر التخطيط هي مخاطبة المستقبل ووضع الانشطة اللازمة للتنفيذ في فترة زمنية معينة، في حين نجد أن جوهر الرقابة الادارية هو التأكد من تنفيذ هذه الانشطة لتحقيق الهدف والتأكد من أنها تسير فوق المنهج الذي رسم لها (صالح.امراض ادارية-تشخيص وعلاج. ١٩٩٨)

فالتخطيط عملية سابقة للرقابة ولاحقه لها بمعنى انه لارقابة صحيحة بدون خطة او معيار ويمكن للمخطط ان يستفيد عن طريق التغذية العكسية من نتائج القيام بعملية الرقابة في تعديل خطته بما يلائم الأوضاع التي تكشف عنها الرقابة ، كما تلعب الرقابة والتغذية العكسية دوراً مهماً في عملية اتخاذ القرارات فيواسطة عملية التغذية العكسية تمد للمديرين دوماً وبشكل مستمر بالمعلومات الصحيحة والدقيقة وبأقل وقت ممكن وكذلك اقل

جهد وتكاليف. لقد تطور مفهوم الرقابة الادارية نتيجة لتطور المفاهيم الادارية فالنظرة التقليدية للرقابة الادارية تمثلت بأنها العملية التي يتم من خلالها اكتشاف الاخطاء بعد حدوث الخطأ ومن ثم مساءلة الموظف عن الخطأ الذي احدثه، في حين ترى ان المفهوم الحديث للرقابة الادارية هي تحسين الموظف الاداري للحيلولة دون الوقوع في الخطأ وذلك من خلال وضوح الاهداف ووضوح المعايير ووضوح الشايب العمل الإداري داخل التنظيم ف (الرقابة الإدارية) إذاً ضرورية ومهمة لأسباب الآتية : (الاعرجي .نظريات التطور والتنمية الادارية ١٩٨٨.)

- ١ عدم وجود نظام رقابي فعال يؤدي في الغالب إلى ارتفاع التكاليف فكلما قل المجهود اللازم للحصول على الرقابة كان تصميم الرقابة افضل وكلما قل عدد اجهزة الرقابة المطلوبة كانت فعاليتها أكبر
- الوقوف على المشكلات والعقبات التي تعترض انسياب العمل التنفيذي بقصد تذليلها.
- ٣-اكتشاف الأخطاء فور وقوعها لكي تعالج فوراً أو يتخذ ما يلزم لمنع حدوثها
- ٤ -التأكد من ان العمليات الفنية للتثبيت وفقاً للاصول المقررة ثم تقديم التثبيت منها.
- ٥- التثبيت من ان القواعد المقررة مطبقة على وجهها الصحيح وبخاصة في المسائل المالية وحدود التصرف بها، وذلك منعا لحدوث انحرافات من جانب الأمناء على الأموال وتقاديا لأي اسراف في النفقات لا مبرر لها.
- ٦ -تقييم المدير للتأكد من كفائته في كافة المستويات وحسن سلوكه التأكد من توافر الانسجام بين مختلف الاجهزة الادارية وسيرها جميعا باتجاه الهدف الواحد ووفقا للسياسات المقررة.
- ٧ - تقييم اداء المؤسسات الاقتصادية والاجتماعية والتثبيت من قياسها بواجباتها اتجاه المجتمع.

١- خصائص النظام الرقابي الفعال

العملية الرقابية يجب ان تمارس بشكل سليم وفعال من خلال توافر في النظام الرقابي المستخدم في المنظمة عدد من المتطلبات الاساسية التي تجعله نادرا في اداء مهمته بكل كفاءة وفاعلية وهذه المتطلبات كالآتي :-
(الغمري .الادارة -دراسة نظرية وتطبيقية .١٩٧٨)

الاتفاق مع طبيعة النشاط الذي تتم الرقابة عليه المنظمة الكبيرة في الحجم تحتاج الى جهاز رقابي اكبر حجما من ذلك الذي يمارس الرقابة على المنظمة الصغيرة الحجم فالنظام الرقابي الذي يوضع للثبث من جودة انتاج مصنع يختلف عن الذي يصمم للثبث من كفاءة الباعة في احدى المتاج على سبيل المثال.

٢. السرعة في كشف الانحرافات

نظراً لأن الرقابة كنشاط جاري تكون على الاعمال التي سبق أداؤها، فإن المدير لا يستطيع فعل أي شيء حيال أخطام حدثت بالفعل لكنه يسعى لتلافي آثار تلك الأخطاء، فكلما كان النظام الرقابي قادراً على اكتشاف الانحرافات بسرعة كلما تلاقي أكبر قدر ممكن من آثار تلك الانحرافات

٣-المرونة

يجب ان يكون النظام الرقابي مرناً لكي يظل محتفظاً بفعاليتته لمواجهة الخطط المتغيرة او في الظروف غير المتوقعة أو في حالات الفشل حيث ينبغي ان تنبه الرقابة الى الفشل قبل حدوثه

٤-الاقتصاد في التكاليف

ان الهدف من اجراء الرقابة هو التثبت من سلامة انجاز الأعمال وفقاً لما يقرر لها وفي سبيل ذلك لا ينبغي للرقابة ان تؤدي الى زيادة التكاليف عما هو مقرر عليه والا اصبحت الرقابة في حد ذاتها انحرافاً عن الخطة لذا يجب ان يتحقق التوازن بين اهمية العمليات الرقابية في ضبط العمليات من نفقات وبالرغم من ان تكاليف الرقابة لا يمكن الحكم عليها بأنها قليلة أو كثيرة لأن ذلك مسألة نسبية تتوقف على الظروف التي تجري فيها الرقابة فمن الواجب ان تكون النسبة التكاليف التي تنفق على الرقابة ما يبررها وان تكون نسبتها إلى جملة النفقات أو جملة الإيرادات معقولة(دحلان.قراءة في كتاب الفساد الاداري ٢٠٠٤)

٥-الوضوح وسهولة الفهم

يجب أن يكون النظام الرقابي واضحاً ومفهوماً من أولئك الذي سوف يطبقونه وبخاصة اذا استخدمت في هذا النظام معادلات رياضية أو خرائط رقابية أو تحاليل احصائية مما يتعسر فهمه بواسطة الكثيرين وفي هذه الأحوال يجب ان يشرح النظام شرحاً وافياً ويتدربون عليه والا اصبح نظام غير فعال بل تصبح الرقابة مضلله وكذلك يجب ان يكون النظام الرقابي منصوصاً عليه كتابة مع شرح طرق استخدام كل اداة من أدواته حتى اذا تغير المختصين بتطبيقه كان من اليسر على الموظف ان يسير على المنهج الصحيح

٧-امكانية تصحيح الاخطاء

ان النظام الرقابي الذي يكشف عن وجود الأخطاء فقط لأبعد نظام كاملاً مفهوماً الرقابة التصحيح في نهاية الأمر لذا يجب ان يكون النظام بناءً بمعنى أن يقرر نواحي الفشل التي يكشفها والاسباب التي انت اليها والشخص المسؤول عنها وما ينبغي أجزاء لتصحيحها.

مكونات النظام الرقابي

للنظام الرقابي الجيد مكونات لا بد من توفرها لضمان تنفيذ العملية الرقابية بفاعلية وكفاءة وهذه المكونات هي :

- (دحلان.قراءة في كتاب الفساد الاداري .٢٠٠٤)

أ - تحديد الهدف من الرقابة

ب - تحديد معيار واضح.

د - تحديد نظام للتبليغ.

د - تحديد اساليب الرقابة ووسائلها التي سيتم اعتمادها.

هـ - تحديد انواع الرقابة التي سيتم استخدامها .

ثانيا: الاتجاهات الحديثة في أساليب الرقابة الادارية

١-٢ الاتجاهات الحديثة في اساليب الرقابة الإدارية

١- نظام المعلومات الادارية (القربوني.اخلاقيات الخدمة العامة ١٩٨٥)

لكي يتمكن التنظيم من الوصول إلى الأهداف المخططة لا بد من التنسيق بين جهود الافراد العاملين في المنظمة

وبين الانظمة الفرعية التي تشكل هذا التنظيم والعمل الذي يساعد على تحقيق التنسيق هو عملية الرقابة الادارية

كونها تطابق بين الانجاز الحقيقي والنتائج المتوقعة او الاهداف التي خطط لها وعليه فالرقابة والتخطيط عمليتنا

متلازمتان تبحثان عن معلومات دقيقة ويمكن جمع المعلومات في المؤسسة بأسلوبين هما- :

١ الاسلوب غير الرسمي: ويتم من خلال الملاحظة والحديث غير الرسمي مع الزملاء.

ب الاسلوب الرسمي : ويتم من خلال التقارير الرسمية والتغذية العكسية إذ تتعامل الادارة مع كم هائل من المعلومات التي تمثل أنشطة التنظيم المختلفة ويتحتم على المنظمة ان تتعامل مع المعلومات بحذر وعلمية ولعل استحداث نظام معلومات ادارية يعد من التطورات المهمة التي تساعد الادارة على جمع المعلومات بطرق رسمية تمكنها من اتخاذ قراراتها والاطلاع على العمليات الداخلية والخارجية للمنظمة ، كما أن نظام المعلومات يشكل اداة هامة للرقابة الادارية إذ يترتب على هذه المعلومات قرارات ادارية مختلفة كما ان نظام المعلومات الادارية يقدم معلومات حول ماضي المنظمة وحاضرها ومستقبلها ويجمع بين الأحداث الداخلية والخارجية للمنظمة بهدف تنفيذ فعال وسهل للعمليات الادارية لاسيما التخطيط والرقابة وتقديم المعلومات المناسبة في الوقت المناسب والدقة المناسبة وبالجم المطلوب .

٢- الادارة بالاهداف

ان الادارة بالاهداف تعد وسيلة تخطيطية ووسيلة رقابية أيضاً فالافراد مشتركين مع رؤوسانهم بصعوبة اهداف اعمالهم في المنظمة وهم يراقبون مدى تحقيق هذه الاهداف وعادة يقيم اداء الافراد على مقدار تنفيذهم للأهداف التي وضعها بشكل مشترك بين الافراد ورؤوسائهم وهي من الطرق المفضلة إذ إنها تشجع على الرقابة الذاتية بواسطة الافراد (صالح.امراض ادارية-تشخيص وعلاج.١٩٩٨)

٣- الادارة بالاستثناء

ان الإدارة بالاستثناء منظور جديد للرقابة الادارية ويقصد بالادارة بالاستثناء انها نظام النقل المعلومات وبموجبة يتم الاتصال بالمدير واطلاعه على اعمال المنظمة التي هي بحاجة الى تدخله بحديث يعطيها العناية الخاصة وبالمقابل لا يتدخل باعمال المنظمة التي ليست بحاجة الى عناية واهتمام مباشرين. وان الهدف الاساس من

الأسلوب في الإدارة بالاستثناء هو تسهيل سير العمليات الادارية والسماح للمدير لتحديد المشاكل التي بحاجة الى اجراء او عمل معين بغية معالجتها ولتجنب التعامل مع المشاكل التي يجب من المرؤوس معالجتها .ان

اسلوب الإدارة بالاستثناء تمارس بالخطوات الآتية) - (اللامي .الفساد بين الشفافية والاستبداد.٢٠٠٧)

١-وضع المقاييس التي هي معايير قيمية وغالبا ص ماتكون قيمة للأداء الحاضر والمستقبل وبدون توفر المقاييس فإنه سيكون من المستحيل تحديد الاستثناءات.

٢-عرض المقاييس وهي عملية تحليل للمقاييس التي لها معنى بالنسبة للعمل والاهداف.

٣- اختبار المقاييس وهي عملية تساعد على تحديد الأسس التي ستستخدمها الادارة لمتابعة عملية الوصول الى الاهداف

٤-الملاحظة هي مرحلة القياس ومن ثم تزويد الادارة بمعلومات لحل وضع معين

٥-المقارنة وهي عملية مقارنة الأداء الفعلي مع الاداء الذي كان متوقعا (المقياس) وتساعد هذه الخطوة على استكشافها وتحديدها الاستثناءات التي تتطلب عناية خاصة من المدير بعد تسلمه تقريراً خاصاً بذلك تحدد فيه الاستثناءات (الغمري .الادارة -دراسة نظرية وتطبيقية .١٩٧٨).

٦ . عملية اتخاذ القرارات وتنطوي هذه العملية على وصف العمل الذي يجب أن يتخذ بشأنه قرار حتى يوضع الأداء في مساره الصحيح ويبقى تحت السيطرة او تعديل المقاييس.

ثالثا: الفساد الاداري

٢-٢ مفهوم الفساد الاداري

تعددت التعاريف التي أطلقت لتوضيح مفهوم الفساد الإداري وقد يعزى سبب ذلك إلى اختلاف المدارس الفلسفية التي تناولت موضوع الفساد الإداري واختلاف المدارس الفلسفية قد يعود سببه إلى اختلاف أفكار رواد هذه

المدارس وثقافتهم وتوجهاتهم من الكتاب والمنظرين والعلماء حيث عرف الفساد الإداري بصورة عامة على انه " التأثير غير المشروع في القرارات العامة " (صالح.امراض ادارية-تشخيص وعلاج.١٩٩٨). وكما جاء في تعريف منظمة الشفافية الدولية للفساد الإداري بأنه " كل عمل يتضمن سوء استخدام المنصب العام لتحقيق مصلحة خاصة ذاتية لنفسه أو جماعته " إلا أن اغلب التعاريف جاءت متفقة وبشكل كبير على سوء هذه الظاهرة والآثار السلبية التي تتركها في كل مستويات الحكومة ومؤسساتها وهيكلها التنظيمية وتعتبر هذه الظاهرة وبائية في معظم دول العالم. ولعل من أهم المناهج الفكرية لدراسة الفساد الإداري هي (اللامي .الفساد بين الشفافية والاستبداد.٢٠٠٧).

١ - المنهج القيمي:

يعتمد هذا المنهج النظام في تحديده لمفهوم الفساد الإداري، وعلى هذا النحو فقد عرف الفساد الإداري على انه "القصور القيمي عند الأفراد الذي يجعلهم غير قادرين على تقديم الالتزامات الذاتية المجردة والتي تخدم المصلحة العامة (القربوتي.اخلاقيات الخدمة العامة ١٩٨٥) كما عرف على انه "فقدان السلطة القيمية وبالتالي إضعاف فاعلية الأجهزة الحكومية" (القربوتي.اخلاقيات الخدمة العامة ١٩٨٥) وجاءت التعاريف السابقة مؤكدة قوة العلاقة بين النظام القيمي والانحرافات التي تحصل في إجراءات العمل وإهمال المصلحة العامة بهدف تحقيق مصالح شخصية قد تكون فردية أو جماعية. وعلى الرغم مما توضحه التعاريف السابقة والمستندة إلى المنهج القيمي.

لم يحدد مستوى النظام القيمي الذي قد يتم الانحراف عنه، أهو عالمي مقرر ومعترف بشرعيته على نطاق واسع أم هو أي نظام قيمي مطبق في أي مجتمع ، فإذا كان النظام عالميا تبرز صعوبة تحديد أسسه ومعالمه

بصورة دقيقة أما إذا كان المقصود أي نظام قيمي ملتزم من قبل المجتمع فهنا تبرز مفاهيم نسبية متغيرة بسبب وجود فوارق بين النظم القيمية الملتزمة من قبل الأجهزة الإدارية في دول العالم (اللامبي .الفساد بين الشفافية والاستبداد.٢٠٠٧)

ومن أهم ما يؤخذ عليه أيضا هو عدم ثبات مفهوم القيم ونسبيته وصعوبة التحقق منه. وبموجب هذا المنهج فان الانحراف القيمي المتجسد بشكل سلوكيات منحرفة عن النظام السلوكي المعتمد التي تمارس داخل الجهاز الإداري تؤدي إلى بروز ظاهرة سلبية يطلق عليها الفساد الإداري. (الطفاطة.الفساد-الصورة الاخرى للهالك.٢٠٠٧).

٢ منهج المعدلين الوظيفيين

برز هذا المنهج لتوضيح مفهوم الفساد الإداري نتيجة للانتقادات التي تعرض لها المنهج القيمي. ويؤكد اغلب المؤلفين والمنظرين في هذا المنهج على إن الفساد الإداري هو السلوك المنحرف عن الواجبات الرسمية محابة لاعتبارات خاصة كالأطماع المالية والمكاسب الاجتماعية أو ارتكاب مخالفات ضد القوانين لاعتبارات شخصية (الاعرجي .نظريات التطور والتنمية الادارية. ١٩٨٨) ويتفق التعريف السابق مع تعريف بعض الباحثين لمفهوم الفساد الإداري حيث عرف على انه الحالة التي يدفع فيها الموظف نتيجة لمحفزات مادية أو غير مادية غير قانونية للقيام بعمل ما لصالح مقدم الحوافز ويؤدي إلحاق الضرر بالمصالح العامة (اللامبي .الفساد بين الشفافية والاستبداد.٢٠٠٧) وعليه فإن هذا المنهج وضع أسس نوعا ما قابلة للقياس، وهناك سهولة كبيرة في التحقق منها أكثر من المنهج القيمي. وهنا يبرز سبب ظهور الفساد الإداري بشكل واضح وفقا لهذا المنهج من خلال ممارسة سلوكيات منحرفة تماما عن قواعد العمل وإجراءاته المتبعة في النظام الإداري نتيجة لحصول الموظفين

المسؤولين عن تنفيذ تلك القواعد والإجراءات على مغريات من قبل جهات وأطراف أخرى وعلى الرغم من إيجابيات هذا المنهج إلا أنه لا يخلو من السلبيات ولعل من أهمها:

١- إن حدوث ظاهرة الفساد الإداري ليس بالضرورة أن يكون مرتبطا بحوافز غير مشروعة تقدم من قبل أطراف أخرى فقط بل قد يكون السبب في حدوثها اندفاعات ذاتية عند الموظفين تكون لصالحهم (اللامي .الفساد بين الشفافية والاستبداد.٢٠٠٧)

٢- إن ظاهرة الفساد الإداري قد لا يعود سببها الرئيسي قصور ونواقص في قواعد العمل الملتزمة في الأجهزة الإدارية وإنما قد تعزى لأسباب أخرى مثل الجوانب القيمية، وعلى الرغم مما جاء به المنهج السابق إلا أنه لم يخلو من الهفوات .

٣- منهج اللامعدين

هذا المنهج من المناهج المعاصرة لتوضيح مفهوم الفساد الإداري فقد اعتمد المنهج القيمي أيضا في وضع بعض المفاهيم معتبرا من غير الممكن إهمال المنهج القيمي إذ يرتكز مؤيدو هذا المنهج في مفاهيمهم على عد الفساد الإداري ظاهرة لا تقتصر على الممارسات الفردية بل تعتمد على أكثر من ذلك فتأخذ طابعا نظاميا يسعى لتكريس النفس والاستمرار وليس التفاني الذاتي مع حركة تقدم المجتمع (الفظفاطة.الفساد-الصورة الاخرى للهالك.٢٠٠٧). ووفقا لهذا المنهج عرف الفساد الإداري " بأنه حصيلة" الاتجاهات والأنماط السلوكية. المتأصلة ليس فقط في الهياكل الإدارية بل في المجال الاجتماعي ككل وفي النمط الحضاري و في قلوبهم وعقولهم والمواطنين على حد سواء " (ابو شيخة. الفساد في الحكومة .١٩٩٤) . ومما سبق يمكن إعطاء التعريف التالي للفساد الإداري الظاهرة سلبية تتفشى داخل الأجهزة الإدارية لها أشكال عديدة تتحدد تلك الأشكال نتيجة للثقافة السائدة في المجتمع والمنظمة والنظام القيمي وتقرن بمظاهر متنوعة كالرشوة وعلاقات القرابة والوساطة

والصدقة تنشأ بفعل مسببات مختلفة هدفها الأساس وغايتها الرئيسية إحداث انحراف في المسار الصحيح للجهاز الإداري لتحقيق أهداف غير مشروعة فردية أو جماعية ". وتوصف ظاهرة الفساد الإداري بأنها: -

(الفطفاطة.الفساد-الصورة الاخرى للهلاك.٢٠٠٧)

- ١-ظاهرة سيئة تؤدي إلى إساءة استعمال السلطة الرسمية ومخالفة الأنظمة والقوانين والمعايير الأخلاقية
- ٢-ظاهرة تؤثر على أهداف المصلحة العامة نتيجة لتأثيرها السلبي في النظام الإداري ظاهرة نتجت عن انحرافات سلبية وبالتالي فهي متولد إفرازات سلبية على النظام الإداري قد يتحمل أعباءها الموظفون والجمهور.
- ٣-ظاهرة سلبية قد تحدث بشكل فردي أو جماعي.
- ٤-ظاهرة تهدف إلى إحداث انحراف في المسار الصحيح للنظام الإداري لتحقيق أغراض غير مشروعة.
- ٥-ظاهرة سلبية قد تحقق عوائد غير شرعية للشخص الذي يمارسها وليس بالضرورة إن تكون هذه العوائد مالية.

٢-مظاهر الفساد الإداري (الفطفاطة.الفساد-الصورة الاخرى للهلاك.٢٠٠٧)

الفساد الناتج عن استخدام الموارد العامة لتحقيق أهداف شخصية ومثال على ذلك.

-التزوير في تقدير الضرائب وتحصيلها.

-إقامة مشروعات وهمية.

-التدخل في مجرى العدالة.

-الفساد الناتج عن خدمة الأقارب والأصدقاء ومثال على انتهاك الإجراءات المتبعة التحقيق مصلحة شخصية.

-التغاضي عن الأنشطة غير القانونية لصالح الأقارب والأصدقاء.

-تقديم تسهيلات غير مشروعة

-العدد الناتج عن السرقة العامة ومثال على ذلك

-التلاعب بالأسعار.

-التلاعب بالرواتب والأجور

-التلاعب بنظم الحوافز و المكافآت

-آثار الفساد الاداري وآليات مكافحته

1-آثار الفساد الاداري

للفساد نتائج مكلفة في مختلف نواحي الحياة السياسية والاقتصادية والاجتماعية، ويمكن إجمال أهم هذه النتائج

على النحو التالي): (صالح.تفويض الصلاحيات بين الضرورات والمحذورات. ١٩٩٩)

اثر الفساد في النواحي الاجتماعية: يؤدي الفساد إلى خلخلة القيم الأخلاقية وإلى الإحباط وانتشار اللامبالاة

والسلبية بين أفراد المجتمع، وبروز التعصب والتطرف في الآراء وانتشار الجريمة بوصفها رد فعل لأنهيال القيم

وعدم تكافؤ الفرص. الفساد إلى عدم المهنية وفقدان قيمة العمل والتقبل النفسي لفكرة التفريط في معايير أداء

الواجب الوظيفي والرقابي وتراجع الاهتمام بالحق العام والشعور بالظلم لدى الغالبية مما يؤدي إلى الاحتقان

الاجتماعي والتشار الحقد بين شرائح المجتمع وانتشار الفقر وزيادة حجم المجموعات المهمشة والمتضررة

وبشكل خاص النساء والاطفال والشباب. كما يؤدي الى :

١- الفشل في الاستثمارات الخارجية، وهروب رؤوس الأموال المحلية، فالفساد يتعارض مع وجود بيئة تنافسية حرة والتي تشكل شرطاً أساسياً لجذب الاستثمارات المحلية والخارجية على حد سواء، وهو ما يؤدي إلى ضعف عام في توفير فرص العمل ويوسع ظاهرة البطالة والفقر.

ب هدر الموارد بسبب تداخل المصالح الشخصية بالمشاريع التنموية العامة، والكلفة المادية الكبيرة للفساد على الخزانة العامة نتيجة لهدر الإيرادات العامة

ج- الفشل في الحصول على المساعدات الأجنبية، نتيجة لسوء سمعة النظام السياسي.

د- هجرة الكفاءات الاقتصادية نظراً لغياب التقدير وبروز المحسوبية والمحاباة في أشغال المناصب العامة.

٢. تأثير الفساد في التنمية الاقتصادية: يقود الفساد إلى العديد من النتائج السلبية على التنمية الاقتصادية منها (جميعان). الانحراف الإداري - اسبابه وطرق معالجتها. ١٩٧٥

٣- تأثير الفساد في النظام السياسي: يترك الفساد أثراً سلبية على النظام السياسي برمته سواء من حيث شرعيته أو استقراره أو سمعته، وذلك كما يلي): (ابو شيخة. الفساد في الحكومة. ١٩٩٤)

١ - يؤثر على مدى تمتع النظام بالديمقراطية وقدرته على احترام حقوق المواطنين الأساسية وفي مقدمتها الحق في المساواة وتكافؤ الفرص وحرية الوصول إلى المعلومات وحرية الإعلام التقليدية، وهو ما يحول دون وجود حياة ديمقراطية. كما يحد من شفافية النظام وانفتاحه

ب- يؤدي إلى حالة يتم فيها اتخاذ القرارات حتى المصيرية منها طبقاً لمصالح شخصية ودون مراعاة للمصالح العامة). (جميعان). الانحراف الإداري - اسبابه وطرق معالجتها. ١٩٧٥)

ت -يقود إلى الصراعات الكبيرة إذا ما تعارضت المصالح بين مجموعات مختلفة. ث يؤدي إلى خلق جو من النفاق السياسي نتيجة لشراء الولاءات السياسية. ج يؤدي إلى ضعف المؤسسات العامة ومؤسسات المجتمع المدني ويعزز دور المؤسسات

ج- يسيء إلى سمعة النظام السياسي وعلاقاته الخارجية مع الدول التي يمكن ان تقدم الدعم المادي له بخاصة، وبشكل يجعل هذه الدول تضع شروطا قد تمس بسيادة الدولة لمنح مساعدتها
ح-يضعف المشاركة السياسية نتيجة لغياب الثقة بالمؤسسات العامة وأجهزة الرقابة والمساءلة.

٤. الفساد الخارجي

والفساد ليس ظاهرة محلية مرتبطة بالأنظمة السياسية أو الدول فقط فقد يكون الفساد عابرا للحدود ومصدرة شركات متعددة الجنسيات ومنظمات دولية حكومية وغير حكومية. وتمارس العديد من الشركات العالمية الكبرى التي تمتد عبر الحدود العديد من السلوكيات التي تشكل صورا للفساد الخارجي كاللجوء للضغط على الحكومات من أجل فتح الأسواق لمنتجاتها أو من أجل الحصول على عقود امتياز لاستغلال الموارد الطبيعية أو إقامة البنى التحتية، كما قد تلجا إلى أساليب الرشوة للمسؤولين في المناصب العامة لضمان الحصول على هذه الامتيازات أو لتصريف بضائع فاسدة أو غير مطابقة للمواصفات (الغمري .الادارة -دراسة نظرية وتطبيقية ١٩٧٨). وتبرز السلوكيات الفاسدة لبعض الشركات متعددة الجنسيات خاصة في ظل الدول التي تمر في مراحل انتقالية أو في الأقطار حديثة الاستقلال.

ونظرا لما يمكن أن يلحقه الفساد من أضرار ليس على المستوى المحلي فحسب بل وأيضا على المستوى الدولي خاصة في ظل التوجه نحو حرية التجارة وحرية المنافسة، فقد لجأت العديد من الدول والمنظمات الدولية والكتل

الاقتصادية الدولية إلى إبرام اتفاقيات دولية لمكافحة الفساد، حيث تعكف الأمم المتحدة على إنجاز اتفاقية الأمم المتحدة لمكافحة الفساد ومن الاتفاقيات الدولية الأخرى اتفاقية الأمريكتين لمكافحة الفساد، واتفاقية المجلس الأوروبي للقانون الجنائي بشأن الفساد التي لا تقتصر على حث الحكومات على تجريم مختلف أشكال الفساد فحسب، ولكنها تبرز الحاجة إلى وجود قوى مجايدة في مجال التحقيقات والمتابعة القانونية والقضائية لكشف الفساد العام واستئصال جذوره وكذلك بادرت بعض الدول الإفريقية لبلورة اتفاقية لمقاومة الفساد وتساعد الاتفاقيات الدولية متعددة الأطراف ضد الفساد على انجاح جهود مكافحة الفساد في مختلف الدول كما تضيف الصفة الرسمية على الالتزام الحكومي بتنفيذ مبادئ مكافحة الفساد (جميعان . الانحراف الإداري -أسبابه وطرق معالجتها . ١٩٧٥).

٣-٢ أشكال الفساد

تتعدد مظاهر الفساد وصوره ولا يمكن حصر هذه المظاهر بشكل كامل ودقيق فهو يختلف باختلاف الجهة التي تمارسه أو المصلحة التي يسعى لتحقيقها، فقد يمارسه فرد أو جماعة أو مؤسسة خاصة أو مؤسسة رسمية أو أهلية، وقد يهدف لتحقيق منفعة مادية أو مكسب سياسي أو مكسب اجتماعي. (الاعرجي .نظريات التطور والتنمية الإدارية . ١٩٨٨)

وقد يكون الفساد فردي يمارسه الفرد بمبادرة شخصية ودون تنسيق مع أفراد أو جهات أخرى، وقد تمارسه مجموعة بشكل منظم ومنسق، ويشكل ذلك أخطر أنواع الفساد فهو يتغلغل في كافة بنیان المجتمع سياسيا واقتصاديا واجتماعيا. وينقسم الفساد وفقا لمرتبة من يمارسه على فساد أفقي) فساد صغير Minor (Corruption) يشمل قطاع الموظفين العموميين الصغار بحيث يتطلب إنجاز أية معاملة مهما كانت صغيرة

تقديم رشوة للموظف المسؤول، وفساد عمودي (فساد كبير Gross Corruption يقوم به كبار المسؤولين ويتعلق بقضايا أكبر من مجرد معاملات إدارية يومية، كما يهدف إلى تحقيق مكاسب أكبر من كونه رشوة صغيرة) (ابو شيخة. الفساد في الحكومة. ١٩٩٤).

وعلى وجه العموم يمكن تحديد مجموعة من صور الفساد وأشكاله على النحو التالي:

١- استخدام المنصب العام من قبل بعض الشخصيات المتنفذة (وزراء، وكلاء، مستشارون الخ) للحصول على امتياز خاصة كالاحتكارات المتعلقة بالخدمات العامة ومشاريع البنية التحتية، والوكالات التجارية للمواد الأساسية، أو الحصول من آخرين على العمولات مقابل تسهيل حصولهم على هذه الامتيازات دون وجه حق (ابو شيخة. الفساد في الحكومة. ١٩٩٤)

٢- غياب النزاهة والشفافية في طرح العطاءات الحكومية، كإحالة عطاءات بطرق غير شرعية إلى شركات ذات علاقة بالمسؤولين، أو أفراد عائلاتهم، أو إحالة العطاءات الحكومية على شركات معينة دون اتباع الإجراءات القانونية المطلوبة كالإعلان عنها أو فتح المجال للتنافس الحقيقي عليها أو ضمان تكافؤ الفرص للجميع.

٣- المحسوبية والمحاباة والوساطة في التعيينات الحكومية، كقيام بعض المسؤولين بتعيين أشخاص في الوظائف العامة على أسس القرابة أو الولاء السياسي أو بهدف تعزيز نفوذهم الشخصي، وذلك على حساب الكفاءة والمساواة في الفرص، أو قيام بعض المسؤولين بتوزيع المساعدات العينية أو المبالغ المالية من المال العام على فئات معينة أو مناطق جغرافية محددة على أسس عشائرية أو مناطقية أو بهدف تحقيق مكاسب سياسية (ابو شيخة. الفساد في الحكومة. ١٩٩٤).

٤- تبذير المال العام من خلال منح تراخيص أو إعفاءات ضريبية أو جمركية لأشخاص أو ركات بدون وجه حق بهدف استرضاء بعض الشخصيات في المجتمع أو تحقيق مصالح متبادلة أو مقابل رشوة، مما يؤدي إلى حرمان الخزينة العامة من أهم مواردها

٥- سرقة الأموال أو الممتلكات العامة كسرقة أموال الضرائب أو من خلال توزيع أموال وخدمات على مؤسسات وهمية.

٦- استغلال المنصب العام لتحقيق مصالح سياسية مثل تزوير الانتخابات أو شراء أصوات الناخبين، أو التمويل غير المشروع للحملات الانتخابية، أو التأثير على قرارات المحاكم، أو شراء ولاء الأفراد والجماعات على الرغم من وجود العديد من أشكال وصور الفساد السابقة في فلسطين، إلا أن المحسوبية والواسطة والاحتكارات في العطاءات الحكومية وسرقة المال العام تعد أبرز صور الفساد في التي يشهدها المجتمع الفلسطيني، وهذا لا يعني عدم وجود فساد في عمل الأفراد العاملين وسلوكهم في بعض المجالس المحلية ومؤسسات المجتمع المدني بما فيها القطاع الخاص والاعلام و المنظمات الأهلية أو حتى الاحزاب السياسية.

(صالح.تفويض الصلاحيات بين الضرورات والمحذورات. ١٩٩٩)

-آليات مكافحة الفساد-

يتصل بمفهوم الفساد مجموعة من المفاهيم الأخرى التي تشكل عناصر أساسية في إستراتيجية مكافحته كالمحاسبة والمساءلة والشفافية والنزاهة، ويمكن توضيح كل منها كما يلي. (جميعان .الانحراف الاداري - اسبابه وطرق معالجتها . ١٩٧٥)

١-المحاسبة: هي خضوع الأشخاص الذين يتولون المناصب العامة للمساءلة القانونية والإدارية والأخلاقية عن نتائج أعمالهم، أي أن يكون الموظفين الحكوميين مسؤولين أمام رؤسائهم الذين هم في الغالب يشغلون قمة

الهرم في المؤسسة أي الوزراء ومن هم في مراتبهم الذين يكونون مسؤولين بدورهم أمام السلطة التشريعية التي تتولى الرقابة على أعمال السلطة التنفيذية

٢: **المساءلة:** هي واجب المسؤولين عن الوظائف العامة، سواء كانوا منتخبين أو معينين تقديم تقارير دورية عن نتائج أعمالهم ومدى نجاعتهم في تنفيذها، وحق المواطنين في الحصول على المعلومات اللازمة عن أعمال الإدارات العامة (أعمال النواب والوزراء والموظفين العموميين حتى يتم التأكد من أن عمل هؤلاء يتفق مع القيم الديمقراطية ومع تعريف القانون لوظائفهم ومهامهم، وهو ما يشكل أساسا لاستمرار اكتسابهم للشرعية والدعم من الشعب

٣-**الشفافية** هي الوضوح داخل المؤسسة وفي العلاقة مع المواطنين المنتفعين من الخدمة أو مموليها) و علنية الإجراءات والغابات والأهداف، وهو ما ينطبق على أعمال الحكومة كما ينطبق على أعمال المؤسسات الأخرى غير الحكومية (صالح.امراض ادارية-تشخيص وعلاج.١٩٩٨)

٤-**النزاهة** هي منظومة القيم المتعلقة بالصدق والأمانة والإخلاص في العمل، على الرغم من التقارب بين مفهومي الشفافية والنزاهة إلا أن الثاني يتصل بقيم أخلاقية معنوية بينما يتصل الأول بنظم وإجراءات عملية. إن تعقد ظاهرة الفساد وامكانية تغلغلها في كافة جوانب الحياة يقتضي تبني استراتيجية تقوم على الشمولية والتكامل لمكافحة هذه الظاهرة على أن يسبق ذلك تحديدا لمفهوم الفساد واسبابه وأشكاله ومن ثم العمل على التقليل من الفرص والمجالات التي تؤدي إلى وجوده أو تضيي عليه الشرعية والمقبولية من المجتمع وتعزيز فرص اكتشافه عند حدوثه، ووضع العقوبات الرادعة بحق مقترفيه (دحلان.قراءة في كتاب الفساد الاداري ٢٠٠٤).

وينبغي الإشارة إلى أن القضاء على الفساد يتطلب كذلك صحوة ثقافية تبين مخاطره السياسية والاقتصادية والاجتماعية، وتنتشر الوعي بتكاليفه العالية. كما ينبغي توفر الإرادة من القيادة السياسية لمحاربة الفساد حتى يكون ذلك على مستوى الدولة والمجتمع أو على الأقل بان لا تصطدم توجهات مكافحة الفساد مع السلطة السياسية. ان محاربة الفساد تتطلب رأيا عاما نشطا وواعيا يتابع الأحداث، ويهتم بالكشف عن حالات الفساد ويعاقب عليها من خلال الحرمان من التأييد الشعبي للعناصر الفاسدة في النظام السياسي. إن استراتيجية محاربة الفساد تتطلب استخدام وسائل شاملة ومتواصلة ومتنوعة سياسية وقانونية وجماهيرية وذلك على النحو التالي. (القربوتي.اخلاقيات الخدمة العامة ١٩٨٥)

١-تبني نظام ديمقراطي يقوم على مبدأ فصل السلطات وسيادة القانون، من خلال خضوع الجميع للقانون واحترامه والمساواة أمامه وتنفيذ أحكامه من جميع الأطراف، نظام يقوم على الشفافية والمساءلة.

٢-بناء جهاز قضائي مستقل وقوي ونزيه، وتحريره من كل المؤثرات التي يمكن أن تضعف عمله، والالتزام من قبل السلطة التنفيذية على احترام أحكامه.

٣-إعمال القوانين المتعلقة بمكافحة الفساد على جميع المستويات، كقانون الإفصاح عن النعم المالية لذوي المناصب العليا، وقانون الكسب غير المشروع، وقانون حرية الوصول إلى المعلومات، وتشديد الأحكام المتعلقة بمكافحة الرشوة والمحسوبية واستغلال الوظيفة العامة في قانون العقوبات (الفظاظة.الفساد-الصورة الاخرى للهالك.٢٠٠٧)

٤-تطوير دور الرقابة والمساءلة للهيئات التشريعية من خلال الأدوات البرلمانية المختلفة في هذا المجال مثل الأسئلة الموجهة للوزراء وعرض المواضيع للنقاش العلني، وإجراء التحقيق والاستجواب وطرح الثقة بالحكومة.

٥- تعزيز دور هيئات الرقابة العامة كمراقب الدولة أو دواوين الرقابة المالية والإدارية أو دواوين المظالم، التي تتابع حالات سوء الإدارة في مؤسسات الدولة والتعسف في استعمال السلطة، وعدم الالتزام المالي والإداري، وغياب الشفافية في الإجراءات المتعلقة بممارسة الوظيفة العامة.

٦- التركيز على البعد الأخلاقي في محاربة الفساد في قطاعات العمل العام والخاص والأهلي وذلك من خلال التركيز على دعوة كل الأديان إلى محاربة الفساد بأشكاله المختلفة، وكذلك من خلال قوانين الخدمة المدنية أو الأنظمة والمواثيق المتعلقة بشرف ممارسة الوظيفة (مدونات السلوك) (اللوزي .اساسيات في الادارة .٢٠٠٠)

٧- إعطاء الحرية للصحافة وتمكينها من الوصول إلى المعلومات ومنح الحصانة للصحفيين للقيام بدورهم في نشر المعلومات وعمل التحقيقات التي تكشف عن قضايا الفساد ومرتكبيها (جميعان .الانحراف الاداري - اسبابه وطرق معالجتها .١٩٧٥) .

٨- تنمية الدور الجماهيري في مكافحة الفساد من خلال برامج التوعية بهذه الآفة ومخاطرها وتكلفتها الباهضة على الوطن والمواطن، وتعزيز دور مؤسسات المجتمع المدني والجامعات والمعاهد التعليمية والمتقنين في محاربة الفساد والقيام بدور التوعية القطاعية والجماهيرية (اللوزي .اساسيات في الادارة .٢٠٠٠).

المبحث الثالث الجانب التطبيقي

سوف نعتد على معيار المحاسبة الدولي رقم (١) عرض القوائم المالية، في الرقابة

السياسات المحاسبية.

— يجب على الإدارة اختيار وتطبيق السياسات المحاسبية لمنشأة بحيث تمتثل البيانات المالية لكافة المتطلبات الخاصة بكل معيار محاسبة دولي منطبق عليها وبتفسير لجنة التفسيرات الدائمة.

— السياسات المحاسبية هي المبادئ والأسس والأعراف والقواعد والممارسات المحددة التي تتبناها المنشأة في إعداد وعرض البيانات المالية.

المعلومات المقارنة.

- ما لم يتطلب أو يسمح معيار دولي بخلاف ذلك يجب الإفصاح عن المعلومات المقارنة فيما يتعلق بالفترة السابقة لكافة المعلومات الضرورية في البيانات المالية، ويجب إدخال المعلومات المقارنة في المعلومات السردية والوصفية عندما تكون لازمة لفهم البيانات المالية للفترة الحالية.

— في بعض الحالات تبقى المعلومات السردية الواردة في البيانات المالية للفترة/ الفترات السابقة مناسبة في الفترة الحالية، فعلى سبيل المثال يتم الإفصاح في الفترة الحالية عن تفاصيل نزاع قانوني لم تكن نتيجته مؤكدة في تاريخ آخر ميزانية عمومية ولم يتم حله بعد، ومستخدمو البيانات المالية يستفيدون من المعلومات التي تفيد بوجود شك في تاريخ آخر ميزانية عمومية والخطوات التي اتخذت خلال الفترة لإزالة الشك.

تحديد البيانات المالية.

- يجب تحديد البيانات المالية بشكل واضح وتمييزها عن المعلومات الأخرى في نفس الوثيقة المنشورة.

— تنطبق معايير المحاسبة الدولية فقط على البيانات المالية وليس على المعلومات الأخرى المقدمة في تقرير سنوي أو في وثيقة أخرى، وعلى ذلك من المهم أن يستطيع المستخدمون التفرقة بين المعلومات

المعدة باستخدام معايير المحاسبة الدولية والمعلومات الأخرى التي من الممكن أن تكون مفيدة للمستخدمين إلا أنها ليست موضوعاً للمعايير.

الميزانية العمومية.

المعلومات التي يجب عرضها في صلب الميزانية العمومية.

— يجب عرض البنود والعناوين والمجاميع الفرعية في صلب الميزانية العمومية عندما يتطلب معيار محاسبة دولي ذلك، أو عندما يكون هذا العرض ضرورياً لإجراء عرض عادل للمركز المالي للمنشأة.

- هذا المعيار لا يبين الترتيب أو الشكل الذي تقدم به البنود.

- إن الحكم فيما إذا كانت بنود إضافية معروضة بشكل مستقل هو بناء على تقييم ما يلي :

أ — طبيعة وسيولة الموجودات وماديتها التي تؤدي في معظم الحالات لعرض مستقل للشهرة والموجودات الناجمة عن مصروفات التطوير والموجودات النقدية وغير النقدية والموجودات المتداولة وغير المتداولة.

ب — عمل البنود ضمن المنشأة مؤدياً على سبيل المثال إلى عرض مستقل للموجودات التشغيلية والمالية والمخزونات والذمم المدينة والموجودات النقدية والنقدية المعادلة.

ج — مبالغ وطبيعة وتوقيت المطلوبات مما يؤدي على سبيل المثال إلى عرض مستقل المطلوبات ومخصصات منتجة للفائدة وغير منتجة للفائدة مصنفة على أنها متداولة أو غير متداولة إذا كان ذلك مناسباً.

قائمة الدخل.

المعلومات التي تقدم في صلب قائمة الدخل.

المعلومات التي يجب عرضها في صلب قائمة الدخل أو في الإيضاحات.

- يجب على المنشأة أن تعرض إما في صلب قائمة الدخل أو في إيضاحات قائمة الدخل تحليلاً للمصروفات باستخدام تصنيف مبني إما على طبيعة المصروفات أو عملها ضمن المنشأة.

— يتم إجراء تقسيم فرعي لبنود المصروفات من أجل إبراز سلسلة من أجزاء الأداء المالي التي قد تختلف من ناحية الثبات وإمكانية الربح أو الخسارة وإمكانية التنبؤ بها.

التغيرات في حقوق المساهمين.

— تعكس التغيرات في حقوق مساهمي منشأة بين تاريخين للميزانية العمومية الزيادة أو الانخفاض في صافي موجوداتها أو ثروتها خلال الفترة بموجب مبادئ القياس المعينة التي تم تبنيها أو الإفصاح عنها في البيانات المالية، وفيما عدا التغيرات الناجمة عنه عمليات مع المساهمين مثل مساهمات وأرباح رأس المال يمثل التغير الكلي في حقوق المساهمين إجمالي الأرباح والخسائر التي ولدتها أنشطة المنشآت خلال الفترة.

والآن سنقوم بدراسة القوائم المالية المنشورة للشركة (س) للصناعات الأساسية ٢٠٢١

قائمة المركز المالي الموحدة (بالألف الدينانير).

2008	2009	إيضاح	البيان
			الموجودات
			الموجودات المتداولة
51027586	56377434	4	نقدية وشبه النقدية
16104204	20533768	5	مدينون
24359750	22769990	6	مخزون
3963434	5782492	7	مصاريف مدفوعة مقدما وموجودات متداولة أخرى
95454974	106463684		مجموع الموجودات المتداولة
			الموجودات غير المتداولة
8792981	8298741	8	استثمارات
141440177	157539066	9	ممتلكات وآلات ومعدات
22979090	21901313	10	موجودات غير ملموسة
2092767	2658498	11	موجودات غير متداولة أخرى
176305015	190397618		مجموع الموجودات غير المتداولة

271759989	296861302		مجموع الموجودات
			المطلوبات وحقوق الملكية
			المطلوبات المتداولة
8261246	13382450	13	دائنون
11864382	12268388	14	مطلوبات مستحقة ودائنون آخرون
1235542	939774	15	قروض مصرفية قصيرة الأجل
3053274	5537199	16	الجزء المتداول من قرض طويل الأجل
2165563	1720962	17	ضرائب مستحقة
26580007	33848773		مجموع المطلوبات المتداولة
			المطلوبات غير المتداولة
88367462	100537782	16	قرض طويل الأجل
7339816	7044485	18	تعويضات الموظفين المستحقة
2831091	2800062	19	مطلوبات غير متداولة أخرى
98538369	110382329		مجموع المطلوبات غير المتداولة
125118376	144231102		مجموع المطلوبات
			حقوق الملكية
			حقوق المساهمين
30000000	30000000	20	رأس المال
14702984	15000000	21	احتياطي نظامي
43652631	54478089	21	احتياطي عام
14576859	8776707		أرباح مبقاة
102932474	108254796		مجموع حقوق المساهمين
43709139	44375404	22	حقوق الأقلية
146641613	152630200		مجموع حقوق الملكية
271759989	296861302		مجموع المطلوبات وحقوق الملكية

— يتطلب معيار المحاسبة الدولي الأول أن تعرض كل شركة الموجودات المتداولة وغير المتداولة والمطلوبات المتداولة وغير المتداولة كفات مستقلة في صلب الميزانية العمومية وقد التزمت الشركة بعرض الموجودات المتداولة وغير المتداولة والالتزامات المتداولة وغير المتداولة كفات مستقلة في صلب الميزانية طبقا لمتطلبات المعيار.

- يتطلب معيار المحاسبة الدولي الأول أن تعلن المنشأة عن تواريخ الاستحقاق لكل من الموجودات المالية والمطلوبات المالية ولم تلتزم الشركة بالإفصاح عن تواريخ الاستحقاق لكل من الموجودات المالية والمطلوبات المالية وفقا لمتطلبات معيار المحاسبة الدولي رقم ٣٢ – الأدوات المالية – الإفصاح والعرض حيث تم الاكتفاء بالإفصاح فقط عن القروض طويلة الأجل الواجب سدادها حتى عام ٢٠١٤ م وكذلك الارتباطات الرأسمالية الخاصة بعقود الإيجار التشغيلية وعقود الإيجار الرأسمالي حتى عام ٢٠١٣ م ولم يتم الإفصاح عن تواريخ استحقاق الموجودات المالية من ذمم تجارية وذمم مدينة أخرى وبذلك لم تلتزم بمتطلبات معيار المحاسبة الدولي الأول.

قائمة الدخل الموحدة (بالألف الدينانير).

2008	2009	إيضاح	البيان
150809596	103061800		المبيعات
-103547946	-74441849		تكلفة المبيعات
47261650	28619951		اجمالي الربح
-9171992	-8634207	23	مصاريف بيع وعمومية وإدارية
0	-1181250	10	انخفاض قيمة الشهرة
38089658	18804494		الدخل من العمليات الرئيسية
3046280	1496265	24	إيرادات استثمارات أخرى
-3800927	-3025508		أعباء مالية
37335011	17275251		الدخل قبل الضرائب والفوائد
-13905168	-7301529	22	حصة شركاء الأقلية في صافي دخل الشركات التابعة
23429843	9973722		الدخل قبل الضرائب
-1400000	-900000	17	الضرائب

22029843	9073722		صافي دخل السنة
			ربح السهم (بالدينار العراقي)
13.07	6.34	25	المتعلق بالدخل من العمليات الرئيسية والمستمرة
7.34	3.03	25	المتعلق بصافي دخل السنة

الاستنتاجات

- ١- عدم التزام الشركات المدرجة في السوق المالي بالإفصاح طبقاً لمعيار المحاسبة الدولي الأول.
- ٢- لم تلتزم الشركة بالإفصاح عن تواريخ استحقاق الموجودات المالية من ذمم تجارية وذمم مدينة أخرى وبذلك لم تلتزم بمتطلبات معيار المحاسبة الدولي الأول في الإفصاح عن هذا البند.
- ٣- لم تفصح الشركة بشكل تفصيلي عن المبالغ الدائنة والمدينة للمنشأة الأم والشركات التابعة والزميلة والأطراف الأخرى ذات العلاقة حيث اكتفت بالإفصاح عن مديونية إجمالية تحت مسمى مبالغ مستحقة من الشركاء في المشاريع المشتركة وكذلك بالإفصاح عن مبلغ دائن إجمالي تحت مسمى مبالغ مستحقة إلى الشركاء في المشاريع المشتركة وبذلك لم تلتزم بمتطلبات معيار المحاسبة الدولي الأول في الإفصاح عن هذا البند.
- ٤- يتطلب معيار المحاسبة الدولي الأول وجوب الإفصاح عن أسهم المنشأة التي تمتلكها المنشأة نفسها أو شركاتها الفرعية أو شركاتها الزميلة إلا أن الشركة لم تفصح عن ذلك بالنقل وأفصحت الشركة فقط عن عدد الأسهم التي يتكون منها رأس المال والقيمة الاسمية للسهم وبذلك لم تلتزم بمتطلبات معيار المحاسبة الدولي الأول في الإفصاح عن هذا البند.

يترتب على عدم التزام الشركات المدرجة في السوق المالي السعودي بالإفصاح طبقاً لمتطلبات معيار المحاسبة الدولي الأول أن تكون المعلومات التي يتم الإفصاح عنها في التقارير المالية لهذه الشركات غير كافية لتلبية احتياجات المستفيدين وذلك طبقاً لما يلي.

- عدم التزام الشركة بالإفصاح عن تواريخ استحقاق الموجودات المالية من ذمم تجارية وذمم مدينة أخرى على الرغم من أن المعلومات الخاصة بتواريخ استحقاق الموجودات والمطلوبات مفيدة في تقييم سيولة المنشأة وقدرتها على الوفاء بمطلوباتها المالية ويتطلب معيار المحاسبة الدولي رقم (٣٢) الإفصاح عن تواريخ الاستحقاق لكل من الموجودات المالية والمطلوبات المالية وتشمل الموجودات المالية الذمم التجارية المدينة والذمم المدينة الأخرى وتشمل المطلوبات الذمم التجارية الدائنة والذمم الدائنة الأخرى كما أن المعلومات الخاصة بالتاريخ المتوقع لاستعادة وتسوية الموجودات والمطلوبات غير النقدية مثل المخزون والمخصصات

مفيدة كذلك سواء صنفت الموجودات والمطلوبات على أنها متداولة أو غير متداولة ويترتب على ذلك عدم كفاية المعلومات التي تم الإفصاح عنها في هذا البند.

التوصيات.

- ١- إلزام الشركات المدرجة بالسوق المالي بإعداد القوائم المالية وفقا للأسس والقواعد التي نص عليها المعيار المحاسبي الدولي الأول وذلك من خلال هيئة سوق المال .
- ٢- تطبيق المعايير المحاسبية الدولية الصادرة عن لجنة المحاسبين الدوليين عند إعداد القوائم المالية لهذه الشركات لأن ذلك يوفر معلومات تكفي لتلبية احتياجات المستفيدين من القوائم المالية.
- ٣- تطبيق عقوبات من قبل هيئة سوق المال على الشركات التي لا تلتزم بتطبيق معايير الإفصاح المحاسبي.

قائمة المصادر
المصادر والمراجع:

١- الاعرجي: عاصم: نظريات التطوير والتنمية الإدارية (مطبعة التعليم العالي بغداد. ١٩٨٨

٢- جميعان ميخائيل: الانحراف الإداري - اسبابه وطرق علاجه (القاهرة ، ١٩٧٥).

٣- دحلان عبد الله صادق (قراءة في كتاب الفساد الإداري، ٢٠٠٤).

٤- ابو شيخه نادر احمد : الفساد في الحكومة المنظمة العربية للتنمية الإدارية (١٩٩٤ هـ)

٥- صالح احمد علي أمراض إدارية - تشخيص وعلاج (معهد التدريب والتطوير بغداد ،
١٩٩٨

٦- صالح احمد علي تفويض الصلاحيات بين الضرورات والمحذورات (المعهد العالي
للتطوير الأمني والإداري) ١٩٩٩

٧- الغمري : ابراهيم: الادارة دراسة نظرية وتطبيقية (دار الجامعات المصرية الاسكندرية،
١٩٧٨

٨- الفطافطة محمود الفساد - الصورة الأخرى للهلاك، ٢٠٠٧.

٩- القريوني محمد قاسم أخلاقيات الخدمة العامة (الطبعة الأولى، عمان، ١٩٨٥)

١٠- اللامي مازن زاير الفساد بين الشفافية والاستبداد (مطبعة دانية، الطبعة الأولى بغداد،

٢٠٠٧

١١- اللوزي سليمان: اساسيات في الادارة دار الفكر للطباعة والنشر والتوزيع عمان

(٢٠٠٠).