

DEVELOP GOVERNMENT AUDIT TO FIGHT CORRUPTION IN LIGHT OF THE KNOWLEDGE ECONOMY

تطوير التدقيق الحكومي لمكافحة الفساد في ضوء اقتصاد المعرفة

*أحمد بركات

كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير جامعة الجزائر 3
berkat.ahmed@univ-alger3.dz

الهوري تيغريسي

كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير جامعة الجزائر 3
elhouaritigharsi67@gmail.com

تاريخ الوصول: 2020/11/18 تاريخ القبول: 2020/10/30 تاريخ النشر على الانترنت: 28/11/2021

ABSTRACT: As a result of the financial and accounting scandals that afflicted many countries, which revealed the extent of mixed corruption between the government and private sectors and the involvement of political leaders, lack of transparency, and about directing more attention to studying the causes of corruption and how to combat it. This study aimed to develop the role of the government audit profession in combating corruption. To achieve this goal, we presented, analyzed, and evaluated the scientific and practical rooting for the term corruption and its relationship to the accounting profession; And extrapolating international efforts to combat corruption and the position of the government audit profession, and devising an approach to develop government audit to combat corruption.

Keywords : Audit; Controlled; Corruption; Knowledgeon

JEL: Classification: M420; M420; M480; M490

ملخص: رغم التطورات التي دعمت مهنة التدقيق على مستوى العالم إلا أن مهنة التدقيق لم تواجه في العصر الحديث بمثل ما واجهته من حالة عدم اتزان وتدهور نتيجة الفضائح المالية والمحاسبية التي أصابت العديد من الدول، والتي كشفت النقاب عن حجم الفساد المختلط بين القطاعين الحكومي والخاص وتورط قادة سياسيين، وعدم الشفافية، وعن التوجيه للمزيد من الاهتمام بدراسة أسباب الفساد وكيفية مكافحته. استهدفت هذه الدراسة تطوير دور مهنة التدقيق الحكومي في مكافحة الفساد ولتحقيق هذا الهدف قمنا بعرض وتحليل وتقييم للتأصيل العلمي والعملية لمصطلح الفساد وعلاقته بمهنة المحاسبة؛ واستقراء الجهود الدولية لمكافحة الفساد وموقف مهنة التدقيق الحكومي منها واستنباط مدخل لتطوير التدقيق الحكومي لمكافحة الفساد.

الكلمات الرئيسية: تدقيق، رقابة، فساد، معرفة.

1. مقدمة:

تكتسب قضية مكافحة الفساد في ظل الاقتصاد المبني على المعرفة قدرا كبيرا من الدعم والتأييد، وأضحى لها ما يشبه المكانة الرسمية في الخطاب الدولي والعربي وتتعاون بانتظام منظمات لها تقديرها واحترامها للتباحث بشأن مكافحتها في مختلف دول العالم، ولذلك أضحى مكافحة الفساد كظاهرة عالمية من أهم القضايا المثارة حاليا والسبب تعدد مجالات الفساد التي يتم الكشف عنها في مختلف الدول التي تزداد بشكل مطرد وفقا لمؤشر مدركات الفساد العالمي الصادر عن منظمة الشفافية الدولية (OIT)، ارتفاع مستوى الفساد يجعل السياسات العامة عديمة الجدوى وبالتالي تحويل الاستثمار والأنشطة الاقتصادية بعيدا عن المسارات الإنتاجية لتتجه نحو أنشطة سرية تدر عائدات مالية مرتفعة، وحاجة الدول النامية والمتقدمة على حد سواء إلى التنمية الاقتصادية المستدامة.

ومما لاشك فيه أن الأسباب السابقة سوف تلقي بظلالها على مهنة المحاسبة من خلال ضرورة تطوير الأنظمة الرقابية (بيئة الرقابة) والمحاسبية فضلا عن تطوير المهام والمسؤوليات للمحاسبين والمدققين الداخليين والخارجيين والحكوميين لبذل العناية المهنية لمنع واكتشاف وتصحيح عمليات الفساد لتحقيق التنمية الاقتصادية المستدامة.

لقد كان موضوع مكافحة الفساد من أهم التكاليفات للحكومات الجديدة في العديد من الدول العربية نظرا لتأثيره على السياسات المتعلقة بالأجور والأسعار، وعلى تطوير قطاعات التعليم والصحة والعدالة وغيرها، كما عقد ونظم العديد من المؤتمرات والندوات، ولكنها تركزت حول التشريعات والآثار القانونية والاقتصادية والاجتماعية المتعلقة بالفساد.

نري أنه على الرغم من تأخر أو قصور الدور المحاسبي وخاصة الأكاديمي في مجال مكافحة الفساد الذي ربما يعود إلى اختلاف وجهة نظر المجتمع في الماضي إلى دور مهنة المحاسبة في هذا المجال بقدر التركيز على العقاب القانوني للمفسدين وصعوبات الكشف عنه، وتركيز البحث المحاسبي على قطاع الأعمال أكثر من القطاع الحكومي.

الإشكالية: تركز في هذه الدراسة على: كيف يمكن أن تؤدي مهنة التدقيق الحكومي دورها في مكافحة

الفساد؟

الفرضيات:

- استفحال ظاهرة الفساد على اختلاف أشكاله، يرجع إلى تدني مستوى الشفافية و تراجع نطاق المساءلة.
- تسهم أجهزة الرقابة والمحاسبة بقدر محدود في منع وقوع جرائم الفساد والوقاية.
- تفتقر أجهزة الرقابة والمحاسبة الفعالة إلى العديد من المتطلبات الضرورية في مكافحة الفساد.

هدف الدراسة:

تهدف هذه الدراسة إلى تطوير دور مهنة التدقيق الحكومي في مكافحة الفساد في ظل الاقتصاد المبني على المعرفة وتفعيل هذا الدور من خلال تقديم مدخل مقترح لتطوير دور الوزارات والوحدات الحكومية ومجلس المحاسبة في مكافحة الفساد، ويعد هذا الهدف أهم ما تسهم به الدراسة الحالية مقارنة بندرة أو ربما عدم وجود دراسات سابقة

حسب علمنا في هذا المجال، كما أننا نقدم الدليل العملي لدور الوزارات والدوائر الحكومية ومجلس المحاسبة في مكافحة الفساد في ظل الاقتصاد المبني على المعرفة.

2. التأسيس العلمي والعملي لمصطلح الفساد:

مع بداية القرن الحادي والعشرين وبفضل هدير تكنولوجيا المعلومات فقد ظهرت الجريمة المنتظمة عابرة القارات والحدود الإقليمية، تلك الجريمة قوضت أركان الدول وتحقق ناتجا اقتصاديا كبيرا وخفيا يزيد على حجم ميزانيات كثير من دول العالم مما جعل العصابات الإجرامية المنظمة تسعر من ضراوتها وتوسع من نشاطها مهددة التنمية الاقتصادية العالمية فظهرت الجرائم الاقتصادية الدولية التي لا تعترف بحدود وأوقات والتي هي في حركة دائبة ومستمرة لتواكب النظم التكنولوجية السائدة في ظل المتغيرات العالمية.

يشترك لفظ الفساد Corruption من الفعل اللاتيني Rumpere بمعنى الكسر أي أن شيئا ما تم كسره، هذا الشيء قد يكون سلوكا أخلاقيا أو اجتماعيا أو إداريا، وفي السعي لتعريف الفساد وجد أنه يرتبط بفعل لا أخلاقي وغير قانوني، كما أنه يتطور على مدى التاريخ لينتشر في الدول المتقدمة والمتخلفة على حد سواء، ولقد ورد مصطلح الفساد أكثر من 23 مرة في العديد من سور القرآن الكريم فمن الناحية التاريخية يقول المولى عز وجل: {فلولا كان من القرون من قبلكم أولوا بقية ينهون عن الفساد في الأرض إلا قليلا ممن أنجينا منهم واتبع الذين ظلموا ما أترفوا فيه وكانوا مجرمين}. [هود، الآية 116].

وعن ظهور الفساد يقول المولى عز وجل: {ظهر الفساد في البر والبحر بما كسبت أيدي الناس ليذيقهم بعض الذي عملوا لعلهم يرجعون}. [الروم، الآية 41].

وعن مكافحة الفساد يقول المولى عز وجل: {إنما جزاء الذين يحاربون الله ورسوله ويسعون في الأرض فسادا أن يقتلوا أو يصلبوا أو تقطع أيديهم وأرجلهم من خلاف أو ينفوا في الأرض ذلك لهم خزي في الدنيا ولهم في الآخرة عذاب عظيم}. [المائدة، الآية 33].

ولذلك نرى أنه لا توجد اختلافات في تعريف مصطلح الفساد حيث يعرفه فريد "بأنه سوء استغلال للسلطة والنفوذ المستمدة 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" (ابراهيم، 2012، صفحة 15)، كما تعرفه الأمم المتحدة بأنه "استغلال السلطة العامة لتحقيق مكسب خاص، وهذا المكسب الخاص أحد الجرائم الاقتصادية"، (ابراهيم، 2012، صفحة 15) وتعرفه منظمة الشفافية

الدولية بأنه: "سوء استعمال الوظيفة في القطاع العام من أجل تحقيق مكاسب شخصية"، (ابراهيم، 2012، صفحة 16) ولكن توجد العديد من المعايير لتصنيف الفساد.

1.2. المعيار الأول: انتماء القائمين بالفساد للقطاع 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 والائتمان والإعفاءات لأغراض خاصة ويتواطأ الموظفون الرسميين معاً 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 رشوى وهدايا من القطاع الخاص وإعفاءات وإعانات مختلفة من القطاع العام.

2.2. المعيار الثاني: لتصنيف الفساد فيتصل بالتنمية الاقتصادية: تبعاً لنوعين من التبادل يوجد أنواع مختلفة من الفساد، فالنوع الأول من التبادل يسمى حق التبادل غير المشروط (الفساد الموسع) 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.

وفي إطار التأصيل العلمي والعملية للفساد ظهرت العديد من النظريات منها: (لطفي، 2010، صفحة 27) نظرية Riggs عن ارتباط الفساد والانحراف الاقتصادي بالتغيرات الاجتماعية، وأشارت هذه النظرية إلى أن الفساد أحد الإفرازات الطبيعية لعملية التطور في المجتمع، وتشابه هذه النظرية مع نظرية Huntington عن ارتباط الفساد بعمليات التحديث في المجتمع، بينما تتجه نظرية Brasy عن ارتباط القوة بظاهرة الفساد إلى وجود نوعان من القوة الأولى: القوة المشتقة Drived Power، والثانية القوة الأصلية Original Power، وكذلك نظرية كويني وكلينارد Queenie et Clenard عن ارتباط الفساد بنظام وأسلوب الحكم، وأخيراً تفرق نظرية Hoogvelt عن ارتباط الفساد والانحراف الاقتصادي بالنسق الاجتماعي غير المتجانس بين نوعين من الفساد، النوع الأول: الفساد على مستوى صناعة القانون، والثاني: الفساد على مستوى تطبيق القانون، ومن خلال هذا التقسيم يمكن التمييز بين أربعة نماذج مختلفة للفساد: الأول يتمثل في الرشوة الناتجة عن التأثير السياسي غير الرسمي على مستوى صناعة القانون، الثاني في ابتزاز كبار الموظفين على مستوى صناعة القانون، الثالث الجرائم التي يرتكبها صغار

الموظفين على مستوى تطبيق القانون، الرابع يتمثل في السلوك المتصل بالجمهور العام في تعامله مع صغار الموظفين.

مما تقدم يتضح أن الفساد موجود في الأرض وهو قاصر على الإنسان دون سائر المخلوقات وان التصدي له واجب عقائدي كما يعتبر من أولويات المتطلبات الإنسانية حيث أن العالم يضم أسرة بشرية واحدة، وأن للإنسانية كلها وطن واحد وإله واحد، كما أن التحلي بالقيم والمبادئ الأخلاقية لا تخص شعب معين أو فرد دون الآخر وإنما جميع الشعوب، لذا فإن مكافحة الفساد يجب أن يكون عملا مستمرا لأنه من الجرائم الاقتصادية ذات الطبيعة المستمرة والمتغيرة والمتجددة حيث يتزايد نتيجة للظروف التي تدعو إليه كالحروب والأزمات الاقتصادية، فضلا عن تحولات المجتمع الحديث التي تجاوزت في أتساعها ما كان يمكن تصوره في الماضي فالتقدم التكنولوجي والتغيرات السكانية والاجتماعية غيرت من ظروف الحياة وأنماط النشاط البشري ومن القيم الأخلاقية والروحية ومن حاجات الشعوب وردود الفعل عندها، وأصبحت السلطات العامة مهددة بزيادة الفساد كما وكيفا وباستحالة توفير الاحترام للقواعد التقليدية مما أوجب إعادة وضع هذه القواعد تحت الفحص أو إيجاد وسائل فعالة لتوفير الاحترام لها، حيث أن ممارسته تبدو كأنها تأخذ تدرجا هرميا تبدأ من الجماعات التي تشغل أوضاعا متميزة في البناء الاجتماعي، وينتهي بالجماعات التي تشغل أوضاعا بسيطة في البناء.

ولذلك يعتبر ميداني الاقتصاد والقانون من أكثر الميادين العلمية والعملية اهتماما بظاهرة الفساد حيث أن الدولة الحديثة لم تعد تستطيع أن تغض البصر عن التدخل في الاقتصاد حتى لو كانت تستلهم الحرية الاقتصادية كمبدأ أساسي، كما أن المشرع لم يعد يتصرف على مستوى النشاط الفردي ولكن على النطاق العام لمجموع الاقتصاد حيث أن العملية الاقتصادية الفردية كفعل الإنتاج أو التبادل يجب أن تنظم ليس فقط لأنها يمكن أن تضر بهذا الفرد، ولكن أيضا لأنها يمكن أن تفسد السياسة الاقتصادية للدولة، وبالتالي فإن العقاب الجنائي لم يعد يفهم كأداة للتحكم أو وسيلة لإعادة التوازن المختل بين شخصين أو أكثر فيما يتعلق بعلاقاتهم الاقتصادية ولكن كأداة لعمل اقتصادي مستقل فاحترام الملكية الفردية منقولة أو عقارية واحترام النظام الاقتصادي يطرح أمرين مختلفين وحمائتها لا يمكن أن تكون فعالة إلا إذا كانت التصرفات الاقتصادية للأفراد أو الأشخاص القانونية متوافقة مع مجموع الاقتصاد.

وعليه يشير عبيد"إن الاعتبار العام للإجرام الاقتصادي ليس هو المستوى الاقتصادي للأفراد أو الشعوب بل هو مدي الإحساس بالقناعة أو الجشع، وأنه إذا صح أن للحالة الاقتصادية تأثيرها في

معدلات الإجرام فإن هذا التأثير يعود إلى الأتي: أولاً حدوث انقلاب سريع مفاجئ أحيانا في الظروف الاقتصادية قد يوسع مدي التفاوت بين الأثرياء والفقراء، وثانيا نمو شعور السخط أحيانا عند الفقراء مما يلمسوه من تفاوت في الثروات يجلب عليهم الحرمان ويجلب على غيرهم الوفرة والرفاهية" (زاهرة، 2012، صفحة 49).

ويضيف " الشلتاوي " وعلى الرغم من أن الجريمة الاقتصادية أضحت جريمة دولية عابرة للقارات والحدود الإقليمية، إلا أن لها خصوصياتها في العالم النامي فقد أشارت Hoogvelt إلى أن ممارسة الفساد في المجتمعات النامية المعاصرة يعد أكثر استشرافاً وتغلغلاً عنه في المجتمعات المتقدمة، حتى أنه يؤدي إلى تمزيق الحياة الاقتصادية في هذه المجتمعات، وهذا يعني أن هناك فرق بين الجرائم الاقتصادية التي تجري في مجتمعات نامية عن تلك التي تقع في المجتمعات المتقدمة من حيث الآليات المحركة لها وحجم تأثيرها في البناء والوظائف المختلفة في المجتمع.

ومن العرض المتقدم نرى أنه يمكن تعريف الفساد بأنه انتهاك للقواعد والقوانين المعتمدة من أجل تحقيق كسب أو ربح شخصي، كما أن هناك صعوبات لتقييم أسبابه للتعامل معها حيث انه شأن حساس محاط بالكتمان نظراً لطبيعته الأخلاقية ودلالته الاجتماعية السلبية، ولكن يمكن حصر مجموعة من العوامل التي تساهم في ممارسته وخصوصاً في الدول العربية في التحول الاقتصادي وتحرير السوق، قصور الأنظمة المحاسبية والرقابية أو عدم الإيمان بها، انخفاض الأجور الحكومية، العلاقات الاجتماعية والمحابة، احتكار المناصب، السرية والكتمان، خرق القوانين بسبب عدم دقتها، الخصوصية، الدعم السياسي، العادات والتقاليد.

3. علاقة الفساد بمهنة المحاسبة:

تعتبر مهنة المحاسبة بأنواعها المختلفة عنصراً هاماً لمكافحة الفساد لما تمتلك من مقومات فنية - مستندات ودفاتر وتقارير للقياس والتقرير - ومعايير مهنية وقانونية، وقدرات بشرية وإدارية تشمل أنظمة رقابية ومحاسبية بالإضافة إلى دستور وممارسات أخلاقية في البيئات الإنسانية أو المعتمدة على الحاسب، وليبيان علاقة الفساد بمهنة المحاسبة يجب أن نتعرف أولاً على أسباب الفساد وتأثيره أو بمعنى آخر تحليل تكاليف ومنافع الفساد.

إن الانحراف الاقتصادي في المجتمعات النامية يفهم على أنه عملية إنتاج ، ومن ثم فهو يأخذ أشكالاً نمطية - 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.

هناك العديد من العوامل التي أسهمت في الأزمة الحالية وهذه العوامل يمكن تقسيمها إلى نوعين الأولى العوامل المباشرة وتشمل الفضائح المحاسبية للشركات، فساد المديرين التنفيذيين، تقارير السمسرة والمال، أما الثانية العوامل غير المباشرة وتشمل تضخم فقاعة التكنولوجيا، تضخم الاقتصاد الأمريكي، تقليص دور الدولة إلى أدنى حد في إطار تطبيق مفاهيم الاقتصاد الحر، تصرف مدراء الشركات بحرية استنادا إلى الدعم السياسي.

إن 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، وبدلا من وضع إستراتيجيات لتوجيه تلك الأدوات للصناعات التي تحتاج إليها يتم توجيه معظم الدعم والمعاملات الخاصة إلى الصناعات ذات الإنتاج الضخم، 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، ونظرا لأن اختيار مثل هذه المشروعات سوف يخضع للفرص المحتملة للحصول على الرشاوى بدلا 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 مشاريع الخدمات الاجتماعية مثل مشاريع الصحة والتعليم من خطط الحكومة للتنمية مما يؤدي إلى نتائج عسيرة على المدى الطويل حيث يترجم عدم تكافؤ الفرص في التعليم إلى عدم المساواة في توزيع الدخل الأمر الذي يزيد الفجوة بين الطبقات المختلفة.

كما يظهر أثر الفساد جليا في البنية المشوهة للإنفاق الحكومي ويرجع ذلك إلى عاملين:

- اختيار المشاريع التي تدر أعلى رشاوى.

- تراجع عائد الضرائب الناتج عن السماح بالتهرب الضريبي أو حصول المستوردين على إعفاءات ضريبية وإلى الزيادة في الإنفاق العام حيث أن الفساد يميل إلى رفع تكلفة إدارة الحكومة بهيئاتها المختلفة، بالإضافة إلى ذلك فإن الفساد ينتهك الثقة العامة حيث يؤدي إلى تآكل الثروة البشرية عن طريق المشاريع عديمة الجدوى مما يؤثر سلبا على مصداقية الأمة ككل.

كما يمكن تقدير أثر الفساد على إجمالي الناتج المحلي بعدد أيام العمل الضائعة لإقناع الموظف الحكومي ومساومته للاتفاق على قيمة الرشوة وبالعاملين الأكفاء الذين يتم فقدهم 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 وقتا كثيفا، فالعلاقة طردية بين مستوى الرشوة والوقت الذي يمضيه المستثمر مع الموظفين الحكوميين على حساب الكفاءة في إدارة الشركة الخاصة أو الموقع الحكومي على حد سواء- على سبيل المثال - في عام 2016 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 مساويا لخمس وسبعين أسبوع عمل بالمقارنة لاثنتين وعشرين أسبوع عمل فقط للشركات التي تستخدم الرشوة بدرجة أقل.

وفي مصر يقدر رأس المال المفقود في الاقتصاد بسبب الفساد في الجهات الحكومية المختلفة(قطاع الاتصالات والمواصلات) بين 20% و 30% من الاقتصاد أي حوالي أربعة باليين جنيها، وينبع الفساد من عدم كفاءة الاستثمار البشري الذي يوجد العمالة الزائدة في القطاع الحكومي والانخفاض في مستوى الأجور مما يدفع بالموظفين الحكوميين إلى قبول الرشوة لتحسين دخلهم المتدني، ويظهر رأس المال المفقود في سوء توزيع المواهب، حيث تكون الوظائف التي تحمل إمكانات أكبر للرشاوى أكثر جاذبية من الوظائف المنتجة، أي أن الإغراء المادي للفساد يمكن أن يضلل الفئة الأكثر موهبة والأفضل تعليما في المجتمع وإهدار الكثير من الكفاءات والقدرات الإنتاجية. (لطفي، 2010، صفحة 87)

أما المنفعة الاقتصادية للفساد فمن منطلق تبريري الرشوة يمكن أن تمثل وسيلة ناجحة لتجنب بعض الإجراءات الطويلة المملة والأنظمة القانونية الغير فعالة الأمر الذي يوجد تبريرا مشروعا لاستخدام الشركات للرشوة لتعزيز الكفاءة وتقليل الوقت اللازم للأعمال المكتنية وإلا توقفت التعاملات وتوقف النمو، ولذلك فإن منافع الفساد في الدول النامية تكمن في ما يلي:

- 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 والاستمتاع بجانب من الربح.

- 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 ولذا تنشأ طبقة مستثمرة جديدة.

- ظهور جماعة المنتفعين التي تحمي النظام السياسي الفاسد(اعتماد الولاء السياسي).

- رفع كفاءة الأداء الحكومي والذي يؤدي إلى تبسيط الإجراءات وتيسير المعاملات مع البيروقراطية.

- 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، فضلا 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.

وللتأكيد على العلاقة السلبية بين مهنة المحاسبة والفساد ففي جويلية عام 2015 قامت منظمة الشفافية العالمية بدراسة شملت 45000 مواطن يمثلون 50 دولة حول العالم لقياس مؤشر تقلبات الفساد العالمي (GCB) (لم تكن من بينهم أية دولة عربية) وقد قامت المنظمة بسؤال العينة السؤال التالي: إذا كان بإمكانك القضاء على الفساد من إحدى المؤسسات التالية، فماذا سيكون خيارك الأول؟ (الوقاد، 2016، الصفحات 94-96)

وكانت إجابات العينة 29.7% اختاروا إزالة الفساد من الأحزاب السياسية، 13.7% من المحاكم، 11.5% من الشرطة، 8.4% من الخدمات الطبية، 7.5% من أنظمة التعليم، 7% من تراخيص الأعمال، 5.2% من الإيرادات الضريبية، 4.2% من التقاليد، 4.1% من المنافع (التليفونات... الخ)، 5.3% من الهجرة والجوازات، 3.4% أخرى.

وعن تأثير الفساد على حياة العائلات والأفراد من حيث مستوي الدخل كانت إجابات العينة كما يوضحها الجدول التالي:

جدول رقم (1) يوضح تأثير الفساد على حياة العائلات والأفراد من حيث مستوي الدخل

مستوي الدخل	هام جدا %	هام إلى حد ما %	غير هام %
منخفض	41	29.3	29.7

36.7	35.7	27.5	متوسط
44.5	30.1	25.4	عالي

المصدر: Transparency International, **Corruption Perceptions Index- CPI: 2015**, Transparency International : Secretariat, www.transparency.org, Berlin, Germany, September 2015

وعن تأثير الفساد على المجالات المختلفة التالية كانت إجابات العينة (هام جدا) في 45 دولة من بينها دول عربية عدا فلسطين والجزائر كما يلي: 33.8% على حياة الأفراد والعائلات، 48.6% على بيئة الأعمال، 55.1% على الحياة السياسية للمجتمع، و43.7% على الثقافة والقيم.

وعن التغيرات المتوقعة للفساد في الثلاث سنوات (2014، 2015، 2016) كانت إجابات العينة في 45 دولة عدا فلسطين والجزائر كما يلي: 20.1% زيادة كبيرة، 22% زيادة قليلة، 27.1% يبقى كما هو، 15.4% انخفاض قليل، 6.4% انخفاض كبير، 10.8% لا أعرف.

كما قامت منظمة الشفافية الدولية من خلال 13 جهة مختلفة تمثل مصادر المسح الميداني بعمل مسح لنتائج الجهات المختلفة بشأن قياس مؤشر مدركات الفساد نجد أن المسح قد ركز حول موضوع واحد فقط وهو الرشوة من خلال طرح أسئلة للإجابة عليها (منتشر ومتكرر - غير منتشر وغير متكرر) تشمل ما يلي: (الوقاد، 2016، صفحة 110)

- هل توجد مدفوعات غير موثقة لها صلة برخص الاستيراد والتصدير، وعقود خدمات القطاع العام، الرخص التجارية، ودفع الضرائب أو طلبات قروض، أو مدفوعات لها صلة بالقوانين والأحكام؟
 - هل توجد الرشوة والفساد في الاقتصاد؟، وهل توجد الرشوة والفساد في القطاع العام؟
 - هل الرشوة ظاهرة متكررة وما هي تكلفتها على مجال الأعمال؟، وهل إعطاء عقود في القطاع العام لأصدقاء وأقرباء في دول مجاورة ظاهرة متكررة؟
 - ما مدى الاعتماد على الرشاوى مع السياسيين وموظفي الدولة والقضاء؟ وكم من عائق تشكل المصاريف المتعلقة بهذه الرشاوى لتسيير الأعمال؟
- ومما تقدم يتضح أن هناك ثلاث مؤشرات عالمية لقياس الفساد هي:
- مؤشر مدركات الفساد الدولي ويعتمد على الرشوة.
 - مؤشر تقلبات الفساد العالمي ويعتمد على تأثير الفساد على المجتمع والأفراد.

- مؤشر النزاهة ويعتمد على مجموعة مؤشرات تتضمن الشفافية، والرقابة والعقاب، والكفاءة المؤسسية.

4. مدخل مقترح لتطوير دور مهنة التدقيق الحكومي في مكافحة الفساد:

يجدر- بادئ ذي بدء - الإشارة إلى أن الفساد يحظى باهتمام عالمي كبير، فقد أنتشر وعم الفساد في كل قطاعات مجتمعاتنا، كما أن مشكلته لم تعد حالة محلية، ففي بيئة الأعمال الحالية تنتشر عواقب الفساد بعيدا عن الحدود الوطنية فالتجارة والاستثمار أضحت عالميتين وبالتالي تأثيره على مجتمعنا لا يمكن أن يقاوم، ونظرا لأن الدول النامية والناشئة تعتبر الأكثر فسادا بناء على مؤشرات عديدة فضلا عن أن الجهود المبذولة لمكافحته بدأت من قبل الدول المتقدمة، ولذلك نرى أن مهنة التدقيق يمكن أن تلعب دورا جوهريا للمساهمة في حل قضية الفساد، كما نعتقد بأن هناك ضرورة للاستفادة من تجارب الدول المتقدمة في هذا المجال، وبناء على ما تقدم نقترح الإجراءات التالية لتطوير دور الوزارات والوحدات الحكومية ومجلس المحاسبة في العالم العربي عامة والجزائر خاصة في ظل الاقتصاد المبني على المعرفة.

1.4. تطبيق هيكل التحكم المؤسستي كمدخل لتطوير الوزارات الحكومية: كما رأينا أن الاهتمام ينصب على الفساد الحكومي (العام) ولذلك يعتبر التحكم المؤسستي الحكومي الفعال والمؤثر عنصرا جوهريا في الأداء السليم والأمين للمؤسسات الحكومية لتحقيق الأتي:

- التطوير المستمر للممارسات الرقابية وذلك للمحافظة على ثقة الشعب.
- تطوير الأداء الفعال والمؤثر للأفراد.
- إدارة المخاطر المحتملة مواجهتها، وتختلف أنظمة إدارة المخاطر والممارسات المتخذة تجاهها، وفقا لمدى وحجم المؤسسة وطبيعة المخاطر التي تتعرض لها.
- تشديد الرقابة الداخلية فهي تتضمن كافة السياسات، والعمليات والثقافات، والمهمات، والسمات الأخرى ذات الصلة بأي مؤسسة والتي تساند وتهدف إلى تحقيق الأهداف المؤسسية.
- استقلال وظائف الإشراف والرقابة حيث تعتمد المجالس المختلفة في بعض مسؤولياتها الرقابية على النصائح، والتوصيات وآراء منظومة الإشراف الداخلية -مثل- التدقيق الداخلي، والالتزام بالأنظمة والقوانين، وإدارة المخاطر عندما يكون هذا النظام متوافرا لديها بشكل مستقل وكذلك الحال بالنسبة للمدققين الخارجيين.

2.4. تطبيق الإطار المتكامل للرقابة الداخلية كمدخل لتطوير دور الوحدات الحكومية: على ضوء استكمال عناصر هيكل التحكم المؤسسي نقترح تطبيق الإطار المتكامل للرقابة الداخلية في الوحدات الحكومية القيام بتطوير مفهوم وأهداف الرقابة الداخلية وإنشاء إدارة أو قسم للتدقيق الداخلي في الوحدات الإدارية الحكومية، مع تطوير مفهوم وأهداف الرقابة الداخلية وتطوير مكونات الرقابة الداخلية، ولتحقيق الالتزام بدليل الرقابة الداخلية يجب أن تنشأ داخل كل وحدة إدارية حكومية إدارة أو قسم للتدقيق الداخلي ونقترح أن تمارس عملها وفقاً لمعايير التدقيق الداخلي الصادرة عن معهد المدققين الداخليين IIA عام 1999، والمعدلة في 2003 والتي تم تقسيمها إلى مجموعتين الأولى "معايير الصفات" والثانية "معايير الأداء"، بالإضافة إلى التزام مديري أو رؤساء أقسام التدقيق الداخلي والمدققين الداخليين بقواعد السلوك المهني للمدققين الداخليين.

3.4. تطبيق معايير التدقيق الدولية والحكومية كمدخل لتطوير دور مجلس المحاسبة: على ضوء استكمال عناصر هيكل التحكم المؤسسي نقترح تطوير التشريعات المتعلقة بمجلس المحاسبة وتطوير معايير التدقيق الحكومي المطبقة لديه من خلال الأتي:

- تطبيق مفهوم الاستقلال الكامل لمجلس المحاسبة حتى يتسنى له تقديم التقارير المختلفة لمساءلة مجلس النواب للحكومة ومن ثم اكتساب مجلس المحاسبة والحكومة ثقة الشعب والتأكيد على رعاية مصالحه

- الالتزام بمعايير التدقيق الحكومي الصادرة عن GAO ومعايير التدقيق والضمان الدولية الصادرة عن IFAC وحتى يتمكن من تحقيق الرقابة الفعلية ومحاربة الفساد المالي

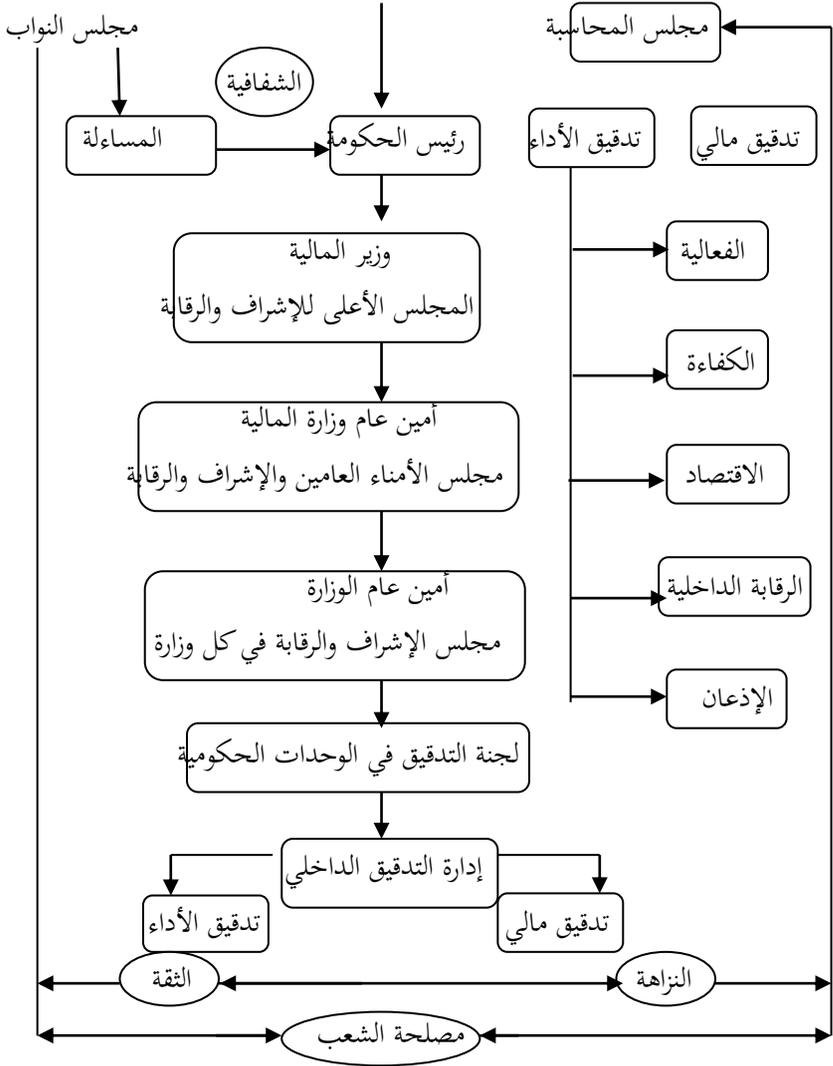
- إنشاء إدارات عامة للتدقيق الحكومي في مجلس المحاسبة حتى يتمكن من القيام بدوره ومسؤولياته في هذا المجال نقترح إنشاء إدارتين عامتين الأولى تتولى التدقيق المالي والثانية تتولى تدقيق الأداء مع مراعاة أن تمارس الأولى عملها وفقاً لمعايير التدقيق الدولية الصادرة عن IFAC مع الأخذ في الاعتبار الأهمية النسبية، ورقابة الجودة والمتطلبات القانونية والتنظيمية.

بناءً على ما تقدم نقترح في ضوء تطبيق منظومة التحكم المؤسسي لتطوير الوزارات الحكومية، ولرقابة الداخلية الحكومية، والمعايير، ودور مجلس المحاسبة أن يكون الهيكل التنظيمي وفقاً للشكل التالي:

شكل رقم (1) الهيكل التنظيمي المقترح للإشراف والرقابة الحكومية

رئاسة الدولة





المصدر: من إعداد الباحثان

5. خاتمة:

يعتبر انتشار الفساد من أهم العوائق على طريق التنمية الاقتصادية الناجحة في الكثير من الدول خاصة آسيا وإفريقيا ولكن استمرار حالة الفساد واسعة النطاق في عالم يتوفر فيه قدر غير مسبوق من الرخاء يعد من أسوأ الأحداث في عالم متناسف اقتصاديا، فلقد حاولت الصين في العصور القديمة أن تعالج حالة الفساد فقررت منح كثير من البيروقراطيين بدلات مالية باسم " منحة محاربة الفساد " وتسمي يا نج- ليين لتكون حافزا لهم للبقاء نظيفي اليد وملتزمين بالقانون، ولكن من العسير أن تعتمد

سياسة محاربة الفساد الكامل على حوافر مالية وخصوصا في الدول العربية التي تعاني الندرة في رأس المال.

ونظرا لأن موضوع الفساد يتركز على ممارسات القطاع الحكومي في علاقته بالقطاع الخاص (الفساد المختلط)، لذلك فقد شكل هذا الموضوع اهتمامنا والرغبة في المساهمة في الحل من خلال هذه الدراسة عن طريق الإجابة على مجموعة من الأسئلة التي طرحناها بشأن الجدل السائد في المجتمع لعرض وتحليل وتقييم ماهية مصطلح الفساد وبيان علاقته بمهنة المحاسبة واستقراء الجهود الدولية لمكافحة وموقف مهنة التدقيق الحكومي/مهنة المحاسبة منه بهدف استنباط مدخل لتطوير دور الوزارات والوحدات الحكومية ومجلس المحاسبة في العالم العربي عامة والجزائر خاصة في ظل الاقتصاد المبني على المعرفة.

1.5. النتائج: بعد العرض والتحليل والتقييم السابق فقد توصلنا إلى النتائج التالية:

- تكتسب عمليات مكافحة الفساد في السنوات الأخيرة مكانا متميزا في الخطابين الدولي والعربي وأضحى لها قدرا كبيرا من الدعم والتأييد على كافة المستويات العالمية والدولية والإقليمية والمحلية على حد سواء، إلا أن الفكر المحاسبي لم يلعب دوره المنشود بسبب غياب الدعم الحكومي والقانوني له.
- لقد تغيرت اليوم لغة الشعب العربي (خاصة الشعب الجزائري) أكثر مما كانت عليه الحال في الماضي بسبب التطورات التكنولوجية والإعلامية التي أضحت بلا حدود، وأصبحت نزعة الشك الحقيقية ضد مهنة التدقيق الحكومي تتردد داخل أوساط متشددة في نقدها وأصبحت موضع تساؤل بشأن دورها في مكافحة الفساد .
- لدي الجميع واجب أخلاقي لمحاربة الفساد لكن لا أحد يمكن أن يشن هذه المعركة وحيدا، كما أن الدور النشط لمهنة المحاسبة في مكافحة الفساد يمثل في الواقع قوة مهمة، ولكن يجب أن تلتزم الحكومات أنفسها بأخذ الخطوة الأولى في تقديم هيكل تشريعي وتنظيمي.
- في عالم الأعمال لدي الإدارة دور هام في المعركة ضد الفساد حيث تقع المسؤولية الأساسية لمنع واكتشاف وتصحيح عمليات الفساد عليها من خلال تصميم وتطوير وتنفيذ نظم التحكم المناسبة، وبالتالي من الصعب أن يترسخ الفساد في وجود مثل هذه الأنظمة الرقابية المدعومة بالتحكم المؤسستي التي تحد من تجاهل الإدارة، كما أن لدي المحاسبين دور أساسي ضمن جهود المجتمع لتقليل الفساد، حيث أنهم يفرضون على الجميع نوعا من الالتزام بالقواعد الأخلاقية والمعايير المهنية سواء خلال الممارسة العامة أو القيام بالأعمال الخاصة.

- لقد طورت معظم منظمات المحاسبين الوطنية وخصوصا الاتحاد الدولي للمحاسبين تشكيلة متنوعة من المعايير التي صممت لمكافحة الفساد، كما أن قواعد الأخلاقيات المطلوبة من كل المحاسبين سواء في الممارسة العامة أو في الأعمال أو الصناعة أو الحكومة تتطلب منهم إتباع أعلى معايير الموضوعية والعناية المهنية، فضلا عن ذلك فإن معايير التدقيق تحذر الممارسين من إمكانية الاحتيال، وتطلب منهم توثيق مثل هذا الاحتمال عند البرمجة لمهمة التدقيق والتقرير عنها إلى الإدارة.

- لقد تأكدنا أن هناك مجموعة من العوامل تساهم في ممارسة الفساد وخصوصا في الدول العربية وهي: التحول الاقتصادي وتحرير السوق، قصور الأنظمة المحاسبية والرقابية أو عدم الإيمان بها، انخفاض الأجور الحكومية، العلاقات الاجتماعية والمحابة، احتكار المناصب، السرية والكتمان، خرق القوانين بسبب عدم دقتها، الخصوصية، الدعم السياسي، العادات والتقاليد.

2.5. التوصيات: بناء على ما تقدم يوصي الباحثان بما يلي:

- يجب على الحكومة اعتماد وترسيخ وتدعيم نظم لتوظيف المستخدمين المدنيين وغيرهم من الموظفين العموميين غير المنتجين عند الاقتضاء واستخدامهم واستقبالهم على أسس تقوم على مبادئ الكفاءة والشفافية والمعايير الموضوعية مثل الجدارة والإنصاف والأهلية ويعني ذلك محاربة الوساطة ونظرية أهل الثقة التي تسود فوق أهل الخبرة وما إلى ذلك من الأفكار التي تتنافى مع المصالح العامة والأخلاق القويمة.

- وجود تدابير تشريعية وإدارية مناسبة لتعزيز الشفافية في تمويل الترشيحات لانتخابات شاغلي المناصب العمومية وفي تمويل الأحزاب السياسية (دون أفضلية أو محاباة) وبما يمنع تضارب المصالح.

- تعزيز النزاهة والأمانة والمسئولية طبقا لمعايير سلوكية من أجل الأداء الصحيح والمشرف والسليم للوظائف العمومية.

- إرساء تدابير ونظم تيسر قيام الموظفين العموميين بإبلاغ السلطات المعنية عن أفعال الفساد.

- يجب على الجزائر التي تعد من الدول الأكثر فسادا على المستوى العالمي أن تتخذ الإجراءات القانونية والإصلاحات الإدارية في أنظمتها السياسية-الاقتصادية عن طريق تبني أنظمة مناسبة للتحكم المؤسستي والرقابة الداخلية ومعايير للتدقيق لتطوير دور مهنة التدقيق الحكومي في الوزارات والوحدات الحكومية ومجلس المحاسبة.

- تعليم المحاسبين والجمهور للوعي بشأن الآثار الضارة للفساد وبالتالي تحفيز الفعل العام نحو التخلص منه من خلال أدوات الصحافة والندوات ومواصلة مناهج تعليم المهن العليا والخطب من قبل زعماء المهنة.

- تشجيع الشركات الممارسة لعمالئهم وحكوماتهم لتبني النظم السلوكية وإنشاء المبادئ الصحيحة لإدارة الشركة التي تحظر النشاط المرتشي وذلك بعرض الفوائد التي تنساب من تنفيذ نظم الرقابة الداخلية التي تساعد في الحد من الأنشطة المنحرفة، وتشجيع لجان تدقيق الحسابات بوضوح للإبلاغ فيما إذا كان هناك قوانين مناسبة للحد من الفساد، والإبلاغ عن أي تقصير.

- تطوير نظام ضريبي فعال وعادل لإحباط التفاوت والمسئولية التي تؤدي إلى الفساد بحيث لا يسمح للدفعات المرتشية أن تكون مخصصة من الدخل لأغراض الضريبة مثل بنود الإكراميات والتبرعات.

- يجب على كل محاسب أن ينفذ مسؤوليته في محاربة الفساد، من خلال استخدام مدخل الحذر المهني الضروري عند إنشاء علاقات الأعمال وفي تدقيق الصفقات بين الأطراف المختلفة، كما يجب أن يدرك الكيانات والأفراد المرتشية أن المحاسبين سيكونون حاجزا ضد الفساد، كما ينبغي على كل محاسب فردي أن يعكس سلوكه التزاما ثابتا بالحقيقة والأمانة في التقرير المالي.

المراجع:

- امين السيد احمد لطفي . (2010). *التطورات الحديثة في المراجعة*. مصر: الدار الجامعية.
- ايهاب نظمي ابراهيم. (2012). *التدقيق القائم على مخاطر الاعمال، حداثة وتطور*. الاردن: مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع.
- توفيق سواد زاهرة. (2012). *مراجعة الحسابات والتدقيق (الإصدار ط2)*. الاردن: دار الراية للنشر والتوزيع.
- سامي محمد الوقاد. (2016). *الاستراتيجية الحديثة لتدقيق الحسابات في مواجهة الفساد (الإصدار ط2)*. الاردن: مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع.