

اطار مقترح للحد من الفساد المالي والاداري من قبل مؤسسات الرقابة المالية العليا

أ.م.د.عباس حميد يحيى التميمي

كلية الادارة والاقتصاد / جامعة بغداد

المستخلص

لقد اصبح الفساد الاداري والمالي موضع اهتمام من قبل العديد من الكتاب والباحثين والمنظمات ذات الصلة بمحاربته والحد منه . لقد ظهر الفساد في جميع البلدان وفي مختلف اشكال الحكومات ، ولكن بدرجات متفاوتة ، وان نتائجه خطيرة ، اذ انه يؤدي الى ضياع الموارد ويحد من فرص النمو الاقتصادي ونوعية الحياة ويقلل من مصداقية الحكومات . كما تتبع خطورة الفساد من طبيعة البيئة الاجتماعية والاقتصادية التي ينمو فيها ، اذ انه غالبا ما يرتبط مع اختلال العدالة الاجتماعية والفقر والعنف .

لا شك ان الادارات في الوحدات الاقتصادية الحكومية ، سواء ممولة ذاتيا ام مركزيا ، تعمل في بيئة مليئة بالتحديات التي من شأنها ان تجد فرصا جديدة للفساد المالي والاداري . ان المراقبة والاشراف المنتظمين على هذه الادارات يعدان مسالة في غاية الاهمية لضمان نزاهة تلك الادارات ، وان الاشراف الفعال يتطلب تدقيق خارجي تقوم به مؤسسات رقابية مستقلة . ورغم ان الاطراف المشاركة في الفساد لا تترك اثرا في سجلات الوحدات الاقتصادية ، مما يجعل تدقيقه واكتشافه امرا صعبا ، الا ان مؤسسات الرقابة المالية يمكن ان تفعل الكثير لمحاربته ، وذلك من خلال تحسين الشفافية والمساءلة وخلق بيئة تحد من فرص حدوثه ، وايجاد المناخ المناسب لحوكمة جيدة

يهدف البحث الى القاء الضوء على مفهوم الفساد الاداري والمالي ، وابرز اسبابه ونتائجه ، وكذلك التعريف بدور ديوان الرقابة المالية في منعه او مواجهته ، وذلك بوضع اطار مقترح لهذا الغرض .

Abstract

The phenomenon of managerial and financial corruption became issue of concern by many of writers , researchers and organizations concerned with confronting it .The corruption has appeared in all countries and

different forms of governments , but in unequal levels , and it's consequences is very dangerous , because it results in waste of resources and reduce the opportunities of growth , type of life and the credibility of governments . No doubt that managements of governmental units whether self-financed or central-financed , work in an environment full with challenges which may find new opportunities for corruption . The monitoring and supervision of this managements are considered very important issue to secure the integrity of this managements and the effective supervision requires external auditing , This conducted by independent auditing institute .

research aims at shedding the light on the concept of the managerial and financial corruption , it,s reasons , consequences and the role of supreme audit institute in preventing or confronting it by setting a frame proposed for this purpose .

المصطلحات الأساسية : الفساد الإداري والمالي – مؤسسات الرقابة العليا – تدقيق الفساد

Keywords : managerial and financial corruption – supreme audit institute – auditing of corruption

المقدمة :

لقد بات هناك نوعا من الاجماع بين الكتاب والباحثين والمنظمات ذات الصلة بمحاربة الفساد الإداري والمالي بانه قد ظهر في جميع البلدان ، وفي مختلف اشكال الحكومات ، وان نتائجه خطيرة وعواقبه وخيمة . انه يؤدي الى ضياع الموارد ويحد من فرص النمو الاقتصادي ونوعية الحياة ، و يقلل من مصداقية الحكومات ويضعف فاعليتها .

كما تتبع خطورة الفساد من طبيعة البيئة الاجتماعية والاقتصادية التي ينمو فيها ، اذ غالبا ما يرتبط مع اختلال العدالة الاجتماعية والفقر والعنف حتى اضحى الفساد والعنف وجهان لعملة واحدة ، وان هناك ادراكا متزايدا بان تقاليد البلد ومبادئه وقيمه تؤثر على طبيعة الفساد .

وعلى الرغم من ان مؤسسات الرقابة العليا لا يمكنها ان تفعل الكثير في التأثير على هيكل المجتمع ، انها يمكن ان تؤثر على المداخل المستخدمة في مقاومة مشكلة الفساد ، اذ تتمثل مساهمتها الاساسية فيما يتصل بمحاربته في تحسين الشفافية والمسائلة وخلق بيئة تحد من فرص حدوثه ، وايجاد المناخ المناسب لحوكمة جيدة ، كما ان تعزيز الادارات المالية المرتكزة على التقارير المالية الزمنية والافصاح عن الانحرافات ، وكذلك وضع انظمة رقابة داخلية فعالة تمثل عناصر اساسية من دورها في هذا المجال .

وبناءً على ما تقدم يحاول هذا البحث سبر اغوار هذه الظاهرة الكارثية ، ملقيا الضوء على اسبابها ونتائجها وتداعياتها ، فضلا عن دور مؤسسات الرقابة المالية العليا في منعها او الحد منها ، وذلك من خلال اطار مقترح لهذا الغرض . و لغرض تحقيق اهداف البحث ، فقد تم تقسيمه الى المحاور التالية :

اولا : منهجية البحث

ثانيا : الفساد الاداري والمالي ، المفهوم والاسباب والنتائج

ثالثا : مؤسسات الرقابة المالية العليا ودورها في محاربة الفساد الاداري والمالي

رابعا : النتائج والتوصيات

اولا : منهجية البحث

أ- مشكلة البحث

تتمثل مشكلة البحث بما ياتي :

- 1 . ان الفساد ظاهرة معقدة ، وان الاطراف المشتركة فيه نادرا ما تترك اثرا يشكل دليلا قاطعا على حدوثه ، وان معظم حالات الفساد تحدث بالاساليب غير الرسمية وتحت جنح الظلام .
- 2 . هناك فجوة توقعات بين المجتمع والمدققين ، اذ ان المجتمع يتوقع من المدققين ان يلعبوا دورا فعالا في الحد من الفساد الاداري والمالي ، بينما غالبا ما يجد المدققون الذين تجعلهم مهنتهم يركزون على الادلة المادية او الموثقة ، انه من الصعب الحصول على مثل هذه الادلة فيما يتصل باعمال الفساد ، انهم يشعرون بانهم لا يمكنهم عمل الكثير في محاربته .

وبناءً على ما تقدم يمكن تلخيص المشكلة بالسؤال التالي :

هل يمكن لديوان الرقابة المالية في العراق ان يؤدي دورا فاعلا في منع الفساد الاداري والمالي او الحد منه ؟

ب- اهمية البحث

تتبع اهمية البحث من خطورة افة الفساد ، المتمثلة بآثاره السلبية المدمرة على المجتمع من النواحي الادارية والاقتصادية والاجتماعية والسياسية ، وكونه يعد الوجه الاخر للإرهاب ، وانه بات ممارسة ترهق الحياة اليومية للمواطن وتفرض عليه اعباء مادية ومعنوية ، وتعمق الفجوة بينه وبين الدولة ، وانه يمثل اعتداءً سافرا على هيبة الدولة ومؤسساتها وخروجا عن القيم والقواعد الاخلاقية والانسانية الصحيحة ، هذا من جهة ن ومن جهة اخرى لأهمية الدور الذي يمكن ان تؤديه مؤسسات الرقابة المالية العليا في كبح جماح هذا المارد الذي اذا ما استمر لا يبقى ولا يذر .

ت- هدف البحث

يهدف البحث الى القاء الضوء على مفهوم الفساد الاداري والمالي ، وابرز اسبابه واثاره ونتائجه على الاقتصاد الوطني ، وكذلك التعريف بدور ديوان الرقابة المالية في منعه او الحد منه ، و وضع اطار مقترح للوسائل والاليات التي يمكن ان يستخدمها لتحقيق هذا الغرض .

ث - فرضية البحث

يستند البحث الى فرضية مفادها " يمكن لـديوان الرقابة المالية ان يؤدي دورا فاعلا في منع الفساد الاداري والمالي او الحد منه "

ج - منهج البحث

يعتمد هذا البحث على المنهج التحليلي الوصفي Analytical Descriptive Approach ، وهذا المنهج معمول فيه في كثير من البحوث والدراسات ، خاصة تلك التي تتناول ظواهر اجتماعية ، وتتعلق بممارسات يومية ، حيث تم الاطلاع على ما توفر للباحث من ادبيات تتصل بموضوع البحث واخضاعها للتحليل والمناقشة بما يخدم اهداف البحث .

ثانيا : الفساد الاداري والمالي- المفهوم والاسباب والنتائج

مما لا شك فيه ان الفساد المالي والاداري اصبح سمة بارزة من سمات العصر الحديث ، رغم ان نشأته تعود في جذورها الى بداية الخليقة ونشأت البشرية وذلك بدلالة ما ورد في القران الكريم من قصص الخلائق ومنذ سيدنا ادم عليه السلام ، اذ ان اول من بدأ بالافساد هو ابليس الذي استأذن رب العزة تعالى حيث قال (انظرني الى يوم يبعثون) فأذن الله له وقال عز من قائل (فانك لمن المنظرين الى يوم الوقت المعلوم) ، فقال الشيطان (فبعزتك لاغوينهم اجمعين الا عبادك منهم المخلصين) (الآيات 79 ، 80 ، 81 ، 82 من سورة ص) . واليوم تعد ظاهرة الفساد المالي والاداري ظاهرة عالمية واسعة الانتشار ، وذات جذور تأخذ ابعادا واسعة ، وتتداخل فيها عوامل مختلفة يصعب التمييز بينها ، وتختلف درجة شموليتها من مجتمع الى اخر . انه داء خطير يهلك الحرث والنسل لم تسلم منه اية دولة في العالم متقدمة كانت ام نامية ، ولكن بدرجات ونسب متفاوتة ، وهذا ما تؤكدته العديد من الدراسات بان الفساد الاداري والمالي يقل كثيرا في الدول ذات الاقتصاد القوي ، ومستوى معاشي مرتفع ، بينما يرتفع بمعدلات ووتائر كبيرة في الدول النامية بصفة عامة ، وذات المستوى المعاشي المنخفض على وجه الخصوص . ويتجلى ذلك من خلال الالوجه العديدة للفساد الاداري والمالي ، كانتشار الرشوة والتسبب بين الموظفين وضعف الانتاجية ونقشي المحسوبية والوساطة وزيادة الروتين وتعقيد الاجراءات في تنفيذ المعاملات . سوف يتناول الباحث في هذه الفقرة مفهوم الفساد ومظاهره واسبابه ونتائجه .

أ- مفهوم الفساد لغة واصطلاحا

لقد داب معظم الباحثين الاكاديميين على تحديد معاني المصطلحات التي تستعمل في بحوثهم ، وذلك لكي لا تخرج النقاشات والتحليلات عن اطارها ويتشتت جهد الباحث بدلا من التركيز على نقاط محددة . وعليه سوف يتم تحديد معنى الفساد لغة وتعريفه اصطلاحا .

الفساد لغة : ورد الفساد في معاجم اللغة في (فسد) الشيء يفسد بضم السين (فسادا) فهو فاسد ، والمفسدة ضد المصلحة (الرازي ، 1983 : 503) . كما ورد الفساد في القرآن الكريم في مواضيع عديدة ليدل على معاني مختلفة ، فقد ورد ليعبر عن (الطغيان والتجبر) ، كما في قوله تعالى (الذين لا يريدون علوا في الارض ولا فسادا) (من الآية 83 من سورة القصص) ، او (الجذب والقطط) كما في قوله تعالى (ظهر الفساد في البر والبحر بما كسبت ايدي الناس ليذيقهم بعض الذي عملوا لعلهم يرجعون) (من الآية 41 من سورة الروم) ، او (عصيان اطاعة الله) كما في قوله تعالى (انما جزاء الذين يحاربون الله ورسوله ويسعون في الارض فسادا ان يقتلوا او يصلبوا او تقطع ايديهم وارجلهم من خلاف او ينفوا من الارض ذلك لهم خزي في الدنيا ولهم عذاب عظيم) (من الآية 33 من سورة المائدة) .

تعريف الفساد : لقد وردت تعاريف عديدة للفساد ، اذ لا يوجد تعريف واحد محدد له ، وذلك لانه وكما اسلفنا يعد الظاهرة التي طالما اثارت اهتمام الباحثين ، ونظرا لكثرة اساليبها وتنوع سبل تغلغلها الضارة في مفاصل الدول والمجتمعات ، فهي تارة تأخذ معنى الرشوة وفي اخرى تأخذ معنى الاختلاس ، وفي ثالثة تأخذ معنى المحاباة او التدليس ، او الحياد عن الحقائق ... الخ من المعاني المعبرة عن الطبيعة الاخطبوطية للظاهرة المشار اليها ، والتي تنقشى بنسب متفاوتة بين مجتمع واخر او دولة واخرى ، بحسب مديات التقدم فيها او التراجع السياسي والاقتصادي والاجتماعي والقانوني لديها فضلا عن سبل نشأت افرادها وطبيعة التكوين الثقافي والثقافة السائدة لدى ابناء المجتمع ، كما ارتبط مفهوم الفساد في اذهان العديد من البشر بالشر ، مما يجعل الاتفاق على مفهوم واحد مسالة في غاية الصعوبة . فقد عرفه البنك الدولي بانه " استعمال الوظيفة العامة للكسب الشخصي " (البنك الدولي ، 1997 : 112) . وبنفس الاتجاه عرفته موسوعة العلوم الاجتماعية بانه " سوء استخدام النفوذ العام لتحقيق مكاسب خاصة ، ويشتمل ذلك على جميع انواع رشاوى المسؤولين المحليين او الوطنيين او السياسيين ، ولكنه لا يتضمن الرشاوى التي تحدث فيما بين القطاع الخاص " (ستاورت ، 1999 : 16) . اما عبد الفضيل فقد عرف الفساد بانه " ظاهرة اجتماعية تتمثل في الاستخدام المغرض من قبل الموظف لاجهزة السلطة والادارة وصلاحياته الوظيفية بهدف اغتناء الذاتي وبشكل غير مشروع " (عبد الفضيل ، 2004 : 2) ، ومن جانبه Voliotis فقد

وصفه بالجريمة عندما عرفه بانه " الجريمة التي ترتكب باستخدام السلطة ضمن اطار المنظمة لتحقيق مكاسب خاصة " (Voliotis , 2011 : 538) . ومن منظور اوسع قد عرفه Rachami انه اضعاف للنزاهة والفضيلة والمبادئ الاخلاقية ، باعث على الخطأ بوسائل غير قانونية ، او انه الابتعاد عن كل ما هو اصيل وصحيح (Rachami , 2003 : 18) . ويرى الباحث انه رغم الاختلاف في

صياغة التعاريف ، انها تمحورت جميعها على مضمون واحد وهو اساءة استخدام السلطة العامة او الوظيفة العامة لتحقيق مكاسب شخصية .

ب- اسباب ظهور الفساد المالي والاداري

لا يمكن معالجة الظواهر السلبية التي تعاني منها المجتمعات مالم يتم تشخيص اسبابها وبواعث نشوؤها . وقد حدد البنك الدولي World Bank مجموعة من الاسباب لظهور الفساد المالي والاداري ، ابرزها ما يأتي (حمودة ، 2011 : 3) :

- 1 . تهميش دور المؤسسات الرقابية ، وقد تكون تعاني من الفساد هي ذاتها .
- 2 . وجود البيروقراطية في مؤسسات الدولة .
- 3 . حصول فراغ في السلطة السياسية ناتج عن الصراع من اجل السيطرة على مؤسسات الدولة .
- 4 . ضعف مؤسسات المجتمع المدني وتهميش دورها .
- 5 . توفر البيئة الاجتماعية والسياسية الملائمة لظهور الفساد المالي والاداري .

اضافة الى ما تقدم ، يمكن تحديد ثلاثة ابعاد لأسباب حدوث الفساد المالي والاداري هي (التميمي ، 2008 : 10) :

- **البعد السياسي :** تتمثل اسباب الفساد الاداري والمالي بالإدارة السياسية الضعيفة التي تتعايش مع الفساد ، ولا تمتلك المبادرات لمكافحته ، فإنها حتى وان اعلنت عن اصلاحات ، فإنها تبقى من قبيل العيب ، ويصبح من ثم وجود المصلحين بلا معنى ، حتى وان توفرت لديهم الجدية والرغبة الصادقة في الاصلاح . وبدون الارادة السياسية ، فان مواجهة الفساد ستقتصر على الشكل ليس الا ، ويبقى دور المصلحين مقتصر على المناشدات والنداءات والتمنيات التي لا تغني ولا تسمن من جوع . وان غياب الارادة السياسية يؤدي الى غياب دولة المؤسسات السياسية والقانونية والدستورية . وعند هذا المستوى تظهر حالة غياب الحافز الذاتي لمحاربة الفساد تحت وطأة التهديد بالقتل والاختطاف والتهميش والاقصاء الوظيفي . كما تتعطل الى حد بعيد اليات الرقابة في الدولة ويخبو وازع المساءلة والمحاسبة ، حيث ان الحكومة لا تحاسب الادارة مع علمها بالفساد المستشري في اوصالها ، وان يد القضاء لا تطول المسؤولين في الدولة مهما قيل او عرف او شاع عنهم ، وان هيئات الرقابة تكون معطلة اما بفعل شدة الفساد الذي يتجاوز في ابعاده قدرتها ، او لان دم الفساد اخذ يدب في عروق بعضها .
- **البعد الاقتصادي :** يتمثل في البطالة وتدني الرواتب والاجور وتباين الدخل بشكل كبير وانخفاض مستوى المعيشة بشكل عام ، فضلا عن غياب الفعالية الاقتصادية في الدولة وكثرة الصفقات التجارية المشبوهة او الناتجة عن عمليات السمسرة ، التي يحتل الفساد المالي فيها حيزا واسعا .

● **البعد الاجتماعي :** يتجلى عندما يغدو لكل شيء ثمن يقاس بالدنانير ، وعندما يكون للقيام بواجب وظيفي معين ثمن ، ولأجراء معاملة مع ادارات الدولة ثمن ، ولتصريف اعمال الحكم ثمن ، وللکلمة في وسائل الاعلام ثمن ، ولحكم القضاء في بعض الحالات ثمن . وعندما يصبح لكل شيء ثمن ، فان الفساد قد اضحى في حياتنا العامة من صلب ثقافة المجتمع ، وبذلك يكون المجتمع في هذا الحال قد ابتلي بما نسميه بثقافة الفساد ، وعندما يكون الفساد من صلب ثقافة المجتمع يصعب علاجه . فالفساد لا ينتج الا مزيدا من الفساد ، والفساد لا يرى في الفساد عيبا ، وهنا يشكل الفساد طوقا يحتاج الى من يكسره بقوة خارقة .

ويضاف الى ما تقدم يرى الباحث انه هناك اسباب اخرى للفساد المالي والاداري يمكن تصنيفها الى ما يأتي :

- 1 . اسباب سلوكية تتعلق بسلوك وتصرفات العاملين ، وهذه الاسباب بدورها تتمثل بالاتي :
 - أ- اسباب تربوية وبيئية واجتماعية تتعلق بتربية الفرد او البيئة والمحيط والمجتمع الذي نشأ فيه الفرد وما غرسه في نفسه من تعاليم وسلوكيات وتصرفات تعلمها من الوالدين او العائلة او البيئة والمحيط الذي نشأ فيه وتربى وترعرع فيه ويكون قد اكتسبها منه ، او بالتربية او الاقتداء او بالتشجيع او المبادرة .
 - ب- عدم التقيد بالدين ، اذ من المعلوم ان جميع الاديان السماوية تدعو الى الفضيلة والالتزام بالعدالة وبالحق والخلق الرفيع والنزاهة وحسن التصرف وعدم خيانة الامانة .
 - ت- اسباب مرضية تجعل الفرد يتصرف تصرفا سيئا لا بسبب الحاجة المادية ، وانما بسبب مرض في نفسيته ، ويجد في التصرف الرديء لذة تشبع رغبته المريضة .
 - ث- حب المال ، الذي يسعى الفرد الى كسبه بأية وسيلة مشروعة كانت ام غير مشروعة ، وبالتأكيد فان كسب المال عن طريق الرشوة او الهدايا يشبع هذه الحاجة ، وكلما زاد المال كلما زاد حبه وشغفه للحصول عليه .
2. اسباب تنظيمية ، وهي الاسباب التي تتعلق بالنظام القانوني والاداري ، وهذه الاسباب يمكن تقسيمها الى ما يأتي :

- أ- عدم تشريع او تعديل القوانين بشكل سليم ، اذ توجد فيها بعض الثغرات تمكن ضعاف النفوس من الولوج فيها لتحقيق منافع شخصية .
- ب- عدم تطبيق او تفسير القوانين والانظمة والتعليمات بشكل سليم .
- ت- عدم وجود نظام او تعليمات او ضوابط اصلا ، وبذلك يكون الاداء على وفق ما يرتاه الموظف ، فالموظف غير النزيه يطبقه بالشكل الذي يحقق له المكاسب التي يبتغيها .

ت - مظاهر الفساد المالي والاداري ونتائجه

ينطوي الفساد على اثار بالغة الخطورة ، مدمرة للمجتمع ، وبوصفه احد اشكال السرقة العامة للثروة الوطنية ، فانه يتسبب في تسرب الاموال العامة بطرق غير مشروعة الى جيوب مرتكبي الفساد ، وغالبا ما تجد طريقها الى خارج البلد ، بدلا من توظيفها داخله لجلب المنفعة العامة . وان الفساد كالجراثيمة الخبيثة تقتصر

الحكم الجيد وتقوض اركانه ، وتدمر الشرعية السياسية ، وتغتصب حقوق المواطنين العاديين وتهمشهم في الحياة السياسية ، بل يسهم في تشويه القرار الاقتصادي والسياسي ، وتكون الخيارات والقرارات خاطئة ، فنتسبب في تحويل الخدمات من الفئات التي هي بامس الحاجة اليها الى جماعات المصالح المكتسبة . وعندما يستشري الفساد في المجتمع ويتحكم به ، تهتز اركان الحكم وتنقص سيادة القانون ويتمادى مرتكبو الفساد في البحث عن وسائل اخرى جديدة للحصول على مزيد من الاموال بطرق غير مشروعة . وعندما يتحكم الفساد بالمجتمع ويضرب اطنابه فيه ، تدخل البلاد في حلقة مفرغة ، حيث يغذي الفساد في اطارها نفسه بنفسه ، وعندما يتعذر السيطرة عليه بسهولة .

1 . مظاهر الفساد المالي والاداري

للفساد المالي والاداري مظاهر وتحليلات سياسية ومالية وادارية واخلاقية (دار بابل للدراسات والاعلام ، 2009) :

ففي الجانب السياسي ، يتجلى الفساد في الحكم الشمولي الفاسد ، وغياب الديمقراطية وفقدان المشاركة وفساد الحكام وسيطرة نظام الحكم على الاقتصاد وتقشي المحسوبية .

وفي الجانب المالي ، يتمثل الفساد بالانحرافات المالية وعدم الالتزام بالقواعد والاحكام المالية التي تنظم سير العمل الاداري والمالي في الدولة ومؤسساتها ومخالفة تعليمات اجهزة الرقابة المالية . وتتجسد مظاهر الفساد الماي بالرشاوي والاختلاسات والتهرب الضريبي والمحسوبية في التعيينات والمراكز الوظيفية .

اما الفساد الاداري ، فانه يتعلق بالانحرافات الادارية والوظيفية او التنظيمية ، التي تصدر عن الموظفين العموميين اثناء تأديتهم لمهام عملهم ، وتتجسد مظاهر الفساد الاداري في التسبب لدى الموظفين وعدم احترام الوقت وتمضيته في امور لا علاقة لها بمهام الوظيفة واستحقاقاتها ، وعدم تحمل المسؤولية وافشاء اسرار العمل وغيرها .

وفي الجانب الاخلاقي ، يتمثل الفساد بالانحرافات الاخلاقية والسلوكية التي يقوم بها موظفي الدولة ، والمتعلقة بسلوكهم الشخصي وتصرفاتهم المتمثلة باستغلال الوظيفة لتحقيق مصالح شخصية على حساب المصلحة العامة وممارسة المحسوبية دون النظر الى اعتبارات الكفاءة والجدارة عند تعيين الموظفين .

2 . اثار ونتائج الفساد المالي والاداري

كما لظاهرة الفساد المالي والاداري مسببات ، فانه من الطبيعي ان تكون لها نتائج بالغة الخطورة ، تتمثل بما يأتي (الوائلي ، 2005 : 4) :

- يساهم الفساد المالي والاداري في تدني كفاءة الاستثمار العام ، واضعاف مستوى الجودة في البنية التحتية العامة ، وذلك بسبب الرشاوى التي تحد من الموارد المخصصة للاستثمار وتسيء توجيهها او تزيد تكلفتها ، وبالتالي يكون الفساد عائقا امام التنمية .
- ان للفساد اثار مباشرة على تدفق الاستثمارات الاجنبية ، ويترتب على ذلك حرمان البلد من تلك الموارد المالية وما يرافقها من نقل التكنولوجيا الحديثة وفرص تدريب العاملين .

- للفساد تكلفة تتمثل في الزيادة المباشرة التي تطرأ على تكلفة المعاملة ، ومن ثم على السعر الذي يدفعه المستهلك للسلع او المستفيد من الخدمات التي تقدمها الجهة التي تقدم الرشوة .
 - عندما يكون احتمال الحصول على المكاسب الشخصية عنصرا من العناصر ، فانه سرعان ما يتحول الى العنصر الاوحد الهام في المعاملة ، واهمال عناصر التكلفة والنوعية وموعد وكيفية التسليم وجميع الاعتبارات القانونية الاخرى عند الموافقة على منح العقود ، وينتج عن ذلك اختيار موردين غير مناسبين او مقاولين غير ملائمين ، فضلا عن شراء السلع غير الضرورية . وبناء على ذلك يتم اعطاء الاولوية للمشروعات غير المهمة على حساب الاولويات الوطنية بدون سبب ، سوى تمكين متخذي القرار الحكوميين من الحصول على رشاوى كبيرة وسريعة .
 - يرتبط الفساد بتردي حالة توزيع الدخل والثروة ، من خلال استغلال اصحاب النفوذ لمواقعهم المميزة في المجتمع وفي النظام السياسي ، مما يتيح لهم الاستئثار بالجانب الاكبر من المنافع الاقتصادية التي يقدمها النظام فضلا عن قدرتهم على مراكمة الاصول بشكل مستمر مما يؤدي الى توسيع الفجوة بين هذه النخبة وبقية افراد المجتمع .
- وفضلا عما تقدم يرى الباحث ان الفساد يؤدي الى ما ياتي :
- 1 . هدر المال العام وبالتالي يؤدي الى تقصير الدولة في تقديم الخدمات الى المواطنين ، واقامة مشاريع تنموية ، وذلك بسبب قلة مواردها .
 - 2 . انهيار الجهاز الاداري سيما اذا ما تفشى الفساد المالي والاداري او استقل في ذلك الجهاز ، وبذلك تعجز الدولة عن تنفيذ الخطط والبرامج التي تقرر الحكومة تحقيقها .
 - 3 . فقدان هيبة الدولة والتاثير على برامجها السياسية .
 - 4 . عدم العدالة بين افراد المجتمع .
 - 5 . ضعف هيبة الموظف ويصبح المراجع هو سيد الموقف ويسيره كيفما يشاء .
 - 6 . سوء سلوك بعض المواطنين وشعورهم دوما بأماكنهم الحصول على ما يصبون اليه .

ثالثا : دور التدقيق في منع الفساد المالي والاداري او الحد منه

لاشك ان الادارات في الوحدات الخدمية و الاقتصادية الحكومية ، سواء الممولة منها ذاتيا ام الممولة مركزيا تعمل في بيئة مليئة بالتحديات التي من شأنها ان تجد فرصا جديدة للفساد المالي والاداري . ان المراقبة والاشراف المنتظمين لهذه الادارات يعدان مسالة في غاية الاهمية لضمان نزاهة تلك الادارات . وان الاشراف الفعال يتطلب تدقيق خارجي يتم من قبل مؤسسات رقابية مستقلة ، وان جميع الدول الاعضاء في المنظمة الدولية لمؤسسات الرقابة العليا

International Organizations of Supreme Audit Institutions (I N T O S A I)

لديها هذا النوع من المؤسسات للتدقيق الخارجي لمختلف الوحدات الاقتصادية الحكومية ومنها العراق ، حيث تتمثل هذه الجهة بـ (ديوان الرقابة المالية) . وان مثل هذه المؤسسات تلعب دورا حاسما ، لانها تساعد

على وجود ادارة مالية جيدة ، ومن ثم حكومة شفافة وقابلة للمساءلة ، وبذلك تساهم في منع واكتشاف ممارسات الفساد (17: 2011 , ADB / OECD) . وفي الاتجاه ذاته يؤكد Borge ان المساهمة الرئيسية لمؤسسات الرقابة المالية العليا فيما يتصل بالحد من ممارسات الفساد تكمن في تحسين الشفافية والمساءلة ، دعم البيئة التي تحد من فرص ممارسة الفساد ، و ايجاد المناخ لحوكمة جيدة (2 : 2011 , Borge) . ويمكن تناول دور مؤسسات الرقابة المالية العليا في منع الفساد المالي والاداري او الحد منه من خلال المحاور التالية :

أ- التعريف بدور المدقق في محاربة الفساد

نحاول من خلال هذا المحور اثار بعض التساؤلات التي تشغل بال المدققين فيما يتصل بظاهرة الفساد والاجابة عنها .

• طبيعة تدقيق الفساد

يشير Khan الى ان العديد من الناس يستخدم مصطلح الفساد ومصطلح الخداع كمترادفين ، ويمكن ان يستخدم الواحد محل الاخر ، لكنه يؤكد على ضرورة التمييز بين الاثنين . ان الفساد يحدث على شكل رشوة ، ابتزاز ، عمولات ومنافع اخرى ، دون ان تترك الاطراف المشاركة فيه اي اثر في السجلات الرسمية للوحدة الاقتصادية ، بينما يتمثل الخداع بالحصول على منافع غير مستحقة ، وذلك بتجاهل الاجراءات الرقابية او تحييدها ، ويترك بعض الادلة في السجلات يمكن من خلالها اكتشافه وتعقبه . وبناء على ما تقدم يحتاج تدقيق الفساد ان يميز عن تدقيق حالات الخداع (3 : 2006 , Khan) ، الذي تناولته العديد من الادبيات مبينة دور المدقق في اكتشافه ومنعه والتحقق منه .

ان معظم المنظمات المهنية ان لم نقل جميعها قد اصدرت معايير واساليب لتدقيق الخداع ، في حين لم يحظى تدقيق الفساد بمثل هذا الاهتمام ، اذ هناك مناقشات محدودة في الادبيات لتدقيق الفساد . ان مكتب الامم المتحدة للسيطرة على المخدرات ومنع الجريمة في فينا كان يمثل راس الحربة في الحملة ضد الفساد ، وانه بنشره العديد من الادبيات عن الفساد بضمنها ادوات مواجهة الفساد . Correption Tool-kit Anti في كتيبه الموسوم سياسة مواجهة الفساد ، الذي حدد فيه ثلاثين اداة لمحاربة الفساد ، الا ان تدقيق الفساد لم يكن من بين تلك الادوات ، وان الكتيب قد خصص صفحة واحدة في اخره للتدقيق (: 2001 , United nation 25) . ومن الامثلة الاخرى عن الاهمال العام لهذا النوع من التدقيق هو ان مجلة الانتوساي للتدقيق الحكومي The INTOSAI Journal of Government Auditing قد نشرت فقط مقاليتين عن الفساد خلال المدة من 2000 – 2005 (Sparberg , 2000 : 10-12) ، (Siame , 2002 : 7-9) .

ان مهنة التدقيق قد تطورت في القطاع الخاص الذي لم يكن تدقيق الفساد موضع اهتمام لديه ، اذ ان الاطراف ذات العلاقة في القطاع الخاص تهتم بالخداع او السرقة لموجوداتهم ، وان الفساد لا يشكل قلقا لهم ، لأنه لا يوجد من يقدم رشوة لموظف في شركة خاصة للحصول على خدمة او شراء سلعة . يمكن ان يحدث الفساد في القطاع الخاص عندما تقرر الادارة العليا ان ترشي العاملين لدى الحكومة للحصول على بعض

المنافع . وفي مثل هذا الموقف لا حاجة لهم في ان يطلبوا من المدقق ان يقرر عن حالات الفساد ، وان الموقف الوحيد الذي يكون فيه الفساد موضع اهتمام للشركات الخاصة الكبيرة ، هو محاولة بعض العاملين الحصول على رشوة عن عمليات الشراء والسلع والخدمات وتعيين العاملين . وللسيطرة على هذا النوع من الفساد طورت شركات القطاع الخاص انظمة رقابة داخلية قوية ، ولم تطور اليات وقواعد لتدقيق الفساد . ان كون معظم عمليات وضع القواعد في مهنة التدقيق قد حصلت في القطاع الخاص ، وان موضوع تدقيق الفساد لم يكن يشكل قلقا لديهم ، يفسر لنا سبب تأخر الجهات الدولية والحكومية في نشر الاصدارات الخاصة بتدقيق الفساد .

• نوع الفساد الذي يمكن ان يتعامل معه المدقق

غالبا ما يشعر المدققون في عملهم المهني في الوحدات الحكومية بحالة الفساد ، لكنهم يشعرون ايضا بانهم عاجزون عن التعامل معه . انهم لا يجدون اداة مناسبة من الادوات المتاحة لهم للتعامل مع هذه المشكلة . و انهم يعلمون بانهم لا يستطيعون ان يطلعوا ماديا على جميع المعاملات والمواقف ، مثال على ذلك الرشوة التي يتسلمها رجل المرور عن مخالفة اشارة المرور ، اذ لا يستطيع احد ان يكتشفها الا اذا ما مسك رجل المرور متلبسا بها ، وليس من واجب المدقق ان يمسك العاملين متلبسين بارتكاب افعال الفساد ، لذلك لا يمكن للمدققين عمل الكثير في مثل هذه الحالات . وبالمثل يؤكد Khan على ان المدققين لا يتعاملون مع الفساد السياسي والاجتماعي والثقافي (Khan , 2006 : 4) . وحتى لو استثنينا هذه المجالات ، لا يزال المدققون يواجهون حالات فساد في الوحدات الخدمية و الاقتصادية الحكومية وغيرها مما يقع في نطاق اشرافهم ، والتي يمكن ان تكون لديها قواعد وتعليمات صارمة ، ومع ذلك يستمر الفساد في الانتشار بسبب عدم الجدية في تنفيذها . ويمكن ان يشير المدقق الى حالات الضعف هذه كمسببات محتملة للفساد . كما ان القواعد والتعليمات والاجراءات والمعايير التشغيلية لهذه الوحدات غالبا ما تترك ثغرات ينفذ من خلالها المفسدون للقيام باعمال الفساد ، او في الاقل انها تحمي المفسدين ، يجب على المدققين ان يتعاملوا مع مثل هذه الحالات .

كما ان المواطنين يمكن ان يحتجوا على سوء الخدمات ، ويمكن ان يستمع المدققون الى اصوات المحتجين على وجود حالات الفساد ، الا ان الفساد ربما يبقى مخبأ عن المدققين اذا ما تعاون بعض المواطنين مع بعض موظفي الدولة ، كما هو الحال في الاتفاقات التي تحصل بين بعض موظفي الضريبة وبعض رجال الاعمال على تخفيض مبلغ الضريبة مقابل رشوة يحصل عليها موظف الضريبة لقاء تخفيض مبلغ الضريبة . في مثل هذه الحالة ليس من المحتمل ان يحتج احدهم ، وذلك لان كلاهما يكون قد استفاد من الصفقة ان مثل هذه الحالات لا يمكن اكتشافها من قبل اي مدقق ، وان مدققي مثل هذه الوحدات الحكومية يواجهون تحديا حقيقيا عند تدقيقهم لحالات الفساد .

• البيئة المناسبة لتدقيق الفساد

يحتاج الفساد الى ان يهاجم من اوجه متعددة ، مثل مجموعة من التعليمات والارشادات ضد ممارسات الفساد ، قواعد للسلوك المضاد له للعاملين والمجهزين ، حملات توعية ، تدريب العاملين ، رقابة داخلية فاعلة تتطلب تظافر جهود المؤسسات، العاملين ، الزبائن ، المجهزين الخارجيين ، وباختصار جميع افراد المجتمع ، تفعيل سياسة الثواب والعقاب ، نظام مفتوح للتقرير عن المعلومات . ان التدقيق هو فقط الية واحدة من تلك الاليات . يمكن ان ينجح المدققون اذا ما وجدت البيئة الملائمة لمحاربة الفساد .

● دليل التدقيق في الفساد

سبق وان اوضحنا انه من الصعب على المدققين اكتشاف الحدث الفعلي للفساد والتحقق منه ، وذلك لان المفسدين بصفة عامة لا يتركون اي دليل عن عملهم ، لذلك يغدو من المهم ان نعرف ان المدققين لا يمكنهم قياس حجم الفساد ولا التقرير عن عمليات الفساد الفعلية ، انهم فقط يستطيعون الاشارة الى وجود فرص لحدوثه ، وان تقاريرهم التي تتضمن مثل هذه الاشارة يمكن ان تصبح الاساس للعمل التصحيحي الذي يمكن ان تقوم به الحكومة لإحباط عمليات الفساد في المستقبل او تقلل من فرصه في الاقل .

● المتواطئ في الفساد

في المواقف التي تكون فيها الانظمة والاجراءات توفر فرصة للفساد ، يكون من السهل على المدققين التعامل معها و تقديم التوصيات المناسبة بشأنها . الا ان المدققين ربما يواجهون مواقف تكون فيها الانظمة والاجراءات جيدة ، وانها مصممة لمنع الفساد او تقليله ، ومع ذلك يجد المفسدون طرق معينة لتجاوزها والقيام باعمال الفساد من خلال التواطؤ ، مثال على ذلك غالبا ما تكون لدى الوحدات الحكومية اجراءات مفصلة في احالة العقود ، اعداد جداول الكميات ، الاشراف على المقاولين و المصادقة على القوائم لتي يقدمونها ، ان هذه الاجراءات تتضمن رقابة داخلية كفوءة يمكن ان تمنع ممارسات الفساد وتضمن نوعية جيدة للعمل الذي ينفذه المقاول . لكن في الواقع يمكن تجاوز هذه الاجراءات من خلال اشتراك اكثر من شخص في عملية الفساد ، من اعلى الهرم الوظيفي حتى مستوياته الدنيا ، اذ انهم جميعا يشتركون في الغنيمة من المقاول الذي يجبر على تقليل نوعية العمل من خلال ترتيبات رسمية ، تكون فيها جميع الاوراق مرتبة بأسلوب صحيح ، وان جميع التقارير تحضر في التواريخ المحددة ، وان جميع الشهادات توقع من الجهات المخولة ، وان العمل الذي ينجز فقط هو الذي يكون غير صحيح .في مثل هذه الحالات ماذا يمكن ان يعمل المدققين ؟ انهم لا يشاهدون اية اشارة لفرص الفساد ، اذ ان كل شيء جيد ومرتب على الورق . في مثل هذه الحالات ان التدقيق التشاركي Participatory Auditing يكون هو الجواب (6 : 2006 , Khan) . ان التدقيق التشاركي فكرة جديدة لا تزال في مراحلها الاولى ، تتمثل بأشراك الجمهور بصفة عامة في التأكد من تقديم الخدمات او انجاز الاعمال بشكل جيد من قبل الوحدات الحكومية . ان هذا النوع من التدقيق يعد خروجاً كبيراً عن طريقة التدقيق التقليدي . ان اجراءات التدقيق التشاركي لا زالت في طور التطوير ، وان احد اهم ادواته هي استطلاع آراء الجمهور لغرض التأكد من قناعة المستفيدين من الخدمات المقدمة من قبل الوحدات الحكومية ، اذ ان الجمهور يمكن ان يقدم معلومات عن نوعية الخدمات . وفي كل الاحوال يجب ان يصمم

المدقق استمارة الاستبانة لاكتشاف فيما اذا ان المستفيدين من الخدمات يجدونها قد نفذت وفقا لاحتياجاتهم ، وعلى وفق الموصفات المقبولة وانها ذات نوعية جيدة ، وبهذا ربما يصادف المدققون تقييمات مستقلة من قبل المستفيدين ، يمكن ان ترفع الستار عن اعمال الفساد في مثل هذه الاعمال .

ب - عملية تدقيق الفساد

تتطوي عملية تدقيق الفساد على ما يأتي :

1- تحديد اهداف تدقيق الفساد

ان نقطة البداية في تدقيق الفساد هي بالاستمرار في الافتراضات التقليدية حول سلوك العاملين فيما يتصل بنشاط المنظمة ، ويجب ان لا يبدأ المدققون التخطيط للتدقيق بالشك في وجود الفساد . وخلال فترة تعرفهم على الوحدة الاقتصادية وعملياتها يجب ان يبقوا متيقظين لفرص الفساد . وفي عملية التخطيط الاعتيادية ، انهم يجب ان يحاولوا تحديد فرص الفساد ، وذلك من خلال مراجعة القوانين والتعليمات والقواعد والاجراءات التي تنظم عمل الوحدة الاقتصادية ، فضلا عن اجراء المقابلات مع كبار المسؤولين لتحديد اي فرص للفساد .

2 - التخطيط لتدقيق الفساد

يمكن ان تمر عملية تخطيط تدقيق الفساد خلال مراحل التخطيط المألوفة لتخطيط التدقيق، الا انه لها بعض المزايا المحددة التي تتمثل بالخطوات التالية (Khan , 2006 : 10) :

(اولا) : التعرف على الوحدة الاقتصادية

تبدأ عملية التعرف على الوحدة الاقتصادية بمراجعة مفصلة للقوانين المطبقة ، والتعليمات ، والقواعد، ومعايير التشغيل برؤية فهم الوحدة الخاضعة للتدقيق وعملياتها . ان الاطلاع على الوحدة مجال التدقيق ، يمكن المدققين من فهم الصلاحيات ، و الرسالة ، والاهداف ، والعمليات الرئيسة لها . كما انها سوف تجعل المدققين مطلعين على الهيكل التنظيمي للوحدة ، والعاملين فيها ، ومواقعها ، وزبائنها وخططها التشغيلية ، وباطلاع المدققين على هذه الجوانب ، سوف يكونون متيقظين لتحديد الفرص الممكنة للفساد ، وذلك من خلال التركيز على المجالات ذات المخاطرة العالية ، اخذين بنظر الاعتبار مهارات وقدرات العاملين ، عدم الفصل بين الوظائف ، شراء السلع والخدمات بدون عطاءات تنافسية ، ضعف انظمة الرقابة الداخلية ، القدرات الادارية الضعيفة والتعيينات السياسية

(4 : 2011 , Borge) .

(ثانيا) : وضع معايير للتدقيق

يجب ان توضع معايير تدقيق الفساد في ضوء التطبيقات الادارية الجيدة والمقبولة في مجال العمليات تحت التدقيق . ان معايير التدقيق تعمل كمرجع للتأكد فيما اذا ان انظمة الوحدة الاقتصادية واجراءاتها تتسجم معها . ان اية فجوة بين الانظمة والاجراءات تؤثر فرصا للفساد . ولوضع معايير التدقيق ، يجب على المدققين ان

يضعوا نصب اعينهم القوانين ، والقواعد ، والاجراءات والرقابات التي تتعلق بكل عملية من العمليات ، وفي هذا المجال يمكن ان يثير المدققون السؤال التالي :

لغرض ادارة هذه العملية ، ماذا يجب ان تعمل الادارة للتأكد من ان العملية تنجز بأمانة ، وبشكل اقتصادي ، وبكفاءة وفاعلية ؟

ان الاجابة عن هذا التساؤل سوف تساعد المدققين في وضع معايير التدقيق ، وهم ينتقلون من قسم الى اخر من اقسام الوحدات الاقتصادية محل التدقيق .

(ثالثا) : بناء مخزون لفرص الفساد

ان مراجعة الوثائق الاساسية ، واجراء المقابلات الشخصية مع كبار المسؤولين ، ووضع معايير للتدقيق سوف تمكن المدققين من بناء خزين لفرص الفساد في الوحدة الاقتصادية محل التدقيق . ان خزين فرص الفساد لا يؤشر وجود الفساد ، انه قائمة باحتمالات الفساد في موقف معين ، مثال على ذلك ، اذا كان المدققون يدققون نشاط المشتريات ، عليهم ان يكونوا فكرة عن مجمل دورة المشتريات ، ومن ثم محاولة تحديد فرص الفساد فيها . ومن الجدير بالذكر ان قائمة الاحتمالات تمثل مخزون فرص حدوث الفساد ، وان هذا لا يؤشر الى ان جميع هذه الفرص يستفيد منها المفسدون في الوحدة الاقتصادية ، ومع ذلك انها توفر للمدققين اطرا مرجعيا لتركيز اضافي خلال مرحلة العمل الميداني.

(رابعا) : تطبيق اختبار فرص الفساد (COT)

ان الهدف من اختبار فرص الفساد هو تحديد فيما اذا ان الظروف الفعلية السائدة في الوحدة الاقتصادية تقضي الى الفساد ، واذا كانت كذلك الى اي مدى . انه من الممكن ان تكون الانظمة والاجراءات في الوحدة الاقتصادية غير قوية ، لكن مع ذلك ان ثقافة الوحدة الاقتصادية ، او البيئة العامة للبلد تعمل كعائق ، وان الناس لا يمكنهم ممارسة الفساد بشكل كبير . ويمكن ان يكون العكس ، ان تكون تلك العوامل قوية ، ولكن مع ذلك ان التطبيق الفعلي يمكن ان يوفر فرصا للفساد ، وذلك بسبب عوامل بيئية ، او بسبب تهاون الادارة العليا ، او بسبب عدم تنفيذ الاحكام ضد الفساد . وبتطبيق اختبار فرص الفساد ، يذهب المدققون خطوة اخرى لتقييم احتمالية استفادة المفسدون من فرص الفساد . اذا انهم يخمنون بان فرص الفساد يمكن ان تظهر ، وان احتمالية ظهورها عالية ، فانهم يجب ان يخططوا لاختبار شامل لعمليات الوحدة الاقتصادية . ومن خلال العمل الميداني ، في مثل هذا الموقف ، يتوجب على المدققين اختيار عينات اكبر من معاملات مالية مختلفة من المجالات ذات الخطورة العالية في الفساد لتأكيد تخميناتهم الناشئة من تطبيق الاختبار .

3 – تنفيذ تدقيق الفساد

تشتمل عملية تدقيق الفساد على الانشطة التالية (15 : Khan , 2006) :

• برنامج التدقيق

تبدأ مرحلة تنفيذ تدقيق الفساد بنهاية مرحلة التخطيط، وبداية العمل الميداني . ان المهمة الاولى التي ينبغي على المدققين القيام بها ، هي كتابة برنامج التدقيق الذي يناسب اهداف تدقيق الفساد . كما ينبغي عليهم ان

يتبعوا الاجراء المعياري لوضع برنامج التدقيق . ولغرض التركيز على امكانات حدوث الفساد يتطلب من المدققين تضمين البرنامج بنوعين من القضايا ، عامة ترتبط بالوظائف العامة في الوحدة الاقتصادية ، مثل الشفافية ، والحوكمة ، والاقتصاد ، والكفاءة ، والفاعلية ، وخاصة تتعلق بالعمليات الفنية المتخصصة فيها .

- تأكيد الفهم

مع وضع خزين لفرص الفساد في مرحلة التخطيط ، يبدأ المدققون العمل الميداني لتعزيز فهمهم للفرص الممكنة للفساد ، وذلك من خلال عينات منتظمة ، مسحوبة بطريقة غير متحيزة . انه يتطلب اجراء مناقشات مع العاملين ذوي العلاقة ، ومقابلات مع الموظفين المختصين . سوف يتحقق المدققون من فيما اذا ان الرقابات المطبقة كانت في الواقع عملية خلال فترة التدقيق . وان العمل الميداني يمكن ان يحل ويوضح المجالات المتفق عليها وغير المتفق عليها . ويتوجب على المدققين ان يحلوا وبشكل جيد هذين النوعين من المجالات . وعموما في المجالات التي يكون فيها اتفاق بين الادارة والعاملين حول فرص الفساد ، يجب ان يركز عليها المدققون ، ويضعونها في سلم اولوياتهم . وانها يمكن ان تزودهم بقائمة بالفرص المؤكدة للفساد في الوحدة الاقتصادية ، وانها تصبح مجالا للفحص والتحقق من قبل المدققين .

- استطلاع اراء الزبائن او الجمهور والعاملين في الوحدة مجال التدقيق

يؤكد Khan على ان طبيعة تدقيق الفساد تتطلب من المدققين ان يخرجوا عن اسلوبهم التقليدي في تنفيذ عمليات التدقيق وتبني طرق واساليب ابداعية ، اذ ان النظرة التقليدية بانه على المدققين ان يبقوا متقيدين بالسجلات الداخلية ، وان لا يغامروا بجمع معلومات خارجية ، لم تعد تتلاءم بشكل جيد مع مفهوم تدقيق الفساد . وان عليهم ان يجمعوا معلومات من الجمهور بشكل عام ، والمستفيدين من خدمات الدولة والوحدات محل التدقيق اذا كان ذلك ضروريا (Khan . 2006)

ان احدى خطوات العمل الميداني للتدقيق هي استطلاع اراء الزبائن والجمهور بشكل عام . وان المدققين يقومون بهذا العمل في ضوء قرارات التخطيط ، وبصفة عامة انه عند تنفيذ الاستطلاع يجب ان يؤخذ بنظر الاعتبار فيما اذا ان الوحدة الاقتصادية تقدم خدمات معينة الى الجمهور . ان استطلاع اراء الجمهور بصفة عامة او مستخدمي الخدمات سوف يكشف ممارسات الفساد اذا كانت رائجة ، وذلك لان العديد من الناس سوف يرفعون اصواتهم اذا لم يكونوا راضين . ويتم الاستطلاع من خلال استمارة استبانة تعد لهذا الغرض . كما انه هناك خيار اخر في هذه المرحلة من العمل الميداني وهو استطلاع اراء العاملين في الوحدة الاقتصادية . وان مثل هذا الاستطلاع يكون مناسباً اذا كان حجم الوحدة الاقتصادية كبيراً ومنتشرة في مواقع مختلفة . ان تصميم الاستبانة يجب ان يأخذ بنظر الاعتبار ان العاملين لديهم توجه بعدم الكلام عن زملائهم المفسدين وعن ادارتهم . لذلك يجب ان تصمم الاستبانة بلغة تتيح للعاملين الفرصة للتلميح حول الفساد بدون الحاجة الى اقناعهم بذكر اسم اي شخص .

ومما يتقدم نستنتج ان مؤسسات الرقابة المالية العليا يمكن ان تؤدي دوراً فاعلاً في الحد من الفساد المالي والاداري ، وذلك من خلال العمل على وجود ادارة مالية جيدة ، ومن ثم حكومة شفافة ، قابلة للمساءلة ، وبالتالي دعم البيئة التي تحد من فرص ممارسة الفساد .

رابعاً : الاطار المقترح

لكي تتمكن مؤسسات الرقابة المالية العليا من لعب دوراً فاعلاً في محاربة الفساد الاداري والمالي ، لابد لها من القيام بالإجراءات التالية :

أ – تركيز استراتيجية التدقيق على المجالات والعمليات الممكنة للفساد ، وذلك بوضع مؤشرات أكثر فاعلية لكشف الفساد .

ب – القيام بدور نشيط في تقييم كفاءة وفاعلية أنظمة الرقابة الداخلية .

ت – العمل على تحسين الشفافية والمساءلة ، والعمل على ايجاد بيئة تحد من فرص ممارسة الفساد وخلق المناخ الملائم لحوكمة جيدة .

ث – تشجيع الإدارات المالية القوية بالاستناد الى ابلاغ مالي كافي ، ويمكن الاعتماد عليه ، وفي الوقت المناسب ، وكذلك الى أنظمة رقابة داخلية فعالة

ج – العمل على تأليف لجان تدقيق ترتبط بمجالس الإدارة للشركات والوحدات الأخرى .

ح – تشجيع الجهات الخاضعة للرقابة على وضع اجراءات لإدارة الموارد البشرية ، فيما يتصل باختيار وتعيين الموظفين العموميين ، من الذين يتصفون بالكفاءة والامانة والنزاهة .

خ – استخدام قواعد السلوك الصادرة عن INTOSAI لوضع معايير اخلاقية وقواعد للسلوك للموظفين العموميين .

د – اعداد تقارير تدقيق مفهومة من قبل الاطراف ذات العلاقة ، ووضع الوسائل الفعالة لنشرها الى الجمهور ، واقامة علاقات طيبة مع وسائل الاعلام .

ذ – العمل على زيادة وعي الجمهور لمخاطر الفساد وفي ضرورة تعزيز الحوكمة الجيدة وقواعد السلوك .

ر – وضع اجراءات وترتيبات لاستلام ومعالجة المعلومات من الجمهور عن المخالفات التي تحصل في مؤسسات الدولة .

ز- تقوم مؤسسات الرقابة المالية العليا بفتح ابوابها للتفاعل مع الجمهور ، وذلك لوضع الية لإشراك الجمهور في تخطيط عمل التدقيق ، وان يكون التركيز على الدعوة لاقتراحات حول التدقيق في المجالات التي يعتقد الناس بوجود فرص كبيرة لممارسة الفساد فيها ، وهذا ما يسمى بالتدقيق التشاركي .

س - الطلب من الموظفين العموميين الافصاح عن ذممهم المالية ، ومراقبة الالتزام بذلك كجزء من عملية التدقيق المستمرة .

ش - احالة المفسدين الى القضاء ، واعلام الجهات المسؤولة بهذه الممارسات ، ولتفعيل هذا الاجراء عليها التعاون مع دوائر الشرطة والمؤسسات القضائية .

خامسا : الاستنتاجات والتوصيات

أ - الاستنتاجات

- 1 . لقد ظهر الفساد في اغلب ان لم يكن في جميع البلدان وبدرجات متفاوتة ، وفي مختلف اشكال الحكومات ، وان نتائجه خطيرة وعواقبه وخيمة ، وانه يؤدي الى ضياع الموارد ويحد من فرص النمو الاقتصادي ونوعية الحياة ، ويقلل من مصداقية الحكومات ويضعف فاعليتها .
2. ان الفساد ظاهرة معقدة جدا ، لا تترك الاطراف المشاركة فيه علامة او اثر في سجلات المنظمة ، وان المدقق الذي يتعامل بصفة عامة مع الادلة والوثائق ، يجد من الصعوبة ان يؤدي دورا فاعلا في محاربة الفساد .
3. بالرغم من وجود عدد كبير من البحوث التي تناولت الفساد من حيث مفهومه ، واسبابه ، ونتائجه ، الا انه هناك عددا قليلا من البحوث والدراسات التي تناولت تدقيق الفساد .
4. ان المدققين بحاجة الى الخروج من ادلة الاثبات الداخلية ، انهم بحاجة الى جمع معلومات من مصادر خارجية ، مثل المستفيدين من خدمات المؤسسات العامة ، او حتى الجمهور بصفة عامة .
5. هناك ادراك بان تقاليد البلد ومبادئه ، وقيمه تؤثر على طبيعة الفساد ، وعلى الرغم من ان مؤسسات الرقابة العليا يمكن ان تعمل القليل حول هيكل المجتمع ، انها يمكن ان تؤثر على المداخل المستخدمة في محاربة الفساد .
- 6 . تتمثل المساهمة الرئيسية لمؤسسات الرقابة المالية العليا في محاربة الفساد في الشفافية ، والمساءلة ، ودعم البيئة التي تحد من فرص ممارسة الفساد وخلق المناخ لحوكمة جيدة .

ب- التوصيات

- 1 . الاستفادة من الاطار المقترح في تدقيق الفساد المالي والاداري .
 - 2 . يتوجب على مؤسسات الرقابة المالية العليا ان تسعى الى ايجاد البيئة غير المواتية للفساد ، وذلك من خلال تقوية انظمة الادارة المالية ، وتقييم انظمة الرقابة الداخلية .
 - 3 . يجب ان تتمتع مؤسسات الرقابة المالية العليا بالاستقلالية ، وتتمتع بالسلطة الكافية التي تمكنها من المساهمة الفعالة في محاربة الفساد ، وذلك من خلال ما يأتي :
- أ- البحث عن مستوى مناسب من الاستقلال المالي والتشغيلي .
- ب- القيام بدور نشيط في تقييم كفاءة وفاعلية انظمة الرقابة الداخلية .

- ت- تركيز استراتيجية التدقيق على المجالات والعمليات الممكنة للفساد ، وذلك بوضع مؤشرات أكثر فاعلية للفساد .
- ث- اصدار تقارير تدقيق قابلة للفهم من قبل المستخدمين .
- ج- التعاون وتبادل المعلومات مع الهيئات الدولية والوطنية لمحاربة الفساد .
- ح- التشجيع على وضع اجراءات لإدارة الموارد البشرية فيما يتصل بتعيين وتحفيز العاملين الشرفاء والمخلصين .
- خ- العمل على وضع دليل للإفصاح المالي من قبل الموظفين العموميين ومراقبة مدى التزامهم بالقوانين والانظمة والتعليمات .
- د- وضع اجراءات وترتيبات لاستلام ومعالجة المعلومات من الجمهور عن المخالفات التي تحصل في مؤسسات الدولة .
- 4- ينبغي على مؤسسات الرقابة المالية العليا ان تلعب دورا فاعلا في زيادة وعي الجمهور لمخاطر الفساد ، وفي ضرورة تعزيز الحوكمة الجيدة وقواعد السلوك .
- 5 - ضرورة تمتع مدققي التقارير المالية الحكومية بالحصافة والاحتراس ، وذلك لانهم قد يواجهون بحالات مهمة من عدم التأكد . وفي مثل هذه المواقف ان الحصافة والاحتراس يتطلبان بان يتجنبوا الافراط في التفاؤل والتشاؤم عند تدقيق التقارير في اعلاه .
- 6 - قيام مؤسسات الرقابة المالية العليا بفتح ابوابها للتفاعل مع الجمهور ، ووضع الية لإشراك الجمهور في تخطيط التدقيق ، وان يكون التركيز على الدعوة لاقتراحات حول التدقيق في المجالات التي يعتقد الناس بوجود فرص كبيرة لممارسة الفساد فيها .

المراجع والمصادر

اولا : العربية

القران الكريم

- 1 . الرازي ، محمد بن ابي بكر عبدالقادر ، " مختار الصحاح " ، دار الرسالة ، الكويت ، 1983 .
- 2 . البنك الدولي ، " تقرير عن التنمية في العالم 1977 " ، مركز الاهرام للترجمة ، القاهرة ، 1977 .
- 3 . ستاورت ، جورج مودي ، " تكلفة الفساد " ، الاصلاح الاقتصادي ، المجلد (21) ، العدد (2) ، 1999 .
- 4 . الوائلي ، ياسر خالد بركات ، " الفساد الاداري مفهومه ومظاهره واسبابه " ، مركز دراسات المستقبل ، 2005 .
- 5 . حمودة ، محمود احمد ، الحوكمة ودورها في مكافحة الفساد المالي ،
[Http://info.worldbank.org/etoois/docs/library/35971/modo4.pdf](http://info.worldbank.org/etoois/docs/library/35971/modo4.pdf)
- 6 . دار بابل للدراسات والاعلام ، الفساد المالي والاداري في العراق بعد الاحتلال الامريكي ، 2009 .

7 . التميمي ، عباس حميد ، اليات الحوكمة ودورها في الحد من الفساد المالي والاداري في الشركات المملوكة للدولة ، وقائع المؤتمر العلمي الاول لهيئة النزاهة ، 2008 .
ثانيا : الاجنبية

8 . ADB / OECD , " **Anti corruption Initiatie for Asia and the Pacific** , 2011 , www.mesr.net .

9 . Khan , Muhammed Akram , " **Role of Audit in Fighting Corruption** " , paper prepared for Ad Hock Group Meeting on Ethic , integrity , and Accountability in the Public sector , 2006.

10 .United Nations , " **manual on Anti-Corruption Policy** " , (draft) , Vienna , UNODCCP , 2001 , www.UDCCP.org/corruption.html

11 . Sparberg D , " **Fighting Corruption and Fraud** " ,
washington , July 2000.

12 . Siame , F.M. , " **Contributions and Challenges in the Fight Against Corruption-an Auditor General's Perspective** " , IJGA, 2002

13 . **Rachami , Jawad , " Institutionalized Corruption : An Instrument of Governance in the Middle East and North Africa"** , center for international private enterprise-economic reform , VOL. (1) , NO. (4) , 2003 .

14 , Voliotis , Seraphim , " **Abuse of ministerial Authority Systemic Perjury and obstruction of Justice : Corruption in the Shadows of Organizational Practice** " , Journal of Business Ethics ,VOL . (102) , NO. (4) , 2011 .

