الفصل الثاني

الدراسات السابقة والإطار النظري

٢,١ التمهيد

يحتوي الفصل الثاني على الدراسات السابقة والإطار النظري لأثر الحوكمة على النزاهة المالية والإدارية بإستخدام الشفافية منغير وسيط في جهاز الرقابة المالية والإدارية بسلطنة عمان. كما أن الفصل الثاني يحتوي على الإطار النظري للشفافية وكذلك فإن الفصل الثاني يشمل الإطار النظري الفساد المالي والإداري. ويشمل الإطار النظري للحوكمة وأنواعها وأهدافها والتحديات التي تواجهها في بيئة العمل بسلطنة عمان. وكذلك فإن الفصل الثاني يشمل النقد الأدبي لمتغيرات الدراسة، كما يشمل الفصل الثاني ربط نظرية الدراسة بالمتغير التابع. ويوضح الفصل الثاني العلاقات بين المتغيرات ونموذج الدراسة وفرضيات الدراسة. وتجدر الإشارة إلى أن الفصل الثاني يحتوي على الدراسات السابقة الحديثة من مقالات علمية محكمة سواء من دراسات عربية أو دراسات أجنبية.

٢,٢ الحوكمة

استعرضت أدبيات الدراسة الحوكمة بتوسع كبير، حيث أشارت إلى مفهوم الحوكمة وأهمية الحوكمة وأهداف الحوكمة ومرتكزات الحوكمة والتحديات التي تواجه الحوكمة وعناصر الحوكمة التي تعتمد عليها المؤسسات الرقابية في عملها. وسوف نستعرض بشكل تفصيلي للعناصر السابقة، حيث يشمل مفهوم الحوكمة وأهمية الحوكمة وأهداف ومرتكزات الحوكمة.

UNIVERSITI SAINS ISLAM MALAYSIA
ISLAMIC SCIENCE UNIVERSITY OF MALAYSIA

٢,٢,١ مفهوم الحوكمة

اختفلت ادبيات الدراسة حول تحديد مفهوم واضح للحوكمة، فالعديد من العلماء اتفقوا أنه يجب أن يكون هناك أسس يمكن الارتكاز للوصول بالعمل إلى الوضع الأمثل. ولقد أشار الحياري (٢٠١٧) أن الحوكمة هي الآليات التي يمكن الاعتماد عليها لتحسين أسس العمل في منظمة معينة. وبالرغم من أن زكري (٢٠١٣) قد أشار في مفهومه إلى الانضباط المتحقق نتيجة تطبيق معايير الحوكمة إلا أن هذا المفهوم يتصف بالعمومية ويفتقر للكثير من المعايير حيث أن مفهوم الحوكمة يجب أن يشير إلى تقديم العون لمتخذي القرار حتي يمكنه مراقبة الأنشطة والتعرف على نقاط الضعف بها. وكذلك فإن عدنان (٢٠١٦) قد أكد على أن الحوكمة هي أحد أبرز الأساليب المطبقة التي يمكن استخدامها للتوجية والرقابة والتحكم والرقابة على أنشطة الشركات. وبالرغم من أن مفهوم عدنان (٢٠١٦) للحوكمة يعتبر مفهوماً شاملاً إلا أنه ركز على طبيعة عمل الأجهزة الرقابية التي تمارس أعمال الرقابة على الشركات ولم يشير إلى كيفية القيام بأعمال الرقابة والمراجعة على الشركات ولم يشير أيضاً مواعيد القيام بأعمال الرقابة. وأكد فلاق (٢٠١٥) أن الحوكمة هي الآليات والأساليب والمعايير التي يمكن للمؤسسات الرقابية اعتمادها في المراجعة على أنشطة الشركات المالية والإدارية. وبالرغم من أن هذا المفهوم قد أشار إلى طبيعة الأعمال التي يمكن للمؤسسات الرقابية المتابعة عليها إلا أنه مفهوماً غير كافي حيث أن طبيعة العمل في المؤسسات الرقابية تعتبر معقده ومركبة للغاية، كما أن المفهوم أغفل طبيعة السياسة الرقابية بعد عملية المراجعة والرقابة ومدى تأثيرها في قرارات الشركات. وأشار عزوز (٢٠١٦) أن الحوكمة هي أداه من أدوات المؤسسات التي يمكن من خلالها الإنتهاء من الأعمال واقفالها بشكل نهائي والبدء في دورة مالية أو إدارية جديدة وذلك لتحقيق أهداف المنظمات في الأجل الطويل. وبالرغم من أن مفهوم عزوز (٢٠١٦) قد أشار إلى أن الحوكمة أصبحت من أبرز الأدوات المستخدمة في الشركات إلا أن الحوكمة تساهم بشكل كبير في تحقيق أهداف المؤسسات

المالية والإدارية، فالإدارة العليا على سبيل المثال لن يتم انتخابها طالما أنها لم تراعي المعايير الفنية في الحسابات الختامية، وأصحاب المصالح والمساهمين في الشركات سوف تقل ثقتهم في مجالس الإدارة الحالية وسوف تستمر المناقشات حول عدم الإنضباط المهني مما يشير إلى أن هذا المفهوم أصبح مفهوماً غير مواكباً لما تعايشه المؤسسات في الوقت الراهن. كما أن مفهوم فلاق (٢٠١٥) أغفل أن الحوكمة ليست أداه من أدوات الشركات إلا أنها يجب أن تكون نظاماً يفرض على الشركات لتحقيق أقصي درجات النزاهه في القوائم المالية ولتحقيق الشفافية بشكل كبير.

ويرى الباحث أن مفهوم الحوكمة لابد أن يساير طبيعة عمل المؤسسات المراد تطبيقها عليه، فالمؤسسات الرقابية تنظر بعين الإعتبار أن الحوكمة هي الأساليب والمعايير والأنماط الوظيفية المتعارف عليها في اللوائح والقوانين المنظمة لطبيعة النظام داخل المؤسسة بحيث يجب محاسبة من يحاول الخروج عن تلك المبادئ والمعايير، على أن تكون عملية الرقابة والمتابعة في مواعيد محددة في فترات متقاربة أو متباعدة من أجل تحسين مستوي جودة مخرجات العمل وتوفير المعلومات بشكل ملخص للإدارة العليا وللجهات العليا المعنية. ويتصف المفهوم السابق بالشمولية حيث يشمل طبيعة عمل الأجهزة الرقابية والأساليب والأنماط والمبادئ التي يستند إليها وفقاً لطبيعة عمل المؤسسات كما أن هذا المفهوم يساهم في تحسين مخرجات وجودة العمل بما يساهم في خروج الحسابات الختامية للشركات بشكل مرتب ومنظم ومنضبط وليس به أية شبهة للأخطاء الفنية ومطابق للمعايير الوظيفية التي تنص عليها لائحة العمل في تلك المؤسسات. كما أن المفهوم السابق يساهم في توفير البيانات المالية والإدارية بشكل مرتب لذوي القرار على أعلى مستوي في الدولة مما يساهم في تحقيق أهداف أصحاب المصالح المشتركة. ويتصف المفهوم السابق بالعمومية واحترامه للقوانين والمعايير التي تحكم المؤسسات كما أنه من خلال الحوكمة تحاول المؤسسات إبراز العلاقة بين مجالس الإدارات وبين أصحاب المصالح العامة والتأكد من سير الإنضباط الوظيفي المالي والمهني. كما أن المفهوم

السابق يحاول نفعبل احترام أصحاب المصالح وحقوق المساهمين وحماية مصالحهم من خلال إبراز قواعد الحوكمة وتطبيقها ومحاسبة الخارجين عن قواعد الحوكمة مهنياً.

٢,٢,٢ أهمية الحوكمة

تبرز أهمية الحوكمة في العديد من الأمور أبرزها ضرورة احترام القوانين واللوائح التي تسير عليها المؤسسات وأن الحوكمة تساهم في كشف الأخطاء المهنية وزيادة خبرات العاملين وخاصة العاملين في المجالات المالية والإدارية من أجل تحقيق أقصي درجات الإنضباط الوظيفي (فتحي، ٢٠١٢). وتساهم الحوكمة بشكل كبير في تحقيق أهداف المؤسسات والشركات طويلة ومتوسط الأجل، فمن خلال قيام الأجهزة الرقابية بعمليات الرقابة والمتابعة يمكن للشركات أن تحصل على ثقة المستثمرين والمساهمين، فضلاً عن استقرار وزيادة الإيرادات الناشئ عن التنظيم الجيد وتطبيق معايير الحوكمة، مما ينعكس إيجاباً على أداء تلك المؤسسات (فضيلة، ٢٠١٥). وتستمد الحوكمة أهميتها من خلال بروز استقلالية لجان الحوكمة التي تعينها الأجهزة الرقابية المختلفة وأن تلك اللجان تتصف بالنزاهة والحيادية في مراقبة المخرجات المالية والحسابات الختامية للشركات المؤسسات المختلفة وعلى كافة المستويات الوظيفية، إلا أن هذا الرأي قد واجه العديد من الإنتقادات حيث أن لجان الحوكمة غالباً ما تتمتع بعلاقات طيبة بأعضاء مجالس الإدارات مما قد يسمح للعديد من العاملين بمنحهم بعض الوقت لتدراك الأخطاء المالية والإدارية وظهور العمل في الحسابات الختامية بصورة سلمية وصحيحة. كما أن وجود علاقات بين أعضاء لجان الحوكمة وأعضاء مجالس الإدارات قد يؤدي إلى محاولة اغلاق العديد من قضايا الفساد الكبري. ومن جهة أخرى فإن أعضاء

لجنة الحوكمة قد لايكون لديهم المهارات الكافية لاكتشاف الثغرات المالية التي يحاول مجلس الإدارة في شركة معينة التغطية عليها مما ينعكس سلباً على أداء لجان المراجعة أو لجان الفحص (عزوز، ٢٠١٦).

ومن جهة أخرى فإن استمرار تطبيق قواعد الحوكمة في المؤسسات يشير إلي إمكانية استفادة النظم الداخلية في المؤسسات للتعرف على الثغرات الفنية التي تواجه المؤسسات العامة بصفة عامة (لعمودي، ٢٠١٣). كما أن تطبيق قواعد الحوكمة سيؤدي إلى اعادة تدريب صغار الموظفين على كيفية تدارك الأخطاء الوظيفية ومراجعة المخرجات مرة أخرى من أجل تسليم العمل مطابقاً للمواصفات الفنية والمنهنية بشكل كبير (إبراهيم، ٢٠١٩). وكذلك فإن تمتع لجان الفحص والمراجعة بالإستقلالية يساهم بشكل كبير في ضمان حيادية المراجعين الخارجيين وعدم تأثرهم بأية أطراف خارجية، إلا أن هذا يتوقف على طبيعة تفعيل القانون في المؤسسات. ويرى الباحث أن الاتجاه العام لتطبيق مبادئ ومعايير الحوكمة يساهم في ضبط الأداء ومخرجات العمل الوظيفي بشكل كبير كما أنه يساهم بشكل كبير في زيادة الثقة في مخرجات العمل (أرحومة، ٢٠١٧). كما أن قيام اللجان الرقابية بإلزام الشركات بضرورة نشر القوائم المالية والحسابات الختامية في كبري الصحف المحلية والقومية يساهم في زيادة ثقة المستثمرين في القوائم المالية، كما أن نشر القوائم المالية للشركات والمؤسسات يساهم في اقناع المستثمرين بأن تلك الشركات قد مرت بعملية المراجعة من خلال لجان الفحص والتدقيق وأن أدائهم المالي والإداري مطابق لكافة المعايير المالية والفنية التي تقرها اللوائح والقوانين المختلفه بشكل كبير (العريبي، ٢٠٢٠). كما الحوكمة تساهم في تحسين التنمية الإقتصادية والإجتماعية حيث تسعي للحد من الفساد المالي والإداي وتجنيب المؤسسات مخاطر الوقوع في الأزمات المالية والإدارية بشكل كبير (موحي، ٢٠١٥). وبالرغم من أن قواعد الحوكمة تساهم في محاربة الفساد المالي والإداري إلا أنها أيضاً لاتسمح بوجود الفساد المالي والإداري في المؤسسات وتحيل المتورطين في عملية الفساد المالي والإداري للمحاكمة وفقاً لما هو منصوص عليه في القانون أو اللوائح الداخلية

للمؤسسات(العبار، ٢٠٢٠). وتساهم الحوكمة في تحسين دور المراجعيين الخارجيين وقدرتهم على اكتشاف الثغرات المهنية والفنية والتواصل مع المديرين التنفيذين من أجل اعادة ضبط الأساليب المهنية المنصوص عليها وفقاً للقانون (الحشاش، ٢٠١٤). ومن خلال الحوكمة تستطيع المؤسسات تحقيق أكبر قدر من الشفافية في عرض القوائم المالية للمؤسسات كما يمكنها ان تساهم في تحسين أساليب المراجعة والتدقيق والفحص بالقدر الذي يتطلبه لجان الفحص (الجهاني، ٢٠١٧). ويمكن للجان الفحص تطبيق قواعد الحوكمة لتحسين أساليب الحوكمة في النظم الداخلية المطبقة في الشركات والمؤسسات المختلفة وتفعيل أساليب الرقابة لزيادة الإنتاج وتقليل الإنفاق على المواد الخام (التهامي، ٢٠١٧). كما أن تفعيل معايير الحوكمة تساهم في تحسين العلاقة بين الإدارة العليا والموظفي حيث أن تطبيق قواعد الحوكمة تساهم في تفعيل الحيادية والنزاهة. وتساهم الحوكمة في ضرورة المطالبة بتطبيق نظم المعلومات الجديدة في المؤسسات التي تتمتع بأقصي درجات الإنضباط والمساهمة في الحد من الأخطاء الفنية إلا أن الإستعانة بنظم المعلومات الجديدة قد يحد من حاجة المؤسسات للعمالة الجديدة (الفطيسي، ٢٠١٤). وتساهم الحوكمة في تحسين الإستخدام الأمثل للموارد المتاحه للشركات وتساهم أيضاً في حق المساءلة لمن يحاول التحايل مالياَ وإدارياً. كما أن الحوكمة تساهم في ربط مصالح الأفراد والشركات من خلال تفعيل معايير الحوكمة لتكون هي الأسس التي يجب الإنصياع إليها والعمل بها.

٢,٢,٣ أهداف الحوكمة

أشار شريقي (٢٠١٥) أن الحوكمة لها العديد من الأهداف من بينها أن الحوكمة تساهم في تطبيق توجهات الدولة التي تشجع القضاء على ظاهرة الفساد المالي والإداري في المؤسسات العامة والخاصة على السواء، كما أن الحوكمة تساعد على إبراز دور الهيئات الرقابية وتمكينها من العمل جنباً إلى جنب مع قيادات المؤسسات العامة في الدولة لتحسين مستوي الأداء المالي والفني والتقني بشكل كبير. كما أن

للحوكمة العديد من الأهداف من بينها حماية المال العام من شبهة الفساد المالي والإداري وتحويل من تسول له نفسه الإعتداء على المال العام للقضاء وفقاً للوائح والقوانين المنظمة لذلك. وتجدر الإشارة إلى أن لجان الفحص المعينة من قبل الجهات الرقابية تقوم بدور كبير من أجل مراجعة القوائم المالية والحسابات الختامية في الشركات والمؤسسات العامة والخاصة من أجل حماية المال العام وزيادة ثقة المستثمرين في أداء الشركات الوطنية. كما ان قواعد الحوكمة تطبق على كافة الشركات بالتساوي دون اعتبار لشركة دون أخرى أو نشاط دون أخر مما يشير إلى قدرة الحوكمة على الحفاظ على هيبة المؤسسات العامة والخاصة على السواء. ومن الجدير بالذكر أن الحوكمة تسعي لاستقطاب الإستثمار الأجنبي المباشر من خلال زيادة ثقة أصحاب رؤوس الأموال. ومن جهة أخرى فإن أهداف الحوكمة تعطي دوراً كبيراً للجهات الرقابية مالياً وإدارياً من أجل تطوير الأداء في المؤسسات وتوفير المعلومات وإبراز الشفافية في نشر القوائم المالية وزيادة ثقة المتعاملين مع تلك المؤسسات. وتقوم الحوكمة على تفعيل مبدأ تحديد الدماء في المؤسسات بما يصب في صالح المؤسسات العامة. وأشار غنيم (٢٠١٤) أن أهداف الحوكمة يمكن تصنيفها على ثلاث قواعد من بينها أهداف من وجهة نظر المؤسسات الرقابية ومن وجهة نظر أصحاب المصالح والإدارة العليا ومن وجهة نظر الجمهور. فمن وجهة نظر المؤسسات الرقابية يمكن الإعتماد على الحوكمة لتحقيق وتنفيذ توجهات الدولة بشكل كبير والقيام بكافة الواجبات الضرورية نحو الكشف عن قضايا الفساد المالي والإداري من خلال المراجعات الدورية وشبة الدورية على المؤسسات العامة والخاصة. كما تهدف الحوكمة من وجهة نظر أصحاب المصالح والإدارة العليا في رغبة الإدارة العليا في خروج الحسابات الختامية خالية من الأخطاء الفنية ومطابقة للمواصفات الفنية للعمل المالي والمهني وألا يوجد خروقات جسيمة في الأداء الفني، كما أن الحوكمة تهدف إلى تحقيق تطوراً في أداء المؤسسات العامة حيث لايوجد أحد فوق القانون وأن الإستبلاء على المال العام مجرم بقوة القانون وأن تطبيق معاييلا الحوكمة سوف يفتح آفاقاً جديداة للمؤسسات تستطيع

من خلالها تحقيق مزيداً من الأرباح. كما أن الجهات الرقابية يمكنها تفعيل قواعد الحوكمة لزيادة وضمان عدم تعرض المؤسسات لمخاطر انهيار الأسواق العالمية والبحث في قدرة المؤسسات على الثبات في الأسواق والعمل لمصلحة الأفراد والشركات على السواء. كما تهتم الإدارة العليا بضرورة الإستعداد لتفعيل معايير الحوكمة بشكل كبير للإستمرار في مجلس الإدارة ونيل ثقة أصحاب المصالح في التجديد لمجالس الإدارة الحالية. كما أن تطبيق معايير الحوكمة ونشر القوائم المالية كل سنه مالية في الصحف القومية سوف تؤدي إلى الحصول على رضا المساهمين وأصحاب الأسهم والسندات الأسمية مما ينعكس على التعامل في سوق الأوراق المالية وزيادة أرباح تلك المؤسسات.

ويرى الباحث أنه بالرغم من أهمية أهداف الحوكمة إلا أن المعيار الأهم هو توجه الدولة نحو تطبيق معايير الحوكمة في كافة الأنشطة الإقتصادية والإجتماعية والرغبة في الإرتقاء بالأداء الوظيفي والتشديد على عدم لجوء العاملين إلى التحايل الإداري والإستعداد للإنتماء الوظيفي والبذل في سبيل تحقيق مزيداً من الإيرادات من خلال قيام العاملين بالمهام الوظيفية الخاصة بهم والتعاون الإداري بين المدير والعاملين، وقدرة العاملين على تعلم الجوانب المالية والفنية الخاصة التي تعلق عليها لجان الفحص بالهيئات الرقابية والعمل على تنمية الجوانب المالية والفنية بشكل كبير. وكذلك فإن قيام الجهات الرقابية بتوفير الشفافية المطلوبة من خلال عرض معلومات وبيانات الشركات وحساباتها الختامية خلال فترة زمنية معينة لتحقيق النزاهة المطلوبة. وكذلك فإن من بين أبرز أهداف الحوكمة هو حماية المؤسسات العامة والخاصة من مخاطر الخسائر الكبيرة أو توقف الإنتاج أو ارتفاع أسعار المواد الخام أو نقص المعدات اللازمة من الأسواق، فمن خلال تطبيق معايير الحوكمة يمكن تفعيل أسس استمرار الفحص والمراجعة وانضباط المؤسسات الوطنية من شبهة وجود فساد مالي أو إداري. ومن جانب أخر فإن تقارير لجان الفحص بالمؤسسات الرقابة تساهم في تقييم أداء الإدارة العليا والحق في إحالتهم للقضاء حال ثبوت شبهة الفساد المالي والإداري. كما أن تطبيق قواعد

الحوكمة يساهم في ضبط الإختصاصات المالية والإدارية وعدم خلط المهام بعضها البعض وتحديد المهام الوظيفية لكافة العاملين وخاصة مجالس الإدارات. وتساهم تطبيق قواعد الحوكمة على تحديد الهيكل الوظيفي داخل المؤسسات العامة والتعرف على الأسس التي يمكن من خلالها مراجعة القوائم المالية بشكل كبير وإعادة النظر في القوانين القديمة واللوائح التي بها ثغرات قد يستغلها البعض للتربح من الوظيفة العامة. كما أن الحوكمة تعمل على تقوية مركز إدارة المراجعة الداخلية ومنحها صلاحيات كبيرة من أجل إعادة استراتيجيها لمراجعة الموازنة العامة بشكل احترافي وتعديل الأخطاء إن وجدت وكذلك التعاون بين إدارة المراجعة الداخلية وبين المراجعين الخارجيين من أجل الصالح العام للمؤسسات، الأمر الذي ينعكس على الأداء الإقتصادي والمالي للمؤسسات بشكل كبير. وكذلك فإن تطبيق مبادئ الحوكمة سيساعد الأجهزة الرقابية في تحقيق الإنضباط المطلوب الأمر الذي يساهم في تحقيق أهداف المؤسسات بشكل كبير. كما أن قرارات لجان الفحص تساعد الإدارة العليا في تحديد نسبة أرباح المتعاملين وتقارير لجنة الفحص تزيد من ثقة المتعاملين مع تلك المؤسسات.

٢,٢,٤ مرتكزات الحوكمة

أكدت أدبيات الدراسة أن هناك العديد من المرتكزات التي يمكن الإعتماد عليها في تطبيق الحوكمة، أشار مشكور (٢٠١٦) أن الحوكمة ترتكز على عدد من من المبادئ من بينها مايلي:

١.أخلاق العمل في المؤسسات الرقابية

أكد عبد السلام (٢٠١٦) أن اخلاق العمل في المؤسسات الرقابية وخاصة لجان الفحص هو الذي يساهم في ضبط أمور الحوكمة داخل المؤسسات المختلفة، حيث يجب أن تتمتع لجان الفحص بالحزم ولين الجانب مع الإحتفاظ بالتعاون بين العاملين في لجان الفحص بعضهم البعض وبين أعضاء لجان الفحص

والعاملين بالمؤسسات الأخري. وأشار اليافعية (٢٠١٦) أن الممارسات اللاخلاقية قد تؤدي إلى تدني كفاءة العمل مما يدفع إلى تباطؤ الإنتاج وضعف النمو الإقتصادي. ويري الباحث أن لوائح الشركات والمؤسسات يوجد بها لوائح تتحدث عن أهمية الجوانب الأخلاقية في العمل إلا أن تلك القواعد لاتطبق بالشكل الكافي ولا بالصورة الصحيحة مما يؤدي إلى بروز حالة من عدم التعاون بين المدير المباشر والعاملين وقيام العاملين بالتودد إلى أحد العاملين في الإدارة العليا تهرباً من المسئولية الوظيفية، مما ينعكس سلباً على الأداء الوظيفي داخل المؤسسات. ولقد أشار آل غضاب (٢٠٠٨) أنه يجب أن تنص لوائح المؤسسات على ضرورة وجود قيم اخلاقية يمكن الرجوع اليها لتحسين استراتجيات العمل داخل المؤسسات، كما أنه لايمكن القيام بممارسات غير اخلاقية تجاه لجان الفحص أو عدم افصاح المعلومات عن اللجان الرقابية المالية والإدارية لتحقيق النفع العام للمؤسسات.

٢.الرقابة والمتابعة والمساءلة

أكد الحياري (٢٠١٧) أن الرقابة والمتابعة والمساءلة أحد أبرز مرتكزات الحوكمة التي تطبق في المؤسسات، حيث أشار مشكور (٢٠١٦) أن الرقابة والمتابعة والمساءلة يمكن ممارستها عن طريق الأجهزة الرقابية أو الأجهزة التي تسمح الدولة لها بممارسة الحق الرقابي، ومن بين أبرز تلك الأجهزة الهيئان الرقابية العامة المالية والإدارية. كما أكد اليافعية (٢٠١٦) أن هناك رقابة ومتابعة ومساءلة من داخل المؤسسات نفسها وتتمثل في مهام إدارة التفتيش المالي والإداري وإدارة المراجعة الداخلية والتدقيق ومجلس الإدارة والمساهمين، حيث يرتكز دور تلك الجهات في القيام بكشف الثغرات المالية والفنية والإدارية ومحاولة معالجتها والعمل على إخراج القوائم المالية بشكل صحيح ودقيق والبحث في أسباب تلك الأخطاء ومعالجتها بشكل فعال. ويرى الحياري (٢٠١٧) أن الرقابة والمتابعة والمساءلة قد تقوم بها أطراف خارجية من بينها الموردين

والعملاء المقرضين حيث ينحصر دورهم فيما يأتي اليهم ويخرج منهم من مخرجات ومدخلات تخص المؤسسات العاملة بشكل كبير. ويرى الباحث أنه بالرغم من الدور البارز الذي تقوم به إدارة التفتيش المالي والإداري وإدارة المراجعة الداخلية إلا أنه يقع على عاتقهم مسئولية مراجعة الأخطاء الموجودة في القوائم المالية والإقفال المالي، كما انها تلتزم بتطبيق المعايير المحاسبية والإدارية المتعارف عليها والمنصوص عليها بالشركة.

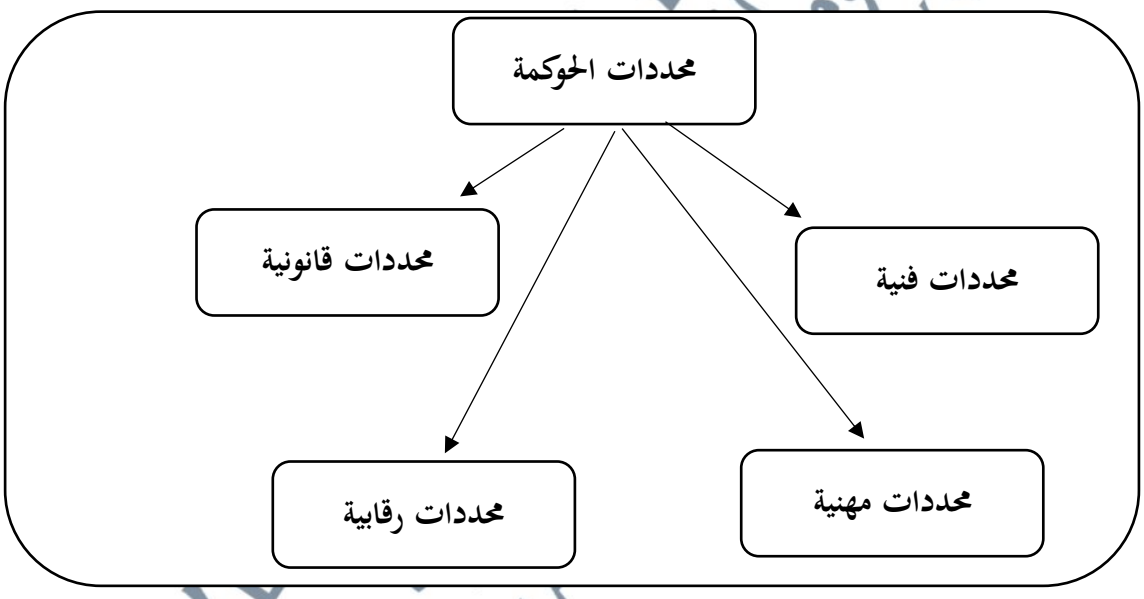
٣.درء المخاطر عن المؤسسات

أكد المخينية (٢٠١٦) أن الحوكمة ترتكز على فكرة درء المخاطر عن المؤسسات وذلك على اعتبار ان اكتشاف الفساد المالي والإداري أحد المخاطر التي قد تتسبب في انهيار المؤسسات بالكامل وبشكل سريع. وكذلك فإن درء المخاطر تعد عملية ديناميكية تهدف إلى احكام السيطرة مالياً وادارياً على الشركات العاملة من أجل ضبط الأداء المالي والإداري. وأشار مشكور (٢٠١٦) أن درئ المخاطر عن المؤسسات لايعني احكام الرقابة على العاملين وعدم اتاحه الفرصة لهم للعمل، إنما تعني منح العاملين الوقت الكافي للعمل والإستعداد للتعاون مع لجان الفحص في فترات محدده من العام لعملية المراجعة والتدقيق من أجل الحصول على المخرجات النهائية للقوائم المالية. وأكد الزحيم (٢٠١٥) أن لجان الفحص بالمؤسسات الرقابية قد تقوم بعملية المراجعة والفحص والتدقيق خلال سنة مالية كاملة أو بعبارة أخرى قرب انتهاء السنة المالية أو مرتين في السنة المالية الواحدة أو مرة كل ثلاث أشهر. ويرى الباحث أن أعمال لجنة الفحص والمنابعة يمكن أن تكون كل شهر مالي بعد الانتهاء من القوائم المالية ومنح ادارة المراجعة الداخلية في الشركات فترة كافية لاقفال القوائم المالية بحيث يستمر عمل لجان الفحص في الشركات مرة كل شهر مع اقفال القوائم المالية والتعرف عن التغيرات الناشئة في العمل عن قرب مع منح إدارة التفتيش المالي

والإداري وإدارة المراجعة الداخلية الصلاحية كاملة لتعديل الأخطاء الفنية غير المؤثرة واثقال خبرة العاملين بشكل كبير على كيفية ابراز القوائم المالية بدون أخطاء وأن تكون مطابقة للمواصفات المالية والإدارية فنياً.

٢,٢,٥ محددات الحوكمة

أكد اليافعية (٢٠١٦) أن هناك العديد من المعايير التي تخص تطبيق الحوكمة من بينها محددات فنية ومعايير رقابية ومحددات مهنية، بحيث تؤدي تهدف تطبيق تلك المعايير إلى الحصول على معلومات مالية عن القوائم والحسابات المالية بشكل صحيح وسليم، وكذلك زيادة ثقة الإدارة العليا في تلك المعلومات مما ينعكس ذلك على قدرتهم على اتخاذ القرار الملائم وفي الوقت الصحيح.



المصدر: المخينية (٢٠١٦)

الشكل ٢,١: محددات الحوكمة في المؤسسات الرقابية

١. محددات فنية

أكد عبد السلام (٢٠١٦) أن لجنة الفحص يجب أن تتمتع بتوافر الخبرات الفنية القادرة على اتمام عملية الفحص في المؤسسات العامة بشكل كبير، كما أن مشكور (٢٠١٦) أشار إلى أن أعضاء لجان الفحص يجب أن يحصلوا على التدريب الفني اللازم حتي يمكنهم القيام بالواجبات الفنية والمهارات اللازمة لاكتشاف الأخطاء والثغرات الفنية الموجودة داخل المؤسسات. ويرى غنيم (٢٠١٤) أن عملية تدريب العاملين قد تكون عملية مكلفة للغاية وأن الجهات الرقابية قد لاتملك القدرة على توفير التمويل اللازم للحصول على التدريب الأمثل الذي يؤهلهم للعمل في الجهات الرقابية. ويرى الباحث أن العمل في الجهات الرقابية يتطلب مهارات فنية رفيعة قد لاتتوافر إلا من قضي في العمل المؤسسي سنوات طويلة وبالتالي فإن العمل على توفير عاملين ونقلهم من جهات حكومية أخرى إلى المؤسسات الرقابية للعمل سيساهم في تخفيض تكلفة التدريب في المؤسسات الرقابية، كما أنه سوف يساهم في إيجاد عاملين أكفاء يساهمون في التأقلم سريعاً مع بيئة الأعمال التي يعملون بها.

٢. محددات قانونية

أكد فلاق (٢٠١٥) أن القائمين على العمل الرقابي لابد أن تتوافر لديهم اطلاع واسع على القوانين واللوائح والقدرة على فهمها واستيعابها وكيفية تطبيقها في المؤسسات المختلفة. وأشار عزوز (٢٠١٦) أن تطبيق المعايير القانونية ينطبق عليه نفس المحددات الفنية، ولذلك فإن وجود عاملين ذوي خبرة قانونية وقادرين على التعرف على أساليب التحايل وكشف الفساد المالي سيكون مؤثراً بشكل كبير. ويرى الباحث أن وجود خبرات قانونية ليس أمراً يسيراً في حالة تمسك كل مؤسسة حكومية بخبراتها وكفاءتها ولذلك فإن الأجهزة الرقابية يمكنها أن تعقد العديد من الندوات التدريبية في سبيل تدريب العاملين على القوانين واللوائح المعمول بها في المؤسسات.

٣. المحددات المهنية

أكد موحي (٢٠١٥) أن هناك العديد من المحددات التي يمكن استخدامها في المؤسسات من بينها المحددات المهنية، حيث يجب أن تتوافر لدي العاملين في الأجهزة الرقابية من تتوافر لديهم الخبرات المهنية وخاصة لجان الفحص والمراجعة، حيث أن تلك اللجان تحاول ضم العاملين ذوي الخبرات العالية والمهارات المالية والإدارية. وأشار عزوز (٢٠١٦) أن تلك اللجان غالباً ما تحاول ضم العاملين المتميزين من المؤسسات الحكومية الأخرى في مقابل منحهم مزيداً من الصلاحيات للاستفادة من خبراتهم وقدراتهم المهنية. ويرى الباحث أنه ضم الكثير من العاملين الأكفاء إلى لجان الفحص وإلى الجهات الرقابية سيؤدي إلى تحسين أداء تطبيق الحوكمة وتعميم تلك النتائج على العديد من المؤسسات.

٤. المحددات الرقابية

أكد الحياري (٢٠١٧) أن المحددات الرقابية من أبرز معايير الحوكمة التي يجب أن تتوافر في العاملين في تلك الجهات الرقابية، حيث أن العمل الرقابي يتطلب مزيداً من التركيز للحصول على نتائج أفضل ومن أجل اكتشاف الثغرات التي قد تحدث في القوائم المالية أو في الإجراءات الإدارية المتعارف عليها داخل المؤسسات. وكذلك فإن غنيم (٢٠١٤) أكد على أن المعايير الرقابية يمكن الإتفاق عليها وتعلمها قبل الشروع في عملية الفحص والتدقيق. وكذلك فإن المحددات الرقابية تطبق بشكل عام على المؤسسات العامة والخاصة. ويرى الباحث أن المحددات الرقابية يمكن للعاملين في الجهات الرقابية تعلمها بسهولة ويسر حيث أن تلك المحددات تعتمد على تقنيات العمل واضافة كل ما هو جديد والتعرف على نصوص اللوائح والقوانين الجديدة وتعديلاتها وأساليب الرقابة عليها. ويرى الباحث أن الغرض الرئيسي من تطبيق معايير الحوكمة أن تلك المحددات يمكن الاعتماد عليها بحيث يكون طاقم العمل في الجهات الرقابية مؤهلاً للقيام بمهمة الفحص والحصول على النتائج التي تساعد الإدارة العليا على اتخاذ القرارات الإدارية الرشيدة والصائبة

كما أنها تساعد الإدارة الحالية على تحسين أساليب العمل وذلك من خلال اتباع نظم معلومات تساهم في اعادة انضباط البيانات.

٢,٢,٦ التحديات التي تواجه الحوكمة أكد اليافعية (٢٠١٦) أن الحوكمة تواجه العديد من التحديات في المؤسسات الحكومية والخاصة على السواء. وأكد مشكور (٢٠١٦) أن الروتين والإمتثال للوائح والقوانين قد يؤدي إلى حدوث حالة من التضارب والالتباس لدي الموظفين في تطبيق تلك اللوائح والقوانين. كما أشار الزحيم (٢٠١٥) أن أساليب العمل في المؤسسات الحكومية مازالت تعاني من الأساليب التقليدية مما يدفع بالجهات الرقابية إلى محاولة التعرف على القوانين واللوائح القديمة التي تخضع لها المؤسسات ومحاولة التأقلم للقيام بمهمة مراجعة الأمور المالية والإدارية داخل تلك المؤسسات. كما أشار عزوز (٢٠١٦) أن المؤسسات الخاصة بالرغم من قدرة تلك المؤسسات على تطوير العمل والأداء فيها إلا أن قيادات تلك المؤسسات قد تحاول اخفاء بعض مخرجات أرباحها السنوية مما يعقد عمل وأداء الجهات الرقابية. وكذلك فإن أبريات (٢٠١٩) قد أشار إلى أن عدم اختيار الأوقات المناسبة لإجراء عملية الفحص المستندي والدفتري قد يسبب حالة من الإرباك الشديد للعاملين في المؤسسات بسبب رغبة لجان الفحص والتدقيق في التحقق من الدفاتر التي يرغب العاملين استمرار عملهم فيها دون النظر إلى الوقت المناسب لإجراء المراجعة الدفترية. وكذلك فإن الصلاحيات الممنوحه للجان الفحص جعلت من العاملين في حالة ريبة وشك دائم من الإفصاح الكامل، حيث يخشي العاملين في المؤسسات من تأثير تقارير لجان الفحص على وظائفهم مما يعرقل أداء ومهام لجان الفحص (الشريف، ٢٠١٧).

وكذلك فقد أشار أوعيل (٢٠٢٠) أن إجراء الفحص الدفترى والمستندي كل شهر قد يعرقل أداء المؤسسات الحكومية التي تعمل بشكل متواتر، وكذلك فإن المؤسسات الخاصة التي قد يمتلكها أفراد قد

لايقوم بالإفصاح الكامل أو عدم انضباط الدفاتر الداخلية لديه (حمودة، ٢٠٢١)، وكذلك فإن ضعف خبرة العاملين في لجان الفحص أو وجود ضغوط خارجية على لجان الفحص لمحابة بعض الشركات أو بعض الأشخاص تعد من أبرز المعوقات التي تعيق أداء العاملين في الجهات الرقابية المكلفة بالفحص في الشركات (عبد الحق، ٢٠١٧). وكذلك فإن تعمد بعض العاملين الحصول على أجازات أو الخروج في أوقات قد لاتتناسب مع وقت وجود لجنة الفحص للحصول على معلومات بشأن أساليب وأنماط العمل في المؤسسات قد يدفع لجان الفحص إلى الشك بقوة في أداء العاملين مما ينعكس سلباً على طريقة التعاون بين لجان الفحص المعينة من قبل الجهات الرقابية وبين العاملين في المؤسسات المختلفة (زروق، ٢٠٠٩). كما أن اختلاف القوانين وتطورها خلال فترة زمنية قصيرة قد يسبب حالة من الإرباك للجنة الفحص مما ينعكس سلباً على أداء تلك الجهات الرقابية (عبد الخالق، ٢٠١٩). ويرى الباحث أن التحديات التي تواجه الجهات الرقابية كبيرة وأن أكثرها خطورة هي تعرض الجهات الرقابية لضغوط من قبل أطراف خارجية أو انعدام خبرات بعض القائمين على العمل المالي والإداري الأمر الذي يعرض عملية الفحص لمخاطر شديدة وانهيار سمعة تلك الجهات الرقابية وعدم الحصول على ثقة الجمهور وتعرض بيئة الأعمال لمخاطر كبيرة من أبرزها التوقف عن العمل والإنتاج. ويرى الباحث أن مواجهة تلك التحديات بإستمرار المحافظة على ضبط المعايير الفنية والتقنية والتزود بعناصر الحوكمة اللازمة لتفعيل آليات الحوكمة في المؤسسات وتحقيق جودة التدقيق المطلوبة ومراعاة قواعد ومقومات الحوكمة ومنح مزيداً من الصلاحيات للعاملين في المؤسسات الرقابية.

٢,٢,٧ عناصر الحوكمة

أشارت العديد من أدبيات الدراسة إلى تنوع عناصر الحوكمة من بينها معايير الحوكمة وآليات الحوكمة وجودة التدقيق ومقومات وصلاحيات لجان الفحص. وسوف نستعرض فيما يلي لعناصر الحوكمة:

١.معايير الحوكمة

أشارت فضيلة (٢٠١٥) أن معايير الحوكمة تنقسم إلى أربعة معايير رئيسية من بينها ضرورة أن تكون الإجراءات متناسبة لكل المؤسسات وبنفس المقدار، وكذلك أن تتم عملية الحوكمة بأعلى درجات من المهنية، وأن تقوم الأجهزة الرقابية بتفعيل المساءلة للحصول على ثقة المتعاملين والجمهور. وسوف نستعرض لكل معيار على حده كما يلي:

أ.تساوي الإجراءات

أكدت فضيلة (٢٠١٥) أن الإجراءات التي تطبق لإجراء وتطبيق عملية الحوكمة لابد أن تكون نفسها واحدة تطبق على كافة المؤسسات الحكومية أو المؤسسات الخاصة بشكل كبير، حيث أن تلك المؤسسات يجب أن تسعي إلى تحسين أداء لجان الرقابة والفحص من خلال توحيد الممارسات والإجراءات المتبعة في تفعيل الحوكمة. وكذلك فإن عزوز (٢٠١٦) قد أكد على أن عملية توحيد الممارسات والإجراءات تساهم في عدم وجود أية غموض أو لبث في أداء الجهات الرقابية. ويرى الباحث أن سهولة الإجراءات سوف تسهل من الإجراءات اللازمة لعملية المراجعة والفحص والرقابة. ولايتفق الباحث مع غنيم (٢٠١٤) الذي يرى ضرورة توحيد إجراءات الفحص المتبعة في الشركات الحكومية والشركات الخاصة، إلا أن الباحث

يرى أن طريقة أداء الشركات الحكومية تختلف عن الشركات الخاصة، كما أن المعايير التي تطبق في الشركات الحكومية تختلف بشكل كبير عن الشركات الخاصة بشكل كبير، وبالتالي فإنه يمكن توخيد الإجراءات وتعميمها للشركات الحكومية وتعميم إجراءات أخرى خاصة للشركات الخاصة. وكذلك فإن الجهات الرقابية لها مطلق الحرية أن تقوم بإعداد العديد من الإجراءات التي يمكن تطبيقها على الشركات العامة أو الخاصة حسب طبيعة نشاط كل منها، ويؤيد الباحث فكرة وجود إجراءات عديدة يمكن تطبيقها وتوحيدها على الشركات حسب طبيعة كل نشاط اقتصادي.

ب. توافر المهنية

أكد الزحيم (٢٠١٥) أن توافر المهنية ضروري للعاملين في الجهات الرقابية التي تمارس نشاطاً رقابياً، فلايمكن أن يقوم بعملية المراجعة إلا من تتوافر فيه القدرة والمقدرة على التمرس المهني لفترات طويلة ويكون قادراً على اكتشاف الثغرات والأخطاء المهنية في القوائم المالية والحسابات الختامية. وأشار مشكور (٢٠١٦) أن وجود خبرات كبيرة في أعمال التدقيق يمكنها أن تساهم في ضبط القوائم المالية للمؤسسات الحكومية والمؤسسات الخاصة على السواء، كما تساهم في معرفة قيمة الضرائب الصحيحة المسددة بالتعاون مع الجهات الضريبية والجهات الجمركية. ويتفق الباحث مع الزحيم (٢٠١٥) أن توافر المهنية أصبح شئ ضروري وتعتمد عليه الجهات الرقابية في ضبط الأمور المالية والإدارية لإتمام عمليات الفحص والتدقيق في المؤسسات الحكومية.

ج. تفعيل المساءلة

أشار عدنان (٢٠١٤) أنه يجب أن تقوم الجهات الرقابية بتفعيل المساءلة في حالة حدوث خروقات جسيمة أو شبهة استيلاء على المال العام أو بروز حالات فساد مالي وإداري أن يتم تقنين الإجراءات والبدء بتفعيل المساءلة والإحالة لجهات التحقيق والعمل على محاسبة المتورطين في الفساد المالي والإداري

والمثول أمام جهات التحقيق الرسمية. وكذلك فإن فلاق (٢٠١٥) قد أشار إلى أن قيام الجهات الرقابية بالمساءلة لابد أن يكون مقترن بدلائل وقرائن مادية ملموسه يمكن من خلالها معاقبة الذين يتعدون على المال العام. ويتفق الباحث مع ما أشار إليه عدنان (٢٠١٤) في أن البدء في المساءلة لابد أن يقترن بوجود دليل مادي ملموس يمكن من خلاله مساءلة العاملين بشكل فعال على أن يتم توفير أسس المحاكمة العادلة.

د. ثقة المتعاملين

أكد الحياري (٢٠١٧) أن ثقة المتعاملين في أداء الجهات الرقابية أصبح مطلوباً بشدة، حيث أن الدعم المعنوي لتلك الجهات يكسبها أهمية كبيرة لضبط المخالفين والإصرار على شيوع حالة الإنضباط وخاصة في التعامل مع المال العام. كما أن منح مزيداً من الإستقلالية للعاملين في الجهات الرقابية يساهم في ابراز دقة مخرجات أعمال التدقيق التي يقومون بها (عبدي، ٢٠١٤). كما أن منحهم الصلاحيات اللازمة والحماية القانونية والضبطية القضائية يرفع من مستوي الأهمية لدور الجهات الرقابية والدور الذي تقوم به في المؤسسات الحكومية والمؤسسات الخاصة على السواء (النور، ٢٠١١).

٢.آليات الحوكمة

أكد الحياري (٢٠١٧) أن هناك العديد من آليات الحوكمة من بينها الوقت الذي تجري فيه عملية الحوكمة وإعداد الكشوف وتطبيق قواعد الإفصاح والشفافية وسوف نستعرض آليات الحوكمة فيما يلي:

أ.الوقت

أشار مشكور (٢٠١٦) أن عملية الحوكمة أو الفحص لابد أن تخضع لخطة زمنية محدده سلفاً من قبل لجان الفحص والمراجعة التابعة للجهات الرقابية. وأكد المخينية (٢٠١٦) أن عملية الفحص يمكن أن تجري في أي وقت خلال العام المالي. ويتفق الباحث مع مشكور (٢٠١٦) أن عملية الفحص يمكن

أن تجري في أي وقت خلال العام المالي وكانت سابقاً تجري مرة واحدة في العام وذلك للمؤسسات الحكومية، أما في الوقت الراهن فأصبحت المؤسسات الحكومية أكثر حاجة إلى ضبط القوائم المالية الخاصة بها والحسابات الختامية بشكل أكثر دقة مما بشير إلى ضرورة إجراء عملية الفحص والتدقيق أكثر من مرتين في العام وقد تصل لأربع مرات، على أن يكون هناك متسع من الوقت للحسابات الختامية النهائية (خلف الله، ٢٠٢١).

ب.اعداد الكشوف

أكد عزوز (٢٠١٦) أن الجهات الرقابية تقوم بإعداد تقارير وكشوف عن الشركات التي تقوم بمراجعة قوائمها المالية وسجلاتها، حيث أن تلك الجهات الرقابية تساعد بشكل كبير على تدوين كافة الملحوظات والثغرات التي تمت معالجتها وعن مدة عملية المراجعة والفحص والأساليب التي تم استخدامها في عملية الفحص والمراجعة والملاحظات على مدى تعاون مجلس الإدارة والعاملين وعن البيانات الإحصائية ومقارنة الميزانية العمومية للعام الحالي بأعوام سابقة. وعن العقبات التي اعترضت لجان الفحص والمراجعة إن وجدت والإنجازات الحالية بعد الفحص وعن نسبة الإيرادات وقيمتها ومقارنتها بأعوام سابقة. ويتفق الباحث مع ما أشار إليه عزوز (٢٠١٦) أن إعداد الكشوف أصبح من أبرز مميزات أداء عمل لجان الفحص والرقابة والمتابعة.

ج.الافصاح

أشار فلاق (٢٠١٥) أن الإفصاح هو أحد أركان آليات الحوكمة حيث أن الإفصاح يسمح بتوفير أكبر قدر من المعلومات في أقل فترة زمنية ممكنة على أن تكون تلك المعلومات مرتبه وصحيحه وفي التبويب الملائم لها. وأكد الحياري (٢٠١٧) أن الإفصاح يدعم المؤسسات في قراراتها ويساهم في مشاركة الجمهور في التعرف على طبيعة القرارات التي تم اتخاذها ويساهم في نشر انجازات المؤسسة والإخفاق الذي حققته

المؤسسة وأسبابه. ويرى الباحث أن الإفصاح عن القوائم المالية يساهم في التعرف على واقع النشاط الإقتصادي في المؤسسات.

د.النشر

أكد الحياري (٢٠١٧) أن نشر القوائم المالية يساهم بشكل كبير في الحصول على ثقة المتعاملين من كافة المؤسسات، وأن نشر قوائم الشركات التي تمت مراجعتها وتقارير لجان الفحص هو أحد أبرز ملامح الحوكمة التي تتبعها المؤسسات في تحسين آليات الحوكمة في كافة المؤسسات. وأشار عزوز (٢٠١٦) أن اختيار أكبر المجلات القومية أو الحكومية لنشر مخرجات القوائم المالية لشركة ما قد تمت مراجعتها من قبل سوف يساهم بشكل كبير في تعزيز ثقة المستثمرين الحاليين وجذب مزيداً من الإستثمار الأجنبي المباشر، كما يمكن أن تساهم في التعرف على طبيعة الأنشطة الإقتصادية في قطاع معين من القطاعات الإنتاجية أو الصناعية. ويتفق الباحث مع الحياري (٢٠١٧) في أن قيام الجهات الرقابية بنشر القوائم المالية للشركات يعد من أحد أهم آليات الحوكمة والأفصاح الكامل عن أداء الشركات المالي والإداري، حيث تظهر تلك القوائم بشكل مقارن ومقوم بالعملة المحلية ويرفق معه تقارير لجان الفحص والمراجعة.

٣.جودة التدقيق

أكد عزوز (٢٠١٦) أن الجهات الرقابية تعمل جاهدة على ضبط أداء لجان الفحص والمراجعة والتدقيق من أجل الحصول على أعلى درجات الدقة والجودة في التدقيق على القوائم المالية والحسابات الختامية والسجلات الإدارية للشركات والمؤسسات العاملة سواء كانت تلك المؤسسات خاصة أو عامة. وكذلك فإن جودة التدقيق تعتبر المعيار الأبرز الذي يمكن أن تظهر نتائجه في تقرير لجنة الفحص (بوطورة، ٢٠١٩). ويرى الباحث أن جودة التدقيق يترتيب عليها تفعيل مبدأ المحاسبة وإظهار المزايا والعيوب للجان

الفحص والمتابعة والرقابة. ويرى الباحث أن جودة التدقيق هي التي تحدد إن كانت المؤسسات تحقق عائداً أم أنها مؤسسات قد خسرت وأنه يجب اعادة النظر في تلك المؤسسات.

٤. مقومات وصلاحيات لجان الفحص

أشار شريقي (٢٠١٥) أن لجان الفحص يجب أن تمنح صلاحيات الضبطية القضائية وأن تتحرك وفقاً لأطر ومعايير تمكنها من تفعيل مبادئ الحوكمة. ويرى المخينية (٢٠١٦) أن عدم التعاون مع العاملين في لجان الفحص يجب أن يكتب في تقارير موصحه ترفع للإدارة العليا للتعرف على أسباب عدم التعاون. وكذلك فإن عزوز (٢٠١٦) أشار أن لجان الفحص لهم صلاحيات بمراجعة القوائم المالية للعاملين وكل ما يتعلق بالشئون الإدارية ودخول المناقصات. ويتفق الباحث مع المخينية (٢٠١٦) في أنه يجيب كتابة تقرير فيمن يرفض التعاون مع لجنة الفحص بشكل كبير.

٢,٤ الشفافية

تعتبر الشفافية من أبرز المفاهيم التي تستخدم بغرض الإفصاح والنزاهة عن القوائم المالية القائمة في شركة ما، وسوف نتناول مفهوم الشفافية وأساسيات الشفافية ومرتكزات الشفافية وأبعاد الشفافية وعناصر الشفافية.

٢,٤,١ مفهوم الشفافية

أشار مدكور (٢٠١٧)أن الشفافية مصطلح يؤكد على مبادئ العدالة والإخلاص والصدق والأمانة. وبالرغم من بساطة ووضوح مفهوم مدكور (٢٠١٧)إلا أن مفهوم الشفافية يحتاج إلى مزيد من التوضيح حيث أن مبادئ العدالة والإخلاص والصدق والأمانة يجب أن تظهر في القوائم المالية والحسابات الختامية ونتائج أعمال الشركات التي تقوم لجان الفحص بمراجعتها. ولقد عرف البسام (٢٠١٥) الشفافية

بأنها الدقة المطلوبة في مخرجات الأعمال خلال فترة زمنية معينة. وبالرغم من أن المفهوم السابق أشار إلى الدقة المطلوبة في نتائج أعمال الشركات إلا أنه مازال مفهوماً مبسطاً لايعكس أهمية الشفافية في المؤسسات. ولقد أكد باهور (٢٠١٤) أن الشفافية هي سهولة تبادل المعلومات بطريقة واضحة ومعلنة بين المهتمين للحصول على هذه المعلومات. وبالرغم من أن المفهوم السابق قد أشار إلى أهمية فكرة تبادل المعلومات بين المهتمين عنها إلا أن المفهوم السابق يحتاج إلى مزيداً من التوضيح وخاصة وأننا نتناول مفهوم الشفافية من وجهة نظر الجهات الرقابية التي تحمل على عاتقها مسئوولية مراجعة القوائم المالية والحسابات الختامية ونتائج الأعمال الإدارية للشركات العامة والخاصة على السواء. كما يعرفها زوكولتو (٢٠١٤) بأنها الوضوح في التشريعات التي تتناولها المؤسسات بحيث تكون متاحة للجميع في أي وقت ممكن. كما أشار كوساك (٢٠١٤) أن الشفافية هي الوضوح التام في القرارات الإدارية والقوائم المالية والإفصاح التام في رسم السياسات العامة في الشركات وخضوع تلك الممارسات الإدارية للمحاسبة والرقابة خلال فترة زمنية معينة. وبالرغم من أن المفاهيم السابقة قد عكست بشكل كبير مفهوم الشفافية إلا أن مفهوم مدكور (٢٠١٧) للشفافية قد عكس أن أن الشفافية هي وضوح التشريعات إلا أن وضوح التشريعات دون الإفصاح الكامل لاتعد شفافية بالمعني المطلوب. كما أن الباحث يرى أن مفهوم الشفافية هي الوضوح التام في القرارات الإدارية والقوائم المالية والإفصاح التام رسم السياسات العامة في الشركات وخضوع تلك الممارسات الإدارية للمحاسبة والرقابة في أي وقت خلال العام المالي مع ضرورة توفير بيانات تفصيلية عن حجم الأعمال والإجراءت الإدارية والمالية لتحقيق الأهداف العامة للجهات الرقابية. ويتصف المفهوم السابق بالعمومية والشمولية لكافة الجهات الرقابية التي تستخدم معيار الشفافية للوصول إلى تحقيق غاياتها المالية والإدارية ومن أجل تحقيق أهدافها الإقتصادية. وكذلك فإن هذا المفهوم يختص بشكل واضح على قيام الجهات الرقابية بتطبيق مبدأ الشفافية دون التطرق إلى مفهوم الشفافية الذي قد يشير إلى طبيعة ممارسة النشاط

التجاري أو الصناعي للمؤسسات العامة والخاصة. ويتصف هذا المفهوم بالخصوصية حيث يختص بالجهات الرقابية دون غيره من المؤسسات ذات الأنشطة الإقتصادية ويوضح دور تلك الجهات الرقابية وطبيعة المهام الملقاه على عاتقها إدارياً ومالياً.

٢,٤,٢ أهمية الشفافية

تبرز أهمية الشفافية من خلال مساهمتها في تحقيق المصلحة العامة وخاصة بالنسبة للجهات الرقابية التي تسعي دوماً إلى تطبيق الشفافية كأحد أهم العوامل التي يمكن تطبيقها في الجهات الرقابية التي تحاول ابراز مخرجات العمل في أفضل صورة ممكنة (عبد، ٢٠١٦). وكذلك تبرز أهمية الشفافية في ضرورة توضيح التشريعات والقوانين التي تعمل بها المؤسسات وازالة ما بها من غموض من أجل الصالح العام ولعدم استغلال ثغرات القوانين في تحقيق مصالح شخصية. وكذلك فإن استخدام الجهات الرقابية لمعيار الشفافية يعد من أبرز النجاحات التي تقدمها تلك الجهات، حيث أن المعيار الوحيد لمكافحة الفساد المالي والإداري هو معيار الشفافية وبالتالي فإن وجود الشفافية يعني أنه لايوجد فساد مالي أو إداري على الإطلاق (تويريك، ٢٠١٥). وكذلك فإن استخدام الجهات الرقابية لمعيار الشفافية يساعد على تقديم يد العون للإدارة العليا المعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات الإدارية بشكل سليم. كما أنها تساعد في تفسير القوانين واللوائح الداخلية التي تعمل بها المؤسسات مما يسهل عملية التنمية الإقتصادية والإجتماعية بشكل سريع (باريباردیز، ٢٠١٨).

ومن ناحية أخرى فإن تطبيق مبدأ الشفافية يساهم بشكل كبير في جذب مزيد من الإستثمارات وتشجيع المواطنين على الدخول في مشروعات كبيرة ومفيده كما أن تطبيق الشفافية يساعد على زيادة ثقة المستثمرين في اداء الشركات المالي ويبعد نتائج الأعمال السلبية، حيث أن تطبيق الشفافية يساعد أيضاً

العاملين على فهم طبيعة المخرجات المالية والإدارية وكيفية بروز الأختلالات المهنية والفنية وكيفية معالجتها (العاقب، ٢٠٢٢). وكذلك فإن تطبيق معيار الشفافية يساهم في تقليل حالة الالتباس التي تصيب العاملين نتيجة عدم وضوح التشريعات وغموضها، وحفظ حقوق المواطنين في معرفة الأداء المالي والإداري لمؤسسة معينة، كما أنها تحاول توفير الوقت والجهد اللازم وتجنب الفوضي الإدارية وشيوع روح التعاون بين العاملين والعمل الجماعي. ويري الباحث أن ترسيخ فكرة الشفافية واعتماد المؤسسات الرقابية عليها يساهم بشكل كبير في إرساء مبادئ العدالة والديمقراطية والحرية، كما يساعد الإدارة العليا لتتعرف على الوضع في المؤسسات التي تشرف على ادارتها ومدى النجاح أو الفشل في إدارة تلك المؤسسات. كما أن ترسيخ فكرة الشفافية وإلزام كافة المؤسسات العامة بها يساهم بشكل كبير في إعادة ضبط الأمور المالية والإدارية وضبط أنماط وأسس العمل داخل تلك المؤسسات. ويرى الججاوي (٢٠١٨) أن تطبيق مبدأ الشفافية سوف يكشف عن ضرورة التخلص من الأنماط الوظيفية التقليدية والإستعانة بالوسائل التكنولوجية الحديثة من أجل تحسين أساليب العمل في تلك المؤسسات، والرغبة الأكيدة في التخلص من الروتين والبيروقراطية والتخلص من حالة الضبابية ورفع مستوي الثقة بين جميع الأطراف. ويرى الباحث أن الشفافية يعد أحد أبرز عوامل الاستقرار السياسي نتيجة تعرف المواطن على كل كبيرة وصغيرة في كافة نواحي ومجالات الحياة. وبالتالي فإن اعتماد الدولة على تطبيق مبدأ الشفافية سوف يؤدي إلى تحقيق الإزدهار الأقتصادي والرفاهية المنشودة. كما أن الشفافية تحاول تعزيز الثقة بين المواطنين والجهات الرقابية التي تختص بمراجعة القوائم المالية للمؤسسات العامة والخاصة.

٢,٤,٣ أهداف الشفافية

وبالنظر لأهمية الشفافية فإن أهداف الشفافية يمكن القول بأن الشفافية تقوم بالحد من الفساد المالي والإداري وهي الوظيفة الأبرز التي تمارسها المؤسسات المالية والإدارية بشكل ملحوظ. كما أن الشفافية تحاول بشكل كبير تخفيض انفراد الإدارة العليا بالقرارات الإدارية من خلال توفير المعلومات المتاحه والتي سوف تسهل بشكل كبير وملحوظ الحصول على القرار الأمثل وفقاً للظروف والمعطيات التي تمر بها المؤسسات في الوقت الراهن (مظهر، ٢٠١٨). وبالتالي فإن الشفافية تحاول أن تجعل قرارات الإدارة العليا أكثر واقعية ومنطقية بناء على المعلومات المتاحة. ومن جانب أخر فإن الهدف الرئيسي للشفافية هو تعزيز الثقة بين الجهات الرقابية والجمهور، فلا يمكن لصغار المستثمرين الإطمئنان إلا بعد صدور بيانات رسمية ومؤكدة تشير إلى رفع درجة الثقة بين الجمهور والجهات الرقابية (الكفارنة، ٢٠١٦). مما يؤدي إلى رفع درجة الثقة بين العاملين في الشركات المختلفة والتعرف على حقوقهم وواجباتهم الوظيفية. وتجدر الإشارة إلى أن من بين أبرز أهداف الشفافية هو رفع مستوي جودة مخرجات الأعمال مما ينعكس على رفع مستيوي جودة الخدمات المقدمة (رضا، ٢٠١١). وكذلك فإن الشفافية تحاول الحفاظ على المال العام من كل من تسول له نفسه القيام بالتحايل لإهدار المال العام والحفاظ على المقدرات العامة. كما أن الشفافية تهدف إلى تحقيق الإنضباط المالي والإداري والقيام بالتدقيق اللازم لاكتشاف الأخطاء المهنية البسيطة. كما أنها تعمل على كشف القيمة الحقيقية للمشروعات التنموية. ويرى الباحث أن الشفافية تساهم في رفع مستوي الوعي لدي الجمهور حيث تساهم الشفافية في عرض وتبادل المعلومات بوضوح شديد عن الأداء المالي والإداري للمؤسسات والشركات العامة والخاصة (الشلوي، ٢٠١٦).

كما أن تطبيق الشفافية كشف عن تحجيم القرارات الإدارية للإدارات العليا في الشركات والمؤسسات بما يضمن عدم تجاوز أصحاب القرار الإداري للصلاحيات الممنوحه لهم بشكل واضح (الياس، ٢٠١٥).

كما أن تطبيق مبدأ الشفافية سوف يكشف حجم الخلل الإداري الذي يصيب بعض الكيانات العامة والخاصة وإلى ضرورة ضبط أسباب وأساليب الترقي في المؤسسات، وتشجيع العاملين من ذوي الكفاءات الإدارية ومعاقبة المقصرين في أداء واجباتهم الإدارية. وبالتالي فإن الشفافية تساهم في التعرف على الأهداف العامة للشركات والمؤسسات ورؤية تلك المؤسسات في سبيل تحقيق التنمية المستدامة للشركات والمؤسسات العامة (الزايدي، ٢٠١٦). وكذلك فإن التعرف على المركز المالي للمؤسسات والتعرف على معوقات وإيجابيات وسلبيات الأنشطة الإقتصادية سوف يضع العاملين أمام تحديات كبيرة تتلخص في ضرورة خروج المؤسسات بمظهر جيد لتحقيق المنافسة في الأسواق وكذلك ضرورة مكافحة الفساد المالي وتحقيق الإنضباط المالي المنشود وعدم حدوث أخطاء فنية وتسجيل القيود بالدفاتر بشكل منظم وترتيب وتنظيم القوائم المالية بشكل واضح. كما يرى الباحث أن تطبيق الشفافية سوف يساهم في الابلاغ عن أية خروقات مادية أو إدارية تحدث في مؤسسة ما بشكل واضح وملموس.

٢,٤,٤ متطلبات الشفافية

أكد مدكور (٢٠١٧) أن الشفافية تتطلب مزيداً من الشروط لتحقيق النزاهة والحيادية المطلوبة. ومن بين تلك المتطلبات ضرورة وجود وسائل اتصال وقنوات حوار مع المسئوولين للإبلاغ عن أي حالة فساد مالي وإداري في المؤسسات العامة والخاصة. وكذلك الإستمرار في دعم القيادات التي اتخذت قرارات مالية وإدارية في صالح المؤسسات. وكذلك فإن الجهات الرقابية تعمل جاهدة لتوطيد العلاقة بين الجمهور وبين القيادات الإدارية داخل المؤسسات وذلك حتي تكون وظيفة الموظف العام خالية من الثغرات وتحقق الشفافية المنشودة (الدمنهوري، ٢٠١٧). وكذلك فإن الجهات الرقابية تتخذ إجراءات محدده وواضحه من

أجل تفعيل مبدأ الشفافية وضمان نزاهة القوائم المالية والحسابات الختامية والإجراءات الإدارية المتبعة داخل المؤسسات العامة والخاصة مما ينعكس إيجاباً على الموظف العام بحيث يبعد عن مواطن الفساد المالي ويشترك في الحفاظ على المال العام وحفظ هيبة المؤسسات العامة من مخاطر الفساد المالي والإداري (ضاحي، ٢٠١٩). وتجدر الإشارة إلى أن منح الموظفين الحياة الكريمة وتوفير كافة الوسائل لتحقيق أهداف ومتطلبات الشفافية يساهم بشكل كبير في عدم لجوء الموظفين العموميين إلى الرشوة والتحايل للحصول على المال العام، كما أن الباحث يرى أن اقبال الجهات الرقابية على مراجعة القوانين والتشريعات والأنظمة التي تعمل بها المؤسسات العامة والخاصة وتفعيل مبدأ الشفافية بها سوف يعالج النصوص الغامضة والفقرات الغير مفهومة بما يسمح بإستبدالها والعمل وفقاً للتعديلات الجديدة على تلك النصوص الجديدة.

٢,٤,٥ مرتكزات الشفافية

أشار البسام (٢٠١٥) أن الشفافية ترتكز على عدة مرتكزات يمكن إجمالها فيما يلي:

١.وضوح قواعد العمل في المؤسسات

أكد زوكولتو (٢٠١٤) أن قواعد العمل في المؤسسات يجب أن تكون واضحة تماماً، حيث أن الغموض يؤدي إلى غياب الشفافية وعدم وجود النزاهة يعني عدم الأفصاح الكامل مما ينعكس سلباً على أداء المؤسسات. وبالتالي فإن المؤسسات الرقابية تعمل جاهدة على توضيح أسس العمل في المؤسسات العامة والخاصة على السواء وتقوم بإجراء التفسيرات اللازمة من أجل الحصول على لوائح تنظيمية بها مواد شديدة الوضوح بحيث يفهمها كل من يقوم بقراءتها وفهم محتوياتها (دهش، ٢٠٢١). وأشار الشلوي (٢٠١٦) أن لجان الفحص تقوم أيضاً بتدقيق الإجراءات المتبعة لصرف المبالغ النقدية ومن له حق التوقيع

على الشيكات المصرفية والمعايير التي يتم من خلالها اختيار الأشخاص الذين يمارسون العمل المالي ومدي نزاهتهم في التعامل مع الأمور المالية. وكذلك فإن وضوح قواعد العمل في المؤسسات سوف يدفع العاملين إلى احترام تلك القواعد وعدم الخروج عن النصوص الجديدة بعد تعديلها من قبل الجهات الرقابية. ويتفق الباحث مع كوساك (٢٠١٤) في التأكيد على أهمية وضوح قواعد العمل في المؤسسات إلا أن الباحث يري أنه لايجب التعجل في تعديل المواد أو النصوص لاختلاف طبيعة العمل في كل مؤسسة عن الأخري وإنما يكتفي فقط بتفسير تلك النصوص بشكل كامل وصريح.

المصدر: كوساك (٢٠١٤)

الشكل رقم ٢,٢: مرتكزات الشفافية

٢.إبعاد الشخصيات المشكوك فيها من العمل المالي والإداري

أشار عبد (٢٠١٦) أن ابعاد الشخصيات المشكوك فيها من العمل المالي والإداري يندرج تحت مسمي التطهير، أو بعبارة أخري كل من يثبت بحقه بالأدلة الثبوتيه تورطه في الفساد المالي والإداري فإن على الجهات الرقابية أن تصدر توصيات على الإدارة العليا العمل بها والتي تقوم على إبعاد شخصيات

مشكوك بها من العمل المالي والإداري. وأكد زوكولتو (٢٠١٤) أن هذا الإجراء إجراء احترازي تقوم به الجهات الرقابية بالتعاون مع الإدارة العليا لضمان مبدأ النزاهة والحيادية. ويرى الباحث أنه يمكن تطبيق هذا المبدأ من الموظفين الذين ثبت بحقهم شكوك أما العاملين المتورطين بالفعل في الفساد المالي والإداري فإنه يجب أت تقوم الأجهزة الرقابية بإتخاذ كافة مايلزم من إجراءات في سبيل حماية المال العام.

٣.ترشيد الإستهلاك

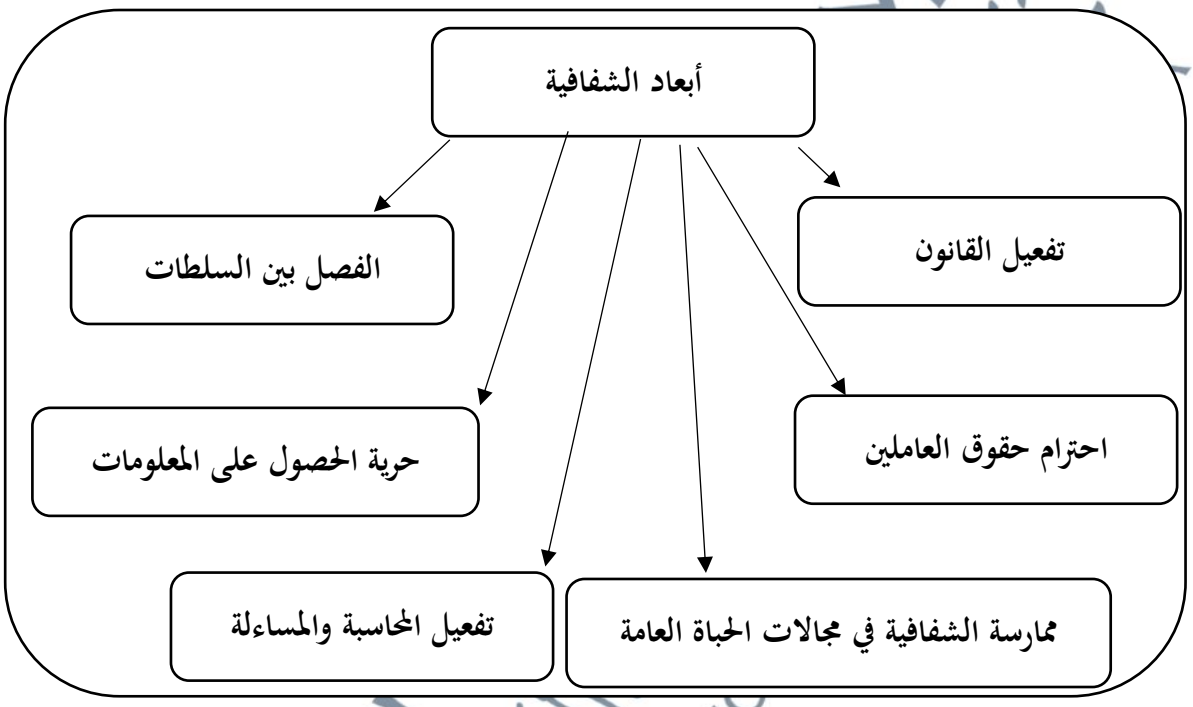
أكد كوساك (٢٠١٤) أن تطبيق معيار الشفافية سوف يؤدي إلى التعرف على حجم الموارد التي تمتلكها المؤسسات، وسوف تكشف عن حجم المعدات والآلات بشكل واضح وملحوظ مما يؤدي إلى عدم قدرة الإدارة على اتخاذ قرار بإهدار تلك الموارد أو سوء استغلال تلك الموارد أو استخدامها في غير محلها. وأشار البسام (٢٠١٥) أن القرارات الإدارية التي تتخذ من قبل الإدارة العليا لايمكن الرجوع فيها. ولايتفق الباحث مع ما أشار إليه البسام (٢٠١٥) حيث أنه يمكن الرجوع في القرارات الإدارية والغاؤها إذا كانت في غير صالح المؤسسة.

٤. ضمان الحصول على المعلومات

أكد مدكور (٢٠١٧) أن ضمان الحصول على المعلومات من أبرز مرتكزات الشفافية. حيث أن قيام الجهات الرقابية بضمان توفير المعلومات لمن يرغب الحصول عليها فضلاً عن نشر المعلومات التي تخص الشركات العامة والخاصة يدل على الأقدام على تنفيذ معيار الشفافية. وأشار البسام (٢٠١٥) أن الجهات الرقابية من خلال تفعيل أداء لجنة الفحص بمكنها أن تقوم بضمان الحصول على المعلومات لمن يريد الحصول عليها إما من خلال الطلب المباشر أو التعرف على المعلومات من خلال نشر القوائم المالية في المجلات القومية. ويرى الباحث أن تطور عملية نشر القوائم المالية من خلال الموقع الإلكتروني للمؤسسات لتكون متاحه في أي وقت يعد من أبرز مرتكزات الحوكمة.

٢,٤,٦ أبعاد الشفافية

أكد مدكور (٢٠١٦) أن هناك ستة أبعاد للشفافية من بينها تفعيل القانون والفصل بين السلطات واحترام حقوق العاملين وحرية الحصول على المعلومات وممارسة الشفافية في مجالات الحياة العامة وتفعيل المحاسبة والمساءلة.



المصدر: مدكور (٢٠١٧)

الشكل رقم ٢,٣: أبعاد الشفافية

١. تفعيل القانون

أكد مدكور (٢٠١٧) أن الشفافية تساهم في تفعيل القانون في المؤسسات العامة والخاصة. وأشار باهور (٢٠١٤) أن الجهات الرقابية تشدد على أن القانون واللوائح هي التي تحكم المؤسسات وتقوم بدور فعال في سبيل الحفاظ على هيبة تلك المؤسسات ومن أجل حفظ الحقوق العامة. ويرى زوكولتو (٢٠١٤) أن اللوائح والقوانين التي تحكم بعض المؤسسات العامة أو الخاصة أصبحت لوائح وقوانين قديمة ولم تتعرض

للتحديث، وبالتالي فإن الجهات الرقابية قد تعجز عن إيجاد حلول للعديد من المشكلات التي تواجه تلك المؤسسات. ويرى الباحث أنه لابد من اقامة حوار مجتمعي بين المتخصصين حول حتمية تعديل اللوائح التي تخضع لها المؤسسات العامة وخاصة إذا كانت تلك اللوائح مضي عليها أكثر من عشر سنوات بدون تعديل.

٢. الفصل بين السلطات

أكد مدكور (٢٠١٧) أن الشفافية تساهم بشكل كبير في الفصل بين السلطات بين كافة الأطراف، فالإدارة العليا تعرف حدود سلطاتها والعاملين داخل المؤسسات يعرفون حجم المهام المكلفين بها كما أن المدير المباشر أيضاً يعرف حدود ما يطلبه من العاملين. وأشار الشلوي (٢٠١٦) أن الجهات الرقابية تحاول أن ترسم المهام الوظيفية طبقاً للأوضاع الجديدة داخل المؤسسات. ويرى الباحث أن الفصل بين السلطات قد يكون كلاماً نظرياً في العديد من الحالات حيث أن بعض المؤسسات تحاول إجبار العاملين فيها على تحمل العديد من المسئووليات غير المكلفين بها في الواقع.

٣. احترام حقوق العاملين

أشار الشلوي (٢٠١٦) أن تفعيل مبدأ الشفافية قد ساهم في احترام حقوق العاملين والتأكيد على منح العاملين المتميزين في أعمالهم على مزيداً من الحوافز والأجور والعطايا. وكذلك فإن المخينية (٢٠١٦) أكد على أن حقوق العاملين مكفولة بقوة القوانين الداخلية لدى المؤسسات، ويرى الباحث أن المؤسسات في الوقت الراهن نتيجة تطبيق معيار الشفافية لايمكنها أن تقوم بالجور على حقوق العاملين وذلك لوجود وسائل اتصالات حديثة للعاملين يمكنهم من خلالها كشف تجاوزات المؤسسات أمام العالم ولذلك فإن تطبيق مبدأ الشفافية سيساهم في وضع حدود للقرارات الإدارية الخاطئة تجاه العاملين.

٤. حرية الحصول على المعلومات

أكد زوكولتو (٢٠١٤) أن تطبيق مبدأ الشفافية يؤكد على ضمان حرية الحصول على المعلومات عن المؤسسات والشركات في أى وقت وذلك لضمان كسب ثقة المتعاملين ولتعزيز ثقة الجمهور في الجهات الرقابية التي طبقت مبدأ الشفافية. ويرى الباحث أن تطبيق الشفافية ساهم بشكل كبير في تعزيز حرية الحصول على المعلومات، كما أن تقارير الهيئات الرقابية عن الأوضاع داخل المؤسسات يتناولها الجمهور بالكثير من الاهتمام الأمر الذي يشير إلى أهمية الدور الإعلامي البارز الذي تمارسه المؤسسات الرقابية في سبيل تعزيز دور الشفافية.

٥. ممارسة الشفافية في مجالات الحياة العامة

أكد البسام (٢٠١٥) أن الجهات الرقابية تسعي لتطبيق واعتماد الشفافية في كافة مجالات الحياة العامة، وكذلك فإن ممارسة الشفافية تعد من حقوق المواطن الأساسية في أي مجتمع، حيث أن الإطلاع على السياسات الإقتصادية والقرارات التي تتخذها المؤسسات وقيام المواطن بتفضيل الإستثمار في قطاع معين دون الأخر يرسخ فكرة حرية الرآي. ويتفق الباحث مع البسام (٢٠١٥) في أن ممارسة الشفافية تساهم في شيوع مزيد من الحريات في المجتمع إلا أنه يرى أن تطبيق الشفافية لايجب أن يكون قاصراً على الموظف العام في المؤسسات فقط دون النظر إلى القيادات العليا، فقد تكون تلك القيادات أحد أسباب الفساد المالي والإداري. وأشار كوساك (٢٠١٤) أن ممارسة وتطبيق الشفافية مرهون بحجم الحريات الممنوحه للمواطنين في المجتمع، وبالتالي فإن تزايد حالات الفساد المالي والإداري التي تظهر في الدول النامية والفقيرة تعد ظاهرة طبيعية للغاية. ويرى الباحث أن القانون يساهم في تفعيل مبادئ الشفافية في كافة مجالات الحياة العامة.

٦. تفعيل المحاسبة والمساءلة

أشار مدكور (٢٠١٧) أن استخدام الجهات الرقابية لسلطاتها الممنوحه لها من قبل الدولة في ضرورة محاسبة من يثبت تورطه في قضايا الفساد والتعدي على أموال الدولة بدون وجه حق. كما أن الزحيم (٢٠١٥) أشار إلى ضرورة اتباع الإجراءات المتعارف عليها مع ضرورة منح العاملين المتورطين الفرصة لاثبات برائتهم طالما كان ذلك ممكناً وتقديم الأدلة الثبوتيه التي تنفي عنه الاتهامات قد الإمكان. ويرى الباحث أن فكرة المحاسبة والمساءلة تحفظ للمؤسسات هيبتها من تعدي الموظف العام على أموال الدولة بدون حق، كما أن فكرة المحاسبة تحفظ للمؤسسات هيبتها من التجاوزات الإدارية الغير مقبول وجودها في هذه النوعية من المؤسسات. ويرى الباحث أن فلسفة العقوبة ليس لتفعيل فكرة العقاب بل لإعادة تأهيل الموظفين الذين ارتكبوا جرائم تعدي على الأموال بضرورة رد الأموال إلى المؤسسات وحصولهم على الجزاء الملائم وإعادة تأهيله مرة أخرى في وظائف غير متعلقه بالمال العام أو وظائف ذات طابع وظيفي محدود أو عقوبته عقوبة رادعة بالفصل من المؤسسة إذا ثبت تورطه مرة أخرى، ولذلك فإن الباحث يرى أن فكرة المحاسبة والمساءلة تمهد الطريق لتعويد المجتمع على تطبيق الشفافية في كافة مجالات الحياة وانزال العقاب الملائم في الوقت المناسب مع إعادة تأهيل هؤلاء العاملين مرة أخرى للإندماج في المؤسسات مرة أخرى ورفع مستوي انتاجيتهم بشكل كبير دون السماح لهم بتكرار تجارب الفساد المالي والإداري. ويرى الباحث أن الجهات الرقابية لديها العديد من الأسس والمعايير في مسألة العقاب والمحاسبة دون الإخلال بحقوق الموظف وكذلك البحث في اسباب تحايله وحصوله على أموال بغير حق من المؤسسة التي يعمل بها.

٢,٤,٧ عناصر الشفافية

أكد مدكور (٢٠١٧) أن هناك أربعة عناصر للشفافية من بينها شفافية الإجراءات، شفافية الأداء وشفافية المعلومات وشفافية اتخاذ القرارات. وسوف نتناول عناصر الشفافية بشئ من التفصيل فيما يلي:

١.شفافية الإجراءات

أكد الشمراني (٢٠١٣) أن شفافية الإجراءات تعني أن الإجراءات التي تتخذها الأجهزة الرقابية ولجان الفحص التابعة لها تكون واضحة ومحددة بالقدر الذي يسمح للجمهور من التعرف على تلك الإجراءات ومراحل تلك الإجراءات بشكل ميسر. وأكد البسام (٢٠١٥) أن شفافية الإجراءات تساهم في معرفة أصحاب المصالح والإدارات العليا في المؤسسات من مراحل الفحص والمراجعة والمتابعة بما يضمن سير وانتظام عملية المراجعة الدقيقة لكافة الإجراءات المتبعه. ويتفق الباحث مع الشمراني (٢٠١٣) في أن الإجراءات التي تتخذها الإجهزة الرقابية لابد أن تكون واضحه ومحدده إلا أن الباحث يرى أنه لايجب أن يحصل العاملين في المؤسسات على توقعات بصدور تقرير إيجابي أو سلبي بحق العاملين. ويرى الباحث أن شفافية الإجراءات قد أتاحت الفرصة بدون شك للعاملين في المؤسسات من معرفة مراحل الفحص وتدرجه إلى صدور التقارير النهائية ونشر القوائم المالية والحسابات الختامية والتعرف على واقع المؤسسات مالياً وإدارياً.

٢.شفافية المعلومات

أشار الشمراني (٢٠١٣) أن الجهات الرقابية تقوم بإتاحة الفرصة للجمهور للتعرف والحصول على المعلومات المتاحه في أي وقت ممكن. وأكد مدكور (٢٠١٧) أن الحصول على المعلومات بشفافية يعد أحد عناصر معيار الشفافية التي تسعي الجهات الرقابية لتوفيره. ويري الباحث أن هناك دوراً اعلامياً كبيراً يقع على عاتق وسائل الإعلام، فالجهات الرقابية تحاول جاهدة في توصيل المعلومات لكافة الأطراف.

ويتفق الباحث مع الكفارنة (٢٠١٦) في أن شفافية المعلومات تعتبر أهم عناصر الشفافية التي يمكن الاعتماد عليها في التعرف على الواقع المالي والإداري للمؤسسات العامة والخاصة. ويرى الباحث أن العبرة بإنتهاء أعمال لجان الفحص واكتمال التقارير النهائية للشركات والمؤسسات حتي يمكن طباعة ونشر القوائم المالية والحسابات الختامية واكتمال تقارير تقييم الأداء الإداري للعاملين بتلك المؤسسات والإنجازات الإدارية. ويرى الباحث أن شفافية المعلومات قد تتطلب وقتاً إضافياً من أجل اعادة تنظيم وترتيب القوائم المالية حتي يمكن أن تكون قابلة للنشر وأن تكون تلك المعلومات الإدارية مرتبة ترتيباً منطقياً، فضلاً عن امكانية الإستعانة بأسلوب المقارنة بين الأداء المالي والإداري للعام الحالي بأعوام سابقة حتي يتسني للقارئ التعرف بشكل صحيح على مدى التطورات المصاحبة للنشاط المالي والإداري في المؤسسات.

٣.شفافية الأداء

أكد عزوز (٢٠١٦) أن شفافية الأداء تعد من أهم عناصر الشفافية التي تحاول الجهات الرقابية ابرازها من خلال أعمالها في فحص الشركات والمؤسسات. وشفافية الأداء تعني قيام الجهات الرقابية بعملية الرقابة والفحص على القوائم المالية والحسابات الختامية على أعلى من مستوي من الكفاءة والفعالية. وأشار الشلوي (٢٠١٦) أن شفافية الأداء تبرز أيضاً من خلال قيام لجنة الفحص بأعمالها وتظهر نتائج أعمال الشركات بمنتهي الحيادية وأن تكون المعلومات واضحة ومحددة وأن يظهر أداء العاملين والإدارة العليا في المؤسسات وإنجازاتهم وسلبياتهم بمنتهي الشفافية حتي يمكن للجمهور التعرف على تجربة تلك المؤسسات. ويتفق الباحث مع ما جاء به الشلوي (٢٠١٦) أن شفافية الأداء تعني ابراز دور لجنة الفحص التابعة للجهات الرقابية في التعرف على مدى كفاءة الأداء الوظيفي للعاملين في المؤسسات العامة والخاصة وكذلك عن دورهم في تحقيق أهداف المؤسسات من عدمة والإخفاقات المحققه من وراء ذلك.

٤.شفافية اتخاذ القرارات

أكد زوكولتو (٢٠١٤) أن الشفافية في اتخاذ القرارات تعني قيام الإدارة العليا بإتخاذ قرارات ادارية لتقوم الجهات الرقابية بالافصاح عن تلك القرارات الإدارية، وبالتالي فإن القرارات الإدارية إذا كانت قرارات صائبة سوف تنال رضا الجمهور أما إذا كانت قرارات غير صائبة فسوف يحتوي التقرير النهائي للجنة الفحص على كافة الملحوظات على القرارات الإدارية التي اتخذتها الإدارة العليا بشأن وضع المؤسسات العامة. وأشار مدكور (٢٠١٧) أن شفافية اتخاذ القرارات غالباً ما يصدر بشأنها تقرير مفصل عن انجازات الإدارة العليا وتعاملهم مع المعطيات والمتغيرات المحلية أو المخاطر التي واجهت المؤسسة وكيفية التعامل معها وكيف كانت تلك القرارات مؤثره بشكل كبير في تحسين الأداء المالي والإداري للمؤسسات. ويرى الباحث أن شفافية اتخاذ القرارات ايضاً تندرج تحتها التوصيات التي تتخذها الجهات الرقابية للتعليق على انجازات أو اخفاقات الإدارة العليا للمؤسسات، والتي تعد بمثابة الأسس التي يمكن الاعتماد عليها في التعرف على واقع العمل المؤسسي.

٢,٥ الفساد المالي والإداري

يعتبر موضوع مكافحة الفساد المالي والإداري من أبرز الموضوعات التي شغلت العديد من الباحثين والمهتمين في مجال التمويل والتدقيق المالي. فالمؤسسات الكبرى لاتقبل بتفشي الفساد المالي والإداري إذا كانت تريد أن تحصل على مكانة ملائمة لها في الأسواق المحلية فضلاً عن الأسواق العالمية(بوطورة، ٢٠١٩). وكذلك فإنه يمكن أن نتناول الفساد المالي والإداري من خلال التعرف على مفهوم الفساد المالي والإداري وخصائص الفساد المالي والإداري وأسباب ظهور الفساد المالي والإداري وصور الفساد المالي

والإداري ومظاهر الفساد المالي والإداري وأشكال الفساد المالي والإداري وعناصر الفساد المالي والإداري وعلاقة نظرية الدراسة بعناصر الفساد المالي والإداري.

٢,٥,١ مفهوم الفساد المالي والإداري

اختلفت الأدبيات حول تحديد مفهوم واضح ومحدد للفساد المالي والإداري حيث أن الفساد المالي والإداري يعد ظاهرة معقده في المجتمعات وخاصة الدول النامية التي يرتفع فيها نسبة الفقر والبطالة. ولقد عرف المخينية (٢٠١٦) الفساد المالي والإداري بأنه الاستغلال السئ للسلطة بشكل كبير واستخدام السلطة العامة في تحقيق مكاسب شخصية. وبالرغم من أن المخينية (٢٠١٦) قد أشار إلى أن استغلال السلطة هو أحد أبرز صور الفساد المالي والإداري إلا أنه أغفل أنها ليست الصورة الوحيدة للفساد المالي والإداري. وكذلك فإن عبد السلام (٢٠١٦) قد أشار إلى أن الفساد المالي والإداري هو سوء استخدام النفوذ العام لتحقيق أغراض ومصالح شخصية. وبالرغم من أن هذا المفهوم قد أشار إلى أن النفوذ العام هو العامل الرئيسي في بروز الفساد المالي والإداري إلا أنه ليس العامل الوحيد، حيث أن ظاهرة الفساد المالي والإداري ظاهرة متشابكة لها العديد من الأسباب ويستلزم حلول كبيرة وجذرية وتغيير في السياسات والإستراتيجيات حتي يمكن اقتلاع الظاهرة بشكل سليم من المؤسسات العامة والخاصة. وبالرغم من وجود الصورة الذهنية للرشوة التي يحصل عليها الموظف العام في سبيل انهاء المصالح مقابل الحصول على أموال بدون وجه حق إلا أن هذه الصورة الذهنية تعتبر صورة منقوصه ولاتعبر عن رأي الباحث. وبالتالي فإن مفهوم الفساد المالي والإداري من وجهة نظر الباحث بأنه حدوث خروق كبيرة في القوانين والسياسات والإجراءات المتبعة في المؤسسات واستخدام النفوذ العام والتربح من المنصب الوظيفي بغرض الحصول على منافع شخصية ومادية من المواطنين أو من أصحاب المصالح بدون وجه حق، وقد تتكون تلك المنافع في صورة مادية أو في صورة عينية. ويرى الباحث أن المفهوم بصورته الحالية مفهوم متكامل ويتصف بالشمولية

حيث يشمل كل الذين يتمتعون بمنصب موظف عام في المؤسسات العامة أو المؤسسات الخاصة ويحاولون التربح من مناصيهم أو الحصول على بعض المزايا العينية أو المادية في مقابل تسهيل مصالح الناس. كما أن هذا المفهوم بم يفرق بين الهدايا المادية أو العينية في مقابل تسهيل مصالح المواطنين، كما أن المفهوم نجح في وصف ظاهرة الفساد المالي والإداري بالخروقات في السياسات والقوانين المتبعة في المؤسسات والهيئات الحكومية، كما أن المقهوم قد أشار إلى استخدام النفوذ العام في التربح من المنصب وأن ذلك ممنوع بقوة القانون.

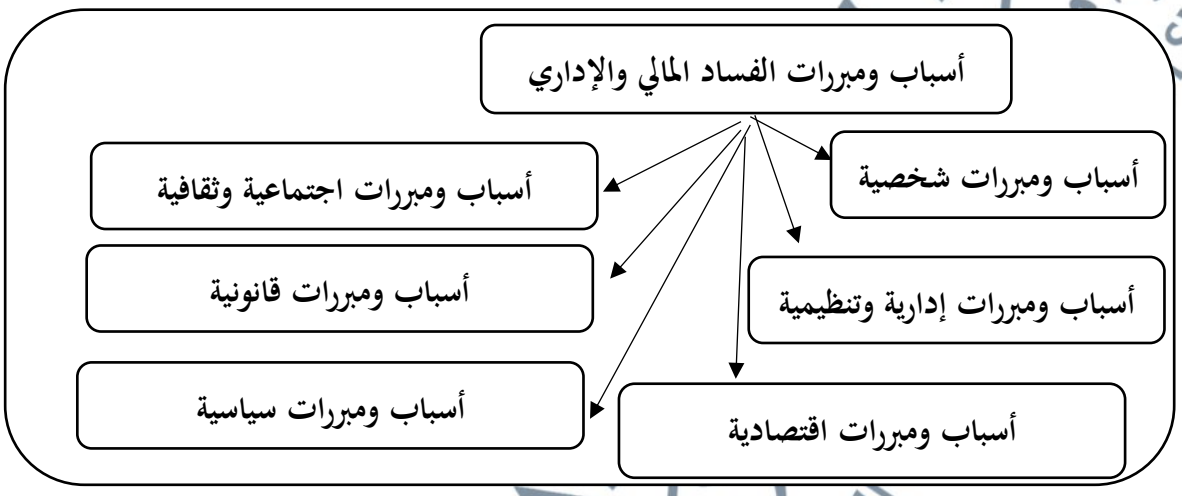
٢,٥,٢ خصائص الفساد المالي والإداري

أكد عدنان (٢٠١٤) أن هناك خصائص تتصف بها ظاهرة الفساد المالي والإداري من أبرزها من بينها إنهاء أعمال الفساد بسرية تامة، حيث أشار الزحيم (٢٠١٥) أن معظم أعمال الفساد المالي والإداري تتم بسرية شديدة دون الافصاح للأخرين عن حصول العاملين أو تربحهم من وظائهم العامة دون وجه حق. كما أشار عزام (٢٠١٧) أنه من المفترض أن يعمل المرتشي بسرية شديدة من أجل الخوف من افتصاح أمره أو مثوله أمام جهات التحقيق. ويرى الباحث أن السرية شئ طبيعي في استخدام الموظف العام لمنصبة في مقابل حصولة على منفعة مادية أو معنوية. ويشير الباحث أن عملية الفساد عملية قد يشترك فيها عاملان أو أكثر وبالتالي يصبح الفساد مركب ويصعب في مثل هذه الحالة كشفه إلا بعد فترة من الزمن. ومن ناحية أخرى فإن الفساد المالي والإداري يتصف بأنه سريع التأثير والإنتشار في المؤسسات أو بعبارة أخرى فإنه فور العلم بأن الموظف المختص يحصل على رشوة أو هدية أو عمولة في مقابل انجاز الأعمال فإن العديد من الأشخاص الذين يريدون اختصار طرق العمل البيروقراطي في المؤسسات العامة غالباً ما يقومون بدفع مايلزم نحو انهاء مصالحهم. ويرى الباحث أن من بين أبرز مبررات وخصائص الفساد الإداري

هو الفقر المدقع وأن ما يحصل عليه الموظف من راتب أساسي واضافي لايكفي لسد الاحتياجات الرئيسية، مما يدفع العاملين نحو التساهل والتربح من المنصب العام.

٢,٥,٣ أسباب ظهور الفساد المالي والإداري

أشار مشكور (٢٠١٦) أن هناك العديد من الأسباب لظهور الفساد المالي والإداري يمكن إجمالها فيما يلي:



المصدر: الحياري (٢٠١٧)

الشكل ٢,٤: أسباب ومبررات الفساد المالي والإداري

الشكل ٣,٣ يوضح أسباب ومبررات الفساد المالي والإداري ويمكن استعراضهم فيما يلي:

٢,٥,٣,١ أسباب ومبررات شخصية

أكد عبد السلام (٢٠١٦) أن هناك أسباب ومبررات شخصية قد تدفع العاملين إلى ارتكاب جريمة الفساد المالي والإداري من بينها ضعف الوازع الديني وعدم الخوف من الله عز وجل في تصرفات الموظف تجاه العمل وتجاه الأخرين. وفقدان القيم والمثل التي نشأ الفرد عليها مما يساهم في انجراف العاملين نحو الحصول على الرشوة والتحايل والتريح من المال العام دون وجه حق (تويريك، ٢٠١٥). ويرى الباحث أن

الميول الإجرامية والرغبة في الثراء السريع والحصول على أموال الغير بغير وجه حق يعد أيضاً أحد العوامل والمبررات التي يمكن الارتكارز عليها لتفسير الفساد المالي والإداري.

٢,٥,٣,٢ أسباب ومبررات اجتماعية وثقافية

أشار فضيلة (٢٠١٥) أن الفساد المالي والإداري يعد أحد أبرز المشاكل في الدول النامية حيث أن العادات الإجتماعية والثقافية تضغط على العاملين بضرورة أن يكون لهم مركزاً اجتماعياً في المجتمع، إلا أن الوظيفة لاتحقق العائد المرجو من هذا المركز، الأمر الذي يدفع العاملين إلى قبول الرشوة في مقابل الحفاظ على المركز الإجتماعي والظهور في المجتمع بمظهر غير المظهر الذي يجب أن يظهر عليه (العاقب، ٢٠٢٢). ويرى الباحث أن المظاهر الإجتماعية قد تدفع إلى أكثر من ذلك إلى أن يصبح الموظف يعتاد على الحصول على الرشوة كما قد سيصعب على أية جهاز رقابي مساءلته بالقانون نظراً لقدرة العاملين على فهم ضبط الأمور المستندية قبل البدء بعمل لجان الفحص التابعة للجهات الرقابية.

٢,٥,٣,٣ أسباب ومبررات إدارية وتنظيمية

أكد غنيم (٢٠١٤) أن هناك العديد من المبررات الإدارية التي تساهم في تفشي ظاهرة الفساد المالي والإداري من بينها المركزية في اتخاذ القرارات الإدارية حيث أن تركز السلطة في يد الإدارة العليا هي سمة من سمات المؤسسات في الدول النامية كما أن غياب دور الأجهزة الرقابية سابقاً أدي إلى انفراد الإدارة العليا بالسلطة دون مراقبة فعلية، وكذلك فإن المحاباه والواسطة والمحسوبية في التعيين وتقلد المناصب العليا أدي إلى تأثر العديد من العاملين من ضعاف النفوس وانجرافهم نحو التربح من المال العام نتيجة شعورهم بالظلم المهني والوظيفي (الجحاوي، ٢٠١٨). ويرى الباحث أن غياب المحاسبة وعدم تفعيل دور اللوائح والقوانين أدي إلى بروز ظاهرة الفساد المالي والإداري.

٢,٥,٣,٤ أسباب ومبررات قانونية

أكد اليافعية (٢٠١٦) أن استخدام رجال القانون النفوذ والمنصب القضائي من أجل منافع شخصية أدي إلى تأثر قطاعات شديدة من العاملين بالمؤسسات إلى محاولة تقليدهم بشكل فعال. كما أن غموض القوانين وضياع العديد من قضايا العاملين وخسارة حقوقهم المادية والمعنوية أدي إلى شعور العاملين بالإحباط وعدم القدرة على مواكبة الظلم الإجتماعي، مما يدفعه إلى محاولة البحث عن وسائل أخري للتربح من الوظيفة العامة (مظهر، ٢٠١٨). ويرى الباحث أن نفس المشكلة التي تعاني منها المؤسسات العامة تعاني منها كافة المؤسسات في الدولة وبالتالي فإن المؤسسات القانونية تعاني من نفس المشكلة.

٢,٥,٣,٥ أسباب ومبررات اقتصادية

أكد شريقي (٢٠١٥) أن تدني الأجور المهايا والعطايا وشعور العاملين بالظلم الوظيفي قد يدفعه إلى ارتكاب الفساد المالي والتحايل على المال العام والتربح من خلال المنصب الوظيفي والحصول على الرشوة لتحسين أحواله المعيشية. ويرى الباحث أنه لايمكن أن نلوم على العاملين الذين يحصلون على الرشوة في مقابل سد الإحتياجات الأساسية للإنسان لأن من المفترض أن يعمل الإنسان ويحصل على الإجر اللازم الذي يحقق له الحد الأدني لسد احتياجاته الأساسية. وكذلك فإن شيوع الفقر وانتشار البطالة.

٢,٥,٣,٦ أسباب ومبررات سياسية

أكد موحي (٢٠١٥) أن هناك العديد من الأسباب السياسية من بينها أن هناك حالة من عدم الإستقرار السياسي أدي إلى الأحباط والاندفاع نحو التربح من الوظيفة. وكذلك استمرار بعض القيادات الإدارية في مناصبهم دون القدرة على تجديد الوجود والدماء أدي إلى مزيداً من الاحباط بين العاملين والاندفاع نحو التربح من الوظيفة العامة.

٢,٥,٤ صور الفساد المالي والإداري

أكد موحي (٢٠١٥) أن عدم السماح للمؤسسات الرقابية بالرقابة والمتابعة والفحص قد أدي إلى تفشي الفساد المالي والإداري. وكما أن مؤسسات الدولة تعاني من تفشي البيروقراطية مما انعكس سلباً على تفشي ظاهرة الفساد المالي والإداري. وكذلك فإن فراغ السلطة قد أدي إلى وجود صراع مكتوم بين القيادات الإدارية. كما أن بروز البيئة الإجتماعية الفاسدة مهدت في تفشي ظاهرة الفساد المالي والإداري (رضا، ٢٠١١). وكذلك فإن ضعف القوانين وغياب المؤسسات الدستورية القادرة على حل المشكلات القانونية بين العاملين قد دفعت إلى شعور العاملين بالإضطهاد وعدم القدرة على التحمل والإلتجاء إلى التربح للحصول على أبسط حقوقهم أو للإنتقام من المؤسسات التي خذلتهم ولم تعطيهم حقوقهم بالكامل (الياس، ٢٠١٥). وكذلك فإن غياب التعاون بين العاملين قد أدي إلى انفراد بعض العاملين بالتربح وعقد الكثير من الصفقات التجارية والشراء بأذونات المؤسسات التي يعملون بها مقابل قيد تلك الصفقات على فواتير المؤسسة أو الإتفاق مع أحد الموردين أو العملاء على التوريد مقابل مبلغ معين من المال بشكل شهري أو على كل فاتورة (الزايدي، ٢٠١٦)، والقيام بعمليات السمسرة لحساب الموظف والقيد على حساب الشركة مقابل الحصول على عموله من التجار. ويرى الباحث أن الفساد المالي والإداري له العديد من الصور التي اقترنت بإنتشار الجهل وارتفاع مستوي البطالة وغلاء الأسعار مما انعكس سلباً على أداء تلك المؤسسات.

٢,٥,٥ مظاهر الفساد المالي والإداري

أكد غنيم (٢٠١٤) أن هناك العديد من مظاهر الفساد المالي والإداري في المؤسسات ومن بين تلك المظاهر مايلي:

١.استمرار نظم الحكم الشمولية وارتباطها بالفساد وتفشي المحسوبية

٢.استمرار بروز الخروقات المالية والإدارية في المؤسسات العامة.

٣.عدم الامتثال لتعليمات الأجهزة الرقابية

٤.التهرب من لجان الفحص وعدم القيام بالتعديلات المطلوبة في العمل.

٥.بروز الرشاوي والإختلاس والتهرب الضريبي والجمركي (الدمنهوري، ٢٠١٧).

٦.عدم الإنتظام بالحضور والإنصراف الإداري

٧.عدم تعاون المدير المباشر مع العاملين بشكل مباشر

٨.ظهور سلوكيات بغيضة وحقد بين العاملين بعضهم البعض

٩.إفشاء أسرار المؤسسات للمنافسين مقابل التربح بالمال

١٠.عدم تحمل المسئوولية وعدم احترام مواعيد العمل

١١.بروز ظاهرة التسيب الوظيفي.

١٢.استغلال المنصب والنظر للمصالح الشخصية على حساب مصلحة المؤسسة

١٣.تدني مستوي الإنتاجية وانعدام وجود هدف في المؤسسات العامة والخاصة (ضاحي، ٢٠١٩)

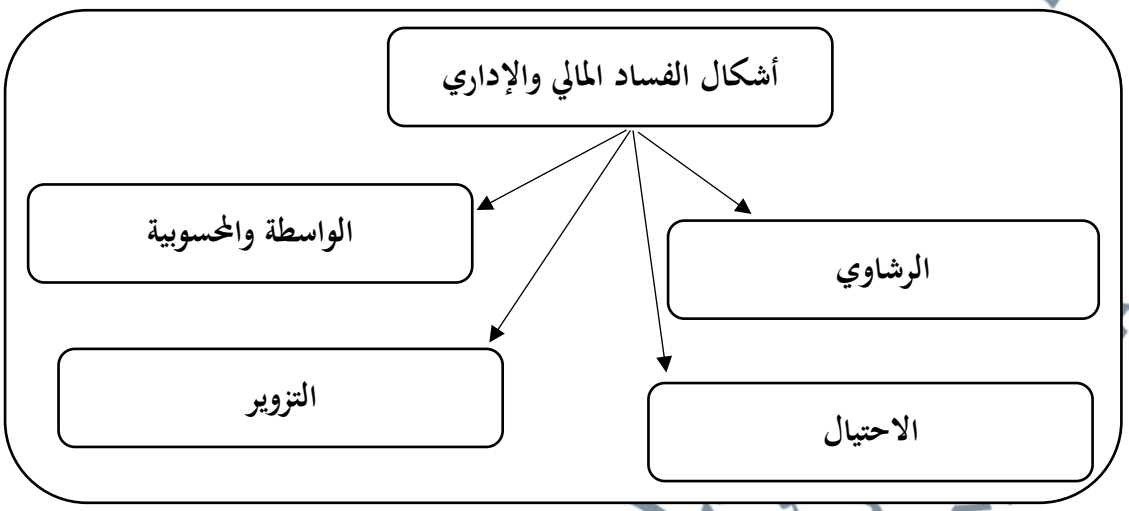
ويرى الباحث أن ظاهرة الفساد المالي والإداري ظاهرة قد تدمر المجتمع لو لم نجد العلاج الملائم لها، والحل ليس بتفعيل القانون وحدة دون النظر إلى الاعتبارات الأخرى، فإصلاح أحوال العاملين داخل المؤسسات ورفع مستوي الأجور أصبح من ضمن المطالب الرئيسية التي يجب أن تسبق مطالبة العاملين بعدم التربح من الوظيفة العامة (دهش، ٢٠٢١). كما أن محاولة حل المشكلات الإجتماعية والبعد عن المظاهر الخادعة وترسيخ فكرة الأجتهاد الوظيفي للحصول على دخل أعلى سوف تحقق نتائج طيبة وسوف تعزل العاملين عن فكرة الفساد المالي والإداري بشكل كبير. وكذلك فإن صور الفساد المالي والإداري كما

ذكرناها سابقاً ليست إلا إشارة عن مظاهر قد تؤدي إلى عدم القدرة على اتخاذ القرار الملائم في صالح المؤسسات. ومن ناحية أخرى فإن بروز مظاهر الفساد المالي والإداري في اي مجتمع دليل على وجود مشاكل أكبر، حيث يعاني قطاع كبير من السكان من الفقر والبطالة وعدم القدرة على تلبية الإحتياجات الرئيسية وهو ماقد يدفع إلى الحصول على الرشاوي مقابل انهاء مصالح العاملين. وتجدر الإشارة أن المؤسسات أيضاً قد عانت من بروز مظاهر الفساد الإداري حيث أن الحقد الوظيفي والشعور بالظلم الوظيفي تجاه من حصل على ترقية استثنائية يشير إلى ضرورة تعديل جذري في حصول الموظفين على مستحقاتهم الإدارية وفرصتهم في الترقي وتحمل المسئوولية بشكل كامل لتعميق احساسهم بالإنتماء للمنظمات التي يعملون بها.

UNIVERSITI SAINS ISLAM MALAYSIA
ISLAMIC SCIENCE UNIVERSITY OF MALAYSIA

٢,٥,٦ أشكال الفساد المالي والإداري

أكد عزام (٢٠١٧) أن الفساد المالي والإداري يأخذ العديد من الأشكال من بينها أن الفساد المالي والإداري



المصدر: عزام (٢٠١٧)

الشكل ٢,٥: أشكال الفساد المالي والإداري

٢,٥,٦,١ الرشاوي

أكد عبابسة (٢٠١٧) أن الرشوة أصبحت ظاهرة في المؤسسات الحكومية وهي قيام شخص بدفع مبلغ نقدي مقابل الحصول على منفعة معينة أو مصلحة معينة مختصراً مزيداً من الوقت والجهد. وعملية الرشوة تتطلب توافر مرتشي وراشي ومبلغ يتم الإتفاق عليه بينهما في مقابل انجاز مصلحة حكومية معينة. ويرى الباحث أن الكثير من أنظمة الحكم الشمولية ووجود النظم البيرقراطية في المؤسسات ساهم بشكل كبير في انتشار مشكلة الرشاوي وحصول العاملين المختصين بإنجاز مصالح الناس على مبالغ نقدية مقابل انجاز مثالحهم بشكل كبير. كما أن الرشاوي انتشرت أيضاً في مصلحة الضرائب والجمارك ومكاتب الإستيراد والتصدير وكذلك مع أصحاب الأعمال للحصول على الممارسات والمناقصات والعطاءات وكافة المؤسسات الحكومية والمستشفيات وحتي المقابر.

٢,٥,٦,٢ الواسطة والمحسوبية

أكد البالوشية (٢٠١٥) أن الواسطة والمحسوبية من أبرز صور الفساد المالي والإداري. وتجدر الإشارة إلى أن الواسطة والمحسوبية تأخذ طابعاً اجتماعياً في المقام الأول حيث أن فكرة الواسطة والمحسوبية قائمة على فكرة توفير فرصة وظيفية أو مصلحة معينة لذوي القربي وتفضيل الأرقاب. وكذلك فإن فكرة الواسطة والمحسوبية تقوم على فكرة تفضيل الوضع الطبقي ومحاولة السعي لطبقة معينة دون أخرى نتيجة التأثر بالافكار القبلية والعرقية، وبالتالي فهي قائمة على استغلال نفوذ الأقارب والمعارف في سبيل توظيف وتحقيق منفعة مادية كبيرة ولايمكن أن يسمح بإستغلال هذا النفوذ لغيره طبقاً لمبدأ تكافؤ الفرص. ويري الباحث أن قيام المؤسسات العامة بإستحداث فكرة تعيين أبناء العاملين في المؤسسات وتذليل العقبات لديهم ليكونوا خلفاء لآبائهم أو آمهاتهم جاءت نتيجة التأثر بفكرة الواسطة والمحسوبية. وتعد هذه الظاهرة من أخطر الظواهر التي برزت في مجتمعات الدول النامية ولاسيما الدول العربية التي تحاول أن تقوم بتعيين أبناء الأقارب أو ابناء العائلة أو أبناء القبائل مع تجاهل تام لفكرة التعيين بالكفاءة، مما قد يساهم في تدني مستوي انتاجيتهم وذلك نتيجة انخفاض مستواهم الإدراكي الذي قد تتطلبه هذه الوظيفة عن غيرها من الوظائف التي يمكن الحصول عليها وتكون متوافقه مع مهاراته وامكانياته.

٢,٥,٦,٣ الاحتيال

وأشار البالوشية (٢٠١٥) أن الإحتيال هو أحد أبرز أشكال الفساد المالي والإداري في المؤسسات. حيث أن الإحتيال يستخدم للحصول على منافع مادية أو معنوية وعادة ما يقوم بالإحتيال من يتقلدون مناصب إدارية أو مالية كبيرة يمكن من خلالها تحقيق المآرب الشخصية للمحتالين. ويرى الباحث أن أحد أبرز أنواع الاحتيال رغبة التجار في التهرب الضريبي والجمركي من أجل عدم دفع الضريبة المقرره من الدولة

نتيجة أعماله التجارية، مما ينعكس سلباً على تحقيق النمو الإقتصادي. كما يمكن للعاملين ذوي المناصب استغلال مناصبهم الإدارية من أجل تسهيل مرور البضائع بشكل كبير.

٢,٥,٦,٤ التزوير

أشار الشرقاوي (٢٠١٤) أن التزوير هو أحد أشكال الفساد المالي والإداري الذي يمارسه الأفراد، والتزوير يعني قيام أحد الأشخاص بتغيير مستندات رسمية أو نقود بغرض التحايل أو اقناع الجهات الرسمية بأن هذه الورقة صحيحة وأنه يمكن التداول عليها. وتعتبر جريمة التزوير مجرمة بقوة القانون، وبالتالي فإن اقدام العاملين على تزوير مستندات رسمية بقصد التربح يعد جريمة تستوجب قيام الجهات الرقابية بالاحالة إلى الشئون القانونية واتخاذ ما يلزم من إجراءات تجاه من ثبت بقيامه بالتزوير في مستندات رسمية،. ويرى الباحث أن التزوير له العديد من الصور من بينها تزوير شهادات التخرج الرسمية وتزوير أذونات صرف أو تزوير شهادات مرضية بغرض الحصول على دعم نقدي، الأمر الذي يستلزم تقنين الإجراءات والتأكد بدليل قاطع أن تلك الموظف قد قام بتزوير بنفسه أو بالإستعانة بالأخرين.

٢,٥,٧ عناصر الفساد المالي والإداري

تتكون عناصر الفساد المالي والإداري في هذه الدراسة من أربع عناصر منها أنماط الفساد المالي والإداري والعوامل المؤدية للفساد المالي والإداري وواقع الفساد المالي والإداري ومعوقات الفساد المالي والإداري، وسوف نتناول كل عنصر بالتفصيل فيما يلي:

٢,٥,٧,١ أنماط الفساد المالي والإداري

أكد مرعي (٢٠١٤) أن الفساد المالي والإداري له العديد من الأنماط من بينها اختلاس المال العام وهو قيام الموظف العام بالإستيلاء على المال العام، وتقوم الجهات الرقابية بعملية الفحص فإذا ثبت قيام الموظف العام بالإختلاس بأدلة قاطعة وواضحة تقوم تلك الجهات الرقابية بإتخاذ مايلزم من إجراءات بإحالة

الموظف للتحقيق وتطبيق نصوص القانون بشأنه وإبعادة عن الأعمال المالية والإدارية وتوقيع الجزاء عليه والزامه برد المبلغ المالي ومبلغ الغرامة بشكل قاطع. كما يرى أفروخ (٢٠١٥) أن التبذير والتفريط في المال العام هو أحد أبرز انماط الفساد المالي والإداري فعلى سبيل المثال تقوم الإدارة العليا بمحاولة الإنفاق ببذخ والتفريط في مقدرات المؤسسة مما يستلزم معه المحاسبة والمساءلة. ويرى الباحث أن هناك العديد من أنماط الفساد في المؤسسات من بينها تراخي الموظفين وتقاعسهم عن أداء المهام الوظيفية لهم وعدم الإمتثال لأوامر الأدارة العليا وامتناع العاملين عن أداء واجباتهم الوظيفية. وكذلك عدم احترام وقت العمل، الأمر الذي قد ينعكس سلباً على أداء العاملين في تلك المؤسسات.

٢,٥,٧,٢ العوامل المؤدية للفساد المالي والإداري

أشار عبابسة (٢٠١٧) أن هناك العديد من العوامل المؤدية للفساد المالي والإداري من بينها استمرار الأنظمة الشمولية وتفشي البيروقراطية والروتين الوظيفي في المؤسسات العامة والخاصة مما يؤدي إلى تفشي الفساد المالي والإداري. كما من أبرز أسباب الفساد المالي والإداري ضعف المرتبات والأجور مما يدفع العاملين إلى الحصول على الرشوة والهدايا وذلك لسد حاجاته الشخصية. كما أن وجود بيئة اجتماعية تشجع الموظف على التصرف والحصول على أية أموال دون النظر من حلال أو حرام يساهم في تفشي ظاهرة الفساد المالي والإداري. كما أن الفساد المالي والإداري له العديد من العوامل الأخري من بينها وسائل الإعلام التي تهاجم الموظف الشريف وتسخر منه. وكذلك فإن ضيق العيش يجعل الموظف يعمل في مهنة أخرى بعد أوقات العمل الرسمية الأمر الذي يشير إلى اقبال العاملين على الرشوة والتحايل والهروب الوظيفي من أوقات العمل الرسمية من أجل الدخول في عمل أخر من أجل الحصول على مزيد من الأموال حتي يمكن للعاملين أن ينفقوا على أسرهم ويسدوا حاجاتهم المعيشية ويعيشوا بكرامة وانسانية. ويرى الباحث

أن عدم الإمتثال للقوانين واللوائح الداخلية للشركات والمؤسسات أيضاً من أحد أبرز العوامل المؤدية للفساد المالي والإداري ويدفع الموظف إلى الإنحراف المالي والإداري.

٢,٥,٧,٣ واقع الفساد المالي والإداري

أشار عبابسة (٢٠١٧) أن الفساد المالي والإداري أصبح ظاهرة خطيرة أصابت العديد من المؤسسات في الدول النامية، وكذلك فإن سوء استخدام السلطة سوف يؤدي إلى انخفاض كفاءة الإنتاج في المؤسسات. وكذلك فإن استغلال المواقع والمناصب الإدارية قد أدي إلى قيامهم بالتربح من خلال مناصبهم. ومما لاشك فيه أن واقع المؤسسات العامة في ظل تفشي الروتين وظهور نظم المعلومات المحاسبية والبرامج التي تقوم بالأعمال الإدارية وأعمال التدقيق سوف تساهم بدون شك في محاولة أصحاب القرار تخفيض العمالة وعدم السماح والتركيز في تحقيق أهداف المؤسسات دون اعتبار لظروف العاملين أو لتفشي مشكلة البطالة أو ارتفاع المستوي العام للاسعار. وبالرغم من أن الفساد يعتبر من أبرز معوقات التنمية إلا أن سوء التنظيم وسوء تطبيق الإستراتيجيات قد أدي إلى تسارع وتيرة الفساد وظهور أنماط أخرى من الفساد المالي والإداري في المؤسسات. كما أن تراجع المستوي المهني للعاملين وضعف مستوي انتاجيتهم والشعور بالظلم المهني إدي إلى مزيد من الاحتقان الإجتماعي وتزايد حدة ظاهرة الفساد المالي والإداري. ويرى الباحث أن احجام المستثمرين عن الإستثمار المباشر في المؤسسات الحكومية يرجع إلى تفشي الفساد المالي والإداري في تلك المؤسسات.

٢,٧,٥,٤ معوقات مكافحة الفساد المالي والإداري

أشار عزام (٢٠١٧) أن هناك العديد من المعوقات في مكافحة الفساد المالي والإداري. ومن بين أبرز تلك المعوقات عدم قدرة الجهات الرقابية على تغيير العديد من القوانين واللوائح القديمة في المؤسسات الحكومية، حيث أن تلك المؤسسات تم تأسيسها منذ سبعينيات القرن الماضي وأصبحت تلك القوانين

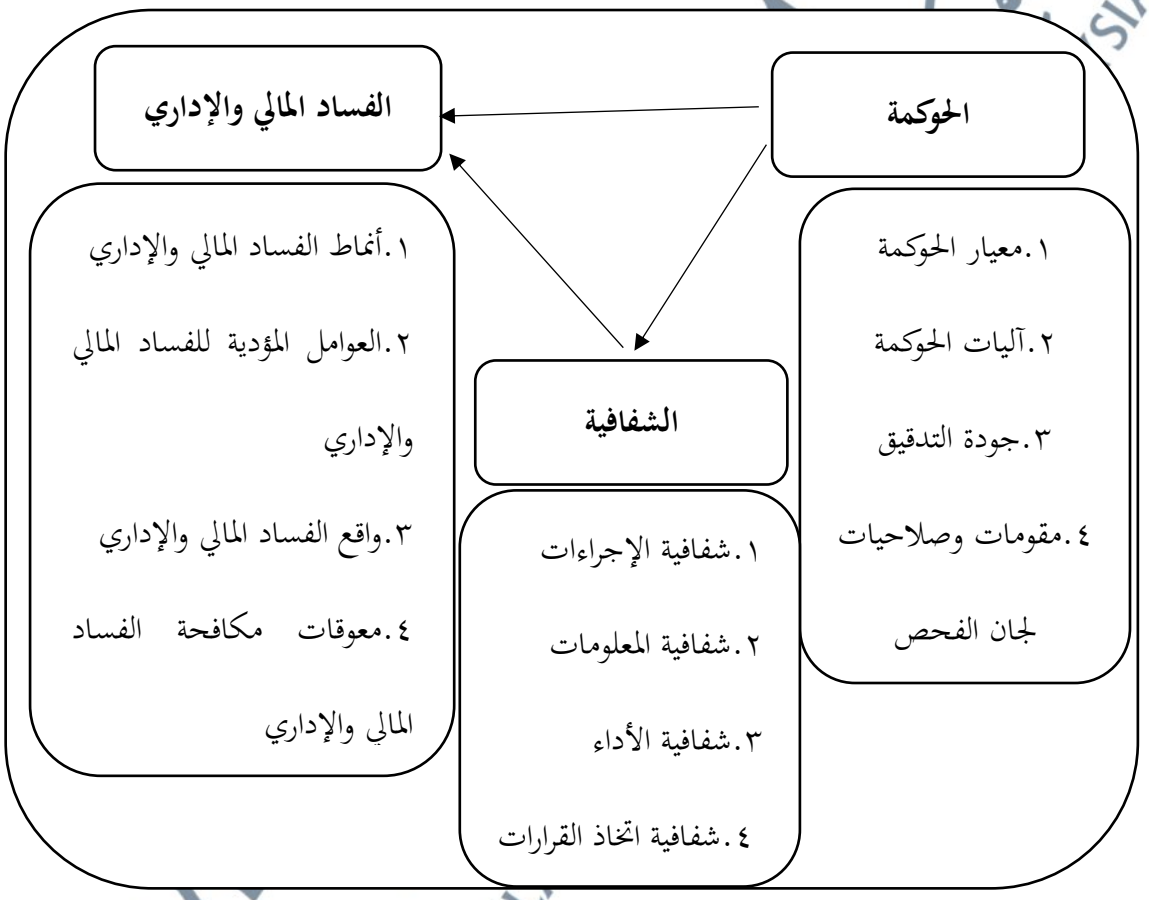
لاتتناسب مع التطور المرحلي للتوجه العام لمكافحة الفساد المالي والإداري. وكذلك فإن رغبة الجهات الرقابية في تعميم وتطبيق النظم المالية والإدارية الحديثة قد يؤدي إلى تسريح العمالة والإستغناء عنهم مما قد يسبب أزمة إجتماعية كبيرة. وتجدر الإشارة إلى أن مكافحة الفساد المالي والإداري لايمكن أن يتم في مجتمعات نامية شديدة الفقر حيث أن تلك المجتمعات لايمكن تطبيق قواعد الحوكمة ولا الشفافية نتيجة تدني مستويات المعيشة لأقصي مستوي ممكن، الأمر الذي يشير إلى صعوبة مكافحة الفساد المالي والإداري في تلك المجتمعات. كما أن سوء اختيار قيادات الشركات سوف يؤدي إلى عدم القدرة على التخلص من ظاهرة الفساد المالي والإداري في أقصر فترة زمنية. ويرى الباحث أن معوقات مكافحة الفساد المالي والإداري تعد من أهم عناصر الفساد المالي والإداري حيث تكشف عن عجز الجهات الرقابية عن القضاء على تلك الظاهرة بسبب العجز عن توفير الإمكانيات المادية اللازمة للحد من الفساد المالي والإداري وتفعيل قواعد وآليات الحوكمة ومبادئ الشفافية.

٢,٥,٨ علاقة نظرية الدراسة بعناصر النزاهة المالية والإدارية

أشار موحي (٢٠١٥) أن نظرية الدراسة هي نظرية **النزاهة المالية والإدارية** والتي تعني تركز السلطة في يد شخص واحد أو مجموعة معينة من الأفراد، كما أن النظرية تفترض أن للفساد العديد من الآثار الإقتصادية والإجتماعية في المجتمع. وتجدر الإشارة إلى أن المتغيرات الفرعية الخاصة بالفساد المالي والإداري مستمدة من نظرية الفساد المالي والإداري، وتعتبر جزء أصيل لايتجزأ منها حيث أن أنماط الفساد المالي والإداري والعوامل المؤدية للفساد المالي والإداري وواقع الفساد المالي والإداري ومعوقات مكافحة الفساد المالي والإداري إمتداد لنظرية الفساد المالي. وبالرغم من أن نظرية الفساد المالي والإداري يصاحبها آثار اقتصادية واجتماعية إلا أن تلك الآثار تعتبر من ضمن أنماط الفساد المالي والإداري. وكذلك فإن بروز

المشاكل المصاحبة للفساد المالي والإداري ما هي إلا متغير واقع الفساد المالي والإداري وكذلك أسباب الفساد المالي والإداري الموجوده في النظرية مستمده من متغير العوامل المؤديه للفساد المالي والإداري. وكذلك فإن متغير معوقات مكافحة الفساد المالي والإداري قد عبرت عنه النظرية في العديد من الأسس من بينها تركز السلطة في يد شخص واحد أو أكثر وأن الفساد ظاهرة كبيرة لايمكن التخلص منها بسهولة.

٢,٦ نموذج الدراسة



شكل رقم ٢,٦: نموذج الدراسة

٢,٧ العلاقات بين المتغيرات

هناك أربع علاقات رئيسية في هذه الدراسة يمكن إجمالهم كالتالي:

٢,٧,١ علاقة الحوكمة بالفساد المالي والإداري

هناك العديد من الدراسات التي أشارت إلى وجود علاقة بين الحوكمة والفساد المالي والإداري. ومن بين تلك الدراسات دراسة عبد السلام (٢٠١٦) التي أشارت إلى استخدام أثر الحوكمة في كشف الفساد المالي والإداري في المجتمع الليبي حيث استخدم الحوكمة كمتغير مستقل والفساد المالي والإداري كمتغير تابع. وكذلك دراسة فلاق (٢٠١٥) التي أشارت إلى دور الحوكمة في محاربة الفساد المالي والإداري والتي استخدمت نفس المتغيرات. كما أن دراسة فضيلة (٢٠١٤) قد أشارت إلى استخدام حوكمة الشركات على الفساد الإداري وكذلك دراسة الشرقاوي (٢٠١٤)، كما أن دراسة مرعي قد أشارت إلى استخدام آليات الحوكمة في مكافحة الفساد المالي والإداري. وبناء على ماتقدم فإنه يمكن صياغة فرضية الدراسة كما يلي:

الفرضية ~~الأولى~~ الأولى: يوجد علاقة إيجابية بين الحوكمة والفساد المالي والإداري بجهاز الرقابة المالية والإدارية في سلطنة عمان.

٢,٧,٢ علاقة الحوكمة بالشفافية

هناك العديد الدراسات التي أشارت إلى وجود علاقة بين الحوكمة والشفافية، حيث استخدمت دراسة عيد (٢٠١٦) الشفافية كمتغير تابع في دراسة العلاقة بين الثقافة التنظيمية لتعزيز ممارسات الشفافية وأثرها في فاعلية المنظمة. وكذلك ما أكدت عليه دراسة الكفارنة (٢٠١٦) التي أشارت إلى العلاقة بين

المساءلة الإجتماعية وأثرها على شفافية الموازنة العامة. وبناء على ما تقدم فإنه يمكن صياغة الفرضية التالية كما يلي:

الفرضية الثانية: يوجد علاقة إيجابية بين الحوكمة والشفافية بجهاز الرقابة المالية والإدارية في سلطنة عمان.

٢,٧,٣ علاقة الشفافية بالفساد المالي والإداري

هناك العديد من الدراسات التي أشارت إلى وجود علاقة بين الشفافية على الفساد المالي والإداري حيث أشارت دراسة البسام (٢٠١٥) إلى وجود علاقة إيجابية مباشرة بين الشفافية على كفاءة جودة الحوكمة. حيث استخدم في دراسته الشفافية كمغير مستقل وكذلك استخدم كفاءة جودة الحوكمة كمتغير تابع. كما استخدم الشلوي (٢٠١٦) في دراسته عن العلاقة بين الشفافية وأثرها للحد من الفساد الإداري، حيث أشار أن الشفافية استخدمت كمتغير مستقل وأن الفساد الإداري تم استخدامه كمتغير تابع. حيث أستخدمت الكفارنة (٢٠١٦) المساءلة الإجتماعية كمتغير مستقل والشفافية بالموازنة العامة كمتغير تابع. وكذلك ما أشارت إليه دراسة باهور (٢٠١٤) حيث أكد وجود علاقة بين الشفافية وحوكمة المسؤولية الإجتماعية. حيث استخدم الشفافية كمتغير مستقل وحوكمة المسؤولية الإجتماعية كمتغير تابع. كما استخدمت دراسة زوكولتو (٢٠١٤) الشفافية كمتغير مستقل والحوكمة كمتغير تابع. وبناء على ماتقدم فإنه يمكن صياغة فرضية الدراسة وفقاً لما يلي:

الفرضية الثالثة: يوجد علاقة إيجابية بين الشفافية والفساد المالي والإداري بجهاز الرقابة المالية والإدارية في سلطنة عمان.

٢,٧,٤ علاقة الحوكمة بالفساد المالي والإداري (الشفافية) كمتغير وسيط

هناك العديد من الدراسات التي أكدت على استخدام الشفافية كمتغير وسيط في العلاقة بين المتغير المستقل والمتغير التابع حيث أشارت دراسة باريباردیز (٢٠١٨) إلى استخدام الشفافية كمنغير وسيط في العلاقة بين المسئولية الإجتماعية وسمعة الشركات، حيث أجريت الدراسة على ٢٢ شركة اسبانية، وكذلك فإن دراسة مدكور (٢٠١٧) تم استخدام الشفافية كمتغير وسيط في العلاقة بين الحكومة الالكترونية وجودة الخدمة في الأجهزة الحكومية. وبالتالي فإن الدراسات السابقة قد أثبتت استخدام الشفافية كمتغير وسيط في العلاقة بين المتغير المستقل والمتغير التابع. وبناء على ماتقدم فإنه يمكن صياغة فرضية الدراسة وفقاً لما يلي:

الفرضية الرابعة: يوجد علاقة بين الحوكمة والفساد المالي والإداري بإستخدام الشفافية كمتغير وسيط بجهاز الرقابة والمتابعة في سلطنة عمان.

٢,٨ الدراسات السابقة

هناك العديد من الدراسات السابقة التي أشارت إلى استخدام الشفافية كمتغبر وسيط في العلاقة بين الحوكمة والفساد المالي والإداري. وكذلك فإن الفساد المالي والإداري، وفيما يلي استعراضاً لأهم الدراسات السابقة العربية والأجنبية

أولاً: دراسات عن الحوكمة وعلاقتها بالفساد المالي والإداري

دراسة عزام (٢٠١٧)

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على الحوكمة المؤسسية لتحقيق الجودة بالمديرية العامة للكشافة والمرشدات. وتكمن مشكلة الدراسة في افتقار المديرية العامة إلى تطبيق الحوكمة المؤسسية. وتبرز أهمية

الدراسة في التأكيد على استخدام الحوكمة المؤسسية في تحقيق أعلى مستوي ممكن من الجودة. واستخدمت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي لوصف وتحليل الحوكمة المؤسسية لتحقيق الجودة بالمديرية. وبلغت عينة الدراسة ٢١٠ من العاملين بالمديرية العامة للكشافة والمرشدات. ولقد توصلت الدراسة إلى العديد من النتائج من بينها أن الحوكمة المؤسسية لها تأثير إيجابي على تحقيق الجودة بالمديرية العامة للكشافة. ولقد أوصت الدراسة بضرورة استمرار البحث العلمي في الحوكمة المؤسسية. ولقد استفادت الدراسة الحالية من هذه الدراسة في التعرف على الإطار النظري للحوكمة، إلا أن الدراسة تناولت بيئة مغايره لبيئة الدراسة الحالية.

دراسة عبابسة (٢٠١٧)

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على متطلبات إرساء الحوكمة في القطاع المصرفي الجزائري. وتكمن مشكلة الدراسة في التأكيد على دور الحوكمة في القطاع المصرفي الجزائري. وتبرز أهمية الدراسة من خلال ضرورة تفعيل الحوكمة في القطاع المصرفي الجزائرى لتحسين جودة مخرجات العمل. واستخدمت الدراسة المنهج الوصفي لوصف القطاع المصرفي الجزائري. وتقوم الدراسة بتوفير الأطار النظري للحوكمة والتعرف على ظروف القطاع المصرفي الجزائري. ولقد توصلت الدراسة إلى العديد من النتائج أن الحوكمة يمكن تطبيقها في القطاع المصرفي الجزائري. ولقد أوصت الدراسة بضرورة تطبيق آليات الحوكمة في القطاعات الإنتاجية الجزائرية. ولقد استفادت الدراسة الحالية من هذه الدراسة في التعرف على الإطار النظري للحوكمة، إلا أن الدراسة تناولت بيئة مغايره لبيئة الدراسة الحالية.

دراسة الحياري (٢٠١٧)

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف أثر تطبيق الحوكمة في تطبيق موثوقية البيانات الصادرة. وتكمن مشكلة الدراسة في ضرورة التأكد من دقة البيانات الصادرة. وبرزت أهمية الدراسة من خلال ضرورة تطبيق

الحوكمة في المؤسسات. واتبعت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي لوصف وتحليل أثر تطبيق الحوكمة على موثوقية البيانات الصادرة. ولقد أبرزت النتائج أهمية أثر تطبيق الحوكمة في دقة البيانات الصادرة. وأوصت الدراسة ضرورة تطبيق معيار الشفافية بجانب الحوكمة. ولقد استفادت الدراسة الحالية من هذه الدراسة في التعرف على الإطار النظري للحوكمة، إلا أن الدراسة تناولت بيئة مغايره لبيئة الدراسة الحالية.

دراسة عزوز (٢٠١٦)

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على الفساد الإقتصادي وآثارة وكيفية معالجة تلك الآثار السلبية. وتكمن مشكلة الدراسة في ضرورة القضاء على الفساد الإقتصادي في المؤسسات. وتبرز أهمية الدراسة من خلال التعرف على الفساد الإقتصادي وآثاره على كافة القطاعات. واتبعت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي لوصف وتحليل الفساد الإقتصادي. ولقد توصلت الدراسة إلى العديد من النتائج من بينها أن الفساد الإقتصادي له آثار سلبية على الاقتصاد المحلي. ولقد أوصت الدراسة بضرورة اتباع الاسلوب الكمي والنوعي في قياس ظاهرة الفساد الاقتصادي. ولقد استفادت الدراسة الحالية من هذه الدراسة في التعرف على الإطار النظري للفساد الاقتصادي، إلا أن الدراسة تناولت بيئة مغايره لبيئة الدراسة الحالية.

دراسة المخينية (٢٠١٦)

هدفت دراسة زكية صالح إلى التعرف على متطلبات تطبيق الحوكمة في مؤسسات التعليم العالي الحكومية بسلطنة عمان. وتكمن مشكلة الدراسة في عدم وجود آليات الحوكمة مما يستلزم تطبيق آليات الحوكمة لمواكبة تطورات العصر الراهن. وتبرز أهمية الدراسة في التأكيد على أهمية ضبط معايير الحوكمة في مؤسسات التعليم العالي الحكومية بسلطنة عمان. واستخدمت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي لوصف وتحليل متطلبات تطبيق الحوكمة في مؤسسات التعليم العالي الحكومية بسلطنة عمان. وبلغت عينة الدراسة ١٥٢ من العاملين في مؤسسات التعليم العالي الحكومية. ولقد توصل الدراسة إلى العديد من النتائج من

بينها أنه يجب التوسع في دراسة متطلبات تطبيق الحوكمة في كافة المؤسسات التعليمية العامة والخاصة. ولقد أوصت تلك الدراسة بضرورة العمل بشكل سريع من أجل تطبيق الحوكمة في مؤسسات التربية والتعليم. ولقد استفادت الدراسة الحالية من هذه الدراسة في التعرف على الإطار النظري للحوكمة، إلا أن الدراسة تناولت بيئة مغايره لبيئة الدراسة الحالية.

دراسة اليافعية (٢٠١٦)

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على تطوير آليات المشاركة المجتمعية في صنع السياسة التعليمية في ضوء مبادئ الحوكمة بسلطنة عمان. وتكمن مشكلة الدراسة في الرغبة في تطوير آليات المشاركة المجتمعبة بالإعتماد على الحوكمة. وتبرز أهمية الدراسة في التأكيد على أهمية استخدام مبادئ الحوكمة في المؤسسات التعليمية بسلطنة عمان. واستخدمت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي لوصف وتحليل آليات المشاركة المجتمعية في صنع السياسة التعليمية بإستخدام مبادئ الحوكمة. وبلغت عينة الدراسة ١٦٠ من العاملين في مؤسسات التعليم العالي الحكومية. ولقد توصل الدراسة إلى العديد من النتائج من بينها أن استخدام مبادئ الحوكمة قد لاقت قبولاً كبيراً في المؤسسات التعليمية مما انعكس ايجاباً على السياسة التعليمية. ولقد أوصت تلك الدراسة بضرورة التوسع في استخدام مبادئ الحوكمة في كافة المؤسسات. ولقد استفادت الدراسة الحالية من هذه الدراسة في التعرف على الإطار النظري آليات المشاركة المجتمعبة بالاعتماد على الحوكمة، إلا أن الدراسة تناولت بيئة مغايره لبيئة الدراسة الحالية.

دراسة عبد السلام (٢٠١٦)

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على أثر الحوكمة في كشف الفساد المالي والإداري دراسة ميدانية على المجتمع الليبي. وتكمن مشكلة الدراسة في التعرف على الآثار السلبية لمشكلة الفساد المالي والإداري. وتبرز أهمية الدراسة في التأكيد على دور الحوكمة في كشف الفساد المالي والإداري. ولقد بلغت عينة الدراسة

١٢٥ من العاملين في الشركات الليبية. ولقد توصلت الدراسة إلى العديد من النتائج من بينها أن الحوكمة لها دور إيجابي ومباشر في كشف الفساد المالي والإداري. ولقد أوصت الدراسة بضرورة العمل على تحسين أساليب الحوكمة في المؤسسات. ولقد استفادت الدراسة الحالية من هذه الدراسة في التعرف على الإطار النظري للحوكمة والفساد المالي والإداري، إلا أن الدراسة تناولت بيئة مغايره لبيئة الدراسة الحالية.

دراسة مشكور (٢٠١٦)

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على علاقة نظام الحوكمة بجودة التدقيق وأثرها في محاسبة الفساد المالي والإداري، دراسة عملية عن عينة من المدققين. وتكمن مشكلة الدراسة في تفشي الفساد المالي والإداري وأن الحوكمة من خلال جودة التدقيق يمكنها أن تحد من الفساد المالي. وتبرز أهمية الدراسة من خلال التركيز على أهمية الحوكمة وجودة التدقيق. وكانت عينة الدراسة من عدد من المدققين الداخليين. ولقد توصلت الدراسة إلى العديد من النتائج من بينها أن هناك علاقة إيجابية بين الحوكمة وجودة التدقيق. ولقد أوصت الدراسة أنه يجب الاهتمام بجودة التدقيق كأحد أبرز العوامل التي ساهمت في تحسين أثر الحوكمة على الفساد المالي والإداري. ولقد استفادت الدراسة الحالية من هذه الدراسة في التعرف على الإطار النظري للحوكمة والفساد المالي والإداري، إلا أن الدراسة تناولت بيئة مغايره لبيئة الدراسة الحالية.

دراسة البالوشية (٢٠١٥)

هدفت هذه الدراسة التعرف على متطلبات تطبيق مبادئ الحوكمة المؤسسية في المدارس الخاصة بسلطنة عمان. وتكمن مشكلة الدراسة في التعرف على متطلبات تطبيق الحوكمة المؤسسية في المدارس الخاصة بسلطنة عمان. وتبرز أهمية الدراسة في التركيز على تطبيق مبادئ الحوكمة المؤسسية في المدارس الخاصة بسلطنة عمان. وبلغت عينة الدراسة ٢١٠ من العاملين بالمدارس الخاصة. ولقد توصل الدراسة إلى العديد من النتائج من بينها أن مبادئ الحوكمة المؤسسية يمكن تفعيلها في المدارس الخاصة بسلطنة عمان.

ولقد أوصت الدراسة بضرورة تعميم نتائج هذه الدراسة على المؤسسات الصناعية. ولقد استفادت الدراسة الحالية من هذه الدراسة في التعرف على الإطار النظري للحوكمة والفساد االمالي والإداري، إلا أن الدراسة تناولت بيئة مغايره لبيئة الدراسة الحالية.

دراسة أفروخ (٢٠١٥)

هدفت الدراسة إلى التعرف على دور حوكمة الشركات في تحسين أداء المؤسسات دراسة حالة شركة أليانس للتأمينات. وتكمن مشكلة الدراسة في افتقار شركة أليانس لدور الحوكمة مما ينعكس على أدائها المالي. وتبرز أهمية الدراسة في التعرف على اهمية الحوكمة ودورها في تحسين الأداء المالي للمؤسسات. وبلغت عينة الدراسة ١٢٥ من العاملين في شركة أليانس للتأمينات. ولقد توصل الباحث إلى العديد من النتائج من بينها أن الحوكمة لها دور مؤثر وهام في تحسين أداء الشركات المالي. وأوصت الدراسة بضرورة تطبيق الحوكمة في القطاعات الإنتاجية والتجارية الأخري. ولقد استفادت الدراسة الحالية من هذه الدراسة في التعرف على الإطار النظري للحوكمة، إلا أن الدراسة تناولت بيئة مغايره لبيئة الدراسة الحالية.

دراسة الزحيم (٢٠١٥)

هدفت الدراسة إلى التعرف على دور الحوكمة في تكاليف المسؤولية الإجتماعية. وتكمن مشكلة الدراسة في التعرف على اسهامات الحوكمة في تحسين المسؤولية الإجتماعية. وبرزت أهمية الدراسة من خلال أهمية الحوكمة في تحسين المسؤولية الإجتماعية. ولقد اتبعت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي لوصف وتحليل دور الحوكمة في تكاليف المسؤولية الإجتماعية. وبلغت عينة الدراسة ٢١٠ من العاملين في مؤسسات الرعاية الإجتماعية. ولقد أبرزت نتائج الدراسة عن الدور الإيجابي الذي تمارسه الحوكمة في تحسين المسؤولية الإجتماعية في المؤسسات. ولقد أوصت الدراسة بضرورة التوسع في دراسة الحوكمة. ولقد استفادت الدراسة

الحالية من هذه الدراسة في التعرف على الإطار النظري للحوكمة والفساد االمالي والإداري، إلا أن الدراسة تناولت بيئة مغايره لبيئة الدراسة الحالية.

دراسة شريقي (٢٠١٥)

هدفت الدراسة إلى التعرف على التدقيق الداخلي كأحد أهم آليات الحوكمة في رفع الأداء المالي. وتكمن مشكلة الدراسة في ضرورة افتقار المؤسسات للدور الذي تمارسه التدقيق الداخلي وانعكاس ذلك على الأداء المالي. وبرزت أهمية الدراسة من خلال الدور الذي تقوم به ادارة التدقيق الداخلي في استخدام الحوكمة لرفع الأداء المالي. واتبعت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي لوصف وتحليل التدقيق الداخلي كأحد أهم آليات الحوكمة في رفع الأداء المالي. واوضحت نتائج الدراسة أن التدقيق الداخلي يعتبر من أهم آليات الحوكمة ويساهم في رفع الأداء المالي. وأوصت نتائج الدراسة بضرورة العمل على تطبيق كافة آليات الحوكمة لتحقيق الأداء المالي المنشود. ولقد استفادت الدراسة الحالية من هذه الدراسة في التعرف على الإطار النظري للتدقيق الداخلي، إلا أن الدراسة تناولت بيئة مغايره لبيئة الدراسة الحالية.

دراسة موحي (٢٠١٥)

هدفت الدراسة إلى التعرف على دور الحوكمة في تعزيز الأداء التنظيمي والممارسات التي تقوم بها لمكافحة الفساد الإداري. وتكمن مشكلة الدراسة في تعزيز دور الحوكمة ودورها في تحسين الأداء التنظيمي. وبرزت أهمية الدراسة في ممارسة الحوكمة لمهام تحسين الأداء التنظيمي. واتبعت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي لوصف وتحليل دور الحوكمة في تعزيز الأداء التنظيمي في مكاتب المفتش العام. واستخدمت الدراسة عينة مكونه من ١٠٢ من الأكاديميين والمسئوولين في مكاتب المفتش العام. وابرزت نتائج الدراسة في أهمية الحوكمة في تعزيز مكانة الأداء التنظيمي. وأوصت الدراسة بضرورة التوسع في تطبيق آليات وأنماط

الحوكمة على المؤسسات المختلفة. ولقد استفادت الدراسة الحالية من هذه الدراسة في التعرف على الإطار النظري للحوكمة والأداء، إلا أن الدراسة تناولت بيئة مغايره لبيئة الدراسة الحالية.

دراسة فلاق (٢٠١٥)

هدفت الدراسة إلى ضرورة التعرف على دور الحوكمة في محاربة الفساد المالي والإداري وتحقيق التنمية الإقتصادية. وتكمن مشكلة الدراسة في ضرورة الحد من الفساد المالي والإداري لتحقيق التنمية الإقتصادية. وبرزت أهمية الدراسة في مساهمة الحوكمة في تحقيق التنمية الإقتصادية. واتبعت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي لوصف وتحليل الحوكمة ودورها في محاربة الفساد المالي. وابرزت النتائج دور الحوكمة الإيجابي في الحد من الفساد المالي والإداري والانطلاق نحو التنمية الإقتصادية. ولقد أوصت الدراسة بضرورة العمل على استخدام معيار الشفافية في تحقيق التنمية الإقتصادية. ولقد استفادت الدراسة الحالية من هذه الدراسة في التعرف على الإطار النظري للحوكمة والفساد االمالي والإداري، إلا أن الدراسة تناولت بيئة مغايره لبيئة الدراسة الحالية.

دراسة فضيلة (٢٠١٥)

هدفت الدراسة إلى استكشاف. وتكمن مشكلة الدراسة في افتقار تطبيق آليات الحوكمة مما ينعكس سلباً على الفساد الإداري. ولقد برزت أهمية الدراسة من خلال التعرف على دور الحوكمة في مكافحة الفساد الإداري في المؤسسات الجزائرية. واتبعت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي لوصف وتحليل حوكمة الشركات على الفساد الإداري في المؤسسات الجزائرية. وابرزت الدراسة العديد من النتائج منها أن الحوكمة لها تأثير مباشر وإيجابي على مكافحة الفساد الإداري. وأوصت الدراسة بضرورة العمل على توسيع نطاق البحث عن آليات أخرى للحوكمة يمكن الإعتماد عليها في مكافحة الفساد الإداري. ولقد استفادت

الدراسة الحالية من هذه الدراسة في التعرف على الإطار النظري للحوكمة والفساد االمالي والإداري، إلا أن الدراسة تناولت بيئة مغايره لبيئة الدراسة الحالية.

دراسة الشرقاوي (٢٠١٤)

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على دور الحوكمة في الحد من الممارسات المحاسبية الخاطئة لتحقيق جودة التقارير المالية. وتكمن مشكلة الدراسة في افتقار المؤسسات لدور الحوكمة مما ينعكس سلباً على الممارسات المحاسبية الخاطئة. وتبرز أهمية الدراسة من خلال الإهتمام بالدور الذي تقوم به الحوكمة لتحسين الممارسات المحاسبية وعدم وجود ممارسات محاسبية خاطئة. وكانت عينة الدراسة من من العاملين في بيئة الأعمال المصرية. ولقد توصلت الدراسة إلى العديد من النتائج من بينها أن هناك علاقة إيجابية بين الدور الذي تقوم به الحوكمة وبين الممارسات المحاسبية الخاطئة. ولقد أوصت الدراسة أنه التوسع في دراسة العلاقة بين الحوكمة وتأثيرها على الممارسات المحاسبية الخاطئة في دول أخرى مماثله. ولقد استفادت الدراسة الحالية من هذه الدراسة في التعرف على الإطار النظري للحوكمة، إلا أن الدراسة تناولت بيئة مغايره لبيئة الدراسة الحالية.

دراسة مرعي (٢٠١٤)

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على دور آليات حوكمة الشركات في مكافحة الفساد المالي والإداري. وتكمن مشكلة الدراسة في إبراز دور آليات حوكمة الشركات في مكافحة الفساد المالي والإداري. وتبرز أهمية الدراسة في التعرف على الإطار النظري للحوكمة والفساد المالي والإداري. كما أن هذه الدراسة تتبع المنهج الوصفي لوصف آليات الحوكمة في مكافحة الفساد المالي والإداري. ولقد توصل الباحث إلى العديد من النتائج من بينها أن آليات الحوكمة تقوم بدور كبير من أجل مكافحة الفساد المالي والإداري

كما أوصت الدراسة بضرورة وجود نصوص قانونية رادعة لمكافحة الفساد المالي والإداري. ولقد استفادت الدراسة الحالية من هذه الدراسة في التعرف على الإطار النظري للحوكمة والفساد االمالي والإداري، إلا أن الدراسة تناولت بيئة مغايره لبيئة الدراسة الحالية.

دراسة عدنان (٢٠١٤)

هدفت الدراسة إلى التعرف على الفساد الإداري كأحد أبرز محددات العنف في المجتمع الأردني. وتكمن مشكلة الدراسة في أهمية التعرف على الفساد الإداري وكيف يمكن مواجهته. وبرزت أهمية الدراسة من خلال التعرف على أساليب الفساد الإداري في المؤسسات الأردنية. ولقد اتبعت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي لوصف وتحليل الفساد الإداري في المجتمع الأردني. وبرزت العديد من النتائج من بينها أن الفساد الإداري يساهم في زيادة العنف في المجتمع الأردني. ولقد أوصت الدراسة بضرورة تطبيق معايير الشفافية والحوكمة في المؤسسات. ولقد استفادت الدراسة الحالية من هذه الدراسة في التعرف على الإطار النظري الفساد االمالي والإداري، إلا أن الدراسة تناولت بيئة مغايره لبيئة الدراسة الحالية.

دراسة غنيم (٢٠١٤)

هدفت الدراسة إلى التعرف على دور لجان المراجعة في كشف الفساد المالي والإداري. وتكمن مشكلة الدراسة في افتقار لجان المراجعة لدورهم الإيجابي في كشف الفساد المالي والإداري. وتبرز أهمية الدراسة في ضرورة العمل على تفعيل دور لجان المراجعة في كشف الفساد المالي والإداري. واتبعت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي لوصف وتحليل دور لجان المراجعة في كشف الفساد المالي والإداري. وابرزت الدراسة العديد من النتائج من بنيها أن تقارير لجان المراجعة تقوم بدور كبير في كشف الفساد المالي والإداري. وأوصت الدراسة أن لجان المراجعة يجب أن يكون لها دور كبير في إصدار تقاريرها أكثر من مرة خلال العام وعلى فترات محدده وغير محددة لضمان وجود نواهة في القوائم المالية والحسابات الختامية. ولقد استفادت

الدراسة الحالية من هذه الدراسة في التعرف على الإطار النظري لجان المراجعة والفساد المالي والإداري، إلا أن الدراسة تناولت بيئة مغايره لبيئة الدراسة الحالية.

ثانياً: دراسات عن الشفافية

دراسة باريباردیز (٢٠١٨)

هدفت الدراسة إلى التعرف على تأثير الشفافية كمنغير وسيط في العلاقة بين المسئوولية الإجتماعية وبين سمعة المؤسسات. ولقد استخدمت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي لوصف المسئولية الإجتماعية للشركات. واستخدمت الدراسة عدد ٢٢ شركة اسبانية كعينة الدراسة. ولقد توصلت الدراسة إلى العديد من النتائج من بينها أن الشفافية لها تأثير إيجابي على العلاقة بين المسئولية الإجتماعية وسمعة المؤسسات. وأوصت الدراسة بالعديد من التوصيات من بينها بضرورة اعتماد الشفافية في المؤسسات الاسبانية واختبارها في العلاقة بين الحوكمة والفساد المالي والإداري. ولقد استفادت الدراسة من الإطار النظري للشفافية إلا أن هذه الدراسة لم تتناول متغيرات الدراسة الحالية أو البيئة المبحوثة.

دراسة مدكور (٢٠١٧)

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على دور الشفافية الإدارية في العلاقة بين الحكومة الالكترونية وجودة الخدمة في الأجهزة الحكومية. وتكمن مشكلة الدراسة في غياب دور الشفافية في العلاقة بين الحكومة الالكترونية وجودة الخدمة في الأجهزة الحكومية. وبرزت أهمية الدراسة في استخدام الشفافية كمتغير وسيط في العلاقة بين الحكومة الالكترونية وجودة الخدمة في الأجهزة الحكومية. واتبعت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي للتعرف على تأثير الشفافية الإدارية في العلاقة بين الحكومة الالكترونية وجودة الخدمة في الأجهزة الحكومية. وبرزت نتائج الدراسة من خلال التأثير الإيجابي للشفافية الإدارية في العلاقة بين

الحكومة الالكترونية وجودة الخدمة في الأجهزة الحكومية. وأوصت الدراسة بضرورة استخدام الشفافية كمتغير وسيط في العلاقة بين الحوكمة لتحسين جودة الخدمة. ولقد استفادت الدراسة من الإطار النظري للشفافية إلا أن هذه الدراسة لم تتناول متغيرات الدراسة الحالية أو البيئة المبحوثة.

دراسة الشلوي (٢٠١٦)

هدفت الدراسة إلى التعرف على الشفافية وأثرها في الحد من الفساد الإداري، دراسة تطبيقية على وزارة العمل في مدينة الرياض. وتكمن مشكلة الدراسة في افتقار وزارة العمل بالرياض لتطبيق الشفافية مما ينعكس سلباً على الفساد الإداري. وتبرز أهمية الدراسة من خلال دور الشفافية الهام في المؤسسات والوزارات الحكومية. وتبلغ عينة الدراسة ٣٢٠ من العاملين بوزارة العمل بمدينة الرياض. ولقد توصلت الدراسة إلى العديد من النتائج من بينها أن الشفافية تؤثر بشكل كبير في الحد من الفساد الإداري. ولقد أوصت الدراسة بضرورة التخلص من الفساد الإداري بوازرة العمل بمدينة الرياض. ولقد استفادت الدراسة من الإطار النظري للشفافية إلا أن هذه الدراسة لم تتناول متغيرات الدراسة الحالية أو البيئة المبحوثة.

دراسة الكفارنة (٢٠١٦).

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على المساءلة الإجتماعية وأثرها على شفافية الموازنة العامة في المرافق الحكومية في فلسطين. وتكمن مشكلة الدراسة في التعرف على دور المساءلة الإجتماعية ودورها في شفافية الموازنة العامة في المرافق الحكومية في فلسطين. وتبرز أهمية الدراسة من خلال أهمية المساءلة الإجتماعية في المؤسسات الفلسطينية ومدي انعكاسها على تحقيق شفافية الموازنة العامة. وبلغت عينة الدراسة ١٢٢ من العاملين في المرافق الحكومية الفلسطينية. ولقد توصل الباحث إلى العديد من النتائج من بينها أن هناك علاقة إيجابية بين المساءلة الإجتماعية وبين شفافية الموازنة العامة في المرافق الحكومية في فلسطين. ولقد أوصت الدراسة بضرورة التركيز على تفعيل معيار الشفافية في المؤسسات الحكومية الفلسطينية. ولقد

استفادت الدراسة من الإطار النظري للشفافية إلا أن هذه الدراسة لم تتناول متغيرات الدراسة الحالية أو البيئة المبحوثة.

دراسة عيد (٢٠١٦)

هدفت الدراسة إلى التعرف على دور الثقافة التنظيمية في تعزيز ممارسات الشفافية في شركة الخدمات العامة. وتكمن مشكلة الدراسة في غياب الثقافة التنظيمية مما انعكس سلباً على ممارسات الشفافية. وبرزت أهمية الدراسة من خلال التعرف على أهمية الدور الفعال للثقافة التنظيمية في تعزيز ممارسات الشفافية. واستخدم الباحث المنهج الوصفي التحليلي لوصف وتحليل دور الثقافة التنظيمية في تعزيز ممارسات الشفافية. وبرزت نتائج الدراسة من خلال قدرة شركة الخدمات العامة على تفعيب الثقافة التنظيمية لتحسين وتعزيز ممارسات الشفافية. وأوصت الدراسة بضرورة اتباع المنهج النوعي والكمي في التعرف على أساليب وممارسات الشفافية في المؤسسات العامة. ولقد استفادت الدراسة من الإطار النظري للشفافية إلا أن هذه الدراسة لم تتناول متغيرات الدراسة الحالية أو البيئة المبحوثة.

دراسة البسام (٢٠١٥)

هدفت الدراسة إلى التعرف على تأثير الشفافية على كفاءة الحوكمة. وتكمن مشكلة الدراسة في غباب دور الشفافية مما ينعكس سلباً على كفاءة الحوكمة في المؤسسات. وتبرز أهمية الدراسة من خلال التعرف على الإطار النظري للشفافية وعلاقته بالحوكمة. واتبعت الدراسة المنهج الوصفي لوصف دور الشفافية في كفاءة الحوكمة. وابرزت نتائج الدراسة أن هناك تأثير إيجابي للشفافية على الحوكمة. وأوصت نتائج الدراسة بضرورة التوسع في دراسة الشفافية والحوكمة. ولقد استفادت الدراسة من الإطار النظري للشفافية إلا أن هذه الدراسة لم تتناول متغيرات الدراسة الحالية أو البيئة المبحوثة.

دراسة باهور (٢٠١٤)

هدفت الدراسة إلى التعرف على أثر الشفافية في حوكمة المسؤولية الإجتماعية. وتكمن مشكلة الدراسة في تدني مستوي الشفافية مما انعكس سلباً على أداء الحوكمة. وبرزت أهمية الدراسة من خلال التعرف على الإطار النظري للشفافية والحوكمة. واتبعت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي لتحليل أثر الشفافية على حوكمة المسؤولية الإجتماعية. كما أن الدراسة أبرزت العديد من النتائج من بينها أن الشفافية لها تأثير إيجابي على حوكمة المسؤولية الإجتماعية. وأوصت الدراسة بضرورة التوسع في دراسة الحوكمة في كافة المؤسسات الصناعية والتجارية وتطبيق آليات الحوكمة بشكل موسع. ولقد استفادت الدراسة من الإطار النظري للشفافية إلا أن هذه الدراسة لم تتناول متغيرات الدراسة الحالية أو البيئة المبحوثة.

دراسة زوكولتو (٢٠١٤)

هدفت دراسة زوكولتو (٢٠١٤) إلى التأكيد على اختبار العلاقة بين الشفافية والحوكمة. وتكمن مشكلة الدراسة في التعرف على مدى تأثير الشفافية على الحوكمة. وأبرزت نتائج الدراسة إلى التعرف على شفافية الإجراءات وشفافية الأداء من أجل تحسين أساليب الحوكمة. واتبعت الدراسة المنهج الوصفي للوصف الشفافية وآلياتها والتعرف على تأثيرها على الحوكمة. وأوصت الدراسة بضرورة تفعيل الشفافية في المؤسسات العامة والخاصة. ولقد استفادت الدراسة من الإطار النظري للشفافية إلا أن هذه الدراسة لم تتناول متغيرات الدراسة الحالية أو البيئة المبحوثة.

دراسة كوساك (٢٠١٤)

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على العلاقة بين شفافية الموازنة والديمقراطية في إطار العلاقة بين قاعلية مؤسسات الرقابة. وتكمن مشكلة الدراسة في التعرف على أساليب الشفافية المعتمدة وطرق العلاقة بينها وبين مؤسسات الرقابة. وتبرز أهمية الدراسة من خلال التعرف على دور الشفافية في تحقيق الديمقراطية

ودورها الفعال في المؤسسات الرقابية. واتبعت الدراسة المنهج الوصفي لوصف العلاقة بين شفافية الموازنة ودورها في تحقيق الديمقراطية. وابرزت النتائج الدور الإيجابي الذي تمارسه شفافية الموازنة في تحقيق الديمقراطية. وأوصت الدراسة بضرورة التعرف على أساليب تطبيق الشفافية في المؤسسات والإستعانة بها لتحقيق أعلى مستوي من الديمقراطية المنشودة. ولقد استفادت الدراسة من الإطار النظري للشفافية إلا أن هذه الدراسة لم تتناول متغيرات الدراسة الحالية أو البيئة المبحوثة.

التعليق على الدراسات السابقة

يعد استعراض الدراسات السابقة يمكن القول بأن الدراسة استفادت بشدة من الدراسات السابقة حيث أن هناك العديد من الدراسات في البيئة المبحوثه التي أشارت إلى الحوكمة مثل دراسة المخينية (٢٠١٦)، ودراسة اليافعية (٢٠١٦) وغيرها من الدراسات التي أشارت صراحة إلى وجود علاقة بين الحوكمة والفساد المالي والإداري مثل دراسة فلاق (٢٠١٥) وعبد السلام (٢٠١٦) ودراسة فضيلة (٢٠١٤) إلا أن الدراسات العمانية لم تتطرق إلى دراسة الحوكمة على الفساد المالي والإداري وهو ما يجعل هذه الدراسة مميزة كما أن الدراسات الأخرى التي تم استعراضها تختلف عن البيئة المبحوثة في سلطنة عمان كما أنها تختلف أيضاً عن طبيعة تناول الموضوع الذي يسلط الضوء بشكل كبير على اسهامات جهاز الرقابة المالية والإدارية بسلطنة عمان. كما أن هناك العديد من الدراسات التي تناولت الحوكمة مع العديد من المتغيرت الأخري التي تختلف عن الدراسة الحالية في تناولها للفساد المالي والإداري مثل دراسة مشكو 2016)ودراسة الزحيم (٢٠١٥) ودراسة غنيم (٢٠١٤) والحياري (٢٠١٧) ودراسة موحي (٢٠١٥). وكذلك فإن هناك العديد من الدراسات التي تناولت الشفافية كمتغير وسيط مثل دراسة مدكور (٢٠١٧) التي تناولت استخدام الشفافية كمتغير وسيط كما أن دراسة باريباردير (٢٠١٨) أيضاً تناولت استخدام

الشفافية كمتغير وسيط ولكن على متغيرات مختلفة مما يضيف إلى هذه الدراسة. وتعتبر هذه الدراسة امتداد للدراسات السابقة وبالتالي سوف يتم استخدام نفس منهج الدراسة الشائع استخدامة في الدراسات السابقة وهو المنهج الكمي وخاصة المنهج الوصفي التحليلي. بالرغم من أن دراسة عزام (٢٠١٧) تناولت الحوكمة المؤسسية والجودة إلا أن الدراسة لم توضح العلاقة بين الحوكمة والفساد المالي والإداري أما دراسة عبايسة (٢٠١٧) فقد استخدمت المنهج الكمي إلا أنها لو توضح بشكل واضح تأثير الحوكمة على الفساد المالي والإداري بالقطاع المصرفي. وكذلك فإن دراسة الحياري (٢٠١٧) قد كشفت عن علاقة الحوكمة وموثوقية البيانات إلا أنها لم توضح العلاقة الإحصائية بالفساد المالي والإداري. وكذلك فإن دراسة عزوز (٢٠١٦) قد كشفت الآثار السلبية في معالجة الفساد المالي والإقتصادي، حيث تفتقر الدراسة إلى منهج واضح لمكافحة الفساد الإقتصادي أما دراسة المخينية (٢٠١٦) فقد أشارت إلى تطبيق الحوكمة في المؤسسات التعليمية وهو ما يعتبر بعيداً عن مجال الدراسة الحالية، أما دراسة اليافعية (٢٠١٦) فقد أشارت إلى كيفية تطوير آليات الحوكمة أما دراسة عبد السلام (٢٠١٦) فقد كشفت عن الفساد المالي والإداري في ليبيا إلا أن الدراسة عن بيئة مبحوثة مختلفة عن البيئة المبحوثة وكذلك دراسة شكور (٢٠١٦) فقد أشارت إلى علاقة الحوكمة بجودة التدقيق وهي ما تعتبر دراسة مهنية تركز على المعايير، كما أن الدراسات التي استندت إليها الدراسة في مناقشة الشفافية لم تنسجم مع الدراسة الحالية بشكل كامل حيث أن دراسة باريباردیز (٢٠١٨) قد اشارت إلى استخدام الشفافية كمتغير وسيط إلا أنها لم تستخدم بين متغيرات الدراسة الحالية وكذلك دراسة مدكور (٢٠١٧) فقد أشارت إلى دور الشفافية الإدارية في العلاقة بين الحكومة الالكترونية وجودة الخدمة في الأجهزة الحكومية، وهو ما يختلف عن الدراسة الحالية أما دراسة الشلوي (٢٠١٦) بالرغم من أنها تناولت العلاقة بين الشفافية والحد من الفساد الإداري، وهو ما يجعل الدراسة حديثة بكل متغيراتها، كما أن الدراسات السابقة لم تتناول دراسة المنهج النوعي للتعرف بعمق عن

الحوكمة والفساد المالي والإداري والشفافية كمتغير وسيط. حيث أن الدراسات السابقة لم تتناول المنهج النوعي بشكل واضح وهو ما يعد إضافة للدراسة الحالية، كما أن الدراسات السابقة قد تناولت المنهج الكمي واستخدام المتغيرات الفرعية إلا أن الدراسة الحالية استخدمت المنهج المختلط لدراسة العلاقة بين الشفافية في العلاقة بين الحوكمة والفساد المالي والإداري.

٢,٩ خلاصة الفصل

استعرض الفصل الثاني الإطار النظري والدراسات السابقة لأثر الحوكمة على الفساد المالي والإداري الشفافية كمتغير وسيط بجهاز الرقابة المالية والإدارية بسلطنة عمان. ويحتوي الفصل الثاني على النقد الأدبي ورأي الباحث والدراسات السابقة والتعليق على الدراسات السابقة وعلاقة نظرية الدراسة بالمتغير التابع (نظرية النزاهة المالية والإدارية).

UNIVERSITI SAINS ISLAM MALAYSIA
ISLAMIC SCIENCE UNIVERSITY OF MALAYSIA