مجلة جامعة تشرين – سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية

اسم المقال: دور الافصاح غير المالي عن تنمية الموارد البشرية في مكافحة الفساد
اسم الكاتب: د. عبدالله أويان، د. رولى ديك
رابط ثابت: https://political-encyclopedia.org/index.php/library/5102
تاريخ الاسترداد: 2026/11/03 23:19 +03

الموسوعة السياسيّة هي مبادرة أكاديمية غير هادفة للربح، تساعد الباحثين والطلاب على الوصول واستخدام وبناء مجموعات أوسع من المحتوى العلمي العربي في مجال علم السياسة واستخدامها في الأرشيف الرقمي الموثوق به لإغناء المحتوى العربي على الإنترنت.
لمزيد من المعلومات حول الموسوعة السياسيّة – Encyclopedia Political، يرجى التواصل على info@political-encyclopedia.org

استخدامكم لأرشيف مكتبة الموسوعة السياسيّة – Encyclopedia Political يعني موافقتك على شروط وأحكام الاستخدام المتاحة على الموقع https://political-encyclopedia.org/terms-of-use

تم الحصول على هذا المقال من موقع مجلة جامعة تشرين – سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية – ورفده في مكتبة الموسوعة السياسيّة مستوفياً شروط حقوق الملكية الفكريّة ومتطلبات رخصة المشاع الإبداعي التي ينضوي المقال تحتها.

مجلة جامعة تشرين للبحوث والدراسات العلمية _ سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية المجلد (40) العدد (2) 2018
Tishreen University Journal for Research and Scientific Studies -Economic and Legal Sciences Series Vol. (40) No. (2) 2018

دور الافصاح غير المالي عن تنمية الموارد البشرية في مكافحة الفساد

الدكتورعبد الله أوبان *
الدكتور رولى ديك **

(تاريخ الإيداع 29 / 1 / 2018. قُبِل للنشر في 20 / 3 / 2018)

□ ملخّص □

أصبح الفساد ظاهرة عالمية على مستوى الأفراد والدول سواء كانت متقدمة أو متخلفة .وتؤكد العديد من التقارير والمنظمات الدولية ومنها منظمة الشفافية الدولية والبنك الدولي، أن الفساد هو عقبة تعترض طريق التنمية الاقتصادية والاجتماعية. وإذا كانت الحكومات تقوم بمحاربة الفساد الإداري وترشيد إدارة المال العام وتطوير وسائل الرقابة والمحاسبة، فان نجاح ذلك يعتمد على كفاءة المنظومة الإدارية التي تُعنى بوضع الأهداف والخطط ووسائل الرقابة والمتابعة والتقييم، لان كفاءةً أفضل للإدارة من شأنها، إذا ما ترافقت بشفافية أعلى أن تحد من الفساد. وتتجلى الاختلاسات والاحتيال المالي في نتائج الأعمال والمراكز المالية التي تنتج بممارسات تقوم بها الموارد البشرية، أما بتضخيم نتائج الأعمال والمراكز المالية أو بتخفيض نتائج الأعمال والمراكز المالية.

يهدف هذا البحث الى التعريف بأنواع الفساد الموجودة في البيئة السورية ومتابعة وتقييم الجهود المبذولة لمواجهتها. وكذلك التعرف على مؤشر مدركات الفساد، بهدف توجيه الدفة نحو تعزيز الالتزام السياسي لصالح محاربة فعالة ضد الفساد خصوصاً في ظل سياق خطاب السيد رئيس الجمهورية الدكتور بشار الاسد الذي ركز فيه على الاصلاح الاداري. وكما يهدف هذا البحث الى الكشف عن الافصاح الطوعي والاجتماعي بشكل عام وعن تنمية الموارد البشرية للشركات العربية ودوره في مكافحة بالفساد. اعتمد البحث دراسة حالة وصفية تحليلية عن الافصاح عن تنمية الموارد البشرية في مكافحة الفساد.

توصلت الدراسة الى ان المحاسبة و المراجعة هما اساساً من الانظمة التي تكفل وضع الاجراءات الوقائية لتجنب الغش والفساد المالي والاداري قبل وقوع اي حوادث من هذا النوع. وإن الاصلاح الاداري يتطلب مكافحة الفساد ولن ينجح هذا الاصلاح إلا بتنمية الموارد البشرية وتظافر الجهود المشتركة بين القطاع العام والخاص. حيث يضمن ذلك رفع كفاءة العمل في المنظّمات مما يساهم أيضاً في زيادة الارباح التشغيلية.

الكلمات المفتاحية: الافصاح غير المالي، تنمية الموارد البشرية، مكافحة الفساد.

* مدرس - كلية الأقتصا د- قسم المحاسبة - جامعة تشرين-اللاذقية-سورية.
** مدرسة – كلية الاقتصاد– قسم المحاسبة – جامعة تشرين–اللاذقية–سورية.

مجلة جامعة تشرين للبحوث والدراسات العلمية _ سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية المجلد (40) العدد (2) 2018
Tishreen University Journal for Research and Scientific Studies -Economic and Legal Sciences Series Vol. (40) No. (2) 2018

The Role of Non-Financial Disclosure of Human Resources Development in the Fight against Corruption

Dr. Abdullah Ouban[*]

Dr. Roula Dik[**]

(Received 29 / 1 / 2018. Accepted 20 / 3 / 2018)

□ ABSTRACT □

Corruption has become a global phenomenon at the level of individuals and countries, whether developed or undeveloped countries. Many international reports and organizations, including Transparency International organization and the World Bank, confirm that corruption is an obstacle to economic and social development. If governments fight against administrative corruption, rationalize the management of public funds and develop means of monitoring and accountability, the success depends on the efficiency of the administrative system. Fraud and financial fraud are reflected in the results of business and their financial reports, carried out by human resources, either by increasing the profits of business and financial position or by reducing their profits.

The purpose of this study is to identify the types of corruption in the Syrian environment, to follow up and evaluate the efforts against them. And to identify the corruption perception index, with the aim of guiding the political commitment against corruption, especially in the context of the speech of President Bashar al-Assad, in which he insisted on the administrative reform. The aim of this research is also to reveal voluntary and social disclosure in general and to develop the human resources of Arab companies and their role in fighting corruption. This research is based on an analytical descriptive case study on the disclosure of human resources development against corruption.

This research concluded that accounting and auditing are basically systems that ensure the establishment of preventive measures to avoid fraud and financial and administrative corruption. Administrative reform requires instruments in the fight against corruption. This reform will be successful only and through the development of human resources, with joint efforts between the public sector, the private sector and civil society. Hence, this ensures that the efficiency of the organizations work and outcomes are increased, which contributes also to increase their operational profits.

Key words: Non-financial disclosure, Human Resources development, Corruption.

[*]**Assistant Professor - Faculty Of Economics- Accounting Department - Tishreen University-Lattakia-Syria.**

[**]**Assistant Professor - Faculty Of Economics- Accounting Department - Tishreen University-Lattakia-Syria.**

مقدمة:

يعاني العديد من الدول في العالم من فساد مستوطن يعيق التنمية الاقتصادية ويقضي على الديمقراطية ويقوض اسس العدالة الاجتماعية وسيادة القانون. يلحق الفساد الضرر بشكل خطير بكل من الاقتصاد والمجتمع بتكلفة اقتصادية باهظة. وقد قدرت العديد من المنظمات المتخصصة [1] بأن التكلفة الاقتصادية للفساد في عام 2009 كانت تعادل حوالي 5 % من الناتج القومي العالمي. كما اشارت منشورات اللجنة الاوربية للعام 2011 الى أن الفساد عالمياً يكلف ما قيمته 120 مليار يورو سنوياً ، أي أقل بقليل فقط من ميزانية الاتحاد الاوربي. ومع تصاعد قضايا الفساد الشهيرة في كبرى الشركات الأمريكية مثل إنرون Enron، وورلد كوم Worldcom وغيرهم من الشركات العالمية، ازداد الحديث عن الشفافية ومكافحة الفساد في ادارة الموارد البشرية لهذه الشركات من قبل الحكومات اوالمنظمات المتخصصة. وقد أتت القوائم المالية لهذه الشركات كانت غير معبرة عن الواقع الفعلي لها، وذلك بالتواطؤ من قبل مدراء تنفيذين في الادارة العليا، اهم مصدر سلطة من الموارد البشرية في هذه الشركات، مع كبرى الشركات العالمية الخاصة بالمراجعة والمحاسبة. وفي هذا دلالة واضحة على اهتمام اصحاب المصالح المتزايد بالمعلومات غير المالية بدلاً من المعلومات المحاسبية التقليدية بحيث يسمح لهم بوضع تقييم طويل الاجل للشركات (Bozzolan et al., 2003). يُنظر إلى الالتزام نحوالشركة كتوجه يتسم بالفاعلية والايجابية، فالالتزام التنظيمي أحد الأهداف التي تسعى إليها جميع المنظمات لما له من تأثير في استقرار العمالة، والعمل، وكذلك تنمية الدوافع الايجابية للعاملين وزيادة رضاهم الوظيفي. وقد أكّد كثير من الباحثين على أنّ سبب زيادة الإنتاجية في المصانع اليابانية بشكل ملحوظ مقارنة بالانتاجية في المصانع الأمريكية يعود إلى ارتفاع مستوى الالتزام التنظيمي لدى العاملين اليابانيين عن مستواه لدى العاملين الأمريكيين (Alotibi, 2001).

أما يخص المحاسبة من هذه القضية، فقد رحبت اللجنة الاوربية في تقريرها الموجه الى مجلس البرلمان الاوربي للعام 2014 في بروكسل بتبني المجلس للإفصاح عن المعلومات غير المالية المتنوعة من قبل الشركات والمجموعات الكبرى[2]. وسوف تفصح الشركات المعنية اعتباراً من السنة المالية 2017 عن معلومات متعلقة بالسياسات والاخطار والنتائج المرتبطة بمواضيع قضايا مكافحة الفساد والرشوة وغيرها من المواضيع الأخرى[3]. حيث اصبح هناك حاجة متزايدة الى الافصاح عن المعلومات غير المالية فى بيئة شديدة التنافس والكشف عن مزيد من المعلومات الاجتماعية وكذلك البيئية من قبل المنشآت الاقتصادية (الشركات). وبناء عليه يتوجب على الشركات وفقا للتعليمات الجديدة من المفوضية الاوروبية تقديم مزيد من المعلومات غير المالية. يركز هذا البحث على دراسة دور الافصاح عن تلك المعلومات غير المالية المتعلقة بمكافحة الفساد وتنمية الموارد البشرية على مكافحة الفساد نفسه، مما سيجعل من التطرق لأنواع الفساد وأسبابه وسبل مكافحته مهماً في دراستنا، والى أي مدى هذا النوع من المعلومات سيخدم أصحاب القرار بشأن قرارتهم المتخذة، وكذلك امكانية تطبيق هذا الاتجاه الجديد في الحالة السورية حيث لا زالت مهنة المحاسبة في سورية تحاول اللحاق بالركب العالمي ولا زالت الاهمية بالمقام الاول تُمنح للمعلومات المالية، أما المعلومات غير المالية فما زال الطريق أمامها طويلاً.

[1] نذكر منها كل من غرفة التجارة العالمية، والشفافية العالمية، ومبادرة الامم المتحدة والمنتدى الاقتصادي العالمي وغيرهم.

[2] Disclosure of non-financial information: Europe`s largest companies to be more transparent on social and environmental European Commission, Brussels, 29 September 2014.

[3] نذكر من هذه المواضيع المسائل البيئية والجوانب الاجتماعية والتوظيفية واحترام حقوق الانسان والتنوع في مجالس الادارة.

أهمية البحث وأهدافه:

في ظل الازمة السورية وانعكاساتها على مختلف جوانب الحياة سواء للفرد اوللدولة، فإن تعزيز الضمانات حول سلامة وشفافية النفقات تصبح قضية ذات اهمية قصوى، خصوصاً أن البلاد تمر بفترة تفشف موازني قاسي. وينتظر السوريون من حكومتهم على الصعيد الاقتصادي أن تلعب دوراً أكبر في حماية الاقتصاد الرسمي من الفساد وتبييض الأموال والاحتيال المالي والضريبي والجريمة المنظمة عموماً . تأتي أهمية البحث من تعاظم دور الفساد الإداري في تراجع معدلات الأداء وانخفاض معدل النموالاقتصادي في سورية خلال فترات طويلة، ليبرز هذا الدور أكثر حدة خلال سنوات الازمة[4]. إن مواجهة هذه الظاهرة اصبحت ضرورة ملحة لاعادة اعمار البلاد تتطلب نهجاً أكثر محاربةً للفساد.

يهدف البحث إلى التعرف على أحد أهم المؤشرات التي تصدرها منظمة الشفافية الدولية لقياس مستوى الفساد في الحالة السورية وهو مؤشر مدركات الفساد[5] ومحاولة تشخيص مواضع الخلل التي تجعل البلاد تأتي في موقع متأخر لإيجاد حلول علمية وواقعية. وعلى اعتبار أن الموضوع هو جديد بالنسبة لقضايا الافصاح في المحاسبة خصوصاً أنه لم يدخل حيز التطبيق الا في العام 2017، فإن هذا البحث يقدم أيضاً رؤية مقترحة حول امكانية تطبيقه في البيئة السورية بحيث يتم الافصاح أيضاً في التقارير المالية عن المعلومات غير المالية المرتبطة بقضايا مكافحة الفساد، ومن ثم دراسة اثر ذلك الافصاح . إن حدث وتم تشريعه وإلزام الشركات به . على تحسن تصنيف البلاد على مؤشر مدركات الفساد للعام التالي من عملية الإفصاح، وذلك لتحديد اثر هذا الافصاح في المحاسبة على تراجع مستوى الفساد.

إن للمحاسبة دوراً كبيراً في نقل صورة الشركة الحقيقية الى مستخدمي التقارير المالية لكي يتمكنوا من اتخاذ قراراتهم بشأن الشركة على ضوء المعلومات الواردة في التقارير بصرف النظر عن طبيعة هذه المعلومات ماليةً ام غير مالية،. إن هذا الامر من شأنه أن يزيد من خطر احتواء تلك التقارير على مخالفات محاسبية وغير محاسبية بغية إخفاء الحقيقة اونشر معلومات مضللة، وهي من ممارسات الفساد المالي والاداري. انطلاقاً من وثيقة مجلس المفوضية الاوروبية في الاتحاد الاوروبى، يسعى هذا البحث الكشف عن الافصاح الطوعي والاجتماعي بشكل عام وعن تنمية الموارد البشرية للشركات العربية ودوره في مكافحة بالفساد. وعلى اعتبار أن الافصاح عن المعلومات غير المالية المتعلقة بالسياسات والاخطار والنتائج المرتبطة بمكافحة الفساد يعتبر توجهاً جديداً بالنسبة للإفصاح المحاسبي، فإنه في الحالة السورية لا بد من تحديد أسباب هذا الفساد أولاً معرفة سبل مواجهته بالاعتماد على هذا الافصاح النوعي الجديد. ولذلك يهدف البحث الى الإجابة عن التساؤلات التالية:

1. ما هي الاسباب التي تؤدي الى ظاهرة الفساد المالي والاداري في الحالة السورية؟
2. ما هي الحلول المقترحة للحد من تلك الظاهرة بالاعتماد على هذا التوجه الجديد للإفصاح ؟
3. هل تفصح الشركات العربية عن تنمية الموارد البشرية في مكافحة الفساد؟

الاطار النظري للدراسة

في العصر الحديث، يرى خبير العلوم السياسية Samuel Huntington (1968)، أن المجتمع الذي يرزح تحت وطأة الفساد لا يملك حتى قليلاً من الحظ لكي تتحسن أموره عندما يكون الفساد في مرحلة متقدمة يُعرف فيها بـ "الفساد الممنهج" الذي من شأنه أن يشوه الحوافز ويزعزع المؤسسات ويعيد توزيع الدخل إلى أولئك الذين لا يستحقون.ويعرف

[4] تشيرالكثير من الدراسات الى أن الدول التي تعرف دماراً إثر وقوع اضطرابات تصبح ارضاً خصبة للفساد الممنهج وللجريمة المنظمة وذلك إثر اختفاء الرقابة الممارسة بأشكالها المختلفة من قبل الادارة المركزية.

[5] تجدر الاشارة الى أن منظمة الشفافية العالمية قد اصدرت عدداً من المؤشرات الخاصة بقياس مستويات الفساد وهي: مؤشر مدركات الفساد (1996)، مؤشر دافعي الرشوة (1999)، تقرير الفساد العالمي (2001)، تقييمات نظام النزاهة الوطني (2001)، مقياس الفساد العالمي (2003) وهي تختلف فيما بينها من حيث الجهة المنفذة للمؤشر والجانب الذي يقيسه المؤشر ونوعية المؤشر (كمي اونوعي) وسنوية الاصدار.

Morris (1991) الفساد السياسي بالاستخدام غير الشرعي للسلطة العامة لتحقيق مصالح خاصة. ويوسع هذا المفهوم Daniel Kaufmann (2005) ليشمل الفساد القانوني حيث يُساء استخدام السلطة ضمن حدود القانون كأولئك الذين هم في السلطة ولديهم دوماً القدرة على جعل القوانين لحمايتهم. ويعرفه عالم الاقتصاد Ian Senior (2006) على أنه فعل من شأنه تزويد طرف ثالث ببضاعة اوبخدمة بشكل سري حتى يؤثر على بعض الافعال التي من شأنها أن تفيد الفاسد أوالطرف الثالث أوكلاهما معاً بحيث يكون للعميل الفاسد النفوذ. استنادا للتعاريف السابقة يمكن تعريف الفساد الاداري بأنه استغلال الوظيفة العامة ونفوذها لتحقيق مكاسب شخصية مادية كانت اومعنوية بشكل يتعارض مع القانون وسواء تم ذلك فردياً اوجماعياً . وبطبيعة الحال، لا تتم ممارسة الفساد الاداري الا باشتراك اكثر من طرف وبسرية تامة وبتبادل المنافع لمرتكبيه.

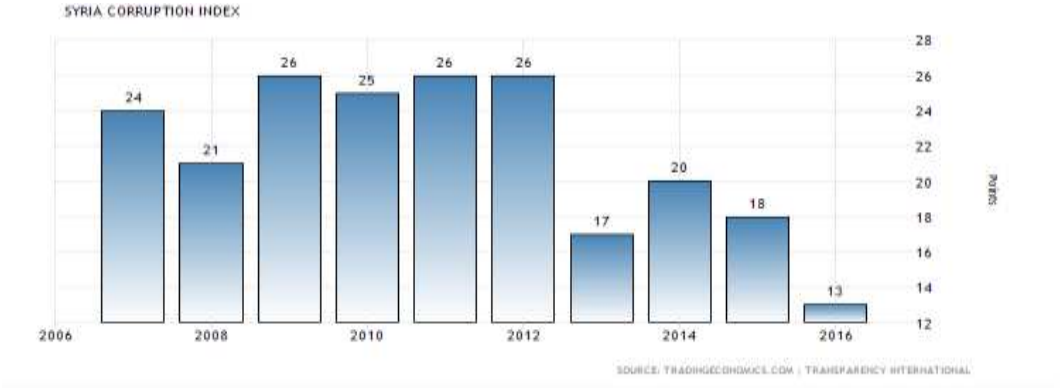
هناك ادلة دامغة على التأثير السلبي للفساد على النموالتنمية. فقد أظهرت دراسات عديدة الاثر السلبي للفساد على النموالاقتصادي (Ugur and Dasgupta, 2011) وعلى الانتاجية والاستثمار والربحية والنمو (Aidt et al., 2009) و(Anoruro and Braha, 2005). كما أن هذا الاثر ليس بالضرورة أن يكون مباشراً ، كما أنه ليس ممكناً على الدوام التحديد الكمي له بقيم مالية. فقد وجدت دراسة (Gupta et al., 2002) ارتباطاً بين مستويات عالية من الفساد وزيادة عدم المساواة وبالتالي مستويات عالية من الفقر. وبالنسبة الى (Bhargava and Bolongaita, 2004)، يعمل الفساد بطريقة عمل الضرائب التنازلية : إذ على الأسر والمشاريع ذات الدخل المنخفض أن تخصص من دخلها جزءاً للرشى أكبر مما تخصصه الاسر والمشاريع ذات الدخل المتوسط اوالمرتفع. فالفقراء، بالنسبة الى (Razafindrakoto and Roubaud 2007)، هم أكثر عرضةً لممارسات الفساد خلال تفاعلاتهم الروتينية مع المؤسسات العامة. كما أن الفساد يؤثر سلباً على تقديم الخدمات العامة، ففي الدول ذات الفساد المرتفع يكون معدل الوفيات أكبر وتحقق اسوأ النتائج على صعيد التنمية البشرية(Ndikumana,2006). ويمكن أن ينجم عنه فقدان للثقة في الخدمات العامة وخير مثال عليه هو الانظمة التعليمية الفاسدة من شأنها أن تدفع بالآهل الى سحب ابناءهم من المدرسة (UNESCO, 2009) (Kaufmann et al., 2005). أما عن الارتباط بين الفساد والثقة بالمؤسسات العامة، فالمواطنون الذين يفتقدون للثقة بمؤسساتهم العامة هم أكثر احتمالاً لتقبل استخدام الرشوة، هنا الفساد هو السبب والاثر لنقص الثقة (Clausen et al., 2011)

أما عن تأثيره على استقرار البلاد، فتشير بعض الأدلة إلى أن الفساد في الدول الضعيفة والمتأثرة بالنزاعات بشكل خاص يكون له أثر ضار (World Bank,2011). وعن تأثيره على البيئة، للفساد اثار سيئة على البيئة بما فيها التلوث وازالة الغابات واستنزاف الموارد الطبيعية بالإضافة الى الاتجار بالمنتجات البيئية مثل الحياة البرية، وما لذلك من اثار سلبية واجتماعية وسياسية واقتصادية ومن صراعات، مما يزيد من عدم المساواة (Cole, 2007). هناك تباين بين الكتاب والباحثين حول الاسباب المؤدية الى الفساد الاداري وحول أيها هو الاكثر اهمية: العوامل الاقتصادية . العوامل السياسية . العوامل الاجتماعية . العوامل القضائية أوالقانونية.

مؤشر مدركات الفساد

مع تزايد آثار الفساد في مختلف الدول سارعت منظمات محلية ودولية إلى المناداة بمحاربة الفساد بكافة أشكاله وصوره، فتأسست منظمة الشفافية الدولية سنة 1995، وقد قامت المنظمة المذكورة بنشر مؤشر لمدركات الفساد منذ عام 1996 تُصنَف بموجبه البلدان سنوياً تبعاً لمستويات الفساد المدرَكة لديها على النحوالذي تحدده تقييمات الخبراء واستطلاعات الرأي. وتحتاج الدول لكي تظهر في هذا المؤشر لان تكون مقيمة على الاقل من قبل ثلاث مصادر من المصادر التي يستند اليها حساب هذا المؤشر (Transparency International,2010). ويشمل هذا المؤشر حالياً

176 بلداً يتم تصنيفها على مقياس من 0 (فاسد جدا) إلى 100 (نظيف جدا). والفكرة من أن هذا المؤشر يقيس ادراك الفساد . وليس الفساد نفسه . قد أتت أساساً من صعوبة قياس المستويات المطلقة للفساد لأنه عمل يتم في الخفاء ومن مصلحة من يقوم به اخفاؤه. كذلك، فهو يقيس المستويات المدركة لفساد القطاع العام فقط، حيث يصنف الدول على أساس لأي مدى يُدرك قطاعها العام على أنه فاسد. إن رتبة دولة ما تشير إلى المستوى المدرك لفساد القطاع العام. ويُظهر مؤشر الفساد في سورية وفق منظمة الشفافية الدولية ان في 2016 أن البلاد قد عرفت تدهوراً بالنسبة للسنوات السابقة بما فيها السنوات الخمسة الاولى للازمة، فبعد أن عرف أقصى قيمة له في 2004 وهي 34 نقطة، سجل في 2016 اقل قيمة له 13 نقطة، بمعدل وسطي بين العامين المذكورين 24,79 نقطة.



الشكل (1): تطور مؤشر الفساد 2006-2016

كما يشير تصنيف الفساد بالنسبة لدولة أواقليم ما الى مركزها بالنسبة الى غيرها من الدول في المؤشر. ويتضمن مؤشر هذا العام 176 بلداً احتلت فيه سورية المركز 173 تبعاً لمؤشر مدركات الفساد للعام 2016 المنشور من قبل منظمة الشفافية الدولية، ليكون بهذا المركز قد بلغ اقصى قيمة له في 2016 بعد أن كان بمركز منخفض 66 في العام 2003، وبمعدل وسطي 126,07 على طول الفترة الممتدة بين العامين.

الجدول (1): تصنيف الفساد في الدول العربية.

2016 Rank	Country	2016 Score	2015 Score	2014 Score	2013 Score	2012 Score
24	United Arab Emirates	66	70	70	69	68
31	Qatar	61	71	69	68	68
57	Jordan	48	53	49	45	48
62	Saudi Arabia	46	52	49	46	44
64	Oman	45	45	45	47	47
70	Bahrain	43	51	49	48	51
75	Kuwait	41	49	44	43	44

75	Tunisia	41	38	40	41	41
90	Morocco	37	36	39	37	37
108	Algeria	34	36	36	36	34
108	Egypt	34	36	37	32	32
131	Iran	29	27	27	25	28
136	Lebanon	28	28	27	28	30
142	Mauritania	27	31	30	30	31
166	Iraq	17	16	16	16	18
170	Libya	14	16	18	15	21
170	Sudan	14	12	11	11	13
170	Yemen	14	18	19	18	23
173	Syria	13	18	20	17	26

وبهذا، يتراجع مركز سورية الى أدنى المؤشر حيث الدول الاكثر فساداً لا يسبقها سوى ثلاث دول : الصومال (176) وجنوب السودان (175) وكوريا الشمالية (174). والمشترك بين هذه الدول التي تقع في أدنى المؤشر هو انتشار الإفلات من العقاب على الفساد وضعف الحوكمة وضعف المؤسسات. بينما تميل البلدان الأعلى تصنيفاً وفق هذا المقياس (كالدانمارك ونيوزيلاندا 90 نقطة، فنلندا 89 نقطة، السويد 88 نقطة) إلى الحصول على درجات أعلى من حرية الصحافة، ومعايير أقوى لنزاهة الموظفين العموميين، والنظم القضائية المستقلة.

وإذا كانت العوامل الاقتصادية بالحالة السورية قد برزت أهميتها خلال سنوات الازمة أكثر من السنوات السابقة للازمة، فإن للفساد عوامل أخرى كما رأينا، وهي لا تقل أهمية عن العوامل الاقتصادية وذات حضور قوي حتى من قبل اندلاع الازمة ومن تلك العوامل يمكن أن نذكر: ضعف الجهاز القضائي وعدم استقلاليته، والثنائية في تفسير القوانين والغموض في نصوصها، وتوسع القطاع العام وعدم الشفافية في مؤسساته وعدم المحاسبة عن انحرافات مدرائه، وعدم وجود اجهزة مستقلة لمكافحة الفساد الاداري وحتى وإن وجدت فهي تعمل وفق قوانين غير مفعلة، عرفت مكافحة الفساد تطوراً على ثلاث مراحل أومستويات، فانصبت، أولاً، جهو د مكافحة الفساد في دول العالم على توعية الرأي العام حول الفساد ومصائبه لتقوم الكثير من الحملات الانتخابية في العديد من الدول بالتركيز على جبهة الفساد. وتأتي ثانياً عملية تحليل الانظمة، وبموجبها يتم تحديد الاراضي الخصبة للفساد في الادارات العامة وفي الاسواق بهدف جعل السلطات العامة أقل قابلية للاستسلام للإغراءات. ووفق Robert Klitgaard (2000)، فإن محاربة الفساد في هذه المرحلة، وهو الفساد الشائع، تكون بإجراءات وقائية من شأنها تقوية المؤسسات العامة المعرضة للفساد. وعند فشل كل من حملات التوعية واجراءات الوقاية وذلك نتيجة لتجذر الفساد، وهي حالة ما يُعرف بالفساد الممنهج، وهو عندما يصبح الفساد هو القاعدة وليس الاستثناء، فعندها يجب المرور الى المرحلة الثالثة ومهاجمة الشر نفسه. وهنا لا يُكتفى بتقوية المؤسسات العامة وانما لا بد من إضعاف المؤسسات الفاسدة أيضاً . ولا يتم المستوى الثالث من مستويات مكافحة الفساد الا بتحليل شبكة الفساد نفسها من البداية الى النهاية ومعرفة من هي الاطراف المعنية المتورطة وكيف أمكن لها أن تضع نفسها في العلاقة التبادلية وكيف توقّع وتطبق اتفاقاتها الضمنية وماذا تفعل لتغطية تلك الاتفاقات وكيفية تنظيم الهجوم المضاد.

ان الافصاح غير المالي وخاصة فيما يتعلق بالموارد البشرية بعتبر في الوقت المعاصر أهم أداة في مكافحة الفساد المالي والإداري عن طريق الاجرءات المتبعة في المؤسسات والتي تتضمن الحقوق والواجبات لكافة العاملين والمتعاملين مع

المؤسسة . ولذلك، فان الشركات ينبغى ان لا تظهر فقط النتائج المالية، وانما ايضا استراتيجيات المتبعة لاتخاذ القرارات (Luo ،2005). حيث أصبحت المسؤولية الاجتماعية للشركات (CSR) على جداول اعمال مجالس ادارة الشركات ولجان المراجعة بصورة متزايدة. كما ان التقارير البيئية والاجتماعية والاستدامة أصبحت أيضاً ادوات جيدة للإدارة ولوضع الممارسات الجيدة (Perrini، 2006). بحث Perrini مفهوم المسؤولية الاجتماعية للشركات فى نطاق الافصاح غير المالي، وذلك في الشركات المتعددة الجنسيات التى تعد رائدة فى مجال الإفصاح غير المالي والحوكمة. وفى اوروبا واليابان بشكل خاص، اصبحت الشركات أكثر فعالية ونشاطاً فى نشر المعلومات غير المالية والاستدامة. وبينما تضمنت تلك التقارير معلومات بيئية بشكل رئيسي، ولكن فى السنوات الاخيرة اضيفت ابعاد اجتماعية الى هذه التقارير (Kolk وآخرون، 2008). بالإضافة الى ذلك هناك ابحاث قليلة تناولت موضوع محاربة الفساد في الوقت الراهن. حالياً أصبحت الممارسات الاخلاقية، الرشوة، الفساد، والتنمية المستدامة مرتبطة بالافصاح عن المعلومات غير المالية. كما أن المعلومات عن الشركة فى تدريب الموظفين، وتنفيذ الممارسات الاجتماعية، والتقليل من الرشوة والفساد تنشر في التقارير الالزامية فى البلدان التي فيها نفوذ للحكومة (Ioannou & Serafeim, 2014).

كما اوصت هيئة التقارير العالمية GRI (2000) الشركات ان تتضمن تقاريرها معلومات غير مالية مثل معايير العمل، والتكنولوجيا صديقة البيئة الاداء والمسؤولية الاجتماعية، خصوصية وسلامة العميل، ومحاربة الفساد بجميع اشكاله، بما فى ذلك الابتزاز والرشوة. بالرغم من أن معايير GRI تلقى قبولا متزايدا إلا أنه ما زال هناك جدل حول كيفية الافصاح عن هذه المعلومات لابراز الملامح الجديدة لمحتوى التقارير المالية (Sherman, 2009). تلعب حالياً هيئات ومؤسسات دولية دورا لتفعيل الافصاح عن المزيد من المعلومات غير المالية فى التقارير المالية للشركات. إن المواضيع المتعلقة بسلوك الموظفين ، المساهمين، الدائنين، العملاء، والموردين، والهيئات المحلية تؤثر بشكل مباشر على استراتيجية الشركات (Good, 2002). وإن هذا التدخل باستراتيجية الشركة تجاه المجتمع والبيئة، يؤثر بالتاكيد على قرارات المدراء من جهة وعلى الافصاح عن هذه المعلومات غير المالية للشركات.

بالاضافة الى ذلك، فإن الكشف عن استراتيجيات تطوير الموظفين والتعيين تعزز تقديم معلومات أفضل من اجل فهم اي تغييرات في سياسة الشركة (Campbell, 2000). لذلك فإن الافصاح غير المالي يمكن من الكشف عن قضايا اخلاقية مثل المنح والتبرعات والاشتراكات لاغراض وهيئات سياسية اوخيرية. حيث يمكن للشركات تقديم تقرير عن هذه المسائل الاجتماعية، البيئية والاخلاقيات فى تقارير الادارة، كلمة الرئيس على الموقع الالكتروني الرسمي للشركة، وكذلك فى التقارير المالية (Belal, 2001). حيث نجد أن الشركات تنشر هذه المعلومات غير المالية على مواقعها الالكترونية بدلا من التقارير السنوية (Williams & Pei, 1999). كما أنه الشركات الخاصة تميل للكشف عن معلومات اجتماعية بشكل اقل على المواقع الالكترونية بالمقارنة مع الشركات الحكومية، ولكن هذا الأمر يختلف باختلاف الحجم، الارباح، القطاع أوالصناعة (Tagesson et al., 2009). حيث أن مجموعة من العوامل الأخرى، كهيكلية ملكية الشركة وتركزها، وحجمها، ونوع الصناعة أيضاً، تأثير على الافصاح الطوعى (Oliveira et al., 2006).

وثمة جانب اخر هام يتعلق بالافصاح عن المعلومات غير المالية ومرتبط بجنسية الشركة والبلد الذي يتوضع فيه المركز الرئيسي للشركة (Chen & Bouvain, 2009; Roberts, 1992). بالإضافة الى ذلك فإن الثقافة (ثقافة الموارد البشرية بشكل خاص) تؤثر على الاستراتيجيات، التي تقرر إدارة الشركات الإفصاح عنها وخصوصاً فيما يتعلق بالمجتمع والبيئة (Ioannou & Serafeim, 2011; Williams, 1999). لذلك بلد المنشأ عامل مهم في تفسير الاختلافات في الإفصاح الاجتماعي من جهة وفي تفسير التباين أيضاً في الافصاح بالمجمل (Newson & Deegan, 2002). يعتبر

تحسين الافصاح أمراً ضرورياً في الوقت الحالي لإثبات وجود عوامل ومحركات نجاح لخلق القيمة في الشركات، الأمر الذي يمكن أن يختلف بين الدول بحسب اهتمام المؤسسات الحكومية والهيئات التنظيمية في هذا البلد. حيث قام Orij (2010) أيضاً بدراسة أثر الثقافة كعامل رئيسي مؤثر على الافصاح الطوعي والاجتماعي. وكما يتعلق الافصاح غير المالي أيضاً بجوانب تتناول مخاطر المعلومات. حيث يميل مدراء أحيانا إلى الكشف عن الأخبار السيئة في وقت مبكر بالمقارنة مع الأخبار الجيدة، من أجل تقليل من عدم التأكد ازاء مستقبل الشركة وإظهار الوضوح والمصداقية تجاه المساهمين والمستثمرين في سوق العمل. لذلك يتجلى الافصاح الطوعي للشركات في أشكال مختلفة: التقارير الصحفية على سبيل المثال جائزة لمنتج جديد، تقارير المستثمرين والمحللين، المشاركة في المؤتمرات، النشرات الشهرية، وكذلك الكشف عن مزيداً من المعلومات بالاضافة للمعلومات المطلوبة لاستيفاء المتطلبات التنظيمية اوالحكومية (Graham, 2004). في بعض البلدان، قد تلجأ بعض الشركات الى الكشف طوعاً عن "الانباء الجيدة " فقط ولا تفصح عن "الأخبار السيئة " كما تم مناقشته في أبحاث مختلفة، وبالتالي يمكن أن تكون هناك صلة بين الافصاح الطوعي والجوانب الثقافية والاجتماعية في البلد (Belal, 2001). ومع ظهور الثقافة التنظيمية لمحاربة انهيار الأخلاقيات في العمل وانتشار الفساد، ازداد اهتمام ادارات المنشأت الاقتصادية والمؤسسات الحكومية بالاهتمام بالموارد البشرية وسبل ادارتها لأجل تحقيق الشفافية والنزاهة في العمل. هذه الغايات والأهداف فرضت الاهتمام بمجموع الموارد الموجودة داخل الشركة سواء الموارد المادية والمالية والبشرية، هذه الأخيرة التي تعتبر المورد الفعال من بين الموارد المختلفة في الشركة بمختلف مستوياتها والتي تحتاج الى ادارة المواضيع المرتبطة بالفساد المتعلق بالمورد البشري في الشركة، الامر الذي يلعب دورا رئيسيا في وتحسين إنتاجيتها وأدائها مالياً (محاسبياً) وادارياً.

تناولت بعض الابحاث الافصاح عن البيانات غير المالية فى العالم العربى. حيث تم ربط حجم الشركات والعمر ايجابيا مع مستوى الافصاح الطوعي والاجتماعي الأمر الذي يؤثر ايجابيا على الافصاح غير المالي الصادرة للشركات المسجلة فى بورصات الاسواق المالية في الدول العربية. كما قد تؤثر القيم الاسلامية على السياسات الاجتماعية للشركات تجاه اللجان الخيرية، الاجتماعية، والدينية في الدول العربية (Al-Shubiri et al., 2012). وبناءً عليه، ركزت القليل من الأبحاث على الافصاح غير المالي في العالم العربي بشكل عام وعلى ادارة الموارد البشرية في مكافحة الفساد بشكل خاص. في نوفمبر 2016، تمكنت هيئة الرقابة الإدارية في مصر من القبض على مساعد رئيس مجلس إدارة إحدى شركات البترول للمشروعات، ومدير عام مساعد توريد العمالة بإدارة الموارد البشرية بشركة بترول تعمل في مجال الصيانة، لتقاضيهما رشوة بلغت 18 مليون جنيه.

يُقيّم قسم الموارد البشرية في الشركة الأداء لعنصر الموارد البشرية في كافة مستويات الادارة في الشركة (العليا، الوسطى، والدنيا)، ولكن هذه القياسات لا تقيم التأثير الحقيقي لهذا الأداء على النتائج المحاسبية والمالية النهائية ودراسة المحفزات وراء سلوك الموظفين الذي يحرك استراتيجية الشركة نحوالأمام. أما إذا جرى التعاطي معها بطريقة استراتيجية، فأنها تؤثر إلى حد كبير في أداء الشركة وربحيتها.

وتركز استراتيجية ادارة الموارد البشرية على الإستفادة إلى أقصى حد من قدرات الموظفين ومواهبهم لخلق ميزة تنافسية وتحقيق أرباح أعلى. وإن ضمان سلوكيات واخلاقيات الموارد البشرية، يؤثر على أداء هذه الموارد البشرية في النتائج المالية النهائية، بما في ذلك الربحية. فلذلك فإن تعقب تأثير الموارد البشرية الاستراتيجية، بأن تستثمر الشركات في التكنولوجيا والموارد للحصول على البيانات وقياسها ووضع تقارير عنها وتقويمها، وتقييم المصداقية الفردية والثقافة والمعرفة، لتقييم وتحسين الاداء.

لذلك فان مفهو م أخلاقيات العمل للموارد البشرية في الشركة، يمكن ان يعرف بأنه مجموعة القواعـد والضوابط والقيم التي تحدد السلـوك الذي يفترض على الموظف الالتزام بها عند ممارسته لعمله في أي وقت وأي مكان وان يكون منهج الموظف هو ضرورة تمسكه بجملة من الأخلاقيات الوظيفية لضمان زيادة انتاجيته ، وهناك مجموعـة من الواجبـات المفروض اتباعها من قبل الموظف لتحقيق مفهو م أخلاقيات العمل ولما لها من أثر على الاداء الاداري والمالي، على النحو التالي:

1-تأدية الواجبات الوظيفية وإتقان العمل والإخلاص فيه وعدم إفشاء أسرار العمل.

2-تطبيق القوانين والأنظمة والمحافظة على أوقات الدوام الرسمي.

3- إدراك دوره في الاصلاح والمحافظة على المال العام والابتعاد عما يخل بشرف الوظيفة.

وتتجلى الاختلاسات والاحتيال المالي في نتائج الأعمال والمراكز المالية التي يقوم بها الموارد البشرية، أما بتضخيم نتائج الأعمال والمراكز المالية أوبتخفيض نتائج الأعمال والمراكز المالية. مما يستوجب التدقيق الداخلي على نتائج الأعمال والمراكز المالية ولما له من اثر على القيمة العادلة للسهم.

بالاضافة الى الفروقات في قيم مؤشر التنمية البشرية بين الدول العربية. حيث أن مؤشر التنمية البشرية هو مقياس مقارن لمتوسط العمر المتوقع ، ومحوالأمية والتعليم ومستويات المعيشة بالنسبة للبلدان في جميع أنحاء العالم .بل هو وسيلة لقياس مستوى الرفاه، والرعاية الاجتماعية. يستخدم المؤشر للتمييز بين ما إذا كان البلد بلد متقدم، أونامي أومن البلدان الأقل نموًا، وكذلك لقياس أثر السياسات الاقتصادية على نوعية حياة الافراد (الموارد البشرية). هذه قائمة الدول العربية حسب صندوق التنمية الإنساني مرتبة ترتيبًا تصاعديًا وفق الشكل التالي:



الشكل (2): مؤشر التنمية البشرية في الدول العربية لعام 2016

كما يظهر الجدول التالي ترتيب عشر دول عربية والتغيرات في قيم مؤشر التنمية البشرية في هذه الدول العربية بين 2015 و2016 والتي حققت أقل مؤشرات في التنمية البشرية على مستوى العالم:

الجدول (2): قيم مؤشر التنمية البشرية في الدول العربية 2015-2016.

مؤشر التنمية البشرية		الدولة	الترتيب	
التغير في القيمة مقارنة بالسنة	القيمة في 2015 حسب تقديرات 2016		التغير في الترتيب مقارنة بالسنة	القيمة في 2015 حسب تقديرات 2016

	الفائتة			الفائتة
86	▼	الأردن	0.741	-
97	-	تونس	0.725	▲ 0.002
102	▼	ليبيا	0.716	▼ 0.003
111	-	مصر	0.691	▲ 0.003
114	▲	فلسطين	0.684	▲ 0.006
121	-	العراق	0.649	-
123	-	المغرب	0.647	▲ 0.002
149	▼	سوريا	0.536	▼ 0.017
165	-	السودان	0.490	▲ 0.002
168	▼	اليمن	0.482	▼ 0.017

نلاحظ ان هناك نسبة وتناسب بين مؤشر التنمية البشرية ومؤشرات الفساد في الدول العربية حيث أن الدول العربية الخمسة من بين اكثر دول فسادا في العالم تتمتع باخفض مؤشرات تنمية بشرية.

منهجية البحث:

اعتمد البحث بشكل أساسي على المنهج الوصفي التحليلي الذي يعتمد على وصف المفاهيم الواردة في الدراسة وصفاً علمياً دقيقاً، من أجل تحديد ملامحها وصفاتها، حيث قمنا بجمع أكبر قدر من المعلومات حول موضوع الدراسة وتحليلها تحليلا دقيقا للخروج بنتائج علمية مفيدة.

يقوم هذا البحث على دراسة حالة وصفية تحليلية عن الافصاح عن تنمية الموارد البشرية في مكافحة الفساد. أن الفساد في عنصر الموارد البشرية لا يمكن فصله عن الفساد المالي ولا يقل خطورة عنه ويعد من أخطر انواع الفساد فهو يضيع موجودات المنشآت الاقتصادية ويضعف مخرجاتها واستثماراتها لااستراتيجية. فأن الضعف في تنمية الموارد البشرية في مكافحة الفساد لا يعني الفساد في الاخلاق فقط وانما ضعفا واستمراراً في تفريخ الفساد واعادة انتاجه بين الموارد البشرية بشكل يصعب استأصله والشفاء مالياً وادراياً منه.

الحالة المدروسة: شركة التعدين العربية السعودية "معادن"

تأسّست (معادن) بأمر ملكي عام 1997م، وأوكلت إليها مهمّة تطوير الثروات المعدنية في مناجم المملكة العربية السعودية. وفي عام 2004م، أقر مجلس الوزراء نظام الاستثمار التعديني الجديد في خطوة ساعدت على تنمية قطاع التعدين وتطوير البنية التحتية لسكة الحديد والميناء، اللذين مكّنا الشركة من نقل منتجاتها بسهو لة إلى الأسواق.

وكانت الشركة مملوكة بالكامل للدولة قبل طرح (50 ٪) من أسهمها في عام 2008م للاكتتاب العام في السوق المالية السعودية (نداول). بحكم أن الفساد يعتبر عائقاً في طريق التنمية والتطوير، فقد حرصت الشركة على ترجمة مسؤوليتها تجاه حماية النزاهة ومحاربة الفساد إلى سلوكيات عملية لضمان سلامة تعاملات الشركة سواء الداخلية أوالخارجية. تلخص التزام معادن بالمسؤولية الاجتماعية للشركات في المبادئ العشرة التالية :

- ننفذ ممارسات أعمالنا ونحافظ عليها بأخلاقية وأنظمة سليمة للحوكمة.
- جعل اعتبارات التنمية المستدامة جزءا أساسيا من عملية صنع القرار في الشركة.
- دعم حقوق الإنسان الأساسية، ونحترم الثقافات والعادات والقيم في تعاملاتنا مع الموظفين وغيرهم ممن يتأثرون بنشاطاتنا.
- ننفذ استراتيجيات إدارة المخاطر المبنية على البيانات الصحيحة والعلم الراسخ.
- السعي في أدائنا التشغيلي إلى التحسين المستمر الذي يحافظ على الصحة والسلامة.
- السعي إلى التحسين المستمر في أدائنا البيئي.
- المساهمة في الحفاظ على التنوع الأحيائي والنهج المتكامل في تخطيط استخدامات الأراضي.
- تسهيل وتشجيع السلوك المسؤول في تصميم منتجاتنا واستخدامها وإعادة استخدامها وتدويرها والتخلص من النفايات الناتجة عنها.
- المساهمة في التنمية الاجتماعية والاقتصادية والمؤسساتية للمجتمعات التي نعمل فيها.
- ننفذ ترتيبات فعالة وشفافة للعمل مع شركائنا والاتصال بهم وإعداد تقارير يمكن التحقق منها باستقلالية.

حيث أن قيم الشركة هي رسالتها المفتوحة وعنوان تعاملها، لذا حرصت الشركة أن تكون قيمة (النزاهة) على قائمة قيم شركة معادن، وتفاصيل تلك القيمة هي (المصداقية والعدالة وتطبيق أعلى المعايير الأخلاقية والمهنية في علاقاتنا مع بعضنا البعض ومع جميع أصحاب المصالح). تجلى التزام شركة معادن في اربعة اركان رئيسية وهي: الأخلاقيات، المجتمع، الموظفين (الموارد البشرية)، البيئة.

اعتمد مجلس إدارة الشركة مؤخراً نسخة محدثة من "قواعد السلوك المهني" CODE OF CONDUCT والتي تعتبر الوثيقة الاساسية للشركة التي توضح لموظفي الشركة والمتعاملين معها سياسات الشركة وطريقتها في ادارة أعمالها. "قواعد السلوك المهني" احتوت على عدد من الفصول الرامية إلى ضمان سلامة موقف الشركة تجاه موظفيها وتجاه الأنظمة والتشريعات المحلية والدولية. كما قد خصص فصل كامل للحديث عن أخلاقيات المهنة في ممارسة الأعمال وهذا الفصل يتحدث عن سياسة معادن تجاه محاربة الفساد، واهتمامها البالغ تجاه أي تعارض للمصالح سواء فيما يتعلق بتوظيف الاقارب أوالتعاقد مع مقاولين لهم علاقة بأحد منسوبي الشركة أوالشركات التابعة.

أصدرت الشركة سياسة مكافحة الفساد كدليل تفصيلي يعالج أسباب ومواطن الفساد المالي والإداري ويضع الخطط الوقائية للحد من خطر التعامل مع الوسطاء الذي يشكل أحد المخاطر العالية ومدخلاً للفساد في الشركات العالمية. ويعرف الوسطاء "Intermediary" بأنهم كل طرف ثالث يتعامل نيابة عن شركة معادن في عقود مختلفة كالمبيعات أوالتعامل مع الحكومات. ووضعت السياسة إجراءات احترازية قبل التعامل معه وذلك بدراسة الحالة وتقييم مستوى الامتثال لديه وبذل العناية الواجبة Due Diligence لتقييم مستوى مخاطر الالتزام قبل التعاقد معه. كما طبقت الشركة سياسة تعارض المصالح، حيث تقتضي سياسة تعارض المصالح بأن يقوم أعضاء المجلس والإدارة التنفيذية والموظفون أصحاب القرار بالكشف عن أيّ تعارض فعلي أومحتمل في المصالح وتقديم آلية لمعالجة احتمالات هذا التعارض. وينشأ تعارض المصالح المحتمل عندما تتداخل مصالح الفرد الخاصة أوالمالية أوغيرها مع مصالح شركة (معادن).

النتائج والمناقشة:

شهدت سورية بين العامين 2003 و2016 تراجعاً كبيراً فيما يخص ترتيبها على مقياس مدركات الفساد الذي تصدره منظمة الشفافية العالمية لتأتي في تصنيف العام 2017 من ضمن العشر دول الاكثر فساداً في العالم لا يسبقها سوى الصومال وجنوب السودان وكوريا الشمالية. إن الدول التي أتت في اسفل المؤشر تحتاج الى اجراءات مكافحة فساد جذرية لصالح مواطنيها. إن الرتبة الضعيفة لهذا المؤشر هي على الارجح إشارة الى عدة أمور منها : رشوة على نطاق واسع، غياب للعقوبات تجاه الفساد، مؤسسات من القطاع العام غير متجاوبة مع احتياجات الناس.

وبفهم هذه المستويات الثلاثة لآليات التعاطي مع الفساد التي تتضمن بعداً زمنياً لمكافحة الفساد تبعاً لدرجة تجذر هذه الظاهرة وعمقها في المجتمع، فإننا نجد أنه بالحالة السورية لا بد من العمل على هذه المستويات الثلاثة في ذات الوقت ويُترجَم ذلك بـ :

. أن يُنظَر الى المرحلة الاولى على أنها وقفة مع الذات تتطلب الاعتراف اولاً بوجود الفساد قبل البدء بأي كلام عن محاربته. ستكون هذه الخطوة هي الاصعب على الاطلاق لأنها ترتبط كما اشارت العديد من الاجهزة العالمية بشيء واحد هو توفر الارادة السياسية. من هنا يمكن ادراك كبر الفجوة بين ادراك الفساد من قبل العامة وبين اعتراف السلطات به. وتستمد هذه الخطوة أهميتها من ضرورة القيام بها فوراً ونحن نقف على اعتاب مشروع ضخم كمشروع إعادة الاعمار وما سيكلفه من مليارات الدولارات حيث ستتشكل بيئة خصبة جديدة لمزيد من حالات الفساد إن تابعنا بنفس الادوات والعقليات السابقة. ولنا في اعادة اعمار العراق خير مثال عن حجم المبالغ التي سُرقت.

. أن يُنظَر الى المرحلة الثانية على أنها التدابير الوقائية من الفساد قبل وقوعه والتي تتطلب تحديد الاماكن التي تكون فيها قابلية حدوث الفساد أكبر من غيرها وذلك إما بسبب أهمية الحقيبة الوزارية التي تنتمي اليها (الشرطة، القضاء، التموين، الجمارك، البلديات، المحافظات...) اوبسبب ضخامة حجم المبالغ والاعتمادات المخصصة لها من قبل الحكومة (مشاريع القطاع العام ومشاريع البنية التحتية ...) اوبسبب حيويتها بالنسبة للناس (الكهرباء والماء والاتصالات...). والعمل على حصر التعيينات فيها بمن يمتلك الكفاءة والنزاهة وإشباع حاجتهم من الدخل والحماية وجعل تلك المؤسسات اكثر شفافية وتوثيق في أعمالها وإقرار حق الحصول على المعلومات وتعديل قوانين عقوبات جرائم الفساد والعمل على إنفاذها وإعطاء الحرية للصحف المستقلة للكتابة عن من يثبت تورطه.

. ان يُنظَر الى المرحلة الثالثة على أنها إعلان الحرب على الفاسدين الذين تثبت ادانتهم بالفساد وفق معايير موضوعية غير منحازة، وهي حرب لا تقل هو ادةً عن الحروب ضد التهديدات الخارجية وحوادث الارهاب، لا بل أنها أكثر صعوبة بسبب:

أن المرتكبين للفساد يعيشون داخل المجتمع ويمارسون حياة طبيعية وغالباً ما يتمترسون خلف مناصب وعلاقات مع جهات مهمة تحول دون محاكمتهم وسيقاتلون بكل شراسة هم ومن يحميهم إن لاح أي شيء يهدد مصالحهم.

إن الفساد قد تجذر في عمق المؤسسات متجاوزاً حتى مفهو م الفساد الممنهج ليصبح ايضاً منظماً حيث لم يعد مرتكبه يعمل وحيداً وإنما ضمن شبكة وليصبح أيضاً فساداً علنياً يعلن فيه مرتكبه عن نيته جهراً الإضرار عبر استخدام سلطته الوظيفية إن لم يتم التجاوب مع طلباته.

وفي هذا المستوى الثالث لمكافحة الفساد الذي يتوجه الى مهاجمة الشر نفسه في اماكن تواجده، فإنه يمكن المواجهة مع الفساد عبر خطوات أثُبعت في تجارب عديدة لدول اخرى واثبتت نجاعتها وذلك من خلال:

. ادخال عملاء سريين في الشبكة لإشاعة الفوضى والبلبلة فيها.

. نشر معلومات تتعلق بالأصدقاء والاقارب الذين نالوا حصصاً سوقية بعيداً عن طلبات العروض التنافسية طالما أنه من السهل معرفة اسماءهم كون عقودهم قد تم تسجيلها.

. توثيق حالات اغتناء لبعض المتنفذين الفاسدين ونشرها بالصحف.

. إخضاع اسعار الاشغال العامة الى معايرة مقارنية.

. العمل مع الجمعيات (من رؤساء مشاريع ومدققين حسابات وحقوقيين ...) والتي تم اقصاؤها من الحصص السوقية لعدم كونها في حلقة الفساد.

يمكن النظر الى الافصاح عن المعلومات غير المالية المرتبطة بالسياسات والمخاطر والنتائج المتعلقة بقضايا مكافحة الفساد وفق ما اشار اليه تقرير بروكسل 2014 إذا ما تم تبنيه وتطبيقه محلياً على أنه عملية تلتقي مع المستويات الثلاث لمكافحة الفساد.

ففي المستوى الاول، وعلى اعتبار أن التقارير المالية يتم نشرها علناً ، ستقوم بتعبئة تلقائية للرأي العام حول مكافحة الفساد كونها ستتضمن الافصاح عن الجهو د والتكاليف التي قامت بها الشركة وتكبدتها في سبيل مكافحة الفساد من عقد مؤتمرات والقيام بحملات اعلانية للتوعية والمشاركة في دراسات واستقصاءات حول الفساد سواء مع جهات محلية اوعالمية، وستكون بمثابة دعاية لها، مما من شأنه أن يحقق لها مزيداً من المبيعات نظراً للصورة التي ستظهر بها على أنها تلك الشركة المهتمة بالقضايا الاجتماعية. حيث الامر مشابه الى حدٍ ما الى الافصاح عن المعلومات غير المالية المرتبطة بالبيئة، فقد تكبدت شركة Perrier للمياه المعدنية تكاليفاً كبيرة في سبيل التخلص من المخلفات واعادة تدويرها، لتكسب من خلال ذلك حصولها على صورة الشركة الافضل لحرصها على البيئة والتخلص من الفوارغ التي تساهم بالإضرار بالبيئة وبالمناخ مما ساهم في تحقيق مبيعات لها كبيرة وتقاربات مع مجالس المدينة وتجنب القرارات التي يمكن أن تضر بمصالحها اوتصب في صالح المنافسين.

وفي المستوى الثاني، فالمحاسبة والمراجعة هما اساساً من الانظمة التي تكفل وضع الاجراءات الوقائية لتجنب الغش والفساد المالي والاداري قبل وقوع اي حوادث من هذا النوع وذلك عن طريق فصل وظائف التسجيل في الدفاتر عن مسك النقدية والذمم وطلب المصادقات على الارصدة والحصول على المستند القانوني كشرط اساسي للتسجيل وغيرها. إن التقدم الكبير الذي حدث في المحاسبة من حيث دخول الحاسبات الالكترونية وانظمة الامان وشيفرات الدخول المحصورة بأصحاب الاذن فقط بالاستخدام، لهي تعزيز للإجراءات الوقائية ضد الفساد المالي والاداري.

واخيراً في المستوى الثالث، فإننا نجد أن تقارير المراجعة الخارجية (وحتى المراجعة الداخلية) ليست سوى نوع من مهاجمة الخلل بعد (اوعند) وقوعه وبالتالي يمكن ذكر امثلة كثيرة تعود الى فترة ما قبل صدور قرار اللجنة الاوربية حول هذا النوع من الافصاح. إن تفاعل شركة *General Motors* مع قرار الكونغرس حول عدم ادراج احتياطيات التقاعد ضمن حقوق الملكية قد عرّى الشركة المذكورة لتهبط معها حقوق الملكية لديها الى 6 مليار دولار بعد أن كانت قبل تمرير هذا التشريع تظهر بقيمة 42 مليار دولار، وبالطبع يمكننا تخيل ما يمكن أن يترتب عن إجراء تصحيحي من هذا النوع على تصنيف الشركة واسعار اسهمها وامكانية حصولها على التسليف، الامر الذي يحد من إظهار القوائم المالية على غير حقيقتها.

هناك مطالبة اليوم في المملكة العربية السعودية بتعميم معايير الإفصاح عن المعاملات مع ذوي العلاقة وتقييم تأثيرها بشكل صحيح في كل الجهات الحكومية بأنواعها ضمن مكافحة الفساد لكون المعايير الحالية تقتصر على القطاع الخاص والشركات المساهمة السعودية حيث يكاد لا يخلوتقرير لمجلس الإدارة من الإشارة إلى عمليات ومعاملات مع ذوي العلاقة. ولذلك، تم اقتراح تطوير معيار للإفصاح عن المعاملات مع ذوي العلاقة من خلال التقارير التي ترفعها الجهات

الحكومية إلى مجلس الوزراء وأن يكون هناك تقرير مستقل من الجهات الرقابية لتأكيد صحة هذا الإفصاح، وأن تحدد قيمة المعاملات التي يجب الإفصاح عنها ونوعها (العباس، 2017).

اصبح موضوع مكافحة الفساد في العقود الاخيرة والممارسات الإدارية في المنشآت العامة اوالخاصة ضرورة ملحة. ولابد من العمل على تنمية الموارد البشرية في هذه المنشآت بهدف تعزيز المهارات والخبرات القانونية للعاملين في المجالات ذات الصلة بمكافحة الفساد وتعريفهم بماهيته وصوره وأضراره على أداء الشركة الاداري والمالي وعلى المجتمع وعلى الاقتصاد ككل. إن للفساد تكلفة اقتصادية واجتماعية وعدم محاربته يؤدي الى التأثير سلباً على الإنتاجية والابتكار وتقليل الربح.

تقوم الشركة (معادن) بعدد من الإجراءات لحماية النزاهة ومكافحة الفساد وفقاً لما تمليه عليها سياساتها، وخاصة ما يتعلق بالافصاح عن هذه الاجراءات بشكل عام وما يتعلق منها بالموارد البشرية في الشركة بشكل خاص. فمثلاً تتضمن إجراءات التوظيف إقراراً بالحالة القانونية للمتقدم بالعمل للشركة وإفصاحاً كاملاً لما من شأنه التحري والكشف عن مستوى النزاهة والأخلاق، وإجراء اختبار تحليلي للشخصي Biometric للتعرف على مستوى الثقة والأمانة لديه. كما يلتزم جميع من يعمل لصالح معادن ابتداء من مجلس الإدارة إلى الموظفين والمعارين بالإفصاح سنوياً عن أسئلة تكشف سلامة تعاملاتهم من تعارض المصالح والتأكيد على تطبيقهم الكامل لقواعد السلوك المهني. أما التكاليف والنفقات المالية في موازنات الشركة المالية تخصص مساحة كبيرة للتأهيل والتدريب إيماناً منها بأن الوقاية خير من العلاج وذلك بعقد ورش تعريف بأنظمة الشركة وسياساتها عند التعيين.

فيما يتعلق بالافصاح والتقارير الدورية، يقوم مجلس إدارة الشركة وإدارتها التنفيذية على تقارير دورية تكشف مستوى الالتزام بالنزاهة كل فيما يخص حيث ترفع إدارة المراجعة الداخلية تقارير عن أعمالهما وملاحظاتها على نظام الرقابة الداخلية وخططها لتصحيح الانحرافات، كما ترفع إدارة البيئة والسلامة تقارير عن ساعات العمل ونسب الاصابة والحوادث الميدانية والبيئية، وترفع إدارة الالتزام تقارير دورية تكشف عن حماية الممارسة الأخلاقية، ومدى الالتزام بالأنظمة، وتقارير عن التحقيقات والغرامات، وترفع الإدارة القانونية تقارير عن سير الدعاوى ومدى تأثيرها على ذمم الشركة وموقفها المالي، وترفع إدارة المخاطر تحديثا شاملا لسجل المخاطر التشغيلية بالشركة وخطط الوقاية ومؤشرات ذات صلة بقياس المخاطر. يتجلى دور المحاسبة الادارية والرقابة الداخلية في الشركة في فهم وتوثيق العمليات بالشركة والتأكد من مدى تطبيق السياسات والضوابط بالشركة، والتأكد من مدى فعالية هذه الضوابط وقدرتها على الحد من المخاطر الناتجة عن أعمال الشركة. كما تقوم ادارة المراجعة الداخلية بمساعدة الشركة على تقييم مستوى الرقابة الداخلية وممارسات إدارة المخاطر.

إن الاصلاح الاداري يتطلب مكافحة الفساد ولن ينجح هذا الاصلاح إلا بتنمية الموارد البشرية بتضافر الجهود بين القطاع العام والقطاع الخاص والمجتمع المدني. فالفساد بات من أكبر تحديات عصرنا. ولابد من الاصلاح في كافة المستويات بالهرم بالوظيفة في المؤسسات الخاصة والعامة، وقد يكون الطريق طويلا ولكنه ضروري للبلوغ إلى الشفافية. حيث أن تنمية الموارد البشرية تسلّط الضوءَ بصورة مباشرة على الاستغلال الأمثل للقوى العاملة، وتوظيفها لخدمة المنظمات ولتشغيل كافّة الموارد الماديّة والمالية، علماً أنّ هناك جملةً من الوسائل والأساليب الكفيلة بتحقيق هذا الغرض، حيث تضمن هذه الوسائل رفع كفاءة العمل في المنظّمات في سبيل زيادة الارباح التشغيلية والرأسمالية ايضاً. إن إدارة وتنمية الموارد البشرية تستند في إعدادها وتطبيقها إلى ثقافة المؤسّسة والتي يقصد فيها مجموعة القيم والمبادئ التي تؤمن بها المؤسّسة وقواعد العمل التي تحكمها وتطبيق المبادىء السليمة ، بما في ذلك: التنظيم، والتوظيف، والتوجيه، والتنسيق، وكتابة التقارير وإعداد الموازنات.

كما يؤثر الواقع التنظيمي الحالي في المؤسسات والشركات في معظم الدول العربية على ترتيبات وادارة الموارد البشرية فيها واستراتيجيات التأهيل الاستثماري والتمويلي والتسويقي لهذه المؤسسات، مما ينعكس على النزاهة والشفافية والفساد الاداري واشكاله ووسائل معالجته ودور الانظمة الرقابية والمحاسبة في تنمية الموارد البشرية في مكافحة الفساد.

تضخمت ظاهرة الفساد الإداري والمالي في العقود الأخيرة، فقد ارتبطت بالانتفاضات الشعبية، والاهتزازات السياسية، والانكسارات الاقتصادية،. حيث تحول الفساد من حالات استثنائية محدودة إلى أسلوب إدارة يهدد بأزمات وانسدادات بنيوية عميقة على الدول، فلم تعد القوانين عائقًا أمام ممارسات المفسدين وهم المورد البشري. لذلك لابد من مشاريع تنموية كبيرة ترمي إلى الرقي بالمستوى الاقتصادي وجعل الإنسان غاية التنمية، لتكون محط اهتمام بليغ في الكثير من الدول العربية وسببا في المبادرة الوطنية للتنمية البشرية لتعافي من الأزمة.

نحتاج في مكافحة الفساد الى القيادة الابداعية ولابد من تغيير انماط القيادات الادارية في مواجهة التحديات المعاصرة وسبل تطوير التفكير الاداري لمديري الشركات في العالم العربي، بما في ذلك ادارة الموارد البشرية وسياسات التوظيف واستراتيجيات اعادة هيكلة العمالة في ظل التوجه المعاصر للشفافية ومكافحة الفساد على مستوى عالمي.

الاستنتاجات والتوصيات:

أصبح الفساد ظاهرة عالمية على مستوى الأفراد والدول سواء كانت متقدمة أومتخلفة .وتؤكد العديد من التقارير الدولية ومنها منظمة الشفافية الدولية والبنك الدولي أن الفساد هو عقبة تعترض طريق التنمية الاقتصادية والاجتماعية. وإذا كانت الحكومات تقوم بمحاربة الفساد الإداري وترشيد إدارة المال العام وتطوير وسائل الرقابة والمحاسبة، فان نجاح ذلك يعتمد على كفاءة المنظومة الإدارية التي تُعنى بوضع الأهداف والخطط ووسائل الرقابة والمتابعة والتقييم لان كفاءةً أفضل للإدارة من شأنها، إذا ما ترافقت بشفافية أعلى، أن تحد من الفساد.

ولعل في هذا السياق تأتي اهمية الاصلاح الاداري الذي اشار اليه السيد الرئيس الدكتور بشار الاسد وضرورة جعله شعاراً للمرحلة القادمة وهي مرحلة اعادة الاعمار. فإذا كانت أعيننا اليوم تصبونحوهذا الهدف، فإن تحليل الوضع الحالي يشير الى أن هذه المهمة ليست باليسيرة ولن تمر دون تكاليف وتضحيات كبيرة.

فمؤشر مدركات الفساد الذي تصدره منظمة الشفافية العالمية لعام 2017 يرسم صورة مثيرة للقلق بالنسبة الى سورية، حيث أن تصنيف العام الحالي يضع البلاد من ضمن العشر دول الاكثر فساداً في العالم. وتأتي اهمية هذا المؤشر في دراستنا في أنه يَصدُر تحديداً حول وضع القطاع العام في الدول، وتزداد أهميته أكثر عندما نعلم أن سورية هي من الدول التي تُعتبَر فيها حصة الحكومة من اقتصاد البلاد من أكبر النسب في العالم.

وبعيداً عن الناحية التشهيرية التي يأخذها الاعلان عن هذه التصنيفات والتوظيفات السياسية التي تستخدمها الاجهزة العالمية كذريعة للتدخل في شئون هذه الدولة اوتلك، فإن هناك فعلاً ثمة مشكلة حقيقية أصبحت حديث الناس وهو ذلك الفساد الكبير الشامل الممنهج المنظم الذي بات علنياً في كل مؤسسة من مؤسسات القطاع العام ومع كل جولة لموظفيه على أصحاب الفعاليات والمصالح الاقتصادية.

إن ضياع الحقوق في المحاكم وعدم شفافية المناقصات والمخالفات والتسوية على المخالفات وغيرها في البلديات والمحافظات والمديريات وتسريبات اسئلة امتحانات الشهادات الاساسية وبيع المراكز الامتحانية واساءة استخدام السلطة من قبل العديد من موظفي مؤسسات الكهرباء والماء والتموين والجمرك خلال جولاتهم الذائعة الصيت وغيرها هي ليست سوى

بعض نتائج فساد القطاع العام. إن الرشى والصفقات التي تتم في الكواليس لا تسرق فقط المصادر من الاكثر ضعفاً بل هي تقوض العدالة والتنمية الاقتصادية وتدمر الثقة العامة بالحكومة وبالمسئولين الحكوميين.

أمام هذا الوضع، فإن تعاون هيئات مكافحة الفساد والقضاء والامن يصبح أمراً أساسياً . فلا يمكن مواجهة الفساد بدون تضافر جهو د هذه الجهات الثلاثة في ذات الوقت : فأي غياب لاحداها، يفرّغ مكافحة الفساد من محتواه. وهم جميعاً حتى يعملوا، يجب توفير الغطاء لهم وهو الإرادة السياسية. إلا أنه في سورية، كما هو الحال في معظم الدول العربية، لم تكن هيئات مكافحة الفساد الا صورية وغير مفعلة وذلك بسبب إما عدم وجود نظام متكامل من القوانين التي تخص الكسب غير المشروع والذمم المالية وحق الحصول على المعلومات وحماية المبلغين وحتى في حال وجود بعض هذه النصوص مكتوب، فهو غالباً ما يتم تجاهله عملياً أوبسبب تداخل صلاحيات هذه الهيئات. كما يجب ملاحظة أنه لا يكفي لأن تكون هيئات مكافحة الفساد مفعلة وقوانينها معمول بها، فإذا كان النظام القضائي فاسداً ، فكيف للقضايا التي ترفعها هيئات مكافحة الفساد ان يُحكَم فيها؟ ان فساد السلطة القضائية يمثل العقبة الرئيسية في طريق إنجاح أي استراتيجية ضد الفساد ،لان سلطة قضائية فاسدة من شأنها تعطيل الآليات القانونية المصممة لكبح الفساد مهما كانت هذه الاخيرة فعالة وصادقة. وحتى إن وجدت هيئات مكافحة الفساد ومنظومة قوانين تستند اليها وحتى لوتحقق استقلال القضاء، فان تردد الشرطة والسلطات التنفيذية في تطبيق الاحكام القضائية من شانه ان يعزز الفساد ويؤخر في التطبيق.

ووضع الفساد في سورية ليس بمعزل عن وضعه في محيطها العربي، ففي تقرير نشرته منظمة الشفافية الدولية بموقعها على الانترنت في كانون الثاني 2017، إن أغلب الدول العربية تراجعت في مجال مكافحة الفساد في 2016. وعلى الرغم من تنوع مظاهر الفساد في الدول العربية، فإنه يمكن سرد ابرز تلك المظاهر:

اليمن محاكم وقطاع القضاء، السودان محاكم والمستشفيات الحكومية وقطاع الخدمات، مصر محاكم والشرطة وقطاع الاحوال الشخصية، الاردن ارتفاع معدلات الفساد الصغير المتمثل بالرشوة والواسطة والمحسوبية، الكويت مناقصات غير شفافة وعدم شفافية في التوظيف في القطاع العام الا على اساس عشائري اوديني، سورية فساد ممنهج مرتبط بالحرب، العراق تفشي للفساد، أما تونس فهي الوحيدة التي توصلت في العام 2017 الى تحقيق نتائج ايجابية مثل سن قانون المبلغين وبرامج حماية الشهود إلا أن القضاء التونسي لا يزال يحتاج إلى أن يكون أكثر شجاعة للفصل في قضايا الفساد، وخاصة تلك العالقة منذ 6 سنوات بعد اندلاع الاحداث والتي لم يتم البت فيها بعد.

نلاحظ أن تلك المظاهر قد تختلف بين هذه الدولة وتلك لكنها ترتبط بشكل اوباخر عموماً بوضع القضاء، ففي كثير من الحالات، حتى مع صدور قرارات قضائية، فإنها قد لا تُطبق، ليس بسبب خطأ من الشرطة والسلطات التنفيذية وإنما لأنها تقف عند المدعي العام كما هو الحال في الكثير من القضايا في الاردن ومصر وذلك بغية تحقيق تقادم في قضايا الفساد لكي تسقط. وتكون مواجهة واقع الحال هذا بالمراهنة على بعض القضاة المهنيين النزيهين ومن ثم تشجيعهم على لعب الدور المنوط بهم مجتمعياً من حيث تأمين الدخول الكافية لهم والحماية الضرورية. كما يعتبر التقرير ان من اسباب استشراء الفساد ضعف ثقافة المساءلة وضعف الياتها القانونية. من هنا، ينبغي على الحكومة أخذ كافة الاجراءات التي من شأنها أن تؤمن التحري والمتابعة الفعالة وفرض العقوبات الرادعة واستعادة الاصول المكتسبة بشكل غير شرعي. ويكون هذا بتعزيز قوانين التحقيقات المالية وتدريب العاملين في اقسام مكافحة الفساد وحماية المبلغين وإقرار الحصول على المعلومات والفصل بين صلاحيات وسلطات هيئات مكافحة الفساد العديدة لمنع التداخل فيما بينها وتحقيق مهنيتها ووضع الشخص المناسب في المكان المناسب (الكفاءة المهنية) واستقلاليتها.

وهنا، يزودنا البحث بأن ثمة عامل جديد يوشك على أن يُضاف الى القائمة السابقة وبإمكانه أن يلعب دوراً أيضاً :وهو المحاسبة التي يُنتظَر اداؤها لدور جديد لها، يُضاف الى وظائفها التقليدية، وهو دورها في مكافحة الفساد من خلال افصاحها في التقارير المالية عن المعلومات غير المالية المتعلقة بقضايا مكافحة الفساد.

ولكي يتم ذلك، يتطلب الامر تحسين الوضع الحالي لمهنة المحاسبة والمراجعة في سورية وذلك من خلال تعزيز دور المحاسب ودور مراجع الحسابات على صعيد المجتمع، حيث أنه بمقارنة بسيطة بين وضعه المحلي ووضعه في الدول الاخرى، نرى تفاوتاً كبيراً في تراتبية الوظائف:

1- فالمحاسب القانوني يحتل المرتبة الثانية من حيث تسلسل أهمية المهن والعائد في الولايات المتحدة الامريكية ولا يسبقه سوى الحقوقي، بينما نرى أن واقع حال المحاسبين في سورية ما زال يحفّ بالعيوب التي نذكر امثلة منها:

2-الاتفاق مع المحاسب على نتائج بعينها سلفاً كإظهار ارباح اوخسائر معينة حتى من قبل استلام الدفاتر وذلك بغية إما التهرب الضريبي (وهي الحالة الاكثر شيوعاً) أوإظهار المركز المالي على غير حقيقته (حالات من التقييم بالقيمة الاعلى كما حدث في شركة كلاس في حلب في التسعينات).

3-انتشار ممارسات "محاسبة الظل" وهي حالة وجود مجموعة دفترية نظامية تقدم رسمياً الى الجهات المختصة وغالباً لا تمثل النتائج الحقيقية للشركة، وفي المقابل تبقى بجعبة مالك الشركة اوالشركة مجموعة اخرى دفترية يخفيها ومنها يستطيع أن يحدد ربحه الحقيقي. هذا وتنشط محاسبة الظل إما لان للشركة نشاطاً اضافياً محظوراً بالقانون (كالبيع السري للعملات لمنشأة تزاول بيع الالعاب مثلاً) أوأن النشاط قانوني مئة بالمئة لكن صاحب الشركة يسعى الى تخفيض ارباحه تجنباً لخضوعه لضريبة أكبر.

4- بعض الممارسات المحاسبية لبعض المحاسبين القانونيين (كتأجير أختامهم الى محاسب اخر لقاء عائد).

5- المساومة في الاتعاب نتيجة إما عدم وجود تعرفة محددة وواضحة بموجب لوائح أووجود تعرفة غير واقعية.

6- تأخر صدور العديد من القوانين ومنها المتعلق بإعداد قائمة التدفقات النقدية والتي بالرغم من أهميتها الكبيرة للإفصاح المحاسبي، فإنها لم تصدر الا في 2014 في حين أن أغلب الدول تعمل بها منذ اواخر الثمانينات.

يلاحظ على اول بندين أنهما يبرزان جانباً مظلماً للمحاسبة باحتمال قيامها بتواطؤ في عملية فساد مالي اواداري بدلاً من أن تكون أداةً لمحاربته كما يقدمها البحث. بينما نجد أن البندين التاليين لهما يحطّان من مكانة المحاسبة اجتماعياً في حين أن البند الاخير يتعلق بضغوط وأثر البيئة المحيطة بالمحاسبة. لذلك نوصي:

1- تعزيز اخلاقيات مهنة المحاسبة لأنها أساس لا يمكن تجاهله، فوجود مثل تلك الأخلاقيات ستقود الى الرقي بمهنة المحاسبة، الأمر الذي سيساهم بالتالي في الحد من ممارسات الفساد فيها.

2-كما يجب تشجيع وتعميم تبني المعايير المحاسبية الدولية ومعايير التقرير المالي الدولية وتأهيل المحاسبين للعمل عليها لما لها من اثر في تعزيز الافصاح الشامل.

3- وكذلك يجب توفير الدعم القانوني لأساليب الرقابة المالية وأجهزتها ووضع إجراءات تأديبية للحد من ظاهرة الفساد بأشكاله وخصوصاً المالي منه. كما يجب تفعيل عمل هيئات الرقابة الداخلية في المؤسسات الحكومية وغير حكومية للقضاء على التجاوزات غير السليمة، وتوعية الموظفين عن طريق عقد الاجتماعات للحث على الالتزام بالقيم الاخلاقية والحس الوطني والوظيفي على مضافرة الجهود لمنع ظاهرة الفساد المالي والاداري، والعمل بمبدأ الشفافية.

وعموماً يمكن وضع مجموعة من المقترحات العامة لمعالجة حالة الفساد المالي والاداري في البيئة المحلية مثل: تبسيط وسائل العمل في الشركات والدوائر، وتحديد آلية أنجاز المعاملات وتوضيح إجراءاتها وهو من أهم عوامل مكافحة

الفساد لأنه يضمن أمرين أساسيين للمواطن :أنجاز معاملاته بأقل نفقة ممكنة وبأسرع وقت ممكن. كما أن أجراء تنقلات دورية بين الموظفين يمكن أن يعمل على تخفيض حالات الرشوة. وتشكيل لجان خاصة لأداء الموظفين تقوم بإجراء تفتيش دوري بين الدوائر والوزارات وأعداد التقارير الخاصة حول ذلك. كما أن اعتماد معيار الكفاءة والخبرة في الوظائف كلها أمور تساعد على مواجهة هذه الافة.

وأخيراً، فإنه حتى في حالة فساد ممنهج، يجب التنبه الى واقع مهم مفاده أنه حتى في ادارة فاسدة، لا يمكن أن تكون العدوى كاملة. فإذا ما أُعطي الموظفون من سكرتاريه وتقنيين، متواجدون في وظائفهم منذ زمن طويل، الفرصة للكلام، فإنه قد يكون بإمكانهم أن يزودا بمعلومات قيمة دقيقة عن الطريقة التي تعمل بها الشبكات الفاسدة. وهكذا، فإن محاربة الفساد في المستوى الثالث تتطلب توحيد جهود الفاعلين لمقارعة الفساد الممنهج. مع إدراك أن الحرب على الفساد لا يجب ان تكون حملة وقتية وانما سياسة دولة تستهدف حماية الديمقراطية وتستهدف جميع الفاسدين دون انتقاء لقطاع بعينه اوفئة بعينها بمعنى بعيدا عن التوظيفات السياسية وتصفية الحسابات. واخيرا يمكن القول أن مكافحة الفساد المالي والإداري لا يمكن أن تتحقق من خلال حلول جزئية، بل لا بد من أن تكون شاملة تتناول جميع مرتكزات الإدارة من بنيتها وهيكليتها مروراً بأساليب العمل السائدة فيها وصولاً الى العنصر البشري العامل فيها.

تتبوأ بعض الدول العربية ترتيبا منخفضاً في سلم التنمية البشرية؛ مما يعكس تدهور ظروف المعيشة وتدني الفرص المنتجة للدخل. حيث يمكن أن يعزى تراجع معدل النموالاقتصادي وخسارة في فرص عمل في سوق الاعمال بسبب تفشي الفساد في بعض هذه الدول. ويرجع ذلك ايضاُ الى العراقيل الموضوعة أمام التوسع في إنشاء المشروعات الخاصة، وزيادة تكاليف ممارسة الأعمال، ومن ثم دفع تلك الأعمال إلى التوجه نحو القطاع غير الرسمي؛ مما يفضي بالضرورة إلى التقليل من فرص العمل بالقطاع الخاص بشكل رئيسي والعام بشكل محدود، وبالتالي يقع الضرر هنا على وجه الخصوص على الموارد البشرية. بناءً مما سبق ايضاً، بان هناك ضرورة ملحة لتنمية مهارات الموظفين القانونيين ورفع كفاءتهم ووعيهم بقانون الموارد البشرية المدنية وإجراءاته، والعمل على تطبيق القانون من حيث توضيح الحقوق والواجبات الوظيفية وعرض إجراءات التحقيق والمساءلة والتركيز على الجوانب القانونية لحسن سير إجراءات القانون. ازداد الفساد الإداري والمالي متزامناً مع الانتفاضات الشعبية، والاهتزازات الاقتصادية في بعض الدول العربية في العقد الأخير، الامر الذي اصبح له اثر كبير على عملية الاصلاح الاداري وتنمية الموارد البشرية. اذ ترسخ الفساد عقب الأزمات في بعض المجتمعات العربية، إلا أن الوضع الحالي لن يدوم والفساد الموجود إستمراره أمر مستحيل أيضا في ظل الاصلاح الاداري وتنمية الموارد البشرية.

وانطلاقا من أن للفساد استراتيجياته وبرامجه وأدواته التي تترصد الثغرات وتقاوم القانون، فإن مواجهته لا تحتاج فقط الى تغليب القانون أو تعديله وانما الى اعداد الكوادر البشرية وتنميتها في مكافحة منظومة الفساد في مختلف القطاعات والمؤسسات. لذلك نوصي بما يلي:

1- لا بد من وجود ثقافة للمنشأة الاقتصادية تحدد هويتها، فلأي مؤسسة أهدافها المحددة واستراتيجيتها التي تسعى لتحقيقها، والتي يتم على أساسها إعداد هيكلها التنظيمي، وتوظيف الموظفين المناسبين في الكادر البشري للمنشأة.

2- التأكّد من كفاءة الموظفين قبل اعتمادهم للوظائف المختلفة، بحيث يكونون ممن يملكون المهارات المناسبة لأداء المهام المطلوبة دون غاية تصب في مصلحة المؤسسة.

3-وجود دليل سلوك أخلاقيات العمل معتمد في المؤسسة، تعزز التصرفات السليمة في العمل. بالاضافة الى وجود قوانين عادلة تنظّم العلاقة بين أطراف العمل المختلفة، وتفصل النزاعات في حال وجدت بين مجلس الإدارة أوالقائمين على العمل والموظفين أوالعمال.

4-الاحترام الشديد للتسلسل الوظيفي في اتخاذ القرارات وخلال تنفيذها، مع ضرورة اتباع إجراءات ضبط داخلي يعتمد عليها، وأدوات لقياس الأداء.

5-الاحتراف في إدارة الموارد البشرية وتعزيز الأخلاق الشخصية للأفراد وكذلك تحسين النزاهة العامة عن طريق نشر الوعي وسلوك النزاهة بمساعدة وسائل الإعلام والمجتمع المدني.

6-محاربة الفساد وتعزيز النزاهة والشفافية والمساءلة، بما يصب في مصلحة العمل بصفة عامة، ويؤدي إلى تعظيم رأس مال الشركة، ويزيد من قدرتها وادائها المالي ويمكنها من توفير التمويل اللازم للعمل بشكل خاص أو للتوسع في العمل بدلا من ضياعه بممارسات الفساد.

المراجع:

محمد، العباس. *تغلغل الفساد في عمليات ذوي العلاقة حكومياً الاقتصادية*، جريدة العرب الاقتصادية الدولية،2017.

المراجع الاجنبية

- Bennett, A., *Un Lourd Heritage: Apres des annees de planification Centrale, la stagnation economique*. Finance and Development, vol., no.,2003, -.
- Aidt, T., *Corruption, Institutions, and Economic Development*. Oxford Review of Economic Policy, vol. 25, no. (2), 2009, 271-291.
- Anoruo, E. & Braha, H., *Corruption and Economic Growth: The African Experience*. Journal of Sustainable Development vol. 7, no. (1), 2005, 43-55.
- Alotibi, A. G., *Antecedent of Organizational Citizenship Behavior a Study of Public Personnel in Kuwait*. Public Personnel Management, vol. 30, no. (3), 2001, 363- 376.
- AL- Shubiri, F., Al-abedallat, A., & Abu Orabi, M., *FINANCIAL AND NON FINANCIAL DETERMINANTS OF CORPORATE SOCIAL RESPONSIBILITY*. Asian Economic and Financial Review, vol. 2, no. (8), 2012, 1001-1012.
- Belal, A. R., *A Study of Corporate Social Disclosures in Bangladesh*. Managerial Auditing Journal, vol. 16, no. (5), 2001, 274-289.
- Bhargava, V. and Bolongaita, E., *Challenging Corruption in Asia: Case Studies and a Framework for Action*. World Bank, Washington DC., 2004.
- Campbell, D., *Legitimacy theory or manageria lreality construction? CorporateSpencer Plc corporate reports, 1969-1997. Accounting Forum*, vol., no., 2000, 79-100.
- Chen, S., & Bouvain, P., *Is corporate responsibility converging? A comparison of corporate responsibility reporting in the USA, UK, Australia, and Germany*. Journal of Business Ethics, vol. 87, 2009, 299-317.
- Clausen, B., Kraay, A. and Nyiri, Z., *Corruption and Confidence in Public Institutions: Evidence from a Global Survey*. The World Bank Economic Review vol. 25, no. (2), 2011, 212-249.

▪ Climate Disclosure Standards Board, *Framework for reporting environmental information & natural capital.* CDSB, London, 2015.

▪ Global Reporting Initiative, *Sustainability Reporting Guidelines on Economic, Environmental and Social Performance.* GRI, Boston, 2000.

▪ Good, C. D., *The Determinants Of Corporate Social Disclosure: Testing The Stakeholder Theory*. The 10th international conference of the Greening of Industry Network, Göteborg, Sweden, 2002, 1-22.

▪ Graham, J. R., *THE ECONOMIC IMPLICATIONS OF CORPORATE FINANCIAL REPORTING,* 2004, retrived on 24. October 2015: http://www.nber.org/papers/w10550

▪ Gupta, S., Davoodi, H. & Alonso-Terme, R., *Does Corruption Affect Income Inequality and Poverty?*. Economic of Governance, 3, 2002, 23-45.

▪ Huntington, S., *Political Order in Changing Society*. Yale University press, New Haven and London, 1968.

▪ Ioannou, I., & Serafeim, G. (*The Consequences of Mandatory Corporate Sustainability Reporting,* 2011*,* Retrieved October 24, 2015, SSRN: http://ssrn.com/abstract=1799589

▪ Ioannou, I., & Serafeim, G., *The Consequences of Mandatory Corporate Sustainability Reporting: evidence from four countries*. Harvard Business School Research Working Paper, 2014, 11-100.

▪ José Ugaz, C., *Corruption Perceptions Index 2014: Results*. Transparency International, Berlin, 2014.

▪ Kaufmann, D., Montoriol-Garriga, J. and Recanatini, F., *How Does Bribery Affect Public Service Delivery? Micro- Evidence from Service Users and Public Officials in Peru.*Washington, DC: World Bank, 2005.

▪ Kaufmann, D. & Vicente, P., *Legal Corruption*, World Bank, Washington, DC., 2005.

▪ Klitgaard, R., *Subverting Corruption*, Finance and Developmen, vol., no. 2000, 4.

▪ Kolk, A., Hong, P., & van Dolen, W., *Corporate Social Responsibility in China: an Analysis of Domestic and Foreign Retailers' Sustainability Dimensions*. Business Strategy and the Environment, vol. 17, no. (1), 2008, 1-15.

▪ Luo, Y. *How does globalization affect corporate governance and accountability? A perspective from MNEs.* Journal of International Management, vol., no., 2005, 19-41.

▪ Meek, G. K., Roberts, C., & Gray, S., *Factors influencing voluntary annual report disclosure by U.S., U.K. and continental European multinational corporations*. Journal of International Business Studies, vol. 26, 1995, 555-572.

▪ Morris, S.D., *Corruption and Politics in Contemporary Mexico*. University of Alabama Press, Tuscaloosa, no., 1991.

▪ Ndikumana, L., *Corruption and Pro-Poor Growth Outcomes: Evidence and Lessons for African Countries*. Working Paper, MA: Political Economy Research Institute, Amherst, No. 120, 2006.

▪ Newson, M., & Deegan, C., *Global expectations and their association with corporate social disclosure practices in Australia, Singapore, and South Korea*. The International Journal of Accounting, vol. 37, 2002, 183–213.

▪ Orij, R., *Corporate social disclosures in the context of national cultures and stakeholder theory*. Accounting, Auditing & Accountability Journal, vol. 23, no. (7), 2010, 868-889.

▪ Perrini, F., *The Practitioner's Perspective on Non-Financial Reporting*. CALIFORNIA MANAGEMENT REVIEW, vol. 48, no. (2), 2006, 73-103.

▪ Razafindrakoto, M. & Roubaud, F., *Corruption, Institutional Discredit, and Exclusion of the Poor: A Poverty Trap.* Afrobarometer, Working Paper, No. 86, 2007.

▪ Roberts, R., *Determinants of corporate social responsibility disclosure: an application of stakeholder theory*. Accounting, Organizations and Society, vol. 17, 1992, 595-612.

▪ Senior, I., *Corruption - The World's Big C*. Institute of Economic Affairs, London, 2006.

▪ Sherman, W. R., *The Global Reporting Initiative: What Value is Added?*. International Business & Economics Research Journal, vol. 8, no. (5), 2009, 9-22.

▪ Stefes Christophe, H., *Measuring, Conceptualizing, and Fighting Systemic Corruption: Evidence from Post-Soviet Countries.* PERSPECTIVES ON GLOBAL ISSUES, New York University, 2007, 6.

▪ Transparency International, *Corruption Perceptions Index 2010: Sources of information*. Transparency International Report, Berlin, 2010.

▪ Ugur, M. and Dasgupta, N., *Evidence on the Economic Growth Impacts of Corruption in Low-Income Countries and Beyond: A Systematic Review*. London: EPPI-Centre, Social Science Research Unit, Institute of Education, University of London, 2011.

▪ UNESCO, *Education for All Global Monitoring Report 2009*, UNESCO, Paris, 2009.