



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة ميسان
كلية الادارة والاقتصاد
قسم ادارة الاعمال
الدراسة المسائية

((الرقابة الداخلية ودورها في تشخيص حالات الفساد))

بحث مقدم الى مجلس قسم ادارة الاعمال في كلية الادارة والاقتصاد في جامعة ميسان كجزء
من متطلبات نيل شهادة البكالوريوس في ادارة الاعمال

مقدم من الطالبين

(احمد رجاء داود)

(احمد صبيح كنيج)

بأشراف

(ا.د. فائز عبد الحسن جاسم الالامي)

(2024)

هـ (1445)

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

مَنْ عَمِلَ صَالِحًا مِنْ ذَكَرٍ أَوْ أَنْتَى وَهُوَ مُؤْمِنٌ فَلَنُحْيِيَنَّهٗ
حَيَاةً طَيِّبَةً"

صدق الله العلي العظيم

سورة العنكبوت - الآية 61

إهداء
إلى سادات

إلى:

سيد الأنبياء رسول الله (صلى الله عليه وآله وسلم)...

إلى سادة الأولياء أئمة أهل البيت (عليهم السلام)...

إلى والداي أمي و أبي النعمة الكبيرة..

إليكم أرفع هذا الجهد المتواضع...

وكلني أمل في قبوله ورعايته...

شكرًا وتقديرًا
١٤٣٣هـ / ٢٠١١م

يسرني أن أتوجه بالشكر لكل من نصحني أو أرشدني أو وجهني أو ساهم معي في إعداد هذا البحث بإيصالي للمراجع والمصادر المطلوبة في أي مرحلة من مراحلها، وأشكر على وجه الخصوص الدكتور المشرف على البحث لمساندتها وإرشادنا بالنصح والتصحيح وعلى اختياره العنوان والموضوع، كما أن شكرنا موجه لإدارة القسم في الكلية لدعمهم ولجهودهم المبذولة لتوفير أفضل بيئة للتدريس في أفضل الأحوال التي تلائم الطلبة لكم كل الشكر...

الباحث

المستخلص

تعد ظاهرة الفساد الإداري والمالي من الظواهر الخطيرة التي تواجه البلدان وعلى الأخص الدول النامية حيث أخذت تتخر في جسم مجتمعاتها بدأت بالأمن وما تبعه من شلل في عملية البناء والتنمية الاقتصادية والتي تتطوي على تدمير الاقتصاد والقدرة المالية والإدارية وبالتالي عجز الدولة على مواجهة تحديات أعمار أو إعادة أعمار وبناء البنى التحتية اللازمة لنموها .

لاقت هذه المشكلة (الفساد **Corruption**) اهتمام الكثير من الباحثين والمهتمين واتفقت الآراء على ضرورة وضع وتأسيس إطار عمل مؤسسي الغرض منه تطوير المشكلة وعلاجها من خلال خطوات جديده ومحدده ومكافحة الفساد بكل صوره ومظاهره وفي كافة مجالات الحياة لتعجيل عملية التنمية الاقتصادية وقد أشار مدير فرع الجنوب لهيئة النزاهة العامة¹ إلى إن الفساد الإداري والمالي ظاهره قديمة أصابت الجهاز الإداري في العراق منذ نشأة الدولة العراقية في بداية عشرينيات القرن الماضي واستفحلت بعد انقلاب 1968 . وكان التغيير بالنظام السياسي ودخول قوات الاحتلال الأجنبية عام 2003 وخوض عملية الانتخابات بطريقة ديمقراطية وحرية تامة موضع استنبار من قبل المواطنين لتغيير معالم الظلم والهدر والتبذير للأموال العامة وعدم العدالة في توزيع الثروات العامة بعد معاناة حروب وحصار دام لعقود ... ولكن الحقيقة كانت مخيبة الآمال لوجود نخب سياسية مختلفة الأطياف أضحت اهتماماتها بالدرجة الأولى (كما يتداول علناً بوسائل الأعلام المختلفة) توزيع حصص القيادات العليا أو الحقائق الوزارية أو الإدارات العامة مما أضحى العراق ممثلاً المركز 129 في الدول الأنظف في سلم الفساد (في تقرير لمنظمة الشفافية العالمية) أو كما جاء (في تقرير مستقل آخر) باعتباره ثالث بلد (بعد الصومال وميانمار) من بين 180 بلداً في الفساد . وكان لسن العديد من القوانين وتشكيل المفوضية العامة للنزاهة ووجود دوائر المفتش العام في الوزارات بارقة أمل وشعور بأطمئنان لعهد جديد دخل فيه العراق واندثرت معه عصور الظلمة . إلا إن تشريع القوانين الممهدة للسلب والنهب والاحتيال في وضح النهار وبأساليب ملتوية وظهور المخاصصه وتميرير قوانين مقابل تمرير أخرى بات يحمل مسوغاً قانونياً ضمن مصطلح الحصانة (سواء كان للمشرع أو للموظف القيادي الكبير) الذي يحملها نتيجة رفض الموافقة على قرار الإحالة إلى القضاء استناداً إلى المادة 136 فقرة (ب) من قانون أصول المحاكمات الجزائية رقم 23 لسنة 1971 التي تعطي الحق لمرجع المتهم إلى عدم الموافقة على قرار الإحالة إلى المحاكم .

¹ النزاهة / نشرة دورية العدد 3 سنة 2007 .

قائمة محتويات

الصفحة	
أ	اية القرآنية
ب	الاهداء
ت	الشكر والعرفان
ث	ملخص البحث
7	المقدمة
8	الفصل الاول: منهجية البحث والدراسات السابقة
8	المبحث الاول: منهجية البحث
8	اولا: مشكلة البحث
8	ثانيا: اهمية البحث
8	ثالثا: هدف البحث
9	رابعا: فرضيات البحث
9	سابعا: حدود البحث
9	ثامنا: مجتمع البحث وعينته
9	تاسعا: أساليب جمع البيانات :
10	المبحث الثاني: الدراسات السابقة
13	الفصل الثاني: الإطار النظري للبحث
13	المبحث الاول: المتغير المستقل
23	المبحث الثاني: المتغير التابع
33	الفصل الثالث: الاطار العملي للبحث
33	اولا: مجتمع البحث وعينته
33	ثانيا : الوصف الاحصائي للمتغير البحث
32	ثالثا: اختبار الفرضيات
33	الفصل الرابع: الاستنتاجات والتوصيات
35	اولا: الاستنتاجات
36	ثانيا: التوصيات
37	المراجع
	ملاحق

المقدمة:

يشكل الفساد ، في الوقت الحاضر، الموضوع الذي تمت مناقشته علنا في معظم البلدان في العالم، وهناك العدد القليل من الذين يدعون الى عدم التعرض لهذا الأمر، ومن بين الجهات التي تدعو الى التطرق الى هذا الموضوع هم السياسيين ورجال الأعمال وممثلي العمال والصحفيين والمجتمع المدني، وهؤلاء يكرسون جهودهم بشكل استثنائي وينتهزون الفرصة للتحدث بالإجماع على أن القضاء على هذه الآفة هي ضرورة آنية ملحة. ومع ذلك، لديهم المزيد من صعوبة الاتفاق على المعنى الدقيق للفساد، فالتعريف الأكثر استعمالا على نطاق دولي واسع للفساد المالي والإداري هو "إساءة استعمال السلطة من قبل الوظيفة العامة لأغراض المنفعة الشخصية" كان طرحه في وقت مبكر.

تم اجراء العديد من المبادرات من أجل القضاء على الفساد على المستوى الوطني و العالمي. وأدت تلك إلى قيام تعاون دولي مشترك على غير العادة أدت إلى اعداد مجموعة من الاتفاقيات الدولية مثل اتفاقية (OECD) حول مكافحة فساد الموظفين العموميين في المعاملات التجارية الدولية أو اتفاقية القانون الجنائي لمجلس أوروبا بشأن الفساد. و يرجع السبب في ذلك الى تعبئة المجتمع الدولي لمكافحة الفساد ، فالفساد ليس له أية حدود، ويوجد في كل النشاطات الاقتصادية والمالية دون تمييز ويحصل في كل أشكال الحكم.

لا يمكن لأي بلد تحمل نتائج الفساد الاجتماعي والسياسي والاقتصادي. إذ أنه يقلص الثقة في المؤسسات السياسية ويشجع على الاستهتار بسيادة الدولة و قوانينها؛ ويشوه تخصيص الموارد ويضر بالتنافس على الأسواق؛ وله تأثير سيئ على الاستثمار والنمو والتنمية. فضلا عن ان الفساد له تكلفة باهظة للغاية ويمس حياة أفقر طبقات المجتمع إلى الحد الذي يمنع وصولها إلى الخدمات الأساسية.

ان تحديد أسباب الفساد يدعو إلى البحث عن السبل الكفيلة لمكافحتها أو التقليل من هذه الظاهرة المرضية في المجتمع وعلاجها. وباعتبار أن عقبات الفساد لا تقتصر على جانب من جوانب الحياة، بل تمتد لتشمل كافة الجوانب السياسية والإدارية والاقتصادية والاجتماعية . لذلك يجب أن تتعاون الجهود في جميع الجوانب لمكافحة ظواهر الفساد وذلك عن طريق اتباع إجراءات فعالة.

(الفصل الأول منهجية البحث و دراسات سابقة)

المبحث الأول - منهجية البحث:

أولاً: مشكلة البحث

تشهد اغلب قطاعات الاقتصاد من انتشار كبير لظاهرة الفساد و بشكل علني من خلال استتباط هذه الظاهرة من واقع ممارسات هذه القطاعات و هذه الظاهرة لم تعد ظاهرة تزول بزوال الاسباب التي ادت الى نشوؤها بل اصبحت صفة ملازمة لمعظم قطاعات المجتمع .وهنا نجد خطورة هذه الخاصية او الصفة ومن ثم انعكاساتها على الاقتصاد بكامله ، اذ لا يمكن للوطن الي ينتشر بأرجاءه الفساد ان يتقدم اقتصاديا واجتماعيا دون القضاء على مثل هذه المظاهر .

لذلك جاء هذا البحث ليعرض مشكلة تستند الى مجموعة الأسئلة الآتية :

- هل أن الفساد موجود في المجتمع بشكل عام وفي الادارات الحكومية بشكل خاص ، وماهي مظاهره ؟
- هل يقتصر الفساد على القطاع العام والحكومي دون القطاعات الأخرى ، وهل أن هنالك أسباب لهذا الفساد ؟
- هل يمكن للرقابة الداخلية بأشكالها معالجة الفساد بأساليب متنوعة ؟ وماهي الأساليب المستخدمة في معالجة الفساد والقضاء عليه ؟

ثانياً: هدف البحث

يهدف هذا البحث إلى تحقيق الاهداف الآتية :

1. التعرف على مفاهيم الفساد من النواحي اللغوية والسلوكية والقانونية والاقتصادية.
2. بيان اسباب انتشار ظاهرة الفساد المالي والإداري في جميع مفاصل حياة المجتمع ومؤسساته الحكومية.
3. كيفية مساعدة الرقابة الداخلية في الحد من انتشار ظواهر الفساد وتقديمها حلول ومعالجات مقترحة لظاهرة الفساد المنتشرة باستخدام أساليب إجرائية فعلية متطورة .

ثالثاً: أهمية البحث

تتعلق أهمية البحث من ان ظاهرة الفساد دخلت مرحلة خطيرة في مكونات الاقتصاد الوطني ، واصبحت عائق حقيقي وعقبة تقف امام تقدم الاقتصاد وتتميته ، ومن القطاعات التي تضررت من هذه

الظاهرة هي القطاع الحكومي والقطاع العام والقطاع الخاص وكذلك قطاع العائلات ، لذلك لابد من البحث في هذا الموضوع المهم وإيجاد السبل الكفيلة لمساندة الرقابة الداخلية و تبيين أثرها في معالجة الفساد بوسائل حقيقية فعالة لأبعاد خطره عن المجتمع ومن ثم حماية الاقتصاد من الانهيار بسبب هذه الظاهرة الخطيرة.

رابعاً: فرضية البحث

يستند هذا البحث الى فرضية مبنية على المنهج الاستنباطي مفادها (هنالك مخالفات مالية ومحاسبية تحصل في المؤسسات الحكومية نتيجة دوافع وأسباب معينة يمكن للرقابة الداخلية في الحد من انتشارها و أن تعالج جذريا بأساليب سياسية وإدارية واقتصادية واجتماعية وفنية).

خامساً: حدود البحث

الحدود المكانية : العراق

الحدود الزمانية : 2003-2017

سادساً: مجتمع و عينة البحث:

الدوائر الحكومية العراقية / الفساد المالي و الاداري

سابعاً: أساليب جمع البيانات

1- الجانب النظري : الاعتماد على الكتب و الدوريات و المقالات المنشورة و رسائل الماجستير و

اطاريج الدكتوراه و مواقع الانترنت

2- الجانب التطبيقي: التقارير السنوية لهيئة النزاهة العراقية , وزارة الإحصاء و التخطيط العراقية,

المرصد العراقي (www.aliarts-web@yahoo.com)

ثامناً: منهج البحث:

استنباطي، دراسة حالة الفساد المالي والإداري لدى المؤسسات الحكومية العراقية بالاعتماد على بيانات هيئة

النزاهة العراقية و المرصد العراقي و وزارة التخطيط العراقية

(المبحث الثاني – الدراسات السابقة)

الدراسة الأولى

الباحث و السنة	ايثار عبود كاظم الفتلاوي /2009
عنوان الدراسة	الفساد الإداري و المالي و آتاره الاقتصادية و الاجتماعية في بلدان مختارة
هدف الدراسة	محاولة الباحثة معرفة ما يقف وراء الفساد الإداري والمالي وماهي اسبابه
عينة المجتمع	عدد من البلدان النامية
النتائج	بعد الفساد الإداري والمالي من المواضيع المهمة لما له من جذور تاريخية إنتشرت في مجتمعاتنا الحاضرة سواء النامية منها والمتقدمة وشاع في كل النظم السياسية الديمقراطية والدكتاتورية ، الرأسمالية والإشتراكية . والفساد يؤدي إلى عرقلة النمو الاقتصادي والاجتماعي ويعوق التنمية الاقتصادية ويقوض الشرعية السياسية, مما يعمل على زيادة حدة الفقر وعدم الإستقرار الاقتصادي والسياسي

الدراسة الثانية

الباحث و السنة	م.د هند محمد حميد,2020
عنوان الدراسة	الفساد (تعريفه أسبابه و مظاهره و طرق مكافحته)
هدف الدراسة	تعريف الفساد و خصائصه و طرق مكافحة الفساد ,أسباب و مظاهر الفساد
أهمية البحث	وقد تزايد الاهتمام بقضية الفساد منذ النصف الثاني من ثمانينات القرن الماضي نظرا للآثار السلبية التي تركها على التنمية السياسية والاقتصادية والاجتماعية ، وكذلك إن حجم الظاهرة أخذ بالتفاقم والتزايد إلى درجة أصبحت تهدد مجتمعات كبيرة بالجمود وربما بالانهيار
النتائج	قدم فيها الباحث عرضا لصور الفساد ومظاهره وتحليلا لهذه الظاهرة ، والدعوة لمكافحتها والحد من انتشارها خاصة .

الدراسة الثالثة

الباحث و السنة	مقدم خالد/ عبدالله مايو /2016
عنوان الدراسة	نظام الرقابة الداخلية
هدف الدراسة	اهمية نظام الرقابة الداخلية الذي يعتبر أحد أهم الأدوات التي يتم من خلالها إدارة موارد الشركات ومراقبتها، وقياسها، حيث أنها تلعب دوراً هاماً في كشف ومنع الغش وحماية موارد المنظمة، سواء المادية أو المعنوية. كما تساعد على تحقيق الأهداف التشغيلية والاستراتيجية من خلال التأكد من الامتثال للقوانين واللوائح التنظيمية
أهمية البحث	التعرف والتحكم في المفاهيم والأطر النظرية والعملية لنظام الرقابة الداخلية لكل مهني أو طالب في مجال المحاسبة والمراجعة باعتباره محورياً مهم في هذا المجال وبناءً عليه تم تصميم هذه المطبوعة المعنونة بـ ((نظام الرقابة الداخلية)) لكي يستفيد منها طلبة المحاسبة ومراجعة باعتباره أحد القياس
النتائج	تساعد الرقابة الداخلية على تقديم تقارير مالية موثوقة تسمح باتخاذ قرارات وردود أفعال في الوقت المناسب وبأكبر دقة، وقد تطورت أنظمة الرقابة الداخلية على مر السنين لتحقيق عديد الأهداف وتفي بالعديد من المتطلبات. وهذا في ضوء زيادة الاهتمام به من طرف المنظمات المهنية والوكالات الحكومية لما لها من دور في دعم قواعد الحوكمة في المؤسسة

الدراسة الرابعة

الباحث و السنة	نعمت مجيد عبد الحسين / 2023
عنوان البحث	اثر الرقابة الداخلية على أداء العاملين
أهداف البحث	هدف البحث التعرف على علاقة نظام الرقابة الداخلية في أداء العاملين في امانة بغداد، عينة البحث ، وإلى دراسة مدى تحقيق نظام الرقابة الداخلية في الوحدات الاقتصادية، وأثر ذلك في أداء العاملين فيها
أهمية البحث	السعي في الخروج بمجموعة من التوصيات التي تساعد في الارتقاء بمستوى نظام الرقابة الداخلية
النتائج	إن رقابة الأداء الداخلية على قطاع الخدمات العامة ما هي إلا تلك الخطوات والإجراءات التي تتبعها الوحدة الاقتصادية من أجل توفير تأكيدات معقولة بخصوص (الاقتصادية في الحصول على الموارد مع الحفاظ على الجودة المطلوبة) و الكفاءة في استخدام الموارد المالية والبشرية والمادية) و (الفاعلية في تحقيق الأهداف المرسومة

(الفصل الثاني - الاطار النظري للبحث)

المبحث الأول : مفهوم الرقابة الداخلية ووظائفها .

المطلب الأول :- تعريف الرقابة الداخلية .

تمثل الرقابة مفهوماً إدارياً ، بمعنى أن الرقابة عنصر من عناصر نشاط الإدارة ، ويقسم هذا النشاط الى أربعة عناصر : (فضيلة ، ٢٠١٧ : ٣-٤)

أ- التخطيط ، ويشمل تحديد الأهداف ورسم السياسات ووضع البرامج والخطط

ب التنظيم ، ويشمل تصميم الهيكل التنظيمي وتنمية الهيئة الإدارية . ج - التوجيه، ويشمل إرشاد المرؤوسين في تنفيذ أعمالهم

د - الرقابة ، وتشمل التأكد من أن العمل المنجز يطابق ما متوقع أن يكون عليه ، وتحديد

المعايير الرقابية وقياس النتائج وتحديد الانحرافات وفيما يخص الرقابة الداخلية فقد صدرت عن اللجان والمنظمات والمعاهد المهنية المتخصصة في مجالات المحاسبة والتدقيق العديد من التعاريف التي تناولت مفهوم وأهداف الرقابة الداخلية ، ولعل أهم هذه التعاريف الآتي :

عرفت نشرة معايير التدقيق رقم (١) الصادرة عن المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين AICPA الرقابة الداخلية بأنها الخطة التنظيمية وكافة الطرق والاساليب التي تتبعها الدائرة من أجل حماية أصولها ، والتأكد من دقة وإمكانية الاعتماد على بياناتها المحاسبية ، وتنمية الكفاءة التشغيلية وتشجيع الالتزام بالسياسات الادارية " . (توماس ، هنكي ، ٢٠21 : ٣٦٥)

كما عرفت لجنة COSO المنبثقة عن لجنة المنظمات الراعية المعروفة بلجنة تريدواي الرقابة الداخلية بأنها : " عملية تنتج وتتأثر بمجلس ادارة الوحدة الاقتصادية وأدارتها وأفراد آخرين وتكون مصممة لتعطي تأكيداً معقولاً بخصوص تحقيق الاهداف في المجالات الآتية

- مقدار فعالية الاعمال وكفاءتها

- إمكانية الاعتماد على التقرير المالي .

- الالتزام بالقوانين والانظمة المطبقة

أما هيئة المعايير الرقابية COCO التابعة للمعهد لكندي للمحاسبين القانونيين فعرفت الرقابة الداخلية بأنها : " العناصر الموجودة في الوحدة الاقتصادية والتي تتضمن المصادر الأنظمة العمليات الثقافية، والهيكل التي تدعم مجتمعة الأفراد في تحقيق أهداف الوحدة الاقتصادية " وهذه الأهداف تضم العناصر الآتية : (اليوسف، ٢٠١9 : ٦٥)

١ - فاعلية وكفاءة عمليات الوحدة الاقتصادية .

٢ - المصدقية في التقارير الداخلية والخارجية .

٣- الالتزام بالقوانين والأنظمة والسياسات الداخلية

وعرفت الهيئة الدولية لتطبيق معايير المراجعة (IFAC) نظام الرقابة الداخلية يحتوي على الخطة التنظيمية ومجموع الطرق والإجراءات المطبقة من طرف المدير بغية دعم الأهداف المرسومة وضمان إمكانية السير المنظم والفعال للأعمال، هذه الأهداف تشتمل على أحد السياسات الإدارية حماية الأصول، وقاية أو اكتشاف الغش والأخطاء ، وتحديد مدى كمال الدفاتر المحاسبية وكذلك الوقت المستغرق في إعداد المعلومات المحاسبية ذات المصادقية . (طواهر ، صديقي ، ٢٠٢٠ ، 83)

كما عرفت لجنة BASEL الرقابة الداخلية بأنها " عملية يؤثر فيها مجلس الإدارة، والمدراء التنفيذيين ، وكافة المستويات الإدارية بالبنك. فالرقابة لا تمثل مجرد إجراء أو سياسة يمكن تنفيذها في وقت أو تاريخ محدد، لكنها تعتبر عملية مستمرة تنفذ على كافة المستويات الإدارية بالبنك، في هذه العملية يكون مجلس الإدارة والإدارة العليا مسؤولون عن وضع الثقافة الملائمة لتسهيل التشغيل الفعال للرقابة الداخلية ومراقبة فاعلية ذلك التشغيل على أساس مستمر، ويشترك في هذه العملية كل أفراد التنظيم" (جمعة، ٢٠١٩: ٩٢)

أولاً - أنواع الرقابة الداخلية .

يمكن تقسيم الرقابة الداخلية الى أنواع عدة تمثل الأساليب التي يتم من خلالها ممارسة الرقابة الداخلية على عمليات وأنشطة الدائرة وهذه الأنواع هي :

أ- الرقابة المحاسبية

أوضح AICPA في نشرة معايير المراجعة رقم (١) مفهوم الرقابة المحاسبية على أنها تحتوي

على الخطة التنظيمية للمؤسسة والإجراءات المتبعة والسجلات المستخدمة التي تتعلق بحماية أصول الدائرة والتأكد من صحة البيانات المحاسبية ومدى إمكانية الاعتماد عليها، ولهذا تهدف الرقابة المحاسبية الى التأكد المعقول من : (موسكوف ، سيمكن ، ٢٠١٢ : ٢٩٩)

أولاً - تنفيذ العمليات طبقاً للتفويض العام أو الخاص للسلطة .

ثانياً - تسجيل العمليات بشكل يسمح :

(١) باعداد التقارير المالية طبقاً للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها (GAAP) أو لأي معايير أخرى ملائمة لإعداد هذا التقرير

(٢) بالمساءلة المحاسبية عن الأصول .

ثالثاً - تداول الأصول طبقاً لبرنامج تفويض السلطات والإختصاصات

رابعاً - مطابقة أرصدة حسابات الأصول على فترات مختلفة مع الأصول الموجودة في حيازة المسؤولين بالدائرة .

أما الوسائل التي تستخدمها الرقابة المحاسبية فهي متعددة ومنها :

(١) تسجيل المعاملات طبقاً لنظرية القيد المزدوج .

(٢) إستخدام حسابات المراقبة الإجمالية ، وحسابات السيطرة

(٣) المطابقات الدورية للحسابات ، وإستخراج موازين المراجعة

(٤) إتباع نظام الجرد المستمر ، ومطابقة الأرصدة الظاهرة في السجلات مع قوائم الجرد Journa الدورات المستندية للعمليات المالية كافة

(٥) إتباع نظام المصادقات واعتماد قيود التسوية من قبل موظف مخول

(٦) إمداد الإدارة بالبيانات المالية والمحاسبية بصفة دورية

ب الرقابة الادارية

وتتضمن السياسات الإدارية والخطط التنظيمية والسجلات ، والتي تتعلق جميعها بأخذ القرارات المتعلقة بالتصريح بتنفيذ العمليات المالية . وتوضع هذه الأساليب من أجل تنمية الكفاءة التشغيلية وتشجيع الإلتزام بالسياسات والإجراءات الإدارية بالدائرة ، وتقليل احتمال حدوث مخالفات لهذه السياسات والتعليمات . (توماس ، هنكي ، ٢٠21 : ٣٧١)

كما تعرف بأنها "العمليات التي تستخدم لتقويم الأداء الفعلي أولاً ولمقارنته مع الأهداف ثانياً ، ومن ثم اتخاذ الإجراءات لمعالجة الإختلافات بين الأداء والأهداف " .

وفيما يخص أهداف الرقابة الإدارية فهي : (حماد، ٢٠١٤ : ٤٦)

أولاً - تنمية أو رفع الكفاءة التشغيلية

ثانياً - التشجيع على تنفيذ سياسات وتعليمات الإدارة

ثالثاً - تخفيض احتمال حدوث مخالفات واضحة لتعليمات ولوائح الوحدة الإقتصادية .

ويمكن تحقيق أهداف الرقابة الإدارية من خلال مجلس المعايير المحاسبية والرقابية ،

(1) الموازنات التقديرية

(٢) حسابات الكلفة

(٣)التقارير الإحصائية

(٤) تقارير الأداء قدامة

(٥) الرقابة على الجودة .

(٦) برامج التدريب المتنوعة للموظفين

وقد أكد AICPA أهمية دور كل من الرقابة الإدارية والرقابة المحاسبية في عمليات الوحدة الاقتصادية لتحقيق نظام رقابة داخلية كفاء وفعال . (موسكوف ، سيمكن ، ٢٠2٢ : ٢٩٨)

ج- الضبط الداخلي

يقصد به النظام الموضوع وما يرتبط به من وسائل أو مقاييس تهدف الى ضبط عمليات المشروع ومراقبتها بصورة تلقائية مستمرة ، وذلك بجعل عمل كل موظف يراجع بواسطة موظف آخر لضمان حسن سير الأعمال وعدم حدوث أخطاء أو غش أو تلاعب بأصول وممتلكات وحسابات المشروع ، ويعتمد نظام الضبط الداخلي على تقسيم العمل وتحديد الإختصاصات والمسؤوليات والفصل بين الأعمال التنفيذية بحيث لا يعهد لموظف واحد تنفيذ العملية كاملة من بدايتها الى نهايتها وبحيث يقع عمل كل موظف تحت رقابة موظف آخر . (الرمحي ، ٢٠١١ : ٦٣)

د التدقيق الداخلي

يُعرف التدقيق الداخلي بأنه نشاط تقويمي مستقل يوجد في الوحدة الاقتصادية لمراقبة العمليات المحاسبية والمالية من أجل تقديم خدمة وقائية وعلاجية الى الإدارة هدفه فحص وتقويم فعالية وسائل الرقابة الأخرى وتقويمها ويتعامل أساساً مع الأمور المحاسبية والمالية كما يتعامل مع بعض الأمور ذات الطبيعة التشغيلية " . (زغلول ، ٢٠١٦ : ٢٨)

كما يعرف أيضاً بأنه جهاز تقويمي مستقل ضمن تشكيلات الوحدة الاقتصادية ويعتبر أحد وسائل الرقابة الداخلية الفعالة تنشأه الإدارة للقيام بخدماتها وطمنتها على أن وسائل الضبط الموضوعه كافية ومطبقة من خلال مجموعة من الضوابط والإجراءات لتحقيق العمليات والقيود وبشكل مستمر لضمان دقة البيانات المحاسبية والإحصائية وللتأكد من حماية أصول وأموال الوحدة الاقتصادية والتحقق من إتباع موظفي الوحدة الاقتصادية السياسات والخطط والإجراءات الإدارية المرسومة لهم " ، ويقوم هذا الجهاز بالمراجعة الداخلية التي تعرف بأنها "المراجعة المستمرة التي تقوم بها فئة معينة من موظفي الوحدة الاقتصادية للعمليات المحاسبية كافة ، وذلك لضمان دقة البيانات المالية المدونة في دفاتر وسجلات الوحدة الاقتصادية بما يؤدي الى إمكانية الوثوق والإعتماد على تلك البيانات من كل من إدارة الوحدة الاقتصادية والأطراف الخارجية " .

ومن خلال هذه التعاريف يمكن أن نحدد أهداف التدقيق الداخلي بالآتي :

أولاً - إعادة النظر في النظام المحاسبي ونظام الرقابة الداخلية

ثانياً - اختبار المعلومات التشغيلية

ثالثاً - التحقق من الجدوى الاقتصادية للعمليات وكفاءتها وفعاليتها

ثانياً - أهمية و أهداف الرقابة الداخلية

تعد الرقابة الداخلية بشكل عام حل المجموعة من المشاكل المحتمل حدوثها في أي مؤسسة أو قطاع اقتصادي . (العامري ، ٢٠١٢ : ٢٠)

كما تعد الرقابة الداخلية أحد الوظائف الادارية التي تحظى بأهمية كبيرة بالنسبة للمنشأة ، وقد ازدادت هذه الأهمية وتطورت بفعل العوامل الاتية : (البكوع ، ٢٠١٦ : ٢٢٧ - ٢٢٨)

١- كبر حجم المنشآت وتعدد أعمالها .

٢- إضطرار الادارة الى تفويض السلطات والمسؤوليات الى بعض الادارات الفرعية بالمشروع .

٣-حاجة الإدارة الى بيانات دورية دقيقة

٤- حاجة إدارة المشروع الى حماية وصيانة أموال المشروع

٥ - حاجة الجهات الحكومية وغيرها الى بيانات دقيقة

٦- تطور إجراءات التدقيق

تباين الصفات الشخصية للعاملين مع تضخم أعدادهم ، كل ذلك تطلب توفر نظام للرقابة

الداخلية يحمي الوحدة من نزوات العاملين وضعفهم .

المطلب الثاني :- وظائف الرقابة الداخلية وعناصرها .

أولاً - وظيفة الرقابة الداخلية . (أبوكميل،43،2011)

أ. حماية الأصول : يعتبر هذا الهدف التقليدي للرقابة الداخلية؛ وهو مرتبط بالحفاظ على الثروة المتمثلة في حجم الأصول المسيطر عليها والتي هي تحت تصرف الإدارة؛ يتم تحقيق هذا الهدف من خلال وضع إجراءات تحافظ على الملكية وتمنع من نقلها أو التنازل عليها بطريقة غير شرعية أو تضر بمصلحة المساهمين.

ب استغلال الموارد بكفاءة : إن حماية الأصول دون استغلالها بكفاءة وفعالية لا يحقق للمساهمين قيمة مضافة ؛ فباستبار أن المؤسسة مجموعة من الموارد الطبيعية والمادية والبشرية ينبغي استغلالها بطريقة مثلى من خلال توفير إجراءات وقواعد تهدف للاستفادة من هذه الموارد بالكمية والوقت المناسبة من تحقيق أكبر المردودية؛

ت الالتزام بالتشريعات والقوانين : تنشط كل المؤسسات في إطار قانونين معين يتحدد على أساس طبيعة وحجم نشاطها حيث أن عدم الالتزام أو التأقلم مع هذه القوانين قد يشكل تهديد لبقاء المؤسسة ؛ من جهة أخرى تسيير الأعمال والمهام داخل المؤسسات يعتمد بشكل أساسي على إصدار التعليمات والقواعد والتي ينبغي الالتزام بها وتطبيقها كما ينبغي أن تكون التعليمات والقواعد سليمة وقابلة لتطبيق بأقل التكلفة؛ لهذا الغرض يسعى نظام الرقابة الداخلية للتقليل من مخاطر القوانين وسوء تطبيق التعليمات مما يؤثر على إستغلال المورد وحماية الأصول؛

ث توفير معلومات وتقارير مالية ذات مصداقية : تعتبر عملية إصدار التقارير في المؤسسة عملية مستمرة وهذا باختلاف أنواع ودورية هذه التقارير والغرض منها؛ حيث أن توفيرها في الوقت المناسب وبالمحتوى المعلوماتي المطلوب عامل مهم من أجل استمرار المؤسسة وعلى هذا الأساس يعمل نظام الرقابة الداخلية على توفير تقارير لمختلف المستويات الإدارية وحول مختلف الأنشطة والأحداث في المؤسسة وهذا من أجل الاستفادة منها في تحقيق أهداف المؤسسة؛

ثانياً - مكونات الرقابة الداخلية .

مكونات نظام الرقابة الداخلية حسب COSO أشارت لجنة Coso إلى أن نظام الرقابة الداخلية يتكون من خمس مكونات أساسية موجودة في كل نظام رقابة داخلية. (خالد ، 2015، 41)

- البيئة الرقابية : تعبر البيئة الرقابة الأرضية و الأساس التي تقوم عليها الرقابة الداخلية فهي تعبر عن الأجواء العامة التي ستطبق فيها الإدارة إجراءاتها الرقابية وقواعدها تمثل مجموع القيام والمبادئ التي تؤمن بها الإدارة وتؤثر فيها وتتأثر بها وعلى هذا الأساس يتحدد الإدراك الرقابي لدى الموظفين ومدى الوعي بتطبيق نظام الرقابة الداخلية ، حيث تقوم الرقابة الداخلية على مجموعة من العوامل وهي كالتالي :

- إظهار الإدارة بشكل مستمر من خلال الكلمات والأفعال التزامها بمعايير أخلاقية عالية؛

- إزالة أو تقليل الإدارة للدوافع أو الإغراءات التي قد تسبب تورط الموظفين في أفعال غير شريفة أو غير أخلاقية؛

- وجود قواعد سلوك أو ما يشابهها، لتحديد المعايير المتوقعة للسلوك الأخلاقي والمعنوي؛

- فهم الموظفين بوضوح لما هو سلوك مقبول وما هو غير مقبول، ومعرفتهم لما يجب فعله عند مواجهة سلوك غير لائق؛

- إتخاذ إجراءات تأديبية بحق الموظفين للسلوك الغير اللائق.

- تقييم المخاطر : عرف Erik B إدارة الخطر على أنها " إدارة الأحداث التي لا يمكن التنبؤ بها، والتي قد يترتب عليها خسائر محتملة الحدوث في المنشأة، إذا لم يتعامل معها بشكل مناسب" وأوضح أن عملية إدارة الخطر تتضمن ثلاثة مراحل أساسية، وإدارة الخطر ، وقياس الخطر ، وهي تعريف الخطر

يعتبر التسيير عملية يومية لإدارة المخاطر؛ وينظر إلى إدارة المخاطر على أنه نشاط يمارس بشكل يومي، سواء على مستوى الأفراد أو المنظمات؛ لأن أي قرار يرتبط بالمستقبل والذي يتميز بعدم التأكد ولهذا وجب الاعتماد على إدارة المخاطر، بحيث تعرف كلمة مخاطرة بانها إمكانية حدوث شيء خطأ أو غير مرغوب فيه، وهي في نفس الوقت تعني الشئ الممكن أن يسبب الخطر نفسه وهي الحالة التي تتضمن احتمال الانحراف عن الطريق الذي يوصل إلى نتيجة متوقعة أو مأمولة .

حيث ينبغي على الإدارة أن تكون على وعي تام بمختلف المخاطر والتي يمكن أن تؤثر على تحقيق أهداف المؤسسة ؛ وأن يكون نظام الرقابة الداخلية قادرا على تحديد وتقييم والتعامل مع مختلف المخاطر المحتملة وهذا من خلال ما يلي : تجنب خطر معين قبل البدء في النشاط الذي يتسبب في هذا الخطر، أو إيقاف هذا النشاط في حالة قد بدأ العمل فيه من قبل؛ تحمل مخاطر إضافية مقابل عائد أعلى عن طريق تنفيذ أنشطة تواجه مخاطر أكثر، أو تخفيض مستوى الرقابة الداخلية؛

الانشطة الرقابية : وهي مجموع الاجراءات والسياسات التي تضعها الادارة من أجل التأكد من مدى تطبيق إجراءات وتعليمات الرقابة الداخلية وتقييم مدى تطبيقها وتحديد نقاط العجز والمسؤولين عنها وفقاً لمختلف المستويات الادارية وبشكل مستمر من خلال التأكد من أن إجراءات الرقابة الادارية والمحاسبية مطبقة بالشكل المطلوب وأنها في الاتجاه الصحيح نحو تحقيق أهدافها ؛ حيث يتم تطبيق الانشطة الرقابية من خلال

1: الفصل بين المهام : تعتبر عملية الفصل بين المهام أمر ضروري من أجل توفير رقابة متسلسلة حيث يتم تقسيم المهام بين الموظفين على مختلف مستويات ومراحل تحقيق عمليات المؤسسة وهذا من أجل تحقيق الاهداف التالية :

- يقلل من احتمال التواطؤ : حيث يصعب أن يقنع موظف أو موظفين باقي الزملاء بمساعدتهم في تمرير أو تجاوز ومخالفة إجراءات معينة نظراً لاختلاف المستويات الإدارية عند تدخلهم في تأدية المهام المكلفة بهم وبالتالي اختلاف حجم مسؤوليتهم عن سوء تطبيق الإجراءات أو تجاوزها؛ إضافة إلى إختلاف مصالحهم ومنافعهم جراء التجاوز والقبول بالتواطؤ .

- يساعد في تصحيح الأخطاء فقيام موظف بمهامه في خطوة معينة من الوظيفية يتطلب منه التأكد من صحة إنجاز الخطوة السابقة ومدى الالتزام بالإجراءات مما يخول له اكتشاف الأخطاء والتنبيه لها قبل البدء في إنجاز المهام المرتبطة بالخطوة التي تم تكليفه بها.

- التخصص في المهام يرفع من مهارة الأفراد مما يسمح بزيادة كفاءة استغلال الوقت وتقليل الأخطاء.

2- الترخيص المناسب للعمليات المالية والأنشطة : تقوم المؤسسة على مجموعة من التدفقات المالية مباشرة وتدفقات مادية التي يتم ترجمتها إلى تدفقات مالية ومن أجل تحقيق رقابة على محمل هذه التدفقات ينبغي توفير ترخيص للقيام بهذه العمليات التي ينبغي أن تكون وفق مستويات المسؤوليات المخولة لكل موظف إضافة لمدى التناسب بين الترخيص الممنوح ومهامه.

3- الوثائق والسجلات الملائمة : تعتبر الوثائق والسجلات أداة مهمة في نقل المعلومات بين المصالح ودليل إثبات على المعاملات وتحديد المسؤوليات؛ فالوثائق والمستندات توضح طبيعة المعاملة كما تحدد حجم ونوعية التدفقات سواء كانت مالية أو مادية أو بشرية، كما تحدد الموظفين أو المصالح الذين إستفادوا من هذه التدفقات بالإضافة إلى الأشخاص الذين تم هذا التدفق بترخيص منهم وفقاً لتاريخ المعاملة.

المتابعة و الإشراف : إن عملية تنفيذ الصحيح لإجراءات الرقابة الداخلية سواء كانت محاسبية أو إدارية لا يمكن أن يتم دون توفر وسائل وأدوات المتابعة مدى تنفيذ هذه الإجراءات وأسباب عدم التنفيذ إضافة لقياس مدى صلاحيتها للظروف التي تعيشها المؤسسة من أجل إعادة تطوير وتحسين نظام الرقابة الداخلية وفقاً للاحتياجات المتجددة للمؤسسة وهذا من خلال تقييم تصميم الإجراءات ومدى صلاحيتها. ويتم هذا من خلال ما يلي : (خالد، 2015، 41)

1- المراجعة الداخلية : كما أشرنا سابقاً تعبر المراجعة الداخلية أحد ركائز نظام الرقابة الداخلية فمن خلالها تستطيع الإدارة اكتشاف نقاط الضعف في نظام الرقابة الداخلية وتحسينها ونقاط القوى والمحافظة عليها؛ حيث تقدم المراجعة الداخلية للنظام الرقابة الداخلية ثلاثة خدمات وهي : خدمات وقائية : التأكد من وجود حماية للأصول واستغلالها وفقاً للأهداف المسطرة، وبأن الإجراءات والتعليمات يتم تطبيقها بشكل صحي ومستمر.

2 - خدمات تقويمية : التحقق من فاعلية نظام الرقابة الداخلية من خلال قياس وتقييم مدى صحة وفعالية الإجراءات المطبقة. خدمات تطويرية : حيث تقدم المراجعة الداخلية استشارات وتوصيات فيما يخص تحسين نقاط الضعف وتقليل مخاطر الرقابة وتدعيم نقاط القوى.

3 - المتابعة من خلال المعلومات الخارجية : يشير المعيار الدولي 315 أن الإدارة يمكنها من تتبع فعالية نظام الرقابة الداخلية من خلال الاتصالات مع الاطراف الخارجية والتي قد تشير إلى وجود مشاكل محددة أو وجود إجراءات أو معاملات معينة تحتاج إلى إعادة النظر فيها وتحسين النقص التي تعترضها، فعلى

سبيل المثال شكوى العملاء فيما يخص الرسوم والمعاملات المرتبطة بشأن تخليص الفواتير، قد تمكن الإدارة من تحديد نقاط الضعف والمخاطر الناجمة؛ كما أن المراسلات والاتصالات التي يمكن أن تكون من الوكالات الحكومية والهيئات التنظيمية أحد المؤشرات الممكن أن تخدم متابعة مدى تطبيق إجراءات نظام الرقابة الداخلية وتقويم فعاليتها؛ وفي نفس السياق تعتبر الاتصالات والتساؤلات التي يمكن أن يقدمها المراجع الخارجي بشأن نظام الرقابة الداخلية امر مهم في تقليل المخاطر المرتبطة بنظام الرقابة الداخلية ومن أجل تطويره وتقويمه. (خالد, 2015, 42)

(المبحث الثاني : الفساد ، الأسباب والآثار وطرق مكافحته من قبل الرقابة الداخلية)

المطلب الأول:- مفهوم الفساد .

تتعدد وتختلف أسباب ظاهرة الفساد من مجتمع إلى آخر فمنها أسباب سياسية وأخرى اقتصادية واجتماعية وأخلاقية وبالتالي تتعدد الإبعاد والتأثيرات والانعكاسات التي تولدها، وان كثير من الباحثين يعد الفساد أهم عائق للتنمية فضلا عن تأثيره على النظام السياسي وعلى العملية الديمقراطية وخاصة إضعافه للأداء الحكومي وبالتالي يمكن أن تعكس هذه الظاهرة عدم استقرار سياسي واقتصادي وأداري وقانوني(الجشعي 2014:7).

وقد عرفه البنك الدولي في تقريره الصادر عام (1996) بأنه (إساءة في استعمال الوظيفة العامة للمكاسب الخاصة)، (الجشعي، مصدر سابق, 19).

وتعتبر ظاهرة الفساد ظاهرة عالمية واسعة الانتشار تأخذ أبعادا واسعة وتتداخل فيها عدة عوامل ، فهي تعترض عملية التطور والبناء في المجتمعات والبلدان وتحد من عملية التطور في عدة مجالات وعلى المستويين العام والخاص لأنها تهدف إلى تغليب المصلحة الفردية على المصالح العامة بطرق غير مشروعة، (سلام 2015, 11).

ومن اجل التعرف على طبيعة ومفهوم الفساد المالي والإداري لابد من التعرف على أهم التعريفات التي واكبت هذه المفاهيم

الفساد الإداري: Administrative corruption تباينت وجهات نظر الباحثين والكتاب في تحديد تعريف للفساد الإداري وتتنحصر أهم التعاريف في هذا المجال بالاتي (الشمري و الفتلي , 30 : 2011 ،)

يعرفه بعضهم بأنه (استخدام السلطة العامة أو المنصب من اجل تحقيق إرباح أو مكاسب شخصية أو من اجل تحقيق مكانة اجتماعية وبالطريقة التي يترتب عليها مخالفة للتشريع ومعايير السلوك الأخلاقي والمهني. ويشير بوريس) إلى إن الفساد الإداري هو تعمد مخالفة مبدأ التحفظ (الحرص على تطبيق قواعد العمل في التعامل مع كافة الأطراف) بهدف الحصول على مزايا شخصية أو مزايا لذوي الصلة .

الفساد المالي : Financial corruption إما بالنسبة للفساد المالي والذي يتمثل بالتجاوزات المالية ومخالفة القواعد والأنظمة والتعليمات التي تحكم العمل المالي فقط في استنزاف رأس المال العام وغالبا ما يرتبط بالغش والاحتيال المالي، واهم التعاريف التي

انطوت على هذا المفهوم بالاتي:

الفساد المالي هو (مجموعة من الانحرافات المالية المخالفة للقواعد والإحكام المالية التي تسهم في سير العمل الإداري والمالي .

أو هو سوء استخدام النفوذ العام لتحقيق إرباح أو مكاسب مادية أو قوة أو نفوذ على حساب الآخرين أو على حساب الأنظمة والقوانين (الشمري والفتلي، مصدر سابق 37).

أولاً - أسباب الفساد .

إن الفساد الإداري والمالي واحد من أهم أنماط الفساد التي تعاني منها المجتمعات قاطبة وبدرجات متفاوتة نظراً لاختلاف نظمها الاقتصادية والاجتماعية والسياسية، فضلاً عن تباين هذه المجتمعات في تحليل أسباب ظهوره وأنواعه ومظاهره وهناك جملة من الأسباب المتنوعة التي تؤدي إلى شيوع الفساد الإداري والمالي على سبيل المثال وباختصار (الشمري والفتلي، مصدر سابق: 38)

1- العوامل الاقتصادية. Economic factors تعد من العوامل الرئيسية للفساد الإداري والمالي وتتمثل بالآتي:

. اتساع الدور الاقتصادي للدولة إن اتساع تدخل الدولة في الحياة الاقتصادية، يعد احد العوامل الرئيسية لظهور الفساد لان الأفراد يميلون بطبيعتهم إلى منح الرشوة للمسؤولين لتخطي القواعد والنظم والإجراءات العامة الروتينية . الفقر والأجر المتدني : يعد الفقر وتدني معدلات الأجور من الأسباب التي تؤدي إلى شيوع الفساد في المجتمع وخاصة عندما تكون الدخول (تشكل عصب حياة الموظف العام له ولمن يعيلهم

2- العوامل السياسية : Political factors وتتمثل بالآتي :

. غياب القدوة السياسية: أي ضعف الإرادة لدى القادة السياسيين في محاربة الفساد .
نظراً لانغماسهم أو بعض منهم بقضايا الفساد أو عدم تفعيلها لإجراءات الوقاية من الفساد.

. تفشي البيروقراطية الحكومية.

. المغالاة في مركزية الإدارة الحكومية.

. ضعف أداء السلطات الثلاث التشريعية والتنفيذية والقضائية.

3- العوامل الاجتماعية والثقافية : Social and cultural factors وتتمثل بالآتي

. نمط العلاقات والأعراف والوعي بين أفراد المجتمع.

. تعقد القوانين الضريبية وصعوبة فهمها.

. انخفاض عدد الأفراد الذين يطولهم القانون بتهمة الفساد على الرغم من تفشي هذه الظاهرة.

. انتهاء الحرب الباردة فلم يعد هناك حاجة للكثير من الدول الصناعية إلى غض النظر

عن الفساد في الدول الحليفة لها سابقاً.

. انخفاض حجم الهبات المقدمة من الدول الغنية إلى الدول الفقيرة وتزايد القروض بدلا عنها.

ثانياً - آثار الفساد .

أ- انهيار أخلاقيات الوظيفة العامة :-

أن المحسوبية أو المحاباة الناجمة عن إستغلال العلاقات القرابية وصلات المعرفة تفعل على نمو آليات الفساد حينما يتفقم ذلك الإستغلال ، لذلك نرى هذه الآلية الفاسدة تضرب مفاصل مهمة في الجهاز الحكومي ومنها المناصب الإدارية العليا التي تشغل طبقاً للآلية الفاسدة بعناصر بعيدة عن الكفاءة في أغلب الأحيان مما يؤدي إلى إضعاف هيبة الدولة والحكومة وأجهزتها أمام المجتمع وثقة الناس بها نتيجة لتراكم العناصر غير المؤهلة فيها وإدارتها لها .. كما أن المحسوبية أو المحاباة تقلل من فرص العدالة والمساواة فتغير المعايير تؤدي على سبيل المثال إلى خضوع الترقيات العلمية والوظيفية أمام آلية المحاباة بدلاً من المؤهل والتخصص فيؤدي إلى تحول الفساد إلى عامل طرد للكفاءات والمؤهلات العلمية من الأحضان المحلية إلى رحاب عالمية بحثاً عن فرص أكثر عدالة ومساواة ، وبذلك تهدر الطاقات التي يفترض الإستفادة منها على الصعيد المحلي. (قبانى, 2017, 265)

ب- سيادة القيم الدخيلة على المجتمع :-

إن الآليات الفاسدة أدت إلى سيادة قيم جديدة دخيلة على المجتمعات التي إنتشرت فيها ، فأصاب الخلل منظومة القيم السائدة وأخلاقيات العمل وبدأت (الرشوة والعمولة والسمسرة) تأخذ شكلاً أصبح بالتدرج عبارة عن نظام جديد للحوافز في المعاملات اليومية فتأثرت بذلك أخلاقيات وقيم المجتمع . لذلك برزت مسميات جديدة تسوغ الحالة الفاسدة وخرج من يروج لها ويدافع عنها ، بحيث أصبحت النظرة للفساد على انه أحد مقومات تنمية المجتمعات وظهرت لدينا مفردة تسمى (الفساد المنتج) . (عبد الفضيل, 2018, 6)

ج اشاعة ثقافة الفساد :-

إن المساهمة الواسعة للفساد والقبول الشائع له يعمل على ظهور صورة عامة عن النجاح والقيم الاستهلاكية وعدم إحترام القوانين والمؤسسات فتشكل بمجموعها أفنية التداول الرمزي لعلاقات السلطة والسيطرة السياسية والإقتصادية والإجتماعية . وفي ظل نظام العلاقات الرمزية هذا لا يحتل من يمارس الفساد وينتج مثل هذه الصور والقيم والسلوكيات الموقع نفسه الذي يشغله من يتلقاها ويتفاعل معها حسب إستعداداته . فالثروة المتأتية من ممارسة الفساد لا تتم من دون إحتلال موقع ما في شبكة العلاقات

د اضعاف أخلاقيات العمل في المجتمع :-

في ظل الفعالية المتعاضمة لعلاقات السوق وفي سياق مفاعيل الإنفتاح على تدفق السلع والصور والنماذج السلوكية المندرجة تحت إسم (العولمة) وفي ظل إعادة تشكيل منظومة القيم وإعادة ترتيبها يساهم الفساد في تسريع عملية الإنتقال من قيم الجماعة المتماسكة إلى قيم الأفراد الباحثين عن النجاح الفردي وإن إستظلوا بخيمة الجماعة، فتصبح قيم الثراء وخاصة السريع وغير المشروع لها الأولوية في سلم القيم ، مما يضعف من أخلاقيات العمل في المجتمع . وتسرع ممارسات الفساد الشبكية ما بدأت سيرورة تدمير العمل المنتج في إطاره التقليدي (الزراعي ، الحرفي ، المنزلي) لتستكمله الرأسمالية من خلال الإندماج في الإقتصاد العالمي لتتعرز بذلك علاقة التابع بالمتبوع . (السيد, 2019, 287)

ثالثاً - طرق مكافحة الفساد .

إن ظاهرة الفساد جريمة تتعلق بكل قيم الحياة ونظمها وان تأثيراتها متنشعبة ، لهذا نجد إن مكافحتها والحد منها تستوجب جهود متكاملة ومتعاونة سواء كأفراد أو مؤسسات أو كدولة أو منظمات محلية واقليمية

وعالمية ، كما إنها بحاجة إلى مجموعة من التشريعات والضوابط ونظم الرقابة الفعالة ، فضلا عن التربية الأخلاقية والشعور بالمسؤولية اتجاه الله سبحانه وتعالى والنفس والمجتمع ، لهذا يمكن أن نحدد مجموعة من الإجراءات التي تساعد على مكافحة ظاهرة الفساد والتي تتمثل بالاتي :-

- إيجاد استراتيجيات لمكافحة الفساد ، بحيث تكون لها الأولوية المتقدمة في خطط التنمية الاقتصادية والاجتماعية ، وأن تضمن العناصر الخاصة بمكافحة الفساد كجزء مكمل لبرامجها ، وتتمثل هذه الإستراتيجية بالقبول الاجتماعي والاقتصادي لكافة شرائح المجتمع ، ويتم ذلك عبر نشر هذه الإستراتيجية في الإعلام بكافة وسائله ، ومتابعة رأي أفراد المجتمع عنها عبر إجراء بحوث استقصائية عن آرائهم لإدخال أي تعديلات قد تكون مهمة لإعادة صياغة الإستراتيجية لضمان تفعيلها باتجاه يخدم الدولة والمجتمع معا في جهودها المشتركة لمواجهة الفساد ، ويجب أن تكون موضع التزام الجميع (الحكومة ، البرلمان ، المعارضة ، النخبة العلمية) من خلال الاشتراك الفعلي للجميع كل حسب مجاله في صياغتها بحيث تكون موضع إجماع وطني عند التطبيق

- اعتماد الشفافية وهي واحدة من أهم الوسائل لاتخاذ القرارات المناسبة ، بحيث تكون كل المرافق والمؤسسات التي تدير الشأن العام شفافة تعكس كل ما يجري ويدور داخلها ، حتى الأحزاب والنقابات ومنظمات المجتمع المدني ، يجب أن تكون كل الحقائق معروفة ومتاحة للبحث والمساءلة والنقاش .

- إعطاء حريات وحقوق اكبر وأوسع لوسائل الإعلام للكشف عن جرائم الفساد والمفسدين ، بشرط أن تكون اتهاماتها لأي طرف يمثل هذه الجرائم مصحوبة وبشكل حتمي ومؤكد بالأدلة الثبوتية الكافية وفقا لإحكام القانون .

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

- إنضاج الوعي العام المتعلق بحق المواطن في الخدمات والبرامج الحكومية ، وتثقيف الجمهور وإعلامه بالقوانين المعمول بها ، وذلك من خلال الحملات الإعلامية

اختيار القيادات الإدارية بشكل سليم على وفق اعتبارات ومواصفات معينة في مقدمتها ، أن يكون القائد الإداري كفوء وصادقا وأميناً ونزيهاً ، وحرى على المال العام حرصه على ماله الشخصي .

تشريع قوانين جديدة قابلة للتفعيل ، أي لان تكون قوانين قابلة للتأثير في حياة المجتمع عبر الالتزام والقناعة التامين بتطبيقها ، وان تكون جزءا فعالا في مكافحة الفساد وفي الميادين المتعلقة بحياة المجتمع من جهة وعلاقة المجتمع بالدولة من جهة ثانية (الزبيدي,2016,27)

- ضرورة إشراك المجتمع المدني في مكافحة الفساد من حيث الحصول على المعلومات وتداولها بشفافية ، حيث لا بد أن تكون عملية وضع التقارير الوطنية في مكافحة الفساد ذات طابع علني ، ويتم استعراضها أمام المؤتمرات المعنية ، وأن تكون هناك أشكال من الرقابة الأممية على الجهود المحلية في مكافحة الفساد .

- إنشاء أجهزة رقابية لمكافحة الفساد ، تمتلك صلاحيات واسعة في مجال عملها ومزودة بإمكانات كافية ، وينتقى لها أكفا وأفضل العناصر البشرية ، وأن تتمتع بحصانة
- تمكنها من القيام بدورها بشكل فعال ، وتوفير ما ينأى بهذه الأجهزة الرقابية حتى لا تكون هي نفسها عرضة لمغريات نفس الداء الذي تحاربه وتتعامل معه، وتشديد الرقابة على هذه الأجهزة لكي يكون أداؤها فعالا " .
- تبني الإجراءات الكفيلة بالكشف والتحري والتحقيق وإدانة الموظفين الفاسدين ، بعيدا عن التأثيرات والتهديدات أو التخوف من النتائج والمعوقات الفنية غير الضرورية " .
- تقوية الولاء والانتماء الوطني للمواطن من اجل تقوية ثقته بالدولة وذلك لمنع انتشار الفساد فيها.
- تبني نظام ديمقراطي يقوم على مبدأ فصل السلطات ، وسيادة القانون من خلال خضوع الجميع للقانون ، واحترامه ، والمساواة أمامه ، وتنفيذ أحكامه من جميع الأطراف (عبد العظيم،2018،22)
- المطلب الثاني :- إجراءات مكافحة الفساد من قبل الرقابة الداخلية .**

أولاً – الإجراءات السابقة على عملية الفساد .

أولاً: المؤسسات الرسمية في مكافحة الفساد:

قبل بيان إجراءات نظام الرقابة الداخلية في الحد من الفساد الإداري والمالي لابد ان نبين دور المؤسسات الرسمية والتي تعتبر الحجر الأساس لمكافحة الفساد في العراق، فهي من جانب تلعب دورا فعالا في مكافحة الفساد، ومن جانب آخر تمثل بؤرة للفساد بجميع أشكاله(الجشعمي، مصدر سابق (100).

1- مجلس النواب : بعد التغيير الذي شهده العراق صدرت اوامر عدة متعلقة بالرقابة (فيما يخص مكافحة الفساد، وان السلطة التشريعية المتمثلة بالبرلمان له اختصاص واسع من خلال إصدار التشريعات أو تعديل النافذ منها أو إلغائها . وهناك نوعان من الوظائف الذي يمارسها البرلمان هما تشريع القوانين لمكافحة الفساد والرقابة على الأجهزة الرسمية الدستور العراقي، 2005 المادة (114).

2- أجهزة الرقابة الخارجية وتتمثل بالاتي : الدليل المالي والمحاسبي في العراق.(2013:28)

. ديوان الرقابة المالية: وهو جهاز رقابي خارجي يرتبط بمجلس النواب وحسب

قانونه رقم (31) لسنة 2011 ويمارس كل أنواع الرقابة على المال العام كما انه يصادق

على الحسابات الختامية والبيانات المالية للوحدات الحكومية.

. هيئة النزاهة : وهو جهاز رقابي خارجي يرتبط بمجلس النواب ويمارس عمله على

كافة الوحدات وغالبا ما يكون على شكل عينات وليس بشكل كامل وتفصيلي ولا يصادق على صحة البيانات المالية لأنها من اختصاص ديوان الرقابة المالية.

3- أجهزة الرقابة الداخلية: وتتمثل بدوائر الرقابة وأجهزة التدقيق داخل الوزارات والدوائر ، وهذه الأجهزة ترتبط إدارياً بالوزير المختص وفنياً بمدير عام دائرة المحاسبة / وزارة المالية حسب قانون أصول المحاسبات والتعليمات الصادرة سابقاً من مجلس الوزراء، وكذلك تشمل دوائر المفتشين العاملين وحسب القانون رقم (57) لسنة 2004 الخاص بتشكيل مكتب المفتش العام

ثانياً : إجراءات الرقابة الداخلية: أن ضعف أو متانة نظام الرقابة الداخلية لا تحدد فقط طبيعة الحصول على أدلة الإثبات الكافية والمناسبة لعملية التدقيق وإنما تحدد العمق المطلوب فحص تلك الأدلة فضلاً عن كونها توضح الوقت الملائم والمناسب لإجراءات التدقيق والإجراءات التدقيقية والتي يجب التركيز عليها بدرجة أكبر من غيرها، فإن الإجراءات الرقابية يمكن إيجازها بالآتي: (مصلح، 2007 (41).

1- فحص المعاملات والتأكد من تنفيذها وفق القرارات العامة. 2- التأكد من أن كافة المعاملات والإحداث المالية تسجل أولاً بأول وفي الحسابات المخصصة لها وفي الفترة المالية التي تعود لها.

3- التحقق من مدى الالتزام بالمبادئ الأساسية لنظم الرقابة الداخلية والتي أكد عليها دليل التدقيق العراقي رقم (4) لسنة 1997 (الشريفة، 2010: 99).

4- القضاء على أو التقليل من الأخطار والأضرار التشغيلية والقانونية التي تتعلق بالكوارث الطبيعية والظروف القاهرة أو نتيجة ارتكاب الأخطاء الإجرائية أثناء عملية تشغيل البيانات والمعلومات المالية (السقا، 2019: 23).

ثانياً – الإجراءات المرافقة على عملية الفساد .

ان الإجراءات التنفيذية لتحقيق الرقابة الداخلية الفعالة : تمر الإجراءات التنفيذية بعدة مراحل هي كالآتي: (الشريفة، مصدر سابق (34).

1- إجراءات تنظيمية وإدارية : وتظم النواحي الآتي : توزيع الواجبات بين الموظفين والمسؤوليات بشكل واضح، تقسيم العمل بين الإدارة والموظفين بحيث يتم الفصل بين الوظائف مثل القيد والمحاسبة، إجراءات حركة تنقلات الموظفين من حين إلى آخر بحيث لا يتعارض مع حسن سير العمل).

2- إجراءات محاسبية : وتظم النواحي التالية: إصدار تعليمات بإثبات العمليات بالدفاتر فور حدوثها منعاً للغش والاحتيال، استخدام وسائل التوازن الحسابي الدوري مثل موازين المراجعة وحسابات المراقبة الإجمالية القيام بجرد دوري مفاجئ للنقدية والأصول ومطابقته مع الأرصدة الدفترية.

3- إجراءات عامة وتظم النواحي التالية: (التامين على الموظفين الذين بحوزتهم نقدية أو أوراق تجارية ضد خيانة الأمانة استخدام وسائل الرقابة الحدية والتي تتعلق باعتماد الصرف والتماشية مع المسؤولية، استخدام وسائل الرقابة المزدوجة بالعمليات الهامة كتوقيع الشيكات وعهدة النقدية).

وتلخص بعض الدراسات المتخصصة في المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (2005 ، AICPA) أن نظام الرقابة الداخلية بحد ذاته لا يضمن أن الوحدات الاقتصادية والحكومية تكون ناجحة ولكنها تعطي صورة

واضحة عن التقدم أو العجز الحاصل بالوحدة في تأدية أعمالها، ولذلك فإن الرقابة الداخلية لا تستطيع تحول الإدارة غير الكفوة إلى إدارة ناجحة (Marshahh, et al.,2006)

الفصل الثالث الجانب العملي

أولاً: وصف مجتمع وعينة البحث

تم اختيار جامعة ميسان بعناية فائقة لتشكيل مجتمع البحث الرئيسي، حيث تمثل للدراسة نظراً لتنوع ، تم تحديد المدققين والمحاسبين في جامعة ميسان كعينة للدراسة، وذلك بهدف جمع بيانات دقيقة ومعبرة عن الوضع البحث داخل الجامعة. قام الباحثان بتوزيع استمارات استبيان مصممة بعناية، والتي تضمنت مجموعة من الأسئلة المركزة لقياس الرقابة الداخلية والتشخيص حالات الفساد في الجامعة. تم توزيع ما مجموعه 32 استمارة استبيان بشكل مباشر للمشاركين في مواقع عملهم داخل الحرم الجامعي، مما يضمن الحصول على معلومات ذات صلة ومن المصدر مباشرة. لكن يُلاحظ أنه من بين الاستمارات الموزعة، تم استرجاع 30 استمارة فقط بشكل صحيح ومكتمل، مما يعكس نسبة استجابة عالية تصل إلى حوالي 93.75%.

الجدول (1) التوزيع التكراري والنسب المئوية للأفراد المبحوثين

المتغير	الفئة	التكرار	النسبة مئوية %
الجنس	ذكر	25	83%
	أنثى	5	17%
	المجموع	30	100
العمر	30 فأقل	0	0%
	30-40	21	70%
	40-50	7	23%
	50 فأكثر	2	7%
	المجموع	30	100
	اعدادية فأقل	0	0
المؤهل العلمي	دبلوم فني	7	23%
	بكالوريوس	15	50%
	دبلوم عالي	6	20%
	ماجستير	2	7%
	دكتوراه	0	0%
	المجموع	30	100
	سنوات الخدمة	10 سنوات فأقل	0

53%	16	15-11	
33%	10	20-16	
14%	4	21 فاكثر	
100	30	المجموع	

جدول رقم (1) المصدر من إعداد الباحثان في ضوء نتائج الحاسبة الالكترونية بالاعتماد على مخرجات برنامج spss

ثانيا : وصف متغيرات البحث:

1- الوصف الاحصائي لمتغير المستقل

الجدول (2) المتوسط الحسابي، والانحراف المعياري لمتغير المستقل (الرقابة الداخلية)

ت	الفقرة	متوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجه الاستجابة
الرقابة الداخلية				
1.	الإجراءات الرقابية الداخلية في الجامعة المبحوثة تضمن الاستخدام الأمثل للموارد.	3.7	1.02	مرتفعة
2.	هناك توثيق دقيق للعمليات المالية داخل الجامعة.	3.43	0.85	مرتفعة
3.	أشعر بأن الجامعة تطبق سياسات صارمة لمنع الفساد والممارسات غير الأخلاقية.	3.56	0.81	مرتفعة
4.	الجامعة المبحوثة تقوم بمراجعة دورية للأنظمة الرقابية الداخلية لتحسينها.	3.43	0.81	مرتفعة
5.	العاملون في الجامعة يتلقون تدريباً كافياً على الرقابة الداخلية وأهميتها.	3.46	0.81	مرتفعة
6.	يتم تقييم أداء العاملين بشكل يعكس التزامهم بالإجراءات الرقابية.	3.43	0.81	مرتفعة
7.	الجامعة لديها آلية فعالة للإبلاغ عن الشبهات والمخالفات.	3.53	0.73	مرتفعة
8.	يتم تطبيق العقوبات بشكل منصف في حال اكتشاف أي تجاوزات.	3.5	0.82	مرتفعة
9.	هناك شفافية في عرض البيانات المالية والإدارية للأطراف المعنية.	3.46	0.97	مرتفعة
10.	الإدارة العليا بالجامعة تظهر التزاماً واضحاً بمبادئ الرقابة الداخلية.	3.5	0.82	مرتفعة

جدول رقم (2) المصدر من إعداد الباحثان في ضوء نتائج الحاسبة الالكترونية بالاعتماد على مخرجات برنامج spss

بناءً على البيانات المقدمة، يمكن تحديد الفقرة ذات المتوسط الحسابي الأعلى والفقرة ذات المتوسط الحسابي الأدنى كالتالي:

أعلى فقرة

الفقرة رقم 1: "الإجراءات الرقابية الداخلية في الجامعة المبحوثة تضمن الاستخدام الأمثل للموارد"، حيث كان المتوسط الحسابي هو 3.7، وهو أعلى متوسط حسابي مسجل في الجدول.

أدنى فقرة:

الفقرة رقم 2: "هناك توثيق دقيق للعمليات المالية داخل الجامعة"، حيث كان المتوسط الحسابي هو 3.43، وهو أدنى متوسط حسابي مسجل في الجدول.

هذه النتائج تعطي إشارة على أن المستجيبين يرون أن الجامعة تعمل بشكل أكثر فعالية في ضمان الاستخدام الأمثل للموارد من خلال الإجراءات الرقابية الداخلية مقارنة بدقة التوثيق للعمليات المالية.

2- الوصف الاحصائي لمتغير التابع

الجدول (3) المتوسط الحسابي والانحراف المعياري، لمتغير التابع (تشخيص حالات الفساد)

ت	الفقرة	متوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجه الاستجابة
تشخيص حالات الفساد				
11.	الجامعة لديها إجراءات واضحة للكشف عن السلوكيات الغير قانونية.	3.56	0.77	مرتفعة
12.	يتم التحقيق بشكل فعال في الشكاوى والتقارير التي تتعلق بحالات الفساد.	3.6	0.72	مرتفعة
13.	الجامعة تتخذ إجراءات سريعة وحازمة عند الاشتباه بحالات فساد.	3.33	0.92	مرتفعة
14.	تعتبر الإدارة العليا في الجامعة مثلاً يحتذى به في مكافحة الفساد.	3.4	0.96	مرتفعة
15.	الجامعة لديها آليات لرصد وتقييم سلوكيات العاملين بانتظام للوقاية من الفساد.	3.6	0.89	مرتفعة
16.	الجامعة تستخدم أنظمة مالية وإدارية شفافة تحد من فرص الفساد.	3.66	0.80	مرتفعة
17.	يتم الاحتفاظ بالسجلات والوثائق بطريقة تسمح بسهولة التدقيق والمراجعة.	3.33	1.02	مرتفعة
18.	هناك تعاون بين الجامعة والهيئات الرقابية الداخلية لتشخيص حالات الفساد.	3.6	0.81	مرتفعة
19.	الجامعة تنفذ برامج تدريبية حول النزاهة والأخلاقيات المهنية.	3.76	0.85	مرتفعة
20.	توجد في الجامعة لجنة أو وحدة متخصصة لمتابعة الشفافية ومكافحة الفساد.	3.36	0.88	مرتفعة

جدول رقم (3) المصدر من إعداد الباحثان في ضوء نتائج الحاسبة الالكترونية بالاعتماد على مخرجات برنامج spss

اعتماداً على المعلومات المقدمة في الجدول (3)، يمكن تحديد الفقرة ذات المتوسط الحسابي الأعلى والفقرة ذات المتوسط الحسابي الأدنى كما يلي:

أعلى فقرة

الفقرة رقم 19: "الجامعة تنفذ برامج تدريبية حول النزاهة والأخلاقيات المهنية"، حيث كان المتوسط الحسابي هو 3.76، وهذا هو أعلى متوسط حسابي مسجل في الجدول لمتغير التابع.

أدنى فقرة:

الفقرة رقم 13: "الجامعة تتخذ إجراءات سريعة وحازمة عند الاشتباه بحالات فساد"، حيث كان المتوسط الحسابي هو 3.33، وهذا هو أدنى متوسط حسابي مسجل في الجدول لمتغير التابع.

وفقاً لهذه النتائج، يبدو أن المستجيبين يقيمون الجامعة بأعلى تقدير فيما يتعلق بتنفيذ برامج التدريب على النزاهة والأخلاقيات المهنية، مما يشير إلى أهمية هذه البرامج في تعزيز الوقاية من الفساد. من ناحية أخرى، تتلقى الجامعة أدنى تقييم لسرعة وحزم إجراءاتها عند الاشتباه في حالات فساد، مما قد يعكس حاجة لتحسين الاستجابة لمثل هذه الحالات.

ثالثاً: اختبار فرضية البحث:

يتناول هذا المحور الإشارة إلى علاقة الارتباط بين المتغير المستقل (الرقابة الداخلية) والمتغير التابع (تشخيص حالات الفساد)، فضلاً عن توضيح علاقة الأثر بين المتغيرات البحث والتي سنحاول عن طريقها اختبار فرضيات البحث وكالاتي:

أولاً: تحليل علاقة الارتباط بين متغيرات الدراسة:

سيتم من خلال هذا المحور اختبار الفرضية الرئيسية الأولى والتي تنص على أن (هناك علاقة ارتباط معنوية بين الرقابة الداخلية وتشخيص حالات الفساد). تم إعداد الجدول (4) والذي يشير إلى وجود علاقة ارتباط طردية موجبة معنوية بين الرقابة الداخلية وتشخيص حالات الفساد حيث بلغ المؤشر الكلي (**0.524) وبدلالة معنوية عند (0.003) وتشير هذه النتائج إلى قوة العلاقة ووجود علاقة ارتباط قوية

الجدول (4) علاقة الارتباط بين المتغير المستقل والمتغير التابع

Correlations

	الرقابة الداخلية	تشخيص حالات الفساد
الرقابة الداخلية	Pearson Correlation 1 Sig. (2-tailed)	.524** .003

	N	30	30
تشخيص حالات الفساد	Pearson Correlation	.524**	1
	Sig. (2-tailed)	.003	
	N	30	30

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

جدول رقم (4) المصدر من إعداد الباحثان للاختبار صحة الفرضية الرئيسية الأولى للبحث

ثانياً: تحليل علاقة الأثر بين متغيرات الدراسة :

يمثل مضمون هذه العلاقة اختباراً لفرضية البحث الرئيسية الثانية التي تشير إلى أنه " يوجد تأثير معنوي للرقابة الداخلية في تشخيص حالات الفساد في الجامعة المبحوثة " .

ويشير الجدول (5) الخاص بتحليل الانحدار إلى وجود تأثير معنوي للرقابة الداخلية بوصفه متغيراً مستقلاً في تشخيص حالات الفساد بوصفها متغيراً تابعاً. وذلك وفقاً لقيمة (F) المحسوبة والبالغة قيمتها (10.619) وهي أكبر من قيمتها الجدولية البالغة (4.196) وهي معنوية عند مستوى (0.03) بدرجتي حرية (1,29) و مادامت قيم (T) المحسوبة معنوية للمتغير المستقل والبالغة (3.259) وهي أكبر من قيمتها الجدولية (1.697) فإن ذلك يعكس معنوية النموذج، ويتضح أن معامل التحديد (R^2) والتي بلغت قيمته (0.275) يشير إلى أن قدرة المتغير المستقل على تفسير (27%) من الاختلافات الحاصلة في البعد التابع.

استناداً إلى ما ذكر سيتم قبول فرضية البحث الثانية والقول بأنه توجد علاقة تأثير ذات دلالة معنوية للرقابة الداخلية في تشخيص حالات الفساد في الجامعة المبحوثة

جدول رقم (5) علاقات تأثير متغيرات المتغير المستقل (الرقابة الداخلية) في المتغير التابع (تشخيص حالات الفساد)

F		T		R^2	الرقابة الداخلية		المتغير المستقل / المتغير المعتمد
الجدولية	المحسوبة	الجدولية	المحسوبة		B1	B0	
4.196	10.619	1.697	3.259	0.275	0.679	0.524	تشخيص حالات الفساد

*: $P \leq 0.05$ $N=30$ d.f: (1, 29)

جدول رقم (5) المصدر من إعداد الباحثان للاختبار صحة الفرضية الرئيسية الثانية بالاعتماد على مخرجات برنامج spss

(الفصل الرابع :الاستنتاجات والتوصيات)

توصل البحث إلى مجموعة من الاستنتاجات والتوصيات يمكن اجمالها كما يلي :

(المبحث الأول : الاستنتاجات)

1. أسباب الفساد كثيرة ومتشعبة تبدأ في السلوك المنحرف وصولاً إلى إساءة استعمال الوظيفة العامة لمكاسب شخصية ، ويظهر الفساد بانماط اخرى منها الفساد السياسي ، الفساد الاقتصادي ، الفساد الإداري ، والفساد المالي .
2. إن الدولة قد عهدت إلى المؤسسات الحكومية بإدارة مواردها النادرة ، كما إن أنشطة هذه المؤسسات تؤثر في نوعية وأنماط معيشة الأفراد كافة بخلاف المستثمرين والدائنين، ويحتاج هؤلاء الأفراد المعلومات حتى يتمكنوا من تكوين الرأي بخصوص أدائها في مجالات اهتمامها.
3. أن مكافحة الفساد مسؤولية مجتمع ، ولا بد من تضافر جهود أجهزة الرقابة المتعددة فيه، فقد طور التشريع العراقي نظم الرقابة فأنشأ ثلاث أجهزة رقابية هي هيئة النزاهة ومكتب المفتش العام وديوان الرقابة المالية لتتولى الأجهزة الرقابية الثلاثة مكافحة الفساد.
4. تنصب طبيعة عمل ديوان الرقابة المالية على المساءلة وهي احد قواعد الحوكمة وهو قادر على مكافحة آفة الفساد الإداري والمالي إذا ما وضع أطار قانوني وتشريعي لحماية حقوق الملكية للمجتمع والمال العام .
5. ان استخدام الأنظمة الحديثة لتحقيق الميزة التنافسية يمكن ان يؤدي الى وضع أساس متين للحفاظ على المؤسسات من خلال استخدام أنموذج الأداء المتوازن لاسيما أنها تحقق أربعة أبعاد مهمة لنجاح أي مؤسسة (البعد المالي والبعد التشغيلي والعملاء والمعرفة والابتكار).
6. إن تطبيق نظام الحوكمة في المؤسسات الحكومية العراقية يزيد من كفاءة أداء وفاعلية المدقق الخارجي (ديوان الرقابة المالية) ويعزز ثقة المجتمع بالجهات الرقابية في الحفاظ على المال العام لتحقيق مصالح ذوي العلاقة ، ويحقق المساءلة وتوفر الضمانات التي تكفل الحد من ظاهرة الفساد

المالي والإداري . كذلك ان تطبيق الحكومة الإلكترونية يحسن من جودة الخدمات المقدمة من قبل المنظمات ويرفع من مستوى رضا المواطنين على أداء المؤسسات الحكومية والمنظمات.

(المبحث الثاني: التوصيات)

- بناء على الاستنتاجات التي أظهرها البحث فإنه يمكن اقتراح توصيات متعددة كما يلي:
1. تحديد مسؤوليات الإدارة عن الأعمال والمهام الرئيسية التي تناط بها ومنها وضع إستراتيجية المؤسسة وتحقيق قدر عالٍ من الشفافية والرقابة على حالات تعارض المصالح بين مجلس الإدارة والإدارة التنفيذية مع التأكيد على سلامة التقارير والأنظمة الإدارية والمالية للمؤسسة .
 2. رفع أداء أجهزة الرقابة الداخلية ووضع المعايير اللازمة لذلك مع ضرورة التنسيق مع أجهزة الرقابة الثلاث ولاسيما ديوان الرقابة المالية من اجل مواجهة آفة الفساد الإداري والمالي في أجهزة الدولة مع رفع أداء المؤسسات الحكومية بما يسمح بتحقيق أهدافها .
 3. إصدار معيار دولي أو محلي لإرشاد المدقق حول آلية القيام بالتدقيق المتقاطع لاكتشاف الاحتيال الذي يمكن إن يقوم به الأفراد أو الإدارات لتحريف النتائج والتلاعب بالإعمال.
 4. تطبيق أنظمة الحوكمة والحكومة الإلكترونية للحفاظ على المؤسسات الحكومية وأنشاء قاعدة معلوماتية عالية المستوى واستخدام الية التدقيق المتقاطع المقترحة بالبحث لترصين العمل المؤسسي باستخدام أنموذج الأداء المتوازن لاسيما أنه يحقق أربعة أبعاد مهمة لنجاح أي مؤسسة(البعد المالي والبعد التشغيلي والعلاء والمعرفة والابتكار)
 5. زيادة مستوى الكفاءة والفعالية في القطاع الحكومي من استخدام الوسائل الإلكترونية في جميع المراسلات الرسمية بين الجهات الحكومية وإتاحة وصول أي من جهات الحكومية إلى كل المعلومات التي تحتاجها في الجهات الأخرى وضمان عدم تكرار حفظ المعلومات في أكثر من جهاز حكومي .
 6. زيادة الوعي داخل المؤسسات الحكومية وعلى المستويات كافة بضرورة تطبيق الحكومة الإلكترونية، لأنها تذلل المشكلات والمعوقات التي تواجه هذه المؤسسات ولاسيما مشكلة الفساد الإداري والمالي.

7. ضرورة استخدام وتطبيق نظام إدارة قواعد البيانات في مجال أنشطة المؤسسات الحكومية والمنظمات في حال سعيها لاعتماد تطبيقات الحكومة الإلكترونية لغرض الوصول إلى تحقيق رضا المجتمع من خلال تقديم المؤسسات الحكومية الخدمات لهم بأقل كلفة ووقت.

المراجع والمصادر:

- 1- البكوع ، فيحاء عبد الله، "التحليل الاستراتيجي للتحديات التي تواجه مهنة مراقبة الحسابات في إطار عناصر البيئة التقنية الحديثة العراق حالة دراسية" أطروحة دكتوراه غير منشورة ، جامعة الموصل ، 2016.
- 2- توماس ، وليم و هنكي ، أمرسون ، " المراجعة بين النظرية والتطبيق " ، تعريب ومراجعة د. احمد حامد حجاج و كمال الدين سعيد ، دار المريخ ، المملكة العربية السعودية ، 2021
- 3- جمعة ، احمد حلمي ، " المدخل الحديث لتدقيق الحسابات " ، الطبعة الأولى ، دار صفاء للنشر والتوزيع ، عمان ، الأردن ، 2019.
- 4- حجازي ، وجدي حامد ، اصول المراجعة الداخلية مدخل عملي تطبيقي ، الاسكندرية: دار التعليم للكتب، ٢٠١٠.
- 5- حماد ، طارق عبد العال، موسوعة معايير المراجعة شرح معايير المراجعة الدولية والامريكية والعربية ، الدار الجامعية ، طرابلس، ٢٠١٤.
- 6- زغلول، هشام (2016) نحو نظام الكتروني للرقابة الداخلية يتلاءم وأنشطة التجارة ٦ الآلية" ، مجلة الرقابة المالية، العدد ١٤ .
- 7- عثمان ، الأميرة ومحمد ، احمد ، " الأنظمة المحاسبية المتخصصة " ، دار الجامعة الجديدة للنشر ، الإسكندرية ، جمهورية مصر العربية ، 2018.
- 8- فضيلة ، بوطوره ، " دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية في البنوك - دراسة حالة الصندوق الوطني للتعاون الفلاحي - بنك " ، رسالة ماجستير ، جامعة محمد بوضياف بالمسلية ، ٢٠١٧.
- 9- لطفي ، امين السيد احمد ، " المراجعة بين النظرية والتطبيق " ، الدار الجامعية ، مصر. ٢٠١٨ ،

- 10- المغامس ، أحمد عبد الله ، تقويم الاداء ، الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين ، الرياض ، المملكة العربية السعودية ، ٢٠١٩ .
- 11- موسكوف ، ستيفن أ ، سيمكس مارك ج ، نظم المعلومات المحاسبية لاتخاذ القرارات مفاهيم وتطبيقات ترجمة د. كمال الدين سعيد ، دار المريخ للنشر ، الرياض ، المملكة العربية السعودية. 2022 ،
- 12- عبد الفضيل علك حافظ حسين وليد حسين عباس نظم المعلومات الإدارية بالتركيز على وظائف المنظمة دار عيذاء، عمان، 2018
- 13- عبد الفتاح الصحن وآخرون المراجعة التشغيلية والرقابة الداخلية الدار الجامعية، الإسكندرية، 2007/2008.
- 14- قاسم محمد إبراهيم، زايد يحيي الأسمم، نظام المعلومات المحاسبي وحدة الحدباء لطباعة والنشر، كلية الحدباء ، جامعة الموصل، العراق، 2003.
- 15- السلام كمال علي؛ خالد المعتصم أصول علم المراجعة دار النشر مجهولة؛ مصر، 2015
- 16- السيد، محمود الناغي ، دراسات في نظرية المحاسبة والمعايير المحاسبية المكتبة العصرية المنصورة، مصر ، 2019.
- 17- محمد نصر الهواري محمد توفيق محمد أصول المراجعة والرقابة الداخلية التأصيل العلمي والممارسة العملية. 35 1999 ، مصر
- 18- الشجعي، هادي ، مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعلمية ، دار وائل، عمان، 2014.
- 19- تقرير هيئة النزاهة 2011، الفساد وتحديات النزاهة في القطاع العام في العراق .



قائمة الملاحق

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة ميسان

كلية الإدارة والاقتصاد

قسم إدارة الأعمال

م/ استمارة الاستبانة

تحية طيبة ...

تمثل استمارة الاستبانة هذه والمقدمة لشخصكم الكريم جزءاً من متطلبات إعداد بحث البكالوريوس في إدارة الأعمال بعنوان :

"الرقابة الداخلية ودورها في تشخيص حالات الفساد"

دراسة استطلاعية لأراء عينة عدد من المدققين والمحاسبين في جامعة ميسان

وإن تفضلكم بالإجابة بموضوعية وواقعية على جميع العبارات يسهم في الحصول على نتائج دقيقة وبما يعزز تحقيق أهداف البحث ، علماً أن الإجابات تستخدم لأغراض البحث العلمي حصراً، لذا لا داعي لذكر الاسم أو العنوان أو ما يشير إلى الشخصية .

مع فائق الشكر والتقدير . .

المشرف
أ.د. فائز عبد الحسن اللامي

الباحثان
احمد صبيح كنيج
احمد رجاء داوود

أولاً : بيانات عامة

الرجاء وضع علامة () أمام الاختيار الخاص بك.

1. الجنس :

أنثى	ذكر

2. العمر :

30 فأقل	40 - 31	50 - 41	51 فأكثر

3. التحصيل العلمي :

دكتوراه	ماجستير	دبلوم عالي	بكالوريوس	دبلوم فني	اعدادية فما دون

4. عدد سنوات الخدمة الإجمالي :

10 فأقل	15 - 11	20 - 16	21 فأكثر

الجزء الثاني: البيانات الخاصة بمتغيرات البحث

ت	الفقرة	اتفق تماماً	اتفق	محايد	لا اتفق	لا اتفق تماماً
	1- : الرقابة الداخلية: هي عملية مستمرة ومنهجية يتم من خلالها مراقبة وتقييم فعالية أنظمة العمل وإجراءاته والسياسات المتبعة داخل المؤسسة، بهدف التأكد من تحقيق الأهداف بكفاءة وفعالية					
-1	الإجراءات الرقابية الداخلية في الجامعة المبحوثة تضمن الاستخدام الأمثل للموارد.					
-2	هناك توثيق دقيق للعمليات المالية داخل الجامعة.					
-3	أشعر بأن الجامعة تطبق سياسات صارمة لمنع الفساد والممارسات غير الأخلاقية.					
-4	الجامعة المبحوثة تقوم بمراجعة دورية للأنظمة الرقابية الداخلية لتحسينها.					
-5	العاملون في الجامعة يتلقون تدريباً كافياً على الرقابة الداخلية وأهميتها.					
-6	يتم تقييم أداء العاملين بشكل يعكس التزامهم بالإجراءات الرقابية.					
-7	الجامعة لديها آلية فعالة للإبلاغ عن الشبهات والمخالفات.					
-8	يتم تطبيق العقوبات بشكل منصف في حال اكتشاف أي تجاوزات.					
-9	هناك شفافية في عرض البيانات المالية والإدارية للأطراف المعنية.					
-10	الإدارة العليا بالجامعة تظهر التزاماً واضحاً بمبادئ الرقابة الداخلية.					

ت	الفقرة	اتفق تماماً	اتفق	محايد	لا اتفق	لا اتفق تماماً
2- تشخيص حالات الفساد: هي عملية تحديد وتحليل الأنماط والمؤشرات التي قد تدل على وجود ممارسات غير غير قانونية داخل المؤسسة.						
11-	الجامعة لديها إجراءات واضحة للكشف عن السلوكيات الغير قانونية.					
12-	يتم التحقيق بشكل فعال في الشكاوى والتقارير التي تتعلق بحالات الفساد.					
13-	الجامعة تتخذ إجراءات سريعة وحازمة عند الاشتباه بحالات فساد.					
14-	تعتبر الإدارة العليا في الجامعة مثلاً يحتذى به في مكافحة الفساد.					
15-	الجامعة لديها آليات لرصد وتقييم سلوكيات العاملين بانتظام للوقاية من الفساد.					
16-	الجامعة تستخدم أنظمة مالية وإدارية شفافة تحد من فرص الفساد.					
17-	يتم الاحتفاظ بالسجلات والوثائق بطريقة تسمح بسهولة التدقيق والمراجعة.					
18-	هناك تعاون بين الجامعة والهيئات الرقابية الداخلية لتشخيص حالات الفساد.					
19-	الجامعة تنفذ برامج تدريبية حول النزاهة والأخلاقيات المهنية.					
20-	توجد في الجامعة لجنة أو وحدة متخصصة لمتابعة الشفافية ومكافحة الفساد.					

