جامعة عبد الرحمان ميرة –بجاية-
كلية الحقوق والعلوم السياسية
قسم القانون الخاص

حوكمة الشركات آلية لتعزيز منظومة النزاهة والشفافية لمحاربة الفساد المالي والإداري

مذكرة لنيل شهادة الماستر في الحقوق

تخصص: قانون خاص

من إعداد الطالبتين
- تواتي صارة
- طوشان بديعة

تحت إشراف الدكتورة
- طباع نجاة

أعضاء لجنة المناقشة

-د. تعويلت كريم، أستاذ محاضر(أ).....رئيسا،
-د.طباع نجاة، أستاذة محاضرة(أ).....مشرفة ومقررة،
-د.هلال العيد، أستاذ محاضر(ب).....ممتحنا.

السنة الجامعية: 2019-2020

قَالَ تَعَالَىٰ:

﴿ وَقُل رَّبِّ أَدۡخِلۡنِي مُدۡخَلَ صِدۡقٖ وَأَخۡرِجۡنِي مُخۡرَجَ صِدۡقٖ وَٱجۡعَل لِّي مِن لَّدُنكَ سُلۡطَٰنٗا نَّصِيرٗا ٨٠ ﴾

الإسراء: 80

شكر وتقدير

يقتضي منا الوفاء والاعتراف بالجميل بعد الله سبحانه وتعالى أن نتقدم بوافر الشكر والتقدير إلى كل من أعاننا ويسر لنا طريق بحثنا، نخص بالذكر الأساتذة **"طباع نجاة"** على اشرافها على هذه المذكرة،

وعلى توجيهاتها القيمة وسعة صدرها .

كذلك شكر خاص للأستاذين الفاضلين **"موري سفيان"** و**"عشاش حفيظة"** على مساعدتهما في انجاز هذه المذكرة من خلال اقتراحاتهما ونصائحهما .

كما يسعدنا أن نتقدم بالشكر والعرفان إلى أعضاء لجنة المناقشة لتفضلهم بمناقشة هذه المذكرة وإبداء ملاحظاتهم وتوصياتهم القيمة.

وإلى كافة أساتذة كلية الحقوق والعلوم السياسية لجامعة بجاية على ما قدموه لنا طيلة فترة تكويننا .

-صارة وبديعة-

الإهداء

إلى الذين أوصاني بهم الله تعالى برا واحسانا

إلى من علمني كل أمور الحياة على حساب جهده وطاقته أبي العزيز

الذي فارقني جسده ولم تفارقني روحه،

إلى التي أنارت دربي بدعائها إلى نبع الحنان وشمعة العطاء **أمي** الغالية

وإلى من وقفو معي دائما سندي في الحياة اخوتي وأخواتي

إلى أعز أصدقائي وأساتذتي الذين وقفو معي خلال هذه الرحلة

الطويلة من النجاح.

طالبة -صارة-

الإهداء

إنه لا يسعني في هذا المقام إلا أن أهدي ثمرة جهدي:

إلى الذي رباني على الفضيلة والأخلاق وغمرني بالعطف والحنان وكان

لي ورع الأمان وتحمل عبء الحياة حتى لا أحس بالحرمان

أبي الحبيب حفظه الله وأطال في عمره .

إلى التي جعل الله الجنة تحت أقدامها وغمرتني بعطفها وأنارت لي درب

حياتي بحبها :

"**أمي**" العزيزة حفظها الله وأطال في عمرها .

إلى إخوتي الأعزاء "**إلهام**"، "**عبد الله**"، "**وردة**"، "**مايسة**" .

إلى من وقف معي في لحظات الصعاب وساعدني ولو بكلمة طيبة .

طالبة –بديعة–

قائمة المختصرات

قائمة المختصرات

أولا: باللغة العربية

ج.ر.ج.ج: الجريدة الرسمية الجمهورية الجزائرية.

د.ط: دون طبعة.

ط: طبعة.

ص.ص: من الصفحة إلى الصفحة.

ص: صفحة.

د.ع: دون عدد.

ثانيا: باللغة الفرنسية

CEO: Chief Executive Officer.
CFO: Chief Financial Officer.
IFC: International Finance Corporation.
N° : Number.
OECD : Organisation for Economique Cooperation and Developpement.
Op.Cit : Opus citatum.
P : Page.
PP : de **P**age to **P**age.
w. w. w: World **W**id **W**eb : international information networks.

مقدمة

تعتبر ظاهرة الفساد المالي والإداري من أبرز القضايا التي شغلت الرأي العام في منتصف الثمانينات وتزايد الاهتمام بهذه الظاهرة كونها العائق الرئيسي الذي تواجهه الدّول المتقدمة والنامية على حد سواء، جراء ما سببته من ركود في عملية البناء والتنمية الاقتصادية خاصة أنها تنطوي على تدمير الاقتصاد والقدرة المالية والإدارية للدولة بصفة عامة والمؤسسات والشركات بصفة خاصة وهذا ما أثبتته الانهيارات والفضائح المالية التّي طالت كبريات الشركات في العقدين الماضيين.

ونظرا لخطورة هذه الظاهرة استوجب الأمر تعاونا دوليا (لحكومات، منظمات حكومية وغير حكومية رجال الأعمال وكل لقطاع الخاص) لمواجهاتها عبر رسم سياسات ووضع استراتجيات كفيلة للحد من آثار هذه الظاهرة ومن أبرز التوجهات الرّاهنة هو تبني معايير حوكمة الشركات القائمة على النزاهة والشفافية كآليتين يستهدفان ايجاد بيئة مستقرة للأعمال وإدارة نزيهة وفعّالة ومنصفة وشفافة على الصعيد المالي والإداري[1].

تجدر الإشارة إلى أنّ جذور حوكمة الشركات تعود إلى(بيريل) و(مينسن) اللّذان يعدان أول من تناول موضوع فصل الملكية عن الإدارة وذلك في عام 1932 لكن التفكير الجاد في هذا الموضوع جاء بعد انفجار أزمة أسواق المال في شرق آسيا عام 1997، حيث اهتمت منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية بباريس لمبادئ ومعايير الحوكمة إذ أصدرت مجموعة من المبادئ والمعايير التي تعزز التزام المؤسسات بتطبيق متطلبات الحوكمة وقد تم اعتماد هذه المبادئ من قبل البنك الدولي وصندوق النقد الدولي عام 1999 تحت اسم الإدارة الرشيدة سواء للشركات أو الاقتصاد بصورة عامة.

[1]– بوزيد سايح، "سبل تعزيز المساءلة والشفافية لمكافحة الفساد وتمكين الحكم الراشد في الدول العربية"، **مجلة الباحث**، مجلد 10،العدد 10، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة قاصدي مرباح،ورقلة، 2013، ص 57.

كما تبنت لجنة بازل معايير منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية وأصدرت وثيقة حول تعزيز الحوكمة في المنظمات المصرفية عام 1999، لكن التطبيق الجاد لها بدأ بعد انهيار وإفلاس شركة(أنرون) الأمريكية للطاقة عام 2001 بالتواطؤ مع أكبر مكاتب المحاسبة في العالم (آرثر أندرسوون)[2]، وعلى إثر هذه الفضيحة وضع الكونغرس قانون (Sarbannes-Oxly Act)[3].

ونتيجة لأزمة الشركات المالية المرتبطة بالفساد المالي والإداري أصبح المستثمرون يرفضون الاستثمار دون إثبات أن الشركات التي سوف يساهمون فيها تعمل على تكريس قواعد الممارسة السليمة القائمة على تطبيق قواعد ومبادئ الحوكمة التي تفرض الرقابة الداخلية والخارجية لتعزيز النزاهة والشفافية على مستوى القوائم المالية والمحاسبية الأمر دفع العديد من الدّول لتبني مبادئ حوكمة الشركات والجزائر كغيرها من الدّول التي تسعى على تطبيق مبادئ الحوكمة في مختلف مؤسساتها وهياكلها وذلك بإنشاء لجنة سميت "بلجنة الحكم الراشد" وقامت هذه الأخيرة بإصدار ميثاق الحكم الراشد في 2009 كمسعى لإرساء مبادئ حوكمة الشركات[4].

لتظهر أهمية الدّراسة لهذا الموضوع في اعتباره من المواضيع المعاصرة التي تفرض الاهتمام بموضوع حوكمة الشركات والبحث فيها، لكونها توجها جديدا لتعزيز الشفافية والنزاهة لمحاربة الفساد المالي والإداري، حيث يساهم في عدّة جوانب اقتصادية المتمثلة في رفع مستوى الكفاءة الاقتصادية والمساعدة على تعزيز الثقة لدى المستثمرون، والرفع من مستوى الشفافية في جميع معاملات تلك الشركات.

---

[2]– علي العيادي، "القطاع الخاص يدفع حوكمة الشركات في الجزائر"، **مجلة دورية حوكمة الشركات قضايا واتجاهات**، العدد21، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2011، ص 54.

[3]–Sarbanes-oxly Act, public law n° 107-204, Washigton DC, Gouvernment Printing office .5

[4]– وزارة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة والصناعة التقليدية، ميثاق الحكم الراشد للمؤسسة في الجزائر، الجزائر، 2009، المتوفر على الرابط: https//www.economicrg.blogspot.com، تم الإطلاع عليه يوم 16 أوت 2020 على الساعة 10:00.

بالتالي الدافع لاختيار موضوع الدّراسة هو الرغبة في تسليط الضوء على القواعد التي تفرضها حوكمة الشركات، والتي تعزز مبادئ الشفافية والنزاهة باعتبارهما من بين العوامل المباشرة المؤثرة على سير الشركات وانهيارها.

وعليه سنحاول من خلال هذا البحث معالجة الإشكالية التّالية: **كيف يمكن لحوكمة الشركات أن تساهم في تكريس مبادئ الشفافية والنزاهة للحد من الفساد المالي والإداري؟**

وللإجابة على هذه الإشكالية اقتضى منا الأمر دراسة أثر غياب مبادئ الشفافية والنزاهة لمحاربة الفساد المالي والإدارية **(الفصل الأول)**، وكذا بيان دور حوكمة الشركات في تكريس مبادئ الشفافية النزاهة للحد من الفساد المالي والإداري **(الفصل الثاني)**.

وفي إطار هذه الدراسة سوف نعتمد المنهج الوصفي وذلك قصد إعطاء صورة كلية لظاهرة الفساد المالي والإداري ووصف علاقة الفساد بمبدأ النزاهة والشفافية وكذا التحليلي في إطار تحليل النصوص المكرسة لمبادئ الحوكمة محاولين ابراز مدى تكريس آليات ضمان النزاهة والشفافية لمحاربة الفساد المالي والإداري.

الفصل الأول

أثر غياب مبادئ النزاهة والشفافية على ظاهرة الفساد المالي والإداري

أمام اعتبار الفساد ظاهرة متشعبة تتداخل فيها عدّة أسباب جعل منها مفهوم عالمي يمس الإطار المالي والاقتصادي والإداري للشركات نتيجة التغيرات والتطورات المتسارعة التي ظهرت في البيئتين المحلية والدولية المتمثلة في العولمة وفي الشركات المتعددّة الجنسيات ونهضة المعلومات والاتصالات وتغير نظام الاقتصاد إلى الرأسمالي ما جعل هذه الظاهرة مرتبطة بعدّة عوامل أبرزها غياب النزاهة والشفافية والمسائلة الذي أنتج ضعف أجهزة الرقابة وعدم خضوع السلطات الإدارية لضوابط قانونية وسلوكية تحد من التجاوزات والممارسات غير الشرعية، الأمر الذي دفع الباحثين للتعمق أكثر في هذه الظاهرة بغيت التوصل للمفاهيم المتعلقة بها والبحث عن الأسباب المؤدية لانتشارها وأبرز مظاهرها **(المبحث الأول)**.

ونظرا لترابط الفساد بالنزاهة والشفافية نشأت علاقة تداخل بين هذه المفاهيم وهي علاقة عكسية فكلما زاد الفساد في الانتشار، فهذا يعني غياب النزاهة والشفافية وكلما زادت معايير وقيم النزاهة والشفافية في العمل المالي والإداري قلة نسبة الفساد **(المبحث الثاني)**.

المبحث الأول

الإطار المفاهيمي للفساد المالي والإداري

يمثل الفساد ظاهرة هيكلية تؤثر على جميع مجالات النشاط البشري وهو موجود في تاريخ الدول والمجتمعات منذ بداية الحياة البشرية ولقد ذكر الفساد في الكتب السماوية منها القرآن الكريم، وهو يعتبر إثراء شخصي والتوسع في النفوذ والثروات المنقولة وغير المنقولة، من هنا انبثقت عدّة تعاريف وفقا لبعض المنظمات العالمية أبرزها المنظمة العالمية للشفافية التّي عرّفته على أنه اساءة استعمال السلطة أو الوظيفة العامة للكسب الخاص، وأما البنك الدول فقد عرّفه أنه دفع الرشوة أو العمولة مباشرة إلى الموظفين أو المسؤولين في الحكومة، وفي القطاعين العام والخاص لتسهيل عقد الصفقات، وفي هذا السياق يتعدّى مصطلح الفساد إلى فساد مالي وإداري **(المطلب الأول)**، والذي تختلف أسبابه ومظاهره **(المطلب الثاني)**.

المطلب الأول

تعريف الفساد المالي والإداري

آفة الفساد المالي والإداري ليست وليدة اليوم وغير مرتبطة بزمان أو قطر معين، فهذا الأخير متفشي في جميع دول العالم دون استثناء لكونه ظاهرة عالمية أخذت أبعادا واسعة ومتداخلة يصعب التمييز بين عواملها ودرجة شموليتها من مجتمع لآخر وفي سبيل مكافحتهما يجدر التعرّف عليهما أكثر ومن هذا المنطلق تم تقديم تعاريف من طرف الباحثين والمنظمات للفساد المالي **(الفرع الأول)**، والفساد الإداري **(الفرع الثاني)**.

الفرع الأول

المقصود بالفساد المالي

يتمثل في الانحرافات المالية ومخالفة القواعد والأحكام المالية الهادفة إلى حسن سير العمل المالي في الدولة ومؤسساتها وكذلك تجاوز التعليمات الخاصة بالأجهزة الرقابة المالية التي تعمل على فحص ومراقبة الحسابات وأموال الحكومة والهيئات والمؤسسات العامة والخاصة والشركات[7].

وبعبارة أخرى يمثل الفساد المالي التّهرب من الضمانات التي تحكم التصرفات المالية والتحايل عليها لتحقيق مكاسب خاصة[8].

عرّفه الدكتور محمد ابراهيم الدسوقي على أنه: "تلك المخالفات المالية والإدارية التي تتصل بسير العمل المنوط بالموظف، حيث تتمثل هذه المخالفات فيما يلي:

- مخالفة القواعد والأحكام المالية المنصوص عليها داخل الشركة، أي عدم التزام الموظف أو العامل بالقوانين واللوائح المعمول بها في الشركة ومخالفة التعليمات والأوامر الخاصة بالمناقصات والمزيدات ومخازن والمشتريات وكافة القواعد المالية وهذا نتيجة الإهمال والتقصير الذي يترتب عليه ضياع الحقوق المالية لأصحاب المصلحة أو المستثمرين[9].
- استغلال الموظف أو العامل للسلطة المخولة له، بمعنى قيام الموظف أو العامل بتسخير السلطة الممنوحة له للإنتفاع بالأعمال الموكلة له مثلا فرض سلطته على العمال والموظفين

---

[7]– آسيا سعدان، سعاد شعابلية، ميكانيزمات الحد من الفساد الإداري والمالي (حوكمة الشركات)، مداخلة ألقيت في إطار أعمال الملتقى الوطني حول الفساد وتأثيره على التنمية الإقتصادية، المنعقد يومي24و25 أفريل 2018، كلية العلوم الإقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة 8 ماي1945، قالمة، ص.2.

[8]– نور العقاد، الفساد الإداري، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في الحقوق، تخصص إدارة الأعمال، كلية الاقتصاد، جامعة دمشق، سوريا، 2011، ص.16.

[9]– محمد ابراهيم الدسيوقي علي، الفساد الإداري، دار النهضة العربية، القاهرة، 2015، ص.ص.138-139.

الأدنى مرتبة منه من أجل القيام بأموره الشخصية والزامهم بعدم تقديم التقارير المالية الصحيحة للإدارة أو القيام بتزوير أو التحايل على هذه التقارير واخفاء المعلومات المتعلقة بها.

الإسراف في استخدام مال الشركة أي صرف وتبديد في أموال الشركة كإنفاقها في شراء الأثاث أو القيام بالإعلانات والدعايات لا داعي لها مما يساعد الموظف على اختلاس أموال الشركة[10].

تجدر الإشارة إلى أنّ الفساد المالي سببه هو غياب النزاهة والشفافية سواء في النظام المالي للشركة أو غيابهما في الموظف نفسه وحيث يعتبر من أخطر المعيقات التي قد تواجهها الشركات إذ يحمل في طياته عدّة مخاطر من تلاعب وتزوير في القوائم المالية ومخالفة القواعد والتعليمات المنصوص عليها في اللّوائح والقوانين هذا ما يؤدي بالشركة لإعلان إفلاسها ما ينتج عنه من تدهور اقتصاد البلاد والوضع المادي للأفراد.

الفرع الثاني

الفساد الإداري

يصعب ايجاد تعريف موحد للفساد الإداري وهذا راجع الى اختلاف المناهج والدّراسات التّي تطرقت لهذا الموضوع، حيث يمكن تعريفه أنه الانحراف الإداري الوظيفي الذي يصدر من الموظف العام أو الخاص أثناء تأدية العمل وذلك بمخالفة التشريع والقانون وضوابط القيم الفردية بمعنى آخر استغلال موظفي القطاع العام أو الخاص لمواقعهم في الوظيفة من أجل المنافع والكاسب الخاصة[11].

كما يمكن تعريفه على أنه استغلال السلطة للحصول على ربح أو منفعة أو فائدة لصالح شخص وجماعة أو طبقة بطريقة تشكل انتهاكا للقانون والسلوك الأخلاقي الراقي[12].

---

[10]– محمد ابراهيم الدسيوقي علي، مرجع سابق، ص.141.

[11]– عبد الغني، سعيدة تلي، فعالية الحوكمة ودورها في الحد من الفساد المالي والإداري، مداخلة ألقيت في إطار أعمال الملتقى الوطني حول: حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، المنعقد يومي 6 و7 ماي 2012، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، ص.10.

[12]– نور العقاد، المرجع السابق، ص.4.

كما يعرّف أنه السلوك القائم على الخيانة وعدم النزاهة في تأدية الوظيفة من قبل العامل أيا كانت درجته من أجل تحقيق المصلحة الشخصية والمادية والمساس بالمال العام للشركة والإخلال بالنظام المعمول به.

ولقد عرّفه الدكتور حسن أبو حموده على أنه سلوك غير طبيعي يحدث عندما يحاول شخص ما وضع مصالحه الخاصة أيا موقعه فوق المصلحة العامة أو فوق القيم التي تعهد بخدمتها، ويأخذ أشكال متعددة تتراوح بين الأمور التافهة والأعمال الكبيرة من خلال سوء استخدام السياسات العامة ووسائل تنفيذها مثل تنفيذ العقود والصفقات وسياسات الإسكان والائتمان وقد ينطوي على الوعد والتهديد والإبتزاز من طرف موظف عام أو خاص أو عميل ويكون في القطاعيين العام والخاص[13].

كما يعرّف أيضا سوء استخدام السلطة أو الوظيفة والخروج عن أحكام القوانين والتشريعات واللّوائح وعدم الالتزام بأخلاقيات الوظيفة أو تفسيرها بطريقة خاطئة من قبل فرد أو جماعة بهدف الحصول على منافع بطريقة غير مشروعة وبدون وجه حق[14].

من خلال هذه التعاريف نستنتج أنّ الفساد الإداري يتميز بوصف معبر عن إنتهاك الواجبات الوظيفة والممارسة الخاطئة التي من شأنها تقديم المنفعة الشخصية على حساب المصلحة العامة ومنه يتميز هذا الأخير بعدّة سمات منها:

- ممارسة الفساد الإداري من طرف أكثر من شخص أي الإشتراك في قيام به.
- يتميز بخاصية السرية التامة أثناء ممارسته.
- تجسيد المصالح المشترطة والمنافع التبادلية لمرتكبيه.

---

[13]– حسن أبو حموده، الفساد ومنعكاساته الاقتصادية والاجتماعية، "**مجلة العلوم الاقتصادية والقانونية،** العدد 01، كلية الحقوق، جامعة دمشق، سوريا، 2012، ص.447.

[14]– أسيل هادي محمود، "أسس الشفافية الإدارية وعلاقاتها بمكافحة الفساد الإداري"، **مجلة الإدارة الاقتصاد،** العدد 71، كلية الاقتصاد والتسيير، جامعة المستنصرية، العراق، 2008، ص70–86.

– قيام الفساد الإداري على الإتفاق بين إدارتي صانع القرار ومرتكبي الفساد الذين يضغطون على الطرف الأول لإصدار قرارات محددة تخدم صالحهم[15].

المطلب الثاني

أسباب ومظاهر الفساد المالي والإداري

إن تفشي ظاهرة الفساد المالي والإداري في المجتمعات أدى إلى طرح العديد من التساؤلات حول الأسباب الكامنة ورائها، فلقد أجمعوا عن كونها سوء سلوك إنساني تحركه المصالح الشخصية عند توفر البيئة المساعدة لدلك حيث يتم انتهازها من طرف هؤلاء الأشخاص فيمكن يمكن إجمال هده الأسباب فما يسمى ببيئة الفساد، وتجدر الإشارة إلى أن أسباب انتشار الفساد المالي والإداري يختلف من مجتمع لآخر فما قد يكون سببا رئيسيا في مجتمع قد يكون ثانويا في الآخر على الرغم من عالمية هده الظاهرة **(الفرع الأول)**.

تتعدد الأشكال والصور التي يظهر فيها الفساد المالي والإداري فلا يمكن حصر هده المظاهر بشكل كامل ودقيق إذ تختلف باختلاف الجهة التي تمارسها **(الفرع الثاني)**.

[15]– مخلوف فضيلة، حوكمة الشركات في مواجهة الفساد الإداري، مذكرة لنيل شهادة الماستر في الحقوق، تخصص إدارة الأعمال واقتصاد المؤسسة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، 2015، ص.36.

الفرع الأول

أسباب الفساد المالي والإداري

أثارت ظاهرتي الفساد المالي والإداري عدة تساؤلات حول الأسباب المختلفة التي أدت إلى بروزهما، فلا يمكن معالجة الظواهر السلبية التي يعاني منها الاقتصاد والشركات مالم يتم تشخيص أسبابها والدوافع التي أدت إلى ظهورها سواء الفساد المالي**(أولا)**، أو الفساد الإداري **(ثانيا)**.

أولا: أسباب الفساد المالي

لا شك أن أول طريق لعلاج المشكلات هو تحديد أسباب ظهورها، وقد اجتهد الباحثون لمعرفة أسباب ظهور الفساد المالي ويمكن اجمالها فما يلي:

- ضعف أجهزة الرقابة والمحاسبة التي تعمل على متابعة سير العمل في النظام المالي والمحاسبي وعدم استقلاليتها وبالتالي غياب المسائلة مما يشكل فرصة للتلاعبات في القوائم المالية وتزوير أرقام الحسابات واختلاسها.

- عدم وجود هيئات تعني بالفساد المالي مما سهل للموظفين الانحراف بحيث تفتقر المؤسسات بصفة عامة والشرطات بصفة خاصة لوجود هيئات مختصة في تعقب الفساد المالي ومعاقبة مرتكبيه[16].

- غياب الشفافية على مستوى التقارير المالية وذلك بسبب ضعف المراجعة الداخلية والخارجية فلم تقدم المؤسسات والشركات أهمية كبيرة للمراجعة سواء على المستوى الداخلي أو الخارجي وإن وجدت فتكون صورية فقط بدون متابعة حقيقية أو يكون أفرادها أنفسهم لا يتسمون بالنزاهة والشفافية.

- ضعف الجهاز القضائي ممّا يترجم عدم وجود الكفاءات النزيهة في الجهاز القضائي بالتالي يتحول لجهاز فاسد بحد ذاته يغطي على مظاهر الفساد الإداري الأخرى.

---

[16]– فلاح بن فرج السبيعي، "أثر تطبيق الشفافية في الحد من الفساد الإداري في الشركات المالي السعودية"، **المجلة العربية للإدارة**، المجلد 37، العدد 1، كلية الإقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة الإمام محمد بن سعود الإسلامية، سعودية، 2017، ص.185.

- ضعف ونقص في قوانين تشريعية رادعة لهذا النوع من الجرائم أو خفت العقوبات مما يشكل فرصة للعمال وللمسؤولين.

- توفر الحصانة لكبار الموظفين تحميهم من الملاحقة القانونية والخضوع للمسائلة.

- غياب النزاهة والمصداقية المرتبطة بشخصية الموظف ونظرته للمشروعية بمعنى عدم تحلي الموظفين بالنزاهة الوظيفية التي تلزمهم بالقيام بالواجبات والتمتع بسلوكيات الأخلاق العالية وعدم تفضيل المصلحة الخاصة على المصلحة العامة[17].

- الثنائية في تفسير القوانين والغموض في اللوائح والإجراءات وعدم وضوح التعليمات بحيث تقبل التأويل وفقا للإعتبارات المراد تنفيذها وقصد تمرير مواقف معينة أو تبرير صفقات مشبوهة للتحصيل الخاص.

- التغير المستمر القوانين وجود ثغرات قانونية وعدم تناول بعض الجرائم أو عدم اعتبارها جرائم وأنها مجرد مخالفات.

- غياب المعايير الدقيقة لقياس القوائم المالية والمحاسبية بمعنى عدم وجود أنظمة وقواعد مختصة في متابعة القوائم المالية وضمان صحتّها وعدم وجود قواعد وأنظمة محاسبية يتبّعها الموظفين لضمان سير عمل المحاسبة[18].

---

[17]- تيسير زاهر، غدوان علي، أحمد خضر، "الحوكمة المؤسساتية ودورها في الحد من الفساد المالي والإداري في المصارف (دراسة لآراء عينة من موظفي المصارف الخاصة في سوريا)"، **مجلة البحوث والدراسات العلمية**، العدد 4، كلية الاقتصاية والقانونية، جامعة تشرين، سوريا، 2014، ص.76.

[18]- عبير مصلح، عزمي الشعيبي، علي جرباوي، محمد أبو زايد، النزاهة والشفافية والمسائلة في مواجهة الفساد، أضواء للتصميم، فلسطين، 2013، ص.29.

ثانيا: أسباب الفساد الإداري

ذكر العديد من الباحثين أسبابا كثيرة لإنتشار الفساد الإداري فانتشار أي ظاهرة في المجتمع ليست إلا انعكاس لما يسود فيه من ظروف سياسية، اقتصادية، إدارية.

وعلى هذا الأساس قمنا بتحليل أسباب انتشار الفساد الإداري بناء على الظروف المحيطة بالإدارة، وهي كالتالي:

أ. أسباب رقابية

تعد الأسباب الرقابية من أهم الأسباب المساعدة على تفشي الفساد الإداري، ويمكن الإشارة إليها فما يلي:

- تتمثل في غياب أجهزة الرقابة الحاسمة وعدم وجود هيئات ومؤسسات مستقلة لمكافحة الفساد الإداري.
- ضعف أجهزة الرقابة الداخلية الذي يجعل من الممارسات الفاسدة أمرا روتنيا وساريا تمر دون مسائلة أو حساب[19].

ب. أسباب متعلقة بالبيئة الإدارية

حيث تؤثر العوامل المحيطة بالإدارة في انتشار الفساد سواء ما تعلق بالأداء أو القوانين ويمكن الإشارة إليها فما يلي:

- تداخل الاختصاصات بين الوحدات الإدارية وعدم وضوح دور ومهام كل واحدة منها وضعف الإجراءات مما يؤدي لاستغلال المركز الوظيفي.
- الغموض الإداري بمعنى غياب الشفافية واتسام الاجراءات الإدارية بالتعقد واللبس على نحو يصعب فهمها وتطبيقها.

[19]– علاء فرحان طالب، علي حسين، حميدي عامر، استراتجية محاربة الفساد (الفساد المالي والإداري)، د.ط، دار الأيام للنشر والتوزيع، الأردن، 2014، ص.60.

- التغير المستمر للقوانين ما أدى لعدم الأمان القانوني للموظفين وعم ثقتهم في العدالة ما شكل خوفا للبعض من هروب حقوقهم واتّخاذهم الإحتيال سبيل لأخذ حقوقهم وفرصة للبعض الآخر من أجل من أجل تضخيم كسبهم الخاص[20].

ج. أسباب تنظيمية

تتعدد الأسباب التنظيمية التي تقف وراء الممارسات الإدارية الفاسدة سواء في المؤسسات والشركات، ويمكن الإشارة إلى هذه الأسباب فما يلي:

- قدم هياكل الإدارة فوجود هياكل قديمة لأجهزة الدولة لم تتغير رغم تغير قيم وطموحات الأفراد من شأنه أن يخلق فجوة بين الجانبين تتجسم في قصور الأجهزة الإدارية في الإستجابة لطلبات الأفراد وبالتالي يلجأ العمال لمسالك تنضوي تحت مفهوم الفساد لتجاوز محدوديات الهياكل القديمة[21].

- سوء صياغة القوانين واللّوائح والمنظمة للعمل الإداري وذلك نتيجة لغموض المواد وتضاربها في بعض الأحيان الأمر الذي يتيح للموظفين من التهرب من تنفيذ القانون أو الذهاب لتفسيره بطريقتهم الخاصة التي قد تتعارض مع المصالح العامة للمؤسسة أو الشركة.

- غياب عامل النزاهة والشفافية داخل المنظومة الإدارية سواء في أخلاقيات الموظفين أو في الأجهزة الإدارية.

- عدم تخصيص هيئات مختصة بمتابعة النزاهة والشفافية الإدارية.

- عدم وجود ثقافة تنظيمية قوية ومتماسكة داخل الإدارة وايجابية التي تفرض تؤدي الالتزام بالأخلاقيات الإدارية السامية.

- استغلال العلاقات مع المسؤولين في الإدارات العليا للممارسة الفاسدة.

---

[20]- فلاح بن فرج السبيعي، المرجع السابق، ص.ص.185-186.

[21]- علاء فرحان طالب، علي حسين، حميدي عامر، المرجع السابق، ص.55.

- غياب معايير الإنجاز الدقيقة بمعنى عدم وضوح الصلاحيات والسلطات وعدم تناسب الهيكل التنظيمي مع طبيعة العمل وعدم وجود وصف وظيفي واضح[22].
- عدم الاستقرار الوظيفي وذلك بسبب عقود العمل المحددة المدة هذا بما يشعر الموظف وخاصة الإدارات العليا أن المنصب فرصة يجب استغلالها للفترة المحددة لها[23].
- افتقار القيادات الإدارية للنزاهة والمصداقية وضعف اداراتها وذلك يعني فساد الإدارات نفسها وفساد المدراء لعدم وجود مراقبة.
- تدني مستوى الرواتب والأجور هذا ما يحفز الموظفين على البحث على طرق احتيالية لكسب المزيد من المال.
- غياب الحوافز والعدالة في الترقيات[24].

الفرع الثاني

مظاهر الفساد المالي والإداري

يعتبر الفساد المالي والإداري أحد أهم التحديات التي تواجه الاقتصاديات العالمية خاصة أنهى يأخذ عدة وجوه وأشكال التي تختلف باختلاف الغاية المراد تحقيقها فما يلي سنبين أهم الصور التي يأخذها الفساد المالي **(أولا)**، والفساد الإداري **(ثانيا)**.

أولا: مظاهر الفساد المالي

تتعدد الأشكال التي يتخذها الفساد المالي أمام هذا التنوع وقفنا أمام أكبر قدر معروف ومحسوس من مظاهر الفساد المالي:

---

[22]– محمد علي، "آليات حماية المال العام والحد من الفساد الإداري، مداخلة ألقيت في إطار أعمال الملتقى الدولي حول: آليات حماية المال العام والحد من الفساد الإداري، المنعقد يومي28و29 أفريل، 2008، كلية العلوم الإقتصادية والإدارية، جامعة الرباط، المغرب، ص.143.

[23]– علاء فرحان طالب، علي حسن، حميدي عامر، المرجع السابق، ص.56.

[24]– فلاح بن فرج السبيعي، المرجع السابق، ص.184.

– السيطرة على المال العام سواء للمؤسسات أو الشركات والتحكم به حسب الرغبات والمصالح الشخصية.

– اختلاس الدعم والتمويل الداخلي والخارجي بدلا من استثماره في الشركة.

– مخالفة التعليمات الخاصة بأجهزة الرقابة المالية كجهاز المركزي للمراقبة المالية المختص بفحص ومراقبة الحسابات.

– الانحرافات المالية ويتجلى ذلك في التلاعب بالقوائم المالية والحسابية والتي يقصد منها اظهار المركز المالي على غير حقيقته عن طريق التلاعب في الأرقام والغش واختلاس الأموال.

– الرشوة مقابل القيام بعمل أو أداء خدمة غير مشروعة أو مقابل السكوت عن الفساد وحيث تعد الرشوة أكثر أنواع الفساد انتشارا في العالم فحسب دراسات أمريكية بلغت نسبة الرشوة في العالم على نحو ترليون دولار أمريكي سنويا[25].

– التهرب الضريبي هو المبلغ الذي تدفعه المؤسسات والأشخاص والشركات بهدف تمويل قطاعات الدولة ومن الأجل الهرب من هذا الدفع يتم القيام بتحايلات بمعنى القيام بكل أشكال الاحتيال من أجل التهرب من دفع الضرائب المستحقة ويكمن هذا الاحتيال في التلاعبات في الحسابات وتغيير الأرقام وعدم تبيان الإحصائيات الصحيحة.

ثانيا: مظاهر الفساد الإداري

ينتشر الفساد الإداري بشكل كبير في المجتمعات الرأسمالية التي تستحوذ فيها فئة من الأشخاص على معظم الخيرات والموارد المتوفرة والمتاحة في المنظمات والمجتمعات وتتمثل أبرز مظاهره في:

– الانحرافات الإدارية والوظيفية التي تتمثل في المخالفات التي تصدر عن الموظف العام أو الخاص أثناء تأدية مهامه كعدم احترامه للوظيفة والتأخر في الحضور أو عدم قبول تأدية العمل

[25]– فضيل خان، شعيب محمد توفيق، "الفساد الإداري والمالي مفهوم والأسباب والأثار وسبل العلاج"، **مجلة الحقوق والحريات**، العدد 2، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، مارس 2016، ص.398،397.

المطلوب منه وتراخيه في القيام به وعدم المحافظة على كرامة الوظيفة والتستر على المخالفين والفاسدين.

– غياب مبدأ تكافئ الفرص بحيث يتم الترقية حسب الوجوه لا حسب القدرة العمل والتحيز والتمييز بين الموظفين.

– الخروج عن القوانين والتي يقصد منها عدم الإلتزام بالقوانين سواء الداخلية للشركة أو المؤسسة أو الخارجية بمعنى التشريعية[26].

– انتشار المحسوبية والمحاباة حيث تقوم على تساهل الموظف مع أقاربه ومعارفه على حساب القوانين والتعليمات التي تحكم سير العمل الإداري بحيث يعطيهم الأولوية في الخدمة وفي التعيين وفي انهائهم معاملاتهم.

– التواطؤ: بمعنى قيام الموظف بالتسهيلات من أجل قيام الآخرين بالعمل غير المشروع ويمثل ذلك مثلا ترك باب المكتب من أجل السرقة أو من أجل تغيير الأرقام في الحسابات.

– الابتزاز الذي يمارس من قبل الإداريين وتجدر الإشارة إلى أنّ هذا النوع من الفساد يمارس من طرف الأجهزة الإدارية التي تمتلك صلاحية الرّقابة وذلك إمّا بالإبتزاز موظف للدخول معهم في الفساد أو في حالة تبليغه عن حالة الفساد[27].

[26]– مخلوف فضيلة، المرجع السابق، ص.38.

[27]– علاء فرحان طالب، علي حسين حميدي العامر، المرجع السابق، ص، ص.48، 50.

المبحث الثاني

علاقة النزاهة والشفافية بالفساد

اعتادت الشركات في العقدين الماضيين اللّجوء لسياسة حجب المعلومة ممّا أدى بها للاندماج بصورة متزايدة مع مظاهر الفساد المالي والإداري، وكانت نتيجة ذلك إعلان النهاية لتلك الشركات وانهيارها، ممّا استدعى بمجتمع الأعمال الدولي الاهتمام بعامل النزاهة والشفافية في أجهزة الشركة نظرا للعلاقة القائمة بين الفساد وعامل النزاهة والشفافية **(المطلب الأول)**، حيث نجد أنّ الأخيرين لهما تأثير مباشر على انتشار هذه الظاهرة ممّا أدى لتوحيد الجهود الدولية والوطنية لتفعيل هذين العاملين في الأنظمة المالية والإدارية للشركات **(المطلب الثاني)**.

المطلب الأول

النزاهة والشفافية في الشركات

تعتبر النزاهة والشفافية من المفاهيم الحديثة التّي سعت المنظمات الدولية إلى تطبيقها في الشركات ونظرا لأهميتها اهتمت هذه المنظمات بتقديم تعريف لها **(الفرع الأول)**، ونتيجة للعلاقة القائمة بين الفساد وعامل النزاهة والشفافية نجد أن هذين الأخيرين لهما تأثير مباشر وغير مباشر على انتشار الفساد المالي والإداري داخل الشركات **(الفرع الثاني)**.

الفرع الأول

تعريف النزاهة والشفافية

لقد تعددت التعاريف المقدمة لعامل النزاهة والشفافية وذلك بتعدد المهتمين بهذين العاملين ولارتباطهما بظاهرة الفساد حيث حاولت بعض المنظمات وبعض الباحثين تقديم تعريف مناسب للشفافية **(أولا)**، وللنزاهة **(ثانيا)**.

أولا: المقصود بالشفافية

تحظى الشفافية بأهمية بالغة بحيث تضمن المصلحة العامة للشركة والنجاح والاستمرارية كما تسهل جذب الاستثمارات وإزالة العوائق الأمر الذي أدى بالجهات المعنية والباحثين بتقديم تعريف لها من جانبين اللّغوي **(أ)**، والاصطلاحي **(ب)**.

أ. لغة

الشفافية في اللّغة تعني الشيء الشفاف الذي لا يحجب ما وراءه فمعنى شفّ أي رقّ حتى يرى ما خلفه أي تعني الوضوح وهي عكس التعتيم والسرّية[28].

وهي تعني أيضا الأسلوب النزيه في القيام بالأعمال التي تمكن الناس من معرفة ما تقوم به بالضبط وبالتالي رؤية هذه الأعمال ومعرفة حقيقتها[29].

ب. اصطلاحا

تفسر معظم قواميس اللّغة أن كلمة الشفافية تعني الوضوح، الصراحة وعدم الغش أمّا في قطاع العمل والمؤسسات بصفة عامة والشركات بصفة خاصة فيقصد بالشفافية مبدأ خلق بيئة تكون فيها المعلومات المتعلقة بالظروف والقرارات داخل المؤسسات والشركات مفهومة ومتاحة لأصحاب الشأن بالحصول على المعلومات الضرورية للحفاظ على مصالحهم واتّخاذ القرارات المناسبة في حالة اكتشاف الأخطاء[30].

كما يمكن تعريفها أيضا على النحو الآتي" امكانية الشركات العامة والخاصة على توفير المعلومات والتقارير التي من شأنها تمكين الأشخاص والمؤسسات والهيئات من معرفة المركز المالي الحقيقي للشركة وكذلك المعلومات التي قد تكون من شأنها الإضرار بمصالح الشركة

---

[28]– إبراهيم قلاتي، قاموس الهدى، د.ط، دار الهدى، الجزائر، 2010، ص.288.

[29]– أحمد خضر، الإفصاح والشفافية كأحد مبادئ في قانون الشركات، دار الفكر الجامعي، مصر، 2012، ص.53.

[30]– محمود ابراهيم أحمد ابراهيم الرزيقي، الشفافية كسلوك وظيفي وأثرها على الأداء الإداري، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في الحقوق، تخصص الإدارة، كلية الحقوق، جامعة الخرطوم، السودان، 2015، ص.15.

كإخفاء التقارير المالية أو التلاعب بالحسابات التي قد تؤدي إلى افلاس الشركة مع الإشارة إلى أنه يحق للشركة حجب البيانات التي من شأنها الإضرار بعمليات الشركة"[31].

ومن هذا التعريف يتبن لنا علاقة الشفافية بحدوث الفساد فانعدام الشفافية هو السبب الرئيسي لظهور الفساد وذلك نتيجة اخفاء المعلومات وعدم الإفصاح عنها وعدم تمكين المستخدمين والمستثمرين من الإطلاع عليها ما جعلها بؤرة للفساد.

ثانيا: المقصود بالنزاهة

لقد تطرق العديد من الأكاديميين والمحللين وخاصة الاقتصاديين منهم التوصل إلى تعريف محدد لمصطلح النزاهة سواء على المستوى اللّغوي **(أ)** أو الاصطلاحي **(ب)**.

أ. لغة

مصطلح النزاهة في أصله اللّغوي يعني: "البعد عن السوء وترك الشبهات"، فالنزاهة مصدر نزه نزاهة تنزها بمعنى بعد ونزه نفسه عن كل القبح ومعصية.

ب. اصطلاحا

تقوم النزاهة بمكافحة الفساد المالي والإداري وتعمل على نشر ثقافتها في الشركات وأصحاب المصلحة، ومن هنا يمكننا تعريف النزاهة أنها مجموعة من القيم كالصدق والأمانة والإخلاص في العمل والالتزام بسلوك قويم الذي بدوره يصنع توازن بين المصالح الشخصية والمصالح العامة لأصحاب المناصب العليا في الشركة وهدا ما يؤدي لتحلي الموظفين في الشركة بالقيم عبر زرع مبادئ النزاهة دلك يمنعهم من القيام بأي عمل لى مصلحة يؤثر على مصلحة الشركة كالرشوة.

ومن هنا نستنتج أن النزاهة تتطلب العمل بضمير والابتعاد عن اغراء الأموال وكيف تِؤثر النزاهة على حدوث الفساد[32].

---

[31]– أحمد خضر، المرجع السابق، ص.52.

الفرع الثاني

غياب النزاهة والشفافية في الشركات

أمام سلسلة الأزمات الاقتصادية والمالية والمؤسساتية التي شهدتها العديد من دول العالم، والتي شكلت أهم التحديات للشركات، فكان من أبرز أسبابها غياب النزاهة والشفافية على مستوى النظام المالي والإداري لها والتي انجر عنها انهيارات مالية حدثت في عدد من دول شرق آسيا وأمريكا الاتنية عام1997 وأزمة شركة "إنرون"[33] التّي كانت تعمل في مجال تسويق الكهرباء والغاز الطبيعي سنة 2001 والتّي اتبّعها انهيار أعظم شركة تدقيق حسابات في العالم وهي "آرثور أندرسون" لثبوت تورطها بانهيار شركة "انرون" مما كان لها أثرا سلبيا على الاقتصاد وأربك حكومات العالم التي بدأت تبحث عن الأسباب التّي أدت لتلك الانهيارات غير متوقعة الحدوث، وأظهرت نتائج التحليلات التّي أجريت إلى وجود خلل رئيسي في أخلاقيات وممارسة مهنتي المحاسبة والمراجعة المحاسبية[34].

بمعنى آخر فإنّ هذا الانهيار يرجع لوجود الفساد الإداري والمحاسبي بصفة عامة والفساد المالي بصفة خاصة وسيادة ثقافة حجب المعلومة كما حدث في شركة "انرون"، فلقد كانت لهذه الأخيرة طرقها الخاصة في اخفاء الخسائر المالية للشركة وذلك بالتلاعب في القوائم المالية والمحاسبية في إطار أسلوب محاسبي يسمى *(Mark-to-accounting) يقوم بقياس قيمة الأوراق المالية بناءا على قيمتها في السوق بدلا من قيمتها الدفترية وحيث قامت الشركة بتضخيم أرباحها حوالي مليار دولار في العام حيث ساعدت هذه الممارسة "إنرون" في اخفاء خسائرها

---

[32]– عوض القفطاني، "الاستراتجية الوطنية لحماية النزاهة ومكافحة الفساد"، **مجلة العربيات الالكترونية**، العدد 12، كلية العلوم الإدارية والمالية، جامعة الملك خالد الإلكترونية، سعودية، 2008، ص.66.

[33]– محمد مصطفى سليمان، دور حوكمة الشركات في معالجة الفساد المالي والإداري، ط.2، الدار الجامعية، مصر، 2009، ص.9.

[34]– عامر بن محمد الحسيني، انرون (الفساد والحوكمة)، المتوفر على الرابط: www.ale9t.com، تّم الإطلاع عليه يوم 10 أوت 2020 على الساعة: 23:00.

المالية وجعلها تبدوا أكثر ربحية ممّا كانت عليه في الحقيقة وكان هذا الحدث بمثابة بداية لنهاية إنرون[35].

كما حدث أيضا في شركة "ورلد كوم" التي يتمحور عملها في إدارة المعلومات وتزويد خدمات الاتصالات والإنترنت فلقد سجلت ممارسات محاسبية غير صحيحة وتلاعبات في الحسابات لكي تظهر بشكل يتماشى مع توقعات المستثمرين في البورصة ومن أبرز ما قامت به:

- احتجاز الأرباح لأكثر من 10 سنوات.
- اخفاء النفقات بمبلغ 8 مليار دولار.
- الإعلان عن التدفقات المالية غير حقيقية بلغت قيمتها 2393 مليار دولار سنة 2001.
- تسريب بعض المعلومات والبيانات الخاصة من الشركة بواسطة جهات لها سمعتها في السوق الأمريكي والتي تتضمن معلومات إدارية خاصة إلى المستثمرين الخارجيين أدى إلى عقد صفقات وهمية مما رفع أسعار سهم الشركة في السوق المالي.
- تقديم معلومات مضللة إلى لجنة الأوراق المالية[36].

ومنه نستنتج أن غياب عامل النزاهة والشفافية وعدم الاهتمام بتطبيق مبادئ المحاسبة التّي تحقق الإفصاح والشفافية والذهاب لإخفاء المعلومات المحاسبية الحقيقية والأوضاع المالية للشركة كلّها أسباب تؤدي لخلق مناخ عام لتكون قاعا للفساد وواحدة من أبرز عناصر جذبه واستقطابه

---

[35]– شنافي كفية، "آليات ومبادئ الحوكمة في شركات التأمين، **مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية والجامعية**، العدد 45، كلية العلوم الإقتصادية والإدارية، جامعة بغداد، العراق، 2015، ص.ص.336–337.

*هي طريقة محاسبية تعرف بمحاسبة التسويق بالسوق حيث تقوم هذه الطريقة على تسجيل الأصول في الميزانية العمومية للشركة بقيمتها السوقية العادلة عكس قيمتها الدفترية.

[36]– علي حسين الدورغجي، أسامة عبد المنعم سيد علي، "دور القانون سارينز–أوكسلي في رفع كفاءة مهنة التدقيق الخارجي"، **مجلة الإدارة والاقتصاد**، العدد 86، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة المستنصرية، العراق، 2011، ص.ص.14–16.

فأينما غابت الشفافية حضر الفساد وأينما حضر الفساد معناه غابت الشفافية فالعلاقة التي تجمع بين عامل النزاهة والشفافية بالفساد علاقة عكسية[37].

المطلب الثاني

توجه الجهود الولية والوطنية لتعزيز النزاهة والشفافية للحد من ظاهرة الفساد

إثر ثبوت الأزمات الدولية التي كشفت عن التلاعبات الكبيرة التي حدثت على مستوى النظام المالي والإداري للشركات وعن الاحتيال الذي حصل داخلها نتيجة غياب عامل النزاهة والشفافية سعت المنظمات الدولية لتفعيل هذين الأخيرين للحد من هذه التلاعبات **(الفرع الأول)** كما عمدت الجزائر على الانضمام لهذه الاتفاقيات وهذا ما تجسد من خلال ترجمتها لمجموعة من القوانين **(الفرع الثاني)**.

الفرع الأول

دور الجهود الدولية في تجسيد النزاهة والشفافية

نظرا للفساد الذي اتّخذ أبعادا كبيرة عابرة للحدود بحيث أصبح هاجس للمؤسسات والشركات اتحدت الجهود دولية وذلك من خلال مجموعة من المنظمات العالمية للحد من الفساد المالي والإداري عبر تعزيز عامل النزاهة والشفافية في القطاع الخاص من بينها منظمة الشفافية العالمية **(أولا)**، ومنظمة الأمم المتحدة **(ثانيا)**، وصندوق النقد الدولي **(ثالثا)**، ومنظمة التعاون الاقتصادي **(رابعا)**، والإتحاد الإفريقي **(خامسا)**.

---

[37]– أسيل هادي محمود، المرجع السابق، ص.80.

أولا: منظمة الشفافية الدولية

انشئت هذه المنظمة في 04 ماي 1993 ببرلين وهي منظمة غير حكومية تعتبر من أكثر المنظمات نشاطا وفعالية في مجال مكافحة الفساد، حيث لا تسعى لتحقيق الأرباح هدفها مساعدة الدول والأفراد لمكافحة الفساد المالي والإداري الذي أصبح بمثابة غول يلتهم جهود التنمية المحلية والدولية وذلك بتعزيزها للشفافية[38].

وهي لا تقوم على التحقيق في قضايا الفساد بل تطور وسائل مكافحتها وتعمل مع منظمات المجتمع المدني، الشركات والحكومات لتنفيذه أهدافها وتقوم على مبدأ المحايدة بين الدول المتقدمة والنامية، حيث أشارت أنه لا يمكن مكافحة الفساد إلا من خلال:

- تضامن جهود جميع الجهات المعنية بالفساد وهي الدولة والمجتمع المدني والقطاع الخاص وذلك على المستويين الوطني والدولي وحيث يتم ذلك بإتحاد الجهود مع المنظمة من أجل محاربة كل أشكال الفساد.
- انتشار الوعي العالمي وزيادة فعالياته من خلال الفروع القومية للمنظمة في مختلف الدول[39].

ثانيا: منظمة الأمم المتحدة

انشئت هذه المنظمة في 24 أكتوبر 1945 في مدينة "سان فرنسسكو"، وهي تعتبر من المنظمات العتيقة التي حاولت مكافحة الفساد وتعزيز الشفافية، وذلك من خلال سعيها لتوفير أطر قانونية وتبنيها لاتفاقيات تحد من ظاهرة الفساد، وهذا يظهر جليا من خلال تبني الجمعية العامة للأمم المتحدة في 3 أكتوبر 2003 إتفاقية بشأن الفساد وتم التوقيع عليها في ديسمبر 2003 في المكسيك تتناول بشكل أساسي وضع الحد للفساد في القطاع العام والخاص والتحقيق بشأنه

---

[38]– غربوي هندة، "الجهود العربية والدولية لمكافحة الفساد (من المنظور قانوني)"، **مجلة البحوث والدراسات الإنسانية**، العدد 12، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة 20 أوت 1955، سكيكدة، 2006، ص.74.

[39]– عبير مصلح، عزمي الشعيبي، علي جرباوي، محمد أبو زايد، المرجع السابق، ص.ص.77–88.

والعقاب عليه وكذلك السلوك الفاسد والإثراء غير المشروع وتشكل نصوص الإتفاقية إطارا مهما لمحاربة الفساد بكافة أشكاله.

كما تعمل المنظمة على تطبيق مجموعة من النظم والتدابير تتعلق بمكافحة الفساد وتعزيز النزاهة والشفافية في المعاملات وذلك من خلال مجموعة من القرارات للأمم المتحدة سواء الصادرة عن الجمعية العامة أو عن المجلس الاقتصادي والاجتماعي[40].

ثالثا: صندوق النقد الدولي

يعتبر صندوق النقد الدولي وكالة متخصصة تابعة للأمم المتحدة أنشأ بموجب معاهدة دولية عام 1944 للعمل على تعزيز سلامة الاقتصاد العالمي يقع مقره في واشنطن ويعتبر من المنظمات الدولية الحكومية المكلفة بمكافحة الفساد الذي يهدف لمنح المساعدات والقروض التي من شأنها الحد من الفساد المالي والإداري[41]، حيث كرس الصندوق مجالين رئيسين لمحاربة الفساد:

– تطوير إدارة الموارد ويشمل ذلك الخزينة ومديريات الضرائب وأسس اعداد الموازنات العامة واجراءات ونظم المحاسبة والتدقيق.

– خلق بيئة اقتصادية مستقرة وشفافة وبيئة أعمال نظامية تشمل القوانين المتعلقة بالضرائب والأعمال التجارية[42].

رابعا: منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية

أنشأت في 30 سبتمبر 1961 بعد أن حلت محل منظمة التعاون الاقتصادي الأوروبي التي تأسست في 1948، مقرها عاصمة فرنسا باريس يتركز عمل المنظمة في عدة محاور من

---

[40]– عبير مصلح، عزمي الشعيب علي الجرباوي، محمد أبو زايد، المرجع السابق، ص.ص.80–88.

[41]– حورية بن عودة، "الفساد وآليات مكافحته في إطار الاتفاقيات الدولية والقانون الجزائري."، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه في الحقوق، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة سدي بلعباس، 2016، ص207

[42]– عبير مصلح، عزمي الشعيبي، علي جرباوي، محمد أبو زايد، المرجع السابق، ص93.

بينها القضايا المالية خاصة مكافحة الرشوة في دائرة التعاملات التجارية الدولية المختلفة والجدير بالذكر أن منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية بادرت بوضع مبادئ حوكمة الشركات كما تعتبر الجهود التي قامت بها هذه المنظمة من أهم المبادرات الدولية المبذولة لمكافحة الفساد سواء المالي أو الإداري ومحاولتها الدائمة في تعزيز الشفافية عبر الإجراءات والمواقف التي تتّخذها وسعيها لتجسيدها في جميع دول الأعضاء.

حيث يعتبر مبدأ الشفافية والإفصاح من بين المبادئ التي جاءت بها منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية فالهدف الذي كانت تتطلع إليه من خلاله هو مساعدة الحكومات والمنظمات والشركات خاصة في تحسين الأطر القانونية والتنظيمية وتوفير المقترحات الضرورية لأسواق الأوراق المالية والمستثمرين من أجل مكافحة الفساد المالي والإداري وتعزيز النزاهة والشفافية.

خامسا: الإتحاد الإفريقي

اللإتحاد الإفريقي هو منظمة دولية تتألف من 55 دولة تأسس في 9 يوليو 2002 متشكلا خلفا لمنظمة الوحدة الإفريقية التي تأسست في 25 ماي 1963، تبلور هذا الإتحاد نتيجة الظروف التي تعيشها الكثير من الدول الإفريقية وحجم الفساد المنتشر في الدول الإفريقية خاصة الفساد المالي والإداري الذي أفرزته هذه الظروف نتيجة غياب عدّة عوامل أبرزها وأهمها غياب عامل النزاهة والشفافية وعدم وجود أنظمة وقواعد تساعد على تفعيلهما في الإطارات الداخلية للدوّل وفي هذا الإطار سعى الإتحاد لمحاربة الفساد في كلا القطاعين العام والخاص ولقد تناول هذا الأخير في المادة 11 من إتفاقية الإتحاد.

في سبيل تعزيز الشفافية التزم الإتحاد بالقيام بمجموعة من الإجراءات وهي إقامة مؤسسات لضمان الشفافية في المحاسبة وفي إدارة الأموال وتبني قواعد سلوكية صارمة يلتزم بها جميع الموظفين في المؤسسات والشركات كما سعى على وضع إجراءات للقضاء على تناقض المصالح وتعزيز الإجراءات التي تضمن الشفافية في المناقصات[43].

[43]– عبير مصلح، عزمي الشعيبي، علي جرباوي، محمد أبو زايد، المرجع السابق، ص.97.

الفرع الثاني

دور الجهود الوطنية في تجسيد النزاهة والشفافية

يعتبر مكافحة الفساد من أولويات السلطات الجزائرية حيث سعت دائما لمحاربة الفساد المالي والإداري الواقع في القطاع الخاص وعملت جاهدة لتبني إستراتيجية متعددة الأوجه في مجال الوقاية من هذه الظاهرة ومحاربتها وفق مقاربة تستهدف خاصة تطوير منظومتها التشريعية عبر تكريس قواعد ونظم لتعزيز عامل النزاهة والشفافية وتجلى ذلك بإنظمامها لاتفاقيات دولية تنادي الى تعزيز النزاهة والشفافية وعملت على ترجمها إلى قوانين تضمن من خلالها تعزيز الشفافة والنزاهة في هذا القطاع الخاص.

ومن بين الاتفاقيات التي اضمت اليها الجزائر تدعوا لإرساء مبادئ الشفافة والنزاهة اتفاقية الأمم المتحدة، وذلك بموجب المرسوم الرئاسي 04-128، المؤرخ في 19 أفريل2004، يتضمن التصديق بتحفظ على اتفاقية الأمم المتحدة لمكافحة الفساد المعتمدة من قبل الجمعية العامة للأمم المتحدة بنيويورك يوم 31 أكتوبر سنة 2003 يظهر هذا جليا في نص المادة 2/12 التي تنص على: "**تعزيز الشفافية بين كيانات القطاع الخاص، بما في دلك اتحاد التدابير عند الاقتضاء بشأن هوية الشخصيات الاعتبارية والطبيعية الضالعة في انشاء وادارة الشركات**"[44].

كما انظمت الجزائر إلى الاتفاقية العربية لمكافحة الفساد ودلك بموجب المرسوم الرئاسي رقم14-249، المؤرخ في سبتمبر 2014، يتضمن التصديق على الاتفاقية العربية لمكافحة

[44]- أنظر المادة 2/12 من المرسوم الرئاسي رقم 04-128، مؤرخ في29 صفر عام 1425 الموافق ل19 أفريل 2004، يتضمن التصديق بتحفظ على اتفاقية الأمم المتحدة لمكافحة الفساد، ج.ر.ج.ج العدد 26، الصادر في 5 ربيع الأول عام 1425 الموافق ل25 أفريل 2004

الفساد، ويظهر دلك في نص المادة 3/02 التي تنص على: "**تعزيز النزاهة والشفافية والمسائلة**"[45].

كما تجدر الإشارة إلا أن الجزائر أصدرت عدة قوانين لضمان النزاهة والشفافية في القطاع الخاص من بينها:

- القانون رقم 06-01 المتعلق بالوقاية من الفساد ومكافحته، عند تفحص هذا القانون نجده يلعب دورا مهما في ارساء مبادئ النزاهة والشفافية في سبيل الحد من الفساد المالي والإداري المتفشي في القطاع الخاص.

يظهر ذلك من خلال نص المادة 13 من نفس القانون التي تنص على: "**تتخذ تدابير لمنع ضلوع الفساد، والنص عند الاقتضاء، على جزاءات تأديبية فعالة وملائمة وردعية تترتب على مخالفتها.**

ولهذا الغرض يجب أن تنص التدابير المذكورة، لا سيما على ما يأتي:

1-تعزيز التعاون بين الأجهزة التي تقوم بالكشف والقمع وكيانات القطاع الخاص المعينة.

2-تعزيز وضع معايير واجراءات بغرض الحفاظ على نزاهة كيانات القطاع الخاص المعنية بما في ذلك مدونات قواعد السلوك من أجل قيام المؤسسات وكل المهن ذات الصلة بممارسة نشاطاتها بصورة عادية ونزيهة وسليمة للوقاية من تعارض المصالح وتشجيع تطبيق الممارسات التجارية الحسنة من طرف المؤسسات فما بينها وكذا في علاقاتها التعاقدية مع الدولة.

3- تعزيز الشفافية بين كيانات القطاع الخاص.

4-الوقاية من الاستخدام السيئ للإجراءات التي تنظم كيانات القطاع الخاص.

5-تدقيق داخلي لحسابات المؤسسات الخاصة."[46].

---

[45]- أنظر المادة 3/02 من مرسوم رئاسي رقم14-249، مؤرخ في 13 ذو القعدة عام 1435 الموافق ل 08 سبتمبر 2014، يتضمن التصديق على الاتفاقية العربية لمكافحة الفساد، ج.ر.ج.ج العدد 54، الصادر في 01 ذو الحجة عام 1425 الموافق ل 25 سبتمبر 2014.

نفهم من نص هذه المادة أن الجزائر سعت من خلال هذا القانون تكريس النزاهة وتعزيزها في القطاع الخاص وذلك من أجل الحد من الفساد الذي أصبح عرفا في هذا القطاع.

- كما نص القانون رقم 07-11، المتضمن النظام المالي المحاسبي على الشفافية والإفصاح في القوائم المالية للشركات نتيجة التلاعبات والتحايلات على مستوى القوائم المالية والمحاسبية وتقديم المصالح الشخصية على المصالح العامة تبنى المشرع الجزائري هذا القانون في سبيل تعزيز الشفافية وتشجيع سياسة الإفصاح عن جميع القوائم والعمليات المحاسبية للحد من هذه الظاهرة[47]، ويكمن هذا في اصدار مجموعة من التشريعات القانونية التي تجعل النظام المحاسبي المالي قيد التنفيذ، ويمكن ان نوردها حسب التسلسل الزمني كالآتي من سنة 2007 إلى سنة 2009.

- يهدف المرسوم التنفيذي رقم 08-156[48]، الذي يتضمن تطبيق أحكام القانون رقم 07-11 المذكور أعلاه، إلى تحديد كيفيات تطبيق المواد 05، 07، 09، 22، 25، 30، 36 و40 من القانون رقم 07-11، كما يحدد مفهوم الإطار التصوري ويوضح مكوناته وأهميته والمبادئ والإتفاقيات المحاسبية التي يجب على المؤسسة مراعاتها بغرض إعداد وعرض قوائمها المالية، بالإضافة إلى مفاهيم عناصر الكشوف المالية.

---

[46]- أنظر المادة 13 من القانون رقم06-01، مؤرخ في 21 محرم عام 1427 الموافق ل20 فيفري2006، يتعلق بالوقاية من الفساد ومكافحته، ج.ر.ج.ج العدد 14، الصادر في 08 صفر 1427 الموافق ل08 مارس 2006، متمم بموجب قانون الأمر رقم 10-05، مؤرخ في 16 رمضان عام 1432الموافق ل26 أوت 2010، ج.ر.ج.ج العدد 50، الصادر في 26 رمضان عام 1432 الموافق ل10 ديسمبر 2010، معدل ومتمم بموجب القانون رقم 11-15 مؤرخ في 02 رمضان عام 1432 الموافق ل 2 أوت 2011، ج.ر.ج.ج العدد 44، الصادر في 13 رمضان عام 1432 الموافق ل 14 أوت 2011.

[47]- أنظر القانون رقم 07-11، مؤرخ في 15 ذي القعدة عام 1428 الموافق ل25 نوفمبر 2007، يتضمن النظام الحاسبي، ج.ر.ج.ج العدد 74، الصادر في ذي القعدة الموافق ل نوفمبر 2007.

[48]- مرسوم تنفيذي رقم08-156، المؤرخ في 20 جمادي الأولى عام 1429، الموافق ل26 ماي 2008، يتضمن تطبيق أحكام قانون رقم 07-11، ج.ر.ج.ج العدد 27، الصادرة في 22 جمادى الأولى عام 1429، الموافق ل28 ماي 2008.

- حيث عدلت المادة 61 من الأمر رقم 02-08[49]، أحكام المادة 41 من القانون 07-11 من خلال تأجيل انطلاق تطبيق النظام المحاسبي المالي إلى تاريخ الفاتح من جانفي 2010.

- يحدد أيضا قرار المؤرخ 26 جويلية 2008[50] قواعد تقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها وحدد نظام المحاسبة المالية من خلال ادراج قواعد تقييم الأصول والخصوم والأعباء والمنتوجات في الحسابات وكيفية عرض الكشوف المالية وذكر مدونة الحسابات للنظام، بالإضافة إلى تحديد المحاسبة المبسطة المطبقة على الكيانات الصغيرة.

- كما أضاف المرسوم التنفيذي رقم 09-110[51]، تحديد شروط مسك المحاسبة المالية بواسطة أنظمة الإعلام الآلي، تطبيقا لأحكام المنصوص عليها في القانون رقم07-11.

- وفي الأخير جاءت التعليمة رقم 02 الصادرة في 20 أكتوبر 2009[52]، التي تتضمن التطبيق الأول للنظام المحاسبي المالي، حيث تهدف إلى تحديد شروط واجراءات الانتقال من المخطط المحاسبي الوطني إلى نظام المحاسبي المالي.

---

[49]- أمر رقم 02-08، المؤرخ في 21 رجب عام 1429، الموافق ل24 جويلية 2008، يتضمن قانون المالية التكميلي لعام 2008، ج.ر.ج.ج العدد 42، الصادر في 24 رجب عام 1429، الموافق ل27 جويلية 2008.

[50]- قرار مؤرخ في 24 رجب عام 1429، الموافق ل26 جويلية 2008، يتضمن تحديد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوفات المالية وعرضها وكذلك الحسابات وقواعد سيرها، ج.ر.ج.ج العدد 19، الصادرة في 28 ربيع الأول عام 1430، الموافق ل 25 مارس 2009.

[51]- مرسوم تنفيذي رقم 09-110، المؤرخ في11 ربيع الثاني عام 1430، الموافق ل7 أفريل 2009، يتضمن تحديد شروط وكيفيات مسك المحاسبة المالية بواسطة أنظمة الإعلام الآلي، ج.ر.ج.ج العدد 21، الصادر في 12 ربيع الثاني عام 1430، الموافق ل8 أفريل 2009.

[52]- الوزارة المالية، التعليمة رقم 2، الصادرة بتاريخ 29 أكتوبر 2009، تتضمن أول تطبيق للنظام المحاسبي المالي.

الفصل الثاني

دور حوكمة الشركات في

تكريس مبادئ النزاهة

والشفافية

أمام تزايد ظاهرة الفساد المالي والإداري وظهور عدّة أزمات اتّجهت الجهود الدولية إلى البحث عن قواعد تهدف إلى الحد من هذه الظاهرة، وفي هذا الإطار كان من نتائج هذا الاجتهاد اعتماد مفهوم وأهمية حوكمة الشركات بهدف إعادة تنظيم السياسات الداخلية والخارجية للسير المؤسساتي الذي يسعى إلى تحقيق التميز والجودة في أداء الشركات **(المبحث الأول)**.

تعزيزا لمبادئ وإجراءات التي تساهم في تكريس الإدارة السليمة وتفعيل الرقابة المؤسساتية التي تتمركز أساسا على تكريس مبادئ تهدف إلى تعزيز الشفافية والنزاهة **(المبحث الثاني)**.

المبحث الأول

مفهوم حوكمة الشركات

نسبة لظهور قضايا الفساد والغش في القوائم المالية التي لازمت الشركات في عقد التسعينات أولت الكثير من الجهات والمؤسسات الدولية اهتماما بموضوع حوكمة الشركات (gouvernances d'entreprises) التي ركزت جل اهتماماتها في محاربة الفشل المالي والإداري والاقتصادي في الوحدات الاقتصادية.

تعزيزا لمبدأ الثقة بين كافة الأطراف (مجلس الإدارة، الإدارة التنفيذية، المساهمين، المستثمرين والموظفين) كانت حوكمة الشركات ثمرة الدراسات المطلوبة لمنع تفاقم هذه الأزمات والحد منها في أقل تقدير، ونظرا للدور الهام الذي يلعبه هذا المفهوم استدعى الأمر التوقف عند كل جوانبه من تعريف **(المطلب الأول)**، وأهمية وأهداف **(المطلب الثاني)**.

المطلب الأول

تعريف حوكمة الشركات

لقد اكتسب مفهوم حوكمة الشركات شهرة واسعة بين المحللين الاقتصاديين والقانونيين لأنه من مواضيع الساعة التي أربكت البلدان المتقدمة والنامية على حد سواء ولقد منحت العديد من الدوائر الاقتصادية والمالية والقانونية اهتماما بليغا للحوكمة لكونها الركيزة الداعمة لأي تعثر مالي وإداري، وعلى هذا الأساس تعددت التعاريف المقدمة لها **(الفرع الأول)** نظرا لما يحمله هذا المفهوم من خصائص ومرتكزات تحد من الفساد **(الفرع الثاني)**.

الفرع الأول

المقصود بحوكمة الشركات

تعود جذور حوكمة الشركات إلى القرن الثالث عشر وهو مصطلح عريق لكلمة اغريقية وهي (kurbinan) حيث ذاع صيت هذا المصطلح في العصر الحديث بسبب الانهيارات والأزمات التي شاهدها الاقتصاد العالمي والأسواق المالية لكونه أسلوب ممارسة السلطات للإدارة

الرشيدة وقد اختلف العلماء على تعريف موحد لمفهوم حوكمة الشركات حيث ينظر إليه البعض من الناحية الاقتصادية على أنه الآلية التي تساعد في الحصول على تمويل بينما يرى البعض الآخر من الناحية القانونية أنه يشير إلى طبيعة العلاقة التعاقدية التي تحدد حقوق وواجبات حملة الأسهم وأصحاب المصالح من ناحية والمديرين من الناحية الأخرى. لهذا يكون لحوكمة الشركات معنى لغوي **(أولا)**، واصطلاحي **(ثانيا)**.

أولا: المعنى اللغوي

كما أشرنا سابقا أن مصطلح الحوكمة يعود لكلمة اغريقية (Kubernan)، والتي تعبير عن قدرة ربان السفينة ومهاراته في قيادتها وسط العراقيل التي تواجهها وماله من سمات أخلاقية نبيلة وسلوك نزيه في الحفاظ على أرواح الركاب وممتلكاتهم، ودفاعه عنها ضد القراصنة.

فيما بعد انتقلت إلى الاّتنية بكلمة (gubernane) في بداية القرن الرابع عشر بنفس المعنى، حيث اشتق مصطلح حوكمة في اللّغة الفرنسية القديمة (gouvernance) من مصطلح الحكومة (gouvernement) الذي يشير إلى المنظمات التي تتبع هيكل إداري خاص[53]، وفي اللّغة الإنجليزية (governance) المشتق من الفعل (Gover)، والذي يعني حكم أو سيطرة.

أما في اللّغة العربية يصعب ايجاد مفهوم دقيق لمصطلح الحوكمة لأنه مرتبط بكلمة الشركات (Corporate)، ولكن بعد عدد من الدراسات والنقاشات من طرف خبراء اللّغة العربية والاقتصاديين والقانونيين استقرت على مصطلح حوكمة الشركات[54].

ثانيا: المعنى الاصطلاحي

إن استخدام مصطلح الحوكمة بمعناه الواسع يشمل عدّة أنشطة في المؤسسات العامة والخاصة وأصبح متداول بشكل كبير في مطلع التسعينات 1990 بعدما تمت اعادة صياغته من طرف علماء الاقتصاد والعلوم السياسية، وتم نشره في المؤسسات الكبرى مثل البنك الدولي

---

[53]– غضبان حسام الدين، محاضرات في نظرية الحوكمة، دار مكتبة حامد للنشر والتوزيع، عمان، 2015، ص.15.

[54]– بروش زين الدين، أدهيمي جابر، دور آليات الحوكمة للحد من الفساد المالي والإداري، مداخلة ألقيت في إطار أعمال الملتقى الوطني حول: حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، المنعقد يومي06-07 ماي 2012، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ومحمد خيضر، بسكرة، ص.04.

وصندوق النقد الدولي ومنذ ذلك الحين بدأ المصطلح يأخذ صدى أوسع وانتشار أكبر، ولقد قدّمت عدّة تعاريف منها:

عرفها رئيس البنك الدولي السابق (Wilfon) أنها الممارسات التي تدور حول العدالة والشفافية ومحاسبة المسؤولين[55].

أما منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OCDE) في عام 1999 عرفتها أنها مجموعة من العلاقات فما بين القائمين على إدارة الشركة ومجلس الإدارة وحملة الأسهم[56].

كما عرفته مؤسسة التمويل الدولية (IFC) على أنها النظام الذي يتم من خلاله إدارة الشركات والتحكم في أعمالها[57].

ولتعرفها لجنة (Codbury): أنها لنظام الذي يقوم بتسيير ورقابة المؤسسة بإيجاد التوازن المنطقي للسلطة لتفادي الانحرافات الشخصية[58].

وحيث عرّفها البروفسور (Gérard charreaw) سنة 1997 أنها مجموعة من الآليات التنظيمية التي تحكم سلوك المدراء وتحديد المساحة التقديرية الخاصة بها وكما عرّفها أيضا أنها مجموعة من الآليات التي لها تأثير في تحديد الصلاحيات والتأثير على قرارات مجالس اللإدارة بمعنى آخر الذين يحكمون سلوكهم ويحددون المساحة التقديرية الخاصة بهم[59]، كما اعتبرها "جيمس ولفلسون" بمثابة المشجع والمروج للعدالة والشفافية والمسؤولية[60].

---

[55]– وفحص سميحة، سعيد هناء، خرشي بشرة، حوكمة الشركات، مذكرة لنيل شهادة الماستر في الحقوق، تخصص أدارة الأعمال واقتصاد المؤسسة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2014، ص.8.

[56]– OLIVIER meier, GUILLAUME schier, *entreprises multinationales "stratégie restructuration, gouvernance*", Dunod, Paris, 2005, p.p272-273.

[57]– دادن عبد الغني، سعيدة تلي، المرجع السابق، ص.4.

[58]– محمد مصطفى سليمان، المرجع السابق، ص.18.

[59]– MOULAY hacene nabil,YOUBI billal ,ZIADI salim*, L'audit interne et la gouvernance d'entreprise cas :Entreprise Portuaire de Béjaia (EPB)*,Mémoire Préparé en vue de l'obtentions du Diplôme de Master Filière :Finance et comptabilité ,Option :Comptabilité, Contrôle et audit, Faculter des sciences économique, commerciales et des sciences de gestion, Université de Abderrehmane mira, Béjaia,2014,p43.

[60]– غضبان حسام الدين، المرجع السابق، ص17.

الفرع الثاني

خصائص ومرتكزات حوكمة الشركات

من خلال المفاهيم المختلفة التي قدمت لحوكمة الشركات والتي شملت جوانب عديدة ومتنوعة وذلك بتنوع وجهات النظر حول هذا المصطلح، إذ نجدها تتميز بمجموعة من الخصائص **(أولا)**، والمرتكزات الأساسية من أجل تحقيق والتطبيق السليم لقواعد حوكمة الشركات **(ثانيا)**.

أولا: خصائص حوكمة الشركات

يشير مصطلح حوكمة الشركات إلى جملة من الخصائص وهي:

أ. الانضباط (Discipline)

يقصد بالانضباط اتبّاع السلوك الأخلاقي المناسب والصحيح الذي يكون بمثابة مقاييس مثالية للسلوك المهني الذي يتعين على الأطراف التحلي به عند ممارسة الأعمال سواء في التعامل مع الزملاء أو غيرهم.

ب. الشفافية (Transparences)

يقصد بالشفافية تقديم صورة حقيقية وواضحة لكل ما يحدث داخل وخارج الشركة مثل اللإفصاح عن أهدافها المالية ونشر قوائمها المالية والتقارير السنوية في الوقت المناسب والقيام بتقديم الحسابات طبقا لمعايير المحاسبة العامة المقبولة دوليا*[61].

ج. الاستقلالية (Indépendance)

يقصد بالاستقلالية ممارسة العمل دون ضغوط وتأثيرات أي يكون الموظف محايدا وبعيد عن كافة التأثيرات الجانبية وتمتعه بالإستقلال الفكري في جميع أعماله، وألا يكون له أي مصالح متعارضة وأن يتجنب أي موقف يجعله في موقف فقدان الموضوعية والاستقلالية ويقصد بها مجلس الإدارة واللّجان التابعة لها.

---

[61]– براهمة كنزة، دور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات (دراسة حالة مؤسسة المحركات الخروب ولاية قسنطينة)، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في التسيير، تخصص إدارة مالية، جامعة، عبد الحميد مهري، قسنطينة، 2014، ص.10.

د. المسائلة (Culpabilité)

يقصد بالمسائلة امكانية تقييم وتقدير أعمال مجلس الإدارة والإدارة التنفيذية، حيث تتأكد من قيام بقية الموظفين بأعمالهم بدقة وذلك بتقديم دورية عن نتائج الأعمال ومدى نجاحهم في تنفيذها، ويكون أيضا للمساهمين الحق في المسائلة ومحاسبة أضاء مجلس الإدارة واللجان التابعة له والإدارة العليا والتدقيق الداخلي والخارجي.

هـ. العدالة (Justice)

يقصد بالعدالة احترام حقوق أصحاب المصلحة في الشركة وذلك عن طريق توزيع المهمات والواجبات والمسؤوليات بين العاملين في المؤسسة على أساس العدل، وكذلك احترام المساهمين الأقلية في الأسهم من قبل الذين يملكون الأغلبية، ومن خلال المشاركة في الاجتماعات العامة والإدلاء بالأصوات والاعتراض عند الإساءة إلى حقوقهم والمساهمة في اتخاذ القرارات والتعيين.

و. المسؤولية (Résponsabilité)

يقصد بالمسؤولية توفير هيكل تنظيمي واضح يحدد نقاط السلطة والمسؤولية ومحاسبة المسؤولين متخذي القرارات حسب مسؤوليتهم تجاه الشركة والمساهمين وتكون المسؤولية أمام جميع الأطراف في الشركة.

ز. المسؤولية الإجتماعية

بمعنى النظر إلى الشركة كشركة وطنية مجتمعة على تحقيق المصالح الوطنية ومصالح المجتمع أي الشركة كعون اقتصادي جيد[62].

---

[62]– بلعادي عمار، جاوحدو رضا، دور حوكمة الشركات في إرساء قواعد الشفافية والافصاح مداخلة ألقيت في إطار الملتقى الدولي حول: الحوكمة المحاسبية للمؤسسة (رهانات، أفاق)، المنعقد يومي 7و8ديسمبر2010، كلية الاقتصاد، العلوم التجارية، وعلوم التسيير، جامعة أم البواقي، ص.7.

*يقصد بالمعايير المحاسبة مجموعة موحدة من المبادئ والاجراءات الدولية لإعداد التقارير المالية والحسابات، بحيث تكون مفهومة وقابلة للتطبيق ومقبولة عالميا حيث تعتمدها المصارف والبنوك والشركات في اعداد تقاريرها المالية ذلك لضمان دقتها وشفافيتها ونزاهتها مقارنة بالمعايير المحاسبية المحلية.

ثانيا: مرتكزات حوكمة الشركات

تقوم حوكمة الشركات على ركائز أساسية تساهم في التطبيق السليم لقواعدها وهي كالتالي:

أ. السلوك الأخلاقي

يقصد بالسلوك الأخلاقي التقيد بقواعد السلوك المهني داخل الشركة من خلال النزاهة، الأمانة المصداقية والشفافية وذلك للحفاظ على السمعة الاقتصادية للشركة[63]، وهذا ما نصت عليه المادة 2/13 من الأمر رقم 06-01 المتعلق بالوقاية من الفساد ومكافحته[64].

ب. تفعيل دور أصحاب المصلحة

أي قيام المساهمين وأصحاب المصالح بالرقابة والمسائلة، ويتكون الأطراف الخاضعة للمسائلة المحاسبية أمام المساهمين وأصحاب المصلحة من مجلس الإدارة، لجنة المراجعة، المراجعون الداخلين والخارجين.

ج. إدارة المخاطر

ذلك من خلال وضع نظام لإدارة المخاطر من أجل حماية الشركة ومختلف الصالح فيها ورفع أدائها المالي إذ يمكن لها أن تجنب الشركة من الوقوع في الأزمات وكما تعتبر عملية قياس وتقييم المخاطر التي تقع في الشركة، ويمكن القول أيضا أنها النشاط الإداري الذي يهدف إلى التحكم في المخاطر وتخفيفها[65].

المطلب الثاني

أهمية وأهداف حوكمة الشركات في تكريس النزاهة والشفافية

ساهمت الأزمات والانهيارات التي مست العديد من الشركات والمصارف في العقود الماضية في زيادة الاهتمام بحوكمة الشركات **(الفرع الأول)**، وذلك لأن التطبيق الجيد لقواعد

---

[63]- طارق عبد العال حماد، حوكمة الشركات (شركات القطاع الخاص والمصارف، مفاهيم، مبادئ، تجارب ومتطلبات)، ط.2، دار الجامعية، مصر، 2007، ص.49.

[64]- المادة 13 من القانون رقم 06-01، المتضمن قانون الوقاية من الفساد ومكافحته، المرجع السابق.

[65]- طارق عبد العال حماد، المرجع السابق، ص.49.

حوكمة الشركات يحقق العديد من الأهداف والمزايا التي تساعد المؤسسات والشركات على تحسين أدائها **(الفرع الثاني)**.

الفرع الأول

أهمية حوكمة الشركات في ضمان النزاهة والشفافية.

تعتبر حكومة الشركات بمثابة سلاح ضد الفساد لأنها تضع حواجز بين الحقوق الشخصية والمصالح العامة وتضع حد لسوء استخدام السلطة، وباعتبار الشركات هي واحدة من أهم الوسائل العالمية لتحقيق الثروات والرفاهية وفي سبيل الوصول إلى هدفها لابد أن تتحلى إدارة الشركة بالمسؤولية وتعمل في حدود سوق التنافسية وفقا لرقابة عامة وفعالة.

فحكومة الشركات تحمل في طياتها قيم ديمقراطية والعدل والمسائلة والمسؤولية والشفافية في الشركات وتضمن نزاهة المعاملات وهذا تعزز سيادة القانون ضد الفساد سواء المالي أو الإداري.

ومما تقدم نستنتج أن حوكمة الشركات تحظى بأهمية بالغة سواء من طرف الدول المتقدمة أو النامية مثل الجزائر التي تسعى بكل جدارة إلى المنافسة في الأسواق العالمية، المتمثلة في:

- محاربة الفساد الداخلي في الشركات وعدم السماح بوجوده واستمراره.
- ضمان النزاهة والاستقامة والحيادية لكافة العاملين في الشركات بدئا بمجلس الإدارة والمديرين والمديرين التنفيذيين إلى أدنى عامل فيها.
- استخدام نظام وقائي يمنع حدوث الأخطاء المالية والإدارية وبالتالي يجنب الشركات التكاليف والأعباء الباهظة التي تؤدي للإفلاس[66].
- التأكد من مسؤوليات الإدارة وتعزيز مساءلتها وتحسين الممارسة المحاسبية والمالية والإدارية التي تنادي إلى الشفافية، وكل هذا من شأنه تسريع اكتشاف التلاعبات المالية والغش في القوائم

[66]– قطاف عقبة، دور حوكمة الشركات في تحسين أداء المؤسسات الاقتصادية الجزائرية (دراسة حالة شركات المساهمة المدرجة في بورصة الجزائر)، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، تخصص: اقتصاد وتسيير المؤسسة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2019، ص.16.

المحاسبية والتحايلات الإدارية واتخاذ الإجراءات من أجل علاج أسابه وآثاره قبل تفاقمها وتأثيرها على الشركة.

– تحسين أداء الشركة وقيمتها الاقتصادية وقيمة أسهمها وكذا تحسين الممارسات المحاسبية والمالية والإدارية فيها ونزاهة تعاملاتها وعدالتها وشفافية المعلومات الصادرة مما يساهم في تقوية قدرتها على جذب الاستثمارات[67].

– تساهم في الحد من هروب رؤوس الأموال وازدياد فرص التمويل المحلية والعالمية للتوسيع والنمو.

– زيادة ثقة المستثمرين من خلال نشر والإفصاح عن المعلومات والبيانات ذلك لتعزيز النزاهة والشفافية في معاملات الشركة[68].

الفرع الثاني

أهداف حكومة الشركات في ضمان النزاهة والشفافية.

سعت معظم الوحدات الاقتصادية لمختلف الدّول إلى تطبيق حوكمة الشركات ووضع التشريعات الآزمة لها لأنها تشمل على مجموعة من الأهداف والمزايا التي يمكن تلخيصها في العناصر التالية:

– ايجاد قواعد وأنظمة وضوابط تحقق الشفافية والعدالة وحماية حقوق المساهمين في الشركة.

– ايجاد ضوابط وهياكل إدارية تمنح حق مسائلة إدارة الشركة أمام الجمعية العامة[69].

– الالتزام بالقوانين والمبادئ والمعايير المتفق عليها مما يزيد من ثقة المستثمرين.

– السعي على محاربة التصرفات غير المقبولة سواء في الجانب المالي أو الإداري أو الأخلاقي.

---

[67]– برهمة كنزة، المرجع السابق، ص.11.

[68]– يوسف دودين، "أهمية حوكمة المؤسسة في تعزيز الرقابة ومكافحة الفساد (دراسة حالة شركة مصفاة البترول الأردنية)"، **مجلة الزرقاء للبحوث والدراسات الانسانية**، المجلد 15، االعدد3، جامعة الزرقاء، الأردن، 2015، ص.72.

[69]– سامح محمد رضا رياض أحمد، "دور لجان المراجعة كأحد دعائم الحوكمة في تحسين جودة التقارير المالية (دراسة تطبيقية على شركات الأدوية المصرية)"، **مجلة الأردنية لإدارة الأعمال**، المجلد7، العدد1، جامعة الأهلية، البحرين، 2011، ص.740،741.

- تحسين درجات الإفصاح والوضوح ونشر البيانات والمعلومات من أجل تفادي التلاعب في القوائم[70].
- الحفاظ على السمعة الاقتصادية للشركة من خلال التمسك بالقيم الأخلاقية.
- دعم النزاهة والكفاءة في أسواق المال.
- فرض الرقابة الجيدة والفعالة على أداء الوحدات الاقتصادية وتحسين القدرة التنافسية.
- تعزيز الشفافية في اجراءات المحاسبة والمراجعة المالية لتقليل من الفساد في الشركة[71].

[70]– أسيا سعدان، سعاد شعابلية، المرجع السابق، ص.6.

[71]– قطاف عقبة، المرجع السابق، ص.17.

المبحث الثاني

آليات تكريس الشفافية والنزاهة في إطار الحكم الراشد

تستند حوكمة الشركات على عامل الشفافية والنزاهة في التعامل مع مختلف اللأطراف المرتبطة بها من أعضاء مجلس الإدارة والمسؤولين وأصحاب المصالح والمساهمين ذلك من خلال آلياتها الجيدة التي تعمل على تكريس الرقابة على المستويين الداخلي **(المطلب الأول)**، والخارجي **(المطلب الثاني)**.

المطلب الأول

تفعيل أنظمة الرقابة الداخلية.

دفعت الانهيارات المالية للشركات البحث عن الدور الحيوي للرقابة الداخلية في عمليات حوكمة الشركات، حيث تعتبر وسيلة اشرافية على جودة التقارير المالية وهي تحتاج للعديد من الوسائل لضمان تعزيز النزاهة والشفافية ذلك من خلال مجلس الإدارة واللّجان المنبثقة عنه **(الفرع الأول)**، ومن خلال قواعد النظام المالي **(الفرع الثاني)**.

الفرع الأول

دور مجلس الإدارة واللجان المنبثقة عنه في ضمان النزاهة والشفافية

يتولى مجلس الإدارة دورا هاما باعتباره السلطة العليا في الشركة وله واسع الصلاحيات والسلطات في عملية التسيير واتخاذ القرارات في سبيل تعزيز النزاهة والشفافية **(أولا)**، وأمام تزايد المهام التّي فرضتها التطورات المتلاحقة لإدارات الشركات ممّا جعل مسؤولياتها أكثر شمولية صار من اللازم تشكيل لّجان من أعضاء مجلس الإدارة تختص كل واحد بوجه معين **(ثانيا)**.

أولا: مجلس الإدارة

يعّد مجلس الإدارة أفضل وسيلة لمراقبة سلوك الإدارة، إذ يسعى إلى حماية رأس مال المستثمرين في الشركة يتم استخدامه بطريقة رشيدة تحول دون تغليب المديرين التنفيذين لمصالحهم الشخصية على مصالح المستثمرين وذلك عن طريق مهمة المجلس الرقابية.

أ. المقصود بمجلس الإدارة

يعرف المجلس بأنه الهيئة الحاكمة لأي شركة فهو يلعب دور مهم في تعزيز النزاهة والمسائلة ذلك من خلال تأكده أن الشركة تحتوي على ما تحتاجه للقيام بمهمتها وتتمتع بصفة قانونية وأخلاقية فعالة تنعكس على أعمالها ويكون لمجلس الإدارة مسؤولية أمام الشركة والمساهمين خاصة وأصحاب المصالح والمستثمرين[72].

ب. من بين المهام التي يتمتع بها مجلس الإدارة

منع تضارب المصالح وضمان النزاهة، المعاملة المتساوية وتحقيق العدالة لجميع المساهمين، تقديم حوافز مناسبة للإدارة، الحفاظ على سمعة الشركة، المشاركة في وضع استراتجية للشركة، الاشراف على عملية اعداد التقارير المالية وأخيرا تفويض المسؤوليات لتسهيل الأعمال مع بقاء المسائلة[73].

---

[72]– حجاج إيمان، لبيض صارة، دور حوكمة الشركات في تحسين أداء المؤسسة الاقتصادية العمومية (البنك المركزي المالبزي نموذج)، مذكرة لنيل شهادة الماستر في العلوم السياسية، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة 8 ماي 1945،قالمة، 2016، ص78.

[73]– سنوساوي إلهام، أثر تطبيق آليات حوكمة الشركات على جودة التقارير المالية (دراسة حالة بعض الشركات الجزائرية)، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف، ص.46.

نستنتج مما تقدم أن مجلس الإدارة يلزم أعضائه على الإطلاع على جميع القضايا التي تهم الشركة وعدم استغلال مناصبهم وموقعهم لمصالحهم الشخصية حتى يكونوا موضع ثقة ونزاهة في أداء أعمالهم[74].

ثانيا: دور اللّجان الداخلية في تعزيز النزاهة والشفافية

حظيت اللّجان الداخلية باهتمام بالغ من قبل الهيئات العلمية الدولية خاصة بعد الإخفاقات المالية التي حصلت على مستوى الشركات العالمية، ويرجع هذا الاهتمام للدور الذي تلعبه كل من لجنة التدقيق **(أ)**، ولجنة التعيين **(ب)**، والتدقيق الداخلي **(ج)** كأدوات حوكمة الشركات في زيادة الثقة والنزاهة والشفافية في المعلومات التي تفصح عنها تلك الشركات.

أ. لجنة التدقيق

لقد حظيت لجنة التدقيق في الوقت الحالي على الكثير من اللإهتمام من قبل الهيئات العلمية الدولية والمحلية وخاصة بعد سلسلة الاخفاقات المالية التي حصلت على مستوى الشركات العالمية

يرجع هذا الإهتمام للدور الذي تلعبه لجنة التدقيق كأداة من أدوات حوكمة الشركات في زيادة الثقة والشفافية في المعلومات المالية التي تفضح عنها الشركات ودورها في إعداد التقارير المالية واشرافها على مهام التدقيق الداخلي ودعمها لهيئات التدقيق الخارجي وزيادة استقلاليتها، كما تعمل على تأكيد الإلتزام بمبادئ حوكمة الشركات[75].

1. تعريف لجنة التدقيق

تعددت التعريفات المقدمة لهذه اللّجنة حيث عرفتها اللجنة الكندية للمحاسبين القانونين أنها: لجنة مكونة من أعضاء مجلس إدارة الشركة الذين تتركز مسؤولياتهم في مراجعة القوائم المالية السنوية قبل منحها لمجلس الإدارة وتعمل على ترشيح المدقق الخارجي ومناقشة نطاق ونتائج

[74]– سفير محمد، مولاي بوعلام، أهمية حوكمة الشركات في استدامة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، مداخلة ألقيت في إطار أعمال الملتقى الوطني حول: اشكالية استدامة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، المنعقد يومي 6 و7 ديسمبر 2017، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الشهيد حمه لخضر، الوادي، ص.11.

[75]– محمد مصطفى سليمان، المرجع السابق، ص.ص 143-144.

التدقيق معه، وكذلك مراجعة نظام الرقابة الداخلية للشركة والتأكد من تطبيق قواعد حوكمة الشركات في الشركة[76].

كما عرّفت أيضا: أنها عبارة عن مجموعة مكونة من أعضاء مجلس اللإدارة في الغالب ثلاثة أعضاء على الأقل بحيث يكون أعضائها مستقلين بمعنى غير تنفذيين، يمتلك أحد أعضائها خلفية مالية، تتشكل من قبل مجلس الإدارة ويحكم عملها دليل مكتوب يوضح مسؤولياتها ويتميز أعضائها بالاستقلالية، وتقوم بمهام عديدة منها:

- مراجعة القوائم المالية قبل رفعها لمجلس الإدارة.
- تعمل لجنة التدقيق كحلقة وصل بين مدقق الحسابات الخارجي وبين مجلس الإدارة.
- تعيين المدقق الخارجي ومراجعة خطة التدقيق.
- مراجعة نظام الرقابة الداخلي.

2. دور لجنة التدقيق في تعزيز النزاهة والشفافية

يمكن تلخيص دور لجنة التدقيق في تعزيز الشفافية في الشركات في النقاط التالية:

- مناقشة ومراجعة القوائم المالية مع اللإدارة والمدقق الداخلي قبل اعداد التقرير السنوي.
- مناقشة ومراجعة تقارير المدقق الداخلي حول:
  - السياسات والتطبيقات المحاسبية التي يتوجب تطبيقها.
  - المعالجات البديلة المسموح بها وفقا لمبادئ المحاسبة والمعالجة التي يوحي بها المدقق.
- مناقشة الإدارة حول المخاطر المالية الرئيسية والخطوات المتخذة للسيطرة على هذه المخاطر وتعزيز الرقابة لعدم تكرار الأمر.
- مراجعة تقارير الإدارة (المدير العام، المدير التنفيذي) حول نقاط الرقابة الداخلية وأية عمليات للغش المرتبطة بها[77].

---

[76]– ألر حيلي، عوض سلامة، "لجان المراجعة كأحد دعائم حوكمة الشركات"، المؤتمر العربي حول التدقيق الداخلي في حوكمة الشركات، القاهرة، 2005، ص.11.

[77]– نعيم دهميش، "لجان التدقيق (نشأتها ومهامها ودورها في الإفصاح)"، **مجلة المحاسبة**، دع، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية،جامعة عمان العربية للدراسات العليا،الأردن، 2 مايو 2011، ص.15.

- فمن خلال المهام الموكلة للجنة التدقيق نستنتج أنّها هيئة رقابية داخل الشركة لحقيق الشفافية عبر التقارير التي تعدها أو التي تقوم بمراجعتها.

ب. لجنة التعيين

تلعب لجنة التعيين دور كبير في الحد من الفساد المالي والإداري في الشركة وهي آلية فعالة لحوكمة الشركات، بحيث تعمل على ضمان الشفافية في تعيين أعضاء مجلس الإدارة وبقية الموظفين.

1. تعريف لجنة التعيين

تعرف أنها لجنة تتكلف بوضع سياسات خاصة بالتعيينات في الشركة والمعايير الخاصة باختيار أعضاء مجلس الإدارة والإدارة العليا، كما تسهر على مراقبة تقييم مدى التزام الشركة بتطبيق مبادئ حوكمة الشركات كالإفصاح والشفافية وذلك عبر توفير قنوات لنشر المعلومات وامكانية الحصول عليها من طرف مستخدميه في الوقت المناسب وبالتكلفة المناسبة[78].

2. تحديد مهام لجنة التعيين التي تضمن النزاهة والشفافية

يوكل إلى لجنة التعيين مهام ومسؤوليات من قبل مجلس الإدارة حيث يقوم في وقت لاحق بمراجعتها تكمن هذه المسؤوليات في:

- في البداية يجب عليها وضع آليات شفافة للتعيين بما يضمن المصداقية والشفافية للحصول على أفضل المرشحين المؤهلين[79].

- تحديد الأشخاص المتوقع ترشيحهم لمنصب رئيس مجلس الإدارة ومنصب عضو المنتدب عبر دراسة ملفاتهم.

- تقديم توصيات واقتراحات بشأن الأفراد المرشحين لعضوية مجلس الإدارة وذلك بناء على متطلبات مجلس الإدارة، دراسة ملفات المرشحين من طرف المستثمرين دراساتها على حسب

---

[78]- أحمد يوسف دودين، المرجع السابق، ص.ص 15،17.

[79]- بروش زين الدين، دهيمي جابر، دور أليات الحوكمة في الحد من الفساد المالي والإداري، مداخلة ألقي في إطار الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري،المنعقد يومي 6، 7ماي 2012، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، ص.38.

الخيرات والشهادات المتوفرة لدى المرشح مع ارفاق الملف بموافقة كتابية من المرشح على قبوله الخدمة في مجلس إدارة الشركة.

– لجنة التعيين مسؤولة بدورها عن ادارة الإرشادات الخاصة بتطبيق قواعد ومبادئ حوكمة الشركات بالشركة وامداد مجلس الإدارة بالتوصيات الخاصة بتطوير وتحديث تلك الارشادات.

– هي المسؤولة عن مراجعة قواعد السلوك المهني وتقوم بإمداد مجلس الإدارة بالمقترحات من شأنها أن تعدل المقترحات السابقة تتماشى مع متطلبات الحوكمة وتحقيق الشفافية.

– تلتزم لجنة التعيين بتقديم محضر عن كل اجتماع تقوم به مع ارفاقه بنتائج الإجتماع لجميع أعضاء مجلس الإدارة[80].

– من هنا نستنتج أن النظام الأساسي للجنة التعيين يتم تعديله من وقت لآخر لكي يتناسب مع المتغيرات التي تحدث في الشركات تحت توصية مجلس الإدارة، فهي تسعى لتحقيق الشفافية من خلال التعيين وفقا للكافآت والشهادات.

ج. التدقيق الداخلي

تلعب وظيفة التدقيق الداخلي دورا مهما وحاسما في تحسين الأداء بالنسبة للعمليات الخاصة بالشركات من جهة وفي تعزيز عملية الحوكمة من جهة أخرى، وذلك من خلال الأنظمة التي يقوم بها المدققون الداخليون كزيادة المصداقية في العدالة، وقدرة العاملين على المسائلة الشركة، التقليل من مخاطر الفساد المالي والإداري.

هذا من أجل ضمان نزاهة العمليات والتقارير المالية والإدارية نظرا للغش الذي ساد في الشركات فأصبح محاربة الفساد المالي والإداري[81]، ضرورة قصوى لهذا فإن المراقبة التي يمارسها المدقق الداخلي من شأنها مكافحته عبر تعزيزه للنزاهة.

1. تعريف التدقيق الداخلي

---

[80]– محمد ابراهيم موسى، حوكمة الشركات وأسواق المال العربية، مؤتمر حول: حوكمة الشركات وأسواق المال العربية، شرم الشيخ، ماي 2007، ص.38.

[81]– حامد نور الدين ساسي، دور حوكمة الشركات في الحد من الفساد المالي والإداري للقطاع الخاص الجزائري، مداخلة ألقيت في إطار أعمال الملتقى الوطني حول: حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، المنعقد يومي 6 و7 ماي 2012،كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، ص.6.

تعددت التعاريف المقدمة للتدقيق الداخلي نذكر منها:

– لقد عرفه معهد المدققين الداخليين على أنه: "التدقيق هو نشاط مستقل وموضوعي يقدم تأكيدات وخدمات استشارية تهدف لإضافة قيمة للشركة وتحسين عملياتها كما يساعد في تحقيق أهداف الشركة من خلال اتّباع أسلوب منهجي منظم لتقييم وتحسين فعالية عمليات الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة"[82].

– كما يعرف أيضا: أنه وظيفة داخلية تابعة لإدارة الشركة، تعبر عن نشاط داخلي مستقل لإقامة الرقابة الإدارية والمحاسبية لتقييم وتقدير مدى تماشي النظام مع ما تتطلبه الإدارة أو العمل على حسن استخدام بما يحقق الكفاية الانتاجية القصوى[83].

2. أنواع التدقيق الداخلي

للتدقيق الداخلي: عدّة أنواع نذكر منها مايلي:

- **التدقيق المالي**

يقصد منه الفحص المنتظم للعمليات المالية والقوائم وسجلات المحاسبة المتعلقة بها لتجديد مدى التزام بالمبادئ المحاسبية المتعارف عليها والسياسات الإدارية وأية متطلبات أخرى موضوعة مسبقا[84].

- **التدقيق لالتزامي**

يقصد منه الحصول على أدلة تدقيقية وتقييمها من أجل معرفة مدى خضوع الأنشطة التشغيلية والمالية للقوانين والقواعد والشروط المحددة[85].

- **التدقيق التشغيلي**

---

[82]– آسيا سعدان، سعاد شعابلية، المرجع السابق، ص.10.

[83]– يوسف سعيد يوسف المدلل، دور وظيفة التدقيق الداخلي غي ضبط الأداء المالي للأوراق المالية (دراسة تطبيقية على شركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية)، مذكرة لنيل شهادة الماجستير المحاسبة والتمويل، تخصص المحاسبة، جامعة الاسلامية، فلسطين، 2007 ص.21.

[84]– المرجع نفسه.

[85]– عمر شريف، التدقيق الداخلي كأحد أهم الآليات في نظام الحوكمة ودوره في الرفع من جودة الأداء في المؤسسة، مقال متاح على الرابط: www.heves.-ouargla.dz تم الاطلاع عليه بتاريخ 17–06–2020، على الساعة 21:00.

يقصد منه المراجعة الشاملة لكافة الوظائف المختلفة داخل الشركة للتأكد من كفاءة هذه الوظائف وفعاليتها وملائمتها للهياكل التنظيمية للشركة ذلك من خلال تحليلها وتقييمها ما إذا كانت متكافئة مع الأساليب الأخرى المتبعة للحكم على مدى تحقيق الأهداف المسيطرة.

- **التدقيق الإداري**

يقصد منه تقييم جودة وأسلوب إدارة المخاطر والرقابة ضمن نطاق الشركة[86].

3. دور التدقيق الداخلي

من خلال كل ما سبق ذكره فالمدقق الداخلي يسعى لتحقيق مجموعة من الاهداف في سبيل ضمان النزاهة والشفافية داخل الشركة ومن أجل الحد من الفساد المالي والإداري من بينها:

- الرفع من شأن الشركة والعمل على تحسين عملياتها.
- تقدير وتحسين فعالية الرقابة وإدارة المخاطر.
- سد التعثرات الي تؤدي لضياع الأموال بحيث يقوم المدقق الداخلي بكتابة التقارير دورية عن الخطط المنفذة.
- مراقبة أنشطة الشركة بشكل دوري ومستمر.
- مساعدة جميع أعضاء الشركة في القيام بواجباتهم من خلال امدادهم بالتحليل والتقييم المناسب عن الأنشطة التي يتم مراجعتها وتقديم التوصيات عن تلك الأنشطة.
- الضبط الداخلي من خلال تقسيم الأعمال بما يحقق التسلسل في تنفيذ العمليات[87].
- كما يقوم المدقق الداخلي بحماية الأصول بحيث يؤكد على ضرورة البحث عن الخسائر الناتجة عن الغش والتلاعبات في القوائم المالية للشركة لذلك الرقابة التشغيلية تمنع من سوء استخدام الأصول وحماية الشركة من المخاطر المحتملة من خلال التأمين عليها ضد هذه المخاطر وكذلك الالتزام بالسياسات والإجراءات الموضوعية.

فالمدقق الداخلي يتأكد من أن المنتسبي للشركة يقومون بالعمل مطلوب منهم من اتباع سياسات وخطط وإجراءات ومبادئ لتحقيق النزاهة وتطبيق قواعد حوكمة الشركات للحد من الفساد

---

[86]– يونس عليان شوبكي، "أهمية التدقيق الداخلي في الشركات الأردنية للمساهمة العامة في الحد من مخاطر الأحكام الشخصية لمعدي القوائم المالية (دراسة ميدانية على البنوك التجارية)، **مجلة العلوم الاقتصادية والقانونية**، المجلد 30، العدد 1، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط، سوريا، 2014، ص.182.

[87]– حسام سعيد أبووطفة، دور المراجعة الداخلية في تحسين الكفاءة وفعالية الاستثمارات المالية (دراسة تطبيقية على الشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق)، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في المحاسبة، تخصص المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية، فلسطين، 2004، ص.30.

المالي والإداري في حالة عدم التزام الموظفين بذلك فعلى المدقق تحديد أسباب ذلك وتحديد التكلفة الناتجة[88].

الفرع الثاني

قواعد النظام المالي كآلية لتكريس النزاهة والشفافية في الشركات

تطرق العديد من الاقتصاديين والمحللين والخبراء وبعض المنظمات الدولية كمنظمة الشفافية العالمية والبنك الدولي ومنظمة التعاون الاقتصادي لعامل النزاهة والشفافية بحيث تزايد الإهتمام بهما لارتباط غيابهما بالفساد المالي والإداري على مستوى الشركات، وفي هذا الإطار كان من نتائج هذه الدراسات زيادة تفعيل النزاهة والشفافية في أجهزة الشركة للحد من هذه الظاهرة وذلك بتكريس الافصاح المحاسبي **(أولا)**، وتنظيم القوائم المالية **(ثانيا)**.

أولا: الإفصاح المحاسبي كآلية لتكريس النزاهة والشفافية

يعتبر الإفصاح المحاسبي من أهم المبادئ التي بني عليها النظام المالي المحاسبي بحيث يعتبر القاعدة الأساسية لنظرية المحاسبة وتطبيقاتها، إذ تقضي معايير المحاسبة بضرورة الإفصاح عن السياسات المحاسبية التي تم تطبيقها عند اعداد وعرض القوائم المالية، فالإفصاح المحاسبي يحقق الشفافية والشفافية تؤدي إلى جودة المعلومات التي تحتويها التقارير المالية، وذلك من أجل الحفاظ على مصالح المساهمين والأطراف الأخرى، وعلى العكس من ذلك فإن إخفاء المعلومات يؤدي إلى الغموض والإبهام وعدم الوضوح مما يؤثر جودة التقارير المالية.

حيث يمكن لكل وحدة اقتصادية وشركة بشكل خاص اختيار سياسة محاسبية تتناسب مع ظروفها وطبيعة نشاطها والإفصاح عن هذه السياسات والمعلومات المحاسبية ضرورية لمستخدمي

[88]– خلف عبد الله، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق وفقا لمعايير التدقيق الداخلي الدولية، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، عمان، 2006، ص.39.

القوائم المالية التي تنشرها الشركات للتأكد من نزاهة وشفافية[89]، تلك القوائم وزيادة قيمة المعلومة المالية التي تحتويها التقارير والقوائم المالية.

ولقد تبنته العديد من الدول من بينها الجزائر حيث استحودته من المعايير الدولية للمحاسبة الذي بدأ العمل به في مطلع سنة 2010[90]، وحيث بدأت عملية اصلاح المخطط المحاسبي الوطني في سنة 2001، وقد صدر النظام المالي المحاسبي[91] موجب قانون رقم07-11، المؤرخ في نوفمبر 2007[92] الذي يسمح بتقييم وتطبيق المعلومات المالية، وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية ومن هذا المنبر حاولت العديد من الجهات تقديم تعريف للإفصاح المحاسبي **(أ)**، وتبيان أنواعه **(ب)**، والدور الذي يلعبه لتكريس النزاهة والشفافية **(ج)**.

أ. المقصود بالإفصاح المحاسبي

يعد الإفصاح المحاسبي من مفاهيم المحاسبة الأساسية فيقصد بالإفصاح على وجه العموم بالعلانية الكاملة وعند ربطه بالمحاسبة يصبح معناه عرض المعلومات الهامة للقوائم المالية للمستثمرين والدائنين وغيرهم على نحو يساعدهم في اتخاذ القرارات بطريقة سليمة ويمكنهم من معرفة مدى قدرة الشركة على تحقيق الأرباح في المستقبل وسداد التزاماتها[93].

---

[89]– طارق عبد العال، المرجع السابق، ص.12.

[90]– عراوي أعمر، بوزيد سايح، "دور حوكمة الشركات في تقييم كفاءة نظم المعلومات المحاسبة وفق معايير المحاسبة الدولية"، مداخلة ألقيت في إطار الملتقي الدولي حول الإصلاح المحاسبي في الجزائر، المنعقد يومي 29-30 نوفمبر 2011، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير،جامعة قاصدي مرباح،ورقلة، ص.183.

[91]– أحسن عثماني، سعاد شعابينة، "النظام المالي المحاسبي كأحد متطلبات حوكمة الشركات على بورصة الجزائر"، مداخلة ألقيت في إطار الملتقى الوطني حول "حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري"، المنعقد يومي 6-7 ماي 2012، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، ص.7.

[92]– القانون رقم 07-11، المرجع السابق.

[93]– بن طاهر حسين، بوطلالعة محمد، "دراسة أثر حوكمة الشركات على الشفافية وجودة القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي"، مداخلة ألقيت في إطار الملتقي الدولي حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، المنعقد يومي 6-7 ماي 2012، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، ص.14.

ب. أنواع الإفصاح المحاسبي

تتعدد المعلومات المحاسبية التّي تصف وضع الشركة بكل وضوح وشفافية التي لها تأثير قوي على الشركة والمستخدمين وفي هذا الإطار يمكن تصنيف الإفصاح المحاسبي وفقا لكمية المعلومات لصنفين:

1. الإفصاح الإجباري أو بمعنى آخر القانوني

نصت عليه معايير المحاسبة الدولية والقانونية وهو عبارة عن ايضاحات محددة وضرورية يتم اتباعها عند اعداد القوائم المالية والمعلومات التي يجب الإفصاح عنها ويهدف هدا النوع من الإفصاح إلى تقديم القدر الكافي المناسب لمستخدمي القوائم المالية[94]، ويشمل هدا النوع من الإفصاح على:

- المكاسب والخسائر المحتملة في الشركة مع تقديم ايضاحات ضمن القوائم المالية.
- التغييرات القانونية للشركة بحيث يتوجب تقديم التقارير بهدف المقارنة بين الفترات المالية قبل وبعد التغيير والتغييرات في القوائم المالية نتيجة اكتشاف أخطاء.
- التغييرات التي طرأت في التقديرات المالية والمحاسبية وفي سياسات المحاسبة[95].

2. الإفصاح الاختياري

نعني بالإفصاح الاختياري تقديم معلومات اضافية قد لا تنص عليها المعايير الدولية ولا التشريعات والقوانين المالية ودلك من أجل تقديم أكبر قدر من المعلومات لمستخدمي القوائم المالية ويشمل هذا النوع من الإفصاح:

- التنبؤات المالية المستقبلية، تحليلات الأصول والمخزون، خطط الاتفاق الاستثمارية، ربحية الأسهم.
- خطط الإدارة بشأن توزيع الأرباح[96].

---

[94]– بن طاهر حسين، المرجع سابق.

[95]– طارق عبد العال، المرجع السابق، ص.14.

[96]– أحمد خضر، المرجع السابق، ص.ص.59-60.

ج. دور الإفصاح المحاسبي في تكريس النزاهة والشفافية

يعد الإفصاح أحد أهم معايير النظام المالي المحاسبي نظرا لما يقدمه من مصداقية وشفافية المعلومات المالية وغرس قيم النزاهة مما يضمن الحماية لجميع الأطراف المتعاملين في الشركات وفما يلي سنتطرق لأهمية الإفصاح المحاسبي واسهاماته في تحقيق النزاهة والشفافية.

1. دور الإفصاح المحاسبي في تكريس المصداقية لدى المساهمين

سواء كان الإفصاح إجباري فرضته القوانين والتنظيمات أو كان اختياريا فهو يتمتع بأهمية إدا ساعد المساهمين على اكتساب معلومات واضافات للحسابات والقوائم المالية مما يؤكد مصداقية وشفافية المعلومات ويتحقق هدا من خلال:

– تحسين المعلومات المتاحة للمساهمين ويكون هدا بحسن معالجة المعلومات الجديدة بشكل دقيق يتيح للمستثمرين استخدامها بشكل مباشر، كما يمكن قياس دقة القوائم المالية والتحليلات المالية عن طريق تقييم ربحية الأسهم.

– دقة المعلومات التي يتلقاها المستثمرون في السوق المالي يسمح لهم بتحسين جودة توقعاتهم فكلما زادت درجة الشفافية في الشركة ازداد عدد الفاعلين في السوق.

2. دور الإفصاح في ضمان النزاهة والشفافية في المعاملات

فالإفصاح المحاسبي يساهم في تخفيض مظاهر الغش والاحتيال في الشركة ويرسي قواعد المنافسة المنظمة بشكل يدعم المعلومات المالية هدا ما يشعر المستثمرون بالثقة والمصداقية، وبدلك تزيد السيولة وتنخفض تكلفة رأس المال.

3. دور الإفصاح في ضمان سلامة الإدارة

حيث تمتلك ادارات الشركات في الغالب معلومات عن الشركات تفوق ما لدى المستثمرين فبإمكانها استخدامها لتضليل المستثمرين لهذا الإفصاح يساهم في تحسين سلوك الإدارة.

4. دور الإفصاح المحاسبي بالنسبة لأصحاب المصلحة

حيث يوفر ميزتين:

- تجنب الفضائح المالية: تؤدي الفضائح المالية إلى اهتزاز ثقة المستثمرين في التقارير المالية، والبيانات الكاذبة تقود لخسائر بالغة مما يفقدها المصداقية فيتم تجنب هدا عبر عمليات التدقيق وزرع قيم النزاهة.

- تحقيق الاستقرار المالي: فالاحتفاظ بالمعلومات وعدم التصريح بها يشكل تهديدا لاستقرار النظام المالي، فإعداد تقارير مالية دقيقة وشاملة لكل المعلومات تضمن استقرار النظم المالية ويؤدي للانضباط في السوق[97].

وعليه تتجلى أهمية الإفصاح أنه مطلب الزامي يرتبط بالتقارير المالية حيث يعكس مدى التزام الشركة بتقديم وتوفير المعلومات حسب القدر المطلوب مما يضمن للمستثمرين وأصحاب المصلحة شفافية ونزاهة التقارير المالية والمحاسبية.

ثانيا: صحة القوائم المالية كعامل لتكريس النزاهة والشفافية

القوائم المالية هي الوسيلة الرئيسة أمام المحاسبة لتوصيل المعلومات للأطراف الخارجية بصورة شاملة ودقيقة لكل المعاملات المتعلقة بالمحاسبة المالي، بحيث تلتزم الشركات بإعداد مجموعة من القوائم المالية[98]، والتي تتضمن قوائم الميزانية **(أ)**، وقوائم الدخل **(ب)**، والتدفقات **(ج)**، وقائمة التغييرات **(د)**.

---

[97]– مجيلي خليطه، دور النظام المحاسبي المالي في تحقيق المتطلبات المحاسبية لحكومة الشركات في ظل بيئة الأعمال الجزائرية، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم التجارية، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2018، ص.ص61-63.

[98]– يحياوي ياسر، أثر تطبيق النظام المالي المحاسبي على مكونات القوائم المالية للمؤسسة الاقتصادية، مدكرة لنيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية، تخصص مالية وجباية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف مسيلة، 2015، ص.41.

أ. قوائم الميزانية تعكس مبدأ النزاهة والشفافية

هي القائمة الأولى في سلم القوائم المالية الواجب الإفصاح عنها بإعتبارها تركز على المركز المالي للشركة وتعمل على كشف الأصول والخصوم الخارجية(الديون) ورؤوس الأموال الخاصة بالشركة عند تاريخ اقفال الحسابات بعبارة أخرى هو كشف أو تقرير يعكس الوضع المالي للشركة عند نهاية السنة المالية.

ب. قوائم الدخل كرجعية لضمان صحة المركز المالي وسلامته

هي جميع التغييرات التي تحدث على مستوى الميزانية من الميزانية الإفتتاحية إلى الميزانية الختامية، بحيث تجمع هده العناصر في قائمة منفصلة تسمى قائمة الدخل وهي لا تقل أهمية عن قائمة المركز المالي (الميزانية)، وهي معروفة بعدة تسميات تختلف باختلاف وجهات النظر فالمشرع الجزائري سلك نفس مسلك المشرع الفرنسي، إذ أخد بتسمية (جدول حسابات النتائج)، فقائمة الدخل هي تصوير لنشاط الشركة والتعبير عن التكاليف والإيرادات التي تساهم في تحقيق الربح[99].

ج. قائمة التدفقات مصدر لضمان سلامة القرارات

هي عبارة عن قائمة توضح حركة التدفقات النقدية سواء كانت داخلة أو خارجة خلال فترة معينة وحيث تهدف إلى منح مستعملي وممسكي الكشوف المالية أساسا لتقييم قدرة الشركة على توليد الأموال ومعرفة جميع المعلومات المتعلقة بالاستخدام السيولة، ويقدم مداخيل ومخارج الموجودات المالية الحاصلة أثناء السنة المالية.

د. قائمة التغييرات كضمان لسلامة المعاملات

تم اصدار هده القائمة لأول مرة سنة 1997 من قبل مجلس المحاسبة، هي قائمة تتضمن تحليلا للحركات التي أثرت على العناصر المكونة لرؤوس أموال الشركة خلال السنة المالية فهي

---

[99]– بن فروج زوينة، المخطط المحاسبي البنكي بين المرجعية النظرية وتحيات التطبيق، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسير، جامعة فرحات عباس سطيف1، 2014، ص.ص 68-74.

تبين مقدار الزيادة أو النقص الذي يطرأ على رصيد حقوق الملكية خلال هذه خلال هده السنة، فهي قائمة تسمح بقياس قدرة الشركة على خلق ثروة للمساهمين[100].

المطلب الثاني

تفعيل أنظمة الرّقابة الخارجية

أدى اهتمام الهيئات التشريعية والتنظيمية والمهنية بحوكمة الشركات إلى وضع مجموعة من القواعد والمبادئ تهدف للتحكم في قرارات وأفعال الإدارة التي من شأنها الإضرار بمصالح أصحاب المصلحة وحملة الأسهم بشكل عام والملاك بشكل خاص الأمر الذي جعل المستثمرين يبحثون عن الشركات التي تتميز بوجود هياكل سليمة لحوكمة الشركات ووجود رقابة خارجية تضمن مستوى معين من النزاهة في المعلومات التي تنشرها الشركات قبل أن يقدموا على الاستثمار في تلك الشركة، حيث تقوم الرقابة الخارجية على التدقيق الخارجي **(الفرع الأول)**، توجيه التشريعي **(الفرع الثاني)**.

الفرع الأول

التدقيق الخارجي

يعتبر التدقيق الخارجي أحد الآليات الخارجية التي تجسد مبادئ حوكمة الشركات في المؤسسات والشركات كونها تساعد على تحقيق الشفافية والنزاهة وتحسين العمليات فيها لذا حاول العديد من المحللين تقديم تعريف مناسب له**(أولا)**، وتبيان مهامه **(ثانيا)**، والدور الذي يلعبه في تفعيل الشفافية والنزاهة **(ثالثا)**.

أولا: تعريف التدقيق الخارجي

تعددت التعريفات المقدمة للتدقيق الخارجي بالاختلاف زاوية النظر وكانت هذه أبرز التعريفات المقدمة.

---

[100]– مجيلي خليصة، المرجع السابق، ص.ص100–104.

هو أداة مستقلة وحيادية تهدف لفحص القوائم المالية في الشركات وبمعناه الحديث هو نظام يهدف إلى اعطاء رأي موضوعي في التقارير والأنظمة والإجراءات المعنية بحماية ممتلكات المؤسسة أو الشركة موضوع التدقيق[101].

وكما عرّف أيضا أنه: عملية فحص أنظمة الرقابة الداخلية والبيانات والمستندات والحسابات والدفاتر الخاصة بالمشروع فحصا انتقادي منظما من أجل التدقيق في القوائم المالية والوع المالي لذلك المشروع في نهاية الدورة المالية وفحص النتائج من ربح وخسارة.

انطلاقا من التعاريف المقدمة نستنتج أنها عملية فحص وتدقيق تتم بواسطة طرف خارج المؤسسات أو الشركات للبيانات والحسابات وسجلات الشركة وتقيم نظام الرقابة الداخلية من أجل ابداء رأي محايد حول مصداقية المعلومات الناتجة عن نظام المحاسبة لمنحها المصداقية حتى تنال القبول والرضا لدى مستخدمي هذه المعلومات من المساهمين والمستثمرون وأصحاب المصالح.

فالتدقيق الخارجي يقوم بعملية فحص موضوعي وحيادي ومستقل عن الكفاءة الاقتصادية والإدارية لعمليات الشركة[102].

ثانيا: مهام المدقق الخارجي

- يقوم المدقق الخارجي على تحسين نوعية الكشوفات المالية وذلك بمناقشة لجنة التدقيق عن نوعية تلك الكشوف.
- غرس الثقة بين أصحاب المصالح والمتعاملون بشكل عام.
- يعمل على تعزيز متطلبات حكومة الشركات في الإشراف والتحقق إذا كانت الشركة تعمل وفق النظم والضوابط التي يجب أن تعمل وفقها، كما يعمل على اكتشاف الفساد في النظام المالي والإداري ومنعه.

---

[101]– هادي التميمي، مدخل إلى التدقيق، ط.2، دار وائل للنشر، عمان، 2006، ص20.

[102]– زوينة بن كشيدة، التدقيق الخارجي في تعزيز حوكمة الشركات (عينة من مجموعة مراجعين الحسابات)، مذكرة لنيل شهادة الماستر في التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة محمد بوضياف، مسيلة، 2017، ص.8.

– مساعدة متخذي القرارات عن طريق تزويدهم بتقويم مستقل للبرامج والسياسات والعمليات والنتائج[103].

– يحدد الاتجاهات والتحديات التي تواجه الشركة.

– للقيام بهذه المهام يستخدم المدقق الخارجي التدقيق المالي وتدقيق الأداء والتحقيق والخدمات الاستشارية، ومن شأن هذه المهام والأدوار تعزيز النزاهة في المعاملات وزرع الثقة في المتعاملين مع الشركة[104].

ثالثا: دور التدقيق الخارجي في تفعيل الشفافية والنزاهة

التدقيق الخارجي هو التدقيق الذي يقوم بها المدقق الخارجي وهي وسيلة لا غاية، تهدف هذه الوسيلة لخدمة عدة طوائف تستخدم القوائم المالية تعتمدها في اتّخاذ قراراتها من أمثال هذه الفئات المديرين التنفيذيين، المستثمرين والمساهمين، أصحاب المصالح.

– الحد من انتشار الفساد المالي والإداري فالفحص للقوائم المالية واكتشاف الغش الممارسة من طرف الإدارات تحد من انتشار الفساد.

– تبليغ الجهات المعنية لردع الفساد عن أي تحايل أو وجود غش في الوقت المناسب.

– التأكد من وجود رقابة داخلية جيدة للتقليل من فرص ارتكاب الأخطاء.

– اكتشاف حالات الأخطاء والغش في الدفاتر وفي سجلات المحاسبة[105].

من خلال ما سبق نستنتج أن التدقيق الخارجي يقوم بفحص موضوعي وحيادي مستقل لجميع معاملات الشركة المتعلقة بالحسابات والرقابة من شأنها أن تعزز النزاهة في الشركة وفي كل المعاملات المتعلقة بالشركة فمهمة الرقابة الرقابية الخارجية من شأنها تعزيز النزاهة تطبيقا لمبادئ حكومة الشركات.

---

[103]– بروش زين الدين، دهيمي جابر، المرجع السابق، ص.16.

[104]– تيسير زهير، عدوان علي، أحمد خضر، المرجع السابق، ص.ص.78-79.

[105]– زوينة بن كشيدة، عربي حليمة، المرجع السابق، ص.9.

الفرع الثاني

التوجيه التشريعي في تفعيل مبادئ الحكم الراشد

تؤثر القوانين والتشريعات على الفاعلين الأساسين الّذين يشتركون بشكل مباشر في عملية الحوكمة، حيث يكون التأثير في كيفية تفاعلهم مع بعضهم ليس في دورهم ووظيفتهم، إذ يتوجب تطبيق هذه القوانين التي تعتبر كأداة لتحقيق الشفافية في الشركة[106]، ولقد تم اصدار بعض القوانين منها:

قانون (Sarbanes-Oxly Act) الذي تم وضعه في 2002[107]، وهو التشريع الذي أقره الكونغرس الأمريكي لحماية المساهمين والجمهور العام من الأخطاء المحاسبية والممارسات الاحتيالية في المؤسسات والشركات فضلا عن تحسين دقة الإفصاحات المالية إذ يعمل هذا القانون على تقوية اشراف لجنة التدقيق على عملية اعداد التقارير المالية والزام المديرين التنفيذين(CEO)، ومدير الشؤون المالية (CFO) بتقديم الشهادة على صحة التقارير المالية ونظام الرقابة الداخلية ووضع خط اتصال بين لجنة التدقيق والمدقق الخارجي[108]، كما يسعى لتكريس آليات الإفصاح والشفافية الفعالة بالإضافة إلى التوصية بمراقبة أداء الشركات في القطاع المالي والمحاسبي والمراجعة لضمان الكفاءة في أداء مهامها.

بهذا أصبح قانون (sarbanes-oxly-act) القانون الفيدرالي الأكبر فما يتصل بحوكمة الشركات وتعزيزه للشفافية في المحاسبات والأوراق المالية إلى جانب تحسين إدارة الشركات[109].

---

[106]– بروش زين الدين، دهيمي جابر، المرجع السابق، ص15.

[107]– Sarbanes-oxly Act, Op-Cit, p.5.

[108]– طاهر حسين، بوطلالعة محمد، دراسة أثر حوكمة الشركات على الشفافية والإفصاح وجودة القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي، مداخلة ألقيت في إطار الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات كآلية لتحسبن الفساد المالي والإداري، يومي6-7 ماي 2012، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، ص.8.

[109]– عباس حميد التميمي، آليات الحوكمة في الحد من الفساد المالي والإداري في الشركات المملوكة، مقال متوفر على الرابط التالي:http://www.acc4arab.com/acc/showthread، تم الإطلاع عليه في:2020/08/26، على الساعة 15:00.

خاتمة

خاتمة

من خلال دراستنا لهذا الموضوع نجد أنّ ظاهرة الفساد المالي والإداري تعتبر من أكبر معوقات التنمية الاقتصادية ومن أخطر المشاكل التي تعاني منها الشركات ولقد حظت باهتمام الأكاديميين والباحثين والمنظمات الدولية خاصة في السنوات الأخيرة، لأن هذه الظاهرة ترتبط ارتباطا وثيقا بالإدارة غير السليمة التي تفتقد لمبادئ الشفافية والنزاهة، حيث أكدت الأزمات المالية العالمية أنّ أهم مظاهر الفساد هو التلاعب المالي والمحاسبي على مستوى القوائم المالية والتحايلات الإدارية التي تمارس داخل الشركات من طرف الإدارات التنفيذية باعتبارها الجهة المسؤولة.

بهذا كان السعي وراء ايجاد آليات قانونية للحد من ظاهرة الفساد المالي والإداري هو تكريس مبادئ الحكم الراشد القائم على عامل الشفافية والنزاهة لنخرج بمجموعة من النتائج أهمها:

- الفساد المالي والإداري في الشركات هو انعكاس لإدارة ضعيفة تغيب فيها الشفافية والنزاهة.
- غياب النزاهة والشفافية هما أكبر عوامل انتشار الفساد المالي والإداري ولا يمكن محاربة هذه الظاهرة إلا بتفعيل هذين العاملين في النظام المالي والإداري.
- تمثل حوكمة الشركات الطريقة والأسلوب التي تدار فيها الشركة والعلاقات القائمة داخل الشركة إذ تعمل على مراقبة كل بيئة يمكن أن تكون بؤرة للفساد المالي والإداري ذلك بضمانها للنزاهة والشفافية في تعاملاتها.
- تعتبر المراجعة الداخلية والخارجية من أهم الآليات الّتي تساهم في تفعيل دور حوكمة الشركات للحد من الفساد المالي والإداري.
- يساهم النظام المحاسبي المالي على الرفع من درجة الإفصاح والشفافية عن المركز المالي للشركة.
- في ضوء ما توصلنا إليه من نتائج نقترح بعض التوصيات بحسب رأينا الشخصي وهي كالتالي:
- تكوين لّجان في النزاهة والشفافية لمعالجة سوء استخدام السلطة والفساد.

– التزام الشركات بتطبيق مبادئ حوكمة الشركات خاصة الإفصاح على مستوى القوائم المالية وذلك بوضع برامج تطويرية وإدخال التغييرات الإيجابية في الهياكل التنظيمية.

– ضرورة الاستفادة من التجارب الدولية في مجال تطبيق سياسات الشفافية ومكافحة الفساد.

– زيادة الاهتمام بوظيفة التدقيق الداخلي وتفعيل دوره لما له من أثر في إدارة المخاطر وتعزيزه للشفافية والنزاهة.

– تطبيق التصريح بالممتلكات لجميع موظفي الشركة مهما كانت صفاتهم ومناصبهم، ونشر الذمم المالية لكبار مسئولي الشركة وتمكين الوصول لهذه المعلومات للمستثمرين والمدققين ولجان الشركة ومتابعة الزيادات التي تطرأ عليها.

– تشجيع الموظفين للكشف عن المخالفات المالية والإدارية التي تتنافى مع النزاهة وذلك بتقديم الحماية الآزمة ومكافأتهم.

– عقد حصص تدريبية لرفع مستوى الشفافية والنزاهة وتبيان أهميتها في الحد من الفساد المالي والإداري.

– ويبقى كل هذا مرتبط بالإرادة الحقيقية للتّغيير، والابتعاد عن صورة الشركة الجامدة الّتي أصبح فيها الفساد المالي والإداري عرفا، ولابد من الإيمان أن حوكمة الشركات هي الآلية المناسبة لتعزيز الشفافية والنزاهة باعتبارهما الوسيلة الفعالة للوقاية والحد من ظاهرة الفساد واعتمادهما كممارسة وتوجه أخلاقي يضفي على التعاملات المصداقية.

قائمة المراجع

أولا: المراجع بالغة العربية

I. الكتب

1. إبراهيم قلاتي، قاموس الهدى، د.ط، دار الهدى، الجزائر، 2010.

2. أحمد خضر، الإفصاح والشفافية كأحد مبادئ في قانون الشركات، دار الفكر الجامعي، مصر، 2012.

3. خلف عبد الله، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق وفقا لمعايير التدقيق الداخلي الدولية، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، عمان، 2006.

4. طارق عبد العال حماد، حوكمة الشركات (شركات القطاع الخاص والمصارف، مفاهيم، مبادئ، تجارب ومتطلبات)، ط.2، دار الجامعية، مصر، 2007.

5. عبير مصلح، عزمي الشعيبي، علي جرباوي، محمد أبو زايد، النزاهة والشفافية والمسائلة في مواجهة الفساد، أضواء للتصميم، فلسطين، 2013.

6. علاء فرحان طالب، علي حسين، حميدي عامر، استراتجية محاربة الفساد (الفساد المالي والإداري)، د.ط، دار الأيام للنشر والتوزيع، الأردن، 2014.

7. غضبان حسام الدين، محاضرات في نظرية الحوكمة، دار مكتبة حامد للنشر والتوزيع، عمان، 2015.

8. محمد ابراهيم الدسيوقي علي، الفساد الإداري، دار النهضة العربية، القاهرة، 2015.

9. محمد مصطفى سليمان، دور حوكمة الشركات في معالجة الفساد المالي والإداري، ط.2، الدار الجامعية، مصر، 2009.

10. هادي التميمي، مدخل إلى التدقيق، ط.2، دار وائل للنشر، عمان، 2006.

II. الأطروحات والمذكرات الجامعية

أ. أطروحات الدكتوراه

1. بن فروج زوينة، المخطط المحاسبي البنكي بين المرجعية النظرية وتحيات التطبيق، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسير، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2014.

2. حورية بن عودة، "الفساد وآليات مكافحته في إطار الاتفاقيات الدولية والقانون الجزائري."، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه في الحقوق، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة سدي بلعباس، 2016.

3. قطاف عقبة، دور حوكمة الشركات في تحسين أداء المؤسسات الاقتصادية الجزائرية (دراسة حالة شركات المساهمة المدرجة في بورصة الجزائر)، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، تخصص: اقتصاد وتسيير المؤسسة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2019.

4. مجيلي خليطه، دور النظام المحاسبي المالي في تحقيق المتطلبات المحاسبية لحكومة الشركات في ظل بيئة الأعمال الجزائرية، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم التجارية، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2018.

ب. المذكرات الجامعية

ب.1. مذكرات الماجستير

1. براهمة كنزة، دور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات (دراسة حالة مؤسسة المحركات الخروب ولاية قسنطينة)، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في التسيير، تخصص إدارة مالية، جامعة، عبد الحميد مهري، قسنطينة، 2014.

2. حسام سعيد أبووطفة، دور المراجعة الداخلية في تحسين الكفاءة وفعالية الاستثمارات المالية (دراسة تطبيقية على الشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق)، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في المحاسبة، تخصص المحاسبة والتمويل، الجامعة الاسلامية، فلسطين، 2004.

3. سنوساوي إلهام، أثر تطبيق آليات حوكمة الشركات على جودة التقارير المالية (دراسة حالة بعض الشركات الجزائرية)، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص تخصص إدارة الأعمال واقتصاد المؤسسة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2016.

4. محمود ابراهيم أحمد ابراهيم الرزيقي، الشفافية كسلوك وظيفي وأثرها على الأداء الإداري، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في الحقوق، تخصص الإدارة، كلية الحقوق، جامعة الخرطوم، السودان، 2015.

5. نور العقاد، الفساد الإداري، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في الحقوق، تخصص إدارة الأعمال، كلية الاقتصاد، جامعة دمشق، سوريا، 2011.

6. يوسف سعيد يوسف المدلل، دور وظيفة التدقيق الداخلي غي ضبط الأداء المالي للأوراق المالية (دراسة تطبيقية على شركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية)، مذكرة لنيل شهادة الماجستير المحاسبة والتمويل، تخصص المحاسبة، جامعة الاسلامية، غزة، 2007.

ب.2. مذكرات الماستر

1. حجاج إيمان، لبيض صارة، دور حوكمة الشركات في تحسين أداء المؤسسة الاقتصادية العمومية (البنك المركزي المالبزي نموذج)، مذكرة لنيل شهادة الماستر في العلوم السياسية، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة 8 ماي 1945، قالمة، 2016.

2. زوينة بن كشيدة، التدقيق الخارجي في تعزيز حوكمة الشركات (عينة من مجموعة مراجعين الحسابات)، مذكرة لنيل شهادة الماستر في التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة محمد بوضياف، مسيلة، 2017.

3. مخلوف فضيلة، حوكمة الشركات في مواجهة الفساد الإداري، مذكرة لنيل شهادة الماستر في الحقوق، تخصص إدارة الأعمال واقتصاد المؤسسة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، 2015.

4. وفحص سميحة، سعيد هناء، خرشي بشرة، حوكمة الشركات، مذكرة لنيل شهادة الماستر في الحقوق، تخصص إدارة الأعمال واقتصاد المؤسسة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2014.

5. يحياوي ياسر، أثر تطبيق النظام المالي المحاسبي على مكونات القوائم المالية للمؤسسة الاقتصادية، مذكرة لنيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية، تخصص مالية وجباية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف مسيلة، 2015.

III. المقالات والمداخلات

أ. المقالات

1. أسيل هادي محمود، "أسس الشفافية الإدارية وعلاقاتها بمكافحة الفساد الإداري"، **مجلة الإدارة الاقتصاد،** العدد 71، كلية الاقتصاد والتسيير، جامعة المستنصرية، العراق، 2008، ص.ص70-86.

2. بوزيد سايح، "سبيل تعزيز المسائلة والشفافية لمكافحة الفساد وتمكين الحكم الراشد في الدول العربية"، **مجلة الباحث**،مجلد 10،العدد10 ، كلية الحقوق والعلوم السياسية،جامعة قاصدي مرياح، 2013،ورقلة، ص.ص55-66.

3. تيسير زاهر، غدوان علي، أحمد خضر، "الحوكمة المؤسساتية ودورها في الحد من الفساد المالي والإداري في المصارف (دراسة لآراء عينة من موظفي المصارف الخاصة في سوريا)"، **مجلة البحوث والدراسات العلمية**، العدد 4، كلية الاقتصاية والقانونية، جامعة تشرين، سوريا، 2014، ص.ص.67-88.

4. حسن أبو حموده، الفساد ومنعكاساته الاقتصادية والاجتماعية، "**مجلة العلوم الاقتصادية والقانونية،** العدد 01، كلية الحقوق، جامعة دمشق، سوريا، 2012، ص.ص.445-466.

5. سامح محمد رضا رياض أحمد، "دور لجان المراجعة كأحد دعائم الحوكمة في تحسين جودة التقارير المالية (دراسة تطبيقية على شركات الأدوية المصرية)"، **مجلة الأردنية لإدارة الأعمال**، المجلد 7، العدد 1، جامعة الأهلية، البحرين، 2011، ص.ص.736-761.

6. شنافي كفية، "آليات ومبادئ الحوكمة في شركات التأمين، **مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية والجامعية**، العدد 45، كلية العلوم الإقتصادية والإدارية، جامعة بغداد، العراق، 2015، ص.ص.331-362.

7. عامر بن محمد الحسيني، انرون (الفساد والحوكمة)، المتوفر على الرابط: www.ale9t.com، تّم الإطلاع عليه يوم 10 أوت 2020 على الساعة: 23:00.

8. عباس حميد التميمي، آليات الحوكمة في الحد من الفساد المالي والإداري في الشركات المملوكة،مقال متوفر على الرابط التالي: http://www.acc4arab.com/acc/showthread، تم الإطلاع عليه في: 2020/08/26، على الساعة 15:00.

9. علي العيادي، "القطاع الخاص يدفع حوكمة الشركات في الجزائر"، **مجلة دورية حوكمة الشركات قضايا واتجاهات**، العدد21، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2011، ص.ص.50-69.

10. علي حسين الدورغجي، أسامة عبد المنعم سيد علي، "دور القانون سارينز-أوكسلي في رفع كفاءة مهنة التدقيق الخارجي"، **مجلة الإدارة والاقتصاد**، العدد 86، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة المستنصرية، العراق، 2011، ص.ص.1-34.

11. عمر شريف، التدقيق الداخلي كأحد أهم الآليات في نظام الحوكمة ودوره في الرفع من جودة الأداء في المؤسسة، مقال متاح على الرابط:www.heves-ouargla.dz، تم الاطلاع عليه بتاريخ 17-06-2020، على الساعة 21:00.

12. عوض القفطاني، "الاستراتجية الوطنية لحماية النزاهة ومكافحة الفساد"، **مجلة العربيات الالكترونية**، العدد 12، كلية العلوم الإدارية والمالية، جامعة الملك خالد الإلكترونية، سعودية، 2008، ص.ص.61-70.

13. غربوي هندة، "الجهود العربية والدولية لمكافحة الفساد (من المنظور قانوني)"، **مجلة البحوث والدراسات الإنسانية**، العدد 12، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة 20 أوت 1955، سكيكدة، 2006، ص.ص.69-80.

14. فضيل خان، شعيب محمد توفيق، "الفساد الإداري والمالي مفهوم والأسباب والأثار وسبل العلاج"، **مجلة الحقوق والحريات**، العدد 2، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، مارس 2016، ص.ص.393-407.

15. فلاح بن فرج السبيعي، "أثر تطبيق الشفافية في الحد من الفساد الإداري في الشركات المالي السعودية"، **المجلة العربية للإدارة**، المجلد 37، العدد 1، كلية الإقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة الإمام محمد بن سعود الإسلامية، سعودية، 2017، ص.ص.181-200.

16. نعيم دهميش، "لجان التدقيق (نشأتها ومهامها ودورها في الإفصاح)"، **مجلة المحاسبة**، دع، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة عمان العربية للدراسات العليا،الأردن، 2 مايو 2011، ص.ص.10-20.

17. يوسف دودين، "أهمية حوكمة المؤسسة في تعزيز الرقابة ومكافحة الفساد (دراسة حالة شركة مصفاة البترول الأردنية)"، **مجلة الزرقاء للبحوث والدراسات الانسانية**، المجلد 15، االعدد3، جامعة الزرقاء، الأردن، 2015، ص.ص.69-79.

18. يونس عليان شوبكي، "أهمية التدقيق الداخلي في الشركات الأردنية للمساهمة العامة في الحد من مخاطر الأحكام الشخصية لمعدي القوائم المالية (دراسة ميدانية على البنوك التجارية)، **مجلة العلوم الاقتصادية والقانونية**، المجلد 30، العدد 1، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط، سوريا، 2014، ص.ص.180-205.

ب. المداخلات والمؤتمرات

1. أحسن عثماني، سعاد شعابينة، "النظام المالي المحاسبي كأحد متطلبات حوكمة الشركات على بورصة الجزائر"، مداخلة ألقيت في إطار الملتقى الوطني حول "حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري"، المنعقد يومي 6-7 ماي 2012، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة.

2. آسيا سعدان، سعاد شعابلية، ميكانيزمات الحد من الفساد الإداري والمالي (حوكمة الشركات)، مداخلة ألقيت في إطار أعمال الملتقى الوطني حول الفساد وتأثيره على التنمية الإقتصادية،

المنعقد يومي24 و25 أفريل 2018، كلية العلوم الإقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة 8 ماي1945، قالمة.

3. ألر حيلي،عوض سلامة،"لجان المراجعة كأحد دعائم حوكمة الشركات"،المؤتمر العربي حول التدقيق الداخلي لحوكمة الشركات،القاهرة،2005.

4. بروش زين الدين، أدهيمي جابر، دور آليات الحوكمة للحد من الفساد المالي والإداري، مداخلة ألقيت في إطار أعمال الملتقى الوطني حول: حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، المنعقد يومي06-07 ماي 2012، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ومحمد خيضر، بسكرة.

5. بلعادي عمار، جاوحدو رضا، دور حوكمة الشركات في إرساء قواعد الشفافية والإفصاح مداخلة ألقيت في إطار الملتقى الدولي حول: الحوكمة المحاسبية للمؤسسة (رهانات، أفاق)، المنعقد يومي 7و8ديسمبر2010، كلية الاقتصاد، العلوم والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أم البواقي.

6. بن طاهر حسين، بوطلالعة محمد، "دراسة أثر حوكمة الشركات على الشفافية وجودة القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي"، مداخلة ألقيت في إطار الملتقي الدولي حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، المنعقد يومي 6-7 ماي 2012، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة.

7. حامد نور الدين ساسي، دور حوكمة الشركات في الحد من الفساد المالي والإداري للقطاع الخاص الجزائري، مداخلة ألقيت في إطار أعمال الملتقى الوطني حول: حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، المنعقد يومي 6 و7 ماي 2012، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة.

8. سفير محمد، مولاي بوعلام، أهمية حوكمة الشركات في استدامة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، مداخلة ألقيت في إطار أعمال الملتقى الوطني حول: اشكالية استدامة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، المنعقد يومي 6 و7 ديسمبر2017، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الشهيد حمه لخضر، الوادي.

9. طاهر حسين، بوطلالعة محمد، دراسة أثر حوكمة الشركات على الشفافية والإفصاح وجودة القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي، مداخلة ألقيت في إطار الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات كآلية لتحسبن الفساد المالي والإداري، يومي6-7 ماي 2012، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة.

10. عبد الغني، سعيدة تلي، فعالية الحوكمة ودورها في الحد من الفساد المالي والإداري، مداخلة ألقيت في إطار أعمال الملتقى الوطني حول: حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، المنعقد يومي 6 و7 ماي 2012، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة.

11. عراوي أعمر، بوزيد سايح، "دور حوكمة الشركات في تقييم كفاءة نظم المعلومات المحاسبة وفق معايير المحاسبة الدولية"، مداخلة ألقيت في إطار الملتقي الدولي حول الإصلاح المحاسبي في الجزائر، المنعقد يومي 29-30 نوفمبر،كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير،جامعة قاصدي مرباح،ورقلة، 2011.

12. محمد ابراهيم موسى، حوكمة الشركات وأسواق المال العربية، مؤتمر حول: حوكمة الشركات وأسواق المال العربية، شرم الشيخ ،ماي 2007.

13. محمد علي، "آليات حماية المال العام والحد من الفساد الإداري، مداخلة ألقيت في إطار أعمال الملتقى الدولي حول: آليات حماية المال العام والحد من الفساد الإداري، المنعقد يومي28و29 أفريل، 2008، كلية العلوم الإقتصادية والإدارية، جامعة الرباط، المغرب.

IV.النصوص القانونية

أ. النصوص التشريعية

1. قانون رقم 06-01، مؤرخ في 21 محرم عام 1427 الموافق ل20 فيفري2006، يتعلق بالوقاية من الفساد ومكافحته، ج.ر.ج.ج العدد 14، الصادر في 08 صفر 1427 الموافق ل08 مارس 2006، متمم بموجب قانون الأمر رقم 10-05، مؤرخ في 16 رمضان عام 1432الموافق ل26 أوت 2010، ج.ر.ج.ج العدد 50، الصادر في 26 رمضان عام 1432 الموافق ل10 ديسمبر 2010، معدل ومتمم بموجب القانون رقم 11-15 مؤرخ في 02 رمضان

عام 1432 الموافق ل 2 أوت 2011، ج.ر.ج.ج العدد 44، الصادر في 13 رمضان عام 1432 الموافق ل 14 أوت 2011.

2. قانون رقم 07-11، مؤرخ في 15 ذي القعدة عام 1428 الموافق ل25 نوفمبر 2007، يتضمن النظام الحاسبي، ج.ر.ج.ج العدد 74، الصادر في ذي القعدة الموافق ل نوفمبر 2007.

3. أمر رقم 02-08، المؤرخ في 21 رجب عام 1429، الموافق ل24 جويلية 2008، يتضمن قانون المالية التكميلي لعام 2008، ج.ر.ج.ج العدد 42، الصادر في 24 رجب عام 1429، الموافق ل27 جويلية 2008.

ب. النصوص التنظيمية

ب.1. المراسيم

1. مرسوم رئاسي رقم 04-128، مؤرخ في29 صفر عام 1425 الموافق ل19 أفريل 2004، يتضمن التصديق بتحفظ على اتفاقية الأمم المتحدة لمكافحة الفساد، ج.ر.ج.ج العدد 26، الصادر في 5 ربيع الأول عام 1425 الموافق ل25 أفريل 2004.

2. مرسوم رئاسي رقم14-249، مؤرخ في 13 ذو القعدة عام 1435 الموافق ل 08 سبتمبر 2014، يتضمن التصديق على الاتفاقية العربية لمكافحة الفساد، ج.ر.ج.ج العدد 54، الصادر في 01 ذو الحجة عام 1425 الموافق ل 25 سبتمبر 2014.

3. مرسوم تنفيذي رقم08-156، المؤرخ في 20 جمادي الأولى عام 1429، الموافق ل26 ماي 2008، يتضمن تطبيق أحكام قانون رقم 07-11، ج.ر.ج.ج العدد 27، الصادرة في 22 جمادى الأولى عام 1429، الموافق ل28 ماي 2008.

4. مرسوم تنفيذي رقم 09-110، المؤرخ في11 ربيع الثاني عام 1430، الموافق ل7 أفريل 2009، يتضمن تحديد شروط وكيفيات مسك المحاسبة المالية بواسطة أنظمة الإعلام الآلي، ج.ر.ج.ج العدد 21، الصادر في 12 ربيع الثاني عام 1430، الموافق ل8 أفريل 2009.

ب.2. القرارات

1. قرار مؤرخ في 24 رجب عام 1429، الموافق ل26 جويلية 2008، يتضمن تحديد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوفات المالية وعرضها وكذلك الحسابات وقواعد سيرها، ج.ر.ج.ج العدد 19، الصادرة في 28 ربيع الأول عام 1430، الموافق ل 25 مارس 2009.

ب.3التعليمات الوزارية.

1. الوزارة المالية، التعليمة رقم 2، الصادرة بتاريخ 29 أكتوبر 2009، تتضمن أول تطبيق للنظام المحاسبي المالي.

V. المواقع الإلكترونية

1. وزارة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة والصناعة التقليدية، ميثاق الحكم الراشد للمؤسسة في الجزائر،الجزائر،2009، المتوفر على الرابط: https://www.economicrg.blogspot.com، تم الإطلاع عليه يوم 16 أوت 2020 على الساعة 10:00.

ثانيا: المراجع بالغة الفرنسية

I. Ouvrages

1. OLIVIER meier, GUILLAUME schier, *entreprises multinationales "stratégie restructuration, gouvernance*", Dunod, Paris, 2005.

II. Mémoire

1. MOULAY hacene nabil, YOUBI billal, ZIADI salim, *L'audit interne et la gouvernance d'entreprise cas : Entreprise Portuaire de Béjaia (EPB)*, Mémoire Préparé en vue de l'obtention du Diplôme de Master Filière : Finance et comptabilité, Option : Comptabilité, Contrôle et audit, Faculté des sciences économique, commerciales et des sciences de gestion, Université de Abderrehmane mira, Béjaia, 2014.

III.Textes Juridiques

Sarbanes-oxly Act, public law n° 107-204, Washigton DC, Gouvernment Printing office.

الفهرس

الفهرس

شكر وتقدير

الإهداء

قائمة المختصرات

مقدمة **1**

الفصل الأول: أثر غياب مبادئ النزاهة والشفافية على ظاهرة الفساد المالي والإداري **5**

المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للفساد المالي والإداري 6

المطلب الأول: تعريف الفساد المالي والإداري 6

الفرع الأول: المقصود بالفساد المالي 7

الفرع الثاني: الفساد الإداري 8

المطلب الثاني: أسباب ومظاهر الفساد المالي والإداري 10

الفرع الأول: أسباب الفساد المالي والإداري 11

أولا: أسباب الفساد المالي 11

ثانيا: أسباب الفساد الإداري 13

الفرع الثاني: مظاهر الفساد المالي والإداري 15

أولا: مظاهر الفساد المالي 15

ثانيا: مظاهر الفساد الإداري 16

المبحث الثاني: علاقة النزاهة والشفافية بالفساد 18

المطلب الأول: النزاهة والشفافية في الشركات 18

الفرع الأول: تعريف النزاهة والشفافية 18

أولا: المقصود بالشفافية 19

ثانيا: المقصود بالنزاهة 20

الفرع الثاني: غياب النزاهة والشفافية في الشركات 21

المطلب الثاني: توجه الجهود الولية والوطنية لتعزيز النزاهة والشفافية للحد من ظاهرة الفساد .. 23

الفرع الأول: دور الجهود الدولية في تجسيد النزاهة والشفافية 23

أولا: منظمة الشفافية الدولية 24
ثانيا: منظمة الأمم المتحدة..... 24
ثالثا: صندوق النقد الدولي 25
رابعا: منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية 25
خامسا: الإتحاد الإفريقي 26
الفرع الثاني: دور الجهود الوطنية في تجسيد النزاهة والشفافية..... 27
الفصل الثاني: دور حوكمة الشركات في تكريس مبادئ النزاهة والشفافية..... 32
المبحث الأول: مفهوم حوكمة الشركات..... 33
المطلب الأول: تعريف حوكمة الشركات 33
الفرع الأول: المقصود بحوكمة الشركات 33
أولا: المعنى اللغوي 34
ثانيا: المعنى الاصطلاحي 34
الفرع الثاني: خصائص ومرتكزات حوكمة الشركات..... 36
أولا: خصائص حوكمة الشركات..... 36
ثانيا: مرتكزات حوكمة الشركات 39
المطلب الثاني: أهمية وأهداف حوكمة الشركات في تكريس النزاهة والشفافية 39
الفرع الأول: أهمية حوكمة الشركات في ضمان النزاهة والشفافية. 40
الفرع الثاني: أهداف حكومة الشركات في ضمان النزاهة والشفافية..... 41
المبحث الثاني: آليات تكريس الشفافية والنزاهة في إطار الحكم الراشد 43
المطلب الأول: تفعيل أنظمة الرقابة الداخلية..... 43
الفرع الأول: دور مجلس الإدارة واللجان المنبثقة عنه في ضمان النزاهة والشفافية 43
أولا: مجلس الإدارة..... 44
ثانيا: دور اللّجان الداخلية في تعزيز النزاهة والشفافية..... 45
الفرع الثاني: قواعد النظام المالي كآلية لتكريس النزاهة والشفافية في الشركات 52

أولا: الإفصاح المحاسبي كآلية لتكريس النزاهة والشفافية 52
ثانيا: صحة القوائم المالية كعامل لتكريس النزاهة والشفافية..... 56
المطلب الثاني: تفعيل أنظمة الرّقابة الخارجية 58
الفرع الأول: التدقيق الخارجي 58
أولا: تعريف التدقيق الخارجي..... 58
ثانيا: مهام المدقق الخارجي 59
ثالثا: دور التدقيق الخارجي في تفعيل الشفافية والنزاهة 60
الفرع الثاني: التوجيه التشريعي في تفعيل مبادئ الحكم الراشد 61
خاتمة 61
قائمة المراجع 64
الفهرس 75

حوكمة الشركات آلية لتعزيز منظومة النزاهة والشفافية لمحاربة الفساد المالي والإداري

تعد ظاهرة الفساد المالي والإداري من الظواهر الخطيرة التي تواجه البلدان المتقدمة والنامية على حد سواء، ذلك جراء ما سببته من ركود في عملية البناء والتنمية الاقتصادية، خاصة أنها تنطوي على تدمير الشركات والمؤسسات والقدرة المالية والإدارية لها.

لقد أثبتت الانهيارات والفضائح المالية التي طالت كبريات الشركات في العالم فشل الأساليب التقليدية في منع مسببات تلك الفضائح الأمر الذي دفع الجهات المعنية على المستويين الوطني والدولي للبحث عن الأسباب الرئيسية التي كانت وراء التي كانت وراء حدوث تلك الأزمات، والتي كانت ترتبط بشكل كبير في غياب عامل الشفافية والنزاهة على مستوى القوائم المالية والمحاسبية، ما أصفر عن ظهور مفهوم حوكمة الشركات التي تعتبر أهم آلية في معالجة ظاهرة الفساد المالي والإداري من خلال مبادئ الشفافية والنزاهة والعمل على تعزيزهما في القوائم المالية والمحاسبية.

الكلمات المفتاحية:

الفساد المالي، الفساد الإداري، الشفافية، النزاهة، حوكمة الشركات.

La gouvernance d’entreprises est un mécanisme visant à renforcer l’intégrité et la transparence pour lutter contre la corruption financière et administrative.

La corruption financière et administrative sont deux fléaux très dangereux qui menacent les pays développés et les pays en voie de développement. Ce phénomène est considéré comme l’une des principales causes de la récession du développement économique, car elle détruit les capacités financières et administratives des entreprises et des établissements. De plus, les derniers scandales financiers ainsi que l’effondrement et la faillite de plusieurs grosses entreprises ont prouvé l’échec total des méthodes anciennes de prévention et de lutte contre ces derniers, ce qui a poussé les institutions nationales et internationales à mener des études, afin de comprendre les principales causes, étroitement lié à l’absence du facteur de transparence et intégrité au niveau des états financières et comptables.

Dans ce texte, la gouvernance des entreprises constitue un mécanisme principal de la lutte contre la corruption administrative et financière, et cela, à travers les principes de transparence et d’intégrité afin de les renforcer dans les états financiers et comptables.

Mots clés

La corruption financière, la corruption administrative, la transparence, l’intégrité, la gouvernance d’entreprises.