



جامعة دمشق  
كلية الاقتصاد  
قسم المحاسبة

# دور الجهاز المركزي اليمني للرقابة والمحاسبة في كشف الفساد المالي والإداري "دراسة تطبيقية"

أطروحة مقدمة لنيل درجة دكتوراه فلسفة في المحاسبة

إعداد

نجيب طاهر عبده الحاج محمد المخلافي

بإشراف

د. حسين يوسف القاضي

الأستاذ الدكتور في قسم المحاسبة

بكلية الاقتصاد - جامعة دمشق

ومشاركة

د. عبد الرحيم عبد الجبار العليمي

الأستاذ المساعد في قسم المحاسبة

بكلية التجارة والاقتصاد - جامعة الحديدة



الجمهورية العربية السورية

جامعة دمشق

كلية الاقتصاد

## السادة أعضاء لجنة الحكم

د. حسين القاضي  
عضواً مشرفاً  
الأستاذ في قسم المحاسبة كلية الاقتصاد جامعة دمشق الاختصاص:  
مراجعة الحسابات

د. حسين دحدوح  
عضواً  
الأستاذ في قسم المحاسبة كلية الاقتصاد جامعة دمشق الاختصاص:  
مراجعة الحسابات

د. عصام قريط  
عضواً  
الأستاذ في قسم المحاسبة كلية الاقتصاد جامعة دمشق الاختصاص:  
مراجعة الحسابات

د. علي يوسف  
عضواً  
الأستاذ المساعد في قسم المحاسبة كلية الاقتصاد جامعة دمشق  
الاختصاص: نظرية المحاسبة

د. عمر سيدي  
عضواً  
المدرس في قسم المحاسبة كلية الاقتصاد جامعة دمشق الاختصاص:  
مراجعة الحسابات

# بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

{ فَلَوْلَا كَانَ مِنَ الْقُرُونِ مِنْ قَبْلِكُمْ أُولُوا بَقِيَّةً  
يُنْهَوْنَ عَنِ الْفَسَادِ فِي الْأَرْضِ إِلَّا قَلِيلًا مِمَّنْ أَنْجَيْنَا  
مِنْهُمْ وَاتَّبَعَ الَّذِينَ ظَلَمُوا مَا أُتْرِفُوا فِيهِ وَكَانُوا مُجْرِمِينَ }

سورة هود الآية 116

{ وَلَا تَبْغِ الْفَسَادَ فِي الْأَرْضِ إِنَّ اللَّهَ لَا يُحِبُّ الْمُفْسِدِينَ }

سورة القصص الآية 77



الإسلام

إلى كل من يتحلى بالنزاهة  
ويخدم وطنه وأمه بجد وإخلاص .

## شكره دبير

الحمد لله والصلاة والسلام على هادي الأمة ومعلمها الأول محمد (صلى الله عليه وسلم). بعد أن أفنيت ما يربو على أربع سنوات من الجهد المتواصل في سبيل إنجاز هذه الدراسة وبعد أن وصلت إلى المرحلة الأخيرة منها يتوجب عليّ أن أنحني إجلالاً وأقول ما ينبغي قوله وفاءً و عرفاناً بفضل كل من أسهم في دعمي ومد يد العون لي، حيث يطيب لي بدايةً أن أتوجه بجزيل شكري وعظيم امتناني إلى أستاذي الفاضل الدكتور حسين يوسف القاضي، رجل الحلم والعلم الذي تعامل معي بقلب الأب وعقل الأستاذ، كان قاسياً بقدر حرصه على الارتقاء بمستوى البحث العلمي، وليناً بقدر حرصه على إفادة الآخرين بعلمه وخبرته، ولم يبخل عليّ يوماً بوقته وتوجيهاته، رافقني في هذا العمل البحثي منذ أن كان فكرة حتى آخر خطوة من خطوات إتمامه وكان له جل الفضل فيما أنجزته.

كما يطيب لي أن أتوجه بجزيل شكري وعظيم امتناني للأستاذة الأفاضل أعضاء لجنة الحكم على تكريمهم بقراءة وتقييم ومناقشة هذه الأطروحة.

ويطيب لي أيضاً أن أتوجه بالشكر والتقدير للدكتور عبد الرحيم العليمي على جهوده التي بذلها كمشرف مشارك على هذه الأطروحة.

ولا أنسى في هذا المقام أن أتوجه بالشكر والتقدير إلى كل من تعاون معي في سبيل إنجاز دراستي وأخص بالذكر الدكتور فؤاد الدعيس وكافة العاملين في الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة والنيابة العامة ومحكمة الأموال العامة في الجمهورية اليمنية.

## ومن الله التوفيق

الباحث

## قائمة المحتويات

رقم الصفحة	المحتويات
ب	آية قرآنية
ج	إهداء
د	شكر وتقدير
هـ	قائمة المحتويات
ز - ح	قائمة الجداول
ط	قائمة الاختصارات المستخدمة في الدراسة
ي	قائمة الملاحق
ك	الملخص باللغة العربية
1	<b>الفصل الأول: الإطار العام للدراسة والدراسات السابقة</b>
2	منهجية الدراسة
2	تمهيد
3	مشكلة الدراسة
3	أهمية الدراسة
4	أهداف الدراسة
4	فرضيات الدراسة
5	الدراسات السابقة
19	منهج الدراسة
20	<b>الفصل الثاني: ظاهرة الفساد وتحديات مواجهتها مع التركيز على البيئة اليمنية</b>
21	مقدمة
23	المبحث الأول: طبيعة ظاهرة الفساد ومفهومها
31	المبحث الثاني: أسباب الفساد
74	المبحث الثالث: أنواع الفساد وصور ممارسته
99	المبحث الرابع: آثار الفساد
109	<b>الفصل الثالث: أجهزة الرقابة العليا كركائز أساسية في أنظمة النزاهة الوطنية</b>
110	مقدمة

111	المبحث الأول: طبيعة نشاط أجهزة الرقابة العليا
115	المبحث الثاني: أهمية أجهزة الرقابة العليا
120	المبحث الثالث: المبادئ الأساسية التي تستند عليها أجهزة الرقابة العليا
125	الفصل الرابع: إسهامات SAIs في مكافحة الفساد وأهم المعوقات والتحديات التي تواجهها وتحد من فعالية دورها
126	مقدمة
127	المبحث الأول: إسهامات SAIs في مكافحة الفساد
139	المبحث الثاني: أهم المعوقات والتحديات التي تواجهها SAIs وتحد من فعالية دورها
145	المبحث الثالث: متطلبات تفعيل دور أجهزة الرقابة العليا في مكافحة الفساد
156	الفصل الخامس: الدراسة التطبيقية
157	مقدمة
158	المبحث الأول: نبذة موجزة عن الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة
165	المبحث الثاني: الفساد من خلال عينة من تقارير الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة وعينة من القضايا المحالة إلى النيابة العامة والأحكام القضائية
195	المبحث الثالث: الجانب الميداني للدراسة
235	المبحث الرابع: دراسة تحليلية لأهم جوانب القصور والاختلالات في المرجعية التشريعية التي يستند إليها الجهاز في ممارسة عمله
242	المبحث الخامس: الاستنتاجات
252	النتائج والتوصيات
252	النتائج
254	التوصيات
256	قائمة المراجع
282	الملاحق
293	الملخص باللغة الإنجليزية

قائمة الجداول

رقم الصفحة	عنوان الجدول	م
98	ملخص مؤشر مدركات الفساد CPI للدول العربية للأعوام 2005 - 2012م	1
196	أعداد مفردات العينة في الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة	2
197	نتائج توزيع قوائم الاستبيان	3
197	مجالات الإجابة لأفراد العينة	4
198	تحليل البيانات المتعلقة بالخصائص الديموغرافية لأفراد العينة	5
200	معاملات الثبات باستخدام معامل كرونباخ الفا	6
201	المتوسطات الحسابية والتباين للمقياس والارتباط المصحح للمفردة بالدرجة الكلية للمحور وقيم معامل الفا بعد حذف المفردة للمحور الأول	7
201	المتوسطات الحسابية والتباين للمقياس والارتباط المصحح للمفردة بالدرجة الكلية للمحور وقيم معامل الفا بعد حذف المفردة للمحور الثاني	8
202	المتوسطات الحسابية والتباين للمقياس والارتباط المصحح للمفردة بالدرجة الكلية للمحور وقيم معامل الفا بعد حذف المفردة للمحور الثالث	9
203	المتوسطات الحسابية والتباين للمقياس والارتباط المصحح للمفردة بالدرجة الكلية للمحور وقيم معامل الفا بعد حذف المفردة للمحور الرابع	10
204	معاملات الصدق الذاتي لأداة الدراسة	11
205	نتائج اختبارات معامل الالتواء (Skewness) لمتغيرات الدراسة	12
206	نتائج اختبارات One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test	13
208	نتائج تحليل إجابات أفراد عينة الدراسة بشأن مدى توفر الاستقلالية والتفويضات الكافية للجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة	14
211	نتائج تحليل إجابات أفراد عينة الدراسة بشأن المتطلبات أو المستلزمات المادية والبشرية للجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة	15
212	نتائج تحليل إجابات أفراد عينة الدراسة بشأن الإشكالات والصعوبات الكبيرة الناجمة عن عوامل مرتبطة بأوضاع الجهات الخاضعة للرقابة	16
214	نتائج تحليل إجابات أفراد عينة الدراسة بشأن مدى استناد عملية التخطيط للمراجعة إلى منهجية تضع اكتشاف الممارسات الفاسدة ومنع وقوعها بعين الاعتبار	17



216	نتائج تحليل إجابات أفراد عينة الدراسة بشأن إسهام العمليات الرقابية التي ينفذها الجهاز في منع الفساد والوقاية منه	18
219	نتائج تحليل إجابات أفراد عينة الدراسة بشأن إسهام العمليات الرقابية التي ينفذها الجهاز في كشف أعمال الفساد	19
222	نتائج تحليل إجابات أفراد عينة الدراسة بشأن مدى توفر الآليات والوسائل المناسبة لتعظيم فوائد العمل الرقابي للجهاز وتعزيز جهوده في حماية الأموال والموارد العامة	20
225	نتائج اختبار T لعينة الدراسة بشأن مدى توفر المتطلبات اللازمة لقيام الجهاز بدور فاعل في حماية الأموال والموارد العامة	21
226	ملخص نتائج اختبار الفرضية الرئيسية الأولى	22
227	نتائج اختبار T لعينة الدراسة بشأن مدى مواجهة الجهاز خلال تنفيذ مهامه الرقابية لإشكالات وصعوبات كبيرة ناجمة عن عوامل مرتبطة بأوضاع الجهات الخاضعة للرقابة والبيئة المساندة لعمل الجهاز	23
228	نتائج اختبار T لعينة الدراسة بشأن إسهام الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة في مكافحة الفساد	24
230	ملخص نتائج اختبار الفرضية الرئيسية الثالثة	25
232	نتائج اختبار (Levene) للتأكد من تجانس التباين بين العينات	26
232	خلاصة نتائج Independent Samples Test لعينتين	27
234	نتائج اختبار T لعينة الدراسة بشأن مدى توفر آليات ووسائل مناسبة لتعظيم فوائد العمل الرقابي للجهاز وتعزيز جهوده في حماية الأموال والموارد العامة	28

قائمة الاختصارات المستخدمة في الدراسة

مضمون الاختصار باللغة العربية	مضمون الاختصار باللغة الانجليزية	الاختصار
وكالات التدقيق المستقلة	autonomous audit agencies	AAAs
المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين	American Institute Of Certified Public Accountants	AICPA
المنظمة العربية لأجهزة الرقابة العليا	Arab Organization Of Supreme Audit Institutions	ARABOSAI
المنظمة الآسيوية لأجهزة الرقابة العليا	Asian Organization Of Supreme Audit Institutions	ASOSAI
الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة	Central Organization for Control and Auditing	COCA
لجنة دعم المنظمات	Committee Of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission	COSO
مركز التنمية الاجتماعية والشئون الإنسانية بالأمم المتحدة	Centre for Social Development and Humanitarian Affairs	CSDHA
مؤشر مدركات الفساد	Corruptions Perception Index	CPI
دائرة التعاون الفني للتنمية بالأمم المتحدة	Department of Technical Co-operation for Development	DTCD
مكتب المساءلة بالولايات المتحدة الأمريكية	U.S. Government Accountability Office	GAO
معايير المراجعة الحكومية المقبولة قبولاً عاماً	Generally Accepted Government Auditing Standards	GAGAS
بارومتر الفساد العالمي	Global Corruption Barometer	GCB
الاتحاد الدولي للمحاسبين	International Federation Of Accountants	IFAC
المنظمة الدولية لأجهزة الرقابة العليا	International Organization Of Supreme Audit Institutions	INTOSAI

المؤسسة الاقتصادية العسكرية	Military Economic Corporation	MECO
مكتب المراجعة الوطني في المملكة المتحدة	U.K. National Audit Office	NAO
مكتب المراجعة الوطني في الصين	China National Audit Office	NAO
منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية	Organization for Economic Co-operation and Development	OECD
أجهزة الرقابة العليا	Supreme Audit Institutions	SAIs
الرزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية	Statistical Packages for Social Sciences	SPSS
منظمة الشفافية الدولية	Transparency International	Ti
الأمم المتحدة	United Nations	UN
برنامج الأمم المتحدة الإنمائي	United Nations Development Program	UNDP
المؤشرات العالمية للحكومة	Worldwide Governance Indicators	WGI
المؤسسة الاقتصادية اليمنية	Yemen Economic Corporation	YECO

قائمة الملاحق

رقم الصفحة	عنوان الملحق	م
283	مؤشرات الحوكمة في الدول العربية	1
286	استمارة الاستبيان	2

## المخلص

### دور الجهاز المركزي اليمني للرقابة والمحاسبة في كشف الفساد المالي والإداري "دراسة تطبيقية"

إعداد/ نجيب ظاهر عبده الحاج محمد المخلافي

بإشراف

الأستاذ الدكتور/ حسين يوسف القاضي      الدكتور/ عبد الرحيم عبد الجبار العليمي

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على دور جهاز الرقابة العليا في الجمهورية اليمنية (الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة Central Organization for Control and Auditing (COCA) في كشف الفساد المالي والإداري، والوقوف على ما إذا كان يتوفر له المقومات والمتطلبات اللازمة للإسهام بشكل فاعل في هذا الجانب، وما هي أبرز المعوقات والتحديات التي يواجهها وتحد من فعالية دوره.

وقد تم إعداد الدراسة وفقاً لهيكلية مترابطة تضمنت المراحل التالية:

❖ بناء إطار نظري متكامل يشمل كافة الجوانب ذات العلاقة بمتغيرات الدراسة بما يكفل توفير أساس مناسب لإجراء الجانب التطبيقي من الدراسة.

❖ التركيز على واقع الفساد في الجمهورية اليمنية باعتباره المحور الرئيس لهذه الدراسة.

❖ الجانب التطبيقي من الدراسة والذي شمل ثلاثة أجزاء تمثل الأول منها في دراسة وتحليل عينة من تقارير الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة بالإضافة إلى دراسة وتحليل مجموعة من جرائم الفساد المكتشفة، في حين تمثل الجزء الثاني في دراسة ميدانية غايتها استكشاف مواقف ووجهات نظر عينة من مراجعي الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة بشأن دور الجهاز في مكافحة الفساد وما هي أهم الصعوبات والمعوقات التي يواجهها في هذا الجانب، أما الجزء الثالث فتمثل في دراسة تحليلية لأهم جوانب القصور في المرجعية التشريعية التي يستند إليها الجهاز في القيام بمهامه، وقد جاء ما تم التوصل إليه في كل جزء مترابطاً ومتسقاً مع الجزء الآخر في إثبات أو نفي فرضيات الدراسة.

وقد خلصت الدراسة إلى جملة من النتائج أهمها ما يلي:

® الفساد في الجمهورية اليمنية ليس مشكلة عرضية بل حالة مستفحلة تتغلغل في كافة أجهزة الدولة ومختلف مستوياتها الإدارية، ويتم ممارسته بشكل ممنهج عبر شبكات مترابطة توفر الحماية لأفرادها وتشكل قوة قادرة على إجهاد جهود الإصلاح المتواضعة، وبالتالي فإن محاربة الفساد في اليمن تتطلب إصلاحات شاملة وليس معالجات تجميلية.

<sup>9</sup> يستخدم الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة لفظة Auditing بدلاً من لفظة Accounting في كتابة تسميته باللغة الإنجليزية في وثائقه الرسمية كما هو حال الجهاز المركزي للمحاسبة في جمهورية مصر العربية أيضاً رغم عدم دقة الترجمة، ولعل ذلك يأتي في إطار مواكبة توجهات منظمة الإنتوساي نحو التأكيد على أن اختصاص أجهزة الرقابة العليا يتمثل أساساً في أعمال مراجعة الحسابات.

® يفترق الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة إلى العديد من المتطلبات الضرورية لقيامه بدور فاعل في حماية الأموال والممتلكات العامة، وأهمها عدم امتلاكه الاستقلالية الكافية والموارد المادية والبشرية اللازمة، فضلاً عن وجود الكثير من المعوقات والقيود التي تحد من قدرته في التعامل مع حالات الفساد وخصوصاً ذات العيار الثقيل.

® يسهم الجهاز بقدر محدودٍ في منع وقوع جرائم الفساد والوقاية منها، حيث تبين أن الجهاز لا يمتلك القدرات والإمكانات التي تكفل تنفيذ ما يقدمه من توصيات ومقترحات تستهدف سد منافذ الفساد وتعزيز الرقابة الداخلية ومعالجة جوانب القصور والارتقاء بمستوى أداء الجهات الخاضعة لرقابته، وإزاء تجاهل الجهات لمقترحات الجهاز وتوصياته فإن الجهاز لا يملك سوى أن يشير إليها في تقاريره عاماً بعد عام.

® تُسهم العمليات الرقابية التي ينفذها مراجعو الجهاز بدرجة لا بأس بها في الكشف عن حالات التلاعب والفساد والعبث بالمال العام، إلا أن إدارة الجهاز لا تمتلك في أغلب الأحيان القدرة على تفعيل ما يتوصل إليه المراجعون ويثبتونه في تقاريرهم بإحالة القضايا إلى الجهات القضائية لاستكمال التحقيق فيها ومعاقبة الجناة وبالتالي استعادة الأموال والممتلكات التي طالتها أفعال الفساد، ويرجع جانب كبير من أسباب ذلك إلى ضعف حوكمة الجهاز ووجود الكثير من جوانب القصور والاختلالات الإدارية والتنظيمية فيه، ويمكن القول أن جزء من ذلك ناجم أساساً عن اختلالات المرجعية التشريعية الناظمة لعمله وما تتضمنه من استثناءات وقيود تحد من قدرته على القيام بدور فعال في مكافحة الفساد.

وفي ضوء النتائج التي توصلت إليها الدراسة تم تقديم جملة من التوصيات أهمها ما يلي:  
x تدعيم استقلالية الجهاز من خلال تضمين الدستور المرتقب إصداره نصوصاً خاصة بالجهاز تحدد الخطوط العريضة لمسؤولياته واختصاصاته وتوضح الضمانات اللازمة لتحقيق استقلاليته من مختلف الجوانب التنظيمية والإدارية والوظيفية والمالية.

x إعادة النظر في القانون الحالي للجهاز وإجراء التعديلات اللازمة عليه، وإعادة النظر أيضاً في القوانين التي تتضمن نصوصاً من شأنها أن تضع قيوداً أو استثناءات على أنشطة الجهاز.

x العمل على توفير المتطلبات اللازمة لقيام الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة بممارسة مهامه بشكلٍ فعال يرقى إلى مستوى الوفاء بمسؤولياته وتنفيذ التزاماته وواجباته القانونية.

x ضرورة تعاون كافة الجهات المعنية بتحقيق المساءلة العامة (وفي مقدمتها مجلس النواب) وبذلها الجهود اللازمة لدعم وإسناد الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة في أداء مهامه وتذليل الصعوبات والمعوقات التي تعترض نشاطه.

الفصل الأول  
الإطار العام للدراسة والدراسات السابقة

## منهجية الدراسة

تمهيد:

تعد ظاهرة الفساد من أخطر الظواهر التي تواجه غالبية دول العالم وإن كان بنسب تتفاوت من دولة إلى أخرى تبعاً لتفاوت مستوى تطور واستقرار البنى السياسية والاقتصادية والاجتماعية لكل منها، حيث تنفشي هذه الظاهرة بصورة مخيفة في العديد من الدول النامية والأقل نمواً ومنها الدول العربية إلى درجة أنها باتت تشكل أكبر عائق أمام تطورها كما تنعكس آثارها وأضرارها بشكل مباشر على مختلف جوانب الحياة فيها والمستويات المعيشية لشعبها. ويعد ضعف الرقابة من أهم الأسباب المؤدية على تنفشي ظاهرة الفساد، ورغم تعدد الجهات المعنية بالرقابة على الأموال العامة والحفاظ عليها، إلا أن أجهزة الرقابة العليا تعد من أهم الجهات الرقابية التي يُعول عليها أن تلعب دوراً حيوياً في حماية الأموال العامة وإخضاع الحكومات للمساءلة عن إدارتها واستخدامها نظراً لتفرد هذه الأجهزة بالجمع ما بين التخصصية المهنية والاستقلالية في أداء مهامها.

إن ما تعكسه تقارير منظمة الشفافية الدولية وغيرها من الهيئات والمنظمات الدولية بشأن تنامي ظاهرة الفساد في الدول النامية والأقل نمواً وفي مقدمتها الجمهورية اليمنية يثير العديد من التساؤلات حول دور الجهات الرقابية عموماً وأجهزة الرقابة العليا على وجه الخصوص في حماية المال العام والحد من الفساد، الأمر الذي يقتضي إجراء الدراسات والأبحاث اللازمة للوقوف على حقيقة الدور الذي تلعبه أجهزة الرقابة العليا في حماية الأموال العامة وما إذا كان يتوفر لها من المقومات والإمكانيات ما يمكنها من القيام بدورٍ فاعلٍ في مواجهة تحديات ظاهرة الفساد، وتحديد الصعوبات والمعوقات التي تواجهها، وتشخيص جوانب القصور والاختلالات التي تعاني منها، ومن ثم تقديم المقترحات والتوصيات اللازمة لتطوير أداء هذه الأجهزة وتفعيل دورها في التصدي لظاهرة الفساد والحد من تفشيها، وبرغم كثرة الأبحاث والدراسات التي تناولت ظاهرة الفساد إلا أن القليل جداً منها تناولت دور المراجعة الحكومية في مواجهتها. حيث يُلاحظ ندرة الدراسات التي لامست العلاقة بين المراجعة الحكومية والفساد<sup>(1)</sup>، والقليل جداً من تلك الدراسات حللت بشكل تجريبي تأثير المراجعين العموميين (أجهزة الرقابة العليا) ، وركزت اهتمامها على تأثير مراجعي الحسابات في محاربة الفساد<sup>(2)</sup>. وتأتي هذه الدراسة لتناول دور الجهاز المركزي اليمني للرقابة والمحاسبة في مكافحة الفساد.

(1) Liu , Jin and Lin , Bin , (2012) , " Government auditing and corruption control: Evidence from China's provincial panel data " , China Journal of Accounting Research , (5) , p.164

(2) Schelker , M., (2008) , " Public auditors: empirical evidence from the US states " , Center for Research in Economics, Management and the Arts (CREMA) , Working Paper No. 2008-04 , March 2008, p.4



## مشكلة الدراسة:

تواجه غالبية الدول العربية وفي مقدمتها الجمهورية اليمنية تحديات كبيرة فيما يتعلق بتحقيق التنمية الشاملة من أهمها نقشي ظاهرة الفساد، ويُعد ضعف الرقابة وغياب المساءلة وتدني مستوى الشفافية من أهم العوامل التي توفر بيئةً ملائمةً لنقشي هذه الظاهرة وتناميها، ولاشك أن مكافحة الفساد والحد من نقشيه تقتضي ضرورة تضافر جهود أطراف عديدة في مقدمتها الجهات الرقابية وأهمها أجهزة الرقابة العليا والتي يعول عليها أن تسهم بشكل كبير في مكافحة الفساد إذا ما تم تفعيل دورها وتوفرت لها المقومات الضرورية والإمكانات اللازمة، وفي ضوء ما سبق يمكن إبراز المشكلة التي تتناولها هذه الدراسة من خلال التساؤلات التالية:

- 1- ما مدى توفر مقومات وضمانات استقلالية الجهاز المركزي اليمني للرقابة والمحاسبة؟
- 2- ما مدى توفر المقومات الضرورية والإمكانات (المادية والبشرية) اللازمة لقيام الجهاز المركزي اليمني للرقابة والمحاسبة بدورٍ فاعلٍ في مكافحة الفساد؟
- 3- ما هي أهم الصعوبات التي يواجهها الجهاز المركزي اليمني للرقابة والمحاسبة فيما يتعلق بمكافحة الفساد؟
- 4- ما مدى ملاءمة أساليب الرقابة والمراجعة التي يعتمد عليها الجهاز المركزي اليمني للرقابة والمحاسبة في ممارسة نشاطه بالنسبة للكشف عن ممارسات الفساد ومنع وقوعها أو الوقاية منها؟
- 5- ما مدى إسهام الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة في منع ممارسات الفساد والوقاية منها؟
- 6- ما مدى إسهام الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة في كشف جرائم الفساد؟
- 7- ما مدى توفر الآليات والوسائل المناسبة لتعظيم فوائد العمل الرقابي للجهاز وتعزيز جهوده في حماية الأموال والموارد العامة؟

## أهمية الدراسة:

يمكن إبراز أهمية هذه الدراسة من خلال ما يلي:

- 1- أنها تتناول جانباً رقابياً هاماً من جوانب الرقابة بمفهومها الشامل.
- 2- أنها تركز على الجوانب المرتبطة بالتصدي لظاهرة الفساد والتي تحظى عملية مكافحتها باهتمام الحكومات والمنظمات المعنية على مستوى العالم.
- 3- أنها تسعى لتلمس أهم الصعوبات والمعوقات التي تحد من فاعلية الجهاز المركزي اليمني للرقابة والمحاسبة في مكافحة الفساد المالي والإداري والكشف عن مدى قدرة هذا الجهاز على مكافحة الفساد في ظل ما يتوفر له من مقومات وإمكانات.

4- أنها تحاول البحث عن أهم السبل والمعالجات التي من شأنها رفع مستوى فاعلية الأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة في مكافحة الفساد المالي والإداري.

#### أهداف الدراسة:

تتلخص أهم الأهداف التي تسعى هذه الدراسة لتحقيقها في الآتي:

1- دراسة ظاهرة الفساد من حيث طبيعتها وأسباب انتشارها وصور ممارستها وآثارها بصورة عامة مع التركيز على البيئة اليمنية .

2- إلقاء الضوء على أهم المقومات والمتطلبات اللازمة لقيام أجهزة الرقابة العليا بدور فاعل في حماية الأموال العامة، والتعرف على مدى توفر تلك المقومات والمتطلبات بالنسبة للجهاز المركزي اليمني للرقابة والمحاسبة .

3- دراسة أهم الصعوبات والمعوقات التي تواجه الجهاز المركزي اليمني للرقابة والمحاسبة وتحد من فعالية دوره في مكافحة الفساد .

4- الوقوف على مدى اسهام الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة في كشف جرائم الفساد ومنع وقوعها أو الوقاية منها.

5- تقديم ما يمكن من المقترحات والتوصيات اللازمة لرفع مستوى فعالية الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة في مكافحة الفساد وتلافي جوانب القصور والاختلالات الي يعاني منها.

#### فرضيات الدراسة:

اتساقاً مع المشكلة التي تتناولها هذه الدراسة وبما يحقق الأهداف المرجوة منها يمكن تحديد فرضياتها وصياغتها على النحو التالي:

**الفرضية الأولى:** لا يتوفر للجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة المتطلبات اللازمة لقيامه بدور فاعل في حماية الأموال والموارد العامة. وينبثق عن هذه الفرضية فرضيتان فرعيتان هما:

1- لا يتمتع الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة باستقلالية وتفويضات كافية للقيام بمهامه والوفاء بمسؤولياته دون أي ضغوط أو تدخلات .

2- لا يتوفر للجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة المتطلبات أو المستلزمات المادية والبشرية اللازمة لأداء مهامه والوفاء بمسؤولياته في حماية الأموال والممتلكات العامة .

**الفرضية الثانية:** لا يواجه الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة في تنفيذ مهامه الرقابية إشكالات وصعوبات كبيرة ناجمة عن عوامل مرتبطة بأوضاع الجهات الخاضعة للرقابة والبيئة المساندة لعمل الجهاز.

**الفرضية الثالثة:** لا يسهم الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة إسهاماً فاعلاً في مكافحة الفساد. وينبثق عن هذه الفرضية ثلاث فرضيات فرعية هي:

- 1- لا تستند عملية التخطيط للمراجعة إلى منهجية تضع اكتشاف الممارسات الفاسدة ومنع وقوعها أو الوقاية منها بعين الاعتبار كجزء أساسي من مسؤوليات المراجعة .
- 2- لا تسهم العمليات الرقابية التي ينفذها الجهاز بشكل فاعل في منع الفساد والوقاية منه .
- 3- لا تسهم العمليات الرقابية التي ينفذها الجهاز بشكل فاعل في كشف أعمال الفساد .
- الفرضية الرابعة:** لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) بين وجهات نظر مراجعي الجهاز نحو مكافحة جرائم الاحتيال والفساد تُعزى إلى مستوى التدرج المهني أي بين (مراجع - رئيس مراقبة) . وينبثق عن هذه الفرضية فرضيتان فرعيتان هما:
- 1- لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) بين مواقف أو توجهات المراجعين ورؤساء المراقبات فيما يتعلق بمنع جرائم الاحتيال والفساد أو الوقاية منها.
- 2- لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) بين مواقف أو توجهات المراجعين ورؤساء المراقبات فيما يتعلق بالكشف عن جرائم الاحتيال والفساد .
- الفرضية الخامسة:** لا يتوفر للجهاز آليات ووسائل مناسبة لتعظيم فوائد عمله الرقابي وتعزيز جهوده في حماية الأموال والموارد العامة.

#### الدراسات السابقة :

لا يوجد - في حدود علم الباحث وتفصيله - سوى القليل جداً من الدراسات التي تناولت موضوع الدراسة الحالية، وفيما يلي عرض موجز لما تسنى الحصول عليه من تلك الدراسات وبعض الدراسات ذات علاقة :

أولاً: الدراسات باللغة العربية:

#### 1- دراسة (رشيد وآخرون، 2012) <sup>(1)</sup> .

هدفت هذه الدراسة إلى إيضاح مفهوم الفساد المالي والوقوف على مسبباته، وتقييم فاعلية نظام الرقابة المالية الداخلية للوحدات والمؤسسات الرسمية في العراق وتحديد جوانب القصور والضعف في إجراءات الرقابة المالية التي يمكن استغلالها لممارسة الفساد وذلك من خلال التطبيق على جامعة الموصل.

وقد خلصت هذه الدراسة إلى جملة من الاستنتاجات أهمها: أن أسباب الفساد تدور حول محورين رئيسيين يتعلق الأول منهما بالفرد ذاته وتُحركه الظروف والبيئة الخاصة بالفرد، في

(1) رشيد، إنصاف محمود، الحمداني، رافعة إبراهيم والأعرجي، عدنان سالم، (2012)، «فاعلية نظام الرقابة المالية وأثره على الفساد المالي في العراق: دراسة تطبيقية على جامعة الموصل»، مجلة جامعة الأنبار للعلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد (4)، العدد (8)، ص ص 317 - 346.

حين يتعلق الثاني بأسباب خارجة عن إرادة الفرد تُسهل له ممارسة الفساد ومن أهمها ضعف الرقابة المالية، وأن الرقابة المالية في جامعة الموصل تفتقر إلى الإجراءات الكاملة التي تحد من الفساد.

## 2- دراسة (شامية، 2011م) (1) .

هدفت هذه الدراسة إلى الوقوف على أهم الحلول التي يمكن بواسطتها مكافحة ظاهرة الفساد ومنع انتشارها من خلال دراسة واقع الفساد في سورية بصورة تحليلية ودراسة واقع وإمكانية تطبيق مفهوم الحوكمة ومكوناتها في الحد من ظاهرة الفساد.

وقد توصلت الدراسة إلى جملة من النتائج أهمها: أن الشركات في سورية وخصوصاً شركات القطاع العام تفتقر إلى أدنى متطلبات الحوكمة مما يسهل حدوث عمليات الاختلاس والتلاعب والاحتيال وغيرها من ممارسات الفساد، وأن هناك غياب لأسس العمل المؤسسي المتعلقة بتقسيم العمل وتوزيع المهام وتحديد الاختصاصات وعدم وجود آليات لضبط نظام الرقابة الداخلية المطبق، وأن عمل إدارات التدقيق الداخلي يفتقر إلى الأسس العلمية السليمة ولا يخضع لأي مساءلة مما أدى إلى تهيمش الدور الذي تقوم به الإدارة في مراقبة تطبيق النظام وطريقة عمله وتقييمه وبالتالي لم تسهم إدارات التدقيق الداخلي في كشف ممارسات الفساد إلا بشكل محدود جداً، وبالمثل فإن المراجع الخارجي سواء تمثل في الجهاز المركزي للرقابة المالية أو في مكاتب التدقيق الخارجية لم يسهم في كشف ممارسات الفساد إلا بشكل محدود جداً.

## 3- دراسة (العفيفي، 2009م) (2) .

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مدى قدرة المراجع الداخلي من خلال تطبيق معايير الأداء المهني للمراجعة الداخلية في كشف ظاهرة الفساد المالي في الشركات المساهمة العامة بقطاع غزة، وذلك من خلال استقصاء وجهات نظر وآراء المراجعين الداخليين في هذه الشركات وقد توصلت الدراسة إلى جملة من النتائج أهمها: أن أهمية المراجعة الداخلية في الشركات المساهمة العامة منخفضة بدرجة كبيرة، وأن إدارة المراجعة الداخلية تطبق أساليب ووسائل فنية فاعلة للكشف عن مواطن القصور والضعف في الأداء المالي، وأن هناك التزام من قبل المراجعين الداخليين بمعايير الأداء المهني في مواجهة ظاهرة الفساد، وأن ارتفاع تكاليف تطبيق معايير الأداء المهني يحول بدرجة كبيرة دون تطبيقها .

(1) شامية ، يسران محمد سلمى ، (2011) ، «دور حوكمة الشركات في مكافحة الفساد» ، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة ، كلية الاقتصاد ، جامعة دمشق ، الجمهورية العربية السورية .

(2) العفيفي ، مؤمن محمد حسن ، (2009) ، «مدى قدرة المراجع الداخلي من خلال تطبيق معايير الأداء المهني للمراجعة الداخلية الدولية على مواجهة ظاهرة الفساد المالي في المؤسسات الاقتصادية: دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة العامة العاملة في قطاع غزة» ، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة ، الجامعة الإسلامية - غزة ، فلسطين .

#### 4- دراسة (عطية، 2007) (1)

هدفت هذه الدراسة إلى تقييم درجة فعالية الدور الذي يقوم به الجهاز المركزي للمحاسبات بمصر من خلال المقارنة بين مهام المراجعة الحكومية التي يتولاها بوحدات الجهاز الإداري والمنصوص عليها في القانون وبين المبادئ الأساسية للمراجعة الحكومية التي تحكم عمل أجهزة الرقابة العليا في دول العالم المختلفة والواردة بالوثيقة الصادرة باسم (إعلان ليما) ، والتعرف من خلال التقييم على الصعوبات التي تعوق عمل أجهزة الرقابة العليا بالمنطقة العربية عموماً وسبل مواجهتها، وقد توصلت هذه الدراسة إلى جملة من النتائج أهمها: أن نطاق مراجعة الجهاز المركزي للمحاسبات في مجال المراجعة المالية والمستندية ومراجعة الالتزام بالقوانين واللوائح يتسع كثيراً بينما يضيق في مجال مراجعة الأداء بسبب نقص عدد المراجعين المؤهلين للقيام بهذا النوع من المراجعة مما يؤثر قطعاً على فعالية الجهاز في مقاومة الفساد الحكومي ونهب المال العام، وأن استقلالية الجهاز مشكوك فيها بسبب تبعيته لرئيس الجمهورية، وأن غالبية تقارير الجهاز عادة ما يعلوها عبارة (سري للغاية) وبالتالي فهي لا تتاح للنشر على الإطلاق وهذا يتعارض ومتطلبات إعلان ليما .

#### 5- دراسة (عبد الحافظ والعديني، 2006م) (2)

هدفت هذه الدراسة إلى كشف الجوانب المختلفة لظاهرة الرشوة في اليمن ووضع النتائج أمام الجهات المهتمة وأصحاب القرار من أجل إيجاد الحلول والمعالجات اللازمة لها، وقد اقتصرت الدراسة على تناول الرشوة بصورها البسيطة أي تلك المرتبطة بالعلاقة بين الموظف والمواطن الفرد، دون التطرق للرشاوى الكبيرة المرتبطة بالصفقات والعقود العامة، وقد اعتمدت الدراسة على أسلوب الاستبيان المباشر لجمع البيانات عن ظاهرة الرشوة في اليمن، من جوانب مختلفة مثل مدى انتشار الرشوة والدوافع لممارستها وآليات القيام بها وجهود مكافحتها.

وقد توصلت الدراسة إلى جملة من النتائج أهمها: أن الرشوة ظاهرة متفشية في الجهاز الإداري اليمني وتأتي في مقدمة الجهات التي تنتشر فيها بصورة كبيرة أجهزة القضاء والشرطة والأمن، وأن هناك أسباب كثيرة لانتشار الرشوة أهمها انخفاض رواتب الموظفين مع ضعف الوازع الديني والرادع القانوني، كما أن هناك عدة عوامل تساعد على استمرار هذه الظاهرة وتوسعها منها عدم تطبيق القوانين المتعلقة بالرشوة حيث يُلاحظ إن الموظف

(1) عطية، أحمد محمد صلاح، (2007)، "تقييم درجة فعالية دور الجهاز المركزي للمحاسبات في الحفاظ على المال العام"، مجلة البحوث التجارية، العدد الأول، يناير، كلية التجارة جامعة الزقازيق، جمهورية مصر العربية.  
(2) عبد الحافظ، عامر والعديني، خالد، (2006)، "الرشوة في اليمن - دراسة ميدانية"، المركز اليمني لقياس الرأي (YPC)، صنعاء، الجمهورية اليمنية.

المرتشي وإن تم ضبطه متلبساً بالرشوة لا تتخذ ضده الإجراءات المناسبة والرادعة لغيره من الموظفين، وأن الموظف المرتشي يتمتع في كثير من الأحيان بالدعم والحماية من موظفين آخرين، وأن المجتمع يقف موقفاً سلبياً من ممارسة الفساد في الجهاز الإداري الحكومي ولم يعد يستهجن أعمال الفساد وأصبح الموظف الذي يكتفي بالدخل المشروع في نظر الكثيرين شخص ضعيف وقليل الحيلة .

#### 6- دراسة (الراحلة، 2006م) (1) .

تناولت هذه الدراسة دور قانون ديوان المحاسبة الأردني في المحافظة على الأموال العامة انطلاقاً من أن تعزيز قيم النزاهة وتحسين نظم الشفافية والمساءلة والارتقاء بمستوى العمل الرقابي في سبيل محاربة الفساد ترتبط ارتباطاً وثيقاً بتوفير البيئة التشريعية المناسبة ووجود بنية مؤسسية سليمة، حيث هدفت الدراسة بشكل أساسي إلى إلقاء الضوء على دور قانون ديوان المحاسبة الأردني في المحافظة على المال العام وذلك من خلال التعرف على مدى تطابق البيئة التشريعية التي يوفرها القانون لقيام الديوان بعمله في ظل المعايير الدولية للرقابة العليا وتحديد اتجاهات وآراء القائمين على تطبيق القانون، وقد اعتمد الباحث في إنجاز الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي من خلال دراسة قانون ديوان المحاسبة والأنظمة والتعليمات الصادرة بموجبه ومقارنته مع قوانين بعض الدول العربية والمعايير الدولية في مجال الرقابة الحكومية، بالإضافة إلى استقصاء اتجاهات وآراء القائمين على تطبيق القانون من خلال تصميم استمارة استبيان وتوزيعها على عينة من العاملين بديوان المحاسبة الأردني. وقد خلصت الدراسة إلى جملة من النتائج أهمها: أن قانون ديوان المحاسبة الأردني لا يتوافق مع المعايير الدولية وأن قوانين بعض الدول العربية أكثر حداثة واتفاقاً مع معايير الرقابة العليا الدولية، وأن أفراد العينة يرون بصورة عامة ضرورة إصدار قانون جديد يأخذ المستجدات المعاصرة بعين الاعتبار.

#### 7- دراسة (سعيد، 2006) (2) .

هدفت هذه الدراسة إلى إيضاح دور الأجهزة العليا للرقابة المالية في المساءلة على المال العام في ضوء التشريع العراقي والتشريعات في بعض الدول العربية وكذلك إيضاح مفهوم المساءلة على المال العام وصورها.

(1) الراحلة، محمد ياسين، (2006)، «دور قانون ديوان المحاسبة الأردني في المحافظة على الأموال العامة في المملكة الأردنية في ظل المتغيرات المعاصرة»، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، المجلد (2)، العدد (2)، ص 282 - 316.  
(2) سعيد، فتاح محمد حسين، (2006)، «دور الأجهزة العليا للرقابة المالية في المساءلة على المال العام»، بحث مقدم للمسابقة الثامنة في مجال البحث العلمي التي تنظمها المجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة (أربوساي)، الجهاز المركزي للحسابات، جمهورية مصر العربية .

وقد خلُصت الدراسة إلى جملة من النتائج أهمها: أن الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة بمختلف مسمياتها تسهم في حماية الأموال العامة من خلال التأكد من سلامة تطبيق التشريعات المالية المقررة، وأن دور الأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة في المساءلة على المال العام يختلف من دولة إلى أخرى تبعاً لاختلاف طبيعة الأجهزة المكونة فيها.

#### 8- دراسة (القطيش، 2006) (1)

هدفت هذه الدراسة إلى محاولة تطوير مشروع لزيادة فاعلية ديوان المحاسبة في تدقيق الأداء والتعرف على طبيعة المعلومات التي يوفرها النظام المحاسبي الحكومي القائم ودراسة مدى ملاءمتها لأغراض تدقيق الأداء.

وقد خلُصت الدراسة إلى جملة من النتائج أهمها: أنه لا تتوفر لديوان المحاسبة ولا لمدقيقه الاستقلالية الكافية للقيام بمهمة تدقيق الأداء في القطاع الحكومي ولا يتوفر لهم التأهيل والتدريب اللازم، وأن تطبيق مدققي ديوان المحاسبة للأساليب والمؤشرات العلمية في تدقيق الأداء بالقطاع الحكومي كان متدنياً.

#### 9- دراسة (الدويري، 2005م) (2)

هدفت هذه الدراسة إلى تحليل الأنواع المختلفة للفساد في الوحدات الحكومية وتفسير الدوافع والأسباب التي تؤدي إلى وقوعها والآثار المترتبة عليها، وتطوير نظم الرقابة الداخلية في الوحدات الإدارية الحكومية ورفع كفاءتها وفعاليتها وتدعيمها للحد من الفساد في هذه الوحدات.

وقد توصلت الدراسة إلى جملة من النتائج أهمها: أن السبب الرئيسي لحدوث الفساد في الوحدات الإدارية الحكومية يتمثل في قصور أنظمة الرقابة الداخلية في هذه الوحدات، وأن وجود نظام فعال للرقابة الداخلية في الوحدات الإدارية الحكومية يحتوي على مجموعة من ضوابط الرقابة المناسبة مع وجود العقوبات الرادعة يساعد هذه الوحدات في الحد من الفساد والسيطرة عليه.

(1) القطيش، حسن فليح مفلح، (2006)، «تطوير مشروع لزيادة فاعلية ديوان المحاسبة من تدقيق الأداء في القطاع الحكومي الأردني بالمقارنة مع التجارب العلمية»، أطروحة دكتوراه غير منشورة، كلية الدراسات المالية والإدارية، جامعة عمان العربية للدراسات العليا، عمان، الأردن.

(2) الدويري، صفوت مصطفى محمد إبراهيم، (2005)، «مدخل مقترح لتطوير نظم الرقابة الداخلية للحد من الفساد في الوحدات الإدارية الحكومية»، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، العدد (6)، كلية التجارة جامعة عين شمس، جمهورية مصر العربية، ص 177 - 223.

## 10- دراسة (جمعة والرفاعي، 2004م) (1) .

هدفت هذه الدراسة إلى تطوير مدخل مقترح للارتقاء بدور مهنة التدقيق في مكافحة الفساد، ولتحقيق هذا الهدف قام الباحثان بعرض وتحليل وتقييم للتأصيل العلمي والعملية لمصطلح الفساد وعلاقته بمهنة المحاسبة، واستقراء الجهود الدولية لمكافحة الفساد وموقف مهنة التدقيق الحكومي منها، واستنباط مدخل لتطوير دور الوزارات والوحدات الحكومية وديوان المحاسبة في مكافحة الفساد.

وقد توصلت الدراسة إلى جملة من النتائج أهمها: أن الدور النشط لمهنة المحاسبة في مكافحة الفساد يمثل في الواقع قوة مهمة ولكن يجب على الحكومات أن تلتزم بأخذ الخطوة الأولى في تقديم هيكل تشريعي وتنظيمي صلب يحظر الأعمال المرتشية وتتعامل بصرامة مع جميع الذين يرتكبونها وحماية هؤلاء الذين يعانون من أخطار الفعل الانتقامي، وأن لدى الإدارة الحكومية دور هام في مكافحة الفساد، حيث تقع على عاتقها المسؤولية الأساسية لمنع واكتشاف عمليات الفساد من خلال تصميم وتطوير وتنفيذ نظم الرقابة المناسبة، وأن لدى المحاسبين دور أساسي ضمن جهود المجتمع لتقليل الفساد كمهنيين يعملون للمصالح العام أو كموظفين داخل الوحدات (الدوائر) الحكومية حيث أنهم يفرضون على الجميع نوعاً من الالتزام بالقواعد الأخلاقية والمعايير المهنية سواء خلال الممارسة العامة أو القيام بالأعمال الخاصة.

## 11- دراسة (الشريف، 2004) (2) .

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على أهم خصائص الفساد الإداري وتحليل أسباب انتشاره ومعرفة مدى تأثيره على الأجهزة الإدارية العامة ومعرفة الوسائل المتبعة لرفع الوعي السلوكي والوظيفي والاجتماعي في سبيل مكافحته.

وقد خلصت الدراسة إلى جملة من النتائج أهمها: أن هناك صعوبة في محاربة الفساد أو التصدي له باعتباره أمراً واقعاً وظاهرة طبيعية تصاحب النمو والتطوير في الدول النامية، وأنه بالإمكان مكافحة الفساد من خلال وضع مبادئ وقواعد تلزم وتشجع الأفراد على فعل الأشياء الصحيحة، وأن الشفافية هي أساس أسلوب الإدارة الناجحة لتأكيد حسن إدارة الاقتصاد والتغلب على المشكلات، وأن نجاح استراتيجيات وبرامج محاربة الفساد يعتمد على فعالية أنظمة الرقابة والمتابعة الحكومية ونجاحها في الكشف عن الفساد.

(1) جمعة، أحمد حلمي، والرفاعي، غالب عوض، (2004)، «التدقيق الحكومي ومكافحة الفساد: مدخل مقترح لتطوير دور الوزارات والوحدات الحكومية وديوان المحاسبة في الدول العربية - دراسة حالة الأردن»، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، المجلد (1)، العدد (4)، كلية التجارة جامعة عين شمس، جمهورية مصر العربية، ص 297 - 356 .  
(2) الشريف، طلال بن مسلط، (2004)، «ظاهرة الفساد الإداري وأثرها على الأجهزة الإدارية»، مجلة جامعة عبد الملك عبد العزيز: الاقتصاد والإدارة، المجلد (18)، العدد (2)، ص 31 - 56 .



## 12- دراسة (الراشد، 1999) (1) .

هدفت هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على دور ديوان المحاسبة كجهاز رقابي أول في دولة الكويت لحماية الأموال العامة وتحليل رؤية متخذي القرار بشأن دور المعالجة المحاسبية للبيانات المالية في حسن إدارة الأموال العامة ومحاولة تحديد أهم معوقات وسلبات تطبيق قانون حماية الأموال العامة رقم (1) لسنة 1993م بدولة الكويت، وفي سبيل إنجاز هذه الدراسة قام الباحث بتصميم استبانة وتوزيعها على عينة الدراسة.

وقد خلصت الدراسة إلى جملة من النتائج أهمها: أن الجهات الرقابية المسؤولة عن تطبيق قانون حماية الأموال العامة والمتمثلة بديوان المحاسبة تؤدي مهمتها بكفاية متوسطة، وأن اتجاهات فئات المجتمع ذات الصلة بتطبيق قانون حماية الأموال العامة غير متطابقة فيما يتعلق باعتبارات تطبيق القانون ودور الجهات الرقابية في هذا الجانب، وأن أهمية تطبيق مفهوم الرقابة الإدارية على الأموال العامة تزداد بتزايد الحاجة إلى إحكام الرقابة على الأموال العامة وحسن استخدامها.

ثانياً: الدراسات باللغات الأجنبية.

## 1- دراسة ( Mišić , 2011 ) (2) .

هدفت هذه الدراسة إلى تحليل مشكلة الفساد في المستوى الأعلى للحكومة في كرواتيا ، والإجابة على سؤال مفاده: إلى أي مدى يمكن أن تسهم مراجعة الحسابات الحكومية في السيطرة على الفساد في كرواتيا ؟ ، وقد توصلت الدراسة إلى أنه رغم استيفاء جهاز الرقابة العليا لمتطلبات الأداء الفعال المتمثلة في توفر التفويضات الواضحة والاستقلال المكفول في الدستور والتمويل الكافي والأعداد الكافية من الموظفين وكذلك المعرفة والخبرة، إلا أن هناك فجوة بين الإطار القانوني والتطبيق العملي، وقد أظهرت الدراسة أن هناك مشكلتين رئيسيتين هما: عدم توفر الاستقلال في الواقع العملي وعدم وجود متابعة لنتائج المراجعة مما يضعف فعالية دور الجهاز في مكافحة الفساد.

## 2- دراسة (Blume & Voigt , 2011) (3) .

هدفت هذه الدراسة إلى تقييم التأثيرات الاقتصادية للاختلافات في التصميم التنظيمي لمؤسسات التدقيق العليا (SAIs) على المستوى الدولي بالاعتماد على استطلاعين مختلفين (أحدهما

(1) الراشد ، وائل إبراهيم ، (1999) ، « دور ديوان المحاسبة في الرقابة الإدارية على الأموال العامة بدولة الكويت، دراسة ميدانية » ، مجلة جامعة عبد العزيز: الاقتصاد والإدارة ، المجلد (13) ، العدد (1) .

(2) Mišić , Gorana , (2011) ، « Controlling High Level Corruption In Croatia: The Role of Audit » ، Master Thesis in Public Policy , Central European University , Budapest, Hungary .

(3) Blume, L., & Voigt, S., (2011) ، « Does Organizational Design of Supreme Audit Institutions Matter? A cross-country Assessment » ، European Journal of Political Economy , Vol.27 , No.2 , pp.215-229.

للبنك الدولي/منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية World Bank/OECD ، والآخر للمنظمة الدولية لأجهزة الرقابة العليا (INTOSAI)، حيث تم تقييم التأثيرات على ثلاث مجموعات من المتغيرات الاقتصادية هي (1) التأثير على السياسة المالية (2) التأثير على فعالية الحكومة والفساد (3) التأثير على معدل الإنتاج الكلي، وقد شملت الدراسة 40 دولة تختلف من حيث الاستقلال، والتفويض، والتنفيذ، والنموذج التنظيمي لـ SAIs ، وتوصلت الدراسة إلى أنه لا يوجد أي تأثير واضح على أي من المجموعات الثلاث باستثناء وجود تأثير للنموذج التنظيمي فقط على مستويات إدراك الفساد (أحد جوانب فعالية الحكومة)، حيث تبين أن مستويات الفساد المحسوسة أو المتصورة تكون أعلى بكثير في البلدان التي تتبع نموذج محكمة مراجعة حسابات في إنشاء جهاز الرقابة العليا SAI، وهو الهيكل التنظيمي الذي يسمى في أغلب الأحيان النموذج النابليوني أيضاً، وقد أشار الباحثان إلى أن هذه الدراسة هي الأولى من نوعها.

### 3- دراسة (Warhuus, 2011)<sup>(1)</sup> .

هدفت هذه الدراسة إلى إيضاح دور المراجعة في الكشف عن جرائم ذوي الياقات البيضاء في النرويج، من خلال دراسة عينة من الحالات المكتشفة لجرائم ذوي الياقات البيضاء في النرويج، ومعرفة المسؤوليات الملقاة على وظيفة المراجعة بشأن الكشف عن هذا النوع من الجرائم وما هي الوسائل الأكثر شيوعاً للكشف عنها، وقد توصلت الدراسة إلى جملة من النتائج أهمها أن دور مراجعة الحسابات في الكشف عن جرائم ذوي الياقات البيضاء كان ضعيفاً، حيث بلغت نسبة الجرائم المكتشفة بواسطة مراجعة الحسابات ما يقارب 11% من إجمالي الحالات التي شملتها الدراسة ، وكشفت نتائج الدراسة أيضاً عن وجود فجوة توقعات كبيرة فيما يتعلق بالنظرية إلى دور مراجعة الحسابات في الكشف عن هذا النوع من الجرائم، كما أوصت الدراسة بضرورة إجراء المزيد من الدراسات وتوسيع رقعة البحث عينة أكبر من عينة الحالات التي شملتها الدراسة.

### 4- دراسة (Salehi & Rostami, 2010)<sup>(2)</sup> .

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على أهم نقاط الضعف والقوة في المحكمة الإيرانية العليا لمراجعة الحسابات، وذلك من خلال استقصاء وجهات نظر وآراء عينة من مراجعي محكمة الحسابات، وقد توصلت الدراسة إلى جملة من النتائج أهمها: أن مراجعي محكمة الحسابات الإيرانية لا يخضعون للإشراف بدرجة عالية من قبل المدراء، وأن المراجعين ليس لديهم

(1) Warhuus , Cathrine , (2011) , " Finding fraud: The role of auditing in the detection of white-collar crime " , master thesis in Business and Economics , BI Norwegian Business School , Norway.

(2) Salehi , M., Rostami , V., (2010) , " A study on performance of Iranian supreme audit court " , African Journal of Business Management , Vol.4 , No.9 , pp.1668-1678.

دوافع عالية للقيام بواجباتهم، وخلص الباحثان إلى أن قلة الإشراف انعكست سلباً على دوافع المراجعين للقيام بواجباتهم، وهذا يعد بمثابة جرس إنذار قوي جداً لمكتب المراجعة الإيراني.

5- دراسة (Burnaby, et al., 2009)<sup>(1)</sup>.

هدفت هذه الدراسة إلى استكشاف كيفية قيام المدققين الداخليين بمهام المراجعة للوفاء بمسؤولياتهم وماهي إجراءات المراجعة الأكثر فعالية للعثور على الغش، وذلك باستخدام قائمة استبيان تم توزيعها على عينة شملت 48 من المراجعين الداخليين في ولاية بوسطن وبنك Massachusetts ، لاستطلاع آرائهم عن قضايا الاحتيال في منظماتهم وعن خطوات المراجعة أو المهارات الأفضل للعثور على الاحتيال، وقد توصلت الدراسة إلى جملة من النتائج أهمها: أن إجراءات المراجعة الأكثر فعالية للعثور على الغش وفقاً لآراء من شملهم الاستقصاء تتراوح من مراجعة مدى الفصل بين الواجبات وفحص الرقابة الداخلية إلى تحليل المخاطر في المنطقة الخاضعة للمراجعة، وأن إجراءات التدقيق بالنسبة للفساد تتركز حول سياسات المبلغين أو نافخي الصفارة whistleblowers والمراقبة أو الإشراف على الموظفين، وأن من ضمن الأمور التي تزيد فعالية المراجعين في الكشف عن مخاطر الاحتيال في منظماتهم هي المعرفة بمعايير التدقيق والمنهجية السليمة والاستقلالية، وحب الاستطلاع، والموضوعية، والتفكير الإبداعي والمهارات الشخصية .

6- دراسة (Kayrak, 2008)<sup>(2)</sup>.

تناولت هذه الدراسة المساهمات النظرية والعملية المباشرة وغير المباشرة لأجهزة الرقابة العليا في مكافحة الفساد، وذلك بإجراء تحليل شامل لأجهزة الرقابة العليا من حيث الفصل بين السلطات وأدلة المراجعة، والشفافية وسلطة التحقيق والمساءلة، وقد توصلت الدراسة إلى جملة من النتائج أهمها: أن أجهزة الرقابة العليا قادرة على كشف حالات الفساد دون امتلاك سلطة التحقيق اعتماداً على تفويضات التدقيق، وأن معظم أجهزة الرقابة العليا يعتبرون أن لديهم تفويضات أو سلطات كافية في القيام بالمراجعة وأنهم مزودون ببنود وأحكام قانونية كافية يتم تطبيقها لملاحقة الممارسات الفاسدة وإبلاغها للمسؤولين والهيئات العامة المتخصصة، كما أوضحت نتائج الدراسة أن أجهزة الرقابة العليا المشكلة وفقاً للنموذج النابليوني تُمنح سلطات قضائية وهذا بالتالي يعطيها ميزة للكشف بدرجة أكبر عن حالات الفساد، في حين أن أجهزة الرقابة العليا المشكلة وفقاً لنظام أو نموذج المجلس يكون تركيزها أكبر على ردع الفساد.

(1) Burnaby , P., Howe , M., & Muehlmann , Brigitte w., (2009) , “ Detecting Fraud in the Organization: An Internal Audit Perspective ” , Journal of Forensic & Investigative Accounting , Vol.3 , No.1. pp.195 – 233.

(2) Kayrak , Musa , (2008) , “ Evolving challenges for supreme audit institutions in struggling with Corruption ” , Journal of Financial Crime , Vol.15 , No.1 , pp.60-70

## 7- دراسة (Ferraz & Finan, 2008)<sup>(1)</sup> .

هدفت هذه الدراسة إلى تحليل أثر الكشف عن معلومات حول الممارسات الفاسدة في تقارير المراجعة المنشورة للجمهور على المساءلة الانتخابية، وقد أعتمد الباحثان في دراستهما هذه على المعلومات الواردة في تقارير عمليات المراجعة التي تمت في إطار برنامج لمكافحة الفساد نفذته الحكومة الاتحادية في البرازيل عام 2003م ، حيث بدأت الحكومة الاتحادية باختيار حكومات محلية (بلديات) بشكل عشوائي ومراجعة إنفاقها للأموال المُوَلَّة لها من الحكومة الاتحادية ثم قامت بنشر نتائج المراجعة عبر وسائل الإعلام، وقد قام الباحثان بتحليل أثر المعلومات المنشورة عن نتائج المراجعة على إعادة انتخاب رؤساء البلديات وفرص نجاحهم في الانتخابات المحلية عام 2004م ، وأوضحت الدراسة أن ما تم الكشف عنه في تقارير المراجعة من ممارسات فاسدة ومدى توفر وسائل الإعلام المحلية لإيصال المعلومات بشأنها إلى الجمهور كان له تأثير كبير على إعادة انتخاب رؤساء البلديات التي تمت مراجعتها والبالغ عددها 205 بلدية من أصل 373 بلدية، حيث أشارت نتائج الدراسة إلى أن رؤساء البلديات التي تمت مراجعة إنفاقها قبل الانتخابات وكشفت عمليات المراجعة عن ممارسات فاسدة فيها انخفضت فرص إعادة انتخابهم بشكل كبير وبدرجات متفاوتة تبعاً لتفاوت عدد الانتهاكات وحجم الممارسات الفاسدة التي وردت في التقارير المنشورة للجمهور، وأوضحت الدراسة أن احتمال فوز أو إعادة انتخاب رؤساء البلديات التي كشفت عمليات المراجعة عن اثنين على الأقل من الانتهاكات المرتبطة بالفساد فيها قد انخفضت بمقدار 7 نقاط أو (17%) مقارنة بالبلديات التي تمت مراجعتها بعد الانتخابات .

## 8- دراسة (Olken, 2007)<sup>(2)</sup> .

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة التأثيرات الناجمة عن نوعين من استراتيجيات المراجعة فيما يتعلق بمكافحة الفساد في مجال تنفيذ مشاريع الطرق بإندونيسيا، حيث تفحص الباحث النفقات أو المبالغ المفقودة من الموارد المخصصة لعينة عشوائية من مشاريع الطرق في القرى الإندونيسية وذلك من خلال مقارنة النفقات الفعلية مع التكاليف المقدرة لكل مشروع بشكل مستقل وتحديد النفقات المفقودة (الفرق بين النفقات الفعلية والمقدرة) نتيجة الفساد، وقد اعتمد الباحث في تحديد التكاليف المقدرة على فريق من المهندسين والمساحين الذين قاموا بفحص عينات من كل مشروع من مشاريع الطرق المنفذة لتقدير كمية المواد المستخدمة بالإضافة إلى

(1) Ferraz, C., & Finan, F., (2008), "Exposing corrupt politicians: the effects of Brazil's publicly released audits on electoral outcomes", Quarterly Journal of Economics, Vol.123, No.2, pp.703 - 745

(2) Olken, Benjamin A., (2007), "Monitoring Corruption: Evidence from a Field Experiment in Indonesia", Journal of Political Economy, Vol.115, No.2, pp.200 - 249.

إجراء مسح للموردين المحليين لمعرفة أسعار المواد المستخدمة وإجراء مقابلات مع أهالي القرى لمعرفة الأجور المدفوعة للعمال، وقد أشارت نتائج الدراسة إلى أن زيادة احتمال خضوع المشروع للمراجعة الخارجية يؤدي إلى انخفاض النفقات المفقودة فيه بشكل كبير، وعلى وجه التحديد فإن زيادة احتمال مراجعة المشروع بواسطة وكالة المراجعة الحكومية المركزية من خط الأساس 4% إلى 100% يخفض النفقات المفقودة من 27.7 نقطة مئوية إلى 19.2 مئوية.

#### 9- دراسة (Santiso, 2006)<sup>(1)</sup> .

تناولت هذه الدراسة محددات أو قيود التصميم المؤسسي والترتيبات الدستورية بالنسبة لتحسين أداء المراجعة الحكومية، وركزت بشكل خاص على قياس فعالية وكالات المراجعة المستقلة من خلال اعتماد أو بناء مؤشر للفعالية المؤسسية في عشر دول من أمريكا اللاتينية على أساس أربع خصائص رئيسية هي استقلالية وكالات المراجعة عن السلطة التنفيذية - مصداقية نتائج المراجعة - توقيت تقارير المراجعة - وتطبيق توصيات المراجعة، وقد توصلت الدراسة إلى جملة من النتائج أهمها أن هناك علاقة قوية بين مصداقية المراجعة الخارجية ونوعية الحوكمة المالية وخصوصاً في مجال السيطرة على الفساد وكفاءة البيروقراطية، وأن فعالية وكالات المراجعة الحكومية المستقلة (أجهزة الرقابة العليا) تتوقف على نوعية إدراجها أو إدماجها في النظام الوطني للرقابة المالية والرقابة على الموازنة العامة، والذي تطلق عليه الشفافية الدولية (نظام النزاهة الوطني) ويشمل نظم الرقابة الداخلية والمحاسبة الحكومية والرقابة التشريعية على الموازنة العامة، وبالتالي فإن تحسين المراجعة الحكومية يتطلب معالجة الحوافز الكفيلة بتعزيز التعاون بين الجهات والمؤسسات المعنية، وأن العلاقة بين المراجعة الخارجية والرقابة التشريعية على المالية العامة مختلفة بشدة في العديد من البلدان النامية، وقد أكدت الدراسة على ضرورة تعزيز الروابط المؤسسية والوظيفية بين الوكالات المستقلة لمراجعة الحسابات والمكونات الأخرى لأنظمة الرقابة المالية، وخصوصاً مع السلطة التشريعية والقضاء والمجتمع المدني والإعلام، كما أكدت على أن وكالات المراجعة الحكومية يجب أن تكون مستقلة بما فيه الكفاية ليتسنى لها العمل بشكل مستقل، وفي ذات الوقت يجب أن تعمل على تطوير علاقات وظيفية فعالة مع المؤسسات المكلفة بإنفاذ المساءلة الحكومية .

(1) Santiso , Carlos , (2006), "Improving Fiscal Governance and Curbing Corruption: How Relevant are Autonomous Audit Agencies ?" , International Public Management Review , Vol. 7 , No.2 , pp.97-108.

## 10 - دراسة (Di Tella & Schargrotsky, 2003)<sup>(1)</sup> .

تناولت هذه الدراسة دور مراجعة الحسابات في الحد من عمليات التهرب والاستغلال من قبل مسؤولي المشتريات في المستشفيات العامة بمدينة Buenos Aries في الأرجنتين، وقد استخدم الباحثان منهجاً يقوم على المقارنة مستفيدين في ذلك من عمليات المراجعة التي أجريت من قبل الحكومة خلال تنفيذ حملة مكافحة الفساد في المستشفيات العامة بمدينة Buenos Aries للفترة 1996-1997م، حيث قام الباحثان بمقارنة الأسعار الفعلية مع الأسعار المدفوعة لشراء المستلزمات الطبية المتجانسة قبل وبعد تنفيذ الحملة، وقد وجد الباحثان أن الأسعار انخفضت بدرجة كبيرة بلغت 15% خلال الأشهر الأولى لتطبيق سياسة الرقابة، ثم تراجعت التأثيرات بمرور الوقت إلا أن متوسط الأسعار بعد تسعة أشهر ظل أقل بـ 10% مما كانت عليه مستويات الأسعار قبل الحملة، كما درس الباحثان تأثيرات الأجور على السلوك الفاسد، ووجدوا أن تأثير الأجور على أسعار المشتريات الطبية كان ضئيلاً خلال المرحلة الأولى من حملة مكافحة الفساد، ثم أصبح هذا التأثير سلبياً ومحدود جداً خلال المرحلة الأخيرة من الحملة (عندما كانت مستويات المراجعة متوسطة)، مما يعني أن فعالية زيادة الأجور كسياسة لمكافحة الفساد تعتمد على درجة قوة أو كثافة مراجعة الحسابات، وقد توصلت الدراسة إلى جملة من النتائج أهمها: أن درجة شدة أو قوة التدقيق هي أمر حاسم لفعالية سياسات الأجور في مكافحة الفساد، وأن اقتصار التركيز على زيادة الأجور قد يكون في غير محله، فمثل هذه السياسات لن تتجح إلا إذا كان هناك سياسات تدقيق مطبقة، ومن ناحية أخرى، فإن اقتصار التركيز على التدقيق فقط قد يكون من الصعب تحمله على مر الزمن، وخلص الباحثان في النهاية إلى أن ما توصلا إليه في دراستهما يقدم الأدلة التجريبية على أن العصا والجزرة ينبغي النظر إليهما كأدوات متممة لبعضها البعض في مكافحة الفساد.

## 11 - دراسة (Andersson, 2002)<sup>(2)</sup> .

هدفت الدراسة إلى التعرف على مواطن الخطر واستكشاف كيفية تأثير التغييرات المؤسسية والسياقية على الفساد والمناطق المعرضة لخطر وقوعه، والوقوف على التدابير المتخذة في المجالات السياسية والإدارية للقطاع العام لتجنب ومكافحة الفساد، وقد استخدم الباحث منهجية قائمة على المقارنة وذلك من خلال دراسة الفساد في السويد ومقارنته دولياً معتمداً في ذلك على مصادر تجريبية واستخدام الأساليب الكمية والنوعية حيث تعرض الباحث لأنواع الفساد وكيفية حدوثه وسبل معالجته، وقد توصلت الدراسة إلى جملة من النتائج أهمها: أن المناطق

(1) Di Tella , R., & Schargrotsky , E., (2003) , " The Role of Wages and Auditing during a Crackdown on Corruption in the City of Buenos Aires " , Journal of Law and Economics , vol.46 , No.1 , pp.269-292.

(2) Andersson , Staffan , (2002) , " Corruption in Sweden: Exploring Danger Zones and change " , Unpublished PhD thesis , Department of Political Science , Umeå University , Sweden .

المعرضة لخطر الفساد متشابهة في السويد وفي البلدان الأخرى، إلا أن بعض المناطق هي أكثر عرضة من غيرها حيث تبدو بعض القطاعات والوظائف في السويد أكثر تعرضاً للفساد من غيرها، ومنها قطاع البناء، والنقل العام، والمشتريات، والموافقات والتراخيص، وأن من ضمن العوامل التي تسهم في التأثير سلباً على الرقابة والمساءلة، هي أن يهيمن نفس الحزب على السلطة لفترة طويلة من الزمن ووجود مجموعة صغيرة تتولى عملية صنع القرار تضم عدداً قليلاً من الناس، كما أن التوجه نحو اللامركزية وزيادة حُرّيّة التصرف للسلطات المحلية إذا لم يرافقهما إجراء التطوير اللازم في نظم الرقابة الداخلية والخارجية يؤدي إلى زيادة مخاطر الفساد والمخالفات .

كما قدمت الدراسة جملة من التوصيات أهمها: ضرورة الربط بين مناطق الخطر وبين الآليات المؤثرة على السلوك الفاسد ومعالجة ذلك، وضرورة دراسة العوامل التي قد تؤثر على المساءلة من قبل الجهات الفاعلة، مثل جهات الرقابة ومراجعة الحسابات.

## 12 - دراسة (Lederman et al., 2001)<sup>(1)</sup> .

هدفت هذه الدراسة إلى مناقشة طبيعة الفساد وإيضاح وتحليل محددات الفساد وكذلك إيضاح أهمية المنظمات السياسية في المساعدة على تحديد المدى الذي يستطيع فيه صناع السياسة مساءلة مرؤوسيهم وكيف تؤثر هذه المنظمات على الفساد عبر سياسة المساءلة وإرساء التدابير الاحتياطية للسياسات الجيدة، وذلك من خلال دراسة العلاقات بين المتغيرات الطبيعية المرتبطة بالفساد كالرقابة والنظم الإدارية والديمقراطية ... الخ.

وقد توصلت الدراسة إلى جملة من النتائج أهمها: أن البنية السياسية الكلية - المتعلقة بالنظام السياسي، والتوازن بين السلطات، والمنافسة الانتخابية، ... الخ - هي التي تحدد الحوافز المرتبطة بنزاهة العاملين في المواقع الوظيفية، وأن اللامركزية الحكومية تحد من الفساد، إذ أن توزيع الموارد على الحكومات المحلية يجعل استخدام الحكومات المحلية للموارد تحت رقابة محكمة من قبل المواطنين حيث تزداد المساءلة في ظل الحكومات المحلية وبالتالي ينخفض الفساد، وأن الديمقراطية وحرية الإعلام من أهم العوامل التي تساعد على الحد من الفساد.

## 13 - دراسة (Mauro, 1995)<sup>(2)</sup> .

هدفت هذه الدراسة إلى تحديد القنوات التي يأتي من خلالها الفساد والعوامل الأخرى المؤثرة على التنمية الاقتصادية ومدى أهمية تأثير هذه العوامل، بالإضافة إلى إيضاح وتحليل

(1) Lederman , D., Loayza , N., & Soares Rodrigo R., (2004) , "Accountability and corruption: political institutions matter" , Policy Research Working Paper , World Bank , Washington , DC.

(2) Mauro , Paolo , (1995) , "Corruption and Growth" , The Quarterly journal of Economics , Vol.110 , No.3 , pp.681 - 712.

مؤشرات العلاقة بين الفساد والعوامل التنظيمية والتنمية الاقتصادية وتقديم المقترحات الممكنة، وذلك من خلال تحليل أحدث البيانات المجمعَة عن مؤشرات الفساد بواسطة Business International (BI) في (70) دولة.

وقد توصلت هذه الدراسة إلى جملةٍ من النتائج أهمها: أن هناك ترافق سلبي بين الفساد والاستثمار وكذلك التنمية وأن هناك دلالة لكل منهم إحصائياً واقتصادياً، كما أن هناك علاقة سلبية ذات أهمية بين مؤشرات كفاءة الحكومة البيروقراطية والاستقرار السياسي تتطلب الفحص، وأن الفساد وعدم الاستقرار مترابطان بشكل جوهري بمعنى أنهما ينتجان من نفس المشكلة المتناسقة بين أعضاء النخبة الحاكمة، وأن فرص انتشار الفساد في قطاع التعليم تكون أقل من قطاعات الإنفاق الحكومي الأخرى.

من خلال استعراض الدراسات السابقة يمكن استخلاص ما يلي:

أ- ملاحظات على الدراسات السابقة:

1. تناولت بعض الدراسات السابقة دور أجهزة الرقابة العليا في مكافحة الفساد المالي والإداري من زوايا قانونية فقط.

2. ركزت بعض الدراسات السابقة على جوانب معينة من المعوقات التي تواجه أجهزة الرقابة العليا في عملية مكافحة الفساد.

3. أن القليل جداً من الدراسات السابقة تطرقت لدور أجهزة الرقابة العليا في مكافحة الفساد.

4- أن هناك ندرة شديدة في الدراسات التي تتناول دور أجهزة الرقابة العليا في مكافحة الفساد وخصوصاً في العالم العربي، لاسيما على مستوى الدراسات التطبيقية المستندة إلى مخرجات عمل تلك الأجهزة فيما يتعلق بجرائم الفساد، ولعل السبب في ذلك هو السرية التي تحاط بتقارير أجهزة الرقابة العليا المتضمنة حالات الفساد والاحتيال المكتشفة، حيث تعلق هذه التقارير في معظم الدول العربية عبارة (سري للغاية)، فضلاً عن أن الخوض في هذه الجوانب يُعد عملية محفوفة بالمخاطر .

ب- جوانب استفادة الباحث من الدراسات السابقة:

بالإضافة إلى استفادة الباحث من الدراسات السابقة في تطوير الإطار النظري للدراسة الحالية فإن البحث والتدقيق في هذه الدراسات أفاد الباحث في الإلمام بما تضمنته من مفاهيم ومداخل وما تناولته من مشاكل ومعوقات تواجه أجهزة الرقابة العليا في مكافحة الفساد المالي والإداري أو القيام برقابة الأداء الأمر الذي من شأنه المساعدة في تطوير الجانب العملي للدراسة الحالية.

ج- ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة:



1- تُعد هذه الدراسة أول دراسة تطبيقية تتناول دور أجهزة الرقابة العليا في مكافحة الفساد بالاعتماد على مخرجات العمل الرقابي المتمثل في عينة من تقارير عمليات المراجعة التي يقوم بها جهاز الرقابة العليا في الجمهورية اليمنية.

2- لم تقتصر هذه الدراسة على جانب تطبيقي فحسب، بل تضمنت أيضاً دراسة ميدانية شملت عينة من مراجعي جهاز الرقابة العليا في الجمهورية اليمنية (الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة)، بالإضافة إلى دراسة وتحليل أهم جوانب المرجعية التشريعية التي يستند إليها الجهاز في أداء مهامه والوقوف على أبرز جوانب القصور والاختلالات فيها وتأثير ذلك على استقلاليتته وقدرته على أداء مهامه والوفاء بمسؤولياته.

### منهج الدراسة:

لغرض إنجاز هذه الدراسة وبما يحقق أهدافها تم الاعتماد على كل من المناهج البحثية التالية:

1- المنهج الاستنباطي: تم الاعتماد على هذا المنهج في تجميع المعلومات المتعلقة بالعناصر الرئيسية للدراسة في سبيل بناء الإطار النظري للدراسة وذلك من خلال الرجوع إلى الأدبيات المتوفرة التي تناولت موضوع الدراسة، وذلك من خلال الاستعانة بما يلي:

أ- المصادر والمراجع العربية والأجنبية سواء كتب أو دوريات أو أبحاث ودراسات منشورة أو غير منشورة وكلما يتوفر من وثائق ترتبط بموضوع الدراسة.

ب- ما يتم الحصول عليه من شبكة المعلومات الدولية (الانترنت) حول موضوع هذه الدراسة.

2- المنهج الاستقرائي: تم الاعتماد على هذا المنهج في إنجاز الجانب العملي من هذه الدراسة، وذلك باستقراء الواقع الحالي لدور الجهاز المركزي اليمني للرقابة والمحاسبة في مكافحة الفساد المالي والإداري وآفاق تطويره وتفعيل أدائه، وذلك من خلال ما يلي:

أ- دراسة وتحليل عينة من تقارير الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة بالإضافة إلى عينة من قضايا الفساد المحالة إلى نيابة الأموال العامة ومحكمة الأموال العامة بغرض تقييم دور الجهاز في مكافحة الفساد.

ب- تجميع البيانات الأولية للدراسة وتحليلها، وذلك من خلال استقصاء وجهات نظر وآراء عينة من مراجعي الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة باستخدام قائمة الاستبيان كأداة لجمع البيانات الميدانية اللازمة لهذه الدراسة.

ج- دراسة وتحليل الجوانب الرئيسية للمرجعية التشريعية التي يستند إليها الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة في ممارسة مهامه.

د- القيام بزيارات ميدانية ومقابلات شخصية للأطراف المرتبط بهم إجراء هذه الدراسة.

## الفصل الثاني

ظاهرة الفساد وتحديات مواجهتها  
مع التركيز على البيئة اليمنية

## مقدمة:

يمكن القول أن الفساد والإرهاب بكافة أشكالهما وما يفضيان إليه من أزمات وأضرار كارثية يأتيان في مقدمة أكثر القضايا تداولاً في الخطابات الرسمية والوسائل الإعلامية على مستوى العالم في وقتنا الحاضر باعتبار أنهما يشكلان أكبر خطر يهدد الأمن والاستقرار والتنمية في العالم برمته ولا يمكن لأي دولة أن تبقى بمعزل عنهما أو عن ما ينجم عنهما من آثار وتداعيات، وعادةً ما يتم تناول الإرهاب والفساد كقضيتين تجمعهما بعض القواسم المشتركة من حيث تأثير الأوضاع السياسية والاقتصادية والاجتماعية والقيم الأخلاقية والدينية على وجودهما فضلاً عن علاقة أموال الفساد بتمويل الإرهاب وتشجيع العنف بالإضافة إلى أن ما يترتب على انتشار الفساد من فوضى واتساع دوائر الفقر والجهل والبطالة والشعور بالسخط واليأس يوفر مناخاً ملائماً لتحرك المنظمات الإجرامية والإرهابية ويجعلها أكثر قدرة على التأثير واستغلال تلك الأوضاع لاستمالة واستقطاب العناصر البشرية إلى صفوفها، وبذلك يبدو الفساد كأب غير شرعي لمولود متعدد الآباء هو الإرهاب .

ونظراً لأن الفساد ظاهرة عالمية تهدد الاستقرار والتنمية وتجهض أو تعيق كافة المساعي والجهود الرامية لتحقيقهما فقد حظيت قضية مكافحته باهتمام كبير من قبل المنظمات والمؤسسات الدولية المعنية والجهات الرسمية والشعبية، إلا أنه وبرغم الجهود المبذولة لمكافحته لازال يتنامى وتتسع دوائره بشكل مضطرب خصوصاً في دول العالم الثالث كما تشير التقارير الصادرة عن المنظمات الدولية كمنظمة الشفافية الدولية والبنك الدولي مما يجعل هذه الدول مُطالبَةً أكثر من غيرها ببذل المزيد من الجهود والقيام بخطوات حثيثة وجادة لمواجهة تحديات الفساد سواء كان ذلك استجابةً لمطالب وضغوط مواطنيها ومنظماتهم الاجتماعية أو تطبيقاً للاتفاقيات والمعاهدات الدولية الموقعة عليها أو تنفيذاً للشروط المقترنة بالحصول على القروض والمساعدات والمنح.

ولا شك أن ما تتفرد به ظاهرة الفساد من طبيعة خاصة يفرض تحديات كبيرة في سبيل مواجهتها والتصدي لها، فتعدد وتداخل العوامل المرتبطة بوجود هذه الظاهرة وانتشارها وما يكتنفها من غموض وتعقيد فضلاً عما يحيط بممارسة أشكالها وصورها المختلفة من سرية وتكتم يجعل مكافحتها أمراً بالغ الصعوبة لا يمكن لأي طرف أن ينجح في تحقيقه منفرداً بل لابد أن تتكامل وتتضافر جهود كافة الأطراف المعنية الرسمية والشعبية في سبيل تحقيقه، كما أن نجاح الجهود المبذولة وفعاليتها في التصدي لظاهرة الفساد ومكافحتها لاسيما في الدول التي تنتشر فيها بشكل واسع يظل مرهوناً بالعديد من المتطلبات والعوامل المتداخلة مع بعضها وأولها توفر الإرادة السياسية لدى القيادة العليا في الدولة، وتعد مهنة المراجعة في مقدمة

الأطراف المعنية بمكافحة الفساد وأكثرها عرضة للانتقاد بشكلٍ يتزايد حدةً بتزايد فضائح الفساد المدوية والأزمات المالية المتتالية التي يشهدها العالم، وفي ظل ما يُثار عن قصور وضعف دور مهنة المراجعة في الحرب على الفساد وما تتعرض له من انتقادات حادة سواء من قبل وسائل الإعلام ومنظمات المجتمع المدني أو من قبل المنظمات الدولية أطلق الاتحاد الدولي للمحاسبين IFAC من خلال موقعه على شبكة الإنترنت دعوات متكررة للمحاسبين والمراجعين والمنظمات والجهات المعنية بمهنة المحاسبة والمراجعة في كافة أنحاء العالم بإجراء الحوارات والمناقشات حول دور مهنة المحاسبة والمراجعة في المعركة ضد الفساد مؤكداً على أن للمحاسبين والمراجعين دور أساسي ضمن جهود المجتمع في مكافحة الفساد سواء من خلال عملهم كمهنيين أو من خلال مواقعهم داخل المنظمات كمراجعين داخليين وموظفين في الإدارات المالية والمحاسبية أو كمراجعين خارجيين أو استشاريين يمكنهم الوصول إلى معلومات موثوق بها وعلى درجة عالية من السرية .

ومع أن المراجعة كمهنة يتمحور هدفها الرئيس حول المحافظة على الأموال وضمان حسن إدارتها واستخدامها مما يجعل مكافحة الفساد جزءاً رئيسياً في إطار عملية تحقيق أهدافها ويعكس مدى أهمية وضرورة الدور الذي ينبغي أن تلعبه في المعركة ضد الفساد إلا أن ما يُثار عن قصور وضعف دورها وما تتعرض له من انتقادات يثير العديد من التساؤلات عن أسباب هذا الضعف ومدى قدرة وملاءمة وفعالية ما تستخدمه المراجعة من منهجيات في كشف الفساد ومكافحته وعن الصعوبات والمعوقات التي تعترض قيامها بالدور المنشود، وبالتالي فإن الإجابة على تلك التساؤلات والوقوف على طبيعة دور المراجعة ومداه يقتضي ضرورة تناول الجوانب المرتبطة بطبيعة ظاهرة الفساد وأسباب نشوئها وصور ممارستها والآثار المترتبة عليها، بحيث يتسنى معرفة ما يرتبط بهذه الجوانب من العوامل والمحددات لطبيعة دور المراجعة ومداه في مكافحة الفساد والوقاية منه واستيضاح أثرها وعلاقتها بقصوره وضعفه، وفي ضوء ذلك يمكن تحديد الوسائل المناسبة والمتطلبات اللازمة للارتقاء بمستوى أداء الجهات المعنية بممارسة مهام المراجعة وتفعيل دورها في مواجهة تحديات الفساد وعلى رأس تلك الجهات أجهزة الرقابة العليا.

ولذلك سيتم تكريس هذا الفصل بمباحثه الأربعة لتناول ظاهرة الفساد من مختلف الجوانب مع التركيز على البيئة اليمنية وذلك على النحو التالي:

## المبحث الأول

### طبيعة ظاهرة الفساد ومفهومها

#### مقدمة:

يعتبر الفساد بأشكاله وصوره المختلفة أنماط من السلوك المرتبطة بإشباع رغبات النفس البشرية في جانبها المفعم بالأناثية وحب الذات والتملك والسيطرة ... الخ، فهو ظاهرة قديمة ترتبط بالحياة البشرية وتواكب تطوراتها وتتغير من حيث نطاق انتشارها وصور ممارستها تبعاً لتغير الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية والسياسية وما يرافقها من تغيرات في حاجات البشر ومتطلباتهم وظروف معيشتهم عبر العصور المختلفة.

وقد حرصت حكومات الدول منذ أقدم الحضارات الإنسانية على وضع القواعد والتشريعات لمكافحة الفساد وردع ممارسيه، بالإضافة إلى اتخاذ التدابير والإجراءات المنظمة لتتبع الفاسدين وكشفهم. فقد اكتشف فريق هولندي من علماء الآثار في شهر ديسمبر 1997م بمنطقة الرقة في الجمهورية العربية السورية حوالي 150 نقشاً مسمارياً تشير إلى أن الموقع كان يضم مركزاً إدارياً للحضارة الآشورية التي تعود إلى القرن الثالث عشر قبل الميلاد كما اكتشفوا أرشيفاً خاصاً - بما يوازي وزارة داخلية في العصر الحديث - يحتوي على بيانات عن الموظفين الذين يتلقون الرشاوى بما في ذلك أسماء كبار المسؤولين ومن ضمنها اسم إحدى الأميرات الآشوريات<sup>(1)</sup>.

ورغم أن الفساد كظاهرة إنسانية موجودة منذ أقدم العصور إلا أن نطاق انتشارها وخطورة الآثار المترتبة عليها وتداعياتها تتزايد بشكل مستمر، فهي في عصرنا الحالي أوسع انتشاراً وأكثر تأثيراً وأشد خطورة مما مضى، ومن خلال هذا المبحث سيتم إلقاء الضوء على طبيعة ظاهرة الفساد ومفهومها وذلك على النحو التالي:

#### أولاً: طبيعة ظاهرة الفساد:

أستنتج العديد من الباحثين الاجتماعيين بأن ظهور الفساد يرجع إلى بداية ظهور المجتمع الإنساني، وبأنه موجود في كل مجتمع وفي كل نظام سياسي، بغض النظر عن مدى تطوره، وأنه لا يقتصر على أي قطاع محدد سواء في البلدان المتطورة أو في البلدان النامية<sup>(2)</sup>، ويتفرد الفساد بطبيعة خاصة فهو ظاهرة متجددة ومستمرة تتغير أشكالها وصور ممارستها تبعاً لتغير ظروف الحياة ومتطلباتها من عصر إلى آخر، ويختلف نطاق انتشارها ودرجة تأثيرها

(1) Pope , Jeremy , (2000) , " Confronting Corruption: The Elements of a National Integrity System " , TI Source Book 2000 , Berlin , Transparency International , p.3

(2) United Nations , (1996) , " Report on the 12th UN/INTOSAI Seminar on Government Auditing " , UN Department of development support and management Services , Vienna October 21 – 25 , 1996 , p.16

باختلاف الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية والسياسية من دولة إلى أخرى، لا تعترف بحدود جغرافية معينة ولا تعرف أوقاتاً زمنية محددة، تواكب ما تشهده الحياة الإنسانية من تطورات تكنولوجية واقتصادية واجتماعية وسياسية فتؤثر فيها وتتأثر بها، وفي ظل استمرار وتطور ظاهرة الفساد تغيرت النظرة إليها، حيث يشير (Antoniou, 1994) إلى أن النظرة التقليدية للمهتمين بمعالجة الفساد كانت تركز على الجانب الأخلاقي وتدينه بالضرورة كسلوك فردي، وتدرجياً غدت هذه التفسيرات الأخلاقية الفردية مرفوضة وأصبح ينظر للفساد كظاهرة موجودة في البناء المجتمعي، وخلال الستينيات من القرن الماضي صار ينظر إلى ظاهرة الفساد من زاوية ارتباطها بعملية التحديث في الدول النامية على أنها نتيجة للاختلافات القائمة بين النماذج السياسية والطرق الإدارية السائدة في الدول المتقدمة وبين ما هو سائد في الدول النامية، ووفقاً لذلك تم تصنيف الفساد من قبل البعض على أنه اختلال وظيفي **Functional Dysfunction** ، إلا أن هذه النظرة تغيرت خلال السبعينيات حيث ظهرت نظرة جديدة تركز على حقيقة مؤداها أن الفساد ينمو لأسباب متعددة وهو قادر على الاستمرار بذاته، وأنه ظاهرة عالمية مستمرة يمكن أن تنمو وتنتشر في أي مستوى من مستويات التنمية السياسية والإدارية، وقد بينت هذه النظرة خطأ الاعتقاد السائد بأن الفساد هو أحد عوامل وعناصر التحديث والتنمية، وبالتالي لم يعد ينظر إلى الفساد كعمل فردي بل كعمل منظم، ولم تعد القضية في الإدارة العامة الحديثة تتمثل في سوء الاستخدام الفردي للعمل الوظيفي بل في ممارسة الفساد المنظم الذي يشكل تدميراً للمصلحة العامة<sup>(1)</sup>، ويمكن القول أن ظاهرة الفساد أصبحت أكثر خطورةً وأشد تأثيراً في ظل ما يشهده العصر الحالي من تطورات وتحولات كبيرة جعلت العالم كقرية واحدة يتأثر كل جزء منها بالآخر في إطار منظومة من العلاقات المتداخلة والمصالح المترابطة والمتشابكة التي كان لها انعكاساتها على ظاهرة الفساد سواء من حيث نطاق انتشارها والتأثير المترادف لدور الفاعلين الدوليين والإقليميين على وجودها داخل المجتمعات أو من حيث امتداد تأثيراتها وتداعياتها على مختلف دول العالم، كما يمكن القول أن الطبيعة الخاصة لظاهرة الفساد تُشكل العامل الرئيس فيما يعترض مواجهتها من تحديات، وتتجلى طبيعة هذه الظاهرة من خلال جملة من الخصائص والسمات الرئيسية أهمها:

1- الفساد ظاهرة عالمية تنتشر في الدول المتقدمة والمتخلفة، لا تربط بدولة دون غيرها أو بفرد دون أفراد المجتمع ، فالتأثير متداخل والحلقات متشابكة<sup>(2)</sup>.

(1) أنتوني أنتونيو (Anthony Antoniou) ، (1994) ، «الوسائل المؤسسية المستخدمة للتعامل مع الفساد في الحكومة» ، ورقة مقدمة في الندوة الإقليمية التي عقدتها دائرة التعاون الفني للتنمية (DTCD) ومركز التنمية الاجتماعية والشؤون الإنسانية (CSDHA) بالأمم المتحدة بعنوان: الفساد في الحكومة، منشورات المنظمة العربية للتنمية الإدارية ، عمان الأردن ، 1994م ، ص 78-79

(2) أبو زيد ، علاء والشرقاوي ، باكينام ، (2004) ، «رؤى مصرية في قضية الفساد- مناقشة التقرير الدولي للفساد الصادر عن منظمة الشفافية الدولية عام 2003» ، سلسلة رؤى مصرية لتحولات عالمية ، العدد (1) ، مركز البحوث والدراسات السياسية ، كلية الاقتصاد والعلوم السياسية ، جامعة القاهرة ، جمهورية مصر العربية ، ص 9

2- الفساد ظاهرة إنسانية ذات جوانب اقتصادية واجتماعية وسياسية، يتفاوت حجمها ودرجة انتشارها من مجتمع إلى آخر<sup>(1)</sup>، فهو ظاهرة معقدة ومتعددة الأوجه ذات أسباب وآثار متعددة أيضاً، كما أنه يأخذ أشكالاً مختلفة ويعمل في سياقات مختلفة<sup>(2)</sup>.

3- الفساد من الجرائم الاقتصادية ذات الطبيعة المستمرة والمتغيرة والمتجددة<sup>(3)</sup>، فاستمرار الفساد يكمن في ديناميكية داعمة لذاتها لأنه يتكيف أو يتغير تبعاً للظروف والملايسات، حيث يُغير الفساد من خصائصه أو طابعه استجابة لتغير العوامل الاجتماعية الاقتصادية والثقافية والسياسية، وكما أن هذه العوامل تؤثر في الفساد فإن الأخير يؤثر فيها أيضاً<sup>(4)</sup>، وبالتالي يبقى مفهوم الفساد غير واضح وتبقى حقيقة الفساد متغيرة المعالم، ليس من حيث إطارها السياسي والاقتصادي والثقافي فحسب، بل ومن حيث إطارها الاجتماعي المتغير لمفهوم الجريمة، والمفاهيم والأنماط الاجتماعية المتعددة بشأنها<sup>(5)</sup>.

4- الفساد موضوع حساس يتحاشى الناس ذكره أولاً، ويلتمسون الأعذار لتجنب الخوض فيه ثانياً<sup>(6)</sup>.

5- الفساد ظاهرة معقدة ومركبة لا تفصح عن طبيعتها بسهولة، فهي تتجسد في سلوكيات وتصرفات تتجافى مع قواعد السلوك الاجتماعي والقيم السائدة في المجتمع وتنتهك القوانين والأنظمة والتشريعات المطبقة فيه، وبالتالي فإن ممارسة الفساد بطبيعتها تحمل دلالات أخلاقية واجتماعية سلبية، ولذلك فإنها تُمارس في ظل درجة عالية من السرية والكتمان<sup>(7)</sup>، ويكون لجميع الذين يعرفون بممارستها مصلحة في التكتّم عليها<sup>(8)</sup>، وما يكشف من حالات الفساد لا يؤدي عادةً إلا إلى الكشف عن جزء من الحقيقة التي يجب معرفتها.

(1) عطية، أحمد صلاح، (2008)، «أصول المراجعة الحكومية وتطبيقاتها بالمنطقة العربية»، الدار الجامعية، الإسكندرية، جمهورية مصر العربية، ص 201

(2) Andvig, J. C., & Fjeldstad, O., with et al., (2001), «Corruption: A Review of Contemporary Research», CMI Report, R 2001:7, Chr. Michelsen Institute (CMI), Bergen, Norway, p.4

(3) جمعة، أحمد حلمي، والرفاعي، غالب عوض، (2004)، مصدر سابق، ص 304

(4) Doig, A., & Riley, S., (1998), «Corruption and Anti-Corruption Strategies: Issues and Case Studies from Developing Countries», In Corruption and Integrity Improvement Initiatives in Developing Countries, edited by G. Shabbir Cheema, & Jean Bonvin, Paris: OECD, p.49

(5) جاسيك كورتشويسكي (Jacek Kurczewski)، (1994)، «الفساد في الحكومة: مشكلات قانونية في سياق اجتماعي»، ورقة مقدمة في الندوة الإقليمية التي عقدتها دائرة التعاون الفني للتنمية (DTCD) ومركز التنمية الاجتماعية والشؤون الإنسانية (CSDHA)

بالأمم المتحدة بعنوان: الفساد في الحكومة، منشورات المنظمة العربية للتنمية الإدارية، عمان الأردن، ص 123

(6) كلتجاراد، روبرت، (1994)، «السيطرة على الفساد»، نقله إلى العربية: علي حسين حجاج، دار البشير، عمان، الأردن، ص 9

(7) عاشور، أحمد صقر، (2007)، بحوث ومناقشات الندوة التي أقامتها المنظمة العربية لمكافحة الفساد في بيروت - فبراير 2007م

بعنوان: «المساءلة والمحاسبة - تشريعاتها وآلياتها في الأقطار العربية»، الدار العربية للعلوم ناشرون، بيروت، لبنان، ص 261

(8) Johnston, Michael, (2005), «Syndromes of Corruption: Wealth, Power, and Democracy», Cambridge and New York: Cambridge University Press, p.5

## ثانياً: مفهوم الفساد:

لإيضاح مفهوم الفساد ينبغي الإشارة أولاً إلى ما أوردته المعاجم اللغوية بشأن كلمة الفساد كمفردة لغوية أو مصطلح شائع الاستخدام، وبالرجوع إلى قواميس اللغة العربية يتضح أن كلمة فساد هي مصدر للفعل فسد يفسد فساداً، يقال فسد الشيء أي بطل واضمحل، والفساد ضد الصلاح<sup>(1)</sup>، وبالتالي فإن فساد الشيء يعني أنه لم يعد صالحاً، وغالباً ما يأتي فساد الشيء من ذاته، أما لفظة الإفساد فتدل على تحقق الفساد بفعل خارجي<sup>(2)</sup>، وكلمة إفساد هي مصدر للفعل أفسد يُفسد إفساداً، يُقال أفسد الشيء أي أعطبه وأبطله، فعرض أي شخص رشوة على موظف شريف في سبيل الحصول على ما لا يستحقه قانوناً هو عملية إفساد لسلوك هذا الموظف، ويطلق على ذلك الشخص مُفسد، أما الموظف الذي يمارس الفساد كأن يطلب رشوة أو يبتزها أو يختلس أموالاً فيطلق عليه فاسد بمعنى أن هناك خلل أو عطب في ذاته يتجسد في ممارساته، وقد يكون الشخص فاسداً ومُفسداً في ذات الوقت أو قد يكون مُفسداً فقط، ففي ظل انتشار الفساد بشكل كبير في دولة معينة يصبح الحصول على الحقوق المشروعة أمراً لا يتحقق بدون رشوة وبالتالي قد يضطر شخص لدفع رشوة في سبيل الحصول على وظيفة لكنه قد لا يقبل الرشوة عندما يصبح موظفاً.

أما بالنسبة للغة الإنجليزية فتتفق جميع النسخ أو التراجم الإنجليزية والإسبانية التي تُعنى بدراسة أصول الكلمات على أن كلمة فساد (corruption) أصلها في اللغة اللاتينية (corruptus) ، يفسد أي يتكسر إلى قطع<sup>(3)</sup> ، والكلمة اللاتينية (corruptus) هي كلمة مركبة من جزئين cor (تماماً أو جملة) + rumpere (كسر أو انتهاك)<sup>(4)</sup> ، كما تعني أيضاً حالة فاسدة، أو حالة الانحطاط أو الرشوة، وقد ارتبط مفهوم الفساد تقليدياً بالانحطاط الأخلاقي<sup>(5)</sup> .

(1) الخضير، حمد بن عبد العزيز ، (2003) ، « دور أجهزة القضاء والتنفيذ في مكافحة الفساد » ، أبحاث المؤتمر العربي الدولي لمكافحة الفساد، الجزء الثاني ، أكاديمية نايف العربية للعلوم الأمنية ، الرياض ، المملكة العربية السعودية ، ص 793 ، نقلاً عن : تاج العروس للزبيدي ، ط الكويت ، (497-496/8) .

(2) نجم ، عماد الدين إسماعيل مصطفى ، (2003) ، « ظاهرة الفساد الإداري في الأجهزة الحكومية بالتركيز على الرشوة مع دراسة تطبيقية » ، رسالة ماجستير في الإدارة العامة غير منشورة ، كلية الاقتصاد والعلوم السياسية ، جامعة القاهرة ، جمهورية مصر العربية ، ص 24

(3) Faulk , Karen A., (2008) , « The walls of the labyrinth: impunity, corruption, and the limits of Politics in contemporary Argentina » , Unpublished PhD thesis in Anthropology , The University of Michigan , USA , p.17

(4) Buckland , Benjamin S., (2007) , « Corruption: Non-governmental organizations (NGOs) Actors » , report for the Programme on Global Issues & Civil Society , Centre for Applied Studies in International Negotiations ( CASIN ) , Geneva , Switzerland , June , p 6

(5) Andersson , Staffan , (2002) , Op. cit., p.1



وفي مقابل الفساد يأتي الصلاح والنزاهة، حيث تعني كلمة النزاهة في اللغة العربية الاستقامة والتخلي بقيم الخير والفضيلة، أما المرادف لكلمة النزاهة في اللغة الإنجليزية فهو كلمة *Integrity* وهي كلمة مشتقة من الكلمة اللاتينية *In-Ttanger* وتعني عدم المساس أو عدم التأثير، وتشير إلى الفضيلة وعدم الفساد أو عدم وجود حالة التلف والضعف، حيث ترتبط النزاهة بشكل وثيق بانعدام الاحتيال والفساد كما تقتضي التزام الآداب العامة<sup>(1)</sup>، ويُمكن أن تُعرّف النزاهة بأنها استعمال الأموال، والموارد، والأصول، والسلطة، طبقاً للأغراض المقصودة أو المحددة، وأن يكون استعمالها بالشكل الذي يتوافق مع المصلحة العامة<sup>(2)</sup>، كما تُعرّف بأنها اتساق السلوكيات والأعمال مع مجموعة المبادئ والمعايير الأدبية أو الأخلاقية، المعتمدة من قبل الأفراد بالإضافة إلى المنظمات، والتي تخلق مانعاً للفساد<sup>(3)</sup>.

وفيما يتعلق بالمحاولات الرامية إلى وضع تعريف محدد يعكس مفهوم الفساد وأبعاد مضمونه، يتضح من خلال ما تسنى الرجوع إليه من الأدبيات التي تناولت موضوع الفساد عدم وجود تعريف موحد متفقاً عليه، وربما يرجع السبب في ذلك إلى اتساع مفهوم الفساد، وبالتالي فقد تعددت التعريفات بتعدد واختلاف زوايا النظرة إلى الفساد والمرجعيات والمعايير التي يتم الاستناد إليها في تحديد مفهومه، وفي محاولة إيضاح سبب هذا الاختلاف والتباين يرى (Johnston,2005) أن الفساد شأن معياري إلى حد بعيد ويمكن أن يكون موضع خلاف كبير، وأن إيجاد تعريف له كان ولا يزال أمراً مثيراً للجدل، ففي حين تؤيد بعض المدارس الفكرية التعريفات التي تستند إلى القوانين وغيرها من القواعد الرسمية ينتقد آخرون ذلك ويردون بالقول أن القوانين قد لا تتمتع بالكثير من الشرعية أو قد تكتب من قبل المسؤولين لحماية أنفسهم، وأن تعريفات الفساد يجب أن تعكس مدلوله الاجتماعي وليس معناه الاسمي فقط، وبالتالي فإن المعايير الثقافية والرأي العام تقدم تعريفات أكثر واقعية، إلا أن الاعتماد على المعايير الثقافية وحدها قد يؤدي إلى تنسيب المفهوم أو فرض العديد من التمييزات والتصنيفات الفرعية عليه بحيث يختفي معناه الرئيسي ومقارناته المفيدة، ورغم ذلك يجادل آخرون بأن أي تعريف يستند على تصنيف إجراءات أو أفعال محددة ربما يتجاهل القضايا الأوسع المتعلقة بالأخلاق والعدالة، ويهمل قيماً سياسية مهمة كالقيادة والمواطنة والتمثيل والتداول والمساءلة<sup>(4)</sup>، وفي ظل صعوبة التوصل إلى تعريف محدد وشامل قد يتم اللجوء إلى

(1) Benner , Hans and Hann , Lna de , (2008) , " SAINT: A tool to Assess the Integrity of public sector organization " , International Journal of Government Auditing , vol.35 , No.2 , April 2008 , p.16

(2) OECD , (2008) , " enhancing integrity in public procurement: A Checklist " , Organization for Economic Co-operation and Development , Paris , p.9

(3) Transparency International (TI) , (2009) , " The Anti-Corruption Plain Language Guide " , July 2009 , p.24

(4) Johnston , Michael , (2005) , Op cit. , pp.10 - 11

توصيف الأعمال التي يمكن اعتبارها ضمن أشكال الفساد استكمالاً لعجز وقصور التعريف، حيث يشير (Johnston,1997) إلى أن معظم المحللين يحددون فئات من السلوك على أنها فاسدة، بالاستناد إلى العديد من القوانين والقواعد الرسمية الأخرى بسبب دقتها واستقرارها نسبياً لتمييز الأعمال الفاسدة<sup>(1)</sup>.

ومن أهم التعريفات التي أوردتها الأدبيات للفساد ما يلي:

1- عرّف برنامج الأمم المتحدة الإنمائي (UNDP) في عام 1998 الفساد بأنه استغلال السلطة العامة أو المنصب العام لتحقيق منفعة خاصة، سواء من خلال الرشوة أو الابتزاز أو استغلال النفوذ أو المحسوبية أو الغش<sup>(2)</sup>.

2- بصيغة لا تختلف كثيراً عن التعريف السابق قدم البنك الدولي تعريفاً للفساد بأنه سوء استخدام المنصب العام لتحقيق مكسب خاص. هذا المكسب الخاص يمكن أن يكون في شكل مال أو امتيازات لمنفعة الفرد أو العائلة أو الأصدقاء - أو لمنفعة مجموعات مصلحة خاصة مثل حزب سياسي يريد الحصول على أو الاحتفاظ بالسلطة<sup>(3)</sup>.

3- وبنفس مضمون التعريفين السابقين قدمت منظمة الشفافية الدولية تعريفاً للفساد بأنه سوء استعمال السلطة المؤتمنة لتحقيق مكاسب خاصة<sup>(4)</sup>.

4- كما قدم البنك الآسيوي للتنمية تعريفاً أكثر شمولية حيث عرف الفساد بأنه يتضمّن سلوكاً يمارسه الموظفون أو المسؤولون في القطاعات العامة أو الخاصة بشكل غير صحيح وغير قانوني لإثراء أنفسهم أو أقربائهم أو إقناع الآخرين للقيام بذلك، من خلال إساءة استعمال الموقع الوظيفي الذي يشغلونه<sup>(5)</sup>.

5- الفساد بمفهومه الواسع هو إساءة استخدام الأدوار العامة أو الموارد أو استخدام الأشكال غير المشروعة من النفوذ السياسي سواء من قبل أطراف عامة أو خاصة<sup>(6)</sup>.

---

(1) Johnston , M., (1997) , " Public Officials, Private Interests, and Sustainable Democracy: When Politics and Corruption Meet " In Kimberly Ann Elliott (ed.) , Corruption and the Global Economy. Washington, DC: Institute of International Economics , p.62

(2) UNDP , (2008) , " Corruption and Development: A Premier " , United Nations Development Programme , United Nations , p.7.

(3) Wittig , Wayne A., (2005) , " Linking Islands of Integrity to Promote Good Governance in Public Procurement: Issues for Consideration " , In Fighting Corruption and Promoting Integrity in Public Procurement , Paris , OECD , p.112

(4) Transparency International (TI) , (2009) , Op. cit., p.14

(5) Prier , Eric , and McCue , Clifford P., (2006) , " Public Procurement Analysis of Best Value in Anti-corruption Efforts " , Florida Atlantic University , Prepared for delivery at the 12th International Anti-Corruption Conference in Guatemala City , Guatemala , 15-18 November 2006 , p.2

(6) Kaufmann , D., Kraay , A., & Zoido-Lobaton , P., (2002) , " Governance Matters II: Updated Indicators for 2000/01 " , Policy Research Working Paper No.2772 , Washington DC:., The World Bank , February 2002 , p.6

6- من زاوية العلوم الاجتماعية يُعرف الفساد وفقاً لمعجم كولين Collin لعلم الاجتماع بأنه: التخلي عن معايير السلوك المتوقعة من قبل أولئك الذين في مواقع السلطة من أجل منفعة شخصية غير مُقرّة أو غير جائزة<sup>(1)</sup>.

7- ويعرف الفساد بأنه القصور القيمي من الأفراد والذي يجعلهم غير قادرين على تقديم الالتزامات الذاتية المجردة التي تخدم المصلحة العامة<sup>(2)</sup>.  
من خلال ما سبق يمكن استنتاج ما يلي:

1- أن معظم التعريفات تتقارب إلى حدٍ كبير من حيث مضمونها وإن اختلفت من حيث شكلها أو صياغتها.

2- أن معظم التعريفات لا تعكس مفهوم الفساد بل وصفاً لبعض أشكاله وصور ممارسته، فاستعمال أو استغلال المسؤول أو الموظف لموقعه في سبيل تحقيق مصلحة خاصة هو نوع من السلوك ينتهك القواعد الناظمة لممارسة السلطة ويجسد خيانة الأمانة والثقة الملقاة على عاتق الموظف أو المسؤول، بالتالي فإن مثل هذا المفهوم أو التوصيف لا يشمل أفعال الأطراف المشاركة في الفساد (من يعرضون الرشاوى أو يقدمونها)، والتي نصت اتفاقية الأمم المتحدة على تجريمها. ونظراً لما شاب التعريفات السابقة من قصور فقد بدأت بعض المنظمات تجري تعديلات عليها، فقد أجرى برنامج الأمم المتحدة الإنمائي (UNDP) تعديلاً على التعريف الذي قدمه عام 1998 والذي كان يحصر الفساد بأفعال ترتبط بالجهات الحكومية والموظفين العموميين دون الأخذ في الاعتبار حقيقة أن الفساد ينتشر أيضاً في القطاع الخاص ولذلك أعاد صياغة التعريف ليشمل القطاع الخاص بحيث أصبح (UNDP) يعرف الفساد حالياً بشكل عام على أنه سوء استعمال السلطة المخولة أو المؤتمنة لتحقيق منفعة خاصة<sup>(3)</sup>.

3- أن معظم التعريفات تركز على الفساد في القطاع الحكومي فقط، أو بالأحرى تختزل مفهومه الواسع في مجرد توصيف ممارسته في هذا القطاع، فاستغلال السلطة لتحقيق مكاسب خاصة يعكس وصفاً للانحراف في ممارسة السلطة لتحقيق مصالح من يملكونها بدلاً من تحقيق المصلحة العامة، فماذا عن أشكال الفساد التي يمارسها من لا يملكون السلطة العامة كذلك التي تمارسها عصابة التزوير في سبيل اختلاس الأموال العامة أو تلك المتمثلة بشراء أصوات الناخبين في سبيل الوصول إلى السلطة أو تلك التي تمارسها الاتحادات واللجان غير

(1) Andersson , Staffan , (2002) , Op. cit., p.1

(2) عبد الحليم، أحمد محمد، (2004)، «الفساد الإداري (الذوايع والأسباب) -دراسة ميدانية لوجهات نظر الأجهزة الرقابية الأردنية»، مجلة البحوث التجارية، المجلد (26)، العدد (1)، كلية التجارة، جامعة الزقازيق، جمهورية مصر العربية، ص 67.

(3) UNDP , (2008) , Op. cit., p.7.

الحكومية ومنها على سبيل المثال: ما أثير عن الرشاوى التي تلقاها بعض أعضاء اللجنة الأولمبية العالمية لشراء ذممهم بشأن اختيار دول معينة لاستضافة الألعاب الأولمبية أو عن رشوة حكام كرة القدم. وفي هذا الجانب يشير (Kaufmann,2005) إلى أن هناك قصور كبير في تعريفات الفساد التي تنطلق من زاوية التركيز على الوظيفة العامة أو المنصب العام، وعلى المشروعية المزعومة للقانون، وأنه ينبغي النظرة إلى الفساد باعتباره ظاهرة أوسع حيث وكلاء القطاع الخاص أيضاً يشتركون في المسؤولية، وحيث العديد من الأعمال التي ليست أخلاقية (وبالتالي يمكن اعتبارها فساداً) قد لا تكون غير قانونية بالضرورة، ويؤكد أن هناك العديد من الأدلة التجريبية عن قيام الكثير من الشركات الخاصة القويّة بممارسة ضغوط أو نفوذ لا مبرر له لتشكيل سياسات الدولة والقوانين واللوائح، من أجل تحقيق منافعها الخاصة<sup>(1)</sup>.

ويمكن للباحث محاولة وضع تعريف يعكس المفهوم العام للفساد كما يلي:  
الفساد هو تصرفات وسلوكيات سلبية تتجافى مع قواعد السلوك والقيم السائدة في المجتمع وتنتهك التشريعات والقوانين والأنظمة واللوائح المطبقة فيه، تحركها أطماع ورغبات ذاتية وتهدف إلى تحقيق مكاسب شخصية - مادية أو غير مادية سواء لممارسيها أو لأطراف أخرى - بطرق استغلالية غير مشروعة تلحق أضراراً مباشرة أو غير مباشرة بمصالح المجتمع وأفراده .

---

(1) Kaufmann , D., (2005) , « Myths and Realities of Governance and Corruption » , Chapter in Global Competitiveness Report 2005-06 , World Economic Forum , October 2005 , p.82

## المبحث الثاني أسباب الفساد

### مقدمة:

تتعدد الأسباب الكامنة وراء تفشي وانتشار الفساد وتتنوع بشكل كبير ينعكس بجلاء في تفاوت درجة انتشار مختلف أشكاله وصور ممارسته من مجتمع إلى آخر أما الأسباب الكامنة وراء نشوئه فتبقى ذاتها في كل زمان ومكان ولا تخرج عن إطار النظرة إليه كأنماط من السلوكيات المرتبطة بإشباع رغبات البشر وتحقيق مصالحهم بطرق استغلالية وغير مشروعة أو كجانب سلبي من تصرفات الإنسان وسلوكياته التي تتم في مجملها وفقاً لقيمه الذاتية وقناعاته ومدى جنوحه للخير أو الشر وإحساسه بالقناعة والرضا أو بالطمع والجشع، حيث تجسد الممارسات الفاسدة سلوكاً يتناقض مع الدور الإيجابي المفترض أن يقوم به الفرد تجاه مجتمعه وتعكس حدوث خلل أو انحراف في قيمه وقناعاته عما ينبغي أن يجسده السلوك الأخلاقي أو الإيجابي من قيم فاضلة كالأمانة والنزاهة والعدالة والإحساس بالمسؤولية تجاه الآخرين والمجتمع بشكل عام، وبالرجوع إلى الأدبيات التي تناولت موضوع الفساد يتضح أن الكثير منها يخلط بين أسباب نشوء الفساد وبين الأسباب المؤدية إلى انتشاره والعوامل المساعدة على توفير البيئة المناسبة لتناميه رغم إجماعها على أنه سلوك إنساني سلبي تحركه المصالح الذاتية، ومثل هذا التوصيف للفساد يمكن اعتباره أساساً ملائماً لإيضاح مفهومه العام والوقوف على الأسباب الرئيسية أو المباشرة لنشوئه والتي يمكن القول أنها تتمثل في كلما يؤثر سلباً على القيم والقناعات الذاتية للفرد ويؤدي إلى اختلالها أو انحرافها عما ينبغي أن تجسده التصرفات والسلوكيات الأخلاقية والإيجابية من قيم فاضلة أو يخلق في نفسه الرغبة والميل لممارسة التصرفات والسلوكيات السلبية الفاسدة وما عدا ذلك يندرج ضمن العوامل أو الأسباب المؤدية إلى انتشار الفساد وتناميه، حيث يشير (كليتجارد، 1994) إلى أن الأسباب الحقيقية أو الجوهرية لنشوء الفساد ترتبط بتكوين شخصية الفرد وتنشئته ابتداءً بالأسرة فالمدرسة فبيئة العمل... الخ<sup>(1)</sup> ، ويشير (Andersson, 2002) إلى أن الأنواع المختلفة من التنشئة الاجتماعية يمكن أن تشكل المواقف حول الفساد بأشكال مختلفة<sup>(2)</sup>، وفي ذات السياق يشير (جمعة، 2010) إلى أن الاعتبار العام للإجرام الاقتصادي ليس المستوى المعيشي أو الاقتصادي للأفراد والشعوب بل مدى الإحساس بالقناعة والرضا أو بالطمع والجشع<sup>(3)</sup> ،

(1) كليتجارد ، روبرت ، (1994) ، مصدر سابق ، ص 12

(2) Andersson , Staffan , (2002) , Op. cit. , p.23

(3) جمعة ، أحمد حلمي ، (2010) ، «مدخل مقترح لتطوير الرقابة الحكومية على الأموال العامة لمكافحة الفساد في العالم العربي: الأردن نموذجاً» ، بحث مقدم إلى المؤتمر العربي الأول الذي انعقد في عمان ، الأردن - أكتوبر 2008م بعنوان: التطوير والإصلاح

بالتالي فإنه في ظل اعتبار الفقر وتدني مستوى المعيشة من ضمن الأسباب الرئيسية لنشوء الفساد - كما ورد في الكثير من الأدبيات - لن يكون هناك تفسير منطقي لوجود موظف فاسد وآخر نزيه مع أنهما يتقاضيان نفس الأجر المتواضع ويعيشان نفس الظروف، كما سيكون من الصعب تفسير ما تعانيه الدول الغنية من ممارسات الفساد رغم الدخول المرتفعة للموظفين فيها. فالدول الفقيرة لديها مستويات عالية من الفساد إلا أن بعض الدول الغنية فاسدة أيضاً، وبالتالي لا يمكن إثبات أن الفقر أو الحاجة مدعاة للفساد<sup>(1)</sup>.

ورغم أهمية التمييز بين الأسباب المباشرة لنشوء الفساد والأسباب المؤدية إلى انتشاره بالنسبة لعملية مكافحته على وجه الخصوص، إلا أن مثل هذا التمييز لا ينفى وجود العلاقات المتداخلة والتأثيرات المتبادلة فيما بينها، فالأسباب المؤدية إلى انتشار الفساد لا تعمل فقط على توفير البيئة الملائمة لتناميه وتسهم في انتشاره رأسياً من خلال تزايد حجم العمليات الفاسدة بل تعمل أيضاً على تناميته وانتشاره أفقياً من خلال انعكاساتها وتأثيراتها السلبية على ثقافة المجتمع وتغيير القيم والقناعات الذاتية لأفراده وتسهم بذلك في خلق الأسباب المباشرة لنشوء الفساد ومن ثم تزايد المنخرطين في ممارسته، فإذا كان الوضع المعيشي وتدني مستوى المرتبات والأجور - كسبب من أسباب انتشار الفساد على سبيل المثال - يسهم في دفع الموظفين أصحاب النفوس المتسمة بالطمع أو عدم القناعة إلى الإمعان في الممارسات الفاسدة كوسيلة سهلة للحصول على المال اللازم لإشباع رغباتهم والعيش برفاهية، فإن استمرار مثل هذا الوضع في ظل تزايد أعباء ومتطلبات الحياة يُشكل اختباراً صعباً لقدرة الموظف النزيه على التمسك بقيمه النبيلة ومن شأنه أن يؤدي بمرور الوقت إلى ضعف الكثير من الموظفين وتخليهم عن قيمهم والانخراط في الممارسات الفاسدة لمواجهة أعباء الحياة، حيث يرى (Grabosky & Larmour, 2000) أن الفساد مثل الأشكال الأخرى من الجريمة، لديه ثلاثة عناصر أساسية هي: الحافز أو الدافع motivation ، والفرصة opportunity ، وعدم وجود الحارس أو الرقيب الكفء absence of a capable guardian ، ولفهم أساس مشكلة الفساد ينبغي النظر إلى هذه العناصر الثلاثة، فبالنسبة للحافز أو الدافع للفساد قد يكون من السهل فهمه في كثير من الأحيان، إذ أن السعي لتحقيق مكاسب شخصية يُقاد بواسطة الطمع أو الجشع الذي يتجذر في أعماق النفس البشرية، وهو ليس خاصية إنسانية عالمية، كما أن استمرارية الجشع تتفاوت من جشع غير قابل للإشباع تماماً، ويبدو ذلك بشكل

---

الإداري من أجل رفع كفاءة الأداء المؤسسي ومواجهة الفساد، منشورات المنظمة العربية للتنمية الإدارية ، القاهرة ، جمهورية مصر العربية ، ص 187

(1) Kimbro , Marinilka B., ( 2011) , « Corruption Primer: The role of culture, religion, wealth and governance » , Journal of Forensic & Investigative Accounting , Vol.3 , No.3 , p.181

واضح في حالة الرؤساء أمثال ماركوس وموبوتو، إلى غيابه تماماً كما في حالة أولئك الموظفين العموميين الموثوق بنزاهتهم، أما الفرصة للمشاركة في الممارسات الفاسدة فإنها تختلف وتتفاوت أيضاً بشكل كبير، فالقدرة على اكتساب موارد قيمة أو امتلاك السلطة التقديرية وحرية التصرف لمنح المنافع، لا تكون موزعة بالتساوي في جميع أنحاء الوظيفة العامة، وبالنسبة للحماية أو الرقابة فإنها كذلك تختلف عبر أماكن العمل في القطاع العام، فبعض المسؤولين الحكوميين وبعض أنواع المعاملات الرسمية تخضع لتمحيص دقيق من قبل مجموعة متنوعة من المصادر مثل إجراءات مراجعة الحسابات والعديد من متطلبات الولاية القضائية، مما يجعل تحويل الأموال لحسابات شخصية أو إخفائها أمراً صعباً، وفي المقابل هناك مسئولين عموميين كالعاملين في أجهزة الشرطة يمارسون أعمالهم في ظل الحد الأدنى من الإشراف والرقابة<sup>(1)</sup>، ويرى الباحث أن مكافحة الفساد تقتضي التمييز بين أسباب نشوئه والأسباب المؤدية إلى انتشاره حيث يرتبط توفر الرغبة بالقيم والقناعات الذاتية للفرد والتي تتداخل في عملية تشكيلها والتأثير عليها سلباً أو إيجاباً مجموعة من العوامل والمؤثرات يعكس جانبها السلبي أسباب نشوء الفساد في حين يرتبط توفر الفرصة باختلالات الأوضاع السياسية والاقتصادية والإدارية... الخ، والتي تعكس الأسباب المؤدية إلى انتشار الفساد وتوفير البيئة الملائمة لتناميه، وبالتالي إذا توفرت الفرصة ولم تتوفر الرغبة فإن الفساد لا يمكن أن يحدث أما إذا توفرت الرغبة فإن حدوث الفساد أمر وارد سواء من خلال اقتناص الفرص المتاحة أو البحث عن المنافذ والثغرات لاستغلالها خصوصاً في ظل غياب الرقابة أو ضعفها .

وسيتم في هذا المبحث تناول أهم الأسباب الكامنة وراء انتشار ظاهرة الفساد مع التركيز على البيئة اليمينية وذلك على النحو التالي:

### **أسباب تنامي وانتشار ظاهرة الفساد:**

يتنامى الفساد وينتشر لأسباب عديدة ومتنوعة سنحاول تصنيفها واستعراضها في إطار عدة مجموعات وفقاً لارتباطها بمختلف جوانب الحياة مع التأكيد إلى أن تصنيفها إلى مجموعات لا ينفي وجود التداخل فيما بينها أو تأثير بعضها على البعض الآخر، فالتأثيرات متداخلة والحلقات متشابكة. وإجمالاً يمكن القول أن الفساد يزدهر حيثما تكون مؤسسات الحكم ضعيفة، وحيثما توفر الأنظمة والسياسات الحكومية فرصاً له، وحيثما تكون مؤسسات الرقابة والإشراف (مثل: البرلمان، السلطة القضائية، المجتمع المدني) مهمشة أو أصبحت هي نفسها فاسدة، وينبغي التأكيد على أن أسباب الفساد تكون إلى حد كبير متصلة في التطور السياسي

(1) Grabosky , Peter & Larmour , Peter, (2000) , "Public Sector Corruption and its control , Australian institute of Criminology" , Trends & issues in crime and criminal justice , No.143 , pp.2 – 3 .

والقانوني للبلاد، وفي التاريخ الاجتماعي، والتقاليد البيروقراطية، والظروف والسياسات الاقتصادية<sup>(1)</sup>، حيث يخلص (Kimbro,2011) إلى أن الفساد هو نتيجة - وانعكاس للبيئة القانونية والمؤسسية والدينية والثقافية والاقتصادية والاجتماعية والسياسية للدولة أو السائدة فيها، والتي تستمدّها من وقائع وتأثيرات على المستوى الكلي والجزئي<sup>(2)</sup>، وتُتميّز الأدبيات بين مجموعتين من العوامل التي تساهم في انتشار الفساد: أولاً، العناصر التي تؤثر على دوافع أو حوافز الأفراد للانخراط في ممارسة الفساد، وثانياً، العناصر التي تخلق منافذ الفرص للنشاطات الفاسدة<sup>(3)</sup>.

#### أ- الأسباب الاقتصادية والاجتماعية:

هناك الكثير من أسباب انتشار الفساد المرتبطة بالجوانب الاقتصادية والاجتماعية والثقافية إلا أن أهمها ما يلي:

#### 1. انتشار الفقر وسيادة القيم التقليدية والروابط القائمة على النسب والقرابة<sup>(4)</sup>.

لاشك أن الظروف المعيشية الصعبة وانخفاض مستويات الدخل في الدول المتدهورة اقتصادياً واتساع دوائر الفقر والبطالة فيها بالإضافة إلى انتشار الجهل وانحسار مستوى الثقافة والمعرفة نتيجة عجزها عن توفير الخدمات الأساسية لمواطنيها وإرساء البنى الأساسية للاستقرار والتنمية، لا شك أن كل ذلك يسهم في توفير البيئة الملائمة لانتشار مختلف أشكال الجرائم ومنها جرائم الفساد، فكلما ضاقت سبل العيش وتدهورت الأوضاع المعيشية كلما تنامت القيم السلبية وتولدت القناعات غير السوية وضعفت نفوس الكثيرين أمام الفرص المتاحة لتحسين أوضاعهم المعيشية بغض النظر عن مشروعيتها، بالإضافة إلى أن شح الموارد الاقتصادية في الدولة الفقيرة يؤدي إلى ضعف وانحسار المرافق والخدمات والمؤسسات العامة التي تخدم المواطنين مما يؤدي إلى التنافس بين العامة للحصول على السلع والخدمات ويشجع بعض المتكئين من ممارسة الوساطة والمحسوبية والمحاباة وتقبل الرشاوى<sup>(5)</sup>، كما أن تراجع وتدني مستوى الخدمات الحكومية وخاصة في مجال الصحة والتعليم يدفع الأفراد للجوء إلى القطاع الخاص لإشباع حاجاتهم من تلك الخدمات والذي

(1) The Parliamentary Centre, Canada , (2000) , " Controlling Corruption " , A Parliamentarian's Handbook , Second Edition , Prepared by the Parliamentary Centre, Canada, in partnership with the World Bank Institute and support from the Canadian International Development Agency , p.21

(2) Kimbro , Marinilka B., ( 2011, Op. cit., p.182

(3) Martinez-Vazquez , J., Arze F. J., & Boex , J., (2006) , " corruption, fiscal policy, and fiscal management: fiscal Reform in Support of Trade Liberalization " , United States Agency for International Development , June , p.3

(4) UNDP , (2004) , " Anti- Corruption " , Final Version , practice note , United Nations , February 2004.

(5) عطية ، أحمد صلاح ، (2008) ، مصدر سابق ، ص 208



يعرضها بأسعار باهظة ونظراً لانخفاض دخل العاملين في الوظيفة العامة حتى من يحتلون منهم مناصب عليا في السلم الإداري فإنهم يلجأون إلى الوسائل غير المشروعة لتعويض العجز في دخولهم وتدبير الأموال اللازمة لسداد قيمة هذه الخدمات الباهظة الثمن<sup>(1)</sup>، ومع ذلك يبقى الفساد موضوعاً مثيراً للجدل دائماً، ففي حين تتفق آراء الكثير من المُحلّين على أن تدهور الأوضاع الاقتصادية والفقر يعد سبباً رئيسياً لانتشار الفساد لأنه يخلق حوافز اقتصادية قوية للانخراط في الممارسات الفاسدة<sup>(2)</sup>، يُؤكّد آخرون أن وفرة الموارد الطبيعية تُساهم في انتشار الفساد لأنها تخلق فرصاً أكثر للتماس الربع<sup>(3)</sup>، ويدعم (Treisman,2007) هذا الرأي بالقول أن الفساد يميل إلى الازدياد حيثما يكون هناك فوائض اقتصادية أكبر تتيح للبيروقراطيين الاستحواذ عليها، فحيثما يكون الاقتصاد موجهاً بدرجة أكبر نحو الموارد الطبيعية - وخصوصاً تصدير هذه الموارد - فإن الفساد يكون أعلى<sup>(4)</sup>.

ويرى الباحث أن كلا الرأيين على صواب، فتدهور الأوضاع الاقتصادية والمعيشية يخلق نوعاً من الضغط يدفع باتجاه ممارسة الفساد كما أن وفرة الموارد الاقتصادية تخلق مزيداً من الفرص أمام الفاسدين وترفع مستوى الإغراءات لممارسة الفساد. فقد لاحظ المراقبون أن تعاظم دخل النفط في نيجيريا خلق فرصاً استثنائية للفساد<sup>(5)</sup>، ويرى (Pope,2000) أن الفساد سيف ذو حدين، فهو يمكن أن يحدث بسبب الثروة والوفرة أو بسبب الافتقار إليها، ويشير إلى أن ما اختلسه القادة الأفارقة الفاسدون من ثروات ضخمة - يقدرها البنك الدولي بعدة مليارات من الدولارات الأمريكية - أودعوها في البنوك الأوروبية لم يكن بسبب فقرهم ولا يمكن وصف أيّ منهم بأنه من ضحايا الفقر لكن هؤلاء القادة بنهب ثروات أوطانهم عمقوا فقر شعوبهم بشكل واضح، فقرارات الإنفاق العام واستغلال الموارد والثروات في تلك الدول تحركها المكاسب الشخصية وتدعمها رشوات ضخمة من المؤسسات في الدول الصناعية دون أي اعتبار لمصلحة البلد أو أبنائه لاشك أنها تؤثر سلباً على التنمية الاقتصادية والاجتماعية،

---

(1) العمر، معن خليل، معن خليل، (2004)، « جرائم الاحتيال وآثارها في التنمية »، جامعة نايف للعلوم الأمنية، الرياض، المملكة العربية السعودية، ص 73، نقلاً عن: الرهوان، محمد حافظ، مكافحة الفساد، مجلة الدراسات العلي باكاديمية مبارك للأمن، العدد (5)، جمهورية مصر العربية، 2002م.

(2) Shen , Ce , & Williamson , John B., (2005) , « Corruption, Democracy, Economic Freedom, and State Strength: A Cross-national Analysis » , International Journal of Comparative Sociology, Vol.46 , No.4 , p.330

(3) Lambsdorff , Johann G., (2006) , « Causes and consequences of corruption: What do we know from a cross-section of countries? » , In International Handbook on the Economics of Corruption , edited by Susan Rose-Ackerman , Edward Elgar , Cheltenham , UK , p.21

(4) Treisman , D. (2007) , « What Have We Learned About the Causes of Corruption From Ten Years of Cross-National Empirical Research? » , Annual Review of Political Science , Vol.10, June , p.236

(5) Ades A., & Di Tella R., (1999) , « Rents, competition, and corruption » , American Economic Review , Vol.89 , No.4 , p.982

وبالتالي فإن جرائم الفساد الكبيرة أو الفساد الشديد لا يمكن اعتباره نتيجة للفقر بل سبباً له، وهذا النوع من الفساد هو الأكثر سلبية على البلاد رغم أن عدد من يقومون به عادةً ما يكون عددهم قليل نسبياً وسلوكهم قد لا يكون واضحاً للمواطن العادي، أما جرائم الفساد الصغيرة أو الفساد البسيط الذي يواجهه الناس يومياً في سياق تعاملاتهم فيُعزى في كثير من الأحيان إلى الفقر، إذ أن انخفاض المرتبات والأجور المدفوعة للموظفين العموميين وعدم كفايتها لتغطية معيشتهم في الدول الأكثر فقراً - والتي غالباً ما تضم نخباً فاسدة - يعتبر سبباً يسهم في انتشار الفساد على الأقل في المستوى البسيط إن لم يكن في النظام بأسره (1) ، وفي هذا الجانب يشير (Sannudee,2009) إلى أنه في حين أن بعض موظفي الخدمة المدنية الفاسدين من ذوي الرتب المتدنية قد يبررون ارتكابهم للفساد بالادعاء أن رواتبهم غير كافية، فإن البعض الآخر هم بكل بساطة مجرد طماعون أو جشعون (2) ، ويرى (Abbink,2006) أن الموظفين والمسؤولين الذين يتقاضون أجوراً زهيدة هم أكثر عرضة للانخراط في الأنشطة الفاسدة، وهناك مُبررات مختلفة لهذا الرأي، فقد يكون ذلك بسبب أن هؤلاء الموظفين أو المسؤولين ليس لديهم الكثير ليخسروه إذا ما تم اكتشاف أمرهم، أو لأنهم لا يستطيعون العيش أو تغطية احتياجات معيشتهم برواتبهم المنخفضة، أو لأنهم لا ينظرون إلى الفساد على أنه عمل غير مشروع كونهم يشعرون بأن أجورهم غير عادلة، وبالتالي فإن أخذ الرشاوى من وجهة نظرهم يعتبر عملاً مشروعاً (3) ، ومع ذلك يرى كل من (Rose- Ackerman&Truex,2012) أن العلاقة بين المرتبات والأجور والفساد تذهب في كلا الاتجاهين، فارتفاع الأجور يُترجم إلى ارتفاع التكاليف المتوقعة للانخراط في المخالفات، حيث يصبح البيروقراطي متردداً في أن يُعرض وظيفته ذات الأجر الجيد للخطر، والعكس من ذلك عندما يتقاضى البيروقراطيون أجوراً منخفضة فإنه يكون لديهم حافز أكبر لاختلاس الأموال والتماس الرشوة، لأنهم يمكن أن يجدوا بسهولة ما يعادل أجرهم من خلال الانتقال للعمل في القطاع الخاص، وفي المقابل قد تؤدي زيادة الأجور في القطاع العام إلى زيادة الفساد، فعندما تصبح الأجور في القطاع العام أعلى من الأجور في سوق العمل فمن شأن ذلك أن يؤدي ببساطة إلى زيادة الفساد في عملية اختيار المتقدمين للحصول على الوظائف العامة، حيث يصبح الناس بحاجة إلى أن يدفعوا رشاوى أكبر للحصول على وظيفة حكومية نادرة، وقد

(1) Pope , Jeremy , (2000) , Op. Cit., p.7

(2) Sannudee , Selaratana , (2009) , "Accountability in the Thai Public Sector" , Unpublished PhD Thesis In Accounting and Finance , University of Glasgow UK , p.83

(3) Abbink , Klaus , (2006) , "Laboratory experiments on corruption" , In International Handbook on the Economics of Corruption , edited by Susan Rose-Ackerman , Edward Elgar , Cheltenham , UK , p.431

أشارت إحدى الدراسات التي أجريت في باكستان إلى أن المعلمين الذين يتقاضون أجوراً بين 200 و1400 دولار كانوا لا يؤديون أعمالاً في الواقع ويدفعون جزءاً من أجورهم للمشرفين عليهم<sup>(1)</sup>. وبالتالي يمكن القول أن الفقر والفساد تربطهما علاقة أو تأثير متبادل، حيث يشير (Johnston,2005) إلى أن الفساد الشديد يرتبط بالفقر المستوطن والمنتشر بشكل واسع، ومع ذلك فإن هذه العلاقة السببية تذهب في كلا الاتجاهين، فبعض الدول تبقى فقيرة بسبب الفساد، إلا أن الفساد يمكن أن ينتشر فيها بكثافة لأنها فقيرة، فعندما تكون الحوافز المشروعة نادرة الوجود تكون الحوافز لتقديم الرشاوى وطلبها أكثر قوة<sup>(2)</sup>، وفي ذات السياق توصل (Treisman,2000) إلى أن البلدان التي يشكل النفط والثروات الطبيعية الجزء الأكبر من صادراتها تميل إلى أن تكون أعلى فساداً، وأشار إلى أن التفسير المعقول لذلك هو أن الاعتماد على صادرات المواد الخام من سمات البلدان الفقيرة وأن الفقر يزيد حدة الفساد<sup>(3)</sup>.

وبالنسبة للجمهورية اليمنية فعلى المستوى الاقتصادي يُعد الفقر وعدم الحصول على الخدمات الأساسية وانخفاض الحوافز لموظفي الخدمة المدنية في مقدمة العوامل التي ساعدت على انتشار الفساد في اليمن<sup>(4)</sup>، حيث تُعد اليمن واحدة من أفقر البلدان في الشرق الأوسط، وتشير التقديرات إلى أن ما يزيد عن 35 في المئة من سكانها يعيشون تحت خط الفقر<sup>(5)</sup>، فمنذ بداية التسعينيات من القرن الماضي واجهت اليمن صدمات عديدة، ويتجلى ذلك أساساً من خلال اثنين من العوامل الرئيسية هما إعادة توحيد شطري اليمن في مايو 1990 والتكاليف الاقتصادية الثقيلة التي جاءت معها، وحرب الخليج الثانية (1990 - 1991) والتي نجم عنها عودة أكثر المهاجرين اليمنيين في دول الخليج العربي، وتعليق المساعدات الخارجية لليمن من قبل هذه الدول وغيرها<sup>(6)</sup>، حيث شهدت الجمهورية اليمنية تدهوراً مضطرباً في أوضاعها الاقتصادية منذ إعلان الوحدة في 1990م، فقبل قيام الوحدة كان الشطر الشمالي (الجمهورية العربية اليمنية) ذو الكثافة السكانية الكبيرة والنظام شبه الرأسمالي يعتمد على بعض الموارد الذاتية بالإضافة إلى المساعدات الخارجية من دول الخليج العربي وعائدات المغتربين فيها أما

---

(1) Rose-Ackerman , Susan , & Truex , Rory , (2012) , « Corruption and policy reform » , Working Paper Prepared for the Copenhagen Consensus Project , February 17 , 2012 , p.21 .

(2) Johnston , Michael , (2005) , Op. cit., p.28

(3) Treisman , Daniel , (2000) , « The Causes of Corruption: A Cross-National Study » , Journal of Public Economics , vol.76 , No.3 , p.429

(4) Moghram , Mohamed A. , (n.d.) , « Political Culture of Corruption And State of Corruption in Yemen » , Faculty of Law & Sharia , Sana'a University , Republic of Yemen , p.10

(5) IMF , (2009) , « IMF Country Report No. 09/100 » , International Monetary Fund , Washington, D.C., March 2009 , p.5

(6) Republic of Yemen , (2002) , « Poverty Reduction Strategy Paper (PRSP) 2003-2005 » , the International Monetary Fund (IMF) , p.21

الشرط الجنوبي (جمهورية اليمن الديمقراطية) ذو الكثافة السكانية المتواضعة والنظام الاشتراكي فكان يعتمد على بعض الموارد الذاتية بالإضافة إلى المساعدات الخارجية من دول القطب الاشتراكي وفي مقدمتها الاتحاد السوفيتي، ورغم أن الوحدة اليمنية كانت حلمًا يراود اليمنيين ردحاً من الزمن ناضل وضحي الكثيرون من أجل تحقيقه، إلا أن العديد من المتغيرات المحلية والإقليمية والدولية لعبت دوراً كبيراً في تجاوز كافة الخيارات المطروحة بما فيها خيار الفيدرالية والتعجيل بقيام وحدة اندماجية دون إفساح المجال لدراسة التحديات التي يمكن مواجهتها بعد قيام الوحدة ووضع الترتيبات اللازمة لتجاوزها، مما خلق الكثير من الإشكالات وخلق صراعات سياسية أخفقت كل المحاولات الرامية لاحتوائها، فتحوّلت الوحدة إلى شكلٍ من أشكال الاستحواذ وتقاسم الغنائم، وفي ظل الحاجة الملحة للموارد اللازمة لإرساء البنى الأساسية للدولة الوليدة واستكمال دمج مؤسسات الشرطين تراجعت المساعدات الخارجية خاصة من دول الخليج والتي لم يكن بعضها راضياً تماماً عن قيام الوحدة اليمنية، فبدأت الدولة الوليدة تواجه أزمة اقتصادية حادة. وبدلاً من بناء المؤسسات الرسمية للدولة الوليدة، عملت قيادة النظام الحاكم على كسب الزعماء المحليين والمنافسين الأقوياء من خلال شبكات رعاية تعتمد على الريع النفطي والوصول إلى الفرص التجارية المشروعة وغير المشروعة، واستخدام تكتيكات فرق تسد لضمان أن السلطة المركزية لن تواجه معارضة<sup>(1)</sup>، وقد شهدت اليمن موجة عارمة من الصراع بين طرفي الشراكة في السلطة بعد تحقيق الوحدة وسعى كل منهما لإضعاف الآخر والعمل على توسيع نفوذه وتعزيز أوضاع حزبه لخوض الانتخابات عقب انتهاء الفترة الانتقالية سواء من خلال صرف الأموال العامة لشراء الذمم وكسب الولاء والتأييد أو من خلال التعيينات والترقيات ومنح الرتب العسكرية، ولاشك أن الأضرار الناجمة عن مثل هذه الممارسات الفاسدة لا تقتصر على إهدار المال العام وتشويه العملية الإدارية بانتهاك القوانين والأنظمة وتدمير معايير الكفاءة فحسب بل إن ارتكابها وإن كان بنسب متفاوتة - من قبل أطراف القيادة العليا باعتبارهم القدوة يعد تكريساً لثقافة الفساد وتصريحاً للآخرين في كافة المستويات الإدارية بممارسته، ورغم أن الممارسات الفاسدة كانت موجودة خلال عهود التشطير وما قبلها وكان نطاق انتشارها يضيق ويتسع من فترة إلى أخرى لكنها لم تخرج عن نطاق المستوى الفردي أو العصابات الصغيرة إلا أن الأمر تغير تماماً بعد قيام الوحدة، حيث شهدت اليمن تنامياً مضطرباً للفساد بشكل مخيف وأصبحت تصنف ضمن أكثر الدول فساداً في العالم وفقاً لأحدث تقارير منظمة الشفافية الدولية وبعد أن

(1) Hill , Ginny , et al., (2013) , "Yemen: Corruption, Capital Flight and Global Drivers of Conflict" , A Chatham House Report , The Royal Institute of International Affairs , UK , September 2013 , p.20

كان المجتمع اليمني يرفض الفساد ويستهنه ويدين كافة أشكال ممارسته مشكلاً بذلك وسيلة فعالة للحد من انتشاره وردع مرتكبيه أصبح الكثيرون من أبناء المجتمع اليمني يتقبلون الفساد كأمر واقع في تعاملاتهم بل وينظر البعض منهم للفسادين نظرة إعجاب. وأصبح الفساد الصغير متأصل في الثقافة الشعبية بحيث لم يعد مخزياً أن يُجاهر الأفراد بأن نجاحهم كان نتيجة لممارسة الفساد<sup>(1)</sup>.

وبعد أقل من عام على قيام دولة الوحدة حدث الغزو العراقي للكويت وكان له تداعيات كارثية على الاقتصاد اليمني فقد كان موقف اليمن من غزو الكويت مخيباً لآمال دول الخليج وبالتالي خسرت اليمن ما تبقى من المساعدات الخليجية كما خسرت مورداً مهماً آخر هو عائدات المغتربين في دول الخليج. فقد حدث انخفاض حاد عقب حرب الخليج في حجم تحويلات العمالة اليمنية الموجودة في الخارج وفي المساعدات الخارجية وعاد إلى اليمن مليون مغترب كانوا يعملون في دول الخليج<sup>(2)</sup>، وفوق كل ذلك واجهت اليمن مشكلة عودة هؤلاء المغتربين الذين كان معظمهم بحاجة إلى أماكن للإيواء ناهيك عن توفير فرص العمل مما أدى إلى اتساع دوائر الفقر والبطالة وزاد من حدة الأزمة الاقتصادية، وفي مواجهة كل ذلك تم اتخاذ العديد من المعالجات الآنية معظمها لم يكن سليماً كالقيام باستيعاب العديد من العائدين في وظائف حكومية بعيداً عن شروط التأهيل العلمي والكفاءة أو اللجوء إلى تغطية عجز الموازنة العامة من خلال إصدار كميات إضافية كبيرة من العملة الوطنية مما أدى إلى تدهورها وانخفاض قيمتها الشرائية فأصبحت المرتبات والأجور في الوظيفة العامة لا تفي بمتطلبات المعيشة، وانخفاض المرتبات والأجور كما سبق الإشارة يُعد سبباً لانتشار الفساد، حيث بدأ الكثير من الموظفين يتخلون عن قيم النزاهة ويلجأون إلى ممارسة الفساد لتغطية نقص المرتبات وتحسين أوضاعهم المعيشية، ويرى الباحث أنه في ظل غياب الرقابة والمساءلة يزداد تأثير انخفاض المرتبات والأجور كسبب من أسباب انتشار الفساد في اليمن، ليس بسبب ما ينجم عن انخفاضها من ضغوط تدفع البعض إلى التماس الرشاوى لتعويض النقص في رواتبهم فحسب بل لأن انخفاضها يدفع أيضاً بعض أولئك الذين يعملون في مواقع لا تتوفر فيها فرص للفساد والتماس الرشاوى إلى ترك أعمالهم والالتحاق بأعمال أخرى في القطاع الخاص أو خارج البلد دون التخلي عن ارتباطهم بالوظيفة العامة بشكل نهائي، حيث يلاحظ أن الكثير من العاملين في حقل التربية والتعليم والقوات المسلحة يلجأون إلى إبرام اتفاقيات مع

(1) Robinson , Glenn E., et al., (2006) , « Yemen corruption Assessment » , United States Agency for International Development (USAID) , p.7

(2) البنك الدولي ، (2002) ، « النمو الاقتصادي في الجمهورية اليمنية: المصادر ، العوائق ، والإمكانيات » ، دراسات البنك الدولي القطرية ، ص 55

المسؤولين عنهم بصيغ مختلفة مثل تقاسم المرتب معهم او التنازل عن كامل المرتب مقابل الحفاظ على استمرار الوظيفة خلال سنوات انقطاعهم عن مزاولة مهامهم الوظيفية ليلتحقوا بالقطاع الخاص أو بالعمل في الدول المجاورة وفي مقدمتها المملكة العربية السعودية .

أما بالنسبة لتأثير العوامل الاجتماعية والثقافية على انتشار الفساد وتناميه فيرى (Tanzi,2010) أن مسألة ما إذا كانت العوامل الثقافية تلعب دوراً كبيراً في وجود الفساد أو انتشاره هي إحدى المسائل المثيرة للجدل، إلا أنه وبغض النظر عن العوامل الثقافية فإن السلوك الإنساني عموماً يستجيب لمحفّزات إيجابية أو سلبية، وعندما توجد الحوافز التي تزيد العائدات من أفعال الفساد فإن بعض الأفراد سينخرطون في ممارسته بغض النظر عن الثقافة (1) ، وتشير نتائج إحدى الدراسات إلى أن المعايير الثقافية أو الاجتماعية المتصلة بالفساد تكون راسخة بعمق في ذات الفرد وتستمر إلى أبعد مدى، فالدبلوماسيون رغم بُعدهم عن بلدانهم بآلاف الأميال إلا أنهم يتصرفون بأساليب تشبه إلى حد كبير الأساليب التي يتصرف بها المسؤولون الحكوميون في البلدان التي ينتمون إليها (2) ، كما يشير تقرير صادر عن ندوة للأمم المتحدة (3) إلى أنه من وجهة النظر الاجتماعية والثقافية فإن الروابط المشتركة وصلات النسب والقرابة تلعب في بعض الأحيان دوراً رئيسياً في انتشار الفساد، حيث يتعارض نظام القيم الذي تدعمه الجماعات التقليدية مع المصلحة العامة في معظم الحالات ووفقاً للعوامل الثقافية المتأصلة في قيم بعض المجتمعات منذ القدم فإن معظم ما يُنظر إليه على أنه فساد قد يجد في حقيقة الأمر تبريره على أنه تعبير عن التكافل التقليدي، ويشير (Shen&Williamson,2005) إلى أن القيم الثقافية والهياكل الاجتماعية الخاصة بأي بلاد تُؤثّر على مستوى الفساد وأنماطه أو أشكاله، فقد وجدت العديد من الدراسات أن المجتمعات ذات الروابط الأسرية القوية أو الولاء القائم على أساس العشيرة تشهد مستويات عالية من الفساد (4) ، وفي ذات السياق يشير (Andersson,2002) إلى أن الفساد يبدو كنوع من السلوك تحركه دوافع نابعة من الضغوط الاجتماعية التي تؤدي إلى انتهاكات القاعدة (5) ، ويشير (عبد الحليم،2004) إلى أن للقيم والعادات والتقاليد السائدة في المجتمع والتركيبية الاجتماعية والميول والاتجاهات ومستوى الوعي علاقة بمعدلات انتشار الفساد، فضعف

(1) Tanzi , Vito , (1997) , " Corruption in the Public Finances " , Paper presented at the 8th International Anti-Corruption Conference (IACC) , Lima , Peru , September 7-11 , p.1

(2) Fisman , Raymond & Miguel , Edward , (2007) , " Corruption, Norms, and Legal Enforcement: Evidence from Diplomatic Parking Tickets " , Journal of Political Economy , Vol.155 , No.6 , p.1045

(3) المنظمة العربية للتنمية الإدارية ، (1994) ، " تقرير الندوة الإقليمية حول الفساد في الحكومة " ، دائرة التعاون الفني للتنمية (DTCD) ومركز التنمية الاجتماعية والشؤون الإنسانية (CSDHA) بالأمم المتحدة، منشورات المنظمة العربية للتنمية الإدارية، عمان ، الأردن، ص6

(4) Shen , Ce , & Williamson , John B., (2005) , Op. cit., p.332

(5) Andersson , Staffan , (2002) , Op. Cit., p.23

الوعي الاجتماعي بقواعد الحقوق والواجبات يساعد على حدوث الفساد واستغلال النفوذ من قبل البعض كما أن الانتماءات العشائرية والطائفية والجهوية والولاءات الضيقة قد تكون سبباً للانحراف عن قواعد العمل وتحقيق مكاسب خاصة بطرق غير مشروعة وإعطاء الأولوية دون حق في الحصول على السلع والخدمات<sup>(1)</sup> ، وفي هذا الجانب تؤكد (Rose-Ackerman,2002) على أن الكثير من الفساد ينشأ عن فشل الأفراد في فصل الروابط العائلية وروابط الصداقة عن سلوكهم كمسؤولين أو موظفين عموميين أو كمدراء لشركات خاصة<sup>(2)</sup> ، ويشير (العمر،2004) إلى أن للروابط والصلات شرايين في النسيج الاجتماعي تقدم الدفء العائلي والتكافل الاجتماعي للأفراد المتقاربين وبالتالي فإن الذين يشغلون مواقع قيادية رسمية من هؤلاء الأفراد يفضلون المحافظة على روابطهم الأسرية أو العشائرية أو العرقية أو القومية حماية لهم داخل التنظيمات الرسمية وخارجها فيمارسون الفساد بشكل علني وصريح ولا يعدونه فساداً وإنما ولاءً ووفاءً لتلك الروابط والصلات<sup>(3)</sup> ، كما يشير (كليتجارد،1994) إلى أن أفراد النخبة السياسية في العديد من الدول الإفريقية يقومون بفساد أنفسهم ليس من أجل المكاسب الشخصية لهم فحسب، بل ومن أجل الأقربين من أبناء أسرهم والذين ينتمون إلى نفس مجموعة الأقارب أو القبيلة، فالواحد من أولئك الأفراد لديه التزام قوي تجاه أفراد مجموعته أو قبيلته وليس لديه أي التزام تجاه الآخرين<sup>(4)</sup> ، ويؤيد (Andersson,2002) هذا الرأي بقوله أن الفساد هو في جزء كبير منه عبارة عن انصراف المرء كلياً إلى العناية بجهة معينة، أو بعبارة أخرى هو الالتزام بمساعدة أفراد الأسرة على وجه الخصوص<sup>(5)</sup> .

وفي المقابل تشير نتائج إحدى الدراسات إلى أن انتشار الفساد يمكن تفسيره أو تعليقه بشكل أفضل من خلال نقص أو تدني مستوى التطور المؤسسي وليس من خلال المتغيرات الدينية أو الثقافية أو الاقتصادية، وعلى وجه التحديد تشير نتائج الدراسة إلى أن البلدان التي تتسم بكفاءة وفعالية حكم القانون والحكم الرشيد والمحاسبة لديها تدابير وإجراءات متفوقة للسيطرة على الفساد بغض النظر عن الثروة أو الدين أو التقاليد<sup>(6)</sup> .

وإجمالاً يمكن القول أن انتشار الفساد في الدول النامية بصورة أكبر مما هو عليه في الدول المتقدمة لا يرتبط بأوضاعها الاجتماعية والثقافية فحسب، حيث يشير (Kaufmann,1998)

(1) عبد الحليم ، احمد محمد ، (2004) ، مصدر سابق ، ص 69

(2) Rose-Ackerman , Susan , (2002) , " Grand " Corruption and the Ethics of Global Business " , Journal of Banking and Finance , Vol.26 , No.9 , p.1901

(3) العمر، معن خليل ، (2004) ، مصدر سابق ، ص 79

(4) كليتجارد ، روبرت ، (1994) ، مصدر سابق ، ص 95

(5) Andersson , Staffan , (2002) , Op. Cit. , p.23

(6) Kimbro , Marinilka B. , ( 2011 ) , Op. cit. , p.181

إلى أن محددات الفساد في البلدان النامية متعددة الجوانب ومتشعبة، فالمؤسسات (بما في ذلك سيادة القانون وحماية حقوق الملكية)، والحريات السياسية، وإدارة الحكم (بما في ذلك درجة إضفاء الطابع الاحترافي على الوظيفة العمومية)، والسياسات الاقتصادية، وكذا التفاصيل الأخرى المتعلقة بالبلد (من قبيل حجم البلد) لها وزنها، وهناك عوامل أخرى تقوم أيضاً بدور هام للغاية، كما أن العوامل الاقتصادية وغير الاقتصادية ليست مستقلة عن بعضها البعض<sup>(1)</sup>. وبالنسبة للجمهورية اليمنية فعلى المستوى الاجتماعي يشير تقرير للأمم المتحدة إلى أن العلاقات والولاءات القبلية والعشائرية المترسخة بقوة في الثقافة المجتمعية اليمنية ونظام الرعاية أو مكافأة الأتباع في اليمن تُعد من المصادر الأساسية للفساد وانتهاكات حقوق الإنسان<sup>(2)</sup>، ويشير (عبد الحافظ والعديني، 2006) إلى أن اليمن تتميز بتكوين اجتماعي يغلب عليه الطابع القبلي، وهذا النوع من النظم الاجتماعية ينطوي على روابط متينة تتفوق في قوتها على الرابطة الأوسع أي الوطن، ومن المعروف أن وضع القواعد والقوانين يتم على أساس المفهوم الشامل للوطن والمجتمع، إلا أن الكيانات الاجتماعية الأدنى التي تمتلك مقومات كبيرة تبقى وفيه لقواعدها وقوانينها الخاصة وتبذل كل ما تستطيع لمقاومة محاولات إذابتها ودمجها في النظام الشامل بمزايا وحقوق وواجبات متساوية مع الآخرين، وعندما تجد صعوبة في ذلك فإنها تسير التيار وتحاول استخدام إمكاناتها واستغلال الفرص المتاحة أمامها في سبيل السيطرة على ما تستطيع من السلطة<sup>(3)</sup>، كما يشير تقرير للأمم المتحدة إلى أن حالة اليمن تتجلى فيها العديد من الخصائص المميزة لصراع اجتماعي تقليدي طال أمده، حيث السلطة السياسية محتكرة من قبل الجماعات المهيمنة أو ائتلاف من المجموعات المهيمنة التي تتحكم بالجيش والبيروقراطية وتستخدم الدولة لتعظيم فوائدها على حساب الآخرين<sup>(4)</sup>.

## 2- وجود اختلالات في النظام الاقتصادي وعملية توزيع الثروات.

يزدهر الفساد في ظل وجود أنظمة اقتصادية صارمة ومصادر سلطة احتكارية داخل الحكومة، حيث يكون الكثير من الأسعار في ظل الاقتصاد المخطط أو الموجه دون مستويات حسابات السوق مما يوفر الحوافز للرشاوى كطريقة لتخصيص السلع والخدمات النادرة، وتصبح المعاملات التي من شأنها أن تكون صفقات قانونية في اقتصادات السوق بمثابة مكافآت غير قانونية في ظل مثل هذه الأنظمة، وبالإضافة إلى تقديم السلع والخدمات لمن

(1) Kaufmann , D., (1998) , " Revisiting Anti-Corruption Strategies: Tilt Towards Incentive-Driven Approaches " , In Corruption and Integrity Improvement Initiatives in Developing Countries, edited by G. Shabbir Cheema, & Jean Bonvin , Paris: OECD , p.68

(2) United Nations , (2011) , " Common Country Assessment - Republic of Yemen " , United Nations Development Program (UNDP) , p.44

(3) عبد الحافظ ، عامر والعديني ، خالد ، مصدر سابق ، ص 13.

(4) United Nations , (2011) , Op. cit. , p.12



يدفعون أعلى الرشاوى يستطيع المسؤولون والموظفون العموميون تضيق الخناق بصورة أكبر لابتزاز مبالغ أعلى كأن يخلتقوا ندرَةً مصنعة أو حالات تأخير متعمدة أو يطبقوا شروطاً إضافية صعبة ومكلفة، والمشكلة الأساسية هنا لا تتمثل في وجود أسعار دون حسابات السوق فحسب بل أيضاً في وجود السلطة الاحتكارية لمسئولي الدولة الذين يتحكمون بالسلع والخدمات بعيداً عن التهديدات التي تنشأ في ظل المنافسة ودخول المزيد من المنافسين الأكفاء والأقل أسعاراً<sup>(1)</sup> ، وقد وجد (Treisman,2000) أن مدى تدخل الدولة في الاقتصاد ومستوى الفساد المحسوس أو المتصور مترابطان إلى حد كبير<sup>(2)</sup> ، ويشير (Kimbro,2011) إلى أن الأنظمة أو التعليمات الحكومية التي تزيد الحواجز والقيود على الأنشطة الاقتصادية تخلق بشكل فعلي الفرص أمام المسؤولين والموظفين العموميين لطلب الرشاوى<sup>(3)</sup> ، ويشير (Shen,&Williamson) إلى أن التدخل الحكومي في النشاط الاقتصادي عن طريق القوانين أو التعليمات ومنح التراخيص يخلق بيروقراطية مفرطة تزيد حدوث الفساد<sup>(4)</sup> ، وتخلص (Rose-Ackerman,1997) إلى أن الفساد يتوقف على حجم الفوائد والتكاليف التي تكون تحت سيطرة الموظفين والمسؤولين العموميين، حيث يكون الأفراد والشركات على استعداد للدفع من أجل الحصول على هذه الفوائد أو تجنب التكاليف<sup>(5)</sup>، ويرى (Jenny,2005) أن هناك نوعين من الحالات ذات العلاقة التي يُمكن أن يزدهر الفساد فيهما: أولاً، الحالة التي يستطيع المسؤول العام فيها أن يسمح أو يمنع مشغل اقتصادي من ممارسة النشاط الاقتصادي المربح من خلال منح أو حجب الترخيص، وثانياً، الحالة التي يستطيع فيها المسؤول العام أن يُمارس حرية التصرف في منح عقد مريح<sup>(6)</sup>.

وعندما يستغل المسؤولون قيود الاستيراد - على سبيل المثال - لتحقيق مكاسب غير مشروعة ويصبح الحصول على رخص الاستيراد غير ممكن إلا بدفع الرشاوى فإن المستوردين الشرفاء سيضطرون رغماً عنهم للقبول بذلك كوسيلة وحيدة لتسيير أمورهم، كما أن التواطؤ بين دافعي الضرائب وموظفي الضرائب الفاسدين يضع دافعي الضرائب النزيهين في موقف ضعف أو غير موات يشجعهم على التهرب من الضرائب، وإذا لم يفعلوا ذلك فإن هوامش

---

(1) Pope , Jeremy , (2000) , Op. Cit., p.19

(2) Treisman , Daniel , (2000) , Op. cit., p.441

(3) Kimbro , Marinilka B., (2011) , Op. cit., p.169

(4) Shen , Ce , & Williamson , John B., (2005) , Op. cit., p.331

(5) Rose-Ackerman , S., (1997) , « The political economy of corruption » , in Corruption and the global economy , edited by Elliott KA , Institute for International Economics , Washington , DC., p.31

(6) Jenny , Frédéric , (2005) , « Competition and Anti-Corruption Considerations in Public Procurement » , In Fighting Corruption and Promoting Integrity in Public Procurement , Paris , OECD , p. 31

ربحهم ستكون منخفضة وخاصة بالنسبة للأعمال الصغيرة<sup>(1)</sup>، مما يعني أن الفساد يُؤدّ أيضاً المزيد من الفساد.

وفي ظل غياب المنافسة في النشاط الاقتصادي تتزايد معدلات انتشار الفساد، فقد توصل (Ades&Di Tell,1999) إلى أن مستويات الفساد تتزايد في البلدان التي تكون الشركات المحلية فيها محمية من المنافسة الأجنبية بواسطة السياسات التي تضع الحواجز أمام الأعمال التجارية، ويسيطر على الاقتصاد فيها عدد قليل من الشركات، أو حيثما تكون لوائح أو سياسات مكافحة الاحتكار غير فعالة في منع الممارسات التي تقوض المنافسة<sup>(2)</sup>، إذ تؤدي الاحتكارات إلى تقويض المنافسة، وعندما تكون مصحوبة بحرية التصرف فإنها تشجع العمليات غير القانونية وتكافئ العلاقات الشخصية والمصلحية وليس عمليات اتخاذ القرار الواضحة والنزيهة<sup>(3)</sup>، وإجمالاً يرى (Lambsdorff,2006) أن الفساد ببساطة هو انعكاس لغياب المنافسة الاقتصادية، ففي ظل وجود المنافسة تقل الفرص أمام الموظفين العموميين والسياسيين في الحصول على الرشاوى وتتنخفض الحوافز لطلبها، أما في ظل غياب المنافسة أو عندما تكون المنافسة مقيدة فإن الأرباح تزداد وبالتالي يُمكن للسياسيين والمسؤولين العموميين أن يستغلوا الفرصة للحصول على حصة من هذه الأرباح<sup>(4)</sup>، فالمحتكر للسوق يستطيع أن يتقاضى ثمناً أعلى من الثمن الذي يسود في سوق تنافسية ويحقق مكاسب إضافية تسمى أجرة الاحتكار، وعندما تسمح البنية الاقتصادية أو الحكومة بقيام الاحتكارات فإن عدداً من الناس قد يسعون للحصول على الاحتكار وينفقون الكثير من الموارد في سبيل ذلك<sup>(5)</sup>، وفي ذات السياق يشير (Svensson,2005) إلى أن اللوائح الحكومية التي تزيد الحواجز أو الموانع أمام المشاركة في السوق غالباً ما تكون قد وضعت أو شرعت لأنها تمنح الموظفين العموميين السلطة لطلب وجمع الرشاوى، وبالتالي فإن تحرير السوق قد يُخفف الفساد ليس من خلال زيادة المنافسة، بل من خلال تخفيض المدى الذي يمتلك فيه المسؤولون والموظفون العموميون القدرة على انتزاع رشاوى<sup>(6)</sup>، ولا يقتصر الأمر على المستوى المحلي بل يتجاوزه، فهناك أسباب خارجية للفساد ترتبط بوجود مصالح وعلاقات تجارية مع شركاء

(1) Purohit , Mahesh C., (2007) , " Corruption in Tax Administration " , in Performance Accountability and Combating Corruption , Public Sector Governance and Accountability Series , Edited By Anwar Shah , The World Bank , Washington, D.C., p.290

(2) Ades A., & Di Tella R., (1999) , Op. cit., p.992

(3) Johnston , Michael , (2005) , Op. cit., pp.25 - 26

(4) Lambsdorff , Johann G., (2006) , Op. cit., p.8

(5) كليتجارد ، روبرت ، (1994) ، مصدر سابق ، ص 69

(6) Svensson , Jakob , (2005) , " Eight Questions about Corruption " , Journal of Economic Perspectives , vol.19 , No.3 , p.34

ومنتجين من دول أخرى، واستخدام وسائل غير قانونية من قبل شركات خارجية للحصول على امتيازات واحتكارات داخل الدولة<sup>(1)</sup>.

أما بالنسبة لعملية توزيع الثروات العامة في المجتمع، فإن عدم العدالة في توزيعها وما ينتج عنه من بروز فئة كثيرة الثراء مقابل فئات محرومة في المجتمع من شأنه أن يؤدي إلى إضعاف الولاء للأهداف المشتركة العامة للمجتمع، وهذا بدوره يفسح المجال للسلوكيات المنحرفة والفاصلة في أجهزة الدولة<sup>(2)</sup>، وفي هذا الجانب يشير (You&Khagram,2005) إلى أن المستويات الأعلى من عدم المساواة الاجتماعية تقضي هيكلياً إلى مستويات أعلى من الفساد، ففي المجتمعات التي تتسم بدرجة عالية من عدم المساواة يكون أعداد كبيرة من الفقراء أكثر عرضة للحرمان من الخدمات العامة الأساسية مثل التعليم والرعاية الصحية، وبالتالي فإنهم يكونون أكثر عرضة للاعتماد على الفساد الصغير أو يكونون أهدافاً للابتزاز من قبل البيروقراطيين خلال سعيهم لتأمين الخدمات الأساسية، كما أن غالبية الناس في مثل هذه المجتمعات على الأرجح ينظرون إلى المؤسسات السياسية والقوانين على أنها أدوات لمحاباة الأغنياء وأنها غير عادلة وتفتقر إلى الشرعية، وبالتالي فإن الكثيرين منهم على الأرجح سيتحايلون على القوانين واللوائح ما داموا يعتقدون أنها غير شرعية<sup>(3)</sup>، ويشير (عبد الحليم،2004) إلى أن انعدام الطبقة الوسطى واتساع الفجوة بين الطبقة الغنية المترفة والطبقة الفقيرة المعتمدة وعدم مراعاة تحقيق التوازن والعدالة في توزيع الثروات والموارد الاقتصادية يؤدي إلى التباين الطبقي واختلال معدلات الدخل بين فئات المجتمع وهذه الأمور تساهم إلى حد كبير في إيجاد بيئة خصبة لنمو الفساد وممارسة السلوكيات الفاسدة<sup>(4)</sup>، كما أن السياسات الاقتصادية الخاطئة تلعب دوراً مهماً في الإخلال بإعادة توزيع الدخل وانتشار الفساد، حيث يشير (Cerqueti&Coppier,2011) إلى أنه عندما تزيد نسبة الضريبة - على سبيل المثال - فإن عدد الأفراد الصادقين أو النزيبين يتناقص ويزداد عدد رجال الأعمال الغشاشين أو المتهربين من دفع الضرائب<sup>(5)</sup>، ومع ذلك هناك من يرى أن العلاقة بين الفساد وعدم المساواة في الدخل هي علاقة سببية تذهب في كلا الاتجاهين، حيث يساعد الفساد على خلق عدم المساواة، ومن المرجح أيضاً أن ينجم الفساد عن عدم المساواة<sup>(6)</sup>.

(1) عطية، أحمد صلاح، (2008)، مصدر سابق، ص 208-209

(2) العمر، معن خليل، مصدر سابق، ص 77

(3) You , Jong-Sun & Khagram , Sanjeev , (2005) , " A comparative study of inequality and corruption " , American Sociological Review , Vol.70 , No. 1 , p.138 - 139

(4) عبد الحليم ، أحمد محمد، (2004) ، مصدر سابق، ص 70 - 71

(5) Cerqueti , Roy & Coppier , Raffaella , (2011) , " Economic growth, corruption and tax evasion " , Economic Modelling , (28) , p.495

(6) Lambsdorff , Johann G., (2006) , Op. cit., pp.22 - 23

### 3- حدوث تحولات وتغيرات كبيرة في المجتمع أو مروره بمرحلة نمو سريع وتحديث .

تتهياً الظروف الملائمة لانتشار الفساد - كما سبق الإشارة - في ظل التدهور الاقتصادي والفقير والجهل والتخلف وغياب المنافسة في النشاط الاقتصادي، كما تتهياً الظروف الملائمة لانتشاره أيضاً في ظل مراحل التغيير والتطوير والتحرر الاقتصادي التي تمر بها الدول وفي حالات النمو السريع والتحديث رغم تناقض الحالتين مما يعكس جانباً من الخصائص التي تتفرد بها ظاهرة الفساد، حيث تختلف من حيث تأثيرها وتأثيرها عن غيرها من الظواهر الأخرى، وبالتالي فقد اختلفت زوايا النظرة إليها وتعددت مداخل دراستها وتفسيرها واتخذت مظاهر مختلفة ركز بعضها على النظرة إلى الفساد من زاوية ارتباطه بالتطور والتحديث في المجتمع، وتعني أطروحة التحديث وفقاً لما أورده Huntington أن الفساد يكون في ذروته عندما تمر دولة ما بمرحلة مكثفة من التحديث، وتستند وجهات النظر بشأن تأثير التحديث على مستويات الفساد على الحجة القائلة بأن التحديث السريع يُغير القيم الأساسية، ويعيد تعريف جملة من الأعمال التي لم تكن تعتبر فاسدة سابقاً، ويوسع الأنشطة الحكومية وبالتالي يخلق فرصاً جديدة، ومصادر جديدة للثروة وفئات جديدة تتطلع إلى السلطة من خلال وسائل فاسدة وقد تم انتقاد نظرية التحديث لفشلها في تفسير انتشار الفساد بشكل واسع واستمراره في العديد من الديمقراطيات المتقدمة في الغرب<sup>(1)</sup> ، ومع أن النظرة إلى الفساد من زاوية ارتباطه بالتحديث في الدول النامية على وجه الخصوص سادت خلال الستينيات من القرن الماضي ثم واجهت انتقادات حادة خلال السبعينيات وظهرت نظرة أخرى ركزت الانتباه نحو حقيقة مؤداها أن الفساد ينمو لأسباب متعددة وأنه ظاهرة عالمية يمكن أن تنمو وتزدهر في أي مستوى من مستويات التنمية كما سبق الإشارة، إلا أن ذلك لا ينفي صحة العلاقة بين انتشار الفساد وعمليات التحديث الواسعة، فتزايد واتساع تطورات وتحولات المجتمع الحديث واستمرار التقدم التكنولوجي والتغيرات السكانية والاجتماعية سواء في الدول النامية أو المتقدمة يؤثر بشكل كبير على ظروف حياة البشر واحتياجاتهم وأنماط سلوكهم وقيمهم وردود أفعالهم ويؤثر أيضاً على فرص ممارسة الفساد ونطاق انتشاره والطرق والأساليب المستخدمة في ممارسته، فإذا كانت الملاحظات المشار إليها سابقاً عن تأثير الاحتكارات وغياب المنافسة وتدخّل الحكومة في النشاط الاقتصادي على انتشار الفساد توحى بأن انحسار سيطرة الحكومة والتخلي عن الاقتصاد المخطط مركزياً وإفساح المجال للمنافسة السوقية سيقصّ وقوع الفساد إلا أن واقع الحال قد يكون عكس ذلك تماماً خلال المراحل الأولى لمثل هذه التحولات، فقد كان الفساد والخروج على القانون شائعاً بصورة كبيرة في اقتصاديات السوق الناشئة في

(1) Andersson , Staffan , (2002) , Op. cit. , pp.20 - 21

روسيا وأوروبا الشرقية<sup>(1)</sup>، إذ أن إصلاحات السوق غير المتمتعة بدعم كامل والسيئة التصميم والمطبقة تطبيقاً ناقصاً قد تعزز الفساد فعلاً<sup>(2)</sup>، كما يمكن أن يتفاوت الفساد من حيث النوعية أيضاً وليس فقط من حيث الشدة عندما يحل نظام محل نظام وظهور فرص جديدة حتى في حالة القيام بإصلاحات، فالعديد من الدول التي تشهد تحولات سياسية واقتصادية تعاني من ارتفاع كبير في مستويات الفساد حيث تتراجع العلاقات الراسخة للنخب المسيطرة في ظل الدولة الاحتكارية سابقاً ليحل محلها تنازع أكثر تشظياً على الغنائم والفرص الجديدة التي تبدأ بالظهور في ظل ضعف مؤسسات الدولة<sup>(3)</sup>، وفي ذات السياق يشير (Khan,1998) إلى أن التغييرات السريعة في السلطة والثروة تسهم في إحداث اضطرابات اجتماعية عميقة وحالة من الاستياء كخاصية عادية للحياة في المجتمعات النامية، مما يجعلها مختلفة نوعياً عن البلدان الرأسمالية المتقدمة، ففي البلدان النامية، نشأت القطاعات الرأسمالية الحديثة والطبقات الوسطى في فترة متأخرة ولا تتمتع بقدر من المشروعية يضاهي مشروعيتها في بلدان أخرى، وحتى عندما تتمتع الأنظمة السياسية في هذه البلدان بقدر معقول من المشروعية (وفي كثير من الأحيان لا يكون الأمر كذلك)، فإن هذه المشروعية لا تتجسد دائماً في استقرار سياسي، والسبب في ذلك هو أن توزيع الثروة والسلطة والامتيازات في المجتمع برمته لا يحظى دائماً بقبول واسع النطاق، ويتعين فهم نشوء الفساد واستمراره في البلدان النامية باعتباره ظاهرة تحدث في هذه السياقات المحددة، فكثيراً ما يكون الفساد السياسي جزء من التفاعلات بين شبكات النصارى والأتباع (Patron/client networks) التي من خلالها تبني النخب الحاكمة تراضيات سياسية مع الأتباع الذين بإمكانهم أن يهددوا الاستقرار السياسي للنظام<sup>(4)</sup>.

وبصفة عامة يمكن القول أن الفرص لممارسة الفساد تزداد في المراحل الانتقالية والفترات التي تشهد تحولات سياسية واقتصادية واجتماعية ويساعد على ذلك حداثة أو عدم اكتمال البناء المؤسسي والإطار القانوني مما يوفر بيئة مناسبة للفاستين مستغلين في ذلك ضعف الجهاز الرقابي على الوظائف العامة في هذه المراحل، ومع أن مثل هذه المراحل عادة ما يُنظر إليها كفترات ينبغي احتمالها للوصول إلى مراحل أكثر استقراراً، إلا أن الخطورة تتمثل في أن الفساد قد ينتشر خلالها بشكل كبير إلى درجة يمكن أن تؤدي إلى نسف وتدمير المرحلة الانتقالية ذاتها، فعملية الخصخصة مثلاً رغم أنها في النهاية تقلص الفساد بتقليص مشاركة

(1) Pope , Jeremy , (2000) , Op. Cit., p.19

(2) Kaufmann , D., (1998) , Op. cit., p.72

(3) Johnston , Michael , (2005) , Op. cit., p.32

(4) Khan , Mushtaq H., (1998) , " The Role of Civil Society and Patron-Client Networks in the Analysis of Corruption " , In Corruption and Integrity Improvement Initiatives in Developing Countries, edited by G. Shabbir Cheema & Jean Bonvin , Paris: OECD , p.111

الدولة في الاقتصاد إلا أنها قد تكون في البداية مجالاً للأنشطة الفاسدة بينما يركض المستثمرون لتحقيق وضع، كما أن التشكك بالنظام يصبح مصدراً أساسياً للفساد حيث تفتقر المرحلة الانتقالية إلى الشرعية القانونية والقوة المؤسسية نتيجة للهياكل الإدارية والسياسية الهشة والموضوعة بشكل سيء مما يثير المخاوف والشكوك لدى الناس فيسعون إلى تبديدها والاطمئنان على أوضاعهم وقد يحاولون تحقيق ذلك عن طريق دفع الرشاوى للمسؤولين، وفي أسوأ الحالات قد يفضل المواطنون ورجال الأعمال عدم التعامل مع الاقتصاد المشروع ويعتمدون على الجرائم المنظمة كوسيلة لتوفير الحماية من أي تهديد وعندئذ يمكن أن يكون الفساد وسيلة لإغراء المسؤولين الحكوميين كي يعضوا الطرف عنهم<sup>(1)</sup> ، ومن جانب آخر يشير (Johnston,2005) إلى أن التغييرات السريعة في المجتمعات تؤدي إلى مشاكل تنمية وفساد مختلفة نوعياً وليس فقط كمياً<sup>(2)</sup> .

وبالنسبة للجمهورية اليمنية فقد شهدت في بداية التسعينيات من القرن الماضي ثلاثة أشكال من التحول والتغيير في آن واحد، على مستوى الكيان باندماج دولتين في دولة واحدة، وعلى مستوى النظام الاقتصادي من نظام اشتراكي في الشطر الجنوبي ونظام شبه رأسمالي في الشطر الشمالي إلى نظام رأسمالي، وعلى مستوى النظام السياسي بالتحول من نظام شمولي إلى نظام ديمقراطي، وقد شاب الفترة الانتقالية العديد من الاختلالات رافقها ضعف شديد في هياكل الدولة ومؤسساتها، ونظراً لأن الاتفاق بين الشركاء في تحقيق الوحدة كان يقضي بتقاسم السلطة خلال مرحلة انتقالية لمدة عامين يعقبها إجراء انتخابات ديمقراطية فإن الممارسات الفاسدة والتجاوزات لم تقتصر على الأشكال المتوقعة حدوثها نتيجة التحولات السياسية والاقتصادية المفاجئة - كما ورد أعلاه - بل امتدت لتشمل أشكالاً أخرى على أعلى المستويات في إطار تسابق القيادات العليا في السلطة نحو تدعيم وضع أحزابها استعداداً لخوض الانتخابات بعد انقضاء الفترة الانتقالية سواء من خلال صرف الأموال لكسب الولاءات أو التعيينات الإدارية والترقيات.

#### ب- الأسباب التنظيمية والإدارية .

يعد فساد القطاع العام علامة أو دليل على الحكم الفاشل، ويعتمد ذلك على عدة عوامل، مثل نوعية إدارة القطاع العام، طبيعة علاقات المساءلة بين الحكومة والمواطنين، الإطار القانوني، والدرجة التي تكون فيها عمليات القطاع العام مصحوبة بالشفافية ونشر المعلومات<sup>(3)</sup> ، حيث

(1) Pope , Jeremy , (2000) , Op. Cit., p.20

(2) Johnston , Michael , (2005) Op. cit., p.22

(3) Shah , Anwar , (2007) , " Tailoring the Fight against Corruption to Country Circumstances " , in Performance Accountability and Combating Corruption , Public Sector Governance and Accountability Series , Edited By Anwar Shah , The World Bank , Washington, D.C. , p.236

يَميل حدوث الفساد إلى أن يكون أعلى في ظل البيروقراطية الشديدة والتدخلات في الاقتصاد، فحيثما تفرض الحكومة عدداً كبيراً من اللوائح والتعليمات تتعاظم فرص الفساد أمام المسؤولين العموميين ويُتاح لهم استغلال مواقعهم<sup>(1)</sup>، وهناك أيضاً أدلة على وجود علاقة ارتباط إيجابي بين حجم البيروقراطية الحكومية ومستوى الفساد، فكل حجم الحكومة يؤدي أحياناً إلى تزايد التدخل الحكومي عن طريق الأنظمة أو التعليمات ومنح التراخيص وهذا بدوره يفضي إلى تَبَنِي بيروقراطية شديدة وإلى زيادة الفرص لمختلف أشكال الفساد الكبيرة والصغيرة<sup>(2)</sup>، ويشير العديد من الاقتصاديين إلى أن أحد الأسباب الرئيسية للفساد هو سوء التنظيم، حيث يرى هؤلاء أن السياسات المصممة بشكل سيئ تخلق حوافز فاسدة لصانعي السياسات، والبيروقراطيين والجمهور بشكل عام، وبموجب هذا الرأي فإن حجم الحكومة ليس هو المشكلة بل تفاصيل البرامج وطرق إدارتها<sup>(3)</sup>، وقد توصل (Voigt&Blume,2009) إلى أن اللامركزية المالية ترتبط ارتباطاً قوياً وهاماً بمستويات أقل من الفساد<sup>(4)</sup>.

ومع ذلك يرى (Shah,2007) أن اللامركزية قد تُضعف الفرص للفساد بدلاً من أن تحد منها إذا هي طُبقت تحت الظروف الخاطئة<sup>(5)</sup>، بل هناك من يرى أن أحد أسباب انتشار الفساد هو اللامركزية الإدارية التي تزيد من مصادر اتخاذ القرار<sup>(6)</sup>، وقد توصلت دراسة مسحية في 1997 حول آليات مكافحة الفساد في القطاع العام في بلدان منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية إلى أن الشاغل الأكبر الذي يساور الحكومات بشأن الفساد كان تلك المجالات التي تتفاعل فيها حرية التصرف أو السلطة التقديرية للموظفين العموميين مع القطاع الخاص وتتاح فيها فرصة ممارسة الاجتهاد أو حرية التصرف الفردي في تخصيص الأموال العامة أو ممارسة السلطة العامة<sup>(7)</sup>.

وبالنسبة للجمهورية اليمنية فإن التعقيدات البيروقراطية والاختلالات الإدارية تُعد من ضمن أسباب انتشار الفساد فيها<sup>(8)</sup>، وفي سبيل الحد من تعقيدات البيروقراطية وتخفيف المركزية المفرطة اتجهت اليمن إلى إرساء نظام الحكم المحلي وتفويض الكثير من صلاحيات السلطة المركزية إلى فروع الوزارات في المحافظات والسلطات المحلية بالمديريات، ومع أن ظهور

(1) The Parliamentary Centre, Canada , (2000) , Op. cit., p.23

(2) Shen , Ce , & Williamson , John B., (2005) , OP. cit., p.331

(3) Lambsdorff , Johann G., (2006) , Op. cit., p.6

(4) Voigt , Stefan & Blume , Lorenz , (2009) , " The economic effects of federalism and decentralization: a cross-country assessment " , Joint discussion paper series in economics , No.05-2009 , Faculty of Business Administration and Economics, University of Marburg , p.11

(5) Shah , Anwar , (2007) , Op. cit., p.246

(6) عبد الحليم ، أحمد محمد ، (2004) ، مصدر سابق، ص 71

(7) Mills , A., (1998) , " Strengthening Domestic Institutions Against Corruption: A Public Ethics Checklist " , In Corruption and Integrity Improvement Initiatives in Developing Countries, edited by G. Shabbir Cheema & Jean Bonvin , Paris: OECD , p.144

(8) United Nations , (2011) , Op. cit., p.3

المجالس المحلية المنتخبة عام 2002 استقبلت بتفاؤل كبير في اليمن، إلا أن تصميم نظام اللامركزية وتطبيقه بشكل سيئ أدى إلى مزيد من الفساد بدلاً من التحسين<sup>(1)</sup>. ويمكن تلخيص أوجه القصور الإدارية على النحو التالي<sup>(2)</sup>:

(1) تضخم الهيكل التنظيمي والوظيفي للحكومة وسوء توزيع القوى العاملة، (2) اختيار وتعيين للوظائف العامة بدون معايير الكفاءة والملاءمة، (3) فشل عدد كبير من مؤسسات القطاع العام والمختلط، (4) تداخل وتضارب المسؤوليات بين الوزارات، والسلطات المعنية والشركات التابعة لها، وضعف التنسيق فيما بينها، (5) ازدواجية (الوظائف) بين قيادات المحافظات وفروع الوزارات والدوائر في الوزارات، (6) تعدد وتمدد خطوط السلطة، (7) عدم وجود ملفات للموظفين، (8) عدم وجود توصيف واضح للوظائف الحكومية وتوزيعها وفقاً لتشكيلاتها التنظيمية، (9) عدم وجود بيانات إحصائية عن موظفي الحكومة وعن توزيعهم جغرافياً وبحسب المؤهل والوظيفة، (10) الازدواج الوظيفي، والعمالة الزائدة والعمالة الزائفة أو الوهمية.

وقد ازدادت الظروف الإدارية سوءاً، نتيجة لزيادة أشكال مختلفة من الفساد في ضوء التطبيق السيئ للقانون، وعدم وجود نظام متكامل للإدارة العامة، وضعف الكفاءة الإدارية وتدني الأجور والرواتب والحوافز، والمركزية الصارمة والإجراءات الإدارية الزائدة عن الحاجة، وعدم وجود نظام لتصنيف وترتيب العمل والتوظيف، وغياب مبادئ الثواب والعقاب والمساءلة، مما أدى إلى جعل الجهاز الإداري غير قادر على مواكبة التطورات، محلياً وخارجياً، وقد أصبح الحصول على الوظائف العامة إلى حد ما مرتبط بالفساد والمحسوبية ومحاباة الأقارب، ونتيجة لذلك فإن الموظف العام يعتمد عرقلة معظم الوظائف أو يقوم بتأخير المعاملات من أجل أن يحصل على دفعات إضافية<sup>(3)</sup>.

وفي سبيل تحديد وتحليل الحالات التي من شأنها أن تؤدي إلى الفساد ربط (Klitgaard) نشوء الفساد بثلاثة عوامل رئيسية وضعها في صيغة معادلة على النحو التالي<sup>(4)</sup>:

الفساد = احتكار السلطة + حرية التصرف من قبل المسؤولين - المساءلة

Corruption (C) = monopoly power (M) + discretion by officials (D) – accountability (A).

C = D + M – A

(1) Robinson, Glenn E., et al., (2006), Op. cit., p.26

(2) Republic of Yemen, (2002), Op. cit., p.19

(3) Ibid, pp.19 - 20

(4) Klitgaard, R., MacLean-Abaroa, R., & Parris, H. L., (2000), "Corrupt Cities: A Practical Guide to Cure and Prevention", The World Bank, Washington, DC., p.28



أي أنه إذا كان شخص ما لديه سلطة احتكار سلعة أو خدمة ولديه السلطة التقديرية أو حرية التصرف لتحديد ما إذا كان شخص ما يحصل على تلك السلعة أو الخدمة أو تحديد مقدار ما يحصل عليه منها، ولم يكن هناك مساءلة بموجبها يمكن للآخرين أن يفحصوا ما يقوم به ذلك الشخص، فإننا بالتالي سنعثر على الفساد، سواء كان ذلك في القطاع العام أو الخاص، وسواء كان ذلك في بلد فقير أو غني، وقد اقتبس البرنامج الإنمائي للأمم المتحدة UNDP<sup>(1)</sup> هذه المعادلة وأجرى تعديلاً عليها بإضافة عاملين آخرين وأعاد صياغتها على النحو التالي:

$$\text{الفساد} = (\text{الاحتكار} + \text{حرية التصرف}) - (\text{المساءلة} + \text{النزاهة} + \text{الشفافية})$$

$\text{Corruption} = (\text{Monopoly} + \text{Discretion}) - (\text{Accountability} + \text{Integrity} + \text{Transparency})$

ويمكن القول أن هذه المعادلة تلخص جانباً كبيراً من أسباب انتشار الفساد المرتبطة بالجوانب التنظيمية والإدارية والتي تتعدد وتتوحد بشكل كبير في إطار النظرة إلى العملية الإدارية من منظور شامل باعتبارها عملية متكاملة تشمل الأنشطة في مختلف جوانب الحياة وليس بوصفها عملية فنية تقتصر على أنشطة معينة فحسب بل تشمل التأثيرات المتبادلة مع البيئة الكلية بأبعادها السياسية والاقتصادية والاجتماعية والثقافية ومن أهم تلك الأسباب ما يلي:

#### 1- وجود اختلالات في المنظومة التشريعية والهياكل والأنظمة .

لاشك أن نجاح أي عمل أو نشاط - مهما كان حجمه أو طبيعته - في تحقيق الأهداف المرجوة منه مرهون إلى درجة كبيرة بمدى كفاية وسلامة وملائمة الأسس والقواعد والإجراءات التي تحكم وتنظم عملية ممارسته، وإذا لم يتم وضعها وتحديدها بالشكل المناسب سواء في إطار التشريعات والقوانين أو اللوائح والأنظمة فإنها ستؤثر سلباً على أدائه وستحمل في ثناياها المخاطر المتأصلة لحدوث الانحرافات والممارسات الفاسدة من عدة جوانب مختلفة فعلى سبيل المثال:

- قد تشمل القواعد التشريعية والقانونية أو اللوائح والأنظمة على ثغرات وتعثرها جوانب قصور توفر فرصاً لممارسة الفساد. وهناك العديد من الدراسات التجريبية التي تؤكد على أن جوانب النقص أو القصور في عمليات وإجراءات الإدارة العامة تؤدي إلى تزايد الفساد الإداري<sup>(2)</sup>.

(1) UNDP , (2008) , Op. cit., p.9.

(2) Apaza , Carmen , (2007) , " World Bank Anticorruption Efforts: Ensuring Accountability and Controlling Corruption " , Slovenia PhD Conference , PhD in Public Administration Program , American University , Washington DC., p.5

- وقد تمنح الموظف أو المسؤول صلاحيات واسعة وقدرة على التصرف بحرية مما يفتح أمامه باباً واسعاً للابتزاز أو الاكتساب غير المشروع، كما أنها قد تخلق الاحتكار، والقاعدة التي تخلق الاحتكار هي ذاتها ستكون أداة الفساد<sup>(1)</sup>.

- وقد تمنح الأشخاص امتيازات وحصانات خارج نطاق الحاجة إليها أو بقدر يتجاوز حدود ما تقتضيه الضرورة لتمكينهم من أداء مهامهم، والمعروف أن الامتيازات والحصانات تنتقص من مبدأ المساواة أمام القانون والإفراط في منحها يزيد احتمالات استغلالها بشكل سيء من قبل البعض ويساعد الفاسدين منهم على الاحتماء وراءها ويعيق محاسبتهم، ففي كثير من الدول تعمل الامتيازات والحصانات الممنوحة للأشخاص على حمايتهم بشكل فعال من سيادة القانون وفي بعض الدول يسعى المجرمون للوصول إلى المناصب المنتخبة لا لشيء سوى الحصول على الحصانة<sup>(2)</sup>.

- وقد يكتنفها الغموض والتعقيد فلا يستطيع الآخرون فهمها مما يفسح المجال للاجتهاادات الشخصية في تفسيرها وتأويلها من قبل المسؤولين والموظفين أو استغلال ذلك لتحقيق غايات ومصالح خاصة. فعدم الوضوح في تحديد الأدوار والوظائف وواجبات المسؤولين العموميين يخلق بيئةً ملائمةً للسلوك السيئ<sup>(3)</sup>.

- وقد تفتقر إلى الدقة فتخلق إرباكان في العمل وتؤدي إلى تضارب الاختصاصات، أو تكون غير ملائمة وضعيفة إلى درجة تعيق انجاز بعض الأعمال والمهام، أو تكون معقدة بدرجة كبيرة. فتعقيد القوانين الضريبية والإجراءات - على سبيل المثال - يعد أحد الأسباب التي تؤدي إلى تزايد الفساد في نظام الضرائب، وفي ظل الغموض والافتقار إلى المعلومات الضرورية يصبح دافعي الضرائب غافلين عن حقوقهم وأكثر عرضة للمعاملة التقديرية والاستغلال<sup>(4)</sup>.

- وقد لا تتسق مع التغيرات التي يشهدها المجتمع ولا تواكب تطوراتها. فوجود هياكل قديمة لأجهزة الدولة - على سبيل المثال - رغم التغيرات في قيم وطموحات الأفراد من شأنه أن يخلق فجوة بين الجانبين تتمثل في قصور الأجهزة عن الاستجابة لطلبات الأفراد وبالتالي يلجأ البعض منهم إلى مسالك تنضوي تحت مفهوم الفساد لتجاوز محدودية الهياكل القديمة لأجهزة الدولة<sup>(5)</sup>.

(1) كليتجارد، روبرت، (1994)، مصدر سابق، ص 123

(2) Pope, Jeremy, (2000), Op. Cit., p.301

(3) Purohit, Mahesh C., (2007), Op. Cit., p.287

(4) Ibid., p.286

(5) العمر، معن خليل، مصدر سابق، ص 76

ويرى البعض أن العامل الرئيسي الذي يرتبط بمستويات الفساد هو جودة النظام القانوني للبلاد، وخصوصاً فيما يتعلق باحتمال القبض على مرتكبي الممارسات الفاسدة ومعاقبتهم بشكل صارم، وهذا يرتبط مباشرةً بوجود قوانين فعالة ضد الفساد مثل تلك الخاصة بتضارب المصالح وتمويل الحملات الانتخابية، وتجدر الإشارة إلى أن فعالية القوانين تعتمد على مصداقية وقدرة أجهزة الشرطة والسلطة القضائية على التصرف ضد الممارسات الفاسدة<sup>(1)</sup>.

وبالنسبة للجمهورية اليمنية يشير (Bertucci&Jamal,2004) إلى أن عدم وضوح الهياكل التنظيمية، وتداخل مسؤوليات المدراء وعدم وضوح خطوط السلطة وضعف الإشراف أدى إلى الفساد والعمالة الزائدة في العديد من الجهات الحكومية اليمنية<sup>(2)</sup>، كما يُلاحظ أن هناك الكثير من الاختلالات في المنظومة التشريعية التي تحكم وتنظم عمل الوحدات الإدارية والمؤسسات العامة، بل إن الكثير من القوانين يشوبها الكثير من الغموض الذي يفتح الباب واسعاً للاجتهااد في تفسيرها واستغلالها لتحقيق مصالح ذاتية. فعلى سبيل المثال يتيح قانون الجمارك اليمني لضابط الجمارك في الميناء حرية التصرف ويمنحه وسائل قانونية تتيح له إطالة أمد عملية التخليص إذا لم يتم إعطاؤه رشوة، وبالتالي يمكن أن تبقى السلع في الميناء لعدة أسابيع، ويمكن لرشوة صغيرة أن تمرر السلع فوراً<sup>(3)</sup>، كما أن بعض القوانين تتضمن العديد من النصوص التي تضع قيوداً أو استثناءات على أنشطة الجهات المعنية بمكافحة الفساد وفي مقدمتها الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة، كالمادة رقم (11) من قانون الجهاز، وكذلك المادة رقم (10) من قانون إجراءات اتهام ومحاكمة شاغلي وظائف السلطة التنفيذية العليا في الدولة، وسيتم تناول ذلك بقدر من التفصيل في الفصل الخامس .

## 2- ضعف الرقابة وتدني مستوى المساءلة والشفافية.

يمكن القول أن وجود منظومة تشريعية سليمة وهياكل تنظيمية وأنظمة ملائمة وفعالة لا يعني عدم وجود أشخاص بوسعهم الاحتيال عليها أو أن تطبيقها والالتزام بها سيتم على أكمل وجه، وبالتالي فإن التحقق من سلامتها وملاءمتها والتأكد من الالتزام بها وعدم انتهاكها أو مخالفتها يتطلب وجود رقابة فعالة، وإذا لم يتم فحص أو مراقبة أداء الموظفين عن كثب، فإن من المحتمل أن يتصرفوا إما لمصلحتهم الخاصة أو لمصلحة عدد قليل من النخب أو الأفراد<sup>(4)</sup>،

(1) The Parliamentary Centre, Canada , (2000) , Op. cit., p.23

(2) Bertucci , G., & Jamal , Z., (2004) , "Public Sector Transparency and Accountability in Selected Arab Countries: Policies and Practices" , United Nations Development Programme , Regional Bureau for Arab States , United Nations , New York , p.98

(3) Robinson , Glenn E., et al., (2006) , Op. cit., p.7

(4) Kpundeh , Sahr J., (1998) , "Political Will in Fighting Corruption" , In Corruption and Integrity Improvement Initiatives in Developing Countries, edited by G. Shabbir Cheema & Jean Bonvin , Paris: OECD , p.103

ويشير (محمد،2006) إلى أن نشوء الفساد المالي والإداري يرجع إلى قصور في البناء المؤسسي للعمل الرقابي (قصور في النصوص الدستورية، القانونية، وفي الهياكل التنظيمية، والنظم واللوائح الإدارية والمالية، وإجراءات العمل التفصيلية ، ومؤشرات الأداء والشفافية) مما يؤدي إلى شلل العمل الرقابي وقصور تفعيل وتطبيق آليات الرقابة في البناء المؤسسي<sup>(1)</sup> ، ووفقاً للبنك الدولي، فإن الفساد يحدث عادة في ظل ظروف معينة منها، أن تكون القواعد غير واضحة، ويكون كشف الفاسدين ومعاقبتهم غير محتمل<sup>(2)</sup> ، ويشير (Tanzi,2000) إلى أن ضعف الرقابة على تنفيذ العقود أو الأنشطة الحكومية والاستثمارات لا يخلق الفرص لطلب الرشاوى أو الابتزاز فحسب، بل قد يزيد أيضاً حوافز الشركات لعرض الرشاوى<sup>(3)</sup> .

أما المساءلة فإنها تمثل حجر الزاوية للديمقراطية الحديثة، والمبدأ الأساسي لمجتمع شفاف<sup>(4)</sup> ، وتعد أداة هامة لتفعيل أداء الأجهزة الحكومية ووحدات الإدارة العامة كونها تمثل المبدأ المتضمن طريقة إخضاع الأفراد والوحدات الإدارية للمحاسبة حول الوفاء بالمهام والواجبات الموكلة إليهم والوسيلة التي يمكن من خلالها جعل الأفراد والمنظمات يتحملون نتائج أداؤهم ما يؤدي إلى اطمئنان من يتعاملون معهم، حيث تركز كل تعاريف المساءلة على فكرة أن طرف معين (شخص أو مؤسسة) يُلزم بأن يقدم حساب عن نشاطاته إلى طرف آخر<sup>(5)</sup> ، ويُعد غياب الإطار السياسي والقانوني والإداري الذي يخضع البيروقراطية للمساءلة من أهم الأسباب الكامنة وراء استمرار تفشي ظاهرة الفساد الإداري<sup>(6)</sup> ، كما يُعد التأكيد على مساءلة الحكومة أحد مظاهر التأكيد المتزايد على إزالة الفساد وتعزيز الشفافية في الحكومة<sup>(7)</sup> ، فغض الطرف عن المتسببين في إهدار المال العام والفاستدين والمقصرين والمهملين سيضعهم ويشجع غيرهم

(1) محمد، أمال إبراهيم ، (2006) ، « تفعيل الدور الرقابي لدعم شفافية النظام الإداري والمالي للوحدات الإدارية الحكومية في جمهورية مصر العربية »، المجلة العلمية لكلية التجارة ، العدد (3) ، سنة 2006 ، كلية التجارة جامعة بنها ، جمهورية مصر العربية ، ص 122 ،

(2) Sannudee , Selaratana , (2009) , Op. cit. , p.81

(3) Tanzi , Vito , (2000) , « The role of the State and the quality of the public sector » , The CEPAL Review , No.71 , August , p.19

(4) Druke , Helmut , (2007) , « Can E-Government Make Public Governance More Accountable? » , Public Sector Governance and Accountability Series , Edited By Anwar Shah , The World Bank , Washington, D.C. , p.60

(5) Jenkins , Rob , (2007) , « The Role of Political Institutions in Promoting Accountability » , Public Sector Governance and Accountability Series , Edited By Anwar Shah , The World Bank , Washington, D.C. , p.136

(6) علي، وائل عمران ، (2008) ، « الرقابة الشعبية كوسيلة لمساءلة الإدارة العامة مع دراسة تطبيقية على التجربة الليبية » ، أطروحة دكتوراه في الإدارة العامة غير منشورة، كلية الاقتصاد والعلوم السياسية ، جامعة القاهرة ، جمهورية مصر العربية ، ص 31 ، نقلاً عن: أفندي، عطية حسين، مبادئ الإدارة ، القاهرة ، جمهورية مصر العربية ، 2006م .

(7) Peters , B. Guy , (2007) , « Performance-Based Accountability » , Public Sector Governance and Accountability Series , Edited By Anwar Shah , The World Bank , Washington, D.C. , p.15

على مزيد من الفساد<sup>(1)</sup> ، وترتبط المساءلة ارتباطاً وثيقاً بالرقابة من خلال علاقات اعتماد متبادل حيث تعتمد المساءلة في تطبيقها على نتائج العملية الرقابية إذ تحتاج المساءلة كي تكون موضوعية إلى معلومات دقيقة وموثوقة وفي الوقت المناسب وهذا ما توفره الرقابة ومن ثم فإن المساءلة تعتبر عاملاً أساسياً لتفعيل نتائج الرقابة بمختلف أنواعها، كما أن ممارسة الرقابة سواء كانت خارجية أو داخلية في إطار التنظيم الإداري خلال الإدارات وداخلها أو وفقاً للتسلسل الرئاسي والنظام الهرمي للوظائف هي عملية مبنية على أساس أن من يرأس الوحدة الإدارية الحكومية - كالوزير في الوزارة مثلاً - هو المسؤول عن ممارسة السلطات وأداء المهام والواجبات ضمن الوحدة التي يرأسها وبناءً على ذلك يكون موضع المحاسبة والمساءلة من قبل السلطات العليا والجهات المخولة دستورياً وقانونياً بذلك، وبالتالي يمكن القول أن تحقيق المساءلة الموضوعية لا يمكن أن يتم بدون وجود الرقابة كما أن الرقابة لا يمكن أن تؤتي ثمارها بدون وجود المساءلة<sup>(2)</sup>.

وبما أن السرية والتكتم صفة أو خاصية رئيسية من خصائص الفساد فإن الشفافية كنهج يجسد معاني الوضوح والانفتاح تعتبر عدواً رئيسياً للفساد. فالشفافية والفساد مفهومان متعارضان والعلاقة القائمة بينهما هي علاقة عكسية فكلما زادت الشفافية في المجتمع وفي كل المجالات وعلى كافة الأصعدة كلما زادت إمكانية محاربة الفساد والحد منه والسيطرة على آثاره المدمرة في كافة المجالات<sup>(3)</sup> ، ويُعد انخفاض مستوى الشفافية أحد المؤشرات على انخفاض جودة أداء القطاع العام، وأحد العناصر التي تشجع أيضاً عدم الكفاءة وتطبيق السياسات السيئة، والعديد من المشاكل المختلفة في الإدارة<sup>(4)</sup>، حيث يشير (Seim&Søreide,2009) إلى أن انخفاض مستوى الشفافية في طريقة عمل المؤسسات وانخفاض مستوى الرقابة يُعززان عدم الكفاءة والفساد، وبالتالي فإن المزيد من الشفافية في القطاع العام يعني على الأرجح فساد أقل ويعني بشكل عام جودة أعلى وأداء أفضل<sup>(5)</sup> ، وكلما تدنى مستوى الشفافية في أي مجال من المجالات أو تم إحاطة نفقاته بالسرية والتكتم تحت مبررات وحجج مختلفة كما هو الحال في المجال العسكري أو الأمني- على سبيل المثال- في العديد من الدول كلما

(1) الزعبي ، خالد ، (2010) ، « الجوانب القانونية والإدارية لمفهوم الإصلاح الإداري » ، ورقة مقدمة إلى المؤتمر العربي الأول الذي انعقد في عمان ، الأردن - أكتوبر 2008م بعنوان: التطوير والإصلاح الإداري من أجل رفع كفاءة الأداء المؤسسي ومواجهة الفساد، منشورات المنظمة العربية للتنمية الإدارية ، القاهرة ، جمهورية مصر العربية ، ص 68  
(2) الروابدة، محمد علي والدويري، أحمد عودة ، (2004) ، «المساءلة العامة في ضوء المتغيرات التي يشهدها حقل الإدارة العامة: دراسة ميدانية من أجهزة الرقابة المركزية في الأردن» ، أبحاث البرموك - سلسلة العلوم الإنسانية ، المجلد (20) ، العدد (2) ، الأردن ، ص ص 730-731

(3) الراشدي ، سعيد علي ، (2007) ، «الإدارة بالشفافية» ، دار كنوز المعرفة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن ، ص 30

(4) Tanzi , Vito , (2000) , Op. cit. , p.19

(5) Seim , Line T., & Søreide , Tina , (2009) , « Bureaucratic complexity and impacts of corruption in utilities » , Utilities Policy , Vol.17 , pp.177 - 178

زاد الفساد فيه ومع اتساع نطاقه وحجم أنشطته والأموال المخصصة له يتسع نطاق وحجم الممارسات الفاسدة فيه أيضاً . حيث تؤكد الدراسات التطبيقية على وجود علاقة بين نسبة الإنفاق العسكري والفساد، ويرجع ذلك إلى طبيعة هذا النوع من النفقات والتي عادةً ما تحاط بالسرية وانخفاض مستوى الشفافية لدرجة عدم طرحها للمناقشة في المجالس النيابية والتشريعية<sup>(1)</sup>، وقد أكد تقرير صادر عن إحدى ندوات الأمم المتحدة والانتوساي على أن الافتقار إلى آليات ملائمة فعالة وكفؤة للرقابة الخارجية والداخلية، ونقص الشفافية في إدارة القطاع العام يُعتبران من الأسباب الرئيسية لانتشار الفساد<sup>(2)</sup>.

وفي الجمهورية اليمنية لا تقتصر أوجه القصور في وظائف الحكومة على الجوانب الإدارية، بل تمتد لتشمل الوظيفة الرقابية، بما في ذلك الترتيبات الوقائية الفعالة لمكافحة الفساد والكشف عن ممارساته وتشديد الخناق عليه، فالبيئة التنظيمية في الوحدات الإدارية لديها آليات رقابية تعاني الكثير من أوجه القصور والضعف، وتفتقر بالتالي إلى القدرة والوسائل اللازمة لكشف الانتهاكات والفساد واتخاذ التدابير الضرورية الداخلية في الوحدات الإدارية، وتحديد الآثار السلبية التي نجمت عنها، ومن ثم المساعدة في القيام بالإصلاحات اللازمة وضمان تفادي تلك الأخطاء والتجاوزات ومنع تكرارها<sup>(3)</sup>، كما أن عدد كبير جداً من الموظفين العموميين في اليمن يبدو أنهم ليسوا على علم بحقوقهم وواجباتهم وبالالتزامات والقيود، ومثل هذا يمكن أن يؤدي إلى جرائم متكررة وانتهاكات للقوانين، بالإضافة إلى عدم وجود مدونات لقواعد السلوك كوثائق منفصلة، والتي في ظل عدم وجودها يزداد تردي مستوى السلوك الأخلاقي في الخدمة العامة ويزداد الفساد في مؤسسات الدولة<sup>(4)</sup>.

ورغم أن البرلمان يعتبر أهم الجهات المعنية بمساءلة الحكومة إلا أن البرلمان اليمني لا يملك أبسط المقومات للقيام بذلك، حيث يشير (Robinson,2006) إلى أن الكثير من المرشحين غير مؤهلين والأمين في أغلب الأحيان يتم انتخابهم ويصلون إلى البرلمان وعادة ما يكون هؤلاء من شيوخ القبائل في المناطق الريفية ويكون غرضهم من الوصول إلى البرلمان هو تعزيز مكانتهم الاجتماعية والحصول على مصادر الرعاية والمحسوبية، فسلوكيات التزبح أو التماس الريع من قبل البرلمانيين ليست غريبة في اليمن، ومع أن الدستور اليمني يشترط الإلمام بالقراءة والكتابة فيمن يترشح لعضوية البرلمان، إلا أنه لا يتم تنفيذ هذا الشرط، ونتيجة لذلك فإن ثلث أعضاء مجلس النواب اليمني (البرلمان) هم أميون بشكل كامل، كما أن عدد

(1) عطية، أحمد صلاح، (2008)، مصدر سابق، ص 211

(2) United Nations , (1996) , Op. cit., p.97

(3) Republic of Yemen , (2002) , Op. cit., p.20

(4) Bertucci , G., & Jamal , Z., (2004) , Op. cit., p.98

كبير جداً من النواب ليسوا فقط غير قادرين على الإدراك الشامل للقضايا والمصالح الوطنية بل يعززون أيضاً ويُجسّدون النزعات المحليّة والعشائرية على حساب المصلحة الوطنية، ففيما عدا استثناءات قليلة جداً لا يلعب البرلمان أي دور في الرقابة الفعالة، فمن حيث رقابة البرلمان على الموازنة العامة يلاحظ أنه يتم تقديم الموازنة إلى البرلمان ويُمنح وقت قصير لاستعراضها عادة ما تكون أسبوعين فقط، كما أن أعضاء البرلمان ليس لديهم موظفين يساعدهم في إنجاز أعمالهم، وبالنظر إلى أن عدد كبير من أعضاء البرلمان أميين فإن الحد الأدنى من الرقابة الذي يسمح به القانون للبرلمان يصبح غير موجود<sup>(1)</sup> ، أما من حيث تلقي البرلمان لتقارير جهاز الرقابة العليا ومناقشتها فإن البرلمان بحسب الدستور اليمني وقانون الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة لا يتلقى سوى نسخة من التقرير السنوي للجهاز وملاحظاته في حين تقدم التقارير الدورية والمفصلة إلى رئاسة الجمهورية، وسيتم تناول ذلك بشكل أكثر تفصيلاً خلال دراسة المتطلبات اللازمة لقيام الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة بمهامه والوفاء بمسؤولياته ضمن الفصل الخامس.

### ج- الأسباب السياسية .

يؤثر شكل وطبيعة نظام الحكم السائد في أي دولة والنهج السياسي المعتمد لتداول السلطة والمشاركة في العملية السياسية تأثيراً مباشراً على مختلف جوانب الحياة فيها وما يواجهها من مشاكل، وفي حين يرتبط بالجوانب الاقتصادية والاجتماعية والثقافية والإدارية الكثير من العوامل التي تؤثر على مشكلة الفساد- كما ورد سابقاً - فإن العوامل السياسية تؤثر على كل تلك العوامل من خلال انعكاساتها وتأثيراتها على الجوانب المرتبطة بها إضافةً إلى تأثيرها على مشكلة الفساد بصورة مباشرة تجسد أشكال الفساد السياسي والممارسات الفاسدة للخبز السياسية، وبالتالي يمكن القول أنه مهما تعددت الأسباب الكامنة وراء انتشار ظاهرة الفساد وتعدت مصادرها والجوانب المرتبطة مباشرة بها والمؤثرة عليها فإن الجانب السياسي هو الأكثر تأثيراً على هذه الظاهرة والمصدر الرئيسي لأسباب تناميها وانتشارها. وقد أكد على ذلك العديد من كبار علماء السياسة، حيث يرى Huntington أن الفساد هو أحد المعايير الدالة على غياب المؤسسة السياسية الفعالة خلال فترة التحديث الواسعة التي يشهدها عصرنا الحالي<sup>(2)</sup> ، ويشير (Doig&Riley,1998) إلى أن المصدر الرئيسي للفساد في معظم الحالات هو القيادة السياسية الساعية لتحقيق مصالحها الخاصة وكذلك إطار الدولة الكبير وغير

(1) Robinson , Glenn E., et al., (2006) , Op. cit., pp.8 - 9

(2) سيسيل راجانا (Cecil Rajana) ، (1993) ، (( الدلالات الرئيسية للتنظيم الإداري القائم: العمليات والإجراءات الواجب اتباعها للمحافظة على معايير أخلاقية عالية ونوعية عمل جيدة في الحكومة )) ورقة مقدمة في الندوة الإقليمية التي عقبتها دائرة التعاون الفني للتنمية (DTCD) ومركز التنمية الاجتماعية والشؤون الإنسانية (CSDHA) بالأمم المتحدة بعنوان: الفساد في الحكومة ، منشورات المنظمة العربية للتنمية الإدارية ، عمان الأردن ، ص 50

الفعال والخاضع للنفوذ السياسي ولإدارة سيئة والذي تكون فيه للأفراد والمصالح الخاصة للجماعات أولوية على الصالح العام، فتكون للموظفين سلطة تقديرية كبيرة لتكديس الثروة من خلال استغلال مناصبهم الاحتكارية التي لا يتقاضون عليها إلا رواتب زهيدة وغير منتظمة، وذلك في تواطؤ مع الساسة ورجال الأعمال المحليين والأجانب<sup>(1)</sup> ، ومع ذلك يلاحظ أن تأثير العوامل السياسية على انتشار الفساد لا يحظى بقدر ما تحظى به العوامل الأخرى من الاهتمام، حيث يُشير (Brown, & Cloke, 2005) إلى أن هناك القليل جداً من الاعتراف بأن الحوافز السياسية المعقدة جداً كثيراً ما تكون أساس الأعمال الفاسدة أو أساس تعقيدات الفساد في مختلف الأوضاع السياسية والثقافية<sup>(2)</sup> ، كما يشير (Lederman, et al, 2004) إلى أن التصميم المؤسسي للنظام السياسي هو المحدد الأساسي للفساد لأنه يُشكّل الحوافز التي يواجهها المسؤولون الحكوميون<sup>(3)</sup> ، ويُعد ضعف مؤسسات القطاع العام أحد الأسباب لتفشي ظاهرة التماس الريع ، وأحد الأعراض الدالة على سوء إدارة الدولة هو انتشار الفساد<sup>(4)</sup> ، ومع أن الفساد ينتشر بشكل ملحوظ بسبب ضعف أجهزة الإدارة العامة إلا أن خطورة المشكلة عند المستويات السياسية العليا أكبر بكثير من خطورتها عند المستوى البيروقراطي ، وإذا استمر الفساد وتنامى على المستوى السياسي فإن من الصعب السيطرة عليه ومكافحته على المستوى البيروقراطي<sup>(5)</sup> ، فعندما يصل الفساد إلى أعلى المستويات، فمن المرجح أيضاً أن يعم المستويات الدنيا كوسيلة لشراء دعم أو ولاء صغار المسؤولين<sup>(6)</sup> ، إذ أن فساد القمة سرعان ما يستشري ويتسرب إلى المستويات الأدنى التي تحتمي بقياداتها المتورطة وقد يؤدي ذلك إلى زعزعة ثقة الجمهور فيفقد إيمانه بعدالة الدولة ويتبنى معها قواعد سلوكية ملتوية انسجاماً مع السلوك المتردي لجهاز الدولة ويشكل ضغطاً على العاملين فيه بشتى الوسائل للانحراف، كما أن خوف العاملين من بطش السياسيين يولد فساداً إدارياً، حيث يضطر العاملون إلى تلبية رغبات السياسيين وتنفيذ وساطاتهم ليحافظوا على وظائفهم<sup>(7)</sup> ، ويشير (Rock & Bonnett, 2004) إلى أنه في بعض الدول الآسيوية تندمج المستويات العالية من

(1) Doig , A., & Riley , S., (1998) , Op. cit., p.49

(2) Brown , Ed & Cloke , Jonathan , (2005) , " Neoliberal reform, governance and corruption in Central America: Exploring the Nicaraguan case " , Political Geography , Vol.24 , p.610

(3) Lederman , D., Loayza , N., & Soares Rodrigo R., (2004) , Op. cit., p.11

(4) Rose-Ackerman , S., (1998) , " Corruption and the Global Economy " , In Corruption and Integrity Improvement Initiatives in Developing Countries, edited by G. Shabbir Cheema, & Jean Bonvin , Paris: OECD , p.31

(5) المنظمة العربية للتنمية الإدارية ، (1994) ، مصدر سابق ، ص 17

(6) Rose-Ackerman , Susan , (2008) , " Corruption and Government " , International Peacekeeping , Vol.15 , No.3 , June , p.330

(7) نجم ، عماد الدين إسماعيل ، مصدر سابق، ص 32 ، نقلاً عن: الكبيسي ، عامر ( الفساد الإداري رؤية منهجية للتشخيص والتحليل والمعالجة ) ، المجلة العربية للإدارة ، يونيو 2000 م .



الفساد مع الاقتصاديات السياسية التي تهيمن عليها شبكات المحسوبية أو شبكات رعاية الأتباع *patron-client networks* ، فالحكومات في هذه الدول على مر التاريخ اعتمدت على هذه الشبكات في تنفيذ استراتيجياتها الاقتصادية والسياسية<sup>(1)</sup>، وبالرغم من أن هناك الكثير من أسباب انتشار الفساد المرتبطة بالجانب السياسي إلا أن من أهمها ما يلي:

### 1- غياب الديمقراطية أو ضعفها أو افتقارها إلى الشرعية والقوة المؤسسية .

في ظل غياب الديمقراطية تتمركز السلطة عادةً بيد أسرة حاكمة أو فئة صغيرة غير خاضعة للمحاسبة، وفي ظلمات الاستبداد والتسلط ينمو الفساد ويزدهر، حيث لا يقتصر الأمر في ظل الأنظمة الاستبدادية أو الديكتاتورية على احتكار السلطة ومصادرة كافة حقوق الشعوب وحرمانها السياسية فحسب، بل يتم احتكار الثروات والموارد العامة وتسخير كل مقدرات الأوطان لخدمة الأنظمة الحاكمة وتوطيد نفوذها، وبدلاً من استخدام السلطة والثروات والموارد العامة لخدمة الشعوب يتم استخدامها لقمعها وإذلالها، وفي حين أن كل ذلك يجسد أسوأ صور الفساد السياسي وأكثرها بشاعة فإن الفساد السياسي بما يفضي إليه من تأثيرات وانعكاسات خطيرة على مختلف جوانب الحياة يعتبر المسؤول الرئيسي عن معظم ما يرتبط بتلك الجوانب من أسباب انتشار الفساد، ويمكن إيضاح بعض التأثيرات المهمة منها فيما يلي:

- احتكار السلطة والثروة. في الدولة التي يسيطر عليها أوتوقراطي لا يعترف بأي تمييز بين الأموال العامة والخاصة، قد تكون الرشوة وغيرها من الدفعات الغير قانونية غير مألوفة، حيث يتم تنظيم الدولة ببساطة كإقطاعيات شخصية لصوصية، ويتم احتكار الاقتصاد من خلال شركات عامة تسيطر عليها الطغمة الحاكمة، بيد أن الفساد بالمعنى العادي للكلمة لا يكون موجوداً، وتذهب المشاكل إلى ما هو أعمق من إساءة استخدام السلطة العامة لتحقيق مكاسب خاصة، والصلة الوثيقة لمثل هذه الأنظمة للصوصية هي أن الدولة تكون إلى حد كبير بمثابة أداة تخدم المصالح الضيقة لمجموعة من رجال الأعمال والسياسيين، وقد يندمج معهم أحياناً عناصر من المنظمات الإجرامية<sup>(2)</sup> .

- في الدول ذات الأنظمة الديكتاتورية تكون الحكومات على درجة عالية من الفساد إلى الحد الذي يُحرم المواطن من حقه في الاعتراض على أي مظهر من مظاهر استغلال السلطة، حيث تكون الحكومات قائمة على احتكار السلطة والعنف وتحافظ على سلطاتها بقوة الجيش والأجهزة الأمنية، ويتم قمع أو إهمال أية شكوى وقد يتم اعتقال المشتكي ومعاقبته، وفي ظل

(1) Rock , Michael T., & Bonnett , H., (2004) , " The Comparative Politics of Corruption: Accounting for the East Asian Paradox in Empirical Studies of Corruption , Growth and Investment " , world Development , vol.32, No.6 , p.1003

(2) Rose-Ackerman , Susan , & Truex , Rory , (2012) , Op. cit., pp.9 - 10 .

هذه الأوضاع يسيطر على المواطنين الخوف من معاداة موظفي الدولة ويضطرون عادةً إلى رشوة الموظفين والمسؤولين الحكوميين لضمان البقاء فقط<sup>(1)</sup> ، كما تكون البيئة مغلقة في هذه الدول غير الديمقراطية ويكون الإعلام خاضعاً لسيطرة الحكومة ورقابتها، وبالتالي لا يسمح بنشر أي معلومات غير التي توافق عليها وتخدم مصالحها مما يخلق مناخاً موافقاً لدفع الرشاوى واستغلال ذوي النفوذ والسلطة للإعفاء من التكاليف الواجبة أو الحصول على امتيازات ومنافع على حساب أفراد المجتمع في ظل حالة من التعقيم الإعلامي وعدم الشفافية<sup>(2)</sup>، وبالتالي لن يكون هناك أي مجال لحرية الرأي والتعبير أو النقد ويصبح الإقدام على شيء من هذا القبيل بمثابة البحث عن أقصر وأسرع الطرق المؤدية إلى السجن. وحيثما تتدخل الشرطة لمنع أو إخماد مظاهر عدم الرضا العام عن النظام الحاكم فهذا يعني أن حرية الحصول على المعلومات باتت مقيدة وأن الحقوق الأساسية للإنسان موضع انتهاك<sup>(3)</sup> .

- بالإضافة إلى ما ينجم عن تحكم وسيطرة الأسرة أو الفئة الحاكمة المستبدة على الموارد والثروات العامة من آثار سلبية على الأوضاع الاقتصادية والمعيشية للمجتمع ك تعميق مستويات الفقر وتوسيع الفجوة بين الطبقات الاجتماعية والتي بدورها تسهم في انتشار الفساد - كما ورد سابقاً - فإنها تلحق أضراراً فادحة بالتنمية الاقتصادية حيث تكون القنوات الرئيسية للاستثمارات الأجنبية والتعاملات الاقتصادية مع الدول الأخرى تحت سيطرة الفئة الحاكمة وتصبح المشاركة في هذه التعاملات والاستثمارات لاسيما في مجال الثروات الطبيعية رهناً بموافقتها مما يجبر الراغبين في المشاركة سواء من داخل الدولة أو من خارجها على دفع الإتاوات والرشوات الضخمة لهؤلاء المستبدين. وقد تحدث للورد يونغ أوف غرافام وزير التجارة والصناعة البريطاني عام 1994م عن ذلك بصراحة قائلاً أن الرشوة عمل غير مشروع في بلادنا ولا نستطيع حتى التفكير بعمل كهذا، لكن هناك دول كثيرة في العالم نعرف جميعاً أن ذلك يحدث فيها، وإذا أردنا أن يكون لنا وجود في أسواقها فعلياً أن نفعل ذلك، فالطريقة الوحيدة لتدفق الأموال والدخول إلى أسواق مثل هذه الدول هي بواسطة الملك أو رئيس الدولة الذي يملك كل شيء<sup>(4)</sup> .

- توصل بعض الباحثين إلى أن الفساد يكون عادة أعلى قليلاً في الدول ذات المستويات المتوسطة من المنافسة السياسية مقارنة بنظيراتها الأقل ديمقراطية، ولكن بمجرد تجاوز

(1) المنظمة العربية للتنمية الإدارية ، (1994) ، مصدر سابق، ص 15  
(2) عطية ، أحمد صلاح ، (2008) ، مصدر سابق، ص 209، نقلاً عن: العربي ، نبيل صلاح ونجا ، علي عبد الوهاب، الفساد في المنطقة العربية ، أسباب وقياس آثاره، المؤتمر العلمي الخامس لكلية التجارة ، جامعة الإسكندرية ، جمهورية مصر العربية، سبتمبر 2005م

(3) المنظمة العربية للتنمية الإدارية ، (1994) ، مصدر سابق ، ص 16

(4) Pope , Jeremy , (2000) , Op. cit. , p.295

مرحلة معينة فإن ارتفاع مستويات المنافسة السياسية ترتبط بمستويات من الفساد أقل بكثير، وبشكل مختلف، فإن من المرجح أن يكون الفساد في الأنظمة الديكتاتورية أقل بعض الشيء من البلدان التي شهدت ديمقراطية جزئية<sup>(1)</sup>، فرغم أن التوجه نحو التحرر الاقتصادي وإفراح المجال للمنافسة السوقية يعتبر أحد السبل الكفيلة بتقليص انتشار الفساد- كما ورد سابقاً- إلا أن التحرك في هذا الاتجاه دون تحركٍ موازٍ له على الصعيد السياسي يؤدي إلى العكس تماماً، وبالتالي فإن حدوث انفتاح وتحرر اقتصادي في ظل نظامٍ ديكتاتوري لن يفضي إلا إلى شبه رأسماليةٍ مشوهةٍ ويخلق فرصاً جديدة لممارسة الفساد، حيث ستهيمن الفئة الحاكمة القوية على تدفق الاستثمارات والفرص الاقتصادية الجديدة وما يتطلبه الانفتاح والتحرر الاقتصادي من تسهيلات وستستخدم نفوذها لاستغلال الأطراف المشاركة فيه، وقد أشار العالم السياسي (Huntington) إلى أن نسبة الفرص السياسية في أي دولة تؤثر على طبيعة الفساد وعلى درجة انتشاره<sup>(2)</sup>، وتتميز الدول غير الديمقراطية عموماً بتوفر القليل من الفرص السياسية التي يتم التحكم بها بشكل صارم (وتصبح في الواقع موضوعاً للصفقات الفاسدة) إلا أن اقتصاديات العديد من هذه الدول شهدت تحراً ولو بشكل جزئي خلال الفترة الماضية بسبب الضغوط الدولية عليها، وبالتالي فإن الفرص الاقتصادية المتنامية في هذه الدول نتيجةً لعمليات التحرير الاقتصادي ستخضع لسيطرة واستغلال الأقلية القوية<sup>(3)</sup>.

وبالنسبة للجمهورية اليمنية فرغم تبني السياسات التي ينادي بها البنك الدولي وصندوق النقد الدولي بشأن تحرير الاقتصاد وزيادة المنافسة السوقية وتوفير فرص متكافئة، وذلك من خلال خصخصة بعض المنشآت المملوكة للدولة ورفع الدعم عن المشتقات النفطية والإسمنت وبعض السلع الغذائية، إلا أن النظام الحاكم كان قادراً على أن يضمن بقاء توزيع الفرص الاقتصادية الجديدة تحت سيطرته إلى حد كبير، لاستخدامها في تدعيم الوضع السياسي للقادة الرئيسيين وأسرهم، واستمالة أعضاء المعارضة، فجميع الفرص الاقتصادية المشروعة وغير المشروعة، بما في ذلك حصص الوقود المدعوم ومنح العقود العامة لأفراد عوائل السياسيين والزعماء العشائريين استخدمت كحوافز لشراء الولاءات والتعاون مع النظام، وقد استفاد اللاعبون السياسيون والعسكريون والزعماء القبليون البارزون من عملية التحرير الاقتصادي من خلال الشراكة مع العائلات التجارية الراسخة والناشئة<sup>(4)</sup>.

(1) Montinola , Gabriella R., & Jackman , Robert W., (2002) , " Sources of Corruption: A Cross-Country Study " , British Journal of Political Science , 32 , p.167

(2) كلينجارد ، روبرت ، (1994) ، مصدر سابق، ص 99

(3) Johnston , Michael , (2005) , Op. cit., p.41

(4) Hill , Ginny , et al., (2013) , Op. cit., p.20

- تلعب المساءلة السياسية دوراً جوهرياً في خلق ممارسات الحكم الرشيد لاسيما في الحد من الفساد، حيث تسمح المساءلة بمعاقبة السياسيين الذين يتبنون سياسات سيئة، وبالتالي تدفع باتجاه التوفيق بين تفضيلات السياسيين مع تطلعات مواطنيهم، وتتحدد درجة المساءلة من خلال السمات المحددة للنظام السياسي، ويمكن تحديد ثلاث خصائص رئيسية في هذا المجال هي : درجة المنافسة في النظام السياسي - وجود آليات للمراقبة وتحقيق التوازن عبر مختلف فروع الحكومة - وشفافية النظام<sup>(1)</sup>، وبناءً على ذلك يمكن القول أن الديمقراطية تشكل أداة فعالة للمحاسبة العامة وتحمل في طياتها الكثير من الوسائل لردع الفساد والوقاية منه، إلا أن نجاحها في تحقيق ذلك مرهون بتوفر العديد من المتطلبات الضرورية لإكسابها القوة وتطبيقها بصورة سليمة وفعالة، أما في حالة ضعف الديمقراطية وافتقارها للشرعية والقوة المؤسسية فلن تعد عن كونها إطاراً شكلياً يساعد على انتشار الفساد.

- ترتبط مستويات الفساد ارتباطاً قوياً بمستوى التنظيم والمنافسة السياسية النشيطة، إلا أن الأسلوب الذي يُنظم العمليات السياسية والانتخابية يمكن أن يكون مصدراً رئيسياً للفساد<sup>(2)</sup>، ويمكن أن يرتبط ذلك بمصادر تمويل الأحزاب والحملات الانتخابية أو بشراء الأصوات وتزوير الانتخابات، فمن حيث تمويل الأحزاب والحملات الانتخابية، يمكن أن تصبح الأحزاب السياسية مصادر رئيسية للفساد، وهذا يترافق في أغلب الأحيان مع ضعف قوانين تمويل الحملات الانتخابية، وانخفاض مستوى الإفصاح المطلوب عن المساهمين أو المتبرعين للحملات الانتخابية وللمرشحين السياسيين<sup>(3)</sup>، أما من حيث شراء الأصوات وتزوير الانتخابات فيشير (Lambsdorff,2006) إلى أن المنافسة السياسية لا تعني بالضرورة أنه سيتم التصويت ضد السياسيين الفاسدين وإقصاءهم من مناصبهم، ويمكن أن يكون السبب في ذلك هو أن الفساد يُفسد عملية الاختيار أو التصويت في الانتخابات، فالسياسيون الذين يسيطرون على مصادر الدخل الفاسد قد ينفقون هذه الموارد في سبيل العودة إلى مواقعهم في السلطة، كما أن الفساد والقدرة على تخصيص الربح للأغنياء والمؤيدين يمكن أن تشكل أدوات مفيدة لضمان البقاء في السلطة<sup>(4)</sup>، ويشير (Pope,2000) إلى أن الحكومة تكتسب شرعيتها من خلال فوزها بتفويض من الشعب لكي تحكم، والطريقة التي يتم بواسطتها الفوز بهذا التفويض تلعب دوراً حاسماً في تحديد نوعية تلك الشرعية واستعداد الجميع للقبول والاعتراف بها، وفي حالة افتقار الانتخابات للشرعية فإنها تولد عدم الاستقرار وتخلق بيئة

(1) Lederman , D., Loayza , N., & Soares Rodrigo R., (2004) , Op. cit., pp.4 - 5

(2) The Parliamentary Centre, Canada , (2000) , Op. cit., p.22

(3) Ibid , p.22

(4) Lambsdorff , Johann G., (2006) , Op. cit., p.13

يُستطيع الفساد أن يتنامى فيها بسرعة<sup>(1)</sup> ، وبالتالي فإن ضمان العدالة والنزاهة خلال العملية الانتخابية هو أحد الشروط الحاسمة للمنافسة الانتخابية التي من شأنها أن تسهم في الحد من الفساد<sup>(2)</sup> ، وأي دولة تتجه أو تتحول إلى الديمقراطية دون إيجاد وتطبيق قوانين تحكم تضارب المصالح والإثراء المالي والرشوة فإنها تخاطر بتقويض مؤسساتها الهشة من خلال إفساح المجال للساعين إلى تحقيق المصالح والثروات الخاصة<sup>(3)</sup> ، وقد تمت الإشارة سابقاً إلى أن فترات الانتقال أو التحول من نظام سياسي أو اقتصادي إلى نظام آخر توفر بيئة ملائمة لانتشار الفساد بسبب افتقارها للشرعية القانونية والقوة المؤسسية نتيجة لضعف وهشاشة الهياكل السياسية والإدارية التي قد تكون موضوعة بشكل غير ملائم .

- يعتبر وعي المجتمع بحقوقه وقدرته على التعبير عن آرائه وتطلعاته وتنظيم صفوفه لممارسة حقوقه والدفاع عنها أحد المتطلبات الأساسية للديمقراطية وبدونه لا يمكن أن توثي ثمارها وتصبح مجرد وسيلة يستخدمها النظام الحاكم لتجميل صورته أمام العالم واكتساب شرعية لا يستحقها مستغلاً بذلك جهل المجتمع وثرواته معاً. ففي ظل النظام الديمقراطي، يمكن أن يسعى الناس إلى المنصب السياسي، ليس من أجل الوفاء بمتطلبات المثل العليا للخدمة العامة، بل لانتزاع أكبر قدر ممكن من الريع لأنفسهم ولبعض مناصريهم<sup>(4)</sup>.

- يعد ضعف الدور الرقابي لمنظمات المجتمع المدني والمؤسسات الخاصة على الأداء الحكومي أو عدم تمتعها بالحيادية في عملها أحد العوامل المساعدة على انتشار الفساد<sup>(5)</sup> . وبالنسبة للجمهورية اليمنية فإن منظمات المجتمع المدني لا تمتلك القدرة على أداء دورها لأسباب كثيرة، منها على سبيل المثال لا الحصر: ضعف الهياكل، وعدم وجود اهتمام من الحكومة، والافتقار إلى الشفافية، وعدم وجود الديمقراطية في قيادة تلك المنظمات<sup>(6)</sup> .

- يتطلّب الحكم الديمقراطي توفر المعلومات للمواطنين حول أعمال الحكومة، كوقاية مؤسساتية ضرورية تُعيق أو تحد من استغلال الحكومة لمواطنيها<sup>(7)</sup> ، ويُعتبر توفير المعلومات عن نشاط الحكومة وحرية الوصول إليها وتداولها ووجود وسائل إعلام حرة ومستقلة تقوم بتمحيصها وغربلتها ونشرها من أهم المتطلبات الأساسية لنجاح الديمقراطية وبدونها لا يمكن لأفراد المجتمع فرض وممارسة حقوقهم بصورة سليمة وبمسئولية تستند إلى

(1) Pope , Jeremy , (2000) , Op. Cit., p.165

(2) Lambsdorff , Johann G., (2006) , Op. cit., p.15

(3) Pope , Jeremy , (2000) , Op. Cit., p.1

(4) Rose-Ackerman , S., (1998) , Op. cit., p.31

(5) عطية ، أحمد صلاح ، (2008) ، مصدر سابق، ص 208

(6) Bertucci , G., & Jamal , Z., (2004) , Op. cit., p.100

(7) Schelker , Mark & Reiner Eichenberger , (2010) ، " Auditors and fiscal policy: Empirical evidence on a little big institution " ، Journal of Comparative Economics, Vol.38 , pp.358-359.

معرفتهم بما تقوم به الحكومة ما داموا لا يحصلون على معلومات عن أنشطتها تمكنهم من تقييم أدائها والحكم على مدى نجاحها أو فشلها وربما لن يعرفوا حتى بأن حقوقهم تعرضت للانتهاك، وفي هذه الحالة ستفتقر العملية الديمقراطية إلى الأساس الملائم لتحقيق أهم غاية من غاياتها والمتمثلة في وضع من يختارهم الشعب موضع المسؤولية والمحاسبة أمامه وستفقد بذلك فعاليتها في مواجهة الفساد، ويتمثل أحد العوامل الهامة التي تساعد على انتشار الفساد في غياب حرية الإعلام وعدم السماح للوسائل الإعلامية أو للمواطنين بالوصول إلى المعلومات والسجلات العامة مما يحول دون ممارستهم لدورهم الرقابي على أعمال الوزارات والمؤسسات العامة<sup>(1)</sup>، وفي هذا الجانب يشير (Ferraz&Finan,2008) إلى أن الأنظمة الديمقراطية التي تعمل بشكل جيد تتيح للمواطنين مساءلة السياسيين عن أدائهم، وهذا يعتمد على إمكانية وصول الناخبين إلى المعلومات التي تتيح لهم تقييم الأداء السياسي<sup>(2)</sup>، وهنا تتجلى أهمية دور وسائل الإعلام الحرة والمستقلة والحريصة على المصلحة العامة في نقل المعلومات إلى الجمهور بطريقة واضحة ومتوازنة والقيام بدور فاعل في الرقابة العامة، حيث يشير (Pope,2000) إلى أنه حتى الحكومات الصالحة المنتخبة بطريقة ديمقراطية نزيهة يمكن أن تفسد بسهولة إذا لم تكن سلطتها موضع مراقبة وزجر من قبل صحافة وإعلام مستقل، فالسياسيون والمسؤولون أو الموظفون الحكوميون يصبحون أكثر جرأة على إساءة استخدام وظائفهم ومناصبهم لتحقيق مصالح خاصة في حالة ما إذا كانوا واثقين بأنهم لن يواجهوا خطر انكشاف أمرهم وتعرضهم للإدلال من قبل وسائل الإعلام، ولذلك عادة ما يسعى أولئك الذين يتربعون على السلطة إلى الحد من الأدوار الرقابية لوسائل الإعلام وتقييد حريتها لكي يتمكنوا من استغلال مواقعهم دون قلق أو خشية من افتضاح أمرهم<sup>(3)</sup>.

- تعتمد الديمقراطية على التعددية السياسية الحزبية وإفساح المجال للمنافسة المفتوحة بين الأحزاب للوصول إلى السلطة، وكلما كانت الأحزاب المتنافسة قوية كلما تحققت نتائج العملية الديمقراطية بشكل أفضل، وكلما كانت الأحزاب السياسية في أي دولة ضعيفة أو أقل تطوراً كلما ازداد انتشار الفساد فيها<sup>(4)</sup>، فإذا لم تكن الأحزاب السياسية قوية إلى درجة تتقارب معها احتمالات الفوز أو لم يكن في الدولة أكثر من حزب مؤهل للوصول إلى السلطة بحيث يواجه الحزب الفائز بها معارضة قوية فلن تكون هناك منافسة ديمقراطية تدفع الحزب الفائز إلى تقديم أفضل ما لديه وتجنب أي تقصير أو إخفاق يؤثر سلباً على شعبيته ويرجح كفة من

(1) عطية، أحمد صلاح، (2008)، مصدر سابق، ص 208

(2) Ferraz , C., & Finan , F., (2008) , Op. cit., p.703

(3) Pope , Jeremy , (2000) , Op. Cit., p.120

(4) كليتارد، روبرت، (1994)، مصدر سابق، ص 99، نقلاً عن:

Samuel p. Huntington , (Modernization and Development, in Bureaucratic corruption ) , ed Monday u. Ekpo (Washington. D.C: university press of America ,1969)

ينافسه في الانتخابات القادمة، وينعكس ذلك أيضاً على العمل الرقابي، حيث يشير (Santiso,2007) إلى أن المجالس التشريعية تسعى بدرجة أكبر إلى تطوير القدرات التقنية للإشراف على مالية الحكومة إذا كانت المعارضة قوية ومتماسكة بما فيه الكفاية، أما في الحالات التي تكون فيها السلطة التنفيذية وأغلبية السلطة التشريعية على درجة كبيرة من التوافق فإن الهيئات التشريعية يكون لديها حوافز أقل للإشراف على الحكومة وتطوير القدرات الرقابية، سواء بشكل مباشر من خلال لجان الحسابات العامة أو الدوائر التشريعية المعنية بالموازنة، أو بشكل غير مباشر من خلال هيئة المراجعة المستقلة<sup>(1)</sup>.

وبالنسبة للجمهورية اليمنية فقد أصبح كسب الولاء هو الأداة الرئيسية للدولة المركزية لتأكيد نفوذها في المجتمع حيث تبدو سلطتها في أغلب الأحيان كأمر ثانوي بالنسبة للمؤسسات المحلية القبلية والدينية، وهذا الخيار حول الأموال العامة - وبشكل رئيسي الثروة النفطية - والتي كان ينبغي أن توجه نحو توفير الخدمات الأساسية والبنية التحتية، إلا أنه بدلاً من ذلك تم تحويلها أو توجيهها لدعم شبكات المحسوبية التي تربط القيادة السياسية والقوات المسلحة وشيوخ القبائل من كبار المسؤولين ورجال الأعمال البارزين، وفي النهاية، تزايد الصراع أكثر بين الإصلاحيين الذين يرغبون في بناء هياكل الحكم المستدام والقضاء على الممارسات الفاسدة، وشبكات المحسوبية من القبائل والعسكريين ورجال الأعمال والجهات الفاعلة الذين لديهم مصلحة في الإبقاء على الوضع القائم<sup>(2)</sup>.

- إحدى السمات الهامة التي يُتوقع أن تتسم بها الدولة الديمقراطية هي الفصل بين السلطات ومساءلتها<sup>(3)</sup>، ويأتي ذلك تجسيدا لمبدأ من مبادئ الديمقراطية وأحد المتطلبات الأساسية لنجاحها، وأي إخفاقات أو اختلالات في هذا الجانب تنعكس آثارها السلبية على عملية تنظيم إدارة شؤون الدولة برمتها وتسهم بشكل كبير في تفاقم المشاكل التي تواجهها وأولها مشكلة الفساد، حيث يتمثل أحد الأسباب الرئيسية لانتشار الفساد على أعلى المستويات في عدم الالتزام بمبدأ الفصل المتوازن بين السلطات الثلاث التنفيذية والتشريعية والقضائية في النظام السياسي وطغيان السلطة التنفيذية على السلطة التشريعية مما يؤدي إلى الإخلال بأهم المبادئ الأساسية للرقابة<sup>(4)</sup>، ونتيجة للإخفاق في عملية الفصل بين السلطتين التشريعية والتنفيذية فإن أحد مواطن الضعف في أنظمة النزاهة في عدد من الدول هو أن المشرعين فيها يتمتعون بقدر

(1) Santiso , Carlos , (2007) , " Eyes Wide Shut ? The Politics of Autonomous Audit Agencies in Emerging Economies " , Center for the Implementation of Public Policies Promoting Equality and Growth (CIPPEC) , Argentina , p.48

(2) United Nations , (2011) , Op. cit. , p.16

(3) الكايد، زهير والنشاش، هيام ، (2010) ، « الحكمانية والتنمية » ، ورقة مقدمة إلى المؤتمر العربي الأول الذي انعقد في عمان ، الأردن - أكتوبر 2008م بعنوان: التطوير والإصلاح الإداري من أجل رفع كفاءة الأداء المؤسسي ومواجهة الفساد، منشورات المنظمة العربية للتنمية الإدارية ، القاهرة ، جمهورية مصر العربية ، ص 269

(4) عطية ، أحمد صلاح ، (2008) ، مصدر سابق، ص 207

من السلطة أكبر مما ينبغي، حيث لا يقتصر دورهم على التشريع وإقرار القوانين والقيام نيابةً عن الشعب بالتصويت أو التصريح بمنح الأموال للسلطة التنفيذية ومن ثم التأكد من إنفاقها بالشكل الصحيح بل يقومون بدلاً من ذلك بالتدخل في إبرام العقود وإنفاق الأموال العامة، ونتيجة لهذا الخلط بين الأدوار - عندما يتحول الرقيب إلى لص - فإن الفساد يتفحّح ويُمارس بصورٍ بشعة (1).

أما بالنسبة للسلطة القضائية فإن استقلاليتها هي أساس قوتها والدعامة الرئيسية لقيام الجهاز القضائي بوظائفه وضمن سيادة حكم القانون. فالجهاز القضائي لن يكون فعالاً إن لم يكن مستقلاً، كما أن سوء ظروف العمل وضعف الأجور يؤثر مباشرة على أداء المشتغلين بالقضاء (2)، ويعتبر ضعف السلطة القضائية وعدم استقلاليتها ونزاهتها سبباً لانتشار الفساد وعاملاً مشجعاً على ممارسته، وحيثما تكون السلطة القضائية خاضعة للسلطة التنفيذية أو للسلطة التشريعية وفروع الحكومة، تكون الظروف ملائمة لتفشي الفساد في النظام القانوني للبلاد (3)، كما أن المؤشر الرئيسي على أن الفساد في دولة ما أخذ في التفاقم إلى حد الخروج عن السيطرة هو وجود اختلال في نظامها القضائي (4)، فضعف المحاكم ووكالات إنفاذ القانون يعني في الواقع إفلات الفاعلين في الدولة الذين ينتهكون القانون من العقاب (5)، ولا يمكن أن تتم الملاحقة القضائية لمرتكبي جرائم الفساد وإنفاذ القانون بحقهم ومعاقبتهم إلا بوجود جهاز قضائي تتوفر له كافة المقومات والإمكانات اللازمة لأداء دوره بفعالية. ومن أهم المقومات الأساسية لفعالية القضاء هي ضمان استقلالية جهاز القضاء والنيابة العامة عن سائر سلطات الدولة وحياديته وموضوعيته، بحيث لا يسمح لأي سلطة بممارسة أي ضغط أو تأثير وتدخل في الإجراءات القضائية أثناء التحقيق والمحاكمة في جرائم الفساد مهما كانت مواقع المتهمين أو مناصبهم، ومع أن توفر عنصر الاستقلال مهم وضروري في سائر المنازعات والدعاوى إلا أن أهميته وضرورته تتعاضد بصورة كبيرة وتبرز الحاجة الماسة إليه عندما يمارس القضاء والنيابة العامة الصلاحيات المقررة لهما بشأن قضايا الفساد نظراً لطبيعتها وتعلقها في كثير من الأحيان بذوي المناصب العليا أو أصحاب الحظوة والنفوذ (6).

(1) Pope, Jeremy, (2000), Op. Cit., pp.48 - 49

(2) Kpundeh, Sahr J., (1998), Op. cit., p.102

(3) The Parliamentary Centre, Canada, (2000), Op. cit., p.35

(4) Pope, Jeremy, (2000), Op. Cit., p.64

(5) Mainwaring, S., (2003), "Introduction: Democratic Accountability in Latin America", in Mainwaring, Scott & Christopher Welna (eds.), Democratic Accountability in Latin America, Oxford University Press, Oxford, p.26

(6) صيام، سرى محمود، (2003)، " دور أجهزة القضاء والتنفيذ في مكافحة الفساد"، أبحاث المؤتمر العربي الدولي لمكافحة الفساد، أكاديمية نايف العربية للعلوم الأمنية، الرياض، المملكة العربية السعودية، ص 828 - 829



ويبدو تأثير الافتقار إلى الاستقلالية في ضعف القضاء وعدم سيادة حكم القانون وانعكاسات ذلك على انتشار الفساد بشكل واضح في الدول النامية، حيث يخضع القضاة في أغلب الدول النامية لسلطة وزير العدل الذي يشغل بدوره منصباً تنفيذياً في الحكومة مما يسمح للنفوذ المالي للحكومة بالتغلغل في العملية القضائية، وبالتالي تتخفف قابلية الحكومة للمساءلة ويفتح المجال أمام ممارسة الفساد وتعديل الأحكام القضائية أو التأثير على القضاء (1).

ويرى الباحث أن القضاء - باعتباره المرجعية الرئيسية للبت في كافة القضايا والمنازعات ومنها قضايا الفساد ابتداءً بما يحدث أثناء الانتخابات من ممارسات فاسدة وانتهاءً بما يحال إليه من الجهات المعنية بالإشراف والمراجعة أو الرقابة على أنشطة السلطة التنفيذية - فإن عدم استقلاليته ونزاهته تجهض معظم الجهود الرامية إلى مكافحة الفساد، فما جدوى أعمال الرقابة والمراجعة إذا كان ما يتم اكتشافه من المخالفات وجرائم الفساد تحال إلى جهاز قضائي فاسد أو غير مستقل فتضيع في دهاليزه، وبعد نشاط الجهاز القضائي وكافة الأجهزة العاملة في إطار نظام العدالة كالنيابة العامة أو الادعاء العام وهيئات التحقيق والضبط والتنفيذ من الأنشطة الحساسة جداً وأي اختلالات تؤثر على حياديتها ونزاهتها يكون لها انعكاسات خطيرة وردود أفعال سلبية من جماهير الشعب. فأنظمة العدالة الجنائية نفسها ليست محصنة ضد الفساد وقد تكون آثار انتشاره فيها أكثر ضرراً من غيرها كونها تمثل خرقاً لتوقعات الجمهور التي يبني عليها النظام بأكمله، وقد تؤدي أية ممارسات فاسدة فيها إلى شعور الجمهور بعدم الثقة ومن ثم التردد في الإبلاغ عن أية جريمة، وعندما يصيب الفساد الجهاز القضائي فإن جميع المبادئ التي يعمل على هديها من استقلالية وحيادية ونزاهة تصبح موضع تساؤل وشك الكثيرين (2)، وتشير الدراسات الاستطلاعية إلى أن الناس في دول كثيرة يعتبرون أنظمتهم القضائية فاسدة بشكل ميؤوس منه، ويسهم في صنع هذا الوضع الخطير المحامون وموظفو المحاكم الذين يطلبون الرشاوى للقضاة ولكنهم على الأرجح يحتفظون بها لأنفسهم (3).

وبالنسبة للجمهورية اليمنية يعتبر عدم فعالية إنفاذ القانون من أهم جوانب ضعف الحكم، كما أن الوصول إلى العدالة محدود، وليس هناك ما يوحي بأنه يتم تطبيق القانون بشكل منهجي ونزيه، أو على أساس المساواة، ويبدو نظام العدالة الرسمي شبه غائب في كثير من أنحاء البلاد (4).

(1) عطية ، أحمد صلاح ، (2008) ، مصدر سابق، ص 209، نقلاً عن: العربي ، نبيل صلاح ونجا ، علي عبد الوهاب ، الفساد في المنطقة العربية ، أسبابه ، وقياسه ، وآثاره ، المؤتمر العلمي الخامس لكلية التجارة ، جامعة الإسكندرية ، جمهورية مصر العربية ، سبتمبر 2005م

(2) المنظمة العربية للتنمية الإدارية ، (1994) ، مصدر سابق ، ص 31

(3) Pope , Jeremy , (2000) , Op. Cit., pp.64 - 65

(4) United Nations , (2011) , Op. cit. , p.15

## 2- انعدام الاستقرار السياسي وشيوع مظاهر العنف والصراعات .

في حين يؤدي الفساد إلى تآكل ثقة الشعوب بحكوماتها ويزعزع بذلك أمن الدول واستقرارها ويخلق الصراعات وأعمال العنف فيها أو يغذيها فإن الاضطرابات السياسية وأعمال العنف والصراعات العرقية أو العشائرية أو الدينية أو الثقافية توفر بيئة ملائمة لتنامي وانتشار الفساد، وبالتالي يمكن القول أن هناك علاقة ارتباط وتأثير متبادل بين ظاهرة الفساد والاستقرار السياسي والأمن والسلم الاجتماعي. فقد توصلت إحدى الدراسات إلى أن عدم الاستقرار السياسي يُسهم بشكل ملحوظ في انتشار الفساد<sup>(1)</sup>، ويشير (Johnston,2005) إلى أن الفساد يرتبط في بعض المجتمعات بالعنف والصراعات في حين يكون بديلاً عن العنف والصراعات في مجتمعات أخرى، مما يدفع أو يُمكن الجماعات المهمشة من شراء مشاركتها في العمليات السياسية أو الاقتصادية، ويُعد النزاع العرقي أحد المحددات المهمة لاتخاذ القرارات السياسية والاقتصادية في العديد من الأمم والمواقع<sup>(2)</sup> ، وتشير العديد من الدراسات إلى أن الإثنية والتمييز (الانقسامات على أساس اللغة والانتماء العرقي) والنزاعات تُؤدي إلى عدم الاستقرار السياسي، وتصميم السياسات الاقتصادية بشكل سيئ، وإلى أداء اقتصادي مخيب للأمل وحكم سيئ<sup>(3)</sup> ، وفي هذا الجانب يجادل (Treisman,2000) بأن الفساد يكون أعلى حيثما تكون درجة عدم الاستقرار السياسي أكبر<sup>(4)</sup> ، وعادةً ما تكون استجابة الدول النامية في محاولاتها لتحقيق الاستقرار السياسي من خلال تحديد المجموعات الفئوية الأقوى أو الأخطر وتحويل بعض الموارد لها من خلال شبكات المحسوبية الرسمية وذلك من أجل استيعاب هذه المجموعات أو ضمها، وهذا يؤدي حتماً إلى الفساد السياسي، فمعظم الموارد المحولة لهذه الشبكات هي موارد عامة غالباً ما يتم جمعها أو الحصول عليها من خلال الفساد، وفي بعض الحالات قد يسمح للمجموعات الموالية القوية بجمع الموارد لنفسها بطرق فاسدة ويتم غض الطرف عن هذه الأنشطة، وحتى لو كانت بعض الموارد التي حولت إلى الفصائل أو المجموعات المختارة من مصادر مالية قانونية، فإن عملية تخصيصها لمثل هذه المجموعات هي نفسها فعل من أفعال الفساد السياسي لأن الموارد المتاحة عادة ما تكون غير كافية للإنفاق العام، كما أن تحويل هذه الموارد يتم في كثير من الأحيان بطرق غير شفافة وتتطوي على انتهاكات للقواعد الرسمية<sup>(5)</sup> .

(1) Pellegrini , L., Gerlagh , R., (2008) , " Causes of corruption: a survey of cross-country analyses and extended results " , Economics of Governance 9 , P.261

(2) Johnston , Michael , (2005) Op. Cit. , p.10

(3) Shen , Ce , & Williamson , John B., (2005) , Op. cit. , p.332

(4) Treisman , Daniel , (2000) , Op. cit. , p.429

(5) Khan , Mushtaq H., (2006) , " Determinants of corruption in developing countries: the limits of conventional economic analysis " , In International Handbook on the Economics of Corruption, edited by Susan Rose-Ackerman , Edward Elgar , Cheltenham , UK , pp.229 - 230

ويبدو تأثير التوترات السياسية والاجتماعية الناجمة عن التهميش والإقصاء أو التمييز وانعكاساتها على مشكلة الفساد بشكل واضح في الدول النامية التي تتعدم فيها المساواة والعدالة الاجتماعية. فالكثير من مجتمعات الدول النامية تضم فئات محرومة أو أقليات عرقية وثقافية ترى نفسها مظلومة وليس لها حظوة فيما يتعلق بمجالات الإدارة العامة المختلفة، ومثل هذه الفئات والأقليات ربما تلجأ إلى استخدام أساليب الفساد المختلفة، كونها تمثل في نظرها الوسيلة الوحيدة لنيل حقوقها أو الحصول على الخدمات التي تحتاجها من أجهزة الإدارة العامة<sup>(1)</sup> ، ولا يقتصر تأثير الاضطرابات السياسية والصراعات والحروب والأزمات على الفساد في قطاعات أو مستويات معينة بل يشمل بصورة عامة. حيث ينتعش الفساد في ظل هذه الأوضاع وتتوفر الظروف المشجعة والمواتية لتفشيها كونها تمثل أوقاتاً عصيبة أو أزمات تشح فيها الموارد وتضيق خلالها سبل العيش وترتفع الأسعار ويتدنّى المستوى المعيشي للأفراد وخصوصاً ذوي الدخل المحدود فتضعف مقاومتهم للفساد ويتخلون عن قيم النزاهة أو تنمو لديهم القيم المضادة<sup>(2)</sup> ، أما على المستوى السياسي والمستويات القيادية العليا فإن تأثير هذه الأوضاع على الفساد فيها يكون بدرجة أشد ويتجسد في أشكال وصور أكثر بشاعة، وعندما يهدد التغيير السياسي أمن النخب فإن ذلك قد يؤدي إلى تضخم أو تزايد الفساد، فالمسؤولون غير المطمئنين على مستقبلهم السياسي - أي أولئك الذين تكون قبضتهم غير محكمة على السلطة - قد لا يقلون ضرراً عن النخبة المتحكمة في مقاليد الأمور والتي لا تواجه أي منافسة، إذ أن المسؤولين الذين لا يعرفون مدة دوام سلطتهم يحتمل أن تكون لديهم حوافز تدفعهم إلى اختلاس أكبر قدر ممكن من المال بأسرع ما يمكن وأن يحرصوا على تخزين ما يخلّسونه في أماكن آمنة بالخارج، وعلاوة على ذلك فإنهم عندما يفقدون السلطة قد يضطرون إلى الفرار من البلد حتى لا يفقدون أموالهم وحرّيتهم وأرواحهم، وبالتالي يُحتمل أن يكونوا أكثر استعداداً للتفاهم مع المصالح الأجنبية الفاسدة التي قد تكون في وضع يتيح لها أن توفر لهم ولأموالهم مأوى جديد خلال فترة وجيزة، وهذا يمكن أن يؤدي إلى فتح الباب أمام قدر كبير من الفساد العابر للحدود والفساد الداخلي<sup>(3)</sup> ، وقد يستخدم هؤلاء أي أنشطة غير مشروعة للحفاظ على بقائهم في السلطة حتى ولو كان ذلك على حساب تنمية بلدانهم، وبطبيعة الحال فإن للفساد

(1) عربية ، زياد ابن علي ، « الفساد: أشكاله - أسبابه ودوافعه - آثاره مكافحته واستراتيجيات الحد من تناميّه - معالجته » ، مجلة دراسات استراتيجية ، جامعة دمشق ، العدد (16) صيف عام 2005م ، ص4  
(2) الكبيسي ، عامر ، (2005) ، « الفساد والعولمة - تزامن لا توأمة » ، المكتب الجامعي الحديث ، الرياض ، المملكة العربية السعودية ، ص45

(3) Johnston , M., (1998) ، « Cross-Border Corruption: Points of Vulnerability and Challenges for Reform » ، In Corruption and Integrity Improvement Initiatives in Developing Countries, edited by G. Shabbir Cheema, & Jean Bonvin , Paris: OECD , p.18

جوانب تخدم أغراضاً ذاتيةً عديدةً للذين في مواقع السلطة وليس مجرد وسيلة لتعبئة جيوبهم فحسب (1).

أما القطاع الخاص فإنه في ظل هذه الأوضاع غير الآمنة يصبح أكثر جشعاً وضراوةً في تعاملاته ويحاول جاهداً استغلالها وتفادي مخاطرها وأضرارها عليه، وقد يتجه إلى التعامل في الأنشطة الاقتصادية غير المشروعة ويسعى بشتى الوسائل إلى الحصول على الحماية من أي تهديد بما في ذلك دفع الرشاوى للمسؤولين الحكوميين أو ربما يعتمد على الجريمة المنظمة لتحقيق ذلك. فانعدام الإحساس بالأمان يمكن أن يدفع السياسيين غير المطمئنين إلى إحكام قبضتهم على السلطة بأي وسيلة وإلى أن يثروا بأقصى سرعة ممكنة، ويمكن أن يدفع أيضاً رواد الأعمال إلى شراء الحماية الرسمية وإلى الإصرار على تحقيق أعلى حدٍ من العائدات قصيرة الأمد<sup>(2)</sup>، ومن جانب آخر يرى (Khan,1998) أن الفساد السياسي في كثير من الأحيان عنصر لا بد منه لإحكام السيطرة السياسية في البيئات السياسية غير المستقرة التي توجد في معظم الدول النامية، وأن ثمة حافز هام يدفع إلى الفساد السياسي في الدول النامية يأتي من الصعوبات المالية التي تواجه تلبية مطالب الفصائل المتنافسة داخل المجتمع المدني، وكثيراً ما كانت الاستراتيجية الوحيدة الصالحة للحفاظ على الاستقرار السياسي تتمثل في الاسترضاء الانتقائي والمتلاحق لذوي المكانة الاجتماعية أو النافذين في المجتمع والقادرين على التأثير<sup>(3)</sup>. وبالنسبة للجمهورية اليمنية فإنها تعيش حالة من انعدام الاستقرار السياسي وبات الفساد إحدى الوسائل المستخدمة في السيطرة السياسية، حيث يشير (Robinson, et al.,2006) إلى أن الفساد الكبير في اليمن ليس مشكلة عرضية، بل هو بمثابة الصمغ الذي يُبقي الأمور أو الأشياء في مكانها، فالنخب السياسية والاجتماعية مجزأة بصورة كبيرة، وفي سبيل الحصول على دعمها السياسي يتم الدفع لها بطرق مختلفة، حيث تشكل الدفعات لهذه النخب وسيلةً أكثر فعالية للسيطرة الاجتماعية من التدابير أو الإجراءات المؤسساتية في ظل الضعف الشديد لهياكل الدولة، ويُعد ذلك جزء من حلقة مفرغة يزداد في إطارها ضعف الدولة وتزايد أشكال الرعاية أو شراء الولاءات مما يجعل بناء الدولة أكثر صعوبة، وفي ضوء ذلك يبدو الفساد الكبير وكأنه عنصر أساسي للاستقرار السياسي على المدى القصير، والمشكلة الأساسية هنا تتمثل في أن إتباع مثل هذه الوسائل للسيطرة الاجتماعية يُعد أمراً خطيراً وينطوي على عيوب قاتلة<sup>(4)</sup>، وقد شهدت اليمن قبل تحقيق الوحدة وبعد تحقيقها سلسلة متصلة من

(1) كليجار، روبرت، (1994)، مصدر سابق، ص 21

(2) Johnston, Michael, (2005) Op. Cit., p.7

(3) Khan, Mushtaq H., (1998), Op. cit., pp.112, 123

(4) Robinson, Glenn E., et al., (2006), Op. cit., p.5

الصراعات، فيموازاة الأزمة المتفاقمة على الصعيد الاقتصادي بعد تحقيق الوحدة كان هناك أزمة تزداد تفاقماً على الصعيد السياسي أفضت في نهاية المطاف إلى حرب صيف 1994م، وعادةً ما تُوفر الحروب مناخاً ملائماً لتنامي الفساد، وبالتالي فقد شهدت اليمن خلال الحرب وبعد انتهائها أسوأ ممارسات الفساد على الإطلاق. فقد استولى أقطاب الطرف المنتصر في تلك الحرب على الأصول المؤممة من قبل حكومة الشطر الجنوبي (جمهورية اليمن الديمقراطية الشعبية) خلال السبعينيات والثمانينيات من القرن الماضي، حيث تم الاستيلاء على الأراضي والمصانع وعلى صناعة النفط وقسمت بين النخب القبلية والعسكرية المتمركزة في صنعاء، وبالتالي أصبح المزيد من السلطة والثروات والموارد الاقتصادية وشبكات المحسوبية بأيدي تلك النخب<sup>(1)</sup>، ولم يقتصر الأمر على ذلك بل تم أيضاً بطريقة رسمية مكافأة الذين صنفوا أنفسهم في مقدمة المدافعين عن الوحدة والمقربين والموالين للقيادة المنتصرة بسخاء كبير وبشكل مفرط سواء من خلال منحهم حصصاً من الممتلكات العامة كالعقارات والأراضي، أو من خلال التعيينات في المواقع الشاغرة بعد رحيل من رحلوا أو تم إقصاؤهم بتهمة الانفصال والتآمر على الوحدة دون مراعاة معايير الكفاءة وحق أبناء المحافظات الجنوبية في المشاركة، وباسم الشرعية والدفاع عن الوحدة تم استغلال السلطة والنفوذ بأسوأ الطرق والأساليب إلى درجة أن بعض صغار المرافقين للمسؤولين الذين تم تعيينهم في المحافظات الجنوبية بعد الحرب استطاعوا تكوين ثروات كبيرة، أما جرائم الفساد التي ارتكبتها كبار المسؤولين فمن الصعب تخيلها، ورغم خطورة ما كان يحدث وما سيترتب عليه من آثار كارثية مستقبلاً لم يكن الأمر يعني شيئاً للقيادة العليا في الدولة أو ربما كانت تتصوره أو يتم تصويره لها على أنه حالة طارئة لن تدوم وكلما كان يعينها هو الحفاظ على الوحدة وتثبيت أركان السلطة بأي ثمن وربما غاب عن وعيها أن الفساد هو أكبر خطر يهدد الوحدة ويمكن أن يقوض أركان الدولة وأن غض الطرف عنه خلال تلك الفترة سيفسح المجال لتناميه وستتضاعف فرص السيطرة عليه وقد يتجاوز حدود القدرة على احتوائه بعد ذلك، وبالتالي يمكن القول أن الفساد خلال تلك الفترة بدأ يشهد تطوراً نوعياً ويدخل مرحلة متقدمة من التغلغل والاستشراء ليتحول من أفعال وممارسات فردية إلى عمل جماعي منظم تتشابك حلقاته وتتحكم وتتداخل مصالح المستفيدين منه وتتسع رقعتها فتتشكل للفساد شبكات من أدنى المستويات الإدارية إلى أعلاها تتسج علاقاتها مع مختلف قطاعات المجتمع وتلعب دوراً مؤثراً على المستوى السياسي والإداري وعلى مستوى صناعة القانون وتطبيقه فتوجه عملية اتخاذ القرارات ورسم السياسات والمشاريع الاقتصادية والتنمية بما يخدم مصالحها ويكون

---

(1) Hill , Ginny , et al. , (2013) , Op. cit. , p.19

لها من القوة والنفوذ ما يمكنها من إجهاض أو إعاقة الجهود الرامية إلى مكافحة الفساد والتصدي لأي إصلاحات تهدد مصالحها المتأثية منه وفي ذات الوقت تسعى شبكات الفساد لتعزيز وضعها من خلال استخدام المال والنفوذ لإفساد النزهاء أو إزاحتهم وتحييدهم والتعتميم على حقيقة الأوضاع وتصويرها بأفضل صورة والعمل على تكريس ثقافة الفساد والترويج لممارسته ولعل من أبرز الأمثلة في جانب الترويج تلك المقولة المنسوبة لرئيس الوزراء الأسبق (من لا يغتني في هذا العهد لن يغتن بعد) .

وفي هذا الجانب يشير (Robinson, et al., 2006) إلى أنه منذ انتهاء الحرب الأهلية في عام 1994 على وجه الخصوص، نشأت في اليمن طبقة طفيلية من رجال الأعمال تستمد ثروتها من قربها الاجتماعي والسياسي من السلطة العليا في الدولة، حيث تحصل هذه الطبقة على الأرباح بشكل خاص تقريباً من العقود العامة المربحة التي تتم عادة دون عطاءات تنافسية، وبالتالي ليس من المستغرب أن نخبة هذه الطبقة الطفيلية من رجال الأعمال هم من القبائل أو العشائر القوية في شمال اليمن<sup>(1)</sup> ، وفي ظل التزايد المضطرد في تردي الأوضاع السياسية والاقتصادية والإدارية والاجتماعية تزايدت الاضطرابات ودخلت اليمن منذ أوائل القرن الحالي مرحلة مفتوحة من الحروب والصراعات سواء مع تنظيم القاعدة والحراك الجنوبي أو مع الحوثيين كان المستفيد الأكبر منها تجار الحروب والفاستين، وكل ذلك أنعكس على الحياة المعيشية للمواطنين وزاد معاناتهم فخرجوا إلى الشوارع مطالبين بالإصلاح واستمرت حالة الغليان إلى أن بلغت مداها لتنتهي بتسوية سياسية في فبراير 2011م تم بمقتضاها تسليم منصب رئاسة الجمهورية لنائب الرئيس وإجراء انتخابات مبكرة أو بالأصح استفتاء شعبي على قيادته للبلاد خلال فترة انتقالية لمدة عامين، يتم خلالها إجراء حوار وطني شامل غايته التوصل إلى الحلول الكفيلة بمعالجة المشاكل العالقة وإقرار دستور جديد يتم الاستفتاء عليه ويعقب ذلك إجراء انتخابات رئاسية وبرلمانية .

وإجمالاً يمكن القول أن اليمن لديها كافة الخصائص والصفات المألوفة التي تخلق بيئة ملائمة لتفشي الفساد<sup>(2)</sup> ، ويشير (Moghran) إلى أن ظاهرة الفساد في اليمن هي نتيجة للحكم السيئ، فمن أهم المصادر الرئيسية للفساد في اليمن ضعف الحوكمة وعدم شفافية هياكل المؤسسات الحكومية، بالإضافة إلى التقاليد طويلة المدى لكسر القوانين من قبل المسؤولين ذوي الرتب العالية، ولذلك فإن تحسين نوعية الحكم في اليمن لا يمكن أن يتم بدون الحد من الفساد<sup>(3)</sup> .

(1) Robinson , Glenn E., et al., (2006) , Op. cit., p.5

(2) Ibid., p.2

(3) Moghran , Mohamed A., (n.d.) , Op. cit., p.11

وبالرجوع إلى أحدث تقرير بشأن المؤشرات العالمية للحكومة Worldwide Governance Indicators (WGI) ، والتي تقيس ستة أبعاد للحكومة أو الحكم الرشيد هي: حرية التعبير والمساءلة، الاستقرار السياسي وغياب العنف / الإرهاب، فعالية الحكومة، نوعية التنظيم، سيادة القانون، والسيطرة على الفساد، وذلك بالاعتماد على بيانات مستمدة من 35 مصدر من مصادر البيانات التي تم تجهيزها من قبل 33 منظمة مختلفة من جميع أنحاء العالم، يلاحظ أن الجمهورية اليمنية تأخذ تقديرات سالبة متدنية جداً على مستوى كل بعد من الأبعاد الستة التي تقيسها تلك المؤشرات (1) ، ويوضح الملحق رقم (1) تقييمات الدول العربية لأربع سنوات متتالية في أحدث تقرير بشأن هذا المؤشر، والذي تتراوح قيمته بين [- 2.5 ، + 2.5] ، ومن الواضح أنه كلما كانت القيمة أعلى كلما دلت على جودة الحكم.

---

(1) Kaufmann , D., Kraay , A., & Mastruzzi , M., (2009) ، "Governance Matters VIII: Aggregate and Individual Governance Indicators 1996 – 2008" ، Policy Research Working Paper No.4978 ، Washington DC.:، The World Bank ، June 2009 .

## المبحث الثالث أنواع الفساد وصور ممارسته

### مقدمة:

تتعدد أنواع الفساد وصور ممارسته وتتباين درجة شيوعها من دولة إلى أخرى تبعاً لتباين الأوضاع السياسية والاقتصادية والاجتماعية والثقافية السائدة فيها ومستوى تطور كياناتها المؤسسية، حيث يعد الفساد مفهوم متعدد الأوجه ويتخذ أشكالاً مختلفة، ومن المهم فهم هذه الأشكال المختلفة لأن تأثيرات الهياكل التنظيمية لن تكون هي نفسها بالنسبة لكل أشكال الفساد<sup>(1)</sup>، وفيما يتعلق بتعدد أشكال وصور الفساد يشير (Everett, & Rahaman, 2007) إلى أن هناك في الواقع ما لا يقل عن ستين فعل أو تصرف يمكن أن تصنف على أنها أفعال فاسدة<sup>(2)</sup>.

وقبل استعراض اشكال وصور الممارسات الفاسدة تجدر الإشارة إلى أنه على الرغم من أن الكثير من أشكال ممارسة الفساد تنطوي على خرق أو احتيال والتفاف على القواعد القانونية والضوابط الرقابية إلا أن هناك من يميز بين الفساد والاحتيال حيث يشير البعض إلى أن الفساد يحدث في شكل رشوى وعطايا وعمولات أو منافع أخرى دون أن يترك أي أثر في السجلات الرسمية، أما الاحتيال أو الغش fraud فيتضمن أو يتكون من اشتقاق أو الحصول على منفعة أو مزية غير مستحقة من خلال تجاوز بعض الضوابط أو الالتفاف على بعض القواعد، وبالتالي يكون هناك بعض الأدلة التي تبقى في السجلات لتتبع الاحتيال<sup>(3)</sup>، وقد ينطوي الاحتيال على: اختلاس الأصول - حذف أو إخفاء أثر المعاملات في السجلات أو الوثائق - تسجيل المعاملات دون وثائق إثبات - وسوء تطبيق السياسة المحاسبية، فالاحتيال يعني خيانة الأمانة في شكل من أشكال الخداع أو التحريف المتعمد للحقيقة<sup>(4)</sup>، أو يمكن القول أنه جريمة تنطوي على نوع من الخداع والمراوغة أو التحريف للحقائق والمعلومات<sup>(5)</sup>، ويشير (دحدوح، 2006) إلى أن استخدام مصطلح الغش في حقل المحاسبة والمراجعة يدل

(1) Mishra , Ajit , (2006) , "Corruption, hierarchies and bureaucratic structure" , In International Handbook on the Economics of Corruption , edited by Susan Rose-Ackerman , Edward Elgar , Cheltenham , UK , p.190

(2) Everett , J., Neu, D., & Rahaman, A., (2007) , "Accounting and the global fight against corruption" , Accounting, Organization and Society, Vol.32 , No.6 , p.523

(3) Modugu , P . K., Ohonba , N., & Izedonmi , F., (2012) , "Challenges of Auditors and Audit Reporting in a Corrupt Environment" , Research Journal of Finance and Accounting , Vol.3 , No.5 , p.79

(4) Salehi , M., Azary , Z., (2008) , "Fraud Detection and Audit Expectation Gap: Empirical Evidence from Iranian Bankers" , International Journal of Business and Management , Vol.3 , No.10 , p.67

(5) Amundsen , I., (1999) , "Political corruption: An introduction to the issues" , CMI Working paper , WP.99/7 , Chr. Michelsen Institute (CMI) , Bergen, Norway , p.12



على عدة معانٍ منها: (الاختلاس والتلاعب والاحتيال) ومما يركز عليه تعريف تلك المصطلحات عن معنى الغش أنه يشمل عدة عناصر من أجل ارتكابه وهي النية والقصد أو التدبير المسبق، أي أن الغش يرتكب بسابق إصرار وسوء نية وتعمد وليس عن طريق المصادفة<sup>(1)</sup> ، وإجمالاً يعرف الغش أو الاحتيال بأنه فعل متعمد من قبل واحد أو أكثر من بين أفراد الإدارة، الموظفين، أو أطراف ثالثة، وينطوي على استخدام الخداع للحصول على ميزة غير عادلة أو غير قانونية<sup>(2)</sup> ، وبكلمات أخرى يمكن القول أن الاحتيال يشمل التزييف المتعمد للحقائق و/أو المعلومات الهامة للحصول على مزايا مالية غير مشروعة أو غير قانونية<sup>(3)</sup> . ويمكن استعراض أنواع الفساد وما تجسده أو تتخذه الممارسات الفاسدة من صور شائعة في العالم وفقاً لعدة تقسيمات على النحو التالي:

أ- من حيث المجال: يقسم الفساد بحسب المجال الذي يحدث فيه إلى نوعين:

### 1- الفساد السياسي Political Corruption:

يرتبط الفساد السياسي بشكل رئيسي بسلوك أو مواقف السياسيين الذي ينجم عن انتهاك المعايير أو التوقعات السياسية، مع أنه في حقيقة الأمر ليس من السهل تمييز الاختلافات بين الفساد السياسي والفساد البيروقراطي لأن مجموعة صيغ أو نماذج النظرية السياسية تكون أحياناً مشابهة جداً لتلك في الإدارة العامة<sup>(4)</sup> ، ويرى الباحث أن الفساد السياسي يشمل كافة أشكال وصور الممارسات الفاسدة التي ترتبط بالأعمال والأنشطة السياسية سواء كان ذلك في إطار ممارسة النشاط السياسي والبحث عن الدعم والتأييد وتشكيل المنظمات والأحزاب السياسية سعياً للوصول إلى السلطة، أو في إطار عملية إجراء الانتخابات والمنافسة للفوز بالسلطة وطريقة الفوز أو الوصول إلى السلطة، أو في إطار ممارسة العمل السياسي من خلال المواقع الرسمية في مراكز السلطة، وقد تمت الإشارة سابقاً إلى أن أحد الأسباب الرئيسية لانتشار الفساد وأكثر صور الفساد بشاعةً على الإطلاق هو الاستبداد أو الطغيان السياسي بما يصاحبه من شيوع الاحتكار وسيادة القهر والظلم وانتهاك الحقوق والحريات الأساسية للإنسان أو مصادرتها من قبل أنظمة حكم ديكتاتورية تتمركز السلطة فيها بيد أسرة

(1) دحوح ، حسين أحمد ، 2006 ، « مسؤولية مراجع الحسابات عن اكتشاف التضييل في التقارير المالية للشركات الصناعية والعوامل المؤثرة في اكتشافه » ، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية ، المجلد 22 ، العدد 1 ، ص 179

(2) IFAC ، (2005) ، « Handbook of International Auditing , Assurance , And Ethics Pronouncements » ، International Federation of Accountants , New York , p.136

(3) ASOSAI ، (2003) ، « ASOSAI Guidelines for Dealing with Fraud and Corruption » ، Asian Organization of Supreme Audit Institutions , Manila , Sec.1.8.

(4) Kim , Young J., (1997) ، « Corruption in South and North Korea » ، Paper presented at the 8th International Anti-Corruption Conference (IACC) , Lima , Peru , September 7-11 , p.2

أو فئة صغيرة، أما غير ذلك من صور الفساد السياسي والأساليب المستخدمة في ممارسته فمن أبرزها وأكثرها شيوعاً ما يلي:

- تستخدم الأحزاب السياسية احتمال وصولها إلى السلطة أو استمرارها فيها للحصول على مبالغ ضخمة من المصالح التجارية الدولية بشكل خاص مقابل منحها عقود حكومية، ويمكن أن يتم إظهار تلك الأموال على أنها منح أو هبات لجمعيات خيرية أو مستشفيات تحت إشراف الحزب. وقد أظهرت الأحداث مدى شيوع هذه الممارسة في كينيا ومعظم ديمقراطيات أوروبا الغربية كفرنسا وأسبانيا وإيطاليا والنمسا، كما تبين من جانب آخر أن بعض الأحزاب السياسية في أوروبا أيضاً كان لها علاقة بأعمال الفساد في مشاريع الأشغال العامة وأخذ مبالغ مستردة لهذه المشاريع ، ففي إيطاليا -على سبيل المثال- بلغت نسبة الانخفاض في تكاليف إنشاء الطرق أكثر من 20% منذ انطلاق حملة الأيدي النظيفة أوائل التسعينيات من القرن الماضي وقد وضعت الأموال المختلصة في حسابات بنكية سويسرية لتمويل حزب سياسي بشكل غير قانوني (1).

- تتطلب ممارسة الأنشطة السياسية كثيراً من المال سواء على مستوى الأفراد لتغطية تكاليف الترشح وخوض الانتخابات أو على مستوى الأحزاب السياسية لتمويل مكاتبها وموظفيها وتغطية تكاليف الانتخابات ومراقبة عملية الاقتراع ، ويرتبط بعمليات الحصول على الأموال ومصادرها الكثير من الممارسات الفاسدة ، فكلفة الترشح للمناصب السياسية - على سبيل المثال - قد تدفع السياسيين إلى استخدام علاقاتهم واتصالاتهم مقابل مساهمات قانونية وغير قانونية، أو تخلق لديهم حوافز كي يعرضوا صلاتهم وخبراتهم للإيجار (2) ، أما الأحزاب السياسية فإن المصدر الرئيسي لتمويلها في معظم الديمقراطيات هو القطاع الخاص، ويكون هذا موضعاً للصفقات الفاسدة، فالسبب الرئيسي لقيام أي جهة أو شركة بدفع المال لحزب سياسي هو توقع الحصول على رعاية خاصة من الحزب حال فوزه في الانتخابات. وبالتالي فإن هناك صلة مهمة أو نقطة ارتباط بين الفساد في عملية الاقتناء العام والفساد في العملية السياسية، فبدلاً من الرشوة، يأخذ الفعل الفاسد شكل تبرع لحزب سياسي (3).

ويرى الباحث أن عملية تمويل الأحزاب السياسية ومنظمات المجتمع المدني في أي دولة تلعب دوراً محورياً في توجيه مسار الحياة السياسية فيها وتشكل مجالاً رئيسياً للممارسات السياسية

(1) Pope , Jeremy , (2000) , Op. Cit., pp.15 - 16

(2) Johnston , Michael , (2005) Op. cit., p.42

(3) Sacerdoti , Giorgio , (2005) , " Identifying Risks in the Bidding Process to Prevent and Sanction Corruption in Public Procurement " , In Fighting Corruption and Promoting Integrity in Public Procurement , OECD , Paris , p.156

الفاصلة، فبالإضافة إلى ما سبق هناك ممارسات أخرى ترتبط بعمليات التمويل من الخزينة العامة منها على سبيل المثال استخدام عملية دعم الأحزاب السياسية ومنظمات المجتمع المدني من المال العام كوسيلة لإضعاف المعارضة السياسية وشل قدرة المجتمع على حشد وتنظيم صفوفه للمطالبة بإصلاحات أو الضغط باتجاه تحقيقها والدفاع عن الحقوق والحريات سواء من خلال دعم الانشقاقات في صفوف أحزاب المعارضة أو من خلال تشتيت الجماهير بدعم تأسيس أكثر من منظمة في كل مجال من المجالات وبذلك تدخل الأحزاب والمنظمات في دوامات الصراع والتناحر فيما بينها وتتشغل عن القيام بدورها الأساسي، وقد نجحت الأنظمة المهيمنة على السلطة في العديد من الدول العربية إلى حد كبير في استخدام هذه الممارسات الفاسدة، ففي الجمهورية اليمنية - على سبيل المثال - أصبح كل حزب من أحزاب المعارضة يواجه معارضةً من حزب آخر منشق عنه ويحمل نفس فكره وتسميته مع بعض التعديلات البسيطة فقط وكذلك الحال بالنسبة لكثير من منظمات المجتمع المدني التي تحولت إلى أدوات للصراع السياسي لاسيما في المجالات الأكثر تأثيراً وثقلاً كالتعليم والإعلام، ففي مجال التعليم - على سبيل المثال - والذي يضم نحو 250,000 معلم ومعلمة تتصارع في تمثيلهم نقابتان إحداهما تحظى بدعم النظام الحاكم وتخدم مصالحه وتعمل على إعاقة الأخرى .

- يتمثل الفساد خلال الانتخابات في بعض الدول بسرقة الأصوات وترهيب الناخبين بينما يدور في دول أخرى حول سرقة الموارد العامة لمكافأة الأتباع وشراء التأييد، كما تستخدم النخب السياسية في بعض الأحيان حوافز فاسدة لمنع إجراء الانتخابات بصورة نزيهة أو تنافسية بشكل حقيقي<sup>(1)</sup> .

- تستخدم المجموعات المستأثرة بالحكم والنخب والأحزاب السياسية الكثير من الوسائل الفاسدة في إطار المشاركة في العملية السياسية وإحكام السيطرة وتقاسم السلطة والنفوذ ومنها - على سبيل المثال - قد يستخدم رجال السياسة الفساد (دفعات مالية وتعيينات وسياسات فاسدة) لتعزيز التماسك السياسي لمختلف القبائل أو الأقاليم أو فئات النخبة أو الأحزاب مما قد يؤدي بدوره إلى الانسجام السياسي إزاء السلطة السياسية المجزأة أو غياب الوحدة أو وجود العداوة، ورغم أن هذه الأساليب عادةً ما تؤدي إلى توزيع الفوائد العامة بطرق تتعارض مع توزيعها وفقاً للاستحقاق أو وفقاً للشكل الأمثل للفائدة الاجتماعية إلا أن بعض علماء السياسة يرون أن لها بعض الفوائد السياسية على مستوى تنشيط المشاركة في العملية السياسية<sup>(2)</sup>، وقد يستخدم الفساد كأداة لتوجيه المشاركة في العملية السياسية وفقاً لشروط القيادة أو الفئة الحاكمة

(1) Johnston , Michael , (2005) Op. cit., p.10

(2) كليتجارد ، روبرت ، (1994) ، مصدر سابق ، ص 56

وبما يخدم مصلحتها أي للتحكم بالمجموعات التابعة أو الفئات الأخرى وبمصلحتها وليس تعبئتها فمن خلال منح أو منع المكافآت الملموسة على أساس الممارسة المسيسة للصلاحيات يمكن تقسيم وهزيمة أكبر قدرة كامنة يمتلكها الجمهور والمتمثلة في قوة الكثرة العددية، وفي حين أن لعب دور المعارضة السياسية في مثل هذه الحالة قد لا يعني أكثر من مجرد حرمان المرء نفسه من الغنائم فإن المنافسة السياسية المنظمة قد لا تؤدي إلا إلى التبعية لحزب واحد أو التزاحم على الفئات، وعندما تكون المنافسة السياسية ضعيفة تظهر أكثر حالات الفساد خطورة حيث يمكن للنخب المتحكمة أن تشتري أو ترهب أحزاب المعارضة والناخبين، وعندما يتصدر بناء الاحتكارات السياسية وانتزاع المزايا الفاسدة أجدات النخب السياسية فقد تتمترس الأحزاب في مناطق نفوذها في الدولة والمجتمع، متجنباً المنافسة من جهة ومعززةً للدعم المالي الذي تتلقاه من المصالح الخاصة التي ترعاها من جهة أخرى، وعندما تتقاسم هذه النخب السلطة في مجال نفوذ معين فقد تلجأ أيضاً إلى تقاسم الموازنات والمداخيل، وفي مثل هذه الحالة - وخاصة في الديمقراطيات الراسخة - يمكن أن يظهر الفساد على شكل إضرار بالقيم والعمليات الديمقراطية أكثر من كونه انتهاكاً للقوانين، حيث يمكن للمسؤولين ذوي المواقع القوية أن يضعوا تشريعات انتخابية لا تقيد حملاتهم وأنشطة الداعمين أو المؤيدين لهم<sup>(1)</sup>، وقد يرغب أحد أعضاء البرلمان في الحصول على فائدة خاصة مقابل التصويت على مشروع قانون، فعلى سبيل المثال من أجل تمرير قانون الرعاية الطبية في إحدى الدول عام 2003 أشترط أحد أعضاء البرلمان أن تقوم المصالح التجارية ذات العلاقة بتمويل حملة انتخاب ابنه ليحل محله بعد تقاعده مقابل أن يصوت لصالح مشروع القانون<sup>(2)</sup>.

## 2- الفساد الإداري Administrative Corruption

يشير الفساد الإداري إلى نشاطات فاسدة ترتكب من قبل البيروقراطيين والموظفين في المستويات ما دون المستوى الأعلى<sup>(3)</sup>، حيث يشمل الفساد الإداري استخدام الرشوة والمحسوبية لخفض الضرائب وتجاوز الأنظمة أو التعليمات والفوز بعقود المشتريات ذات المستوى المنخفض<sup>(4)</sup>، ويمكن تصنيف ممارسات الفساد الإداري إلى فئتين رئيسيتين<sup>(5)</sup>:

الأولى، تحدث عندما يتم تقديم الخدمات أو إبرام العقود بما يتفق مع القواعد الموضوعية، حيث يتكسب الموظف أو المسؤول بصورة غير مشروعة عن طريق تقديم خدمة يلزمه القانون

(1) Johnston , Michael , (2005) Op. cit., pp.29 - 30

(2) Kunikova , Jana & Rose-Ackerman , Susan , (2005) , " Electoral Rules and Constitutional Structures as Constraints on Corruption " , British Journal of Political Science , Vol. , No.1 , p.580.

(3) Apaza , Carmen , (2007) , Op. cit., p. 5

(4) Rose-Ackerman , Susan , (2005) , " The Challenge of poor governance and corruption " , Revista Direito GV 1 , p.218

(5) فريد إم سيام ، (2002) ، " المساهمات والتحديات في الحرب ضد الفساد - رؤية المراجع العام لزامبيا " ، المجلة الدولية للرقابة المالية الحكومية، المجلد (30) ، العدد (4) ، المنظمة الدولية لأجهزة الرقابة العليا (إنتوساي) ، ص ص 9 - 10

أساساً بتقديمها، أو القيام بمهمة من مهامه الوظيفية وواجباته المكلف بأدائها كأن يخلق - على سبيل المثال - أوجه نقص مصنعة أو يجعل الإجراءات أكثر صعوبة بحيث لا يستطيع الحصول على السلعة أو الخدمة سوى الذين يرغبون بدفع بعض المال .

الثانية، تحدث عندما يتم تقديم الخدمات أو إبرام العقود بما يخالف القواعد الموضوعية، حيث يتم دفع رشوة للموظف أو المسؤول في سبيل الحصول على خدمات لا يحق له تقديمها للشخص الذي يقدم الرشوة.

ويشير (Shah,2007) إلى أن الفساد الإداري قد يتدرج من الأعلى إلى الأسفل حيث يقوم المسؤولون الفاسدون في المستوى الأعلى باختيار وتعيين مسئولين في المستوى الأدنى يقومون بجمع الرشاوى وتقاسمها معهم، وقد يتدرج الفساد من الأسفل إلى الأعلى حيث يقوم المسؤولون الفاسدون في المستوى الأدنى بتقديم جزء من الرشاوى التي يجمعونها للمسؤولين في المستوى الأعلى كي يتفادون الكشف أو العقاب<sup>(1)</sup> ، وتشير (Rose-Ackerman,1997) إلى أن الفساد في كثير من الأحيان يأخذ شكل التسلسل الهرمي لهيكل البيروقراطية، حيث يقوم صغار المسؤولين بجمع الرشاوى وتمريضها للمسؤولين في المستويات العليا، وقد يكون ذلك على شكل الدفع المسبق للحصول على الوظيفة نفسها<sup>(2)</sup> .

ويرى الباحث أن ممارسة الفساد الإداري- أياً كانت طبيعة الاعتبارات أو الدوافع الكامنة وراءها - تتجسد بصفة عامة في أي مخالفة أو انتهاك متعمد للقواعد الموضوعية ومبادئ الثقة والأمانة ومقتضيات الممارسة الإدارية الجيدة واعتبارات المصلحة العامة بهدف تحقيق مصلحة ذاتية أو خاصة سواء كان ذلك من خلال الامتناع عن القيام بما يجب أدائه أو الالتزام به أو تنفيذه وفقاً لتلك القواعد والمبادئ والاعتبارات أو ربط التنفيذ والحصول على المنافع والحقوق المشروعة بمقابل معين غير مشروع أو من خلال القيام بما لا يجوز القيام به أو يناقض ما يجب الالتزام به وتنفيذه وفقاً لها بما يحقق منافع غير مشروعة أو يحول دون الحصول على منافع وحقوق مشروعة. وقد تأتي المبادرة إما من طرف عملاء القطاع الخاص أو من طرف الموظفين العموميين، الطرف الأول قد يقدم الرشاوى، في حين أن الطرف الثاني قد يؤخر القرارات أو يصطنع النقص حتى يحصل على الرشاوى، أو ببساطة قد يبتز عملاء القطاع الخاص<sup>(3)</sup>، ويوصف هذا النوع من الفساد عادةً بالفساد الابتزازي extortionate corruption وهو الحالة التي يكون فيها شخص ما مؤهلاً للحصول على منفعة ومع ذلك يضطر أن يدفع للمسئول كي يحصل على ما يجب أن يكون له وفقاً للقانون،

(1) Shah , Anwar , (2007) , Op. cit., p.238

(2) Rose-Ackerman , S., (1997) , Op. cit., p.52

(3) Johnston , M., (1997) , Op. cit., p.62

أو حتى ما يتوجب عليه وفقاً للقانون<sup>(1)</sup> ، فدافعي الضرائب يمكن أن يكونوا ضحايا ابتزاز أو متواطئين في التهرب من الضريبة<sup>(2)</sup> .

#### ب - من حيث مقدار الموارد أو الأموال التي تتضمنها الأعمال الفاسدة:

غالباً ما يتم تصنيف الفساد بشكل عام في الكثير من الأدبيات على أساس مقدار الموارد أو الأموال التي تتضمنها الأعمال الفاسدة، حيث يصنف الفساد على هذا الأساس إلى:

1- الفساد الصغير petty corruption . ويتمثل في العديد من الأعمال الفاسدة التي تتم على شكل صفقات أو معاملات معزولة من قبل الموظفين العموميين الذين يسيئون استخدام مناصبهم من خلال طلب رشوى أو عمولات أو تحويل الأموال العامة والمنح والمكافآت بصورة تفضيلية وفقاً لاعتبارات شخصية، وغالباً ما يطلق على مثل هذه الأعمال اسم الفساد الصغير أو التافه، على الرغم من أنها قد تشكل في مجملها مقداراً كبيراً من الموارد العامة.

2- الفساد الكبير Grand corruption . ويتمثل في سرقة أو إساءة استخدام كميات هائلة من الموارد العامة من قبل المسؤولين الحكوميين - عادة أعضاء من النخبة السياسية أو الإدارية، أو أشخاص مرتبطين بها<sup>(3)</sup>، وبكلمات أخرى يمكن القول أن الفساد الصغير يتمثل عادةً في إساءة استخدام السلطة في المستويات الإدارية الدنيا بشكل يومي، حيث يواجه المواطنون ورجال الأعمال - على سبيل المثال - طلبات الرشوى الصغيرة، وأموال التعجيل بتقديم الخدمات واستغلال النفوذ لغرض الطرف عن التحايل على النظام والقواعد أو للحصول على أشياء كان ينبغي الحصول عليها مجاناً أو كجزء من تقديم الخدمات العامة، أما الفساد الكبير فينطوي على مسؤولين رفيعي المستوى ومبالغ مالية أكبر، وعادة ما يتضمن - على سبيل المثال - رشوى للفوز بالصفقات العمومية الكبيرة، اختلاس الأموال العامة، والمخالفات في الأحزاب السياسية وتمويل الحملات الانتخابية، والرعاية السياسية أو المحسوبة السياسية<sup>(4)</sup> .

ج- من حيث طبيعة وشكل الممارسة : يقسم الفساد بحسب طبيعة وشكل الممارسات الفاسدة أو الصور التي يتخذها إلى أنواع عديدة ويأتي هذا التقسيم في إطار عملية توصيف وتكييف أعمال الفساد في التشريعات وتحديد العقوبة المناسبة لكل منها، وقد بينت اتفاقية الأمم المتحدة لمكافحة الفساد<sup>(5)</sup> في الفصل الثالث منها أفعال الفساد التي يجب على الدول الأطراف أن تعتمد

(1) Jenkins , Rob , (2007) , Op. cit., p.143

(2) Hillman , Arye L., (2004) , " Corruption and public finance: an IMF perspective " , European Journal of Political Economy , Vol.20 , p.1075

(3) Shah , Anwar , (2007) , Op. cit., p.235

(4) Spector , Bertram I., Johnston , M., & Winbourne S., (2009) , "Corruption Assessment Handbook: Final Report " , Washington D.C., United States Agency for International Development p.5

(5) United Nations , (2003) , un. Convention against corruption.

ما يلزم من تدابير تشريعية وتدابير أخرى لتجريمها دون أن تدرج ضمنها الأفعال المرتبطة بالجانب السياسي كتزوير الانتخابات وشراء الأصوات والتمويل غير المشروع للحملات الانتخابية وأعمال القمع وانتهاك الحقوق والحريات.... الخ رغم التأكيد في الفصل الثاني منها على أن تنظر الدول الأطراف في اعتماد تدابير تشريعية وإدارية مناسبة لوضع معايير تتعلق بالترشيحات والانتخابات لشغل الوظائف العمومية وضمان نزاهتها وتعزيز الشفافية في تمويل الترشيحات والحملات الانتخابية وفي تمويل الأحزاب السياسية .

ويمكن استعراض أهم مظاهر الفساد الشائعة أو الصور التي تتخذها الممارسات الفاسدة في إطار ما تضمنه الفصل الثالث من الاتفاقية ووفقاً لترتيبها فيه على النحو التالي:

1- الرشوة Bribery ، تعتبر الرشوة من أقدم صور الفساد وأكثرها شيوعاً وانتشاراً بحيث لا يكاد يخلو منها أي مجتمع من المجتمعات وخلال أي مرحلة من مراحل تطوره، كما تُعد من الممارسات التي يصعب اكتشافها وإثبات وقوعها خصوصاً إذا تم تقديمها نقداً، وكلمة الرشوة في اللغة العربية مشتقة من الرشاء وهو الحبل الذي يستعان به لإخراج الماء من البئر ويطلق عليها مجازاً البرطيل وهو الحجر الذي يوضع في فم المتكلم لمنعه من النطق، وهذان الاشتقاقان كلاهما يؤكد معنى الرشوة كوسيلة للوصول إلى المآرب الشخصية<sup>(1)</sup> ، أما من حيث الممارسة فتتطوي الرشوة على اتجار الموظف بوظيفته واستغلالها لفائدته الخاصة<sup>(2)</sup> ، أي أنها عملية تتم بين طرفين الأول يقدم الرشوة ويطلق عليه (راشي) والثاني من يأخذها ويطلق عليه (مرتشي) وغالباً ما تتم عبر طرف ثالث يلعب دور الوسيط بين الراشي والمرتشي يطلق عليه (رائش)، فالرشوة هي منحة منفعة للتأثير بشكل غير مناسب على عمل أو قرار، والمنفعة في الرشوة يمكن أن تكون عملياً أي حافز: مال وأشياء ثمينة، أسهم في شركة، معلومات سرية، أو غير ذلك، وقد تُقدم المنفعة بشكل مباشر أو بشكل غير مباشر إلى شخص رائش، أو إلى طرف ثالث، مثل صديق، أو قريب، أو رفيق، أو طرف من القطاع الخاص، أو حزب سياسي أو كتبرع لحملة انتخابية<sup>(3)</sup>، وتعرف الرشوة في القطاع العام أيضاً بأنها دفع مبلغ معين من المال، أو نسبة معينة من العقد، أو أي عطية أخرى ذات قيمة لأحد الموظفين أو المسؤولين العموميين المعنيين بإبرام العقود نيابة عن الدولة أو غير ذلك من الشؤون ذات العلاقة بتوزيع المنافع على الشركات أو الأفراد ورجال الأعمال والعلماء، وتجدر الإشارة إلى

(1) بدر ، عبد الرحيم ، (2007) ، « مفاهيم قانونية من صور الفساد الإداري، الرشوة واستغلال النفوذ » ، مجلة الرقابة ، السنة الثالثة ، العدد الثامن ، ديوان المحاسبة دولة الكويت ، مارس 2007م ، ص 38

(2) العمر ، معن خليل ، مصدر سابق، ص 179

(3) United Nations , (2004) , « the Global Programme against Corruption: UN Anti-Corruption Toolkit »  
، 3<sup>rd</sup> edition , United Nations Office on Drugs and Crime Prevention , Vienna , PP.11 - 12

أن هناك العديد من المصطلحات المرادفة لمصطلح الرشوة، مثل البفشيش baksheesh أو الحلوان sweeteners ، أو مال التشحيم أو التزييت grease money<sup>(1)</sup> .

وقد تناولت اتفاقية الأمم المتحدة لمكافحة الفساد بشكل مفصل أفعال كافة الأطراف المشاركة في ممارسة الرشوة سواء في مجالات الإدارة العامة أو الأعمال التجارية الدولية وأعمال المؤسسات الدولية أو الأنشطة الاقتصادية أو المالية أو التجارية للقطاع الخاص، حيث نصت المواد (15،16،21) منها على أن تعتمد كل دولة طرف ما قد يلزم من تدابير تشريعية وتدابير أخرى لتجريم الأفعال التالية عندما ترتكب عمداً:

(أ) وعد أياً من الأطراف الثلاثة التالية بمزية غير مستحقة أو عرضها عليه أو منحه إياها بشكل مباشر أو غير مباشر:

- أي موظف من الموظفين العموميين الوطنيين، سواء لصالح الموظف نفسه أو لصالح شخص أو كيان آخر، لكي يقوم ذلك الموظف بفعل ما أو يمتنع عن القيام بفعل ما لدى أداء واجباته الرسمية.

- أي موظف عمومي أجنبي أو موظف مؤسسة دولية عمومية، سواء لصالح الموظف نفسه أو لصالح شخص أو كيان آخر، من أجل الحصول على منفعة تجارية أو أي مزية غير مستحقة أخرى أو الاحتفاظ بها فيما يتعلق بتصريف الأعمال التجارية الدولية.

- أي شخص يدير كياناً تابعاً للقطاع الخاص أو يعمل لديه بأي صفة سواء لصالح الشخص نفسه أو لصالح شخص أو كيان آخر، لكي يقوم ذلك الشخص أو العامل بفعل ما أو يمتنع عن القيام بفعل ما مما يشكل إخلالاً بواجباته.

(ب) التماس أياً من هذه الأطراف الثلاثة أو قبوله بشكل مباشر أو غير مباشر مزية غير مستحقة، سواء لصالحه أو لصالح شخص أو كيان آخر، لكي يقوم ذلك الطرف (الموظف أو الشخص العامل) بفعل ما أو يمتنع عن القيام بفعل ما لدى أداء واجباته مما يشكل إخلالاً بها. كما نصت المادة (27) على أن تعتمد كل دولة طرف ما قد يلزم من تدابير تشريعية وتدابير أخرى لتجريم المشاركة بأي صفة، كطرف متواطئ أو مساعد أو محرض مثلاً في فعل مجرم وفقاً لهذه الاتفاقية، وتجريم الإعداد لارتكابه أيضاً، كما يجوز لكل دولة أن تعتمد ما قد يلزم من تدابير تشريعية وتدابير أخرى لتجريم أي شروع في ارتكاب أي فعل مجرم وفقاً لهذه الاتفاقية. وينضح مما تضمنته المواد المشار إليها أن الاتفاقية تبنت منظوراً واسعاً في التعامل مع الرشوة، فهي لم تطلب من الدول الأطراف أن تجرم في تشريعاتها منح أو تقديم الرشوة وقبولها فقط بل وأن تجرم حتى الوعد بتقديمها أو عرضها أو التماسها وأن يشمل التجريم

(1) Amundsen , I., (1999) , Op. cit., p.11



بالإضافة إلى أفعال الراشين والمرتشين هذه أفعال الوسطاء (الرائشين) وجميع المشاركين والمساعدين والمتواطئين والمحرضين في أي فعل من الأفعال المجرمة وفقاً للاتفاقية وكذلك الإعداد لارتكابه أو الشروع فيه. ورغم تعدد وتنوع الدوافع أو الحوافز لقيام الراشين بتقديم الرشاوى إلا أنه يمكن تمييز أربع فئات رئيسية<sup>(1)</sup> :

الفئة الأولى: يمكن أن تدفع الرشوة من أجل الحصول على منفعة نادرة أو تجنب كلفة، وتشمل هذه الفئة أي قرار بيروقراطي يكون مكسب الراشي من خلاله خسارة لشخص آخر، ومن الأمثلة على ذلك الحصول على عقود حكومية أو امتيازات في مجال النفط أو المعادن الأخرى، شراء المؤسسات العامة التي يتم خصخصتها، تخصيص الأراضي العامة، الحصول على تصاريح الاستيراد والتصدير أو تراخيص لمزاولة الأعمال عندما تكون التراخيص محدودة، الحصول على مدخلات مدعومة، وفي جميع هذه الأمثلة يمكن أن يكون هناك تنافس بين الراشين الذين يمكن التلاعب بهم أو يمكن حتى خلق التنافس بينهم من قبل البيروقراطيين أو السياسيين.

الفئة الثانية: يمكن أن تدفع الرشوة من أجل الحصول على منفعة ليست نادرة أو تجنب كلفة واجبة، وتشمل هذه الفئة الحالات التي يتوجب معها للموظف أو المسؤول الحكومي أن يمارس مهامه والصلاحيات المخولة له، ومن الأمثلة على ذلك الحصول على تخفيض في الرسوم الضريبية والجمركية أو التخلص منها، الحصول على تراخيص دون توفر المؤهلات لها، تسلم منصب في الخدمة المدنية، الاستثناء من تطبيق القانون بالنسبة للمدانيين بجرائم، الحصول على حماية الشرطة من تهديد العصابات.

الفئة الثالثة: يمكن أن تدفع الرشوة من أجل الحصول على خدمات ترتبط بالحصول على منفعة أو تجنب كلفة، وتشمل هذه الفئة الحالات التي يتم فيها الحصول على خدمات ترتبط بالحصول على المنافع أو تجنب الكلف التي تشملها الفئتان السابقتان وليس بمنفعة معينة بحد ذاتها، ومن الأمثلة على ذلك الحصول على معلومات سرية كالمعلومات الخاصة بمواصفات العقود الحكومية، الحصول على إشعارات بحملات التفتيش ومداهمات الشرطة، الحصول على تقرير محاب يمكن أن يبقي الضريبة متدنية.

الفئة الرابعة: يمكن أن تدفع الرشوة من أجل منع الآخرين من المشاركة في منفعة أو لفرض كلفة على شخص آخر، مثل الفئة الأولى تشمل حالات فيها كاسبين وخاسرين، ومن الأمثلة على ذلك دفع أصحاب المصالح الخاصة رشاوى للمسؤولين كي يضايقوا المنافسين لهم أو يفرضوا ضوابط تنظيمية مفرطة عليهم أو يرفضوا منح تراخيص لمنافسين جدد.

---

(1) Pope , Jeremy , (2000) , Op. Cit., pp.16 - 17

ومن خلال ما سبق يتبين أن ممارسة الرشوة يمكن أن تحدث في أي مجال من المجالات وفي أي مستوى من المستويات الإدارية، وأن مقدار الرشوة يتحدد في ضوء المنافع المرتبطة بتقديمها، ومع ذلك يلاحظ أنه عندما يثار موضوع الفساد تذهب أذهان الكثير من الناس باتجاه مظاهر الفساد البسيطة التي يواجهونها خلال تعاملاتهم اليومية كالرشاوى الصغيرة التي يدفعونها لتسيير أمورهم، غير أن الجوانب الأكثر أهمية في دراسة ظاهرة الفساد هي تلك المرتبطة بالعقود الحكومية حيث تعقد صفقات الرشاوى الضخمة والتي غالباً ما تدفع في حسابات مصرفية خارجية وتشمل جانبين:

الأول، يرتبط بالعطاءات أو المناقصات التي تعرضها الجهات الحكومية المختلفة تنفيذاً لموازنة الدولة، كشق الطرقات أو بناء المطارات أو المدارس والجامعات أو شراء المستلزمات السلعية المختلفة تنفيذاً للموازنات الجارية أو الرأسمالية سواء كان المتعاقدون (دافعوا الرشاوى) محليين أو شركات دولية لديها القدرة الفنية والمالية اللازمة لتنفيذ هذه المشروعات أو تقديم تلك السلع أو الخدمات (1).

والثاني، يرتبط بخصخصة المنشآت العامة وامتيازات الاستثمارات الأجنبية والمحلية الضخمة في مختلف المجالات كمجال الثروات الطبيعية كالنفط والغاز أو مجال الخدمات كالهاتف المحمول وغيرها.

وتعد الرشوة المدفوعة للفوز بعقود أو امتيازات رئيسية أو شركات مخصصة حكراً على المؤسسات التجارية الكبرى وكبار الموظفين، رغم أن صغار الموظفين يرتشون أحياناً للكشف عن معلومات، كما أن بعض المؤسسات التجارية الصغرى ترشو للحصول على عقود توريد اعتيادية، أما حالات الرشوة الهامة فتتعلق بصفقات كبيرة وقد يكون لها أثر على آفاق النمو في البلد، وهذه الصفقات تهم كبار المسؤولين وكثيراً ما تتورط فيها شركات متعددة الجنسيات تعمل لوحدها أو باتفاق مع شركاء محليين، وتسمى هذه الممارسة (الفساد الكبير)، وثمة عدة أسباب لدفع الرشوة للمسؤولين عندما تكون الحكومة هي القائمة بالشراء أو بالتعاقد، فأولاً: قد تدفع شركة الرشوة لإدراجها في قائمة مقدمي العروض المقبولين وحصر حجم القائمة، وثانياً: قد تدفع الشركة الرشوة للحصول على معلومات داخلية، ثالثاً: قد تدفع الرشوة ليقوم المسؤولين بصياغة مواصفات العروض بطريقة تجعل الشركة الراشية العارض الوحيد المؤهل، ورابعاً: قد تدفع الشركة الرشوة ليتم اختيارها كمتعهد فائز، وأخيراً عندما يتم اختيار الشركة كمتعهد، قد تدفع الرشوة لتحديد أسعار مبالغ فيها أو للغش في النوعية. ولا ترتبط كل فئات الصفقات العمومية بمشاريع كبيرة في البناء والسلع الإنتاجية، بل تُعد السلع المستخدمة في الاستهلاك

(1) القاضي، حسين يوسف، (2009)، «الفساد وسوء توزيع الثروة»، ورقة بحثية مقدمة في الندوة الاقتصادية الثانية والعشرون، جمعية العلوم الاقتصادية السورية، دمشق، سورية، فبراير 2009م، ص 2

مرشحة بشكل أساسي لتكون موضوع رشاوى ما دام يصعب الكشف فيما بعد عما إذا كانت السلع قد سُلمت فعلاً بالكمية والنوعية المطلوبة أم لا، فعلى سبيل المثال، اكتشف مراجعو الحسابات في ملاوي أن صندوق الصحافة الحكومية قد اشترى بملايين الدولارات قرطاسية لم يُعثر لها على أثر<sup>(1)</sup>.

2- الاختلاس *Embezzlement* ، وهو صورة من صور الفساد تجسد انتهاكاً مباشراً للثقة وخيانةً لما يُؤتمن عليه الأشخاص من ممتلكات أو أموال أو أي أشياء ذات قيمة يعهد بها إليهم، وتعني كلمة اختلاس في اللغة العربية أخذ الشخص لأي شيء خلسة أو خفية، أي انتهاز الفرص في غفلة الناس للظفر بما يريد مما هو ممنوع عنه ويعاقب على أخذه<sup>(2)</sup> ، أما من حيث الممارسة فإن مصطلح ( اختلاس ) يعني أساساً سرقة شيء مملوك للغير من قبل شخص مؤتمن عليه أو مودع بعهدته، ويندرجُ الاختلاس عموماً ضمن حالات الفساد، ولا يقتصر ذلك على أخذ المواد الملموسة، مثل الممتلكات أو النقود، بل يشمل أخذ أي شيء له قيمة، بضمن ذلك الأشياء غير الملموسة مثل المعلومات الثمينة<sup>(3)</sup> ، كما يعرف الاختلاس في القطاع العام بأنه سرقة الموارد العامة من قبل الموظفين العموميين<sup>(4)</sup>.

وفي سبيل تغطية عمليات الاختلاس عادةً ما يتم التلاعب بالسجلات وسندات الصرف والتحصيل أو تزويرها، فعلى سبيل المثال يشير (Yang,2006) إلى أن أحد أشكال الفساد في الجمارك هو ببساطة سرقة الموارد الحكومية، حيث يمكن أن يقوم البيروقراطيون الفاسدون في الجمارك بتسليم خزينة الدولة جزء ضئيل فقط من الأموال التي يتم تحصيلها من المستوردين، وفي ذات الوقت يتم تزوير وثائق الاستيراد لإخفاء سرقة الإيرادات<sup>(5)</sup> ، ومثل هذه الممارسات شائعة في الجمهورية اليمنية، ففي قطاع الضرائب - على سبيل المثال - يقوم مفتشو الضرائب بالتلاعب ويعمدون إلى تقليل تقييمات الضرائب المستحقة ويضعون الفوارق في جيوبهم<sup>(6)</sup>.

وقد تناولت اتفاقية الأمم المتحدة لمكافحة الفساد اختلاس الممتلكات والأموال العامة واختلاس الممتلكات والأموال في القطاع الخاص، حيث نصت المادة (17) على أن تعتمد كل دولة طرف ما قد يلزم من تدابير تشريعية وتدابير أخرى لتجريم قيام أي موظف عمومي عمداً

(1) Rose-Ackerman , S., (1998) , Op. cit., p.27

(2) نجم ، عماد الدين إسماعيل، مصدر سابق ، ص 28، نقلاً عن: المزيد ، صالح بن محمد ، كسب الموظفين وأثره في سلوكهم ، العبيكان للطباعة والنشر ، الرياض، المملكة العربية السعودية .

(3) United Nations , (2004) , Op. cit., PP.14 - 15

(4) Amundsen , I., (1999) , Op. cit., p.11

(5) Yang , Dean , (2006) , " The economics of anti-corruption: lessons from a widespread customs reform " , In International Handbook on the Economics of Corruption , edited by Susan Rose-Ackerman , Edward Elgar , Cheltenham , UK , p.516

(6) United States Department of State , (2011) , "Country Reports on Human Rights Practices for 2011 - Yemen " , Bureau of Democracy , Human Rights and Labor , United States Department of State , p.27

أصلحه هو أو لصالح شخص أو كيان آخر، باختلاس أو تبيد أي ممتلكات أو أموال أو أوراق مالية عمومية أو خصوصية أو أي أشياء أخرى ذات قيمة عهد بها إليه بحكم موقعه أو تسريبها بأي شكل، كما نصت المادة (22) على أن تنظر كل دولة طرف في اتخاذ ما قد يلزم من تدابير تشريعية وتدابير أخرى لتجريم تعمد أي شخص يدير كياناً تابعاً للقطاع الخاص أو يعمل فيه بأي صفة أثناء مزاولة نشاط اقتصادي أو مالي أو تجاري، اختلاس أي ممتلكات أو أموال أو أوراق مالية خصوصية أو أي أشياء أخرى ذات قيمة عهد بها إليه بحكم موقعه .

3- المتاجرة بالنفوذ Trading in influence : نصت المادة (18) على أن تنظر كل دولة طرف في اتخاذ ما قد يلزم من تدابير تشريعية وتدابير أخرى لتجريم الأفعال التالية عندما ترتكب عمداً:

(أ) وعد أي موظف عمومي أو أي شخص آخر بأي مزية غير مستحقة أو عرضها عليه أو منحه إياها بشكل مباشر أو غير مباشر لتحريض ذلك الموظف العمومي أو الشخص على استغلال نفوذه الفعلي أو المفترض بهدف الحصول من إدارة أو سلطة عمومية تابعة للدولة على مزية غير مستحقة لصالح المحرض الأصلي على ذلك الفعل أو لصالح شخص آخر .

(ب) قيام أي موظف عمومي أو أي شخص آخر، بشكل مباشر أو غير مباشر بالتماس أو قبول أي مزية غير مستحقة لصالحه هو أو لصالح شخص آخر، لكي يستغل ذلك الموظف العمومي أو الشخص نفوذه الفعلي أو المفترض بهدف الحصول من إدارة أو سلطة عمومية تابعة للدولة الطرف على مزية غير مستحقة .

ويرى الباحث أن هذه المادة تناولت جانباً واحداً فقط من جوانب استغلال النفوذ وتوسعت فيه بشكل غير واقعي لا يمكن معه إثبات وقوع بعض الأفعال المطلوب تجريمها، وكان يكفي مطالبة الدول الأطراف بتجريم منح أو تقديم المزايا غير المستحقة وقبولها كأفعال ربما يمكن إثبات وقوعها ولا داعي للمطالبة بتجريم أفعال لا سبيل - وربما لا حاجة - أيضاً إلى إثبات وقوعها كمجرد قيام شخص ما بعرض أو وعد موظف عمومي أو أي شخص آخر بمزية غير مستحقة بشكل غير مباشر أو مجرد التماسه لمثل هذه المزية التي يحتمل أن تؤدي إلى الحصول على مزية غير مستحقة من جهة حكومية غير التي يعمل فيها الموظف إذا استجاب أو وافق طرف في هذه الجهة على تقديمها، وكان الأحرى أن يتم التوسع بالاتجاه الذي يشمل الجوانب الأخرى لاستغلال النفوذ وليس المتاجرة به فقط، فاستغلال النفوذ وكذلك الروابط والصلات والعلاقات لا يتم لصالح الغير وبمقابل معين فحسب بل يتم أيضاً لصالح الشخص نفسه ولصالح أي طرف آخر لاعتبارات اجتماعية أو سياسية أو حتى ثقافية ودينية، ويندرج في إطار ذلك العديد من صور الممارسات الفاسدة في الكثير من الدول ولعل من أكثرها شيوعاً في الدول العربية عموماً والجمهورية اليمنية على وجه الخصوص ما يلي:

- الواسطة instrumentality: وتعني دخول وسيط بين المستفيد من الخدمة أو السلعة ومقدمها<sup>(1)</sup> ، وبمقتضى الواسطة يتم محاباة شخص أو طرف معين بغض النظر عن الكفاءة ودرجة الالتزام بأصول أو قواعد العمل، ومن أبرز الأمثلة على ذلك ترسية وظيفة معينة تقدم لها آلاف الشباب على شخص أقل كفاءة ومؤهلات لأسباب تتعلق بتدخل أو توصية من أحد المسؤولين<sup>(2)</sup> ، فعند وجود واسطة أو توصية يسعى المتوسط لديه بكل وسيلة مشروعة كانت أو غير مشروعة لتحقيق مصلحة الموصى عليه<sup>(3)</sup> .

ويرى الباحث أن الواسطة شكل من أشكال استغلال النفوذ أو المكانة والروابط والصلات لصالح أطراف أخرى غالباً ما تتم لاعتبارات القرابة أو الانتماء لفئة أو جهة أو منطقة معينة أو حزب سياسي، حيث يقوم الوسيط (موظف عمومي أو أي شخص آخر) بالتدخل والطلب من المتوسط لديه (موظف في جهة حكومية أو في أي كيان آخر) أن يقوم بفعل ما أو يمتنع عن القيام بفعل ما ينتهك قواعد العمل أو يخل بواجباته الوظيفية بهدف تحقيق مصلحة معينة لطرف ثالث (المتوسط له)، وقد يتمثل ذلك في الحصول على منفعة كالوظائف عقود المشروعات أو التدخل في سير العدالة وإيقاف تنفيذ العقوبات أو الإعفاء من كلفة واجبة كالرسوم الضريبية والجمركية . وقد تناولت الاتفاقية العربية لمكافحة الفساد ممارسة الواسطة حيث نصت على أن من ضمن أفعال الفساد الإخلال بواجبات الوظيفة بما فيها التوسط لدى قاضي أو محكمة وامتناع القاضي عن إصدار الحكم أو إصداره حكماً غير حق نتيجة لواسطة أو طلب أو رجاء أو توصية<sup>(4)</sup> .

- ويندرج في إطار ذلك أيضاً استخدام كبار الموظفين العموميين نفوذهم للحصول على منافع شخصية سواء من جهات حكومية كالإعفاء من الرسوم الجمركية على السيارات الخاصة والرسوم الدراسية لأبنائهم وحتى فواتير الماء والكهرباء والتلفون، ومن القطاع الخاص أيضاً حيث يستغل كبار المسؤولين نفوذهم لإجبار أصحاب المشروعات الاستثمارية المتدفقة من الخارج بشكل خاص على مشاركتهم في مشروعاتهم تحت ما بات يطلق عليه في الجمهورية اليمنية (شريك بالحماية) أو قبول أبنائهم أو المحسوبين عليهم كمدرء لمشروعاتهم. ويأتي تجريم استغلال النفوذ من كون الجاني يظهر أن سلطته وتأثيره وسطوته هي التي تحكم النظام والقانون<sup>(5)</sup> .

(1) الطعمانة ، محمد، مصدر سابق ، ص 5

(2) عطية ، أحمد صلاح ، (2008) ، مصدر سابق، ص 203

(3) نجم ، عماد الدين إسماعيل ، مصدر سابق، ص 29 نقلاً عن : النفيسة ، مطلب ، واجبات الموظف العام وتأديبه، معهد الإدارة العامة ، الرياض ، المملكة العربية السعودية ، 1986م

(4) صيام ، سرى محمود، (2003) ، مصدر سابق ، ص ص 824 - 825

(5) نجم ، عماد الدين إسماعيل ، مصدر سابق ، ص 27 ، نقلاً عن: خضر ، عبد الفتاح ، جرائم التزوير والرشوة في المملكة العربية السعودية، مطبعة السفير ، الرياض ظن المملكة العربية السعودية ، 1989م

أما بالنسبة لأفعال الأطراف المحرّضة أو المشاركة فقد شملتها المادة (27) المشار إليها سابقاً.

3- إساءة استغلال الوظائف Abuse of function ، نصت المادة (19) على أن تتنظر كل دولة طرف في اعتماد ما يلزم من تدابير تشريعية وتدابير أخرى لتجريم تعمد أي موظف عمومي إساءة استغلال وظائفه أو موقعه أي قيامه أو عدم قيامه بفعل ما لدى الاضطلاع بوظائفه، بغرض الحصول على مزية غير مستحقة لصالحه أو لصالح شخص أو كيان آخر، مما يشكل انتهاكاً للقوانين.

ورغم أن إساءة استغلال الوظيفة أو الموقع تتضمن مفهوم الفساد بمختلف أشكاله وصوره إلا أن الاتفاقية أوردتها كمادة مستقلة ربما لتلافي أي قصور في موادها بحيث تشمل هذه المادة أي فعل لم يرد ذكره من أفعال الفساد المطلوب تجريمها، ولعل من أبرز صور الممارسات الفاسدة التي تدرج في إطار ذلك ما يلي:

- المحاباة Nepotism والتحيز أو المحسوبية Favoritism ، وهي أنماط سلوكية أو تصرفات تنطلق من دوافع قبلية أو عنصرية أو إقليمية أو طائفية تقوم على التمييز بين المواطنين وبين المناطق أو بين شرائح المجتمع وفئاته<sup>(1)</sup> ، والمحاباة تعني التحيز للأقارب وتفضيلهم على غيرهم، فهي شكل خاص من أشكال تعارض المصلحة. ومع أن تعبير المحاباة قد يستخدم على نطاق واسع ليشمل كافة أشكال منح الرعاية بسبب علاقة شخصية بدلاً من الاستحقاق، إلا أنه ينطبق بشكل دقيق على استخدام شخص لسلطته الرسمية في سبيل تقديم خدمة أو تحقيق مصلحة لأحد أفراد أسرته أو أقاربه<sup>(2)</sup> ، فهي شكل خاص من أشكال التحيز يقوم فيه صاحب المنصب (الحاكم) بتفضيل أهله أو أقرباءه الأصليين وأفراد أسرته (كالزوجة والأخوة والأخوات والأولاد وأبناء العم والأصهار وما إلى ذلك)<sup>(3)</sup> ، أما المحسوبية فتشير إلى تغليب المصالح الشخصية والفئوية واستئثار المحاسيب أو تفضيلهم على غيرهم<sup>(4)</sup> ، وبمقتضاها يتم تنفيذ أعمال لصالح فرد أو جهة ينتمي لها الموظف مثل حزب أو فئة أو قبيلة أو منطقة... الخ دون أن يكونوا مستحقين لها على الإطلاق<sup>(5)</sup> ، وبكلمات أخرى تتضمن المحسوبية ميل أو تحيز السياسيين والمسؤولين الحكوميين الذين لديهم إمكانية الوصول إلى موارد الدولة وسلطة اتخاذ القرارات بشأن توزيعها، بحيث يمنحون بعض الناس معاملة تفضيلية، وقد يكون التفضيل على أساس القرابة للعائلة أو القبيلة أو العشيرة أو على أساس

(1) الكبيسي، عامر، (2005)، مصدر سابق، ص 36

(2) Apaza, Carmen, (2007), Op. cit., p 4

(3) Andvig, J. C., & Fjeldstad, O., with et al., (2001), Op. cit., p.10

(4) الطعمانة، محمد، مصدر سابق، ص 5

(5) عطية، أحمد صلاح، (2008)، مصدر سابق، ص 203

الانتماء لجماعة دينية أو إقليمية، وتعد المحسوبية آلية سياسية أساسية في العديد من البلدان الاستبدادية وشبه الديمقراطية<sup>(1)</sup>، أي أن تعبير المحسوبية Favoritism والتي يطلق عليها الشللية Cronyism أيضاً هو تعبير أوسع من المحاباة يغطي أوضاعاً تعطي فيها الأفضلية لأطراف أخرى غير أفراد الأسرة أو الأقارب، وهي توجد في الكثير من الدول تحت مسميات مختلفة، ففي بريطانيا - على سبيل المثال - يتم التعبير عن الشللية بعبارة (رابطة أو زمالة أيام الدراسة old school tie ) ، وممارسة المحاباة والمحسوبية أو الشللية لا تحدث في القطاع العام فحسب بل تحدث في القطاع الخاص أيضاً وفي المنظمات الإقليمية والدولية (مثال على ذلك حالات المحاباة التي أشار إليها تقرير لجنة الرجال الحكماء للبرلمان الأوروبي عام 1998م ) ، وحدثت هذه الممارسات يعني أن المرشح الأكثر ملائمة لن يحصل على مركز أو ترقية، ويعني أيضاً أن العطاء الأقل تنافسية يفوز بعقد حكومي على حساب أموال دافعي الضرائب، والأسوأ من ذلك يمكن أن يحدث عندما ينظر القضاة في قضايا لهم فيها مصلحة أو تتعلق بأقاربهم أو أصدقائهم<sup>(2)</sup> ، وبصفة عامة يمكن القول أن المحاباة أو المحسوبية هي استغلال الوظيفة أو الموقع الإداري لتحقيق مصالح أطراف أخرى سواء كان ذلك لاعتبارات القرابة أو الانتماء لفئة أو قبيلة أو جهة أو منطقة معينة أو حزب سياسي.

- الابتزاز Extortion ، يعد الابتزاز شكلاً شنيعاً من أشكال الفساد، ولا يؤدي إلى عدم الفعالية فحسب بل وإلى تنفير المواطنين من حكوماتهم أيضاً<sup>(3)</sup> ، ويقصد بالابتزاز انتزاع المال (أو الموارد الأخرى) باستخدام الإكراه أو العنف أو التهديد باستخدام القوة<sup>(4)</sup> ، وهو نمط سلوكي يمارسه بعض الموظفين العاملين في الأجهزة السيادية أو الأمنية وغيرها من الأجهزة التحقيقية والتأديبية والعقابية ودوائر البلدية والضرائب، فغالباً ما يلجأ هؤلاء إلى تخويف المواطنين أو تهديدهم لإرغامهم على دفع مبالغ مالية أو تقديم أشياء عينية، ويختلف الابتزاز عن الرشوة من حيث أن الرشوة تدفع طواعية من قبل مقدمها وبرضاه لكونها تحقق له منفعة أو مصلحة<sup>(5)</sup> ، أما الابتزاز فيعتمد على الإكراه، مثل استعمال أو التهديد باستعمال العنف أو بكشف معلومات ضارة لإقناع الطرف الذي يُمارس عليه الابتزاز على التعاون أو الدفع، وفي حين أن الضحية في أشكال الفساد الأخرى يمكن أن تكون المصلحة العامة أو الأفراد

(1) Andvig , J. C., & Fjeldstad , O., with et al., (2001) , Op. cit., p.10

(2) Pope , Jeremy , (2006) , "Parliament and Anti-Corruption Legislation" , In The Role of Parliament in Curbing Corruption , Stapenhurst , R., et al (eds.) , pp.51 - 67 , Washington DC: The World Bank , pp.56 - 57

(3) كليجاراد ، روبرت ، (1994) ، مصدر سابق ، ص 261

(4) Amundsen , I., (1999) , Op. cit., p.13

(5) الكبيسي ، عامر ، (2005) ، مصدر سابق ، ص ص 35- 36

المتأثرين سلباً بفعل أو قرار فاسد فإن الضحية في حالات الابتزاز تكون الشخص الذي يُجبر على التعاون أو الدفع، ورغم أن الابتزاز قد يُرتكب من قبل المسؤولين الحكوميين، فإن مثل هؤلاء المسؤولين يمكن أن يكونوا أيضاً ضحايا للابتزاز، فعلى سبيل المثال، يمكن أن يبتزّ مسئول دُفعت فاسدة كمقايسة لمصلحة أو لالتماس مصلحة شخصية من مسئول بواسطة التهديدات، كما أن المسؤولين الذين يرتكبون أفعال الفساد أو أخطاء أخرى قد يُهدّون بكشف أمرهم إذا هم أنفسهم لم يدفعوا لمن هم أعلى منهم أو فوقهم (1).

ويرى الباحث أن ممارسة الابتزاز يمكن أن تحدث في أي مجال من المجالات إذا امتلك الموظف أو المسؤول سلطة واسعة وقدرة على التصرف بحرية أو كان النشاط الذي يمارسه محاطاً بالسرية أو يفتقر للشفافية ولا يخضع لقدر كافٍ من الرقابة والمساءلة، وأن التمييز الدقيق والواضح بين الرشوة والابتزاز في التشريعات أمر مهم جداً وله انعكاسات إيجابية كثيرة لاسيما على مستوى الوقاية من الفساد ومكافحته، فالكثير من الناس يحجمون عن التقدم بشكاوى أو الإبلاغ عما يتعرضون له أو يجبرون على تقديمه في سبيل الحصول على حقوقهم المشروعة خوفاً من أن يطالهم العقاب كراشين رغم أنهم في حقيقة الأمر ضحايا الابتزاز، ونظراً لبشاعة هذا النوع من الممارسات الفاسدة ينبغي أن تفرض على مرتكبيه عقوبات جنائية مشددة، أما الرشوة فهي جريمة مشتركة أو تواطؤية جميع الأطراف المشتركة فيها يسعون إلى تحقيق مصالح غير مشروعة أو الحصول على مزايا غير مستحقة وينبغي تجريم أفعالهم ومعاقبتهم جميعاً.

4- الإثراء غير المشروع *Illicit enrichment*، نصت المادة (20) على أن تنظر كل دولة طرف، وفقاً لدستورها والمبادئ الأساسية لنظامها القانوني، في اعتماد ما قد يلزم من تدابير تشريعية وتدابير أخرى لتجريم الإثراء غير المشروع، أي زيادة الأصول المالية للموظف العمومي زيادة كبيرة لا يستطيع تعليلها بصورة معقولة قياساً إلى دخله المشروع.

يعد اكتشاف أفعال الفساد - الرشوة خصوصاً - وتقديم دليل كافي إلى المحكمة عن وقوعها أمر صعب جداً، فأموال الفساد قد تُخبأ تحت اسم فرد من العائلة أو الوكلاء الآخرين ويكون من الصعب أن تُكتشف وتُصادر، لكن ظهور علامات الثراء ومظاهر الحياة الفاخرة التي لا يمكن تفسير مصدرها، يعني أن السياسيين أو المسؤولين العموميين الفاسدين سيكون من السهل نسبياً اكتشافهم (2)، وبالتالي فإن هذه المادة لا تركز على تجريم فعل محدد من أفعال الفساد بل تركز على نتائج الأفعال الإجرامية، ووفقاً لذلك تم تجريم امتلاك الموظف العمومي

(1) United Nations , (2004) , Op. cit. , P.14

(2) ADB/OECD , (2004) , "Anti-Corruption Policies in Asia and the Pacific: The Legal and Institutional Frameworks for Fighting Corruption" , Asian Development Bank (ADB) , Manila, Philippines , p.37



ثروة لا يستطيع إثبات أنها من مصادر مشروعة تحت قاعدة من أين لك هذا؟. ف جرائم الفساد تختلف عن الجرائم الأخرى حيث عادةً ما يكون جميع المتورطين أو المشاركين في ارتكاب هذه الجرائم مستفيدين ومن مصلحتهم جميعاً أن يبقى الأمر طي الكتمان، وبالتالي يكون من الصعب جداً الحصول على بينات أو أدلة دامغة لإثبات وقوع جرائم الفساد وإدانة المتورطين فيها، وخصوصاً في الأنظمة الجنائية أو قوانين العقوبات التي تتطلب مستويات عالية من الإثبات، إذ أن القاعدة العامة هي أن المتهم بريء حتى تثبت إدانته وإذا كان هناك شك فإنه يفسر لصالح المتهم، ورغم أن تجريم الإثراء غير المشروع ومحاسبة الأشخاص وفقاً لمبدأ من أين لك هذا؟ أصبح وسيلة مقبولة في محاربة الفساد إلا أنه يثير التساؤل عما إذا كان ذلك يتوافق مع القاعدة العامة لافتراض البراءة حتى تثبت الإدانة كحق معترف به حتى في القواعد العالمية لحقوق الإنسان، حيث سيتم في هذه الحالة تخفيف عبء الإثبات عن كاهل الادعاء العام بتحويل العبء إلى المتهم فأى موظف عمومي يعيش في مستوى معيشة أعلى مما يتناسب مع دخله الرسمي أو يمتلك مالاً غير متكافئ مع ما يتقاضاه من مخصصات رسمية يعتبر مرتكباً لجرم ما لم يستطع أن يقدم للمحكمة تفسيراً مقبولاً عن مصادر دخله أو امتلاكه لتلك الأموال، ويكون على الادعاء إثبات أن وضع الموظف العمومي المتهم ومستوى معيشته وما يمتلكه من أموال لا يتناسب مع ما يكسبه من وظيفته أو مع دخله المعروف<sup>(1)</sup>.

## 5- غسيل العائدات الإجرامية وإخفاءها Laundering of proceeds of crime and concealment it

نصت المواد (24 ، 23) على أن تعتمد كل دولة طرف ما قد يلزم من تدابير تشريعية وتدابير أخرى لتجريم الأفعال التالية عندما ترتكب عمداً:

- إيدال الممتلكات أو إحالتها، مع العلم أنها عائدات إجرامية، بغرض إخفاء أو تمويه مصدر تلك الممتلكات غير المشروع أو مساعدة أي شخص ضالع في ارتكاب الجرم الأصلي على الإفلات من العواقب القانونية لفعله.

- إخفاء أو تمويه الطبيعة الحقيقية للممتلكات أو مصدرها أو مكانها أو كيفية التصرف فيها أو حركتها أو ملكيتها أو الحقوق المتعلقة بها، مع العلم أن تلك الممتلكات هي عائدات إجرامية.

- اكتساب الممتلكات أو حيازتها أو استخدامها مع العلم وقت استلامها بأنها عائدات إجرامية.

- المشاركة بأي فعل مجرم وفقاً لهذه المادة أو التعاون أو التآمر على ارتكابه، والشروع في ارتكابه والمساعدة والتشجيع على ذلك وتسهيله وإسداء المشورة بشأنه.

(1) عبد المحمود، عباس أبو شامة، (2003)، «جهاز الضبط الجنائي ودوره في مكافحة الفساد»، أبحاث المؤتمر العربي الدولي لمكافحة الفساد، أكاديمية نايف العربية للعلوم الأمنية، الرياض، المملكة العربية السعودية، ص 901 - 905

- القيام عمداً، عقب ارتكاب أي فعل من الأفعال المجرمة وفقاً لهذه الاتفاقية دون المشاركة في تلك الجرائم، بإخفاء ممتلكات أو مواصلة الاحتفاظ بها عندما يكون الشخص المعني على علم بأن تلك الممتلكات من أي الأفعال المجرمة وفقاً لهذه الاتفاقية.

#### 6- إعاقة سير العدالة Obstruction of justice

نصت المادة (25) على أن تعتمد كل دولة طرف ما قد يلزم من تدابير تشريعية وتدابير أخرى لتجريم الأفعال التالية عندما ترتكب عمداً:

- استخدام القوة البدنية أو التهديد أو الترهيب أو الوعد بمزية غير مستحقة أو عرضها أو منحها للتحريض على الإدلاء بشهادة زور أو للتدخل في الإدلاء بالشهادة أو تقديم الأدلة في إجراءات تتعلق بارتكاب أفعال مجرمة وفقاً لهذه الاتفاقية.

- استخدام القوة البدنية أو التهديد أو الترهيب للتدخل في ممارسة أي موظف قضائي أو معني بتطبيق القانون مهامه الرسمية فيما يتعلق بارتكاب أفعال مجرمة وفقاً لهذه الاتفاقية. وهناك العديد من التصنيفات الأخرى للفساد منها:

- يصنف الفساد في القطاع العام إلى (فساد على مستوى صناعة القانون - وفساد على مستوى تطبيق القانون) ، ومن خلال هذا التقسيم يمكن التمييز بين أربعة أشكال مختلفة من الفساد هي:

✓ الرشوة الناتجة عن التأثير السياسي غير الرسمي على مستوى صناعة القانون.

✓ ابتزاز كبار الموظفين العموميين على مستوى صناعة القانون.

✓ الجرائم التي يرتكبها الموظفون العموميون على مستوى تطبيق القانون.

✓ السلوك المرتبط بالجمهور في تعامله مع الموظفين العموميين (1) .

- يصنف الفساد بحسب نطاق ممارسته إلى فساد داخلي أو مستوطن ( endemic corruption) وفساد عابر للحدود (Cross – border corruption) . حيث ينطوي

الفساد العابر للحدود على مصالح وفاعلين ورؤوس أموال وعمليات اقتصادية على الصعيد الدولي (سواء كانت مشروعة أم غير مشروعة) ، ويحدث داخل إطارات وطنية عديدة وفيما بينها وكل منها قد لا يشكل سوى جزءا يسيرا من عملية أشد تعقيدا، فالعالم الذي تنتقل فيه رؤوس الأموال والأشخاص والمعلومات والخبرات بحرية وبسرعة من مكان إلى مكان يوفر فرصا إنمائية جديدة من شتى الأصناف، غير أنه في الوقت ذاته يجعل المساءلة أكثر استعصاء، فلما كانت العناصر التي تمارس الفساد عبر الحدود قادرة على أن تقوم بأعمالها التجارية في كل مكان تقريبا، فإنه تصعب مساءلتها في كل مكان. وتجدر الإشارة إلى أن الفساد العابر

(1) جمعة، أحمد حلمي، (2010)، مصدر سابق، مصدر سابق، ص 186

للحدود لا يطل الجانب الاقتصادي فقط، فعلى مدى سنين عديدة كانت القوى الرئيسية توجه الأموال إلى عمليات انتخابية أجنبية بشكل مستمر إلى حد ما، ساعية إلى إبقاء القوى المتعاطفة معها أيديولوجيا في السلطة (أو استبعاد قوى أخرى) بدل السعي إلى ممارسة النفوذ في تفاصيل سياسية معينة وهذه الجهود قلما تسهم في إضفاء الطابع المؤسسي على المنافسة السياسية النزيهة، بل ربما تكون قد سهلت دخول مستغلي النفوذ الدولي الآخرين (1).

- من حيث وجود وانتشار ظاهرة الفساد يفرق البعض بين (فساد المجتمعات أو مجتمعات ينتشر فيها الفساد) و(مجتمعات فاسدة)، حيث يقصد بفساد المجتمعات أنه انحراف عن المألوف أو استثناء من الأصل العام بالنسبة لها وبالتالي فإن مثل هذه المجتمعات التي تتواجد فيها بعض مؤشرات الفساد أو مظاهره تعمل على محاربتة ولا تشجع الأشخاص الفاسدين على الوصول إلى مواقع السلطة، أما المجتمعات الفاسدة فإن الفساد فيها يكون هو المألوف والقاعدة العامة ووسيلة تكوين الثروة والحصول على النفوذ والمكانة في مختلف جوانب الحياة في المجتمع وعلى كافة المستويات من الاقتصاد إلى السياسة والأمن.... الخ، وبالتالي فإن مثل هذه المجتمعات تنظر إلى أعمال الفساد باعتبارها من أصول اللعبة السياسية وأحد مكونات الحياة اليومية، حيث يتحول الفساد في هذه المجتمعات إلى فعل يومي وعادة مقبولة ربما من غالبية الناس فيها بحيث يتحول إلى نوع من أنواع التواطؤ الجماعي العام (2).

- من حيث نطاق انتشار الفساد وديمومته أوضح (Kpundeh,1998) أنه ينقسم إلى (3):

1- فساد عرضي أو فردي *corruption coincides* ، ويشمل الرشاوى الصغيرة التي يمارسها أفراد انتهازيون أو فئات صغيرة، ويكون الفساد في هذه الحالة استثناءً لا قاعدة، وقلما يهتم كبار المسؤولين والفاعلون في القطاع الخاص بهذا الفساد .

2- فساد منتظم *Systematic corruption* ، وهو فساد يتم ممارسته بشكل منظم ولا يكون بالضرورة واسع الانتشار أو ذو طابع مؤسسي، بل هو فساد متكرر يمارسه الموظفون الحكوميون في المستويات العليا، غير أنه خلافاً للفساد الشامل يخفي باختفاء من يمارسونه.

3- فساد شامل *systemic corruption* ، وهو فساد واسع الانتشار وله طابع مؤسسي، ويحدث عندما يصبح ارتكاب الأعمال المحظورة والإخلال بأمانة الوظيفة جزء لا يتجزأ من ممارسة الوظيفة، ويزدهر في الحالات التي تقل فيها مرتبات القطاع العام عن المستوى اللازم للمعيشة، وبخلاف الفساد المنتظم، يعم الفساد الشامل كافة المستويات الإدارية، والفساد المنتظم والشامل كثيراً ما يدران كسباً وبيعاً، ويكونان عادةً موضع فضائح عامة .

(1) Johnston , M., (1998) , Op. cit., p.15

(2) محمد ، أحمد أنور ، (2001) ، « الفساد والجرائم الاقتصادية في مصر » ، مصر العربية للنشر والتوزيع ، القاهرة ، جمهورية مصر العربية ، ص 140

(3) Kpundeh , Sahr J., (1998) , Op. cit., p.96

وبالنسبة للجمهورية اليمنية يرى البعض أن اليمن كانت على مدى العقود الثلاثة الماضية تعاني من وضع (الدولة الأسيرة أو المختطفة)، وهو تعبير أجترحه الباحثون في البنك الدولي لوصف الحالة التي تستولي فيها المصالح الخاصة على الدولة وتحكم قبضتها على السلطة من خلال الفساد على نطاق واسع<sup>(1)</sup> ، ويمكن القول أن كافة أشكال وصور ممارسة الفساد التي سبق الإشارة إليها تحدث في اليمن، كما يمكن القول أيضاً أن هناك تفاوت في درجة شيوع كل منها بحيث تبرز بعض الأشكال أكثر من غيرها، وفيما يلي سيتم إلقاء الضوء على أبرز أشكال وصور الفساد الشائعة في اليمن:

في إطار تقسيم الفساد على أساس مقدار الموارد أو الأموال التي تتضمنها الأعمال الفاسدة، يمكن القول أن الفساد في اليمن لا يقتصر على الموظفين في المستويات الدنيا فقط، بل يمتد أيضاً وبشكل كبير إلى المستويات العليا مثل الاستحواذ على العقود الكبيرة وتراخيص الاستيراد وغيرها من الأشكال المختلفة للأفعال الاحتكارية<sup>(2)</sup> ، ويشير (Robinson, et al., 2006) إلى أن الفساد الكبير في اليمن ليس مشكلة عرضية، بل هو بمثابة الصمغ الذي يُبقي الأمور أو الأشياء في مكانها، فالنخب السياسية والاجتماعية مجزأة بصورة كبيرة، وفي سبيل الحصول على دعمها السياسي يتم الدفع لها بطرق مختلفة، حيث تُشكل الدفعات لهذه النُخب وسيلة أكثر فعالية للسيطرة الاجتماعية من التدابير أو الإجراءات المؤسساتية في ظل الضعف الشديد لهياكل الدولة، ويُعد ذلك جزء من حلقة مفرغة يزداد في إطارها ضعف الدولة وتتزايد أشكال الرعاية أو شراء الولاءات مما يجعل بناء الدولة أكثر صعوبة، وفي ضوء ذلك يبدو الفساد الكبير وكأنه عنصر أساسي للاستقرار السياسي على المدى القصير، والمشكلة الأساسية هنا تتمثل في أن إتباع مثل هذه الوسائل للسيطرة الاجتماعية يُعد أمراً خطيراً وينطوي على عيوب قاتلة<sup>(3)</sup> ، ويمكن القول أن ممارسات الفساد الكبير طالت معظم الجوانب تقريباً حيث يُسمح للأطراف الفاعلة المفضلة بالحصول على قطاعات اقتصادية رئيسية، مثل تراخيص الاستيراد والتصدير، والسيطرة على امتيازات النفط، وحقوق توزيع المشتقات النفطية، ورُخص تقديم خدمات الهاتف الجوال والإنترنت، وغالباً ما يتناسب ذلك بصورة مباشرة مع درجة الأهمية التي توليها قيادة النظام الحاكم لدعمهم السياسي<sup>(4)</sup> ، ويعتبر القطاع النفطي من أكثر القطاعات التي طالتها مثل هذه الممارسات، وفي هذا الجانب يشير (Hill, et

(1) Chatham House , (2010) , "Accountability and Political Inclusion in Yemen" , Middle East and North Africa Programme Workshop Summary MENA , Chatham House , UK , November 2010 , p.5

(2) Republic of Yemen , (2002) , Op. cit., p.20

(3) Robinson , Glenn E., et al., (2006) , Op. cit., p.5

(4) Salisbury , Peter , (2011) , "Yemen's Economy: Oil, Imports and Elites" , Middle East and North Africa Programme Paper MENA PP 2011/02 , Chatham House , The Royal Institute of International Affairs , UK , October 2011 , p.10

(al., 2013) إلى أن الممارسات الفاسدة في قطاع النفط كانت تدور حول تخصيص عقود الخدمات وصفقات الاستيراد / التصدير، وتخصيص المنتجات والوقود المدعوم من قبل الدولة على أساس حصص لأقارب قيادة النظام الحاكم وحلفائه السياسيين، الذين كان لديهم مطلق الحرية لشحن كميات كبيرة إلى المشتريين المحليين بالجملة، أو التجارة بالحصص المخصصة لهم خارج الوطن بأسعار السوق الدولية، وتم السماح أيضاً لمجموعة مختارة من رجال الأعمال بالحصول على إعانات لاستيراد وقود لا يتم استيراده أصلاً وذلك على أساس وثائق استيراد مزورة، وهي ممارسة كانت تثبت بمبالغ مكلفة بشكل كبير للدولة، كما كان الفساد المتعلق بالنفط مستفحل في الجيش أيضاً، حيث يستغل الضباط بشكل مباشر الوقود المخصص لوحداتهم ويستخدمون وسائل النقل العسكري لنقله سواء داخل اليمن أو إلى الأسواق الخارجية<sup>(1)</sup>، أما الفساد الصغير فينتشر على نطاق واسع في كل مكتب حكومي تقريباً<sup>(2)</sup>، ويشير (Robinson, et al.,2006) إلى أن الشكل الأكثر شيوعاً للفساد الإداري في اليمن هو أخذ الرشوة من قبل الموظفين الحكوميين، ومثل هذه الرشوة يمكن أن تُعرض مُقدماً من قبل مقدم الطلب أو صاحب المعاملة، ويمكن أن يطلبها الموظف لقاء إنجاز المعاملة أو معالجة الطلب، فعلى سبيل المثال يمتلك ضابط الجمارك في الميناء حرية تصرف ولديه وسائل قانونية تتيح له إطالة أمد عملية التخليص إذا لم يتم إعطاؤه رشوة، وبالتالي يمكن أن تبقى السلع في الميناء لعدة أسابيع، ويمكن لرشوة صغيرة أن تمرر السلع فوراً<sup>(3)</sup>، كما يشيع ذلك أيضاً في عملية التقدم لشغل الوظائف العامة حيث يعتمد الموظفون والمسؤولون العموميون عرقلة معظم الوظائف أو يقومون بتأخير المعاملات من أجل أن يحصلوا على دُفعات إضافية<sup>(4)</sup>، وقد أظهرت النتائج التي توصلت إليها دراسة استطلاعية أجريت عام 2006م أن نسبة كبيرة من المبحوثين يعتقدون أن الرشوة تنتشر بشكل واسع في جهات معينة أكثر من غيرها، وقد احتل القضاء المرتبة الأولى حسب رأي 64.8% من المبحوثين، يليه قطاع الشرطة والأمن بنسبة 59%، ثم وزارة المالية والمصالح التابعة لها بنسبة 47%<sup>(5)</sup>، ويمكن القول أن مجال العقود العامة يأتي في مقدمة المجالات التي تتوفر فيها الفرص للرشاوى الضخمة، وفي هذا الجانب يشير (Robinson, et al.,2006) إلى أنه يتم استخدام العديد من المبررات مثل الحاجة الملحة وضيق الوقت للحد من المنافسة واختيار مصدر وحيد

(1) Hill , Ginny , et al., (2013) , Op. cit., p.18

(2) United States Department of State , (2011) , Op. cit., p.27

(3) Robinson , Glenn E., et al., (2006) , Op. cit., p.7

(4) Republic of Yemen , (2002) , Op. cit., p.20

(5) عبد الحافظ ، عامر والعديني ، خالد ، (2006) ، مصدر سابق ، ص 17.

للحصول على المشتريات، ففي عام 2004 تشير التقديرات إلى أن 20% فقط من عقود الأشغال العامة تمت من خلال مناقصات وعطاءات تنافسية (1) .

ومن ضمن أبرز الممارسات الاحتياالية الشائعة على مستوى المشتريات العامة في الجهات الحكومية اليمنية ما يلي (2) :

- منح العقد إلى مقدم العطاء الذي لا يفي بالمعايير .
  - التلاعب بعمليات الشراء من خلال تجزئة كميات المواد المطلوبة .
  - قبول ثلاثة أو أربعة عروض من نفس المصدر تحت أسماء مختلفة .
  - تلقي ودفع رشاوى للتأثير على المسؤولين عن عمليات الشراء أو تنفيذ العقود .
- وتعد المحاباة من أبرز مظاهر الفساد المرتبطة بالتكوين القبلي للمجتمع اليمني، والتي تتمثل في استخدام علاقات القرابة أو العلاقات العشائرية أو العائلية أو الحزبية أو المناطقية أو الطائفية لغرض اكتساب مصلحة ليست من حق المنتفع أو تسهيل مهمة أو التهرب من مسؤولية أو تجاوز أنظمة وقوانين محددة(3) ، وتشيع المحاباة في مختلف مؤسسات الدولة وعلى كافة المستويات، ولعل من ضمن أكثرها خطورة تلك المرتبطة بنظام العدالة، فقد اعترفت الحكومة بأن العلاقات الاجتماعية للقاضي والرشوة في بعض الأحيان تؤثر على الأحكام القضائية، كما أن العديد من القضاة ضعيفي التدريب والبعض منهم يرتبطون مباشرة بالحزب الحاكم (4) .

ومن أشكال الفساد الإداري الشائعة أيضاً توظيف أشخاص وهميين في الوزارات والدوائر الحكومية، وكثيراً ما يتورط كبار المسؤولين في ممارسة هذا الشكل من الفساد، حيث يمكن أن يتم ذلك من خلال طلب شيوخ القبائل البارزين من أحد كبار المسؤولين بإدراج X من الناس في كشف الرواتب، وليس من الضروري أن يكون هؤلاء الأشخاص موجودون فعلياً، وفي بعض الحالات يكون هناك تحذير ضمني مما يمكن أن يحدث إذا لم يتم إدراج تلك الأسماء في كشف الرواتب (5) ، كما أن العديد من المسؤولين الحكوميين يحصلون على مرتبات من وظائف لا يقومون بها فعلاً أو يحصلون على رواتب متعددة لنفس العمل (6) .

وتتخرط النخب العسكرية في ممارسات الفساد الكبير بطريقتين أساسيتين، تتمثل الطريقة الأولى في قيام القادة العسكريين بتضخيم أعداد الجنود الذين تحت قيادتهم من خلال وضع أسماء لجنود وهميين والاستحواذ على رواتبهم، حيث تشير التقديرات إلى أن حوالي ثلث

(1) Robinson , Glenn E., et al., (2006) , Op. cit., p.49

(2) Bertucci , G., & Jamal , Z., (2004) , Op. cit., p.97

(3) عبد الحافظ ، عامر والعديني ، خالد ، (2006) ، مصدر سابق ، ص 13 .

(4) United States Department of State , (2011) , Op. cit., p.7

(5) Robinson , Glenn E., et al., (2006) , Op. cit., p.8

(6) United States Department of State , (2011) , Op. cit., p.27

الأفراد العسكريين في اليمن جنود وهميون، وبالإضافة إلى ذلك يقوم الضباط ببيع المخصصات المعتمدة لأولئك الجنود من أسلحة و مواد غذائية و ذخيرة و بطانيات و وقود و إطارات للمركبات في السوق السوداء، أما الطريقة الثانية فتتمثل في استغلال المؤسسة الاقتصادية العسكرية (MECO) والتي تعرف الآن باسم المؤسسة الاقتصادية اليمنية (YECCO) ، وهي شركة اقتصادية مستقلة اسمياً تُدار فعلياً من قبل ضباط القوات المسلحة، و تسيطر المؤسسة على معظم السلع الأساسية كما تسيطر أيضاً على مساحات شاسعة من الأراضي والعديد من الشركات شبه الحكومية التي معظمها كانت لجنوب اليمن قبل الوحدة، و يلاحظ أن عملية امتلاك الأراضي وتسجيلها في اليمن تفتقر إلى الشفافية والوضوح كما أنها موبوءة بالفساد، حيث يمكن للجيش أن يطلب مباشرة أو عن طريق (YECCO) أراضي للاستخدام العسكري ثم بعد ذلك يتم الالتفاف عليها وبيعها لتحقيق مكاسب خاصة، تجدر الإشارة إلى أن موازنة الجيش تدرج في الموازنة العامة للدولة كرقم واحد وفي نهاية العام المالي يتم طلب واعتماد موازنات تكميلية كبيرة الأمر الذي يؤدي إلى زيادة الفرص لارتكاب جرائم الفساد<sup>(1)</sup> ، و يعد الابتزاز أيضاً أحد أشكال الفساد المنتشرة في اليمن والذي يمارس من قبل موظفي الحكومة و أفراد القبائل الذين لديهم سلطة أو نفوذ داخل الأجهزة الحكومية، و من أشكال الفساد المنتشرة أيضاً في اليمن إساءة استعمال السلطة التقديرية والذي يمارس من قبل المسؤولين الحكوميين في المستويات العليا والمتوسطة، حيث يستغل هؤلاء المسؤولين مناصبهم بشكل سيئ لتحقيق مكاسب خاصة، و ترتبط أنماط الانتهاكات هذه عادة بالبيروقراطية التي يتم فيها خلق حرية تصرف فردية أو سلطة تقديرية واسعة<sup>(2)</sup> .

ويوضح الجدول رقم (1) تقييم الدول العربية على مؤشر مدركات الفساد الصادر عن منظمة الشفافية الدولية لخمسة أعوام متتالية من 2005 - 2012م، وتجدر الإشارة إلى أن مؤشر مدركات الفساد (Corruptions Perception Index CPI) الذي تصدره منظمة الشفافية الدولية يقيم ويرتب الدول طبقاً لدرجة إدراك وجود الفساد فيها، وهو مؤشر مركب يعتمد على بيانات يتم جمعها من خلال استقصاءات متخصصة تقوم بها مؤسسات مستقلة حسنة السمعة لاستبيان آراء الخبراء ورجال المال والأعمال والمحللين والمسؤولين السياسيين حول إدراكهم أو تصورهم لمستويات وجود الفساد في القطاع العام، ووفقاً لهذا المؤشر يتم تقييم وترتيب الدول على مقياس من صفر إلى عشرة، حيث تشير الدرجة صفر إلى إدراك وجود الفساد بمستويات عالية جداً بينما تشير الدرجة عشرة إلى إدراك وجود الفساد بمستويات منخفضة جداً، أي أن نتيجة المؤشر تتراوح ما بين (10 نظيف جداً) و (صفر فاسد جداً) ،

(1) Robinson , Glenn E., et al., (2006) , Op. cit., p.4

(2) Moghram , Mohamed A., (n.d.) , Op. cit., p.10

وقد أجرت منظمة الشفافية في السنوات الأخيرة تعديلاً على منهجية المؤشر بحيث أصبح تقييم وترتيب الدول يتم على مقياس من صفر إلى مئة، كما ينبغي التأكيد على أن قيمة المؤشر أو رقم نتيجة المؤشر للدولة هو المهم في الدلالة على مستوى الفساد فيها، أما ترتيب الدول فهو لغرض تمكين منظمة الشفافية من إعداد سلم المؤشر وقد يتغير ترتيب الدولة بمجرد دخول دول جديدة إلى الدول التي يشملها المؤشر أو خروج دول أخرى، أي أن العبرة تبقى دائماً في قيمة المؤشر أو رقم نتيجة المؤشر لكل دولة.

جدول رقم (1) ملخص مؤشر مدركات الفساد CPI للدول العربية للأعوام 2005 - 2012م

م	الدولة	2012	2011	2010	2009	2008	2007	2006	2005
1	الجزائر	3.4	2.9	2.9	2.8	3.2	3.0	3.1	2.8
2	البحرين	5.1	5.1	4.9	5.1	5.4	5.0	5.7	5.8
3	جزر القمر	2.8	2.4	2.1	2.3	2.5	-	-	-
4	جيبوتي	3.6	3.0	3.2	2.8	3.0	2.9	-	-
5	مصر	3.2	2.9	3.1	2.8	2.8	2.9	3.3	3.4
6	العراق	1.8	1.8	1.5	1.5	1.3	1.5	1.9	2.2
7	الأردن	4.8	4.5	4.7	5.0	5.1	4.7	5.3	5.7
8	الكويت	4.4	4.6	4.5	4.1	4.3	4.3	4.8	4.7
9	لبنان	3.0	2.5	2.5	2.5	3.0	3.0	3.6	3.1
10	ليبيا	2.1	2.0	2.2	2.5	2.6	2.5	2.7	2.5
11	موريتانيا	3.1	2.4	2.3	2.5	2.8	2.6	3.1	-
12	المغرب	3.7	3.4	3.4	3.3	3.5	3.5	3.2	3.2
13	عمان	4.7	4.8	5.3	5.5	5.5	4.7	5.4	6.3
14	قطر	6.8	7.2	7.7	7.0	6.5	6.0	6.0	5.9
15	السعودية	4.4	4.4	4.7	4.3	3.5	3.4	3.3	3.4
16	الصومال	0.8	1.0	1.1	1.1	1.0	1.4	-	2.1
17	السودان	1.3	1.6	1.6	1.5	1.6	1.8	2.0	2.1
18	سورية	2.6	2.6	2.5	2.6	2.1	2.4	2.9	3.4
19	تونس	4.1	3.8	4.3	4.2	4.4	4.2	4.6	4.9
20	الإمارات	6.8	6.8	6.3	6.5	5.9	5.7	6.2	6.2
21	اليمن	2.3	2.1	2.2	2.1	2.3	2.5	2.6	2.7
22	فلسطين								

sSource: Transparency International , The Corruption Perceptions Index (CPI) , available at: [www.transparency.org](http://www.transparency.org)

من الجدول السابق يلاحظ أن مستوى الفساد في اليمن وفقاً للمؤشر يشهد تزايداً من عام إلى آخر، ورغم أنه كان من المتوقع حدوث تحسن بعد صدور قانون مكافحة الفساد في عام 2006م وإنشاء الهيئة الوطنية العليا لمكافحة الفساد إلا أن البيانات الواردة في الجدول تشير إلى أن الوضع ازداد سوءاً.



## المبحث الرابع آثار الفساد

تؤكد الدراسات والأبحاث التي تناولت موضوع الفساد على أنه ضار بطبيعته ونادراً ما يشير بعضها إلى أن له بعض المنافع والنتائج الإيجابية في حالات معينة ووفقاً لشروط محددة. ومع أن أضرار الفساد وآثاره السلبية لا تقتصر على جوانب محددة بل تطال كافة جوانب الحياة إلا أن ما يلحق منها ببعض الجوانب قد يكون أشد فداحةً مما يلحق بغيرها، كما تختلف الأضرار الناجمة عن كل شكل من أشكال الفساد وتتفاوت درجة خطورة الممارسات الفاسدة من مجال إلى آخر ومن مستوى إلى آخر في إطار كل مجال، فالفساد في مجال الشرطة قد يكون أكثر ضرراً منه في مجالات أخرى لكنه يصبح أكثر خطورة عندما يسمح بازدهار تجارة المخدرات، وحالات الفساد في العقود العامة حيث تتم الرشاوى الضخمة رغم قلة عددها أو محدودية نطاقها لاشك أن أضرارها وآثارها السلبية على التنمية تختلف عن الرشاوى التي يتقاضاها صغار الموظفين لقاء تعجيل الخدمات رغم انتشارها على نطاق واسع، وعند التطرق لأضرار الفساد وآثاره السلبية قد يكون من السهل جداً تناولها أو استعراضها نظرياً أما على مستوى الواقع العملي فإن تناولها أمر صعب ونادراً ما يتم التعرض لكيفية قياسها. فعادةً ما يُصنف الفساد في مقدمة المشاكل الرئيسية الضارة التي تواجه دول العالم الثالث لكن هذه الأضرار يصعب قياسها، فهي أضرار اقتصادية بمثل ما هي سياسية وأخلاقية بمثل ما هي مادية. ويخلص (Langseth & Vlassis, 2002) إلى أن الطبيعة المعقدة للفساد وتعدد الأشكال التي تتخذها ممارستها تجعل تقييم الضرر الذي ينجم عنه مهمة معقدة<sup>(1)</sup>، كما أن أنواع الفساد المختلفة ليست ضارة بشكل متساوي، فالفساد الذي ينتهك أو يكسر القواعد - على سبيل المثال، قواعد نظام العدالة، أو حقوق الملكية، أو الأعمال المصرفية والائتمان - يدمر التنمية الاقتصادية والسياسية، والفساد المتمثل في ابتزاز مبالغ باهظة من المرضى يمكن أن يكون عامل تآكل اجتماعي، في حين أن الفساد المتمثل في دفع مبالغ مالية مقابل تعجيل الحصول على الخدمات العامة المشروعة يكون أقل ضرراً<sup>(2)</sup>. وإذا كانت الدراسات الاستطلاعية لتصورات الناس وإدراكهم لوجود الفساد هي الوسيلة المثلى - في نظر الكثيرين - أو أفضل ما يمكن استخدامه لقياس مستويات الفساد - رغم أن نتائجها لا تعكس بطبيعة الحال أوضاعاً واقعية - فإنها لا تجدي نفعاً في قياس أضرار الفساد وآثاره

(1) Langseth , P., & Vlassis , D., (2002) , « Global Dynamics of Corruption, The Role of the United Nations Helping Member States Build Integrity to Curb Corruption » , Centre for International Crime Prevention , United Nations , Vienna , p.5

(2) Klitgaard , R., (1998) , « International Cooperation Against Corruption » , Finance and Development , Vol. 35 , No. 1 , March 1998 , p.4

السلبية نظراً لعدم إمكانية تصور أو إدراك مدى تأثيرها خصوصاً في بعض الجوانب كالجانب الاجتماعي بافتراض أن هناك إمكانية لقياس أو تقدير أضرار الفساد في الجانب الاقتصادي سواء على أساس الحالات المكتشفة أو الوقت الضائع في المفاوضات والمساومات على مقدار الرشوة والتكاليف الإضافية التي تتحملها الشركات في بيئة فاسدة أو على أساس المقارنة بين تكاليف المشروعات العامة قبل وبعد تنفيذ الإصلاحات أو على أساس الخسائر الناجمة عن هروب المستثمرين وعدم تدفق الاستثمارات الأجنبية وغير ذلك من الأساليب، حيث يشير (Olken,2006) إلى أن أكثر العمل التجريبي على الفساد حتى الآن يطغى عليه استعمال التقديرات الشخصية للفساد<sup>(1)</sup> ، فآثار الفساد عموماً من الصعب قياسها، ويجب أن لا يكون قياسها مقابل النتائج السياسية والاقتصادية المثالية، بل مقابل ماذا كان سيحدث بدون وجود الفساد، وفي كثير من الأحيان يصعب القول أو التنبؤ بماذا سيحدث بدون وجود الفساد، فوكالة التنمية الاقتصادية قد يكون لديها مشاكل فساد خطيرة، لكن ذلك لا يعني بالضرورة أنها بدون الفساد ستحقق تنمية اقتصادية أفضل أو تنفادي عيوبها الفعلية، وربما يكون من الصعب تمييز الفساد الحقيقي عن دعاوى وادعاءات القوى المتصارعة<sup>(2)</sup> .

ورغم أن المحاولات الرامية لقياس الأضرار الاقتصادية الناجمة عن الفساد قد توفر بيانات على مستوى كل دولة إلا أنها لا تشكل أساساً لإجراء مقارنة أو تصنيف وترتيب الدول على مستوى العالم، وإجمالاً يمكن القول أن المحصلة النهائية لأضرار الفساد وآثاره السلبية هي إعاقة نمو وتطور المجتمع الذي ينتشر فيه وزعزعة أمنه واستقراره. ويمكن استعراض أهم أضرار الفساد على مستوى كل جانب من جوانب الحياة فيما يلي:

### أضرار الفساد على الجانب الاقتصادي

عادة ما يتم التركيز بصورة كبيرة على أضرار الفساد وآثاره السلبية في الجانب الاقتصادي باعتبار أن ما يلحق بهذا الجانب لا بد أن ينعكس بشكل أو بآخر على مختلف الجوانب الأخرى ويمكن استعراض أهم أضرار الفساد وآثاره السلبية في الجانب الاقتصادي على النحو التالي:

1- يُؤثر الفساد على تخصيص الموارد العامة حيث تصبح المشاريع المفضلة هي المشاريع الملائمة أكثر لإنتاج فرص الحصول على الرشاوى، ولذلك فإن تزايد فرص الفساد في مشاريع البنية التحتية الكبيرة يجعلها تُعطى أولوية أكثر من مشاريع التعليم والصحة<sup>(3)</sup>، كما يُؤثر الفساد على هيكل الإنفاق العام أيضاً من خلال ترجيح كفة الإنفاق على السلع

(1) Olken , Benjamin A., (2006) , " Corruption and the costs of redistribution: Micro evidence from Indonesia " , Journal of Public Economics , Vol.90 , No.4-5 , May , p.854

(2) Johnston , M., (1997) , Op. cit., pp.61 - 63

(3) Søreide , Tina , (2005) , " Grey Zones and Corruption in Public Procurement: Issues for Consideration " , In Fighting Corruption and Promoting Integrity in Public Procurement , Paris , OECD , p.52

والتجهيزات التي تنسم بصعوبة ضبط مقاديرها ومراقبتها وبغموض تسعيرها مما يتيح الفرص لجمّع رشاوى ضخمة يسهّل التكتّم عليها، ومن أمثلة ذلك العقود الخاصة بالتقنيات والمعدات العسكرية أو الدفاعية المتطورة جداً<sup>(1)</sup>.

2- يلحق الفساد أضراراً فادحةً برأس المال الوطني وبالعملية الإنتاجية، فهو شكل من أشكال سرقة الجمهور التي تؤدي إلى إنهاك الخزائنة الوطنية وتحويل الأموال العامة في أغلب الأحيان إلى خارج البلاد، فتُحرم البلاد من فرصة وضع هذه الأموال موضع الاستعمال العام المنتج<sup>(2)</sup>، فعلى مستوى الفساد الصغير يمكن القول أن من ضمن التكاليف الاقتصادية الناجمة عنه، فقدان موارد كان من الممكن استثمارها تتمثل في مبالغ الرشاوى التي يتم دفعها للموظفين والمسؤولين العموميين مما يؤدي إلى انخفاض في الاستثمار<sup>(3)</sup>، وتشير (Rose-Ackerman, 1997) إلى أن معظم أموال الفساد على الأرجح يتم تحويلها إلى أنشطة غير قانونية أو إلى حسابات مصرفية أجنبية لأنها اكتسبت بطرق غير مشروعة ويجب أن تبقى سرية، وتحويل هذه الأموال إلى خارج البلد هو شكل من أشكال هروب رأس المال الذي لاشك أنه سيكون مكافئاً للامة<sup>(4)</sup>. وفيما يتعلق بهروب رأس المال الوطني، تجدر الإشارة إلى أن الجمهورية اليمنية تحتل الترتيب الخامس ضمن تصنيف أكثر دول العالم التي تتدفق منها رؤوس الأموال غير المشروعة (أموال الفساد) إلى الحسابات المصرفية في الخارج حيث بلغ إجمالي المبالغ التي خرجت منها بين عامي 1990 و2008، 12 مليار دولار<sup>(5)</sup>.

3- هناك العديد من الدراسات التي تبين أن الفساد يؤدي إلى انخفاض معدلات النمو، وانخفاض نصيب الفرد من الناتج المحلي الإجمالي<sup>(6)</sup> وبالتالي فهو يعمق الفقر.

4- يرفع الفساد كلف الصفقات في النشاط الاقتصادي، ومن ثم فهو يعمل كضريبة إضافية ويلقي بالجانب الأكبر من ثقله البغيض على كاهل الشركات الصغيرة والمتوسطة الحجم<sup>(7)</sup>، وبذلك يقوض الفرص الواعدة بإحداث وتطوير النمو الاقتصادي، حيث يشير (Hillman, 2004) إلى أن النمو الاقتصادي ينجم في أغلب الأحيان عن المشاريع الصغيرة الجديدة، وتؤكد الأدلة بأنّ الفساد يُؤثر سلباً بصورة أكبر على مثل هذه المشاريع، فحيثما يكون الفساد واسع الانتشار، فإن الارتباطات السياسية الجيدة التي تتمتع بها المشاريع الكبيرة تغطي

(1) Hillman , Arye L., (2004) , Op. cit., p.1072

(2) The Parliamentary Centre, Canada , (2000) , Op. cit., p. 25

(3) Khan , Mushtaq H., (2006) , Op. cit., p.221

(4) Rose-Ackerman , S., (1997) , Op. cit., pp.43 - 44

(5) Hill , Ginny , et al., (2013) , Op. cit., p.3

(6) Andvig , Jens , (2006) , " Corruption in China and Russia compared: different legacies of central planning " , In International Handbook on the Economics of Corruption , edited by Susan Rose-Ackerman , Edward Elgar , Cheltenham , UK , p.310

(7) Buckland , Benjamin S., (2007) , Op. cit., p 8

على مهارات العمل الجيدة والروح التجارية الموجودة في بدء الأعمال الصغيرة، وتستعمل المشاريع الكبيرة الفساد لحماية نفسها من منافسة المشتركين الجدد، فيقوم البيروقراطيون الفاسدون - نزولاً عند طلبهم - بإعاقة ومضايقة الأعمال الصغيرة<sup>(1)</sup>، وفي هذا الجانب يشير (Svensson,2003) إلى أن الشركات الأكثر ربحية تُجبر على دفع رشاوى أعلى، لكن أحد الأسباب التي تفسر لماذا تأتي في المركز الأول من حيث تحقيق الأرباح هو أن المنافسين المحتملين الآخرين قد اضطروا لمغادرة السوق<sup>(2)</sup>.

5- هناك نتائج تجريبية قوية تؤكد بأن الفساد يؤثر سلباً على النمو الاقتصادي في المدى المتوسط والطويل، فقد أظهرت الدراسات أن الانحراف المعياري بنقطة واحدة زيادة في الفساد يخفض معدلات الاستثمار بنسبة 3 نقاط مئوية ويخفض متوسط النمو السنوي بنحو نقطة مئوية واحدة<sup>(3)</sup>.

6- يُخفّض الفساد الواسع الانتشار كلاً من الاستثمار الأجنبي والمحلي، فالمستثمرون يَحْثُونَ عادةً عن المواقع التي يكون فيها الفساد أقل، وتكون القوانين والإجراءات أسهل والإدارة شفافة، فكل ذلك يقدم فرصاً أعظم للنمو<sup>(4)</sup>، وقد قام (Wei, 2000) بدراسة تأثير الفساد على التدفقات الثنائية للاستثمارات من 14 دولة إلى 45 دولة مضيئة للفترة 1990-1991م ووجد أن زيادة مستوى الفساد في دولة كالمكسيك مقارنة بدولة مستوى الفساد فيها منخفض جداً كسنغافورة يؤدي إلى فرض أعباء على المستثمرين تعادل رفع معدل الضرائب بأكثر من عشرين نقطة مئوية، كما أن زيادة الفساد من مستوى (منخفض) في استونيا إلى مستوى (عالي) في أذربيجان يقلل من احتمال حدوث الاستثمار الأجنبي بمقدار 15 نقطة مئوية<sup>(5)</sup>، حيث يؤدي الفساد إلى تشويه الحوافز أو يؤثر سلباً عليها ويخلق المخاطر وعدم اليقين بشأن الفوائد المتوقعة والتدفقات النقدية وعوائد الأنشطة الإنتاجية، مما يضطر رجال الأعمال لتجنب الكلفة المرتفعة، فمدفوعات الفساد يمكن أن تكون في الواقع أكثر تكلفة من الضرائب القانونية<sup>(6)</sup>، ورغم الإجماع على أن الفساد ضار بالتنمية والاستثمار عموماً إلا أن مستوى الضرر قد يتفاوت من دولة إلى أخرى، حيث يشير (Rock&Bonnett,2004) إلى أن أضرار الفساد على النمو والاستثمار قد تتفاوت بحسب أحجام الدول، وأن الفساد على الأرجح

(1) Hillman , Arye L., (2004) , Op. Cit., p.1071

(2) Svensson , Jakob , (2003) , " Who Must Pay Bribes And How Much? Evidence From A Cross Section Of Firms " , The Quarterly Journal of Economics , Vol.118 , No.1 , p.223

(3) Kaufmann , D., Kraay , A., & Mastruzzi , M., (2007) , " Measuring Corruption: Myths and Realities " , in Global Corruption Report 2007 , Transparency International , Published in the United States of America by Cambridge University Press , New York , p.322

(4) Purohit , Mahesh C., (2007) , Op. Cit., p.291

(5) Lambsdorff , Johann G., (2006) , Op. cit., p.28

(6) Kimbro , Marinilka B., ( 2011 ) , Op. cit., p.169

يكون ضرره على الاستثمار والنمو في الدول النامية الصغيرة أكثر بكثير من الدول النامية الكبيرة<sup>(1)</sup>.

7- لا يؤدي الفساد إلى زيادة كلف التطوير فتزيد بالتالي كلف تسليم أو تقديم الخدمات فحسب، بل يُمكن أن يكون له تأثير ضار على النوعية أيضاً<sup>(2)</sup>، حيث يميل المسؤولون الفاسدون في المشتريات العامة إلى تفضيل مقدمي العطاءات الذين هم أكثر مهارة في ترتيب المدفوعات المخفية بدلاً من أولئك الذين يقدمون السلع والخدمات بجودة عالية وأسعار معقولة<sup>(3)</sup>.

8- يُؤدّي الفساد في الاقتناء العام إلى عدم منح العقد لمقدم العطاء أو العرض الأفضل من حيث النوعية والسعر بل للشركة التي عرضت رشوة (أو الرشوة الأعلى) ، مما يعني أن المستهلكين في النهاية سيدفعون أكثر مما كانوا سيدفعون بدون وجود الرشوة و/ أو سيتلقون خدمات أقل جودة<sup>(4)</sup> ، وبالتالي فإن الفساد في الاقتناء العام يُفوّض المنافسة بين الشركات ويُحدث تشوهات للسوق تحول دون تطوره بشكل صحي<sup>(5)</sup>.

9- قد يشوه الفساد أيضاً قرارات الإنفاق العام، حيث يفضل المسؤولون الفاسدون المشاريع الأقل نفعاً للمجتمع التي توفر لهم رشاوى على مشاريع أكثر نفعاً ولكنها لا توفر لهم رشاوى، وعادة ما يكون الإنفاق في مجال الدفاع بشكل خاص أكثر عرضة للرشوة وذلك بسبب السرية وحرية التصرف أو السلطة التقديرية الممنوحة للمسؤولين في تحديد المواصفات ولأنه من الصعب تحديد ما هي التكلفة الحقيقية التي يجب تحملها كما في حالة صفقات الطائرات المقاتلة مثلاً<sup>(6)</sup>.

10- يُفوّض الفساد الجهود الدولية الرامية إلى تنمية وتطوير الدول الفقيرة من خلال تحويل الأموال المقدمة بهدف المساعدة والاستثمار إلى الاتجاه المعاكس لما هو مطلوب، وبدلاً من أن تتدفق الأموال لتحقيق الغرض منها سرعان ما تعود إلى حسابات المسؤولين الفاسدين، الذي يميلون إلى إيداعها في بنوك البلدان المستقرة والمتطورة<sup>(7)</sup>، وإذا كانت فرص الفساد تتنوع حسب المشاريع وكان كبار مسؤولي البلد الممارسين للفساد هم من يقررون المشاريع التي

(1) Rock , Michael T., & Bonnett , H., (2004) , Op. cit., p.1010

(2) Moktan , K., & Nicoll , S., (2008) , "Governance and Sustainable Development: The Asian Development Bank Perspective" , Working Paper No.3 , Asian Development Bank , Manila , Philippines , p.7

(3) Lambsdorff , Johann G., (2006) , Op. cit., p.32

(4) Jenny , Frédéric , (2005) , Op. cit., p. 32

(5) Abramo , Claudio W., (2005) , "Latin America: Conditions for Effective Public Procurement Regulations" , In Fighting Corruption and Promoting Integrity in Public Procurement , Paris , OECD , p.126

(6) Grabosky , Peter & Larmour , Peter, (2000) , Op. cit., p.2

(7) Langseth , P., & Vlassis , D., (2002) , Op. cit., p.5

ينبغي رعايتها من قبل وكالات المعونة والإقراض الدولية، فإنهم سيفضلون المشاريع ذات الفرص الكبرى لتحقيق الكسب الشخصي، مشوهين بذلك ترتيب أولوية المشاريع، ولا تتمثل المشكلة في أن القلة قليلة من المشاريع هي التي ستكون جديرة باهتمام وكالات المعونة والإقراض فحسب، بل تتمثل أيضاً في دعم تشكيلة من المشاريع غير الفعالة أو التي لا جدوى منها<sup>(1)</sup>.

11- يتم في بعض الأحيان تنفيذ مشاريع معينة من أجل توفير الفرص لبعض الأفراد أو الجماعات السياسية لتلقي العمولات من المنفذين للمشروع أو لإفادة مناطق أو أفراد معينين، مما يخفض فعالية النفقات العامة ويسفر عن مشاريع لا يمكن تبريرها على أساس المعايير الموضوعية مثل تحليل التكاليف والمنافع<sup>(2)</sup>.

### أضرار الفساد على الجانب السياسي والإداري

1- في البلدان التي ينتشر فيها الفساد بشكل كبير يُصبح التماس الأجرة قضية خطيرة تُؤثر على معظم جوانب الحياة العامة وتُقوّض الثقة العامة والاحترام للبيروقراطية، والسياسيين، والقوانين والتعليمات الرسمية<sup>(3)</sup>.

2- تربط بعض الأدلة الفساد بعدم الاستقرار السياسي، ويرى العالم السياسي مايكل نخت أن الفساد مؤشر مستقل هام يدل على احتمال تغيير نظام الحكم في الدول النامية حتى بعد أخذ عدد من العوامل الأخرى الثابتة إحصائياً بعين الاعتبار، إذ أن انتشار الفساد بشكل واسع يؤدي إلى النفور العام وإلى خيبة أمل شعبية إزاء الحكومات والحكام<sup>(4)</sup>، حيث تفتقر الحكومات الفاسدة إلى الشرعية السياسية، والافتقار إلى الشرعية يمكن أن يؤدي إلى العنف في شكل أعمال شغب مناهضة للحكومة من قبل الناس الذين يشعرون بالإحباط من فساد الموظفين العموميين<sup>(5)</sup>، وبالنسبة للجمهورية اليمنية والتي تعد من أفقر دول الشرق الأوسط فقد شهدت في العام 2011م انتفاضة ثورية من جانب جيل كامل ضد الفساد السياسي والاقتصادي على أعلى المستويات، مدفوعة بإحباط جارف نجم عن عقود من حكم نخبة غير خاضعة للمساءلة وعن التهميش الاقتصادي والإقصاء وعدم المساواة<sup>(6)</sup>، وتشير (Rose-Ackerman, 1997) إلى أن الفساد المنتظم يقوّض شرعية الحكومات وخاصة في الدول الديمقراطية، حيث تترسخ لدى المواطنين قناعة بأن الحكومة هي ببساطة مجال للبيع لمن يدفع

(1) Rose-Ackerman , S., (1998) , Op. cit., p.34

(2) Tanzi , V., (1999) , " Governance, Corruption and Public Finance: An Overview " , in Governance, Corruption and Public Management , Edited by Salvatore Schiavo-Campo , Asian Development Bank , ADB Press , Chapter 1 , p.7

(3) Søreide , Tina , (2005) , Op. cit., p.52

(4) كليتجارد ، روبرت ، (1994) ، مصدر سابق ، ص 71

(5) Rose-Ackerman , Susan , (2008) , Op. cit., p.332

(6) Hill , Ginny , et al., (2013) , Op. cit., p.1

أعلى سعر، وأن اتخاذ القرارات يعتمد على القدرة على الدفع، ويمكن أن يؤدي ذلك إلى انقلابات غير ديمقراطية يكون لها ما يبررها في كثير من الأحيان كالاتقلابات العسكرية التي تأتي كرد فعل لفساد الحكام الديمقراطيين<sup>(1)</sup>، ويشير (Johnston, 1997) إلى أن الانقلابات السياسية تحت مبرر مكافحة الفساد شائعة جداً، رغم أن الفساد في كثير من الأحيان لا يكون سوى ذريعة للاستيلاء على السلطة ويستمر بوتيرة عالية في ظل النظام الجديد<sup>(2)</sup>.

3- يُتلف الفساد الديمقراطي، ويؤدي الى تزايد الانقسامات في الدول الفقيرة ذات المؤسسات الضعيفة، كما يُتلف عمليات العمل الجماعية في قلب الديمقراطية بإضعاف وإتلاف الصلات بين المشاركة العامة وعمل صنّاع السياسة، وبتخفيض مساءلة هؤلاء الذين في الحكم، أي أن الفساد يُحوّل الوكالات العمومية من العمل الجماعي إلى آلات للمنفعة الخاصة<sup>(3)</sup>.

4- من المحتمل أن يُحرّف الفساد النفقات والأولويات الحكومية، بما يخدم النظام الحاكم، ويُصبح توطيد سيطرة النظام أولوية أعلى من المصلحة العامة<sup>(4)</sup>.

6- يمكن أن يؤدي انتشار الفساد إلى انهيار المنافسة السياسية، فإذا كان هناك القليل من الكسب والكثير من الخسارة خلال التواجد في المعارضة، فإن المناورات السياسية قد تأخذ شكلاً من أشكال الصراع على الغنائم<sup>(5)</sup>.

5- الأحزاب السياسية في ظل الفساد لا تخدم كأدوات لسياسية التعبير والمشاركة، بل كاتحادات تُؤثّر على الخدمة الحكومية بتحويلها مقابل أصوات المقترعين ودفع الثمن لزيائهم، ويصبح السياسيون رعاة ملتزمون بتسليم المنافع المباشرة لناخبهم أو حلفائهم، مقابل الخدمات الشخصية، مثل الأصوات والاعتبارات الأخرى، وقد تُصبح البيروقراطية أسيرة الأحزاب السياسية وتُصبح مغمورة بالفساد، حيث تُرتّب الأحزاب السياسية الوظائف والترقيات لمؤيديها، في كافة أنحاء الخدمة العامة وفي الأعمال التجارية (الصديقة) في القطاع الخاص<sup>(6)</sup>.

7- قد يُقوّض الفساد عملية ديمقراطية فنية من خلال التبرعات غير المشروعة المقدمة لتمويل الحملات الانتخابية وشراء الأصوات<sup>(7)</sup>.

(1) Rose-Ackerman , S., (1997) , Op. cit., p.45

(2) Johnston , M., (1997) , Op. cit., p.64

(3) Buckland , Benjamin S., (2007) , Op. cit., p.8

(4) The Parliamentary Centre, Canada , (2000) , Op. cit., p.28

(5) Johnston , M., (1997) , Op. cit., p.67

(6) The Parliamentary Centre, Canada , (2000) , Op. cit., pp.26 - 27

(7) Rose-Ackerman , S., (1998) , Op. cit., p.36

8- في ظل انتشار الفساد يسيطر الشعور بالإحباط على المواطنين المؤهلين والصادقين أو الأمانة، ويرتفع مستوى ارتياب عامة السكان، ونتيجة لذلك ينخفض معدل الإنتاج وينخفض مستوى الكفاءة الإدارية<sup>(1)</sup>.

9- فرص الفساد الجديدة المتنامية خلال مراحل التحولات الاقتصادية والسياسية يُمكن بطرق مختلفة أن تقوّض الإصلاحات الواعدة بتخفيض شرعيتها وعدالتها<sup>(2)</sup>.

10- في إطار تحديد القنوات التي يؤثر من خلالها الفساد على التنمية، يرى البعض أن أكثر من نصف تأثير الفساد على التنمية يحدث من خلال تأثيره على الاستقرار السياسي، وأكثر من 20 في المئة يحدث من خلال تأثيره على نسبة الاستثمار إلى الناتج المحلي الإجمالي، وحوالي 15 في المئة يحدث من خلال تأثيره السلبي على تكوين رأس المال البشري<sup>(3)</sup>.

### أضرار الفساد على الجانب الاجتماعي

1- يمكن القول أن كلّ نتائج الفساد السياسية والاقتصادية لها تأثيرات اجتماعية هامة، فالفساد المستوطن يخلق (ثقافة الفساد) والتي تُؤدّي إلى إضعاف معنويات سكان البلاد، وبالتالي فقدان الثقة بالدولة ومؤسساتها وربما انهيار الدولة نفسها في حالات الفساد الشديدة، كما ينتهك الفساد الثقة العامة ويؤدي إلى تآكل رأس المال الاجتماعي ويقوّض القوانين والتعليمات الرامية إلى خدمة الأهداف الاجتماعية المنتجة مثل حماية البيئة، كما يُضعف الشرعية السياسية بحيث يرى المواطنون فائدة قليلة في إتباع القواعد، وفي مثل هذه الحالات الغير مستقرة، فإن أفضل الناس المؤهلين قد يتوجّهون إلى بلدان أخرى حيث سَنكون مؤهلاتهم موضع اعتراف أو محل تقدير<sup>(4)</sup>.

2- يُؤدّي الفساد إلى انعدام العدالة وسوء توزيع الثروة، ليس فقط بزيادة الفجوة بين الأغنياء والفقراء بل يُزوّد الأغنياء بالوسائل المحظورة لحماية مواقعهم ومصالحهم، وهذا بالتالي يمكن أن يُسهم في خلق الأوضاع الاجتماعية التي تتبنّى الأشكال الأخرى من الجريمة وعدم الاستقرار الاجتماعي والسياسي وحتى الإرهاب<sup>(5)</sup>.

3- يُضعف الفساد حقوق المواطنين بتحويلهم إلى (مؤيدين أو مناصرين) يمكن أن - أو يجب أن - يكونوا موضع شراء ومُتاجرة<sup>(6)</sup>.

4- الفساد يُمكن أن يقوّض استقرار البلاد، من خلال إثارة الاضطرابات الاجتماعية والتوتر العرقي والحروب الأهلية التي يمكن أن تُهدّد استقرار الاقتصاد الكلي<sup>(1)</sup>.

(1) Langseth , P., & Vlassis , D., (2002) , Op. cit., p.5

(2) Rose-Ackerman , Susan , (2002) , Op. cit., p.1900

(3) Lambsdorff , Johann G., (2006) , Op. cit., p.26

(4) The Parliamentary Centre, Canada , (2000) , Op. cit., p.28

(5) United Nations , (2004) , Op. cit., P.17

(6) Buckland , Benjamin S., (2007) , Op. cit., p 8



5- أحد التأثيرات غير المباشرة للفساد هو ترسيخ قناعة لدى الناس بأن من المقبول عدم دفعهم الضرائب لأن الحكومة باتت تحت سيطرة المسؤولين الفاسدين وأولئك الذين يدعمونهم<sup>(2)</sup>.

6- في ظل نفشي الفساد يحتمل أن معظم الأفراد القادرين سيحولون طاقاتهم نحو الحصول على الربح بدلاً من توجيهها نحو الأنشطة المنتجة اجتماعياً<sup>(3)</sup>.

وبالعودة إلى ما تم الإشارة إليه سابقاً بشأن ما أوردته بعض الأدبيات عن وجود جوانب إيجابية ومنافع للفساد فإن أهم ما تم التركيز عليه هو أن الفساد قد يساعد على تجنب الإجراءات الطويلة والروتين المعقد ويؤدي إلى تبسيط الإجراءات وتيسير المعاملات في ظل البيروقراطية الشديدة،

حيث يدعي أنصار (كفاءة) الفساد، بأن الرشوة قد تسهل عمل الشركات من خلال السماح للشركات بإنجاز أمورها (على سبيل المثال: تشحيم أو دهن العجلات) في بيئة تعاني من الروتين والتأخيرات البيروقراطية وعدم الكفاءة الحكومية<sup>(4)</sup>، غير أن الادعاء بأن الفساد قد يُسرّع بيروقراطية بطيئة تدحضه حجة قوية، حيث يُجادل البعض أن الموظفين الحكوميين الفاسدين قد يعمدون إلى افتعال تأخيرات بطرق مختلفة وغير ظاهرة ليحظون بفرص لانتزاع الرشاوى، وعلى نحو مماثل قد تنشأ لدى المسؤولين الفاسدين حوافز لخلق تشويهاً في الاقتصاد من أجل الإبقاء على مصادرهم الغير شرعية من الدخل<sup>(5)</sup>، وبالتالي فإن ما يُسمى (أموال أو دفعات التّعجيل أو تزييت العجلات) حيث يتم دفع رشوة لقاء تحريك الملف أو المعاملة بشكل أسرع، قد تؤدي في نهاية المطاف إلى التأخير ما دام في التأخير مصلحة شخصية للبيروقراطيين، فكلما كان التأخير أكثر يُمكنهم أن ينتزعوا ما لا أكثر<sup>(6)</sup>، وقد دحضت الأدبيات السائدة مزاعم البعض بشأن (كفاءة الفساد) واعتبرتها معيبة مادامت لا تستند إلى أدلة تجريبية وغير قابلة للتعميم<sup>(7)</sup>.

وبالنسبة للجمهورية اليمنية فإن تأثيرات الفساد تبدو واضحة بجلاء على مختلف جوانب الحياة. وليس سراً بأن الآثار الضارة الناجمة عن الفساد كانت عاملاً رئيسياً في تعميق الفقر وإعاقة الاستثمار وتقويض الثقة العامة وبالتالي تراجع الاستثمارات الخاصة والنمو الاقتصادي

(1) Purohit , Mahesh C., (2007) , Op. Cit., p.291

(2) Rose-Ackerman , Susan , (2005) , Op. cit., p.213

(3) Tanzi , V., (1999) , Op. cit., p.4

(4) Kimbro , Marinilka B., ( 2011) , Op. cit., p.169

(5) Meon , Pierre-Guillaume & Weill , Laurent , (2010) , " Is Corruption an Efficient Grease? " , World Development Vol.38 , No.3 , p.246

(6) Bardhan , Pranab , (2005) , " The Economist's Approach to the Problem of Corruption " , World Development , Vol.34 , No.2 , p.343

(7) Kimbro , Marinilka B., ( 2011) , Op. cit., p.170

- باستثناء الاستثمارات في قطاع النفط<sup>(1)</sup>، حيث تعمل مؤسسات القطاع الخاص في بيئة تتسم بضعف هياكل الحكم الجيد وبانتشار الفساد، وبالارتجالية في التنظيم، وبضرائب مرتفعة وإدارة ضرائب لا تعمل بكفاءة ووجود ممارسات غير منصفة في نشاطات الأعمال<sup>(2)</sup>، وربما يكون ما تعاني منه بيئة نشاطات الأعمال من المشاكل المتعلقة بأسلوب الحكم الجيد أبرز وأهم حاجز أمام تطوير القطاع الخاص وأحد العوائق الرئيسية التي تحول دون نمو المؤسسات. وقد أظهرت نتائج المسح الذي تم إجراؤه للمنشآت اليمنية في أواخر 2001 م أن ضعف عناصر الحكم الجيد تتجسد بأشكال مختلفة يأتي في مقدمتها الفساد وعدم كفاءة تفاعل المسؤولين الحكوميين مع نشاطات الأعمال التابعة للقطاع الخاص، وعدم كفاءة المؤسسات المشجعة للسوق أو أنها غير موجودة إطلاقاً مثل الجهات المعنية بضبط التطبيق للعقود كالمحاكم والهيئات القضائية وهيئات التحكيم إلخ، وضعف أداء القطاع العام من حيث تقديم الخدمات الأساسية<sup>(3)</sup>.

(1) Republic of Yemen , (2002) , Op. cit., p.20

(2) البنك الدولي ، (2002) ، مصدر سابق ، ص 12  
(3) المصدر السابق ، ص 61 - 62

## الفصل الثالث

أجهزة الرقابة العليا كركائز أساسية

في أنظمة النزاهة الوطنية

## أجهزة الرقابة العليا كركائز أساسية في أنظمة النزاهة الوطنية

### مقدمة:

يرتبط أساس الرقابة على الأموال العامة وجوهرها بتلك الروابط والعلاقات الناشئة عن ملكية الشعوب للأموال العامة وحققها في التأكد من حسن إدارتها واستخدامها سواء كان ذلك من خلال ممثليها في الهيئات المنتخبة كالبرلمانات أو من خلال منظمات المجتمع المدني والتنظيمات السياسية، ولقد حاولت البرلمانات في بداية الأمر أن تمارس حقوقها ومسئولياتها في الرقابة على الأموال العامة باعتبارها الجهات الممثلة للشعوب من خلال تشكيل لجان من أعضائها تتولى مهام الرقابة والمراجعة على صرف وتحصيل الأموال العامة إلا أنها سرعان ما أدركت بأن ممارسة أعمال الرقابة والمراجعة لها متطلبات خاصة لا تتوفر في أعضائها وبالتالي تم اللجوء إلى إنشاء هيئات أو أجهزة فنية متخصصة ومستقلة تتولى مهام الرقابة والمراجعة نيابة عن البرلمانات وتعمل تحت إشرافها وأصبحت تسميتها المعروفة عالمياً أجهزة الرقابة العليا (Supreme Audit Institutions (SAIs) ، وسيكرس هذا الفصل بمباحثه الثلاثة لإلقاء الضوء على طبيعة نشاط أجهزة الرقابة العليا وأهميتها والمبادئ الأساسية التي تستند عليها في ممارسة نشاطها .

## المبحث الأول

### طبيعة وأبعاد نشاط أجهزة الرقابة العليا

رغم أن هناك العديد من الجهات التي تمارس الرقابة على الأموال العامة إلا أن أجهزة الرقابة العليا تعد أهم تلك الجهات نظراً لتفردّها بالجمع ما بين التخصصية المهنية والاستقلالية في أداء مهامها، ويوجد في كل دولة من دول العالم جهاز للرقابة العليا وإن كانت هذه الأجهزة تحمل تسميات مختلفة كما تختلف من حيث طبيعة هيكلتها والتفويضات الممنوحة له، وفي هذا المبحث سيتم إلقاء الضوء على ماهية أجهزة الرقابة العليا وطبيعة نشاطها.

### طبيعة نشاط أجهزة الرقابة العليا (SAIs) The Supreme Audit Institutions

من الناحية النظرية، تعمل أجهزة الرقابة العليا كآلية رقابة أساسية لضمان أن الحكومة تخضع للمساءلة عن الطريقة التي تدير بها الأموال العامة، فهي مؤسسات رسمية مستقلة مسؤولة عن مراجعة أداء الحكومة والحسابات العامة، وفي بعض الحالات تتولى الإشراف على نظام المراجعة الداخلية<sup>(1)</sup>، ويقصد بجهاز الرقابة الأعلى كل جهاز عالٍ - أيًا كانت تسميته وطريقة تشكيله وتنظيمه - يُمارس بمقتضى القانون الرقابة على الأموال العامة في الدولة سواء كانت مهامه ذات صبغة قضائية أو غير قضائية<sup>(2)</sup>، ويوضح (Santiso,2006) أن وكالات التدقيق المستقلة (AAAs) *autonomous audit agencies*، والتي يُشار إليها عادة بأجهزة الرقابة العليا، هي تلك الأجهزة الرسمية المكلفة بالإشراف على مالية الحكومة، وتوفير تأكيدات معقولة بشأن موثوقية البيانات المالية الحكومية، بالإضافة إلى التحقق من صدق المعلومات المالية الحكومية وذلك من خلال تقاريرها بشأن عمليات المراجعة وما تتضمنه من آراء<sup>(3)</sup>، حيث يتم إنشاء هذه الأجهزة على شكل هيئات فنية متخصصة ومستقلة مكلفة دستورياً وقانونياً بممارسة مهام الرقابة والمراجعة على الأموال العامة والتحقق من حسن إدارتها واستخدامها من قبل أجهزة السلطة التنفيذية والوحدات التابعة لها ومن ثم رفع التقارير بشأن ما تتوصل إليه من نتائج، ولقد انحصر تركيز نشاط هذه الأجهزة خلال القرن الثامن عشر في مراجعة الالتزام بالقوانين والتعليمات والقواعد المنظمة لإنفاق الأموال العامة ثم اتسع نشاطها خلال القرن التاسع عشر ليشمل المراجعة المالية وإصدار التقارير بنتائج المراجعة وإبداء الرأي عن مدى صحة الحسابات والعمليات، وفي النصف الثاني من القرن العشرين بدأ التوجه نحو توسيع نشاط أجهزة الرقابة العليا ليشمل مراجعة الأداء

(1) Santiso , Carlos , (2004) , " Lending to Credibility: The Inter-American Development Bank and Budget Oversight Institutions in Latin America " , CEPAL Review , No.83 , August , p.170

(2) حركات، محمد، (2007) ، "معوقات الرقابة العليا على الأموال العامة ضمن منظومة مكافحة الفساد في أقطار الوطن العربي" ، بحث مقدم إلى ندوة المساءلة والمحاسبة التي عقدتها المنظمة العربية لمكافحة الفساد في بيروت 7 - 8 فبراير 2007م ، الدار العربية للعلوم ناشرون ، بيروت، لبنان ، ص 238

(3) Santiso , Carlos , (2006) , Op. cit., p.98

والعمليات performance & operation audit<sup>(1)</sup> ، ورغم اتفاق الأهداف العامة والغايات الأساسية لأجهزة الرقابة العليا إلا انه وبالإضافة إلى اختلاف مسمياتها تختلف أيضاً السلطات المكفولة لها وطبيعة تقاريرها وهياكلها التنظيمية تبعاً لاختلاف أنظمة الحكم والتشريع من دولة إلى أخرى، ويمكن التمييز بين منهجين يتم وفقاً لهما إنشاء جهاز الرقابة العليا:

- المنهج الإداري administrative approach ، أي التصنيف التقليدي المستند على موقع SAI في منظومة السلطات الدستورية، وعلى الخصائص الرئيسية لتجسيدها القانوني أو التشريعي .

- منهج روح القانون spirit of the law approach ، المستوحى من خلال علم الإدارة والذي يستند على الحاجة للتدقيق التي يستجيب لها مضمون أجهزة الرقابة العليا SAIs أو الغرض من وجودها<sup>(2)</sup> .

كما تختلف الترتيبات المؤسساتية لأجهزة الرقابة العليا حيث يتم تنظيم الأجهزة العليا للرقابة في ثلاثة هياكل مؤسساتية مختلفة تبعاً لطبيعة الثقافة السياسية المحددة في بلدانهم<sup>(3)</sup> ، ويمكن القول أن هناك ثلاثة نماذج أساسية يشيع استخدامها هي كالتالي<sup>(4)</sup> :

أ- النموذج النابليوني أو القضائي (Napoleonic or Judicial Model): يشكل جهاز الرقابة وفقاً لهذا النموذج على هيئة محكمة ذات سلطات قضائية لأحكامها قوة تنفيذية كأى أحكام قضائية أخرى وتعد جزءاً مكماً للنظام القضائي في الدولة، وتتمتع باستقلال تام عن السلطتين التشريعية والتنفيذية، وتقوم محاكم الحسابات بمراجعة حسابات الجهاز الحكومي والوحدات التابعة له بهدف التأكد من صحة الحسابات والتحقق من حسن استغلال الأموال العامة، وتصدر أحكاماً بشأن ما تتوصل إليه من نتائج وما تكتشفه من مخالفات، ويشيع استخدام هذا النموذج في بعض الدول الأوروبية كفرنسا وإيطاليا وأيضاً في تركيا ومعظم دول أمريكا اللاتينية وبعض الدول الإفريقية. وتجدر الإشارة إلى أن أجهزة الرقابة العليا المصممة وفقاً لهذا النموذج تضع مزيداً من التركيز على رقابة المطابقة أي على مدى الامتثال أو الالتزام بالقواعد واللوائح للتأكد من أن الأموال تم صرفها بشكل صحيح، وغالباً ما يكون التركيز أقل على قضايا الإدارة المالية الأوسع نطاقاً والمتعلقة بالاقتصاد والكفاءة والفعالية في

(1) عطية ، أحمد محمد صلاح ، (2007) ، مصدر سابق، ص ص 122 - 123

(2) United Nations , (1996) , Op. cit. , p.37

(3) Kayrak , Musa , (2008) , Op. cit. , p.62

(4) عطية ، أحمد محمد صلاح ، (2008) ، مصدر سابق ، ص ص 57 - 58

الإففاق، كما أن الموظفين الفنيين أو الكوادر الفنية في الجهاز تميل غالباً إلى أن تكون ذات خلفيات قانونية بدلاً من خلفيات المحاسبة أو التدقيق<sup>(1)</sup>.

ب- النموذج البرلماني أو نموذج المفوض (The parliamentary or Westminster model) : يُشكل جهاز الرقابة وفقاً لهذا النموذج على شكل هيئة مستقلة لها طاقم كبير من المراجعين والخبراء وتلتزم بتقديم تقريراً سنوياً للسلطة التشريعية (البرلمان) بالإضافة إلى إصدار تقارير دورية بنتائج مراجعتها للوحدات الحكومية، ولا يكون لها سلطات قضائية ولكن يحق لها أن تقوم بإحالة المخالفات المكتشفة إلى السلطات القضائية كلما اقتضت الضرورة ذلك، ويشيع استخدام هذا النموذج في الولايات المتحدة الأمريكية وبريطانيا وكندا والهند وبعض الدول الإفريقية والآسيوية. ويُدار جهاز الرقابة المصمم وفقاً لهذا النموذج من قبل مراجع أو مراقب عام<sup>(2)</sup>، وتجدر الإشارة إلى أن أجهزة الرقابة العليا المصممة وفقاً لهذا النموذج تركز في المقام الأول على تقديم رأي بشأن الحسابات السنوية لكل هيئة من الهيئات العامة الخاضعة لرقابتها - وما إذا كانت البيانات المالية للهيئة المعنية تعطي صورة حقيقية وعادلة عن الأحداث المالية في الفترة قيد المراجعة، والتركيز على الإدارة المالية يقود بسهولة نسبياً إلى أعمال مراجعة الأداء التي تهتم بالاقتصاد والكفاءة والفعالية في استخدام الموارد<sup>(3)</sup>، كما تجدر الإشارة إلى أن الجهاز المركزي اليمني للرقابة والمحاسبة يندرج ضمن الأجهزة المصممة وفقاً لهذا النموذج.

ج- نموذج الجمعية أو المجلس (Collegiate or Board Model) : يشكل جهاز الرقابة وفقاً لهذا النموذج على شكل مجلس مراجعة، وتشبه أجهزة هذا النموذج إلى حد كبير أجهزة النموذج البرلماني من حيث استقلاليتها عن السلطة التنفيذية ومساندتها للسلطة التشريعية (البرلمان) في أداء مهام الإشراف والمحاسبة والرقابة، ويشيع استخدام هذا النموذج في دول قارة آسيا كإندونيسيا واليابان وكوريا الجنوبية، حيث يتمثل جهاز الرقابة في كل منها بمجلس مراجعة حكومي يرأسه المراجع العام وينبثق عنه هيئة اتخاذ القرارات والمكتب الفني العام الذي يعد بمثابة الإدارة التنفيذية للمجلس، ويختص المجلس بالرقابة والمراجعة لحسابات الحكومة وأوجه إنفاقها ومصادر إيراداتها كما يقدم تقريراً بملاحظاته وتوصياته للبرلمان. وتجدر الإشارة إلى أن الهيكل الأساسي لأجهزة الرقابة المصممة وفقاً لهذا النموذج مشابه إلى حد كبير نموذج وستمنستر، وتكمن الاختلافات الرئيسية في البنية الداخلية للجهاز، فبدلاً من

(1) DFID , (2004) , « Characteristics of different external audit systems » , Policy Division Briefing , Department for International Development , UK. , pp.7 - 8

(2) Kayrak , Musa , (2008) , Op. cit. , p.62

(3) DFID , (2004) , Op. cit. , p.5

وجود رئيس واحد، يتكون SAI في هذا النموذج من عدد من الأعضاء الذين يشكلون هيئة أو مجلس إدارة لـ SAI ويتخذون القرارات معاً بشكل مشترك (1) .

ومن أجل تعزيز التعاون وتشجيع تبادل المعارف والخبرات بين أجهزة الرقابة العليا على مستوى العالم تأسست المنظمة الدولية لأجهزة الرقابة العليا International Organization of Supreme Audit Institution (INTOSAI) في عام 1953م كهيئة مستقلة غير سياسية غايتها تعزيز التعاون وتشجيع تبادل المعارف والخبرات بين أجهزة الرقابة العليا في مختلف دول العالم والعمل على وضع وتطوير قواعد ومعايير الرقابة والمراجعة ووسائلها وأساليبها وذلك في سبيل تمكين أجهزة الرقابة العليا من مساعدة الحكومات في دولها على تحسين الأداء وتعزيز الشفافية ومكافحة الفساد ورفع مستوى الكفاءة والاقتصاد والفعالية في استخدام الموارد المتاحة لها بما يكفل الحفاظ على الأموال العامة، وتضم الإنتوساي في عضويتها أجهزة الرقابة العليا في 180 دولة ومقرها الدائم في فيينا عاصمة النمسا، وتعمل الإنتوساي أيضاً كمنظمة استشارية لهيئة الأمم المتحدة كما أنها مكلفة بالإشراف والمراجعة لحسابات الهيئة والمنظمات التابعة لها منذ عام 1968م، وتقوم الإنتوساي بتنظيم مؤتمراً دولياً عاماً يضم كافة الأجهزة الأعضاء فيها يطلق عليه (الإنتوساي) وينعقد كل ثلاث سنوات في إحدى عواصم الدول للأجهزة الأعضاء، كما تصدر الإنتوساي مجلة كل ثلاثة أشهر تسمى المجلة الدولية للرقابة المالية الحكومية تعني بالبحوث والدراسات المتعلقة بالرقابة والمراجعة وأساليب تطويرها. وتعتبر INTOSAI أنّ مهمتها الرئيسية هي زيادة الشفافية، وتعزيز الحكم الجيد، وضمان المساءلة، ومُحاربة الفساد وتقوية ثقة الجمهور في المؤسسات الحكومية وعملها، من خلال مساندة أجهزة الرقابة العليا في تنفيذ أعمال التدقيق بشكل أفضل وضمان أنّ توصيات التدقيق تُتّابع بشكل منظم (2) .

وفي سبيل تحقيق ذات الأهداف تأسست تحت مظلة الإنتوساي العديد من المنظمات الإقليمية والتي تشكل مجموعات عمل على مستوى القارات أو المناطق ومنها المنظمة العربية لأجهزة الرقابة العليا (أربوساي) the Arab Organization Of Supreme Audit Institution (ARABOSAI) والتي تأسست في عام 1976م والمنظمة الآسيوية لأجهزة الرقابة (أسوساي) the Asian Organization Of Supreme Audit Institution (ASOSAI) التي تأسست عام 1978م (3) .

(1) Van Zyl , Albert , Ramkumar , V., & de Renzio , P., (2009) , " Responding to the challenges of Supreme Audit Institutions: can legislatures and civil society help?" , U4 issue 2009:1 , Chr. Michelsen Institute (CMI) , Bergen, Norway , p.14

(2) United Nations , (2009) , " Report on the 20<sup>th</sup> UN/INTOSAI Symposium on Government Audit " , Department of Economic and Social Affairs (DESA) , Vienna, 11 - 13 February 2009 , p.16

(3) القطيش ، حسن فليح مفلح ، مصدر سابق ، ص 10 - 11



## المبحث الثاني

### أهمية أجهزة الرقابة العليا

لاشك أن التخطيط السليم والمتكامل والأداء المنظم كلاهما يفقدان فاعليتهما إذا لم يرافقهما أو يتبعهما رقابة دقيقة وفعالة سواء تمت أثناء التنفيذ في شكل متابعة أو بعد الانتهاء منه، فالرقابة هي عملية هامة وضرورية لأي نشاط أو برنامج أو وظيفة إنتاجية كانت أو خدمية إذ من خلالها يتم الحكم على مدى نجاح عملية الأداء أو الإنجاز وقياس مدى تحقيق الأهداف والنتائج المرجوة<sup>(1)</sup> ، ولاشك أن أهمية الرقابة والمراجعة في القطاع الحكومي وكذلك الحاجة إلى تطويرها وتفعيلها تفوق أهميتها في القطاعات الأخرى - لا سيما في ظل التطورات التي يشهدها هذا القطاع وتزايد تعقيد نشاطه - وذلك لأسباب عديدة من أهمها ما يلي:

1- أن المال العام في ظل الملكية الغائبة يمكن اعتباره في عداد (المال السائب) الذي لا صاحب له، مما يجعله مدعاة للنهب وعرضة للاستغلال السيئ من قبل الفاسدين وأصحاب النفوس الضعيفة، فضلاً عن أن ارتباط استخدامه بتقديم خدمات عامة وهامة عادةً لا تكون محل تبادل في الأسواق يشكل دافعاً لسوء توزيعها على المنتفعين منها والسعي للتربح من وراء توزيعها وتحقيق المصالح أو تبادلها، كما أن عدم خضوعها لاعتبارات السوق وانعدام العلاقة السببية بين موارد واستخدامات الوحدة الحكومية يزيد من احتمال عدم الكفاءة والإسراف والضياع في عملية إنتاج تلك الخدمات وتقديمها ولاشك أن نتائج الضياع وسوء استخدام الموارد المتاحة تؤثر على المجتمع بأسره<sup>(2)</sup> .

2- ضخامة الأموال العامة وتعدد وتنوع مصادر تحصيلها والجهات المسؤولة عن عملية التحصيل، بالإضافة إلى تشعب وتضخم وتعدد البرامج والأنشطة الحكومية وضخامة المبالغ المعتمدة لتنفيذها لا سيما في ظل تبني الكثير من دول العالم خطأً طموحة للقيام بمسئولياتها في تنمية مجتمعاتها مما يجعل عملية تحقيق الكفاءة والاقتصاد في العمليات أكثر صعوبة ويزيد من احتمال ظهور الاستخدامات التي تؤدي إلى الإسراف وضياع وتلف المواد<sup>(3)</sup> .

3- التوجه المتزايد نحو اللامركزية وتفويض الوحدات الحكومية في الأقاليم بكثير من الصلاحيات والمسؤوليات وذلك كجزء من الإصلاحات الرئيسية في إطار الفلسفة الجديدة

(1) الصحن ، عبد الفتاح محمد وسرايا ، محمد السيد ، (1998) ، " الرقابة والمراجعة الداخلية (على المستوى الجزئي والكلي) " ، الناشر قسم المحاسبة والمراجعة ، كلية التجارة ، جامعة الإسكندرية ، جمهورية مصر العربية ، ص ص 300 - 301 .

(2) عطية ، أحمد محمد صلاح ، (2008) ، مصدر سابق ، ص ص 24 - 25 .

(3) لطي ، أمين السيد أحمد ، (2005) ، "مراجعات مختلفة لأغراض مختلفة" ، الدار الجامعية ، جمهورية مصر العربية ، ص ص 419 - 422 .

لإدارة شؤون الدولة الحديثة أو ما يعرف بإعادة اختراع الحكومة Reinventing government movement وبالتالي تزايد الاهتمام بقياس الأداء والكفاءة والمساءلة<sup>(1)</sup>.

4- التغيرات الجذرية التي شهدتها البيئة العالمية في ظل ما يعرف بظاهرة العولمة وما رافقها من تطورات في مجال المعلوماتية وتكنولوجيا الاتصالات وانتشار الديمقراطية على المستوى العالمي و بروز سيطرة واضحة لمنظمات عالمية على توجيه اقتصاد الدول مثل صندوق النقد الدولي ومنظمة التجارة العالمية<sup>(2)</sup>.

5- تزايد الوعي الشعبي - في ظل التطورات المشار إليها - وبالتالي تزايد الاهتمام والمطالبات وضغط الرأي العام بتحقيق المساءلة وتوفير المزيد من المعلومات عن البرامج والأنشطة الحكومية لمعرفة ما إذا كانت الأموال العامة تدار بشكل سليم ووفقاً للقوانين والأنظمة وما إذا كانت البرامج والأنشطة قد حققت الأهداف المنشودة وتعمل بصورة اقتصادية وفعالة<sup>(3)</sup>.

6- انتشار وتنامي ظاهرة الفساد المالي والإداري والتي تعد من المعوقات الرئيسية لتحقيق التنمية الشاملة خصوصاً في الدول النامية<sup>(4)</sup>، وهنا تبرز أهمية دور الرقابة والمراجعة (الخارجية والداخلية) في خدمة الفرد والمجتمع والدولة من خلال منع واكتشاف وتصحيح أو معالجة مسببات الفساد<sup>(5)</sup>.

وتُعد المراجعة الحكومية بمثابة حجر الزاوية للحكم الرشيد في القطاع العام، من خلال توفير التقييمات الموضوعية وغير المتحيزة عما إذا كانت الموارد العامة تُدار بمسؤولية وفعالية لتحقيق النتائج المرجوة، فالمراجعون الحكوميون يساعدون المؤسسات الحكومية في تحقيق المساءلة والنزاهة، وتحسين العمليات، و غرس الثقة بين المواطنين وأصحاب المصلحة، حيث تسعى المراجعة الحكومية إلى التحقق مما إذا كانت كيانات القطاع العام تفعل ما يفترض أن تفعله، وتعمل على كشف وردع الفساد العام، كما تساعد صناع القرار من خلال توفير التقييمات المستقلة لبرامج القطاع العام والسياسات والعمليات والنتائج، وتحديد الاتجاهات

---

(1) محمد، أمال إبراهيم ، (2004) ، «تقويم أداء الوحدات الإدارية الحكومية» ، المجلة العلمية لكلية التجارة ، العدد (2) ، كلية التجارة ، جامعة الأزهر - فرع البنات ، القاهرة، جمهورية مصر العربية ، ص 460 .  
(2) الروابدة ، محمد علي والدويري ، أحمد عوده ، (2004) ، مصدر سابق ، ص 719 - 720 .  
(3) جمعة ، أحمد حلمي ، (2009) ، «الاتجاهات المعاصرة في التدقيق والتأكد الداخلي - الحكومي- الإداري، الخاص - البيئي - المنشآت الصغيرة» ، الطبعة الأولى ، دار صفاء للنشر والتوزيع ، عمان، الأردن ، ص 78 .  
(4) المستريحي ، علي محمد ، (1999) ، «العوامل المؤثرة في مستوى إنجاز وحدات الرقابة الإدارية الداخلية في الدوائر الحكومية الأردنية: دراسة ميدانية» ، رسالة ماجستير في الإدارة العامة غير منشورة، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة اليرموك، الأردن ، ص 37 ، نقلاً عن : الطراونة ، تحسين واللوزي ، سليمان ، (دراسة ميدانية لواقع الرقابة الإدارية) ، مجلة مؤتة للبحوث والدراسات ، المجلد (10) ، العدد(6) ، 1995م .  
(5) جمعة ، أحمد حلمي ، والرفاعي ، غالب عوض ، (2004) ، مصدر سابق ، ص 308 .

والتحديات الناشئة<sup>(1)</sup>، وتتبع أهمية مؤسسات التدقيق العليا (SAIs) من كونها أهم المؤسسات التي يُعول عليها أن تلعب دوراً حيويًا في خضوع الحكومات للمحاسبة أمام السلطات التشريعية والجمهور عن إدارتها للأموال العامة، وتُساعد في ضمان شفافية العمليات الحكومية وتقييم نوعية إدارة القطاع العام والمدى الذي تعمل فيه البيروقراطية ضمن السلطات المحددة<sup>(2)</sup>، فأجهزة الرقابة العليا من خلال توليها دور المراجعة الخارجية لحسابات القطاع العام لديها أدوار ووظائف في الإشراف الإداري والمالي الخارجي الذي يرتبط ارتباطًا وثيقًا بالمساءلة الإدارية<sup>(3)</sup>، حيث يلعب المراجع العام (جهاز الرقابة العليا SAI) دوراً محورياً في دعم البرلمان للقيام بوظيفته في التصريح والإشراف على إنفاق المال العام من قبل السلطة التنفيذية<sup>(4)</sup>، وبالتالي يمكن القول أن جودة الرقابة البرلمانية على مالية الحكومة تعتمد بصورة حاسمة على مصداقية المعلومات والتحليلات المستقلة للموازنة العامة التي تقدمها أجهزة الرقابة العليا في الوقت المناسب وبالطريقة المناسبة<sup>(5)</sup>، ففي النظم السياسية يجب أن تصدر الحكومة التقارير المالية التي تبلغ المجلس التشريعي والمواطنين عن جميع الجوانب المالية ذات الصلة بنشاط الحكومة، إلا أن هذه التقارير لن يكون لها قيمة إذا كانت المعلومات الواردة فيها غير دقيقة، وبما أن لدى الحكومات حوافز لتقديم تقارير كاذبة أو غير صحيحة misreport، فإن المراجعة المستقلة للبيانات المالية تُعدّ أمراً بالغ الأهمية، ولذلك نجد أن مؤسسات التدقيق المستقلة هي من المؤسسات الراسخة في الديمقراطيات الحديثة، وتؤكد الأدبيات الاقتصادية بشدة على أهمية وظائف مراجعي الحسابات في السيطرة على الحكومة وعلى البيروقراطية من خلال توفير المعلومات لصناع القرار والمواطنين، وكشف التبيد أو الهدر والفساد، فبدون تجميع ومعالجة وتفسير المعلومات ونشر التقارير المتطابقة والموثوقة من قبل موظفي مكتب المراجعة (جهاز الرقابة العليا) فإن أعضاء البرلمان وأحزاب المعارضة سيجدون أن من الصعب عليهم أو حتى من المستحيل أن يشرفوا وينتقدوا أعمال الحكومة، وبالتالي فإن المراجعة الخارجية المستقلة هي أداة للسيطرة على الحكومة وتحسين

(1) Goodson, S. G., et al., (2012), "Supplemental Guidance: The Role of Auditing in Public Sector Governance", 2nd Edition, The Institute of Internal Auditors (IIA), Altamonte Springs, FL., Jan, p.5

(2) INTOSAI, (2001), "Independence of Supreme Audit Institutions (SAIs) Project", Final Task Force Report, The International Organization of Supreme Audit Institutions, March, 2001.

(3) Dwiputrianti, S., (2011), "Effectiveness of Public Sector Audit Reports in Indonesia", Unpublished PhD thesis, Crawford School of Economics and Government, The Australian National University, Canberra, Australia, pp.9 - 10., quoted from (Bovens, M., 2005).

(4) Izedonmi, F. I., & Ogiedu, K. O., (2012), "local government audit in Nigeria: effectiveness, and autonomy", International Journal of Research in Commerce, IT & Management, Vol.2, No.7, p.29

(5) Santiso, Carlos, (2004), Op. cit., p.176

الشفافية في العملية السياسية<sup>(1)</sup>، وعادة ما تكون أجهزة الرقابة العليا (SAIs) معنية بمكافحة الفساد باعتبارها أداة الرقابة الأساسية على الأموال العامة<sup>(2)</sup>، وتأكيداً على أهمية دور أجهزة الرقابة العليا يشير (Dye & Stapenhurst, 1998) إلى أن مكتب المراجعة الوطني، أو جهاز الرقابة العليا (SAI)، هو - أو على الأقل ينبغي أن يكون - محور نظام النزاهة في أي دولة<sup>(3)</sup>.

ومع تنامي حجم الإنفاق العام في مختلف دول العالم وما تشهده الأنشطة الحكومية من تطورات متسارعة وما أضحت تتسم به من تشابك وتعقيد تتنامى أهمية دور أجهزة الرقابة العليا وتتعاظم الأعباء والمسؤوليات الملقاة على عاتقها لاسيما في ظل انتشار الديمقراطية وتزايد وعي الشعوب والاهتمام بالمساءلة العامة، وبالتالي فقد أصبح لزاماً على هذه الأجهزة أن تعمل على تطوير أساليبها والارتقاء بمستوى أدائها في سبيل مواكبة تلك التطورات والوفاء بما تفرضه من التزامات وأعباء إضافية عليها بحيث تتخطى أشكال وأساليب الرقابة والمراجعة التقليدية التي ظلت تمارسها لفترة طويلة من الزمن وربما لازالت هذه الصورة سائدة في أجهزة الرقابة العليا لمعظم الدول النامية حتى وقتنا الحاضر<sup>(4)</sup>، حيث لم يعد كافياً أن ينحصر نشاط هذه الأجهزة فيما يعرف بالرقابة والمراجعة النظامية التي تركز على الجوانب المالية وجوانب الالتزام بالقوانين واللوائح والأنظمة بل ينبغي أن يمتد ليشمل جوانب الاقتصاد والكفاءة في استخدام الموارد المتاحة والفعالية في تحقيق النتائج والأهداف المرجوة وصولاً إلى تحقيق ما يعرف بالرقابة الشاملة *complaints control* والتي تشمل الرقابة النظامية (رقابة المطابقة) ورقابة الأداء بحيث تتضمن بمفهومها الشامل كلاً من العناصر التالية<sup>(5)</sup>:

1- المساءلة المالية.

2- المساءلة الإدارية .

(1) Schelker , M., (2008) , Op. cit., p.3

(2) علي، عبد الوهاب نصر، (2011)، «مسؤولية مراجع الحسابات عن كشف الغش والفساد وغسل الأموال - مطلب حيوي لاستقرار أسواق المال العربية»، الدار الجامعية، الإسكندرية، جمهورية مصر العربية، ص 131

(3) Dye, Kenneth M. & Stapenhurst , Rick. (1998) , « Pillars of integrity: the importance of supreme audit institutions in curbing corruption » The Economic Development Institute of the World Bank , WBI Working Papers No.19684 , World Bank , Washington, DC. , p.4

(4) السلطان، سلطان بن محمد (1994)، «المقومات الأساسية لفعالية تطبيق معايير المراجعة الحكومية الشاملة»، مجلة المحاسبة والإدارة والتأمين، العدد (47)، كلية التجارة، جامعة القاهرة، جمهورية مصر العربية، ص 8

(5) الحسني، صادق وخرابشة، عبد، (2000م)، «متطلبات أجهزة الرقابة المالية العليا للقيام برقابة الأداء»، مجلة دراسات، العلوم الإدارية، المجلد (27)، العدد (2)، الجامعة الأردنية، عمان، الأردن، ص 331

3-المساءلة الخاصة بالبرامج والأنشطة وتهتم بالجوانب المتعلقة بتحقيق البرامج والأنشطة للأهداف الموضوعية لها ومدى فعاليتها في تحقيقها مع تركيز الاهتمام بشكل خاص على التكاليف والنتائج.

ولقد توالى تأكيدات المنظمة الدولية لأجهزة الرقابة العليا (الإنوساي) على أهمية وضرة تطوير وتوسيع نشاط أجهزة الرقابة العليا والاتجاه نحو تطبيق الرقابة الشاملة وذلك من خلال البيانات الصادرة عن مؤتمراتها منذ مؤتمرها التاسع الذي انعقد بمدينة ليما عام 1977م وحتى الوقت الحاضر، كما أكدت على ذلك أيضاً المنظمة العربية لأجهزة الرقابة العليا (الأربوساي) وأوصت جمعيتها العامة خلال دورتها الخامسة التي انعقدت في بيروت عام 1995م على ضرورة أن تسعى أجهزة الرقابة العليا إلى تضمين قوانينها السلطات القانونية التي تخولها اختصاص تقييم أداء المشروعات العامة وأن تهتم بجوانب الفعالية والكفاءة والتوفير وتسعى إلى توفير مستلزمات هذا النوع من الرقابة وإعداد مؤشراتها والعناية بصياغة تقاريرها والعمل على توحيد مصطلحاتها<sup>(1)</sup>.

---

(1) حماد ، أكرم إبراهيم ، (2003) ، « الرقابة المالية في القطاع الحكومي » ، جبهة للنشر والتوزيع ، عمان ، الأردن ، ص-

## المبحث الثالث

### المبادئ الأساسية التي تستند عليها أجهزة الرقابة العليا

يتوقف نجاح أجهزة الرقابة العليا في ممارسة نشاطها وتحقيق أهدافها على توفر العديد من المقومات والمتطلبات الضرورية، منها ما يرتبط بأجهزة الرقابة ذاتها ومنها ما يرتبط بالبيئة التي تمارس فيها نشاطها، ولقد سعت المنظمات المهنية والجهات المهتمة بتطوير الرقابة والمراجعة الحكومية إلى تحديد أهم تلك المقومات والمستلزمات من خلال وضع المبادئ الأساسية والمعايير والقواعد السلوكية لممارسة أعمال الرقابة والمراجعة الحكومية والتي يمكن اعتبارها بمثابة إطار فكري يمكن الاستناد إليه والاسترشاد به في الجوانب المتعلقة بوضعية أجهزة الرقابة العليا واختصاصاتها وأنشطتها وطبيعة تقاريرها وتقييم أدائها، ويأتي في مقدمة الجهات التي أسهمت بشكل كبير في هذا الجانب منظمة الإنتوساي ومكتب المحاسبة العام في الولايات المتحدة الأمريكية (GAO) ، حيث أصدرت منظمة الإنتوساي المبادئ الأساسية للمراجعة خلال مؤتمرها التاسع الذي انعقد بمدينة ليما عاصمة البيرو عام 1977م تحت ما يسمى إعلان ليما **The Lima Declaration Of Guidelines On Auditing Precepts** كما قامت لجنة معايير المراجعة التابعة للمنظمة بوضع معايير المراجعة الحكومية **Auditing Standards** وتم إصدارها خلال انعقاد المؤتمر الرابع عشر للمنظمة في مدينة واشنطن عاصمة الولايات المتحدة الأمريكية عام 1992م وتعمل اللجنة على تحديثها من حين إلى آخر، كما قامت منظمة الإنتوساي بإصدار ميثاق السلوك المهني لأجهزة الرقابة العليا **INTOSAI ETHICS** خلال مؤتمرها السادس عشر الذي انعقد بمدينة مونتيفيديو عاصمة الأرجواي عام 1998م<sup>(1)</sup> ، أما بالنسبة لمكتب المحاسبة العام في الولايات المتحدة الأمريكية (GAO) فقد كان سابقاً في وضع المعايير حيث قام لأول مرة في عام 1972 بإصدار معايير المراجعة الحكومية والتي توصف بأنها مقبولة قبولاً عاماً **Generally accepted government auditing standards (GAGAS)** وتعرف باسم الكتاب الأصفر **Yellow book** ويقوم المكتب بتحديثها من حين إلى آخر، وفيما يلي سيتم بإيجاز تناول أهم المبادئ الأساسية للمراجعة الحكومية التي تضمنها إعلان ليما كونها تشكل إطاراً مرجعياً يمكن الاسترشاد به في تقييم وضع الجهاز المركزي اليمني للرقابة والمحاسبة وتحديد مدى الوفاء والالتزام بها ومن ثم تشخيص جوانب الاختلالات والقصور والمعوقات التي تعترض أداء مهامه في الفصل المخصص لإجراء الدراسة التطبيقية

(1) عطية ، أحمد محمد صلاح ، (2008) ، مصدر سابق ، ص 30

تعد المبادئ الأساسية للمراجعة الحكومية التي تضمنها إعلان ليما بمثابة الألفية الأساسية التي تنطلق منها أجهزة الرقابة العليا وتسترشد بها في ممارسة اختصاصاتها وأداء مهامها، وتتسم هذه المبادئ بشمولها لكافة الأهداف العامة والقضايا الأساسية المرتبطة بالمراجعة الحكومية وبوضعية أجهزة الرقابة العليا والمقومات اللازمة لنجاحها في أداء مهامها حيث حرصت منظمة الإنتوساي على تجميع المبادئ الأساسية للمراجعة وتصنيفها بشكل موضوعي وعرضها في إعلان ليما على شكل وثيقة واحدة تتضمن خمسة وعشرين قسماً موزعة تحت سبعة عناوين رئيسية هي<sup>(1)</sup>:

**1- مبادئ عامة:** تناولت الأقسام (1-4) أهداف المراجعة وأنواعها حيث أوضحت بأن المراجعة ليست هدفاً نهائياً بحد ذاتها وإنما هي جزء أساسي في نظام الرقابة هدفها كشف الانحرافات عن المعايير الموضوعية ومخالفات الإدارة المالية لقواعد المشروع والكفاءة والفعالية والاقتصاد في وقت مبكر بقدر كافٍ يجعل من الممكن اتخاذ الإجراءات التصحيحية للحالات الفردية، وتحميل مسؤولية الانحرافات والمخالفات على الأطراف المسؤولة عن حدوثها، والحصول على التعويض، واتخاذ الخطوات اللازمة لمنع تكرار هذه المخالفات أو على الأقل تجعل تكرارها أكثر صعوبة في المستقبل، كما تناولت أنواع المراجعة:

أ- **مراجعة سابقة ومراجعة لاحقة pre-audit and post-audit** . أوضح الإعلان أن المراجعة اللاحقة هي المهمة الأساسية لأجهزة الرقابة العليا، وأن المراجعة السابقة الفعالة ضرورية لإدارة الأموال العامة بشكل سليم ويمكن أن تمارسها أجهزة الرقابة العليا أو أجهزة المراجعة الأخرى ويتوقف منح الجهاز اختصاص ممارستها على الوضع القانوني والظروف والمتطلبات الخاصة بكل دولة .

ب- **مراجعة داخلية ومراجعة خارجية Internal audit and External audit** أوضح الإعلان بأن أجهزة الرقابة العليا تملك اختصاص فحص وتقييم مدى فعالية مرافق المراجعة الداخلية في القيام بأعمالها .

ج- **مراجعة نظامية ومراجعة الأداء Formal audit & performance audit** أوضح الإعلان أن المهمة التقليدية لأجهزة الرقابة العليا هي المراجعة القانونية والنظامية وبالإضافة إلى هذا النوع هناك نوع آخر ينصب تركيزه على كفاءة واقتصادية وفعالية أداء الإدارة العامة، ويشمل جميع الأنشطة الإدارية ومن ضمنها التنظيم والأنظمة الإدارية .

**2- الاستقلال Independence** تناولت الأقسام (5-6-7) استقلال أجهزة الرقابة العليا وظيفياً وتنظيمياً ومالياً بالإضافة إلى استقلال أعضائها وموظفيها ، وأوضحت أن أجهزة

(1) INTOSAI, (( the Lima declaration of guidelines on auditing precepts)), Lima,1977 .

الرقابة العليا لا تستطيع انجاز مهامها بصورة موضوعية وفعالة إلا إذا كانت مستقلة عن الجهة الخاضعة لرقابتها وكانت محمية ضد التأثير الخارجي عليها، ولذلك يجب أن ينص دستور الدولة على إنشاء جهاز الرقابة العليا فيها وعلى درجة الاستقلال الضرورية له ويجب تقرير الحماية القانونية الملائمة ضد أي تدخل يمس استقلالية وسلطات المراجعة لأجهزة الرقابة العليا، كما أوضح أن استقلال أجهزة الرقابة العليا يرتبط ارتباطاً غير قابل للفصل باستقلال أعضائها اللذين يملكون اتخاذ القرارات في أجهزة الرقابة العليا ويكونوا مسؤولين عنها، وأن ينص أيضاً بشكل خاص على إجراءات إقالتهم من وظائفهم بشكل لا يضعف استقلاليتهم، ومع التأكيد على أن مراجعي SAIs يجب أن لا يكونوا عرضة للضغوط من قبل الجهات الخاضعة للمراجعة كما يجب أن لا يكونوا خاضعين لتلك الجهات، وبالنسبة للاستقلال المالي بين الإعلان أنه يجب تزويد SAIs بالموارد المالية التي تمكنها من انجاز مهامها وأن يتم تحويلها بأن تطلب الموارد اللازمة لها مباشرة من السلطة المختصة باعتماد الموازنة العامة للدولة، كما يجب أن تكون مخولة بأن تستخدم ضمن مسؤولياتها الاعتمادات المالية المخصصة لها في الموازنة العامة .

**3- العلاقة بالسلطة التشريعية (البرلمان) والحكومة والإدارة التنفيذية،** أوضح الإعلان في القسمين (8،9) أن استقلال SAIs مكفول بالدستور والقانون أيضاً وأنها تتمتع بدرجة عالية من المبادرة والاستقلال الذاتي، حتى عندما تعمل نيابة عن البرلمان وتمارس المراجعة بناء على توجيهاته، وأن العلاقة بين SAI والبرلمان يجب أن ينظمها الدستور الوطني وفقاً لظروف ومتطلبات كل دولة، أما علاقتها بالحكومة والإدارة التنفيذية فأوضح الإعلان أن مهمة SAI هي مراجعة أنشطة الحكومة وسلطاتها الإدارية وأي هيئات تابعة لها، وأن الحكومة وحدها تتحمل المسؤولية الكاملة عن أعمالها وعن الإهمال في القيام بها ولا يمكنها أن تعفي نفسها من المسؤولية بالاستناد إلى عمليات المراجعة أو إلى آراء خبراء SAIs .

**4- سلطات أجهزة الرقابة العليا،** تناولت الأقسام (10-12) سلطات واختصاصات أجهزة الرقابة العليا فيما يتعلق بالبحث أو التحقيق وتنفيذ الملاحظات وآراء الخبراء والسلطات المساعدة الأخرى في SAIs وأوضحت أنه يجب يكون لـ SAIs الحق في الحصول على كافة السجلات والوثائق المتعلقة بالإدارة المالية ويجب أن تكون مخولة بأن تطلب أي معلومات تعتبرها ضرورية، ويجب أن يكون لها الحق في أن تحدد المكان المناسب للقيام بالمراجعة، والمدى الزمني لتقديم المعلومات أو الوثائق و السجلات الأخرى بما فيها الحسابات الختامية إليها جهاز الرقابة العليا، وبالنسبة لتنفيذ الملاحظات يجب على الجهات الخاضعة للمراجعة أن تعلق على ملاحظات SAI خلال الفترة الزمنية المحددة وأن تشير إلى



الإجراءات المتخذة من قبلها نتيجة لملاحظات SAI كما يجب أن يكون SAI مخولاً بأن يخاطب السلطة المختصة باتخاذ الإجراءات الضرورية للمحافظة على حقوق الدولة ويطلب منها محاسبة الأطراف التي تتحمل المسؤولية.

**5- أساليب المراجعة، المراجعين، التبادل الدولي للمعرفة،** تناول القسم (13) أساليب وإجراءات المراجعة وأوضح أن SAI يجب أن يقوم بإجراء المراجعة وفقاً لبرنامج يضعه بنفسه، وأن أساليب المراجعة يجب أن تكون مواكبة بشكل دائم لتقدم العلوم والتقنيات المرتبطة بالإدارة.

وتناول القسم (14) الجوانب المتعلقة بموظفي SAls وأوضح أنه يجب أن يكون لديهم المؤهلات والاستقامة السلوكية المطلوبة للقيام بمهامهم على الوجه الأكمل، وعند اختيار موظفي أجهزة الرقابة العليا ينبغي إعطاء الاهتمام بشكل خاص للمستوى العالي من المعرفة والقدرات والخبرة المهنية المناسبة، ويجب تركيز الاهتمام بشكل كبير على تعزيز جوانب التطوير النظري والممارسة المهنية لكافة أعضاء وموظفي SAls وأن تكون المرتبات متكافئة مع المتطلبات الخاصة لهذه الوظيفة، وعند وجود حالات تتطلب معرفة مهنية خاصة يجب استدعاء خبراء من خارج الجهاز .

**6- التقرير Reporting** ، تناول القسم (16) الجوانب المتعلقة بالتقارير المقدمة للبرلمان والجمهور وأوضح أن SAI يجب أن يكون مخولاً وملزماً من خلال الدستور بأن يقدم تقريراً سنوياً وبصورة مستقلة إلى البرلمان أو أي هيئة عامة أخرى معنية بملاحظاته، ويجب نشر هذا التقرير، مما يضمن الاطلاع على المعلومات ومناقشتها بشكل واسع ويخلق المناخ الأكثر ملاءمة لتنفيذ ملاحظات جهاز الرقابة العليا، ويجب أن يكون SAI أيضاً مخولاً بأن يقدم خلال السنة تقارير عن التفاصيل الهامة والملاحظات المهمة، ويجب أن يغطي التقرير السنوي كافة أنشطة جهاز الرقابة العليا إلا في حالة وجود مصالح مترتبة على الحماية والمحافظة على السرية بناءً على القانون فيجب على جهاز الرقابة العليا أن يوازن بعناية بين هذه المصالح ومنافع الإفصاح .

أوضح القسم (17) أن التقارير يجب أن تعرض الوقائع وتقييماتها بأسلوب موضوعي وواضح وأن تكون مقصورة على القضايا الجوهرية، ويجب أن تكون صياغة التقارير دقيقة وقابلة للفهم بشكل عام، كما أن وجهة نظر الجهات والوحدات الخاضعة للمراجعة بشأن ملاحظات جهاز الرقابة العليا يجب إعطاؤها الأهمية المطلوبة في التقرير .

**7- اختصاصات المراجعة لأجهزة الرقابة العليا،** أوضح القسم (18) أن اختصاصات المراجعة الأساسية لـ SAI يجب أن ينص عليها في الدستور، أما الاختصاصات الفرعية

فيمكن أن ينص عليها القانون، وأن الإدارة المالية العامة بكاملها وبغض النظر عما إذا كانت ظاهرة في الموازنة الوطنية العامة وبأي شكل كان ظهورها يجب أن تخضع لمراجعة SAIs ، وفي حالة استبعاد أقسام من الإدارة المالية العامة من الموازنة الوطنية يجب أن لا يؤدي ذلك إلى إعفاءها من مراجعة SAI .

وأوضح القسم (19) أن السلطات العامة وكذلك الهيئات الأخرى التي يتم إنشاءها خارج البلد يجب أن تخضع للمراجعة من قبل SAI.

وأوضح القسم (20) أن SAIs يجب أن تكون مخولة بمراجعة تحصيل الضرائب إلى أبعد حد ممكن بما في ذلك القيام بفحص الملفات الضريبية كلاً على حده، ويجب عليها أيضاً فحص تنظيم وكفاءة تحصيل الضرائب ومدى تحقيق الإيرادات المستهدفة، وأن تطلب من السلطة التشريعية إجراء التحسينات إذا كان ذلك مناسباً.

وأوضح القسم (21) أن إنفاق الأموال الضخمة على العقود والأشغال العامة تبرر إجراء مراجعة تفصيلية شاملة لها، وأن الأسلوب الأكثر ملاءمة للحصول على العرض الأفضل من حيث السعر والجودة هو الدعوة العامة لتقديم العطاءات وإجراء مناقصة عامة ويجب على SAI أن يبحث عن الأسباب في كل مرة لا تقوم الجهة الإدارية فيها بتوجيه دعوة عامة لتقديم العطاءات، كما يجب على SAI أن يطالب بوضع المعايير الملائمة لقياس إنجاز الأعمال ومتابعة تنفيذها، ويجب أن لا يتركز الاهتمام في مراجعة عقود الأشغال العامة على مشروعية المبالغ المدفوعة فحسب بل يجب الاهتمام أيضاً بكفاءة إدارة المشروع وبكيفية وجودة إنجاز العمل في المشروع.

## الفصل الرابع

### إسهامات SAIs في مكافحة الفساد

وأهم المعوقات والتحديات التي تواجهها وتحدها من فعالية دورها

## مقدمة:

تقف أجهزة الرقابة العليا بين مطرقة آمال وتطلعات دافعي الضرائب في أن تسهم بدور فاعل في مكافحة الفساد وسندان جملة من المعوقات والتحديات التي تشل قدرتها وتجعلها عرضة لانتقادات حادة واتهامات بالتخاذل والتقصير في حماية المال العام.

ونظراً لما يكتنف خوض غمار مكافحة الفساد من صعوبات جمة فإن العديد من أجهزة الرقابة العليا تتردد كثيراً في خوضها، وقد أثرت هذه المسألة في مؤتمر مونتيديو بالأرجنتين عام ١٩٩٨ م ، كما أعلن بعض المشاركين في إحدى الحلقات النقاشية التي أقيمت حول دور أجهزة الرقابة العليا ومهامها، بأن مهمة مكافحة الفساد لا تمت بصلة لصميم عمل أجهزة الرقابة العليا، فالرقابة على الفساد بحسب رأي هؤلاء ستؤدي إلى إضعاف الثقة بين الجهة الرقابية والمؤسسة الخاضعة للتدقيق وأن مجرد معرفة الجهة الخاضعة للتدقيق باحتمال تحول وجهة عملية التدقيق نحو كشف الفساد قد تُعجل باتخاذها لموقف دفاعي سيعرض التعاون المبني على الثقة المتبادلة بين الطرفين للخطر والذي يعد شرطاً أساسياً لنجاح عمليات التدقيق، غير أن هذا الموقف لا ينسجم مع المبادئ التوجيهية التي سبق أن وضعتها الإنتوساي وهو موقف لا يمكن الدفاع عنه أمام جمهور العامة، فدافعي الضرائب لن يفهموا أبداً السبب الذي يمنع أجهزة الرقابة العليا - أياً كانت طبيعة هذا السبب - من توجيه عملياتهم الرقابية نحو كشف الفساد رغم اعتماد هذه الأجهزة في عملها على أموالهم، كما أن هذا الموقف وبقدر ما فيه من ضرر على المال العام سيعود بنفس الضرر على أجهزة الرقابة العليا، فإذا ما اختارت هذه الأجهزة النأي بنفسها عن هذا الميدان الرقابي الحيوي والبارز فستخاطر بأن يؤول بها الأمر إلى أن تغدو أجهزةً هامشية<sup>(1)</sup> ، وسيكرس هذا الفصل بمباحثه الثلاثة لتتناول إسهامات SAIS في مكافحة الفساد وأهم المعوقات والتحديات التي تواجهها SAIS بالإضافة إلى متطلبات تفعيل دورها في مكافحة الفساد.

(1) Busse , Klaus-Henning , (2007) , " The SAI's Role in Combating Corruption " , International Journal of Government Auditing , vol.34 , No.3 , July 2007 , pp.8 - 9 .

## المبحث الأول

### إسهامات SAIs في مكافحة الفساد

رغم التأكيدات المتزايدة على أهمية وضرورة تفعيل دور أجهزة الرقابة العليا في مكافحة الفساد، إلا أن البحث العلمي لم يقدم سوى القليل جداً في هذا الجانب، حيث يشير (Santiso,2006) إلى أنه لا يُعرف سوى القليل عن ما يفسر فعالية وكالات التدقيق المستقلة وكيفية قياس ذلك، وأنه لا يوجد سوى القليل من الأبحاث التي تقارن فعالية الترتيبات المؤسسية البديلة للرقابة المالية وتدقيق الحسابات الحكومية، وعلاوة على ذلك فإن تأثير التدقيق الحكومي على نوعية الحوكمة المالية لا يزال إلى حد كبير قيد الدراسة<sup>(1)</sup>، ويشير (Schelker,2008) إلى أن هناك عدد قليل من الدراسات التي حللت بشكل تجريبي تأثير المراجعين العموميين (أجهزة الرقابة العليا) ، وركزت اهتمامها على تأثير مراجعي الحسابات في محاربة الفساد<sup>(2)</sup>، ويؤكد (Liu&Lin,2012) أن القليل جداً من الدراسات لامست العلاقة بين المراجعة الحكومية والفساد، إلا أن أياً من هذه الدراسات لم توضح كيف يمكن أن تساعد المراجعة الحكومية في الحد من الفساد<sup>(3)</sup>، ورغم أن تركيز الدراسات التجريبية لم ينصب بوضوح على تأثير المراجعين بالنسبة لأداء القطاع العام من مختلف الجوانب، فإن الأدلة تشير إلى أن وجود مراجعة مستقلة من قبل مؤسسة التدقيق يخفف كثيراً من الفساد والهدر في الإنفاق<sup>(4)</sup> ، فالدراسات التجريبية على وجه الخصوص التي تناولت العلاقة بين المراجعة والفساد في قطاعات مختلفة توصلت جميعها إلى أن زيادة كثافة أو قوة المراجعة تخفض الفساد بشكل كبير<sup>(5)</sup>.

ويُعد الفساد ظاهرة معقدة جداً إذ نادراً ما تترك الأطراف المتورطة فيه أثراً على شكل دليل دامغ أو غير قابل للدحض ، فأغلب الفساد يحدث بأسلوب غير علني وتحت غطاء من السريّة والتكتم، وقد لا يتطلّب أحياناً حتى النطق بكلمة، والتدقيق مهنة تقوم على جمع الأدلة الوثائقية أو المادية ويكون من الصّعب على المُدقّقين في أغلب الأحيان الحصول على مثل هذا الأدلة، ويجد المُدقّقون أنفسهم في مواقف محرّجة مع المجتمع، حيث يتوقّع المجتمع بأنّ المُدقّقين يجب أن يلعبوا دوراً فعّالاً في تخفيض - إن لم يكن إزالة - الفساد<sup>(6)</sup> ، وفي هذا الجانب يشير

(1) Santiso , Carlos , (2006) , Op. cit., p.100

(2) Schelker , M., (2008) , Op. cit., p.4

(3) Liu , Jin and Lin , Bin , (2012) , Op. cit., p.164

(4) Schelker , M., (2008) , Op. cit., p.1

(5) Dwiputrianti, S., (2011) , Op. cit., p.11.

(6) Khan , Muhammad A., (2006) , "Role of audit in fighting corruption" , Report of the experts group meeting on ethics, integrity, and accountability in the public sector: re-building trust in government

(Dye,2007) إلى أن هناك فجوة بين توقعات الأطراف المعنية وتفويضات التدقيق الممنوحة لـ SAIs ، فعلى نحو تقليدي أقرت SAIs بأن المسؤولية الأساسية لمنع واكتشاف الفساد تُترك للسلطات الإدارية، مثل الشرطة أو وكالات مكافحة الفساد، ولا تعتبر كشف أو تطويق الفساد كهدف رئيسي لها، بل ترى أن عليها العمل على منع الفساد في المجال الخاضع للتدقيق بدلاً من اكتشاف النشاطات غير المشروعة، لكن الجمهور يعتقد أن غاية SAIs هي اكتشاف الاحتيال والفساد، ومن الضروري أن تعمل SAIs على معالجة هذه الفجوة، أيّ يجب عليها أن تركز أكثر على اكتشاف الفساد لتقليل فجوة التوقعات، كما يجب عليها أن تُواصل لعب دور نشيط في رفع مستوى الوعي بأخطار الفساد والاحتيال وتعزيز الحكم الجيد ومعايير السلوك (1) .

وبرغم الغموض والتعقيد الذي يكتنف ظاهرة الفساد وما يشكله ذلك من تحدي للمدققين فإن التأكيدات على ضرورة أن تلعب أجهزة الرقابة العليا دوراً فاعلاً في مكافحة الفساد تبقى حاضرة دائماً في الندوات أو المؤتمرات التي تنطلق لظاهرة الفساد أو لأجهزة الرقابة العليا ومهامها، فقد عقدت الأمم المتحدة والانتوساي أكثر من عشرين ندوة تحت عناوين مختلفة لم تخلُ أية واحدة منها من التأكيد على ذلك.

ويرى الباحث أن أجهزة الرقابة العليا وبرغم تلك التعقيدات تبقى هي الأكثر قدرة من غيرها على لعب دور فاعل في مكافحة الفساد إذا ما أُريد لها ذلك وتوفرت لها الإمكانيات والمقومات اللازمة. فأجهزة الرقابة العليا بما تحتله من مواقع فريدة تتيح لها إلقاء نظرة عامة والاطلاع على كافة عمليات الحكومة، بحيث يمكنها فهم المناطق التي تكون عرضة لأخطار الفساد، بالإضافة إلى أنها وبسبب مواقعها أيضاً تستطيع اكتساب فهم أفضل لموجهات أو محفزات الفساد (2) ، كما أن أجهزة الرقابة العليا ونظراً لتألفها الحميم مع الحسابات والسجلات الأخرى وبفعل قيامها بعمليات التدقيق وفحص الحسابات الحكومية فحصاً دقيقاً وإخضاعها للتحليل من شتى الزوايا تحنل مكانة مثالية للعب دور أساسي في مقارعة الفساد (3) ، وقد أقرت أجهزة الرقابة العليا في مؤتمر مونتفيدو بأن الاحتيال والفساد مشاكل كبيرة تؤثر على جميع البلدان بدرجات متفاوتة وأن أجهزة الرقابة يمكنها وينبغي عليها أن تعمل على خلق بيئة مناهضة

---

through implementation of the UNCAC, United Nations , Department of Economic and Social Affairs , p.41

(1) Dye , Kenneth M., (2007) , " Corruption and fraud detection by supreme audit institutions " , in Shah , Anwar (ed.) Performance Accountability and Combating Corruption , Washington, D.C: The World , Available at The World Bank , p.305

(2) United Nations , (2009) , Op. cit., p.7

(3) Busse , Klaus-Henning , (2007) , Op. cit., p.10

للغش والفساد<sup>(1)</sup> ، ووفقاً للتوصيات الصادرة عن مؤتمر مونتفيدو وغيره من المؤتمرات التي عقدتها الانتوساي فإن أجهزة الرقابة العليا ملزمة في الواقع وكجزء من عملها الرقابي أن تكافح الفساد، وقد أكدت توصيات الندوة التاسعة عشر للأمم المتحدة ومنظمة الإنتوساي على ضرورة أن تتصدى أجهزة الرقابة العليا لكافة مظاهر السرقة والفساد في الإدارة العامة، وأن تتعاون في سبيل تحقيق ذلك مع غيرها من الجهات المعنية بمكافحة الفساد<sup>(2)</sup> .

وفيما يتعلق بدور أجهزة الرقابة العليا في مكافحة الفساد فقد تم التأكيد في مؤتمر مونتفيدو على أن جهود أي جهاز أعلى للرقابة يجب أن تساهم في الكشف عن الفساد والوقاية منه، مع أن أجهزة الرقابة العليا عموماً ترى أن هدفها الرئيس هو منع الفساد وليس الكشف عنه<sup>(3)</sup> ، ويشير (Kimbrow,2011) إلى أنه تم تأطير دراسة الفساد في أدبيات المحاسبة ضمن نطاق مراجعة الحسابات في، كشف الغش والتحقيق فيه والوقاية منه أو منع وقوعه<sup>(4)</sup> ، وإجمالاً يمكن القول أن إسهامات أجهزة الرقابة العليا SAls في مكافحة الفساد تشمل جانبين، الأول منع الفساد أو الوقاية منه (preventing corruption) ، والثاني كشف الفساد (Detecting corruption) ، وفيما يلي نتناول هذه الإسهامات .

#### أولاً: إسهامات أجهزة الرقابة العليا SAls في منع الفساد أو الوقاية منه

يتمثل الدور الاساسي لأجهزة الرقابة العليا في منع الفساد من خلال تحسين الشفافية والمساءلة العامة، ودعم بيئة تحد من فرص أعمال الفساد وتخلق مناخ من الحكم الرشيد<sup>(5)</sup> ، حيث يشير (Kovács,2003) إلى أنه في المعركة ضدّ الفساد هناك اعتراف بأن أفضل النتائج تتحقق بالمنع أو الوقاية من خلال الحد من فرص الفساد في المجالات الحيوية، وأن أجهزة الرقابة العليا وتعاونهم الدولي لعبوا دوراً هاماً في هذه المعركة<sup>(6)</sup> ، ويُعد منع الفساد أسهل نسبياً من اكتشافه، فأجهزة الرقابة العليا SAls تستطيع أن تخلق وتتبني أو ترعى بيئة مناهضة للاحتيال والفساد، بما في ذلك تقوية أنظمة الإدارة المالية وتقييم أنظمة الرقابة الداخلية وتحديد جوانب الضعف وتصحيحها<sup>(7)</sup> ، ويشير منع الفساد أو الوقاية منه إلى تلك الخطوات التي

(1) Borge , M., (1999) , " The role of Supreme Audit Institutions (SAIs) in Combating Corruption " , 9th International Anti-Corruption Conference , 10-15 October 1999, Durban , South Africa , Transparency International , P.6

(2) الأمم المتحدة ، (2007) ، "تقرير الندوة التاسعة عشر للأمم المتحدة ومنظمة الإنتوساي حول قيمة وجدوى ومزايا الرقابة المالية العامة في إطار العولمة" ، فيينا ، 28 إلى 30 مارس 2007م ، ص-16

(3) Borge , M., (n.d.) , " Supreme audit Institutions – Their roles in combating corruption and providing auditing and accounting standards and guidelines " , INTOSAI Development Initiative (IDI) , P.4

(4) Kimbro , Marinilka B., ( 2011) , Op. cit., p.170

(5) Borge , M., (n.d.) , Op. cit., P.2

(6) Kovács , Á., (2003) , " Fight against corruption in the light of the contribution made by the State Audit Office of Hungary " , Paper presented at Conference on ( The Role of Supreme Audit Institutions in Combating Fraud ) , Sofia , Bulgaria , 25-26 February 2003 , p.18

(7) Dye , Kenneth M., (2007) , Op. cit., p.306

يمكن اتخاذها لتقييد السلطة التقديرية في صنع القرار الرسمي بالطرق التي تخدم أهداف السياسة وتنفادي الفساد، وهذا يمس مجموعة من القضايا، بما في ذلك طريقة تعيين المسؤولين، والمعايير المعمول بها والمؤهلات المهنية، وتنظيم الحوافز الرسمية لخدمة أهداف السياسة وفي ذات الوقت التقليل من فرص التعامل وفقاً للمصالح الذاتية<sup>(1)</sup>، حيث يشير (Khan,2006) إلى أن الفساد ينبثق أحياناً من مصادر قانونية وتشريعية بحتة، فنظراً لعدم إمكانية تصوّر كل الحالات في وقت تأطير القوانين والتعليمات والقواعد فإن القوانين تتضمن بعض المرونة للتعامل مع ما لم يُتوقع ظهوره من الحالات وتمنح بذلك صانعي القرار قدراً من السلطة تقديرية أو حرية التصرف، وفي البيئات الفاسدة يتم استعمال تلك المرونة لتحقيق مكاسب خاصة، فإذا كان القانون يمنح المسؤول قدراً من حرية التصرف في منح أو توزيع الأراضي العامة - على سبيل المثال - فإنه يجب على SAI في سبيل إحباط الفساد في مثل هذه الحالة أن يثير القضية لإلغاء أو تعديل مثل هذا القانون، كما يجب على المدققين في المستويات الدنيا أيضاً أن يقدموا توصيات حول معالجة ما توفره القوانين والتعليمات من فرص للفساد<sup>(2)</sup>.

وقد أكدت المنظمة الآسيوية لأجهزة الرقابة العليا (ASOSAI) في الدليل الذي أصدرته عام 2003م بشأن الاحتيال والفساد على ضرورة أن تتبنى أجهزة الرقابة العليا بشكل جدي استراتيجية أو سياسة رسمية لمنع حدوث الاحتيال والفساد في الجهات الخاضعة لرقابتها<sup>(3)</sup>. ويمكن إيضاح بعض الجوانب الرئيسية التي يمكن لأجهزة الرقابة العليا من خلالها الإسهام في منع وقوع الفساد والوقاية منه وذلك على النحو التالي:

✓ يعد مجرد احتمال القيام بعمليات المراجعة عاملاً مهماً في منع الفساد، فقد درس (Olken,2007) دور المراجعة في مكافحة الفساد في المشاريع العامة وقدم دليلاً تجريبياً على وجود انخفاض كبير في الإنفاق المفقود في أكثر من 600 مشروع من مشاريع الطرق في القرى الأندونيسية، حيث توصل إلى أن زيادة احتمال إجراء المراجعة من قبل وكالة المراجعة الحكومية المركزية من خط الأساس 4% إلى 100% يؤدي إلى تخفيضات في النفقات المفقودة من 27,7 نقطة مئوية حتى 19,2 نقطة مئوية أي بحوالي ثمان نقاط مئوية<sup>(4)</sup>، كما تناول (Di Tella&Schargrotsky,2003) دور مراجعة الحسابات في الحد من عمليات التربح والاستغلال من قبل مسؤولي المشتريات في المستشفيات العامة بمدينة

(1) Meagher , Patrick , (2006) , " Prescription for abuse? Pharmaceutical selection in Bulgarian healthcare " , In International Handbook on the Economics of Corruption , edited by Susan Rose-Ackerman , Edward Elgar , Cheltenham , UK , p.576

(2) Khan , Muhammad A., (2006) , Op. cit., p.46

(3) ASOSAI , (2003) , Op. cit., Sec.1.13.

(4) Olken , Benjamin A., (2007) , Op. cit., p.243.



Buenos Aries في الأرجنتين وقدماً دليلاً تجريبياً على وجود انخفاض كبير في أسعار المشتريات، حيث تناولت دراستهما تأثير زيادة الأجور وعمليات المراجعة على الفساد، ومن خلال مقارنة الأسعار الفعلية مع الأسعار المدفوعة لشراء المستلزمات الطبية المتجانسة قبل وبعد تنفيذ حملة مكافحة الفساد توصلت الدراسة إلى أن أسعار المستلزمات انخفضت بدرجة كبيرة بلغت 15% خلال الأشهر الأولى من تنفيذ الحملة (1).

v يشير (Dye&Stapenhurst,1998) إلى أن جهاز الرقابة العليا SAI الفعال يمكن أن يكون إحدى المؤسسات الرئيسية المعنية بالسيطرة على الفساد من خلال الإجراءات والتدابير الوقائية، إلا أن الإمكانيات الكاملة لـ SAI في معالجة قضية الفساد لم تُستغل (2)، ويتفق الخبراء على أن منع الغش والفساد أسهل من اكتشاف وقوعهما، ومن العناصر الرئيسية التي يمكن لأجهزة الرقابة العليا من خلالها الإسهام في منع وقوع الفساد والوقاية منه هي العمل على خلق وتعزيز بيئة وقائية ضد الغش والفساد (3)، ويمكن أن يتضمن ذلك ما يلي:

1- تعزيز وتقوية نظم الإدارة المالية.

لا شك أن عمليات التدقيق المنتظمة والمصممة تصميماً جيداً من قبل أجهزة الرقابة العليا تتيح الفرصة لاكتشاف نقاط الضعف والثغرات في الرقابة الداخلية، والاستخدام غير الفعال وغير الكفاء للموارد العامة وأي جوانب عرضة للفساد في مجال المالية العامة، ومن ثم تقديم التوصيات بإجراء التحسينات الكفيلة بتقوية الرقابة الداخلية ومتابعة تنفيذ التوصيات، ومن خلال القيام بذلك فإن أجهزة الرقابة العليا تسهم في تحسين وتعزيز نظام الإدارة المالية السليمة ليكون بمثابة قوة رادعة ضد الفساد (4)، وفي هذا الجانب يشير (Santiso,2006) إلى أن التدقيق الحكومي يعتبر أداة هامة لتحسين الحوكمة المالية، حيث تعد المراجعة المستقلة الفعالة للأموال الحكومية أمراً بالغ الأهمية لتعزيز مصداقية المالية العامة وضمان نزاهة الإدارة العامة، كما يؤكد على أن هناك علاقة قوية بين مصداقية التدقيق الخارجي ونوعية الحوكمة المالية وخصوصاً في مجال السيطرة على الفساد وكفاءة البيروقراطية (5)، ويشير (Dwiputrianti,2011) إلى أن المراجعة توفر ضماناً لاستخدام الموارد بشكل ملائم وتمنع الاحتيال والفساد وإساءة الاستخدام للأموال والموارد العامة (6).

(1) Di Tella , R., & Schargrotsky , E., (2003) , Op. cit., p.269-292.

(2) Dye, Kenneth M. & Stapenhurst , Rick. (1998) , Op. cit., p.1

(3) Borge , M., (1999) , Op. cit., p.12

(4) Kayrak , Musa , (2008) , Op. cit., p.66

(5) Santiso , Carlos , (2006) , Op. cit., pp.98 - 102

(6) Dwiputrianti, S., (2011) , Op. cit., pp.12 - 13.

## 2- تعزيز الشفافية والمساءلة.

يعد التدقيق جزء أساسي من آليات المساءلة لأنه يسمح للجمهور بالتحقق والتحري عن الأداء الحكومي، ومن ثم التأكد مما إذا كانت الحكومات تقوم باستخدام واتخاذ القرارات بشأن الموارد العامة بحكمة وبشكل صحيح<sup>(1)</sup>، ويُعد تعزيز الشفافية والمساءلة العامة أحد أبرز المساهمات الوقائية لأجهزة الرقابة العليا في مكافحة الفساد، حيث تؤكد أنشطة التدقيق التي تقوم بها أجهزة الرقابة العليا بأن جميع المعاملات المتعلقة بالإنفاق والدخل والممتلكات العامة تمتثل للقوانين واللوائح وأن الموارد العامة أنفقت بشكل اقتصادي وبكفاءة وفعالية، وهذا بدوره يعزز الشفافية والمساءلة في نظام إدارة المالية العامة<sup>(2)</sup>، وفي هذا الجانب يشير (Schelker,2008) إلى أن المراجعة الخارجية المستقلة هي أداة للسيطرة على الحكومة وتحسين الشفافية في العملية السياسية<sup>(3)</sup>، ويشير (Dwiputrianti,2011) إلى أن مراجعة القطاع العام يمكن أن تكون عنصراً أساسياً في ضمان كفاءة وفعالية الحكومة ومساءلتها أمام الجمهور<sup>(4)</sup>.

## 3- تحسين الوعي العام .

يعتبر تحسين الوعي العام بمخاطر الفساد من ضمن الوسائل الهامة في مجال مكافحة الفساد وخلق بيئة مناهضة له. ويمكن لأجهزة الرقابة العليا أن تسهم في هذا الجانب بالعمل على زيادة الوعي العام بشأن نتائج عمل SAI من خلال الكشف عن نتائج المراجعة وإعلانها للجمهور في الوقت المناسب<sup>(5)</sup>، وقد أثبتت الكثير من الدراسات أن نشر التقارير الرقابية يعد من أكثر الأدوات نجاعةً في تفعيل مخرجات الأعمال الرقابية وتحسين أداء الجهات الخاضعة للرقابة، وفي هذا الجانب يشير (Kayrak,2008) إلى أن اشمال تقارير SAI على إشارة إلى الفساد والاحتيال ربما يشد انتباه الرأي العام بقوة، كما يمكن لأجهزة الرقابة العليا في كثير من الأحيان أن تطور علاقات قوية مع أجهزة الإعلام كوسائل للفت انتباه الجمهور إلى قضايا الفساد التي يتم اكتشافها، وهذا يزيد من وعي الجمهور بنتائج SAI وبالتالي يشكل رادعاً فعالاً لمكافحة الفساد في المستقبل<sup>(6)</sup>، حيث يعمل التدقيق في الأصل من خلال الشفافية، فالأغراض الرئيسية التي يخدمها التدقيق هي تقديم معلومات موثوقة للجمهور تُولد ضغطاً سياسياً للعمل أو للتصرف استجابة لمشاكل محددة<sup>(7)</sup>.

(1) Sannudee , Selaratana , (2009) , Op. cit. , p.45

(2) Kayrak , Musa , (2008) , Op. cit. , p.65

(3) Schelker , M., (2008) , Op. cit. , p.3

(4) Dwiputrianti , S., (2011) , Op. cit. , p.9., quoted from (Barrett , P., 2000).

(5) Borge , M., (1999) , Op. cit. , pp.12 - 14

(6) Kayrak , Musa , (2008) , Op. cit. , pp.66 - 67

(7) United Nations , (2004) , Op. cit. , PP.100-101

وتجدر الإشارة إلى أن القليل جداً من أن أجهزة الرقابة العليا على مستوى العالم تقوم بنشر تقارير توضح فيها نتائج عملها وتأثير ذلك في المحافظة على الأموال العامة، ومن تلك الأجهزة - على سبيل المثال - مكتب المساءلة العامة في الولايات المتحدة الأمريكية (GAO)، والذي ينشر سنوياً تحليلاً مفصلاً لنتائج عمله، وقد أوضح في تقريره لعام 2011 أن عمله أدى إلى تحقيق 45.7 مليار دولار من المنافع المالية (عائد 81 دولار لكل دولار أُسْتُثمِر في المكتب) وأكثر من 1.318 منافع غير مالية هي إجمالي ما تم تنفيذه من التوصيات التي قدمها المكتب<sup>(1)</sup>.

وإجمالاً يوضح تقرير لإحدى ندوات الأمم المتحدة والإنتوساي<sup>(2)</sup> أن الإجراءات أو التدابير الوقائية يجب أن تتضمن:

- اقتراح تدابير تصحيحية للحكومات على شكل تعزيز أو تعديل القواعد والأنظمة والقوانين.
- الإصرار على الشفافية الكاملة في العقود والمشتريات والانشاءات ... الخ.
- الإصرار على أنظمة وقواعد مالية واضحة بما في ذلك قواعد إعداد الميزانية.
- الإصرار على التفويض المناسب والكافي من الصلاحيات للموظفين العموميين الذين يتحملون المسؤولية عن الإنفاق العام.
- تعزيز نظم الرقابة الداخلية، وتدريب موظفي الحسابات.
- مراجعة المشاريع التي يتم تنفيذها على مراحل مثل العطاءات وإبرام العقود، وإخضاعها للتقييم في منتصف المدة والتقييم النهائي.
- زيادة التركيز في المراجعة على عائدات الضرائب التي هي واحدة من مصادر الفساد.
- تحديد مجالات المخاطر في أنواع معينة من المعاملات والعقود والمشاريع والمشتريات بحيث يتم تقليص جانب من جوانب الفساد أو الاحتيال عن طريق وضع خطة سليمة للمراجعة.
- يجب على أجهزة الرقابة أن تيسر للجمهور التواصل معها وتقديم المعلومات عن الفساد والغش
- ينبغي أن تقوم أجهزة الرقابة العليا بنشر تقاريرها في الوقت المناسب من خلال وسائل الإعلام لجعل الجمهور على بينة من النتائج التي توصلوا إليها، وبذلك يمكن تعزيز أو تعبئة الرأي العام باتجاه مناهضة الفساد وسوء الإدارة وعدم الكفاءة.

(1) GAO , (2011) , " Government Auditing Standards: Internet Version " , United States Government Accountability Office , Washington DC. , p. 22 , available at : <http://www.gao.gov/sp.html>.

(2) United Nations , (1996) , Op. cit. , pp.78 - 79

## ثانياً: إسهامات أجهزة الرقابة العليا SAIs في كشف الفساد.

كنتيجة طبيعية لأعمال المراجعة التي تنفذها أجهزة الرقابة العليا، يمكن الكشف عن الغش والفساد في ثلاثة مستويات، ويتوقف ذلك على تفويضات SAI وهيكل الحكومة، فبعض أجهزة الرقابة العليا تحيل مؤشرات الاحتيال إلى هيئات التحقيق وتعمل مع تلك الهيئات لتحديد ما إذا كان الاحتيال والفساد قد حدث فعلاً، وفي المقابل هناك فئة قليلة من أجهزة الرقابة تقوم فقط بإعداد تقارير عن المخالفات المحتملة وتقدمها إلى رئيس القسم المسؤول في الجهة لمراجعتها، في حين تقوم غالبية أجهزة الرقابة العليا بإخطار السلطات القانونية المختصة بعد أن يتوفر لديها تأكيد معقول من المؤشرات التي يتم التوصل إليها من خلال توسيع خطوات المراجعة، وبكلمات أخرى يمكن القول أن الإجراءات التي يتخذها SAI في حالة الاشتباه أو الشك بوجود احتيال أو فساد تقع عموماً في ثلاث فئات، الأولى: هي الإحالة الفورية للنشاط المشبوه أو المشكوك فيه إلى السلطة القانونية المناسبة، الثانية: القيام بالإحالة إلى التحقيق فقط بعد تحديد مؤشرات الاحتيال بشكل واضح من خلال توسيع خطوات المراجعة، الثالثة: قيام SAI بالتحقيق في القضية لإثبات الفعل المحظور أو غير القانوني<sup>(1)</sup>، ويشير تقرير لإحدى ندوات الأمم المتحدة والإنتوساي إلى أن كشف الفساد يمكن أن يُضمّن من خلال التدقيق المُخطّط بشكل جيد الذي يتضمن كل من التدقيق النظامي وتدقيق الاقتصاد والكفاءة والفعالية 3E's، لضمان أن الأنظمة والإجراءات، واللوائح والتعليمات كانت متبعة بشكل صحيح<sup>(2)</sup>، حيث يمكن لجهاز الرقابة العليا من خلال عمليات المراجعة العادية كشف أنواع متعددة من حالات الفساد - على سبيل المثال - البيانات والادعاءات الكاذبة لتضليل مستخدمي البيانات، وعمليات الشراء باستخدام فواتير مزيفة أو مُبالغ فيها، وعمليات إبرام العقود مع شركات أو مقاولين غير موجودين (أي وهميين)، وتجزئة المشتريات للتهرب من الإجراءات والالتزامات القانونية، وإرساء المناقصات بشكل غير عادل يقوض المنافسة، والاحتيال فيما يتعلق بالضرائب والرسوم الجمركية وغير ذلك الكثير من أنواع الفساد التي يمكن القول أن أجهزة الرقابة العليا قادرة على اكتشافها خلال عمليات التدقيق المنتظمة وفقاً للمبادئ التوجيهية الصادرة عن الآسوساي بشأن التعامل مع الاحتيال والفساد، وبناءً على ذلك، فإنه يمكن الجزم بأن أجهزة الرقابة العليا ينبغي اعتبارها كجهات فاعلة بشكل كبير في الكشف عن الفساد، وإلى درجة معينة حتى دون امتلاك سلطة التحقيق أو إجراء المحاكمات المتعلقة بالحالات<sup>(3)</sup>، كما

(1) Borge , M., (1999) , Op. cit., pp.16 - 18

(2) United Nations , (1996) , Op. cit., p.79

(3) Kayrak , Musa , (2008) , Op. cit., p.64

أن أجهزة الرقابة العليا SAIs من خلال تدقيق البيانات المالية، وتنفيذ تدقيق الأداء يمكن أن تضمن بأن الموارد العامة تستعمل بشكل فعال وتستخدم للأغراض التي تم التصويت عليها من قبل البرلمانات الوطنية، حيث تشير نتائج هذه الفحوص إلى الأخطاء، ثم تقوم SAIs بتحرّيات إضافية أو تحيل الأمر إلى السلطات الملائمة (1).

ولكي يتحقق الردع وتأخذ العدالة مجراها يجب على SAIs بعد كشف الفساد أن تبلغ السلطات الملائمة وتقدم كل المساعدة للوكالات المعنية بمحاكمة الفاسدين (2). وإجمالاً يمكن القول أن جميع أنواع التدقيق الثلاثة الرئيسية (تدقيق الالتزام، التدقيق المالي، وتدقيق الأداء) تسهم في المعركة ضدّ الفساد سواء من حيث كشف ممارسات الفساد أو منع وقوعها والوقاية منها، وذلك على النحو التالي:

(أ) **تدقيق الالتزام compliance audits** : يمكن اكتشاف الاحتيال والفساد في أغلب الأحيان من خلال تدقيق الالتزام، والذي يصمم لضمان أن القوانين والقواعد والتعليمات يتم التقيّد بها، حيث تتعلّق أهداف هذا النوع من التدقيق بالتحقق من الالتزام أو الإذعان للمعايير التي أسست بواسطة القوانين، والتعليمات، وبنود العقود، واتفاقيات المنح، والمتطلبات الأخرى التي يمكن أن تؤثر على امتلاك، وحماية، واستعمال موارد الكيان وعلى كمية ونوعية وكلفة الخدمات التي يُنتجها وتوقيت تسليمها، وعدم مراعاة تلك المتطلبات قد يُشير إلى صفقة محتالة أو فاسدة (3)، وتسهم أجهزة الرقابة العليا SAIs من خلال تدقيق الالتزام أيضاً في الوقائية من الفساد، باعتبارها مسؤولة ليس فقط عن التحقق من الالتزام بالقوانين الموجودة بل والتحقّق من وجود نصوص وتدابير تمنع أفعال الفساد، وكل هذا يتطلب درجة عالية من النزاهة والأخلاق لدى المدقّقين (4)، كما أن اتفاقية الأمم المتحدة ضدّ الفساد والتي تلزم الموقعين عليها بتطبيق تشكيلة عريضة ومفصلة من الإجراءات ضدّ الفساد، تتضمن المنع والتجريم للفساد، وتنفيذ القوانين، والتعاون الدولي، واسترداد الممتلكات والثروات، والمعونة التقنية وتبادل المعلومات، وهذه تشكل أدوات هائلة إذا كانت مطبّقة عملياً ومترجمة في القانون الوطني، وبذلك توفر اتفاقية الأمم المتحدة بعداً إضافياً يتطلب من أجهزة الرقابة العليا SAIs فحص الالتزام بما تضمنته الاتفاقية، ويمكن أن يكون من المفيد تضمين ذلك في خطط التدقيق، وفي حالة الإخفاق في إحراز تقدّم في التطبيق يجب على SAIs أن تسعى لتفسيرها وإذا ثبت أنها كانت

(1) United Nations , (2009) , Op. cit. , p.7

(2) United Nations , (1996) , Op. cit. , p.79

(3) Dye , Kenneth M. , (2007) , Op. cit. , p.312

(4) United Nations , (1998) , "Report on the 13th UN/INTOSAI Seminar on Government Auditing" , UN Department of Economic and Social Affairs (DESA) , Vienna , March 16 – 20 , 1998 , p.5

غير كافية أو غير ملائمة يجب أنذاك على SAIs أن تأخذ بعين الاعتبار تقديم تقرير عن الفجوات، كما يمكن أن تلعب SAIs دوراً بشأن تطبيق الاتفاقيات الدولية الأخرى كاتفاقية منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية لمكافحة رشوة المسؤولين الأجانب في صفقات العمل الدولية<sup>(1)</sup>.

(ب) **التدقيق المالي financial audits** ، يُساعد التدقيق المالي على اكتشاف وتحرّي الاحتيال والفساد لاسيما في الاقتناء العام<sup>(2)</sup> ، فالمُدقّقون يهتمون بالتحريفات الجوهرية في القوائم المالية، ومثل هذه التحريفات يمكن أن تنتج عن إعداد تقارير مالية احتيالية أو عن اختلاس الأصول، وتعد تحليلات الخطر الشاملة والمفصلة ضرورية للمُدقّقين ليكتشفوا أدلة عن الإقدام على أعمال مالية محظورة أو غير مشروعة، فمع تعاضم الخطر في الاقتناء العام على سبيل المثال يجب أن يكون التدقيق أكثر شمولاً، إذ أن الحصول على تأكيد معقول بأن البيانات المالية خالية من التحريفات الجوهرية ليس المسؤولية الوحيدة للمُدقّق، فالمُدقّقون بمثابة حُرّاس وموضع ثقة الجمهور، ويتوقع الناس من المُدقّقين أن يبقوا عيونهم مفتوحة، وأن يفصحوا في تقاريرهم عن حالات الفساد أو سوء الاستخدام التي لا تتجاوز مستوى الأهمية النسبية<sup>(3)</sup>.

(ج) **تدقيق الأداء performance audits** ، يمكن لأجهزة الرقابة العليا أن توسع نشاطها في مجال تدقيق الأداء، وهذا النوع من التدقيق يمكن أن يكون بصور خاصة أداة قويّة في المُساعَدة على مَنع الاحتيال والفساد، فالمُدقّقون يمكن أن يُحلّوا بشكل معمق جودة الرقابة الداخلية في الإدارة العامة، بحيث يمكنهم على سبيل المثال أن يُحدّدوا جوانب الضعف في فصل المهام/الواجبات، الرقابة على الوصول إلى المصادر، إدارة سجلات، وكذلك ما إذا كان كبار المسؤولين قدوة بالقيادة ، كما يمكن لأجهزة الرقابة العليا من خلال تدقيق الأداء أن تلعب دوراً مهماً جداً في مراجعة فعالية السياسات الوطنية ضدّ الاحتيال والفساد والتحقق مما إذا كانت هذه السياسات تعكس الممارسة الدولية الجيدة وتُحدث تأثيرات، أم هي مجرد تزيين واجهات<sup>(4)</sup> ، ويشير (Blume&Voigt,2011) إلى أن تفويض SAIs لتدقيق كفاءة وفعالية الهيئات الحكومية لابد أن يكون له انعكاسات على مؤشرات فعالية الحكومة والفساد بشكل عام، فتركيز التدقيق على جوانب الكفاءة والفعالية يمكن أن يجعل الأنشطة التدقيقية لأجهزة

(1) Vries , Gijs de , (2012) , « Fighting Corruption and Fraud in Disaster-related Aid The Role of Auditors » , journal of European Court of Auditors , No.2 , February , pp.7 - 8

(2) OECD , (2008) , Op. cit. , p.24

(3) Vries , Gijs de , (2012) , Op. cit. , p.5 - 6

(4) Vries , Gijs de , (2012) , Op. cit. , p.8

الرقابة العليا SAIs أكثر خطراً ويجعل انغماس البيروقراطيين في السلوك الفاسد أقل نفعاً وأكثر خطراً، وبالتالي فإن نسب الفساد (المحسوسة) لا بد أن تتخفف (1).

ويهدف تدقيق الأداء بصورة أساسية لضمان جودة إدارة الموارد العامة، من خلال تقييم اقتصاد، وكفاءة، وفعالية إدارة كيانات القطاع العام، ولأن تدقيق الأداء يركز على قضايا التشغيل والعمليات خصوصاً في المناطق الخطرة جداً، فليس غريب أن يلاحظ المدققون بعض النشاطات التي لا تتفق مع اللوائح والتعليمات، وبالتالي فإن تدقيق الأداء ورغم أنه لا يُصمم لتمييز أو كشف الاحتيال والفساد إلا أن هذه القضايا تطفو على السطح في كثير من الأحيان (2).

، ومن المفهوم عموماً أن مراجعة الأداء يمكن أن تساعد في الكشف عن الفساد، والتخطيط والتنفيذ السليم لتدقيق الأداء سيبرز مجالات عدم الاقتصاد وعدم الكفاءة وحالات الفشل في تحقيق النتائج أو عدم الفعالية، والحجة في ذلك هي أنه إذا تم التخطيط لمشروع أو برنامج بشكل صحيح، فمن المفترض أن تنفيذه سيتم بمراعاة الاعتبار الواجب للاقتصاد والكفاءة ولا بد أن يحقق الأهداف والنتائج المرجوة منه، فإذا تجاوزت الكلفة المخططة بشكل ملحوظ أو استغرق وقتاً أطول بكثير من المتوقع أو لم يحقق الغرض المرجو منه، فهناك احتمال بأن المشتركين في إدارته وتنفيذه قد انغمسوا في الفساد (3)، كما يوفر تدقيق الأداء معلومات عن المنافع الفعلية للاقتناء ويقترح تحسينات شاملة، ولا تقتصر الغاية من مراجعة الأداء في هذا الجانب على التأكد من الالتزام بقواعد الإنفاق فحسب بل والتأكد أيضاً من تحقيق الأهداف الحقيقية والاقتصادية للاستثمارات أو المشاريع (4)، وعموماً يوفر تدقيق الأداء تقييمات للمدى الذي حصل فيه الجمهور على مردود جيد عن مدفوعاتهم الضريبية (5)، ومثل هذه التقييمات تعكس مدى نزاهة أو فساد الحكومة، فإذا كانت التقييمات سلبية وتم نشرها فلاشك أنها ستخلق ضغطاً شعبياً للمطالبة بالإصلاح ومحاسبة المقصرين والفاستدين، وقد تم التأكيد في إحدى ندوات الأمم المتحدة والانتوساي على أهمية دور كافة أنواع التدقيق في مكافحة الفساد، وأن التدقيق الحكومي الذي تمارسه SAIs يخلق شفافية تجعل إمكانيات الخطر واضحة ويبيّن رقابة داخلية متينة وفعالة للمساهمة في منع الفساد بشكل مُحدّد يتوافق مع روح اتفاقية الأمم المتحدة ضدّ الفساد، كما تم التأكيد أيضاً على أن قيام SAIs بتقديم التقارير عن نتائج تدقيقها

(1) Blume , L., & Voigt , S., (2011) , Op. cit., p.217

(2) Dye , Kenneth M., (2007) , Op. cit., p.313

(3) Khan , Muhammad A., (2006) , Op. cit., p.57

(4) OECD , (2008) , Op. cit., p.24

(5) Glaser , Mark A., (2007) , « Networks and Collaborative Solutions to Performance Measurement and Improvement in Sub-Saharan Africa » , Public Sector Governance and Accountability Series , Edited By Anwar Shah , The World Bank , Washington, D.C., p.118

وتوصياتها إلى البرلمان ونشرها من خلال أجهزة الإعلام تضمن مناخ الشفافية الذي يساهم بشكل ملحوظ في منع واكتشاف الفساد<sup>(1)</sup> .

وتجدر الإشارة إلى أن قياس إسهامات أجهزة الرقابة العليا وتقييم دورها في مكافحة الفساد والحفاظ على المال العام كانت ولا زالت من الأمور التي يصعب تحديدها أو تقديرها. فليس لمجمل مخرجات العمليات الرقابية ما يُشير إلى قيمة تساعد على القياس بل ترتبط قيمة الرقابة بكيفية إنجازها والنوعية والمعايير المستخدمة والمتوفرة لذلك، وقياس حجم التأثير المالي ليس بالأمر السهل بل معقد جداً، حيث يمكن أن تتحقق التوصيات في بعض الأحيان بعد الرقابة والتدقيق وينجم عنها بروز بعض الإشكاليات والتغييرات خلال العمل الرقابي، وتحتاج المعلومات والمعطيات المتعلقة بالتأثيرات إلى تصنيف حذر ومتماسك، وفي هذا الجانب قام جهاز الرقابة العليا في الولايات المتحدة الأمريكية بوضع إرشادات لموظفيه لاستخدامها عند القيام بمراجعة عمله من أجل تحديد التأثيرات المالية<sup>(2)</sup> ، وتجدر الإشارة إلى أن إحدى الوسائل المتبعة لتقييم أداء أجهزة الرقابة العليا في المحافظة على المال العام هي تلك التي يتبناها (GAO) بالاعتماد على قياس المردود على الإنفاق. حيث يفخر GAO والذي يستخدم 3200 موظف بأنه يحقق ما مقداره 39.6 بليون دولار من المنافع أو الفوائد المالية القابلة للقياس أي ما يساوي \$83 كعائد على كل دولار يُستثمر في GAO<sup>(3)</sup> .

---

(1) United Nations , (2009) , Op. cit., p.17

(2) الأمم المتحدة ، (2007) ، مصدر سابق ، ص ص 11-12

(3) Blume , L., & Voigt , S., (2011) , Op. cit., p.215



## المبحث الثاني

### أهم المعوقات والتحديات التي تواجهها SAIs وتحد من فعالية دورها

رغم المعرفة بحقيقة أنّ هناك فساد واسع الانتشار في حكومات الدول النامية، إلا أن التدقيق لا يلعب أي دور فعّال لإحباطه ماعدا في بعض الدول<sup>(1)</sup>، ولاشك أن المعرفة بهذه الحقيقة تُثير سؤالاً مفاده: ما الذي يمنع أو يحول دون قيام أجهزة الرقابة العليا بدور فاعل في مكافحة الفساد؟

إن ما سبق الإشارة إليه من إسهامات يمكن لأجهزة الرقابة العليا أن تقوم بها في سبيل مكافحة الفساد لا يعني بالضرورة أن كافة أجهزة الرقابة العليا قادرة على القيام بمثل تلك الإسهامات بل هناك العديد من المعوقات والتحديات التي تواجه أجهزة الرقابة في كثير من الدول وتحد من قدرتها على القيام بدور فاعل في كشف ومكافحة الفساد، بعض تلك المعوقات والتحديات يرتبط بأجهزة الرقابة ذاتها والبعض الآخر يرتبط بالجهات الخاضعة لرقابتها أو البيئة المؤسساتية التي تعمل فيها هذه الأجهزة، ويمكن تصنيف أهم تلك المعوقات تحت ثلاثة عناوين رئيسية هي:

(أ) - الافتقار إلى الاستقلالية والتفويضات الكافية .

تتمثل أهم المعوقات والتحديات التي تواجهها SAIs على مستوى تكوينها والمقومات الضرورية لممارسة الدور المرجو منها في الافتقار إلى الاستقلالية ونقص التفويضات أو الصلاحيات والموارد اللازمة، وقد أكدت إحدى ندوات الأمم المتحدة والانتوساي على أن التدقيق الحكومي المستقل يمثل عمود رئيسي ضمن الإطار الدستوري، وأن وظيفة التدقيق المستقلة عن السلطة التنفيذية هي فقط التي يمكن أن تُؤدّ قيمة إضافة جوهرية في حلّ التحديات الرئيسية لعصرنا<sup>(2)</sup>، حيث تعد الاستقلالية أمراً بالغ الأهمية من أجل تعزيز الحوافز لفضح الممارسات غير القانونية أو تنفيذ سياسات تتسم بالإسراف والتبذير<sup>(3)</sup>، وفي حين أن وكالات التدقيق المستقلة يمكن أن تلعب في الواقع دوراً حاسماً في تعزيز مساءلة الحكومة، إلا أنها كثيراً ما تفشل في تحقيق ذلك بسبب الخلل الهيكلي في منظومة الرقابة المالية التي هي جزء لا يتجزأ منها<sup>(4)</sup>، ويشير (Khan,2006) إلى أنه بالرغم من أن هناك اتفاق عام على أن أجهزة الرقابة العليا SAIs يجب أن تلعب دوراً فعّالاً في الترويج للشفافية والحكم الجيد والمساءلة، إلا أن أغلب أجهزة الرقابة العليا SAIs في العالم النامي ما زالت تفتقر إلى

(1) Dye , Kenneth M., (2007) , Op. cit., p.304

(2) United Nations , (2009) , Op.cit , p.15

(3) Schelker , M., (2008) , Op. cit., p.6

(4) Santiso , Carlos , (2006) , Op. cit., p.103

الاستقلال والموارد الكافية للعب هذا الدور<sup>(1)</sup>، كما يشير (Yang, et al.,2008) إلى أن مشاكل مراجعة الحسابات الحكومية تنجم بشكل رئيسي عن السيطرة المباشرة للجهاز التنفيذي عليها، وفي ظل هيمنة الجهاز التنفيذي عليها فإن مختلف الأقسام والمسؤولين الحكوميين يمكن أن يتدخلوا نظرياً وعملياً في مراجعة الحسابات الحكومية، مما يُضعف موضوعية وعدالة التدقيق<sup>(2)</sup>، فجميع أجهزة الرقابة العليا بسبب دورها كمراقب المالي، تكون معرضة بشكل خاص للتدخلات السياسية ومعرضة لمحاولات الهيمنة عليها من قبل المصالح الحزبية<sup>(3)</sup>، ومن شأن التسييس أن يقوض الرقابة الخارجية، فعندما يُعيّن رئيس الحزب الحاكم فرداً مالياً كمدير أو رئيس جديد لهيئة التدقيق العليا، فلن يكون لهذا الأخير استعداداً لمتابعة القضايا الحساسة<sup>(4)</sup>، وتجدر الإشارة إلى أن استقلالية أجهزة الرقابة العليا قد لا تتأثر بمدى وجود النصوص الدستورية والتشريعات ذات العلاقة بتوفير ضمانات الاستقلالية فحسب، بل قد تتأثر أيضاً بالأوضاع السياسية للدول، حيث يشير (Waring & Morgan, 2007) إلى أن البلدان التي تكون الديمقراطية فيها جديدة أو سطحية، على الرغم من أن الأطر القانونية والمؤسسية توفر الضمانات لاستقلال أجهزة الرقابة العليا، فإن دور الجهاز الأعلى للرقابة في الكشف عن الغش والفساد قد يكون مهزوزاً أو هشاً كما أن استقلاليته تظل غير مستقرة أو غير آمنة<sup>(5)</sup>.

ورغم الدعوات والتأكيدات المتكررة للمنظمة الدولية لمؤسسات التدقيق العليا (إنتوساي) على أهمية وضرة استقلال أجهزة الرقابة العليا منذ أن تبنت إعلان ليما في المؤتمر الدولي التاسع في البيرو عام 1977م والذي تضمن المبادئ الأساسية لعمل SAIs، مثل الاستقلال، السلطات، المجال، والعلاقة مع السلطات التنفيذية والتشريعية، إلا أن دعواتها وتأكيداتها لم تلق اهتماماً كبيراً في الكثير من دول العالم، فبعد حوالي ربع قرن من صدور إعلان ليما، أجرت الإنتوساي دراسة مسحية لاستقلال SAIs وكشفت المسح الذي شمل 113 جهازاً أن عدداً كبيراً من تلك الأجهزة لا يتمتعون بالمستوى المطلوب من الاستقلال، حيث أشارت نتائج المسح إلى أن 79 جهازاً منصوص على تفويضاتهم في دساتير بلدانهم، والبقية يستمدون تفويضاتهم من مصادر أخرى كالقوانين والمراسيم، كما أظهرت نتائج المسح أن 73 جهازاً

(1) Khan , Muhammad A., (2006) , Op. cit., p.60

(2) Yang , S., Xiao , Jason Z., & Pendlebury , M., (2008) , " Government auditing in China: Problems and reform " , Advances in Accounting , incorporating Advances in International Accounting, Vol.24, p.120

(3) Santiso , Carlos , (2004) , Op. cit., p.172

(4) Klitgaard , R., (2000) , " Subverting Corruption " , Finance and Development , Vol.37, No.2 , p.3

(5) Waring , Colleen G., and Morgan , S.L., (2007) , " Public Sector Performance Auditing in Developing Countries " , in Performance Accountability and Combating Corruption , Public Sector Governance and Accountability Series , Edited By Anwar Shah , The World Bank , Washington, D.C., p.355

يتمتعون بالاستقلال المالي، وأن 63 جهاز يتمتعون بالاستقلال على المستوى الإداري والحكم الذاتي، في حين أن 33 جهاز فقط يتمتعون بالحرية في الإبلاغ عن نتائج التدقيق<sup>(1)</sup>، وللحفاظ على استقلالية أجهزة الرقابة العليا وتجسيدها على أرض الواقع لابد من وجود تشريعات لحمايتها وردع منتهكيها، حيث يشير (Migliorisi&Wescott,2011) إلى أن الكثير من أجهزة الرقابة العليا تواجه تحديات سياسية إذ تفتقر إلى حماية استقلالها وتتعرض إلى تدخلات سياسية لا داعي له من خلال تعيين وعزل رؤسائها وكبار موظفيها أو من خلال تقليص موازنتها<sup>(2)</sup>، وأشارت دراسة تناولت واقع المراجعة الحكومية في الصين<sup>(3)</sup> إلى أن بعض المسؤولين الحكوميين يتدخلون بعمل مكتب التدقيق في الإبلاغ عن نتائج التدقيق للكونجرس والجمهور ويطلبون مباشرةً من دائرة التدقيق أن تزيل من تقرير التدقيق القضايا الكبيرة التي تنتهك القوانين والتعليمات، كما أن بعض الحكومات المحلية والسلطات ذات العلاقة تتدخل في الكشف عن نتائج التدقيق وفي اقتراحات التدقيق ليطمئئوا من المسؤوليات ويتقادون الكشف المفرط الذي قد يلقي بظلاله على مهنتهم السياسية، وبالتالي فإن مكتب التدقيق الوطني NAO لا يُعاق فقط من قبل الحكومة في الجوانب المرتبطة بتخطيط التدقيق وتحديد مهام التدقيق التي يُكلف بها، ولكن أيضاً في كشف نتائج التدقيق، مما يعني أن دائرة التدقيق لا تستطيع اتخاذ القرارات الخاصة بشأن ما يُكشف عنه، وكيف يُكشف، ومتى وإلى من يُكشف، ومن ثم ليس هناك ما يضمن موثوقية وشفافية تقارير التدقيق.

وترتبط الاستقلالية بمدى ونوعية التفويضات الممنوحة لـ SAI، حيث يكون الاستقلال أقوى إذا كانت الولاية أو التفويضات الممنوحة لـ SAI واضحة وواسعة بما فيه الكفاية لتمكينه من تنفيذ عمله بشكل فعال ومؤسسة في الدستور، وبشكل محدد، ينبغي أن يكون SAI متحرراً من أي ضغوط يمكن أن تمارس عليه من السلطة التنفيذية<sup>(4)</sup>، وفي هذا الجانب يشير (Neu, et al.,2010) إلى أن كل من السياسيين والبيروقراطيين في القطاع العام، يحاولون الحد من نطاق وإمكانيات المراجعة، فالسياسيون لا يريدون أن يكون للمدققين سلطات تفتيش واسعة ويريدون أن يضمنوا بأن مسائل السياسة ستظل جزءاً من العملية السياسية وليس مجالاً لمراجعة الحسابات، كما أن البيروقراطيين في الجهات الحكومية يشعرون بالقلق حيال أن

(1) INTOSAI , (2001) , Op. cit.

(2) Migliorisi , Stefano & Wescott , Clay , (2011) , " A Review of World Bank Support for Accountability Institutions in the Context of Governance and Anticorruption" , Independent Evaluation Group(IEG), IEG Working Paper 2011/5, The World Bank, Washington, DC., p.28

(3) Yang , S., Xiao , Jason Z., & Pendlebury , M., (2008) , Op. cit., p.124

(4) Isaksson , Ann-Sofie & Bigsten , Arne , (2012) , " Institution Building with Limited Resources: Establishing a Supreme Audit Institution in Rwanda " , World Development , (article in the press) , p.6

يكون لمراجعي الحسابات القدرة على تدقيق كل شيء والخروج بنتائج تكشف الاختلالات وجوانب القصور داخل الإدارات الحكومية، وعلاوة على ذلك يشعر السياسيون والبيروقراطيون بالقلق أيضاً من أن المراجعة ستقيد حريتهم أو تعيق تمتعهم بالحكم الذاتي وأن نشر نتائج المراجعة سيفتح الباب لانتقادات غير مرغوبة بالنسبة لهم وغير ضرورية من وجهة نظرهم، وبالتالي يمكن للمرء أن يتوقع وجود تأثير لكل ذلك على اتخاذ القرارات حول ما يجب أن يُدقق، وكيف يتم التدقيق، وكيفية تفسير نتائج التدقيق<sup>(1)</sup>.

وفيما يتعلق بتأثير نوعية ونطاق التفويضات الممنوحة لأجهزة الرقابة العليا على قدرتها في تحقيق الغايات المنشودة منها يطرح البعض مجموعة من التساؤلات منها هل التفويضات تقتصر على المراجعة اللاحقة أم أنها تمتد لتشمل أيضاً المراجعة السابقة؟ حيث يمكن لتفويض SAI بإجراء المراجعة السابقة من الناحية النظرية على الأقل، أن يمنع العديد من حالات الإسراف والهدر في الإنفاق تماماً، شريطة إن لا تكون مجرد تصويت روتيني مسبق بل موافقة أو مصادقة مسبقة مطلوبة من SAI، وهذا يرقى إلى إعطائه سلطة الاعتراض أو النقض، وهل يقوم SAI بنشر تقاريره بمجرد أن ينتجها وتصبح التقرير بمجمله متاحاً للجمهور؟ فاحتمال أن تغير الهيئات الحكومية سلوكها بسبب تمحيص الجمهور لتقارير المراجعة يبدو أعلى مما لو بقيت التقارير مجرد وثائق حكومية سرية، وهل يمتلك SAI القدرة للتحرك نحو معاقبة ممثلي الهيئات الحكومية عن الممارسات الفاسدة أو الاستعمال السيئ للمال العام؟ فمجرد وجود تهديد باتخاذ عقوبات يمكن أن يكون كافياً لإحداث السلوك السليم<sup>(2)</sup>.

(ب) - نقص المتطلبات والمستلزمات المادية والبشرية .

وفيما يتعلق بنقص الموارد التفويضات والصلاحيات يشير (Migliorisi&Wescott,2011) إلى أن أجهزة الرقابة العليا SAs تواجه تحديات مؤسساتية تتمثل بافتقارها في أغلب الأحيان إلى القدرة لإنجاز وظائفها، حيث تعاني من نقص التمويل، ونقص الموظفين وتدني مستوى مهاراتهم وكفاءاتهم، وتقييدها بتفويضات محدودة جداً<sup>(3)</sup> ، ويبدو تأثير مثل تلك التحديات واضحاً في معظم البلدان النامية، حيث يُلاحظ أن أجهزة الرقابة العليا فيها تتوسع في أداء

(1) Neu, D., Everett, J., & Rahaman, A., (2010) , " Auditing and Corruption in the Public Sector: The case of the Canadian Sponsorship Program " , Alternative Accounts Conference , Schulich School of Business , York University , Toronto, Canada , p.10

(2) Blume, L., & Voigt, S., (2007) , " Supreme Audit Institutions: Supremely Superfluous? A Cross Country Assessment " , ICER Working Paper No.3/2007 , International Centre for Economic Research (ICER) , Torino, Italy , March , pp.8 - 9

(3) Migliorisi , Stefano & Wescott , Clay , (2011) , Op. cit. , p.28

أبسط وظائف المراجعة، مما يعني أنها غير قادرة على الانتقال إلى مجالات المراجعة الحديثة كتدقيق الأداء<sup>(1)</sup>، وقد توصل (Wang&Rakner,2005) خلال دراستهم لأداء أجهزة الرقابة العليا في بعض دول شرق أفريقيا إلى أن أجهزة الرقابة العليا في تلك الدول غير قادرة على أداء المهام المسندة إليها بسبب نقص التمويل وعدم وجود البنية التحتية والقدرات البشرية، وأنها أيضاً غير قادرة على مواكبة التطورات التقنية<sup>(2)</sup>.

وفي ظل نقص ومحدودية الصلاحيات والتفويضات فإن أعضاء أجهزة الرقابة العليا SAIs حتى وإن كانوا يمتنعون بالاستقلال فإنه لا يمكنهم سوى أن يقدموا التقارير عن المخالفات والتجاوزات ولا يملكون أي سلطة رسمية لتقييدها أو منعها أو التحقيق فيها أو إقرار العقوبات<sup>(3)</sup>، ولن يكون بمقدور أجهزة الرقابة العليا حتى فرض توصياتها على السلطة التنفيذية وإلزامها بوضعها موضع التنفيذ، وفي هذا الجانب ويشير (Khan,2006) إلى أنه في أغلب الدول النامية يستمر المدققون في تقديم تقارير عن نفس المخالفات أو عن مخالفات متشابهة أو ممارسات لسوء الإدارة والاختلاس سنة بعد أخرى وأجهزة السلطة التنفيذية بالكاد تُسجل ملاحظة حول ذلك، ويتكرر ارتكاب نفس الأخطاء في المشاريع والبرامج سنة بعد أخرى<sup>(4)</sup>، وهناك أيضاً تحديات أخرى ترتبط بالتطورات التقنية ونمو تكنولوجيا المعلومات والصفقات الإلكترونية وما تفرضه الطبيعة الرقمية للسجلات من طرق جديدة على عمل SAIs<sup>(5)</sup>.

(ج) - معوقات مرتبطة بأوضاع الجهات الخاضعة للرقابة والبيئة المؤسسية التي تعمل فيها SAIs .

بالنسبة للمعوقات والتحديات المرتبطة بالجهات الخاضعة للرقابة والمراجعة أو البيئة المؤسسية التي تعمل فيها SAIs فإن من أهمها عدم توفر الدعم السياسي لأجهزة الرقابة العليا من قبل القيادة العليا في الدولة ووجود اختلالات بنيوية في هيكل السلطة ومنظومة المساءلة العامة (public accountability) وفي نظام الموازنة العامة والأنظمة المالية والإدارية للجهات الخاضعة للرقابة، وأيضاً مقاومة أو رفض بعض الأقسام أو الجهات الحكومية الخضوع للتدقيق من قبل SAI بحجة أن المعلومات الموجودة لديها أو التي تُعالج

(1) Van Zyl , Albert , Ramkumar , V., & de Renzio , P., (2009) , Op. cit., p.12

(2) Wang , V., & Rakner , L., (2005) , "The accountability function of supreme audit institutions in Malawi , Uganda and Tanzania " , CMI Report 2005:4 , Chr. Michelsen Institute (CMI) , Bergen, Norway , p.v

(3) Blume , L., & Voigt , S., (2011) , Op.cit , p.218

(4) Khan , Muhammad A., (2006) , Op. cit., p.63

(5) Migliorisi , Stefano & Wescott , Clay , (2011) , Op. cit., p.28

بواسطتها ذات طبيعة حسّاسة ولا يمكن أن تُعلن، فأجهزة الرقابة العليا لا تعمل في فراغ بل تتحدد فعاليتها في مكافحة الفساد والمحافظة على الأموال العامة في إطار المنظومة الأوسع للمساءلة العامة ويتأثر دورها بطبيعة النظام السياسي في البلاد ومدى احتوائه على آلية فعالة للمشاركة الديمقراطية وتداول السلطة وتنظيم سلطات الدولة وأجهزتها ومدى استقلالية السلطات والرقابة المتبادلة بينها، حيث يعتبر جهاز الرقابة آلية مؤسسية لممارسة الرقابة من ناحية وتحقيق المساءلة والشفافية من ناحية أخرى ولا يُنظر منه أن يكون فعالاً إذا كانت السلطة التي يرجع إليها لا تخضع هي نفسها للمساءلة عن أعمالها ولا تقوم على أرضية ديمقراطية أساسها المشاركة الشعبية<sup>(1)</sup>، فالبرلمان - على سبيل المثال - يُشكل الأداة الرئيسية لتفعيل مخرجات العمل الرقابي ونتائج عمليات التدقيق وفي حالة ضعفه أو اختلال أدائه يضعف دور جهاز الرقابة العليا، وفي هذا الجانب يشير (Migliorisi&Wescott,2011) إلى أن عمل SAIs يرتبط جوهرياً بنظام المساءلة البرلمانية لأن SAIs تقدم تقاريرها إلى البرلمان، والتحدي الرئيسي يتمثل في ضرورة أن يكون المجلس التشريعي قوياً ويمتلك القدرة لحمل السلطة التنفيذية على الخضوع للمحاسبة<sup>(2)</sup>.

---

(1) عاشور، أحمد صقر، (2007)، مصدر سابق، ص 257

(2) Migliorisi, Stefano & Wescott, Clay, (2011), Op. cit., p.29

## المبحث الثالث

### متطلبات تفعيل دور أجهزة الرقابة العليا في مكافحة الفساد

لكي تتمكن أجهزة الرقابة العليا من الإسهام بشكل فاعل في مكافحة الفساد والحفاظ على المال العام يجب أن يتوفر لها مجموعة من المستلزمات أو المتطلبات الضرورية. وتحدد أجهزة الرقابة العليا عموماً ثمانية مبادئ رئيسية تتدفق من إعلان ليما والقرارات التي حُدثت في المؤتمر السابع عشر للإنتوساي (في سيول، كوريا) ، كمتطلبات ضرورية لمراجعة حسابات القطاع العام الصحيحة أو المناسبة، وهذه المبادئ الثمانية هي (1) وجود إطار دستوري / قانوني مناسب وفعال ووجود بنود التطبيق الواقعية الفعلية لهذا الإطار، (2) استقلال رؤساء وأعضاء SAI (عن جميع المؤسسات)، (3) منح جهاز الرقابة العليا ولاية أو تفويضات واسعة بما فيه الكفاية وحرية التصرف الكاملة في أداء مهامه (4) وصول غير مقيد للمعلومات، (5) أن يكون لـ SAI الحق والالتزام بالإبلاغ عن الأعمال والمهام التي يقوم بها، (6) أن يكون لـ SAI الحرية في تحديد مضمون وتوقيت تقارير التدقيق ونشرها وتعميمها، (7) وجود آليات متابعة فعالة و(8) الاستقلال المالي / والإداري وتوفير الموارد المادية والمالية والبشرية المناسبة (1) .

وفيما يلي نتناول تلك المتطلبات الرئيسية وأهم المتطلبات الفرعية أو المستلزمات المرتبطة بها:

أولاً: من حيث تعزيز الاستقلالية والتفويضات.

يتبين مما سبق أن أهم المعوقات التي تواجه SAIs في كثير من الدول ترتبط بجانب استقلاليته، حيث يشير (Vries,2012) إلى أن هناك جملة من الشروط أو المتطلبات التي لا بد من تحققها لـ SAIs حتى تستطيع القيام بدور فاعل في مكافحة الفساد والاحتياط أولها وقبل كل شيء، يجب أن تكون SAIs مستقلة<sup>(2)</sup>، فوفقاً للمعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) ، يعد الاستقلال تاريخياً وفلسفياً أساس مهنة المحاسبة العامة (المراجعة الخارجية) وعلى صيانتها والمحافظة عليه تعتمد قوة المهنة ومكانتها<sup>(3)</sup> ، ويقصد بالاستقلال أن يتمتع من يمتلك الصلاحية الرقابية بالحرية الكاملة في القيام بتلك المهمة دون أي تدخل أو

(1) Izedonmi , F. I., & Ogiedu , K. O., (2012) , Op. cit., p.29

(2) Vries , Gijds de , (2012) , Op. cit., p.7

(3) Moore , Don A., Tetlock , Philip E., Tanlu , L., & Bazerman , Max H., (2006) , " Conflicts of interest and the case of auditor independence: Moral seduction and strategic issue cycling " , Academy of Management Review , Vol.31 , No.1 , p.12

تأثير من أية سلطة كانت<sup>(1)</sup> ، وبكلمات أخرى يُقصد باستقلال SAI انعدام أو غياب التبعية أو الخضوع غير الضروري لتوجيهه و/ أو تدخل من الحكومة، وتفسير هذا المفهوم وتطبيقه عملياً بشكل فعال وما يرتبط بذلك من ضمانات دستورية وقانونية يتأثر بالسياسة العامة وتراكيب المجتمع المدني وأنظمة البلدان التي تعمل SAIs فيها<sup>(2)</sup> ، وقد تناول إعلان ليما 1977م<sup>(3)</sup> بشأن المبادئ الأساسية للمراجعة موضوع استقلال SAIs في ثلاثة أقسام (5-7) أكد فيها على وجوب أن يتوفر لـ SAIs استقلالاً تنظيمياً ووظيفياً ومالياً ، كما أوضح أن SAIs لا تستطيع انجاز مهامها بصورة موضوعية وفعالة إلا إذا كانت مستقلة عن الجهات الخاضعة لرقابتها ومحمية ضد التأثير الخارجي عليها ، وأكد الإعلان على وجوب أن ينص دستور الدولة على إنشاء SAI فيها وأن يكفل استقلال أعضاء SAI وينص على إجراءات إقالتهم بطريقة لا تؤدي إلى إضعاف استقلاليتهم ، وبشكل خاص يجب تقرير الحماية القانونية الملائمة ضد أي تدخل يمس استقلالية وسلطات المراجعة لـ SAIs ، كما أكد على وجوب أن لا يكون مراجعو SAIs عرضة للضغوط من قبل الجهات الخاضعة للمراجعة وأن لا يكونوا خاضعين لتلك الجهات ، وبالنسبة للاستقلال المالي فقد بين الإعلان أنه يجب تزويد SAIs بالموارد المالية التي تمكنها من انجاز مهامها ويجب أن تكون مخولة بأن تطلب الموارد اللازمة لها مباشرة من السلطة المختصة باعتماد الموازنة العامة للدولة وأن تستخدم ضمن مسؤولياتها الاعتمادات المالية المخصصة لها في الموازنة العامة ، كما أكد إعلان مكسيكو بشأن استقلالية الأجهزة العليا للرقابة الصادر عن المؤتمر التاسع عشر لأجهزة الرقابة العليا على أنه رغم ضرورة احترام أجهزة الرقابة العليا للقوانين التي تصدرها السلطة التشريعية والتي تطبق عليها، فإنها يجب أن تكون متحررة من أي توجيه أو تدخل من قبل السلطة التشريعية أو السلطة التنفيذية عند اختيار مواضيع الرقابة وعند التخطيط لعملياتها الرقابية وبرمجتها وإنجازها وإعداد التقارير بشأنها ومتابعتها ، وعند تنظيم وإدارة شؤونها الداخلية ، وأيضاً عند فرض العقوبات في حالة ما إذا كان لجهاز الرقابة العليا صلاحية فرض العقوبات<sup>(4)</sup> .

(1) المجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (أربوساي) ، (1996) ، « دليل الرقابة المالية للمنظمة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة » ، الجزء الحادي عشر ، ص 247

(2) INTOSAI ، (2001) ، Op. cit. ، p.17

(3) INTOSAI ، « the Lima declaration of guidelines on auditing precepts » ، Ninth International Conference in Lima ، Peru ، 1977 ، The International organization of supreme audit institutions ، section.5-7

(4) INTOSAI ، (2007) ، « Mexico Declaration on SAI Independence » ، International Organization of Supreme Audit Institutions Congress ، XIX INCOSAI ، 5-10 November ، Mexico City ، Mexico.



ويرى الباحث أن استقلال SAIs والضمانات الكفيلة بتحقيقه يعد من أكثر القضايا إثارة للاهتمام والجدل أيضاً، ويعني الاستقلال بمفهومه العام التمتع بالحرية الكاملة في أداء المهام والواجبات بعيداً عن أي قيود أو مؤثرات تحد من فعالية أدائها، ويشمل ثلاثة جوانب رئيسية (الجانب التنظيمي - الجانب الوظيفي - الجانب المالي)، حيث يرتبط الاستقلال التنظيمي بوجود SAI ككيان قائم بذاته وامتلاكه الحرية الكاملة في إدارة شؤونه بعيداً عن خضوع الجهاز وأعضائه لسيطرة أو هيمنة أو تأثير أي جهة، في حين يرتبط الاستقلال الوظيفي بامتلاك SAI للحرية الكاملة في ممارسة اختصاصه والقيام بمهامه بعيداً عن أي خضوع أو تبعية أو ضغوط وإملاءات من قبل أي جهة، أما الاستقلال المالي فيرتبط بتوفير الموارد المالية اللازمة لقيام SAI بأعماله على أكمل وجه وامتلاكه الحرية الكاملة في استخدامها بعيداً عن الخضوع أو التعرض لأي ضغوط من قبل الجهات الخاضعة لرقابته سواء في الحصول على تلك الموارد أو استخدامها، ولاشك أن أي ضعف في أحد هذه الجوانب يؤدي إلى ضعف الجوانب الأخرى، ولقد أولى إعلان ليما قدراً كبيراً من الاهتمام باستقلال SAIs واعتبره الركيزة الأساسية لتنفيذ مهامها بفعالية وبصورة موضوعية، وأكد على وجوب أن يتوفر لـ SAIs استقلالاً تنظيمياً ووظيفياً ومالياً ولضمان تحقيق الاستقلال أكد على وجوب أن ينص دستور الدولة على إنشاء SAI فيها وأن يحدد الدرجة الضرورية من الاستقلال اللازم له ويكفل استقلال أعضاء SAI وينص على إجراءات إقالتهم بطريقة لا تؤدي إلى إضعاف استقلاليتهم. وأن ينص أيضاً على تنظيم العلاقة بين SAI والبرلمان<sup>(1)</sup>، ومع ذلك فإن من الأمور المرتبطة بالاستقلال التنظيمي لـ SAIs يبقى تحديد الجهة أو السلطة الدستورية التي ينبغي إلحاق SAI بها من أكثر الأمور إثارة للجدل، ولعل السبب في عدم تناول الإعلان لهذا الأمر بشكل واضح يرجع إلى ارتباطه بأنظمة الحكم التي تختلف من دولة إلى أخرى ولذلك أكد الإعلان على وجوب أن يتمتع SAI بدرجة عالية من المبادرة والاستقلال الذاتي حتى في حالة قيامه بالعمل نيابة عن البرلمان وممارسة المراجعة بناءً على توجيهاته باعتبار أن إلحاق SAI بالبرلمان أمر واقع في العديد من الدول، ويرى (عطية، 2007) أن إلحاق SAI بالبرلمان كسلطة معنية بمتابعة أعمال الحكومة سوف يعرض SAI لمخاطر استخدامه من قبل أعضاء البرلمان كقناة تتدفق من خلالها البيانات والمعلومات التي تستخدم لضرب الحكومة أو إضعاف قوة المعارضة وبذلك يتحول SAI إلى وسيلة بيد البرلمان يستخدمها في تصفية الحسابات السياسية وسيتم توريطه في الصراعات السياسية بين الأحزاب والحكومة بأطرافها المختلفة مما يشكل خطراً كبيراً على استقلالية SAI وحياده، ومع أن تقارير SAI

---

(1) INTOSAI , " the Lima declaration of guidelines on auditing precepts " , Op. cit. , section. 9-8

بنتائج الفحص والمراجعة لأعمال الحكومة لابد أن تصب في البرلمان إلا أن SAI يجب أن ينفذ بنفسه عن السيطرة المباشرة للبرلمان وأن يحافظ على استقلاليته<sup>(1)</sup> ، ويرى الباحث أن الخيار البديل والمتمثل في إلحاق SAI برئيس الدولة سوف يجعله أيضاً عرضة لذات المخاطر المشار إليها لاسيما في ظل أنظمة الحكم الرئاسية والتي يكون فيها رئيس الدولة هو صاحب السلطة المطلقة ورئيس السلطة التنفيذية باعتباره رئيس الحزب الفائز في الانتخابات، وبالتالي فإن الخيار الأنسب في رأي الباحث هو ما يمكن استنتاجه من إعلان ليما والمتمثل في وضع كافة الضمانات المشار إليها لتحقيق الاستقلال شبه المطلق لـ SAI وتنظيم علاقته بكافة السلطات في الدولة بالإضافة إلى تنظيم عملية ترشيح وتعيين وإقالة رئيس SAI وكبار أعضائه وفقاً لإجراءات وأسس وضوابط ومعايير لا تتيح لأي سلطة استغلال عملية التعيين أو الإقالة في الهيمنة على SAI وأعضائه أو تضعف استقلاليتهم، وإن كان ولا بد من إلحاق SAI بسلطة معينة فإنه وفقاً لاعتبار أن الشعب هو صاحب الحق الأصيل في الرقابة على الأموال العامة من خلال ممثليه المنتخبين يكون الخيار الأنسب في هذه الحالة هو إلحاق SAI بالبرلمان مع وضع كافة الضمانات لاستقلاليته وتجنبيه مخاطر استخدامه في الصراعات السياسية أو الهيمنة عليه والتدخل في شؤنه وممارسته لاختصاصاته.

أما ثاني أهم المعوقات التي تواجه SAs في كثير من الدول فيرتبط بالتفويضات والصلاحيات، فالاستقلال وحده لا يعني شيئاً ما لم تتمتع أجهزة الرقابة العليا بصلاحيات كافية وسلطات حقيقية، والمعروف أن SAs يتم إنشائها على شكل هيئات فنية متخصصة ومستقلة مكلفة دستورياً وقانونياً بممارسة مهام الرقابة والمراجعة على الأموال العامة والتحقق من حسن إدارتها واستخدامها من قبل أجهزة السلطة التنفيذية والوحدات التابعة لها، وفي هذا الجانب يُثار سؤال مفاده: ما هي الصلاحيات والسلطات التي يجب أن تتمتع بها SAs لتحقيق الغاية الأساسية من وجودها والمتمثلة في الحفاظ على المال العام؟ في حقيقة الأمر يُعد موضوع الصلاحيات والسلطات أيضاً من المواضيع المثيرة للجدل ويرتبط بطبيعة نشأة وتكوين جهاز الرقابة ذاته، وبشكل عام أكدت المنظمة الآسيوية لأجهزة الرقابة العليا (ASOSAI) في الدليل الذي أصدرته عام 2003م بشأن الاحتيال والفساد على ضرورة أن تُمنح أجهزة الرقابة العليا مستوى ملائم من التفويضات يمكنها من القيام بدورها في مكافحة الفساد، وبالشكل الذي يتيح لها إمكانية التحقيق في قضايا الاحتيال والفساد دون أن تشعر بوجود أي نوع من التقييد يعيق عملها<sup>(2)</sup>.

(1) عطية ، أحمد محمد صلاح ، (2007) ، مصدر سابق ، ص 131-132

(2) ASOSAI , (2003) , Op. cit., Sec.1.13.

وإجمالاً يمكن القول أن تجاوز المعوقات التي تواجهها أجهزة الرقابة العليا فيما يتعلق بصلاحياتها يتطلب معالجة على مستوى شمولية الصلاحيات ونوعيتها إذا ما أُريد لهذه الأجهزة أن تلعب دوراً فاعلاً في مكافحة الفساد والحفاظ على المال العام بحيث تمتد أعمال الرقابة والمراجعة لتشمل كافة المجالات التي يتم فيها إنفاق أو تحصيل الأموال العامة دون استثناء وبما يُتيح للمدققين القيام بالبحث والتحري والتحقق في حالة اكتشاف بعض المؤشرات أو وجود ما يُثير شكوكهم بوجود ممارسات فاسدة، وفي هذا الجانب أوردت الأدبيات التي تناولت دور أجهزة الرقابة العليا في الحفاظ على المال العام جملة من التأكيدات والتوصيات منها:

- يجب أن تمتد سلطة تدقيق أجهزة الرقابة العليا إلى كل مناطق القطاع العام وكافة الإيرادات والنفقات الحكومية<sup>(1)</sup>، ويجب أن لا يكون هناك مناطق محرمة على SAI ، وبالنتيجة يجب أن لا يكون هناك منطقة للحكومة يمكن أن تُستعمل لإخفاء نشاط فاسد من قبل المسؤولين<sup>(2)</sup>.

- إحدى دروب الفساد تتمثل في أن بعض الأقسام أو الجهات تُقاوم أو ترفض الخضوع لتدقيقها من قبل SAI بحجة أن المعلومات الموجودة لديها أو التي تُعالج بواسطتها ذات طبيعة حساسة ولا يمكن أن تُعلن، ومثل هذه الأقسام أو الجهات تكون في أغلب الأحيان عرضة للفساد أكثر من غيرها، ويجب أن تمتد تفويضات وصلاحيات SAI لتشمل تدقيق مثل هذه الأقسام أو الجهات أيضاً، كما يمكن توفير وقاية خاصة ضدّ تسرب المعلومات، بحيث يمكن على سبيل المثال أن يكون التدقيق بواسطة مُدققين موثوقين أو من كبار المدققين مع التأكيد على حساسية هذا النوع من العمل والمحافظة على تقارير التدقيق وعدم تسريبها.... الخ<sup>(3)</sup>.

- يجب أن تُمنح SAIs سلطة للحصول أو استلام كافة المعلومات كأمر ضروري لإجراء التدقيق بشكل صحيح، فإذا كان المُدققون لا يستطيعون الحصول على المعلومات التي يعتقدون أنها ضرورية لتدقيق أي هيئة حكومية بشكل صحيح فإن ذلك سيؤثر سلباً على نوعية تقريرهم<sup>(4)</sup>.

(1) United Nations , (1996) , Op. cit. , p.98

(2) United Nations , (2009) , Op. cit. , p.7

(3) Khan , Muhammad A. , (2006) , Op. cit. , p.62

(4) Blume , L. , & Voigt , S. , (2011) , Op. cit. , p.219

- مهام SAIs يجب أن تُغطّي كامل عملية إدارة المشاريع أو تنفيذ الأعمال بحيث يمكن أن تتحرّى الدراسات التمهيديّة، إعداد المواصفات وحساب الكميات، منح العقود، تنفيذها، إجراءات قبول الكميّة والنوعية ... الخ<sup>(1)</sup>.

- ويجب أن يكون لـ SAIs حرّية كاملة للقيام بتدقيق كفاءة واقتصاد وفعالية جميع العمليات الحكومية ونشر النتائج التي يتوصلون إليها<sup>(2)</sup>.

- بالإضافة إلى التفويضات العادية لـ SAIs يجب أن تُمنح أيضاً تفويضات أوسع لمنع الفساد وتدقيق كلّ الأموال المقدّمة من الحكومة لأيّ أشخاص أو مؤسسات كقروض، ومنح، وإعانات مالية أو استثمارات لضمان أن تلك الأموال أنفقت بشكل فعّال واقتصادي وكفاء، وأنها أنفقت للأغراض المحددة، كما يجب أن يتضمّن التدقيق عملية الخصخصة وأي آليات تنظيمية طبّقت من قبل الحكومة بعد ذلك لضمان أن المصلحة العامّة مُصانة<sup>(3)</sup>.

وتجدر الإشارة إلى أن عمليات الخصخصة أو تحويل ممتلكات الدولة إلى مالكيّن خواص تُعد من العمليات التي تعج بفرص الفساد والكسب الشخصي، فبيع شركة شبه حكومية أو عامة يشبه عملية تقديم عروض في مشروع عام كبير من مشاريع البنية التحتية، وبالتالي فإن حوافز الإخلال بأمانة الوظيفة متشابهة<sup>(4)</sup>، وعدم خضوعها للمراجعة من قبل SAI يمكن أن تكون مجرد مسرحية لنهب المؤسسات العامة، ويجب أن ينصب تركيز SAIs بشكل رئيسي على تأثير عملية الخصخصة على الملكية العامّة وأن تنحصر مهمّة SAIs في مراجعة العملية ونتائجها، ومن أهم الجوانب التي ينبغي أن يشملها الفحص من قبل SAIs (الإعداد لبيع المشروع أو المنشأة - طريقة البيع - الفائدة من وراء البيع والأسباب أو الدافع للبيع - تحديد سعر السهم أو سعر البيع - كلفة عملية البيع)<sup>(5)</sup>.

- ويجب أن يكون لـ SAIs حرّية كاملة للقيام بتدقيق كفاءة واقتصاد وفعالية جميع العمليات الحكومية ونشر النتائج التي يتوصلون إليها<sup>(6)</sup>.

- لكي تكون SAIs قادرة على إنجاز تفويضات التدقيق في حقل الأشغال العامة بنجاح، لا بد أن تتوفر فيها عدد من المواصفات أهمها: ( تفويض لتدقيق كل مراحل تنفيذ عقود الأشغال العامة - تفويض لإجراء تدقيق مالي، وتدقيق التزام وتدقيق أداء وتقييم نوعية البنود القانونية

(1) United Nations , (1998) , Op. cit. , p.73

(2) Vries , Gijs de , (2012) , Op. cit. , p.7

(3) United Nations , (1996) , Op. cit. , p.78

(4) Rose-Ackerman , Susan , (1998) , Op. cit. , p.18

(5) United Nations , (1994) , Op. cit. , p.8

(6) Vries , Gijs de , (2012) , Op. cit. , p.7

الحالية التي تحكّم الإدارة المالية مثل المساءلة، الشفافية - الحقّ في إجراء تفتيش للمواقع - الحقّ في الاستعانة بخبراء خارجيين<sup>(1)</sup> .

- يجب أن يكون لـ SAIs صلاحيات للمشاركة أو للتدخل في مراجعة التشريعات المقترحة وتطوير معايير فعّالة لمحاسبة القطاع العام، كما يجب أن تُحوّل سلطة لتقييم جودة القواعد الحالية التي تحكّم إدارة الموازنة العامة (ومثال على ذلك: المساءلة، والشفافية)<sup>(2)</sup> .

- لا بد أن تكون التفويضات الممنوحة لأجهزة الرقابة العليا أيضاً مكفولة دستورياً، لأنّ تغيير الدستور أكثر صعوبةً من تغيير القانون، ولذلك فإن الضمانات الدستورية تجعل التفويضات واستقلال المدقّقين أكثر ثباتاً وموثوقية<sup>(3)</sup> .

- بالنظر إلى الحاجة لمعالجة مشكلة الفساد يجب على منظمة الانتوساي أن تبادر إلى اتخاذ خطوات عملية باتجاه توسيع المبادئ التوجيهية التي انطوت عليها خطتها الاستراتيجية، وأن توفر الدعم لأجهزة الرقابة العليا بحيث لا يقتصر دورها على درء الفساد فحسب بل أن يتعدى ذلك ليشمل تحويل هذه الأجهزة لتلعب دوراً ناجعاً في كشف الفساد، ولعل الخطوة الأولى هي تشكيل مجموعة عمل لمحاربة الفساد تقوم أولاً بجمع المعلومات عن التجارب والأنشطة التي سبق وأن قامت بها بعض الأجهزة ومن ثم تعتمد إلى وضع أفضل الممارسات إلى جانب وضع استراتيجية للتدقيق الحكومي من أجل مكافحة الفساد<sup>(4)</sup> .

ثانياً: من حيث توفير الموارد وتطوير القدرات.

فيما يتعلق بالموارد وتطوير قدرات SAIs أوردت الأدبيات التي تناولت دور أجهزة الرقابة العليا في الحفاظ على المال العام عدداً من التأكيدات والتوصيات منها:

- يجب أن يكون لـ SAIs أعداد كافية من الموظفين المؤهلين بشكل محترف بالإضافة إلى أجهزة (تقنية معلومات) حديثة، كما يجب تدريب الموظفين وإكسابهم المؤهلات الضرورية ليكُونوا قادرين على الاستجابة لتغيّر المتطلبات في المعركة ضدّ الفساد وسوء الإدارة<sup>(5)</sup> .

- يجب على أجهزة الرقابة العليا أن تركز على تحليل وتقييم تطبيق القوانين والسياسات العامة، وبالتالي إعطاء الرؤى العامة اللازمة لعمل الحكومات<sup>(6)</sup> .

(1) United Nations , (1998) , Op. cit., p.7

(2) United Nations , (1996) , Op. cit., p.98

(3) Blume , L., & Voigt , S., (2011) , Op. cit., p.219

(4) Busse , Klaus-Henning , (2007) , Op. cit., p.11

(5) United Nations , (1996) , Op. cit., p.99

(6) Gonzalez-Koss , Monika & Kellner, Wilhehn, (2002) , " Global forum on fighting corruption and safeguarding integrity II " , International Journal of Government Auditing , Vol.29 , No.1 , January , p.22.

- حيثما يكون ممكناً، يجب على SAIs أن تضطلع بدور أكثر نشاطاً في تقييم كفاءة وفعالية الأنظمة المالية وأنظمة الرقابة الداخلية وتتابع عن كثب التوصيات<sup>(1)</sup>.

- يجب أن تتجه أجهزة الرقابة العليا إلى التدقيق الموجه نحو المخاطر وتوفير الشفافية من خلال تقديم التقارير في الوقت المناسب والتصميم أو حتى الإستماتة في متابعة التوصيات<sup>(2)</sup>، فمن المهم أن تكون SAIs قادرة على تمييز أو تحديد المناطق الأكثر عرضة لمخاطر الفساد (كما في حالة تدقيق الاقتناء العام) وتقديم التوصيات التي تعالج تلك الأخطار ليس فقط الأخطار الحالية بل والمستقبلية أيضاً، ويجب أن يقوم المدققون أثناء مهمات التدقيق بتحليلات مفصلة للأخطار بشكل دوري، بضمن ذلك تحليل أخطار الفساد، كما يجب على SAI أن يُصمّم خريطة لأخطار الفساد ضمن مختلف كيانات الحكومة، بالإضافة إلى خطة لمنع الفساد، وهذه يجب أن تزوّد باليات لمتابعة نتائج التدقيق مصممة لتعزيز أنظمة الرقابة الداخلية وأنظمة المعلومات وبناء القدرات في الهيئات المدقّقة<sup>(3)</sup>، إذ أن منع الأخطاء (المتعمّدة وغير المتعمّدة أيضاً) هو أكثر فعالية واقتصادية من اكتشافها واتخاذ الإجراءات التصحيحية بشأنها<sup>(4)</sup> فمن خلال المساهمة بتقديم التوصيات لتعزيز الإدارة المالية ونظم الرقابة الداخلية، يمكن لأجهزة الرقابة العليا أن تخلق بيئة وقائية من الفساد<sup>(5)</sup>.

- لكي تكون أجهزة الرقابة العليا فعالة في مكافحة الفساد يجب عليها تغيير استراتيجيات التدقيق، بحيث يتم الأخذ بعين الاعتبار تغيير التركيز في التدقيق نحو استخدام تقنيات تدقيق مصممة لاكتشاف الاحتيال والفساد، بالإضافة إلى منع هذا البلاء على المجتمع، كما يجب إجراء تغيير في الرأي النمطي أو المعياري لمدققي القطاع العام بحيث يتضمن بيان أو إفادة بأن المدققين فحصوا الرقابة الداخلية ووجدوها كافية وتعمل بشكل ملائم يؤيد ويدعم دقة وصحة الأرقام الواردة في القوائم المالية ويحقق الحماية لأصول المشروع<sup>(6)</sup>.

- يجب أن يُحاول SAI بمساعدة الحكومة، إيجاد آلية مؤسسية تضمن الأخذ بنتائج التدقيق في التخطيط الاقتصادي مستقبلاً<sup>(7)</sup>.

- يجب أن تتحمّل SAIs مسؤولية رئيسية لتطوير وتطبيق معايير الحكم الجيد بما في ذلك الشفافية والإفصاح التام والمساءلة، وتطوير الكفاءة الملائمة والقدرة (حيثما تسمح لها

(1) Dye , Kenneth M., (2007) , Op. cit., pp.309-310

(2) Gonzalez-Koss , Monika & Kellner, Wilhehn, (2002) , Op. cit., p.22.

(3) United Nations , (2009) , Op. cit., pp.10-11

(4) Khan , Muhammad A., (2006) , Op. cit., p.63

(5) Gonzalez-Koss , Monika & Kellner, Wilhehn , (2002) , Op. cit., p.22.

(6) Dye , Kenneth M., (2007) , Op. cit., pp.306-307

(7) Khan , Muhammad A., (2006) , Op. cit., p.63

التقويضات) لمساعدة السلطات ذات العلاقة في قتال الفساد، كما يجب أن تكون SAIs قُدوة في القيادة من خلال دعم ونشر ثقافة الشفافية والانفتاح والإفصاح والمساءلة والالتزام بمدونات ملائمة للسلوك والأخلاق<sup>(1)</sup>.

ثالثاً: من حيث توفر المتطلبات المرتبطة بالبيئة المساندة لعمل أجهزة الرقابة العليا.

تعمل SAIs ضمن إطار مؤسساتي واسع وبالتالي فإنها لا تكون فعّالة إلا بحسب المدى الذي يسمح لها بإجراء عملها والدرجة التي يتم بها استخدام تقاريرها لتعزيز المساءلة العامة<sup>(2)</sup>، ولا بد من تعزيز الروابط المؤسسية والوظيفية بين أجهزة الرقابة العليا والمكونات الأخرى لأنظمة الرقابة المالية، ففعالية هذه الأجهزة كأعمدة للنزاهة تعتمد إلى حد كبير على نوعية إدراجها أو إدماجها في النظم الوطنية للنزاهة، وهذا بدوره يتطلب تبني رؤية منهجية للرقابة المالية والمساءلة المالية يتم فيها الربط بين وكالات المراجعة والجهات أو المنظمات المعنية وهناك ثلاثة روابط ذات أهمية حاسمة مع كل من السلطة التشريعية لفرض المساءلة السياسية، والقضاء لفرض المساءلة القضائية ومع المجتمع المدني لفرض المساءلة المجتمعية، فتحسين هذه الروابط المؤسسية من شأنه أن يؤدي إلى تعزيز فعالية التدقيق الخارجي لمالية الحكومة<sup>(3)</sup>، ويمكن القول أن من ضمن أهم الشروط أو المتطلبات التي تُعزز فعالية SAIs في المعركة ضدّ الاحتيال والفساد وجود مشرّعين مهتمين يعملون بشكل مستقل كشركاء لـ SAIs في المعركة ضدّ الفساد، ووجود سلطة قضائية مستقلة، وأجهزة إعلام مستقلة، وكذلك حماية كافية لنافخي الصفارة<sup>(4)</sup>، حيث تعتمد جودة الرقابة البرلمانية على مالية الحكومة بصورة حاسمة على مصداقية المعلومات والتحليلات المستقلة للموازنة العامة التي تقدمها أجهزة الرقابة العليا في الوقت المناسب والطريقة المناسبة، وفي ذات الوقت تعتمد فعالية أجهزة الرقابة العليا وتأثيراتها في نهاية المطاف إلى حد كبير على المدى الذي تأخذ فيه البرلمانات بعين الاعتبار أو تتصرف بناءً على التوصيات الواردة في تقارير المراجعة<sup>(5)</sup>، وفي الظروف التي تكون السلطة التشريعية فيها ضعيفة، قد تحتاج أجهزة الرقابة العليا أن تمدد ولايتها إلى أبعد مدى نحو التطبيق الأكثر فعالية للموارد العامة لمواجهة تحديات التنمية<sup>(6)</sup>، وتزداد أهمية علاقة أجهزة الرقابة العليا بالبرلمانات واللجان المتخصصة فيها في

(1) United Nations , (2009) , Op. cit., p.10

(2) Stapenhurst, R., and Titsworth, J., (2006) , "Parliament and Supreme Audit Institutions" , in The Role of Parliament in Curbing Corruption , Stapenhurst, R., et al (eds.) , Washington DC: The World Bank , p.104

(3) Santiso , Carlos , (2006) , Op. cit., p.104-105

(4) Vries , Gijs de , (2012) , Op. cit., p.7

(5) Santiso , Carlos , (2004) , Op. cit., p.176

(6) Van Zyl , Albert , Ramkumar , V., & de Renzio , P., (2009) , Op. cit., p.7

ظل أجهزة الرقابة المصممة وفقاً لنموذج ويست مينستر، حيث تكون التفاعلات الأساسية لـ SAls مع البرلمان، ويكون SAI عنصراً أساسياً من الرقابة البرلمانية، ولا بد أن تكون هناك علاقة وثيقة بين SAI ولجنة الحسابات العامة PAC (أو اللجان البرلمانية المكافئة لها) التي تراجع تقارير المراجعة التي يقدمها SAI، وبالتالي فإن SAI يعتمد على عمل البرلمان في تفعيل مخرجات المراجعة، مما يعني أنه في ظل وجود مجلس تشريعي عاجز لا يضطلع بمهامه أو لا يؤدي واجباته بالكامل فإن قيمة عمل أجهزة الرقابة العليا تتخفف إلى حد كبير<sup>(1)</sup>.

ويعد نشر أجهزة الرقابة العليا لتقاريرها من أهم الأدوات وأكثرها فعالية في ردع الممارسات الفاسدة وتحسين أداء الجهات الخاضعة للرقابة، فنشر تقارير SAI عبر وسائل الإعلام وإتاحتها للجمهور يجعلها أكثر تأثيراً في دفع البيروقراطيين لتغيير سلوكهم، إذ أن احتمال أن تغير الهيئات الحكومية سلوكها بسبب تمحيص الجمهور لتقارير المراجعة يبدو أعلى مما لو بقيت التقارير مجرد وثائق حكومية سرية، وإذا كان لا يتم على سبيل المثال نشر تقارير SAI، فإن احتمال تأثيرها في دفع البيروقراطيين لتغيير سلوكهم سيكون منخفضاً، أما في حالة افتراض أن SAI ينشر تقاريره بانتظام، فإن درجة تأثيرها بالتالي يمكن أن تتوقف على درجة الحرية الصحفية المتاحة في البلد، فالتقارير المنشورة التي لا يتم إبلاغها عبر وسائل الإعلام الجماهيري تكون على الأرجح أقل تأثيراً في دفع البيروقراطيين لتغيير سلوكهم<sup>(2)</sup>، فقد أثبتت وسائل الإعلام أنها طرف فعال جداً في نشر نتائج المراجعة وإنفاذ توصيات المراجعة بشكل غير مباشر<sup>(3)</sup>، وقد وجد (Ferraz&Finan,2008) أن الإعلان عن نتائج التدقيق أثر سلباً على إعادة انتخاب رؤساء البلديات التي كشفت نتائج التدقيق عن فساد فيها<sup>(4)</sup>.

ومن جانب آخر يرى (Dye,2007) أن كشف الاحتيال والفساد يمكن أن يكون أقل صعوبة إذا كان للحكومة مجموعة من السياسات المناسبة لمكافحة الفساد، ويجب على SAls أن تُشجع الحكومة على تبني سياسات لمكافحة الفساد وتُساعد في تطوير برامج ضد الاحتيال، ومن ثم يمكن لـ SAls أن تُدقق تطبيق تلك السياسات والتي قد تتضمن جوانب تشمل على سبيل المثال أن كلّ الخسائر المالية وادعاءات المخالفات أو الأفعال غير المشروعة ضدّ الحكومة والأخطاء الأخرى يجب أن يتم التحقيق فيها بالكامل، وأن المخالفات المشكوك فيها يجب الإبلاغ عنها إلى الوكالة المسؤولة عن تطبيق القانون وأن المدراء الذين يُخفقون في

(1) Wang , V. & Rakner, L.,(2005) , Op. cit., p.6

(2) Blume, L., & Voigt , S., (2007) , Op. cit., pp.7 - 9

(3) Santiso , Carlos , (2007) , Op. cit., p.17

(4) Ferraz , C., & Finan , F., (2008) , Op. cit., p.744



اتخاذ إجراءات غير ملائمة أو يجيزون بشكل مباشر أو غير مباشر أو يتغاضون أو يقبلون نشاط غير صحيح يجب أن يُحاسبوا شخصياً<sup>(1)</sup>.  
وإجمالاً يمكن القول أن التفويضات الواضحة، والحماية القانونية، والموارد الكافية، والسلطات التحقيقية، وآليات تشارك المعلومات، والمساندة من الجهات المعنية بتحقيق المساءلة، جميعها متطلبات ضرورية إذا ما أُريد لأجهزة الرقابة العليا SAIs أن تتجح في مُحاربة الفساد<sup>(2)</sup>.

---

(1) Dye , Kenneth M., (2007) , Op. cit., pp.310 - 311

(2) Everett , J., Neu, D., & Rahaman, A., (2007) , Op. cit., p.523

الفصل الخامس  
الدراسة التطبيقية

## الدراسة التطبيقية

### مقدمة:

تتكون الدراسة التطبيقية من ثلاثة أجزاء، يتمثل الأول منها في دراسة وتحليل عينة من تقارير الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة بالإضافة إلى دراسة وتحليل مجموعة من جرائم الفساد المكتشفة والتي تشكل نماذج لأشكال الممارسات الفاسدة المستشرية في قطاعات مختلفة من جهاز الإدارة العامة في الجمهورية اليمنية وذلك بهدف الوقوف على دور الجهاز في اكتشاف جرائم الفساد، في حين يتمثل الجزء الثاني في دراسة ميدانية غايتها استكشاف مواقف ووجهات نظر عينة من مراجعي الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة بشأن دور الجهاز في مكافحة الفساد وما هي أهم الصعوبات والمعوقات التي يواجهها في هذا الجانب، أما الجزء الثالث فيتمثل في دراسة تحليلية لأهم جوانب القصور في المرجعية التشريعية التي يستند إليها الجهاز في القيام بمهامه.

وقبل الولوج إلى الدراسة التطبيقية لابد من إعطاء فكرة عن الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة وإيضاح اختصاصاته والتفويضات الممنوحة له.

## المبحث الأول

### نبذة موجزة عن الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة

قبل قيام الوحدة اليمنية عام 1990م كان في كل شطر من شطري اليمن جهاز للرقابة العليا، ثم أُدمج الجهازان بعد قيام الوحدة في جهاز واحد تحت مسمى الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة (COCA) وهي نفس التسمية التي كان يحملها جهاز الرقابة العليا في الشطر الشمالي (الجمهورية العربية اليمنية). وقد تم إنشاء (COCA) للمرة الأولى قبل الوحدة كمؤسسة عليا للمراجعة ذات شخصية اعتبارية مستقلة بموجب القانون رقم 45 لسنة 1974م ، وفي الشطر الجنوبي (جمهورية اليمن الديمقراطية الشعبية سابقاً) تم إنشاء الهيئة الحكومية للرقابة والمراجعة بموجب القانون رقم 11 لسنة 1982 ، وبعد إعلان الوحدة في عام 1990 اندمجت المؤسستان معاً ثم صدر القانون رقم 39 لسنة 1992م بشأن إنشاء هيئة واحدة تسمى الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة (COCA)<sup>(1)</sup>، وقد نصت المادة (3) من القانون على أن الجهاز هيئة رقابية عليا مستقلة ذات شخصية اعتبارية، وأن يكون المركز الرئيسي للجهاز في العاصمة صنعاء<sup>(2)</sup>.

يتولى الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة دور المراجع الخارجي للحكومة، ويمثل الجهاز عنصراً هاماً وركيزة أساسية في منظومة النزاهة الوطنية حيث تم إنشاؤه كأداة غايتها الحفاظ على الأموال العام من خلال مراجعة حسابات مختلف الوزارات والهيئات والمؤسسات العامة وبالتالي تعزيز النزاهة والشفافية وتعقب عمليات الاحتيال والفساد، وقد حدد القانون أهداف الجهاز، حيث نصت المادة رقم (4) من القانون رقم 39 لسنة 1992م على أن الجهاز يهدف أساساً من خلال ممارسة الاختصاصات المخولة له إلى: تحقيق رقابة فعالة على الأموال العامة والتأكد من حسن ادارتها من حيث الاقتصاد والكفاءة والفعالية، والمساهمة في تطوير أداء الوحدات الخاضعة لرقابة الجهاز على الاخص في المجالات المالية والإدارية، والمساهمة في تطوير ورفع مستوى أداء مهنة المحاسبة والمراجعة في الجمهورية اليمنية، كما نصت المادة رقم (5)، على أن يمارس الجهاز: الرقابة المالية بشقيها المحاسبي والنظامي - الرقابة على الأداء ومتابعة تنفيذ الخطة - الرقابة القانونية وتقييم الأوضاع القانونية والتنظيمية<sup>(3)</sup>.

(1) Moghram , Mohamed A., (n.d.) , Op. cit., p.8

(2) قرار جمهوري بقانون رقم (39) لسنة 1992م بشأن الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة ، الفصل الثاني: أهداف الجهاز ووظائفه ونطاق عمله ، المادة رقم (3) ، الفقرتان (أ) ، (ب) .

(3) قرار جمهوري بقانون رقم (39) لسنة 1992م بشأن الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة ، الفصل الثاني: أهداف الجهاز ووظائفه ونطاق عمله ، المواد (5،4) .

## اختصاصات الجهاز وصلاحياته:

(أ) - نطاق اختصاصات الجهاز .

أوضحت المادة رقم (6) أن الجهاز يمارس اختصاصاته الواردة في القانون على الجهات

التالية: 1- الوحدات التي يتألف منها الجهاز الإداري للدولة ووحدات الإدارة المحلية .

2- الوحدات الاقتصادية والمنشآت التابعة لأي منها.

3- المجالس المحلية وتكويناتها.

4- الوحدات المعانة.

5- أي نشاط آخر أو جهة أخرى تخضعها القوانين النافذة أو قرارات السلطة التنفيذية لرقابة

الجهاز أو ينص القانون على اعتبار أموالها من الأموال المملوكة للدولة (1) .

وبناءً على ذلك فقد تم تقسيم الجهاز في إطار هيكله التنظيمي بشكل يتناسب مع الجهات

المشمولة برقبته بحيث يتكون من أربعة قطاعات وهي:

- قطاع الرقابة على وحدات القطاع الإداري.

- قطاع الرقابة على وحدات القطاع الاقتصادي.

- قطاع الرقابة على الوحدات الإدارية.

- قطاع الشؤون المالية والإدارية والفنية (2) . وهو قطاع مساند لعمل القطاعات الأخرى.

ويتبين من خلال هذه المادة أن القانون لم يضع أي قيود أو استثناءات على رقابة الجهاز بل

منحه الحق في الرقابة على كافة الوحدات والهيئات والمؤسسات العامة بما في ذلك أي جهات

أخرى ينص القانون على اعتبار أموالها من الأموال المملوكة للدولة. إلا أن هناك جهات

ومنظمات لا تخضع لرقابة ومنها تلك الجهات المرتبطة بالمؤسسات العسكرية والأمنية التي

تنص قوانين إنشائها على عدم خضوعها لرقابة الجهاز، وذلك لسرية العمل الذي تمارسه مثل

صفقات الأسلحة ونفقات المباني والتجهيزات العسكرية الميدانية ... الخ (3) . وتجدر الإشارة

إلى أن هناك أيضاً بعض المؤسسات التي تمارس أنشطة تجارية بحتة لا تخضع لرقابة الجهاز

كالمؤسسة الاقتصادية اليمنية والتي ارتبطت نشأتها بالمؤسسات العسكرية والأمنية

وظلت تحت سيطرتها لفترة طويلة.

(1) قرار جمهوري بقانون رقم (39) لسنة 1992م بشأن الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة، الفصل الثاني: أهداف الجهاز ووظائفه ونطاق عمله، المادة رقم (6) .

(2) قرار جمهوري رقم (2) لسنة 1993م بشأن لائحة الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة، الفصل الأول: الهيكل الوظيفي والتنظيمي للجهاز، المادة رقم (4) .

(3) المتوكل، الهام محمد عبد الملك، (2007) ، « أجهزة الرقابة المالية العليا وفعاليتها في الرقابة الإدارية والمالية: دراسة تطبيقية على الجمهورية اليمنية »، بحث مقدم إلى ندوة المساءلة والمحاسبة التي عقدتها المنظمة العربية لمكافحة الفساد في بيروت 7 - 8 فبراير 2007م ، الدار العربية للعلوم ناشرون ، بيروت، لبنان ، ص 311 .

(ب) - اختصاصات الجهاز .

أولاً: في مجال الرقابة المالية:

نصت المادة رقم (7) من القانون على أن الجهاز يمارس في مجال الرقابة المالية على الجهات الخاضعة لرقابته الاختصاصات العامة التالية:

أ- مراقبة مختلف الجهات في مجال الإيرادات والمصروفات عن طريق قيامه بالمراجعة والتفتيش على مستندات ودفاتر وسجلات المتحصلات والمستحقات العامة والمصروفات العامة والتثبت من ان التصرفات المالية والقيود المحاسبية الخاصة بالتحصيل أو الصرف أو الاستحقاق قد تمت بطريقة نظامية ووفقاً للقوانين واللوائح والنظم المالية والمحاسبية المقررة .

ب- مراجعة حسابات مرتبات التقاعد ومكافآت نهاية الخدمة والإعاشات والتأمينات الاجتماعية والتثبت من مطابقتها للقوانين واللوائح المنظمة لها .

ج- مراجعة القرارات الخاصة بشئون العاملين فيما يتعلق بالتعيينات والمرتبات والاجور والترقيات والترفيعات والعلاوات وبدل السفر ومصروفات الانتقال وما في حكمها للتثبت من مطابقتها للقوانين واللوائح والقرارات والموازنة المعتمدة للجهة .

د- مراجعة الحسابات الوسيطة من عهد وامانات وحسابات جارية والحسابات النظامية وما في حكمها للتثبت من صحة العمليات الخاصة بها وأنها مقيدة بالسجلات ومؤيدة بالمستندات ومطابقتها للقوانين واللوائح والانظمة النافذة .

هـ - مراجعة مختلف الإيرادات الناتجة عن سائر التصرفات في الأموال العامة وبحث أوجه الاستخدام والاستغلال والاستثمار فيها للتأكد من صيانة المؤجر منها وكفاءة الطرق المتبعة في استغلالها واستثمارها والتحقق من مطابقة تلك التصرفات للقوانين واللوائح والقرارات والنظم النافذة.

و - بحث حالة المخازن والمستودعات وما في حكمها وفحص دفاترها وسجلاتها ومستندات التوريد والصرف ومحاضر الجرد والفحص والاستلام وبحث اسباب ما يتلف أو يتراكم منها واقتراح وسائل علاجها ودراسة فروقات الجرد وما تم بشأنها .

ز - فحص ومراجعة اعمال المشتريات والمقاولات والاشغال العامة وعقود التوريد والخدمات والتحقق من أنها تمت بطريقة تتفق مع القوانين واللوائح والقرارات المنظمة لها .

ح - فحص أنظمة الرقابة الداخلية وإجراءات الضبط الداخلي ومراجعة السجلات والدفاتر والمستندات للتأكد من كفايتها والكشف عن المخالفات المالية وحالات الإهمال ووقائع الاختلاس ان وجدت وبحث بواعثها والتعرف على جوانب الخلل في انظمة العمل التي أدت إلى حدوثها واقتراح وسائل علاجها وتلافيها .

ط - مراجعة القروض والسلف والمساعدات والتسهيلات الائتمانية التي عقدتها الدولة أو إحدى الجهات الخاضعة لرقابة الجهاز وفحص الوثائق والمستندات والعقود والاتفاقيات المتعلقة بها والتأكد من قيدها في الدفاتر والسجلات سواء في حالة الاقتراض أو حالة الإقراض وعلى الجهاز التثبت في الحالة الأولى من توريدها للخزائن العامة أو مخازنها والتحقق من فعالية استخدامها في المجالات المحددة لها والتثبت في الحالة الثانية من تحصيل وتوريد أصل القرض وفوائده إلى الخزائن العامة في المواعيد وبالشروط المحددة في العقود والاتفاقيات الخاصة بها .

ي - مراجعة المنح والهبات والتبرعات المقدمة من أو إلى جهات محلية أو خارجية للتأكد من اتفاقها مع القوانين واللوائح والقرارات النافذة ومراعاتها للقواعد المعمول بها والشروط الواردة في العقود والاتفاقية المتعلقة بها .

ك - مراجعة الحسابات الختامية لمختلف الجهات الخاضعة لرقابة الجهاز وكذا مراجعة الحساب الختامي الذي أسفر عن تنفيذ الموازنة العامة للدولة والموازنات الملحقة بها والمستقلة عنها وإبداء الملاحظات بشأن الأخطاء والمخالفات في تطبيق القوانين والقرارات والقواعد والانظمة المالية المقررة .

ل - مراجعة الميزانيات العمومية والحسابات الختامية للوحدات الاقتصادية والوحدات المعانة للوقوف على مدى صحتها وتمثيلها للمراكز المالية ونتائج الأعمال وإبداء الرأي فيها وأنها أعدت وفقا للمبادئ المحاسبية المتفق عليها والتثبت من سلامة تطبيق الانظمة المالية والمحاسبية المقررة وصحة الدفاتر والسجلات وسلامة اثبات وتوجيه القيود والعمليات المحاسبية المختلفة وبما يتفق مع الاصول المحاسبية والعمليات المتعارف عليها وإبداء الملاحظات بشأن الأخطاء والمخالفات ونواحي القصور في تطبيق القوانين واللوائح والقرارات والنظم النافذة .

يلاحظ من خلال ما سبق أن القانون منح الجهاز تفويضات واسعة في مجال المراجعة المالية وهي تفويضات تتيح للجهاز الإسهام بشكل فاعل في الحفاظ على الأموال العامة إذا ما توفرت له الإمكانيات المادية والبشرية اللازمة لممارستها .

ثانياً: مجال الرقابة القانونية:

نصت الفقرة (أ) من المادة رقم (9) من القانون على أن يتولى الجهاز فحص ومراجعة القرارات الصادرة من الجهات الخاضعة لرقابته بشأن المخالفات المالية التي تقع فيها، وذلك للتأكد من أن الإجراءات المناسبة قد اتخذت بالنسبة لتلك المخالفات وأن المسؤولية عنها قد

حُدِّدَت وتمت محاسبة المسؤولين عن ارتكابها والتحقق من أن الجزاء الموقع يتناسب مع جسامة المخالفة.

ثالثاً: في مجال رقابة الأداء:

نصت المادة رقم (8) من القانون على أن يمارس الجهاز في مجال الرقابة على تنفيذ الخطة وتقييم الأداء على أساس معايير الاقتصاد والكفاءة والفعالية الاختصاصات العامة التالية:

أ- المراجعة وإبداء الرأي بشأن خطط ومشروعات التنمية الاقتصادية والاجتماعية ومتابعة وتقييم البرامج الخاصة بتنفيذها للتحقق من أن النتائج الفعلية المحققة تتفق مع ما هو مخطط ومرسوم لها من حيث التكاليف والتوقيت الزمني والاهداف وطبقا للشروط والمواصفات المحددة .

ب- مراجعة وتقييم ومتابعة كل من الخطط المالية والاقتصادية العامة للدولة والخطط المالية والاقتصادية الخاصة بالجهات الخاضعة لرقابة الجهاز للتحقق من ان الخطط الخاصة تتمشى من كافة النواحي والأوجه مع الخطط العامة والتأكد من ان نتائج تنفيذ كل منها تتفق مع ما هو مرسوم ومخطط لها .

ج- فحص وتقييم البرامج والموازنات السنوية المتعلقة بالنواحي المالية والاقتصادية وعلى وجه الخصوص في مجالات النقد الاجنبي والموازنات السلعية وموازنات القوى الوظيفية للتحقق من موضوعية وواقعية أسس إعدادها وكفاءة الاساليب والإجراءات المتبعة في تنفيذها ومدى الفعالية في تحقيقها للنتائج والاهداف المرجوة .

د- تقييم ودراسة نظم التكاليف ومعدلات الأداء ومعدلات التكلفة للتحقق من كفاءتها وواقعيتها، ودراسة سياسات التسعير وعلاقتها بالتكاليف من ناحية وبالقرارات والتعليمات الصادرة بهذا الخصوص من ناحية أخرى.

هـ- فحص ومراجعة السجلات والدفاتر والمستندات والوثائق والبيانات المالية والفنية والاحصائية لكافة انواع الانشطة القائمة والمشاريع تحت الانشاء في الجهات الخاضعة لرقابة الجهاز بغرض تقييم الأداء في تلك الجهات وبيان مدى الفاعلية في تحقيق الاهداف والكفاءة في الإجراءات والاساليب المتبعة والتأكد من الاستخدام الامثل للموارد الاقتصادية والكشف عن الطاقات والامكانيات غير المستغلة واطهار مواطن الإسراف ونقاط الاختناق وتحديد الانحرافات وأسبابها واقتراح وسائل علاجها وتلافيها .



و- دراسة وتقييم الأوضاع المالية والإدارية وخطط الانتاج وسياسة البيع والتسعير وإيداء الرأي بشأنها وأي ضاح نواحي الضعف والقصور فيها واقتراح وسائل علاجها وعلى وجه الخصوص في الوحدات التي يتبين ان نتائج نشاطها تسفر عن تحقيق خسائر.

ز- فحص دراسات الجدوى الاقتصادية لمشروعات التنمية والاستثمار وتقييم سياسات ووسائل التمويل الخاصة بتنفيذها وإيداء الرأي بشأن الآثار الاقتصادية والاجتماعية المترتبة على تنفيذها وتشغيلها .

ح- مراجعة وتقييم العقود والاتفاقيات التي ابرمتها الجهات الخاضعة لرقابة الجهاز مع الغير لتثبت من قانونيتها وموضوعيتها وتضمينها شروط والتزامات عادلة على نحو يضمن الحفاظ على الأموال العامة والتأكد من خلو العقود والاتفاقيات من أي شروط مجحفة أو مخالفة للقوانين واللوائح والقرارات والانظمة النافذة .

ط- متابعة وتقييم القروض والمنح والمساعدات المبرمة مع الدول والمنظمات الدولية والاقليمية والممنوحة من البنوك الاجنبية والمديونية مع العالم الخارجي ومتابعة استهلاك كل منها والتأكد من صحة احتساب الفوائد المستحقة عليها.

ي- التثبت بوجه خاص من صحة الاسباب التي أدت إلى عدم صرف كل أو بعض الاعتمادات الخاصة بمشاريع التنمية وأن الوفر في اعتماد معين لم يكن يقصد به مواجهة التجاوز في مخصص لعمل آخر ولم يكن الوفر أيضا على حساب الجودة أو الدقة أو التأخير في تنفيذ أي من تلك المشاريع .

كما نصت الفقرة (ب) من المادة رقم (9) على أن يتولى الجهاز فحص القوانين واللوائح والنظم المالية والإدارية والمحاسبية للتحقق من مدى كفايتها واقتراح وسائل تلافي أوجه القصور فيها كما يقوم الجهاز بالمساهمة في إيداء الرأي في مشاريع القوانين واللوائح والقرارات والنظم التي تتصل بمجالات المحاسبة أو المراجعة أو التفتيش والرقابة المالية أو مزاوله مهنته المحاسبية وذلك كله بهدف التحقق من كفاءتها وتحديد أوجه القصور أو النقص أو الاختلاف فيها واقتراح المعالجات اللازمة لهما ورفعها إلى السلطات المختصة بإعدادها واعتمادها وإقرارها وإصدارها.

من خلال ما سبق يبدو واضحا أن القانون منح الجهاز تفويضات واسعة للقيام بمختلف أنواع المراجعة.

(ج) - صلاحيات الجهاز ذات العلاقة بالتعامل مع حالات الاحتيال والفساد.

أولاً: صلاحيات التحري والتحقيق:

نصت الفقرة (1) من المادة رقم (11) على حق الجهاز في أن يفحص أي سجل أو مستند أو تقارير أو محاضر أو أوراق أخرى يراها ضرورية ولازمة للقيام باختصاصاته على الوجه الاكمل وله الحق في ان يتحفظ عليها أو ينسخها أو يصورها متى رأى لزاماً لذلك.

ونصت الفقرة (2) من المادة رقم (11) على حق الجهاز في الحصول على المعلومات والبيانات التي يراها ضرورية للقيام بمهامه من ذوي العلاقة من المسؤولين القائمين بالعمل اثناء اعمال الفحص والمراجعة أو السابقين لهم سواء في الجهة محل الفحص والمراجعة أو في الجهات الأخرى ذات العلاقة وله في سبيل ذلك: توجيه الاستفسارات والتساؤلات إلى ذوي العلاقة وتلقي ردودهم الخطية، أن يطلب بصفة استثنائية عن طريق الوزير المختص أو المحافظة حضور المختصين أو المعنيين إلى مقر الجهاز لمناقشتهم والحصول على أية معلومات أو بيانات والادلاء بأية إيضاحات، الاتصال المباشر بجميع المختصين والمعنيين من موظفي الجهات الخاضعة لرقابته أو السابقين لهم أو بأي شخص له علاقة بالموضوعات محل الفحص وله على وجه الخصوص الاتصال مباشرة بممثلي وزارة المالية ووزارة الخدمة المدنية والإصلاح الإداري أو من يقوم مقامهم بوحدة الجهاز الإداري والوحدات الاقتصادية والمجالس المحلية والجهات المعانة وله حق مراسلتهم والتفتيش المفاجئ على اعمالهم، القيام بجرد مفاجئ دون اشعار مسبق للمخازن والمستودعات والخزائن والأصول الثابتة وأية موجودات أخرى .

كما نصت الفقرة (8) من المادة رقم (11) على أنه لغرض إثبات ما يكتشف من مخالفات مالية أو إدارية أو وقائع جنائية مضرّة بالمصلحة العامة يتمتع أعضاء الجهاز الذين يتم تحديدهم وفقاً للشروط والأوضاع التي تنظمها اللائحة التنفيذية لهذا القانون بصفة الضبطية القضائية.

ثانياً: صلاحيات الإحالة إلى الجهات القضائية:

نصت الفقرة (7) من المادة رقم (11) على أنه عند اكتشاف الجهاز لارتكاب فعل أو امتناع عن فعل يعاقب عليه القانون ويضر بالمصلحة العامة يحق للجهاز أن يضبط المستندات الدالة على ذلك وإحاطة الجهة الإدارية المختصة بتقرير كامل مشفوع بالإجراءات القانونية التي يوصي الجهاز باتخاذها، فإذا تقاعست الجهة الإدارية المختصة عن اتخاذ الإجراءات القانونية اللازمة حيال ذلك خلال ثلاثين يوماً على الأكثر من إحاطتها يحق للجهاز إحالة الموضوع مع مستنداته إلى الجهات القضائية المختصة مباشرة.

من خلال ما سبق يتضح أن القانون من الجهاز العديد من الوسائل التي تتيح له التعامل مع حالات الاحتيال والفساد وتمكنه من القيام بدور فاعل في الكشف عنها ومكافحتها.

## المبحث الثاني

### الفساد من خلال عينة من تقارير الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة وعينة من القضايا المحالة إلى النيابة العامة والأحكام القضائية

تمهيد:

تمت الإشارة سابقاً إلى أن دور أجهزة الرقابة العليا في مكافحة الفساد ممكن أن يشمل الآتي:  
أ - منع جرائم الفساد والوقاية منها .

ترتبط قدرة أجهزة الرقابة العليا على الإسهام في منع جرائم الفساد بالتفويضات الممنوحة لها وخصوصاً فيما يتعلق بامتلاكها صلاحية إجراء المراجعة السابقة ومدى فعاليتها في استخدام هذه الصلاحية لاسيما في مراجعة العقود والاتفاقيات ودراسات الجدوى للمشاريع وإبداء الرأي بشأن سلامتها أو التصريح للعمل بها وإجازة البدء بتنفيذها، في حين يعتمد دور أجهزة الرقابة العليا في الوقاية من جرائم الفساد على جودة ما تقدمه المراجعة من توصيات ومقترحات لمعالجة الاختلالات وجوانب القصور القائمة وإجراء التحسينات اللازمة من ناحية، ومدى الأخذ بهذه التوصيات والمقترحات ووضعها موضع التنفيذ من ناحية أخرى، ولاشك أن مراجعة الأداء تلعب دوراً بارزاً هذا الجانب، أما بالنسبة لردع ارتكاب جرائم الفساد فيرتبط بقوة وكثافة المراجعة بشكل عام وتفعيل مخرجاتها من خلال المساءلة والملاحقات القضائية، إذ تعتبر المراجعة من أهم الأدوات التي يمكن أن تجعل الفساد عملاً أكثر خطورة ، فكلما ازدادت قوة وكثافة المراجعة كلما أصبح أولئك الذين تسول لهم أنفسهم الإقدام على ارتكاب الفساد أكثر خوفاً من أن تتكشف أفعالهم .

ب - اكتشاف جرائم الفساد .

ترتبط قدرة أجهزة الرقابة العليا على الإسهام في اكتشاف حالات التلاعب وجرائم الاحتيال والفساد بعوامل عديدة لعل من أهمها جودة تصميم عمليات المراجعة وتركيزها على المناطق أو الأنشطة والعمليات عالية المخاطر أو الأكثر عرضة لوقوع الاحتيال والفساد بالإضافة إلى قدرات المراجعين ومهاراتهم وحرص جهاز الرقابة العليا على تنمية مهارات وقدرات المراجعين من خلال دورات وبرامج تدريبية متخصصة بما في ذلك التعامل مع قضايا الاحتيال والفساد فضلاً عما إذا كان الجهاز يتمتع باستقلالية كافية وتفويضات واسعة ولديه سلطات تحقيقه .

ومع أن الدراسات التي تناولت دور المراجعة في مكافحة الفساد سواء النظرية منها أو التجريبية وهي قليلة جداً تؤكد على إسهام المراجعة في مختلف الجوانب المشار إليها آنفاً إلا

أن هذا الإسهام أو التأثير يصعب قياسه بصورة موضوعية، وقد خلصت المحاولات التجريبية النادرة جداً في هذا الجانب إلى تحديد نسب تقريبية لتأثير المراجعة على الفساد، ويمكن القول أن دور المراجعة في الوقاية من جرائم الفساد وردع مرتكبيها لن يظهر إلا من خلال التحسن الملموس على المستوى العام وتراجع مستويات الفساد، أما بالنسبة لدور المراجعة في اكتشاف جرائم الفساد أو منع وقوعها فيمكن مناقشته في إطار الحالات التي يتم اكتشافها أو الحيلولة دون وقوعها والخروج بتصورات أو مؤشرات حول قدرة المراجعة على اكتشاف جرائم الفساد أو منع وقوعها، إذ أن ما يتم اكتشافه من جرائم الفساد في أفضل الحالات ليس سوى غيض من فيض .

### دراسة الحالات

في هذا الجانب من الدراسة سيتم دراسة وتحليل عينة من تقارير الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة بالإضافة إلى دراسة وتحليل مجموعة من جرائم الفساد في الجمهورية اليمنية بهدف الوقوف على دور الجهاز في اكتشاف جرائم الفساد والوقاية منها.

تجدر الإشارة أولاً إلى أن اكتشاف جرائم الفساد ليس غاية بحد ذاته ولا يعني شيئاً ما لم يُفض إلى تحقيق العدالة بما تتضمنه من إنزال العقاب بالمتورطين في تلك الجرائم واستعادة الحقوق أو الأموال والممتلكات المنهوبة ... الخ ، ومن المعلوم أن الجهاز القضائي هو الجهة التي تقع على عاتقها مسؤولية تحقيق العدالة أما اكتشاف الجرائم بما في ذلك جرائم الفساد فيتم بوسائل مختلفة وتسهم فيه العديد من الجهات كأجهزة الرقابة والمراجعة وهيئات مكافحة الجريمة والشرطة ... الخ ، ولاشك أن الطريق إلى تحقيق العدالة يبدأ باكتشاف الجريمة وهذا بدوره يعتمد على مدى فعالية الأجهزة والهيئات المعنية باكتشاف الجرائم، وبعد اكتشاف وإثبات وقوع الجريمة بأدلة كافية هناك خطوة أو حلقة هامة تتمثل في إحالة الجريمة المكتشفة إلى الجهاز القضائي، وبالتالي فإن اكتشاف جرائم الفساد سواء من قبل جهاز الرقابة العليا أو أي هيئة أخرى لا يعني شيئاً ما لم يتم إحالتها إلى الجهاز القضائي، كما أن إحالة جرائم الفساد المكتشفة إلى جهاز قضائي لا يتسم بالفعالية والكفاءة والنزاهة قد لا يعني كذلك شيئاً، وبناءً على ذلك يمكن القول أن عملية مكافحة الفساد هي عملية مترابطة تتضمن سلسلة من الحلقات وأي خلل أو فشل في إحدى حلقاتها من شأنه أن يجهض نجاح العملية برمتها، وقد يتمثل الخلل في ضعف الجهات المعنية باكتشاف الجرائم أو عدم قدرتها على اكتشاف جرائم الفساد أو قد يتمثل الخلل في التستر على جرائم الفساد المكتشفة وعدم إحالتها إلى القضاء أو قد يتمثل الخلل في عدم فعالية ونزاهة الجهاز القضائي .

وفي سبيل الوقوف على دور الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة في مكافحة الفساد لابد أن نتناول أولاً دوره في اكتشاف جرائم الفساد، ونتناول ثانياً ما إذا كان يقوم بإحالة ما يكتشفه منها إلى الجهات المعنية بتحقيق العدالة أم يتحفظ عليها أو يكتفي بذكرها في تقاريره ومطالبة قيادة الجهة التي وقعت فيها باتخاذ الإجراءات اللازمة حيالها، وقد وجد الباحث أن تحقيق ذلك يتطلب منه القيام بأربع خطوات:

**الخطوة الأولى،** أخذ عينة من تقارير الجهاز وإخضاعها للدراسة والتحليل مع تركيز الاهتمام في المقام الأول على الجوانب المرتبطة بفهم دور وظيفة المراجعة في اكتشاف جرائم الفساد، وإيضاح جوانب الضعف والقصور في عملية المراجعة سواء فيما يتعلق باكتشاف جرائم الفساد أو التعامل مع المكتشف منها لمعرفة الكيفية التي تتم بها عمليات المراجعة وما إذا كانت تسفر عن اكتشاف حالات التلاعب وجرائم الاحتيال والفساد.

**الخطوة الثانية،** أخذ عينة عشوائية من ملفات قضايا الفساد المحالة إلى نيابة الأموال العامة من مختلف الجهات المعنية بمكافحة الفساد وإخضاعها للدراسة والتحليل لمعرفة نسبة القضايا المحالة من قبل الجهاز مقارنة بغيره من الجهات الأخرى بالإضافة إلى التعرف على قصور عملية المراجعة وإخفاؤها في اكتشاف الحالات التي تمكنت الجهات الأخرى من اكتشافها.

**الخطوة الثالثة،** أخذ عينة عشوائية من ملفات قضايا الفساد التي أحالتها النيابة إلى محكمة الأموال العامة وصدرت بحق مرتكبيها أحكام قضائية وإخضاعها للدراسة والتحليل والمقارنة مع ما تم التوصل إليه في الخطوتين السابقتين.

**الخطوة الرابعة،** دراسة وتحليل مجموعة إضافية من قضايا الفساد لمعرفة أسباب قصور أو عجز عمليات المراجعة التي يقوم بها الجهاز عن اكتشافها سواء من حيث عدم تغطية كافة الجهات الخاضعة لرقابة الجهاز أو من حيث وجود محاذير أو اعتبارات أخرى. خلال دراسة وتحليل قضايا الفساد سيتم الآتي:

1- إعطاء وصف لكل حالة من الحالات المشمولة بالدراسة، وسيضمن ذلك المعلومات الأساسية التي تقدم فكرة واضحة عن كل حالة من حيث مكان وزمان وقوعها والطريقة التي تمت بها وكيف ومتى تم اكتشافها، وذلك بحسب ما تضمنته تقارير المراجعة أو الوثائق الخاصة بكل حالة.

2- لغرض التحليل سيتم عرض الحالات وفقاً لما تضمنته كل عينة كما سيتم فرز الحالات التي تضمنتها العينة المأخوذة من نيابة الأموال العامة وكذلك العينة المأخوذة من محكمة الأموال العامة بطريقة تبدأ بعرض القضايا الواردة في تقارير الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة ثم القضايا المكتشفة أو المحالة من قبل أطراف أخرى.

3- دراسة وتحليل كل حالة بشكل منفصل مع تركيز الاهتمام في المقام الأول على الجوانب المرتبطة بدور وظيفة المراجعة ممثلة بالجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة سواء فيما يتعلق باكتشافها أو إحالتها لنيابة الأموال العامة، ومحاولة إيضاح وتحليل الأسباب والعوامل المرتبطة بجوانب الضعف والقصور التي أفضت إلى العجز عن اكتشاف بعض الحالات أو عجز وتقصير الجهاز في القيام بواجباته القانونية تجاه بعض الحالات المكتشفة مع الإشارة إلى أسباب ومكامن القوة التي أدت إلى اكتشاف البعض الآخر من الحالات في إطار المقارنة بين ما كان وما ينبغي أن يكون .

#### أولاً: دراسة وتحليل عينة من تقارير الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة:

في سبيل الوقوف على دور الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة في مكافحة الفساد سواء من حيث اكتشاف جرائم الفساد أو منع وقوعها والوقاية منها قام الباحث بأخذ عينة من تقارير الجهاز المركزي بشأن نتائج مراجعته لحسابات عدد من الجهات الحكومية وأخضعها للدراسة والتحليل، وفيما يلي سيتم عرض ما تضمنته هذه العينة من قضايا فساد ونهب للأموال العامة. أ- ضمن قضايا الفساد التي اشتملت عليها العينة مجموعة قضايا وردت في تقرير الجهاز بشأن نتائج عمليات المراجعة لوزارة (إ.د.م) عن العام المالي 2010م ، ومن أهم القضايا التي تضمنها التقرير ما يلي:

1- أوضح التقرير أن إجمالي عدد الموظفين في كشوفات المرتبات الشهرية لإحدى الإدارات العامة بالوزارة هو (144) موظف في حين أن العاملين والخاضعين للانضباط الوظيفي (10) موظفين فقط. هذا يعني أن ما يزيد عن 90% من موظفي الإدارة المذكورة غير موجودين عملياً إذا أستبعدنا احتمال أن يكونوا مجرد أسماء وهمية، وبغض النظر عن المستقبل من استمرار مثل هذه الحالة وغيرها من الحالات المماثلة أو ما إذا كان ضمن مسؤولي الوزارة من يتقاسم مع هؤلاء رواتبهم لقاء التستر عليهم أو ما إذا كان لدى الوزارة وجهة نظر معينة بشأن مثل هذه الحالات فإن الأمر لا يمكن أن يخرج عن نطاق الفوضى الإدارية والنهب للمال العام، وقد أشار التقرير - عقب تناوله لهذه الحالة والعديد من الحالات المماثلة لها في إدارات أخرى - إلى أن الجهاز يؤكد مجدداً على ضرورة أن تتخذ قيادة الوزارة الاجراءات القانونية اللازمة لمعالجة الاختلالات والحالات الوظيفية غير السليمة ويحمل قيادات الوزارة وممثلي وزارة الخدمة المدنية والمالية بالوزارة مسؤولية استمرار تلك المخالفات باعتبارهم المسؤولين عن تطبيق القوانين واللوائح والقرارات المالية .

2- أوضح تقرير الجهاز أنه تم صرف ما يقارب 25 مليون ريال مقابل مكافآت ونثرات وبدل جلسات للوزير ونائبة وبعض قيادات الوزارة من حساب مخصص لأغراض أخرى

وذلك بموجب توجيهات نائب الوزير بقصاصة ورق محددًا فيها الاسم والمبلغ فقط دون ارفاق أي أوليات او محاضر اجتماعات تؤكد صحة الاستحقاق والصراف، وبالرغم من اعتراض الإدارة العامة للشئون المالية بالوزارة إلا أن قيادة الوزارة لا تأخذ ذلك بعين الاعتبار وتصر على مخالفة القوانين واللوائح النافذة .

3- أوضح تقرير الجهاز أنه تم صرف ما يقارب 33 مليون ريال من اعتمادات الباب الثاني في غير الاغراض المخصصة لها وبدون وجه حق على شكل مكافآت بالمخالفة لأحكام القانون المالي ولائحته التنفيذية.

4- أوضح تقرير الجهاز أنه تم صرف ما يقارب 11 مليون ريال دون وجه حق وبدون مسوغ قانوني يجيز الصرف لأشخاص انتهت فترة عملهم بالوزارة.

5- أوضح تقرير الجهاز أنه تم صرف ما يقارب 5 مليون ريال لعدد من الاشخاص دون تحديد الغرض من الصرف .

6- أوضح تقرير الجهاز أنه تم صرف ما يقارب 30 مليون ريال من اعتمادات الباب الثاني في غير الاغراض المخصصة لها وبشكل مخالف للقانون وذلك بنظر سكرتير الوزير وتم تسويتها بعد ذلك مقابل مساعدات متنوعة (زواج، مرضية، وفاة، ... الخ) دون توفر الوثائق المؤيدة لصحة صرفها واستحقاقها.

7- أوضح تقرير الجهاز أنه تم صرف ما يقارب 60 مليون ريال تحت مسميات مختلفة كمخصصات لقيادات الوزارة وعدد من الموظفين دون وجود مسوغ قانوني يجيز الصرف.

8- أوضح تقرير الجهاز أنه تم صرف ما يقارب 4 مليون ريال كمخصصات شهرية للوزير من بند النفقات الطارئة دون وجود مسوغ قانوني يبرر صحة الاستحقاق والصراف وبشكل مخالف لأوجه الصرف من بند النفقات الطارئة.

9- أوضح تقرير الجهاز أن الوزارة لم تقم بصرف ما نسبته 46 % من المبالغ المعتمدة للمشاريع التي تم رصد اعتمادات لها بالبرنامج الاستثماري للوزارة للعام 2010م ، وفي المقابل قامت الوزارة بتنفيذ عدد (3) مشاريع من خارج البرنامج الاستثماري للوزارة للعام 2010م بمبلغ يقارب 180 مليون ريال (اثنتين من هذه المشاريع تمثلا في ترميم مساكن اثنتين من المسؤولين التابعين للوزارة أحدهما في محافظة الجوف والآخر في محافظة أبين بمبلغ يقارب 123 مليون ريال ) وذلك بالمخالفة لأحكام القانون المالي والذي يقضي بعدم جواز الصرف بأي حال من الاحوال لأي جهة كانت خارج اطار الموازنة العامة للدولة .

10- أوضح تقرير الجهاز أن الوزارة قامت بتجنيب ما يزيد عن 421 مليون ريال من الاعتمادات المرصودة بالبرنامج الاستثماري للوزارة للعام المالي 2009م ولا يُعلم مصير هذا

المبلغ ولم يظهر في عام 2010م ، وأشار التقرير إلى أن الجهاز يجدد تحفظه على قيام الوزارة بتجنيب الاعتمادات التي لم تقم بصرفها في العام المالي المعتمدة فيه لعدم قانونية ذلك، ويوصي بموافاته بالوثائق والمستندات التي تؤيد موافقة وزارة المالية على تجنيب المبلغ والإفصاح عن مصيره ، كما يجدد الجهاز تحفظه على قيام الوزارة بتجنيب مبلغ يقارب 80 مليون ريال من اعتمادات المشاريع للعام المالي 2008م ولم يصرف خلال العام 2009م رغم أن الجهاز سبق أن أشار إليه في سياق تقريره للعام 2009م ، ويوصي الجهاز بضرورة الإفصاح عن مصير هذا المبلغ .

11- أوضح تقرير الجهاز أنه حدث تلاعب في مناقصة لشراء أثاث مكتبي بما يقارب 40 مليون ريال، حيث تبين من خلال الفحص المستندي ما يلي:

- أن التاريخ الذي قدم فيه المورد الفائز بالصفقة وثائق عرضه هو نفس تاريخ اليوم الذي تم فيه فتح المظاريف.

- ظهور العديد من التعديلات في العرض الذي تقدم به المورد الفائز وذلك باستخدام مادة الكوركت حيث تم تعديل السعر والمبلغ الإجمالي.

- صرف ما يقارب مليون ريال إضافة إلى قيمة الصفقة مقابل قيام المورد بنقل الأثاث من مخازنه بأمانة العاصمة صنعاء إلى المبنى الذي تم شراء الأثاث لتجهيزه بإحدى المحافظات ثم صرف نفس المبلغ مقابل إعادة نقل الأثاث إلى أمانة العاصمة صنعاء بحجة أن المبنى ليس جاهزاً، دون وجود ما يؤكد قيام المورد بعملية النقل كما انه من غير المنطقي ان يتم نقل الأثاث دون التواصل مع المعنيين بالمحافظة للتأكد من جاهزية المبنى، فضلاً عن أن قرار الموافقة المناقصة كان تحت مبرر الحاجة الملحة وضرورة تأثيث المبنى بصورة عاجلة.

- تم اعتماد مبالغ اضافية للمورد مقابل ايجار شهري لمخزن للأثاث حتى يتم إعادة نقله مرة ثالثة لتجهيز مبنى آخر بمحافظة أخرى دون تحديد التاريخ الذي سيتم فيه نقل الأثاث إليها.

وعقب إيراد هذه الملاحظات أشار التقرير إلى أن الجهاز يحمل المسؤولية كاملة لجنة المناقصات الرئيسية بالوزارة والأميرين بالصرف.

12- أوضح تقرير الجهاز أنه حدث تلاعب في مناقصة لتوريد وتركيب مولدات كهربائية بما يقارب 75 مليون ريال، حيث تبين من خلال الفحص المستندي ما يلي:

- من ضمن المولدات المطلوبة (6) مولدات بقدرة قصوى (44) كيلو فولت بينما المولدات المستلمة (6) مولدات بقدرة قصوى (40) كيلو فولت.

- عدم تسليم المولدات في الموعد المحدد وتمديد فترة العقد من أجل تجنيب المورد دفع غرامة التأخير الواجبة بموجب العقد.



وقد أشار التقرير إلى أن الجهاز يتحفظ على صرف المبلغ ويحمل الأمرين بالصرف ولجنة المناقصات بالوزارة كامل المسؤولية.

13- أوضح تقرير الجهاز أن هناك ما يقارب 80 مليون ريال مقيدة في سجلات الوزارة كعهد على قيادات سابقة في الوزارة بعضها منذ منتصف التسعينيات من القرن الماضي كما أن بعض هؤلاء لم يعد لهم أي علاقة بعمل الوزارة، إلا أن الوزارة لم تقم بمتابعة تحصيلها منهم.

تجدر الإشارة إلى أن عدم تسديد وتصفية العهد خلال الفترة المحددة يُعد مخالفة لأحكام القانون المالي، أما في حالة مرور عدة أعوام دون تحصيلها فيمكن تصنيفها ضمن أعمال الاختلاس والنهب للمال العام.

14- أوضح تقرير الجهاز أن الوزارة دأبت في الشهر الأخير من كل سنة مالية على صرف باقي اعتمادات نفقات التدريب المعتمدة في موازنتها كعهد يتضح فيما بعد إخلاءها في غير الاغراض المخصصة.

15- أوضح تقرير الجهاز أنه تم صرف ما يقارب مليون ونصف المليون ريال لأحد الوكلاء المساعدين بالوزارة مقابل اشراف عام على أربع دورات تدريبية في أربع محافظات رغم أن تواريخ عقد تلك الدورات تشير إلى أنها تمت في نفس الفترة الزمنية ولنفس البرنامج التدريبي مما يؤكد تكرار صرف المكافأة دون وجه حق.

16- أوضح تقرير الجهاز أنه تم صرف مكافآت مالية بمبالغ كبيرة دون وجه حق وبشكل مخالف للقانون لأشخاص لا علاقة لهم بالعمل المنجز أو مقابل القيام بأعمال هي أصلاً من صميم واجباتهم الأساسية، ومن ذلك على سبيل المثال ما يلي:

- صرف ما يقارب مليوني ريال مكافأة لعدد (...) أولهم الوزير وآخرهم ....., مقابل مراجعة كشوفات وإشعارات البنك وحصر الالتزامات والطلبات حتى نهاية العام .

- صرف ما يقارب أربعة ملايين ريال مكافأة لعدد (...) أولهم الوزير وآخرهم ....., مقابل إعداد موازنة الوزارة .

- صرف ما يقارب مليوني ريال مكافأة لعدد (...) أولهم الوزير وآخرهم ....., مقابل مراجعة ومطابقة المصرحات الشهرية للربع الأول من العام ومراجعة العمليات المالية الخاصة بالنصف الثاني .

- صرف ما يقارب مليونين ونصف المليون ريال مكافأة لعدد (...) أولهم الوزير وآخرهم .., مقابل انجاز الانضباط الوظيفي للنصف الأول من العام الماضي 2009.

- صرف ما يقارب ثلاثة ملايين ريال مكافأة لعدد (...) أولهم الوزير وآخرهم .....، مقابل الرفع بفتاوى الموظفين للخدمة المدنية لطلب التعزيزات الإضافية.

17- أوضح تقرير الجهاز أن هناك ما يزيد عن مائتين سيارة مقيدة في سجلات الوزارة كعهد لدى أشخاص معظمهم قيادات سابقة في الوزارة أخذوها دون وجه حق خلال فترة عملهم زيادةً عن المقرر صرفه لهم منها 14 سيارة بعهدة أحد الوزراء السابقين.

ولاشك أن بقاء الجانب الأكبر من هذه السيارات بعهدة أشخاص أنتفت صفتهم الرسمية بالوظائف أو المواقع التي كانوا يشغلونها ولم يقوموا بإعادتها يندرج في إطار اختلاس الممتلكات العامة.

يبدو واضحاً من خلال ما ورد في هذا التقرير مدى عجز الجهاز عن اتخاذ أي إجراءات أخرى في التعامل مع المخالفات المرتبطة بالقيادات الوزارية وعدم قدرته على القيام بواجباته القانونية كإحالة القضايا إلى الجهات القضائية، والاكتفاء فقط بتحميل قيادات الوزارة أو الأطراف المتورطة مسؤولية استمرار المخالفات.

ب- ضمن قضايا الفساد التي اشتملت عليها العينة مجموعة قضايا وردت في تقرير الجهاز بشأن نتائج عمليات المراجعة للجهة الحكومية (أ.ص.ن.1) بمحافظة إب عن العام المالي 2010م ، ومن أهم القضايا التي تضمنها التقرير ما يلي:

1- أوضح تقرير الجهاز أن قيادة الجهة تقوم باستنزاف وهدر مواردها وصرفها خارج النشاط الأساسي للجهة وفي أغراض لا علاقة لها بأهدافها، ومن ضمن ما أمكن الوقوف عليه مبلغ يقارب 250 مليون ريال، ومن ضمن ذلك ما يلي:

- صرف ما يزيد عن 110 مليون ريال مقابل مصروفات مختلفة لديوان المحافظة (ضيافات، مساعدات، بدل سفر، قرطاسيه، .... الخ).

- صرف ما يقارب مليوني ريال مقابل نشر تهاني للقيادة السياسية بالمناسبات الدينية والوطنية باسم قيادة المحافظة.

- صرف مبلغ شهري بواقع 30 ألف ريال مقابل بدل تنقلات لقائد فرع الأمن المركزي بإحدى المحافظات الأخرى.

2- أوضح تقرير الجهاز أن الجهة قامت بصرف ما يزيد عن 26 مليون ريال مقابل مشتريات معظمها تمت بدون الالتزام بالإجراءات القانونية للشراء والتوريد وفقاً لأحكام قانون المناقصات والمزايدات والمخازن الحكومية.

3- أوضح تقرير الجهاز أن هذه الجهة الحكومية تقوم بفرض وتحصيل رسوم وعمولات دون وجود أي مسوغ قانوني.

وقد أوصى الجهاز بضرورة اتخاذ الإجراءات الكفيلة بوقف عمليات الصرف في أغراض لا علاقة لها بأعمال الجهة لما يمثل ذلك من استنزاف وتبديد لمواردها.

ج- ضمن قضايا الفساد التي اشتملت عليها العينة مجموعة قضايا وردت في تقرير الجهاز بشأن نتائج عمليات المراجعة للجهة الحكومية (أ.ص.ن.2) بمحافظة إب عن العام المالي 2011م ، ومن أهم القضايا التي تضمنها التقرير ما يلي:

1- أوضح تقرير الجهاز أنه تم صرف ما يزيد عن 8 مليون ريال مقابل شراء قطع غيار لمعدات بالجهة وبعض المستلزمات بنظر مدير المشتريات ونائبه ولا يوجد ما يثبت القيام بالفحص والاستلام أو توريد قطع الغيار مخزناً.

2- أوضح تقرير الجهاز أن هناك العديد من عمليات الشراء التي تمت بطريقة احتيالية على أحكام قانون المناقصات الذي يقضي بضرورة الشراء من خلال الإعلان عن مناقصة تنافسية إذا كانت قيمة المشتريات تزيد عن مبلغ معين، حيث تم اللجوء إلى تجزئة المشتريات ومن ثم الشراء بالأمر المباشر من موردين محددین.

د- ضمن قضايا الفساد التي اشتملت عليها العينة مجموعة قضايا وردت في تقرير الجهاز بشأن نتائج عمليات المراجعة للجهة الحكومية (ح.ص.ن.1) بمحافظة حضرموت عن العام المالي 2010م ، ومن أهم القضايا التي تضمنها التقرير ما يلي:

1- أوضح تقرير الجهاز أنه تم صرف ما يزيد عن 13 مليون ريال تحت مسمى ديون مستحقة للغير عن سنوات سابقة دون وجود أي مستندات تؤيد استحقاق تلك المديونيات للغير.

2- أوضح تقرير الجهاز أنه حدث تلاعب في صفقة بما يقارب 58 مليون ريال أبرمتها الجهة مع إحدى الشركات، فقد تبين من خلال الفحص أن الاتفاقية تضمنت خمسة بنود بما يقارب 43 مليون ريال لا يمكن تنفيذها ورفع كمياتها بالمستخلصات كعمل منجز حيث وهي نفقات تخص المقاول وإدراجها ضمن بنود الاتفاقية يعتبر إهدار وتبديد للمال العام، كما أن صورته الاتفاقية والجدول المرفقة بها منتهية ، ولم يقف الجهاز على أي وثائق تخص الشركة وتؤكد وجودها مثل السجل التجاري، المقر الرئيسي للشركة، ترخيص مزاوله المهنة، البطاقة الضريبية ، البطاقة التأمينية .

هـ- ضمن قضايا الفساد التي اشتملت عليها العينة مجموعة قضايا وردت في تقرير الجهاز بشأن نتائج عمليات المراجعة للجهة الحكومية (ح.ص.ن.2) بمحافظة حضرموت عن العام المالي 2011م ، ومن أهم القضايا التي تضمنها التقرير ما يلي:

1- أوضح تقرير الجهاز أن هناك ثلاث سيارات تزيد قيمتها عن 15 مليون ريال لدى أشخاص انتهت علاقتهم بالجهة ولم يتم إخلاء ما بعهدتهم من سيارات.

- 2- أوضح تقرير الجهاز أنه تم صرف ما يزيد عن 270 مليون ريال كعهده على إدارة أحد المشروعات التابعة للجهة وتم تصفية العهدة بموجب تقارير شهرية مرفوعة من إدارة المشروع دون وجود الوثائق المؤيدة لإخلاء تلك العهد، وذلك بالمخالفة لأحكام القانون المالي.
- 3- أوضح تقرير الجهاز أنه حدث تلاعب في صفقة بما يقارب 70 مليون ريال أبرمتها الجهة مع إحدى الشركات دون إتباع الإجراءات القانونية المنصوص عليها في قانون المناقصات، كما تضمنت الاتفاقية أربعة بنود بما يقارب 40 مليون ريال لا يمكن تنفيذها ورفع كمياتها بالمستخلصات كعمل منجز حيث وهي نفقات تخص المقاول وإدراجها ضمن بنود الاتفاقية يعتبر إهدار وتبديد للمال العام.
- 4- أوضح تقرير الجهاز أنه تم صرف ما يقارب 13 مليون ريال كعمولة لموظفي الجهة مقابل تحصيل الإيرادات وذلك من المبالغ المحصلة بدون سند قانوني يجيز ذلك .
- و- ضمن قضايا الفساد التي اشتملت عليها العينة مجموعة قضايا وردت في تقرير الجهاز بشأن نتائج عمليات المراجعة للجهة الحكومية (ذ.ص.ن) بمحافظة ذمار عن العام المالي 2011م ، ومن أهم القضايا التي تضمنها التقرير ما يلي:
- 1- أوضح تقرير الجهاز أن هناك إيرادات بما يقارب مليون وثلاثمائة ألف ريال تم تحصيلها خلال العام 2011م من قبل المعنيين بالتحصيل ولم تورد إلى حسابات الجهة لدى البنك المركزي.
- 2- أوضح تقرير الجهاز أن هناك إيرادات بما يزيد عن ستة ملايين ريال تم تحصيلها من قبل المعنيين بالتحصيل خلال الأعوام 2002م إلى 2010م ولم تُورد إلى حسابات الجهة لدى البنك المركزي.
- 3- أوضح تقرير الجهاز أنه تم استخدام قسائم تحصيل مزورة في أحد مراكز تحصيل الإيرادات التابعة للجهة خلال العام 2011م.
- 4- أوضح تقرير الجهاز أنه تم صرف ما يقارب 14 مليون ريال خلال العام 2011م في أغراض لا علاقة لها بأهداف الجهة.
- 5- أوضح تقرير الجهاز أنه تم القيام خلال العام 2011م بإتمام العديد من عمليات الشراء وأداء الأعمال بالمخالفة لأحكام قانون المناقصات وذلك من خلال تجزئة عمليات الشراء وتنفيذها بالأمر المباشر دون إجراء مناقصات عامة، فضلاً عن عدم التطابق بين المبالغ والأصناف في بعض عمليات الصرف من واقع الفواتير ومستندات التوريد المخزني.
- 6- أوضح تقرير الجهاز أنه تم صرف مبلغ 400 ألف ريال بدون وجه حق مقابل تسهيل معاملة لدى وزارة المالية. (تندرج هذه الواقعة في إطار الرشاوى الي تدفع لتسريع أو تخليص

المعاملات والتي يطلق عليها أموال تزييت أو تشحيم العجلات، لكن اللافت في الأمر هنا أنه يأتي على المستوى الرسمي وليس من قبل طرف في القطاع الخاص).

ز- ضمن قضايا الفساد التي اشتملت عليها العينة مجموعة قضايا وردت في تقرير الجهاز بشأن نتائج عمليات المراجعة للجهة الحكومية (أ.م.ص.ن) بأمانة العاصمة صنعاء عن العام المالي 2011م ، ومن أهم القضايا التي تضمنها التقرير ما يلي:

1- أوضح تقرير الجهاز أن هناك إيرادات بما يزيد عن 55 مليون ريال تم تحصيلها خلال العام 2011م من قبل المعنيين بالتحصيل ولم تورد إلى حسابات الجهة لدى البنك المركزي.

2- أوضح تقرير الجهاز أنه تبين من خلال فحص سجلات إدارة التحصيل أن هناك مبلغ يقارب 3 مليون ريال تم تنزيهه من المبالغ المدورة على أحد المعنيين بتحصيل الإيرادات وذلك بموجب التسوية رقم (1417) وتاريخ 2010/12/31م إلا أنه لم يتم موافاة مراجعي الجهاز بتلك التسوية رغم تكرار طلبها من المختصين في إدارة الحسابات، وقد أشار التقرير إلى أن الجهاز يتحفظ على مدى صحة هذه التسوية.

ح- ضمن قضايا الفساد التي اشتملت عليها العينة مجموعة قضايا وردت في تقرير الجهاز الموجه إلى مدير مكتب رئاسة الجمهورية بتاريخ 2007/11/27م والمتضمن أهم نتائج عمليات الفحص والمراجعة لإجراءات تعويض وكيل شركة توزيع المنتجات النفطية عن قيمة الديزل الذي تم سحبه من الكميات المخزنة لديه أثناء أزمة الديزل في بداية عام 2005م ، ومن أهم القضايا التي تضمنها التقرير ما يلي:

1- وجود نوع من الاحتيال في عملية توزيع مادة الديزل المخصصة للاستهلاك المحلي.

أوضح تقرير الجهاز أن (ت.ع.م) وكيل شركة توزيع المنتجات النفطية في السوق المحلية قام بتخزين كميات كبيرة من مادة الديزل المخصصة للاستهلاك المحلي بالمخالفة لعقد التوكيل الذي يقضي أن يقوم بتوزيع المشتقات النفطية للمستهلك المحلي مقابل عمولة البيع التي يحصل عليها من الشركة، وبتخزين تلك الكميات أسهم بشكل كبير في حدوث الأزمة التموينية، وبالمخالفة أيضاً لعقد تأجير منشآت الشركة للوكيل بغرض استخدامها في تخزين الوقود المخصص لتموين البواخر.

2- وجود تلاعب واحتيال في إجراءات عملية تعويض (ت.ع.م) وكيل شركة توزيع المنتجات النفطية في السوق المحلية عن الكميات التي قام بتخزينها من مادة الديزل المخصصة للاستهلاك المحلي. أوضح تقرير الجهاز أنه صدرت توجيهات رئيس الجمهورية بسحب كميات الديزل التي قام بالوكيل بتخزينها وإعادة توزيعها لتغطية احتياجات المستهلكين

وخصم قيمة الكميات المسحوبة من مديونية الوكيل للشركة، إلا أنه حدث العديد من حالات التلاعب والاحتيال في إجراءات التعويض أهمها:

- في شهر نوفمبر 2005م تقدم الوكيل (ت.ع.م) بمذكرة إلى الشركة يطالب فيها بتعويضه عن الكميات التي تم سحبها من مادة الديزل التي قام بتخزينها عيناً، فقامت الشركة برفع الموضوع إلى وزارة المالية والتي حررت بدورها مذكرة بتاريخ 26 يونيو 2006م إلى شركة مصافي عدن بتسليم الوكيل كمية ماثلة للكمية المسحوبة منه وموافاة الوزارة بيوالص الشحن ليتم احتساب القيمة ومحاسبة الشركة، وفي 27 يونيو 2006م تم تحرير مذكرة من المدير التنفيذي لشركة مصافي عدن تفيد بأنه قد تم ضخ الكمية التعويضية مباشرة لفرع شركة توزيع المنتجات النفطية في محافظة عدن، إلا أنه من خلال المراجعة للمذكرات المتبادلة والمستندات تبين أن شركة مصافي عدن لم تقم بضخ الكمية التعويضية للوكيل وأن ما تضمنته المذكرة المرفوعة لوزارة المالية من المدير التنفيذي لشركة مصافي عدن كان الغرض منها تحصيل القيمة من وزارة المالية وبعد ذلك تقوم شركة مصافي عدن بمنح الوكيل كمية ماثلة من المازوت بدلاً عن الديزل. وأشار التقرير إلى أن الوكيل يقوم بشراء المازوت من شركة مصافي عدن ويبيعه لمصانع الإسمنت الحكومية بالسعر العالمي مضافاً إليه الضرائب وعمولة البيع والمفترض أن تقوم المصانع بالشراء المباشر من شركة توزيع المشتقات النفطية.

3- وجود تلاعب واحتيال وتبديد للمال العام في عملية صرف قيمة التعويض عن كميات الديزل المسحوبة من الوكيل (ت.ع.م) ومن ذلك ما يلي:

- أوضح تقرير الجهاز أن وزارة المالية في شهر أكتوبر 2006م قامت بتحويل قيمة الكميات التعويضية بمبلغ 785.131.822 ريال - تم احتسابها وفقاً للسعر العالمي البالغ (104 ريال للتر الواحد) بدلاً من السعر المحلي البالغ (17 ريال للتر الواحد من مادة الديزل) - وذلك من حسابات الوزارة (الاعتمادات المركزية) إلى حساب شركة مصافي عدن والتي قامت بخصم المبلغ من المديونية المستحقة على الوكيل للشركة .

- أوضح تقرير الجهاز أن شركة توزيع المنتجات النفطية كانت قد قامت بتعويض الوكيل (ت.ع.م) عن قيمة نفس كميات الديزل المسحوبة منه بمبلغ 128.392.527 ريال تم احتسابها وفقاً للسعر المحلي (17 ريال للتر الواحد) بموجب سند القيد رقم (592) بتاريخ 2005/12/31م وذلك خصماً من المديونية التي على الوكيل للشركة بناءً على توجيهات وزير النفط.

وقد أوصى الجهاز باتخاذ الإجراءات اللازمة لاستعادة ما تم صرفه من قبل وزارة المالية لوكيل شركة توزيع المنتجات النفطية عبر شركة مصافي عدن تحت مسمى تعويض الوكيل

عن كميات الديزل بمبلغ 785.131.822 ريال كونه تم صرف هذا المبلغ بدون وجه حق واعتماد التعويض المحتسب للوكيل من قبل شركة توزيع المنتجات النفطية بمبلغ 128.392.527 ريال كون الشركة هي الجهة المسؤولة عن التعويض، وأوصى الجهاز أيضاً بأن على الشركة اتخاذ الإجراءات القانونية تجاه الوكيل لمخالفته بنود عقود التوكيل المبرمة بين الطرفين ومطالبته بكافة التكاليف التي تحملتها الشركة جراء القيام بسحب كميات الديزل من المخازن وإعادة توزيعها على المناطق المحتاجة، كما أوصى الجهاز بمساءلة المتورطين في هذه المخالفات من كافة الجهات المذكورة بالتقرير .

من خلال ما ورد في هذا التقرير يتضح مدى جسامة المخالفات وحالات الاحتيال والتبديد للمال العام، فبدلاً من اتخاذ الإجراءات القانونية لمحاسبة وكيل شركة توزيع المنتجات النفطية في السوق المحلية عن مخالفته لبنود عقود التوكيل المبرمة معه واسهامه بشكل كبير في حدوث أزمة الديزل من خلال تخزين كميات كبيرة من مادة الديزل التي ينبغي عليه وفقاً للعقود أن يقوم بتوزيعها لقاء عمولة محددة وليس تخزينها لغرض المتاجرة بها، بدلاً من ذلك تم تعويضه مرتين ولم يقتصر على بل تم احتساب قيمة التعويض المدفوع من وزارة المالية وفقاً للسعر العالمي، كما أن ما أشار إليه تقرير الجهاز بشأن قيام الوكيل بشراء المازوت من شركة مصافي عدن وبيعه لمصانع الإسمنت الحكومية بالسعر العالمي مضافاً إليه الضرائب وعمولة البيع بدلاً من أن تقوم المصانع بالشراء المباشر من شركة توزيع المشتقات النفطية، هو أمر يثير العديد من التساؤلات والشبهات، وكان يجدر بالجهاز أن يفتح تحقيقاً بشأنه أو على الأقل يحيل الأمر إلى نيابة الأموال العامة لتتولى التحقيق فيه .

**ط- ضمن قضايا الفساد التي اشتملت عليها العينة مجموعة قضايا وردت في تقرير الجهاز الموجه إلى وزير المالية بتاريخ 2006/10/10م والمتضمن أهم نتائج عمليات الفحص والمراجعة لدعم المشتقات النفطية للفترة من مارس 1999 إلى ديسمبر 2004م ، ومن أهم القضايا التي تضمنها التقرير ما يلي:**

1- أوضح تقرير الجهاز أن هناك تلاعب في احتساب وصرف المبالغ المقيدة كدعم لمادة الكيروسين المنزلي، حيث تبين أن وزارة المالية خلال الفترة من مارس 1999 إلى فبراير 2001م قامت بصرف ما يقارب خمسة مليارات ريال لشركة النفط كدعم لمادة التربين (وقود الطائرات) دون وجه حق ودون مسوغ قانوني لعملية الصرف، كون هذا النوع من المشتقات النفطية لا يندرج ضمن الأنواع التي يشملها الدعم وتقوم شركة النفط ببيعه للجهات المستهلكة (شركات الطيران) وفقاً للأسعار العالمية.

2- أوضح تقرير الجهاز أنه من خلال المراجعة وإعادة عملية الاحتساب للمبالغ التي تم صرفها لشركة النفط كدعم لمادة الكيروسين المنزلي خلال الفترة من مارس 2001 إلى إبريل 2003م تبين أن هناك ما يقارب 900 مليون ريال تم صرفها بالزيادة ودون وجه حق .

وقد أوصى الجهاز بضرورة العمل على استعادة المبالغ المنصرفة دون وجه وتوريدها إلى خزينة الدولة واتخاذ الإجراءات القانونية لمحاسبة المتسببين فيما حدث .

ما ورد أعلاه مجرد نماذج لما أوردته تقارير الجهاز من حالات التلاعب والاختلاس وعمليات الصرف غير القانونية لمبالغ ضخمة والتي تعكس مدى ما وصلت إليه حالة العبث بالأموال العامة والنهب المنظم لها من قبل المسؤولين في الوحدات الحكومية اليمينية، وتعكس أيضاً مستوى مقبول إلى حد ما من الجهود التي يبذلها مراجعو الجهاز والقدرات التي يتمتعون بها في كشف جرائم الاحتيال والفساد، ويُعزى جانباً من نجاحه أيضاً إلى اتباع نهج الفحص الشامل لكافة السجلات والمستندات كون اللجوء إلى استخدام أسلوب العينة في ظل ما تعانيه الجهات الخاضعة للرقابة من اختلالات تنظيمية وإدارية يُعد أمراً غير ممكناً فضلاً عن أن معظم الحالات تبدو ظاهرة للعيان كونها تتم بعلم وموافقة المستويات الإدارية العليا في الجهات والتي تمنحها التشريعات القائمة حصانة ضد المساءلة، وقد أكدت تقارير الجهاز أن مثل هذه الحالات تتكرر من عام إلى آخر وأن الجهات تتجاهل توصيات الجهاز المتكررة بشأنها، وبالرجوع إلى نصوص قانون الجهاز التي تمنحه الحق في إحالة ما يكتشفه من أفعال يعاقب عليها القانون وتضر بالمصلحة العامة إلى الجهات القضائية المختصة في حالة تقاعس الجهات الخاضعة لرقابته عن اتخاذ الإجراءات القانونية اللازمة حيالها إلا أن الجهاز لم يقوم بذلك، وبالتالي فإن إدارة الجهاز تكون بذلك قد قصرت تقصيراً جسيماً في الوفاء بمسؤولياتها والقيام بواجباتها القانونية، وهذا الموقف السلبي لإدارة الجهاز لا يمكن تفسيره إلا بأحد احتمالين الأول تواطؤ إدارة الجهاز مع أولئك الفاسدين المنتهكي القوانين والعاثين بالمال العام وهذا الاحتمال يبدو مستبعداً إلى حد كبير، والثاني وجود ضغوط على إدارة الجهاز من قبل جهات عليا في الدولة وهذا الاحتمال هو الأرجح إذا ما أخذنا في الاعتبار عدم توفر المقومات اللازمة لاستقلالية الجهاز والضمانات الكفيلة بحمايتها، وسيتم الوقوف على مدى تأثير ذلك لاحقاً خلال دراسة وتحليل المرجعية التشريعية التي يستند إليها الجهاز في ممارسة مهامه والتعرف على أبرز ما يشوبها من جوانب قصور واختلالات تجعل الجهاز تحت هيمنة السلطة التنفيذية وتشكل قيوداً تحد من فعاليته في أداء مهامه والوفاء بمسؤولياته، وفي كلا الحالتين ثور العديد من التساؤلات المشروعة وعلامات الاستفهام حول دور إدارة الجهاز في تحقيق الاستفادة القصوى من جهود المراجعين وما تُفصح عنه تقاريرهم بشأن حالات الاحتيال



والتلاعب والفساد، ومن ثم العمل على تفعيل مخرجات عملهم بما يكفل تعزيز دور الجهاز في حماية الأموال العامة ومكافحة الفساد.

أما بالنسبة لدور الجهاز في منع وقوع جرائم الفساد والوقاية منها فقد تمت الإشارة سابقاً إلى أن الوسيلة الرئيسية التي يمكن لأجهزة الرقابة العليا أن تسهم من خلالها في تحقيق هذه الغاية تتمثل في تقديم المقترحات والتوصيات اللازمة لمعالجة الاختلالات وجوانب القصور القائمة وإجراء التحسينات اللازمة، ومن خلال دراسة وتحليل عينة تقارير الجهاز يتبين أن معظم المقترحات والتوصيات لا تلقى أي اهتمام من قبل القيادات الإدارية في الجهات الخاضعة للرقابة وعادة ما تشير تقارير الجهاز تحت عنوان موقف الإدارة من التقارير السابقة إلى أنه من خلال الفحص والمراجعة تبين استمرار الملاحظات المشار إليها في تقارير السنوات السابقة ويعيد سردها على مستوى كل جانب من جوانب العملية الإدارية ويقدم توصياته بشأنها وبشأن ما يستجد منها أيضاً، فعلى مستوى الرقابة الداخلية - على سبيل المثال - يلاحظ أن كافة تقارير الجهاز تتضمن فقرة مفادها: أنه من خلال الفحص والمراجعة تبين استمرار العديد من أوجه القصور والضعف في هيكل الرقابة الداخلية على الرغم من قيام الجهاز بإبرازها في تقاريره السابقة متضمنة التوصيات اللازمة لمعالجتها واتخاذ الإجراءات اللازمة بشأنها إلا أنها لا زالت قائمة حتى تاريخه.

### ثانياً: دراسة وتحليل عينة من قضايا الفساد المحالة إلى نيابة الأموال العامة من مختلف الجهات:

في هذا الجزء سيتم بشكل مختصر عرض قضايا الفساد التي تم أخذها كعينة عشوائية من نيابة الأموال العامة، حيث سيتم أولاً عرض القضايا المرفق بها تقارير الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة، وسيتم بعد ذلك عرض القضايا الأخرى التي تضمنتها العينة، كما سيتم إيضاح الجهة التي قامت بإحالة كل قضية:

أ- ضمن قضايا الفساد التي اشتملت عليها العينة المأخوذة من نيابة الأموال العامة مجموعة قضايا وردت في تقرير الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة عن نتائج مراجعته لنشاط وإيرادات إحدى الإدارات العامة التابعة لإحدى المصالح الإيرادية في أمانة العاصمة صنعاء للعام المالي 2010م، وتشير المذكرة الموجهة إلى نيابة الأموال العامة من فرع الجهاز بأمانة العاصمة التي أرفقت بالتقرير إلى أن تقديم التقرير إلى النيابة جاء بناءً على طلبها المؤرخ في 2012/1/9م، أي أن النيابة هي التي طلبت وليس الجهاز هو الذي بادر، كما تشير ديباجة التقرير إلى أنه موجه لمدير عام الإدارة الخاضعة للرقابة بحسب الإجراءات المتبعة والمنصوص عليها في قانون الجهاز، ومن أهم القضايا التي تضمنها التقرير ما يلي:

1- التلاعب باحتساب المستحقات الواجبة على ثلاثة بنوك خاصة عن العام المالي 2009م واستخدام معايير متعددة للاحتساب وعدم التعامل بصورة موحدة، حيث تم احتساب المبالغ المستحقة على هذه البنوك بأقل من اللازم بمبلغ يزيد عن 450 مليون ريال .

2- إسقاط ما يزيد عن 30 ألف دولار من المستحقات الواجبة للعام 2001م على إحدى شركات القطاع الخاص العاملة في مجال تقديم خدمات الاتصالات، وتعديل المستحقات الواجبة عليها للعام 2004م من خلال استبدال إقرار الشركة بإقرار آخر يقلص المبلغ المستحق بما يزيد عن 105 مليون ريال دون إرفاق المستندات التي بموجبها تم تعديل المبلغ.

3- التلاعب بربط وتحصيل المستحقات الواجبة على أحد بنوك القطاع المختلط لعدة سنوات منذ عام 1997م .

ب- ضمن قضايا الفساد التي اشتملت عليها العينة المأخوذة من نيابة الأموال العامة مجموعة قضايا وردت في تقرير الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة عن نتائج مراجعته لحساب واحد فقط من حسابات إحدى الإدارات العامة التابعة لإحدى المصالح الإيرادية في أمانة العاصمة صنعاء للعام المالي 2010م ، وتشير مذكرة التغطية إلى أن التقرير موجه لأمين العاصمة صنعاء بتاريخ 2012/1/23م ، ولا يوجد ما يشير إلى كيفية إحالته إلى نيابة الأموال العامة أو يوضح الجهة التي قامت بإحالته، والأرجح أن النيابة هي التي طلبت التقرير، وقد تضمن تقرير الجهاز العديد من حالات التلاعب والنهب للأموال العامة من أهمها ما يلي:

1- صرف ما يزيد عن 11 مليون ريال مقابل أجور تحصيل شهرية لمدير عام المكتب وبعض مدراء الإدارات دون وجه حق ثم تكرار صرف المبلغ لنفس الأشخاص تحت مسمى لجنة وهمية لا وجود لها على أرض الواقع ولا أساس لإنشائها أو قرار بإنشاء.

2- صرف ما يقارب 70 مليون ريال تحت مسمى مناسبات عيد الوحدة من حسابات غير مخصصة لهذا الغرض، مع ملاحظة عدم توقيع عدد من المستفيدين من هذه المبالغ في كشوفات الاستحقاق بما يفيد الاستلام، وتوقيف صرف المبالغ المستحقة لعدد آخر وعدم تسليمها لهم دون تحديد مصير المبالغ التي لم يتم صرفها.

3- صرف ما يزيد عن 45 مليون ريال كمكافأة عن أعمال محددة لم يتجاوز ما تم صرفه لمن قاموا بالأعمال فعلاً 20% في حين تم صرف بقية المبلغ دون وجه لأشخاص من خارج الجهة وليس لهم أي دور في إنجاز الأعمال التي صرف المبلغ كمكافأة لإنجازها .

4- صرف ما يزيد عن 9 مليون ريال كعهد ومساعدات دون وجه حق من حسابات غير مخصصة لهذه الأغراض ودون وجود أي وثائق تفيد بإخلاء العهد بالإضافة إلى وجود تلاعب بأسماء الأشخاص الذين صرفت لهم المبالغ .

5- تخفيض المبلغ المستحق على أحد البنوك الخاصة والذي يزيد عن 500 مليون ريال وفقاً لإقرار البنك عن العام 2008م إلى أقل من 170 مليون ريال فقط وذلك بحسب اتفاق مدير عام المكتب مع إدارة البنك ، ولاشك أن إعفاء البنك من هذا المبلغ الضخم وحرمان الخزينة العامة منه بشكل مخالف لأحكام القوانين النافذة لن يكون بدون مقابل ، الأمر الأكثر غرابة هو ما أورده تقرير الجهاز بشأن صرف مبلغ 3 ملايين ريال كمكافأة مقابل القيام بهذه الممارسة الفاسدة لكل من مدير عام المكتب وشخص آخر تم تكليفه كقائم بأعمال مدير الإدارة المختصة بعد أن رفض مدير الإدارة إجراء تعديلات وتسوية المبلغ المستحق على البنك .

6- صرف ما يزيد عن 21 مليون ريال بصورة غير قانونية، وقد أوضح التقرير أن الجهاز يتحفظ على صحة وسلامة صرف هذه المبالغ ويحمل إدارة الجهة مسؤولية النتائج المترتبة على طريقة صرفها التي لا تتسم بالشفافية وتُعرض ما يقارب 19 مليون من المبلغ المنصرف للاختلاس من قبل أشخاص محددين ، وأضاف التقرير أن الصرف بهذه الطريقة يتكرر من عام إلى آخر رغم توصيات الجهاز المتكررة في تقاريره السابقة بشأنها إلا أنه يتم تجاهلها من قبل إدارة الجهة.

ج- ضمن قضايا الفساد التي اشتملت عليها العينة المأخوذة من أرشيف نيابة الأموال العامة قضية فساد في صفقة شراء أجهزة كمبيوتر لمكتب التربية والتعليم بغرض توزيعها على مدارس أمانة العاصمة صنعاء، تم إحالة هذه القضية إلى نيابة الأموال العامة من قبل الهيئة العليا للرقابة على المناقصات المزادات مرفقاً بها تقرير الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة بشأن نتائج فحصه ومراجعته للصفقة الموجه لأمين العاصمة صنعاء في شهر أغسطس 2010م ، قيمة الصفقة 1.240.000 (مليون ومائتين وأربعين ألف دولار أمريكي) خُصصت لشراء 2.000 جهاز كمبيوتر ، وقد أوضح تقرير الجهاز بشأن هذه الصفقة ما يأتي:

1- تمت الصفقة بالتكليف المباشر وليس بإتباع طريقة الشراء القانونية (المناقصات التنافسية العامة) ، رغم أنه تم تقديم عروض من قبل العديد من الموردين بمواصفات أفضل وبسعر لا يتجاوز ثلثي السعر الذي تمت به الصفقة إلى جانب العديد من المزايا الأخرى كالصيانة وتوفير قطع الغيار لفترة طويلة .

2- تبين من خلال الفحص وجود تلاعب بمواصفات الأجهزة ، فمواصفات الأجهزة المحددة في العقد هي أوروبية ألمانية وما تم استلامه هو أجهزة مجمعة وصناعة صينية .

3- تبين من خلال الفحص أن الأجهزة المستلمة هي 1473 جهاز فقط من أصل 2000 جهاز

4- تبين من خلال الفحص أنه تم التلاعب بتوزيع الأجهزة المستلمة ، حيث تم التوزيع خلافاً للخطة المعتمدة والكثير من المدارس المستهدفة لم تتسلم حصتها المعتمدة في الخطة.

5- تبين من خلال الفحص أنه تم صرف 20 جهاز لأحد المشايخ في محافظة أخرى هي محافظة المحويت، ومن خلال المتابعة اتضح أن الشيخ أعلن لاحقاً عن تبرعه بعشرة أجهزة كمساعدة منه لدار أيتام بالمحافظة أما بقية الأجهزة التي صرفت له فلا يُعرف مصيرها .

د- ضمن قضايا الفساد التي اشتملت عليها العينة المأخوذة من أرشيف نيابة الأموال العامة مجموعة قضايا وردت في تقرير الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة عن نتائج مراجعته لمشروع رصف بعض شوارع أمانة العاصمة صنعاء ، وتشير مذكرة التغطية إلى أن التقرير موجه لأمين العاصمة صنعاء بتاريخ 2012/3/21م ، وأن قيام الجهاز بعملية المراجعة تم بناءً على طلب من مدير عام مكتب الأشغال العامة بأمانة العاصمة المقدم للجهاز في شهر يوليو 2011م ، ولا يوجد ما يشير إلى كيفية إحالة القضية إلى نيابة الأموال العامة أو يوضح الجهة التي قامت بإحالة تقرير الجهاز إليها ، وقد أوضح تقرير الجهاز أن هناك تداخل في الأعمال المنفذة لمشروعين مختلفين وأنه تم صرف مبالغ ضخمة لاثنتين من المقاولين عن نفس الأعمال المنفذة ، وقد ورد في التقرير ما يأتي:

1- قام مكتب الأشغال العامة في أمانة العاصمة بإرساء مناقصة على أحد المقاولين بشكل مخالف لأحكام اللائحة التنفيذية لقانون المناقصات المالي تحت اسم مشروع إعادة تأهيل بعض الشوارع في مديرية الوحدة بأمانة العاصمة، وقد بلغت قيمة العقد الذي تم إبرامه مع المقاول في شهر مايو 2009م أكثر من 70 مليون ريال .

2- قامت لجنة المناقصات في مديرية الوحدة بإرساء مناقصة على مقاول آخر بشكل مخالف لأحكام القوانين النافذة وللمواصفات والأسعار السائدة عند إعداد التكلفة التقديرية للمشروع وذلك تحت اسم مشروع رصف بعض شوارع مديرية الوحدة بأمانة العاصمة وقد بلغت قيمة العقد الذي تم إبرامه مع المقاول في شهر نوفمبر 2009م ما يقارب 50 مليون ريال، رغم علم اللجنة بأن مكتب الأشغال العامة قد بدأ بتنفيذ الأعمال لذات الشوارع .

3- تبين من خلال الفحص أن هناك تداخل في الأعمال المنفذة لكلا المشروعين، وأوضح التقرير أن كلا المقاولين استلم مبالغ تفوق قيمة العقد المبرم معه .

4- تبين من خلال الفحص أن الكثير من الأعمال المزعوم تنفيذها كانت وهمية .

5- تبين من خلال الفحص أن بعض الأعمال المنفذة من قبل أحد المقاولين تم احتسابها للمقاول الآخر .

هـ - ضمن قضايا الفساد التي اشتملت عليها العينة المأخوذة من نيابة الأموال العامة مجموعة قضايا وردت في تقرير الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة المرفوع إلى رئيس الجمهورية بتاريخ 2005/1/16م والمتضمن أهم المخالفات المكتشفة خلال مراجعة الجهاز لحسابات عدد من الجهات الخاضعة لرقابته عن الأعوام 1998 - 2002م بالإضافة إلى قضايا أخرى ومخالفات حدثت في تواريخ لاحقة، وقد قام الجهاز بإحالة القضايا الواردة في التقرير إلى نيابة الأموال العامة بتاريخ 2009/10/4م ، وتشير المذكرة المرفقة إلى أن الإحالة تمت بناءً على توجيهات رئيس الجمهورية، وتجدر الإشارة إلى أن المسؤول العام (م.ع.ق) هو المتورط الرئيس في جميع قضايا الفساد الواردة بهذا التقرير رغم وقوعها في جهات مختلفة، ومن أهم تلك القضايا ما يأتي:

✓ مجموعة من الممارسات الفاسدة التي تمت في الشركة اليمنية لصناعة وتجارة الأدوية وتتضمن:

- 1- قيام (م.ع.ق) رئيس مجلس إدارة الشركة ببيع أصول مملوكة للشركة (أراضي ومباني) بأثمان بخسة والاستيلاء على المبالغ المتحصلة من عمليات البيع ومن ضمن ذلك ما يلي:
  - بيع أرضية ومبنى فرع الشركة في محافظة حجة: تم بيع الأرضية والمبنى المقام عليها بموجب وثيقة البيع المؤرخة في 2002/5/6م وذلك بمبلغ 15 مليون ريال دون توريد ثمن البيع المتحصل إلى حسابات الشركة.
  - بيع أرضية فرع الشركة في محافظة تعز: قام رئيس مجلس إدارة الشركة في شهر مايو 2002م ببيع هذه الأرضية لأحد البنوك الخاصة بمبلغ 119.680.000 ريال واستلام ثمن البيع ولم تُظهر سجلات الشركة أي آثار مالية لعملية البيع.
  - بيع أرضية ومبنى فرع الشركة في محافظة ذمار: قام رئيس مجلس إدارة الشركة في شهر يوليو 2000م بتفويض مدير مكتبه ببيع أرضية ومبنى فرع الشركة بمبلغ 9.400.000 ريال دون وجود محضر تثمين يحدد قيمة الأرض والمبنى بحسب سعر الزمان والمكان والحالة العينية للمبنى ودون موافقة الجمعية العمومية للشركة.
- 2- قيام رئيس مجلس إدارة الشركة بالعديد من الممارسات غير القانونية التي كبدت الشركة خسائر فادحة، حيث بلغت الخسائر المحققة خلال عامي 1999 ، 2000م مبلغ 223 مليون ريال (أي ما يعادل 83% من رأسمال الشركة) ومن تلك الممارسات ما يلي:
  - استنزاف سيولة الشركة وتبديد مواردها في نفقات تنسم بالطابع الترفي ولا ترتبط بنشاط الشركة مما أدى إلى عدم القدرة على توفير احتياجات المصانع من المواد الخام وبالتالي توقف الإنتاج، ومن ضمن ذلك على سبيل المثال ( صرف 97 مليون ريال مساعدات

وتبرعات خلال عامي 1999 ، 2000م - صرف 1.300.000 ريال بدل جلسات مجلس الإدارة خلال عام 2001م دون انعقاد أي اجتماع للمجلس - صرف 13 مليون ريال كعهد لرئيس مجلس الإدارة على ذمة بدل السفر خلال عام 2000م - بلغت قيمة تذاكر السفر المنصرفة خلال عام 2000م لرئيس مجلس الإدارة وأفراد من خارج الشركة 23 مليون ريال ) .

3- إبرام عقد مع أحد المتعهدين المحليين لتوريد مواد خام لمصانع الشركة بشروط مجحفة لا تحقق مصلحة الشركة .

4- هناك ثلاث سيارات مملوكة للشركة بعهدة رئيس مجلس إدارة الشركة لم يتم بإعادتها بعد ترك العمل في الشركة .

**v** مجموعة الممارسات الفاسدة التي تمت في شركة الملاحة الوطنية - عدن وتتضمن:

1- تم نقل جزء من أنشطة شركة الملاحة الوطنية والمتعلقة بالتوكيلات الملاحية وتزود البواخر بالوقود وذلك لشركة سام للملاحة والمشاريع - عدن التي يملكها (م.ع.ق) بموجب الاتفاقية المبرمة بين الطرفين عام 1995م إلا أنه تبين عدم التزام شركة سام بتنفيذ الالتزامات التي عليها لشركة الملاحة الوطنية وجهات أخرى، ومن ضمن ذلك ما يلي:

- عدم تسديد شركة سام المبلغ المستحق عليها لصالح شركة الملاحة الوطنية والمتمثل في قيمة الأصول المنقولة إليها والبالغ 2.920.529 ريال.

- عدم تسديد شركة سام المديونية المستحقة عليها لصالح شركة مصافي عدن حتى تاريخ 2004/1/3م والبالغة 1.260.873 دولار.

- عدم تسديد شركة سام المديونية المستحقة عليها لمصلحة موانئ عدن والبالغة 169.383 دولار.

- عدم تسديد شركة سام المديونية المستحقة عليها لصالح الهيئة العامة للشؤون البحرية والبالغة 102.990 دولار.

**v** مجموعة الممارسات الفاسدة التي تمت في الاتحاد العام لكرة القدم وتتضمن:

- صرف ما يقارب 22 مليون ريال دون وجه حق .

- صرف ما يزيد عن مليون ونصف المليون ريال من صندوق الاتحاد مقابل بدل سفر وتذاكر لعدد 4 أشخاص وتكرار صرف نفس المبلغ من صندوق النشئ لنفس الأشخاص ونفس الغرض.

**v** من ضمن الممارسات الفاسدة التي تم اكتشافها في المؤسسة العامة للاتصالات، قيام (م.ع.ق) خلال الأعوام 2002 ، 2003م بالمشاركة في تهريب المكالمات الدولية من خلال

محطتين تابعتين له إحداهما في صنعاء والأخرى في عدن مما أسهم بشكل كبير في الإضرار بالمصلحة العامة وحرمان الخزينة العامة من موارد مالية مستحقة تقدر بملايين الريالات . تمت الإشارة أعلاه إلى أن المتورط الرئيس في جميع وقائع الفساد الواردة بهذا التقرير هو المسؤول العام (م.ع.ق) ، وقد أصبح منذ العام 2003م عضواً في البرلمان ولازال حتى يومنا هذا، ورغم أن الجهاز بذل جهداً يشكر عليه في اكتشاف تلك الوقائع إلا أن هناك بعض الملاحظات بشأن هذا التقرير من وجهة نظر الباحث أهمها:

§ أورد التقرير مجموعة من جرائم الفساد منسوبة لشخص واحد رغم أنها وقعت في جهات مختلفة وفي سنوات مختلفة وكأن العملية استهدفت لشخص، والمعروف أن الجهاز وفقاً لأحكام القانون يعد تقارير بنتائج مراجعته لأي جهة خاضعة لرقابته عن كل سنة مالية شملتها أعمال المراجعة، ويرفعه في حينه إلى الأطراف المعنية بالأمر، وبالنسبة لجرائم الفساد المكتشفة فقد نصت (الفقرة 7 من المادة رقم 11) على أنه عند اكتشاف جرائم يعاقب عليها يحق للجهاز ان يضبط المستندات الدالة على ذلك واحاطة الجهة الإدارية المختصة بتقرير كامل مشفوع بالإجراءات القانونية التي يوصي الجهاز باتخاذها فإذا تقاعست الجهة الإدارية المختصة عن اتخاذ الإجراءات القانونية اللازمة حيال ذلك خلال ثلاثين يوماً على الأكثر من احاطتها يحق للجهاز احالة الموضوع مع مستنداته إلى الجهات القضائية المختصة مباشرة .

§ تم رفع التقرير إلى رئيس الجمهورية في شهر يناير 2005م ، رغم أن معظم المخالفات وقعت خلال الفترة 1998 - 2002م ولم يكن هناك ما يمنع الجهاز من القيام بمهامه القانونية وإحالة القضايا إلى النيابة العامة كون الوظائف التي كان يشغلها المتهم خلال تلك الأعوام لا تتدرج ضمن الوظائف التي يشترط قانون الجهاز رفع التقارير بشأن المخالفات فيها إلى رئيس الجمهورية، ناهيك عن أن المتهم أصبح عضواً في البرلمان منذ العام 2003م ويتمتع بحصانة برلمانية، ولكي يتسنى التحقيق مع أي عضو في البرلمان يشترط الدستور ضرورة إستئذان البرلمان والحصول على موافقته (المادة رقم 82 من الدستور) .

§ قام الجهاز بإحالة القضايا الواردة في التقرير إلى نيابة الأموال العامة في نهاية عام 2009م أي بعد مضي أربع سنوات على رفع التقرير إلى رئيس الجمهورية والإشارة في مذكرة الإحالة إلى أنها تمت بناء على توجيهات رئيس الجمهورية، وهذا التأخير يثير العديد من التساؤلات المشروعة حول استقلالية الجهاز وحياديته وما إذا كان يتم استخدامه لتصفية حسابات سياسية، فالمتهم هنا من أقارب الرئيس السابق وكان من أبرز قيادات الحزب الحاكم إلا أنه منذ العام 2007م بدأ يتخذ مواقف مناوئة ثم أنشق بعد ذلك عن الحزب الحاكم وأعلن انضمامه إلى المؤيدين للانتفاضة الشعبية التي أندلعت عام 2011م .

و- ضمن قضايا الفساد التي اشتملت عليها العينة المأخوذة من أرشيف نيابة الأموال العامة قضية استيلاء بعض شركات النقل على العوائد المستحقة لوزارة النقل للأعوام 2003 - 2004م ، تم حفظ هذه القضية بموجب قرار رئيس نيابة استئناف الأموال العامة بأمانة العاصمة صنعاء الصادر في 2012/1/21م ، وقد أشار قرار النيابة بشأن حفظ هذه القضية وعدم الاستمرار في إجراءات الإحالة للمحكمة إلى أن حفظ القضية وعدم تحريك الدعوى الجزائية ضد الأطراف المتهمه كان بسبب عدم كفاية الاستدلالات وأن تقرير الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة في شهر يوليو 2007م لم قد سرد فقط أسماء شركات النقل المحلية والدولية دون تحديد المبالغ المستولى عليها من قبل كل شركة، تجدر الإشارة إلى أن اتخاذ مثل هذا الإجراءات (قرارات حفظ أو تجميد القضايا من قبل النيابة) تتكرر بصورة كبيرة الأمر الذي يعكس مدى الضعف والقصور في أداء الجهات الرقابية والنيابية على حد سواء وتقصيرها في حماية الأموال العامة ومحاسبة المعتدين عليها، فالجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة بحسب قرار رئيس النيابة لم يتمكن من تحديد المبالغ المختلصة ونيابة الأموال العامة الابتدائية أيضاً عجزت عن جمع وتقديم استدلالات كافية .

ز- رغم أن قانون الجهاز يمنحه صلاحية القيام بأعمال الرقابة والمراجعة على كافة الأجهزة الحكومية إلا أن الواقع الفعلي يشير إلى أن هناك بعض المجالات لا تطلها رقابة الجهاز وفي مقدمتها المجال العسكري ، ومن ضمن قضايا الفساد التي اشتملت عليها العينة المأخوذة من أرشيف نيابة الأموال العامة مجموعة قضايا فساد في بعض الدوائر التابعة لوزارة الدفاع تقدر بمليارات الريالات تم إحالتها إلى نيابة الأموال العامة من قبل النائب العام بناءً على صورة من مذكرة الهيئة الوطنية العليا لمكافحة الفساد الموجه أصلها إلى وزير الدفاع في شهر مارس 2012م ، والتي تشير إلى تلقي الهيئة عدة بلاغات عن جرائم فساد في دائرة الأشغال العسكرية قدمها بعض المنتسبين للدائرة ، فقامت الهيئة بالتحري عنها والتأكد من صحتها وجمع الأدلة بشأن وقوعها ، ومن أهم تلك القضايا ما يلي:

1- قيام مدير فرع دائرة الأشغال العسكرية في إحدى المحافظات بالاستيلاء على مبالغ مالية تفوق المليار ريال خلال الأعوام 2004 - 2005 - 2006م بتحويلها من حساب الدائرة لدى البنك المركزي إلى حسابات شخصية في أحد بنوك القطاع الخاص باسمه وباسم شركته الخاصة.

2- قيام مدير الفرع بفتح حساب آخر للدائرة في أحد بنوك القطاع المختلط وسحب مبالغ كبيرة منه إلى حسابه الخاص .



3- فتح حساب آخر لدائرة الأشغال العسكرية في أحد بنوك القطاع الخاص وصرف مبالغ كبيرة من هذا الحساب للعديد من الأشخاص بالإضافة إلى تحويل مبالغ إلى خارج الوطن بالدولار واليورو والجنيه الإسترليني .

تجدر الإشارة إلى أن القانون المالي يحضر على الجهات الحكومية فتح حسابات لها خارج نطاق البنك المركزي، وفي ظل غياب رقابة الجهاز المركزي على بعض الجهات الحكومية يصبح القيام بمثل هذه المخالفات أمر وارد.

ح - قضية اختلاس ممتلكات وأموال عامة تابعة للمستشفى الرئيسي العام بمحافظة مأرب ، تم إحالة هذه القضية من قبل محافظ المحافظة في شهر فبراير 2012م ، فحوى هذه القضية تتمثل في اتهام المدير العام السابق للمستشفى بالاستيلاء دون وجه حق على (سيارة + باص + جهاز كمبيوتر + مبالغ مالية ) تابعة للمستشفى ، وقد صدر قرار رئيس نيابة استئناف الأموال العامة بأمانة العاصمة صنعاء رقم (7) لسنة 2013م بحفظ هذه القضية وعدم تحريك الدعوى الجزائية ضد المتهم نظراً لعدم توفر الأدلة والمستندات الخاصة بالباص وعدم تحديد مقدار المبالغ المختلسة. ومن خلال هذه القضية يمكن الوقوف على بعض المؤشرات عن مدى الإهمال والتسيب الإداري، حيث لا توجد بحسب ما ورد في قرار حفظ القضية مستندات تثبت حيازة ممتلكات عامة بملايين الريالات ولا تتوفر بيانات عن المبالغ المالية المنصرفة أو التي بعهدة المتهم، كما يشير قرار الحفظ إلى أن قضايا المال العام لا تحظى في أغلب الأحيان بالمتابعة الجادة رغم القرارات التي تصدر عن المحققين دون أن تلقى استجابة، وكل ذلك يثير العديد من علامات الاستفهام عن دور الجهات الرقابية في مواجهة مثل هذه الفوضى الإدارية.

من خلال ما سبق يبدو واضحاً أن قضايا الفساد المحالة إلى نيابة الأموال العامة المرفق بها تقارير الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة لم تتضمن أي قضية من قضايا الفساد المتفشي في مختلف الوزارات بالجمهورية اليمنية، ويأتي ذلك كنتيجة مباشرة للقيود التي تفرضها بعض نصوص قانون الجهاز والتي تحضر على الجهاز إحالة القضايا المرتبطة بقيادات السلطة التنفيذية كالوزراء ونوابهم ومحافظي المحافظات وأن يكتفي برفع تقارير عنها إلى رئيس الجمهورية ، ويبدو أن هذه الحصانة لا تقتصر على القيادات بصفتهم الشخصية بل تمتد لتشمل كافة الأنشطة التي تتم في الوزارات أو الهيئات التي يديرونها حيث يلاحظ أن هذه العينة لم تتضمن أي قضية منسوبة لجهات أو موظفين ومسؤولين في دواوين الوزارات أو المحافظات بل إن جميع القضايا المرفق بها تقارير الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة ضمن هذه العينة هي قضايا ترتبط بفروع السلطة التنفيذية في أمانة العاصمة والمحافظات والتي تتسم بدرجة

من الاستقلال المالي والإداري عن وحدات السلطة المركزية في ظل تطبيق نظام السلطة المحلية بالجمهورية اليمنية وتقارير الجهاز بشأنها صادرة عن فروع الجهاز على مستوى أمانة العاصمة والمحافظات باعتبارها المعنية بمراجعة حسابات فروع السلطة التنفيذية في حين تتولى الدوائر المركزية بالجهاز مراجعة وحدات السلطة المركزية، كما يلاحظ أن المذكرات المرفقة بمعظم القضايا المرفق بها تقارير فروع الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة ضمن العينة المأخوذة من نيابة الأموال العامة تشير إلى أن النيابة هي التي طلبت من الجهاز موافاتها بتقريره عنها وكأن النيابة تلقت بلاغات بشأن تلك القضايا وبناءً على ذلك طلبت من فرع الجهاز المعني موافاتها بالتقارير عنها، ونظراً للتكتم الشديد والسرية التي تفرضها إدارة الجهاز على تقارير المراجعة والسجلات الخاصة بها يصعب في حقيقة الأمر التحقق مما إذا كانت إدارة الجهاز تضطلع بأي قدر من مسؤولياتها في إحالة قضايا الفساد المكتشفة خلال عمليات المراجعة إلى السلطات القضائية وفقاً لما تقضي به نصوص قانون الجهاز، ويربط هذه الجزئية بردود من شملتهم الدراسة الميدانية عن الفقرات المتعلقة بما إذا كان قد تم اكتشاف جرائم احتيال وفساد خطيرة خلال عمليات المراجعة التي شاركوا في تنفيذها على مستوى العام الواحد، وما إذا كان يتم رفع تقارير بشأن كافة جرائم الاحتيال والفساد التي يتم اكتشافها وإثباتها وقوعها خلال عمليات المراجعة، كانت ردودهم ايجابية حيث بلغ المتوسط الحسابي لهاتين الفقرتين 3.610 ، 3.966 ، أما بالنسبة لردودهم عن الفقرة المتعلقة بما إذا كانت جرائم الاحتيال والفساد التي تم اكتشافها ورفع تقارير بشأنها خلال عمليات المراجعة التي شاركوا فيها قد أحيلت للنيابة العامة ، فقد جاءت ردودهم سلبية بدرجة كبيرة حيث بلغ المتوسط الحسابي لهذه الفقرة 2.559 ، وبناءً على ذلك يمكن استنتاج أن معظم قضايا الاحتيال والفساد التي يكتشفها المراجعون خلال تنفيذ عمليات المراجعة ويرفعون تقاريرهم بشأنها إلى إدارة الجهاز إما أنها تبقى حبيسة الأدرج في الجهاز نفسه أو في رئاسة الجمهورية بالنسبة لما هو منسوب منها للوزراء ونوابهم أو المحافظين إذا ما تم رفعها إلى رئاسة الجمهورية وفقاً لنص القانون، ويربط ذلك مع النتائج التي توصل إليها الباحث خلال الجانب الأول من الجزء الثاني للدراسة التطبيقية والمتمثل في دراسة وتحليل عينة من تقارير الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة والتي تبين من خلال دراستها وتحليلها أنها تغص بجرائم الفساد والنهب للأموال العامة يمكن التوصل إلى نتيجة محددة مفادها أن العمليات الرقابية التي ينفذها الجهاز تسهم بشكل كبير في كشف أعمال الفساد، مما يعني رفض الفرضية العدمية الثالثة من الفرضية الرئيسية الثالثة التي تنص على أنه: لا تسهم العمليات الرقابية التي ينفذها الجهاز بشكل كبير في كشف أعمال الفساد، وقبول الفرضية البديلة التي تنص على أنه تسهم

العمليات الرقابية التي ينفذها الجهاز بشكل كبير في كشف أعمال الفساد، إلا أن هناك مشكلة في حوكمة الجهاز ترتبط بالمرجعية التشريعية الناظمة لعمل للجهاز والتي أثرت سلباً على استقلاليته من خلال إلحاق الجهاز برئيس الجمهورية (رئيس السلطة التنفيذية) وربط جل مخرجات عمل الجهاز والموافقة على موازنته أيضاً برئيس الجمهورية فضلاً عن وضع استثناءات تشكل قيوداً تحد من قدرة الجهاز على التحرك بشكل فاعل في مواجهة جرائم الفساد، ويتسق كل ذلك أيضاً مع ما تم استخلاصه والتأكيد عليه خلال الجزء الثالث من الدراسة التطبيقية والمتمثل في دراسة تحليلية لأهم جوانب المرجعية التشريعية التي يستند إليها الجهاز في ممارسة عمله ومدى توفيرها لضمانات ومظاهر استقلالية الجهاز .

وهذا بحد ذاته يعد مؤشراً على أن بعض مواد قانون الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة وقانون إجراءات اتهام ومحاكمة شاغلي وظائف السلطة التنفيذية العليا في الدولة، تشكل قيوداً صارمة تحد من قدرة الجهاز على القيام بدور فاعل في حماية الأموال العامة ومكافحة الفساد. **ثالثاً: دراسة وتحليل عينة من قضايا الفساد المحالة إلى محكمة الأموال العامة وصدرت**

#### **بحق مرتكبيها أحكام قضائية:**

لغرض التحقق مما إذا كان الجهاز يولي قدراً كافياً من الاهتمام بمتابعة قضايا الفساد المحالة إلى نيابة الأموال العامة بناءً على تقارير عمليات المراجعة وما إذا كانت تصل إلى المحاكم أم لا، كان لا بد أن يقوم الباحث بأخذ عينة عشوائية من قضايا الفساد التي عرضت على محكمة الأموال العامة وصدر بحق المتهمين فيها أحكام قضائية، وقد تضمنت العينة القضايا التالية:

أ- قضية اختلاس مبالغ مالية تابعة لمستشفى السبعين في أمانة العاصمة صنعاء، تم إحالة هذه القضية إلى نيابة الأموال العامة بناءً على شكوى من إدارة المستشفى في شهر نوفمبر 2006م ، وقد تضمنت الشكوى قيام أمين صندوق المستشفى بالتوقيع في كشوفات الاستحقاق الخاصة بالموظفين بدلاً عنهم وعدم تسليم المبالغ لأصحابها فضلاً عن أن هناك مبالغ مالية بعهدته تفوق سبعمائة ألف ريال ، وبدورها قامت نيابة الأموال العامة بالتحقيق مع المتهم وإحالة القضية إلى محكمة الأموال العامة، وقد ورد في حكم المحكمة بشأن هذه القضية أن المتهم بحكم وظيفته كأمين صندوق قام بسحب ما يقارب مبلغ سبعمائة ألف ريال كعهدة عليه وقدم ما يثبت قيامه بتسديد ما يقارب أربعمائة وخمسين ألف ريال من أصل المبلغ ولم يتبق بعهدته سوى ما يقارب مائتين وخمسين ألف ريال وقد أكدت إدارة الحسابات بالمستشفى صحة ذلك وأكدت أيضاً أن المتهم قام بتسديد جزء آخر من أصل المبلغ خصماً من مرتبه لشهر يونيو 2008م ، وبالتالي فإن إجمالي المبلغ المتبقي بعهدة المتهم هو فقط ما يقارب مائة وسبعين ألف ريال ، وقد صدر حكم المحكمة في 20 يوليو 2008م بإدانة المتهم والحكم عليه

بالسجن ثمانية أشهر مع وقف التنفيذ بالإضافة إلى إلزامه بإعادة المبلغ المتبقي بعهدته وإلزام إدارة المستشفى بإعادة المدان إلى عمله وتوزيعه في أي قسم من أقسام المستشفى .

ب- قضية اختلاس بعض الممتلكات العامة التابعة لأحد المعاهد العليا للتدريب في أمانة العاصمة صنعاء ، أحالت نيابة الأموال العامة هذه القضية إلى محكمة الأموال العامة ، وفحوى هذه القضية يتمثل في اتهام خمسة من موظفي المعهد باختلاس أثاث مكتبي وبعض مستلزمات الصيانة المملوكة للمعهد خلال الفترة من عام 2003م إلى عام 2007م ، حيث قدمت نيابة الأموال العامة كل من المدير العام للمعهد وأمين مخازن المعهد بقرار اتهام تضمن اختلاسهما أثاث مكتبي عبارة عن جهاز كمبيوتر وملحقاته بالإضافة جهاز فيديو وجهاز فاكس وطابعة كمبيوتر وذلك من مكتب المدير العام، كما قدمت النيابة ثلاثة موظفين آخرين اثنين منهما يعملان حارسين في المعهد بتهمة اختلاس بعض مستلزمات التشغيل والصيانة ، وقد استغرقت محاكمة المتهمين في هذه القضية ثماني عشرة جلسة في الجلسة الأخيرة منها أصدرت محكمة الأموال العامة حكمها وذلك بتاريخ 2009/11/7م والذي يقع في أربعة وأربعين صفحة ، حيث قضى الحكم ببراءة مدير عام المعهد وأمين المخازن من التهم المنسوبة إليهما وإدانة المتهمين الثلاثة الآخرين وإلزام النيابة العامة بإعادة الأجهزة والأشياء الأخرى التي تسلمتها من المدانين إلى المعهد، تجدر الإشارة إلى أن منطوق الحكم لم يتضمن فرض أي عقوبة على المتهمين الثلاثة الآخرين والاكتفاء بإدانتهم فحسب.

ج- قضية اختلاس مبالغ مالية تابعة لمكتب المالية بأمانة العاصمة صنعاء ، أحالت نيابة الأموال العامة هذه القضية إلى محكمة الأموال العامة ، وفحوى هذه القضية يتمثل في اتهام أمين صندوق مكتب المالية في إحدى مديريات أمانة العاصمة باختلاس ما يقارب مليون وسبعمائة ألف ريال خلال الفترة من 2006/1/1م إلى 2006/6/30م هي عبارة عن مبالغ نقدية قام بتحصيلها وفقاً لقوائم تحصيل رسمية كإيرادات عامة إلا أنه لم يقوم بتوريدها إلى خزينة الدولة، وقد أوضح الحكم أنه بعد خصم ما قام المتهم بتوريده إلى خزينة الدولة مما قام بتحصيله وفقاً للمستندات المؤيدة لذلك تبين أن المبلغ المتبقي بعهدته يقارب مليون ومائتين ألف ريال وقد طلب المتهم من المحكمة أن تمنحه مهلة لمدة خمسة عشر يوماً كي يقوم بتسديد المبلغ، وفي الجلسة التالية حضر المتهم المبلغ المطلوب نقداً وتم تسليمه لممثل مكتب المالية بأمانة العاصمة وقام المكتب بموافاة المحكمة بعد ذلك بما يؤكد استلام المبلغ ، وقد أصدرت محكمة الأموال العامة حكمها في هذه القضية بتاريخ 2007/5/21م والذي قضى بإدانة المتهم ومعاقبته بالسجن لمدة سنة على أن يُكتفى بما أمضاه في الحبس الاحتياطي ويتم إيقاف التنفيذ فيما تبقى من المدة .

د - قضية اختلاس ممتلكات عامة تابعة لإحدى الجامعات الحكومية، أحالت نيابة الأموال العامة هذه القضية إلى محكمة الأموال العامة في شهر مايو 2010م ، وفحوى هذه القضية يتمثل في اتهام اثنين من موظفي الجامعة باستغلال وظيفتهما والقيام بالاستيلاء على طفاية حريق حجم ستة كيلو جرام بتاريخ 2010/4/21م من مبنى مطابع الجامعة ، ومن ثم بيعها لأحد المحلات التجارية بمبلغ ألفين وأربعمائة ريال، وقد أرفقت النيابة محاضر التحقيق التي تفيد باعتراف أحد المتهمين بأنهما قاما بالاستيلاء على طفاية الحريق وباعاها وتقاسما المبلغ مناصفة في حين لم تتمكن النيابة من إلقاء القبض على المتهم الآخر واعتبرته فاراً من وجه العدالة وقد طلبت النيابة في قرار الاتهام معاقبة المتهمين بأقصى العقوبات المقررة شرعاً وقانوناً، وقد أوضح الحكم أن المتهمين لم يحضرا جلسات المحاكمة وأنهما فرا إلى المملكة العربية السعودية وأن والد أحد المتهمين حضر نيابة عن ولده وأفاد بأن ولده والمتهم الآخر اضطررا لأخذ طفاية وقاما برهنها لدى أحد المحلات مقابل قيمة غداء، وقد أصدرت محكمة الأموال العامة حكمها في هذه القضية بتاريخ 2010/11/6م والذي قضى بإدانة المتهمين ومعاقبتهم بالسجن لمدة عام مع وقف التنفيذ ، وإعادة طفاية الحريق المضبوطة إلى الجامعة .

هـ - قضية اختلاس أموال عامة تابعة لإحدى النيابة العامة بأمانة العاصمة، أحالت نيابة الأموال العامة هذه القضية إلى محكمة الأموال العامة في 2006م ، وفحوى هذه القضية يتمثل في اتهام أمين المخازن ومسؤول المتحصلات في إحدى النيابة العامة باختلاس ما يقارب مليون وخمسمائة ألف ريال ومبالغ بعملات أخرى سلمت له كضمانات مالية بالإضافة إلى ما يقارب خمسين قطعة سلاح تم إيداعها لديه كرهون وضمانات في منازعات قضائية وذلك خلال الفترة 2004م - 2005م ، وقد أوضح الحكم أن النيابة المجني عليها لم تكن تستخدم سجلاً لتنظيم الضمانات المالية التي يتم تحصيلها مقابل الإفراج عن المتهمين ورفضت أن تقدم للمحكمة السجل الخاص بالمضبوطات ، وبالتالي يتعذر على المحكمة التحقق مما إذا كان المتهم في القضية قد أختلس مبالغ الضمانات المالية أو قام بأخذ الأسلحة المحرزة لدى النيابة، وقد أصدرت محكمة الأموال العامة حكمها في هذه القضية بتاريخ 2009/6/26م والذي قضى ببراءة المتهم مما نسب إليه وإلزام النيابة التي كان يعمل فيها بصرف جميع مرتباته وكامل مستحقاته من تاريخ إيقافها وحتى تاريخ صدور الحكم .

من خلال دراسة وتحليل القضايا السابقة التي تم أخذها كعينة عشوائية من قضايا الفساد المحالة إلى محكمة الأموال العامة وصدرت بحق مرتكبيها أحكام قضائية يتبين أنها لم تتضمن أي قضية تمت إحالتها بناء على تقرير للجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة، كما يتبين ان كافة القضايا تتدرج ضمن أنواع الفساد التافه محدود الضرر ولاشك أن ما تم انفاقه من وقت ومال

على جلسات المحاكم للنظر فيها يفوق بأضعاف مضاعفة الضرر الذي يمكن أن تلحقه تلك القضايا بالمال العام لتصدر معظم الأحكام في نهاية المطاف ببراءة المتهم مما نسب إليه وكأن الأمر مجرد إعطاء المحكمة ما يشغلها بدلاً من البقاء دون عمل، وقد أكد بعض الذين التقاهم الباحث من العاملين في المحكمة أنه لم تصل المحكمة طيلة السنوات الماضية أي قضايا مهمة عدى قضية واحدة وقبل أن تنظر المحكمة فيها تم سحبها من قبل النيابة التي أحالتها، وبناء على ذلك يمكن القول أنه لا يوجد في الجمهورية اليمنية توجهاً جاداً لمكافحة الفساد وأن العملية لا تعدو عن كونها مجرد ديكور أو محاولة بائسة لتجميل صورة النظام الحاكم أمام المنظمات الدولية ومجتمع المانحين، ومع التأكيد على حرمة المال العام وضرورة تجريم الاعتداء عليه مهما صغر حجم الضرر إلا أن مقارنة القضايا التي تمت محاكمة المتهمين فيها وصدرت بحقهم أحكام قضائية مع القضايا الواردة في عينة تقارير الجهاز أو في عينة نيابة الأموال العامة تعكس مفارقات غريبة ، فقد عقدت محكمة الأموال العامة ثمانية عشر جلسة لمحاكمة مدير عام أحد المعاهد العليا للتدريب بتهمة اختلاس جهاز كمبيوتر وفيديو وجهاز فاكس ليصدر الحكم في نهاية المطاف بتبرئته في حين أن إحدى قضايا الفساد التي اشتملت عليها العينة المأخوذة من نيابة الأموال العامة والمرفق بها تقرير الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة تتضمن قيام المدير العام لمكتب إحدى المصالح الإيرادية بأعمال تلاعب ونهب للمال العام بمئات الملايين دون أن يتم إحالته للمحاكمة، كما تم محاكمة أمين صندوق إحدى المستشفيات العامة بتهمة اختلاس ما يقارب مائة وسبعين ألف ريال كعهدة لديه في حين ورد في تقرير الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة بشأن نتائج مراجعته لإحدى الوزارات أن هناك ما يقارب ثلاثة وثلاثين مليون ريال عهدة مقيدة في حسابات الوزارة على محافظ سابق أخذها من خزينة الوزارة خلال فترة عمله كمحافظ لإحدى المحافظات في منتصف التسعينيات من القرن الماضي .

#### **رابعاً: دراسة وتحليل عينة أخرى من قضايا الفساد:**

قضية فساد نيليمن: نيليمن هي الشركة اليمنية للاتصالات السلكية واللاسلكية المملوكة للدولة - مقرها الرئيس في العاصمة صنعاء ، فحوى هذه القضية تتمثل في رشاوى قُدمت لمسئولين يمينيين تبلغ ملايين الدولارات الأمريكية مقابل توقيع اتفاقيات بأسعار مغرية تورطت فيها شركة Latin Node الأمريكية العاملة في مجال خدمات الاتصالات باستخدام تكنولوجيا بروتوكول الإنترنت في عدد من دول العالم ومقرها في ولاية فلوريدا ، في عام 2004 كانت شركة Latin Node تسعى إلى دخول مجال الاتصالات النقالة في اليمن، وعلمت Latin Node أن مواطن أمريكي من أصول مصرية أستطاع من خلال شركته الخاصة توقيع

اتفاقية للربط البيني مع تيلمين بأسعار مغرية في عام 2003م من خلال المدفوعات الفاسدة لبعض المسؤولين اليمنيين وذلك بسبب علاقته الوثيقة مع نجل مسئول يمني رفيع المستوى ولأنه يدفع عمولات لمختلف المسؤولين في تيلمين، فقررت الشركة أن تدخل معه في اتفاقية لتقاسم الربح وذلك اعتباراً من شهر مارس 2004 والتي بموجبها تدفع الشركة له مبالغ معينة لاستخدام اتفاقية ارتباطه مع تيلمين ومعداته في اليمن وهي تُدرك أن بعض أو كل الأموال التي تدفع لهذا الشريك ستُمرر إلى مسؤولي تيلمين مقابل استمرار العمل باتفاقية الربط البيني مع تيلمين التي يحصلان بموجبها على أسعار مغرية لقاء تقديم خدمة الاتصالات<sup>(1)</sup> ، وقد قدمت شركة Latin Node خلال الفترة من 14 يوليو 2005 إلى 4 أبريل 2006 سبعة عشر دفعة من المال بلغ مجموعها حوالي 1.150.654 دولار أمريكي إما مباشرة إلى المسؤولين اليمنيين أو عبر الطرف الثالث، وقد أوضحت وثائق التحقيق أن من ضمن المسؤولين المستفيدين من الدفعات وفقاً لرسائل البريد الإلكتروني المتبادلة بين الأطراف المتورطة هم نجل الرئيس اليمني ونائب رئيس العمليات في تيلمين ومسؤولين آخرين في تيلمين ووزارة الاتصالات اليمنية<sup>(2)</sup> ، وقد تمت محاكمة شركة Latin Node استناداً إلى قانون الممارسات الأجنبية الفاسدة (FCPA) U.S. Foreign Corrupt Practices Act لعام 1977م وصدر الحكم بتغريم الشركة مبلغ مليوني دولار لصالح الخزينة الأمريكية<sup>(3)</sup> . تجدر الإشارة إلى أنه تم اكتشاف الصفقات الفاسدة التي قامت بها شركة Latin Node في سبتمبر/أيلول 2007 ، حيث أعلنت شركة eLandia International Inc الأمريكية بعد استحوادها على شركة Latin Node أنها اكتشفت دُفعات غير صحيحة أثناء مراجعة الإجراءات والرقابة الداخلية لشركة Latin Node ، وأجرت تحقيقاً داخلياً أنهت بناء على نتائج الاتفاقيات المبرمة بشكل غير صحيح ، وكشفت طواعيةً عن التصرفات الغير قانونية إلى وزارة العدل الأمريكية<sup>(4)</sup> .

في حقيقة الأمر ليس من السهل على مراجعي الجهاز اكتشاف المبالغ التي دفعتها شركة Latin Node كرشاوى، إلا أن واجباتهم القانونية والمهنية تفرض عليهم دراسة وتقييم الاتفاقيات التي تبرمها الجهات الخاضعة للرقابة مع الغير، حيث تنص الفقرة ح من المادة رقم

(1) United States District Court Southern District of Florida , (2009) , Case No.09-20239CR-HUCK/O'SULLIVAN , Statement of Offense , Document 5 Entered on FLSD Docket 04/03/2009 , Page 4 of 11

(2) United States District Court Southern District of Florida , (2009) , Case No. 09-20239CR-HUCK/O'SULLIVAN , Government's Sentencing Memorandum , Document 6 Entered on FLSD Docket 04/03/2009 , Page 2 of 9

(3) ibid. , Page 6 of 9

(4) Urofsky , Philip , et al. , (2010) , "FCPA Digest of Cases and Review Releases Relating to Bribes to Foreign Officials under the Foreign Corrupt Practices Act of 1977" , Shearman & Sterling LLP , Washington , p.26

(8) من قانون الجهاز على أنه من ضمن مهام الجهاز مراجعة وتقييم العقود والاتفاقيات التي أبرمتها الجهات الخاضعة لرقابة الجهاز مع الغير للثبوت من قانونيتها وموضوعيتها وتضمينها شروط والتزامات عادلة على نحو يضمن الحفاظ على الأموال العامة والتأكد من خلو العقود والاتفاقيات من أي شروط مجحفة أو مخالفة للقوانين واللوائح والقرارات والانظمة النافذة<sup>(1)</sup> ، ولاشك أن بذل قدرأ من العناية المهنية الواجبة كفيل بمعرفة الكيفية التي تمت بها الاتفاقية ومدى قانونيتها وانفاقها مع مقتضيات تحقيق المصلحة العامة ، ومن السهل على المراجع مقارنة السعر المتفق عليه لدقيقة الاتصال الواحدة بالأسعار المتفق عليها مع الشركات المماثلة في الدول الأخرى ومن ثم تقديم التوصيات بإعادة النظر في الاتفاقية ومساءلة المتورطين فيها، وبذلك كان يمكن للجهاز على الأقل إيقاف ما ألحقته هذه الاتفاقية من خسائر فادحة بالإيرادات العامة .

---

(1) قرار جمهوري بقانون رقم (39) لسنة 1992م بشأن الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة ، الفصل الثالث: اختصاصات الجهاز ، المادة رقم (8) ، الفقرة (ح) .



## المبحث الثالث

### الجانب الميداني للدراسة

لإنجاز الجانب الميداني من الدراسة والمتمثل في استقصاء وجهات نظر وآراء عينة من مراجعي الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة حول دور الجهاز في مكافحة الفساد ومدى توفر المتطلبات اللازمة لقيامه بمهامه والاضطلاع بمسؤولياته والوقوف على أهم الصعوبات والتحديات التي يواجهها وتحد من فعالية دوره، قام الباحث بتطوير استمارة استبيان في ضوء ما أوردته الأدبيات التي تناولت دور المراجعة الحكومية وإصدارات المنظمات الدولية المعنية بمهنة المراجعة كالمعايير الدولية للمراجعة (SAIs) الصادرة عن الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) والمعايير الدولية لأجهزة الرقابة العليا (ISSAI) الصادرة عن منظمة الانتوساي والتوجيهات التطبيقية والإرشادات الملحقة بها دليل التعامل مع الاحتيال والفساد الصادر عن المنظمة الآسيوية لأجهزة الرقابة العليا (ASOSAI) بالإضافة إلى معايير المراجعة الحكومية الصادرة عن مكتب المساءلة العامة بالولايات المتحدة الأمريكية (GAO) وإصدارات معهد المراجعين الداخليين (IIA) فضلاً عن قانون الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة ولائحته التنفيذية، وقد تم توزيع استمارة الاستبيان في صيغتها النهائية على عينة الدراسة والمتمثلة 91 مراجع من مراجعي الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة المكلفين بمهام المراجعة على المستوى المركزي لمختلف القطاعات في العاصمة صنعاء، حيث تم توزيع الاستبانة على كافة أفراد العينة بمساعدة بعض الإداريين والموظفين في الجهاز.

أولاً : مجتمع وعينة الدراسة وأساليب معالجة البيانات

#### مجتمع الدراسة

يتكون مجتمع الدراسة من الآتي:

- الفاحصون (المراجعون) في الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة، ويبلغ عددهم 75 فاحصاً، وهم العدد المتواجد وقت إجراء الدراسة.

- رؤساء المراقبات في الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة ويبلغ عددهم 45 شخص وهم العدد المتواجد وقت إجراء الدراسة.

#### عينة الدراسة

تم اختيار حجم عينة الدراسة الكلية باستخدام قانون العينة التالي:

$$n = \frac{P(1-P)}{\frac{P(1-P)}{N} + \frac{E^2}{S \cdot D^2}}$$

حيث:

$n$ : حجم عينة البحث

$N$ : حجم مجتمع الدراسة ويساوي 120

$P$ : نسبة الحد الأقصى للخصائص المطلوبة دراستها في أي مجتمع وقد تم اعتبارها 50%

$E$ : نسبة الخطأ المسموح به ويعتبر غالباً 5%

$S.D$ : الدرجة المعيارية لمعامل الثقة الذي تم اختياره وهو 95% وبذلك تكون الدرجة المعيارية المقابلة تساوي (1.96).

تطبيق المعادلة:

$$n = \frac{0.5(1-0.5)}{\frac{0.5(1-0.5)}{120} + \frac{(0.05)^2}{(1.96)^2}} = 91$$

تم استخدام العينة الطبقية في اختيار مفردات العينة، وتم توزيع حجم العينة السابق الذي تم الحصول عليه (91 مفردة) على الفاحصين (المراجعين) ورؤساء المراقبات توزيعاً متناسباً حسب أعداد المفردات في كل منهما وفقاً للجدول رقم (2):

جدول رقم (2) أعداد مفردات العينة في الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة

عدد مفردات العينة	بيان
$34 = \frac{45}{120} \times 91$	رؤساء المراقبات
$57 = \frac{75}{120} \times 91$	الفاحصون
91	الإجمالي

وبناءً على ذلك فقد تم توزيع (91) استبيان بحسب عدد مفردات العينة، أُستعيد منها (78) استبيان شكلت ما نسبته (85.71%) تقريباً من عدد الاستبيانات التي تم توزيعها في مقابل (13) من الاستبيانات التي لم تتحقق استعادتها، وقد تم استبعاد (11) من الاستبيانات لعدم صلاحيتها، كما تم استبعاد (8) استبيانات بسبب افتقار من أجابوا عليها إلى الخبرة الكافية، حيث كانت سنوات خبرتهم أقل من الحد الأدنى لعدد سنوات الخبرة الذي يرى الباحث أنه مناسباً لإعطاء إجابات موضوعية وهو خمس سنوات فأعلى، وبذلك يكون عدد الاستبيانات التي خضعت للتحليل (59) استبيان شكلت ما نسبته (65%) من الاستبيانات التي تم توزيعها. ويبين الجدول رقم (3) اختيار عينة الدراسة واستجابة المبحوثين والاستبيانات الخاضعة للتحليل.

### جدول رقم (3) نتائج توزيع قوائم الاستبيان

الإجمالي		البيان
النسبة %	العدد	
100%	91	الاستبيانات الموزعة
86%	78	الاستبيانات المستردة
14%	13	الاستبيانات الغير مستردة
12%	11	الاستبيانات الغير قابلة للتحليل
9%	8	الاستبيانات المستبعدة بسبب انخفاض مستوى الخبرة
65%	59	الاستبيانات القابلة للتحليل

#### محتويات الاستبيان

تم إعداد استمارة الاستبيان على النحو التالي: انظر المحلق رقم (2)

#### أ- الكتاب الغلافي

تم في الكتاب الغلافي مخاطبة أفراد العينة وطلب تعاونهم في الإجابة على فقرات الاستبيان وقد تضمن الكتاب عنوان الدراسة وهدفها، والجامعة المقدمة إليها، كما تم التأكيد لهم بأن البيانات التي سيدلون بها ستعامل بسرية تامة ولن يتم استخدامها إلا لأغراض البحث العلمي فقط.

#### ب- فقرات الاستبيان

وتتكون من قسمين أساسيين هما:

القسم الأول: احتوى على البيانات التعريفية بالمبحوثين، والتي تمثلت بفقرات اشتملت على: المسمى الوظيفي، عدد سنوات الخبرة، المؤهل العلمي، التخصص.

القسم الثاني: وقد احتوى على 99 فقرة جرى تلمس إجابات أفراد العينة عليها من خلال استخدام مقياس ليكرت (Likert) المتدرج ذي النقاط الخمس لقياس متغيرات الدراسة، بحيث يتدرج مستوى الإجابة عن كل فقرة من فقرات الاستبانة في إطار خمسة مستويات محددة هي على النحو الموضح في الجدول التالي:

#### جدول رقم (4) مجالات الإجابة لأفراد العينة

ضعيف جداً	ضعيف	متوسطة	عالية	عالية جداً	مجال الإجابة
1	2	3	4	5	الدرجات

وقد تم توزيع فقرات الاستبانة على متغيرات الدراسة على النحو التالي:

أولاً: مدى توفر المتطلبات اللازمة للجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة لقيامه بدور فاعل في حماية الأموال والموارد العامة. وقد تم توزيعها كما يلي:

- 1- المتطلبات الخاصة بالاستقلالية والتفويضات الكافية للقيام بمهامه والوفاء بمسؤولياته دون أي ضغوط أو تدخلات، وتم قياسها بالفقرات من 1 إلى 14
  - 2- المتطلبات أو المستلزمات المادية والبشرية اللازمة لأداء مهامه والوفاء بمسؤولياته في حماية الأموال والموارد والممتلكات العامة بشكل فاعل ، وتم قياسها بالفقرات من 15 إلى 24
- ثانياً : الإشكالات والصعوبات الناجمة عن عوامل مرتبطة بأوضاع الجهات الخاضعة للرقابة والبيئة المساندة لعمل الجهاز، وتم قياسها بالفقرات من 25 إلى 32
- ثالثاً: مدى إسهام الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة في مكافحة الفساد، وقد تم توزيعها كما يلي:

- 1- استناد عملية التخطيط للمراجعة إلى منهجية تضع اكتشاف الممارسات الفاسدة ومنع وقوعها أو الوقاية منها بعين الاعتبار كجزء أساسي من مسؤوليات المراجعة، وتم قياسها بالفقرات من 33 إلى 50
  - 2- مدى إسهام العمليات الرقابية التي ينفذها الجهاز في منع الفساد والوقاية منه، وتم قياسها بالفقرات من 51 إلى 71
  - 3- مدى إسهام العمليات الرقابية التي ينفذها الجهاز في كشف أعمال الفساد ، وتم قياسها بالفقرات من 72 إلى 89
- رابعاً: مدى توفر الآليات والوسائل المناسبة لتعظيم فوائد العمل الرقابي للجهاز وتعزيز جهوده في حماية الأموال والموارد العامة، وتم قياسها بالفقرات من 90 إلى 99
- الخصائص الديموغرافية لأفراد عينة الدراسة:

جدول رقم (5) تحليل البيانات المتعلقة بالخصائص الديموغرافية لأفراد العينة

المتغير	الطبقات	رؤساء المراقبات		مراجعين		الإجمالي	
		التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة
المؤهل العلمي	شهادات عليا	-	-	-	-	-	-
	بكالوريوس	33	%100	26	%100	59	%100
التخصص	محاسبة	33	%100	26	%100	59	%100
	إدارة أعمال	-	-	-	-	-	-
	قانون	-	-	-	-	-	-
	5 - أقل من 10 سنوات	8	%24	20	%77	28	%47
	10 - أقل من 15 سنة	16	%49	6	%23	22	%38
	15 سنة فأكثر	9	%27	-	-	9	%15

من خلال الجدول رقم (5) يتضح ما يلي:

- أن كافة أفراد عينة الدراسة بمؤهل بكالوريوس تخصص محاسبة.
- أن كافة أفراد العينة لديهم خبرة كافية تزيد عن خمس سنوات.
- أن 53% من أفراد عينة لديهم خبرة طويلة تفوق العشر سنوات وهذا يبعث على الاطمئنان بأن الإجابات ستكون صحيحة وموثوقة.

### اختبار درجة المصادقية والثبات لأداة الدراسة

لتحقيق صدق الأداة والتأكد من دقة فقرات القياس وتناسقها وتوافقها ووضوحها وملاءمتها للبيئة البحثية، وقدرتها على قياس المتغيرات المراد قياسها قام الباحث باستخدام الاختبارات الآتية:

#### 1- الصدق الظاهري Face Validity .

يشير الصدق الظاهري إلى المظهر العام للمقياس ويتحقق هذا النوع من الصدق في المقياس من خلال عرضه على عدد من المحكمين، للحكم على دقة فقراته وكيفية صياغتها ومدى وضوحها وموضوعيتها، ودقة تعليمات القياس، وقد تم عرض الاستبيان على عدد من المحكمين الأكاديميين المتخصصين في مجال المحاسبة والمراجعة والإحصاء بالإضافة إلى عدد من مراجعي الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة ذوي الخبرة الطويلة في مجال العمل الرقابي، وقد أوصى السادة المحكمين بإجراء تعديلات على بعض الفقرات، واستبعاد بعضها الآخر، وقد تم الأخذ بأرائهم وملاحظاتهم بشأن فقرات الاستبيان وصلاحياتها لما وضعت له ومن ثم إجراء التعديلات اللازمة عليها وفق ما أسفرت عنه آراؤهم .

#### 2- الثبات Reliability

يقصد بالثبات توافر درجة من الاتساق، أو الانسجام في المعلومات أو النتائج التي نحصل عليها عندما نستخدم أداة قياس معينة في زمنين مختلفين أي أن الاختبار يعطي النتائج نفسها إذا أعيد تطبيقه في الظروف نفسها، وللتحقق من ثبات الأداة استخدم الباحث ألفا كرونباخ "Cranach Alpha" ، واعتمد الباحث على عينة استطلاعية مكونة من 20 مفردة في استخراج الثبات بالاتساق الداخلي باستخدام معادلة كرونباخ ألفا، وقد بلغت قيمة الثبات الكلي لفقرات المحور الأول (0.775) ، في حين بلغت للمحور الثاني (0.959) . أما المحور الثالث فقد بلغت (0.739) في حين بلغت للدرجة الكلية لجميع الفقرات (0.952) ، وكذلك الأمر على مستوى الأبعاد الخاصة بكل محور من المحاور، إذ كانت جميعها أكبر من 0.60 ، وبالتالي فإن المقياس يتسم بالثبات إذ أن قيمة المعامل أكبر من 0.60 ، والجدول التالي يوضح ذلك.

جدول رقم (6) معاملات الثبات باستخدام معامل كرونباخ الفا

الثبات	عدد الفقرات	المحور الأول
.773	14	البعد الأول
.865	10	البعد الثاني
<b>.775</b>	<b>24</b>	<b>الكلية للمحور الأول</b>
<b>.635</b>	<b>8</b>	<b>المحور الثاني</b>
الثبات	عدد الفقرات	المحور الثالث
.922	18	البعد الأول
.885	21	البعد الثاني
.907	18	البعد الثالث
<b>.959</b>	<b>57</b>	<b>الكلية للمحور الثالث</b>
<b>.739</b>	<b>10</b>	<b>المحور الرابع</b>
<b>.952</b>	<b>99</b>	<b>الكلية للاستبانة</b>

كما تم استخدام معامل الارتباط المصحح لكل عبارة Corrected Item-Total Correlation ، وكانت الدرجة الكلية أكبر من 0.3 ، الأمر الذي لا يستدعي حذف أي عبارة . وبالنظر إلى عمود الثبات بعد حذف العبارة Cronbach's Alpha if Item Deleted كما هو موضح بالجدول الآتية رقم (7) ، (8) ، (9) ، (10) ، نجد أنه لا يوجد عبارة يؤدي حذفها إلى زيادة معامل ألفا أكثر من القيمة الكلية المحسوبة للمحور وهي (.775) للمحور الأول ، (.635) للمحور الثاني ، (.959) للمحور الثالث ، (.739) للمحور الرابع، أي أن جميع العبارات تتسم بالثبات .

جدول رقم (7) المتوسطات الحسابية والتباين للمقياس والارتباط المصحح للمفردة بالدرجة الكلية للمحور وقيم معامل الفا بعد حذف المفردة للمحور الأول

المفردة	متوسط المقياس عند حذف المفردة Scale Mean if Item Deleted	تباين المقياس عند حذف المفردة Scale Variance if Item Deleted	الارتباط المصحح المفردة بالدرجة الكلية Corrected Item-Total Correlation	قيمة الفا بعد حذف المفردة Cronbach's Alpha if Item Deleted
VAR00001	98.8305	104.247	.340	.766
VAR00002	100.0169	106.086	.171	.775
VAR00003	100.0000	114.138	.182	.775
VAR00004	98.6271	100.859	.540	.757
VAR00005	98.7288	95.442	.540	.752
VAR00006	98.8475	108.787	.319	.768
VAR00007	99.6780	109.463	.323	.775
VAR00008	98.8644	96.843	.499	.755
VAR00009	98.8305	98.316	.578	.753
VAR00010	98.1356	103.602	.359	.765
VAR00011	98.4407	100.147	.576	.755
VAR00012	98.7797	101.347	.512	.759
VAR00013	99.4407	105.699	.301	.768
VAR00014	99.8814	101.175	.559	.757
VAR00015	100.0000	101.414	.483	.759
VAR00016	99.2034	98.372	.489	.757
VAR00017	99.1017	99.507	.603	.754
VAR00018	99.4576	102.184	.404	.763
VAR00019	99.4576	99.459	.548	.755
VAR00020	99.2542	101.400	.442	.761
VAR00021	99.7966	96.648	.637	.749
VAR00022	99.3390	98.745	.545	.755
VAR00023	98.5085	100.771	.520	.758
VAR00024	99.2203	104.278	.396	.765

جدول رقم (8) المتوسطات الحسابية والتباين للمقياس والارتباط المصحح للمفردة بالدرجة الكلية للمحور وقيم معامل الفا بعد حذف المفردة للمحور الثاني

المفردة	متوسط المقياس عند حذف المفردة Scale Mean if Item Deleted	تباين المقياس عند حذف المفردة Scale Variance if Item Deleted	الارتباط المصحح المفردة بالدرجة الكلية Corrected Item-Total Correlation	قيمة الفا بعد حذف المفردة Cronbach's Alpha if Item Deleted
VAR00025	97.3220	114.705	.354	.629
VAR00026	97.8814	108.313	.221	.622
VAR00027	97.9322	111.788	.080	.618
VAR00028	98.2373	113.322	.333	.588
VAR00029	98.4915	117.151	.341	.635
VAR00030	97.9831	115.189	.306	.635
VAR00031	98.4407	120.423	.414	.628
VAR00032	97.8983	112.334	.311	.618

جدول (9) المتوسطات الحسابية والتباين للمقياس والارتباط المصحح للمفردة بالدرجة الكلية للمحور وقيم معامل الفا بعد حذف المفردة للمحور الثالث

المفردة	متوسط المقياس عند حذف المفردة Scale Mean if Item Deleted	تباين المقياس عند حذف المفردة Scale Variance if Item Deleted	الارتباط المصحح المفردة بالدرجة الكلية Corrected Item-Total Correlation	قيمة الفا بعد حذف المفردة Cronbach's Alpha if Item Deleted
VAR00033	185.8793	682.459	.411	.959
VAR00034	186.6724	674.680	.551	.958
VAR00035	185.6897	682.534	.419	.958
VAR00036	186.0345	682.946	.444	.958
VAR00037	185.2759	678.730	.648	.958
VAR00038	185.2759	685.572	.391	.959
VAR00039	185.4828	668.570	.711	.957
VAR00040	185.8276	657.373	.822	.957
VAR00041	185.1552	684.554	.521	.958
VAR00042	185.5690	675.057	.622	.958
VAR00043	185.8793	668.564	.629	.958
VAR00044	185.1897	682.928	.662	.958
VAR00045	185.6552	666.195	.711	.957
VAR00046	185.7069	668.176	.674	.957
VAR00047	186.1897	681.314	.414	.959
VAR00048	185.5172	688.044	.343	.959
VAR00049	185.5517	665.304	.744	.957
VAR00050	185.5345	667.060	.708	.957
VAR00051	186.6379	685.182	.369	.959
VAR00052	186.1724	678.461	.598	.958
VAR00053	186.6207	686.766	.387	.954
VAR00054	186.5862	660.633	.699	.957
VAR00055	186.0862	689.203	.286	.959
VAR00056	185.9483	677.910	.534	.958
VAR00057	185.8966	670.586	.700	.957
VAR00058	185.5000	686.360	.501	.958
VAR00059	185.5172	677.693	.524	.958
VAR00060	186.0172	681.561	.459	.958
VAR00061	185.4483	685.936	.413	.958
VAR00062	185.0517	696.646	.199	.959
VAR00063	185.2586	683.248	.602	.958
VAR00064	185.0690	703.750	.303	.957
VAR00065	185.0862	700.782	.179	.959
VAR00066	185.4655	686.604	.456	.958
VAR00067	185.8448	665.677	.703	.957
VAR00068	186.1724	671.724	.603	.958
VAR00069	185.6379	671.393	.618	.958
VAR00070	186.4655	670.955	.557	.958
VAR00071	185.7241	681.923	.527	.958
VAR00072	185.6379	661.884	.831	.957
VAR00073	185.3966	687.893	.414	.958
VAR00074	185.8276	669.935	.714	.957
VAR00075	186.1552	669.958	.672	.957



VAR00076	186.2241	654.107	.804	.957
VAR00077	185.1552	697.081	.184	.959
VAR00078	185.8621	664.963	.708	.957
VAR00079	185.9310	675.539	.612	.958
VAR00080	185.8793	673.687	.738	.957
VAR00081	185.9655	672.034	.772	.957
VAR00082	185.7414	680.125	.704	.958
VAR00083	185.6552	672.616	.618	.958
VAR00084	187.4310	687.548	.352	.959
VAR00085	185.4483	698.603	.308	.954
VAR00086	186.0172	673.456	.612	.958
VAR00087	185.4828	695.482	.384	.953
VAR00088	185.1379	703.454	.325	.956
VAR00089	186.5517	694.778	.327	.951

**جدول رقم (10) المتوسطات الحسابية والتباين للمقياس والارتباط المصحح للمفردة بالدرجة الكلية للمحور وقيم معامل الفا بعد حذف المفردة للمحور الرابع**

المفردة	متوسط المقياس عند حذف المفردة Scale Mean if Item Deleted	تباين المقياس عند حذف المفردة Scale Variance if Item Deleted	الارتباط المصحح المفردة بالدرجة الكلية Corrected Item-Total Correlation	قيمة الفا بعد حذف المفردة Cronbach's Alpha if Item Deleted
VAR00090	23.5763	23.697	.454	.713
VAR00091	22.7966	23.717	.320	.729
VAR00092	22.5763	23.041	.321	.732
VAR00093	23.0000	21.724	.590	.690
VAR00094	23.2881	20.657	.688	.672
VAR00095	22.9831	23.120	.300	.736
VAR00096	23.2542	22.503	.520	.701
VAR00097	23.3729	24.031	.405	.719
VAR00098	22.6441	21.164	.586	.687
VAR00099	22.5424	26.356	.311	.733

**2- الصدق الذاتي:**

الصدق الذاتي هو نوع من أنواع الصدق، ويقوم معامل الصدق الذاتي على أساس الدرجات التجريبية بعد التخلص من أخطاء القياس، أي أن الصدق الذاتي أو الحقيقي يعبر عما يحتويه الاختبار حقيقةً من أن الخاصية التي يقيسها خاليةً من أي أخطاءٍ أو شوائب، بمعنى مقدار تشبع المقياس بما يقيسه حقيقةً، فإذا كان هذا المعامل أكبر من 0.70 فإنه يدل على وجود صدق عالٍ في إجابات المستقصى منهم، ويتم حساب المعامل بإيجاد الجذر التربيعي لقيم معاملات ثبات "ألفا كرونباخ"، وقد تم حساب المعامل للاستبيان الحالي على مستوى كل بعد من أبعاده والدرجة الكلية، ويوضح الجدول الآتي بيانات قياس هذا النوع من الصدق .

جدول رقم (11) معاملات الصدق الذاتي لأداة الدراسة

المحور الأول	عدد العبارات	الصدق الذاتي
البعد الأول	14	.88
البعد الثاني	10	.93
<b>المحور الثاني</b>	<b>8</b>	<b>.80</b>
المحور الثالث	عدد العبارات	الصدق الذاتي
البعد الأول	18	.96
البعد الثاني	21	.94
البعد الثالث	18	.95
<b>المحور الرابع</b>	<b>10</b>	<b>.86</b>
<b>الكلية للاستبانة</b>	<b>99</b>	<b>.98</b>

ويلاحظ من الجدول السابق رقم (11) أن معامل الصدق جاء لجميع فقرات كل محور أعلى من 0.70 ، ويدل هذا بصفة عامة على وجود درجة عالية من الصدق لإجابات المستقصى منهم على العبارات الواردة بقائمة الاستقصاء كما بلغ معامل الصدق الكلي على مستوى الاستبانة ككل درجة عالية جداً هي 0.98 .

التوزيع الطبيعي للبيانات

من أجل التحقق من افتراض التوزيع الطبيعي للبيانات فقد استند الباحث إلى:

1- احتساب قيمة ( SKEWNESS ) لجميع متغيرات الدراسة ، ويشير ( Malhotra and Brikke ) إلى أن البيانات تقترب من التوزيع الطبيعي إذا كانت قيمة معامل الالتواء ( أقل من 1 ) واكبر من (-1) والجدول الآتي رقم (12) يشير إلى أن قيمة معامل الالتواء لجميع متغيرات الدراسة كانت أقل من (1) واكبر من (-1) ، لذلك يمكن القول بأنه لا توجد مشكلة تتعلق بافتراض التوزيع الطبيعي للبيانات هذه الدراسة.

جدول (12) نتائج اختبارات معامل الالتواء (Skewness) لمتغيرات الدراسة

المحور الأول	معامل الالتواء Skewness	الخطأ المعياري
البعد الأول	.057	.311
البعد الثاني	.091	.311
<b>المحور الثاني</b>	<b>.005</b>	<b>.311</b>
المحور الثالث		
البعد الأول	.132	.311
البعد الثاني	.331	.311
البعد الثالث	.431	.311
<b>المحور الرابع</b>	<b>-.141</b>	<b>.311</b>

2- احتساب قيمة **One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test** لجميع متغيرات الدراسة، وتشير (النتائج في الجدول أدناه إلى أن البيانات تتبع التوزيع الطبيعي إذ أن قيمة المعنوية كانت أكبر من 0.05 لذلك يمكن القول بأنه لا توجد مشكلة تتعلق بافتراض التوزيع الطبيعي لبيانات هذه الدراسة.

### جدول رقم (13) نتائج اختبارات **One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test**

المحور الأول	Asymp. Sig. (2-tailed)	Kolmogorov-Smirnov Z
البعد الأول	0.61	0.76
البعد الثاني	0.12	1.19
<b>المحور الثاني</b>	<b>0.71</b>	<b>0.7</b>
<b>المحور الثالث</b>		
البعد الاول	0.61	0.86
البعد الثاني	0.68	0.74
البعد الثالث	1.25	0.09
<b>المحور الرابع</b>	<b>0.57</b>	<b>0.9</b>

معالجة البيانات \*

لمعالجة البيانات والحصول على النتائج الإحصائية المطلوبة لخدمة أهداف الدراسة وفرضياتها تم الاستفادة من الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS) \*\*. وفي إطار معالجة البيانات وتحليل نتائجها تم الاستناد إلى الوسط الحسابي لإجابات أفراد العينة ونسبة هذا الوسط، كما تم استخدام الانحراف المعياري لغرض الوقوف على درجة تركيز أو تشتت إجابات أفراد العينة، كما تم تدعيم ذلك باستخدام معامل الاختلاف الذي يُعد من أهم مقاييس التشتت، كونه يعتمد على أحد أهم مقاييس النزعة المركزية والمتمثل بالوسط الحسابي، وكذلك اعتماده على أحد أهم مقاييس التشتت المتمثل بالانحراف المعياري، وتم الاعتماد في ذلك على ما يلي:

\* الرجوع إلى كل من:  
- الزعبي، محمد والطلافة، بلال، (2004)، «النظام الإحصائي SPSS، فهم وتحليل البيانات»، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر، عمان، الأردن.  
- طيبة، أحمد عبد السمیع، (2008)، «مبادئ الإحصاء»، الطبعة الأولى، دار البداية للنشر، عمان، الأردن.  
\*\* Statistical Packages For Social Sciences (SPSS)

1- استخدام الاختبار الإحصائي التائي (T) اختبار T للعينة الواحدة One-sample Statistics ، وذلك على النحو التالي .

One-Sample Statistics			
	N	Mean	Std. Deviation
المتغيرات	حجم العينة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري

2- استخراج معامل الاختلاف ونسبة الوسط الحسابي، وذلك وفقاً للمعادلات التالية:

a. معامل الاختلاف = (الانحراف المعياري / الوسط الحسابي)  $\times 100$  ، حيث إذا كانت قيمته صغيرة، فإنه يدل على تقارب الإجابات، والعكس من ذلك صحيح .

b. نسبة الوسط الحسابي = (الوسط الحسابي / الدرجة الكلية وفق مقياس ليكرت وهي (5)  $\times$

100

أما فيما يتعلق باختبار الفرضيات فقد تم اعتماد الدرجة (3) لتعبر عن الوسط الذي سيتم اتخاذه للتعبير عن قيمة الاختبار بحيث سيتم قبول أو رفض الفرضية إذا كانت قيمتها أكبر أو أصغر من أداة القياس (3) المعتمد في هذه الدراسة.

وللتحقق من إمكانية تعميم نتائج إجابات أفراد العينة من عدمها على مجتمع الدراسة تم إخضاعها لاختبار T One – Sample Test ، كما يلي :

One-Sample Test				
المتوسط المعتمد = 3 / Test Value				
	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference
المتغيرات	القيمة المحسوبة	حجم العينة - 1	مستوى دلالة T	متوسط الفرق بين الوسط الحسابي للمتغير والقيمة للمتوسط المعتمد

وذلك لحساب قيمة t ومستوى معنويتها (sig.2-tailed) بحيث سيتم اعتمادها إذا كانت قيمة t مرتفعة، أي أن الفرق بين متوسط الفرضية والمتوسط المعتمد (3) كبير، وأن نسبة المساحة فوق قيمته صغيرة (sig.2-tailed) وهي أقل من المستوى المقبول (0.05) ، أو خلاف ذلك. وفي سبيل معرفة ما إذا كانت هناك فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات مجموعات الدراسة بشأن جميع متغيرات الدراسة، تم استخدام اختبار التحليل الإحصائي التائي لعينتين مستقلتين لمعرفة الفروق بين وسطي العينتين **Independent Samples Test** مضافاً

إلية قيم كل من الوسط الحسابي والانحراف المعياري، لمعرفة مدى الدلالة الإحصائية في الفروق بين المراجعين ورؤساء المراقبات كما يلي.

Descriptive							
		N	المتوسط	الانحراف المعياري	قيمة t	درجات الحرية	Sig.
المتغيرات	المجموعات	عدد كل مجموعة					
V1	رئيس مراقبة	33					
	مراجع	26					

بحيث سيتم معرفة ما إذا كان هناك فروق أم لا عن طريق معرفة قيمة t فيما إذا كانت كبيرة أو صغيرة، والتي يتم الاستدلال عليها من مستوى دلالتها sig. ، حيث إذا كانت قيمتها أقل من المستوى المقبول (0.05) فمعناه أن قيمة t كبيرة، والعكس من ذلك صحيح، ولذا إذا كانت قيمة sig. أقل من 0.05 فمعناه وجود فروق بين إجابات مجموعات عينة الدراسة، وإذا كانت أكبر فلا يوجد فروق بين إجابات مجموعات عينة الدراسة بشأن جميع متغيرات الدراسة.

**ثانياً : تحليل النتائج واختبار الفرضيات**

### تحليل النتائج

أ ( المحور الأول: مدى توفر المتطلبات اللازمة لقيام الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة بدور فاعل في حماية الأموال والموارد العامة .

1- البعد الأول: مدى توفر الاستقلالية والتفويضات الكافية .

مثلت الاستقلالية والتفويضات أحد المتغيرات المستقلة الرئيسية للفرضية الأولى، وقد تم قياسها بالفقرات من 1 إلى 14 ، كما في الجدول الآتي:

جدول رقم (14) نتائج تحليل إجابات أفراد عينة الدراسة بشأن مدى توفر الاستقلالية والتفويضات الكافية للجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة

م	الفقرات	الوسط الحسابي	نسبة الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	معامل الاختلاف
1	يتوفر للجهاز أساس قانوني ملائم للقيام بدور فاعل في حماية الأموال والموارد والممتلكات العامة.	3.2542	65.08	.88265	27.12
2	عدم اشمال الدستور على نصوص خاصة بالجهاز ليس له تأثير سلبي هام على مكانته واستقلالته وقدرته على أداء مهامه بفعالية.	2.0678	41.36	1.09646	53.03
3	إلحاق الجهاز برئيس الجمهورية لا يؤثر سلباً على استقلالته أو يحد من فعالية دوره في الرقابة على فروع السلطة التنفيذية.	2.0847	41.69	1.05517	50.61
4	يتمتع الجهاز بصلاحيات واسعة للرقابة على كافة الموارد والأموال العامة بغض النظر عن إدراجها أو كيفية احتسابها في الموازنة العامة.	3.4576	69.15	.87734	25.37
5	يتمتع الجهاز بحرية كاملة في إدارة شؤونه وتعيين موظفيه وتحديد الشروط الخاصة بهم دون أي تدخل من الوزارات أو الهيئات التنفيذية	3.3559	67.12	1.32304	39.42
6	يتمتع الجهاز بحرية كاملة في إعداد موازنته السنوية دون أي تدخل من الوزارات وهيئات السلطة التنفيذية.	3.2373	64.75	.87767	27.11
7	عدم امتلاك الجهاز للصلاحيات أو الحق في تقديم موازنته مباشرة إلى البرلمان للموافقة عليها لا يؤثر سلباً على استقلالته المالية.	2.4068	48.14	.98469	40.91
8	يتمتع الجهاز بحرية كاملة في استخدام الموازنة السنوية المعتمدة له دون أي قيود أو احتجاز أو حجب لأي جزء منها.	3.2203	64.41	1.28744	39.98
9	يملك الجهاز صلاحية الوصول إلى كافة الوثائق اللازمة لإتمام عمليات المراجعة والحصول على كافة المعلومات والإيضاحات.	3.2542	65.08	1.02710	31.56
10	يتمتع الجهاز بحرية كاملة في إعداد استراتيجياته والقيام بمهامه واختيار أو تحديد مواضيع المراجعة ومتى وكيف ينفذها.	3.9492	78.98	.91771	23.24

24.31	.88596	72.88	3.6441	11	نادراً ما يتم إلغاء عمليات المراجعة بعد أن تبدأ أو يُطلب من المراجعين إيقاف عمليات الفحص والتحقيق.
26.50	.87601	66.10	3.3051	12	يمارس المراجعون مهامهم بحرية دون أي ضغوط من أطراف داخل الجهاز أو تدخلات تؤثر على حياديتهم وموضوعيتهم.
29.60	.78263	52.88	2.6441	13	هناك إجراءات وقائية كافية لتجنب أي تأثيرات سلبية قد تنجم عن وجود ارتباط بين المصالح الشخصية للمراجعين والجهات التي يتولون مراجعة حساباتها.
37.48	.82587	44.07	2.2034	14	يتوفر للمراجعين كافة المتطلبات اللازمة لضمان استقلاليتهم ضد التدخلات والضغوط من داخل الجهات الخاضعة للرقابة أو من خارجها.
<b>16.59</b>	<b>.49864</b>	<b>60.12</b>	<b>3.0061</b>		<b>الإجمالي</b>

يُلاحظ من الجدول السابق رقم (14) أن الوسط الحسابي للبعد المتعلق بمدى توفر الاستقلالية والتفويضات الكافية بلغ (3.00) وبنسبة أهمية بلغت 60% ، وهما يساويان متوسط أداة القياس ونسبته ، مما يشير إلى أن إجابات أفراد العينة بشأن الاستقلالية والتفويضات لم تعطي الدرجة الكافية التي يجب أن يتمتع بها الجهاز بالنسبة لاستقلاليتهم ، ويظهر ذلك من خلال الإجابات لبعض الفقرات التي جاءت أوساطها الحسابية متدنية عن أداة القياس ، كما أن الفقرات التي حصلت على أوساط حسابية مرتفعة عن أداة القياس لم تعطي الدرجة الكافية للاستقلال ، إذ أن الاستقلال يتطلب توافر جميع مقوماته وليس بعضها، كون كل منها يؤثر على الاستقلالية الكاملة ويمسها من الجوانب التي تنعدم فيها مظاهره، وقد تفاوتت إجابات أفراد عينة الدراسة لبعض الفقرات الخاصة بالاستقلال، حيث يظهر ذلك من ارتفاع قيمة معامل الاختلاف لها، مما يدل على اختلاف وجهات النظر لها من حيث اعتبارها استقلال كاملاً أو عدم عدها مؤثرة على الاستقلال ، ويعود ذلك للمرونة التي أعطتها انتوساي للأجهزة العليا للرقابة والتي تم الأخذ بها من قبل عينة الدراسة واعتبارها تمثل الاستقلال، في حين تعتبرها انتوساي خطوة باتجاه الاستقلالية وليست الاستقلالية الكاملة ، ويبدو ذلك من ذكر هذه المنظمة أن الأجهزة العليا للرقابة تختلف باختلاف النظم السياسية في البلدان التي تتبعها من حيث الاستقلال، ولا بد لهذه الأجهزة أن تخطو خطوات أكبر باتجاه الاستقلال، وقد قامت المنظمة وفقاً لذلك بإصدار المعايير والإرشادات الخاصة بالاستقلال لتستفيد منها مختلف أجهزة الرقابة، ولذلك فإن الاستقلالية تتطلب الأخذ بجميع مظاهرها وليس ببعض المظاهر فقط ، وكما يظهر من إجابات أفراد عينة الدراسة، فإن جهاز الرقابة بحاجة لأن يتمتع بجميع

هذه المظاهر، وقد أوضح بعض أفراد العينة الذين التقاهم الباحث أن إلحاق الجهاز برئيس الجمهورية وإن كان يتعارض مع مبادئ وتوجهات الانتوساي بشأن استقلالية أجهزة الرقابة العليا إلا أنه يعد الخيار الأنسب في ظل ما تشهده الجمهورية اليمنية من اضطرابات وعدم استقرار، حيث يعتقد هؤلاء أن إلحاق الجهاز برئيس الجمهورية يمنحه نوع من الحماية ضد هيمنة بعض الجهات .

وبالإضافة إلى ذلك يرى الباحث أن من ضمن ما يفسر حصول هذا البعد على درجة مثيرة للالتباس يعكس في حقيقة الأمر الاختلالات القائمة في الإطار القانوني للجهاز، حيث وفر القانون الكثير من الضمانات والمقومات التي تسهم في تحقيق الاستقلالية ومنح الجهاز صلاحيات واسعة من جهة ثم وضع العديد من القيود التي تحد من قدرة الجهاز على استخدام الصلاحيات الممنوحة وتؤثر سلباً على استقلاليته من جهة أخرى، فالإلحاق بالجهاز برئيس الجمهورية والذي هو رئيس السلطة التنفيذية ورئيس الحزب الحاكم يضعف استقلالية الجهاز بدرجة كبيرة ويحد من قدرته على التعامل مع حالات الفساد الكبيرة التي قد يتورط فيها بعض قيادات السلطة التنفيذية الذين هم في الأساس تابعين للحزب الحاكم، كما أن عدم منح الجهاز الحق في تقديم موازنته مباشرة إلى البرلمان يشكل نقطة ضعف كبيرة في استقلاليته من الناحية المالية ، ويبدو ذلك جلياً من خلال ردود عينة الدراسة على الفقرتين المتعلقتين بالإلحاق بالجهاز برئيس الجمهورية وعدم منح الجهاز الحق في تقديم موازنته مباشرة إلى البرلمان، حيث حصلت هاتان الفقرتان على متوسط حسابي منخفض بلغ 2.0847 ، 2.4068 على التوالي، وقد أكد عدد من أعضاء الجهاز الذين التقاهم الباحث أن الموافقة على موازنة الجهاز قد تحولت إلى مدير مكتب رئاسة الجمهورية وفي السنوات الأخيرة أصبحت وزارة المالية لا تعتمد الموازنة المقترحة من الجهاز والمصادق عليها من مكتب رئاسة الجمهورية.

**2- البعد الثاني:** مدى توفر المتطلبات أو المستلزمات المادية والبشرية اللازمة لقيام الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة بأداء مهامه والوفاء بمسؤولياته.



جدول رقم (15) نتائج تحليل إجابات أفراد عينة الدراسة بشأن المتطلبات أو المستلزمات  
المادية والبشرية للجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة

م	الفقرات	الوسط الحسابي	نسبة الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	معامل الاختلاف
15	يتوفر للجهاز مخصصات مالية كافية ولا تواجه عملية الرقابة إشكالات في جانب التمويل.	2.0847	41.69	.91516	43.90
16	يتوفر للجهاز أعداد كافية من الكوادر الفنية المؤهلة علمياً وعملياً لإنجاز مهام الرقابة بمختلف صورها وأساليبها.	2.8814	57.63	1.17568	40.80
17	يعتمد الجهاز منهجية متكاملة لممارسة العمل الرقابي تستند إلى إصدارات الإنتوساي وتأخذ بالاعتبار ظروف الواقع المحلي.	2.9831	59.66	.90003	30.17
18	يتبنى الجهاز في منهجيته الرقابية تقنيات حديثة كالمراجعة المبنية على المخاطر والمبنية على النظم وطرائق المراجعة التحليلية.	2.6271	52.54	.98082	37.33
19	هناك إرشادات توجيهية تتضمن مؤشرات معينة للاسترشاد بها أو تحدد الظروف التي تشير إلى المخاطر العالية للاحتيال والفساد.	2.6271	52.54	.98082	37.33
20	يوفر الجهاز فرصاً كافية لتدريب المراجعين وتنمية مهاراتهم وقدراتهم من خلال دورات وبرامج تدريبية متخصصة.	2.8305	56.61	.98528	34.81
21	يولي الجهاز اهتماماً خاصاً بتدريب المراجعين على التعامل مع قضايا الاحتيال والفساد في ضوء الخبرة المكتسبة من الحالات السابقة.	2.2881	45.76	1.06756	46.66
22	توفر أنظمة المعلومات المطبقة في الجهاز كافة المعلومات والبيانات الأساسية اللازمة للتخطيط والإعداد لعمليات المراجعة.	2.7458	54.92	1.04375	38.01
23	يمتلك الجهاز أنظمة سليمة لحفظ وإدارة السجلات والوثائق تتيح إمكانية الرجوع إلى وثائق المراجعات السابقة لأي جهة بسهولة.	3.5763	71.53	.91356	25.54
24	هناك نظام فعال لضمان جودة العمليات الرقابية يكفل دعمها والرقابة عليها في كافة مراحل التخطيط والتوثيق وإعداد التقارير	2.8644	57.29	.77588	27.09
	الإجمالي	2.7508	55.02	.65820	23.93

تم قياس هذا المتغير بـ (10) فقرات (الفقرات من 15 إلى 24) ، وقد حصل على متوسط حسابي منخفض بلغ 2.7508 ، ونسبة أهمية بلغت 55.02% ، وهما أقل من متوسط أداة القياس ونسبته ، كما حصل هذا المتغير على انحراف معياري قدرة 0.658. ، وكما يُلاحظ من الجدول السابق رقم (14) أن أعلى متوسط حسابي على مستوى هذا البعد بلغ (3.5763) وحصلت عليه الفقرة رقم (23) ونسبه أهمية بلغت 71.53% ، أما بقية الفقرات فقد كانت المتوسطات الحسابية لها أقل من متوسط أداة القياس ، وهو ما يشير إلى عدم وجود المتطلبات أو المستلزمات المادية والبشرية الكافية للجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة التي تمكنه من القيام بمهامه على أكمل وجه .

**ب) المحور الثاني:** مدى مواجهة الجهاز في تنفيذ مهامه الرقابية لإشكالات وصعوبات ناجمة عن عوامل مرتبطة بأوضاع الجهات الخاضعة للرقابة .

**جدول رقم (16) نتائج تحليل إجابات أفراد عينة الدراسة بشأن الإشكالات والصعوبات الكبيرة الناجمة عن عوامل مرتبطة بأوضاع الجهات الخاضعة للرقابة**

م	الفقرات	الوسط الحسابي	نسبة الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	معامل الاختلاف
25	يمكن للجهاز أن يلعب دوراً أكثر فاعلية في مكافحة الفساد إذا توفرت الإرادة السياسية لدى القيادة العليا للدولة.	4.7627	95.25	.50306	10.56
26	تواجه عمليات الرقابة إشكالات هامة فيما يتعلق بتعاون مسؤولي الجهات الخاضعة للرقابة وموظفيها مع مراجعي الجهاز.	4.2034	84.07	.55022	13.09
27	تواجه عمليات الرقابة صعوبات كبيرة فيما يتعلق بقدرة نظم المعلومات في الجهات على توفير البيانات والمعلومات اللازمة.	4.1525	83.05	.58172	14.01
28	تواجه عمليات الرقابة صعوبات ناجمة عن سوء الأنظمة التي تستخدمها الجهات في إدارة وحفظ سجلاتها ومستنداتها ووثائقها.	3.8475	76.95	.48472	12.60
29	يتعذر على المراجعين الوصول إلى المعلومات والمستندات أو الوثائق الخاصة ببعض العمليات	3.5932	71.86	.93068	25.90

				بحجة أنها سرية أو حساسة.
16.75	.68720	82.03	4.1017	30 يواجه الجهاز إشكالات وصعوبات كبيرة فيما يتعلق بتوفر الدعم والإسناد اللازم من قبل الجهات المعنية بتحقيق المساءلة العامة.
32.13	1.17095	72.88	3.6441	31 يواجه الجهاز إشكالات وصعوبات كبيرة فيما يتعلق بالتعامل مع مجلس النواب (البرلمان) بتشكيلته الحالية.
17.45	.73048	83.73	4.1864	32 تؤثر الاعتبارات السياسية والاجتماعية سلباً على دور الجهاز في حماية الأموال العامة ومكافحة الفساد.
9.65	.39212	81.23	4.0614	الإجمالي

تم قياس هذا المتغير بـ (8) فقرات ( الفقرات من 25 إلى 32 ) ، وقد حصل هذا المتغير كما هو موضح في الجدول رقم (16) على متوسط حسابي مرتفع بلغ (4.06) وبنسبة أهمية 81.23% ، وهما أعلى من متوسط أداة القياس ونسبته ، مما يدل على عدم وجود صعوبات تواجه جهاز الرقابة مرتبطة بأوضاع الجهات الخاضعة للرقابة وفق إجابات أفراد العينة ، كما تراوح الانحراف المعياري لفقرات هذا المتغير ما بين 50306. للفقرة رقم (25) و 1.17095 للفقرة رقم (31) ، ويدل ذلك على عدم تشتت إجابات أفراد عينة الدراسة حول الفقرات وتمحورها حول المقاييس التي أعطت موافقة عالية بشأن عدم وجود إشكالات وصعوبات كبيرة ناجمة عن عوامل مرتبطة بأوضاع الجهات الخاضعة للرقابة ، ويبين ذلك قيمة معامل الاختلاف التي بلغت على المستوى الإجمالي 9.65 ، وكذلك الحال على مستوى جميع الفقرات التي كانت فيها قيمة معامل الاختلاف منخفضة .

**ج ( المحور الثالث: مدى اسهام الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة في مكافحة الفساد .**  
**1- البعد الأول: مدى استناد عملية التخطيط للمراجعة إلى منهجية تضع اكتشاف الممارسات الفاسدة ومنع وقوعها بعين الاعتبار.**

جدول رقم (17) نتائج تحليل إجابات أفراد عينة الدراسة بشأن مدى استناد عملية التخطيط للمراجعة إلى منهجية تضع اكتشاف الممارسات الفاسدة ومنع وقوعها بعين الاعتبار

م	الفقرات	الوسط الحسابي	نسبة الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	معامل الاختلاف
33	يُعد تقييم المخاطر المحتملة من أهم الأسس التي يستند إليها الجهاز في وضع استراتيجياته وتحديد الأولويات في تنفيذ مهامه الرقابية.	3.2034	64.07	.92438	28.86
34	يتم استخدام أساليب غير تقليدية كالاستبيانات والمقابلات لتحديد المخاطر المحتملة لارتكاب المخالفات وجرائم الاحتيال والفساد.	2.4237	48.47	.95056	39.22
35	تُركز الخطط الرقابية بشكل أكبر على المجالات أو العمليات والأنشطة المعرضة لمخاطر الاحتيال والفساد.	3.4068	68.14	.89286	26.21
36	نادراً ما تواجه عمليات الرقابة خلال تنفيذها إرباكات أو مشاكل ناجمة عن سوء التخطيط لإنجازها.	3.0847	61.69	.83642	27.12
37	الاستيعاب الشامل والإمام التام بهيكل الرقابة الداخلية في الجهة الخاضعة للمراجعة كمحور أساسي لنجاح وفعالية المراجعة.	3.8305	76.61	.69858	18.24
38	الأخذ في الاعتبار أن مخاطر وجود أعمال غير مشروعة كالاحتيال والفساد أمر وارد دائماً بسبب القصور المتأصل في هياكل الرقابة الداخلية.	3.8305	76.61	.81267	21.22
39	إيلاء اهتمام خاص بدراسة وتقييم التغيرات والتطورات التي طرأت على هياكل الرقابة الداخلية عقب اكتشاف حالات احتيال أو فساد.	3.6271	72.54	.90779	25.03
40	الأخذ بعين الاعتبار إمكانية وجود عوامل إضافية إلى جانب العوامل المتعلقة بالمخاطر المتأصلة لحدوث الاحتيال والفساد.	3.2881	65.76	1.05129	31.97
41	تحديد المجالات أو الأنشطة والعمليات الأكثر عرضة للاحتيال والفساد بهدف إيلاءها مزيداً من العناية خلال	3.9322	78.64	.66603	16.94

				الدراسة والفحص.
23.63	.83711	70.85	3.5424	42 حصر أو تحديد الفرص المحتملة لوقوع الفساد (تحديد الاحتمالات من الناحية النظرية للفرص الممكنة للفساد) بهدف التركيز عليها
31.62	1.01824	64.41	3.2203	43 ضرورة تطبيق اختبار لفرص الفساد بهدف تحديد ما إذا كانت الظروف الفعلية السائدة في الجهة يمكن أن تؤدي إلى الفساد.
14.45	.56593	78.31	3.9153	44 التخطيط لعمليات فحص واسعة تشمل عينات أكبر من المعاملات في المناطق التي تشير التقييمات إلى أنها تتطوي على فرص عالية للاحتيال والفساد.
28.07	.97064	69.15	3.4576	45 تصميم خطوات وإجراءات المراجعة بطريقة تكفل استجابة طبيعة عملية المراجعة ونطاقها وتوقيتها لتقييمات المخاطر المحتملة.
28.47	.96520	67.80	3.3898	46 تحديد البرامج الزمنية لتنفيذ عمليات المراجعة بشكل واضح وملائم لظروف وطبيعة كل عملية.
32.82	.96248	58.64	2.9322	47 وضع أو تحديد معايير للحكم والتقييم استناداً إلى ممارسات الإدارة الجيدة والشفافية والاقتصاد والكفاءة والفعالية.
22.00	.79043	71.86	3.5932	48 تمديد إجراءات المراجعة في حالة وجود أي مؤشرات أو أدلة على إمكانية حدوث مخالفات أو جرائم احتيال وفساد لتأكيد الشكوك أو تبديدها.
26.74	.95179	71.19	3.5593	49 توسيع نطاق الفحص والتحري عن وقوع الفساد إذا تبين عدم مراعاة الاعتبارات الواجبة للاقتصاد أو الكفاءة والفعالية.
26.58	.95056	71.53	3.5763	50 ضرورة تحليل مضامين وأبعاد الأخطاء المكتشفة في البيانات المالية وتقييم ما إذا كانت تدل على وجود عمليات احتيال أو فساد.
<b>16.86</b>	<b>.57887</b>	<b>68.68</b>	<b>3.4341</b>	<b>الإجمالي</b>

تم قياس هذا المتغير بـ (18) فقرة ( الفقرات من 33 إلى 50 ) ، وقد حصل هذا المتغير كما هو موضح في الجدول رقم (17) على متوسط حسابي بلغ (3.4341) وبنسبة أهمية بلغت 68.68% ، وهما أعلى من متوسط أداة القياس ونسبته ، مما يدل على أن عملية التخطيط للمراجعة تستند إلى منهجية تضع اكتشاف الممارسات الفاسدة ومنع وقوعها بعين الاعتبار وفقاً لإجابات أفراد العينة ، كما تراوح الانحراف المعياري لفقرات هذا المتغير ما بين 66603. للفقرة رقم (41) و 1.05129 للفقرة رقم (40) ، ويدل ذلك على عدم تشتت إجابات أفراد عينة الدراسة حول الفقرات وتمحورها حول المقاييس التي أعطت موافقة مرتفعة بشأن استناد عملية التخطيط للمراجعة إلى منهجية تضع اكتشاف الممارسات الفاسدة ومنع وقوعها بعين الاعتبار، ويبين ذلك قيمة معامل الاختلاف التي بلغت على المستوى الإجمالي 16.86 ، وكذلك الحال على مستوى جميع الفقرات التي كانت فيها قيمة معامل الاختلاف منخفضة في معظمها .

2- البعد الثاني: مدى إسهام العمليات الرقابية التي ينفذها الجهاز في منع الفساد والوقاية منه.  
جدول رقم (18) نتائج تحليل إجابات أفراد عينة الدراسة بشأن إسهام العمليات الرقابية التي ينفذها الجهاز في منع الفساد والوقاية منه

م	الفقرات	الوسط الحسابي	نسبة الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	معامل الاختلاف
51	يتبنى الجهاز استراتيجية أو سياسة رسمية لمنع حدوث الاحتيال والفساد في الجهات التي تقع ضمن نطاق سلطاته الرقابية.	2.4655	49.31	.88289	35.81
52	يتم الإشراف على عمليات المراجعة بصورة مناسبة في كل مستوى وخلال كل مرحلة من مراحل تنفيذها.	2.9310	58.62	.76919	26.24
53	يستخدم الجهاز بدرجة كبيرة الصلاحيات الممنوحة له بإجراء المراجعة المسبقة وخصوصاً في المجالات عالية المخاطر كعقود المشتريات والمقاولات واستغلال الثروات الطبيعية.	2.4828	49.66	1.01292	40.80
54	تحثل رقابة الأداء مساحةً تتناسب مع أهميتها في الخطط السنوية التي يضعها الجهاز لتنفيذ مهامه الرقابية والوفاء بمسئوليته.	2.5172	50.34	1.14312	45.41

28.78	.86838	60.34	3.0172	55	تقييم مدى كفاية وسلامة القوانين واللوائح والأنظمة الخاصة بالجهات الخاضعة للرقابة ومدى إمكانية سماحها بحدوث الاحتيال والفساد
27.72	.87463	63.10	3.1552	56	تقييم مدى وضوح الخطوط الرئيسية للسلطة والمسؤولية والعلاقة بينهما في كافة المستويات الإدارية بالجهة الخاضعة للرقابة.
27.25	.87376	64.14	3.2069	57	تقييم مدى توزيع المهام والاختصاصات بصورة مناسبة وتحديد شكل واضح ودقيق يحول دون ازدواجية والتضارب.
17.19	.61955	72.07	3.6034	58	تقييم بيئة الرقابة الداخلية في الجهات الخاضعة للرقابة والتحقق من مدى تأثيرها في مناهضة الفساد والوقاية منه.
25.07	.89901	71.72	3.5862	59	فحص أنشطة الرقابة الداخلية بما تتضمنه من سياسات وأساليب وإجراءات وضوابط رقابية وتقييم مدى الالتزام بها وتنفيذها.
28.00	.86419	61.72	3.0862	60	تقييم شامل ومعمق لمدى كفاية وسلامة الإجراءات والضوابط الرقابية في المناطق الأكثر عرضة لمخاطر الاحتيال والفساد.
20.85	.76208	73.10	3.6552	61	تحديد جوانب القصور في هياكل الرقابة الداخلية للجهات للرقابة.
14.19	.57499	81.03	4.0517	62	تقييم عمل إدارة المراجعة الداخلية (الرقابة والتفتيش الداخلي) بالجهة الخاضعة للرقابة بما في ذلك الإجراءات المتخذة بشأن تقاريرها.
16.01	.61564	76.90	3.8448	63	تقييم فعالية الرقابة الداخلية في الجهة الخاضعة للرقابة بشكل كلي والتحقق من أن لها تأثير حقيقي في منع الاحتيال والفساد.
11.34	.45751	80.69	4.0345	64	التحقق من مدى الامتثال أو الالتزام بمتطلبات القوانين واللوائح والأنظمة المعتمدة.

5.70	.22876	80.34	4.0172	65	التحقق من أن الأحداث والعمليات يتم توثيقها وتسجيلها بصورة ملائمة وبشكل دقيق وفقاً للمستندات والوثائق المؤيدة لحدوثها.
18.35	.66750	72.76	3.6379	66	التحقق من سلامة الإجراءات والقواعد واللوائح الناظمة لعمليات التوريد والأشغال العامة وتقييم مدى تلبيتها لمتطلبات تحقيق المصلحة العامة والشفافية والمنافسة العادلة.
30.72	1.00106	65.17	3.2586	67	التحقق من تطابق المواصفات ووجود احتياج فعلي للمقتنيات.
33.12	.97084	58.62	2.9310	68	مراجعة دراسات الجدوى الاقتصادية لمشاريع التنمية والاستثمار وتقييم سياسات ووسائل التمويل الخاصة بها.
27.68	.95908	69.31	3.4655	69	دراسة العقود والاتفاقيات التي تبرمها الجهات مع الغير وتقييم مدى موضوعيتها وانسجامها مع متطلبات تحقيق المصلحة العامة
40.61	1.07112	52.76	2.6379	70	إجراء دراسات وتقييمات معمقة للعقود والاتفاقيات المبرمة في مجال النفط والغاز والثروات الطبيعية الأخرى.
22.05	.74522	67.59	3.3793	71	التحقق مما إذا كانت شروط ومتطلبات الحصول على السلع أو الخدمات التي تقدمها الجهات محددة بوضوح ولا يكتنفها تعقيدات يمكن استغلالها بشكل سيئ.
<b>13.83</b>	<b>.45491</b>	<b>65.788</b>	<b>3.2894</b>	<b>الإجمالي</b>	

تم قياس هذا المتغير بـ (21) فقرة ( الفقرات من 51 إلى 71 ) ، وقد حصل هذا المتغير كما هو موضح في الجدول رقم (18) على متوسط حسابي بلغ (3.2894) وبنسبة أهمية بلغت 65.788% ، وهما أعلى من متوسط أداة القياس ونسبته ، مما يدل على أن العمليات الرقابية التي ينفذها الجهاز تسهم في منع الفساد والوقاية منه وفقاً لإجابات أفراد العينة، والذين أعطوا موافقة إجمالية على فقرات هذا البعد تجاوزت متوسط أداة القياس بهامش ضئيل مما يعني أن اسهام العمليات الرقابية التي ينفذها الجهاز في منع الفساد والوقاية منه محدود جداً ، وتنسق هذه النتيجة مع النتيجة التي توصل إليها الباحث في الجزء الأول من الدراسة التطبيقية



والمتمثل في دراسة وتحليل عينة من تقارير الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة حيث وجد الباحث أن تقارير الجهاز تشير دائماً إلى استمرار الملاحظات الواردة في تقارير السنوات السابقة بشأن جوانب القصور والاختلالات في الجهات الخاضعة للرقابة، وبما أن توصيات الجهاز بشأن المعالجات اللازمة لجوانب القصور تشكل الوسيلة الرئيسية التي من خلالها يسهم جهاز الرقابة في منع الفساد والوقاية منه فإن عدم الأخذ بتوصيات الجهاز واستمرار تأكيده على وجود نفس الملاحظات الواردة في تقارير السنوات السابقة يعد مؤشراً واضحاً على تدني مستوى إسهام الجهاز في منع الفساد والوقاية منه، كما تراوح الانحراف المعياري لفقرات هذا المتغير ما بين 22876. للفقرة رقم (65) و 1.14312 للفقرة رقم (54) ، ويدل ذلك على عدم تشتت إجابات أفراد عينة الدراسة حول الفقرات وتمحورها حول المقاييس التي أعطت موافقة أعلى من متوسط أداة القياس بهامش ضئيل بشأن إسهام العمليات الرقابية التي ينفذها الجهاز في منع الفساد والوقاية منه ، ويبين ذلك قيمة معامل الاختلاف التي بلغت على المستوى الإجمالي 13.83 ، وكذلك الحال على مستوى غالبية الفقرات التي كانت فيها قيمة معامل الاختلاف منخفضة نسبياً فيها .

**3- البعد الثالث: مدى إسهام العمليات الرقابية التي ينفذها الجهاز في كشف أعمال الفساد .**  
**جدول رقم (19) نتائج تحليل إجابات أفراد عينة الدراسة بشأن إسهام العمليات الرقابية التي ينفذها الجهاز في كشف أعمال الفساد**

م	الفقرات	الوسط الحسابي	نسبة الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	معامل الاختلاف
72	يمتلك مراجعو الجهاز معرفة وفهماً كافياً بماهية الاحتيال وكافة أشكال وصور الفساد.	3.4746	69.49	.93506	26.91
73	يتم تحديد طبيعة وحجم العينات التي ستخضع للفحص بناء على نتائج تقييم مستوى فعالية الرقابة الداخلية.	3.7119	74.24	.67084	18.07
74	توفر منهجيات المراجعة المعتمدة أساساً ملائماً لتعزيز قدرة المرجعين على اكتشاف حالات التلاعب وجرائم الاحتيال والفساد.	3.2881	65.76	.87199	26.52
75	يتم تصميم وتنفيذ خطوات المراجعة وإجراءاتها بدرجة عالية من العناية تتيح للمراجع اكتشاف المخالفات وجرائم الاحتيال والفساد.	2.9661	59.32	.92785	31.28

39.86	1.15512	57.97	2.8983	76	يتم الاعتماد في تنفيذ المراجعة على تقنيات وأساليب تتجاوز النهج التقليدي القائم على فحص المستندات والدفاتر المحاسبية.
14.43	.57005	78.98	3.9492	77	استيعاب المراجع للرقابة الداخلية وتركيزه على أشد جوانبها ضعفاً هو أكثر المداخل فعالية في كشف جرائم الاحتيال والفساد.
31.07	1.00583	64.75	3.2373	78	هناك إجراءات محددة بشأن كيفية التعامل مع الحالات أو المعاملات التي يشك المراجع بأنها تنطوي على احتيال أو فساد.
26.37	.84025	63.73	3.1864	79	يتم إتباع منهجيات تدقيق معينة للكشف عن حالات التلاعب وجرائم الاحتيال والفساد.
23.19	.75061	64.75	3.2373	80	يستطيع المراجع بمهاراته وقدراته تمييز أو كشف أساليب التضليل والتمويه الرامية لتغطية حالات التلاعب والاحتيال والفساد.
24.15	.76143	63.05	3.1525	81	يستطيع المراجع بمهاراته وقدراته تمييز المؤشرات أو الإشارات التحذيرية (الأعلام الحمراء red flags) لوقوع الاحتيال والفساد.
18.18	.61303	67.46	3.3729	82	يولي المراجعون اهتماماً كبيراً بدراسة وتحليل المؤشرات والظروف الدالة على حالات التلاعب والاحتيال والفساد.
26.49	.91580	69.15	3.4576	83	يتخذ المراجعون كافة التدابير الممكنة لتتبع أطراف الخيوط التي يمكن أن تقودهم للكشف عن حالات التلاعب والاحتيال والفساد.
47.52	.79742	33.56	1.6780	84	تستخدم إدارة الجهاز بشكل كبير صلاحياتها بمنح صفة الضبطية القضائية للمراجعين كوسيلة هامة لاكتشاف الاحتيال والفساد.
18.71	.68507	73.22	3.6610	85	تحقق عمليات المراجعة درجة معقولة من النجاح في رصد المخالفات واكتشاف جرائم الاحتيال والفساد.

29.14	.90392	62.03	3.1017	86	يستطيع المراجع في كثير من الأحيان اكتشاف جرائم الفساد دون تلقي معلومات أو إيعاز من أحد المبلغين.
19.93	.71960	72.20	3.6102	87	خلال عمليات المراجعة التي شاركت في تنفيذها على مستوى العام الواحد تم اكتشاف جرائم احتيال وفساد خطيرة.
17.50	.69397	79.32	3.9661	88	كافة جرائم الاحتيال والفساد التي تم اكتشافها وإثباتها وقوعها بأدلة كافية خلال عمليات المراجعة التي شاركت فيها تم رفع تقارير بشأنها
26.43	.67648	51.19	2.5593	89	كافة جرائم الاحتيال والفساد التي تم اكتشافها ورفع تقارير بشأنها خلال عمليات المراجعة التي شاركت فيها أحييت للنياحة العامة
<b>15.69</b>	<b>.50995</b>	<b>65.01</b>	<b>3.2505</b>		<b>الإجمالي</b>

تم قياس هذا المتغير بـ (18) فقرة ( الفقرات من 72 إلى 89 ) ، وقد حصل هذا المتغير كما هو موضح في الجدول رقم (19) على متوسط حسابي بلغ (3.2505) وبنسبة أهمية بلغت 65.01% ، وهما أعلى من متوسط أداة القياس ونسبته، مما يدل على أن العمليات الرقابية التي ينفذها الجهاز تسهم في كشف أعمال الفساد وفقاً لإجابات أفراد العينة، والذين أعطوا موافقة إجمالية على فقرات هذا البعد تجاوزت متوسط أداة القياس بهامش ضئيل مما يعني أن اسهام العمليات الرقابية التي ينفذها الجهاز في كشف أعمال الفساد محدود جداً، وتتسق هذه النتيجة مع النتيجة التي توصل إليها الباحث في الجزء الأول من الدراسة التطبيقية والمتمثل في دراسة وتحليل عينة من تقارير الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة حيث وجد الباحث أن تقارير الجهاز تتضمن الكثير من جرائم الاحتيال والتلاعب والنهب للمال العام، ويعزو الباحث سبب تدني درجة موافقة أفراد العينة على فقرات هذا البعد إلى أن هناك أنواع من الفساد يصعب على المراجعين كالرشوة على سبيل المثال فضلاً عن قناعتهم بعدم جدية أو قدرة إدارة الجهاز على التعامل مع حالات الفساد التي يكتشفونها وتفعيل مخرجات العمل الرقابي، كما تراوح الانحراف المعياري لفقرات هذا المتغير ما بين 57005. للفقرة رقم (77) و 1.15512 للفقرة رقم (76) ، ويدل ذلك على عدم تشتت إجابات أفراد عينة الدراسة حول الفقرات وتمحورها حول المقاييس التي أعطت موافقة أعلى من متوسط أداة القياس بهامش ضئيل بشأن اسهام العمليات الرقابية التي ينفذها الجهاز في كشف أعمال

الفساد، ويبين ذلك قيمة معامل الاختلاف التي بلغت على المستوى الإجمالي 15.69 ، وكذلك الحال على مستوى غالبية الفقرات التي كانت فيها قيمة معامل الاختلاف منخفضة نسبياً فيها .  
**ب ) المحور الرابع:** مدى توفر الآليات والوسائل المناسبة لتعظيم فوائد العمل الرقابي للجهاز وتعزيز جهوده في حماية الأموال والموارد العامة.

**جدول رقم (20) نتائج تحليل إجابات أفراد عينة الدراسة بشأن مدى توفر الآليات والوسائل**

**المناسبة لتعظيم فوائد العمل الرقابي للجهاز وتعزيز جهوده في حماية الأموال والموارد العامة**

م	الفقرات	الوسط الحسابي	نسبة الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	معامل الاختلاف
90	معظم التوصيات الواردة في تقارير المراجعة يتم تنفيذها من قبل الجهات الخاضعة للمراجعة للرقابة.	1.9831	39.66	.75410	38.03
91	هناك آليات ووسائل ملائمة لمتابعة الجهات الخاضعة للرقابة بشأن تنفيذ المقترحات والتوصيات الواردة في تقارير المراجعة.	2.7627	55.25	.95302	34.50
92	تتضمن عملية المتابعة تقييماً لمدى الالتزام بتنفيذ المقترحات والتوصيات وتحديد نسبة المنفذ منها ومعوقات تنفيذ بعضها الآخر.	2.9831	59.66	1.09058	36.56
93	تتضمن عملية المتابعة تقييماً للنتائج المترتبة على تنفيذ المعالجات والإجراءات التصحيحية المطلوبة ومدى تحقيقها للغايات المنشودة.	2.5593	51.19	.91484	35.75
94	يقوم الجهاز بإجراء تقييمات موضوعية بشأن المنافع المتحققة من أعماله الرقابية ومدى فعاليته في تحقيق أهدافه وأداء مهامه.	2.2712	45.42	.96187	42.35
95	يملك الجهاز آلية رسمية وقنوات واضحة لتلقي الشكاوى أو البلاغات بشأن المخالفات وممارسات الاحتيال والفساد.	2.5763	51.53	1.11731	43.37
96	هناك بنود وتدابير احترازية ملائمة وكافية لحماية ناخبي الصفارة (whistle blowers) أو المبلغين في الجهات الخاضعة للرقابة.	2.3051	46.10	.87601	38.00

34.47	.75372	43.73	2.1864	97	هناك آليات واضحة وملائمة لتنسيق جهود مراجعي الجهاز ومحققى النيابة وأجهزة الضبط فيما يتعلق بالتحري عن الفساد إذا اكتشف المراجع بعض المؤشرات على حدوثه.
34.47	1.00496	58.31	2.9153	98	هناك وحدة أو إدارة مختصة بالتعاون والتنسيق مع الجهات المعنية بتحقيق المساءلة العامة وفي مقدمتها البرلمان ومنظمات المجتمع المدني.
36.67	1.10628	60.34	3.0169	99	هناك وحدة أو إدارة مختصة بمتابعة قضايا الفساد المحالة إلى السلطات القضائية وإعداد تقارير حول ما تم بشأنها.
<b>20.55</b>	<b>.52531</b>	<b>51.12</b>	<b>2.5559</b>		<b>الإجمالي</b>

تم قياس هذا المتغير بـ (10) فقرة ( الفقرات من 90 إلى 99 ) ، وقد حصل هذا المتغير كما هو موضح في الجدول رقم (20) على متوسط حسابي بلغ (2.5559) وبنسبة أهمية بلغت 51.12% ، وهما أقل من متوسط أداة القياس ونسبته ، مما يدل على أنه لا يتوفر للجهاز الآليات والوسائل المناسبة لتعظيم فوائد العمل الرقابي وتعزيز جهوده في حماية الأموال والموارد العامة، وفقاً لإجابات أفراد العينة، والذين أعطوا موافقة إجمالية على فقرات هذا البعد أقل من متوسط أداة القياس، كما تراوح الانحراف المعياري لفقرات هذا المتغير ما بين 75372. للفقرة رقم (97) و 1.11731 للفقرة رقم (95) ، ويدل ذلك على عدم تشتت إجابات أفراد عينة الدراسة حول الفقرات وتمحورها حول المقاييس التي أعطت موافقة أقل من متوسط أداة القياس بشأن توفر الآليات والوسائل المناسبة لتعظيم فوائد العمل الرقابي للجهاز وتعزيز جهوده في حماية الأموال والموارد العامة، ويبين ذلك قيمة معامل الاختلاف التي بلغت على المستوى الإجمالي 20.55 ، وكذلك الحال على مستوى غالبية الفقرات التي كانت فيها قيمة معامل الاختلاف منخفضة نسبياً فيها ، كما يُلاحظ من الجدول أعلاه أن أعلى متوسط حسابي بلغ 3.0169 وبنسبه أهمية بلغت 60.34% ، وهو ما يخص الفقرة رقم (99) ، أما بقية الفقرات فقد كانت أوساطها الحسابية أقل من متوسط أداة القياس، وهو ما يشير إلى عدم توفر الآليات والوسائل المناسبة لتعظيم فوائد العمل الرقابي للجهاز وتعزيز جهوده في حماية الأموال والموارد العامة بالشكل الذي يمكنه من تفعيل مخرجات عمله الرقابي وإتمام مهامه على أكمل وجه .

## اختبار الفرضيات

من أجل اختبار صحة فرضيات الدراسة من عدمه تم اخضاع نتائج إجابات أفراد عينة الدراسة لاختبار **Statistics One-sample** وذلك لإيجاد الوسط الحسابي ومقارنته مع أداة القياس المعتمدة لقبول أو رفض الفرضيات (أعتمد الباحث في هذه الدراسة أن المتوسط الحسابي (3) يمثل نسبة 60% ) ، وستكون قاعدة القرار وفقاً لهذا الاختبار على النحو الآتي:

§ قبول الفرضية البديلة إذا كانت قيمة المتوسط الحسابي أكبر وذات دلالة إحصائية من قيمة أداة القياس البالغة (3) درجات.

§ رفض الفرضية البديلة إذا كانت قيمة المتوسط الحسابي أقل وذات دلالة إحصائية من قيمة أداة القياس البالغة (3) درجات.

§ قبول الفرضية العدمية إذا كانت قيمة المتوسط الحسابي أقل وذات دلالة إحصائية من قيمة أداة القياس البالغة (3) درجات.

§ رفض الفرضية العدمية إذا كانت قيمة المتوسط الحسابي أكبر وذات دلالة إحصائية من قيمة أداة القياس البالغة (3) درجات.

ولتعميم نتائج إجابات أفراد العينة على مجتمع الدراسة تم إخضاعها لاختبار ( one-sample t test ) وحساب مستوى الدلالة (T) ومقارنتها مع الدلالة الإحصائية (0.05) المعتمدة في هذه الدراسة كما يلي:

• تعميم نتائج إجابات أفراد العينة على مجتمع الدراسة بالنسبة للفرضيات البديلة والعدمية إذا كانت مستوى دلالة (T) أقل من مستوى الدلالة الإحصائية (0.05) المعتمدة.

• عدم تعميم نتائج إجابات أفراد العينة على مجتمع الدراسة بالنسبة للفرضيات البديلة والعدمية إذا كانت مستوى دلالة (T) أكبر من مستوى الدلالة الإحصائية (0.05) المعتمدة.

### 1- الفرضية الأولى:

§ فرضية العدم: لا يتوفر للجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة المتطلبات اللازمة لقيامه بدور فاعل في حماية الأموال والموارد العامة.

§ الفرضية البديلة: يتوفر للجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة المتطلبات اللازمة لقيامه بدور فاعل في حماية الأموال والموارد العامة.

وقد كانت نتائج اختبار هذه الفرضية ببعديها على النحو الموضح بالجدول الآتي:

جدول رقم (21) نتائج اختبار T لعينة الدراسة بشأن مدى توفر المتطلبات اللازمة لقيام الجهاز بدور فاعل في حماية الأموال والموارد العامة

م	الفقرات	الوسط الحسابي	قيمة T	الدلالة sig t
1	البعد الأول: توفر الاستقلالية والتفويضات الكافية للجهاز	3.0061	.093	.000
2	البعد الثاني: توفر المتطلبات المادية والبشرية للجهاز	2.7508	-2.908	.005

الهدف من هذه الفرضية هو معرفة مدى توفر الاستقلالية والتفويضات الكافية للجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة، وقد تم تجزئة هذه الفرضية إلى فرضيتين، تم اختبار هذه الفرضية من خلال اخضاع نتائج إجابات أفراد العينة لاختبار T على المستوى الكلي وعلى مستوى كل بعد، وذلك على النحو التالي:

أ- الفرضية الفرعية الأولى من الفرضية الأولى:

§ فرضية العدم: لا يتمتع الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة باستقلالية وتفويضات كافية للقيام بمهامه والوفاء بمسؤولياته دون أي ضغوط أو تدخلات.

§ الفرضية البديلة: يتمتع الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة باستقلالية وتفويضات كافية للقيام بمهامه والوفاء بمسؤولياته دون أي ضغوط أو تدخلات.

يتبين من الجدول السابق رقم (21) ما يلي:

- بلغت قيمة الوسط الحسابي على مستوى جميع الفقرات (3.0061) درجة وهي تقريباً مساوية لأداة القياس البالغة (3) درجات، مما يدل على عدم تمتع الجهاز بالاستقلالية الكافية التي تمكنه من القيام بمهامه والوفاء بمسؤولياته دون أي ضغوط أو تدخلات.

- بلغت قيمة مستوى الدلالة المحسوبة (0.000) وهي أقل من مستوى قيمة الدلالة الإحصائية (0.05)، مما يعني إمكانية تعميم هذه النتيجة على المجتمع الكلي للدراسة.

وبناءً على ذلك فقد تم قبول الفرضية العدمية التي تنص على أنه لا يتمتع الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة باستقلالية وتفويضات كافية للقيام بمهامه والوفاء بمسؤولياته دون أي ضغوط أو تدخلات.

ب- الفرضية الفرعية الثانية من الفرضية الأولى:

§ فرضية العدم: لا يتوفر للجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة المتطلبات أو المستلزمات المادية والبشرية اللازمة لأداء مهامه والوفاء بمسؤولياته في حماية الأموال والممتلكات العامة بشكل فاعل.

§ الفرضية البديلة: يتوفر للجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة المتطلبات أو المستلزمات المادية والبشرية اللازمة لأداء مهامه والوفاء بمسؤولياته في حماية الأموال والممتلكات العامة بشكل فاعل.

يتبين من الجدول السابق رقم (21) ما يلي:

- بلغت قيمة الوسط الحسابي على مستوى جميع الفقرات (2.7508) درجة وهي أقل من أداة القياس البالغة (3) درجات، مما يدل على عدم توفر المتطلبات أو المستلزمات المادية والبشرية اللازمة.

- بلغت قيمة مستوى الدلالة المحسوبة (0.005). وهي أقل من مستوى قيمة الدلالة الإحصائية (0.05)، مما يعني إمكانية تعميم هذه النتيجة على المجتمع الكلي للدراسة.

وبناءً على ذلك يتم قبول الفرضية العدمية التي تنص على أنه لا يتوفر للجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة المتطلبات أو المستلزمات المادية والبشرية اللازمة لأداء مهامه والوفاء بمسؤولياته في حماية الأموال والممتلكات العامة بشكل فاعل.

ويمكن تلخيص نتائج اختبار الفرضية الرئيسية الأولى ببعديها على النحو المبين في الجدول الآتي:

جدول رقم (22) ملخص نتائج اختبار الفرضية الرئيسية الأولى

م	الفقرات	الوسط الحسابي	الدلالة t sig	نتيجة الاختبار
1	بشأن توفر الاستقلالية والتفويضات الكافية للجهاز	3.0061	.926	قبول الفرضية
2	بشأن توفر المتطلبات المادية والبشرية للجهاز	2.7508	.005	قبول الفرضية

2- الفرضية الثانية:

§ فرضية العدم: لا يواجه الجهاز في تنفيذ مهامه الرقابية إشكالات وصعوبات كبيرة ناجمة عن عوامل مرتبطة بأوضاع الجهات الخاضعة للرقابة والبيئة المساندة لعمل الجهاز.

§ الفرضية البديلة: يواجه الجهاز في تنفيذ مهامه الرقابية إشكالات وصعوبات كبيرة ناجمة عن عوامل مرتبطة بأوضاع الجهات الخاضعة للرقابة والبيئة المساندة لعمل الجهاز.



الهدف من هذه الفرضية هو معرفة مدى مواجهة الجهاز خلال تنفيذ مهامه الرقابية لإشكالات وصعوبات كبيرة ناجمة عن عوامل مرتبطة بأوضاع الجهات الخاضعة للرقابة والبيئة المساندة لعمل الجهاز .

تم اختبار هذه الفرضية من خلال اخضاع نتائج إجابات أفراد العينة لاختبار **T** وكانت نتائج الاختبار على النحو المبين في الجدول الآتي:

**جدول رقم (23) نتائج اختبار T لعينة الدراسة بشأن مدى مواجهة الجهاز خلال تنفيذ مهامه الرقابية لإشكالات وصعوبات كبيرة ناجمة عن عوامل مرتبطة بأوضاع الجهات الخاضعة للرقابة والبيئة المساندة لعمل الجهاز**

الفقرات	الوسط الحسابي	قيمة T	الدلالة sig t
الإجمالي	4.0614	20.792	.000

يتبين من الجدول السابق رقم (23) ما يلي:

- بلغت قيمة الوسط الحسابي على مستوى جميع الفقرات (4.0614) درجة وهي أكبر من أداة القياس البالغة (3) درجات بهامش كبير، مما يدل على أن تنفيذ المهام الرقابية يواجه إشكالات وصعوبات كبيرة ناجمة عن عوامل مرتبطة بأوضاع الجهات الخاضعة للرقابة والبيئة المساندة لعمل الجهاز .

- بلغت قيمة مستوى الدلالة المحسوبة (0.000). وهي أقل من مستوى قيمة الدلالة الإحصائية (0.05)، مما يعني إمكانية تعميم هذه النتيجة على المجتمع الكلي للدراسة.

وبناءً على ذلك يتم رفض الفرضية العدمية التي تنص على أنه: لا يواجه الجهاز في تنفيذ مهامه الرقابية إشكالات وصعوبات كبيرة ناجمة عن عوامل مرتبطة بأوضاع الجهات الخاضعة للرقابة والبيئة المساندة لعمل الجهاز، وقبول الفرضية البديلة التي تنص على أنه: يواجه الجهاز في تنفيذ مهامه الرقابية إشكالات وصعوبات كبيرة ناجمة عن عوامل مرتبطة بأوضاع الجهات الخاضعة للرقابة والبيئة المساندة لعمل الجهاز .

### 3- الفرضية الثالثة:

§ فرضية العدم: لا يسهم الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة في مكافحة الفساد.

§ الفرضية البديلة: يسهم الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة في مكافحة الفساد.

وقد كانت نتائج اختبار هذه الفرضية ببعديها على النحو الموضح بالجدول الآتي:

جدول رقم (24) نتائج اختبار T لعينة الدراسة بشأن اسهام الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة في مكافحة الفساد .

م	الفقرات	الوسط الحسابي	قيمة T	الدلالة sig t
1	بشأن استناد عملية التخطيط للمراجعة إلى منهجية تضع اكتشاف الممارسات الفاسدة ومنع وقوعها بعين الاعتبار.	3.4341	5.760	.000
2	بشأن إسهم العمليات الرقابية التي ينفذها الجهاز في منع الفساد والوقاية منه.	3.2894	4.887	.000
3	بشأن إسهم العمليات الرقابية التي ينفذها الجهاز في كشف أعمال الفساد.	3.2505	3.773	.000
	الإجمالي	3.3228	5.357	.000

أ- الفرضية الفرعية الأولى من الفرضية الثالثة:

§ فرضية العدم: لا تستند عملية التخطيط للمراجعة إلى منهجية تضع اكتشاف الممارسات الفاسدة ومنع وقوعها أو الوقاية منها بعين الاعتبار كجزء أساسي من مسؤوليات المراجعة.

§ الفرضية البديلة: تستند عملية التخطيط للمراجعة إلى منهجية تضع اكتشاف الممارسات الفاسدة ومنع وقوعها أو الوقاية منها بعين الاعتبار كجزء أساسي من مسؤوليات المراجعة.

يتبين من الجدول السابق رقم (24) ما يلي:

- بلغت قيمة الوسط الحسابي على مستوى جميع الفقرات (3.4341) درجة وهي أكبر من أداة القياس البالغة (3) درجات بهامش ضئيل، مما يدل على أن عملية التخطيط للمراجعة تستند إلى منهجية تضع اكتشاف الممارسات الفاسدة ومنع وقوعها أو الوقاية منها بعين الاعتبار.

- بلغت قيمة مستوى الدلالة المحسوبة (0.000) وهي أقل من مستوى قيمة الدلالة الإحصائية (0.05)، مما يعني إمكانية تعميم هذه النتيجة على المجتمع الكلي للدراسة.

وبناءً على ذلك يتم رفض الفرضية العدمية التي تنص على أنه: لا تستند عملية التخطيط للمراجعة إلى منهجية تضع اكتشاف الممارسات الفاسدة ومنع وقوعها أو الوقاية منها بعين الاعتبار كجزء أساسي من مسؤوليات المراجعة، وقبول الفرضية البديلة التي تنص على أنه:

تستند عملية التخطيط للمراجعة إلى منهجية تضع اكتشاف الممارسات الفاسدة ومنع وقوعها أو الوقاية منها بعين الاعتبار كجزء أساسي من مسؤوليات المراجعة.

ب- الفرضية الفرعية الثانية من الفرضية الثالثة:

§ فرضية العدم: لا تسهم العمليات الرقابية التي ينفذها الجهاز في منع الفساد والوقاية منه.

§ الفرضية البديلة: تسهم العمليات الرقابية التي ينفذها الجهاز في منع الفساد والوقاية منه.

يتبين من الجدول السابق رقم (24) ما يلي:

- بلغت قيمة الوسط الحسابي على مستوى جميع الفقرات (3.2894) درجة وهي أكبر من أداة القياس البالغة (3) درجات، مما يدل على أن العمليات الرقابية التي ينفذها الجهاز تسهم في منع الفساد والوقاية منه.

- بلغت قيمة مستوى الدلالة المحسوبة (0.000). وهي أقل من مستوى قيمة الدلالة الإحصائية (0.05)، مما يعني إمكانية تعميم هذه النتيجة على المجتمع الكلي للدراسة.

وبناءً على ذلك يتم رفض الفرضية العدمية التي تنص على أنه: لا تسهم العمليات الرقابية التي ينفذها الجهاز في منع الفساد والوقاية منه، وقبول الفرضية البديلة التي تنص على أنه: تسهم العمليات الرقابية التي ينفذها الجهاز بشكل فاعل في منع الفساد والوقاية منه.

ج- الفرضية الفرعية الثالثة من الفرضية الرئيسية الثالثة:

§ فرضية العدم: لا تسهم العمليات الرقابية التي ينفذها الجهاز في كشف أعمال الفساد.

§ الفرضية البديلة: تسهم العمليات الرقابية التي ينفذها الجهاز في كشف أعمال الفساد.

يتبين من الجدول السابق رقم (24) ما يلي:

- بلغت قيمة الوسط الحسابي على مستوى جميع الفقرات (3,2505) درجة وهي أكبر من أداة القياس البالغة (3) درجات، مما يدل على أن العمليات الرقابية التي ينفذها الجهاز تسهم في كشف أعمال الفساد.

- بلغت قيمة مستوى الدلالة المحسوبة (0.000). وهي أقل من مستوى قيمة الدلالة الإحصائية (0.05)، مما يعني إمكانية تعميم هذه النتيجة على المجتمع الكلي للدراسة.

وبناءً على ذلك يتم رفض الفرضية العدمية التي تنص على أنه: لا تسهم العمليات الرقابية التي ينفذها الجهاز في كشف أعمال الفساد، وقبول الفرضية البديلة التي تنص على أنه: تسهم العمليات الرقابية التي ينفذها الجهاز في كشف أعمال الفساد.

وعلى المستوى الكلي للفرضية الرئيسية الثالثة يتبين من الجدول السابق رقم (24) ما يلي:

- بلغت قيمة الوسط الحسابي على مستوى جميع أبعاد الفرضية وكافة فقراتها (3.3228) درجة وهي أكبر من أداة القياس البالغة (3) درجات.

- بلغت قيمة مستوى الدلالة المحسوبة (0.000). وهي أقل من مستوى قيمة الدلالة الإحصائية (0.05).

وبناءً على ذلك يتم رفض الفرضية العدمية التي تنص على أنه: لا يسهم الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة في مكافحة الفساد، وقبول الفرضية البديلة التي تنص على أنه: يسهم الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة في مكافحة الفساد، وهذه النتيجة تتطابق مع ما توصل إليه الباحث في الجزء الأول من الدراسة حيث تبين من خلال دراسة وتحليل عينة تقارير الجهاز أنها تعص بحالات التلاعب والفساد التي اكتشفها المراجعون أثناء تنفيذ مهامهم وأوردوها في تقاريرهم المرفوعة إلى إدارة الجهاز.

ويمكن تلخيص نتائج اختبار الفرضية الرئيسية الثالثة بأبعادها الثلاثة على النحو المبين في الجدول الآتي:

**جدول رقم (25) ملخص نتائج اختبار الفرضية الرئيسية الثالثة**

م	الفقرات	الوسط الحسابي	الدلالة sig t	نتيجة الاختبار
1	بشأن استناد عملية التخطيط للمراجعة إلى منهجية تضع اكتشاف الممارسات الفاسدة ومنع وقوعها بعين الاعتبار.	3.4341	.000	رفض الفرضية
2	بشأن إسهام العمليات الرقابية التي ينفذها الجهاز في منع الفساد والوقاية منه.	3.2894	.000	رفض الفرضية
3	بشأن إسهام العمليات الرقابية التي ينفذها الجهاز في كشف الفساد.	3.2505	.000	رفض الفرضية
	الإجمالي بشأن إسهام الجهاز في مكافحة الفساد.	3.3228	.000	رفض الفرضية

#### 4- الفرضية الرابعة:

§ فرضية العدم: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) بين وجهات نظر مراجعي الجهاز نحو مكافحة جرائم الاحتيال والفساد تُعزى إلى مستوى التدرج المهني أي بين (مراجع - رئيس مراقبة).

§ الفرضية البديلة: توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) بين وجهات نظر مراجعي الجهاز نحو مكافحة جرائم الاحتيال والفساد تُعزى إلى مستوى التدرج المهني أي بين (مراجع - رئيس مراقبة).

أ- الفرضية الفرعية الأولى من الفرضية الرابعة:

§ فرضية العدم: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) بين مواقف أو توجهات المراجعين ورؤساء المراقبات فيما يتعلق بمنع جرائم الاحتيال والفساد أو الوقاية منها.

§ الفرضية البديلة: توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) بين مواقف أو توجهات المراجعين ورؤساء المراقبات فيما يتعلق بمنع جرائم الاحتيال والفساد أو الوقاية منها .

ب- الفرضية الفرعية الثانية من الفرضية الرابعة:

§ فرضية العدم: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) بين مواقف أو توجهات المراجعين ورؤساء المراقبات فيما يتعلق بالكشف عن جرائم الاحتيال والفساد.

§ الفرضية البديلة: توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) بين مواقف أو توجهات المراجعين ورؤساء المراقبات فيما يتعلق بالكشف عن جرائم الاحتيال والفساد.

تهدف الفرضية الرابعة إلى معرفة ما إذا كانت هناك فروق معنوية أم لا بشأن متغيرات الدراسة المتعلقة بمكافحة جرائم الاحتيال والفساد بين وجهات نظر مراجعي الجهاز والذين ينقسمون بحسب مستوى التدرج المهني إلى رؤساء مراقبات ومراجعين (فاحصين) ، وذلك بالنسبة للفقرات من 51 إلى 71 والتي تغطي الفرضية الفرعية الأولى المتعلقة بمنع جرائم الاحتيال والفساد أو الوقاية منها، وكذلك الفروق بين وجهات نظر رؤساء المراقبات والمراجعين بالنسبة للفقرات من 72 إلى 89 والتي تغطي الفرضية الفرعية الثانية المتعلقة بالكشف عن جرائم الاحتيال والفساد، واختبار هذه الفرضية والفرضيتين الفرعيتين المنبثقتين عنها تم استخدام اختبار التحليل الإحصائي التائي لعينتين مستقلتين للفروق بين وسطي العينتين Independent Samples Test في حالة تجانس التباينات بين المجموعات مضافاً إلى قيم كل من الوسط الحسابي والانحراف المعياري، لمعرفة مدى الدلالة الإحصائية في الفروق بين المراجعين ورؤساء المراقبات، بحيث سيتم معرفة ما إذا كان هناك فروق أم لا عن طريق معرفة قيمة t فيما إذا كانت كبيرة أو صغيرة، والتي يتم الاستدلال عليها من مستوى دلالتها sig. ، حيث إذا كانت قيمتها أقل من المستوى المقبول (0.05) فمعناه أن قيمة t كبيرة، والعكس من ذلك. وبالتالي إذا كانت قيمة sig. أقل من 0.05 فمعناه وجود فروق بين إجابات مجموعات عينة الدراسة، وإذا كانت أكبر من 0.05 فلا يوجد فروق بين إجابات مجموعات عينة الدراسة بشأن جميع متغيرات الدراسة .

وقبل إجراء اختبار التباين لابد أن يتم التأكد أولاً من التجانس بين المجموعات، وفي سبيل معرفة تجانس التباين بين مجموعات العينة، ومن ثم التحقق من مدى مناسبة اختبار التباين من عدمه وما إذا كان هناك حاجة لإجراء اختبار آخر، فقد تم استخدام اختبار ليفين Levene للتأكد من تساوي التباين بين مجموعات العينة، حيث يكون التباين متجانس بين المجموعات وفقاً لهذا إذا كانت معنوية الاختبار غير دالة إحصائياً أي أن قيمتها أكبر من 0.05 وعلى العكس من ذلك عندما تكون قيمة معنوية الاختبار أقل من 0.05 لا يكون هناك تجانس في التباين بين المجموعات، وبالتالي سيتوجب على الباحث أن يلجأ في هذه الحالة إلى استخدام اختبار آخر يمكن استخدامه في حالة عدم تجانس التباينات، والجدول الآتي يبين نتائج اختبار ليفين Levene للتأكد من تجانس التباين بين العينات:

**جدول (26) نتائج اختبار (Levene) للتأكد من تجانس التباين بين العينات**

م	الفرضيات	قيمة اختبار ليفين	مستوى الدلالة Sig.
1	الفرضية الفرعية الأولى من الفرضية الرئيسية الرابعة	3.469	.068
2	الفرضية الفرعية الثانية من الفرضية الرئيسية الرابعة	3.685	.060
	الدرجة الكلية للفرضية الرابعة	.046	.830

من خلال الجدول رقم (26) يتضح أن شرط تجانس التباين متحقق في كل من البعد الأول والبعد الثاني والدرجة الكلية للفرضية الرابعة، مما يعني إمكانية وصلاحيّة استخدام اختبار t لعينتين مستقلتين في حالة تجانس التباينات والجدول التالي (27) يوضح نتائج ذلك:

**جدول رقم (27) خلاصة نتائج Independent Samples Test لعينتين**

VAR00100	N	المتوسط	الانحراف المعياري	قيمة t	درجات الحرية	Sig.
الفرضية الفرعية الأولى	رئيس مراقبة	33	3.3328	.38570	.822	57
	مراجع	26	3.2344	.53298		
الفرضية الفرعية الثانية	رئيس مراقبة	33	3.3047	.55592	.919	57
	مراجع	26	3.1816	.44599		
الكلية	رئيس مراقبة	33	3.3187	.43052	.362	57
	مراجع	26	3.2080	.47261		

من خلال الجدول رقم (27) يمكن إيضاح النتائج التي تم التوصل إليها بشأن اختبار الفرضية الرابعة والفرضيتين المنبثقتين منها:

الفرضية الفرعية الأولى، لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $0.05 \leq \alpha$ ) بين مواقف أو توجهات المراجعين ورؤساء المراقبات فيما يتعلق بمنع جرائم الاحتيال والفساد أو الوقاية منها.

يتبين من معطيات الجدول رقم (27) عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية إذ أن قيم الدلالة الإحصائية كانت أكبر من 0.05 ، ويدل على ذلك تقارب قيم المتوسطات الحسابية لكلا المجموعتين، وبناءً على ذلك يتم قبول الفرضية العدمية التي نصت على عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $0.05 \leq \alpha$ ) بين مواقف أو توجهات المراجعين ورؤساء المراقبات فيما يتعلق بمنع جرائم الاحتيال والفساد أو الوقاية منها .

الفرضية الفرعية الثانية، لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $0.05 \leq \alpha$ ) بين مواقف أو توجهات المراجعين ورؤساء المراقبات فيما يتعلق بالكشف عن جرائم الاحتيال والفساد.

يتبين من معطيات الجدول رقم (27) أيضاً عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية إذ أن قيم الدلالة الإحصائية كانت أكبر من 0.05 ، ويدل على ذلك تقارب قيم المتوسطات الحسابية لكلا المجموعتين، وبناءً على ذلك يتم قبول الفرضية العدمية التي نصت على عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $0.05 \leq \alpha$ ) بين مواقف أو توجهات المراجعين ورؤساء المراقبات فيما يتعلق بالكشف عن جرائم الاحتيال والفساد .

كما يتبين من معطيات الجدول رقم (27) عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية على المستوى الكلي للفرضية الرئيسية، إذ أن قيم الدلالة الإحصائية كانت أكبر من 0.05 ، وبناءً على ذلك يتم قبول الفرضية العدمية الرابعة التي نصت على عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $0.05 \leq \alpha$ ) بين وجهات نظر مراجعي الجهاز نحو مكافحة جرائم الاحتيال والفساد تُعزى إلى مستوى التدرج المهني أي بين (مراجع - رئيس مراقبة) .

#### § الفرضية الخامسة:

§ فرضية العدم: لا يتوفر للجهاز آليات ووسائل مناسبة لتعظيم فوائد عمله الرقابي وتعزيز جهوده في حماية الأموال والموارد العامة.

§ الفرضية البديلة: يتوفر للجهاز آليات ووسائل مناسبة لتعظيم فوائد عمله الرقابي وتعزيز جهوده في حماية الأموال والموارد العامة.

جدول رقم (28) نتائج اختبار T لعينة الدراسة بشأن مدى توفر آليات ووسائل مناسبة لتعظيم فوائد العمل الرقابي للجهاز وتعزيز جهوده في حماية الأموال والموارد العامة.

الفقرات	الوسط الحسابي	قيمة T	الدلالة sig t
الإجمالي	2.5559	-6.493	.000

يتبين من الجدول السابق رقم (28) ما يلي:

- بلغت قيمة الوسط الحسابي على مستوى جميع الفقرات (2.5559) درجة وهي أقل من أداة القياس البالغة (3) درجات، مما يدل على عدم توفر آليات ووسائل مناسبة لتعظيم فوائد العمل الرقابي للجهاز وتعزيز جهوده في حماية الأموال والموارد العامة.
- بلغت قيمة مستوى الدلالة المحسوبة (0.000) وهي أقل من مستوى قيمة الدلالة الإحصائية (0.05).

وبناءً على ذلك يتم قبول الفرضية العدمية التي تنص على أنه: لا يتوفر للجهاز آليات ووسائل مناسبة لتعظيم فوائد عمله الرقابي وتعزيز جهوده في حماية الأموال والموارد العامة. وهذه النتيجة تتطابق تماماً مع ما توصل إليه الباحث خلال الجزء الأول من الدراسة، حيث تبين من خلال دراسة القضايا التي تضمنها العينة المأخوذة من محكمة الأموال العامة عدم اشتمالها على أية قضايا فساد مكتشفة من قبل الجهاز أو مرفق بها تقاريره، مما يعني أن الجهاز لا يقوم بمتابعة القضايا المحالة من قبله إلى نيابة الأموال العامة، كما أشارت معظم تقارير الجهاز إلى أن غالبية التوصيات والمقترحات المقدمة بشأن معالجة الاختلالات وجوانب القصور في الرقابة الداخلية لا يتم الأخذ بها وعادة ما يتم التأكيد على ما تضمنته التقارير السابقة أو تكرار نفس التوصيات من عام إلى آخر، مما يعني أنه لا يتوفر للجهاز آليات ووسائل مناسبة لتعظيم فوائد عمله الرقابي وتعزيز جهوده في حماية الأموال والموارد العامة.



## المبحث الرابع

### دراسة تحليلية لأهم جوانب القصور والاختلالات في المرجعية التشريعية التي

#### يستند إليها الجهاز في ممارسة عمله

من خلال الدراسة العملية والميدانية تبين للباحث أن عمليات المراجعة التي ينفذها مراجعو الجهاز تسفر عن اكتشاف حالات احتيال وفساد خطيرة إلا أن معظم الحالات المكتشفة لا يتم إحالتها إلى الجهات القضائية، وفي سبيل التحقق مما إذا كانت هناك قيود تمنع الجهاز من القيام بمسؤولياته وإحالة قضايا الفساد المكتشفة إلى الجهات القضائية، قام الباحث بدراسة تحليلية استنباطية غايتها تقديم رؤية واضحة متكاملة عن مدى توفر المقومات القانونية الأساسية والضمانات اللازمة لقيام الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة بأداء مهامه والوفاء بمسؤولياته في حماية الأموال العامة وإبراز أهم الصعوبات التي تواجهه، وذلك في ضوء ما أوردته الأدبيات الحديثة وإصدارات المنظمة الدولية لأجهزة الرقابة العليا (INTOSAI) بشأن المبادئ الأساسية والمقومات الضرورية لنجاح أجهزة الرقابة العليا، ويعتمد هذا الجزء من الدراسة على استعراض وتحليل جوانب من الأحكام الواردة في قانون الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة بالإضافة إلى إجراء مقابلات مع عدد من العاملين في الجهاز لاستيضاح بعض الأمور الهامة المتعلقة بأداء الجهاز والمعوقات التي يواجهها.

تم التعرض سابقاً لأهم المقومات أو المتطلبات اللازم توفرها لنجاح أجهزة الرقابة العليا في أداء مهامها، ويرتبط جانب من تلك المتطلبات بتوفر المرجعية القانونية أو التشريعية المناسبة لجهاز الرقابة، حيث تحدد هذه المرجعية الخطوط الرئيسية لشكل وطبيعة الرقابة التي يمارسها الجهاز والضمانات التي تكفل له القيام بمهامه دون ضغوط أو تدخلات أو قيود تعيق عمله، ومن أهم ما ينبغي أن توضحه المرجعية القانونية هو تلك الجوانب المرتبطة بتوفير الاستقلالية للجهاز والضمانات الكفيلة بحمايته بالإضافة إلى منحه سلطات كافية، وسيتم مناقشة ذلك بالنسبة للجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة في ضوء المرجعية التشريعية التي يستند إليها الجهاز في ممارسة عمله .

#### أولاً - استقلالية الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة .

من أهم ضمانات الاستقلال التي نادى بها المنظمات الدولية وأقرتها غالبية دول العالم هي أن ينص دستور الدولة على إنشاء جهاز الرقابة العليا وأن يبين ما يكفل تحقيق استقلالية الجهاز وحرية في ممارسة مهامه أما الأمور التفصيلية التي تنظم علاقة الجهاز بسلطات الدولة وتحدد القواعد والإجراءات الناظمة لعمله فيتم تضمينها في القانون الخاص بالجهاز، إلا أن دستور الجمهورية اليمنية في صيغته المعدلة عام 2001م تجاهل ذلك تماماً ولم يتضمن أي

نص بشأن الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة واكتفى بالإشارة ضمناً إلى وجود الجهاز وذلك في سياق المادة رقم (91) والتي نصت على أنه يجب عرض التقرير السنوي للجهاز المختص بالرقابة المحاسبية وملاحظاته على مجلس النواب، وللمجلس أن يطلب من هذا الجهاز أي بيانات أو تقارير أخرى<sup>(1)</sup> ، وقد تمت الإشارة سابقاً إلى أن استقلالية أجهزة الرقابة العليا تتضمن ثلاثة جوانب هي الجانب التنظيمي والمالي والوظيفي ، وفيما يلي سيتم تحليل ذلك في ضوء قانون الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة الصادر عام 1992م .

أ- الاستقلال التنظيمي .

تمت الإشارة سابقاً إلى أن الاستقلال التنظيمي يرتبط بالموقع الرسمي لـ SAI ضمن الإطار التنظيمي والترتيبات المؤسساتية المطبقة لوقيته أو لإبعاده عن أي تأثير خارجي وبالتركيز على الجانب التشريعي فإن استقلال SAI يتناول القضايا المتصلة بالضمانات الدستورية / القانونية للاستقلال ، ويبدو قانون الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة جيداً إلى حد ما عند النظر إليه للوهلة الأولى إلا أن مراجعته بصورة متأنية كفيلة بأن تكشف عن أنه قد أخرج الجهاز عن السياق الطبيعي لأجهزة الرقابة العليا كهيئات مستقلة غايتها الحفاظ على الأموال والموارد العامة وتحقيق المساءلة بشأن كيفية إدارتها واستخدامها من قبل السلطة التنفيذية ، فقد ألحق القانون جهاز الرقابة والمحاسبة برئيس الجمهورية والذي هو وفقاً للدستور اليمني رئيس الفرع الأول للسلطة التنفيذية ويتمتع بصلاحيات تنفيذية واسعة ، حيث نصت الفقرة (ج) من المادة (3) من القانون على إلحاق الجهاز برئاسة الجمهورية، كما ربطت المادة (13) جل أعمال الجهاز وسخرتها لمعاونة رئيس الجمهورية بدلاً من البرلمان ، حيث تضمنت هذه المادة النصوص الآتية:

فقرة (6) يُعد الجهاز تقارير دورية منتظمة عن النتائج العامة لرقابته وترفع هذه التقارير إلى رئيس الجمهورية وتُبلغ نسخاً منها إلى رئيس مجلس الوزراء ومجلس النواب .

فقرة (7) يُعد الجهاز أية تقارير أو بيانات يطلبها رئيس الجمهورية.

فقرة (8) يُعد الجهاز أية تقارير يرى أهميتها في المجالات المختلفة ويرفعها بحسب الأحوال إلى رئيس الجمهورية والسلطات المختصة والجهات المعنية.

فقرة (9) يُعد الجهاز أية تقارير يرى أهميتها في المجالات المختلفة ويرفعها بحسب الأحوال إلى رئيس الجمهورية والسلطات المختصة والجهات المعنية.

وكل ذلك يتناقض مع الفكرة الأساسية لوجود أجهزة الرقابة العليا كهيئات مستقلة يتم إنشاؤها لمساعدة البرلمانات بصورة أساسية في تحقيق المساءلة العامة، وهذا ما تؤكد عليه المنظمة

(1) دستور الجمهورية اليمنية (المعدل في عام 2001م) ، الباب الثالث: تنظيم سلطات الدولة ، الفصل الأول: السلطة التشريعية (مجلس النواب) ، المادة رقم (91) .

الدولية لأجهزة الرقابة العليا (إنتوساي) وتحرص أجهزة الرقابة العليا في الديمقراطيات المتقدمة على الإشارة إليه دائماً ، ففي بريطانيا مثلاً يؤكد المكتب الوطني للمراجعة (National Audit Office (NAO) بأن عمله يهتم أساساً بالمساءلة أمام السلطة التشريعية وأن الهدف الرئيس لنشاطه الرقابي هو تزويد السلطة التشريعية بالمعلومات والتوصيات والمشورة فيما يتعلق بإدارة واستخدام الأموال العامة (1) ، كما يؤكد السيد والكر، المراجع العام السابق بالولايات المتحدة الأمريكية على أن مهمة مكتب المساءلة العامة (GAO) - والذي يعرف عادةً بأنه اليد التفتيشية للكونجرس - هي المساعدة في تحسين الأداء وضمان المساءلة للحكومة الفيدرالية من أجل مصلحة الشعب الأمريكي، حيث يقوم بإمداد الكونجرس بالمعلومات المهنية والموضوعية والواقعية وغير المتحيزة والنزيهة والعادلة، كما يقوم بتقديم التوصيات لتحسين البرامج والسياسات الحكومية (2).

تجدر الإشارة إلى أن مجلس النواب اليمني (البرلمان) وهو السلطة التشريعية للجمهورية اليمنية والجهة الرقابية العليا على أعمال السلطة التنفيذية وفقاً للدستور، لم يكن له أي علاقة بإصدار قانون الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة، فقد صدر قانون الجهاز بقرار جمهوري بناءً على موافقة مجلس رئاسة الجمهورية كما ورد في ديباجة القرار، رغم أن الدستور اليمني في المادة (119) بشأن اختصاصات رئيس الجمهورية نص في الفقرة رقم (8) على أن رئيس الجمهورية يتولى إصدار القوانين التي وافق عليها مجلس النواب ونشرها وإصدار القرارات المنفذة لها (3) ، ومع ذلك فإن مجلس النواب وبعد انقضاء أربع سنوات على صدور القرار الجمهوري بشأن قانون الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة وافق في عام 1996م على هذا القرار استناداً إلى اللائحة الداخلية للمجلس، ويعد مثل هذا الإجراء غير دستوري كون اللائحة الداخلية للمجلس وإن كانت صادرة بقانون لا يمكن أن تشكل استثناءً لنصوص دستورية، الغريب في الأمر أن مجلس النواب ناقش وعدل ووافق على إصدار العشرات من القوانين خلال العشرين سنة الماضية إلا أنه لم يتطرق إلى مراجعة أو تعديل قانون الجهاز كجهة يُفترض أنها نشأت أساساً لمساعدته في أداء مهامه ، رغم أن المادة رقم (85) من الدستور اليمني تمنح أي عضو في مجلس النواب حق اقتراح القوانين واقتراح تعديلها (4) .

(1) المكتب الوطني للرقابة في بريطانيا (NAO) ، «إطار الرقابة المالية على مردود أنفاق الأموال العامة (رقابة الأداء)» ، ترجمة طارق الساطي، 1987م ، ص7

(2) ديفيد م. والكر ، (2005م) ، «نبذة رقابية : مكتب المساءلة الحكومية بالولايات المتحدة الأمريكية» ، المجلة الدولية للرقاب المالية الحكومية ، المجلد (32) ، العدد (3) يوليو ص 18

(3) دستور الجمهورية اليمنية (المعدل في عام 2001م) ، الباب الثالث: تنظيم سلطات الدولة ، الفصل الثاني: السلطة التنفيذية (الفرع الأول - رئاسة الجمهورية) ، المادة رقم (119) ، الفقرة رقم (8) .

(4) دستور الجمهورية اليمنية (المعدل في عام 2001م) ، الباب الثالث: تنظيم سلطات الدولة ، الفصل الأول: السلطة التشريعية (مجلس النواب) ، المادة رقم (85) .

## ب - الاستقلال المالي .

تمت الإشارة سابقاً إلى أن الاستقلال المالي يرتبط بتوفير الموارد المالية اللازمة لـ SAI وامتلاكه الحرية الكاملة في استخدامها بعيداً عن الخضوع أو التعرض لأي ضغوط من قبل الجهات الخاضعة لرقابته سواء في الحصول على تلك الموارد أو استخدامها ، وتتمثل أهم الضمانات التي تكفل الاستقلال المالي لجهاز الرقابة في منحه الحق بأن يطلب مباشرةً من السلطة المعنية بإقرار الموازنة العامة الموارد المالية اللازمة لقيامه بممارسة مهامه بالقدر الذي يكفي لتغطية احتياجاته ، بالإضافة إلى منحه الحق في استخدام تلك الموارد بحرية تامة بعيداً عن أي تدخل من قبل السلطة التنفيذية على أي مستوى من مستوياتها ، وقد تناول قانون الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة الأحكام الخاصة بالموارد المالية للجهاز وكيفية التصرف بها وذلك في المادتين (26 ، 27) <sup>(1)</sup> ، ونصهما كالآتي:

المادة (26) لرئيس الجهاز السلطات المخولة لوزير المالية ووزير الخدمة المدنية والإصلاح الإداري المنصوص عليها في القوانين واللوائح فيما يتعلق باستخدام الاعتمادات المقررة بموازنة الجهاز وتنظيم أعماله وشؤون العاملين فيه.

المادة (27) يكون للجهاز موازنة مستقلة تدرج رقماً واحداً في موازنة الدولة ويضع رئيس الجهاز مشروع الموازنة بحسب التبويب النمطي للموازنة العامة للدولة ، ويرسل المشروع إلى رئاسة الجمهورية في موعد أقصاه خمسة أشهر قبل بداية السنة المالية مرفقاً به توضيحاً كافياً للزيادة في التقديرات عن اعتماداته للسنة الماضية وكافة الوثائق اللازمة لتمكين رئاسة الجمهورية من دراسة المشروع والبت فيه وفقاً لما هو متبع بالنسبة لميزانية مكتب رئاسة الجمهورية ومن ثم إحالة المشروع في وضعه النهائي إلى الحكومة لإدراجه في مشروع الموازنة العامة للدولة ، وفي جميع الأحوال لا يجوز للسلطات المختصة في الدولة احتجاز أو حجب أي جزء من موازنة الجهاز المعتمدة في الموازنة العامة .

ومن خلال التمعن في مضمون هاتين المادتين يتبين أن المادة (26) قد منحت الجهاز كامل الحرية في التصرف بالمخصصات المالية المعتمدة له في الموازنة السنوية، وهي بذلك قد وفرت للجهاز جانباً من الضمانات اللازمة لتعزيز استقلاله من الناحية المالية، في حين يتبين أن المادة (27) قد منحت الجهاز الحق في إعداد مشروع موازنته السنوية وإدراجها رقماً واحداً في إطار الموازنة العامة للدولة، وهي بذلك قد وفرت أيضاً بعض الضمانات اللازمة لتعزيز استقلالية الجهاز وحمائته من ضغوط وتدخلات الجهات التنفيذية الخاضعة لرقابته وفي مقدمتها وزارة المالية، إلا أنها في ذات الوقت أعطت لرئيس الجمهورية الحق في إقرار

(1) قرار جمهوري بقانون رقم (39) لسنة 1992م بشأن الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة ، الفصل السابع: استقلالية الجهاز ، المواد (26 ، 27) .

موازنة الجهاز والتحكم بها وبالتالي أخضعها لرقابة إضافية إلى جانب رقابة السلطة التشريعية (البرلمان) في إطار مناقشة وإقرار الموازنة العامة للدولة، وبما أن رئيس الجمهورية وفقاً للدستور اليمني هو رئيس الفرع الأول للسلطة التنفيذية ويتمتع بصلاحيات تنفيذية واسعة فإن استقلالية الجهاز من الناحية المالية هي لاشك استقلالية منقوصة . ويشير (Van Zyl ,et al.,2009) إلى أن عدم توفر الاستقلالية المالية وتحكم السلطة التنفيذية بموازنة SAI يمنحها القدرة ليس فقط على التأثير بشكل مباشرة في إجراءات عمليات المراجعة وإعداد التقارير عنها ، بل ويمنحها القدرة أيضاً على التحكم بشكل غير مباشر في نطاق عمل جهاز الرقابة العليا ، ففي ضوء موازنة SAI يتحدد عدد ومستوى الرواتب التي يمكن أن تُدفع وعدد عمليات التدقيق التي يمكن أن تُجرى والمدى الذي يمكن فيه توزيع وتوصيل تقارير المراجعة ، وبالتالي فإن التحكم بالموارد المالية يمنح الحكومة القدرة على السيطرة والتحكم بقدرة SAI على مراجعة وكالات الحكومة ووزاراتها<sup>(1)</sup>.

### ج- الاستقلال الوظيفي .

تمت الإشارة سابقاً إلى أن الاستقلال التشغيلي (الوظيفي) Operational independence يتعلق بالاستقلال الفعلي خلال القيام بعملية المراجعة في الواقع العملي ، ومن القضايا الرئيسية التي يشملها هذا الجانب من الاستقلال هي ما إذا كان SAI يمكنه أن يختار أو يقرر بحرية ما يُدقق ، ومتى يُدقق ، وما الطرق التي يستخدمها في التدقيق وكيف ينشر النتائج التي يتوصل إليها ، وقد تضمن قانون الجهاز بعض النصوص التي تضعف الاستقلالية الوظيفية للجهاز حيث صادرت المادة رقم (13) حرية الجهاز في نشر النتائج التي يتوصل إليها وجعلت رئيس الجمهورية الطرف الرئيس والمتلقي لجل مخرجات عمل الجهاز ، وقد تمت الإشارة سابقاً إلى أن نشر تقارير SAI عبر وسائل الإعلام وإتاحتها للجمهور يعد من أهم الوسائل التي يمكن لأجهزة الرقابة العليا من خلالها الإسهام بشكل فاعل في تحقيق المساءلة العامة باعتبارها الغاية الأساسية من وجودها ، وبكلمات أخرى يمكن القول أن نشر تقارير SAI وإتاحتها للجمهور يعد من أهم الأدوات وأكثرها فعالية في ردع الممارسات الفاسدة وتحسين أداء الجهات الخاضعة للرقابة ، ومن جانب آخر يمكن القول أن الفقرات (7،8،9) من المادة رقم (13) المذكورة آنفاً تُشكل قيوداً صارمة على دور الجهاز في مكافحة الفساد ، بالإضافة إلى الاستثناءات الواردة في المادة رقم (11) ، فقد أعطى القانون للجهاز صلاحية التعامل مع حالات الفساد إلا أنه في نفس الوقت وضع استثناءات تحد من قدرته على التعامل مع حالات الفساد ذات العيار الثقيل أو التي ترتبط بالمستويات الإدارية العليا في الجهات

(1) Van Zyl , Albert , Ramkumar , V., & de Renzio , P., (2009) , Op. cit., p.12

الخاضعة للرقابة ، حيث نصت الفقرة السابعة من المادة رقم (11) على أنه عند اكتشاف الجهاز لارتكاب فعل أو امتناع عن فعل يعاقب عليه القانون ويضر بالمصلحة العامة يحق للجهاز أن يضبط المستندات الدالة على ذلك وإحاطة الجهة الإدارية المختصة بتقرير كامل مشفوع بالإجراءات القانونية التي يوصي الجهاز باتخاذها ، فإذا تقاعست الجهة الإدارية المختصة عن اتخاذ الإجراءات القانونية اللازمة حيال ذلك خلال ثلاثين يوماً على الأكثر من إحاطتها، يحق للجهاز إحالة الموضوع مع مستنداته إلى الجهات القضائية المختصة مباشرة ويُسْتثنى من هذا الحكم الأفعال المنسوبة إلى الوزراء ونواب الوزراء والمحافظين فيكتفى برفع التقارير عنها إلى رئيس الجمهورية ورئيس مجلس الوزراء ليقرروا بشأنها ما يروونه مناسباً من الإجراءات<sup>(1)</sup> ، كما يصطدم الجهاز أيضاً بنصوص القانون رقم (6) لسنة 1995 بشأن إجراءات اتهام ومحكمة شاغلي وظائف السلطة التنفيذية العليا في الدولة ، والتي تمنع اتخاذ أي إجراءات للتحقيق أو إحالة جرائم الفساد التي ترتبط بقيادات الهيئات التنفيذية إلا بناءً على قرار من رئيس الجمهورية ، حيث تنص المادة رقم (10) من هذا القانون على أن: إحالة رئيس الوزراء أو نوابه أو الوزراء أو نوابهم إلى التحقيق أو المحاكمة عما يقع منهم من جرائم أثناء تأدية أعمال وظيفتهم أو بسببها لا يكون إلا بناءً على قرار من رئيس الجمهورية أو اقتراح من خمس أعضاء مجلس النواب وموافقة ثلثي أعضائه<sup>(2)</sup> ، وبناءً على ذلك فإن الحالات التي يتورط فيها أو تتطوي على مسئولين رفيعي المستوى لا يملك الجهاز سوى أن يقدم تقاريره بشأنها مباشرة إلى رئيس الجمهورية الذي يملك سلطة الاعتراض عليها أو نقضها ، وبالتالي لم يتم محاكمة سوى عدد قليل جداً من المسؤولين ذوي الرتب العالية بشأن قضايا الفساد منذ إنشاء COCA<sup>(3)</sup> .

ويبدو تأثير هذه الاستثناءات وما تشكله من قيود تحد من قدرة الجهاز على القيام بدور فاعل في حماية الأموال العامة أكثر وضوحاً إذا ما نظرنا إلى واقع الإدارة العامة في اليمن حيث يرتبط نشاط الجهة الحكومية أو الهيئة العامة وكافة مهامها بالشخص الذي يرأسها ولا تتم صغيرة أو كبيرة دون موافقته وبالتالي فإن ما يحدث فيها من مخالفات أو أعمال فساد لا بد أن يرتبط بشكل أو بآخر برئيس الجهة أو الهيئة ، فإذا ما اكتشف الجهاز أدلة على ارتكاب مثل هذه الأعمال والمخالفات في إحدى الوزارات مثلاً وتبين أن هناك أي شكل من أشكال ارتباط وقوعها بالوزير أو نائبه أو وجود احتمال بأنه سيتم استدعاءهما للاستجواب عند إحالتها

(1) قرار جمهوري بقانون رقم (39) لسنة 1992م بشأن الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة ، الفصل السابع: استقلالية الجهاز ، الفصل الرابع: صلاحيات الجهاز ومباشرة اختصاصاته ، المادة رقم (11) ، الفقرة (7) .

(2) قانون رقم (6) لسنة 1995م بشأن إجراءات اتهام ومحكمة شاغلي وظائف السلطة التنفيذية العليا في الدولة ، الباب الثاني - إجراءات الاتهام والتوقيف ، الفصل الأول - إجراءات الاتهام ، المادة رقم (10) .

(3) United States Department of State , (2011) , Op. cit. , p.27

للقضاء فإن أقصى ما يمكن أن يقوم به الجهاز هو رفع تقرير بشأنها إلى رئيس الجمهورية، وبكلمات أخرى يمكن القول بأن تلك الاستثناءات لا يقتصر تأثيرها أو تشكل قيماً على قدرة الجهاز في التعامل مع الحالات التي يتورط فيها بشكل مباشر من تشملهم الاستثناءات فحسب بل يمتد الأمر ليشمل كافة الحالات التي ترتبط بهم بأي شكل من الأشكال سواء كان ذلك بعلمهم أو بدون علمهم، وفي تقارير الجهاز كثير من الحالات التي تثبت صحة ذلك كما سيرد لاحقاً حيث يعمد المسؤولون في المستويات الإدارية المتوسطة والدنيا إلى إدراج اسم الوزير أو المحافظ في أي مكافآت أو مبالغ يتم صرفها بشكل مخالف للقوانين وبدون وجه حق، وتشمل التأثيرات السلبية لتلك الاستثناءات أو الحصانات أيضاً موقف الجهة الخاضعة للرقابة من توصيات الجهاز بشأن معالجة اختلالات الرقابة الداخلية، إذ تتطلب المعالجات والإجراءات التصحيحية موافقة أو قرار من القيادة العليا في الجهة الخاضعة للرقابة ( الوزير ، المحافظ ، ... ) إلا أن هؤلاء لا يلقون بالاً لتوصيات الجهاز الذي يجد نفسه عاجزاً عن القيام بأي شيء تجاههم ، ويبدو العجز واضحاً بجلاء في تقارير الجهاز حيث يُلاحظ أن أحد القواسم المشتركة بين تقارير الجهاز التي شملتها الدراسة هو تلك العبارة التي ترد مباشرةً تحت عنوان موقف الإدارة من التقارير السابقة ومفادها (استمرار الملاحظات الواردة في تقارير السنوات السابقة) .

وبالنسبة لحرية الجهاز في نشر تقاريره والتي تشكل أحد مظاهر استقلالية أجهزة الرقابة العليا فإن القانون لم يمنح الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة أي تفويض بشأن نشر تقاريره للجمهور وبذلك يكون قد حرم الجهاز من وسيلة تؤكد الكثير من الأدبيات على أنها من أنجح الوسائل التي يمكن لأجهزة الرقابة العليا أن تستخدمها في تفعيل مخرجات عملها الرقابي وبالتالي تعزيز المساءلة العامة والحد من الفساد ، وقد ركز تقرير واقع النزاهة والفساد في العالم العربي الصادر عن منظمة برلمانيون عرب ضد الفساد عام 2011م على هذا الجانب من القصور في التفويضات الممنوحة للجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة ، حيث أكد التقرير في التوصيات التي أوردها على ضرورة تعزيز وتقوية الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة من خلال تطوير القواعد القانونية الناظمة له ، ومنحه صلاحية نشر تقاريره السنوية والدورية<sup>(1)</sup> .

(1) حرب ، جهاد ، (2011) ، «واقع النزاهة والفساد في العالم العربي: خلاصة دراسات حالات ثماني بلدان عربية 2009 - 2010م» ، منظمة برلمانيون عرب ضد الفساد ، بيروت ، لبنان ، ص61.

## المبحث الخامس

### الاستنتاجات

تضمنت الدراسة التطبيقية ثلاثة أجزاء: (دراسة وتحليل عينة من تقارير الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة بالإضافة إلى دراسة وتحليل مجموعة من جرائم الفساد في الجمهورية اليمنية - دراسة ميدانية استقصائية غايتها استكشاف مواقف ووجهات نظر عينة من مراجعي الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة بشأن دور الجهاز في مكافحة الفساد وما هي أهم الصعوبات والمعوقات التي يواجهها في هذا الجانب - دراسة تحليلية لأهم جوانب القصور في المرجعية التشريعية التي يستند إليها الجهاز في ممارسة عمله) ، ويمكن إلقاء الضوء على أهم الاستنتاجات التي تم التوصل إليها في الأجزاء الثلاثة من الدراسة مع إيضاح الترابط والاتساق بين ما تم التوصل إليه من نتائج في الأجزاء الثلاثة من ناحية وبين فرضيات الدراسة من ناحية أخرى، وذلك على النحو التالي:

1- تمثل الجزء الثالث من الدراسة التطبيقية في دراسة تحليلية لأهم جوانب المرجعية التشريعية التي يستند إليها الجهاز في ممارسة عمله وذلك بهدف الوقوف على ما إذا كانت هذه المرجعية توفر أساساً ملائماً لقيام الجهاز بممارسة مهامه والوفاء بمسؤولياته في حماية الأموال والممتلكات العامة، ومن خلال الدراسة التحليلية لهذه المرجعية التشريعية تبين أن هناك العديد من نقاط الضعف والاختلالات التي من شأنها أن تؤثر سلباً على استقلالية الجهاز وبالتالي على فعاليته في القيام بمهامه، حيث يفتقر الجهاز إلى أهم ضمانات الاستقلال التي نادى بها المنظمات الدولية وأقرتها غالبية دول العالم والمتمثلة في أن ينص دستور الدولة على إنشاء جهاز الرقابة العليا لقانون الجهاز وأن يبين ما يكفل تحقيق استقلالية الجهاز وحرية في ممارسة مهامه أما الأمور التفصيلية التي تنظم علاقة الجهاز بسلطات الدولة وتحدد القواعد والإجراءات الناظمة لعمله فيتم تضمينها في القانون الخاص بالجهاز، إلا أن دستور الجمهورية اليمنية في صيغته المعدلة عام 2001م تجاهل ذلك تماماً ولم يتضمن أي نص بشأن الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة واكتفى بالإشارة ضمناً إلى وجود الجهاز وذلك في سياق المادة رقم (91) ، كما تبين أن بعض نصوص القانون انتقصت من استقلالية الجهاز وتضمنت أحكاماً تتعارض مع مبادئ استقلالية أجهزة الرقابة العليا التي أكدت عليها منظمة الانتوساي والتي تتضمن ضرورة تمتع جهاز الرقابة بالحرية الكاملة في تحديد ما يراجعه وكيف ومتى يقوم بذلك وكيفية الإبلاغ عن النتائج ولمن يتم الإبلاغ ، فبالرغم من أن القانون منح الجهاز قدراً لا بأس به من التفويضات إلا أنه تضمن العديد من النصوص التي تشكل قيوداً صارمة تحد من قدرة الجهاز على استخدام التفويضات الممنوحة له ، حيث نص



في المادة (3) على إحقاق جهاز الرقابة والمحاسبة برئيس الجمهورية والذي هو وفقاً للدستور اليمني رئيس الفرع الأول للسلطة التنفيذية ويتمتع بصلاحيات تنفيذية واسعة ، كما ربطت المادة (13) جل أعمال الجهاز وسخرتها لمعاونة رئيس الجمهورية بدلاً من البرلمان ، وبذلك فإن القانون أخرج الجهاز عن السياق الطبيعي لأجهزة الرقابة العليا كهيئات مستقلة غايتها الحفاظ على الأموال والموارد العامة وتحقيق المساءلة بشأن كيفية إدارتها واستخدامها من قبل السلطة التنفيذية، وعلى مستوى الاستقلالية المالية منح القانون الجهاز كامل الحرية في التصرف بالمخصصات المالية المعتمدة له في الموازنة السنوية ، كما منح الجهاز الحق في إعداد مشروع موازنته السنوية وإدراجها رقماً واحداً في إطار الموازنة العامة للدولة إلا أنه في ذات الوقت أعطى لرئيس الجمهورية الحق في إقرار موازنة الجهاز والتحكم بها وبالتالي أخضعها لرقابة إضافية إلى جانب رقابة السلطة التشريعية (البرلمان) في إطار مناقشة وإقرار الموازنة العامة للدولة، وبما أن رئيس الجمهورية وفقاً للدستور اليمني هو رئيس الفرع الأول للسلطة التنفيذية ويتمتع بصلاحيات تنفيذية واسعة فإن استقلالية الجهاز من الناحية المالية هي لاشك استقلالية منقوصة، ومن المعروف أن عدم توفر الاستقلالية المالية يجعل جهاز الرقابة تحت رحمة وتحكم السلطة التنفيذية بموازنة SAI مما يمنح هذه السلطة القدرة ليس فقط على التأثير بشكل مباشرة في إجراء عمليات المراجعة وإعداد التقارير عنها، بل ويمنحها القدرة أيضاً على التحكم بشكل غير مباشر في نطاق عمل جهاز الرقابة العليا أي أن تحكم الحكومة بالموارد المالية لـ SAI يمنحها القدرة على السيطرة والتحكم بقدرته، وقد أكد عدد من مسؤولي وموظفي الجهاز الذين التقاهم الباحث خلال المقابلات الشخصية أن التحكم بإقرار موازنة الجهاز أصبح في السنوات الأخيرة بيد مدير مكتب رئيس الجمهورية ثم بدأت وزارة المالية بعد ذلك بتجاهل مشروع موازنة الجهاز الذي يقره مكتب رئيس الجمهورية وتحدد موازنةً للجهاز وفقاً لما تراه استناداً لتقديرات السنوات السابقة وأصبح الجهاز مجبراً على خوض مفاوضات مباشرة مع وزارة المالية بشأن إقرار موازنته ، وبذلك يمكن القول أن الجهاز أصبح تحت هيمنة السلطة التنفيذية وأن استقلاليته من الناحية المالية قد طُعن في الصميم، ومن جانبها وجدت وزارة الخدمة المجال مفتوحاً أمامها للتدخل في شؤون الجهاز باختيار وتعيين ما يحتاج إليه من كوادر بشرية متجاوزةً بذلك نصوص قانون الجهاز حسبما أفاد عدد من مسؤولي وموظفي الجهاز الذين التقاهم الباحث ، وبذلك يكون الجهاز قد فقد جانباً من استقلاليته في إدارة شؤونه .

ومن جانب آخر فقد أعطى القانون للجهاز صلاحية التعامل مع حالات الفساد إلا أنه في نفس الوقت وضع استثناءات تحد من قدرته على التعامل مع حالات الفساد ذات العيار الثقيل أو

التي ترتبط بالمستويات الإدارية العليا في الجهات الخاضعة للرقابة، حيث نص على في حالة اكتشاف أي فعل أو امتناع عن فعل يعاقب عليه القانون ويضر بالمصلحة العامة يحق للجهاز أن يضبط المستندات الدالة على ذلك وأن يحيل الموضوع مع مستنداته إلى الجهات القضائية المختصة مباشرة إذا تقاعست الجهة الإدارية المختصة عن اتخاذ الإجراءات القانونية اللازمة خلال شهر من إبلاغ الجهاز لها، إلا أن القانون أستهنى من هذا الحكم الأفعال المنسوبة إلى الوزراء ونواب الوزراء والمحافظين ونص على أن يُكتفي الجهاز برفع التقارير عنها إلى رئيس الجمهورية ورئيس مجلس الوزراء ليقرروا بشأنها ما يرونه مناسباً من الإجراءات، وبناءً على ذلك فإن الحالات التي يتورط فيها أو تتطوي على مسئولين رفيعي المستوى لا يملك الجهاز سوى أن يقدم تقاريره بشأنها مباشرة إلى رئيس الجمهورية الذي يملك سلطة الاعتراض عليها أو نقضها، ولاشك أن هذه الاستثناءات تشكل قيوداً صارمة تحد من قدرة الجهاز على القيام بدور فاعل في حماية الأموال العامة، ويبدو تأثير ذلك أكثر وضوحاً إذا ما نظرنا إلى واقع الإدارة العامة في اليمن حيث يرتبط نشاط الجهة الحكومية أو الهيئة العامة وكافة مهامها بالشخص الذي يرأسها ولا تتم صغيرة أو كبيرة دون موافقته وبالتالي فإن ما يحدث فيها من مخالفات أو أعمال فساد لا بد أن يرتبط بشكل أو بآخر برئيس الجهة أو الهيئة ، فإذا ما اكتشف الجهاز أدلة على ارتكاب مثل هذه الأعمال والمخالفات في إحدى الوزارات مثلاً وتبين أن هناك أي شكل من أشكال ارتباط وقوعها بالوزير أو نائبه أو وجود احتمال بأنه سيتم إلى استدعاءهما للاستجواب عند إحالتها للقضاء فإن أقصى ما يمكن أن يقوم به الجهاز هو التزام الصمت أو رفع تقرير بشأنها إلى رئيس الجمهورية، وتشمل التأثيرات السلبية لتلك الاستثناءات أو الحصانات أيضاً موقف الجهة الخاضعة للرقابة من توصيات الجهاز بشأن معالجة اختلالات الرقابة الداخلية ، إذ تتطلب المعالجات والإجراءات التصحيحية موافقة أو قرار من القيادة العليا في الجهة الخاضعة للرقابة ( الوزير ، المحافظ ، ... ) إلا أن هؤلاء لا يلقون بالأل لتوصيات الجهاز الذي يجد نفسه عاجزاً عن القيام بأي شيء تجاههم، ويبدو العجز واضحاً بجلاء في تقارير الجهاز حيث يُلاحظ أن أحد القواسم المشتركة بين تقارير الجهاز التي شملتها الدراسة هو تلك العبارة التي ترد مباشرة تحت عنوان موقف الإدارة من التقارير السابقة ومفادها ( استمرار الملاحظات الواردة في تقارير السنوات السابقة ) .

نخلص مما سبق إلى أن قدرة الجهاز على القيام بدور فاعل في الحفاظ على الأموال العامة وتحقيق مساهمة السلطة التنفيذية ليس مرهوناً بتوفر المستلزمات المادية والبشرية أو قدرته على استغلال ما يتوفر له منها رغم شحتها، بل مرهون بقدرته على العمل في نطاق محدد لا يمكنه تجاوزه في ظل اختلالات المرجعية التشريعية التي يستند إليها الجهاز في ممارسة عمله

وما تضعه من استثناءات وقيود ترسم دوراً محدداً للجهاز كجزء لا يتجزأ من المنظومة السياسية.

وفي هذا الجانب يشير (Moghran) إلى أن تقارير الجهاز إما أنها لا تؤخذ في الحسبان أو تستخدم لابتزاز هذا أو ذاك من المسؤولين الحكوميين<sup>(1)</sup>.

وقد ظهرت انعكاسات تلك الاختلالات والقيود على الواقع العملي للجهاز من خلال ردود أفراد عينة الدراسة على الفقرات التي تهدف إلى معرفة وجهات نظرهم عن توفر الأساس القانوني المناسب والاستقلالية الكافية للجهاز، حيث أظهر تحليل اجابات أفراد العينة وجود تأثيرات سلبية على أداء الجهاز نتيجة لعدم توفر مقومات استقلاليته، فقد بلغ المتوسط الحسابي للفقرات الخاصة بقياس مظاهر وضمانات الاستقلالية وخصوصاً على المستوى التنظيمي والمالي (الفقرات 2 ، 3 ، 7 ، 13 ، 14 ) درجات متدنية جداً هي ( 2.0678 ، 2.0847 ، 2.4068 ، 2.6441 ، 2.2034 ، على التوالي ) ، أما على المستوى الكلي للبعد المتعلق بمدى توفر الاستقلالية والتفويضات الكافية للجهاز فقد أظهرت النتائج أن إجابات أفراد العينة لم تعط درجة موافقة كافية حيث بلغ الوسط الحسابي لهذا البعد (3.00) تقريباً وبنسبة أهمية بلغت 60% ، وهما يساويان متوسط أداة القياس ونسبته، ويتفق ذلك مع ما توصلت إليه دراسة أجرتها الوكالة الأمريكية للتنمية الدولية (USAID) والتي أشارت إلى أنه على الرغم من امتلاك COCA لبعض نقاط القوة النسبية الداخلية، يبدو أن هناك قيود سياسية خارجية على المدى الذي يمكن أن يمارس فيه ولايته أو التفويضات الممنوحة له، وقد أكد بعض المراجعين أن COCA أوقف متابعة حالات كبيرة بسبب ضغوط سياسية<sup>(2)</sup> ، وبالرجوع إلى النتائج التي توصل إليها الباحث في الجزء الأول من الدراسة التطبيقية والمتمثل في دراسة وتحليل عينة من تقارير الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة يتبين أن مراجعي الجهاز يكتشفون حالات فساد وانتهاكات خطيرة ويرفعون تقاريرهم بشأنها إلى إدارة الجهاز إلا أن الجهاز يعاني من عجز شديد ويفتقر إلى القدرة على تفعيل مخرجات عمليات المراجعة ، وبالتالي يمكن القول أن الجهاز يفنقر إلى الكثير من مؤهلات القدرة على القيام بدور فاعل في مواجهة الفساد ، ويرجع ذلك بدرجة أساسية إلى ضعف استقلاليته إذ أن ربط الجهاز برئيس الجمهورية وعدم منحه الحرية في الإبلاغ عن نتائج عمله للجهات المعنية بالمساءلة العامة أو الجمهور وحصر الإبلاغ عن بعضها لرئيس الجمهورية فقط يجعل مخرجات عمله الرقابي وتحديداً ما يرتبط منها بالمخالفات ذات العيار الثقيل مجرد حبر على ورق ، وبناءً على ذلك

(1) Moghran , Mohamed A., (n.d.) , Op. cit., p.9

(2) Robinson , Glenn E., et al., (2006) , Op. cit., p.23

تُقبل الفرضية العدمية الأولى من الفرضية الرئيسية الأولى والتي تنص على أنه لا يتمتع الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة باستقلالية وتفويضات كافية للقيام بمهامه والوفاء بمسؤولياته دون أي ضغوط أو تدخلات .

2- تمثل الجزء الثاني من الدراسة التطبيقية في دراسة ميدانية غايتها استكشاف مواقف ووجهات نظر عينة من مراجعي الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة بشأن دور الجهاز في مكافحة الفساد وما هي أهم الصعوبات والمعوقات التي يواجهها في هذا الجانب، حيث شملت الدراسة الميدانية أربعة محاور: مدى توفر المتطلبات اللازمة لقيام الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة بدور فاعل في حماية الأموال والموارد العامة (الاستقلالية والتفويضات الكافية، المتطلبات والمستلزمات المادية والبشرية) - مدى وجود إشكالات وصعوبات كبيرة ناجمة عن عوامل مرتبطة بأوضاع الجهات الخاضعة للرقابة والبيئة المساندة لعمل الجهاز - مدى إسهام الجهاز في مكافحة الفساد (استناد عملية التخطيط للمراجعة إلى منهجية تضع اكتشاف الممارسات الفاسدة ومنع وقوعها أو الوقاية منها بعين الاعتبار، إسهام العمليات الرقابية التي ينفذها الجهاز في منع الفساد والوقاية منه، إسهام العمليات الرقابية التي ينفذها الجهاز في كشف أعمال الفساد) - مدى توفر الآليات والوسائل المناسبة لتعظيم فوائد العمل الرقابي للجهاز وتعزيز جهوده في حماية الأموال والموارد العامة، وفيما يلي نستعرض بإيجاز أهم ما تطرقت إليه الدراسة الميدانية وما تم التوصل إليه خلالها من استنتاجات في سياق اختبار فرضيات الدراسة:

أ- فيما يتعلق بالبعد المتمثل في مدى توفر المتطلبات أو المستلزمات المادية والبشرية اللازمة لقيام الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة بمهامه والوفاء بمسؤولياته في حماية الأموال والممتلكات العامة يتبين من خلال عرض وتحليل بيانات الدراسة الميدانية أن كافة إجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارات المتعلقة بهذا البعد جاءت بنسب منخفضة جداً، ويتضح من الجدول رقم (15) أن هذا البعد حصل على متوسط حسابي منخفض بلغ (2.7508) وبنسبة موافقة على مضمون الفقرات التي تقيس هذه البعد بلغت (55.02%) ، كما يتضح إن أكثر الإشكالات التي يواجهها الجهاز وفقاً لآراء المبحوثين هي تلك المتعلقة بالتمويل وعدم توفر مخصصات مالية كافية للجهاز، ويمكن القول بأن حصول أغلب فقرات هذا المجال على درجة موافقة منخفضة يعبر عما يلمسه أفراد عينة الدراسة من نقص شديد في المتطلبات أو المستلزمات المادية والبشرية اللازمة للجهاز، ويعزو الباحث هذه النتيجة إلى ضعف الاهتمام بالرقابة في الجمهورية اليمنية بشكل عام بالإضافة إلى وجود الكثير من جوانب القصور والاختلالات الإدارية والتنظيمية في الجهاز ذاته، ويزداد الأمر سوءاً في ظل وجود مجلس

تشريعي (برلمان) غالبية أعضائه يجهلون تماماً حقيقة دور البرلمان وأهميته كأعلى سلطة تشريعية ورقابية، وكل ذلك في حقيقة الأمر يُعد انعكاساً طبيعياً لما تعانيه الجمهورية اليمنية من مشاكل عميقة واختلالات بنيوية في مختلف الجوانب السياسية والاقتصادية والإدارية والاجتماعية .

ب- فيما يتعلق بالبعد المتمثل في مدى إسهام العمليات الرقابية التي ينفذها في كشف حالات الفساد، يتبين من خلال عرض وتحليل بيانات الدراسة الميدانية أن كافة إجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارات المتعلقة بهذا البعد جاءت بنسب أعلى من متوسط أداة القياس البالغة (3) درجات، ويتضح من الجدول رقم (19) أن هذا البعد حصل على متوسط حسابي بلغ (3.2505) وبنسبة موافقة على مضمون الفقرات التي تقيس هذه البعد بلغت (65.01%) ، ويلاحظ أن الفقرات (87,88) المتعلقة بما إذا كان يتم اكتشاف حالات فساد خطيرة خلال عمليات المراجعة ويتم رفع تقارير بشأنها كانت من الفقرات التي حصلت على أعلى المتوسطات ضمن هذا البعد، الأمر الذي يؤكد فيه أفراد عينة الدراسة على أن عمليات المراجعة التي ينفذونها تكشف عن حالات فساد خطيرة وأنهم يرفعون تقاريرهم بشأنها إلى إدارة الجهاز، إلا أن الفقرة (89) المتعلقة بما إذا كان يتم إحالة جميع حالات الفساد المكتشفة إلى الجهات القضائية كانت من الفقرات التي حصلت على أدنى المتوسطات ضمن هذا البعد، الأمر الذي يؤكد فيه أفراد عينة الدراسة على أن الكثير من حالات الفساد المكتشفة لا يتم إحالتها إلى الجهات القضائية، وهذه النتيجة تتطابق مع ما تم التوصل إليه في الجزء الأول من الدراسة والمتمثل في دراسة وتحليل العينات المأخوذة من تقارير الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة ومن نيابة الأموال العامة ومحكمة الأموال العامة.

ج- فيما يتعلق بالمحور المتمثل في مدى توفر الآليات والوسائل المناسبة لتعزيز فوائد العمل الرقابي للجهاز وتعزيز جهوده في حماية الأموال والموارد العامة، يتبين من خلال عرض وتحليل بيانات الدراسة الميدانية أن كافة إجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارات المتعلقة بهذا البعد جاءت بنسب منخفضة جداً، ويتضح من الجدول رقم (20) أن هذا المحور حصل على متوسط حسابي منخفض بلغ (2.5559) وبنسبة موافقة على مضمون الفقرات التي تقيس هذه المحور بلغت (51.12%)، كما يتضح إن أكثر الإشكالات التي يواجهها الجهاز وفقاً لآراء الباحثين هي تلك المتعلقة بعدم تنفيذ معظم التوصيات الواردة في تقارير المراجعة قبل الجهات الخاضعة للرقابة، وهذه النتيجة تتطابق مع ما تم التوصل إليه في الجزء الأول من الدراسة والذي تضمن دراسة وتحليل عينة من تقارير الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة،

حيث تشير تقارير الجهاز عادة إلى التأكيد على ضرورة تنفيذ الملاحظات والتوصيات الواردة في تقارير السنوات السابقة وتحمل قيادات الجهات الخاضعة للرقابة مسؤولية عدم تنفيذها .

3- تمثل الجزء الأول من الدراسة التطبيقية في دراسة وتحليل عينة من تقارير الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة بالإضافة إلى دراسة وتحليل مجموعة من جرائم الفساد في الجمهورية اليمنية بهدف الوقوف على دور الجهاز في اكتشاف جرائم الفساد والوقاية منها، وفيما يلي نستعرض بإيجاز أهم ما تطرقت إليه الدراسة التطبيقية وما تم التوصل إليه خلالها من استنتاجات في سياق اختبار فرضيات الدراسة تمهيداً لاستخلاص النتائج وصياغة التوصيات .

أولاً: بالنسبة لدور الجهاز في منع وقوع جرائم الفساد أو الوقاية منها تبين من خلال دراسة وتحليل تقارير الجهاز أن هناك قصور كبير في هذا الجانب، فقد تمت الإشارة سابقاً إلى أن قدرة أجهزة الرقابة العليا على الإسهام في منع جرائم الفساد يرتبط بالتفويضات الممنوحة لها وخصوصاً فيما يتعلق بامتلاكها صلاحية إجراء المراجعة السابقة ومدى فعاليتها في استخدام هذه الصلاحية لاسيما في مراجعة العقود والاتفاقيات ودراسات الجدوى للمشاريع وإيداء الرأي بشأن سلامتها أو التصريح للعمل بها وإجازة البدء بتنفيذها، في حين يعتمد دور أجهزة الرقابة العليا في الوقاية من جرائم الفساد على جودة ما تقدمه المراجعة من توصيات ومقترحات لمعالجة الاختلالات وجوانب القصور القائمة وإجراء التحسينات اللازمة من ناحية، ومدى الأخذ بهذه التوصيات والمقترحات ووضعها موضع التنفيذ من ناحية أخرى ، ولاشك أن مراجعة الأداء تلعب دوراً بارزاً هذا الجانب، ورغم أن القانون يمنح الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة حق القيام بالرقابة المصاحبة أو المسبقة إلا أنه أشرط في نفس الوقت أن يكون ذلك بناءً على قرار من رئيس الجهاز، ومن خلال دراسة وتحليل تقارير الجهاز التي تضمنتها عينة الدراسة لا يوجد ما يشير إلى استخدام الجهاز لهذا النوع من الرقابة، ويتسق ذلك مع إجابات أفراد عينة الدراسة على الفقرة رقم (53) المتعلقة بما إذا كان الجهاز يستخدم بدرجة كبيرة الصلاحيات الممنوحة له بإجراء المراجعة المسبقة وخصوصاً في المجالات عالية المخاطر كعقود المشتريات والمقاولات واستغلال الثروات الطبيعية، حيث حصلت هذه الفقرة على متوسط حسابي منخفض بلغ (2.4828) ودرجة أهمية نسبية بلغت (49.66) ، أما بالنسبة لتقديم التوصيات والمقترحات اللازمة لمعالجة الاختلالات وجوانب القصور القائمة وإجراء التحسينات اللازمة، فيتبين أن كافة تقارير الجهاز تتضمن العديد من التوصيات والمقترحات والملاحظات لا سيما بشأن اختلالات الرقابة الداخلية إلا أن الأخذ بها ووضعها موضع التنفيذ لا يلقى أي اهتمام من قبل الجهات الخاضعة للرقابة وعادة ما تشير تقارير

الجهاز إلى استمرار الملاحظات الواردة في تقارير السنوات السابقة تحت عنوان موقف إدارة الجهة من التقارير السابقة، ويتسق ذلك مع إجابات أفراد عينة الدراسة الميدانية على الفقرات المتعلقة بفعالية الجهاز في تعظيم فوائد العمل الرقابي، ومنها الفقرة رقم (90) المتعلقة بما إذا كانت معظم التوصيات الواردة في تقارير المراجعة يتم تنفيذها من قبل الجهات الخاضعة للمراجعة للرقابة، حيث حصلت هذه الفقرة على متوسط حسابي منخفض جداً بلغ (1.9831) ودرجة أهمية نسبية منخفضة بلغت (39.66) ، وكذلك الحال بالنسبة لمراجعة الأداء والتي تؤكد الأدبيات على أنها من أهم الأدوات التي تلعب دوراً بارزاً هذا منع الفساد والوقاية منه ، فبالرغم من أن القانون منح الجهاز التفويض بإجراء هذا النوع من المراجعة إلا أن استخدام ذلك على أرض الواقع يبدو منعدماً حيث يفتقر الجهاز إلى الإمكانيات المادية والبشرية للقيام بهذا النوع من المراجعة الذي يعد حديثاً نسبياً، وقد أكد عدد من مسؤولي ومراجعي الجهاز الذين التقاهم الباحث خلال المقابلات الشخصية أن الجهاز ليس لديه فرق متخصصة للقيام بمراجعة الأداء وأن مراجعي الجهاز يقومون بتنفيذ بعض جوانب مراجعة الأداء في إطار قيامهم بأعمال المراجعة المعتادة، ويتسق ذلك مع إجابات أفراد عينة الدراسة الميدانية على الفقرات المتعلقة بإسهام العمليات الرقابية التي ينفذها الجهاز في منع الفساد والوقاية منه والتي يتناول الكثير منها المهام التي ينبغي تنفيذها في إطار مراجعة الأداء، ومنها على سبيل المثال الفقرة رقم (54) المتعلقة بما إذا كانت رقابة الأداء تحتل مساحةً تتناسب مع أهميتها في الخطط السنوية التي يضعها الجهاز لتنفيذ مهامه الرقابية والوفاء بمسئوليته، حيث حصلت هذه الفقرة على متوسط حسابي منخفض بلغ (2.5172) ودرجة أهمية نسبية منخفضة بلغت (50.34) .

وإجمالاً يمكن القول أن ما تم التوصل إليه في جانب دراسة الحالات يتسق إلى حد كبير مع ما تم التوصل إليه في الجانب الميداني بشأن إسهام العمليات الرقابية التي ينفذها الجهاز في منع وقوع جرائم الفساد أو الوقاية منها، حيث يُلاحظ أن إجابات أفراد العينة على فقرات هذا البعد أعطت موافقة إجمالية تجاوزت متوسط أداة القياس بهامش ضئيل مما يعني أن إسهام العمليات الرقابية التي ينفذها الجهاز في منع الفساد والوقاية منه محدود جداً.

ثانياً: بالنسبة لدور العمليات الرقابية التي ينفذها الجهاز في كشف أعمال الفساد تبين ما يلي:  
أ- من خلال دراسة وتحليل عينة من تقارير الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة تبين أنها تغص بجرائم الفساد والنهب للأموال العامة، وبالتالي يمكن التوصل إلى استنتاج محدد مفاده أن العمليات الرقابية التي ينفذها الجهاز تسهم بشكل كبير في كشف أعمال الفساد، وقد تمت الإشارة سابقاً إلى أن اكتشاف جرائم الفساد ليس غاية بحد ذاته ولا يعني شيئاً ما لم يُفض إلى

تحقيق العدالة بما تتضمنه من إنزال العقاب بالمتورطين في تلك الجرائم واستعادة الحقوق أو الأموال والممتلكات المنهوبة ... الخ ، وهذا لا يتحقق إلا بإحالة جرائم الفساد المكتشفة إلى الجهاز القضائي باعتباره الجهة التي تقع على عاتقها مسؤولية تحقيق العدالة .

ب- من خلال دراسة وتحليل قضايا الفساد ضمن العينة المأخوذة من نيابة الأموال العامة تبين أن جميع القضايا المرفق بها تقارير للجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة لم تتضمن أي قضية من قضايا الفساد المنقشي في مختلف الوزارات بالجمهورية اليمنية، ويأتي ذلك كنتيجة مباشرة للقيود التي تفرضها بعض نصوص قانون الجهاز والتي تحضر على الجهاز إحالة القضايا المرتبطة بقيادات السلطة التنفيذية كالوزراء ونوابهم ومحافظي المحافظات وأن يكتفي برفع تقارير عنها إلى رئيس الجمهورية، ويبدو أن هذه الحصانة لا تقتصر على القيادات بصفتهن الشخصية بل تمتد لتشمل كافة الأنشطة التي تتم في الوزارات أو الهيئات التي يديرونها حيث يلاحظ أن هذه العينة لم تتضمن أي قضية منسوبة لجهات أو موظفين ومسؤولين في دواوين الوزارات أو المحافظات بل إن جميع القضايا المرفق بها تقارير الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة ضمن هذه العينة هي قضايا ترتبط بفروع السلطة التنفيذية في أمانة العاصمة ومحافظات الجمهورية والتي تتسم بدرجة من الاستقلال المالي والإداري عن وحدات السلطة المركزية في ظل تطبيق نظام السلطة المحلية بالجمهورية اليمنية وتقارير الجهاز بشأنها صادرة عن فروع الجهاز على مستوى أمانة العاصمة والمحافظات باعتبارها المعنية بمراجعة حسابات فروع السلطة التنفيذية في حين تتولى الدوائر المركزية بالجهاز مراجعة وحدات السلطة المركزية .

ج- يلاحظ أن المذكرات المرفقة بمعظم القضايا المرفق بها تقارير فروع الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة ضمن العينة المأخوذة من نيابة الأموال العامة تشير إلى أن النيابة هي التي طلبت من الجهاز موافقتها بتقاريره عنها وكأن النيابة تلقت بلاغات بشأن تلك القضايا وبناءً على ذلك طلبت من فرع الجهاز المعني موافقتها بالتقارير عنها، ونظراً للتكتم الشديد والسرية التي تفرضها إدارة الجهاز على تقارير المراجعة والسجلات الخاصة بها يصعب في حقيقة الأمر التحقق مما إذا كانت إدارة الجهاز تضطلع بأي قدر من مسؤولياتها في إحالة قضايا الفساد المكتشفة خلال عمليات المراجعة إلى السلطات القضائية وفقاً لما تقضي به نصوص قانون الجهاز .

د- من خلال الربط بين ما ورد في الفقرتين السابقتين وردود من شملتهم الدراسة الميدانية عن الفقرة رقم (87) المتعلقة بما إذا كان قد تم اكتشاف جرائم احتيال وفساد خطيرة خلال عمليات المراجعة التي شاركوا في تنفيذها على مستوى العام الواحد، والفقرة (88) المتعلقة



بما إذا كان يتم رفع تقارير بشأن كافة جرائم الاحتيال والفساد التي يتم اكتشافها وإثباتها وقوعها خلال عمليات المراجعة، كانت ردودهم ايجابية حيث بلغ المتوسط الحسابي لهاتين الفقرتين 3.6102 ، 3.9661 ، وبدرجة أهمية نسبية بلغت ( 72.20 ، 79.32 ) على التوالي، أما بالنسبة لردودهم عن الفقرة (89) المتعلقة بما إذا كانت جرائم الاحتيال والفساد التي تم اكتشافها ورفع تقارير بشأنها خلال عمليات المراجعة التي شاركوا فيها قد أحييت للنياحة العامة ، فقد جاءت سلبية بدرجة كبيرة حيث بلغ المتوسط الحسابي لهذه الفقرة 2.5593 ، وبناءً على ذلك يمكن استنتاج أن الكثير من قضايا الاحتيال والفساد التي يكتشفها المراجعون خلال تنفيذ عمليات المراجعة ويرفعون تقاريرهم بشأنها إلى إدارة الجهاز إما أنها تبقى حبيسة الأدرج في الجهاز نفسه أو في رئاسة الجمهورية بالنسبة لما هو منسوب منها للوزراء ونوابهم أو المحافظين إذا ما تم رفعها إلى رئاسة الجمهورية وفقاً لنص القانون، وهذا يتسق إلى حد كبير مع ما تم التوصل إليه في الدراسة التحليلية لأهم جوانب المرجعية التشريعية التي يستند إليها الجهاز في ممارسة عمله والتي أكدت على وجود العديد من جوانب القصور والاختلالات والاستثناءات التي تشكل قيوداً صارمة تحد من قدرة الجهاز على القيام بدور فاعل في حماية الأموال العامة.

وإجمالاً يمكن القول أن ما تم التوصل إليه في جانب دراسة الحالات يتسق تماماً مع ما تم التوصل إليه في الجانب الميداني بشأن إسهام العمليات الرقابية التي ينفذها الجهاز في كشف أعمال الفساد، مما يعني رفض الفرضية العدمية الثالثة من الفرضية الرئيسية الثالثة التي تنص على أنه: لا تسهم العمليات الرقابية التي ينفذها الجهاز بشكل كبير في كشف أعمال الفساد، وقبول الفرضية البديلة التي تنص على أنه تسهم العمليات الرقابية التي ينفذها الجهاز بشكل كبير في كشف أعمال الفساد، إلا أن هناك مشكلة في حوكمة الجهاز ترتبط بالمرجعية التشريعية الناظمة لعمل للجهاز والتي أثرت سلباً على استقلاليته من خلال إلحاق الجهاز برئيس الجمهورية (رئيس السلطة التنفيذية) وربط جل مخرجات عمل الجهاز والموافقة على موازنته أيضاً برئيس الجمهورية فضلاً عن وضع استثناءات تشكل قيوداً تحد من قدرة الجهاز على التحرك بشكل فاعل في مواجهة جرائم الفساد ، ويتسق كل ذلك أيضاً مع ما تم استخلاصه والتأكيد عليه خلال الجزء الأول من الدراسة التطبيقية المتمثل في دراسة تحليلية لأهم جوانب المرجعية التشريعية التي يستند إليها الجهاز في ممارسة عمله ومدى توفيرها لضمانات ومظاهر استقلالية الجهاز .

## النتائج والتوصيات

### أولاً: النتائج

شمل الجانب التطبيقي من الدراسة ثلاثة أجزاء تمثل الأول منها في دراسة وتحليل عينة من تقارير الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة بالإضافة إلى دراسة وتحليل مجموعة من جرائم الفساد المكتشفة، في حين تمثل الجزء الثاني في دراسة ميدانية غايتها استكشاف مواقف ووجهات نظر عينة من مراجعي الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة بشأن دور الجهاز في مكافحة الفساد وما هي أهم الصعوبات والمعوقات التي يواجهها في هذا الجانب، أما الجزء الثالث فتمثل في دراسة تحليلية للمرجعية التشريعية التي يستند إليها الجهاز في ممارسة مهامه، وما تم التوصل إليه في كل جزء منها جاء مترابطاً ومتسقاً مع الجزء الآخر في إثبات أو نفي فرضيات الدراسة، وفيما يلي أهم ما تم التوصل إليه في هذه الدراسة:

أ- الفساد في الجمهورية اليمنية ليس مشكلة عرضية بل حالة مستفحلة تتغلغل في كافة أجهزة الدولة ومختلف مستوياتها الإدارية، ويتم ممارسته بشكل ممنهج عبر شبكات مترابطة توفر الحماية لأفرادها وتشكل قوة قادرة على إجهاد جهود الإصلاح المتواضعة، وبالتالي فإن محاربة الفساد في اليمن تتطلب إصلاحات شاملة وليس معالجات تجميلية .

ب- افتقار الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة إلى العديد من المتطلبات الضرورية لقيامه بدور فاعل في حماية الأموال والممتلكات العامة .

1- من حيث توفر الاستقلالية كمقوم أساسي من مقومات نجاح أجهزة الرقابة العليا في أداء مهامها والوفاء بمسئولياتها تبين أن الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة لا يتمتع بالقدر الكافي من الاستقلالية ويرجع ذلك بدرجة أساسية إلى عدم وجود الأساس القانوني المناسب الذي يوفر للجهاز الضمانات الحقيقية لحمايته من الضغوط والتدخلات في شؤونه، حيث لم يتضمن الدستور اليمني أي نصوص خاصة بإنشاء جهاز للرقابة العليا وتحديد الخطوط الرئيسية لمهامه وتنظيم علاقته بسلطات الدولة، كما تضمن قانون الجهاز العديد من النصوص التي تضعف استقلالية الجهاز وتحد من قدرته على أداء مهامه، فقد أخرج القانون الجهاز عن السياق الطبيعي لأجهزة الرقابة العليا كهيئات مستقلة غايتها الحفاظ على الأموال والموارد العامة وتحقيق المساءلة بشأن كيفية إدارتها واستخدامها من قبل السلطة التنفيذية ، حيث ألحق القانون الجهاز برئيس الجمهورية والذي هو وفقاً للدستور اليمني رئيس الفرع الأول للسلطة التنفيذية ويتمتع بصلاحيات تنفيذية واسعة ، كما ربط جل أعمال الجهاز وسخرها لمعاونة رئيس الجمهورية بدلاً من البرلمان ، كما وضع القانون بعض الاستثناءات التي تحول دون

قيام الجهاز بمهامه فيما يتعلق بأفعال الفساد التي ترتبط بشكل أو بآخر بقيادات الجهات الخاضعة لرقابة الجهاز .

2- من حيث امتلاك الجهاز للتفويضات الكافية تبين أن القانون منح الجهاز قدراً لا بأس به من التفويضات إلا أنه في ذات الوقت وضع بعض الاستثناءات التي تشكل قيوداً صارمة تحد من قدرة الجهاز على القيام بدور فاعل في مكافحة الفساد وخصوصاً أنواع الفساد ذات العيار الثقيل، كما أن القانون لم يمنح الجهاز أي تفويض بشأن نشر تقاريره للجمهور وبذلك يكون قد حرم الجهاز من وسيلة تؤكد الكثير من الأدبيات على أنها من أنجح الوسائل التي يمكن لأجهزة الرقابة العليا أن تستخدمها في تفعيل مخرجات عملها الرقابي وبالتالي تعزيز المساءلة العامة والحد من الفساد .

3- من حيث توفر المستلزمات المادية والبشرية تبين أن الجهاز يعاني من نقص شديد في هذا الجانب وخصوصاً على مستوى كفاية التمويل والكوادر البشرية المؤهلة والمدرّبة.

ج- إن نجاح الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة في ممارسة مهامه الرقابية بشكل فعال لا يتوقف على توفر المتطلبات الداخلية فقط بل يتوقف أيضاً على مجموعة من المتطلبات الخارجية التي ينبغي توفرها لدى الجهات الخاضعة للرقابة والبيئة المساندة لعمل الجهاز، وقد أظهرت نتائج الدراسة الميدانية أن هناك العديد من الإشكالات والصعوبات فيما يتعلق بتوفر هذه المجموعة من المتطلبات، وأن هذه الإشكالات والصعوبات تتفاوت من حيث درجة شدتها وتأثيرها على فعالية الجهاز في ممارسة مهامه الرقابية الاسهام بفعالية في مكافحة الفساد، وتأتي في مقدمتها عدم توفر الإرادة السياسية لدى القيادة العليا للدولة وعدم تعاون مسؤولي الجهات الخاضعة للرقابة وموظفيها مع مراجعي الجهاز بشكل كاف ووجود ضغوط سياسية واجتماعية تؤثر سلباً على دور الجهاز في حماية الأموال العامة ومكافحة الفساد .

د- يسهم الجهاز بقدر محدود في مكافحة الفساد من مختلف الجوانب.

1- من حيث منع وقوع جرائم الفساد والوقاية منها تبين أن الجهاز يقدم في تقاريره الكثير من التوصيات والمقترحات الرامية إلى سد منافذ الفساد وتعزيز الرقابة الداخلية ومعالجة جوانب القصور والارتقاء بمستوى أداء الجهات الخاضعة لرقابته إلا أن القيادات الإدارية لتلك الجهات تتجاهل مقترحات الجهاز وتوصياته ، حيث تبين من خلال عينة التقارير التي تمت دراستها أنها تشير عادة إلى استمرار معظم الاختلالات وجوانب القصور التي سبق أن أبدى ملاحظاته وقدم توصياته بشأن معالجتها في تقارير السنوات السابقة ، وقد أكدت على ذلك أيضاً اجابات أفراد عينة الدراسة الميدانية بشأن ما إذا كانت الجهات الخاضعة للرقابة تلتزم

بتنفيذ المقترحات والتوصيات الواردة في تقارير المراجعة، وإزاء تجاهل الجهات لمقترحات الجهاز وتوصياته فإن الجهاز لا يملك سوى أن يشير إليها في تقاريره عاماً بعد عام .

2- من حيث اكتشاف جرائم الفساد تبين أن العمليات الرقابية التي ينفذها مراجعو الجهاز تكشف بدرجة لا بأس بها عن حالات التلاعب والفساد والعبث بالمال العام ، حيث تبين من خلال عينة التقارير التي تمت دراستها أنها تغص بمثل هذه الأفعال إلا أن إدارة الجهاز لا تمتلك في أغلب الأحيان القدرة على تفعيل ما يتوصل إليه المراجعون ويثبتونه في تقاريرهم بإحالة القضايا إلى الجهات القضائية لاستكمال التحقيق فيها ومعاقبة الجناة وبالتالي استعادة الأموال والممتلكات التي طالتها أفعال الفساد ، ويرجع جانب كبير من عجز الجهاز عن فعل شيء إلى ضعف حوكمة الجهاز ووجود الكثير من جوانب القصور والاختلالات الإدارية والتنظيمية فيه ، ويمكن القول أن جزء من ذلك ناجم أساساً عن اختلالات المرجعية التشريعية النازمة لعمله وما تتضمنه من استثناءات وقبوض تحد من قدرته على القيام بدور فاعل في مكافحة الفساد .

3- لم يتبين أن هناك فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $\alpha \leq 0.05$ ) بين مواقف أو توجهات المراجعين ورؤساء المراقبات فيما يتعلق بمنع جرائم الاحتيال والفساد أو الوقاية منها سواء فيما يتعلق بمواقف أو توجهات المراجعين ورؤساء المراقبات تجاه منع جرائم الاحتيال والفساد أو الوقاية منها أو تجاه الكشف عن جرائم الاحتيال والفساد .

هـ- افتقار الجهاز إلى الآليات والوسائل المناسبة لتعزيز عمله الرقابي وتعزيز جهوده في حماية الأموال والموارد العامة، حيث تبين أن الجهاز لا يمتلك آليات ووسائل ملائمة لمتابعة الجهات الخاضعة للرقابة بشأن تنفيذ المقترحات والتوصيات الواردة في تقارير المراجعة أو تقييم مدى الالتزام بتنفيذ المقترحات والتوصيات وتحديد نسبة المنفذ منها ومعوقات تنفيذ بعضها الآخر أو تقييم النتائج المترتبة على التنفيذ والمنافع المتحققة من أعماله الرقابية ومدى فعاليته في تحقيق أهدافه وأداء مهامه .

#### ثانياً: التوصيات:

بناء على ما تم التوصل إليه من نتائج يوصي الباحث بضرورة اتخاذ حزمة من الإجراءات الضرورية لتعزيز قدرة الجهاز وتمكينه من القيام بمهامه والوفاء بالمسؤوليات الملقاة على عاتقه بشكل فعال، ومن أهم تلك الإجراءات ما يلي:

1- تدعيم استقلالية الجهاز من خلال تضمين الدستور المرتقب إصداره نصوصاً خاصة بالجهاز تحدد الخطوط العريضة لمسؤولياته واختصاصاته وتوضح كيفية اختيار وتعيين قياداته وعزلها وتؤكد على استقلالية الجهاز عن السلطات التشريعية والتنفيذية والقضائية وتنظم

علاقته بكل منها، كما توضح الضمانات اللازمة لتحقيق استقلاليته من مختلف الجوانب التنظيمية والإدارية والوظيفية والمالية بالشكل الذي يحول دون تعرضه لأي ضغوط أو إملاءات ويتيح له قدرًا كافيًا من الحرية في أداء مهامه ونشر تقاريره للجمهور دون قيود أو عراقيل.

2- إعادة النظر في القانون الحالي للجهاز وإجراء التعديلات اللازمة عليه وخصوصاً تلك المواد التي تضع قيوداً أو استثناءات على أنشطة الجهاز لاسيما فيما يتعلق بالمخالفات المنسوبة إلى قيادات الجهات الخاضعة لرقابة أو تلك التي تربط جل مخرجات عمله الرقابي وما بعده من تقارير برئاسة الجمهورية بدلاً من البرلمان، بالإضافة إلى تضمين القانون نصوصاً واضحة بشأن التعامل مع حالات الفساد المكتشفة أو عدم تجاوب الجهات الخاضعة للرقابة مع مراجعي الجهاز وتنفيذ التوصيات الواردة في تقاريره، فضلاً عن ضرورة التأكيد على نشر تقارير الجهاز للجمهور باعتبار ذلك من أهم وسائل ردع الفساد .

3- إعادة النظر في القوانين التي تتضمن نصوصاً من شأنها أن تضع قيوداً أو استثناءات على أنشطة الجهاز كقانون إجراءات اتهام ومحكمة شاغلي وظائف السلطة التنفيذية العليا في الدولة، أو تلك التي من شأنها أن تحول دون امتلاك الجهاز كامل الحرية في إعداد موازنته السنوية وتقديمها مباشرة إلى البرلمان أو تضع أي قيود تحد من حريته في استخدام المبالغ المعتمدة له أو تتيح لأي جهة التدخل في إدارة شؤونه أو اختيار وتعيين الكوادر البشرية اللازمة لتغطية احتياجاته.

4- العمل على توفير المتطلبات (المادية والبشرية) اللازمة لقيام الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة بممارسة مهامه بشكل فعال يرقى إلى مستوى الوفاء بمسؤولياته وتنفيذ التزاماته وواجباته القانونية، مع التأكيد على ضرورة البحث عن أفضل الوسائل والأساليب والطرق لاستغلال ما يتوفر للجهاز حالياً من هذه المتطلبات بشكل أمثل.

5- وضع استراتيجية متكاملة لتطوير أداء الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة يتم بناؤها وفقاً لأسس ومبادئ علمية سليمة وفي ضوء الإرشادات الصادرة عن منظمة الإنتوساي والتجارب الناجحة لأجهزة الرقابة في الدول الأخرى.

6- ضرورة تعاون كافة الجهات المعنية بتحقيق المساءلة العامة (وفي مقدمتها مجلس النواب) وبذلها الجهود اللازمة لدعم وإسناد الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة في أداء مهامه وتذليل الصعوبات والمعوقات التي تعترضه، وأول ما ينبغي أن ينصب التركيز عليه وتوجيه الجهود نحوه هو معالجة الأوضاع القائمة في الجهات الخاضعة للرقابة بما يكفل تلبيتها للمتطلبات اللازمة لإنجاح عمليات المراجعة وتحقيق الغايات المرجوة منها.

## قائمة المصادر والمراجع

## المراجع والمصادر العربية:

### أولاً: الكتب:

- 1- الراشدي ، سعيد علي ، (2007) ، « الإدارة بالشفافية » ، دار كنوز المعرفة للنشر والتوزيع ، عمان ، الأردن .
- 2- الصحن ، عبد الفتاح محمد وسرايا ، محمد السيد ، (1998) ، « الرقابة والمراجعة الداخلية (على المستوى الجزئي والكلي) » ، الناشر قسم المحاسبة والمراجعة ، كلية التجارة ، جامعة الإسكندرية ، جمهورية مصر العربية .
- 3- جمعة ، أحمد حلمي ، (2009) ، « الاتجاهات المعاصرة في التدقيق والتأكيد الداخلي - الحكومي - الإداري ، الخاص - البيئي - المنشآت الصغيرة » ، الطبعة الأولى ، دار صفاء للنشر والتوزيع ، عمان ، الأردن .
- 4- حرب ، جهاد ، (2011) ، « واقع النزاهة والفساد في العالم العربي: خلاصة دراسات حالات ثماني بلدان عربية 2009 - 2010م » ، منظمة برلمانيون عرب ضد الفساد ، بيروت ، لبنان .
- 5- علي ، عبد الوهاب نصر ، (2011) ، « مسؤولية مراجع الحسابات عن كشف الغش والفساد وغسل الأموال - مطلب حيوي لاستقرار أسواق المال العربية » ، الدار الجامعية ، الإسكندرية ، جمهورية مصر العربية .
- 6- المنظمة العربية للتنمية الإدارية ، (1994) ، « تقرير الندوة الإقليمية حول الفساد في الحكومة » ، دائرة التعاون الفني للتنمية (DTCD) ومركز التنمية الاجتماعية والشئون الإنسانية (CSDHA) بالأمم المتحدة، منشورات المنظمة العربية للتنمية الإدارية، عمان ، الأردن .
- 7- طيبة، أحمد عبد السميع ، (2008) ، « مبادئ الإحصاء » ، الطبعة الأولى ، دار البداية للنشر ، عمان ، الأردن .
- 8- عطية ، أحمد صلاح ، (2008) ، « أصول المراجعة الحكومية وتطبيقاتها بالمنطقة العربية » ، الدار الجامعية ، الإسكندرية ، جمهورية مصر العربية .
- 9- العمر ، معن خليل ، (2004) ، « جرائم الاحتيال وآثارها في التنمية » ، جامعة نايف للعلوم الأمنية ، الرياض ، المملكة العربية السعودية .
- 10- الكبيسي ، عامر ، (2005) ، « الفساد والعولمة - تزامن لا توأمة » ، المكتب الجامعي الحديث ، الرياض ، المملكة العربية السعودية .
- 11- حماد ، أكرم إبراهيم ، (2003) ، « الرقابة المالية في القطاع الحكومي » ، جبهة للنشر والتوزيع ، عمان ، الأردن .
- 12- الخضير ، حمد بن عبد العزيز ، (2003) ، « دور أجهزة القضاء والتنفيذ في مكافحة الفساد » ، أبحاث المؤتمر العربي الدولي لمكافحة الفساد، الجزء الثاني ، أكاديمية نايف العربية للعلوم الأمنية ، الرياض ، المملكة العربية السعودية .

13- الزعبي ، محمد والطلافة ، بلال ، (2004) ، « النظام الإحصائي SPSS ، فهم وتحليل البيانات » ، الطبعة الثانية ، دار وائل للنشر ، عمان ، الأردن .

14- كليجار ، روبرت ، (1994) ، « السيطرة على الفساد » ، نقله إلى العربية: علي حسين حجاج ، دار البشير ، عمان ، الأردن .

15- لطفي ، أمين السيد أحمد ، (2005) ، « مراجعات مختلفة لأغراض مختلفة » ، الدار الجامعية ، جمهورية مصر العربية .

16- علي ، عبد الوهاب نصر ، (2011) ، « مسؤولية مراجع الحسابات عن كشف الغش والفساد وغسل الأموال – مطلب حيوي لاستقرار أسواق المال العربية » ، الدار الجامعية ، الإسكندرية ، جمهورية مصر العربية .

17- محمد ، أحمد أنور ، (2001) ، « الفساد والجرائم الاقتصادية في مصر » ، مصر العربية للنشر والتوزيع ، القاهرة ، جمهورية مصر العربية .

#### ثالثاً: المجلات والدوريات:

1- الدويري ، صفوت مصطفى محمد إبراهيم ، (2005) ، « مدخل مقترح لتطوير نظم الرقابة الداخلية للحد من الفساد في الوحدات الإدارية الحكومية » ، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة ، العدد (4) ، كلية التجارة جامعة عين شمس ، جمهورية مصر العربية ، ص 177 – 223.

2- الحسني ، صادق وخرابشة ، عبد ، (2000م) ، « متطلبات أجهزة الرقابة المالية العليا للقيام برقابة الأداء » ، مجلة دراسات ، العلوم الإدارية ، المجلد (27) ، العدد (2) ، الجامعة الأردنية ، عمان ، الأردن ، ص 331-358.

3- الشريف ، طلال بن مسلط ، (2004) ، « ظاهرة الفساد الإداري وأثرها على الأجهزة الإدارية » ، مجلة جامعة عبد الملك عبد العزيز: الاقتصاد والإدارة ، المجلد (18) ، العدد (2) ، ص 31 - 56.

4- الرحالة ، محمد ياسين ، (2006) ، « دور قانون ديوان المحاسبة الأردني في المحافظة على الأموال العامة في المملكة الأردنية في ظل المتغيرات المعاصرة » ، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال ، المجلد (2) ، العدد (2) ، ص 282 - 316.

5- الراشد ، وائل إبراهيم ، (1999) ، « دور ديوان المحاسبة في الرقابة الإدارية على الأموال العامة بدولة الكويت – دراسة ميدانية » ، مجلة جامعة الملك عبد العزيز: الاقتصاد والإدارة ، المجلد (13) ، العدد (1).

6- الروابدة ، محمد علي والدويري ، أحمد عوده ، (2004) ، « المساءلة العامة في ضوء المتغيرات التي يشهدها حقل الإدارة العامة: دراسة ميدانية من أجهزة الرقابة المركزية في الأردن » ، أبحاث اليرموك – سلسلة العلوم الإنسانية، المجلد (20) ، العدد (2) ، الأردن ، ص 721-753 .



- 7- السلطان، سلطان بن محمد (1994)، «المقومات الأساسية لفعالية تطبيق معايير المراجعة الحكومية الشاملة»، مجلة المحاسبة والإدارة والتأمين، العدد (47)، كلية التجارة، جامعة القاهرة، جمهورية مصر العربية.
- 8- أبو زيد، علاء والشرفاوي، باكينام، (2004)، «رؤى مصرية في قضية الفساد- مناقشة التقرير الدولي للفساد الصادر عن منظمة الشفافية الدولية عام 2003»، سلسلة رؤى مصرية لتحولات عالمية، العدد (1)، مركز البحوث والدراسات السياسية، كلية الاقتصاد والعلوم السياسية، جامعة القاهرة، جمهورية مصر العربية.
- 9- بدر، عبد الرحيم، (2007)، «مفاهيم قانونية من صور الفساد الإداري، الرشوة واستغلال النفوذ»، مجلة الرقابة، السنة الثالثة، العدد الثامن، ديوان المحاسبة دولة الكويت.
- 10- جمعة، أحمد حلمي، والرفاعي، غالب عوض، (2004)، «التدقيق الحكومي ومكافحة الفساد التدقيق الحكومي ومكافحة الفساد: مدخل مقترح لتطوير دور الوزارات والوحدات الحكومية وديوان المحاسبة في الدول العربية - دراسة حالة الأردن»، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، المجلد (1)، العدد (4)، كلية التجارة جامعة عين شمس، جمهورية مصر العربية، ص 297 - 356.
- 11- دحدوح، حسين أحمد، (2006)، «مسؤولية مراجع الحسابات عن اكتشاف التضليل في التقارير المالية للشركات الصناعية والعوامل المؤثرة في اكتشافه»، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد (22)، العدد (1)، ص 173 - 212.
- 12- رشيد، إنصاف محمود، الحمداني، رافعة إبراهيم و الأعرجي، عدنان سالم، (2012)، «فاعلية نظام الرقابة المالية وأثره على الفساد المالي في العراق: دراسة تطبيقية على جامعة الموصل»، مجلة جامعة الأنبار للعلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد (4)، العدد (8)، ص 317 - 346.
- 13- عبد الحليم، أحمد محمد، (2004)، «الفساد الإداري (الدوافع والأسباب) - دراسة ميدانية لوجهات نظر الأجهزة الرقابية الأردنية»، مجلة البحوث التجارية، المجلد (26)، العدد (1)، كلية التجارة، جامعة الزقازيق، جمهورية مصر العربية.
- 14- عربية، زياد ابن علي، (2005)، «الفساد: أشكاله - أسبابه ودوافعه - آثاره مكافحته واستراتيجيات الحد من تناميهِ - معالجته»، مجلة دراسات استراتيجية، جامعة دمشق، العدد (16) صيف عام.
- 15- عطية، أحمد محمد صلاح، (2007)، «تقييم درجة فعالية دور الجهاز المركزي للمحاسبات في الحفاظ على المال العام»، مجلة البحوث التجارية، العدد الأول، يناير، كلية التجارة جامعة الزقازيق، جمهورية مصر العربية.
- 16- غانم، السيد عبد المطلب، (2004)، «قراءة في تقارير الأقاليم الواردة في التقرير الدولي للفساد الصادر عن منظمة الشفافية الدولية لعام 2003م»، سلسلة رؤى مصرية لتحولات عالمية، العدد (1)، مركز البحوث والدراسات السياسية، كلية الاقتصاد والعلوم السياسية، جامعة القاهرة، جمهورية مصر العربية.

17- فريد إم سيام ، (2002) ، « المساهمات والتحديات في الحرب ضد الفساد – رؤية المراجع العام لزامبيا » ، المجلة الدولية للرقابة المالية الحكومية، المجلد (30) ، العدد (4) ، المنظمة الدولية لأجهزة الرقابة العليا (إنتوساي) ، ص ص 9 – 11 .

18- مجلة الرقابة المالية ، (1996م) ، المجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (أرابوساي) ، السنة الخامسة عشرة ، يونيو ، العدد (28) ، تونس .

19- محمد، أمال إبراهيم ، (2006) ، « تفعيل الدور الرقابي لدعم شفافية النظام الإداري والمالي للوحدات الإدارية الحكومية في جمهورية مصر العربية » ، المجلة العلمية لكلية التجارة ، العدد (3) ، سنة 2006 ، كلية التجارة جامعة بنها ، جمهورية مصر .

20- محمد، أمال إبراهيم ، (2004) ، « تقويم أداء الوحدات الإدارية الحكومية » ، المجلة العلمية لكلية التجارة ، العدد (2) ، كلية التجارة ، جامعة الأزهر - فرع البنات ، القاهرة، جمهورية مصر العربية.

#### رابعاً: الدراسات:

1- آل شبيب ، دريد كامل ، (2010) ، « تطوير إدارة مالية الدولة لترشيد الإنفاق والحد من الفساد » ، بحث مقدم إلى المؤتمر العربي الأول الذي انعقد في عمان ، الأردن – أكتوبر 2008م ، بعنوان: التطوير والإصلاح الإداري من أجل رفع كفاءة الأداء المؤسسي ومواجهة الفساد ، منشورات المنظمة العربية للتنمية الإدارية ، القاهرة ، جمهورية مصر العربية .

2- البنك الدولي ، (2002) ، « النمو الاقتصادي في الجمهورية اليمنية: المصادر ، العوائق ، والإمكانيات » ، دراسات البنك الدولي القطرية .

3- المتوكل ، الهام محمد عبد الملك ، (2007) ، « أجهزة الرقابة المالية العليا وفعاليتها في الرقابة الإدارية والمالية: دراسة تطبيقية على الجمهورية اليمنية » ، بحث مقدم إلى ندوة المساءلة والمحاسبة التي عقدتها المنظمة العربية لمكافحة الفساد في بيروت 7 - 8 فبراير 2007 ، الدار العربية للعلوم ناشرون، بيروت، لبنان .

4- جمعة ، أحمد حلمي ، (2010) ، « مدخل مقترح لتطوير الرقابة الحكومية على الأموال العامة لمكافحة الفساد في العالم العربي: الأردن نموذجاً » ، بحث مقدم إلى المؤتمر العربي الأول الذي انعقد في عمان ، الأردن – أكتوبر 2008م بعنوان: التطوير والإصلاح الإداري من أجل رفع كفاءة الأداء المؤسسي ومواجهة الفساد، منشورات المنظمة العربية للتنمية الإدارية ، القاهرة ، جمهورية مصر العربية .

5- بركات، محمد ، (2007) ، « معوقات الرقابة العليا على الأموال العامة ضمن منظومة مكافحة الفساد في أقطار الوطن العربي » ، بحث مقدم إلى ندوة المساءلة والمحاسبة التي عقدتها المنظمة العربية لمكافحة الفساد في بيروت 7 - 8 فبراير 2007م ، الدار العربية للعلوم ناشرون ، بيروت، لبنان .

6- عبد الحافظ ، عامر والعديني ، خالد ، (2006) ، « الرشوة في اليمن - دراسة ميدانية » ، المركز اليمني لقياس الرأي (YPC) ، صنعاء ، الجمهورية اليمنية .

#### خامساً: الرسائل والأطروحات العلمية:

1- القطيش ، حسن فليح مفلح ، (2006) ، « تطور مشروع لزيادة فاعلية ديوان المحاسبة من تدقيق الأداء في القطاع الحكومي الأردني بالمقارنة مع التجارب العلمية » ، أطروحة دكتوراه غير منشورة ، كلية الدراسات المالية والإدارية ، جامعة عمان العربية للدراسات العليا ، عمان ، الأردن .

2- العففي ، مؤمن محمد حسن ، (2009) ، « مدى قدرة المراجع الداخلي من خلال تطبيق معايير الأداء المهني للمراجعة الداخلية الدولية على مواجهة ظاهرة الفساد المالي في المؤسسات الاقتصادية: دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة العامة العاملة في قطاع غزة » ، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، الجامعة الإسلامية - غزة ، فلسطين .

3- المستريحي ، علي محمد ، (1999) ، « العوامل المؤثرة في مستوى إنجاز وحدات الرقابة الإدارية الداخلية في الدوائر الحكومية الأردنية: دراسة ميدانية » ، رسالة ماجستير في الإدارة العامة غير منشورة، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة اليرموك، الأردن .

4- علي، وائل عمران ، (2008) ، « الرقابة الشعبية كوسيلة لمساءلة الإدارة العامة مع دراسة تطبيقية على التجربة الليبية » ، أطروحة دكتوراه في الإدارة العامة غير منشورة، كلية الاقتصاد والعلوم السياسية ، جامعة القاهرة ، جمهورية مصر العربية .

5- نجم ، عماد الدين إسماعيل مصطفى ، (2003) ، « ظاهرة الفساد الإداري في الأجهزة الحكومية بالتركيز على الرشوة مع دراسة تطبيقية » ، رسالة ماجستير في الإدارة العامة غير منشورة ، كلية الاقتصاد والعلوم السياسية ، جامعة القاهرة ، جمهورية مصر العربية .

#### سادساً: مؤتمرات وأوراق عمل

1- الأمم المتحدة ، (2007) ، « تقرير الندوة التاسعة عشر للأمم المتحدة ومنظمة الإنتوساي حول قيمة وجدوى ومزايا الرقابة المالية العامة في إطار العولمة » ، فيينا ، 28 إلى 30 مارس 2007 .

2- القاضي ، حسين يوسف ، (2009) ، « الفساد وسوء توزيع الثروة » ، ورقة بحثية مقدمة في الندوة الاقتصادية الثانية والعشرون ، جمعية العلوم الاقتصادية السورية ، دمشق، سورية ، فبراير 2009م .

3- أنتوني أنطوني (Anthony Antoniou) ، (1993) ، « الوسائل المؤسسية المستخدمة للتعامل مع الفساد في الحكومة » ، ورقة مقدمة في الندوة الإقليمية التي عقدتها دائرة التعاون الفني للتنمية (DTCD) ومركز التنمية الاجتماعية والشئون الإنسانية (CSDHA) بالأمم المتحدة بعنوان: الفساد في الحكومة، منشورات المنظمة العربية للتنمية الإدارية ، عمان الأردن.

4- الزعبي ، خالد ، (2010) ، « الجوانب القانونية والإدارية لمفهوم الإصلاح الإداري » ، ورقة مقدمة إلى المؤتمر العربي الأول الذي انعقد في عمان ، الأردن – أكتوبر 2008م بعنوان: التطوير والإصلاح الإداري من

أجل رفع كفاءة الأداء المؤسسي ومواجهة الفساد، منشورات المنظمة العربية للتنمية الإدارية ، القاهرة ، جمهورية مصر العربية.

**5-الطعامنة ، محمد ،** « استراتيجيات وآليات تطوير وتحديث المنظمات الحكومية في الوطن العربي » ، ورقة مقدمة إلى المؤتمر العربي الأول الذي انعقد في عمان ، الأردن – أكتوبر2008م بعنوان: التطوير والإصلاح الإداري من أجل رفع كفاءة الأداء المؤسسي ومواجهة الفساد، منشورات المنظمة العربية للتنمية الإدارية ، القاهرة ، جمهورية مصر العربية.

**6-الكايد، زهير والنشاش، هيام ، (2010) ،** « الحكمانية والتنمية » ، ورقة مقدمة إلى المؤتمر العربي الأول الذي انعقد في عمان ، الأردن – أكتوبر2008م بعنوان: التطوير والإصلاح الإداري من أجل رفع كفاءة الأداء المؤسسي ومواجهة الفساد، منشورات المنظمة العربية للتنمية الإدارية ، القاهرة ، جمهورية مصر العربية.

**7-جاسيك كورتشيوسكي (Jacek Kurczewski) ، (1993) ،** « الفساد في الحكومة: مشكلات قانونية في سياق اجتماعي » ، ورقة مقدمة في الندوة الإقليمية التي عقدتها دائرة التعاون الفني للتنمية (DTCD) ومركز التنمية الاجتماعية والشئون الإنسانية (CSDHA) بالأمم المتحدة بعنوان: الفساد في الحكومة ، منشورات المنظمة العربية للتنمية الإدارية ، عمان الأردن.

**8-حركات، محمد، (2007) ،** « معوقات الرقابة العليا على الأموال العامة ضمن منظومة مكافحة الفساد في أقطار الوطن العربي » ، بحث مقدم إلى ندوة المساءلة والمحاسبة التي عقدتها المنظمة العربية لمكافحة الفساد في بيروت 7- 8 فبراير 2007م ، الدار العربية للعلوم ناشرون ، بيروت، لبنان.

**9-دراوسي ، مسعود والهادي ، ضيف الله محمد ، (2012) ،** « فعالية وأداء المراجعة الداخلية في ظل حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري » ، الملتقى الوطني حول: حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري ، 6-7 مايو ، 2012م ، جامعة محمد خيضر - بسكرة - ، الجزائر .

**10-سعيد ، فتاح محمد حسين ، (2006) ،** « دور الأجهزة العليا للرقابة المالية في المساءلة على المال العام » ، بحث مقدم للمسابقة الثامنة في مجال البحث العلمي التي تنظمها المجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة (أربوساي) ، الجهاز المركزي للحاسبات ، جمهورية مصر العربية.

**11- سيسيل راجانا (Cecil Rajana) ، (1993) ،** « الدلالات الرئيسية لتنظيم الإداري القائم: العمليات والإجراءات الواجب اتباعها للمحافظة على معايير أخلاقية عالية ونوعية عمل جيدة في الحكومة » ورقة مقدمة في الندوة الإقليمية التي عقدتها دائرة التعاون الفني للتنمية (DTCD) ومركز التنمية الاجتماعية والشئون الإنسانية (CSDHA) بالأمم المتحدة بعنوان: الفساد في الحكومة ، منشورات المنظمة العربية للتنمية الإدارية ، عمان الأردن.

**12- صيام ، سرى محمود ، (2003) ،** « دور أجهزة القضاء والتنفيذ في مكافحة الفساد » ، أبحاث المؤتمر العربي الدولي لمكافحة الفساد ، أكاديمية نايف العربية للعلوم الأمنية، الرياض ، المملكة العربية السعودية.

**13-** عاشور ، أحمد صقر ، (2007) ، بحوث ومناقشات الندوة التي أقامتها المنظمة العربية لمكافحة الفساد في بيروت – فبراير 2007م بعنوان: (( المساءلة والمحاسبة – تشريعاتها وآلياتها في الأقطار العربية )) ، الدار العربية للعلوم ناشرون ، بيروت، لبنان.

**14-** عبد المحمود ، عباس أبو شامة ، (2003) ، (( جهاز الضبط الجنائي ودوره في مكافحة الفساد )) ، أبحاث المؤتمر العربي الدولي لمكافحة الفساد ، أكاديمية نايف العربية للعلوم الأمنية ، الرياض المملكة العربية السعودية.

#### سابعاً: تشريعات ووثائق:

- 1-قرار جمهوري بقانون رقم (39) لسنة 1992م بشأن الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة .
- 2-قانون رقم (6) لسنة 1995م بشأن إجراءات اتهام ومحكمة شاغلي وظائف السلطة التنفيذية العليا في الدولة.
- 3-قرار جمهوري رقم (2) لسنة 1993م بشأن لائحة الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة.
- 4-دستور الجمهورية اليمنية (المعدل في عام 2001م) ، الباب الثالث: تنظيم سلطات الدولة ، الفصل الأول: السلطة التشريعية (مجلس النواب) ، المادة رقم (91) .
- 5-المجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (أرابوساي) ، (1996) ، (( دليل الرقابة المالية للمنظمة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة )) ، لجنة الأدلة والمصطلحات.

#### المراجع والمصادر باللغة الأجنبية

#### *First: Books*

- 1-Abbink , Klaus , (2006) , (( Laboratory experiments on corruption )) , In International Handbook on the Economics of Corruption , edited by Susan Rose-Ackerman , Edward Elgar , Cheltenham , UK , pp.418 – 437.
- 2-Abramo , Claudio W., (2005) , (( Latin America: Conditions for Effective Public Procurement Regulations )) , In Fighting Corruption and Promoting Integrity in Public Procurement , Paris , OECD , Chapter 16 , pp.125 - 134.
- 3- Andvig , Jens , (2006) , (( Corruption in China and Russia compared: different legacies of central planning )) , In International Handbook on the Economics of Corruption , edited by Susan Rose-Ackerman , Edward Elgar , Cheltenham , UK , pp.278 – 319.
- 4-Dye , Kenneth M., (2007) , (( Corruption and fraud detection by supreme audit institutions )) , in Performance Accountability and Combating Corruption , Public Sector Governance and Accountability Series , Edited By Anwar Shah , The World Bank , Washington, D.C., pp.303 – 321.

- 5-Doig , A., & Riley , S., (1998) , “ Corruption and Anti-Corruption Strategies: Issues and Case Issues and Case Studies from Developing Countries ” , In Corruption and Integrity Improvement Initiatives in Developing Countries, edited by G. Shabbir Cheema & Jean Bonvin , Paris: OECD , pp.45 - 62.
- 6-Druke , Helmut , (2007) , “ Can E-Government Make Public Governance More Accountable? ” , Public Sector Governance and Accountability Series , Edited By Anwar Shah , The World Bank , Washington, D.C., pp.59 – 87.
- 7-Eigen , P., (1998) , “ The Role of Civil Society ” , In Corruption and Integrity Improvement Initiatives in Developing Countries, edited by G. Shabbir Cheema & Jean Bonvin , Paris: OECD , pp.83 - 89.
- 8-Ervin , C., (1998) , “ OECD Actions to Fight Bribery in International Business Transactions ” , In Corruption and Integrity Improvement Initiatives in Developing Countries, edited by G. Shabbir Cheema & Jean Bonvin , Paris: OECD , pp.151 - 158.
- 9-Glaser , Mark A., (2007) , “ Networks and Collaborative Solutions to Performance Measurement and Improvement in Sub-Saharan Africa ” , Public Sector Governance and Accountability Series , Edited By Anwar Shah , The World Bank , Washington, D.C., pp.89 – 131.
- 10- Goodson , S . G., et al., (2012) , “ Supplemental Guidance: The Role of Auditing in Public Sector Governance ” , 2nd Edition , The Institute of Internal Auditors (IIA) , Altamonte Springs , FL.
- 11- IFAC , (2005) , “ Handbook of International Auditing , Assurance , And Ethics Pronouncements ” , International Federation of Accountants , New York.
- 12- Jenkins , Rob , (2007) , “ The Role of Political Institutions in Promoting Accountability ” , Public Sector Governance and Accountability Series , Edited By Anwar Shah , The World Bank , Washington, D.C., pp.135 – 181.
- 13- Jenny , Frédéric , (2005) , “ Competition and Anti-Corruption Considerations in Public Procurement ” , In Fighting Corruption and Promoting Integrity in Public Procurement , Paris , OECD , Chapter 3 , pp.29 - 35.
- 14- Johnston , M., (1998) , “ Cross-Border Corruption": Points of Vulnerability and Challenges for Reform ” , In Corruption and Integrity Improvement Initiatives in

Developing Countries, edited by G. Shabbir Cheema & Jean Bonvin , Paris: OECD , pp.13 - 23.

15- Johnston , Michael , (2005) , “ Syndromes of Corruption: Wealth, Power, and Democracy ” , Cambridge and New York: Cambridge University Press.

16- Johnston , M., (1997) , “ Public Officials, Private Interests, and Sustainable Democracy: When Politics and Corruption Meet ” In Kimberly Ann Elliott (ed.) , Corruption and the Global Economy. Washington, DC: Institute of International Economics , pp.61-82.

17- Kpundeh , Sahr J., (1998) , “ Political Will in Fighting Corruption ” , In Corruption and Integrity Improvement Initiatives in Developing Countries, edited by G. Shabbir Cheema & Jean Bonvin , Paris: OECD , pp.91 - 110.

18- Khan , Mushtaq H., (1998) , “ The Role of Civil Society and Patron-Client Networks in the Analysis of Corruption ” , In Corruption and Integrity Improvement Initiatives in Developing Countries, edited by G. Shabbir Cheema & Jean Bonvin , Paris: OECD , pp.111 - 127.

19- Kaufmann , D., Kraay , A., & Mastruzzi , M., (2007) , “ Measuring Corruption: Myths and Realities ” , in Global Corruption Report 2007 , Transparency International , First published , Published in the United States of America by Cambridge University Press , New York , pp.318 - 323.

20- Kaufmann, D., Kraay , A., & Mastruzzi , M., (2006) , “ Measuring governance using cross-country perceptions data ” , In International Handbook on the Economics of Corruption , edited by Susan Rose-Ackerman , Edward Elgar , Cheltenham , UK , pp.52 – 104.

21- Kaufmann , D., (1998) , “ Revisiting Anti-Corruption Strategies: Tilt Towards Incentive-Driven Approaches ” , In Corruption and Integrity Improvement Initiatives in Developing Countries, edited by G. Shabbir Cheema & Jean Bonvin , Paris: OECD , pp.63 - 82.

22- Kaufmann , Daniel , (1998) , “ Revisiting Anti-Corruption Strategies: Tilt Towards Incentive - Driven Approaches? ” , in Corruption and Integrity Improvement Initiatives in Developing Countries , Sahr Kpundeh & Irene Hors (eds.) , UNDP , Bureau for Development Policy .

- 23- Klitgaard , R., MacLean-Abaroa , R., & Parris , H. L., (2000) , “ Corrupt Cities: A Practical Guide to Cure and Prevention ” , The World Bank , Washington , DC.
- 24- Khan , Mushtaq H., (2006) , “ Determinants of corruption in developing countries: the limits of conventional economic analysis ” , In International Handbook on the Economics of Corruption, edited by Susan Rose-Ackerman , Edward Elgar , Cheltenham , UK , pp.216 – 244.
- 25- Kunicová , Jana , (2006) , “ Democratic institutions and corruption: incentives and constraints in politics ” , In International Handbook on the Economics of Corruption , edited by Susan Rose-Ackerman , Edward Elgar , Cheltenham , UK , p.140 – 160.
- 26- Lambsdorff , Johann G., (2006) , “ Causes and consequences of corruption: What do we know from a cross-section of countries? ” , In International Handbook on the Economics of Corruption, edited by Susan Rose-Ackerman , Edward Elgar , Cheltenham , UK , pp. 3 - 51.
- 27- Mills , A., (1998) , “ Strengthening Domestic Institutions Against Corruption: A Public Ethics Checklist ” , In Corruption and Integrity Improvement Initiatives in Developing Countries, edited by G. Shabbir Cheema & Jean Bonvin , Paris: OECD , pp.141 - 150.
- 28- McCourt , Willy , (2007) , “ Efficiency, Integrity, and Capacity: An Expanded Agenda for Public Management? ” , Public Sector Governance and Accountability Series , Edited By Anwar Shah , The World Bank , Washington, D.C., pp.33 – 58.
- 29- Mishra , Ajit , (2006) , “ Corruption, hierarchies and bureaucratic structure ” , In International Handbook on the Economics of Corruption , edited by Susan Rose-Ackerman , Edward Elgar , Cheltenham , UK , pp.189 – 215.
- 30- Mainwaring , S., (2003) , “ Introduction: Democratic Accountability in Latin America ” , in Mainwaring , Scott & Christopher Welna (eds.) , Democratic Accountability in Latin America , Oxford University Press , Oxford , pp.3 - 33.
- 31- Meagher , Patrick , (2006) , “ Prescription for abuse? Pharmaceutical selection in Bulgarian healthcare ” , In International Handbook on the Economics of Corruption , edited by Susan Rose-Ackerman , Edward Elgar , Cheltenham , UK , p.546 – 590.



- 32- Pope , Jeremy , (2000) , “ Confronting Corruption: The Elements of a National Integrity System ” , TI Source Book 2000 , Berlin , Transparency International.
- 33- Pope , Jeremy , (2006) , “ Parliament and Anti-Corruption Legislation ” , In The Role of Parliament in Curbing Corruption , Stapenhurst , R., et al (eds.) , pp.51 - 67 , Washington DC: The World Bank .
- 34- Peters , B. Guy , (2007) , “ Performance-Based Accountability ” , Public Sector Governance and Accountability Series , Edited By Anwar Shah , The World Bank , Washington, D.C., pp.15 – 32.
- 35- Purohit , Mahesh C., (2007) , “ Corruption in Tax Administration ” , in Performance Accountability and Combating Corruption , Public Sector Governance and Accountability Series , Edited By Anwar Shah , The World Bank , Washington, D.C., pp.285 – 302.
- 36- Rose-Ackerman , S., (1998) , “ Corruption and the Global Economy ” , in Corruption and Integrity Improvement Initiatives in Developing Countries, edited by G. Shabbir Cheema, & Jean Bonvin , Paris: OECD , pp.25 - 43.
- 37- Rose-Ackerman , S., (1997) , “ The political economy of corruption ” , in Corruption and the global economy , edited by Elliott KA , Institute for International Economics , Washington , DC., pp.31 - 60.
- 38- Sacerdoti , Giorgio , (2005) , “ Identifying Risks in the Bidding Process to Prevent and Sanction Corruption in Public Procurement ” , In Fighting Corruption and Promoting Integrity in Public Procurement , OECD , Paris , Chapter 20 , pp.153 - 160.
- 39- Shah , Anwar , (2007) , “ Tailoring the Fight against Corruption to Country Circumstances ” , in Performance Accountability and Combating Corruption , Public Sector Governance and Accountability Series , Edited By Anwar Shah , The World Bank , Washington, D.C., pp.233 – 254.
- 40- Søreide , Tina , (2006) , “ Corruption in international business transactions: the perspective of Norwegian firms ” , In International Handbook on the Economics of Corruption , edited by Susan Rose-Ackerman , Edward Elgar , Cheltenham , UK , pp.381 – 417.

- 41- Søreide , Tina , (2005) , ( " Grey Zones and Corruption in Public Procurement: Issues for Consideration " ) , In *Fighting Corruption and Promoting Integrity in Public Procurement* , Paris , OECD , Chapter 6 , pp.51 - 57.
- 42- Spector , Bertram I., Johnston , M., & Winbourne S., (2009) , ( " Corruption Assessment Handbook: Final Report " ) , Washington D.C., United States Agency for International Development , available at: [Http://www.usaid.gov/our\\_work/democracy\\_and\\_governance/technical\\_areas/anti\\_corruption\\_handbook/Handbook\\_2009.pdf](http://www.usaid.gov/our_work/democracy_and_governance/technical_areas/anti_corruption_handbook/Handbook_2009.pdf)
- 43- Stapenhurst, R., and Titsworth , J., (2006) , ( " Parliament and Supreme Audit Institutions " ) , in *The Role of Parliament in Curbing Corruption* , Stapenhurst , R., et al (eds.) , pp.101-110 , Washington DC:, The World Bank.
- 44- Tamesis , Pauline , (1998) , ( " Different Perspectives of International Development Organizations in the Fight Against Corruption " ) , in *Corruption and Integrity Improvement Initiatives in Developing Countries* , Sahr Kpundeh & Irene Hors (eds.) , UNDP , Bureau for Development Policy .
- 45- Tamesis , P., (1998) , ( " Different Perspectives of International Organizations in the Fight Against Corruption " ) , In *Corruption and Integrity Improvement Initiatives in Developing Countries*, edited by G. Shabbir Cheema & Jean Bonvin , Paris: OECD , pp.129 - 139.
- 46- Tanzi , V., (1999) , ( " Governance, Corruption and Public Finance: An Overview " ) , in *Governance, Corruption and Public Management* , Edited by Salvatore Schiavo-Campo , Asian Development Bank , ADB Press , Chapter 1 , pp.1 – 17.
- 47- The Parliamentary Centre, Canada , (2000) , ( " Controlling Corruption " ) , A Parliamentarian's Handbook , Second Edition , Prepared by the Parliamentary Centre, Canada, in partnership with the World Bank Institute and support from the Canadian International Development Agency .
- 48- United Nations , (2004) , ( " the Global Programme against Corruption: UN Anti-Corruption Toolkit " ) , 3<sup>rd</sup> edition , United Nations Office on Drugs and Crime Prevention , Vienna .

49- Urofsky , Philip , et al , (2010) , “ FCPA Digest of Cases and Review Releases Relating to Bribes to Foreign Officials under the Foreign Corrupt Practices Act of 1977 ” , Shearman & Sterling LLP , Washington .

50- Waring , Colleen G., and Morgan , S.L., (2007) , “ Public Sector Performance Auditing in Developing Countries ” , in Performance Accountability and Combating Corruption , Public Sector Governance and Accountability Series , Edited By Anwar Shah , The World Bank , Washington, D.C., pp. 323 – 357.

51- Wittig ,Wayne A., (2005) , “ Linking Islands of Integrity to Promote Good Governance in Public Procurement: Issues for Consideration ” , In Fighting Corruption and Promoting Integrity in Public Procurement , Paris , OECD , Chapter 13 , pp.109 - 114.

52- Wiehen , Michael H., (2005) , “ Ensuring Compliance with Anticorruption Laws Through Sanctioning or Voluntary Self-Regulation ” , In Fighting Corruption and Promoting Integrity in Public Procurement , Paris , OECD , Chapter 33 , pp.277 - 282.

53- Yang , Dean , (2006) , “ The economics of anti-corruption: lessons from a widespread customs reform ” , In International Handbook on the Economics of Corruption , edited by Susan Rose-Ackerman , Edward Elgar , Cheltenham , UK , pp.512 – 541.

#### *Second: Periodicals*

1-Ades A., & Di Tella R., (1999) , “ Rents, competition, and corruption ” , American Economic Review , Vol.89 No.4 , pp.982 - 993.

2-Bardhan , Pranab , (2005) , “ The Economist’s Approach to the Problem of Corruption ” ,World Development , Vol.34 , No.2 , pp.341 - 348.

3-Benner , Hans and Hann , Lna de , (2008) , “ SAINT: A tool to Assess the Integrity of public sector organization ” , International Journal of Government Auditing , vol.35 , No.2 , April 2008 , pp.16 – 21.

4-Blume, L., Voigt, S., (2011) , “ Does organizational design of supreme audit institutions matter? A cross-country assessment ” , European Journal of Political Economy (27) , No.2 , pp.215-229.

- 5-Browna , Ed & Cloke , Jonathan , (2005) , “ Neoliberal reform, governance and corruption in Central America: Exploring the Nicaraguan case ” , *Political Geography* , Vol.24, pp.601 – 630.
- 6-Busse , Klaus-Henning , (2007) , “ The SAI’s Role in Combating Corruption ” , *International Journal of Government Auditing* , vol.34 , No.3, July 2007, pp.8 - 11.
- 7-Cerqueti , Roy & Coppier , Raffaella , (2011) , “ Economic growth, corruption and tax evasion ” , *Economic Modelling* , Vol.28 , pp.489 – 500.
- 8-Chêne , Marie , (2007) , “ Civil Society Anti-Corruption Initiatives in MENA Countries ” , *Anti-Corruption Resource Centre* , Chr. Michelsen Institute (CMI) , Bergen, Norway .
- 9-Di Tella , R., & Schargrotsky , E., “ The Role of Wages and Auditing during a Crackdown on Corruption in the City of Buenos Aires ” , *Journal of Law and Economics* , vol.46 , No.1 (April) , pp.269-292.
- 10- Everett , J., Neu, D., & Rahaman, A., (2007) , “ Accounting and the global fight against corruption ” , *Accounting, Organization and Society*, Vol.32 , No.6 ,pp.513 - 542.
- 11- Ferraz , C., & Finan , F., (2008) , “ Exposing corrupt politicians: the effects of Brazil’s publicly released audits on electoral outcomes ” , *Quarterly Journal of Economics* , Vol.123 , No.2 , pp.703 - 745.
- 12- Fisman , Raymond & Miguel , Edward , (2007) , “ Corruption, Norms, and Legal Enforcement: Evidence from Diplomatic Parking Tickets ” , *Journal of Political Economy* , Vol.155 , No.6 , pp. 1020 - 1048.
- 13- Gonzalez-Koss , Monika , & Kellner, Wilhehn , (2002) , “ Global forum on fighting corruption and safeguarding integrity II ” , *International Journal of Government Auditing* , Vol.29 , No.1 , January , pp.20–22.
- 14- Grabosky , Peter and Larmour , Peter, (2000) , “ Public Sector Corruption and its control , Australian institute of Criminology ” , *Trends & issues in crime and criminal justice* , No.143 , pp.1-6.
- 15- Hillman , Arye L., (2004) , “ Corruption and public finance: an IMF perspective ” , *European Journal of Political Economy* ,Vol.20 , pp.1067 - 1077.

- 16- Isaksson , Ann-Sofie & Bigsten , Arne , (2012) , “ Institution Building with Limited Resources: Establishing a Supreme Audit Institution in Rwanda ” , World Development , (article in the press) , pp.1-12.
- 17- Izedonmi , F. I., & Ogiedu , K. O., (2012) , “ local government audit in Nigeria: effectiveness, and autonomy ” , International Journal of Research in Commerce, IT & Management, Vol.2, No.7, pp.28-37.
- 18- Kayrak , Musa , (2008) , “ Evolving challenges for supreme audit institutions in struggling with Corruption ” , Journal of Financial Crime , Vol.15 , No.1 , pp.60-70.
- 19- Kimbro , Marinilka B., ( 2011) , “ Corruption Primer: The role of culture, religion, wealth and governance ” , Journal of Forensic & Investigative Accounting , Vol.3 , No.3 , pp.166 – 193.
- 20- Klitgaard , R., (1998) , “ International Cooperation Against Corruption ” , Finance and Development , Vol. 35 , No. 1 , March 1998 , pp.3 - 6.
- 21- Kunikova , Jana & Rose-Ackerman , Susan , (2005) , “ Electoral Rules and Constitutional Structures as Constraints on Corruption ” , British Journal of Political Science , Vol. , No.1 , pp.573 - 606.
- 22- Liu , Jin and Lin , Bin , (2012) , “ Government auditing and corruption control: Evidence from China’s provincial panel data ” , China Journal of Accounting Research , (5) , pp.163–186.
- 23- Mauro , Paolo , (1995) , “ Corruption and Growth ” , The Quarterly journal of Economics , Vol.110 , No.3 , pp.681 - 712.
- 24- Meon , Pierre-Guillaume & Weill , Laurent , (2010) , “ Is Corruption an Efficient Grease? ” , World Development Vol.38 , No.3 , pp.244 – 259.
- 25- Modugu , P . K., Ohonba , N., & Izedonmi , F., (2012) , “ Challenges of Auditors and Audit Reporting in a Corrupt Environment ” , Research Journal of Finance and Accounting , Vol.3 , No.5 , pp.77 – 82.
- 26- Montinola , Gabriella R., & Jackman , Robert W., (2002) , “ Sources of Corruption: A Cross-Country Study ” , British Journal of Political Science , 32 , pp.147 - 170.
- 27- Moore , DON A., Tetlock , PHILIP E., Tanlu , L., & Bazerman , Max H., (2006) , “ Conflicts of interest and the case of auditor independence: Moral seduction and

- strategic issue cycling )) , *Academy of Management Review* , Vol.31 , No.1 , PP.10 - 29.
- 28- Olken , Benjamin A., ( 2007) , (( Monitoring corruption: evidence from a field experiment in Indonesia )) , *Journal of Political Economy* , vol.115 , No.2 , pp.200 - 249.
- 29- Olken , Benjamin A., (2006) , (( Corruption and the costs of redistribution: Micro evidence from Indonesia )) , *Journal of Public Economics* , Vol.90 , No.4-5 , May , pp. 853 – 870.
- 30- Pellegrini , L., Gerlagh , R., (2008) , (( Causes of corruption: a survey of cross-country analyses and extended results )) , *Economics of Governance* , Vol.9 , pp.245– 263.
- 31- Burnaby , P., Howe , M., & Muehlmann , Brigitte w., (2009) , (( Detecting Fraud in the Organization: An Internal Audit Perspective )) , *Journal of Forensic & Investigative Accounting* , vol.3 , No.1. pp.195 – 233.
- 32- Salehi , M., Rostami , V., (2010) , (( A study on performance of Iranian supreme audit court )) , *African Journal of Business Management* , Vol.4 , No.9 , pp.1668-1678.
- 33- Salehi , M., Azary , Z., (2008) , (( Fraud Detection and Audit Expectation Gap: Empirical Evidence from Iranian Bankers )) , *International Journal of Business and Management* , Vol.3 , No.10 , pp.65 -177.
- 34- Santiso , Carlos , (2006), (( Improving Fiscal Governance and Curbing Corruption: How Relevant are Autonomous Audit Agencies ? )) , *International Public Management Review* , Vol. 7 , No.2 , pp.97-108.
- 35- Santiso , Carlos , (2004) , (( Legislatures and Budget Oversight in Latin America: Strengthening Public Finance Accountability in Emerging Economies )) , *OECD Journal of Budgeting* , Vol.4 , No.2 , pp.47 - 76.
- 36- Seim , Line T., & Søreide , Tina, (2009) , (( Bureaucratic complexity and impacts of corruption in utilities )) , *Utilities Policy* , Vol.17 , pp.176 – 184.
- 37- Svensson , Jakob , (2003) , (( Who Must Pay Bribes And How Much? Evidence From A Cross Section Of Firms )) , *The Quarterly Journal of Economics* , Vol.118 , No.1 , pp.207 - 230.

- 38- Svensson , Jakob , (2005) , “ Eight Questions about Corruption ” , Journal of Economic Perspectives , vol.19 , No.3 , pp. 19 - 42.
- 39- Tanzi , Vito , (2000) , “ The role of the State and the quality of the public sector ” , The CEPAL Review , No.71 , August .
- 40- Radcliffe , Vaughan S., (2008) , “ Public secrecy in auditing: What government auditors cannot know ” , Critical Perspectives on Accounting , Vol.19 , No.1 , pp. 99 - 126.
- 41- Rock , Michael T., & Bonnett , H., (2004) , “ The Comparative Politics of Corruption: Accounting for the East Asian Paradox in Empirical Studies of Corruption , Growth and Investment ” , world Development , vol.32, No.6 , pp. 999–1017.
- 42- Rose-Ackerman , Susan , (2002) , “ " Grand " Corruption and the Ethics of Global Business ” , Journal of Banking and Finance , Vol.26 , No.9 , pp.1889 - 1918.
- 43- Rose-Ackerman , Susan , (2005) , “ The Challenge of poor governance and corruption ” , Revista Direito GV 1 , pp. 207 – 266.
- 44- Rose-Ackerman , Susan , (2008) , “ Corruption and Government ” , International Peacekeeping , Vol.15 , No.3 , June , pp.328 – 343.
- 45- Santiso , Carlos , (2004) , “ Lending to Credibility: The Inter-American Development Bank and Budget Oversight Institutions in Latin America ” , CEPAL Review , No.83 , August , pp.161 – 178.
- 46- Schelker , M., Eichenberger, R., (2010) , “ Auditors and fiscal policy: empirical evidence on a little big institution ” , Journal of Comparative Economics , Vol.38, pp.357–380.
- 47- Shen , Ce , & Williamson , John B., (2005) , “ Corruption, Democracy, Economic Freedom, and State Strength: A Cross-national Analysis ” , International Journal of Comparative Sociology , Vol.46 , No.4 , pp. 327 - 345.
- 48- Treisman , Daniel , (2000) , “ The Causes of Corruption: A Cross-National Study ” , Journal of Public Economics , vol.76 , No.3 , pp.399 - 457.
- 49- Treisman , D. (2007) , “ What Have We Learned About the Causes of Corruption From Ten Years of Cross-National Empirical Research? ” , Annual Review of Political Science , Vol.10, June , pp.211-244.

50- Vries , Gijs de , (2012) , “ Fighting Corruption and Fraud in Disaster-related Aid The Role of Auditors ” , journal of European Court of Auditors , No.2 , February , pp.6 – 10.

51- Yang , S., Xiao , Jason Z., & Pendlebury , M., (2008) , “ Government auditing in China: Problems and reform ” Advances in Accounting , incorporating Advances in International Accounting , Vol.24 , pp.119–127.

52- Yarong , Z., and Xin , Y., (2011) , “ Research on the sustainable development and the objective of Chinese government performance audit ” , Energy Procedia , (5) , pp.1230 – 1236.

53- You , Jong-Sun & Khagram , Sanjeev , (2005) , “ A comparative study of inequality and corruption ” , American Sociological Review , Vol.70 , No. 1 , pp.136 – 157.

*Third: Thesis and dissertation*

1-Warhuus , Cathrine, (2011) , “ Finding fraud: The role of auditing in the detection of white-collar crime ” , Unpublished master thesis in Business and Economics, BI Norwegian Business School, Norway .

2-Andersson , Staffan , (2002) , “ Corruption in Sweden: Exploring Danger Zones and change ” , Unpublished PhD thesis , Department of Political Science , Umeå University , Sweden .

3-Faulk , Karen A., (2008) , “ The walls of the labyrinth: impunity, corruption, and the limits of Politics in contemporary Argentina ” , Unpublished PhD thesis in Anthropology , The University of Michigan , USA .

4-Sannudee , Selaratana , (2009) , “ Accountability in the Thai Public Sector ” , Unpublished PhD Thesis In Accounting and Finance , University of Glasgow uk.

5-Dwiputrianti, S., (2011) , “ Effectiveness of Public Sector Audit Reports in Indonesia ” , Unpublished PhD thesis , Crawford School of Economics and Government , The Australian National University , Canberra , Australia .

6-Mišić , Gorana , (2011) , “ controlling High Level corruption In Croatia: The role of audit ” , Master Thesis in Public Policy , Central European University , Budapest, Hungary .



*Fourth: Working Paper & Studies*

1-Amundsen , I., (1999) , “ Political corruption: An introduction to the issues ” , CMI Working paper , WP.99/7 , Chr. Michelsen Institute (CMI) , Bergen, Norway.

2-Apaza , Carmen , (2007) , “ World Bank Anticorruption Efforts: Ensuring Accountability and Controlling Corruption ” , Slovenia PhD Conference , PhD in Public Administration Program , American University , Washington DC.

3-Borge , M., (1999) , “ The role of Supreme Audit Institutions (SAIs) in Combating Corruption ” , 9th International Anti-Corruption Conference, 10-15 October 1999, Durban, South Africa , Transparency International.  
[http://www.transparency.org/iacc/9th\\_iacc/papers/day4/ws2/dnld/d4ws2mborge.pdf](http://www.transparency.org/iacc/9th_iacc/papers/day4/ws2/dnld/d4ws2mborge.pdf)

4-Dye, Kenneth M. & Stapenhurst , Rick. (1998) , “ Pillars of integrity: the importance of supreme audit institutions in curbing corruption ” , The Economic Development Institute of the World Bank , WBI Working Papers No.19684 , World Bank , Washington, DC., Available at:  
<http://siteresources.worldbank.org/WBI/Resources/wbi37133.pdf>

5-Filho , Milton G., (2006) , “ improvements in fraud and corruption detection and prevention in federal public administration ” , Strategy Paper , US GAO International Auditor Fellowship Program , Washington, D.C.

6-International Federation of Accountants (IFAC) , (2001) , “ Governance in the Public Sector: A Governing Body Perspective ” , International Public Sector Study , Study 13 , August , 2001 .

7-Kaufmann, Daniel , Recanatini , Francesca , and Biletsky , Sergiy , (2002) , “ Assessing Governance: Diagnostic Tools & Applied Methods for Capacity Building and Action Learning ” , Discussion Draft , Washington, DC: World Bank , June , available at: <http://www.worldbank.org/wbi/governance>.

8-Kaufmann , D., Kraay , A., & Zoido-Lobaton , P., (2002) , “ Governance Matters II: Updated Indicators for 2000/01 ” , Policy Research Working Paper No.2772 , Washington DC:., The World Bank , February 2002 .

- 9- Kaufmann , D., Kraay , A., & Mastruzzi , M., (2009) , “ Governance Matters VIII: Aggregate and Individual Governance Indicators 1996 – 2008 ” , Policy Research Working Paper No.4978 , Washington DC:., The World Bank , June 2009 .
- 10- Kim , Young J., (1997) , (( Corruption in South and North Korea )) , Paper presented at the 8th International Anti-Corruption Conference (IACC) , Lima , Peru , September 7-11 .
- 11- Kovács , Á., (2003) , “ Fight against corruption in the light of the contribution made by the State Audit Office of Hungary ” , Paper presented at Conference on ( The Role of Supreme Audit Institutions in Combating Fraud and Corruption and their Co-operation with other Authorities ) , Sofia , Bulgaria , 25-26 February 2003 .
- 12- Lederman , D., Loayza , N., & Soares Rodrigo R., (2004) , “ Accountability and corruption: political institutions matter ” , Policy Research Working Paper , World Bank , Washington , DC.
- 13- Migliorisi , Stefano & Wescott , Clay , (2011) , “ A Review of World Bank Support for Accountability Institutions in the Context of Governance and Anticorruption” , Independent Evaluation Group(IEG), IEG Working Paper 2011/5, The World Bank, Washington, DC.
- 14- Moghram , Mohamed A., (n.d.) , “ Political Culture of Corruption And State of Corruption in Yemen ” , Faculty of Law & Sharia , Sana'a University , Republic of Yemen.
- 15- Moktan , K., & Nicoll , S., (2008) , “ Governance and Sustainable Development: The Asian Development Bank Perspective ” , Working Paper No.3 , Asian Development Bank , Manila , Philippines .
- 16- Neu, D., Everett, J., & Rahaman, A., (2010) , (( Auditing and Corruption in the Public Sector: The case of the Canadian Sponsorship Program )) , Alternative Accounts Conference , Schulich School of Business , York University , Toronto, Canada.
- 17- Prier , Eric , and McCue , Clifford P., (2006) , “ Public Procurement Analysis of Best Value in Anti-corruption Efforts” , Florida Atlantic University , Prepared for delivery at the 12th International Anti-Corruption Conference in Guatemala City , Guatemala , 15-18 November 2006.

18- Robinson , Glenn E., et al., (2006) , “ Yemen corruption Assessment ” , United States Agency for International Development (USAID) .

19- Rose-Ackerman , Susan , & Truex , Rory , (2012) , “ Corruption and policy reform ” , Working Paper Prepared for the Copenhagen Consensus Project , February 17, 2012 , available at: <http://ssrn.com/abstract=2007152>.

20- Salisbury , Peter , (2011) , “ Yemen’s Economy: Oil, Imports and Elites ” , Middle East and North Africa Programme Paper MENA PP 2011/02 , Chatham House , The Royal Institute of International Affairs , UK , October 2011 .

21- Santiso , Carlos , (2007) , “ Eyes Wide Shut ? The Politics of Autonomous Audit Agencies in Emerging Economies ” , Center for the Implementation of Public Policies Promoting Equality and Growth (CIPPEC) , Argentina .

22- Schelker , M., (2008) , “ Public auditors: empirical evidence from the US states ” , Center for Research in Economics, Management and the Arts (CREMA) , Working Paper No. 2008-04 , March 2008 .

23- Tanzi , Vito , (1997) , “ Corruption in the Public Finances ” , Paper presented at the 8th International Anti-Corruption Conference (IACC) , Lima , Peru , September 7-11 .

24- Van Zyl , Albert , Ramkumar , V., & de Renzio , P., (2009) , “ Responding to the challenges of Supreme Audit Institutions: can legislatures and civil society help? ” , U4 issue 2009:1 , Chr. Michelsen Institute (CMI) , Bergen, Norway .

25- Voigt , Stefan & Blume , Lorenz , (2009) , “ The economic effects of federalism and decentralization: a cross-country assessment ” , Joint discussion paper series in economics , No.05-2009 , Faculty of Business Administration and Economics, University of Marburg .

26- Blume, L., & Voigt , S., (2007) , “ Supreme Audit Institutions: Supremely Superfluous? A Cross Country Assessment ” , ICER Working Paper No.3/2007 , International Centre for Economic Research (ICER) , Torino , Italy , March.

*Fifth: others*

1-ADB/OECD , (2004) , “ Anti-Corruption Policies in Asia and the Pacific: The Legal and Institutional Frameworks for Fighting Corruption ” , Asian Development Bank (ADB) , Manila, Philippines .

- 2-Andvig , J. C., & Fjeldstad , O., with et al., (2001) , « Corruption: A Review of Contemporary Research » , CMI Report , R 2001:7 , Chr. Michelsen Institute (CMI) , Bergen, Norway.
- 3-ASOSAI , (2003) , « ASOSAI Guidelines for Dealing with Fraud and Corruption » , Asian Organization of Supreme Audit Institutions, Manila, Sec.1.13, available at: <http://asosai.org/guidelines/guidelines1>.
- 4-Bertucci, G., & Jamal, Z., (2004) , « Public Sector Transparency and Accountability in Selected Arab Countries: Policies and Practices » , United Nations Development Programme , Regional Bureau for Arab States , United Nations , New York .
- 5-Bhargava , V. K., & Bolongaita , Jr , Emil P., (2001) , « Making National Anti-Corruption Policies and Programs More Effective: An Analytical Framework » , World Bank and the Public Policy Program of the National University of Singapore .
- 6-Borge , M., (n.d.) , « Supreme audit Institutions – Their roles in combating corruption and providing auditing and accounting standards and guidelines » , INTOSAI Development Initiative (IDI).
- 7-Buckland , Benjamin S., (2007) , « Corruption: Non-governmental organizations (NGOs) Actors » , report for the Programme on Global Issues & Civil Society , Centre for Applied Studies in International Negotiations ( CASIN ) , Geneva , Switzerland , June .
- 8-Chatham House , (2010) , « Accountability and Political Inclusion in Yemen » , Middle East and North Africa Programme Workshop Summary MENA , Chatham House , UK , November 2010 .
- 9-Daujotaite , D., and Macerinskiene , I., (2008) , « Development of performance audit in public sector » , 5th international scientific conference , Vilnius , Lithuania , 16–17 May , Faculty of Business Management, Vilnius University , pp. 77–185.
- 10- DFID , (2004) , « Characteristics of different external audit systems » , Policy Division Briefing , Department for International Development , UK. available at: [www.dfid.gov.uk/aboutdfid/organisation/pfma/pfma-externalaudit-briefing.pdf](http://www.dfid.gov.uk/aboutdfid/organisation/pfma/pfma-externalaudit-briefing.pdf)
- 11- GAO , (2011) , « Government Auditing Standards: Internet Version » , United States Government Accountability Office , Washington DC., available at: [www.gao.gov/govaud/iv2011gagas](http://www.gao.gov/govaud/iv2011gagas).

- 12- GAO , (2007) , “ Government Auditing Standards: July 2007 Revision ” , United States Government Accountability Office , Washington DC., available at: <http://www.gao.gov/govaud/ybk01.htm>.
- 13- Hill , Ginny , et al., (2013) , “ Yemen: Corruption, Capital Flight and Global Drivers of Conflict ” , A Chatham House Report , The Royal Institute of International Affairs , UK , September 2013 .
- 14- INTOSAI , (2007) , (( Mexico Declaration on SAI Independence)) , International Organization of Supreme Audit Institutions Congress , XIX INCOSAI , 5-10 November , Mexico City , Mexico.
- 15- INTOSAI , (2001) , “ Independence of SAIs project ” , Final Task Force Report , The International Organization of Supreme Audit Institutions , March , 2001.
- 16- INTOSAI , (2004) , “ Guidelines for Internal Control Standards for the Public Sector ” , The International Standards of Supreme Audit Institutions, ISSAI, INTOSAI GOV 9100 , The International Organization of Supreme Audit Institutions .
- 17- IMF , (2009) , “ IMF Country Report No. 09/100 ” , International Monetary Fund , Washington, D.C., March 2009.
- 18- INTOSAI , “ the Lima declaration of guidelines on auditing precepts ” , Ninth International Conference in Lima , Peru , 1977 ,The International organization of supreme audit institutions , available at: <http://www.intosai.org>.
- 19- INTOSAI , (2004) , “ Standards and guidelines for performance auditing based on INTOSAI’s Auditing Standards and practical experience ” , The International Standards of Supreme Audit Institutions, ISSAI 3000 – 3100 , The International Organization of Supreme Audit Institutions.
- 20- INTOSAI , (2004) , “ The International Standards of Supreme Audit Institutions: Appendix to ISSAI 3100 ” , The International Organization of Supreme Audit Institutions .
- 21- Kaufmann , D., (2005) , “ Myths and Realities of Governance and Corruption ” , Chapter in Global Competitiveness Report 2005-06 , World Economic Forum , October 2005 , pp.81 – 98 , available at: [http://www.worldbank.org/wbi/governance/pdf/21\\_Governance\\_and\\_Corruption\\_Kaufmann.pdf](http://www.worldbank.org/wbi/governance/pdf/21_Governance_and_Corruption_Kaufmann.pdf)

- 22- Khan , Muhammad A., (2006) (( Role of audit in fighting corruption )) , Report of the experts group meeting on ethics, integrity, and accountability in the public sector: re-building trust in government through implementation of the UNCAC, United Nations , Department of Economic and Social Affairs.  
<http://unpan.un.org/intradoc/groups/public/documents/un/unpan028380.pdf>
- 23- Langseth , P., & Vlassis , D., (2002) , (( Global Dynamics of Corruption, The Role of the United Nations Helping Member States Build Integrity to Curb Corruption )) , Centre for International Crime Prevention , United Nations , Vienna.
- 24- Martinez-Vazquez , J., Arze F. J., & Boex , J., (2006) , (( corruption, fiscal policy, and fiscal management: fiscal Reform in Support of Trade Liberalization )) , United States Agency for International Development, June .
- 25- Republic of Yemen , (2002) , (( Poverty Reduction Strategy Paper (PRSP) 2003-2005 )) , the International Monetary Fund (IMF) .
- 26- Transparency International (TI) , Corruption Perception Index (CPI) , 2005 – 2012 , available at: [www.transparency.org](http://www.transparency.org).
- 27- Transparency International (TI) , (2009) , (( The Anti-Corruption Plain Language Guide )) , July 2009 , p.14 , available at: [www.transparency.org](http://www.transparency.org).
- 28- UNDP , (2008) , (( Corruption and Development: A Premier )) , United Nations Development Programme , United Nations , available at: <http://www.undp.org/governance>.
- 29- UNDP , (2004) , (( Anti- Corruption )) , Final Version , practice note , February .
- 30- United Nations , (2011) , (( Common Country Assessment - Republic of Yemen )) , United Nations Development Program (UNDP) .
- 31- United Nations , (2009) , (( Report on the 20<sup>th</sup> UN/INTOSAI Symposium on Government Audit )) , Department of Economic and Social Affairs (DESA) , Vienna, 11 - 13 February 2009 .
- 32- United United Nations , (2003) , un. Convention against corruption.
- 33- United Nations , (1998) , (( Report on the 13<sup>th</sup> UN/INTOSAI Seminar on Government Auditing )) , UN Department of Economic and Social Affairs (DESA) , Vienna , March 16 – 20 , 1998 .

- 34- United Nations , (1996) , ( Report on the 12<sup>th</sup> UN/INTOSAI Seminar on Government Auditing ) , UN Department of development support and management Services , Vienna October 21 – 25 , 1996.
- 35- United Nations , (1994) , ( Report on the 11<sup>th</sup> UN/INTOSAI Symposium on Government Audit ) , UN Department of development support and management Services , Vienna, 25 - 29 April 1994.
- 36- United States Department of State , (2011) , ( Country Reports on Human Rights Practices for 2011 - Yemen ) , Bureau of Democracy , Human Rights and Labor , United States Department of Stat.
- 37- United States District Court Southern District of Florida , (2009) , Case No.09-20239CR-HUCK/O'SULLIVAN , Statement of Offense , Document 5 Entered on FLSD Docket 04/03/2009.
- 38- United States District Court Southern District of Florida , (2009) , Case No. 09-20239CR-HUCK/O'SULLIVAN , Government's Sentencing Memorandum , Document 6 Entered on FLSD Docket 04/03/2009.
- 39- Wang , V. & Rakner L., (2005) , ( The accountability function of supreme audit institutions in Malawi , Uganda and Tanzania ) , CMI Report 2005:4 , Chr. Michelsen Institute , Bergen , Norway, Available at: [www.cmi.no/publications](http://www.cmi.no/publications).

## ملاحق الدراسة



الملحق رقم (1) مؤشرات الحوكمة في الدول العربية

أبعاد الحوكمة أو الحكم الرشيد		Voice and Accountability				Political Stability&Absence of Violence/Terrorism			
م	الدولة	2008	2007	2006	2005	2008	2007	2006	2005
1	الجزائر	-1.05	-1.00	-0.96	-0.74	-1.15	-1.12	-1.02	-1.13
2	البحرين	-0.82	-0.84	-0.76	-0.73	-0.18	-0.26	-0.32	-0.25
3	جزر القمر	-0.43	-0.53	-0.37	-0.50	-1.01	-0.99	-0.17	-0.17
4	جيبوتي	-1.12	-1.18	-1.03	-1.03	-0.13	-0.03	-0.21	-0.63
5	مصر	-1.19	-1.20	-1.27	-1.27	-0.67	-0.65	-0.86	-0.91
6	العراق	-1.26	-1.31	-1.37	-1.38	-2.69	-2.81	-2.88	-2.81
7	الأردن	-0.71	-0.68	-0.60	-0.49	-0.32	-0.32	-0.65	-0.29
8	الكويت	-0.53	-0.52	-0.20	-0.31	0.45	0.41	0.24	0.06
9	لبنان	-0.40	-0.45	-0.45	-0.34	-1.94	-2.22	-2.06	-1.18
10	ليبيا	-1.90	-1.96	-1.91	-1.86	0.48	0.43	0.21	0.14
11	موريتانيا	-0.92	-0.75	-0.81	-0.98	-0.93	-0.38	-0.14	-0.49
12	المغرب	-0.70	-0.70	-0.61	-0.64	-0.47	-0.43	-0.26	-0.43
13	عمان	-1.07	-1.06	-0.83	-0.73	0.95	0.79	0.75	0.74
14	قطر	-0.77	-0.73	-0.59	-0.40	1.01	0.80	0.87	0.78
15	السعودية	-1.74	-1.62	-1.62	-1.32	-0.39	-0.62	-0.63	-0.69
16	الصومال	-1.85	-1.88	-1.82	-1.89	-3.28	-3.18	-2.73	-2.64
17	السودان	-1.77	-1.68	-1.73	-1.70	-2.44	-2.29	-2.11	-2.12
18	سورية	-1.75	-1.77	-1.74	-1.51	-0.56	-0.60	-0.62	-0.89
19	تونس	-1.26	-1.27	-1.18	-0.99	0.29	0.23	0.37	0.11
20	الإمارات	-0.98	-1.00	-0.86	-0.68	0.74	0.74	0.74	0.62
21	اليمن	-1.18	-1.08	-1.03	-0.99	-1.89	-1.52	-1.33	-1.42
22	فلسطين								

تابع الملحق (1)

أبعاد الحوكمة أو الحكم الرشيد		Government Effectiveness				Regulatory Quality			
م	الدولة	2008	2007	2006	2005	2008	2007	2006	2005
1	الجزائر	-0.50	-0.53	-0.45	-0.35	-0.79	-0.66	-0.66	-0.56
2	البحرين	0.47	0.37	0.32	0.35	0.88	0.89	0.76	0.75
3	جزر القمر	-1.88	-1.78	-1.72	-1.67	-1.51	-1.43	-1.46	-1.58
4	جيبوتي	-0.98	-0.97	-0.99	-0.86	-0.75	-0.80	-0.85	-0.83
5	مصر	-0.37	-0.43	-0.54	-0.44	-0.17	-0.31	-0.46	-0.46
6	العراق	-1.41	-1.67	-1.84	-1.78	-1.09	-1.35	-1.47	-1.59
7	الأردن	0.27	0.22	0.16	0.06	0.34	0.35	0.39	0.25
8	الكويت	0.11	0.19	0.36	0.40	0.04	0.29	0.43	0.53
9	لبنان	-0.64	-0.59	-0.49	-0.28	-0.20	-0.21	-0.20	-0.19
10	ليبيا	-0.84	-0.91	-0.71	-0.85	-0.93	-0.98	-1.28	-1.29
11	موريتانيا	-0.97	-0.70	-0.84	-0.24	-0.59	-0.36	-0.29	-0.17
12	المغرب	-0.09	-0.12	-0.09	-0.24	-0.03	-0.11	-0.15	-0.33
13	عمان	0.42	0.29	0.33	0.38	0.65	0.63	0.74	0.66
14	قطر	0.68	0.05	0.38	0.36	0.66	0.55	0.38	0.33
15	السعودية	0.01	-0.17	-0.21	-0.40	0.17	-0.10	-0.18	0.02
16	الصومال	-2.51	-2.33	-2.21	-2.16	-2.77	-2.72	-2.70	-2.34
17	السودان	-1.41	-1.15	-1.11	-1.45	-1.36	-1.25	-1.16	-1.25
18	سورية	-0.67	-0.81	-0.94	-1.11	-1.17	-1.22	-1.32	-1.12
19	تونس	0.35	0.39	0.49	0.38	0.11	0.15	0.14	-0.07
20	الإمارات	0.82	0.77	0.68	0.47	0.58	0.70	0.71	0.42
21	اليمن	-0.99	-1.00	-1.01	-0.93	-0.70	-0.71	-0.75	-0.79
22	فلسطين								

تابع الملحق (1)

أبعاد الحوكمة أو الحكم الرشيد		Rule of Law				Control of Corruption			
م	الدولة	2008	2007	2006	2005	2008	2007	2006	2005
1	الجزائر	-0.70	-0.68	-0.61	-0.70	-0.44	-0.43	-0.43	-0.44
2	البحرين	0.66	0.67	0.59	0.71	0.44	0.60	0.47	0.54
3	جزر القمر	-1.03	-0.96	-0.90	-0.95	-0.75	-0.68	-0.64	-0.84
4	جيبوتي	-0.54	-0.61	-0.64	-0.90	-0.33	-0.48	-0.62	-0.69
5	مصر	-0.09	-0.13	-0.15	0.05	-0.67	-0.57	-0.52	-0.45
6	العراق	-1.87	-2.04	-1.94	-1.95	-1.48	-1.45	-1.59	-1.48
7	الأردن	0.49	0.51	0.47	0.44	0.41	0.38	0.35	0.34
8	الكويت	0.70	0.70	0.72	0.75	0.50	0.46	0.71	0.79
9	لبنان	-0.73	-0.74	-0.67	-0.35	-0.83	-0.69	-0.82	-0.50
10	ليبيا	-0.65	-0.59	-0.70	-0.69	-0.81	-0.78	-0.79	-0.78
11	موريتانيا	-1.01	-0.56	-0.59	-0.54	-0.80	-0.50	-0.61	-0.18
12	المغرب	-0.11	-0.11	-0.11	-0.06	-0.26	-0.26	-0.26	-0.19
13	عمان	0.82	0.69	0.69	0.65	0.59	0.57	0.67	0.64
14	قطر	0.86	0.86	0.85	0.81	1.24	1.07	0.94	0.93
15	السعودية	0.33	0.19	0.15	0.14	0.11	-0.16	-0.11	-0.02
16	الصومال	-2.69	-2.65	-2.57	-2.22	-1.90	-1.88	-1.83	-1.67
17	السودان	-1.50	-1.47	-1.35	-1.62	-1.49	-1.26	-1.17	-1.39
18	سورية	-0.54	-0.55	-0.68	-0.45	-1.07	-0.93	-0.84	-0.66
19	تونس	0.24	0.35	0.36	0.24	-0.04	0.12	0.08	0.03
20	الإمارات	0.75	0.60	0.66	0.55	1.02	0.93	0.88	0.89
21	اليمن	-0.93	-0.94	-1.03	-1.13	-0.73	-0.66	-0.74	-0.78
22	فلسطين								

Source: Kaufmann , D., Kraay , A., & Mastruzzi , M., (2009) , ( Governance Matters VIII: Aggregate and Individual Governance Indicators 1996 – 2008 ) , Policy Research Working Paper No.4978 , Washington DC:., The World Bank , June 2009 .

# بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ



جامعة دمشق

كلية الاقتصاد

قسم المحاسبة

ملحق رقم (2)

أخي الموظف الكريم، أختي الموظفة الكريمة

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته

يقوم الباحث بإعداد أطروحة دكتوراه بعنوان: دور الجهاز المركزي اليمني للرقابة والمحاسبة في كشف الفساد المالي والإداري - دراسة تطبيقية.

وبهدف الحصول على البيانات اللازمة لإنجاز الجانب الميداني للدراسة التي تتناولها هذه الأطروحة تم تصميم إستبانة للتعرف على آرائكم ووجهات نظركم بشأن هذا الموضوع من خلال معاشيتكم لواقع الحال كمعنيين ومشاركين في تنفيذ المهام الرقابية للجهاز.

نأمل تعاونكم ومشاركتكم الصادقة في تعبئة الإستبانة المرفقة والإجابة على جميع فقراتها بدقة وموضوعية إسهاماً منكم في توفير البيانات اللازمة لإجراء الأبحاث العلمية الهادفة إلى تلمس المشاكل التي تواجهها العملية الرقابية وتحد من فعالية الجهاز في أداء مهامه والاضطلاع بالمسؤوليات الجسيمة الملقاة على عاتقه وتقديم المقترحات والتوصيات بشأن معالجتها، ونؤكد لكم بأن البيانات التي سنتضمنها هذه الإستبانة لن تستخدم إلا لغرض البحث العلمي فقط وستعامل بسرية تامة.

مع خالص الشكر والتقدير

الباحث /نجيب طاهر المخلافي

أولاً: معلومات شخصية:

الوظيفة: رئيس مراقبة مراجع

سنوات الخبرة:

المؤهل العلمي: التخصص:

ثانياً: نرجو تكمكم بوضع إشارة (X) في المكان المناسب من وجهة نظركم أمام كل عبارة مما يأتي:

## إستبانة

م	العبارات	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
1	يتوفر للجهاز أساس قانوني ملائم للقيام بدور فاعل في حماية الأموال والموارد والممتلكات العامة.					
2	عدم اشتغال الدستور على نصوص خاصة بالجهاز ليس له تأثير سلبي هام على مكانته واستقلالته وقدرته على أداء مهامه بفعالية.					
3	إلحاق الجهاز برئيس الجمهورية لا يؤثر سلباً على استقلالته أو يحد من فعالية دوره في الرقابة على فروع السلطة التنفيذية.					
4	يتمتع الجهاز بصلاحيات واسعة للرقابة على كافة الموارد والأموال العامة بغض النظر عن إدراجها أو كيفية احتسابها في الموازنة العامة.					
5	يتمتع الجهاز بحرية كاملة في إدارة شؤونه وتعيين موظفيه وتحديد الشروط الخاصة بهم دون أي تدخل من الوزارات أو الهيئات التنفيذية.					
6	يتمتع الجهاز بحرية كاملة في إعداد موازنته السنوية دون أي تدخل من الوزارات وهيئات السلطة التنفيذية.					
7	عدم امتلاك الجهاز للصلاحيات أو الحق في تقديم موازنته مباشرة إلى البرلمان للموافقة عليها لا يؤثر سلباً على استقلالته المالية.					
8	يتمتع الجهاز بحرية كاملة في استخدام الموازنة السنوية المعتمدة له دون أي قيود أو احتجاز أو حجب لأي جزء منها.					
9	يملك الجهاز صلاحية الوصول إلى كافة الوثائق اللازمة لإتمام عمليات المراجعة والحصول على كافة المعلومات والإيضاحات.					
10	يتمتع الجهاز بحرية كاملة في إعداد استراتيجياته والقيام بمهامه واختيار أو تحديد مواضيع المراجعة ومتى وكيف ينفذها.					
11	نادراً ما يتم إلغاء عمليات المراجعة بعد أن تبدأ أو يُطلب من المراجعين إيقاف عمليات الفحص والتحقيق.					
12	يمارس المراجعون مهامهم بحرية دون أي ضغوط من أطراف داخل الجهاز أو تدخلات تؤثر على حياديتهم وموضوعيتهم.					
13	هناك إجراءات وقائية كافية لتجنب أي تأثيرات سلبية قد تنجم عن وجود ارتباط بين المصالح الشخصية للمراجعين والجهات التي يتولون مراجعة حساباتها.					
14	يتوفر للمراجعين كافة المتطلبات اللازمة لضمان استقلاليتهم ضد التدخلات والضغط من داخل الجهات الخاضعة للرقابة أو من خارجها.					
15	يتوفر للجهاز مخصصات مالية كافية ولا تواجه عملية الرقابة إشكالات في جانب التمويل.					
16	يتوفر للجهاز أعداد كافية من الكوادر الفنية المؤهلة علمياً وعملياً لإنجاز مهام الرقابة بمختلف صورها وأساليبها.					

				يعتمد الجهاز منهجية متكاملة لممارسة العمل الرقابي تستند إلى إصدارات الإنتوساي وتأخذ بالاعتبار ظروف الواقع المحلي.	17
				يتبنى الجهاز في منهجيته الرقابية تقنيات حديثة كالمراجعة المبنية على المخاطر والمبنية على النظم وطرائق المراجعة التحليلية.	18
				هناك إرشادات توجيهية تتضمن مؤشرات معينة للاسترشاد بها أو تحدد الظروف التي تشير إلى المخاطر العالية للاحتيال والفساد.	19
				يوفر الجهاز فرصاً كافية لتدريب المراجعين وتنمية مهاراتهم وقدراتهم من خلال دورات وبرامج تدريبية متخصصة.	20
				يولي الجهاز اهتماماً خاصاً بتدريب المراجعين على التعامل مع قضايا الاحتيال والفساد في ضوء الخبرة المكتسبة من الحالات السابقة.	21
				توفر أنظمة المعلومات المطبقة في الجهاز كافة المعلومات والبيانات الأساسية اللازمة للتخطيط والإعداد لعمليات المراجعة.	22
				يملك الجهاز أنظمة سليمة لحفظ وإدارة السجلات والوثائق تتيح إمكانية الرجوع إلى وثائق المراجعات السابقة لأي جهة بسهولة.	23
				هناك نظام فعال لضمان جودة العمليات الرقابية يكفل دعمها والرقابة عليها في كافة مراحل التخطيط والتوثيق وإعداد التقارير.	24
				يمكن للجهاز أن يلعب دوراً أكثر فاعلية في مكافحة الفساد إذا توفرت الإرادة السياسية لدى القيادة العليا للدولة.	25
				تواجه عمليات الرقابة إشكالات هامة فيما يتعلق بتعاون مسؤولي الجهات الخاضعة للرقابة وموظفيها مع مراجعي الجهاز.	26
				تواجه عمليات الرقابة صعوبات كبيرة فيما يتعلق بقدرة نظم المعلومات في الجهات على توفير البيانات والمعلومات اللازمة.	27
				تواجه عمليات الرقابة صعوبات ناجمة عن سوء الأنظمة التي تستخدمها الجهات في إدارة وحفظ سجلاتها ومستنداتها ووثائقها.	28
				يتعذر على المراجعين الوصول إلى المعلومات والمستندات أو الوثائق الخاصة ببعض العمليات بحجة أنها سرية أو حساسة.	29
				يواجه الجهاز إشكالات وصعوبات كبيرة فيما يتعلق بتوفر الدعم والإسناد اللازم من قبل الجهات المعنية بتحقيق المساءلة العامة.	30
				يواجه الجهاز إشكالات وصعوبات كبيرة فيما يتعلق بالتعامل مع مجلس النواب (البرلمان) بتشكيلته الحالية.	31
				تؤثر الاعتبارات السياسية والاجتماعية سلباً على دور الجهاز في حماية الأموال العامة ومكافحة الفساد.	32
				يُعد تقييم المخاطر المحتملة من أهم الأسس التي يستند إليها الجهاز في وضع استراتيجياته وتحديد الأولويات في تنفيذ مهامه الرقابية.	33
				يتم استخدام أساليب غير تقليدية كالاستبيانات والمقابلات لتحديد المخاطر المحتملة لارتكاب المخالفات وجرائم الاحتيال والفساد.	34
				تُرکز الخطط الرقابية بشكل أكبر على المجالات أو العمليات والأنشطة المعرضة لمخاطر الاحتيال والفساد.	35
				نادراً ما تواجه عمليات الرقابة خلال تنفيذها إرباكات أو مشاكل ناجمة عن سوء التخطيط لإنجازها.	36
				من ضمن الأمور التي تؤخذ بعين الاعتبار خلال التخطيط لعمليات المراجعة ما يلي:	
				الاستيعاب الشامل والإمام التام بهيكل الرقابة الداخلية في الجهة الخاضعة للمراجعة كمحور أساسي لنجاح وفعالية المراجعة.	37
				الأخذ في الاعتبار أن مخاطر وجود أعمال غير مشروعة كالاحتيال والفساد أمر وارد دائماً بسبب القصور المتأصل في هياكل الرقابة الداخلية.	38

					إيلاء اهتمام خاص بدراسة وتقييم التغيرات والتطورات التي طرأت على هياكل الرقابة الداخلية عقب اكتشاف حالات احتيال أو فساد.	39
					الأخذ بعين الاعتبار إمكانية وجود عوامل إضافية إلى جانب العوامل المتعلقة بالمخاطر المتأصلة لحدوث الاحتيال والفساد.	40
					تحديد المجالات أو الأنشطة والعمليات الأكثر عرضة للاحتيال والفساد بهدف إيلاءها مزيداً من العناية خلال الدراسة والفحص.	41
					حصر أو تحديد الفرص المحتملة لوقوع الفساد (تحديد الاحتمالات من الناحية النظرية للفرص الممكنة للفساد) بهدف التركيز عليها.	42
					ضرورة تطبيق اختبار لفرص الفساد بهدف تحديد ما إذا كانت الظروف الفعلية السائدة في الجهة يمكن أن تؤدي إلى الفساد.	43
					التخطيط لعمليات فحص واسعة تشمل عينات أكبر من المعاملات في المناطق التي تشير التقييمات إلى أنها تنطوي على فرص عالية للاحتيال والفساد.	44
					تصميم خطوات وإجراءات المراجعة بطريقة تكفل استجابة طبيعة عملية المراجعة ونطاقها وتوقيتها لتقييمات المخاطر المحتملة.	45
					تحديد البرامج الزمنية لتنفيذ عمليات المراجعة بشكل واضح وملائم لظروف وطبيعة كل عملية.	46
					وضع أو تحديد معايير للحكم والتقييم استناداً إلى ممارسات الإدارة الجيدة والشفافية والاقتصاد والكفاءة والفعالية.	47
					تأكيد إجراءات المراجعة في حالة وجود أي مؤشرات أو أدلة على إمكانية حدوث مخالفات أو جرائم احتيال وفساد لتأكيد الشكوك أو تبديدها	47
					توسيع نطاق الفحص والتحري عن وقوع الفساد إذا تبين عدم مراعاة الاعتبارات الواجبة للاقتصاد أو الكفاءة والفعالية.	49
					ضرورة تحليل مضامين وأبعاد الأخطاء المكتشفة في البيانات المالية وتقييم ما إذا كانت تدل على وجود عمليات احتيال أو فساد.	50
					يتبنى الجهاز استراتيجياً أو سياسة رسمية لمنع حدوث الاحتيال والفساد في الجهات التي تقع ضمن نطاق سلطاته الرقابية.	51
					يتم الإشراف على عمليات المراجعة بصورة مناسبة في كل مستوى وخلال كل مرحلة من مراحل تنفيذها.	52
					يستخدم الجهاز بدرجة كبيرة الصلاحيات الممنوحة له بإجراء المراجعة المسبقة وخصوصاً في المجالات عالية المخاطر كعقود المشتريات والمقاولات واستغلال الثروات الطبيعية.	53
					تحمل رقابة الأداء مساحةً تتناسب مع أهميتها في الخطط السنوية التي يضعها الجهاز لتنفيذ مهامه الرقابية والوفاء بمسئوليته.	54
					<b>تشمل الأنشطة المنفذة في إطار العمليات الرقابية ما يلي:</b>	
					تقييم مدى كفاية وسلامة القوانين واللوائح والأنظمة الخاصة بالجهات الخاضعة للرقابة ومدى إمكانية سماحها بحدوث الاحتيال والفساد.	55
					تقييم مدى وضوح الخطوط الرئيسية للسلطة والمسؤولية والعلاقة بينهما في كافة المستويات الإدارية بالجهة الخاضعة للرقابة.	56
					تقييم مدى توزيع المهام والاختصاصات بصورة مناسبة وتحديد شكل واضح ودقيق يحول دون الازدواجية والتضارب.	57
					تقييم بيئة الرقابة الداخلية في الجهات الخاضعة للرقابة والتحقق من مدى تأثيرها في مناهضة الفساد والوقاية منه.	58
					فحص أنشطة الرقابة الداخلية بما تتضمنه من سياسات وأساليب وإجراءات وضوابط رقابية وتقييم مدى الالتزام بها وتنفيذها.	59
					تقييم شامل ومعتمد لمدى كفاية وسلامة الإجراءات والضوابط الرقابية في المناطق الأكثر عرضة لمخاطر الاحتيال والفساد.	60
					تحديد جوانب القصور في هياكل الرقابة الداخلية للجهات للرقابة.	61

62	تقييم عمل إدارة المراجعة الداخلية ( الرقابة والتفتيش الداخلي ) بالجهة الخاضعة للرقابة بما في ذلك الإجراءات المتخذة بشأن تقاريرها .
63	تقييم فعالية الرقابة الداخلية في الجهة الخاضعة للرقابة بشكل كلي والتحقق من أن لها تأثير حقيقي في منع الاحتيال والفساد.
64	التحقق من مدى الامتثال أو الالتزام بمتطلبات القوانين واللوائح والأنظمة المعتمدة.
65	التحقق من أن الأحداث والعمليات يتم توثيقها وتسجيلها بصورة ملائمة وبشكل دقيق وفقاً للمستندات والوثائق المؤيدة لحدوثها.
66	التحقق من سلامة الإجراءات والقواعد واللوائح الناظمة لعمليات التوريد والأشغال العامة وتقييم مدى تلبية متطلبات تحقيق المصلحة العامة والشفافية والمنافسة العادلة.
67	التحقق من تطابق المواصفات ووجود احتياج فعلي للمقتنيات.
68	مراجعة دراسات الجدوى الاقتصادية لمشاريع التنمية والاستثمار وتقييم سياسات ووسائل التمويل الخاصة بها.
69	دراسة العقود والاتفاقيات التي تبرمها الجهات مع الغير وتقييم مدى موضوعيتها وانسجامها مع متطلبات تحقيق المصلحة العامة
70	إجراء دراسات وتقييمات معمقة للعقود والاتفاقيات المبرمة في مجال النفط والغاز والثروات الطبيعية الأخرى.
71	التحقق مما إذا كانت شروط ومتطلبات الحصول على السلع أو الخدمات التي تقدمها الجهات محددة بوضوح ولا يكتنفها تعقيدات يمكن استغلالها بشكل سيئ.
72	يملك مراجعو الجهاز معرفة وفهماً كافياً بماهية الاحتيال وكافة أشكال وصور الفساد.
73	يتم تحديد طبيعة وحجم العينات التي ستخضع للفحص بناء على نتائج تقييم مستوى فعالية الرقابة الداخلية.
74	توفر منهجيات المراجعة المعتمدة أساساً ملائماً لتعزيز قدرة المرجعين على اكتشاف حالات التلاعب وجرائم الاحتيال والفساد.
75	يتم تصميم وتنفيذ خطوات المراجعة وإجراءاتها بدرجة عالية من العناية تتيح للمراجع اكتشاف المخالفات وجرائم الاحتيال والفساد.
76	يتم الاعتماد في تنفيذ المراجعة على تقنيات وأساليب تتجاوز النهج التقليدي القائم على فحص المستندات والدفاتر المحاسبية.
77	استيعاب المراجع للرقابة الداخلية وتركيزه على أشد جوانبها ضعفاً هو أكثر المداخل فعالية في كشف جرائم الاحتيال والفساد.
78	هناك إجراءات محددة بشأن كيفية التعامل مع الحالات أو المعاملات التي يشك المراجع بأنها تنطوي على احتيال أو فساد.
79	يتم إتباع منهجيات تدقيق معينة للكشف عن حالات التلاعب وجرائم الاحتيال والفساد.
80	يستطيع المراجع بمهاراته وقدراته تمييز أو كشف أساليب التضليل والتمويه الرامية لتغطية حالات التلاعب والاحتيال والفساد.
81	يستطيع المراجع بمهاراته وقدراته تمييز المؤشرات أو الإشارات التحذيرية (الأعلام الحمراء red flags) لوقوع الاحتيال والفساد.
82	يولي المراجعون اهتماماً كبيراً بدراسة وتحليل المؤشرات والظروف الدالة على حالات التلاعب والاحتيال والفساد.
83	يتخذ المراجعون كافة التدابير الممكنة لتتبع أطراف الخيوط التي يمكن أن تفودهم للكشف عن حالات التلاعب والاحتيال والفساد.
84	تستخدم إدارة الجهاز بشكل كبير صلاحياتها بمنح صفة الضبطية القضائية للمراجعين كوسيلة هامة لاكتشاف الاحتيال والفساد.
85	تحقق عمليات المراجعة درجة معقولة من النجاح في رصد المخالفات واكتشاف جرائم الاحتيال والفساد.



					86	يستطيع المراجع في كثير من الأحيان اكتشاف جرائم الفساد دون تلقي معلومات أو إيعاز من أحد المبلغين.
					87	خلال عمليات المراجعة التي شاركت في تنفيذها على مستوى العام الواحد تم اكتشاف جرائم احتيال وفساد خطيرة.
					88	كافة جرائم الاحتيال والفساد التي تم اكتشافها وإثباتها وقوعها بأدلة كافية خلال عمليات المراجعة التي شاركت فيها تم رفع تقارير بشأنها.
					89	كافة جرائم الاحتيال والفساد التي تم اكتشافها ورفع تقارير بشأنها خلال عمليات المراجعة التي شاركت فيها أحييت للنيابة العامة.
					90	معظم التوصيات الواردة في تقارير المراجعة يتم تنفيذها من قبل الجهات الخاضعة للمراجعة للرقابة.
					91	هناك آليات ووسائل ملائمة لمتابعة الجهات الخاضعة للرقابة بشأن تنفيذ المقترحات والتوصيات الواردة في تقارير المراجعة.
					92	تتضمن عملية المتابعة تقييماً لمدى الالتزام بتنفيذ المقترحات والتوصيات وتحديد نسبة المنفذ منها ومعوقات تنفيذ بعضها الآخر.
					93	تتضمن عملية المتابعة تقييماً للنتائج المترتبة على تنفيذ المعالجات والإجراءات التصحيحية المطلوبة ومدى تحقيقها للغايات المنشودة.
					94	يقوم الجهاز بإجراء تقييمات موضوعية بشأن المنافع المتحققة من أعماله الرقابية ومدى فعاليته في تحقيق أهدافه وأداء مهامه.
					95	يملك الجهاز آلية رسمية وقنوات واضحة لتلقي الشكاوى أو البلاغات بشأن المخالفات وممارسات الاحتيال والفساد.
					96	هناك بنود وتدابير احترازية ملائمة وكافية لحماية ناخبي الصفارة ( whistle blowers) أو المبلغين في الجهات الخاضعة للرقابة.
					97	هناك آليات واضحة وملائمة لتنسيق جهود مراجعي الجهاز ومحققي النيابة وأجهزة الضبط فيما يتعلق بالتحري عن الفساد إذا اكتشف المراجع بعض المؤشرات على حدوثه.
					98	هناك وحدة أو إدارة مختصة بالتعاون والتنسيق مع الجهات المعنية بتحقيق المساءلة العامة وفي مقدمتها البرلمان ومنظمات المجتمع المدني.
					99	هناك وحدة أو إدارة مختصة بمتابعة قضايا الفساد المحالة إلى السلطات القضائية وإعداد تقارير حول ما تم بشأنها.

## **Abstract**

The Role of the Yemeni Central Organization for Control and Auditing in detection of the financial and administrative corruption  
"An Applied study "

Submitted by / Najeeb Tahir AbdoAL-Hajj Mohammad AL-Mikhlaifi

Supervised by:

Prof. Hussain Yousef Al Kadi

Dr. Abdul Rahim al-Alimi

This study aimed to identify the role of the supreme audit institution in the Republic of Yemen (Central Organization for Control and Auditing COCA) in the detection of financial and administrative corruption, and stands on whether the availability of its components and it has the necessary requirements to participate actively in this aspect, and what are the main obstacles and challenges it faces which hinder its effective role .

The study has been prepared within an interrelated structural accordance including the following stages :

- è Building an integrated theoretical framework including all relevant aspects of the study variables to ensure the provision of an appropriate basis for the practical side of the study .
- è Focusing on the reality of corruption in the Republic of Yemen as the main focus of this study .
- è The practical side of the study includes three parts, the first is represented in the study and analysis of samples of reports of the Central Organization for Control and Auditing (COCA). In addition to the study and analysis of a range of detected corruption offenses. The second part deals with a practical study exploring the attitudes and opinions of a sample of auditors of COCA on the role of COCA in fighting corruption. And what are the main

difficulties and obstacles faced in this aspect. While the third part represents the analytical study of the legislative references in which COCA carries its duties upon. And what has been reached in every part of this study is coherent and consistent with other parts to prove or disprove the hypothesis of the study.

The study has concluded a range of results, including:

® Corruption in the Republic of Yemen is not a tangential problem, but a rife case permeates all the state organs and its various administrative levels. It is practiced systematically across interconnected networks, which provide protection to its members and constitute a powerful force which is capable of aborting any modest reform efforts. Therefore fighting corruption in Yemen requires comprehensive reforms rather than cosmetic processors.

® The Central Organization for Control and Auditing COCA lacks many of the necessary requirements to play an active role in the protection of funds and public property, and most importantly it lacks sufficient independence, human and material resources required. As well as, it has a lot of obstacles and constraints that limit its ability to deal with cases of corruption, especially those with heavy-caliber.

® COCA contributes to a limited extent in ceasing corruption crimes and preventing them. It was found that the COCA lacks the capacity and capability to ensure the implementation of the recommendations and proposals aimed at bridging the ports of corruption. Or strengthening the internal control and addressing deficiencies or improving the performance of the entities subjected to its supervision.

And at the disregard of those proposals and recommendations of the (COCA), the (COCA) only refers to them in its reports year after year .

® The audits which carried out by the auditors of COCA contribute to a good extent in the detection of cases of fraud, corruption and tampering with public money, but the administration of COCA often does not possess the ability to activate reached results of the reviewers reports in sending cases to the judicial authorities to complete investigation and punish perpetrators. So they can recover money and property which has been affected of corruption. However, this does not happen because of the poor ruling system and the presence of a lot of imbalances in the administrative and organizational systems. So we can say that most of it, is mainly caused by the imbalances of legislative references governing its work and the exceptions and limitations included, which handicap the COCA active role in fighting corruption .

In light of the findings of the study a series of recommendations are presented including the following :

ØStrengthening the independence of the COCA through the inclusion of Specific texts which outlines the responsibilities and functions and describes the necessary safeguards in the anticipated constitution. Therefore, it can achieve independence from various regulatory, functional, financial and administrative aspects.

ØRevise the current law of the COCA and make the necessary adjustments to it, and reconsider the laws that include provisions which might cause restrictions or exceptions to the activities of the device .

Ø Work to provide the necessary requirements for the COCA to exercise its functions effectively and rise to the level of fulfilling its responsibilities, implementing its commitments and legal duties.

Ø The need for the cooperation of all stakeholders to achieve public accountability (particularly the House of Representatives) and make necessary efforts to support the attribution of the COCA to perform its duties, overcome difficulties and obstacles which hinder its activity.

**Damascus University**  
**Economics Faculty**  
**Accounting Department**



**The Role of the Yemeni Central Organization for  
Control and Auditing in detection of the  
financial and administrative corruption  
" An Applied study "**

**A Thesis Submitted for Fulfillment of the Doctor  
Degree of Philosophy in Accounting**

**By**

**Najeeb Tahir Abdo AL-Hajj Mohammad AL-Mikhlaifi**

**Supervision**

**Prof.Hussain Yousef Al Kadi Dr. Abdul Rahim al-Alimi**

**2013 A.C.**

**1434 A.H.**