دور ديوان المحاسبة في تعزيز الحوكمة الوطنية الرشيدة في الجهات الخاضعة لرقابته

د. محمد محمد مظهر أحمد

ديوان المحاسبة بقطر

الحلقة (١)

مفهوم الحوكمة متجذر في الثقافة الإسلامية وفقه إدارة الدولة ففي ظل الدولة الإسلامية كان الهدف من دواوين المال هو اعانة المسلمين في نشر الرسالة المحمدية، وتوزيع العطايا، ومع تطور الدولة الإسلامية ظهر نموذج آخر للحوكمة يحمل بعدا سياسيا مهد لظهور النظم البرلمانية في الدول الحديثة هدفت الى الموازنة بين السلطات التشريعية والتنفيذية التي كان التأثير والرقابة متبادل فيما بينها.

إنه مع انتشار الفساد المالي والسلوكيات المالية والادارية المنحرفة؛ ظهرت أهمية الحوكمة الوطنية لتطبيق الرقابة الفعالة والصارمة على المال العام والخاص والمحافظة عليه، وتوجهت الآراء والفتاوى حول سبل إنفاق المال وتوجيه التصرفات المالية لتحقيق المصلحة العامة والخاصة، من هنا جاءت أهمية هذا الدراسة كونها تتناول قضية تعتبر من أهم المحاور التي تنادي بها المجتمعات المتقدمة على اختلاف انتماءاتها لمواجهة التحديات التي قد تواجهها في تمويل خطط التنمية وإدارة المال العام وترشيد الانفاق، وتحقيق الشفافية والنزاهة في الممارسات الادارية والمالية، والتي تنعكس بشكل مباشر على سياسة تلك الدول.

وتعاظم هذا الدور بحسب مراحل تطور الدولة وأجهزتها، ووفرة مواردها، بحيث أصبح الهدف من كل ذلك هو الحفاظ على الموارد وضمان الاستخدام الأمثل لها.

حديثا هذا الاهتمام لم يكن بمعزل عن البيئة الاقليمية والدولية المحيطة أو العالمية والتي عانت بدورها من أزمات مالية، وبدأت الأصوات تتعالى مطالبة بوضع مبادئ للحوكمة الوطنية، وكانت المبادرة من منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية والتي أصدرت مبادئ الحوكمة في العام ١٩٩٩، وقد ركزت على الجوانب التالية:

١. ماهية الرقابة المالية والادارية

٢ . تطوير النظام المحاسبي الحكومي

٣ . تأسيس وحدات للمراجعة الداخلية في الأجهزة الحكومية

٤ . إعداد لائحة موحدة للمراجعة الداخلية في الأجهزة الحكومية

٥ . تبنى استخدام أنظمة الحاسب الآلي في جميع العمليات المالية والمحاسبية بالأجهزة الحكومية .

٦ . تطوير بعض الأنظمة واللوائح والإسهام في الارتقاء بمهنة المحاسبة والمراجعة .

٧ . بناء القدرات المؤسسية للأجهزة العليا للرقابة المالية .

٨ . تبنى وتطبيق مفهوم الرقابة الايجابية الشاملة .

٩ . مساهمة الأجهزة العليا للرقابة المالية في حماية النزاهة ومكافحة الفساد .

أيضا الأجهزة العليا للرقابة المالية بدورها واكبت هذه التطورات وأكدت على تعزيز الحوكمة الوطنية من خلال ممارسة رقابتها على حوكمة أجهزة الدولة والشركات والمؤسسات العاملة فيها وفقًا لأداء أنظمتها المالية والادارية والمحاسبية، وتطوّر ممارساتها، حرصا منها على تحسين مخرجات تلك الأنظمة، وهذا الاجراء ارتبط بشكل مباشر بتطوّر الدولة وإدخال معايير الحوكمة عليها .

الفصل الأول : الحوكمة الوطنية الرشيدة

المبحث الأول : مفهوم الحوكمة وتعريفها ومبادئها ومعاييرها

مفهوم الحوكمة : تباينت مفاهيم الحوكمة المتبناة بين مختلف المنظمات الرسمية أو البحثية أو القانونية منها ما أطلق عليها الرقابة الرشيدة ومنها من جعلها رقابة الحوكمة أو الرقابة على الحاكمية ومنهم من جعلها الرقابة الرشيدة على الإدارة الرشيدة، إلا أنهم اتفقوا على الأبعاد الأربعة للحوكمة :

١ . البعد القانوني : السبل التي تسوق الى أنجع الممارسات في اتخاذ القرار والتدخل المنضبط في الوقت الملائم ابتغاء حماية حقوق الأطراف المعنية من خلال نظام مؤسسي وتنظيمي داخلي شامل للشركة .

٢ . البعد الاقتصادي : خلق بيئة استثمارية آمنة وتحقيق قدر من الطمأنينة للمستثمرين من خلال توافر عوائد على استثماراتهم، إضافة الى بسط الحماية المتوازنة بين حقوق الأقلية والأغلبية والمساهمين .

٣ . البعد الاجتماعي : المسؤولية الاجتماعية للدولة والمؤسسات والشركات وتحقيق الرفاهية للمجتمع من خلال ممارستها لنشاطها، والمساهمة في تحقيق التنمية المستدامة للاقتصاد، وخلق فرص العمل، والعمل على تكريس الشراكة بين القطاعين العام والخاص[1] .

٤ . البعد الرقابي : المسؤولية الرقابية للأجهزة العليا للرقابة المالية ووحدات التدقيق الداخلي في تلبية متطلبات الرقابة الشاملة والمستمرة على كافة الأنشطة داخل المؤسسات والأجهزة الحكومية الأخرى من خلال قياس بيئة الرقابة وتقييم المخاطر، وإضفاء الموثوقية على التقارير المالية وغير المالية والايضاحات التي يتعين اعدادها .

بالجودة، ودعم النزاهة والشفافية والموضوعية والافصاح في التصرفات الإدارية والمالية للإدارة العليا .

أيضا تباينت التعاريف : فمثلا مؤسسة التمويل الدولية (IFC) عرفت الحوكمة بأنها (مجموعة الوسائل والأنظمة التي يتم بوساطتها إدارة الشركة والتحكم في أعمالها) .

أما منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية الـ(OECD) فقد عرفتها بأنها[2] : مجموعة العلاقات التي تربط بين الأشخاص المنوطين بإدارة الشركة والإدارة التنفيذية وحملة الأسهم .

من خلال ما سبق نجد أن تعريف الحوكمة يبنى على مفهومين :

- نظام يتم من خلاله توجيه منظمات الأعمال وممارسة آليات الرقابة عليها .
- مجموعة القواعد والإجراءات التي تعنى بالإدارة والرقابة على الشركة من خلال تنظيم الأدوار بين كل من مجلس الإدارة والإدارة التنفيذية وحملة الأسهم وغيرهم من أصحاب المصالح، إضافة إلى المسؤولية الاجتماعية والبيئية الملقاة على عاتق الشركة .

البنك الدولي بدوره عرف الحوكمة بأنها الحكم المعتمد على تقاليد ومؤسسات يتم من خلالها ممارسة السلطة في الدولة بهدف خدمة الصالح العام[3] .

أيضا أصدرت لجنة الحوكمة العالمية عام ١٩٩٥ . تعريفا للحوكمة الوطنية "الحوكمة هي مجموعة الأساليب المختلفة التي يستخدمها الأفراد والمؤسسات في القطاعين العام والخاص من أجل إدارة شؤونهم المشتركة . وهي إجراء ثابت يمكن من خلاله حل النزاعات أو مواءمة المصالح المتضاربة أو إقامة تدابير

1- محمد نادر احمد مرعي، حوكمة الشركات العائلية في دولة قطر، التحديات والبدائل، جامعة قطر، كلية القانون، رسالة ماجستير، 2017، الدوحة

2- د. ناصر عبدالحميد، حوكمة الشركات في الأسواق الناشئة، مركز الخبرات المهنية للإدارة، القاهرة، 2014.

3- سني إسماعيل، دور الأجهزة العليا للرقابة المالية في تعزيز وخدمة الحوكمة الرشيدة، مجلة الرقابة المالية، عدد72، حزيران 2018.

تعاون. وتشمل الحوكمة المؤسسات الرسمية إلى جانب الأنظمة المكلفة بالسهر على تطبيق القانون أو أي آليات غير رسمية يتفق بشأنها الأفراد والمؤسسات أو يعتبرونها مناسبة لحفظ مصالحهم".

عندما يستخدم مصطلح "الحوكمة" لغرض إجراء تحليل أو بحث، أو لوصف الوضع السياسي في بلد ما، غالبًا ما يعني بها الحوكمة الوطنية. وللحوكمة بهذا المعنى سماتها الخاصة:

١٧. بمعنى **هيئات الحكم**، تشمل الحكومة والمواطنين والمنظمات غير الحكومية وما تبقى من قطاع العمل الأهلي.

١٨. وبمعنى **آلية الحوكمة**، تشمل الإدارة والتنسيق الحكوميين واستقلالية المجتمع المدني وضبط الأسواق، إلى جانب التفاعل بين المركز والأطراف على المستوى المحلي، والتفاعل بين الأقاليم.

١٩. ومن زاوية **المبادئ**، تنطوي الحوكمة الوطنية على التمسك بالمساءلة والشفافية والديمقراطية والشرعية والإنصاف والعدالة.

٢٠. ومن زاوية **الأهداف**، تنطوي الحوكمة الوطنية العدالة والإنصاف الاجتماعيين، الوئام والاستقرار، الازدهار الوطني، وصون ودعم مصالح المواطنين.

وبإيجاز، فالحوكمة الوطنية تشمل الرقابة والإدارة وتوفير الخدمات في الإطار الوطني الاجتماعي عن طريق استعمال السلطات والوسائل الوطنية لغرض ضمان الأمن الوطني، والدفاع عن المصالح الوطنية وصون حقوق المواطنين، والحفاظ على الاستقرار الاجتماعي والنهوض بالتطوير العلمي[1].

وتستلزم الحوكمة الجيدة على المستوى الوطني، توافر عدد من الأمور الجوهرية مثل: دولة القانون، الكفاءة، المسؤولية، التفاعل، الشفافية، ومشاركة المواطنين.

والتي يمكن التعبير عنها من خلال معايير الحوكمة الوطنية الرشيدة والتي تشمل:

١. مبررات ملكية الدولة للمؤسسات والشركات

٢. دور الدولة كمالك من حيث المساءلة والمهنية والفعالية والالتزام بالمعايير

٣. التكافؤ في المعاملة بسوق الأوراق المالية من حيث التنافسية والخضوع للضرائب وحقوق أصحاب المصلحة والفصل بين وظيفة الدولة كمالك ووظائف أخرى قد تؤثر في أوضاع الشركات.

1 د. أيمن فتحي الغباري، آليات الأجهزة العليا للرقابة في دعم الحوكمة الوطنية،2016، https://drayman.net/

٤ . المعاملة المتكافئة للمساهمين والمستثمرين الآخرين

٥ . العلاقة مع أصحاب المصالح وممارسة الأعمال بمسؤولية

٦ . الإفصاح والشفافية بما يتعلق بالبيانات المالية وغير المالية وفق المعايير وخضوعها للمراجعة ووضع نظم تقارير متسق مع أهداف الشركة ومع النتائج المطلوبة ومع هيكل الحوكمة والملكية، ويبين بشكل خاص مؤهلات أعضاء مجلس الإدارة ومكافآتهم والمساعدات والمخاطر والعمليات المهمة في الشركة ومسائل ذات صلة بالعاملين وأصحاب المصالح .

٧ . مسؤوليات مجالس الإدارة[1] .

٨ . البيئة الرقابية .[2] .

أما معايير حوكمة الأجهزة العليا للرقابة فقد اعتمدت على تنظيم العلاقات القائمة بينها وبين الجهات الخاضعة لرقابتها من خلال :

١ . تلبية متطلبات الرقابة الشاملة والمستمرة على كافة الأنشطة المطبقة والمنعقدة داخل الجهات

٢ . قياس بيئة الرقابة

٣ . تقييم المخاطر

٤ . تقييم وسائل الاتصال وانتقال المعلومات

٥ . متابعة أنشطة الرقابة

٦ . الإفصاح عن السياسات من خلال القوائم المالية المعدة بجودة ونزاهة

٧ . الإيضاحات المرفقة بالقوائم المالية التي تتسم بالشفافية والتي تسهّل على أصحاب المصلحة الحصول على الفهم الدقيق الذي يمكنهم من اتخاذ القرارات المناسبة .

٨ . إضفاء المزيد من الثقة والمصداقية على القوائم المالية والايضاحات بعد بذلهم العناية المهنية اللازمة وفق معايير المراجعة المتعارف عليها .

1 المبادئ التوجيهية لمنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية بشأن حوكم الشركات المملوكة للدولة، 2015، - https://www.oecd - ilibrary.org/docserver/9789264274273 ar.pdf?expires=1577774763&id=id&accname=guest&checksum=8800AD5A992CEA9BC452D3EE06BD1EF6

2 د. سلامة عبد الصانع علم الدين، دور الرقابة في حوكمة الشركات، دار النهضة العربية، القاهرة، 2016.

المبحث الثاني: تحديد المشكلات التي أدت الى نشوء الحوكمة في دولة قطر

مع بروز مفهوم الحوكمة والذي يقوم على أساس تنظيم العلاقة بين مختلف المستويات القيادية سواء في المؤسسات أو الأجهزة الحكومية أو الشركات وبين إدارات الرقابة الداخلية والأجهزة العليا للرقابة المالية والمساهمين وأصحاب المصالح، بدأت الدولة بإصدار التشريعات المناسبة لمواكبة هذا المفهوم بهدف تحفيز الاستثمارات وحماية أصحاب المصالح وترسيخ دعائم العمل الديمقراطي في الدولة.

البداية كانت بإصدار قانون الشركات التجارية رقم (٥) لسنة ٢٠٠٢ وتعديلاته، بهدف تيسير الإجراءات ذات الصلة بتأسيس الشركات وتسهيل دخول السوق أمام المستثمرين والاستفادة من التجارب الدولية في حماية مصالح أصحاب رأس المال.

بعد ذلك صدر القانون رقم (١١) لسنة ٢٠١٥، الذي نظم فيه المشرع قواعد الحوكمة في المواد (١ – ١٨ – ٢٤)، حيث عرف في المادة الأولى منه الحوكمة بأنها: ((النظام الذي من خلاله يتم إدارة الشركات التجارية والتحكم بها، وتحدد قواعد الحوكمة توزيع الحقوق والمسؤوليات بين مختلف أصحاب المصالح في الشركة، مثل مجلس الإدارة والمدراء والمساهمين وأصحاب المصالح الآخرين.

وتوضح القواعد والإجراءات الخاصة باتخاذ القرارات المتعلقة بشؤون الشركة)).

ونصت المادة (١٨) منه على ((فيما عدا الشركات الخاضعة لرقابة مصرف قطر المركزي، يصدر الوزير القرارات المنظمة للحوكمة بالنسبة للشركات المساهمة الخاصة، أما بالنسبة للشركات المساهمة العامة المدرجة في السوق المالي فتصدر الهيئة القرارات المنظمة للحوكمة الخاصة بها)). ((وفي جميع الأحوال يلتزم مجلس إدارة الشركة بتطبيق القرارات المنظمة للحوكمة المشار إليها، ومراعاة ألا تتضمن وثائق تأسيس الشركات ما يتعارض مع تلك القرارات)).

أما من حيث تنظيم التشريعات المتعلقة بالحوكمة فتجلت في قانون هيئة قطر للأسواق المالية رقم (١٤) لسنة ٢٠٠٧ بتعديل بعض أحكام القانون رقم (٣٣) لسنة ٢٠٠٥ بشأن هيئة قطر للأسواق المالية، حيث اشارت المادة (١٨) إلى اختصاص الهيئة في اعداد وإصدار النظم والقرارات المتعلقة بالحوكمة للشركات المدرجة في السوق المالي.

كما نصت المادة (٧) من قانون مصرف قطر المركزي الصادر بالقانون رقم (١٣) لسنة ٢٠١٢ على أن يتولى المصرف وضع الضوابط والتعليمات والارشادات الخاصة بحوكمة الشركات الخاضعة لإشرافه.

وعليه فإن قانون الشركات الجديد يعد بمثابة القواعد العامة لنظام الحوكمة وفي الوقت ذاته أسند اختصاص اصدار القرارات المنظمة للحوكمة لمحافظ المصرف بالنسبة للمؤسسات المالية ولهيئة قطر للأوراق المالية بالنسبة للشركات المدرجة في السوق أما الشركات المساهمة فيصدر تلك القرارات وزير الاقتصاد[1].

وتنفيذا لهذا النص التشريعي فقد أصدر محافظ المصرف مبادئ حوكمة البنوك بموجب التعميم رقم أ.ر. ٦٨/ ٢٠١٥ الى جميع البنوك العاملة في دولة قطر ومؤسساته[2].

كما أصدر مجلس إدارة هيئة قطر للأسواق المالية القرار رقم (٤) لسنة ٢٠١٤ بإصدار نظام حوكمة الشركات المدرجة في السوق الرئيسة.

إلا أنه لم يلحظ إصدار أي قرار من وزير الاقتصاد والتجارة بشأن قواعد الشركات المساهمة الخاص بها.

أما على مستوى المنظمات الدولية فقد سعت الانتوساي لاستصدار المعايير المناسبة لدعم وترسيخ مفهوم الحوكمة في الأجهزة العليا للرقابة وركزت على تقديم الخدمات لمواجهة التطور في مفهوم الحوكمة الرشيدة بما يتوافق ومتطلبات الرقابة الشاملة والمستمرة على كافة الأنشطة داخل المؤسسات والأجهزة الحكومية الأخرى من خلال قياس بيئة الرقابة وتقييم المخاطر ووسائل الاتصال وانتقال المعلومات ومتابعة أنشطة الرقابة والافصاح عن مجموعة السياسات الخاصة بكل جهة من خلال القوائم المالية التي يتعين اعدادها بالجودة والنزاهة والافصاح[3].

إضافة الى الإيضاحات المرفقة بهذه القوائم والتي تكون بدرجة عالية من الشفافية تسهل على مجموعة المهتمين دراسة وضع المؤسسات والحصول على فهم دقيق يمكنهم من اتخاذ قرار الاستثمار.

وقد سعت الأجهزة العليا للرقابة لإضفاء المزيد من الثقة والمصداقية على هذه القوائم والايضاحات من خلال بذلهم العناية المهنية اللازمة وفق معايير المراجعة الدولية.

المبحث الثالث: الحوكمة وأهميتها لمؤسسات وأجهزة الدولة والشركات العاملة فيها.

بعد الأزمات الكبيرة التي عصفت في الكثير من كبريات الشركات العالمية كان لابد من البحث عن وسيلة لتحسين وتغيير الصورة التي رسخت عند الرأي العام بهدف استعادة ثقة المساهمين والمستثمرين

1 د. ياسين الشاذلي، الوجيز في شرح قانون الشركات التجارية رقم (11) لسنة 2015، 2017، Lexis Nexis، الدوحة.

2 د. محمد عبدالعزيز الخليفي ود. محمد أبو الفرج ود. المعتصم بالله الغرياني، عمليات البنوك وفقا لقانون التجارة القطري رقم 27 لسنة 2006، مصرف قطر المركزي، 2015، الدوحة.

3 د. أيمن فتحي الغباري، آليات الأجهزة العليا للرقابة في دعم الحوكمة الوطنية،2016، https://drayman.net/

وكانت البداية بعد صدور القانون الأمريكي (sarbans oxley) الذي يوجب على الشركات أن تضمن وتعتمد المعلومات المالية من خلال أنظمة الرقابة الداخلية. حسب هذا القانون فإنه سيتم تحميل الرئيس التنفيذي CEO ومدير القطاع المالي CFO مسؤولية شخصية عن إعلان بيانات مالية خاطئة[1].

حيث أصبح لزاما على الشركات ابراز سياساتها واستراتيجياتها المتبعة عند اتخاذ القرارات ومن ثم تنظيم علاقاتها الداخلية بين جميع مكوناتها وعلاقاتها الخارجية مع أصحاب المصالح ومع أجهزة الرقابة الداخلية والخارجية.

ان تأثير الادارة العليا على تكوين مجلس الإدارة فضلا عن المشكلات في استقلالية المجلس الاشرافي والتعويضات الكبيرة التي يتلقونها مقابل السكوت أو تجيير المشاكل سوف يتم التغلب عليها لو تم تطبيق معايير حوكمة رشيدة، فالحوكمة لها دور كبير في تشكيل وتثبيت قواعد وإجراءات صناعة القرار وتحقيق المستوى الأفضل من الفحص والضبط والرقابة المتوازنة؛ إضافة إلى تقوية ثقافة المسؤولية والمساءلة من خلال وضع وتطوير نظام للقياس والتقييم، والحوكمة توفر هيكلاً تنظيمياً يتم من خلاله تحديد أهداف الأجهزة والمؤسسات والشركات وسبل تحقيقها.

وبالتالي يمكن اجمال أهداف الحوكمة كما وردت في دليل رقابة الحوكمة للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة لدول مجلس التعاون بمايلي[2]:

- الحفاظ على الاستقرار المالي والاقتصادي بشكل عام وحماية الأصول
- جذب الاستثمارات والتنمية المستدامة وتعزيز فرص تحسين الأداء الاقتصادي وزيادة الإنتاجية.
- انشاء أنظمة لإدارة مخاطر وتخفيف آثار الأزمات المالية
- تعميق ثقافة الالتزام بالمبادئ والمعايير التي تحد من التلاعب والفساد وسوء الإدارة
- ضمان الالتزام بالقوانين والأنظمة وحماية المصالح والموجودات
- تدعيم عنصر الشفافية في كافة الأنشطة وإجراءات المحاسبة
- تحقيق تكافؤ الفرص بين الجميع وكسب ثقة أجهزة الرقابة الداخلية والخارجية.

1 د. علي حسين الدوغجي، فاعلية التدقيق الداخلي والخارجي في دعم حوكمة الشركات،كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة بغداد.2009، https://www.researchgate.net/

2 أجوان البحر وأريج المجلي، دور ديوان المحاسبة في الرقابة على الحوكمة بالجهات المشمولة برقابته، ديوان المحاسبة الكويتي،2016.

المبحث الرابع: دور المنظمات الدولية في تعزيز الحوكمة

أولا: دور المنظمات الاقتصادية الدولية في دعم الحوكمة:

لقد كان للعديد من المنظمات الدولية الأثر الكبير في تعزيز حوكمة الشركات من خلال تبني وتطبيق مفهوم الحوكمة والمساعدة في دعم مسيرة العديد من المؤسسات نحو الحوكمة كما هو الحال في منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD) والتي انبثق عنها المنتدى العالمي لحوكمة الشركات (GCGF)، ومؤسسة التمويل الدولية (IFC) التابعة للبنك الدولي والتي انبثق عنها مركز المشروعات الدولية الخاصة (CIPE)، والصندوق الوطني للديمقراطية (NED) والذي اصدر الدليل العملي إلى حوكمة الشركات (Guide_LAC_FULL_REPORT)،

وتسعى المنظمات الدولية الى تقديم دليل عملي لحوكمة المؤسسات يُترجم المبادئ الرئيسة إلى ممارسة فعلية للوصول إلى نتائج ملموسة، إضافة إلى بيان كيفية استخدام هذا الدليل، ليكون عونا وحافزا للمدراء، وكبار المديرين والمقصود من هذا الدليل أن يكون مثالا واقعيًا للتنفيذيين، والمساهمين ذوي الحصة الحاكمة، وواضعي التشريعات، وغيرهم، في محاولاتهم لتحسين ممارسات حوكمة الشركات القائمة. ويمكن أن يُستخدم الدليل كمصدر إلهام بشكل عام، باعتباره نموذجًا للعمل الذي قامت به بعض الشركات، أو كمادة للتدريس أو الاستشارة في معاهد المدراء ومعاهد حوكمة الشركات. وبغض النظر عن الاستخدام النهائي له، فإن الهدف من الدليل هو طرحه للمناقشة والمناظرة والعمل[1].

وقد بنيت هيكلية الدليل في القسم الأول: على عوامل التحفيز باعتبارها أسباب رئيسة للاستثمار في الحوكمة. وتناولت تفصيلا هذه العوامل باعتبارها قادرة على تحفيز التغيير، والحصول على رأس المال، وجذب المستثمرين، وتحفيز العاملين، وإدارة المخاطر، وإدارة النمو، وتعاقب الأجيال في إدارة الشركات العائلية.

أما مجالات التحسين فتتمثل في

- زيادة فاعلية مجلس الإدارة من خلال تحسين وتحديد وظائف المجلس.
- تفعيل تحمل المسؤولية بصورة أفضل وزيادة مستوى مهنية الإدارة العليا.

1- تشجيع حوكمة الشركات في الشرق الأوسط وشمال افريقيا: تجارب وحلول، مركز المشروعات الدولية الخاصة، المنتدى العالمي لحوكمة الشركات - فبراير 2011.

- إدارة المخاطر والرقابة: باستشراف المخاطر وتأسيس ضوابط داخلية تساعد على الحد من درجة الارتياب، وتخفيف حدة المشكلات في حالة وقوعها.
- الشفافية: تبني ممارسات الشفافية – مثل الاتصالات الواضحة وجودة التقارير السنوية – يساعد على زيادة الشراكات في الأعمال، وعلى وجود علاقات أفضل مع أصحاب المصالح، وزيادة خيارات التمويل، والتقليل من المشكلات في المشروعات العائلية.
- حوكمة المشروعات العائلية: إدخال ممارسات الحوكمة الرشيدة تسمح للمشروعات العائلية باستيعاب التغيرات في العائلة، ومعالجة قضايا الملكية والتوظيف وتعاقب الأجيال في إدارة الشركات العائلية.

وبالتالي هذا الدليل يهتم برفع مستوى الالتزام، وليس باستيفاء نقطة ما فحسب، بل بالقيام بما هو صحيح بعد نشر القناعات اللازمة عند المسؤولين على تنفيذ الحوكمة؛ ومن ثم بث ثقافة تقوم على الممارسة السليمة من خلال القيادة« . حسب "فيليب ارمسترونج" |رئيس، المنتدى العالمي لحوكمة الشركات[1].

فالالتزام باللوائح التي تضعها المنظمات الدولية المهتمة بالحوكمة يعد خطوة مبدئية واجبة نحو حوكمة رشيدة للشركات، غير أنها لا تكفي في ذاتها للوصول إلى معايير رفيعة لأفضل ممارسات حوكمة الشركات. ومن أجل الالتزام الذي يتجاوز الحد الأدنى للمتطلبات، ينبغي أن يكون مجلس الشركة مقتنعًا بأن تطبيق ممارسات حوكمة الشركات تستحق الجهد المبذول، سواء كانت المعايير إلزامية أو تطوعية. ويتناول هذا القسم من الدليل تفصيلا بعضًا من منافع تحسين حوكمة الشركات، بما فيها الحصول على رأس المال، ورفع تحفيز العاملين، وإدارة المخاطر، وإدارة النمو، ومعالجة تعاقب الأجيال.

وغيرها الكثير سواء كانت على المستوى الدولي أو الاقليمي أو المحلي، حيث أُخضعت الحوكمة في العديد من الشركات لفحص صارم من قبل مؤسساتها ويعتبر هذا العمل نوع من المساهمة في تطوير القطاع الخاص في الأسواق الناشئة، مما ينعكس بالتالي على الاقتصاد.

حاليا إدراك منافع الحوكمة الرشيدة للشركات في المنطقة بدأ بالازدياد. ففي غضون السنوات القليلة الماضية تأسست العديد من معاهد حوكمة الشركات أو معاهد الادارة؛ مما يدل على الطلب المتنامي على معلومات حوكمة الشركات، وكذلك التدريب والإرشاد للشركات لتحسين ممارساتها. وقد أصدرت دول عديدة – وبينها قطر والكويت والجزائر والبحرين ومصر ولبنان والمغرب وعمان وتونس – مدونات لقواعد

[1] المرجع السابق

حوكمة الشركات. غير أن العديد من الشركات لا تزال ترى أن تنفيذ النظام بأكمله أمر مضن. وسواء كانت المعايير والمبادئ إلزامية أو تطوعية، فإن سر نجاحها يكمن في فهم القائمين على الشركات بأنها تساعدهم على جنى منافع أكبر من المعتاد حتى مع التقدم التدرجي تجاه تلك المبادئ.

ثانيا: دور الأنتوساي والأرابوساي في دعم الحوكمة الوطنية الرشيدة

تلعب منظمتا الانتوساي والأرابوساي دورا محوريا في دعم النهوض بالحوكمة الوطنية الرشيدة من خلال تشجيع الأجهزة العليا للرقابة المالية على تطبيق المعايير المهنية، وتعزيز بناء القدرات وتبادل المعرفة بين الأعضاء وذلك كما يلي[1]:

- الاستمرار في تحديث المعايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية وصياغة مبادئ الانتوساي التوجيهية للحوكمة الجيدة. والحفاظ على قابلية تلك المعايير للتطبيق من أجل النهوض بالحوكمة الوطنية.
- تشجيع الأجهزة العليا للرقابة المالية على اعتماد وتطبيق المعايير الدولية وتبادل الخبرات المكتسبة والتشاور حول المشاكل التي تواجهها مختلف الأجهزة الرقابية. وتوفير المساعدة اللازمة لها من أجل وضعها موضع التنفيذ.
- التعاون مع المنظمات الدولية ذات الصلة أو المؤسسات الأكاديمية بشأن الحوكمة الوطنية الرشيدة لتحسين المبادئ التوجيهية والممارسات السليمة للحوكمة. وتعزيز الادراك العام لدور تلك الأجهزة في تعزيز الحوكمة.
- الاستمرار في تعزيز بناء قدرات الأجهزة العليا للرقابة المالية بطرق مختلفة ومنها الاقتداء بالممارسات الجيدة لدى مختلف أجهزة الرقابة. وتقاسم أساليب ونتائج العمليات الرقابية، وإجراء مراجعة النظير وتقييم أداء الأجهزة الرقابية، وتنظيم برامج تدريبية وحلقات دراسية.
- الاستمرار في تعزيز الاتصال والتنسيق والحوار مع الأمم المتحدة والوكالات الدولية الأخرى والهيئات المهنية ومؤسسات البحوث لدعم المشاركة الفاعلة في الحوكمة بشكل أعمق.

[1] مرجع سابق، علي حسين الدوغجي

الفصل الثاني: الأجهزة العليا للرقابة المالية ودورها في زيادة فاعلية الحوكمة

المبحث الأول: علاقة الحوكمة بالأجهزة العليا للرقابة المالية

علاقة الحوكمة بالأجهزة العليا للرقابة المالية هي علاقة تكاملية تعتمد على بعضها البعض، فهي التي ترسم حدود العلاقات بين كل من مجلس الإدارة ووحدة الرقابة الداخلية والأجهزة العليا للرقابة المالية، وتحفظ حقوق كل فئة مما يعزز من قوة بيئة الرقابة الداخلية ويزيد من نسبة الاعتماد على مخرجات نظام الرقابة الداخلية ويقلل من مخاطر المراجعة الى حد كبير.

وباعتبار أن الحوكمة تضمن ممارسة وحدة التدقيق الداخلية لمهامها على أتم وجه وتمكن الإدارة العليا في المؤسسة من بناء نظام رقابة داخلية محكم بحيث يكون الهدف الرئيس فيها هو تقييم قواعد الحوكمة داخل المؤسسة وتطبيقها على نحو سليم وبالتالي السماح لإدارة الرقابة الداخلية من ممارسة دورها في تقييم الحوكمة والمساعدة على تطبيقها في المؤسسة. وإصدار تقارير النشاط للأجهزة العليا للرقابة واتاحة المجال لبناء علاقات سليمة مبنية على التعاون المتبادل بين إدارة الرقابة الداخلية والرقابة الخارجية،

الأمر الذي يجعل تقارير النشاط والبيانات المالية والمخرجات المحاسبية والايضاحات المرفقة الصادرة عن الإدارة العليا أكثر شفافية ونزاهة وذات موثوقية عالية.

مما يزيد من قدرة الأجهزة العليا للرقابة المالية في الاعتماد على مخرجات بيئة الرقابة والإجراءات المعتمدة من مجلس الإدارة والتقليل من إجراءات التحقق على السجلات المحاسبية وعمليات الغش والتلاعب والاحتيال والأخطاء المالية والمحاسبية، والتعاون في تنفيذ التوصيات وتحقيق أهداف المؤسسة وكذلك إعداد القوائم المالية والمصادقة عليها وتقديم الضمانات للمستخدمين للوثوق وبناء القرارات الاستثمارية بناء عليها.

المبحث الثاني: أهداف نظام الحوكمة ودوره في زيادة فاعلية الأجهزة العليا للرقابة المالية ووحدات التدقيق الداخلي

تتمثل أهداف انشاء نظام الحوكمة الوطنية الرشيدة بالآتي:

١ . تفعيل دور الأجهزة العليا للرقابة المالية من خلال حماية أصحاب المصالح والمحافظة عليها سواء كانوا مساهمين أو إدارة أو عاملين أو حكومة أو المجتمع المحيط .

٢ . تعزيز استقلالية المراجع الداخلي من خلال وجود هيكل تنظيمي واضح يحدد مناطق السلطة والمسؤولية معززا بمجموعة من الأنظمة، كالنظام الإداري والنظام الرقابي .

٣ . تفعيل دور مراجعي الأجهزة العليا للرقابة المالية من خلال توفير المعلومات الدقيقة والسريعة لأصحاب العلاقة ومن خلال سلامة قنوات الاتصال بين الأقسام والإدارات المختلفة .

٤ . تعزيز استقلالية المراجعين من خلال تحسين الأداء المالي للجهة الخاضعة للمراجعة .

٥ . الدور الفعال للمراجعين سيؤدي الى تحسين المحافظة على السمعة الاقتصادية للمؤسسات والشركات من خلال التمسك بالقيم والأخلاق .

٦ . الاهتمام بالحوكمة يساهم في تحسين سمعة المؤسسات من خلال توصيات الأجهزة العليا للرقابة المالية بأهمية الحوكمة خاصة إذا طبقت بالشكل الصحيح لأنها ستساهم في نجاح المؤسسة مستقبلا .

٧ . الجهات والمؤسسات والشركات التي تطبق الحوكمة سوف تخلو من أي مشاكل محاسبية وبالتالي فان خططها في التحوط ستكون منصبة على مصالح أصحاب الحقوق بشكل جوهري وفاعل، وبالتالي ستكون البيئة جاذبة للاستثمارات .

٨ . نظرا لأن الإفصاح عن ممارسات الحوكمة الوطنية الرشيدة لا يزال في أطواره الأولى فقد بدأ مراجعو الأجهزة العليا للرقابة يستقوا معلوماتهم عن الجهات والمؤسسات من خلال مديريها، وهنا من الضروري أن يتم اختيار المديرين الذين يتمتعون بسمعة عالية من النزاهة والشفافية .

٩ . ضرورة الإفصاح الشامل عن المعلومات المتعلقة بالحوكمة والمرتبطة فضلا عن الإفصاح عن مدى استقلالية أعضاء مجلس الإدارة[1] .

١٠ .إلزام إدارات المؤسسات والشركات عن الإبلاغ لدى الأجهزة العليا للرقابة المالية بدلا من المدققين الداخلين .

[1] Duffy, M. N. Corporate Governance and Client Investing, Journal of Accountancy Nov 21, 2006

١١ .ضرورة تشكيل لجان تدقيق في المؤسسات والشركات والتي ستساهم في ابعاد الضغوط التي تمارس على المدققين الداخلين بل ستركز الجهود على عملية التدقيق وتحسينها بشكل فاعل.

١٢ .ان عملية اشراك الإدارة العليا في مراجعة التقارير المرحلية والسنوية سيجعل اهتمامها منصبا وبشكل كامل على آلية الإبلاغ المالي.

المبحث الثالث: أدوار ومسؤوليات الأجهزة العليا للرقابة المالية في تعزيز الحوكمة الوطنية الرشيدة

تأتي أهمية دور الأجهزة الرقابية في تعزيز الحوكمة الوطنية من أنها تضع الحجر الأساس للتنمية المستدامة، وضمان حياة كريمة للمواطنين، وتؤكد على أهمية مبدأ الاستقلالية الوارد في اعلاني ليما ومكسيكو، وبدون ذلك يتقلص دور الأجهزة الرقابية لينحصر في الحوكمة الوطنية، وأن الأجهزة الرقابية بحاجة الى تعزيز الادارة الحكومية النزيهة وترشيد استعمال الحكومة للموارد العامة واستخدامها استخداما فعالا، إضافة الى زيادة الشفافية والمساءلة في القطاع العام، وتكوين الوعي بالحفاظ على الديمقراطية ودولة القانون، كما تم التأكيد على قيمة التواصل مع الاطراف الفاعلة لفهم احتياجات المواطنين في مجال الحوكمة الوطنية، وجاءت توصية الانتوساي بشأن الحوكمة الوطنية من خلال دعوتها الى سرعة الانتهاء من إطار قياس الأداء للأجهزة العليا للرقابة المالية "Performance Measurement Framework" للسماح لتلك الأجهزة باختبار سير عملها والتركيز على العمليات الاستراتيجية للمساهمة في الحوكمة الوطنية الرشيدة.

إن أدوار ومسؤوليات الأجهزة العليا للرقابة المالية في تعزيز الحوكمة الوطنية الرشيدة يتمثل من خلال مايلي[1]:

١. تعزيز الحوكمة الجيدة من خلال ضمان الكفاءة والمساءلة والفعالية والشفافية عن طريق دعم أجهزة الرقابة المالية العليا والتي بدورها توفر معطيات وبيانات مهمة حول تسيير الأموال العامة، والكشف عن المخالفات والتجاوزات وتنوير الرأي العام عن مدى تحقيق الأهداف.

٢. تمثل الرقابة المالية في إطار الحوكمة الوطنية الرشيدة، آلية للتوازن بين السلطات وأداة رقابة للسلطة التنفيذية، الأمر الذي يساهم في تحسين نظم المساءلة المختلفة، ودعم وتعزيز المساءلة في القطاع العام.

[1] مرجع سابق، علي حسين الدوغجي

٣. هناك أدوارٌ للأجهزة العليا للرقابة المالية في مساعدة الحكومات نحو تحسين الأداء وتعزيز الشفافية وضمان المساءلة وتقديم مشورة قيمة لمبادرات مكافحة الفساد المستقبلية، وهي أدوار تتطلب جهودا إضافية من تلك الأجهزة في أعمال الفحص والتحقق والتحليل.

٤. في ظل تأثيرات العولمة ظهرت تحديات اقتصادية واجتماعية صاحبها العديد من سوء استخدام السلطات، الأمر الذي يتطلب تحديث ممارسات الرقابة المالية للاستجابة لتلك التحديات وآثارها.

٥. الأجهزة العليا للرقابة المالية تواجه تهديدا كبيرا في الاحتفاظ بدورها الفاعل والمؤثر في المجتمع في ظل تزاوج التكنولوجيا بانفجار المعرفة، الأمر الذي يتطلب الابتكار وتخطي حدود المعرفة الرقابية التقليدية، ويلاحظ أن بعض الأجهزة الرقابية أدركت ذلك الواقع فبدأت في التغيير الكلي في أساليب وممارسة العملية الرقابية واعتمدت بشكل كبير على التكنولوجيا والتواصل المجتمعي لتحقيق أهدافها الرقابية.

٦. الأجهزة العليا للرقابة المالية أدركت أهمية ما جاء بإعلان الالفية الصادر عن الامم المتحدة في شأن الحوكمة ودورها الرئيسي في التقدم الاجتماعي وتحقيق التنمية المستدامة وتحسين حياة المواطنين وتعزيز انتمائهم.

٧. احتفاظ الأجهزة العليا للرقابة المالية بثقة المواطنين وتعزيزها والحد من تنامي حالة الشك تجاه ما يتخذ من قرارات حكومية يتطلب المزيد من الجهد والتقنيات والتحليلات والتنسيق مع أجهزة رقابية أخرى لمكافحة الفساد سواء المرتبط مباشرة بالأموال العامة أو غير المباشر بها ولكنه ذو تأثير سلبي على عملية التنمية وتعزيز الولاء القومي.

٨. إن أهم أدوار الأجهزة العليا للرقابة المالية هي المحاسبة والمساءلة للمسؤولين على اختلاف مستوياتهم دون تمييز وبالتالي تساهم في مكافحة الفساد وتدعيم الشفافية بشكل فعال.

٩. مختلف أنواع الرقابة التي تمارسها الأجهزة العليا للرقابة المالية ولا سيما رقابة الالتزام تساهم في كشف النقائص في القوانين والنظم المحاسبية وتحسين جودة النظم المحاسبية والمالية على العموم، وتساعد في بناء أنظمة فعالة لإدارة المخاطر والتخفيف من آثارها.

١٠. رقابة الأجهزة العليا للرقابة المالية تساهم من خلال رقابة الأداء في رفع الأداء وتوفير فرص التعلم من الأخطاء من خلال الملاحظات المسجلة في التقارير.

١١ .ان تطبيق القوانين هو أساس عمل الأجهزة العليا للرقابة المالية وضمان استقلاليتها عامل أساسي لترسيخ مبدأ سيادة القانون وفرض سلطة الأجهزة على رقابة المال العام.

١٢ .إن قيام الأجهزة العليا للرقابة المالية باختصاصاتها يعتبر بمثابة القوة الحيوية التي تساهم في الحفاظ على الديمقراطية وسيادة القانون وتعزيز الكفاءة والحفاظ على الأمن الوطني[1].

المبحث الرابع: التواصل مع الأطراف المكلفة بالحوكمة وابلاغ المسؤولين عن الحوكمة والإدارة عن جوانب النقص في الرقابة الداخلية

تعتبر عملية التواصل مع الأطراف المكلفة بالحوكمة من المسائل الهامة التي يجب على الأجهزة العليا للرقابة المالية القيام بها لإبلاغهم عن نقائص هامة في الرقابة الداخلية تم اكتشافها خلال عملية المراجعة، ولكن قبل عملية التواصل يجب على المراجع تحديد المكلفين بالحوكمة، وما هي المسائل التي سيتم التواصل بشأنها، ومن ثم تحديد متى وكيف تكون عملية التواصل، بحيث تتضمن تحديد النطاق والتوقيت ونوعية خطاب المهمة ونتائج عملية المراجعة، وقد ورد تفصيل ذلك في المذكرة التطبيقية رقم ١٢٦٠ حول معايير التدقيق رقم ٢٦٠ و ٢٦٥ وبينت أن استقلالية المراجع تساعده في[2]:

١. مساءلة الحكومة أمام السلطة التشريعية.

٢. المساعدة في التعرف على المخاطر التي تتعرض لها الادارة.

٣. وأن على المراجع تقييم ما إذا كان التواصل في الاتجاهين كافيا لتحقيق أهداف عملية المراجعة وأن الأشخاص أو المجموعات التي يتم التواصل معها ضمن الهيكل الإداري وهم المسؤولون عن إدارة المال العام ورقابة الالتزام.

٤. وعلى المراجع أن يولي اهتماما خاصا لتلبية احتياجات الهيئة التشريعية أو الجهات التنظيمية بأهم نتائج عملية المراجعة التي يجب عليه اطلاع المكلفين بالحوكمة عليها.

[1] مرجع سابق، سني إسماعيل، دور الأجهزة العليا للرقابة المالية في تعزيز وخدمة الحوكمة الرشيدة.
[2] معيار الانتوساي رقم 1265، ابلاغ المسؤولين عن الحوكمة والإدارة عن جوانب النقص في الرقابة الداخلية، WWW.ISSAI.ORG