

الحوكمة ودورها في تحسين الاداء المستدام للوحدات الاقتصادية - دراسة تحليلية

أ.د. كريمة علي الجوهر
الجامعة المستنصرية / قسم المحاسبة
Sabrean255@gmail.com

م.م. صابرين كريم بلاسم
جامعة واسط / قسم المحاسبة
karima225@yahoo.com

المستخلص

أصبحت الحوكمة تحتل مكان الصدارة في دول العالم كافة سواء النامية أو المتقدمة، خصوصاً بعد الانهيارات الكبرى والانهيارات المؤسسية التي شهدتها العالم خلال العقد الأخيرين، على هذا الأساس تسعى هذه الورقة البحثية الى توضيح الدور الذي تقوم به الحوكمة في تحسين الاداء المستدام للوحدات، وذلك عن طريق الاستجابة لمتطلبات فئات اصحاب المصالح كافة. واعتمد في اعداد البحث على المنهج الوصفي التحليلي من خلال عرض لتجارب بعض المنظمات والدول في هذا المجال. ومن الاستنتاجات التي تم التوصل اليها ان اهتمام الوحدة بأدائها المستدام يجعل منها مواظنا صالحا، لأنها لا تهدف الى تحقيق مصالح المساهمين المالية فقط ، بل تحقق مصالح جميع اصحاب المصالح الاخرين، ولا يتحقق هذا الامر من خلال المشاركة في الانشطة الخيرية فقط، لكي تصبح الوحدة مسؤولة اجتماعياً، وانما يجب الالتزام بحماية البيئة والمشاركة الفعالة بالبرامج التعليمية وان تشارك بالجهد والوقت على جميع مستويات الوحدة من اجل تحسين ظروف المجتمع التي تعمل فيه، وان اتباع الوحدات الاقتصادية لمبادئ حوكمة تتناسب مع البيئة العراقية او الاستفادة من تجارب احد الدول التي يكون اقتصادها متشابها للاقتصاد العراقي سوف ينعكس على الاداء المستدام للوحدات بشكل ايجابي ويساعد في حماية احتياجات الاجيال الحالية والمستقبلية.

الكلمات المفتاحية : الاداء المستدام، حوكمة الاداء المستدام، مبادئ الحوكمة، حوكمة القطاع العام

Governance and its role in improving the sustainable performance of economic units - An analytical study

Sabreen Kareem Balasem

Department of Accounting, Wasit University,
Wasit, Iraq
sbalasem@uowasit.edu.iq

Karima Ali Aljawhar

Accounting Department Mustansiriyah University,
Baghdad, Iraq
Karimalish62@Uomustansiriyah.edu.iq

Abstract

Governance has been at the forefront in all countries of the world, both developed and developing, especially after the major collapses and institutional collapses witnessed by the world over the past two

decades. This paper seeks to clarify the role of governance in improving the sustainable performance of units by meeting the requirements All categories of stakeholders. It is adopted in the preparation of research on descriptive analytical methodology by presenting the experiences of some organizations and countries in this field.

The Unit's interest in its sustainable performance makes it a good citizen because it is not only for the interests of financial stakeholders but also for the interests of all other stakeholders. This is achieved through participation in charitable activities only, so that the unit becomes responsible. Social and social but must be committed to protecting the environment and effective participation in educational programs. To participate in the effort and time at all levels of the unit to improve the conditions of society in which it operates and follow the economic units of the principles of governance commensurate with the Iraqi environment or benefit from the experiences of one of the countries Whose economy is similar to the Iraqi economy will be reflected on the sustainable performance of the units positively and helps to protect the needs of current and future generations.

Keywords: Sustainable performance, Governance of sustainable performance, Governance principle, Public sector governance

مقدمة

بما ان حوكمة الوحدات تعد من ابرز واهم الادوات والوسائل لتحقيق استدامتها، لذلك فقد ازداد الاهتمام بها واصبحت من الركائز الاساسية التي ينبغي ان تعتمد عليها مختلف الوحدات الاقتصادية، ولم يقتصر الامر على ذلك، بل ذكرت العديد من الهيئات والمنظمات العالمية المزايا لهذا المفهوم والتشجيع على العمل به، وان اغلب دول العالم قامت بتطبيق هذا المفهوم لما يحققه من منافع على المستوى الاجتماعي والبيئي والاقتصادي.

مشكلة البحث

لقد ادت الفضائح المحاسبية في شركات كبرى مثل انرون (Enron) وتايكو (Tyco) ووردكوم (Worldcom) الى زعزعة ثقة المستثمرين، وغالباً ما يعزى سبب هذه الفضائح الى ضعف الرقابة الداخلية لتلك الوحدات، وادت تلك الفضائح الى اصدار العديد من القوانين ووضع الاجراءات للحد من وقوع مثل

تلك الفضائح مستقبلاً، ومن اهمها قانون ساربنس اوكسلي (Sarbanes- Oxley Act) الذي فرض على الوحدات التي تتداول اسهمها في الولايات المتحدة الالتزام بمجموعة من قواعد الحوكمة ، وتبنى سوق نيويورك في عام 2003 مجموعة اضافية من قواعد الحوكمة والزام كل الوحدات التي يتم تداول اسهمها في السوق تطبيقها من اجل تعزيز اداؤها. ومع وجود مشاكل الفساد الاداري والمالي في البيئة العراقية المحددة من قبل الاجهزة الرقابية المحلية واثرها في تراجع معدلات النمو وزيادة البطالة مما يؤدي الى تفاقم مشاكل عدة، منها الفقر وعدم الاستقرار السياسي تظهر الحاجة لإمكانية الاستفادة من تجارب تلك الدول لحل هذه المشاكل ، ويمكن صياغة التساؤلات الآتية :-

1- ما مدى مساهمة عرض وتحليل مبادئ الحوكمة التي اصدرتها بعض المنظمات الدولية والدول المختلفة في امكانية تحديد المجالات للاستفادة منها في البيئة العراقية .

فرضية البحث

" هل ان اتباع الوحدات الاقتصادية المحلية العراقية لمبادئ حوكمة جيدة ثبت نجاحها في دول اخرى بيتها تشبه البيئة العراقية يمكن ان يؤدي الى تحسين الاداء المستدام لهذه الوحدات"

اولاً : نشأة وتطور الحوكمة Governance and development of governance

تعود لفظ حوكمة الى كلمة اغريقية تصف قدرة قائد السفينة في التغلب على الاعاصير والعواطف والامواج وما يمتلكه من سلوكيات شريفة ونزيفة وقيم و اخلاق نبيلة في الحفاظ على ممتلكات وارواح الركاب ورعاية البضائع والامانات التي في عهده وحمايتها من الاخطار والقراصنة الموجودة في البحار ، فعند وصوله بها الى الميناء سالمًا يطلق عليه (Good Governor) ويقصد به المحكوم الجيد لهذا معناه باللغة الانكليزية جاء نفسه (Governance) مما دفع العديد من الدول مثل فرنسا والمانيا الى استعمال المصطلح الانكليزي نفسه وبالحروف نفسها مع تغيير في طريقة لفظها ونطقها . وحذر العالم ادم سميث في عام 1779 في كتابه المعروف ب(ثروة الامم) من المشاكل الناتجة عن الملكية الغائبة¹ في الوحدات، حيث وجد هناك اهمال كبير ناتج عن انعدام اليقظة وعدم المبالاة لدى المديرين على اموال المالكين وسيطرة قليلة نتيجة مراعاة المديرين لمصالحهم الخاصة على حساب مصالح واهداف الوحدة (الخضيري، 2005:7).

هذا المصطلح ظهر بشكل واسع مع بداية الربع الثاني من القرن العشرين وظهرت اهميتها عن طريق ما يسمى بحوكمة الشركات بسبب تبعات مشكلة الوكالة (Agent Problem) نتيجة فصل الملكية عن الادارة، ويعد العالمان الاقتصاديان (Gardner Mainz & Adolf Pplerla) أول من استعمل هذا المصطلح في كتابهما (الملكية الخاصة والشركة العصرية) عام 1932 الذي اصبح حجر الاساس في قضايا المساهمة العامة التي ظهرت فيها مشكلة الوكالة² وتقوم على اساس ان حملة الاسهم في الشركات المساهمة العامة يعطون وكالة ادارة الشركة الى مجلس ادارة ينتخب ويصبح مسؤولاً عن ادارة الشركة بافترض انه سيقوم ببذل

2- ما اثر الحوكمة على الاداء المستدام للوحدات الاقتصادية؟

اهداف البحث

يهدف البحث الى محاولة الوصول الى اجابات للجوانب الاساسية لمشكلة البحث من شأنها ان ترفع اللبس عن موضوع البحث ، التي من اهمها ما يأتي:-

- 1- توضيح ماهية الحوكمة ، وحصص أهم محدداتها.
- 2- التطرق الى مبادئ الحوكمة الصادرة من بعض المنظمات الدولية والدول.
- 3- تحديد التحديات وركائز حوكمة الوحدات الاقتصادية العامة.
- 4- بيان اثر الحوكمة على تحسين الاداء المستدام.

أهمية البحث

تتبع أهمية البحث من أهمية الدور الذي تؤديه الوحدات في تقوية وتنمية الاقتصاد بشكل عام ، وان انهيار الوحدات سيكون له تأثير كبير على الاسواق المالية ، ومن ثم تراجع معدلات النمو وزيادة البطالة، مما يؤدي الى تفاقم مشاكل عدة، منها الفقر وعدم الاستقرار السياسي ، ومن خلال الحقائق سابقة الذكر ، فان معرفة الاسباب التي ادت الى انهيار الوحدات العالمية في دول متقدمة مثل امريكا ، ومعرفة اهم مبادئ الحوكمة التي اصدرها العديد من الدول والمنظمات الدولية لمنع الانهيارات مستقبلاً ، سيكون مرجع مهم بإمكان دولة نامية كالعراق الاستفادة من هذه المبادئ بشكل يمكنه من اتباع تجارب الآخرين دون مقابل ، والاستفادة من هذه التجارب لتجنب ما يمكن ان يحدث من انهيارات لوحداتها المحلية ، وبذلك تفادي الاقتصاد المحلي لشورور هو في غنى عنها وكذلك يتم الاستفادة من هذه المبادئ لما لها من تأثير على الاداء المستدام للوحدات الاقتصادية .

والمساهمين على استثماراتهم دفع الحكومة الى تلافي القصور في القوانين السائدة ، وكان ليورصة لندن دور مهم في هذا المجال حيث اصدر تقرير Cadbury الذي ركز على اهمية الحوكمة في زيادة ثقة المستثمرين في اعداد ومراجعة القوائم المالية (Kaufmann & Kraay، 2010:6).

هذا ولم يقتصر الامر على المملكة المتحدة والولايات المتحدة بشأن الاهتمام بدور الحوكمة في الحد ومنع الانحرافات الادارية والمالية ، فقد قامت العديد من المنظمات الدولية ببذل جهود واضحة وملموسة على المستوى الدولي بشأن مفهوم الحوكمة عن طريق وضع المبادئ التي تقوم عليها الحوكمة ، ومن ابرز تلك المنظمات الدولية البنك الدولي (WB) وصندوق النقد الدولي (IMF) ومنظمة التنمية والتعاون الاقتصادي (OECD)

اما في الوطن العربي فتعد مصر اول دولة عربية تبنت الحوكمة إذ اعدت في عام 2001 اول تقرير الذي اعده البنك الدولي وهيئة سوق المال وبورصة الاوراق المالية ووزارة التجارة المصرية فضلا عن عدة مراكز بحثية عن ممارسة الحوكمة . وتعد لبنان وتونس والمغرب والاردن من الدول الرائدة في مجال الحوكمة ، حيث بدأت تلك الدول بعقد الندوات والمؤتمرات لبلورة كيفية تطوير مبادئ وقواعد الحوكمة ووضع توصيات واليات لتوضيح وصقل مفهوم الحوكمة بشكل اكبر وصولاً الى اصدار قانون شامل ومنفصل للحوكمة (الرحيلي، 2010:9).

ثانياً : مفهوم الحوكمة The concept of governance

ان اصل مفهوم الحوكمة يعود الى القطاع الخاص ، وكان يقصد بها ادارة الوحدات ومن لديه الحق في اتخاذ القرارات داخل هذه الوحدات، هل هو الاداري ام المساهم . ومن مبدأ فصل الادارة والسلطة عن المساهمين وادارة رأس المال حل تدريجياً مفهوم الحوكمة محل ادارة الوحدات لكن الفكر الاداري والسياسي استعان بمفهوم حوكمة الوحدات وحوله الى مفهوم سياسي طبق في العديد من الدول التي تعتمد على الليبرالية والديمقراطية ولذلك نجد فيها نظام الحوكمة يطبق في قطاعات الدولة كافة. ومما تجدر الاشارة اليه انه لا يوجد مفهوم واحد متفق عليه بين المحاسبين والاقتصاديين والمحليلين الماليين والقانونيين لمفهوم الحوكمة،

جهده لتحقيق اهداف حملة الاسهم (Braendle & Kostyuk، 2006:2).

وبهذا اصبحت الحوكمة تحظى بأهمية خاصة، ومما زاد من اهميتها ظهور الازمات الاقتصادية التي كانت نتيجة التجاوزات المالية والادارية ، ومن ثم الكشف عن اشكال الفساد الاداري والمالي . ومن اخطر تلك الازمات الازمة التي ظهرت بدول جنوب وجنوب شرق اسيا مثل اليابان وكوريا وماليزيا واندونيسيا عام 1997، اذ سببت هذه الازمة تعرض العديد من الوحدات العملاقة الى مشكلات مالية كادت ان تطيح باقتصاديات متقدمة معروفة (بالنمو الاسيوية³) (Kaufmann & Kraay، 2010:5). ان تلك الازمة اظهرت الكثير من التجاوزات الادارية والمالية منها مصالح وعلاقات متبادلة بين الموظفين واقاربهم وقيام الشركات باستدانة اموال كبيرة واخفاء تلك الديون عن حملة الاسهم والعملاء مما سبب في ازمة ثقة بين ادارة الشركات والعملاء وحملة الاسهم مما دعت الحاجة الى وضع قواعد تتمثل بالضبط والحوكمة في عمل جميع اصحاب المصالح في شركات تلك الدول (Knapik & Krajcik، 2012:452).

وعند التعرض للتجارب الدولية بخصوص الحوكمة وجد ان جذور الحوكمة في الولايات المتحدة تعود الى فضيحة (Water Gate)، ونتيجة لعدة تحريات متعاقبة استطاعت الهيئات القانونية والتشريعية الامريكية من التعرف على اسباب فشل الرقابة المالية في عدة شركات امريكية وهذا ادى الى اصدار "قانون مكافحة الفساد" في عام 1977 الذي وفر قواعد محددة بشأن هيكلية ومراجعة نظام الرقابة الداخلية . وبعد الانهيارات المالية التي حدثت في عدة شركات كبرى في الولايات المتحدة في عام 2002 ، ادى ذلك الى اصدار قانون (Sarbane- Oxley) الذي ركز على دور الحوكمة في القضاء على الفساد الاداري والمالي الذي يحدث في وحدات كثيرة عن طريق تفعيل دور الاعضاء غير التنفيذيين في مجلس الادارة ، وكذلك نص على تشكيل هيئة تراقب اداء المحاسبين القانونيين فضلا عن انه نص على ضرورة وجود لجنة تدقيق في كل وحدة من اجل استعادة ثقة المستثمرين في اعمال الوحدة (Ryan، et.al، 2010:673).

وفي المملكة المتحدة اعدت العديد من التقارير التي اكدت على ضرورة الالتزام بقواعد ومبادئ الحوكمة، ونتيجة قلق البنوك

وسبب هذا الاختلاف يعود الى تداخله في الكثير من الامور المالية والاقتصادية والتنظيمية والاجتماعية للوحدات واختلاف وجهات نظر المنظرين والباحثين وواضعي السياسات، إذ تناولت الادبيات ذات العلاقة الحوكمة من عدة جوانب نستعرض في الجدول ادناه عدد من ابرز هذه المفاهيم بالشكل الذي ينسجم مع موضوع الدراسة :

جدول (1) : مفاهيم الحوكمة

المفهوم	المؤلف والسنة
النظام الذي يتم بواسطته توجيه ورقابة اداء الشركة	Committee) (1999:2، Cadbury
ممارسه السلطة في ادارة الموارد الاقتصادية والاجتماعية للدولة ، وجعل للحكم الجيد ثلاثة ابعاد : شكل النظام السياسي ، المؤسسات والهيكل ، والعملية السياسية التي هي اتخاذ القرارات من اجل استغلال موارد الدولة لتحقيق التنمية فيها وقدرة الحوكمة في تخطيط وتنمية السياسات المناسبة	البنك الدولي
العمليات التي تتم من خلال الاجراءات المستخدمة من ممثلي اصحاب المصالح من اجل توفير اشراف على ادارة المخاطر ومراقبة مخاطر المنشأة والتأكيد على كفاية الضوابط لإنجاز الاهداف والمحافظة على قيم المنشأة من خلال اداء الحاكمة في المنشأة	معهد المدققين الداخليين IIA، 2004
النظام الذي يتم من خلاله توجيه اعمال الشركة ومراقبتها على اعلى مستوى من اجل تحقيق اهدافها والوفاء بالمعايير اللازمة للمسؤولية والنزاهة والشفافية	(شحاته واخرون ، 2007:18)
مجموعة من العلاقات بين إدارة الوحدة، ومجلس إدارتها والمساهمين وأصحاب المصالح الآخرين التي توفر الهيكلية التي يتم من خلالها تحديد أهداف الوحدة ، ووسائل تحقيق تلك الأهداف ، ومراقبة الأداء مما يساعد على تحديد الطريقة التي تدار بها السلطة وكيفية اتخاذ القرارات المؤسسية.	2014:1، Basel Committee
مجموعة من العلاقات بين إدارة الشركة ومجلس ادارتها واصحاب المصالح وتشمل ايضاً الهيكل الذي يوضح من خلاله اهداف الشركة ووسائل تحقيقها ومراقبة الاداء من خلال اجراءات تطبق فيها العدالة.	(منظمة التنمية والتعاون الاقتصادي، 2015:9)
الأنظمة التي تعزز من رفاهيه الإنسان وتقدمه، وتعمل على اتخاذ القرار البشري الأفضل من المنظور النفسي والاجتماعي للسياسات، وتنظيم عمل المهنيين القانمين على التنمية.	(تقرير التنمية الانسانية العربية 2015:5)

المصدر : من اعداد الباحثين بالاعتماد على المصادر اعلاه

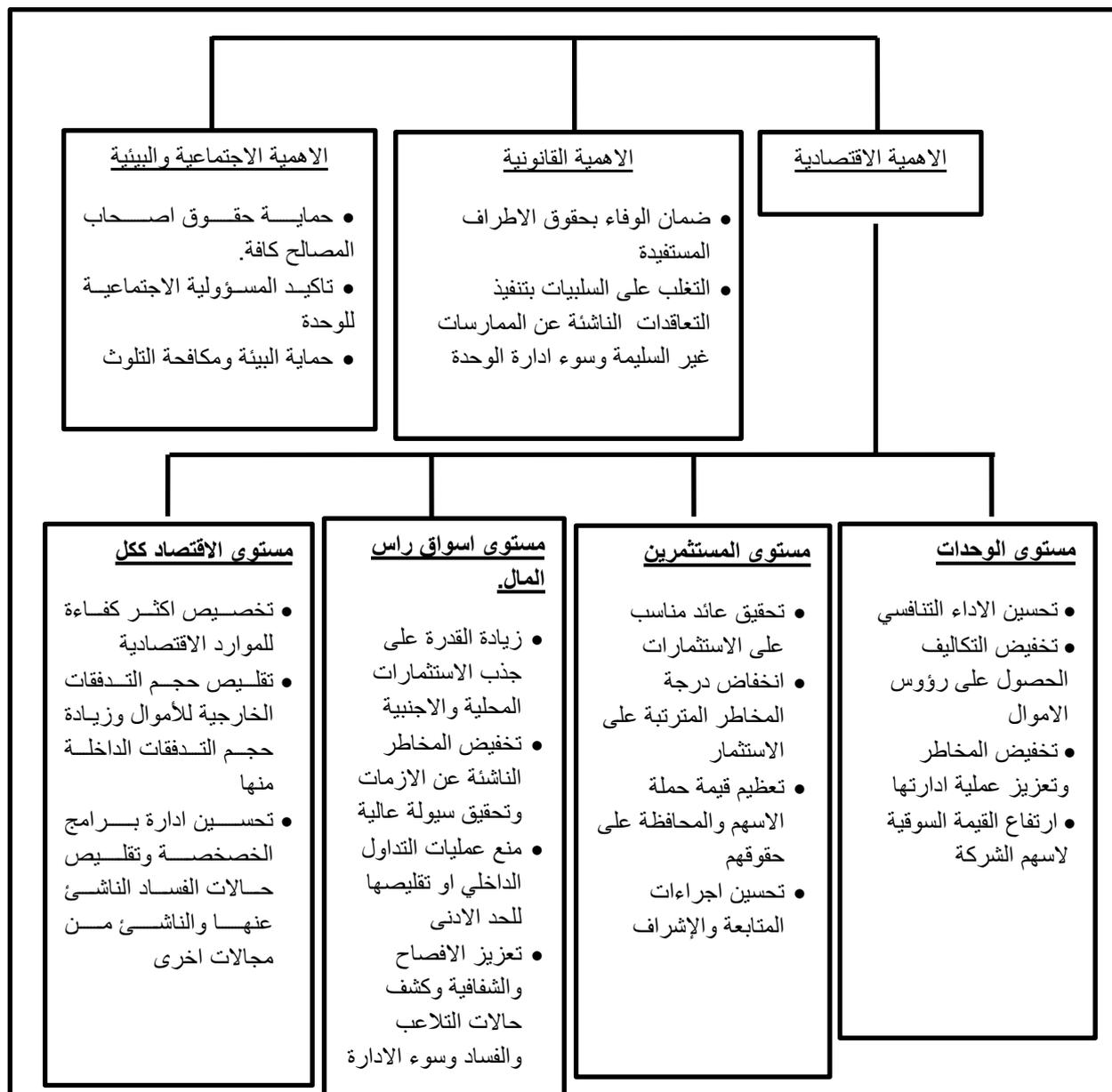
والادارية والاقتصادية ، ويطبق على مستويات الدولة والوحدات العامة والخاصة والتجمعات والجمعيات ، والافراد كافة حيث انها تؤدي الى اتباع ممارسات تطبيقه حسب الاجراءات الرشيدة

ثالثاً : اهمية واهداف الحوكمة **The Importance and Objectives of Governance**
يعد مفهوم الحوكمة شائع الانتشار في الادبيات المحاسبية

ومنظومة الحوكمة ذات تأثير متبادل في الكثير من المجالات الاجتماعية والبيئية والاقتصادية والقانونية والإدارية والسياسية ، فمن الجانب الاقتصادي تعمل الحوكمة على النمو المنظمي وزيادة النجاح الذي يمكنها من تحقيق الاستقرار الاقتصادي وتوفير فرص عمل جديدة ، اما من الجانب البيئي فكون الوحدات كيانات مفتوحة تؤثر وتتأثر بالبيئة والمجتمع لذلك فان حوكمة هذه الوحدات سيؤدي الى القضاء على المشكلات البيئية وحمايتها من الاثار السلبية لأنشطتها ، ومن الجانب الاجتماعي فأنها ستؤثر على معدلات الدخل والوظائف الذي سوف يؤثر على مستوى المعيشة، ومن ثم تؤدي الى ايجابية واستقرار منظومة القيم الاجتماعية ومن ثم رفاهية وقيم المجتمع . ان تأثير وتأثر الحوكمة بالجانب القانوني ينعكس من خلال الانظمة القانونية التي تعد الضامن لتطبيق الحوكمة في الوحدات العامة والخاصة ، في حين تأثير الحوكمة في الجانب السياسي يظهر في مشاركة ومعاونة اجهزة الادارة العامة في تلبية طموحات الافراد والاستجابة لحاجاتهم وتوقعاتهم بصورة مناسبة بشكل يضمن الكفاءة والفاعلية والمساواة والعدالة في تقديم الخدمات من خلال معايير الشفافية الخارجية والداخلية التي تسمح بالمشاركة ، اما من الجانب الاداري فأنها تعد مجموعة من الممارسات والخصائص الحديثة التي تساعد ادارة الوحدة على استثمار مواردها بشكل افضل من خلال فاعلية وكفاءة ادائها (الخدمات) التي تعكس مقدار تطور الادارة من ادارة تستعمل الممارسات التقليدية الى ادارة تستعمل اليات وممارسات معاصرة تمكنها من تحقيق اعلى استجابة لاحتياجات افراد المجتمع المتزايدة بسبب تسارع التحولات البيئية وحالة اللاتأكد (Hitt، 2014:76). ويوضح الشكل (1) الاهمية الاقتصادية والقانونية والبيئية والاجتماعية.

وتسمح باستخدام السلطات بشكل عقلاني، واصبحت الحوكمة اليوم حاجة ملحة وتعد من الاهداف الاستراتيجية للكثير من الدول المتقدمة التي تريد الازدهار والتطور من خلال تعديل ومراقبة المسار وذلك للأسباب الاتية (الدوري ، 2009:366):-

- 1- تساعد في تحديد المسار الاستراتيجي للوحدات او الدولة من خلال اتخاذ القرارات الاستراتيجية السليمة للمحافظة على الموارد.
- 2- تعد احد العوامل المهمة التي تساعد في توفير مناخ جيد للاستثمار ، حيث تساعد على جذب الاستثمارات وتعظيم الكفاءة والفائدة من العمليات الاستثمارية ، وتؤدي الى زيادة قيم الوحدة او الدولة ، ودعم قدراتها التنافسية، مما يؤدي الى الحصول على مصادر تمويلية محلية وعالمية للنمو والتوسع وتوفير فرص عمل جديدة.
- 3- تعد منظومة متكاملة اذ ما استثمرت من قبل الوحدة او الدولة وفق منهج منظم مما يعزز قدرتها على التكيف مع المتغيرات الحاصلة في بيئتها الخارجية ، وزيادة الاندماج وتقليل الصراع مع فئات اصحاب المصالح مما يعزز الميزة التنافسية .
- 4- تزيد من الاندماج والتفاعل وتقلل الصراع مع اصحاب المصالح وذلك نتيجة زيادة فاعلية الرقابة والمساءلة والافصاح ، وتحقق استثمار جيد لرأس المال البشري وتعمل على زيادة الابداع والابتكار الذي يؤدي الى التفوق والنجاح.



شكل (1) الاهمية الاقتصادية والقانونية والاجتماعية والبيئية للحكومة

المصدر: (المشهداني، 2007: 53)

لتحقيق ترابط طويل الامد بين الطاقة والبيئة والاقتصاد وصولاً الى التنمية البشرية (رأس المال البشري) والتنمية الاقتصادية (رأس المال المادي) والتنمية البيئية (رأس المال الطبيعي) ثم تحقيق التنمية المستدامة. وتهدف الحوكمة الى توجيه وضبط

هذا وتعد الحوكمة باختلاف انواعها نظام ادارة وقيادة رشيدة في وضع وتجانس الاهداف الاستراتيجية مع الموارد الطبيعية والمالية والبشرية وتشكل منظومة شاملة من المساواة والعدالة والمساءلة والمشاركة والاستقرار الامني والسياسي وجودة التشريع وفعالية الحوكمة وسيادة ثقافة القانون ومراقبة الفساد ومحاربهه بأشكاله المحاسبية والمالية والادارية كافة.

الممارسات المالية والفنية والادارية واحترام السياسات المرسومة والضوابط (Estrin, 2016:78). ويوضح الجدول الاتي اهم الاهداف التي تسعى الوحدات الى تحقيقها من تطبيق الحوكمة .

جدول (2) : اهداف الحوكمة

ت	الهدف
1	تحسين وتطوير الوحدة ومساعدة المدراء ومجلس الادارة على بناء استراتيجية سليمة واتخاذ قرارات للسيطرة السليمة على كفاءة الاداء .
2	تجنب حدوث الازمات حتى في الدول التي لا يوجد لوحدها تعامل نشط في الاسواق المالية
3	تقوية ثقة الجمهور في نجاح الخصخصة وضمان تحقيق الدولة افضل عائد لاستثماراتها ، ومن ثم اتاحة المزيد من فرص العمل وزيادة التنمية الاقتصادية .
4	ضمان التعامل بطريقة عادلة بالنسبة للمساهمين والدائنين والعمال والاطراف الاخرى .
5	وجوب الزامية الرقابة الفعالة وتدعيم المساءلة المحاسبية ، مما يدعم عنصر الشفافية في اجراءات المحاسبة والمراجعة المالية على النحو الذي يمكن من ضبط وكشف الفساد في اي مرحلة، حيث تتوفر الاليات والادوات التي يمكن الاعتماد عليها في تحقيق اهداف تلك الحوكمة ويعد التدقيق الداخلي والخارجي من ضمن الاليات التي يمكن الاعتماد عليها في البعد الرقابي.
6	التأكيد على الالتزام بأحكام القانون والعمل على ضمان تدقيق الاداء المالي ووجود هياكل ادارية تمكن من محاسبة الادارة امام المساهمين مع تكوين لجنة تدقيق من غير اعضاء مجلس الادارة تكون لها مهام واختصاصات وصلاحيات عديدة تحقق رقابة مستقلة.
7	تدعيم عنصر الشفافية من عمليات الوحدة واجراءات المحاسبة والتدقيق المالي كافة وبالشكل الذي يمكن من ضبط عناصر الفساد في اي مرحلة .
8	تحسين كفاءة استعمال موارد الوحدة والاشراف على المسؤولية الاجتماعية للوحدة عن طريق اجراءات مناسبة لأنشطتها من خلال خدمة المجتمع والبيئة.
9	حفظ تكلفة رأس المال للوحدة وضمان استمراريتها ، حيث تساعد الحوكمة على الحد من هروب رأس المال ومكافحة الفساد المالي والاداري اللذين يقفان عثرة في طريق التنمية.

المصدر : من اعداد الباحثين بالاعتماد على (سوليفان ، 2003:67) ، (Kambil، 2006:85)

اجل تحقيق محددات الحوكمة الخارجية والداخلية والاخلاقية وكالاتي :-

المحددات الداخلية:- تشير الى الاسس والقواعد التي تحدد كيفية توزيع السلطات واتخاذ القرارات داخل الوحدة بين مجلس الادارة والمدراء التنفيذيين والجمعية العامة ، التي يؤدي وجودها وتطبيقها الى الحد من التعارض بين الاطراف الثلاثة ويشمل المحددات الداخلية مجموعة من العوامل ذات العلاقة بالموارد والقدرات الداخلية Recourse and Capabilities Internal بدءاً من استراتيجية ورؤية الوحدة ونمط اتخاذ القرارات وكفاءة

رابعاً : محددات وخصائص الحوكمة Determinants and Characteristics of Governance
تعد الحوكمة نظاماً يتألف من انظمة فرعية يعمل كل منها بشكل مستقل لتحقيق هدفه ومتى ما تحققت الاهداف الفرعية كافة تحقق الهدف العام للوحدة وهذه الخاصية تنطبق على كل الوحدات العامة والخاصة ، سواء كانت خدمية او استثمارية او تجارية ، لذلك لا بد من ضبط سلوك العاملين كافة بمثل هذه الوحدات من اجل تحسين ادائها ومواكبة التطور في بيئة العمل ، وعلى الوحدة الاهتمام بإدخال تكنولوجيا المعلومات والتقدم التقني في مستويات العمل من

2- **اخلاقيات المهنة:** لها دور في توجيه العاملين، فلا تتعلق بالقضايا الفنية للعمل بل بأخلاقيات العمل ، وتعرف اخلاقيات المهنة بأنها "مجموعة الاصول والقواعد المتعارف عليها عند اصحاب المهنة الواحدة تستلزم من الممارسين سلوكا معيناً يقوم على اتباعها إذ تكون مراعاتها للمحافظة على المهنة وشرفها والإخلال بها خروج عليها وعلى شرفها" (Kaveh, et.al, 2014:87).

اما فيما يتعلق بخصائص الحوكمة فتأخذ المصادر ست خصائص اساسية ينبغي ان تتوفر في الحوكمة لكي تحقق اهدافها وهذه الخصائص هي (Rogers, 2017:2):-

- الانضباط (Discipline) :- ويقصد به التمتع بالسلوك الاخلاقي الصحيح والمناسب وتنفيذ التشريعات والتعليمات والقوانين التي تحدد الواجبات وتوضح الحقوق، وتعد بمثابة صمام الامان لضمان الحوكمة.
- الشفافية (Transparency):- وتعني اعطاء صورة موضوعية وحقيقية لكل ما يحدث والتي تبين حقيقة الموجودات والاضاع في الوحدة وتجعل جميع الفئات على دراية كاملة بكل ما يتم في الوحدة .
- الاستقلالية (Independence):- اي ليس هناك تأثيرات او ضغوط غير لازمة وبذلك تقلل او تلغي الى حد كبير تعارض المصالح بين الفئات المشاركة (المدققين ، المالكين ، الادارة التنفيذية ، مجلس الادارة واصحاب المصالح الاخرين).
- المساءلة (Accountability):- اي تقدير وتقييم اعمال الادارة التنفيذية ومجلس الادارة وعدم التهاون او التفريط مع اي تزيف او فساد او خداع او احتيال او الحاق الضرر حاضرا او مستقبلا.
- الانصاف (Fairness):- ينبغي احترام والاعتراف بحقوق جميع فئات اصحاب المصالح في الوحدة من خلال المساواة وعدم التحيز او اخفاء معلومات لصالح طرف من الاطراف .
- المسؤولية الاجتماعية (Social Responsibility):- النظر الى الوحدة باعتبارها مواطن صالح عن طريق خلق الوعي الاجتماعي وبمستوى عال من القيم والسلوك المثالي للعاملين فيها

نظم الاتصالات والعلاقات والمسؤوليات بين مجلس الادارة والمدراء التنفيذيين والجمعية العامة ومرونة الهياكل التنظيمية ، فضلاً عن توافر المهارات والمعرفة المالية والتقنية لتحليل الاداء . ان وجود مثل هكذا عوامل يزيد من قدرة الوحدات على بناء هياكل حوكمة فعالة لها قدرة على احداث تناسق بين اهداف الوحدة الاستراتيجية واهداف اصحاب العلاقة بأنشطتها داخل وخارج الوحدة (Bluem, 2018:6).

المحددات الخارجية:- وتتمثل بالمناخ العام للاستثمار بالبلد ، ويشمل قوانين الوحدات للنشاط الاقتصادي مثل (قوانين الشركات ومنع الاحتكار والافلاس وتنظيم المنافسة وقوانين سوق العمل) ، وكفاءة السوق المالي (سوق المال والمصارف) في توفير التمويل للمشاريع ، وكفاءة الهيئات والاجهزة الرقابية (هيئة البورصة وسوق المال) في توفير الرقابة على الوحدات ، فضلاً عن ان بعض الوحدات ذاتية التنظيم التي تضمن كفاءة الاسواق (ومنها الهيئات المهنية التي تقوم بوضع ميثاق شرف للأفراد العاملين في السوق ، مثل المحاسبين والمحامين والمراجعين والوحدات العاملة في البورصة) ، فضلاً عن الوحدات الخاصة للمهن الحرة مثل مكاتب المراجعة والمحاماة والاستثمار المالي والتصنيف الائتماني ، وتتمثل اهمية هذه المحددات بأن وجودها يساعد في تنفيذ القواعد والقوانين التي تؤدي الى ادارة الوحدة بشكل افضل وتقليل التعارض بين العائد الخاص والعائد الاجتماعي (Cunha&Mendes, 2017:21).

المحددات الاخلاقية:- وتشمل

- 1- **مدونة الاعمال:-** تتمثل وظائف هذه المدونة بالاتي (Akenbor& Tennyson ، 1376 : 2014):-
 - تساعد في تعزيز مهنة الادارة وتطوير عملها كونها تحمي المكانة والسمعة.
 - تخلق المدونات الاخلاقية لدى الموظفين إحساساً بأهمية القيم والمعايير الاخلاقية التي تؤدي الى تحسين الاداء والسلوك الاخلاقي.
 - توفر اساس سليم يوضح للموظفين اسلوب العمل الذي يحافظ عليهم من الانتهاكات الاخلاقية .
 - تقلل من الصراع التنظيمي والاعباء التنظيمية وجعل الاخلاق الشخصية والقيم منسجمة ومتلائمة مع اهداف وقيم الوحدة .

الافصاح والشفافية

يجب على الوحدات العامة ان تتبع معايير شفافية عالية وفق ارشادات منظمة التنمية والتعاون الاقتصادي للحوكمة المؤسسية .

مسؤوليات مجالس الادارة للوحدات العامة

يجب على مجالس الادارة في هذه الوحدات ان تمتلك الكفاءات والسلطة الضرورية والموضوعية لأداء وظائفها لمراقبة العمل الاداري والارشاد الاستراتيجي ، وينبغي على المجالس العمل بتكامل، وان تتحمل مسؤولية تصرفاتها.

• مبادئ حوكمة الوحدات العامة لبعض الدول

قام العديد من الدول بإصدار ادلة وارشادات ومبادئ لحوكمة الوحدات العامة ومن الجدير بالذكر انه تم اختيار مبادئ الحوكمة في الهند، لان الوحدات العامة فيها تشكل جزءاً كبيراً من الاقتصاد الوطني لها ، اما سبب اختيار مبادئ دول الكومنولث كون معظم الدول في الاتحاد متحوّلة من الاقتصاد المخطط الى اقتصاد السوق ومن ثم فإن بيئة هذه الدول تشبه البيئة العراقية . وفيما يأتي عرض لاهم الجهود الدولية المتعلقة في حوكمة الوحدات العامة لبعض الدول :-

مبادئ حوكمة الوحدات العامة في الهند

الوحدات العامة في الهند (التي تساهم بأكثر من 50% من اجمالي رأس المال المحلي ويبلغ عددها 300 وحدة مركزية وعدة الاف من الوحدات في الولايات والبلديات) تطبق المبادئ الواردة في تقرير Reddy⁴ للحوكمة الوحدات العامة وفي ادناه هذه المبادئ (Reddy, 2001:10):-

- ينبغي على الحكومة ان تقوم بدراسة الاوضاع القانونية للوحدات كافة التي تسيطر عليها لكي تحدد الوحدات التي تنفذ أنشطة تجارية كوحدات تتبع نظام السوق عن الوحدات التي تنفذ وظائف سيادية .
- ينبغي على الحكومة ان تقوم بوضع سياسة شاملة للخصخصة لكي تحدد اي الوحدات التي يتم خصصتها واي الوحدات التي تبقى مسيطرة عليها .
- ان تعمل الحكومة على انهاء الفوضى الحاصلة في وضع اهداف الوحدات ، وذلك بأن تركز على الاسبقية

خامساً : مبادئ الحوكمة في القطاع العام Principles of Governance in the Public Sector

فيما يأتي عرض لمبادئ منظمة التنمية والتعاون الاقتصادي لحوكمة الوحدات العامة ومبادئ الحوكمة في بعض الدول :-

• مبادئ منظمة التنمية والتعاون الاقتصادي

صدرت مبادئ منظمة التنمية والتعاون الاقتصادي لحوكمة الوحدات العامة في عام 2005 وتم تطبيقها في الكثير من الدول داخل المنظمة وخارجها ، كما تعد مرجعاً للمقارنة في دول اخرى وتمثل هذه المبادئ بالاتي (OECD, 2015):-

ضمان وجود اطار تنظيمي وقانوني فعال للوحدات العامة

يجب وجود اطار تنظيمي وقانوني فعال للوحدات العامة إذ يساعد في تحقيق مرونة في الاسواق، حيث تتنافس وحدات القطاع العام مع وحدات القطاع الخاص لكي تتجنب حوادث تشويه للسوق ، والهيكل الجديد يجب ان يكون منسجماً بشكل كامل مع ارشادات منظمة التنمية والتعاون الاقتصادي للحوكمة المؤسسية .

الدول تسد بدل المالك

يجب ان تكون الدولة بمثابة المالك الفعال والواعي، وتضع سياسة ملكية منسجمة وبناءة وواضحة لضمان ان التحكم للوحدات العامة يعزز بطريقة شفافة وذوي مسؤولية مع ضرورة الفعالية والاحترافية.

المعاملة العادلة للمساهمين

يجب على الدولة والوحدات العامة الاعتراف والوفاء بحقوق جميع حملة الاسهم وفق ارشادات منظمة التنمية والتعاون الاقتصادي لحوكمة الوحدات لتحقيق معاملة عادلة وامكانية الوصول للمعلومات المشتركة.

العلاقات مع اصحاب المصالح

يجب على الدولة ان تضع سياسة ملكية تميز مسؤوليات وواجبات الوحدات العامة اتجاه فئات اصحاب المصالح واعطاء حقوقهم المنصوص عليها وفق القانون او وفق الاتفاقيات المتبادلة.

اسلوب يعتمد على المساءلة والمسؤولية والشفافية من اجل تحقيق مصلحة الوحدة .

- يجب تعيين اعضاء اكفاء ومهنيين في مجلس الادارة وان يكون كل فرد منهم له القدرة على اضافة قيمة للوحدة عن طريق اتخاذ قرارات مستقلة وحكيمة.
- ينبغي على المجلس ان يحدد اهداف وقيم الوحدة ويرسم استراتيجيتها لتحقيق اهدافها وبناء قيمها لضمان استمرارها وقدرتها على المنافسة وصمان تطبيق الاجراءات التي تحمي اصولها وتحافظ على سمعتها.
- يجب على المجلس ان يتأكد من ان الوحدة تلتزم بالقوانين ذات الصلة ، وقواعد وتعليمات الاعمال.
- يجب على المجلس ان يتأكد من ان الوحدة تتواصل مع المساهمين وفئات اصحاب المصالح بأسلوب فعال وينطبق هذا على وحدات القطاع المختلط.
- على المجلس ان يحافظ على مصالح المالكين ويتحمل المسؤولية اتجاههم عن كل ما يتعلق بأعمال الوحدة.
- على المجلس ان يحدد فئات اصحاب المصالح الخارجيين والداخليين ويضع السياسة التي توضح كيفية تعامل الوحدة معهم.
- ينبغي على المجلس ان يضمن بأنه ليس هناك افراد او مجموعة من الافراد يتمتعون بصلاحيات غير محدودة في الوحدة ، وهناك موازنة بين المسؤولية والسلطة في المجلس ، وتتمثل بالفصل بين وظيفة مجلس الادارة ووظيفة المدير التنفيذي ، وهناك توازن بين الاعضاء التنفيذيين وغير التنفيذيين في مجلس الادارة .
- على المجلس ان يتابع بشكل مستمر الاجراءات والعمليات لتحقيق فاعلية نظام الرقابة الداخلية في الوحدة وهذا يؤدي الى دقة نتائج أنشطة الوحدة ومركزها المالي .
- ينبغي على المجلس ان يقوم اداءه بشكل منتظم ولكل عضو فيه وللمدير التنفيذي للوحدة.
- ينبغي ان تكون صلاحية تعيين المدير التنفيذي بيد مجلس الادارة ، وعلى الاقل ان يشارك في تعيين الادارة العليا من اجل حماية وتحفيز رأس المال البشري للوحدة ومتابعة مستوى التدريب في الوحدة للأفراد العاملين والادارة.

المالية والالتزامات الاجتماعية والقيم ضمن اطار اهداف الوحدات.

- على الحكومة ان تعطي مزيد من الشفافية وذلك بالمحاسبة على الامتيازات والمساعدات المعطاة للوحدة.
- ان تتخلى الحكومة عن السيطرة المباشرة على الوحدات العامة عن طريق اعادة هيكلة الجهات المشرفة عليها.
- ان تقوم الحكومة بالتخلي عن دورها كمالك وتترك الوحدات العامة تحكم بالهيكل نفسه من الرقابة التي تحكم بها وحدات القطاع الخاص وذلك بإلغاء وتعديل القوانين والتشريعات التي تمنح هذه الوحدات مكانة خاصة او رقابة خاصة .
- ان يتم ممارسة حقوق الملكية عن طريق تأسيس هيئات خاصة لهذا الغرض .
- يجب ان تكون الرقابة على الوحدات العامة من قبل البرلمان او من قبل الهيئات التي تمارس حقوق الملكية للدولة.
- يجب ان تقوم الحكومة بتحديد مؤهلات ومواصفات من يتولى منصب مدير التنفيذ ورئيس واعضاء مجلس الادارة من حملة الاسهم اذا كانت الوحدة من القطاع المختلط.
- يجب على الوحدات العامة المدرجة في البورصة ان تتبع قانون الوحدات وتعليمات البورصة وتتبع الوحدات الاخرى كافة مبادئ وقواعد الحوكمة الخاصة بها التي تساعد على تعزيز نزاهة ومساءلة واستقلالية وشفافية مجلس الادارة وتحمي حقوق المساهمين وفئات اصحاب المصالح.

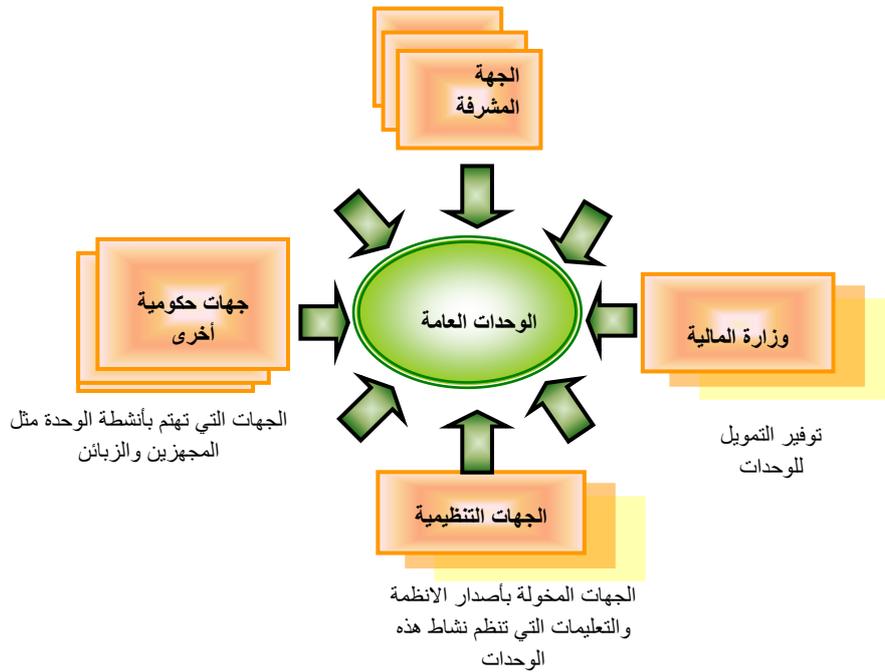
مبادئ حوكمة الوحدات العامة في اتحاد دول الكومنولث⁵

- وضعت رابطة دول الكومنولث مجموعة من المبادئ لحوكمة الوحدات في القطاع العام والخاص تهدف الى الوصول الى ممارسات جيدة في مجال الاعمال وهذه المبادئ ارشادية وغير الزامية ، وفيما يلي هذه المبادئ (CACG، 15-8:1999):-
- على مجلس الادارة ان يمارس النزاهة والحكمة والقيادة في توجيه الوحدة من اجل تحقيق النمو المستمر واتباع

- 2- على خلاف الوحدات في القطاع الخاص التي تكون فيها علاقة المالك بالوكيل مباشرة ، في الوحدات العامة يكون المالكين (المواطنين) بعيدين عن المشهد ، والتحدي يكمن في البحث عن علاقة واضحة يمكن وضع اطار عام للحوكمة من خلالها.
- 3- يمكن للمالكين في وحدات القطاع الخاص ان يعبروا عن عدم قناعتهم بإدارة الوحدة، اما عن طريق اجتماعات الهيئة العامة لحملة الاسهم وطرد المدراء غير الاكفاء او بيع اسهمهم ، الا ان في الوحدات العامة فان المالكين لا يستطيعون طرد المدراء غير الاكفاء ولا ببيع اسهمهم مما يؤدي الى ضرورة وضع معايير خاصة بأداء الوحدات العامة واستبدال واعفاء المدراء في حالة ضعف كفاءة الاداء.
- 4- تتعرض الوحدات العامة الى التدخل الحكومي مما يعيق تطوير اليات مناسبة تضمن ان هذه الوحدات تدار بشكل يساعدها على التنافس في السوق الحر ويوضح الشكل الاتي اهم هذه التأثيرات.

- يجب على المجلس ان يضمن ان الانظمة والتكنولوجيا المستعملة في الوحدة مناسبة وملائمة للتشغيل الجيد والحفاظ على قدرة الوحدة التنافسية .
- ينبغي على المجلس ان يحدد مؤشرات الاداء للوحدة والمخاطر الرئيسية ومراقبتها.
- سابعاً : تحديات وركائز حوكمة الوحدات الاقتصادية العامة
- Challenges and pillars of governance of public units**
- تختلف التحديات التي تتعرض لها الوحدات العامة عن تلك التي تواجهها الوحدات في القطاع الخاص مما يجعل اصلاحها عملية صعبة ، وقد ذكر معهد (Riinvest) في كوسفو لبحوث التنمية الاختلافات الاتية (Riinvest،2016:4) :-

- 1- ان الوحدات العامة لا تنطبق عليها الاليتين الرئيسيتين للسوق وهما الاستحواذ والافلاس (التحدي الذي يتعرض له المسؤولون عن وضع اليه الحوكمة في هذه الوحدات يتمثل في كيفية تحديد الالية الانضباطية المناسبة)



شكل (2) التأثيرات الحكومية المتعددة على الوحدات الاقتصادية العامة

Source : (Wong،2004:8)

اما Simon فقد بين اهم الاختلافات في الحوكمة بين الوحدات الخاصة والعامة وفق اربعة محاور، وهذا ما يوضحه الجدول الآتي:-

جدول (3) الاختلافات في الحوكمة بين الوحدات الخاصة والعامة

المحور	الوحدات الخاصة	الوحدات العامة
الأهداف	تركيز واضح على تعظيم القيمة	تسعى لتحقيق أهداف تجارية وغير تجارية
قضايا الوكالة	وكالة منفردة تهتم بسلوك المصلحة الشخصية من قبل المديرين أو حملة الأسهم المسيطرين	وكالة مزدوجة تهتم بسلوك المصلحة الشخصية من قبل المديرين والسياسيين البيروقراطيين
الحوافز والضوابط	حوافز وضوابط سوق قوية	آليات ضعيفة لا تعتمد على السوق
الشفافية	مستوى عال من الإفصاح (للوحدات المدرجة في البورصة)	مستوى منخفض للإفصاح

المصدر : من اعداد الباحثين بالاعتماد على (Wong, 2015:11)

. ولضمان عدم التدخل السياسي في الشؤون الداخلية لهذه الوحدات

يجب اتخاذ الخطوات الآتية (Wong, 2015:11):-

- توضع ادوار الحكومة المتعددة (منظم ، مالك ، زبون ، مورد ... الخ) في اي وحدة من الوحدات العامة ، ولتحقيق ذلك ينبغي توحيد ملكية ومراقبة الوحدات العامة من جهة حكومية واحدة ، فمثلاً على سبيل المثال في السويد تشرف وزارة الصناعة على الوحدات العامة حيث توجد في الوزارة وحدة متخصصة تراقب هذه الوحدات وتؤدي حقوق الملكية فيها ، مثلاً المصادقة على عمليات الاستحواذ والاندماج وتعيين اعضاء مجالس الادارة ، وكذلك الحال في عدد من دول العالم امثال الصين وفرنسا وسنغافورة حيث تم تأسيس وحدات خاصة لمراقبة الوحدات العامة وممارسة حقوق ملكيتها.
- قيام المؤسسات والوحدات الحكومية التي تقرض الوحدات العامة بفرض الشروط نفسها التي تقرضها مصادر التمويل الخاص ، اذ ان اقرض هذه الوحدات من المصارف الحكومية او وزارة المالية بمعدلات فائدة قليلة وشروط تسديد ميسرة سوف يضعف الحافز لديها لتحسين ادائها ويقلل من قدرتها التنافسية.

ولأجل اتباع انموذج سليم للحوكمة في هذه الوحدات لابد ان تبنى

على الركائز الآتية :-

اولاً : الاهداف الواضحة :- على الحكومة وقبل كل شيء ان تضع اولاً اهدافا واضحة للوحدات العامة ، لكي تستطيع وضع الخطط والاستراتيجيات لتحقيق هذه الاهداف ، ومن ثم تحديد ووضع معايير لتقويم الاداء ومن ثم مساءلة ادارت هذه الوحدات عن نسبة تحقيقها للأهداف . فمثلاً إذ كان الهدف هو تحسين الاداء المالي فيبين Wong الى انه ينبغي على الجهة المشرفة على هذه الوحدات ان تضع اهداف مناسبة وواضحة للأداء ، مثلاً أعلى نسبة للدين الى حقوق الملكية ومعدل العائد على حق الملكية ومعدل تغطية الضريبة وهكذا ، وفي حال تعدد اهداف هذه الوحدات على الحكومة ان تصنفها بحسب الاولوية وتضع ارشادات واضحة في المفاضلة بين الاهداف الثانوية (Wong, 2015:10).

ثانياً : عدم التدخل في شؤون الوحدات :- تعاني الوحدات العامة

من تدخل موظفي الحكومة والسياسيين في شؤونها الداخلية ، مما ينعكس سلباً ويشكل عبئاً على ادارتها وتظهر التجارب في الكثير من الدول الى ان استدامة اداء هذه الوحدات تعتمد الى حد كبير على تحريرها من تدخل الموظفين الحكوميين والساسة في شؤونها

كما ان تطبيق ممارسات الحوكمة بشكل واسع يساعد على توفير مناخ ملائم للاستثمارات المحلية والاجنبية التي توفر فرص للنمو الاجتماعي والاقتصادي والتي تمثل اساس تحقيق التنمية البشرية والمجتمعية.

ان المشكلات البيئية اصبحت تكتسب اهمية كبيرة على جميع المستويات حيث اغلبية الدول انشغلت فيها وقامت من اجلها الكثير من المؤتمرات الدولية وقامت الامم المتحدة بإنشاء منظمة البيئة العالمية (WEO) على ربط دور الوحدة بأداء مجموعة من الوظائف تساعد في وقف تدمير الانظمة البيئية من جهة و ابراز ممارسات الحوكمة العالمية من جهة اخرى ، وتعد الوظيفة الرئيسية لمنظمة البيئة العالمية هي احداث استجابة دولية متماسكة وفعالة بخصوص ادارة الموارد البيئية ومكافحة التلوث على المستوى العالمي ، وبناء على ذلك قامت المنظمة بصنع قرارات بيئية سليمة وتتوقف هذه القرارات على مدى توافر المعلومات والبيانات وتحليلها ، ويجب ان تراعي المنظمة التنوع في القيم والظروف للدول المختلفة وذلك بأشراك الدول بالنقاشات النشطة ويتحدد عمل منظمة البيئة العالمية بثلاث وظائف وهي (ناصرى 2012:157-158):-

أ- **التقييم العلمي** :- ان هذه الوظيفة تقوم على جمع المعلومات البيئية الموثوق بها لدعم القابلية للمقارنة والجودة العالية من اجل التعرف على المشكلة وتقييمها، وبالنتيجة تساعد على المبادرات ومن ثم تحديد ونشر المعلومات عن الممارسات الجيدة في مجال التكنولوجيا والسياسة ، ويمكن استعمال هذه المعلومات لتنبؤ طويل الاجل بالقضايا البيئية والانداز المبكر للمخاطر البيئية وتقييم اثارها المحتملة على الاجيال.

ب- **صنع القواعد** :- يمكن للمبادئ والارشادات التوجيهية للمعايير والسياسات الدولية ان تتطور مع مرور الوقت الى قواعد رسمية اكثر ، وعليه فأن الحصول على المعلومات والمعرفة والبيانات يحقق الاجماع على حدود المشكلة ونوعيتها ، ومن ثم يؤدي الى معايير اكثر قبولا ، وهذا يزيد من اجراء المفاوضات الدولية المتعلقة بادارة الموارد المشتركة والعوامل الخارجية العابرة للحدود.

• الزام هذه الوحدات بالاقتراض من مؤسسات التمويل الخاص سوف يزيل مصدر من مصادر التدخل الحكومي ويجعل الوحدات اكثر انتظاماً في تسديد القرض وفوائده .

• ان تتعامل الوحدة مع بقية الوحدات العامة على اساس تجارية.

ثالثاً : الشفافية :- ان الشفافية تشكل ركن اساسي لأي عملية اصلاح لحوكمة الوحدات ، حيث ان الوصول الى المعلومات يمثل اساساً لمساءلة الوحدات حيث لا يمكن وضع اهداف موضوعية وواضحة للوحدات ويتعذر تقويم ادائها ، وعلى الرغم من ان الوحدات العامة قد تكون غير مدرجة في بورصات الاسهم اي مملوكة بالكامل للدولة ، لذلك يجب في الاقل ان تكون شفافة كالوحدات المدرجة في البورصة وان المعلومات يجب ان تقدم عن كافة ابعاد الاداء الاجتماعية والبيئية والاقتصادية . ان الشفافية ربما لا تؤدي الى نجاح مباشر للوحدة ولكن الافتقار اليها يؤدي بشكل مؤكد الى فشل سريع لها (Borgia، 2018:21).

تاسعاً : تأثير الحوكمة على الاداء المستدام

هناك علاقة بين التنمية والحوكمة مثل علاقة السبب والنتيجة، خاصةً خلال الازمات الاقتصادية والتحويلات الجذرية ، حيث تظهر الحاجة الى اشكال متجددة وجديدة في قدرات الحوكمة على تحقيق تنمية بشرية ومجتمعية تركز على الافراد وخدمة الصالح العام . ان الحوكمة تمثل احد الركائز الاساسية للتنمية في المجالات الاقتصادية والاجتماعية والبيئية والسياسية ، وهناك اتفاق كبير على تأثير ودور الحوكمة في تحسين مخرجات العمليات الاجتماعية والبيئية والاقتصادية وان تطبيق الوحدات الاقتصادية العامة لخصائص الحوكمة يضمن الوصول الى حالة الازعان والالتزام الازم لنجاح هذه الوحدات في تحقيق التنمية وبلوغ اهدافها ، حيث يعد تطبيقها احد المكونات الحاسمة والاساسية في عملية التنمية والاصلاح (عبد الجبار، 2012:56) . وقد ذكر برنامج الامم المتحدة الانمائي (UNDP) ثلاث اهداف رئيسية للحوكمة وهي كالآتي :-

- ادامة وتحقيق حالة من الشرعية في المجتمع.
- تحقيق العدالة الاجتماعية والانسجام والحياة الكريمة.
- الكفاية في تخصيص الموارد العامة واستغلالها وتحقيق التنمية الاقتصادية.

وانطلاقاً من اعتبار الوحدة خلية اجتماعية واقتصادية ، فأنها لكي تصل الى مستوى الاداء المطلوب من الابعاد الاجتماعية والبيئية والاقتصادية كافة فأن عليها ان تحافظ على اهم شركائها من عمال، حملة الاسهم، وكذلك ان تقوم بتقديم المنفعة الى افراد المجتمع الذي تمارس انشطتها فيه (Dayan, 2015:795).

في حين يرى Durouret انه "يجب على الوحدات ان تأخذ بعين الاعتبار عند اعداد استراتيجيتها العديد من الجوانب مثل حماية المحيط ، احترام حقوق الانسان والحقوق الاجتماعية ، وحماية البيئة وذلك عن طريق التوفيق والموازنة ما بين المسؤولية الاجتماعية من جهة ، والمردودية الاقتصادية من جهة اخرى، اذ ان دور الوحدة يجب ان لا ينتهي عند خلق قيمة حملة الاسهم بل ان ادائها المستدام يرتبط ايضاً بكفاءة افرادها وكذلك نوعية علاقات الوحدة التي تربطها مع فئات اصحاب المصالح المختلفة (Hugues, 2012:25).

وحتى تصبح المواطنة الصالحة للوحدات عادة وليست عبارة عن حدث فردي ناتج عن القيام بعمل نبيل وان تصبح جزءاً من ثقافة الوحدة ، حيث يجب على الوحدات ان تحقق تميز وليس فقط تحقيق مؤشرات مالية جيدة ، وينبغي ان تكون تلبية متطلبات واهتمامات الموظفين والمجتمعات والعملاء جزء من عملية اتخاذ القرارات داخل الوحدة ، في حين يرى Yahchouchi : أن اداء الوحدة يتحسن تدريجياً اذا تحسنت علاقاتها مع فئات اصحاب المصالح" (Yahchouchi, 2009:64). وهذا رأي الذي وصل اليه كل من Pesqueux&Damak نفسه (Damak&Pesqueux, 2009:8).

ومن الصعب بل يستحيل على اي وحدة ان تحقق كل مطالب واهتمامات كل فئات اصحاب المصالح في ان واحد ، فتلبية مصالح فئة معينة يؤدي الى تقليل قدرة الوحدة في تلبية مصالح الفئات الاخرى ، مثلاً اذا استجابت الوحدة للمتطلبات المتعلقة بحماية البيئة من التلوث هذا سوف يؤدي الى حرمان حملة الاسهم بعضاً من ارباحهم التي تنفق في مكافحة التلوث وحماية البيئة. كما ان تلبية متطلبات الموظفين في الوحدة بالإنفاق على زيادة الرواتب والمكافآت والحوافز سيؤدي الى تقليل ارباح حملة الاسهم ، وربما يؤدي الى تقليل المبالغ المخصصة لمكافحة التلوث وهكذا . ويقول Chamaret في الإطار هذا ان محدودية نظرية اصحاب المصالح تظهر بتعارض متطلبات واهداف مختلف فئات

ج- الرصد :- يجب ان تكون منظمة البيئة العالمية قادرة على الرصد والتقييم المنظم والمستمر للمعلومات المتعلقة بالتوجهات البيئية والاداء البيئي، وتعد المعلومات والبيانات عنصراً مهماً لصنع القرارات، كما ان التتبع الدقيق للمؤشرات البيئية يساعد على توفير قاعدة لالية الانذار المبكر مما يساعد على التنبؤ بالمناطق المعرضة للخطر والكوارث البيئية وتحديدها بالوقت المناسب.

كانت تقارير برنامج الامم الانمائي منذ عام 1990 تركز على نوعية الحياة ودور الانسان في التنمية واصبحت الارباح والايادات ليست غاية بل وسيلة لتحقيق التنمية المستدامة للدولة و ومن واجب الدولة ان تتأكد من توافر المؤشرات النوعية لتحسين حياة الافراد ولا تتضمن هذه المؤشرات الجوانب المادية فقط بل تتعدى ذلك ليندرج فيها الصحة والثقافة والعلم والامن والسكن والمشاركة والكرامة الانسانية ، وان علاقة الحوكمة بالتنمية المستدامة يمكن ملاحظتها من خلال ثلاث زوايا وهي :-

أ- وطنية تشمل الريف والحضر وجميع الفئات والطبقات الاجتماعية ومن كلا الجنسين .

ب- عالمية اي توزيع الثروات بشكل عادل بين الدول الغنية والفقيرة.

ج- زمنية اي تلبية مصالح الاجيال الحالية واللاحقة.

وعن طريق علاقة الحوكمة بالتنمية المستدامة ستحدد ادارة الحوكمة ضمن معايير الرقابة والمحاسبة والشفافية لجميع الموارد المالية والاقتصادية . وللحوكمة الكلمة الفصل وبصورة منضبطة في تحقيق مؤشرات التنمية المستدامة التي تتمثل في العيش الكريم والامان والتواصل وتوسيع خيارات وقدرات الناس وحماية البيئة وتحقيق العدالة دون اي تهديد بالمخاطر (Thomas, 2017:798).

لقد كان هناك انتقاد لاذع من قبل الباحثين حول تقويم اداء الوحدة من الجانب المالي فقط، بسبب ان هذا التقويم يراعي مصالح حملة الاسهم فقط اي انها تتجاهل مصالح الفئات الاخرى التي لها علاقات متعددة مع الوحدة من موردين وزبائن و عمال . . الان ان هذه النظرة بدأت تدريجياً بالزوال بعد ظهور نظرية اصحاب المصالح، نتيجة تغير الظروف الخارجية والداخلية للوحدة والاقتصاد والمجتمع ككل . بينما يرى Dayan انه

بين الوحدة وفئات اصحاب المصالح يؤدي الى دعم استراتيجية التنمية المستدامة (Rovret, 2017:26).

الاستنتاجات

من خلال دراستنا لهذا الموضوع تم الوصول الى مجموعة من الاستنتاجات اهمها ما يأتي:-

- 1- ان الحوكمة نشأت وبدأت مع التطور الطبيعي لسيادة الضمير والحاجة الى ادارة سليمة ، وتعددت اسبابها المالية والاقتصادية والاجتماعية والبيئية والانسانية والامنية ، ونتيجة الازمات المالية التي اثرت على الاقتصاد العالمي زاد من استعمالها في جميع الدول ومنها الدول النامية ولعلها تكون احد بواذر الخير للعمل بها كمبادئ ومنهج يطبق بشكل كامل لنقل الاقتصاد من مرحلة الى مرحلة اخرى ومن ضعف الى ازدهار وقوة .
- 2- اصبح مفهوم الحوكمة اليوم مدخلاً مهماً واساسياً لتحسين الاداء والانضباط بمختلف الوحدات وبكافة المستويات ولعل الوحدات الاقتصادية العامة هي احوج لها من اي وقت مضى لتنفيذ المشاركة والمساءلة.
- 3- ان الاهداف الموضوعية للحوكمة تتطلب تدقيق للاداء والاشرف الدقيق ومجلس ادارة قوي واستعمال الاسلوب الافضل لممارسة السلطات لكي يحارب الفساد بجميع اشكاله ، وزيادة ثقافة الالتزام بالمعايير والمبادئ الموضوعية وخلق رقابة ذاتية من خلال اطار اخلاقي يعتمد على حسن استعمال موارد الوحدة والشفافية.
- 4- ان اي محاولة حقيقية وجدية لحوكمة الوحدات العامة لا يكتب لها النجاح ما لم تؤخذ التحديات التي تواجهها هذه الوحدات بعين الاعتبار . وان هذه التحديات تمثل الدعائم الاساسية التي يقوم عليها اي نموذج للحوكمة.
- 5- ان الوحدات العامة تتعرض الى تحديات اضافية منها التدخل الحكومي وعدم الشفافية وعدم وضوح الاهداف.
- 6- ان اهتمام الوحدة بأدائها المستدام يجعل منها مواطناً صالحاً ، لأنها لا تهدف الى تحقيق مصالح المساهمين المالية فقط ، بل تحقق مصالح جميع اصحاب المصالح الاخرين ، ولا يتحقق هذا الامر من خلال المشاركة في

اصحاب المصالح كما يبرز هذا التعارض حتى بين الفئة الواحدة ، لهذا على الوحدة ان يكون لها القدرة على ادارة عملية الاستجابة لمتطلبات هذه الفئات بحيث تقوم دائماً بتحقيق الحد المعقول منها لكل الفئات (Chamaret, 2010:3).

وفي ظل عجز الوحدات على تلبية مصالح جميع اصحاب المصالح فبعض الباحثين يقترحون ترتيب هذه الفئات وفق اهميتها، حيث يرى كل من Alazard&Separi ان على الوحدة ان تهتم اولاً بتلبية مصالح الزبائن بعدها تلبية مطالب العاملين والموردين (Alazard&Separi, 2005:700). بينما يقترح Buisson اعطاء وزن نسبي لكل طرف من اطراف اصحاب المصالح وذلك من خلال ثلاث معايير (Buisson, 2009:4):-

- طبيعة العلاقة بين الوحدة واصحاب المصالح ، فبعض هذه الاطراف تربطهم علاقات رسمية وقانونية مع الوحدة على غرار: الموردين، الزبائن، العاملين ... بينما تبقى علاقاتهم مع اطراف اخرى صورية.
- قوة تأثير كل فئة من فئات اصحاب المصالح ، وترتبط بمدى قدرتها على فرض رغباتها ومطالبها على الوحدة.
- مدى استعجال والحاج مطالب واحتياجات كل فئة من الفئات.

اما Giraud فيختلف مع Buisson حيث يرى أنه لا يمكن وضع معايير محددة لترتيب اطراف اصحاب المصالح ، وذلك لان اهمية هذه الاطراف تختلف باختلاف قطاع الوحدة ، فضلاً عن ان الاهمية النسبية لكل طرف من اطراف اصحاب المصالح تتأثر باعتبارات قطاعية ، فمنظمات حماية البيئة تعد من الاطراف ذات الاهمية الكبيرة في بعض القطاعات مثل الصناعات البترولية والكيميائية ، غير ان اهميتها تقل في قطاعات اخرى ، مثل البنوك والسياسة ونفس الحالة بالنسبة للحكومة حيث تعد الفئة الاله في الوحدات العامة، غير ان اهميتها تكون ثانوية في الوحدات الاخرى (Giraud, 2013:73).

في الواقع ان التشاور والتنسيق ما بين الوحدة وفئات اصحاب المصالح فضلاً عن انه يساعد في الوصول الى مستوى الاداء المستدام فإن له بعد استراتيجي بالنسبة للوحدة واصحاب المصالح، حيث يقول Rovret في هذا الاطار الى ان التشاور والتنسيق ما

المصادر العربية

- [1] الخضيرى ، محسن احمد (2005) "حوكمة الشركات"، مجموعة النيل العربية ، الطبعة الاولى ، القاهرة.
- [2] الدوري ، احمد علي صالح (2009) "إدارة التمكين وأقتصاديات الثقة في منظمات الاعمالية الالفية الثالثة"، دار اليازوردي للطباعة والنشر ، الطبعة الاولى ، عمان ، الاردن.
- [3] الرحيلي ، عوض سلامة (2010) "لجان المراجعة كأحد دعائم حوكمة الشركات - حالة السعودية " ، بحوث واوراق عمل المؤتمر العربي الاول حول التدقيق الداخلي في أطار حوكمة الشركات ، القاهرة .
- [4] سوليفان ، جون (2003) "حوكمة الشركات في القرن الواحد والعشرين" ترجمة سمير كرم ، اصدار مركز المشروعات الدولية الخاصة ، واشنطن.
- [5] شحاتة ، السيد شحاتة (2007) "مراجعة الحسابات الحكومية وحوكمة الشركات في بيئة الاعمال العربية والدولية المعاصرة" ، الدار الجامعية ، الاسكندرية
- [6] عبد الجبار ، منى حيدر (2012) "مظاهر الهندسة المؤسسية للحوكمة البيئية العالمية" رسالة ماجستير ، كلية الحقوق ، الحاج خضر - باتنة.
- [7] المشهداني ، بشرى (2007) "الاطار المقترح لحوكمة الشركات المساهمة دراسة تطبيقية في عينة من الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية" ، اطروحة دكتوراه ، قسم المحاسبة ، كلية الادارة والاقتصاد ، جامعة بغداد.

المصادر الاجنبية

- [1]Akenbor, Cietus & Tennyson, Oghoghohemeh, (2014) "Ethics of Accounting Profession in Nigeria ", Journal of Business and Economics, Issn 2155-7950, USA, Vol,5, No.8, PP.1374-1382.

الانشطة الخيرية فقط ، لكي تصبح الوحدة مسؤولة اجتماعياً وانما يجب الالتزام بحماية البيئة والمشاركة الفعالة بالبرامج التعليمية .

- 7- حتى تصبح الوحدة مواظنا صالحا عليها ان تشارك بالجهد والوقت على جميع مستويات الوحدة من اجل تحسين ظروف المجتمع التي تعمل فيه
- 8- ان اتباع الوحدات الاقتصادية لمبادئ حوكمة تتناسب مع البيئة العراقية او الاستفادة من تجارب احد الدول التي يكون اقتصادها مشابه للاقتصاد العراقي سوف ينعكس على الاداء المستدام للوحدات بشكل ايجابي ويساعد في حماية احتياجات الاجيال الحالية والمستقبلية.

التوصيات

- 1- ضرورة تركيز الوحدات الاقتصادية على ايجاد اليات كفيلة بتعزيز السلوك الاخلاقي لتنفيذ القوانين المشرفة .
- 2- عدم حصر الصلاحيات المطلقة بيد المدير التنفيذي فقط وتعزيز دور الجهات الرقابية ودعم استقلاليتها للرقابة على الية التصرف في ضوء هذه الصلاحيات .
- 3- ينبغي على الوحدات وضع تقارير مفصلة عن اهدافها الاجتماعية والبيئية والاقتصادية ثم تقويم مدى تحقق هذه الاهداف ، وضرورة تفادي مشكلة عدم وجود الواقعية في وضع الاهداف ، أو عدم اعطاء الجهد المناسب في تحديدها إذ تصبح اهداف مستحيلة بعيدة عن اي تقويم موضوعي.
- 4- يجب ان تكون المواظنة الصالحة للوحدات عادة وليست مجرد حدث فردي يتعلق بالقيام بفعل نبيل ، كما يجب ان تصبح جزء من ثقافة الوحدة ، إذ يجب على الوحدات ان تسعى الى التميز وليس فقط تحقيق مؤشرات مالية جيدة ، كما يجب ان تكون تلبية متطلبات البيئة والمجتمع والزبائن جزء من عملية اتخاذ القرار داخل الوحدات .
- 5- ضروري على الوحدات الاقتصادية اتباع مبادئ جيدة للحوكمة تتلاءم مع طبيعتها ومحيطها تساعدها في تحقيق الاداء المستدام لها.

- prises et leurs parties prenantes "2 eme congress du reseau international de recherché surles organization et le developement durable.
- [11] Dayan, Armand (2015) "Manuel digestion", Volume 1, ed: ELLIPSES.
- [12] Damak, Salma & Pesqueux, Yvon (2009)"La theories des parties prenantesen en perspective", in consulte Le :20 mai2009.
- [13] Estrin S. (2016) "Corporate governance, estate owned enterprises and privatization " In paris, Oecd, proceeding.
- [14] Giraud, Francoise (2013) "Controla de gestion et pilotage de La performance " ,2eme, edition, ed: GUATION.
- [15] Hitt Duane (2014) "Strategic Management: Copetitiveness and Globalization " ,5ed, Thomson, South western Ireland.
- [16] Hugues, Rouret (2012), "Pourque entreprise soit Le moteur de developement durable: 13.5.2012. pp.25-26.
- [17] Iia (2014)"Assessing organizational governance in the public sector ", practice guide, October.
- [18] Kaufmann, Daniel & Kraay, Aart (2010)"Governance and Gravth causality which way?" world bank policy research working paper No.2196.
- [19] Knapik, Peter & Krajcik Daniel (2012)"Corporate governance failures-causality and consequences ", Ekonomicke rozht/Economic Review.
- [20] Kambil, AJIT (2006) "The seven disciplines for venturing in Ghina, Mistsloan-Management Review ", Vol. 47, No. 2.
- [2]Alazrd, Claude & Separi, Sabine (2005) "Comment gerer Les raisons multiples?"5 eme edition, edi Dunod.
- [3]Braendle, Mills& Kostyuk, Neely (2006)" Organizational performance and adaption effects of environment and performance on changes in board composition ", Academy of Management Journal, Vol.34.
- [4]Bluem, Matthew (2018)"Political accountability and determinants of governance under principal – agent theory "Theses for the Degree of Doctor of Philosophy department of political science, International development & Affairs, the university of southern Mississippi.
- [5]Borgia, Fiammetta (2018) "Corporate governance and trans parency role of disclosure: how prevent new financial scandals and crimes?" American university, school of international.
- [6]Buisson, Marie (2009) "Control digestion " La legitimisation de l organization en question in consutte Le:02 aout.
- [7]Committee codbury for corporate governance of lised companies (1999)"Report &code of conduct preda report ", Oct.
- [8]CACG, common wealth Association for corporate governance (1999)"Principles for corporate governance in the commonwealth “. pp 1-100.
- [9] Cunha, Vera &Mendes Silvia (2017) "Financial determinants of corporate governance disclosure: Portuguese evidence “, Athens Journal of Business &Economics – Volume 3, Issue 1.
- [10] Chamaret, Aurelie (2010)"Creer un espace de dialogue et de deliberation enter les enter

الهوامش

¹ الملكية الغائبة : "وهي عبارة عن مبالغ تعود للمساهمين في شركات يتحكم بهذه المبالغ اعضاء مجلس الادارة من دون اي رقابة وهذه من اهم الامور التي دعت الى ظهور مفهوم الحوكمة"
² نظرية الوكالة : "تقوم هذه النظرية على علاقة قانونية بين الاصيل وآخر وكيل حيث يعمل هذا الوكيل بإدارة ورعاية مصالح الاصيل , وهناك مشاكل تحصل تسمى بتعارضات الوكالة او تضارب المصالح بين الاصيل والوكيل وان هذه التعارضات يمكن معالجتها عبر قواعد الحوكمة"

³ النمور الاسيوية او نمور اسيا : "وهي الدول التي تقع في شرق اسيا وتشمل (سنغافورة , تاوان , اندونيسيا , ماليزيا , كوريا الجنوبية , اليابان) سميت بهذا الاسم لتحقيقها معدل نمو اقتصادي كبير للفترة من الستينات الى السبعينات و جرت الازمة المالية عام 1997"

⁴ Dr.Reddy "رئيس مؤسسة Yaga للاستشارات المحدودة في الهند والباحث في مجال حوكمة الوحدات العامة وله اضاءات عن عمل مجلس الادارة، كونه عمل كعضو مستقل في العديد من مجالس الادارة في الوحدات الاقتصادية العامة"

⁵ الكومنولث " وهي رابطة تضم 52 دولة من ابرز واكثر المساهمين فيها المملكة المتحدة وتقوم هذه الرابطة للترويج للديمقراطية والحكم الصالح وحقوق الانسان الى جانب عمل الرابطة بالجوانب الاقتصادية والتطوير والتنمية"

- [21] Kaveh, Mehran & Khalili, Masoud & Ghorban, Abbas (2014)"Professional Ethics in accounting and auditing "World Essaysj. Vol .1 (2) .85-93.
- [22] OECD "G20/OECD Principles of corporate governance " OECD publishing, paris 2015.
- [23] Rogers, James (2017) "Accounting and governance in sierra Le one “, governor of bank of sierra leone at the second audit risk and Governor Africa conference, Zanzibar, Tanzania 17-20 July.
- [24] Riinvest Institute for Development Research (2016) "Corporate governance in kosovo reforming publicly owend enterprises “, Economic reform, Jan.
- [25] Reddy Report (2001) "The first principles of corporate governance for public enterprises in India"
- [26] Thomas, Weiss, (2017) "Governance good governance and global governance: Conceptual and actual challenges", Third world Quarterly, Vol.21, No.5, Oct.
- [27] Wong, Jilnaught (2004) "Agency theory and accounting choices: a contemporary review " edited by Jones et. al, Harcourt Brace company, Australia.
- [28] Wong, Simon (2015) "Improving corporate governance in SOE an integrated approach “, corporate governance international, Vol (7), Issue (2), June.
- [29] Yahchouchi, Georges (2009) " Valeur ajoutee par les parties prenanteset creation de valeur de enterprise: consulte le :25 avril 2009.