مسئولية المحاسب ومراقب الحسابات عن اكتشاف والحد من الفساد المالى والإدارى

أ.د/ محمد الفيومي محمد•

تصاعد الجدل كثيرًا بعد انهيار شركات كبرى في الولايات المتحدة الأمريكية مثل شركة ورلد كوم World com وشركة Enron انرون بالولايات المتحدة وشركة بارملات بايطاليا، وبعد الازمة المالية العالمية، وبعد كل هزة تتعرض لها الدول او إحدى الشركات الكبرى، فأن أصابع الاتهام تشير إلى دور مراقب الحسابات وتحمله مسؤولية كبرى في هذا الشأن، حتى أنه بدأ الحديث عن أن مهنة المحاسبة والمراجعة لم تحقق آمال المستفيدين من التقارير المالية بعد هذه الانهيارات لما لها من انعكاسات سلبية ومضاعفة على الاقتصاد المحلي والعالمي، وظهور فجوة التوقعات بين ما هو متوقع من مهنة المراجعة وما يتحقق عملا.

الفساد هو إساءة استخدام السلطة الرسمية الممنوحة سواء في مجال المال العام أو النفوذ أو عدم الالتزام بالنظم أو المحاباة، وكل ما يضر بالمصلحة العامة وتعظيم المصلحة الشخصية.

تنبع أهمية هذه الدراسة من محاولة إيجاد إجابات للتساؤلات التي بدأت تطرح بشكل متزايد في الفترة الأخيرة من قبل العديد من الفئات المستفيدة من التقارير المالية، ولملاحظة قيام فئات متعددة بإلقاء اللوم على المراجعين في حال إخفاقهم في اكتشاف الفساد وتزايد الدعاوى القضائية المرفوعة ضدهم في السنوات الأخيرة، فضلا عن تزايد الانتقادات الموجهة لمهنة المراجعة من مختلف مستخدمي التقارير المالية، والتي ترتب عليها زعزعة الثقة فيها. وحتى يمكن لمهنة المراجعة الاستمرار في تأدية واجبها والمحافظة على دورها في تعزيز الاقتصاد الوطني وتنميته في ظل التحديات

• أستاذ المحاسبة والمراجعة – كلية التجارة – جامعة الإسكندرية.

الاقتصادية العديدة، فلا بد ايضا من الترابط بين المراجعة وحوكمة الشركات ومكافحة الفساد.

لذلك سيتم دراسة تعريف الفساد، وعلاقته بحوكمة الشركات، وقضية محاربة الفساد في ميدان الأعمال وكيفية تعميم الأخلاقيات داخل الادارة الرشيدة للشركات .

وما يلي امثلة يومية لما تداولته وسائل الاعلام عن الفساد في مصر:

- تم ضبط وكيل مديرية الطب البيطري بمطروح أثناء تقاضيه 200 ألف جنيه على سبيل الرشوة للسماح بدخول ماشية مصابة بالحمى القلاعية واللسان الأزرق من الحجر البيطري.
- أعلنت هيئة الرقابة الإدارية، عن ضبط تشكيل عصابى أثناء صرفهم ملايين الدولارات من حسابات عملاء بنوك وشركات إدارة المحافظ المالية، مستخدمين مستندات مزورة لصرف الأموال، وتم ضبط كافة المعدات والآلات والأختام المصطنعة والمنسوبة للعديد من جهات الدولة، وقالت الهيئة إنها تقوم بحصر الأموال التى تم الاستيلاء عليها من الشركات والبنوك والأفراد، لضبط باقى أعضاء التشكيل. وتم ضبط 7 من أعضاء التشكيل أثناء صرفهم ملايين الدولارات والجنيهات المصرية، وتم الضبط فى حضور رئيس نيابة الأموال العامة العليا، موضحاً أن المتهمين يعملون بهيئة الرقابة المالية وجهات أخرى بالدولة، وأنه تم ضبط عدد 23 خاتماً مصطنعاً منسوباً للعديد من الجهات الحكومية وشعار الجمهورية ولقنصليات ومكاتب السجل المدنى والنيابات والمحاكم الابتدائية.
- ضبطت الرقابة أستاذاً بجامعة المنيا توسط فى دفع مبالغ مالية على سبيل الرشوة لرئيس قسم التعديات والإزالات بمركز سمالوط بالمنيا، وبلغ إجمالها نحو 103 آلاف جنيه، حيث قام الأخير بإيهام مواطنين بقدرته على تعيينهم بالجهات الحكومية، وعقب تأكيد بلاغات المواطنين بشأن الواقعة تم اتخاذ الإجراءات القانونية وتم ضبطهما وبعرضهما على نيابة جنوب المنيا الكلية،

قررت إخلاء سبيل الأول بكفالة مالية قدرها 10 آلاف جنيه لظروفه الصحية وحبس الأخير 4 أيام على ذمة التحقيقات.

- كشفت هيئة الرقابة الإدارية عن ضبط شخص يدَّعي انتماءه لأسرة رئيس الجمهورية عبدالفتاح السيسي، والاستيلاء على مبلغ 56 مليون جنيه من رجل عمال بدعوى تسليمها كتبرعات لصالح المشروعات القومية.
- أعلنت هيئة الرقابة الإدارية عن ضبط طارق فراج، مستشار وزير المالية لشؤون الضرائب العقارية، متلبساً بتقاضى مليون جنيه رشوة، من بين 4 ملايين جنيه، من صاحب شركة مقاولات، مقابل التلاعب في تقدير قيمة أرض قرية سياحية، بما يهدر مبلغ 500 مليون جنيه على الخزانة العامة للدولة.

وأن المتهم تم رصده منذ أكثر من شهر بعد الحصول على إذن من نيابة أمن الدولة العليا، عقب رصد وقائع الاتفاق بالصوت والصورة، وإرسالها إلى النيابة التي منحت الإذن بالقبض على المتهم. وأن حالة من الصدمة والدهشة تسود وزارة المالية، خاصة أن الجميع يشهد لمستشار الوزير بالسيرة الحسنة وحسن الخلق، وأنه شغل رئاسة مصلحة الضرائب العقارية عدة سنوات، وتدرج في المناصب.

- ضبطت هيئه الرقابه الاداريه مدير ادارة الرأي والبحوث القانونيه بجمارك بورسعيد لحصوله على رشاوي من أحد المستوردين ليصدر رأيا قانونيا مخالفا بعدم اعتبار اخفاء شحنه مستلزمات تجميل داخل عبوات شريط لاصق (شيكرتون) تهريب. وانه كان سيترتب على ذلك ضياع 4.5 مليون جنيه مستحقات للدوله نتيجه تخفيض قيمه الرسوم والغرامات من 6 ملايين جنيه.
- ألقت هيئة الرقابة الإدارية بالسويس القبض على أحد أكبر مستوردي العطارة، متهم بالإتفاق مع مدير عام الشئون القانونية بالإدارة المركزية لجمارك السويس لتمرير شحنة بضائع تقدر قيمتها الجمركية بـ 8 مليون جنية بمليون جنيه فقط.

- الثلاثاء، 21 فبراير 2017 06:09 م :أحالت الرقابة الإدارية بأسوان، مدير مشروع النظافة بمجلس مدينة أسوان و3 آخرين من العاملين بالمشروع إلى التحقيق لتقاعسهم عن العمل فى رفع أطنان القمامة.
- الثلاثاء، 21 فبراير 2017 05:32 م: أحال عضو مكتب الرقابة الإدارية بمحافظة بنى سويف، اليوم الثلاثاء، مدير مجمع صوامع الشركة القابضة للصوامع والتخزين، ومسئول الشؤون المالية، للتحقيق.
- الإثنين، 20 فبراير 2017 05:09 م: تمكن ضباط الرقابة الإدارية بالبحيرة، من ضبط 4 أشخاص أثناء قيامهم بعرض رشوة على مدير الادارة الهندسية بمركز إيتاى البارود لتسهيل تراخيص مبان على أراضى أملاك دولة.
- الإثنين، 20 فبراير 2017 09:35 ص: تمكنت هيئة الرقابة الإدارية من ضبط وكيل مديرية الطب البيطرى أثناء تقاضيه 200 ألف جنيه، على سبيل الرشوة للسماح بدخول ماشية مصابة من ليبيا مصابة بالحمى القلاعية.
- الأحد، 19 فبراير 2017 03:20 م: تمكنت هيئة الرقابة الإدارية من ضبط مسئول تكنولوجيا المعلومات بمديرية تعليم المنيا، حصل على رشاوى من راغبى التعيين، بواقع 25 ألف جنيه لكل حالة..
- الأحد، 19 فبراير 2017 02:24 م: أمرت نيابة الأموال العامة بشرق القاهرة الكلية، بتجديد حبس كبير خبراء بوزارة العدل، 15 يوماً على ذمة التحقيقات، على خلفية تقاضيه رشوة قدرها 350 ألف جنيه من صاحب شركة.

ويتضح ان الرشاوي قد طالت كل المستويات وفي كافة المؤسسات وتتحقق الرشاوى بشكل عام من خلال:

- الرشاوى في مجال المناقصات.
- الرشاوى مقابل تسريع انجاز المعاملات.
- الرشاوى مقابل التلاعب بالتقديرات المالية.

- الرشاوى مقابل تقديم الخدمات.
- الرشاوى في مجال اجراءات الكشوفات المختلفة.
- الرشاوى مقابل منح اوراق او وثائق بشكل غير قانوني.
- الرشاوى في مجال التعيينات في مؤسسات الدولة.

والقائمة مستمرة ويضاف اليها يوميا المزيد، والملاحظ ان الكشف عن التلاعبات لم يردع الباقين بل استمروا في مزيد من التلاعب– ربما من أمن العقاب ساء الاداء.

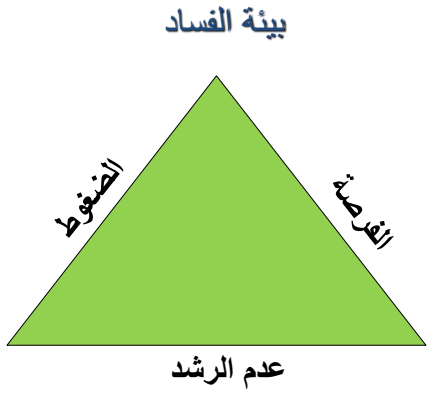
ومن الغريب ان مراقبي الحسابات كانوا إما غائبين أو مغيبين او في اسواء الحالات مشاركين.

وليتحقق الفساد يلزم توفر ثلاثة اضلاع لمثلث الفساد، وهي:

عدم الرشد: اي عدم توفر اخلاقيات وآداب المهنة والوازع الديني

وجود الفرصة: لاتمام الفساد والتغطية عليه

الضغوط: علي الافراد سواء كانت ضغوط عمل ام ضغوط شخصية أم ضغوط نتيجة لعدم الاحساس بالمساواة والرغبة في الانتقام أو الرغبة في الثراء السريع.



شكل (1) مثلث الفساد

أنماط الفساد:

هناك أكثر من طريقة لرؤية أنماط الفساد، فيمكن تقسيمه إلى الأنماط التالية بناء على توزيعه على خريطة المجتمع:

1. **الفساد الوظيفي:** حين تسود البيروقراطية والرشوة والمحسوبية فتصبح هي معيار التعيين ومعيار الأداء.
2. **الفساد القانوني:** ويظهر في العبث بمواد الدستور لصالح النخبة، أو أصحاب المصالح الخاصة، ويمتد ذلك إلى القوانين المنظمة للحياة في المجتمع، ولا يتوقف الأمر عند هذا الحد بل يتخطاه إلى تجاوز أحكام الدستور، وتعطيل القوانين أو التطبيق الانتقائي لها بما يحقق المصالح الذاتية لرعاة الفساد والمستفيدين منه مع إهدار أحكام القضاء في حالة صدورها لغير صالح النخبة.
3. **الفساد السياسي:** ويظهر في دكتاتورية النظام الحاكم، وفى اقتناص السلطة واستبعاد بقية التيارات السياسية، وفى تكوين الدولة التي لصالح عدد قليل من الأشخاص.

كما يظهر في صورة تزوير الانتخابات، مع الحرص على التعيين الانتقائي في المراكز القيادية بحيث تستبعد كل العناصر غير الموالية، مهما كانت قدراتها وكفاءاتها، وبهذا يتم تجريف النخبة السياسية من كل العناصر الموضوعية الصالحة ذات الكفاءة وذات الرأي المستقل، في حين تتراكم العناصر الفاسدة وتجتذب إليها كل من هم على شاكلتها.

4. **الفساد الدينى:** وهو دائما تابع للفساد السياسي، حيث يعمد أركان الفساد السياسي إلى تقريب العناصر الرخوة من رجال الدين لاستخدامهم في تبرير أفعالهم وتزيينها للعامة وإضفاء الشرعية عليها، فهم يعلمون مدى تأثر الناس بالرموز الدينية ومدى قوة الشرعية الدينية فيعملون على توظيفها حتى وهم أنفسهم غير منتمين لقيم الدين ومبادئه.

5. **الفساد المجتمعي:** وهو مكمن الخطر، حيث ينتشر الفساد إلى طبقات المجتمع المختلفة؛ فيتورط الجميع في الفساد وتتلوث أيديهم به فيفقدون القدرة على رؤيته فضلا عن استنكاره، وبهذا يستقر الأمر للفاسدين، فلا يجرؤ أحد على ادعاء الطهارة أو المطالبة بالإصلاح، وهنا يصبح الفساد هو القاعدة، ويصبح المصلحون مرفوضين من الغالبية الفاسدة، وهذا يسهل على السلطة الفاسدة اجتثاثهم ورميهم بتهم.

وللفساد ألوان:

فيقسم الفساد إلى ثلاثة أنواع:

1. **الفساد الأسود:** وهو يتضمن كافة الأعمال التي تحظى باتفاق الأغلبية في مجتمع معين على أنها تندرج تحت إطار الممارسات الفاسدة التي ينبغي التخلص منها ومعاقبة من يقومون بها.
2. **الفساد الرمادي:** وهو يوجد حيثما ترى بعض عناصر النخبة في مجتمع معين أن عملا ما يعد من قبيل الفساد وتقوم بإدانته، بينما يكون رأي الجماهير غامضًا في هذا الصدد.
3. **الفساد الأبيض:** وهو ينطبق على الأعمال التي ترى كل من النخبة والجماهير في مجتمع معين أنه يمكن التغاضي عنها حيث إنها لا تستحق العقاب

مسئولية مراقب الحسابات عن الخطأ والغش:

تخضع المراجعة للعديد من المخاطر والصعوبات التى يصعب تجنبها على الرغم من التخطيط له واداؤه طبقاً للمعايير الدولية مع العلم بأن الغش غالباً ما يصعب أكتشافه لوجود نية مبيتة لأخفاؤه كما أن نظام الرقابة الداخلية ربما لا يكون مؤثراً في حالة تحالف الموظفين أو الأدارة العليا حيث أن الأدارة العليا بأمكانها أصدار أوامر للموظفين بتسجيل عمليات غير صحيحة.

خصائص الغش والتدليس

قد تنشأ التحريفات في القوائم المالية بسبب الغش أو الخطأ ويكون العنصر الفاصل بين الغش والخطأ هو ما إذا كان الفعل الأساسي الذي تسبب في تحريف القوائم المالية متعمداً أم غير متعمد.

يشير مصطلح "خطأ" إلى تحريف غير متعمد في القوائم المالية ويشمل ذلك حذف مبلغ أو إفصاح مثل:

- خطأ في جمع أو تشغيل البيانات التي تستخدم في إعداد القوائم المالية.
- تقدير محاسبي غير صحيح ناتج عن سهو أو سوء تفسير للحقائق.
- خطأ في تطبيق المبادئ المحاسبية المتعلقة بالقياس أو الاعتراف أو التبويب أو العرض أو الإفصاح.

ويشير مصطلح "الغش" إلى عمل متعمد يقوم به فرد أو عدة أفراد من بين أفراد الإدارة أو المسئولين عن الحوكمة أو العاملين أو الغير، ويتعلق ذلك باستخدام الخداع للحصول على ميزة غير قانونية وغير مستحقة. وعلى الرغم من أن الغش مفهوم قانوني واسع النطاق فتحقيقا لمقاصد هذا المعيار يهتم المراقب بالغش الذي يؤدي إلى تحريف هام ومؤثر في القوائم المالية، علماً بأنه ليس من اختصاص المراقب إصدار توصيف قانوني يتعلق بحدوث الغش من عدمه.

ويشار للغش الذي يقوم به فرد أو أكثر من الإدارة أو من المسئولين عن الحوكمة بـ"غش الإدارة" ويشار للغش الذي يقوم به فقط موظفين في المنشأة بـ"غش العاملين". وفي أي من الحالتين قد يكون هناك تواطؤ داخل المنشأة أو مع الغير من خارج المنشأة.

هناك نوعان من التحريفات المتعمدة يرتبطان بمهمة المراقب، هما التحريفات الناتجة عن إعداد تقارير مالية مزيفة والتحريفات الناتجة عن التلاعب فى الأصول.

يتعلق إعداد تقارير مالية مزيفة بتحريفات متعمدة تتضمن حذف أو إسقاط مبالغ أو إفصاحات في القوائم المالية لتضليل مستخدمي القوائم المالية. ويمكن أن يتم إعداد التقارير المالية المزيفة عن طريق ما يلي:

التلاعب أو التزوير أو التعديل في السجلات المحاسبية أو المستندات المؤيدة التي تستخدم في إعداد القوائم المالية.

سوء عرض بالقوائم المالية أو إسقاط متعمد فيها للأحداث أو المعاملات أو أية معلومات جوهرية أخرى.

سوء تطبيق متعمد للمبادئ المحاسبية المتعلقة بالمبالغ أو التبويب أو أسلوب العرض أو الإفصاح. وغالبا ما يتعلق بتجاوزات الإدارة لأنظمة الرقابة التي قد تبدو بصورة أو بأخرى بأنها تعمل بفاعلية ويمكن ارتكاب الغش عن طريق تجاوزات الإدارة لتلك الأنظمة باستخدام أساليب مثل:

* تسجيل قيود يومية وهمية وبخاصة قرب نهاية الفترة المالية للتلاعب بنتائج التشغيل أو الحصول على أهداف أخرى.
* تعديل الافتراضات بصورة غير ملائمة وتغيير الأحكام المستخدمة لتقدير أرصدة الحسابات.
* إسقاط أو تقديم أو تأخير الاعتراف بالأحداث والمعاملات التي حدثت أثناء الفترة المالية المعد عنها القوائم المالية.
* إخفاء أو عدم الإفصاح عن الحقائق التي قد تؤثر على المبالغ المسجلة في القوائم المالية.
* الاشتراك في معاملات معقدة تكون معدة لإساءة عرض المركز المالي أو الأداء المالي للمنشأة.
* التعديل في السجلات أو الشروط المرتبطة بمعاملات جوهرية وغير عادية.

* كما يمكن أن تتسبب جهود الإدارة في ادارة الإرباح في إعداد تقارير مالية مزيفة وذلك لتضليل مستخدمي القوائم المالية للتأثير على فهمهم لأداء وربحية المنشأة . وقد يبدأ مثل هذا التحكم فى الإيرادات بقيام الإدارة بإجراءات أو تعديل غير ملائم في الافتراضات وتغيير في الأحكام . ويمكن أن تؤدي الضغوط والدوافع إلى زيادة هذه الإجراءات بالدرجة التي تتسبب في إعداد التقارير المالية المزيفة. وقد يحدث مثل هذا الموقف عندما تتخذ الإدارة عن عمد – بسبب الضغوط للوفاء بتطلعات السوق أو الرغبة لتعظيم المكافآت المبنية على الأداء – مواقف تؤدي إلى إعداد التقارير المالية المزيفة عن طريق تحريف القوائم المالية تحريفا هاما ومؤثرا. وفي بعض المنشآت قد يكون لدى الإدارة الدافع لتخفيض الأرباح بمبلغ هام لتقليل الضرائب أو تضخيم الأرباح للحصول على تمويل مصرفي.

ويتعلق التلاعب فى الأصول بسرقة أصول المنشأة وغالبا ما يرتكبها العاملين عن طريق سرقة مبالغ صغيرة نسبيا تكون غير مؤثرة، ومن ناحية أخرى يمكن أن تتعلق ببعض مديري المنشأة الذين هم الأكثر قدرة على إخفاء الاختلاسات بطرق يصعب اكتشافها. ويمكن أن يتحقق سوء استخدام الأصول بعدة طرق تشمل:

* اختلاس المتحصلات (مثل توجيه المتحصلات من العملاء الذين تم إعدام أرصدتهم إلى حسابات بنكية شخصية).

* سرقة الأصول الملموسة أو الممتلكات الفكرية (مثل سرقة مخزون للأغراض الشخصية أو البيع أو سرقة خردة لإعادة بيعها أو التآمر مع منافس عن طريق الإفصاح عن معلومات تكنولوجية خاصة بالمنشأة مقابل أموال).

* قيام المنشأة بدفع أموال عن بضائع غير مستلمة أو خدمات غير مؤداه (مثل السداد لموردين وهميين، أو العمولات التي يدفعها الموردين لمندوبي الشراء من أجل رفع الأسعار أو السداد لموظفين وهميين).

* استخدام أصول المنشأة استخداما شخصيا (مثل استخدام أصول المنشأة كضمان لقرض شخصي أو كقرض لطرف ذو علاقة) .

وغالبا ما يصاحب سوء استخدام الأصول سجلات مزيفة أوُمضلله حتى يتم إخفاء حقيقة أن الأصول مفقودة أو أنها قد استخدمت بدون الاعتماد الملائم .

ويرتبط الغش والتدليس بدافع أو ضغط يؤدي لارتكاب الغش مع وجود فرصة سانحة لعمل ذلك وإضفاء المنطقية علي الإجراء. وقد يكون للأفراد دافع لإساءة استخدام الأصول كأن يعيش أغلب الأفراد بطريقة لا تتناسب مع دخولهم . ويمكن إعداد تقارير مالية مزيفة بسبب الضغوط علي الإدارة من مصادر خارج أو داخل المنشأة لتحقيق هدف الأرباح المتوقع (والذي ربما يكون غير واقعيا) وخاصة عندما تكون النتائج المترتبة علي فشل الإدارة في الوفاء بالأهداف المالية جوهرية. وقد تكون الفرصة لإعداد تقارير مالية مزيفة أو سوء استخدام الأصول سانحة عندما يعتقد الفرد أنه يمكنه اختراق نظام الرقابة الداخلية مثلاً، بسبب أنه موضع ثقة أو علي دراية بنقاط ضعف معينة في نظام الرقابة الداخلية. وقد يكون لدى الأفراد القدره علي تبرير فعل الغش بأسباب معقولة فبعض الأفراد لديهم مجموعة من القيم الأخلاقية تسمح لهم . عن علم . بارتكاب فعل غير شريف عن عمد. ومع ذلك فحتى الأفراد الشرفاء يمكنهم القيام بالغش والتدليس في بيئة تفرض عليهم ضغوطاً للتأثير عليهم .

<u>مسئوليات المراقب في مجال مكافحة عمليات غسيل الأموال:</u>

على مراقب الحسابات القيام ضمن مهامه في نطاق المراجعة بمراقبة تطبيق السياسات الخاصة بمكافحة غسيل الأموال والتأكد من توفر السياسات الملائمة لذلك لدى الشركة وعن كفاية نظام الرقابة الداخلية فيه وان يدرج ذلك ضمن تقريره. كما يجب عليه اثناء قيامه بعمله المعتاد أن يبلغ إدارة الشركة باية عملية يشتبه في كونها غسيلاً للأموال.

واجبات مراقب الحسابات تجاه الخطأ والغش:

تتمثل واجبات مراقب الحسابات فيما يلي:

- يجب على مراقب الحسابات التأكد من أختياره أدلة مراجعة مناسبة وكافية للتأكد من أنه لم يحدث خطأ أو غش في القوائم المالية ومعالجته في حالة أكتشافه.
- على مراقب الحسابات تعديل الأداء أو أضافة إجراءات مناسبة في حال أكتشافه حالات أخطاء أو غش أو عند علمه بأنه قد سبق أن تم أكتشاف حالات أخطاء أو غش سابقة

ويعتمد ذلك على حكم مراقب الحسابات بناء على نوعية الخطأ أو الغش وأحتمال تكراره وأهميته النسبية من حيث تأثيره على القوائم المالية.

- على مراقب الحسابات أن يحدد أثر الغش والخطأ الهام مع مقارنته بتقارير الأدارة ونظام المراجعة الداخلية وأعلام الأدارة بالنتائج الفعلية وبأسرع وقت ممكن كتابة في الحالات التالية:
- الاشتباه بوجود غش وأن كان تأثيره غير كبير.
- وجود خطأ هام تم اكتشافهً على أن يراعى مراقب الحسابات تحديد المستوى الأداري الواجب أعلامه مع مراعاة أحتمال تورط مستوى أدراي عالي في الخطأ أو الغش المكتشف على أنه في كل الحالات يفضل قيامه بتوجيه تقرير مكتوب لمستوى الأدارة العليا موضحاً الخطأ المكتشف وأثره وكيفية علاجه وأمهالهم لفترة مناسبة لأتخاذ ما يلزم وإلا أنسحب من المهمة وأخطار الجمعية العامه بعد دعوتها للأنعقاد في دورة غير عادية لمناقشة التقرير ومن المعروف أن أهم العوامل لأنسحاب مراقب الحسابات هو تورط الأدارة العليا في الخطأ .

آثار الخطأ والغش على تقرير مراقب الحسابات:

يجب أحتواء تقرير مراقب الحسابات عن القوائم المالية على رأى متحفظ في الحالات الأتية:

- حال وجود خطأ أو غش ذى أهمية نسبية ولم يتم معالجته.
- عندما يمنع بمعرفة الشركة من ممارسة عمله بحرية تامة.
- عندما لا يتمكن من تحديد ما أذا كان الخطأ أو الغش ناتج عن ظروف قهرية أو بسبب المنشأه .

مما سبق يتضح ما يلي:

- أن مسئولية إكتشاف ومنع الغش والخطأ يقع على عاتق الإدارة من خلال تنفيذ سياسة الرقابة الداخلية الكافية وهذه السياسات في حال إحكامها تقلل بنسبة كبيرة ولكنها لا تستبعد إمكانية حدوث الغش والخطأ .
- مراقب الحسابات لا يمكن أن يكون مسؤولاً عن منع الغش والخط .
- يكون مراقب الحسابات مسئولا عن عدم إكتشاف الغش أو الخطأ في حال عدم إتباعه المبادئ الأساسية التى تحكم عملية المراجعه والتى تعنى أتباعه لما يلي:
  - قيام مراقب الحسابات بأتباع إجراءات كافية ومحددة للمراجعة وملاءمة التقرير للأجراءات المتبعة.
  - قيام مراقب الحسابات بالتخطيط وأداء المراجعة بإستخدام مدخل الشك المهنى والاعتراف بالظروف أو الأحداث التى ربما تؤدى الى أكتشاف مؤشرات عن الخطأ أو الغش الموجود.
  - قيام مراقب الحسابات بتقييم الظروف أو الأحداث التى تزيد من مخاطر الغش أو الخطأ، مثل مدى نزاهة وكفاءة الأدارة، ووجود

عمليات غير عادية، والضغوط غير العادية، وكيفية الحصول على أدلة ومستندات مناسبة.

- وحتى لا يتعرض مراقب الحسابات للمسؤولية فإنه إذا لم يستطع تحديد الغش أو الخطأ المادي سواء بسبب المنشأة أو الظروف فعليه توضيح ذلك عند إبداء رأيه سواء بالراي المعاكس أو بالأمتناع عن إبداء الرأى.

موقف معايير المراجعة المصرية: المعيار رقم 240:

* يفرق بين الغش والخطأ، ويصف نوعي الغش المتعلقين بمهمة المراقب وهما التحريفات الناتجة عن سوء استخدام الأصول والتحريفات الناتجة عن إعداد تقارير مالية مزيفة، ويصف المسئوليات المتعلقة بالمسئولين عن الحوكمة وإدارة المنشأة لمنع واكتشاف الغش والتدليس، كما يصف المحددات لعملية المراجعة في سياق الغش والتدليس ويوضح مسئوليات المراقب لاكتشاف التحريفات الهامة والمؤثرة الناتجة عن الغش.

* يتطلب من المراقب الحفاظ على أسلوب الشك المهني وأن يكون مدركاً لإمكانية حدوث تحريفات هامة ومؤثرة ناتجة عن الغش والتدليس وذلك على الرغم من خبرة المراقب السابقة بأمانة ونزاهة الإدارة والمسئولين عن الحوكمة في المنشأة.

* يتطلب من أعضاء فريق المراجعة مناقشة قابلية تعرض القوائم المالية للمنشأة للتحريفات الهامة والمؤثرة الناتجة عن الغش والتدليس ويتطلب من الشريك المسئول ان يضع فى حسبانه الأمور التي ينبغي إبلاغها لأعضاء الفريق غير المشتركين في المناقشة.

مسئوليات المسئولين عن الحوكمة والإدارة:

تظل المسئولية الأساسية لمنع واكتشاف الغش والتدليس في يد المسئولين عن حوكمة المنشأة وعن إداراتها. ويمكن أن تتنوع المسئوليات المتعلقة بالمسئولين عن الحوكمة والإدارة حسب المنشأة. ففي بعض المنشآت قد يكون هيكل الحوكمة غير رسمي بشكل واضح بسبب أن المسئولين عن الحوكمة قد يكونوا هم أنفسهم المسئولين عن إدارة المنشأة.

من المهم أن تقوم الإدارة، إلي جانب مسئولي الحوكمة، بالتركيز الشديد علي منع الغش مما قد يقلل من فرص حدوثه، وقد يؤدي إلي اقتناع الأفراد بعدم ارتكاب الغش بسبب احتمال اكتشافهم ومعاقبتهم. ويرتبط هذا بإيجاد بيئة أمينة وسلوك أخلاقي. وتقوم الإدارة والمسئولون عن الحوكمة، استنادا على مجموعة قوية من القيم الأساسية، بتوضيح و إظهار مثل هذه البيئة للعاملين باعتبارها أساسا لهم عن كيفية إدارة المنشأة لنشاطها. ويشمل إيجاد بيئة أمينة وسلوك أخلاقي توفير بيئة عمل إيجابية تتمثل في التعيين والتدريب وترقية العاملين الملائمين وتتطلب الحصول على تأكيدات دورية من العاملين عن مدى تفهمهم لمسئولياتهم واتخاذ الإجراء المناسب تجاه أي غش أو تدليس فعلي أو مشتبه به.

يقع علي عاتق المسئولين عن حوكمة المنشاة مسئولية ضمان وضع نظام رقابة داخلية والحفاظ عليه لتقديم تأكد مناسب يتعلق بمصداقية التقارير المالية وكفاءة وفاعلية العمليات والالتزام بالقوانين واللوائح المطبقة وذلك من خلال إشراف الإدارة. ويأخذ المسئولون عن الحوكمة في اعتبارهم عند ممارسة مسئولية الإشراف احتمال تجاوزات الإدارة للرقابة أو غير ذلك من استخدام نفوذ غير ملائم في عملية إعداد التقارير المالية مثل جهود الإدارة لادارة الأرباح للتأثير علي توقعات المحللين بالنسبة لأداء المنشأة وربحيتها.

يقع علي عاتق الإدارة، وكذا المسئولين عن الحوكمة، مسئولية إيجاد بيئة رقابية مناسبة والمحافظة علي تطبيق السياسات والإجراءات لتساعد في تحقيق هدف ضمان سير نشاط المنشاة بانتظام وفاعلية. وتشمل تلك المسئولية وضع أنظمة الرقابة والحفاظ عليها والتي تتعلق بهدف المنشأة في إعداد قوائم مالية تعبر بصورة عادلة وواضحة في جميع جوانبها الهامة طبقا لإطار إعداد التقارير المالية المطبق وإدارة المخاطر التي قد تؤدي إلي حدوث تحريفات هامة ومؤثرة في القوائم المالية. وقد تؤدي مثل هذه الأنظمة إلي تخفيض مخاطر التحريفات ولكنها لا تقضي عليها بصورة كلية .

وتضع الإدارة في اعتبارها عند تحديد أنظمة الرقابة التي يجب أن تنفذها لمنع الغش واكتشافه مخاطر إمكان تحريف القوائم المالية تحريفاً هاماً ومؤثراً نتيجة للغش.

حماية المبلغين والشهود والخبراء في قضايا الفساد

بعد تعرض الموظف الذي اكتشف الفساد في صوامع القمح يجب ان تتولى هيئة لمكافحة الفساد توفير الحماية اللازمة للمبلغين والشهود والخبراء في قضايا الفساد وأقاربهم والأشخاص وثيقي الصلة بهم من أي اعتداء أو انتقام أو ترهيب محتمل من خلال ما يلي:

- توفير الحماية لهم في أماكن اقامتهم.
- عدم الإفصاح عن المعلومات المتعلقة بهويتهم وأماكن وجودهم.
- الإدلاء بأقوالهم وشهاداتهم من خلال استخدام تقنيات الاتصال الحديثة وبما يكفل سلامتهم.
- حمايتهم في أماكن عملهم وتحصينهم من أي تمييز أو سوء معاملة.
- توفير أماكن لإيوائهم عند الضرورة. واتخاذ أي إجراء أو القيام بأي عمل ضروري يضمن سلامتهم.

- يعاقب كل من أفشى معلومات متعلقة بهوية أو بأماكن وجود المبلغين أو الشهود أو الخبراء ويعاقب كل من اعتدى على احد المبلغين أو الشهود أو الخبراء، بسبب ما قاموا به للكشف عن الفساد أو أساء معاملتهم أو ميز في التعامل بينهم أو منعهم وفي حال استخدام القوة أو التهديد بإشهار السلاح أو أي وسيلة إكراه مادية أخرى فتكون العقوبة مغلظة
- وان ينص نظام حماية المبلغين والشهود والمخبرين والخبراء في قضايا الفساد واقاربهم والأشخاص وثيقي الصلة بهم على إنشاء وحدة مختصة تتلقى طلبات الحماية ودراستها والتنسيب بالإجراء المناسب
- لقد تزايد الجدل حول استفادة المتهمين في قضايا الفساد من نص القانون بإعفائهم من العقاب، وتحويلهم إلى مجرد شهود في قضايا هزت الرأي العام المصري، وما إذا كان قد آن الأوان لتغيير هذا القانون، خاصة أن تقدم الوسائل الفنية والتقنية الحديثة أسهمت كثيرا في ضبط المتهمين بالرشوة متلبسين بالصوت والصورة.

التوصيات:

1. يجب على مراقب الحسابات القيام بالمراجعة التحليلية للقوائم المالية في بداية عملية المراجعة وأثناء الفحص وعند الانتهاء من عملية المراجعة، كما يتوجب عليه عند إعداد برنامج المراجعة أن يطلب أدلة إثبات إضافية عن البنود التي يتوقع أن تحتوي على أخطاء وغش تؤثر على المركز المالي ونتائج النشاط.
2. عدم إهمال مراقب الحسابات فحص نظام الرقابة الداخلية، حيث تعتبر اللبنة الأساسية في عمل مراقب الحسابات.
3. يتوجب على مراقب الحسابات إبلاغ إدارة المنشاة ومستخدمي القوائم المالية والجهات الإشرافية التي تخضع المنشأة لسلطتها عندما يشك في احتمال وجود غش له تأثير مادي على القوائم المالية.

4. عندما لا تتخذ إدارة المنشأة إجراءات تجاه الغش والذي يحتمل تورط أعلى سلطة في المنشأة فيه والذي من شأنه أن يؤثر على مصداقية إقرارات الإدارة، يصبح من الضروري على مراقب الحسابات الانسحاب من عملية المراجعة.
5. الاهتمام بالتأهيل العلمي والمهني لمدققي الحسابات وتطوير أدائهم واستخدام التقنيات الحديثة في إنجاز أعمالهم من خلال وضع برامج تدريبية مستمرة للعاملين بمكاتب المراجعة لتحسين مستوى أدائهم وتطويره حتى يتلاءم مع التطورات المستمرة في مجال الأعمال.
6. ينبغي على المنظمات المهنية القيام بتحديد مسؤوليات المراجعين بشكل دقيق ووضع القواعد والضوابط المتعلقة باكتشاف الغش والخطأ في التقارير المالية، وذلك حتى يمكن لمستخدمي التقارير المالية أن يثقوا بآرائهم وبعدالة هذه التقارير في التعبير عن المراكز المالية ونتائج الأعمال للمنشآت.
7. ينبغي على المنظمات المهنية القيام بدراسة لقضايا الغش والخطأ السابقة للتعرف على الطرق والأساليب المستخدمة في ذلك، لوضع المعايير والإجراءات التي يجب على المراجع اتباعها في معالجة هذه القضايا، والتي على أساسها تحدد مسؤوليته.
8. ضرورة ممارسة جهات الرقابة والإشراف دورها المنوط بها في الرقابة على المهنة ووضع التشريعات الكفيلة لمنع الغش والخطأ في القوائم المالية، وتطبيق الجزاءات على من يرتكبها.
9. ضرورة فرض آليات من قبل هيئة سوق المال لرقابة جودة أداء مكاتب المراجعة المعتمدة من قبل الهيئة ومدى انسجام آليات المراجعة مع معايير المراجعة الدولية.
10. يجب على المراجع الفهم الكاف لهيكل الرقابة الداخلية الذي يتضمن الرقابة، النظام المحاسبي، وإجراءات الرقابة لتخطيط عملية المراجعة لكي يخفف من مخاطر عملية المراجعة.

11. زيادة برامج التوعية والتثقيف ضد الفساد الإداري ونشر ثقافة الولاء والتفاني في العمل لتحقيق المصلحة العامة .
12. التأكيد على تحقيق توازن اقتصادي كبير ورفع مستوى ألمعيشة للمواطن سواء كان موظف بالدولة أو مواطن عادي للنهوض بالمستوى الاقتصادي للفرد.
13. تقوية العلاقة بين الأجهزة الإعلامية وأجهزة مكافحة الفساد حيث تعمل الأولى على نشر حالات الفساد التي يتم مكافحتها من قبل الأخرى بهدف نقل الصورة واضحة عما تحققه هذه الأجهزة من انجازات.
14. اعتماد إستراتيجية شاملة ودقيقة تتضمن إجراءات رادعة ووقائية وتربوية واضحة، اعتماد بعض الإجراءات التي تساعد على القضاء أو الحد من ظاهرة الفساد الإداري.
15. تقليل الروتين وتبسيط إجراءات العمل وسرعة انجاز المعاملات إلى الحد الذي لا يتيح للموظف سهولة التلاعب.
16. العمل على جعل عملية تقويم أداء الموظفين والمؤسسات عملية مستمرة لكشف الانحرافات وتصحيحها بصورة مستمرة والحيلولة دون استمرار هذه الانحرافات لتصبح جزء من الثقافة السائدة في العمل.
17. أخذ التدابير الوقائية والعلاجية والعمل على تفعيل القوانين ووسائل الردع وتطوير النظم الرقابية.
18. حث المعنيين إلى إنشاء منظمة شفافية وطنية تكون جمعية المحاسبين طرفاً فيها وتكون هذه المنظمة على اتصال بمنظمة الشفافية العالمية وذلك في سبيل تحسين مؤشر مدركات الفساد عن طريق السعي للحد من هذه الظاهرة على كافة الأصعدة. حيث أعلن رئيس الوزراء المصري، في تاريخ 31 تموز 2016، أن مركز مصر في مؤشر مدركات الفساد الذي تعلنه منظمة الشفافية الدولية سنويا قد تحسن بشكل بملحوظ، ولكن الترتيب الذي ورد خاطئ. الترتيب الصحيح لمصر في عام 2015 هو 88 من أصل 168 دولة، والذي تحسن عن 2014 عندما كانت مرتبة مصر 94 من أصل دولة 175.

http://www.transparency.org/news/pressrelease/transparency_international_statement_on_egypts_corruption_perceptions-4-/17_2017

المراجع:

- معيار المراجعة المصرى رقم (٢٤٠)
- http://www.transparency.org/news/pressrelease/transparency_international_statement_on_egypts_corruption_perceptions 2017-4-17