

دور المحاسبة والتدقيق في الحد من الفساد المالي والإداري

م. سوسن احمد سعيد

م.م. عبدالواحد غازي النعيمي

جامعة الموصل/كلية الإدارة والاقتصاد/قسم المحاسبة

المستخلص

رغم أن البعض يرى أن المحاسبة والتدقيق كانا سبباً في الانهيارات المالية الأخيرة نتيجة الفساد في المؤسسة المحاسبية (كبرى شركات المحاسبة والتدقيق العالمية) ، فالمحاسبة والتدقيق من أهم الأدوات التي تحارب الفساد خاصة عندما يؤديان دورهما بالشكل الصحيح وفقاً للمعايير الدولية والمتطلبات الأساسية لكل منهما وذلك من خلال نظم المعلومات المحاسبية والمحاسبة القضائية ، فضلاً عن التدقيق الخارجي وتفعيل متطلبات الجودة لهذا النوع من التدقيق ، كذلك عن طريق نظام الرقابة الداخلية والتدقيق الداخلي .

Abstract

Although some believe that the accounting and auditing were the cause of the collapse of the recent financial result of corruption in the organization of accounting (major accounting firms and auditing world), but the accounting and auditing of the most important tools that are fighting corruption, especially when the lead role properly and in accordance with international standards and the basic requirements for each of them and so through accounting information systems and judicial accountability, as well as external audit and activation of the quality requirements for this type of audit, as well as through the system of internal control and internal audit.

المقدمة

تعتبر ظاهرة الفساد الإداري والمالي ظاهرة عالمية شديدة الانتشار ذات جذور عميقة تأخذ إبعاداً واسعة تتداخل فيها عوامل مختلفة يصعب التمييز بينها، وتختلف درجة شموليتها من مجتمع إلى آخر. إذ حظيت ظاهرة الفساد في الآونة الأخيرة باهتمام الباحثين في مختلف الاختصاصات كالاقتصاد والقانون وعلم السياسة والاجتماع، كذلك تم تعريفه وفقاً لبعض المنظمات العالمية حتى أضحت ظاهرة لا يكاد يخلو مجتمع أو نظام سياسي منها (شامية، 2008، 4).

والعراق شأنه شأن أية دولة من دول العالم يعاني من تفشي هذه الظاهرة السلبية في كثير من مؤسساته الحكومية التي ينعكس أثرها في هدر الأموال العامة وبروز حالة المحسوبية وتغلب مصلحة الفرد الخاصة على المصلحة العامة للمجتمع ، علماً إن دول العالم المتقدمة والنامية على حد سواء تواجه هذه الظاهرة بمستويات وبأنواع تختلف بحسب البيئات السياسية والاقتصادية والثقافية والاجتماعية التي يمتاز بها مجتمع كل دولة (الساعدي، 2010، 1) ، ولقد زاد الاهتمام مؤخراً في العراق بالتصدي للفساد الإداري والمالي من خلال تفعيل أجهزة الرقابة الخارجية ، كتشكيل المفوضية العليا للنزاهة وأنشاء دوائر المفتش العام ودعم عمل ديوان الرقابة المالية ، لتوفير الرقابة الخارجية المستقلة والفاعلة على أداء الوحدات الاقتصادية للتأكد من كفاية وفاعلية ادارتها واستخدامها لمواردها الاقتصادية المتاحة لها (عذاب، 2009، 1)

مشكلة البحث : يمكن صياغة المشكلة من خلال السؤال الآتي :

هل للمحاسبة والتدقيق دور في محاربة الفساد المالي والإداري ؟

أهمية البحث : تأتي أهمية البحث من الدور المهم الذي يمكن إن تلعبه المحاسبة والتدقيق في مواجهة الفساد المالي والإداري من خلال التدقيق الخارجي ونظم الرقابة الداخلية فضلا عن المحاسبة القضائية ، حيث ان المحاسبة والتدقيق يعدان الأساس للقوانين الخاصة بمواجهة الفساد او قواعد الحوكمة التي جاءت نتيجة للانهيارات المالية .

أهداف البحث : يهدف البحث إلى الآتي :

- 1- التعرف على المفاهيم النظرية الخاصة بالفساد المالي والإداري.
- 2- توضيح مفهوم المحاسبة القضائية.
- 3- توضيح دور المحاسبة والتدقيق في الحد من الفساد المالي والإداري.

فرضية البحث : للمحاسبة والتدقيق دور في الحد من الفساد المالي والاداري ، ويتفرع من هذه الفرضية الرئيسية الفرضيات الآتية :

- لوجود التدقيق والالتزامات الاخلاقية للمدقق دور في الحد من الفساد المالي والاداري.
- للرقابة الداخلية والتدقيق الداخلي دور في الحد من الفساد المالي والاداري .
- لنظم المعلومات المحاسبية المتكاملة دور في الحد من الفساد المالي والاداري .
- للمحاسبة القضائية دور في الحد من الفساد المالي والاداري .

منهج البحث : لتحقيق أهداف البحث تم الاعتماد على المنهج الوصفي من خلال الاستعانة بالأطاريح والرسائل والدوريات والكتب ومواقع شبكة الانترنت التي تناولت موضوع الدراسة ولاسيما ذات العلاقة بموضوع البحث.

المبحث الأول

الفساد المالي والإداري

أولاً: مفهوم الفساد المالي والإداري : تعددت التعاريف التي أطلقت لتوضيح مفهوم الفساد الإداري وقد يعزى سبب ذلك إلى اختلاف المدارس الفلسفية التي تناولت موضوع الفساد الإداري واختلاف المدارس الفلسفية قد يعود سببه إلى اختلاف أفكار وثقافات وتوجهات رواد هذه المدارس من الكتاب والمنظرين والعلماء. حيث عرف الفساد الإداري بصورة عامة على انه " التأثير غير المشروع في القرارات العامة " ، كما وجاء في تعريف منظمة الشفافية الدولية للفساد الإداري بأنه " كل عمل يتضمن سوء استخدام المنصب العام لتحقيق مصلحة ذاتية لنفسه أو جماعته " إلا أن اغلب التعاريف جاءت متفقة وبشكل كبير على سوء هذه الظاهرة والآثار السلبية التي تتركها في كل مستويات الحكومة ومؤسساتها وهيكلها التنظيمية وتعتبر هذه الظاهرة وبائية في معظم دول العالم. ولعل من أهم المناهج الفكرية لدراسة الفساد الإداري هي: (مهدي، 2008، 2)

المنهج القيمي: عرف الفساد الإداري وفقاً لهذا المنهج على انه "القصور القيمي عند الأفراد الذي يجعلهم غير قادرين على تقديم الالتزامات الذاتية المجردة والتي تخدم المصلحة العامة

منهج المعدلين الوظيفيين: يؤكد اغلب المؤلفين والمنظرين في هذا المنهج على إن الفساد الإداري هو السلوك المنحرف عن الواجبات الرسمية محابة لاعتبارات خاصة كالأطماع المالية والمكاسب الاجتماعية أو ارتكاب مخالفات ضد القوانين لاعتبارات شخصية

منهج اللامعدين : وفقا لهذا المنهج عرف الفساد الإداري بأنه " حصيلة الاتجاهات والأنماط السلوكية المتأصلة ليس فقط في الهياكل الإدارية بل في المجال الاجتماعي ككل وفي النمط الحضاري و في قلوب و عقول الموظفين المدنيين والمواطنين على حد سواء.

بينما عرف الفساد المالي على إنه مجمل الانحرافات المالية ومخالفة القواعد والأحكام المالية التي تنظم سير العمل الإداري والمالي في الدولة ووحداتها ومخالفة التعليمات الخاصة بأجهزة الرقابة المالية كالجهاز المركزي للرقابة المالية المختص بفحص ومراقبة حسابات وأموال الحكومة والهيئات والوحدات العامة والشركات (مهدي، 2011، 42). وعموماً فالفساد الإداري والمالي يتركز أساسا في المعاملات التي تكون المؤسسات العامة طرفا فيها .

ثانياً: أشكال الفساد المالي والإداري : إن الفساد المالي والإداري له أشكال عديدة يمكن تصنيفها إلى مايلي:(أمال، 2009، 5-6)

-**الرشوة:** تعد الرشوة من أخطر الجرائم ومن أسوأ أنماط الفساد الإداري التي يجب محاربتها والقضاء عليها لما تشكله من أخطار وتهديدات على المجتمعات.

-**الاختلاس:** وهو خيانة الموظف للأمانة المادية، النقدية أو العينية التي في عهده، ويعرف الاختلاس كذلك بأنه " عبث الموظف بما أوتمن عليه من مال عام بسبب سلطته الوظيفية .

-**العمولات مقابل الصفقات :** والعمولة هي مقدار من المال يمثل نسبة مئوية من قيمة عقد أو صفقة تجارية يحصل عليها الموظف بالتوقيع عليها نيابة عن مؤسسته، ويكون الطرف الثاني مقاول أو مورد أو مصدر أو من يقع في حكمهم.

-**التهرب الضريبي :** و الذي يأخذ شكلين، الشكل الأول يتمثل في استغلال المكلفين بالضريبة للتغيرات القانونية ولجوئهم للحيل التي تمكنهم من التخلص من الضرائب المستحقة دون أن يضعوا أنفسهم أمام المساءلة القانونية أما الشكل الثاني وهو التهرب الضريبي غير المشروع وهي الممارسات التي يخالف فيها الخاضعون للضرائب الأحكام القانونية بوسائل العش والتزوير والرشاوى للهروب من الضرائب المستحقة.

-**التزوير والتزييف** فيعرف بأنه كل اصطناع لعملة تقليداً لعملة صحيحة، وكل تلاعب في قيمة عملة صحيحة ، كذلك كل تزوير أو إدخال من الخارج لعملة مزيفة إذا تمت هذه الأمور بقصد وضع العملة المزيفة في التداول والغش والإضرار .

-**الابتزاز:** وهو صورة أخرى من صور الفساد الإداري يمارسه بعض الموظفين وخاصة أولئك العاملين في الأجهزة السيادية أو الأمنية المسؤولة عن حماية ونشر الأمن والطمأنينة أو مراقبة النشاطات الاقتصادية أو غيرها من الأجهزة التحقيقية والتأديبية والعقابية كالسجون والمحاكم أو من قبل اللجان الانضباطية ونقاط التفتيش والسيطرة.

-**التحيز والمحاباة:** وهو أسلوب يتم من خلال تموقع الفرد واحتلاله مكانة اجتماعية فيمنح الفرص الامتيازات للأقارب والأصدقاء على حساب الأشخاص ذوي الكفاءة والجدارة، كمحاباة المسؤولين القدامى مثلاً في قطاع الصحة لأجل أبنائهم لاقتناء واستيراد الأدوية لصالح المستشفيات.

- **الوساطات:** تعرف الوساطات بأنها إدخال طرف ثالث له إمكانيات اجتماعية للتأثير في نتيجة العلاقات الاجتماعية بين طرفي علاقة اجتماعية في موقف معين، كما عرفت على أنها الشفاعة لدى مسؤولي أو ولي أمر لرفع مظلمة، أو التوصل إلى حق ، أو جلب منفعة تضر بالآخرين، وتعد الوساطة صورة من صور الفساد الإداري إذا كانت تهدف على عمل غير مشروع.

-قبول الموظفين للهدايا والإكراميات من أرباب المصالح: وهناك تصرفات أخرى متعددة قد يختلف البعض حول مدى خطورتها، إذ يدلل ظاهرها على البراءة وحسن النية لكنها تؤدي في نتائجها إلى إفساد البعض دون سابق إصرار منهم أو ربما دون أن يشعروا بأنهم اقترفوا ذنباً.

-غسيل الأموال: غسل الأموال من أشهر ممارسات الفساد الدولي الشائعة في العديد من الأقطار وهناك العديد من الدراسات اهتمت بهذا الموضوع ، التي عرفت غسيل الأموال بأنه " التصرف في النقود بطريقة تخفي مصدرها وأصلها الحقيقي " كما يعرف بأنه " تمويه مصدر الأموال المكتسبة بطريقة غير مشروعة لكي تبدو وكأنها أموال مشروعة.

ثالثاً: أسباب الفساد المالي والإداري : (عذاب، 2009، 54-55)

1. عدم وجود تشريعات توفر الرادع الحقيقي او وجودها وعدم تنفيذها ، كما ان نقص وقصور التشريعات عن مواكبة التغيرات تؤدي الى الكثير من التأويلات والتفسيرات وفتح المجال لسوء التطبيق .
2. الافراط في سن القوانين والأنظمة دون دراسة حقيقية ، وتعدد الأجهزة المناطة بها وتضاربها ، يؤدي الى ظهور بعض الثغرات في هذه القوانين والأنظمة مما يوفر مناخا مناسباً للفساد الإداري والمالي .
3. ضعف نظام الرقابة الداخلية يسهل تمرير العمليات المالية والمحاسبية غير المشروعة
4. ضعف المؤسسات الرقابية الخارجية وعدم اتسامها بالحسم والقوة ، مما يفسح المجال واسعا لبروز حالات الفساد وتناميها .
5. ضعف او غياب دوافع الأخلاص فيما يتعلق بالأداء الوظيفي الحكومي ونزاهته .
6. الصلاحيات الواسعة في اتخاذ القرارات وحرية التصرف لموظف معين قد تمكنه من توجيه القرارات باتجاهات متباينة تحقيقاً لمصالحه الخاصة .
7. بروز علاقات اجتماعية على أساس المنافع الخاصة المتبادلة بين افراد وجماعات داخل الوحدة الادارية الحكومية وخارجها ، من شأنها ان تفسح المجال امام احتمالات تطور هذه الممارسات الى حالات فساد اداري .
8. غياب الشفافية والمساءلة هو احد اسباب ظهور الفساد ، فهناك علاقة عكسية بين الشفافية والمساءلة وبين الفساد الإداري ، فالشفافية هي حق من حقوق المواطن تجاه الدولة وهي من جانب آخر واجب من واجبات السلطة تجاه المواطن ، والشفافية تعني ان كل المرافق والمؤسسات العامة تعكس ما يجري ويدور داخلها بحيث تكون كل الحقائق معروفة ومتاحة للبحث والمساءلة والنقاش ، فمن السهل على الفساد ان يدوم في الانظمة التي تقتصر لذلك ، وعندما يجد المواطنون انفسهم من دون آليات تمكنهم من مساءلة مسؤولي الحكومة سينتهي الامر بهم الى الانصياع لسلوكياتهم الفاسدة ، وفي اغلب الاحيان يبقى مسؤولو الحكومة الفاسدون في مناصبهم بسبب غياب الشفافية مما يتيح لهم التستر على الفساد وعدم توفير اي معلومات او إعطاء معلومات خاطئة .
9. انخفاض اجور ورواتب موظفي القطاع العام ورغبتهم في رفع مستوى معيشتهم بما يتلاءم مع الوضع الذي يحيط بهم ومع ارتفاع مستويات الاسعار ، الأمر الذي يجعلهم يلجؤون الى ممارسة بعض انواع الفساد مثل قبول الرشوة .
10. انتقال معظم حالات الفساد من الطابع الفردي الى الطابع الجماعي .
11. نقص العناصر الكفوءة والمؤهلة في الاجهزة الادارية ، وبالأخص قسم التدقيق الداخلي ، وغياب جوانب التدريب والتطوير المهني المدروس .

12. قيام العناصر الادارية العليا في المؤسسات الحكومية بدور بارز وواضح في الفساد الاداري ، وهذا اخطر حالات الفساد التي تتطلب رقابة خارجية كفوءة ونزيهة.

رابعاً: انعكاسات الفساد المالي والاداري

للفساد تداعيات مدمرة متشعبة ومتعددة على الدولة والمجتمع اهمها: (العكيلي، 2008، 8-9)

- 1- زعزعة الاستقرار الاقتصادي . فانتشار الفساد في القطاع الخاص يؤدي الى زيادة كلفة العمل او المنتج التجاري من خلال زيادة المدفوعات غير المشروعة ، وازدياد النفقات الادارية الناجمة عن التفاوض مع المسؤولين.
- 2- عرقلة النمو وزيادة الفقر والعجز عن مكافحته ، لان مساعدة الفقراء تتطلب تحويل الموارد العامة الى أنشطة تصب في اطار تعزيز النمو كالزامية التعليم الابتدائي والرعاية الصحية الاولى ، الا ان ذلك لا يناسب السياسيين الباحثين عن اموال الفساد فهم غير قادرين على جمع اموال ضخمة الا من مستويات مرتفعة من الانفاق التي تتيح قدرا اعظم من فرص الفساد كعمليات شراء الاسلحة ومشاريع الاعمار الكبرى لذا لا يحتل الانفاق لمصلحة الفقراء سوى ادنى مرتبة في سلم اولويات بلدان الفساد السياسي .
- 3- الحد من تقديم الخدمات ، وارتفاع اعباء توفير كمية قليلة من الخدمات العامة ، او على الاقل التوزيع غير العادل لها ، او تردي نوعيتها ، او صعوبة الحصول عليها دون رشوة او توسط .
- 4- تقويض الديمقراطية .
- 5- زعزعة الثقة بالحكم وبمصادقية الحكومة.
- 6- التلاعب وتخطي الاصول القانونية في انجاز المعاملات .
- 7- زيادة نسبة البطالة ، لضعف الدورة الاقتصادية والانتاج الوطني بسبب هدر الثروة العامة او توزيعها في عمليات الفساد .
- 8- هجرة الادمغة والطاقات التي ترفض المشاركة في عمليات الفساد نتيجة محاربتها من الطبقات الفاسدة والمفسدين .
- 9- ضعف امكانيات وكفاءة رؤوس الاموال ، اذ يمكن لاي كان الحصول على عقود عامة لقاء دفع رشى دون ان يكون لديه الملاءة المالية او القدرة الاستثمارية المناسبة
- 10- هروب المستثمرون المحليون للاستثمار في الخارج وعزوف الاستثمار الاجنبي عن الاستثمار داخل البلاد ، لارتفاع تكلفت الاستثمارات نتيجة دفع الرشى ، فهو ضريبة اضافية ، اضافة الى انه يساهم في ارتفاع مخاطر الاستثمار ومحاذيره .
- 11- لجوء المواطنون الى الاعتماد على الزعماء المحليين لتلبية متطلباتهم وتسيير امورهم عوضا عن اعتمادهم على الحكومة المنخورة بالفساد .
- 12- عدم المساواة بين المواطنين لان بعضهم سيحظى بمعاملة خاصة وتسهيلات معينة لعلاقاتهم الشخصية او لارتباطاتهم الحزبية او الطائفية او القومية وغيرها او لقدرتهم على دفع الرشى ، وفي ذلك نوع من انواع انتهاك حقوق الانسان ، فالفساد ينتهك حقوق الانسان لحرمانه الفقراء من الوصول الى الخدمات العامة ولحوّله دون ممارستهم حقوقهم السياسية .

- 13- الحد من المنافسة المشروعة بين اشخاص القطاع الخاص سواء اكانوا اشخاصا طبيعيين او معنويين (كالشركات) لتفضيل من يتعامل مع المفسدين دون منافسة حقيقية او في ظل منافسة صورية .
- 14- تعطيل اسس الاقتصاد الحر المعتمدة على المنافسة في تقديم افضل الخدمات والعروض والاسعار ، اذ يصبح هم القطاع الخاص تأمين موارده بطرق غير مشروعة من خلال التعامل مع المفسدين ودفع الرشى .
- 15- تحويل الانتخابات الى وسيلة لوصول الفاسدين الى مراكز السلطة من اجل ضمان حماية اعمالهم الفاسدة وزيادة مدخولاتهم وثرواتهم غير المشروعة .
- 16- ترسيخ المفاهيم السلبية مثل الاتانية والمصلحة الذاتية .
- 17- الحد من نشاط الفرد وجهده حينما يدرك انهما لا يكونان السبيل لتحقيق الاهداف ، في ظل وجود طرق ملتوية سهلة وقصيرة .
- 18- عزوف الدول المانحة عن تقديم المعونات والمساعدات التنموية .

المبحث الثاني

أثر المحاسبة والتدقيق في مواجهة الفساد المالي والإداري

أولاً : دور التدقيق الخارجي في الحد من الفساد المالي

ان الكشف عن الفساد المالي غالباً ما يكون عن طريق المدقق الخارجي على الرغم من انه ليس الوحيد المسؤول عن ذلك فان الإدارات والمدقق الداخلي أيضاً من مسؤولياتهم كشف حالات الاحتيال والفساد ولكن المدقق الخارجي يلعب الدور الأكبر في ذلك كونه شخصاً مستقلاً وبإمكانه كشف هذه الحالات من خلال الالتزام بالمعايير الدولية والتي تعدّ خطوطاً عريضة تسهل عمل المدقق الخارجي عند التعامل مع الاحتيال والفساد خلال مدة عمل التدقيق الاعتيادي بغض النظر عن كون التدقيق مالي او لغرض كشف حالات الفساد فينبغي ان تصبح جزء من عملية التدقيق الروتينية إضافة للخطوات الآتية للكشف عن الاحتيال والفساد خلال عملية التدقيق : (مهدي، 2011، 57-58)

1- تحديد نقطة الضعف للشركة التي تكون معرضة للاحتيال والفساد فيها :-

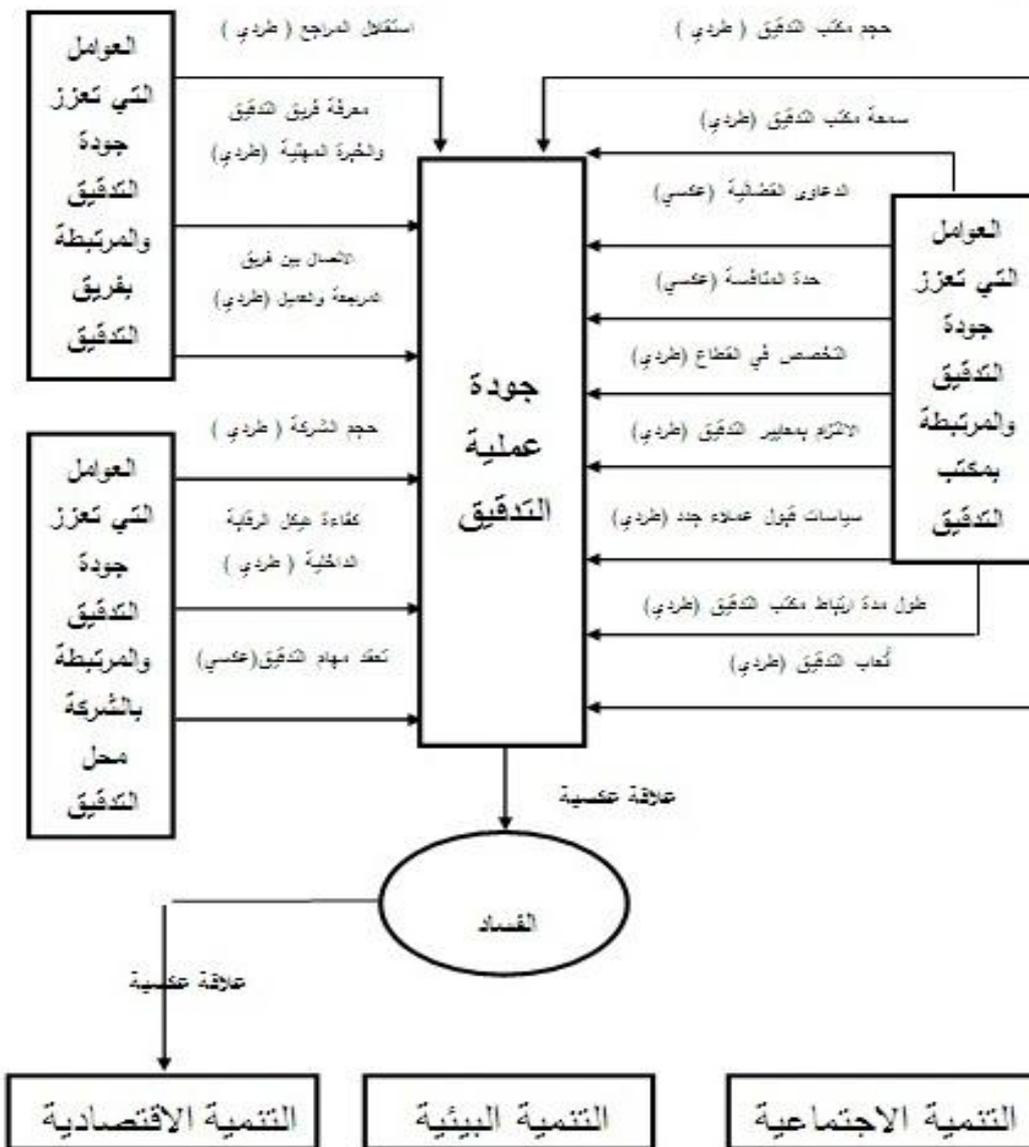
ينبغي ان يناقش المدقق الخارجي مع فريق التدقيق كيف واين هي نقاط الضعف والتي يمكن ان تكون من خلالها الشركة معرضة للاحتيال والفساد والموضوعات التي يجب مراعاتها هي : الموضوعات التي تكون حافزاً للإدارة او الاخرين بان يحتالوا او يسلكوا سلوك فاسداً، الموضوعات التي توفر فرصة لحدوث الاحتيال والفساد ، الاشارة فيما لو كان هناك ضعف او اهمال من قبل الادارة والذي يزيد من خطورة وقوع الاحتيال والفساد ، مراعاة احتمال تجاوز الادارة للرقابة وكيف يمكن للمدقق الخارجي ان يستجيب في حالة وقوع الشركة للاحتيال والفساد .

2- الحصول على المعلومات اللازمة للتعرف على الموضوعات المعرضة للفساد .

ومن جانب آخر فان جودة التدقيق لها اثر فاعل في الحد من الفساد المالي لما لها من تأثيرات واضحة في جودة الخدمات التي تقدمها فضلاً عن ذلك فأنها تعد اداة تساعد في تطوير المهنة ومزاولتها وفي ظل التطورات الحاصلة في جميع مرافق الحياة وخصوصاً التطورات الواضحة والملحوظة التي حدثت في اهداف العملية التدقيقية ومضامينها مما شخض نواحي قصور عديدة وانتقادات كبيرة لمصادقية الخدمات التي تقدمها هذه المهنة للمجتمع ولأجل تطور المهنة وجعلها تواكب هذه التطورات فقد بادرت العديد من الجهات المهنية ذات العلاقة بوضع معايير وضوابط رقابية على جودة العملية التدقيقية للوصول الى تقديم خدمات مهنية تتصف بأعلى درجة من الكفاءة والفاعلية مما ينعكس على رفع ثقة

مستخدمي القوائم المالية ومن جانب آخر يرفع مستوى المهنيين من المحاسبين والمدققين لغرض اكتشاف حالات الفساد المالي والحد من ذلك حيث أن لجودة التدقيق اثر في الحد من الفساد المالي اذ ان عمليات التدقيق تتعرض الى مخاطر ينبغي مراعاتها عند القيام باية عملية تدقيق سواء كان التدقيق مالياً أم تدقيق اداء او لاغراض خاصة ولغرض تحسين جودة الخدمات التي تقدمها مهنة التدقيق ينبغي الاستعانة برقابة الاداء اذ ان رقابة الاداء تعتمد المعايير المتمثلة (بالفاعلية والكفاءة والاقتصادية) (مهدي،2011، 62).

ويمكن القول بان هناك عوامل ترتبط بعلاقة طردية مع جودة التدقيق وعوامل اخرى ترتبط بعلاقة عكسية مع جودة التدقيق وبالتالي فان زيادة العوامل التي ترتبط ايجابيا مع جودة التدقيق سوف تقلل من حالات الفساد والعكس صحيح ، اما بالنسبة للعوامل التي ترتبط سلبياً مع جودة التدقيق فان زيادتها سوف يؤدي الى زيادة حالات الفساد والعكس صحيح وبدورها تنعكس على عملية التنمية والتنمية المستدامة ويمكن توضيح ماسبق من خلال المخطط التالي:



الشكل رقم (3)

العلاقة بين العوامل المؤثرة في جودة التدقيق والفساد والتنمية الاقتصادية

المصدر : عبدالرحن زهير عبدالقادر(2012) ،تعزيز جودة أداء المراجعة لإغراض مكافحة الفساد واستدامة الموارد الاقتصادية ، المؤتمر العلمي الثاني عشر التنمية المستدامة من اجل اقتصاد عراقي متطور ، كلية الادارة والاقتصاد،الجامعة المستنصرية،16-17/ايار ، العراق.

ثانياً: دور الرقابة والتدقيق الداخلي في الحد من الفساد المالي والإداري

إن لنظام الرقابة الداخلية دوراً مهماً وحيوياً في الحد من ظاهرة الفساد الإداري فمتى ما توفر نظام رقابة داخلية فعال ومؤثر فإن ذلك يسهم في الحد من ظاهرة الفساد الإداري.

إن نطاق نظام الرقابة الداخلية أوسع بحيث تخطى حدود الإشراف على النواحي المالية والمحاسبية في التنظيم إلى النواحي الإدارية وأصبح نطاق نظام الرقابة يشتمل التنظيم كله ويلمس جميع أنشطة التنظيم ، وبما يمكن القول إن نظام الرقابة الداخلية يتكون من جميع المقاييس التي توفرها الإدارة للأطمئنان والتأكد من إن كل شيء في التنظيم يعمل وظيفياً كما يجب أن يكون.

لا شك في أن عدم وجود نظام رقابة داخلية فعال يساعد على الكشف عن المخالفات المالية والانحرافات من شأنه أن يشجع الفساد الإداري بكافة صوره وإن لوجود نظام الرقابة الداخلية دور كبير في دعم المؤسسات الحكومية في الحد من ظاهرة الفساد الإداري فقط وإنما هناك إجراءات لحماية ممتلكات وموارد الشركات من الضياع وسوء الاستخدام أيضاً ضمان الدقة وزيادة الثقة في السجلات المحاسبية والتي على أساسها يتم قياس مدى الالتزام بالسياسات الموضوعة فضلاً عن إجراءات تقويم كافة عملياتها.

وأن نظام الرقابة الداخلية وسيلة فعالة بيد الإدارة لتحقيق أهدافها بأفضل صورة وأقل كلفة وبالنظر للاهتمام المتزايد يوماً بعد يوم ومن أجل تطوير أساليب الرقابة الداخلية للوصول إلى أفضل الصيغ الممكنة ، لذا نرى من المنطوق أن تولي أجهزة الدولة ومؤسساتها اهتماماً في إعداد أنظمة الرقابة الداخلية العائدة لها موضحة مسؤوليتها وصلحياتها ودعمها بما يؤمن تحقيق الأهداف الأساسية لتكوينه(الذهبي،2007، 97: 134).

ويبرز اثر الرقابة الداخلية والتدقيق الداخلي في الحد من الفساد الإداري والمالي وذلك عن طريق الإجراءات والوسائل والسبل التي يمكن إتباعها في ظل هذا النظام الذي يهدف من ورائها إلى تحقيق عدد من الأهداف المتمثلة في حماية موجودات الشركة بأتباع عدد من الأساليب الرقابية ، وإن وجود نظام كفوء وفاعل للرقابة والتدقيق الداخلي لوحده لا يفي بمتطلبات القضاء على الفساد المالي والإداري وإن ذلك يتطلب انتهاج مجموعة من الإستراتيجيات التي تعمل على: (الساعدي،2010، 50).

- 1- تعزيز الاستقرار السياسي وتوفير شروط الحكم الرشيد الذي يُبقي سياسات اقتصادية واجتماعية سليمة تشترط كفاءة استعمال الموارد البشرية والاقتصادية المتاحة وفعاليتها
- 2- تنشيط اثر منظمات المجتمع المدني عن طريق توعية المجتمع بآثار الفساد الإداري والمالي التي دمرها المهنيون في القطاع الحكومي والخاص.
- 3- أتباع الشفافية وزيادة درجتها عن طريق التزام اعتماد المعايير الدولية المحاسبية والتدقيقية إذ تُعد من أهم متطلبات مكافحة الفساد الإداري .

4- تشكيل لجنة مشتركة بين الجهات الرقابية تقوم عن طريق تنسيق أعمالها بإصدار اللوائح الإرشادية والتعليمات ومتابعة تنفيذها وبما يكفل الحد من الفساد المالي والإداري .

إن نظام الرقابة الداخلية الذي تعد وحدات التدقيق الداخلي احد الأركان الأساسية له يعد صمام أمان لمواجهة الفساد الإداري والمالي والحد منه ، وان ضعف هذا النظام يعني فتح الباب أمام الفساد و انتشاره ، إذ إن انعدام نظام رقابة داخلية كفوء وفاعل يعني جواز المرور لعمليات المخالفات المالية والانحرافات كافة وأشكال الفساد الإداري جميعها ، و إن ضعف أو غياب وحدات التدقيق الداخلي تجعل النظام المالي عرضة للتجاوزات والاختراقات ، ومن ثم تكون العلاقة بين الفساد الإداري وقسم الرقابة والتدقيق الداخلي كالاتي : (الساعدي،2010، 50-51)

1. ضعف الاهتمام بأهمية النظم المحاسبية والرقابة والتدقيق الداخلي وإهمال توافر المقومات الأساسية التي لا بد من توافرها التي تمثل بدورها (مقومات الرقابة الداخلية)
2. عدم مواكبة النظم المحاسبية والرقابية والمتغيرات والتطورات البيئية ، إذ لم يعد مجال الرقابة والتدقيق الداخلي مقتصرًا على الإشراف على النواحي المالية والمحاسبية فحسب ، بل تخطى ذلك ليصبح شاملاً لأوجه التنظيم الإداري ونشاطاته كلها وبما يكفل تحقيق الكفاءة والفاعلية في استعمال الموارد المتاحة ، أي أنها استخرجت بالكف والغرض المطلوب .
3. الإقتصار على الرقابة المستندية (اللاحقة) التي يمكن القول أنها شكلية وتفقر إلى الموضوعية والعلمية ، وإهمال الأنواع الأخرى منها .
4. والاهم من ذلك هو إن هناك قصور واضح في كفاءة العاملين في هذا المجال (المحاسبي والرقابي) فضلاً عن عدم توافر الشروط الواجب توافرها التي تحد وقوع أي شكل من أشكال الفساد الإداري وتمنعه .
5. إعطاء مهام جديدة إلى قسم الرقابة والتدقيق الداخلي لا تتناسب وكفاءة ملاك التدقيق الداخلي الموجود في أية شركة أو إدارة حكومية وخبرته فضلاً عن عدم استقلاليتها مما يؤثر في كفاءته في أداء المهام الموكلة إليه .

ثالثاً : دور الالتزامات الأخلاقية لمهنة المحاسبة في الحد من الفساد المالي والإداري

ان التزام المحاسب والمدقق بقواعد وأخلاقيات المهنة تمنعهم من القيام بأي إجراء من شأنه الخروج عن هذه القواعد ، وأن يقوموا بأداء عملهم بكل نزاهة وموضوعية ، ولا يمكن بأي حال من الأحوال مطالبة المحاسب بما يأتي : (الجليلي ورمو، 2012، 121)

- مخالفة القانون او مخالفة قواعد ومعايير المهنة .
 - تضليل مدقق الحسابات الداخلي أو الخارجي.
 - يوقع بإسمه على معالجات بعيدة عن الصحة بشكل جوهري.
- ويعد التمسك بالقواعد والمواثيق الاخلاقية والسلوكية في المهن الادارية والمحاسبية والتركيز على البعد الاخلاقي من اهم الوسائل في محاربة الفساد لان الالتزام بهذه المبادئ يؤدي بالمحاسب الى الامور الآتية : - الاخلاص 2- التقوى ، وفي كلا الامرين (الاخلاص والتقوى) فان المحاسب يتجنب كل ما من شأنه اغصاب الله عز وجل والابتعاد عن كل شكل من اشكال ومظاهر الفساد المالي والاداري كالاعتداء على المال العام والافتقار الى النزاهة وتهريب الاموال وغسيلها والرشوة والمحسوبية والتلاعب والتزوير وغيرها ، من خلال التقيد بالمبادئ الاساسية للالتزامات الاخلاقية

كالنزاهة والامانة والموضوعية والاستقامة والكفاءة المهنية والسرية والعناية المهنية اللازمة وعدم مخالفة القانون اذ ان كل مبدأ من هذه المبادئ الى محاربة اشكال الفساد. ومن جانب آخر فانه يبرز دور النقابات والجمعيات المهنية المختصة في توعية المنتمين لها بشأن الممارسات الأخلاقية الصحيحة والتحذير من الممارسات اللاأخلاقية وتفعيل دور الجهات الرقابية المشرفة على عملهم من خلال عقد الندوات والمؤتمرات المستمرة واصدار النشرات والمجلات الخاصة بهم وعدم التهاون بأية مخالفات في هذا الشأن(صالح، 2011، 648) .

رابعاً: دور المحاسبة القضائية في الحد من الفساد المالي والاداري

تعرف المحاسبة القضائية على انها استخدام المهارات المحاسبية المهنية في الدعاوى المدنية أو الجنائية، فعلى سبيل المثال وليس الحصر: تدقيق الحسابات، تقييم الأضرار، الاحتيال المالي، فقدان الأصول، وأية مسألة أخرى تتعلق بالخبرة في مجال المحاسبة ضمن النظام القانوني، فضلاً عن العمل كخبير مالي مع ضباط التحقيق، أو هي دمج لمهارات المحاسبة والتدقيق والتحقيق والنقصي في مهنة واحدة تعرف بالمحاسبة القضائية ، ويرى جميل بأن المحاسبة القضائية هي حقل جديد من حقول المحاسبة لها جذور تاريخية تقوم على أساس التكامل بين كل من الخبرة المحاسبية والتدقيقية والمعرفة القانونية ومهارات وتقنيات التحقيق والنقصي في القضايا المالية والتجارية والاقتصادية، فهي نظام للمعلومات يبحث فيما وراء الأرقام والصفقات لرفد الجهات المعنية بالحقائق المتعلقة بالقضايا محل النزاع أو التحقيق، ولهذا أطلق عليها مصطلح "محاسبة المهام الصعبة" فهي بذلك تختلف في نطاق عملها ومتطلباتها عن التدقيق الخارجي والتدقيق الداخلي فهي أكثر شمولاً وأكثر عمقاً ودقة(جميل، 2012، 17).

توجد حالات عديدة من حالات الاحتيال ، وفي هذه القضايا لا بد من توافر العنصر الخبير الذي يتمتع بالخبرة القانونية للمساهمة في مثل هذه القضايا وصولاً للأدلة التي تساعد المسؤولين في الاستمرار بالاجراءات القانونية ،حيث يلعب المحاسب القضائي دوراً هاماً في مكافحة الفساد المالي والاداري وذلك باستخدام مهارات النقصي والتحقيق ومهارات الخبرة المحاسبية ، واعداد الخطط اللازمة لمراقبة ورصد التصرفات المالية الغير السليمة التي تكون موضع شك وهذا هو الدور الذي يلعبه المحاسب القضائي في هذه الحالات وتتمثل وظيفة المحاسبة القضائية في عدة مجالات يكون المحاسب القضائي هو الأنسب في هذه الحالات إذ تسهم المحاسبة القضائية في : (الجليلي، 5، 2012-6)

- 1- دعم وتوجيه الاستشارات القضائية.
- 2- تقديم الخبرة في الامور المالية.
- 3- اثبات او تفنيد دعاوى الاحتيال .
- 4- المساعدة في عملية وضع الشكل المناسب لأسئلة التحقيق التي سيتم توجيهها بناء على الأدلة المالية.
- 5- فض منازعات الضرائب.
- 6- التحقيق عن اختلاس الاموال.
- 7- التحقيق في جرائم اصحاب الياقات البيضاء(الفساد المالي والاداري).
- 8- تقديم الاستشارات الى مسجل الشركات .
- 9- تقديم الاستشارات الى المستفيدين من الاسواق المالية.

ويمكن تطبيق خدمات المحاسبة القضائية على جميع أنواع الصناعة أو أي جهة أخرى ذات صلة بعمله ولاسيما أن محيط الشركات في الوقت الحاضر يمثل بالصفقات غير الاخلاقية والأحداث التي من المنتظر أن يكتشفها المحاسبون

القضاة ويحل أعضاها بأساليب استقصائية، و يعمل المحاسب القضائي على التعاون أو التقارب بين كل من المدقق الداخلي والمدقق الخارجي ولجنة التدقيق فالمعلومات التي يتم الحصول عليها من المدقق الداخلي تمكن المحاسب القضائي من زيادة كفاءة التحقيق. والأهمية النسبية للمحاسب القضائي للأنشطة تكمن في البصيرة التي يمكن للمدقق الخارجي منحها عن مدى الخطورة في بعض الصفقات التجارية والتوثيق الخاص بها، فضلاً عن أنظمة السيطرة الداخلية والمعلومات المحاسبية والموظفين تقوم الشركات أو الجهات الحكومية أو مكاتب المحاسبة العامة، ومكاتب الخدمات الاستشارية والفحص بتعيين محاسبين قضائيين، إذ يتم تدريبهم على اكتشاف الغش أو الاحتيال Fraud والتحرري عنه ومنع حدوثه أو جريمة اصحاب الياقات البيض White Collar Crime. وفيما يأتي عديد من المواقف المختلفة التي يتعامل معها المحاسبون القضائيون: (جميل، 2012، 84-85)

- تحليل العمليات التي تتضمن تحويلاً غير مرخص بها للنقدية بين الشركات.
- التحري عن الاختلاس وتوثيق إجراءات المفاوضات المرتبطة بالتسوية التأمينية.

خامساً : دور نظم المعلومات المحاسبية المتكامل في الحد من الفساد المالي

أن نظم المعلومات المحاسبية هي عامل أساسي في نجاح أية شركة، وتتبع هذه الأهمية من كونه يعمل على تكامل الأنظمة الفرعية، التي من خلالها يستطيع أن يذلل العقبات والمصاعب التي يواجهها ومن أهمها مكافحة الفساد المالي، وله دور في عملية التنسيق بين النظم الفرعية في الشركة، اي يمثل دور المنسق بين أعمال النظم الفرعية، فهي بذلك أداة اتصال في داخل الشركة هذا من جانب، ومن جانب آخر فهي أداة اتصال مع البيئة المحيطة بها وعلى ذلك فإنه يمكن بيان أهمية نظم المعلومات المحاسبية في محاربة الفساد من خلال الآتي : (القرة غولي، 2010، 182)

- 1- إن عدم تكامل نظم المعلومات المحاسبية الحالية تؤدي إلى انعدام الارتباط وضعف في التنسيق بين النظم الفرعية (الدورات المحاسبية) التي تعمل بشكل مشترك من أجل تحقيق الأهداف المتمثلة بمكافحة الفساد المالي.
- 2- ان عدم القدرة في السيطرة على البيانات مع تزايد المهام والأعمال في ظل النظم الفرعية لنظم المعلومات المحاسبية، يؤدي إلى الازدواجية والتكرار الأمر الذي يساعد على تفشي ظاهرة الفساد المالي.
- 3- ان افتقار نظم المعلومات المحاسبية إلى الأفراد المؤهلين (المحاسبين والمدققين المؤهلين من الناحية المحاسبية ومن ناحية تكنولوجيا المعلومات)، إذ أن وجود الموظفين غير المؤهلين يساعد على تفشي ظاهرة الفساد المالي وذلك لعدم وجود الوعي والمسؤولية اللازمة.
- 4- عدم تكامل نظام الرقابة الداخلية مع نظم المعلومات المحاسبية الذي يهدف إلى توافر معلومات عن أوجه نشاطات الشركة وحماية أموالها.

المبحث الثالث

الاستنتاجات والتوصيات

أولاً : الاستنتاجات

- 1- تعددت التعاريف التي أطلقت لتوضيح مفهوم الفساد الإداري وقد يعزى سبب ذلك إلى اختلاف المدارس الفلسفية التي تناولت موضوع الفساد الإداري .
- 2- غالباً ما يركز الفساد الإداري والمالي في المعاملات التي تكون المؤسسات العامة طرفاً فيها .
- 3- هناك عوامل ترتبط بعلاقة طردية مع جودة التدقيق وعوامل أخرى ترتبط بعلاقة عكسية مع جودة التدقيق وبالتالي فإن زيادة العوامل التي ترتبط إيجابياً مع جودة التدقيق سوف تقلل من حالات الفساد والعكس صحيح.
- 4- يعد التمسك بالقواعد والمواثيق الأخلاقية والسلوكية في المهن الإدارية والمحاسبية والتركيز على البعد الأخلاقي من أهم الوسائل في محاربة الفساد .
- 5- إن عدم تكامل نظم المعلومات المحاسبية الحالية تؤدي إلى انعدام الارتباط وضعف في التنسيق بين النظم الفرعية (الدورات المحاسبية) التي تعمل بشكل مشترك من أجل تحقيق الأهداف المتمثلة بمكافحة الفساد المالي.
- 6- يلعب المحاسب القضائي دوراً هاماً في مكافحة الفساد المالي والإداري وذلك باستخدام مهارات التقصي والتحقيق ومهارات الخبرة المحاسبية.
- 7- متى ما توفر نظام رقابة داخلية فعال ومؤثر فإن ذلك يسهم في الحد من ظاهرة الفساد الإداري.

ثانياً: التوصيات

- 1- العمل على رفع الوعي لدى الجهات الرقابية بأهمية دور المحاسبة والتدقيق في الحد من الفساد المالي والإداري .
- 2- النظر في القوانين والتشريعات والأنظمة والتعليمات المنظمة لمهنة التدقيق والمحاسبة وتعديلها ليتم معالجة أوجه القصور والخلل فيها لتكون أكثر فاعلية في محاربة الفساد.
- 3- الاستفادة من أساليب المحاسبة القضائية في الحد من الفساد المالي والإداري والعمل على الاستفادة من تجارب بعض الدول المتقدمة في مجال المحاسبة القضائية وكيفية توظيفها في عملية الكشف والتصدي للجرائم المالية والاقتصادية والتجارية .

قائمة المصادر

الرسائل والاطاريح :

1. اختيار عباس عذاب (2009)، دور رقابة الاداء في الحد من الفساد المالي والاداري ، المعهد العربي للمحاسبين القانونيين ، فرع بغداد.
2. حسين عبد علي مهدي(2011)، جودة التدقيق وانعكاساتها في مكافحة الفساد المالي ،المعهد العربي للمحاسبين القانونيين ، فرع بغداد.
3. رافي نزار جميل (2012) ،الإطار المفاهيمي للمحاسبة القضائية ومتطلبات تطبيقها في البيئة المالية العراقية ، رسالة ماجستير، كلية الادارة والاقتصاد ، جامعة الموصل.
4. عبدالزهرة خضر الساعدي(2010) ،دور الرقابة والتدقيق الداخلي للحد من ظاهرة الفساد الاداري في مستشفيات دائرة صحة بغداد ، دبلوم عالي في ادارة المستشفيات ، كلية الادارة والاقتصاد ، جامعة بغداد.
5. فاطمة زيد القرة غولي (2010) ، دور نظم المعلومات المحاسبية المتكامل في مكافحة ظاهرة الفساد المالي ، رسالة ماجستير ، كلية الادارة والاقتصاد ، جامعة بغداد.
6. يسران محمد شامية(2008) ، دور مهنة المراجعة في مكافحة الفساد دراسة تطبيقية ، رسالة ماجستير ، كلية الاقتصاد ، جامعة دمشق .

البحوث والدوريات

- 1- رحيم حسين العكيلي(2008) ، الفساد تعريفه واسبابه وآثاره ووسائل مكافحته،
www.nazaha.iq/search_web/trboy/4.doc
- 2- ساهر عبدالكاظم مهدي(2008) ،الفساد الاداري اسبابه وآثاره واهم اساليب المعالجة ،www.nazaha.iq
- 3- عبدالرحمن زهير عبدالقادر(2012) ،تعزيز جودة أداء المراجعة لإغراض مكافحة الفساد واستدامة الموارد الاقتصادية ، المؤتمر العلمي الثاني عشر التنمية المستدامة من اجل اقتصاد عراقي متطور ، كلية الادارة والاقتصاد،الجامعة المستنصرية،16-17/ايار ، العراق.
- 4- قبايلي أمال(2009) ، الفساد الاداري ودوره في نقشي البطالة ، www.iefpedia.com
- 5- مقداد احمد الجليلي ووحيد محمود رمو (2012) ، اخلاقيات مهنة المحاسبة والمراجعة ودورها في استراتيجيات الحد من الفساد الاداري ، مجلة تنمية الراقدين ، المجلد(34)، العدد(106) ، كلية الادارة والاقتصاد ، جامعة الموصل.

المؤتمرات والندوات

- 1- مقداد احمد الجليلي(2012) ، مجالات تطبيق المحاسبة القضائية للحد من الفساد الإداري والمالي ، المؤتمر العلمي الأول : دور أجهزة الرقابة في الحد من الفساد الإداري والمالي ، آذار ، ديوان الرقابة المالية ، جمهورية العراق .
- 2- منال ناجي صالح(2011) ، دور الالتزامات الأخلاقية لمهنة المحاسبة في الحد من ظاهرة الفساد المالي والاداري ، المؤتمر العلمي الرابع : رؤية استراتيجية للواقع الخدمي فيالعراق وانعكاساتها على الاستثمار ، كلية الادارة والاقتصاد ، جامعة الموصل.