

اثر مرونة الممارسات المحاسبية في تفشي ظاهرة الفساد

م.م عثمان <sup>المالي</sup> أمين احمد

قسم المحاسبة

# التطور التاريخي للمحاسبة:

وجدت المحاسبة بشكلها البدائي قبل الاف السنين ومرت بالمراحل التالية:

1- مرحلة ما قبل فصل الادارة عن الملكية (المشروعات الشخصية)

2- مرحلة فصل الادارة عن الملكية ( الشركات المساهمة والمحدودة)

3- مرحلة ما بعد الثورة الصناعية ( اندماج الشركات ) وظهور

التدقيق الخارجي للحسابات - محاسبة التكاليف - والمحاسبة

الادارية

# : اهم القوائم الرئيسية في المحاسبة

## 1- قائمة المركز المالي ( الميزانية العامة)

كشف ذات جانبيين ويتمثل في الجانب المدين ( حقوق الوحدة ) مالها والجانب الدائن ( التزامات على الوحدة) ما عليها .  
فكرة الميزانية العامة واساسها .

## 2- قائمة الدخل : و كشف الدخل :

ذات جانبيين :

الجانب المدين ( المصروفات )

الجانب الدائن ( الايرادات )

## 3- قائمة التغير في حقوق الملكية

# طبيعة الفساد المالي

يمثل الفساد ظاهرة قديمة اخذت بالانتشار الى حد أصبحت فيه تهدد الكثير من المجتمعات والدول بالانهلال الاجتماعي والركود الاقتصادي بما يؤدي الى انهيارها وتدميرها ، فهي مشكلة عالمية موجودة في اغلب المجتمعات والدول ولكنها تختلف من حيث الحجم والشكل ودرجة الانتشار .

وبشكل عام تعرف هذه الظاهرة بانها ( استغلال او إساءة استخدام الوظيفة العامة من اجل تحقيق مصلحة خاصة ).(كورتل واخرون 2006 ، 1)

وبشكل عام يمثل الفساد بانه ( خروج عن القانون او النظام وعدم الالتزام بهما او استغلال غيابهما من اجل تحقيق مصالح اقتصادية او اجتماعية لفرد معين او جماعة معينة ، فهو في الغالب سلوك منحرف او تصرف

# تقسيمات الفساد

قسمت الفساد الى نوعين اساسيين: (كورتل واخرون ،2006 ،3) ، (البطاط وجودة 2009 ،37)

**الفساد الأصغر** يتعلق هذا النوع من الفساد بتصرفات الموظفين في القطاعات الاقتصادية المختلفة. فهو يحدث في الغالب اثناء عملية التحول الاقتصادي ونمط الاقتصاد من الاقتصاد الموجه الى اقتصاد السوق ، كما ان انتشار هذا النوع من الفساد لايتجاوز حدود الحاجة المادية وصعوبة الأوضاع المعيشية للموظف، خصوصا عندما يقوم الموظف بقبول او طلب رشوة او ابتزاز الأموال او اختلاسها نتيجة استغلاله الوظيفي.

**الفساد الأكبر** : وهو الفساد الذي يطال غالبا المسؤولين الكبار وأصحاب

# صور وممارسات الفساد المالي

وتتمثل مظاهر وصور وممارسات الفساد المالي والإداري بالنواحي التالية :  
(الطويل والاغا 2010 ، 6 ) ( البطاط وجودة 2006 ، 38 ) ( يونس ، 2010 ،  
( 249

- التهرب الضريبي

- الرشوة

- التلاعب والاختلاس والغش

- قبول الهدايا والاكراميات

- التسيب الوظيفي والتربح من اعمال الوظيفة

- الوساطة والابتزاز

- استغلال المنصب للحصول على امتيازات خاصة
- تخفيض النمو الاقتصادي
- الاعتداء على المال العام
- الافتقار وغياب النزاهة والشفافية في التصرفات المالية
- تهريب الأموال وغسلها
- المحسوبية والمحابيات
- العمولات والاتاوات الناتجة عن العقود والصفقات (مثال)
- الاسراف في استخدام راس مال الوحدة او المؤسسة او الهيئة

## وهناك من تقسم الاسباب الى ما ياتي

1- أسباب ودوافع خارجية تتمثل بالاتي :

أ- اسباب اقتصادية تمثل ب ( الفقر ، سوء توزيع الدخل ، انخفاض الأجور ، انتشار البطالة ، ..... وغيرها )

ب- أسباب سياسة مثل ( توجيهات سياسة واقتصادية والتعليمية الخاطئة ، حصر نظام الامتيازات على فئات معينة دون غيرها ، الدخول في صراعات فكرية و إقليمية ..... وغيرها )

ت- أسباب ودوافع اجتماعية وثقافية مثل (انتشار الثقافة الاستهلاكية ، عدم انتشار الوعي الاجتماعي بمخاطر الفساد ، سلبية القيم والعادات والتقاليد).



# اسباب الفساد محاسبياً

- 1- عدم الالتزام بالشفافية المحاسبية ومعايير الإفصاح المحاسبي
- 2- الاجتهادات الشخصية في تفسير القوانين المالية والإدارية وتطبيقها
- 3- عدم الالتزام بمعايير الإفصاح المحاسبي الدولية والمحلية ، خصوصاً بما يتعلق بالمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية للمعلومات التي تتضمنها القوائم والتقارير المالية والسجلات المحاسبية وبيان تنفيذ الوحدات بمسؤوليتها الاجتماعية ودورها في القياس والافصاح عن الظواهر الاجتماعية تجاه المجتمع والبيئة بما يعكس الصورة الحقيقية للوحدة بشكل صادق ودقيق .
- 4- ضعف أداء أجهزة الرقابة المالية وقلة تجربتها في متابعة وتطور الأداء المالي والإداري ورقابة .

## 2- الأسباب المتعلقة بالتطبيقات المحاسبية:

لكي نبحث في هذا الموضوع نرجع القصور في الاطار الفكري للمحاسبة اذ انه يقوم في الوقت الحاضر على مجموعة من القواعد والاعراف التي لا تستند الى تأصيل علمي ويصعب الدفاع عنها وفقاً للأسس منطقية من امثلتها مفهوم الوحدة المحاسبية ،فرضية وحدة القياس النقدي ، وثبات قيمة النقد ، مفهوم الاستمرارية ، وفرضية الدورية ، مبدأ الكلفة التاريخية ، مفهوم التحقق ، سياسة الحيطة والحذر ، قاعدة الكلفة او السوق ايهما اقل، اساس الاستحقاق والاساس النقدي ، مبدأ مقابلة الايرادات بالمصروفات ، القيد المزدوج ، ...ومن اهم اوجه القصور التي تعاني منها الاطار الفكري الحال الى ما يلي :

أ-اختلاف وتداخل المسمية المعطاة للقواعد والاعراف التي سبق ذكرها  
: فقول : فرض، مبدأ، مفهوم ، قاعدة ، سياسة ، معيار .. اي انه لا  
توجد مسميات ثابتة ومتفق عليها بين المحاسبين .

ب-اكثر من معنى واحد لتلك القواعد والاعراف : فمثلاً مفهوم  
الاستمرارية يعرف من قبل البعض على انه مزاوله الوحدة الاقتصادية  
لنشاطها الى ما لانهاية في حين يرى البعض بان المقصود هو ان حياة  
الوحدة الاقتصادية تكون اطول من حياة اية موجودات تمتلكها ، ويرى  
اخرين ان تعبير الاستمرارية ينطبق على استمرارية نمط الملكية  
القائمة لراس المال او التنظيم الاداري او الشكل القانوني للوحدات  
الاقتصادية ..

ج-انعدام الترابط بين مختلف القواعد والاعراف المتبعة بل قد نجد تعارضاً كبيراً بينهما : فمثلاً هناك تعارضاً بين سياسة الحيطة والحذر وبين استخدام الكلفة التاريخية كأساس لتقويم الموجودات الثابتة من جهة وبينهما وبين الاستمرارية من جهة اخرى ، اذ تظهر الموجودات الثابتة على اساس كلفتها والتي قد تزيد عن القيمة البيعية لها مما يتعارض مع سياسة الحيطة والحذر.

د-تعدد المعالجات للكثير من الاحداث والعمليات المحاسبية المتشابهة مما يؤدي الى انعدام قابلية المقارنة للقوائم المالية المعدة في ضوء تلك المعالجات : فمثلاً هناك عدة طرق لتقويم المخزون السلعي ، كذلك عدة طرق لتحقيق الايراد وطرق مختلفة لاحتساب الاندثار للموجودات الثابتة

هـ- اختلاف الاسس المستخدمة في القياس والتوصيل : فمثلاً في مجال اسس القياس هناك اسس مختلفة لقياس اثر تقلبات الاسعار وانعكاساتها على تقويم الموجودات وتحديد الدخل ، كذلك اختلاف الاسس المستخدمة في التفرقة بين المصاريف الايرادية والمصاريف الراسمالية ، اما في مجال اسس التوصيل فهناك خيارات في تحديد تواريخ انتهاء السنة المالية ثم خيارات في طرق العرض والتبويب للقوائم المالية والمعلومات التي يجب اظهارها على شكل هوامش او ايضاحات في القوائم المالية . كذلك اسلوب القوائم المالية الملحقة .

و- قصور الاطار الحالي في الاجابة عن العديد من التساؤلات في جوانب عديدة مما يفتح المجال بصورة اوسع للاجتهد الشخصي في جانب المحاسب ومن امثلة ذلك : مشكلة التغيير في الاسعار ، كذلك مشكلة قياس الموارد البشرية ، وكذلك قياس الكلفة الاجتماعية والعائد الاجتماعي .

وخلاصة ما سبق ان الاطار الفكري الحالي للمحاسبة يؤخذ عليه نواحي القصور التالية:

- ان الاطار الفكري الحالي يعتمد في معظمه على مجموعة من القواعد والاعراف التي لا تستند الى تاصيل علمي.
- ان الاطار الفكري الحالي يفتقر الى الاتساق المنطقي وذلك نظراً للتعارض القائم بين كثير من عناصره .
- ان الاطار الفكري الحالي يفتقر الى الاكتمال الامر الذي يترك كثيراً من المشاكل المحاسبية دون حل منطقي

# اثر الفساد المالي والاداري

تتمثل اثار الفساد المالي والإداري في النواحي التالية :- ( (يونس، 2010 ، 254 )

- 1- إشاعة روح اليأس بين أبناء المجتمع .
- 2- عدم الاستقرار المؤسسي .
- 3- سوء توزيع الدخل بشكل غير متكافئ .
- 4- زيادة تكلفة المشاريع الاستثمارية .
- 5- اضعاف جودة البنية التحتية والخدمات العامة .(مثال)
- 6- الحد من قدرة الدولة على زيادة الإيرادات وتوفير الخدمات الأساسية في افراد المجتمع .
- 7- تدني المعدلات الضريبية .
- 8- تنامي ظاهرة الفقر

# الأساليب المحاسبية للحد من الفساد المالي:

1- تعيين المدقق الخارجي (مراقب الحسابات) وتحديد أتعابه وذلك كمحاولة لزيادة استقلاليته عند إبداء الرأي في القوائم المالية التي تصدرها تلك الوحدات.

2- خفض مجال اختيار البدائل والمعالجات المحاسبية عن طريق التقليل من عدد البدائل والمعالجات المحاسبية المتاحة أو تحديد الظروف التي يمكن أن تستعمل فيها كل معالجة

3- الحد من سوء استخدام بعض السياسات المحاسبية.

4- تفعيل فرضية الثبات .

5- يقظة وكفاءة المراجعين والمراقبين ولجان المراجعة في اكتشاف



6- تنمية الثقافة المحاسبية بين المستثمرين والمهتمين ومستخدمي المعلومات المالية على مختلف أطرافهم. (مثال)

7- تفعيل التنظيم المهني لمهنة المحاسبة والمراجعة ووضع ميثاق السلوك المهني وتشكيل لجنة الأخلاق المهنية التي من أهم وظائفها وضع قواعد السلوك المهني.

8- إعداد الكشوفات التحليلية المرافقة للتقارير المالية الأساسية , وإبراز أهمية التقرير السنوي للإدارة.

9- ضرورة الدعم القانوني لأساليب الرقابة المالية وأجهزتها.

10- تفعيل عمل هيئات الرقابة الداخلية في المؤسسات الحكومية وغير الحكومية

11- تفعيل دور وسائل المحاسبة والمسائلة فلا رقابة من دون مسائلة كونهما

وشكراً