مقدمة

يهدف ذلك الكتاب إلى تطبيق إطار مقترح لمنهج مراجعة شامل ومتكامل ومتعدد **Comprehensine, Integrated and Multi- Audit Approach (CIMAA)** لأغراض مكافحة الفساد **Combating Corruption** (منع واكتشاف الفساد وردعه) **Preventing, Detecting and Deterring Corruption**.

وتبدو أهمية ذلك الكتاب في تأصيل دور المراجعة كآلية في مكافحة الفساد، حيث على الرغم من التقدم الهائل الذي تم إحرازه في مكافحة الفساد من خلال جهود كافة الدول وبصفة خاصة الدول النامية في مواجهة الفساد، إلا أنه لا يزال يقف حجر عثرة أمام عجلة التنمية، فضلاً عن تقويض قطار الديمقراطية وسيادة القانون، كما يعكس الفساد سوى الإدارة والحوكمة، وضعف تقديم الخدمات العامة، وإساءة استخدام السلطة من أجل تحقيق مصالح خاصة **(Koistad et al.,2012)**.

وعلى الرغم من اعتماد عديد من الاتفاقيات الدولية لمكافحة الفساد على سبيل المثال اتفاقية الأمم المتحدة لمكافحة الفساد **(WVICAC,2003)**، وبغض النظر عن إقرار عديد من الدول ولا سيما الدول النامية استراتيجيات وطنية لمكافحة الفساد، إلا أنها لم تعط دوراً هاماً مستحقاً جديراً بالعناية لمهنة المحاسبة والمراجعة في منع واكتشاف الفساد وردعه. وفي هذا السياق فقد ذكرت الاستراتيجية الوطنية لمكافحة الفساد في مصر بأهمية وجود نظام فعال للمراجعة دون تأصيل وإقرار لذلك الدور في الواقع العملي (د. لطفي،2020).

ومن الناحية المقابلة فإن المحاسبين والمراجعين والهيئات التنظيمية لإصدار المعايير ذات الصلة -سواء على المستوى الدولي أو القومي- ما زالوا مترددين بل ورافضين لتحمل مسؤولياتهم في اكتشاف الفساد، ورغماً عن أن معايير المراجعة الدولية قد خصصت عديد من المعايير لمراعاة الكشف عن التحريفات الجوهرية بسبب الاحتيال **Fraud** عند مراجعة القوائم المالية، إلا أنها قصرت الاهتمام فقط على معالجة صورتين من الاحتيال والفساد هما الاختلاس وإعداد القوائم المالية المضللة **Fraudulent Financial Statements**، كما أقرت بمراعاة المراجعين التقرير عدم التزام المنشأة والجهات الخاضعة للمراجعة للقوانين واللوائح المؤثرة مباشرة على القوائم المالية. الأمر الذي يدعو إلى إما إصدار معيار جديد أو تعديل المعيارين 240، 250 على النحو الذى ينطوى على تناول صريح ومباشر لمسؤوليات المراجعين عن منع واكتشاف التحريفات الجوهرية بسبب الفساد بالإضافة إلى الاحتيال عن طريق تكليفهم بمسؤولية مراعاة الصور الأخرى للفساد

التي لعل من أهمها الرشوة **Bribery** وغسل الأموال **Money Laundry** وغيرها من صور الفساد التي يجب أن تكون محل مسؤوليات المراجعين، ومن جهة أخرى، فإن المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة (الانتوساي) قد تناولت دور (الجهاز المركزي للمحاسبات في مصر) من خلال المعيار الدولي 5700 وقصره على منع الفساد دون امتداد للدور الحتمي لاكتشاف الفساد والتقرير عنه.

كما أن أدبيات المراجعة المتعلقة بتحديد ومسؤوليات المراجعين في مكافحة الفساد قد جاء انعكاساً وصدى لما ذهبت إليه المعايير وهيئات واضعي المعايير، رغماً عن إقرارها واعترافها بأن المراجعة تعد أحد عناصر ركائز النزاهة الثمانية.

وربما يعود ذلك إلى التخوف من المسؤولية القانونية التي يمكن أن تتحملها مهنة المحاسبة في الكشف عن الفساد، ولا سيما أن الفساد لا يترك أثر منبه في السجلات والدفاتر والمستندات تشير الى حدوثه من جهة، فضلاً عن ان الجذور الأصلية لتطور مهنة المراجعة والمحاسبة قد ارتبطت بالقطاع الخاص الذي لا يهتم اساساً بالفساد لأنها تمثل الجهة المانحة وليس المتلقية للرشوة على سبيل المثال، فضلاً عن أن مرتكبي الفساد قد يكونوا من بين النخبة أو كبار السياسيين (الفساد الكبير والسياسي)، والذين يقومون بتعيين أو فصل المحاسبين.

ومن الأهمية بمكان اهتمام الجهات التنظيمية والرقابية بإصدار القوانين واللوائح والمعايير التي تقر بتأصيل دور المحاسبة والمراجعة كأحد الآليات أو التدابير التي يمكن استخدامها في مكافحة الفساد، ولذلك يتعين تعديل قانون الجهاز المركزي للمحاسبات، بحيث ننطوي اختصاصاته على مكافحة الفساد على وجه التحديد.

ويمكن تصنيف عمليات المراجعة العامة التي تنفذها الأجهزة العليا للمراجعة **SAIS** إلى ثلاثة أنواع رئيسية هي: المراجعة المالية، مراجعة الأداء، مراجعة الامتثال. حيث تعتمد المراجعة المالية على التصديق أو إبداء الرأي على المعلومات المالية التي تقدمها الجهة الخاصة للمراجعة. بينما تقوم مراجعة الأداء **Performance Audit** بمراجعة القيمة مقابل المال أو مردود الأنفاق **VFM** بالاعتماد على مراجعات الاقتصاد والكفاءة والفعالية **Economy, Efficiency and Effectiveness Audit.** كما تقدم مراجعة الامتثال **Compliance Audits** التأكيد على التزام الإدارات والوكالات الحكومية بالامتثال للقوانين واللوائح التنظيمية التي تحكم عملها ومن بينها التحقق من سلطة الأنفاق الواردة في الموازنات السنوية والتشريعات الملائمة.

أن الأجهزة العليا للمراجعة من خلال قيامها بدمج تلك المراجعات الثلاثة، بالإضافة إلى منهج المراجعة القضائية والتحقيقية **Forensic and Investigative Audit Approach**

يمكن تنفيذ منهج مراجعة شامل ومتكامل ومتعدد الأبعاد (**ICMAA**) يساعد على مكافحة الفساد من خلال منعه واكتشافه وردعه (د. أمين لطفي، 2022).

ويسهم ذلك الكتاب بشكل أساسي في مكافحة الفساد من خلال وضع إطار مقترح لمنهج مراجعة مبتكر يتسم بأنه شامل ومتكامل ومتعدد **Compressive, Integrated and Multi Audit Approach (ICMAA)**. حيث يتضمن ذلك المنهج تطوير منهج المراجعة المالية **Financial Audit** التقليدي (**FAAA**) في مكافحة الفساد، وتطوير منهج مراجعة الامتثال **Compliance Audit** ببرامج وضوابط مكافحة الفساد **Anti- Corruption Programs and Controls**،وتطوير منهج مراجعة الأداء **Performance Audit**، يستند إلى تحديد أعلام حمراء **Red Flags** أو مؤشرات عوامل مخاطر الفساد **Corruption Risks Factors** تفيد الإشارة إلى مؤشرات النقص في الاقتصاد والكفاءة والفاعلية (**3E**) التي تشير إلى وجود فرص الفساد، بالإضافة إلى تطوير منهج المراجعة القضائية والتحقيقية **Forensic and Investigative Audit Approach (FIAA)** في مكافحة الفساد.

كما اهتم ذلك الكتاب أيضاً بإجراء دراسة تطبيقية للتحقق من الصلاحية العملية لنموذج منهج المراجعة الشامل والمتكامل والمتعدد لمكافحة الفساد، من خلال دراسة استقصائية مسحية لكافة أطراف بيئة المراجعة، بهدف تنفيذ دراسة اختيارية تهدف الى التحقق من صحة فروض البحث الستة لا توجد علاقة ارتباط تأثيرية ذات دلالة معنوية بين المنهج التقليدي للمراجعة ومكافحة الفساد منع واكتشاف الفساد وردعه وجود توجد علاقة ارتباط تأثيرية ذات دلالة معنوية بين الإطار الفكري المتكامل والمتعدد الأبعاد ومنع وكشف الفساد وردعه، توجد علاقة ارتباط تأثيرية ذات دلالة معنوية بين الإطار الفكري لمراجعة الامتثال والبرامج والضوابط المقاومة للفساد في منع الفساد، وجود علاقة ارتباط تأثيرية ذات دلالة معنوية بين الإطار الفكري لمراجعة الأداء الاقتصادي والكفاءة والفعالية وبين اكتشاف الفساد، وجود علاقة ارتباط تأثيرية ذات دلالة معنوية بين الاطار الفكري لمراجعة الأداء الاقتصادي والكفاءة والفعالية وبين اكتشاف الفساد، وجود علاقة ارتباط تأثيرية بين الإطار الفكري للمنهج المتطور لمراجعة الفساد واكتشاف الفساد والتقرير عنه . وقد خلص تحليل نتائج الدراسة الإحصائية الى اثبات صحة كافة تلك الفروض البحثية.

وتحقيقاً لأهداف ذلك الكتاب سوف يتم تخطيطه وتنظيمه على النحو التالي: -

القسم الأول: الإطار المفاهيمي لدور المراجعة في مكافحة الفساد.

القسم الثاني: فحص الأدبيات السابقة المتعلقة بدور المراجعين في مكافحة الفساد.

القسم الثالث: الإطار المقترح لمنهج مراجعة شامل ومتكامل ومتعدد لمكافحة الفساد

القسم الرابع: الصلاحية التطبيقية لمنهج المراجعة الشامل والمتكامل والمتعدد لمكافحة الفساد.

القسم الخامس: دراسة حالة عن دور مراجعة الأداء كآلية في مكافحة الفساد.

وقد روعي أن يكون ذلك الكتاب متميزًا وفريدًا من ناحية الوضوح والدقة والبعد عن الشكلية والتعقيد، ويعتمد على تزويد القارئ أيًا كان دارسًا أو مزاولاً بمرجع علمي وعملي شامل "الإطار المقترح لمنهج المراجعة المتكامل والمتعدد الأبعاد لمكافحة الفساد ". ويأمل المؤلف أن يكون ذلك الكتاب قد حقق الأهداف التي سعى من اجلها بطريقة مستحدثة، يجد فيها القارئ إضافة حقيقية إلى المكتبة العربية.

وختامًا بعد الشكر الدائم لله يأمل المؤلف أن يكون قد حقق الأهداف التي سعى من أجلها، كما يتقدم إلى كل من ساعد وأسهم في خروج ذلك العمل إلى دائرة النور ويتوجه لهم بالدعاء جزاهم الله أحسن الجزاء، وأسال الله العلي القدير أن يجعل ذلك العمل خالصًا لوجه الكريم وهو من وراء القصد والسبيل.

والله الموفق، وعلى الله قصد السبيل

المؤلف
أمين السيد احمد لطفي
أستاذ المحاسبة والمراجعة
رئيس جامعة بني سويف السابق
عضو الجمعية الأمريكية للمحاسبة (AAA)