الغش:

هو "عملية الخداع او التضليل التي يقوم بها الفرد او المؤسسة عن قصد والتي تؤدي الي تحقيق منافع لهذا الفرد او المؤسسة او اي طرف آخر".
هو أي تصرف متعمد بالخداع يتم التخطيط له لتحقيق منفعة خاصة على حساب الإضرار بمصالح الشركة أو تحقيق منفعة الشركة على حساب الإضرار بالغير.

الفرق بين الأخطاء والغش (التلاعب):

يشير الخطأ إلى تحريف أو تجاوز غير متعمد للأنظمة والمعايير واللوائح وهو غالباً ما يرتكب نتيجة جهل موظفي الإدارات بالشركة، بما يجب عليهم فعله وفقا للأنظمة واللوائح ويرتكب ايضاً نتيجة الإهمال أثناء القيام بالإجراءات المحاسبية والإدارية،

ومن أمثلة الأخطاء:

- عدم الدقة في إعداد التقديرات المحاسبية بسبب المبالغة في التقدير أو تخفيضه كما في تقديرات الموازنة، وكذلك فشل الإدارة في التعرف على بعض أنواع المخزون التي يصعب تسعيرها وتصريفها ولجوئها إلى التقديرات الشخصية.
- عدم التطبيق السليم للمبادئ المحاسبية وذلك كما في حالة الخلط بين المصروف الإيرادى والمصروف الرأسمالي.
- أخطاء النقل والكتابة والتسجيل والسهو الغير متعمدة.

أما الغش (التلاعب) فهو عبارة عن ذلك التحريف أو التجاوز المتعمد للأنظمة والمعايير واللوائح وهى غالباً ما ترتكب لرغبة مرتكبيها فى إخفاء جهلهم أو عدم كفاءتهم أو لرغبتهم فى تغطية سرقات واختلاسات فى الموارد العامة أو تقديم تقارير مالية غير حقيقية

ومن أمثلة الغش ما يلى:

- التزوير المتعمد فى السجلات المحاسبية أو المستندات المؤيدة والتى تعد على أساها التقارير المالية.
- تبديد الموارد عن عمد.
- إخفاء معاملات أو مبادلات عمداً أو السهو المتعمد فى الإفصاح عن بعض الأحداث والمعلومات الهامة مثل إهمال الإفصاح عن معلومات تتعلق بمشاريع أو منافسات تؤثر على القرارات التى تتخذها الإدارة.
- تعمد التطبيق الخاطىء للمبادىء المحاسبية بشأن قياس وتسجيل أحداث معينة أو تعتمد المبالغة فى تقديرات الموازنة تحقيقاً لأهداف ومنافع خاصة.

عوامل الغش: -

يرجع إلى ثلاثة أسباب رئيسية و هي ما يطلق عليه مثلث الغش (٣) و هذه العوامل هي :

أ- الفرصة

ب- الدافع او الضغط

ج- سلوك الافراد والتبرير

أ - الفرصة

و هي الظروف التي توفر للإدارة او الفرد سببا لارتكاب الغش و التحريف في المعلومات الواردة بالقوائم المالية ، مثل ضعف او غياب نظام الرقابة الداخلية للشركة ،عدم كفاءة المراجعة في الشركة او ضعف اداؤها ، و تعقد الهيكل التنظيمي للشركة .

ب – الدافع

و هو الضغط الذى تواجهه الإدارة او الفرد و الذى يؤدى بها للقيام بالتحريف في القوائم المالية او الاعمال و هو يكون احيانا للوفاء بحاجات السوق و احيانا يكون الضغط في ان تقييم الادارة يكون مبنيا اساسا اداء الشركة المنعكس في القوائم المالية و ايضا تكون مكافاءات الادارة متعلقة بمدى نجاح الشركة في تحقيق اهدافها و هو ايضا ما تعكسه القوائم المالية كما ان هناك نوع اخر من الضغوط و هي رغبة بعض الافراد في الحصول على مستوى معيشة اعلى فيضطروا الى ارتكاب اختلاسات او التلاعب في ارقام الربحية الواردة بالقوائم المالية اذا كانت نظم الرقابة الداخلية ضعيفة و يمكن تخطيها.

جـ - سلوك الافراد و التبرير

و هي قدرة الافراد على التبرير المنطقي لتصرفاتهم الاحتيالية ، فبعض الأفراد لديهم توجه أو سلوك او مجموعة من القيم الاخلاقية تسمح لهم بارتكاب تصرفات غير امينة بشكل متعمد ، و مع ذلك فان بعض الاشخاص الشرفاء قد يرتكبون غشا اذا ما تعرضوا لضغوط كبيرة في ظل بيئة معينه تسمح بإرتكاب الغش .

و فيما يلى شكل يوضح مثلث الغش :

Fraud Triangle
مثلث الغش

الممارسات الشائعة للغش:

هناك العديد من الطرق الاكثر شيوعا علي سبيل العينة لا الحصر المتمثلة في الآتي:

- **إختلاس نقدية:** وتتم تغطية الإختلاس عادة عن طريق مدفوعات وهمية بالمبلغ المختلس نفسه تؤيدها مستندات مزورة أو عدم إثبات المتحصلات في السجلات وكذلك إختلاس النقدية عن طريق التلاعب في التحويلات بين البنوك.
- إختلاس بعض أصناف المخزون عن طريق التلاعب في مستندات التسليم أو الإفراج أو الصرف وفى البطاقات والسجلات الخاصة بالمخازن عن طريق إثبات مستندات صرف وهمية أو التلاعب في الكميات المنصرفة أو المستلمة أو في نسبة المواد التالفة والمسموح بها.
- التلاعب في تقديرات الموازنة بشكل متعمد لتحقيق منافع مستقبلية خاصة.
- صرف الرواتب والمكافئات عن طريق عقود التشغيل دون تدوين مستندات لها.
- إساءة استخدام المصروفات النثرية المصروفة من السلف المؤقتة والمستديمة: عن طريق إستخدام النقدية للأغراض الشخصية أو في أغراض غير مرخص بها أو تزوير المستندات التي تعطى العجز.
- **الرشاوى:** وهي مبالغ تدفع من أجل الحصول على نشاط أو عمل وتحقيق منفعة شخصية.
- المغالاة في التسهيلات الممنوحة للموردين والمقاولين خاصة إذا ثبت وجود سابقة أعمال سيئة لأحد منهم.
- إفشاء اسرار او مكاتبات ومستندات تخص الشركة للغير مقابل منافع خاصة.
- إستخدام السيارات والمعدات والتجهيزات الخاصة بالشركة للأغراض الشخصية.

- تزييف مستندات الدفع: النفقات النقدية قد يتم تدعيمها بمستندات مزيفة أو إستخدام صور الفواتير في تحقيق إزدواج المدفوعات النقدية وكذلك تغيير الشيكات بعد توقيعها.
- سرقة أصول الشركة المادية أو الفكرية وتداولها خارج الشركة لتحقيق منافع خاصة.
- **سداد المصروفات الشخصية:** أي ذات الطابع الشخصي وهى غير مرخص بها من قبل الشركة مثل نفقات الترقية والمعدات المشتراة للإستعمال الشخصي ومصروفات التنقل والسفر غير المرخص بها.

بعض الإشارات التحذيرية بإحتمال وجود حالات غش وفساد :

- عدم قيام الإدارة بالعرض بشكل سليم لحالة الرقابة الداخلية وعملية إعداد التقارير المالية.
- كثرة وتعدد المتطلبات المحاسبية والنظامية الجديدة وعدم قدرة الإدارة على التكيف السريع معها.
- حدوث عمليات معقدة غير عادية قرب نهاية السنة المالية.
- تكرار إسناد المشاريع لمقاولين محددين على الرغم من سابقة الأعمال السيئة لهم.
- عدم تطبيق العقوبات الواردة بنظم المنافسات والمشتريات المعمول بها بلائحة المشتريات والاعمال بقاع البترول على الموردين والمقاولين المخالفين.
- المخزون يتكون من عناصر صغيرة مرتفعة القيمة.
- عدم قناعة العاملين وإنخفاض مستويات الرضا الوظيفي.
- وجود عاملين يعيشون حياة تفوق مستوى دخلهم من الوظيفة.
- تغير سلوك العاملين بطريقة غير عادية أو غير متوقعة.
- رفض التعاون مع المراجعين الداخليين او مراقبي الحسابات.
- فشل الادارة في توفير إشراف سليم.
- عدم وضوح سياسات الاختيار والتعيين في الوظائف.
- عدم وضوح خطوط السلطة والمسؤولية.
- عدم انتظام أو وجود فوضى في أداء الاجراءات المحاسبية والإدارية.

إستراتيجية الشركة في مكافحة الغش والفساد :

قامت شركة بتروجاس بإنتهاج إستراتيجية تعتمد في مكافحة الغش والفساد علي ثلاثة محاور رئيسية **وهي** :

أولا : سياسات الشركة نحو وضع إطار عام لثقافة الصدق والأخلاق والأمانة المهنية

قامت الشركة بوضع الإطار العام لثقافة السلوك الوظيفي المنضبط بحيث توضح السلوك المقبول والمسموح التعامل به وما هو ممنوع ، ومثل هذه الثقافة تعزز من قيم الشركة وتعتبر الأساس في سير أعمال الشركة، كما أنها تسمح للشركة بتطوير إطار أخلاقي لمنع او الحد من حالات الغش والفساد بها ، حيث يساعد ذلك الموظف لمعرفة كيف تتم ادارة الامور بالشركة، كما يوفر نظاماً اخلاقياً يسهم بمنع الغش والتحريف والفساد في الشركة ، **وتشمل ما يلي:**

- وضع السياسة الأخلاقية العامة بالإضافة لوضع السياسات السلوكية الوظيفية ونشرها بين الموظفين:

قامت الشركة بوضع السياسات الأخلاقية وقواعد السلوك المهني والوظيفي، يتوجب على جميع العاملين بالشركة الالتزام وعدم التساهل مع أية تصرف مناقض لهذه السياسات أو القواعد.

- خلق بيئة عمل ايجابية:

تحرص الشركة على خلق بيئة عمل إيجابية تقوم على الالتزام والتحفيز وتكافؤ الفرص والمساءلة، حيث ان عدم وجود بيئة عمل ايجابية (مثل عدم الشعور بالمساواة، وعدم مكافأة التصرفات الايجابية، انتشار الاساءة والتهديد، والتجاهل) سيساهم في اضعاف الجانب الاخلاقي لدى الموظف، الامر الذي سيؤثر سلبا في موقفة من الغش.

- تعيين وترقية الموظفين المناسبين:

تحرص الشركة على اتباع أحدث أساليب التقييم للأعمال والعاملين بها وفقا للقوانين واللوائح المعمول بها في عمليات الاستقطاب والتعيين للعاملين الجدد، وكذا التدقيق في اختيار كوادرها الإدارية والفنية وترقية المتميزين وفقا لمعايير الكفاءة والتأهيل العلمي والخبرات العملية المناسبة، الأمر الذي سوف يقلل من احتمالية حدوث الغش.

- التدريب:

تحرص الشركة علي تعرّف الموظفين الجدد والقدامى على القيم المؤسسية للشركة ومدونة قواعد السلوك الوظيفي وتدريبهم على كيفية التعامل مع احداث

معينة بما فيها عمليات الغش الحقيقية والمحتملة، بما سيؤدي الى نتائج ايجابية حول منع الغش وكشفة.

- اقرار الموظفين باتباعهم للمعايير الأخلاقية الموضوعة من قبل الشركة:

يلتزم جميع الموظفين بالشركة بمدونة قواعد السلوك الوظيفي وعدم مخالفتها او القيام بأية اعمال من شانها الاضرار الشركة، الأمر الذي يجعلهم يعرفون انهم مسؤولون قانونياً.

- الإنضباط والمساءلة للموظف في حال تجاوزه لأنظمة الشركة:

تلتزم الشركة بالتعامل الحازم مع أي مخالفة او تجاوز لقوانينها او لوائحها او التعليمات المنظمة لأعمالها، واتخاذ كافة الإجراءات اللازمة حيالها، وهو ما سيبعث برسالة قوية لجميع الاطراف مما يساعد على تقليل احتمالية وقوع الغش.

ثانيا : تحديد و تقييم مخاطر الغش :

من منطلق مسؤولية إدارة الشركة عن تقييم جميع العمليات الأكثر تعرضا للغش والتي يمكن أن ينتج عنها خسائر مادية ، وما يتطلبه ذلك من أن تقوم بعمل خطوات إستباقية للتخفيف من المخاطر المرتبطة بها لمنع وكشف الغش واتخاذ اجراءات رقابية لتقليل هذا النوع من المخاطر، فقد رأت الشركة تنفيذ ذلك **من خلال ثلاث مراحل هي كالتالي:-**

- تحديد وقياس مخاطر الغش:

تعمل كل إدارة من إدارات الشركة علي تعريف وتقييم كل المظاهر المرتبطة بأعمالها وانشطتها لمنع حدوث اية أخطار محتملة ، ومن ضمنها خطر الغش الذي يتأثر ويزداد في بعض الحالات حسب نوع النشاط ، ونوع العمليات التي تقوم بها الادارة، وحجم الإدارة وعلى ان يكون لديها وعي بالمخاطر المتوقعة ، و يتم متابعة ذلك من قبل مجلس الادارة.

- تخفيف مخاطر الغش:

تتخذ كل إدارة من إدارات الشركة التدابير اللازمة و وضع إجراءات ألرقابة الملائمة ومراجعتها باستمرار لاعمالها وانشطتها في اطار النظم الرقابية المعتمدة بالشركة ، لحماية معلومات واصول الشركة من خلال ضبط ورقابة عملياتها وموظفيها ووضع اجراءات الحماية المادية والالكترونية والمعنوية ، لتقليل مخاطر حدوث حالات الغش والفساد بها .

- استخدام نظام رقابة داخلية مناسب:

تعمل إدارة الشركة علي وضع وتطوير نظام للرقابة الداخلية فعال يضمن حماية لاصول الشركة وتقديم بيانات مالية وإدارية وتشغيلية صحيحة ، وتطويره بالشكل المناسب الذي يسد الثغرات به ويكون قادر على منع وكشف الغش .

ثالثاً: وجود نظام رقابة وإشراف مناسب

تتخذ شركة بتروجاس عدة إجراءات يتم تنفيذها من خلال نظم الرقابة والمراجعة الداخلية بها ، **وذلك علي النحو التالي :**

- إجراءات نظم الرقابة بالشركة لإكتشاف والحد من الغش بها .
- الإعتماد بدرجة كبيرة علي الإستعراض التحليلي لميزان المراجعة للحسابات والقوائم المالية ومؤشراتها.
- تحليل عقود الموردين.
- القيام بتحليل الخطر والتهديد لأنواع الأصول المعرضة للسرقة .
- تقييم سياسة وخطط وإجراءات إدارة الشركة في محاربة الغش .
- وجود خط ساخن يسمح بالإبلاغ عن وجود حالات الغش في سرية تامة .
- وجود نظام للإجازات وتغيير الواجبات والمهام للعاملين .
- وجود نظم حماية الكترونية.
- المراجعة المستندية من خلال فحص السجلات.
- الملاحظة والاستفسار واعادة الحساب والأعمال.

مسؤولية المراجعة الداخلية نحو إكتشاف حالات الغش والفساد والتقرير عنه:

إدارة المراجعة الداخلية مسئولة عن فحص وتقييم نظم الرقابة الداخلية لدي الشركة الموجهة احد اغراضها لمواجهة الغش، **وذلك عن طريق الاتي :**

- تقييم بيئة الرقابة بالشركة.
- تحديد والتعرف علي مؤشرات وجود الغش.
- تحديد نقاط الضعف التي قد تساعد او تسمح بحدوث الغش.
- التوصية بأنواع الفحص التي ينبغي القيام بها لاكتشاف حالات الغش.
- الاتصال مع الإدارات بالشركة بشأن منع حدوث الغش.
- المساعدة في اتخاذ اجراءات التفاوض ان لزم الأمر.
- ينبغي عند توجيه جهود إدارة المراجعة الداخلية في مواجهة الغش أن يقدر المراجع الداخلي مستوى الخطر الناشئ من وجود اخطاء وتلاعب ذات تأثير جوهري لأنه سوف يعتمد على مستوى الخطر عند وضع خطة المراجعة وتصميم برنامج المراجعة وتحديد إجراءات المراجعة بما يساعده على اكتشاف الأخطاء والتلاعب.
- تتوقف مقدرة المراجع على تقدير خطر المراجعة الناتج من وجود أخطاء وتلاعب على فهمه لخصائص الأخطاء والتلاعب التي سبق الإشارة إليها ومدى ونوع التفاعل المحتمل بين هذه الخصائص ووفقاً لهذا الفهم سوف يصمم وينفذ خطة وإجراءات المراجعة الملائمة.

يكون مطلوباً من المراجع الداخلي أن:

- يبذل العناية المهنية القصوى في تخطيط وتنفيذ المراجعة وتقييم النتائج المتحصل عليها من إتباع الإجراءات الملائمة.
- يمارس ويصيغ أحكامة المهنية بدقة ويتأكد قدر استطاعته من عدم وجود الأخطاء أو التلاعب.
- يجب أن يركز المراجع عند تخطيط وتنفيذ المراجعة على مجموعة من الاعتبارات من شأنها ان ترفع من قدرته على إكتشاف الخطاء والتلاعب ومن أهم هذه الاعتبارات:
  - الإعتماد على مساعدين مؤهلين ومدربين جيداً ويفضل أن يكون لهم خبرة فى مجال النشاط الذى تمارسه الشركة.
  - توسيع نطاق تقييمه الأولى لبيئة عمله.
  - مد نطاق الاختبارات الخاصة بالنواحي الإدارية مثل كفاءة العاملين بالإدارات المختلفة.
  - الإطلاع على تقارير المراجعة السابقة وتقارير الجهات الرقابية الخارجية .

PETROGAS