الرقابة المالية

مجلة نصف سنوية تصدرها المجموعة العربية
للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة

العدد 45 كانون الأول «ديسمبر» 2004

الـرقـابـة المـاليـة

مـجـلـة نـصـف سـنـويـة تـصدرها المجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة.

اللجنة الدائمة لشؤون المجلة

- الأمـانـة الـعـامـة للـمـجـمـوعـة.
- ديـوان المـراقـبة الـعـامة بالـمملكة العربية السعودية.
- اللـجنة الشعبية العامة لجهاز الرقابة المالية والفنية بالجماهيرية العربية الليبية الشعبية الاشتراكية العظمى.
- الـجهـاز المـركزي للـمـحاسبات بجمهورية مصر العربية.
- الـجهـاز المـركزي للـرقابة والمحاسبة بالجمهورية اليـمـنـية.

هيئة تحرير هذا العدد

- معالي السيدة/ فائزة الكافي، الأمين العام للمجموعة، رئيسا
- السيد/ يحي بن إبراهيم الحسني (للمملكة العربية السعودية)
- السيد/ فراج محمد عبد الحليم فراج (جمهورية مصر العربية)
- السيد/ محمد عبد المجيد إسماعيل سليمان (جمهورية مصر العربية)
- السيد/ أمين صالح العيش (الجماهيرية العربية الليبية الشعبية الاشتراكية العظمى)
- السيد/ خالد علي زهرة (الجمهورية اليمنية)
- السيد/ علي محمد الجوفي (الجمهورية اليمنية)
- السادة/ رضوان برق الليل وخميس الحسني والصادق بن حسن (الأمانة العامة للمجموعة – الجمهورية التونسية).

عنوان المجلة

مقر الأمانة العامة للمجموعة، 54 شارع بلال المنزه السادس 1004، تونس –
الهاتف: 71753682- الفاكس: 71767868 (00216)
العنوان الإلكتروني: www.arabosai.org - البريد الإلكتروني: arabosai@gnet.tn

محتويات العدد

	الصفحة
– كلمة العدد	1
– الإفتتاحية	3
– تطور الفكر الإداري... إدارة الجودة الشاملة	4
– المقال المحرر 1	10
– المقال المحرر 2	14
– المقال المحرر 3	22
– إصدارات جديدة	33
– نشاطات التدريب والبحث العلمي	37
– أخبار المجموعة	46
– أخبار الأجهزة الأعضاء	47
– أخبار المنظمات الدولية والإقليمية	55
– مراجع علمية	57
– شروط ومعايير النشر في مجلة" الرقابة المالية"	59
– قسيمة اشتراك في مجلة "الرقابة المالية"	60

نبذة عن المجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة

تـأسيس المجموعة وتنظيمها:

تأسست المجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة سنة 1976 وفقا لمحضر الاجتماع التأسيسي لرؤساء هذه الأجهزة المنعقد بالقاهرة في نفس السنة. وقد تم تنظيم العمل فيها بموجب اللوائح التأسيسية والتنظيمية الصادرة سنة 1976. وقد ألغيت هذه اللّوائح وحلّ محلّها النظام الأساسي للمجموعة الذي قد تم إقراره في المؤتمر الثالث المنعقد في تونس سنة 1983.

أهداف المجموعة:

- تنظيم وتنمية التعاون على اختلاف أشكاله بين الأجهزة الأعضاء وتوطيد الصلات بينها.
- تشجيع تبادل وجهات النظر والأفكار والخبرات والدراسات والبحوث في ميدان الرقابة المالية بين الأجهزة الأعضاء والعمل على رفع مستوى هذه الرقابة في المجالين العلمي والتطبيقي.
- تقديم المعونة اللازمة إلى الدول العربية التي ترغب في إنشاء أجهزة عليا للرقابة المالية والمحاسبة أو التي ترغب في تطوير الأجهزة القائمة لديها.
- العمل على توحيد المصطلحات العلمية بين الأجهزة الأعضاء في مجال الرقابة المالية.
- العمل على نشر الوعي الرقابي في الوطن العربي مما يساعد على تقوية دور الأجهزة في أداء مهامها.
- تنظيم التعاون وتدعيمه بين الأجهزة الأعضاء في المجموعة والهيئات والمنظمات المتخصصة في جامعة الدول العربية والمنظمات الدولية للهيئات العليا للرقابة المالية "الانتوساي" والهيئات الدولية الإقليمية الأخرى التي لها صلة بأعمال الرقابة المالية.
- السعي لتكليف المجموعة بتسمية هيئات الرقابة المالية التي تتولى مراقبة حسابات جامعة الدول العربية وغيرها من المنظمات والهيئات والشركات التابعة لها أو الممولة من قبلها، أو من قبل الدول العربية والعمل على رفع مستوى الرقابة فيها.

أعضاء المجموعة:

تعتبر جميع الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة في الدول العربية الأعضاء في جامعة الدول العربية أعضاء في المجموعة.

البنية التنظيمية للمجموعة:

- الجمعية العامة.
- المجلس التنفيذي (ويرأسه حاليا ديوان المحاسبة بالمملكة الأردنية الهاشمية).
- الأمانة العامة (وتقوم بأعمالها دائرة المحاسبات بالجمهورية التونسية التي يعتبر رئيسها الأول أمينا عاما للمجموعة).

نشاط المجموعة:

عقدت المجموعة إلى حد الآن، مؤتمرها التأسيسي في سنة 1976 في القاهرة،والمؤتمر الأول في سنة 1977 بالقاهرة،والمؤتمر الطارئ في سنة 1980 بتونس، والمؤتمر الثاني في السنة نفسها بالرياض، والمؤتمر الثالث في تونس سنة 1983، وبعد إقرار النظام الأساسي الجديد، عقدت الجمعية العامة للمجموعة دورتها العادية الأولى في تونس سنة 1983 ودورتها العادية الثانية في أبو ظبي سنة 1986 ودورتها العادية الثالثة في الخرطوم سنة 1989 ودورتها العادية الرابعة في طرابلس سنة 1992 ودورتها العادية الخامسة في بيروت سنة 1995 ودورتها العادية السادسة في القاهرة سنة 1998 ودورتها العادية السابعة بالرباط سنة 2001، كما عقدت دورتها العادية الثامنة بعمان سنة 2004.

كلمة العدد

دور أجهزتنا العربية في مراجعة برنامج الخصخصة

معالي الأستاذ الدكتور/ **محمد عبد الله بيت المال**
أمين اللجنة الشعبية العامة لجهاز الرقابة المالية والفنية
بالجماهيرية العربية الليبية الشعبية الاشتراكية العظمى

شهدت العديد من دول العالم خلال السنوات الأخيرة من القرن الماضي وبداية القرن الحالي، العديد من التطورات السريعة والمتلاحقة، والتي ساهمت في صياغة مناخ جديد من العلاقات السياسية والاقتصادية، تتمثل في انتهاج سياسات الخصخصة التي تقوم بصفة أساسية على توسيع قاعدة الملكية وفتح المجال للمنافسة والابتكار.

وتكتسي عملية الخصخصة، التي يجب أن يكون أساسها توسيع قاعدة الملكية، أي الانتقال من ملكية الدولة (احتكار الدولة) للوحدات الاقتصادية إلى ملكية أكبر عدد ممكن من الأشخاص الطبيعيين، أهمية خاصة باعتبارها ظاهرة اقتصادية عالمية تشمل غالبية دول العالم المتقدم والنامي على حد سواء، وتمثل رؤية جادة في كيفية السيطرة على الثروة وإدارتها بشكل أفضل وتحقيق أهداف استراتيجية ترتبط بالنهج المتبع والأسس التي تقوم عليها عملية الخصخصة.

إن توسيع قاعدة الملكية يعني بيع عدد كبير من المشروعات العامة المملوكة للدولة بشكل كلي أو جزئي أو من خلال عقود الإدارة أو التأجير للقطاع الأهلي، وذلك للحد من تدخل الدولة في العملية الإنتاجية واحتكارها لوسائل الإنتاج، وإعطاء دور أكبر للقطاع الأهلي، للدفع بعملية التنمية الاقتصادية والاجتماعية، بما يكفل زيادة معدلات استخدام الطاقات المتاحة لدى شركات القطاع العام والحد من الإسراف واستنزاف الموارد المالية ....الخ.

ويصاحب عملية الخصخصة العديد من المشاكل والقضايا التي تستدعي من الدولة إيجاد حلول لها، أهمها التقييم غير العادل في كثير من الأحيان لوحدات القطاع العام، حيث أن المبالغة في تقييم تلك الوحدات يؤدي إلى انتقادات حادة من الملاك الجدد، أما التقليل من قيمتها فيؤدي إلى إهدار ثروات المجتمع وضياعها تحقيقاً لصالح فئات محدودة، إضافة إلى ما قد تسببه عملية الخصخصة من تسريح نسبة كبيرة من العاملين في القطاع العام، وما يترتب على ذلك من آثار سيئة وتعقيدات

اقتصادية وسياسية واجتماعية على الدولة، مما يضطرها إلى تحمل أعباء جديدة لإيجاد فرص عمل أو حلول بديلة للعمالة الزائدة، فضلاً عن أن انتهاج سياسات الخصخصة قد يؤدي إلى ظهور احتكارات في قطاع من القطاعات وارتفاع الأسعار، مما ينتج عنه الإضرار بالمستهلك من جهة والاقتصاد الوطني من جهة أخرى.

وحيث أن أجهزة الرقابة المالية في أغلب دول العالم تهدف أساساً إلى تحقيق رقابة مالية وقانونية فعالة على إدارة أموال الدولة، ومتابعة تنفيذ الخطط وتقويم الأداء والرقابة القانونية على التشريعات المنظمة لأموال الدولة، فإنه يجب أن يكون لها دور مهم وفعال في عملية توسيع قاعدة الملكية، من خلال مراقبة تنفيذ تلك العملية أولاً بأول، وتبليغ جهات الاختصاص بالانحرافات التي قد تنشأ أثناء التنفيذ ومعرفة الأسباب واقتراح الحلول المناسبة لعلاجها، بهدف حماية أصول الدولة من الضياع والإهدار حتى لا تتحول العملية إلى تخريد لهذه الأصول، وذلك بالأخذ في الاعتبار بما يتوفر لدى تلك الأجهزة من بيانات ومعلومات عن وحدات القطاع العام بحكم مراجعتها والرقابة عليها.

ففي مجال تقويم برنامج توسيع قاعدة الملكية يمكن لأجهزة الرقابة المالية القيام بدراسة وتحليل مشروعات القوانين المقدمة من الدولة لتهيئة المشروعات العامة المراد توسيع ملكيتها ومدى توفر الشروط والضوابط اللازمة لنجاح البرنامج وتقديم المقترحات التي من شأنها أن تعالج الآثار السلبية للبرنامج كالبطالة والاحتكار.

أما في مجال تقويم كفاءة تنفيذ البرنامج، فإن دور أجهزتنا العربية ينصرف إلى مراجعة الأسس التي تم الاستناد عليها في اختيار أسلوب توسيع قاعدة الملكية المناسب لكل مشروع، ومراجعة عمليات التقييم لأصول وخصوم الشركات التي يتقرر بيعها والتأكد من أنّ المنهج الذي استخدم في التقييم كان الأفضل من بين البدائل المطروحة، كما يتوجب مراجعة عقود الإدارة والتأجير لإبداء الرأي فيها والتأكد من استخدام إيرادات توسيع قاعدة الملكية في أوجه الاستخدام المحددة.

وفي هذا المجال فإنه يتوجب على أجهزتنا العربية حث الأجهزة المشرفة على تنفيذ برنامج توسيع قاعدة الملكية بتوفير المتطلبات المحاسبية اللازمة من تعديل أو ضبط أو إعادة إنشاء السجلات للوفاء بأغراض الرقابة مع ضرورة حفاظها على استقلاليتها في مراجعتها لبرامج توسيع قاعدة الملكية ضماناً لمصداقيتها.

وللوصـول إلى أداء فعال في مراجعة برنامج توسيع قاعدة الملكية، فإن ذلك يتطلب توافر مهارات وخبرات معينة يمكن توفيرها من داخل أجهزتنا العربية بالتعيين والتدريب أو من خارجها بالاستعانة بالخبراء والمختصين، أو بالخبرات المتوافرة بالأجهزة العليا للرقابة "الأعضاء بالانتوساي"، إضافة إلى الاستفادة من تجارب الدول التي سبقتنا في هـذا المجال.

أهمية الاستقلال للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة

إنّ مبدأ الاستقلال يمثل مفهوما أساسيا يدخل في تأسيس وعمل الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة، حيث أنّ إغفال هذا المفهوم سيؤدي إلى إعاقة سير العمل في تلك الأجهزة ومنعها من تحقيق الأهداف التي أنشئت من أجلها. لذا فإنّ مفهوم استقلال الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة يعني حريتها التامة من أية قيود قد تؤثر سلبا على أداء مهامها الرقابية. وليس معنى ذلك أن تكون الأجهزة الرقابية بمعزل عن الجهازين التشريعي والتنفيذي للدّولة وإنّما المطلوب منها العمل بشكل منسق وتعاوني مع أجهزة الدولة الأخرى. فهي مطالبة بتزويد الجهاز التشريعي بالمعلومات والتقارير عن أي ملاحظات أو قصور في أداء المشاريع والبرامج، حيث أنّها تعتبر الرقيب على حسن استخدام المال العام، كما يتعين على الأجهزة الرقابية التعاون مع الأجهزة التنفيذية عن طريق تقديم المشورة الفنية وتقويم الأداء واقتراح أفضل الحلول لتوظيف المال العام تفاديا للتبديد وسوء الاستخدام ودرء محاولات الاختلاس وتصحيح الأخطاء ومعالجة الانحرافات بغية رفع كفاءة الأداء.وقد صدر عن ندوة الأمم المتحدة/ انتوساي عن استقلال الأجهزة العليا للرقابة والمنعقدة في فينا بتاريخ 29 ابريل 2004م ميثاق استقلال الجهاز الأعلى للرقابة والذي تضمّن عدة مبادئ أهمها:

1- وجود إطار دستوري/ نظامي/ قانوني ملائم وفعال وأحكام تطبيق واقعية لهذا الإطار.

2- استقلالية رؤساء الأجهزة الرقابية من حيث التعيين وإنهاء الخدمة والحصانة القانونية.

3- صلاحيات تفويض واسعة وحرية التصرف التامة لتنفيذ مهام الجهاز الأعلى للرقابة.

4- التوصل إلى المعلومات دون قيود.

5- الحق والالتزام بإعداد تقارير عن أعمالها.

6- الحرية في اتخاذ القرار بشأن مضمون وتوقيت إعداد تقارير الأجهزة الرقابية وطبع ونشر هذه التقارير.

7- وجود آليات متابعة فعالة لتوصيات الجهاز الرقابي.

8- الاستقلال المالي والإداري ووجود موارد بشرية ومادية ونقدية ملائمة.

وإنّ عدم توفر المبادئ المشار إليها في الجهاز الرقابي قد يؤدي إلى عدّة مشاكل تظهر أثناء التطبيق، ممّا ينعكس سلبا على سير العمل الرقابي، منها عدم القدرة على استجلاب الموارد البشرية المؤهلة والاحتفاظ بها وبالتالي التأثير في إنتاجية وتشغيل الجهاز الرقابي، كما قد يؤدي إلى تهديد نزاهته. وفضلا عن ذلك، فإنّ عدم الاستقلال قد يحدث إخفاقا في تحديد غايات المهمة الرقابية وتوجيهها الوجهة الصحيحة والاستفادة من جهودها وتحديد نطاقها ومن ثم القصور في عملية الرقابة. وعليه فإنّ استقلالية الأجهزة الرقابية تعني التمتع بالحرية والثقة والقدرة على مواجهة أية مشاكل أثناء التطبيق، ومن ثم إنجاز الأعمال المكلّفة بها بالكفاءة المطلوبة عند التعامل مع الجهات الخاضعة لرقابتها.

هيئة التحرير

تطور الفكر الإداري...

إدارة الجودة الشاملة

معالي المستشار الدكتور/ جودت الملط

رئيس الجهاز المركزي للمحاسبات

بجمهورية مصر العربية

تـــقـــديـــم:

تطور الفكر الإداري إلى منظور تحويلي معاصر كان بمثابة "ثورة إدارية" تعيد للمنظمات حيويتها لتصبح قادرة على مواجهة التغيرات العالمية، وتبني هذا المنظور فلسفة إدارة الجودة الشاملة والتحويل الشامل للمنظمات.

والجودة الشاملة منظور يستخدم قيم الجودة في كل نشاط وفي كل مستوى إداري، ويركز على مشاركة العاملين في كل ما يتعلق بتحقيق الجودة، واحتياجات العملاء والتعرف على إستراتيجيات أفضل للتطوير، والعمل على التحسن المستمر، ومن ثم فهي تعد بمثابة مدخل حيوي لتطبيق الفكر الإداري المعاصر، وعلى دول مجموعتنا العربية ـ بصفة عامة ـ وأجهزتنا العليا للرقابة المالية والمحاسبة ـ بصفة خاصة ـ ضرورة مواكبة هذا التطور الإداري الكبير، حتى نتمكن مما يلي:

1- مسايرة المتغيرات العالمية المعاصرة بداية من التطور التقني في نظم المعلومات والاتصالات وتحرير التجارة العالمية وما استتبعها من المنافسة العالمية والمحلية وإعادة هيكلة المنظمات، وإطلاق الطاقات البشرية وتوجيهها نحو الاستغلال الأمثل لها، إلى مواجهة الغموض والمخاطر سواء في أسعار الصرف والطاقات، والجوانب القانونية والإستراتيجية.

2- أداء المسئولية الاجتماعية، فالإدارة ملتزمة باختيار العناصر الملائمة لتحقيق النتائج المقررة حتى تكون إدارة فعالة، وبالإستغلال الأمثل للموارد المتاحة حتى تكون إدارة كفء، وبالالتزام بالأخلاقيات ومراعاة البعد الأخلاقي والإنساني حتى تكون إدارة أخلاقية، وبمراعاة البعد الزمني بتحقيق التوازن بين متطلبات الماضي والحاضر والمستقبل.

3- مواجهة التحديات والمستجدات الجديدة مثل التطور في شكل وأسلوب عمل المنظمات والذي قد يكون غير ملموس أو مرئي بل يمكن أن يتم العمل عن طريق الهاتف، أو الفاكس، أو البريد الإلكتروني.

الشروط الواجب توافرها في التطوير الإداري في مجموعتنا العربية:

التطوير الإداري لابد أن يتمشى مع العالم المتغير، فهو ضرورة لقدامى المديرين لتجديد أفكارهم وتوجهاتهم، ولابد أن يتجه هدف الإدارة إلى استثارة حماس العاملين، وإفساح المجال لقدراتهم الإبتكارية، والبحث عن رؤى مستقبلية وآمال وقناعات مشتركة، مع إعطائهم سلطات واسعة للتكيف مع الظروف المعاصرة. ولابد أن يشمل التطوير كافة وظائف الإدارة (تخطيط - تنظيم - رقابة، وقرارات).

فلا بد أن يتجه التخطيط المتطور إلى تكوين وصياغة رؤية مستقبلية، أو حلم مشترك لكافة العاملين، ووضع أهداف متوازنة تجمع بين الأجلين الطويل والقصير وبين النواحي المالية وغير المالية، مع وضع استراتيجية التميز الفني وتصميم نظم العمل الإلكترونية من خلال إعادة هندسة العمليات، وتبسيط إجراءات ونظم العمل.

ولابد أن يتجه التنظيم المتطور إلى تصميم الهيكلة التنظيمية بداية من تصميم تنظيمات مدمجة، وإلغاء التنظيمات الإدارية الوسطى، وتوفير الصلاحيات القابلة للتنفيذ، والاعتماد على فرق العمل المدارة ذاتيا، إلى تقوية الموارد البشرية وتنمية قدراتها وتوسيع سلطاتها في اتخاذ القرارات (وهو ما يعرف بتهيئة الموارد البشرية وتمكينها). ولابد أن تهتم القيادة بشحذ الهمم بشكل مثير للقضاء على السلبية والقيام بمهام التغيير المطلوبة، مع إعادة تشكيل قيم وقناعات المنظمة لإحداث التغيرات التي تتطلبها الظروف الجديدة.

ولابد أن تهتم الرقابة بالمعايير المالية وأيضا غير المالية في الأجلين الطويل والقصير لأصحاب المصالح المختلفة وهو ما يعرف بـ"الرقابة المتوازنة" أما جوهر عملية الإدارة وهو التطوير في كيفية صناعة القرار فلابد أن تبدأ بتشخيص للمشكلة وتحديد للأهداف، وتوليد للبدائل وتقييمها وتنتهي بإتخاذ القرار، مراعية في هذه المراحل أهمية الإبتكار والإبداع للتعامل مع المتغيرات الجديدة، وعدم إغفال قبول المجتمع لهذه القرارات حتى تصبح فعالة. فالتطور الإداري يحتاج إلى الكثير من الأعمال المتناسقة والمتكاملة بداية من التخطيط لما يجب أن يكون، وتحديد من أين تبدأ الجهود، وما هو دور ومسئولية أعضاء الإدارة العليا، وما هي الأساليب المستخدمة في التطوير، والتدريب عليها مع مراعاة المرونة والشمول والوضوح، والقابلية للتطبيق وسهولة الفهم والإدراك واستخدام نماذج مدروسة بعناية محدد بدائلها وآليات العمل بها. إلا أن هناك معوقات للتطوير الإداري كما أن هناك ضمانات لازمة لنجاح أي من برامجه ... نعرضها فيما يلي:

أولا: معوقات التطوير الإداري:

1- مقاومة بعض العاملين في المستويات الإدارية المختلفة للتغيير، وذلك إما لعدم توافر المهارات والطاقات البشرية المطلوبة لإحداث التغيير، أو لمحدودية الحافز للأفراد.

2- سيطرة أي من الاستراتيجية الدفاعية أو استراتيجية النمو المتأني، وبالتالي سيطرة نظم التشغيل البطيئة وتعدد الإجراءات.

3- سيطرة الهياكل التنظيمية ذات المستويات الإدارية المتعددة والتي تتسم بالجمود وتركيز السلطة في يد الإدراة العليا.

4- غياب الرؤية المستقبلية الواحدة والمشتركة.

ثانيا : ضمانات نجاح أي من برامج التطوير الإداري:

أ- الضوابط التنظيمية:

1- ضرورة توافر المعلومات، والشفافية بالقدر الذي يسمح بمعرفة كافة البيانات التفصيلية المطلوبة.

2- التخطيط الاستراتيجي للتطوير الإداري مع ضرورة الربط المستمر بينه وبين إدارة الجودة حتى على مستوى خطط التشغيل السنوية.

3- دراسة وتحديد متطلبات التطوير الإداري، وتحديد نتائجه المتوقعة، وجدواه الاقتصادية والسياسية والاجتماعية (مع الحرص على صحة وسلامة ودقة هذه النتائج) حتى يتحرك هذا التطوير للأمام في طريق النجاح.

4- تحديد المراحل اللازمة لتنفيذ برنامج التطوير الإداري، ووضع برنامج لتنفيذ كل مرحلة والإشراف عليه ومتابعة تنفيذه.

5- دراسة تجارب الدول (المتقدمة ـ النامية) في مجالات التطوير الإداري وتحديد مدى إمكانية الإستفادة منها.

6- تحديد حوافز التطوير الإداري، وتحديد وتطبيق الأساليب الفعالة لإدارة مقاومة التغيير.

7- تحديد فريق العمل (أساس إدارة التغيير التنظيمي) الذي يتصل بكافة الإدارات ويساعد على توليد الأفكار والإبداع، وتحديد أهدافه، ومهام عمله، وبنائه، واختيار قياداته وتحيد العلاقات بين أعضائه، وتحديد مؤشرات قياس أدائه وتقييم هذا الأداء والعمل على التحسين والتطوير.

8- اختيار قادة التغيير والتطوير.

ب- الضوابط الأخلاقية:

هناك ارتباط وثيق بين المبادئ الإدارية في علم الإدارة، وبين ما ورد بالأديان السماوية من نصوص تتعلق بالضوابط الأخلاقية (القيم ـ المبادئ ـ الأخلاق والسلوك ـ تنظيم العلاقات بين الأفراد، واتقان العمل (الجودة) ... الخ) حيث اعتبرت الضوابط الأخلاقية أساسا لأي منظمة ناجحة قوية، الالتزام بها يصحح الخلل في الممارسات الإدارية، وعدم الالتزام بها كاف لهدمها، والأمر يتطلب مواصفات خاصة للقادة في الإدارة الأخلاقية منها:

1- النظر إلى القيادة على أنها مسئولية وتكليفا وليست تشريفا.

2- توافر النمط القيادي السليم (الليـن والمشورة وعدم الفظاظة والعدل والاستقامة).

3- الرقي بالسلوك الوظيفي (الوفاء بالوعد والثقة والاحترام والمصداقية والنزاهة وتجنب الغش وضبط أخلاقيات العمل...الخ).

العـلاقة بين التطوير الإداري وإدارة الجودة الشاملة:

تعد إدارة الجودة الشاملة من المداخل الأساسية للتطوير الإداري وتحسين نظم الإدارة، ويتميز نظام الجودة الشاملة بالخصائص الآتية:

1- العمل على تصميم نظام فعال للإدارة يتيح الفرصة لتوفير الوقت والمال.

2- يمكن من الاستثمار الأمثل للخبرات المتاحة، ويؤكد على الممارسات التنظيمية الجيدة.

3- المرونة والقابلية للتغيير بحسب ظروف كل منظمة حيث يتميز بمفاهيم عالية سهل شرحها وتعلمها في ظل وعي وإدراك للمستوى الدولي لأهدافه ومكوناته.

4- قابلية التطبيق على قطاعات أعمال متنوعة، وضمان سرعة النجاح.

وبالتطبيق على مهنة المراجعة نجد أهمية جودة المراجعة لكل من الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة، ومزاولي المهنة من خارج النطاق الحكومي، فضلا عن حاجة مستخدمي القوائم المالية لها، حيث تزيد جودة المراجعة:

1- عندما يقل خطر المراجعة وخطر الحماية إلى الحد المقبول، أو إلى أقل درجة ممكنة.

2- عندما يزيد اكتشاف الأخطاء الجوهرية والإفصاح عنها.

3- عند الخوف من العقوبات القانونية.

4- عند الحرص على سمعة المهنة والولاء لها وفق مواثيق المهنة.

إلا أنه تهدر جودة المراجعة عند استمرار فريق العمل في مراجعة نفس الوحدة حيث تفقد روح الإبتكار، ويزيد الشعور بالملل، وقد يتولد نوع من الألفة والصداقة بين فريق المراجعة والعاملين بالوحدة محل الفحص قد تدعو إلى مجاملتهم بالتجاوز عن الإفصاح عن بعض ما يكتشف من أخطاء أو انحرافات. وعندما يثار تساؤل حول ما هي درجة المراجعة المطلوبة نجد أن:

تزيد درجة جودة المراجعة عند...

1- زيادة حجم الجهاز الأعلى للرقابة القائم بعملية المراجعة. نظرا لتوافر الأساليب الرقابية للأداء، والتقنية المتقدمة المستخدمة بها.

2- زيادة خبرة الأعضاء الفنيين الرقابيين حيث تزيد قدرتهم على اكتشاف الأخطاء الجوهرية والإفصاح عنها (مدخل مفهوم الجودة).

3- حسن اختيار فريق المراجعة مراعي فيه كل ما يتعلق بالصفات الشخصية، والخبرة الفنية والمعرفة بالنشاط، وتنفيذ العمل ورقابة جودته، ومدى الالتزام بالمعايير العامة للعمل، ومدى الاستجابة لاحتياجات وتوقعات مستخدمي القوائم المالية.

4- مراعاة ردود الأفعال في المجتمع.

المقومات المطلوبة لأجهزتنا العليا للرقابة لتحقيق جودة المراجعة وبالدرجة المقبولة:

لتحقيق جودة المراجعة وبالدرجة المقبولة في الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة في مجموعتنا العربية يتطلب الأمر ضرورة توافر مجموعة من المقومات منها ما يتعلق بجودة المراجعة ومنها ما يتعلق بجودة الأداء المهني على سبيل المثال ما يلي:

1- الخبرة المتنوعة والعميقة في مجال المحاسبة والمراجعة وأيضا في المجالات الأخرى لأعضاء الأجهزة العليا للرقابة.

2- اهتمام المستويات الإشرافية (بالأجهزة) بعملية المراجعة، بحيث تكون بمثابة مرجع فني لفريق المراجعة، وحماة لإستقلالهم، متفاعلين معهم، مفوضين لهم من السلطات، ومانحين لهم من الصلاحيات وحق التصرف واتخاذ القرارات، ضامنين لهم الاتصال المستمر والفعال فيما بينهم.

3- المعرفة العميقة بالنشاط محل المراجعة من فريق العمل وكافة المستويات الإشرافية مع التركيز على جودة تقارير المراجعة.

4- إعداد برامج المراجعة التي تحقق هدف المراجعة على أن يراعى فيها الكفاية، والمرونة، ومحددة لخطوات المراجعة بدقة، مع عدم إغفال التقييم الشامل والمستمر لها، وإعادة النظر فيها كلما تطلب الأمر ذلك.

5- إعادة التقييم الشامل والمستمر لنظم العمل لضمان الالتزام بعناصر العمل الجيد في ضوء ما صدر من أجهزتهم الرقابية من قرارات وقواعد تنظيمية في هذا الشأن، وأيضا في ضوء قواعد وآداب وسلوك المهنة.

6- ضمان توافر (أو المحافظة على) قواعد الاستقلاليـة للأجهزة العليا للرقابة (الاستقلال المادي، والتنظيمي، وأيضا الاستقلال الفكري لأعضائها).

7- توافر قيادات عادلة وأخلاقية بالأجهزة العليا للرقابة في ظل نظم جيدة للاتصالات والتعاون بين كافة العاملين بها.

8- توافر قواعد موضوعية لاختيار أو ترقية أعضاء الأجهزة العليا للرقابة، مع ضمان تطوير قدراتهم طوال مدة خدمتهم.

9- توافر الميزانيات اللازمة للتدريب الجيد والمتقدم، وتوافر المراجع العلمية والنشرات المهنية التي من شأنها صقل العمل الرقابي، حيث أنها جميعا ذات مردود اقتصادي يعود بالنفع على الأعضاء وأجهزتهم الرقابية ويستهلك على مدار مدة بقاء الفرد في الخدمة.

10- الاهتمام بتشكيل فرق المراجعة، مع التأكد المستمر من جودة الأداء المهني لأعضاء الفريق، والتشجيع المستمر على الابتكار وعدم الخوف من المخاطر.

11- الاهتمام برد فعل واحتياجات وتوقعات مستخدمي القوائم المالية.

تصور للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة بين منظمات القرن الـ 21:

1- أجهزة لديها رسالة محددة واضحة موجهة للتنفيذ، متوقعة للأحداث.

2- أجهزة حافزة تطور نفسها بكل قوة، تسعى للبحث عن الأفضل وليس للدفاع عما تقدمه، محققة الاستغلال الأمثل لمواردها المادية والبشرية المتاحة.

3- أجهزة لها قوة عظيمة تجعلها قادرة على الاستمرار في الظروف الصعبة، تجمع الناس حول حلم مشترك للمستقبل تتحدى فيه سلبيات المجتمع، مكونة بالأساس والشعور، معتمدة على التفكير الإبتكاري والتحليل المنطقي، واضح فيها صورة المطلوب إنجازه للجميع، ومنفعلين بما يريدون تحقيقه.

4- أجهزة تهتم بعناصر تحسين الجودة من (التزام الإدارة، فريق تحسين الجودة وقياس الجودة والوعي بها، وبالأعمال التصحيحية، والتخطيط لها ووضع معاييرها، والتخلص من أسباب الخطأ، والاعتراف والتكريم لمن يحققون الأهداف... الخ).

5- أجهزة تهتم بالمخرجات (تقاريرها) ودرجة جودتها، وردود الأفعال حيالها.

6- أجهزة شريك في المساءلة لا تقف عند حد الإفصاح عن المخالفات، ملبية بذلك احتياجات وتوقعات مستخدمي القوائم المالية من الفئات المختلفة.

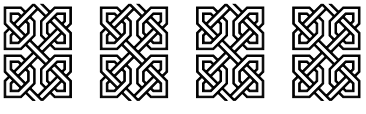
7- أجهزة متوقعة للأحداث تمارس الرقابة الوقائية مع العلاجية.

8- أجهزة تقل فيها درجة مركزية الإدارة تتمتع بمشاركة روح الفريق محققة أكبر قدر من تكافؤ الفرص.

9- أجهزة محققة للعدالة سواء في المجتمع محل رقابتها أو بالنسبة للعاملين بها.

وأخيرا...

كلما كان لدينا الإيمان بتطوير قدراتنا... كنا قادرين على الأخذ بالقواعد الجديدة في عالم يتغير بسرعة، دون إغفال الأخلاق. وليس من سبيل إلى ذلك إلا بالعلم والمعرفة والقراءة لأدوات التنمية الذاتية التي تزيد المهارات.



مقـال
محـرّر

الإمارات
العربية
المتحدة

التحول إلى الرقابة في بيئة نظم المعلومات المحوسبة

إعداد: الأستاذ/ ياسر عبد الله أميري

مدير عام دائرة المراجعة المالية في إمارة دبي

تجربة دائرة المراجعة المالية لمواكبة التحول نحو الحكومة الإلكترونية:

في ضوء توجيهات سمو الشيخ محمد بن راشد آل مكتوم للتحول نحو الحكومة الإلكترونية، قامت دائرة المراجعة المالية بدراسة تجارب الأجهزة العليا للرقابة المالية في الدول التي سبق أن تحولت لنظام الحكومة الإلكترونية، إضافة لدراسة توصيات المؤتمرات والاجتماعات التي عقدتها المنظمات والهيئات الدولية والإقليمية المعنية بتطوير عمل الأجهزة العليا للرقابة المالية مثل المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية (انتوساي)، والمنظمة الآسيوية (اسوساي) والمنظمة العربية (ارابوساي).

وبناء عليه وضعت دائرة المراجعة خطتها للتحول الإلكتروني مستفيدة من تلك التجارب والتوصيات وبما ينسجم مع التوجيهات الصادرة، مما مكن الدائرة من تنفيذ مهامها وتطوير آلية تنفيذ أعمال الرقابة بشكل ينسجم مع بيئة التشغيل الإلكتروني للبيانات، حيث تضمنت تلك الخطة خمسة مسارات متكاملة تم تطبيقها بصورة متوازية لتحقيق أهدافها على الشكل التالي:

المسار الأول: القيام بأعمال مراجعة نظم المعلومات لدى الجهات الخاضعة للرقابة للتحقق من سلامة وفعالية الضوابط الرقابية التي تحكمها:

قامت الدائرة بتأسيس قسم مراجعة نظم المعلومات وتعزيزه بالخبرات المتخصصة بهدف القيام بأعمال مراجعة نظم المعلومات لدى الجهات الخاضعة للرقابة للتحقق من سلامة الضوابط الرقابية التي تحكمها وفقا للمعايير الدولية المعتمدة من قبل جمعية مراجعة ومراقبة أنظمة المعلومات **ISACA** والتي تتلخص بمراجعة الضوابط التي تحكم تقنية المعلومات لدى الجهات الخاضعة للمراجعة لتحقيق عدة أهداف، ومن أهمها ما يلي:

1- تقييم مدى توفر وصحة وسرية الأصول المعلوماتية.

2- مراجعة وتحليل الأنظمة والتطبيقات والبنية التحتية لتقنية المعلومات.

3- تقييم مدى كفاءة وفعالية واقتصادية استعمال تقنية المعلومات لتنفيذ المهام المطلوبة.

4- تقييم مدى التقيد بالسياسات وإجراءات العمل المقررة.

المسار الثاني: استخدام التقنية التي تساعد في رفع كفاءة وفعالية المراجعين أثناء تنفيذ أعمال مراجعة البيانات الإلكترونية:

قامت الدائرة بوضع الأسس وتوفير التقنيات الإلكترونية المساعدة في أعمال المراجعة والتي تمكن المراجعين من مراجعة عدد كبير من العمليات والبيانات المتوفرة في الحاسوب وتحليلها وكشف الحالات غير الاعتيادية (الاستثنائية) منها بكفاءة عالية، الأمر الذي ساعد على تنفيذ الاختبارات للتحقق من كفاءة نظام الضبط الداخلي والاختبارات الجوهرية بشكل فعال. حيث باشرت منذ عام 2002 بتطبيق واستخدام أحد البرامج المتخصصة في تنفيذ أعمال المراجعة، والذي يعتبر من أهم برامج المراجعة المالية العامة **IDEA** الأكثر انتشارا في العالم ونجاحا في مجال مهنة المراجعة. ويملك هذا البرنامج مجموعة من الخصائص تمكنه من الدخول إلى أغلب قواعد البيانات وقراءتها ومعالجة ما تحتويه من معلومات بما يتيح للمراجع تحليلها وإجراء العمليات الحسابية عليها وفقا لخطة المراجعة المقرر تطبيقها دون أن يؤثر أو يعدل في تلك البيانات مما يوفر أداء يتميز بالكفاءة والفعالية وتوفير الوقت، ويساعد في النواحي التالية:

1- تقليل مستوى مخاطر المراجعة المتأصلة.

2- يعطى المراجع استقلالية أكبر عن الجهة المراجعة.

3- يسهل إمكانية الحصول على المعلومات المطلوبة بسرعة كبيرة.

4- يساعد على مراجعة حجم كبير من البيانات.

5- يساعد على اكتشاف الحالات غير الاعتيادية (الاستثناءات) ضمن البيانات.

6- يساعد على اكتشاف نقاط الضعف في نظام الضبط الداخلي.

7- يساعد على سحب عينات غير متحيزة، مما يعطي مصداقية لأعمال المراجعة.

8- يساعد في برمجة بعض عمليات المراجعة وخاصة في مراجعة حسابات البنوك وبما يؤدي للتوفير في تكاليف المراجعة.

9- يقوم البرنامج بتوثيق خطوات المراجعة التي ينفذها المراجع وكذلك النتائج التي تسفر عنها، ممّا يساعد على التحقق من جودة وصحة أعمال المراجعة وتوفر أدلة إثبات موثوقة.

أهم الوظائف التي يقوم بها البرنامج المستخدم هي:

1- تعمير البيانات وفقا لتاريخها.

2- اكتشاف التكرار في الأرقام.

3- إمكانية نقل البيانات من البرنامج إلى برامج أخرى.

4- استخلاص البيانات ذات الطبيعة الاستثنائية في ملفات خاصة.

5- اكتشاف الفجوات في التسلسل الرقمي للبيانات.

6- ضم ودمج البيانات من ملفين منفصلين في ملف واحد.

7- تصنيف البيانات على طبقات محددة.

8- اختيار العينات.

9- تصنيف وفرز البيانات وفقا لأي حقل ضمن الملف.

10- تلخيص وتجميع البيانات وفقا لأغراض المراجعة.

11- تجميع قيم البيانات الموجودة في الحقول.

المسار الثالث: أتمتة أعمال إدارة عمليات المراجعة:

بهدف تطوير تخطيط وتنظيم وإدارة أعمال المراجعة إلى أقصى حد ممكن، تعاقدت الدائرة مع شركة برايس ووترهاوس كوبرز لشراء أحد أهم منتجاتها في مجال البرمجيات المتعلقة بهذا المجال إلكترونيا لتحقيق ما يلي:

* زيادة إنتاجية وكفاءة واقتصادية أعمال المراجعة بتخفيض الوقت اللازم لتخطيط وتنظيم العمل.
* أتمتة عملية إعداد الخطة السنوية وعملية متابعتها.
* تحويل ملف أوراق العمل اليدوي إلى ملف عمل إلكتروني.
* إعداد تقارير الدائرة بشكل آلي وأكثر فعالية.
* بناء قاعدة بيانات لحفظ برامج المراجعة، الملاحظات والتقارير الناتجة عن المراجعة.
* تعزيز قدرة إدارات الدائرة على متابعة أعمال المراجعين بشكل مستمر وآلي.
* تحقيق مستوى عال من الأمن والحماية الآلية لأوراق العمل.

المسار الرابع: تسهيل عملية حصول المراجعين على المعلومات والبيانات الإلكترونية:

نظرا للتطورات السريعة في الاتصالات وظهور تحديات جديدة للأجهزة العليا للرقابة في مراجعة الجهات التي تعمل في بيئة إلكترونية دون أوراق، وبغرض تسهيل ورفع كفاءة عمليات المراجعة وتخفيض تكاليفها، باشرت الدائرة وبالتعاون مع إدارة موارد المعلومات الحكومية المسؤولة عن تطبيق النظام الموحد لدوائر حكومة دبي (GPR) في وضع الآليات والضوابط لحصول مراجعيها على الصلاحيات والوسائل اللازمة للوصول إلى بيانات هذا النظام للقيام بأعمال المراجعة والتخطيط سواء من خلال المكاتب المخصصة لموظفي الدائرة في الجهات الخاضعة للمراجعة أو من خلال المكتب الرئيسي للدائرة في ديوان سمو الحاكم.

المسار الخامس: تطوير المهارات الفنية والمعارف العملية للمراجعين:

بالتوازي مع المسارات الأربعة سالفة الذكر، نفذت الدائرة حصة تدريبية مكثفة لكافة موظفيها بهدف تطوير معارفهم

العلمية ومهاراتهم الفنية في مجال المراجعة، وبشكل خاص في مجال التقنيات الحديثة التي طبقتها الدائرة داخليا من خلال موظفيها المؤهلين للقيام بهذا الدور، وخارجيا بالتعاون مع الشركات والهيئات المتخصصة داخل وخارج البلاد.

ومما يجدر ذكره أنّ الدائرة وقعت اتفاقية مع أحد المعاهد المتخصصة في بلجيكا حصل بموجبها عدد من موظفي الدائرة بعد اجتيازهم بنجاح للامتحانات المقررة على شهادات تؤهلهم للعمل كمدربين معتمدين من قبلها. كما حصلت الدائرة على ترخيص لتدريب كافة موظفيها إضافة للجهات الخاضعة لرقابتها وفقا للمنهج المعتمد من ذلك المعهد.

كما شجعت الدائرة موظفيها للحصول على الشهادات المهنية والعلمية المرتبطة بمهنة المراجعة فعقدت الدورات التدريبية الخاصة بها وكرمت الحائزين على تلك الشهادات خلال خدمتهم الوظيفية في الدائرة. ومن تلك الشهادات التي حاز عليها بعض موظفي الدائرة:

* شهادة الدكتوراه في علوم المحاسبة.
* شهادة مدقق داخلي معتمد صادرة عن معهد المدققين الداخليين (**CIA**) من الولايات المتحدة الأمريكية.
* شهادة محاسب قانوني (**CPA**) من الولايات المتحدة الأمريكية.
* شهادة مدقق نظم معلومات معتمد صادرة عن جمعية مراجعة ومراقبة نظم المعلومات - الولايات المتحدة الأمريكية.

إنّ تطبيق المسارات الخمسة المشار إليها مكّن الدائرة من الانتقال التدريجي من مرحلة المراجعة على أساس العينات إلى مرحلة التدقيق الشامل بسبب الإمكانات والتسهيلات التي تقدمها البرمجيات المستخدمة، مما أدى إلى رفع كفاءة وفعالية واقتصادية أعمال المراجعة والتي نتج عنها تصويب العديد من الملاحظات المكتشفة أثناء المراجعة، وتحصيل مبالغ كان يتوجب تحصيلها واسترداد مبالغ صرفت زيادة عما هو مستحق لأصحابها، وتسوية العديد من المبالغ الواجب تسويتها. وقد تم تفصيل ذلك في ملاحظات وتقارير الدائرة الموجهة للجهات الخاضعة للمراجعة والتي تجاوبت مشكورة بتلبية طلبات الدائرة لما فيه خدمة الصالح العام.

مقال محرّر

الجمهورية اليمنية

فلسفة الإثبات في الرقابة المالية

إعـــــداد: الدكتور/ خالد ياسين القيسي

الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة

مفهوم الإثبات:

الإثبات لغة، هو إقامة الحجة وتأكيد الحق بالدليل[1]، أو هو تأكيد الحق بالبينة[2]. أما الإثبات في القانون فهو إقامة الدليل على حقيقة أمر مدعى به نظراً لما يترتب عليه من آثار قانونية[3].

وقد عرف الكاتب الياباني توبا **Toba** الإثبات بأنه (الأساس الذي يصوغ عليه الشخص معتقداته أو يرسم بعض الاستنتاجات بخصوص الفرضية موضوع البحث)[4] أما غراي **Gray** فقد أشار إلى الإثبات بقوله (حقائق معروضة لعقل شخص لغرض تمكينه من أن يقرر في مسألة جدلية)[5]. كما أشار كروس **Cross** بأن (إثبات الحقيقة هو التوجه نحو برهنتها)[6] وبالتأكيد فإن هذا هو جوهر القضية فالإثبات يعني البرهان .

وقد عرف وبستر **Webster** الإثبات بأنه (شيء ما يقدم البرهان، للتأكد من حقيقة ما)، كما عرف البرهان بأنه:

---

[1]- ابن منظور، لسان العرب، ج1، دار لسان العرب، بيروت، ص 346.

[2]- شوقي رياض إبراهيم، نظرية الإثبات في المراجعة دار النهضة العربية، القاهرة، ص1.

[3]- سليمان مرقص، أصول الإثبات وإجراءاته، ج1 عالم الكتب، القاهرة، 1987، ص11.

[4]- Tob_a,.AGeneral Theory of Evidence as the conceptual foundation in Auditing Theory, The Accounting Review, U.SA,Jan,1975 p.9.

[5]- Rob Gray, Current Issues in Accounting , Harper & Rowe, 1985.

[6]- Rupert Cross, Cross on Evidence,Butter Worths ,1985.

✓ حجة الإثبات التي تلزم العقل بقبولها كحقيقة أو واقعة.

✓ عملية إنشاء الصحة لبيان ما خصوصاً بالاستدلال من بيانات أخرى بمقتضى مبادئ مقبولة أو معرفة للتسبيب.

✓ الجهود والنشاطات أو العمليات المصممة لإنشاء أو اكتشاف حقيقة أو واقعة[7].

أما كوهلر **Kohler** فقد عرف الإثبات بأنه (جمع الحقائق التي هي على نحو لا يمكن إنكاره، دقيقة وملائمة وكافية لغرض التحقق من الفرضيات. وإن الاعتراف أو التسليم بها يكون بموجب قواعد موضوعة في المحاكم أو المهن أو المؤسسات الأخرى، والإثبات يختلف عن الاعتقاد الذي قد لا يتم تعزيزه بأدلة مقبولة ....)[8].

وتطرق كوهلر إلى تعريف الحقيقة بقوله (بيان ينطوي على إثباتات أو استنتاجات تقوم على قواعد للملاحظة مصاغة بشكل جلي تام أو جزئي لا يشتق تماماً من هيكل علاقات منطقية لفرضيات أخرى. وهكذا، فإن الحقيقة على أفضل نحو هي محتملة فقط وليست مؤكدة. فما يبدو حقيقة يعتمد على سياق ومدى المعرفة ووجهة نظر الملاحظ - المراقب ...)[9].

وقد ميز ويغمور **Wigmore** بين نوعين من الحقائق لأغراض الإثبات بقولة: "إن الإثبات دائماً هو مصطلح مترابط، فهو يؤشر إلى العلاقة بين حقيقتين: الحقيقة أو الفرضية محل الإثبات والحقائق والمواد التي تثبت الفرضية حيث أن الأولى ضرورية افتراضيا بينما الأخيرة تقدم كواقع للتوصل إلى القناعة بأن الأولى هي واقع أيضا"[10]. ولا يخرج مفهوم الإثبات في الرقابة المالية عن هذا الإطار، فقد عرفت المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية (انتوساي) الإثبات بأنه (المعلومات التي تشكل أساسا يعتمد عليه المراقب أو الجهاز الأعلى للرقابة في إبداء الرأي وإعداد التقارير)[11]. ويرى البعض أن الإثبات في الرقابة المالية يعني إقامة الدليل على صدق أو كذب القضايا (أو الفرضيات) التي تحويها القوائم المالية[12].

كما يمكن اعتماد المفهوم التالي للإثبات في الرقابة المالية (عملية جمع الأدلة وتقويمها لغرض الوصول إلى مستوى معين من الثقة ودرجة الدقة في السجلات المحاسبية والبيانات والقوائم المالية وبما يمكن من تكوين رأي مهني محايد بصددها)[13].

7- Webster ,New collegiate Dictionary, G&C :Meriam Company, U.S.A, 1973, P. 396 and P. 922.

8- Eric Kohler, A Dictionary for Accountants, 5 th. Ed. Printice Hall of of INDIA, 1979, P.196.

9- Kohler, op.cit, p.204.

10- Wigmore, J.H., the Science of Judicial proof ,3rd ed., Boston, Little Brown & Co., 1937, P.8.

11- أنظر مسرد التعريفات من قواعد الرقابة المالية الدولية، صادر عن لجنة معايير الرقابة، المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية (أنتوساي)، حزيران 1992، ص69.

12- ديوان المراقبة العامة ، قواعد التدقيق الشامل، السعودية، الرياض، 1982، ص78. ود. عباس منصور زاهر، الإثبات في الرقابة المالية، مجلة الرقابة المالية، كانون الأول 1993، تونس ص 3.

13- خالد ياسين القيسي، نظرية الإثبات في التدقيق، مجلة الرقابة المالية، كانون الأول/ 1988، تونس ص4 .

أهمية الإثبات في الرقابة المالية:

عن أهمية الإثبات في الرقابة المالية عبر الكاتبان ماوتز وشرف **Mautz & Sharaf** بقولهما: (إذا أريد لاعتقاداتنا أن تكون شيئاً ما أكثر من مجرد الفرصة أو المشاعر المتحركة فإنها يجب أن تقوم على إثبات من نوع ما. وإن الإثباتات التي نطورها، سواء كانت في نشاطاتنا الاعتيادية واليومية أو في بعض أنواع الجهد العلمي، تصبح قوية بما فيه الكفاية لتبرير الاعتقاد بها فقط إذا كانت معززة بصورة كافية. إن الإثبات يعطينا أساسا قوياً لتكوين الأحكام. والرقابة المالية تشبه فروع المعرفة الأخرى في هذا المجال، فالمراقب يطلب الإثباتات لغرض الحكم بصورة عقلانية على فرضيات البيانات المالية المقدمة له. وللمدى الذي يكوّن فيه الأحكام ويبيّن (رأيه) على أساس الإثبات الكافي، فإن المراقب يعمل بصورة نظامية بإتباع إجراءات منهجية، وللمدى الذي يفشل فيه في جمع (المواد الإثباتية الكافية والكفوءة) أو يفشل في تقويمها بفاعلية فإن أحكامه تكون ذات قوة قليلة) كما استطردا قائلين (إن الإثبات يوفر الوسائل التي من خلالها نصل إلى حالة اليقين الموصوفة بـــ(نعرف) بدلاً من (نعتقد) فإنها مفتاح الحقيقة التي توصف بأنها (التطابق مع الواقع)) [14].

طبيعة الإثبات في الرقابة المالية:

عن طبيعة الإثبات في الرقابة المالية تحدث الدكتور شوقي رياض إبراهيم قائلاً: "يقصد بطبيعة الإثبات في المراجعة التعريف بها تعريفاً يدل على ماهيتها تستوفي به جميع الذاتيات، أي مجموع الصفات التي يكون مفهومها مميزاً عما عداه، يتم بالجنس البعيد والفصل القريب وحده. ويمكن وصف الإثبات في المراجعة بأنه عملية إقامة الدليل على صدق أو كذب القضايا التي تحويها القوائم المالية الختامية. ويشتمل هذا التعريف على الجنس الذي يضم الإثبات في العلوم جميعاً، وهو البرهان في المنطق، ذلك البرهان كما قال أرسطو هو العلم منظورا إليه في أدواته، كما أن العلم هو البرهان منظوراً إليه في غايته... .

ولا يقتصر صدق أو كذب القضايا على التطابق مع الواقع، وإنما يتعداه إلى التطابق مع الفروض والمبادئ والنظم المحاسبية المتعارف عليها، ومع القوانين الأساسية وأساليب العمل بالمشروعات، بما يستفاد منه، صدق نظري إلى جانب الصدق الواقعي،ويكون ضابط الحقيقة هو الاتساق والتماسك والوضوح... ويكون الصدق الواقعي والنظري، على هذا الأساس، هدفاً للإثبات في الرقابة المالية[15].

واستطرد قائلاً: " إن الإثبات يتصل بالمعرفة، وهي تختلف عن المعتقدات التي يعتقد فيها الناس دون دليل عن اتفاق أو عجز عن التدليل"[16].

---

[14]- Mautz & Sharaf, The Philosophy of Auditing, AAA, Sarasota, U.S.A, 1961, p.68.

[15]- شوقي رياض إبراهيم، المصدر السابق، ص88-89

[16]- شوقي رياض إبراهيم، المصدر السابق، ص 140.

ثم قال: "إن الإثبات في الرقابة المالية يتجه نحو الحقائق ولا حقيقة بغير دليل، لذلك يكون الإثبات بالدليل ضرورة لا غنى للإثبات عنها: فهو لا يتم بغير الدليل بل يفقد خصائصه الأساسية ويتحول إلى معتقدات إذا لم يصاحبه الدليل أو قد يتحول إلى مجرد انطباع"[17] وأن الصدق يتألف من ضرب من المطابقة بين المعتقد، والواقع "وأن الصدق الذي يحصل عليه المراقب من ثبوت القضية التركيبية بالمطابقة، والصدق الذي يحققه بعدم التعارض والاتساق مع المعلومات السابقة، يتدرج بين الصدق الاحتمالي والصدق اليقيني وهما حدّي الصدق الذي يهدف إليه المراقب من الإثبات"[18].

وفي هذا الصدد يؤكد فلنت **Flint** أيضاً على أن (مسؤولية المراقب هي عرض رأي عن الحسابات السنوية أو الأداء الإداري. وكقاعدة عامة، فإن المراقب لا يشهد ولا يضمن ولا يسعى للتأكد. إن المراقب لا يسعى لإثبات أي شيء، إنما يسعى للإثبات الكافي الذي لا يوفر الأساس لرأيه وتقريره فحسب وإنما يعطيه مستوى الثقة الذي يفي باحتياجات وتوقعات أولئك الأشخاص الذين يسعون للانتفاع من الرقابة المالية. إن ما يمكن توقعه من المراقب هو رأي خبير مهني، وإن الإثبات يوفر أرضية عقلانية لذلك الرأي)[19].

ولإيضاح عبء البرهان في الرقابة المالية ومقارنته بالإثبات القانوني بيّن أندرسون **Anderson** (في أية قضية جنائية فإن الحقيقة الأساسية للبراءة أو الاتهام يجب البرهنة عليها بخلاف الشكل المعقول، وفي قضية مدنية فإن العبء أقل إرهاقاً، إنه يقوم على موازنة الاحتمالات وإن أي مراقب يجب أن يكون متأكداً من أنه يمتلك الإثبات الكافي بأن الحسابات متطابقة مع القانون والمتطلبات الأخرى، وبالإضافة إلى ذلك مقتنعا بأنه على أساس موازنة الاحتمالات في أسوإ الأحوال، وبخلاف الشك المعقول في أفضل الأحوال، إن الحسابات تعطي صورة حقيقة وعادلة)[20].

العلاقة بين المنطق والإثبات:

أما عن العلاقة بين المنطق والإثبات، فقد بين المؤلفان ماوتز وشرف Mautz & Sharaf أن المنطق يعلّم الآتي:[21]

1- لكي يكون الاعتقاد عقلانيا، يجب تعزيزه بالإثبات.

2- للإثبات آثار متباينة على العقل البشري.

3- هناك طرائق أساسية قليلة للحصول على الأفكار والاعتقادات.

4- إن طرائق التعلم هذه تتباين في طبيعتها وصحتها، وليس أياً منها كافيا في كل الحالات.

5- إن لكل طريقه من طرائق التعلم استعمالاتها الخاصة التي تكون فيها أكثر فاعلية من غيرها.

---

[17] - شوقي رياض إبراهيم، المصدر السابق، ص150-151.

[18] - شوقي رياض إبراهيم، المصدر السابق، ص 164.

[19] - David Flint , Philosophy and Principles of Auditing , Macmillan Education ,1988.P.107.

[20] - John Anderson, Audit Evidence and the Brides in the Bath . Accountancy, Jan. 1988.

[21] - Mautz & Sharaf, op.cit, P.91.

وعليه فالإثباتات تختلف في تأثيرها على العقل البشري بطريقتين: الأولى، إن بعض الإثباتات قوية وحيوية إذ إنها تلزم العقل البشري بقبولها كحقيقة، وهناك إثباتات أخرى اقل حيوية وقوة، ويمكن للعقل البشري إن يستقبلها ويتعلل بها، وأنها تصبح أكثر أو اقل إقناعا بحسب تأثيرها على العقول بقبول أو رفض القضية التي تعززها الإثباتات المقدمة أو التي يتم الحصول عليها، لذلك فهناك اختلافات بين الإثباتات نفسها من حيث تأثيرها على عقل صانع الحكم. أما الطريقة الثانية التي يؤخذ حسابها من ناحية اختلاف التأثير على الحكم، فهي درجة المهارة والتجربة للشخص الذي يستخدم الإثباتات. فالمبتدئ في أي حقل قد يضّلل بسهولة أما المتمرس فإنّه يصعب إقناعه فهو ينظر للإثباتات مع شكوكية صحية.

تصنيف الإثباتات وعلاقتها بطرائق المعرفة:

قام ماوتز **Mautz** بتصنيف الإثباتات بحسب درجة تأثيرها على عقل صانع الحكم إلى الأنواع الآتية[22]:

1- الإقناع الكامل أو المطلق.

2- الإقناع الإيجابي.

3- الإقناع الحيادي الذي لا يقود إلى الشك.

علما بأنّ الإقناع الكامل نادر الحدوث في الرقابة المالية. وقد ارجع ماوتز وشرف الوسائل والإجراءات التي يستخدمها المراقب ومعيار الحكم على سلامتها إلى طرائق المعرفة في علم المنطق التي حددها مونتاكيو **Montague** ومن جاء بعده من الفلاسفة، وهذه الطرائق والنظريات هي[23]:

1- بيانات (شهادات) الآخرين، والتي تتبناها النظرية التسلطية.

2- الحدس، الذي تتبناه النظرية التأملية.

3- التسبيب التجريدي من المبادئ الكلية، الذي تتبناه النظرية العقلانية.

4- التجربة الحسية، التي تتبناها النظرية التجريبية.

5- النشاط التطبيقي الذي له آثار ناجحة، وتتبناه النظرية الواقعية (الذرائعية).

6- الشك، الذي تتبناه النظرية الشكوكية.

---

[22]- R.K. Mautz, Fundamentals of Auditing 2 nd., ed John Willey & sons, New York ,P.206

[23]- Mautz & Sharaf, op.cit, P.91.

وقد ربطا بين هذه الطرائق وتلك التي يستخدمها المراقبون، فأرجعا المصادقات والأمثلة والبيانات المستندية التي يحصل عليها المراقبون إلى بيّنات للآخرين، وأرجعا الفحص الإنتقادي والتمعن إلى الحدس، والمراجعة الحسابية والتحقق من وجود الرقابة الداخلية وإعادة الإجراءات إلى العقل الذي ينتقل من التفكير في المسائل المحددة إلى المسائل الخاصة، كما أرجعا الخبرة والقيام بالفحص المادي والجرد إلى التجربة حيث تستخلص المعلومات وتخضع للمطابقة مع الآثار الواقعية الملموسة.

وتعد الخبرة والتفكير العقلي معياراً للحقيقة التي يسعى المراقب للوصول إليها باستخدامهما. وإذا حدث تناقض فيرجع إلى الخطإ في استخدامهما أو أحدهما، ذلك أن وظيفة الخبرة استقراء القضايا العامة من الجزئيات كما أن وظيفة التفكير العقلي استنباط النتائج من المقدمات التي تتضمنها.

ويستخدم المراقب الفعل البراجماتي عندما يتثبت من صدق الوقائع عن طريق نتائجها اللاحقة لتاريخ انتهاء السنة المالية. كما ربطا بين التساؤل الذي يقوم به المراقب وأسلوب الشك وهو التردد وعدم إمكانية ترجيح الصدق أو الكذب. وقد جعلا هذا الأسلوب سلبياً بمعنى أنه يطبق على الأساليب السابقة في معرفة مدى صدق أو كذب الإثباتات.

الإثبات والتسبيب:

عند عرضه للنظرية العامة للإثبات كأساس مفاهيمي في نظرية الرقابة المالية تطرق "توبا" إلى النظام الأساسي لعملية التسبيب في الرقابة المالية، حيث أوضح أن نظام التسبيب في الرقابة المالية يوسم بأنه (تسبيب مساعد أو موجه) تسبيب يوفر المساعدة أو التوجيه في حل مشكلة لكنه لا يبرر أو غير قادر على تبرير الفرضيات- مقارنة مع التسبيب الإثباتي البرهاني في المنطق الرسمي.

إن نظام التسبيب المساعد لا يبرهن الفرضية ولا ينفيها بطريقة صارمة لكنه ظاهرياً مشابه لنظام التسبيب البرهاني[24].

وبعبارة أخرى فإن التسبيب المساعد لا يثبت الفرضية بأنها كذب أو حقيقة بصورة صارمة، لكنه يقدمها بصيغة أكثر أو أقل احتمالية أي أنه يهتم باحتمالية أو مصداقية الفرضية. كما أن التسبيب المساعد يمكن أن يوسم بأنه لا شخصي، حيث أن صحة التسبيب لا تعتمد على الخصائص الشخصية للمراقبين، ومع ذلك فهناك مجال للاختلافات الشخصية بين المراقبين عندما يتعلق الأمر بالمدى الذي تقوى فيه عملية التحقق من الفرضيات الفرعية والفرضية النهائية، فالتسبيب المساعد يترك قوة الاستنتاج غير محددة.

---

[24]- Toba, op.cit.p.17.

الإثبات والبرهان والاستقراء:

وبخصوص البرهان في الرقابة المالية، فإن بيان مفاهيم الرقابة الأساسية يقوم على فكرة أن البرهان في الرقابة المالية (جوهرياً) هو استقرائي. وقد علق توبا **Toba** على ذلك بالقول: "إذا عنينا بالبرهان الاستقرائي إنشاء فرضية عامة من مقدمات أولية، فقد يبدو ظاهرياً أن البرهان في الرقابة المالية هو استقرائي، وهذا فهم خاطئ ومع ذلك فلا يمكن القول أن الطرائق الاستقرائية غير مناسبة إطلاقاً للرقابة المالية: التعداد والتناظر والقياس اللتان هما طريقتان من طرق البرهان الاستقرائي لهما أدوار مهمة في الرقابة المالية. إن سوء الفهم للطبيعة الجوهرية للبرهان في الرقابة المالية ربما قادت إلى المقارنة بينهما وبين (المنهجية العلمية) ومعالجتها كاستقصائية بدلاً من إثباتية، فلا يمكن القول أن البرهان في الرقابة المالية استقرائي أساساً، فهو محكوم بمبدإ (البرهان الحر) وبموجب هذا المبدأ يمكن للمراقب أن يجمع ويقوّم الإثباتات ومن ثم يبرهن الفرضية النهائية التي تنطوي عليها توكيدات البيانات المالية بحرية، ومع ذلك فليس هناك برهان يمكن أن يكون حراً بصورة مطلقة من القيود المفروضة عليه بنظام التسبيب. إن الإثبات (البرهان) يتطلب التكوين المسبق للفرضيات الأولية موضوع البرهنة لغرض برهنة الفرضية النهائية، وأن المراقبين عادة يعرفون ما هي الفرضيات الأولية التي يجب إنشاؤها قبل البدء بالبرهان. وإذا ما عنينا بـ (الاستقصاء) عملية جمع وتقويم المواد (القضايا) الإثباتية التي تستخدم احتماليا، فإن تكوين الفرضيات الأولية يجب أن يسبق الاستقصاء، وأن الاستقصاء يسبق البرهان.

إن الفرضيات النهائية توضح المعرفة التي يمكن تحقيقها فعلا من قبل المراقبين من خلال عملية البرهان فقط وهذا يمكننا من فهم أن الإثبات هو أيضا عملية التعلم أو الحصول على المعرفة عن الفرضية النهائية. وحينما يكون الاستقصاء عملية (التعلم الفاعل) التي يحصل المراقبون من خلالها على القضايا الاثباتية عن الفرضيات التي تنطوي عليها الفرضية النهائية، فإن الإثبات هو عملية الإقناع التي من خلالها يحصل المراقب على المعرفة عن الفرضية النهائية)[25].

وإن الاستنتاج الذي توصل إليه **Toba** من ذلك هو (إن الفشل في التمييز بين البرهان والإقناع يجعل من الصعب فهم طبيعة الإثبات في الرقابة المالية. فالاعتراف بأن عملية التسبيب في الرقابة المالية هي ضمن التسبيب المساعد هو نقطة البداية في إنشاء نظرية عامة للرقابة المالية وفي تصحيح الفهم عن ممارسات الرقابة المالية الفعلية).

خـــاتـــمة:

لقد أبرزت المجامع العلمية والمهنية أهمية الإثبات في الرقابة المالية، فقد أكدت لجنة معايير الرقابة المالية التابعة لاتحاد المحاسبين الدولي أنّ على المراقب أن يحصل على إثباتات رقابية كافية ومناسبة من خلال أداء اختبارات الرقابة الداخلية والإجراءات الأساسية لتمكينه من التوصل إلى استنتاجات معقولة كأساس لرأيه عن المعلومات المالية[26].

---

[25]- Toba, op.cit.p.23.

[26]- International Auditing Practices Committee, International Standards On Auditing, Audit Evidence,Para.1

وقد أكد بيان سدني الصادر عن المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية أنّ (تحقيق النوعية في الرقابة المالية العليا يعتمد بصفة رئيسة على عدة متطلبات من بينها توفير الإثباتات الكافية والملائمة). كما تضمن إعلان بالي الصادر عام 1989م عن المنظمة الآسيوية للأجهزة العليا للرقابة المالية "إن تحقيق الفاعلية في عرض النتائج في التقرير المعد يعتمد بصورة واسعة على مدى نوعية العمل الرقابي المنفذ وعلى مدى سلامة الإثباتات التي استند إليها المراقب في تأييد ملاحظاته"[27].

وختاما، فقد حاولنا من خلال هذا البحث، تسليط الضوء على أهمية إيجاد نظرية عامة للرقابة المالية وفلسفة خاصة تستوعب التطبيقات الحالية وتطورها، وذلك من خلال التطرق إلى مفهوم الإثبات في الرقابة المالية وطبيعته وأبعاده الفلسفية كنقطة بداية نحو وضع الإثبات في الرقابة المالية في إطاره الصحيح والشمولي وبناء إجراءات الإثبات ووسائل الحصول على الإثباتات على قاعدة صحيحة تحاكي عقل المراقب بدلا من إتباعه لقواعد وإجراءات صارمة لا يحيد عنها وتستنزف وقته وجهده في بعض الأمور التي قد لا يكون هناك طائل منها.

المصادر والمـــراجـــع:

أولا: باللغة العربية:

- ابن منظور، لسان العرب، ج1، دار لسان العرب، بيروت، لبنان.
- إبراهيم، شوقي رياض، نظرية الإثبات في المراجعة، دار النهضة العربية، القاهرة، بدون تاريخ.
- ديوان المراقبة العامة، قواعد التدقيق الشامل، المملكة العربية السعودية، الرياض، 1982م.
- زاهر، عباس منصور، الإثبات في الرقابة المالية، مجلة الرقابة المالية، تونس، كانون الأول 1993م.
- القيسي، خالد ياسين، نظرية الإثبات في التدقيق، مجلة الرقابة المالية، تونس، كانون الأول، 1988م.
- مرقص، سليمان، أصول الإثبات وإجراءاته، ج1، عالم الكتب، القاهرة، 1987م.
- المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية (انتوساي)، لجنة معايير الرقابة، مسرد التعريفات من قواعد الرقابة المالية الدولية، 1992م.
- المجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة، الإعلانات الدولية الخاصة بالرقابة المالية العليا، ترجمة الدكتور طارق الساطي، تونس1989م.

أولا: باللغة الإنجليزية:

- Anderson, John, Audit Evidence and the Brides in the Bath, Accountancy, Jan, 1988.
- Cross, Rupert, cross on Evidence, Butter worth's, 1985.
- Flint, David, Philosophy and Principles of Auditing, Macmillan Education, 1988.
- Gray, Rob, Current Issues in Accounting, Harper and Rowe, 1985.
- International Auditing Practices Committee, International Standard on Auditing, Audit Evidence.
- Kohler, Eric, A Dictionary for Accountants, Prentice Hall of India, 1979.
- Mautz, R-K, Fundamentals of Auditing, 2nd. Ed. John Willey & Sons, New York.
- Mautz, R. K & Sharaf, H. A, The Philosophy of Auditing AAA, U.S.A. 1961.
- Toba, Y. A General Theory of Evidence as the Conceptual Foundation in Auditing, The Accounting Review, U.S.A.
- Jan. 1975.
- Webster, Webster New Collegiate Dictionary, G. & C: Meriam company, U.S.A. 1973.
- Wigmore, J. H, The Science of Judicial Proof, 3rd. ed, Boston Little Brown & co. 1937.

---

[27] - المجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة، الإعلانات الدولية الخاصة بالرقابة المالية العليا، ترجمة الدكتور طارق الساطي، تونس1989م.

مقال محرّر

جمهورية مصر العربية

دور مراقبي الحسابات تجاه تحديات المراجعة في بيئة التجارة الإلكترونية

إعداد: الأستاذ/ هشام زغلول إبراهيم

مراجع أول بالإدارة المركزية لمتابعة تنفيذ الخطة

وتقويم الأداء لقطاعات الإنتاج السلعي

تقـــــديـــــم:

شهد العالم في السنوات الأخيرة تغيرات كثيرة ومتلاحقة في تكنولوجيا المعلومات، حيث أدى التطور الهائل فيها إلى ظهور التجارة الإلكترونية على نحو تحولت معه عديد من المنشآت العالمية كليا إلى التعامل من خلال نظم التجارة الإلكترونية، إذ منحت الفرصة لعملائها للحصول على منتجاتها من خلال الإنترنت وبذلك أغلقت أبوابها أمام التعامل بالشكل التقليدي.

وبالتالي باتت التجارة الإلكترونية وما يصاحبها من نقل البيانات الإلكترونية أمرا حتميا ومستهدفا يستدعي تطوير عملية المراجعة والارتقاء بمراقبي الحسابات وتأهيلهم لأداء دورهم المرتقب تجاه التحديات التي فرضتها نظم التجارة الإلكترونية، خاصة مع زيادة حجم وأهمية المعاملات الفورية والتي أصبحت غير ورقية وزيادة مقدرة المنشآت على تقديم خدمات فورية لعملائها بشكل جعل أصحاب المصلحة في التنظيم بحاجة إلى تأكيد مهني وإيجابي على المعلومات المحاسبية الفورية حتى تكون هذه المعلومات قابلة للاعتماد عليها من جهة أخرى.

مشكلة البحث:

تتمثل مشكلة البحث في الإجابة على التساؤل التالي: ما هو الدور المرتقب لمراقبي الحسابات تجاه التحديات التي فرضتها نظم التجارة الإلكترونية؟

هدف البحث:

يهدف البحث بصفة أساسية إلى توضيح الدور المرتقب لمراقبي الحسابات تجاه التحديات التي أفرزتها نظم التجارة الإلكترونية أمام مهنة المراجعة.

خطة البحث:

وتحقيقا لهدف البحث، تم تقسيم البحث ـ بخلاف المقدمة والنتائج ـ إلى المبحثين التاليين:

المبحث الأول: مفهوم وملامح نظم التجارة الإلكترونية.

المبحث الثاني: تحديات المراجعة في بيئة التجارة الإلكترونية ودور مراقبي الحسابات والمنظمات المهنية تجاهها.

المبحث الأول: مفهوم وملامح نظم التجارة الإلكترونية:

1- مفهوم التجارة الإلكترونية:

لقد تعددت التعاريف الواردة بشأن مفهوم التجارة الإلكترونية وكلها تدور حول المفهوم التالي: هي شراء وبيع عبر شبكة الإنترنت والشبكات التجارية العالمية الأخرى، ولا يقتصر مفهوم السلع على البضائع بل يشمل الخدمات والمعلومات وبرامج الكمبيوتر أيضا. ويشمل ذلك:

- ✓ الإعلان والمعلومات عن السلع والبضائع والخدمات.
- ✓ التفاوض والتفاعل بين البائع والمشتري.
- ✓ عقد الصفقات وإبرام العقود.
- ✓ سداد الالتزامات المالية.
- ✓ عمليات تسليم السلع ومتابعة الإجراءات.
- ✓ تبادل البيانات إلكترونيا.

ويوضح هذا المفهوم بعض سمات وخصائص نظم التجارة الإلكترونية والتي من شأنها رسم ملامح جديدة لنظم التجارة تميزها عن شكلها التقليدي.

2 ـ ملامح نظم التجارة الإلكترونية:

تتمثل أهم ملامح نظم التجارة الإلكترونية والتي تشكل في مجملها بيئة الأعمال الإلكترونية التي تعمل من خلالها مهنة المراجعة في الآتي:

2 .1 ـ العلاقة غير المباشرة بين طرفي العملية التجارية: لما كانت التجارة الإلكترونية تتم عبر شبكة الإنترنت، فهي بذلك تسمح بإجراء صفقات بين أطراف غير معروفين لبعضهم البعض وتحول دون وجود علاقة مباشرة بين طرفي التعامل.

2 .2 ـ اختفاء المستندات والسجلات الورقية: أدى ظهور التجارة الإلكترونية إلى ظهور نوعية جديدة من المستندات الإلكترونية ونظم تداول البيانات، فقد حلت المستندات الإلكترونية محل المستندات الورقية المتبادلة في إجراء وتنفيذ المعاملات فأصبح شكل الفاتورة إلكترونيا بديل للفاتورة الورقية. كما أخذت المجموعة الدفترية شكلا يختلف عن تلك التي كانت عليها في ظل النظم اليدوية، حيث حلت نظم قواعد البيانات ـ بما تحويه من عدد من الملفات الإلكترونية لحفظ العمليات حسب تسلسلها التاريخي ـ محل المجموعة الدفترية في النظام التقليدي وما تشتمل عليه من دفاتر اليومية ودفاتر الأستاذ العام.

2 ـ 3 ـ **تبـادل البيانات إلكـترونيا:** أدى اختفاء المستندات إلى التبادل الإلكتروني للبيانات، حيث تنفذ المعاملات المالية إلكترونيا دون توثيق ورقي مؤيد لها، حيث يتم تبادل البيانات المتعلقة بصفقات الأعمال من خلال صورة نمطية بين الحاسبات الآلية الخاصة بمنشآت الأعمال عن طريق شبكة اتصالات إلكترونية دون حاجة لاستخدام مستندات ورقية مثل أوامر التوريد وفواتير البيع ومستندات الشحن...الخ، بحيث يتم تشغيل البيانات الواردة بتلك المستندات بصورة فورية دون حاجة لتدخل بشري.

2 ـ 4 ـ **غياب الدورة المستندية:** أدى تبادل البيانات إلكترونيا إلى إحداث تغييرات كبيرة في تدفق سير وإجراءات العمل في منشآت التجارة الإلكترونية بشكل حال دون وجود دورة مستندية، حيث أن المعاملات والأحداث الاقتصادية أصبحت الآن يتم تجميعها وتسجيلها والتقرير عنها إلكترونيا وبدون مستندات ورقية وبذلك انتشر النظام المحاسبي الفوري الحقيقي.

المبحث الثاني: تحديات المراجعة في بيئة التجارة الإلكترونية ودور مراقبي الحسابات والمنظمات المهنية تجاهها:

فرضت بيئة التجارة الإلكترونية العديد من التحديات أمام مهنة المراجعة وبذلك فقد ألقت بأعباء مهنية جديدة على عاتق مراقبي الحسابات للتصدي لهذه التحديات. وتتمثل أهم هذه التحديات في الآتي:

1- تنمية وتنظيم صفقات التجارة الإلكترونية:

على الرغم مما يشهده مجتمع الأعمال العالمي والمحلي من اهتمام متزايد بموضوع التجارة الإلكترونية وما صاحبها من اتجاه ملحوظ نحو وضع التشريعات المنظمة لاستخدام وسائل التجارة الإلكترونية بهدف حماية حقوق مستخدم هذه الوسائل ووضع ضوابط لهذا الاستخدام، إلا أن عمليات التجارة الإلكترونية يحيط بها العديد من المخاطر بالنسبة للمستهلكين يمكن تلخيصها في الآتي:

1 ـ 1 ـ **مخاطر تطبيقات الأعمال:** نظرا لطبيعة التجارة الإلكترونية من حيث قيامها بإجراء صفقات بين أطراف غير معروفين لبعضهم البعض، فقد تكون البيانات التي يعرضها كل منهم من خلال موقعه على الإنترنت مضللة أو غير معبرة عن الحقيقة بأكملها.

1 ـ 2 ـ **مخاطر تكامل العمليات:** وتنصرف هذه المخاطر على المعاملات والوثائق الآلية (المسار غير المرئي) والتي حلت محل الشكل الورقي المعتاد في توثيق المعاملات التجارية وما ينجم عنها من تعرض المستهلكين لمخاطر تغيير البيانات أو فقدها أو ازدواجها عند التنفيذ أو يتم تشغيلها بطريقة غير صحيحة في ظل عدم وجود إجراءات رقابية فعالة عليها.

1 ـ 3 ـ **مخاطر حماية المعلومات:** وتنصرف هذه المخاطر إلى أن الوسائل التكنولوجية يمكن أن تنتهك سرية المعلومات الحساسة التي يتم إرسالها عبر شبكة الإنترنت وتجعلها عرضة للاطلاع عليها.

ولاشك أن هذه المخاوف تثير التساؤل حول احتياجات المستخدمين، سواء الحاليين أو المرتقبين لوسائل التجارة الإلكترونية، إلى نوع من الحماية والتأكيد بأن المنشأة التي تملك موقعا إلكترونيا لعرض السلع والخدمات لديها إجراءات رقابية فعالة لتأمين انتقال المعلومات إليها من المستهلكين آليا وسجل تاريخي ثابت لحماية المعلومات الخاصة بعملائها وتفرض تحديا أمام مراقبي الحسابات لإصدار تأكيدات لجمهور المتعاملين مع هذه المواقع توضح لهم مدى صدق هذه الخدمات وتوفر الحماية المطلوبة للبيانات، ومدى الثقة في النظم المتبعة في المنشآت صاحبة الموقع.

2- تدعيم الثقة في النظم الإلكترونية:

يعد تبادل البيانات إلكترونيا أحد نتائج تكنولوجيا المعلومات وهي لازمة لأداء التجارة الإلكترونية بكفاءة حيث يترتب عليها تغير الطرق الحالية للعمل التجاري والتي يترتب عليها تغير في إدارة طرق المراجعة، الأمر الذي يشكل تحديا لمراقبي الحسابات، إذ يتوجب عليهم أن يتعلموا ديناميكية تبادل البيانات إلكترونيا وأن يفهموا طرقها حتى يستطيعوا أن يجددوا في أساليب مراجعاتهم حتى يستطيعوا أن يحسنوا من استخدام عملائهم لهذه النظم الإلكترونية ويجعلوا استخدامهم لها يتم بشكل أفضل. ولكي يؤدي مراقبو الحسابات هذا الدور، عليهم أن يتعاملوا مع عدد من القضايا أهمها:

- ✓ الأثر المتوقع لتبادل البيانات إلكترونيا على ممارسة مهنة المراجعة ومعاييرها وإجراءاتها.
- ✓ الاعتبارات التي يجب أن يراعيها مراقبو الحسابات لرقابة تطبيقات هذه النظم لإعطاء ثقة لمستخدمي البيانات في هذه النظم الإلكترونية.
- ✓ المخاطر المتوقعة والجديدة من استخدام تبادل البيانات إلكترونيا، سواء على المراجعين أو عملاء المراجعة.
- ✓ الكيفية التي يمكن بها استخدام أساليب فنية مقبولة للمراجعة بمساعدة الحاسب الآلي.

3- الحاجة لمعايير وإرشادات مهنية لعملية المراجعة:

تتطلب بيئة التجارة الإلكترونية معايير وإرشادات مهنية للمراجعة تواكب التطورات التكنولوجية واحتياجات العملاء. وفي هذا الصدد عدلت الهيئات المهنية المسؤولة عن إعداد معايير المراجعة من هيكلها لتحقيق أهدافها ولتأخذ على عاتقها إصدار معايير مهنية للخدمات التوكيدية، علاوة على تطوير معايير المراجعة وتكييفها فصدر المشروعان التاليان:

- ✓ بيان معيار المراجعة الدولي الصادر عن الاتحاد الدولي للمحاسبين "التجارة الإلكترونية باستخدام الإنترنت أو أي شبكات أخرى ـ الأثر على مراجعة القوائم المالية".
- ✓ دليل المراجعة الإرشادي رقم 1052 الصادر عن مجلس معايير المراجعة والتدقيق التابع لمؤسسة بحوث المحاسبة الأسترالية بعنوان "تقدير أخطار المراجعة واعتبارات الرقابة في حالة التجارة الإلكترونية".

وفيما يلي فحص ومناقشة بعض معايير المراجعة الدولية الصادرة عن الاتحاد الدولي للمحاسبين، نظرا لانتشارها في معظم دول العالم، آخذين في الاعتبار آثار التجارة الإلكترونية على مراجعة القوائم المالية.

3 -1- معرفة طبيعة عمل المنشأة: تتطلب معايير المراجعة الدولية من المراجع أن يحصل على معرفة كافية عن نشاط المنشأة لتمكنه من تحديد وفهم الأحداث والأنشطة التي قد يكون لها أثر على التقارير المالية أو تقدير المراجع. وتعتبر معرفة المراجع لمجال الأعمال الذي تعمل به الشركة ضرورية لتقييم اثر التجارة الإلكترونية على أنشطة المنشأة وأي اثر لها على أخطار المراجعة.

وطبقا لمعايير المراجعة الدولية المتعارف عليها، يجب على مراقب الحسابات أن يعرف من الإدارة تقييمها لفرص التجارة الإلكترونية ومخاطرها. ويتطلب منه دراسة:

- ✓ ما إذا كانت التجارة الإلكترونية على نشاط جديد للمنشأة.
- ✓ مدى إدراك المنشأة لمخاطر الأعمال.
- ✓ ما إذا كانت هناك وسائل رقابة مناسبة على أنشطة التجارة الإلكترونية.
- ✓ ما إذا كان هناك تكامل بين استخدامات موقع الإنترنت واستخدامه مع النظم المحاسبية لتجنب التكرار والتعقد في نقل المعلومات.

3 -2- الاستعانة بعمل خبير: عندما يكون لنشاط التجارة الإلكترونية تأثير هام على نشاط المنشأة وأعمالها، فإن مراقب الحسابات قد يكون بحاجة إلى مهارات خاصة لكي يكون قادرا على تفهم مدى دقة إجراءات الأمن والحماية لتكنولوجيا المعلومات والبنية الأساسية لها. وإذا لم يكن متأكدا من قدرته على ذلك، فيمكن الاستعانة بخبير أو خبراء طبقا لمعيار الاستعانة بخبير.

3 -3- اعتبارات المراجعة المتعلقة بالمنشآت التي تستعمل مؤسسات خدمية: كثير من الشركات قد لا تتوافر لها الخبرة الفنية لإنشاء وتشغيل موقع على الإنترنت لتنفيذ عمليات التجارة الإلكترونية أو أداء بعض الوظائف الأخرى المتعلقة بالتجارة الإلكترونية.. الخ. وعلى مراقب الحسابات أن يأخذ في اعتباره مثل هذه الترتيبات من مصادر خارجية تحددها الشركة ليحدد كيفية إدارة الشركة لمخاطر الرقابة الناتجة ويحدد معيار المراجعة ويوفر للمراجع الإرشادات اللازمة لكيفية تقرير أثر هذه المراكز الخاصة على أخطار المراجعة.

3 -4- أدلة الإثبات في المراجعة: تتطلب معايير المراجعة الدولية "ISA 500" من مراقب الحسابات أن يحصل على أدلة إثبات كافية وملائمة وذلك لإبداء رأيه المهني المبني على استنتاجات معقولة. ولا يتوافر لعمليات التجارة الإلكترونية أي سجلات ورقية ومن ثم يجب على مراقب الحسابات أن يأخذ في اعتباره أثر السجلات الإلكترونية عندما يرغب في الحصول على أدلة إثبات المراجعة لكي يضمن نزاهة العمليات مع تقييم سياسات الإدارة لحماية المعلومات ووسائل الرقابة على أمن المعلومات والتي يتم تنفيذها لمنع التدخل غير المسئول أو التغيير في السجلات المالية .. الخ.

3 .5. مراعاة القوانين والأنظمة: تتطلب معايير المراجعة الدولية "ISA 250" من مراقب الحسابات أن يراعى التزام المنشأة محل المراجعة بالأنظمة والقوانين. وهناك عدد من المسائل القانونية المتعلقة بالتجارة الإلكترونية لم تحل بعد حيث لم يتوافر حتى الآن إطار قانوني شامل للتجارة الدولية الإلكترونية ولم تتوافر البنية الأساسية لمثل هذا الإطار مثل التوقعات الإلكترونية، آلية فض المنازعات، حماية المستهلك... الخ. ولهذا فإن الشركة التي تقوم بالتجارة الإلكترونية تكون في حاجة إلى نصائح مهنية (استشارات مهنية) تأخذ في اعتبارها الاعتبارات القانونية الناشئة من نشاط المنشأة في مجال التجارة الإلكترونية.

3 .6. المراجعة التحليلية: تتطلب معايير المراجعة الدولية "ISA 520" من مراقب الحسابات أن يطبق الإجراءات التحليلية في مرحلة التخطيط لعملية المراجعة، كما أن التجارة الإلكترونية من شأنها أن تغير من طبيعة عملية المراجعة، فالعلاقات التقليدية بين أرصدة الحسابات في التقارير المالية قد لا تكون مناسبة لأغراض المراجعة التحليلية لنشاط التجارة الإلكترونية، مما يؤثر على استخدام المراجعة التحليلية كأحد إجراءات المراجعة.

4- <u>تطوير الشكل (النموذج) التقليدي لعملية مراجعة الحسابات</u>:

نتج عن الطبيعة المميزة لبيئة التجارة الإلكترونية وما فرضته من تحديات ألقت بأعباء مهنية إضافية على عاتق مراقبي الحسابات، أن أصبح الشكل التقليدي لعملية مراجعة الحسابات غير ملائم للعمل به في ظل تلك البيئة الإلكترونية وذلك بسبب التأثير الحتمي للتجارة الإلكترونية على هذا النموذج من خلال التأثير على كل أو بعض عناصر كل مرحلة من المراحل الأربع لعملية مراجعة الحسابات وذلك على النحو التالي:

4 -1. أثر التجارة الإلكترونية على قبول التكليف والتخطيط الأولي لأعمال المراجعة: لا تؤثر طبيعة بيئة التجارة الإلكترونية على الجوهر والهدف من مرحلة قبول التكليف ووضع الخطة العامة لمراجعة الحسابات وإنما ستؤثر على كيفية إنجاز مراقب الحسابات لهذه المرحلة وبما يساعد على تخفيض مستوى خطر التكليف وهو ذلك الخطر الناتج من احتمال تعرض مراقب الحسابات لمساءلة قانونية ومهنية نتيجة لقبوله لأعمال التكليف. ولاشك أن ذلك التأثير يفرض بعض التحديات أمام مراقبي الحسابات أهمها:

يتأثر قرار قبول التكليف بعدة عوامل منها:

- ✓ مدى اعتماد العميل على نظام المعلومات المحاسبي الفوري.
- ✓ مدى قدرة مراقب الحسابات على استعمال أدوات تكنولوجيا المعلومات في المراجعة الفورية.
- ✓ كيفية استخدامه لشبكة الإنترنت في إنجاز أعمال المراجعة الفورية وتوصيل نتائج المراجعة.
- ✓ مستوى خطر التكليف بالمراجعة المستمرة المقدر.
- ✓ مدى توافر خبرات مهنية مؤهلة ومدربة لدى مراقبي الحسابات.

4 -2. أثر التجارة الإلكترونية على تخطيط أعمال المراجعة وفقا لمدخل الأهمية النسبية وخطر المراجعة: ستؤثر ممارسات الأعمال في ظل التجارة الإلكترونية بالضرورة على تخطيط أعمال المراجعة وعلى نموذج خطر المراجعة وذلك على النحو التالي:

✓ زيادة مستوى الخطر المتلازم وذلك لعدة أسباب منها: التداخل الكبير بين معاملات المنشأة واعتماد نظم المعلومات المحاسبية الفرعية على بعضها البعض بدرجة كبيرة وزيادة احتمال فقد المستندات الإلكترونية واعتماد المنشأة على طرف ثالث.

✓ ستواجه المنشآت في ظل التجارة الإلكترونية مخاطر جديدة مثل:

– خطر حماية البنية التحتية المعلوماتية من سوء استخدام الغير وخطر الدخول الضار على موقع المنشأة على الإنترنت وخطر فصل تكنولوجيا المعلومات عن أعمال المنشأة وخطر الاعتماد على برامج جاهزة غير سليمة والتشغيل الخاطئ للبيانات وفقدها.

✓ زيادة مستوى خطر الرقابة لكثير من الأسباب أهمها: اتساع نطاق أهداف الرقابة الداخلية ليشمل سلامة وأمن المعلومات وضمان سلامة توثيق معاملات التجارة الإلكترونية وضرورة اهتمام أدوات وسياسات الرقابة الداخلية بحماية موقع المنشأة على الإنترنت وضرورة أداء الرقابات العامة ورقابات التطبيق الفورية معا وضرورة حماية المستندات الإلكترونية وحماية وأمن البرامج الجاهزة والاهتمام الضروري برقابة موردي خدمات الإنترنت واحتمال فشل إجراءات وسياسات الرقابة الداخلية في اكتشاف التحريفات غير المرئية، وبالتالي زيادة احتمال إنتاج وتوصيل معلومات مالية وفورية محرفة.

ولا شك أن هذه التأثيرات من شأنها أن تزيد مستوى الخطر المتلازم من ناحية وخطر الأعمال من ناحية أخرى، الأمر الذي يؤدي إلى زيادة مستوى خطر المراجعة الكلي ومن ثم يفرض ذلك الوضع على مراقب الحسابات تحديا يتمثل في العمل على تخطيط الاختبارات الأساسية للمراجعة بالشكل والمدى والتوقيت الذي يخفض مستوى خطر الاكتشاف وصولا بمستوى خطر المراجعة الكلي عند أدنى مستوى مقبول له.

4 -3. أثر التجارة الإلكترونية (غير ورقية) على أداء المراجعة وجمع وتقييم الأدلة: لما كانت أدلة الإثبات في ظل التجارة الإلكترونية في غالبيتها أدلة غير ورقية إلكترونية يصعب استرجاعها بسهولة وعرضة للتغيير من جانب إدارة الشركة ويلزم جمعها من خلال إجراءات جديدة يعتمد الكثير منها على تكنولوجيا المعلومات خاصة البرامج الجاهزة، وهذا من شأنه أن يفرض تحديا أمام مراقبي الحسابات يتمثل في الالتزام بأداء اختبارات المراجعة الأساسية (إجراءات تحليلية أو اختبارات تفاصيل) مبكرا أثناء الفترة المحاسبية ومتزامنة مع اختبارات الرقابة ومعتمدة على المعاينة الفورية والمراجعة عن بعد، ومؤداة من خلال الأدوات الإلكترونية وتكنولوجيا المعلومات وتتمثل هذه الإجراءات وضوابط أدائها في:

– التحقق من أمن وسلامة التوقيعات الرقمية والبصمة الإلكترونية، استخدام البرامج الجاهزة والأساليب المعتمدة على النظم، طلب وفحص تقارير مراقبي حسابات موردي خدمات الإنترنت وفحص تقارير مركز الخدمة بشأن سياسات وإجراءات الشركة لإتمام عمليات التجارة عبر الإنترنت.

4-4. أثر التجارة على المنتج النهائي لعملية المراجعة: في ظل التجارة الإلكترونية يؤدي مراقب الحسابات مراجعة مستمرة خارجية تعني ببساطة أن يؤكد مراقب الحسابات إيجابيا على عدم وجود استثناءات جوهرية في المعلومات المالية المفصح عنها فوريا عبر موقع الشركة على شبكة الإنترنت، بمعنى أن مراقب الحسابات سوف يستخدم البرامج الجاهزة لأداء المراجعة المستمرة للمعلومات المالية وتقارير الاستثناء الجوهرية الفورية التي تفصح عنها المنشأة عبر الشبكة ذاتها. فإن توصل إلى عدم وجود تحريفات جوهرية في هذه المعلومات والتقارير، فسوف يصادق عليها برأي وختم يتم توصيله للطرف الثالث عبر الإنترنت وبهذا المعنى، فإن ختم المراجعة المستمرة يعني لزائر موقع المنشأة على الإنترنت ما يلي:

- ✓ إن مراقب الحسابات قد قام باختبار وتقييم ما إذا كانت المعلومات المالية المفصح عنها عبر موقع الشركة على الإنترنت متمشية مع مبادئ المراجعة المستمرة.
- ✓ إن مراقب الحسابات أعد تقريرا أوضح فيه اتباع هذه المبادئ بما يتمشى مع معايير المراجعة الإلكترونية المقبولة قبولا عاما.

وفي ضوء التحديات التي فرضتها بيئة التجارة الإلكترونية أمام مهنة المراجعة، كان لزاما على مراقبي الحسابات والمنظمات المهنية وغيرهم من المهتمين أن يقوموا بدور حيوي تجاهها بصورة تؤدي إلى تنمية صفقات التجارة الإلكترونية وبث الثقة في نفوس المتعاملين فيها وذلك على النحو التالي:

* **أولا: دور مراقبي الحسابات:**

يمكن لمراقب الحسابات أن يلعب دورا إيجابيا في مجال تنمية صفقات التجارة الإلكترونية وتدعيم وبث الثقة في النظم الإلكترونية وفي نفوس المتعاملين فيها وذلك من خلال الآتي:

- ✓ تدعيم النظم والإجراءات الرقابية الداخلية بمنشآت الأعمال بنوعيها المانعة والكاشفة، خاصة ما يرتبط منها باستخدام الحاسبات الآلية وإجراء العمليات التجارية على شبكة الإنترنت.
- ✓ توفير الرقابة الدورية على عمليات التجارة الإلكترونية المنفذة واختبار كفاءة النظم والإجراءات الداخلية بالمنشأة لتشغيل أوامر العملاء الآلية والحصول بانتظام على تقارير فنية من جهات مستقلة بنتائج فحصها لنظم ولوائح الأعمال المطبقة بالمنشأة التي تجري عمليات التجارة الإلكترونية مع المستهلكين عن طريق شبكة الإنترنت.
- ✓ المشاركة في وضع المبادئ والمعايير لتنمية صفقات التجارة الإلكترونية من خلال المساهمة في تأسيس بنية تحتية متينة للاتصالات تتم عن طريق التبادل الإلكتروني للبيانات وخلق تعاملات تجارية آمنة وفق معايير مقبولة عالميا ووجود وسائل آمنة من التكنولوجيا التي تحافظ على سرية التعاملات.
- ✓ تطبيق أسلوب الفحص الدوري المستمر لعمليات التجارة الإلكترونية للتقرير عن مدى التزام المنشأة بالمبادئ والمعايير المحددة لتنظيم المعاملات الإلكترونية عبر شبكة الإنترنت.

✓ التحقق من أن عمليات وصفقات التجارة الإلكترونية التي تمت بالفعل دون أي تلاعب وفي الحدود المتفق عليها بين أطراف التعامل.

✓ التحقق من احتفاظ المنشأة بإجراءات الرقابة الداخلية التي تمنع الدخول غير المصرح به للبيانات وتحمي المعلومات الخاصة بالعملاء من التسرب إلى أشخاص غير مرغوب فيهم.

✓ التحقق من فعالية الإجراءات الرقابية التي تستخدمها المنشأة التي تمارس عمليات التجارة الإلكترونية.

✓ التأكيد على مصداقية الأنظمة الإلكترونية لتقديمها إلى العملاء بشكل يزيد من ثقة الشركاء في الأعمال، كل في أنظمة الطرف الآخر، ويوفر ثقة الإدارة العليا للمنشأة في أنظمتها الداخلية وإنها تخضع للرقابة الملائمة، مما يمكن المنشأة من التمييز بين المنافسين الذين لا يستطيعون تقديم هذه التأكيدات.

* **ثانيا: دور المنظمات المهنية:**

يمكن للمنظمات المهنية أن تلعب دورا إيجابيا في مجال تنمية صفقات التجارة الإلكترونية وتدعيم وبث الثقة في النظم الإلكترونية وفي نفوس المتعاملين فيها، ولقد حدث بالفعل تدخل من جانب المجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين والمعهد الكندي للمحاسبين القانونيين واللذين قاما بتطوير خدمة تأمين شبكة الإنترنت من خلال تقديم برامج الثقة في الموقع ومنها: برنامج ضمان الثقة في الخصوصية - برنامج ضمان السرية الفورية. كما صدر حديثا الإصدار رقم (3) الذي يتضمن معايير ومبادئ الثقة في المواقع الإلكترونية، حيث يستطيع العملاء اختيار أفضل منتج للثقة يناسب احتياجاتهم وذلك من خلال قائمة تضم سبعة معايير هي: (السرية، نزاهة الصفقة، الأمان، التوافر، الاعتراف، الجرأة، الإفصاح المفصل).

<u>المبدأ الأول</u>: يجب أن تفصح المنشأة عن تطبيقاتها بشأن المعاملات التجارية الإلكترونية وتنفذ العمليات طبقا لما أفصحت عنه من تطبيقات.

<u>المبدأ الثاني</u>: تحتفظ المنشأة بإجراءات رقابية فعالة توفر تأكيدا بدرجة مقبولة عن اكتمال تنفيذ أوامر المستهلكين بوسائل التجارة الإلكترونية وعن محاسبتهم عنها طبقا لما تم الاتفاق عليه.

<u>المبدأ الثالث</u>: تحتفظ المنشأة بإجراءات رقابية فعالة توفر تأكيدا بدرجة مقبولة عن حماية المعلومات الخاصة بالمستهلكين والتي تم الحصول عليها كنتيجة للتجارة الإلكترونية من الاستخدامات غير المرتبطة بنشاط المنشأة.

وإذا كان يقع على عاتق المنشأة صاحبة الموقع الالتزام بهذه المبادئ وما يرتبط بها من معايير إرشادية، فإنّ على مراقبي الحسابات الإفصاح بتقاريرهم عن مدى التزام المنشأة بهذه المبادئ والمعايير لتنمية عمليات التجارة الإلكترونية لأنّ مراقب الحسابات هو المعني أمام الطرف الثالث بتأكيد التزام المنشأة بهذه المبادئ والمعايير.

خاتمة الدراسة:

أولا: النتائج: توصل الباحث إلى النتائج التالية:

✓ تتم عمليات التجارة الإلكترونية بشكل غير مرئي، وبالتالي فإنّ مسار المراجعة التقليدي قد اختفى وحلّ مكانه مسار غير مرئي يتطلب من المراجع ضرورة استخدام برامج الحاسب المدعمة لعملية المراجعة وأدى ذلك إلى ظهور خدمات مهنية جديدة وهي إعطاء المراقبين الثقة للعملاء والمستهلكين.

✓ يرتبط التعامل في التجارة الإلكترونية بمجموعة من المخاطر، سواء مخاطر تطبيقات الأعمال أو مخاطر تكامل العمليات أو حماية المعلومات، وبالتالي ظهور دور مراقب الحسابات في توفير تأكيدات أو شهادات واتباع مجموعة من الإجراءات المتكاملة والمعايير التي تمكنهم من إصدار هذه التأكيدات.

✓ يقوم المراجع بأداء خدمة الثقة في النظم والتقرير عن مصداقية نظم تبادل البيانات إلكترونيا.

✓ يقوم المراجع بتقديم تقرير عن مصداقية النظام يؤكد فيه مدى التزام النظام بمبدإ التوافر والأماكن والاكتمال والقابلية للصيانة ومدى تطبيق المنشأة لمعيار الاتصال والإجراءات والرقابة. فإذا تحققت هذه المبادئ اعتبر النظام موثوقا فيه.

✓ يقوم المراجع قبل إصدار تقرير الثقة باستيفاء معايير الثقة واختبار متطلبات الرقابة الخاصة بالمعايير. كما يقوم بأداء خدمة الثقة في المواقع والتي تشمل الثقة في الخصوصية والثقة في السرية. وقبل تقديم ختم الثقة في الموقع الإلكتروني، عليه التحقق من مدى الالتزام بمعايير السرية والنزاهة والأمان، الأمر الذي يبعث على ثقة المستهلكين في هذه المواقع.

ثانيا: التوصيات: استنادا إلى النتائج التي تم التوصل إليها يوصي الباحث بالآتي:

✓ العمل على تأهيل مراقبي الحسابات علميا وعمليا بتنمية مهاراتهم العقلية ومهارات التعامل مع الآخرين وتنمية المعارف العامة والمعرفة المحاسبية والتنظيمية.

✓ ضرورة قيام مراقب الحسابات بالمراجعة المستمرة باعتبارها مدخل مناسب جدا لتطوير عملية تشغيل النموذج التقليدي لمراجعة الحسابات في مواجهة تأثير التجارة الإلكترونية على هذا النموذج.

✓ إعادة تأهيل وتدريب المحاسبين في الشركات باعتباره محدد رئيسي لكفاءة نظم المحاسبة الفورية وذلك بإلحاقهم ببرامج نظرية وعملية في مجال مشاكل المحاسبة الفورية وأمن وسلامة المعلومات.

✓ تطوير التنظيم المهني القائم والعمل على الارتقاء بالمهنة والممارسين لها وذلك من خلال إنشاء لجان فعالة لدراسة مشاكل الممارسة المهنية الجديدة وتشكيل مجموعات وورش عمل لمناقشة آليات التطوير المهني العلمي وإصدار النشرات المهنية.

قائمة المـــراجـــع

أولا: الكتـــب:

– **د. أمين السيد أحمد لطفي.** المراجعة لأغراض مختلفة. المؤسسة الفنية للطباعة والنشر، القاهرة 2003.

– **د. رأفت رضوان.** عالم التجارة الإلكترونية: المنظمة العربية للتنمية الإدارية. جامعة الدول العربية، القاهرة 1999.

ثانيا: الدوريات:

– **د. إبراهيم عبد الحفيظ.** تحديات المراجعة تجاه تنمية صفقات التجارة الإلكترونية وتبادل البيانات إلكترونيا من خلال تأكيدات الثقة في النظم الإلكترونية والثقة في المواقع لجمهور العملاء المتعاملين فيها - دراسة نظرية ميدانية. مجلة العلوم الإدارية. كلية التجارة ببني سويف، جامعة القاهرة (العدد 2 السنة 9، أكتوبر 1999).

– **د. حسن عبد الحميد العطار.** نموذج مقترح لتقييم مخاطر بيئة التشغيل الإلكترونية مدخل لتدعيم دور مراقب الحسابات في ظل التحديات المعاصرة. مجلة البحوث التجارية. كلية التجارة، جامعة الزقازيق (العدد 1 المجلد 22، يناير 2000).

– **د. عبد الوهاب نصر علي.** دراسة الآثار الحتمية للتجارة الإلكترونية على نموذج مراجعة الحسابات. مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية. كلية التجارة، جامعة الإسكندرية (العدد 1 المجلة 40، مارس 2003).

– **د. عبيد بن سعد المطيري.** التحديات التي تواجه مهنة المحاسبة والمراجعة. المجلة العلمية لكلية التجارة "بنين"، جامعة الأزهر (العدد 2003/28).

– **د. عيد محمود حميدة.** أثر الإفصاح الإلكتروني للمعلومات المحاسبية على تقدير المخاطر الملازمة لمراجعة القوائم المالية في ظل البيئة الإلكترونية. مجلة الدراسات والبحوث التجارية. كلية تجارة بنها، جامعة الزقازيق (العدد 1 السنة 2002/22).

إصـــدارات جـــــديـــــــدة

اسم الكتاب: التقـــارير المالية

اسم المؤلف: الدكتور/ طارق عبد العال- كلية التجارة - جامعة عين شمس.

دار الإصـــدار: الدار الجامعية - 84 شارع زكريا غنيم- الإبراهيمية- الإسكندرية ج.م.ع.

تاريخ الإصدار: سنة 2005م.

نبذة عن الكتاب: يقع الكتاب في 1019 صفحة ويتكون من خمسة عشر فصلا، ويعمل هذا الكتاب على تقديم احدث لقطة أو صورة للمعايير المحاسبية التي صدرت في المجال مع التركيز بصفة أساسية على معايير المحاسبة الدولية والأمريكية وذلك لأن معظم المعايير المحاسبية التي صدرت في بلاد العالم المختلفة اشتقت منهما، وإتماما للفائدة تم تخصيص أحد الفصول الكبيرة وهو الفصل العاشر لإيضاح كيفية تحليل القوائم المالية لخدمة أهداف المستثمرين والمقرضين. كما يركز هذا الكتاب في طبعته الجديدة على مشكلة الغش في التقارير المالية والتي ألقت بظلالها الكثيفة خاصة بعد انهيار عدد من الشركات العملاقة مثل شركة انرون للطاقة في الولايات المتحدة الأمريكية وما تبعها من تداعيات مثل إصدار قوانين ومعايير جديدة لمراجعة القوائم المالية وزيادة قدرة المراجعين على اكتشاف الغش كما يتناول الكتاب أيضا متطلبات الشفافية والإفصاح العادل كأحد مبادئ حوكمة الشركات.

اسم الكتاب: أمن شبكات المعلومات

اسم المؤلف: حسن طاهر داود.

دار الإصـــدار: الإدارة العامة للطباعة والنشر بمعهد الإدارة العامة 1425 هـ.

تاريخ الإصدار: سنة 2004م.

نبذة عن الكتاب: يقع الكتاب في 419 صفحة ويتكون من اثني عشر فصلا خصص فصله الأول للحديث عن أمن المعلومات وتطرق الفصل الثاني إلى أساليب نقل المعلومات عبر الشبكات وأنواع الكابلات الأرضية والبحرية وعن بروتوكولات نقل البيانات، ثم تناول الفصل الثالث شبكات المعلومات وفي الفصل الرابع متطلبات الأمن في شبكات المعلومات وتناول الفصل الخامس أساليب انتهاك شبكات المعلومات ومنها التنصت بأنواعه المختلفة وإقحام الرسائل في الشبكات وتزوير المعلومات. أما الفصل السادس فقد تناول موضوع الفيروسات، وركز الفصل السابع على تقنيات الحماية كما تناول الفصل الثامن نظم كشف الاقتحام وتم تخصيص الفصل التاسع للحديث عن جدران الحماية، وفي الفصل العاشر تم الحديث عن الشبكات الخاصة الافتراضية، في حين تناول الفصل الحادي عشر معالجة الكوادر في شبكات المعلومات وفي الفصل الثاني عشر والأخير تم تقييم مستوى الأمن في نظم تشغيل الشبكات.

اسم الكتاب: الشخصية القيادية فكرا وفعلا

اسم المؤلف: الدكتور/ عبد الرحمان توفيق.

دار الإصدار: مركز الخبرات المهنية للإدارة (بميك).

تاريخ الإصدار: سنة 2004م.

نبذة عن الكتاب: يقع الكتاب في 395 صفحة من الحجم المتوسط ويتحدث عن الشخصية القيادية ومكوناتها وهل هي القادرة على إحداث التأثير في مجريات الأمور سلباً وإيجاباً أم هل هي القادرة على السيطرة على انفعالاتها ومشاعرها وكلماتها وطاقاتها أم تلك التي لديها القدرة على استشعار الفرص بالمستقبل ويناقش المؤلف تلك القضايا في ستة فصول متضمنة المفاهيم والأدوات والمقاييس التي تدل على هذه الموهبة وكيفية تنميتها.

اسم الكتاب: الإدارة بالمعرفة– تغيير ما لا يمكن تغييره

اسم المؤلف: الدكتور/ عبد الرحمان توفيق.

دار الإصدار: مركز الخبرات المهنية للإدارة (بميك).

تاريخ الإصدار: سنة 2004م.

نبذة عن الكتاب: يقع الكتاب في 431 صفحة من الحجم المتوسط ويناقش عبر فصوله الخمسة عشر أهمية المعرفة وعلاقتها بالتغيير باعتبارها طرفي معادلة النمو والتقدم فالتغير بلا معرفة يعد هوساً بالتجديد والمعرفة بلا تغيير تعد طقوساً نظراً لعبادة آلهة لا تضر ولا تنفع. ويعد الكتاب محاولة للربط بين الإدارة بالمعرفة وتغيير مالا يمكن تغييره في ضوء معرفتنا القديمة والحالية. ذاك أن المعرفة آخذة في الاتساع فقد جلبت لنا مجالات جديدة مثل الهندسة الوراثية - إجراءات روتينية في الرعاية الصحية كانت ستبدو إعجازية منذ بضعة عقود مضت. إن عملنا يتغير بصورة متواصلة وبدأت المعالجة بواسطة الحاسب الآلي تحل محل مجموعات كاملة من العاملين الذين اعتادوا على التنقيب في وثائق ومستندات ورقية. يصل الكتاب في نهايته إلى سبيل واحد للتطور والتقدم وهو المعرفة ابتداءً بتعديل المثل القائل من قال لا أعرف فقد أفتى ونضيف إليه هذا الشطر ومن قال أعرف فقد أفاد.

اسم الكتاب: التفاوض الناجحة– مدخل استراتيجي سلوكي

اسم المؤلف: الدكتور/ مصطفى محمود أبو بكر.

دار الإصدار: الدار الجامعية.

تاريخ الإصدار: سنة 2004م.

نبذة عن الكتاب: يقع الكتاب في 518 صفحة من الحجم المتوسط يعد التفاوض سمة أساسية من سمات الحياة ولكل البشر وهو أحد الفنون الرئيسية من فنون الحياة اليومية ولا يقتصر التفاوض على مجرد الالتقاء حول مائدة - التفاوض لمناقشة قضايا عمل أو أمور سياسية - وإنما يمتد إلى كل مواقف الحياة ومع كل الأطراف وحول أية قضية أو موضوع أو هدف.

وتعد مهارات التفاوض بالتالي من المهارات الضرورية لكل إنسان في تعاملاته الشخصية والاجتماعية والوظيفية ومعاملاته التجارية. وعليه فهذا الكتاب يمثل دليلاً متكاملاً يتضمن المنهج العلمي والأدوات المهنية لتحسين أداء كل منا أثناء تفاوضه مع الآخرين سواء للشراء أو البيع أو للتعيين. إنه محاولة لتنمية مهارة كل منا في التفاوض باعتباره أحد أهم محددات النجاح والسعادة سواء في الأعمال أو الحياة بصفة عامة.

اسم الكتاب: الفساد والعولمة- تزامن لا توأمة

اسم المؤلف: الأستاذ الدكتور/ عامر الكبيسي.

دار الإصدار : المكتب الجامعي- الإسكندرية.

تاريخ الإصدار: سنة 2005م.

نبذة عن الكتاب: يقع الكتاب في 185 صفحة من الحجم المتوسط. يتحدث الكتاب على قضية الفساد وبروزها في عالمنا العربي خلال السنوات الخمس الأخيرة بشكل جعلت الجميع يتحدث ويكتب عنها بعيداً عن دور العامل الخارجي المتمثل في ظهور النظام العالمي الجديد وهيمنة آليات العولمة الاقتصادية والسياسية والعسكرية المصاحبة له في إشاعة ثقافة الفساد وتصديره والدعوة إلى التعايش معه كأمر واقع.

جاء الكتاب في ثلاث دراسات مركزة:

* ركزت الأولى على عملية التعريف بالفساد من وجهات نظر مختلفة ومتعددة وبيان الأسباب البيئية الداخلية والخارجية الدافعة والمشجعة له وبيان القنوات والمنافذ المحلية والدولية التي ينتشر عبرها بين القطاعات والمؤسسات.

* أما الدراسة الثانية فكانت حول النظام العالمي الجديد ودور القوى السياسية الفاعلة بينه وبين المنظمات الدولية المساندة له في الحد من الفساد عن طريق وضع بعض الاتفاقيات والمواثيق التي تلزم الدول بمكافحته واعتماد ما يسمى بالشفافية للكشف عنه.

* وجاءت الدراسة الأخيرة لبيان الكثير من خفايا العولمة وتوضيح مقاصدها والوقوف عند مفهومها وفقا لرؤية أنصارها ومعارضيها واستعراض مختلف الآراء والحجج التي قيلت حول طبيعة التوافق والتضاد بين العولمة والفساد.

اسم الكتاب: المعايير المحاسبية في ضوء نظرية المحاسبة لإعداد وعرض القوائم المالية الختامية ذات الاستخدام العام.

اسم المؤلف: دكتور/ يحي محمد أبو طالب، أستاذ المحاسبة المالية - كلية التجارة - جامعة عين شمس.

دار الإصدار : شركة ناس للطباعة.

تاريخ الإصدار: سنة 2004م.

نبذة عن الكتاب: يقع الكتاب في 463 صفحة من الحجم المتوسط. ويتناول المؤلف فيه مفهوم المحاسبة كمهنة والنظر إلى دورها في المجتمع والذي يتمثل في إعداد وعرض مجموعة من القوائم المالية الختامية ذات الاستخدام العام،والتي تهدف إلى

مساعدة مستخدمي هذه القوائم داخل الوحدة المحاسبية أو خارجها لتحقيق أهدافهم في اتخاذ القرارات الاقتصادية والمالية الرشيدة. وتحقيقا لذلك فقد تم عرض الدراسة في ستة أبواب كما يلي:

الباب الأول:

القـوائم المـالية الختامية بداية انطلاق النظرية والمعايير المحاسبية (المفاهيم والاستخدام ـ العناصر ـ الجودة ـ الإفصاح).

الباب الثاني:

تحليل القوائم المالية الختاميـة لترشيد اتخاذ القرارات الاقتصادية والمالية.

الباب الثالث:

نظرية المحاسبة في إطار فكري جديد يلائم تطبيق المعايير المحاسبية لخدمة مستخدمي القوائم المالية.

الباب الرابع:

ماهية المعايير المحاسبية.

الباب الخامس:

المعايير المحاسبية المصرية (الدولية) في مجال التقييم والقياس والإفصاح المحاسبي.

الباب السادس:

أبحاث متقدمة في المحاسبة ـ اتجاهات حديثة نحو إعداد وتبويب التدفقات النقدية تلائم أغراض التقييم واتخاذ القرارات.

نـــشاطات الـــتـــدريـــب

اللقاء التدريبي بالجماهيرية العربية الليبية الشعبية الاشتراكية العظمى حول موضوع "طرق استخدام العينات الإحصائية في الرقابة":

عقد هذا اللقاء بمدينة طرابلس خلال الفترة من 10 إلى 2004/7/17 ويهدف إلى تعريف المشاركين بأهمية استخدام العينات الإحصائية في الرقابة وتنمية مهاراتهم حول طرق ووسائل استخدامها وتدعيم ذلك بحالات عملية عن تجارب الأجهزة المشاركة في اللقاء. وقد شارك في اللقاء 28 متدربا يمثلون (10 أجهزة) من الأجهزة الأعضاء في المجموعة وهي أجهزة الرقابة في البلدان التالية: الأردن - الإمارات - الجزائر - تونس- سوريا - الكويت - ليبيا - المغرب - مصر - اليمن.

كما اشرف على تنفيذه من الناحيتين العلمية والتطبيقية ثلاثة خبراء من منسوبي اللجنة الشعبية العامة لجهاز الرقابة المالية والفنية بالجماهيرية العربية الليبية الشعبية الاشتراكية العظمى من ذوي الخبرة المطلوبة والتخصص في موضوع اللقاء. وجرى تنفيذ اللقاء على مدى تسعة أيام بمعدل ثلاث أو أربع جلسات يومية حيث بدأ اليوم الأول بتلاوة آيات بينات من القرآن الكريم ثم السلام الجماهيري. بعد ذلك ألقى معالي الدكتور/ محمد عبد الله بيت المال أمين اللجنة الشعبية العامة لجهاز الرقابة المالية والفنية بالجماهيرية العربية الليبية الشعبية الاشتراكية العظمى كلمة رحب فيها بالحاضرين مبينا أهمية اللقاء ومتمنيا لأعماله النجاح والتوفيق. كما ألقى ممثل الأمانة العامة للمجموعة كلمة توجه فيها بالشكر والتقدير إلى معالي أمين اللجنة الشعبية العامة لجهاز الرقابة المالية والفنية بالجماهيرية العربية الليبية الشعبية الاشتراكية العظمى على استضافته هذا اللقاء، مشيدا بالجهود التي بذلها والعاملين معه لإعداد المادة العلمية المتعلقة باللقاء. كما ألقى السيد مدير اللقاء كلمة رحب فيها بممثل الأمانة العامة وبالمشاركين متمنيا لهم النجاح والتوفيق وإقامة طيبة في بلدهم الثاني الجماهيرية العظمى. وقد تناول اللقاء الجوانب العلمية والتطبيقية التالية:

* تعارف أعضاء الوفود .
* عرض محتويات اللقاء والأنشطة المتعلقة به.
* مقدمة في علم الإحصاء ومفهوم العينات الإحصائية.
* استخدام معاينة الصفات في العمل الرقابي.
* حلقة نقاش حول موضوع المحاضرة.
* حالة عملية عن استخدام معاينة الصفات في العمل الرقابي.
* عرض تجارب عملية للأجهزة المشاركة.
* استخدام معاينة المتغيرات في العمل الرقابي.
* حلقة نقاش حول موضوع المحاضرة.
* حالة عملية حول استخدام معاينة المتغيرات في العمل الرقابي.

* اتجاهات حديثة عملية حول استخدام الأساليب الإحصائية.
* حلقة نقاش حول موضوع المحاضرة.
* استخدام الحاسوب في تنفيذ المعاينة الإحصائية في العمل الرقابي.
* ورشة عمل حول استخدام المعاينة الإحصائية في العمل الرقابي.
* إبحار في فضاء الإنترنت.
* جلسة ختامية.

كما نظم الجهاز للمتدربين برنامجا اجتماعيا شمل زيارة بعض المواقع السياحية والأثرية بمدينة طرابلس وخارجها. واختتم اللقاء يوم 2004/7/17 بكلمات ألقاها كل من معالي الدكتور/محمد عبد الله بيت المال أمين اللجنة الشعبية العامة لجهاز الرقابة المالية والفنية بالجماهيرية العربية الليبية الشعبية الاشتراكية العظمى وممثل الأمانة العامة للمجموعة واحد المتدربين نيابة عن زملائه. ثم تم توزيع شهادات إتمام دورة على المتدربين وكذلك شهادات التقدير إلى المساهمين في إنجاح هذا اللقاء.

صورة تذكارية للمشاركين في اللقاء

اللقاء العلمي بالمملكة العربية السعودية حول موضوع "برامج وأدلة التدقيق لدى أجهزة الرقابة":

عقد هذا اللقاء خلال الفترة من 9 إلى 2004/10/14 بفندق "هوليدي ان" بالرياض وحضره 25 مشاركا يمثلون أجهزة الرقابة في كل من الأردن والسعودية والإمارات العربية المتحدة وتونس والكويت وسلطنة عمان وسوريا والمغرب ومصر وموريتانيا واليمن. وقد كان الهدف من إقامته مناقشة أساليب إعداد البرامج والأدلة المستخدمة لدى أجهزة الرقابة في مجال التدقيق وأهميتها وكيفية تنفيذها.

وقد بدأ حفل افتتاح اللقاء بتلاوة آيات بينات من ذكر الله الحكيم ثم ألقى سعادة الأستاذ/ عبد الله بن عبد العزيز التويجري، نائب رئيس الديوان المساعد للمراجعة المالية، كلمة نيابة عن صاحب المعالي/ أسامة بن جعفر فقيه، رئيس الديوان، رحب فيها بالحاضرين ومتمنيا لأعماله النجاح والتوفيق. كما ألقى ممثل الأمانة العامة كلمة باسم معالي الأمين العام والأمانة العامة ضمنها الشكر والتقدير للديوان على استضافة اللقاء مشيدا بالجهود التي بذلها لتنفيذه. وقد أوكلت مهمة تنفيذ اللقاء الذي دار بواقع ثلاث جلسات يومية إلى خبيرين اثنين من ديوان المراقبة العامة بالمملكة العربية السعودية حيث توليا تقديم المادة العلمية من واقع تجربة الديوان والتي اشتملت على العناصر التالية:

* تعريف برامج وأدلة التدقيق.
* أهمية ومزايا برامج وأدلة التدقيق.
* الأقسام الأساسية لبرنامج التدقيق.
* القواعد الواجب مراعاتها عند إعداد وتصميم برنامج التدقيق.

صورة تذكارية للمشاركين في اللقاء

* الجهة التي تتولى إعداد هذا البرنامج.
* أنواع برامج التدقيق ووسائل تنفيذها.
* عرض نماذج لبرامج التدقيق.
* الصعوبات الخاصة بإعداد برامج التدقيق والحلول المقترحة.

وقد حظيت العناصر السالفة الذكر بمناقشات بناءة تم من خلالها تبادل الآراء والخبرات والوقوف على مختلف التجارب بين الوفود بهذا الخصوص. كما تم تخصيص جلستين لعرض تجارب الأجهزة الأعضاء بخصوص تصميم وتنفيذ برامج التدقيق. وقد عهد إلى كل ممثل وفد عرض تجربة جهازه، والإجابة على الأسئلة التي توجه إليه من قبل زملائه. وخلال الجلسة الأخيرة، تلى المقرر الذي تم تعيينه من قبل المشاركين المقترحات التي توصلوا إليها وتم الاتفاق عليها في شكلها النهائي وهي كالآتي:

1- التأكيد على ضرورة إعداد أدلة تدقيق (أدلة مراجعة) في المواضيع المشتركة والرئيسية، وتطبيقها عملياً في الأجهزة العربية، وتزويد لجنة الأدلة والمصطلحات بالملاحظات الناتجة عن تطبيق هذه الأدلة للعمل على دراستها ومعالجة أوجه القصور إن وجدت.

2- التأكيد على استخدام الأجهزة الأعضاء لبرامج المراجعة كتقنية لتنظيم عملية المراجعة وتطوير وتدريب موظفيها على إعداد برامج التدقيق للمساعدة على إنجاز أعمال التدقيق وأدائها بالكفاءة المطلوبة.

3- أن تقوم الأجهزة الأعضاء بتزويد الأمانة العامة للمجموعة العربية ببرامج وأدلة التدقيق المستخدمة لديها ليتم توزيعها على الأجهزة للاستفادة منها مما يحقق أهداف المجموعة في تبادل الخبرات.

4- أن يتم إعداد برنامج المراجعة من قبل فريق المراجعة المؤهل علمياً وعملياً بالتنسيق مع الإدارة مع الاستفادة من خبرات المتخصصين.

5- إنشاء غرف للمناقشة على شبكة الإنترنت في موقع المجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة يستطيع من خلالها منتسبو الأجهزة مناقشة مواضيع رقابية وتبادل الخبرات والإطلاع على تجارب الأجهزة الأخرى، بتكلفة منخفضة نسبياً.

وإضافة إلى الجوانب العلمية، نظم ديوان المراقبة العامة بالمملكة العربية السعودية زيارات شملت بعض الأماكن التاريخية والمراكز العلمية على غرار مركز الملك عبد العزيز التاريخي ومعهد الإدارة العامة.واختتم اللقاء بحضور سعادة السيد/ نائب رئيس الديوان المساعد للمراجعة المالية، حيث ألقيت كلمات الاختتام وتم توزيع شهادات المشاركة وشهادات التقدير.

اللقاء التدريبي بالجمهورية التونسية حول موضوع "رقابة الأجهزة العليا للرقابة على قطاع الضمان الاجتماعي":

عقد هذا اللقاء التدريبي بتونس خلال الفترة من 22 إلى2004/11/27 حول موضوع "رقابة الأجهزة العليا للرقابة على قطاع الضمان الاجتماعي".

ويهدف إلى تنمية مهارات المتدربين في مجال الرقابة على قطاع الضمان الاجتماعي من خلال اطلاعهم على الوسائل والأساليب اللازمة لتحقيق ذلك والاعتماد على حالات عملية في هذا المجال. وقد شارك فيه 35 متدربا يمثلون 14 جهازا من الأجهزة الأعضاء في المجموعة وهي أجهزة الرقابة في البلدان التالية (الأردن- الإمارات البحرين- الجزائر- السعودية- سوريا- سلطنة عمان- الكويت- لبنان- ليبيا- مصر - المغرب- اليمن وتونس).

وأشرف عليه من الناحيتين العلمية والتطبيقية تسعة خبراء (8 من دائرة المحاسبات بالجمهورية التونسية وواحد من خارجها) ممن تتوفر لديهم الخبرة والتخصص في موضوع اللقاء.

جرى تنفيذ اللقاء على مدى ستة أيام من 22 إلى 2004/11/27 بمعدل جلستين في اليوم.

وقد افتتح اللقاء في يومه الأول بقاعة (فل1) بفندق الموراديي بتونس بكلمة ألقتها معالي السيدة/ فائزة الكافي، الرئيس الأول لدائرة المحاسبات بالجمهورية التونسية والأمين العام للمجموعة العربية رحبت فيها بالحاضرين مبينة أهمية اللقاء ومتمنية لأعماله النجاح والتوفيق وإقامة طيبة للمشاركين في بلدهم الثاني تونس كما تقدمت فيها بالشكر إلى وزارتي الشؤون الاجتماعية والسياحة وكذلك إلى الصندوق الوطني للضمان الاجتماعي على مساهمتهم الفعالة في تنظيم اللقاء. واشتملت الجوانب العلمية والتدريبية على العناصر التالية:

- تقديم الدورة وإذابة الجليد.
- التعريف بقطاع الضمان الاجتماعي.
- أنواع الرقابة.
- منهجية الرقابة.
- الرقابة على أنظمة الانخراط.
- رقابة أنظمة التقاعد.
- رقابة أنظمة الحيطة الاجتماعية.
- رقابة الاستثمارات والتوظيفات.
- الرقابة على نظام حوادث الشغل (الجزء الأول).
- الرقابة على نظام حوادث الشغل (الجزء الثاني).
- عمليات التقييم في قطاع الضمان الاجتماعي.

واشتمل اللقاء إلى جانب العروض النظرية تقديم حالات عملية تمثلت في إجراء تمارين في شكل مجموعات حول أحد العناصر المتعلقة بموضوع اللقاء وتقديم الحلول التي تراها كل مجموعة ومناقشتها ومن ثم الوصول إلى الحل النهائي في ضوء ما يتم الاتفاق عليه بين جميع المتدربين.

وقد اختتم اللقاء معـالي السيدة/ فـائزة الكافي، الرئيس الأول لدائرة المحاسبات بالجمهورية التونسية وذلك بتوزيع شهادات "إتمام دورة" على المشاركين الذين اجتازوا اللقاء بنجاح وذلك وفقا للنموذج المعتمد لدى المجموعة وهدايا تذكارية من وزارة السياحة وأخرى من الخبراء المنفذين للقاء، ومنح شهادات التقدير التي أصدرتها الأمانة العامة إلى كل من ساهـم وساعد في إنجـاح اللقاء.

كما نظمت دائرة المحاسبات أنشطة اجتماعية شملت زيـارة بعض الأماكن الأثرية والسياحية داخل العاصمة وخارجها.

صورة تذكارية للمشاركين في اللقاء

الندوة العلمية بسلطنة عمان (مسقط):

نظمت مبادرة تنمية الانتوساي بالتعاون مع المجموعة العربية نـدوة حول المنهجية الحديثة للتدريب استضافها جهاز الرقابة المالية للدولة بسلطنة عمان خلال الفترة من 4 إلى 2004/12/8، علما بأنه سبق هذه الندوة لقاء تمهيدي نظم في "أسلو" بالنرويج لخبراء التدريب حيث تم تصميم المادة العلمية والتدريبية لهذه الندوة، والتي تمت مراجعتها من قبل خبراء التدريب في مسقط خلال الفترة من 11/27 إلى 2004/12/2 لتطوير المواد التدريبية للندوة وإعداد كافة متطلباتها.

وقد تم افتتاحها بحضور معالي رئيس جهاز الرقابة المالية للدولة بسلطنة عمان ومدير عام مبادرة تنمية الانتوساي وممثل الأمانة العامة للمجموعة، بالإضافة إلى كبار موظفي جهاز الرقابة المالية للدولة وبعض الضيوف من الجهات التي لها علاقة بالتدريب في سلطنة عمان، والمشاركين في الندوة.

وفي حفل الافتتاح ألقى معالي السيد/عبد الله بن حمد البوسعيدي، كلمة رحب فيها بالمشاركين في هذه الندوة في بلدهم الثاني عمان وأشاد فيها بالجهود التي تبذلها مبادرة تنمية الانتوساي في مجال بناء القدرات التدريبية وتحديث البرامج المعلوماتية للأجهزة وتوفير المساعدات العلمية المتمثلة في خلق جيل من المدربين يساهم في تصميم وتنفيذ برامج متطورة في مجالات هامة بالأجهزة العليا للرقابة، وتمنى أن تساهم هذه الندوة في تحقيق أهدافها المتمثلة في تطبيق المنهجية الحديثة للتدريب، وفي الختام تمنى للمشاركين المشاركة الفعالة وطيب الإقامة في عمان.

كما ألقى السيد ماغنوس بورغي مدير عام مبادرة تنمية الانتوساي كلمة شكر فيها معالي رئيس جهاز الرقابة المالية للدولة على استضافته هذه الندوة وأشاد بالجهود التي بذلها وكافة العاملين في الجهاز في إعداد وتنظيم هذه الندوة، وأشار إلى أن هذه الندوة هي الأولى من نوعها وسيتم تنفيذ هذه الندوة في حال نجاحها في الأقاليم الأخرى، وتمثل هذه الندوة فرصة أمام مديري التدريب لتبادل المعلومات والخبرات في مجال التدريب وتطوير استراتيجيات تساعد في تحسين التدريب في أجهزتهم الرقابية وكذلك على مستوى المجموعة العربية.

وبين أن الآي دي آي في تنفيذها لخطتها الاستراتيجية للسنوات 2001-2006 قامت بتكوين مجموعة من اختصاصيي التدريب وتستعين بهم في تنفيذ برامجها لضمان استمرارية برامجها وملاءمتها لاحتياجاتهم وخصوصيتهم الإقليمية حيث يشارك في هذه الندوة عدد يصل إلى 14 من اختصاصيي التدريب وقد قام فريق من اختصاصيي التدريب في كل من الأردن والكويت وتونس وعمان بتصميم وتنفيذ هذه الندوة.

وقدم الشكر لمعالي رئيس جهاز الرقابة المالية للدولة على التبرع الذي قدمه للآي دي آي بقيمة عشرة آلاف دولار كمساهمة ودعم للعمليات التدريبية للآي دي آي وثمن وقدر هذا الدعم.

وألقى ممثل الأمانة العامة للمجموعة العربية السيد عبد السلام شعبان كلمة نيابة عن معالي الأمين العام للمجموعة نقل فيها تحيات معالي الأمين العام للمجموعة وتمنياتها للمشاركين بالتوفيق، وبين أن الندوة حلقة نوعية في تكريس التعاون بين المجموعة والآي دي آي، وأنها تشكل فرصة للمشاركين لتشخيص أوضاع التدريب والخروج بمقترحات عملية تساهم في تطوير عمل المجموعة في مجال التدريب.

وقد شارك في هذه الندوة 36 مشاركا يمثلون 17 جهازا من أجهزة الرقابة في البلدان التالية: الأردن ـ الإمارات ـ تونس ـ الجزائر ـ السعودية ـ السودان ـ سوريا ـ العراق ـ قطر ـ الكويت ـ لبنان ـ ليبيا ـ مصر ـ المغرب ـ موريتانيا ـ اليمن وسلطنة عمان.

وتهدف إلى تمكين مسؤولي التدريب من وضع خطتين تهدف الأولى إلى تطوير التدريب على مستوى الأجهزة العليا للرقابة والثانية إلى تطوير التدريب على مستوى المجموعة العربية.

وقد اشتمل برنامجها على ما يلي:

- تقديم إدارات التدريب.
- مرحلة التحليل.
- مرحلة التصميم.
- مرحلة الإعداد.
- مرحلة التقويم.
- مرحلة التنفيذ.
- وضع خطة لتطوير التدريب على مستوى الأجهزة.
- وضع خطة لتطوير التدريب على مستوى المجموعة العربية.

وقد خلص المشاركون في نهاية الندوة إلى المقترحات التالية:

أ- على مستوى الجهاز الأعلى للرقابة:

1- استحداث وحدة خاصة للتدريب وتطوير ودعم إدارات التدريب وإنشائها في حالة عدم وجودها.

2- وضع خطة استراتيجية للتدريب وفق المنهجية الحديثة للتدريب.

3- وضع قاعدة بيانات متكاملة تساعد في عملية التدريب.

4- إبراز أهمية التدريب لتطوير العمل الرقابي وتوفير مستلزماته.

5- إعداد كوادر تدريبية لتطوير العمل الرقابي وتوفير مستلزماته.

6- الاعتماد على اختصاصيي التدريب والخبراء الفنيين في العملية التدريبية.

8- وضع دليل ونظام للتدريب يحدد أسس وقواعد اختيار البرامج والمدربين والمشاركين.

ب - على مستوى المجموعة العربية:

1- القيام بعملية التخطيط الاستراتيجي على مستوى المجموعة.

2- وضع آلية لتطبيق المنهجية الحديثة للتدريب.

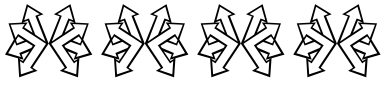
3- حث الأجهزة على الاستعانة والاستفادة من خبراء التدريب.

4- البحث عن مصادر تمويل إضافية لميزانية التدريب والبحث العلمي في المجموعة العربية.

5ـ تدعيم التعاون مع المنظمات الإقليمية والدولية.

6ـ توفير كوادر متخصصة في التدريب ومتفرغة لدعم النشاط التدريبي في المجموعة العربية.

7ـ تطوير وتحديث موقع المجموعة على شبكة الإنترنت بشكل مستمر وتزويده بالمواد التدريبية والعلمية.



أخـــبار الـمجمـوعـــة

الاجتماع الثالث والثلاثون للجنة التدريب والبحث العلمي:

عقدت لجنة التدريب والبحث العلمي اجتماعها الثالث والثلاثين بفندق "حليمة" بنواكشوط بالجمهورية الإسلامية الموريتانية خلال الفترة من 20 إلى 2004/12/22. بدعوة كريمة من معالي الأستاذ/ صو أداما صمبا، رئيس محكمة الحسابات بالجمهورية الإسلامية الموريتانية بحضور أجهزة البلدان التالية الأعضاء في اللجنة وهي: الأردن- الإمارات - الجزائر- السعودية - سوريا - العراق - قطر- الكويت - ليبيا - مصر - المغرب- موريتانيا واليمن.

وقد نظرت اللجنة في المواضيع الموكلة إليها في مجال اختصاصها ورفعت إلى المجلس التنفيذي تقريرا تضمن بوجه خاص مشروع خطة العمل في مجال التدريب والبحث العلمي لسنة 2005 واقتراح لجنة تقويم البحوث الخاصة بالمسابقة الثامنة في مجال البحث العلمي، ونتائج أعمال لجنة الأدلة والمصطلحات في اجتماعها الثالث عشر واقتراح تطوير مجلة "الرقابة المالية" واقتراح دعوة "فريق عمل المجموعة" لتنظيم محتوى ومراحل اللقاءات التدريبية حول موضوع "الرقابة على البيانات والنظم المالية الإلكترونية" ولتحيين الخطة العملياتية للمجموعة.

صـورة تـذكارية للمشاركـين في اجتماع لجنة التدريب والبحث العلمي

أخـبار الأجهـزة الأعـضاء

دائـرة الـمحـاسبـات بالـجـمـهـوريـة التونسـيـة:

✦ زيـارة وفد من الوكالة الوطنية للتدقيق بجمهورية الصين الشعبيـة:

قـام وفد صيني برئاسة السيد «Wang Dao Ching» نائب رئيس الوكالة الوطنية للتدقيق بجمهورية الصين الشعبية بزيارة لتونس خلال الفترة من 8 إلى 13 ديسمبر 2004. وتميزت هذه الزيارة بعقد عدد من جلسات العمل وبالاستماع إلى محاضرات قدمها قضاة من دائرة المحاسبات.

فقد كان للوفد الصيني جلسة عمل أولى بمقر دائرة المحاسبات مع السيدة/فـائزة الكافي الرئيسة الأولى لدائرة المحاسبات التونسية وبحضور سفير جمهورية الصين الشعبية بتونس. وتنـاول اللقاء دراسـة السبل الكفيلة بتنمية التعاون بين دائرة المحاسبات التونسية والوكالة الوطنية للتدقيق بجمهورية الصين الشعبية.

واشتمل نشاط الوفد الصيني بالخصوص على جلسات عمل مع السيد منير جعيدان الكاتب العام للحكومة والسيد حبيب الحاج سعيد رئيس الهيئة العليا للرقابة الإدارية والمالية والسيد محمد الهادي الزرمديني رئيس الغرفة الجهوية لدائرة المحاسبات بسـوسة. كمـا تضمن نشاط الوفد الصيني تقديم عدد من العروض ومناقشتها حول المواضيع التالية:

1 ـ نظام المالية العمومية في تونس والهياكل المكلفة بمراقبة التصرف في الأموال العمومية مع إبراز الدور الذي تضطلع به دائرة المحاسبات في هذا المجال والمهام الموكولة إلى النيابة العمومية لدى دائرة المحاسبات.

وقد تولى تقديم العرض السيد عبد الملك الحمادي منـدوب الحكومة العام لدى الدائرة.

2 ـ إعـداد البرنامج السنوي لمختلف أصناف الرقابة التي تمارسها دائرة المحاسبات واعتماد المعايير الرقابية وإبداء الملاحظات وصياغة التقارير أخذا في الاعتبار ردود الجهات الخاضعة للرقابة.

وقدم العرض السيد عبد اللطيف الخراط رئيس غرفة بدائرة المحاسبات.

3 ـ رقابة الأداء وعرض لمختلف مراحلها من حيث التخطيط والتشخيص وتحديد المعايير وضبط الأساليب والإجراءات. وتولى تقـديم العرض السيد الطاهر المؤدب رئيس قسم بالدائرة.

وقد أبدى رئيس الوفد الصيني إعجابه الشديد بتجربة دائرة المحاسبات التونسية في مجال مراقبة المالية العمومية وبالخصوص في مجال رقابة الأداء حيث اعتبر أن ثراء هذه التجربة يجعل منها نموذجا يمكن للوكالة الصينية للتدقيق اعتماده قصد تطوير هذا الصنف من العمل الرقابي في الصين. كما أعرب رئيس الوفد الصيني عن رغبة الوكالة الصينية للتدقيق في تكثيف الزيارات الاستطلاعية والدورات التكوينية مع قضاة دائرة المحاسبات. وقد عبرت السيدة فـائزة الكافي الرئيسة الأولى لدائرة المحاسبات التونسية عن دعمها لما عبر عنه رئيس الوفد الصيني من عزم على مـزيد تطوير التعاون بين الجانبين التونسي والصيني في مجـال الرقابة على الأموال العمومية.

✦ **حصول أحد أعضاء الدائرة على جائزة دولية:**

تميزت الجلسة الافتتاحية للمؤتمر الثامن عشر للإنتوساي المنعقد بعاصمة جمهورية المجر خلال الفترة من 9 إلى 16 أكتوبر 2004 بتسليم السيد جمال الدين خماخم رئيس غرفة بدائرة المحاسبات التونسية الجائزة الدولية "إلمر ب. سترات" التي تسند لأحسن مقال نشر بالمجلة الدولية للرقابة المالية الحكومية الصادرة عن منظمة الإنتوساي. وتجدر الإشارة إلى أنّ هذه الجائزة تسند لأول مرّة إلى أحد منتسبي أجهزة الرقابة العربية. وقد ترأست السيدة فائزة الكافي الرئيسة الأولى لدائرة المحاسبات الوفد المشارك في هذا المؤتمر.

السيد جمال الدين خماخم يتسلم الجائزة الدولية "إلمر ب. سترات"

ديـــــوان الرقابة الـــمالـــية بـجمهورية الـعـراق:

معالي الدكتور/ **عبد الباسط تركي سعيد**

✦ تعيين رئيس جديد للديوان:

تم تعيين معالي الدكتور/ عبد الباسط تركي سعيد، رئيسا لديوان الرقابة المالية بجمهورية العراق، خلفا للأستاذ/ إحسان كريم غانم الغـازي (رحمه الله) الذي استشهد إثر حادث مؤسف.

*** نبذة عن رئيس ديوان الرقابة المالية بجمهورية العراق:**

من مواليد حديثة - محافظة الأنبار عام 1953م، متزوج وله ستة أبناء وهو حاصل على المؤهلات العلمية والعملية التالية:

✓ خريج كلية الإدارة والاقتصاد -قسم الاقتصاد- الجامعة المستنصرية عام 1972م.

✓ حاصل على ماجستير في المالية العامة - البحث بعنوان (التخطيط المالي في العراق من خلال الموازنة العامة للدولة) - كلية الإدارة والاقتصاد- الجامعة المستنصرية شباط 1981م.

✓ دكتوراه في السياسات المالية والنقدية - البحث بعنوان (الآثار النقدية للسياسة المالية في العراق) -كلية الإدارة والاقتصاد - قسم الاقتصاد- الجامعة المستنصرية عام 1996م.

*** شغل المناصب الآتي ذكرها:**

✓ موظف في وزارة الخارجية لغاية عام 1979م.

✓ موظف في وزارة المالية - دائرة الموازنة لغاية عام 2001م.

✓ خبير اقتصادي في الدائرة الاقتصادية - ديوان الرئاسة لغاية عام 2003م.

✓ خبير في دائرة الموازنة - وزارة المالية لغاية 2003/8/30م.

✓ وزير حقوق الإنسان للفترة من 2003/9/1 لغاية 2004/4/9م.

✓ رئيسا لديوان الرقابة المالية منذ 2004/10/13م.

محاضرا في جامعة بغداد والجامعة المستنصرية وكلية التراث الجامعة. شارك في الإشراف على عدد من الرسائل الجامعية في مجالات المالية العامة والتشريع المالي والمحاسبة الحكومية

ورشح للعمل كخبير دولي في مجال الموازنات الحكومية للعمل ضمن مساعدات المصرف العربي الإفريقي كمستشار لوزير مالية ناميبيا وعضو في جمعية الاقتصاديين العراقية.

وهيئة تحرير المجلة تغتنم هذه الفرصة لتتقدم إلى معاليه بأحر التهاني والتبريكات متمنية له التوفيق والنجاح في مهامه الجديدة. كما تتقدم أسرة المجلة بأحر التعازي إلى عائلة الفقيد إحسان كريم غانم وكافة منتسبي ديوان الرقابة المالية في العراق الشقيق.

ديوان المحاسبة بدولة الكويت:

- شارك الديوان في ورشة عمل حول موضوع "تدقيق تكنولوجيا المعلومات" التي عقدت في سيئول بكوريا الجنوبية خلال الفترة من 1 إلى 2004/11/6م.
- زار الديوان وفد من وزارة المالية والاقتصاد الوطني بمملكة البحرين للإطلاع على تجربة دولة الكويت في مجال العمل الرقابي وعلاقة ديوان المحاسبة بوزارة المالية بالسلطة التشريعية وذلك يوم 2004/6/30م.
- استضاف الديوان القسم الأول من برنامج "إعداد مدرب" حول موضوع "تصميم وتطوير البرامج التدريبية" والذي تم تنفيذه خلال الفترة من 4 إلى 2004/9/22م وفقا للشروط التي حددتها مبادرة تنمية الانتوساي آي دي آي وقد تم خلال البرنامج تأهيل عدد (20) موظف فني من دواوين المراقبة والمحاسبة بدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية للنهوض بمهمة التدريب في الأجهزة الرقابية وتناول هذا القسم آلية تحديد الاحتياجات التدريبية في الأجهزة الرقابية بدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية، ومن ثم تصميم وإعداد تلك البرامج الرقابية المتخصصة بناءا على نتائج مرحلة تحديد الاحتياجات وأخيرا آلية تقييم أداء تلك البرامج بمراحله المختلفة.
- شارك الديوان في برنامج "مراجعة الحساب الختامي للدولة" الذي عقد بدولة قطر خلال الفترة من 3 إلى 2004/11/7م.
- شارك الديوان في الاجتماع الثاني للجنة الفنية لوكلاء دواوين المحاسبة والمراقبة بدول مجلس التعاون والتي عقدت بمقر الأمانة العامة للمجلس بالرياض يومي 21 و2004/11/22م.
- واصل الديوان تطبيق خطته التدريبية للسنة المالية 2005/2004م حيث تم خلال تلك الفترة عقد العديد من البرامج واللقاءات وفقا للتالي:

✓ برامج تأسيسية.

✓ برامج تخصصية.

✓ برنامج عام.

✓ برامج كمبيوتر.

✓ برامج لغة إنجليزية.

الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة بالجمهورية اليمنية:

✦ زيارة فريق من منتسبي ديوان الرقابة المالية بجمهورية العراق للجهاز:

بتنسيق مشترك بين كل من الأمانة العامة للمجموعة العربية والجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة في الجمهورية اليمنية وديوان الرقابة المالية بجمهورية العراق، وافق معالي الدكتور/ عبدالله عبدالله السنفي رئيس الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة على استضافة فريق من منتسبي ديوان الرقابة المالية بجمهورية العراق في زيارة عمل للجهاز خلال الفترة من 6 إلى 17 سبتمبر 2004م وذلك بهدف تبادل الخبرات والمعلومات بين الجهاز والديوان في مجال تطوير المهنة.

وبهذه المناسبة نظمت زيارات ميدانية إلى بعض الفروع في المحافظات بهدف الإطلاع على إجراءات العمل الرقابي وعلى تشكيلات السلطة المحلية في تلك المحافظات.

ـ نفذ الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة خلال العام الماضي 641 نشاطا تدريبيا على المستوى الداخلي والمحلي والخارجي لكوادر الجهاز بهدف تطوير الأداء الرقابي والمحاسبي بالجهاز في المنهج التأهيلي والتدريبي والتخصصي بهدف تنمية القدرات والمهارات والخبرات الذاتية المهنية والإدارية والقيادية وكذا تنمية المهارات والمعارف والخبرات ورفع مستوى الأداء في مجالات المراجعة المتقدمة.

✦ نفذ الجهاز سنة 2004م مجموعة من الدورات والبرامج التدريبية في مركز التدريب بالجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة تمثلت في التالي:

- ✓ دورة تدريبية حول تصميم وإعداد البرامج التدريبية.
- ✓ دورة حول الوقاية من الغش والفساد والرقابة على الأداء.

علما بأنه سبق لمبادرة تنمية انتوساي أن نظمت الدورتين المذكورتين بالتعاون مع المجموعة العربية.

- ✓ دورة حول الرقابة على الأداء.
- ✓ برنامج تدريبي حول النظام المالي والمحاسبي الحكومي.

الجهاز المركزي للمحاسبات بجمهورية مصر العربية:

✦ مد خدمة نائب رئيس الجهاز:

صدر قرار رئيس جمهورية مصر العربية بمد خدمة السيد الدكتور/ محمد محمود عبد المجيد محمود، نائب رئيس الجهاز المركزي للمحاسبات لمدة سنة ثالثة اعتبارا من 2005/1/8.

اللجنة الشعبية العامة لجهاز الرقابة المالية والفنية بالجماهيرية العربية الليبية الشعبية الاشتراكية العظمى:

- شارك الأستاذ الدكتور/ محمد عبد الله بيت المال أمين اللجنة الشعبية العامة لجهاز الرقابة المالية والفنية في أعمال المؤتمر الثامن عشر للمنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (الانتوساى) المنعقد بجمهورية المجر خلال الفترة من 9 - 2004/10/16م.

واكتسى هذا المؤتمر أهمية خاصة بالنسبة لجهاز الرقابة المالية والفنية حيث قام الأستاذ الدكتور/ محمد عبد الله بيت المال بتلاوة تقرير منظمة الأفروساى باعتباره يرأس أعمال هذه المنظمة، فضلاً عن عقد العديد من الاجتماعات واللقاءات مع بعض الأجهزة الأعضاء في الانتوساى من أجل تبادل المعرفة والخبرة في مجال العمل الرقابي.

- عقدت اللجنة الشعبية العامة لجهاز الرقابة المالية والفنية اجتماعها العادي السنوي بطرابلس خلال يومي 15- 12/16/ 2004م وذلك لمناقشة التقرير السنوي للجهاز وميزانية الجهاز المقترحة للعام 2005م وكذلك المشاكل والصعوبات التي تعترض فروع الجهاز بالشعبيات والإدارات العامة والمكاتب في أداء مهامها الموكلة إليها ومحاولة تذليلها.

قدمت اللجنة الشعبية العامة لجهاز الرقابة المالية والفنية تقريرها السنوي للعام 2004م إلى أمانة مؤتمر الشعب العام لعرضه على المؤتمرات الشعبية الأساسية أثناء دور انعقادها للعام 2004م، وأحتوى التقرير على أبرز نشاطات اللجنة في مجال مباشرتها للاختصاصات الرقابية الموكلة إليها بحكم القانون.

- قام الجهاز بتكليف مجموعة من أعضاءه المختصين في مجال الحاسوب لحضور معرض جيتكس (GTX) المقام بمدينة دبي بالإمارات العربية المتحدة، الذي يعرض أحدث المنتجات في مجال تكنولوجيا المعلومات والاتصالات.

- أقام الجهاز دورة تدريبية لمجموعة من موظفيه في مجال اللغة الإنجليزية بأحد المؤسسات التعليمية داخل البلد وتندرج هذه الدورة ضمن البرنامج الذي يعتزمه الجهاز من أجل الرفع من مستوى كفاءة أداء العاملين داخل الجهاز.

- استقبل جهاز الرقابة المالية والفنية وفداً رقابياً من جمهورية الصين الشعبية برئاسة نائب رئيس جهاز الرقابة الصيني خلال الفترة من 21 - 2004/8/25م، وقد تم الاتفاق على عقد مثل هذه اللقاءات بقصد تبادل الأفكار والتجارب بين الجهازين.

- في إطار دعم العمل الرقابي في القارة الأفريقية وبالتعاون مع المنظمة الأفريقية للأجهزة العليا للرقابة تم تنظيم الدورة التدريبية الثانية الموجهة للناطقين باللغة الفرنسية حول الرقابة على الميزانية العامة بمدينة طرابلس خلال الفترة من 11-2004/12/18م وذلك بحضور عدد (20) متدرب من أجهزة الرقابة في (تشاد، النيجر، مالي، بوركينا فاسو، السنغال، ساحل العاج، بنين، التوغو، الكاميرون، جيبوتي، مدغشقر، غينيا كونا كرى، الجابون، بوروندي، رواندا) كما أن الاستعدادات جارية لعقد اللقاء الثالث والأخير ضمن المبادرة التدريبية التي يقوم بها الجهاز والتي سيتم توجيهها للناطقين باللغة الإنجليزية.

ديـــوان الـــمـراقـــبـة العـــامـــة بـــالـــمملكة العربـــية السعوديـــة:

ترأس معالي الأستاذ/أسامة بن جعفر فقيه رئيس ديوان المراقبة العامة بالمملكة العربية السعودية وفد المملكة في:

ـ المؤتمر الدولي للمراجعة المالية والتدقيق البيئي للمنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (انتوساي) الذي عقد بمدينة برازيليا بجمهورية البرازيل الاتحادية وذلك خلال الفترة من 2 إلى 2004/6/4م.

ـ الاجتمـــاع الاستثنائي للمنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (الاسوساي) في فيينا بجمهورية النمسا وذلك خلال الفترة من 21 إلى 2004/6/22م.

ـ المؤتمر الإقليمي للمنظمة الآسيوية للأجهزة العليا (الانتوساي) عن تدقيق الإدارة لرؤساء الأجهزة الرقابية الذي عقد بمدينة دكا بجمهورية بنجلاديش الشعبية وذلك خلال الفترة من 30 إلى 2004/8/31م، وتم خلال المؤتمر مناقشة ورقة البحث الرئيسية المقدمة من ديوان المراقبة العامة بالمملكة وهي بعنوان "تنسيق الجهود المؤسسية للارتقاء بالمساءلة في القطاع العام".

ـ اجتماعات المؤتمر الثامن عشر واجتماعات المجلس التنفيذي 52 للمنظمة الدولية للرقابة المالية والمحاسبة (الانتوساي) والذي عقد في بودابست بجمهورية المجر خلال الفترة من 10 إلى 2004/10/16م وقد قدم معاليه عرضا مفصلا عن عناصر الهدف الرابع لخطة الإنتوساي الاستراتيجية المقترحة خلال الفترة من 2005 إلى 2010م، كما تم في هذا الاجتماع إعادة انتخاب ديوان المراقبة العامة لعضوية المجلس التنفيذي ممثلا للمجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة، كما أعيد انتخاب معالي رئيس الديوان نائبا ثانيا لرئيس المجلس التنفيذي، ورئيسا للجنة المالية والإدارية للإنتوساي.

ـ اجتماع المجلس التنفيذي الرابع والثلاثين للمنظمة الآسيوية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (اسوساي) والذي عقد بمدينة نيودلهي بجمهورية الهند وذلك خلال الفترة من 1 إلى 3 ديسمبر 2004م.

ـ الاجتماع الرابع لرؤساء دواوين المراقبة والمحاسبة بمجلس التعاون لدول الخليج العربية والمقرر عقده بدولة الكويت خلال الفترة من 13 إلى 14 ديسمبر 2004م. وقد شارك ديوان المراقبة العامة في ندوة "الرقابة على تقنية المعلومات" التي نفذتها الوكالة الكورية للتعاون الدولي للمراجعين التشغيليين من أعضاء المنظمة الآسيوية للأجهزة العليا للرقابة (الاسوساي) وذلك خلال الفترة من 1 إلى 2004/11/6م في مدينة سيئول بكوريا.

ديوان الرقابة المالية بمملكة البحرين:

أصدر ديوان الرقابة المالية بمملكة البحرين تقريره السنوي الأول عن نتائج رقابته على حسابات وعمليات السنة المالية المنتهية في ديسمبر 2003 وذلك حسب المادة (19) من قانونه، وقد تضمن التقرير أربعة أبواب تتعلق مواضيعها بما يلي:

الباب الأول: مواضيع هامة ذات علاقة بالحسابات الختامية.

الباب الثاني: الحساب الختامي الموحد للدولة وملاحظات الديوان عليه.

الباب الثالث: نتائج الرقابة على الحسابات الختامية للوزارات والجهات الحكومية.

الباب الرابع: مهمات رقابية ذات طبيعة خاصة.

وقد قام رئيس ديوان الرقابة المالية بتقديم هذا التقرير إلى صاحب الجلالة ملك مملكة البحرين وإلى مجلس الوزراء ومجلس النواب.

قام ديوان الرقابة المالية بمملكة البحرين وبالتنسيق مع لجنة التدريب والتطور للعاملين بدواوين المحاسبة والمراقبة بدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية بعقد برنامج تدريبي حول موضوع (الرقابة على أساس المخاطر) في الفترة من 20 إلى 22 ديسمبر 2004 وقد شارك في الدورة وفود من جميع دول مجلس التعاون.

أخــبار المنظمات الدولية والإقليمية

✎ انعقاد المؤتمر الثامن عشر لمنظمة الانتوساي:

عقدت المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة مؤتمرها العادي الثامن عشر بمدينة بودبست بجمهورية المجر خلال الفترة من 9 إلى 2004/10/16. وحضر هذا المؤتمر وفود تمثل 186 جهازا عضوا من المنظمة من بينها 16 جهازا عضوا في المجموعة العربية من البلدان التالية: الأردن ـ الإمارات ـ البحرين ـ تونس ـ الجزائر ـ السعودية ـ السودان ـ العراق ـ سلطنة عمان ـ قطر ـ الكويت ـ ليبيا ـ مصر ـ المغرب ـ موريتانيا واليمن.

وقد أتاح هذا الاجتماع فرصة طيبة لتوطيد الروابط وتوثيق سبل التعاون بين الأجهزة الأعضاء في المنظمة المذكورة وتبادل الآراء والأفكار بين الوفود المشاركة في مجالات العمل الرقابي.

وقد اعتمدت الجمعية العامة بالإجماع المخطط الاستراتيجي للانتوساي الذي يمثل أهم مستجدات المؤتمر الثامن عشر للانتوساي ويرسم أربعة أهداف استراتيجية لأعمال المنظمة وهي: المساءلة والمعايير المهنية وبناء الطاقات والقدرات الفنية للمؤسسات العليا للرقابة وتعزيز التعاون بين المؤسسات العليا للرقابة وجعل الانتوساي منظمة دولية نموذجية. كما اعتمدت الجمعية العامة التغيرات المقترحة في النظام الداخلي وخاصة لجنة الشؤون الإدارية والمالية واطلعت على تقارير رؤساء اللجان المختصة وفرق المجموعات الإقليمية وصادقت عليها.

وصادقت الجمعية العامة كذلك على جدول أعمال المؤتمر القادم الذي سيعقد بالمكسيك سنة 2007.

أما مناقشة المواضيع الفنية، فقد بدأت بالموضوع الأول المتعلق بإمكانية التعاون الثنائي ومتعدد الأطراف بين الأجهزة العليا للرقابة حيث تم عرض ورقة عمل أعدها جهاز الرقابة بالمملكة المتحدة انطلاقا من مختلف الورقات التي أعدها أعضاء منظمة الانتوساي.

أما الموضوع الثاني فقد تعلق بتنسيق الجهود في مجال الرقابة المالية بين الهيئات الوطنية والجهوية والمحلية والهيئات المستقلة. وقد أعد الورقة الرئيسية الجهاز الأعلى للرقابة والمحاسبة بكندا.

ومن الملاحظات التي تمت إثارتها بخصوص مساهمة الأجهزة العربية في المواضيع الفنية مسألة الاقتصار على اعتماد اللغة العربية في صياغة الأوراق القطرية مما يقلص إلى حد كبير من فرص استغلالها ويستوجب بالتالي التفكير مستقبلا في ترجمتها إلى اللغة الإنجليزية قبل تقديمها.

وتضمنت الوثيقة النهائية لاتفاقات بودبست التوصيات الصادرة بخصوص الموضوعين المذكورين.

صورة تذكارية لاجتماع المجموعة العربية تمهيدا لحضور
اجتماعات مؤتمر الأنتوساي

مراجـــع علـــمـــــــــية

أ- باللغة العربية:

1- حماد (د/ طارق عبد العال) موسوعة معايير المراجعة-الدار الجامعية 84، شارع زكريا غنيم- الإبراهيمية- الإسكندرية 2004م.

2- إدريس (د/ ثابت عبد الرحمان) التفاوض إستراتيجيات وتكتيكات ومهارات تطبيقية - المكتب الجامعي الحديث- الإسكندرية 2004م.

3- لطفي (د/ أمين السيد أحمد) المراجعة الدولية وعولمة أسواق رأس المال - المكتب الجامعي الحديث - الإسكندرية 2005م.

4- حماد (د/ طارق عبد العال) التقارير المالية - المكتب الجامعي الحديث -الإسكندرية 2005م.

5- شيحة (د/ مصطفى رشدي) اتفاقيات التجارة العالمية في عصر العولمة - المكتب الجامعي الحديث - الإسكندرية 2004م.

6- علي (د/ عبد الوهاب نصر) المحاسبة عن الأدوات والمشتقات المالية وعمليات الشركات متعددة الجنسية - المكتب الجامعي الحديث - الإسكندرية 2004م.

7- عبد اللطيف (د/ ناصر نور الدين) الاتجاهات الحديثة في المحاسبة الإدارية وتكنولوجيا المعلومات- المكتب الجامعي الحديث - الإسكندرية 2004م.

8- علي (د/ عبد الوهاب نصر) مراجعة الحسابات في بيئة الخصخصة وأسواق المال والتجارة الإلكترونية - المكتب الجامعي الحديث - الإسكندرية 2004م.

9- العريان (محمد علي) عمليات غسيل الأموال وآليات مكافحتها - المكتب الجامعي الحديث - الإسكندرية 2005م.

10- الحجاوي (د/ حسام أبو علي) الأصول العلمية والعملية في المحاسبة الحكومية -الحامد - الأردن 2004م.

11- شكري (د/ ماهر) العمليات المصرفية الخارجية -الحامد - الأردن 2004م.

12- عرفة (السيد عبد الوهاب) الوجيز في مكافحة جريمة غسل الأموال - دار المطبوعات الجامعية - مصر 2005م.

ب-باللغة الفرنسية:

1- Droit des Entreprises & des Participations Publiques -André Delion LGDJ-Systèmes Finances Publiques – Paris 2003.

2- Analyse des Séries Temporelles: Applications à l'économie et à la gestion - Régis Bourbonnais, Michel Terraza - Editions DUNOD – Paris 2004.

3- Le Management des Hauts Potentiels: Identifier, Recruter, Intégrer, Fidéliser -Chrif Boumrar & Olivier Gilson - Editions DUNOD – Paris 2004.

4- Management Stratégique: Projets, Intéractions & contextes - Gérard Koenig - Editions DUNOD – Paris 2004.

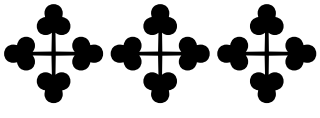
5- Pratique de l'Activité Bancaire: Gestion Comptable, Commerciale, Informatique et Financière – Gestion des Risques / François Desmicht - Editions DUNOD – Paris 2004.

6- La Concurrence Déloyale – Arnaud Lecourt – Edition l'harmattan - Collection « Justice au quotidien » – Paris 2004.

7- L'Essentiel des Normes Comptables Internationales IAS et IFRS – Stéphane Brun - Edition Gualino – Paris 2004.

8- Gouvernement d'Entreprise & Communication Financière - Bernard Marois & Patrick Bompoint - Edition Economica – Paris 2004.

9- Gestion Financière – Mondher Bellalah, Gérard Hirigoyen, Elie Cohen - Editions Economica – Paris 2004.



شروط ومعايير النشر في مجلة "الرّقابة الماليّة"

أ- شروط النّشر:

1- أن تقدم البحوث والمقالات مطبوعة أو مكتوبة بلغة عربية سليمة وأسلوب واضح.

2- أن يتم التقيد في إعداد البحوث والمقالات بأصول وقواعد البحث العلمي المتعارف عليها سواء من حيث الشكل كإعداد خطة للدراسة تبدأ بمقدمة تبين الهدف من إثارة الموضوع وأهميته ومنهج البحث وتقسيمه ثم الانتقال إلى صلب الموضوع وجوهره والإنتهاء بخاتمة للموضوع، أو من حيث المضمون كعرض الموضوع وتحديد أهدافه بدقة ووضوح واستعراض عناصره بعمق وموضوعية.

3- أن يتم توثيق المصادر بدقة وأمانة سواء أكانت نصوصا حرفية أو عرضا لأفكار آخرين مصوغة بلغة الكاتب، ويتم ذلك بالنسبة للكتب والبحوث بوضع رقم في نهاية الاقتباس يقابله رقم في صفحة الهوامش يتم بعده تدوين مصدر الاقتباس بشكل دقيق وكامل بحيث يتضمن اسم المؤلف وعنوان المرجع واسم الناشر ومكان وسنة النشر ورقم الصفحة أو الصفحات. كما يتم الالتزام أيضا بقواعد وأصول التوثيق المتعارف عليها بالنسبة للمجلات والدوريات والقوانين والأنظمة والوثائق الرسمية والأعمال غير المنشورة. وكذلك يتم في نهاية البحث أو المقالة إعداد قائمة المراجع بحيث توضع المراجع العربية أولا تليها المراجع الأجنبية.

4- أن يكون معدّ البحث أو المقالة من العاملين في الأجهزة الأعضاء في المجموعة، ويجوز للجنة المجلة قبول نشر المقالات والبحوث المقدمة من غير العاملين في تلك الأجهزة على أن لا يتجاوز ذلك ثلث المقالات المنشورة في المجلة.

5- أن يرفق المقال المترجم بالنص الأصلي باللغة المترجم منها مع ذكر اسم المؤلف والمصدر المنشور به النص الأصلي.

6- أن تكون المادة معدّة خصيصا للنشر في المجلة.

7- ألا يتجاوز عدد صفحات المقالة أو البحث (10) صفحات وألا يقل عن (3) صفحات وتتضمن الصفحة الواحدة ما بين 25 و28 سطرا والسطر الواحد ما بين 12 و15 كلمة.

ب- موضوعات النّشر:

يشترط أن تتعلق البحوث والمقالات (الأصلية منها أو المترجمة) بالجوانب العلمية والتطبيقية في مجالات العمل الرقابي وأن تتناول بوجه خاص أدلة وبرامج ومناهج العمل والمجالات المستحدثة فيه التي من شأنها المساهمة في زيادة قدرات العاملين في أجهزتنا الرقابية وتحسين مستوى أدائهم وهو ما يساعد على تطوير العمل الرقابي العربي.

ج- ملاحظات عامة:

1- المواد المرسلة إلى المجلة لا ترد لأصحابها سواء نشرت أو لم تنشر.

2- لا يحق الاعتراض على عدم نشر ما يرسل للمجلة.

3- للجنة المجلة الحق في اختيار ما تراه مناسبا للنشر وإجراء التعديلات بما يتلاءم وضرورات النشر.

4- تعبر المواد المنشورة في المجلة عن آراء كاتبيها.

5- تخصص مكافأة مالية لمعد المقال أو البحث سواء أكان محررا أم مترجما وذلك في ضوء الضوابط والشروط المحددة من قبل المجلس التنفيذي للمجموعة العربية.

مـــجـــلـــــة
"الـرقـــابـــة الـماليـــــــة"

مجلة دورية تصدرها المجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة مرتين في السنة (يونيو وديسمبر) وتعنى بنشر البحوث والدراسات المحررة أصلا باللغة العربية أو المترجمة من اللغات الأجنبية وتعالج المواضيع المتعلقة بالرقابة المالية والمحاسبة. كما تتضمن أبوابا ثابتة مثل أخبار الأجهزة الأعضاء في المجموعة ونشاطات التدريب والبحث العلمي والمصطلحات الرقابية.

وتوزع المجلة مجانا على جميع الأجهزة الأعضاء في المجموعة وعلى المنظمات والهيئات التي لها نشاطات مماثلة لنشاطاتها أو التي تبادلها الإهداء بمنشوراتها. ويمكن لغير هذه الجهات الحصول على المجلة بالاشتراك وذلك باستيفاء القسيمة المرفقة وإرسالها إلى الأمانة العامة للمجموعة مرفوقة بما يفيد تحويل قيمة الاشتراك التي تبلغ أربعة دولارات للسنة الواحدة إلى حساب المجموعة.

المجموعة العربية للأجهزة العليا
للرقابة المالية والمحاسبة

هاتف: 82 36 75 71
فاكس: 68 78 76 71

مجلة "الرقابة المالية"

الأمانة العامة مجلة دورية متخصصة في الرقابة المالية والمحاسبة

54 ، شارع بلال، المنزه السادس
1004 – تونس

قسيمة اشتراك

اسم المشترك: .....

العنوان: .....

عدد النسخ المطلوبة: ( ) سنة الاشتراك:

مرفق طيه إعلام بتحويل بنكي بتاريخ / / بمبلغ ( ) دولارا أمريكيا باسم "المجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة" (ARABOSAI) - حساب رقم **715102817/3** بنك تونس العربي الدولي (BIAT)، 70 - 72 شارع الحبيب بورقيبة - تونس 1080

قيمة الاشتراك السنوي (لعددين): أربعة دولارات أمريكية

التاريخ والتوقيع

قائمة الأجهزة الأعضاء في المجموعة العربية وعناوينها

1- ديوان المحاسبة بالمملكة الأردنية الهاشمية، ص. ب.950334 – عمان– الهاتف: (00962 6 5930174) – الفاكس: (00962 6 931180) – العنوان الإلكتروني: www.audit-bureau.gov.jo – البريد الإلكتروني: audit.b@nic.net.jo.

2- ديوان المحاسبة بالإمارات العربية المتحدة، ص. ب.3320–أبو ظبي– الهاتف: (00971 26448800)-الفاكس: (00971 26448688)– العنوان الإلكتروني: www.saiuae.gov.ae – البريد الإلكتروني: saiuae@emirates.net.ae

3- ديوان الرقابة المالية بمملكة البحرين، ص. ب.18222 – المنامة – الهاتف: (00973 272728) - الفاكس: (00973 262624) – البريد الإلكتروني: bhbaluchia@yahoo.com / NAC1@batelco.com.

4- دائرة المحاسبات بالجمهورية التونسية، 25، شارع الحرية – تونس – الهاتف: (00216 71 831033)– الفاكس: (00216 71 831253).

5- مجلس المحاسبة بالجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، 38، شارع أحمد غرمول – الجزائر – الهاتف: (00213 21 651710) – (0021321655516)– الفاكس: (00213 21 656006) – (00213 21 656405) – العنوان الإلكتروني: www.ccomptes.org.dz – البريد الإلكتروني: cdc@wissal.dz

6- الجهاز العالي للرقابة المالية والمحاسبة بجمهورية جيبوتي، قصر الشعب – الطابق الأول – ص. ب.3331 – جيبوتي– الهاتف: (00253 357775) - (00253 356776) – الفاكس: (00253 250144) – البريد الإلكتروني: ccdb.djibouti@intnet.dj.

7- ديوان المراقبة العامة بالمملكة العربية السعودية، ص. ب.7185 – الرياض 11128 – الهاتف: (009661 4034054) - (009661 4029255) – الفاكس: (009661 4043887) – (009661 4032057) – العنوان الإلكتروني: www.gab.gov.sa – البريد الإلكتروني: gab@gab.gov.sa.

8- ديوان المراجعة العامة بجمهورية السودان، ص. ب.91 - الخرطوم- الهاتف: (0024911 778231)- (0024911 778232)- (0024911 778233)–الفاكس: (0024911 775340).

9- الجهاز المركزي للرقابة المالية بالجمهورية العربية السورية، شارع 29 آيار– دمشق – الهاتف: (0096311 3312196) - (0096311 231943) - الفاكس: (0096311 2318013).

10- ديوان المراجع العام بجمهورية الصومال، ص. ب. 1284 - مقديشو -.

11- ديوان الرقابة المالية بجمهورية العراق، شارع حيفا – بناية رقم 90 – ص. ب. 7038 – بغداد – الهاتف: (009641 5433916) - (009641 8840140) - الفاكس: (009641 5377705) – البريد الإلكتروني: bsairaq@yahoo.com.

12- جهاز الرقابة المالية للدولة بسلطنة عمان، ص. ب.727 – مسقط 113 – الهاتف: (00968 24736219) - (00968 24736220) - الفاكس: (00968 24740264) – العنوان الإلكتروني: www.sai.gov.om – البريد الإلكتروني: sages@omantel.net.om.

13- هيئة الرقابة العامة بدولة فلسطين، ص. ب.4059 – غزة – الهاتف: (009722 867335) - (009722 829187) – الفاكس: (009641 821703).

14- ديوان المحاسبة بدولة قطر، ص. ب.2466 – الدوحة – الهاتف: (009744 382382) – الفاكس: (009744 8840138) - البريد الإلكتروني: qsab@qatar.net.qa

15- وزارة المالية والميزانية بجمهورية القمر الاتحادية الإسلامية، ص. ب.324 – موروني – .

16- ديوان المحاسبة بدولة الكويت، ص. ب.1509 – الصفاة 12016– الهاتف: (00965 2421036) – الفاكس: (00965 2422576) – العنوان الإلكتروني: www.sabq8.org – البريد الإلكتروني: webmaster@sabq8.org.

17- ديوان المحاسبة بالجمهورية اللبنانية، محلة القنطاوي– شارع الجيش – بيروت – الهاتف: (009611 379830)- الفاكس: (009611 373040)– العنوان الإلكتروني: www.coa.gov.lb – البريد الإلكتروني: info@coa.gov.lb.

18- اللجنة الشعبية العامة لجهاز الرقابة المالية والفنية بالجماهيرية العربية الليبية الشعبية الاشتراكية العظمى، ميدان الظهرة،ص. ب.2879 – طرابلس– الهاتف: (00218 21 4443070)– (00218 21 4449371)– (00218 21 4448068)– الفاكس: (00218 21 4440630) - (00218 21 4448171).

19- الجهاز المركزي للمحاسبات بجمهورية مصر العربية، شارع صلاح سالم، ص. ب.4789 – مدينة نصر– القاهرة – الهاتف: (00202 4018360)– الفاكس: (00202 4017086) – العنوان الإلكتروني: www.CAO.gov.eg.

20- المجلس الأعلى للحسابات بالمملكة المغربية، زنقة التوت، شارع النخيل ،سكتور 10 – حي الرياض – الرباط – الهاتف: (00202 37 563740) – (00202 37 563717) – الفاكس: (00202 37 711865) - البريد الإلكتروني: comptes@iam.net.ma / ccomptes_maroc@yahoo.com.

21- محكمة الحسابات بالجمهورية الإسلامية الموريتانية، شارع جمال عبد الناصر، ص. ب. 592- انواكشوط – الهاتف: (00222 5255249)- الفاكس: (00222 5254964) – البريد الإلكتروني: C.comptes@mauritania.mr

22- الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة بالجمهورية اليمنية، ص. ب.151 – صنعاء – الهاتف: (009671 443115) - (009671 443161) - (009671 443121) - الفاكس: (009671 443118)– العنوان الإلكتروني: www.coca.gov.ye - البريد الإلكتروني: coca@y.net.ye.

ISSNO337689