

## نبذة عن المجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة

### تأسيس 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 العمل فيها بموجب اللوائح التأسيسية والتنظيمية الصادرة سنة 1976. وقد أُلغيت هذه اللوائح وحل محلها 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 الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة بالجمهورية اليمنية).
- 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 ودورتها العادية الثامنة بعمان سنة 2004، كما عقدت دورتها العادية التاسعة بصنعاء سنة 2007.

### الرقابة المالية

مجلة نصف سنوية تصدرها المجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة.

### اللجنة الدائمة لشؤون المجلة

- الأمانة العامة للمجموعة.
- اللجنة الشعبية العامة لجهاز المراجعة المالية بالجمهورية العربية الليبية الشعبية الاشتراكية العظمى.
- الجهاز المركزي للمحاسبات بجمهورية مصر العربية.
- الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة بالجمهورية اليمنية.

### هيئة تحرير هذا العدد

- معالي السيدة/ فائزة الكافي، الأمين العامة للمجموعة، رئيسة
- السيد/ محمد عبد العليم عبد اللطيف الطوانسي (جمهورية مصر العربية)
- السيد/ إبراهيم محمود عبد الحميد حسين ( " " " )
- السيد/ علي محمد الجوفوي (الجمهورية اليمنية)
- السيد/ إصبيح علي إصبيح (اللجنة الشعبية العامة لجهاز المراجعة المالية بالجمهورية العظمى)
- السيد/ وليد بشير محمد أبو هدمه ( " " " " " " " )
- السادة/ رضوان برق الليل وعبد السلام شعبان والصادق بن حسن وخميس الحسني (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](http://www.arabosai.org) - البريد الإلكتروني: [arabosai@topnet.tn](mailto:arabosai@topnet.tn)

### الصفحة

1  
3  
5  
16  
20  
31  
63  
41  
48  
54  
55  
56

### محتويات العدد

- كلمة العدد
- الافتتاحية
- المقال المحرر 1
- المقال المحرر 2
- المقال المحرر 3
- إصدارات جديدة
- نشاطات التدريب والبحث العلمي
- أخبار المجموعة
- أخبار الأجهزة الأعضاء
- مواقع على الانترنت ذات العلاقة بطبيعة أعمال الأجهزة الرقابية
- شروط ومعايير النشر في مجلة " الرقابة المالية "
- قسيمة اشترك في مجلة " الرقابة المالية "



معالي المستشار الدكتور/ جودت الملط  
رئيس الجهاز المركزي للمحاسبات  
بجمهورية مصر العربية

## حوكمة الشركات

برز في العقدين الأخيرين تداول مصطلح الحوكمة كضمانة أساسية لتحقيق الإدارة الرشيدة في الشركات والوحدات الاقتصادية، وذلك نتيجة تحول كثير من دول العالم إلى المنظومة الاقتصادية الرأسمالية التي يعتمد فيها بدرجة كبيرة على الشركات الخاصة لتحقيق معدلات مرتفعة ومتواصلة من النمو الاقتصادي واتساع حجم تلك الشركات وامتداد نشاطها عبر كثير من دول العالم، مما أدى إلى تزايد انفصال الملكية عن الإدارة، والبحث عن مصادر للتمويل أقل تكلفة من المصادر المصرفية ومن ثم الاتجاه إلى أسواق الأوراق المالية كنتيجة لما شهده العالم من تحرير للأسواق المالية بما ترتب عليه من تزايد رؤوس الأموال المتدفقة عبر الحدود بشكل غير مسبوق، وهو الأمر الذي أدى في النهاية إلى ضعف آليات الرقابة على تصرفات المديرين مما أوقع كثيرا من الشركات في أزمات مالية.

وقد زاد الاهتمام في الفترة الأخيرة بمصطلح حوكمة الشركات حيث أصبحت محور الاهتمام لكافة المؤسسات والمنظمات الإقليمية والدولية وذلك بعد سلسلة الأزمات والانهيارات المالية المختلفة التي حدثت في الكثير من الشركات العالمية والتي ترجع في معظمها إلى الفساد الإداري والمحاسبي بصفة عامة والفساد المالي بصفة خاصة مع الأخذ في الاعتبار أن الفساد المحاسبي تتمثل أهم جوانبه في:

- 1- عدم التزام بعض مراقبي الحسابات بالمعايير المحاسبية عند مراجعة القوائم المالية لتلك الشركات.
- 2- افتقار إدارة تلك الشركات إلى الممارسة السليمة في الرقابة والإشراف.
- 3- اختلال هياكل تمويل تلك الشركات وعدم القدرة على توليد تدفقات نقدية داخلية كافية لسداد الالتزامات المستحقة عليها.
- 4- عدم الاهتمام بتطبيق المبادئ المحاسبية التي تحقق الإفصاح والشفافية.
- 5- عدم إظهار المعلومات المحاسبية لحقيقة الأوضاع المالية للشركة.

ومن أجل كل ذلك أصبحت حوكمة الشركات من الركائز الأساسية التي يجب أن تقوم عليها إدارة الوحدات الاقتصادية.

وقد تعددت التعريفات المقدمة لمصطلح الحوكمة بحيث يعبر كل مصطلح عن وجهة النظر التي يتبناها مقدم هذا التعريف وهو ما يتضح من بعض التعريفات التالية والتي عرفت الحوكمة بأنها هي:

- الإجراءات المستخدمة بواسطة ممثلي أصحاب المصلحة في المنظمة (مثل المساهمين) لتوفير رقابة على المخاطر التي تترتب على تصرفات الإدارة.

- الحالة التي يتم من خلالها إدارة الموارد الاقتصادية والاجتماعية للمجتمع، بهدف التنمية (تعريف البنك الدولي).

- النظام الذي يتم من خلاله إدارة الشركات والتحكم في أعمالها (تعريف مؤسسة التمويل الدولية).

ومن هنا تلتقي الحوكمة مع الإصلاح الاقتصادي على هدف رئيسي واحد هو تحسين مناخ الاستثمار وبعث الثقة بين المتعاملين مع الشركة من أجل المزيد من الاطمئنان والنمو والازدهار، وذلك من خلال مستهدفاتها الأساسية وهي الإدارة الرشيدة، المساءلة، المسؤولية، والتنمية المستدامة.

كما يتضح أنّ هناك علاقة ترابط وثيقة بين الحوكمة والرقابة إذ تدعو الحوكمة إلى الشفافية والإفصاح كما تدعو الحوكمة إلى المساءلة وهو ما تسعى إليه الجهات القائمة على الرقابة، حيث يترتب على الشفافية والإفصاح تسهيل مهمة أجهزة الرقابة في الكشف عن حقيقة أوضاع الشركة أو المؤسسة كما تحدد المسؤولية عند ثبوت الخطأ أو الضرر من خلال المساءلة.

فالشفافية والمساءلة كإفرازات للحوكمة تتوسطها الرقابة حيث يترتب على الشفافية رقابة فعالة ثم تبدأ المساءلة حيث تنتهي الرقابة إذ تقوم المساءلة على نتائج العملية الرقابية ومن ثمّ تستطيع أجهزة الرقابة تفعيل مبادئ الحوكمة وإعمال أثرها في المساءلة.

وفي ضوء ما تقدم فإنّه يوصى بما يلي:

1- إبراز ثقافة الحوكمة بين الشركات وأصحاب المصالح وكافة المتعاملين معها من البنوك والمؤسسات المالية.

2- تفعيل مبادئ وقواعد حوكمة الشركات ووضع التنفيذ من خلال الآليات المناسبة.

3- الإدراك العميق لأهمية تفعيل الكامل لقواعد ومبادئ الحوكمة بالنسبة للدول النامية تحقيقا للتنمية المستدامة وتفاديا لحدوث ما لا يحمد عقباه من آثار على اقتصادياتها الناشئة.

## نظرة على التقارير الرقابية وأهميتها

ما من شك في أن التقارير الرقابية التي تعد بمعرفة الجهاز الأعلى للرقابة تمثل أحد الأدوات الفعالة للسلطة التشريعية فيما يتعلق بالمساءلات الموجهة للسلطة التنفيذية من حيث مدى اتساق تصرفات السلطة التنفيذية مع القوانين واللوائح المتعلقة بالنظم المحاسبية والمالية وقواعد الموازنة ومعايير الاقتصاد والكفاية في إدارة المال العام وفعالية البرامج الحكومية والمشروعات العامة ومدى تحقيقها للمستهدف منها.

وإدراكا لحقيقة أن هذه التقارير الرقابية تعد محل اهتمام العديد من الجهات، كالسلطة التنفيذية والتشريعية وأفراد الشعب والصحافة بغرض الوقوف على أداء الوحدات الخاضعة للرقابة، فإن أية أخطاء في هذه التقارير يمكن أن تفقدها مصداقيتها التي ترتبط ارتباطا وثيقا بمدى جودتها، ومن ثم فإن الالتزام بأدق المعايير في صياغة تلك التقارير يعد أمرا بالغ الأهمية، وهو ما حدا بالمنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة "انتوساي" إلى إصدار معايير للرقابة الحكومية تضمنت معايير صياغة التقارير الرقابية.

وتتنوع التقارير السنوية التي تصدر عن الجهاز الأعلى للرقابة تبعا للغرض والمستوى التي تصدر بشأنه، فمنها ما يكون على مستوى الوحدة محل الرقابة، ومنها ما هو قطاعي على مستوى الوحدات النوعية المتماثلة، وما هو إجمالي على مستوى القطاعات المختلفة للدولة، إلى جانب تلك التي تختص بملاحظات وظواهر عامة.

وتجدر الإشارة في هذا السياق إلى ضرورة مراعاة أن تكون الملاحظات الواردة في تلك التقارير أكثر تحديدا وإيجازا عند تقديمها للمستويات العليا كرئيس الجمهورية أو البرلمان أو رئيس مجلس الوزراء، وأكثر تفصيلا عند تقديمها للمستوى التنفيذي الذي يقوم بإجراء التعديلات المتعلقة بها.

وتكتسي التقارير الرقابية أهمية بالغة، كونها تعد وثائق رسمية تمد الجهات المعنية للدولة بنظرة إجمالية عن واقع سير العمل التنفيذي بالوحدات التابعة لرقابة الجهاز الأعلى للرقابة. كما أن لهذه التقارير دورا أساسيا في تحقيق المهمة الرئيسية التي تضطلع بها الأجهزة الرقابية ألا وهي تحقيق المساءلة المحاسبية بوضوح وشفافية وما يستلزمه ذلك من ضرورة توافر ركائز ودعائم من شأنها إتاحة بلوغ هذا المقصد على نحو أمثل.

وتعدّ التقارير الرقابية بمثابة المنتج النهائي ومحصلة العمل الرقابي المنوط به الجهاز الأعلى للرقابة، فبقدر العناية بأسلوب عرضها، بقدر ما تحققه من أهدافها المرجوة ولا بد في هذا الصدد أن يؤخذ بعين الاعتبار أن بناء علاقة إيجابية من جانب الأجهزة الرقابية مع جهات اتخاذ القرار لا يتأتى إلا من خلال رفع تقارير ملائمة إليها، بحيث تكون الملاحظات الواردة بها معضدة بالأسانيد التي تبرز أوجه المخالفات ومدعمة بالأرقام التي تفصح عن الآثار المالية المترتبة عليها مقرونة بالأسباب والنتائج مما يمكن تلك الجهات من اتخاذ إجراءات فعالة بشأنها وما يتبعه ذلك من تصحيح ومعالجة أوجه القصور ومن ثم تفعيل دور الجهاز الأعلى للرقابة.

وإيماناً من هيئة تحرير المجلة بأهمية التقارير التي تعدها الأجهزة العليا للرقابة، فإنها تهيب بالقائمين على إعداد هذه التقارير للعمل باستمرار على مزيد تطويرها مع التقيّد بالمعايير والمبادئ المعتمدة في هذا المجال من قبل المنظمات الدولية والهيئات المهنية المختصة.

والله ولي التوفيق

هيئة تحرير المجلة

## إعداد التقارير الرقابية وفق معايير منظمة الانتوساي

إعداد: محسن فتحي عبد الصبور

رئيس شعبة العلاقات بالمنظمات الدولية

بالجهاز المركزي للمحاسبات بجمهورية مصر العربية

### مقدمة:

تقوم الأجهزة العليا للرقابة بدور هام في إرساء دعائم الاستقرار ودفع حركة الإصلاح والتطوير بجميع أجهزة ومؤسسات الدولة من خلال التقارير الرقابية التي تصدرها متضمنة نتائج الرقابة التي تقوم بها. وتعتبر التقارير الرقابية التي تعدها الأجهزة العليا للرقابة هي المنتج النهائي الذي يعبر عن قيام هذه الأجهزة بمهامها من خلال ما تتضمنه من رأي فني ومهني في القوائم والمراكز المالية وكافة جوانب الفحص الأخرى للوحدات التي يتم فحصها.

وتؤدي التقارير دورا هاما وفعالا في إمداد المستفيدين منها بالمعلومات التي تساعدهم على اتخاذ القرارات المناسبة، ومن ثم يجب أن تتضمن هذه التقارير معلومات وبيانات عادلة ومحايدة حتى يتحقق الهدف منها. وترجع أهمية التقرير الرقابي إلى أنه يساعد في تقويم الوحدات محل الرقابة، كما يساعد المستويات الإدارية المختلفة والسلطات التنفيذية على تعديل سياساتها وإصدار القرارات التصحيحية والعمل على رفع مستوى الأداء والفعالية. ويحدد التقرير مسئولية المراجع عن النتائج التي تم التوصل إليها من خلال ما حصل عليه من معلومات وأدلة ويساعد في زيادة الخبرة الرقابية للمراجعين حديثي التخرج ويعتبر أحد وسائل الرقابة الشعبية على الأموال العامة وحسن استخدامها (1).

والتقرير الرقابي هو رأي وملاحظات مكتوبة للمراقب المالي على القوائم المالية، وذلك باعتبارها نتائج المراجعة المالية، أو استنتاجات المراجع نتيجة الرقابة على الأداء (2). وبصورة أكثر وضوحا يمكن أن نعرفه بأنه وثيقة مكتوبة بالرأي الفني والمهني للنتائج التي توصل إليها الجهاز الأعلى للرقابة نتيجة فحصه لحسابات وأعمال ونشاط الوحدة الخاضعة لرقابته والتوصيات المقترحة لتصحيح الجوانب السلبية.

ولأهمية التقارير الرقابية في العمل الرقابي، فقد خصصت المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة (انتوساي) الفصل الرابع من معايير الرقابة الدولية لمعايير صياغة التقارير في الرقابة الحكومية وهي المعايير التي أصدرتها عام 1992، والتي تسمى الآن المعايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة (3).

وتكتسب المعايير الرقابية الحكومية أهمية بالغة في أداء العمل الرقابي، وغياب هذه المعايير من شأنه أن يوجد بعض الصعوبات التي تحول دون تحقيق مستوى عال من الكفاءة والفعالية لعمل الجهاز الأعلى للرقابة المالية وللعاملين فيه (4).

ويهدف هذا المقال لعرض المبادئ التي وضعتها منظمة الانتوساي بشأن إعداد وصياغة التقارير الرقابية وذلك بالاعتماد بصفة أساسية على المعايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة (5).

### أولاً- المبادئ الأساسية لإعداد التقارير الرقابية:

على المراجع الحكومي بالجهاز الأعلى للرقابة في نهاية كل عملية رقابية أن يقوم بإعداد تقرير مكتوب حسب ما هو مناسب يعرض فيه النتائج الرقابية التي توصل إليها عرضاً ملائماً، وأن يكون محتوى هذا التقرير سهل الفهم وخال من الغموض والالتباس، وأن يتضمن فقط المعلومات المدعومة بالأدلة الوافية بالعرض وذات العلاقة بالملاحظات التي أوردتها بتقريره، وأن يكون مستقلاً وموضوعياً ومنصفاً وبناءً. وتتمثل هذه المعايير فيما يلي:

#### 1- التوثيق الكتابي (معياري 4-0-7):

على المراجع أن يعد التقارير الرقابية في صورة مكتوبة وينبغي أن يتم إعلام كافة المستويات الحكومية بنتائج العمليات الرقابية وأن تكون هذه النتائج أقل عرضة لسوء الفهم. وعادة ما تقوم الأجهزة الرقابية التي تنفذ أشكالاً متقدمة من الرقابة على الأداء بنشر كافة التقارير. أما الأجهزة التي ليست مطالبة بتنفيذ مثل هذه المشاريع الرقابية أو التي لا يجوز لها نشر كافة النتائج المتعلقة بالرقابة على الأداء، فإنَّ باستطاعتها أن تنشر ملاحظاتها والنتائج التي توصلت إليها في شكل ملخص في تقاريرها السنوية.

#### 2- الوضوح (معياري 4-0-7)

يجب أن يكتب التقرير بأسلوب مناسب وأن تكون صياغته جيدة يسهل استيعابها، وأهم عناصر وضوح التقرير ما يلي:

- أن يكون التقرير سهل القراءة والفهم.
- أن يتسم التقرير بالتنظيم المنطقي في عرض محتوياته.
- أن يتم تعريف المصطلحات الفنية والاختصارات والكلمات المركبة بشكل واضح.

#### 3- النزاهة والحياد (معياري 4-0-24)

يجب على المراجع عند إعداد التقرير الرقابي أن يراعي العناصر التالية:

- أن لا يسمح لميوله السياسي أو انتماءاته أن تؤثر في نزاهة تقريره.
- ألا يوجه العملية الرقابية إلى مجالات تكون له فيها مصلحة.
- أن يكون اختيار الجوانب التي تم فحصها وعرضها بالتقرير دون تحيز.
- أن تكون اللغة المستعملة في التقرير خالية من التحيز والإيحاء.
- الاهتمام بمعرفة تفسير الإدارة بالجهة الخاضعة للرقابة للسلبات وتقويمها بشكل محايد.
- أن يشير التقرير إلى نطاق الرقابة وأهدافها ونتائجها.

#### 4- الشفافية (6):

يجب أن يكون للجهاز الرقابي الحرية في اتخاذ قرار نشر نتائج تقاريره الرقابية وذلك في حدود سلطته القانونية وأن يتخذ الجهاز الأعلى للرقابة الوسيلة التي يراها مناسبة للنشر وكيفية القيام بذلك. وينبغي توزيع التقرير على الهيئات الخاضعة للرقابة وكبار المسؤولين الحكوميين والسلطة التشريعية ووسائل الإعلام (إذا كان ذلك متبعاً ولا توجد لوائح تمنع ذلك).

#### 5- الصحة والاتساق (المعيارين 4-0-25/22):

- ينبغي أن تكون طرق وأساليب جمع البيانات صحيحة وموثوق بها.
- أن تصمم العملية الرقابية بطريقة تجعل النتائج مستمدة من التحليل بالاستناد إلى حقائق مؤكدة وإلى معلومات أخرى مستقاة من مصادر مختلفة.
- ينبغي أن تكون كل الوثائق المستخدمة في العملية الرقابية متوازنة من حيث وجهات نظرها وأحكامها.

#### 6- النقد البناء (معيار 4-0-26/25/20):

يمكن للجهاز الرقابي أن يقوم بإعداد تقارير بخصوص ما يكتشفه من مخالفات بغض النظر عن رأى المراجع، وبطبيعة الحال فإن هذه التقارير سوف تتضمن انتقادات هامة. وحتى تكون هذه التقارير بناءة، فإنه ينبغي تقديم مقترحات لعلاج السلبات في المستقبل من خلال البيانات التي يحصل عليها المراجع من الجهة الخاضعة للرقابة أو من خلال النتائج والتوصيات التي يتوصل إليها المراجع بنفسه.

وينبغي ألا تركز تقارير الأداء على نقد الماضي فقط بل ينبغي أن تكون بناءة وتعتبر استنتاجات المراجع وتوصياته جانباً هاماً من جوانب الرقابة، لهذا يجب أن تصاغ كدليل للعمل كلما كان ذلك مناسباً.

وتعرض هذه التوصيات اقتراحات بخصوص التعديلات اللازمة وليس بخصوص أساليب تحقيق هذه التعديلات. إلا أنه قد تحدث ظروف تجيز تقديم توصية معينة بشأن أساليب تحقيق هذه التعديلات كتصحيح قصور في القانون بهدف إحداث تحسين في الأداء الإداري على سبيل المثال. كما ينبغي أن يراعي المراجع جانبي الموضوعية والاستقلال عند صياغة توصياته ومتابعتها فيركز بذلك على ما إذا تم تصحيح مواطن الضعف التي تم التعرف عليها بدلاً من التركيز على معرفة ما إذا تم تبني توصيات معينة أم لا.



## 7- مراعاة التوقيت المناسب (معييار 4-0-8):

ينبغي أن يتم إصدار التقرير في الوقت المناسب والمقرر قانوناً لصدوره حتى يمكن للإدارات الحكومية والبرلمان وغيرها من الجهات استخدامه في الوقت المناسب.

ولهذا ينبغي أن يتم توزيع التقرير بأسرع وقت ممكن ليحقق الاستفادة المرجوة منه وحتى تتمكن الجهات المطالبة باتخاذ إجراءات ضرورية من الإطلاع على التوصيات الواردة في التقرير واتخاذ الإجراءات اللازمة فوراً. ويتسبب التأخير في توزيع التقرير في عدم فاعليته إذ أنه تحدث تغييرات في كثير من الأحداث التي يصبح معها التقرير متقادماً.

## 8- الإيجاز (معييار 4-0-9):

رغم توفر إمكانية التوسع في التقرير إلا أن التقارير التي تتسم بالتكامل مع الإيجاز هي التقارير التي تتسم بالسماة التالية:

- ألا يكون التقرير أطول مما يجب لتبليغ الرسالة ودعمها.

- أن يكون التقرير موجزاً دون إخلال بوجود عرض وتحليل الموضوع.

## 9 - المحافظة على سرية البيانات (معييار 4-0-8):

إذا حصل المراجع على معلومات أو بيانات لا يمكنه الكشف عنها في تقريره المنشور مراعاة للصالح الوطني، فيمكنه في هذه الحالة أن يبحث إمكانية إعداد تقرير مستقل آخر يتضمن المعلومات المشار إليها، على أن يكون تقريراً سرياً. ويجب أن يتضمن التقرير السنوي تغطية لجميع أوجه نشاط الجهاز الأعلى للرقابة، أما بالنسبة للقضايا التي يفضل المحافظة على سريتها لطبيعتها أو بناء على نص قانوني، فيجب على الجهاز الأعلى للرقابة أن يوازن بدقة قبل نشرها ما بين أهمية المحافظة على سريتها وبين المنفعة التي سوف تتحقق من إفشائها (7).

## ثانياً: المبادئ العامة لصياغة التقارير الرقابية (8):

يعتبر شكل ومحتوى التقرير الرقابي من أهم العناصر التي تساهم في تحقيق أهدافه ولهذا اهتمت المعايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة بهذا الموضوع، وتشير معايير الانتوساي إلى أن شكل ومحتوى التقارير الرقابية يجب أن تراعى فيها المبادئ العامة التالية والتي وردت جميعها في المعيار 4-0-8:

1- **العنوان:** ينبغي أن يكون التقرير مسبقاً بعنوان مناسب يساعد القارئ على تمييزه عن التقارير الصادرة عن جهات أخرى مثل مجلس الإدارة أو المراجعين الآخرين.

2- **التوقيع:** ينبغي أن يكون التقرير موقعاً بالشكل المناسب بأسماء المراجعين ووظائفهم بالجهاز الرقابي.

3- **التاريخ:** يفيد إدراج التاريخ قارئ التقرير في معرفة تأثير الأحداث أو المعاملات التي كان المراجع على علم بها إلى ذلك التاريخ وأنه قد أخذها في الاعتبار.

4- **الأهداف:** هدف الرقابة هو نص دقيق لما تنوى الرقابة إنجازه أو السؤال الذي تنوي الرقابة الرد عليه. وقد يتضمن ذلك قضايا مالية أو أخرى تتعلق بمدى تطبيق الأنظمة أو بتقويم الأداء. وينبغي أن يتضمن التقرير إشارة إلى أهداف العملية الرقابية.

- 5- النطاق:** ينبغي أن يتضمن التقرير تحديداً لنطاق عملية المراجعة كأن يشار إلى أن عملية المراجعة قد تمت وفقاً لمعايير المراجعة الدولية أو وفقاً لمعايير المراجعة الوطنية.
- 6- التكامل:** ينبغي أن ترفق ملاحق بالقوائم المالية التي تم الاعتماد عليها في إعداد التقرير، ولا يشترط أن يرفق بتقارير تقييم الأداء ملاحق بالبيانات المالية.
- 7- الجهة المرسل إليها:** ينبغي أن يحدد التقرير تلك الجهات التي سيتم إرسال التقرير إليها حسب ظروف العملية الرقابية واللوائح والممارسات المحلية لكل جهاز رقابي. لكن هذا الأمر قد لا يكون ضرورياً في حالة وجود إجراءات رسمية لتسليم ذلك التقرير.
- 8- تحديد الموضوع:** ينبغي أن يحدد التقرير الموضوع الذي تم إجراء رقابة مالية أو تقييم أداء له، وكذلك اسم الجهة الخاضعة للرقابة والتاريخ والفترة التي تغطيها البيانات المالية.
- 9- الأساس القانوني:** ينبغي أن تشير التقارير إلى التشريع أو القرارات واللوائح التي تنص على إجراء الرقابة على الوحدة الخاضعة للرقابة محل التقرير.
- 10- مطابقة المعايير:** ينبغي أن يشير التقرير إلى المعايير أو الممارسات الرقابية المتبعة عند إجراء العملية الرقابية وذلك بغرض طمأنة القارئ بأن الرقابة قد تم تنفيذها وفقاً للإجراءات المقبولة عادة.

### ثالثاً: معايير الثقة في التقارير الرقابية:

لما كان التقرير الرقابي يستخدم من قبل جهات متعددة مثل الحكومة والبرلمان والجمهور والصحافة للتعرف على أداء الجهات الخاضعة للرقابة، فإن أي أخطاء في التقرير الرقابي يمكن أن تتسبب في فقدان المصداقية فيه والتي ترتبط ارتباطاً وثيقاً بمدى جودة التقارير الرقابية التي يصدرها، ومن ثم فإن الالتزام بأدق المعايير في صياغة التقارير الرقابية يصبح أمراً بالغ الأهمية. وتتلخص أهم هذه المعايير فيما يلي:

#### 1- الاستقلالية (معياري 4-0-26):

يجب أن يعبر التقرير الرقابي عن استقلالية تامة لكل من الجهاز الرقابي والمراجع ويقصد بذلك عدم تدخل السلطة التنفيذية في أعمال الجهاز الرقابي واستقلاله عنها مالياً وإدارياً. ومن مظاهر الاستقلالية عند إعداد التقرير الرقابي التزام الحياد وعدم محاولة تبرير وقائع أو أحداث أو معلومات سلبية عن الجهة الخاضعة للرقابة.

#### 2- الاكتمال (معياري 4-0-24):

يقصد بالاكتمال التناسق بين أجزاء التقرير بحيث تكمل بعضها بعضاً، فالبيانات والمعلومات يجب أن تخدم هدف التقرير، والنتائج يجب أن يكون تمّ التوصل إليها من التحليل، والتوصيات يجب صياغتها اعتماداً على النتائج (9). وأهم عناصر الاكتمال في التقرير ما يلي:

- أن يتضمن كل المعلومات والأسانيد الضرورية لتحقيق أهدافه.

- أن يتضمن المعلومات المناسبة الخاصة بخلفية العملية الرقابية.
- أن تكون هناك علاقة واضحة بين الملاحظات والنتائج.
- أن يتم وضع التوصيات اعتماداً على الملاحظات والنتائج.
- أن تكون العلاقة بين أهداف العملية الرقابية ومقاييسها وملاحظاتها ونتائجها واضحة وكاملة وصریحة.

### 3- الدقة (معیار 4-0-24):

من الضروري توحّي منتهى الدقة في إعداد التقرير حتى يطمئن قارئ التقرير إلى أن كل ما ورد في التقرير سليم وصحيح تماماً وموثوق به، وذلك لأن وجود معلومة واحدة غير دقيقة يمكن أن تلقي بالشك على صحة التقرير بأكمله وتؤدي إلى تحويل الاهتمام بعيداً عن جوهره وبالإضافة إلى ذلك، فإن التقارير غير الدقيقة تؤثر في مصداقية الجهاز الرقابي نفسه وتحد من فعاليتها. ومن

أهم جوانب الدقة في التقرير ما يلي (10):

- أن تكون الأدلة المقدمة صحيحة وشاملة.
- أن تكون النتائج موصوفة بشكل صحيح ومبنية على حسابات صحيحة.
- أن تكون أرقام البيانات الواردة بالتقرير صحيحة وخالية من الأخطاء.
- أن تكون المصطلحات والمسميات صحيحة وخالية من الأخطاء.
- أن يكون التقرير خال من الأخطاء اللغوية والمطبعية.

### 4- الموضوعية (معیار 4-0-26)

ينبغي أن يتضمن التقرير معلومات ونتائج واستنتاجات مدعومة بالأدلة والقرائن الكافية والصحيحة وأن تبرهن هذه الأدلة على صحة ومنطقية الملاحظات الواردة بالتقرير، حيث تزيد مصداقية التقرير لحد كبير إذا عرضت الأدلة والقرائن بدون تحيز. وقد أكدت الفقرة (17) من إعلان ليما بشأن المبادئ الأساسية للرقابة المالية على: "أن التقارير يجب أن تطرح الوقائع وتقومها بأسلوب موضوعي وواضح" (11).

وأهم جوانب الموضوعية في التقرير الرقابي ما يلي:

- أن تبرهن الأدلة الواردة في التقرير على صحة الملاحظات الواردة به.
- أن يكون التقرير منصفاً وغير مضلل.
- تجنب الألفاظ التي توحى بالمعارضة أو الدفاع.
- تجنب الملاحظات المتحيزة إلى جانب واحد.
- أن تعرض النتائج الرقابية حسب أهميتها النسبية وبطريقة نزيهة.
- أن يتحاشى النزوع إلى تضخيم جانب الضعف في الأداء أو الإفراط في التأكيد عليه.
- تقديم الملاحظات السلبية ونقاط الضعف بطريقة تشجع على تحسين نظم العمل.
- ألا يصدر حكماً مسبقاً على النتائج.

- عدم حذف بعض الحقائق أو عرضها ناقصة.
- عدم التضخيم للسلبيات الصغيرة.
- أن تعتمد النتائج على أدلة تم الحصول عليها وفقاً لمعايير رقابية مناسبة.
- إدراج ما يرد من رد الجهة الخاضعة للرقابة بشأن الملاحظات الواردة بالتقرير.

## 5- الإقناع

- لكي يكون التقرير مقنعا بشكل عام، يجب أن تكون النتائج التي تم التوصل إليها تحقق أهداف العملية الرقابية التي سبق وضعها، وأهم وسائل اتصاف التقرير بالإقناع ما يلي (12):
- أن تعرض النتائج بطريقة مقنعة.
  - أن تتبع الاستنتاجات والتوصيات منطقياً وتحليلياً الحقائق والحجج المعروضة.
  - ينبغي تمثيل مختلف الآراء والحجج.
  - أن تكون النتائج والتوصيات عادلة ومبررة.
  - أن تكون المعلومات المعروضة كافية لإقناع القارئ بالاعتراف بصحة النتائج وبمعقولية الاستنتاجات وبالفائدة الناجمة عن تنفيذ التوصيات.

رابعا: معايير تقارير الرقابة على الأداء:

### 1- عناصر رقابة الأداء (معياري 4-0-4):

يعد المراجع في رقابة الأداء تقريراً بخصوص الكفاءة والاقتصاد اللذين تم بهما الحصول على الموارد واستعمالها، وكذلك الفعالية التي تحققت بها الأهداف. وقد تتفاوت هذه التقارير من حيث طبيعتها ونطاقها تفاوتاً كبيراً، فتغطي على سبيل المثال مسألة ما إذا كانت الموارد قد استخدمت بطريقة سليمة وتعلق على تأثير السياسات والبرامج وتوصي بإدخال التغييرات التي من شأنها أن تؤدي إلى إدخال التحسينات.

### 2- طبيعة تقارير الرقابة على الأداء (المعياريين 23/21-0-4):

- بخلاف الرقابة المالية التي تخضع لمتطلبات محددة تماماً، فإن رقابة الأداء واسعة المجال من حيث طبيعتها وتمنح المراجع حرية أكثر في تقديراته وتفسيراته، ويمكن أن تغطي فترة زمنية لعدة سنوات بدلا من فترة مالية واحدة. كما أنها لا تتعلق عادة ببيانات معينة سواء كانت مالية أو غيرها وبالتالي فإن تقارير رقابة الأداء تتسم بما يلي:
- تكون متنوعة وتتضمن كثيرا من النقاش والحجج المبررة.
  - لا يقدم المراجع في تقرير رقابة الأداء رأياً شاملاً حول تحقيق الجهة الخاضعة للرقابة لعناصر الاقتصاد والكفاءة والفعالية بنفس الطريقة التي يقدم بها رأيه في البيانات المالية.

### 3- محتويات تقرير الرقابة على الأداء (معيار 4-0-22):

من شأن التقرير الرقابي المباشر أن يصف الحقائق والنتائج ذات العلاقة وصفاً يكفي لتمكين القارئ من فهم الأساس الذي أقام عليه المراجع رأيه ويشمل ذلك مناقشة الحقائق الضمنية وإجراء مقارنات بمقاييس مناسبة وتحليل الفروقات بين ما تم ملاحظته والمقاييس الرقابية بما في ذلك أسباب الفروقات وتأثيراتها. وعادة ما تتضمن التقارير المنشورة الناتجة عن عمليات رقابة الأداء العناصر التالية:

- ملخصاً تنفيذياً يتضمن الظروف التي جرى فيها العمل الرقابي في التقرير موضع الفحص بما في ذلك الظروف التاريخية.
- أهداف العمل الرقابي ووصفها لها وتحليلاً لتوقعات تحقيق الاقتصاد والكفاءة والفعالية.
- تفسير المقاييس المستعملة.
- نتائج العملية الرقابية وكل القرائن التي تعتبر مادية.
- الاستنتاجات ذات العلاقة بأهداف العملية الرقابية.
- وصفاً أو ملخصاً للمنهجيات الرقابية التي تم استعمالها لجمع البيانات وتحليلها مع تقديم مصادر البيانات.

### 4- النقد والتوصيات في تقارير الرقابة على الأداء (معيار 4-0-22):

قد تحتوي تقارير الأداء على النقد مثلاً لوجود تبديد جسيم أو تبذير أو عدم كفاءة من أجل الصالح العام أو لأسباب المساءلة العامة. وقد تقدم معلومات أو توصيات بشأن تحقيق الاقتصاد والكفاءة والفعالية.

ويجب أن يحرص المراجع على أن تكون التوصيات الواردة بالتقرير تتصف بالآتي (13):

- موافقة للمعايير التي أجراها المراجع.
- متماشية مع ظروف ومحيط الوحدة.
- معقولة وقابلة للتحقق.
- غير متناقضة مع بعضها.

### 5- أهداف ونطاق تقرير الرقابة على الأداء (معيار 4-0-22):

ينبغي أن يحتوي تقرير الرقابة على الأداء على أهداف الرقابة ونطاق الرقابة. فمن الأهمية بمكان أن يصف التقرير أهداف العملية الرقابية ونطاقها حتى يفهم القارئ أهداف هذه العملية ويفسر النتائج بشكل مناسب. ويتم وصف نطاق العملية الرقابية من خلال التعريف بموضوع الرقابة وتحديد المسائل التي تم فحصها والفترة الزمنية التي غطتها العملية الرقابية. لذلك ينبغي أن يصف التقرير الرقابي كل القيود المفروضة على نطاق عمل المراجع والأسباب الداعية لها.

### خامساً: متابعة تنفيذ توصيات التقارير الرقابية:

إن عملية الرقابة الشاملة التي تقوم بها الأجهزة العليا للرقابة تعتبر عملية مكلفة، وتبرير تكاليف القيام بهذه الرقابة لا يمكن أن يتم على أساس قيمة هذه التقارير من الناحية العلمية والمهنية بما تحتويه من ملاحظات وما تقدمه من توصيات. ولذلك يجب متابعة الإجراءات التي تم اتخاذها في شأن تنفيذ الملاحظات والتوصيات من جانب الجهات محل الرقابة.

ويعتبر مدى تنفيذ الجهات محل الرقابة لملاحظات وتوصيات الأجهزة العليا للرقابة المعيار الأساسي لتقويم فاعلية هذه الأجهزة.

### 1- أهداف متابعة تنفيذ التوصيات (معياري 4-0-26):

لا شك أن من أهداف عمل الجهاز الرقابي هو تحسين أداء الوحدات الحكومية الخاضعة للرقابة من خلال تنفيذ التوصيات التي ترد بتقاريره الرقابية. وليس الغرض من المتابعة معرفة ما إذا تم تبني توصيات كما وردت بالتقرير أم لا، وإنما التأكد من تصحيح جوانب الخلل أو الضعف في عمل وأداء الجهة الحكومية. لهذا ينبغي أن تأخذ مهمة متابعة تنفيذ توصيات التقارير الرقابية أولوية عند وضع إطار الإستراتيجية الرقابية الشاملة كما تحددها عملية التخطيط الاستراتيجي (14).

إن متابعة الجهاز الرقابي لتنفيذ التوصيات تحقق أربعة أهداف هي:

- زيادة فعالية التقارير الرقابية.

- مساعدة الحكومة والبرلمان، حيث يمكن أن تساعد عمليات المتابعة في توفير المعلومات والبيانات والحقائق الحديثة للبرلمان.

- التقويم الذاتي لأداء الجهاز الرقابي، حيث يمكن تقويم أداء الجهاز من خلال متابعة مدى التنفيذ لتوصيات التقارير.

- زيادة الحافز لدى المراجعين لمزيد التعلم والتطوير. فمجرد حدوث تنفيذ لتوصيات التقارير الرقابية يخلق الحافز لدى المراجعين على تحسين أدائهم.

### 2- أساليب متابعة تنفيذ التوصيات:

توجد عدة أساليب لمتابعة تنفيذ توصيات التقارير الرقابية:

- توجيه طلب للجهة الخاضعة للرقابة في بداية عملية المتابعة لمعرفة الإجراءات المتخذة.

- الاستفادة من تقارير الرقابة الداخلية وتقارير الأداء داخل الوحدة الخاضعة للرقابة.

### 3- فاعلية تنفيذ التوصيات:

تتوقف فاعلية تنفيذ التوصيات الواردة بتقارير الرقابة على ما يلي:

- كفاءة القيام بعمليات الفحص والتقويم.

- الإجراءات التي يتم اتخاذها لإبلاغ الملاحظات.

- طريقة عرض النتائج والمقترحات الخاصة بالإصلاح.

### النتائج والتوصيات:

#### أولاً: النتائج:

1- اهتمت المعايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة بموضوع التقارير الرقابية، حيث خصصت فصلاً مستقلاً لها ضمنته المبادئ العامة الواجب مراعاتها عند إعداد التقارير الرقابية ومبادئ صياغة هذه التقارير، ومعايير الثقة في التقارير الرقابية، والمعايير الخاصة بتقارير الرقابة على الأداء، وأخيراً معايير متابعة تنفيذ توصيات التقارير الرقابية.

2- اهتمت المعايير العامة لإعداد التقارير الرقابية بشكل ومحتوى التقرير الرقابي وهي تتعلق بعنوان وتاريخ وأهداف التقرير والتوقيع عليه، والمعايير المستخدمة في إعداده وإرفاق ملاحق بالقوائم المالية وتحديد الجهات المرسل إليها التقرير، والموضوع الذي خضع لإجراء رقابة مالية أو تقويم أداء له، والإشارة إلى التشريع الذي بموجبه تم إجراء الرقابة، والإجراءات الرقابية التي اتبعت لإجراء العملية الرقابية.

3- حددت معايير التقارير الرقابية مبادئ صياغة هذه التقارير بأن يكون التقرير موثقا في صورة مكتوبة، وأن يراعى في صياغته النزاهة والحياد، وكذلك صحة الحقائق والمعلومات الواردة به، وأن يتضمن مقترحات لعلاج السلبيات، وأن يراعى الإيجاز دون إخلال بجودة التقرير، وأيضا أن يصدر التقرير في الوقت المناسب مع مراعاة سرية البيانات التي لا يمكن الكشف عنها.

4- هناك عدة عناصر تحقق الثقة الكاملة في التقرير الرقابي منها أن يعبر التقرير عن استقلالية كل من الجهاز الرقابي والمراجعين، وأن يراعى تكامل أجزاء التقرير ومكوناته، ومنتهى الدقة والموضوعية في جميع محتوياته، بحيث تكون المعلومات والنتائج مدعمة بالأدلة والقرائن الكافية وأن يكون التقرير بشكل عام مقنعا ويحقق أهداف العملية الرقابية.

5- تختلف تقارير الرقابة على الأداء عن تقارير الرقابة المالية من حيث طبيعتها، فهي أكثر اتساعا في مجالاتها وتمنح المراجع حرية أكثر في تقديراته وتفسيراته، وهي تتضمن ثلاثة عناصر أساسية هي الكفاءة والاقتصاد والفعالية. ويجب أن تقدم توصيات بشأن تحقيق هذه العناصر الثلاثة. وينبغي أن يحتوي التقرير على أهداف الرقابة ونطاقها.

6- تهدف عملية متابعة تنفيذ التوصيات الواردة بالتقارير الرقابية إلى تصحيح جوانب الخلل أو الضعف في عمل وأداء الجهات الخاضعة للرقابة. وتساعد متابعة الجهاز الرقابي لتنفيذ التوصيات الواردة بالتقارير الرقابية إلى زيادة فعاليتها والتقويم الذاتي لأدائه، وتحفيز المراجعين على مزيد تحسين أدائهم.

#### ثانيا: التوصيات:

1- من الضروري أن تسعى الأجهزة العليا للرقابة إلى الاسترشاد بالمعايير المتعلقة بالتقارير الرقابية التي أوردتها منظمة الانتوساي في المعايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة وتحرص على تنفيذ هذه المعايير في إعداد تقاريرها الرقابية.

2- يجب على الأجهزة العليا للرقابة مراعاة المبادئ العامة لإعداد التقارير الرقابية ومبادئ صياغتها وفق ما ورد بمعايير الرقابة للأجهزة العليا للرقابة التي أعدتها منظمة الانتوساي وذلك بهدف تحقيق الجودة الكاملة لهذه التقارير.

3- يجب أن تحرص الأجهزة العليا للرقابة على أن تحظى تقاريرها الرقابية بالثقة الكاملة من قبل الجهات المستخدمة لها أو المستفيدة منها وذلك من خلال الالتزام بمعايير الثقة كالاستقلالية والاكتمال والدقة والموضوعية والإقناع.

4- ينبغي أن تعطي الأجهزة العليا للرقابة لمتابعة تنفيذ توصيات تقاريرها الرقابية أولوية عند وضع الإستراتيجية الرقابية الشاملة كما تحدها عملية التخطيط الاستراتيجي وذلك بالنظر إلى الإيجابيات التي تحققتها عملية متابعة تنفيذ التوصيات الواردة بالتقارير الرقابية لكل من الجهاز الأعلى للرقابة والجهات الخاضعة للرقابة والحكومة والبرلمان.

5- يجب أن تتضمن التقارير الرقابية أهداف الرقابة ونطاقها والملاحظات والتوصيات بشأن تحقيق أهداف الاقتصاد والكفاءة والفعالية للجهات الخاضعة للرقابة.

## الهوامش:

- (1) الجهاز المركزي للمحاسبات، دليل المراجع، المجلد الأول، الأساسيات العامة للرقابة الشاملة، 1997، ص 27.
- (2) المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة، أخلاقيات المهنة والمعايير الرقابية، المعايير الرقابية، لجنة المعايير الرقابية، 2001، ص 72.
- (3) محسن فتحي عبد الصبور، "مشاكل تطبيق معايير الرقابة الدولية في الأجهزة الرقابية عرض لتجربة الجهاز المركزي للمحاسبات بجمهورية مصر العربية (دراسة تطبيقية)"، مجلة الرقابة المالية، السنة العشرون، العدد 43، ديسمبر 2003، ص 14.
- (4) الجهاز المركزي للمحاسبات، مساهمة المعايير الرقابية وأدلة الإجراءات في الرفع من جودة العمل الرقابي، بحث قطري مقدم للدورة التاسعة للجمعية العامة للمجموعة العربية لأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة، 2007، ص 19.
- (5) International Organization of Supreme Audit Institutions, Auditing Standards, Auditing Standards committee, 2001.
- (6) منظمة الانتوساي، التوجيهات التنفيذية للرقابة المالية على الأداء، لجنة معايير الرقابية، 2004، ص 66.
- (7) طارق الساطي، إعلان ليما بشأن المبادئ الأساسية للرقابة المالية، مجلة الرقابة المالية، المجموعة العربية لأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة، السنة الأولى، العدد الأول، أكتوبر 1982، ص 11.
- (8) معايير صياغة التقارير Reporting Standards هي إطار للمراجع لتقديم تقرير عن نتائج عملية الرقابة وتتضمن إرشادات ومبادئ عن شكل ومحتوى التقرير الرقابي.
- (9) الملاحظات Findings هي الإثباتات المتميزة التي يجمعها المراجع لتحقيق أهداف الرقابة، والنتائج Conclusions هي بيانات يستنتجها المراجع من تلك الملاحظات، والتوصيات Recommendations هي طرق العمل التي يقترحها المراجع.
- (10) منظمة الانتوساي، التوجيهات التنفيذية للرقابة المالية على الأداء، مرجع سبق ذكره، ص 66.
- (11) الجهاز المركزي للمحاسبات، أعضاء على منظمة الانتوساي، الإعلان الأساسي للرقابة المالية، المؤتمر التاسع المنعقد في ليما - بيرو عام 1977، مجلة الرقابة الشاملة، العدد 120، أكتوبر/ ديسمبر 1994.
- (12) منظمة الانتوساي، التوجيهات التنفيذية للرقابة المالية على الأداء، مرجع سبق ذكره، ص 67.
- (13) هشام بن عامر، مساهمة المعايير الرقابية وأدلة الإجراءات في الرفع من جودة العمل الرقابي، بحث مقدم للدورة التاسعة للجمعية العامة للمجموعة العربية لأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة، مقدم من دائرة المحاسبات بالجمهورية التونسية، 2007، ص 30.
- (14) الجهاز المركزي للمحاسبات، دليل المراجع، مرجع سبق ذكره، ص 31.



الجمهورية  
اليمنية

مقال  
محرر

## حوكمة المال العام

إعداد: محمد يوسف عبده سلام

مراقب بالجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة

بالجمهورية اليمنية

أدى ظهور نظرية الوكالة وانفصال الملكية عن الإدارة إلى وجود الكثير من المشاكل الناتجة عن تعارض المصالح بين الإدارة والملاك. وتتمثل هذه المشاكل في وجود العديد من حالات الفشل المالي والإداري التي منيت بها العديد من الشركات الكبرى في دول شرق آسيا والولايات المتحدة، مما أثر تأثيراً كبيراً على اقتصاد هذه الدول وأحدث خسائر مالية فادحة أدت إلى ظهور أزمات مالية وعالمية. واستجابة لهذه الانهيارات المالية التي فجرها الفساد المالي والإداري كان لابد من توفر نظام متكامل للرقابة المالية وغير المالية يحدّد القواعد والحوافز التي تهتدي بها الإدارة لتعظيم الربحية على المدى البعيد للصالح العام ويحدد الطرق التي يمكن من خلالها، أن يتأكد المستثمرون من تحقيق ربحية معقولة لاستثماراتهم ويضع أسس معينه تحدد العلاقة بين الإدارة والأطراف المتعلقة بها. وهذا النظام هو (الحوكمة).

ويكتسب هذا النظام أهميته من المبادئ التي وضع لأجلها، وهذه المبادئ هي:

- حماية المال العام وحقوق المساهمين.
- المعاملة المتكافئة للمساهمين.
- وضع أليه لمشاركة أصحاب الحقوق في الإدارة.
- وجود الإفصاح والشفافية.

ولأهمية الموضوع سوف نقوم بدراسة دور الحوكمة في حماية المال العام وحقوق المساهمين. وفيما يلي بيان ذلك:

### دور الحوكمة في حماية المال العام وحقوق المساهمين:

يتمثل هذا الدور في جانبين:

- الجانب الأول: ترسيخ المبادئ والأهداف التي تسعى الحوكمة إلى تحقيقها، إذ لابد من وجود نظم تحكم العلاقات بين الأطراف الأساسية التي تؤثر في الأداء وتحدد واجبات ومسئوليات الأطراف ذات العلاقة وقيام الإدارة التنفيذية بواجباتها ومسئولياتها وفقاً لمحددات الحوكمة.

- **ويتركز الجانب الثاني:** على العلاقة بين الإدارة التنفيذية وأصحاب المصالح. وقد وضع نظام الحوكمة عدة مرتكزات تستند إليها الإدارة التنفيذية لتحقيق مبادئ وأهداف الحكومة، ومنها بالخصوص:

#### أ- السلوك الأخلاقي:

نظراً إلى وجود الكثير من أوجه التعارض في المصالح بين الأطراف ذوي العلاقة التعاقدية مع الجهة التنفيذية، ولضمان عدم قيام الإدارة التنفيذية بتحويل المخاطر من طرف على حساب طرف آخر، كان لابد من وجود التوازن في تحقيق مصالح الأطراف المرتبطة بالإدارة والذي لا يتحقق إلا من خلال الالتزام بالأخلاقيات الحميدة وبقواعد السلوك المهني الرشيد. لذلك يعتبر السلوك الأخلاقي هو الركيزة الأولى للحكومة لأنه مقياس لنجاح العلاقة التعاقدية بين الأطراف ذات العلاقة بعمل الإدارة التنفيذية ومؤشر لخلق انطباع لدى مستخدمي القوائم المالية عن مدى وجود تلاعب أو غش بالبيانات المالية من خلال الالتزام بمبدأ الشفافية والإفصاح الكافي عند تقديم المعلومات المالية. وهناك مجموعة من الخصائص يجب مراعاتها لضمان الالتزام بالسلوك الأخلاقي وهي: الانضباط والشفافية والاستقلالية والعدالة والمسئولية الاجتماعية.

ولتجسيد السلوك الأخلاقي، يجب على مجلس الإدارة أن يطبق معايير أخلاقية عالية مع الأخذ في الاعتبار مصالح واهتمامات أصحاب المصالح الآخرين، كما يجب أن تشكل المعايير الأخلاقية الأساس لكل الأنشطة التنظيمية وأن تكون لها الأولوية بالنسبة لكل القرارات.

#### ب- تفعيل دور أصحاب المصالح:

يعتبر تفعيل هذا الدور من أهم المبادئ التي يسعى إطار الحوكمة إلى تحقيقه ضماناً لحماية المال العام وحقوق المساهمين من خلال تحقيق الشفافية والعدالة ومنح حق مساءلة الإدارة التنفيذية. لذلك كان لابد من وضع قواعد وضوابط للحكومة لتحقيق تلك المبادئ والأهداف.

وهذه القواعد والضوابط هي محددات الحوكمة التي تنقسم إلى مجموعتين هما:

- المحددات الداخلية: وتشير إلى القواعد والأسس التي تحدد كيفية اتخاذ القرار وتوزيع السلطات داخل الإدارة التنفيذية بين أصحاب الحقوق ومجلس الإدارة والمديرين التنفيذيين والتي يؤدي توافرها من ناحية وتطبيقها من ناحية أخرى إلى التقليل من التعارض بين مصالح هذه الأطراف.

- المحددات الخارجية: وتشير إلى المناخ العام للاستثمار في الدولة والتي تشمل القوانين المنظمة للنشاط الاقتصادي وكفاءة القطاع المالي وكفاءة الأجهزة والهيئات الرقابية... الخ. وترجع أهمية هذه المحددات إلى أن وجودها يضمن تنفيذ القوانين والقواعد التي تضمن حسن الإدارة وتقلل من التعارض بين العائد الاجتماعي والعائد الخاص.

ويجب أن تسهم المحددات الداخلية والخارجية المشار إليهما في حماية أصحاب الحقوق والمستثمرين وذوي المصالح المختلفة، مما جعلها الأساس الذي يستند إليه في تحديد مسؤولية كل طرف من الأطراف ذات العلاقة تجاه أهداف الحوكمة. وفيما يلي بيان ذلك:

## مسئولية مجلس الإدارة تجاه أصحاب المصالح:

يعتبر مجلس الإدارة في أي منشأة حلقة الوصل بين المنشأة وأصحاب الحقوق والمصالح المختلفة. لهذا أصبحت مسؤولياته إحدى المبادئ التي تسعى الحوكمة إلى تحقيقها والتي بموجبها يتم تحديد هيكل مجلس الإدارة وواجباته القانونية وكيفية اختيار أعضائه ومهامه الأساسية... الخ. وتكون مسؤولياته ومحاسبتها أمام الإدارة التنفيذية وأمام أصحاب المصالح المختلفة. فالمسئولية الإدارية تكون لضمان حماية المال العام وحقوق المساهمين. أما المسئولية أمام أصحاب المصالح فهي تكون لضمان تفعيل دورهم في الرقابة.

وتتمثل المسئولية الإدارية في ما يلي:

– الإشراف على الأداء الإداري وتحقيق عائد مناسب لأصحاب الحقوق وكذا الإشراف على النظم التي توضع لضمان قيام الإدارة بتنفيذ القوانين والنظم. وهنا يجب تحديد مسئولية كل مستوى إداري وتقويم وتقدير عمل كل مستوى لتنفيذ المساءلة الإدارية ولحماية حقوق المساهمين والملاك. كما يجب أن يكون للمديرين التنفيذيين معيار للمساءلة يتعلق بهذه الحقوق.

– تجنب السلطة المطلقة وتوزيع المسئوليات ضماناً لجودة الرقابة.

– الرقابة والإشراف على إدارة المخاطر.

– الإشراف على مدى فعالية القوانين واللوائح المنظمة لأعمال الجهة. ولتفعيل دور أصحاب المصالح، يجب أن نأخذ بعين الاعتبار احتياجاتهم، ومسئولية مجلس الإدارة تجاه هذه الاحتياجات النابعة من فكرة فصل الملكية عن الإدارة والمخاطر المترتبة على ذلك في ظل تعارض المصالح. وللحد من هذه المخاطر، لا بدّ من توفر عنصرين أساسيين هما:

1- مشاركتهم في عملية الحوكمة بما يضمن التأكد من حسن إدارة حقوقهم.

2- حصولهم على المعلومات الكافية عن الأداء.

لذا كان لا بدّ من وجود قنوات اتصال بين أصحاب المصالح والإدارة التنفيذية يتمّ من خلالها:

– تحديد العلاقة بين مصالح الإدارة ومصالح غيرها من أصحاب المصالح.

– التأكد من الاعتراف بحقوق أصحاب المصالح واحترامها لأنّ الاعتراف بهذه الحقوق واحترامها هي من مبادئ الحوكمة والتي يجب أن تكون ضمن المحددات الخارجية التي يضمنها القانون .

– التأكد من أن التعامل كان بشكل عادل مع اهتمامات أصحاب المصالح.

و ضماناً لتحقيق هذه النقاط، فإن الأمر يقتضي ضرورة تفعيل دور أصحاب المصالح في الرقابة بما يكفل التأكد من حسن إدارة حقوقهم. وتتمثل الخطوة الأولى لتحقيق ذلك في إعطاء المساهمين وأصحاب الحقوق إمكانية انتخاب أعضاء مجلس الإدارة، وبالتالي إنشاء لجنة مراجعه تكون منبثقة عن مجلس الإدارة وتتكون من عدد لا يقل عن ثلاثة من الأعضاء غير التنفيذيين. وتهدف هذه اللجنة إلى مساندة مسئول المحاسبة لضمان كفاية ترتيبات المراجعة (الداخلية والخارجية) وتلعب دوراً هاماً في نجاح عملية الحوكمة باعتبارها من أهم ركائزها ونجاحها هو نجاح لعملية الحوكمة.

ومن أهم المسئوليات الملقاة على عاتق هذه اللجنة :

- تحديد مدى توفر الاستقلالية الكافية في المراجعين الخارجيين ضماناً لتدعيم الاستقلالية وحمايتها حيث تقوم بإبداء التوصيات اللازمة لذلك وحل المنازعات بين الإدارة والمراجعين الخارجيين وذلك بواسطة السلطات الحكومية والمهنية.
- مناقشة القوائم المالية السنوية التي تمّ مراجعتها والحصول على المشورة والمساعدة اللازمة من المستشارين.
- مناقشة السياسات بمراعاة تقدير المخاطر وإدارتها.
- فحص أية مشاكل مراجعة أو صعوبات تضعها الإدارة.

### خلاصة:

يمكن القول ممّا سبق أنّه إذا أدى مجلس الإدارة مسئولياته بكفاءة وفعالية، فإنّ ذلك يساعده على ممارسة حكم موضوعي ومستقل عن مدى نزاهة القوائم والتقارير المالية وغير المالية. وهذا بدوره يؤدي إلى وجود الثقة من قبل المستثمرين وأصحاب المصالح تعزيزاً للشفافية. لذا ينبغي أن يتمكن أصحاب المصالح من الاتصال بمجلس الإدارة للإعراب عن اهتمامهم بشأن الممارسات غير القانونية أو غير الأخلاقية. كما يجب أن تتاح الفرصة للمجلس التشريعي لتوجيه أسئلة إلى مجلس الإدارة بما في ذلك الأسئلة المتعلقة بالمراجعة الخارجية التي يقوم بها جهاز الرقابة.

وقد أصبحت الشفافية في الحصول على المعلومات من المبادئ التي تسعى الحوكمة إلى تحقيقها والتي تقضي بضرورة الحصول على معلومات منتظمة موثوق بها وقابلة للمقارنة وفي الوقت المناسب وبتفصيلات كافية. كما اكتسبت الشفافية هذه الأهمية لأنها تساعد على الإشراف وتقويم الأداء ضماناً لفهم متخذي القرار والجمهور بمدى تحسن الأداء وبقدرة الإدارة على الإشراف الفعال باعتبار ذلك من العوامل الهامة لنجاح الحوكمة.

### المراجع:

د/محمد مصطفى سليمان/ حوكمة الشركات ومعالجة الفساد المالي والإداري ، الدار الجامعية للنشر، الإسكندرية /2006م.  
د/طارق عبد العال حماد، حوكمة الشركات (المفاهيم - المبادئ - التجارب) تطبيقات الحوكمة في المصارف، الدار الجامعية للنشر، الإسكندرية، 2005م.

مركز المشروعات الدولية الخاصة، تأسيس حوكمة الشركات في الأسواق الصاعدة، القاهرة، 2005م.

جمهورية  
مصر  
العربية

مقال  
محرر

## تطوير دور الأجهزة العليا للرقابة المالية في الرقابة المالية وقياس الأداء المؤسسي للوحدات الحكومية في الدول العربية

إعداد: عامر علي سليمان

مراجع أول بالإدارة المركزية لمتابعة تنفيذ الخطة

وتقويم الأداء لقطاعات الاقتصاد

الجهاز المركزي للمحاسبات بجمهورية مصر العربية

### مقدمة:

يناط بالوحدات الحكومية في البلدان العربية مسئولية تحقيق العديد من الأهداف العامة لمجتمعاتها، وعلى قدر كفاءة هذه الأجهزة وحسن أدائها لمهامها تتحقق تلك الأهداف، ولأن مجالات عمل الأجهزة الحكومية تركز على تقديم الخدمات التي لا تهدف لتحقيق الربح في المقام الأول، بالإضافة إلى القيام بأغلب مشاريع التنمية الاقتصادية والاجتماعية. وقد اعتمدت الرقابة المالية على الأجهزة الحكومية لفترة طويلة على التحقق من مدى تنفيذ اللوائح والقوانين المتعلقة بتحصيل وصرف الأموال العامة، ولا تزال هذه الصورة ماثلة حتى الآن في كثير من الدول العربية. ومع تطور دور الأجهزة الحكومية في القيام بواجباتها وزيادة الموارد المالية المخصصة لها، كان لابد أن يكون هناك تطور مواز للرقابة المالية على هذه الأجهزة من قبل الأجهزة العليا للرقابة المالية وذلك من خلال منهج متكامل للتطوير. ولا بد أيضاً أن تمتد هذه الرقابة على الأجهزة الحكومية إلى ما هو أبعد من نطاق الخضوع للقوانين والنظم واللوائح التي تحكم استخدام الأموال العامة، حيث لابد أن تهتم بتجنب الإنفاق غير الضروري والضائع للأموال والممتلكات العامة، ولا بد أن تستخدم في سبيل تحقيق ذلك كل المقاييس والمعايير المتاحة. وفي ذلك الشأن ظهر مفهوم قياس الأداء المؤسسي للأجهزة الحكومية باستخدام معايير الكفاءة والاقتصاد والفعالية. ولا يزال مفهوم الأداء المؤسسي غامضاً بعض الشيء، حيث أنه يختلف عن الأداء الفردي، ويختلف عن أداء الوحدات التنظيمية، لأنه يعتبر محصلة لكليهما، بالإضافة إلى تأثيرات البيئة الاجتماعية والاقتصادية والثقافية عليها. ومما سبق يمكن طرح الأسئلة الآتية:

- ما هو التطوير المطلوب في عملية الرقابة المالية على الوحدات الحكومية التي تمارسها الأجهزة العليا للرقابة المالية؟
- كيف يمكن قياس الأداء المؤسسي للوحدات الحكومية؟

## 1- تطوير دور الأجهزة العليا للرقابة المالية في الرقابة المالية على الوحدات الحكومية:

### 1/1: مفهوم العمل الرقابي للأجهزة العليا للرقابة المالية:

اتفقت الأجهزة العربية العليا للرقابة المالية على أن الرقابة المالية نشاط تقييمي يهدف إلى التحقق من مشروعية وسلامة التصرفات المالية والتقييد بالقوانين والأنظمة والتعليمات النافذة، شريطة أن تكون الجهة الرقابية مستقلة لتتمكن من تكوين رأي فني محايد ونزيه. وعلى ذلك فمفهوم الرقابة المالية يتسم بالعمومية والشمول، بحيث أن التدقيق بأنواعه هو جزء من هذه العملية، وكذا الحال بالنسبة لرقابة الأداء (1).

وقد عرّف المؤتمر الأول للأجهزة العربية العليا للرقابة والمحاسبة الرقابة بأنها منهج علمي شامل يتطلب التكامل والاندماج بين المفاهيم القانونية والاقتصادية والمحاسبية والإدارية بهدف التأكد من المحافظة على الأموال العامة ورفع كفاءة استخدامها وتحقيق الفعالية في النتائج المحققة، على أن يقوم بهذه المهمة جهاز مستقل ينوب عن السلطة التشريعية وغير خاضع للسلطة التنفيذية.

ومما سبق يمكن استخلاص أهم الحقائق حول مفهوم العمل الرقابي الذي تمارسه الأجهزة العليا للرقابة المالية فيما يلي:

- تمارس الأجهزة العليا للرقابة المالية رقابتها بصورة مستقلة على الإدارة التنفيذية.
- يتم ممارسة الرقابة العليا على المستوى الكلي للدولة وعلى مستوى الوحدات الاقتصادية والهيئات والمؤسسات العامة بصورة جزئية.
- إن الوظيفة الأساسية للجهاز الأعلى للرقابة والمحاسبة هي تدعيم المساءلة العامة.

### 2/1: النطاق العام للعمل الرقابي بالأجهزة العليا للرقابة المالية:

يمتد نطاق عمل الأجهزة العليا للرقابة المالية خاصة في الدول العربية ليشمل العديد من الجهات. وقد لخص إعلان ليما بشأن المبادئ الأساسية للرقابة المالية نطاق الاختصاصات الرقابية الذي يمكن أن تمارسه الأجهزة العليا للرقابة المالية في النقاط التالية: (2):

- مراقبة الإدارة المالية للدولة.
- مراقبة الضرائب.
- مراقبة السلطات العامة والهيئات الأخرى في الخارج.
- العقود العامة وعقود الأشغال العامة.
- مراقبة تسهيلات التزويد بالمعلومات آلياً.
- الهيئات المعانة.
- المشروعات الصناعية والتجارية التي تشارك الدولة فيها.
- مراقبة المنظمات الدولية.

(1): الدورة الثامنة للجمعية العامة للمجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة، الموضوع الفني الثاني، "العلاقة والتكامل بين أجهزة الرقابة المالية وأجهزة الرقابة الإدارية" عمان، المملكة الأردنية الهاشمية، 8-1-2004/6، ص2.

(2): د. طارق الساطي، "إعلان ليما بشأن المبادئ الأساسية للرقابة المالية"، مجلة الرقابة المالية، السنة الأولى، العدد الأول، 1982م.

### 3/1- طبيعة الرقابة المالية على الوحدات الحكومية:

تعتبر الرقابة المالية على الوحدات الحكومية هي "عملية فحص الأعمال التي يقوم بها الغير لإعطاء وجهة نظر مستقلة وموضوعية عما إذا كانت أموال الحكومة يتم التصرف فيها بصورة سليمة طبقاً للقوانين القائمة، وما إذا كانت البرامج الحكومية يتم تنفيذها بكفاءة وفعالية"(1).

ويمكن القول أيضاً بأن الرقابة المالية على الوحدات الحكومية هي رقابة مالية أو رقابة أداء في الوحدات الحكومية أو في وحدة اقتصادية يتم إدارتها من قبل الحكومة ويتضمن التدقيق الحكومي ست مهام هي: الرقابة المالية، رقابة الاقتصاد، رقابة الكفاءة، رقابة الفعالية، الرقابة الداخلية، رقابة الإذعان. وتركز تلك الأخيرة على مدى التوافق مع القوانين واللوائح المنظمة للعمل داخل الوحدة الحكومية(2).

ويجب أن يشمل النطاق الكامل للرقابة المالية على البرامج والوظائف والأنشطة والوحدات الحكومية ما يلي(3):

- فحص العمليات المالية والحسابات والتقارير وتقييم الالتزام بالقوانين واللوائح.
  - مراجعة الكفاءة والاقتصاد في الموارد.
  - تحديد ما إذا كانت النتائج المرجوة تتحقق بصورة فعالة.
- وهذا يعنى أن نطاق الرقابة الحكومية أعم وأشمل من نطاق الرقابة المالية التقليدية، وذلك نظراً للطبيعة الخاصة للوحدات الحكومية ومدى ارتباطها بتحقيق أهداف الموازنة العامة للدولة.
- ولذلك فلا بد لمراقب الحسابات أن يتفهم ويعمل من خلال هذا النطاق الشامل للرقابة على الوحدات الحكومية، ولا بد له أيضاً في البداية أن يعلم أن للمحاسبة والتقارير المالية أهدافاً خاصة في الوحدات الحكومية وتتمثل فيما يلي:

#### 4/1: أهداف المحاسبة والتقارير المالية في الوحدات الحكومية:

لقد حدد المجلس القومي للمحاسبة الحكومية بالولايات المتحدة الأمريكية أهداف المحاسبة والتقارير المالية في الوحدات الحكومية فيما يلي(4):

أ- توفير المعلومات المالية المفيدة واللازمة لتحديد التدفقات المالية والأرصدة ومتطلبات الوحدة من الموارد المالية قصيرة الأجل والتنبؤ بها.

(1): د. عباس احمد رضوان، ج. جمعة شهاب الدين، "دراسات متقدمة في المراجعة"، مكتبة الجلاء الجديدة، المنصورة، 1998/97، ص 103.

(2): لمزيد من التفاصيل يراجع:

- د. إبراهيم رسلان، "الاتجاهات الحديثة في المراجعة"، دار الثقافة العربية، القاهرة، 1997، ص 182.

- د. محمد محمود عبد المجيد، "الرقابة على الوحدات الإدارية الحكومية"، القاهرة، 1989، ص 39.

(3): د. عباس حجازي، "معايير المراجعة الحكومية"، بدون ناشر، القاهرة، ص 11.

(4): د. صالح سليمان عيد، "إطار محاسبي لقياس وتقييم الأداء الحكومي"، مجلة كلية التجارة للبحوث والدراسات، كلية التجارة وإدارة الأعمال، جامعة حلوان، المجلد الخامس، السنة الخامسة، العدد الأول، 1991، ص 164.

ب- توفير المعلومات المالية المفيدة واللازمة لتحديد المركز المالي للوحدة الحكومية والتغيرات التي قد تطرأ عليها والتنبؤ بها.

ج- توفير المعلومات المفيدة واللازمة للرقابة على الأداء في ظل المتطلبات القانونية والتعاقدية والإجرائية.

د- توفير المعلومات المفيدة واللازمة لأغراض التخطيط وإعداد الموازنة.

هـ- توصيل المعلومات الملائمة على نحو شامل في ظل الإفصاح الكامل.

وبعد أن يعمل مراقب الحسابات في الوحدات الحكومية على توفير المعلومات السابقة من خلال برنامج الرقابة، عليه أن يعمل أيضاً على الالتزام بالمعايير الرقابية الصادرة عن المنظمات المهنية الدولية، والتي تمثل خطوط عمل إرشادية وإجرائية هامة تتضمن قيام مراقب الحسابات بأدائه المهني بكفاءة وفعالية. وبعد ذلك خطوة هامة لتطوير الرقابة المالية على الوحدات الحكومية.

#### 5/1: تطبيق المعايير المهنية الدولية كمدخل لتطوير دور الأجهزة العليا للرقابة المالية في الوحدات الحكومية.

#### 1/5/1: معايير الرقابة أو التدقيق الحكومي الصادرة عن الانتوساي:

تعتبر معايير الرقابة الصادرة عن الانتوساي من أهم الإرشادات التي تساعد مراقبي الحسابات بالأجهزة العليا للرقابة المالية على القيام بأداء مهامهم الرقابية بصورة فعالة نظراً لأنها توفر خطوط عمل تفصيلية تساعد على إتمام العمل الرقابي، خاصة في الوحدات الحكومية. والشكل التالي يوضح المعايير الرقابية الصادرة عن الانتوساي(1):

معايير صياغة التقرير		معايير ميدانية	معايير عامة
المحتوى	الشكل		
* الاكتمال	* العنوان	* التخطيط.	* الاستقلالية.
* الموضوع	* التاريخ	* الإشراف والمراجعة.	* الاختصاص والكفاءة.
* أسس قانونية	* الإمضاء	* المراقبة الداخلية.	* العناية اللازمة.
* مطابقة المعايير		* المطابقة مع القوانين	* معايير عامة أخرى.
* مطابقة القوانين واللوائح		واللوائح	
* احترام الآجال.		* الإثباتات.	
		* تحليل الكشوف	

هذا ويمكن للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة بالدول العربية أن تقوم بدور هام لمنع أو اكتشاف أو تصحيح الأخطاء التي ربما تعود إلى ضعف أو غياب أو عدم تفعيل أو عدم ملاءمة أنظمة الرقابة الداخلية وغياب تطبيق المعايير المناسبة في البيئة العربية.

(1): لمزيد من التفاصيل حول هذه المعايير يراجع: - المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة (انتوساي)، "معايير الرقابة"، لجنة معايير الرقابة.

- الجهاز المركزي للمحاسبة، "معايير الرقابة"، مجلة الرقابة الشاملة، العددان 155-156، ديسمبر 2003، ص 39، العددان 157، 158، يونيو 2004، ص 21.



ويمكن لمراقب الحسابات بهذه الأجهزة أن يستعين أيضاً بمعايير الرقابة الحكومية الصادرة عن مكتب المحاسب العام الأمريكي.

### 2/5/1: معايير الرقابة الحكومية الصادرة عن مكتب المحاسب العام الأمريكي:

لقد صدرت معايير الرقابة الحكومية عن مكتب المحاسب العام الأمريكي فيما يعرف بالكتاب الأصفر وأجري عليها بعض التنقيحات لإصدارات مختلفة منها. ومن أواخر هذه الإصدارات الإصدار الذي تم في يناير عام 2007، والذي تضمن معايير الرقابة الحكومية المقبولة قبولاً عاماً، وهي (1):

#### أ- الفصل الأول: استخدام وتطبيق معايير الرقابة الحكومية:

وتناول هذا الفصل الغرض من تطبيق هذه المعايير وتعريف المصطلحات المهنية المستخدمة وتحديد مدى توافق تقرير الرقابة مع متطلبات هذه المعايير. كما تناول أيضاً العلاقة بين هذه المعايير والمعايير المهنية الأخرى.

#### ب- الفصل الثاني: المبادئ الأخلاقية في الرقابة الحكومية:

تناول هذا الفصل عرض المبادئ الأخلاقية التي يجب أن يلتزم بها مراقب الحسابات الحكومي. ومن أهم هذه المبادئ الأخلاقية:

- الالتزام بالمنفعة العامة. - السلامة المهنية.
- الموضوعية. - الاستخدام الصحيح للمعلومات والموارد والمناصب الحكومية.
- الالتزام بالسلوك المهني.

#### ج- الفصل الثالث: المعايير العامة:

وتناول هذا الفصل التركيز على المعايير العامة للرقابة الحكومية وهي:

- الاستقلالية لجهاز الرقابة ولما يقبى الحسابات.
- التدريب على إعطاء الحكم المهني في العمل الميداني للرقابة وفي إعداد تقارير الرقابة المرتبطة به.
- مدى قدرة وتأهيل أعضاء فريق الرقابة.
- جودة عملية الرقابة وجودة التأكيدات المهنية.

#### د- الفصل الرابع: معايير العمل الميداني للرقابة المالية:

ويوضح هذا الفصل مدى التطابق بين معايير العمل الميداني الصادرة عن مجلس المحاسبين القانونيين الأمريكي وبين تلك الصادرة عن مكتب المراجع العام الأمريكي وهي:

- التخطيط الكافي لعملية الرقابة.
- تفهم طبيعة الوحدة محل المراجعة والبيئة التي تعمل فيها، وتفهم نظام الرقابة الداخلية.
- جمع أدلة الإثبات الملائمة.

(1): General Accounting Office, Government Auditing Standards: 2007 Revision, Comptroller General Of The United States, [www.gao.gov.com](http://www.gao.gov.com), Nov 2008.

هذا بالإضافة لمعايير العمل الميداني الخاصة بالرقابة الحكومية والصادرة عن مكتب المراجع العام الأمريكي وهي:

- توسيع نطاق الاتصال بالنسبة لمراقب الحسابات في الوحدات الحكومية أثناء عملية الرقابة.
  - زيادة الاهتمام والتركيز على نتائج المراجعة السابقة للوحدة الحكومية وما اتخذ بشأن الملاحظات التي أسفرت عنها عملية الرقابة السابقة.
  - العمل على اكتشاف الأخطاء الناتجة عن مخالفة بنود اتفاقيات العقود أو المنح المبرمة أو الناتجة عن سوء استخدام الموارد.
  - تطوير عملية الفحص لاكتشاف الأخطاء المختلفة بالوحدة الحكومية.
  - زيادة التركيز على الغش والتصرفات غير القانونية.
  - الفحص المستمر للإجراءات القانونية للوحدة الحكومية.
  - الفحص الشامل لنظام الرقابة الداخلية.
- هـ- **الفصل الخامس: معايير التقرير للرقابة المالية على الوحدات الحكومية.**

و- **الفصل السادس: معايير العمل الميداني للرقابة.**

ح- **الفصل السابع: معايير التقرير لرقابة الأداء.**

ويرى الباحث أنه لا بد لمراقبي الحسابات بالأجهزة العليا للرقابة المالية الذين يعملون في الرقابة على الأجهزة والوحدات الحكومية أن يلتزموا ويطبقوا هذه المعايير بالتفصيل.

6/1: **تطوير دور مراقب الحسابات فيما يتعلق بفحص نظام الرقابة الداخلية في الوحدات الحكومية:**

1/6/1: **إدراك المفهوم الشامل لنظام الرقابة الداخلية بالوحدة الحكومية والعمل من خلال هذا المفهوم:**

تعرف الرقابة الداخلية في الوحدات الحكومية بأنها "كافة السياسات والعمليات والثقافات والمهام والسمات الأخرى ذات الصلة بالوحدة الحكومية والتي تعمل على تسهيل فعالية وكفاءة العمليات، والتي تسهم في إدارة فعالة لمواجهة المخاطر، والتي تساعد على التقيد والالتزام بالقوانين والإجراءات المتبعة والمطبقة، والتي تعزز القدرة على الاستجابة وبالشكل المناسب لمصلحة الوحدة الحكومية" (1).

وبذلك فإن الإدراك الجيد لمكونات الرقابة الداخلية في الوحدة الحكومية بجوانبها السابقة وانطلاق تقييم نظام الرقابة الداخلية بالوحدة من خلال توفير هذه المكونات سوف يكون مدخلا ملائما لمراقب الحسابات لتطوير دراسته وفحصه لنظام الرقابة الداخلية داخل الوحدة الحكومية ومدى اعتماده عليه وتحديد مدى حاجة هذا النظام للتطوير.

(1): د. احمد حلمي جمعة، د. غالب عوض الرفاعي، "التدقيق الحكومي ومكافحة الفساد: مدخل مقترح لتطوير دور الوزارات والوحدات الحكومية وديوان المحاسبة في الدول العربية - دراسة حالة الأردن"، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، كلية التجارة، جامعة عين شمس، المجلد الأول، العدد الرابع، أكتوبر 2004، ص 330.

## 2/6/1: مساعدة الوحدة الحكومية في تطوير مكونات الرقابة الداخلية:

لا يقتصر دور مراقب الحسابات بالجهاز الأعلى للرقابة على بيان أوجه القصور بنظام الرقابة الداخلية للوحدة الحكومية محل الفحص فحسب، بل لابد أن يمتد هذا الدور ليشمل اقتراح التوصيات اللازمة لمعالجة هذا القصور ومساعدة الوحدة الحكومية في تطوير نظام الرقابة الداخلية لديها.

ويمكن لمراقب الحسابات أن يستعين في هذا الشأن بالدليل الشامل لهيكل مكونات الرقابة الداخلية والذي حددته لجنة حماية التنظيمات الإدارية، وأشارت إلى أنه يتضمن المكونات التالية: (1)

– بيئة الرقابة.

– تقرير المخاطر.

– أنشطة الرقابة.

– الاتصال والمعلومات.

– المراقبة.

وأكدت اللجنة أن إنشاء كل هذه المكونات يؤسس الرقابة الداخلية داخل الوحدات من خلال القيادة المباشرة والقيم المشتركة والثقافة القائمة على المساءلة المحاسبية عن الرقابة.

## 2- تطوير دور الأجهزة العليا للرقابة المالية في قياس الأداء المؤسسي للوحدات الحكومية:

### 1/2: الرقابة على الأداء بالأجهزة العليا للرقابة المالية كأحد مكونات الرقابة الشاملة:

تمارس الأجهزة العليا للرقابة المالية بجانب الرقابة المالية النظامية نوعاً آخر من الرقابة على الأداء وذلك حتى يتحقق مفهوم الرقابة الشاملة لهذه الأجهزة. وتهتم الرقابة على الأداء بتقويم مدى الاقتصاد والكفاءة والفعالية في إدارة موارد الوحدة وتحقيق أهدافها بما يتوافق مع أهداف الموازنة العامة للدولة. وترتكز عملية الرقابة على الأداء على مجموعة من الأسس العامة أهمها: (2)

أ- تحديد أهداف الوحدة

ب- وضع الخطط لتحقيق الأهداف.

ج- تحديد مراكز المسؤولية

د- تحديد معايير أداء النشاط.

هـ- حصر البيانات المتعلقة بالأداء الفعلي.

و- توافر جهاز للرقابة على التنفيذ.

(1): لمزيد من التفاصيل يرجى زيارة الموقع التالي: [The IIA s web site](http://The IIA s web site)، نقلاً عن المرجع السابق، ص 338.

(2): د. منصور حامد محمود، د. ثناء عطية فراج، "المراجعة الإدارية وتقييم الأداء"، مركز جامعة القاهرة للتعليم المفتوح، القاهرة، 1997، ص 81.

وتوجد ثلاثة مجالات أساسية لتقويم الأداء وهي (1):

أ - مراقبة الخطة ومتابعة تنفيذها. ب - تقويم نتائج الأعمال مقارنة بالمستهدف. ج - الرقابة على كفاية الأداء. ويتم تقويم الأداء بالاعتماد على أربعة معايير رئيسية هي:

أ - معيار الاقتصاد ب - معيار الكفاءة ج - معيار الفعالية د - معيار البيئة

وتتعدد الأساليب التي يمكن استخدامها في تقويم أداء الوحدات ومن هذه الأساليب (2):

أ - المقارنات الفترية أو المكانية. ب - المقارنة مع مؤشرات نمطية. ج - استخدام أسلوب التكلفة والعائد.

## 2/2: مفهوم الأداء المؤسسي في الوحدات الحكومية بالدول العربية:

يعتبر الأداء المؤسسي هو المنظومة المتكاملة لنتائج أعمال الوحدة في ضوء تفاعلها مع عناصر بيئتها الداخلية والخارجية. وهو بذلك يشتمل على أبعاد ثلاثة هي: (3)

أ - أداء الأفراد في إطار وحداتهم التنظيمية المتخصصة.

ب - أداء الوحدات التنظيمية في إطار السياسات العامة للدولة.

ج - أداء المؤسسة في إطار البيئة الاقتصادية والاجتماعية والثقافية.

ويمكن القول أنه على مراقب الحسابات بالأجهزة العليا للرقابة أن ينظر إلى الأداء المؤسسي للوحدة الحكومية محل الرقابة من خلال الثلاثة أبعاد السابقة مجتمعة لعمل قياس دقيق لأدائها وألا يغلب بعدا على الآخر، حيث أن أداء الوحدة هو محصلة هذه الأبعاد الثلاثة معاً.

## 3/2: مشاكل وصعوبات قياس الأداء المؤسسي للوحدات الحكومية بالدول العربية:

يواجه مراقب الحسابات عند قياسه للأداء المؤسسي للوحدة الحكومية محل الرقابة مجموعة من المشاكل والصعوبات من أهمها ما يلي (4):

### أ - طبيعة الخدمات الحكومية:

حيث أن المنتج الرئيسي لقطاع الوحدات الحكومية يتمثل في توفير منتج غير ملموس، فإنه من الصعوبة بمكان تحديد أو إنشاء معايير كمية أو معايير تقيس جودة مخرجات النشاط للخدمات الحكومية. ومن ثم فإن المشكلة الرئيسية في قياس فعالية البرامج الحكومية تتمثل في صعوبة قياس عوائد هذه البرامج في شكل منتجات نهائية، وبالتالي تحديد درجة العلاقة بين تكاليف هذه البرامج والعوائد الناتجة عنها.

(1): د. ممدوح هاشم مراد، "المسؤولية عن مراجعة الكفاءة والاقتصاد والفعالية كمدخل لتطوير مهنة المراجعة في المرحلة الراهنة"، مجلة البحوث التجارية، كلية التجارة، جامعة الزقازيق، السنة العشرون، العدد الأول، يناير 1998، ص 181.

(2): د. احمد هاني بحيرى حماد، "دراسة عملية المشاكل ومعوقات تقييم الأداء في الوحدات الإدارية واتجاهات تطويره بالتطبيق على جمهورية مصر العربية"، مجلة البحوث التجارية، كلية التجارة، جامعة الزقازيق، العدد التاسع والعاشر، مارس 1986، ص 64.

(3): د. عبد العزيز جميل مخيمر، وآخرون، "قياس الأداء المؤسسي للأجهزة الحكومية"، المنظمة العربية للتنمية الإدارية، جامعة الدول العربية، القاهرة، 2000، ص 9.

(4): المرجع السابق، ص 15

### ب- غياب التحديد الدقيق لمهام كثير من الوحدات الحكومية:

حيث انه قد يوجد تداخل بين اختصاصات بعض الأجهزة الحكومية وازدواجية في بعض الأعمال التي تؤديها، فإنه لا يوجد توصيف دقيق لواجبات ومسئوليات الوظائف التي تؤديها تلك الأجهزة.

### ج- الاختلالات المتعلقة بعنصر العمل:

ومن أهمها التضخم الوظيفي في الوحدة الحكومية الذي ينتج عنه تخفيض في إنتاجية العمالة بها، وكذلك ازدواجية المسؤولية الإدارية داخل الوحدة نظراً لممارسة الوظيفة الواحدة من خلال أكثر من موظف.

### 4/2: مقترحات للتعامل مع مشاكل وصعوبات قياس الأداء المؤسسي للوحدات الحكومية في الدول العربية:

يستطيع مراقب الحسابات التغلب على المشاكل والصعوبات السابقة من خلال القيام بعدة أمور من أهمها ما يلي: (1)

أ- محاولة صياغة أهداف الوحدة الحكومية في شكل قابل للقياس الكمي.

ب- الدراسة المتأنية لمهام واختصاصات الوحدة الحكومية بهدف الإصلاح التنظيمي لتحقيق استقلالية الأداء.

ج- العمل على دراسة إجراءات تقديم الوحدة الحكومية لخدماتها بهدف تبسيط هذه الإجراءات.

د- الدراسة المتأنية للجهاز الوظيفي بالوحدة الحكومية لتحديد الوظائف التي بها فائض وتلك التي بها عجز.

هـ- تركيز رقابة الوحدة الحكومية على رقابة الأهداف بدلاً من الرقابة على الإجراءات.

### 5/2: خطوات قياس الأداء المؤسسي للوحدات الحكومية:

يمكن لمراقب الحسابات بالأجهزة العليا للرقابة المالية عند قيامه بالرقابة على الأداء المؤسسي للوحدة الحكومية محل الرقابة أن

يستعين لتطوير عمله بمجموعة من الخطوات المنهجية التي يقوم عليها قياس الأداء المؤسسي وهي (2):

أ - تحديد أهداف المؤسسة الحكومية

ب- تحديد الخطط التفصيلية لعمل المؤسسة

ج- تحديد مراكز المسؤولية الإدارية

### 6/2: مؤشرات قياس الأداء المؤسسي للوحدات الحكومية بالدول العربية:

تنقسم مؤشرات قياس الأداء المؤسسي للوحدة الحكومية إلى أربع مجموعات رئيسية هي (3):

أ- مؤشرات تتعلق بفعالية تحقيق أهداف الوحدة الحكومية.

ب- مؤشرات تتعلق بكفاءة استخدام الموارد المستخدمة في الوحدة الحكومية.

ج- مؤشرات تتعلق بإنتاجية الوحدة الحكومية.

د- مؤشرات تتعلق بمستوى جودة الخدمة المؤداة في الوحدة الحكومية

(1): المرجع السابق، ص 27 - 30.

(2): المرجع السابق، ص 20

(3): لمزيد من التفاصيل يراجع: المرجع السابق، ص 30 - 51

ويمكن لمراقب الحسابات أن يعتمد على بعض الأسس في تحديد مؤشرات قياس الأداء المؤسسي للوحدة الحكومية ومن أهم هذه الأسس ما يلي:

#### أ- تحليل الأداء:

وذلك بالاستناد إلى معيار مقبول للكفاية مع الأخذ في الاعتبار طريقة الأداء والبناء التنظيمي حيث يتم ربط حجم العمل المنجز داخل الوحدة الحكومية بالوقت المستنفد في أداء ذلك العمل

#### ب- اختيار الطريقة المناسبة لقياس العمل:

حيث هناك طريقة الوقت وطريقة العينات وأخيراً طريقة الأداء، وأياً كانت الطريقة فيجب أن تؤدي إلى قياس وتحديد الوقت المعياري اللازم لإنجاز النشاط، وقياس ومعايرة تكاليف النشاط واختيار طريقة سهلة للإنجاز ورفع الكفاية.

#### ج- تحديد وحدة الأداء التي على أساسها يتم قياس العمل:

وهي إما أن تكون الوحدة التي تقيس ناتج العمل، أو الوحدة التي تقيس حجم العمل، أو الوحدة التي تقيس إنجاز العمل. ولا بد من ربط هذه الوحدات للقياس بأهداف الوحدة الحكومية.

#### د- إمكانية تحديد وحدات قياس نمطية لجميع الأنشطة الحكومية:

وذلك لقياس مجموعة الأنشطة والأعمال المختلفة للوحدة الحكومية والتي يمكن تبويبها إلى مجموعة الأعمال الفنية التخصصية ومجموعة الأعمال المالية ومجموعة الأعمال الإدارية.

ويمكن القول أن اختيار مراقب الحسابات للمؤشرات المناسبة لقياس الأداء المؤسسي للوحدة الحكومية محل الفحص إنما يتوقف على طبيعة نشاط هذه الوحدة وهيكلها التنظيمي ومدى ارتباطها بالجمهور في تقديم الخدمة.

#### 7/2: تطوير تقارير قياس الأداء المؤسسي للوحدات الحكومية:

يمكن تدعيم تقارير قياس الأداء المؤسسي للوحدات الحكومية والصادرة عن الأجهزة العليا للرقابة المالية بمجموعة جديدة من التقارير من أهمها (1):

#### أ- تقارير المسؤولية:

حيث يتم تطبيق مبادئ محاسبة المسؤولية بالوحدة الحكومية وتقسيم الوحدة الحكومية إلى مراكز مسؤولية.

#### ب- تقارير تكاليف الخدمات:

حيث توفر هذه التقارير معلومات تمكن من مقارنة التكاليف المقدرة للبرامج والأنشطة بالتكاليف الفعلية لها وكذلك مقارنة الاستخدام الفعلي بالاستخدام المخطط للموارد الاقتصادية بالوحدة الحكومية.

#### ج- تقارير عن نتائج قياس الأداء المؤسسي:

يمكن إعداد هذه التقارير باستخدام طرق ووسائل العرض البيانية والإحصائية، وبحيث تكون هذه التقارير مختصرة ومفيدة.

(1): محمد جودة عبد الفتاح، "أطار مقترح لتطوير نظام المحاسبة الحكومية في مصر لخدمة تقييم الأداء الحكومي - دراسة نظرية تطبيقية"، رسالة ماجستير في المحاسبة، كلية التجارة وإدارة الأعمال، جامعة حلوان، 2001، ص 94 - 96.

ومن خلال ما تم عرضه يمكن استخلاص ما يلي :

أ- يعتبر نطاق الرقابة الحكومية أعم وأشمل من نطاق الرقابة المالية التقليدية.

ب- هناك أهداف متعددة وشاملة للمحاسبة والتقارير المالية في الوحدات الحكومية تقوم على توفير معلومات مالية تفيدي في أغراض كثيرة.

ج- يمكن تطوير الرقابة المالية على الوحدات الحكومية التي تمارسها الأجهزة العليا للرقابة المالية من خلال تطبيق معايير الرقابة الحكومية الصادرة عن بعض المنظمات الدولية مثل الانتوساي ومكتب المحاسب العام الأمريكي.

د- يمكن تطوير دور مراقب الحسابات فيما يتعلق بفحص نظام الرقابة الداخلية للوحدة الحكومية من خلال تفهم الطبيعة الشاملة لهذا النظام. كما يمكن لمراقب الحسابات أيضا الاستعانة بالدليل الشامل لهيكل مكونات الرقابة الداخلية والذي حددته لجنة حماية التنظيمات الإدارية.

هـ- يمكن تطوير الرقابة على أداء الوحدات الحكومية من خلال الأخذ بمفهوم ومؤشرات قياس الأداء المؤسسي لهذه الوحدات.

و- يمكن تطوير تقارير قياس الأداء المؤسسي للوحدات الحكومية عن طريق تدعيمها بتقارير محاسبة المسؤولية وتقارير تكاليف الخدمات وتقارير قياس الأداء المؤسسي.

وفي ضوء ما سبق يتطلب الأمر ما يلي :

أ- ضرورة تطوير الرقابة المالية على الوحدات الحكومية التي تقوم بها الأجهزة العليا للرقابة المالية وذلك من خلال تطبيق معايير الرقابة الحكومية الصادرة عن المنظمات المهنية الدولية وتدريب مراقبي الحسابات على كيفية تطبيقها.

ب- ضرورة تطوير الرقابة على أداء الوحدات الحكومية من خلال تطبيق مفهوم ومؤشرات قياس الأداء المؤسسي لهذه الوحدات وضرورة تدعيم تقارير الأداء المؤسسي للوحدات الحكومية والصادرة عن الأجهزة العليا للرقابة المالية.

ج- ضرورة تركيز الرقابة الشاملة على الوحدات الحكومية على الرقابة على الأهداف بجانب الرقابة على الإجراءات.



## إصدارات جديدة

اسم الكتاب: **أخلاقيات وسلوكيات مهنة المحاسبة والمراجعة.**

اسم المؤلف: أ.د. عبد الوهاب نصر علي، د. شحاتة السيد شحاتة.

دار النشر: الدار الجامعية - 84 شارع زكريا غنيم - الإبراهيمية الإسكندرية.

تاريخ الإصدار: 2008.

نبذة عن الكتاب: أشار الكتاب في المقدمة أن هذا المرجع يستهدف دراسة قواعد أخلاقيات وسلوكيات مهنة المحاسبة والمراجعة بصفة عامة ودراسة مقارنة لقواعد أخلاقيات وسلوكيات المهنة في مصر والسعودية وبعض الدول الأجنبية مثل اليابان واندكترا وأمريكا. ويتضمن الكتاب تسعد فصول تناولت الموضوعات التالية:

الفصل الأول: ماضي وحاضر ومستقبل مهنة المحاسبة والمراجعة عربيا ودوليا.

الفصل الثاني: دور الرقابة على جودة الأداء المهني لمراقب الحسابات في دعم أخلاقياته وسلوكياته.

الفصل الثالث: قواعد أخلاقيات وسلوكيات مراقبي الحسابات في مصر.

الفصل الرابع: قواعد أخلاقيات وسلوكيات مهنة المحاسبة والمراجعة في المملكة العربية السعودية.

الفصل الخامس: قواعد أخلاقيات وسلوكيات مهنة المحاسبة والمراجعة في اليابان.

الفصل السادس: قواعد أخلاقيات وسلوكيات مهنة المحاسبة والمراجعة في إنجلترا.

الفصل السابع: قواعد أخلاقيات وسلوكيات مهنة المحاسبة والمراجعة في أمريكا.

الفصل الثامن: قواعد أخلاقيات وسلوكيات مراقبي الحسابات في بيئة تكنولوجيا المعلومات والتجارة الإلكترونية.

الفصل التاسع: حالات عملية في مشاكل أخلاقيات وسلوكيات مهنة المحاسبة والمراجعة.

اسم الكتاب: **إعداد وعرض القوائم المالية في ضوء معايير المحاسبة.**

اسم المؤلف: د. أمين السيد أحمد لطفي.

دار النشر: الدار الجامعية - 84 شارع زكريا غنيم - الإبراهيمية الإسكندرية.

تاريخ الإصدار: 2008.

نبذة عن الكتاب: ركز الكتاب على إعداد وعرض القوائم المالية في ضوء معايير المحاسبة المصرية. وتنبع أهمية الكتاب من اعتماد المحاسبة في أداء وظيفتها على إعداد مجموعة واحدة من القوائم ذات الغرض العام لمواجهة الاحتياجات المتعددة للمستخدمين المعنيين.

ويعتبر الكتاب مدخلا ملائما ومنتورا لدراسة المحاسبة المالية ويحتوي على ثمانية فصول رئيسية على النحو التالي:



الفصل الأول: الإطار النظري للمحاسبة.

الفصل الثاني: القوائم المالية- نقطة البداية في دراسة المحاسبة.

الفصل الثالث: الدورة المحاسبية - نقطة البداية في دراسة المحاسبة.

الفصل الرابع: المحاسبة عن الأصول المالية.

الفصل الخامس: المحاسبة عن المخزون.

الفصل السادس: المحاسبة عن الأصول الثابتة وإهلاكاتها.

الفصل السابع: المحاسبة عن الأصول غير الملموسة.

الفصل الثامن: المحاسبة عن الالتزامات المتداولة.

**اسم الكتاب: الفساد أنواعه وأسبابه وآليات مكافحته.**

اسم المؤلف: أ. مجدي حلمي.

دار النشر: دار النشر للجامعات صنعاء.

تاريخ الإصدار: 2008.

نبذة عن الكتاب: أوضح الكاتب في المقدمة أن الفساد ينبع ويتناسخ ويتكاثر حيث تختفي آليات الحكم الرشيد وأن الطريق إلى الإصلاح ومكافحة الفساد يبدأ بالضرورة بالعلم والمعرفة الدقيقة بميثاق الفساد وآلياته المستخدمة. ويحتوي الكتاب على أربعة فصول رئيسية تناولت المواضيع التالية:

الفصل الأول: الفساد وأنواعه وأشكاله وأسبابه.

الفصل الثاني: آليات مكافحة الفساد.

الفصل الثالث: دور الصحافة في مكافحة الفساد.

الفصل الرابع: قوانين واتفاقيات مكافحة الفساد.

**اسم الكتاب: الإدارة الإستراتيجية - بناء الميزة التنافسية.**

اسم المؤلف: روبرت. أ. بتس - ديفيد. لي. ترجمة عبد الحكيم الخزامي.

دار النشر: دار الفجر للنشر والتوزيع - 4 شارع هاشم الأشقر - النهضة الجديدة - القاهرة.

تاريخ الإصدار: 2008.

نبذة عن الكتاب: يقع الكتاب في 490 صفحة ويعد دعوة ملحة لكل دوائر الأعمال في كل الصناعات لخلق مصادر جديدة لميزة التنافسية - جوهر الإدارة الإستراتيجية - في عصر تتزايد فيه التعقيدات التنظيمية والتكنولوجية والالكترونية. ويعلم التحدي الاستراتيجي وليس الانفعالي لمواجهة المواقف المختلفة وذلك من خلال الفصول التالية:

الفصل الأول: عملية الإدارة الإستراتيجية.

الفصل الثاني: تقييم جاذبية الصناعة والبيئة التنافسية.

الفصل الثالث: مسايرة إمكانيات الشركة مع الفرص.

الفصل الرابع: بناء الميزة التنافسية من خلال التميز.

الفصل الخامس: الاستجابة للتحويلات في الميزة التنافسية.

### اسم الكتاب: الإدارة الإلكترونية.

اسم المؤلف: أ. د. محمد الصيرفي.

دار النشر: دار الفكر الجامعي - 30 شارع سوتير - الإسكندرية.

تاريخ الإصدار: 2006.

نبذة عن الكتاب: يقع الكتاب في 802 صفحة ويتناول موضوع الحكومة الإلكترونية ومزاياها ومحتواها ونطاقها والتجارة الإلكترونية وتحقيق الشفافية الحكومية، وذلك من خلال الفصول التالية:

الفصل الأول: الحكومة الإلكترونية.

الفصل الثاني: الأعمال الإلكترونية.

الفصل الثالث: التسويق الإلكتروني.

### اسم الكتاب: المحاسبة الإدارية في بيئة الأعمال الحديثة - إدارة الوقت - التكلفة - الجودة.

اسم المؤلف: د. رشيد الجمال.

دار النشر: الدار الجامعية - 84 شارع زكريا غنيم - الإبراهيمية الإسكندرية.

تاريخ الإصدار: 2006-2007.

نبذة عن الكتاب: يقع الكتاب في ثمانية فصول على النحو التالي:

الفصل الأول: المحاسبة الإدارية، نطاقها دورها، تطورها.

الفصل الثاني: نظم التوقيت المنضبط.

الفصل الثالث: "إدارة التكلفة": الجودة، الوقت، نظرية القيود.

الفصل الرابع: سلوك التكلفة وتحليل علاقة التكلفة، الحجم، الربح.

الفصل الخامس: "التحليل الفاضلي واتخاذ القرارات" دراسة بعض حالات خاصة.

الفصل السادس: تطبيقات البرمجة الخطية في تخطيط الإنتاج والأرباح.

الفصل السابع: مقدمة في أساليب التحليل الشبكي.

الفصل الثامن: تخطيط ورقابة التكاليف باستخدام التحليل الشبكي.

### اسم الكتاب: **الاتجاهات الحديثة في الرقابة والمراجعة مع التطبيق على بيئة الحاسبات الإلكترونية.**

اسم المؤلف: أ. د. عبد الوهاب نصر على، د. سمير محمد كامل، د. شحاتة السيد شحاتة.

دار النشر: الدار الجامعية - 84 شارع زكريا غنيم - الإبراهيمية الإسكندرية.

تاريخ الإصدار: 2007.

نبذة عن الكتاب: أشار الكاتب في المقدمة إلى أن التوسع في استخدام الحاسبات الآلية يعتبر من أهم المتغيرات البيئية المؤثرة على مهنة المحاسبة والمراجعة. ومع تطور مفهوم الرقابة والمراجعة نتيجة لكبر حجم المشروعات الاقتصادية والتوسع في استخدام الحاسبات الآلية نظرا للحاجة الملحة إلى ضرورة تحقيق السرعة والدقة، أدى ذلك إلى ظهور العديد من المشاكل التي لم تكن قائمة في ظل التشغيل اليدوي للبيانات وتتمثل في اختفاء السجلات المالية والمستندات الورقية بالإضافة إلى سهولة ارتكاب جرائم الغش وصعوبة اكتشافها.

ولكي تحقق الرقابة والمراجعة أهدافها، أصبح من الضروري أن يلم مراجع الحاسبات بنظم التشغيل الإلكتروني وبالمشاكل والجرائم التي يمكن أن تتم في بيئة التشغيل الإلكتروني للبيانات.

ويتضمن الكتاب سبعة فصول رئيسية على النحو التالي:

الفصل الأول: إجراءات الرقابة الداخلية في ظل نظم الحاسبات الإلكترونية.

الفصل الثاني: إجراءات وأساليب المراجعة في ظل نظم التشغيل الإلكتروني للبيانات.

الفصل الثالث: إجراءات وأساليب الرقابة على أمن وسلامة المعلومات في ظل بيئة تكنولوجيا المعلومات.

الفصل الرابع: أثر استخدام نظم التشغيل الإلكتروني للبيانات المحاسبية على معايير المراجعة المقبولة قيو لا عاما.

الفصل الخامس: خدمات مراقب الحاسبات في بيئة التشغيل الإلكتروني واستخدام الحاسبات الآلية.

الفصل السادس: دور مراجع الحاسبات في تدني فجوة الثقة في التجارة الإلكترونية.

الفصل السابع: مستقبل مهنة المحاسبة والمراجعة في مصر في بيئة تكنولوجيا المعلومات وعولمة أسواق المال.

### اسم الكتاب: **التكامل الاقتصادي العربي وتحديات العولمة مع رؤية إسلامية.**

اسم المؤلف: د. نزيه عبد المقصود مبروك.

دار النشر: دار الفكر الجامعي - 30 شارع سوتير - الإسكندرية.

تاريخ الإصدار: 2007.

نبذة عن الكتاب: يتناول الكتاب ماهية التكامل الاقتصادي وأهميته ومزاياه، ثم يعرض مسيرة التكامل الاقتصادي العربي ومعوقاته وكيفية تحقيق التكامل الاقتصادي العربي مبينا الوضع الراهن للاقتصاد العربي.

ويقع الكتاب في خمسة فصول:

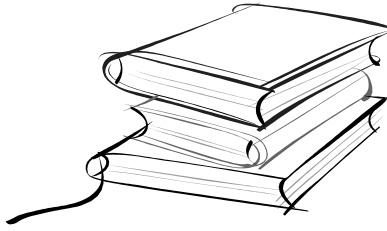
الفصل الأول: ماهية التكامل الاقتصادي ودوافعه ومزاياه.

الفصل الثاني: مسيرة التكامل الاقتصادي العربي ومعوقاته.

الفصل الثالث: كيفية تفعيل التكامل الاقتصادي العربي.

الفصل الرابع: التكامل الاقتصادي العربي والعولمة الاقتصادية.

الفصل الخامس: الشريعة الإسلامية والتكامل الاقتصادي العربي والعولمة.



## نشاطات التدريب

### اللقاء التدريبي بالملكة العربية السعودية حول موضوع "تقويم الأداء في قطاع التعليم العالي":

في نطاق مواصلة تنفيذ خطة عمل المجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة في مجال التدريب والبحث العلمي لسنة 2008 واستجابة للرغبة التي أبدتها معالي الأستاذ/ أسامة بن جعفر فقيه، رئيس ديوان المراقبة العامة بالملكة العربية السعودية، تم تنظيم لقاء تدريبي بمدينة الرياض خلال الفترة من 25 إلى 30/10/2008 حول موضوع "تقويم الأداء في قطاع التعليم العالي" بحضور ممثل الأمانة العامة للمجموعة.

وكان الهدف من تنظيم اللقاء تنمية مهارات المتدربين وخبراتهم في مجال تقويم الأداء في قطاع التعليم العالي وتحديد المعايير التي يمكن استخدامها في تقويم الأداء من خلال تحليل المؤشرات الخاصة في: مدى تحقيق الإدارة الأهداف المرسومة لها ومدى ملاءمة وكفاءة السياسات والخطط والبرامج والتأكد من تحقيق النتائج المستهدفة بأقل الأعباء وذلك من خلال الاستخدام الأمثل للموارد المتاحة، بالإضافة إلى التعرف على تجربة الجهاز المستضيف وتجارب الأجهزة المشاركة في مجال موضوع اللقاء.

وقد شارك في هذا اللقاء (29) مشاركاً يمثلون (14) جهازاً من الأجهزة الأعضاء في المجموعة وهي أجهزة الرقابة في الدول التالية: الأردن - الكويت - البحرين - الجزائر - السودان - سوريا - سلطنة عمان - قطر - لبنان - مصر - المغرب - موريتانيا - اليمن والسعودية.

كما اشرف على تنفيذ اللقاء مدربون من الجهاز المستضيف وخبراء ممن لهم خبرة في مجال موضوعه.

وجرى تنفيذ اللقاء على مدى ستة أيام خصصت لعرض المادة العلمية والتدريبية ودراسة حالات عملية من واقع تجارب الأجهزة الأعضاء وبمعدل ثلاث جلسات يومياً. وتناول الموضوعات التالية:

- مفهوم الرقابة على الإدارة.
- دعائم الرقابة على الأداء.
- معايير الانتوساي.
- معايير تقويم الأداء.
- التخطيط الاستراتيجي.
- أدلة الإثبات.
- طرق وأساليب جمع الأدلة.
- إجراءات المقابلات.

- الإشراف والتوثيق

- المسح الأولي

- مفهوم التقرير ومكوناته.

- إعداد التقارير

- دراسة حالات عملية من تجارب الأجهزة الأعضاء.

- حفل الاختتام.

واختتم اللقاء سعادة الأستاذ/ إبراهيم بن علي البغدادي، نائب رئيس الديوان المساعد للمراجعة المالية بالملكة العربية السعودية بحضور ممثل الأمانة العامة للمجموعة، حيث تم تبادل كلمات الاختتام التي أشادت بنجاح هذا اللقاء علمياً وتنظيماً.

كما ألقى أحد المشاركين نيابة عن زملائه كلمة شكر فيها ديوان المراقبة العامة بالملكة العربية السعودية والمجموعة العربية على تنظيم هذا اللقاء وعلى الجهود المبذولة للرفع من مستوى العمل الرقابي في الأجهزة العربية. واختتم الحفل بتوزيع شهادات "إتمام دورة" على جميع المشاركين، ومنح شهادات التقدير التي أصدرتها الأمانة العامة إلى كل من معالي رئيس الجهاز المستضيف، والسيد/ مدير اللقاء والسادة الخبراء المدربين.

### اللقاء العلمي بدولة الكويت حول موضوع "حوكمة الشركات":

استكمالا لخطة العمل لسنة 2008 استضاف ديوان المحاسبة بدولة الكويت اللقاء العلمي حول موضوع "حوكمة الشركات" خلال الفترة من 14 إلى 2008/12/18.



صورة تذكارية للمشاركين في اللقاء

ويهدف اللقاء إلى التعرف على نشأة ومفاهيم وعناصر الحوكمة وأهمية الحوكمة في ظل المتغيرات العالمية والعلاقة بين كل من الحوكمة والرقابة والإصلاح الاقتصادي، والشفافية وآثار تطبيقها وأمثلة على ذلك. وعرض تجارب الأجهزة العربية في حوكمة الشركات.

وشارك في هذا اللقاء 26 مشاركاً يمثلون (12 جهازاً) من الأجهزة الأعضاء في المجموعة، وهي أجهزة الرقابة في البلدان التالية: الأردن - الجزائر - تونس - السعودية - سوريا - قطر - الكويت - فلسطين - المغرب - سلطنة عمان - مصر واليمن. كما شارك في تنفيذه عدد من الخبراء المتخصصين ممن لهم خبرة في مجال موضوعه.

وافتح اللقاء بكلمتين ألقاهما سيادة الأستاذ/عبد العزيز سليمان الرومي، رئيس ديوان المحاسبة بالإنابة بدولة الكويت والسيد/ فيصل الأنصاري، مدير إدارة المنظمات الدولية بديوان المحاسبة بدولة الكويت ومديراً للقاء.

وقد تناول اللقاء العناصر التالية:

- مفاهيم الحوكمة ونشأتها.
- عناصر الحوكمة .
- أهمية الحوكمة في ظل انتشار العولمة المالية والاقتصادية.
- مبادئ الحوكمة.
- ركائز الحوكمة.
- مزايا وعيوب الحوكمة.
- العلاقة بين الحوكمة والإصلاح الاقتصادي.
- العلاقة بين الحوكمة والشفافية.
- الجوانب العملية للحوكمة.
- الآثار المترتبة عن عدم تطبيق الحوكمة وتقديم أمثلة على ذلك.
- دور ديوان المحاسبة في تفعيل مبادئ الحوكمة.
- الحوكمة في القطاع العام.
- المشاكل التي تواجه الأجهزة الرقابية في القيام بالرقابة على برنامج حوكمة الشركات.
- النتائج والتوصيات.

كما ألقى أحد المشاركين نيابة عن زملائه كلمة شكر فيها ديوان المحاسبة بدولة الكويت والمجموعة العربية على تنظيم هذا اللقاء وعلى الجهود المبذولة للرفع من مستوى العمل الرقابي في الأجهزة العربية.

وقد اختتم اللقاء سعادة الأستاذ/عبد العزيز سليمان الرومي، رئيس ديوان المحاسبة بالإتابة بدولة الكويت وذلك بحضور ممثل الأمانة العامة للمجموعة وقد تم توزيع شهادات "حضور لقاء علمي" على جميع المشاركين، ومنح شهادات التقدير التي أصدرتها الأمانة العامة إلى كل من رئيس ديوان المحاسبة بدولة الكويت والديوان نفسه والسيد مدير اللقاء والسادة الخبراء المحاضرين وإلى كل من ساهم وساعد على إنجاحه.

### البرنامج التدريبي بالتعاون مع مبادرة تنمية انتوساي:

كان الهدف من تنظيم برنامج تقييم الاحتياجات الذي أنجز بالتعاون بين مبادرة تنمية الانتوساي والمجموعة العربية خلال سنتي 2007-2008 بناء قدرات إقليم المجموعة العربية في مجال تقييم الاحتياجات وفي نفس الوقت تشخيص احتياجات الإقليم مما من شأنه أن يساعد على تحديد برامج التعاون المستقبلية بين المبادرة والمجموعة العربية. كما يمكن للمجموعة العربية وللأجهزة أن تعتمد على نتائج التقييم كي تحدّد مبادرات بناء القدرات الخاصة بها.

وقد شارك في البرنامج 17 جهازاً هي أجهزة موريتانيا والمغرب والجزائر وتونس وليبيا ومصر والسودان ولبنان والأردن وسوريا وفلسطين واليمن وسلطنة عمان والسعودية والكويت وقطر والبحرين.

واشمل البرنامج على المراحل التالية:

- تنظيم اجتماع تمهيدي لإعداد المادة العلمية للدورة التدريبية حول تقييم الاحتياجات عقد بأوسلو- النرويج من 20 إلى 31 أغسطس 2007.
- تنظيم دورتين تدريبيتين حول تقييم احتياجات بناء القدرات واحدة بالرباط من 13 إلى 22 فبراير 2008 والأخرى بتونس من 01 إلى 10 أبريل 2008.
- إجراء تقييم فعلي لاحتياجات الأجهزة حيث تولّى كلّ فريق حضر الدورة تقييم احتياجات بناء القدرات بالجهاز الذي ينتمي إليه.
- تنظيم اجتماعين بهدف تمكين فرق تقييم الاحتياجات من عرض ومناقشة تقارير تقييم الاحتياجات التي أنجزوها بأجهزتهم.
- وقد عقد الاجتماع الأول في ليبيا من 06-29 إلى 03-07 2008 بينما عقد الاجتماع الثاني بسلطنة عمان من 18 إلى 22-10 2008.

وقد مكّن البرنامج من تحقيق المخرجات الآتي ذكرها:

- إعداد مادة علمية حول تقييم احتياجات بناء القدرات يُمكن تنفيذها في شكل دورة تدريبية مدّة أسبوعين. والمادة مُضمّنة بدليل للمشارك وبدليل للمدرّب وهي معدّة حسب أسلوب تعلّم الكبار وتحتوي على العديد من الأمثلة والحالات العملية.
- تدريب 64 موظّف من موظفي الأجهزة العليا للرقابة بإقليم المجموعة العربية على كيفية تقييم احتياجات بناء القدرات.
- تقييم احتياجات 17 جهازاً أعلى للرقابة وإصدار 17 تقرير تلخّص عمليات التقييم المنجزة ونتائجها.
- إعداد مسودة دليل إرشادي لتقييم احتياجات بناء القدرات.



- ومكّن البرنامج أيضا من تشخيص الاحتياجات المشتركة التآلية للأجهزة:
  - إعداد أدلة مراجعة متفقة مع المعايير الدولية وتراعي خصوصيات الأجهزة مع إيجاد آلية للتأكد من تطبيق الأدلة وتحديثها عند الاقتضاء.
  - التوسع في استخدام البرامج الآلية للمراجعة من خلال تكثيف التدريب واقتناء المزيد من نسخ برامج المراجعة الآلية.
  - إعداد خطة إستراتيجية خاصة بالجهاز مع إيجاد آلية للتأكد من تطبيق هذه الخطة وتقييمها.
  - إحداث نظام موثق لضمان جودة الأعمال الرقابية
  - إنشاء ميثاق لأخلاقيات المهنة خاص بالجهاز مع إيجاد آلية لضمان الالتزام بأخلاقيات المهنة
  - دعم التدقيق الداخلي بالأجهزة
  - رفع عدد العاملين بالأجهزة حتى تتمكن من أداء مهامها على الوجه المطلوب.
  - تبني سياسة تحفيزية تمكن من استقطاب الكوادر المؤهلة ومن تلافي تسرب الموظفين الأكفاء مع تحسين آليات تقييم الموظفين.
  - اعتماد التدريب على برامج وخطط مبنية على الاحتياجات الفعلية مع وضع نظام لتقييم نتائج التدريب وقياس العائد منه
  - تحفيز المراجعين على القيام بالبحوث والدراسات ذات العلاقة بعمل الجهاز
  - تأمين مقر للجهاز يلبي احتياجات العمل
  - توفير عدد كاف من أجهزة الحاسوب وتفعيل استخدام تقنية المعلومات.
  - دعم آليات التواصل مع الأطراف الخارجية (الجهات الخاضعة للرقابة، الجهات التي ترفع إليها التقارير، وسائل الإعلام، ...)
  - إرساء آلية تمكن من متابعة تنفيذ نتائج أعمال الجهاز وتوصياته
  - تعزيز استقلالية الجهاز
- ومن بين الآثار الإيجابية التي يهدف البرامج إلى تحقيقها على المدى المتوسط أن تصبح عملية التقييم بالأجهزة المشاركة عملية دورية (كل 3 أو 5 سنوات) بحيث يضع كل جهاز آلية لتقييم احتياجاته ذات الأولوية يتم على أساسها تحديد برامج بناء قدراته. ويعتمد تحقيق ذلك بالأساس على مدى التزام وحرص الأجهزة المشاركة.

## أخبار المجموعة العربية

### \* وفاة رئيس ديوان المحاسبة بدولة الكويت:



على إثر وفاة الأستاذ/ براك خالد المرزوق، رئيس ديوان المحاسبة بدولة الكويت، فقدت مجموعتنا العربية عامة وديوان المحاسبة بدولة الكويت خاصة بوفاته زميلاً فاضلاً عرف بإخلاصه وجديته وتفانيه في العمل وصديقاً عزيزاً اشتهر بالتعاون ودماثة الأخلاق وحسن المعاشرة.

وساهم الفقيده بنشاط متميز في أعمال المجموعة العربية في العديد من دورات جمعيتها العامة ومجلسها التنفيذي واللجان المنبثقة عنها.

وهيئة تحرير المجلة ليس لها إلا أن ترضى بقضاء الله وقدره وأن تسأله تعالى أن يتعمد فقيدنا الغالي بواسع رحمته ورضوانه وأن يلهمنا وأهله جميل الصبر والسلوان.

### \* الاجتماع الثامن والثلاثون للجنة التدريب والبحث العلمي:



تمهيدا لاجتماع المجلس التنفيذي عقدت لجنة التدريب والبحث العلمي اجتماعها الثامن والثلاثين بالملكة الأردنية الهاشمية يومي 18 و19/12/2008 وذلك بحضور ممثلي الأجهزة الأعضاء في البلدان التالية: الأردن والإمارات والجزائر والسعودية وسوريا والعراق وقطر والكويت وليبيا ومصر والمغرب وموريتانيا واليمن.

ونظرت اللجنة في المواضيع الموكلة إليها

في مجال اختصاصاتها ورفعت تقريراً إلى المجلس

التنفيذي تضمن المقترحات والتوصيات التي انتهت إليها.

صورة تذكارية للمشاركين في لجنة التدريب والبحث العلمي

## \*الاجتماع الواحد والأربعون للمجلس التنفيذي:

عقد المجلس التنفيذي للمجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة اجتماعه الواحد والأربعين بعمان بالملكة الأردنية الهاشمية يومي 22 و23 ذو الحجة 1429هـ الموافق 20 - 21 /12/ 2008 برئاسة معالي الدكتور/ عبد الله عبد الله السنفي، رئيس الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة بالجمهورية اليمنية ورئيس المجلس التنفيذي للمجموعة، وحضور عطوفة الدكتور/ مصطفى البراري، رئيس ديوان المحاسبة بالملكة الأردنية الهاشمية والنائب الأول لرئيس المجلس ومعالي الأستاذ/ أسامة بن جعفر فقيه، رئيس ديوان المراقبة العامة بالملكة العربية السعودية والنائب الثاني لرئيس المجلس، والسيد/ عبد السلام شعبان، المحاسب والمشرف العام للأمانة العامة نيابة عن معالي الأستاذة/ فائزة الكافي، الرئيسة الأولى لدائرة المحاسبات في الجمهورية التونسية والأمينة العامة للمجموعة، وحضور رؤساء الأجهزة وأعضاء الوفود في المجلس وهم: الجزائر والإمارات ومصر والكويت والمغرب والبحرين ولبنان والعراق وناقش مختلف الموضوعات المدرجة بجدول أعماله. وقرر ما يلي:



صورة من اجتماع المجلس التنفيذي

## \* تنظيم الملتقى العربي الأوروبي المقرر عقده بباريس:

اطلع المجلس على الدعوات الموجهة إلى أعضاء المجموعة ومن خلال ما تشتمل عليه المطبوعات المصاحبة لها أن موضوع الملتقى العربي الأوروبي المقرر عقده بفرنسا خلال الربع الأول من سنة 2009 لا زالت صيغته بخلاف ما اقره المجلس التنفيذي السابق المنعقد بدولة الكويت "دور الأجهزة العليا للرقابة في تطوير أجهزة الدولة". وأوكل إلى رئيس المجلس التنفيذي مهمة الاتصال بمنظمة الأوروساي والتأكيد على أن يكون موضوع الدعوة متطابقا مع قرار المجلس التنفيذي.

### \* مشاركة الأمانة العامة في اجتماعات فريق عمل الانتوساي المعني بإستراتيجية الاتصال:

بعد الاستماع إلى البيانات المقدمة من الأمانة العامة حول مشاركتها في الاجتماع الأول لفريق عمل الانتوساي المعني بإستراتيجية الاتصال والنتائج التي أسفر عنها، أوكل المجلس إلى الأمانة العامة مهمة المشاركة في الاجتماعات القادمة التي يعقدها هذا الفريق وتحمل المسؤوليات المترتبة عن ذلك إزاء المجموعة العربية في نطاق تنفيذ أهداف إستراتيجية الاتصال التي تم تحديدها خلال الاجتماع المذكور.

### \* حول نتائج تنفيذ خطة العمل في مجال التدريب والبحث العلمي لسنة 2008:

بعد الاطلاع على توصيات لجنة التدريب والبحث العلمي بخصوص نتائج تنفيذ اللقاءات التي عقدت في إطار تنفيذ خطة العمل لسنة 2008:

- 1- يقدر المجلس الجهود التي بذلتها الأجهزة الأعضاء في إطار تنفيذ اللقاءات التي عقدت سنة 2008.
- 2- يوصى بتعميم الفوائد الحاصلة من اللقاءات سالف الذكر على كافة العاملين بالأجهزة الأعضاء.
- 3- تعتمد التوصيات الفنية التالية المتعلقة باللقاء العلمي بجمهورية مصر العربية:
  - أن تعمل الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة في البلدان العربية،
  - على أن تكون كل التقارير الصادرة منها تحمل خاصية الرقابة الشاملة (مالية - أداء - قانونية) مع زيادة الاهتمام بالجانب الموضوعي لأداء الوحدات محل المراجعة.
  - زيادة اهتمام الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة في البلدان العربية، بإعداد التقارير النوعية التي تؤثر على المسار الاقتصادي للوحدات الخاضعة للرقابة.
  - توجيه اهتمام الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة في البلدان العربية للأحداث الجارية الداخلة في اختصاصها والأوضاع الراهنة بها وتقديم تقارير عاجلة بشأنها، بالإضافة إلى الاهتمام بالتنبؤ بالأزمات وذلك بناء على المعلومات والبيانات والآليات المتاحة لديها.
  - أن تسعى الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة في البلدان العربية، إلى أن تتسم لغة التقارير بالوضوح والسلاسة.
  - الاهتمام بتطوير مناهج وأساليب إعداد التقارير السنوية بالأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة في البلدان العربية، عن طريق استخدام التقنيات الحديثة للرقابة بهدف تحسين فعالية ومردود الموارد البشرية، بالإضافة إلى الاهتمام بمشاركة أعضائها المعنيين بإعداد التقارير في مختلف الدورات التدريبية المنظمة من قبل المنظمات الإقليمية والدولية للرقابة، بقصد تكثيف تبادل الخبرات.
  - أن تقوم الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة في البلدان العربية، بتعيين فريق مؤهل ومتخصص لإعداد التقارير السنوية، مع التخطيط والمتابعة لمختلف إجراءات الرقابة، بهدف الحصول على أفضل النتائج.

- أن يتضمن التقرير التوصيات وردود الجهات محلّ الرقابة لكافة الملاحظات، مع إظهار ما تم إنجازه من قبل السلطات المختصة في متابعة التقرير السابق.

- وضع منهجية مكتوبة لإعداد التقارير السنوية داخل كل جهاز رقابي.

4- تعتمد التوصيات التالية المتعلقة باللقاء المنعقد بالملكة العربية السعودية:

- العمل على جعل كلّ الأجهزة الرقابية في الدّول العربية تتمتع بصلاحيات قانونية صريحة في مجال الرقابة على الأداء.

- العمل على إحداث تشكيلات أو فرق مختصة في رقابة الأداء داخل الأجهزة تماشياً مع أهمية هذه الرقابة ومتطلباتها.

- وضع دليل لتقييم الأداء على مستوى الأجهزة العربية (دليل عام مع أدلة فرعية لتغطية بعض المجالات الهامة والحساسة (الأداء في قطاعات النفط، الصحة، التعليم...)).

- لضمان رقابة فعالة على الأداء يجب أن تكون فرق العمل الموكول إليها هذا الأمر متعدّدة الاختصاصات.

- أن تسعى الأجهزة الرقابية من خلال تقاريرها إلى السلط العليا إلى إبراز أهمية نظام الموازنة حسب الأهداف (أو البرامج) حيث يعتبر ذلك عاملاً مساعداً لتفعيل رقابة الأداء.

- نشر التوعية بأهمية وجود رقابة أداء وقائية ورقابة داخلية فعالة كأحد مقومات الرقابة على الأداء في معناها الشمولي.

- العمل على تدعيم التعاون بين الأجهزة العربية في مجال الرقابة على الأداء وذلك خاصة بتنظيم مهمات رقابية مشتركة بين جهازين أو أكثر.

- أن تسعى الأجهزة المستضيفة للقاءات التدريبية إلى تنظيم زيارات ميدانية لفائدة المشاركين قصد تمكينهم من معاينة بعض الممارسات الرقابية الفعلية للجهاز في مجال موضوع الدورة.

- يتطلّب تطوير رقابة الأداء التفتّح على الهيئات والمؤسسات المهنية المختصة على الصعيدين الوطني والدولي.

- بذل مزيد من الجهد على مستوى المجموعة لتوحيد المصطلحات الرقابية.

- الاهتمام بعرض أهم الأعمال والمستجدات في مجال الرقابة على الأداء من خلال مجلة الرقابة المالية الصادرة عن المجموعة.

- العمل على نشر تقارير الأجهزة المتصلة برقابة الأداء تعميماً للفائدة.

- وضع آلية لقياس الأثر التدريبي للقاءات التدريبية التي تنظمها المجموعة.

- زيادة التركيز في اللقاءات المقبلة على الحالات العملية.

5- تعتمد المقترحات المتعلقة بتطوير اللقاءات التي تنظمها المجموعة:

تنظيم لقاء تمهيدي من قبل الجهاز المستضيف لكل لقاء يشارك فيه أخصائيو التدريب والخبراء المختصون الذين يتم تعيينهم لتنفيذه بهدف إعداد المادة العلمية والتدريبية والبرنامج الزمني للجلسات وذلك في ضوء الفترة المحددة له.

- استخدام المنهجية الحديثة في تنفيذ اللقاءات والتركيز على التطبيقات العملية التي تتم في شكل ورش عمل.

\* تسمية المسابقة التاسعة للبحث العلمي "مسابقة براك خالد المرزوق للبحث العلمي للمجموعة".

تكريما من المجلس التنفيذي لروح الفقيه براك خالد المرزوق وتقديرا للخدمات الجليلة التي قدمها للمجموعة طيلة فترة رئاسته لديوان المحاسبة بدولة الكويت، قرر المجلس تسمية المسابقة التاسعة للبحث العلمي التي تنظمها المجموعة "مسابقة براك خالد المرزوق للبحث العلمي للمجموعة".

\* خطة العمل لسنة 2009 في مجال التدريب والبحث العلمي :

بعد النظر في مشروع خطة العمل في مجال التدريب والبحث العلمي لسنة 2009 التي أعدتها لجنة التدريب والبحث العلمي، قرر المجلس اعتماد خطة العمل لسنة 2009 وفق الجدول التالي :

موضوع اللقاء	الجهاز المستضيف	موعد وفترة انعقاد اللقاء
1- اللقاء العلمي حول موضوع "دور الأجهزة العليا في الكشف والحد من المخالفات المالية"	* ديوان الرقابة المالية بجمهورية العراق	نوفمبر 2009
2- اللقاء التدريبي حول موضوع "الرقابة على البيانات باستخدام الحاسب الآلي"	* ديوان المراقبة العامة بالملكة العربية السعودية	نوفمبر 2009
3- اللقاء التدريبي حول موضوع "أهمية التحول من موازنة البنود إلى موازنة البرامج والأداء ودور الجهاز الأعلى للرقابة في ذلك".	* ديوان المحاسبة بالجمهورية اللبنانية	سبتمبر 2009
4- اللقاء التدريبي حول موضوع "تقويم أداء القطاع النفطي"	* ديوان المحاسبة بدولة الكويت	من 13 إلى 2009/12/17
5- البرنامج التدريبي حول موضوع "تقييم جودة العمل الرقابي"	* ديوان المحاسبة بدولة قطر	- اللقاء التمهيدي: تحدد الفترة بالتنسيق مع الأمانة العامة - اللقاء التنفيذي: من 20 إلى 2009/12/24

كما تقدم المجلس بالشكر الجزيل إلى معالي المستشار الدكتور جودت اللط رئيس الجهاز المركزي للمحاسبات بجمهورية مصر العربية، على تفضله بالتنازل لفائدة ديوان الرقابة المالية بجمهورية العراق بخصوص استضافة اللقاء العلمي حول موضوع "دور الأجهزة العليا في الكشف والحد من المخالفات المالية".

### \* الاستفادة من معايير المراجعة المهنية المعدة من قبل منظمة انتوساي:

استمع المجلس التنفيذي إلى الاقتراح المقدم من معالي رئيس ديوان المراقبة العامة في المملكة العربية السعودية حول ضرورة الاستفادة من معايير المراجعة المهنية المعدة من قبل لجنة المعايير المهنية الدولية التابعة للانتوساي، المعتمدة من المجلس التنفيذي للانتوساي، وتعميم استخدامها على أوسع نطاق وذلك من خلال تنظيم ندوات وورش عمل يقدمها الخبراء الذين شاركوا في إعداد هذه المعايير، لشرح وإيضاح وسائل التطبيق الأمثل لهذه المعايير، وان يتم ذلك على مستوى المجموعات الإقليمية نظراً لتشابه الأنظمة المحاسبية بالإضافة إلى عنصر اللغة.

وقد رحب المجلس بهذه المبادرة وأكد على أهمية الاستفادة القصوى منها، على أن يتم اختيار المشاركين في هذه الندوات من ذوي الخبرة والتأهيل المهني لتعظيم الاستفادة من هذه الندوات وورش العمل، وليكونوا نواة لتدريب زملائهم في أجهزة الرقابة والمحاسبة العربية. وطلب المجلس من الأمانة العامة التنسيق مع رئيس لجنة المعايير المهنية للانتوساي (الدنمارك).

### \* اعتماد الحساب الختامي لسنة 2007 والموازنة التقديرية لسنة 2009م:

عقد في دولة الكويت يومي 27 و28/5/2008 البرنامج التعريفي المتعلق بإعداد الخطة التنفيذية للمخطط الاستراتيجي العام والخطين المنبثقتين عنها للتدريب ولتقنية المعلومات، والموجه لمسؤولي الاتصال بالأجهزة الأعضاء في المجموعة العربية (الأربوساي). وقد أشرف على تنفيذ هذا البرنامج السيد الدكتور/ محمد إبراهيم اشكناني، مدير المكتب الفني للشئون الإدارية والمالية والقانونية بديوان المحاسبة بدولة الكويت وعضو فريق المخطط الاستراتيجي العام للمجموعة.

### \* تشكيل لجنتي تنمية القدرات المؤسسية ولجنة المعايير المهنية والرقابية وفريق عمل البيئة وإعادة تشكيل لجنة شؤون المجلة:

بعد الاطلاع على الترشيحات المقدمة من الأجهزة الأعضاء لعضوية اللجنتين سالفتي الذكر وفريق عمل البيئة ولجنة شؤون المجلة والمقترحات المقدمة من الأمانة العامة بهذا الخصوص، قرر المجلس ما يلي:

1- تشكل لجنة تنمية القدرات المؤسسية من أجهزة الرقابة الثمانية في كل من الأردن، السعودية، الجزائر، الكويت، المغرب، مصر، قطر، اليمن، بالإضافة إلى الأمانة العامة. وتعيّن اللجنة رئيساً ومقرراً لها خلال أول اجتماع تعقده.

وتنفيذاً لأحكام اللائحة التنظيمية للجنة سالف الذكر، تنتهي عضوية نصف الأعضاء بعد ثلاث سنوات عن طريق القرعة ويحل محلهم أربعة أجهزة ممن ترغب في الانضمام إلى هذه اللجنة ويتم ذلك خلال اجتماع المجلس التنفيذي الذي يعقد قبيل الجمعية العامة في دورتها الحادية عشرة.

2- تشكل لجنة المعايير المهنية والرقابية من أجهزة الرقابة في كل من الأردن، الكويت، المغرب، مصر، قطر، اليمن بالإضافة إلى الأمانة العامة. وتعيّن اللجنة رئيساً ومقرراً لها خلال أول اجتماع تعقده. وتنفيذاً لأحكام اللائحة التنظيمية للجنة سالف الذكر، تنتهي عضوية نصفهم بعد ثلاث سنوات عن طريق القرعة وتحل محلها ثلاثة أجهزة ممن ترغب في الانضمام إلى هذه اللجنة ويتم ذلك خلال اجتماع المجلس التنفيذي الذي يعقد قبيل الجمعية العامة في دورتها الحادية عشرة.

3- يشكل فريق عمل البيئة من أجهزة الرقابة في كل من: الأردن، تونس فلسطين، الكويت، العراق، مصر. ويعين الفريق رئيساً ومقرراً له خلال أول اجتماع يعقده.

4- إعادة تشكيل لجنة شؤون المجلة من أجهزة الرقابة في كل من الأردن، فلسطين، مصر، اليمن بالإضافة إلى الأمانة العامة.

#### \* الأنشطة التي نظمت بالتعاون مع مبادرة تنمية انتوساي:

بعد أن اطلع المجلس من خلال العرض المقدم من ممثلي مبادرة تنمية انتوساي حول البرنامج التدريبي المتعلق بتقييم احتياجات بناء القدرات المؤسسية للأجهزة، والنتائج التي حققتها خاصة فيما يتعلق بتحديد احتياجات بناء قدرات الأجهزة الأعضاء والمجموعة العربية، يتقدم المجلس بالشكر إلى هذه المبادرة على دعمها المتواصل لأنشطة المجموعة. كما يوافق على ما يلي:

- ضرورة الاستفادة من المشاركين في البرنامج داخل أجهزتهم في تحديد احتياجات بناء قدراتها.

- الاهتمام بالمقترحات المقدمة من مبادرة تنمية الانتوساي بخصوص تنظيم البرامج التالية: التخطيط الاستراتيجي، ضمان الجودة، التواصل مع الأطراف الخارجية، ورفع من قدرات الأجهزة حول متابعة الدين العام.

#### \* نتائج أعمال فريق المخطط الاستراتيجي العام:

بعد أن استمع المجلس إلى العرض المقدم من قبل رئيس فريق المخطط الاستراتيجي العام بخصوص النتائج التي أسفرت عنها أعمال هذا الفريق في اجتماعه المنعقد قبيل اجتماع المجلس التنفيذي، ولا سيما فيما يتعلق بتعديل بعض أحكام النظام الأساسي للمجموعة، كلف المجلس هذا الفريق بمواصلة إنجاز الأعمال الموكلة إليه وعرض نتائج أعماله على المجلس في اجتماعه القادم.

#### \* تحديد مكان الاجتماع الثاني والأربعين للمجلس التنفيذي:

قرر المجلس عقد اجتماعه القادم بمقر الأمانة العامة للمجموعة العربية في تونس خلال شهر كانون الأول (ديسمبر) 2009م ما لم يعبر احد الأجهزة الأعضاء عن رغبته في استضافة هذا الاجتماع.



## أخبار الأجهزة الأعضاء

### دائرة المحاسبات بالجمهورية التونسية:

1- نظمت دائرة المحاسبات يوم الثلاثاء 8 جويلية 2008 اليوم التقييمي السنوي بحضور عدد كبير من الشخصيات من الهيئة العليا للرقابة الإدارية والمالية ومن برنامج الأمم المتحدة الإنمائي بتونس ومن الوكالة الألمانية للتعاون ومن الوزارة الأولى ووزارة المالية إضافة إلى أعضاء الدائرة. وتضمن البرنامج بالخصوص تقديم المخطط الاستراتيجي للدائرة للفترة 2008-2012 وعرضا حول التطورات التي شهدتها القانون الأساسي المنظم للدائرة. كما تمّ في نفس اليوم عقد جلسة عامة للمصادقة على البرنامج الرقابي للدائرة للفترة 2008/2009 وعلى ميزانية الدائرة لسنة 2009. وختم هذا اليوم بحوار مع السيد الأزهر بوغوني وزير التعليم العالي والبحث العلمي والتكنولوجيا.

2- نظمت دائرة المحاسبات يوم 02 ديسمبر 2008 حلقة نقاش مع فريق العمل المكلف بوضع إستراتيجية اتصال للدائرة.

3- تمّ يوم 13 ديسمبر 2008 تدشين مقرّ الغرفة الجهوية لدائرة المحاسبات بجندوبة وذلك تحت إشراف السيدة فائزة الكافي الرئيسة الأولى لدائرة المحاسبات والسيد والي جندوبة وبحضور عدد كبير من الإطارات العليا بالجهة ومن أعضاء الدائرة. وتمّ بهذه المناسبة تنظيم يوم دراسي خصّص لموضوع الرقابة القضائية والإجراءات العملية الواجب اعتمادها في ضوء صدور أحكام قانونية جديدة تقضي بالخصوص باعتماد مبدأ التقاضي على درجتين وبتحديد آجال قسوى تسقط بانقضائها مسؤولية المحاسب العمومي عن تصرفه.

### الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة بالجمهورية اليمنية:

1- قام الدكتور عبد الله عبد الله السنفي، رئيس الجهاز والوفد المرافق له بزيارة محكمة الحسابات الفرنسية والمجلس الأعلى للحسابات بالملكة المغربية الشقيقة خلال الفترة من 20-30/10/2008 بهدف الاطلاع على تجرّبيتي الجهازين في مجالات المراجعة والمحاسبة المالية والأساليب والتطبيقات المتصلة بمكافحة الفساد والحفاظ على المال العام.

2- شارك الدكتور/ عبد الله عبد الله السنفي، رئيس الجهاز في الاجتماع الثاني للجنة تسيير بناء القدرات للمنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (الانتوساي) الذي عقد في الرباط، المملكة المغربية الشقيقة بتاريخ 29/10/2008 والذي تركّز حول متابعة ما تم انجازه من أعمال وأنشطة لجنة بناء القدرات وخططها المستقبلية.

3- شارك رئيس الجهاز الدكتور/ عبد الله عبد الله السنفي في الاجتماع الخامس والعشرين لفريق الخبراء الدولي المعني بالمعايير المحاسبية والتقارير المالية الذي عقد في جنيف خلال الفترة 3-7/10/2008.

4- ألقى معالي الدكتور/ عبد الله عبد الله السنفي، رئيس الجهاز البيان الرقابي للجهاز أمام مجلس النواب يوم السبت الموافق 2008/10/18م بشأن مراجعة الحسابات الختامية للموازنة العامة للدولة للسنة المالية 2007م.

5- صدر العدد (13) يوليو- أغسطس- سبتمبر 2008م من مجلة الرقابة التي تصدر عن الجهاز كل ثلاثة أشهر وقد احتوى العدد على جملة من المقالات والدراسات التي تخدم المراجعين في عملية المراجعة والمحاسبة.

### **ديوان المراقبة العامة بالملكة العربية السعودية:**

#### **أولاً: مشاركات الديوان في اجتماعات ومؤتمرات المنظمات الدولية والإقليمية:**

1- رأس معالي رئيس ديوان المراقبة العامة الأستاذ/ أسامة بن جعفر فقيه وفد الديوان لحضور الاجتماع السابع لأصحاب المعالي رؤساء دواوين المراقبة والمحاسبة بدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية الذي عقد بدولة قطر خلال شهر أكتوبر 2008م.

وقد تطرق الاجتماع إلى عدد من الموضوعات المتعلقة بتعزيز التعاون وتبادل الخبرات في مجالات المحاسبة والمراجعة المالية والرقابة على الأداء بين دواوين المراقبة والمحاسبة بدول مجلس التعاون.

2- رأس معالي رئيس ديوان المراقبة العامة الأستاذ/ أسامة بن جعفر فقيه وفد الديوان لحضور اجتماع المجلس التنفيذي الثامن والخمسين للمنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (الانتوساي) في فيينا بجمهورية النمسا خلال شهر نوفمبر 2008م.

هذا وقد قدم معاليه تقريراً عن أعمال ومنجزات لجنة الشؤون المالية والإدارية بمنظمة الانتوساي والتي يرأسها معالي ورئيس ديوان المراقبة العامة باعتباره يشغل منصب النائب الثاني لرئيس المجلس التنفيذي للمنظمة الدولية.

3- رأس معالي رئيس ديوان المراقبة العامة الأستاذ/ أسامة بن جعفر فقيه وفد الديوان لحضور اجتماع المجلس التنفيذي التاسع والثلاثون للمنظمة الآسيوية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (الاسوساي)، في مدينة لاهور بجمهورية باكستان خلال شهر نوفمبر 2008م.

#### **ثانياً: مشاركات الديوان في اللجان ومجموعات العمل في المنظمات الدولية والإقليمية:**

1- الاجتماع السابع للجنة وكلاء دواوين المراقبة والمحاسبة بدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية الذي عقد بدولة قطر شهر أكتوبر 2008م.

2- اجتماع اللجنة الفرعية للرقابة على الالتزام التابعة للمعايير المهنية في الانتوساي والذي نظمه الجهاز الرقابي السلوفاكي خلال شهر سبتمبر 2008م.

3- الاجتماع الثالث لفريق البحث الثامن عن إيضاحات الرقابة البيئية والذي نظمه الجهاز الرقابي الماليزي في ماليزيا خلال شهر يوليو 2008م.

### ثالثا: الدورات التدريبية التي شارك فيها بعض منسوبي الديوان:

- شارك عدد من منسوبي الديوان في بعض الدورات والبرامج التدريبية على النحو التالي:
- البرنامج التدريبي حول موضوع "استخدام الحاسب الآلي في التدقيق والرقابة المالية" الذي عقد بدولة الكويت خلال شهر أكتوبر 2008م.
  - البرنامج التدريبي "كتابة تقارير ملاحظات الرقابة النظامية" خلال شهر نوفمبر 2008م بمملكة البحرين.
  - البرنامج التدريبي "تحسين العمل الرقابي، من خلال تقييم مخاطر المراجعة" خلال شهر ديسمبر 2008م بدولة قطر.
  - البرنامج التدريبي حول "الرقابة البيئية" الذي نظمه الجهاز الرقابي الصيني في الصين خلال أكتوبر 2008م.
  - الدورة التدريبية حول موضوع "الرقابة على الأداء" والتي نظمتها أكاديمية الرقابة الوطنية في ماليزيا خلال شهر أغسطس 2008م.
  - الدورة التدريبية حول موضوع "الرقابة على تقنية المعلومات" والتي نظمتها أكاديمية الرقابة الوطنية في ماليزيا خلال شهر نوفمبر 2008م.

### رابعا: زيارات بعض منسوبي الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة للديوان:

- قام وفد من محكمة الحسابات بالجمهورية الإسلامية الموريتانية بزيارة الديوان خلال شهر يوليو 2008م للاستفادة من تجارب الديوان في مجالات المراجعة المالية والرقابة على الأداء وخاصة في الرقابة على البيئة، وقد أعد برنامج للضيوف اشتمل على اللقاءات العلمية والزيارات لبعض إدارات الديوان:

### اللجنة الشعبية العامة لجهاز المراجعة المالية بالجمهورية العربية الليبية الشعبية الاشتراكية

#### العظمى:

- 1- أصدر جهاز المراجعة المالية في تقريره السنوي للعام 2008م ليعرض على المؤتمرات الشعبية الأساسية ومن ثم على مؤتمر الشعب العام.
- 2- شارك وفد من الجهاز برئاسة المستشار/ علي عمر الحسناوي، أمين اللجنة الشعبية العامة لجهاز المراجعة المالية في اجتماع المجلس التنفيذي الثامن والخمسين للمنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية الذي عقد في النمسا خلال الفترة من 13 إلى 19/11/2008م.
- 3- شارك وفد من الجهاز في الاجتماع النهائي لاعتماد المخطط الاستراتيجي للافروساي الذي عقد في جنوب إفريقيا خلال الفترة من 16 إلى 25/7/2008م.
- 4- شارك وفد من الجهاز برئاسة المستشار/ علي عمر الحسناوي، أمين اللجنة الشعبية العامة لجهاز المراجعة المالية في اجتماع الجمعية العامة للمنظمة الإفريقية للأجهزة العليا للمراجعة المالية والمحاسبة الذي عقد في جنوب إفريقيا خلال الفترة من 13 إلى 17/10/2008م.

5- شارك وفد من الجهاز في اجتماع المخطط الاستراتيجي للمنظمة الإفريقية للأجهزة العليا للمراجعة المالية والمحاسبة الذي عقد في جنوب إفريقيا خلال الفترة من 2008/6/23م إلى 2008/07/02م.

6- شارك وفد من الجهاز في اجتماع المؤتمر الوزاري السادس حول بناء القدرات من أجل الإمكانيات المستقبلية للخدمات العامة الذي عقد في جنوب إفريقيا خلال الفترة من 11 إلى 2008/10/20م.

### في إطار تنفيذ الخطة التدريبية للنصف الثاني من سنة 2008:

- تم إيفاد عدد (12) عضو من الجهاز للحصول على درجة الماجستير والدكتوراه في التخصصات ذات العلاقة بعمل الجهاز.
- إيفاد عدد (48) عضو إلى كل من المملكة الأردنية الهاشمية وجمهورية مصر العربية لحضور دورات تدريبية قصيرة الأجل.
- إيفاد وفد تدريبي عدد (10) أعضاء لدورة تدريبية إلى الجهاز المركزي للمحاسبة حول مراجعة الحسابات العامة والشركات.

### ديوان المحاسبة بدولة الكويت:

#### أولاً: تقرير الديوان:

- قام السيد/ رئيس ديوان المحاسبة بالإنابة عبد العزيز سليمان الرومي بتسليم نسخ من تقرير ديوان المحاسبة عن نتائج الفحص والمراجعة على تنفيذ ميزانيات الوزارات والإدارات الحكومية وحساباتها الختامية والجهات ذات الميزانيات الملحقة والمستقلة للسنة المالية 2007-2008 وذلك إلى صاحب السمو أمير البلاد وسعادة رئيس مجلس الأمة وسمو رئيس مجلس الوزراء.

#### ثانياً: مشاركات متنوعة:

- 1- المشاركة في القمة الرابعة لدول آسيا والمحيط الهادي حول التدقيق والحوكمة إضافة إلى ورشتي عمل عقدتا في كوالالمبور بماليزيا خلال الفترة من 2008/10/18-16.
- 2- المشاركة في المؤتمر الإقليمي حول موضوع "تعزيز التعاون بين هيئات مكافحة الفساد وتطوير الآليات الرقابية" الذي عقد في المملكة الأردنية الهاشمية خلال الفترة من 2008/7/30-29.
- 3- المشاركة في اللقاء الثاني لأعضاء مركز الفهرس العربي الموحد الذي عقد في الرياض - المملكة العربية السعودية خلال الفترة من 2008/10/22-21.

#### ثالثاً: في إطار مساهمة الديوان في أنشطة المنظمة الآسيوية لهيئات الرقابة المالية العليا (الاسوساي)

#### تم ما يلي:

- 1- قامت السيدة/ بهراتي براساد نائب رئيس مكتب مراقب ومدقق عام الهند ووفد مرافق لها بزيارة ديوان المحاسبة بدولة الكويت يوم 2008/7/15 حيث تمّ التوقيع على اتفاقية تعاون ثنائي بين الجهازين.

2- قام وفد من مكتب التدقيق الوطني في الصين برئاسة السيد/ لو ميفو مستشار إدارة الشؤون الخارجية بزيارة ديوان المحاسبة بدولة الكويت خلال الفترة من 3-2008/8/5، تمّ خلال الزيارة بحث أوجه التعاون والتنسيق بين الجهازين في مختلف المجالات.

3- شارك بعض العاملين بديوان المحاسبة في ورشة عمل "تدقيق الأداء" والتي عقدت في ماليزيا خلال الفترة من 18-2008/8/29، تمّ خلال الزيارة بحث أوجه التعاون والتنسيق بين الجهازين في مختلف المجالات.

4- في إطار التعاون الثنائي بين الأجهزة الأعضاء وتبادل الخبرات استضاف ديوان المحاسبة بدولة الكويت برنامجا مشتركا حول "تدقيق الأداء، التدقيق المالي، تدقيق تكنولوجيا المعلومات" أقامه الديوان لمدققي جهاز الرقابة الأعلى بجمهورية منغوليا وذلك خلال الفترة من 12-2008./10/21

5- شارك ديوان المحاسبة بحلقة بحث حول موضوع "التدقيق البيئي" والاجتماع الثاني لمجموعة عمل الاسوساي للتدقيق البيئي واللذان تمّ عقدهما في الصين خلال الفترة من 14-2008./10/23

6- شارك الديوان في اجتماع لجنة التدريب والاجتماع التاسع والثلاثون لمجلس مديري الاسوساي المقرر عقدهما في لاهور خلال الفترة من 17-2008/11/20.

رابعا: في إطار أنشطة دواوين المحاسبة والمراقبة بدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية والتي تتم في إطار الأمانة العامة لمجلس التعاون لدول الخليج العربية:

استضاف ديوان المحاسبة بدولة الكويت البرنامج التدريبي حول موضوع "استخدام الحاسب الآلي في التدقيق والرقابة المالية" خلال الفترة من 26-2008/10/30.

#### خامسا: الإصدارات:

تمّ إصدار العدد الرابع عشر والخامس عشر من مجلة الرقابة التي يصدرها ديوان المحاسبة فصليا كل ثلاثة شهور، وتضمّ العديد من المواضيع الرقابية والمحاسبية والإدارية ذات العلاقة بعمل الديوان وعلاقاته بالأجهزة الأخرى، بالإضافة إلى أبواب أخرى متنوعة.

#### الجهاز المركزي للمحاسبات بجمهورية مصر العربية:

1- تعيين الجهاز المركزي للمحاسبات بجمهورية مصر العربية رئيسا لمجموعة عمل الانتوساي "لمكافحة غسل الأموال دوليا ومحاربة الفساد":

2- استضاف الجهاز المركزي للمحاسبات يومي 30 و31 يوليو 2008 الاجتماع الثاني لمجموعة عمل الانتوساي لمكافحة غسل الأموال دوليا ومحاربة الفساد. وقد تمّ اختياره رئيسا لمجموعة عمل الانتوساي بإجماع الوفود المشاركة.

3- شارك الجهاز في اجتماع المجلس التنفيذي التاسع والثلاثين للمنظمة الإفريقية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (الافروساي) في طرابلس- ليبيا خلال يومي 15 و2008/8/16.

4- شارك الجهاز في المنتدى الدولي للمراجعة المنعقد - ببيكين - الصين خلال الفترة من 9/21 إلى 2008/9/28 بدعوة من مكتب المراجعة الوطني بالصين وذلك في إطار تعزيز العلاقات وتعميق أوجه التفاهم بين الأجهزة العليا للرقابة تحت شعار منظمة الانتوساي (تبادل الخبرات يفيد الجميع).

5- شارك الجهاز في اجتماعات الجمعية العامة الحادية عشرة للمجموعة الإفريقية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (الافروساي) ببرتوريا جنوب إفريقيا خلال الفترة من 13 إلى 2008/10/17 وتم خلال اجتماعها مناقشة المحاور الثلاثة للموضوعات الفنية التالية:

- الموضوع الأول: الرقابة على الصحة.

- الموضوع الثاني: إدارة العاملين بالجهاز الرقابي وتدريبهم.

- الموضوع الثالث: دور الجهاز الرقابي في مكافحة الفساد.

6- زيارة رئيس الجهاز الأعلى للرقابة باستونيا للجهاز المركزي للمحاسبات بجمهورية مصر العربية:

قام المراجع العام باستونيا ورئيس مجموعة عمل الانتوساي لمراجعة البيئة ووفد مرافق بزيارة الجهاز المركزي للمحاسبات يوم الأربعاء 2008/10/29 بهدف التعرف على أنشطة الجهاز.

7- استضاف الجهاز بعض من أعضاء جهاز المراجعة المالية بالجمهورية العظمى للتدريب بالجهاز حول موضوعي مراجعة حسابات الشركات ومراجعة الحسابات العامة خلال الفترة من 2008/12/30 حتى 2009./1/8

8- قام عدد 27 عضوا من أعضاء ديوان الرقابة المالية بجمهورية العراق بزيارة للجهاز المركزي للمحاسبات للاطلاع على تطور منظومة الجهاز وتطورات العمل به وذلك أثناء تنظيم الاتحاد العام للمحاسبين والمراجعين العرب دورة تدريبية لهم.

مواقع على الانترنت ذات العلاقة  
بطبيعة أعمال الأجهزة الرقابية

<a href="http://www.pcbs.org">http://www.pcbs.org</a>	مكتب الإحصاء الفلسطيني :
<a href="http://www.lase.org.uk">http://www.lase.org.uk</a>	جمعية المحاسبين والمراجعين القانونيين ببريطانيا :
<a href="http://www.aicpa.org">http://www.aicpa.org</a>	المعهد الدولي للمحاسبين القانونيين بأمريكا :
<a href="http://www.transparency.org">http://www.transparency.org</a>	منظمة الشفافية الدولية (تعنى بمكافحة الفساد) :
<a href="http://www.ifac.org">http://www.ifac.org</a>	الاتحاد الدولي للمحاسبين (مصادر التدقيق والمحاسبة) :
<a href="http://www.socpa.org.sa">http://www.socpa.org.sa</a>	هيئة المحاسبين السعوديين :
<a href="http://www.intosaiitaudit.org">http://www.intosaiitaudit.org</a>	اللجنة الدائمة للانتوساي للرقابة على تكنولوجيا المعلومات :
<a href="http://www.idi.no">http://www.idi.no</a>	مبادرة تنمية انتوساي (الآي دي آي) :
<a href="http://www.cfoc.gov">http://www.cfoc.gov</a>	المجلس الأمريكي لكبار المسؤولين (مصادر التدقيق والمحاسبة) :
<a href="http://www.paaa.ps">http://www.paaa.ps</a>	جمعية المحاسبين والمراجعين القانونيين :
<a href="http://www.ascasouety.org">http://www.ascasouety.org</a>	مجموعة أبو غزالة الأردن :
<a href="http://www.aabfs.org">http://www.aabfs.org</a>	الأكاديمية العربية للعلوم المالية والمصرفية :
<a href="http://www.ascasociety.org">http://www.ascasociety.org</a>	
<a href="http://www.cfenet.com">http://www.cfenet.com</a>	جمعية مفتشي الاحتيايل المعتمدين :
<a href="http://www.isaca.org">http://www.isaca.org</a>	جمعية رقابة وتدقيق نظم المعلومات :
<a href="http://www.ibr-ire.be/fra">http://www.ibr-ire.be/fra</a>	المؤسسة الدولية للمحاسبين :

## شروط ومعايير النشر في مجلة "الرقابة المالية"

### أ- شروط النشر:

- 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 والانتهاؤ 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 نصوصاً حرفية أو عرضاً 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 أيضاً 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 أولاً 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 خصيصاً 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 سطراً والسطر الواحد ما بين 12 و15 كلمة.

### ب- موضوعات النشر:

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 المرسلّة 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 مناسباً للنشر وإجراء التعديلات بما يتلاءم وضرورات النشر.
- 4- تعبر المواد المنشورة في المجلة عن آراء كاتبها.
- 5- تخصص مكافأة مالية لمعدّ المقال أو البحث سواء أكان محرراً أم مترجماً وذلك في ضوء الضوابط والشروط المحددة من قبل المجلس التنفيذي للمجموعة العربية.



## مجلة

### "الرقابة المالية"

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

هاتف: 71 75 36 82

فاكس: 71 76 78 68

المجموعة العربية للأجهزة العليا

للرقابة المالية والمحاسبة

الأمانة العامة

## مجلة "الرقابة المالية"

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 ( ) دولاراً

أمريكا 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

التاريخ والتوقيع

قيمة الاشتراك السنوي (لعديدين): أربعة دولارات أمريكية

## قائمة الأجهزة الأعضاء في المجموعة عناوينها

- 1- ديوان المحاسبة بالملكة الأردنية الهاشمية، ص. ب. 950334 - عمان - الهاتف: (00962 6 5930174) - الفاكس: (00962 6 931180) - العنوان الإلكتروني: www.audit-bureau - البريد الإلكتروني: info@ab.gov.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 بملكية البحرين، ص. ب. 18222 - المنامة - الهاتف: (00973 17 565 111) - الفاكس: (00973 17 564450) - (00973 17 585359) - العنوان الإلكتروني: www.nac.gov.bh - البريد الإلكتروني: info@nac.gov.bh
- 4- دائرة المحاسبات بالجمهورية التونسية، 25، شارع الحرية - تونس - الهاتف: (00216 71 831033) - الفاكس: (00216 71 831253) - العنوان الإلكتروني: www.courdescomptes.nat.tn - البريد الإلكتروني: Secretaire.General@courdescomptes.nat.tn
- 5- مجلس المحاسبة بالجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، 38، شارع أحمد غرمول - الجزائر - الهاتف: (00213 21 651710) - الفاكس: (00213 21 656006) - العنوان الإلكتروني: www.ccomptes.org.dz - البريد الإلكتروني: deti@ccomptes.org.dz
- 6- الجهاز العالي للرقابة المالية والمحاسبة بجمهورية جيبوتي، قصر الشعب - الطابق الأول - ص. ب. 3331 - جيبوتي - الهاتف: (00253 357775) - الفاكس: (00253 250144) - البريد الإلكتروني: ccdb.djibouti@intnet.dj
- 7- ديوان المراقبة العامة بالملكة العربية السعودية، ص. ب. 7185 - الرياض 11128 - الهاتف: (009661 4034054) - الفاكس: (009661 4043887) - العنوان الإلكتروني: www.gab.gov.sa - البريد الإلكتروني: develop@gab.gov.sa / auditorgen@sudaudit.com
- 8- ديوان المراجعة العامة بجمهورية السودان، ص. ب. 91 - الخرطوم - الهاتف: (0024911 778231) - الفاكس: (0024911 775340) - البريد الإلكتروني: nationalaudit@gmail.com
- 9- الجهاز المركزي للرقابة المالية بالجمهورية العربية السورية، شارع 29 آيار - دمشق - الهاتف: (0096311 3312196) - الفاكس: (0096311 2318013) - البريد الإلكتروني: fscl@mail.sy
- 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: (00964 17400224) - الفاكس: (00964 901376468) - (5372623) - العنوان الإلكتروني: www.bsairaq.net - البريد الإلكتروني: bsairaq@yahoo.com /bsa@bsairaq.net
- 12- جهاز الرقابة المالية للدولة بسلطنة عمان، ص. ب. 727 - مسقط 113 - الهاتف: (00968 24736219) - الفاكس: (00968 24740264) - العنوان الإلكتروني: www.sai.gov.om - البريد الإلكتروني: President@sai.gov.om - intr@sai.gov.om
- 13- ديوان الرقابة المالية والإدارية والسلطة الفلسطينية، ص. ب. 4059 - غزة - الهاتف: (0097022967715) - الفاكس: (0097059 9411222) - (0097022967716) - العنوان الإلكتروني: www.saacb.ps/faaacb - البريد الإلكتروني: samar5003@hotmail.com /facb@facb.gov.ps
- 14- ديوان المحاسبة بدولة قطر، ص. ب. 2466 - الدوحة - الهاتف: (009744 382382) - الفاكس: (009744 8840138) - العنوان الإلكتروني: www.sab.gov.qa - 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. 17 - الشامية 71661 - الهاتف: (00965 4957000) - الفاكس: (00965 2421036) - العنوان الإلكتروني: www.sabq8.org - البريد الإلكتروني: diwan@sabq8.org - training@sabq8.org
- 17- ديوان المحاسبة بالجمهورية اللبنانية، محلة القنطاري - شارع الجيش - بيروت - الهاتف: (009611 379830) - الفاكس: (009611 379831) - (009611 373040) - العنوان الإلكتروني: www.coa.gov.lb - البريد الإلكتروني: info@coa.gov.lb
- 18- اللجنة الشعبية العامة لجهاز المراجعة المالية بالجمهورية العربية الليبية الشعبية الاشتراكية العظمى، ميدان الظهرة، ص. ب. 2879 - طرابلس - الهاتف: (00218 21 4443070) - الفاكس: (00218 21 4440630) - العنوان الإلكتروني: www.libyansai.gov.ly
- 19- الجهاز المركزي للمحاسبات بجمهورية مصر العربية، شارع صلاح سالم، ص. ب. 11789 - مدينة نصر - القاهرة - الهاتف: (00202 4013956) - الفاكس: (00202 4017086) - (00202 2615813) - العنوان الإلكتروني: www.CAO.gov.eg - البريد الإلكتروني: ircdept@yahoo.com
- 20- المجلس الأعلى للحسابات بالملكة المغربية، زنقة التوت، شارع النخيل، سكتور 10 - حي الرياض - الرباط - الهاتف: (00202 37 563740) - الفاكس: (00202 37 563717) - (711865) - العنوان الإلكتروني: www.courdescomptes.ma - البريد الإلكتروني: ccomptes@courdescomptes.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) - العنوان الإلكتروني: www.cdcmr.mr - البريد الإلكتروني: ccomptes@cc.gov.mr
- 22- الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة بالجمهورية اليمنية، ص. ب. 151 - صنعاء - الهاتف: (009671 443143) - الفاكس: (009671 443118) - العنوان الإلكتروني: www.coca.gov.ye - البريد الإلكتروني: coca@coca.gov.ye - tech\_coop2007@yahoo.com