الرقابة المالية

مجلة نصف سنوية تصدرها المنظمة العربية
للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة

العـدد 67 كانون الأوّل "ديسمبر" 2015

الـرقـابـة المـالـيـة

مـجـلـة نـصـف سـنـويـة تـصـدرهـا المنظمة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة.

اللجنة الدائمة لشؤون المجلة

– الأمانة العامة للمنظمة.
– ديوان المحاسبة بالمملكة الأردنية الهاشمية.
– ديوان الرقابة المالية والإدارية بدولة فلسطين.
– ديوان المحاسبة اللّيبي.
– الجهاز المركزي للمحاسبات بجمهورية مصر العربية.
– الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة بالجمهورية اليمنية.

هيئة تحرير هذا العدد

– معالي السيد/ عبد اللطيف الخراط، الأمين العام للمنظمة، رئيسا
– السيد/ أحمد جرادات (ديوان المحاسبة بالمملكة الأردنية الهاشمية)
– السيد/ عبد الرحمان الجبور (ديوان المحاسبة بالمملكة الأردنية الهاشمية)
– السيد/ أسامة حسن عبد الجليل (الجهاز المركزي للمحاسبات بجمهورية مصر العربية)
– السيد/ خالد محمد الطيب العاتي (ديوان المحاسبة بليبيا)
– السادة/ عمر التونكتي وخميس الحسني وعبد الباسط المبروكي (الأمانة العامة للمنظمة العربية).

عنوان المجلة

مقر الأمانة العامة للمنظمة: شارع الطيب المهيري، عدد87، الطابق الأول - البلفدير، 1002 تونس- الهاتف: 71780040- الفاكس: 71780029 (00216)

العنوان الإلكتروني: www.arabosai.org - البريد الإلكتروني: contact@arabosai.org

محتويات العدد

	الصفحة
– الافتتاحية	1
– معايير دولية للرقابة معتمدة من طرف الانتوساي	3
– المقال المحرر	6
– المقال المحرر	16
– إصدارات جديدة	30
– نشاطات التدريب	32
– أخبار المنظمة	35
– أخبار الأجهزة الأعضاء	43
– مواقع على الانترنت ذات العلاقة بطبيعة أعمال الأجهزة الرقابية	48
– شروط ومعايير النشر في مجلة "الرقابة المالية"	49
– قسيمة اشتراك في مجلة "الرقابة المالية"	50

نبذة عن المنظمة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة

تأسيس المنظمة وتنظيمها:

تأسست المنظمة 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 ألغيت هذه اللّوائح وحلّ محلّها النظام الأساسي للمنظمة الذي تم إقراره في المؤتمر الثالث المنعقد في تونس سنة 1983.

أهداف المنظمة:

– 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 والدعم اللازمين للأجهزة الأعضاء التي ترغب في إنشاء أجهزة عليا للرقابة المالية والمحاسبة أو التي ترغب في تطوير آليات العمل 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 المنظمة 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 المنظمة 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 المنظمة:

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

البنية التنظيمية للمنظمة:

– الجمعية العامة.
– المجلس التنفيذي (ويرأسه حاليا ديوان المحاسبة بدولة الكويت).
– الأمانة العامة (وتقوم بأعمالها دائرة المحاسبات بالجمهورية التونسية التي يعتبر رئيسها الأول أمينا عاما للمنظمة).

نشاط المنظمة:

عقدت المنظمة 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 للمنظمة 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، ودورتها العادية التاسعة بصنعاء سنة 2007، ودورتها العادية العاشرة بالرياض سنة 2010، كما عقدت دورتها الحادية عشرة بالكويت يومي 26 و2013/06/27.

الافتتاحية

دور المواقع الالكترونية للأجهزة الرقابية العربية في تعزيز ونشر الوعي الرقابي

بناءاً على أهمية الإعلام الالكتروني وكونه يتمتع بنفوذ قوي قادر على رسم سياسات الدول والمساهمة في تثبيتها، اعتمدت أجهزة الرقابة العربية على الإعلام الالكتروني من خلال إنشاء مواقع الكترونية إعلامية في أجهزتها الرقابية يتركز عملها على نشر أعمالها الرقابية ونتائج تلك الأعمال، بهدف توعية الجمهور وتوضيح أهمية العمل الرقابي ودوره في خلق رأي عام يعي ويدرك أهمية وجود أجهزة رقابية عليا تمارس دورها في تعزيز الحكم الرشيد الذي يتجسد في مؤسسات حكومية نزيهة وشفافة.

كما يندرج الارتقاء بالمستوى الإعلامي الرقابي ضمن الأهداف الإستراتيجية للمنظمة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة الارابوساي، وترجم هذا الارتقاء من خلال إنشاء موقع إلكتروني تنسجم مع تلك ألأهداف، كما طالبت المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة الانتوساي على ضرورة أن تنشا كافة الأجهزة الرقابية مواقع الكترونية تنشر وبشكل مستمر ومحدث كافة أخبار ومعلومات أجهزتها تجسيدا لمبدإ الشفافية، بما يحقق تطورا واضحا لأداء تلك الأجهزة ويعكس مدى كفاءة العاملين فيها وتصميمهم على تحقيق أهداف أجهزتهم الرقابية في تحقيق النزاهة والشفافية، على اعتبار أن أهم التحديات التي تواجه الأجهزة العليا للرقابة حسب ما طرحته منظمة الانتوساي هو ضرورة تعزيز فهم أفضل لادوار الأجهزة الرقابية ومهامها في المجتمع، وتماشياً مع الأطر القانونية التي تحكمها فإن معلومات الأجهزة الرقابية يجب أن تكون متاحة للجميع ومفيدة، بالإضافة إلى شفافية عملها ومنتجاتها، كما تشدد الانتوساي على ضرورة التواصل بانفتاح مع وسائل الإعلام لكسب ثقتها ودعمها.

ومن خلال متابعتنا للمواقع الالكترونية الخاصة بالأجهزة الرقابية العربية نلاحظ مدى التطور الحاصل على مكونات الرسالة الإعلامية الرقابية التي تتضمنها والموجهة لجمهور القراء بشكل عام، حيث عملت تلك الرسائل على تعزيز مفهوم المجتمع المدني ومؤسساته وتثقيف المواطنين بأهمية العمل الرقابي وأهدافه، وإيجاد وسائل التواصل بين المكونات المختلفة للمجتمع، وتعزيز سبل تواصل المسؤولين معهم وتقديم الحلول للمشاكل المالية والإدارية، وخلق ثقافة المساءلة في القضايا العامة التي لها علاقة مباشرة بالمال العام، بما ينمي من حس المسؤولية والمواطنة والتوعية بضرورة المحافظة على الممتلكات الوطنية من خلال العناية بها والحفاظ عليها والإبلاغ عن أي مشاكل قد تعيق عملها وقد تؤدي بالنهاية إلى بروز شبهة فساد، بالإضافة إلى اعتماد كافة الأجهزة الرقابية على مواقعها الالكترونية في نشر تقاريرها الرقابية التي تصدرها، ليتسنى لكافة المواطنين الاطلاع عليها وقراءتها تجسيداً لمبدإ الشفافية الذي تتبناه وتعمل على تحقيقه الأجهزة الرقابية.

ولتحقيق هذا الهدف لا بد من توافر الموضوعية. والمصداقية في كافة المعلومات والأخبار التي تنشر عبر المواقع الالكترونية، وهذا لن يتم إلا بنقل الحقيقة والمعلومات الصحيحة كما هي دون إضافات أو حذف أو تجاهل أو تشويه.

هذا وتلعب المواقع الالكترونية للأجهزة الرقابية العربية دورا كبيرا في تحقيق الاتصال الغير مباشر مع المواطن وتتولى نقل المعلومات والنشاطات والانجازات وبشكل مستمر دون أية تحفظات أو مخاوف ليطلع عليها، الأمر الذي يسهل على المواطن اتخاذ موقف معين أو تبني رأي محدد يقوده إلى تشكيل رأي عام تسترشد به الأجهزة الرقابية وتتخذ مواقفها بناء عليه.

كما تعتمد المواقع الالكترونية الخاصة بالأجهزة الرقابية العربية عنصر الحيادية التامة في تناولها للمعلومات، وتنشر المعلومة بحيادية تامة، وتقدمها للمتلقي ليحكم ويقرر بنفسه على الأمور. ولا تعني الحيادية عدم الكشف عن مواطن الخلل أو الضعف أو الفساد المالي والإداري للمواطن لأن عدم تناولها بحيادية يجعل للإشاعات مساحة كبيرة في المجتمع والتي تؤدي إلى انهياره.

وفي النهاية تعتبر المواقع الالكترونية مرآة الأجهزة الرقابية تعكس من خلالها جودة عملها وتقدمه بالشكل المطلوب ليجد القارئ والباحث ضالته، وليصل إلى معلومة حقيقية واضحة تكون ركيزة أساسية يستند عليها عند تقديم رأيه.

والله ولـيّ التوفيق

هيئة تحرير المجلة

قراءة في المعيار (5510) الرقابة على خفض مخاطر الكوارث الصادر عن المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (الانتوساي)

إعداد: لجنة المعايير المهنية والرقابية للمنظمة العربية

المقدمة:

أفادت العديد من التقارير عن تزايد عدد الكوارث الطبيعية بشكل ملحوظ على المستوى العالمي على مدى العقود الثلاثة الماضية. وتلحق الكوارث المتعلقة بالمخاطر الجوية والمياه الجوفيه والمناخ في كل عام خسائر كبيرة في الأرواح وتعيق التنمية الاقتصادية والاجتماعية مع مرور السنوات.

وقد تسبب ما يقارب 7500 كارثة طبيعية في جميع أنحاء العالم في الفترة ما بين 1980 و2005 في وفاة أكثر من مليوني شخص ونتج عنها خسائر اقتصادية تقدر بأكثر من 1.2 تريليون دولارا أمريكيا. كما أدت الأخطار المتعلقة بالمناخ أو المياه مثل الجفاف والفيضانات والعواصف والأعاصير المدارية وهبوب العواصف ودرجات الحرارة القصوى والانهيارات الأرضية وحرائق الغابات والأوبئة الصحية وغزو الحشرات المرتبط مباشرة بالأحوال الجوية والمياه إلى نسبة 90 ٪ من الكوارث الطبيعية وحوالي نسبة 73٪ من الضحايا ونسبة 75٪ من الخسائر الاقتصادية.

الهدف من المعيار 5510:

يهدف المعيار 5510 إلى تقديم المساعدة إلى الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة في الرقابة على خفض مخاطر الكوارث من قبل الحكومات، وكذلك إلى مساعدتها في تقديم التوصيات في هذا المجال. وأينما وجد خفض لمخاطر الكوارث وسياسات لخفض المخاطر، فإن المعيار 5510 يقدم نصائح حول كيفية الرقابة عليها على أساس تبادل الخبرات بين الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة، كما يمكن لكل من الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة والحكومات والمجتمعات التي تسعى لتطوير الآليات والإجراءات والمؤسسات، استخدام المعيار 5510 لتتمكن من خفض مخاطر تعرض السكان والأصول لعواقب الكوارث. وينوه هنا إلى أن الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة قد تحتاج إلى أن تستخدم أنواع من المعلومات والموارد التي لم تستخدمها في عمليات الرقابة السابقة. وتتضمن الأمثلة معلومات جغرافية مكانية ومعلومات تتعلق باحتمالية الأحداث والمعلومات من الوكالات المتخصصة والجامعات والهيئات الدولية ومصادر مباشرة على الإنترنت. وهذا المجال قد يستدعي تدريبا ضروريا، يمكن أن يتم بشأنه تبادل المعلومات بشكل مفيد بين الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة.

أقسام المعيار 5510:

الجزء الأول: يحدد الكوارث وإدارة الكوارث وخفض مخاطر الكوارث، ويستعرض السياق السياسي والتشغيلي للرقابة على خفض مخاطر الكوارث.

الجزء الثاني: يستعرض المسائل التي تواجه الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة عند تخطيط الرقابة على خفض مخاطر الكوارث أو تنفيذها. كما أنه يستعرض أمثلة مستندة إلى تجارب الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة في الرقابة على خفض مخاطر الكوارث.

الجزء الثالث: يقترح برنامج رقابة لمساعدة الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة في الرقابة على خفض مخاطر الكوارث.

كما يقدم المعيار 5510 المساعدة إلى الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة من خلال تغطية الأمور التالية:

* الحصول على فهم لأنشطة خفض مخاطر الكوارث وتوثيقه وتنظيم السلطات المعنية وإطار العمل التشريعي الذي ينظمها.
* وضع تصور مبدئي لنقاط القوة والضعف للبيئة الشاملة للرقابة.
* تقديم معلومات حول تقييم الخطر وتصميم دراسات الرقابة.
* وضع عملية رقابة فعّالة وسليمة.
* تشكيل أساس مشترك لعمليات الرقابة بالشراكة بين الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة.

أهم القضايا المتعلقة بالأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة في مجال الرقابة على خفض الكوارث:

- بالنسبة للدول التي تبنت ونفّذت في الآونة الأخيرة فقط سياسات متعلقة بخفض مخاطر الكوارث، يمكن - للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة أن تقيّم ملاءمة السياسات، بما في ذلك، امتثالها لإطار عمل هيوجو (Hyogo Framework)، ويمكن أن تقدم التوصيات لتحسينها. وفي حالة عدم وجود سياسات خفض مخاطر الكوارث لغاية الآن، يمكن أن تعمل الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة على لفت الانتباه لعدم وجود مثل هذه السياسات.

- أما عندما يتم ترسيخ سياسات خفض مخاطر الكوارث بشكل جيد، يمكن للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة الرقابة على عمليات تنفيذها وكذلك فيما إذا كانت تستخدم الأموال المخصصة للأغراض المعيّنة لها بكفاءة وفعالية تامة. وفي بعض الحالات قد تجد الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة أن خفض مخاطر الكوارث ليس مسألة ذات أولوية عالية للحكومة والبرلمان.

وفي هذه الحالة تحتاج الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة إلى العمل على رفع مستوى الوعي بأهمية وجود سياسة لخفض مخاطر الكوارث أو تحسين سياسة موجودة حالياً. وقد تكون هذه الحالة بالتحديد في أوقات الأزمات المالية وإجراءات التقشف الاقتصادي المتعلقة بها. وقد يحتاج المدققون إلى تقديم حسابات الخسائر المحتملة التي قد يتم تكبدها نتيجة للكارثة لدعم توصياتهم.

- القضية الأساسية التي تواجه الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة هي إمكانية الوصول بشكل مرضي للمعلومات حول درجة استعداد الحكومة والمجتمع لمواجهة الكوارث وبشأن استخدام الأموال المرتبطة بها، فلدى الهيئات المنفذة متطلبات وترتيبات مختلفة لإبلاغ تقاريرها وبياناتها. ولا يتاح لهيئات الرقابة في الغالب إمكانية الوصول إلى المعلومات الموثوقة والتامة فيما يتعلق بجميع مجالات خفض مخاطر الكوارث.

وبالإضافة إلى ذلك، يُراقب العديد من الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة على المساعدات المتعلقة بالكوارث، ولكن لا يُراقب جميعها على خفض مخاطر الكوارث، كما للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة إبداء وجهة نظرها حول القيود المفروضة للوصول إلى المعلومات التي تمكنها من آداء عملها على الوجه المرضي.

- يُعد خفض مخاطر الكوارث مجالا جديداً بالنسبة لكثير من الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة، وربما يتطلب تعرف مدققيها على تقنيات جديدة (مثل تكنولوجيا المعلومات، ونظم المعلومات الجغرافية GIS ،ونظام تحديد المواقع العالمي GPS، والاستشعار عن بعد، الخ...)كما تحتاج الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة إلى الاستثمار في التدريب الإضافي للمدققين لتساعدهم على استخدام نظم جديدة ومصادر البيانات لتقييم التنبؤ بالكوارث وتقييم المخاطر والتخطيط الحضري وغيرها، ومراقبة التقدم المحرز في تنفيذ الخطط الوطنية للكوارث. وقد يكون من الضروري أيضاً اكتساب خبرة مهنية إضافية. قد يكون هذا هو الحال، على سبيل المثال، عندما تقرر الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة توسيع نطاق عمليات الرقابة لتشمل دراسة التخطيط التنبؤي والمستقبلي.

الخلاصة:

يتراوح وعي وجهود الدول والحكومات المختلفة في تبني السياسات ووضع البرامج والخطط التي من شأنها خفض أو تخفيف وطأة ومخاطر الكوارث بين التبني الواضح أو تخصيص بعض الموارد المالية لتقليل اللوم عنها أو إظهار العجز كما في حالة الدول الفقيرة، إلا أن الحقيقة الماثلة تبقى في صعوبة توقع ورصد لبعض الكوارث كما حدث في زلزال كوبي في العام 1995 والذي لم يمكن توقع حدوثه رغم تطور آليات الرصد في بلد متقدم وذو خبره مع الزلازل مثل اليابان، إلى كوارث أقل تعقيداً ويمكن التعامل معها كما في الفيضانات التي تعرضت لها باكستان في 2010م. وقد أنفقت الدولة 3 مليارات دولار أمريكي في مجال الإغاثة والتعافي وتكبدت خسائر تفوق 11 مليار دولار أمريكي. ووفقاً لتصريح مدير السلطة الوطنية لإدارة الكوارث في باكستان لو أننا صرفنا 41 مليون دولار أمريكي فقط في الإشراف على سلامة البنية التحتية لتصريف الفيضانات، لأمكن تخفيض هذه الخسائر إلى نسبة العشر. وقد أشارت العديد من الدراسات بأن خفض مخاطر الكوارث هو فعال بدرجة كبيرة من حيث التكلفه، فاستثمار دولار واحد في خفض مخاطر الكوارث يمكن أن يوفر بين دولارين وعشر دولارات أمريكية في تكاليف الاستجابة للكارثة والتعافي منها.

المراجع:

1– معيار ISSAI 5510 بشأن التدقيق على خفض مخاطر الكوارث الصادر عن المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة.

2– ديفيد بيلينج، فايننشل تايمز، مقال مترجم حول زلزال كوبي 1995 – بعد كوبي , ضربة جديدة لكبرياء اليابان – نشر في موقع الاقتصادية 2011.

3-http://www.ifrc.org/Global/global-alliance-reduction.pdf, and David Rogers and Vladimir - Tsirkunov,The costs and benefits of early warning systems (ISDR and World Bank, 2010.

مقال محرر
المملكة الأردنية الهاشمية

مدى التزام الشركات المساهمة العامة والخاصة المحدودة المملوكة للدولة بإعداد الموازنات التقديرية كأداة رقابية

إعداد: الأستاذ/ محمود الغزاوي
رئيس قسم مديرية توكيد الجودة

يندرج موضوع إعداد الموازنات التقديرية تحت إطار محاسبة التكاليف بشكل عام والمحاسبة الإدارية بشكل خاص، ويعتبر نافذة تطل من خلالها إدارة الشركة على مستقبلها القريب والبعيد متخذة من خلالها خطوات واثقة نحو تحقيق الهدف العام للمنشأة.

وتستهدف دراستنا هذه التعرف على مدى نضج الإدارة المالية في الشركات المساهمة العامة والخاصة المحدودة المملوكة للدولة في موضوع الموازنات ودورها الرقابي المتمثل بمدى تحقيق الأهداف المرجوة من خلال الالتزام بتنفيذ الموازنات المعدة. وتدل النتائج على أن صانعي القرارات في الشركات المذكورة يدركون مفهوم الموازنات التقديرية يولونها اهتماماً جيداً واعتمادهم في ذلك على عمل الموازنات التقديرية الشاملة وبصورة سنوية من خلال جهات ذات طبيعة إدارية مختلفة.

إلا أنه وجد من خلال البحث أن نظام الموازنات التقديرية تنقصه ركيزة أساسية وهي أنظمة الحوافز والعقوبات والتي تعتبر مشجعاً للمدراء على تحقيق الأهداف الموضوعة في الموازنة. وخلصت نتائج البحث إلى أن معظم الشركات التي شملها المسح تستخدم موازنات تقديرية.

إن أي نظام إداري لا بد أن يمارس مهامه الرئيسة، ومن هذه المهام التخطيط والسيطرة والرقابة، وهذه العناصر مرتبطة ارتباطاً يقود إلى تحقيق أهداف الشركة الموضوعة.

فالتخطيط مفهوم يقصد منه تحديد الأهداف التي تنوي الشركة تحقيقها آخذة بعين الاعتبار الظروف المختلفة الراهنة والمستقبلية معتمدة في ذلك على وضع استراتيجيات وخطط مرسومة يتم من خلالها تنسيق النشاطات المختلفة وصولاً إلى تحقيق الأهداف المرجوة.

وكما أشرنا سابقاً فان التخطيط مفهوم يقترن بمفهوم السيطرة وهي مراقبة النشاطات المختلفة للتأكد من توافقها مع الأهداف الموضوعة وهي تعمد إلى تصحيح الانحرافات التي تحدث والتي تقودنا إلى نتائج تكون بعيدة عن الأهداف الموضوعة. وعملية التخطيط والسيطرة والرقابة تقوم على استخدام أدوات وتقنيات مختلفة من أهمها الموازنات التقديرية (Budget).

فالموازنة هي خطة مفصلة معبر عنها بالأرقام التي تحدد كيفية الحصول على المصادر المختلفة وكيفية استخدامها في فترة معينة من الزمن وتشكل الخطوات المتبعة في إعداد نظام الموازنة.

ونظام الموازنة له عدة أهداف رئيسة أكثرها وضوحاً الأهداف الرقابية المتمثلة بتحديد خطة مستقبلية للمشروع حيث أن إعداد الموازنة يجبر الأفراد العاملين بالشركة على التخطيط للمستقبل. وتهدف الموازنة إلى تسهيل الاتصال والتنسيق، حيث أن وجود الموازنات يتطلب من كل مدير في أي قسم بالشركة أن يكون ملماً بالخطط الخاصة بكل أقسام الشركة، وكذلك فإن إعداد الموازنة يساعد في توزيع مصادر الشركة المختلفة بين الاحتياجات المتنوعة بكفاءة وفاعلية.

أمّا مراقبة الأرباح وعملياتها التشغيلية فهي من أهم الأهداف التي تسعى إليها الشركة من إعداد الموازنة، حيث أنها تمكنها من مقارنة العوائد المتحققة مع تلك التي كان مخططا لها . ولا ننسى أنّ عملية إعداد الموازنة تمكن المدراء من تقييم أداء موظفيها، وبناءا على ذلك فإنها تساعد في وضع نظام حوافز تشجيعي وعادل.

ولا شكّ أن الشركات ذات الإدارة الجيدة لها دورة إعداد للموازنة تبدأ بتخطيط أداء الشركة بشكل عام، وكذلك لكل وحدة على حده. ومن ثم عمل مجموعة من التوقعات المختلفة والتي ستقارن مع النتائج المتحققة فعلياً. ويلي ذلك التحقق من الانحرافات عن الأهداف الموضوعة واتخاذ إجراءات تصحيحية. والخطوة الأخيرة هي التخطيط مرة أخرى أخذا بعين الاعتبار النتائج المتحققة في الفترة السابقة والظروف المستجدة التي حدثت ويتوقع حدوثها.

ولا بد هنا من الإشارة إلى بعض المشاكل التي قد تظهر عند إعداد الموازنة والبدء بعملية تطبيقها، فعدم مشاركة مدراء المستويات الدنيا في الشركة سيؤدي إلى مشكلة سوء الفهم لمحتويات الموازنة، وهنا ظهرت الحاجة إلى الموازنة المشاركة والتي تقوم على تطلعات الموظفين وتقديراتهم في أقسام الشركة وتؤدي أيضا إلى إيجاد اتجاهات إيجابية للموظفين تجاه الموازنة.

أمّا عن إدارة الموازنة، ففي الشركات الكبيرة تستعمل طريقة رسمية في جمع المعلومات وإعداد الموازنة، وتقوم هذه الشركات تخصيص مدير للموازنة والذي يحدد طريقة جمع المعلومات والتي بناءً عليها يتم إعداد الموازنة. وهناك ما يسمى بلجنة الموازنة والتي تصادق على إعداد الموازنة بصورة نهائية بعد أن تقوم بتقديم المعلومات لمدير الموازنة عند إعدادها.

أنماط الموازنات:

لا بد من التطرق إلى بعض أنواع الموازنات مثل الموازنة التقديرية الشاملة، والتي هي عبارة عن مجموعة من الموازنات التي تغطي كافة أوجه نشاط الشركة خلال فترة زمنية معينة. وكذلك الموازنة التقديرية لمصادر التمويل، وهي الموازنة التي تشير إلى كيفية حصول الشركة على تمويلها سواء أكان هذا التمويل من خلال إصدار أسهم أو سندات أو عن طريق القروض البنكية.

وهناك ما يسمى بالموازنة المتغيرة وهي الموازنة التي تتغير باستمرار تبعاً للظروف والمستجدات. وكذلك الموازنة التشغيلية والتي تبنى على موازنة المبيعات والتي تحتوي على مجموعة من الموازنات مثل موازنة نهاية المخزون، موازنة المواد الخام، موازنة المبيعات والمصروفات، وغيرها. وتشير هذه الموازنات إلى كيفية تنظيم العمليات التشغيلية للشركة من اجل مواجهة الطلب على السلع والخدمات. وهناك ما يسمى بالموازنة المالية والتي تشتمل على الموازنة الرأسمالية والموازنة التقديرية وموازنة الميزانية العمومية وموازنة قائمة التدفقات التقديرية.

أهداف البحث:

تهدف هذه الدراسة إلى معرفة ما إذا كان إعداد الموازنات التقديرية متبع في شركات المساهمة العامة والخاصة المحدودة المملوكة للدولة في الأردن، ومحاولة التعرف إلى أسباب عدم إعداد موازنة تقديرية في بعض هذه الشركات. وتهدف كذلك إلى التعرف على أنواع الموازنات المستخدمة في شركات هذا القطاع والفترات الفاصلة بين موازنة وأخرى، ومعرفة ما إذا كان نظام الموازنة يحقق غايته في هذه الشركات، وكذلك معرفة طبيعة الجهة المشرفة على إعداد الموازنة.

أهمية البحث وأبعاده:

تبرز أهمية هذه الدراسة في أن الموازنة التقديرية تعتبر أداة مهمة في عملية التخطيط والرقابة وصنع القرار في كل شركة سواء أكانت هادفة إلى الربح أو غير هادفة للربح. وبما أن طبيعة عمل الشركات المساهمة العامة والخاصة المحدودة المملوكة للدولة تختلف عنها في القطاعات الأخرى فانه من المهم معرفة استخدام الموازنات التقديرية في هذه الشركات.

فرضيات الدراسة:

1- أن الشركات المساهمة العامة والخاصة المحدودة المملوكة للدولة تستخدم الموازنات التقديرية.

2- أن الشركات التي تستخدم الموازنات التقديرية تعتمد على الموازنة الشاملة.

3- أن المدة التي تعد لها الموازنة هي سنة واحدة.

4- هناك لجنة خاصة للموازنات التقديرية في الشركات تقوم باعداد هذه الموازنات.

5- تقدم الشركة حوافز للمدراء الذين يحققون الأهداف المحددة.

6- تعاقب الشركة المدراء الذين لم يحققوا الأهداف المحددة.

7- تستخدم هذه الشركات الموازنات كأداة رقابية.

منهجية الدراسة:

أ- مجتمع الدراسة: يتكون مجتمع الدراسة من جميع الشركات المساهمة العامة والخاصة المحدودة المملوكة للدولة لعام 2015 وقد تم التعرف على هذه الشركات من خلال البيانات المتوفرة لدى ديوان المحاسبة كونها خاضعة لرقابته، وبلغ عدد هذه الشركات ما يقارب (30) شركة.

ب- أسلوب الدراسة: تم في هذه الدراسة استخدام أسلوب التكرار والنسب المئوية وأسلوب الجداول المتقاطعة.

ج- أداة جمع المعلومات: تم جمع المعلومات من خلال استبيان تم تصميمه من قبل الباحث. ويتكون الاستبيان من ثلاثة أقسام.

القسم الأول: يحتوي على معلومات عامة من الجهة الموجهة إليها الاستبيان.

القسم الثاني: يحتوي على أسباب عدم استخدام الشركة للميزانية التقديرية في حال عدم استخدامها.

القسم الثالث: يحتوي على عدة أسئلة تتعلق بالميزانية التقديرية في حال استخدام الشركة للميزانية التقديرية.

خصائص مجتمع العينة: جدول رقم 1

المستوى الثقافي	النسبة المئوية	النسبة المئوية المجتمعية	التخصص العلمي	النسبة المئوية	النسبة المئوية المجمعة
ثانوية عامة	%6.5	%6.5	**ثانوية**	%6.5	%6.5
دبلوم	%3.2	%9.7	**ادارة**	%9.7	%16.1
بكالوريوس	%74.2	%83.9	**اقتصاد**	%12.9	%29
دراسات عليا	%16.1	100	**محاسبة**	%71	%100
المجموع 100٪			**المجموع 100٪**		

توزيع مجتمع العينة حسب حجم رأس مال الشركة وحجم مبيعاتها: جدول رقم 2

رأس المال (بالمليون)	النسبة المئوية	النسبة المئوية المجتمعة	المبيعات (بالمليون)	النسبة المئوية	النسبة المئوية المجمعة
1 – 5>	%48	%48	مليون فأقل	%32	%32.25
6 – 10>	%35	%83	1 – 5>	%32	%64.5
11 – فأكثر	%18	100	5 – فأكثر	%35	%100
المجموع 100٪			**المجموع 100٪**		

من خلال الجداول السابقة (1، 2) يتضح أن العينة تتصف بما يلي:

1- أن أكثر من 90٪ من أفراد العينة يحملون شهادة البكالوريوس أو أعلى.

2- أن أكثر من 93٪ منهم متخصصون في احد فروع العلوم الإدارية والاقتصادية

3- أن أكثر من 53٪ من الشركات يزيد حجم رأس مالها عن 5 ملايين.

4- أن 67٪ من الشركات يزيد حجم مبيعاتها عن مليون دينار

5- أن 80٪ من أفراد العينة لديهم عشر سنوات على الأقل من الخبرة العملية.

6- أن 51٪ من الشركات يزيد عمرها عن عشر سنوات.

لذا نستنتج مما سبق أن أفراد العينة يجمعون بين التأهيل والتخصص العلمي والخبرة العملية مما يجعلهم مؤهلين للإجابة على هذا النوع من الأسئلة.

تحليل النتائج:

توزيع أفراد العينة حسب استخدامهم للموازنات التقديرية أو عدم استخدامهم لها: جدول رقم 3

الإجابة	التكرار	النسبة المئوية	النسبة المئوية المجمعة
نعم	18	%58.1	%58.1
لا	13	%41.9	%100
المجموع	31	%100	

يتضح من الجدول رقم (3) أن نسبة الشركات التي تعد الموازنات التقديرية من مجتمع الدراسة تشكل 58٪ من المجموع الكلي ومن هنا نستطيع القول أن هذه الشركات تعد الموازنات التقديرية.

وقد وجد من خلال الدراسة أن 76٪ من الشركات التي لا تعد موازنة تقديرية تعتقد بأهميتها على الرغم من عدم إعدادها لها. ووجد أن ما نسبته 38٪ من الشركات التي لا تعد الموازنة التقديرية كان سبب عدم إعدادها لها هو أن الشركة صغيرة الحجم ويمكن إدارة أعمالها بدون وضع موازنة تقديرية. وكذلك 15٪ من هذه الشركات كان احد أسباب عدم استخدام الموازنة التقديرية هو أن الشركة ليست ملمة بضرورة استخدامها. وكان أحد الأسباب كذلك هو أن الشركة لا تعتقد بضرورة استخدامها كأداة رقابية وهذا السبب شكل ما نسبته 7٪ من مجموع الشركات التي لا تعد ميزانية تقديرية. وكذلك 7٪ من هذه الشركات كان احد أسبابها هو أن تكاليف الموازنة التقديرية عالية ولا يمكن للشركة تحمل تلك التكاليف ويلاحظ أنه لم تكن هناك أي إجابات فيما يتعلق بعدم وجود جهاز كفوء لإعداد الميزانية التقديرية. وقد يكون السبب إصرار أفراد العينة على عدم الاعتراف بوجود جهاز غير كفوء لديها وقد وجد كذلك أن 8٪ من الشركات التي لا تعد ميزانية تقديرية أوردت أسباب أخرى لعدم استخدامها للميزانية التقديرية، ويمكن إجمال هذه الأسباب بما يلي:

1- أنّها ما زالت قيد التأسيس.

2- عدم طلب الجهات الرسمية مثل هذه الميزانيات.

3- أن بعض هذه الشركات طبيعة عملها لا يحتاج لاستخدام موازنات تقديرية أو انه من الصعب بمكان أن تعد موازنة تقديرية تتوافق مع طبيعة عملها.

4- عدم وجود استقرار في نشاط بعض الشركات وتقلبه.

توزيع أفراد العينة حسب استخدامهم للموازنات التقديرية أو عدم استخدامهم لها: جدول رقم 4

الإجابة	التكرار	النسبة المئوية	النسبة المئوية المجمعة
نعم	14	%77.8	%77.8
لا	14	%22.22	%100
المجموع	28	%100	

من خلال الجدول رقم (4) نلاحظ بأن نسبة الشركات التي تعد الموازنة التقديرية الشاملة تمثل 7٪ من مجموعة الشركات المستخدمة للموازنة التقديرية، ومن هنا نستطيع أن نعطي تعميماً أن معظم شركات المساهمة العامة المملوكة للدولة والتي تستخدم الموازنة التقديرية تعد مجموعة من الموازنات التي تغطي كافة أوجه نشاط الشركة خلال فترة زمنية معينة.

توزيع أفراد العينة الذين يستخدمون الموازنة التقديرية حسب أنواع محددة من الموازنات التقديرية: جدول رقم 5

نوع الموازنة	التكرار	النسبة المئوية المجمعة
- موازنة تقديرية لمصادر التمويل	4	%22.2
- موازنة تقدير متغيرة	4	%22.2
- موازنة تقديرية للعمليات	6	%33.3
-موازنة تقديرية للتدفق النقدي	6	%33.3

نلاحظ من خلال الجدول رقم (5) أن 22٪ من الشركات التي تعد موازنة تقديرية تقوم بإعداد موازنة تقديرية لمصادر التمويل وبنفس النسبة من الشركات تقوم بإعداد موازنة تقديرية متغيرة، بينما وجد أن 33٪ من الشركات المعدة للموازنة التقديرية تقوم بإعداد موازنة تقديرية للعمليات وكذلك بنفس النسبة من تلك الشركات تقوم بإعداد موازنة تقديرية للتدفق النقدي.

توزيع أفراد العينة الذين يستخدمون الموازنة التقديرية حسب تبنيها لنظامي الحوافز والعقوبات بحق المدراء الذي يحققون الأهداف المحددة في الموازنة التقديرية أو الذي لا يحققونها: جدول رقم 6

النظام المتبع	التكرار	النسبة المئوية المجمعة
- نظام حوافز	4	%22.2
- نظام عقوبات	4	%22.2

نرى من هذا التحليل أن النسبة العظمى من الشركات المستخدمة للموازنة التقديرية لا تستخدم أي من أنظمة الحوافز والعقوبات بحق المدراء الذين يحققون الأهداف المحددة في الموازنة التقديرية أو الذين لا يحققون تلك الأهداف.

جدول يربط بين حجم رأس المال ومدى استخدام موازنة تقديرية شاملة في الشركات المساهمة العامة المملوكة للدولة تستخدم موازنة تقديرية: جدول رقم 7

مدى استخدام موازنة تقديرية شاملة / رأس المال	نعم		لا		
	التكرار	النسبة المئوية	التكرار	النسبة المئوية	
1-<5 مليون	8	%44.4	-	-	%44.4
6-<10 مليون	2	%11.1	4	%22.2	%33.3
11 مليون فأكثر	4	%22.2	-	-	%22.2
		%77.8		%22.2	

نستخلص من هذا الجدول رقم (7) النتائج التالية:

1- إنّ 44٪ من هذه الشركات، تقوم بإعداد موازنة تقديرية شاملة ويتراوح رأسمالها بين 1 إلى 5 مليون دينار.

2- إنّ 11٪ من مجموع هذه الشركات، تقوم بإعداد موازنة تقديرية شاملة وبنفس الوقت يبلغ رأسمالها 11 مليون دينار فأكثر.

3- إنّ 22٪ من مجموع هذه الشركات، تقوم بإعداد موازنة تقديرية شاملة وبنفس الوقت يبلغ رأسمالها 11 مليون دينار فأكثر.

من خلال هذه النتائج يتبين لنا أن زيادة رأسمال هذه الشركات ليس له تأثير واضح على مدى استخدام موازنة تقديرية شاملة.

جدول يربط بين حجم رأس المال ووجود لجنة مسؤولة عن إعداد الموازنة التقديرية: جدول رقم 8

لجنة موازنة عن الأعداد / رأس المال	نعم		لا		
	التكرار	النسبة المئوية	التكرار	النسبة المئوية	
1-<5 مليون	2	%11.1	6	%33.3	%44.4
6-<10 مليون	2	%11.1	4	%22.2	%33.3
11 مليون فأكثر	2	%11.1	2	%11.1	%22.2
	%33.3		%66.7		%100

بعد أن وجد في بداية الدراسة أن 33٪ من الشركات التي تستخدم موازنة تقديرية لديها لجنة موازنة مسؤولة عن إعداد الموازنة فإننا قد وجدنا ما يلي:

1- إنّ ما نسبته 11٪ من مجموع الشركات التي تعد ميزانية تقديرية والتي تأتي ضمن 33٪ من الشركات والتي لديها لجنة موازنة مسؤولة عن إعداد الموازنة يتراوح رأسمالها بين 1 إلى 5 مليون دينار .

2- إنّ ما نسبته 11٪ من مجموع الشركات التي تعد ميزانية تقديرية لديها لجنة موازنات مسؤولة عن إعداد الموازنة يتراوح رأسمالها بين 5 إلى 10 مليون دينار .

3- إنّ ما نسبته 11٪ من مجموع الشركات التي تعد ميزانية تقديرية لديها لجنة موازنات مسؤولة عن إعداد الموازنة رأسمالها 11 مليون دينار فأكثر .

ويتبيّن لنا من النتائج السابقة أنّه كلما زاد رأسمال الشركة زادت احتمالية وجود لجنة موازنة مسؤولة عن إعداد الموازنة التقديرية.

جدول يربط العلاقة بين عمر الشركة ومدى استخدام موازنة تقديرية شاملة: جدول رقم 9

تستخدم موازنة تقديرية شاملة / رأس المال	نعم		لا		
	التكرار	النسبة المئوية	التكرار	النسبة المئوية	
1–<3 مليون	4	%22.2	1	%5.6	%27.8
4–<10 مليون	2	%11.1	1	%5.6	%16.7
11–<15	2	%11.1	1	%5.6	%16.7
11 مليون فأكثر	6	%33.3	1	%5.6	%16.7
مجموع الشركات المعدة أو الغير معدة	14	%77.8	4	%22.2	%100

يتضح لنا من الجدول رقم (9) اعلاه:

1- أنّ 22٪ من الشركات التي تستخدم موازنة تقديرية تستخدم موازنة شاملة يتراوح عمرها بين 1–3 سنوات.

2- أنّ 11٪ من الشركات التي تستخدم موازنة تقديرية شاملة ويتراوح عمرها ما بين 4–10 سنوات وهذه النسبة تنطبق على الشركات التي عمرها 10– 15 سنة.

3- أنّ 33٪ من الشركات التي تستخدم موازنة تقديرية تستخدم موازنة شاملة وعمرها من 16 عام فأكثر.

ويتبيّن لنا من هذه النتائج انه كلما زاد عمر الشركة زادت احتمالية استخدام الموازنة التقديرية الشاملة.

جدول يربط العلاقة بين عمر الشركة ومدى استخدام لجنة موازنة: جدول رقم 10

تستخدم لجنة موازنة / عمر الشركة	نعم		لا		مجموع الشركات ضمن فئات الأعمار
	التكرار	النسبة المئوية	التكرار	النسبة المئوية	
1–<3 مليون	1	%5.6	4	%22.2	%27.8
4–<10 مليون	1	%5.6	2	%11.1	%16.7
10–<15	–	–	3	%16.7	%16.7
16 مليون فأكثر	4	%22.2	3	%16.7	%38.9
المجموع العمودي	6	%33.3	12	%66.7	%100

بعد أن وجد في بداية الدراسة أن 33٪ من مجموع الشركات التي تعد موازنة تقديرية لديها لجنة موازنة مسؤولة عن الأعداد يتبين لنا من الجدول رقم (10) ما يلي:

1- إنّ 5٪ من الشركات التي تعد موازنة تقديرية يوجد لديها لجنة موازنة ويتراوح عمرها من 1 إلى 3 سنوات.

2- إنّ 5٪ التي تعد موازنة تقديرية يوجد لديها لجنة موازنة ويتراوح عمرها ما بين 4 إلى 10 سنوات.

3- لا يوجد أي من الشركات التي يتراوح عمرها من 10 إلى 15 سنة لديها لجنة موازنة تشرف على الوارد والموازنة.

4- إنّ 22٪ من الشركات التي تعد موازنة تقديرية يوجد لديها لجنة موازنة وبنفس الوقت عمرها 16 سنة فأكثر.

ومن خلال هذه النتائج يتضح لنا انه كلما زاد عمر الشركة زادت احتمالية استخدام لجنة الموازنة بنسب ضئيلة.

الخلاصة:

تخلص هذه الدراسة إلى النتائج التالية:

1- أنّ معظم الشركات المساهمة العامة والخاصة المحدودة المملوكة للدولة تعد الموازنات التقديرية.

2- أنّ الشركات التي لا تعد موازنات تقديرية تعتبرها مهمة ولكن لا تقوم بإعدادها لأسباب مختلفة.

3- أنّ معظم الشركات والتي تستخدم الموازنة التقديرية تعتمد اعتماداً كبيراً على الموازنة التقديرية الشاملة.

4- أنّ معظم الشركات تقوم بأعدادها بصورة سنوية.

5- أنّ معظم الشركات والتي تستخدم موازنة تقديرية لا تعتبرها كأداة رقابية وكذلك لا تقدم حوافز للمدراء الذين يحققون الأهداف المحددة في الموازنة، وكذلك فإنها لا تعاقب المدراء الذين لا يحققون الأهداف المحددة في الموازنة. وهذه النتيجة أيضا تعارض الفرضية الموضوعة من قبل الباحثين في بداية الدراسة بخصوص وجود حوافز أو عقوبات للمدراء الذي يحققون أو لا يحققون الأهداف الموضوعة في الموازنة التقديرية.

- التوصيات:

بناءً على ما تقدم نوصي بما يلي:

1- العمل على إعداد الموازنات التقديرية من قبل الشركات بشتى أنواعها لما للموازنة التقديرية من أهمية كبيرة، ودور رقابي هام يساهم في زيادة فاعلية التخطيط والتقييم لأداء الشركة.

2- العمل على نشر ثقافة الموازنات التقديرية داخل شركات القطاعات المختلفة، وأيضا داخل كل شركة.

3- العمل على أن لا يقتصر إعداد الموازنة التقديرية على شخص إداري واحد أو مجموعة محددة، بل تشجيع المستويات الإدارية المختلفة على المشاركة وبصورة فاعلة في إعداد الموازنة، مع وجود لجنة خاصة داخل الشركة لها دور الرقابة على إدارة الموازنة والإشراف على دورتها.

4- العمل على إيجاد نظام حوافز للمدراء لتشجيعهم على تحقيق الأهداف المحددة في الموازنة.

5- العمل على إيجاد نظام عقوبات رادع يخضع له كل من يتخاذل عن تحقيق الأهداف الموضوعة في الموازنة.

قائمة المصادر والمراجع :

1- حنان رضوان، تطور الفكر المحاسبي. عمان (مكتبة دار الثقافة للنشر والتوزيع.

2- وزارة المالية، (دائرة الموازنة العامة): تقرير حول مستوى الإنفاق في المشاريع الرأسمالية 2008.

- Brownell, P and K. A merchant; The Budgetary and performance
- Influences of Product standaradization and Manufacturing process
- Automation', Journal of Accounting Research vol.28, 1990, pp 388-397.
- Brownell, Peters The Role of Accounting Data in performance Evaluation, Budgetary participation,and organization
- Effectviness', Journal of Accounting Research, vol.20, No.1, 1982, PP 12-27.
- Collins, Franlan, Robect E. Seiles and Danald K. clancy; Budgetary Attitudes: The Effects of Role Senders, Stress and Performance Evaluation' Accounting and Business Research, Vol. 14, No.54, 1984, PP 163-167.
- Heath, chip and Jack B. soil: Mental Budgeting and Consumer Decision' Journal of consumer Research, Vol.23, June 1996, PP 40-52.
- Hilton, Ronald w.' Managerial Accounting,' 2-nd Edition, Mc GRAWHJLL, INC, PP 373-378.
- Hongre, Charles T., Gorge Fostor and Srikal M. Datar:'Cost Accounting', Eighth Edition, Prentice Hall, PP 181-189.
- Hamer, Home and walgerbad: 'Principle of Accounting', Sixth edition, The Dryden Press, PP 994, 998.

مقال محرر
جمهورية
مصر العربية

آليات حوكمة الشركات ودورها فى الحد من الممارسات المحاسبية الخاطئة لتحقيق جودة التقارير المالية

إعداد: الأستاذ/ سيف الدين محمد إبراهيم خضر
مراجع أول بإدارة مراقبة حسابات الأدوية
وعضو جمعية المحاسبين والمراجعين المصرية

مقدمة:

شهد العالم في الآونة الأخيرة عدداً من الأزمات والانهيارات التي اجتاحت العديد من الشركات العالمية مثل شركتي Enron، World com وغيرها من الشركات والتي كان سببها الاعتقاد السائد بأن الإدارة لا تكرس كل جهدها لتحقيق مصلحة حملة الأسهم من خلال العلاقة التعاقدية التي أُسندت إليهم في ضوء ما يسمى نظرية الوكالة، والتي اعتبرت أن المنشأة كيان اعتباري قانوني منفصل يعمل من خلال سلسلة من العقود المترابطة بين عدة أطراف ذات مصالح متعارضة، حيث يسعى كل طرف لتعظيم مصلحته الذاتية ويتوقع ذلك من الأطراف الأخرى أيضاً، الأمر الذي أدى إلى أن كافة أمور الشركة أصبحت متروكة لأعضاء مجلس الإدارة، مما يجعلهم يعملون وفقاً لمصالحهم الشخصية على حساب مصلحة حملة الأسهم ،وفي ظل تلك الانهيارات والأزمات المالية كانت الحاجة إلى تطبيق حوكمة الشركات. وتعني حوكمة الشركات "النظام الذي يتم من خلاله توجيه أعمال المنظمة ومراقبتها على أعلى مستوى من أجل تحقيق أهدافها والوفاء بالمعايير اللازمة للمسئولية والنزاهة والشفافية". واتساقاً مع هذا المفهوم فإن المقصود بالحوكمة هو"وضع معايير وآليات حاكمة لأداء كل الأطراف من خلال تطبيق الشفافية وسياسة الإفصاح عن المعلومات وأسلوب لقياس الأداء ومحاسبة المسئولين ومشاركة أصحاب المصلحة في عملية اتخاذ القرارات وتقييم النتائج". هذا وقد تم الارتقاء بالمفهوم من مجرد كونه نظام موجه للأعمال إلى ضرورة وضع معايير تضبط عمل الأطراف القائمة به وتلزمهم بالشفافية، ثم تطور المفهوم ليصبح"فرض السيطرة على مجلس إدارة الشركة والتنفيذيين ليعملوا معًا على تحقيق مصالح المساهمين وأصحاب المصلحة الأخرى عن طريق تطبيق مجموعة من الآليات التنظيمية والقانونية والمحاسبية".

وتأسيسا على ما أشارت إليه نظرية الوكالة بأن المنشأة كيان اعتباري قانوني يعمل من خلال سلسلة من العقود المترابطة بين عدة أطراف متعارضة المصالح، نجد أن الإدارة لا تسعى إلى تحقيق منافع حملة الأسهم بل تسعى إلى تحقيق أهدافها الخاصة ورعاية مصالحها من خلال بعض الممارسات المحاسبية الخاطئة، وتتعدد الدوافع للقيام بتلك الممارسات، حيث إن خطط الحوافز التي تحصل عليها الإدارة هي المحرك والموجه للقيام بتلك الممارسات في ظل غياب آليات الحوكمة... وسنولي بياناً مفصلاً للتعرف على أهم المفاهيم والأساليب المرتبطة بالممارسات المحاسبية الخاطئة وطبيعة وصور هذه الممارسات ودور آليات حوكمة الشركات في الحد من تلك الممارسات بما يضمن تحقيق جودة التقارير المالية.

أولا: المفاهيم والأساليب المرتبطة بالممارسات المحاسبية الخاطئة:

هناك بعض الأساليب التي تستخدمها الإدارة والمرتبطة بالممارسات المحاسبية الخاطئة للتلاعب في القوائم المالية منها ما يلي:

1- **أسلوب تمهيد الدخل:** هو أسلوب مصمم لإزالة التباين الشديد الذبذبة الذي يظهر في الأرباح والدخل على مدار الفترات المالية من خلال تخزين الأرباح خلال السنوات الجيدة النتائج وذلك لاستخدامها في السنوات الأقل حظاً في نتائجها.

وهناك تعريف آخر هو أسلوب يستخدم في إنتاج سلسلة مستقرة من الأرباح لتخفيض درجة المخاطرة ولرفع قيمة المنشأة في الأجل الطويل وذلك لارتباط درجة المخاطرة بدرجة التقلب في الأرباح، ويتم عن طريق تخفيض الدخل في السنوات المزدهرة وتخزينها لمقابلة الانخفاض في السنوات الغير جيدة النتائج. إن هذا الأسلوب في مضمونه وهدفه يشبه أسلوبين من الأساليب الشائعة في التلاعب بالأرباح وهما أسلوب Big bath Accounting أو ما يعرف بأسلوب التخلص من الخسائر في السنة الرديئة "الحمام الكبير" وأسلوب Cookie jar Reserves أو ما يطلق عليه تخزين المكاسب الزائدة عن الحد "الكعكة".

2- **المحاسبة المتعسفة:** هي اختيار جبري وعمدي لأساليب محاسبية، وتطبيق للمبادئ المحاسبية بجهد بهدف تحقيق نتائج مرغوب فيها، سواء كانت هذه الممارسات المتبعة تحترم أو لا تحترم المبادئ المحاسبية المُتعارف عليها.

تعريف آخر هو استخدام للمرونة المتاحة في البدائل المحاسبية لتحقيق هدف معين ترغب في تحقيقه الإدارة ،ويتم التعسف في استخدام هذه المرونة لتحقيق الأهداف وسواء أكانت الممارسات المتبعة متفقة أو غير متفقة مع المبادئ المحاسبية المتعارف عليها. ومن الأمثلة على ذلك:

*المبالغة في تطبيق أساس الاستحقاق، كأن يتم تسجيل بعض الإيرادات قبل تحقيقها استناداً إلى أساس الإستحقاق.

*معالجة المنصرف من المخازن بإتباع سياسة الوارد أولاً صادر أولاً، وبالتالي يظهر المخزون في الدفاتر مقوماً بالأسعار الجارية في السوق وهذه المعالجة تتفق مع المعايير الدولية للتقارير المالية.

*حساب الإهلاك بإستخدام طريقة القسط الثابت، مع المبالغة في تقدير كل من القيمة التخريدية وزيادة العمر الإنتاجي للأصل

*عند استخدام المحاسبة المتعسفة تلجأ المنشأة إلى رسملة تكاليف الإقتراض، وتقدير المخصص بأقل قيمة ممكنة، وعدم الإفصاح عن النفقات والالتزامات المحتملة.

3- **المحاسبة المتحفظة:** المحاسبة وفقاً لهذا النوع تقوم على أساس تخزين المفاجآت السارة فقط للمستقبل، أما الأمور غير السارة فيتم تحميل خسائرها واستنفاذها مباشرة، هذا ويعتمد التحفظ المحاسبي على اختيار البديل الأقل تأثيراً على حقوق الملكية وذلك عندما يكون هناك شك حقيقي متعلق ببديلين أو أكثر، ومن أمثلة ذلك:

*المغالاة في تكوين مخصص المطالبات والمنازعات المحتملة الحدوث في المستقبل، بناء على تقدير المستشار القانوني للشركة، ويجب على المحاسب أن يحتاط إلى جميع التعويضات التي قد تلتزم بها المنشأة في المستقبل والناتجة عن القضايا المرفوعة من الأطراف الخارجية على الشركة مثل تكوين مخصص بقيمة الضرائب المتنازع عليها مع مصلحة الضرائب بإعتبارها خسارة محتملة يمكن أن تواجهها المنشأة في المستقبل.

*المبالغة في تكوين مخصص الديون المشكوك في تحصيلها، حيث تلجأ المنشأة إلى اعتبار جميع الديون غير المنتظمة في السداد ديون رديئة، ولذلك يتم تكوين مخصص بكامل قيمة هذه الديون.

*عدم الاعتراف بأي أرباح متوقع حدوثها وتحقيقها في الفترة المحاسبية القادمة، حتى ولو تم تحقيق أجزاء منها في الفترة الحالية استناداً إلى مبدأ الحيطة والحذر والنظرة التشاؤمية التي يتبناها المحاسب.

4- المحاسبة الابتكارية: هي منهج يستمد من المحاسبة المتعارف عليها فكرها وأساليبها وأدواتها وهو يعمل بشكل ابتكاري في تقديم الحلول للمشاكل المحاسبية سواء القائمة أو المحتملة الحدوث، وبالتالي يظهر القوائم المالية بشكل مخالف تماماً عن الحقيقة.

تعريف آخر هي"استخدام المعرفة المحاسبية للتأثير على الأرقام الواردة في القوائم والتقارير المالية، من خلال القواعد المحاسبية المتعارف عليها، وذلك لإظهار الأداء المالي للشركة كما يتوقعه ويطلبه الأطراف وأصحاب المصالح مع الشركة، بدلاً من إظهار الأداء الفعلي للشركة ومن الأمثلة على ذلك:

* المبالغ التي قد تنفق لإصلاح أحد الحيطان في المصنع، لا بدّ من اعتبارها أحد مصاريف الصيانة والإصلاح، ولكن قد يتلاعب بعض المديرين في هذه المصاريف بالاعتراف بها من ضمن المصاريف الرأسمالية وإضافتها على قيمة الأصول، مما يترتب عليه زيادة قيمة الأصول الظاهرة في قائمة المركز المالي، وزيادة الأرباح الخاصة بالمنشأة، بسبب انخفاض المصاريف.

* المبالغ التي قد تدفع لإنشاء مبنى جديد في المصنع، تعتبر مصاريف رأسمالية، ولكن تتلاعب الإدارة من خلال اعتبار هذه المصاريف من ضمن مصاريف الصيانة والإصلاح، مما يترتب عليه انخفاض في الأرباح لزيادة المصاريف وانخفاض في قيمة الأصول.

* التلاعب في الإهلاك الخاص بالأصول الثابتة، حيث قد تقرر بعض الشركات عدم احتساب الإهلاك لبعض الأصول أو احتساب الإهلاك بقيمة أقل من الواجب احتسابها، وعلى النقيض قد تقوم بعض المنشآت إلى احتساب الإهلاك لمدة عام كامل بالنسبة للأصول التي قد تم الاستحواذ عليها في أخر العام.

* الشركات التي تتسلم أوامر بتوريد بضاعة لأحد عملائها في المستقبل، وتحصل مقابل ذلك على مبالغ ودفعات مقدمة من المشتري، فالمعالجة الصحيحة أن يتم إعتبار هذه المبالغ ضمن الالتزامات على المنشأة حتى تقوم المنشأة بتقديم المنتج إلى العميل، ولكن قد تقوم بعض المنشآت بإعتبار هذه المبالغ من ضمن المبيعات وإضافتها عليها قبل تسليم البضاعة، مما يؤدي إلى زيادة الأرباح وانخفاض قيمة الالتزامات على المنشأة في قائمة المركز المالي.

ثانيا: صور الممارسات المحاسبية الخاطئة:

1- صور الممارسات المحاسبية الخاطئة في الإيرادات:

- التلاعب في توقيت الاعتراف بالإيراد، بمعنى أن يتم نقل الإيرادات التي تتم في فترة معينة إلى فترات أخرى من خلال التلاعب في تواريخ مستندات الشحن للبضاعة،حيث يتم التلاعب في تواريخ عمليات البيع للعملاء التي تخص فترة محاسبية تالية، وإظهارها على أنها تخص الفترة الحالية وذلك لتضخيم الإيرادات التي تخص هذه الفترة.

- إعتبار الإدارة عمليات البيع الغير تامة ضمن الإيرادات، ويقصد بعمليات البيع الغير تامة أن الإدارة تقوم بإرسال بضاعة بناء على أوامر شراء من العملاء، من خلال اتفاق مسبق بين الطرفين، يتم بموجبه إرسال البضاعة إلى العملاء دون أن يتسلم العملاء هذه البضاعة، وفي نفس الوقت تقوم المنشأة بتسجيل هذه البضاعة على أنها إيراد بالرغم من عدم استلامها من قبل العملاء.

- تسجيل إيرادات عن عمليات بضاعة الأمانة، حيث تقوم بعض الشركات بإرسال بضاعة إلى وكلائها وتقوم بتسجيل هذه البضاعة كمبيعات بالرغم من عدم بيعها، وأنها مازالت مملوكة للشركة ولكن موجودة لدى الوكلاء على سبيل الأمانة ولهم الحق في إعادتها مرة أخرى إلى الشركة في حالة عدم بيعها.

- تضخيم الإيرادات من خلال تسجيل إيرادات وهمية عن عمليات بيع صورية ،فقد تلجأ بعض المنشآت إلى تزوير بعض المستندات والتي تخص عمليات بيع وهمية وتسجيلها بالدفاتر لتضخيم إيرادات الفترة الحالية ، وقد يلجأ بعض المديرين إلى تقديم أموال لبعض الأشخاص للقيام بعمليات بيع مصطنعة.

- تضخيم الإيرادات عن طريق عدم فصل إيرادات خدمات ما بعد البيع وفوائد التمويل عن قيمة البيع الأصلي للسلعة، ويحدث هذا الأمر عند بيع السلع الرأسمالية أو برامج الحاسب، حيث يشمل عقد البيع، ثمن بيع السلعة مضاف إليها خدمات الصيانة والتحديث لفترات قادمة. وطبقاً لمعايير المحاسبة فإنه يجب الفصل بين الإيرادات الناتجة عن سعر البيع للسلعة والإيرادات الناتجة من خدمات ما بعد البيع وفوائد التمويل، حيث تسجل الإيرادات الناتجة من سعر البيع مباشرة كإيرادات في تاريخ البيع، بينما يجب توزيع الإيرادات الناتجة من خدمات ما بعد البيع وفوائد التمويل على الفترات المستفيدة منها. لكن هناك بعض المنشآت تقوم بتسجيل قيمة العقد بالكامل كإيرادات دون الفصل للعمل على زيادة الأرباح الحالية على حساب الفترات القادمة.

2- صور الممارسات المحاسبية الخاطئة في المصروفات:

- التلاعب في توقيت الاعتراف بالمصروفات، فمن الممكن أن يتم الاعتراف بالمصروفات مباشرة فور حدوثها،وتحميلها على الفترة المالية التي حدثت فيها،وإما أن يؤجل الاعتراف بها من خلال ما يعرف بمفهوم رسملة وتأجيل المصروفات وإضافتها إلي قيم الأصول مما يؤدي إلى تخفيض مصاريف الفترة وزيادة الأرباح، فقد تلجأ بعض الشركات التي تعمل في مجال البرمجيات والحاسب الآلي إلى اعتبار تكاليف تطوير برامج الحاسب مصاريف جارية، بالرغم من أن المبادئ المحاسبية المتعارف عليها تأخذ شكل مخالف تماماً في أن هذا النوع من المصاريف يجب رسملتها حيث أنها تفيد سنوات عديدة ويتم إهلاكها على هذه الفترات، ولكن المبرر الذي تلجأ إليه هذه الشركات هو التطور السريع في التكنولوجيا، مما يجعل من هذه البرامج بعد فترة قصيرة ليس لها أي منفعة بسبب ظهور برامج أخرى جديدة،لذلك لا بد من اعتبارها مصاريف جارية تظهر في قائمة الدخل.

- قيام المنشآت بالتلاعب في تكوين المخصصات، والتي عادة ما ترجع إلى تقدير المنشأة، فهي إما أن تعمل على تكوين مخصصات بقدر اكبر من الواجب تكوينه وذلك لتخفيض الأرباح في السنوات التي تحقق فيها أرباح كبيرة، واستخدام هذه المخصصات في السنوات التي ينخفض فيها الربح.

- تقييم المخزون آخر المدة بأعلى سعر استناداً إلى المرونة المتاحة في ذلك، حيث أنه يتم تقييم المخزون آخر المدة على أساس التكلفة أو السوق أيها أقل ،وهذا الأمر من الممكن أن يتم على أساس كل نوع من أنواع المخزون، أو كل مجموعة متجانسة من المخزون، أو المخزون ككل. والذي بدوره يؤثر في خفض تكلفة البضاعة المباعة حيث يعتبر المخزون جزءا من هذه التكلفة ومن ثم يتم تضخيم الأرباح. ويتم التلاعب في المخزون من خلال التلاعب في قيمة الفاقد والتالف في المخزون وعدم احتسابه، أو يتم إعادة التعبئة والتغليف للتالف واعتباره من وحدات المخزون وكأنها وحدات سليمة.

- تخفيض المصاريف من خلال عدم تسجيل بعض منها مثل مصاريف الضرائب أو مصاريف التأمين.

- قد تقوم بعض الشركات بالاعتراف بالمصاريف التي ترتبط باقتناء الأصول الثابتة على اعتبار أنها مصاريف إيراديه للعمل على تضخيم المصاريف.

- عدم الأخذ في الاعتبار الانخفاض الذي قد يحدث في قيمة الأصول الثابتة أو الأصول غير الملموسة(الشهرة) بالرغم من تحقق شروط الانخفاض وعدم إدراج قيمة هذا الانخفاض كخسائر لتخفيض قيمة المصاريف وزيادة الأرباح.

3- صور الممارسات المحاسبية الخاطئة في عمليات الاندماج: ألزمت المعايير المحاسبية الشركة الدامجة بإعداد قوائم مالية مجمعة لها وللشركة المندمجة في تاريخ الاندماج كما لو كانت شركة واحدة، ومن الممارسات المحاسبية الخاطئة في عمليات الاندماج ما يلي:

- التلاعب في تقييم أصول الشركة المندمجة أثناء عملية الاندماج ويكون هذا بمثابة وسيلة يلجأ إليها المديرون لخدمة أغراض معينة.

- سوء استخدام المخصصات الخاصة بالاندماج حيث يقوم المديرون بالمغالاة في تكوين هذه المخصصات وتخفيضها في الفترات المحاسبية التالية ويتم تسجيل هذا الانخفاض كأرباح أو استخدام هذه المخصصات في غير ما هو مخصص له مثل تخفيض بعض المصاريف التشغيلية العادية.

- استغلال وجود طريقتين للمحاسبة عن عمليات الاندماج حيث يوجد طريقتان هما(طريقة الاستحواذ، طريقة توحيد المصالح) عن طريق استخدام الإدارة طريقة على حساب أخرى بالرغم من وجود شروط ملزمة لكل طريقة.

- ألزمت المعايير المحاسبية الشركات بإعداد القوائم المالية في تاريخ الاندماج ولكن قد يلجأ بعض المديرين إلى دمج نتائج الأعمال بالقوائم المالية قبل تاريخ الاندماج الفعلي.

4- صور الممارسات المحاسبية الخاطئة بالمعاملات غير النقدية والمعاملات بشروط خاصة: الأمر الطبيعي للمعاملات التي تقوم بها أي منشأة هو أن يتم بيع أو شراء أي سلعة مقابل السداد النقدي لها ولكن الأمر يختلف في حالة المعاملات غير النقدية حيث تقوم الشركات بعمليات (المقايضة) أي يتم تبادل سلغ وخدمات مقابل الحصول على سلعة أو خدمات أخرى وطبقاً لمعايير المحاسبة فإنه يتم التسجيل لهذه المعاملات على أساس القيمة العادلة والتي بمثابة أداة في يد الإدارة للتلاعب ولخدمة أغراضها حيث أنّه من الصعب الوصول إلى قيمة عادلة نظراً لعدم توافر سوق معروف ومستقر.

أما المعاملات بشروط خاصة فيقصد بها أن البيع يكون معلقا على شرط معين فمثلاً تقوم بعض الشركات بالبيع لأحد العملاء مع التعهد بشراء سلع أو الحصول على خدمة من هؤلاء العملاء وتقوم بعض الشركات بالاعتراف بالإيراد من المبيعات فور حدوثه بالرغم من وجود شروط وبالتالي يتضخم الإيراد.

5- صور الممارسات المحاسبية الخاطئة الخاصة بالمدفوعات للحصول على رشاوي: قد يلجأ بعض المديرين إلى دفع مبالغ هائلة وذلك لتسهيل أعمال المنشأة (رشاوي) ويتم معالجة تلك المبالغ على أنها مصاريف يتم تسجيلها في الدفاتر تحت حساب (الخدمات الاستشارية خدمة مقاولي الباطن).

6- صور الممارسات المحاسبية الخاطئة الخاصة بالالتزامات العرضية: قد تستند بعض الشركات في قيامها بأعمالها إلى عقود خاصة مثل عقود التمويل أو عقود تغطية مخاطر سعر الفائدة أو سعر الصرف، الأمر الذي يترتب عليه التزامات عرضية على الشركات، هذه الالتزامات محتملة ولكنها غير واجبة السداد إلا في تاريخ معين وبعد تحقق الشروط المحددة لها، وبعد توافر الشروط تتحول هذه الالتزامات من التزامات عرضية إلى التزامات فعلية. وقد تقوم الشركة بإنشاء شركة ذات غرض خاص هدفها استلام وتحويل الأصول المالية من وإلى الغير ينشأ عنها إلتزامات فعلية وعرضية وتقع المسئولية النهائية على الشركة الأم وتلجأ الشركة الأم من خلال بعض الممارسات المحاسبية الخاطئة مثل تحويل بعض الالتزامات المالية لديها إلى الشركة ذات الغرض الخاص أو تقوم الشركة ذات الغرض الخاص بالحصول على قروض وتقوم بتحويلها إلى الشركة الأم والتي تستخدمها في تحسين التدفقات النقدية لديها.

ثالثا: دور آليات حوكمة الشركات في الحد من الممارسات المحاسبية الخاطئة:

1- دور مجلس الإدارة في الحد من الممارسات المحاسبية الخاطئة: إن الاهتمام بآلية مجلس الإدارة قد نشأ للحد من مشكلة الوكالة، والتي تعني أن منظمات الأعمال تدار وتراقب بواسطة مجالس الإدارات واللذين تم تعيينهم بواسطة الملاك (المساهمين)، حيث يقوم مجلس الإدارة بوضع الإستراتيجية العامة للشركة ويقوم باختيار وتعيين المديرين التنفيذيين من أجل تنفيذ هذه الإستراتيجية ويقوم بمراقبة المديرين للتأكد من مدى تحقيق الإستراتيجية ثم يقوم المجلس بالتقرير عن النتائج للمساهمين من خلال التقرير السنوي المقدم إليها عن الأداء، وهذا يعني أن مجلس الإدارة يعمل لحساب ومن أجل الملاك.

1-1- دور مجلس الإدارة في تحسين جودة التقارير المالية: يجب أن يكون عمل أعضاء مجلس الإدارة على أساس الدراية الكاملة بالعمل وبذل الجهد والعناية المطلوبة، والقدرة على ممارسة الحكم المستقل الموضوعي على أمور الشركة، لتحقيق مصلحة الشركة والمساهمين، لذا وجب عليه القيام ببعض المهام الأساسية والتي تتضمن وضع الخطط الأساسية، ومراجعة وتوجيه إستراتيجية الشركة وخطط الأعمال ووضع الأهداف. وتشير القواعد التنفيذية لحوكمة الشركات الصادرة عن الهيئة العامة لسوق المال والتي لها علاقة بممارسة إدارة الأرباح إلى ما يلي:

- يجب أن يكون أغلبية أعضاء المجلس من الأعضاء غير التنفيذين على أن يكون من بينهم على الأقل عضواً واحداً مستقلاً.
- يجب أن يضم مجلس الإدارة في عضويته ممثلاً للأقلية متى حازت الأقلية نسبة 5٪ على الأقل من أسهم الشركة.

- لا يجوز الجمع بين منصب رئيس مجلس الإدارة والعضو المنتدب أو المدير العام

- على مجلس الإدارة أن يجتمع مرتين على الأقل خلال كل ربع سنة بناءً على دعوة مجلس الإدارة،ولا يجوز في أي حال من الأحوال أن يقل عدد هذه الاجتماعات عن إجتماع واحد خلال كل ربع سنة.

- على كافة أعضاء مجلس الإدارة عند مباشرتهم لاختصاصاتهم مراعاة مصالح الشركة والالتزام بأحكام القانون.

- يلتزم المجلس بتعيين مسؤول عن الحوكمة تعهد إليه مسئولية متابعة وتطبيق مبادئ الحوكمة والرد على استفسارات المساهمين.

1-2- تفعيل دور مجلس الإدارة من الممارسات المحاسبية الخاطئة: يلعب مجلس الإدارة دوراً هاماً في الحد من السلوك غير المرغوب للإدارة، لذلك تم وضع وصايا هامة لمساعدة مجالس الإدارات على تحسين وتفعيل أدائها وذلك وفقاً لما تحتاج إليه كل شركة منها:

- التأكيد على وجود أشخاص خارجيين، ومستقلين في مجالس الإدارة وذلك لتحقيق الاستقلالية للأعضاء في اتخاذ القرارات والقيام بمهامهم بالشكل المناسب.

- التأكيد على إنشاء لجان متخصصة منبثقة من مجلس الإدارة تكون معظم إدارتها من الأعضاء غير التنفيذيين والمستقلين مثل لجنة المراجعة، لجنة الترشيحات، ووجود لجنة دائمة لتحديد المرتبات.

- تحقيق التوازن بين التخطيط الإستراتيجي والإشراف القوي علي النواحي الرئيسية مثل إدارة المخاطر.

- وضع آلية يمكن عن طريقها تحديد الاختصاصات والسلطات التي يحتاج إليها مجلس الإدارة.

- لا بدّ من توافر النزاهة والخبرة للأعضاء الجدد المرشحين.

- وضع إرشادات للعمل في مجلس الإدارة والتأكد من قيام أعضاء المجلس بتخصيص الوقت اللازم للعمل في المجلس.

- زيادة عدد الاجتماعات.

- التأكيد على أهمية ملكية أعضاء مجلس الإدارة لأسهم بالمنشأة وذلك لتحقيق التلاءم بين مصالحهم ومصالح الملاك.

2- دور لجان المراجعة في الحد من الممارسات المحاسبية الخاطئة:

2- 1- مفهوم لجان المراجعة: هي لجنة منبثقة من مجلس الإدارة وتتكون من عدد لا يقل عن ثلاثة من الأعضاء غير التنفيذيين وتجتمع معظم لجان المراجعة كل ربع سنة وهي عادة ما تكون موجودة في كل المنظمات والقطاعات الحكومية خاصة المنظمات الكبيرة ويحضر هذه اللجنة المراجعون الداخليون والمراجع الخارجي إذا لزم الأمر.

تعريف آخر هي لجنة مكونة من أعضاء مؤهلين يتم منحهم كافة السلطات والموارد اللازمة لحماية أصحاب المصالح المختلفين والمتعاملين مع المنشأة من خلال ضمان إعداد تقارير مالية تتمتع بدرجة عالية من الثقة.

2- 2- دور لجان المراجعة في تحسين جودة التقارير المالية: يجب أن يتوافر في التقارير المالية درجة عالية من الشفافية والموضوعية والجودة العالية وذلك بهدف بناء الثقة بين المنشأة والأطراف الخارجية ذوي العلاقة معها، مما ينعكس بالطبع على جودة وكفاءة سوق المال حيث أن عدم توافر الشفافية في التقارير المالية أو محاولة الإدارة في تقديم معلومات مضللة يؤدي

إلى فقدان الثقة في التقارير المالية ،وهنا يأتي دور لجان المراجعة في عملية المراقبة والمحاسبة، حيث تلعب دوراً هاماً في عملية التقارير المالية، إلا أن دورها بالرغم من أهميته لا يدخل بشكل مباشر في عملية الإعداد وإنما يقتصر على الإشراف والرقابة، وعليه فإن الهدف الأساسي من تكوين لجان المراجعة هو تأكيد وزيادة الثقة والمصداقية للقوائم المالية.

2- 3- تفعيل دور لجان المراجعة للحد من الممارسات المحاسبية الخاطئة: يمكن تفعيل دور لجان المراجعة من خلال ما يلي:

1/3/2- استقلال أعضاء لجنة المراجعة: حددت بورصة نيويورك للأوراق المالية(NTSE) الأمور التي تخل باستقلالية عضو اللجنة وهي: إذا كان أحد أفراد أسرته يحتل مركزاً هاماً بالمنشأة، أو إذا كان شريكاً مساهماً في الشركة أو مديراً تنفيذياً أو ذي علاقة جوهرية بالشركة، أو إذا كان عمله في الشركة يرتبط بمكتب المراجعة، أو إذا كان يعمل في شركة تابعة لهذه الشركة.

2/3/2- توافر الدراية والخبرة المالية لأعضاء لجنة المراجعة:

- طبقاً للجنة تداول الأوراق المالية بالولايات المتحدة الأمريكية فإن المقصود بالخبير المالي: العضو الذي يكون لديه القدرة على فهم المبادئ المحاسبية المتعارف عليها وإعداد ومراجعة وتحليل القوائم المالية، وفهم نظم وإجراءات الرقابة الداخلية التي تحكم إعداد القوائم المالية، وفهم دور ومسئوليات لجنة المراجعة، ويشترط أن يكون لديه خبرة وظيفية سابقة في مجال التمويل والمحاسبة وشهادة مهنية مناسبة في مجال المحاسبة.

- طبقاً للهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين فإن العضو الخبير لا بد أن يكون حاصلاً على تأهيل كاف وذلك كما يلي: درجة الدكتوراه في المحاسبة أو ما يعادلها وخبرة عملية في مجال المحاسبة والمراجعة لا تقل عن سنتين، درجة الماجستير في المحاسبة أو ما يعادلها وخبرة عملية في مجال المحاسبة والمراجعة لا تقل عن خمس سنوات.

3- دور المراجعة الداخلية في الحد من الممارسات المحاسبية الخاطئة:

نظراً لتزايد حالات الغش والتلاعب في إعداد التقارير المالية وزيادة الممارسات المحاسبية الخاطئة فقد زاد الاهتمام بزيادة فاعلية نظم الرقابة الداخلية والتي تعمل على توفير قوائم مالية تتميز بالعدالة في العرض والتي تخلو من أي أخطاء أو غش وهذا أحد أهم الأدوار الرئيسية للمراجعة الداخلية.

3- 1- طبيعة المراجعة الداخلية: المراجعة الداخلية تعتبر "نشاطا مستقل يستهدف التحقق وتقديم المشورة ويتم تصميم ذلك النشاط لإضافة قيمة وتحسين عمليات المشروع في مساعدة أي منشأة على تحقيق أهدافها كما أنها تعمل على التحفيز من أجل تحسين كفاءة وفاعلية المشروع عن طريق توفير وإمداد الإدارة بالتوصيات الحكمية المبنية على التحليل والتقييم لبيانات وعمليات المشروع".

إن الهدف الرئيسي للمراجعة الداخلية هو توفير تأكيد لمجلس الإدارة عن فاعلية أنشطة عملية إدارة مخاطر المنشأة، وذلك لمساعدة مجلس الإدارة في التأكد من أن المخاطر تمت إدارتها بشكل ملائم وأن الرقابة الداخلية يتم تشغيلها بفاعلية، كما تعمل المراجعة الداخلية في تدعيم مجلس الإدارة ولجنة المراجعة في إنجاز وتحقيق مسئولياتهم، ويمكن تحقيقه من خلال تحقيق الأهداف التالية:

- فحص النظام المحاسبي ونظام الرقابة الداخلية، ومراقبة تطبيقها مع تقديم المقترحات اللازمة للعمل على تحسينها وتطويرها.

- فحص مدى الالتزام بالسياسات والخطط الموضوعة في المنشأة، ومدى الالتزام بالقوانين والأنظمة والمتطلبات الخارجية الأخرى.

- مراجعة المعلومات المالية والتشغيلية التي يوفرها نظام المعلومات بالمنشأة من خلال عمليات الفحص التفصيلي لها.

- مراجعة العمليات والأنشطة في المنشأة من حيث الاقتصاد والكفاءة والفاعلية، والتحقق من مدى تحقيق الأهداف الخاصة بهذه العمليات والتأكد من حماية أصول المنشأة والمحافظة عليها سواء من الضياع أو سوء الاستخدام.

3- 2- جودة أنشطة المراجعة الداخلية: يتوقف دور المراجعة الداخلية في القيام بوظائفها وتحقيق أهدافها على مستوى جودة الخدمات التي تؤديها، حيث أنه كلما كانت أنشطة المراجعة الداخلية يتم تنفيذها بجودة عالية كلما أدى ذلك إلى الحد من الممارسة المحاسبية الخاطئة وزيادة جودة التقارير المالية. إن جودة وظيفة المراجعة الداخلية تتأثر بشكل إيجابي بالعوامل التالية:

- التأهيل العلمي للمراجع الداخلي، ويتم ذلك من خلال زيادة المستوى التعليمي والخبرة المهنية ومستوى التدريب.

- الموضوعية والتي تتحقق من خلال زيادة درجة الاستقلالية الممنوحة للمراجع الداخلي.

3- 3- تفعيل دور المراجعة الداخلية في الحد من الممارسات المحاسبية الخاطئة: يمكن تفعيل دور المراجعة الداخلية من خلال ما يلي:

1/3/3- استقلال المراجع الداخلي: إن المقصود باستقلالية المراجع الداخلي ترجع إلى الوضع التنظيمي للمراجعة الداخلية، أي الجهة التي يجب على مدير المراجعة الداخلية أن يقدم تقاريره إليها، لذلك يجب أن تكون هذه الإدارة تابعة لأعلى مستوى إداري بالمنشأة لتجنب الخوف أو الحرج، ومن المتعارف عليه أن المراجعة الداخلية تقدم تقاريرها إلى المستوى الأول بالشركة أو لجنة المراجعة.

2/3/3- زيادة الكفاءة العلمية والخبرة المهنية للمراجع الداخلي: إن زيادة كفاءة المراجعين تعمل على تحسين جودة المراجعة الداخلية، وتتوقف هذه الكفاءة على عدة عوامل وهي: المؤهلات والخبرة والتدريب التي يحصل عليها المراجع الداخلي، وتشير القواعد التنفيذية لحكومة الشركات بجمهورية مصر العربية إلى أنه يجب أن يتوافر لدى العاملين بإدارة المراجعة الداخلية المعرفة والمهارات والتدريب اللازمة للقيام بمسؤوليتها، ويمكن الاستفادة بمستشارين مؤهلين ومتخصصين في مجالات المحاسبة والاقتصاد والتمويل والإحصاء، وغيرها وفقاً لما تستدعي الحالة عند القيام بأعمال المراجعة، ولا تشترط أن يكون المراجع الداخلي مؤهلاً في جميع هذه المجالات.

3/3/3- التأكيد على تفعيل أدوار ومهام ومسئوليات المراجع الداخلي: إن تطبيق المراجعة الداخلية لمدخل المراجعة المستمرة يحسن من فاعلية نظام الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر وحوكمة الشركات ويزيد من ثقة المستثمر بسبب المزايا التي تقدمها المراجعة المستمرة مقارنة بالمراجعة الدورية التقليدية، وأن القيام بالمراجعة المستمرة بدرجة عالية من التكرار والاستمرارية في ظل

الأساليب والأدوات التكنولوجية يساهم في إضفاء الثقة على المعلومات المحاسبية حيث تُمكن تلك الأساليب المراجعين الداخليين من إجراء المراجعة المستمرة على جزء كبير من بيانات وعمليات المنشأة قد تصل إلى نسبة 100٪، وهذا لا يمكن إجراؤه في ظل الوسائل المتاحة للمراجعة التقليدية حيث يتم الاعتماد على أسلوب العينات وبذلك تحد المراجعة المستمرة من الفرص المتاحة للإدارة للضغط على المراجعين الداخليين لتحقيق أهدافها وتحد أيضاً من الفرص المتاحة للمراجعين الداخليين للتحالف مع الإدارة، لذلك يجب تقديم الدعم المادي والتكنولوجي المناسب للمراجعين الداخليين بالمنشأة للمساعدة على القيام بمسئولياتهم على الوجه الأكمل.

4- دور المراجعة الخارجية في الحد من الممارسات المحاسبية الخاطئة:

ظهرت الحاجة إلى مهنة المراجعة الخارجية لإزالة التعارض في المصالح بين المسئولين عن إعداد التقارير المالية ومستخدمي تلك التقارير ومن ثم إضفاء الثقة والمصداقية على المعلومات المالية الموجودة بداخلها.

4- 1- مفاهيم جودة المراجعة: إن جودة المراجعة تعد مطلباً أساسياً لكافة المستفيدين من مهنة المراجعة وذلك لما يلي:

- يسعى المراجع دائماً إلى تنفيذ عملية المراجعة بأقصى قدر ممكن من الجودة لإضفاء الثقة على تقريره الصادر بشأن عدالة وصدق القوائم المالية.

- رغبة إدارة المنشأة محل المراجعة في إضفاء الثقة في القوائم المالية،ولن يتم ذلك إلا بأداء عملية المراجعة بأعلى جودة ممكنة.

- التأكيد الدائم والمستمر من جميع المنظمات المهنية على مستوى العالم والمعنية بمهنة المراجعة على أهمية تحقيق الجودة، لما يقدمه من ضمان على قدرة المهنة على الوفاء بمسؤولياتها تجاه كافة الأطراف.

- زيادة حدّة المنافسة بين مكاتب المراجعة فأصبح الاهتمام بجودة المراجعة أحد العوامل الهامة والأساسية للمفاضلة بين مكاتب المراجعة المختلفة.

تعريف آخر: جودة المراجعة "هي الدرجة التي تحدد الخصائص الكامنة لتحقيق متطلبات المراجعة وهذه الخصائص هي:

- الأهمية: مدى أهمية القضية التي تخضع للاختبار في المراجعة، والتي تقيم بأبعاد متعددة مثل الحجم المالي للعميل، تأثير أداء العميل على المجتمع.

- الثقة أو درجة الإعتمادية: وهي هل تعكس نتائج عملية المراجعة وما تم التوصل إليه فيما يتعلق بالقضية الرئيسية التي تم اختيارها، وهل جميع التأكيدات في تقرير المراجع مؤيدة وبشكل كامل من خلال البيانات التي تم تجميعها في عملية المراجعة.

- الموضوعية: وتعني هل ما تم إنجازه في عملية المراجعة قد تم بحيادية وبطريقة عادلة ونزيهة؟

- النطاق: ويُقصد به هل تحدد خطة مهنة المراجعة بشكل ملائم جميع العناصر المطلوبة للقيام بمراجعة ناجحة؟

- التوقيت الملائم: ويُقصد به هل يتم تسليم نتائج المراجعة في الوقت الملائم أو عندما يكون من المتوقع أنها ذات فائدة أعظم في تصحيح نواحي أو مجالات ضعف الإدارة؟

- الوضوح: بمعنى هل كان تقرير المراجعة واضحاً وموجزاً في تقديم نتائج عملية المراجعة؟

- الكفاءة: بمعنى هل ما تم استخدامه من موارد في عملية المراجعة تم توظيفه واستخدامه بشكل معقول؟

- الفعالية: أي هل ما تم التوصل إليه من نتائج واستنتاجات وتوصيات للمراجع في تقريره قد لاقى الاستجابة الملائمة من قبل المنشأة؟

4- 2- تفعيل دور مراقب الحسابات للحد من الممارسات المحاسبية الخاطئة: يمكن تفعيل دور مراقب الحسابات وزيادة قدرته على الحد من الممارسات المحاسبية الخاطئة كما يلي:

- يسعى المراجع دائماً إلى تنفيذ عملية المراجعة بأقصى قدر ممكن من الجودة لإضفاء الثقة على تقريره الصادر بشأن عدالة وصدق القوائم المالية.

1/2/4- تفعيل استقلالية مراقب الحسابات: إن إستقلالية مراقب الحسابات يمكن أن تُعرف من منظورين من حيث الجوهر ومن حيث الشكل، ويقصد بالإستقلالية من حيث الجوهر حالة من صفاء الذهن تسمح بإبداء رأي بدون أي ضغوط قد تؤثر على الحكم الشخصي المهني للفرد، وتتيح له العمل بنزاهة وموضوعية وممارسة أسلوب الشك المهني، أما الإستقلالية من حيث الشكل هي الإبتعاد عن أي وقائع أو ظروف يستطيع من خلالها أن يستنبط أي طرف خارجي أنه قد تم التأثير على نزاهة وموضوعية المراجع. وفيما يلي بعض العوامل التي تزيد من فاعلية الاستقلالية وهي:

1/1/2/4- الخدمات الأخرى بخلاف المراجعة:

اقتصرت مهنة المراجعة قديماً على مراجعة القوائم المالية وإبداء الرأي عن مدى عدالة هذه القوائم،ولكن نظراً للتطور السريع في بيئة الأعمال فأصبح المراجع يعمل على تقديم بعض الخدمات الأخرى والتي تعرف بالخدمات المهنية الأخرى (الخدمات الأخرى بخلاف المراجعة) إلى عميل المراجعة، والتي تعدت في بعض الأحيان المبالغ التي كان قد يحصل عليها من عملية المراجعة، ونظراً لما يمكن أن تتسبب فيه هذه الخدمات من التأثير السلبي على إستقلالية المراجع فقد اهتمت العديد من المنظمات المهنية الدولية بهذا الأمر، ومنها هيئة سوق المال الأمريكية، حيث حددت الهيئة تسع خدمات يعتبر تقديمها بالنسبة لنفس الشركة التي يتم مراجعتها من قبل منشأة المراجعة محظورة وهي:

مسك الدفاتر والخدمات المحاسبية الأخرى، تصميم وتطبيق نظم المعلومات المالية، خدمات التقييم، الخدمات الإكتوارية (اللوجستية)، القيام بوظيفة المراجعة الداخلية، وظائف الإدارة أو الموارد البشرية، العمل في مجال السمسرة أو مستشار استثماري أو الخدمات الإستشارية للبنوك، الخدمات القانونية وخدمات الخبرة غير المرتبطة بعملية المراجعة، أي خدمات أخرى يحددها مجلس الإشراف والرقابة على الأداء المحاسبي ويعتبرها محظورة.

2/1/2/4- تناوب مراقبو الحسابات على الشركات:

إن طول فترة تعاقد المراجع مع العميل تؤدي إلى انخفاض جودة عملية المراجعة لسببين، أولهما أن طول فترة تعاقد مكتب المراجعة مع العميل تؤدي تلقائياً إلى التراخي بين أعضاء فريق المراجعة في القيام بعملهم، حيث قد يكتسب بعض عملاء المكتب سمعة طيبة لدى مكتب المراجعة بخصوص جودة أنظمة الرقابة الداخلية وفاعليتها وجودة تقاريرها المالية، وإدارتها العليا التي تتمتع بالنزاهة والكفاءة، مما يجعل فريق المراجعة يتوقع دائماً أن تستمر المنشأة على هذا المنهج وهذا يقلل من احتمال قيام أعضاء فريق المراجعة في ممارسة أسلوب الشك المهني في مراجعة القوائم المالية للعميل.

وثانياً إن استمرار مكتب المراجعة لفترة طويلة مع العميل تضر باستقلالية المراجع، حيث ينظر مكتب المراجعة إلى الأتعاب التي يحصل عليها من العميل بأنها مصدر من مصادر الدخل الثابت لدى المكتب إذا طالت فترة التعاقد معه ،والتي تجعله يعتمد عليها في الأجور والمرتبات لأعضاء المكتب.

مما سبق يتضح أهمية التناوب الإلزامي لمراقبي الحسابات، وهو الأمر الذي جعل المنظمات والجهات المهنية عند إصدارها لقواعد ومعايير حوكمة الشركات بمصر بأن لا يعين مراقب الحسابات كشخص طبيعي لأكثر من خمس سنوات، ولا ينبغي إعادة تعيينه قبل إنقضاء سنتين على إنتهاء عمله كمراقب حسابات الشركة.

2/2/4- الكفاءة العلمية والخبرة المهنية لمراقب الحسابات: إن فاعلية عملية المراجعة تعتمد بدرجة كبيرة جداً على جودة الأداء المهني للمراجع، والتي تتحدد من خلال كفاءته العلمية وخبرته المهنية، فكلما كان المراجع يتميز بالكفاءة العلمية والخبرة المهنية كلما اتصفت عملية المراجعة بجودة عالية وقامت بدورها في إضفاء الثقة والمصداقية على البيانات والمعلومات المالية، ومن ثم قدرة المراجع على اكتشاف ومعالجة الأخطاء والمخالفات في القوائم المالية مما ينعكس إيجابياً على جودة المراجعة وبالتالي الحصول على تقارير وقوائم مالية ذات جودة عالية.

- التوصيات:

1- يجب التأكيد على إلتزام الشركات العاملة بسوق المال بتطبيق قواعد حوكمة الشركات لضمان حماية جميع الأطراف المتعاملة مع الشركة.

2- تفعيل دور إدارة المراجعة الداخلية للحد من الممارسات المحاسبية الخاطئة وذلك من خلال تحقيق إستقلالية أعضائها، وإعداد دورات تدريبية لتنمية قدراتهم وزيادة تأهيلهم.

3- يجب أن يكون أعضاء لجنة المراجعة من ذوي المعرفة بالأمور المالية وإعداد معايير عامة ملزمة لتفسير مفهوم المعرفة المالية.

4- يجب إعداد دورات تدريبية للمسئولين عن إدارة وتطبيق الحوكمة في الشركات لضمان قناعتهم بجدوى تطبيق وتفعيل آلياتها لمواجهة التحديات العلمية والعملية.

5- تفعيل دور مجلس الإدارة في الرقابة والإشراف على أعمال المنشأة من خلال ضم مرشحين من ذوي النزاهة والخبرة والإتصالات.

6- تعزيز الاستقلالية للمراجعين الخارجيين عن طريق توفير الحماية لهم من التغيير الغير مبرر من قبل الإدارة ما لم تكن هناك أسباب مقبولة.

قائمة المراجع:

أولا: المراجع العربية:

1- الدوريات:

- البارودي شريف محمد،"تحليل لأساليب التأثير على النتائج والمراكز المالية وأثرها على جودة المعلومات بالقوائم المالية"،مجلة الفكر المحاسبي ،كلية التجارة ،جامعة عين شمس،العدد1، 2002.

- الجارحي فريد محرم "أثر تطبيق حوكمة الشركات على أداء الشركات المسجلة ببورصة الأوراق المالية المصرية"، مجلة الفكر المحاسبي ،كلية التجارة،جامعة عين شمس،عدد خاص، 2010.

- السيد زكريا عبده،"مقومات تفعيل دور لجنة المراجعة في تنسيق العلاقة بين آليات الحوكمة في شركات المساهمة المصرية"، مجلة الدراسات والبحوث التجارية،كلية التجارة،جامعة بنها،العدد1، 2006.

- الطنملي سهير،"دراسة تحليلية لمسئولية المراجع عن الممارسات المحاسبية الإبداعية"،مجلة الدراسات المالية والتجارية ،كلية التجارة،جامعة بني سويف،العدد1، 2006.

- القليطي،إبراهيم،"تأثير نوع المراجعة الداخلية علي العلاقة بين مصدر أنشطة المراجعة الداخلية وإعتماد المراجع الخارجي على عمل المراجعة الداخلية"، مجلة الفكر المحاسبي ،كلية التجارة ،جامعة عين شمس،العدد، إبريل 2014.

- جابر،خالد فتحي،"إطار مقترح لقياس مستوى التحفظ المحاسبي لصناديق الاستثمار بالتطبيق على البورصة المصرية"، مجلة الفكر المحاسبي، كلية التجارة،جامعة عين شمس، 2012.

- حسين،خالد،"العلاقة بين خصائص لجنة المراجعة وفاعلية نظام الرقابة الداخلية"،مجلة الفكر المحاسبي،كلية التجارة،جامعة عين شمس،العدد1، 2009.

- حماد،طارق عبد العال،"نموذج مقترح لقياس جودة الأرباح في ضوء إنتشار الممارسات المحاسبية الخاطئة"، مجلة الدراسات والبحوث التجارية،كلية التجارة،جامعة بنها،العدد2،2005 .

- خطاب،جمال سعيد السيد،"إطار مقترح لتحسين الدور الإستراتيجي لوظيفة المراجعة الداخلية في منشآت الأعمال"، مجلة الفكر المحاسبي، كلية التجارة، جامعة عين شمس،العدد 4، 2012.

- خليفة محمد عبد العزيز محمد "إطار مقترح لتفسير سلوك الوحدات الإقتصادية في التأثير على القوائم المالية"، مجلة الفكر المحاسبي، كلية التجارة ،جامعة عين شمس،العدد 2، 2003.

- شاهين،عبد الحميد أحمد أحمد،"إطار مقترح لدور مراقب الحسابات في تفعيل قواعد حوكمة الشركات من منظور دراسة جودة المراجعة الداخلية"، مجلة الفكر المحاسبي، كلية التجارة، جامعة عين شمس، العدد 2، 2010.

- عامر دعاء عبد الوهاب عبد الله،"إطار مقترح لتحقيق الجودة في التقارير المالية من خلال تفعيل هيكل الرقابة الداخلية طبقاً للمتطلبات الحديثة"، مجلة الفكر المحاسبي، كلية التجارة،جامعة عين شمس، العدد 3، 2012.

- عبد الفتاح محمد عبد الفتاح محمد،"إطار مقترح لتحقيق موضوعية تقرير مراقب الحسابات في ضوء ممارسات إدارة الأرباح"، مجلة الفكر المحاسبي، كلية التجارة، جامعة عين شمس،العدد 2، 2007.

- عبد الفتاح،محمد عبد الفتاح محمد،"ورقة عمل بعنوان تطوير دور الجامعات في إطار نشر ثقافة حوكمة المؤسسات"، مجلة الفكر المحاسبي ،كلية التجارة، جامعة عين شمس، عدد خاص، 2010.

- عبد المجيد،محمد محمود،"مؤشر مقترح لتقييم درو المراجعين ولجان المراجعة في تحقيق فعالية تطبيق مبادئ الحوكمة في الشركات المصرية"، مجلة الفكر المحاسبي، كلية التجارة، جامعة عين شمس، العدد 4، 2012.

- عوض أمال محمد محمد "أثر ممارسة المراجعة غير المنتظمة على جودة الأداء المهني لمراجع الحسابات"، مجلة كلية التجارة، جامعة الإسكندرية، العدد2، 2008.

- عيسى سمير كامل محمد، "العوامل المحددة لجودة وظيفة المراجعة الداخلية في تحسين جودة حوكمة الشركات"،"أثر جودة المراجعة الخارجية على عمليات إدارة الأرباح"، مجلة كلية التجارة، جامعة الإسكندرية، العددان 1و2، 2008.

- لطفي أمين السيد أحمد "إطار متكامل لآليات حماية استقلالية المراجع في ضوء المعايير الدولية قانون Sarbanes-Oxley "، مجلة الدراسات المالية والتجارية، كلية التجارة، جامعة بني سويف، العدد 1، 2005.

- مبارك الرفاعي إبراهيم،"جودة أنشطة المراجعة الداخلية ودورها في الحد من ممارسات إدارة الأرباح"، مجلة المحاسبة والإدارة والتأمين،كلية التجارة، جامعة القاهرة،العدد 74، 2009.

2- الأبحاث والرسائل العلمية:

- -الشامي حاتم عبد الوهاب محمد،"أثر لجان المراجعة على جودة المعلومات بالتقارير المالية من وجهة نظر مستخدمي المعلومات بهدف تعظيم منفعة استخدام المعلومات"، رسالة ماجستير، كلية التجارة، جامعة عين شمس،2006.

- يوسف شهيرة فاروق،"دور لجان المراجعة في تحسين جودة التقارير المالية وتفعيل حماية المستثمر"، رسالة ماجستير، كلية التجارة ،جامعة عين شمس،2009 .

3- مصادر أخرى:

- الهيئة العامة لسوق المال، دليل الممارسات الخاطئة في المحاسبة والمراجعة والإفصاح، مارس 2003.

ثانيا: المراجع الأجنبية:

-Baker،R.،and Thuneibat،A ،(2011)"Audit tenure and the equity risk premium: evidence from Jordan"، International Journal of Accounting and Information Management، Vol.19 No.1.

-Garcia،L.،et al.،(2012)"Audit committee and internal audit and the quality of earnings: empirical evidence from Spanish companies"، Journal of Management & Governance Vol.16،Issue 2.

-Romero،S.،(2010)"Auditor independence: third party hiring and paying auditors"، EuroMed Journal of Business، Vol.5 No.3.

-Shah،S.، et al.،(2011)،"Use or Abuse of Creative Accounting Techniques"، International Journal of Trade، Economics and Finance،Vol.2 No.6.

إصـــدارات جـــديـــــــدة

1- اسم الكتاب: نظرية المراجعة.

اسم المؤلف: د. نصر صالح محمد.

دار النشـــر: دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة - الأردن.

تاريخ الإصدار: 2015.

نبذة عن الكتاب: يقع الكتاب فى 336 صفحة ويتضمن هذا الكتاب إيجاد إطار نظري عام للمراجعة تصب فيه كل التطورات ويتضمن مراجعة شاملة لأداء الوحدة الاقتصادية انطلاقا من كونها وحدة واحدة ومسئوليتها الاجتماعية نابعة من كونها عنصرا بالمجتمع يشمل بين طياته النواحي المالية والإدارية والاجتماعية المتشابكة فيما بينها.

2- اسم الكتاب: محاسبة المصارف الاسلامية.

اسم المؤلف: د. حسين محمد سمحان ود. موسى عمر مبارك.

دار النشـــر: دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة - الأردن.

تاريخ الإصدار: 2014.

نبذة عن الكتاب: يقع الكتاب في 448 صفحة ويتضمن هذا الكتاب الجمع بين علم المحاسبة المالية والعلوم المصرفية التقليدية وعلم المصارف الإسلامية من الناحية العلمية والعملية وتوضيح بيان المعالجة المحاسبية للعمليات المصرفية الإسلامية في ضوء معايير المحاسبة والمراجعة للمؤسسات المالية الإسلامية.

3- اسم الكتاب: التمويل الدولي ونظريات التجارة الخارجية.

اسم المؤلف: د. شقيري نوري موسى ود. صالح طاهر الزرقان ود. محمد الحنيطي والسيد عبد الله يوسف.

دار النشـــر: دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة - الأردن.

تاريخ الإصدار: 2015.

نبذة عن الكتاب: يقع الكتاب في 264 صفحة ويتضمن هذا الكتاب ماهية التجارة الدولية والأهمية النسبية للتجارة الدولية في الاقتصاد القومي. كما تناول نظريات التجارة الدولية ويقسم الكتاب إلى ثمانية فصول:

الفصل الأول: ماهية التجارة الدولية.

الفصل الثاني: نظريات التجارة الدولية.

الفصل الثالث: النماذج والنظريات الحديثة للتجارة الدولية.

الفصل الرابع: العملات الأجنبية.

الفصل الخامس: أنظمة أسعار الصرف.

الفصل السادس: ميزان المدفوعات.

الفصل السابع: العملات الأجنبية.

الفصل الثامن: العملات الأجنبية.

4- اسم الكتاب: معايير المحاسبة المصرية– الصادرة بقرار وزير الاستثمار رقم 110 لسنة 2015 ويبدأ العمل بها اعتبارا من الأول من يناير 2016 وتطبيقها على المنشآت التي تبدأ سنتها المالية في هذا التاريخ أو بعده.

اسم الانشـــر: الهيئة العامة لشؤون المطابع الأميرية الوقائع المصرية العدد 158 تابع (أ) في 9 يوليو 2015.

تاريخ الإصدار: يوليو 2015.

نبذة عن الكتاب: تم إعداد هذا الكتاب من قبل لجنة تضم خبراء من الهيئة العامة للرقابة المالية وجمعية المحاسبين والمراجعين المصرية والجهاز المركزي للمحاسبات والهيئة العامة للاستثمار والمعهد المصري للمحاسبين والمراجعين وشعبة مزاولة مهنة المحاسبة بنقابة التجاريين. ويشمل الكتاب على:

- تمهيد.
- إطار اعداد وعرض القوائم المالية.
- أرقام المعايير بموضوعاتها.

وهو التحديث الأول لمعايير المحاسبة منذ عام 2006 على الرغم مما شهدته المعايير.

5- اسم الكتاب: موسوعة الضريبة الموحدة على إيرادات المرتبات وما في حكمها (تشريعات - تخطيطا - تطبيقا).

اسم المؤلف: محاسب طارق محمد أحمد عرفة 2015 (الجهاز المركزي للمحاسبات)/ - محاسب حمدي محمد هيبة (المتضامنون للمحاسبة والمراجعة/ - محاسب محمد عبد العزيز حسن (الجهاز المركزي للمحاسبة)/ - محاسب عبد اللّه العادلي (شريك برايس وتر هاوس كوبرز).

اسم الناشـــر: الهيئة العامة لشؤون المطابع الأميرية والجمعية المصرية للمحاسبة والضرائب ودار النهضة المصرية.

نبذة عن الكتاب: الكتاب يقع في 984 صفحة ويتناول الكتاب اقتراح تعديلات على الضرائب على الدخل وتناول خصائص الضريبة والمصدر القانوني لها - الإيرادات الخاضعة للضريبة وأسس قياسها - المزايا النقدية والعينية على اختلاف أنواعها مع عرض لما يتقاضاه رؤساء مجالس الإدارة والأعضاء المنتدبين والمديرين من مبالغ خاضعة لهذه الضريبة والإعفاءات كما يشمل الجزء الثاني أهم القوانيين المتعلقة بضريبة المرتبات والقرارات الوزارية والكتب الدورية والتعليمات التفسيرية والتنفيذية.

نــشاطات الـــتــدريــب

1* اللقاء التدريبي بجمهورية مصر العربية حول موضوع "رقابة الأداء على قطاع انتاج وتوزيع الطاقة الكهربائية:

عقد هذا اللقاء خلال الفترة من 7 إلى 2015/6/11 بمقر الجهاز المركزي للمحاسبات والذي يهدف إلى تزويد المشاركين بالمعلومات اللازمة عن رقابة أداء قطاع الطاقة الكهربائية والتعرف على المعايير العالمية لإنتاج وتوزيع الطاقة الكهربائية والتخطيط والمشاريع الاستثمارية في هذا المجال.

وافتتح اللقاء معالي المستشار/ هشام جنينه، بحضور ممثل الأمانة العامة للمنظمة، واشرف عليه من الناحيتين العلمية والتدريبية فريق من الخبراء المتخصصين وأخصائيي التدريب المتخرجين من مبادرة تنمية الانتوساي وشارك فيه 22 من الأجهزة الأعضاء في كل من البحرين وفلسطين والسعودية والأردن وعمان وتونس والجزائر والكويت ومصر. وقد تناول اللقاء الموضوعات التفصيلية التالية:

*نبذة تعريفية عن قطاع إنتاج وتوزيع الطاقة الكهربائية.

*الإطار العام لرقابة الأداء على قطاع إنتاج وتوزيع الطاقة الكهربائية (المفهوم ـ العناصر ـ المستلزمات ـ المراحل).

*التخطيط لرقابة الأداء على إنتاج وتوزيع الطاقة الكهربائية.

*تنفيذ عملية الرقابة عل أداء قطاع إنتاج وتوزيع الطاقة الكهربائية (الموازنة التحليلية).

*تنفيذ عملية الرقابة عل أداء قطاع إنتاج وتوزيع الطاقة الكهربائية (استخدام التحليل المالي ـ استخدام قوائم التكاليف ـ قياس الأثر البيئي ـ استخدام القياس المتوازن للأداء ـ الجودة الشاملة).

*تقارير الرقابة على أداء قطاع إنتاج وتوزيع الطاقة الكهربائية.

*حالة عملية من واقع الجهاز المركزي للمحاسبات.

كما تمّ خلال الجلستين الأخيرتين من اللقاء عرض تجارب الأجهزة الأعضاء من قبل الوفود المشاركة تخللتها مناقشات وتبادل للآراء والخبرات.

2* اللقاء العلمي بالمملكة الأردنية الهاشمية حول موضوع "تقييم البرامج والسياسات العمومية: أفضل التجارب والـممارسات":

عقد هذا اللقاء العلمي بمقر ديوان المحاسبة بالمملكة الأردنية الهاشمية خلال الفترة من 6 الى 2015/9/10 حول موضوع "تقييم البرامج والسياسات العمومية: أفضل التجارب والممارسات". وقد شارك فيه 26 مشاركا مثلوا 12 جهازا وهي أجهزة الرقابة في كل من السعودية ومصر وسلطنة عمان والبحرين والجزائر وسوريا والمغرب وفلسطين وقطر والكويت واليمن والأردن.

وقد تناول اللقاء الموضوعات الفرعية التالية:

ـ أدوات المالية العامة وأثارها على الاقتصاد الكلي.

ـ تقييم برامج الإصلاح المالية والاقتصادية.

ـ وسائل وآليات تقييم البرامج العامة.

ـ آليات تقييم المشاريع العامة.

ـ تطبيقات حول برامج إصلاح الرقابة الداخلية.

ـ برامج التنمية.

ـ تقييم برامج التنمية وآثارها على فرص العمل.

ـ السياسة النقدية للبنك المركزي في الأردن.

ـ دور الأجهزة العليا للرقابة في تقييم البرامج الحكومية.

كما قدمت الوفود المشاركة تجارب أجهزتهم حول موضوع اللقاء مشفوعة بنقاشات تهدف إلى تبادل الخبرات والتجارب. وفي نهاية اللقاء، خلص المشاركون إلى عدد من التوصيات المتعلقة بهذا اللقاء.

3* اللقاء التدريبي بالمملكة العربية السعودية حول موضوع "الرقابة على البيانات المالية باستخدام التطبيقات المعلوماتية":

نظم ديوان المراقبة العامة بالمملكة العربية السعودية اللقاء التدريبي حول موضوع "الرقابة على البيانات المالية باستخدام التطبيقات المعلوماتية" خلال الفترة من 12ـ 16 محرم 1437هـ الموافق 25 ـ 29 أكتوبر 2015م بمدينة الرياض ويهدف إلى اكتساب المتدربين المعرفة الكافية حول تنفيذ مهام الرقابة على البيانات المالية باستخدام التطبيقات المعلوماتية.

وقد شارك في اللقاء (26) متدربا يمثلون (10) أجهزة وهي أجهزة الرقابة في البلدان التالية: (السعودية ـ الأردن ـ البحرين ـ مصر ـ سلطنة عمان ـ الكويت ـ قطر ـ الجزائر ـ المغرب ـ العراق).

وتناول اللقاء بالدرس والنقاش الموضوعات التالية:

* تعريف الرقابة باستخدام الحاسب الآلي.
* الضوابط الرقابية على البيانات المالية في بيئة نظم المعلومات.
* تحديد الضوابط العامة وضوابط التطبيقات المعلوماتية.
* استعراض تجارب المشاركين.
* أفضل الممارسات في مجال الرقابة على البيانات المالية في بيئة النظم المعلوماتية.
* حالات عملية لمراجعة البيانات المالية باستخدام برنامج ايديا.

كما قدمت الوفود المشاركة تجارب أجهزتهم حول موضوع اللقاء مشفوعة بنقاشات تهدف إلى تبادل الخبرات والتجارب.

4* اللقاء التدريبي المنعقد بالمملكة المغربية حول موضوع "مكافحة الغش والفساد في القضايا البيئية":

عقد هذا اللقاء بمركز التدريب للمجلس الأعلى للحسابات بالمملكة المغربية بمدينة الرباط خلال الفترة من 15 إلى 2015/12/18 وشارك فيه 23 متدربا مثلوا أجهزة الرقابة في كل من الأردن والسعودية وتونس والجزائر وعمان والكويت ولبنان ومصر والمغرب وموريتانيا وقد اشرف على تنفيذ اللقاء ثلاثة خبراء من المجلس الأعلى للحسابات من المتخصصين في المجال البيئي.

وقد تناول اللقاء الموضوعات التالية:

* تقديم اللقاء: الأهداف والمنهجية.

ـ المحور الأول: الغش والفساد في المجال البيئي:

*المفاهيم الأساسية.

*أهم القضايا البيئية والمخاطر الناتجة

*مفهوم الغش والفساد ومختلف أسبابه وإشكاله وآثاره على البيئة

*المراجعة البيئية ومنهجيتها وأهميتها في مكافحة الغش والفساد في القضايا البيئية.

*زيارة ميدانية ليوم كامل لغابة المعمورة وتقديم عروض حل آثار الاستغلال الجائر للموارد الغابية على التوازن البيئي وكيفية استغلال هذه الموارد.

ـ المحور الثاني: مكافحة الغش والفساد في القضايا البيئية من طرف الأجهزة العليا للرقابة.

*عوامل مخاطر الغش والفساد المرتبطة بضعف الرقابة الداخلية (مع حالة عملية تمثلت في تمرين عملي في شكل مجموعات)

*تقييم مخاطر الغش والفساد في القطاعات البيئية (مع حالة عملية تمثلت في تمرين عملي في شكل مجموعات).

*إجراءات الرقابة لكشف الغش والفساد والمشاكل والصعوبات التي تواجه الأجهزة العليا للرقابة (مع حالة عملية تمثلت في تمرين عملي في شكل مجموعات).

كما قدمت الوفود المشاركة تجارب أجهزتهم حول موضوع اللقاء مشفوعة بنقاشات تهدف إلى تبادل الخبرات والتجارب.

وقد خلص المشاركون والخبراء المدربين في نهاية اللقاء إلى اقتراح عدد من التوصيات عرضتها الأمانة العامة على لجنة تنمية القدرات المؤسسية في اجتماعها التاسع.

أخبار المنظمة العربية

أولا: اجتماعا لجنة المعايير المهنية والرقابية ولجنة تنمية القدرات المؤسسية للمنظمة:

1* الاجتماع الثامن للجنة المعايير المهنية والرقابية:

بناءً على الدعوة الكريمة الموجهة من سعادة الشيخ/ بندر بن محمد بن سعود آل ثاني، رئيس ديوان المحاسبة بدولة قطر، عقدت لجنة المعايير المهنية والرقابية للمنظمة العربية اجتماعها الثامن بدولة قطر خلال الفترة من 24-2015/11/26م بمشاركة ممثلي الأجهزة الأعضاء في اللجنة في كل من الكويت والأردن والسعودية وقطر والمغرب واليمن وممثل الأمانة العامة في اللجنة. وافتتح الاجتماع السيد/ محمد عبد العزيز مراد الجابر، مدير إدارة الرقابة على القطاع الاقتصادي بالنيابة عن سعادة الشيخ/ بندر بن محمد بن سعود آل ثاني رئيس ديوان المحاسبة القطري، حيث ألقى كلمة ترحيبية بالمشاركين في الاجتماع متمنيا لهم طيب الإقامة والتوفيق في انجاز المهام الموكلة إلى اللجنة. كما ألقى ممثل دولة الكويت السيد/ سعود غصاب الزمانان، رئيس اللجنة، كلمة عبر فيها عن شكره وتقديره لجميع المسؤولين بديوان المحاسبة بدولة قطر على كرم الضيافة وحسن الاستقبال، الأمر الذي سهل للجنة القيام بأعمالها على أتم وجه، ثم تقدم ممثل الأمانة العامة السيد/ خميس الحسني نيابة عن معالي الأمين العام للمنظمة بالشكر والتقدير والامتنان لسعادة الشيخ/ بندر بن محمد بن سعود آل ثاني وجميع منتسبي ديوان المحاسبة بدولة قطر على حسن الاستقبال وكرم الضيافة وعلى الجهود الكبيرة التي بذلت للإعداد لهذا الاجتماع وتوفير جميع مستلزمات نجاحه.

ثم ناقشت اللجنة مختلف الموضوعات المدرجة على جدول الأعمال واتخذت بشأنها توصيات ومقترحات تمهيداً لعرضها على المجلس التنفيذي في اجتماعه القادم ضمن تقريرها الخاص بهذا الاجتماع. وتمثلت هذه الموضوعات في ما يلي:

1- إقرار مشروع جدول الأعمال.

2- ما تم تنفيذه خلال عام 2015 والخطة التفصيلية عام 2016.

3- مناقشة المقالات الخاصة بالمعايير والورقات البحثية الخاصة بالمعايير.

4- متابعة ما تم بشأن التعميم الصادر من الأمانة العامة لجميع الأجهزة الأعضاء بموافاتها بلائحة المدربين المعتمدين لديها فيما يخص التدريب لموضوع المعايير والأدلة المعتمدة لكل جهاز رقابي.

5- آلية تفعيل برنامج تطبيق المعايير الدولية للانتوساي (الرقابة المالية ـ رقابة الأداء ـ رقابة الالتزام).

6- اعتماد بعض الأدلة الاسترشادية الصادرة من دول مجلس التعاون الخليجي (قواعد الرقابة- دليل الرقابة المالية - دليل الرقابة على الأداء).

7- دليل رقابة الجودة الذي أعدته مبادرة تنمية الأنتوساي.

8- الصفحة الخاصة بلجنة المعايير بالموقع الالكتروني للمنظمة.

9- التنسيق مع ممثل المنظمة العربية الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة بما تم في اجتماع اللجنة الفرعية للرقابة المالية التابعة الانتوساي.

10- الاهتمام بتواصل الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة مع أصحاب المنفعة:

11- حول مسودة المعيار 30 لقواعد السلوك المهني (ISSAI 30)

12- تحديد موعد ومكان الاجتماع القادم للجنة.

2* الاجتماع التاسع للجنة تنمية القدرات للمنظمة العربية:

عقدت لجنة تنمية القدرات المؤسسية اجتماعها التاسع بمدينة الرياض بالمملكة العربية السعودية خلال الفترة من 16-1437/3/18هـ الموافق 27 -2015/12/29م بناء على الدعوة الكريمة الموجهة من معالي الأستاذ/ أسامة بن جعفر فقيه، رئيس ديوان المراقبة العامة بالمملكة العربية السعودية لاستضافة الاجتماع المذكور وبمشاركة ممثلي الأجهزة الأعضاء في اللجنة وهي أجهزة الرقابة في كل من المغرب والكويت والأردن وفلسطين والسعودية وقطر ومصر وممثل عن الأمانة العامة وممثل عن مبادرة تنمية الإنتوساي.

وافتتح الاجتماع السيد/ محمد بن مطلق النفيعي مدير عام مكتب رئيس الديوان المشرف العام على إدارة التطوير الإداري بكلمة نقل خلالها ترحيب صاحب المعالي رئيس ديوان المراقبة العامة الأستاذ/ أسامة بن جعفر فقيه بالوفود المشاركة وتمنياته لهم بالتوفيق والخروج بتوصيات بناءة وعبر سعادته عن سروره باستضافة هذا الاجتماع في الرياض، ورحب بالوفود المشاركة متمنياً لهم إقامة طيبة في بلدهم الثاني المملكة العربية السعودية. كما أشاد بأهمية هذا الاجتماع والدور الذي تقوم به لجنة تنمية القدرات المؤسسية في تطوير عمل الأجهزة العربية وكوادرها من خلال اعتماد خطط التدريب والبحث العلمي ومجالات التعاون بين المنظمة العربية وغيرها من المنظمات الدولية والإقليمية.

ثم تناول الكلمة السيد/ محمد الصوابي نائب رئيس اللجنة ورئيس الاجتماع عبّر فيها عن شكره وتقديره لديوان المراقبة العامة بالمملكة العربية السعودية على استضافته لهذا الاجتماع، وترحيبه بالسادة ممثلي الأجهزة أعضاء اللجنة والسيد/ عمر التونكتي ممثل الأمانة العامة للمنظمة العربية، والسيد/ عبد الحكيم بن الأزرق ممثل مبادرة تنمية الإنتوساي (IDI).

كما عبر السيد/ نائب رئيس اللجنة باسم السيد الرئيس الأول للمجلس الأعلى للحسابات بالمملكة المغربية عن شكره لصاحب المعالي الأستاذ/ أسامة بن جعفر فقيه رئيس ديوان المراقبة العامة بالمملكة العربية السعودية ولكافة أعضاء الفريق المكلف بالتنظيم على استضافة أعمال هذه اللجنة وتوفير كافة الظروف المناسبة لنجاحها.

ثمّ تقدم السيد/ عمر التونكتي ممثل الأمانة العامة من خلال كلمته بالشكر باسم معالي السيد/ عبدا للطيف الخراط، الرئيس الأول لدائرة المحاسبات بالجمهورية التونسية والأمين العام للمنظمة العربية إلى صاحب المعالي الأستاذ/ أسامة بن جعفر فقيه رئيس ديوان المراقبة العامة بالمملكة العربية السعودية وإلى كافة أعضاء الفريق المكلف بالتنظيم على استضافة أعمال هذه اللجنة وتوفير كافة الظروف المناسبة لذلك. كما شكر ممثل مبادرة تنمية الانتوساي على حضوره هذا الاجتماع.

ثمّ ناقشت اللجنة الموضوعات التالية واتخذت بشأنها التوصيات اللازمة لعرضها على المجلس التنفيذي في اجتماعه القادم:

1- إقرار مشروع جدول الأعمال.

2- دراسة نتائج تنفيذ خطة العمل في مجال التدريب والبحث العلمي لسنة 2015م.

3- اعداد مشروع خطة العمل في مجال التدريب والبحث العلمي لسنة 2016م.

4- دراسة تقرير فريق عمل البيئة للمنظمة في اجتماعه الثامن.

5- تكليف فريق لتقييم نتائج تنفيذ اللقاءات العلمية والتدريبية للسنوات 2013 ـ 2015.

6- النظر في تطوير الموقع الخاص للمنظمة عبر شبكة الإنترنت.

7- النظر في تطوير الموقع الخاص للمنظمة عبر شبكة الإنترنت.

8- ما يستجد من أعمال.

9- تحديد موعد ومكان الاجتماع القادم للجنة.

ثانيا: نشاطات المنظمة على الصعيد الدولي:

1* مشاركة الأمانة العامة في ورشة العمل التي نظمتها مبادرة تنمية الانتوساي:

بدعوة من الأمانة العامة لمبادرة تنمية الانتوساي، شاركت الأمانة العامة في ورشتي العمل حول موضوع "إستراتيجية قياس الأداء وإعداد التقرير" وتخطيط الاجتماع مع أصحاب المصلحة" وذلك بمدينة أوسلو بالنرويج خلال الفترة من 14 إلى 2015/9/18، وهو اجتماع سنوي دوري يجمع كلا من مبادرة تنمية الانتوساي والمنظمات الاقليمية المنبثقة عن منظمة الانتوساي وذلك بغرض تنسيق تنفيذ البرامج المقررة وجمع الآراء والمقترحات لمزيد تفعيلها حسب خصوصيات كل إقليم.

وقد خصص الاجتماع المذكور للتباحث حول واقع التخطيط الاستراتيجي بالمنظمات الإقليمية للانتوساي وآفاق تفعيله في ضوء الممارسات الدولية الجيدة في هذا المجال. وقد تم التركيز على تجربة مبادرة تنمية الانتوساي في مجال التخطيط الاستراتيجي.

كما خصص الاجتماع للتخطيط حول كل من البرنامج المتعلق بمقاومة الفساد والبرنامج المتعلق بإدارة العلاقات مع الإطراف الخارجية واللذين سيتم تنفيذهما انطلاقا من سنة 2016.

2* ديوان المحاسبة بدولة الإمارات العربية المتحدة يستضيف الاجتماع السابع والستين للمجلس التنفيذي لـمنظمة الانتوساي:

استضاف ديوان المحاسبة بدولة الإمارات العربية المتحدة خلال الفترة من 7 إلى 2015/11/9 الاجتماع السابع والستين للمجلس التنفيذي لمنظمة الانتوساي. وتضمّن جدول أعمال المجلس التنفيذي الكثير من المواضيع المهمة من بينها مشروع تفعيل دور المجلس التنفيذي للمنظمة والخطة ألاستراتيجيه للمنظمة للفترة من 2016-2022 وتقارير اللجان الفرعية ومجموعات العمل الإقليمية التابعة للمنظمة بالإضافة إلى تقرير ديوان المحاسبة بدولة الإمارات العربية المتحدة عن الاستعدادات والترتيبات حول استضافة المؤتمر الدولي الثاني والعشرين للمنظمة والمقرر عقده في نهاية عام 2016 في مدينة أبو ظبي.

وقد قدم معالي الأمين العام للمنظمة تقريرا تمحور حول تطور عمل المنظمة وبرامجها المستقبلية، آخذا في الاعتبار الأهداف الخمسة الخاصة بخطة الاتصال لمنظمة الانتوساي والتي تتمثل في:

- رفع وتوحيد مستوى معارف الأجهزة الأعضاء ومجموعات العمل الإقليمية باعتماد وسائل الاتصال المتوفرة.
- معاضدة الأجهزة الأعضاء ومساندتها في توحيد توجهاتها مع مجموعات العمل الإقليمية للانتوساي.
- نقل الاهتمامات المتعلقة بالمراقبة على المال العام إلى أصحاب القرار وصانعي الرأي.
- تقوية مكانة وقيمة الأجهزة العليا للرقابة ومنظمة الانتوساي.
- نشر قيمة ومنافع الأجهزة العليا للرقابة ومنظمة الانتوساي لدى المنظمات الشريكة.

3* الملتقى العلمي بدولة الكويت حول "التخطيط الاستراتيجي للمنظمات الرقابية: تجربة المنظمة العربية في التخطيط الاستراتيجي":

بمبادرة من معالي السيد/ عادل عبد العزيز الصرعاوي، رئيس ديوان المحاسبة بالإنابة بدولة الكويت ورئيس المجلس التنفيذي للمنظمة، استضاف ديوان المحاسبة بدولة الكويت يومي 27 و28 أكتوبر 2015 ملتقى علمي حول موضوع "التخطيط الاستراتيجي للمنظمات الرقابية: تجربة المنظمة العربية في التخطيط الاستراتيجي".

وتم خلال الملتقى عرض ومناقشة أوراق عمل عن تجارب منظمات الإنتوساي والآسوساي والأرابوساي ومبادرة تنمية الإنتوساي في مجال التخطيط الاستراتيجي بالإضافة إلى إستراتيجية البنك الدولي في تطوير أداء الأجهزة العليا للرقابة. كما أقيمت على هامش الملتقى ندوة علمية حول موضوع التحول من الأساس النقدي إلى نظام الاستحقاق تم تقديمها بالتعاون بين كل من ديوان المحاسبة ووزارة المالية بدولة الكويت والبنك الدولي. وتميز الملتقى بتنظيم مبتكر ومتجدد من حيث ترتيب الجلسات وتوزيع الأدوار بين المشاركين وتوظيف التقنيات الحديثة للاتصال في إدارة النقاشات وهو ما يعد سابقة غير معهودة في تنظيم اللقاءات بالمنظمة العربية لاقت استحسان كافة المشاركين. وصدر عن الملتقى التوصيات التالية:

إن المشاركين في الملتقى العلمي حول موضوع "التخطيط الاستراتيجي للمنظمات الرقابية: تجربة المنظمة العربية في التخطيط الاستراتيجي" الذي نظمه ديوان المحاسبة بدولة الكويت خلال يومي 27 و28 أكتوبر 2015 يثمنون عالياً مبادرة معالي السيد/ عادل عبد العزيز الصرعاوي - رئيس ديوان المحاسبة بالإنابة بدولة الكويت بتنظيم هذا الملتقى، ويعبرون عن خالص شكرهم وعرفانهم لجميع القائمين على ترتيب الملتقى من منتسبي ديوان المحاسبة بدولة الكويت والذين بذلوا جهودا كبيرة بحرفية عالية، وبإضفاء تجديد وابتكار متميز في إدارة وتسيير الجلسات وعلى حسن الوفادة وكرم الضيافة. وبعد عرض أوراق العمل المقدمة في الملتقى ومناقشتها في خمس جلسات، توصل المشاركون في الملتقى إلى بعض النتائج واقتراح التوصيات التالية:

1- دعوة الدول إلى دعم جهود الأجهزة العليا للرقابة وتوفير الإمكانيات اللازمة لها وتعزيز استقلاليتها وفقاً للمعايير المهنية للإنتوساي لتمكينها من النهوض بدورها الرقابي بكفاءة وفاعلية في حماية المال العام وتطبيق مبادئ المساءلة والإفصاح والشفافية.

2- التأكيد على ضرورة تبني الأجهزة العليا للرقابة لمنهج التخطيط الاستراتيجي كآلية فعالة لقيادة وتوجيه ومتابعة مشاريع التطوير والإصلاح من قبل الأجهزة العليا للرقابة وكأداة مساعدة على تعزيز القيمة المضافة التي تقدمها تلك الأجهزة داخل المجتمع.

3- ضرورة مواكبة الأجهزة العليا للرقابة تطبيق المعايير الدولية للمراجعة الحكومية من خلال إعداد وتطوير قدرات العناصر الفنية والمهنية وإعداد أدلة مهنية لتطبيق هذه المعايير بما يخدم الأهداف الرئيسية لخططها الإستراتيجية.

4- حث الأجهزة العليا للرقابة على دعم الأنشطة والمبادرات الرامية إلى الإسهام في بناء قدراتها المؤسسية والبشرية والتقييم المنتظم لأدائها وتحديد احتياجاتها للتطوير وفقا للأطر المعتمدة من قبل منظمة الإنتوساي، ومن ضمنها الاسترشاد بإطار قياس أداء الأجهزة العليا للرقابة(SAI-PMF) و(Icat) وكذلك رقابة النظير، من أجل توفير قاعدة بيانات موثوقة لفائدة منظمة الانتوساي والمجموعات الإقليمية تساعدها في تحديد الأولويات والأهداف الإستراتيجية العامة.

5- الاستفادة من دليل مبادرة الانتوساي للتخطيط الاستراتيجي في إعداد مشروع الخطة الاستراتيجية لكل جهاز رقابي وتشجيع مبدأ المشاركة الواسعة من خلال تبادل الأفكار والآراء من قبل الوحدات التنظيمية في الأجهزة العليا للرقابة قبل اعتمادها من الإدارة العليا.

6- الحرص على توافق وترابط الخطط الإستراتيجية للأجهزة العليا للرقابة مع الخطة الإستراتيجية للدولة ورؤيتها الوطنية، بما يساعد على التركيز في القضايا الإستراتيجية والأولويات الوطنية.

7- تعزيز التعاون والشراكة بين الأجهزة العليا للرقابة ومبادرة التعاون بين منظمة الإنتوساي ومجتمع المانحين للاستفادة من الدعم المادي والفني الذي توفره هذه المبادرة وكذلك البنك الدولي بهدف بناء القدرات المهنية للأجهزة العليا للرقابة في الدول النامية.

8- حث الأجهزة العليا للرقابة والمجموعات الإقليمية للإنتوساي على تحديد أهداف إستراتيجية تساهم في تحقيق أهداف التنمية المستدامة المعتمدة من قبل الأمم المتحدة.

9- ضرورة مراعاة الخطة الإستراتيجية لاهتمامات وتوقعات الأطراف الخارجية ذات العلاقة والعمل على الاستفادة من التجارب الرائدة في المنظمات والدول المتقدمة في هذا المجال كلما أمكن ذلك.

10- دعم الأنشطة والمبادرات الرامية إلى بناء قدرات الأجهزة العليا للرقابة والمجموعات الإقليمية للإنتوساي في مجال الإدارة الإستراتيجية لاسيما فيما يتعلق بتقييم الاحتياجات وقياس الأداء وإعداد الخطط الإستراتيجية وذلك بالتعاون مع مبادرة تنمية الإنتوساي (IDI) والمنظمة الدولية (الإنتوساي).

11- حث الأجهزة الأعضاء في المنظمة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة على خوض تجارب فيما بينها في مجال مراجعة النظير واقتراح آليات عملية تساعد على تنفيذها.

12- تعزيز القدرات الفنية والمهنية والمالية للمنظمة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة، وفقا لخطة معتمدة، وتوظيفها لتحقيق أهداف الخطة الإستراتيجية للمنظمة.

13- دعوة الأجهزة الأعضاء في المنظمة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة إلى الحرص على مد فريق التخطيط الاستراتيجي بالبيانات الدورية وفقاً للصيغ المقررة من قبل المجلس التنفيذي للمنظمة، لمتابعة تنفيذ الخطة الإستراتيجية المعتمدة ورفع النتائج والتوصيات للمجلس.

وختاماً يثمن المشاركون مبادرة ديوان المحاسبة بدولة الكويت عقد ندوة علمية على هامش الملتقى بمساهمة وزارة المالية بدولة الكويت والبنك الدولي حول موضوع "التحول من الأساس النقدي إلى نظام الاستحقاق".

كما يؤكدون على أهمية وجدوى هذه المبادرة غير المسبوقة في التنظيم ويوصون باعتمادها في الملتقيات والندوات المستقبلية للمنظمة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة.

كما يعبر المشاركون في الملتقى عن بالغ تقديرهم وامتنانهم لمقدمي أوراق العمل القيمة ورؤساء الجلسات والمعقبين والتي أثرت أطروحاتهم ومداولاتهم المناقشات العلمية حول محاور الملتقى وساهمت في الخروج بهذه التوصيات العملية البناءة.

4* انعقاد الملتقى العربي الأوروبي:

تنفيذا لقرار المجلس التنفيذي في اجتماعه الواحد والخمسين الذي تضمن موافقته على عقد الملتقى العربي الأوروبي خلال الفترة من 7 الى 2015/12/9، حول موضوع "دور الأجهزة العليا للرقابة في مراقبة خطط الإنقاذ المالي الحكومية" وتوجيه الأمانة العامة بأعمال التنسيق اللازمة مع كل من ديوان المحاسبة بدولة قطر والأمانة العامة لمنظمة الاوروساي للإعداد وتنظيم هذا الملتقى في موعده وشكله الجديدين، قامت الأمانة العامة بأعمال التنسيق اللازمة مع كل من الجهاز المستضيف والأمانة العامة للمنظمة المذكورة من حيث الإعداد والتنظيم لهذا الملتقى.

وانعقد الملتقى في موعده المقرر وشارك فيه ممثلون لخمسة وثلاثين جهازاً من الأجهزة العليا للرقابة بالمنظمتين العربية والأوروبية. وناقش المشاركون على مدار ثلاث أيام دور الأجهزة العليا للرقابة في مراقبة خطط الإنقاذ المالي المستقبلية بناءً على خبراتها من خلال الأزمة المالية العالمية التي بدأت في عام 2007. وتوفق ديوان المحاسبة بدولة قطر في تنظيم وإدارة مختلف فعاليات المؤتمر بمهنية وحرفية عالية لا سيما من خلال اعتماد أسلوب تفاعلي لعرض ومناقشة أوراق العمل المقدمة. واختتم الملتقى باعتماد إعلان الدوحة.

كما انعقدت يوم 9 سبتمبر 2015 جلسة ضمت كلا من معالي رئيس وأمين عام المنظمة العربية ووفد عن محكمة الحسابات الهولندية خصصت للتشاور حول الإمكانيات المتاحة من أجل تطبيق أداة "الإنتوسانت" بالمنطقة العربية. علما بأن هذه الأداة تم تطويرها من قبل محكمة الحسابات الهولندية وهي تعنى بتقييم أطر النزاهة وتمثل وسيلة للأجهزة العليا للرقابة من أجل إعطاء المثل وإشاعة قيم النزاهة والمساءلة بالقطاع العام, كما حضر الجلسة ممثلون عن الوفد العراقي المشارك في الملتقى وكذلك وفد عن دائرة المحاسبات التونسية وذلك لاعتبار انتفاع كل من الجهاز العراقي والجهاز التونسي ببرنامج في إطار التعاون الثنائي مع الجهاز الهولندي من أجل تطبيق "الإنتوسانت".

اعـــــلان الدوحة:

شارك في هذا الملتقى ممثلون لخمسة وثلاثين جهازاً من الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة بمنظمتي الارابوساي والاوروساي، وناقش المشاركون على مدار ثلاث أيام دور الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة في مراقبة خطط الإنقاذ المالي المستقبلية بناءً على خبراتها من خلال الأزمة المالية العالمية التي بدأت في عام 2007.

وإدراكاً لمدى خطورة هذه الأزمات على اقتصاديات الدول وحياة ومصالح الشعوب، ولما تخلفه من كوارث وآثار سلبية على كافة الأصعدة، ونظراً للإخفاقات الجسيمة التي كشفت عنها الأزمة في حوكمة النظام المالي العالمي والرقابة عليه، وإيمانا بـحجم المسؤوليات التي يتعين أن تضطلع بها الأجهزة العليا للرقابة المالية في المحافظة على الاقتصاديات القومية للدول واستقرارها المالي وتنميتها المستدامة.

واستذكاراً للهدف السادس عشر من أهداف التنمية المستدامة المعتمدة من قبل منظمة الأمم المتحدة، وللدور الهام الموكل للأجهزة العليا للرقابة في ما يتعلق ببناء مؤسسات فعالة وخاضعة للمساءلة على جميع المستويات.

وإقرارا بأن الأزمات المالية وتدابير التصدي لها، تُشكل تحديات جديدة وهامة أمام أجهزة الرقابة والمساءلة على الصعيدين الوطني والدولي.

فقد استذكرت الوفود المشاركة وأشادت بأنشطة وجهود مختلف الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة على المستويين الدولي والإقليمي في هذا المجال ومبادرة تنمية الانتوساي على المستويين الدولي والإقليمي في هذا المجال، ومبادرة منظمة الانتوساي لتكوين فريق عمل لدراسة إصلاح وتطوير القطاع المالي. وعليه تشجع الوفود المشاركة منظمتي الأرابوساي والأوروساي والأجهزة العليا للرقابة الأعضاء فيهما على تحقيق الآتي:

1- السعي لاضطلاع الأجهزة العليا للرقابة بدور فاعل في مراقبة الإجراءات الوقائية لتجنب الأزمات المالية التي قد تحدث في المستقبل، والرقابة على تصميم وتنفيذ خطط الإنقاذ المالي والتدابير الأخرى التي يتم القيام بها في حال حدوث الأزمات.

2- تعزيز الرقابة على إدارة الدين العام اعتماداً على معايير الانتوساي ذات الصلة والممارسات الرائدة في هذا المجال، وتشجيع الإفصاح الكامل وبشكل دوري عن الدين العام والالتزامات الطارئة والأخرى، واعتماد أفضل الممارسات في إدارة المخاطر المرتبطة بها.

3- توطيد التعاون بين الأجهزة العليا للرقابة بغرض تبادل المعارف والخبرات والمعلومات فيما يخص التحقق من مدى نظامية ومشروعية التدابير المتخذة لمواجهة الأزمات المالية، والمواضيع المتعلقة بإدارة المخاطر ذات الصلة، وكذا إقامة شراكة مع المجالس التشريعية بشأن تنفيذ التوصيات الناتجة عن أعمال التدقيق.

4- ايلاء الاهتمام بقضايا الحوكمة في المؤسسات المالية والأطر التشريعية التي تنظمها، من خلال التركيز على شفافية وكفاية جميع أعمال الرقابة عليها وضمان المساءلة، وما قد تستدعيه الحاجة لأطر تشريعية إضافية فيما يخص اختصاصات ومسؤوليات الأجهزة في هذا الصدد.

5- دعم وضع آليات للإنذار المبكر للتنبؤ بحدوث الأزمات المالية من أجل تحديد المخاطر المالية على الصعيدين الوطني والدولي، وذلك من خلال الاستعانة بالدراسات التي تجريها المنظمات والمؤسسات الاقتصادية العالمية، مثل صندوق النقد الدولي ومجلس الاستقرار المالي في هذا المجال، وبالإضافة إلى التقارير والدراسات التي أعدها فريق عمل الانتوساي حول إصلاح وتطوير القطاع المالي.

6- تشجيع الجهات المشمولة بالرقابة على تعزيز نظم رقابتها الداخلية وتأسيس أطر لإدارة المخاطر مبنية على المؤشرات في الجهات المشمولة بالرقابة التي تقتضي أنشطتها وجود مثل هذه الوحدات.

7- الاستمرار في تنمية القدرات المهنية والتنظيمية للأجهزة العليا للرقابة من خلال تبني وتطبيق معايير الانتوساي والممارسات الرائدة، في رقابة وتقييم الأداء المالي وتعزيز الحوكمة، والاستعانة بالخبرات الخارجية المتخصصة في هذا المجال عند الاقتضاء.

8- مناشدة منظمة الانتوساي للنظر في الحاجة لوضع معايير وإرشادات تطبيقية لمراقبة خطط الإنقاذ المالي.

كما توصي الوفود المشاركة الرؤساء والأمناء العامين للاوروساي والارابوساي برفع هذا الإعلان إلى رئيس وأمين منظمة الانتوساي وكذلك إلى الرؤساء والأمناء العامين لبقية المجموعات الإقليمية للانتوساي.

أخبـار الأجهــزة الأعــضاء

* ديـوان المحاسبة بالمملكة الأردنيـة الهاشمية:

1ـ تعيين رئيس جديد: صدرت الإرادة الملكية السامية بتعيين الأستاذ الدكتور/ عبـد خرابشة رئيسا لديوان المحاسبة خلفا للسيد مصطفى البراري. وسبق للأستاذ الدكتور/ عبـد خرابشة أن عمل أمينا عاما ورئيسا للديوان خلال الفترة من 1994-2003 ورئيسا لهيئة مكافحة الفساد ومحاضرا اكاديميا في العديد من الجامعات المحلية وله العديد من البحوث العلمية المنشورة. وهيئة تحرير المجلة تغتنم هذه المناسبة لتتقدم إلى معاليه بخالص التهاني وأجمل التبريكات وتتمنى لمعاليه التوفيق والنجاح في مهامه الجديدة.

2ـ ورش العمـل: درب ديوان المحاسبة نحو (1691) مشاركا من الجهات الخاضعة للرقابة من خلال (19) ورشة عمل. وتهدف الورش التي دأب الديوان على عقدها سنويا إلى إيجاد فهم مشترك بين الديوان وهذه الجهات وذلك ترسيخا لـمبدإ التعاون المهني وتقديم المشورة المالية والمحاسبية لتلك الجهات وتعزيز بناء القدرة المؤسسية وتبادل المعرفة مع موظفي هذه الجهات لما لذلك من أثر ايجابي على تحسين استخدام وإدارة المال العام والمحافظة عليه. وركزت هذه الورش على عدد من الموضوعات الرقابية المختلفة إضافة إلى معايير المحاسبة والتدقيق الدولية.

3ـ مشروع المعهد العربي الأردني للرقابة والتدقيق: تم إرسال العطاءات المتعلقة بالنظام القانوني للمعهد وتجهيز كافة الوثائق القانونية لاعتمادها من مجلس الوزراء، حيث تم تجهيز المناهج التدريبية الخمسة التي ستدرس في المعهد وهي: معايير التدقيق الداخلي ومعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام والرقابة على العطاءات وتدقيق الحسابات الختامية والتدقيق على تكنولوجيا المعلومات (IT Audit) حيث عقدت دورة شاملة في مجال تدريب المدربين لإعداد مدربين متخصصين لتدريس هذه المناهج للبدء باستقبال المتدربين في المعهد خلال عام 2016.

4ـ الزيارات الاستطلاعية لعدد من أجهزة الرقابة: بمشاركة (39) موظفا نفذ الديوان (7) جولات استطلاعية للأجهزة الرقابية في كل من اسبانيا وماليزيا وتركيا وتونس والجزائر ومصر والبحرين بهدف تبادل الخبرات والإطلاع على تجارب الأجهزة في مجالات العمل الرقابي المختلفة.

* ديـوان الرقابة المالية والإدارية بمملكة البحـرين:

1ـ استقبل حضرة صاحب الجلالة الملك حمد بن عيسى آل خليفة عاهل البلاد المفدى السيد حسن خليفة الجلاهمة رئيس ديوان الرقابة المالية والإدارية بمملكة البحرين الذي رفع إلى جلالته تقرير ديوان الرقابة المالية والإدارية السنوي 2015/2014م.

2ـ ضمن جهود الديوان لتطوير ودعم الكوادر البحرينية من خلال تنفيذه لبرنامج التأهيل المهني للموظفين الفنيين الذي يتيح للموظف الحصول على إحدى الشهادات المهنية المعتمدة دوليا في مجال التدقيق والمحاسبة، نجح 6 موظفين في السنة المهنية 2015/2014 في الحصول على المؤهلات المهنية المطلوبة.

وبهذا ارتفعت نسبة الموظفين الفنيين الحاصلين على الشهادات المهنية إلى 57 ٪ من إجمالي الموظفين الفنيين بالديوان.

3- خلال سنة 2015 تأهل من الديوان اثنين من مدراء التدقيق كمدربين داخليين بعد نيلهما "شهادة أخصائي تدريب" الصادرة ضمن مبادرة الانتوساي (IDI).

4- استقبل ديوان الرقابة المالية والإدارية وفدا من ديوان المحاسبة بالمملكة الأردنية الهاشمية الشقيقة خلال الفترة من 15 إلى 19 نوفمبر 2015. تم خلال الزيارة استعراض مهام رقابة الأداء والرقابة الإدارية والرقابة النظامية ومنهجية إعداد التقارير ومناقشتها وآلية متابعتها، إضافة إلى جهود الديوان في بناء القدرات المؤسسية والقدرات البشرية.

*ديوان الرقابة المالية والإدارية بدولة فلسطين:

1- شارك ديوان الرقابة المالية والإدارية في لقاء تدريبي بعنوان استراتيجيات مكافحة الفساد والذي عقد في جمهورية سنغافورة خلال الفترة 2015/6/29 حتى 2015/7/3، حيث شمل اللقاء عدة مواضيع ذات أهمية وصلة بعمل الديوان، منها العلاقة بين مكتب المراقب العام والنيابة العامة وهيئة مكافحة الفساد.

2- شارك عدد من موظفي ديوان الرقابة المالية والإدارية في ورشة عمل تدريبية حول كيفية التعامل مع مواقع التواصل الاجتماعي، بما يخدم المؤسسة، وعقدت هذه الورشة على مدار يوم عمل كامل في مقر الديوان، بالتعاون مع مشروع تعزيز العدالة الممول من الوكالة الأمريكية للتنمية الدولية الـUSAID.

3- أطلق ديوان الرقابة المالية والإدارية مبادرة (نادي التدقيق) والتي تهدف إلى تثقيف موظفيه في مجالات الرقابة والتدقيق من خلال سلسلة من اللقاءات التثقيفية.

4- وقع وزير التربية والتعليم العالي ورئيس ديوان الرقابة المالية والإدارية المستشار إياد تيّم، في مقر وزارة التربية والتعليم العالي اتفاقية تعاون تهدف لزيادة الوعي الرقابي لدى طلبة المدارس في المرحلة الثانوية.

5- أطلق ديوان الرقابة المالية والإدارية "حملة رفع الوعي الرقابي في المؤسسات الحكومية"، تهدف إلى معرفة موظفي الجهات الخاضعة بطبيعة عمل ديوان الرقابة.

6- وقع ديوان الرقابة المالية والإدارية ومكتب التدقيق الوطني السويدي على تمديد اتفاقية التعاون بينهما في موضوع رقابة الأداء على المجال البيئي، وذلك لمدة عام آخر.

*ديوان المحاسبة بدولة قـطـــر:

1- استضاف الديوان الاجتماع الثامن عشر لأصحاب السعادة وكلاء دواوين المراقبة والمحاسبة بدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية يومي 8 و9 سبتمبر 2015م. وتم خلال الاجتماع مناقشة عدد من الموضوعات المدرجة على جدول الأعمال.

2- استضاف الديوان الاجتماع الرابع عشر لأصحاب المعالي والسعادة رؤساء دواوين المراقبة والمحاسبة بدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية يوم 2015/10/13م وتم خلال الاجتماع مناقشة عدد من المواضيع المتعلقة بالتدريب والبحث العلمي وسبل تعزيز التعاون بين الأجهزة الأعضاء.

* ديوان المحاسبة بدولة الكويت:

1. شارك ديوان المحاسبة في اجتماع لجنة بناء القدرات التابعة للإنتوساي الذي عقد خلال الفترة 8-2015/9/10 في ستوكهولم/ السويد.

2. شارك ديوان المحاسبة في اجتماع فريق عمل مراجعة المعايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة ISSAI 30 قواعد السلوك المهني للانتوساي الذي عقد خلال الفترة من 9-2015/9/11 في بولندا.

3. شارك ديوان المحاسبة في ورشة عمل حول "استراتيجية وقياس الأداء وإعداد التقارير" وذلك خلال الفترة من 14-2015/9/16 في أسلو/ النرويج، كما شارك ممثلي من الديوان في اجتماع التخطيط مع اصحاب المنفعة الأساسيين والذي عقد خلال يومي 17 و2015/9/18 في اسلو/ النرويج.

4. شارك ديوان المحاسبة بصفته رئيس فريق عمل البيئة للمنظمة العربية في الاجتماع 14 للجنة التوجيهية لمجموعة عمل الانتوساي للتدقيق (WGEA) وذلك خلال الفترة من 9/29 إلى 2015/10/1 في مصر.

5. شارك ديوان المحاسبة في الاجتماع الأول للجنة مشروع "جمع بيانات التدقيق PC 295 – الايزو ISO" الذي عقد خلال الفترة من 3-2015/11/4 في بكين/ الصين.

6. استضاف ديوان المحاسبة ورشة العمل حول "مراجعة الأي كات" وورشة عمل "تيسير تطبيق معايير الانتوساي" بالتعاون مع مبادرة تنمية الانتوساي (IDI) خلال الفترة من 15-2015/11/26.

7. شارك ديوان المحاسبة في المؤتمر العاشر للأمم المتحدة للتجارة والتنمية حول "إدارة الديون" والذي عقد حلال الفترة من 23-2015/11/25 في جنيف.

8. شارك ديوان المحاسبة في الاجتماع 25 للجمعية العامة لمنظمة الأولاسيفس والذي عقد خلال الفترة من 23-2015/11/27 في المكسيك.

9. شارك ديوان المحاسبة في الدورة التدريبية "تدقيق تكنولوجيا المعلومات" وذلك خلال الفترة من 17-2015/8/28 في ماليزيا.

10. شارك ديوان المحاسبة في الحلقة الدراسية المشتركة السابعة حول "تدقيق القطاع النفطي" في إطار اتفاقية التعاون مع مكتب مدقق ومراجع عام الهند وذلك خلال الفترة من 9/28 إلى 2015/10/1 في مومباي/ الهند.

11. شارك ديوان المحاسبة في ورشة عمل "تقييم الرقابة الداخلية" وذلك خلال الفترة من 5-2015/10/16 في ماليزيا.

12. شارك ديوان المحاسبة ضمن فريق عمل إعداد بحث الأسوساي الحادي عشر حول "طرق اعداد خطط التدقيق على أساس المخاطر" خلال الأعوام 2016-2018 في الفترة من 16-2015/10/18 في ماليزيا.

13. شارك ديوان المحاسبة في الاجتماع الرابع والعشرين للجنة التدريب والتطوير للعاملين بدواوين المراقبة والمحاسبة الذي عقد يومي 14 و2015/6/15 في السعودية.

14. شارك ديوان المحاسبة في الاجتماع الثامن عشر لوكلاء دواوين المراقبة والمحاسبة بدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية الذي عقد خلال الفترة من 8-2015/9/9 في قطر.

15- شارك ديوان المحاسبة في الاجتماع الرابع عشر لأصحاب المعالي رؤساء دواوين المراقبة والمحاسبة بدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية الذي عقد خلال الفترة من 13-2015/10/14 في قطر.

16- إصدار العددين الثاني والأربعين والثالث والأربعين من مجلة الرقابة التي يصدرها ديوان المحاسبة فصليا كل ثلاثة شهور.

*ديوان المحاسبة الليبي:

1- **تعيين رئيس جديد:** قام مجلس النواب الليبي "السلطة التشريعية" بإصدار قرار بتعيين الأستاذ "عمر عبد ربه صالح حسين" خلفا للأستاذ خالد أحمد شكشك رئيسا لديوان المحاسبة الليبي. وهيئة تحرير المجلة تغتنم هذه المناسبة لتتقدم إلى معاليه بخالص التهاني وأجمل التبريكات وتتمنى لمعاليه التوفيق والنجاح في مهامه الجديدة.

2- قدم الديوان تقريره العام عن السنة المالية 2014م عن أداء الحكومة ومؤسسات الدولة إلى مجلس النواب الليبي.

*الجهـاز المركزي للمحاسبات بجمهورية مصر العـربية:

1- شـارك الجهاز في الاجتماع الأول المشترك للجنتين الفنيتين للأفروساي الذي انعقد بياوندي – الكاميرون خلال الفترة من 6 حتى 10 يوليو 2015.

2- استقبل الجهاز وفد الأمانة العامة لمنظمة الأفروساي بالكاميرون برئاسة السيد/ رئيس الجهاز الأعلى للرقابة بالكاميرون والأمين العام لمنظمة الأفروساي في زيارة عمل خلل الفترة من 2 حتى 5 أغسطس 2015.

3- شارك الجهاز في الاجتماع التاسع لمجموعة عمل الانتوساي لمكافحة الفساد وغسل الأموال والذي عقد في الفترة من 14-16 سبتمبر 2015 في كوالالـمبور – ماليزيا.

4- شارك الجهاز في اجتماع المجلس التنفيذي الخمسين لمنظمة الافروساي والذي انعقد في مابوتو – موزمبيق خلال الفترة من 21 حتى 23 سبتمبر 2015.

5- شارك الجهاز في الاجتماع السابع عشر للجنة الفرعية للمراجعة وشئون الموازنة لمنظمة الكوميسا والذي انعقد بلوساكا - زامبيا خلال الفترة من 20 سبتمبر حتى 2 أكتوبر 2015.

6- استضاف الجهاز اجتماع اللجنة المحفزة لمجموعة عمل الانتوساي للمراجعة البيئية والذي عقد في الفترة من 29 سبتمبر حتى أول أكتوبر 2015 في جمهورية مصر العربية.

7- استضاف الجهاز الاجتماع التشاوري حول المراجعة التعاونية لنهر النيل والذي انعقد في القاهرة خلال الفترة من 2 حتى 4 أكتوبر 2015، وشارك فيه وفود من تسع دول من بين الدول الإحدى عشر لحوض النيل بالإضافة إلى ممثلين عن رئاسة مجوعة عمل الأفروساي للمراجعة البيئية من الجهاز الأعلى للرقابة بالكاميرون، وممثل عن الوكالة الألمانية للتعاون الدولي "GIZ".

8- شارك الجهاز في الاجتماع السابع للجنة المحفزة التابعة للجنة الانتوساي لتبادل المعلومات وخدمات المعرفة الذي عقد خلال الفترة من 15-16 اكتوبر 2015 في واشنطن - بمقر مكتب المساءلة الأمريكي.

9- شارك الجهاز في ورشة العمل التحضيرية لعمليات مراجعة النظير والتي عقدت في فينا – يومي 12- 13 اكتوبر 2015.

10- شارك الجهاز في الاجتماع 67 للمجلس التنفيذي للانتوساي والذي عقد خلال الفترة من 9-11 نوفمبر 2015 في دولة الإمارات العربية المتحدة وحضر الجهاز هذا الاجتماع بصفته عضوا في المجلس التنفيذي.

11- شارك الجهاز في ورشتي عمل "مراجعة تقارير الأي كات وتيسير تطبيق معايير الانتوساي" والتي عقدت في دولة الكويت خلال الفترة من 15 نوفمبر حتى 27 نوفمبر 2015. وذلك تحت إشراف كل من مبادرة تنمية الانتوساي (IDI) بالتعاون مع المنظمة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (الارابوساي) حيث أطلقوا برنامج "مبادرة تطبيق معايير الانتوساي" أو برنامج i3 وذلك لمساعدة الأجهزة العربية بإقليم الارابوساي على تطبيق المستويين الثاني والثالث من معايير الانتوساي.

12- شارك الجهاز في الاجتماع السنوي الخامس لمجموعة عمل الأفروساي للمراجعة البيئية الذي انعقد في دكار– السنغال خلال الفترة من 16 حتى 31 نوفمبر 2015.

13- استضاف الجهاز وفدا من ديوان المحاسبة بالمملكة الأردنية الهاشمية خلال الفترة من 29 نوفمبر إلى 3 ديسمبر 2015 بهدف الإطلاع على تجربة الجهاز في مجالات العمل الرقابي المختلفة.

مواقع على الانترنت ذات العلاقة
بطبيعـة أعمال الأجهزة الرقابية

معايير المحاسبة الدولية	http://www.europa.eu.int/scadplus/leg/fr/lvb/126040
الهيئة العامة للرقابة المالية–ج.م.ع	http://www.efsa.gov.eg
موقع معايير المحاسبة الدولية	http://www.iasc.gov.uk
موقع متخصص في تبادل المعارف والمعلومات في مجال تدقيق الحسابات	http://www.auditnet.org
اللجنة الدائمة للانتوساي للرقابة على تكنولوجيا المعلومات	http://www.intosaiitaudit.org
الجمعية السعودية للمحاسبة	www.saa.org.sa
هيئة المحاسبة والمراجعة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربي	www.gccaao.org
وزارة المالية بالجزائر	www.mf.gov.dz
المجلس الأمريكي للإشراف على محاسبة الشركات العامة	www.pcaobus.org
المعهد الدولي للمراجعين الداخليين	www.na.theiia.org
مجلس معايير المحاسبة المالية في أمريكا (FASB)	www.fasb.org
مجلس المعايير الدولي (IASB)	www.iasb.com.uk
مجلس معايير المحاسبة البريطاني (APB)	www.frc.org.uk
المعهد الكندي للمحاسبة القانونية (CiCA)	www.cisa.ca

شروط ومعايير النّشر في مجلة "الرّقابة الماليّة"

أ- شـروط النّشــر:

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 والانتهاء بخاتمة للموضوع، أو من حيث المضمون كعرض الموضوع وتحديد أهدافه بدقة ووضوح واستعراض عناصره بعمق وموضوعية.

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

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

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

6- أن تكون المادة معدّة خصيصا للنشر في المجلة.

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

ب- موضوعـات النّشـر:

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- ملاحـظـات عـامـة:

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

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

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

4- تعبر المواد المنشورة في المجلة عن آراء كاتبيها.

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

مـــــجـــــلـــــــــة

"الـرقـــابـــة الـماليـــــــة"

مجلة دورية تصدرها المنظمة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة مرتين في السنة (يونيو وديسمبر) وتعنى بنشر البحوث والدراسات المحررة أصلا باللغة العربية أو المترجمة من اللغات الأجنبية وتعالج المواضيع المتعلقة بالرقابة المالية والمحاسبة.

كما تتضمن أبوابا ثابتة مثل أخبار الأجهزة الأعضاء في المنظمة ونشاطات التدريب والبحث العلمي والمصطلحات الرقابية.

وتوزع المجلة مجانا على جميع الأجهزة الأعضاء في المنظمة 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 المنظمة.

المنظمة العربية للأجهزة العليا

للرقابة المالية والمحاسبة

الأمانة العامة

شارع الطيب المهيري، عدد87،

الطابق الأول، البلفدير

1002 – تونس

هاتف: 71 78 00 40

فاكس: 71 78 00 29

مجلة "الرقابة المالية"

مجلة دورية متخصصة في الرقابة المالية والمحاسبة

قسيمة اشتراك

اسم المشترك: .....

العنوان: .....

عدد النسخ المطلوبة: ( ) سنة الاشتراك:

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

قيمة الاشتراك السنوي (لعددين): أربعة دولارات أمريكية

التاريخ والتوقيع

قـائمة الأجهـــزة الأعضـــاء في المنظمـــة وعنـــــاوينهـــا

1– ديوان المحاسبة بالمملكة الأردنية الهاشمية، ص. ب.950334 – عمان – الهاتف: (00962 65503333) – الفاكس: (00962 65533019) – العنوان الإلكتروني: www.audit-bureau.jo– البريد الإلكتروني: info@ab.gov.jo.

2– ديـــوان المحاسبة بالإمارات العربية المتحـــدة، ص. ب.3320– أبو ظبي– الهاتف: (00971 26359999) -الفاكس: (00971 6359998) – العنـــوان الإلكتروني: www.saiuae.gov.ae – البريد الإلكتروني: saiuae@emirates.net.ae.

3– ديوان الرقابة الماليـة والإدارية بمملكـة البحـريـن، ص. ب.18222 – المنـامة – الهاتف: (00973 17 565 111) – الفـاكس: (00973 17 564450)– العنـــوان الإلكتـروني: www.nac.gov.bh – البريد الإلكتروني: Plan&Dev@nao.gov.bh

4– دائرة المحاسبات بالجمهورية التونسية، 25، شارع الحرية– تونس– الهاتف: (00216 71 831033)– (00216 71 830019)– الفاكس: (00216 71 831409)– العنوان الإلكتروني: www.courdescomptes.nat.tn– البريد الإلكتروني: info@courdescomptes.nat.tn / Secretaire.General@courdescomptes.nat.tn

5– مجلس المحاسبة بالجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، 38، شارع أحمد غرمول – الجزائر – الهاتف: (00213 21 655516)– الفاكس: (00213 21 656006) – العنوان الإلكتروني: www.ccomptes.org.dz – البريد الإلكتروني: cabinet@ccomptes.org.dz.

6– الجهـــاز العـــالـي للرقـــابة الـــماليـــة والمحاسبة بـجمهورية جيبوتي، قـصر الشـعب – الطابق الأول – ص. ب.3331 – جـــيبوتي– الهاتف: (00253 357775) – الفاكس: (00253 250144) – البريد الإلكتروني: ccdb.djibouti@intnet.dj.

7– ديوان المراقبة العامة بالمملكة العربية السعودية، ص. ب.7185 – الرياض 11128– الهاتف: (00966114029255)– الفاكس: (00966114043887)– العنوان الإلكتروني: www.gab.gov.sa – البريد الإلكتروني: develop@gab.gov.sa /gab@gab.gov.sa

8– ديـــوان المراجعـــة القومي بجمهورية السودان، ص. ب.91 – الـخرطـوم – الهاتف: (0024911 778231)- الفاكس: (0024911 775340))– العنوان الإلكتروني: www. sudaudit.com – البريد الإلكتروني: nationalaudit@gmail.com / ricydexon@yahoo.com.

9– الجهاز المركزي للرقابة المالية بالجمهورية العربية السورية، شارع 29 آيار– دمشق – الهاتف: (0096311 3312196) – الفاكس: (0096311 2318013) – البريد الإلكتروني: fsc1@mail.sy/ auditsyria@yahoo.com.

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

11– ديوان الرقابة الـمالية الاتحادي في جمهوريـة الـعراق، شـارع حيفـا – بناية رقم 90 – ص. ب. 7038 – بغداد – الهاتف: (00964 15372347) – الفـاكس: (009641 5372623) – العنوان الإلكتروني: www.bsairaq.net – البريد الإلكتروني: bsa@bsairaq.net /bsairaq@yahoo.com.

12– جهاز الرقابة المالية والإدارية للدولة بسلطنة عمـان، ص. ب.727 – مسـقـط 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 بدولة فلسطين، ص. ب.755 – رام اللّه – الهاتف: (0097022972289) – (0097022972293) – الفاكس: (0097022967716) – العنوان الإلكتروني: www.saacb.ps – البريد الإلكتروني: facb@facb.gov.ps/ scj@facb.gov.ps.

14– ديوان المحاسبـة بدولة قطـر، ص. ب.2466 – الدوحة– الهاتف: (009744 40200000) – الفاكس: (009744 40200200) – العنـوان الإلكتروني: www.sab.gov.qa - البريد الإلكتروني: tech.dep@abq.gov.qa.

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

16– ديوان المحاسبة بدولة الكويت، ص. ب.17 – الشامية 71661– الهاتف: (00965 24957777) – الفاكس: (00965 24957700) – العنوان الإلكتروني: www.sabq8.org – البريد الإلكتروني: training@sabq8.org.

17– ديوان المحاسبة بالجمهورية اللبنانية، محلة القنطاري– شارع الجيش – بيروت – الهاتف: (009611 379830) – (009611 379831) – الفاكس: (009611 373040)– العنوان الإلكتروني: www.coa.gov.lb – البريد الإلكتروني: info@coa.gov.lb.

18– ديوان المحاسبة اللّيبي، الطريق الدائري– البيضاء – الهاتف: (00218 694620577) – الفاكس: (00218 694620580) – العنوان الإلكتروني: www.lab-gov.com – البريد الإلكتروني: info@lab-gov.com.

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 بالمملكة المغربية، زنقة التوت، شارع النخيل، سكتور 10 – حي الرياض – الرباط – الهاتف: (00212 37 563740) – (00212 37 563717) – الفاكس: (00212 37 711865)– العنوان الإلكتروني: www.courdescomptes.ma – البريد الإلكتروني: ccomptes_maroc@yahoo.com /ccomptes@courdescomptes.ma.

21– محكمة الحسابات بالجمهورية الإسلامية الموريتانية، شارع جمال عبد الناصر، ص. ب. 592– انواكشوط – الهاتف: (00222 45255249) – الفاكس: (00222 45254964)– 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) – (009671 443147) – الفاكس: (009671 443118)– العنوان الإلكتروني: www.coca.gov.ye – البريد الإلكتروني: tech_coop2007@yahoo.com.