

# الرقابة المالية

مجلة نصف سنوية تصدرها المنظمة العربية  
للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة



## الرقابة المالية

مجلة نصف سنوية تصدرها 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 الليببي.
- الجهاز المركزي للمحاسبة بجمهورية مصر العربية.
- الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة بالجمهورية اليمنية.

### هيئة تحرير هذا العدد

- معالي السيد/ نجيب القسطاري، الأمين العام للمنظمة، رئيساً
- السيد/ خالد الشعلان (ديوان المحاسبة بالمملكة الأردنية الهاشمية)
- الدكتور/ محمد عبد الوهاب الزطرنبي (ديوان المحاسبة الليببي)
- المحاسب/ وحيد محمد الدسوقي (الجهاز المركزي للمحاسبة بجمهورية مصر العربية)
- الدكتور/ عبد الصمد أمين عبد الله (الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة بالجمهورية اليمنية)
- السادة / منجي الحمادي وخميس الحسنسي (الأمانة العامة للمنظمة العربية)

الصفحة	محتويات العدد
1	- كلمة العدد
3	- الافتتاحية
5	- معايير دولية للرقابة معتمدة من طرف الانتوساي
30	- المقال المحرر
36	- المقال المحرر
46	- المقال المحرر
56	- المقال المترجم
62	- أخبار المنظمة
68	- أخبار الأجهزة الأعضاء
75	- مواقع على الانترنت ذات العلاقة بطبيعة أعمال الأجهزة الرقابية
76	- شروط ومعايير النشر في مجلة "الرقابة المالية"

## عنوان المجلة

مقر الأمانة العامة للمنظمة: المركز العمراني الشمالي، مقسم ب 4، الطابق الأول - البلفيدير، 1002 تونس -  
الهاتف: 71780040 (00216) - الفاكس: 71780029 (00216)

العنوان الإلكتروني: [www.arabosai.org](http://www.arabosai.org) البريد الإلكتروني: [contact@arabosai.org](mailto:contact@arabosai.org)

## نبذة عن المنظمة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة

### تأسيس المنظمة وتنظيمها:

تأسست المنظمة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة سنة 1976 وفقاً لمحضرات الاجتماع التأسيسي لرؤساء هذه الأجهزة المنعقد بالقاهرة في نفس السنة. وقد تم العمل فيها بموجب اللوائح التأسيسية والتنظيمية الصادرة سنة 1976. وقد أُنعت هذه اللوائح 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.

الهيئة التنظيمية للمنظمة: - الجمعية العامة. - المجلس التنفيذي (ويرأسه حالياً ديوان الرقابة المالية الاتحادي بجمهورية العراق). - الأمانة العامة (وتقوم بأعمالها دائرة المحاسبات بالجمهورية التونسية التي يعتبر رئيسها الأول أميناً عاماً 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، ودورتها العادية عشرة بالكويت سنة 2013. كما عقدت دورتها الثانية عشرة بتونس من 19 إلى 21 أكتوبر 2016.



معالي الأستاذ / خالد أحمد شكشك  
رئيس ديوان المحاسبة الليبي

## قيمة ومنافع الأجهزة العليا للرقابة في إحداث فرق في حياة المواطنين



تسهم أهداف القياس وغاياته والتقييم الطوعي للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة مقارنة بمعايير الانتوساي (ISSAIs) والممارسات الدولية الفاعلة في تحسين أداء الجهات الخاضعة لرقابتها والتأثير على حسن تصرفها في الموارد والممتلكات بما يعود بالمنافع على أكبر قدر من المجتمع والمواطنين.

وللدور الذي يلعبه تقييم الأداء من أهمية في قياس ما إذا كان هذا يصب في أهداف التنمية والحوكمة الداخلية وكذلك تمكين إثبات مصداقية الأجهزة لدى الجهات بشكل شامل عند تنفيذ المهمات الرقابية بإتباع المبادئ والأسس السليمة من التخطيط لها وتنفيذها بكفاءة وفاعلية واقتصاد وتحقيق الأثر الإيجابي منها، وتبين ذلك من خلال انتهاجها لمبادئ المعيار 12 (ISSAIs 12) قيمة ومنافع الأجهزة في إحداث فرق في حياة المواطنين من أجل:

\* تعزيز المساءلة والشفافية والنزاهة في هيئات القطاع العام.

\* إظهار أهميتها المستمرة للمواطنين والبرلمان وأصحاب المصلحة.

\* أن تكون مؤسسة نموذجية ومثال يحتذى به.

وتتجلى الشفافية والنزاهة بالأجهزة من خلال سعيها لاستقلاليتها لتعزيز وتأمين إطار تشريعي فعال ومناسب يأمّن الحصانة القانونية والزمنية لمسؤوليها والعاملين بها وأن يضمن لها حق الوصول الغير مقيد لكافة المعلومات الضرورية وضمان حكمها الذاتي في قراراتها المالية والتنظيمية وفي تنفيذ عملياتها الرقابية من غير تدخل أي طرف في التخطيط لها وتنفيذها أو توقيت أدائها مع الاستجابة لتوصياتها وتحديد مواعيد نشر تقاريرها.

والحري بيانه أنه على الأجهزة إثبات أهميتها المستمرة للمواطنين والبرلمان وأصحاب المصلحة من خلال التكيف مع البيئات المتغيرة والمخاطر الناشئة وتكون على وعي بتوقعات أصحاب المصلحة وتلبي حسب الاقتضاء وفي الوقت المناسب من غير المساس باستقلاليتها ووضع برامج خاصة للمفات هامة تؤثر على الاقتصاد الوطني لها مخاطر متغيرة في بيئة الرقابة عن طريق تعزيز آليات معالجة الفساد والاحتيايل وسوء التصرف في الأموال العامة وبما يواكب المسائل ذات الصلة التي يتم مناقشتها في المنتديات الدولية والمحلية والمشاركة حسب الاقتضاء بما يفضي إلى وضع آليات جمع المعلومات واتخاذ القرارات وإجراءات الأداء لتعزيز الأهمية للأطراف ذات العلاقة والتواصل الفاعل معهم بمنهج يعزز من استيعابهم بدور الجهاز الأعلى ومسؤولياته بصفته مراقبا مستقلا عن القطاع العام مع توعيتهم بضرورة الشفافية والمساءلة في المال العام.

هذا وعلى الأجهزة أن تتفاعل بشكل مناسب مع وسائل الإعلام من أجل تسهيل التواصل مع المواطنين والتقييم الدوري للتعرف على مدى إيمانهم بفاعلية تواصلهم وأن تسعى جاهدة إلى أن تصبح مصدراً موثقاً لوجهات النظر الموضوعية والمستقلة نحو تدعيم التغيير النافع في القطاع العام بحكمها المهني المستقل، وتحليلها القوي والسليم لأجل التحسين بصفقتها شريكاً فاعلاً في مهنة المراقبة والمراجعة المؤثر والذي يسهم في تأييد إصلاحات الإدارة المالية العامة على المستوى المحلي وأيضاً العالمي من خلال التعاون داخل مجتمع الانتوساي وأقاليمه في معالجة القضايا الإقليمية والعالمية المتعلقة برقابة القطاع العام والمحاسبة والمساءلة.

إن ضمان الشفافية والمساءلة الناشئة للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة يجعل منها مؤسسات يحتذى بها بطريقة إعلانها عن اختصاصاتها ومسؤوليتها ومهامها الإستراتيجية واستخدامها للمعايير الناظمة المعتمدة في تنفيذ المهمات الرقابية وفق الكفاءة والفاعلية وبطريقة اقتصادية تحت إطار القوانين السارية واللوائح المعلن عنها وبتبنيها والتزامها بمبادئ الحوكمة الرشيدة المستقلة على سبيل المثال مراجعة الأقران.

والجدير بالذكر أن الالتزام بتطبيق مدونة أخلاقية تتناغم مع اختصاصات المؤسسات الرقابية وتتناسب مع مدونة الانتوساي الأخلاقية ووضع إجراءات وسياسات تضمن الوعي بمتطلباتها ونشر قيمها الأساسية ستسهم في رفع منسوب الثقة كونها مؤسسة نموذجية يقتدى بها في القيادة بالمثل.

إن التشجيع للتطوير المهني المستمر وتعزيز التعلم وتبادل المعرفة يسهم في تميز المؤسسة والفريق والأعضاء بما يؤسس لن تكون نموذجاً ومثالاً لا سيما بناء القدرات في الخطط الإستراتيجية لتطوير المهنة ورفع الكفاءات ومساندة الزملاء مع بناء شبكات مع المؤسسات ذات الصلة لمواكبة الأمور الناشئة وتعزيز تبادل المعرفة والخبرات والتجارب.

وعلى البعد العربي، فإن المنظمة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (ARABOSAI) ومن منطلق دورها الفاعل في الإسهام بدعم الأجهزة العربية نحو سعيها للتعاون من أجل تعزيز المهنة ودعوتها للمشاركة في أنشطة مجتمع الانتوساي والاستفادة من برامج رفع القدرات البشرية والفنية وجودة تنفيذ عملياتها للمهام بكل اقتصادية وكفاءة وفاعلية، ودعمها بإجراء الدراسات والمهمات التعاونية المشتركة والبرامج التدريبية واللقاءات العلمية لآخر المستجدات بما يواكب عصرنة الحدث الدولي في إطار إحداث قيمة ومنفعة من تنفيذ مهامها بما ينعكس إيجابياً على المواطن وأكبر قدر من المجتمع.



## الشراكة بين القطاعين العام والقطاع الخاص ودورها في التنمية الاقتصادية

حظي موضوع الشراكة بين القطاعين العام والخاص بأهمية كبيرة خاصة في الآونة الأخيرة، نظراً لتوجه العديد من الحكومات للاستفادة من هذه الآلية قصد تنفيذ مشروعاتها الاقتصادية والاجتماعية والبيئية بما يحفز النمو الاقتصادي ويساهم في حل مشكلة توفير التمويل اللازم لتنفيذ مشروعات إنشاء البنية التحتية العامة وإعادة تأهيلها وتشغيلها وصيانتها بغية توفير الخدمات التي تلبي الحاجيات الأساسية للمواطنين وتحسين نوعية الحياة مع الاستفادة من الخبرة والمعرفة الفنية والتقنية الحديثة في إنشاء المشاريع الضخمة وإدارتها وذلك من خلال تشجيع القطاع الخاص للدخول في مشاريع الشراكة الاستثمارية مع القطاع العام. وانطلاقاً من التعريف القانوني للشراكة بين القطاع العام والقطاع الخاص بعدد من الدول العربية يمكن استخلاص التعريف التالي لهذه الشراكة:

هو عقد تبرمه الجهة الإدارية مع شركة المشروع يعهد بمقتضاه للأخيرة بمهمة شاملة تتعلق كلياً أو جزئياً بتصميم وإحداث منشآت أو تجهيزات أو بنية تحتية ضرورية لتقديم خدمة عامة ذات أثر اقتصادي أو اجتماعي أو خدمي أو إلى تحسين خدمة عامة من خلال خفض تكاليفها أو رفع كفاءتها، على أن يتضمن تقاسم وتوزيع المخاطر والفرص.

وتواجه مشاريع الشراكة بعض المخاطر نذكر منها ما يلي:

\* ضبابية بعض القوانين المتعلقة بعقود الشراكة.

\* غياب الرؤية الإستراتيجية الواضحة والموحدة لمؤسسات الدولة عند تتطلبها عمليات الشراكة.

\* عدم كفاية الكوادر البشرية المؤهلة بمؤسسات الدولة التي تتطلبها عمليات الشراكة

وتستدعي هذه الوضعية أن تضطلع الدولة بإرساء إطار تشريعي يتضمن نصوصاً واضحة تحمي مصالح الدولة مع مراعاة الحيطة والحذر عند إبرام واختيار العقود المناسبة لخططها، حيث إن تلك العقود يترتب عليها نقل ملكية المشروع وتحديد نسبة من الإيرادات أو الإنتاج لكل من القطاع العام والقطاع الخاص. وأن يتم بوضوح تحديد خطة تنموية شاملة لبرامج الشراكة التي تحتاج إلى تنفيذها تراعي فيها كافة الأبعاد السياسية والاقتصادية والاجتماعية والثقافية والبيئية أخذاً في الاعتبار الأولويات المطلوبة للتنمية حسب كل مرحلة، فضلاً عن دورها في الإشراف والمراقبة بما يضمن الالتزام بالاتفاقيات بين القطاعين العام والخاص من جهة، ووصول السعر والخدمة المناسبة للمواطنين من جهة أخرى.

وتكمن أهمية دور الأجهزة الرقابية في تقييم شراكة القطاعين العام والخاص فيما إذا كان هذا يساعد على زيادة الاستثمارات في جميع مجالات النشاط الاقتصادي والاجتماعي من أجل الوفاء باحتياجات المجتمع من السلع والخدمات بأساليب مستحدثة تحدث فارقاً في حياة المواطنين وذلك من خلال إحكام الرقابة وتقييم الأداء في التحقق من مدى:

- \* شفافية ونزاهة الخطط والبرامج التنموية.
  - \* وضوح وشفافية الإدارة في تحسين جودة الخدمات المقدمة.
  - \* توافر الأسانيد القانونية والتشريعية في اختيار المشروعات.
  - \* قدرة الحكومة على الوفاء بالتزاماتها.
  - \* ملاءمة الفترة الزمنية لعقود الشراكة واستمرارية تقديم الخدمة.
- وتأمل هيئة تحرير المجلة أن تولي المنظمة العربية الأهمية اللازمة لموضوع الرقابة على عمليات الشراكة بين القطاعين العام والخاص ودعم جهود الأجهزة العربية من خلال تنظيم دورات تدريبية وندوات وورش العمل فضلا عن العمل على تبادل الخبرات والتجارب بين الأجهزة ونقل كل ما هو جديد لأعضاء المنظمة.

والله وليّ التوفيق

هيئة تحرير المجلة

## التقرير عن قضايا التدقيق الرئيسية في تقرير المدق - معيار ISSAI رقم 1701 -

يهدف هذا المعيار إلى زيادة فاعلية تقرير المدقق وتحسين قيمته في عملية توصيل نتيجة التدقيق للأمر الأساسية التي من شأنها أن تحسن من شفافية عملية التدقيق، وتمكن مستخدمي البيانات المالية من إدراك الأمور الأساسية، والتي يراها المدقق من الأمور الهامة في تدقيق البيانات المالية.

### - مسائل التدقيق الرئيسية:

مسائل التدقيق الرئيسية هي المسائل التي يراها المدقق أكثر أهمية في تدقيق البيانات المالية في الفترة الحالية، ويتم اختيارها من المسائل التي تمت مناقشتها مع لجنة الحوكمة ويجب على المدقق أن يأخذ بعين الاعتبار الأمور التالية:

أ- المجالات المحددة بأنها الأعلى تقييماً لمخاطر التحريفات المادية وفقاً لمعيار ISSAI 1315.

ب- أحكام المدقق الهامة (الأهمية النسبية) مثل التقديرات المحاسبية التي تحيطها ظروف عدم تأكد عالية.

ج- مدى تأثيرها على دقيق الأحداث أو العمليات الهامة التي حدثت أثناء الفترة.

مسائل التدقيق الرئيسية في تقرير المدقق تساعد في ترشيد الحكم المهني والرأي حول البيانات المالية ككل، ولكن ينبغي مراعاة ما يلي:

1- لا يكون ذلك بديلاً عن الإفصاح الموجود في البيانات المطلوبة من الإدارة المالية وفقاً لإطار التقارير المالية أو ما هو ضروري لتحقيق العرض العادل.

2- لا يكون بديلاً عن الرأي المعدل للمدقق في حالة إصدار المدقق رأياً معدلاً وفقاً للمعيار ISSAI 705.

3- لا يكون بديلاً عن إصدار تقرير وفقاً للمعيار ISSAI 705 عند وجود شك جوهري يتعلق بقدر المنشأة على الاستمرارية.

### - كيفية إيصال مسائل التدقيق الرئيسية:

\* يتم إدراج قسم منفصل يسمى بمسائل التدقيق الرئيسية بعد رأي مدقق الحسابات من أجل إعطاء أهمية لهذه المسائل وقيمتها التي يتوقعها مستخدمو البيانات المالية.

\* يقوم المدقق بترتيب المسائل حسب الأهمية النسبية أو بالتوافق مع الطريقة التي يتم بها الإفصاح عن هذه المسائل في البيانات المالية.

\* يجب أن تبين مقدمة قسم مسائل التدقيق الرئيسية أن هذه المسائل تتعلق بتدقيق البيانات المالية للفترة الحالية، ولا يطلب تحديث مسائل التدقيق الرئيسية المتضمنة في تقريره عن الفترة السابقة، إلا أنه لا يمنع إذا رأى المدقق أنه من مصلحته إعادة النظر في مسائل التدقيق الرئيسية للبيانات المالية للفترة السابقة والتي لا تزال تشكل مسائل تدقيق رئيسية للفترة الحالية.

\* يجب وصف كل مسألة من مسائل التدقيق الرئيسية باستخدام عنوان فرعي مناسب تحت الفقرة الخاصة بعنوان المسائل التدقيق الرئيسية في تقريره إلا إذا كان ذلك ممنوعاً قانونياً أو أنه يتوقع أن يكون له نتائج عكسية.

\* يجب أن توضح الفقرة التمهيديّة لفقرة "مسائل التدقيق الرئيسية" بأن مسائل التدقيق الرئيسية هي تلك المسائل التي حسب التقدير المهني لمدقق الحسابات والتي تعتبر الأكثر أهمية في عملية التدقيق للفترة الحالية

6 وتجدر الإشارة إلى أن هناك بعض الحالات لا يتم ذكرها في تقدير المدقق بالرغم من اعتبارها من المسائل الرئيسية، مثل حالة وجود قانون أو تشريع يمنع الإفصاح عن موضوع ما أو عندما يغلب على ظن المدقق بأنه سوف تكون هناك نتائج عكسية لعملية الإيصال.

ويجب إبراز الأمور التالية في تقرير المدقق وذلك على النحو التالي:

1- سبب اعتبار هذه المسألة من المسائل الهامة في التدقيق، ومبررات اعتبارها من مسائل التدقيق الرئيسية.

2- كيفية تناول هذه المسألة في التدقيق.

3- الإشارة إلى أي إفصاح في البيانات المالية ذات العلاقة إن وجدت.

وفي حالة عدم وجود مسائل تدقيق رئيسية يجب على المدقق توضيح ما يلي:

1- النصّ صراحة على أنه بعدم وجود مسائل تدقيق رئيسية في تقريره، وعدم تضمين وتحديد أي مسائل أخرى كمسائل تدقيق رئيسية.

2- النصّ صراحة بأن المسائل التي تم تحديدها كمسائل تدقيق رئيسية هي فقط التي تم توضيحها في تقريره

ISSAI 1701

تدقيق أنظمة معلومات إدارة الدين  
- معيار ISSAI رقم 5450 -

يهدف هذا الدليل (5450) إلى تزويد المدققين بتوجيهات عن تدقيق أنظمة معلومات إدارة الدين العام فضلا عن رفع قدرة مجموعة العمل على الدين العام WGPD من خلال تزويدها بإطار عمل يمكن استخدامه لتقييم الضوابط العامة وضوابط التطبيق لنظام معلومات إدارة الدين العام.

تأتي أهمية هذا الدليل أو المعيار من أهمية إدارة الدين إذ أن الهدف الرئيس من إدارة الدين هو توفير تمويل مستقر بأقل تكلفة ممكنة وبمستويات معقولة من المخاطر لأجل استمرار نشاطات الحكومة، يجب على البلدان المعنية بالحصول على إدارة دين عام فعالة، أن تعطي أولوية عالية لتطوير الأنظمة الموثوقة لتسجيل وإصدار التقارير عن معلومات الدين. يعد هذا ضرورياً ليس فقط من أجل تطوير بيانات الدين والتأكيد على دفعات خدمة الدين في الوقت الصحيح، ولكن أيضاً من أجل تحسين جودة إصدار تقارير الميزانية وشفافية الحسابات المالية العامة، مما يسمح لصانعي القرار ومديري الدين العام بتحقيق الأهداف المتعلقة بالدين العام، فضلا عن إدارة الدين العام تهدف بحسب التوجيهات الخاصة بتدقيق أنظمة معلومات إدارة الدين العام ISSAI 5450 الصادرة عن المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة INTOSAI إلى هدف رئيسي آخر هو توفير تمويل مستقر بأقل تكلفة ممكنة وبمستويات معقولة من المخاطر لأجل استمرار نشاطات الحكومة.

مع تطور تقنية المعلومات أصبحت المؤسسات الحكومية تعتمد بشكل كبير على استخدامها في تنفيذ أعمالها وخدمات التوصيل ومعالجة المعلومات الهامة والمحافظة عليها وإعداد تقارير عنها، حيث يمكن تصنيف تدقيق تقنية المعلومات فيما يتعلق بالتوجيهات السائدة بـ (إدارة تقنية المعلومات، تدقيق البيانات، تدقيق نظام المعلومات، عقود تقنية المعلومات، أمن المعلومات) بشكل عام يعمل مدقق تقنية المعلومات بأكثر من توجه واحد، إلا إن المدقق يستطيع أن يختار التوجه الذي سيكون سائداً، وفي هذا الدليل فان التوجه السائد هو تدقيق نظام المعلومات.

ويمكن الرجوع إلى ما يخص المعلومات عن الدين العام إلى مجموعة المعايير الصادرة عن منظمة الانتوساي الخاصة بها. يتكون هذا الدليل من مجموعة من المراحل تتمثل بعناصر (التخطيط، تقويم الضوابط العامة، تقويم ضوابط التطبيق) وتتناول في أدناه هذه العناصر أو المراحل التي جاء بها هذا الدليل للتعرف على كل مرحلة من هذه المراحل:

**1- التخطيط:**

تساعد هذه المرحلة المدقق على فهم العمليات المرتبطة بالنظام وأدوات ضبطه والمخاطر المتعلقة بالنظر إلى المخاطر المتأصلة في تدفق عملية الدين العام، وباعتماد على هذا الفهم، يقوم المدقق بتقييم بيئة الضبط الكلية، ويحدد الأنظمة المستخدمة في إدارة الدين العام، ويطلع على كل الوثائق المتعلقة بهذه الأنظمة، ويقوم بتقييم أولي للمخاطر، وبناءً على نتيجة هذا التقييم، سيتم تحديد مدى الإجراءات التي يجب توظيفها في مرحلة الاختبار. يتوجب على الجهاز الأعلى للرقابة والمحاسبة أن يجري فحصاً لجميع البنى المتعلقة بمكتب الدين العام، مثل الموظفين، والعمليات، ونوع الديون، وأمن المعلومات، والأدوات التقنية، والأمور الأخرى. لقد وضع هذا المعيار جدول على شكل مجموعة من الأسئلة مرفق به يمكن الاسترشاد بها.

**2- الضوابط العامة:**

توفر الضوابط العامة إطار العمل لمجمل الضوابط من أجل وظائف تقنية المعلومات، إذ صممت هذه الضوابط للتعامل مع مشاكل التطوير والعمليات والمحافظة على البيئة المعلوماتية، حيث تهدف الضوابط العامة إلى حماية البيانات وبرامج التطبيقات وضمان استمرار عمليات الحاسوب في حال حدوث عوائق غير متوقعة.

8 على الرغم من أن تدقيق نظام الدَّيْن العام يحتاج إلى التحقق من الضوابط العامة لتقنية المعلومات، إلا أن هذه الوثيقة الحالية لا تهدف إلى الإسهاب في هذه القضية وذلك بسبب وجود وثائق أخرى أعدتها منظمة الإنتوساي INTOSAI عن تدقيق تقنية المعلومات والتي تعالج فيها الضوابط العامة لتقنية المعلومات بالتفصيل من المقترح أن يلجأ فريق العمل في حالة القيام بتدقيق للنظام إلى معيار: ISSAI 5310 توجيهات بشأن تدقيق أمن أنظمة المعلومات (ISec)، وهو دليل بخصوص مراجعة أمن أنظمة المعلومات (ISS) في المؤسسات الحكومية.

توجد أيضاً وثيقة أخرى يمكن أن تكون مفيدة في تخطيط الضوابط العامة، وهو كتيب مجموعة العمل على تدقيق تقنية المعلومات WGITA -IDI للأجهزة العليا، والذي يزود مستخدميه بالمعلومات اللازمة والأسئلة الرئيسية من أجل تخطيط فعال لعمليات تدقيق تقنية المعلومات، وتوجد في الملحق المرفق بالمعيار الذي سبق المشار إليه مصفوفة اختبار تتضمن بعض الضوابط العامة والاقتراحات لعدد من الاختبارات التي يمكن أن تساعد المدقق على القيام باختبار الضوابط العامة.

إنَّ أيَّ مجموعة شاملة من مختلف تصنيفات الضوابط العامة ينبغي أن تتضمن ما يلي:

- \* الضوابط التنظيمية.
- \* ضوابط الوصول المادية.
- \* ضوابط الوصول المنطقية.
- \* ضوابط البيئة الحاسوبية.
- \* ضوابط تغيير البرامج.
- \* تخطيط استمرارية الأعمال والتعافي من الكوارث.

### 3- ضوابط التطبيقات:

تتم أتمتة ضوابط التطبيقات في تطبيقات أنظمة المعلومات لتساعد على ضمان صحة الإذن والسلامة والدقة وصلاحية المعاملات. يتم تضمين هذه الضوابط داخل برمجة التطبيقات وهي منتشرة في عمليات الإدخال والمعالجة والإخراج التابعة لهذه التطبيقات. إن هدف هذه الضوابط هو ضمان كمال وموثوقية ودقة معالجة البيانات. تتضمن أمثلة ضوابط التطبيقات: أن تقوم التطبيقات بإجراءات التحقق من صيغة البيانات المدخلة لمنع إدخال البيانات غير الصالحة، وضوابط المعالجة التي تمنع المستخدمين من إدخال العمليات غير المسموح بها، بالإضافة إلى إخراج تقارير مفصلة وضوابط على جميع المعاملات للتأكد من أنها جميعاً مسجلة وكاملة وصحيحة. ومن الضوابط الخاصة بالتطبيقات التي جاء بها الدليل (5450) ما يلي:

#### أ- معايير التوثيق:

تضمن معايير التوثيق أن يتم الحفاظ على توثيق مناسب ومحدَّث للتطبيقات، كما أن القيام بالتحديث المتقن للتوثيق مهم أيضاً.

يعد التوثيق المناسب مهماً لتحسين فهم ماهية الضوابط الموجودة أو التي يجب أن تطبق. كما يقلل توثيق التطبيقات الجيد من مخاطر عدم اتباع المستخدمين لإجراءات الضبط التي تقرأها الإدارة. وسيستفيد المدقق من مراجعة التوثيق الشاملة والمحدثة لكي يستوعب توثيق التطبيقات: يساعد هذا التوثيق مبرمجي الصيانة على استيعاب التطبيق، وتصحيح المشاكل، وإجراء التحسينات اللازمة.

يبني التوثيق مع كل مرحلة من مراحل عملية التطوير ويمكن إنشاء في صيغ مختلفة مثل المخططات الانسيابية أو البيانية أو الجداول أو النصوص. من الممكن أن يتضمن التوثيق تفاصيل عن مصدر البيانات وصفاتها، وشاشات الإدخال، والتأكد من صحة البيانات، وإجراءات الأمن، ووصف الحسابات، وتصميم البرنامج، والربط بالتطبيقات الأخرى، وإجراءات الضبط، والتعامل مع الأخطاء، وتعليمات التشغيل، والأرشفة، والنسخ الاحتياطي، والتخزين وإجراءات التعافي. يجب أن يتم تحديث توثيق التطبيق كلما تم تعديل هذا التطبيق. كيفية عمل كل تطبيق، وقد يساعده ذلك على ملاحظة وجود مخاطر معينة.

يجب أن يتضمن التوثيق :

- \* فكرة عامة عن التطبيق.
- \* مواصفات متطلبات المستخدمين.
- \* وصف البرنامج وقوائمه.
- \* وصف الإدخال والإخراج.
- \* وصف لمحتويات الملفات.
- \* دليل المستخدمين.
- \* تعليمات مكتبية.
- \* وصف لضوابط أمن التطبيق.
- \* ملخص حديث لتقييمات الأمن.
- \* القرارات الأمنية الأخيرة والإجراءات الموصى بها.
- \* وضع الإجراءات الموصى بها.

### ب- ضوابط الإدخال:

تعد ضوابط الإدخال هامة جداً للتقليل من مخاطر الخطأ أو التزوير في التطبيقات المحوسبة، إذ تساعد ضوابط الإدخال على التأكد من صحة إقرار البيانات المدخلة في التطبيق ودقتها وكمالها وتوقيتها، ويتم التأكد من صحة إقرار البيانات عن طريق طلب موافقات إضافية للعمليات التي تتجاوز حداً معيناً. ويتم تأكيد دقة البيانات من خلال آليات التحقق التي تتأكد من صحة البيانات المدخلة قبل الموافقة على معالجة هذه العملية. يتم ضمان كمال البيانات من خلال إجراءات معالجة الخطأ التي تؤمن تسجيل الأخطاء، والإبلاغ عنها وتصحيحها. يتم ضمان دقة التوقيت من خلال مراقبة تدفق المعاملات والتسجيل والإبلاغ عن الحوادث الاستثنائية. يمكن أن توجد ضوابط الإدخال في:

- \* شاشات إدخال البيانات.
- \* روتينات تحضير البيانات.
- \* السماح بإدخال البيانات.
- \* الاحتفاظ بمستندات الإدخال.
- \* التأكد من صحة إدخال البيانات.
- \* الإجراءات في حال حدوث خطأ في إدخال البيانات.
- \* آليات دعم إدخال البيانات.

### ج- ضوابط المعالجة:

تضمن ضوابط المعالجة دقة وشمول وتوقيت البيانات أثناء المعالجة سواء كانت على شكل مجموعات أو مباشرة على الشبكة. تساعد هذه الضوابط على ضمان معالجة البيانات بدقة عبر التطبيق وضمان عدم إضافة أو ضياع أو تعديل أي بيانات أثناء المعالجة.

يجب أن تتم الموازنة بين التطبيقات التي تتشارك في البيانات من خلال إعداد تقرير ملائمة يعدد البيانات في كلا التطبيقين ويرفع تقريراً عن أي اختلافات إلى مجموعة معينة من المستخدمين.

يجب أن تتضمن موازنة المجاميع عدداً للعمليات وللمجاميع بالنسبة لكل حقول الكميات ولكل نوع من العمليات، وكذلك يجب أن تتضمن مقارنة بين مجاميع الحقول التفصيلية وبين حقول المجموع العام وفي الملفات التي لا يوجد فيها مجاميع ذات فائدة، يمكن إيجاد مجاميع خليطة Hash Totals تجمع كل الأرقام الموجودة في عمود للتأكد من أن الحصيلة نفسها سيتم قبولها في عملية المعالجة التالية. مثلاً، إن حساب مجموع أرقام اتفاقية الدَّين لا يعني شيئاً، لكن يمكن استخدام هذا المجموع للتأكد من أن جميع الأرقام الصحيحة لاتفاقية الدَّين قد تم تضمينها في عملية المعالجة.

يجب أن يتم حماية ملفات المخرجات لتقليل خطر إمكانية حصول التعديلات غير المصرح بها، إذ تتضمن دوافع تعديل المخرجات الحاسوبية: التغطية على أي معالجة غير مصرح بها أو التلاعب بالنتائج المالية غير المرغوب بها، إن البيانات الناتجة عن تطبيق حاسوبي قد تتحول إلى بيانات داخلية لتطبيق حاسوبي آخر. وفي هذه الحالة يجب أن يقوم المدقق بالبحث عن الضوابط المناسبة ليضمن نقل المخرجات بدقة من إحدى مراحل المعالجة إلى المرحلة التالية.

#### ه- اختبار ضوابط التطبيق:

ما أن يتم تحديد الضوابط، فإن الخطوة التالية في عملية التدقيق هي التحقق من فاعلية هذه الضوابط. ويمكن تحقيق ذلك من خلال:

- إدخال مجموعة من بيانات الاختبار، التي تؤدي إلى نتائج معروفة في حال عمل التطبيق بشكل جيد
- تطوير برامج مستقلة تكرر العمل بحسب المنطق الخاص بالتطبيق
- تقييم نتائج التطبيق

تقوم الإجراءات المذكورة أعلاه باختبار سلامة البرنامج المدمج في نظام معلومات إدارة الدين العام PDMIS، لكنها لا تختبر سلامة البيانات نفسها.

إذا كان ضمن التطبيق بيئة تجريبية، فيمكن استخدامها لاختبار الضوابط طالما أن البيئة التجريبية هي نسخة مؤكدة عن بيئة العمل الحي للتطبيق. لكي يختبر قواعد الحساب، مثل تلك المتعلقة بتحديث أصل الدين أو خدمة الدين، قد يحتاج المدقق إلى استخدام تقنيات التدقيق المحوسبة CAAT والتي تتضمن عدة أنواع من الأدوات والتقنيات مثل برمجيات التدقيق العام، والبرمجيات الخدمية، والبيانات التجريبية، ومتابعة وتخطيط البرامج التطبيقية، وتطبيقات التدقيق الاختصاصية. يمكن أن يتضمن ما سبق: أدوات لتحليل منطق جداول البيانات والحسابات من حيث صحتها. كما قد تستخدم الأدوات لتحليل تطبيقات قاعدة البيانات وإخراج جدول تدفق منطقي. ويمكن استخدام برمجيات التدقيق المعممة لتحليل البيانات الصادرة عن معظم التطبيقات.

إن هذه الوثيقة تقدم منظومة اختبار مقترحة في ملحق المعيار المشار إليه أنفاً، والتي يمكن أن يستخدمها فريق التدقيق كمرجعية لاختبارات ضوابط التطبيق. تحدد هذه المنظومة بعض المتطلبات والوظائف التي يجب أن توفرها أنظمة الدين العام، والاستعلامات التي يجب أن تتمكن هذه الأنظمة من تنفيذها، بالإضافة إلى المتطلبات الدنيا للإمكانات التي ينبغي أن تتمتع بها أمثال هذه الأنظمة. من المهم ملاحظة أنه بما أن ديون كل دولة يختلف تركيبها وخصائصها، فإن أنظمة الدين العام ستكون لها مواصفات مختلفة. وهكذا فإن مسؤولية فريق التدقيق هي أن يحدد ويستخدم البنود المتعلقة بأنظمة الديون في بلادهم ويعديلها عند اللزوم.

#### و- إعداد تقارير نتائج التدقيق:

بالإضافة إلى الالتزام بإعلان لهما للمبادئ التوجيهية لقواعد التدقيق والمحاسبة، يجب أن تتوافق تقارير تدقيق أنظمة معلومات إدارة الدين العام مع المتطلبات المذكورة في المعيار الدولي للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة ISSAI 5440 المبادئ التوجيهية للقيام بتدقيق الدين العام - استخدام الاختبارات الأساسية في التدقيقات المالية.

#### ز- إصدار تقارير نتائج التدقيق:

كما هو مذكور سابقاً، فإن هذا التدقيق هو تدقيق للأداء. لذا فمن المهم أن يتبع التقرير المعايير والتجربة العملية لمنظمة الإنتوساي (المعيار ISSAI 300 المبادئ - الأساسية لتدقيق الأداء).

إصدار التقارير عن تدقيق الأداء، وذلك كما يحددها المعيار الدولي للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة ISSAI 3000 معايير ومبادئ توجيهية لتدقيق الأداء بناء على معايير التدقيق.

## تقييم السياسات العمومية - معيار INTOSAI GOV 9400 -

معايير  
الانتوساي

يعتبر هذا المقال ملخصاً مختصراً لمعيار INTOSAI GOV 9400 المتعلق بتقييم السياسات العمومية، وسيتم التطرق فيه إلى دراسة النقاط التالية:

- \* التعريف والأهداف: تقييم السياسات العمومية.
- \* تحديد أهمية السياسة العمومية.
- \* إبراز آثار السياسة العمومية.
- \* التخطيط لعملية التقييم.
- \* التنظيم.
- \* الطرق والمناهج المعتمدة.
- \* الصيغة النهائية للنتائج.
- \* وعملية نشر النتائج.

### 1- التعريف والأهداف:

يقصد بتقييم سياسة عمومية، حسبما ورد في المعيار Intosai gov 9400، الدراسة التي يتم إنجازها بغرض تقدير قيمة هذه السياسة من حيث أهدافها وطرق تنزيلها على أرض الواقع ونتائجها وآثارها الاقتصادية والاجتماعية، وقياس مستوى الأداء، وذلك كله من أجل تقدير مدى وجاهة (تناسب) وفائدة هذه السياسة.

وتهدف عملية تقييم السياسات العمومية بشكل عام إلى:

- ✓ قياس الفعالية والكفاءة: التأكد من أن الموارد يتم توظيفها بشكل فعال.
- ✓ تقديم الحساب والمساءلة: إظهار إلى أي حد استطاعت السياسة العمومية المعنية تحقيق أهدافها وكيف كانت النتائج.
- ✓ تحسين مستوى التنفيذ: أي تطوير أداء السياسة العمومية وفعالية تنزيلها وإدارتها.

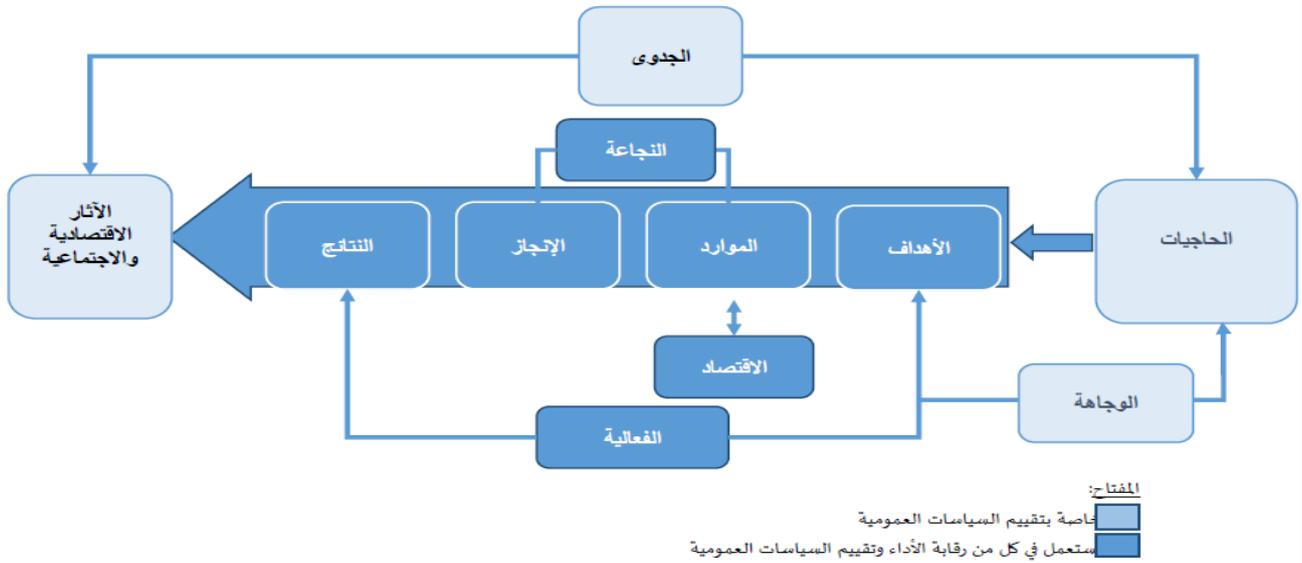
أما فيما يخص التداخل بين رقابة الأداء وتقييم السياسات العمومية، فكلاهما يوضحان العلاقات السببية بين الفعل العمومي وأثاره. ومن جهة أخرى، تنصب رقابة الأداء بالأساس على التأكد من مدى الاقتصاد (تقليص كلفة الموارد) والكفاءة (الربط بين الإمكانيات المسخرة والإنجازات)، والفعالية (قياس مدى بلوغ الأهداف المسطرة سلفاً) على مستوى النتائج الآنية، فيما يتولى التقييم النظر في هذه النتائج من حيث الأثر العام على المدى المتوسط أو البعيد وكذا الأثر السوسيو اقتصادية للسياسة العمومية.

توفر الضوابط العامة إطار العمل لمجمل الضوابط من أجل وظائف تقنية المعلومات، إذ صممت هذه الضوابط للتعامل مع مشاكل التطوير والعمليات والمحافظة على البيئة المعلوماتية، حيث تهدف الضوابط العامة إلى حماية البيانات وبرامج التطبيقات وضمان استمرار عمليات الحاسوب في حال حدوث عوائق غير متوقعة.

وبالإضافة إلى ذلك، يهتم تقييم السياسات العمومية على الخصوص بمدى وجاهة (تناسب) وجدوى هذه السياسات: فوجاهة سياسة عمومية ما تعني التوافق بين أهدافها والحاجيات الاجتماعية والاقتصادية والبيئية التي كانت وراء اعتمادها، أما جدواها فتقاس بالآثار المباشرة وغير المباشرة، بما في ذلك ما كان غير متوقع أو غير مقصود، كما تقاس بمدى التقارب بين أثر هذه السياسة والحاجيات التي تسعى إلى الاستجابة إليها.

ومن هذا المنطلق، فإن الخاصية الأولى لتقييم سياسة عمومية تتمثل في تقدير مدى وجاهة أهدافها مع إصدار توصيات من أجل تحسين هذه السياسة أو إعادة النظر فيها.

ويبسّط الشكل أدناه العناصر الأساسية لكل من رقابة الأداء وتقييم السياسات العمومية، وذلك من أجل تيسير التمييز بينهما:



“المقصود بالنجاعة: الكفاءة”

وفيما يخص المحيط المؤسسي، يمكن للجهاز الأعلى الرقابة أن يباشر تقييم سياسة عمومية بمبادرة منه أو بطلب من إحدى السلطات العمومية أو البرلمان أو السلطة التنفيذية، فحين يكون التقييم بطلب من إحدى السلطات العمومية، يدخل جهاز الرقابة في حوار مع الجهة صاحبة الطلب من أجل تحديد النطاق والإشكالية موضوع التقييم. غير أنه، بالنسبة للأجهزة العليا للرقابة، وبالرغم من كونها عموماً تأخذ بعين الاعتبار رأي الأطراف المعنية عند التخطيط لعمليات التقييم إلا أنه يجب أن تبقى لها الكلمة الأخيرة في تحديد المجال الذي ستطاله عملية التقييم والمسلسل الخاص بهذه العملية، كما تقود بنفسها تقييم السياسات العمومية وتقوم بتحرير الخلاصات. وهكذا، فإن الجهاز الأعلى للرقابة يبقى ملزماً برفض الاستجابة لطلب أي جهة عمومية في حالة المساس باستقلاليتها.

## 2- تحديد أهمية السياسة العمومية:

تتجلى أهمية السياسة العمومية في حجم الموازنة (الميزانية) والمبالغ المرصودة لهذه السياسة، وكذا درجة تشعب العلاقات بين الأطراف المتدخلة فيها، بالإضافة إلى أهمية الانعكاسات والآثار على المستفيدين وعلى المجتمع ككل. وأخذاً بعين الاعتبار أهمية السياسة العمومية، يراعى عند اختيار موضوع التقييم عدم اختيار موضوع عام وشاسع من جهة أو استهداف مشروع محدد من جهة أخرى، فالأول يصعب من مهمة التقييم والثاني يحد من أهميتها، كما يتعين على الهيئات المكلفة بالتقييم ضرورة مراعاة مبدأ الاستقلالية من أجل تفادي توجيه السياسات العمومية والتدخل في سياسات السلطات العمومية، كما أن التوصيات الصادرة عن هذه الهيئات، من المفترض، أن تكون مرتكزة على وقائع وملاحظات، وألا يراد بها إلزام بأي شكل من الأشكال المؤسسة التشريعية والتنفيذية.

## 3- إبراز آثار السياسة العمومية:

إن تحديد مختلف الآثار الاقتصادية والاجتماعية يعتبر عنصراً مهماً في تقييم السياسة العمومية، وتتعدد آثار السياسة العمومية فهناك الآثار المباشرة والفورية أو على المدى القصير والتي تخص المستفيدين المباشرين وتسمى نتائج، بينما الآثار المتأخرة أو التي تحدث على المدى المتوسط أو البعيد والتي تنعكس على أشخاص غير المستفيدين المباشرين تعتبر آثاراً اقتصادية واجتماعية. فالتمييز بين النتائج والآثار الاقتصادية والاجتماعية أمر ضروري. فقياس الآثار على المدى المتوسط أو البعيد يميز تقييم السياسة العمومية ويتجاوز بشكل كبير تقييم النتائج المحصل عليها بمناسبة رقابة الأداء.

وحتى تكون عملية التقييم شاملة وغير مقتصرة على الأهداف المسطرة للسياسة العمومية، يجب الأخذ بعين الاعتبار **13** جميع الآثار بما فيها غير المتوقعة منها. كما أن عملية تقييم السياسات العمومية يجب أن لا تأخذ فقط بالحسبان الآثار المستهدفة من طرف السياسة، بل يجب أن تهتم أيضا بالآثار المحسوسة من طرف فاعلي السياسة والمستفيدين منها. فقياس الآثار المستهدفة والمحسوسة قد يتطلب توصيفا وتقييما لمواقف وآراء الأطراف المتدخلة في السياسة العمومية، أي الإدارات والأجهزة العمومية المعنية، والمستفيدين المحتملين والأطراف الأخرى المعنية. ومن الضروري، كذلك، أن يهدف تقييم السياسات العمومية إلى ربط الآثار المحسوسة بآليات هذه السياسات المنجزة، وإلا فسيكون من المستحيل تحديد أهمية السياسة العمومية. ومن ثم ينبغي أن ينبني ذلك على منطق العلاقة السببية والذي يمكن أن يثبت الصلة بين العملية المرتبطة بالسياسة العمومية والآخر الذي تم قياسه. ومبدئيا، فالتقييم يجب أن يقوم بـ "نمذجة السياسة العمومية"، أي إنجاز خريطة دقيقة لسلسلة العلاقات السببية بين الأهداف والموارد والأنشطة والنتائج والآثار (المتوقعة وغير المتوقعة). ويقترح الجدول أسفله مقارنة منهجية لجميع الآثار التي تخضع للتقييم:

تأثير على المدى القصير (نتيجة)		تأثير على المدى الطويل (أثر)	
محسوس	مستهدف	محسوس	مستهدف

ويمكن إطلاق عملية تقييم سياسة عمومية خلال ثلاث فترات:

✓ تقييم قبلي يتم إنجازه قبل إطلاق السياسة العمومية.

✓ تقييم مواكب يتم إنجازه خلال تنفيذ السياسة موضوع التقييم.

✓ تقييم بعدي مبني على التحليل بأثر رجعي.

وعلى الرغم من وجود ثلاثة أنواع من التقييمات، فإن الأجهزة العليا للرقابة تعنى أكثر بالتقييمات البعيدة أو المواكبة، أي بعد بضع سنوات من إطلاق السياسة العمومية. ويكون من الأفضل انتظار سنتين أو ثلاث سنوات من إطلاق السياسة العمومية من أجل الحصول على معطيات كافية ومناسبة وتفاذي مخاطر الاعتماد على النتائج غير النهائية. وبالإضافة إلى ذلك، فإن هذه الفترة تبقى ضرورية من أجل تقييم الآثار غير المباشرة والآثار على المدى البعيد التي تشكل جزءا هاما من عملية التقييم.

#### 4- تخطيط التقييم:

فبعد تحديد موضوع التقييم، يمكن عندها الشروع في عملية التخطيط التي تنقسم إلى عدة مراحل:

- دراسة جدوى التقييم.

- التنظيم.

- الوسائل والمناهج المزمع استعمالها والاستعانة بالخبراء عند الاقتضاء.

وتنصب دراسة الجدوى على جميع الجوانب التي يتعين معالجتها قصد ضمان نجاح عملية التقييم وهي كالاتي:

- تحديد موضوع ونطاق تقييم السياسات العمومية.

- تحديد الأطراف المعنية والمتدخلة.

- تحديد الأسئلة التي يتعين الإجابة عنها.

- مدى احتمال الوصول إلى المعلومات الضرورية لإنجاز عملية تقييم السياسات العمومية.

- تنظيم عملية التقييم وضبط الجدولة الزمنية.

- اختيار المنهجية وطريقة العمل.

- تحديد الموارد البشرية والمالية الواجب رصدها.

14 ويتم العمل على تجميع هذه الدراسة في مذكرة (ورقة) و بسط نتائجها أمام أنظار أصحاب القرار. وبناء على نتائج هذا البحث تقرر الهيئة المشرفة على تقييم السياسات العمومية في إمكانية متابعة مسلسل التقييم وإعطاء انطلاقة عملية التقييم ذاتها.

### 5- التنظيم:

تتألف الهيئة المكلفة بتقييم السياسات العمومية من:

- ✓ فريق العمل المكلف بعملية التقييم الذي يضم هذا الفريق أعضاء دائمين للهيئة المكلفة بتقييم السياسات العمومية والخبراء الذين يتم الاستعانة بهم .
- ✓ هيئة الإشراف التي تشرف هذه الهيئة على ما يلي:
- الموافقة على دراسة الجدوى واتخاذ القرار بشأن ضرورة إنجاز التقييم.
- تحديد الأسئلة التي يلزم وضعها خلال عملية التقييم.
- برمجة التقييم وإدماجه في برنامج عمل الهيئة، مع رصد الموارد البشرية والمالية الضرورية لإنجازه.
- مناقشة النتائج المؤقتة والتقرير النهائي للتقييم والمصادقة عليهما.
- نشر النتائج والتعريف بها.

✓ مجموعة المواكبة التي تتشكل هذه المجموعة من أعضاء الهيئة المكلفة بإنجاز تقييم السياسات العمومية وممثلي الأطراف المتدخلة. كما يمكن إنشاؤها أيضا بغية جمع ممثلي هذه الأطراف وتمكينهم رسميا من تتبع أشغال فريق التقييم، مما يمكن من التأكد من تتبع الأطراف المتدخلة للأعمال من أجل تبادل الآراء ومناقشة مدى التطور الحاصل على مستوى سير الأعمال وفتح حوار حول من أجل مناقشة التقارير المؤقتة والتقرير النهائي، وكذا التحقق من كون المعلومات المطلوبة واللازمة تم جمعها. وفي جميع الحالات، يجب أن تبقى هذه الوحدة ذات رأي استشاري ولا يمكنها البتة اتخاذ قرارات تتعلق بمنهجية أو نتائج التقييم.

### 6- الطرق والمناهج المعتمدة:

تلجأ الهيئات المكلفة بتقييم السياسات العمومية من أجل القيام بمهامها على أحسن وجه، إلى تبني مناهج مهنية تمكن من ضمان موضوعية ومصادقية المعطيات المجمعة وكذا معالجتها وتحليلها. وتستلزم المقاربة التقييمية، حسب الأسئلة المطروحة، القيام بالإجراءات التالية:

- ✓ الرجوع إلى التجارب والأبحاث الدولية ذات الصلة.
- ✓ الاعتماد على مؤشرات كمية وكيفية حول آثار السياسة العمومية التي تم تقييمها.
- ✓ القيام باستطلاعات الرأي للحصول على معلومات ملموسة وكذا الحصول على آراء الفاعلين الذين قاموا بتنزيلها على أرض الواقع.

### 7- وضع الصيغة النهائية للنتائج:

#### 1-7- تقييم النتائج:

يجب أن يعد فريق التقييم مشروع التقرير النهائي الذي يضم العناصر التالية:

- ✓ نبذة عن الأهداف المتوخاة من وراء عملية التقييم.
- ✓ الاستبيانات الأولية.
- ✓ تحديد الأطراف المتدخلة.
- ✓ المناهج العلمية المعتمدة.
- ✓ مصادر المعلومات المحصل عليها.
- ✓ السياق العام الذي تمت فيه عملية تقييم السياسة المعنية.
- ✓ تقديم المعطيات الواردة من تقارير أخرى للجهاز الأعلى للمراقبة في المجال موضوع التقييم خاصة عند القيام برقابة الأداء.

- ✓ تقديم المعطيات وتحليلها. ويضم هذا الجزء إصدار حكم قيمة بخصوص هذه النتائج وآثارها التي تم تحديدها،
- كما يتناول العلاقات السببية بين الإنجازات والآثار المسجلة.
- ✓ وجهات نظر الأطراف ذات العلاقة المستقاة.
- ✓ الدروس والعبر المستفادة وكذا التوصيات.

وبعد ذلك، يوجه التقرير النهائي إلى الجهاز المشرف الذي يتم تعيينه خصيصا لهذه الغاية عند بداية العملية حسب القواعد الخاصة بكل هيئة مكلفة بتقييم السياسات العمومية. وتتم استشارة الجهاز المشرف وأخذ رأيه عند الاقتضاء من أجل تعديل مشروع تقرير التقييم.

#### 7-2- مبدأ التوجيهية أو حق الرد:

بعدما يتم تقييم النتائج مؤقتا، يعطى للأطراف المعنية بعملية التقييم حق الرد على المضامين الواردة في تقرير التقييم. ويسمح إرسال مشاريع التقارير إلى الأطراف المعنية المشار إليها أعلاه، بالتأكد من كون النتائج والاستنتاجات وكذا آراء هذه الأطراف، والمستقاة خلال تقييم السياسات العمومية، دقيقة ومعروفة لدى الجميع. وحالما تقوم الأطراف المعنية بالتعبير عن وجهات نظرها كتابيا أو شفويا، يقوم الجهاز المكلف بتقييم السياسات العمومية بالتعديل والمصادقة، عند الضرورة، على التقرير النهائي للتقييم وتبنيه طبقا للمساطر، وذلك تحت مسؤوليته.

#### 8- عملية النشر:

##### 8-1- نشر تقرير التقييم:

يعتبر نشر الاستنتاجات أحد العناصر الأساسية لتقييم السياسات العمومية. وبهذا الخصوص، يتعين على الأجهزة العليا للرقابة نشر تقاريرها التقييمية وتوجيه التقرير النهائي إلى الأطراف المعنية بالسياسة العمومية التي تم تقييمها وإلى الجهات التي كانت وراء طلب التقييم وإلى الرأي العام بصفة عامة.

##### 8-2- استعمال استنتاجات وتوصيات التقييم:

يستثمر تقييم السياسات العمومية في عملية اتخاذ القرار العمومي ويكون موضوع تتبع بشكل أوسع مما عليه الحال بالنسبة للأنشطة الأخرى كرقابة الأداء أو الرقابة المالية.

## دليل تدقيق مكافحة الفساد - معيار الإرساي 5700 -

معايير  
الانتوساي

### مقدمة:

مما لا شك فيه أن الفساد بما يطرحه من مخاطر على أمن المجتمعات واستقرارها يعتبر عائقاً رئيسياً أمام التنمية المستدامة للمجتمعات وفي إطار مواكبة جهود مكافحة الفساد فقد قامت منظمة الإنتوساي بتكوين مجموعة عمل الانتوساي لمكافحة الفساد وغسل الأموال التي حرصت منذ تشكيلها عام 2001 على إعداد أدلة إرشادية تهدف لتقديم الدعم الفني للأجهزة العليا للرقابة في مجال مكافحة الفساد ومحاربة غسل الأموال وقد قامت المجموعة بإعداد معيار دليل تدقيق مكافحة الفساد رقم (5700) والذي تم اعتماده من قبل المنظمة في يوليو 2016 وذلك بهدف مساعدة مدققي الأجهزة العليا للرقابة في إعداد وتنفيذ عمليات تدقيق سياسات وإجراءات مكافحة الفساد في المؤسسات الحكومية ضمن نطاق صلاحيتها. وقد تناول هذا المعيار ثلاث عناصر وهي ضرورة مكافحة الفساد، ومكونات أنظمة الحد من الفساد، وأخيراً الجوانب الإضافية في هذا المجال وسوف يتناول هذا المقال العنصر الأول من هذا المعيار وهو ضرورة مكافحة الفساد. لا يغطي هذا المعيار تحقيقات الاحتيال بالرغم من أن أغلب الأجهزة الرقابية العليا تمتلك وحدات تحقيق، فإنها لا تقود مثل هذه التحقيقات لأنها لا تمتلك المعرفة الكافية أو الموارد المطلوبة لفعل ذلك. بل إن السلطات التحقيقية قد تطلب من الجهاز الرقابي عدم الاستمرار في العمل التدقيقي في المجال ذي العلاقة لكي لا يعرض ما كشفه فريق التحقيق إلى الخطر. ومع ذلك قد يطلب من الجهاز الرقابي أيضاً التعاون بل والعمل إلى جانب فريق التحقيق. وتكمن مشكلة الفساد في وجود بعد بين نشاط الفساد والمتضررين منه الذين يتحملوا تكلفته حيث أن من يتحمل تكلفة الفساد هو المجتمع والاقتصاد ككل. وقد ألقى المعيار الضوء على بعض النقاط المتعلقة بالفساد منها مفهومه، وأنواعه، وأثاره وأهمية مكافحة الفساد، المدققين في القيام بالدور المنتظر منهم في هذا الخصوص وهو ما ستلقى هذا المقال الضوء عليه.

### مفهوم الفساد:

وقد ألقى معيار الأنتوساي رقم 5700 "دليل تدقيق مكافحة الفساد" الضوء على عدم وجود تعريف موحد للفساد حيث لم تحدد اتفاقية الأمم المتحدة حول الفساد تعريف واحد للفساد، بل ذكرت أنواعاً محددة منه. وأشار المعيار إلى ما يسمى "تعريف عملية" للفساد. مثال التعريف الذي أقرته في منظمة الشفافية الدولية، والذي عرف الفساد بأنه "سوء استخدام الصلاحيات الممنوحة للحصول على منافع شخصية". بينما عرف البنك الدولي الفساد بأنه: "سوء استخدام الأموال العامة و/أو المنصب من أجل مكاسب شخصية أو سياسية". في حين أن اتفاقية القانون المدني حول الفساد المبرمة من قبل المجلس الأوروبي يعرف الفساد على أنه "طلب أو عرض أو تقديم أو قبول رشوة أو أي منافع غير مستحقة أو وعد بذلك على نحو مباشر أو غير مباشر، والتي من شأنها أن تشوه الأداء الصحيح لأي واجب أو سلوك مطلوب من متلقي تلك الرشوة، أو المنفعة غير المستحقة أو الوعد بذلك. وقد عرف بعض الكتاب الفساد بأنه الخروج عن القوانين والأنظمة (عدم الالتزام بهما) أو استغلال غيابهما، من أجل تحقيق مصالح سياسة أو اقتصادية مالية وتجارية، أو اجتماعية لصالح الفرد أو لصالح جماعة. بعد التعرف على مفهوم الفساد والتعريفات المختلفة له نلقى الضوء فيما يلي على الأضرار التي يسببها الفساد لمكافحته.

## أضرار الفساد:

للفساد تأثيراً سلبياً كبيراً على الأداء الاقتصادي حيث أنه:

- 1- يقلل من الاستثمار والنمو الاقتصادي.
  - 2- يحول أيضاً الموارد العامة نحو المكاسب الشخصية، بعيداً عن الإنفاق العام المطلوب في قطاعي التعليم والصحة.
  - 3- يستنفذ النفقات التشغيلية ونفقات التنمية المستدامة، في حين يعزز من نفقات الاستثمارات العامة ونفقات الدفاع التي تعد كلاهما قابلة للانتقيا إلى الفساد إلى حد كبير.
  - 4- يضعف إيرادات الضرائب، يمكن للفساد أن يعقد إدارة الاقتصاد الشامل.
  - 5- زيادة الاستهلاك ورفع الأسعار وزيادة معدلات الضرائب، كذلك ارتفاع معدلات البطالة.
  - 6- التأثير على قدرة الحكومات على إدارة ومتابعة السياسات المالية والنقدية.
- ولا تقتصر الآثار السلبية للفساد على البنية الاقتصادية والاجتماعية في البلدان التي تنتشر فيها فقط بل تمتد أثارها إلى كافة نواحي الحياة حتى النشاط السياسي، بها حيث تمكنت عصابات المافيا وغسيل الأموال من توجيه دفة الحكم في بلدان عديدة خلال السنوات الماضية.

## أنواع الفساد:

التبويب على أساس درجة الانتشار:

- أ - فساد فردي: ينطوي على عدد محدد من الناس.
- ب - فساد جماعي: تمتد إلى مجموعات المصالح بأكملها، مما يؤدي إلى تبعيات حيث يصبح المانح متلقياً، والعكس صحيح.
- التبويب على أساس قطاعات الدولة:

- أ - فساد بالنسبة للقطاع الخاص: سواء كان يخص القطاع الخاص بمفرده أو في تعاملاته مع القطاع العام.
- ب - فساد بالنسبة للقطاع العام.
- التبويب على أساس التعمد:

- أ - فساد غير متعمد: حيث يقوم بهذا الفساد شخص دون تعمد إحدائه ويقسم هذا الفساد إلى:
- \* فساد ناتج عن الإهمال في الالتزام بالقوانين المطلوب منه الالتزام بها.
  - \* فساد ناتج عن التراخي وعدم الاكتراث بما تتطلب منه القوانين والنظم القيام به من واجبات.
- ونود الإشارة إلى أن هذا الفساد قد يكون أشد ضرراً وفتكاً من الفساد الفعلي (المتعمد).
- ب - فساد متعمد: حيث يتعمد المفسد الخروج على القوانين والنظم لتحقيق أهداف شخصية ويقسم هذا الفساد المتعمد إلى نوعين من الفساد أيضاً:

- \* فساد بعدم الالتزام بمتطلبات وظيفية أو قانونية تلزم بها القوانين والنظم لتحقيق مكاسب شخصية بشكل مباشر على سبيل المثال عدم الالتزام بنظم وقواعد التعيين في جهة عمله لتعيين أحد أبناءه، أو القيام بها لصالح آخرين بمقابل مادي نقود أو معنوي باكتساب مكانة اجتماعية من وراء ذلك.
- \* فساد باختراق النظم القوانين لتحقيق مكاسب شخصية سواء بشكل مباشر أو بشكل غير مباشر على سبيل المثال قيام أحد الموظفين باختلاس عهدة طرفه كمثال على الفساد المباشر، أو بشكل غير مباشر بتسهيل استيلاء أحد الأفراد على حقوق المنشأة التي يعمل بها من خلال التنفيذ الخاطيء للقانون.

التبويب على أساس مرتبة من يمارس الفساد:

- أ - فساد أفقي: يشمل قطاع الموظفين العموميين الصغار بحيث يتطلب إنجاز أية معاملة مهما كانت صغيرة تقديم رشوة للموظف المسئول.
- ب - فساد عمودي: يقوم به كبار المسئولين ويتعلق بقضايا أكبر من مجرد معاملات إدارية يومية، كما يهدف إلى تحقيق مكاسب أكبر من مجرد رشوة صغيرة.

تتباين أسباب الفساد على المستوى الفردي والتنظيمي، فعلى الصعيد الفردي وجد أن هذه الأسباب يمكن إيجازها فيما أطلق عليه مثلث الفساد وهو العوامل التي تدفع القائم بعملية الفساد لتنفيذها وتمثل فيما يلي:

- \* الحافز/ الضغوط: حاجة يحاول الشخص الفاسد تلبيتها عبر ارتكاب عمل غير نزيه.
- \* الفرصة: قدرة الشخص الفاسد على القيام بسلوك غير نزيه بسبب منصبه.
- \* التبرير: قدرة الشخص الفاسد على تبرير فعلته.

### دور الأجهزة العليا للرقابة في مكافحة الفساد:

أشار معيار دليل تدقيق مكافحة الفساد لوجوب تعدد دور الأجهزة العليا في مكافحة الفساد وضرب أمثلة لها تتمثل فيما يلي:

- 1- تضمين قضايا الفساد والمخالفات في عمل التدقيق الروتيني الذي يؤديه جهاز الرقابة العليا.
  - 2- التأكيد على الوعي العام بالفساد وباقي المخالفات الأخرى من خلال الإفصاح العام ذو التوقيت المناسب عن نتائج عمليات التدقيق التي يؤديها جهاز الرقابة العالي.
  - 3- تحسين طرق ووسائل مكافحة الفساد وباقي أنواع المخالفات.
  - 4- توفير وسيلة للمخبرين للإبلاغ عن حالات المخالفة.
  - 5- التعاون مع المؤسسات الأخرى في مكافحة الفساد.
- ثم ساق شرحاً مبسطاً لكل منها:

### أولاً: تضمين قضايا الفساد والمخالفات في عمل التدقيق الروتيني:

حيث يقوم بما يلي:

- \* تحليل ظواهر الفساد (حدوثها، وأسبابها، ومجالاتها، وآلياتها) التي تظهر نتيجة مهام تدقيق.
- \* الوقوف على سبل تقليل العشوائية في تطبيق التعليمات والأنظمة، وتبسيط الإجراءات الإدارية، والقضاء على عدم المساواة في الوصول إلى المعلومات.
- \* تحليل اليومي للمخالفات المكتشفة خلال عمليات التدقيق.
- \* دراسة التشريعات، وأوجع القصور التي تعثر بها وهو ما يستغله القائلين على الفساد، وإذا ما أتضح أن قانوناً ما أو تعليمات معينة تخلق حالة تسمح بالفساد أو تشجع عليه، فينبغي يقترح تغييره.
- \* التوصية باتخاذ إجراءات تصحيحية على الرغم من عدم امتلاك لصلاحيات تنفيذية ولا صلاحيات إصدار أحكام قضائية.

### ثانياً: التأكيد على الوعي العام بالفساد:

من خلال الإفصاح العام عن نتائج تدقيقها دورياً وفي الوقت المناسب بما يساعد في تعزيز المساءلة.

### ثالثاً: تحسين طرق ووسائل مكافحة الفساد وباقي أنواع المخالفات:

إن كفاءة وفعالية جهاز الرقابة العالي في مجال كشف المخالفات ناجم عن الاستراتيجيات التي يتبناها. ولذلك يجب على جهاز الرقابة العمل على تحسين منهجه على الدوام وبنظام من أجل تحديد المخالفات ومحاربتها من خلال:

- \* تركيزه الشديد على تدريب الكوادر حيث أن النجاح في محاربة المخالفات لا يعتمد على إجراءات وأدوات التدقيق خاصة فحسب بل على مهارات ومعرفة وإمكانيات كادره في تحديد التجاوزات المحتملة وتقييمها.
- \* ويتعين على جهاز الرقابة الأعلى خلق التزام بالنزاهة الشخصية وليس فقط لكادره.
- \* وجود آلية لإبلاغ المعلومات حول المخالفات المحتملة والمشبوهة في للجهات المشمولة بعمليات التدقيق للهيئات الأخرى المنوط بها مكافحة الفساد.

\* وجود نظام جمع الشكاوى حيث تعد خطوط الهاتف الساخنة وتكنولوجيا الانترنت أمثلة حول استخدام آليات الأكثر شيوعاً. ومع إن فاعلية أي نظام مراقبة لا تعتمد فقط على توفر مثل هذا الحل للمواطنين ولكن أيضاً على كيفية ضمان النظام سرية لمقدمي الشكاوى وإيمان المواطنين المعلومات الخاصة بمخالفات في الحياة العامة والتي قدمها أشخاص إلى السلطات الحكومية تستخدمها السلطات بشكل صحيح ومناسب. وان جميع المعلومات المجموعة من هؤلاء الأشخاص من قبل نظام تقديم الشكاوي الخاص بالجهاز الرقابي العالي ينبغي نقلها من خلال أداة اتصال امن وينبغي على الجهاز الرقابي العالي أن يحمي جميع المعلومات المقدمة من قبل الشاكين أو الآخرين من الإفصاح غير المسموح به.

#### رابعاً: توفير وسيلة للمخبرين للإبلاغ عن حالات المخالفة:

جدير بالذكر عدم امتلاك العديد من الأجهزة الرقابية لأدوات جمع معلومات معينة لمحاربة الفساد ولكن يمكنها إبلاغ الأجهزة التي تملك تلك الأدوات عن ما تكتشفه من فساد، وكثيراً ما يلعب المدققون دوراً مهماً أثناء إجراءات التقاضي الجنائية في هذا المجال.

#### خامساً: التعاون مع المؤسسات الأخرى في مكافحة الفساد:

وفقاً إلى منهجية البنك الدولي في مكافحة الفساد فإن مكافحة الكفوة في محاربة الفساد تقتضي القضاء على الاحتكار والحد من حرية التصرف وتعزيز الشفافية وسيادة القانون، ولقد تم تحديد سبعة مكونات أساسية لحملة فاعلة لمكافحة الفساد:



شكل رقم 1: مكونات نظم الحد من الفساد، الجهاز الرقابي في النمسا.

- 1- الثقافة المؤسسية لمكافحة الفساد.
- 2- الأهداف/ الاستراتيجية.
- 3- المسؤولية المؤسسية.
- 4- إدارة المخاطر.
- 5- وحدات مكافحة الفساد (برنامج مكافحة الفساد).
- 6- والاتصالات والمعلومات.
- 7- المراقبة والتعديل.

وعلى هذا النحو، يطبق المدققين والهيئات الأخرى المسؤولة عن الرقابة المؤسسية حكمهم المهني لمراقبة وتقييم فاعلية وكفاءة نظام مكافحة الفساد.

يمكن أن تكون المؤشرات الممكنة للمناخ التنظيمي المرغوب فيه لمكافحة الفساد كآلاتي:

- 1- إثبات المنظمة التزامها بالنزاهة والقيم الأخلاقية.
- 2- ينبغي على هيئة الرقابة الإشراف على نظم الرقابة الداخلية للكيان.
- 3- تنشئ الإدارة مع إشراف المجلس الهياكل وخطوط الإبلاغ والصلاحيات والمسؤوليات المناسبة في السعي لتحقيق الأهداف.
- 4- توضح المنظمة التزامها لجذب وتطوير والاحتفاظ بالأفراد المختصين في المواءمة مع الأهداف .
- 5- تملك المؤسسة حق مسائلة الأفراد عن مسؤولياتهم في الرقابة الداخلية للسعي في تحقيق الأهداف.

لأجهزة الرقابة العليا دور مهم في مكافحة الفساد وتنفيذ المسؤوليات التي من الممكن تستفيد من تبادل الخبرات والمعرفة فيما بينهم وكما مبين في إعلان ليما، واستناداً إلى خبراتهم في منع والكشف وفرض العقوبات على الأفعال الفاسدة ضمن الأطر التشريعية الخاصة بهم، فإن أجهزة الرقابة العليا من الممكن أن تعد منهجيات عامة في مكافحة الفساد وتبادل أفضل الممارسات وتنفيذ الاتفاقيات المشتركة. ولهذا السبب، من الممكن لأجهزة الرقابة العليا على سبيل المثال، أن تعتمد اتفاقيات التعاون من إجمال كشف عن أعمال الفساد في المشتريات العامة الدولية وتبادل المعلومات. بالإضافة إلى ذلك، وحيث ما يسمح به الإطار القانوني بذلك، فمن الممكن أن تنفذ أجهزة الرقابة العليا اتفاقيات مشتركة مثل أعمال التدقيق المشتركة فيما يخص هذه الأمور.

## الدليل الإرشادي حول تدقيق تكنولوجيا المعلومات - معيار الإيساي رقم 5300 -

معايير  
الانتوساي

### مقدمة:

تناولت هذه الورقة معيار تدقيق تكنولوجيا المعلومات بعجالة وبشكل موجز مع تأكيد على ضرورة الرجوع للمعيار لفهم المحاور التي تناولها بشكل موسع والتعرف على الصعوبات التي يواجهها مدقق الجهاز الرقابة الأعلى في هذا المجال، إذ يعتبر المعيار (5300) اول معيار من سلسلة المعايير الدولية التي تقدم الارشادات التوجيهية الخاصة بتدقيق تكنولوجيا المعلومات في اطار عمل معايير الدولية لاجهزة الرقابة العليا (ISSAI)، ويعتبر دليلا إرشاديا و يصنف من معايير المستوى الرابع، كما يحرص هذا المعيار على دمج وترابط الطبيعة الأساسية الكامنة في عمليات تدقيق تكنولوجيا المعلومات بشكل يتناسب مع الأشكال المختلفة لعمليات التدقيق المحددة على المستوى الثالث في إطار المعايير الدولية لأجهزة الرقابة العليا.

### تعريف تدقيق تكنولوجيا المعلومات:

هو فحص ومراجعة نظم تكنولوجيا المعلومات والرقابة المتعلقة بها للحصول على ضمان أو تحديد الانتهاكات للمبادئ العامة والكفاءة والاقتصاد وفعالية نظم تكنولوجيا المعلومات والرقابة ذات الصلة.

### الهدف:

ويعتبر المعيار كحجر أساس ودليل للقيام بعمليات تدقيق تكنولوجيا المعلومات وتطوير قدرات تدقيق تكنولوجيا المعلومات والاستفادة من الموارد المتاحة بهذا المجال، حيث يقدم ضمانات حول النزاهة والموثوقية للجهات الخاضعة للتدقيق والحكومة والشعب كما يبين مستوى النضج في نظم المعلومات في القطاع الحكومي.

### الإطار:

يتصدر المعيار الدولي (5300) سلسلة المعايير (5300-5399) المختصة بالارشادات التوجيهية المحددة في مجال تدقيق تكنولوجيا المعلومات للتعامل مع الموضوعات ذات العلاقة والتي يهتم بها مجتمع الانتوساي، وقد عمل فريق المشروع الذي يضم البرازيل والهند واندونيسيا واليابان وبولندا والولايات المتحدة على صياغة المعيار الدولي أعلاه لاجهزة الرقابة العليا.

### المحتوى:

تم تقسيم المعيار إلى فئتين: فئة المتطلبات - المعايير الضرورية لاجراء عملية تدقيق تكنولوجيا المعلومات ذات الجودة، وفئة التفسيرات - توضح المتطلبات بشكل اكثر سهولة وسلاسة، كما تم تقسيم المحاور التي قام عليها المعيار والبالغة (32) محور إلى مجموعات وهي: المجموعة التي تحوي اطار تدقيق تكنولوجيا المعلومات، ومجموعة المتطلبات العامة المتصلة تحديدا بتدقيق تكنولوجيا المعلومات، ومجموعة متطلبات محددة (خاصة) لعملية تدقيق تكنولوجيا المعلومات، ومجموعة تقنيات وأدوات تدقيق تكنولوجيا المعلومات، ومجموعة متطلبات اعداد التقارير حول عمليات تدقيق تكنولوجيا المعلومات، كما تم ارفاق ملحق منفصل لتحليل البيانات. وتم استعراض المجموعات أعلاه الواردة بالمعيار بشكل موجز مع محاورها الرئيسية كما يلي:

المجموعة الأولى: إطار عمل تدقيق تكنولوجيا المعلومات:

حيث تحتوي هذه المجموعة على عدة محاور يعتمد عليها المعيار بشكل أساسي وهي:

1- سلطة ونطاق المعيار الدولي (5300):

يقدم الإطار الشامل الخاص باجراء عمليات تدقيق تكنولوجيا المعلومات من خلال اطار المعايير الدولية لاجهزة الرقابة العليا، حيث يتوافق مع المبادئ الأساسية لتدقيق القطاع العام (ISSAI 100)، والمبادئ الأساسية للتدقيق المالي (ISSAI 200)، والمبادئ الأساسية لتدقيق الأداء (ISSAI 300)، والمبادئ الأساسية لتدقيق الالتزام (ISSAI 400).

عادة ما يشار إلى مثل هذه النظم القائمة على أساس تكنولوجيا المعلومات والاتصالات، بنظم المعلومات (IS) أو نظم تكنولوجيا المعلومات (IT)، وقد تبنت الجهات الحكومية تكنولوجيا المعلومات والاتصالات في أداء أعمالها وأن أجهزته الرقابة العليا مخولة بالتدقيق على الحكومات وبالتالي أصبحت هذه الأجهزة ملزمة أن تنمي قدراتها للقيام بعمليات تدقيق تكنولوجيا المعلومات.

3- التفويضات الممنوحة لعمليات تدقيق تكنولوجيا المعلومات :

عادة تشمل التفويضات العامة الممنوح لأجهزة الرقابة العليا القيام بعمليات تدقيق تكنولوجيا المعلومات، وقد يكون لبعض الأجهزة تفويضات خاصة لاجراء عمليات تدقيق تكنولوجيا المعلومات أو نظم تكنولوجيا المعلومات.

المجموعة الثانية: المتطلبات العامة المتصلة تحديدا بتدقيق تكنولوجيا المعلومات :

وتحتوي هذه المجموعة على عدة محاور وهي :

1- طريقة التدقيق المعتمدة على تحديد المخاطر لتدقيق تكنولوجيا المعلومات: على المدقق إتباع طريقة التدقيق المعتمدة على المخاطر ويجب تحديد عناصر المخاطر الكامنة (المتأصلة) كتلك المخاطر التي تكون في صلب النظام، ومخاطر الرقابة التي فشلت عمليات الرقابة من كشفها، ومخاطر الاكتشاف المرتبطة بعدم كشف النقص أو الفشل في انظمة تكنولوجيا المعلومات، ويتم استخدام الطرق المناسبة والمنهجيات المتاحة لتقييم تلك المخاطر.

2- الأهمية النسبية: يجب على أجهزة الرقابة العليا الأخذ بعين الاعتبار بمبدأ الأهمية النسبية في جميع مراحل عمليات التدقيق ومدى تأثيرها على القرارات المتعلقة بطبيعة وتوقيت ومدى إجراءات التدقيق وتقييم نتائجه، ونظرا لتعقيد عملية الربط بين عمليات تقييم المخاطر المستخدمة في التدقيق والمتطلبات الأهمية النسبية لعمليات التدقيق تكنولوجيا المعلومات لا بد من تقييم الأهمية النسبية - لعدم الالتزام - بناء على القدرة على التأثير على قرارات المستخدمين المستهدفين، ولا بد للمدقق من الوقوف على العلاقة بين التكلفة والمنفعة عند ممارسة التدقيق وكذلك القيود بخصوص الموارد المتاحة.

3- التوثيق: يجب أن يحتفظ الجهاز الرقابي الأعلى بالوثائق الكافية لعمليات تدقيق تكنولوجيا المعلومات نتائجه لضمان عدم قيام المدققين الآخرين من ذوي الخبرة من غير المشاركين في عملية التدقيق بتكرار العمليات، وعلى المدقق إعداد الوثائق المفصلة والكاملة بحيث تعمل على تقديم الفهم شامل لعمليات التدقيق بحيث يتم التوصل لنفس الاستنتاجات في حال قام بها مدقق آخر.

4- الكفاءة: يقدم جهاز الرقابة الأعلى ضمانات حول تشكيل فريق تدقيق يتألف من أعضاء يتمتعون بالكفاءة التي تمكنهم من أداء تدقيق تكنولوجيا المعلومات وفقا للمعايير، ويمكن اكتساب المعرفة والمهارة والكفاءة من خلال الجمع بين التدريب وتوظيف الخبرة ومشاركة الخبرات الخارجية وفقا للخطة الإستراتيجية.

المجموعة الثالثة: المتطلبات المحددة (الخاصة) لعملية تدقيق تكنولوجيا المعلومات :

أما هذه المجموعة فتتضمن المتطلبات الخاصة لعملية تدقيق تكنولوجيا المعلومات، حيث تحتوي على عملية التخطيط لتدقيق تكنولوجيا المعلومات وهي المرحلة الأهم من بين جميع مراحل التدقيق وكما هو الحال في أنواع التدقيق الأخرى كالتدقيق المالي أو تدقيق التزام أو تدقيق أداء، ويمكن التخطيط لعمليات تدقيق تكنولوجيا المعلومات من قبل الجهاز الأعلى للرقابة بناء على تفويضات قانونية أو طلبات تشريعية/ تنفيذية او وفقا لمبادرتهم، حيث تم تناول هذه المرحلة كما يلي :

1- التخطيط لعمليات تدقيق تكنولوجيا المعلومات: يجب على جهاز الرقابة الأعلى أن يخطط لعملية التدقيق على أساس تقييم المخاطر، ويمكن التخطيط للتدقيق بحيث يتم على ثلاثة مستويات - المستوى الاستراتيجي، والمستوى السنوي، ومستوى الفريق، كما يمكنه المزج بين مستويين او اكثر من المستويات اعلاه. إذ يجب أن تتضمن الخطة الإستراتيجية على مستوى الجهاز الرقابة الأعلى عنصرا يعمل على معالجة عمليات تدقيق تكنولوجيا المعلومات والاحتياجات المرتبطة بها وفقا لخطة تدقيق شاملة.

كما ينبغي أن تكون الخطة السنوية لتدقيق تكنولوجيا المعلومات وفقا للخطة لإستراتيجية للتدقيق ويجب أن تغطي الأمور الهامة والمدرجة في الخطة الإستراتيجية وفقا للأولويات التي تم تحديدها من خلال تقييم المخاطر، بحيث تتضمن هذه المرحلة من التخطيط اختيار نظام تكنولوجيا المعلومات والجهة التي ستخضع للتدقيق.

يتم وضع خطة تدقيق على مستوى الفريق وفقا لتقييم المخاطر الواردة في الخطة السنوية وتغطي الأمور المدرجة ضمن نطاق المخاطر الهامة التي تم تحديدها في الخطة السنوية والتي تحتوي على برنامج التدقيق المفصل، ويشمل تدقيق تكنولوجيا المعلومات، وتدقيق حوكمة تكنولوجيا المعلومات، وتدقيق العمليات الرقابية العامة، وتدقيق العمليات الرقابية (الخاصة) لتطبيق تكنولوجيا المعلومات، كما يمكن للمدقق المزج بينها.

2- اختيار العينة وفقا للأهداف:

على مدقق تكنولوجيا المعلومات تحديد حجم عينة مناسب للتقليل من مخاطر تحديد العينات إلى مستوى منخفض ومقبول على أن تتطابق أهداف تدقيق تكنولوجيا المعلومات مع المخاطر التي تم تحديدها خلال مرحلة تخطيط تدقيق تكنولوجيا المعلومات على مستوى الفريق، كما يتم تحديد نطاق تدقيق تكنولوجيا المعلومات خلال مرحلة التخطيط لضمان تحقيق الاهداف المرجوة من التدقيق.

3- إجراء تقييم لعملية تدقيق تكنولوجيا المعلومات:

وعلى الأجهزة الرقابة العليا أن تتمكن من إجراء عمليات تقييم أداء المدققين المشاركين في عملية التدقيق والعمل على تطوير قدرات المدققين عند القيام بعملية تدقيق تكنولوجيا المعلومات، وعلى أجهزة الرقابة تخصيص الموارد الملائمة لإجراء عمليات التدقيق تكنولوجيا المعلومات وكما يمكنها استخدام جهات تدقيق خارجية لإجراء عمليات تدقيق عند الضرورة، ويتوجب القيام بمناقشة الجهات الخاضعة للرقابة بنطاق وأهداف ومعايير التقييم الخاصة بالتدقيق وذلك قبل البدء في عملية التدقيق.

4- تنفيذ عملية التدقيق والإشراف عليها:

على مدقق تكنولوجيا المعلومات إجراء تقييم أولي لرقابة تكنولوجيا المعلومات في الجهات الخاضعة للتدقيق والانطلاق منها للبدء بجمع أدلة التدقيق الملائمة والكافية والموثوقة لتحليلها لضمان تحقيق الأهداف المرجوة من التدقيق مع ضرورة تقديم ضمانات حول حصول أدلة التدقيق على طابع زمنية (إظهار وقت إعداد المعلومات وتجميعها وتعديلها)، وبيان الطرق المستخدمة في تجميع وتخزين ادلة التدقيق والاحتفاظ بها، على ان يتم الاشراف على أعمال موظفي التدقيق من قبل الجهاز الرقابة الاعلى و رئيس الفريق و مراجعة عمليات التدقيق بشكل دوري.

5- حالات الاحتيال والفساد وغيرها من الانتهاكات:

ينبغي على مدققي تكنولوجيا المعلومات في جهاز الرقابة الأعلى تحديد وتقييم المخاطر المترتبة على الاحتيال ومدى تأثيرها وارتباطها بأهداف التدقيق، واتخاذ الاجراءات اللازمة وفقا للقوانين المعمول بها للتعامل مع اي حالات فساد أو احتيال أو أي انتهاكات أخرى تم رصدها خلال التدقيق، كما يجب الوقوف عند مواطن الشك لتقييم احتمالية وقوع حالات الاحتيال والفساد خلال اجراءات عمليات التدقيق، وقد يتوجب على مدقق تكنولوجيا المعلومات التواصل مع الاطراف الاخرى خارج الجهة الخاضعة للرقابة بهذا الخصوص.

6- القيود والمتابعة:

يتوجب على جهاز الرقابة الأعلى تحديد القيود على عملية التدقيق في كل مرحلة من مراحل التدقيق والتواصل مع المستويات الإدارية المناسبة بهذا الخصوص سواء كانت قيود اعتيادية مثل عدم كفاية الفرص للوصول إلى البيانات والمعلومات أو القصور عمليات التوثيق الملائمة لعمليات الحوسبة، كما ينبغي على جهاز الرقابة الاعلى متابعة اية تقارير صادرة بخصوص البنود التي يتم التدقيق عليها والإطلاع على الاجراءات المتخذة من قبل الاطراف المسؤولة للموضوعات المثارة وان يتم معالجتها في التقارير بشكل ملائم.

وتحتوي هذه المجموعة على تقنيات تدقيق تكنولوجيا المعلومات الواردة بالمعيار، وتتبنى تقنيات التدقيق نشر الطرق والإجراءات التي من خلالها يمكن التحكم بالبيئة المحيطة بنظام تكنولوجيا المعلومات بحيث يمكن إعداد الدراسات، وتجميع الأدلة، وتنفيذ التحليلات اللازمة للحصول على الضمانات عن مدى مواءمة انظمة الرقابة داخل الجهة الخاضعة للتدقيق، حيث اوجب المعيار على جهاز الرقابة الاعلى نشر هذه التقنيات ومدى توافقها مع طبيعة الالتزامات والمتطلبات التدقيقية المفروضة بناء على اهداف التدقيق الموضوعة في جميع مراحل التدقيق.

ولا بد للمدقق من الفهم الكامل لكيفية قيام كل تطبيق يدعم سير العمليات المنوطة في الجهات الخاضعة للتدقيق قبل البدء بعملية التخطيط، وتعد تقنيات التدقيق التقليدية كعمليات دراسة الوثائق وإجراء المقابلات مع الموظفين في الجهات الخاضعة ذات فائدة كبيرة تركز الفهم الجيد لكيفية تطبيق الانظمة التكنولوجية بتلك الجهات.

كما تعتبر عملية اختيار التقنيات الخاصة بتنفيذ عمليات التدقيق أمرا حيويا في أثناء إجراء اختبارات المصادقية كالمقابلات والاستبيانات والملاحظات، ومن اجل تقييم مدى ملائمة انظمة الرقابة المحوسبة مع التقنيات المستخدمة والعمل على نشر تقنيات مشابهة لتلك المستخدمة في الانواع الاخرى من عمليات التدقيق، ويتم تطبيق تقنيات التدقيق الخاصة بتكنولوجيا المعلومات من خلال تقييم عملية الرقابة الفعلية الموجودة في الجهات الخاضعة للتدقيق وعكس نتائج التقييم على مدى صحة تنفيذ تطبيقات تكنولوجيا المعلومات.

و يتوجب على مدققي تكنولوجيا المعلومات حفظ النتائج التدقيق وتوثيق أدلة التدقيق وتخزينها بشكل مناسب، وينبغي أن تتصف هذه الادلة بخصائص تعنى بالكفاءة والشمولية والثوقية والصحة والدقة وفقا لمعايير ضمان الجودة الداخلية الخاصة بجهاز الرقابة الأعلى، وعلى المدقق اتخاذ قرارات المناسبة بخصوص استخدام واحدة أو اكثر من تقنيات تكنولوجيا المعلومات التي تعزز النزاهة و تحقق الفائدة المرجوة من عملية التدقيق.

وتتطلب عملية تدقيق تكنولوجيا المعلومات المعرفة الوافية والسليمة من قبل المدقق للعمليات والتقنيات المستخدمة من قبل الجهات الخاضعة للتدقيق بهذا الخصوص وكذلك الاستخدام الكفؤ والفعال لأدوات تدقيق تكنولوجيا المعلومات عند إجراء عملية التدقيق، ويتم تناول المعلومات المخزنة ومعالجتها من خلال استمارات الكترونية و تعقب عمليات التدقيق المحاسبية الغير مرئية ظاهريا.

المجموعة الخامسة: متطلبات إعداد التقارير حول عمليات تدقيق تكنولوجيا المعلومات:

وهي المجموعة الأخيرة المكونة للمعيار والتي تبين كيفية إعداد تقارير التدقيق، ويجب ان تعكس تقارير تدقيق تكنولوجيا المعلومات نتائج عمليات التدقيق وفقا للأهمية النسبية ومدى توافقها مع اهداف التدقيق ويجب ان يكون التقرير شاملا ومتوازنا وسهل القراءة وأن يصدر في الوقت المناسب، كما ينبغي للمدقق أن يكون على علم تام بجميع محتويات التقرير الخاصة القيود والمصطلحات الفنية وحسابية المعلومات المقدمة مثل كلمات السر وأسماء المستخدمين الواردة في التقرير.

ويجب أن يحتوي التصميم العام لتقرير تدقيق تكنولوجيا المعلومات على أهداف ونطاق التدقيق، والفترة الزمنية المستهدفة في العملية التدقيق، ومعايير ومنهجية التدقيق، والتلخيص والتصنيف الطبقي، والنتائج النهائية لعملية التدقيق، واستنتاجات وتوصيات التدقيق، ودراسات الحالة ذات الصلة والمخاطر والقيود والتحفظات وأوجه القصور أو المخاوف التي واجهت المدقق بعملية التدقيق التي تم إجراؤها.

ولمدقق تكنولوجيا المعلومات مناقشة مسودة التقرير مع إدارة نظام تكنولوجيا المعلومات وذلك قبل الانتهاء من التقرير ونشره، وفي حال اختلاف مدققي تكنولوجيا المعلومات والوحدة الخاضعة للتدقيق في الآراء حول بعض التوصيات يجب ان ينص التقرير على موقف الطرفين وأسباب الخلاف وذلك كملحق للتقرير او اي طريقة أخرى مناسبة، و يجب على المدقق اعادة زيارة الجهة التي خضعت للتدقيق بعد مرور فترة معقولة من الزمن لضمان تنفيذ جميع التوصيات.

### مقدمة:

توسع التعاون بين الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة في السنوات الأخيرة بشكل ملحوظ، ويعود الفضل الأكبر لذلك للجهود المبذولة من قبل الإنتوساي من خلال مؤتمراتها ولجانها الدائمة ومجموعات العمل لديها والاجتماعات والندوات، إضافة إلى الدعم المقدم من مبادرة الإنتوساي للتنمية التي نشطت مؤخرا، كما جاء هذا التعاون في حالات كثيرة نتيجة للمبادرات الثنائية والإقليمية التي وضعت الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة على محك التجربة العملية في تطبيق شعار الإنتوساي الذي ينصّ على أن تبادل الخبرات يعود بالفائدة على الجميع.

### الغرض من الدليل:

يُعنى هذا الدليل بتزويد الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة بأداة تساعد في التحضير للعمليات الرقابية الثنائية والمتعددة الأطراف وتنفيذها ومتابعتها، وأثناء التخطيط المشترك لمثل هذا النوع من الرقابات يعمل هذا الدليل على تنبيه جميع المشاركين إلى القضايا البارزة التي يجب توضيحها والموافقة عليها كشرط مسبق لإنجاح العملية الرقابية.

### أنواع العمليات الرقابية التعاونية:

ويعتبر المعيار كحجر أساس ودليل للقيام بعمليات تدقيق تكنولوجيا المعلومات وتطوير قدرات تدقيق تكنولوجيا المعلومات والاستفادة من الموارد المتاحة بهذا المجال، حيث يقدم ضمانات حول النزاهة والموثوقية للجهات الخاضعة للتدقيق والحكومة والشعب كما يبين مستوى النضج في نظم المعلومات في القطاع الحكومي.

### 1- مهمة الرقابة المتوازية/ المتزامنة:

عندما يُتخذ قرار بتنفيذ رقابات متشابهة، يمكن حينها أن يتم التشارك بمنهجية وسلوكية الرقابة، حيث يتم إجراء الرقابة بنفس الوقت تقريبا من قبل اثنين أو أكثر من الهيئات الرقابية المستقلة ولكن من قبل فريق رقابي منفصل من كل هيئة، ويقوم كل فريق بإعداد تقرير خاص به، ويرفعه إلى الهيئة الإدارية التي يتبع لها، بحيث يغطي تقريره المسائل المشمولة في ولايته فقط.

### 2- مهمة الرقابة المنسقة:

تعتبر عملية الرقابة المالية منسقة إما حين تكون رقابة مشتركة ذات تقارير رقابية منفصلة ترفعها الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة إلى الأجهزة الإدارية لديها أو رقابة متوازية ذات تقرير رقابي واحد تلحق به تقارير وطنية منفصلة.

### 3- مهمة الرقابة المشتركة:

يتم فيها مشاركة القرارات الأساسية، وتجرى العملية الرقابية من قبل فريق رقابي واحد يتألف من عدد من المراقبين الذين ينتمون إلى اثنين أو أكثر من الهيئات الرقابية المستقلة، حيث عادة ما يعدّ الفريق الرقابي تقريرا مشتركا واحدا لتقديمه إلى كل من الأجهزة الإدارية المعنية.

وترى لجنة المعايير المهنية أن أنواع العمليات الرقابية التعاونية يمكن أن تتفرع إلى نوعين فقط (مهمة رقابة متوازية ومهمة رقابة مشتركة).

### اللجان:

حسب نوع الرقابة التعاونية المقررة فإنه بإمكان الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة المشاركة فيها أن تكون اللجان التالية:

25 1- **لجنة التنسيق:** وهي هيئة تُعنى بالعمل التنسيقي التعاوني في ظل ممارسة رقابية تنسيقية أو متوازية، ويتبادل أعضاء اللجنة وجهات النظر حول العمليات الرقابية ويتفقون على النهج الذي ينبغي اعتماده، ويتبادلون المعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات مع صناع القرار في الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة والمشاركة. وكخيار آخر فإنه من الجائز أن تختار الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة جهازا من بينها ليكون الجهاز المنسق والجهاز المسؤول عن تنفيذ البرنامج الرقابي (مثل تحديد المعالم والجدول الزمني).

2- **اللجنة التوجيهية:** وهي هيئة تقوم برصد وتوجيه نشاطات الفريق الرقابي أثناء تنفيذ عملية رقابية مشتركة، وتقوم باتخاذ جميع القرارات المتعلقة بالرقابة التعاونية التي ليس من صلاحيات حتى رؤساء الفريق الرقابي اتخاذها.

### **أنواع التقارير:**

1- **التقرير المشترك (رقابة مشتركة):** تقوم الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة المشاركة بصياغة تقرير مشترك يتضمن النتائج والاستنتاجات والتوصيات التي تم التوصل إليها أثناء العملية الرقابية والتي توضع في متناول أيادي الهيئات الإدارية والمؤسسات الوطنية، ويمكن لهذا التقرير أن يتم تحريره بلغة واحدة أو بلغات متعددة.

2- **التقرير المشترك (رقابة منسقة):** تقوم الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة المشاركة بصياغة تقرير مشترك - يركز على التقارير الوطنية، إن أمكن، بحيث يتضمن بعضا من أو جميع النتائج والاستنتاجات والتوصيات التي تم التوصل إليها بشكل مشترك من قبل الأجهزة العليا للرقابة، ويوضع التقرير المشترك في متناول أيادي الهيئات البرلمانية أو الإدارية المعنية، وإن أمكن ووفقا للإطار القانوني يثأح أيضا أمام جميع الشركاء وأصحاب المصلحة الآخرين، ويمكن لهذا التقرير أن يتم تحريره بلغة واحدة أو بلغات متعددة.

3- **التقرير الرقابي الوطني (رقابة منسقة/ متزامنة أو متوازية):** تقوم الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة المشاركة بصياغة تقارير وطنية منفصلة، وتقوم بتضمين النتائج والاستنتاجات والتوصيات التي توصلت إليها أثناء العملية الرقابية الوطنية، بشكل تكميلي إن أمكن، في نتائج رقابات لأجهزة رقابية عليا أخرى مشاركة، وقد يكون لتلك التقارير هياكل متطابقة أو تكون متشابهة جزئيا فقط، وتوضع في متناول أيادي الهيئات الوطنية.

### **اعتبارات العملية الرقابية:**

1- **الهدف من التعاون الرقابي:** يؤكد إعلان ليما على أن التبادل الدولي للمعلومات والخبرات هو وسيلة فعالة لمساعدة الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة على إنجاز مهامها. ويشتمل هذا على تبادل الدروس المكتسبة وتدريب المراقبين وتقديم النصح حول الأساليب الرقابية، وبينما أنه من الضروري إيلاء اهتمام بأطر العمل القانونية والاقتصادية المختلفة لكل دولة، فمن الممكن لكل جهاز أعلى للرقابة المالية والمحاسبة الاستفادة من الخبرة المكتسبة من الآخرين كأساس من أجل استخلاص النتائج حول عمليات التحسين المحتملة في الدولة التابع لها والترتيبات الأفضل لممارسة الأعمال الرقابية في الوظائف الرقابية الخاصة به.

2- **القرار بشأن التعاون في العمليات الرقابية:** لا يُعتبر التعاون بين الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة هدرا للوقت وإنما هو حاجة ضرورية لاستمرار فعاليتها باعتبارها تعزز إجراء المقارنة وتطوير أفضل الممارسات في جميع الأجهزة المشاركة، فهو يخدم تطوير وتعزيز المعرفة المهنية العامة لمراقبي القطاع العام، ولطالما جاء ذكر مسألة تبادل الدروس المكتسبة والمعرفة والمنهجية في المجالات التي تهتم بها الأجهزة العليا للرقابة على أنها دوافع مهمة، حيث تأمل الأجهزة الرقابية مراجعة ممارساتها الجارية ومقارنتها مع الممارسات والمعايير الدولية الجيدة.

أ- اختيار الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة من أجل العملية الرقابية:

غالبا ما تتأثر عملية اختيار المشاركين المناسبين بموضوع الرقابة بشكل مباشر:

\* في حال إجراء عمليات رقابية في مجال البيئة وصناديق التمويل البيئي فإنه يتم اختيار المشاركين من تلك الدول التي تنتمي إلى منطقة جغرافية معينة) مثل الدول المجاورة لبحيرة أو بحر، أو غابة أو حدائق وطنية (أو الدول الأطراف في اتفاقية معينة).

\* عندما يتعلق الأمر بالرقابة المالية على بعض المنشآت (كالجسور والطرق السريعة) فإن الأجهزة العليا للرقابة المالية

والمحاسبة التابعة لتلك الدول التي تتم فيها عملية الإنشاء سوف تشارك في الرقابة المالية.

\* بالنسبة للرقابة المالية المتعلقة بالصفقات التجارية الخارجية لبعض البضائع / الخدمات والمتعلقة بالرسوم والضرائب الجمركية ذات الصلة فإنها تجرى بالتعاون مع الأجهزة الرقابية التابعة لتلك الدول التي يكون لمثل هذه الصفقات أو العائدات أهمية بالغة عندها.

ب- اختيار الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة من أجل العملية الرقابية:

إن التعاون الرقابي بين الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة ليس بالأمر الجديد وإنما هو متأصل ومستمر وفي تزايد دائم كما أنه قد يتخذ أشكالاً مختلفة وشديدة التنوع.

وعادة ما يتم التمييز بين:

\* الاستشارة: تنحصر بتبادل المعلومات.

\* الدعم المتبادل: تعتمد الرقابة على نتائج العمليات الرقابية التي أعدها جهاز رقابي أعلى آخر دون تكرارها.

\* التوافق: عمليات رقابية ذات منهجيات ونهج رقابية مشتركة أو متشابهة.

\* الرقابة المشتركة: يتكون الفريق الرقابي من مراقبين أفراد تابعين لعدد من الأجهزة الرقابية، ويجدر بالذكر أنه يوجد في بعض البلدان عوائق قانونية تمنع من إجراء العمليات الرقابية المشتركة وذلك لعدم وجود سلطة قانونية تُعنى بالقيام بالأعمال الرقابية خارج حدود الدولة.

ج- السرية:

لا بد أن يشتمل التعاون مع الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة التابعة لدول أخرى على تبادل المعلومات، ويكون الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة هو المسؤول عن ضمان التعامل بسرية خاصة مع الوثائق والمعلومات الواردة والامتثال لأحكام معينة تتعلق بالسرية.

د- الاتفاق الرسمي بشأن التعاون الرقابي:

بناء على طريقة أو نوع التعاون الرقابي اللذين يتم اختيارهما فإنه يوجد هناك تنوع كبير في المسائل المفتوحة التي يجب أن يتم التوصل إلى اتفاق رسمي قد يكون مُلزمًا ويكمن الغرض من ذلك في منع حدوث أية تأجيلات في إجراء العمل الرقابي.

### تسلسل خطوات العمل الرقابي:

حالمًا تتّوَجَّ الخطوات الأولى بتوقيع الاتفاق الرقابي الرسمي تأتي الخطوة التالية المتمثلة في وضع الإجراءات المرسومة موضع التنفيذ، ويعتبر التواصل الكامل بين جميع المشاركين عنصراً حيوياً من أجل نجاح أية رقابة تعاونية.

1- التحضير للرقابة: الجداول التالية توضح طريقة التحضير للرقابة مقارنة بأنواع الرقابة المتوازنة والمشاركة:

### أولاً: الفريق الرقابي / الفرق الرقابية

الرقابة المشتركة	الرقابة المتوازنة
اختيار الأعضاء ذوي الصلة من الأجهزة الرقابية العليا المشاركة مستوى رابع (أو أعلى).	اختيار أعضاء الفرق الوطنية لعملية الرقابة .
تعيين رئيس الفريق المسؤول مستوى ثالث أو أعلى).	تعيين رؤساء الفريق الوطني المسؤول .
إعفاء الأعضاء / المراقبين الذين تم اختيارهم لتنفيذ الرقابة المشتركة من أداء أية مهام أخرى .	تبادل المعلومات حول الفرق الرقابية بين الأجهزة الرقابية العليا المشارك .
إجراء تبادل المعلومات الأول بين أعضاء الفريق الرقابي .	اجتماع تنسيق مشترك للأشخاص المسؤولين
اجتماع تحضيرى مشترك للفريق الرقابي .	عن الفرق الرقابية .
تشكيل لجنة توجيهية	تشكيل لجنة تنسيق .

<u>الرقابة المشتركة</u>	<u>الرقابة المتوازنة</u>
<p>سوف يتم تعيين رئيس رؤساء ( الفريق الرقابي بشكل مشترك من قبل جميع الأجهزة الرقابية العليا المشارك .</p> <p>سيتم اتخاذ القرارات المتعلقة بالرقاب - والتي يشملها نطاق الصلاحيات الممنوح - من قبل رئيس رؤساء ( الفريق الرقابي .</p> <p>سيتم توجيه العملية الرقابية من قبل هيئة مشتركة للجنة التوجيهية) .</p> <p>إن القرارات المتعلقة بالرقابة والتي تقع خارج نطاق الصلاحيات الممنوحة لرئيس رؤساء ( العملية الرقابية سوف يتم اتخاذها من قبل لجنة توجيهية تضم ممثلين عن جميع الأجهزة الرقابية العليا المشارك .</p>	<p>ستكون رئاسة الفرق الرقابية الوطنية من مسؤولية الأجهزة الرقابية العليا الوطني .</p> <p>اتخاذ القرارات المتعلقة بالرقابة الوطنية سيكون من مسؤولية الأجهزة الرقابية العليا الوطني .</p> <p>سيتم تنسيق العمليات الرقابية من قبل هيئة مشتركة لجنة التنسيق) .</p> <p>عندما يحتاج الأمر إلى اتخاذ قرارات متعلقة بقضايا فردية بشكل مشترك سيتم اتخاذها عندئذ من قبل صناع القرار في الأجهزة الرقابية العليا الوطنية ذات الصلة إن لزم الأمر .</p>

## ثالثاً: ملامح خطة الرقابة (بما فيها الجدول الزمني)

<u>الرقابة المشتركة</u>	<u>الرقابة المتوازنة</u>
<p>ملامح موحدة لخطة الرقاب .</p> <p>مراعاة الأطر القانونية الوطنية التي تدير عمل الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة المشارك .</p> <p>موافقة جميع الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة المشارك .</p>	<p>ملامح خطة الرقابة الوطنية ذات محتويات قابلة للمقارنة، ربما على أساس نموذج مشترك .</p> <p>الانحرافات / التعديلات جائزة بما يتوافق مع الإطار القانوني الوطني ذي الصلة .</p> <p>تحتاج ملامح خطة الرقابة أن تتم الموافقة عليها من قبل صناع القرار المرخص لهم بذلك والتابعين للجهاز الرقابي الأعلى الوطني المعين .</p>

## رابعاً: الجدول الزمني / خطة العمل

<u>الرقابة المشتركة</u>	<u>الرقابة المتوازنة</u>
<p>جدول زمني تفصيلي مع الأخذ بالحسبان للمراحل اللاحقة للرقابة المشتركة .</p> <p>تخصيص وقت لمراحل الرقابة المتنوعة وخصوصاً للعمل التنسيقي الضروري داخل الأجهزة الرقابية العليا المشارك .</p> <p>موافقة جميع الأجهزة الرقابية العليا المشاركة، اللجنة التوجيهية) .</p>	<p>إطار عمل لجدول زمني ذي أهداف أساسية مشتركة مثل تاريخ بدء وإنهاء العمليات الرقابية الوطنية وإعداد تقارير حول نتائجها، وما إلى ذلك .</p> <p>جدول زمني عام ذو زمن احتياطي ضخم .</p> <p>الإقرار بالجدول الزمني من قبل جميع الأجهزة الرقابية العليا المشارك .</p> <p>جداول زمنية للعمليات الرقابية الوطنية تكون شاملة للأهداف المذكورة أعلا .</p>

إجراء العمليات الرقابية المشاركة تتجلى مجموعة من الخصائص المميزة جراء التعاون والتنسيق بين الأجهزة الرقابية العليا المشاركة، وتتبع الرقابة المشتركة أو مجموعة الرقابات الوطنية التسلسل الاعتيادي للخطوات الرقابية وفي حالة الرقابة المشتركة يقوم رئيس (رؤساء العملية الرقابية أو اللجنة التوجيهية) مقام الجهاز الرقابي الفردي في العمل كهيئة توجيهية إدارية وصانعة للقرار.

### رصد الامتثال للحدود الزمني وسير تقدم العملية الرقابية

الرقابة المتوازية	الرقابة المشتركة
توجيه الرقابات الوطنية هو مسؤولية كل جهاز رقابي أعلى مشاراً . لزوم إبلاغ جميع المشاركين بشأن أي انحرافات كبيرة عن الجدول الزمني في سياق العمليات الرقابية الوطني . تعديل الجدول الزمني بعد التنسيق بين الأجهزة الرقابية العليا المشاركة لجنة تنسيق، عند الاقتضا .	توجيه الرقابة المشتركة هي مسؤولية رئيس رؤساء ( العملية الرقابية / اللجنة التوجيهية . يتدخل الجهاز الرقابي الأعلى الوطني فقط عند الضرورة وبناء على طلب من اللجنة التوجيهية . تعديل الجدول الزمني من قبل اللجنة التوجيهية .

### تبادل النتائج

الرقابة المتوازية	الرقابة المشتركة
تبادل نتائج الرقابات الوطنية، كذلك النتائج المؤقتة حسب المقتضيات . مواءمة النتائج بين الأجهزة الرقابية العليا المشاركة .	تبادل المعلومات حول نتائج جمع الأدلة الرقابية الوطنية ذات الصل . الاتفاق حول نتائج الرقابة بعد الانتهاء من جمع الأدلة الرقابية .

### 3- إعداد التقارير حول العملية الرقابية :

إن شكل الرقابة التي تم اختيارها لديه تأثير كبير في تحديد الطبيعة والمحتوى والنطاق المشمول والجهات المخاطبة المحتملة الخاصة بالتقرير المشترك حول رقابة يتم تنفيذها من قبل جهازين رقابيين أعلىين أو أكثر. ولهذا فقد يتخذ إعداد التقارير شكل وثائق وطنية أو وثيقة تمت صياغتها بصورة مشتركة.

تقرير رقابي وطني (تقارير رقابية وطني)	تقرير مشترك
تقارير وطنية ذات هياكل متشابهة . انحرافات محتملة ناجمة عن ملامح / نتائج العمليات الرقابية الوطني . تصدر النتائج والاستنتاجات والتوصيات تحت المسؤولية المستقلة لكل جهاز رقابي أعلى وطني . عند الاقتضاء يمكن إصدار ملخص مشترك للتقارير الوطنية مثلاً باعتباره أحد عناصر التقارير الوطني . توجه التقارير إلى الهيئات الوطنية كالبرلمان والحكومة وغيره .	تقرير واحد . تصدر النتائج والاستنتاجات والتوصيات تحت المسؤولية المشتركة لجميع الأجهزة الرقابية العليا المشاركة . توجه التقارير إلى الهيئات الوطنية كالبرلمان والحكومة وغيره . وإن لزم الأمر توجه أيضا إلى المنظمات الدولية التي لديها مسؤوليات في المجال الخاضع للرقابة .

## تقييم ومتابعة التعاون الرقابي :

يتعين على الأجهزة العليا للرقابة أن تقوم بنفسها بتقييم ما إذا كانت العملية الرقابية قد تكللت بالنجاح.

### 1-مراجعة رقابة تم إنجازها :

عند إجراء أي تقييم يتم أولاً التأكد من تنفيذ الخطوات المتتالية للعملية الرقابية وعلى وجه الخصوص الامتثال لجدول الأعمال، وإنجاز الأهداف الرقابية المعدة مسبقاً، والدرجة التي تعكس من خلالها النتائج الرقابية التوجيهات الرقابية، والإجراء المتخذ من قبل الهيئات الخاضعة للرقابة كاستجابة للتوصيات الرقابية، ويُمكن إجراء هذا الشكل من التقييم أيضاً في حالة العمليات الرقابية الوطنية المحضة.

### 2-التقييم اللاحق للتعاون الرقابي :

لذا يُنصح بإجراء عمليات التقييم اللاحق على جودة التعاون الرقابي.

### 3-استمرار التعاون الرقابي :

تُنصح الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة في نهاية التقييم اللاحق أن تفكر فيما إذا كان من شأن التعاون المستمر في المجال الخاضع للرقابة أن يقدم قيمة مضافة، ويستند تقييم هذه المسألة على نتيجة العملية الرقابية.

## مراجعة مدى استعداد وجاهزية الحكومات الوطنية فيما يتعلق بتحقيق أهداف التنمية المستدامة

مقال محرّر  
الجزائر

إعداد: السيد/ سعدي أحمد  
محتسب رئيسي بمجلس المحاسبة

### مقدمة:

خلال دورتها السبعين المنعقدة بتاريخ 25 سبتمبر 2015، والمخصصة لخطة التنمية لما بعد عام 2015، صادقت الجمعية العامة للأمم المتحدة على برنامج 2015-2030 المتعلق بإطار العمل العالمي الذي يعتمد على تنفيذ 17 هدفا للتنمية المستدامة المفصلة في 169 غاية.

وتمت المصادقة على خطة 2030 من طرف جميع الدول والتي يتعين عليها، تكييفها وفقا لاحتياجاتها الخاصة مع ضمان إجراء مقارنة بين البلدان. وتغطي هذه الأهداف جميع مجالات التنمية وتهم جميع الدول المتقدمة منها والنامية.

وفي هذا الصدد، تلعب الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة دورا مهما في تنفيذ أهداف التنمية المستدامة، لذا فقد أطلقت المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة (INTOSAI) العديد من المبادرات بهدف دعم الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة للمساهمة في انجاز خطة 2030 وتحقيق أهداف التنمية المستدامة.

وقد شكل الدور المنوط بالأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة فيما يخص رصد ورقابة تحقيق أهداف التنمية المستدامة أحد المواضيع الأساسية لمؤتمر المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة الثاني والعشرين (INTOSAI) الذي انعقد في عام 2016 بمدينة أبو ظبي والذي أكد على الاهتمام الذي توليه الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة لعمليات الرقابة المالية والتدقيق حول تنفيذ أهداف التنمية المستدامة من خلال المناهج الأربعة التالية:

\* رصد مدى استعداد وجاهزية الحكومات الوطنية فيما يتعلق بتحقيق أهداف التنمية المستدامة.

\* القيام بعمليات الرقابة على الأداء فيما يتعلق بأهداف التنمية المستدامة.

\* المساهمة في تحقيق الهدف 16 الذي ينص على بناء مؤسسات فعالة وشفافة وخاضعة للمساءلة.

\* إمكانية اضطلاع الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة بدور نموذجي في الشفافية والمساءلة في تنفيذ مهامها.

وفي هذا الصدد، قام مجلس المحاسبة الجزائري، في إطار التعاون مع محكمة الحسابات الهولندية، في إطار برنامج الشراكة الهولندي-العربي 2016-2021، بمراجعة مدى استعداد وجاهزية الحكومة فيما يتعلق بتحقيق أهداف التنمية المستدامة وفق منهجية الخطوات السبع. تستند هذه الأخيرة إلى التوجيهات التي وضعتها المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة مع قسم الإدارة العمومية وتسيير التنمية لإدارة الشؤون الاقتصادية والاجتماعية بهيئة الأمم المتحدة في إطار تعزيز قدرات الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة لمراجعة أهداف التنمية المستدامة.

ويتناول هذا المقال دور الأجهزة العليا للرقابة في متابعة أهداف التنمية المستدامة، ثم عرض منهجية مراجعة جاهزية الحكومات الوطنية فيما يتعلق بتحقيق أهداف التنمية المستدامة التي طورتها محكمة الحسابات الهولندية بالتعاون مع ستة بلدان عربية في إطار الشراكة وهي الجزائر، تونس، المغرب، فلسطين، الأردن والعراق، وفي الأخير يتم عرض تجربة مجلس المحاسبة الجزائري خلال سنة 2018 التي خصت اعتماد منهجية مراجعة مدى استعداد وجاهزية الحكومة لتحقيق أهداف التنمية المستدامة.

## 1- دور الأجهزة العليا للرقابة في متابعة التنمية المستدامة:

هناك اعتراف دولي متزايد بدور الأجهزة العليا للرقابة في متابعة أهداف التنمية المستدامة، لا سيما تعزيز الحكم الرشيد والمساءلة. وذلك خلال قراري الجمعية العامة للأمم المتحدة الصادرين في ديسمبر 2011 وديسمبر 2014 بعنوان "تعزيز كفاءة الإدارة العامة ومساءلتها وفعاليتها وشفافيتها من خلال تعزيز الأجهزة العليا للرقابة".

وتم التأكيد في مارس 2015 على دور الأجهزة العليا للرقابة في متابعة أهداف التنمية المستدامة لخطة عام 2030 خلال الندوة 23 بين الأمم المتحدة ومنظمة الأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة من خلال:

\* دعم الجهود الوطنية لبناء مؤسسات فعالة ومحاسبية وشاملة، على النحو الذي دعا إليه الهدف رقم 16 من أهداف التنمية المستدامة.

\* مراجعة النظم الوطنية لتقييم التقدم المحرز نحو تحقيق أهداف التنمية المستدامة.

\* إجراء عمليات تدقيق الأداء التي تدرس الاقتصاد والكفاءة والفعالية للبرامج الحكومية الرئيسية التي تساهم في جوانب محددة من أهداف التنمية المستدامة.

\* مراجعة الشفافية الوطنية، إدارة المخاطر، مكافحة الغش وعمليات الرقابة الداخلية للمساهمة في جهود منع الفساد بما يتفق مع اتفاقية الأمم المتحدة لمكافحة الفساد.

\* تقييم مدى صحة الأهداف الوطنية المختارة ومقاييس الأداء، وتوفير بيانات الأداء الأساسية وكفاية نظام قياس الأداء العام.

\* إجراء عمليات تدقيق الأداء على أساس المعايير الدولية للوقوف على مدى تأهب الحكومات لتنفيذ ومتابعة واستعراض أهداف التنمية المستدامة.

وركزت منظمة الأمم المتحدة بمناسبة اعتماد خطة 2030 للتنمية المستدامة على ضرورة إشراك الأجهزة العليا للرقابة في عملية تنفيذ أهداف التنمية المستدامة. وفي هذا المجال، وضعت الانتوساي مساهمة أعضائها في متابعة ومراجعة أهداف التنمية المستدامة من بين الأولويات الخمس المحددة في إطار خطتها الإستراتيجية 2017-2022.

وتعتبر مراجعة أهداف التنمية المستدامة ذات أهمية بالنسبة للأجهزة العليا للرقابة لأنها مجال اهتمام الحكومات والمجتمعات. وتسمى الأجهزة العليا للرقابة من خلال المراجعة إلى إحداث الفارق والقيمة في حياة المواطنين طبقاً للمعيار رقم 12: قيمة ومنافع الأجهزة العليا للرقابة من خلال بعض المبادئ مثل تنفيذ مهام الرقابة بما يكفل مساءلة الحكومة وهيئات القطاع العام عن إدارتها للموارد المالية واستغلالها والإبلاغ عن نتائج الرقابة وضمان الشفافية وبناء الكفاءات.

كما يتضمن المعيار رقم 5130 الصادر عن مجموعة العمل المعنية بالرقابة البيئية التابعة لمنظمة الانتوساي دور هذه الأجهزة في تحقيق أهداف التنمية المستدامة، لا سيما فرص إجراء الرقابة على مستوى البرامج واختيار موضوعات للرقابة وتحديد النطاق وتصميم الأعمال الرقابية على التنمية المستدامة والخطوات التي قد تحتاج الأجهزة العليا للرقابة إلى اتخاذها من أجل تطوير قدرتها على تنفيذ الأعمال الرقابية في مجال التنمية المستدامة والتي تشمل تحديد الصلاحيات ووضع الإستراتيجية وبناء القدرة والخبرة ضمن الجهاز الأعلى للرقابة والتعلم من الخبرة الخاصة بالجهاز الأعلى للرقابة ومن الآخرين.

فهل يوجد للجهاز الأعلى للرقابة خبرة ملائمة أم انه يحتاج إلى التفكير في طلب استعانة بخبرات خارجية أو تطوير الخبرة الداخلية من أجل مراجعة استعداد الحكومات لتنفيذ أهداف التنمية المستدامة ؟

## 2- منهجية مراجعة استعداد الحكومات لتنفيذ أهداف التنمية المستدامة:

تغطي خطة التنمية المستدامة لعام 2030 الفترة الممتدة بين عامي 2015 و2030. وعليه، يجب إجراء مراجعة الاستعداد في مرحلة مبكرة من هذه الفترة للتأكد مما إذا كانت الحكومات قد نظمت نفسها بطريقة ستسمح لها بتحقيق أهداف التنمية المستدامة.

وفي هذا الصدد، تحتل الأجهزة العليا للرقابة مكانة مميزة لتقييم استعداد الحكومات الوطنية وقدرتها على تنفيذ أهداف التنمية المستدامة ورصدها والإبلاغ عن التقدم في تحقيقها.

32 ويعتبر نموذج مراجعة جاهزية الحكومات، الذي طورته محكمة الحسابات الهولندية بالتعاون مع محكمة الحسابات الأوروبية في 2016، أحد النماذج الملائمة لمراقبة تنفيذ أهداف التنمية المستدامة في المرحلة الأولية. ويحدد هذا النموذج سبعة مجالات يتعين فيها على الحكومات اتخاذ خطوات مبكرة في العملية بهدف الاستعداد لتنفيذ أهداف التنمية المستدامة ورصدها والإبلاغ عن مستوى التقدم في تحقيقها بطريقة سليمة.

وينقسم هذا المنهج إلى قسمين: الإطار المؤسسي والسياسي الذي يدرس التزام الحكومة واعترافها لتبني أهداف التنمية المستدامة والانسجام والروابط بين السياسات الأخرى وإدماج الأبعاد الثلاثة للتنمية المستدامة الاقتصادية والاجتماعية والبيئية وكذا إطار البيانات لدراسة نظام القياس والأسس المرجعية وآليات إعداد التقارير وتهدف هذه المراجعة إلى إعطاء صورة خاطفة عن وضعية أهداف التنمية المستدامة وفق الخطوات التالية:

## 2-1- التزام الحكومة والمسؤولية الوطنية:

تهدف هذه الخطوة إلى مراجعة القدرات والأولويات الوطنية فيما يتعلق بتحقيق أهداف التنمية المستدامة، حيث تبنت بعض البلدان مجموع الأهداف، بينما اتخذت بلدان أخرى أهدافاً وغايات معينة مراعية في ذلك حقائقها وأولوياتها وقدراتها ومستويات تنميتها.

ويسعى الجهاز الأعلى للرقابة إلى دراسة ترجمة الالتزام الوطني إلى البرامج والسياسات المعتمدة وفحص تكامل الأبعاد الثلاثة للتنمية المستدامة (الاقتصادية والاجتماعية والبيئية) وتماسك السياسات فيما بينها.

ومن الأسئلة المهمة خلال هذه المرحلة:

– هل هناك خطة أو إستراتيجية وطنية للتنمية المستدامة؟

– وفي حال كان الأمر كذلك، هل هذه الخطة أو الإستراتيجية الوطنية متلائمة بوضوح مع خطة 2030 للتنمية المستدامة؟

– وهل تغطي الخطة أو الإستراتيجية الوطنية للتنمية المستدامة جميع المجالات ذات الأهمية؟

## 2-2- توعية الجمهور والتحاور مع الأطراف ذات العلاقة:

تتضمن هذه الخطوة مراجعة الأنشطة الهادفة إلى زيادة الوعي بأهداف التنمية المستدامة وتحديد ما إذا كانت الحكومة قد شجعت المشاركة الشاملة لمختلف الجهات صاحبة المصلحة في صنع السياسة مثل المجتمع المدني والقطاع الخاص ومنظمة الأمم المتحدة وجهات فاعلة أخرى على غرار البرلمانات الوطنية والسلطات الإقليمية والمحلية، والأوساط الأكاديمية والمنظمات غير الحكومية.

ومن الأسئلة المهمة التي يمكن طرحها خلال هذه المرحلة:

– هل هناك خطة لتعزيز الوعي العام لأهداف التنمية المستدامة؟

– هل هناك خطة لإشراك الجهات صاحبة المصلحة في عملية صنع السياسة الوطنية؟

– كيف يتم إشراك القطاع الخاص والسلطات المحلية والإقليمية والمنظمات غير الحكومية؟

## 2-3- تحديد المسؤوليات والوسائل:

يتعين على الحكومة توزيع المسؤوليات، وتخصيص الموارد البشرية والمادية والمالية، والتنسيق بين أصحاب المصلحة لتنفيذ أهداف التنمية المستدامة.

وتتمحور المراجعة في هذه الخطوة على التأكد من توزيع الصلاحيات والمسؤوليات بين الوزارات والمؤسسات والوكالات العامة، لا سيما الهيئة المنسقة والمسألة.

ومن الأسئلة المهمة خلال هذه المرحلة:

– هل تتوزع مسؤوليات تنفيذ أهداف التنمية المستدامة بوضوح بين الإدارة المركزية والهيئات الأخرى والهيكل التي تم إشراكها في تنفيذ هذه الأهداف؟

– هل هناك تنسيق لضمان الانسجام والترابط وإدماج أهداف التنمية المستدامة بشكل ملائم في السياسات الحالية؟

– كيف يتم التبليغ عن التقدم في تنفيذ أهداف التنمية المستدامة؟

#### 4-2- تحضير خطط مفصلة :

تتوافق هذه المرحلة مع إعداد خطط مفصلة لتنفيذ أهداف التنمية المستدامة على جميع المستويات، وضع الميزانيات والوسائل والوقت المناسب.

ويسعى الجهاز الأعلى للرقابة خلال هذه الخطوة إلى تحليل جودة هذه الخطط إلى جانب الأهداف التي تمت صياغتها تبعاً للأولويات الوطنية.

ومن الأسئلة المهمة خلال هذه المرحلة :

- هل وضعت الحكومة أولويات وطنية تتعلق بأهداف التنمية المستدامة؟
- هل طورت الحكومة خطط وبرامج سياسة محددة لتحقيق أهداف التنمية المستدامة ؟
- هل تم تقدير الموارد المالية والبشرية المطلوبة ، وجدولاً زمنياً يحدد الأهداف الوسيطة والنهائية على السواء؟

#### 5-2- تصميم أنظمة القياس والمتابعة :

تمتلك الحكومة المستعدة لتنفيذ أهداف التنمية المستدامة إطار بيانات موثوق وقوي تحت تصرفها من أجل رصد السياسات والقرارات ورصد التقدم المحرز.

وتعترف خطة عام 2030 علناً بأن البيانات عالية الجودة التي يمكن الوصول إليها بسهولة وفي الوقت المناسب والمصنفة والموثوق بها مهمة لرصد التقدم المحرز وضمان عدم إغفال أي بيانات.

ومن الأسئلة ذات الصلة المحتملة بهذه الخطوة:

- هل يوجد نظام لقياس ومراقبة تنفيذ أهداف التنمية المستدامة؟
- ما هي الجهات المعنية بنظام القياس؟
- ما هي مسؤولية الدوائر الوزارية؟
- ما دور الديوان الوطني للإحصائيات؟
- هل الموارد المالية والبشرية متوفرة لمكتب الإحصائيات وفقاً لمسؤولياته؟
- ما هي التحديات التي تواجهها الحكومة ومكتب الإحصائيات في جمع البيانات أو المعلومات ذات الصلة وقياسها؟

#### 6-2- أسس مرجعية للمؤشرات :

يمكن تحديد إجراءات قياس تقييم الوضع الحالي كعلامة لمؤشر في بداية تنفيذ سياسات أهداف التنمية المستدامة. وتشكل تقييمات الوضع الحالي إجراءات قياس مرجعية يتم الحكم بموجبها على قياس التقدم المحرز في أهداف التنمية المستدامة وغاياتها.

من الأسئلة ذات الصلة بهذه الخطوة:

- هل جميع أهداف وغايات التنمية المستدامة مشمولة بمؤشرات محددة بوضوح؟
- هل إجراءات قياس الوضع الحالي متوفرة لجميع المؤشرات؟
- أي أهداف وغايات تنمية مستدامة تفتقر إلى بيانات تقييم الوضع الحالي؟

#### 7-2- نظام المتابعة والإبلاغ :

تتعلق هذه الخطوة الأخيرة، بشكل أساسي، بتوفر وجودة وموثوقية آليات الرصد والإبلاغ عن التقدم المحرز في تنفيذ أهداف التنمية المستدامة. كما تهتم هذه الخطوة بتحديد المسؤول عن رصد التقدم ونوع الخطوات التي يجب اتخاذها في حال عدم تحقيق تقدم كافٍ.

ويمكن التطرق خلال هذه الخطوة إلى الأسئلة التالية :

- هل هناك إطار عام لإعداد التقارير حول تنفيذ أهداف التنمية المستدامة؟
- كيف يتم رصد التقدم المحرز وأي أطراف تشارك في هذه العملية؟
- هل ثمة تقرير تقدم عمل سنوي منشور يقارن تقدم العمل الفعلي بالتقدم المخطط؟

34 إن مراجعة الجهاز الأعلى للرقابة لأهداف التنمية المستدامة وفقا لمنهجية الخطوات السبع المذكورة أعلاه تمكن في الأخير من أخذ صورة فوتوغرافية لدى استعداد وجاهزية الحكومة لتنفيذ أهداف التنمية المستدامة.

### 3- مراجعة مدى جاهزية الحكومة الجزائرية لتنفيذ أهداف التنمية المستدامة:

بعد استكمال حملة التوعية والتحسيس التي أجراها مجلس المحاسبة الجزائري بمناسبة تنظيم يوم إعلامي في 14 فيفري 2018 حضرته مختلف الوزارات والهيئات المعنية بتنفيذ أهداف التنمية المستدامة، شرع المجلس خلال سنة 2018 في مراجعة مدى جاهزية الحكومة الجزائرية لتنفيذ أهداف التنمية المستدامة لتحديد ما إذا كانت الحكومة قد وضعت الترتيبات الضرورية لتنفيذ برنامج 2030.

وتمت المراجعة في ظل احترام الأحكام القانونية والتنظيمية المطبقة على سير مجلس المحاسبة وطبقا لمنهجية مراجعة استعداد الحكومات لتنفيذ أهداف التنمية المستدامة المتكونة من سبع خطوات.

وتعلق نطاق المراجعة بالفترة الممتدة ما بين جانفي 2016 وجويلية 2018 وخص 12 وزارة من بينها وزارت الخارجية، الداخلية والمالية بالإضافة إلى بعض الهيئات الوطنية مثل المجلس الاقتصادي والاجتماعي، الديوان الوطني للإحصاء والوكالة الفضائية الجزائرية.

واقضت عملية المراجعة تشكيل مجموعة قضاة متكونة من 13 قاض مقسمين على ثلاث مجموعات من أجل القيام بمراجعة تحضير الحكومة لتنفيذ أهداف التنمية المستدامة على مستوى مجموعة من الوزارات والهيئات الوطنية.

وكان الغرض الرئيسي من مراجعة إعداد الوزارات المذكورة أعلاه هو الإجابة على السؤال الرئيسي التالي: إلى أي مدى يعد الإعداد والأنشطة التي قامت بها الحكومة لتنفيذ أهداف التنمية المستدامة أساساً تنظيمياً جيداً لتنفيذ أهداف التنمية المستدامة والإشراف التدريجي على النتائج التي تحققت؟

وبهدف الإجابة على الأسئلة المهمة للمراجعة، تم الاعتماد على مقاربة منهجية تمثلت في:

– مراجعة وثائقية من خلال تحليل الوثائق والمعلومات والتجارب المتعلقة بخطة 2030 على المستويين الوطني الدولي.  
– دراسة أولية على مستوى بعض الوزارات والهيئات الوطنية تخص الجوانب التنظيمية والتقنية والبيانية لتنفيذ أهداف التنمية المستدامة، لا سيما وزارة الخارجية ووزارة التضامن الوطني والديوان الوطني للإحصاء والوكالة الفضائية الجزائرية.  
– تنظيم يوم إعلامي 14 فيفري 2018 لتوعية أصحاب المصلحة (الوزارات، الهيئات والمجالس الوطنية، سفارة هولندا بالجزائر وممثلي هيئة الأمم المتحدة) لإعلان انطلاق مراجعة مدى جاهزية الحكومة الجزائرية لتنفيذ أهداف التنمية المستدامة.

– تنظيم ورشتين لتبادل الخبرات في إطار برنامج شراكة مع المحكمة الوطنية الهولندية للتدقيق في شهر سبتمبر 2017 وفيفري 2018 بمقر مجلس المحاسبة بالجزائر، وثلاث ورشات عمل مع الأجهزة العليا للرقابة المشاركة في برنامج الرقابة بين محكمة حسابات هولندا و مجالس الرقابة للبلدان العربية من الجزائر المغرب، العراق، الأردن، فلسطين وتونس (خلال شهري مارس 2017 وجوان 2018 بلاهاي، هولندا، وشهر ديسمبر 2017 بالرباط، المغرب).

– تجميع المعلومات المتعلقة بتنفيذ خطة 2030 من خلال توجيه استبيانات إلى الوزارات والمؤسسات المعنية.

– إنجاز التحقيقات والمقابلات مع المسؤولين بالوزارات والأجهزة المذكورة سابقا، بالإضافة إلى رئيس اللجنة الوزارية المشتركة المكلفة بالتنمية المستدامة على مستوى وزارة الخارجية.

### الملاحظات المسجلة:

تبين من خلال المراجعة أن التنمية المستدامة متجذرة في مختلف الاستراتيجيات والبرامج الوطنية للدولة، أصبحت مؤسسة من خلال إصدار ترسانة من النصوص القانونية التي تصبو نحو تحقيق أهداف التنمية المستدامة، كما أن الإنجازات التي تحققت في المجالات التي يغطيها برنامج عام 2030 واضحة، لا سيما فيما يخص الديمقراطية التشاركية، الخدمات المجانية في مجال الصحة، التعليم، الإسكان ومكافحة الفقر، تعزيز التضامن الوطني والمساواة بين الجنسين، غير أنه يستلزم الأمر بذل المزيد من الجهود لتجسيد أهداف التنمية على المستوى الوطني.

كما أن الآلية المؤسسية المستحدثة لتنفيذ أهداف التنمية المستدامة المتمثلة في لجنة التنسيق بين الوزارات، نقاط الاتصال على مستوى مختلف الوزارات ورؤساء المجموعات على مستوى وزارات معينة لا تسمح بتطوير الانسجام والتنسيق بين القطاعات الذي يمكنها من تحديد أولويات الحكومة وتسيير التوافقات والتلاحم بين القطاعات وتحديد الأدوار والمسؤوليات وواجبات المساءلة لجميع أطراف برنامج 2030. وتم كذلك معاينة ضعف التنسيق بين أنظمة المعلومات القائمة على مستوى الوزارات والهيئات. مما يؤثر على توافر البيانات في الوقت المناسب وجودتها، كما أنها من شأنها أن تعرقل مسار متابعة أهداف التنمية المستدامة.

### التوصيات المقدمة:

من أهم التوصيات التي خرج بها التقرير المعد من طرف مجلس المحاسبة في ديسمبر 2018 فيما يخص جاهزية الحكومة لتنفيذ أهداف التنمية المستدامة والمرسل إلى الوزير الأول ما يلي:

- 1- تعزيز الآلية المنصبة لوضع خارطة طريق وطنية لتنفيذ أهداف التنمية المستدامة.
- 2- ترقية التبنى الوطني لأهداف التنمية المستدامة من خلال وضع برنامج لتوعية جميع الأطراف ذات العلاقة وتكوين نقاط الاتصال التي على عاتقها نشاطات تكييف أطر السياسات الجديدة مع السياقات الوطنية وترسيخها في السياسات العامة.
- 3- مواهمة النهج الذي اتبعته مختلف الوزارات وتعزيز الجهود المبذولة لإدراجها في إطار منظم، مترابط ومشارك بين القطاعات.
- 4- الاستفادة من الخبرات ومجتمع الباحثين والممارسات الجيدة والتعاون لتعزيز الدراية بتنفيذ أهداف التنمية المستدامة.
- 5- بناء إطار بيانات لمتابعة رصد التقدم المحرز طوال حياة برنامج 2030 من خلال تعزيز قدرات النظام الإحصائي الوطني واستخدام تكنولوجيا المعلومات.

### الخاتمة:

انطلاقاً مما سبق، يتبين بأن الأجهزة العليا للرقابة المالية تحتل مكانة متميزة لمراجعة مدى استعداد الحكومات الوطنية وقدرتها على تنفيذ أهداف التنمية المستدامة. فمن خلال تأدية دور استباقي، بإمكان الأجهزة العليا للرقابة المالية مساعدة حكوماتها الوطنية على تحقيق أهداف التنمية المستدامة. وتعتبر منهجية مراجعة جاهزية الحكومات المؤلفة من سبع خطوات، إطاراً عملياً سهلاً يمكن الجهاز الأعلى للرقابة من متابعة مدى قيام الحكومات باتخاذ خطوات مبكرة بهدف الاستعداد لتنفيذ أهداف التنمية المستدامة ورصدها والإبلاغ عن مستوى التقدم في تحقيقها. وإن تطبيق هذه المنهجية على مستوى مجلس المحاسبة الجزائري يعتبر تحدياً لأنه عمل استباقي غير مألوف بالإضافة إلى أن المراجعة تختلف عن الرقابة والتدقيق، مما تطلب توعية أكبر للجهات ذات المصلحة. كما أن نشر التقرير المنجز في موقع المجلس أعطى إضافة نوعية لتقارير المجلس وتفاعل من طرف الجهات ذات المصلحة مع أعمال المجلس على ضوء تقديم الجزائر لأول تقرير وطني طوعي أمام المنتدى السياسي الرفيع المستوى خلال جويلية 2019.

### المراجع:

- 1- الدليل العملي إلى مراجعات استعداد الحكومات لتنفيذ أهداف التنمية المستدامة، مجلس الحسابات الهولندي، 2018،
- 2- تقرير مراجعة مدى جاهزية الحكومة الجزائرية لتنفيذ أهداف التنمية المستدامة، مجلس المحاسبة الجزائري، ديسمبر 2018،
- 3- تقرير عن اجتماع قيادة المؤسسات العليا للرقابة المالية والمحاسبة وأصحاب المصلحة (INTOSAI-UNDESA) بشأن "مساهمات المؤسسات العليا للرقابة في خطة عام 2030 وأهداف التنمية المستدامة" الذي عقد بين 19-20 يوليو 2018 في مقر الأمم المتحدة في نيويورك.
- 4- Auditing preparedness for implementation SDGs, guidance for supreme audit institutions, 2017.
- 5- Conclusions and recommendations UN post 2015 development agenda: the role of SAIs and means of implementation for sustainable development 23rd UN/INTOSAI Symposium, 2-4 march 2015, Vienna, Austria
- 6- ISSAI 5130-Sustainable development: the role of supreme audit institutions, INTOSAI
- 7- ISSAI 12- the value and benefits of supreme audit institutions, INTOSAI
- 8- Auditors of sustainability exploring the role of supreme audit institutions on the implementation of Sustainable development goals, University of Utrecht, July 2017.
- 9- Handbook for the preparation of voluntary national review at the high-level political forum, United nations-Department of economic and social affairs, the 2019 edition.

## دور الأجهزة العليا للرقابة المالية في تدقيق الأداء الاجتماعي كأحد أبعاد التنمية المستدامة

مقال محرر  
مصر

إعداد: سيف الدين محمد إبراهيم خضر  
مراجع أول بالجهاز المركزي للمحاسبات  
عضو جمعية المحاسبين والمراجعين المصرية

### مقدمة:

إن وظيفة التدقيق لم تعد تقتصر على التدقيق المالي فقط، بل توسعت لتشمل كل الوظائف والأنشطة التي تقوم بها المؤسسة، وذلك نتيجة لإدماج أبعاد التنمية المستدامة في الإدارة، مما أدى إلى بروز مجالات جديدة للأداء، فأصبحت المؤسسات اليوم مطالبة بتقديم المعلومات الملائمة حول إسهامها ودورها في خدمة المجتمع باعتبار ذلك مطلباً اجتماعياً، مما أظهر الحاجة إلى تدقيق أدائها الاجتماعي كأحد أضلاع مثلث التنمية المستدامة ضمن إطار الأداء الشامل والمستدام إلى جانب أدائها الاقتصادي. هذا ومع التحديات الجسيمة التي تواجه عالمنا كتغير المناخ وندرة الموارد والفقر والبطالة، زاد إدراك المجتمع لدى أهمية الدور الذي تلعبه وظيفة التدقيق في الحد من تلك التحديات، مما دفع المنظمات الدولية - تتصدرها الأمم المتحدة - والمنظمات المهنية وعلى رأسها الأجهزة العليا للرقابة إلي بذل مجهودات كبيرة لتقديم أطر وإرشادات ومعايير تساعد المؤسسات والهيئات في التقرير عن أدائها الاجتماعي للأطراف ذات المصلحة إلى جانب أدائها الاقتصادي والبيئي، خاصة وأن هناك طلب رسمي الآن على الإفصاح عن استدامة المؤسسات مالياً وبيئياً واجتماعياً وأيضاً هناك طلب على تدقيق هذا الإفصاح وفي ضوء ما تقدم يستعرض الباحث تدقيق الأداء الاجتماعي كأحد أبعاد التنمية المستدامة من خلال المباحث التالية:

### المبحث الأول: تدقيق الأداء الاجتماعي...إطار عام

هناك عدة مصطلحات أطلقت على وظيفة التدقيق في المجال الاجتماعي منها: التدقيق الاجتماعي، تدقيق المسؤولية الاجتماعية، تدقيق الأداء الاجتماعي، وتنبئ هنا مصطلح تدقيق الأداء الاجتماعي باعتباره أكثر شمولاً وتأكيداً على أهمية الأداء الاجتماعي كأحد أضلاع مثلث التنمية المستدامة ضمن إطار الأداء الشامل والمستدام.

#### 1- مفهوم تدقيق الأداء الاجتماعي:

تدقيق الأداء الاجتماعي:

عبارة عن فحص منظم ومستقل للأساليب والإجراءات المستعملة من قبل المؤسسات الاقتصادية المتعلقة بالمجتمع والبيئة آخذين بعين الاعتبار -إذا كان ضرورياً- المظاهر الفنية والإدارية والتنظيمية والقانونية. (جهماني 2002، ص 159).

وهناك تعريف آخر للتدقيق الاجتماعي:

وهو عبارة عن فحص وتقييم الأداء الاجتماعي للمشروعات، وذلك بغرض التحقق من مدى سلامة تعبير القوائم والتقارير الاجتماعية عن مدى تنفيذ المشروع للمسؤولية الاجتماعية الملقاة على عاتقه، ومدى مساهمته في الرفاهية العامة للمجتمع، وذلك مع مراعاة أن يتم هذا في ضوء مجموعة من المعايير المتعارف عليها لضمان جدية وسلامة الأداء من جانب القائمين على هذا النوع من أنواع التدقيق. (الصبان 2004، ص 262).

من خلال التعريفين السابقين يمكن القول أن عملية تدقيق الأداء الاجتماعي هي:

\* إجراء الفحص الفني المحايد لبيانات المحاسبة الاجتماعية للمؤسسة التي تحتويها الدفاتر والسجلات والقوائم وذلك بغرض التحقق من جديتها وصدق ودقة المعلومات التي تعبر عن المسؤولية الاجتماعية التي تلتزم بها المؤسسة.

\* تقييم الأداء الاجتماعي للمؤسسة ممثلة في أداؤها باعتبارها تمثل مصالح المؤسسة في المنظمة أسوة بتقييم الأداء الاقتصادي المالي في ظل التدقيق المالي التقليدي بحيث يتم تركيز الاهتمام على الأنشطة الاجتماعية وتأثيراتها من قبل متطلبات منظمات الأعمال.

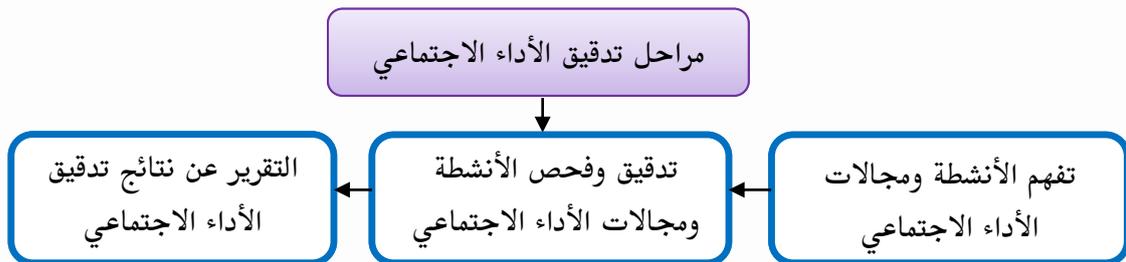
\* يترتب على تدقيق الأداء الاجتماعي إضفاء الثقة على القوائم الاجتماعية التي تمثل مخرجات المحاسبة الاجتماعية.  
\* تدقيق الأداء الاجتماعي يمثل خدمة مهنية توكيدية تصديقيه تستهدف إبداء مراقب الحسابات لرأي فني محايد بشأن مدى صدق مزاعم الإدارة بشأن الأداء الاجتماعي وفي هذا الصدد يراعى ما يلي: (علي 2009، الجزء الرابع ص 32-33).  
إن هذا التدقيق له مردود رقابي خاصة فيما يتعلق بالمؤسسات التي لها برامج اجتماعية -أن المسؤولية الاجتماعية أحد أضلاع ملف التنمية المستدامة- أن هناك طلب على الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية وهناك طلب على مصداقية هذا الإفصاح ولن تتحقق تلك المصداقية سوى من خلال المراقبة الاجتماعية -أن هناك طلب رسمي الآن على الإفصاح عن استدامة المؤسسات مالياً وبيئياً واجتماعياً وأيضاً طلب على تدقيق هذا الإفصاح.

## 2- أهداف تدقيق الأداء الاجتماعي:

يمكن بلورة أهداف تدقيق الأداء الاجتماعي في النقاط التالية: (العقدة، سعاد 2019).  
\* يسمح للمؤسسة بالإشراف الفعال وتوجيه الأداء، وفهم العلاقة بين النواحي التجارية والاجتماعية، وفهم تكلفة ومضامين الآثار البيئية والاجتماعية والثقافية لنشاطها، للاختيار من بين الأولويات، وتعديل التطبيق في ظل النتائج المستخلصة.  
\* يسمح لجمهور المؤسسة بالتأثير على أداؤها وسلوكها والتأثير على سياساتها المستقبلية.  
\* يُمكن المؤسسة من التقرير عن أداؤها وانجازاتها الاجتماعية بطريقة مبنية على إثباتات موثقة بدلاً من ادعاءات لا أساس لها.  
\* يسمح لموالي المؤسسة ومقرضيها وجمهورها (عمالها وعمالها وموظفيها والمجتمع) للحكم على ما إذا كانت المؤسسة قد حققت قيمة مضافة من الناحية الاجتماعية والثقافية والبيئية التي قامت بتحقيقها.

## 3- مراحل تدقيق الأداء الاجتماعي:

تستلزم المراجعة الاجتماعية تحديد الأنشطة الاجتماعية وفحصها وإعداد التقرير المرتبط بنتائج مراجعة الأداء الاجتماعي والذي يتضمن رأى المراجع عما إذا كانت المعلومات التي تتضمنها القوائم الاجتماعية تعطي صورة صادقة وعادلة عن الأداء الاجتماعي للمنظمة، ويوضح الشكل التالي مراحل عملية تدقيق الأداء الاجتماعي: (لطي 2005، ص 82).



## 4- متطلبات تدقيق الأداء الاجتماعي:

إن تنفيذ عملية تدقيق الأداء الاجتماعي لأغراض تحقيق أهداف الإستدامة المرتبطة بها يتوقف على بعض المتطلبات التي تعتبر حجر الزاوية وهي: (لطي 2005، ص 77).  
\* ضرورة توفر مجموعة من الأنشطة الاجتماعية تمارسها المؤسسة محل التدقيق، بهدف تحقيق أهداف الأداء الاجتماعي في ظل التنمية المستدامة على النحو التالي:

38 -أهداف الأداء الاجتماعي تجاه العاملين: تتبلور المسؤولية الاجتماعية من خلال العمل على توفير كافة العوامل اللازمة لخلق وتعميق حالة من الولاء والانتماء من قبل العاملين تجاه المؤسسة.

- أهداف الأداء الاجتماعي تجاه العملاء: تتبلور تلك المسؤولية الاجتماعية من خلال الالتزام بتوفير كافة الظروف الملائمة لخلق وتعميق حالة من الإشباع والرضاء عن السلع والخدمات المقدمة للعملاء.

- أهداف الأداء الاجتماعي للمجتمع: تتبلور المسؤولية الاجتماعية من خلال بذل كافة الجهود لتكوين صورة ذهنية طيبة لدى أفراد المجتمع أو تكوين صورة طيبة للمنظمة يقبلها الرأي العام للمجتمع.

- أهداف الأداء الاجتماعي تجاه الملاك: يتبلور الهدف في حالة الملكية الخاصة في بذل كافة الجهود لتحقيق العائد المناسب على رأس المال المستثمر، أو في حالة الملكية العامة يتمثل الهدف في بذل كافة الجهود لتحقيق ما ترقى إليه الدولة من التدخل في ذلك النشاط.

\* ضرورة توفر نظام للمحاسبة الاجتماعية يهدف أساسا إلى قياس وتوصيل البيانات الخاصة بالنشاط الاجتماعي للمنظمة لمختلف الطوائف الاجتماعية.

\* ضرورة وجود اهتمام من قبل المجتمع والأطراف المستفيدة - والتي تمثل كافة أطراف بيئة الأداء الاجتماعي- من تدقيق الأداء الاجتماعي، وتمثل تلك الأطراف في المجموعة الأربعة التالية: جميع العاملين المؤسسة بغض النظر عن مواقعهم ونوع وطبيعة عملهم، جميع العملاء أو الأفراد المستهلكين أو المستفيدين مما تقدمه المنظمة من سلع وخدمات، أفراد مجتمع المنظمة الذي تعمل فيه، وملاك المنظمة أو أصحاب رأسمالها سواء أكانت المنظمة مملوكة ملكية خاصة أو عامة.

\* ضرورة وجود أفراد ذوي كفاءة عالية للقيام بتدقيق الأداء الاجتماعي ويتوفر فيهم الاستقلال والتأهيل والخبرة اللازمة.

\* ضرورة توافر معايير محددة لقياس الأداء الاجتماعي ونصوص تشريعية ملزمة للقياس والتقرير عن نتائج الأداء الاجتماعي.

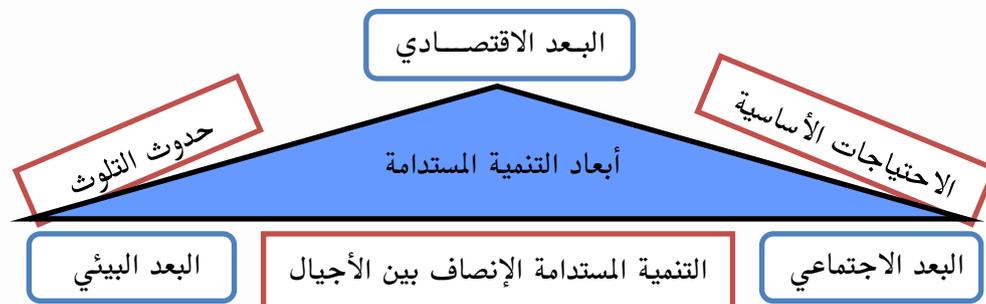
\* أهمية وجود معايير وإجراءات لقياس وتدقيق تلك الأنشطة الاجتماعية، بالإضافة إلى حتمية وجود معايير متفق عليها يمكن على أساسها تقييم تلك الأنشطة للحكم على مدى فعاليتها وكفاءتها.

### المبحث الثاني: تدقيق الأداء الاجتماعي وتدقيق التنمية المستدامة

عملية التدقيق تتطلب عادة مجموعة من المعايير والإجراءات والتي على أساسها تكون عملية التقييم والتدقيق، ومن ثم يمكن الاستفادة من معايير وإجراءات تدقيق الأداء الاجتماعي عند التحقق من الأداء الاجتماعي بما يخدم مجال تدقيق التنمية المستدامة.

#### **1- مفهوم وأبعاد التنمية المستدامة:**

التعريف المتفق عليه للتنمية المستدامة هو التعريف الذي وضعته لجنة البيئة والتنمية التابعة للأمم المتحدة عام 1987 والمعروفة بلجنة Brundtland حيث عرفت التنمية المستدامة بأنها: "التنمية التي تلبي احتياجات الحاضر دون المساس بقدرة أجيال المستقبل على تلبية احتياجاتها" (ISSAI (5130). أما تعريف الإتحاد العالمي للحفاظ على الطبيعة سنة 1980، فقد عرف التنمية المستدامة بأنها: "التنمية التي تأخذ بعين الإعتبار البيئة والمجتمع والإقتصاد". (Gendron 2005, p.166). من التعريفين السابقين للتنمية المستدامة نلاحظ أنها تتكون من ثلاثة أبعاد رئيسية متداخلة فيما بينها وتساهم مجتمعة في تحقيق أهداف التنمية المستدامة، وهي كما بالشكل التالي: (غنيم، زنت 2007 ص39).



\* البعد الاقتصادي: يقصد به تحسين مستوى معيشة الأفراد، من خلال تلبية احتياجاتهم من السلع والخدمات، ويتمحور

\* البعد الاقتصادي للتنمية المستدامة حول الانعكاسات الراهنة والمستقبلية للاقتصاد على البيئة والمجتمع.

\* البعد الاجتماعي: يمثل البعد الاجتماعي في موضوع التنمية المستدامة أهمية كبيرة حيث أنها تعتبر الإنسان هدف التنمية وغايتها، كما أن توسيع خيارات الأفراد لابد أن ينطلق من هذا المنطلق وهذا ما يطلق عليه الاستدامة الاجتماعية. وفي هذا المجال تبرز فكرة التنمية المستدامة في رفض الفقر والبطالة، ويتجلى هنا البعد الاجتماعي كأساس للاستدامة عن طريق تحقيق العدالة الاجتماعية بين أفراد الجيل الحالي من جهة ثم بين أفراد الجيل الحالي والمستقبلي من جهة أخرى.

\* البعد البيئي: يتمثل هذا البعد في الحفاظ على الموارد الطبيعية -حماية التنوع الحيوي والاتزان الجوى وإنتاجية التربة- والاستخدام الأمثل على أساس مستدام، وتوقع ما قد يحدث للنظم الإيكولوجية من جراء التنمية للإحتياط والوقاية.

## 2- معايير القياس والتدقيق الدولية لتدقيق التنمية المستدامة:

### 1/2- معايير قياس التنمية المستدامة:

لإدماج التنمية المستدامة، تلجأ المؤسسات الاقتصادية إلى الاستعانة بجملة من الأدوات وهي بمثابة مرجعيات يستدل بها، وجاءت نتيجة مجهودات قامت بها المنظمات والهيئات الدولية للقياس والجمعيات المهنية والجمعيات غير الحكومية ومكاتب التدقيق والاستشارة، وفيما يلي أهم معايير قياس التنمية المستدامة من الناحية الاجتماعية بالمؤسسة:

#### \* المعيار SA 8000:

معيير التدقيق الاجتماعي يوفر أساساً لإصدار الشهادات على أساس احترام حقوق الإنسان وحقوق العمال. وتم وضعه في 1997م من قبل منظمة المساءلة الاجتماعية الدولية في أمريكا الشمالية ويقوم هذا المعيار على أساس من الاتفاقيات الدولية (منظمة العمل الدولية)، والتي تغطي مختلف المجالات: عمل الأطفال، والصحة والسلامة وحرية تكوين الجمعيات، والحق في المفاوضة الجماعية وعدم التمييز وظروف العمل والأجر ونظم الإدارة الاجتماعية. وتحدد مواصفة SA 8000 المتطلبات وطريقة التدقيق المناسبة لتقييم الظروف المحيطة بمكان العمل، بما في ذلك عمالة الأطفال والعمالة القسرية والأمور المتصلة بالصحة والسلامة في مكان العمل وحرية الارتباط والتمييز والمضايقات في مكان العمل والإجراءات التأديبية وساعات العمل والأجور ومسئولية الإدارة في تهيئة وتحسين ظروف العمل المناسبة، ومن ثم فقد تم تصميم مواصفة SA 8000 ليستهدف كيانات الأعمال التي تهدف إلى تحقيق الالتزام إتجاه الموارد البشرية، بصفتها قيمة أصلاً من أصولها القيمة وإظهار إلتزامها إتجاه الموظفين أمام الأطراف الأخرى المعنية.

ومن الفوائد التي تجنيها المؤسسات من الحصول على شهادة SA 8000: أن هذه الشهادة يتم إصدارها عن جهة تسجيل/ جهة إصدار مستقلة ومن ثم فهي تعتبر مصدراً لثقة العميل في أن الجهة المعتمدة مقابل SA 8000 قامت بتطبيق العمليات الداخلية الضرورية لضمان حصول الموظفين على حقوقها الإنسانية الأساسية، ولذلك: تؤدي لزيادة ولاء الموظفين ورفع كفاءتهم في العمل والحد من معدلات دوران العمالة ووضع قيم الشركة موضع التنفيذ وتحسين سمعة الشركة في السوق وعلامتها التجارية وتحسين أوضاع تعيين واستبقاء الموظفين وتطوير أدائهم (www.egyview.com, 2019).

#### \* المعيار AA 1000:

يعتبر هذا المعيار أداة للمحاسبة الاجتماعية والأخلاقية وتدقيق الحسابات، وأداة لقياس مستوى الأداء الاجتماعي في المؤسسة، وأنشئ عام 1999م من قبل معهد المساءلة الاجتماعية والأخلاقية في المملكة المتحدة لتقديم إرشادات بشأن كيفية قيام المؤسسات بتحسين مساءلتها وترسيخ الالتزام الفعلي لأصحاب المصلحة وتشجيع المؤسسات من خلال التدريب والحوار، على تحديد أهداف ومقاصد، وقياس التقدم المحرز مقارنة بهذه الأهداف وتدقيق الحسابات، والإبلاغ عن الأداء. (مؤتمر الأمم المتحدة للتجارة والتنمية 2002، ص20) ويوفر المعيار إطاراً يمكن الشركة أو المؤسسة من أن تحدد على أساسها قيم وأهداف الأداء الاجتماعي والأخلاقي، وبدء الحوار مع أصحاب المصلحة. (Stephane andre 2002, p41).

في ضوء ما تقدم يجادل البعض بأن تعدد الأدوات المتاحة لقياس مدى مساهمة المؤسسة في التنمية المستدامة وتنوعها يثير الارتباك، ولكن في الحقيقة يرى الباحث أن هذه الأدوات تمثل إطار عمل متكامل للوقوف على مدى مساهمة المؤسسة في التنمية المستدامة.

## 2-2- معايير التدقيق الدولية وتدقيق التنمية المستدامة:

يمكن الاستفادة من معايير التدقيق الدولية و/أو تطويعها عند التحقق من الأداء الاجتماعي في مجال تدقيق التنمية المستدامة وذلك على النحو التالي: (علي، الجزء الثالث، 2009 - ص560-561).

\* الاستفادة من المعيار الدولي رقم 315: وفقاً لهذا المعيار فإن مراقب الحسابات مطالب بالحصول على معرفة كافية ببيئة نشاط العمل، ومن ثم فإن مراقب الحسابات مطالب بأن يلم بالمتطلبات والمشاكل الاجتماعية بالبيئة المحيطة بالمشروع والتي يكون لها أثر على القوائم المالية للمشروع، كذلك على مراقب الحسابات أن يلم تماماً بطبيعة الصناعة التي يعمل بها المشروع.

\* إرشادات المعيار الدولي رقم 580 يجب أن يحصل مراقب الحسابات على إقرارات مكتوبة من الإدارة حول الأمور الاجتماعية الجوهرية، حيث قد تكون معظم الأدلة المتوفرة لمراقب الحسابات والمتعلقة بالأمور الاجتماعية مقنعة وليست حاسمة.

\* الاستفادة من الخبراء الاجتماعيين وفقاً للمعيار الدولي رقم 620: يجب على مراقب الحسابات مناقشة هؤلاء الخبراء مما يزيد من قدرته على فهم طبيعة ومجال وهدف وحدود تقديرات وتقارير الخبراء ويجب عليه أيضاً أن يناقش الافتراضات والطرق والإجراءات ومصادر المعلومات المستخدمة من قبل الخبراء.

\* إرشادات المعيار الدولي رقم 250: يجب على مراقب الحسابات أعمال الشك المهني والاستفسار عن مدى إلتزام المؤسسة بالقوانين والتشريعات الاجتماعية، حيث يؤدي عدم الإلتزام إلى حدوث تحريفات جوهرية بالقوائم المالية، ولأغراض تخطيط التدقيق فإن على مراقب الحسابات الإلمام بالتشريعات الاجتماعية ودراسة أثر الخروج عليها على تحريف القوائم المالية.

\* تخطيط إجراءات التخطيط وفقاً للمعيار الدولي رقم 300: فإن على مراقب الحسابات أن يعتمد على تقديره متضمناً الخطر الاجتماعي وخطر الرقابة، عند تحديد مدى وتوقيت وطبيعة الإجراءات الجوهرية للتدقيق، لتخفيض خطر عدم اكتشاف وجود تحريفات جوهرية في القوائم المالية لمستوى مقبول.

## 3- الإجراءات الخاصة بتدقيق الأداء الاجتماعي لتدقيق التنمية المستدامة:

يمكن الاستفادة من إجراءات تدقيق الأداء الاجتماعي عند التحقق من الأداء الاجتماعي بما يخدم مجال تدقيق التنمية المستدامة، وذلك على النحو التالي:

### 1/3- إجراءات فحص الأداء الاجتماعي تجاه العاملين: حيث يتم إتباع الخطوات التالية: (لطي 2005، ص112)

\* فحص وتدقيق مبالغ الأجور والمرتبات والمكافآت والحوافز والبدلات والمنح والإعانات بهدف التحقق من دفعها وسدادها في المواعيد المقررة، ومن أن ما يحصل عليه العاملون من أجور وما في حكمها في مستوى مناسب حيث يتساوى في نفس الوقت مع متوسط ما يحصل عليه العاملون في المؤسسات الأخرى المماثلة.

\* فحص وتدقيق نظم إعانات الوفاة والعجز الكامل والجزئي ومكافآت التقاعد ونظم الإعانات والمعاشات الإضافية بهدف التحقق من مناسبة تلك الأنظمة ومن انتظام صرفها للعاملين المستحقين لها.

\* فحص وتدقيق إحصائيات إصابات العمل وإصابات الأمراض المهنية والمبالغ المنفقة على المراكز الطبية ووحدات الإسعاف، ومبالغ ونظم العلاج داخل وخارج المؤسسة بهدف التحقق من سلامة بيئة العمل وتوافر سبل الرعاية الطبية والصحية للعاملين.

\* فحص وتدقيق إعداد المتدربين ونظم التدريب داخل وخارج المؤسسة والمبالغ المنفقة على التدريب، ومتوسط نصيب الفرد من تلك المبالغ.

\* فحص ودراسة أرقام ومعدلات دوران العمل بالمؤسسة ونظم الاتصال وصناديق الشكاوي والاقراضات، ونظم الاجتماعات الدورية، للتحقق من توافر وسائل اتصال فعالة ذات اتجاهين بين العاملين.

\* تدقيق تكاليف بعثات الحج والعمرة والتسهيلات المقدمة للعاملين وإعداد الأفراد ونظم اختيارهم لتلك البعثات والمبالغ الخاصة بتوفير إقامة الشعائر الدينية والمبالغ المنفقة على الندوات للتحقق من تقديم المؤسسة لتلك الخدمات بشكل مناسب.

\* تدقيق وفحص المبالغ التي تم إنفاقها على رحلات المصايف والنوادي والحفلات والأنشطة الرياضية وإعداد الأفراد المستفيدين من تلك الأنشطة ونظم الاختيار للتحقق من تقديم المنظمة لتلك الخدمات بشكل مناسب.

2/3- إجراءات فحص وتدقيق الأداء الاجتماعي تجاه العملاء: حيث يتم إتباع الخطوات التالية: (لظفي 2005، ص144)

\* فحص ودراسة وتدقيق نظم تكاليف الإنتاج ونظم التسعير المتبعة للتحقق من مناسبة هامش الربح وعدالة الأسعار المحددة للسلع والخدمات.

\* فحص ودراسة نظم الضمانات والصيانة والخدمات المقدمة للسلع والخدمات للتحقق من التزام المؤسسة بتلك الضمانات وتقديمها للعملاء في الوقت والشكل المناسب.

\* فحص شكاوي ومقترحات العملاء عن السلع والخدمات المقدمة ودراسة مسبباتها والإطلاع على ما اتخذته الإدارة بشأنها للتحقق من وجود الأمان الكامل عند استخدام السلع والخدمات ومن تلافيتها ورضا العملاء عموماً.

\* فحص المبالغ المنفقة على أبحاث ودراسات السوق ودراسة خطط وبرامج الإنتاج للتحقق من بذل المؤسسة للجهود اللازمة للارتقاء بمستوى السلع والخدمات وتقديمها في تشكيلات تتناسب مع كافة الدخول والأذواق لإشباع رغبات العملاء.

\* فحص وتدقيق مبالغ الإعلان ومضمونه وبيانه للتحقق من صدقه وموضوعيته وضروريته في تنشيط المبيعات.

\* فحص ودراسة نظم التعبئة والتغليف للتحقق من توافر كافة البيانات والمعلومات اللازمة على عبوات تلك السلع بشكل موضوعي وصادق.

3/3- إجراءات تدقيق الأداء الاجتماعي تجاه المجتمع: حيث يتم إتباع الخطوات التالية: (لظفي 2005، ص 144)

\* فحص وتدقيق مبالغ الهيئات والتبرعات التي قدمتها المؤسسة للمؤسسات التعليمية والثقافية والرياضية والاجتماعية بالمجتمع للتحقق من دعم المنظمة لتلك الهيئات.

\* فحص ودراسة مبالغ ونوعيات الغرامات والمخالفات التي وقعت على المؤسسة كنتيجة للتخلص من نفايات ومخلفات الإنتاج بطريقة غير سليمة أو تلويث الهواء أو الماء للتحقق من التزام المنظمة بنصوص القوانين في المحافظة على البيئة وحمايتها من التلوث بكافة أشكاله.

\* دراسة وفحص برامج المؤسسة وجهودها في حل مشكلات الإسكان والانتقال للتحقق من كفاية ومناسبة الجهود المبذولة في تلك المجالات.

\* دراسة وفحص برامج المؤسسة وجهودها في بيان مظاهر ومسببات بعض المشكلات الاجتماعية وسبل الوقاية منها.

4/3- إجراءات فحص وتدقيق الأداء الاجتماعي اتجاه الملاك: حيث يتم إتباع الخطوات التالية: (لظفي 2005، ص144)

\* إجراء كافة الاختبارات واستخدام أساليب التحليل المالي للتحقق من أن العائد المحقق للملاك على رأس المال المستثمر كان مناسباً في حدود العائد المناظر في الأنشطة المماثلة.

\* فحص سياسات البيع والتسويق والتخزين للتحقق من أن المؤسسة لا تمارس أساليب ملتوية لخلق أزمات مصطنعة بالأسواق، كما أنها لا تدخل في اتفاقيات سرية بهدف تضخيم معدلات العائد على الاستثمار بما يزيد على المعدلات المتعارف عليها. أما في ظل الملكية العامة فإن المدقق يتعين عليه التحقق من أن المؤسسة قد بذلت كافة الجهود اللازمة لتحقيق الأهداف التي رمت إليها الدولة من التدخل في ذلك النشاط والتي أبرزها ما يلي:

-فحص وتدقيق مدى استفادة الدولة من فائض إيرادات المؤسسة، وما توفر من عملات أجنبية لازمة لدفع خطط التنمية الاجتماعية والاقتصادية بالدولة.

- فحص ما تضيفه المؤسسة إلى الدخل القومي في شكل ما تحصل عليه الدولة من عوائد موزعة أو ضرائب وما إلى ذلك.

- فحص ما تضيفه المؤسسة إلى الناتج القومي للبلاد من قيمة مضافة وما توفره من فرص عمالة على المستوى القومي.

تنتهي عملية تدقيق الأداء الاجتماعي بإعداد التقرير عن العمل الذي قام به المدقق والنتائج التي توصل إليها ورأيه الفني المحايد عما إذا كانت التقارير تعطي صورة صادقة وواضحة عن الأداء الاجتماعي للوحدة الاقتصادية.

### **المبحث الثالث: دور الأجهزة العليا للرقابة في تدقيق الأداء الاجتماعي ضمن إطار التنمية المستدامة**

يبرز دور الأجهزة العليا للرقابة باعتبارها عضواً مجتمعياً بارزاً يمكن أن يؤدي دوراً حيوياً في تقديم المعلومات، ودعم الجهود الرامية إلى تحقيق أهداف التنمية المستدامة من خلال التأكد من سلامة السياسات والاستراتيجيات الوطنية ومدى تطبيقها ومستوى التقدم الذي أحرزته. ولا شك أن قيام الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة بهذا الدور يستلزم بالضرورة أن تتضمن خططها الإستراتيجية للسنوات القادمة تقييم مدى فاعلية الإجراءات الحكومية المتخذة لتحقيق التنمية المستدامة بأبعادها الثلاثة لضمان توجيهها بالاتجاه الصحيح، وهذا كله في إطار من التشراك المعرفي، وبناء القدرات، وتبادل الخبرات مع الأجهزة النظيرة على المستوى الإقليمي والدولي، والأمر الأهم هو الإرادة والتصميم من قبل قيادات هذه الأجهزة. (خلف 2016، ص 1).

#### **1- الدور المطلوب من الأجهزة الرقابية العليا:**

بناءً على القرارات الأخيرة للجمعية العامة لمنظمة الأمم المتحدة (قرار رقم A/66/209 وقرار رقم A/66/228) التي دعمت إعلان ليما بشأن المبادئ التوجيهية لقواعد المراجعة لعام 1977، وإعلان مكسيكو بشأن استقلالية الأجهزة العليا للرقابية لعام 2007. وتأكيد القرارات على أهمية الدور الذي تضطلع به الأجهزة العليا للرقابية في تحسين كفاءة الإدارة العامة وخضوعها للمساءلة وتحسين الكفاءة والفعالية في تحصيل الموارد العامة واستخدامها لصالح المواطنين وتشجيع الأمم المتحدة الدول الأعضاء ومؤسسات الأمم المتحدة المعنية على مواصلة وتكثيف تعاونها مع المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة بهدف الحث على الإدارة الرشيدة على جميع المستويات، وإقرار الجمعية العامة للأمم المتحدة بالدور الذي تؤديه الأجهزة العليا للرقابة في تعزيز المساءلة وبأداء الأجهزة في سياق تحقيق الأهداف الإنمائية وباهتمام الأجهزة بخطة التنمية لما بعد عام 2015.

وفي ضوء اعتماد نتائج إعلان أبو ظبي 2016 (المؤتمر الثاني والعشرون للمنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة "الانتوساي") والتي من ضمنها المساهمة البناءة لأداء رقابة مستقلة عن الاستعداد في تنفيذ خطة التنمية المستدامة 2030 من خلال الأربعة مناهج الواردة في بنود الخطة الاستراتيجية للانتوساي والمدمجة بإطار عمل خاص لكل منها، واعتراف الانتوساي بتقديم تقارير لأعضائها حول قضايا التدقيق ذات الصلة بأهداف التنمية المستدامة. الأمر الذي يتطلب سرعة تحرك الأجهزة الرقابية العليا نحو تضمين خططها الإستراتيجية المساهمة في خطة التنمية المستدامة وعكس ذلك على الخطط التشغيلية مما يترتب عليه التنسيق المسبق مع الحكومة المسؤولة عن دمج ومواءمة الخطة الوطنية مع أهداف خطة التنمية المستدامة وبما يحقق الاستفادة القصوى للمجتمع. (الكويت 2018، ص3)

#### **2- تنفيذ الأجهزة العليا للرقابة لعملية التدقيق الاجتماعي للتنمية المستدامة:**

وعن مدى تفعيل الأجهزة العليا للرقابة لعملية التدقيق الاجتماعي للتنمية المستدامة: يكتفي الباحث في هذه الجزئية باستعراض المعيار رقم (5130) التنمية المستدامة ودور الأجهزة العليا للرقابة. حيث تقدم هذه الوثيقة نظرة عامة عن مفهوم التنمية المستدامة، كما تقدم توجيهات تطبيقية إلى الأجهزة العليا للرقابة حول كيفية إدماج التنمية المستدامة في تقاريرها الرقابية وقد جاءت هذه الوثيقة بأربعة أجزاء: (العراق، 2012، ص5)

يعرف التنمية المستدامة على أنها تلك التنمية التي توحد بين الأهداف الاقتصادية والاجتماعية والبيئية ويقدم لمحة بشأن كيف يمكن أن ينعكس مفهوم التنمية المستدامة في الإستراتيجيات والسياسات وعمليات الحكومات والهيئات، وكيف يمكن أن يؤثر على الأجهزة العليا للرقابة. فالتنمية المستدامة تعتبر هامة للأجهزة العليا للرقابة لأنها تعتبر هامة للهيئات الخاضعة لرقابتها. كما يعتمد نطاق رقابة التنمية المستدامة على صلاحيات الجهاز الأعلى للرقابة، وكذلك حدد المعيار أنه يجب أن تخضع عملية الرقابة على التنمية المستدامة للمعايير الرقابية الموجودة.

ب- الجزء الثاني:

يوضح كيف شرعت الحكومات بإعداد أطر عمل لتنمية الإستراتيجيات الوطنية سعياً وراء تحقيق أهداف التنمية المستدامة وبين الفرص التي من الممكن أن توفرها تلك الإجراءات في مساعدة الأجهزة العليا للرقابة للقيام بدورها.

ج- الجزء الثالث:

فحص كيف تم تطبيق مفهوم التنمية المستدامة على السياسات والبرامج والدور الذي لعبته الأجهزة العليا للرقابة في الرقابة على مدى حسن هذا التطبيق.

د- الجزء الرابع:

يبين الخطوات التي تحتاج الأجهزة العليا للرقابة اتخاذها من أجل تطوير قدرتها على تنفيذ الأعمال الرقابية في مجال التنمية المستدامة وهذه الخطوات هي:

- \* تحديد الصلاحيات للأجهزة العليا للرقابة لتدقيق معظم حالات التنمية المستدامة.
- \* وضع الإستراتيجيات: ينبغي مراعاة إستراتيجية الجهاز الأعلى للرقابة بشأن التنمية المستدامة.
- \* بناء القدرة والخبرة ضمن الجهاز الأعلى للرقابة.
- \* تنفيذ الأعمال الرقابية: وهي نفس الخطوات الأربعة لأي رقابة (تخطيط، إطار عمل، إعداد تقرير، متابعة)
- \* التعلم من الخبرة الخاصة بالجهاز الأعلى للرقابة، ومن الآخرين من خلال تبادل الخبرات.
- \* إحداث التأثير: إذ ينبغي على الأجهزة العليا للرقابة أن توفر ترتيبات التوصيات وتكوين التأثيرات.

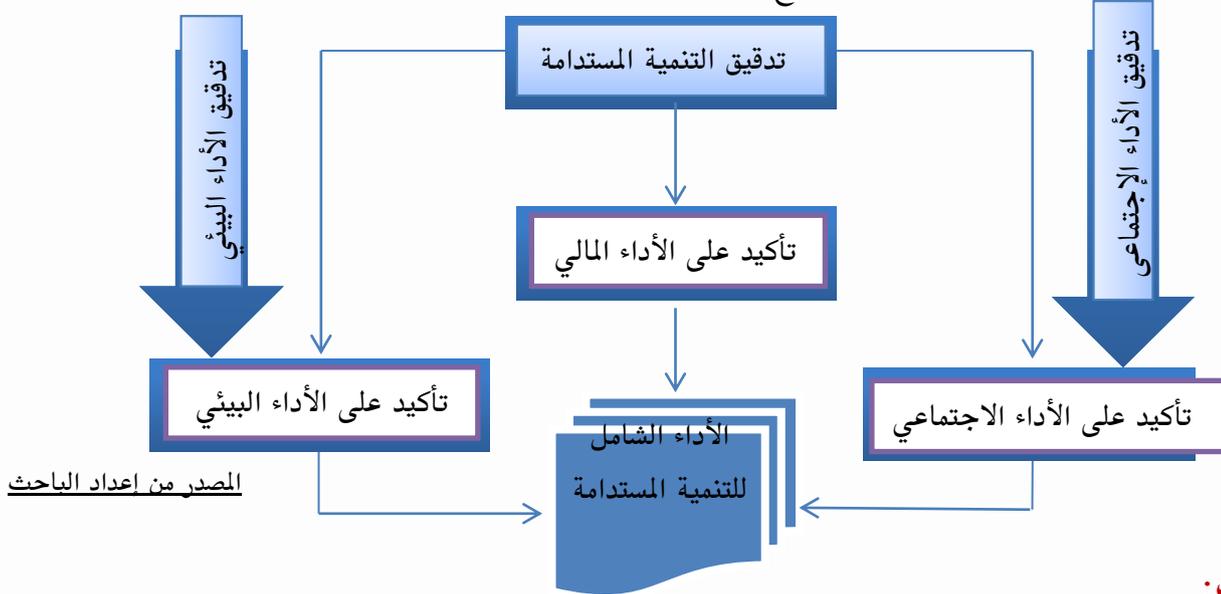
### 3- إطار مقترح لتدقيق التنمية المستدامة:

يمكن القول أن وظيفة تدقيق التنمية المستدامة خدمة جديدة وهي في مرحلتها الأولية وبما أن عملية التدقيق تتطلب عادة مجموعة من معايير التدقيق والتي على أساسها تكون عملية التقييم وسعياً من المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة (الإننتوساى) فى دعم قدرات الأجهزة الأعضاء من خلال ابتكار التوجهيات والإصدارات ومراجعتها فقد تم خلال مؤتمر الإننتوساى الثانى والعشرين فى ديسمبر 2016 المنعقد فى دولة الإمارات العربية المتحدة إصدار وتعديل العديد من المعايير ومنها: المعيار ISSAI 5130 بعنوان "التنمية المستدامة": دور الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة" ومعيار ISSAI 3000 بعنوان "معايير الرقابة على الأداء" ومعيار رقم ISSAI 3100 "مبادئ توجيهية بشأن المفاهيم الرئيسية لرقابة الأداء" ومعيار ISSAI 3200 بعنوان "توجهيات حول مسار الرقابة على الأداء". (الأرابوساى 2018 ص 10)

وإذا كان لنا أن نبحث عن طرق أخرى لتدقيق التنمية المستدامة هناك بعض الدروس المفيدة التي يمكن استخلاصها من عدة إجراءات داخل المؤسسة، وهناك مجموعة متنوعة من الطرق والأساليب التي تم وضعها لوظيفة التدقيق والمتمثلة في تدقيق الأداء الاجتماعى والتوكيد المهني عليها، بما في ذلك الأساليب المتاحة لتقييم الاستدامة عن طريق الجهود التي قامت بها المنظمات والهيئات الدولية للقياس ووكالات التصنيف، منها لتقييم الأداء الاجتماعى والمتمثلة في معيار تدقيق الأداء الاجتماعى SA 8000 ومعيار الثقة للأداء الاجتماعى AA 1000 ومعايير التقرير عن الاستدامة GRI(G4).

ونستج من كل ما سبق أنه يمكن الاستفادة و/أو تطويع من إجراءات تدقيق الأداء الاجتماعي في المؤسسة الاقتصادية عند التحقق من مؤشرات الأداء والاجتماعي في مجال تدقيق التنمية المستدامة باعتبار أن هناك ثبات على مقاييس تقييم الأداء المالي حتى الآن، وبالتالي فهذه الخدمة الجديدة والمتمثلة في تدقيق التنمية المستدامة تخدم الرقابة على الأداء الشامل للتنمية المستدامة، التي تأخذ بعين الاعتبار التوليفة: الاقتصادية - البيئية - الإجتماعية والتوكيد المهني على تقارير الاستدامة الصادرة بشأنها بالنسبة للمؤسسات الاقتصادية. وتعتبر هذه الخدمة كأداة للمؤسسة المستدامة، الأمر الذي يعد علاجاً لقصور دور تدقيق الحسابات في دعم الأداء المالي فقط للإدارة، وهذا وفق الشكل التالي:

#### إطار مقترح لتدقيق التنمية المستدامة



#### التوصيات:

- توصل الباحث إلى مجموعة من التوصيات على النحو التالي:
- ضرورة التعاون بين الأجهزة العليا للرقابة وتبادل المعلومات والخبرات لتنمية قدرات منتسبي تلك الأجهزة وتأهيلهم على تدقيق الأداء الاجتماعي كأحد أبعاد التنمية المستدامة.
  - يجب أن تحظى خطة التنمية المستدامة باهتمام كبير من قبل الأجهزة الرقابية في الدول النامية والأقل نمواً وتلك الدول التي تمر بحالات نزاع وحالات ما بعد انتهاء النزاع كون الخطة العالمية للتنمية المستدامة تسعى بالأساس إلى تمكين تلك البلدان من اللحاق بركب التنمية العالمية وإحداث فارق للأفضل في حياة المواطنين.
  - يجب على المهتمين بالمهنة عقد مؤتمرات وورش عمل مهمتها الأساسية الاستقرار على مقاييس ومعايير عملية لتدقيق الأداء الاجتماعي بصفة خاصة وتدقيق التنمية المستدامة بأبعادها الثلاث بصفة عامة.
  - إصدار عدد من القوانين والأنظمة والتعليقات المتعلقة بالجوانب الاجتماعية التي تفرض على المدققين الداخليين والخارجيين الاهتمام بها خاصة في ظل تحديات التنمية المستدامة.

#### قائمة المراجع:

##### أولاً: المراجع العربية:

- المنظمة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية، إرشادات حول كيفية تصنيف معايير الانتوساي مع آخر المستجدات مجلة الرقابة المالية، العدد 72 يونيو 2018.
- أمين السيد أحمد لطفي، المراجعة البيئية، الدار الجامعية، الإسكندرية (2005).
- العراق، ديوان الرقابة المالية، أساليب وتقنيات المراجعة البيئية، اللقاء التدريبي بالتعاون مع المنظمة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة عن الفترة من 11/04 - 2012/08/08، 2012.
- الكويت، ديوان المحاسبة، ورقة عمل مقدمة في مجال التنمية المستدامة، الملتقى العلمي حول موضوع "الرقابة على أهداف التنمية المستدامة"، المنظمة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة، تونس الفترة من 27-2018/03/29.
- صالح العقدة، يوسف سعاده، مدى إدراك المدققين الأردنيين لمفهوم التدقيق الاجتماعي 2019.05.09، <http://www.jps-dir.net/Forum/uploads/8724/15.doc>.

-صلاح نوري خلف، كيف يواجه الجهاز الأعلى للرقابة طموح أهداف التنمية المستدامة، مجلة الرقابة المالية، المنظمة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية، العدد 69، ديسمبر 2016.

عبد الوهاب نصر علي، موسوعة المراجعة الخارجية الحديثة، الجزء الثالث، دور آليات المراجعة في تفعيل حوكمة الشركات، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2009.

عبد الوهاب نصر علي، موسوعة المراجعة الخارجية الحديثة وفقاً لمعايير المراجعة العربية والدولية والأمريكية، الجزء الرابع، المراجعة وحوكمة الشركات ومسؤوليات مراقب الحسابات في مراجعة الأزمة المالية العالمية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2009.

عثمان محمد غنيم، ماجدة أبو زنت، التنمية المستدامة فلسفتها وأساليب تخطيطها وأدوات قياسها، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان ط 1، 2007.

محمد سمير الصبان، دراسات متقدمة في المراجعة الخارجية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2004.

مؤتمر الأمم المتحدة للتجارة والتنمية، كشف البيانات المتعلقة بتأثير الشركة على المجتمع: الاتجاهات والقضايا الراهنة، نيويورك وجونيف، 2002.

يوسف فرج جهماني، المراجعة الاجتماعية والبيئية في الأردن: دراسة ميدانية لأراء عينة من المراجعين القانونيين، مجلة جامعة الملك عبد العزيز: الاقتصاد والإدارة، المجلد 12، العدد 2، 2002.

### ثانياً: المراجع الأجنبية:

-Corinne Gendron, Le développement durable compromis, Québec, 2005, p.166.

- International Organization of Supreme Auditing Institutions "Intosai, ISSAI (5130)" Sustainable Development: The Role of Supreme Audit Institutions ", 2013.

- Stephane Andre, evaluation de la performance non financiere des entreprises: apport des methods multicritere d'aide a la decision. These ecole doctorale decision, informatique, mathematiques, organisation. universite paris ix dauphine, 2002.

- <http://www.egyview.com/vb/t680.html> 11/05/2019.



## رقابة الأداء وفعاليتها في مكافحة الفساد دراسة حالة ديوان المحاسبة الليبي

مقال محرر  
ليبيا

إعداد: صلاح محمد منصور عبد السميع  
مراجع حسابات  
الإدارة العامة لمتابعة الميزانية العامة

### ملخص الدراسة:

هدفت الدراسة إلى التعرف على مدى فاعلية إجراءات رقابة الأداء التي يمارسها ديوان المحاسبة الليبي في مكافحة الفساد، وقد استخدمت الاستبانة كأداة لجمع البيانات، وتوصلت الدراسة إلى أن إجراءات رقابة الأداء التي يقوم بها ديوان المحاسبة ملائمة لمكافحة الفساد وذلك من خلال الإجراءات التي يتم تحديدها لوضع أهداف عملية رقابة الأداء وإجراءات التخطيط والتنفيذ وإعداد تقارير رقابة الأداء في مكافحة الفساد. وأوصت الدراسة بالتركيز على رقابة الأداء بما يكفل الاستخدام الأمثل للموارد البشرية وتوسيع صلاحيات المراجعين في ديوان المحاسبة وتفعيل دورهم من ناحية المساءلة والمحاسبة بتوفير ما يكفل ذلك مثل حصولهم على الحصانة وتعزيز التأهيل المهني من خلال الدورات التدريبية وورش العمل المتعلقة برقابة الأداء وتحسين الإمكانيات والحوافز المادية والمعنوية.

### مقدمة:

أصبح الفساد ظاهرة عالمية وتزايد الاهتمام بها من قبل دول العالم سواء المتقدمة أو النامية، وذلك لإنتشاره فيها مع اختلاف حجمه وأشكاله ومسبباته، حيث أن من أهم الآثار السلبية لإنتشاره على مستوى المؤسسات هو عدم الاستغلال الأمثل لمواردها وتبذيرها أو إختلاسها مما يؤدي إلى عدم تحقيق المؤسسة لأهدافها، بالإضافة إلى أنه يسبب في تدهور مستوى الخدمات ويزيد من المشاكل الاجتماعية والاقتصادية. (الفطيسي 2014). ومن هذا المنطلق فقد شهدت الدول في العقود الأخيرة نمواً واهتماماً متزايدين بموضوع الرقابة من خلال الأجهزة العليا للرقابة باعتبارها هي الداعم للسلطة التشريعية لما تقوم به من رقابة مستمرة على أعمال السلطة التنفيذية والتي تتخذ فيما بعد أساساً لتحسين اتخاذ كثير من القرارات المهمة وذلك من خلال قيامها بالدور الرقابي المناط بها. وبعد ديوان المحاسبة في ليبيا الجهة المركزية للرقابة المالية العليا والمفوض وفقاً للقانون رقم 19 لسنة 2013م بالقيام برقابة الأداء الحكومي بشكل عام والمؤسسات العامة بشكل خاص من خلال المحافظة على المال العام وحسن استخدامه لاكتشاف الانحرافات والأخطاء واتخاذ الإجراءات اللازمة لمنع الوقوع بها في المستقبل. كما لم تعد الرقابة على الأموال العامة محدودة في الرقابة المالية أو رقابة الإلتزام، بل أصبحت تتناول مدى كفاءة الإدارة في استخدام الموارد المالية المتاحة لها وتحقيق الأهداف المرسومة بكفاءة وفعالية وبأقل تكلفة، وذلك تماشياً مع ما نصت عليه المادة رقم (21) من القانون، بالقيام بفحص وتقييم أداء الجهات الخاضعة لرقابته لبيان مدى كفاءتها وفعاليتها في ممارسة أنشطتها.

### الدراسات السابقة:

هدفت دراسة (الفاخري 2013) إلى تحليل وتقييم أساليب العمل الرقابي لديوان المحاسبة في ليبيا وتوصلت إلى وجود ضعف في مستوى تحقيق الديوان للمهام الرقابية التي أنشئ من أجلها وأوصت بضرورة العمل على اعتماد معايير العمل الرقابية الدولية لمواكبة التطور في أجهزة الرقابة الدولية والاقليمية، مع ضرورة اعتماد كل من الرقابة الوقائية والرقابة المفاجئة للحد من الوقوع في الانحرافات. كما هدفت دراسة (إشميلة والاريش 2013) إلى تقييم فاعلية الإجراءات التي يمارسها ديوان المحاسبة الليبي للمحافظة على المال العام، وتوصلت إلى أن المراجعة المالية التي يمارسها ديوان المحاسبة في ليبيا تتفق مع معايير منظمة الإنتوساي، وأوصت بضرورة تطوير إجراءات المراجعة المتبعة والعمل على زيادة المواءمة مع معايير منظمة الإنتوساي.

وهدفت دراسة (زكري 2013) إلى التعرف على مدى فاعلية القوانين والتشريعات التي تنظم عمل ديوان المحاسبة الليبي في محاربة الفساد المالي والإداري والشركات العامة، وتوصلت إلى أن هناك فاعلية في قوانين ديوان المحاسبة الليبي في محاربة الفساد المالي والإداري بالمؤسسات والشركات العامة. وأوصت بضرورة تبني وتطبيق المعايير الدولية للرقابة الحكومية (الانتوساي) من أجل رفع كفاءة رقابة الديوان. ومن خلال استقراء الدراسات السابقة جاءت هذه الدراسة لمعالجة الفجوة التي تركتها هذه الدراسات المتمثلة في قياس فاعلية رقابة الأداء التي يمارسها ديوان المحاسبة الليبي في مكافحة الفساد، كما تعد هذه الدراسة امتداداً لجهود الباحثين في الموضوع نفسه.

### مشكلة الدراسة:

تلعب أجهزة الرقابة العليا دوراً حيوياً في إمتثال الحكومات للمساءلة من قبل السلطات التشريعية ومنظمات المجتمع المدني والجمهور، فهي توفر رأياً مستقلاً حول جودة ونوعية الإدارة المالية في القطاع العام. ومع تنامي المطالب بحسن توظيف المال العام وحمايته من مظاهر الفساد، أصبح من المفيد بديوان المحاسبة ضرورة تعزيز قيم النزاهة ونظم الشفافية والمساءلة في القطاع العام وهذا يرتبط بشكل وثيق بوجود بنية مؤسسية سليمة وأجهزة رقابة قوية وفاعلة تتمتع بالاستقلالية والمهنية. وفي هذا السياق أصدرت منظمة الإنتوساي معايير لرقابة الأداء، بينت الحد الأدنى الذي يجب أن يطبق من قبل مراجعي أجهزة الرقابة العليا الأعضاء في هذه المنظمة لمساعدتهم في تحديد الخطوات والإجراءات الرقابية لتحقيق هدف الرقابة.

وبين الأربش (2013) أن إجراءات المراجعة المالية المتبعة في الديوان تتفق مع تلك المعايير، إلا أن دراسة الفاخري (2013) توصلت إلى وجود ضعف بالأداء الرقابي للديوان. وبالرغم من أن ديوان المحاسبة الليبي يعتبر هو أحد هذه الأجهزة العليا المعنية بالمحافظة على المال العام والمساهمة في محاربة الفساد المالي إلا أن تقاريره في السنوات الأخيرة تشير إلى الكثير من المخالفات المالية وإهدار للمال العام، وعليه فإن الإشكالية الجوهرية في هذه الدراسة تكمن في الإجابة على التساؤل الرئيسي التالي: ما مدى فاعلية إجراءات رقابة الأداء التي يمارسها ديوان المحاسبة الليبي في مكافحة الفساد؟

### فرضية الدراسة:

تعتبر إجراءات رقابة الأداء التي يمارسها ديوان المحاسبة الليبي فعالة في مكافحة الفساد، ويتفرع منها: الفرضيات الفرعية:

- \* الفرضية الفرعية الأولى: "تعتبر أهداف عملية رقابة الأداء فعالة في مكافحة الفساد".
- \* الفرضية الفرعية الثانية: "تعتبر إجراءات تخطيط عملية رقابة الأداء فعالة في مكافحة الفساد".
- \* الفرضية الفرعية الثالثة: "تعتبر إجراءات تنفيذ عملية رقابة الأداء فعالة في مكافحة الفساد".
- \* الفرضية الفرعية الرابعة: "تعتبر إجراءات إعداد التقرير رقابة الأداء فعالة في مكافحة الفساد".

### أهداف الدراسة:

تهدف الدراسة إلى الوقوف على مدى فاعلية إجراءات رقابة الأداء في مكافحة الفساد.

### أهمية الدراسة:

تنبع أهمية الدراسة من أهمية الرقابة على الأموال العامة وذلك من أجل تفادي الإنحرافات والأخطاء الجسيمة التي تتعرض لها لمحاولة تنبيه المسؤولين بالجهاز الرقابي إلى أهمية رقابة الأداء في مكافحة الفساد، وبالتالي مساعدة الإدارة في سرعة التصرف وإتخاذ قراراتها بالشكل الذي يضمن لها تحقيق أكبر قدر من الأهداف.

### مجتمع وعينة الدراسة:

يتكون مجتمع الدراسة من مراجعي الحسابات بالإدارات الفنية للرقابة على الأداء بالإدارة العامة بديوان المحاسبة الليبي والبالغ عددهم (70) مفردة، أما بالنسبة لعينة الدراسة فإنه وبسبب صغر حجم مجتمع الدراسة تم استخدام أسلوب المسح الشامل لكافة أفرادها.

تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي لأنه يتلاءم مع طبيعة الدراسة وأهدافها، ومن أجل تجميع بيانات الدراسة ثم تصميم استمارة استبيان حيث تم توزيع عدد (70) استبانة، وكانت الاستبانات المرجعة والصالحة للتحليل (68) استبانة أي بنسبة استرجاع (97%).

### حدود الدراسة:

**الحدود المكانية:** الإدارات الفنية للرقابة على الأداء بالإدارة العامة بديوان المحاسبة الليبي. الحدود الزمنية: تم توزيع استمارة الاستبيان على أفراد مجتمع الدراسة خلال العام 2019م.

**الحدود الموضوعية:** رقابة الأداء وفعاليتها في مكافحة الفساد بديوان المحاسبة الليبي.

**الإطار النظري:** تسعى رقابة الأداء بشكل رئيس لفحص واقتصاد وكفاءة وفعالية الجهة الخاضعة للرقابة عند أدائها لمهامها وأنشطتها والتحقق كذلك من مدى التزامها بالتشريعات والأنظمة المعمول بها. كما يجب الأخذ في الاعتبار أثر الإطار التنظيمي أو المؤسسي على أداء الجهة الخاضعة للرقابة. ولأن رقابة الأداء تعالج كافة أوجه نشاط القطاع العام فإنه ليس من الممكن اقتراح معايير رقابة مشتركة ومفصلة تراعي كافة الحالات، لذلك على المراجع تطبيق حكمه المهني الخاص.

### إرشادات رقابة الأداء وفقاً للمعيار الدولي رقم 3100 ISSAI:

#### أولاً: أهداف رقابة الأداء:

تبدأ أهداف رقابة الأداء بالتحقق من أن إقتصاد الأنشطة يتوافق مع المبادي والممارسات الإدارية السليمة وسياسات الإدارة للجهة محل الرقابة. والتأكد من كفاءة استخدام الموارد البشرية والمالية وكفاءة نظم المعلومات والتأكد من وجود مقاييس للأداء ووجود إجراءات داخلية وإجراءات معينة تتبعها الجهة الخاضعة للرقابة لمعالجة جوانب القصور. وكذلك التأكد من فعالية الأداء في تحقيق أهداف الجهة الخاضعة للرقابة والأثر الفعلي للأنشطة التي يمارسها مقارنة بالأثر المطلوب.

#### ثانياً: التخطيط لعملية الرقابة:

يخطط مراجع الديوان لعملية رقابة الأداء بطريقة تضمن أن تكون ذات جودة عالية وإن تتم بطريقة اقتصادية وبكفاءة وفعالية وفي الوقت المناسب، مع ضرورة إلمام المراجع عند التخطيط لعملية رقابة الأداء بالمعرفة والمعلومات الأساسية اللازمة لفهم طبيعة الجهة الخاضعة للرقابة حتى يتمكن من تقييم المشاكل والمخاطر ومصادر الأدلة وقابلية إجراء الرقابة وأهمية المجال الذي سيتم مراجعته. ويحدد مراجع الديوان أهداف الرقابة وأسئلتها ومعاييرها ونطاقها ومنهجيتها والتقنيات التي سوف تستخدم لجمع الأدلة وإجراء تحليلات الرقابة.

#### ثالثاً: تنفيذ عملية رقابة الأداء:

يجري مراجع الديوان عملية رقابة الأداء بناءً على الخطة الرقابة الموضوعية مسبقاً، بحيث تتم بعناية وموضوعية وتحت إشراف مناسب ويسعى للحصول على أدلة رقابية كافية ومناسبة لتلبية أهداف الرقابة والإجابة على أسئلتها. وتتحدد طبيعة هذه الأدلة بناءً على موضوع رقابة الأداء وأهدافها وأسئلتها.

وتتطلب رقابة الأداء تفسيراً وحكماً هاماً لوضع الاستنتاجات عند تحليل أسئلة الرقابة وذلك لأن من أدلة الرقابة المتحصل عليها هي في طبيعتها مقنعة أكثر منها قاطعة. وتصنف الأدلة إلى أدلة مادية أو إفادية أو تحليلية، لذا يشترط أن تكون الأدلة التي يجب الحصول عليها قابلة للشرح والتفسير من حيث كفايتها وصحتها وموثوقيتها ومنطقيتها.

كما يجب أن تكون معقولة ومختصة وذات صلة بالموضوع الرقابي من أجل دعم حكم المراجع واستنتاجاته فيما يتعلق بأسئلة الرقابة. ويتم تحليل البيانات بعد تجميعها من مختلف المصادر ومقارنتها ببعضها البعض وفق منهجية علمية وبعناية تامة لتفسير البيانات والحجج التي تم جمعها، مع توثيق جميع الأمور المهمة الداعمة لرأي المراجع المهني في نتائج الرقابة واستنتاجاته التي ستذكر في تقرير الرقابة.

## رابعاً: متطلبات إعداد التقارير:

يعد التقرير المتعلق برقابة الأداء عن اقتصاد وكفاءة استخدام الموارد وفاعلية تحقيق الأهداف، وهذه التقارير تختلف في نطاقها وطبيعتها. وفي أي تقرير عن عملية رقابية ينبغي إبلاغ مستخدم التقرير عن أي قيود على عملية الرقابة التي تمت، سواء كانت قيود على الحصول على المعلومات أو عند إعداد التقرير.

## الدراسة العملية:

في هذا الجزء سوف يتم التطرق إلى الطرق الإحصائية التي تم استخدامها في الدراسة.

## أولاً: المقياس المستخدم:

تم استخدام مقياس ليكارت ذي النقاط الخمس للتعبير عن أسئلة الاستبيان كالتالي:

الجدول رقم (1)

البيان	غير موافق	موافق بدرجة قليلة	موافق بدرجة متوسطة	موافق بدرجة كبيرة	موافق بدرجة كبيرة جدا
النقاط	1	2	3	4	5
مدى القبول	1.00 - 1.79	1.80 - 2.59	2.60 - 3.39	3.40 - 4.19	4.20 - 5.00
القرار	رفض	رفض	رفض	قبول	قبول

## ثانياً: الطرق والأساليب الإحصائية المتبعة:

تم اختبار الثبات ألفا كرونباخ Cronbach's alpha Test لقياس ثبات فقرات الاستبيان وأساليب النسب المئوية Percentage والمتوسطات الحسابية Means واختبار One-Sample T-Test لاختبار فرضيات الدراسة عند مستوى دلالة (0.05).

Reliability Statistics الجدول رقم (2)

Cronbach's Alpha	N of Items
0.878	37

## ثالثاً: ثبات الاستبيان:

تم استخدام اختبار ألفا كرونباخ لقياس ثبات أداة الدراسة.

## رابعاً: اختبار فرضيات الدراسة:

لاختبار فرضيات الدراسة تم استخدام اختبار One Sample T-Test وفيما يلي عرض لنتائج هذه الاختبارات وكذلك مناقشتها ومقارنتها مع النتائج التي توصلت لها الدراسات السابقة.

\* تنص الفرضية الأولى على: "تعتبر أهداف عملية رقابة الأداء فعالة في مكافحة الفساد".

من خلال الجدول رقم (3) نلاحظ أن مجموع التوزيع النسبي (موافق بدرجة كبيرة وموافق بدرجة كبير جدا) لجميع فقرات هذا المحور المتعلقة بالإجراءات المرتبطة بأهداف رقابة الأداء تتراوح من 72% إلى 79% والمتوسط الحسابي لجميع الفقرات أكبر من 3.81 وهو أيضا أكبر من متوسط القبول المحدد 3.40 مما يشير إلي أن جميع الفقرات تعتبر من الأهداف التي لها درجة فعالية عالية في مكافحة الفساد، كما يؤكد ذلك نتيجة اختبار T والتي كانت أكبر من 42.33 لجميع الفقرات وهي أكبر من 1.965 وهذا ما أكدته مستوى الدلالة الإحصائية Sig لكل الفقرات وهو (0.00).

One-Sample Test

	Test Value = 3					
	t	Std. Deviation	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Percent	
					Greatly affect	Affect too much
1من	48.641	.678	.000	4.09231	%53.8	%27.7
2من	48.434	.660	.000	3.96923	%61.5	%18.5
3من	49.369	.700	.000	4.29231	%47.7	%41.5
4من	42.338	.726	.000	3.81538	%58.5	%13.8
5من	55.342	.609	.000	4.18462	%60	%29
6من	43.133	.764	.000	4.09231	%41.5	%33.8
7من	45.364	.740	.000	4.16923	%47.7	%35
8من	45.943	.726	.000	4.13846	%46	%33.8

وبشيء أكثر تفصيلاً: فيما يتعلق بالسؤال الأول يساهم إتباع المبادئ والممارسات الإدارية، وسياسات الإدارة السليمة في مكافحة الفساد أشارت النتائج إلى أن 81.5% من المشاركين بالدراسة اتفقوا بدرجة كبيرة وبدرجة كبيرة جداً على أنه يساهم إتباع المبادئ والممارسات الإدارية، وسياسات الإدارة السليمة في مكافحة الفساد ولقد كان المتوسط الحسابي لهذه الفقرة هو 4.09 وهو ما أكدته قيمة اختبار T48.641، أما السؤال الثاني يساهم استخدام الموارد البشرية والمالية والمعلوماتية بكفاءة في مكافحة الفساد فقد اتفق على ذلك 80% من المشاركين وكان المتوسط الحسابي 3.96، ووفقاً لقيمة اختبار T48.434 فإنها تعتبر مؤثر وفعالة وذو دلالة إحصائية، وفيما يتعلق بالسؤال الثالث يساهم تحقيق الأهداف بفاعلية من خلال مقارنة الأثر الفعلي بالأثر المطلوب في مكافحة الفساد، وكذلك السؤال الخامس تساهم أخذ وجهة نظر المواطن عن أداء الجهة حينما يكون ذلك مناسباً في مكافحة الفساد، فقد كانا أكثر العوامل تأثيراً من وجهة نظر عينة الدراسة حيث بلغ المتوسط الحسابي 4.29 و4.18 على التوالي وهو يقترب من نطاق الموافق بدرجة كبيرة جداً، وهو ما أكدته قيمة اختبار T49.36 و55.34 وهي تدل على أنه عامل مؤثر وذو دلالة إحصائية حيث اتفق على ذلك 89.2% و89% على التوالي من المشاركين في الدراسة على أنه عامل إما موافق بدرجة كبيرة أو بدرجة كبيرة جداً.

وفيما يتعلق بالسؤال الرابع يساهم وضع رقابة إستباقية حيثما تكون مناسبة في مكافحة الفساد حيث أكد 72.3% من حجم العينة أن هذا العامل أما موافق بدرجة كبيرة بدرجة كبيرة جداً ولقد بلغ المتوسط الحسابي 3.81 كما أن اختبار T كان ذو دلالة إحصائية 42.33، السؤال السادس يساهم اختيار مواضيع الرقابة بعناية في مكافحة الفساد حيث تتجه آراء 75.3% من العينة حول هذا الإجراء إلى أنه يساهم بدرجة كبيرة أو بدرجة كبيرة جداً حيث كان المتوسط الحسابي 4.09. وكانت نتائج السؤال السابع يساهم اختيار مواضيع الرقابة بناء على تقييم للمشاكل أو المخاطر وأهميتها، إضافة إلى الأهمية الاجتماعية والسياسية في مكافحة الفساد كان ذو دلالة إحصائية حيث بلغت قيمة اختبار T45.36 كما بلغ المتوسط الحسابي 4.16 فلقد دلت من حجم العينة على أنه يساهم بدرجة كبيرة أو بدرجة كبيرة جداً حيث بلغ نسبة 82.7%. وأخيراً فيما يتعلق بالسؤال الثامن يساهم وضع برنامج رقابة سنوي يأخذ في الاعتبار جميع الأولويات وتستخدم فيه الأدوات المناسبة في مكافحة الفساد. فقد كان اتجاه آراء 79.8% من العينة على أنه عامل يساهم بدرجة كبيرة وبدرجة كبيرة جداً ولقد بلغ المتوسط الحسابي 4.13 وقيمة اختبار T45.94 وهو يؤكد على أنه عامل ذو دلالة إحصائية. ومما سبق نخلص إلى أن جميع فقرات هذا المحور تمثل إجراءات تساهم في مكافحة الفساد وبالتالي قبول فرضية الدراسة الأولى: "تعتبر أهداف عملية رقابة الأداء فعالة في مكافحة الفساد".

\* تنص الفرضية الثانية على: "تعتبر إجراءات تخطيط عملية رقابة الأداء فعالة في مكافحة الفساد".

من خلال الجدول رقم (4) نلاحظ أن مجموع التوزيع النسبي (موافق بدرجة كبيرة و موافق بدرجة كبيرة جداً) لجميع فقرات هذا المحور المتعلقة بالإجراءات المرتبطة بالتخطيط لعملية رقابة الأداء تتراوح من 79% إلى 96% وأن المتوسط الحسابي لجميع الفقرات كان أكبر من 3.92 وهو أيضاً أكبر من متوسط القبول المحدد 3.40 مما يشير إلى أن جميع الفقرات تعتبر من إجراءات التخطيط الفعالة التي لها درجة فعالية عالية وبشكل كبير في مكافحة الفساد، كما يؤكد ذلك نتيجة اختبار T والتي كانت أكبر من 34.012 لجميع الفقرات وهي أكبر من 1.965 وهذا ما أكدته مستوى الدلالة الإحصائية Sig لكل الفقرات وهو (0.000). إن أكثر الإجراءات أهمية في هذه المجموعة والتي لوحظت من خلال نتائج التحليل الوصفي للدراسة هي (يساهم تحديد أهداف الرقابة وأسئلتها وافترضاها ومعاييرها ونطاقها والفترة التي تغطيها والتقنيات التي ستستخدم في جمع الأدلة وإجراءات تحليلها في مكافحة الفساد، يساهم في وضع خطة تشغيلية عامة تتضمن الاحتياجات من الموظفين الكفاء وما يتمتعون به من الاستقلالية والخبرة اللازمة للرقابة في مكافحة الفساد) حيث أن مانسبته 75.7% و82% من عينة الدراسة وبمتوسط حسابي 4.44 و4.49 على التوالي وهي في نطاق الموافق بدرجة كبيرة جداً وفق مقياس ليكارت الخماسي، وهذا يؤكد على أنها من أهم الإجراءات التي تساهم في الحد من الفساد، وهو ما أكدته اختبار T حيث كانت قيمته أكبر من 49.136، ثم يأتي بعد ذلك إثنين من الإجراءات كانت آراء العينة حولها متساوية وهي: (يساهم وضع معايير رقابية مناسبة لرقابة الأداء تقدم أساساً لوضع نتائج الرقابة، سواء كانت كمية أو نوعية وتكون موثوقة وموضوعية ومفيدة وكاملة ومحددة المصدر في مكافحة الفساد.

## One-Sample Test

	Test Value = 3					
	t	Std. Deviation	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Percent	
					Greatly affect	Affect too much
9س	45.273	.731	.000	4.10769	%55	%29
10س	49.136	.729	.000	4.44615	%27.7	%58
11س	64.394	.562	.000	4.49231	%44	%52
12س	53.073	.649	.000	4.27692	%50.8	%38.5
13س	56.662	.615	.000	4.32308	%52	%40
14س	46.500	.744	.000	4.29231	%41.5	%44.6
15س	56.471	.619	.000	4.33846	%50.8	%41.5
16س	38.673	.686	.000	4.20000	%50	%35
17س	37.238	.679	.000	4.00000	%62	%20
18س	37.403	.735	.000	4.35000	%42	%47
19س	34.012	.729	.000	3.92500	%62	%17
20س	43.715	.607	.000	4.20000	%60	%30
21س	35.050	.757	.000	4.20000	%40	%40

يساهم تقييم موثوقية أنظمة الرقابة الداخلية للجهة الخاضعة للرقابة والتي تضبط سير أعمالها يساعد في مكافحة الفساد) حيث أكد 92% من حجم العينة أن هذه الإجراءات إما تساهم بدرجة كبيرة أو بدرجة كبيرة جداً، فلقد بلغ المتوسط الحسابي لهذه الإجراءات على التوالي 4.32 و 4.33 وهي تقع في نطاق الموافق بدرجة كبيرة جداً وفق مقياس ليكارت، كما أن اختبار T كان ذو دلالة إحصائية وأكبر من 46.500. ولقد تلى هذه المجموعة مجموعة أخرى من الإجراءات والتي كانت ذا أهمية كما أكدته اختبار T والذي كانت قيمته لجميع المفردات أكبر من (37.403) وهو أكبر من 1.964 فلقد تراوح المتوسط الحسابي لهذه الإجراءات بين 4.20 و 4.35 وهي تقع في نطاق مستوى الموافق بدرجة كبيرة جداً حسب مقياس ليكارت، ولقد تراوحت نسب آراء العينة حول هذه المجموعة بين 89% و 90% وتضم هذه المجموعة الصعوبات التالية: (يساهم تحديد التكاليف المقدرة للرقابة والاطر الزمنية لعملية الرقابة في مكافحة الفساد، يساهم القيام ضمن عملية التخطيط بجهود بحثية معينة بهدف بناء المعرفة واختبار مختلف تصاميم الرقابة والتحقق من وجود المعلومات اللازمة لاختبار أنسب منهجية للرقابة في مكافحة الفساد، تساهم مراعاة المرونة الواقعية عند اختبار المنهجيات وإجراءات رقابة الأداء في مكافحة الفساد). وأخيراً فقد بين التحليل الإحصائي أن أقل الإجراءات تأثيراً في هذه المجموعة حسب وجهة نظر أفراد العينة كانت (يساهم الامتثال التام بالمعلومات الأساسية لطبيعة الجهة بما يسمح بتقييم المشاكل والمخاطر والمصادر المحتملة للأدلة اللازمة وأهمية المجال الذي سيتم مراجعته في مكافحة الفساد، يساهم تحديد نطاق الرقابة بوضوح من حيث نوع الرقابة المراد إجراؤها ووقتها وطبيعتها وبما يتماشى مع أي تشريعات وقوانين تلتزم بها الجهة في مكافحة الفساد، يساهم وضع إجراءات رقابية تحدد الوسائل التي سوف تستخدم لجمع الأدلة الكافية والمناسبة التي تستخدم في الاستنتاج والإجابة على أسئلة الرقابة أو تأكيد الافتراضات في مكافحة الفساد، يساهم اختبار طرق جمع البيانات وتقنيات أخذ العينات بعناية في مكافحة الفساد، تساهم الاستفادة من كل وسائل جمع المعلومات والتحليل مثل المسوحات والاستبيانات والمقابلات ومجموعات التركيز والملاحظات وتحليل الوثائق واختبار المعاملات وتحليل البيانات الاقتصادية والمالية وبيانات الأداء في مكافحة الفساد، يساهم إبلاغ الجهات الخاضعة للرقابة عن الجوانب الرئيسية للرقابة كأهداف الرقابة وأسئلتها ومعاييرها ونطاقها وذلك قبل مرحلة جمع البيانات أو بعد الانتهاء من تخطيط عملية الرقابة في مكافحة الفساد. حيث تراوحت نسبة آراء العينة الذين أجابوا وموافقين بأنه يساهم بدرجة كبير أو بدرجة كبيرة جداً بين 79% و 86%، ولقد كان المتوسط الحسابي لهذه الإجراءات بين 3.92 و 4.29 وكانت نتيجة اختبار T ذات دلالة إحصائية حيث كانت أكبر من 1.964. ومما سبق يمكن القول أن إجراءات التخطيط لعملية رقابة الأداء تساهم في مكافحة الفساد، وهذا يؤكد صحة الفرضية الثانية للدراسة وقبولها وهي: تعتبر إجراءات تخطيط عملية رقابة الأداء فعالة في مكافحة الفساد.

\* تنص الفرضية الثالثة على: "تعتبر إجراءات تنفيذ عملية رقابة الأداء فعالة في مكافحة الفساد".

ومن خلال الجدول رقم (5) نلاحظ أن مجموع التوزيع النسبي (موافق بدرجة كبيرة وموافق بدرجة كبير جدا) لجميع فقرات هذا المحور المتعلقة بالإجراءات المرتبطة بالتنفيذ لعملية رقابة الأداء تتراوح من 84% إلى 97% وأن المتوسط الحسابي لجميع الفقرات كان أكبر من 4.12 وهو أيضا أكبر من متوسط القبول المحدد 3.40 مما يشير إلي أن جميع الفقرات تعتبر من إجراءات التخطيط الفعالة التي لها درجة فعالية عالية وبشكل كبير في مكافحة الفساد، كما يؤكد ذلك نتيجة اختبار T والتي كانت أكبر من 33.00 لجميع الفقرات وهي أكبر من 1.965 وهذا ما أكدته مستوى الدلالة الإحصائية Sig لكل الفقرات وهو (0.000).

One-Sample Test

	Test Value = 3					
	t	Std. Deviation	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Percent	
					Greatly affect	Affect too much
22س	34.815	.767	.000	4.22500	%45	%40
23س	39.826	.678	.000	4.27500	%47	%40
24س	33.000	.790	.000	4.12500	%52	%32
25س	39.547	.715	.000	4.47500	%27	%60
26س	50.933	.549	.000	4.42500	%52	%45
27س	39.826	.678	.000	4.27500	%47	%40
28س	48.230	.563	.000	4.30000	%60	%35
29س	37.376	.740	.000	4.37500	%40	%50

ومن خلال الجدول رقم (5) فإنه يمكن تقسيم هذه النتائج إلى أربع مجموعات حسب التوزيع النسبي لإجابات أفراد العينة تظم المجموعة الأولى الإجراءات التي تساهم بدرجة كبيرة جدا وهما: (يساهم العمل بشكل منهجي وبعبارة عند تفسيرهم للبيانات والمعلومات التي تم جمعها وتبرير حكمهم المهني بتقديم أدلة تدعم نتائج الرقابة والاستنتاجات التي ستذكر في التقرير في مكافحة الفساد، تساهم المحافظة على قدر من العلاقة الجيدة بين المراجع وبين كافة أصحاب المصلحة وفهم دور كل منهم لضمان تعزيز تدفق المعلومات بما تسمح به شروط السرية وإجراء النقاشات في جو من الاحترام المتبادل في مكافحة الفساد) حيث كانت نسبة إجابات أفراد العينة 97% و 95% على التوالي وهما أعلى نسبة في هذا المحور مما يدل على أهمية هذه الإجراءات من وجهة نظر آراء العينة وهذا ما أكدته المتوسط الحسابي الذي بلغ على التوالي 4.42 و 4.3 وهي في مدى الموافق بدرجة كبيرة جدا على أنها تساهم في مكافحة الفساد، حسب مقياس ليكارت كما أن نتيجة التحليل الإحصائي كانت ذات دلالة إحصائية حيث بلغت قيمة اختبار T على التوالي 50.93 و 48.23.

أما المجموعة الثانية فتشمل أربعة إجراءات تساهم بدرجة كبيرة وبدرجة كبيرة جدا وهي: (يساهم الحصول على أدلة الرقابة الكافية والمناسبة لتلبية أهداف الرقابة وأسئلتها في مكافحة الفساد، يساهم الحصول على البيانات من مختلف المصادر ومن أصحاب المصلحة وبدل الجهد لجمع البيانات وتحليلها وتفسيرها في مكافحة الفساد، يساهم العمل على إعداد توثيق كامل يتضمن الأعداد لعملية الرقابة والمحتويات والنتائج بطريقة مفهومة بحيث تكمن أي مراجع آخر ذو خبرة تتبع العمل الذي قام به لدعم النتائج الرقابية والتوصيات في مكافحة الفساد، تساهم المحافظة على سرية ما يحصلون عليه من معلومات أثناء قيامهم بأعمال المراجعة وعدم البوح بها لأي طرف باستثناء الديوان أو القضاء في مكافحة الفساد) فلقد كانت نسبة آراء أفراد العينة بين 87% و 90% وتراوح المتوسط الحسابي لها بين 4.27 و 4.47 وهي تقع في مدى الموافق بدرجة كبيرة جدا كما أن اختبار T كان ذو دلالة إحصائية حيث كانت قيمته أكبر من الحد المطلوب 1.964.

وبالتالي تدل هذه النتيجة على أهمية هذه الإجراءات، وعلى إدارة الديوان العمل على حسن استغلالها للمساهمة في مكافحة الفساد لأنها تقع في نطاق سيطرتها. أما المجموعة الأخيرة فكانت مكونة من الإجراءات الأقل مساهمة حسب وجهة نظر أفراد العينة وهي: (يساهم تصنيف أدلة الاثبات إلى أدلة مادية ومستندية وإفادية وتحليلية قابلة للشرح والتفسير من حيث كفايتها وصحتها وموثوقيتها ومنطقيتها وصلتها بالموضوع لدعم حكم المراجع واستنتاجاته في مكافحة الفساد، يساهم القيام بعمليات الرقابة بعناية وموضوعية وتحت إشراف مناسب بناء على تخطيط الرقابة الذي تم مسبقاً في مكافحة الفساد) حيث كانت نسبة آراء العينة حول هذه الإجراءات والذين أجابوا بموافق بدرجة كبيرة وبدرجة كبيرة جداً 84% و85% كما كانت نتيجة اختبار T أكبر من 1.964 أي ذات دلالة إحصائية. ومما سبق يمكن القول أن إجراءات تنفيذ عملية رقابة الأداء تعتبر فعالة في مكافحة الفساد، وهذا يؤكد صحة الفرضية الثالثة وقبولها.

\* تنص الفرضية الرابعة على: "تعتبر إجراءات إعداد التقرير رقابة الأداء فعالة في مكافحة الفساد".  
من خلال الجدول رقم (6) نلاحظ أن مجموع التوزيع النسبي (موافق بدرجة كبيرة و موافق بدرجة كبيرة جداً) لجميع فقرات هذا المحور المتعلقة بالإجراءات المرتبطة بإعداد التقرير لعملية رقابة الأداء تتراوح من 40% إلى 62% وأن المتوسط الحسابي لجميع الفقرات كان أكبر من 3.92 وهو أيضاً أكبر من متوسط القبول المحدد 3.40 مما يشير إلي أن جميع الفقرات تعتبر من إعداد التقارير الفعالة التي لها درجة فعالية عالية وبشكل كبير في مكافحة الفساد، كما يؤكد ذلك نتيجة اختبار T والتي كانت أكبر من 34.012 لجميع الفقرات وهي أكبر من 1.965 وهذا ما أكدته مستوى الدلالة الإحصائية Sig لكل الفقرات وهو (0.000).

One-Sample Test

	Test Value = 3					
	t	Std. Deviation	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Percent	
					Greatly affect	Greatly too affect
س30	41.708	.655	.000	4.32500	%47	%42
س31	38.673	.686	.000	4.20000	%50	%35
س32	37.238	.679	.000	4.00000	%62	%20
س33	37.403	.735	.000	4.35000	%42	%47
س34	34.012	.729	.000	3.92500	%62	%17
س35	43.715	.607	.000	4.20000	%60	%30
س36	35.050	.757	.000	4.20000	%40	%40
س37	34.815	.767	.000	4.22500	%45	%40

وبشيء من التفصيل: فيما يتعلق بالسؤال الأول تساهم الحالات غير المهمة نسبياً في عدم الالتزام والتلاعب وتبليغ المستوي المناسب في الجهة الخاضعة للرقابة كتابياً على مكافحة الفساد أشارت النتائج إلى أن آراء 90% من المشاركين بالدراسة اتفقوا بدرجة كبيرة وبدرجة كبيرة جداً على أنه تساهم الحالات غير المهمة نسبياً في عدم الالتزام والتلاعب وتبليغ المستوي المناسب في الجهة الخاضعة للرقابة كتابياً على مكافحة الفساد ولقد كان المتوسط الحسابي لهذه الفقرة هو 4.20 وهو ما أكدته قيمة اختبار T43.715، أما فيما يتعلق بالسؤالين الثاني والثالث: يساهم تقرير رقابة الأداء عن الاقتصاد والكفاءة في استخدام الموارد وفاعلية تحقيق الأهداف في مكافحة الفساد، يساهم التقرير الكامل والموضوعي والمكتوب بلغة واضحة والمقدم لتسليط الضوء على التحسينات المطلوبة في الوقت المناسب في مكافحة الفساد، فقد أتى في نفس الترتيب من الأهمية حسب وجهة نظر العينة المشاركين بالدراسة حيث كانت النسبة 89% لكل منهما وكان المتوسط الحسابي 4.32، 4.35 على التوالي، ووفقاً لقيمة اختبار T41.708، 37.403 على التوالي فإنها تعتبر مساهمة وفعالة وذو دلالة إحصائية، وفيما يتعلق بالسؤال الرابع: تساهم الإشارة في تقرير رقابة الأداء إلي ما إذا كانت هناك قيود على الرقابة أو على الحصول على المعلومات أو متطلبات إعداد التقرير في مكافحة الفساد، وكذلك السؤال الخامس تساهم متابعة تقارير رقابة الأداء لتقوية أثر الرقابة وتطوير الرقابة مستقبلاً في مكافحة الفساد، فقد كانا أيضاً من الإجراءات الفعالة والتي لها أهمية في مكافحة الفساد من وجهة نظر عينة الدراسة، حيث بلغ المتوسط الحسابي 4.20 و4.22 على التوالي وهو يقترب من نطاق الموافق بدرجة كبيرة جداً،

وهو ما أكدته قيمة اختبار T38.673 و34.815 وهي تدل على أنه إجراء مساهم وذو دلالة إحصائية حيث اتفق على ذلك 85% و85% على التوالي من المشاركين في الدراسة على أنه إجراء إما موافق بدرجة كبيرة أو بدرجة كبيرة جداً.

وفيما يتعلق بالسؤال السادس تساهم الإشارة في التقرير إلى المعايير التي اتبعتها المراجع ومعايير الرقابة التي تم تطبيقها أثناء القيام برقابة الأداء في مكافحة الفساد، حيث أكد 82% من حجم العينة أن هذا الإجراء إما موافق بدرجة كبيرة أو بدرجة كبيرة جداً. ولقد بلغ المتوسط الحسابي 4.00 كما أن اختبار T كان ذو دلالة إحصائية 37.238. وكانت نتائج السؤال السابع يساهم نشر تقرير رقابة الأداء على نطاق واسع خاصة للرأي العام بدعم مصداقية أعمال الرقابة في مكافحة الفساد ذي دلالة إحصائية حيث بلغت قيمة اختبار T35.050 كما بلغ المتوسط الحسابي 4.20 فلقد دلت من حجم العينة على أنه يساهم بدرجة كبيرة وبدرجة كبيرة جداً حيث بلغ نسبة 80%. وأخيراً فيما يتعلق بالسؤال الثامن تساهم الإشارة في التقرير إلى كافة الحالات المهمة من عدم الالتزام والتلاعب والتي تم اكتشافها أثناء المراجعة في مكافحة الفساد فقد كان اتجاه آراء 79% من العينة على أنه إجراء يساهم بدرجة كبيرة وبدرجة كبيرة جداً ولقد بلغ المتوسط الحسابي 3.92 وقيمة اختبار T34.012 وهو يؤكد على أنه إجراء ذو دلالة إحصائية. ومما سبق نخلص إلى أن جميع فقرات هذا المحور تمثل إجراءات تساهم في مكافحة الفساد. وبالتالي قبول الفرضية الدراسة الرابعة للدراسة: "تعتبر إجراءات إعداد تقرير رقابة الأداء فعالة في مكافحة الفساد".

## النتائج والتوصيات:

### أولاً: النتائج:

- 1- أظهرت النتيجة العامة للدراسة أن إجراءات رقابة الأداء التي يقوم بها ديوان المحاسبة ملائمة لمكافحة الفساد وتتفق مع النتائج التي توصلت إليها دراسة (عثمان، 2003) ومن أهمها إقتناع الإدارة العليا في ديوان المحاسبة برقابة الأداء، وكذلك دراسة (جعارة وآخرون، 2015) والتي أكدت على ملاءمة إجراءات رقابة الأداء في مكافحة الفساد.
- 2- أن أهداف عملية رقابة الأداء التي يتم وضعها وتحديدها تعتبر فعالة في مكافحة الفساد.
- 3- ملاءمة إجراءات تخطيط عملية رقابة الأداء فعالة في مكافحة الفساد.
- 4- ملاءمة إجراءات تنفيذ عملية رقابة الأداء فعالة في مكافحة الفساد.
- 5- ملاءمة إجراءات إعداد تقرير رقابة الأداء فعالة في مكافحة الفساد.

### ثانياً: التوصيات:

- 1- تحديث وتطوير إجراءات العمل الرقابي في ديوان المحاسبة وفقاً للمعايير الدولية حتى تكون أكثر ملاءمة في مكافحة الفساد والاستفادة من تجارب البلدان الأخرى وبخاصة المتقدمة في موضوع مكافحة الفساد.
- 2- التركيز على رقابة الأداء بما يكفل استخدام أمثل للموارد البشرية وتوسيع صلاحيات المراجعين في ديوان المحاسبة وتفعيل دورهم ناحية المساءلة والمحاسبة بتوفير ما يكفل ذلك مثل حصولهم على الحصانة وتحسين الإمكانيات والحوافز المادية والمعنوية لهم وتعزيز التأهيل المهني من خلال الدورات التدريبية وورش العمل المتعلقة برقابة الأداء.
- 3- قيام ديوان المحاسبة الليبي بتحديد كافة إجراءات رقابة الأداء تحديداً دقيقاً وفقاً لمعايير المنظمة الدولية (الأنتوساي) ووضعها كدليل ومرشد للعمل بها في إدارات رقابة الأداء المستحدثة في الديوان.
- 4- سعي إدارة الديوان إلى توفير البيئة المناسبة لتطبيق أفضل الممارسات الدولية والمتعلقة برقابة الأداء.
- 5- إجراء المزيد من الدراسات العلمية حول موضوع مكافحة الفساد في القطاع العام في ليبيا لتشمل مجتمعات وعينات أخرى، للوقوف على حالات حقيقة تمت فيها مكافحة الفساد.

- 1- الباشا، عوني راغب (2005)، سبل تفعيل دور الرقابة على المدفوعات العامة في ضبط الاداء المالي لمؤسسات السلطة الفلسطينية، (رسالة ماجستير غير منشورة)، قسم المحاسبة والتمويل، الجامعة الاسلامية، فلسطين.
- 2- الاريش، منصور محمد وإشميلة، ميلاد رجب (2013) تقييم فاعلية إجراءات المراجعة المالية لديوان المحاسبة الليبي في المحافظة على المال العام، مجلة العلوم الاقتصادية والسياسية، جامعة المرقب، ليبيا.
- 3- عثمان، بهاء (2003) تقييم دور ديوان المحاسبة في الرقابة على أداء المؤسسات العامة في الأردن، رسالة ماجستير، جامعة آل البيت، المرقب، الأردن.
- 4- جعارة، أسامة عمر ومعالي، بسام محمد والكعبير، محمود خالد (2015) قياس ملائمة إجراءات ديوان المحاسبة الأردني في جهود مكافحة الفساد.
- 5- زكري، محمد أبو القاسم (2013) مدي فاعلية قوانين وتشريعات ديوان المحاسبة الليبي في محاربة الفساد المالي والاداري بالمؤسسات والشركات العامة، ورقة مقدمة في الندوة الاولى حيول ديوان المحاسبة (الواقع والافاق)، كلية الاقتصاد والتجارة، الجامعة الأسمرية الاسلامية، ليبيا.
- 6- خلاط صالح، وميرة عبد الحفيظ (2013) مدي إمكانية تطبيق إجراءات رقابة الأداء وفقا لمتطلبات معيار منظمة الانتوساي رقم (3100) من وجهة نظر مراجعي ديوان لمحاسبة في ليبيا.
- 7- القطيش (2006) تطوير مشروع لزيادة فاعلية ديوان المحاسبة في تدقيق الأداء في القطاع الحكومي الأردني بالمقارنة مع التجارب العالمية، (رسالة دكتوراة)، جامعة عمان العربية لدراسات العليا.
- 8- رحاحلة، محمد ياسين (2006) دور قانون ديوان المحاسبة في المحافظة على الأموال العامة في المملكة الأردنية الهاشمية في ظل المتغيرات المعاصرة، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، المجلد الثاني، العدد الثاني.

ترجمة: محاسب/ محمد عادل عبد الحكيم  
مراقب حسابات بمراقبة حسابات البترول  
عضو جمعية المحاسبين والمراجعين المصرية

ورقة بحثية خاصة بمجموعة عمل التدقيق البيئي  
بالمنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية (انتوساي)  
مقدمة من أعضاء الجهاز الأعلى للرقابة بدولة الهند

GREENING SAIs

written by: InamdarSunil Dadhe,  
JahangirNameeta Prasad,  
Supreme Audit Institution of India

### مقدمة:

لا يرى الكثيرون علاقة بين المهام المكتبية التي يقومون بها داخل مقر عملهم ومسائل بيئية مثل تلوث الهواء والمياه وتغير المناخ وإزالة الغابات وتكون النفايات وكيفية التخلص منه. إلا أن البيئة فعلياً تتأثر بقراراتنا اليومية، وكلنا علينا مسؤولية أن نتأكد أن قراراتنا اليومية تؤثر بأقل قدر ممكن في البيئة، لذلك تتحرك الحكومات لوضع سياسات وتصورات للحفاظ على البيئة. وتعد الأنشطة الخضراء صديقة البيئة جزءاً هاماً في هذا التحرك للحد من الآثار السيئة للنشاط الاقتصادي على البيئة. ولأننا مدققو حسابات في أجهزة عليا للرقابة فنحن في حاجة إلى إظهار مدى التزامنا تجاه البيئة ومسئوليتنا في الحفاظ عليها. وتعتبر هذه الورقة البحثية بمثابة خطة عمل لتحقيق هذا الهدف تتضمن اكتشاف طرق وإجراءات لجعل الأجهزة العليا للرقابة أجهزة خضراء بمعنى أنها متوافقة في أنشطتها وأعمالها المكتبية مع البيئة، حيث يتناول القسم الأول قضايا البيئة وكيفية مواجهتها ودور الجهاز الرقابي، بينما يتناول القسم الثاني الأدوات التي يمكن للجهاز الرقابي استخدامها كإجراءات للحد من آثار أنشطته على البيئة، وأخيراً يتناول القسم الثالث التحديات التي يمكن أن يواجهها الجهاز الرقابي والاستراتيجيات المناسبة لكل تحدي.

### أولاً: قضايا البيئة والتعامل معها:

#### 1- أهداف رقابة الأداء:

إن ظاهرة تغير المناخ وتدهور البيئة يمثلان تهديداً أساسياً للتنمية الاقتصادية المستدامة ومواجهة الفقر، ولا شك أنه بدون إجراءات شجاعة فإن ارتفاع درجة حرارة الأرض سيؤدي إلى حرمان الملايين من البشر من الرفاهية المنشودة، ونظراً لأن تأثيرات الكوارث المتعلقة بالمناخ لا تفرق بين بلد فقير أو غني لذلك يتحرك الجميع على المستوى الاجتماعي والسياسي لمعالجة قضايا هامة مثل تغير المناخ والاستدامة البيئية. وقد عرفت اللجنة الاقتصادية والاجتماعية للأمم المتحدة عن آسيا ومنطقة المحيط الهادي الكفاءة البيئية بأنها عنصر أساسي في الترويج لتغيير جذري في طريقة قيام المجتمعات بإنتاج واستهلاك الموارد وبالتالي في قياس مدى التقدم في عملية الحفاظ على البيئة. ولأن مفهوم الكفاءة البيئية يركز على تحقيق التقدم البيئي والاقتصادي من خلال استخدام أكثر كفاءة للموارد بأقل تلوث للبيئة، لذلك فهو أكثر تعبيراً عن مفاهيم كفاءة الموارد وتقليل الموارد المستخدمة في إنتاج المنتج وإنتاجية الموارد وكفاءة الأنشطة الاقتصادية في توليد قيمة مضافة من استخدام الموارد وتقليل المخلفات والنفايات الناتجة.

وفي هذا السياق، إذا تحركت كل المؤسسات في الدولة بما فيها الأجهزة العليا للرقابة لتحول أنشطتها إلى أنشطة خضراء صديقة للبيئة، ستزيد كفاءة الموارد ونصل إلى التنمية المستدامة.

ينبغي على المؤسسات أن تلعب دوراً استباقياً في منع وحل المشكلات البيئية، حيث أنها تستهلك بمكاتبها نحو 40% من المواد الخام بالعالم. ومن أكثر الطرق كفاءة للحد من هذا الأثر هو جعل المكاتب خضراء (صديقة للبيئة) من خلال إيجاد مكان عمل متوافق بيئياً وإنسانياً. وتعرف المؤسسة الخضراء بأنها مؤسسة ملتزمة بمبادئ الاستدامة البيئية في أعمالها حيث تسعى لاستخدام الموارد المتجددة وتحاول تقليل الأثر السلبي لأنشطتها على البيئة. وسواء كانت الجهة مصنعة أو مكتباً فأهداف الإدارة المسؤولة بيئياً هي استخدام أكثر كفاءة للموارد واستهلاك مستدام وتقليل التلوث الإشعاعي والكيميائي وتقليل أثر انبعاثات الكربون. إن التحول الأخضر للمؤسسات يوجهنا إلى مبادرات وأنشطة تقلل الأثر السلبي لأعمال المؤسسة على البيئة من خلال تقليل النفايات المتكونة وتوفير المياه والمحافظة على الطاقة.

### 3- الأجهزة الرقابية الخضراء:

إن تحويل الجهاز الرقابي إلى جهاز أخضر يعني تشجيع المبادرات والأنشطة والإجراءات التي من شأنها أن تحقق استخداماً أقل للموارد وتلوثاً أقل للبيئة وانبعثاً أقل للكربون أثناء مزاولة أعمال الجهاز بهدف إيجاد بيئة صحية والحفاظ على الطاقة وتقليل تدهور البيئة. ولأن الجهاز الرقابي يقوم بتنفيذ عمليات تدقيق بيئية على الجهات محل التدقيق بالدولة للتأكد من التزامها بالتنمية المستدامة والحفاظ على البيئة فهذا يحتم عليه أن يظهر أمام المجتمع متحملاً لمسئولته البيئية في الحفاظ على البيئة ويقدم القدوة والنموذج في هذا المجال قدر الإمكان بأن يكون جهازاً أخضراً قبل أن ينصح الجهات محل التدقيق بأن تكون جهات خضراء.

ورغم أن كثيراً من الدول حتى الآن ليس لديها تشريعات ملزمة للمؤسسات بالقيام بأنشطة التوافق مع البيئة إلا أن هذا لا ينبغي أن يكون سبباً في جعل الجهاز الرقابي لا يعمل بفعالية في سبيل تحقيق توافقه مع البيئة وتحوله إلى جهاز أخضر. فبإتباعه لسياسات وإجراءات بيئية خضراء يمكن للجهاز الرقابي أن يقدم قدوة ونموذج للجهات الأخرى، الأمر الذي يعزز مصداقيته لدى المواطنين.

### 4- دوافع التحول إلى جهاز رقابي أخضر:

هناك العديد من الأسباب التي تدفع الجهاز الرقابي وتحفزه ليكون أكثر كفاءة في استخدام الطاقة وأكثر تطبيقاً للاستدامة البيئية في مكاتبه ومنها:

-تكاليف أقل من خلال إعادة استخدام المواد. حيث أن إعادة استخدام المواد أكثر من مرة يوفر المبالغ المطلوبة لشراء مواد جديدة.

-تكاليف أقل من خلال إعادة التدوير.. حيث أن إعادة التدوير يوفر النفقات العالية التي يتكبدها الجهاز الرقابي في التخلص من النفايات والمخلفات.

-تعزيز الصورة العامة للجهاز الرقابي.. فأصحاب المصلحة المرتبطين بالجهاز الرقابي والمواطنون بصفة عامة يبحثون عن المسؤولية الاجتماعية والبيئية للجهاز. وتساهم البرامج البيئية التي يتبناها الجهاز في جعل صورته إيجابية لدى المواطنين وأصحاب المصلحة.

-جذب عمالة جديدة والإبقاء على العمالة الحالية حيث يسعى المهووبون للعمل في مؤسسات تلتزم بتقليل أثر أعمالها على البيئة.

### 5- قياس الأثر البيئي لأعمال الجهاز الرقابي:

يمكن قياس الأثر البيئي لأعمال الجهاز الرقابي من خلال حجم الانبعاثات الكربونية والتي تعرف بإجمالي الغازات الناتجة بطريقة مباشرة أو غير مباشرة من الأنشطة المكتبية داخل الجهاز الرقابي مثل أنظمة التبريد والتهوية والتدفئة وحجم استهلاك الطاقة والمياه والورق واستخدام الوسائل التكنولوجية والأجهزة المكتبية وحجم النفايات الناتجة وكيفية التخلص منها. كذلك يمكن قياس الأثر البيئي بشكل عام من خلال قياس المتطلبات الإنسانية من الطبيعة ومدى طاقة كوكب الأرض على الوفاء بها. ويمكن للجهاز الرقابي استخدام هذا المقياس لبيان أثر أعمال الجهاز وما تتطلبه على بيئة العمل في ظل الموارد المتاحة.

## ثانياً: أدوات التحول إلى أجهزة رقابية خضراء:

في سبيل الحصول على جهاز رقابي أخضر متوافق مع البيئة، هناك العديد من الأنشطة التي يمكن القيام بها لتقليل أثر الأعمال المكتبية للجهاز على البيئة، بعض هذه الأنشطة تقوم بها إدارة الجهاز نفسه ويطلق عليها "مبادرات مستوى السياسات" وبعضها يقوم بها الموظفون أنفسهم ويطلق عليها "مبادرات مستوى التشغيل" حيث يتم ترجمة السياسات إلى أعمال تشغيلية لتحقيق أهداف التوافق مع البيئة.

### \* مبادرات مستوى السياسات:

1- **السياسة والالتزام البيئي:** على الإدارة العليا بالجهاز الرقابي أن تعلن بوضوح التزامها بأن يكون أداء الجهاز في عمله متوافقاً مع البيئة وأن تقر بأنهم يدعمون الأنشطة المحافظة على البيئة داخل الجهاز الرقابي كذلك عليها وضع واعتماد وتوثيق سياسة بيئية مناسبة.

2- **تحديد الوضع الحالي:** قبل أن يقر الجهاز الرقابي خطة العمل يجب أن يتم تحديد الوضع الحالي من خلال حصر المبادرات البيئية التي يقوم بها الجهاز بالفعل وما يستتبع ذلك من جمع المعلومات عن الأثر البيئي لأعمال الجهاز الحالية مثل حجم استهلاك الجهاز من المياه والطاقة وحجم النفايات الناتجة وطبيعة السياسات والإجراءات التي تدعم توافق الجهاز الرقابي مع البيئة، مما يمكن من تحديد الثغرات ووضع الأولويات والأهداف في خطوات متتابعة، ونطاق هذا النشاط يختلف بشكل كبير من جهاز لآخر وفقاً لأهدافه وموارده المتاحة.

3- **الأهداف البيئية وخطة العمل ومتطلبات الموازنة:** في ضوء تحديد المسائل البيئية الهامة داخل الجهاز الرقابي وآثارها وبعد الأخذ في الحسبان السمات الخاصة بالجهاز ووضع التنظيمي تقوم الإدارة العليا بتحديد الأهداف البيئية وتطوير خطة عمل بيئية واضحة ومترابطة مع الخطط الإستراتيجية والمبادرات. ويجب أن توضح تلك الخطة كيفية تحسين الأداء البيئي للجهاز باستمرار وتطويره مستقبلياً. وفي هذا السياق يتم وضع متطلبات الموازنة بما يسمح للجهاز بوضع جدول زمني واقعي لتنفيذ خطة العمل.

4- **المنسق البيئي وفريق العمل:** يجب على الجهاز الرقابي أن يقوم باختيار منسق بيئي وفريق عمل معاون له من موظفي الجهاز لتنسيق تنفيذ أنشطة الجهاز البيئية ومتابعتها.

5- **زيادة الوعي البيئي لدى الموظفين:** يجب على جميع موظفي الجهاز الرقابي أن يكونوا على دراية بالأهداف البيئية والنظام الإداري والإجراءات والممارسات التي تدعمها الإدارة العليا وأن يتم تدريبهم حتى يكونوا على علم بأي من المقاييس العملية التي يتم تطبيقها والمتعلقة بمهام عملهم.

6- **الرقابة والمتابعة:** ينبغي على الجهاز الرقابي بشكل منتظم رقابة الأهداف البيئية وخطة العمل ومتابعة مدى الوفاء بها بالإضافة إلى متابعة الأداء البيئي للجهاز ويجب تحديد مؤشرات أداء لأنشطة الجهاز بما يتيح رقابة وقياس الأثر البيئي لها على أساس منتظم.

7- **الحوافز:** يمكن لإدارة الجهاز الرقابي أن تحفز موظفي الجهاز على القيام بالأنشطة والمبادرات البيئية من أجل تطبيق أوسع لها، وهذه الحوافز قد تكون نقدية مثل المكافآت النقدية والكوبونات والهدايا وقد تكون غير نقدية مثل الشهادات التقديرية.

8- **التواصل مع أصحاب المصلحة الداخليين والخارجيين:** تحتاج إدارة الجهاز إلى التواصل مع الموظفين كأصحاب مصلحة داخليين بشأن الخطوات التي يتم اتخاذها والتحسينات التي يمكن عملها. كما تحتاج إلى التواصل مع المقاولين والموردين والشركاء كأصحاب مصلحة خارجيين بشأن متطلبات الجهاز حتى يمكن لهم أن يتوافقوا معها، كذلك على الإدارة التواصل مع المواطنين على نطاق أوسع فيما يتعلق بالخطوات المتخذة وكيفية المساهمة في مبادرات الاستدامة.

9- شهادة نظام الإدارة البيئية: يساعد نظام الإدارة البيئية في تحديد وإدارة ورقابة المسائل البيئية بشكل شامل

ويتزايد استخدام المؤسسات الخاصة له لأنه يقلل من حجم النفايات الناتجة من الأعمال ويقلل استهلاك الطاقة ويؤدي إلى استخدام اكسر كفاءة للموارد بالإضافة إلى حماية البيئة، وتوفر المعايير الدولية أدوات عملية تساعد المؤسسات في إدارة مسؤوليتها البيئية، ويمكن للجهاز الرقابي أن يتبنى تلك المعايير حتى يبرهن على استخدامه الكفاء للموارد وتقليل حجم النفايات الناتجة مما يعزز من ثقة أصحاب المصلحة في أدائه.

### \* مبادرات المستوى التشغيلي:

1- كفاءة استخدام الطاقة: إن الأنشطة التي تعزز كفاءة الطاقة من أكبر التحديات التي تواجه العالم، حيث أن تكاليفها تنفق في الأجل القصير والشعور بمنافعها يكون في الأجل المتوسط والطويل، ومع ذلك فليس دائماً ترتبط كفاءة الطاقة باستثمارات ضخمة بل أحياناً يمكن لتغيير بسيط في السلوك أو العادات أن يقلل فاتورة استهلاك الطاقة بالجهاز الرقابي. إن كفاءة الجهاز الرقابي في استخدام الطاقة لا يعني فقط الحفاظ على البيئة ودعم مبادئ التنمية المستدامة بل يعني أيضاً تقليل التكلفة. ومن أمثلة مبادرات كفاءة الطاقة داخل الجهاز الرقابي والتي تهدف إلى تقليل استهلاك الطاقة:

\* فصل التيار الكهربائي عن الأجهزة الكهربائية داخل المكاتب حال عدم استخدامها حيث ثبت أن توصيل الأجهزة بالتيار الكهربائي يزيد من استهلاك الطاقة حتى لو كانت غير مستخدمة.

\* تصميم مكان العمل بما يسمح بالاعتماد على ضوء النهار في الإضاءة لأقصى قدر ممكن.

\* ترشيد استخدام أنظمة التبريد والتهوية والتدفئة داخل المكاتب حيث أنها تستهلك نحو 40% من الطاقة.

2- أنشطة المشتريات: إن إتباع أسلوب الشراء بشكل مستدام بيئياً يمكن الجهاز الرقابي من تخفيض الطلب على الكهرباء وتوفير النفقات ويساعد في تقليل الأثر المباشر وغير المباشر لأعمال الجهاز على البيئة وذلك من خلال الشراء الأخضر لمنتجات وخدمات لديها الحد الأدنى أو المخفض من الأثر على البيئة وصحة الإنسان علاوة على أن المنتجات المفضلة بيئياً تعمل بكفاءة أفضل من المنتجات التقليدية. ومن أمثلة مبادرات المشتريات التي يمكن إتباعها داخل الجهاز الرقابي:

\* شراء الأجهزة الكهربائية المصنفة بأنها أكثر كفاءة في الطاقة يؤدي إلى توفير الأموال وتوفير استهلاك الطاقة وبما يقلل من تلوث المياه والهواء المحيط بمحطات الطاقة.

\* شراء المنتجات المصنوعة محلياً يعد أكثر توافقاً مع البيئة، حيث أنه يوفر عملية النقل من الخارج بما يصاحبها من تلوث وانبعثات بالإضافة إلى أنه يفيد المجتمع اقتصادياً.

\* الشراء بكميات كبيرة يقلل الرحلات اللازمة لتسليم المنتج بما يصاحبها من انبعثات غازية كما يقلل حجم النفايات المرتبطة بالتعبئة والتغليف.

\* شراء المنتجات التي تستخدم تكنولوجيا نظيفة أو وقود نظيف، فالأفضلية للمنتج الذي يتسم بكفاءة استخدام الموارد واستخدام أقل للطاقة والمياه والغاز والموارد المتجددة.

\* شراء المنتجات المعاد تدويرها أو التي بها مكونات معاد تدويرها يقلل استهلاك الطاقة.

3- الحد من استهلاك الموارد الطبيعية: يؤدي الحفاظ على الموارد الطبيعية كالمياه والأخشاب المستخدمة في إنتاج الورق والأثاث المكتبي إلى الحد من الآثار البيئية، حيث يساعد في الحفاظ على الغابات والكائنات المهددة بالانقراض وموارد المياه والمناخ والإنسانية بصفة عامة. ومن أمثلة المبادرات التي يمكن للجهاز الرقابي أن يقوم بها في هذا السياق:

\* ترشيد استخدام الورق حيث أن 45% من النفايات في أي مكان عمل هي أوراق، وخاصة مع التطور التكنولوجي الذي جعل الطباعة أرخص وأسهل مما زاد في استهلاك الورق بمعدل مرتين عن العقدين الماضيين.

لذلك فإن تقليل استخدام الورق يعد من أهم العوامل نحو جهاز رقابي أخضر لما له من منافع بيئية بتقليل الموارد الطبيعية المستخدمة في صناعته من أشجار ومياه وبالتالي تقليل التلوث وكذلك منافع اقتصادية بتوفير النفقات الخاصة بشراء الورق والتخلص منه بعد استعماله وكذلك سهولة استرجاع المستندات في وقت أقل بواسطة التكنولوجيا الحديثة.

\* ترشيد استخدام المياه فرغم أن 70% من مساحة الأرض تغطيها المياه إلا أن 2.5% فقط من هذه المياه صالحة للشرب. وتقل مصادر المياه خاصة مع تزايد الطلب عليها في الزراعة والصناعة وبسبب الزيادة السكانية. وينبغي على الجهاز الرقابي وضع إجراءات للحد من استهلاك المياه داخل مقاره سواء في دورات المياه أو المطابخ أو أبراج التبريد.

\* معرفة الأثر البيئي للأثاث المكتبي والذي يعتمد على دورة حياة المادة الخام ودورة حياة المنتج وكيفية التخلص منه بعد انتهاء استخدامه

**4- تقليل النفايات أو المخلفات المتكونة:** كلما زاد حجم النفايات الناتجة عن الأعمال المكتبية بالجهاز الرقابي كلما دل ذلك على عدم كفاءة استخدام الموارد. ويرتبط بذلك تكاليف مالية وبيئية يتحملها الجهاز، فيجب التعامل مع النفايات من خلال تسلسل هرمي يبدأ بتجنب تكوين نفايات ثم تقليل النفايات المتكونة ثم استخدام الأجهزة المكتبية لأقصى عدد ممكن من المرات ثم إعادة تدويرها بعد الاستخدام ثم التخلص منها بطريقة مسؤولة بيئياً، ومن أمثلة مبادرات تقليل النفايات التي يمكن للجهاز الرقابي إتباعها ما يلي:

\* إتباع إدارة جيدة في التخلص من النفايات بما يحد من تلوث الهواء والمياه.

\* سياسة النقل المستدام التي يمكن للجهاز الرقابي إتباعها من خلال حوافز للموظفين حال استخدام المواصلات العامة أو حال ترك سياراتهم واستخدام سيارات الجهاز الجماعية، وذلك بما يقلل من أثر عوادم السيارات التي تمثل انبعاثات ناتجة عن الاستخدام تؤثر على البيئة وصحة الإنسان.

\* مراعاة جودة الهواء الداخلي داخل مكان العمل والذي يتأثر بالأنشطة والمواد المستخدمة داخل الجهاز الرقابي حيث أن تلوث الهواء الداخلي يزيد بمقدار 2 إلى 5 مرة عن تلوث الهواء الخارجي، لذلك على الجهاز مراعاة تقليل الانبعاثات الناتجة عن مواد البناء ومواد التنظيف والمفروشات وأغطية الأرضيات في مكان العمل.

**5- موقع وتصميم مكان العمل:** على الجهاز مراعاة الأثر البيئي المرتبط بإنشاء مقر جديد أو تجديد مقر قائم. فالمبنى الأخضر يجمع بين كفاءة استخدام الموارد وكفاءة الطاقة وكفاءة التكلفة.

**6- التنظيف:** تعتبر بيئة العمل بيئة خصبة للجراثيم في ظل تواجد عدد كبير من الموظفين والزائرين في أماكن ينتشر فيها الغبار على الأرض والأجهزة المكتبية لذلك فمن المهم القيام بتنظيف المكاتب بالجهاز الرقابي بعد انتهاء العمل مع مراعاة تجنب استخدام منظفات غير صديقة للبيئة لما لها من أثر سلبي على البيئة وصحة الإنسان خاصة فيما يخص الكيماويات التي تتضمنها والعبوات التي تعبأ فيها.

**7- المؤتمرات والفعاليات:** عادة ما ينظم الجهاز الرقابي مؤتمرات وفعاليات لموظفيه أو للمواطنين بما يستتبع ذلك من انتقالات وتغذية واستخدام للورق والأجهزة المكتبية والمياه والطاقة مما ينتج عنه كم من المخلفات والنفايات والانبعاثات، وبالتالي تتضمن تلك المؤتمرات والفعاليات تكلفة بيئية عالية تتمثل في استخدام المياه والطاقة وتكون النفايات والتخلص منها، لذلك على الجهاز الرقابي في تنظيمه لمثل تلك الفعاليات مراعاة أن يتم ذلك بطريقة مسؤولة بيئياً تقلل الأثر السلبي لها على البيئة عن طريق الحفاظ على الموارد.

### ثالثاً: التحديات:

هناك الكثير من التحديات التي قد تواجه الجهاز الرقابي أثناء تطبيقه لخطوات التوافق مع البيئة والتحول إلى جهاز رقابي أخضر من خلال استخدام أكثر كفاءة للموارد وإيجاد بيئة عمل مستدامة واقتصادية وصحية.

وعلى الجهاز الرقابي أن يواجه تلك التحديات بالاستراتيجية المناسبة لكل تحدي، وفيما يلي بعض تلك التحديات والاستراتيجيات المناسبة للتغلب عليها:

التحدي	الاستراتيجية
1- صعوبة تمويل تكلفة إنشاء بنية تحتية للجهاز الرقابي متوافقة مع البيئة.	تحديد الأنشطة التي لا تحتاج إلى تكاليف إضافية والبدء بها ثم التخطيط لباقي الأنشطة فيما بعد حال توافر التمويل.
2- نقص الآليات التنظيمية لدى الجهاز الرقابي اللازمة لتنفيذ الأنشطة مثل نقص لائحة المشتريات ونقص بيان مستويات كفاءة الطاقة في الآلات والأجهزة.	إقرار وتبني أحسن الممارسات التي وضعتها الحكومة أو الدول المجاورة أو المنظمات الدولية ويكون لها قابلية للتطبيق المحلي.
3- نقص القبول من جانب موظفي الجهاز الرقابي حيث أن العديد من الإجراءات تتضمن تغيير سلوك الموظفين وهو ما قد يواجه بمقاومة منهم فلا يتم تنفيذ الإجراءات كما هو مخطط لها .	إشراك موظفي الجهاز في اتخاذ القرار المرتبط بالأنشطة من خلال أخذ وجهات نظرهم في الاعتبار وتركهم يحددون الأولويات بشأن الإجراءات الواجب اتخاذها مما يؤدي إلى قبول الموظفين ويشير إلى التزامهم بما تم قبوله.
4- الحفاظ على الزخم مستمراً، فكثيراً ما تبدأ الأنشطة البيئية بحماس ثم يفتر هذا الحماس بمرور الوقت مما يهددها بالنقصان ثم التوقف الكامل.	الحفاظ على الزخم من خلال الحوافز والمكافآت للموظفين حتى تكون الأنشطة البيئية جزءاً منتظماً من حياتهم العملية.
5- غياب الخبراء أو عدم القدرة على توظيف الخبراء الذين يقومون بوضع الأهداف والخطط والإجراءات المفروض اتخاذها.	طلب متطوعين من بين موظفي الجهاز لدفع عملية التوافق البيئي والاستعانة بالحكومات في طلب خدمات استشارية ويمكن تقليل تكلفة استخدام الخبراء من خلال الدوام الجزئي.
6- عدم توافر الموظفين المؤهلين أو التمويل اللازم لعمل صيانة دورية للأجهزة والبنية التحتية وتحديثها.	إبرام عقود صيانة يتم تمويلها بصرف النظر عن التمويل الإجمالي لأنشطة الجهاز حيث أن نقص الصيانة يضيع الجهود المبذولة.

### تحويل المواقف إلى سلوك :

إن برامج العمل البيئية هي برامج تغيير تحاول تعزيز السلوك المستدام للموظفين خلال بيئة العمل داخل الجهاز الرقابي، ولكي يكون هذا التغيير ناجحاً يجب أن يكون هناك تحول في إدارة السلوك لأن يكون العمل أكثر استدامة بيئياً، وقد أظهرت الأبحاث أن هناك فرقاً بين الموقف والسلوك. فمثلاً كل الناس يدركون أن تقليل استهلاك الطاقة أمر جيد للبيئة كموقف لكن القليل جداً منهم يقومون فعلاً بهذا العمل كسلوك. لذلك فمن المهم أن تتطور سياسات الإدارة بالجهاز الرقابي لكي يتحول الموقف البيئي للموظفين إلى سلوك بيئي ويصبح النشاط البيئي قاعدة اجتماعية وسلوكية بين موظفي الجهاز. ويتحقق ذلك من خلال:

\* التحديد الواضح للسلوك المطلوب الوصول إليه.

\* تحديد معوقات تطبيق هذا السلوك.

\* تحديد فوائد تطبيق هذا السلوك.

\* التواصل مع الموظفين وإعلامهم بكيفية القيام بهذا السلوك وتشجيعهم على ذلك.

\* تقييم الفعالية للتأكد من أن تلك الإجراءات تحقق الأهداف الموضوعه.

وهذه الإجراءات يمكن إتباعها لتغيير سلوك الموظفين بالجهاز الرقابي فيما يخص استهلاك الطاقة والمياه وإدارة التخلص من النفايات وكافة القضايا المتعلقة بالبيئة والحفاظ عليها. وفي النهاية فإن إتباع إدارة الجهاز الرقابي وموظفيه في أعمالهم المكتبية للمبادرات والإجراءات المذكورة من شأنه أن يحقق الهدف الأساسي للجهاز الرقابي في أن يقدم النموذج والقُدوة للمؤسسات والمواطنين في التوافق مع البيئة والحفاظ عليها ليستحق بحق لقب "الجهاز الرقابي الأخضر".

## أولاً: الاجتماع الثالث عشر للجنة تنمية القدرات المؤسسية للمنظمة العربية:

عقدت لجنة تنمية القدرات المؤسسية اجتماعها الثاني عشر بمدينة الرباط (المملكة المغربية) خلال الفترة من 21 إلى 24/01/2019 بناء على الدعوة الكريمة الموجهة من معالي الأستاذ/ إدريس جطو، الرئيس الأول للمجلس الأعلى للحسابات بالمملكة المغربية لاستضافة الاجتماع المذكور، حيث تشرف أعضاء اللجنة بقاء معاليه وحثه لهم على بذل الجهود للخروج بتوصيات بناءة متمنيا لهم طيب الإقامة في بلدهم الثاني المغرب والتوفيق في أعمالهم، وبمشاركة الأجهزة الأعضاء والأمانة العامة في اللجنة وهي: ديوان المراقبة العامة بالمملكة العربية السعودية (رئيسا) وديوان الرقابة المالية الاتحادي بجمهورية العراق (نائبا للرئيس) وديوان المحاسبة بالمملكة الأردنية الهاشمية وديوان المحاسبة بدولة الكويت وديوان المحاسبة بدولة قطر والمجلس الأعلى للحسابات بالمملكة المغربية وديوان الرقابة المالية والإدارية بدولة فلسطين والجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة بالجمهورية اليمنية.

وافتح الاجتماع الأستاذ/ محمد الصوابي، نيابة عن رئيس المجلس الأعلى للحسابات بالمملكة المغربية، حيث رحب بأعضاء اللجنة وأثنى على جهودهم المخلصة من أجل إنجاح عمل اللجنة خلال الاجتماعات السابقة مؤكدا على أهمية البنود المدرجة ضمن جدول أعمال هذا الاجتماع. كما ألقى الأستاذ/ محمد النفيعي رئيس اللجنة كلمة بهذه المناسبة تقدم فيها بالشكر والتقدير للمجلس الأعلى للحسابات بالمملكة المغربية على تفضله باستضافة ورعاية هذا الاجتماع. كما شكر منتسبي المجلس وعلى رأسهم معالي الأستاذ/ إدريس جطو على حسن الإعداد والترتيب. وناقشت اللجنة المواضيع المدرجة على جدول أعمالها واتخذت بشأنها التوصيات التي رأتها مناسبة.

وتشتمل هذه المواضيع على ما يلي:

- إقرار مشروع جدول الأعمال.

- دراسة نتائج تنفيذ خطة العمل في مجال التدريب والبحث العلمي لسنة 2018.

- تشكيل فريق لتقييم نتائج اللقاءات التي نفذت خلال السنوات 2016 و2017 و2018.

- إعداد مشروع خطة العمل لسنة 2019 في مجال التدريب والبحث العلمي.

- النظر في نتائج تعهدات الأجهزة مع مبادرة تنمية الانتوساي للتنمية.

- النظر في المراحل التي تمت بخصوص انجاز مهمة الرقابة التعاونية.

- دراسة وثيقة منظمة اليوروساي المتعلقة بإطار تنظيم المنتقيات الدورية المشتركة.

- النظر في الأنشطة المبرمجة في إطار اتفاقية التعاون بين المنظمة العربية ومنظمة الافروساي الناطقة بالانكليزية:

أ- ورشة العمل التي أقيمت بجنوب أفريقيا حول موضوع ضمان الجودة.

ب - ورشة العمل حول موضوع التنمية المستدامة.

ج - ورشة العمل حول الرقابة حسب المخاطر.

د - ورشة عمل حول دور المنظمة الإقليمية لتقييم أداء الأجهزة الأعضاء استنادا إلى الإطارات المراجعة ICBF

وSAI-PMF.

هـ - تنظيم اجتماعات حول المستجدات الفنية من قبل المنظمة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة.

- دراسة موضوع المشاركة في أعمال مجموعة عمل الإنتوساي حول الرقابة على الصناعات الإستخراجية.
- النظر في التقرير الإقليمي المتعلق برقابة الأجهزة العليا للرقابة بمنطقة الأرابوساي على تنفيذ أهداف التنمية المستدامة أجندة 2030.
- النظر في خطة المنظمة في مجال التعلم الالكتروني.
- الموافقة على المسودة النهائية لاتفاقية تنظيم المنتقيات مع منظمة الأوروساي.
- إعداد الخطة التشغيلية للجنة لسنة 2019 وفقا لأولويات المخطط الاستراتيجي للمنظمة 2018.
- النظر في اقتراح لجنة المعايير المهنية والرقابية للمنظمة إعادة إدراج برنامج تطبيق معايير رقابة الإلتزام في مجال الرقابة على المشتريات الحكومية.
- حول الدعم المالي المقدم من ديوان المحاسبة بدولة قطر لتغطية برنامجي تطبيق إطار قياس أداء الأجهزة العليا للرقابة والتعلم الالكتروني واللذين سينظمان بالتعاون مع مبادرة الانتوساي للتنمية.
- حول مجالات التعاون بين المنظمة ولجنة الانتوساي لتنمية القدرات.
- النظر في الموضوع المتعلق بإعداد الأجهزة تقارير حول إطار قياس الأداء SAIPMF.
- اختيار موضوع الندوة التي تنظم خلال الدورة الثالثة عشرة للجمعية العامة للمنظمة.
- تحديد مكان وموعد الاجتماع القادم للجنة.

### ثانيا: الاجتماع الثاني عشر للجنة المهنية والرقابية للمنظمة العربية:

عقدت لجنة المعايير المهنية والرقابية للمنظمة العربية اجتماعها الثاني عشر بالمملكة العربية السعودية خلال الفترة من 27 إلى 30 يناير 2019 بناء على الدعوة الكريمة الموجهة من معالي الدكتور/ حسام بن عبد المحسن العنقري، رئيس ديوان المراقبة العامة بالمملكة العربية السعودية، لاستضافة الاجتماع المذكور وبمشاركة الأجهزة الأعضاء والأمانة العامة في اللجنة وهي: ديوان المحاسبة بدولة الكويت (رئيسا) والجهاز المركزي للمحاسبات بجمهورية مصر العربية (نائبا للرئيس) وديوان المحاسبة بالمملكة الأردنية الهاشمية وديوان المراقبة العامة بالمملكة العربية السعودية والمجلس الأعلى للحسابات بالمملكة المغربية وبحضور ممثل عن مبادرة الانتوساي للتنمية.

وافتح الاجتماع سعادة الأستاذ/ سعيد بن سعد الشهراني، مدير عام فرع ديوان المراقبة العامة بالمنطقة الشرقية، نيابة عن معالي الدكتور/ حسام بن عبد المحسن العنقري، رئيس ديوان المراقبة بالمملكة العربية السعودية بالترحيب بالمشاركين متمنيا لهم طيب الإقامة وأن تكلل أعمال اللجنة بالنجاح.

كما ألقى الدكتور/ سعود غضاب الزمانان، رئيس اللجنة، كلمة عبر فيها عن شكره لمعالي الدكتور/ حسام بن عبد المحسن العنقري وكافة أعضاء ديوان المراقبة العامة على حسن الاستقبال والضيافة وتوفير كل الظروف الملائمة لنجاح الاجتماع. كما أثنى على جهود أعضاء اللجنة لإنجاح مهامها.

وانتقلت اللجنة بعد ذلك إلى دراسة ومناقشة مختلف البنود المدرجة على جدول الأعمال واتخذت بشأنها مقترحات وتوصيات بغية عرضها على المجلس التنفيذي في اجتماعه السابع والخمسين وهي:

- إقرار مشروع جدول الأعمال.
- مناقشة المقالات العلمية والأوراق البحثية ذات العلاقة بالمعايير.
- مناقشة الجزء الأول من دليل الرقابة المالية مرحلة التخطيط المقدم من الجهاز المركزي للمحاسبات بجمهورية مصر العربية.
- مناقشة الجزء الثاني من دليل الرقابة المالية -مرحلة التنفيذ- المقدم من الجهاز المركزي للمحاسبات بجمهورية مصر العربية.
- مناقشة ما تمّ بشأن اجتماع متابعة إعداد الخطة التشغيلية للمخطط الاستراتيجي 2018-2022م وإعداد إنجازات خطة عمل 2018 والخطة التشغيلية لسنة 2019 وأهم أنشطة اللجنة لسنة 2020.
- التواصل والتنسيق مع ممثل المنظمة العربية في لجنة المعايير التابعة للانتوساي (PSC) واستعراض آخر المستجدات في أعمال اللجنة.
- التنسيق مع اللجنة الفرعية للرقابة المالية والمحاسبة (FAAS).
- استعراض إطار الانتوساي للإصدارات المهنية (IFPP) والاستفادة من هذا الإطار في أعمال اللجنة وإجراءات ضمان جودة مخرجات اللجنة.
- إجراءات ضمان الجودة الخاصة بلجنة المعايير المهنية والرقابية للمنظمة.
- ما يستجد من أعمال.
- تحديد موعد ومكان الاجتماع القادم للجنة.

### ثالثا: الإجتماع الثالث للجنة الرقابة البيئية للمنظمة العربية:

- عقدت لجنة الرقابة البيئية للمنظمة العربية اجتماعها الثالث بالجمهورية التونسية خلال الفترة من 28 إلى 2019/01/31 وبمشاركة الأجهزة الأعضاء والأمانة العامة في اللجنة وهي: ديوان المحاسبة بدولة الكويت (رئيسا) والجهاز المركزي للمحاسبات بجمهورية مصر العربية وديوان المحاسبة بالملكة الأردنية الهاشمية وديوان الرقابة المالية الاتحادي بجمهورية العراق وجهاز الرقابة المالية والإدارية للدولة بسلطنة عمان ومحكمة المحاسبات بالجمهورية الاسلامية الموريتانية.
- وافتح اللقاء السيد/ نور الدين الزوالي، وكيل الرئيس الأول لدائرة المحاسبات التونسية، حيث أعرب عن سعادة الجمهورية التونسية باستضافة الاجتماع الثالث للجنة الرقابة البيئية للمنظمة العربية ورحب بأعضاء اللجنة وتمنى لهم إقامة طيبة بعد أن أشاد بجهود ونشاط اللجنة ودورها البارز في تقاسم المعرفة وتبادل الخبرات والتجارب بين الأجهزة الأعضاء في مجال الرقابة البيئية
- وبعد ذلك عبر السيد/ عادل الكوت رئيس اللجنة عن سعادته بتواجده وكافة أعضاء اللجنة بأرض تونس معربا عن شكره لمعالي الأمين العام للمنظمة على تفضله باستضافة هذا الاجتماع.
- وبعد الانتهاء من المراسم الافتتاحية باشرت اللجنة أعمالها وفق البنود الواردة بجدول الأعمال وهي:
- عرض وإقرار مشروع جدول الأعمال.
  - عرض تقارير حول كفاءة وفاعلية أداء الجهات المعنية بمكافحة التصحر.
  - عرض الإطار العام للتقرير السنوي للجنة الرقابة البيئية.

- مناقشة الدورة حول "إجراءات المراجعة المشتركة التعاونية المعيار 5140" واقتراح مهمة رقابة تعاونية في مجالات البيئة من خطة التنمية المستدامة 2030.
- زيارة ميدانية لموقع بيئي أو منشأة بيئية.
- عرض تقديمي عن تجارب الأعضاء في التدقيق البيئي لموضوع من خارج خطة عمل اللجنة.
- موقف تطوير الصفحة الالكترونية للجنة ضمن موقع المنظمة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة.
- ما يستجد من أعمال.
- تحديد مكان وموعد الاجتماع القادم.

### رابعا: الاجتماع العاشر للجنة المخطط الاستراتيجي للمنظمة العربية:

- عقدت لجنة المخطط الاستراتيجي للمنظمة العربية العربية اجتماعها العاشر بدولة الكويت خلال الفترة من 17 إلى 21 فبراير بناء على الدعوة الكريمة الموجهة من معالي الأستاذ/ عادل عبد العزيز الصرعاوي، رئيس ديوان المحاسبة بدولة الكويت، لاستضافة الاجتماع المذكور وبمشاركة الأجهزة الأعضاء والأمانة العامة في اللجنة وهي: ديوان المحاسبة بدولة الكويت وديوان الرقابة المالية الاتحادي بجمهورية العراق ومجلس المحاسبة بالجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية الاشتراكية والجهاز المركزي للمحاسبات بجمهورية مصر العربية وديوان المحاسبة بدولة قطر وديوان الرقابة المالية والإدارية بدولة فلسطين وديوان المراقبة العامة بالمملكة العربية السعودية وديوان المحاسبة الليبي والمجلس الأعلى للحسابات بالمملكة المغربية وبحضور ممثل عن مبادرة الانتوساي للتنمية.
- وافتح الاجتماع معالي الأستاذ/ عادل عبد العزيز الصرعاوي، ديوان المحاسبة بدولة الكويت بالإنباء والنائب الأول لرئيس المجلس التنفيذي الذي رحب بأعضاء الوفود المشاركة من الأجهزة العربية الأعضاء مؤكدا على أهمية التخطيط الاستراتيجي كآلية لحوكمة المنظمة وإطار تدرج فيه أنشطتها في سبيل تحقيق رؤيتها وعلى ضرورة مساهمة الأجهزة في دعم أعمال المنظمة من خلال توفير الموارد اللازمة لانجاز الأنشطة المبرمجة في المخطط الاستراتيجي وكذلك حث الأجهزة على اعتماد خطط إستراتيجية تتواءم مع توجهات الانتوساي. وبعد ذلك باشرت اللجنة أعمالها وفق بنود جدول أعمالها وهي:
- إقرار مشروع جدول الأعمال.
  - انتخاب رئيس اللجنة ونائب الرئيس.
  - التعريف بالخطة الإستراتيجية للمنظمة للفترة 2018-2022 ومراحل إعدادها وتوزيع أولوياتها.
  - عرض حول برنامج Team work.
  - التعريف بالخطة التشغيلية وعناصرها وآلية إعدادها ومتابعتها.
  - الإطلاع على نتائج تنفيذ اللجان والأمانة العامة لأهداف الخطة التشغيلية لعام 2018 وإبداء الملاحظات بشأنها.
  - إعداد التقرير المطلوب عرضه على المجلس التنفيذي القادم.
  - ما يستجد من أعمال.
  - تحديد موعد ومكان الاجتماع القادم للجنة.

## خامسا: الاجتماع السابع والخمسون للمجلس التنفيذي للمنظمة:

عقد المجلس التنفيذي للمنظمة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة اجتماعه السادس والخمسين بمدينة تونس (الجمهورية التونسية) يومي 11 و12 رجب 1440هـ الموافق لـ 18 و19 مارس 2019م برئاسة معالي الدكتور/ صلاح نوري خلف، رئيس ديوان الرقابة المالية الاتحادي بجمهورية العراق وكالة ورئيس المجلس التنفيذي للمنظمة، وبحضور معالي الأستاذ/ عادل عبد العزيز الصرعاوي، رئيس ديوان المحاسبة بدولة الكويت بالإنابة والنائب الأول لرئيس المجلس التنفيذي، وسعادة الشيخ/ بندر بن محمد بن سعود آل ثاني، رئيس ديوان المحاسبة بدولة قطر والنائب الثاني لرئيس المجلس التنفيذي ومعالي الأستاذ/ نجيب القطاري، الرئيس الأول لدائرة المحاسبات في الجمهورية التونسية والأمين العام للمنظمة العربية وحضور رؤساء وأعضاء وفود الأجهزة الاعضاء في المجلس.

وقد ترأس وفود الأجهزة الأعضاء المشاركة كل من معالي الأستاذ الدكتور/ عبد خرابشه، رئيس ديوان المحاسبة بالملكة الأردنية الهاشمية، والأستاذ/ فائق علي ضيف، وكيل ديوان الرقابة المالية والإدارية بملكة البحرين، والسيد/ محمد بن ابراهيم الحبيب، مستشار معالي/ رئيس ديوان المراقبة العامة بالملكة العربية السعودية ومعالي الشيخ/ ناصر بن هلال بن ناصر المعولي الموقر، رئيس جهاز الرقابة المالية والإدارية للدولة بسلطنة عمان، ومعالي القاضي/ عبد الرضى ناصر، رئيس غرفة بديوان المحاسبة بالجمهورية اللبنانية، ومعالي المستشار/ هشام بدوي، رئيس الجهاز المركزي للمحاسبات بجمهورية مصر العربية، والسيد/ محمد الصوابي، نائب الرئيس الأول للمجلس الأعلى للحسابات بالملكة المغربية ومعالي السيد/ سيدنا عالي ولد سيدي الجيلاني، رئيس محكمة الحسابات بالجمهورية الإسلامية الموريتانية.

وافتح الاجتماع بكلمة ألقاها معالي الأستاذ/ نجيب القطاري، الرئيس الأول لدائرة المحاسبات في الجمهورية التونسية والأمين العام للمنظمة، حيث رحب بالوفود المشاركة في الاجتماع وتمنى لهم إقامة طيبة في بلدهم الثاني تونس. بعد ذلك انتقل المجلس إلى مناقشة الموضوعات التي تضمنها جدول أعماله والتي اشتملت على:

- إقرار جدول الأعمال.
- تقرير رئيس المجلس التنفيذي عن نشاطه ونشاط المجلس منذ آخر اجتماع له.
- تقرير الأمانة العامة عن نشاطها منذ آخر اجتماع للمجلس.
- تقرير لجنة تنمية القدرات المؤسسية للمنظمة في اجتماعها الثالث عشر.
- تقرير لجنة المعايير المهنية والرقابية للمنظمة في اجتماعها الثاني عشر.
- تقرير لجنة الرقابة البيئية للمنظمة في اجتماعها الثالث.
- تقارير لجنة متابعة إعداد الخطة التشغيلية للمخطط الاستراتيجي للمنظمة 2018 - 2022.
- تقارير لجنة المخطط الاستراتيجي في اجتماعها العاشر.
- تسمية الأجهزة التي ستستفيد من المنحة المالية للمشاركة في اللقاءات التدريبية التي تعقدها المنظمة سنة 2019.
- اعتماد اجراءات نشر مخرجات المنظمة وسياستها الاتصالية.
- اعتماد الحساب الختامي لسنة 2018.
- اعتماد الموازنة التقديرية لسنة 2019.

- 67 - تحديد موعد الاجتماع القادم للمجلس التنفيذي والدورة الثالثة عشرة للجمعية العامة للمنظمة المقرر اقامتهما بدولة قطر.
- اعتماد مشروع جدول أعمال الدورة الثالثة عشرة للجمعية العامة للمنظمة وتعيين المراقبين الذين تتم دعوتهم.
- اقتراح تعديل بعض أحكام النظام الأساسي للمنظمة.
- تقارير الأجهزة العربية حول مشاركتها في أعمال اللجان ومجموعات العمل المنبثقة عن منظمة انتوساي.
- التعاون مع المنظمة الآسيوية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة.



## \* ديوان المحاسبة بالملكة الأردنية الهاشمية:



مذكرة تفاهم بين ديوان المحاسبة و"ديوان المراقبة" السعودي

1- توقيع مذكرة تفاهم بين ديوان المحاسبة الأردني وديوان المراقبة العامة السعودي: وقع بتاريخ 2018/12/28 معالي الأستاذ الدكتور/ عبد خرابشة رئيس ديوان المحاسبة الأردني ومعالي الدكتور/ حسام عبد المحسن العنقري رئيس ديوان المراقبة العامة بالملكة العربية السعودية مذكرة تفاهم. وتهدف هذه المذكرة إلى تعزيز وتوسيع نطاق التعاون بين الطرفين، في مجال العمل المحاسبي والرقابي والمهني. وقال الخرابشة إن المذكرة تتضمن تبادل الخبرات والمشاركة في المشروعات البحثية والأنشطة المتعلقة بالقضايا ذات الاهتمام المشترك، ويشمل ذلك تقديم الاستشارات وإقامة الندوات وتنظيم الاجتماعات والمؤتمرات حول الموضوعات المهنية المعاصرة في المراجعة المالية والرقابة على أداء الأجهزة الحكومية. وتتضمن أيضا تنظيم برامج تدريبية مشتركة في مجالات المراجعة المالية والرقابة على الأداء في القطاع العام، وتبادل أدلة العمل وقواعده ومنهجيته.

2- وفد ليبي يزور ديوان المحاسبة: في إطار التعاون بين الأجهزة العربية للرقابة استقبل معالي الأستاذ الدكتور/ عبد خرابشه، رئيس ديوان المحاسبة الأردني وفد من ديوان المحاسبة الليبي برئاسة معالي الأستاذ/ خالد شكشك، وقد تناول اللقاء تعزيز علاقات التعاون بين جهازي الرقابة الأردني والليبي. واستمع الوفد الضيف إلى عرض عن مختلف المراحل التي مرّ بها والتطورات المهنية التي شهدتها منذ العام 1928 حتى وقتنا الحالي. كما عرض أهم استراتيجيات الديوان في مجالات التدريب والرقابة على الأداء وخدمة الدوائر والمؤسسات الحكومية الخاضعة لرقابة الديوان.



- أصدر ديوان المحاسبة بالأردن الجزء الثاني من كتاب ديوان المحاسبة بين الأمس واليوم 1996-2017 وتضمن فصولا وأبوابا تغطي مدة عشرين عاما شهدت العديد من التحولات الاقتصادية والمالية المحلية والدولية جعلت الديوان يواكبها أولا بأول.

- أنجز ديوان المحاسبة الأردني بالتعاون مع البنك الدولي دليل التدقيق المالي على البلديات ودليل إجراءات تقييم أداء إدارة النفقات الصلبة.

ويساهم هذا العمل المهني في تعزيز الرقابة والمساءلة العامة وتوطيد مفاهيم الإفصاح والشفافية ومساعدة إدارة البلديات في تنفيذ أعمالها المالية والإدارية بالإضافة إلى تشجيع كافة المراقبات الميدانية في ديوان المحاسبة لتنفيذ مهام رقابية تتعلق بتقييم أداء إدارة النفقات الصلبة في جميع بلديات المملكة.

- عقد ديوان المحاسبة الأردني خلال النصف الأول من العام الحالي عدة دورات محاسبية لموظفيه بمجموع ساعات بلغت 450 ساعة تدريبية شارك بها 227 موظف.

وشملت الدورات التدريبية التي توزعت على مختلف المراقبات بين إدارة المخاطر والتدقيق وفق المعايير الدولية والرقابة الداخلية ورقابة الأداء والمحاسب القانوني الأردني jcpa.

### \* مجلس المحاسبة بالجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية:

1- تمّ انتخاب مجلس المحاسبة الجزائري لرئاسة مجلس المدققين الخارجيين للاتحاد الإفريقي لمدة عامين (2019-2020)، وذلك عقب الاجتماع العادي لهذا المجلس المنعقد بمقر الاتحاد الإفريقي، باديس ابابا يومي 15 و16 جانفي 2019.

2- ترأس معالي/ عبد القادر بن معروف، رئيس مجلس المحاسبة بمقر الاتحاد الإفريقي، أديس أبابا يوم 24 ماي 2019 اجتماعا لمجلس المدققين الخارجيين للاتحاد الإفريقي، وقد خصص الاجتماع لدراسة وتوقيع تقارير تدقيق القوائم المالية لسنة 2018 للاتحاد الإفريقي.

3- شارك قاضيين من مجلس المحاسبة في اجتماع فريق عمل الانتوساي الخاص بتقييم السياسات والبرامج العمومية الذي نظم في مدينة فلينيوس، عاصمة ليتوانيا يومي 20 و21 ماي 2019 بحضور واحد وثلاثين مشاركا يمثلون سبعة عشرة جهازا أعلى للرقابة.

وتناول هذا الاجتماع تقييم مدى تنفيذ الأجهزة العليا للرقابة للمعيار الدولي 9400 المتعلق بالخطوط التوجيهية لتقييم السياسات العمومية التي تمت المصادقة عليها في أبو ظبي في ديسمبر 2016. وتم خلال هذا الاجتماع عرض تجارب عدة أجهزة في مجال تقييم السياسات العمومية ونتائج عملية تحقيق واستقصاء حول دور الأجهزة العليا للرقابة في تفعيل العمل بالمعيار.

## \* جهاز الرقابة المالية والإدارية للدولة بسلطنة عمان :

1- استقبل معالي الشيخ/ ناصر بن هلال بن ناصر المعولي رئيس جهاز الرقابة المالية والإدارية للدولة، معالي الدكتور/ حسام بن عبد المحسن العنقري، رئيس ديوان المراقبة العامة بالملكة العربية السعودية والوفد المرافق له، والذي زار السلطنة خلال الفترة (20-22) أبريل 2019م.

وهدفت الزيارة إلى استعراض أوجه التعاون بين الجهاز والديوان في المجالات ذات الصلة بالعمل الرقابي، إلى جانب الممارسات الرقابية في تطبيق المعايير المهنية الصادرة عن المنظمات الدولية، فضلاً عن إعداد الأدلة الداخلية بما يحقق الكفاءة في إدارة المهام الرقابية، بالإضافة إلى استعراض الآلية المتبعة في بناء الكفايات الوظيفية وفقاً للإطار الصادر عن مبادرة تنمية القدرات التابعة للمنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (الإنٹوساي). كما تضمن برنامج الزيارة تقديم عروض مرئية حول عدد من المحاور المتعلقة بالقوانين والإجراءات المتبعة لدى الجهاز في تنفيذ الاختصاصات وتحقيق الأهداف الموكلة إليه بموجب قانون الرقابة المالية والإدارية للدولة الصادر بالمرسوم السلطاني رقم 2011/111 وقانون حماية المال العام وتجذب تضارب المصالح الصادر بالمرسوم السلطاني رقم 2011/111 ودورها في تحقيق القيمة المضافة.

2- استقبل معالي الشيخ ناصر بن هلال بن ناصر المعولي رئيس جهاز الرقابة المالية والإدارية للدولة، سعادة حمد بن ناصر المسند رئيس هيئة الرقابة الإدارية والشفافية بدولة قطر الشقيقة والوفد المرافق له والذي زار السلطنة خلال الفترة (14-16) أبريل 2019م.

وتأتي الزيارة في إطار الرغبة التي أبدتها هيئة الرقابة الإدارية والشفافية بدولة قطر الشقيقة للإطلاع على تجربة الجهاز في المجالات ذات الصلة باختصاصاتها، فضلاً عن بحث واستعراض أفضل الممارسات لبناء القدرات وتعزيز الكفايات الوظيفية، بالإضافة إلى مناقشة أوجه الإسهام والاستفادة من المنظمات الإقليمية والدولية المختصة، وسعيهما للارتقاء بكفاءة منتسبيهم للقيام بدورهم المناط بهم على أكمل وجه من خلال التدريب والتأهيل ونقل المعرفة بالتعاون مع الأجهزة النظيرة والمؤسسات المهنية الدولية.

3- ترأس جهاز الرقابة المالية والإدارية للدولة الاجتماع الثاني عشر للجنة المختصين بالأجهزة المسؤولة عن حماية النزاهة ومكافحة الفساد بدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية والذي انعقد خلال الفترة (14-15) أبريل 2019 بمقر الأمانة العامة لدول المجلس بالرياض. وتضمن جدول الأعمال استعراض ومناقشة عدد من البنود وهي استكمال دراسة النظام (القانون) الاستشاري لحماية المال العام لدول المجلس، إلى جانب استكمال دراسة جائزة مجلس التعاون للتميز في مجال حماية النزاهة ومكافحة الفساد، فضلاً عن استعراض واعداد فقرة من الشفافية وحماية النزاهة لإدراجها ضمن التقرير السنوي الذي تصدره الأمانة العامة، وأخيراً استكمال دراسة انضمام مجلس التعاون بصفته منظمة إقليمية إلى اتفاقية الأمم المتحدة لمكافحة الفساد.

4- عقدت بتاريخ 5 مارس 2019م فعاليات الاجتماع الخامس لمجموعة العمل الفرعية الثانية المنبثقة عن مجموعة عمل المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (الإنٹوساي) لمكافحة الفساد وغسيل الأموال، والذي استضافه جهاز الرقابة المالية والإدارية للدولة على مدى يومين متتاليين وبمشاركة ممثلين عن أجهزة الرقابة للدول الأعضاء في مجموعة العمل من كل من: بولندا والتشيك وألمانيا والنمسا وماليزيا ومصر.

وتضمن جدول أعمال الاجتماع العديد من المحاور الرئيسية حيث ناقش المجتمعون إعداد دليل مكافحة الفساد في المشتريات الحكومية وبعض المواضيع ذات الصلة بها والتي من أبرزها: أساليب الفساد في المشتريات الحكومية، وطرق كشف ومكافحة الفساد في عمليات الشراء المبسطة، وأدوات الحد منه في إجراءات مراحل عملية المناقصات.

5- ترأس معالي الشيخ/ ناصر بن هلال بن ناصر المعولي رئيس جهاز الرقابة المالية والإدارية للدولة، وفد الجهاز لزيارة ديوان المراقبة العامة بالملكة العربية السعودية خلال الفترة 5-6 فبراير 2019م، حيث جاءت الزيارة بناءً على دعوة من معالي الدكتور/ حسام بن عبد المحسن العنقري رئيس ديوان المراقبة العامة.

وتأتي الزيارة في إطار التعاون والتنسيق القائم بين جهاز الرقابة المالية والإدارية للدولة ونظيره ديوان المراقبة العامة 71 في المجالات ذات الصلة بالعمل الرقابي، فضلاً عن بحث واستعراض أفضل الممارسات لبناء القدرات وتعزيز الكفايات الوظيفية، بالإضافة إلى مناقشة أوجه الإسهام والاستفادة من المنظمات الإقليمية والدولية المختصة بالمجالات الرقابية.

7- ترأس معالي الشيخ/ ناصر بن هلال بن ناصر المعولي رئيس جهاز الرقابة المالية والإدارية للدولة وفد السلطنة المشارك في فعاليات مؤتمر الكويت الدولي (النزاهة من أجل التنمية) والذي عقد بدولة الكويت الشقيقة يومي 15 و16 يناير بمركز جابر الأحمد الثقافي، حيث افتتحت فعاليات المؤتمر تحت رعاية صاحب السمو الشيخ/ صباح الأحمد الجابر الصباح أمير دولة الكويت بقصر بيان.

وقد سعى المؤتمر إلى تعزيز الشفافية والنزاهة من خلال استعراض ومناقشة أبرز الموضوعات والتحديات والممارسات ذات الصلة بتعزيز النزاهة ومكافحة الفساد.

وقد تحدث في الجلسات العلمية للمؤتمر عدد من الشخصيات البارزة على المستوى الحكومي والرؤساء التنفيذيين وممثلي المنظمات الإقليمية والدولية ذات الصلة بالنزاهة والتنمية البشرية والاقتصادية.

### \* ديوان الرقابة المالية والإدارية بدولة فلسطين:

1- ترأس رئيس ديوان الرقابة المالية والإدارية معالي المستشار/ إياد تيمّ اجتماع اللجنة التوجيهية الخاص بالمشروع السويدي 2021-2018 المنفذ في الديوان.



وعقد الاجتماع في السويد، بحضور المراقب العام لمكتب التدقيق الوطني السويدي، ومنسقة المشروع من الجانب السويدي، ومدير عام الرقابة على البنية التحتية ورئيس وحدة العلاقات العامة ومنسقة المشروع السويدي من جانب الديوان. وناقش الطرفان التقدم الحاصل في التعاون بين الجانبين، حيث تم طرح التقرير الأولي الذي تضمن الإنجازات بين يناير 2018 ومايو 2019 فيما يتعلق بالنتائج المتوقعة بصيغتها الواردة في وثيقة المشروع.

2- تسلم رئيس دولة فلسطين/ محمود عباس، التقرير السنوي لديوان الرقابة المالية والإدارية للعام 2018 جاء ذلك خلال استقبال سيادته بمقر الرئاسة في مدينة رام الله لرئيس الديوان/ إياد تيمّ ووفد من الديوان. كما تسلم رئيس الوزراء محمد اشتية التقرير السنوي للديوان من رئيس الديوان، وقد تم نشر هذا التقرير على الموقع الإلكتروني للديوان.

## \* ديوان المحاسبة بدولة قطر:

- 1- شارك الديوان بوفد برئاسة سعادة الشيخ/ بندر بن محمد بن سعود آل ثاني، رئيس ديوان المحاسبة في المنتدى الدولي الثالث للأجهزة العليا للرقابة القضائية الذي عقد بمدينة اسطنبول بالجمهورية التركية خلال يومي 24 و25 يناير 2019 وذلك في إطار تعزيز العلاقات الثنائية والتعاون المشترك.
- 2- استقبل سعادة الشيخ/ بندر بن محمد بن سعود آل ثاني، رئيس ديوان المحاسبة يوم الاثنين 11 فبراير 2019 معالي الأستاذ الدكتور/ عبد خرابشة، رئيس ديوان المحاسبة الأردني. والوفد المرافق له، جرى خلال اللقاء استعراض العلاقات الثنائية وسبل تعزيزها وتطويرها في المجالات ذات الاهتمام المشترك.
- 3- استقبل سعادة رئيس ديوان المحاسبة الشيخ/ بندر بن محمد بن سعود آل ثاني، في مكتبه المراجع العام لديوان المراجعة القومي بجمهورية السودان معالي الأستاذ/ الطاهر عبد القيوم إبراهيم مالك. واستعرض الجانبان خلال المقابلة العلاقات الثنائية وسبل تعزيز التعاون في مجال العمل الرقابي.
- 4- اجتمع سعادة الشيخ/ بندر بن محمد بن سعود آل ثاني، رئيس ديوان المحاسبة مع رئيس محكمة الحسابات التركية ورئيس المنظمة الأوروبية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (EUROSAI) وذلك خلال زيارة سعادتة إلى تركيا خلال الفترة من 23 إلى 25/04/2019 جرى خلال الاجتماع بحث تعزيز أوجه التعاون المشترك والتنسيق بين الجانبين في مجال العمل الرقابي وتفعيل مذكرة التفاهم الثنائية بين محكمة الحسابات التركية وديوان المحاسبة.
- 5- في إطار الاحتفال باليوم الرياضي للدولة، أقام ديوان المحاسبة بتاريخ 12 فبراير 2019 عددا من الفعاليات والأنشطة الرياضية والترفيهية. وقد شارك في هذه الفعاليات معالي الأستاذ الدكتور/ عبد خرابشة، رئيس ديوان المحاسبة الأردني خلال زيارته التي تزامنت مع هذه الاحتفالات.
- 6- شارك ديوان المحاسبة في الاجتماع الثامن والعشرين لمجموعة عمل الرقابة على تكنولوجيا المعلومات التابعة للانتوساي والذي أقيم في فيجي خلال الفترة من 2 إلى 5 ابريل 2019.
- وقد عقد على هامش الاجتماع الندوة التاسعة لرقابة الأداء في مجال الرقابة على تكنولوجيا المعلومات وقد تمت مناقشة عدة مواضيع منها عرض ومناقشة تجارب بعض الدول في الرقابة على الأمن السيبراني ومرونة قطاع تكنولوجيا المعلومات والقدرة على تحمل الهجمات وعرض ومناقشة تجارب بعض الدول في حماية البيانات وتأمينها خصوصا فيما يتعلق بتأمين البيانات الشخصية المخزنة في الأنظمة في الجهات المختلفة وحمايتها من التسرب.
- 7- شارك ديوان المحاسبة في الاجتماع الثاني عشر للجنة الفرعية لرقابة الأداء التابعة لمنظمة الانتوساي والذي أقيم في جوهانسبرغ بجنوب افريقيا خلال يومي 9 و10 ابريل 2019.
- وتم خلال الاجتماع مناقشة الموضوعات المدرجة في جدول الأعمال والتي شملت مناقشة إجراءات الانتوساي ذات الصلة باللجنة الفرعية المعنية برقابة الأداء. والموضوعات التي تركز على الأمور ذات الصلة بمنتدى التوجيهات والإصدارات المهنية للانتوساي، بالإضافة إلى مؤتمر الإنكوساي 2019 INCOSAI المرتبطة برقابة الأداء وخطة التطوير الاستراتيجي لإطار الإنتوساي للإصدارات المهنية (IFPP) والمبادرات بشأن علوم البيانات (Data Science).
- 8- وقع سعادة رئيس ديوان المحاسبة الشيخ/ بندر بن محمد بن سعود آل ثاني، ومعالي الدكتور/ صلاح نوري خلف رئيس ديوان الرقابة المالية الاتحادي وكالة بجمهورية العراق، مذكرة تفاهم لتعزيز التعاون في مجال الرقابة وذلك بتاريخ 30 ابريل 2019 بالعاصمة القطرية الدوحة.
- كما بحث الجانبان خلال الاجتماع العلاقات الثنائية وسبل تعزيز التعاون في مجال العمل الرقابي وتنسيق المواقف في المحافل الإقليمية والدولية.
- 9- شارك ديوان المحاسبة في الاجتماع السادس لمجموعة عمل التحديث المالي والإصلاح التنظيمي والذي عقد في الولايات المتحدة الأمريكية خلال يومي 15 و16 مايو 2019.

## \* ديوان المحاسبة الليبي: \*



1- بدعوة من معالي/ خالد شكشك، رئيس ديوان المحاسبة بتاريخ 2019/01/02 بمقر الديوان بطرابلس ورشة عمل بعنوان "حوكمة شركات القطاع العام أداة لتحسين الأداء والحد من الفساد" بحضور رئيس المجلس الرئاسي لحكومة الوفاق الوطني وعدد من كبار المسؤولين للدولة. وخلصت الورشة إلى تشكيل لجنة وزارية تتولى التنسيق لإعداد دليل حوكمة للشركات المملوكة للدولة.

2- عقدت خلال الفترة من يناير إلى يوليو 2019 جلسات عمل لتطوير وتحسين مهنة المحاسبة والمراجعة بحضور المهتمين بالمهنة من المجتمع الأكاديمي قياساً بتجارب الدول الأخرى. وقد أوصت في ختامها بإنشاء الهيئة الليبية لتطوير مهنة المحاسبة والمراجعة.

## \* الجهاز المركزي للمحاسبات بجمهورية مصر العربية:

1- شارك معالي المستشار/ هشام بدوي، رئيس الجهاز المركزي للمحاسبات بجمهورية مصر العربية على رأس وفد رفيع المستوى في الندوة السنوية السادسة عشر بعنوان (الدور الرقابي في تحقيق الأهداف الإستراتيجية للتخصيص) والتي نظمها ديوان المراقبة العامة بالملكة العربية السعودية يوم الأحد الموافق 28 أبريل 2019 في مدينة الرياض وحضر الندوة نخبة من المتميزين والمسؤولين والمختصين من داخل المملكة وخارجها، لتقديم ما لديهم من خبرات وتجارب علمية في مجال التخصص، وتم مناقشة الدور الرقابي المنتظر لنجاح عملية التخصيص بجميع مراحلها، وتأثير المتغيرات والعوامل الاقتصادية في اختيار الاستراتيجيات المثلى لتحديد نوعية الرقابة المناسبة لأشكال التخصيص المختلفة.

2- في إطار تفعيل مذكرة التفاهم الموقعة بين الجهاز وديوان المراقبة العامة بالملكة العربية السعودية لتبادل الخبرات، وتنظيم ورش العمل والدورات التدريبية في مجال العمل الرقابي، شارك الجهاز في البرامج التدريبية التي نظمها ديوان المراقبة العامة بالملكة العربية السعودية حول ما يلي:

\* الرقابة على الأداء، بمدينة الرياض وذلك خلال الفترة من 3 إلى 7 مارس 2019.

\* الإدارة المالية، بمدينة جدة وذلك خلال الفترة من 14 إلى 18 أبريل 2019.

\* المراجعة الداخلية، بمدينة جدة وذلك خلال الفترة من 16 إلى 20 يونيو 2019.

كما سيشارك الجهاز في دورة بعنوان "التدقيق المبني على المخاطر" - بمدينة الدمام بالملكة العربية السعودية وذلك خلال الفترة من 13 إلى 17 أكتوبر 2019.

3- شارك الجهاز المركزي للمحاسبات في اجتماع المجموعة الفرعية الثانية التابعة لمجموعة عمل الانتوساي لمكافحة الفساد وغسل الأموال والذي انعقد في سلطنة عمان خلال يومي 5 و6 مارس 2019 وقد تم خلال الاجتماع استعراض إنجازات المجموعة الفرعية المسؤولة عن إعداد الدليل الإرشادي (مراجعة منع الفساد في المشتريات العامة)، وذلك وفقاً لخطة مجموعة العمل عن السنوات 2017-2019.

4- شارك وفد الجهاز المركزي للمحاسبات برئاسة السيدة الأستاذة المحاسبة/ منى صلاح الدين توحيد، نائب رئيس الجهاز في الاجتماع الثالث عشر لمجموعة عمل الانتوساي لمكافحة الفساد وغسل الأموال الذي استضافه مكتب المراجعة الوطني بالصين بمدينة نانجينج خلال يومي 25 و26 أبريل 2019.

وقد استعرض الاجتماع تقدم العمل في الفترة السابقة ووضع خطة العمل الجديدة، والأنشطة الحالية والمستقبلية، حيث شارك 12 جهاز أعلى للرقابة المالية بأفضل ممارستها وخبراتها في مجال مكافحة الفساد وغسل الأموال.

5- شارك الجهاز المركزي للمحاسبات في اجتماع مجموعة عمل الانتوساي للصناعات الإستخراجية المنعقد في مانايلا، الفلبين خلال الفترة من 27 إلى 29 مايو 2019. وقد تم خلال الاجتماع اعتماد أعمال اللجنة التوجيهية ومناقشة واعتماد خطة العمل الجديدة 2020-2022 وكذا وضع خارطة طريق مستقبلية للمجموعة.

6- شارك الجهاز المركزي للمحاسبات في اجتماع مجموعة عمل الانتوساي للدين العام المنعقد في باكو، أذربيجان خلال الفترة من 23 إلى 25 مايو 2019. وقد ناقش الاجتماع سبل تعزيز مراجعة الدين العام بالأجهزة العليا للرقابة من خلال التبادل الفعال للمعلومات.

7- شارك الجهاز المركزي للمحاسبات في الاجتماع الحادي عشر للجنة المحفزة للجنة الانتوساي لتبادل المعرفة وخدمات المعرفة المنعقد في كلارك، الفلبين خلال الفترة من 12 إلى 14 يونيو 2019. وقد تم خلال الاجتماع مناقشة آخر التطورات والانجازات التي حققتها مجموعات العمل وفرق المهام الخاصة التابعة للهدف الثالث من الأهداف الإستراتيجية لمنظمة الانتوساي وكذلك خطة عمل اللجنة 2020-2022 والأعمال التحضيرية للإنتوساي الثالث والعشرين المزمع عقده في روسيا في سبتمبر 2019.

8- في إطار عضويته في مجلس المراجعين الخارجيين للكمبوسا، شارك الجهاز خلال الفترة من 14 إلى 18 يناير 2019 بلوساكا، زامبيا في اجتماع اللجنة الوزارية المختارة المشكلة من قبل المجلس الوزاري للكمبوسا لدراسة الملاحظات الواردة بالتقرير المقدم عن مراجعة حسابات الأمانة العامة للكمبوسا عن العام المالي 2019 والتي تولى قيادة فريق مراجعتها أحد أعضاء الجهاز المصري. وقد أصدرت اللجنة توصيتها للمجلس الوزاري باعتماد التقرير دون إجراء اية تعديلات عليه، على أن يتابع مجلس المراجعين تنفيذ الملاحظات الواردة به ضمن أعمال مراجعة العام المالي 2018. وقد اعتمد المجلس الوزاري التقرير في جلسته غير العادية التي انعقدت يوم 5 ابريل 2019 بلوساكا، زامبيا.

9- في إطار عضويته بمجلس المراجعين الخارجيين للاتحاد الإفريقي، شارك الجهاز في اجتماع المجلس واللجنة المعنية بعمليات المراجعة بمقر مفوضية الاتحاد الإفريقي باديس أبابا، إثيوبيا خلال الفترة من 15 إلى 17 يناير 2019، حيث تم الاتفاق على خطة مراجعة العام المالية 2018 واعتماد الجهاز الأعلى للرقابة للجزائر رئيسا للمجلس عن العامين الماليين 2018-2019. وشارك الجهاز في المراجعة المبدئية لحسابات الاتحاد عن العام المالي 2018 بإثيوبيا خلال الفترة من 13 إلى 28 فبراير 2019 وفي المراجعة النهائية بكل من اثيوبيا وكينيا خلال الفترة من 1 إلى 12 ابريل 2019. كما شارك في اجتماع اللجنة المعنية بعمليات المراجعة بإثيوبيا خلال الفترة من 20 إلى 23 مايو 2019 وفي اجتماع المجلس يوم 24 مايو 2019 المنعقد لاعتماد التقرير النهائي عن مراجعة حسابات الاتحاد الإفريقي عن العام المالي 2018.

10- استضاف الجهاز المركزي للمحاسبات، بالقاهرة، مصر الاجتماع السنوي للجنة الافروسي لبناء القدرات خلال يومي 23 و24 يونيو 2019، وورش عمل حول "رقابة وضمان الجودة" خلال الفترة من 25 حتى 27 يونيو 2019 وشارك في تقديمها خبراء من كل من منظمتي الافروسي واليوروبسي، وذلك في إطار تنفيذ اتفاقية التعاون الموقع فيما بينهما سلفا.

### \* الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة بالجمهورية اليمنية:



وجه معالي القاضي/ أبو بكر حسين عمر السقاف رئيس الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة في الجمهورية اليمنية في 21 فبراير 2019 بإدراج الرقابة على أهداف التنمية المستدامة (SDGs) ضمن أولويات خطط الرقابة المستقبلية للجهاز، وذلك في ضوء توجيهات فخامة المشير/ عبد ربه منصور هادي رئيس الجمهورية بإعداد الإستراتيجية الوطنية للتنمية.

## مواقع على الانترنت ذات العلاقة بطبيعة أعمال الأجهزة الرقابية

هيئة الرقابة الإدارية المصرية

<http://www.aca.gov.eg>

أكاديمية السادات للعلوم الإدارية

<http://www.sams.edu.eg>

المنظمة العربية للتنمية الإدارية

<http://www.arado.org>

المعهد المصرفي المصري

<http://www.ebi.gov.eg>

معهد التمويل الدولي

<http://www.iif.com>

هيئة المحاسبة والمراجعة لدول مجلس التعاون الخليجي

<http://www.gccao.org>

هيئة الرقابة المالية المصرية

<http://www.fra.gov.eg>

المكتبة المركزية - جامعة القاهرة

<http://www.lis.cu.edu.eg>



## شروط ومعايير النشر في مجلة الرقابة المالية

### أ- شروط النشر:

- 1- أن تقدم البحوث والمقالات مطبوعة أو مكتوبة بلغة عربية سليمة وأسلوب واضح.
- 2- أن يتم التقيد في إعداد البحوث والمقالات بأصول وقواعد البحث العلمي المتعارف عليها سواء من حيث الشكل كإعداد خطة للدراسة تبدأ بمقدمة تبين الهدف من إثارة الموضوع وأهميته ومنهج البحث وتقسيمه ثم الانتقال إلى صلب الموضوع وجوهره والانتهاؤ بخاتمة للموضوع، أو من حيث المضمون كعرض الموضوع وتحديد أهدافه بدقة ووضوح واستعراض عناصره بعمق وموضوعية.
- 3- أن يتم توثيق المصادر بدقة وأمانة سواء أكانت 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 سطرًا والسطر الواحد ما بين 12 و15 كلمة.

### ب- موضوعات النشر:

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

### ج- ملاحظات عامة:

- 1- المواد المرسلّة إلى المجلة لا ترد لأصحابها سواء نشرت أو لم تنشر.
- 2- لا يحق الاعتراض على عدم نشر ما يرسل للمجلة.
- 3- للجنة المجلة الحق في اختيار ما تراه مناسباً للنشر وإجراء التعديلات بما يتلاءم وضرورات النشر.
- 4- تعبر المواد المنشورة في المجلة عن آراء كاتبها.
- 5- تخصص مكافأة مالية لمعدّ المقال أو البحث سواء أكان محرراً أم مترجماً وذلك في ضوء الضوابط والشروط المحددة من قبل المجلس التنفيذي للمنظمة العربية.

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

كما تتضمن أبواباً ثابتة مثل أخبار الأجهزة الأعضاء في المنظمة ونشاطات التدريب والبحث العلمي والمعايير الرقابية. ويمكن الإطلاع على الأعداد التي صدرت من خلال الصفحة الخاصة بالمجلة على موقع المنظمة من خلال هذا الرابط:

http://www.arabosai.org/Ar/232\_111\_الانتوساي-ومجلة-الارابوساي

العربية | بحث



النشاط الإقليمي والدولي
الخبراء وأخصائيو التدريب من الأجهزة
قصص النجاح
نشریات
الأجهزة الأعضاء
الأخبار
المنظمة

الرئيسية < مجلة الارابوساي ومجلة الانتوساي

مجلة الرقابة المالية
مجلة الانتوساي

يوم / شهر / عام

العدد الأخير من المجلة

73 مجلة الرقابة المالية عدد
اقرأ المزيد
تصفح الملف

الأعداد السابقة

هياكل المنظمة

الجمعية العامة

المجلس التنفيذي

لجنة تنمية القدرات المؤسسية

لجنة المعايير المهنية والرقابية

لجنة المخطط الاستراتيجي

لجنة الرقابة البيئية

الدورات التدريبية واللقاءات العلمية

مجلة الارابوساي ومجلة الانتوساي

© المنظمة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة

الرئيسية | إتصل بنا | خارطة الموقع | مجلة الارابوساي ومجلة الانتوساي

## قائمة الأجهزة الأعضاء في المنظمة وعناوينها

- 1- ديوان المحاسبة بالملكة الأردنية الهاشمية، ص. ب. 950334 - عمان - الهاتف: (00962 65503333) - الفاكس: (00962 65533019) - العنوان الإلكتروني: [www.audit-bureau.gov.jo](mailto:info@ab.gov.jo) - البريد الإلكتروني: [info@ab.gov.jo](mailto:info@ab.gov.jo).
- 2- ديوان المحاسبة بالإمارات العربية المتحدة، ص. ب. 3320 - أبو ظبي - الهاتف: (00971 26359999) - الفاكس: (00971 6359998) - العنوان الإلكتروني: [www.saiuae.gov.ae](mailto:saiuae@emirates.net.ae) - البريد الإلكتروني: [saiuae@emirates.net.ae](mailto:saiuae@emirates.net.ae).
- 3- ديوان الرقابة المالية والإدارية بمملكة البحرين، ص. ب. 18222 - المنامة - الهاتف: (00973 17 565 111) - الفاكس: (00973 17 564450) - العنوان الإلكتروني: [www.nao.gov.bh](mailto:Plan&Dev@nao.gov.bh) - البريد الإلكتروني: [Plan&Dev@nao.gov.bh](mailto: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.net.tn](mailto:info@courdescomptes.net.tn) - البريد الإلكتروني: [info@courdescomptes.net.tn](mailto:info@courdescomptes.net.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](mailto:cabinet@ccomptes.org.dz) - البريد الإلكتروني: [cabinet@ccomptes.org.dz](mailto:cabinet@ccomptes.org.dz).
- 6- الجهاز العالي للرقابة المالية والمحاسبة بجمهورية جيبوتي، قصر الشعب - الطابق الأول - ص. ب. 3331 - جيبوتي - الهاتف: (00253 357775) - الفاكس: (00253 250144) - البريد الإلكتروني: [ccdb.djibouti@intnet.dj](mailto:ccdb.djibouti@intnet.dj).
- 7- ديوان المراقبة العامة بالملكة العربية السعودية، ص. ب. 7185 - الرياض 11128 - الهاتف: (00966114029255) - الفاكس: (00966114043887) - العنوان الإلكتروني: [www.gab.gov.sa](mailto:develop@gab.gov.sa) - البريد الإلكتروني: [develop@gab.gov.sa](mailto:develop@gab.gov.sa) / [gab@gab.gov.sa](mailto:gab@gab.gov.sa).
- 8- ديوان المراجعة القومي بجمهورية السودان، ص. ب. 91 - الخرطوم - الهاتف: (0024911778231) - الفاكس: (0002491177534) - العنوان الإلكتروني: [www.sudaudit.com](mailto:www.sudaudit.com) - البريد الإلكتروني: [ricydexon@yahoo.com](mailto:ricydexon@yahoo.com) / [nationalaudit@gmail.com](mailto:nationalaudit@gmail.com).
- 9- الجهاز المركزي للرقابة المالية بالجمهورية العربية السورية، شارع 29 آيار - دمشق - الهاتف: (0096311 3312196) - الفاكس: (0096311 2318013) - البريد الإلكتروني: [auditsyria@yahoo.com](mailto:auditsyria@yahoo.com) / [zewarteba@hotmail.com](mailto:zewarteba@hotmail.com).
- 10- ديوان المراجع العام بجمهورية الصومال، ص. ب. 1284 - مقديشو -.
- 11- ديوان الرقابة المالية الاتحادية في جمهورية العراق، شارع حيفا - بناية رقم 90 - ص. ب. 7038 - بغداد - الهاتف: (00964 15372347) - الفاكس: (009641 5372623) - العنوان الإلكتروني: [www.bsairaq.net](http://www.bsairaq.net) - البريد الإلكتروني: [bsairaq@yahoo.com](mailto:bsairaq@yahoo.com) / [bsa@bsairaq.net](mailto:bsa@bsairaq.net).
- 12- جهاز الرقابة المالية والإدارية للدولة بسلطنة عمان، ص. ب. 727 - مسقط 113 - الهاتف: (00968 24736219) - الفاكس: (00968 24740264) - العنوان الإلكتروني: [www.sai.gov.om](http://www.sai.gov.om) - البريد الإلكتروني: [President@sai.gov.om](mailto:President@sai.gov.om) - [intr@sai.gov.om](mailto:intr@sai.gov.om).
- 13- ديوان الرقابة المالية والإدارية بدولة فلسطين، ص. ب. 755 - رام الله - الهاتف: (0097022972289) - (0097022972293) - الفاكس: (0097022967716) - العنوان الإلكتروني: [www.saacb.ps](http://www.saacb.ps) - البريد الإلكتروني: [scj@facb.gov.ps](mailto:scj@facb.gov.ps) / [facb@facb.gov.ps](mailto:facb@facb.gov.ps).
- 14- ديوان المحاسبة بدولة قطر، ص. ب. 2466 - الدوحة - الهاتف: (00974440200000) - الفاكس: (00974440200200) - العنوان الإلكتروني: [www.sab.gov.qa](http://www.sab.gov.qa) - البريد الإلكتروني: [president.office@abq.gov.qa](mailto:president.office@abq.gov.qa).
- 15- وزارة المالية والميزانية بجمهورية القمر الاتحادية الإسلامية، ص. ب. 324 - موروني.
- 16- ديوان المحاسبة بدولة الكويت، ص. ب. 17 - الشامية 71661 - الهاتف: (00962654957777) - الفاكس: (0096524957700) - العنوان الإلكتروني: [www.sabq8.org](http://www.sabq8.org) - البريد الإلكتروني: [training@sabq8.org](mailto:training@sabq8.org).
- 17- ديوان المحاسبة بالجمهورية اللبنانية، محلة القنطاري - شارع الجيش - بيروت - الهاتف: (379830009611) - (009611 379831) - الفاكس: (373040) - العنوان الإلكتروني: [www.coa.gov.lb](http://www.coa.gov.lb) - البريد الإلكتروني: [diwan@coa.gov.lb](mailto:diwan@coa.gov.lb).
- 18- ديوان المحاسبة الليبي، الظهرة - طرابلس - ليبيا - الهاتف: (00218214449748) - الفاكس: (00218214440630) - العنوان الإلكتروني: [www.libyansai.gov.ly](http://www.libyansai.gov.ly) - البريد الإلكتروني: [libyansai1@gmail.com](mailto:libyansai1@gmail.com).
- 19- الجهاز المركزي للمحاسبة بجمهورية مصر العربية، شارع صلاح سالم، ص. ب. 11789 - مدينة نصر - القاهرة - الهاتف: (002024013956) - الفاكس: (00202 4017086) - (00202 2615813) - العنوان الإلكتروني: [www.CAO.gov.eg](http://www.CAO.gov.eg) - البريد الإلكتروني: [ircdept@yahoo.com](mailto:ircdept@yahoo.com).
- 20- المجلس الأعلى للحسابات بالملكة المغربية، زنقة التوت، شارع النخيل، سكتور 10 - حي الرياض - الرباط - الهاتف: (0002123756374) - (00021237563717) - الفاكس: (0021237711865) - العنوان الإلكتروني: [www.courdescomptes.ma](http://www.courdescomptes.ma) - البريد الإلكتروني: [ccomptes@courdescomptes.ma](mailto:ccomptes@courdescomptes.ma).
- 21- محكمة الحسابات بالجمهورية الإسلامية الموريتانية، شارع جمال عبد الناصر، ص. ب. 592 - انواكشوط - الهاتف: (0022245255249) - الفاكس: (00222 45254964) - العنوان الإلكتروني: [www.cdcmr.mr](http://www.cdcmr.mr) - البريد الإلكتروني: [ccomptes@cc.gov.mr](mailto:ccomptes@cc.gov.mr).
- 22- الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة بالجمهورية اليمنية، ص. ب. 151 - صنعاء - الهاتف: (009672276804) - الفاكس: (009672276803) - العنوان الإلكتروني: [www.coca.gov.ye](http://www.coca.gov.ye) - البريد الإلكتروني: [gogo13026@gmail.com](mailto:gogo13026@gmail.com) / [tech\\_coop2007@yahoo.com](mailto:tech_coop2007@yahoo.com).



مقر الأمانة العامة للمنظمة:

المركز العمراني الشمالي، مقسم ب 4، الطابق الأول - البلفدير، 1002 تونس  
الهاتف: 71780040 (00216) - الفاكس: 71780029 (00216)

العنوان الإلكتروني: [www.arabosai.org](http://www.arabosai.org)

البريد الإلكتروني: [contact@arabosai.org](mailto:contact@arabosai.org)