

الرقابة المالية

مجلة نصف سنوية تصدرها المجموعة العربية
للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة



العدد 47 كانون الأول "ديسمبر" 2005

نبذة عن المجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة

تأسيس المجموعة وتنظيمها:

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

أهداف المجموعة:

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

أعضاء المجموعة:

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

البنية التنظيمية للمجموعة:

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

نشاط المجموعة:

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

الرقابة المالية

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

اللجنة الدائمة لشؤون المجلة

- الأمانة العامة للمجموعة.
- ديوان المراقبة العامة بالمملكة العربية السعودية.
- اللجنة الشعبية العامة لجهاز الرقابة المالية والفنية بالجمهورية العربية الليبية الشعبية الاشتراكية العظمى.
- الجهاز المركزي للمحاسبات بجمهورية مصر العربية.
- الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة بالجمهورية اليمنية.

هيئة تحرير هذا العدد

- معالي السيدة/ فائزة الكافي، الأمين العام للمجموعة، رئيسا
- السيد/ يحيى بن إبراهيم الحسني (المملكة العربية السعودية)
- السيد/ عبد المنعم رمضان بنور (الجمهورية العربية الليبية الشعبية الاشتراكية العظمى)
- السيد/ خالد علي زهرة (الجمهورية اليمنية)
- السيد/ علي محمد الجوفي (الجمهورية اليمنية)
- السادة/ رضوان برق الليل وعبد السلام شعبان وخميس الحسني والصادق بن حسن (الأمانة العامة للمجموعة - الجمهورية التونسية).

عنوان المجلة

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

الصفحة

1
3
4
14
23
34
36
40
44
53
58
59
60

محتويات العدد

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



أهمية الالتزام بوثيقة الانتوساي حول

أخلاقيات المهنة

(ميثاق الشرف المهني للإنتوساي)

معالي الدكتور/ عبد الله عبد الله السنفي

رئيس الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة بالجمهورية اليمنية

قبل الحديث عن أخلاقيات المهنة كموضوع محوري لا بد من إعادة التذكير أن الأخلاقيات المهنية التي توجه أعمال مدققي القطاع العام الصادرة عن منظمة الانتوساي في عام 1998م قد سبقها إصدار المنظمة لبيان ليما الذي يتضمن المبادئ الشاملة للرقابة في القطاع العام ثم المعايير الرقابية للانتوساي الصادرة عن لجنة المعايير الرقابية للانتوساي عام 1992م المصادق عليها في المؤتمر التاسع للانتوساي عام 1998م بالأرجواي. ولذلك فقد جاءت هذه الوثيقة الانتوساي لأخلاقيات المهنة مكملًا وداعمًا لمعايير الرقابة للانتوساي. وتعتبر الانتوساي بإنجازها لهذه الوثائق الثلاث الهامة قد أسست مرجعية مهنية متكاملة لمدققي القطاع العام المتمثلة بالأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة الأعضاء في المنظمة حيث أصبح بإمكان كل جهاز رقابي أن يضع منهجية رقابية مهنية خاصة به مراعيًا للبيئة الثقافية والاجتماعية ومتطلبات القوانين المحلية مستندًا في ذلك إلى المرجعية المهنية للانتوساي.

والواقع أن أي تجمع مهني يقدم خدماته للمجتمع لا بد أن يحوز على رضا وثقة الأفراد والفئات والقطاعات التي تقدم لهم تلك الخدمات، ولن يتأتى ذلك ما لم يؤكد أعضاء ذلك التجمع من خلال سلوكياتهم المهنية وجودة الخدمة التي يقدمونها بأنهم أهل للثقة من قبل طالبي الخدمة، وتكتسب الآداب والأخلاقيات المهنية التي يلتزم بها كل تجمع مهني أهمية كبيرة في نيل رضا وثقة من تقدم إليهم الخدمة باعتباره (ميثاق الشرف للمهنة) الذي يلتزم به كل عضو في المهنة عند قيامه بممارسة أدائه المهني. وتعتبر مهنة المراجعة واحدة من التجمعات المهنية التي تحكمها مبادئ أخلاقية مهنية شاملة للاستقلالية والأمانة الموضوعية والنزاهة، وتلك الأخلاقيات المهنية للمراجعة هي التي يتوجب الالتزام بها من قبل أي عضو في تجمع مهنة المراجعة كحد أدنى.

وتأتي أهمية وثيقة الانتوساي لأخلاقيات المهنة باعتبارها بيانًا شاملًا بالمبادئ والقيم الأخلاقية التي يتوجب أن يلتزم بها مدققو القطاع العام العاملون بالأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة الأعضاء في منظمة (الانتوساي) الذين يقدمون خدماتهم المهنية للحكومة والبرلمان والأطراف ذات العلاقة.

وقد شملت وثيقة الانتوساي لأخلاقيات المهنة جملة من المبادئ المهنية التي ينبغي الالتزام بها من قبل الأجهزة العليا للرقابة الأعضاء في الانتوساي على حد سواء والعمل على تطويرها بما يتلاءم مع البيئة الخاصة بها إذا لزم الأمر ذلك... وهي:

* الثقة والأمانة والمصداقية.

* النزاهة.

* الاستقلالية الموضوعية والتجرد.

* الحياد السياسي.

* تضارب المصالح.

* السرية المهنية.

* الكفاءة.

* التطوير المهني.

وإننا إذا ما نظرنا إلى عناصر هذه الأخلاقيات المهنية سنجدها تشكل منظومة أخلاقية متكاملة ومترابطة وكل مفردة فيها توازى وتعزز الأخرى حيث أنه لا يمكن لأي جهاز رقابة أن يحوز على الثقة والمصداقية ما لم يتحلّى أعضاؤه بالنزاهة والأمانة والاستقلالية الموضوعية والتجرد في أدائهم المهني كما لا يمكنهم تقديم خدمة مهنية متميزة وجودة عالية ما لم يكونوا أكفاء وحريصين على تطوير كفاءتهم المهنية بصورة مستمرة ومواكبة للتطورات والتقنيات الحديثة في مجال المهنة، ومن جانب آخر فإن الأمانة المهنية تقتضي بذل العناية المهنية اللازمة والمحافظة على سرية البيانات والمعلومات التي أطلع عليها المراجع والحصول على كافة الأدلة والبراهين التي تمكنه من إبداء الرأي المهني الموضوعي والمستقل دون التأثير بأي مصالح شخصية أو قرابة عائلية أو صداقة.

ولذلك فإنه بقدر ما ينبغي النظر إلى هذه الأخلاقيات بأنها كموجهات للعمل اليومي للمراجع في الجهاز الأعلى للرقابة فإنه ينبغي النظر إليها كملكيّة كمقاييس أخلاقية مهنية على مستوى الأداء المهني الكلي لجهاز الرقابة وذلك على اعتبار أن أداء المراجع وأخلاقياته سواء كان إيجاباً أو سلباً لا بد وأن يتأثر به جهاز الرقابة لذلك ينبغي أن يكون كل جهاز رقابة متأكداً وبدرجة كبيرة من الثقة بأن مراجعيه ملتزمون بأداء واجباتهم ومسئولياتهم المهنية والأخلاقية وفقاً للأسس والمعايير المهنية والأخلاقية التي تحكم عمل وأداء الجهاز حتى يمكنه تجنب أي آثار سلبية قد تنتج عن أي مأخذ سلوكي أو قصور مهني من قبل أعضائه.

وفي الختام أود التأكيد على أهمية أن يتحلّى مراجعو أجهزة الرقابة بالسلوكيات النبيلة وذلك في نطاق ميثاق الشرف المهني لمنظمة الانتوساي وبالإضافة إلى ذلك وعلى وجه الخصوص ينبغي على أعضاء الجهاز الرقابي أن يلتزموا بالآداب والسلوكيات المهنية الإضافية الأخرى مثل: الاستقامة، التواضع، حسن التعامل مع الآخرين، اللباقة في الحديث، الحرص على الوقت، احترام المواعيد، الثقة بالنفس، الاعتزاز بالمهنة، الترفع عن أي مصالح شخصية، تجنب تكوين صداقات مع مسؤولي وموظفي الجهة الخاضعة للمراجعة، أن تكون العلاقة علاقة تعاون واحترام متبادل، التنمية الذاتية (التعليم المستمر).

وفي الأخير أتمنى للجميع دوام التوفيق والنجاح والتميز في ممارساتنا وسلوكنا المهني حتى نرقى بهيئاتنا الرقابية العليا إلى مستوى الأداء المهني المرموق.

تدريب وتأهيل الموارد البشرية لدى الأجهزة العليا للمراقبة المالية والمحاسبة

تعتبر عملية تدريب وتأهيل الموارد البشرية من أبرز الوسائل التي تولي لها المؤسسات بالموارد البشرية بل والدول المتقدمة عناية قصوى لتحقيق التطور والارتقاء بالأداء الوظيفي للعاملين وتحسين إنتاجيتهم، كما أصبح الاهتمام بالموارد البشرية أكثر إلحاحاً بعد أن اقتنع المختصون في ذلك بأن ما ينفق على التدريب ينعكس تأثيره مباشرة وبشكل إيجابي على أداء تلك الجهات، وقد خلصت بعض الدراسات إلى أن تدريب وتطوير الموارد البشرية قد قفز إلى المقدمة كواحد من أكثر الفوائد أهمية التي ينبغي أن تقدمها الجهات لاجتذاب العاملين والاحتفاظ بهم.

وعلى صعيد الإطار الرقابي فقد سعت المنظمات المحلية والإقليمية والدولية المتخصصة في مجالات المحاسبة والمراجعة إلى تضمين المعايير الصادرة عنها ضرورة تأهيل وتدريب وتطوير الكوادر المهنية. فبالنسبة لمنظمة الانتوساي تناولت المعايير العامة في الرقابة الحكومية المؤهلات الواجب توافرها لدى المدقق أو الجهاز الرقابي ومنها بأنه يجب على الجهاز الأعلى للرقابة تبني سياسات وإجراءات من أجل تعيين الموظفين ذوي المؤهلات المناسبة وتأهيلهم وتدريبهم لتمكينهم من أداء مهامهم بصورة فعالة وإعداد الكتيبات وغيرها من الأدلة والتعليمات المكتوبة المتعلقة بتنفيذ العمليات الرقابية وتدعيم المهارات والخبرات المتوافرة داخل الجهاز الأعلى للرقابة والتعرف على ما ينقص من مهارات وتوزيعها توزيعاً جيداً. ومن هذا المنطلق فإنه يتعين على الأجهزة العليا للرقابة بالدول العربية إيلاء أهميه بالغة لعملية تطوير وتدريب الكفاءات البشرية لديها وذلك للنهوض بالعمل الرقابي باعتبار أن العنصر البشري هو الأداة الفعالة لدى الأجهزة الرقابية حيث أن المخرجات النهائية لتلك الأجهزة من تقارير رقابية هي حصيلة جهد موظفيها. فكلما كان مستوى التأهيل والتدريب والتطوير لدى الأجهزة الرقابية عالياً انعكس ذلك على تقديم تقارير ذات جودة مهنية عالية مما يعطي السلطات العليا الطمأنينة على سير العمليات المالية والأداء الحكومي. ومن هنا برزت الحاجة الملحة إلى تدريب وتطوير الموارد البشرية في الأجهزة الرقابية ومن وسائل ذلك ما يلي:

- 1- الاستعانة بالكفاءات المهنية المتخصصة في المجال الرقابي.
- 2- الاستمرار في صقل هذه الكفاءات من خلال التدريب العملي على رأس العمل ومن خلال التدريب المستمر على كل ما يستجد في المجالات الرقابية.
- 3- تعزيز التعاون بين الأجهزة الرقابية المحلية والإقليمية والدولية في مجال تطوير العمل وتدريب العاملين بالأجهزة الرقابية.
- 4- تحفيز الموظفين على متابعة المستجدات من معايير وسياسات محاسبيه وما يصدر عن المنظمات الإقليمية والدولية في مجال المهنة.
- 5- وضع الأجهزة الرقابية خطط سنوية مستمرة لتطوير وتدريب الموظفين في المجالات التي لها علاقة وثيقة بطبيعة العمل والمهنة وتطوراتها والاهتمام بالتدريب في مجال التقنيات الحديثة للمعلومات والاتصال.

هيئة التحريـر

قواعد إعداد تقارير الأجهزة العليا للرقابة المالية

إعداد: السيد/ أحمد بن عبد الله الهاشم

ديوان المراقبة العامة بالمملكة العربية السعودية

مقدمة:

الحمد لله رب العالمين، الحمد لله الذي علم بالقلم، علم الإنسان ما لم يعلم، والصلاة والسلام على سيدنا محمد النبي الأمي الذي أوتي جوامع الكلم وعلى آله وصحبه أجمعين، وبعد:

يمثل تقرير المراجع خطوة الذروة في عملية المراجعة، والتعبير عن رأي المراجع هو هدف المراجعة المهيمن أو الحاسم، ومن منطلق المسؤولية هذه يجب أن يلتزم معدو التقارير في الأجهزة العليا للرقابة المالية بالموضوعية والدقة والوضوح في توصيل المعلومات المالية إلى المستفيدين منها فالمعلومات التي تحتوي عليها تلك التقارير غالباً ما تعتمد على الحقائق التي تساعد الجهات محل الفحص في الإجابة عن بعض الأسئلة أو حل بعض المشكلات المالية أو الوصول إلى بعض القرارات الاقتصادية الرشيدة أو ما شابه ذلك فهذه التقارير تهدف إلى تزويد الجهات محل الفحص بالمعلومات المفيدة.

الفصل الأول: قواعد إعداد تقارير الأجهزة العليا للرقابة المالية:

✧ تعريف تقارير الأجهزة العليا للرقابة المالية:

هي عبارة عن تقارير مراجعة صادرة من الأجهزة العليا للرقابة المالية تتناول فيها موضوعاً أو موضوعات محددة مصاغة بطريقة موضوعية وكافية لإعطاء وجهة نظر واضحة وصحيحة لا مجال فيها للإجتهد والتفسير.

✧ أسباب كتابة تقارير المراجعة في الأجهزة العليا للرقابة المالية:

1- تغيير سياسات أو إجراءات سلبية بالجهة الخاضعة للتدقيق.

2- مساعدة الجهة الخاضعة للتدقيق.

3- التشجيع على اتخاذ الإجراءات التصحيحية.

4- الحصول على اتفاق بشأن البيانات التي تم جمعها.

5- الحصول على رد فعل بشأن الاقتراحات.

☆ أسباب كتابة تقارير المراجعة في الأجهزة العليا للرقابة المالية:

تشتمل قواعد إعداد التقارير على ما يلي:

أولاً: قواعد شكلية للتقرير:

تبحث الفقرات التالية القواعد الشكلية الواجب مراعاتها في إعداد أو تحرير التقرير:

☆ كتابة التقرير على الأوراق الرسمية للجهاز الأعلى للرقابة المالية في الدولة:

يجب أن يحرر التقرير على الأوراق الرسمية للجهاز الأعلى للرقابة المالية في الدولة، ولا يقصد من ضرورة تحرير التقرير على الأوراق الرسمية عدم تشجيع وسائل الاتصال الشفوية الأخرى كمناقشة المسؤولين في أمور التدقيق، إذ تفيد هذه المناقشة أثناء مرحلة التدقيق الأولى في توفير معلومات جديدة تساعد المدقق على التوصل إلى نتائج مثمرة.

☆ كتابة عنوان وصفي يعبر عن نتيجة التقرير:

يجب تدوين عنوان معبر في بداية التقرير مع مراعاة القواعد التالية:

أ- ذكر اسم الجهة التي يتم تدقيقها أو التي لها علاقة مباشرة بنتائج التدقيق.

ب- الإيجاز والوضوح والدقة.

ج- استعمال التعابير المعبرة والبناءة.

د- تجنب ذكر الأسماء الشخصية أو المراكز الإدارية في العنوان.

☆ يجب وضع مقدمة في التقرير على أن تحتوي هذه المقدمة على عدة عناصر أهمها:

أ- أن تكون المقدمة مختصرة ومعبرة وواضحة.

ب- أن تشتمل على وصف موجز للجهة محل المراجعة.

ج- أن يوضح بالمقدمة المدة الزمنية التي استغرقتها عملية المراجعة (من... إلى...).

☆ تحديد تاريخ التقرير:

يجب أن يتضمن التقرير تاريخ إنهاء إجراءات فحوص التدقيق، كما يجب في الحالات التي يعيد فيها المدقق إصدار الرأي في تاريخ زمني لاحق (وخاصة في الحالات التي لا تجرى فيها إجراءات وفحوص تدقيق أخرى) عدم إجراء أي تغيير في التاريخ الأصلي للرأي أو إجراء أية تعديلات جديدة عليه، وإلا آعتبر مسؤولاً عن الفترة ما بين التاريخ الأصلي والتاريخ الجديد (يتطلب التغيير بالطبع إجراء فحوص التدقيق اللازمة خلال هذه الفترة الجديدة).

☆ توقيع صاحب الصلاحية في الجهاز الأعلى للرقابة المالية في الدولة:

يجب التوقيع على التقرير من صاحب الصلاحية عند كتابته بشكل نهائي حيث أنه لا يعتد به ما لم يوقع من صاحب الصلاحية.

☆ صحة التوجيه للجهة الخاضعة للتدقيق:

إنه من الأهمية بمكان أن يكون التوجيه للجهة الخاضعة للتدقيق صحيحا حيث أن كثيرا من التقارير التي لا يكون توجيهها سليما لا يتم الأخذ بالتوصيات المدونة بها والتي هي الهدف الأساسي من المراجعة والتدقيق.

☆ استخدام علامات الترقيم والوقف المناسبة بين أجزاء الكلام المكتوب لتمييز بعضها عن بعض.

☆ قائمة بالمحتويات إذا كان التقرير يحتوي على موضوعات عدة:

يجب وضع قائمة بالمحتويات إذا كان التقرير يحتوي على عدة موضوعات ليكون دليلا للقارئ على محتويات التقرير.

ثانيا: قواعد المضمون للتقرير:

إن أهم قواعد مضمون التقرير ما يلي:

☆ كتابة شرح أية قيود فرضت على المدقق:

يجب على المدقق أن يضمن رأيه في حالات التدقيق المالي أو تقريره في حالات تدقيق الكفاءة أو الفاعلية، أية قيود فرضها على نفسه أو فرضت عليه من قبل الجهة التي يقوم بتدقيقها أو فرضتها عليه ظروف الحال، كما ينبغي عليه أن يبين في رأيه أي تأثير أو قيود هامة على نوعية العمل الذي يقوم به.

☆ تحديد الموضوعات التي تناولتها المراجعة:

يجب على المدقق أن يحدد الموضوعات التي تناولتها المراجعة، وذلك بعد تحديد أهداف التدقيق بوضوح كامل، كما يجب على المدقق عادة اختيار الموضوعات التي يمكن دراستها وتحليلها.

☆ إصدار الرأي أو التقرير للأشخاص المناسبين وفي الوقت المناسب:

يجب أن يوجه التقرير إلى الأشخاص المناسبين أي الأشخاص الذين لهم سلطة تنفيذ التوصيات التي ترد في التقرير، كما يجب إصدار وتبليغ التقارير في المواعيد المحددة نظاما وفي أسرع وقت ممكن، لإمكان الاستفادة من محتوياتها واتخاذ ما يلزم نحو تصحيح الأوضاع في ضوء ما ورد بها، حيث أن التأخير في إعداد التقارير وفي تبليغها أمر يترتب عليه في كثير من الحالات فقدان تلك التقارير لأهميتها واتخاذ الجهات محل التدقيق هذا التأخير مبررا للتسوية في الرد أو الإجابة على التقرير بشكل غير إيجابي.

☆ إعطاء الرأي (بالالتزام أو الخروج عن) أحكام الأنظمة والتعليمات والقواعد السارية التي تخضع لها الوحدة التي يتم تدقيقها:

يجب إبلاغ إدارة الجهة محل المراجعة بكافة المخالفات النظامية سواء للأنظمة الأساسية أو الداخلية لتلك الجهة أو للأنظمة العامة كما يجب أن يقيم المدقق طبيعة أية مخالفة نظامية ويحدد في ضوء أهميتها النسبية ضرورة أو عدم ضرورة التحفظ عليها في حالات التدقيق المالي.

☆ إعطاء الرأي في أي ضعف جوهري يكتشفه المدقق في دراسة نظام الرقابة الداخلية:

هناك علاقة عكسية بين المجهود الذي يبذله المراجع وبين مستوى الرقابة الداخلية في الجهة محل المراجعة فكلما ضعف نظام الرقابة الداخلية في الجهة محل الفحص كلما أدى ذلك إلى زيادة الجهد والوقت في عملية المراجعة من قبل المراجع مع زيادة حجم العينة التي أخذت للدراسة.

وعموماً يجب على المدقق أن يقيم الضعف الذي قد يكتشفه في نظام الرقابة الداخلية وتأثير ذلك على تحقيق الأهداف المرجوة من نظام المراقبة المحاسبية.

☆ كتابة التقرير بإيجاز ووضوح، مع مراعاة كفاءة المستفيد منه:

يجب أن يحرص المدقق على كتابة التقرير بإيجاز دون أن يؤدي ذلك إلى أي إهمال في ذكر موضوع أو حقيقة أو اكتشاف هام، وبشكل كامل يتضمن كافة المعلومات الضرورية. كما يجب كتابة الرأي بأسلوب واضح لا يحتمل اختلاف التأويل، ويجب تجنب استعمال المصطلحات الغريبة، مع استعمال المصطلحات الفنية السليمة الشائعة.

ثالثاً: قاعدة خاصة بتدقيق الالتزام المالي على المؤسسات العامة والشركات:

تبحث الفقرات القادمة في قاعدة خاصة برأي المدقق في حالات تدقيق الالتزام المالي، حيث انه عند اكتمال عمل المراجعة فإنه ينبغي على المراجع أن يقرر ما إذا كان يمكنه إصدار رأي أم لا، وإذا لم يكن في إمكانه إصدار رأي فعليه أن يعلن امتناعه عن إبداء الرأي بوضوح ويوضح أسباب ذلك. أما إذا كان يمكنه إصدار رأي فعليه أن يقرر ما إذا كان يصدر رأياً مقيداً أو رأياً نظيفاً أو رأياً عكسياً ويمكن توضيح كل نوع من أنواع هذه الآراء، وذلك على النحو الآتي:

☆ رأي نظيف غير مقيد (التقرير الإيجابي):

وهو التقرير الذي لا يوجد به تحفظات والذي يحمل رأي المراجع بأن دفاتر المنشأة منتظمة وحساباتها سليمة وقوائمها المالية أعدت بطريقة صحيحة ومعبرة عن حقيقة مركزها المالي ونتائج أعمالها، ولا توجد أية مخالفات أو انحرافات لأحكام الأنظمة السارية والنظام الأساسي، ومدى التزام المنشأة بتطبيق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها وكفاية الإفصاح في القوائم المالية.

☆ رأي مقيد (متحفظ):

وفي هذا التقرير يضيف المراجع إلى رأيه عن سلامة معظم عناصر العمل وعدم اقتناعه بعناصر أخرى ما يراه من ملاحظات أو تحفظات تتعلق بما يلي:

أ- عدم الالتزام بمعايير المراجعة المتعارف عليها.

ب- عدم تمكن المراجع من فحص حسابات الفروع.

ج- الاعتماد على تقارير مراجعين آخرين.

☆ رأي عكسي (تقرير سلبي):

وهو التقرير الذي يحمل رأياً عكسياً بأن القوائم المالية لا تعطي صورة صادقة وعادلة عن المركز المالي ونتائج الأعمال وفقاً للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها - ويجب إيضاح الأسباب التي دعت لإصدار هذا الرأي والآثار السيئة على المركز المالي ونتائج الأعمال.

☆ الامتناع عن إبداء الرأي:

يجب على المراجع أن يمتنع عن إبداء الرأي عندما يكون هناك استثناءات خطيرة أو قصور في الالتزام بمعايير المراجعة المتعارف عليها، كأن تمنع المنشأة المراجع من ملاحظة جرد المخزون أو الحصول على مصادقات على حسابات المدينين، ويكون لتلك الأمور أثر فعال على دلالة المركز المالي للمنشأة ونتائج أعمالها، وبالتالي لا يستطيع المراجع أن يقرر ما إذا كانت الميزانية تعبر عن المركز المالي بصدق أو لا تعبر، فلا يبدي رأياً بشأنها.

رابعاً: قواعد خاصة بتدقيق الكفاءة والفاعلية:

تتضمن القواعد الخاصة بتدقيق الكفاءة والفاعلية ما يلي:

☆ تضمين وجهة نظر المسؤولين حول نتائج التدقيق:

تتطلب قواعد المضمون الخاصة بالتقرير أو بتدقيق الكفاءة والفاعلية ضرورة تضمين وجهة نظر مسؤولي الجهة التي يتم تدقيقها في التقرير. ويجب أن يراعي المدقق النقاط التالية عند اخذ رأي المسؤولين في النتائج أو الاكتشافات أو التوصيات التي يضمنها المدقق تقريره:

أ- التأكد من الحصول على رأي المسؤولين المختصين في المستوى الإداري المناسب، ويفضل كذلك الحصول على رأي المسؤول عن تنفيذ العمليات، أو لمشروع أو النشاط الذي يتم تدقيقه.

ب- التأكد في الحالات التي يمكن فيها ذلك، من تقييم رأي أو موقف المسؤولين المختصين وخاصة في حالة انتقاد المسؤولين لمنهجية التدقيق.

ج- التأكد من الحصول على رأي أو موقف الإدارة أو المسؤولين بخطاب رسمي في الحالات التي يمكن فيها ذلك.

د- التأكد من مناقشة المسؤولين أو المستوى الإداري المناسب في محتويات التقرير، والتعرف على موقفهم وآرائهم بخصوص نتائج التقرير.

☆ التركيز على التوجيه البناء، وكتابة التقرير بصورة متوازنة :

تركز هذه القاعدة على دور المدقق الاجتماعي في إقرار العمليات التي تتصف بالكفاءة والفاعلية وتؤكد الدور التوجيهي والإصلاحي للتدقيق. ويعني التوازن في كتابة التقرير تسجيل نقاط القوة أو الإنجازات الجيدة في الوحدة التي يتم تدقيقها والإشادة بصورة قد تشجع على نقل الجودة والفاعلية في الإنجاز من وحدة إلى أخرى، ويتضمن معنى التوازن كذلك ضرورة تحقيق الموضوعية والإجادة في عرض نقاط الضعف أو أية نتائج أو اكتشافات سلبية بصورة تمكن من الاستفادة من التقرير في عمليات التصحيح أو التوجيه داخل الجهة محل المراجعة.

☆ تضمين الاقتراحات والتوصيات اللازمة في التقرير :

يجب أن يتضمن تقرير المدقق الاقتراحات أو التوصيات المناسبة، ويجب أن يسبق ذلك تقييم كافة الاقتراحات والتوصيات للتأكد من حيوية وقابلية تنفيذها لتحقيق كل أو بعض من الأهداف التالية :

أ- زيادة مستوى الكفاءة الاقتصادية أو الإدارية عن طريق الحد من التبذير والإسراف، أو التخفيف أو منع سوء الاستعمال، أو تحسين طرق استغلال الموارد المتاحة.

ب- زيادة درجة التقارب بين الإنجازات والأهداف المرجوة.

ج- زيادة مستوى كفاءة إجراء العمليات لتحقيق قناعة معقولة بالالتزام بالقواعد والنظم التي تخضع لها الجهة التي يتم تدقيقها. وعموماً يجب أن يتضمن التقرير كافة التوصيات أو الاقتراحات التي يتوصل إليها المدقق حتى ولو وعدت أو بدأت إدارة الجهة التي يتم تدقيقها في تنفيذ الإجراءات اللازمة التي تتطلبها تلك الاقتراحات أو التوصيات، وقد تحول ظروف التدقيق دون إمكانية ذكر المدقق لاقتراح أو توصية معينة ففي هذه الحالة يجب وصف تلك الظروف وتأثيرها على اقتراحاته وتوصياته.

الفصل الثاني : خصائص التقرير الجيد :

هناك خصائص وسمات للتقرير الجيد أهمها ما يلي :

☆ عرض البيانات الواقعية بشكل دقيق ومنصف :

وذلك بتضمين التقارير المعلومات والملاحظات والنتائج التي يمكن تدعيمها بالإثباتات الموجودة في أوراق عمل المدققين بغرض عرض وإثبات الأسس المتعلقة بتلك المسائل المذكورة من حيث صحتها وموضوعيتها. تتضمن الملاحظات المعدة جيداً ما يلي :

أ- الحالة : وهي الحالة الحقيقية التي يتم اكتشافها بواسطة المدقق.

ب- المعيار: يحدد هذا العنصر ما يجب أن يكون موجوداً ، وتكون عادة في شكل أنظمة ولوائح وسياسات ... الخ.

ج- الأثر: يحدد هذا العنصر الفرق بين ما يجب أن يكون موجوداً (المعيار) وما هو موجود (الحالة) وأهمية ذلك الفرق.

د- السبب: يبحث هذا العنصر سبب اختلاف الحالة عن المعيار، ولكي تعطي الملاحظات فاعليتها يستحسن أن تكون هنا توصية مناسبة مبنية على معرفة السبب.

كما يقتضي الإنصاف عدم التحيز في إعداد التقرير والتأكيد للقراء بأن المعلومات المقدمة جديرة الثقة، والتأكد من عدم وجود أخطاء به، لأن وجود خطأ واحد في التقرير ربما يؤدي إلى وضع التقرير بكاملة موضع الشك.

☆ عرض الملاحظات والنتائج بصيغة مقنعة:

إن تقديم النتائج والتوصيات يجب أن يكون مطابقاً للحقائق المبيّنة، كما يجب أن تكون المعلومات الواردة في التقرير كافية لإقناع القراء بأهمية الملاحظات وصحة النتائج وسهولة تبنيهم للتوصيات المقترحة، خاصة فيما يتعلق بالمسائل التي تتطلب اهتماماً خاصاً، والتشجيع على اتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة.

☆ الموضوعية:

يجب أن يتضمن التقرير معلومات كافية حول الموضوع لإعطاء القراء وجهة نظر صحيحة، وأن تكون المعلومات منصفة غير مضللة مع ضرورة التركيز على الأمور التي تحتاج إلى اهتمام، مع المحافظة على التوازن المناسب للتقرير من خلال تضمين المعلومات ما يلي:

أ- الغرض من إجراء التدقيق.

ب- طبيعة وحجم النشاط أو البرامج الخاضعة للتدقيق.

ج- وصف الملاحظات وصفاً صحيحاً ومنصفاً لتجنب إساءة تفسير الملاحظات.

☆ البساطة والوضوح:

يجب أن تكون تقارير التدقيق واضحة ومبسطة قدر الإمكان، على المراجع أن لا يفترض بأن القراء على معرفة فنية وافية بالموضوع وإذا كان لابد من استخدام بعض المصطلحات الفنية أو الاختصارات غير المألوفة، فإنه يلزم إيضاح هذه المصطلحات والاختصارات بشكل كاف، كما أن التنظيم لمحتويات التقرير والدقة في سرد الحقائق وتحليلاتها تعبر عن الوضوح في التقرير، ومما يساعد على ذلك استخدام الرسومات التوضيحية والبيانية والخرائط والصور المرئية كلما كان ذلك ممكناً.

☆ الإيجاز:

إن التقارير الكاملة والمختصرة في نفس الوقت هي التي تحظى باهتمام أكبر من القراء لأن التفاصيل الزائدة تنقص قيمة التقرير كما قد تؤدي إلى إرباك أو الحد من حماس القراء نحو قراءة التقرير.

إن المراجعين أو المدققين يلاحظون الفرق الكبير في الحجم بين ما أعدوه من أوراق عمل من ناحية وحجم التقرير من ناحية أخرى، وهذا شئ طبيعي لأن ما يقوم المدققون بجمعه من تفاصيل لاختباراتهم وفحوصاتهم وتحليلاتهم، لا يمكن إدراج الغالب منه في التقرير لأن ذلك يعتبر وصفاً لما قاموا به وما توصلوا إليه.

ولذلك فمهمة المدقق تقتضي بان يكون هناك توازن بين الحاجة إلى الإيجاز من ناحية والحاجة إلى التدليل والإثبات من ناحية أخرى، ويجب أن تتخير الكم السليم بالمقدار الصحيح لسد احتياجات تقريرك وعرضها في صيغة وأسلوب مقروءين.

☆ الشمولية :

مع أنه من المفروض أن تكون التقارير موجزة كما أشرنا سابقاً، إلا أنه يفترض أن يتضمن التقرير معلومات كافية عن الملاحظات والنتائج والتوصيات لتوفير إمكانية الفهم الكامل للمواضيع الواردة فيها، وتزويد القارئ بالقدر الكافي من المعلومات عن خلفية الموضوع.

☆ النبرة البناءة :

يجب أن تساعد نبرة التقارير على استصدار رد فعل جيد للملاحظات والتوصيات ، ويجب على المدقق تجنب اللهجة التي تثير رد فعل مضاد أو معارض. إن النقاشات المباشرة وجهاً لوجه قد تؤثر على المستمعين بكلمة أو نبرة صوت معينة أو حركة عين أو غيرها. أما عند تحرير التقرير فإنه يتعين اختيار البيانات التي تعزز استقطاب القارئ، بفهمك للوسائل التالية:

أ- تجنب لغة الأحكام التقديرية والتعميمات غير المعززة، مثل (تقوم الجهة بتجزئة مشترياتها للهروب من طرحها في منافسة عامة الخ)، فإذا لم يكن لديك دليل مكتمل عن ذلك فإنك بهذا القول تصدر حكماً تعميمياً يفتقد للدليل.

ب- تكلم عن الأفكار الجيدة وبلغة إيجابية.

ج- حافظ على التوازن بين الإيجابيات والسلبيات. مثل (المبالغة في تضخيم النقاط الثانوية فتبدو أكبر من حجمها).

د- أكد على المنافع والتوصيات والحلول.

الفصل الثالث: مراجعة التقرير :

☆ أهداف التقرير :

إن عملية مراجعة التقرير لها هدفان رئيسيان هما :

أ- يقيم المراجع التقرير ليتأكد من أنه أفضل تقرير ممكن في ظل حدود العمل.

ب- تنمية المهارات المهنية لمعدّ التقرير.

ومن أجل تحقيق الهدف الأول، يجب على المراجع أن يفحص ويتأكد من هل البيانات دقيقة وذات معنى؟ وهل الاستنتاجات والتوصيات منطقية؟ إذا لابد أن تحتوي المعلومة على رسالة أو مغزى وهذا المغزى يجب أن يقدم بفاعلية. كما يجب أن تستخدم وسائل تنمية الوحدة والترابط المنطقي لتوضيح وتأكيد النقاط الرئيسية لضمان التدفق السلس والمنطقي للأفكار.

ومن أجل تحقيق الهدف الثاني يجب على المراجع على تقوية مبادئ الكتابة الجيدة عن طريق الفعال مع الطرف الآخر يجب أن يستخدم الكاتب "المراجع" المفردات الشائعة وقواعد الكتابة التي درست في هذا الاختصاص، كما يجب أن يعمل المراجع على تنمية إستراتيجيات معينة لتحسين مسودة التقرير وهذا أفضل من المراجعة الكاملة للمسودة، أما الأسلوب الأمثل فهو أن تؤدي مراجعة كل مهمة إلى تنمية المهارات التي من شأنها أن تحسن من نوعية المهمة القادمة. ويمكن أن يستخدم المراجعون أحد الأساليب الثلاثة التالية :

الأول: إعادة المراجع للكتابة:

☆ المميزات:

أ- يحسن من إمكانية الإنجاز في الوقت المناسب على المدى القصير.

ب- السهولة.

☆ العيوب:

أ- يظل معدّ التقرير غير مدرب.

ب- تظل نوعية التقارير المستقبلية غير محسنة.

ج- يضعف إمكانية الإنجاز في الوقت المناسب على المدى الطويل.

د- لا ينمي لدى الكاتب أي إحساس بالمسؤولية.

الثاني: التعليقات والانطباعات الشفوية:

☆ المميزات: (لا توجد)

☆ العيوب:

أ- يضعف على المدى القصير إمكانية الإنجاز في الوقت المناسب لأن معدّ التقرير ليست عنده خطوط إرشادية لإعادة الكتابة.

ب- يظل معدّ التقرير غير مدرب.

ج- نوعية التقارير المستقبلية تظل غير محسنة.

د- يضعف على المدى الطويل إمكانية الإنجاز في الوقت المناسب.

الثالث: التعليمات والإرشادات المكتوبة بالإضافة إلى الاجتماع:

☆ المميزات:

أ- يحسن على المدى القصير من إمكانية الإنجاز في الوقت المناسب.

ب- ينمي إحساس معدّ التقرير بالمسؤولية.

ج- يدرّب معدّ التقرير على المهام المستقبلية.

☆ العيوب:

أ- تقلل من إمكانية الإنجاز في الوقت المناسب للمهام العاجلة.

أساليب أخرى للمراجعة:

هناك أساليب أخرى للمراجعة أهمها ما يلي:

- أ- إعطاء التقرير لقارئ آخر متمكناً يقرأه ويشرح باختصار عمّ يتكلم. وإذا لم يتمكن الشخص من شرح التقرير بفاعلية، يتم فحص جمل المواضيع هل كانت مركزة بوضوح ومدعمة بالقدر الكافي. يفحص أيضاً ترتيب العرض، هل هو ملائم؟.
- ب- محاولة قراءة التقرير بصوت مسموع وهذا يفيد بصفة خاصة إذا كانت الكتابة مسهبة. فكمية الوقت الذي تتطلبه قراءة الكلمات يؤكد على طول ومدى تعقيد الجملة وتركيب الفقرة.
- ج- في حالة وجود شك بوجود مشاكل تنظيمية يوضع إطار للمسودة وإذا لم يظهر نمط تنظيمي واضح فيجب عند ذلك إعادة التنظيم مرة أخرى.
- د- قراءة جمل المواضيع في كل فقرة فإذا لم تشر إلى النص الوارد في القسم تعاد صياغة جمل المواضيع أو النص.
- هـ - تحديد وتصحيح بعض الفقرات التي يتم اختيارها عشوائياً لمعرفة ما إذا كانت الجمل تحتوي على المشاكل التي تم اكتشافها مسبقاً. إذا ظهرت هذه المشاكل بكثرة في العينة، فإنّها سوف تظهر أيضاً داخل التقرير.

المراجع:

- 1- قواعد التدقيق الشامل- ديوان المراقبة العامة بالملكة العربية السعودية.
- 2- موسوعة معايير المراجعة (الجزء الثالث) تقارير المراجع - د. طارق عبد العال حماد.
- 3- مراجعة الحسابات الحكومية وتطبيقاتها العملية في المملكة العربية السعودية - د. عباس زهر.
- 4- تحليل التقارير المالية - د. محمود إبراهيم.
- 5- المدخل الاتصالي لتحريير التقارير المالية - د. محمد قاسم شلتوت.



رقابة الأداء على قطاع الصحة العمومية

إعداد: الحبيب عبد السلام

مستشار، رئيس قسم بدائرة المحاسبات التونسية

يحظى قطاع الصحة العمومية بعناية خاصة في استراتيجيات التنمية لجميع بلدان العالم باعتبار أنّ صحة المواطن تمثل إحدى الاهتمامات الأساسية للسلطات العمومية. ويتجسّم ذلك من خلال ما تخصصه الحكومات من مبالغ هامة من المال العام لتمويل قطاع الصحة العمومية سعياً منها إلى التحكم في الحالة الوبائية وإلى تحسين مختلف المؤشرات الصحية. فقد مثّلت طيلة العقد الأخير النسبة السنوية لحصة الصحة في ميزانية الدولة التونسية حوالي 8%. كما تطوّرت نسبة النفقات الصحية من الناتج الداخلي الخام من 4,3 سنة 1987 إلى 5,6 سنة 2000.

وشهد قطاع الصحة العمومية بالجمهورية التونسية انطلاقا من سنة 1991 عديد الإصلاحات شملت تحويل النصوص القانونية والترتيبية المتعلقة بتسيير وتنظيم وتمويل القطاع وإنجاز جملة من البرامج والمشاريع التي تهدف إلى تحسين التغطية الصحية وإلى النهوض بنوعية الخدمات الصحية والإستشفائية. ويذكر في هذا الصدد البرامج الخاصة بالطب الوقائي وبدعم صحة الوسط وحماية المحيط ومشروع دعم الإصلاح الإستشفائي والمشروع القطاعي للصحة وهي مشاريع ساهم البنك الدولي في تمويلها. ويتطلب تحقيق الأهداف التي تضمّنتها مختلف هذه البرامج وضع نظام تقييم يُمكن من قياس مردودية الأداء وتحديد الفوارق بالمقارنة مع الأهداف. ونظرا إلى أنّ وظيفة التقييم بمؤسساتنا مازالت لم تتطوّر بالقدر الكافي فقد كان لزاما على الهياكل العليا للرقابة أن تعمل على تلافي هذا النقص وتتأكد من أنّ الموارد العمومية المحدودة قد تم استعمالها بكفاءة واقتصاد وفعالية.

في هذا الإطار قامت دائرة المحاسبات التونسية بإنجاز جملة من المهمات الرقابية غطّت النشاط الصحيّ بجانيبه الوقائي والاستشفائي. وقد تعلّقت هذه المهمات بإنجاز عمليات رقابة عمودية على بعض المؤسسات الصحية والاستشفائية ورقابة أفقية خصّت بتقييم أداء هياكل الرعاية الصحية الأساسية والطب المدرسي ومشروع دعم الإصلاح الاستشفائي المتعلّق بالمستشفيات والمعاهد الجامعية والمشروع القطاعي للصحة الخاص بالمستشفيات الجهوية. وبهذا الخصوص سيتم التطرّق في مرحلة أولى إلى منهجية الرقابة التي تمّ اعتمادها خاصة فيما يتعلّق برقابة الأداء وفي مرحلة ثانية سنتناول أهم الصعوبات التي تواجه العمل الرقابي في هذا المجال وكيفية التعامل في ظلّ هذه الصعوبات حتى لا تكون عائقا أمام تواصل الاهتمام بتقييم الأداء.

أولاً: منهجية الرقابة على قطاع الصحة العمومية:

تتمثل رقابة الأداء في التأكد من الالتزام بالقوانين والتراتب الجاري بها العمل ومن مدى التقيد بالقواعد الفنية والمعايير المتوفرة بما يسمح بإجراء تقييم لأداء الجهة محل الرقابة بغية جعلها تعمل بكيفية أفضل وبأقل تكلفة. وإلى جانب رقابة الكفاءة تسمح رقابة الأداء في مجال الصحة العمومية بالتأكد مما إذا كانت المؤسسة تقدم خدمات تستجيب لمعايير الجودة حتى يتسنى من خلال ما سيتم الوقوف عليه من ملاحظات تزويدها بالتوصيات اللازمة لمساعدتها على تحسين أساليب عملها وبالتالي الرفع من مستوى خدماتها.

ولئن يختلف محتوى تقييم نتائج التصرف حسب طبيعة وخصوصيات الجهة محل الرقابة وحسب البرامج والأهداف المرسومة فإن منهجية الرقابة تكاد تكون موحدة. فرقابة الأداء لا تختلف إجراءاتها باختلاف الموضوع وإنما وجه الاختلاف يكمن في طبيعة المحاور التي ستكون موضوع أعمال البحث والتدقيق وفي كيفية معالجتها خاصة في مجالات تفتقر لمؤشرات ولعنايات أداء يمكن اعتمادها في قياس النتائج.

وقد بينت الأعمال الرقابية التي أمنتها الدائرة في هذا المجال أن مسار عملية تقييم الأداء يتضمن أربع مراحل أساسية هي على التوالي التشخيص وتحديد محاور الرقابة صياغة برنامج الرقابة تنفيذ برنامج الرقابة وصياغة الملاحظات الأولية وتبليغها للجهة محل الرقابة ثم إعداد التقرير. وفيما يلي نورد بعض المعلومات عن محتوى هذه المراحل الواجب القيام بها لتحديد مدى المهمة الرقابية والإجراءات المتوقعة اعتمادها قصد تقييم الهيئة أو النشاط موضوع الرقابة.

1- التشخيص (المسح المبدئي) وتحديد محاور الرقابة:

تنطلق المهمة الرقابية من مرحلة التشخيص (المسح المبدئي) حيث يشرع فريق الرقابة قبل التحول لدى الجهة محل الرقابة في تجميع جملة من المعطيات المتوفرة حول الهيكل أو المشروع أو البرنامج موضوع عملية المراجعة. وتتمثل أهم الأعمال المنجزة خلال هذه المرحلة في تجميع ودراسة النصوص القانونية والترتيبية المنظمة للقطاع المعني إضافة إلى دراسة بعض التقارير والوثائق التي تتعلق بمراجع ذات صبغة عامة ولها علاقة بذات الموضوع. وعلاوة على ذلك يتم استغلال التقارير الرقابية التي تم إنجازها في المجال المعني والإطلاع على تجارب بعض الدول الأخرى وذلك للاستفادة من تلك الأعمال والتركيز على الجوانب التي لم يتم التطرق إليها أو تعميق البعض منها وللوقوف على ما تم اتخاذه من تدابير بخصوص ما تمت معاينته في المهمات السابقة من نقائص.

كما تتضمن أعمال التشخيص إجراء جملة من المحاورات (المقابلات) مع المسؤولين بالجهة محل الرقابة بدءاً برئيس المؤسسة ثم برؤساء هيكل التسيير واللجان المختصة وهي هياكل عادة ما تختص بتحديد التوجهات العامة وبصياغة خطط العمل ثم تنتقل إلى المسؤولين الإداريين ورؤساء الأقسام الطبية والفنية الذين يهتمون بالسير العادي لنشاط المؤسسة ويواكبون تنفيذ الخطط والإستراتيجيات. ويتواصل إجراء المحاورات إلى حين تتكون لدى فريق الرقابة فكرة تكاد تكون شاملة عن نشاط المؤسسة والموارد البشرية والمالية المتاحة وظروف إسداء (تقديم) الخدمات والإجراءات المعتمدة في ذلك. وتجدر الإشارة إلى أهمية هذه المرحلة في تحديد نوعية المراحل القادمة لمسار المراجعة وفي إنجاز المهمة الرقابية.

وهكذا يتبين أنّ ممارسة العمل الرّقابي وخاصة تقييم الأداء يتطلب في كلّ الحالات التّحاور مع المختصين وطلب الإيضاحات اللازمة منهم سواء كتابياً أو شفويّاً. ولوحظ في عديد المناسبات عدم إبداء التعاون الكافي من قبل بعض الموظفين. وقد يرجع ذلك إلى عدم الوعي بالمفهوم الصحيح للرّقابة أو التّخوّف من تحمّل المسؤولية. في تلك الظروف تتدخل تجربة المراقب وحنكته وكفاءته في إدارة عمليات الرّقابة لتجاوز مثل هذه الصعوبات إذ يجب عليه اتخاذ الأسلوب المناسب لإقامة علاقة تعاون وثيقة بين الجهة محل الرّقابة وفريق الرّقابة وإقناع المتصرفين بأهمية العمل الذي تؤمنه الهياكل العليا للرّقابة وما ينتج عنه من إصلاحات ترجع بالفائدة على المجموعة الوطنية.

ونظراً إلى أنّ العمل الرّقابي يميّز بتنوّع مجالاته مما يجعل تنفيذه يتطلّب توفر الأسلوب العلمي والمهني في المراقب وتوثيق الملاحظات ودعمها بالقرائن والأدلة الكافية فإنّ ذلك يقتضي توفير الموارد البشرية التي تميّز بالكفاءة المهنية. غير أنّ الأجهزة العليا للرّقابة عادة ما تواجه بعض الصعوبات بخصوص توفير الكفاءات. ولذلك لا بدّ أن يخصص فريق الرّقابة خلال هذه المرحلة قسطاً هاماً من الوقت المتاح للتعرف على الإجراءات المعتمدة في أداء المهام المنوطة بعهدة الهياكل المعنية ومقارنتها بما نصّت عليه القوانين والتراتب الجاري بها العمل وبما يتم تطبيقه على أرض الواقع حتى يتسنى تحديد درجة الإخلال وتحليل الفوارق واستخلاص الانعكاسات المحتملة في ظل عدم احترام الإجراءات القانونية.

وقصد فهم إجراءات العمل وتحديد المجالات التي قد تتضمّن بعض المخاطر يقع اللّجوء إلى بعض الأساليب المعتمدة في الغرض. من ذلك تستخدم المراجعات التحليلية التي تتضمّن إجراءاتها القيام بمقارنة المعلومات المتحصل عليها بالمعلومات المتعلّقة بالسنوات السابقة وبالنتائج المتوقّعة والأهداف المزمع تحقيقها وبمعلومات تتعلّق بهياكل مشابهة في النشاط والحجم.

وتعتبر المعاينة الميدانية إحدى وسائل الرّقابة المستخدمة للحصول على أدلة الإثبات كالتحقّق من الوجود الفعلي لبعض الممتلكات أو لظروف إسداء بعض الخدمات مثل توفر شروط حفظ الصّحة وظروف إقامة المرضى والإحاطة بهم.

كما يعدّ فحص نظامي المعلومات والرّقابة الداخلية من المراحل الأساسية لعملية التشخيص باعتبار ما يوفره هذان النظامين من بيانات تسمح بإبداء رأي حول سلامة أنظمة الرّقابة الداخليّة والإجراءات.

وتشفع هذه المرحلة التي تهدف إلى الوقوف على درجة وضوح المهام وتحديد المسؤوليات وعلى مدى دقّة الأهداف التي تسعى الهياكل الصحيّة إلى تحقيقها والبيانات المعتمدة في اتخاذ القرارات بإعداد تقرير يسمى "التقرير التشخيصي" الذي يلخص مختلف الأعمال التي قام بها فريق الرّقابة وأهم الاستنتاجات والملاحظات الأولية التي توقّف عندها بخصوص نقاط قوّة ونقاط ضعف أساليب التصرف. ومن شأن هذا التقرير أن يساعد على تحديد محاور الرّقابة التي يتوقّع من خلال مراقبتها مزيد تفعيل دور المؤسسة مرتكزين في ذلك على مبدأ الأهميّة النسبيّة في تحديد محاور الرّقابة المزمع التطرّق إليها ضمن برنامج الرّقابة الذي سيتمّ إعداده لاحقاً.

2- إعداد برنامج الرقابة:

يمكن برنامج الرقابة من توجيه الأعمال الرقابية أثناء التنفيذ ويتضمن تحديد الأهداف العامة والأهداف الفرعية والمعايير التي سيتم الاعتماد عليها في عملية التقييم. كما يتضمن وصفا للخطوات التفصيلية التي سيتم إتباعها لتنفيذ الأهداف الرئيسية والفرعية وتحديدًا لطبيعة ومصادر المعلومات والجهات المعنية.

فبخصوص طبيعة المعلومات يتعين على المراجع تحديدها بحسب الفائدة التي يمكن أن تترتب عنها وهو ما يستدعي تفادي طلب معلومات قد تكون غير ذات جدوى وذلك مراعاة لتكلفة إعدادها من طرف الجهة المعنية وتفاديا لإغراق المصالح بطلبات لا دوى منها.

ولذلك تكتسي هذه المرحلة أهمية بالغة في العملية الرقابية نظرا إلى كونها ستساعد قدر الإمكان على الحد من مخاطر المراقبة أو المراجعة التي تتمثل خاصة في احتمال وقوع أخطاء ناتجة عن نظام الرقابة الداخلية للجهة محلّ الرقابة أو عن نظام المعلومات المعتمد من قبلها وفي احتمال تطبيق المراقب إجراء مراجعة غير ملائم أو تفسير أو تحليل خاطئ لبعض النتائج خاصة وأن معظم أدلة الإثبات التي تمّ تجميعها في المرحلة السابقة ليست قطعية. وتعتبر هذه المخاطر من الأمور العادية في هذا المجال إذ أنّ إجراءات الرقابة مهما اتسع نطاقها لا يمكنها أن تضمن اكتشاف جميع الإخلالات والأخطاء.

وتمثل المعايير جوهر عملية تقييم الأداء. فبقدر ما تكون المعايير واضحة ودقيقة وموضوعية بقدر ما تصبح مهمة المراقب أكثر سهولة ويصبح تحقيق النتائج المرجوة أكثر احتمالا. ولئن تعددت مصادر المعايير كالميزانيات العامة للدولة وعقود البرامج والأهداف المبرمة من قبل الجهات محلّ الرقابة والتراتب المنطبقة عليها والتي تتضمن مواصفات وشروط إسداء بعض الخدمات فإن تقييم الأداء في بعض المجالات الفنية ما زال يفتقر للمعايير والمؤشرات الدقيقة اللازمة لقياس الأداء خاصة إذا تعلق الأمر بإسداء خدمات طبية وعلاجية. في تلك الحالة يجب أن يعمل المراجع على إيجاد المعايير المناسبة لتقييم نتائج الجهة أو النشاط محلّ الرقابة كاعتماد مؤشرات أداء جهات مماثلة إن توفّر له ذلك أو تولي صياغة بعض المعايير بالتعاون مع المختصين واعتمادها بعد الاتفاق حولها.

وقد بيّنت التجربة أنّ الأهداف الرئيسية لأعمال الرقابة في قطاع الصحة العمومية عادة ما تتلخص في التأكّد مما يلي:

✓ التأكّد من أن التنظيم ونظام الرقابة الداخلية وأنظمة المعلومات المعتمدة تضمن إنجاز مختلف المهام بكفاءة وفعالية واقتصاد وتنتج بيانات ذات دلالة يمكن اعتمادها في اتخاذ القرار.

✓ التأكّد من أن إسداء الخدمات الصحية والاستشفائية يتم وفق الإجراءات والمعايير التي تحددها النصوص القانونية والترتيبية الجاري بها العمل.

✓ التأكّد من سعي المؤسسة إلى ترشيد النفقات المترتبة عن إسداء الخدمات وخاصة منها المتعلقة بالأدوية والفحوصات التكميلية.

✓ التأكّد من إحكام توظيف التجهيزات البيوطبية ومن تعهدها بالصيانة الوقائية والإصلاح بما يضمن اشتغالها بصفة منتظمة ويسمح باستعمالها أطول فترة ممكنة.

3- تنفيذ برنامج الرقابة وصياغة الملاحظات الأولية:

يشعر فريق الرقابة في تنفيذ البرنامج بعد موافقة اللجان المختصة بالدائرة. وتنطلق الأعمال بجمع وتحليل البيانات اللازمة للتأكد من مختلف النقاط التي يتضمنها هذا البرنامج للوصول إلى النتائج القابلة للتأييد. كما يعمل فريق الرقابة طوال هذه المرحلة على الحصول على الأدلة والإثباتات الكافية لتدعيم الملاحظات والاستنتاجات والتوصيات الممكن إبدائها ضمن تقرير المهمة الرقابية. وبالرغم من أن تنفيذ برنامج الرقابة يبدو مهمة واضحة بالنسبة لفريق الرقابة فإن التجربة أفرزت عكس ذلك باعتبار أنه من النادر أن تتواصل مهام تقييم الأداء دون الحاجة إلى إجراء تعديلات على الأهداف الرئيسية والفرعية. ولذلك يجب بشكل مستمر إعادة تقييم مدى ملاءمة إجراءات المراقبة والنطاق والأسلوب المعتمد للمراحل والإجراءات المحددة ببرنامج الرقابة. ويستخدم المراجع خلال هذه المرحلة عديد الوسائل الرقابية للحصول على البيانات واختبارها والتحقق من صحتها وعلى أدلة وقرائن الإثبات التي تسمح بإبداء الرأي وتعزيز الملاحظات. ومن الصعوبات التي تواجه فرق الرقابة بخصوص جمع أدلة وقرائن إثبات على الرغم مما حوِّله القانون من حقّ للهيكل العليا للرقابة في الإطلاع على جميع البيانات والوثائق والمستندات التي تمكّن فرق الرقابة من مباشرة مهامها أن بعض الجهات تضع أحيانا عراقيل وعقبات تحدّ من الحصول على ما يلزم من بيانات سواء بدعوى السرية أو غير ذلك من الادعاءات والتفسيرات.

في هذا الصدد تبين من خلال المهمات الرقابية التي تم إنجازها أنه كلما تعلق الأمر بطلب بيانات تتضمنها الملفات الطبية للمرضى والتي تعتبر مصدرا أساسيا لصياغة العديد من المؤشرات لاسيما ما يتعلق بنوعية الأداء كتحديد مدة الإقامة وعدد الاختصاصات التي مرّ بها المريض ونوعية الأدوية التي تمّ وصفها وحالات الإهمال التي قد يتعرض لها المريض أثناء إقامته بالمستشفى إلا وتذرع الإطار الطبي بالسّر المهني. في هذه الوضعية تتدخل خبرة ومؤهلات فريق الرقابة في تجاوز مثل هذه العقبات لإيجاد البديل في الحصول على المعطيات أو لإقناع الجهة محل الرقابة بأنّ الغاية من طلب هذه البيانات لا يعدو سوى خدمة للصالح العام.

لذا، يجب على المراجع أن يأخذ هذه الصعوبات بعين الاعتبار وأن يسعى إلى إيجاد الحلول الملائمة لها. ومن شأن العمل على بعث حوار بناء بين المراقبين والمتصرفين والفنيين أن يضيفي على عملية الرقابة الشمولية وضمان جدواها في الإرتقاء بالأداء إلى درجات عالية من الجودة.

4- إعداد التقرير:

إنّ الهدف من عملية تقييم الأداء يتمثل في الرفع من مستوى أداء الجهة محلّ الرقابة وفي إعلام السلط العمومية بمدى فعالية المشاريع. كما يعطي التقرير الفرصة لمتابعة تنفيذ التوصيات الواردة به وتقييم آثار القرارات المتخذة. ولذلك يجب أن تستجيب تقارير رقابة الأداء إلى بعض المعايير من أهمها الموضوعية والكفاءة. فبقدر ما تتوفر في عملية الرقابة الموضوعية التي هي من أهم المبادئ التي يستند إليها العمل الرقابي والكفاءة التي تتطلب خبرة عالية في إدارة عمليات الرقابة بقدر ما تكون هذه العمليات ناجعة وتؤدي إلى حصول إصلاحات ترجع بالفائدة على المجموعة الوطنية.

ولا يجب أن تعتبر الرقابة عملية بحث عن الأخطاء بل هي فرصة بالنسبة للجهة محل الرقابة للفت نظرها إلى بعض مواضع الإخلال بقصد تحسين الفعالية والإنتاجية. وتجدر الإشارة إلى أن العمل بما ورد بالتقرير من توصيات لا يستوجب ترقب إصدار التقرير في صيغته الرسمية. وقد تمّ في عديد الحالات الشروع في عمليات إصلاح خلال تنفيذ برنامج الرقابة وذلك بعد أن تبين لكلّ من فريق الرقابة والجهة محلّ الرقابة الجدوى من اتخاذ التدابير اللازمة تجاه حالات الإخلال التي تم اكتشافها. لذا، لا بدّ من الحرص على أن تكون الملاحظات والتوصيات المضمّنة بالتقارير مدعّمة بالحجج والبراهين حتى يتدعّم اقتناع الجهات الخاضعة للرقابة بأنّ الرقابة تمثّل طرفاً مساعداً على حسن التصرف وعلى اتخاذ تدابير الإصلاح الضرورية. بهذا الخصوص وباعتبار ما خلصت إليه أعمال الدائرة من ملاحظات حول مدى توصل الإصلاحات المتخذة إلى تحقيق الأهداف المرتقبة تضمنت تقارير الدائرة عديد التوصيات الرامية إلى تحسين الأداء وقد عملت الجهات المعنية على تفعيل العديد منها.

كما يستحسن أن تتناول التقارير إلى جانب الإخلالات النواحي الإيجابية التي تُبرز المجهودات المبذولة لتحسين مردودية التصرف حتى تكون عملية الرقابة عادلة وهو ما يشجع المسؤولين بالهيكل الخاضعة للرقابة على التعاون والمثابرة والإصلاح والالتناع بضرورة الرقابة كوسيلة لتحسين مؤشرات الأداء ونتائجه. ومن البديهي أن هذا التوجه يساعد على دعم رقابة الأداء باعتبار أن رقابة المطابقة لا تُبرز على مستوى التقرير سوى الملاحظات السلبية المتمثلة في حالات عدم التطابق للتشريع الجاري بها العمل إذ يعتبر المراقب أن كل ما يقوم به المتصرف من مجهودات في مجال احترام التشريع والتراتب يدخل في نطاق ما هو مطالب به ولا يستدعي التعرض له ضمن التقرير مما يولد لدى المتصرف شعور بعدم الاطمئنان تجاه الرقابة. وقد أثبتت التجربة أنه كلما كان مستوى المراجعة عالياً وكلما استندت منهجية الرقابة إلى مقاييس علمية وموضوعية معترف بها إلا وكانت عملية الرقابة مفيدة ولا تملك الجهة المعنية في هذه الحالة إلا أن تعالج النقائص وتتقبل بإيجابية نتائج العمل الرقابي.

ثانياً: صعوبات تقييم الأداء في قطاع الصحة العمومية:

تواجه رقابة الأداء في قطاع الصحة العمومية كغيرها من المجالات الفنية المختصة بعض الصعوبات التي تتطلب الدراسة قصد البحث عن سبل تجاوزها حتى تتحقّق الأهداف المرتقبة من ورائها. وفيما يلي أهم الصعوبات التي تمّ الوقوف عندها خلال تنفيذ مهمّات رقابية في المجال المعني.

1- ضعف أنظمة المعلومات ونظم الرقابة الداخلية:

تكتسي أنظمة المعلومات بالنسبة لعملية تقييم الأداء أهمية بالغة باعتبارها توفرّ بيانات حول الاستراتيجيات والبرامج والنتائج المالية والنشاط والالتزامات القانونية وتسمح بإبداء الرأي حول سلامة ونجاعة نظم الرقابة الداخلية. ولئن كانت وظيفة الرقابة الداخلية تؤدي دوراً أساسياً من خلال ما توفرّه من معلومات سواء كان ذلك ناتجاً عن التقييم الذاتي لنظام الرقابة الداخلية أو عن المعينات التي يقوم بها المراقبون الداخليون فإنّ الأعمال المنجزة من قبل مدققي أو مراقبي الجهة محلّ الرقابة تستدعي ضرورة التأكد من نوعيتها من حيث فعالية ضوابط الرقابة الداخلية المعتمدة خاصّة وأن الهياكل المعنية تفتقر في أغلب الأحيان إلى المهارات اللازمة.

فوجود نظام محكم للرقابة الداخلية دليل على دقة البيانات التي ينتجها هذا النظام وهو ما من شأنه أن ييسر مهمة فريق الرقابة. أما إذا كان نظام الرقابة الداخلية ضعيفا وهي الوضعية السائدة لدى جل الهياكل التي تمت رقابتها في هذا المجال فإنه يجب على فريق الرقابة أن يوسع من نطاق اختبارات جمع أكثر ما يمكن من أدلة الإثبات وذلك حسب الأهمية النسبية للعنصر أو الموضوع محل الفحص.

وبالرغم من هاجس الشمولية لدى المراقب والذي يبرره التقليل أكثر ما يمكن من مخاطر عدم الكشف عن النقائص فإن استحالة القيام في بعض الحالات بفحص كل المعلومات والوثائق تفرض على المراقب التركيز على عينات محددة بالنظر إلى أهمية عدد العمليات أو الملفات الواجب فحصها. وهنا تطرح مشكلة تمثيلية العينة وهي الميزة الوحيدة الكفيلة بتمكين المراقب من تعميم أو استقراء نتائج فحص العينة على مجموع العمليات أو الوثائق التي استخرجت منها تلك العينة. وإن تحقيق ذلك يستلزم أن يتوفر لدى المراقب معلومات دقيقة عن خصائص العمليات المزمع فحصها والتي يمكن تحديدها استنادا إلى الاستنتاجات التي تحصل عليها المراقب خلال مرحلة التشخيص.

2- قلة المعايير الوطنية وصعوبات على مستوى تطبيق المعايير الدولية:

لئن تعتبر رقابة مشروعية أعمال التصرف أسهل بكثير من رقابة تقييم الأداء باعتبار توفر المراجع المتمثلة خاصة في القوانين والتراتب فممن البديهي أن الأمر يصبح صعبا عندما تتعلق المراجعة بتقييم الكفاءة في العمليات إما لعدم وجود معايير أو لعدم توفر معطيات شاملة ودقيقة حول تطبيق تلك المقاييس خاصة في غياب تقاليد لدى المؤسسات لإجراء تقييم ذاتي. ويزداد الأمر صعوبة عند تقييم الفعالية نظرا إلى ما يقتضيه هذا المعيار من ضرورة وجود أهداف واضحة ومنهجية ملائمة لتقييم مدى توفيق المؤسسة المعنية إلى بلوغ تلك الأهداف.

في هذا المجال مازالت المؤسسات الإستشفائية تحتاج إلى توضيح السياسة المعتمدة من قبل سلطة الإشراف بخصوص تقييم الأداء وذلك من خلال وضع مؤشرات الجودة للخدمات الطبية والإستشفائية التي لم ترتق بعد إلى المستوى المأمول. ويتطلب تحقيق ذلك ضرورة انخراط كل الأطراف المتدخلة في هذا المسار خاصة منهم الإطار الطبي الذي يعتبر الأمر بالصرف الحقيقي داخل المؤسسات الصحية. فغياب ركائز دقيقة ومتفق حولها للقياس والتقييم يشكل صعوبات موضوعية تدعم ظاهرة تصدي المتصرفين للمقاييس ووسائل التقييم المعتمدة من قبل فرق الرقابة.

ومن جهة أخرى يواجه تطبيق المؤشرات المعمول بها من قبل المنظمة العالمية للصحة رغم ما أدخل عليها من تغييرات بغية تطويعها لواقع مؤسساتنا ومراعاة لخصوصياتها ولأولوياتها وإمكاناتها البشرية والمادية عديد الانتقادات من قبل المهنيين الذين يرون أن طرق ضبطها لا تأخذ بعين الاعتبار وبصفة ملائمة بعض العناصر التي تؤثر بصفة غير مباشرة على نوعية الخدمات المسداة للمرضى.

ولذلك لا بد من تطوير نظام المؤشرات الصحية الوطنية التي تعتبر ضرورية لحسن سير الهياكل الصحية من جهة ولأداء الوظيفة الرقابية على أسس علمية وموضوعية من جهة أخرى. ويتطلب ذلك تحسين نوعية المعلومات ودعم الإحصائيات المتعلقة بالجوانب العلاجية والوقائية وبكلفة الخدمات الطبية والإستشفائية ونوعيتها.

ولا بدّ من الإشارة إلى أن الأعمال الرقابية التي أنجزتها دائرة المحاسبات على قطاع الصحة العمومية قد ساعدت على تجاوز عديد الصعوبات حيث تبين مع تكثيف الأعمال الرقابية أنّ مؤشرات جودة العلاج في تطوّر مستمر وأنّ الجهات المعنية شاعرة بضرورة توفيرها وتحسين طرق ضبطها حتى تتدعّم وجاقتها وذلك مواكبة للتطوّرات التي يشهدها القطاع الصحي في البلدان النامية وللمجهودات المبذولة للنهوض بجودة الخدمات الصحية وضمان استمرارية تحسّنها.

3- افتقار مؤشرات النشاط المعتمدة للدقّة المطلوبة وعدم اعتماد جداول القيادة:

من أهم المؤشرات المعتمدة في قطاع الصحة العمومية لمتابعة نتائج نشاط مختلف المؤسسات يذكر عدد المرضى الذين أقاموا بالمستشفى وعدد أيام الإقامة ومعدّل مدّة الإقامة الواحدة ونسبة اشغال الأسرة. غير أن الاقتصر على تلك المؤشرات لا يسمح بإعطاء فكرة واضحة عن أداء الجهة محلّ الرقابة. ولذلك لا بدّ من تحليل هذه المؤشرات بالنظر إلى مؤشرات أخرى كمدّة الانتظار بالأقسام الاستعجالية والمدّة اللازمة للحصول على المواعيد بالنسبة للمرضى الذين تتطلب حالتهم الصحيّة الإقامة بالمستشفى.

ولكي يُمكن إبداء رأي بخصوص أداء المؤسسة خاصّة في ظلّ غياب المعايير التي يمكن أن تؤلّف قاعدة مرجعية فإنّ فريق الرقابة يلتجئ إلى إجراء عمليات مقارنة مع مؤشرات نشاط مؤسسات مماثلة أو إلى دراسة التطوّر الذي شهدته هذه المؤشرات طيلة فترة معينة. إلا أنّ عدم دقّة وشمولية البيانات التي تنتجها أنظمة المعلومات تحول أحيانا دون تحديد المؤشرات سالفة الذكر. عندئذ يلتجئ فريق الرقابة إلى تحديد هذه المؤشرات اعتمادا على البيانات التي توفرها الأقسام الإستشفائية مع التركيز على الاختصاصات الأساسية والتي تستقطب أكبر عدد من المرضى.

ومن العوامل التي لم تساعد على ترسيخ ثقافة العمل بمؤشرات الأداء والجودة عدم اعتماد مؤسساتنا العموميّة للصحة جداول القيادة التي تعدّ أداة من الأدوات المساعدة على حسن التصرف والقيادة وإبلاغ المعلومات على النتائج المسجلة. فهي تتضمن مجموعة من المؤشرات يُضبط عددها وطبيعتها حسب الحاجة وحسب ما تتيحه الإمكانيات المتوفرة.

وإجمالا تتمحور أهم الصعوبات التي لم تساعد على تركيز نظام لقياس جودة الخدمات أساسا حول مدى انخراط الإطار الطبي في منهجية الجودة وحول طبيعة النفوذ داخل المؤسسة الصحيّة. فافتقار الأطباء للدراسة اللازمة بطرق التصرف ينجر عنه اعتبار التقييم بمثابة الرقابة الإدارية ويعدّ ذلك مساسا بمبدأ السرّ الطبي. أمّا النفوذ فينقسم داخل المستشفى بين ثلاث مجموعات مهنيّة وهي الإدارة والإطار الطبي والسلك شبه الطبي. وتتميّز كل مجموعة بتصوّرها الخاص للأشياء مع ظهور بعض الخلافات حول منهجية تسيير المؤسسة الصحيّة.

4- غياب منهجية خاصّة بتقييم الخدمات الطبيّة:

يشكّل عدم اعتماد المستشفيات نظاما خاصا بتقييم الخدمات الطبية والعلاجية إحدى الصعوبات التي تواجه تقييم الأداء. فجّل المؤسسات الصحيّة بالجمهورية التونسية-وأعتقد هذا وضع المستشفيات بمختلف البلدان العربية-ما زالت تفتقر لمنهجية خاصّة بتقييم الممارسات المهنية الطبية التي تركز على مقارنة هذه الممارسات مع معايير مرجعية يتم ضبطها بصفة مسبقة وذلك على غرار ما هو متوفّر بعديد البلدان المتقدّمة مثل الولايات المتحدة الأمريكية وإنجلترا.

وتعزى هذه الوضعية خاصة إلى أن الملفات الطبية التي تمثل أهم مصدر للبيانات الصحية تشكو دقة وشمولية المعلومات الإدارية والطبية المتعلقة بمختلف مراحل التشخيص والعلاج والسرعة في الإفصاح عنها نتيجة سوء تنظيم هذه الملفات وغياب إجراءات واضحة تحكم حفظها وتداولها. وبالرغم من أهمية توفير المعلومة الطبية اللازمة لمتابعة الحالة الصحية للمرضى ولتقييم نجاعة العلاجات لم تتوصل المستشفيات بعد إلى تحقيق التكامل بين مختلف الأقسام الاستشفائية على النحو الذي يضمن شمولية المعطيات الطبية ويسمح بحوسبة الملف الطبي إذ لا تزال هذه البيانات تتسم بالتشتت بين مختلف الأقسام وهو ما يترتب عنه تعدد الملفات الطبية بالنسبة للمريض الواحد.

وبالنظر إلى أن التصرف الإستشفائي ما زال يفتقر إلى المعايير التي يمكن اعتمادها كقاعدة مرجعية لتقييم نجاعة العلاجات من جهة، والأداء من جهة أخرى، فإنه يجدر التذكير بالأهمية التي يكتسيها أرشيف مركزي ومصلحة تعنى بالتصرف في الأرشيف تتولى جمع الملفات ومراجعة محتواها لتوفير البيانات الضرورية لمختلف اللجان المختصة بالمستشفيات على غرار اللجان الطبية ولجان الأدوية ولجان مقاومة التعفنات الاستشفائية التي تؤمن أدوارا أساسية في تقييم الخدمات والرفع من نجاعتها وفي التحكم في عناصر تكلفة العلاج. ومن شأن مزيد إحكام أنظمة الرقابة الداخلية أن يضمن توفير بيانات دقيقة وشاملة يمكن اعتمادها في مسار التقييم واتخاذ القرار وتساعد على إرساء تقاليد تقييم ذاتي ومتابعة دورية.

الخلاصة:

إن الاقتناع بضرورة العمل بمؤشرات الأداء والجودة يمثل تغييرا ثقافيا هاما بالنسبة للمؤسسات الصحية والاستشفائية وبالنسبة لرقابة الأداء. وحتى يتدعم هذا الاقتناع لا بد أن تولي كل الأطراف المتدخلة موضوع توفير معايير الأداء والمعايير الرقابية ما يستحقه من عناية نظرا إلى ما تحتوي عليه تلك المؤشرات من تعليمات وإرشادات من شأنها أن تساعد على تحسين الأداء الرقابي وتفعيله من جهة، وأن تمكن الأخصائيين والمتصرفين من تقييم أدائهم من جهة أخرى. ومهما تعددت الصعوبات التي تواجه تقييم الأداء فلا يجب أن تمثل ذريعة لعدم مواصلة الاهتمام بهذا النوع من الرقابة بل على المراقب أو على الهيكل العليا للرقابة أن تكون مهياة لبذل جهد إضافي في اتجاه العمل على زيادة الوعي الرقابي وتثبيت مفهوم الرقابة الإيجابية التي لا تهدف إلى تصيد الأخطاء وإنما باعتبارها أداة مساعدة على تجاوز الصعوبات التي تواجهها في أداء مهامها مما يساعد على زيادة الثقة ودعم التعاون مع الجهات محل الرقابة والتغلب على سلبية بعض المسؤولين تجاه المسألة. وإن السيطرة على الوسائل المعلوماتية خاصة منها البرمجيات المعتمدة في مجال الرقابة واستعمال تكنولوجيات المعلومات والاتصال من شأنه أن يساعد على تجاوز عديد العوائق بفضل ما تخوله هذه التقنيات من سرعة لنشر وتبادل المعلومات ومعالجتها واستغلالها..

المراجع:

- المهّمات الرقابية التي أمنتها دائرة المحاسبات التونسية بخصوص تقييم الأداء في قطاع الصحة العمومية وذلك طيلة الفترة 1994-2004.
- المجلة التونسية لرقابة التصرف: الأعداد 2 و9 و10 و11 و12 - الهيئة العليا للرقابة الإدارية والمالية بالجمهورية التونسية.
- المخططات الخماسية للتنمية الاقتصادية والاجتماعية بالجمهورية التونسية: مخططي التنمية الاقتصادية والاجتماعية التاسع (1997-2001) والعاشر (2002-2006).

نحو منظور جديد لأدلة الإثبات يتلاءم ومراجعة أنشطة التجارة الإلكترونية

إعداد: السيد/ هشام زغول إبراهيم

مراجع أول بالإدارة المركزية لمتابعة تنفيذ الخطة

وتقويم الأداء لقطاعات الإنتاج السلعي

مقدمة:

تعتبر المراجعة عملية منظمة لتجميع وتقييم أدلة موضوعية للإثبات عن المعاملات المالية ونتائجها للتحقق من مدى توافق هذه المعاملات ونتائجها مع المقاييس الموضوعية لها ثم توصيل النتائج التي يتم التوصل إليها للأطراف المختلفة المهتمة بالقوائم المالية التي تنشرها الوحدة محل المراجعة. وكون المراجعة تتطلب الحصول على أدلة موضوعية للإثبات وتقييم هذه الأدلة فهذا من شأنه يفرض على مراقب الحسابات أن يأخذ في اعتباره مدى كفاية وصلاحيته وملاءمة هذه الأدلة حتى يمكن الاعتماد عليها والثقة فيها. ومن ناحية أخرى، فقد شهد العالم في السنوات الأخيرة تغييرات كثيرة ومتلاحقة في تكنولوجيا المعلومات تولد عنها العديد من التطبيقات والتي أثرت بدرجة كبيرة على أوجه النشاط الاقتصادي ومن بينها التجارة الإلكترونية وما تنطوي عليه من عقد الصفقات بين البائع والمشتري دون أن ينتقل أحدهما إلى الآخر. وبذلك باتت الصفقات التجارية وما يصاحبها من نقل البيانات يتم إلكترونياً، الأمر الذي فرض تحدياً أمام مراقب الحسابات عند مراجعة الصفقات والمعاملات التجارية التي تتم عبر شبكة الإنترنت وذلك نتيجة لاختفاء أدلة الإثبات الورقية مقترنة بمخاطر التحريف والتدمير التي قد تتعرض لها تلك الأدلة بشكل يؤثر جوهرياً على حقيقة الأرقام الواردة بالتقارير المالية المعبرة عن تلك الصفقات الإلكترونية.

مشكلة البحث:

تتمثل مشكلة البحث في تقييم أدلة الإثبات في ظل مراجعة أنشطة التجارة الإلكترونية بحثاً عن منظور جديد لها يتلاءم وبيئة التجارة الإلكترونية، باعتبارها الأساس الذي يعتمد عليه مراقب الحسابات في تكوين ما يصدر عنه من آراء في القوائم المالية الختامية والتي يتضمنها تقريره خاصة مع زيادة حجم وأهمية المعاملات الفورية والتي أصبحت غير ورقية بشكل جعل أصحاب المصلحة في التنظيم بحاجة إلى تأكيد مهني وإيجابي على المعلومات المحاسبية الفورية حتى تكون هذه المعلومات قابلة للاعتماد عليها من جهة أخرى.

مشكلة البحث:

يهدف البحث بصفة أساسية إلى محاولة اقتراح تصور جديد لأدلة الإثبات يتلاءم ومراجعة أنشطة التجارة الإلكترونية.

خطة البحث:

وتحقيقا لهدف البحث، يتم تقسيم البحث - بخلاف المقدمة والنتائج - إلى ثلاثة مباحث هي:

المبحث الأول: التجارة الإلكترونية... الطبيعة والمخاطر.

المبحث الثاني: أدلة الإثبات... الطبيعة والخصائص والأساليب.

المبحث الثالث: فعالية أدلة الإثبات لمراجعة أنشطة التجارة الإلكترونية.

المبحث الأول: التجارة الإلكترونية... الطبيعة والمخاطر:

1-1- مفهوم التجارة الإلكترونية:

نظرا لأهمية نظام التجارة الإلكترونية وتأثيره على كثير من مجالات العلوم والمجالات التطبيقية. فقد تعدد الكتابات في هذا المجال في الفترة الأخيرة، ومع تعددها ظهر العديد من التعريفات بشأن مفهوم التجارة الإلكترونية وكلها تدور حول المفهوم التالي:

نظام يعتمد على شبكة الإنترنت تتم من خلاله جميع العمليات الخاصة بالدعاية والإعلان والتسويق والتجارة من بيع وشراء وتقديم خدمات واستشارات من خلال تداول البيانات والمستندات والأموال بشكل إلكتروني... وبذلك تشتمل تلك الصفقات التجارية على ما يلي:

* الإعلان والمعلومات عن السلع والبضائع والخدمات وبرامج الكمبيوتر.

* عقد الصفقات وإبرام العقود.

* سداد الالتزامات المالية.

* تبادل البيانات إلكترونيا.

1-2- طبيعة نظم التجارة الإلكترونية:

في ضوء مفهوم التجارة الإلكترونية تتجلى بعض السمات وخصائص نظم التجارة الإلكترونية والتي من شأنها أن تحدد طبيعة هذه النظم وترسم لها ملامح جديدة تميزها عن الشكل التقليدي لنظم التجارة وتشكل في مجملها بيئة الأعمال الإلكترونية التي يعمل من خلالها مراقب الحسابات ويتمثل أهمها في الآتي:

1-2-1- اختفاء المستندات والسجلات العادية (الورقية):

حيث تتم عملية تسجيل وحفظ البيانات المحاسبية في أنظمة التشغيل الإلكترونية في بيئة التجارة الإلكترونية باستخدام البنطات الإلكترونية في الذاكرة الرئيسية للحاسب أو على اسطوانات أو أشرطة ممغنطة خارج الحاسب.

وبالتالي أصبحت البيانات المحاسبية غير مرئية بالإضافة إلى اختفاء الدفاتر والسجلات العادية ، وبذلك أدى ظهور التجارة الإلكترونية إلى إحلال المستندات الإلكترونية محل المستندات الورقية المتبادلة في إجراء وتنفيذ المعاملات فأصبح شكل الفاتورة إلكترونياً بديلاً للفاتورة الورقية ، كما أخذت المجموعة الدفترية شكلاً يختلف عن الذي كان عليه في ظل النظم اليدوية حيث حلت نظم قواعد البيانات - بما تحويه من عدد من الملفات الإلكترونية لحفظ العمليات حسب تسلسلها التاريخي - محل المجموعة الدفترية في النظام اليدوي التقليدي .

1-2-2- تبادل البيانات إلكترونياً :

أدى اختفاء المستندات الورقية إلى التبادل الإلكتروني للبيانات حيث تتم المعاملات والصفقات المالية إلكترونياً دون توثيق ورقي مؤيد لها ، فالبيانات المتعلقة بصفقات الأعمال الإلكترونية يتم تبادلها من خلال صورة نمطية بين الحاسبات الآلية الخاصة بمنشآت الأعمال عن طريق شبكة اتصالات إلكترونية دون حاجة لاستخدام مستندات ورقية مثل أوامر التوريد وفواتير البيع ومستندات الشحن... الخ بحيث يتم تشغيل البيانات الواردة بتلك المستندات بصورة فورية دون تدخل بشري .

1-2-3- غياب الدورة المستندية :

نتج عن التبادل الإلكتروني للبيانات حدوث تغييرات كبيرة في تدفق سير وإجراءات العمل في منشآت التجارة الإلكترونية بشكل حال دون وجود دورة مستندية ، فالأحداث الاقتصادية والمعاملات المالية أصبح يتم تجميعها وتسجيلها والتقارير عنها إلكترونياً وبدون مستندات ورقية .

1-3-3- مخاطر التجارة الإلكترونية :

رغم المزايا التي تحققها نظم التجارة الإلكترونية وما تنطوي عليه أنشطتها من تداول إلكتروني للبيانات من الدقة والسرعة وتخفيض تكلفة تداول البيانات ، إلا أن البيانات والمعلومات في ظل نظم التشغيل الإلكتروني للبيانات تتعرض لعدد من المخاطر تلقي بظلالها على الرقابة على تشغيل هذه النظم كان من أهمها :

1-3-3-1- مخاطر مرتبطة بخاصية اختفاء المستندات الورقية :

في ظل التجارة الإلكترونية باتت البيانات المحاسبية غير مرئية ، وغير قابلة للقراءة ويصاحب ذلك مخاطر تتمثل في سهولة ارتكاب الغش والتلاعب ليس هذا فقط بل وصعوبة اكتشافها . وبجانب ذلك يمكن أن يصاحب عملية إدخال البيانات مشكلة فقد تكامل البيانات نتيجة ضعف خطوط الاتصال أو لوجود خلل في الذاكرة الرئيسية بجانب مخاطر نقص تكامل العمليات والتي تختص بتعرض المستهلكين لمخاطر تغيير البيانات أو فقدها أو ازدواجها عند التنفيذ أو يتم تشغيلها بطريقة غير صحيحة في ظل عدم وجود إجراءات رقابية فعالة عليها .

1-3-3-2- مخاطر مرتبطة بسند المراجعة :

يتمثل سند المراجعة في مجموعة من برامج التشغيل والبيانات والتوثيق المنطقي والذي يمكن مراقب الحسابات من تتبع العملية من مصدرها حتى نتائجها النهائية أو العكس . وتشتمل مخاطر سند المراجعة في ظل التشغيل الإلكتروني للبيانات على عدم وجود المستندات الأصلية بعد الإدخال المبدئي حيث يتم التخلص منها ، فضلاً عن عدم إمكانية ملاحظة التتابع والتشغيل حيث أنه يتم داخل الحاسب . وهذا من شأنه يحول دون توافر سند جيد للمراجعة في ظل نظم المعلومات الإلكترونية فقد يترتب على تلك المخاطر أخطاء في نقل مفردات العملية للنظام أو/و الأخطاء الحسابية والمنطقية عند تحديث البيانات أو/و الأخطاء في إدخال البيانات على سند المراجعة مثل أخطاء تحويل بيانات من سند لآخر .

1-3-3- مخاطر مرتبطة بحماية المعلومات :

وتنصرف هذه المخاطر إلى أن الوسائل التكنولوجية يمكن أن تنتهك سرية المعلومات الحساسة التي يتم إرسالها عبر شبكة الإنترنت وتجعلها عرضة للإطلاع عليها وقد تتحقق مخاطر انتهاك سرية المعلومات داخل المنشأة محل المراجعة من خلال وسائل عديدة منها:

* تسلل الأفراد للنظام الإلكتروني من خلال شبكات التجسس الصناعي.

* التجسس على خطوط الاتصالات الخاصة بنقل البيانات.

* استخدام بعض الأجهزة الإلكترونية بطريقة غير مشروعة للتجسس على إرسال واستقبال المعلومات التي تم الوصول إليها.

* الاستخدام غير المشروع لأجهزة تغذية الحاسبات بالبيانات واستقبال النتائج.

* تصميم أساليب للتلاعب تبني داخل النظام الإلكتروني يصعب اكتشافها.أ- وجود خطة تنظيمية تحقق توزيعاً سليماً للاختصاصات والمسؤوليات:

وقد تتحقق مخاطر انتهاك سرية المعلومات من خارج المنشأة ومصادرها متعددة منها وجود اختراقات في البريد الإلكتروني على الواب، اختراق الموقع والقيام بعمليات نصب واحتيال... الخ.

1-3-4- مخاطر مرتبطة بفيروسات الحاسب :

من مخاطر فيروسات الحاسبات أنها تسبب العديد من المشاكل في بيانات وبرامج المنشأة منها:

* تدمير جزء من البرنامج لا يمكن استرداده مثل فيروس الكتابة على الملفات.

* إخفاء ومضاعفة الفيروس مثل فيروسات عدم الكتابة على الملفات.

* إفساد الاسطوانات بما تحتويه من برامج أو بيانات أو إفساد أي برنامج يتم تشغيله.

* مهاجمة قطاع التحويل وجدول تخصيص الملفات.

هذا ولم تقتصر مخاطر الفيروسات فقط على مجرد تدمير البرامج والبيانات وإنما له مخاطر أخرى وهي نقص إنتاجية النظام وإنتاجيه الأفراد، فضلا عن تكلفة ووقت الأفراد الفنيين والمستنفذ في تعريف وإيجاد وإزالة الفيروسات والتكاليف الناتجة عن فقد ثقة المستخدمين في النظام.

المبحث الثاني : أدلة الإثبات... الطبيعة والخصائص والأساليب :

1-2- مفهوم وطبيعة أدلة الإثبات :

أجمع البعض على أن أدلة الإثبات هي البيانات والمعلومات والحقائق التي يستند إليها الفرد في حكمه أو استنتاجاته عن قضية أو موضوع معين.

وفي مجال المراجعة تعرف أدلة الإثبات بالمعلومات والحقائق التي يستند إليها مراقب الحسابات في تكوين رأيه عن مدى دلالة وصحة الأرقام التي تتضمنها القوائم المالية المنشورة للمنشأة محل المراجعة في ضوء القواعد والأصول المحاسبية المتعارف عليها.

2-2- أنواع أدلة الإثبات :

يمكن تصنيف أدلة الإثبات في المراجعة بصفة عامة إلى ثلاثة أنواع أساسية :

2-2-1- أدلة إثبات تم إعدادها بمعرفة المنشأة محل المراجعة:

وتشمل دفاتر وسجلات المنشأة التي يتم إعداد القوائم المالية على أساسها، وكذا المستندات الداخلية المؤيدة لبعض العمليات مثل فواتير البيع، كشوف المرتبات والأجور، وأذون الصرف وتحصيل النقدية، ونظام الرقابة الداخلية.

2-2-2- أدلة إثبات واردة للمنشأة من أطراف خارجية:

وتشمل المستندات الخارجية الواردة من أطراف تتعامل مع المنشأة مثل فواتير الشراء، كشوف حساب البنك... الخ.

2-2-3- أدلة إثبات يحصل عليها المراجع بشكل مستقل:

وتشمل الشهادات والإقرارات الواردة من جهات تتعامل مع المنشأة ويمكن للمراجع الحصول على تلك الشهادات بشكل مباشر مثل المصادقات بالإضافة إلى العمليات الحسابية التي يقوم بها المراجع وإجراء الجرد الفعلي للأصول المادية.

3- خصائص أدلة الإثبات:

أورد المعيار الثالث من معايير العمل الميداني خاصيتين يجب توافرها في أدلة الإثبات في المراجعة وهما الكفاية والصلاحية، كما يتطلب معيار المراجعة الدولي رقم 500 (أدلة المراجعة) من المراجع الحصول على أدلة مراجعة كافية ومناسبة تمكنه من التوصل إلى نتائج معقولة يتم على أساسها إبداء رأيه.

3-1- الكفاية:

وتعني كفاية أدلة الإثبات أن تكون أدلة الإثبات التي يحصل عليها المراجع بالقدر الكافي والضروري لتدعيم رأيه عن القوائم المالية المنشورة. ونظرا إلى أن عملية المراجعة غالبا ما تتم باستخدام عينات من بيانات البنود الظاهرة بالقوائم المالية، فإن تحديد حجم العينة والقدر الكافي من أدلة الإثبات يترك للتقدير الشخصي للمراجع في ضوء عدة اعتبارات وهي: طبيعة البند محل الفحص، الأهمية النسبية للأخطاء الممكن حدوثها في البند محل الفحص، نوع الأدلة المتاحة للمراجع ومدى ملاءمة استخدامها للبند محل الفحص، وتكلفة الحصول على الدليل ومدى تأثيره في تكوين رأي المراجع بما يتفق وقواعد الأمانة المهنية في أداء مهمته.

3-2- الصلاحية:

وتعني صلاحية أدلة الإثبات أن تكون أدلة الإثبات التي يحصل عليها المراجع يمكن الاعتماد عليها والثقة فيها. وتشير صلاحية دليل الإثبات إلى نوعية الدليل ومدى تأثيره في رأي المراجع واستنتاجاته، فإذا كنا بصدد فحص حساب أي أصل من الأصول الملموسة (كالمخزون مثلا) فإن رؤية المراجع للمخزون على الطبيعة بالمخزن يعطي للمراجع القناعة بوجود هذا الأصل.

3-3- الملاءمة:

وتعني أن تكون أدلة الإثبات التي يحصل عليها المراجع ترتبط بالبند محل الفحص، فلكي يتحقق المراجع من وجود حسابات العملاء أي التحقق من أرصدة العملاء الظاهرة بميزانية المنشأة، على المراجع أن يحصل على مصادقات مباشرة منهم عن مديونياتهم للمنشأة، كما ترتبط أدلة الإثبات التي يحصل عليها المراجع مع أهداف المراجعة كالإفصاح للملاءم، والاكتمال، والملكية والوجود، والتقييم... وتتناسب معظم الأدلة مع أكثر من هدف من أهداف المراجعة وليس مع كافة أهداف المراجعة.

3-4- التوقيت المناسب:

ويعني التوقيت المناسب لأدلة الإثبات، أن الأدلة التي يحصل عليها المراجع تكون أكثر إقناعا عندما يتم التوصل إليها ويكون تاريخ حدوثها قريبا من تاريخ إعداد الميزانية قدر الإمكان، بالإضافة إلى تغطية الدليل للفترة المالية التي يتم مراجعة نشاط المنشأة عنها.

4-2- أساليب الحصول على أدلة الإثبات :

تتمثل الأساليب الفنية للحصول على أدلة الإثبات فيما يلي :

4-2-1- أساليب فنية رئيسية للحصول على أدلة الإثبات وتشمل الجرد الفعلي، فحص المستندات، والمصادقات... إلخ.

4-2-2- أساليب فنية مساعدة للحصول على أدلة الإثبات وتشمل نظام الملاحظات والاستفسارات، والمراجعة الحسابية، المراجعة الانتقادية، الفحص التحليلي للحسابات.

ويتضح من العرض السابق الطبيعة المتغيرة لنظم التجارة الإلكترونية وما يرتبط بها من مخاطر عديدة بشكل جعل من الصعب الاعتماد على أدلة الإثبات بوضعها الحالي في مراجعة المعاملات والصفقات التجارية التي تتم عبر شبكة الإنترنت "أنشطة التجارة الإلكترونية" دون تعديل أو مواءمة تلك الأدلة بما يتماشى مع الطبيعة المتغيرة لنظم التجارة الإلكترونية... الأمر الذي يستدعي معه ضرورة تقييم مدى فعالية أدلة الإثبات لمراجعة أنشطة التجارة الإلكترونية ودراسة إمكانية تعديل أساليب الحصول عليها وتطوير خصائصها لتتناسب مع طبيعة ومخاطر التجارة الإلكترونية.

المبحث الثاني : فعالية أدلة الإثبات لمراجعة أنشطة التجارة الإلكترونية :

3-1- مفهوم وطبيعة أدلة الإثبات :

لما كانت أدلة الإثبات في المراجعة هي المعلومات والحقائق التي يستند إليها مراقب الحسابات في تكوين رأيه عن مدى دلالة وصحة الأرقام التي تتضمنها القوائم المالية المنشورة، فلن يختلف هذا المفهوم عنه في ظل مراجعة أنشطة التجارة الإلكترونية ولكن الاختلاف الحقيقي في طبيعة أدلة الإثبات ذاتها وليس مفهومها.

ففي ظل التجارة الإلكترونية اختفت المستندات الورقية والمجموعة الدفترية وأصبح تبادل البيانات (أدلة الإثبات) إلكترونيًا حيث تتم المعاملات والصفقات المالية إلكترونيًا توثيق ورقي مؤيد لها، فالبيانات المتعلقة بهذه الصفقات يتم تبادلها عبر شبكة اتصالات إلكترونية دون حاجة لاستخدام مستندات ورقية مثل أوامر التوريد وفواتير البيع ومستندات الشحن... الخ وبذلك اختلفت طبيعة الدليل الذي يمكن لمراقب الحسابات الاعتماد عليه في تكوين رأيه الشخصي.

3-2- خصائص أدلة الإثبات :

في ظل التجارة الإلكترونية، تتعرض البيانات والمعلومات المشغلة إلكترونيًا (أدلة الإثبات) إلى العديد من المخاطر مثل مخاطر تغيير البيانات أو فقدانها أو ازدواجها عند التنفيذ أو تشغيلها بطريقة غير صحيحة أو انتهاك سريتها أو التدمير بشكل يؤثر على مدى فعالية خصائص أدلة الإثبات ومراجعة أنشطة التجارة الإلكترونية، ومن ثم يجب على مراقب الحسابات أن يأخذ في اعتباره أثر ذلك عندما يرغب في الحصول على أدلة إثبات المراجعة لكي يضمن نزاهة العمليات. وفيما يلي خصائص أدلة إثبات مراجعة أنشطة التجارة الإلكترونية :

3-2-1- خاصية كفاية أدلة الإثبات :

لما كانت مدى كفاية أدلة الإثبات تعتمد على عدة عناصر منها طبيعة البند محل الفحص، والأهمية النسبية للأخطاء الممكن حدوثها في البند محل الفحص، ونوع الأدلة المتاحة للمراجع ومدى ملاءمة استخدامها للبند محل الفحص...

ولما كانت أدلة الإثبات في ظل ممارسة التجارة الإلكترونية تتعرض لعدد من المخاطر والأخطاء نتيجة التبادل الإلكتروني للبيانات وعدم توافر مسار ورقي "غياب الدورة المستندية" يمكن مراجعته للتحقق من مصداقية الخطأ فهذا يتطلب من مراقب الحسابات توسيع نطاق خاصية الكفاية بهدف جمع أكبر قدر من أدلة الإثبات عند فحص أي من بنود وعناصر القوائم المالية.

1-2-3- خاصية كفاية أدلة الإثبات :

لما كانت مدى كفاية أدلة الإثبات تعتمد على عدة عناصر منها طبيعة البند محل الفحص، والأهمية النسبية للأخطاء الممكن حدوثها في البند محل الفحص، ونوع الأدلة المتاحة للمراجع ومدى ملاءمة استخدامها للبند محل الفحص... ولما كانت أدلة الإثبات في ظل ممارسة التجارة الإلكترونية تتعرض لعدد من المخاطر والأخطاء نتيجة التبادل الإلكتروني للبيانات وعدم توافر مسار ورقي "غياب الدورة المستندية" يمكن مراجعته للتحقق من مصداقية الخطأ فهذا يتطلب من مراقب الحسابات توسيع نطاق خاصية الكفاية بهدف جمع أكبر قدر من أدلة الإثبات عند فحص أي من بنود وعناصر القوائم المالية.

2-2-3- خاصية صلاحية أدلة الإثبات :

لما كانت درجة صلاحية أدلة الإثبات تتوقف على مدى الثقة في هذه الأدلة والاعتماد عليها ومدى قناعة مراقب الحسابات بها، ففي ظل التجارة الإلكترونية يجب أن يؤخذ بعين الاعتبار توثيق الرسالة، والتأكد من صحة كل جزء من البيانات المستلمة إلكترونياً والتحقق من أنها حقيقية وغير زائفة، وأنها لم تبدل أو تعدل (الحدوث / الوجود) وأن هناك حماية بالأماكن التي يمكن تغيير البيانات بها بالموقع، إما بشكل عرضي (غير مقصود) أو بشكل متعمد. وهذا يتطلب ضرورة توسيع مراقب الحسابات لنطاق تطبيقه لخاصية صلاحية أدلة الإثبات وصولاً لدرجة الاقتناع المطلوبة.

3-2-3- خاصية ملاءمة أدلة الإثبات :

لما كانت درجة ملاءمة أدلة الإثبات تقتضي ارتباط دليل الإثبات بهدف المراجعة وبطبيعة البند محل الفحص، ولما كانت تكنولوجيا المعلومات في مجال التجارة الإلكترونية لا تضمن تماماً أن السجلات والأحداث سوف يتم تشغيلها بدقة فهذا يحتم على مراقب الحسابات التوسع في جمع أدلة الإثبات الملائمة في ظل ظروف استخدام تكنولوجيا المعلومات أثناء مراجعة صفقات التجارة الإلكترونية ذات الارتباط والعلاقة مع هدف المراجعة الذي يسعى للتحقق من وجوده. ففي ظل مراجعة وتحقيق هدف الوجود بالنسبة لعنصر النقدية الخاص بمعاملات التجارة الإلكترونية يجب على مراقب الحسابات التوسع في جمع أدلة الإثبات الملائمة. فبجانب جرد النقدية ومطابقتها مع رصيدها في الدفاتر والقوائم المالية، عليه أيضاً الاهتمام بنظام الرقابة الداخلية الإلكتروني فيما يتعلق بالنقدية بصفة خاصة، والنظام الرقابي بصفة عامة، فضلاً عن مراجعة عينة من أساليب السداد مثل الفيزا كارد، وبطاقات الصرف الآلي... الخ.

4-2-3- خاصية التوقيت المناسب لأدلة الإثبات :

في ظل التجارة الإلكترونية، يختفي دليل المراجعة الورقي ويحل محله الدليل الإلكتروني، وهذا الدليل قد يمكن الحصول عليه عند نقطة معينة من الوقت، وقد لا يكون في الإمكان استرجاع هذا الدليل بعد فترة محددة من الوقت إذا كانت الملفات تم تغييرها أو تزييفها أو أن استرجاعها غير متاح، وبالتالي يجب على مراقب الحسابات أن يأخذ في حسبانها عنصر الوقت في فترات وجود المعلومات وطبيعة وتوقيت ومدى الاختبارات الأساسية. وعليه تزداد أهمية خاصية التوقيت المناسب لأدلة الإثبات في ظل مراجعة أنشطة التجارة الإلكترونية بل ويتسع نطاق تطبيقها خاصة وأن عنصر التوقيت يتطلب اهتماماً أكبر من جانب مراقب الحسابات بهدف الحصول على الأدلة بصورة تقترب من تاريخ حدوثها الفعلي تجنباً للمخاطر التي يمكن أن تتعرض لها الأدلة.

3-3- الأساليب الفنية للحصول على أدلة الإثبات:

تفرض مخاطر التجارة الإلكترونية تحدياً أمام مراقب الحسابات إذ يصعب الاعتماد على الأساليب الفنية التقليدية فقط للحصول على أدلة الإثبات اللازمة لمراجعة صفقات ومعاملات التجارة الإلكترونية، لذلك فمراقب الحسابات بحاجة إلى نوعين من الأساليب الفنية للحصول على أدلة الإثبات وذلك على النحو التالي:

3-3-1- الأساليب الفنية للحصول على أدلة الإثبات للتحقق من برامج ونظم التشغيل الإلكتروني للبيانات:

تهدف تلك الأساليب إلى توفير أدلة إثبات تحقق للمراجع عنصر الثقة في تشغيل ونقل والاحتفاظ بالبيانات والمعاملات من خلال برامج ونظم التشغيل الإلكتروني المستخدمة في ظل نشاط التجارة الإلكترونية. ومن أهم هذه الأساليب ما يلي:

* أسلوب الاختبار المتكامل: وبمقتضاه يتم التأكد من اكتمال تشغيل البيانات، وسلامة نتائج التشغيل، والتحقق من وجود قواعد رقابية على صحة مدخلات النظام، حيث يمكن للمراجع أن يغذي النظام الإلكتروني للمنشأة بعمليات وهمية لم تحدث، ثم يقارن نتائج التشغيل المستخرجة مع النظام من النتائج المحددة مسبقاً بواسطة بشكل دوري أو مستمر.

* أسلوب برامج استخراج وتحليل البيانات: وبمقتضاه يقوم المراجع باستخدام برامج تمكنه من الحصول على بيانات من قاعدة بيانات المنشأة، ثم يقوم بتشغيلها على برنامج خاص بالمراجعة تحت رقابته ويقارن نتائج التشغيل في الحالتين.

* أسلوب المراجعة المتوازية: وبمقتضاه يقوم المراجع بإدخال برنامج داخل نظام التشغيل الإلكتروني للمنشأة من تصميمه، حيث يقوم البرنامج بتشغيل وفحص العمليات المالية الفعلية للمنشأة في وقت تنفيذها بالتوازي مع برنامج نظم التشغيل الإلكتروني للمنشأة، ثم مقارنة نتائج التشغيل في الحالتين.

* أسلوب التتبع والملاحظة: وبمقتضاه يتم اختيار جزء من البيانات الأصلية للمنشأة، ثم يحدد المراجع علامات مميزة لتلك البيانات، لتتبع نتائج تشغيلها عند كل نقطة من نقاط التشغيل.

* أسلوب تتبع المسارات: وبمقتضاه يتم تحديد التدفقات المنطقية لعملية التشغيل بالبرنامج الخاص بالمنشأة، بشكل يمكن المراجع من تتبع مرور البيانات على نقاط الرقابة التي يحددها داخل البرنامج نفسه، وأثناء عمليات التشغيل وذلك للحكم على كفاءة البرامج وبالتالي نظام التشغيل الإلكتروني ككل..

* أسلوب التشغيل المتزامن: وبمقتضاه يتم تصميم برامج لها صفة الإشراف على عمليات التشغيل الإلكتروني للبيانات ووظيفتها ضبط العمليات غير العادية وطبع تقارير عنها وعن البيانات الخاصة بها.

* أسلوب التحكم في التشغيل: وبمقتضاه يستخدم المراجع برنامجاً للتحكم في تشغيل البرامج التطبيقية وذلك للرقابة على فعالية المدخلات والتشغيل والمخرجات.

* أسلوب إعادة التشغيل: وبمقتضاه يقوم المراجع بإعادة التشغيل للبيانات السابق تشغيلها مرة أخرى، ومقارنة النتائج للتحقق من صحة التشغيل المبدئي.

* أسلوب تحليل أوامر البرنامج: وبمقتضاه يقوم المراجع بتحليل أوامر البرنامج للتحقق من وجود الإجراءات الرقابية داخل البرنامج، والتي تضمن دقة التشغيل للبرنامج نفسه.

* أسلوب برامج المقارنة: وبمقتضاه يقوم المراجع باستخدام برامج مقارنة جاهزة، للتأكد من وجود تطابق في البيانات المكررة على أكثر من ملف داخل البرنامج الأصلي التشغيلي.

* أسلوب تحليل الأوامر غير المنفذة: وبمقتضاه يقوم المراجع بمراقبة تنفيذ البرنامج عدة مرات بهدف تحديد الأوامر التي لا يتم تنفيذها، والتي قد تكون مضافة بصورة خاطئة.

* أسلوب برامج خرائط التدفق: وبمقتضاه يستخدم المراجع خرائط التدفق لبيان كافة التفاصيل المتعلقة بإجراءات الرقابة المبرمجة داخل برامج التشغيل الإلكتروني وتحديد مدى كفايتها.

3-2-3 - الأساليب الفنية للحصول على أدلة إثبات للتحقق من البيانات والمعاملات في ظل التجارة الإلكترونية: يمكن استخدام نفس الأساليب الفنية للحصول على أدلة الإثبات في ظل المراجعة التقليدية وذلك لمراجعة أنشطة التجارة الإلكترونية ولكن مع الاختلاف في التطبيق وذلك على النحو التالي:

* أسلوب الجرد الفعلي: في ظل التجارة الإلكترونية لا يوجد ما يمنع من استخدام هذا الأسلوب في التحقق من الأصول المادية للمنشأة، فالتجارة الإلكترونية لن تلغي وجود تلك الأصول أو تغيير من طبيعتها باستثناء استخدام النقود الإلكترونية في عمليات السداد والتحصيل بشكل أكبر عن التجارة بشكلها التقليدي.

* أسلوب الفحص المستندي الإلكتروني: نظرا لاختفاء المستندات الورقية وتحويلها لمستندات إلكترونية في ظل التجارة الإلكترونية، فالفحص بات فحصا مستنديا إلكترونيا، مما يحتاج لوسائل وأساليب للحصول على البيانات والمعلومات الموثوق فيها، والتي تم تسجيلها وتشغيلها إلكترونيا دون تعرضها لمخاطر التحريف وأهمها:

- برامج المراجعة العامة: وتمكن تلك البرامج المراجع من فحص سجلات المحاسبة الإلكترونية، وما عليها من بيانات عن معاملات التجارة الإلكترونية، بالإضافة إلى اختبار دقة العمليات الحسابية، واختيار مفردات العينة، وتحليل البيانات وإجراء المقارنات بين الملفات وبعضها البعض.

- برامج المراجعة الخاصة: وهي برامج تصمم خصيصا بهدف مراجعة وفحص بيانات إلكترونية في منشأة معينة دون غيرها، أو فحص بيانات معينة داخل النظام المحاسبي الإلكتروني لمنشأة بذاتها، مثل برنامج مراجعة وفحص العملاء.

- برامج الحسابات الإلكترونية الصغيرة: وهي برامج تستخدم في العديد من مهام المراجعة ومنها استرجاع البيانات الإلكترونية وتحليلها، والقيام بالإجراءات التحليلية، وتوثيق نظم الرقابة الداخلية، وإعداد تطبيقات المعاينة الإحصائية.

- برامج المراجعة المتداخلة والمثبتة في نظام التشغيل: وهي برامج تقوم بعمل نسخ من البيانات ومعاملات التجارة الإلكترونية، وبالتالي تتيح للمراجع أن يكون لديه في أي وقت عينة من البيانات والمعلومات الخاصة بالمنشأة التي يتم فحصها ومراجعتها. وبجانب هذه البرامج، فالمراجع بحاجة إلى الثقة في أن تلك البيانات والمعاملات لم يتم تحريفها وذلك من خلال التأكد من أن المنشأة تقوم بحماية بياناتها ومعاملاتها من مخاطر التشويه والتحريف من خلال استخدام أساليب الحماية الإلكترونية للبيانات والمعاملات كالتشفير والحوائط النارية والتوقيع الإلكتروني... الخ، ووجود نظام رقابة داخلية فعال لأن المعلومات.

* أسلوب المصادقات الإلكترونية: في ظل التجارة الإلكترونية يمكن استخدام أسلوب المصادقات الإلكترونية التي يتم إرسالها عبر النظم الإلكترونية للتحقق من وجود وقيمة بعض أصول المنشأة مثل النقدية بالبنوك، العملاء، ... مخزون المنشأة لدى الغير... الخ.

* أسلوب المصادقات الإلكترونية: في ظل التجارة الإلكترونية يمكن استخدام أسلوب المصادقات الإلكترونية التي يتم إرسالها عبر النظم الإلكترونية للتحقق من وجود وقيمة بعض أصول المنشأة مثل النقدية بالبنوك، العملاء، ... مخزون المنشأة لدى الغير... الخ.

* أسلوب الاستفسارات والملاحظات: يقوم نظام الاستفسارات على توجيه المراجع لمجموعة من التساؤلات للمسؤولين والعاملين في المنشأة لفهم ومعرفة أي أمور قد تثير شكوكه، أو تخفى عليه أو يجد صعوبة في فهمها، ويجب على المراجع في ظل التشغيل الإلكتروني للبيانات أن يفهم كيفية تدفق العمليات خلال النظام المحاسبي الإلكتروني من خلال جمع المعلومات عن قسم التشغيل الإلكتروني للبيانات مثل موقع القسم والأفراد العاملين به ومسئولية كل منهم، وكذلك تحديد التطبيقات الحاسوبية الهامة التي يتم إجراؤها باستخدام الحاسب والمؤثرة بصورة جوهرية على التقارير والقوائم المالية.

هذا ويمكن للمراجع أن يستخدم أسلوب الملاحظات في جمع أدلة الإثبات من خلال حواس السمع والمشاهدة العينية بهدف ملاحظة أي أمور غير عادية أو للتحقق من أمور أخرى بعينها.

* أسلوب المراجعة الانتقادية: ويقتضي قيام المراجع بالتمعن في القيم المالية المسجلة على الملفات الإلكترونية وربطها بالقيم الواردة بالتقارير والقوائم المالية المعدة من المنشأة التي يتم فحص أنشطتها الإلكترونية بهدف الكشف عن أي أمور غير عادية.

* أسلوب الفحص التحليلي: التجارة الإلكترونية من شأنها أن تغير من طبيعة عملية المراجعة، فالعلاقات التقليدية بين أرصدة الحسابات في التقارير المالية قد لا تكون مناسبة لأغراض الفحص التحليلي لنشاط التجارة الإلكترونية مما يؤثر على استخدام المراجعة التحليلية كأحد إجراءات المراجعة ويزيد من أهميتها نظرا لاختفاء المستندات المادية كأحد أهم الأساليب لجمع أدلة الإثبات.

خاتمة البحث:

أولا: النتائج: توصل الباحث إلى بعض النتائج كان من أهمها:

- تختلف طبيعة نظم التجارة الإلكترونية عن الشكل التقليدي لنظم التجارة، حيث تتم عمليات التجارة الإلكترونية بشكل غير مرئي وبتداول البيانات إلكترونيا بشكل حال دون وجود دورة مستندية، فتمرضت نظم التجارة الإلكترونية لعدة مخاطر منها ما يرتبط باختفاء المستندات الورقية وأخرى ترتبط بسند المراجعة، وثالثة ترتبط بحماية المعلومات وأخيرا مخاطر ترتبط بفيروسات الحاسب بشكل فرض صعوبة أمام مراقب الحسابات في الاعتماد على أدلة الإثبات بوضعها الحالي في مراجعة أنشطة التجارة الإلكترونية فأصبحت تلك الأدلة بحاجة للتعديل بما يتماشى مع طبيعة نظم التجارة الإلكترونية.

- عدم اختلاف مفهوم أدلة الإثبات في مجال المراجعة الإلكترونية عن المراجعة التقليدية وإن اختلفت طبيعة الدليل الذي يمكن لمراقب الحسابات الاعتماد عليه في تكوين رأيه الشخصي فأصبح دليلا إلكترونيا.

- عدم اختلاف خصائص أدلة الإثبات (الكفائية، الصلاحية، الملاءمة، التوقيت المناسب) في مجال المراجعة الإلكترونية عن المراجعة التقليدية وإن كان مراقب الحسابات بحاجة إلى توسيع نطاق استخدام هذه الخصائص عند ممارسة التجارة الإلكترونية نظرا لطبيعة مخاطر التجارة الإلكترونية وتأثيرها على أدلة الإثبات.

- يحتاج مراقب الحسابات لنوعين من الأساليب للحصول على أدلة الإثبات في مجال المراجعة الإلكترونية، أحدهما يتعلق بنظم وبرامج التشغيل الإلكترونية للبيانات والآخر يتعلق بطبيعة البيانات والمعاملات المالية لنشاط التجارة الإلكترونية والتي تمثل نفس وسائل الإثبات في ظل المراجعة التقليدية ولكن مع اختلاف التطبيق.

ثانيا: التوصيات: في ضوء النتائج السابقة يقترح الباحث ما يلي:

* على مستوى المنظمات المهنية: تطوير التنظيم المهني القائم والعمل على الارتقاء بالمهنة والممارسين لها، وذلك من خلال إنشاء لجان فعالة لدراسة مشاكل الممارسة المهنية وتشكيل مجموعات وورشات عمل لمناقشة آليات التطوير المهني وإصدار النشرات المهنية.

* على مستوى المجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة: إن الباحث إذ يثني على مبادرات المجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة بعقد مؤتمرات متخصصة تناقش القضايا المعاصرة ولذلك يقترح الباحث أن تدعم المجموعة العربية هذا الاتجاه على أن تركز مثل هذه المؤتمرات على مناقشة تأثير التجارة الإلكترونية على معايير وممارسات المراجعة.

* على مستوى الأجهزة الرقابية الأعضاء في المجموعة العربية:

- تنظيم دورات تدريبية داخلية على مستوى علمي تطبيقي لأعضائها من المراقبين في مجال التجارة الإلكترونية وكيفية التعامل مع مشاكلها المحاسبية وكيفية مراجعتها.

- تشجيع البحث العلمي من جانب أعضائها في مجال التجارة الإلكترونية وأثرها على معايير وممارسات المراجعة، وتحفيزهم على البحث والدراسة في هذا الموضوع.

المراجع:

أولاً: الكتب:

- د. أمين السيد لطفي. المراجعة لأغراض مختلفة. المؤسسة الفنية للطباعة والنشر، القاهرة 2003.

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

- د. محمد توفيق، د. علي إبراهيم طلبة، د. سمير شحاته. أصول المراجعة: التأصيل العلمي والممارسة العملية، مكتبة عين شمس، 2005.

ثانياً: دوريات:

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

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

- د. سوسن عبد الفتاح. إجراءات الرقابة الداخلية للشركات في ظل التطورات الكبيرة في تكنولوجيا المعلومات - دراسة تطبيقية ميدانية. مجلة العلوم الإدارية. كلية التجارة ببني سويف جامعة القاهرة (السنة 10، العدد 1، 2000).

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

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

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

ثالثاً: رسائل وأبحاث:

- أحمد عدلي همام. مدخل مقترح للمراجعة في مجال التجارة الإلكترونية. رسالة دكتوراه، كلية التجارة بالإسماعيلية، جامعة قناة السويس، 2002.

رابعاً: المؤتمرات والندوات:

- د. عبد العزيز السيد مصطفى. أساسيات الرقابة على نظم التبادل الإلكتروني وانعكاساتها على أساليب الفحص الضريبي لصفقات التجارة الإلكترونية، مؤتمر التجارة الإلكترونية - الآفاق والتحديات، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية 2002.

- د. محمد محمود أحمد صابر، تفعيل دور مكاتب المحاسبة والمراجعة نحو تنمية التجارة الإلكترونية وتأكيد الثقة في نظام تبادل البيانات إلكترونياً، مؤتمر التجارة الإلكترونية - الآفاق والتحديات، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية 2002.

إصدارات جديدة

اهم الكتاب: تقويم الأداء الوظيفي ، مفاهيم وتطبيقات (دراسة لنظام تقويم الأداء في القطاع العام بدولة الكويت)

اسم المؤلف: الدكتور/ محمد إبراهيم اشكناني (ديوان المحاسبة بدولة الكويت)

تاريخ الإصدار: دولة الكويت 1426/1427هـ - 2006/2005م.

نبذة عن الكتاب: يقع الكتاب في 381 صفحة من الحجم المتوسط ويتكون من جزءين ، الجزء الأول وهو الإطار النظري لنظام تقويم الأداء الوظيفي ويحتوي على فصلين ، يتناول الفصل الأول تقويم الأداء ومفاهيم وأدبيات وبينما يتناول الثاني طرق وتقنيات تقويم الأداء.

أما الجزء الثاني المتعلق بدراسة تحليلية لنظام تقويم الأداء في القطاع الحكومي بدولة الكويت فيشتمل على أربعة فصول ، حيث يتناول الفصل الأول منهج الدراسة الميدانية ويتناول الفصل الثاني دراسة وصفية لنظام تقويم الأداء في القطاع الحكومي بدولة الكويت. ويتناول الفصل الثالث تحليلاً وصفياً لنتائج الدراسة الميدانية لأنظمة تقويم الأداء في بعض المنظمات الحكومية بدولة الكويت ، في ما خصص الفصل الرابع للنتائج والتوصيات.

وقد أشار المؤلف إلى أن هذا الكتاب يعتبر دليلاً ومرشداً مساعداً لكل من الإدارة العليا والإدارة الإشرافية والموظفين التنفيذيين والعاملين في مجال إدارة الموارد البشرية وإدارة الجودة والقياس والعاملين في مجال التطوير والبحوث الإدارية والعاملين في مجال التدريب الإداري.

هم الكتاب: مسؤوليات وإجراءات المراجع في التقرير عن الغش والممارسات المحاسبية الخاطئة

اسم المؤلف: الدكتور/ أمين السيد أحمد لطفي

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

تاريخ الإصدار: سنة 2005م.

نبذة عن الكتاب: يقع الكتاب في (404) صفحة ويهتم بدراسة طبيعة الأخطاء والغش وصور الممارسات المحاسبية الخاطئة وتطور مسؤولية المراجعين عن اكتشاف الغش وحتمية تطوير معايير المراجعة وأثارها في هذا الشأن ، ونطاق المسؤولية القانونية للمراجعين. وتم تقسيم هذا الكتاب إلى ثمانية فصول أساسية ، حيث ركز الفصل الأول على استعراض الدور المحوري للمراجع ومسئولياته وإجراءاته وفجوة توقعات المراجعة واليات تعزيز جودة أداء تلك الإجراءات للوفاء بالمسئوليات ، كما تناول الفصل الثاني طبيعة وصور الممارسات المحاسبية والغش سواء المرتبطة بالإيرادات والمصروفات أو عمليات الاندماج أو المتعلقة بالمعاملات غير النقدية والمعاملات بشروط خاصة ، أو المدفوعات التي تنشأ عنها الحصول على أعمال (الرشاوى) ، أو الخاصة بالالتزامات العرضية أو تلك المرتبطة بالإفصاح والعرض. في حين استعرض الفصل الثالث مراحل تطور دور وإجراءات مراقبي الحسابات في التقرير عن الغش من الفترة ما قبل عام 1920 حتى الآن.

بينما عنى الفصل الرابع بتحديد دور وإجراءات مراقبي الحسابات للتقرير عن الغش في ضوء معايير المراجعة الأمريكية وبالتحديد إيضاح معايير المراجعة رقم 99. أما الفصل الخامس فقد ألقى الضوء على مسؤوليات وإجراءات المراجع الأخرى الخاصة بتقييم واكتشاف التصرفات غير القانونية وملاءمة فرض استمرارية الشركة مع الإشارة إلى حالة عملية على مسؤوليات المراجعين (أنرون والانهييار المالي) أما الفصل السادس فقد استعرض المسؤوليات القانونية للمراجعين سواء تجاه العملاء أو في مواجهة الطرف الثالث، أو تجاه المستثمرين في ظل قوانين الأوراق المالية، والإشارة إلى ردود فعل المهنة والمراجعين تجاه تلك المسؤوليات. وقد تناول الفصل السابع تطوير دور وإجراءات المراجع باستخدام نظم دعم القرار في التقرير عن الغش. وأخيرا فقد درس الفصل الثامن مسؤوليات وإجراءات المراجعين عن الغش في البيئة المصرية.

اهم الكتاب: حوكمة الشركات

اهم المؤلف: الدكتور/ محسن أحمد الخيزري

دار الإصدار: مجموعة النيل العربية- مدينة نصر- القاهرة- جمهورية مصر العربية.

تاريخ الإصدار: سنة 2005م.

نبذة عن الكتاب: يقع الكتاب في (266) صفحة ويحتوي على عشرة مباحث حيث تضمن المبحث الأول فكر وفلسفة الحوكمة في حين تضمن المبحث الثاني مفهوم حوكمة الشركات وتناول المبحث الثالث أعمدة بنیان الحوكمة وتطرق المبحث الرابع إلى لماذا الحوكمة والمبحث الخامس إلى مبادئ الحوكمة والمبحثين السادس والسابع إلى مجالات الحوكمة ومن يقوم بها، كما تناول المبحث الثامن كيف تعمل الحوكمة وكيف نستفيد منها في حين تناول المبحثان التاسع والعاشر مراحل حوكمة الشركات ونحو نموذج امثل للحوكمة.

اهم الكتاب: إشارات البيع والشراء الفنية لأسهم البورصة

اهم المؤلف: الأستاذ/ أحمد عبد الصاعدي- الأستاذ/ صالح فؤاد المطبقاني.

دار الإصدار: مكتبة الملك فهد الوطنية- الرياض.

تاريخ الإصدار: سنة 2005م.

نبذة عن الكتاب: يقع الكتاب في (239) صفحة ويستعرض كيفية استثمار أموالك في سوق الأسهم بالتحليل الفني الصحيح وبالتالي تحقيق الأرباح وتجنب الخسائر وهو موجه للمبتدئين والمحترفين أيضا فهو مكتوب بأسلوب سهل جدا وواضح ومدعوم برسوم وصور توضيحية كثيرة من السوق الأمر الذي يجعلك في النهاية محللا فنيا حقيقيا...تستطيع قراءة المؤشرات الفنية مثل التدفق المالي، والقوة النسبية، والفلويوم، والستوكاستيك، والماكد، والبولينجر، والمتوسطات المتحركة وتستطيع حساب مستويات المقاومة والدعم والتعامل معها وتستطيع تفسير الأعمدة، والفجوات، وخطوط التردد وأخيرا تستطيع فك رموز الشموع اليابانية والتي يعتبرها الكثير بلاسم والغاز بينما أنت ستحللها بنظرة واحدة مدتها خمس ثوان فقط ولقد أدرج في آخر الكتاب نماذج من برامج التحليل الفني التي سترسم كل أدوات التحليل الفني من مؤشرات وأعمدة وشموع.

المصطلحات الرقابية والمالية

التي أعدتها لجنة الأدلة والمصطلحات والمعتمدة من لجنة التدريب والبحث العلمي
القائم رقم (10) —————

Total profit **1- مجمل الربح:**
Bénéfice total

الفرق ما بين تكاليف إنتاج أو شراء المواد أو الخدمات وأسعار بيعها.

Total income **2- إجمالي الدخل:**
Revenu total

مجموع الإيرادات التي تتحقق للهيئة العامة خلال فترة زمنية عادة ما تكون سنة.

Book profits **3- أرباح دفترية:**
Bénéfices comptables

الأرباح المستخرجة من الحسابات الختامية على أساس القيمة الدفترية.

Illusory Profits **4- أرباح وهمية:**
Profits illusoires

أرباح لم تتحقق فعلا، أظهرتها الدفاتر نتيجة عمليات محاسبية غير حقيقية (وهمية).

Auditing methods **5- الأساليب الرقابية:**
Méthodes d 'audit (procédés)

الطرق والوسائل والإجراءات التي يعتمد عليها المدقق لبلوغ وتحقيق أهداف مهامه الرقابية (مهام المراجعة).

Accounting practices **6- أعراف محاسبية:**
Usages comptables, pratiques comptables

إجراءات وممارسات محاسبية لاقت تداولها بين المحاسبين.

Closing of the financial year **7- إقفال السنة المالية:**
Clôture de l'exercice

عملية تتم في نهاية السنة المالية بقيود نهائية وترحل إلى الحسابات المختصة ومنها إلى الحسابات الختامية.

Computer crimes **8- جرائم الحاسوب:**
Fraudes informatique

استغلال الحاسب في تنفيذ عمليات للحصول على منافع غير مشروعة.

9- تفويض الصلاحية :

Authorization

Délégation de pouvoir

هو أن يعهد صاحب الصلاحية بممارسة جانب من صلاحياته إلى شخص آخر وينتج عنها انتقال المسؤولية.

10- جرد فعلي :

Actual inventory

Inventaire réel

الحصر المادي للموجودات ومطابقتها مع رصيدها الدفترية من أجل استخلاص الفوارق.

11- حساب الأرباح والخسائر :

Profit and loss account

Compte des pertes et profits

أحد حسابات النتيجة لإيضاح ما أسفر عنه نشاط المنشأة، خلال فترة زمنية غالباً ما تكون سنة.

12- الموازنة على الأساس الصفري :

Zero-base budgeting

Budget à la base zéro

أحد أساليب إعداد الموازنة يبدأ من نقطة الصفر دون الاعتماد على الموازنة السابقة أو المحقق الفعلي بهدف ضمان حسن توزيع الموارد.

13- قيد عكسي :

Cross-entry

Contre-passation

قيد محاسبي يتم بموجبه إلغاء قيد سابق.

14- موازنة البرامج :

Program budget

Budget- programme

أحد أساليب إعداد الموازنة التي تضع الأهداف أو الأنشطة أو المشروعات في صورة برامج مالية مستقبلية بناء على الأداء السابق.

15- ميزانية إفتتاحية :

Initial balance sheet

Bilan d'ouverture (d 'entrée)

الميزانية التي يتم إعدادها عند بداية مزاولة المنشأة لنشاطها.

16- مدى (نطاق) التدقيق :

Auditing range

Etendue d'investigation; de Vérification; de Révision

المجال الزمني أو النوعي أو الموضوعي لعملية الرقابة.

Representative sample**17- عينة ممثلة :****Echantillon Représentatif**

عينة يتم اختيارها كنموذج معبر عن كامل مفردات المجموعة التي تم انتقاؤها منها بالصورة التي يمكن معها تعميم نتائج فحصها على كامل الوحدات (المجتمع).

Bank reconciliation**18- تسوية البنك :****Rapprochement bancaire**

عملية المطابقة بين الرصيد الدفترى للمنشأة ورصيدها الفعلي بالبنك (المصرف).

Financial position**19- موقف مالي :****Situation financière**

راجع القائمة رقم 8 تحت رقم 51.

Reserve assets**20- أصول احتياطية :****Actifs de réserve**

أصول تمتلكها المنشأة ولا تستخدمها إلا عند الضرورة.

Working assets**21- أصول عاملة :****Actifs de roulement (circulants)**

الأصول التي تستخدم أو تستغل في دورة تشغيل المنشأة.

Marginal productivity**22- إنتاجية حدية :****Productivité marginale**

الزيادة في الإنتاج الناتجة عن تغيير في أحد عناصر الإنتاج (رأس المال أو العمل) مع ثبات باقي العناصر.

Capital erosion**23- تآكل رأس المال :****Erosion du capital**

مقدار الانخفاض المستمر في قيمة رأس مال المشروع عن قيمته الأصلية.

Debt monetisation**24- تسهيل الدين :****Monétisation de la dette**

تحويل الديون إلى سيولة نقدية مقابل خصم معين.

Audit evidence**25- أدلة الإثبات :****Preuve d'audit**

كل عنصر مادي أو محاسبي أو قانوني يسمح للمراقب بتدعيم ملاحظة أو استنساخ بشكل مناسب وموضوعي.

Balance of payments

26- ميزان الدفعوات :

Balance des paiements

كشف أو بيان يوضح نتيجة التعامل النقدي بين المقيمين في الدولة والعالم الخارجي خلال فترة معينة عادة ما تكون سنة.

Current value

27- القيمة الجارية :

Valeur courante (actuelle)

راجع القائمة رقم 6 تحت رقم 11.

Discounted cash flow

28- التدفق النقدي الخصوم :

Flux Monétaire cash flow; actualisé

أحد الطرق والأساليب المستخدمة لتقويم الاستثمارات وذلك بإيجاد القيمة الحالية للتدفقات النقدية المستقبلية خلال فترة زمنية باستخدام معدل الخصم السائد في السوق.

Materliality

29- أهمية نسبية :

Importance relative

مبدأ يعتمد عليه المدقق في تقديره واتخاذ القرار بشأن مدى أهمية عنصر ما ليتم تضمينه في رأيه الرقابي.

Fundamental errors

30- أخطاء جوهرية :

Erreures fondamentales

هي ممارسات لها تأثير سلبي واضح على المركز المالي للمنشأة ونتيجة نشاطها.



نشاطات التدريب

📌 اللقاء التدريبي بالمملكة العربية السعودية حول موضوع "أساليب وتقنيات المراجعة البيئية":

تنفيذا لخطة عمل المجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة في مجال التدريب والبحث العلمي لسنة 2005 التي اعتمدها المجلس التنفيذي في اجتماعه الخامس والثلاثين واستجابة للدعوة الكريمة الموجهة من معالي الأستاذ/ أسامة بن جعفر فقيه، رئيس ديوان المراقبة العامة بالمملكة العربية السعودية، تم تنظيم لقاء تدريبي خلال الفترة من 9/24 إلى 2005/9/30 حول موضوع "أساليب وتقنيات المراجعة البيئية".

وقد كان الهدف من تنظيمه تنمية مهارات المتدربين من خلال تعريفهم بمفهوم المراجعة البيئية وأهدافها والأساليب والتقنيات اللازمة لتحقيق ذلك وأسلوب إعداد تقارير المراجعة.

كما شارك في هذا اللقاء (22) متدربا يمثلون (10) من أجهزة الرقابة الأعضاء في المجموعة وهي أجهزة الرقابة في الدول التالية: المملكة الأردنية الهاشمية- المملكة العربية السعودية- الإمارات العربية المتحدة- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية- دولة الكويت- دولة قطر- سلطنة عمان- جمهورية مصر العربية- المملكة المغربية-الجمهورية اليمنية. كما اشرف عليه من الناحية العلمية والتدريبية مدربان ينتسبان إلى ديوان المراقبة العامة.

وأفتتح اللقاء بتلاوة آيات بينات من ذكر الله الحكيم، ثم ألقى نيابة عن صاحب المعالي رئيس ديوان المراقبة العامة، سعادة الأستاذ/ عبد الله بن عبد العزيز التويجري، نائب رئيس الديوان المساعد للمراجعة المالية نيابة عن صاحب المعالي رئيس ديوان المراقبة العامة كلمة رحب فيها بالحاضرين مبينا أهمية اللقاء و متمنيا لأعماله النجاح والتوفيق. وقد تناول اللقاء العناصر التالية:

- * مقدمة تعريفية بالبيئة وأهميتها.
- * المراجعة البيئية وأهميتها وأهدافها.
- * أساليب المراجعة البيئية وأهميتها وأهدافها.
- * تقنيات المراجعة البيئية.
- * صعوبات ممارسة المراجعة البيئية.
- * تقارير المراجعة البيئية.
- * عرض حالات عملية من ديوان المراقبة العامة بالمملكة العربية السعودية.
- * عرض حالات عملية للأجهزة الأعضاء المشاركة ومناقشتها.
- * تقويم اللقاء التدريبي.

وقد اختتم اللقاء معالي الأستاذ/ أسامة بن جعفر فقيه، بحضور ممثل الأمانة العامة للمجموعة، حيث أقيمت كلمات الاحتتام وتم توزيع شهادات "اجتياز دورة تدريبية على المشاركين" ومنح "شهادات التقدير" التي أصدرتها الأمانة العامة للمجموعة إلى معالي رئيس الديوان والسيد مدير اللقاء والسيد الخبيرين المدربين.

وتجدر الإشارة إلى ديوان المراقبة العامة قام بتنفيذ برنامج اجتماعي لفائدة المشاركين شمل زيارة بعض المعالم الأثرية والأماكن التجارية بمدينة الرياض بالإضافة إلى دعوتين للعشاء من قبل معالي رئيس الديوان.

📌 البرنامج التدريبي حول "الرقابة على البيانات المالية الإلكترونية وتقنيات التدريب":

نظمت هذا البرنامج مبادرة تنمية الانتوساي بالتعاون مع المجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة واستضافه جهاز الرقابة المالية للدولة بسلطنة عمان خلال الفترة من 3 إلى 21 ديسمبر 2005.

ويهدف البرنامج إلى تنمية مهارات ومعارف المتدربين في مجال استخدام برامج الحاسب الآلي والبيانات المالية الإلكترونية في عملية الفحص والتدقيق ليصبحوا متميزين في هذا المجال ويساهموا في تدريب زملائهم.

وشارك في هذا البرنامج التدريبي 23 مشاركا يمثلون 7 أجهزة رقابية بكل من المملكة الأردنية الهاشمية والإمارات العربية المتحدة و الجمهورية التونسية والمملكة العربية السعودية وسلطنة عمان ودولة قطر والجمهورية اليمنية.

وأفتتح هذا البرنامج معالي السيد/ عبد الله بن حمد بن سيف البوسعيدي رئيس جهاز الرقابة المالية للدولة بسلطنة عمان وبحضور كل من معالي السيدة فائزة الكافي الرئيسة الأولى لدائرة المحاسبات التونسية والأمانة العامة للمجموعة العربية والسيد/ مانوس بور مدير عام مبادرة تنمية الإنتوساي وسعادة سفير الجمهورية التونسية بسلطنة عمان.

وألقى معالي السيد رئيس جهاز الرقابة المالية بسلطنة عمان كلمة أكد فيها على أهمية هذا البرنامج في مسيرة التقدم الحاصل في مجال تكنولوجيا المعلومات وفي تأهيل المدقق وتأصيل معارفه وتعميق خبراته في مجال الرقابة على البيانات المالية الإلكترونية.

ثم ألقى معالي الأمانة العامة كلمة ثمنت فيها الجهود التي بذلها كل من جهاز الرقابة المالية للدولة بسلطنة عمان ومبادرة تنمية الإنتوساي في سبيل إنجاح هذا البرنامج، كما أشادت بأهمية الموضوع الذي يندرج صلب محاور اهتمام المجموعة العربية.

وفي كلمته توجه السيد مدير عام مبادرة تنمية الإنتوساي بالشكر إلى كل من المجموعة العربية وجهاز الرقابة المالية للدولة بسلطنة عمان على دعمهم لهذه التظاهرة، كما أكد على حرص مبادرة تنمية الإنتوساي على الاستعانة بخبراء ومختصين في مجال الرقابة على تكنولوجيا المعلومات بهدف إنجاح هذا البرنامج.

واشتمل هذا البرنامج على جزئين. تعلق الأول بالرقابة على النظم والبيانات المالية الإلكترونية فيما خصص الجزء الثاني لتقنيات التدريب.

1- الجزء الأول : الرقابة على البيانات المالية الإلكترونية:

تم تقديم هذه المرحلة التي استغرقت 11 يوما وبمعدل 4 جلسات في اليوم، في شكل محاضرات وورشات عمل باللغة الإنكليزية. وتم توزيع محتوى هذا الجزء إلى تسعة محاور كآآتي:

- * تعريف الرقابة على تكنولوجيا المعلومات.
- * مدى تأثير تكنولوجيا المعلومات على العمل الرقابي.
- * منهجيات الرقابة على تكنولوجيا المعلومات.
- * الرقابة على التخطيط والتنظيم في مجال تكنولوجيا المعلومات.
- * الرقابة على اكتساب وتنفيذ تكنولوجيا المعلومات.

2- الجزء الثاني : تقنيات التدريب

تم تنفيذ هذا الجزء من البرنامج باللغة العربية. وتم توزيع محتواه كآآتي:

- * الإطار العام للمنهجية الحديثة للتدريب.
- * تصميم برامج تدريبية.
- * إعداد برامج تدريبية.
- * إعداد مستلزمات التدريب.
- * إعداد دراسة الحالة.
- * تنفيذ دورة تدريبية.
- * عروض المشاركين.

وإضافة إلى الجوانب العلمية نظم جهاز الرقابة المالية للدولة بسلطنة عمان العديد من الأنشطة الاجتماعية والثقافية شملت بعض المواقع السياحية والأثرية بكل من مدينة مسقط ورسدق ونزوى والسوادي.

واختتم البرنامج معالي رئيس جهاز الرقابة المالية للدولة بسلطنة عمان وبحضور ممثل مبادرة تنمية الإنتوساي وممثل الأمانة العامة للمجموعة العربية وذلك بتوزيع الشهادات على المشاركين والسيدات والسادة الخبراء المحاضرين وإلى كل من ساهم في إنجاح البرنامج.



صورة تذكارية للمشاركين في اللقاء

أخبار المجموعة

الاجتماع الرابع والثلاثون للجنة التدريب والبحث العلمي :

تمهيدا لاجتماع المجلس التنفيذي عقدت اللجنة الدائمة للتدريب والبحث العلمي اجتماعها الرابع والثلاثين بجمهورية مصر العربية خلال الفترة من 24 إلى 2005/9/26 وذلك بحضور ممثلي الأجهزة الأعضاء في اللجنة من البلدان التالية: الأردن والإمارات والسعودية وسوريا والعراق وقطر والكويت وليبيا ومصر والمغرب وموريتانيا واليمن. وقد نظرت اللجنة في المواضيع الموكلة إليها في مجال اختصاصاتها ورفعت تقريرا إلى المجلس التنفيذي تضمن المقترحات والتوصيات التي انتهت إليها.



صورة تذكارية للمشاركين في الاجتماع

الاجتماع السادس والثلاثون للمجلس التنفيذي:

عقد المجلس التنفيذي للمجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة اجتماعه السادس والثلاثين بدولة الكويت من 12 إلى 14 محرم 1426 هـ الموافق 28 - 30/11/2005 برئاسة معالي الدكتور/ أحمد الميداوي، الرئيس الأول للمجلس الأعلى للحسابات بالملكة المغربية والنائب الأول لرئيس المجلس التنفيذي ومعالي الدكتور/ عبد الله عبد الله السنفي، رئيس الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة بالجمهورية اليمنية والنائب الثاني لرئيس المجلس التنفيذي ومعالي السيدة/ فائزة الكافي، الرئيسة الأولى لدائرة المحاسبات في الجمهورية التونسية والأمانة العامة للمجموعة وحضور رؤساء الأجهزة وأعضاء وفودها في المجلس وهم: الأردن - الإمارات - البحرين - الجزائر - السعودية - الكويت - لبنان - ليبيا ومصر. وانتظم حفل الافتتاح بحضور عدد من كبار المسؤولين بديوان المحاسبة بدولة الكويت. واستهل هذا الحفل بكلمة ألقاها معالي الأستاذ/ براك خالد المرزوق، حيث رحب في مستهلها بالوفود المشاركة متمنيا لهم إقامة طيبة في بلدهم الثاني دولة الكويت. كما أكد في كلمته على أهمية التدريب في الأجهزة العليا للرقابة لتطوير الأساليب الرقابية الحديثة وعلى تأهيل العناصر البشرية في مجال استخدام تكنولوجيا المعلومات، فضلا عن ضرورة تطوير العلاقات مع المنظمات الرقابية الأخرى الإقليمية والدولية.

ثم تناول الكلمة معالي المستشار الدكتور/ جودت الملط، رئيس الجهاز المركزي للمحاسبة بجمهورية مصر العربية، حيث أشاد بحسن الاستقبال وكرم الضيافة وبالإعداد والتنظيم الجيد لإنجاح هذا الاجتماع، وتقدم بالشكر الجزيل لمعالي الأستاذ/ براك خالد المرزوق، رئيس ديوان المحاسبة بدولة الكويت ومساعديه على الجهود الكبيرة التي بذلت للإعداد لهذا الاجتماع.

كما شكر معالي الأستاذة/ فائزة الكافي، الرئيسة الأولى لدائرة المحاسبات في الجمهورية التونسية والأمانة العامة للمجموعة ومعاونيها على الجهود التي تبذلها لتدعيم نشاطات المجموعة العربية.

بعد ذلك، ألقى معالي الأستاذة/ فائزة الكافي، الرئيسة الأولى لدائرة المحاسبات في الجمهورية التونسية والأمانة العامة للمجموعة كلمة تقدمت فيها بالشكر والتقدير إلى دولة الكويت وإلى معالي رئيس ديوان المحاسبة على استضافة هذا الاجتماع وعلى ما لقيته الوفود المشاركة من حسن الاستقبال وكرم الضيافة.

كما أشارت إلى أهمية البنود التي سيتناولها اجتماع المجلس بالدرس والنقاش، وما تعكسه من طموحات في مواكبة التوجهات التي ظهرت على الصعيد الدولي، خاصة بالنظر إلى المخطط الاستراتيجي لمنظمة الانتوساي والأهداف الأربعة التي يتضمنها، موضحة في هذا المجال الخطوات التي يقوم بها فريق المخطط الاستراتيجي للمجموعة في وضع مخطط استراتيجي، استئناسا بروح المخطط الاستراتيجي لمنظمة الانتوساي، وذلك من أجل تفعيل دور المجموعة دوليا وإقليميا وتحقيق الاستفادة القصوى مما تتيحه منظمة انتوساي في كل المجالات الرقابية.

واختتمت كلمتها بالإشارة إلى ما ستقوم به المجموعة من استكمال لبعض الروافد الأساسية لهذه الخطة من خلال وضع استراتيجية للتدريب على مستوى المجموعة وبالتعاون مع مبادرة انتوساي وكذلك وضع خطة استراتيجية في مجال تكنولوجيا المعلومات.

واختتم حفل الافتتاح بكلمة معالي الدكتور/ أحمد الميداوي، الرئيس الأول للمجلس الأعلى للحسابات بالملكة المغربية والنائب الأول لرئيس المجلس التي تقدم فيها بالشكر الجزيل إلى دولة الكويت أميرا وحكومة وشعبا وإلى معالي الأستاذ/ براك خالد المرزوق على استضافة هذا الاجتماع وعلى طيب الوفادة وحسن الاستقبال، مشيرا إلى أهمية الموضوعات التي ستناقش في هذا الاجتماع الذي تمنى لأعماله النجاح والتوفيق. وبعد ذلك، واصل المجلس أشغاله، حيث استعرضت الأمانة العامة جدول الأعمال وناقش المجلس مختلف الموضوعات التي تضمنها وتوصل إلى ما يلي:

أولا- إقرار جدول الأعمال:

بعد أن تم استعراض الموضوعات المدرجة على جدول أعماله، أقر المجلس كافة هذه الموضوعات.

ثانيا- تقرير رئيس المجلس التنفيذي عن نشاطه ونشاط المجلس منذ آخر اجتماع له:

بعد أن تم استعراض تقرير رئيس المجلس التنفيذي عن نشاطه ونشاط المجلس منذ آخر اجتماع له، اعتمد المجلس هذا التقرير مثمنا للمجهودات التي قام بها معالي رئيس المجلس التنفيذي. كما وجه المجلس برقية تهنئة إلى معالي الأستاذ/ سالم الخزاعل بمناسبة تعيينه وزيرا في الحكومة الأردنية.

ثالثا- تقرير الأمانة العامة عن نشاطها منذ آخر اجتماع للمجلس:

بعد أن تم استعراض التقرير الذي أعدته الأمانة العامة، وافق عليه المجلس وأكد على دور الأمانة العامة في تنفيذ أنشطة المجموعة.

رابعا- تقرير لجنة التدريب والبحث العلمي:

بعد أن اطلع المجلس على المواضيع المدرجة ضمن البند الرابع المتعلق بتقرير لجنة التدريب والبحث العلمي، اتخذ جملة من القرارات:

1- تنفيذ خطة العمل في مجال التدريب والبحث العلمي لسنة 2005:

بعد الاطلاع على تقرير لجنة التدريب والبحث العلمي بخصوص تنفيذ خطة العمل في مجال التدريب والبحث العلمي لسنة 2005:

أ- يقدر المجلس المجهودات التي بذلتها الأجهزة الأعضاء لتنفيذ هذه الخطة.

ب- يعتمد المجلس المقترحات الفنية للقاء العلمي الذي نظم بجمهورية مصر العربية حول موضوع "دور الأجهزة العليا في عملية الإصلاح الإداري" وهي كما يلي:

* وضع استراتيجية للإصلاح الإداري تقوم بتنفيذها الجهات المعنية وتعتمد على تفعيل محاور الإصلاح ومنها محور التنمية البشرية ومحور القوانين والتشريعات ومحور تحديث الأداء الحكومي بإدخال الأنظمة الحديثة - الحكومة الإلكترونية - وأن تهتم الأجهزة الرقابية بمتابعة تنفيذ ذلك، باعتبار أن التطوير هو طريق اللحاق بركب التقدم.

* تطوير أداء الأجهزة العليا للرقابة في دولنا العربية بالتوسع في تطبيق معايير المراجعة الدولية والاهتمام بتقييم الأداء باعتباره تعبيراً عما يجب أن يكون مؤشراً وكاشفاً لظواهر لا تظهرها المراجعة المستندية التقليدية والذي يمكن من خلاله ضبط الأداء الإداري والاقتصادي.

* أهمية تعاون الأجهزة العليا للرقابة في الدول العربية بعقد لقاءات وتبادل الخبرات فيما بينها وبين الأجهزة والمؤسسات الرقابية في دول العالم.

ج- حرصاً على زيادة تطوير مستوى اللقاءات، وافق المجلس على التوصيات المقدمة من لجنة التدريب والبحث العلمي بهذا الشأن والمتمثلة في:

* التأكيد على مشاركة خبراء تدريب في اللقاءات التي تنظمها أجهزتهم أو الأجهزة الأخرى. ولتسهيل هذه العملية تتولى الأمانة العامة بمناسبة إعداد المشروع السنوي لخطة العمل في مجال التدريب والبحث العلمي الاتصال بكافة الأجهزة لوضع قائمة للخبراء المتخصصين في المجالات التدريبية والعلمية المعنية ووضع هذه القائمة تحت طلب الأجهزة. ونظراً لمحدودية الإمكانيات المالية للمجموعة، فإن المجلس يوصي بأن تتحمل الأجهزة المستضيفة النفقات المترتبة عن استقدام خبراء ممن ينتمون إلى أجهزة رقابية عربية أخرى.

* التأكيد على أهمية التقيد بالشروط التي اعتمدها المجموعة بخصوص المشاركين في اللقاءات والالتزام بالمواعيد التي تحددها الأمانة العامة لموافاتها بأسماء المرشحين بالنسبة لكل لقاء وذلك كي يتسنى لكل جهاز مستضيف تحديد العدد النهائي للمشاركين في متسع من الوقت والقيام بالإجراءات الإدارية والفنية اللازمة لعقد اللقاء.

* أن يتم الشروع في وقت مبكر في تصميم المادة العلمية والتدريبية لموضوع اللقاء وفقاً للمنهجية الحديثة للتدريب وموافاة الأمانة العامة بهذه المادة لتوزيعها على جميع الأجهزة الأعضاء.

* متابعة المشاركين في اللقاءات من قبل أجهزتهم للتأكد من مدى استفادتهم من اللقاءات ومدى قدرتهم على تعميم الفائدة على زملائهم وموافاة الأمانة العامة بما يتم بهذا الشأن خلال سنة من تاريخ عقد اللقاء وذلك لمتابعة آثار تنفيذ البرامج التدريبية والعلمية.

أما فيما يتعلق بتحديد مدة اللقاءات العلمية والتدريبية التي تنظمها المجموعة في إطار تنفيذ خططها السنوية، فإن المجلس يوصي بضرورة ضبط هذه المدة في حدود ما تتطلبه مادتها العلمية والتدريبية وذلك بالتنسيق بين الأمانة العامة والأجهزة المستضيفة.

2 - خطة العمل لسنة 2006 في مجال التدريب والبحث العلمي:

بعد النظر في مشروع خطة العمل التفصيلية لسنة 2006 في مجال التدريب والبحث العلمي والمقترح المقدم من اللجنة بشأن الأسلوب المتعلق بتقويم البحوث الخاصة بالمسابقة الثامنة للبحث العلمي، قرر المجلس ما يلي:

أ- اعتماد خطة العمل لسنة 2006.

ب- أن يكون أسلوب تقويم البحوث المتعلقة بالمسابقة الثامنة للبحث العلمي كما يلي:

* يتمّ تقويم البحوث الصادرة عن أعضاء الأجهزة التي لا تنتمي إلى لجنة التقييم من قبل الأجهزة الأعضاء الخمسة في هذه اللجنة.

* يتمّ تقييم البحوث الصادرة عن أعضاء الأجهزة المنتمجة إلى لجنة التقييم من قبل الأربعة أعضاء الآخرين يضاف إليهم جهاز خامس يتم تعيينه من قبل الأمين العام للمجموعة.



صورة تذكارية للمشاركين في الاجتماع

3- نتائج أعمال لجنة الأدلة والمصطلحات في اجتماعها الرابع عشر:

بعد الاطلاع على التوصيات الصادرة عن لجنة التدريب والبحث العلمي بخصوص نتائج أعمال لجنة الأدلة والمصطلحات في اجتماعها الرابع عشر، قرر المجلس الموافقة على هذه التوصيات التي تتضمن ما يلي:

أ- عرض دليل التدريب الذي أعدته هذه اللجنة على فريق من مسؤولي أو خبراء التدريب قصد دراسة مدى استجابته للأساليب الحديثة للتدريب.

ب- تجميع قوائم المصطلحات المعتمدة من (1 - 10) ووضعها في مجلد للمصطلحات يوزع في الدورة القادمة للجمعية العامة للمجموعة.

ج- تقوم الأمانة العامة بإرسال الأجزاء الخاصة بالدليل العام للرقابة إلى الأجهزة الأعضاء في لجنة الأدلة والمصطلحات لوضعه على ذمة ممثليها الذين شاركوا في الاجتماع الرابع عشر لهذه اللجنة قصد دراسته وإبداء الملاحظات بشأنه وموافاة الأمانة العامة بهذه الملاحظات في مدة أقصاها شهران من تاريخ استلام مشروع الدليل.

د- يتولى رئيس لجنة الأدلة والمصطلحات تجميع الملاحظات ودعوة أعضاء هذه اللجنة لعقد اجتماع بالأردن بهدف وضع الدليل المذكور في صيغته النهائية واعتماده من قبل لجنة التدريب والبحث العلمي في اجتماعها القادم.

4 - أعمال اللجنة الفرعية الإقليمية لشؤون المراجعة البيئية:

بعد الإطلاع من خلال تقرير لجنة التدريب والبحث العلمي على نتائج أعمال اللجنة الفرعية الإقليمية لشؤون المراجعة البيئية وعلى التوصيات الصادرة عن لجنة التدريب والبحث العلمي، سجل المجلس التحفظ المقدم من ديوان المراقبة العامة بالملكة العربية السعودية بخصوص مشروع الدليل العربي الموحد للمراجعة البيئية الذي أعدته اللجنة المذكورة وقرر:

أ- تكليف الأمانة العامة بدراسة مشروع الدليل المذكور والتأكد من وجود قيمة مضافة مقارنة بالدليل الصادر في نفس الغرض عن منظمة انتوساي خلال سنة 2001.

ب- أن تتولى الأمانة العامة إعداد تقرير حول نتائج الدراسة والمقارنة بين المشروع المقترح والدليل الصادر عن الإنتوساي وموافاة أعضاء المجلس التنفيذي به تمهيدا للبت في شأنه في اجتماعه القادم.

ج- استمرار اللجنة الفرعية لشؤون المراجعة البيئية في القيام بمهامها الأخرى ومن ضمنها إعداد تصور متكامل لمجالات التدريب طويل الأجل في المراجعة البيئية وإبلاغه إلى مبادرة تنمية انتوساي عن طريق الأمانة العامة للمجموعة بهدف تمكين هذه المنظمة من النظر في إدراج هذا التعاون في برنامجها الاستراتيجي القادم، مع التأكيد على أن تحرص اللجنة على الاستفادة القصوى من برامج التدريب المتوفرة والمعتمدة في إطار المجموعات الإقليمية الأخرى.

د- ترحيب المجلس بالدعوة الكريمة الموجهة من دائرة المحاسبات في الجمهورية التونسية لعقد الاجتماع القادم للجنة خلال شهر يونيو 2006. ويتم الاتفاق على جدول أعماله وعلى الفترة التي يستغرقها بالتنسيق بين الأمانة العامة ودائرة المحاسبات التونسية والجهاز المركزي للمحاسبات بجمهورية مصر العربية الذي يترأس اللجنة.

5 - الموضوعان المتعلقان بالبرنامج التدريبي حول الرقابة على البيانات الإلكترونية الذي ينفذ بالتعاون مع مبادرة تنمية انتوساي وبناتج فريق تكنولوجيا المعلومات:

بعد الإطلاع على التوصيات الصادرة عن لجنة التدريب والبحث العلمي بخصوص هذين الموضوعين، قرر المجلس ما يلي:
أ- مواصلة الأمانة العامة التنسيق مع مبادرة تنمية انتوساي لتنفيذ البرنامج التدريبي حول موضوع "الرقابة على البيانات والنظم المالية الإلكترونية".

ب- تعميم مشروع المخطط الاستراتيجي في مجال تكنولوجيا المعلومات على جميع الأجهزة الأعضاء لإبداء ملاحظاتها ومقترحاتها بشأنه وعرضها على فريق عمل تكنولوجيا المعلومات في اجتماع قادم لدراستها وإدخال التعديلات الضرورية على المشروع المذكور وعرضه على المجلس التنفيذي في اجتماعه السابع والثلاثين لإقراره ورفعها إلى الجمعية العامة في دورتها العادية القادمة.

6 - اعتماد الحساب الختامي لسنة 2004:

بعد الإطلاع على تقرير لجنة الرقابة المالية المتعلق بنتائج مراقبة حسابات المجموعة لسنة 2004، والتوصيات التي تقدمت بها هذه اللجنة إلى الأمانة العامة، قرر المجلس ما يلي:

أ- اعتماد الحساب الختامي للسنة المذكورة بعد شطب الفروقات في مبالغ مساهمات الأجهزة الأعضاء والناجئة عن تغيير سعر صرف العملة.

ب- مطالبة الأجهزة الأعضاء بتسديد مساهماتها في موازنة المجموعة خلال الأشهر الثلاثة الأولى على أقصى تقدير من كل سنة مالية.

ج- التأكيد على ضرورة تسديد ديوان الرقابة المالية بجمهورية العراق لمساهماته في موازنة المجموعة وتحويل رصيد حساب المجموعة المفتوح بمصرف الرافدين ببغداد إلى حساب المجموعة.

د- الترخيص للأمانة العامة سنويا بمناسبة النظر في الحساب الختامي للمجموعة بطرح الفروقات في مبالغ مساهمات الأجهزة الأعضاء والناجئة عن تغيير سعر صرف العملة.

هـ- قيام الأمانة العامة بدراسة تقييمية حول تنفيذ الموازنات السابقة وتحليل نتائجها وإعداد تصور مستقبلي للتوازنات المالية للمجموعة.

7 - اعتماد الموازنة التقديرية لسنة 2006:

اعتمد المجلس مشروع الموازنة التقديرية الذي أعدته الأمانة العامة واقره بابا بابا.

8 - تسمية الأجهزة التي ستستفيد من المنحة المالية للمجموعة للمشاركة في اللقاءات العلمية والتدريبية المدرجة ضمن خطة العمل لسنة 2006:

بعد دراسة المذكرة التي أعدتها الأمانة العامة بخصوص هذا الموضوع، وبعد التداول في هذا الشأن، قرر المجلس:

أ- أن تستأنف الأمانة العامة صرف المنح والمساعدات للمشاركة في اللقاءات العلمية والتدريبية التي يتضمنها برنامج عمل المجموعة لسنة 2006 وفق ما تنص عليه المادة السابعة من قواعد اللقاءات العلمية والتدريبية والبحث العلمي للمجموعة. ويستفيد من المنح المالية أجهزة الرقابة التي كانت تتمتع بها سنة 2004 باستثناء الجهاز الجزائري وأي جهاز آخر من بين المستفيدين خلال السنة المذكورة يعبر عن عدم رغبته في ذلك.

ب- أن تتولى الأمانة العامة ضبط معايير موضوعية يتم بموجبها تحديد الأجهزة التي يمكن أن تستفيد من المنحة المالية للمجموعة ابتداء من سنة 2007. وتعرض هذه المعايير على المجلس التنفيذي للبت فيها.

9 - تسوية المبالغ المعترض عليها من ديوان المحاسبة بدولة الكويت في مساهماته في موازنة المجموعة حتى سنة 2003:

نظر المجلس في الطلب المقدم من ديوان المحاسبة بدولة الكويت بخصوص تسوية المبالغ المعترض عليها في مساهماته في موازنة المجموعة حتى سنة 2003 عملا باتفاقية التفاهم المبرمة بين دولة الكويت وجامعة الدول العربية وقرر طرح هذه المبالغ.

10 - مبادرة ديوان المحاسبة بدولة الكويت بتقديم تبرّع مالي لفائدة المجموعة العربية :

على إثر إعلان معالي رئيس ديوان المحاسبة بدولة الكويت عن مبادرته الكريمة بتقديم تبرّع مالي لفائدة المجموعة العربية بمبلغ 100 ألف دولار أمريكي يخصص لفائدة أنشطة التدريب والبحث العلمي وتسوية العجز الحاصل في الموازنة، فإن المجلس يثمن عاليا هذه المبادرة ويرفع أسمى عبارات الشكر والتقدير لصاحب السمو أمير دولة الكويت وسمو رئيس مجلس الوزراء على لفتتهم الكريمة. كما يتقدم المجلس بجزيل الشكر وعظيم الامتنان لمعالي الأستاذ/ براك خالد المرزوق على وفائه الدائم ودعمه المتواصل لنشاطات المجموعة.

11 - المخطط الاستراتيجي الذي أعده فريق العمل المكلف بذلك :

اطلع المجلس على مشروع المخطط الاستراتيجي للمجموعة من خلال استماعه إلى البيانات التي قدمها رئيس فريق العمل المكلف بذلك. وبعد المناقشة وتبادل الرأي، قرر المجلس ما يلي :

أ- تعميم المشروع المذكور من قبل الأمانة العامة على جميع الأجهزة الأعضاء لإبداء ملاحظاتها ومقترحاتها بشأنه وموافاتها بها.

ب- يعد فريق المخطط الاستراتيجي، الصيغة النهائية لهذا المخطط في ضوء المقترحات التي ترد من الأجهزة الأعضاء بهذا الخصوص.

ج- يعرض هذا المخطط على المجلس التنفيذي في اجتماعه القادم ويخصص لدراسته الوقت الكافي.

د- الموافقة على انضمام ديوان المحاسبة بالإمارات العربية المتحدة والجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة بالجمهورية اليمنية إلى عضوية الفريق المذكور.

12 - التعاون مع منظمة الاوروساي والمنظمات الإقليمية الأخرى :

بعد الإطلاع على نتائج المباحثات التي أجرتها الأمانة العامة للمجموعة مع منظمة الاوروساي بخصوص تجسيم مجالات التعاون بين المنظمتين عملا بقرار المجلس التنفيذي الخامس والثلاثين رقم 16-2005، وافق المجلس على الخطوات التي تمت في هذا المجال وقرّر ما يلي :

أ- الموافقة على عقد لقاء علمي في مستوى الخبراء بين المنظمتين مرّة كل سنتين.

ب- تتم استضافة هذا اللقاء العلمي الذي يدوم يومين بالتداول بين المنظمتين. وتستضيف المجموعة العربية اللقاء الأول بمقر أمانتها العامة بتونس خلال سنة 2006 على أن تستضيف منظمة الأوروساي اللقاء الثاني خلال سنة 2008.

ج- تفويض الأمانة العامة إجراء الاتصالات اللازمة مع الأجهزة الأعضاء والمجلس التنفيذي للأوروساي لتحديد موضوع اللقاء الأول في ضوء المقترحات الواردة عليها من الأجهزة الأعضاء.

د- متابعة الأمانة العامة اتصالاتها للنظر في إمكانية عقد اجتماع بين المجلس التنفيذي للمجموعة العربية ونظيره الأوروبي ليبحث مجالات وسبل التعاون المختلفة بينهما.

13- التعاون مع المؤسسات المالية الدولية والإقليمية:

بعد مناقشة هذا الموضوع من جميع جوانبه، قرر المجلس التنفيذي ما يلي:

أ- أن تقوم الأمانة العامة في ضوء المقترحات المقدمة من الأجهزة الأعضاء بإعداد تصور أولي للأنشطة التي يمكن تنفيذها بالتعاون مع بعض الجهات الممولة.

ب- تتولى الأمانة العامة استمراج آراء الأجهزة بخصوص تحديد أولويات الأنشطة التي يتضمنها هذا التصور.

ج- تعدّ الأمانة العامة، في ضوء الردود الواردة من الأجهزة الأعضاء، مشروع برنامج تفصيلي للأنشطة المقترح تمويلها بالتعاون مع المؤسسات المالية الدولية والإقليمية.

د- تعرض الأمانة العامة هذا المشروع على لجنة التدريب والبحث العلمي للنظر في مدى انسجامه مع الاحتياجات التدريبية للمجموعة ورفعها إلى المجلس التنفيذي في اجتماعه القادم لإقراره والإذن بإبلاغه إلى اللجنة المالية والإدارية لمنظمة الانتوساي للإحاطة.

14- تقارير الأجهزة العربية عن مساهماتها في أعمال اللجان ومجموعات العمل المنبثقة عن منظمة انتوساي:

بعد الإطلاع على التقارير التي أعدتها أجهزة الرقابة في كل من الكويت والأردن والبحرين والسعودية واليمن ومصر والمغرب حول مشاركتها في أعمال بعض اللجان ومجموعات العمل المنبثقة عن منظمة انتوساي، وبعد الاستماع إلى البيانات المقدمة من أصحاب المعالي رؤساء هذه الأجهزة.

أ- يقدر المجلس ما أبدته الأجهزة المذكورة من حرص على إفادة المجلس التنفيذي بتقارير حول مشاركتها في اجتماعات اللجان ومجموعات العمل التابعة لمنظمة الانتوساي.

ب- يحث المجلس بقية الأجهزة على الانخراط في اللجان ومجموعات العمل وإحاطة الأمانة العامة للمجموعة بنتائج نشاطاتها في هذا المجال.

15- تحديد مكان وموعد الاجتماع القادم للجنة التدريب والبحث العلمي والمجلس التنفيذي:

قرّر المجلس أن يعقد اجتماعه القادم بمقرّ الأمانة العامة للمجموعة خلال الأسبوع الأخير من شهر نوفمبر 2006 ما لم يعبر أحد الأجهزة الأعضاء عن رغبته في ذلك. وتجتمع لجنة التدريب والبحث العلمي قبل ثلاثة أيام من انطلاق أشغال المجلس.

وفي نهاية الاجتماع، رفع المجلس التنفيذي برقية إلى كل من صاحب السمو أمير البلاد وصاحب السمو ولي العهد وصاحب السمو رئيس مجلس الوزراء وسعادة رئيس مجلس الأمة، تقدم فيها إليهم وإلى دولة الكويت الشقيقة حكومة وشعباً بأصدق عبارات الشكر والتقدير على ما حظيت به الوفود المشاركة من طيب الوفادة وكرم الضيافة في بلدهم الثاني دولة الكويت، الأمر الذي كان له الأثر الكبير في نجاح اجتماعهم، سائلين الله عز وجل أن يحفظ دولة الكويت وشعبها.

أخبار الأجهزة الأعضاء

دائرة المحاسبات بالجمهورية التونسية:

✦ رئيسة دائرة المحاسبات بهولندا تزور الدائرة:

في إطار التعاون الثنائي وتبادل الخبرات، استضافت دائرة المحاسبات التونسية خلال الفترة من 22 إلى 24 سبتمبر 2005 السيدة "ساسكية ستيفلينغ" Saskia Stuijling رئيسة دائرة المحاسبات بهولندا قدمت خلالها محاضرة حول موضوع "المهام الرقابية والتقييم: التوازن والآفاق". وكانت للسيدة فائزة الكافي الرئيسة الأولى لدائرة المحاسبات وضيقتها لقاء مع كل من السيد الوزير الأول والسيد رئيس مجلس النواب تم خلالهما استعراض مجالات التعاون بين دائرتي المحاسبات في كل من تونس وهولندا.

✦ عرض بيان حول التقرير السنوي للدائرة على مجلس الوزراء:

تولت السيدة فائزة الكافي الرئيسة الأولى لدائرة المحاسبات تقديم بيان حول التقرير السنوي للدائرة خلال اجتماع مجلس الوزراء الذي أشرف عليه سيادة رئيس الجمهورية زين العابدين بن علي يوم 6 جويلية 2005. وأكد رئيس الدولة بهذه المناسبة ما يوليه من أهمية لدور دائرة المحاسبات في معاضدة مجهودات الدولة للرفع من مستوى المردودية في مختلف مجالات التصرف بما يضمن مزيد إحكام التصرف في الأموال العمومية مشددا على متابعة ما يتضمنه تقرير الدائرة من ملاحظات وتوصيات.

✦ تنظيم ندوة علمية:

نظمت دائرة المحاسبات بالتعاون مع برنامج الأمم المتحدة للتنمية خلال يومي 3 و4 أكتوبر 2005 ندوة علمية حول موضوع "الإطار القانوني المنظم لدائرة المحاسبات ومواكبته للتغيرات والتطورات على الصعيدين الوطني والدولي". وشارك في هذه الندوة عدد كبير من المختصين في مجال الرقابة ومن الكفاءات الجامعية والإطارات الإدارية ومن ممثلي بعض المنظمات والجمعيات ذات العلاقة بمجالات الرقابة والمحاسبة. وأسفرت هذه الندوة عن جملة من الأفكار والمقترحات حول مزيد تطوير وتحديث صيغ تدخل الدائرة وهيكلتها.

مجلس المحاسبة بالجمهورية الجزائرية:

✦ قام وفد من ديوان الرقابة لجمهورية الصين الشعبية بزيارة إلى الجزائر من 17 إلى 20 سبتمبر 2005 بقيادة السيد ليو جيايبي نائب عام، محتسب عام. وخلال هذه الزيارة وعقب المحادثات الثنائية تم التوقيع من قبل السيد عبد القادر بن معروف رئيس مجلس المحاسبة ونظيره الصيني على مذكرة تعاون تحدد المحاور الكبرى لتنمية التعاون في مجال رقابة الأموال العمومية بين الجهازين.

✦ في إطار إعداد وتنفيذ إستراتيجية التكوين وتحسين المستوى واعتماد الطريقة الحديثة في التدريب ، قام معالي الأستاذ الدكتور عبد القادر بن معروف رئيس مجلس المحاسبة للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية بتنصيب فوج عمل كلفه بتصميم وتنفيذ برنامج لتثمين الموارد البشرية. ويتشكل فوج العمل من اختصاصيي التدريب الذين تلقوا تكويننا على مستوى الآي دي آي.

هذا وقد باشر الفوج مهامه التي توجت بمصادقة معاليه على الإطار العام للتكوين وتحسين المستوى على المدى القريب والمتوسط والبعيد. وفي هذا الإطار ينتظر أن تنظم في الأيام القليلة القادمة أيام دراسية لكل من الغرف الوطنية والغرف الإقليمية للمجلس.

✍ ديوان المحاسبة بدولة الكويت :

✦ في إطار مساهمة الديوان في أنشطة المنظمة الدولية للأجهزة العليا الرقابة المالية والمحاسبة (الانتوساي) تم المشاركة في الاجتماع العاشر لمجموعة عمل الانتوساي للتدقيق البيئي والذي عقد في موسكو خلال الفترة من 10/27 إلى 10/1/2005.

✦ في إطار مساهمة الديوان في أنشطة المنظمة الآسيوية لهيئات الرقابة المالية العليا (الآسوساي) تم المشاركة في ورشة عمل حول موضوع "تدقيق الأداء" برعاية جهاز الرقابة الأعلى في الهند عقدت في نيودلهي خلال الفترة من 8 إلى 19/11/2005.

✦ في إطار أنشطة دواوين المحاسبة والمراقبة بدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية والتي تتم في إطار الأمانة العامة لمجلس التعاون لدول الخليج العربية تم ما يلي :

✦ المشاركة في برنامج "الرقابة على البيئة ، بالتطبيق على إدارة النفايات" الذي عقد في الرياض بالمملكة العربية السعودية خلال الفترة من 3 إلى 7/9/2005.

✦ المشاركة في الاجتماع الثالث للفريق الفني الذي يقوم بدراسة مشروع قواعد الرقابة للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة في دولة قطر خلال الفترة من 25 إلى 28/9/2005.

✦ استضاف ديوان المحاسبة بدولة الكويت برنامج "تقييم الأداء المهني للمراجعين في ضوء المعايير الدولية" خلال الفترة من 3 إلى 7/12/2005.

✦ المشاركة في الاجتماع الرابع للجنة وكلاء دواوين الرقابة والمحاسبة بدول المجلس الذي عقد في الرياض بالمملكة العربية السعودية خلال الفترة من 11 إلى 12/12/2005.

✦ تم إصدار العددين الثاني والثالث من مجلة الرقابة التي يصدرها ديوان المحاسبة فصليا كل ثلاثة أشهر، وتضم العديد من المواضيع الرقابية والمحاسبية والإدارية ذات العلاقة بعمل الديوان وعلاقاته بالأجهزة الأخرى، بالإضافة إلى أبواب أخرى متنوعة.

✍ الجهاز المركزي للمحاسبات بجمهورية مصر العربية :

✦ في إطار التعاون مع الأجهزة العليا للرقابة :

✦ في إطار تفعيل اتفاق التعاون الموقع بين الجهاز وديوان المحاسبة بدولة الكويت قام وفد مكون من ثلاثة أعضاء من الديوان بزيارة للجهاز خلال يومي 3 و4/9/2005 وذلك للإطلاع على التطورات والأساليب التي يطبقها الجهاز في مجال التدريب وتقنية المعلومات.

✦ بتاريخ 11/10/2005 قام وفد مكون من عضوين من مكتب المدقق العام بينجلاديش بزيارة للجهاز لتبادل الآراء ووجهات النظر حول عمليات التدقيق في كل من مصر وبنجلاديش.

✦ قام وفد من الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة بالجمهورية اليمنية برئاسة وكيل الجهاز للقطاع الإداري بزيارة للجهاز المصري خلال الفترة من 3 إلى 14/12/2005 للإطلاع على تجربة الجهاز في مجال إعداد التقارير عن الحساب الختامي للموازنة العامة للدولة والحسابات الختامية لموازنات الهيئات العامة الاقتصادية. وقد تم إعداد برنامج شامل للزيارة ولقاءات مع الإدارات المركزية المعنية.

✦ في مجال الاجتماعات الإقليمية والدولية:

✦ تم تشكيل وفد برئاسة وكيل جهاز وعضوية رئيس قطاع بالجهاز لحضور المؤتمر العام العاشر للمنظمة الإفريقية للأجهزة العليا للرقابة على الأموال العامة (الافروساي) والذي عقد خلال الفترة من 17/7 إلى 22/7/2005 في دولة كوت ديفوار.

✦ اللجنة الشعبية العامة لجهاز الرقابة المالية والفنية بالجمهورية العربية الليبية

الشعبية الاشتراكية العظمى:

✦ أصدر جهاز الرقابة المالية والفنية تقريره السنوي للعام 2005 والذي سيعرض على المؤتمرات الشعبية الأساسية ومؤتمر الشعب العام ومن الجدير بالذكر أن التقرير السنوي لجهاز الرقابة يتم تلاوته من قبل أمين اللجنة الشعبية العامة لجهاز الرقابة المالية والفنية أمام مؤتمر الشعب العام بصورة علنية ومنقولة على الهواء مباشرة ويتضمن التقرير المتابعة المالية لكافة الجهات الخاضعة لرقابته بالإضافة إلى المتابعة الفنية للمشاريع والعقود التي أبرمتها الدولة ويختتم بعرض قضايا التحقيق التي تناولها الجهاز خلال الفترة.

✦ تنفيذا لقرار الجمعية العامة العاشرة للافروساي بشأن انتقال مقر الأمانة العامة للافروساي من التوغو إلى مقرها الجديد في ليبيا، تم بمدينة طرابلس بتاريخ 13/12/2005 الإعلان الرسمي عن انتقال مقر الأمانة العامة للافروساي إلى ليبيا وبحضور رؤساء الأجهزة الرقابية الأفريقية في كل من:

✦ التوغو (الأمين العام السابق للمنظمة).

✦ ساحل العاج (رئيس المجلس التنفيذي).

✦ الجزائر (رئيس لجنة التسليم والاستلام).

✦ (تونس - غانا - الكاميرون) عن المجموعات اللغوية الثلاث للمنظمة.

والجدير بالذكر أنه خلال ذات الجمعية العامة للأفروسي والتي عقدت في أبيدجان (ساحل العاج) تم منح ليبيا جائزة الأفروسي وهي جائزة تمنحها المنظمة للجهاز الذي قام بدور مميز في سبيل تطوير العمل الرقابي في أفريقيا. وسيباشر جهاز الرقابة المالية والفنية مسؤولة الأمانة العامة للمنظمة اعتبارا من 2006/1/1.

✦ شارك الأستاذ الدكتور/ محمد عبد الله بيت المال أمين اللجنة الشعبية العامة لجهاز الرقابة المالية والفنية والأمين العام لمنظمة الأفروسي في أعمال الاجتماع العاشر للجنة مراجعة البيئة المنبثقة عن المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة الذي عقد في جمهورية روسيا الاتحادية خلال الفترة من 2005/10/29-26 وقد تم تقسيم أعمال اللجنة إلى محورين أساسيين:

المحور الأول: مجموعة محاضرات علمية حول مواضيع تهم الرقابة البيئية وفقا للبند الآتية:

١ العمل الرقابي في مجال التنوع الإحيائي (البيولوجي).

٢ العمل الرقابي في مجال التغير المناخي.

٣ مراجعة البيئة (الصعوبات التي تواجه أجهزة الرقابة).

وفي هذا الإطار قدم الأخ / أمين اللجنة الشعبية العامة لجهاز الرقابة المالية والفنية محاضرة حول أثر غياب التشريعات البيئية على نجاح العمل الرقابي وتم اعتماد الموضوع كمحور من محاور النقاش لمجموعات العمل الفرعية.

المحور الثاني: يتعلق ببرنامج العمل حيث تم تناول النقاط التالية:

١ تلاوة تقرير متابعة حول أعمال اللجنة.

٢ عرض لمقررات الاجتماع التاسع للجنة الذي عقد في البرازيل السنة الماضية.

٣ متابعة المجموعات الإقليمية المنبثقة عن لجنة مراجعة البيئة.

٤ الاستبيان الخامس حول الرقابة على البيئة.

٥ تطوير الموقع الإلكتروني على شبكة المعلومات الدولية والخاص بلجنة مراجعة البيئة

٦ خطة العمل للجنة مراجعة البيئة حتى 2007.

✍ **الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة بالجمهورية اليمنية:**

✓ برعاية فخامة الأخ علي عبد الله صالح رئيس الجمهورية، انعقد بقاعة الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة اللقاء التشاوري السادس بين الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة والسلطة القضائية تحت شعار "نحو شراكة فاعلة لحماية المال العام" للفترة (2005/12/28-27م، حيث ناقش اللقاء عدد من أوراق العمل ومنها الورقة المقدمة من الجهاز بعنوان "علاقة الجهاز بالسلطة القضائية" وكذلك ورقة العمل المقدمة من السلطة القضائية بعنوان "تعزيز دور محاكم الأموال العامة لحماية المال العام" للقضايا المبلغة من الجهاز بالإضافة إلى الورقة الثالثة المقدمة من النيابة العامة بعنوان "الأساس القانوني للعلاقة بين الجهاز ونيابات ومحاكم الأموال العامة".

وقد خرج اللقاء بالعديد من التوصيات الرامية لتفعيل مخرجات الجهاز والتوصل إلى آليات عمل مشتركة لحماية المال العام وصيانتته.

✓ برعاية دولة/ عبد القادر باجمال رئيس مجلس الوزراء، انعقدت ورشة العمل الأولى لمشروع تطوير إجراءات المراجعة الداخلية لوحدة الجهاز الإداري والقطاع الاقتصادي خلال الفترة من 4 حتى 2005/7/5 من قبل الشركة الاستشارية "برايس ووترهاوس أندكوبرز" وذلك في إطار مشروع تحديث الخدمة المدنية لإعادة هيكلة المراجعة الداخلية وقد شارك في الورشة مسئولو الرقابة والمراجعة الداخلية في كافة أجهزة ومؤسسات الدولة وممثلين عن مكتب رئاسة الجمهورية ومجلسي الشورى والنواب وعدد من قيادات الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة.

✓ برعاية الدكتور/ عبد الله عبد الله السنفي رئيس الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة، انعقد اللقاء الخامس لمشروع البحث السابع للاسوساي الخاص بنظام أداء جودة المراجعة الذي عقد بصنعاء خلال الفترة 2-4 أغسطس 2005. حيث عقد بمشاركة سبعة وفود آسيوية يمثلون أجهزة الرقابة العليا في كل من الصين وباكستان وماليزيا وبنغلادش والهند والفلبين واليمن، حيث ناقشت الوفود المشاركة عدد من القضايا المحاسبية في نطاق برنامج عمل اللقاء الذي استضافته اليمن كما كرس اللقاء على مدى ثلاثة أيام لوضع اللمسات الأخيرة لمسودة دليل نظام إدارة الجودة بهدف تركيز مادة البحث في اتجاه تطوير جودة الأداء الرقابي وذلك تمهيدا لعرضه على المجلس التنفيذي لمنظمة الآسوساي للمصادقة عليه وتعميم العمل به.

✓ في إطار التنسيق والتعاون بين الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة ومجلس الشورى، شارك الجهاز في جلسات مجلس الشورى التي عقدت خلال الفترة 24-27/7/2005 التي خصصت للاستماع إلى تقرير اللجنة المالية في المجلس حول التقارير الدورية للجهاز لعامي 2004-2005 وذلك تنفيذا لتوجيهات فخامة الأخ علي عبد الله صالح رئيس الجمهورية الموجهة للأخ رئيس مجلس الشورى بشأن دراسة ومناقشة المخالفات والتجاوزات الواردة في التقارير الدورية للجهاز ووضع آلية لمعالجتها وقد شارك في الجلسات ممثلون عن وزارة المالية ووزارة الخدمة المدنية وفي الجلسة الختامية أكد المجلس على أهمية دعم الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة لأداء دوره في مكافحة الفساد المالي والإداري وحماية المال العام وصيانتته من العبث والإهدار. وأوصى بنشر الأحكام المتعلقة بقضايا المال العام في وسائل الإعلام لردع وزجر الآخرين عن ارتكاب مخالفات مماثلة.

✓ تم إصدار العددين الأول والثاني من مجلة الرقابة للفصلين الثالث والرابع من عام 2005 التي يصدرها الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة فصليا "كل ثلاثة شهور" ويضم العددين العديد من المواضيع الرقابية والمحاسبية والقانونية والإخبارية الرامية إلى إثراء معارف مراجعي الجهاز بالأفكار والخبرات والدراسات المهنية المتعلقة بالرقابة المالية علميا وعمليا بالإضافة لإبراز دور ومهام الجهاز لدى الجهات الخاضعة لرقابته بهدف تعزيز دور الجهاز في أداء مهامه الرقابية. الهادفة إلى حماية المال العام ومكافحة الفساد المالي والإداري.

مواقع على الإنترنت ذات العلاقة بطبيعة أعمال الأجهزة الرقابية

- *www.intosaipdc.org.mx * لجنة الإنتوساي للدين العام
- *www.nao.gov.uk/intosai/edp/home.htm * اللجنة الدائمة للإنتوساي للرقابة على تكنولوجيا المعلومات
- *www.environmental-auditing.org * مجموعة عمل الإنتوساي للرقابة المالية البيئية
- *www.nao.gov.uk/intosai/wgap/home.htm * مجموعة عمل الإنتوساي للرقابة على الخصخصة
- *www.gao.gov * لجنة المعايير المحاسبية
- *www.rrv.se * لجنة المعايير الرقابية
- *www.ccomptes.fr / www.intosai.ccomptes.fr * مجموعة عمل الإنتوساي حول تقييم البرامج
- *www.idi.no * مبادرة تنمية الإنتوساي : الآي دي آي
- *www.asosai.org * الآسوساي : المنظمة الآسيوية للأجهزة العليا للرقابة المالية
- *www.eurosai.org * اليوروساي : المنظمة الأوروبية للأجهزة العليا للرقابة المالية
- *www.contraloria.gob.pa * الأولاسيفز : منظمة أجهزة الرقابة المالية الحكومية لأمريكا اللاتينية وبلدان البحر الكاريبي
- *www.oag.govt.nz * السباساي : منظمة جنوب المحيط الهادي للأجهزة العليا للرقابة المالية
- *www.socpa.org.sa * الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين
- *www.oag-bvg.gc.ca * مكتب المحاسبة الكندي
- *www.aicpa.org/index.htm * الزمالة الأمريكية للمحاسبة
- *www.iasc.org.uk * معايير المحاسبة الدولية

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 والإنتهاء بخاتمة للموضوع، أو من حيث المضمون كعرض الموضوع وتحديد أهدافه بدقة ووضوح واستعراض عناصره بعمق وموضوعية.
- 3- أن يتم توثيق المصادر بدقة وأمانة سواء أكانت نصوصا حرفية أو عرضا لأفكار آخرين مصوغة بلغة الكاتب، ويتم ذلك بالنسبة للكتب والبحوث بوضع رقم في نهاية الاقتباس يقابله رقم في صفحة الهوامش يتم بعده تدوين مصدر الاقتباس بشكل دقيق وكامل بحيث يتضمن اسم المؤلف وعنوان المرجع واسم الناشر ومكان وسنة النشر ورقم الصفحة أو الصفحات. كما يتم الالتزام أيضا بقواعد وأصول التوثيق المتعارف عليها بالنسبة للمجلات والدوريات والقوانين والأنظمة والوثائق الرسمية والأعمال غير المنشورة. وكذلك يتم في نهاية البحث أو المقالة إعداد قائمة المراجع بحيث توضع المراجع العربية أولا تليها المراجع الأجنبية.
- 4- أن يكون معدّ البحث أو المقالة من العاملين في الأجهزة الأعضاء في المجموعة، ويجوز للجنة المجلة قبول نشر المقالات والبحوث المقدمة من غير العاملين في تلك الأجهزة على أن لا يتجاوز ذلك ثلث المقالات المنشورة في المجلة.
- 5- أن يرفق المقال المترجم بالنص الأصلي باللغة المترجم منها مع ذكر اسم المؤلف والمصدر المنشور به النص الأصلي.
- 6- أن تكون المادة معدة خصيصا للنشر في المجلة.
- 7- ألا يتجاوز عدد صفحات المقالة أو البحث (10) صفحات وألا يقل عن (3) صفحات وتتضمن الصفحة الواحدة ما بين 25 و28 سطرا والسطر الواحد ما بين 12 و15 كلمة.

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

مجلة

"الرقابة المالية"

مجلة دورية تصدرها المجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة مرتين في السنة (يونيو وديسمبر) وتعنى بنشر البحوث والدراسات المحررة أصلا باللغة العربية أو المترجمة من اللغات الأجنبية وتعالج المواضيع المتعلقة بالرقابة المالية والمحاسبة. كما تتضمن أبوابا ثابتة مثل أخبار الأجهزة الأعضاء في المجموعة ونشاطات التدريب والبحث العلمي والمصطلحات الرقابية. وتوزع المجلة مجانا على جميع الأجهزة الأعضاء في المجموعة وعلى المنظمات والهيئات التي لها نشاطات مماثلة لنشاطاتها أو التي تبادلها الإهداء بمنشوراتها. ويمكن لغير هذه الجهات الحصول على المجلة بالاشتراك وذلك باستيفاء القسيمة المرفقة وإرسالها إلى الأمانة العامة للمجموعة مرفوقة بما يفيد تحويل قيمة الاشتراك التي تبلغ أربعة دولارات للسنة الواحدة إلى حساب المجموعة.

هاتف: 71 75 36 82

فاكس: 71 76 78 68

المجموعة العربية للأجهزة العليا

للرقابة المالية والمحاسبة

مجلة "الرقابة المالية"

الأمانة العامة مجلة دورية متخصصة في الرقابة المالية والمحاسبة

54 ، شارع بلال، المنزه السادس

1004 - تونس

قسمة اشتراك

اسم المشترك:

العنوان:

عدد النسخ المطلوبة: () سنة الاشتراك:

مرفق طيه إعلام بتحويل بنكي بتاريخ / / بمبلغ (دولارا)

أمريكا باسم "المجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة" (ARABOSAI) - حساب رقم

715102817/3 بنك تونس العربي الدولي (BIAT)، 70 - 72 شارع الحبيب بورقيبة - تونس 1080

قيمة الاشتراك السنوي (لعدددين): أربعة دولارات أمريكية التاريخ والتوقيع

قائمة الأجهزة الأعضاء في المجموعة العربية وعناوينها

- 1- ديوان المحاسبة بالملكة الأردنية الهاشمية، ص. ب. 950334 - عمان - الهاتف: (00962 6 5503333) - الفاكس: (00962 6 5503319) - العنوان الإلكتروني: [www.audit-bureau.gov.jo](mailto:audit.b@nic.net.jo) - البريد الإلكتروني: audit.b@nic.net.jo.
- 2- ديوان المحاسبة بالإمارات العربية المتحدة، ص. ب. 3320-أبو ظبي - الهاتف: (00971 26448800) - الفاكس: (00971 26448688) - العنوان الإلكتروني: [www.saiuae.gov.ae](mailto:saiuae@emirates.net.ae) - البريد الإلكتروني: saiuae@emirates.net.ae.
- 3- ديوان الرقابة المالية بمملكة البحرين، ص. ب. 18222 - النامة - الهاتف: (00973 272728) - الفاكس: (00973 262624) - البريد الإلكتروني: bhbaluchia@yahoo.com / NAC1@batelco.com.
- 4- دائرة المحاسبات بالجمهورية التونسية، 25، شارع الحرية - تونس - الهاتف: (00216 71 831033) - الفاكس: (00216 71 831253).
- 5- مجلس المحاسبة بالجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، 38، شارع أحمد غرمول - الجزائر - الهاتف: (00213 21 651710) - الفاكس: (00213 21 656006) - العنوان الإلكتروني: [www.ccomptes.org.dz](mailto:cdc@wissal.dz) - البريد الإلكتروني: cdc@wissal.dz.
- 6- الجهاز العالي للرقابة المالية والمحاسبة بجمهورية جيبوتي، قصر الشعب - الطابق الأول - ص. ب. 3331 - جيبوتي - الهاتف: (00253 357775) - الفاكس: (00253 356776) - البريد الإلكتروني: ccdb.djibouti@intnet.dj.
- 7- ديوان المراقبة العامة بالملكة العربية السعودية، ص. ب. 7185 - الرياض - الهاتف: (009661 4034054) - الفاكس: (009661 4043887) - العنوان الإلكتروني: [www.gab.gov.sa](mailto:gab@gab.gov.sa) - البريد الإلكتروني: gab@gab.gov.sa.
- 8- ديوان المراجعة العامة بجمهورية السودان، ص. ب. 91 - الخرطوم - الهاتف: (0024911 778231) - الفاكس: (0024911 778233) - الفاكس: (0024911 775340).
- 9- الجهاز المركزي للرقابة المالية بالجمهورية العربية السورية، شارع 29 آيار - دمشق - الهاتف: (0096311 3312196) - الفاكس: (0096311 2318013).
- 10- ديوان المراجع العام بجمهورية الصومال، ص. ب. 1284 - مقديشو -.
- 11- ديوان الرقابة المالية بجمهورية العراق، شارع حيفا - بناية رقم 90 - ص. ب. 7038 - بغداد - الهاتف: (009641 5433916) - الفاكس: (009641 8840140) - البريد الإلكتروني: bsairaq@yahoo.com.
- 12- جهاز الرقابة المالية للدولة بسلطنة عمان، ص. ب. 727 - مسقط - 113 - الهاتف: (00968 24736219) - الفاكس: (00968 24736220) - الفاكس: (00968 24740264) - العنوان الإلكتروني: www.sai.gov.om - البريد الإلكتروني: intr@sai.gov.om / President@sai.gov.om.
- 13- هيئة الرقابة العامة بدولة فلسطين، ص. ب. 4059 - غزة - الهاتف: (009722 867335) - الفاكس: (009722 829187) - الفاكس: (009641 821703).
- 14- ديوان المحاسبة بدولة قطر، ص. ب. 2466 - الدوحة - الهاتف: (009744 382382) - الفاكس: (009744 8840138) - البريد الإلكتروني: qsab@qatar.net.qa.
- 15- وزارة المالية والميزانية بجمهورية القمر الاتحادية الإسلامية، ص. ب. 324 - موروني -.
- 16- ديوان المحاسبة بدولة الكويت، ص. ب. 1509 - الصفاة - 13016 - الهاتف: (00965 2421031) - الفاكس: (00965 2422576) - العنوان الإلكتروني: www.sabq8.org - البريد الإلكتروني: training@sabq8.org / webmaster@sabq8.org.
- 17- ديوان المحاسبة بالجمهورية اللبنانية، محلة القنطاري - شارع الجيش - بيروت - الهاتف: (009611 379830) - الفاكس: (009611 379831) - الفاكس: (009611 373040) - العنوان الإلكتروني: www.coa.gov.lb - البريد الإلكتروني: info@coa.gov.lb.
- 18- اللجنة الشعبية العامة لجهاز الرقابة المالية والفنية بالجمهورية العربية الليبية الشعبية الاشتراكية العظمى، ميدان الظهرة، ص. ب. 2879 - طرابلس - الهاتف: (4443070) - الفاكس: (00218 21 4440630) - الفاكس: (00218 21 4448171) - الفاكس: (00218 21 4440630) - العنوان الإلكتروني: www.Libyansai.gov.ly.
- 19- الجهاز المركزي للمحاسبة بجمهورية مصر العربية، شارع صلاح سالم، ص. ب. 11789 - مدينة نصر - القاهرة - الهاتف: (00202 4013957) - الفاكس: (00202 4017086) - العنوان الإلكتروني: www.CAO.gov.eg.
- 20- المجلس الأعلى للحسابات بالملكة المغربية، زنقة التوت، شارع النخيل، سكتور 10 - حي الرياض - الرباط - الهاتف: (00212 37 563740) - الفاكس: (00212 37 563717) - الفاكس: (00212 37 711865) - البريد الإلكتروني: c.comptes_maroc@yahoo.com / compte@iam.net.ma.
- 21- محكمة الحسابات بالجمهورية الإسلامية الموريتانية، شارع جمال عبد الناصر، ص. ب. 592 - انواكشوط - الهاتف: (00222 5255249) - الفاكس: (00222 5253404) - الفاكس: (00222 5257195) - البريد الإلكتروني: Ceomptes@mauritania.mr.
- 22- الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة بالجمهورية اليمنية، ص. ب. 151 - صنعاء - الهاتف: (009671 443143) - الفاكس: (009671 443118) - العنوان الإلكتروني: www.coca.gov.ye - البريد الإلكتروني: coca@y.net.ye.

ISSNO337689