



INTERNATIONAL JOURNAL

— OF GOVERNMENT AUDITING —

المجلة الدولية للمراجعة المالية العامة

دور المراجعات المالية وآليات الرقابة على الأموال العامة

الربع الثالث من عام 2025 - دور المراجعة المالية وآليات
الرقابة على الأموال العامة
المجلد 52 رقم 3

تصدر المجلة الدولية للتدقيق الحكومي كل ثلاثة أشهر باللغات العربية والإنجليزية والفرنسية والألمانية والأسبانية والفرنسية نيابة عن المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (الانتوساي). وتكرس المجلة، وهي جهاز رسمي تابع للمنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (الانتوساي)، جهودها للنهوض بإجراءات وتقنيات التدقيق الحكومي. الآراء والمعتقدات المعرب عنها هي آراء ومعتقدات المساهمين الأفراد ولا تعكس بالضرورة آراء أو سياسات المنظمة.

يدعو المحررون إلى تقديم المقالات والتقارير الخاصة والمواد الإخبارية التي ينبغي إرسالها إلى مكاتب التحرير على العنوان التالي

U.S. Government Accountability Office
G Street, NW, Room 7814 441
Washington, D.C. 20548
U.S.A

البريد الإلكتروني: intosaijournal@gao.gov

ونظراً لاستخدام المجلة كأداة تعليمية، فإن المقالات التي من المرجح أن يتم قبولها هي تلك التي تتناول الجوانب العملية لمراجعة حسابات القطاع العام. وتشمل دراسات الحالة، والأفكار حول منهجيات التدقيق الجديدة، أو تفاصيل حول برامج التدريب على التدقيق. أما المقالات التي تتناول الجوانب النظرية في المقام الأول فلن تكون مناسبة. توجد إرشادات التقديم على الموقع الإلكتروني <https://intosaijournal.org/submit-an-article>.

يتم توزيع المجلة إلكترونياً على أعضاء الانتوساي والأطراف المهمة الأخرى بدون تكلفة. وهي متوفرة على الإنترنت على الموقع الإلكتروني: intosaijournal.org و intosai.org، وعن طريق الاتصال بالمجلة عبر البريد الإلكتروني على intosaijournal@gao.gov.

مصدر صورة الغلاف: thodonal Adobe Stock Images

مجلس التحرير

مارغيت كراكر، رئيسة، ريشونونغشوف، النمسا
كارين هوجان، مراجع الحسابات العام، كندا
فضيلة القرقوري، الرئيس الأول بالنيابة، ديوان المحاسبة، تونس
جين ل. دودارو، المراقب المالي، الولايات المتحدة الأمريكية
غوستافو فيزكاينو جيل، المراقب العام للحسابات، فنزويلا

الرئيس

مايكل هيكس (الولايات المتحدة الأمريكية)

المحرر ونائب الرئيس

جيسيك دو (الولايات المتحدة الأمريكية)

ضيف التحرير

دينيس غيتليف (فرنسا)

الإدارة والعمليات

بيتر نوبس (الولايات المتحدة الأمريكية)
تونيستا جيليتش (الولايات المتحدة الأمريكية)

المحررون المساعدون

سكرتارية أرابوساي
سكرتارية أرابوساي
سكرتارية أرابوساي
الأمانة العامة للوكالة الدولية للطاقة الذرية
أمانة الأوروساي
الأمانة العامة لمنظمة OLACEFS
الأمانة العامة لباوسي
الأمانة العامة للإنتوساي
مكتب المراجع العام للحسابات، كندا
مكتب المراجع العام للحسابات، تونس
مكتب المراجع العام للحسابات، فنزويلا
مكتب محاسبة الحكومة الأمريكية

رسالة من المراقب المالي العام للولايات المتحدة

4 رسالة من المراقب المالي العام للولايات المتحدة ورئيس مجلس إدارة مجلة الإنتوساي

الافتتاحية

11 عمليات التدقيق المالي كدعائم للمساءلة الديمقراطية: مسار مكتب تدقيق الدولة في مقدونيا الشمالية
نحو الحوكمة الشفافة

رسالة من رئيس مجلة الإنتوساي

17 رسالة من رئيس مجلة الإنتوساي

مقال رئيسي

التركيز على المراجعات المالية

19 تعزيز حوكمة الصناديق العامة من خلال عمليات التدقيق المالي: مرثيات من ممارسات الجهاز الأعلى
للمراقبة المالية والمحاسبة في ألبانيا

23 تقييم كفاية الأدلة وملاءمتها في عمليات التدقيق المالي: دراسة حالة عن الدورة المحاسبية للنقد
ومكافئات النقد

28 تحسين كفاءة التدقيق المالي: تقرير واحد بدلاً من 27

32 النهج المتكامل والمؤثر للمراقبة المالية: مرثيات من الجهاز الأعلى للمراقبة المالية والمحاسبة في إندونيسيا

39 أفضل الممارسات لإتمام عمليات التدقيق في المالية العامة

43 عمليات الرقابة المالية وآليات الحوكمة الرشيدة للأموال العامة: عوامل منظومة المساءلة من أجل تأثير
أكبر

آليات المساءلة الأخرى والرقمنة

47 التدقيق في الوقت الحقيقي: أداة لتعزيز الحوكمة الرشيدة والمساءلة عن الأموال العامة

53 تعزيز التعاون بين الأجهزة العليا للمراقبة المالية والمحاسبة ووكالات مكافحة الفساد: الدروس المستفادة
من تنزانيا

58 تسخير التحليلات في الوقت الحقيقي من أجل المساءلة العامة: التطور الرقمي للأجهزة العليا للمراقبة
المالية والمحاسبة

63 إضفاء الطابع الرقمي على الإشراف على العقود: مكتب المدقق العام للدولة في الصومال يقود المسار

تسليط الضوء على بناء القدرات

68 المؤسسة الكندية للتدقيق والمساءلة تعمل مع الجهاز الأعلى للمراقبة المالية والمحاسبة في الإكوادور
لبناء القدرات في مجال تدقيق الأداء

تسليط الضوء على العلوم والتكنولوجيا

70 استخدام الطائرات بدون طيار في عمليات التدقيق المالي للأجهزة العليا للمراقبة المالية والمحاسبة: دراسة
حالة في ديوان محاسبة بلدية ساو باولو

المتحدة رسالة من المراقب المالي العام للولايات



المراقب المالي العام للولايات المتحدة، جين ل. دودارو. المصدر: مكتب المساءلة الحكومية الأمريكي (GAO)

رسالة من المراقب المالي العام للولايات المتحدة ورئيس مجلس إدارة مجلة الإنتوساي

بقلم جين ل. دودارو، المراقب المالي العام لمكتب المساءلة الحكومية الأمريكي.

زملائي الأعزاء

مع انتهاء فترة ولايتي التي امتدت 15 عاماً في منصب المراقب المالي العام للولايات المتحدة في 29 ديسمبر 2025، أود أن أغتنم هذه الفرصة لأتأمل في الفترة التي قضيتها كرئيس لمجلة الإنتوساي والجوانب الرئيسية للمشاركة الدولية لمكتب المحاسبة الحكومية الدولية. كما أود أن أعرب عن امتناني للفرصة التي أتيحت لي للعمل في هذا المنصب والتعاون عبر الإنتوساي في تعزيز تبادل المعرفة وأفضل الممارسات والأخبار عبر المجلة.

وطوال فترة ولايتي، استمتعتُ وأقدّر الفرصة التي أتاحت لي للتواصل مع مجتمع الإنتوساي من خلال المجلة، ومجلس إدارة الإنتوساي، وتعاون الإنتوساي مع الجهات المانحة، ولجان الإنتوساي وفرق العمل وفرق العمل التابعة لها، وغيرها من أشكال المشاركة المتعددة الأطراف والثنائية.

لقد استندت هذه المشاركة إلى إيماني بأن المساءلة الفعالة في القطاع العام تتطلب من العاملين في مهنتنا التعاون عبر الحدود، وتبادل المعرفة وأفضل الممارسات، وبناء القدرات، وتطوير وتنفيذ معايير التدقيق المهني السليمة.

قبل خمسة عشر عامًا، كانت المجلة تصدر كل ثلاثة أشهر في نسخة مطبوعة وترسل عبر البريد إلى الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة في جميع أنحاء العالم. وبمرور الوقت وبمساعدة مجتمع الإنتوساي، رأينا فرصًا لتحديث هذا النموذج. ومن خلال التعاون والابتكار، وسعنا نطاق وصولنا واستفدنا من التكنولوجيا وعززنا قدرة المجلة على خدمة مجتمع الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة العالمي.

وبدعم من مجلس إدارة الإنتوساي، ومجلس تحرير المجلة، والمحررين المساعدين، ومجلس الإدارة، وفريق قيادة المنظمة العالمية للمؤسسات العليا لمراجعة الحسابات، قمنا بتحويل المجلة لتصل الآن إلى عدد أكبر من القراء أكثر من أي وقت مضى.

لقد تحولنا من النشر على الورق إلى شكل إلكتروني حصري على الإنترنت يواصل تقليدنا المتمثل في المنشورات الفصلية (متاح للتنزيل بصيغة pdf بجميع لغات الإنتوساي الخمس) مع مشاركة الأخبار والتحديثات في الوقت الفعلي إلكترونيًا عبر موقعنا الإلكتروني ووسائل التواصل الاجتماعي. وقد عززنا أيضًا جهودنا لتوفير تغطية شخصية للاجتماعات الرئيسية للإنتوساي وهيئاتها الإقليمية لضمان أن يعكس محتوى المجلة اتساع وعمق ومعرفة مجتمع الإنتوساي بأكمله.

وقد عزز هذا النهج إمكانية الوصول إلى المجلة ومواردها القيمة بحيث يمكن لأي شخص لديه اتصال بالإنترنت أو جهاز محمول الاطلاع على المحتوى وتنزيله، والنتائج تحدث عن نفسها.

منذ إطلاق الموقع الإلكتروني الجديد في عام 2023، ازداد عدد المستخدمين بنسبة 1,365%. في العام الماضي، شاهد أكثر من 141,000 مستخدم من جميع دول العالم تقريبًا محتوى المجلة. ويمثل هذا زيادة بنسبة 73 في المئة في عدد المستخدمين وزيادة بنسبة 36 في المئة في عدد الصفحات التي تمت مشاهدتها. والأهم من ذلك أن ما يقرب من 30 في المئة من المستخدمين يصلون إلى المحتوى الخاص بنا باستخدام الأجهزة المحمولة، ونحن نعمل باستمرار على تحسين عملياتنا لضمان إمكانية الوصول إلى المحتوى عبر مختلف أنواع الأجهزة الإلكترونية.

وبالإضافة إلى ذلك، عززت المجلة حضورها في أحداث الإنتوساي الرئيسية، من خلال توفير تغطية آنية عبر الموقع الإلكتروني ووسائل التواصل الاجتماعي. وقد واصل حضورنا على وسائل التواصل الاجتماعي مسارًا تصاعديًا، حيث بلغ عدد متابعي المجلة عبر المنصات نحو 11000 متابع.

كما زادت المجلة من تركيزها على أهم القضايا التي تواجه مهنتنا من خلال نشر أعداد موضوعية تتضمن مقالات فنية مفيدة تساعد مراجعي الحسابات. وقد ركزت هذه الأعداد على تعظيم أثر مراجعة الحسابات، وتعزيز الرقابة على الأموال العامة من خلال عمليات المراجعة المالية، واستخدام أساليب مبتكرة لمراجعة الحسابات، واستقلالية المؤسسات العليا لمراجعة الحسابات، والعلم والتكنولوجيا، والمرأة في القيادة، والطقس القاسي، والظروف الفريدة لشرائح رئيسية من جمهورنا، مثل المؤسسات العليا لمراجعة الحسابات التي لديها واجبات قضائية وتلك التي تعمل في الجزر الصغيرة في منطقة البحر الكاريبي والمحيط الهادئ.

وقد أدى هذا النهج إلى زيادة الاهتمام بمحتوى المجلة في جميع أنحاء العالم. ويسرني جداً أن عدد المقالات الفنية المقدمة من أعضاء الإنتوساي قد زاد بنسبة 154 في المائة خلال العامين الماضيين فقط.

أنا ممتن للغاية لكل من ساهم في نجاح المجلة. وإنني أشجع كل فرد في مجتمع الإنتوساي على مواصلة المساهمة في المجلة وتبادل المعلومات ذات الصلة بمعارفكم وخبراتكم وأفضل ممارساتكم. وإنني على ثقة من أن المجلة ستستمر في المستقبل في النمو على الأساس القوي الذي بنيناه.



المراقب المالي العام للولايات المتحدة جين ل. دودارو مع فريق مكتب المحاسبة الحكومي الأمريكي وفريق مجلة الإنتوساي في الدورة الرابعة والعشرين للجنة الدولية للمؤسسات العليا للمحاسبة. المصدر: مجلة الإنتوساي

وبالإضافة إلى هذه التأملات حول المجلة، أود أيضاً أن أعرض وجهات نظر حول أربعة مجالات رئيسية كانت من بين أولوياتي في التعامل مع الإنتوساي.

أولاً، بصفتي عضواً في مجلس إدارة المنظمة الدولية للمؤسسات العليا لمراجعة الحسابات (الإنتوساي)، فقد أعربت عن تقديري لفرصة المشاركة والتعاون مع القادة الآخرين في المنظمة الدولية للمؤسسات العليا لمراجعة الحسابات ومناطقها لدعم الإدارة المؤسسية والمالية السليمة مع التكيف مع الظروف الديناميكية وحالات الطوارئ العالمية.

لقد رأيت العديد من النتائج الإيجابية بصفتي عضواً في مجلس الإدارة. على سبيل المثال، توضح استجابة الإنتوساي لجائحة كوفيد-19 أفضل مثال على كيفية تحقيق قيادة الإنتوساي وأعضائها لنتائج إيجابية من خلال التعاون والمشاركة الدولية البناءة.

شكّلت الجائحة تحدياً غير مسبوق لمجتمع الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة حيث تم إغلاق العديد من الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة حول العالم وكان وصولها إلى التكنولوجيا محدوداً. ونظراً لأن الحكومات أنفقت ما يعادل تريليونات الدولارات الأمريكية في الاستجابة للأزمة، كان من الضروري وجود أجهزة رقابية عليا تعمل بشكل جيد للمساعدة في تحديد ومعالجة سوء الاستخدام المحتمل للأموال العامة والاحتيايل والهدر وإساءة الاستخدام.

من خلال العمل مع مجلس إدارة الإنتوساي؛ ولجنة السياسات والمالية والإدارة (PFAC)؛ ورؤساء الأهداف؛ ومبادرة الإنتوساي للتطوير؛ والأقاليم، وفرت الإنتوساي فائض أموال الإنتوساي لدعم الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة في الحصول على معدات وتكنولوجيا الحماية الشخصية للحفاظ على استمرارية العمليات. في المجموع، قدمت المنظمة الدولية للمؤسسات العليا لمراجعة الحسابات ما يقرب من 700,000 دولار أمريكي في شكل منح إلى 52 جهازاً من الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة في جميع أنحاء العالم.

وكما أوردنا في المجلة في عام 2022، أسفرت هذه الجهود عن نتائج إيجابية في جميع أنحاء العالم. فعلى سبيل المثال، استخدمت الهيئة العليا للرقابة الإدارية والمالية في نيكاراغوا التمويل للحصول على التكنولوجيا اللاسلكية، مما سهل الاتصال عبر الهيئة العليا للرقابة الإدارية والمالية وموظفيها مع تمكين التباعد الجسدي. كما حصلت الهيئة العليا للرقابة الإدارية العليا على تكنولوجيا المعلومات الأساسية لدعم مؤتمرات الفيديو والندوات عبر الإنترنت والاجتماعات الافتراضية. وبالمثل، تمكّنت الهيئة الفرعية للتنفيذ في مدغشقر من الحصول على تكنولوجيا المعلومات التي تدعم العمل عن بُعد، وعقد المؤتمرات عبر الفيديو، وتبادل المعلومات عبر الندوات عبر الإنترنت.

ثانياً، لقد استمتعت كثيراً بفرصة العمل جنباً إلى جنب مع الدكتور حسام العنقري، رئيس الديوان العام لمراجعة الحسابات في المملكة العربية السعودية ورئيس لجنة الرقابة المالية العامة في دوري كنائب لرئيس لجنة الرقابة المالية العامة. وتحت قيادة الدكتور العنقري، نجحت اللجنة الاستشارية لمراجعة الحسابات والرقابة المالية في تنفيذ مهامها في تقديم المشورة لمجلس الإدارة بشأن المسائل المالية والسياسات الرئيسية مع دعم جميع أعضاء الإنتوساي والهيئات العاملة في تنفيذ ولاياتها بنجاح.

أنا مسرور بشكل خاص بالعديد من النتائج الرئيسية التي حققتها لجنة تقييم الأداء والمساءلة. ويشمل ذلك العمل كرئيس لفرقة عمل الإنتوساي المعنية بالتخطيط الاستراتيجي خلال أربع دورات تخطيط، وكذلك العمل مع الزملاء في اللجنة الاستشارية الدائمة لإعداد تقارير الأداء والمساءلة الأولى للإنتوساي وتوفير الإشراف على تعاون الإنتوساي مع الجهات المانحة.

وأرى أن التعاون بين الجهات المانحة مهم بشكل خاص لأنه ساعد على رفع مستوى احتياجات أعضاء الإنتوساي مع المجتمع الإنمائي العالمي. وقد أنشأت الإنتوساي هذا التعاون في عام 2009 بهدف تنسيق وتسهيل تدفق الدعم المالي والفني من الجهات المانحة إلى أعضاء الإنتوساي. ومن خلال العمل بالشراكة مع المعهد الدولي للمؤسسات العليا للرقابة المالية والمحاسبة والأمانة العامة واللجنة التوجيهية للتعاون بين الجهات المانحة والبنك الدولي و22 شريكاً إنمائياً آخر، دعم التعاون الآن أكثر من 80 مؤسسة عليا للرقابة المالية والمحاسبة من جميع مناطق الإنتوساي.

وقد أدى هذا الدعم لتنمية القدرات الحيوية إلى الاستفادة من مساعدة الأقران في مجالات مثل التخطيط الاستراتيجي، وتنمية رأس المال البشري، وتعزيز الاستقلالية، والتدريب المتخصص على المستوى الإقليمي وعلى مستوى المؤسسات العليا للرقابة المالية والمحاسبة. فعلى سبيل المثال، يدعم التعاون مع الجهات المانحة حالياً المؤسسة العليا للرقابة المالية والمحاسبة في طاجيكستان في وضع خطة استراتيجية، وتحديث عمليات مراجعة الحسابات الخاصة بها، وإقامة شراكات دولية. وعلى نحو مماثل، يساعد التعاون حالياً الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة في بليز على تعزيز استقلاليته مع دعم رقمنة عمليات مراجعة الحسابات والموارد البشرية.

وبينما نفكر في العديد من الإنجازات الهامة التي حققها تعاون الجهات المانحة وتأثيرها العالمي، فمن الأهمية بمكان أن تواصل الإنتوساي العمل مع الجهات المانحة والشركاء الآخرين لضمان حصول الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة على الدعم المالي والفني الذي تحتاجه لإنجاز مهامها بنجاح.

ثالثاً، لقد شددت طوال فترة ولايتي على ضرورة أن يطور مكتب المحاسبة الحكومية وأجهزة الرقابة العليا خبراتهم في المجالات الرئيسية ويحافظوا عليها في ظل سرعة التغير التكنولوجي الذي يؤثر على كل جانب من جوانب الحكومة والمجتمع، لا سيما الأنظمة المالية. وأعتقد أن أجهزة الرقابة العليا ذات الصلة والمؤثرة ستحتاج إلى مواكبة التغيرات في العلوم والتكنولوجيا وتحليلات البيانات التي تتطور الآن بأسرع وتيرة في تاريخ البشرية. وقد كان هذا الأمر محوراً رئيسياً لجهودني في مكتب المساءلة الحكومية الأمريكي ومشاركتي الدولية.

ولتعزيز هذه الأهداف، عملت مع مجلس إدارة الإنتوساي على إنشاء هيئات عاملة تركز على البيانات الضخمة والعلوم والتكنولوجيا وتحديث النظم المالية. وإنني مسرور للغاية بالنتائج الإيجابية التي حققتها هذه الهيئات والمشاركة القوية بين أعضاء الإنتوساي. وإنني أشجع جميع الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة على الاستفادة من هذه الموارد القيّمة في سعيها لتنفيذ ولاياتها بما يخدم مصلحة حكوماتها ومواطنيها.

رابعاً وأخيراً، أود التأكيد على أهمية الاستقلالية التشغيلية والمالية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة. في السنوات الأخيرة، كان هناك تراجع كبير في قدرة الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة في جميع أنحاء العالم على القيام بعملها بعيداً عن التأثير الخارجي. وقد تم توثيق هذا الاتجاه بشكل جيد من قبل مبادرة تطوير الإنتوساي والبنك الدولي. ونتيجة لذلك، فقد دعمت بقوة الجهود التي تبذلها المنظمة الدولية للمؤسسات العليا لمراجعة الحسابات والشركاء الخارجيين الرئيسيين لتعزيز استقلالية عمل الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة.

فعلى سبيل المثال، عملت بشكل وثيق مع مبادرة تطوير المنظمة الدولية للمؤسسات العليا لمراجعة الحسابات لدعم آلية الدعوة السريعة لاستقلالية المؤسسات العليا للرقابة المالية، والتي تقوم بتقييم حالات التدخل الخارجي في عمل المؤسسات العليا للرقابة المالية ونشرها. ويسعدني جداً أن هذا الجهد قد نجح في حل التهديدات التي تواجه الاستقلالية في تشاد وقبرص وكرواتيا وغانا ومقدونيا الشمالية وبولندا وكرواتيا وغيرها.

كما أنني دعمت بقوة التعاون مع شركاء خارجيين لمعالجة مسألة استقلالية الأجهزة العليا للرقابة المالية، بما في ذلك سفيرة النوايا الحسنة لاستقلالية الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة لدى الجهات المانحة، معالي السيدة هيلين كلارك، رئيسة وزراء نيوزيلندا السابقة. وبالمثل، قادت جهود المنظمة الدولية للمؤسسات العليا للرقابة المالية والمحاسبة (INTOSAI) في التعامل مع البنك الدولي بشأن هذه المسألة، مما أدى إلى إنشاء مؤشر استقلالية الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة التابع للبنك. ويوفر هذا المؤشر معياراً قيماً لاستقلالية الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة في البلدان النامية ويخلق حافزاً للحكومات لتحسين تصنيفاتها.

وتمثل اللجنة العامة لمراجعة الحسابات في ليبيريا قصة نجاح رئيسية من مبادرات الاستقلال هذه. في البداية، لم يكن الإطار القانوني في ليبيريا يسمح في البداية بوجود هيئة مستقلة للمؤسسات العليا لمراجعة الحسابات. وقد لفت مؤشر البنك الدولي لاستقلالية المؤسسات العليا للرقابة المالية والمحاسبة الانتباه إلى التحديات التي تواجهها ليبيريا، مما أدى إلى قيام الحكومة الليبيرية بتنفيذ مبادئ الاستقلالية في التشريعات التمكينية للهيئة العامة للرقابة المالية في ليبيريا لعام 2014. وتعد ليبيريا الآن أكثر المؤسسات العليا للرقابة العليا استقلالية في غرب أفريقيا وتسعى إلى تحقيق استقلالية مالية أكبر، مما يجعلها من بين أكثر المؤسسات العليا للرقابة العليا استقلالية في مؤشر البنك الدولي. وقد ولدت المشاركة مع مكتب المساءلة العامة دعمًا كبيرًا للمؤسسة العليا للمؤسسات العليا لمراجعة الحسابات في ليبيريا داخل الحكومة وفي أوساط المجتمع المدني.

وفي الآونة الأخيرة، عملت مع منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD)، ومعهد التنمية الاقتصادية (IDI)، والأمانة العامة ورئيس الديوان العام للمحاسبة في المملكة العربية السعودية ورئيس التعاون بين الجهات المانحة في الإنتوساي الدكتور حسام العنقري، والبنك الدولي، وصندوق النقد الدولي لتقييم العوامل المؤثرة على استقلالية الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة على مستوى العالم، وتمكين منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية من النظر في اعتماد مبادئ استقلالية الإنتوساي كشرط أساسي للعضوية. ومن شأن ذلك أن يوفر حافزًا قويًا للحكومات لضمان عمل الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة باستقلالية.



المراقب المالي العام للولايات المتحدة الأمريكية جين ل. دودارو في المؤتمر الدولي الرابع والعشرين للمراقبين الماليين. المصدر: مجلة الإنتوساي.

وفي الختام، أود أن أعرب عن امتناني لجميع الزملاء في المنظمة الدولية للمؤسسات العليا لمراجعة الحسابات (الإنْتوساي) على الفرصة التي أتاحت لي للمشاركة والتعاون في المسائل ذات الاهتمام المشترك. وأود أن أشكر الدكتورة مارغيت كراكر على قيادتها للمنظمة الدولية للمؤسسات العليا لمراجعة الحسابات (الإنْتوساي) بصفتها الأمين العام. لقد عزز التزام الدكتورة كراكر تجاه المجتمع العالمي لمراجعة الحسابات الحوكمة الرشيدة ودفع عجلة التقدم الملموس في مساءلة القطاع العام في جميع أنحاء العالم.

إنني أنظر إلى معرفتنا الجماعية وطموحنا والتزامنا بالخدمة العامة على أنها حجر الزاوية في الحوكمة السليمة ومساءلة القطاع العام والشفافية في جميع أنحاء العالم. وإنني أشجع جميع أعضاء مجتمع الإنْتوساي على الاستفادة الكاملة من الفرص العديدة المتاحة من خلال الإنْتوساي وهيئاتها العاملة والمجتمع العالمي للمهنيين العاملين في مجال المساءلة في القطاع العام.

لقد كان شرفاً وسعادة لي أن أعمل مع الإنْتوساي خلال فترة عملي كمراقب عام للولايات المتحدة الأمريكية. أتمنى لكم جميعاً نجاحاً كبيراً في مساعيكم المستقبلية، وأنا ممتن للفرصة التي أتاحت لي للعمل معكم جميعاً في تعزيز المساءلة الحكومية في الداخل وحول العالم.

بصدق

جين ل. دودارو

المراقب المالي العام للولايات المتحدة

رئيس المجلة الدولية للمراجعة الحكومية الدولية

الافتتاحية



ماكسيم أسيفسكي، ماجستير في العلوم، المراجع العام، المصدر: مكتب المراجعة العامة للحسابات في جمهورية مقدونيا الشمالية

عمليات التدقيق المالي كدعائم للمساءلة الديمقراطية: مسار مكتب تدقيق الدولة في مقدونيا الشمالية نحو الحوكمة الشفافة

من إعداد: ماكسيم أسيفسكي، ماجستير، المدقق العام لمكتب تدقيق الدولة في جمهورية مقدونيا الشمالية

في أوقات الطلب المتزايد على المساءلة العامة والشفافية، تعمل الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة كحارس للحوكمة الرشيدة. وفي مكتب تدقيق الدولة في جمهورية مقدونيا الشمالية، نبقى ثابتين في مهمتنا لضمان الإشراف السليم على الموارد العامة من خلال عمليات التدقيق المالي والامتثال والأداء استناداً إلى المعايير الدولية والأولويات الوطنية.

ووفقاً للتقرير السنوي لعام 2024، وهو التقرير الأحدث، أجرى المكتب 88 عملية تدقيق، شملت البيانات المالية، والامتثال، والأداء، وتكنولوجيا المعلومات، مع توثيق النتائج في 132 تقرير تدقيق نهائي. وأسفرت عمليات التدقيق هذه عن 882 توصية تدقيق على أساس 1,240 نتيجة ومسألة. وفي حين تعكس هذه الأرقام كفاءتنا التشغيلية، فإنها تؤكد أيضاً على التزامنا بتحسين النظام في القطاع العام ككل.

مكتب تدقيق الدولة برنامج العمل السنوي 2024



الموضوعات
المشمولة بحسب
عمليات التدقيق

88

عمليات التدقيق المنجزة

72

10

عمليات التدقيق في الأداء

4

عمليات التدقيق في تكنولوجيا المعلومات

2

عمليات التدقيق في الامتثال

أهداف التنمية المستدامة التي
تشملها عمليات التدقيق

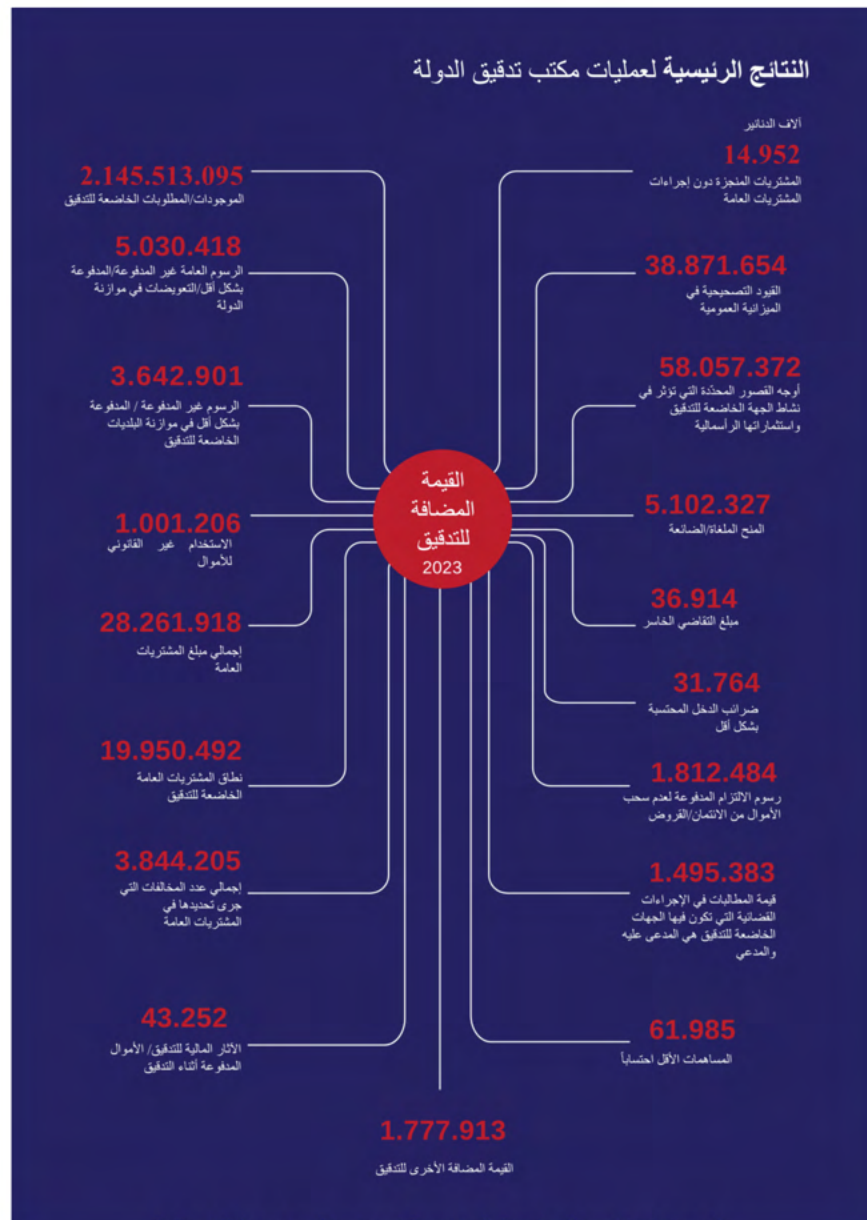


المصدر: مكتب المراجعة الحكومية لجمهورية مقدونيا الشمالية

عمليات التدقيق المالي الراسخة في الأهمية الاستراتيجية

يجري تنفيذ مهمة التدقيق من خلال خطة تدقيق استراتيجية واستراتيجية تنمية قويتين (2023-2027) تتماشيان مع مبادئ الإنتوساي والبرنامج الوطني لإصلاح إدارة المالية العامة المعروف بـ "المالية العامة الذكية". ولا يكمن هدفنا في تقييم الانتظام المالي فحسب، بل أيضاً في دراسة القيمة في مقابل المال في الإنفاق العام ونتائج السياسات.

ويتمثل أحد المبادئ الأساسية لعملنا في مفهوم القيمة المضافة. وفي عام 2023، كشفت عمليات التدقيق التي أجريناها عن التزامات غير مدفوعة أو منقوصة الدفع للموازنة المركزية تتجاوز قيمتها 5 مليارات دينار، إلى جانب 3.6 مليار دينار أثرت في الموارد المالية للبلديات. علاوةً على ذلك، تجاوز الاستخدام غير القانوني للأموال مليار دينار، فيما تجاوزت المخالفات المحددة في المشتريات العامة 3.8 مليار دينار، نتيجة للخلاصات التي توصلنا إليها. ولا تسلط هذه الأرقام الضوء على أوجه القصور فحسب، بل تظهر أيضاً الإمكانيات التحويلية التي تنطوي عليها تدخلات التدقيق عندما تُقابل بالاستجابة المؤسسية.



المصدر: مكتب المراجعة الحكومية لجمهورية مقدونيا الشمالية

المساءلة من خلال التواصل ومشاركة أصحاب المصلحة

تشكل الشفافية قيمة أساسية بالنسبة إلى مكتب تدقيق الدولة في مقدونيا الشمالية. وتعمل استراتيجيتنا التواصلية المحدثة (2024-2027) على تعزيز الحوار الاستباقي مع أصحاب المصلحة، بدءاً بالبرلمان والسلطة القضائية إلى المجتمع المدني ووسائل الإعلام. وحالياً، وصلنا إلى أكثر من 2,400 من أصحاب المصلحة من خلال الإحاطات والتقارير والمنصات الرقمية. وتوسّع حضورنا على مواقع التواصل الاجتماعي بشكل مطرد، حيث تجاوز عدد الزيارات إلى صفحتنا على موقع فيسبوك 2.5 مليار زيارة منذ إنشائها في نوفمبر / تشرين الثاني 2021، مع أكثر من 9,000 ألف متابع منتظم، وحركة على الموقع تجاوزت 220,000 زيارة في العام الماضي.

القائمة البريدية لمكتب تدقيق الدولة
والتواصل مع
أصحاب المصلحة
2020-2025



 https://www.facebook.com/DrzavenZavodza.Revizija/ مفتوح 17.11.2021	متابعو الصفحة		الوصول الإجمالي	
	762	31.12.2021	8.000	31.12.2021
متوسط عدد الزيارات اليومية 	6.967	31.12.2022	62.869	31.12.2022
	9.116	31.12.2023	76.697	31.12.2023
إجمالي عدد الزيارات 	9.324	31.12.2024	82.346	31.12.2024
	9.557	30.06.2025	84.632	30.06.2025
الوصول الإجمالي لآخر 10 منشورات 	8.637	31.12.2021	8.982	31.12.2021
	25.021	31.12.2022	104.908	31.12.2022
ملفات التعريف المختلفة التي شاهدها أي محتوى من صفحتنا 	56.281	31.12.2023	114.465	31.12.2023
	15.972	31.12.2024	116.273	31.12.2024
الوصول الإجمالي لآخر 10 منشورات 	24.200	30.06.2025	117.700	30.06.2025
	2.828.765	30.06.2025		



المصدر: مكتب المراجعة الحكومية لجمهورية مقدونيا الشمالية

نحن ندعم بشكل فعال الفهم العام لنتائج التدقيق من خلال الرسوم البيانية والملخصات والبيانات الصحافية ومواد الفيديو، لضمان أن يكون المواطنون – وليس المؤسسات فحسب – مشاركين مطلعين في منظومة التدقيق. ووفقاً لاستبيان الرضا الذي أجريناه، صُنّف 93% من أصحاب المصلحة عملنا على أنه محايد ومهني وشفاف.

التعاون مع الجمعية الوطنية والمؤسسات القضائية

يبقى التعاون المؤسسي القوي حيويًا. وفي عام 2024، عزّزنا مشاركتنا مع الجمعية الوطنية في جمهورية مقدونيا الشمالية من خلال تقديم التقارير الدورية والمشاركة في جلسات اللجان. ووسّعت لجنة المالية والموازنة نطاق استعراضها لتقارير التدقيق الفردية، وهي ممارسة باتت الآن مؤسسية من خلال مذكرة التعاون الخاصة بنا.

إلى ذلك، عملنا على تعزيز تعاوننا مع مكتب المدعي العام. وفي عام 2024، نفّذنا مبادئ توجيهية مشتركة لإعداد التقارير عن نتائج التدقيق مع عناصر المسؤولية الجنائية، وأقمنا سلسلة من ورش العمل المشتركة مع المدّعين لتنسيق عمليات التدقيق والتحقيق. ونجحت هذه المبادرة في تحسين تدفق الاتصالات وتسريع الاستجابات القانونية للنتائج المهمة.

التعاون الدولي والتعلم المشترك

يشارك مكتب تدقيق الدولة بفعالية في مجتمعي الإنتوساي واليوروساي، وقد وقّع 43 مذكرة تعاون مع أجهزة عليا للرقابة المالية والمحاسبة وجهات من القطاعات الدولية والمهنية والتعليمية والحكومية، لتعزيز الشراكات وتشجيع تبادل المعرفة وأفضل الممارسات.

مذكرات التفاهم والتعاون مع المؤسسات الأخرى



المصدر: مكتب المراجعة الحكومية لجمهورية مقدونيا الشمالية

في عام 2024، أجرينا 10 عمليات تدقيق للأداء بالتعاون مع أجهزة عليا للرقابة المالية والمحاسبة ومنظمات دولية. وتناولت هذه المشاريع موضوعات استراتيجية مثل المساواة بين الجنسين، وتنفيذ أهداف التنمية المستدامة، والخدمات العامة الرقمية.

وسمحت قيادتنا في تنسيق التدقيق التعاوني بشأن الهدف 5 من أهداف التنمية المستدامة - المساواة بين الجنسين - بتقديم عرض رسمي في اللجنة خلال انعقاد الدورة 68 للجنة وضع المرأة في مقر الأمم المتحدة في نيويورك. ومن خلال هذه الجهود المشتركة، لا نرفع معاييرنا فحسب، بل نساهم أيضاً في تحقيق أهداف المساءلة الدولية المشتركة.

بناء القدرات وتعزيز النزاهة

لا يمكن لأي مؤسسة تدقيق أن تزدهر من دون الاستثمار في موظفيها. وتؤكد استراتيجية الموارد البشرية (2024-2027) على التعلم المستمر والنزاهة الأخلاقية والكفاءة الرقمية، وفقاً للخطة السنوية للتطوير المهني المستمر. وفي عام 2023، حصل 101 من موظفي مكتب تدقيق الدولة على شهادات وجرى اعتماد 17 منهم كمدرسين في إدارة مخاطر الفساد - أكثر من أي مؤسسة أخرى في البلاد.

وفي تقييم نظام النزاهة الوطني لعام 2024 الذي أجرته منظمة الشفافية الدولية، صُنِّف مكتب تدقيق الدولة كأفضل مؤسسة بمجموع 87.6 نقطة، بما في ذلك 92 نقطة في فئة الحوكمة و87.5 نقطة في مجال مكافحة الفساد، وكذلك المستوى العالي من الشفافية والمساءلة والنزاهة.

وصُنِّف المكتب كأفضل مؤسسة في تقرير رصد تنفيذ نظام النزاهة لعام 2024 الذي نشرته لجنة الدولة لمنع الفساد. ومن بين 160 مؤسسة خضعت للتقييم من الحكومة المركزية والسلطة القضائية، حصد المكتب المركز الأول بمعدل تنفيذ بلغ 92.3% لنظام النزاهة.

بالإضافة إلى ما سبق، نحافظ على شهادة أيزو 9001 ونقوم باستعدادات ناشطة للحصول على شهادة أيزو 37001 (مكافحة الفساد) وأيزو / اللجنة الكهروتقنية الدولية 27001 (أمن المعلومات)، مما يعزز التزامنا بالجودة والأخلاقيات.

التطلع إلى المستقبل: الاستقلالية والإصلاح

تتضمن أولوياتنا لعام 2025 وما بعده تأمين الاستقلالية الدستورية والتشغيلية الكاملة لمكتب تدقيق الدولة. ويبقى اعتماد قانون جديد لتدقيق الدولة يتماشى مع معايير الاتحاد الأوروبي ومبادئ الإنتوساي أولوية تشريعية. وليست الاستقلالية المؤسسية مجرد مثال قانوني، بل ضرورة عملية لتوفير الإشراف على التدقيق على نحو يتسم بالصدق ويخلو من العوائق. ويفرض المشهد المتطور للمالية العامة تحديات وفرصاً على الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة في مختلف أنحاء العالم. ويتطلب التحول الرقمي، والمساءلة البيئية، والتدقيق في الاستجابة للأزمات، منهجيات وكفاءات جديدة. ويتكيف المكتب مع هذه الحقائق من خلال التعلم المستمر وإدخال الابتكارات في عمليات التدقيق.

وبينما نمضي قدماً، فإننا نؤكد من جديد على إيماننا بأن عمليات التدقيق المالي هي أكثر من مجرد تقييم للامتثال، فهي أدوات للمساءلة الديمقراطية، وتحسين عملية صنع السياسات، واستعادة الثقة العامة. ومن خلال معالجة نقاط الضعف، وتقديم المشورة بشأن الإصلاحات، وتعزيز التعلم المؤسسي، في إمكان الأجهزة، لا بل يتعين عليها، قيادة المسار نحو حوكمة أكثر شفافية وقدرة على التكيف.

دعونا نستمر في التعاون والابتكار والقيادة بالقدوة، ونبقى ممثلين للقيم التي توحد مجتمع الإنتوساي العالمي.



المصدر: مايكل هيكس

رسالة من رئيس مجلة الإنتوساي

بقلم مايكل هيكس

أحييكم وزملاؤكم في جريدة الإنتوساي من واشنطن العاصمة. وأتمنى أن تكونوا أنتم وزملاؤكم وعائلتكم في ظروف معنوية وصحية جيدة. إنه وقت مهم للمجلة ونحن ننشر هذا العدد ونعدُّ لمؤتمر الإنتوساي المقبل في مصر، حيث نتطَّع إلى العمل مع مجتمع الإنتوساي.

يسرُّني أن تستمرَّ المجلة في مسارها التصاعدي، مع تزايد عدد القراء، والمساهمات المفيدة والمليئة بالمعلومات من مجتمع الإنتوساي، والتحسينات المستمرة في جودة وتوقيت وسهولة الوصول إلى المقالات والأخبار بجميع لغات الإنتوساي.

يعود الفضل الكبير في نجاح المجلة إلى نائبة رئيسها ومحررتها السيدة جيسكا دو. فتفانيها واحترافيتها وعملها البناء مع مجتمع الإنتوساي يسهِّل النجاح المستمر للمجلة في الوفاء بمهمتها باعتبارها آلية التواصل الأساسية للإنتوساي.

وتحت قيادة المراقب العام بصفته رئيس المجلة، يستحق مجلس إدارتنا تقديراً خاصاً لتوجيهه وإشرافه على المجلة ومواردها. وأودُّ أن أعرب عن امتناني لجيسيكا، والزميلات أعضاء مجلس الإدارة تونيتا غيليتش، وسارة كازمارك، وميشال ساغر، اللواتي تشكّل مساهماتهن وتوجيهاتهن ركيزة قوية لنجاحنا المستمر.



المصدر: مكتب المساءلة الحكومية الأمريكي (GAO)

ينبع هذا النجاح أيضاً من الجهود التي يبذلها عضو مجلس الإدارة المنتهية ولايته، بيل أندرسون، الذي أنجز أخيراً مسيرته المهنية في مكتب المساءلة الحكومية. لقد شغل السيد أندرسون منصب المراقب المالي ونائب المدير المالي في المكتب، بالإضافة إلى 12 عاماً أمضاها كعضو في مجلس إدارتنا. وأدّى بيل دوراً محورياً في تحديث المجلة وتحسينها المستمر، وهو يستحق التقدير لضمانه الإشراف السليم على موارد المجلة، وإدارة عمليات التدقيق السنوية، وحرصه على الالتزام بمبادئ المحاسبة المعتمدة بشكل عام. وأودُّ أن أعرب عن امتناني لقيادة بيل ومشورته وتوجيهه، وأتمنى له ولأسرته النجاح والسعادة في المستقبل.

شكراً لكم وأطيب التمنيات.

مايكل هيكس

رئيس مجلة الإنتوساي

مقال رئيسي

التركيز على المراجعات المالية



المراجع العام للحسابات في ألبانيا. المصدر: Tupungato, Adobe Stock Images

تعزيز حوكمة الصناديق العامة من خلال عمليات التدقيق المالي: مرئيات من ممارسات الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة في ألبانيا

من إعداد: ميراندا ميسيني، مدققة، وكريسيلا نغفيل، مدققة، الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة في ألبانيا

1. المقدمة

تشبه الموارد المالية العامة شريان حياة أي بلد، فهي تموّل البرامج الاجتماعية، وتبني البنية التحتية، وتقدّم الخدمات الأساسية التي يعتمد عليها الناس بصورة يومية. ويشكّل الحفاظ على كفاءة الإدارة العامة وشفافيتها مفتاح كسب ثقة الناس – فالأمر لا يقتصر على مجرد الحوكمة الرشيدة، بل يشمل إظهار المواطنين أنّ مؤسساتهم تعمل حقاً لصالحهم. والتدقيق المالي هو الأداة الرئيسية التي يستخدمها الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة في ألبانيا لضمان الكفاءة والمساءلة والشفافية في إدارة الأموال العامة.

وينظر هذا المقال في كيفية استخدام الجهاز لعمليات التدقيق المالي لتعزيز إدارة الأموال العامة في ألبانيا، استناداً إلى بيانات من عام 2022 إلى عام 2024. كما يقدم تحليلاً لأنواع المخالفات المالية التي جرى تحديدها، ونطاق التوصيات الصادرة، وتأثير عمليات التدقيق هذه على أداء المؤسسات العامة ومساءلتها.

2. دور التدقيق المالي في حوكمة الصناديق العامة

ليس التدقيق المالي مجرد إجراء شكلي، بل هو حجر زاوية الإدارة الفعّالة للأموال العامة. وفي سياق ألبانيا، يستفيد الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة من عمليات التدقيق المالي كأداة لضمان إدارة الأموال العامة بشكل مسؤول وشفاف وفعّال. وعمليات التدقيق هذه أكثر من مجرد ممارسة روتينية، فهي عملية منهجية لتقييم كيفية إنفاق المال العام، وتحديد الثغرات، والتوصية بالتحسينات.

ضمان المساءلة. تحمّل عمليات التدقيق المالي المؤسسات العامة المسؤولية المباشرة عن ممارساتها المالية. ومن خلال فحص السجلات المالية، وتقييم الامتثال للقوانين، والتحقّق من دقّة البيانات المالية، يحدّد الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة في ألبانيا الممارسات الجيدة وأوجه القصور المهمّة. وتؤدي عمليات التدقيق المالي التي يجريها وظيفة مزدوجة تتمثّل في فرض المساءلة والكشف عن أوجه القصور النظامية. وتحدّد عمليات التدقيق هذه المخالفات الخطيرة والممارسات المتوافقة على السواء – مثل النفقات البلدية غير المصرح بها مع تسليط الضوء أيضاً على المشكلات البنوية المتفشية، بما في ذلك سوء تصنيف النفقات، وسجلات الأصول الثابتة المتهالكة، وسجلات الخزينة والمحاسبة التي لم تتم تسويتها، والإقرار غير المتسق بالالتزامات، والتقارير المالية المجزأة عبر الوحدات التنظيمية، وآليات التدقيق الداخلي التي تفتقر إلى الموارد الكافية. وأدّت هذه النتائج المتكرّرة إلى اتخاذ تدابير تصحيحية، وأكّدت على الحاجة الملحة إلى تعزيز التوثيق، والضوابط الداخلية، وتكامل النظم، والقدرة على التدقيق لضمان إدارة الأموال العامة بشفافية ودقّة وكفاءة.

تعزيز الشفافية. الشفافية مبدأ أساسي من مبادئ الحوكمة الرشيدة، وتساهم عمليات التدقيق التي يجريها الجهاز الألباني بشكل كبير في تحقيق هذه الغاية. ويتمّ نشر تقارير التدقيق على الموقع الرسمي للجهاز، مما يجعلها في متناول الجمهور وأصحاب المصلحة. وفي عام 2024، جرى نشر أكثر من 106 تقارير تدقيق على الإنترنت، ووصل أكثر من 50,000 زائر إلى هذه الوثائق. إلى ذلك، كانت مشاركة وسائل الإعلام مهمّة، حيث نُشرَ 382 مقالاً في وسائل الإعلام المطبوعة و1,448 تقريراً في وسائل الإعلام المسموعة والمرئية. ويضمن هذا النهج الاستباقي في التواصل إطلاع المواطنين وأصحاب المصلحة على إدارة الأموال العامة.

تعزيز الكفاءة. بعيداً عن المساءلة والشفافية، تعزّز عمليات التدقيق التي يجريها الجهاز الكفاءة من خلال تحديد مجالات التحسين في إدارة المالية العامة. وليست توصيات التدقيق مجرد انتقادات، بل هي مقترحات ببناء تهدف إلى تعزيز العمليات، والحدّ من الهدر، وتحسين استخدام الموارد. وفي عام 2024، أصدر الجهاز 4,378 توصية، كان العديد منها يهدف إلى تحسين إدارة الموازنة وتعزيز الضوابط الداخلية.

3. مرئيات التدقيق: لمحة عامة لمدة ثلاث سنوات

على مدى الفترة الممتدة من عام 2022 حتى عام 2024، أجرى الجهاز الألباني ما مجموعه 151 عملية تدقيق مالي في مختلف المؤسسات العامة، بما في ذلك الوزارات والبلديات والوكالات الحكومية. وكشفت عمليات التدقيق هذه عن مجموعة من المخالفات وأوجه القصور المالية، على النحو الموجز أدناه:

- **2022:** 177 عملية تدقيق، بما في ذلك 35 عملية تدقيق مالي، مع تحديد النفقات غير المصرح بها والإدارة الضعيفة للموازنة.
- **2023:** 160 عملية تدقيق، بما في ذلك 71 عملية تدقيق مالي، مع نتائج تشير إلى قصور في الإبلاغ عن الإيرادات وضعف الضوابط الداخلية.
- **2024:** 159 عملية تدقيق، بما في ذلك 45 عملية تدقيق مالي، سلّطت الضوء على سوء الإدارة وعدم الامتثال للوائح المالية.

تحديد المخالفات المالية

- كشفت عمليات التدقيق المالي التي أجراها الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة في ألبانيا عن مجموعة من المخالفات التي عرّضت فعالية إدارة الأموال العامة للخطر:
1. النفقات غير المصرّح بها: كشف الجهاز عن ملايين اليوروهات على شكل إنفاق غير مصرّح به، بما في ذلك مدفوعات تمّت دون وثائق سليمة، وتكاليف مشتريات مفرطة، وسوء تخصيص للأموال.
 2. الإيرادات غير المبلغ عنها: فشلت العديد من المؤسسات العامة في الإعلان عن العائدات على نحو ملائم، الأمر الذي أدّى إلى خسائر كبيرة في العائدات لموازنة الدولة.
 3. الاستخدام غير الفعّال للأموال العامة: أدّى ضعف الضوابط الداخلية وضعف التخطيط المالي إلى إنفاق غير فعّال، بما في ذلك النفقات المتداخلة والالتزامات المالية غير المخطّط لها.
 4. سوء تصنيف النفقات والإيرادات: سجّلت المؤسسات العامة الاستثمارات الرأسمالية باعتبارها نفقات تشغيلية وتأخّرت في الإقرار بالإيرادات، مما أدّى إلى تشويه البيانات المالية وتقويض الشفافية.
 5. الأصول غير المسجّلة والتي لم يتمّ التحقق منها: بقي جزء كبير من الأصول الثابتة غير مسجّل في دفاتر الحسابات، وافتقرت إلى وثائق ملكية رسمية، واستُبعدت من جداول الاستهلاك، مما فاقم خطر اختلاس الأصول والتقارير المالية غير الدقيقة.
 6. الفروق في سجلات الخزينة والمحاسبة: كثيراً ما لم تتطابق السجلات المحاسبية مع تقارير الخزينة، الأمر الذي أعاق التحقق من القوائم المالية وزاد من تعقيد عمليات التدقيق.
 7. تجميع التقارير المالية بشكل غير كافٍ: أدّى فشل المؤسسات في الجمع بين البيانات من الوحدات ذات المستوى الأدنى إلى ظهور تقارير مالية مجرّاة وناقصة.
 8. قصور التجميع في التقارير المالية: فشلت المؤسسات في تجميع البيانات من الوحدات التابعة لها، مما أدّى إلى عدم اكتمال التقارير المالية وتشتّتها.
 9. وظائف التدقيق الداخلي غير الفعّالة: تضاءلت فعالية وحدات التدقيق الداخلي في منع سوء الإدارة المالية لأنّها كانت في العادة خاملة أو أصدرت تقارير رسمية غير قائمة على المخاطر.

تحويل النتائج إلى أفعال: توصيات الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة في ألبانيا

- يكن أحد الجوانب الأكثر أهمية في عملية التدقيق التي يجريها الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة في ألبانيا في إصدار توصيات مصمّمة لمعالجة أوجه القصور المحدّدة. وهذه التوصيات ليست إجرائية فحسب بل هي أيضاً تدابير استراتيجية تهدف إلى تعزيز حوكمة الأموال العامة:
- **2022:** أصدر الجهاز 5,420 توصية تركز على تحسين تخطيط الموازنة، وتعزيز الضوابط الداخلية، وتحسين الشفافية في إعداد التقارير المالية.
 - **2023:** أصدر الجهاز 5,759 توصية، بما في ذلك اتخاذ إجراءات تصحيحية موجّهة للمؤسسات التي تعاني من ضعف الضوابط الداخلية والإدارة المالية غير الكافية.
 - **2024:** أصدر الجهاز 4,378 توصية، مع التأكيد على ضمان الامتثال للوائح المالية، وتحسين هياكل الحوكمة، وتعزيز

- ويذهب الجهاز إلى ما هو أبعد من مجرد إصدار التوصيات. وقد أنشأ نظام رصد قوي لتتبع تنفيذ هذه التوصيات. ويشمل هذا: عمليات التدقيق في المتابعة: إجراء عمليات تدقيق لاحقة للتحقق مما إذا كانت المؤسسات قد نفذت تدابير تصحيحية.
- الإبلاغ العام: نشر حالة تنفيذ التوصيات على الموقع الإلكتروني للجهاز، بما يضمن الشفافية.

4. الخلاصة

تشكل عمليات التدقيق المالي التي يجريها الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة في ألبانيا آلية بالغة الأهمية لتعزيز الحوكمة الرشيدة في البلاد. ومن خلال تحديد المخالفات المالية، وإصدار التوصيات التصحيحية، وتعزيز الشفافية، يعمل الجهاز على تعزيز المساءلة والنزاهة في إدارة الأموال العامة. بيد أن الجهود المتواصلة مطلوبة لتعزيز القدرة على التدقيق، وضمان تنفيذ التوصيات، وتعزيز ثقافة الشفافية في الإدارة العامة. وبهدف تحسين القدرة على التدقيق، وضمان اتباع التوصيات، وتعزيز ثقافة أخلاقية وشفافة في الإدارة العامة، من الضروري بذل جهود مستمرة. ويمكن تعزيز تأثير الجهاز عبر زيادة المشاركة العامة، ورقمنة إجراءات التدقيق، والتعاون بين المؤسسات. وفي النهاية، يتوقف الحفاظ على الموارد المالية العامة، ودعم المساءلة الديمقراطية، وتعزيز الثقة الدائمة بين الشعب والحكومة، على وظيفة تدقيق قوية ومستقلة.

مقال رئيسي

التركيز على المراجعات المالية



المصدر: Adobe Stock Images, soleg

تقييم كفاية الأدلة وملاءمتها في عمليات التدقيق المالي: دراسة حالة عن الدورة المحاسبية للنقد ومكافئات النقد

من إعداد: خورخي بينتو دي كارفاليو جونيور

ما من شك في أنَّ الأدلة تشكّل حجر الزاوية الذي يعتمد عليه المدققون في إثبات النتائج التي توصلوا إليها أثناء عمليات التدقيق المالي. والسؤال الحاسم بالنسبة إلى المدققين هو ما إذا كانت كمية ونوعية الأدلة التي تمّ جمعها أثناء الاختبار تدعم استنتاجاتهم بشكل لا لبس فيه.

ولمعالجة هذه المشكلة، من الضروري فهم العناصر التي تشكّل أدلة تدقيق كافية ومناسبة، والخطوات المنهجية المطلوبة للحصول عليها بنسب كافية. وهذا الأمر ضروري لدعم استنتاجات المدقق بفعالية في سياق فحص معين.

وفي عمليات التدقيق المالي، تُوفّر ثلاثة معايير دولية للتدقيق على الأقل إرشادات مفصّلة عن هذا الموضوع: المعيار الدولي للمراجعة (500) – أدلة المراجعة، والمعيار الدولي للمراجعة (501) – أدلة المراجعة: اعتبارات محدّدة لبنود مختارة، والمعيار الدولي للمراجعة (505) – المصادقات الخارجية.

وبهدف ربط النظرية بالممارسة، سيستكشف هذا المقال بعض الفروق الدقيقة في هذه المعايير من خلال سيناريو افتراضي، لم يخضع فيه مدقق معيّن حديثاً في ديوان المحاسبة لبرامج تدريبية فعّالة ولم يتلقّ الدعم الكافي من المشرفين المباشرين في ما يتعلّق بمراقبة جودة التدقيق. وجرى تعيين المدقق هذا لإجراء تدقيق مالي في الحسابات الموحّدة لبلدية معيّنة، مع التركيز بشكل خاص على الدورة المحاسبية للنقد ومكافئات النقد، ويتعيّن عليه العمل بنفسه على هذه المهمة.

ونظراً إلى الافتقار إلى الأدوات المنهجية اللازمة للممارسة المهنية الفعّالة ومواجهة مواعيد نهائية ضيقة، يحاول المدقق المتلهّف إلى الأداء الجيد جمع أكبر مقدار ممكن من المعلومات عن الدورة التي هو مسؤول عنها. وهو يصل إلى السجلات المحاسبية ضمن نطاق التدقيق ويصدر طلبات للحصول على بيانات إضافية من الأطراف ذات الصلة. وبعد تحليل الوثائق التي تمّ جمعها، يخطّط المدقق وينفّذ الاختبارات التي يراها الأنسب.

عملية التدقيق المخطط لها من قبل المدقق

حدّد المدقق نحو 500 حساب مصرفي مسجّل في النظام المحاسبي للطرف المسؤول، بإجمالي 20 مليون دولار في نهاية الفترة الخاضعة للتدقيق. كما قرّر اختيار عينة غير إحصائية للحسابات ذات الأرصدة الأعلى في ذلك التاريخ، مما أسفر عن عينة من العناصر بقيمة 3 ملايين دولار، وهو ما يمثل 15% من إجمالي الرصيد.

ونظراً إلى عدم قدرته على تحديد جميع الضوابط الداخلية المرتبطة بالدورة، اختار المدقق تنفيذ الإجراءات الموضوعية فقط. وطبّق أسلوب الفحص للتحقّق من المطابقة بين الأرصدة المحاسبية في 31 ديسمبر/كانون الأول والبيانات المصرفية التي تمّ الحصول عليها من دائرة الشؤون المالية في البلدية، إلى جانب نماذج التسوية ذات الصلة.

ولم يحدّد المدقق أي اختلافات في العينة التي جرى فحصها. وأكمل وثائق الاختبار ("أوراق العمل") وأرسلها إلى رئيس فريق التدقيق لمراجعتها.

1. لدورات المحاسبية عبارة عن مجموعات من الحسابات المستخدمة في عملية الإقرار بمعاملات مالية محدّدة لجهة معيّنة وقياسها والإفصاح عنها. على سبيل المثال، تتضمن الدورة المحاسبية للمخصّصات حسابات الخصوم (الجارية وغير الجارية) التي تشكّل مثل هذه الالتزامات، فضلاً عن النفقات ذات الصلة المرتبطة بها. 

ملخص الاختبارات والنتائج

الخطأ الذي تم كشفه	الأدلة التي تم جمعها	تقنية التدقيق	إجراء التدقيق	العينة	عدد السكان	الدورة المحاسبية
لا شيء	- دفاتر الحسابات؛ - البيانات المصرفية المقدمة من الجهة الخاضعة للتدقيق في ديسمبر/كانون الأول؛ - أشكال التسوية.	التفتيش	الإجراءات الموضوعية (اختبارات التفاصيل)	غير إحصائي (20 حساباً مصرفياً إجمالي 3 ملايين دولار، أو 15% من الرصيد في XX/12/31)	500 حساب مصرفي لكل سجل محاسبي؛ 20 مليون دولار إجمالي الرصيد في XX/12/31.	النقد والمكافآت النقدية

المصدر: المؤلف.

هل كانت أدلة التدقيق كافية ومناسبة؟

الإجابة الأكثر ترجيحاً هي لا.

يرد أدناه ملخص للاعتبارات الرئيسية التي استند إليها هذا الاستنتاج. ومع ذلك، قبل الخوض في مزايا الأدلة التي تم الحصول عليها في الحالة الافتراضية الموضحة، من الضروري التأكيد على أن تعريف نهج التدقيق للدورة المخصصة للمدقق يعتمد بشكل جوهري على تقييم المخاطر المتعلقة به. وستوجه القرارات المتعلقة بأفضل الاستجابات للمخاطر المحددة المدقق، من بين أمور أخرى، بشأن ما إذا كان ينبغي الجمع بين اختبارات الفعالية التشغيلية للضوابط والإجراءات الموضوعية (وتالياً تقليل حجم العينة في الحالة الأخيرة) أو الاعتماد بشكل حصري على الإجراءات الموضوعية.

إلى ذلك، فإن القرارات المتعلقة بحجم العينة الإحصائية أو غير الإحصائية المدققة، وتالياً حجم الأدلة المطلوبة ومصادرها لتقديم الأدلة ذات الصلة لدعم استنتاجات المدقق تعتمد بقوة على عملية فهم الجهة، وتحديد المخاطر الكامنة، وتقييم الضوابط الرقابية التي صممتها ونفذتها. وباستخدام هذه العناصر، يمكن أن يتخذ فريق التدقيق قرارات قائمة على أسس سليمة، وإدارة مخاطر إصدار آراء غير لائقة بشكل مرضٍ وأداء عمله بكفاءة. وهذا من شأنه على سبيل المثال أن يؤدي إلى التخطيط الفعال وتنفيذ الاختبارات بالنسب اللازمة، وليس إلى تدقيق ناقص أو مبالغ فيه لناحية التأكيدات الخاضعة للفحص.

ومع وضع هذه الاعتبارات الأولية في الحسبان، يمكن العودة إلى المثال الافتراضي:

كمية الأدلة: اختبر المدقق 20 حساباً مصرفياً فقط من أصل 500، أي ما يغطي 15% فقط من إجمالي الرصيد في التاريخ النهائي، ولم يربط العينة بمخاطر الأعمال. ولا يضمن هذا كفاية الأدلة. ووفقاً للمعيار الدولي للمراجعة (500):

أ.8. [...] تتأثر كمية أدلة المراجعة المطلوبة بتقييم المراجع لمخاطر التحريف الجوهري (فكلما ارتفعت المخاطر المقيّمة، زادت أدلة المراجعة التي قد يلزم الحصول عليها)، وأيضاً بجودة أدلة المراجعة (فكلما زادت الجودة، قلت المطلوبة). ومع ذلك، فإن الحصول على المزيد من أدلة المراجعة قد لا يعوض عن ضعف جودتها.

جودة الأدلة: اعتمد المدقق على البيانات المصرفية المقدّمة من دائرة الشؤون المالية بدلاً من استخدام تقنيات التأكيد الخارجي الإيجابية مع المصارف التي تحتفظ بالأموال البلدية. وكان هذا النهج ليعزّز بشكل كبير موثوقية الأدلة. وينص المعيار الدولي للمراجعة (500) على ما يلي:

35. ومع التسليم بوجود تلك الاستثناءات، فإن التعميمات التالية بشأن إمكانية الاعتماد على أدلة المراجعة قد تكون مفيدة:

تزيد إمكانية الاعتماد على أدلة المراجعة عندما يتم الحصول عليها من مصادر مستقلة من خارج المنشأة. تعدّ أدلة المراجعة التي يحصل عليها المراجع بشكل مباشر (على سبيل المثال، من خلال ملاحظة تطبيق أدوات الرقابة) أعلى في إمكانية الاعتماد عليها من أدلة المراجعة التي يتم الحصول عليها بشكل غير مباشر أو عن طريق الاستدلال (على سبيل المثال، من خلال الاستفسار عن تطبيق أداة من أدوات الرقابة).

تكون أدلة المراجعة التي توفرها المستندات الأصلية أعلى في إمكانية الاعتماد عليها من أدلة المراجعة التي توفرها النسخ الضوئية أو النسخ المرسلة بالفاكس، أو المستندات التي تم تصويرها أو رقمتها أو المحولة بأية صورة أخرى إلى شكل إلكتروني، والتي تتوقف إمكانية الاعتماد عليها على أدوات الرقابة على إعدادها وصونها.

التأكيدات التي جرى تناولها: ركّز المدقق على تأكيد "الوجود" (التحقّق من أنّ السجلات المحاسبية مدعومة بكشوف مصرفية تظهر الوجود الفعلي للأرصدة المالية في نهاية العام) وتأكيد "الدقة والتقييم والتخصيص" (التحقّق من القيم المسجّلة مع أرصدة القوائم المعدلة لأي تسويات). ومع ذلك، تجاهل المدقق المخاطر الأخرى المرتبطة بدورة النقد ومكافئاته، مثل المخاطر المتعلقة "بالاكتمال" و"الحقوق والالتزامات".

ويمكن أن تسمح تقنيات التتبّع والبيانات من المصرف المركزي للبلد بتحديد الحسابات المصرفية غير المسجّلة، مما قد يكشف عن احتيال أو بيانات مغلوطة ماديّة (تأكيد الاكتمال).

وقد تكشف التأكيدات الخارجية لدى المصارف التي تحتفظ بأرصدة مسجّلة عن المبالغ المعترف بها بشكل غير صحيح والتي لا تعود إلى الجهة (تأكيد الحقوق والالتزامات).

حدود النطاق: لم يختبر المدقق سوى أرصدة نهاية العام، وأهمل التدفقات الداخلة والخارجة طوال السنة المالية، وأغفل عمليات الفحص اللازمة للإفصاح.

لماذا لا نصل إلى خلاصات قاطعة على أساس أدلة غير كافية وغير مناسبة؟

ترتبط كفاية الأدلة وملاءمتها بتقييم المخاطر، وهو ما كان غائباً في هذا السيناريو. ولو كانت مخاطر الأخطاء الجوهرية المتعلقة بالتأكيدات التي تمّت معالجتها منخفضة، لكان من الممكن اختبار فعالية الضوابط التشغيلية (إذا جرى التحقّق منها أثناء مرحلة التخطيط للتدقيق) والعمل مع عيّنات أصغر دون المساس بالجودة. ولكنّ الافتقار إلى نهج قائم على المخاطر يقوّض الثقة في الأدلة التي يتم الحصول عليها.

المراجع

- الاتحاد الدولي للمحاسبين. المعيار الدولي للمراجعة (315).
 - الاتحاد الدولي للمحاسبين. المعيار الدولي للمراجعة (500).
 - الاتحاد الدولي للمحاسبين. المعيار الدولي للمراجعة (501).
 - الاتحاد الدولي للمحاسبين. المعيار الدولي للمراجعة (505).
-

من إعداد: خورخي بينتو دي كارفاليو جونيور (ساو باولو، البرازيل)

مدقق لدى مجلس مدققي الأمم المتحدة، بالنيابة عن محكمة الحسابات الفيدرالية البرازيلية. وهو مدقق خارجي في ديوان محاسبة بلدية ساو باولو، ويحمل شهادة في المحاسبة من جامعة ولاية باهيا، ونال مؤهلات عليا في الإدارة العامة البلدية من الجامعة عينها، وفي المحاسبة الحكومية (مؤسسة فيكونت كايرو)، وفي القانون العام والرقابة البلدية (جامعة ولاية باهيا).

عمل خورخي كمراقب للبلديات وسكرتير للإدارة والمالية والتخطيط في بلديات في باهيا، حيث كان أيضاً رائد أعمال. كما أنه محلل رقابة داخلية سابق لدى خزينة ولاية ريو دي جانيرو، حيث شغل منصب مراقب معايير فنية وعمل كمحاسب عام بالوكالة للولاية. بالإضافة إلى ذلك، كان مستشاراً فنياً للغرفة الفنية لمعايير المحاسبة والبيانات المالية الفيدرالية بترشيح من معهد روي باربوسا، وعضواً سابقاً في اللجنة الدائمة لمحاسبة القطاع العام في البرازيل التي أنشأها مجلس المحاسبة الفيدرالي.

مقال رئيسي

التركيز على المراجعات المالية



المصدر: هيئة المراجعة العامة للحسابات في لاتفيا

تحسين كفاءة التدقيق المالي: تقرير واحد بدلاً من 27

من إعداد: زين ليتان

المقدمة

استجابةً للطلب العام والاتجاهات العالمية، باشر مكتب تدقيق الدولة في لاتفيا التحوّل الأكثر أهمية في عمليات التدقيق في العقدين الماضيين.

وبهدف تحسين الكفاءة وتعزيز تخصّص الموارد البشرية، كانت وظيفة التدقيق المالي مركزيّة ضمن وحدة هيكلية واحدة. وفي السابق، كانت عمليات التدقيق المالي تتم في جميع دوائر التدقيق. ويعكس هذا التحوّل التزاماً استراتيجياً بتحديث ممارسات التدقيق، وتعزيز القدرات المؤسسيّة، وضمان مقدار أكبر من الاتّساق والجودة والتأثير في عملية التدقيق المالي.

نتيجةً لذلك، ستُجرى عملية تدقيق مالي واحدة ويتم إعداد تقرير تدقيق واحد، بما يتضمّن رأياً بشأن البيانات المالية السنوية المجمّعة لجمهورية لاتفيا، والذي يشمل التقارير السنوية لجميع وزارات الدولة، ومؤسسات الحكومة المركزية، والبلديات، والأشخاص العموميين التابعين لها.

الخلفية

في كل عام، ووفقاً لقانون مكتب تدقيق الدولة وقانون الموازنة والإدارة المالية، وضمن المهل القانونية، يتعيّن على الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة في لاتفيا إجراء عمليات تدقيق مالي للبيانات المالية للوزارات ومؤسسات الحكومة المركزية. علاوةً على ذلك، يتعيّن على الجهاز أن يعدّ ويقدم تقرير تدقيق ورأياً بشأن البيان المالي السنوي المجمّع للدولة إلى برلمان لاتفيا.

ما كان النهج السابق؟

في كل عام، أشرك الجهاز في لاتفيا 13 قطاع تدقيق في إتمام عمليات التدقيق المالي. وتألفت المؤسسة من ست إدارات، مقسّمة إلى 17 قطاعاً، وهذا يعني أنّ ثلاثة أرباع جميع القطاعات قد شاركت في عمليات التدقيق المالي. وأجريت عمليات التدقيق هذه في المقام الأول بين صيف أو خريف عام معيّن حتى إبريل/نيسان من العام التالي. نتيجةً لذلك، تمّ إنتاج 27 تقرير تدقيق مالي - 14 منها تغطي البيانات المالية السنوية للوزارات، و12 تغطي البيانات المالية السنوية لمؤسسات الحكومة المركزية، وواحد يتناول البيانات المالية السنوية المجمّعة للدولة. وفي المجموع، تمّ إنجاز 27 تقرير تدقيق ورأي. وبالتوازي مع أنشطة التدقيق المالي، أجرت القطاعات المشاركة أيضاً عمليات تدقيق في الأداء والامتثال.

لماذا تمّ هذا التحوّل؟

بدأ الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة في لاتفيا في النظر في إدخال تغييرات على عملية التدقيق المالي لأنّ أحدث نتائج التدقيق المالي أشارت إلى تحسّن جودة البيانات المالية السنوية التي تعدّها الوزارات ومؤسسات الحكومة المركزية. على سبيل المثال، استقرّ عدد الآراء غير المعدّلة الصادرة عن الجهاز بشأن دقّة البيانات المالية السنوية، كما استقرّ عدد تقارير التدقيق التي لم يحدّد فيها الجهاز أي قصور في إعدادها. وفي كل عام على مدى السنوات الثلاث الماضية، كشفت حالة واحدة أو حالتين فقط من أصل 26 رأياً عن أخطاء كبيرة أو حدود نطاق في البيانات المالية السنوية، حيث تعدّ مقدار الخطأ بدقّة. وفي المتوسط، في 63% من الحالات، لم يحدّد المدققون أي مشكلات تتطلب الإدراج في تقرير تدقيق (تقارير التدقيق معدّة بدون نتائج). وكانت هذه التحسينات ناجمة عن التعاون بين الوزارات، ومؤسسات الحكومة المركزية، والجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة في لاتفيا. ويتم تصحيح أو معالجة نحو 95% من الأخطاء التي يحدّدها المدققون أثناء عملية التدقيق المالي، ومن المتوقع أن تستمر هذه الممارسة.

علاوةً على ذلك، اتّخذت خزينة الدولة ومؤسساتها سلسلة من الإجراءات على مدى السنوات العديدة الماضية لتنفيذ الكثير من التوصيات المهمة مثل: تعزيز الإطار التنظيمي من خلال اعتماد جزء كبير من المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام، وتحسين عدد العمليات التي تشكّل شرطاً مسبقاً لنظام رقابة داخلية حسن التنظيم والإعداد السليم للبيانات المالية السنوية. وتنفّذ الخزينة أيضاً مشروعاً لمركزية المحاسبة في مؤسسات الدولة.

كما انخفض عدد التوصيات المقدمة في عمليات التدقيق المالي في السنوات الأخيرة. وفي إطار تقييمه للبيان المالي السنوي لعام 2021، أصدر الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة في لاتفيا 20 توصية للتحسين، وفي عام 2022، قدّم 21 توصية. ويعدّ هذا الرقم صغيراً نسبياً مقارنة بالفترة الممتدة بين عامي 2016 و2020، عندما جرى إصدار 180 توصية على مدى الفترة بأكملها.

كما أظهرت التجارب الدولية أنَّ مركزية وظيفة التدقيق المالي ضمن وحدة واحدة من جهاز أعلى للرقابة المالية والمحاسبة من شأنها أن تؤدي إلى نتائج إيجابية، بما في ذلك تحسين الاتساق والكفاءة.

وحددت الوقائع المذكورة أعلاه الأسس التي دفعت الجهاز في لاتفيا إلى مراجعة نهجه في إتمام عمليات التدقيق المالي والارتقاء به إلى المستوى الأمثل، بهدف تحقيق صحة البيانات المالية السنوية باستخدام مدخلات أقل من الموارد، وتالياً إعادة توجيه الموارد الموقرة نحو التدقيق في الأداء.

كيف جرى تنفيذ التغييرات؟

من الناحية الرسمية، استمرت العملية برمتها من يونيو/حزيران 2022 إلى مايو/أيار 2025؛ ولكن على المستوى العملي، بدأت العملية في وقت سابق بفترة طويلة بإجراء دراسات الجدوى والمناقشات والتقدير.

1. وخلال الفترة من يونيو/حزيران 2022 إلى مايو/أيار 2025، كان من الضروري تعديل قانون مكتب تدقيق الدولة، ومن ثم إجراء تعديلات مقابلة على القوانين التنظيمية الداخلية. وبشكل عام، كان من الضروري:
2. تغيير نهج التدقيق، والذي تضمن مراجعة مستويات المادية والضمان، بالإضافة إلى تغيير الطريقة التي يتم بها تحديد نطاق التدقيق؛
3. تحسين عملية التدقيق نفسها إلى الحد الأمثل، والتي تتضمن إضفاء الطابع المركزي على أكبر عدد ممكن من خطوات التدقيق وإجراءاته، وتوحيد برامج التدقيق؛
4. تنفيذ التغييرات الهيكلية، بما في ذلك تناوب الموظفين وتخصصهم.

وكجزء من تحسين عملية التدقيق، جرى تكريس جهود كبيرة لتوحيد برامج التدقيق وتطوير حلول تحليل البيانات المؤتمتة. وشكّلت العديد من مجموعات العمل الداخلية التي تتألف من مدققي الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة في لاتفيا، والتي بلغت ذروتها في تطوير ثمانية برامج تدقيق موحدة وسبع أدوات لتحليل البيانات بصورة مؤتمتة. كما جرى شراء ثلاث أدوات تدقيق من مطوّر برامج خارجي. ويمثّل هذا خطوة مهمّة نحو ضمان عمل الفريق وفقاً لنهج موحّد والتعامل مع حجم أكبر من البيانات.

وكان الإصلاح الهيكلي للجهاز بالمقدار نفسه من الأهمية، حيث جرى دمج الهيكل السابق المكوّن من 13 قطاعاً مشاركاً في عمليات التدقيق المالي في دائرة واحدة تتألف من ثلاثة قطاعات، وتعمل كمجموعة موحدة للتدقيق المالي. وفي حين كان 93 موظفاً، بمن فيهم المدققون والإدارة، يشاركون سابقاً في عمليات التدقيق المالي، سواء جزئياً أو كلياً، وعلى مستويات مختلفة، بما في ذلك على مستوى الإدارة، يشارك حالياً 31 موظفاً متفرغاً، بمن فيهم أربعة في أدوار إدارية.

الدروس المستفادة

ستتولى عمليات التدقيق المالي دائرة واحدة تتألف من ثلاثة قطاعات، وستعمل كمجموعة تدقيق موحدة واحدة. وعند الانتهاء من التدقيق، سيتم إعداد تقرير واحد يتضمن أيضاً الرأي. لقد تعلمنا ما يلي:

1. الوقت مهم. تتطلب التغييرات الكبيرة في الهيكل التنظيمي والعمليات وقتاً لتنفيذها بفعالية، إذ إنها لا تتضمن تعديلات إجرائية فحسب بل أيضاً تحولات في العقلية والأدوار وممارسات التعاون عبر المؤسسة. إلى ذلك، تؤثر هذه التغييرات على أصحاب المصلحة الخارجيين وتتطلب المواءمة بينهم، بما في ذلك الحاجة إلى تعديلات تشريعية – وهي عملية تستغرق وقتاً طويلاً بطبيعتها.

2. الموظفون مهمون. من الأهمية بمكان التواصل مع الموظفين بصراحة وتقديم تفسيرات شاملة بشأن التغييرات المقبلة لمنع عدم اليقين وسوء الفهم. ومن خلال معالجة المخاوف وتعزيز الحوار الشفاف، يمكننا ضمان أن يكون الجميع على الموجة نفسها، من أجل القيام في نهاية المطاف بتقليص عدد الموظفين المؤهلين الذين قد يتركون المؤسسة في حالة من عدم اليقين. وكانت على المستوى نفسه من الأهمية المشاركة النشطة للموظفين في الجوانب العملية للتحويل. وبفضل مشاركتهم في الأنشطة، مثل توحيد برامج التدقيق، تمكن الموظفون من فهم الغرض من التغييرات وقبولها بشكل أفضل، والتعرف على الفوائد التي قد تأتي بها هذه التغييرات. والموظفون أصحاب الخبرة هم أهم ما نملك، وستؤدي معرفتهم وخبراتهم دوراً رئيسياً في اجتياز هذا التحويل بنجاح.

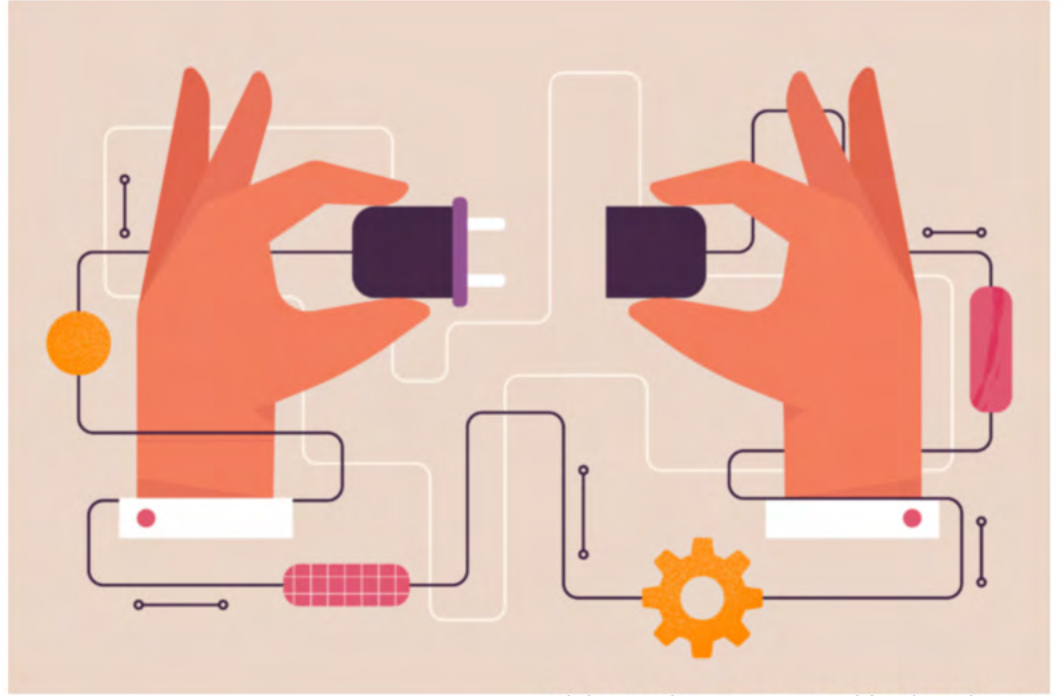
3. الموارد مهمة. من خلال تنفيذ التغييرات، يمكننا تخصيص المزيد من الموارد للتدقيق في الأداء والامتثال واستخدام موارد التدقيق المالي بشكل أكثر كفاءة.

4. الابتكار مهم. يعدُّ توحيد معايير برامج التدقيق وتطوير حلول تحليل البيانات المؤتمتة خطوة مهمة إلى الأمام في تعزيز الكفاءة والدقة. وهي تضمن إمكان تدقيق الأحجام الكبيرة بشكل أكثر فعالية مع الحفاظ على الاتساق، مما يسمح لجميع الفرقاء بالعمل وفقاً لنهج موحد. ولا يبسط هذا التحديث العملية فحسب، بل يعزز أيضاً الجودة الشاملة لعمليات التدقيق.

وشرعنا في هذا التحويل الصعب مع إطلاقنا فصلاً جديداً في الأول من مايو/أيار من هذه السنة، أي عام 2025. ولكن ما يبقى مؤكداً هو التزامنا القوي بالتقدم وتحقيق قيمة أكبر من خلال عملنا لصالح المجتمع.

مقال رئيسي

التركيز على المراجعات المالية



المصدر: Adobe Stock Images, everything bagel

النهج المتكامل والمؤثر للرقابة المالية: مرثيات من الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة في إندونيسيا

من إعداد: محمد مديانسيه عشاري ونورماس آندي أحمد

ملخص

تبحث هذه الورقة في دمج وجهات نظر تدقيق الأداء في عمليات التدقيق المالي الخاصة بمجلس التدقيق في جمهورية إندونيسيا باستخدام إطار التدقيق المالي مع منظور تدقيق الأداء. وتوضح هذه الورقة كيف يعزز نهج التدقيق المالي مع منظور تدقيق الأداء الموثق من خلال تقارير التدقيق الطويلة، تأثير التدقيق من خلال تقييم كل من الدقة المالية والفعالية التشغيلية. ورغم التحديات التي تواجه المواءمة المنهجية، وإدارة أصحاب المصلحة، والتوقيت، والتنسيق، فإننا نقدم نموذجاً منظماً لسير العمل من أجل تنفيذ الإطار التدقيق المالي مع منظور تدقيق الأداء بفعالية. وتدعو الورقة إلى المزيد من التكامل بين عناصر الاستدامة والاستشراف لتعزيز إيجاد القيمة في المدى الطويل في إدارة المالية العامة، وتلبية توقعات أصحاب المصلحة المتغيرة بشكل أفضل ودعم أهداف التنمية المستدامة.

أولاً. المقدمة – التدقيق المالي للأموال العامة

توسّع نطاق عمليات التدقيق إلى المجال العام بالتوقيع على إعلان ليما أثناء المؤتمر الدولي التاسع للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (الإنكوساي) في عام 1977، الأمر الذي أرسى الأساس للمساءلة العامة والشفافية (الإنكوساي، 1977). وفي حين تؤدي عمليات التدقيق المالي دوراً حاسماً في القطاع الخاص من خلال تخفيف مخاطر المعلومات بالنسبة إلى صنّاع القرار (Arens et al., 2012)، فإنّ تحقيق عمليات التدقيق المؤثرة في الإدارة العامة، وخصوصاً التفاعل بين منهجية التدقيق والحوكمة الرشيدة للأموال العامة، يحتاج إلى اهتمام أكبر بين الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (Páramo, 2023). وعرضت بعض الأجهزة، مثل جهاز لاتفيا، بديلاً لقياس تأثير موازنة حكومة لاتفيا عبر تحديد توصيات التدقيق كمياً من المنظور النقدي (جهاز لاتفيا، 2019). ويرى آخرون أنّ الحوكمة الرشيدة للأموال العامة ممكنة من خلال التدقيق في البيانات المالية المجمّعة لتحليل الوضع المالي للقطاع العام ككل وأدائه المالي (الجهاز التركي، 2019). وتستكشف هذه الورقة أفضل الأساليب لتعزيز تأثير التدقيق المالي في الإدارة العامة.

ثانياً. التدقيق في مجلس التدقيق في جمهورية إندونيسيا

A يجري مجلس التدقيق في جمهورية إندونيسيا، باعتباره المؤسسة المفوّضة، ثلاثة أنواع أساسية من عمليات التدقيق على الجهات الحكومية: (1) التدقيق المالي، (2) تدقيق الأداء، (3) التدقيق لأغراض خاصّة. ويؤدي كل نوع وظيفة متميّزة في ضمان الحوكمة الرشيدة، والشفافية، والمساءلة في القطاع العام.

- تقيم عمليات التدقيق المالي نزاهة القوائم المالية، وبناء الثقة العامة، وضمان المحاسبة الدقيقة للموازنة (الإنكوساي، 2019 أ).
- تقيم عمليات تدقيق الأداء الجانب الاقتصادي لبرامج الحكومة وكفاءتها وفعاليتها (الإنكوساي، 2019 ب).
- تضمن عمليات التدقيق لأغراض خاصّة، بما في ذلك عمليات التدقيق في الامتثال والتحقيقية، الالتزام باللوائح التنظيمية والكشف عن الاحتيال المحتمل أو إساءة استخدام الأموال العامة (الإنكوساي، 2019 د).

تكتسب وظائف التدقيق الشاملة هذه أهميّة بالغة للحفاظ على المساءلة وتحسين استخدام الموارد في العمليات الحكومية إلى أقصى حدّ ممكن. وتسترشد عمليات التدقيق هذه بمعايير التدقيق المالي الحكومية التي توفر الأساس الأخلاقي والمهني والتقني لممارسات التدقيق في إندونيسيا (مجلس التدقيق الإندونيسي، 2017). وجرى تطوير معايير التدقيق المالي الحكومية بما يتماشى مع المعايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة، مما يضمن تلبية عمليات التدقيق التي يتولاها الجهاز الإندونيسي المعايير المقبولة عالمياً.

ويؤكد المجلس على أهمية تقديم قيمة كبيرة لأصحاب المصلحة من خلال عمليات التدقيق التي ينجزها، بما يتماشى مع رؤيته بأن يكون مؤسسة موثوقة تعمل بنشاط على تعزيز الحوكمة المالية العالية الجودة لتحقيق أهداف الدولة. وبعبداً عن هذه الرؤية، ينشط الجهاز في تعزيز الأهمية الاستراتيجية لعمليات التدقيق في دعم أهداف التنمية المستدامة من خلال تبادل المعرفة والتعاون بين أصحاب المصلحة المتعدّدين (مجلس التدقيق الإندونيسي، 2023).

وتحمل آراء التدقيق الصادرة عن الجهاز تأثيرات كبيرة على الصدقية المالية لإندونيسيا في السياقين المحلي والدولي. فقد لاحظ ويغايانتي وسوريانداري (2020) أنّ آراء التدقيق الأعلى جودة ترتبط بأداء مالي أقوى بين الحكومات المحلية. وتساعد آراء التدقيق الإيجابية في الحدّ من المخاطر المتصورة، وتالياً خفض العائد على السندات الحكومية وتعزيز ثقة المستثمرين في نهاية المطاف (Adinata & Ling, 2022). وتؤكد هذه العلاقة بين جودة التدقيق وأداء سوق رأس المال على القيمة الاستراتيجية لعمليات التدقيق المالي التي ينجزها الجهاز الإندونيسي في جميع أنحاء البلاد.

علاوةً على ذلك، تؤثر نتائج التدقيق التي يجريها الجهاز بشكل كبير على الأداء المالي للحكومة. ووفقاً لإندرياني وكومالا (2024)، تؤدي هذه النتائج دوراً حاسماً في توجيه مخصّصات إنفاق المناطق الفعّالة والموجهة بشكل جيد. وعندما يتمّ تنفيذ توصيات التدقيق، تصبح الحكومات المحلية أكثر قدرة على تحديد أولويات الإنفاق على أساس الاحتياجات والنتائج، الأمر الذي يؤدي في نهاية المطاف إلى تحسين الخدمات العامة والاستدامة المالية.

ثالثاً. دمج منظور تدقيق الأداء في عمليات التدقيق المالي

يوفر التدقيق المالي تأكيداً معقولاً على نزاهة القوائم المالية للجهة من خلال التحقق من المعاملات وتقييم عمليات الرقابة الداخلية. وعلى النقيض من ذلك، يقيّم تدقيق الأداء الجانب الاقتصادي لاستخدام الموارد وكفاءتها وفعاليتها في مقابل معايير محدّدة سلفاً (الانتوساي، 2019 أ). ويساعد دمج إجراءات تدقيق الأداء المدققين على تحديد المخاطر الكامنة مثل العمليات غير الفعّالة أو الأهداف غير المتوافقة التي قد لا تظهر من خلال الاختبارات المالية البحتة (Fano, 2024). ومن خلال تبني هذا المنظور المزدوج للتدقيق المالي وتدقيق الأداء، في إمكان المنظمات الكشف عن فرص توفير التكاليف وتعزيز الضوابط عبر تحديد الممارسات غير الفعّالة قبل أن تؤثر في النتائج المالية. ومع تطوّر التدقيق العام لتلبية المطالب المعقّدة لأصحاب المصلحة، ستكون منهجية التدقيق المالي مع منظور تدقيق الأداء ضرورية لتقديم ضمان أعمق ودفع التحسين المستمر.

وجرى تصميم التوصيات بحيث تتناول الإجراءات التصحيحية للضوابط المالية والتحسينات الاستراتيجية لتعزيز الجانب الاقتصادي للعمليات وكفاءتها وفعاليتها. وفي نهاية المطاف، يعمل مثل هذا التكامل على تعزيز جودة المرنّيات المقدّمة إلى الإدارة، وتمكين حوكمة وعملية صنع قرارات استراتيجية أقوى. كما يعمل على مواءمة أعمال التدقيق مع التوقعات التنظيمية والمجتمعية المتطورة التي تتطلب استدامة وتأثيراً اجتماعياً واستخداماً حكيماً للأموال إلى جانب الامتثال المالي.

تأتي تقارير التدقيق عادة في تنسيقين: الشكل القصير والشكل الطويل. والتقرير القصير وثيقة موجزة تحدّد نطاق التدقيق ورأي المدقق في ما إذا كانت القوائم المالية تقدّم رؤية عادلة ودقيقة. وعلى النقيض من ذلك، فإنّ التقرير الطويل عبارة عن تدقيق موسّع يفضّل المخاطر الرئيسية المحدّدة والسرد السياقي بشأن الضوابط الداخلية ومقاييس الأداء. واعتمد الجهاز الإندونيسي رسمياً نهج تقرير التدقيق الطويل المتكامل بما يتماشى مع إصدار الانتوساي 12 الذي يدعو الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة إلى إتمام عمليات تدقيق تظهر الامتثال والقيمة مقابل المال من خلال الجمع بين أسئلة التدقيق المالي وتدقيق الأداء في تقرير شامل.

أصدر الجهاز الإندونيسي إرشادات مخصّصة لتقرير التدقيق الطويل لتوجيه التعاقدات التجريبية في خمسة مكاتب في المناطق خلال النصف الأول من عام 2020. وقدّمت هذه التقارير التجريبية مرنّيات أكثر ثراءً ومتعدّدة الأبعاد. فأصحاب المصلحة لا يتلقّون رأي المدققين بشأن البيانات المالية فحسب، بل يحصلون أيضاً على تقييمات لكفاءة البرنامج وفعاليتها وجانبه الاقتصادي. وأشارت الملاحظات الواردة من حكومات المناطق إلى أنّ النتائج التي توصّل إليها تقرير التدقيق الطويل كانت أكثر قابلية للتنفيذ وأسهل في الفهم، الأمر الذي أدّى إلى تعزيز التزام الإدارة بصورة أقوى بالإجراءات التصحيحية وتحسين الخدمات (Fitrianto, 2023). ويوسّع الجهاز الإندونيسي نفوذه على مستوى العالم من خلال إصدار تقارير تدقيق طويلة للمنظمات الدولية مثل الوكالة الدولية للطاقة الذرية والمنظمة البحرية الدولية باعتباره مدقّقهما الخارجي المعيّن. ويظهر هذا الدور صدقيّة إندونيسيا في تدقيق القطاع العام، ويعزّز الشفافيّة في هاتين المنطمتين، ويقوّي سمعة البلاد في الحوكمة الدولية والتعاون المتعدّد الأطراف.

على سبيل المثال، عند التدقيق في المنظمة البحرية الدولية، نظر الجهاز في تنفيذ التعاون الفني للمنظمة في ثلاثة مجالات بالغة الأهمية هي إدارة الموارد، وإدارة المخاطر، والإدارة القائمة على النتائج. وقيّم الجهاز مدى فعاليّة تخصيص المنظمة البحرية الدولية لمواردها المالية والبشرية واستخدامها لدعم أهداف التعاون الفني. كما قيّم مدى كفاية استراتيجيات تحديد المخاطر والتخفيف من حدّتها لضمان قدرة البرنامج على التكيف واستدامته، وقام بمراجعة مدى تطبيق المنظمة لنهج الإدارة القائمة على النتائج لقياس النتائج وتتبع التقدم وضمان المساءلة.

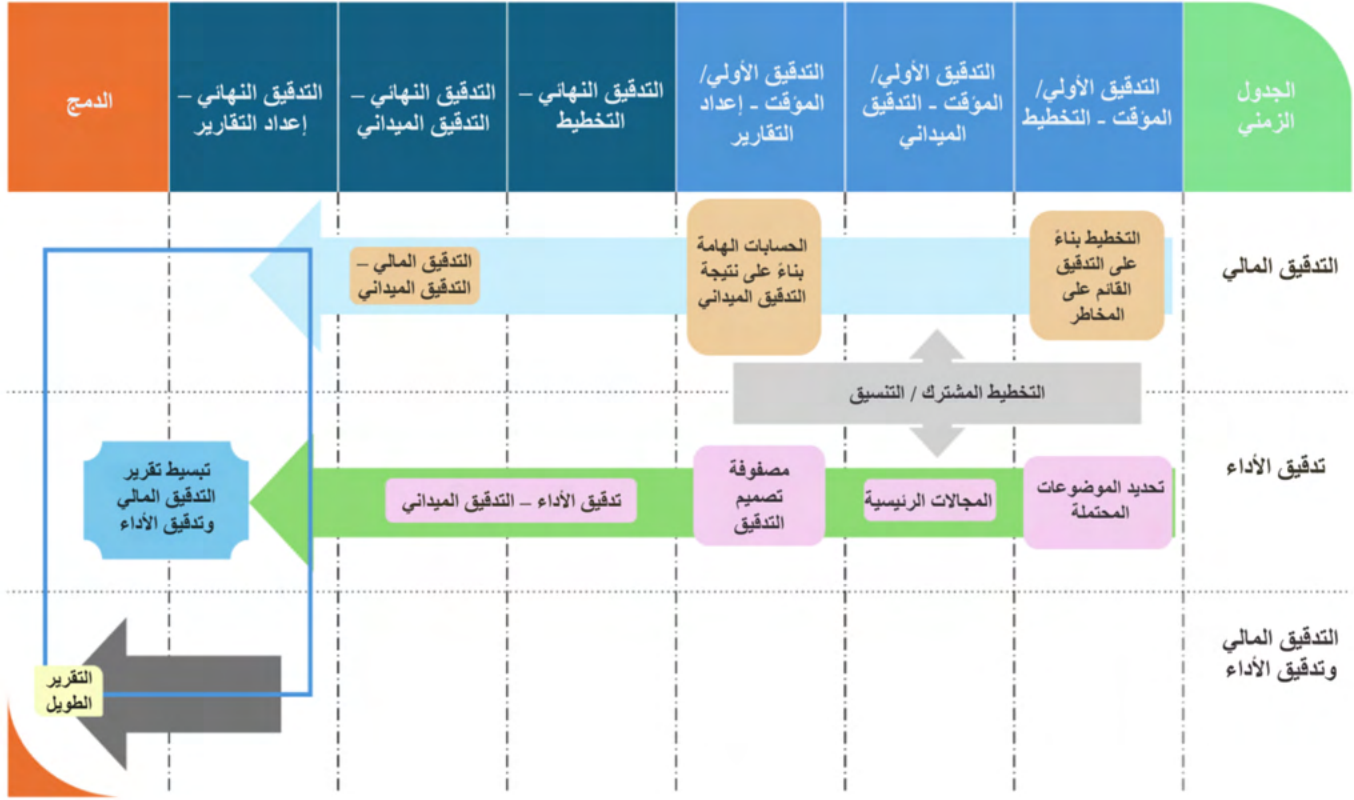
رابعاً. النتائج والتحليل

يعزّز تطبيق التدقيق المالي مع منظور تدقيق الأداء الشمولية من خلال إضافة مقاييس الأداء إلى الضمان المالي التقليدي. ومع ذلك، تختلف منهجيات تدقيق الأداء إلى حد كبير عن ممارسات التدقيق المالي، الأمر الذي يستلزم قيام فريق تدقيق الأداء بتطوير وتطبيق معايير ومقاييس وتقنيات تحليل بيانات فريدة من نوعها، والتي يجب التوفيق بينها للتوصل إلى نتائج متماسكة ومتكاملة. ويؤكد المعيار الدولي للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة 3000 على الحاجة إلى الوضوح في اختيار المعايير عندما تتداخل عمليات التدقيق، وينصح بضرورة "مراعاة جميع المعايير ذات الصلة" (الانتوساي، 2019 ب). كما يشير إلى أن بيانات التدقيق قد تحتاج إلى تعديل لتعكس المعايير المالية ومعايير الأداء على السواء، وهو جانب غير مدمج حالياً بشكل كامل في عملية التدقيق المالي مع منظور تدقيق الأداء الخاصة بالجهاز الإندونيسي، حيث تعمل فرق التدقيق المالي وتدقيق الأداء وفق خطط منفصلة.

وعند التدقيق في منظمة ما، تعني المواءمة بين فرق التدقيق المالي وفرق تدقيق الأداء في الغالب الاتفاق على قواعد أخذ العينات والأدلة، وهو أمر يمكن التعامل معه من خلال التدريب والتخطيط المشتركين. إلا أنه عندما يركّز تدقيق الأداء على مبادرات معقدة مثل تنفيذ أهداف التنمية المستدامة، فإنّ التوفيق بين الأهداف ومصادر البيانات وتوقعات أصحاب المصلحة يتطلب مشاورات مكثفة وعمليات تخطيط دقيقة. وتشارك في عمليات التدقيق هذه مجموعة واسعة من أصحاب المصلحة، بما في ذلك الوزارات الحكومية، وشركاء التنمية، والمجتمع المدني، والجهات الفاعلة في القطاع الخاص، فضلاً عن دمج مستويات متعددة من الأهداف والمؤشرات، الأمر الذي يؤدي إلى تعقيد عملية اختيار المعيار وتطبيقه مقارنةً بعمليات التدقيق التنظيمية الداخلية (مبادرة الانتوساي للتنمية، 2024).

وينبع تحدّي آخر من اختلاف الأطر الزمنية للتدقيق المالي وتدقيق الأداء. وتتبع عمليات التدقيق المالي عادةً دورة سنوية، حيث يجري المدققون مراجعة كاملة للقوائم المالية للجهة المعنية مرة واحدة في كل سنة مالية. وعلى النقيض من ذلك، فإنّ عمليات تدقيق الأداء مصمّمة لتقييم البرامج والأنشطة على مدى فترة تتجاوز عامين في كثير من الأحيان، الأمر الذي يتطلب تخطيطاً مكثفاً وإعادة تقييم دورية للمخاطر. ويؤدي هذا التفاوت في النطاق الزمني إلى تحديات كبيرة في التنسيق عند دمج فرق التدقيق. وللتخفيف من التحديات المذكورة أعلاه وتحسين الناتج من كلا المنظورين، اقترحنا سير عمل متكامل للتدقيق المالي من منظور تدقيق الأداء، كما هو موضح في الشكل أدناه.

الشكل 1: سير العمل المقترح للتدقيق المالي من منظور تدقيق الأداء



المصدر: المؤلف

خامساً. التوقعات والخاتمة

=يشكّل دمج وجهات نظر تدقيق الأداء في عمليات التدقيق المالي من خلال إطار التدقيق المالي مع منظور تدقيق الأداء تقدماً كبيراً في ممارسات ضمان الأداء في القطاع العام. ومن خلال الجمع بين التحقق المالي التقليدي وتقييمات الجانب الاقتصادي والكفاءة والفعالية، يصبح بوسع الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة أن توفر إشرافاً أكثر شمولاً وتأثيراً. ويمثل تقرير التدقيق الطويل أداة فعالة لتوصيل هذه المرنّيات المتعدّدة الأبعاد إلى أصحاب المصلحة.

ويفرض تنفيذ هذا النهج المتكامل تحديات - الاختلافات المنهجية، وتعقيد أصحاب المصلحة، والجداول الزمنية غير المتوافقة - ولكن يمكن التغلّب على هذه التحديات من خلال نموذج سير العمل المنظّم المقترح. وبفضل نهج الفريق المزدوج، إلى جانب الأدوار الواضحة والتخطيط المشترك والمنصات المشتركة، يمكن أن يحقق المدققون الأهداف المالية وأهداف الأداء في إطار التزام واحد.

ومع استمرار ممارسات التدقيق في التطوّر، يتعيّن على الأجهزة التوسّع إلى ما هو أبعد من إطار التدقيق المالي مع منظور تدقيق الأداء لدمج الأولويات الناشئة. وسيصبح دمج جوانب مثل الاستدامة والاستشراف في معايير التدقيق أمراً بالغ الأهمية على نحو متزايد. ومن خلال تبني الأبعاد التطلّعية في نهج التدقيق المتكامل، تستطيع الأجهزة اعتبار نفسها شريكة استراتيجية ليس فقط في تعزيز المساءلة المالية بل أيضاً في إيجاد قيمة مستدامة في المدى البعيد. ومن شأن هذا التطوّر أن يضمن محافظة تدقيق القطاع العام على أهميّته وتأثيره في معالجة التحديات المعقّدة التي ستواجهها الحكومات في العقود المقبلة.

عن المؤلفين:

محمد مديانسيه عشاري

السيد عشاري كبير مدققين حاصل على درجة الماجستير في المحاسبة من جامعة نوتنغهام. وهو حالياً مدقق خارجي متخصص في التدقيق المالي ويتمتع بخبرة واسعة في التدقيق المالي لدى المنظمات الدولية مثل الوكالة الدولية للطاقة الذرية، والمنظمة البحرية الدولية، ومبادرة المثلث المرجاني بشأن الشعاب المرجانية ومصايد الأسماك والأمن الغذائي.

نورميس آندي أحمد

السيد أحمد هو كبير مدققين حاصل على درجة الماجستير في البيئة والتنمية المستدامة من جامعة غلاسكو. وهو يتمتع بخبرة واسعة في قيادة فرق التدقيق في مجالات الطاقة والبيئة وإدارة الموارد الطبيعية، فضلاً عن عمليات التدقيق المتعلقة بأهداف التنمية المستدامة. كما يشارك بفعالية في أنشطة مجموعة عمل الإنتوساي المعنية بالرقابة البيئية.

- Adinata, W., & Ling, M. (2022). Analisis Pengaruh Opini Audit BPK Terhadap Tingkat Imbal Hasil (Yield) Surat Berharga Negara. *Indonesian Treasury Review*, 7, 329–346. www.kemenkeu.go.id
- Arens, A. A., Elder, R. J., & Beasley, M. S. (2012). *Auditing and assurance services: an integrated approach* (14th ed.). Prentice Hall
- BPK. (2017). Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan Nomor 1 Tahun 2017). Art. Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan Nomor 1 Tahun 2017. https://www.bpk.go.id/assets/files/storage/2017/01/file_storage_1484641204.pdf
- BPK. (2023, June 5). BPK Promotes the Leverage of Performance Audit Impact, Especially in the Green Economy. https://www.bpk.go.id/assets/files/attachments/attach_post_1686620615.pdf. <https://www.bpk.go.id/news/bpk-promotes-the-leverage-of-performance-audit-impact-especially-in-the-green-economy>
- Fano, K. (2024, December 18). How Performance Audits Can Drive Efficiency and Development Impact | Asian Development Blog. <https://blogs.adb.org/blog/how-performance-audits-can-drive-efficiency-and-development-impact>
- Fitrianto, R. (2023). Implementasi Long Form Audit Report pada BPK Perwakilan Provinsi Lampung. Universitas Gajah Mada
- مبادرة الإنتوساي للتنمية، (2024). نموذج تدقيق أهداف التنمية المستدامة الخاص بمبادرة الإنتوساي للتنمية 2024.
- Indriani, R., & Komala, L. (2024). The Effect of Regional Expenditure, Balancing Funds and BPK Audit Findings on Regional Government Financial Performance. *Taxation and Public Finance*,. <https://doi.org/10.58777/tpf.v2i1.297>
- الإنتوساي، (1977)، إعلان ليما <https://www.issai.org/wp-content/uploads/2019/08/INTOSAI-P-1-The-Lima-Declaration.pdf>.
- <https://www.issai.org/pronouncements/intosai-p-1-the-lima-declaration>
- الإنتوساي، (2015أ)، المعيار الدولي للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة 200 – المبادئ الأساسية للرقابة المالية، الإنتوساي.
- الإنتوساي، (2015ب)، المعيار الدولي للأجهزة العليا للرقابة وإدارة والمحاسبة 300 – مبادئ رقابة الأداء، الإنتوساي.
- الإنتوساي، (2015ج)، المعيار الدولي للأجهزة العليا للرقابة وإدارة والمحاسبة 3000 – معيار رقابة الأداء، الإنتوساي، 1-33.
- الإنتوساي، (2015د)، المعيار الدولي للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة 400 – مبادئ رقابة الالتزام، الإنتوساي.
- Páramo, R. C. D. (2023). Making a Great Impact on Government and Citizens: Audit Methodologies and the Working Group on Value and Benefits of SAIs (WGVBS). *International Journal of Government Auditing*, 50(3) (المجلة الدولية للرقابة المالية الحكومية).
- SAO Latvia. (2019). Measuring Impact and Relevance of Work Performed by the State Audit Office of Latvia. *EUROSAI Magazine*, 25, 100–102
- Turkish COA. (2019). The Bigger the Picture, The Greater the Value of Financial Accountability: The Turkish Court of Accounts' Experience in the Audit of The Consolidated Financial Statements of Government. *EUROSAI Magazine*, 25, 103–106. <https://www.sayistay.gov.tr/en/Upload>
- Wijayanti, Y., & Suryandari, D. (2020). The Effect of Regional Characteristics, Leverage, Government Complexity, BPK Audit Findings and Opinions on Local Government Financial Performance. *Accounting Analysis Journal*, 9(1), 30–37. <https://doi.org/10.15294/aaaj.v9i1.22483>

مقال رئيسي التركيز على المراجعات المالية



المصدر: Adobe Stock Images, FAHMI

أفضل الممارسات لإتمام عمليات التدقيق في المالية العامة

من إعداد: إسنارت ناموكوكو، مدقق احتيال معتمد، زميل في معهد زامبيا للمحاسبين القانونيين، ماسترز في إدارة الأعمال، مدقق في مكتب المدقق العام، زامبيا

يشكّل التدقيق المالي العام الفعّال أداة بالغة الأهمية في تعزيز الشفافية والمساءلة والحوكمة الرشيدة في القطاع العام. وتؤدي الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة دوراً محورياً في تقييم طريقة إدارة الأموال العامة وضمان تصرّف المسؤولين الحكوميين وفقاً للقوانين والسياسات والمعايير الأخلاقية. ويوضح هذا المقال أفضل الممارسات لإتمام عمليات التدقيق في المالية العامة، استناداً إلى المعايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة.

1. التخطيط وتقييم المخاطر

يشكّل تخطيط التدقيق العمود الفقري لأيّ تدقيق ناجح في المالية العامة، شأنه بذلك شأن أيّ تدقيق آخر. ويجب أن يبدأ المدققون بفهم عمليات الجهة الخاضعة للتدقيق وبيئتها ونظمها للرقابة الداخلية، ومن ثمّ يجرون تقييماً للمخاطر ويصمّمون إجراءات تدقيق للإجابة عن السؤال التالي: “هل البيانات المالية خالية من الأخطاء الجوهرية، سواء كانت ناجمة عن احتيال أو خطأ؟”

يجب أن يفهم المدققون إرشادات المعايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة عند تنفيذ كل مرحلة من مراحل التدقيق، بما في ذلك:

1. المعيار الدولي للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة 1310: التعرف على مخاطر التحريف الجوهرية وتقييمها (المعيار الدولي للمراجعة 315). يمكن أن يقوم المدققون بتحديد المخاطر وتقييمها حصراً عندما يفهمون البيئة التي يدققون فيها. ومن المهم أن يفهم المدققون بيئة الجهة الخاضعة للتدقيق. ويساعدهم هذا الفهم على تصميم إجراءات تدقيق مناسبة للحد من المخاطر وضمان موثوقية التقارير المالية.
2. المعيار الدولي للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة 100 الخاص بالمبادئ الأساسية لرقابة القطاع العام: يؤكّد هذا المعيار على أهمية النهج القائمة على المخاطر في التدقيق العام.
3. المعيار الدولي للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة 2315 الخاص بتحديد المخاطر وتقييمها من خلال فهم الجهة وبيئتها

قد يؤديّ الفشل في إتمام تخطيط سليم وتقييم المخاطر في عملية التدقيق إلى العديد من العواقب الخطيرة التي تؤثر في جودة التدقيق وصدقيّة النتائج. وتشمل المخاطر الرئيسية ما يلي:

- التغطية غير المكتملة للتدقيق
- عدم كفاءة استخدام الموارد
- الفشل في الكشف عن الأخطاء الجوهرية
- عدم الامتثال للمعايير
- ضعف ثقة أصحاب المصلحة
- ازدياد احتمال فشل التدقيق

تؤديّ عمليات التدقيق المخطّطة بشكل سيئ إلى تفاقم مخاطر حدوث أخطاء في الإجراءات والوثائق وإعداد التقارير، مما قد يعرّض المدقق والجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة لمخاطر تتعلق بالسمعة أو المخاطر القانونية.

ويشكّل التخطيط وتقييم المخاطر الأساس للتدقيق العالي الجودة والذي يتمتّع بالصدقية والكفاءة. ويؤدي تجاوز هذه الخطوة أو تنفيذها بالحد الأدنى إلى تعريض كلّ من المدقق والجهة الخاضعة للتدقيق لمخاطر يمكن تجنبها.

2. جمع أدلة التدقيق والتوثيق

تعتمد عمليات التدقيق العالية الجودة على أدلة تدقيق كافية ومناسبة. وعملاً بالمعيارين الدوليين للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة 1500 الخاص بأدلة التدقيق¹ و2230 الخاص بوثائق التدقيق، يتعين على المدققين اعتماد مجموعة متنوعة من التقنيات، بما في ذلك الإجراءات التحليلية، ومراجعات الوثائق، والمقابلات، لجمع معلومات تتمتع بالصدقية. ويضمن التوثيق الصحيح سلامة سجلات التدقيق ويدعم استنتاجاته. وإذا استعنا المبدأ الخاص بسلسلة الرعاية من رابطة مدققي الاحتيايل المعتمدين، ينبغي على المدققين تولي جميع الأدلة بمستوى العناية نفسه، كما لو كانت ستعرض على المحكمة. ويعني هذا الحفاظ على مسار واضح وموثق لطريقة جمع الأدلة وتخزينها ونقلها للحفاظ على سلامتها ومقبوليته. ويعزز التعامل مع أدلة التدقيق باعتبارها أدلة جنائية محتملة من صدقيتها ويقوي موضوعية التدقيق. وتشكل الكفاية والملاءمة الكلمتين الرئيسيتين لجمع أدلة التدقيق ووثائقه.

3. الإبلاغ عن النتائج والتوصيات

يتأثر التدقيق بشكل كبير بطريقة إبلاغ النتائج. ويسلط المعيار الدولي للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة رقم 1700 المتعلق بتشكيل الرأي الخاص بالبيانات المالية وإعداد التقارير بشأنها² الضوء على أهمية إعداد تقارير واضحة وموضوعية وفي الوقت المناسب. ولا ينبغي لتقارير التدقيق أن تسلط الضوء على المخالفات فحسب، بل يجب أن تقدم أيضاً توصيات قابلة للتطبيق تستطيع الإدارة تنفيذها. وتعتمد القيمة المضافة للتدقيق على القدرة على تقديم توصيات لتغيير الموقف وسدّ الثغرات الرقابية.

4. آليات المتابعة

تضمن عملية المتابعة القوية اتخاذ إجراءات تصحيحية بشأن نتائج التدقيق. ويشجع المعيار الدولي للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة 3000 الخاص بمعايير رقابة الأداء المدققين على تقييم تنفيذ التوصيات كجزء من دورة التدقيق. إلى ذلك، يؤكد المعيار الدولي للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة 140 الخاص برقابة الجودة للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة على الحفاظ على جودة التدقيق من خلال مراجعات المتابعة المنهجية.

5. التمسك بالمعايير الأخلاقية والاستقلالية

من المهم الحفاظ على نزاهة عملية التدقيق واستقلاليته. ويشير المعياران الدوليان للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة رقم 30 الخاص بقواعد السلوك المهني³، ورقم 10 الخاص بإعلان المكسيك بشأن استقلالية الأجهزة إلى ضرورة تحرر المدققين من النفوذ غير المبرر وأداء عملهم بنزاهة وموضوعية واحترافية.

6. الخلاصة

من خلال الالتزام بأفضل الممارسات هذه والامتثال لإطار المعايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة، يستطيع المدققون العامون تعزيز صدقية عملهم وفعاليته وتأثيره. وبقيامهم بذلك، فإنهم يعززون الثقة العامة ويساهمون بشكل فعال في الإدارة السليمة للموارد العامة.

وتعتبر الصدقية مفتاح التدقيق الفعال. وعندما تُجرى عمليات التدقيق بنزاهة واحترافية، فإنها تعزز الثقة في كل من المدققين والأجهزة التي يمثلونها. وتعمل هذه الثقة بدورها على تعزيز القيمة المتصورة للتدقيق وتقوية ثقة العموم في آليات الرقابة.



المؤلف، إسارت ناموكوكو. المصدر: إسارت ناموكوكو

الحواشي

1. تمّ استخلاص مذكرة ممارسة التدقيق المالي للمعيار الدولي للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة 1200-1810 من إطار الإنتوساي. وتقدم مذكرة الممارسة إرشادات تكميلية بشأن المعيار الدولي للتدقيق 200 – الأهداف العامة للمدقق المستقل وإجراء التدقيق وفقاً للمعايير الدولية للتدقيق. ولا تزال مذكرات الممارسة إعلامية ومفيدة من حيث تطبيق المعايير الدولية، ويمكن العثور عليها هنا: <https://www.issai.org/wp-content/uploads/2019/09/Id-Financial-Audit-Practice-Notes-Phase-1- FINAL - 2 -1.pdf>
2. تمّ استخلاص مذكرة ممارسة التدقيق المالي للمعيار الدولي للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة 1200-1810 من إطار الإنتوساي. يُرجى الاطلاع على الرابط في الحاشية 1.
3. تمّ استخلاص المعيار الدولي للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة 30 من إطار الإنتوساي، ولكن يمكن العثور عليه هنا: <https://www.issai.org/wp-content/uploads/2019/08/Withdrawn-ISSAI-30-E.pdf>



المؤلف، المصدر: خالد حامد

عمليات الرقابة المالية وآليات الحوكمة الرشيدة للأموال العامة: عوامل منظومة المساءلة من أجل تأثير أكبر

من إعداد: خالد حميد، مدير دولي في المعهد المعتمد للمالية العامة والمحاسبة

على غرار العديد من الأشخاص، عندما أسافر، غالباً ما أستقلُّ سيارة أجرة من المطار إلى وسط المدينة التي أقصدها للزيارة أو العمل. وحسب تجربتي، فإنَّ ركوب سيارات الأجرة فرصة رائعة للتعرف على الثقافة المحليَّة، أو تحديد المعالم السياحية التي تستحق الزيارة، أو الحصول على توصيات بشأن أماكن تناول الطعام. والأكثر من ذلك أنَّ هذه الرحلات تشكِّل فرصة ممتازة لاكتشاف بعض المعلومات الأكثر دقة (والشخصية)، أي كيف ينظر الناس إلى حكومتهم. وفي العديد من الحالات، يتناول السائقون علناً قضايا الفساد، وعدم الكفاءة، والهدر، إلى جانب تصوراتهم الشخصية لسياسيين معيّنين. وهذه طريقة رائعة، وإن كانت قصصية، للتعرف على ما يفكر فيه السكان المحليون أو ما يشعرون به.

قد تتساءلون كيف يرتبط هذا بمسألة التدقيق المالي والحوكمة الرشيدة؟ إنّه سؤال جيد. الواقع أنّ العلاقة غير المباشرة بين الخدمات العامة والتدقيق الفتي كثيراً ما تكون مبهمّة. ومن واقع خبرتي، وجدت أنّ العديد من أصحاب المصلحة يفترضون وجود علاقة إيجابية بين عمليات التدقيق الجيدة والإدارة المالية العامة القوية. لكنّ هذا ليس الحال دائماً. وسأحاول تقسيم جوانب التدقيق المالي، والأسباب التي تجعل اعتبارات الامتثال والأداء في احتياج إلى دعم إضافي لاستكمال دائرة ضمان الحوكمة الرشيدة - وكيف يمكن أن يؤثر هذا في نهاية المطاف في وجهات نظر السّكان المحليين، مثل سائقي سيارة الأجرة.

العودة إلى الأساسيات

يتطلّب التدقيق المالي تنفيذ بعض العناصر. العنصر الأول هو إطار محاسبي يتمّ بموجبه إجراء التدقيق. وإطار العمل المحاسبي مسألة فنيّة بدرجة عالية جداً غالباً ما يتمّ خلطها بمعايير التدقيق. وفي عالم الإنترنت، ثمة مجموعة من الأطر المحاسبية. وعلى مستوى الإطار الأساسي، هناك حسابات نقدية بسيطة تظهر نتائج تنفيذ الموازنة، فضلاً عن الرواتب ومدفوعات المشتريات المسدّدة على مدار السنة. في هذه الحالة، يُظهر هذا ببساطة عائدات الضرائب وكيف تمّ استخدامها لتمويل خدمات الحكومة.

على الطرف الآخر، هناك أطر محاسبية متطورة مصمّمة مع وضع عمليات الشركات المتعددة الجنسيات في الاعتبار. وتُعرف هذه بالمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية وتتحكّم فيها مؤسسة تابعة للقطاع الخاص تحمل الاسم نفسه. ويُعرف إطار محدّد، مماثل للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، بالنسبة إلى القطاع العام باسم المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام. وتحظى هذه الأخيرة بدعم واسع النطاق من الأسرة الدولية باعتبارها المعيار الذهبي للمحاسبة في القطاع العام.

تدقيق القطاع العام في مقابل تدقيق القطاع الخاص

يمثّل ربط الانضباط في التدقيق الخطوة التالية التي يجب أخذها في الحسبان. ويعتمد التدقيق المالي للقطاع العام على معايير القطاع الخاص الصادرة عن المجلس الدولي لمعايير المحاسبة والضمان. ويختلف هذا عن الانضباط المحاسبي، حيث تمّ وضع المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام. والأمر ببساطة هو أنّ التدقيق لا يختلف بالنسبة إلى القطاع العام. وهذا يعني أنّ معايير الإنترنت لأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة الخاصة بالتدقيق المالي هي ببساطة معايير القطاع الخاص مع ملاحظة على منظور القطاع العام. والواقع أنّ العواقب المترتبة على التعامل مع تدقيق القطاعين العام والخاص عميقة بالمقدار نفسه.

إضفاء الطابع المهني

في الوقت الراهن، لا يمكن للتدقيق المالي إلّا أن يضيف صدقيّة إلى وظيفة المحاسبة. وهو ليس معزولاً كممارسة و/أو وظيفة - إذ يقدّم رأياً بشأن القوائم المالية التي يعدّها المحاسبون والجهة الخاضعة للتدقيق. وهذا يعني الاعتماد على الكفاءة المهنية والقدرة لدى معدّي الحسابات وموظفي الشؤون المالية المشاركين في تسجيل المعاملات والفعاليات والأنشطة والموافقة عليها.

وفي أطر المحاسبة والتدقيق، من المفهوم ضمناً أنّ تنفيذ هذه الوظائف يتولّاها ممثّلو منظمات مرتبطة بالاتحاد الدولي للمحاسبين - وهؤلاء هم المحاسبون القانونيون المعتمدون أو المحاسبون العامون المعتمدون. وللتأهل للعضوية، يتعيّن على الأفراد اجتياز اختبارات مضمّنة تشمل المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ومعايير المجلس الدولي لمعايير المحاسبة والضمان. وتجدر الإشارة إلى أنّ هذه الاختبارات لا تغطّي عادةً المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام. لذلك يعتبر القطاع العام أقلّ تأهيلاً عموماً للاضطلاع بمهام التدقيق والمحاسبة بما يتماشى مع المعايير الدولية المعقّدة (أي المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام).

وكثيراً ما يجري تسليط الضوء على نيوزيلندا باعتبارها البلد النموذجي لتنفيذ المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام، وهي تمثل بحكم الارتباط مؤسسة تدقيق مهنية. غير أنه من واقع خبرتي، هناك غالبية من الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة قد بلغت مرحلة معيّنة نحو التنفيذ الكامل للمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام. ويمكن أن تستمر هذه المسيرة لعقود من الزمن (وكثيراً ما تستمر)، وقد شهدت دعماً كبيراً من أمثال المؤسسات المالية الدولية. ومن الأسباب البسيطة للتأخير الذي كثيراً ما نراه في تنفيذ المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام عدم توافق المهارات والتوقعات؛ ذلك أن مهارات المحاسبين الأعضاء في الاتحاد الدولي للمحاسبين وخبراتهم كثيراً ما لا تتناسب مع الرواتب والمسارات الوظيفية التي تقدّمها الحكومات، بما في ذلك في بعض الحالات الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة. وتبقى القدرة مشكلة في معظم الولايات القضائية.

الحكومة الرشيدة والثقة العامة

السؤال المطروح في هذه المرحلة هو: كيف ساهم إضفاء الطابع المهني على المحاسبة المالية والتدقيق في القطاع العام في إنشاء آلية (آليات) الحكومة الرشيدة على نطاق أوسع؟ لتوضيح هذا الأمر، سأركز على الثقة العامة.

تشكّل الاتجاهات والتحديات الحديثة المرتبطة بانخفاض مستويات الثقة في الحكومة موضوعاً متكرراً كثيراً ما يطرح في المحادثات المهنية. ونشرت منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية أخيراً مسحاً لبلدانها الأعضاء والذي أظهر تضاًؤل الثقة في الحكومات. ووُضعت هذه النتائج جنباً إلى جنب مع أحدث مؤشر لمدرجات الفساد لمنظمة الشفافية الدولية، وهذا ما يؤدي إلى صورة محبطة. وإلى جانب الجهات الفاعلة ذات المصلحة الذاتية والافتقار إلى الإرادة السياسية، أعتقد أن عاملاً آخر يساهم في هذا الاتجاه المزعج، ألا وهو التأثير الضئيل الذي تخلّفه عمليات التدقيق المالية على السياسات والأولويات والقرارات السياسية.

قيد أساسي

في اعتقادي أن جميع مبادرات المحاسبة والتدقيق على مدى الأعوام الثلاثين الماضية لم تحسّن الموقف على أساس كلي. والواقع أن الأمية المالية لدى أصحاب المصلحة الرئيسيين، مثل السياسيين وقادة المجتمع المدني، يمكن أن تحدّ من فهم المعلومات المقدّمة في تقارير التدقيق المالي.

ومن الواضح أن النتيجة الوحيدة المتاحة في المجال العام لعمليات التدقيق المالي في القطاع الخاص هي تقارير التدقيق - وهي عبارة عن وثيقة فنية بدرجة عالية توفر الصدقية في أنه يمكن الاعتماد على البيانات المالية المدمجة في التقرير السنوي الذي وضعته الجهة الخاضعة للتدقيق. وتسمح هذه التقارير للمستثمرين باتخاذ قرارات بشأن تعاملهم المستقبلي مع الجهة الخاضعة للتدقيق من خلال شراء الأسهم وبيعها.

وعلى العكس من ذلك، غالباً ما ترتبط تقارير التدقيق النموذجية الصادرة عن جهات القطاع العام بمسائل الامتثال، وتتولّى نشرها في العديد من الولايات القضائية الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة نفسها. على سبيل المثال، يتضمّن تقرير نتائج التدقيق في جنوب إفريقيا تقريراً عالي التأثير يلخص نتائج التدقيق من عمليات التدقيق المالية وعمليات تدقيق الامتثال التي تتمّ عبر قطاع معين، مثل الحكومة المحلية. وهذا مثال ممتاز يوضح القيمة والمشهد الفريدين لتدقيق القطاع العام، ومدى اختلافه عن تدقيق القطاع الخاص.

دعونا ننظر بمزيد من التفصيل في الطريقة التي يختلف بها استخدام القطاع الخاص للمحاسبة والتدقيق عن استخدام القطاع العام لهما. ففي المجال العام، لا نعتزم نقل الموارد من الصحة إلى التعليم إذا كان أداء التعليم أفضل (حيث تتفاعل أسواق رأس المال مع أداء شركتين نظريتين على سبيل المثال). وعلى هذا فإنّ المسألة عن استخدام الموارد العامة تشكّل الناتج الحاسم لهذه العملية. وبذلك سيشغلكم التدقيق المالي وحده في هذه المرحلة.

ومن الأمثلة الأخرى أنه كان من الممكن إنفاق المال العام على البند المسجّل في البيانات المالية، ولكنّه ربما أُهدِرَ بالكامل. ويبقى هذا من الناحية الفنية تسجيلًا "صحيحًا"، ولكننا نحتاج إلى اعتبارات أخرى - اعتبارات الأداء - للتدقيق في الهدر. وخلال جائحة كوفيد-19، شهدنا نشوء مخاوف حقيقية بشأن المشتريات العامة في حالات الطوارئ، وقد برزت الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة من خلال استخدام التدقيق في الوقت الحقيقي الذي لم يعتمد على المعلومات المالية التاريخية للتدقيق المالي.

وتتفاقم القيود المفروضة على التدقيق المالي أيضاً في بيئة الفساد. ومن المؤكّد أنّ تجميع البيانات المالية من شأنه أن يوضح أنّه يجري تسجيل النفقات والإيرادات بشكل صحيح. ولكنّ هذا يفشل في تهدئة مخاوف الرأي العام في العديد من الولايات القضائية من أنّ الركائز الأساسية التي تقوم عليها غالبية المعاملات مرتبطة بالمحسوبية أو الرشوة أو المحاباة. ومرة أخرى، يقلّل هذا الواقع العملي من احترام وظيفة التدقيق.

لا حل سحرياً

بطبيعة الحال، تتطلّب تحديات العالم الحقيقي هذه المزيد من التحليل. ومع ذلك، فإنّ النقطة التي أحاول توضيحها هي أنّ التدقيق المالي خدمة قيّمة، ولكنّها غير مكتملة وتعتمد على القطاع العام. وبذلك فإنّها لا تشكّل حلاً سحرياً. ويتداخل التدقيق المالي بشكل فريد مع مجموعة واسعة من وظائف القطاع العام ومنظّماته.

وإذا اعتمدنا على التدقيق المالي حصراً، فلن نتمكّن من الاستجابة بشكل هادف للمخاوف المشروعة لسائقي سيارات الأجرة بطريقة شاملة ودقيقة. ويمكننا أن نخبرهم كيف يتمّ إنفاق الأموال واستخدامها، ولكننا لا نستطيع أن نحدّد لهم سبب شعورهم بأنّ حكومتهم (أو خدماتها) لا تعمل لصالحهم. ويعدّ التدقيق المالي أحد العوامل المهمّة في المنظومة الأوسع نطاقاً لإدارة المالية العامة والمساءلة، ولكنّ تحقيق أقصى مقدار من التأثير يتوقّف على إتمام عمليات التدقيق المالي مع وضع تدقيق الأداء والامتثال في الاعتبار.



المصدر: Adobe Stock Images، أيقونات IMG المرئية

التدقيق في الوقت الحقيقي: أداة لتعزيز الحوكمة الرشيدة والمساءلة عن الأموال العامة

من إعداد: فيليب ر. هير، دكتوراه، مستشار أول، مركز التميز في التدقيق

لمحة عامة

يمكن لعمليات التدقيق في الوقت الحقيقي أن تكمل وتضيف إلى نطاق العمل الذي تتولاه جهات التدقيق الوطنية وعلى صعيد الدول والمحلية، مما يوفر مرئيات في الوقت المناسب ويعزز الرقابة وصنع القرار. وكما تبين في المناقشة الأخيرة التي أجرتها مجلة الإنتوساي بشأن الاستجابات لجائحة كوفيد-19، ساعدت عمليات التدقيق في الوقت الحقيقي في تتبع العقود والتمويل والخدمات. وعلى خلفية الجائحة، بالإضافة إلى تتبع التدخلات الحكومية بعد الأزمات المالية والاستجابة لجهود التعافي من الكوارث الطبيعية، تقدم تجربة التدقيق في الوقت الحقيقي دروساً مستفادة بشأن الطريقة التي يمكن بها للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة المساهمة في الحوكمة الرشيدة والمساءلة عن الأموال العامة.

يتعين على جميع الجهات أن تتكيف بصورة دورية لكي تبقى ضمن سياق عملها، ولا تشكل مكاتب التدقيق استثناءً. وتتمتع هذه الأخيرة بموقع فريد يسمح لها بتقديم معلومات معمقة عن الإنفاق الحكومي ونتائج المشاريع. وعلى هذا فهي تستفيد من ثقة العموم في تقديم تقارير موضوعية وقائمة على الوقائع. ومع ذلك، يتعين عليها أيضاً أن تعيد اختراع نفسها دورياً مع تقدم التكنولوجيا والبرمجيات، والسماح باستخراج البيانات من المعلومات المتاحة على نحو متزايد بشأن نتائج البرامج. وعلى نحو مماثل، فإنّ المكاسب من توظيف الذكاء الاصطناعي بعناية تتيح احتمالات أخرى. وتعني هذه التطورات أيضاً أنّ صنّاع السياسات والعموم قد يتلهفون إلى الحصول على نتائج التدقيق.

وتتنافس جهات التدقيق أيضاً على المواهب. ويمكن أن تساعد فرصة العمل على تحديثات الوقت الحقيقي التي يمكن أن يكون لها تأثير مباشر أكثر على عمليات البرنامج في تعيين أعضاء الفريق والاحتفاظ بهم.

خصائص عمليات التدقيق في الوقت الحقيقي

لا تنظر عمليات التدقيق في الوقت الحقيقي إلى السنوات السابقة إلا لتوفير السياق والخلفية، وكما يوحى المصطلح، فإنّها توفر الإشراف النشط على البرامج الجارية. ويمكن أن يشجّع هذا على إجراء التصحيحات أثناء تنفيذ برامج الطوارئ أو المبرّيات قبل بدء البرامج. ويمكن أن تركز عمليات التدقيق في الوقت الحقيقي على الأمور المالية أو الامتثال أو الأداء أو مزيج من هذه الأمور الثلاثة. وتركز بعض مكاتب التدقيق على مراحل مختلفة من دورة صلاحية المشروع أو البرنامج، كما هو موضح أدناه، اعتماداً على التحديات الفريدة التي تواجهها كل جهة خاضعة للتدقيق. وعلى هذا النحو، قد تستغرق عمليات التدقيق في الوقت الحقيقي ثلاثة إلى ستة أشهر أو قد تنظر مكاتب التدقيق إلى التقدم المحرز والتحديات التي تواجهها بشكل دوري على مدى سنوات عديدة.

عمليات التدقيق ما قبل الترسية

- مراجعة أهلية المستفيد قبل اتخاذ القرارات بشأن العقود.
- تحديد ما إذا كانت قرارات الترسية تتوافق مع المعايير وممارسات المشتريات المعمول بها.

مراجعات البرامج الجديدة أو الجارية

- يجب مراقبة المخرجات والنتائج والبيانات عند تنفيذ الجهات الخاضعة للتدقيق للمهام لتقييم التقدم على أساس الجداول الزمنية والمعايير والميزانيات.
- كما يجب القيام بزيارات ميدانية لتوثيق تقديم الخدمات كما تنصّ العقود.
 - يجب مثلاً تقييم ما إذا كان يتمّ التعامل مع الإمدادات مثل اللقاحات وتخزينها وحمايتها بشكل صحيح. ويمكن استكمال هذا الأمر بمراجعة العقود والفواتير والمخزون المتاح.
- يجب تشكيل فرقاً ترصد دراسات الحالة وتخطّطها وتتولّاها، وإجراء تحليلات بشأن الاتجاهات، والاجتماع مع المسؤولين للتحقق من المعلومات في الوقت الحقيقي.

مزايا التدقيق في الوقت الحقيقي ومساهماته في الحوكمة الرشيدة

يمكن أن تكون عمليات التدقيق في الوقت الحقيقي مفيدة للغاية عند حدوث الأزمات أو عندما تكون المعلومات في الوقت المناسب مطلوبة لحماية الإمدادات والأصول التي تشتريها الحكومة، ومراقبة تقديم خدمات الصحة العامة، وتتبع جهود التعافي من الكوارث وإعادة البناء في أعقاب الأعاصير والزلازل والكوارث الطبيعية، ورصد جهود الاستقرار المالي، وإجراء المزيد من عمليات التدقيق الروتينية للبرامج القائمة التي تعتبر عرضة لخطر الهدر والاحتيايل وإساءة الاستخدام، ومراجعة البرامج الرفيعة المستوى المنشأة حديثاً لتحديد ما إذا كان قد تمّ وضع ضمانات مالية وإدارية مناسبة. ويمكن لإعداد التقارير عن عمليات التدقيق في الوقت الحقيقي تحديد المشكلات وتصحيحها بسرعة وتحديد الفرص لإيجاد ضمانات إضافية، حسب الاقتضاء.

ونفذ مكتب المساءلة الحكومية الأمريكي مجموعة متنوعة من عمليات التدقيق في الوقت الحقيقي، مستفيداً من الخبرات لضمان الكفاءة والفعالية في مختلف القطاعات. على سبيل المثال، أثناء الأزمة المالية في عامي 2008 و2009، رصدت فرق المكتب بنشاط جهود قانون التعافي وأعدت التقارير بشأنها كل 60 يوماً، فشكّلت فرقاً متعددة الوظائف لتتبع الإنفاق والنتائج في 16 ولاية، وجمعت البيانات من العديد من الوكالات الفيدرالية وعلى صعيد الولايات بشأن النتائج الأوسع نطاقاً. وفي الآونة الأخيرة، تتبّع المكتب الاستجابة الفيدرالية لجائحة كوفيد-19 الممولة من قانون المعونة والإغاثة والأمن الاقتصادي لفيروس كورونا، بالتنسيق مع الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة ومكاتب التدقيق المحلية الأخرى.

تتميّز عمليات التدقيق في الوقت الحقيقي التي يجريها مكتب المساءلة الحكومي بحسن توقيتها وتشكيل فرقاً متعددة الوظائف. وتستفيد هذه الفرق من الخبرات في مجالات مثل الإسكان والنقل، فضلاً عن الدعم الفني من المهندسين والمحامين وخبراء المنهجيات. ويضمن هذا النهج أن تكون عمليات التدقيق شاملة وتوفّر مرئيات قيّمة. ويقدم الجدول التالي بعض الأمثلة عن فوائد التدقيق في الوقت الحقيقي.

تعزيز صنع القرار	دعم الجهات الخاضعة للتدقيق والهيئات الرقابية في اتخاذ قرارات مدروسة بسرعة، وتحسين الاستجابة الشاملة للقضايا الناشئة والكشف المبكر عن الأخطاء أو مشكلات الامتثال. يمكن أن يساعد تحديد الأخطاء أيضاً في منع المشكلات الثانوية من التفاقم إلى مشكلات أخطر.
تحسينات الكفاءة	تحديد أوجه القصور لدى الجهات الخاضعة للتدقيق بسرعة أكبر وتبسيط العمليات لتحسين الإنتاجية والرقابة.
تحسين الامتثال	المساعدة على ضمان التزام الجهات الخاضعة للتدقيق بالإرشادات ذات الصلة.
وفورات التكلفة	من شأن الكشف المبكر عن الأخطاء وأوجه القصور أن يحدّ من إعادة العمل، ويقلّل من الهدر، ويؤدّي إلى توفير التكاليف وتخصيص الموارد بشكل أفضل.
شفافية أكبر	إبداء وجهات نظر في الوقت المناسب للعمليات وتعزيز ثقافة المساءلة.

نُهْج التّدقيق في الوقت الحقيقي

في إمكان الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة إتمام عمليات تدقيق في الوقت الحقيقي على النظم والمشكلات والنتائج. وكما هو موضح في أدلة وتوجيهات الإنتوساي الإرشادية²، يمكن اتّباع هذه الأساليب من منظور تنازلي أو تصاعدي، اعتماداً على الأهداف والنطاق.

- النهج المستند للنظم لا يركّز في المقام الأول على السياسة أو الأهداف، بل على نظم الإدارة الحسنة الأداء كشرط لوضع سياسات تتّسم بالفعاليّة والكفاءة. (دليل الإنتوساي الإرشادي رقم 3910، البند 54).
- النهج المستند إلى المشكلات يتحقّق من المشكلات المعلنة ويحلل الأسباب. (دليل الإنتوساي الإرشادي رقم 3910، البند 52).
- النهج القائم على النتائج يدرس الأداء الفعلي والنتائج والمخرجات ويربطها بمعايير تستند إلى أهداف السياسات وغاياتها. وغالباً ما تركز الخلاصات على الانحراف عن المعايير وتهدف التوصيات إلى القضاء على مثل هذه الانحرافات. (دليل الإنتوساي الإرشادي رقم 3910، البند 51).

تركيز عمليات التدقيق في الوقت الحقيقي على عمليات البرنامج

عند إتمام عمليات التدقيق في الوقت الحقيقي، يتعيّن على المدققين أن يضعوا في اعتبارهم مختلف المخاطر التشغيلية، مثل سوء الإدارة المالية، والاحتياك، وممارسات الشراء الرديئة، وأحكام العقود الغامضة، وأوجه القصور في الضوابط الداخلية. ومن الضروري أيضاً اتّباع نهج عادل ومتوازن، والانفتاح على المعلومات التي تؤكّد التزام الجهات الخاضعة للتدقيق بالقوانين واللوائح التنظيمية، وتحقيق أهداف الأداء، وإيجاد طرق مبتكرة لتقديم الخدمات.

المخاطر والتحديات التي قد تواجهها الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة

يمكن أن تفرض عمليات التدقيق في الوقت الحقيقي العديد من التحديات، بما في ذلك المشكلات المتعلقة بالوصول في أعقاب الكوارث الطبيعية أو حالات الطوارئ المتعلقة بالصحة، وتدني جودة البيانات وإدارة المعلومات، ومخاوف الخصوصية، واحتمالات اتّخاذ قرارات متسرّعة. ويجب أن يكون المدققون على استعداد لمواجهة هذه التحديات وضمان جمع البيانات بشكل دقيق وكامل وتحليلها.

إدارة عمليات التدقيق في الوقت الحقيقي وإتمامها

تعدّ الإدارة والتواصل الفعّالان من الأمور الحاسمة لإتمام عمليات التدقيق وإدارتها في الوقت الحقيقي. ويمكن أن يساهم تعيين التواريخ الرئيسية وعمليات تسجيل الوصول المنتظمة وتتبع التقدم نحو خطط المشاريع في ضمان إعداد تقارير دقيقة وفي الوقت المناسب.

استراتيجيات التدقيق في الوقت الحقيقي

في إمكان الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة تحسين استراتيجياتها الخاصة بالتدقيق باستخدام أدوات جمع البيانات، وأساليب التدقيق المختلطة، ودراسات الحالة المعقّمة. وتوفر هذه الأدوات مرئيات قيّمة بشأن عمليات البرنامج وتساعد في تحديد مجالات التحسين بالإضافة إلى نجاحات البرنامج. ومن الأهميّة بمكان أيضاً مراعاة أخذ العينات وفهم إمكان التعميم على مروحة المستفيدين من البرنامج. وعلى نحو مماثل، يمكن استخدام بيانات السلاسل الزمنية لتحليل الأنماط، وتحديد الاتجاهات، وإبلاغ التوقعات بشأن النتائج المستقبلية المحتملة، فضلاً عن أي تغييرات يمكن التوصية بها.

إدارة البيانات

يعدّ تحديد أولويات جودة البيانات، والتركيز على مؤشرات الأداء الرئيسية، وضمان أمن البيانات وخصوصيتها، من الأمور الأساسية لإدارة المعلومات في عمليات التدقيق في الوقت الحقيقي. ويمكن أن تساعد المراجعة المنتظمة للمقاييس والمؤشرات وحدود الأهمية النسبية للأداء وتعديلها في استهداف موارد التدقيق النادرة. ويمكن أن يستخدم المدققون لوحات معلومات البيانات لإدارة المعلومات وتحديد المجالات التي يتم فيها إحراز تقدم والمجالات التي تأخر فيها الأداء. وقد تتمكّن تحليلات البيانات والذكاء الاصطناعي من توفير مرئيات إضافية للموارد المستهدفة.

الأشياء التي يجب مراعاتها عند إتمام عمليات التدقيق في الوقت الحقيقي

يمكن أن يشكّل التحميل الزائد للبيانات تحدياً لفريق التدقيق. وقد يولد التدقيق في الوقت الحقيقي كمية كبيرة من المعلومات، مما يؤدي إلى إرباك الفرقاء إذا لم تتم إدارتها بشكل صحيح. وتتطلب تصفية المرئيات ذات الصلة من الفوضى أهدافاً واضحة وممارسات قوية لإدارة البيانات. ويجب أيضاً إدارة المخاوف المتعلقة بالخصوصية والأمن لأنّ الرصد المستمر قد يثير مشكلات غير متوقعة. على سبيل المثال، يتعيّن على المدققين حماية معلومات المستفيدين وأماكن المواقع الحساسة، مثل أماكن تخزين الإمدادات المكلفة، وتوحيّ الحذر بشأن إمكان إيجاد شعور بأنّ الجهات الخاضعة للتدقيق تمثل لإدارة دقيقة.

وتعتبر مقاومة الجهات الخاضعة للتدقيق حقيقيّة، وقد يواجه الذين ينفّذون عمليات التدقيق في الوقت الحقيقي مقاومة. كما يجب أن يكون المدققون على دراية بتأثير هوثورن الذي يشير باختصار إلى احتمال أن يغيّر الأشخاص سلوكهم أو أداءهم لأنهم يدركون أنهم يخضعون للتدقيق.

ويمكن أن تكون زيادة تعقيد التدقيق أيضاً مصدر قلق محتمل. وقد تكون عمليات التدقيق في الوقت الحقيقي معقّدة في المواقف السريعة التطور، مما قد يؤثّر في عملية جمع البيانات الجارية. ويمكن أن تحدث أيضاً إيجابيات أو سلبيات كاذبة. وهناك أيضاً خطر قيام الفرقاء بسرعة بتشكيل أحكام سلبية استناداً إلى تفاعل محدود مع الجهات الخاضعة للتدقيق أو مراجعة البيانات بسرعة كبيرة والتوصّل إلى استنتاجات خاطئة، مما يؤدي إلى اتّخاذ قرارات متسرّعة محتملة.

وكما هي الحال مع أي عملية تدقيق، فإنّ البيانات الدقيقة والكاملة – حجر الأساس للمهنة – بالغة الأهمية. وقد تؤدي أي عيوب في جمع البيانات وتحليلها إلى تقييمات غير صحيحة أو استنتاجات خاطئة.

العمل مع الجهات الخاضعة للتدقيق

يجب التعامل مع الجهات الخاضعة للتدقيق لتحديد التوقّعات بشأن كيفية اختلاف التدقيق في الوقت الحقيقي عن العمل التقليدي. ومن الأهميّة بمكان الحفاظ على الشفافيّة وتعزيز الثقة للنجاح في هذا النوع من التدقيق. ومن شأنّ تحديد توقّعات واضحة لكيفية اختلاف عمليات التدقيق في الوقت الحقيقي عن العمل الروتيني، وشرح احتياجات البيانات، ووضع القواعد الأساسيّة لضرورة إجراء العمل الميداني في الوقت المناسب، أن يساعد في ضمان التعاون وجمع البيانات بدقّة.

إعداد التقارير عن عمليات التدقيق في الوقت الحقيقي

تسمح التوصيات التي تأتي في الوقت المناسب، والتي ربما تمثل الفائدة الرئيسية لعمليات التدقيق في الوقت الحقيقي، بتحديد المشكلات وتصحيحها عند ظهورها. ويسمح إعداد التقارير عن النتائج والتوصيات والمشاركة مع السلطات الرقابية أو تقديم الحقائق لإثراء النقاش العام بأن يكون لأعمال التدقيق في الوقت الحقيقي تأثير، مما يؤدي إلى زيادة وضوح النتائج والتوصيات.

وستختلف الأطر الزمنية لإعداد التقارير بناءً على طبيعة التدقيق ونطاقه. ويمكن أن تؤثر عوامل مثل حجم المشكلات المحددة، وضرورة اتخاذ إجراءات فورية، ومدى توفر موظفي التدقيق على عملية إعداد التقارير. وقد تفضل بعض مكاتب التدقيق إرسال خطابات إدارة دورية بينما تصدر مكاتب أخرى تقارير كاملة وتتلقى ملاحظات الجهات الخاضعة للتدقيق. ويمكن أن يساهم استخدام نبرة إيجابية مع الجهات الخاضعة للتدقيق وتحديد أفضل الممارسات في تحسين العلاقة ويؤدي إلى تنفيذ التوصيات بشكل أفضل.

الخلاصة

تتيح عمليات التدقيق في الوقت الحقيقي العديد من الفوائد، بما في ذلك تعزيز عملية صنع القرار، وتحسين الامتثال، وتوفير التكاليف، وزيادة الشفافية. ومن خلال الاستفادة من نقاط القوة ومواجهة التحديات، تستطيع الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة إتمام عمليات تدقيق فعالة في الوقت الحقيقي تساهم في تحسين الحوكمة ومساءلة القطاع العام.

الحواشي

1. يشير قانون التعافي إلى قانون التعافي وإعادة الاستثمار الأمريكي لعام 2009. كان قانوناً فيدرالياً جرى اعتماده في الولايات المتحدة ردّاً على الركود الكبير بهدف تحفيز النشاط الاقتصادي، وإيجاد فرص العمل أو إنقاذها، والاستثمار في مشاريع لتحفيز النمو الطويل الأجل. [\[2\]](#)
2. دليل الإنتوساي الإرشادي رقم 3910، مفاهيم أساسية لرقابة الأداء، 2019. تمّ التنزيل في 25 أبريل/نيسان 2025 على دليل الإنتوساي الإرشادي رقم 3910، مفاهيم أساسية لرقابة الأداء، 2019. تمّ التنزيل في 25 أبريل/نيسان 2025 على Recovery Act refers to the American Recovery and Reinvestment Act of 2009. It was a U.S. federal law passed in response to the Great Recession with the goal of [stimulating economic activity, creating or saving jobs, and investing in projects to spur long-term growth](#) [\[2\]](#).



(يسار) تشارلز إدوارد كيشير، المراقب المالي والمراجع العام لجمهورية تنزانيا المتحدة و(يمين) فرانك سينا. المصدر: المؤلف، فرانك سينا

تعزيز التعاون بين الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة ووكالات مكافحة الفساد: الدروس المستفادة من تنزانيا

من إعداد: فرانك سينا (دكتوراه)

إنَّ وجهات النظر والآراء والشروحات الواردة في هذه الورقة البحثية هي آراء المؤلف وحده ولا تعكس بالضرورة السياسات أو المواقف الرسمية لمكتب التدقيق الوطني في تنزانيا أو مكتب منع الفساد ومكافحته. وإنَّ أي استنتاجات أو توصيات في هذه الورقة هي خاصَّة بالمؤلف ولا تمثل أفكار المؤسسة أو وجهات نظرها.

1. المقدمة: عن تنزانيا

تنزانيا أحد بلدان شرق إفريقيا التي تتمتع بمناظر طبيعية خلابة، وثقافة غنية، ومعالَم سياحية شهيرة. ويُصنَّف اقتصادها ضمن الشريحة الدنيا من الدخل المتوسط، إذ يبلغ إجمالي الناتج المحلي حوالي 75 مليار دولار أمريكي. وهذا الاقتصاد متنوع، حيث تشكل الزراعة والتعدين والسياحة العوامل الرئيسية المساهمة. وفي السنوات الأخيرة، قطعت تنزانيا خطوات كبيرة في تطوير البنية التحتية، وإنتاج الطاقة، والخدمات الاجتماعية، مما عزَّز النمو الاقتصادي جماعياً. ورغم هذه التطورات، ما زالت البلاد تواجه تحديات متعلَّقة بالفساد والجرائم المالية. وكثَّفت الحكومة جهودها في مكافحة هذه المشكلات، ويبقى الفساد عائقاً كبيراً في طريق التنمية والحد من الفقر. ويعكس تصنيف البلاد على المؤشرات الدولية لمكافحة الفساد التحديات القائمة، إذ وضعت منظمة الشفافية الدولية تنزانيا في المرتبة 94 من بين 180 بلداً في مؤشر مدركات الفساد لعام 2023.

تقود جهود مكافحة الفساد في تنزانيا العديد من الجهات الرئيسية، بما فيها مكتب منع الفساد ومكافحته والمكتب الوطني للتدقيق في تنزانيا. وتؤدي هذه المؤسسات دوراً حاسماً في التحقيق في ممارسات الفساد وملاحقة مرتكبيها قضائياً، وتعزيز الشفافية، وضمان الاستخدام السليم للموارد العامة. وركّزت المبادرات الأخيرة على تعزيز قدرة هذه المؤسسات وتحقيق مستوى أعلى من الوعي العام والمشاركة في جهود مكافحة الفساد. وفي هذه المقالة، يجري تقديم عرض للإطار التعاوني الحالي وتناقش الدروس المستفادة من الإطار القائم لتستفيد منها الجهات الأخرى المماثلة لتحذو حذوها.

2. لمحة عامة عن الجهات

يعدُّ المكتب الوطني للتدقيق في تنزانيا ومكتب منع الفساد ومكافحته من مؤسسات الإشراف والمراقبة الرئيسية ضمن إطار المساءلة في البلاد. وفي حين يعمل الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة على تعزيز الشفافية والمساءلة والقدرة على التنبؤ بالأداء الحكومي، تعتبر سلطات مكافحة الفساد أساسية لتعزيز الحوكمة الرشيدة، وحماية حقوق الإنسان، وتعزيز التنمية الاقتصادية، والحفاظ على نزاهة المؤسسات. والواقع أنَّ دورها بالغ الأهمية في مكافحة الفساد وبناء مجتمعات أكثر شفافية وخضوعاً للمساءلة وعدلاً.

2.1 مكتب المراقب والمدقق العام والمكتب الوطني للتدقيق في تنزانيا

مكتب المراقب والمدقق العام هو إحدى السلطات الدستورية في جمهورية تنزانيا المتحدة. وأُسِّس المكتب بموجب المادة 143(1) من دستور جمهورية تنزانيا المتحدة لعام 1977 (المشار إليه في ما بعد بـ "الدستور")، وهو على رأس المكتب الوطني للتدقيق في تنزانيا، المعترف به بموجب القسمين 20(1) و 20(2)(أ) من قانون التدقيق العام، الفقرة 418، بصفته الجهاز الأعلى للتدقيق في جمهورية تنزانيا المتحدة.

وبموجب المادة 143(2)(ج) من الدستور، فإنَّ مكتب المراقب والمدقق العام مكلف بفحص حسابات حكومة الجمهورية المتحدة، والحسابات التي يديرها جميع موظفي الحكومة، وحسابات جميع محاكم الجمهورية والحسابات التي يديرها كاتب الجمعية الوطنية، والتحقيق فيها وتدقيقها. وبموجب القسم 5(ج) والجزء الرابع من قانون التدقيق العام، يتولى مكتب المراقب والمدقق العام أنواعاً مختلفة من عمليات التدقيق للمؤسسات العامة، بما في ذلك التدقيق المالي وفي الامتثال (القسم 26) وتدقيق الأداء (القسم 28). علاوةً على ذلك، فإنَّ الفريق الاستشاري مكلف أيضاً بإجراء تدقيق الامتثال، بما في ذلك تدقيق المشتريات.

ومن بين عمليات التدقيق التي يجريها المكتب الوطني للتدقيق في تنزانيا عمليات التدقيق الخاصة والشرعية، والتي تستعرض عادةً الاشتباه في الاحتيال وسوء الإدارة وغير ذلك من الممارسات الفاسدة. ويجري مكتب المراقب والمدقق العام عمليات التدقيق هذه وفقاً لتقديره الخاص أو بناءً على طلب الجهات القانونية أو الأشخاص، بما في ذلك مكتب منع الفساد ومكافحته. وعند الانتهاء من عمليات التدقيق هذه، يشارك مكتب المراقب والمدقق العام عادةً مثل هذه التقارير مع مكتب منع الفساد ومكافحته حتى عندما تطلب جهات أو سلطات أخرى التقارير نفسها. ويستخدم مكتب منع الفساد ومكافحته تقارير التدقيق في التحقيقات، ويستدعي مدققي المكتب الوطني للتدقيق في تنزانيا، حيثما كان ذلك ممكناً، لتوضيح المسائل أثناء التحقيقات والإدلاء بشهاداتهم في المحاكم كشهود للجمهورية حيث تُقدَّم التقارير.

2.2 مكتب منع الفساد ومكافحته

مكتب منع الفساد ومكافحته هو وكالة لإنفاذ القانون تتمتع بسلطات منع جميع جرائم الفساد داخل جمهورية تنزانيا المتحدة والتحقيق فيها والتوعية بها وملاحقة مرتكبيها قضائياً. وتُمارَس هذه السلطات في القطاعين العام والخاص. وتخوّل الفقرة 329 من المادة 7 من قانون منع الفساد ومكافحته مكتب منع الفساد ومكافحته الصلاحيات التالية: فحص ممارسات وإجراءات المؤسسات العامة وشبه الحكومية والمنظمات الخاصة وتقديم المشورة بشأنها؛ وتيسير الكشف عن الفساد أو منعه وضمان مراجعة أساليب العمل أو الإجراءات التي يبدو أنها تُضاف إلى كفاءة المؤسسة المعنية وشفافيتها؛ والتعاون مع المؤسسات أو الوكالات أو المنظمات الدولية في مكافحة الفساد.

ويستخدم المكتب تقارير التدقيق لمنع الفساد وفقاً للقسم 7(أ) و(ج) أو للتحقيق وفقاً لتوجيهات مدير النيابة العامة، وملاحقة الجرائم المنصوص عليها في المادة 7(هـ) من قانون منع الفساد ومكافحته والجرائم الأخرى التي تنطوي على فساد. علاوةً على ذلك، يضطلع المكتب بدور حاسم وفق القسم 45 من قانون منع الفساد ومكافحته، لإنشاء وتحديث نظام للتنسيق والتشاور والتعاون مع وكالات إنفاذ القانون والسلطات الوطنية الأخرى في جمهورية تنزانيا المتحدة المشاركة في التحقيق والمقاضاة.

3. أطر التعاون

يتعاون مكتب منع الفساد ومكافحته والمكتب الوطني للتدقيق في تنزانيا في مجالات مختلفة منذ إنشاء منع الفساد ومكافحته. وجرى وضع هذا التعاون في إطار قانوني في عام 2008، عندما تمَّ سنُّ قانون التدقيق العام. ويُلزم القانون في القسم 27 الأشخاص الذين يعملون باسم مكتب المراقب والمدقق العام بإبلاغه لدى الاشتباه في حدوث احتيال أو جرائم ذات صلة. ويتعيّن على المكتب دراسة المسألة وإبلاغ أجهزة التحقيق بالحوادث التي أطلعها عليها رؤوسه وإبلاغ مدير النيابة العامة بها.

ويتعيّن على أجهزة التحقيق النظر في المسألة في غضون 60 يوماً وإبلاغ مدير النيابة العامة بالنتائج التي تتوصل إليها لتحديد مدى إمكان إخضاع هذه المسألة للملاحقة الجنائية. وفي حال عدم جواز ذلك قانوناً، فإنَّ مدير النيابة العامة ملزم بإخطار مكتب المراقب والمدقق العام والتوصية بتدابير إصلاحية بديلة. ويجوز أن يطبّق المكتب التدابير الموصى بها لمتابعة وإنفاذ التدابير الإصلاحية البديلة على النحو الذي يوصي مدير النيابة العامة ضد الجهة الخاضعة للتدقيق.

وفي أعقاب هذا التشريع، جرى اتخاذ العديد من الإجراءات الاستشارية بشأن أفضل السبل للتعاون بين الجهتين. ومن بين هذه الإجراءات إبرام مذكرة التفاهم بين المكتب الوطني للتدقيق في تنزانيا ومكتب منع الفساد ومكافحته في 18 ديسمبر/كانون الأول 2017. وجرى تنقيح مذكرة التفاهم وتحديثها في 17 ديسمبر/كانون الأول 2020 وهي تركز الآن على تحسين التعاون، لاسيّما في تنفيذ عمليات التدقيق الخاصة، وتبادل المعلومات وبناء القدرات بين موظفيها. وفي أعقاب ذلك، وضع مسؤولو المؤسسات خطة تنفيذ مشتركة ووافقوا عليها، وعيّنوا مجموعة عمل تابعة لمسؤول اتصال.

4. ممارسات التعاون الحالية

يكمّل كل من المكتب الوطني للتدقيق في تنزانيا ومكتب منع الفساد ومكافحته عمل بعضهما البعض. ويمكن إثبات القيمة المجتمعية للأول ومساهمته بسهولة باعتباره جهازاً أعلى للرقابة المالية والمحاسبة من خلال التحقيق الناجح، والملاحقة القضائية للقضايا الناشئة عن نتائج التدقيق واستعادة الموارد العامة التي تَمّت إدارتها بشكل سيئ من جانب السلطات المكلفة بالقيام بذلك، بما في ذلك مكتب منع الفساد ومكافحته. من ناحية أخرى، يعتمد الثاني على تقارير التدقيق التي يصدرها الأول باعتبارها مؤشرات تنذر بالخطر في ما يتعلق بالممارسات الفاسدة، ويتطلّب أدلة من خبراء في حالات الاختلاس والخسائر المالية التي تلحق بمنظمات محدّدة.

وينقل المكتب الوطني للتدقيق الشكوك بشأن الأفعال الخاطئة التي يقع عليها أثناء التدقيق أو بعد استكمالها، وتحديدًا عمليات التدقيق الجنائي والخاصة، إلى مكتب منع الفساد ومكافحته. وهذا الأخير ملزم بإجراء التحقيقات في غضون 60 يوماً، أو حوالي شهرين. وعند الانتهاء من التحقيقات، يتمّ إبلاغ مدير النيابة العامة لتحديد الإجراءات القانونية المناسبة، بما في ذلك مقاضاة المشتبه بهم في ارتكاب مخالفات. وكثيراً ما يظهر مدقّقو المكتب الوطني للتدقيق كشهود خبراء في القضايا الناشئة عن نتائج التدقيق.

وتشكّل الجهتان جزءاً لا يتجزأ من جهات التنسيق والتعاون الوطنية والإقليمية والدولية المشاركة في منع الفساد ومكافحته وتعزيز المساءلة. ويعقد المسؤولون في هاتين الجهتين اجتماعات للفرقاء الفنية ومسؤولي الاتصال بشكل متكرر لمناقشة القضايا الرئيسية التي تؤثر في علاقات العمل وكيفية التعاون على أفضل وجه لتحقيق أهدافهم الاستراتيجية.

وتدعو الجهتان عادةً خبراء من الهيئات المذكورة أعلاه لبناء القدرات لمسؤوليها، لاسيما في مجالات اختصاصاتهم وخبراتهم الفنية. ويشارك المكتب الوطني للتدقيق معلومات متعلّقة بعمليات التدقيق التي تُجرى (باستثناء تلك التي يطلبها مكتب منع الفساد ومكافحته) إذا كان لديها ما يشير إلى ممارسات فاسدة يمكن إخضاعها لتحقيقات معمّقة.

وتعمل الجهتان على وضع إجراءات تشغيل قياسية مشتركة بهدف توثيق ممارسات التعاون القائمة لأغراض الاتساق والقدرة على التنبؤ والاستدامة. وستوفر إجراءات التشغيل الموحدة التوجيه لطريقة عمل المسؤولين الميدانيين معاً لتمكين الجهات من تحقيق الهدف المنشود، مع مراعاة الأطر القانونية التي تحكم شؤونهم. وستركز الإجراءات بشكل خاص على مجالات تنفيذ اختصاص التدقيق والتحقيق، وتبادل المعلومات وبناء القدرات، وستستكمل الإطار القائم.

5. الدروس الرئيسية المستفادة من أجل تعاون فعال

في حين لا تزال هناك العديد من المجالات التي تحتاج إلى تحسين في إطار التعاون القائم بين الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة في تنزانيا ووكالة مكافحة الفساد، يوفر التقدم المحرز بعض الدروس لتعاون مثالي بين مؤسسات مماثلة في ولايات قضائية أخرى. وتشمل الدروس المستفادة الرئيسية ما يلي:

5-1 يتطلب التعاون الناجح إطار تعاون قوي وحسن التنظيم

كما تَمّت الإشارة أعلاه، يجري تعزيز التعاون بين المكتب الوطني للتدقيق ومكتب منع الفساد ومكافحته بشكل كبير من خلال إطار قانوني ومؤسسي قوي. ويوفر قانون التدقيق العام لسنة 2008 أساساً قانونياً متيناً لهذه الشراكة التي جرى تعزيزها بشكل أكبر بمذكرة التفاهم الموقعة في عام 2017 والمنقّحة في عام 2020. ويضمن وجود إطار محدّد المعالم مثل ذلك القائم في تنزانيا تكوين الجهتين فهماً واضحاً لأدوارهما ومسؤولياتهما وعمليات التعاون، الأمر الذي يسهّل اتّباع مقاربة منهجية ومنظمة في التعامل مع جهودهما المشتركة.

2-5 دعم القيادة والتركيز على التعاون

كان الدعم القوي من أعلى مستويات القيادة، بما في ذلك رئاسة جمهورية تنزانيا المتحدة السيدة سامية سولو هو حسن، عاملاً مهماً ساهم في تعميق التعاون القائم بين المكتب الوطني للتدقيق ومكتب منع الفساد ومكافحته. ويشكل تأكيد الرئيسة على أهمية عمل هذه المؤسسات معاً رسالة واضحة من القيادة العليا تشجع على التعاون وحلّ التحديات على جميع المستويات. ومكّن هذا التفويض الذي تحرّكه القيادة الرئيسين التنفيذيين في كلتا المؤسسات من إعطاء الأولوية للتعاون، وضمان امتثال مسؤوليهم للهدف الشامل المتمثل في مكافحة الفساد وتعزيز المساءلة. وهذا من شأنه أن يبعث برسالة واضحة مفادها أنّ الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة وهيئة مكافحة الفساد لا بد وأن يعمل معاً وأن يحقق أهدافهما المشتركة، وأنّه ينبغي عدم الاكتفاء بالإرادة السياسية، بل يجب أيضاً توفير دعم فعلي من القيادة العليا، ينتقل إلى المسؤولين في المستويات الأدنى.

3-5 جلسات الملاحظات التقييمية وجلسات العمل المنتظمة

يعقد المسؤولون من مكتب منع الفساد ومكافحته والمكتب الوطني للتدقيق بانتظام جلسات لإبداء الملاحظات والعمل، وهي تعتبر مفيدة في الحفاظ على شراكة مثمرة بين الجهتين. وتوفر هذه الجلسات منبراً لكل منهما لتبادل المعلومات، ومناقشة القضايا الجارية، ووضع الاستراتيجيات بشأن نُهج أكثر فعالية. وتسمح عملية إبداء الملاحظات المتكررة بتحديد التحديات وحلّها، ممّا يضمن أن يبقى التعاون ديناميكياً ومستجيباً للاحتياجات الناشئة. ورغم أنّ هذه الاجتماعات والجلسات قد تتطلب موارد مالية، فإنّ لحضورها دوراً مهماً في تعزيز التعاون الفني على المستويات الميدانية.

4-5 وجود مسؤولي اتصال متفرّغين

أثبت تعيين مسؤولي اتصال متفرّغين فعاليتهم في نجاح التعاون بين المكتب الوطني للتدقيق ومكتب منع الفساد ومكافحته. ويعمل هؤلاء المسؤولون كقنوات أساسية لتبادل المعلومات، فيضمنون تدفق المعلومات بسلاسة بين الجهتين. وكان دورهم في تسريع حل القضايا وتيسير التنسيق على المستوى التشغيلي أساسياً لتحقيق نتائج فعّالة في الوقت المناسب. ومن الضروري تعيين هؤلاء المسؤولين بشكل دقيق لضمان أن يكونوا في مرتبة عالية بدرجة معقولة، وأن يكون لديهم فهم أعمق لعمليات الجهتين، وأن يحظوا بالاحترام بين الأقران.

5-5 توفير الموارد المالية لبناء القدرات المشتركة

كان تخصيص الموارد المالية، لاسيما من خلال مبادرات مثل برنامج بناء مكافحة الفساد المستدامة في تنزانيا، أساسياً في دعم الجهود المشتركة بين المكتب الوطني للتدقيق ومكتب منع الفساد ومكافحته. ومكّنت هذه الموارد الجهتين من الاستثمار في بناء القدرات وعقد الاجتماعات المنتظمة، وهي أمور بالغة الأهمية لتعزيز مهارات مسؤوليها ومعارفهم. ويحمل هذا درساً رئيسياً مفاده أنّ التعاون الفعّال يتطلب موارد مالية لتمكين المسؤولين من الاجتماع بصورة متكرّرة لتبادل المعرفة وإتمام عمليات مشتركة أخرى. ولا يضمن هذا الدعم المالي استمرار التعاون فحسب، بل أيضاً تحسينه باستمرار، مع استفادة الجهتين من فرص التعلم والتطوير المشتركة.

6. الخلاصة

خلاصة القول، يشهد التعاون بين المكتب الوطني للتدقيق ومكتب منع الفساد ومكافحته على أهمية وجود إطار حسن التنظيم، وقيادة قوية، وتواصل منتظم، وموظفين متفرّغين، ودعم مالي كافٍ. وعندما تجتمع هذه العناصر، فإنّها توجد أساساً قوياً لشراكة ناجحة تساهم بشكل كبير في مكافحة الفساد وتعزيز المساءلة في تنزانيا.

عن الكاتب: حاز فرانك سينا (دكتوراه) على درجة الدكتوراه من جامعة ماستريخت، وماجستير في القانون من جامعة أوهايو الشمالية في الولايات المتحدة، وماجستير في القانون من جامعة دار السلام. وهو المسؤول القانوني الرئيسي والمسؤول الرئيسي عن الأكاديمية الوطنية للتدقيق في تنزانيا. ويمكن الاتصال به على عنوانه الخاص عبر franksina2002@gmail.com.

مقال رئيسي

آليات المساءلة الأخرى والرقمنة



المصدر: Adobe Stock Images, tadamichi

تسخير التحليلات في الوقت الحقيقي من أجل المساءلة العامة: التطور الرقمي للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة

من إعداد: إمانويل كالينتزس

أولاً - من التدقيق البطيء إلى اليقظة الفورية

تتمّ عمليات التدقيق المالي التقليدية بعد فترة طويلة من إتمام حركة الأموال. وبحلول الوقت الذي تتم فيه تسوية دفاتر الأستاذ وتقديم التقارير، قد يجري تبييض التحويلات الاحتيالية بما يتجاوز الاسترداد. غير أنّ البيانات الحكومية تنتقل اليوم بطرق سريعة رقمية - منصات الخزنة، وواجهات برمجة التطبيقات الضريبية، والبوابات المصرفية، والمنصات، وحتى السحابة - حيث تترك كل معاملة بصمة زمنية محدّدة. a

وعندما تُدخل الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة هذه المسارات في محركات التحليل، فإنّها تضغط دورة التدقيق من أشهر إلى دقائق. علاوةً على ذلك، يمكن التدرُّب على التعلم الآلي من خلال مراكمة البيانات لتجميعها والتكثُّف مع أنماط تحديد المواقع¹. ويمكن أن تبرز الأنماط المشبوهة وأن يتم اكتشافها بمجرد تشكُّلها تقريباً، ويكتسب المدققون فرصة للعمل بينما لا تزال الأموال العامة في متناول اليد. ومع إضفاء الطابع الرقمي الكامل على الموارد المالية للحكومة، يجب تكييف التدقيق الكلاسيكي بسرعة، وإلا يمكن اعتبار المخاطر غير متزامنة.

واليوم تستطيع واجهات برمجة التطبيقات نفسها التي تعمل على تزويد نظم الخزنة والمشتريات والضرائب والمصارف بالطاقة تعزيز مسار مستمر من المعاملات للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة بواسطة التشغيل البيئي. ومن خلال النظر في هذه المسارات بحثاً عن أي أخطاء إحصائية، يستطيع المدققون أن يكتشفوا أنماط الإثراء غير المشروع افتراضياً عند ظهورها، فيقلّصون بذلك النافذة التي يمكن عبرها إخفاء الأموال أو غسلها. وتتيح مرئيات البيانات ولوحات المعلومات المباشرة والتنبيهات المؤتمتة للأجهزة العليا مشاركة المرئيات بشكل فوري مع أصحاب المصلحة، وفي بعض الحالات مع الجمهور نفسه. ويساهم هذا في عملية تدقيق أكثر انفتاحاً ويمكّن المجتمع المدني من رصد أداء القطاع العام في بيئة ديناميكية تعتمد على البيانات. وكما لاحظت منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (2024)، تعمل النظم الآتية على تعزيز وظيفة الضمان والشرعية الخارجية للإشراف العام عبر تحسين الاطلاع وتمكين التدخلات في الوقت المناسب².

يجري بناء نظام للكشف في الوقت الحقيقي يتألف من مستويات متعدّدة. أولاً، تستوعب القنوات الآمنة الخدمات المصرفية والمشتريات والجمارك والتغذية الضريبية. وهي عبارة عن منظومة متعددة الطبقات حيث يتم استيعاب البيانات الخام، وحلّ الأسماء المستعارة، وتصميم إشارات المخاطر، وتحديد نماذج الدرجات، وفرز التنبيهات وتسجيل كل قرار للتأكد من سلامة الأدلة. ويمكن أيضاً الكشف عن العديد من المتغيّرات، مثل الشركات القابضة والمالكين المستفيدين، استناداً إلى سلسلة المعاملات التي يجري تقسيمها وتأجيرها، للكشف عن التحويلات المصرفية، والإقرارات الضريبية، والإقرارات الجمركية، وغير ذلك من المعاملات التي تستكمل الصورة الكبيرة. ويمكن "تفسير" الأرقام الأولية بسهولة إلى إشارات سلوكية – معدلات نمو غير عادية، ونسب غير نمطية إلى مجموعات الأقران، وشبكات دفع ناشئة. وتسجّل نماذج التعلم الآلي أو مجموعات القواعد المصمّمة بخبرة كل حدث، وتقوم بترتيبه حسب المخاطر. وأخيراً، توجّه وحدة إدارة الحالات المسارات الأكثر خطورة إلى المدققين البشريين، مما يشير إلى مجالات المخاطر بدقّة من أجل وضع خطة التدقيق بدقّة. وبطبيعة الحال، يتولى المدققون الإشراف باستخدام سلطتهم في رفض تنبيه أو متابعة، وتالياً السماح لعلم البيانات والحكم المهني بتعزيز أحدهما الآخر.

ثانياً – الصعوبات القانونية: إعادة توصيل عملية التدقيق

رغم المزايا، يثير نشر الخوارزميات تساؤلات قانونية وأخلاقية معقّدة. وقد تغطي التحليلات القوية أو تضلّل إذا تُركت بلا قيد – من دون إشراف بشري³. وتستنزف الإنذارات الكاذبة المفرطة الموظفين؛ وتشوّه الثغرات الخفية في البيانات النماذج؛ وتواجه خوارزميات الصندوق الأسود خطر المعاملة المتفاوتة؛ وتبرز مشكلات تتعلق بحماية البيانات الشخصية. ويبدأ تخفيف المخاطر بالشفافيّة، إذ لا بدّ أن يعرض كل تنبيه الأدلة التي أدّت إلى نشوئه. ويجب أن تكون مسؤولية المراجعة متدرّجة، وأن تحدّد السجلات من قام بالوصول إلى ماذا ومتى، مع الحفاظ على سلسلة القيادة.

تفتقر العديد من الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة إلى البنية التحتية التقنية أو الخبرة اللازمة لتنفيذ أطر تدقيق الذكاء الاصطناعي المتطورة. فضلاً عن ذلك، تنشأ التوترات غالباً بين الحاجة إلى الشفافيّة وحماية السريّة التجارية أو الملكية الفكرية، وخصوصاً عند إخضاع المتعاقدين من القطاع الخاص أو الخوارزميات المضمّنة في النظم العامة للتدقيق. ولمعالجة هذه القيود، يتعين على الأجهزة العمل على وضع استراتيجيات قوية للحوكمة الرقمية، والاستثمار في بناء القدرات المتعدّدة التخصصات، وتبني مبادئ أخلاقية حسب التصميم عند نشر الأدوات التحليلية في الوقت الحقيقي. ولن يعتمد التطور الرقمي للأجهزة على الجاهزية التكنولوجية فحسب، بل أيضاً على الالتزام المؤسسي بدعم النزاهة والاستقلالية وحقوق المواطنين في إطار رقابي سريع التغير⁴.

ويؤسس قانون الذكاء الاصطناعي للاتحاد الأوروبي الذي اعتُمد في يوليو/تموز 2024 إطاراً قانونياً منسقاً لتطوير نظم الذكاء الاصطناعي ونشرها واستخدامها في مختلف الدول الأعضاء. واستناداً إلى نهج قائم على المخاطر، يصنّف القانون نظم الذكاء الاصطناعي إلى أربعة مستويات – غير مقبولة، وعالية، ومحدودة، ومنخفضة المخاطر – يرتبط كل منها بالتزامات امتثال محدّدة. ويتعيّن على النظم التي تعتبر عالية المخاطر، مثل تلك المستخدمة في إنفاذ القانون، والخدمات المالية، والرعاية الصحية، أن تلبّي متطلبات صارمة في ما يتّصل بالشفافية، والإشراف البشري، وإدارة المخاطر، وحوكمة البيانات.

وفي حين أنّ القانون لا يفرض صراحةً على مقدمي الخدمات أو الموزعين عمليات تدقيق الذكاء الاصطناعي، فإنّه ينسجم بقوة مع الممارسات المتعلّقة بالتدقيق من خلال التأكيد على مبادئ مثل العدالة، والإشراف البشري، والدقّة، والشفافية. إلى ذلك، تشير أحكام مثل المادة 9 (إدارة المخاطر) والمادة 11 (الوثائق الفنية) ضمناً إلى احتياجات إجرائية وتشغيلية يمكن تلبيتها من خلال ممارسات التدقيق المنظّمة.

ثالثاً – مثال الحداثة للجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة في اليونان

قد يُطلَب من الأجهزة التدقيق في استخدام القطاع العام لنظم الذكاء الاصطناعي، لاسيّما في مجالات مثل صنع القرار المؤتمت أو تخصيص الموارد بمساعدة الذكاء الاصطناعي، ولكن يتعيّن عليها أيضاً أن تضمن احترام استخدامها للتحليلات القائمة على الذكاء الاصطناعي قوانين حماية البيانات، والعدالة الإجرائية، ومبدأ قابلية التفسير. ويساهم ديوان المحاسبة اليوناني في التطرق إلى وجهين لعملة واحدة. ووفقاً للدستور اليوناني، فإنّ الديوان (Elegktiko Synedrio) هو المحكمة المالية العليا للجمهورية اليونانية، ويعمل كجهاز أعلى للرقابة المالية والمحاسبة تابع للدولة يدقّق في استخدام الأموال العامة.

في الوقت الراهن، يدخل الديوان عَصراً جديداً من التحول الرقمي من خلال تنفيذ نظام المعلومات المتكامل، وهو مبادرة إصلاحية رائدة تمّولها آلية التعافي والقدرة على التكيف للاتحاد الأوروبي. ويجري تصميم المشروع لتحديث الوظائف التشغيلية والقضائية للديوان عبر دمج أحدث التقنيات الرقمية وأدوات الذكاء الاصطناعي في سير عمله اليومي.

ويقدّم النظام الجديد وظائف مثل رقمنة المحفوظات القضائية الواسعة النطاق، والمعالجة المؤتمتة للوثائق، وتطوير ملفات القضايا الإلكترونية لتركيز جميع العناصر الإجرائية في بيئة رقمية واحدة. ومن الأهمية بمكان أن يشتمل النظام على مكّونات قائمة على الذكاء الاصطناعي، مثل إخفاء الهوية المؤتمت للقرارات، وتصنيف القضايا حسب الموضوعات، واقتراح السوابق القضائية والتشريعات ذات الصلة في الوقت الحقيقي لدعم القضاة الذين يتولّون الفصل في القضايا. ولا تهدف هذه السمات إلى التعجيل بعمليات الفصل في القضايا والحد من تراكمها فحسب، بل أيضاً إلى تعزيز جودة النتائج القضائية واثّساقها ومساءلتها. والغرض من هذه الأدوات هو مساعدة السلطة التقديرية القضائية، وليس استبدالها، وتالياً الحفاظ على استقلالية الفصل القضائي ونزاهته.

بالإضافة إلى ذلك، ستكون هذه المعلومات قابلة للتشغيل المتبادل مع غيرها من منصات الإدارة العامة والقضائية، الأمر الذي من شأنه أن يقلّل إلى حد كبير من التكرار الإجرائي وأن يمكّن من تبني نهج أكثر تبسيطاً ومستنداً إلى البيانات في التعامل مع العدالة. وستعمل البوابة الرقمية الجديدة للديوان، والتي سيتم إطلاقها رسمياً في 16 سبتمبر/أيلول 2025، على تحسين إمكان الوصول وتوفير الخدمات المباشرة للمواطنين، مما يعكس تحولاً أوسع نطاقاً نحو الشفافية المؤسسية والمشاركة المدنية.

في هذا السياق، يعمل التطور الرقمي الذي طرأ على ديوان المحاسبة اليوناني على تعزيز أداء اختصاصاته، في المجال القضائي ومجال التدقيق على السواء. ويسهّل دمج النظم الذكية للإشراف الفعّال وفي الوقت المناسب، مع ضمان التوافق مع مبادئ الشرعية والتناسب واحترام الحقوق الأساسية. وهو يشكّل خطوة حاسمة نحو نظام عدالة أكثر حداثة وكفاءة وخضوعاً للمساءلة.

وأخيراً - نظراً إلى تركيز قانون الاتحاد الأوروبي للذكاء الاصطناعي على الحقوق الأساسية، والشفافية، والإشراف البشري - وخصوصاً في نظم الذكاء الاصطناعي العالية المخاطر - قد يكون من المعقول أن نتوقع من ديوان المحاسبة المخوّل بسلطات قضائية أن يمارس اختصاصه لمراجعة أعمال الإسناد التي تنطوي على نظم الذكاء الاصطناعي. وفي مثل هذه الحالات، يحقّ للديوان تقييم ما إذا كان نشر نظام الذكاء الاصطناعي يحترم معايير حقوق الإنسان المعمول بها، بما في ذلك الضمانات ضد التمييز، والحق في الإجراءات القانونية الواجبة، ومبادئ حماية البيانات. ويتماشى هذا الإشراف مع الهدف الأوسع لقانون الذكاء الاصطناعي لضمان عمل تقنيات الذكاء الاصطناعي وفقاً لإطار الحقوق الأساسية للاتحاد، وتالياً تعزيز شرعية صنع القرار العام التلقائي ومساءلته. وفي حالة ديوان المحاسبة، تتراوح المسؤولية من الحد الأدنى إلى الصفر لأنّه يعمل كمحكمة مالية عليا تتمتع بجميع الصلاحيات اللازمة من الحياد والاستقلالية، ويعمل مع قضاة مخوّلين بضمان الاطلاع اللازم على السلامة القانونية المطلوبة. ويحصّن نظامه الأساسي الجديد (القانون رقم 4820/2021) والتدقيق الدستوري ديوان المحاسبة اليوناني ويخوّلّه التعامل بفعالية مع هذه التهديدات.

وبالانتقال الآن إلى التدقيق في نظم الذكاء الاصطناعي التي تستخدمها الجهات الخاضعة للتدقيق، يعكف ديوان المحاسبة اليوناني حالياً على مراجعة النظام الوطني للإعلان عن الأصول - وهو نظام يتطلّب من مئات الآلاف من أصحاب المناصب الكشف عن الدخل والممتلكات والالتزامات في كل عام. وجرى أخيراً تنقيح نظام إقرارات الذمّة المالية، بما في ذلك منصّة حديثة رقمية بالكامل لحفظ الملفات باتت تعمل بكامل طاقتها حديثاً. وهذا النظام مصمّم لاستخلاص المعلومات من قواعد بيانات الضرائب وسجلات الأراضي والمصارف، مع إنشاء أساس تقني لتحليل المعاملات. وأجرى ديوان المحاسبة اليوناني تدقيقاً في أداء هذا النظام الذي تعتبره منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية أداة رئيسية لمكافحة الفساد في القطاع العام. ومن المقرر نشر النتائج قريباً خلال هذه السنة، أي في عام 2025.

رابعاً - الخلاصة

تتمتع العديد من الولايات القضائية بسلطة الرقابة الرقمية - الفوترة الإلكترونية، والإعلانات الإلكترونية - ولكنها لا تزال تعتمد على أخذ العينات التي تتطلّب عمالة كثيفة لاختبار النزاهة وإنفاذ المساءلة. وتعمل تحليلات المعاملات المستمرة على سدّ هذه الفجوة. ومن شأن مكتبة مشتركة لنماذج التحذير المفتوحة المصدر - الكشف عن تضارب المصالح، وتحديد التواطؤ في المشتريات، وتتبع مسار ضريبة القيمة المضافة - أن تسمح للأجهزة الرقابية المقيّدة الموارد بتخطي سنوات من التجارب. ولا تحلّ تحليلات المعاملات محل الشكوك المهنية أو الاطلاع القضائي، بل تعمل على تضخيم الشكوك. ومن خلال تحويل سيل من العادم الرقمي إلى إشارات تحذيرية جديرة بالثقة، في إمكان الأجهزة الانتقال من تحديد المخاطر يدوياً إلى الوصاية اليقظة.

والدرس هنا شامل: تأمين السلطات القانونية، وفتح تدفقات البيانات، ومزج حرفة التدقيق مع علم البيانات، والتكرار السريع تحت حراسة أخلاقية قوية وتبادل، أو حتى تجميع أفضل الممارسات وخبرات تكنولوجيا المعلومات. وتتلخّص المكافأة هنا في تسجيل ارتفاع في معدلات الردع والكشف - قبل الانتهاء من تقارير التدقيق بفترة طويلة. ويبدأ أي جهاز أعلى للرقابة المالية والتدقيق يفكر في هذا المسار بترقية التفويض وحمايته لضمان الإجراءات القانونية الواجبة.

الحواشي

1. مبادرة الإنتوساي للتنمية (2023). فهم استخدام الذكاء الاصطناعي في تدقيق القطاع العام.
2. منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية. (2024). الحكم باستخدام الذكاء الاصطناعي: هل الحكومات جاهزة؟ أوراق عمل الذكاء الاصطناعي لمنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية رقم 20. OECD. (2024). Governing with Artificial Intelligence: Are governments ready? OECD AI Papers, No. 20. <https://doi.org/10.1787/26324bc2-en>
3. Papapanagiotou, A., & Zachou, C. (2024, October). AI and machine learning in public sector auditing: Perspectives from the Hellenic Court of Audit – A jurisdictional SAI. ASOSAI Journal. European Parliamentary Research Service. (2021). Artificial Intelligence Act: Risk-Based Approach and Regulatory Framework
4. جهاز البحوث البرلماني الأوروبي. (2021). قانون الذكاء الاصطناعي: النهج القائم على المخاطر والإطار التنظيمي
5. جهاز البحوث البرلماني الأوروبي. (2021). قانون الذكاء الاصطناعي: التقويم الأولي لتقييم تأثير المفوضية

مقال رئيسي

آليات المساءلة الأخرى والرقمنة



المصدر: Adobe Stock Images, alexdndz

إضفاء الطابع الرقمي على الإشراف على العقود: مكتب المدقق العام للدولة في الصومال يقود المسار

من إعداد: نور علي فرح، مدير العلاقات العامة، مكتب المدقق العام للدولة في الصومال

محطة رئيسية في إصلاح القطاع العام

حقّق مكتب المدقق العام للدولة في الصومال إنجازاً كبيراً من خلال تنفيذ نظام رقمي لإدارة العقود، وهو ما يمثّل خطوة محورية نحو تعزيز الشفافية والمساءلة والكفاءة التشغيلية عبر المؤسسات العامة. وكجزء من خطة أوسع نطاقاً لإصلاح الإدارة المالية العامة، يشير نظام إدارة العقود إلى التزام الصومال بتحديث هياكل الحوكمة وبنسجم مع الحملة العالمية الرامية إلى رقمنة الإشراف على القطاع العام. وتقدّم هذه التجربة دروساً قيّمة للأعضاء الآخرين في الإنتوساي، خصوصاً في الدول النامية أو الهشة حيث لا يزال بناء الأنظمة الشفافة أولوية ملحة.

التغلب على التحديات الموروثة

قبل هذه المبادرة، كانت إدارة العقود داخل القطاع العام في الصومال تعتمد بشكل كبير على النظم اليدوية. وأدت العمليات اليدوية الورقية إلى أوجه قصور واسعة النطاق، وتأخيرات متكررة، ومخاطر متزايدة للاحتيال وعدم الامتثال. والواقع أنَّ عدم الاتساق في تتبع العقود والافتقار إلى نظام موحد جعل من الصعب التحقق من الامتثال أو إتمام عمليات التدقيق في الوقت المناسب، الأمر الذي أدى إلى تفويض الإشراف الفعّال واحتمال إدارة الموارد العامة بصورة سيئة. وتفاقمت هذه المشكلات بسبب الافتقار إلى الذاكرة المؤسسية، حيث كانت الوثائق غير مكتملة في كثير من الأحيان أو يصعب استردادها أثناء عمليات التدقيق.

وإدراكاً لهذه المشكلات النظامية، قاد مكتب المدقق العام للدولة عملية تطوير نظام إدارة العقود وتنفيذه، فعمل بقوة على ترسيخه باعتباره حجر الزاوية في خطة إصلاح القطاع العام الأوسع نطاقاً في الصومال. ولاحظ المدقق العام في جمهورية الصومال الاتحادية معالي السيد أحمد عيسى غوتالي أنَّ نظام إدارة العقود "يشكّل خطوة حاسمة في تعزيز الحوكمة وضمان إدارة الموارد العامة بنزاهة". وكان قرار المضي نحو الإشراف الرقمي استراتيجياً، ومصمماً للقضاء على أوجه القصور وبناء نظم يمكن أن تتطور إلى جانب قدرة الحوكمة المتنامية في البلاد.

بناء نظام مصمّم للتأثير

جرى تطوير نظام إدارة العقود من خلال مشاورات مكثفة شملت المؤسسات العامة، وشركاء التنمية الدوليين، وخبراء التدقيق لضمان أن يلبي تصميمها المعايير الدولية والاحتياجات المؤسسية المحددة للصومال. والنظام أكثر من مجرد حلّ تكنولوجي - فهو أداة تمكين استراتيجية لتعزيز الإشراف واستعادة ثقة عامة الناس في الحوكمة. وتتيح واجهة المستخدم الخاصة به السهولة الاستخدام والوصول القائم على الأدوار للموظفين المصرّح لهم إمكانية الوصول الآمن في الوقت الحقيقي إلى بيانات العقود. ولم يؤدّ هذا إلى تحسين وضوح العقود فحسب، بل عزّز أيضاً التعاون بين الوكالات.

وكجزء من عملية تطوير النظام، كان لمشاركة أصحاب المصلحة دور حاسم. وشارك مسؤولون عموميون، ومسؤولو مشتريات، ومستشارون قانونيون، وخبراء في تكنولوجيا المعلومات في حلقات اختبار النظام وإبداء الملاحظات في شأنه. وضمن هذا النهج الشامل ألا يبقى نظام إدارة الخدمات سليماً من الناحية الفنية فحسب، بل أن يكون أيضاً متوافقاً من الناحية العملية مع سير العمل وواقع تقديم الخدمات العامة في الصومال. أما النتيجة فهي نظام قوي يدعم المساءلة من نقطة انطلاق العقد وحتى إغلاقه.

تعزيز الكفاءة والشفافية

منذ إنطلاقه، وفّر نظام إدارة العقود تحسينات مهمة عبر أبعاد عديدة. أولاً، يشتمل النظام على عمليات فحص آلية للتحقق من الامتثال للمعايير القانونية والتنظيمية، وهو ما أدّى إلى الحدّ بشكل كبير من فرص الاحتيال. ويتمّ الآن الإبلاغ مبكراً عن المخالفات، مثل الموافقات الناقصة أو تكرار إدخالات العقد، مما يسمح للمدققين بالتدخل قبل تفاقم المشكلات. على سبيل المثال، في إحدى الحالات، تمّ الإبلاغ تلقائياً عن عقد مشتريات كبير افتقر إلى التفويض المناسب من جانب نظام إدارة العقود، الأمر الذي أدّى إلى تدقيق واتخاذ تدابير تصحيحية في الوقت المناسب قبل صرف أي أموال.

وكانت التحسينات في الكفاءة كبيرة، فما كان يستغرق أسابيع أو أشهراً للحصول على الموافقات على العقود، بات من الممكن الآن إتمامه في غضون أيام. وتتيح المنصة الرقمية المركزية التوثيق السريع والتحديثات الفورية والموافقات المبسطة، مما يقلّل من الأعباء الإدارية بشكل كبير. وسمح هذا التحول من سير العمل اليدوي إلى سير العمل الآلي للمدققين والمسؤولين الماليين بإعادة تخصيص الوقت لمهام الإشراف الاستراتيجي وتقييم الأداء.

علاوةً على ذلك، عمل نظام إدارة العقود على تحسين الشفافية عبر توفير مستودع مركزي لمعلومات العقود، يمكن لأصحاب المصلحة المصرح لهم الوصول إليه. وعزز هذا من الانفتاح عبر المؤسسات العامة وساهم في ترسيخ ثقافة المساءلة. كما مكّنت القدرة على وضع تقارير وتحليلات في الوقت الفعلي مكتب المدقق العام للدولة من اتخاذ قرارات تستند إلى البيانات. ومن خلال تحديد اتجاهات التعاقد، والقيم المتطرفة، والثغرات في الامتثال، يستطيع المدققون الآن إعطاء الأولوية لعمليات التدقيق القائمة على المخاطر والتركيز على نقاط الضعف النظامية بدلاً من التفاصيل الإدارية.

تعزيز القدرات والإشراف

كان لتنفيذ نظام إدارة العقود أيضاً تأثير تحويلي على القدرة المؤسسية. وتضمن هذا الطرح تدريباً شاملاً لموظفي مكتب المدقق العام للدولة، ممّا أدّى إلى تحسين محو الأمية الرقمية وتعزيز ثقافة التعلّم المستمر. وكان هذا الاستثمار في رأس المال البشري سبباً في تعزيز قدرة المؤسسة على إدارة النظام والمحافظة عليه في الأمد البعيد. إلى ذلك، امتدّت الدورات التدريبية إلى ما هو أبعد من المكتب لتشمل موظفين من وزارات وإدارات حكومية أخرى، الأمر الذي ساعد على إضفاء الطابع المؤسسي على ممارسات الإشراف الرقمي عبر القطاع العام الأوسع.

ويتمّ تسجيل كل معاملة وتعديل بدقّة بواسطة نظام إدارة العقود، مما يؤدّي إلى إنشاء مسار تدقيق مقاوم للتلاعب. وأثبت هذا الأمر فائدته بشكل خاص في تتبّع دورات صلاحية العقود وضمان عدم حدوث أي تغييرات غير مصرّح بها دون الكشف عنها. وفي الممارسة العملية، يعني هذا أنّ كل إدخال في النظام محدّد زمنياً ومرتبّط بمستخدم معيّن، مما يتيح المساءلة الجنائية التي كانت مستحيلة في السابق. وتعدّ عملية التتبّع هذه مفيدة في تحقيقات ما بعد التدقيق، وقد عزّزت التأثير الرّادع ضد التلاعب.



تدريب لموظفي مكتب المراجع العام للحسابات في الصومال. المصدر: مكتب المراجع العام للحسابات في الصومال.

نجاحات مبكرة ملحوظة

كانت النتائج المبكرة مشجعة. وتمت حتى الآن معالجة أكثر من 100 عقد من خلال نظام إدارة العقود، مع انخفاض متوسط وقت الموافقة من أكثر من 30 يوماً إلى أقل من 10 أيام. وقد ساعد هذا النظام في الإبلاغ عن عدم امتثال العديد من العقود التي جرى التحقيق فيها جميعاً على وجه السرعة. وتُرجمت هذه الكفاءة المكتشفة حديثاً إلى تنفيذ أسرع للخدمات عبر القطاعات الرئيسية مثل الرعاية الصحية والتعليم والبنية التحتية، حيث يمكن أن يؤثر التأخير بشكل مباشر في رفاه المواطنين.

فضلاً عن ذلك، فقد سهّل نظام إدارة العقود التنسيق الأقوى بين الوكالات. وتعمل المؤسسات العامة الآن من مصدر موحد للبيانات، فتزِيل التكرار والتناقضات التي كانت تعاني منها إدارة العقود في السابق. على سبيل المثال، أصبح من الممكن الآن تتبّع العقود التي تديرها وزارتا المالية والصحة بشكل مشترك بسلاسة من خلال نظام إدارة العقود، الأمر الذي يسمح بتنسيق أفضل للجداول الزمنية للمشتريات، ووضع الميزانيات، والتنفيذ.

ومن بين الحالات الجديرة بالملاحظة وزارة أدّى تنفيذ نظام إدارة العقود فيها إلى الكشف المبكر عن فروقات التكاليف بين النفقات المخطّط لها والنفقات الفعلية. وباستخدام لوحة المعلومات التحليلية للنظام، تمكّن المدققون من التدخّل بسرعة، ممّا أدّى إلى إعادة التفاوض الذي وُقِر على الخزانة العامة مبلغاً مالياً كبيراً.

الدروس لمجتمع الإنتوساي

تقدّم تجربة مكتب المدقق العام للدولة مرئيات عمليّة لأعضاء الإنتوساي الآخرين الذين يفكّرون في إصلاحات رقمية مماثلة. ويكمن أحد الدّروس المهمة هنا في قيمة الانطلاق من قاعدة صغيرة. وسمح تجريب النظام ضمن نطاق محدود بالتعرّف المبكر على المشكلات والتنقيح التدريجي قبل طرحه على نطاق واسع. ويضمن نهج التنفيذ المرحلي كسب المستخدمين الثّقة في النظام في حين يجمع المطوّرون الملاحظات لتحسين وظائفه.

إلى ذلك، أثبت الاستثمار في التدريب أهميّته بالمقدار نفسه. وكان ضمان فهم كل من المدققين والمستخدمين لوظائف النظام سبباً في تشجيع تبني النظام على نحو أكثر سلاسة واستخدامه على نحو أكثر فعالية. وجرى تشكيل فريق دعم المستخدمين للدّ على الاستفسارات، وإقامة تدريبات تنشيطيّة، وجمع الملاحظات التقييميّة للتحسين المستمر. وساعد نظام الدعم هذا في سدّ الفجوة الرقمية وشجّع على مشاركة المستخدمين في المدى الطويل.

ومن بين النتائج الرئيسية الأخرى أهميّة السياق. ورغم اعتمادها على أفضل الممارسات الدولية، فقد جرى تصميم نظام إدارة العقود بشكل يتناسب مع الإطار القانوني للصومال وقدرتها المؤسسية. وضمن إضفاء الطابع المحلي هذا ملاءمة النظام وإمكان استخدامه. بالإضافة إلى ذلك، عزّزت المشاركة مع أصحاب المصلحة في مختلف مراحل عملية التصميم والتنفيذ الشعور بالمسؤولية والثّقة، وهو ما كان يشكّل أهمية بالغة لنجاح النظام.

وبالنسبة إلى أعضاء الإنتوساي الآخرين، خصوصاً أولئك الذين يعملون في بيئات هشة، تسلّط التجربة الصومالية الضوء على جدوى الإشراف الرقمي ومنافعه، حتّى في ظل القيود المفروضة على الموارد. ومن خلال تبني نهج تدريجي قائم على التعاون وحساسيّة السياق، تستطيع الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة تسخير التكنولوجيا بفعاليّة لتعزيز المساءلة.

التطلع إلى المستقبل: رؤية للتكامل والابتكار

يخطط مكتب المدقق العام للدولة في الصومال لتوسيع تكامل نظام إدارة العقود مع المنصات الرقمية الوطنية الأخرى، بما في ذلك المشتريات العامة ونظم الإدارة المالية. وهذا من شأنه أن يوفر نظرة أكثر شمولية للإنفاق العام ويعزز المساءلة الشاملة في تقديم الخدمات. وسيسمح دمج بيانات المشتريات والدفع للمدققين بتتبع دورة الصلاحية المالية الكاملة للعقود - من المناقصة والاختيار إلى الصرف والإنجاز.

وأعرب المدقق العام غوتالي أيضاً عن اهتمامه بالاستفادة من التقنيات المتقدمة مثل الذكاء الاصطناعي والتعلم الآلي لتعزيز التحليلات التنبؤية وقدرات الكشف عن الاحتيال في نظام إدارة العقود. ويمكن أن تساعد هذه الابتكارات في الكشف عن أنماط المخالفات عبر عقود متعددة، فتزوّد المدققين بإشارات إنذار مبكر بشأن القضايا النظامية قبل أن تظهر كخسائر مالية. علاوةً على ذلك، يفكر المكتب في إنشاء لوحة معلومات عامة من شأنها أن تسمح للمواطنين ومنظمات المجتمع المدني بالاطلاع على المعلومات الرئيسية للعقود. ولن تعمل مثل هذه الخطوة على تعزيز الشفافية فحسب، بل ستشجّع أيضاً المشاركة المدنية في رصد الموارد العامة.

وتوضح مسيرة المكتب في إضفاء الطابع الرقمي على الإشراف على العقود كيف يمكن أن تمكّن التكنولوجيا الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة من الوفاء باختصاصاتها بشكل أكثر فعالية. وفي سياق هئ مثل الصومال، يشكّل نظام إدارة العقود مثلاً قوياً للطريقة التي قد يؤدي بها الإبداع والالتزام والتعاون إلى إحداث تغيير مؤسسي حقيقي. ومع استمرار الإصلاحات، يبرز نظام إدارة العقود كرمز لعزم الصومال على بناء قطاع عام أكثر شفافية وقابلية للمساءلة وكفاءة.



المصدر: المؤسسة الكندية للمراجعة والمساءلة

المؤسسة الكندية للتدقيق والمساءلة تعمل مع الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة في الإكوادور لبناء القدرات في مجال تدقيق الأداء

من إعداد: شارون كلارك (sclark@caaf-fcar.ca)

تفخر المؤسسة الكندية للتدقيق والمساءلة بالتعاون مع مكتب المراقب العام في الإكوادور ("الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة في الإكوادور") لتعزيز قدرته على إتمام عمليات تدقيق الأداء. والهدف من ذلك جعل ممارسات تدقيق الأداء متوافقة مع المعايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة، من أجل تحسين الشفافية والكفاءة والمساءلة في إدارة الموارد والسياسات العامة في الإكوادور. ويجري تنفيذ المشروع من خلال شراكة المساعدة الفنية - آلية نشر الخبراء بتمويل من مؤسسة Global Affairs Canada، بالشراكة مع مؤسسة Alinea International. ويتقن فريق المؤسسة الكندية للتدقيق والمساءلة اللغة الأسبانية بطلاقة ويتمتع بخبرة كبيرة في بناء القدرات في الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة في أمريكا اللاتينية.

نحن متحمسون للعمل في الإكوادور وعاصمتها كيتو، على ارتفاع 2,850 متر. وتشتهر براكين الإكوادور ونباتاتها وحيواناتها في مختلف أنحاء العالم. وشهدت البلاد تغييرات كبيرة في السنوات العشرين الماضية، وسجلت أخيراً نقصاً في الطاقة، وارتفاعاً في معدلات العنف، وعدم يقين سياسي. وفي عام 2024، أدى أسوأ جفاف منذ 60 عاماً إلى انقطاع التيار الكهربائي وتقنيته على مستوى البلاد. وعلى هذا فإنّ تحسين أمن المواطنين وضمان توفير الطاقة في الأمد القريب من المجالات ذات الأولوية الحاسمة.

بدأ عملنا بزيارة إلى الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة في يناير/كانون الثاني 2025. وتمثلت أهدافنا بفهم طريقة تنظيم الجهاز وأنواع عمليات التدقيق التي يقوم بها حالياً، وتحديد أهم الجوانب التي يتعين التركيز عليها في تدريبنا وإرشادنا. وتوصلنا إلى فهم أفضل للتحديات التي تواجه الجهاز، بما في ذلك التصميم على تحسين سمعته بعد سنوات عصيبة عديدة. كما التقينا بممثلين عن جميع أقسام التدقيق، واستمعنا إلى عروض تقديمية عن عمليات التدقيق السابقة، وقد أعجبنا بشكل مناسب بدقّة العمل وذكاء موظفي التدقيق.

عدنا إلى كيتو في مارس/آذار 2025 لتقديم خمسة أيام من التدريب على منهجية تدقيق الأداء وورش عمل لتدريب المدربين لمدة يومين. وقد لاقى التدريب إقبالاً جيداً. ومع ذلك، بقيت هناك تساؤلات عن كيفية وضع هذه السياسة موضع التنفيذ في سياق مليء بالصعوبات. وعقدنا عدّة جلسات افتراضية مع المجموعة لدعم العمل لتحديث دليل تدقيق الأداء وبدء عمليات تدقيق الأداء التجريبية، وقد أحرزنا تقدماً كبيراً في هذا المجال. كما قمنا بزيارة أخيرة في يونيو/حزيران 2025 لتقديم الدعم الشخصي وإبداء الملاحظات على التخطيط لعمليات تدقيق الأداء التجريبيتين، واللتين تركّزان على محطات الطاقة الحرارية والمساعدة القانونية للسكان المعرضين للخطر.

يتمتع الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة في الإكوادور بنموذج اختصاص قضائي، وهو ما يعني أنّه يستطيع فرض عقوبات مثل الغرامات أو تعليق رواتب المديرين المسؤولين عندما تكون هناك نتائج سلبية. وقد يؤدّي ذلك إلى صعوبة تطوير العلاقات مع الجهات الخاضعة للتدقيق والتي تكون في بعض الأحيان باللغة الأهمية في قبول نتائج التدقيق وتوصياته. ولكنّه يظهر لنا بوضوح من المسؤول وما الذي قد يحدث إذا لم يتمّ تنفيذ البرامج اقتصادياً وبكفاءة وفعاليّة. ولا توجد في الإكوادور حتى اليوم لجنة تشريعية مسؤولة عن ضمان تنفيذ توصيات التدقيق، وعليه تقع هذه المسؤولية على عاتق الجهاز نفسه. انتهى المشروع في نهاية يونيو/تموز 2025. نأمل في أن تسنح لنا الفرصة ثانية في المستقبل للعمل مع الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة في الإكوادور!



أليساندرو بياسولي، Adobe Stock Images: المصدر

استخدام الطائرات بدون طيار في عمليات التدقيق المالي للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة: دراسة حالة في ديوان محاسبة بلدية ساو باولو

من إعداد: خورخي دي كارفاليو

المقدمة

في الإطار المتطور دوماً للتدقيق المالي، لم يصبح دمج التكنولوجيا مفيداً فحسب، بل بات ضرورياً أيضاً. ويستكشف هذا المقال كيف يمكن لاستخدام الطائرات بدون طيار في عمليات التدقيق المالي، وخصوصاً من جانب ديوان محاسبة بلدية ساو باولو، أن يعزز المساءلة ويحسن نزاهة الموارد العامة. وسيتمحور التركيز على التأكيد على النزاهة كما ورد في المعيار الدولي للتدقيق 315 (تحديد مخاطر الأخطاء الجوهرية وتقييمها)، لاسيّما في ما يتعلّق بالدورة المحاسبية للأصول العقارية. وتوضح دراسة الحالة نهجاً عملياً في التدقيق لا يلتزم بالمعايير المعمول بها فحسب، بل يقدم أيضاً منهجيات مبتكرة لمعالجة القضايا المهمة في إدارة المالية العامة.

تحدي الاعتراف بالأصول العقارية

تتمثل المشكلة الرئيسية المطروحة في أنَّ مجلس مدينة ساو باولو يبلغ بشكل محدود جداً عن الأصول العقارية، والتي قُدِّرت قيمتها بما لا يقلُّ عن 10.5 مليار ريال برازيلي. ويثير الافتقار إلى الاعتراف الشامل بهذه الأصول تساؤلات بالغة الأهمية بشأن نزاهة التقارير المالية والمساءلة العامة. ووفقاً للمعيار المحاسبي الدولي للقطاع العام 17، يجب الاعتراف بالأصل إذا كان من المحتمل تدفق الفوائد الاقتصادية المستقبلية إلى الجهة المعنية وإمكان قياس تكلفته أو قيمته العادلة بشكل موثوق. ومع ذلك، في إطار التدقيق المالي للسنة المنتهية في عام 2022، حدّد ديوان محاسبة بلدية ساو باولو خطراً كبيراً يتمثل في وجود أخطاء جوهرية بسبب المحاسبة غير المكتملة للعقارات البلدية، والتي تتعلق بتأكيد النزاهة.

دور الطائرات بدون طيار في التدقيق

- كثيراً ما تقصّر الأساليب التقليدية في تدقيق الأصول العقارية عن توفير الضمانات اللازمة في ما يتّصل باكتمال الأصول المسجّلة ودقّتها. ويوفّر دمج تكنولوجيا الطائرات بدون طيار العديد من المزايا:
1. **الرؤية المحسّنة:** تستطيع الطائرات بدون طيار التقاط صور ومقاطع فيديو عالية الدقة للممتلكات، مما يوفّر للمدققين رؤية شاملة للأصول التي قد لا يكون الوصول إليها سهلاً باستخدام أساليب المعاينة التقليدية.
 2. **الفعالية:** تستطيع الطائرات بدون طيار تغطية مساحات كبيرة خلال جزء صغير من الوقت الذي تستغرقه عمليات المعاينة اليدوية، ممّا يسمح للمدققين بجمع المزيد من البيانات في وقت أقل.
 3. **تحسين جمع الأدلة:** يمكن أن تعزّز الأدلة المرئية التي تجمعها الطائرات بدون طيار نتائج عمليات التدقيق، فتوفّر وثائق واضحة تدعم الاعتراف بالأصول العقارية.
 4. **فعالية التكلفة:** في حين أنَّ الاستثمارات الأولية في تكنولوجيا الطائرات بدون طيار قد تكون كبيرة، قد تكون الوفورات الطويلة الأجل في تكاليف العمالة والوقت كبيرة هي أيضاً.

دراسة حالة: تطبيق ديوان محاسبة بلدية ساو باولو لتكنولوجيا الطائرات بدون طيار

في عام 2022، أجرى ديوان محاسبة بلدية ساو باولو عملية تدقيق مالي تمّ بموجبها تضمين تأكيد النزاهة المتعلّق بالأصول العقارية في النطاق، نظراً إلى قيمتها الكبيرة في معاملة الأصول الثابتة. وكان الهدف من التدقيق معالجة مخاطر النقص الكبير في الإبلاغ عن الأصول وضمان الامتثال لمعايير التدقيق المعمول بها. وكان استخدام تكنولوجيا الطائرات بدون طيار أداة رئيسية في هذا التقييم.

لقطة شاشة من مقاطع فيديو تم التقاطها بواسطة طائرة بدون طيار في إطار مراجعة الأصول الثابتة (eTCM)
Cidade Ademar, Rua Prof. Cardozo M. Neto, بدون رقم، (015710/2022): عقار يبدو مهجوراً؛



المصدر: تفتيش بواسطة طائرة بدون طيار أجري في 28/02/23. محكمة الحسابات بلدية ساو باولو.

تخطيط التدقيق

قبل بدء العمل الميداني، وضع ديوان محاسبة بلدية ساو باولو مصفوفة مخاطر تحدّد مخاطر الأخطاء الجوهرية الناجمة عن سوء تقدير قيمة الأصول العقارية. وسلّط تقييم المخاطر هذا الضوء على ضرورة تحقيق مستوى ثقة بنسبة 95% في نتائج التدقيق، الأمر الذي يستلزم اتباع نهج محدّد قائم على العينات بسبب القيود التشغيلية.

اختيار العيّنة ومعاينتها

اختار الفريق عيّنة من 20 عقاراً من بين 6,343 من الأصول غير المحتسبة (باستخدام تقنية التتبّع، من خلال الرجوع إلى السجل العقاري البلدي الذي يُحتفظ به لأغراض ضريبية، والذي تديره وزارة المالية)، مع التّركيز على الأصول ذات القيمة الكبيرة والارتباط بالعمليات البلدية. ونظراً إلى القيود التشغيلية، قرّر ديوان محاسبة بلدية ساو باولو الاستفادة من تكنولوجيا الطائرات بدون طيار لمعاينة العديد من المواقع المختارة.

وكشفت المعاينات التي أجريت بين نوفمبر/تشرين الثاني 2022 ومارس/آذار 2023 عن مريّيات بالغة الأهمية بشأن استخدام هذه الخصائص وحالتها. على سبيل المثال، جرى تأكيد الممتلكات غير المسجّلة كممتلكات ومنشآت ومعدّات، والتي تمّ تحديدها كممتلكات ومدارس ومباني بلدية، من خلال الأدلّة المرئية التي التقطتها الطائرات بدون طيار.

وشكّلت التأكيدات المرئية نقطة انطلاق لفريق التدقيق للمضي قدماً في تنفيذ إجراءات تدقيق إضافية، مثل فحص المستندات، بهدف تحليل الملكية القانونية للأصول، وتالياً تعزيز متانة الأدلّة المتعلقة بتخفيض قيمة تمثيل الأصول في السجلات المحاسبية للبلدية.

لقطة شاشة من مقاطع فيديو التقطتها طائرة بدون طيار في تدقيق الأصول الثابتة (eTCM 015710/2022): خزان
شارب: Estrada do Campo Limpo, 6,197, Vila Pirajussara, Campo Limpo



المصدر: تفتيش بواسطة طائرة بدون طيار أجري في 28/02/23. محكمة الحسابات بلدية ساو باولو.

نتائج معاينات الطائرات بدون طيار

أسفرت معاينات الطائرات بدون طيار عن نتائج مهمة:

- 1. تأكيد الأصول:** جرى التحقق بصرياً من العديد من الممتلكات التي لم تكن محتسبة سابقاً في سجلات البلدية، باعتبارها أصولاً بلدية نشطة. وشمل ذلك المرافق التعليمية والمنتزهات العامة، والتي كانت أساسية لعمليات البلدية.
- 2. إثبات الشرط:** أوضحت اللقطات الجوية الحالة المادية للممتلكات، مما سمح للمدققين بتقييم ما إذا كانت تستوفي معايير الاعتراف بها كأصول، بما في ذلك اعتبارات اضمحلال القيمة بموجب المعيار المحاسبي الدولي للقطاع العام 21 (اضمحلال قيمة الأصول غير المولدة للنقد).
- 3. تعزيز إعداد التقارير:** دعمت الأدلة المرئية التي تم جمعها تقييمات المدققين في ما يتعلق بملكية الأصول والتحكم فيها، مما عزز سلامة البيانات المالية.

المناقشة: الآثار المترتبة على المساءلة والمنهجية

لا يدلّ دمج الطائرات بدون طيار في عملية التدقيق التي ينفّذها ديوان محاسبة بلدية ساو باولو على التطبيق الناجح للتكنولوجيا فحسب، بل يشكّل أيضاً سابقة لعمليات التدقيق في المستقبل. وتشجّع هذه المنهجية التحوّل نحو ممارسات أكثر ابتكاراً وفعالية في إدارة المالية العامة.

تعزيز المساءلة

من خلال استخدام الطائرات بدون طيار، اتخذ ديوان محاسبة بلدية ساو باولو خطوات استباقية لتعزيز المساءلة في إدارة الموارد العامة. وتساهم القدرة على التحقق من وجود الأصول البلدية وحالتها بشكل مباشر في سلامة التقارير المالية. كما تمكن هيئة التدقيق من تقديم توصيات مستنيرة بشأن إدارة الأصول والاعتراف بها.

التطورات المنهجية

توضح دراسة الحالة كيف يمكن دمج تكنولوجيا الطائرات بدون طيار بشكل منهجي في منهجيات التدقيق لتحسين جودة الأدلة وكفاءة عملية التدقيق. ويمكن أن تستفيد عمليات التدقيق المستقبلية من:

- **الإجراءات الموحدة:** من شأن وضع بروتوكولات موحدة لمعاينات الطائرات بدون طيار ضمن إطار التدقيق أن يضمن الاتساق والموثوقية في النتائج.
- **التدريب والتطوير:** من شأن الاستثمار في تدريب المدققين على استخدام تكنولوجيا الطائرات بدون طيار بفعالية أن يعزز القدرة الإجمالية لفرقاء التدقيق.
- **التعاون مع مقدمي التكنولوجيا:** من شأن إقامة الشراكات مع شركات التكنولوجيا المتخصصة في عمليات الطائرات بدون طيار أن يزود المدققين بالدعم والخبرة اللازمين.

الخلاصة

يشكل استخدام الطائرات بدون طيار في عمليات التدقيق المالي التي يجريها ديوان محاسبة بلدية ساو باولو تقدماً كبيراً في ممارسات التدقيق. ومن خلال اقتراح توصيات تهدف إلى معالجة التحديات المتمثلة في الاعتراف بالأصول العقارية وتأكيد النزاهة، فقد أرسى هذا الإطار معياراً مرجعياً للمساءلة في إدارة المالية العامة. ولا تسلط دراسة الحالة هذه الضوء على فوائد التكامل التكنولوجي فحسب، بل تشكل أيضاً نموذجاً لمؤسسات التدقيق الأخرى التي تسعى إلى تحسين منهجياتها ونتائجها.

المراجع

1. اتحاد المحاسبين الدولي، المعايير الدولية المعتمدة للمراجعة، معيار المراجعة 315.
2. المعيار المحاسبي الدولي للقطاع العام 17.
3. المعيار المحاسبي الدولي للقطاع العام 21.
4. تقارير ديوان محاسبة بلدية ساو باولو ووثائقه.



INTERNATIONAL JOURNAL

— OF GOVERNMENT AUDITING —

