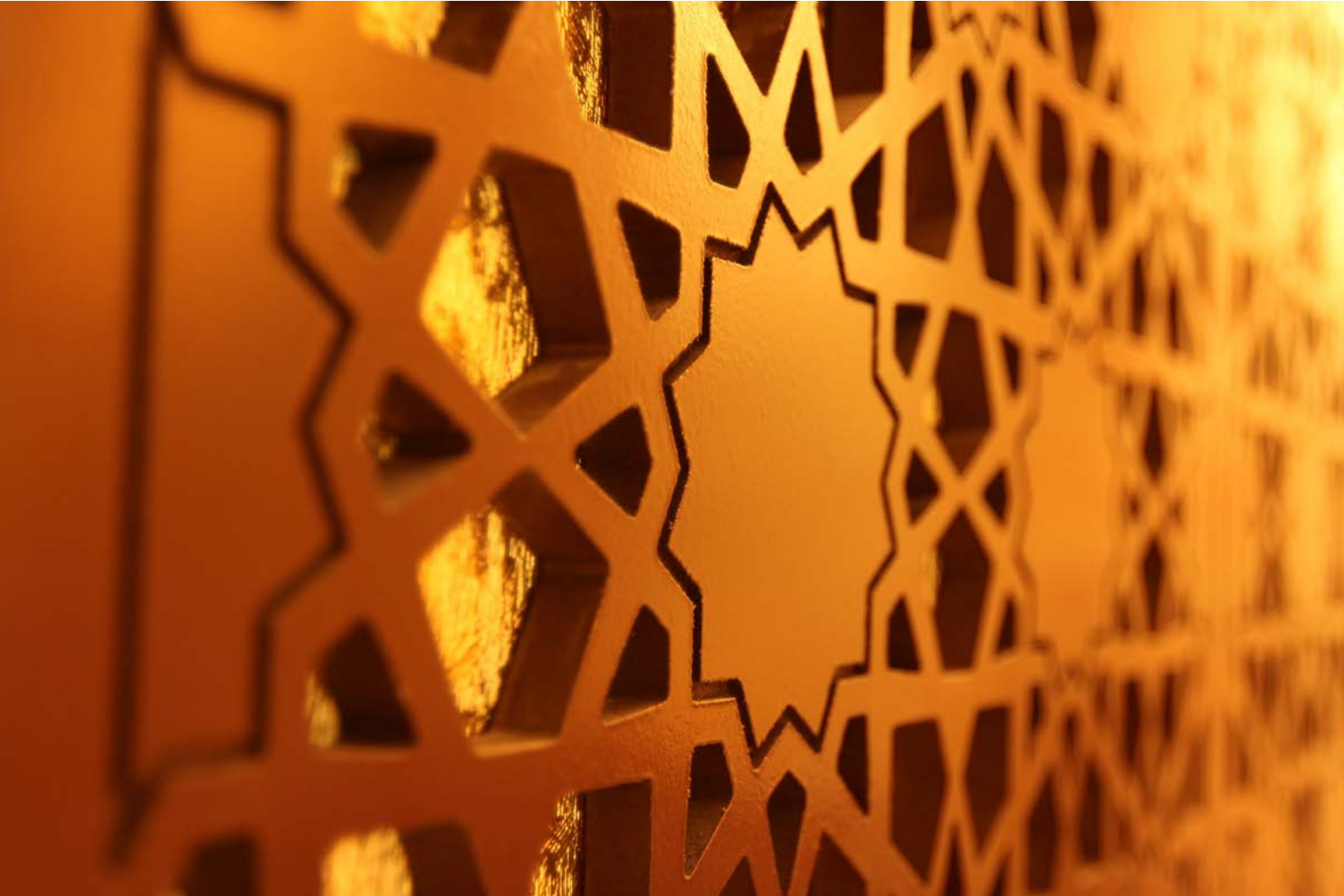


استعراض الحوكمة العامة لمنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية

الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر
من أجل النزاهة العامة في منطقة
الشرق الأوسط وشمال أفريقيا



الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر من أجل النزاهة العامة في منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا

نُشر هذا العمل تحت مسؤولية الأمين العام لمنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية، ولا تعكس الآراء المُعرب عنها والحجج المستخدمة. في هذه الوثيقة بالضرورة وجهات النظر الرسمية للدول الأعضاء في منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية .
لا تخل هذه الوثيقة أو أي خريطة مدرجة هنا بمركز أو سيادة أي مقاطعة أو ترسيم الحدود الأهلية أو اسم أي مقاطعة أو مدينة أو منطقة .

عتمادات الصورة: Shutterstock / Wasim Al Nahlawi © Cover

© حقوق الطبع والنشر محفوظة لمنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية 2019

يمكنك نسخ أو تحميل أو طباعة معلومات تتعلق بمنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية للاستخدام الخاص بك، كما يمكنك إضافة مقتطفات من المنشورات وقواعد البيانات ومنتجات الوسائط المتعددة في الوثائق والعروض والمدونات الإلكترونية ومواقع الإنترنت والمواد التعليمية الخاصة بك شريطة الاعتراف بأن منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية هي المصدر وأنها صاحبة حقوق الطبع والنشر، كما ينبغي إرسال جميع الطلبات للاستخدام العام أو التجاري وحقوق الترجمة إلى الموقع التالي gro.dceo@sthgir، أيضًا توجه طلبات الحصول على إذن لاستخراج نسخ لأجزاء من هذه المواد للاستخدام العام أو التجاري مباشرة إلى مركز تخليص حقوق التأليف والنشر المحدود (CCC) على الموقع التالي info@copyright.com أو المركز الفرنسي لحقوق النشر والتأليف (CFC) على الموقع التالي contact@cfcopies.com.

مقدمة

كتفت الكثير من اقتصادات دول منطقة الشرق الأوسط وأفريقيا جهودها لمكافحة الفساد، وحماية النزاهة وبناء مؤسسات حكومية نزيهة وفاعلة. وتدرك هذه الجهود أن الفساد قد يقوض إصلاحات الحوكمة، ويضعف الثقة في الحكومة، كما يمكن أن يكون رادعاً رئيسياً للقيام بأعمال تجارية في المنطقة. في العقد الماضي حققت البلدان تقدماً كبيراً في مكافحة الفساد من خلال الإصلاحات الدستورية والتشريعية والمؤسسية، ويعزى ذلك جزئياً إلى التصديق على اتفاقية الأمم المتحدة لمكافحة الفساد، إضافة إلى ثورات 2011 المعروفة باسم ثورات الربيع العربي. ومع ذلك يمكن بذل المزيد من الجهود لتعزيز النزاهة العامة ومكافحة الفساد في منطقة الشرق الأوسط.

ويعكس عمل منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية في المنطقة -وعلى مستوى العالم- الحاجة إلى بذل جهود متواصلة لتأسيس قواعد النزاهة على مستوى القطاع الحكومي. وتتضمن هذه الجهود المبدولة وضع تدابير عملية لإدارة مخاطر الفساد على نحو فعال وتعزيز كافة الضمانات القانونية وتحسين ضوابط النزاهة في المناطق عالية المخاطر -كأماكن الشراء- وكذلك تعزيز وجود جهات المساءلة الفاعلة، مثل هيئات مراجعة الحسابات وأجهزة مكافحة الفساد. لا سيما أن منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية قد حددت أنظمة رقابة داخلية تتمتع بإدارة قوية للمخاطر، إضافة إلى مهام المراجعة الداخلية المستقلة كعناصر أساسية للحكومات النزيهة والخاضعة للمساءلة. نحن في حاجة إلى أنظمة الرقابة الداخلية لضمان الإبلاغ المالي الموثوق به المتمثل للقوانين واللوائح والسياسات والعمليات الحكومية الاقتصادية الفعالة وغير الفعالة. وتعد أنظمة الرقابة الداخلية الأساس المتين لقطاع عام عالي الجودة وأداة لاستعادة الثقة داخل المؤسسات الحكومية. ويتزايد الإقرار بأن مكونات أنظمة الرقابة الداخلية وإجراءاتها ووظائفها أدوات أساسية لمنع الاحتيال والفساد والكشف عنهما والتصدي لهما.

تقوم الحكومة في العديد من اقتصادات منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا بإصلاح إدارتها العامة، ومع ذلك تظل ثقافة المراجعة القانونية والموجهة نحو الامتثال قائمة. وقد ركزت مبادرات الإصلاح في العديد من بلدان المنطقة بصورة أساسية على أنظمة الإدارة المالية العامة، وذلك بهدف تقديم الموازنة القائمة على الأداء والمراقبة الموجهة نحو تحقيق النتائج، وقد أسفرت أولوية الإصلاح هذه عن تطوير تدابير الرقابة الداخلية التي ركزت بقوة على الانضباط المالي ومراقبة الإنفاق العام، ولم تبذل سوى جهود محدودة لتعزيز الملكية الإدارية على عمليات الرقابة الداخلية ومهام المراجعة الداخلية الحالية. إضافة إلى ذلك كان تنفيذها بطيئاً، مما يدل على الحاجة إلى المهارات التقنية والتغييرات الثقافية الواسعة لجعل الانتقال من الرقابة التي تركز على الامتثال إلى إدارة الأداء ومراقبته.

كانت الشراكة الإستراتيجية بين حكومات منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا ومنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية بمثابة وسيلة لتعزيز جهود الإصلاح ودعم التحسينات في أنظمة الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر. ومنذ عام 2005 ومن خلال برنامج الحوكمة التابع لمنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية بالتعاون مع دول الشرق الأوسط وشمال أفريقيا ساهمت منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية بصورة فعالة في صياغة جدول أعمال إصلاح السياسات في اقتصادات بلدان الشرق الأوسط، وذلك عن طريق نشر المعايير المعترف بها دولياً والممارسات الرائدة من عضويتها وغير ذلك وتحديداً في مجال مكافحة الفساد ومجال النزاهة. كما وضعت معايير ومبادئ وتوصيات أخرى، بما في ذلك توصية منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية لعام

2017 المعنية بالنزاهة العامة والتي تقوم بتحديث توصية عام 1998 المعنية بتحسين السلوك الأخلاقي في أماكن الخدمة العامة، وذلك منذ اعتماد اتفاقية منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية الخاصة بمكافحة رشوة الموظفين العموميين الأجانب في المعاملات التجارية الدولية عام 1997 (أول صك قانوني دولي يجرم رشوة الموظفين العموميين في المعاملات التجارية الدولية)، وقد دعمت منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية اقتصادات منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا في تطوير الحوكمة العامة السليمة والسياسات الوطنية لتشجيع الحكومات المنفتحة والحث على نزاهة الأعمال التجارية ودور المؤسسات المستقلة والمساواة بين الجنسين في الحياة العامة.

يعتمد هذا المشروع على هذه الجهود لمساعدة اقتصادات منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا على تحسين أنظمة الرقابة الداخلية ومهام إدارة المخاطر. دعم تحديد مخاطر الفساد من أجل إصلاحات نزيهة فعالة في اقتصادات بلدان منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا على مرحلتين (المرحلة الأولى، 2015-2016) والأطر التالية: إدارة مخاطر النزاهة من أجل تحسين الإدارة والمشتريات (المرحلة الثانية، 2017)، ثم نُفذت بمساعدة مالية من وزارة خارجية الولايات المتحدة والشركاء المدعومين من منظمة التعاون والتنمية في تحديد الاتجاهات والمنهجيات والتحديات المشتركة المتعلقة بنظم الرقابة الداخلية الحالية والجهود المبذولة لمكافحة الفساد. وشمل المشروع مؤسسات مراجعة الحسابات الوطنية وأجهزة مكافحة الفساد ووزارات المالية وغيرها من جهات المسائلة الفاعلة وخبراء في المباحثات السياسات الإقليمية إضافة إلى إجراء استبيان لتقييم المجالات الخاصة بالتحسين وإيجاد الحلول. ويستكشف هذا التقرير نتائج هذه الأنشطة، حيث يقدم رؤى حول كيفية قيام أنشطة الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر التي تتجاوز الرقابة المالية بالمساعدة في تطوير السياسات الوطنية لمنع الاحتيال والفساد وكشفهما والتصدي لهما.

إقرارات

وقد أعد هذا التقريرَ قسمُ النزاهة بالقطاع العام التابع للإدارة العامة والمديرية الإقليمية بمنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية، وذلك تحت إشراف جانوس برتوك وخوليو باسيو تيرانشينو من قسم النزاهة بالقطاع العام. وقاد أنجيلوس بينيس المرحلة الأولى من هذا المشروع، وكان الكاتب الرئيسي لهذا التقرير، مع مساهمات كبيرة من صبري دريا. وقاد غافن أوغالي المرحلة الثانية من المشروع، وساهم فريديريك سانت مارتن بعناصر رئيسية في هذا التقرير. وشارك كل من ميريام علام وكارين بدر ورولا سيلا من برنامج الإدارة في منطقة الشرق الأوسط وشمال إفريقيا في هذا العمل، وقدمن رؤى قيمة. كما استفاد هذا التقرير من مراجعة وخبرات فريق قوي من خبراء السياسة العامة في مديريةية الحكم العام، بما في ذلك أقسام الميزانية والنفقات العامة ومراجعة الإدارة والشراكات ومديرية الشؤون المالية والمشاريع. إضافة إلى ذلك قامت كل من ميرال غيديك وتيباوت جيجو ولورا ماكدونالد بإدارة الاتصالات وتقديم الدعم التحريري وإعداد التقرير للنشر، وساعدت سالي هنكلليف في تحرير النسخ. وقدمت كل من بولين أليكساندروف وإدينا كولينز وأنيسا غونكالفيس وألفا زامبو الدعم الإداري الرئيسي.

وتود الأمانة العامة لمنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية أن تعرب عن امتنانها لجميع أولئك الذين جعلوا هذا التقرير متاحاً، بدءاً من وزارة الخارجية الأمريكية والمؤسسات الشريكة من جميع أنحاء الشرق الأوسط وشمال أفريقيا. وعلى وجه التحديد فإن منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية ممتنة للاقتصادات السبعة التي شاركت في استبيان المشروع: مصر والأردن ولبنان والمغرب وسلطنة عمان والسلطة الفلسطينية وتونس. إضافة إلى ذلك دعم برنامج الأمم المتحدة الإنمائي -في إطار مشروعه الإقليمي لمكافحة الفساد وتشجيع النزاهة في الدول العربية (ACIAC) والشبكة العربية لمكافحة الفساد والنزاهة (ACINET)- بصورة فعّالة مجموعة كاملة من الأنشطة ذات الصلة بهذا المشروع وشارك فيها. كما استفاد العمل من الرؤى والمشاركة الفعالة في العديد من ورش العمل واجتماعات مندوبين دول من الجزائر والبحرين والعراق والكويت وليبيا وقطر والمملكة العربية السعودية والسودان.

كما تم عرض أنشطة المشروع والتقرير ومناقشتها في مختلف المؤتمرات والاجتماعات، إضافة إلى ورش العمل التي كانت جزءاً من إطار المشروع، بما في ذلك المؤتمر الوزاري التابع لمنطقة الشرق الأوسط وشمال إفريقيا ومنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (تونس، أكتوبر 2016) وكبار المسؤولين المعنيين بالميزانية في منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا / SBO الجلسة التاسعة (مدينة الكويت، أكتوبر 2016) واجتماع حزب العمل لكبار المسؤولين عن النزاهة بالقطاع العام التابع لمنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (باريس، نوفمبر 2016)، والاستفادة من رؤى وتعليقات المشاركين والوفود المحلية وخبراء منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية.

كما تعرب منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية عن امتنانها لمشاركة ومساندة ورؤى ممثلي مختلف مؤسسات الرقابة والتفتيش والمراقبة ومراجعة الحسابات من بلدان مختارة من منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية والبلدان الشريكة، بما في ذلك السيد كولين ألبيرس وميناء أنتويرب ورابطة مراجعي التزوير المعتمدين (بلجيكا) والسيد بول فان سبروندل المفتش المالي (بلجيكا) والسيد باتريك ستوب وستوب كونستينغ (بلجيكا) والسيد تيري هانت ومكتب المراقب العام (كندا) والسيد عوض اللوباني والخدمات العامة والمشتريات (كندا) وشركة آمال لإدارة المخاطر -شركة ذات مسؤوليات محدودة- (كندا) والسيدة دورا رويز وشيليكوميرا (شيلي) والسيد كور سيرولي ووزارة المالية (إستونيا) والسيد أناستاسيوس

كاريداس وكبير مراجعي الحسابات السابقين وديوان المحاسبة الأوروبي والسيد هوجس إسكوريس والتفتيش العام على الشؤون المالية (فرنسا) والسيدة سيلفيا سبات ووزارة الداخلية الاتحادية (ألمانيا) والسيد بنيامين هيل ووزارة الإدارة العامة (المكسيك) والسيد روبرت جيليسي (هولندا) والسيدة إيزابيلا أرنورفر وبنك التسويات الدولية (سويسرا) والسيدة ليندا ميلر ومكتب المسائلة الحكومية الأمريكي (الولايات المتحدة) والسيد سيدريك بوجوا واليونسكو.

التزمت المؤسسات التالية التزامًا خاصًا، وحشدت الممثلين المعنيين لتبادل وجهات نظرهم ودعمهم : وزارة المالية ووزارة التنمية الإدارية (مصر) وهيئة النزاهة ومكافحة الفساد بالأردن وديوان المحاسبة (الأردن) ومركز صندوق النقد الدولي للاقتصاد والتمويل في الشرق الأوسط (الكويت) ووزارة المالية ومعهد باسل فليحان المالي والاقتصادي وديوان الحسابات (لبنان) ووزارة الخدمة المدنية وتحديث الإدارة والمفتشية العامة المالية وديوان المحاسبة والمفتش المالي العام وهيئة المركزية للوقاية من الرشوة (المغرب) وجهاز الرقابة المالية والإدارية للدولة (عمان) وهيئة مكافحة الفساد الفلسطينية وديوان الرقابة المالية والإدارية (السلطة الفلسطينية) وهيئة الرقابة الإدارية والشفافية وديوان المحاسبة (قطر) ومكتب رئيس الوزراء ورئاسة الحكومة (سابقًا وزارة الحكم والإدارة العامة ومكافحة الفساد) ووزارة المالية ووزارة الزراعة وهيئة الوطنية لمكافحة الفساد واللجنة العليا للرقابة الإدارية والمالية (تونس)

جدول المحتويات

3	مقدمة
5	إقرارات
9	ملخص تنفيذي
11	الاختصارات
13	الفصل 1- نظرة عامة على أنظمة الرقابة الداخلية في منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا
14	مقدمة
15	الحاجة إلى تحسين الترتيبات القانونية وحوكمة في اقتصادات منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا
17	رؤى عن أنظمة الرقابة الداخلية في منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا من تقييمات إقليمية سابقة
21	الملحق 1-أ. نظرة عامة على المنهجية
23	ملاحظات
24	المراجع
27	الفصل 2- التحديات التي تواجهها اقتصادات منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا لتعزيز الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر
28	مقدمة
30	اعتماد منهجية موحدة وفهم الرقابة الداخلية
34	تعميم الرقابة الداخلية في نظام الإدارة والعمليات اليومية
43	وضع مهمة المراجعة الداخلية على نحو مستقل وفَعَال
58	الملحق 2-أ. نظرة عامة على أنظمة الرقابة الداخلية والمعايير ذات الصلة
63	ملاحظات
63	المراجع
67	الفصل 3- تحسين عملية المراقبة الداخلية ومراجعة الحسابات لاقتصاد بلدان منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا
68	مقدمة
68	تحديد المفاهيم الأساسية ومواءمة الأدوات والممارسات الحالية
70	بناء علاقات عمل جيدة بين المراجعين الداخليين والخارجيين
74	معالجة ثغرة التنفيذ
83	المراجع
87	الفصل 4- تعزيز الرقابة الإدارية وإدارة المخاطر في دول منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا
88	مقدمة
88	تعزيز ملكية المديرين لعمليات الرقابة الداخلية وثقافة الإدارة الفعالة للمخاطر
94	مواجهة التحديات التي تعترض عمليات التنفيذ؛ من أجل إدارة المخاطر بصورة فعالة في منطقة الشرق الأوسط
107	الملحق 4-أ. مثال على نموذج كفاءة إدارة المخاطر
113	ملاحظات
113	المراجع

الجدول

16	جدول 1-1. أطر سياسة مكافحة الفساد في دول الشرق الأوسط وشمال أفريقيا (2015)
35	جدول 1-2. العناصر الرئيسية في ممارسة الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر
52	جدول 2-2. الخصائص الرئيسية للمراجعة الداخلية والتفتيش المالي
101	جدول 1-4. تعزيز الرقابة الداخلية على دورة الشراء
102	جدول 2-4. تواتر الضوابط المكافحة للاحتيال في منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا بناءً على مراجعة 79 حالة

- جدول 4-3. استخدام تحليلات البيانات للحوكمة وإدارة المخاطر 103
 جدول 4-4. نموذج كفاءة إدارة المخاطر 107

الأشكال

- شكل 2-1. المكونات الأساسية لنظم الرقابة الداخلية العامة 29
 شكل 2-2. وضع الأطر المنهجية للرقابة الداخلية 32
 شكل 2-3. المؤسسات المسؤولة عن قياس مستوى فعالية نظم الرقابة الداخلية 33
 شكل 2-4. إجراءات الرقابة والمراجعة الرئيسية في تونس 42
 شكل 2-5. الركائز الأساسية لإطار عمل المراجعة والرقابة الفعال 45
 شكل 2-6. هل توجد وحدة/جهاز تفتيش مالي مركزي؟ 49
 شكل 2-7. الخصائص الأساسية لوظائف المراجعة الداخلية الفعالة 54
 شكل 2-8. تنفيذ ومتابعة توصيات المراجعة الداخلية 54
 شكل 2-9. مراحل المراجعة الداخلية في عُمان 56
 شكل 2-10. المكونات الأساسية لنظام الرقابة الداخلية 61
 شكل 2-11. الخصائص الرئيسية لنموذج خطوط الدفاع الثلاثة 62
 شكل 3-1. إدارة الموارد البشرية في اقتصادات دول الشرق الأوسط وشمال أفريقيا 81
 شكل 3-2. إدارة الموارد البشرية للعاملين في مجال الرقابة والمراجعة الداخلية بدول منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا 81
 شكل 4-1. الخطوات الثماني لقيادة التغيير 89
 شكل 4-2. العلاقة بين الحوكمة العامة ونظام الرقابة الداخلية 92
 شكل 4-3. آليات المراقبة والتعليقات في مكتب المحاسبة الحكومي الأمريكي 95
 شكل 4-4. المنهجية الكولومبية لإدارة مخاطر الفساد 96
 شكل 4-5. مجال الفساد الأكثر خطورة والأكثر عرضة للرشاوى 99
 شكل 4-6. الرقابة الداخلية وتكنولوجيا المعلومات والاتصالات في اقتصادات منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا 104

المربعات

- مربع 1-1. الإنفاق العام والمساءلة المالية في اقتصادات منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا 19
 مربع 2-1. نظم الرقابة الداخلية العامة في دول الاتحاد الأوروبي 29
 مربع 2-2. تعريف المراجعة الداخلية 31
 مربع 2-3. إصلاح الإدارة المالية العامة في الأردن 37
 مربع 2-4. السمات الرئيسية لنظام الرقابة المالية الداخلية في مصر 38
 مربع 2-5. إطار الرقابة والإشراف في تونس 42
 مربع 2-6. المراجعة الداخلية في السلطة الفلسطينية 46
 مربع 2-7. الفروقات بين المراجعة الداخلية والتفتيش المالي في اقتصادات دول منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا ومنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية 51
 مربع 2-8. دليل المراجعة الداخلية المطبّق في سلطنة عُمان 56
 مربع 2-9. لجنة المنظمات الراحية للجنة تريديواي والرقابة الداخلية - الإطار المتكامل (2013) 60
 مربع 3-1. وكالة مراجعة الحسابات الداخلية التابعة للحكومة البريطانية وتجارب أخرى 69
 مربع 3-2. التنسيق بين مراجعي الحسابات الداخلية والخارجية 71
 مربع 3-3. مراعاة الثغرات: التغلب على التحديات المشتركة للحوكمة الفريدة من نوعها 72
 مربع 3-4. توجيه المديرين نحو مراقبة فعالية نظم الرقابة الداخلية 75
 مربع 3-5. الرقابة الداخلية ومؤهلات المراجعين المحترفين 77
 مربع 3-6. تدريب المراجعين الداخليين في القطاع العام 79
 مربع 4-1. إستراتيجية سانتاندر للتواصل من أجل إرساء فهم مشترك لقيمة الإصلاح 91
 مربع 4-2. إدارة مخاطر الاحتيال والفساد وإنشاء جهة مختصة بذلك 93
 مربع 4-3. وضع أطر عمل مختصة بإدارة مخاطر الفساد والاحتيال: أمثلة من الولايات المتحدة وكولومبيا 95
 مربع 4-4. النزاهة وتوصيات منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية المعنية بالمشترى العامة 98
 مربع 4-5. التلاعب في المناقصات والفساد داخل عملية الشراء 100
 مربع 4-6. ضوابط الاحتيال كجزء لا يتجزأ من أنظمة الأئمة: أداة ARACHNE لاستخراج البيانات 105

ملخص تنفيذي

يعوق الفساد في القطاع العام كفاءة الخدمات العامة ويقوّض الثقة في المؤسسات العامة ويزيد من تكلفة الصفقات العمومية، وإدراكًا لهذه الآثار السلبية انتقلت محاربة الفساد وبناء الثقة في المؤسسات الحكومية إلى صدارة جداول الأعمال السياسية في منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا، ويُعد بناء مؤسسات قوية ومقاومة للفساد بمثابة مسعى يتطلب الجهد والتحسين المتواصل، وبشأن هذا المجال تسعى نظم الرقابة الداخلية القوية والفعالة والعمليات الحاسمة في القطاع العام للتأكد من أن الحكومات تعمل بطريقة مثلى - دون إهدار أو احتيال- إلى تبني سياسات وبرامج تعود بالنفع على المواطنين، ومن منظور أوسع يجب اعتبار الإصلاحات القائمة على النزاهة جزءًا متممًا لإصلاحات الإدارة العامة الموجهة نحو أهداف راقية، مثل النمو الشامل والحكومة المفتوحة وجدول أعمال الأمم المتحدة 2030 الخاص بأهداف التنمية المستدامة، ويُعد هدف التنمية المستدامة 16 منوطًا بتعزيز النزاهة ومكافحة الفساد: والتشجيع على إقامة مجتمعات يسودها الوثام والسلام وشاملة للجميع من أجل التنمية المستدامة وتوفير إمكانية الوصول إلى العدالة للجميع وبناء مؤسسات فعالة ومسؤولة وشاملة على كافة المستويات.

تُعد المراقبة الداخلية العامة كجزء لا يتجزأ من أنظمة الحكم الحديثة وأداة أساسية لمكافحة الفساد والكشف عنه والتصدي له، وذلك أمر مسلم به، وسيعود على حكومات منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا بالنفع من خلال المشاركة في نطاق هذه الدراسة (مصر والأردن ولبنان والمغرب وعمان وفلسطين وتونس، وغيرها) التي تعمل على تعزيز أنظمة الرقابة الداخلية، بما في ذلك مهام المراجعة الداخلية للحسابات وإدارة المخاطر، وفي سياق هذا المشروع الذي شمل مسوحات وورش عمل ومقابلات قام مسؤولون من الهيئات الحكومية في منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا -بما في ذلك هيئات المراجعة الداخلية وهيئات مكافحة الفساد ومؤسسات المراجعة العليا وغيرها- بتسليط الضوء على المجالات الرئيسية التالية لتحسين أنظمة الرقابة الداخلية في المنطقة:

- **تحديد المفاهيم الأساسية وتعيين المسؤوليات الواضحة للرقابة الداخلية وإدارة المخاطر.** تحقق الحكومة في اقتصادات منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا تقدمًا محررًا وفقًا للمعايير الدولية والرقابة الداخلية ومراجعة الحسابات وإدارة المخاطر، لكنها يمكن أن تراعي إجراء المزيد من التحسينات؛ وذلك من أجل التمييز بين وظائف الرقابة المالية والإدارية والمراجعة الداخلية، ولا تقتصر أعمال الرقابة الداخلية على مراقبة النفقات فحسب، بل تمتد إلى أبعد من ذلك، وهي تنطوي على نهج منتظم يجب اتباعه؛ وذلك من أجل تحديد الأهداف على جميع المستويات التنظيمية والمخاطر الكامنة في مجالات تشغيلية محددة وإجراء تقييم حول ما إذا كانت المكونات المختلفة للرقابة الداخلية تم دمجها في الإجراءات اليومية أم لا؛ وذلك لتقليل المخاطر إلى مستوى مقبول، ويشمل هذا النوع من الرقابة أيضًا توزيع واضح للمهام والمسؤوليات عبر سلسلة إدارة وتطوير فصل الواجبات والاستقلال الوظيفي وجعل الإدارة العليا في موضع المساءلة عن بيئة الرقابة الشاملة، وتوجد ميزة محددة، حيث تحتاج العديد من حكومات منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا إلى معالجتها وهي دور خدمات التفتيش المالي إزاء مراجعي الحسابات الذين

يميلون إلى إجراء التحقق من البيانات المالية لاحقاً، ويمكن إعادة نشرها للتحقيق في أعمال الغش والمناطق ذات الخطورة العالية للفساد.

- **بناء القدرات المهنية لممارسي الأعمال الرقابية والمراجعة الداخلية.** تعتمد كفاءة أنظمة الرقابة الداخلية في منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا على بناء القدرات المهنية لممارسي الأعمال الرقابية ومراجعة الحسابات من خلال اعتماد الاختصاصات من قِبل الجمعيات المهنية وغيرها من برامج تعزيز المهارات، حيث تدعو الحاجة إلى القيام بإجراءات محددة؛ وذلك من أجل معالجة قضايا ارتفاع معدل دوران الموظفين ونقص المهارات والخبرات الفنية في مجالات المراجعة المحددة، وهناك حاجة أيضاً إلى اتباع عمليات استقدام الموظفين ونظم الرواتب المرتفعة للمراقبين والمراجعين في القطاع العام؛ وذلك من أجل الحفاظ على المهارات والكفاءات المهنية اللازمة وتوفير فرص العمل، ويحتاج المراجعون الداخليون باستمرار إلى مواكبة التطورات الأخيرة ومواءمة معايير وممارسات المراجعة، ويُعد هذا الأمر هاماً خاصة في المجالات التي يكون فيها التقدير المهني أمر بالغ الأهمية، كما هو الحال في عمليات مراجعة الأداء التي تركز على الاقتصاد والكفاءة وفعالية السياسات والبرامج الحكومية التي تهدف إلى تحديد الانحرافات عن الأهداف المحددة واكتشاف مخاطر الاحتيال والفساد.

- **دمج أدوات تكنولوجيا المعلومات في عمليات ووظائف الرقابة الداخلية.** حيث أصبحت أدوات تكنولوجيا المعلومات وإجراءاتها جزءاً لا يتجزأ من نظم المعلومات المحاسبية الحديثة، وترتبط ارتباطاً متزايداً بالإدارة اليومية وأنشطة مراقبة المنظمات، فهي تسهل عمليات إدارة المخاطر والرصد ومراقبة الالتزام من خلال إتاحة البيانات والتحليلات، ويحتاج المراجعون إلى فهم كيفية استخدام تكنولوجيا المعلومات التي ينبغي أن تُستخدم في المؤسسة، إضافة إلى المخاطر الرئيسية التي يمكن مواجهتها في استخدام تكنولوجيا المعلومات وتقنيات مراجعة الحسابات القائمة على تكنولوجيا المعلومات، وكمثال كان لأدوات وتقنيات استخدام تحليلات البيانات تأثير إيجابي بشأن مواجهة الفساد في العديد من المنظمات العامة والتي قد تساعد في تحديد الأنماط والاتجاهات السلوكية للتنبؤ بحالات الفساد، ومن خلال تبني سياسات شاملة لتكنولوجيا المعلومات سيكون لدى بلدان منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا أدوات إضافية؛ وذلك من أجل دعم النهج القائم على المخاطر وتحسين أولويات أنشطة الرقابة الخاصة به خلال مرحلة برمجة المراجعة، ويجب أن تتضمن هذه السياسات تعزيز إمكانية التشغيل المشترك بين الأنظمة عبر الهيئات الحكومية.

- **تطوير سياسات وإجراءات إدارة مخاطر الاحتيال والفساد وتنفيذها.** على الرغم من التقدم المحرز في تعزيز أنظمة الرقابة الداخلية في الحكومات في جميع أنحاء منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا إلا أنه ما تزال هناك إجراءات وأدوات محددة لإدارة مخاطر الاحتيال والفساد، وتُعد إدارة المخاطر عنصراً هاماً للغاية، حيث أنه جزء لا يتجزأ من نُظم الإدارة، ويساعد النهج الخاص بكل بلد في تحديد ما إذا كان ينبغي إجراء تقييم منفصل للمخاطر عن مخاطر الفساد أو أن يكون هذا جزءاً من التقييم الإجمالي للمخاطر المؤسسية، ويعمل تقديم أطر مخصصة لإدارة مخاطر الفساد على زيادة الوعي لدى الإدارة العليا حول أهمية الحد من هذه المخاطر التي ينبغي أن تكون نهجاً جيداً بالنسبة للدول التي تتقدم تدريجياً مع إدارة المخاطر، وتفضل بعض البلدان الأخرى اتباع نهج موحد لجميع أنواع المخاطر؛ وذلك من أجل تجنب ازدواجية والفجوات والاستفادة على نحو أفضل من الموارد المتاحة النادرة، ويتمثل التحدي بوجه عام- في وضع الآليات المتعلقة بسياسات التخفيف لكل مجالات المخاطر - مع التركيز في حالة الفساد على اتباع الإجراءات الوقائية.

الاختصارات

وحدة / وظيفة التنسيق المركزي	CHF/U
مراجع داخلي معتمد	CIA
مراجع حكومي مهني معتمد	CGAP
لجنة المنظمات الراعية التابعة للجنة تريديواي	COSO
الاتحاد الأوروبي	EU
المراقبة المالية والإدارية	تباقرلا تيلاملا تيرادلاو
إدارة الميزانية حسب الأهداف (تونس)	GBO
نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية	GFMIS
وحدة / وظيفة المراجعة الداخلية	IAF/U
تكنولوجيا المعلومات والاتصالات	ICT
المفتشية العامة للمالية	IGF
(معهد المراجعين الداخليين)	IIA
المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية	INTOSAI
المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام	IPSAS
المعايير الدولية للمحاسبة	ISA
الوزارات والإدارات والهيئات	MDA
الشرق الأوسط وشمال أفريقيا	MENA
وزارة المالية	MOF
منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية	OECD
السلطة الفلسطينية	PA
الإففاق العام والمساءلة المالية (البنك الدولي)	PEFA

الإدارة المالية العامة	PFM
الرقابة الداخلية العامة (الاتحاد الأوروبي)	PIC
الرقابة المالية الداخلية العامة (الاتحاد الأوروبي)	PIFC
ديوان الرقابة المالية والإدارية (السلطة الفلسطينية)	SAACB
مؤسسة المراجعة العليا	SAI
المؤسسات المملوكة للدولة	SOE

الفصل 1- نظرة عامة على أنظمة الرقابة الداخلية في منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا

يتناول هذا الفصل الجهود الناجحة المبذولة في منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا لإصلاح كيفية معالجة الحكومات للفساد وتعزيز النزاهة، وذلك من خلال تحسين الإدارة المالية وأنظمة الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر، وتم تنفيذ العديد من هذه الإصلاحات من خلال تمرير القوانين واللوائح والسياسات النقدية والتغلب على الأنظمة المتبقية القديمة التي تعزز الثقافات البيروقراطية والقانونية، وتواجه اقتصادات الشرق الأوسط وشمال أفريقيا الآن -كما تم معرفته في هذا الفصل- تحديات جديدة لبناء القدرات والمهارات والمعرفة؛ وذلك من أجل تحديث أنشطة الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر بفعالية وتنفيذها بما يتماشى مع المعايير الدولية.

تحظى الإصلاحات الإدارية العامة بالأولوية على جدول الأعمال السياسية في العديد من بلدان اقتصادات الشرق الأوسط وشمال أفريقيا، لا سيما عندما يتعلق الأمر بضمان الاستخدام السليم وتخصيص المال العام وتقديم الخدمات ذات الجودة الفعالة والشاملة لجميع المواطنين والشركات، وتدرك الدول أن الإدارة العامة الجيدة يمكن أن تترجم إلى نمو شامل، وهذا بدوره قد يتسبب في حدوث تأثيرات إيجابية في مستويات الدخل والوظائف ومستويات المعيشة، وعلى خلاف ذلك فإن الفساد المتفشي وانعدام الشفافية والمساءلة كل هذا يضر بثقة المواطنين في الحكومة، ويهدد بتمزيق العقد الاجتماعي الهش في المنطقة.

شرعت معظم اقتصادات منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا الآن في إجراء إصلاحات هيكلية تهدف إلى تحديث إطار الإدارة العامة لديها، مع التركيز بصورة خاصة على الإدارة المالية وبيئة المراقبة والمساءلة الأوسع نطاقاً، وتتأثر المنهجية المتبعة في الرقابة الداخلية بشدة بالتقاليد القانونية والإدارية وبالطرق المختلفة التي تطورت بها نظم الإدارة العامة المحلية والإدارة المالية بعد مبادرات إصلاح الحكومة الوطنية في منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا، وقد ركزت هذه الجهود المبذولة لإصلاح الإدارات العامة في كثير من الأحيان على تعزيز النزاهة والشفافية ومعالجة الفساد كأدوات أساسية لتحقيق الحوكمة الرشيدة، كما تُعد تلك الجهود المبذولة شرطاً أساسياً لاستعادة ثقة المواطنين في المؤسسات الحكومية بمنطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا؛ لذا ينبغي مراعاة هذه الجهود لاستعادة ثقة المواطنين في المؤسسات الحكومية بالمنطقة.

اعتادت معظم بلدان منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا تاريخياً أن تكون جزءاً من الإمبراطورية العثمانية، وذلك قبل أن تقع تحت الأنظمة الفرنسية أو البريطانية، وبينما بدأ معظمها في استعادة استقلالها بعد الحرب العالمية الثانية كان لهذه التجارب تأثير دائم على بناء الأمة وثقافتها السياسية والإدارية العامة ونظم المساءلة وهيكلها، على سبيل المثال تتأثر البلدان والاقتصادات التي تأثرت بشدة بالنظم القانونية والإدارية الفرنسية (مثل الجزائر والمغرب وتونس ودرجة أقل لبنان وسوريا) وما تزال تقاليد البيروقراطية العاملة والثقافة القانونية موجودة، وفي مثل هذه الاقتصادات -كما هو الحال في العديد من الولايات القضائية الأخرى- يلعب قانون الأحوال المدنية دوراً بارزاً في العديد من جوانب الإدارة العامة، بما في ذلك الإدارة المالية العامة وترتيبات المساءلة، ولقد أثرت هذه بشكل كبير على تطوير مؤسسات ووظائف الرقابة والمراجعة.

في الوقت الذي تُظهر فيه اقتصادات الشرق الأوسط وشمال أفريقيا خلفيات قانونية وإدارية مميزة فإنها تشترك في عدد من السمات بدءاً من اللغة العربية والتراث الإسلامي والهوية، إضافة إلى ذلك فإنها تميل إلى وجود قطاعات عامة كبيرة ومكلفة في معظم الحالات؛ مما يعكس الحاجة إلى ضرورة استيعاب العمالة الزائدة وتقليد المديرين التنفيذيين ذوي السلطة القوية "الداعمة لسيطرة الحكومة" القيادة الموروثة من التشكيلات السياسية خلال فترة ما بعد الاستقلال في الخمسينيات والستينيات، وعلى وجه التحديد لعبت الإدارات العامة في منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا دوراً هاماً في العديد من مجالات الحياة العامة والاقتصادية، وأنفقت جزءاً كبيراً في الناتج المحلي الإجمالي من متوسط منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية (منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية 2016)، ولعب القطاع العام في معظم الاقتصادات التي شاركت في هذا المشروع -الذي لديه تعريفات مختلفة عبر الاقتصادات- دوراً محورياً في تحديد وتنفيذ الإستراتيجيات الإنمائية الوطنية، وما يزال يعمل كمصدر رئيسي لتوفير الوظائف والفرص الاقتصادية والسلع والخدمات العامة.

تركزت جهود الإصلاح في الإدارة العامة والمساءلة حول نقطتين حتى الآن:

- بدأت العديد من الدول بإصلاحات في الحوكمة المالية مثل: (1) اعتماد إطار عمل للإنفاق متوسط الأجل وهيكل ميزانية النفقات (2) استخدام إطار ميزانية الأداء لتصميم أوجه التحسين في تقديم الخدمات وتنفيذها. كانت مبادرات الإصلاح هذه تدوم لأكثر من عقد من الزمن في بعض البلدان

كالمغرب، وقد أحرزت تقدماً بداية من وضع الخطط إلى تنفيذها: أنشأت مصر معهداً إقليمياً للتدريب المالي العام، وتقوم الأردن بالإلغاء التدريجي للإعانات المالية، وتقوم كل من المغرب وتونس بإجراء إصلاحات في الميزانية (منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية 2017 و2016 و2016ب).

• **تُعد مكافحة الفساد في القطاع العام من القضايا الرئيسية، كما أنها من الأولويات في منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا، ولقد تغيرت مواقف الحكومة بدءاً من الاعتراف بوجود الفساد إلى الإدراك بأنها تعرقل التنمية وتشوّه الأسواق وتقوّض شرعيتها ومصداقيتها، وتُعد اتفاقية الأمم المتحدة لمكافحة الفساد أحد العوامل الرئيسية وراء هذا التغيير، وصدّقت عليها 20 دولة من 22 دولة في منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا بين عامي 2004 و2009 - تليها الاتفاقية العربية لمكافحة الفساد (الاتفاقية العربية لمكافحة الفساد - جامعة الدول العربية - 2010)، دفع التصديق على هذه الاتفاقيات الدولية الملزمة (انظر جدول 1-1) الحكومات في المنطقة إلى تبني سلسلة من إجراءات مكافحة الفساد والنزاهة، مع التركيز بصورة رئيسية على إصلاح الإطار التشريعي والمؤسسي (مثل الإفصاح عن الأصول وإمكانية الوصول إلى المعلومات والإثراء غير المشروع وحماية المبلغين) وترسيخ ثقافة النزاهة في مجال الخدمة المدنية.**

يتعين مواصلة بذل الجهد على نطاق أوسع وتعزيزه ومواصلة التنفيذ المستمر لبنود الاتفاقية؛ وذلك من أجل بناء آليات فعالة لمحاربة الفساد وتحديث الهيكل الحكومي والعمليات، وعلى وجه الخصوص ما يزال هناك مجال كبير لتحسين الأطر القانونية والتنظيمية (منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي 2013 أ)، وهناك أيضاً قضايا تحتاج إلى معالجتها من خلال تعزيز القدرات المؤسسية ونظم الرقابة الفعالة، إضافة إلى ذلك ما يزال هناك حاجة لالتزام سياسي لدعم هذه الجهود وضمان استدامة عمليات الإصلاح الحالية، ولا يتطلب تتبع سياسة متسقة ذات نهج متماسك في دورة صنع السياسات فحسب، بل يتطلب أيضاً تعزيز القدرة المؤسسية والتنسيق الفعال بين مختلف الأطراف المعنية.

الحاجة إلى تحسين الترتيبات القانونية وحوكمة في اقتصادات منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا.

تتميز المؤسسات العامة في معظم الدول في المنطقة بدرجة عالية من المركزية وعدم الاستقلالية عن التسلسل الهرمي السياسي، حيث يعاني المواطنون للوصول إلى المعلومات وإيجاد سبل للتأثير في صياغة السياسات وتنفيذها (البنك الدولي، 2015)، ويُفضي هذا إلى "دائرة مفرغة من سوء الأداء" مدعومة بنظم إدارة ضعيفة ذات عواقب سلبية بشأن المساءلة الداخلية والخارجية، وتجدر الإشارة إلى أن الأعراف الاجتماعية والمجتمع القائم على أساس التكافل يلعبان دوراً حيوياً في سد فجوة الإدارة.

تمتلك منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا تراثاً قوياً من المسؤولين التنفيذيين بالحكومات القوية، وتُعد هذه المنطقة على الصعيد العالمي واحدة من المناطق التي لديها أقل عدد من القيود على المسؤولين التنفيذيين، كما أن لديها برلمانات تنسم بالضعف وذات مستويات منخفضة من استقلال القضاء، وقد أقرت دول منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية بالقدرات التي تتيحها التكنولوجيات الجديدة؛ وذلك من أجل إنشاء مؤسسات تنسم بالشفافية وخاضعة للمساءلة وشاملة للجميع، وتتجسد هذه الأهداف في المبدأ 1 من توصية منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية الصادرة عن مجلس إستراتيجيات الحكومة الإلكترونية (منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية 2014)، وتُعد مؤسسات المساءلة -مثل الدوائر القضائية والسلطات المستقلة ولجان مكافحة الفساد- في طريقها إلى النمو في هذه المنطقة وكثيراً ما تفتقر إلى الموارد والسلطة والاستقلالية لأداء عملها دون تدخل سياسي.

أنشأت الدولة مكاتب أمناء المظالم في الأردن ولبنان والمغرب وتونس؛ وذلك من أجل التحقيق في شكاوى المواطنين بشأن سوء الإدارة لا سيما من قبل المنظمات العامة، ولقد تم دمج هذه المكاتب التي أنشئت في الأردن -للنظر في الشكاوى المقدمة من الأفراد المتعلقة بأي قرار أو إجراء أو ممارسة أو قانون غير

مرحب به من قِبَل الإدارة، إضافة إلى مساعدة المواطنين على الوصول إلى المعلومات التي تحتجزها الوكالات الحكومية. مع لجنة مكافحة الفساد، أما في لبنان تأسس مكتب أمين المظالم بموجب القانون رقم 664 لعام 2005، ولكنه ما يزال يفتقر إلى اللوائح اللازمة لتنفيذه، وفي المغرب يفتقر مكتب أمين المظالم بالمملكة إلى السلطة الفعالة لبدء التحقيقات وفرض العقوبات، ويوجد في مصر أربع هيئات لمكافحة الفساد، وكلها مرتبطة ارتباطاً وثيقاً بالرئيس أو رئيس الوزراء أو وزير العدل، وهي كما يلي: لجنة الشفافية والنزاهة وهيئة الرقابة الإدارية وهيئة النيابة الإدارية وجهاز الريح غير المشروع، وهذا يجعل من الصعب على المواطنين تحديد المؤسسة المناسبة لتقديم الشكاوى أو مساءلة الموظفين العموميين.

جدول 1-1. أطر سياسة مكافحة الفساد في دول الشرق الأوسط وشمال أفريقيا (2015)

الولاية القضائية	الالتزامات الدولية	الأطر المحلية	الولاية القضائية	الالتزامات الدولية
UNCAC	ACAC	UNCAC	UNCAC	ACAC
الجزائر	عضو	عضو	الجزائر	عضو
مصر	عضو	عضو	مصر	عضو
العراق	عضو	عضو	العراق	عضو
الأردن	عضو	عضو	الأردن	عضو
الكويت	عضو	عضو	لا	نعم
لبنان	عضو	لا يوجد عضو	في طور الإعداد	في طور الإعداد
ليبيا	عضو	مُوقَّعة	لا	في طور الإعداد
المغرب	عضو	عضو	نعم	نعم
عُمان	عضو	مُوقَّعة	لا	لا
PA	عضو	عضو	نعم	نعم
قطر	عضو	عضو	لا	نعم
المملكة العربية السعودية	عضو	عضو	نعم	نعم
تونس	عضو	مُوقَّعة	في طور الإعداد	نعم
الإمارات العربية المتحدة	عضو	عضو	لا	لا

المصدر: برنامج الأمم المتحدة الإنمائي - الشبكة العربية لتعزيز النزاهة ومكافحة الفساد (http://www.arabacinet.org/FINAL_MAP_MODULE/map_en.html) (تم الوصول إليه بتاريخ مايو 2017).

تعاني الأنظمة الإدارية في المنطقة من ضعف أنظمة الإدارة العامة والميزانية الموجهة نحو الأداء والترتيبات المتخذة لتقديم الخدمات، فعادة ما يتم تنظيم الإدارة العامة بطريقة مركزية وتسلسلية وفقاً للقاعدة الوزارية (أي في الحقايب أو القطاعات الوزارية، حيث تتحمل الوزارات التنفيذية المسؤولية الكاملة عن قطاعها، بما في ذلك المؤسسات الفرعية)؛ مما يؤدي إلى مواجهة المديرين العموميين لتحديات خطيرة عند السعي لضمان الامتثال للوائح وتخصيص الموارد البشرية والمادية وإدارة الأداء على نحو فعال، وتؤثر مركزية تقديم الخدمات على فعالية الإدارة العامة في منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا:

- يعتمد التفويض الوظيفي والمالي بشأن ترتيبات اتخاذ القرار داخل الكيانات العامة في الغالب على الترتيبات القانونية والتسلسل الهرمي (مبدأ الشرعية)، مع القليل من المرونة فيما يخص الإدارة التنفيذية، إضافة إلى عدم وجود القدرة الكافية لتقديم إدارة الأداء (الأهداف الموجهة).

- ضعف ممارسات وضع الميزانية ونظم إدارة المعلومات مع الميزانيات التي تكون موجهة نحو الداخل وتقليص سلطة المديرين على استخدام الأموال العامة، فلقد كان هناك تقدم بطيء في إدخال المنهجية المعتمدة على الأداء وتحديث المحاسبة العامة بالتحول من المحاسبة القائمة على أساس النقد إلى المحاسبة القائمة على الاستحقاق، وذلك على الرغم من الإصلاحات المستمرة التي تقوم بها الإدارة المالية العامة في مصر والأردن والمغرب وتونس.

- يجب تحديث الأطر القانونية والتنظيمية القائمة بشأن إمكانية الوصول إلى المعلومات والبيانات العامة؛ وذلك لعكس الواقع الرقمي الجديد وجني ثمار التكنولوجيا لتعزيز المساءلة (كاستخدام معايير افتراضية عندما يتعلق الأمر بالبيانات الحكومية)، ورغم التحديات القائمة و"الفجوات الرقمية" أنشأت الحكومات بوابات بيانات مفتوحة، وعدلت أطرها القانونية والتنظيمية؛ وذلك من أجل تعزيز حق المواطنين في الحصول على المعلومات وشفافية القطاع العام وخضوعه للمساءلة.

ونتيجة لذلك تلعب المؤسسات الاجتماعية وأوجه التضامن - التي تؤكد على الالتزام تجاه أعضاء الشبكات والمجتمعات الاجتماعية أو ذات الصلة - دوراً حيوياً، ويؤدي هذا إلى انتشار الوساطة على نطاق واسع - شكل من أشكال المحسوبة - وإلى دفع الرشاوى مقابل الحصول على الخدمات (مثل دفع الأموال لتسهيل الحصول على الخدمات)، ويُنظر إلى الوساطة والرشاوى على أنها شيء ضروري يسمح للأفراد بالحصول على الخدمات العامة وفرص العمل والفرص الاقتصادية الأخرى، بما في ذلك المعاملة التفضيلية عند التعامل مع الإجراءات الإدارية (مثل التراخيص والتصاريح والتفويضات)، بيد أن الوساطة قد تؤدي إلى تقويض العدالة والمساواة وإضعاف الأداء الإداري العام عن طريق إهدار الموارد على القطاعات غير المنتجة والقوى العاملة غير الماهرة على حساب النظم القائمة على الجدارة، كما أنها تؤدي إلى ضعف الثقة في المؤسسات العامة وعدم الرضا عن تقديم الخدمات (Brixi et al., 2015).

رؤى عن أنظمة الرقابة الداخلية في منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا من تقييمات إقليمية سابقة

تُصنّف المؤشرات الرئيسية والتقييمات الإقليمية منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا باستمرار ضمن الفئات الأقل أداءً من حيث كفاءة الحكومة أو نزاهة القطاع العام، وعلى وجه التحديد قُدمت دراسة حول إصلاح الإدارة المالية العامة في منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا (البنك الدولي، 2012)¹ تم وضع إطار الإنفاق العام والمساءلة المالية من خلال سبع هيئات مانحة ومؤسسات مالية دولية في عام 2001 لتكون بمثابة طريقة قياسية لوضع - خطة وتقييمها لمعالجة - أنظمة البلد للإنفاق العام والمشتريات والمحاسبة المالية. اعتماداً على تقييمات الإنفاق العام والمساءلة المالية في دول منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا (انظر مربع 1-1)؛ وذلك لتقديم معلومات قيمة عن مدى كفاءة وفعالية أنظمة الرقابة الداخلية في منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا، كما تبرز تلك الدراسة كيف أن وظائف الرقابة الداخلية

-لا سيما خصائص الرقابة المالية- تكون بمثابة حجر الزاوية للقيام بإصلاحات فعالة خاصة بإدارة الشؤون المالية العامة، وتجدر الإشارة إلى أن الدافع وراء إصلاح أنظمة الرقابة الداخلية في المنطقة هو إنشاء ضوابط فعالة للإنفاق، والتي تُعد عناصر أساسية لدعم الرقابة المالية الإجمالية وضمان اتباع تخصيص الموارد في الميزانية، وكذلك التصدي للفساد المرتبط بالإنفاق الحكومي، وقد حدد التقرير ثلاثة مجالات رئيسية ذات أولوية كبيرة لتحسين الإدارة المالية العامة في المنطقة:

- **وضع ضوابط الإنفاق:** تميل الحكومات في المنطقة إلى أن تكون لديها أنظمة مراقبة واسعة ومستنفذة للوقت، والتي غالباً ما يتم توضيحها بالحاجة إلى توقعات موافقة متعددة، وأيضاً عادة ما يتم تطبيقها عند سداد المدفوعات بدلاً من النفقات الملزمة، وذلك الأمر من شأنه أن يؤدي إلى عدم القيام بعمليات المسائلة على الوجه الصحيح، وقد يكون ذلك السبب في ضرورة وضع ضوابط فعالة للإنفاق وجعلها جزءاً رئيسياً من نظام الإدارة المالية؛ وذلك لضمان أن يتبع الإنفاق تخصيص الموارد والالتزام بها في الميزانية، كما تُعد هذه الضوابط أداة مهمة لمكافحة الاحتيال والفساد وكشفه، وقد تحقق بعض التقدم المحرز متفاوت في جميع أنحاء المنطقة حتى الآن في إدارة كشوف المرتبات، ولكن الانطباع العام كان عدم وجود اهتمام حقيقي بالإصلاحات.

- **تعزيز المراجعة الداخلية:** تعاني معظم دول المنطقة من ضعف وظائف المراجعة الداخلية؛ مما يعكس وجود مشاكل في نطاق نشاط المراجعة وضعف توزيع الأدوار بين خطوط الضمان، وقد يؤدي ذلك أيضاً إلى أن يكون المراجعون الداخليون جزءاً من وظائف الرقابة على الخط الأول والثاني، وينبغي أن تشكل المراجعة الداخلية عنصراً أساسياً في إطار فعال للرقابة الداخلية من خلال تزويد السلطة التنفيذية بضمان مستقل وموضوعي وذي أثر رجعي لجودة إدارة المخاطر والضوابط الداخلية للهيئات العامة، ومع ذلك فإن الخطوات الرامية إلى إنشاء وظائف المراجعة الداخلية المعاصرة أو تعزيز الوظائف الحالية كانت ذات أولوية منخفضة، وواجهت العديد من التحديات.

- **تعزيز المراجعة الداخلية:** على الرغم من أن ذلك خارج نطاق هذه الدراسة إلا أنه قد تكمن وظيفة المراجعة الداخلية (أي مؤسسات المراجعة العليا) في إيلاء مزيد من الاهتمام لمعظم اقتصادات منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا، حيث أنها في وضع يمكنها من تقديم ضوابط أساسية لإدارة وتشغيل المنظمات العامة وتزويد البرلمانات بالضمانات اللازمة للالتزام بالقوانين واللوائح وموثوقية البيانات المالية والامتنال لمنهجية الإنفاق الحكومي "القيمة مقابل المال"، ومع ذلك غالباً ما تركز مؤسسات المراجعة العليا في اقتصادات منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا على المعاملات بدلاً من الأنظمة وتضارب المصالح، حيث يكون المراجع الخارجي جزءاً من نظام الرقابة المالية المتوقع، وهناك عائق آخر يقف حياًل تعزيز أهمية وأثر أعمال المراجعة التي تقوم بها مؤسسات المراجعة العليا، ويكمن في الدور الصغير نسبياً الذي تلعبه البرلمانات في العديد من دول المنطقة بدرجات متفاوتة، وبناءً على ذلك فإن بناء قدرات هيئة المراجعة الخارجية يسير جنباً إلى جنب مع قدرة البرلمانات على تحسين فهم وتقييم واستخدام التقارير التي تقدمها مؤسسات المراجعة العليا والتصرف بناءً على التوصيات الواردة عنها (البنك الدولي، 2012).

مربع 1-1. الإنفاق العام والمساءلة المالية في اقتصادات منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا

يُعد إطار البنك الدولي للإنفاق العام والمساءلة المالية أحد أكثر الأدوات المقبولة والمعترف بها على نطاق واسع؛ وذلك من أجل تقييم حالة نظام الإدارة المالية العامة في أي بلد محدد، وتعمل هذه المجموعة المؤلفة من 28 مؤشرًا رفيع المستوى على قياس الأداء ومقارنته بأفضل الممارسات المتبعة في الدول المتقدمة والنامية، كما أنها تسمح بمواصلة التقدم المحرز تدريجيًا، أيضًا تقوم المؤشرات بتحليل الأداء في المجالات الستة الأساسية التالية التابعة للإدارة المالية العامة التي تغطي عملية الموازنة، وهي:

- مصداقية الموازنة
- الشمولية والشفافية
- الموازنة القائمة على السياسة
- القدرة على التنبؤ والتحكم في تنفيذ الموازنة
- المحاسبة والتسجيل والإبلاغ
- المراجعة الخارجية

تركز الحكومة المركزية على المجالات الرئيسية والقضايا المتعلقة بالمراجعة الشاملة في المالية العامة، هذا ولا يتطرق الإطار إلى أنشطة المؤسسات العامة والمستويات دون الإقليمية للحكومية مباشرةً.

مقارنة دول الشرق الأوسط وشمال أفريقيا بالدول المتشابهة ذات الدخل المنخفض والمتوسط

يُعد نظام الإدارة المالية العامة في دول الشرق الأوسط وشمال أفريقيا مشابه تقريبًا للأنظمة الموجودة في الدول الأخرى ذات مستويات الدخل المماثلة، وبوجه عام تميل المنطقة إلى تحسين الأداء بصورة أفضل في مجال المحاسبة والتسجيل والإبلاغ، ولكنها تعمل بمنهجية سيئة إلى حد ما بشأن مصداقية الموازنة، ومن بين اقتصادات منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا التي شملها التقييم تصدرت دولتا المغرب والأردن أعلى تصنيف من بين باقي الدول، حيث وصل متوسط النقاط الإجمالية التي حصلوا عليها إلى المستوى "ب" (2.87)، بينما حصلت السلطة الفلسطينية (الضفة الغربية وغزة) على أقل تقييم، وحصلت العراق على تقييم متوسط وصل إلى المستوى "ج" (من 1.5 إلى 1.6) في الإنفاق العام والمساءلة المالية.

تحتل دول منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا مكانة عالية في الأربعة مجالات التالية، وهي: (1) إجمالي الإيرادات العائدة مقارنة بالموازنة الأصلية المعتمدة، (2) شمولية المعلومات المدرجة في وثيقة الموازنة، (3) النظام والمشاركة في عملية الموازنة، (4) الشفافية المتعلقة بالتزامات ومسؤوليات دافعي الضرائب. في حين أنها تحتل مكانة متدنية في مجالات أخرى بما في ذلك (1) مدة فترات الإنفاق مقارنة بالموازنة الأصلية المعتمدة، (2) فعالية المراجعة الداخلية، (3) جودة البيانات المالية السنوية وتوقيتها، (4) المراجعة الخارجية ومراجعة الحسابات.

المصدر: World Bank (2012), Public Financial Management Reform in the Middle East and North Africa: An Overview of Regional Experience, <http://elibrary.worldbank.org/doi/abs/10.1596/978-0-8213-9529-5>.

تقوم العديد من الحكومات في منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا بعمل إصلاحات واسعة النطاق على الرغم من مواجهتها لبعض التحديات والصعاب؛ وذلك من أجل تحسين الأطر القانونية والسياسية وبناء القدرات من أجل تعزيز النزاهة في القطاع العام، فعلى سبيل المثال تم إنشاء منظمة AntiCor (دعم

تأسيس نظام وطني للنزاهة في تونس)². لمكافحة الفساد في تونس بالتعاون مع برنامج الأمم المتحدة الإنمائي؛ وذلك من أجل دعم مشروع إنشاء نظام نزاهة وطني متكامل، ويهدف المشروع إلى تعزيز الشفافية والنزاهة من خلال رفع مستوى الوعي بين المواطنين بشأن المبادرات ذات الصلة ونشر الوثائق المتعلقة بها وتعزيز المناهج والأنشطة المبتكرة في مجال النزاهة ومكافحة الفساد، ويمكن تعزيز هذه المبادرة من خلال إنشاء مكتب دعم يضم موظفين مدربين على التعامل مع الشكاوى ورصد القضايا التي يُجرى التحقيق بها، وذلك للتمكن من الاستماع إلى المواطنين والمبلغين عن المخالفات وتوفير الحماية اللازمة لهم، وفيما يتعلق بالأمر الأخير هذا فإن الأولوية الملحة هي توفير الحماية الفعالة للمبلغين سواء في الحكومة أو القطاع الخاص، والتي تُعد فجوة كبيرة في الهيكل القانوني الحالي لمحاربة الفساد في تونس، لذلك في أوائل عام 2017 صادق مجلس الوزراء على مشروع قانون لإنشاء إطار حماية للمبلغين عن المخالفات في تونس، وكان من المتوقع أن يصوت عليه البرلمان.

اشتملت العديد من اقتصادات منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا على إصلاحات شاملة لأنظمة الإدارة المالية العامة، مع إدخال أدوات كنظام معلومات الإدارة المالية الحكومية الذي يهدف إلى تحسين كفاءة النظام من خلال تعزيز الشفافية وتطبيق معايير المراقبة الدولية والضمانات، وقد تكون هذه الأدوات مفيدة للمساعدة في الكشف عن التجاوزات وتقديم إسهامات لمؤسسات المراقبة والمراجعة، كما تهدف منظومة إدارة المعلومات المالية الحكومية في المقام الأول إلى دعم التنفيذ السليم للموازنة، بما في ذلك العمليات المالية اليومية وإدارة الديون، لذا فقد أعد ذلك التزامًا ومشروعًا طويل الأجل بالنسبة للعديد من اقتصادات منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا، حيث قامت بالعديد من الاستثمارات الكبيرة في المعدات اللازمة، إضافة إلى حملات التدريب والتوعية فيما يتعلق بمزايا هذا النظام سواء بالنسبة للمواطنين أو المسؤولين العاميين فيما يتعلق بتقديم أفضل الخدمات وتعزيز المساءلة.

يقدم هذا التقرير رؤى من اقتصاديات أخرى في منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا اعتمادًا على العديد من الدراسات وحلقات العمل والمقابلات، (راجع الملحق (1 أ) للحصول على تفاصيل إضافية عن مشروع منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية في منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا ومنهجيتها)، ويشمل ذلك مصر والأردن ولبنان والمغرب وسلطنة عمان والسلطة الفلسطينية وتونس، ومع ما يقرب من 160 مليون نسمة تمثل هذه الاقتصادات وحدها نصف سكان المنطقة تقريبًا من خلال إعادة تنوع نظمها السياسية ومستويات التنمية الاقتصادية الخاصة بها وهيكلها الاجتماعية، إضافة إلى ذلك قدمت العراق والكويت وليبيا والمملكة العربية السعودية والسودان وقطر مدخلات قيّمة خلال المشروع تجاه فهم أفضل لكيفية بناء الحكومات في المنطقة اعتمادًا على ما تبذله من جهود لتحسين نزاهة القطاع العام والشفافية والمساءلة.

الملحق 1-أ. نظرة عامة على المنهجية

الأسلوب المنهجي

وقد وُقِر هذا المشروع منصة إقليمية لتعزيز حوار السياسات والتعلم من الأقران وتيسير تبادل الآراء حول كيفية رؤية أنظمة الرقابة الداخلية، بما في ذلك إدارة المخاطر ومهام المراجعة الداخلية في سياق الإدارات العامة الوطنية المختلفة، وتضمنت العناصر الأساسية تبادل الخبرات عن كيفية مساهمة هذه الوظائف في مساعدة مؤسسات القطاع العام على تحقيق أهدافها وتحسين الأداء العام وإدارة مخاطر الاحتيال والفساد، وقد تم تمويل المشروع الذي اشتمل على مرحلتين من خلال وزارة الخارجية الأمريكية.

تم تنفيذ المرحلة الأولى "دعم تحديد مخاطر الفساد من أجل إصلاحات فعالة للنزاهة في اقتصادات منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا" في الفترة من 2015 إلى 2016، وقد تضمنت مسحا وحلقات عمل، كما هو موضح أدناه، تتجاوز المرحلة الثانية الأطر التالية: إدارة مخاطر النزاهة من أجل تحسين الإدارة والمشتريات التي تألفت من سلسلة من حلقات العمل مع مسؤولين من منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا خلال عام 2017، وشملت المرحلتان مشاركة كبار المسؤولين من مجموعة من المؤسسات المسؤولة عن المساءلة والنزاهة، بما في ذلك هيئات المراجعة الداخلية وسلطات مكافحة الفساد ومؤسسات المراجعة العليا ووزارات المالية والمصارف المركزية وغيرها.

يقدم هذا التقرير نتائج المسوحات وورش العمل حول الأطر والممارسات والجهود الإصلاحية الحالية للرقابة الداخلية وإدارة المخاطر في القطاع العام. وقد ركز المسح الإقليمي (الذي تم تداوله عبر الإنترنت من يناير إلى يونيو 2016) على سبعة اقتصادات في منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا، وهي: مصر والأردن ولبنان والمغرب وسلطنة عمان والسلطة الفلسطينية وتونس. وقد تحققت العديد من النتائج أيضاً بفضل حلقات العمل الإقليمية، بما في ذلك اجتماعات فريق العمل المعني بالخدمات المدنية والنزاهة الخاصة ببرنامج الحوكمة في منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا ومنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية، إضافة إلى إجراء المقابلات مع كبار صانعي السياسة والممارسين، ويسعى التقرير إلى معالجة العديد من الأسئلة الرئيسية:

- ما هي العناصر الأساسية للإطار المؤسسي والمنهجي الذي يدعم إدارة المخاطر وترتيبات الرقابة الداخلية بمنطقة دول الشرق الأوسط؟ كيف يتم مقارنة بلدان منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا بعضها مع بعض ومع البلدان الأخرى فيما يتعلق بنظم الرقابة الداخلية وممارساتها وإدارة المخاطر؟ ما هو المضمون الموضوعي وفحوى الإصلاحات في منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا خلال العقد الماضي؟
- كيف تساهم ترتيبات الرقابة الداخلية في منطقة الشرق الأوسط في تحديد مخاطر الاحتيال والفساد والتصدي لها؟ ما هي الشروط الأساسية للرقابة المالية والإدارية الفعالة ومهام المراجعة الداخلية القادرة على المساهمة في مبادرات مكافحة الاحتيال والفساد؟
- ما هي العناصر الأساسية لإدارة الموارد البشرية والإدارة ووضع الميزانية ونظم تكنولوجيا المعلومات والاتصالات والسياسات التي يمكن أن تساهم في الإدارة الفعالة للمخاطر وإطار الرقابة

الداخلية؟ ما هي الدروس المستفادة من هذه الإصلاحات وما هي المساحة المتاحة لإجراء مزيد من التحسينات من أجل تحسين أنظمة النزاهة في بلدان الشرق الأوسط وشمال أفريقيا؟

تم اختيار الاقتصادات التي تركز على الدراسة الاستقصائية لعدة أسباب:

- التعاون طويل الأمد مع منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية، بما في ذلك الانضمام إلى لجان منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية وفرق العمل والالتزام بأدوات المنظمة ومعاييرها وتوصياتها بصورة مخصصة (على سبيل المثال انضمت مصر والأردن والمغرب وتونس إلى إعلان منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية المتعلق بالاستثمار والشركات متعددة الجنسيات).
- الاهتمام القوي بالمشروع، بما في ذلك توفير ثروة من المعلومات المقارنة والمشاركة الفعالة في اجتماعات الخبراء وحلقات العمل التدريبية المختلفة التي عُقدت خلال فترة تنفيذ المشروع (2015-2016).

- المشاركة والانخراط في الأنشطة التي تنفذها مبادرة منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية لمنطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا عن الحوكمة والقدرة التنافسية للتنمية، وهي منصة تعاون إقليمية للحوار السياسي وتعلم الأقران حول مجموعة متنوعة من القضايا المتعلقة بالاستثمار والحوكمة.

كما تمثل الاقتصادات قطاعاً مهماً من التقاليد الإدارية ومستويات التنمية المختلفة: ففي عام 2015 كان معدل الناتج المحلي الإجمالي للفرد في عُمان 15 645 دولاراً أمريكياً ومتوسط العمر المتوقع 77 عاماً بينما كانت المعدلات في مصر 3615 دولاراً أمريكياً و71 على التوالي، حيث تُعد هذه الدول موطن لما يقرب من نصف سكان منطقة الشرق الأوسط، وما يقرب من 30٪ من الناتج المحلي الإجمالي، ونظراً لاختيار الطرف ليكون ممثلاً ستكون النتائج الرئيسية وتوصيات السياسة هي ذات صلة ويمكن تطبيقها على بلدان أخرى في المنطقة أيضاً.

تشمل المصادر الرئيسية لجمع البيانات خلال فترة تنفيذ المشروع ما يلي:

استبيان استقصائي عبر الإنترنت

طورت منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية دراسة استقصائية لحوالي 60 سؤالاً من نوفمبر إلى ديسمبر 2015، ووفرت الدراسة الاستقصائية الأساس والهيكل للمساهمات الوطنية للمشروع والحصول على بيانات قابلة للمقارنة، وقد تم استخدام الإجابات لتوفير أساس لحلقات العمل وتنظيم عملية تبادل الآراء والممارسات.

تم إرسال النسخ الإنجليزية والفرنسية من الاستبيان إلى البلدان التي تم التركيز عليها، تمت دعوة ما لا يقل عن منظمين أو ثلاث منظمات عامة من كل اقتصاد للإجابة على الاستبيان: وزارات المالية ووزارات عصرة الإدارة العمومية أو ما يعادلها ومؤسسات المراجعة العليا وهيئات التفتيش وسلطات مكافحة الفساد المركزية و/أو المراجعة، سواء أكانت مستقلة أم مرتبطة بمركز الحكومة، وفي كل بلد يقوم المنسق أو جهة التنسيق بتيسير الاتصالات وتقديم المساعدة إلى منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية في جمع الإجابات ومتابعتها.

يؤكد الاستبيان للمؤسسات العامة التي شملتها الدراسة الاستقصائية بأن الهدف لم يكن ترتيب البلدان التي تم أخذ عينات منها بل تحديد التحديات العملية التي يواجهها المتخصصون في جهودهم لمكافحة الاحتيال والفساد، بينما كان من الضروري معرفة هوية المشاركين أثناء المشروع لتوضيح النقاط فقد تم إزالة تفاصيل الأفراد المشاركين باستثناء بلدهم من النتائج النهائية لهذه الدراسة الاستقصائية.

مجموعة العمل الإقليمية واجتماعات شبكة الخبراء

نفذت منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية سلسلة من حلقات العمل الإقليمية من عام 2015 إلى عام 2017، حيث أتيحت الفرصة لخبراء وطنيين من البلدان التي تم التركيز عليها لتبادل الآراء والعمل على الجوانب العملية للممارسات الرائدة في مجال نظم الرقابة الداخلية، وتضمنت جميع حلقات العمل خبراء وأقران من الدول الأعضاء في منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية ومنظمات دولية شريكة تتمتع بخبرة ميدانية طويلة في هذا المجال، وقد تم تنظيمها حول ما يتعلق بموضوع المشروع الرئيسي والاحتياجات والتحديات العملية التي تواجهها الدول المشاركة في جهودها اليومية لتطوير وتنفيذ عمليات الرقابة الداخلية، وقد أظهرت النتائج الأولية للدراسة الاستقصائية الموصوفة أعلاه تلك الحلقات وأبرزتها.

- اجتماع مجموعة العمل المعنية بالخدمة المدنية والنزاهة (باريس، 18 أبريل 2016)
- دورة تدريبية في مركز صندوق النقد الدولي للاقتصاد والتمويل في الشرق الأوسط - شملت حلقتي عمل متتاليتين (مدينة الكويت، 30 مايو - 2 يونيو 2016)
- مؤتمر إقليمي في معهد التمويل - باسل فليحان (بيروت، 16-17 نوفمبر 2016)
- استضافة حلقة عمل لمدة يوم واحد في مركز المؤتمرات التابع لمنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية في باريس (29 مارس 2017)
- حلقة عمل لمدة أربعة أيام في مركز صندوق النقد الدولي للاقتصاد والتمويل في الشرق الأوسط في مدينة الكويت، الكويت (18-15 مايو 2017)

التقارير الفُطرية والمقابلات التكميلية والبحوث المكتبية

جمعت أمانة منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية معلومات إضافية عن بلدان مختارة من خلال مجموعة متنوعة من الوسائل، بما في ذلك التقارير الفُطرية التي وضعها مستشار خارجي عن الرقابة الداخلية الحالية لمنطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا وترتيبات مكافحة الفساد باتباع نموذج محدد مسبقاً يتمحور حول استبيان الدراسة الاستقصائية ومن خلال مشاورات موسعة ومقابلات مع الأطراف المعنية المحلية الرئيسية، وقد استخدم المشروع أيضاً البحوث المكتبية والمنشورات الحالية لمنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية لمزيد من التفاصيل عن التقرير وتعديله حسب الاقتضاء.

ملاحظات

- 1 تم وضع إطار الإنفاق العام والمساءلة المالية من خلال سبع هيئات مانحة ومؤسسات مالية دولية في عام 2001 لتكون بمثابة طريقة قياسية لوضع خطة وتقييمها لمعالجة - أنظمة البلد للإنفاق العام والمشتريات والمحاسبة المالية. يستخدم إطار الإنفاق العام والمساءلة المالية 28 مؤشراً ضمن إطار من 6 فئات أوسع: (1) مصداقية الموازنة (2) الشمولية والشفافية (3) الميزانية المعتمدة على السياسة (4) القدرة على التنبؤ والتحكم فيها
- 2 منظمة دعم تأسيس نظام وطني للنزاهة في تونس، www.anticor.tn.

- Brixi, H., E. Lust and M. Woolcock (2015) الثقة والصوت والحوافز المقدّمة: التعلم من التجارب الناجحة المحلية في تقديم الخدمات في منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا، البنك الدولي، واشنطن العاصمة، <http://elibrary.worldbank.org/doi/pdf/10.1596/978-1-4648-0456-4>
- COSO (2013), Internal Control – Integrated Framework, Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission, <https://www.coso.org/Pages/ic.aspx>
- COSO (2004), Enterprise Risk Management – Integrated Framework, Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission, <https://www.coso.org/Pages/erm.aspx>
- COSO and IIA (2015), Leveraging COSO Across the Three Lines of Defence, Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission and Institute of Internal Auditors, www.coso.org/Documents/COSO-2015-3LOD.pdf
- European Commission (2015), "Principles of Public Internal Control", Public Internal Control الاتحاد الأوروبي، ورقة بيان الموقف رقم 1، مرجع. 2015-1، المفوضية الأوروبية، <http://ec.europa.eu/budget/pic/lib/docs/2015/CD02PrinciplesofPIC-PositionPaper.pdf>
- European Commission (2014), Compendium of the Public Internal Control Systems in the EU Member States, second edition, European Commission, <http://ec.europa.eu/budget/pic/lib/book/compendium/HTML/index.html>
- معهد المراجعين الداخليين (2013)، خطوط الدفاع الثلاثة للرقابة وإدارة المخاطر الفعالة، ورقة بيان الموقف الخاصة بمعهد المراجعين الداخليين، معهد المراجعين الداخليين، ألتامونت سبرينغز، FL، <https://na.theiia.org/standards-FL/guidance/Public%20Documents/PP%20The%20Three%20Lines%20of%20Defense%20in%20Effective%20Risk%20Management%20and%20Control.pdf>
- مؤسسة البحوث التابعة لمعهد المراجعين الداخليين (2013)، الرقابة الداخلية للجنة المنظمات الراعية - الإطار المتكامل، تحويل المبادئ إلى عمل إيجابي، مؤسسة البحوث التابعة لمعهد المراجعين الداخليين، ألتامونت سبرينغز، FL.
- المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (الإننتوساي) (2004)، منظمة الإننتوساي للحوكمة الرشيدة 9100، المبادئ التوجيهية الخاصة بمعايير الرقابة الداخلية للقطاع العام، مؤسسات المراجعة العليا التابعة للمنظمات الدولية، www.intosai.org/issai-executive-summaries/view/article/intosai-gov-9100-guidelines-for-internal-control-standards-for-the-public-sector.html
- Kirkpatrick, G. (2009) "دروس حوكمة الشركات من الأزمات المالية"، جريدة منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية: Financial Market Trends, Vol. 2009/1, <http://dx.doi.org/10.1787/fmt-v2009-art3-en>
- جامعة الدول العربية - الأمانة العامة (2010)، الاتفاقية العربية لمكافحة الفساد، <https://star.worldbank.org/star/sites/star/files/Arab-Convention-Against-Corruption.pdf>
- منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (2017)، التصرف في الميزانية حسب الأهداف في تونس: إدارة شؤون الموازنة، دار النشر التابعة لمنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية، باريس، <http://dx.doi.org/10.1787/9789264265950-fr>
- OECD (2017b), Benchmarking Digital Government Strategies in MENA Countries, OECD Digital Government Studies, OECD Publishing, Paris, <http://dx.doi.org/10.1787/9789264268012-en>

منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (2017ج)، توصيات مجلس النزاهة العامة، دار النشر التابعة لمنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية، باريس، www.oecd.org/gov/ethics/Recommendation-Public-Integrity.pdf

OECD (2016a), Une meilleure planification pour une meilleure gouvernance budgétaire en Tunisie - Le cadre de dépenses à moyen terme, OECD Publishing, Paris, <http://dx.doi.org/10.1787/22265961>

منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (2016ب)، أفضل الطرق المتبعة لتحسين الحكم المحلي في تونس - الرقابة المالية العامة على المستوى المحلي، دار النشر التابعة لمنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية، باريس، <http://dx.doi.org/10.1787/9789264265967-fr>

منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (2015)، توصيات المجلس بشأن مبادئ إدارة الموازنة، دار النشر التابعة لمنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية، باريس، www.oecd.org/gov/budgeting/Recommendation-of-the-Council-on-Budgetary-Governance.pdf

OECD (2014), Recommendation of the Council on Digital Government Strategies, OECD Publishing, Paris, www.oecd.org/gov/digital-government/Recommendation-digital-government-strategies.pdf

OECD (2013a), Regulatory Reform in the Middle East and North Africa: Implementing Regulatory Policy Principles to Foster Inclusive Growth, OECD Publishing, Paris, <http://dx.doi.org/10.1787/9789264204553-en>

OECD (2013b), OECD Integrity Review of Italy: تعزيز نزاهة القطاع العام، استعادة الثقة من أجل التنمية المستدامة، دار النشر التابعة لمنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية، باريس، <http://dx.doi.org/10.1787/9789264193819-en>

OECD (2012), OECD Integrity Review of Brazil: إدارة المخاطر لخدمات عامة أكثر وضوحًا، مراجعات الحوكمة العامة من منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية، دار النشر التابعة لمنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية، باريس، <http://dx.doi.org/10.1787/9789264119321-en>

برنامج الأمم المتحدة الإنمائي - الشبكة العربية لتعزيز النزاهة ومكافحة الفساد (تم الوصول إليه بتاريخ مايو 2017). http://www.arabacinet.org/FINAL_MAP_MODULE/map_en.html

World Bank (2015), Middle East and North Africa Region Economic Monitor والصراع في العالم العربي، البنك الدولي، واشنطن، العاصمة، <https://openknowledge.worldbank.org/bitstream/handle/10986/22711/9781464807350.pdf?sequence=4&isAllowed=y>

World Bank (2012), Public Financial Management Reform in the Middle East and North Africa: An Overview of Regional Experience, World Bank, Washington, DC, <http://elibrary.worldbank.org/doi/abs/10.1596/978-0-8213-9529-5>

World Bank (2010), Public Financial Management Reform in the Middle East and North Africa: An Overview of Regional Experience، البنك الدولي، واشنطن، العاصمة، MNA-55061، ملخص ونظرة عامة على الجزء الأول، رقم التقرير <http://siteresources.worldbank.org/EXTGOVANTICORR/Resources/3035863-1285103022638/MENARegionalPFMOverviewPartIFinal.pdf>

الفصل 2- التحديات التي تواجهها اقتصادات منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا لتعزيز الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر

يستعرض هذا الفصل العديد من التحديات والفرص الرئيسية لتحسين عمليات الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر في الشرق الأوسط وأمريكا الشمالية، بما في ذلك اعتماد نهج موحد للرقابة الداخلية واتخاذ خطوات لمواصلة دمج الرقابة الداخلية في أنظمة الإدارة والعمليات اليومية، كما يوضح هذا الفصل أيضاً المكونات والوظائف الرئيسية لنظم الرقابة الداخلية ودورها في تعزيز مساءلة القطاع العام ووضع التعريفات الأساسية والمعايير المعترف بها دولياً المطبقة على الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر والمراجعة الداخلية.

تحاول العديد من الأطر الدولية تحديد المكونات والسمات والأدوات اللازمة لوضع معايير قوية لنظام الرقابة الداخلية (كالإطار المتكامل للرقابة الداخلية المعمول به في لجنة المنظمات الراعية التابعة للجنة تريديواي 2013، ومبادئ الإنتوساي التوجيهية لمقاييس الرقابة الداخلية للقطاع العام 9100، وقانون Cadbury في المملكة المتحدة والمعهد الكندي للمعايير المحاسبية للمحاسبين القانونيين وقانون ملك جنوب أفريقيا، وما إلى ذلك)، ومع أخذ هذه المقاربات المفاهيمية المشتركة في الاعتبار واعتماداً على تعريف الاتحاد الدولي للمحاسبين يمكن اعتبار الرقابة الداخلية العامة جزءاً لا يتجزأ من نظام إدارة المنظمة الذي يتم تنفيذه وفهمه واتباعه بصورة فعالة من قِبل المسؤولين المنتخبين والإدارة العليا والمديرين التنفيذيين والموظفين؛ وذلك للتخفيف من مخاطر المنظمة في تحقيق الأهداف المحددة من خلال:

- عمليات إستراتيجية وتشغيلية عملية وفعالة
- توفير معلومات موثوق بها للمستخدمين الداخليين والخارجيين؛ وذلك لاتخاذ القرارات الفعالة في الوقت المناسب
- ضمان التوافق مع القوانين واللوائح المعمول بها والسياسات العامة والإجراءات والمبادئ التوجيهية
- حماية أصول المنظمة ومواردها من الخسائر والفساد والاحتيال وسوء الاستخدام والضرر.
- حماية سرية أنظمة تكنولوجيا المعلومات في الكيان وتوفيرها وسلامتها.

تعمل دول الشرق الأوسط وشمال أفريقيا على وضع أنظمة رقابة داخلية قوية وفعالة لتكون بمثابة حجر الزاوية في الإدارة المالية وغير المالية السليمة وتلبية أهداف الحكومة بطريقة فعالة من حيث التكلفة. يورد المربع 1-2 لمحة عامة عن التطورات والسمات الرئيسية لنظام الرقابة الداخلية العامة في الاتحاد الأوروبي التي يمكن العثور على عناصر منها في العديد من اقتصادات منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا.

مربع 1-2. نظم الرقابة الداخلية العامة في دول الاتحاد الأوروبي

اتخذت الدول الأعضاء في الاتحاد الأوروبي خطوات هامة لوضع الأنظمة وصيانتها للمراقبة الداخلية القوية ووظائفها في السنوات الـ 10-15 الماضية، على الرغم من أن بعض البلدان -مثل المملكة المتحدة- بدأت في وقت مبكر من الثمانينيات إلا أن المزيد من الإصلاحات منذ عام 2000 تم إطلاقها من خلال:

- الانضمام إلى الاتحاد الأوروبي في 2004 و2007 و2013
- الحاجة إلى إصلاحات إدارية تنظيمية وعامة
- الاعتراف بالحاجة إلى تقييم المخاطر وتخفيفها
- الحاجة إلى تحسين إدارة الميزانية والحد من العجز المالي في أعقاب الأزمة المالية
- دافعي الضرائب المطالبين بالشفافية والمساءلة والقيمة مقابل المال.

بموجب الفصل 32 من مفاوضات الانضمام إلى الاتحاد الأوروبي ينبغي على الدول المرشحة أن تعتمد بالكامل وضع إطار للرقابة الداخلية يُشار إليه باسم الرقابة المالية الداخلية العامة، ويتكون من العناصر التالية، كما هو موضح في الشكل 1-2 أدناه:

- الإدارة المالية ونظام التحكم
- وظيفة المراجعة الداخلية
- وحدة التنسيق المركزية.

شكل 1-2. المكونات الأساسية لنظم الرقابة الداخلية العامة



أصبح "الامتثال للرقابة المالية الداخلية العامة" معيارًا للدخول في الاتحاد الأوروبي منذ عام 2004، وقد تجد مجموعة متنوعة من أنظمة الرقابة الداخلية في القطاع العام للدول الأعضاء في الاتحاد الأوروبي المكونة من 29 دولة، وتختلف المناهج الوطنية للرقابة الداخلية بصورة كبيرة:

- "النموذج الإسكندنافي" يتميز بنظام داخلي لامركزي (مثل السويد والمملكة المتحدة و 13 دولة من الأعضاء الجدد)
- "النموذج اللاتيني" يتميز بنظام تحكم داخلي مركزي (مثل إسبانيا واليونان وإيطاليا)
- النموذج المختلط (مثل بلجيكا وفرنسا والبرتغال).

مربع 2-1. نظم الرقابة الداخلية العامة في دول الاتحاد الأوروبي (تابع).

سعت الدول الأعضاء في الاتحاد الأوروبي على مدار الخمس سنوات الماضية إلى توحيد الجهود ومواصلة تعزيز جهودها لتطوير نهج مشترك للرقابة الداخلية، وذلك اعتماداً على ما يلي، (1) التوقعات والمصالح المشتركة في الإدارة العامة، (2) الالتزام بالتوجيهات المعترف بها دولياً كتحديثات الرقابة الداخلية التابعة للجنة المنظمات الراعية - الإطار المتكامل (لجنة المنظمات الراعية 2013) وإطار إدارة المخاطر المؤسسية (لجنة المنظمات الراعية 2004) والمبادئ التوجيهية للمنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية العامة والمحاسبة بشأن معايير الرقابة الداخلية للقطاع العام (المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية العامة والمحاسبة 2004) وإطار الممارسات المهنية الدولية المعمول به في معهد المراجعين الداخليين (2016).

وقد وضعت مجموعة من "مبادئ الرقابة الداخلية العامة" المشتركة -التي تهدف إلى التعبير عن "الوحدة في التنوع"- ضمن المحاولات الجادة والطموحة التي تبذلها الدول الأعضاء في الاتحاد الأوروبي لدعم نظام الرقابة الداخلية العامة السليم والحديث وتعزيزه، وتشمل التحديات المشتركة: القيود والقوانين والأنظمة والمعايير المعقدة ونظم مختلفة لإدارة الميزانية والمالية واستخدام التكنولوجيات الحديثة والاعتماد عليها ومنع أوجه الاحتيال والفساد والكشف عنها، وتُجسّد هذه المنهجية المشتركة المبادئ الثمانية التالية:

- I. اعتبار الحوكمة العامة الرشيدة في المصلحة العامة هي الهدف للرقابة المالية الداخلية العامة وسياقها ومحركها.
- II. تركيز الرقابة الداخلية العامة على الأداء.
- III. اعتماد الرقابة الداخلية العامة على لجنة المنظمات الراعية والإنتوساي.
- IV. اعتبار مثلث المساءلة (أي التطابق والاتساق بين السلطة والمسؤولية والمساءلة على جميع المستويات للكيان) هو حجر الزاوية في الرقابة الداخلية العامة.
- V. تنظيم أعمال الرقابة الداخلية العامة وفقاً لنموذج "خطوط الدفاع الثلاثة".
- VI. دعم الرقابة الداخلية العامة بمهمة المراجعة الداخلية المستقلة وظيفياً.
- VII. موازنة الرقابة الداخلية العامة على مستوى مناسب: مهمة التنسيق المركزي.
- VIII. اعتماد الرقابة الداخلية العامة على منظور التحسين المستمر.

المصدر: المفوضية الأوروبية (2014)، خلاصة وافية لأنظمة الرقابة الداخلية العامة في الدول الأعضاء بالاتحاد الأوروبي، <http://ec.europa.eu/budget/pic/lib/book/compendium/HTML/index.html>

اعتماد منهجية موحدة وفهم الرقابة الداخلية

يمكن لاقتصادات منطقة الشرق الأوسط مراعاة اعتماد منهجية مشتركة لمكونات الرقابة الداخلية المختلفة ووظائفها وفقاً للمعايير الدولية

يختلف تفسير مفهوم الرقابة الداخلية على حسب كل دولة، حيث تمتلك بعض الدول مؤسسات مراقبة وإشراف مستقلة و"خارجية" تختلف عن تلك التي تسيطر عليها (أثناء التواجد في الفرع التنفيذي) كمؤسسة التدخل

الإداري في إسبانيا، بينما تتخذ دول أخرى نهجًا لامركزيًا، وينقلون المسؤولية من الرقابة الداخلية إلى الوحدات الإدارية، لا سيما خطي الدفاع الأول والثاني (انظر الملحق 2-أ لمزيد من المناقشة حول خطوط الدفاع الثلاثة لمعهد المراجعين الداخليين)، وأيضًا عندما يتعلق الأمر بالأنظمة اللامركزية فيتعيّن على المديرين رفع التقارير باستمرار إلى رئيس المؤسسة أو السلطة المركزية (كمؤسسة المراجعة العليا) حول أداء ترتيبات الرقابة الداخلية وتطبيق نظام لإدارة المخاطر وتخفيفها فيما يتعلق بعدم تحقيق الأهداف المحددة.

وبالمثل يمكن توضيح الحاجة إلى وضع قواعد للمراقبة الداخلية صراحةً في القوانين واللوائح الوطنية المحددة والمستمدة من الأطر القانونية الحالية (كقانون الإدارة المالية العامة) أو الإشارة ببساطة إلى المكونات المترابطة في الأطر الدولية، كالنماذج الموضوعية من قبل معهد المراجعين الداخليين أو لجنة المنظمات الراعية التابعة للجنة تريداوي أو المنظمة الدولية لمؤسسات المراجعة العليا (الإنتروساي)، هذا ويعرض الملحق 2-أ معلومات إضافية عن المعايير المختارة.

أوضحت الإجابات التي قدمها المشاركون في المسح الاستقصائي من منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا (انظر الملحق 1-أ) أن استخدام مصطلحات مثل الرقابة الداخلية والمراجعة الداخلية والمراقبة المالية والإدارية والتفتيش المالي تختلف اختلافًا كبيرًا في جميع أنحاء المنطقة، ولا تتماشى مع المعايير والممارسات الدولية، على سبيل المثال يختلف تعريف المراجعة الداخلية في مصر اختلافًا كبيرًا عن المصطلحات المقبولة على نطاق واسع التي وضعها معهد المراجعين الداخليين (مربع 2-2).

مربع 2-2. تعريف المراجعة الداخلية

دليل الرقابة المالية المصرية
(مترجم باللغة الإنجليزية)

"المراجعة الداخلية - يخضع هذا المركز إداريًا لسلطة الجهاز الإداري كجزء من المناصب التي يشغلها موظفو وحدة المحاسبة، ويتعين على من يشغل هذا المنصب التحقق من صحة إتمام الوثائق والعمل على مراجعتها والتحقق من مدى صحتها في ضوء قوانينها التنظيمية والنشرات المالية، ويجب خضوع ذلك للتنفيذ قبل تقديمه إلى المراقب المالي، كما يجب أن يخضع شاغلو المنصب للإشراف الفني والإداري من قبل ممثل وزارة المالية.

معهد المراجعين الداخليين

"المراجعة الداخلية هي نشاط مستقل وضمنان موضوعي واستشاري يهدف إلى إضافة قيمة وتحسين عمليات المنظمة، كما أنها تساعد على تنظيم إنجاز أهدافها من خلال اتباع نهج منظم ومنضبط لتقييم وتحسين فعالية إدارة المخاطر والرقابة وعمليات الإدارة".

المصادر: معهد المراجعين الداخليين (2016)، إطار الممارسات المهنية الدولية، دليل الممارسة: المراجعة الداخلية وخط الدفاع الثاني، معهد المراجعين الداخليين، ألتامونت سيرينغز، FL، <https://chapters.theiia.org/montreal/ChapterDocuments/Guide%20pratique%20%20Audit%20interne%20et%20C3%A8me%20ligne%20de%20ma%20C3%A9tise.pdf> الدليل المصري للرقابة المالية

يمكن لهذه الاختلافات المعجمية أن تعيق بشكل خطير إحراز التقدم نحو وضع الإطار السليم للرقابة الداخلية، وتتبع الاختلافات من وجود فروق في إجراءات ومعايير المحاسبة والموازنة والإدارة العامة، وتوجد تحديات جديدة لتصميم المفاهيم والممارسات الدولية الرائدة وإدماجها، مثل نموذج "خطوط الدفاع الثلاثة" الصادر عن معهد المراجعين الداخليين لنظم الحوكمة العامة المتباينة (راجع المرفق 2-أ للاطلاع

على تفاصيل إضافية عن هذا النموذج)، ومن الأمثلة الواضحة على ذلك الاعتقاد الذي يتقاسمه العديد من ممارسي الرقابة والمراجعة في منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا بأن أنشطة الرقابة المالية الموجودة في حدود نظمهم المالية والمحاسبية تندرج بوضوح ضمن مسؤوليات الموظفين والإدارة (ما يطلق عليه "خط الدفاع الأول") وتشكيل وظيفة المراجعة الداخلية المعاصرة، ويتمثل أحد الأمثلة على نشاط الخط الأول هذا في التحقق (التأكد) من أن الإجراء المنفذ والوثائق المقدمة للموافقة على طلب الدفع تتوافق مع المتطلبات التنظيمية ذات الصلة، ويوضح التباين بين نشاط الرقابة هذا والدور الاستشاري والضماني لوظيفة المراجعة الداخلية المستقلة الفجوة في فهم الأدوار والمسؤوليات التي تنطوي عليها عمليات المراقبة والمراجعة على مستوى الهيئات؛ مما يسهم في معرفة التحديات المستقبلية وأخذها بعين الاعتبار.

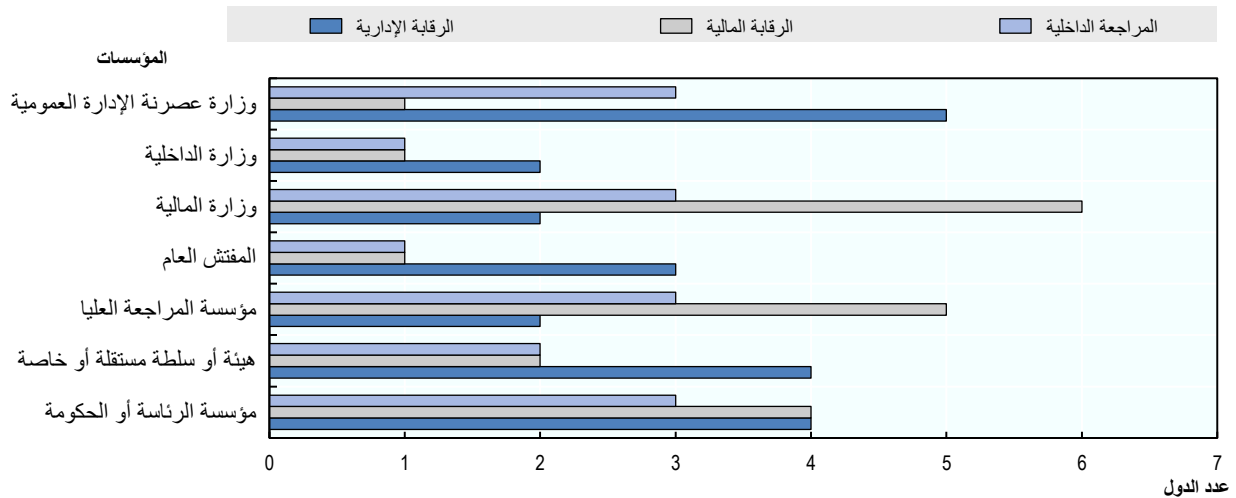
المسألة ليست مجرد قضية لغوية، فإذا لم يتم فهم هذه المفاهيم والمهام الرئيسية وتطبيقها بنفس الطريقة من قبل كافة الأطراف المعنية، فقد يُصبح من الصعب جداً وضع سياسات إصلاحية فعالة وتنفيذها لتلبية المعايير الدولية؛ لذا سيكون من المهم وضع إطار مفاهيمي قوي يدعم نظام الرقابة الداخلية السليمة مع وظائف وعمليات وأدوار ومسؤوليات واضحة بين مختلف الجهات الفعالة، مع مراعاة إطار الإدارة المالي والإداري العام والخلفية التنظيمية في كل دولة.

توفر الردود التي تم جمعها من أداة المسح بعض الأفكار النيرة للمسؤولين عن وضع هذه المعايير، ويورد الشكل 2-2 لمحة عامة عن المؤسسات المسؤولة عن وضع معايير الرقابة الداخلية للمراقبة المالية والإدارية والمراجعة الداخلية في الدول التي استجابت للمسح، وبوجه عام حددت وزارات المالية الضوابط المالية، في حين بدا أن وزارات الإدارات العامة (أو الخدمات المدنية) قد شرعت بنفس الأمر لتعزيز المراقبة الإدارية، وفي المقابل يبدو أن تولي زمام المبادرة في القيام بمهمة المراجعة الداخلية أمر مشترك بين مختلف المؤسسات، وقد يعكس هذا الأمر أيضاً الارتباك حول الأدوار والبعثات المخصصة للمراجعين الداخليين وفقاً للمعايير الدولية.

شكل 2-2. وضع الأطر المنهجية للرقابة الداخلية

* استجابات المسح من سبع دول

المؤسسات المسؤولة عن وضع الأطر المنهجية للرقابة المالية والإدارية والمراجعة الداخلية في سبع دول من دول منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا

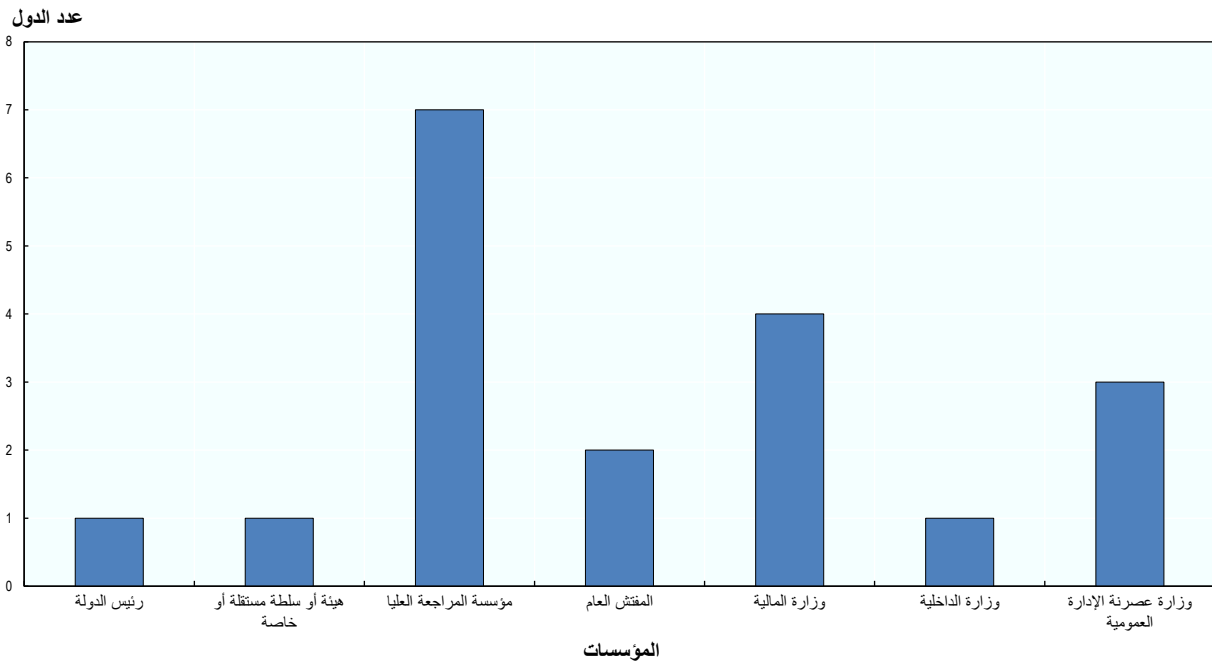


المصدر: المسح الإقليمي لمنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية بشأن الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر في اقتصادات دول منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا

ما زالت عملية وضع الأطر المفاهيمية غير كافية، حيث لا يتطلب التنفيذ الفعلي لتعديلات تشريعية هامة فقط، ولكن لتغيرات ثقافية عميقة في الطريقة التي تنظر بها الحكومات والمسؤولون الحكوميون والمواطنون إلى نظام الرقابة الداخلية الوظيفي في دولهم أيضاً، ومع ذلك فإنه ليس من السهل "التفكير خارج الصندوق" فيما يتعلق بالنماذج والممارسات التي طُبِّقت على الإدارات العامة والعمليات اليومية للمنظمات العامة ودمجت بها على مدى عقود، ففي كثير من الأحيان يتمسك المسؤولون بالترتيبات الحالية للرقابة الداخلية، ويغفلون عن رؤية الصورة الأكبر وتبني الإصلاحات التي تمس الحاجة إليها، وقد تعرقل هذه التحديات التي تواجهها غالبية اقتصادات منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا توفُّر سبل المناقشة في الكثير من المسائل الفنية، مثل الدور الرئيسي في إنشاء بيئة رقابية في مؤسسات القطاع العام التي تيرهن على الالتزام بالنزاهة والقيم الأخلاقية كشرط مسبق؛ وذلك من أجل تنفيذ وتشغيل جميع العناصر الأخرى للرقابة الداخلية، ويتطلب "وضع الأسس في نصابها" زيادة الوعي بأهمية وجود نظام رقابة داخلي سليم وسد الفجوة المعرفية أولاً ثم تكييف الإطار المفاهيمي ووضع الأدوات العملية.

ثمة مسألة أخرى ذات صلة وثيقة تتمثل في وضع وسيلة موثوق بها لتقييم التقدم الذي أحرزته الهيئات العامة تجاه تعميم وظائف الرقابة الداخلية من أجل التخطيط لكيفية التصدي لتحديات التنفيذ بنحو أفضل. يبين الشكل 2-3 المؤسسات المسؤولة عن تقييم مستوى فعالية ترتيبات الرقابة الداخلية في الدول السبع التي قدمت ردوداً على أسئلة المسح (تم السماح بإجابات متعددة على هذا السؤال)، وتجدر الإشارة إلى أن جميع الدول السبع يدركون الدور القيادي لمؤسسات المراجعة العليا في هذا المجال.

شكل 2-3. المؤسسات المسؤولة عن قياس مستوى فعالية نظم الرقابة الداخلية



المصدر: المسح الإقليمي لمنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية بشأن الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر في اقتصادات دول منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا

تعميم الرقابة الداخلية في نظام الإدارة والعمليات اليومية

يمكن لدول منطقة الشرق الأوسط مراعاة تنفيذ مشاريع تجريبية لدمج وظائف الرقابة الداخلية ضمن دورة صنع القرار والعمليات التشغيلية الأساسية للمنظمات العامة

يجب أن تكون منهجية الإعداد والرصد والإبلاغ بشأن أداء أنظمة الرقابة الداخلية في المؤسسات العامة جزءاً من مسؤوليات الإدارة تجاه كل كيان، لا سيما في الدول التي لا يوجد فيها مؤسسة محددة مكلفة بتصميم سياسات الرقابة الداخلية الأساسية وتنفيذها، وتُعد فكرة اعتبار الرقابة الداخلية عملية قائمة بذاتها أضيفت على رأس الممارسات والعمليات القائمة أحد التحديات الهامة في إنشاء عمليات رقابة داخلية سليمة في منطقة الشرق الأوسط، وهذا هو السبب الذي يجعل المديرين والموظفين العاملين يعتبرون أن عمليات الرقابة الداخلية عبء بيروقراطي لا يضيف قيمة لعملهم،

وثمة نهج مختلف يتمثل في محاولة دمج مكونات الرقابة الداخلية وأنشطتها في وظائف الإدارة العامة وعملياتها على مستوى الكيان، ولا يُعد تغيير العقلية التقليدية أمراً سهلاً، وتحقيقاً لهذه الغاية فإن أحد الشروط الأساسية لوضع نظام مراقبة مالي وإداري قوي وفَعَال ضمن أي كيان مصحوب بوظيفة المراجعة الداخلية الموثوق بها هو وضع أهداف واضحة على جميع مستويات المنظمة، وتُمكن عملية وضع الأهداف الموظفين الحكوميين من تحديد المخاطر الكامنة التي تهدد مجالات السياسة العامة للأفراد والبرامج وتقييم ما إذا كانت عناصر الرقابة الداخلية ذات الصلة مدمجة في إجراءاتها التشغيلية أم لا، وما إذا كانت قادرة على تخفيف المخاطر التي قد تمنع الهيئة من تحقيق تلك الأهداف بفاعلية في جميع السياقات أم لا، على سبيل المثال يجب على معظم الهيئات الحكومية في السويد إجراء "تحليل للمخاطر" يهدف إلى تحديد الظروف التي قد تمنع الهيئة من تحقيق أهدافها وفقاً للمتطلبات التي وضعتها الحكومة، وقد يؤدي هذا التحليل إلى تنفيذ تدابير التخفيف لضمان تحقيق هذه الأهداف (المفوضية الأوروبية 2014).

يقدم جدول 1-2 أمثلة عملية على عمليات الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر الفعالة لمراقبة تنفيذ السياسات/البرامج العامة من أجل ضمان المراقبة الكافية ودعم اتخاذ القرارات القائمة على الأدلة للتخفيف من المخاطر المتعلقة بمبادرات حكومة محددة.

جدول 2-1. العناصر الرئيسية في ممارسة الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر

مرحلة من دورة السياسة	الوظائف الرئيسية للدولة الإستراتيجية والمفتوحة
تنفيذ السياسة	التنسيق والاتصال تنفيذ الميزانية تنفيذ السياسات التنظيمية وتطبيقها
	<ul style="list-style-type: none"> • وضع عمليات إدارة المخاطر والرقابة الداخلية. • توفير التوجيه الوظيفي لإدارة المخاطر والمواجهات الداخلية في جميع قطاعات الحكومة، مع نطاق يتناسب مع الكيانات الفردية. • تُنفذ هيئات الرقابة (المراجعة ومكافحة الفساد والإنفاذ) أنشطتها بصورة مستقلة وبقدرة كافية وفقاً للمعايير الدولية. • تولى إدارات الكيانات عملية وضع الضوابط وتقييم المخاطر والتصدي لها وتقديم تقارير بها ورصدها ومراجعتها فيما يتعلق بالأهداف التي يريد الكيان تحقيقها. • المراجعة الداخلية المستقلة توفر معلومات موثوق بها، وتشرف بفعالية على آليات الرقابة الداخلية. • وضع آليات للحصول على معلومات عالية الجودة عن أداء كيان ما.

المصادر: منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (2014)، مبادئ الإدارة العامة، www.sigmaweb.org/publications/Principles-Public-Administration-Overview-Nov2014.pdf
 لجنة المنظمات الراعية (2013)، الرقابة الداخلية - الإطار المتكامل،
www.coso.org/documents/cosoicifoutreachdeck_05%2018%2012.pdf
 (2012)، تقييم الرقابة الداخلية في المنظمات وتحسينها، www.ifac.org/publications-resources/evaluating-and-improving-internal-control-organizations-0

تتأثر عملية تعميم الرقابة الداخلية في الأنشطة اليومية بدرجة كبيرة في منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا بميزتين ساندتين:

- **التركيز بقوة على الامتثال والانضباط المالي:** تهدف أنشطة المراقبة في كثير من الحالات إلى التحقق من جميع النفقات المالية؛ مما يؤدي إلى ظهور مستوى آخر من سلسلة خطوات بيروقراطية طويلة ذات قيمة مضافة محدودة. إضافة إلى ذلك تُعد الرقابة المالية السابقة الموجودة هي في الغالب موجهة نحو الامتثال، وهذا يعني أنها تتحقق فقط مما إذا كان الإنفاق مسموحاً به أم لا، وما إذا كان طلب الدفع ملحقاً بكافة المستندات المطلوبة والموقعة كما ينبغي أم لا، إلا أنه من النادر نسبياً في منطقة الشرق الأوسط وجود عملية مراقبة تجاوز الشرعية وتغطي أيضاً الأساس المنطقي وراء نشاط معين وتقييم النتائج المرجوة والآثار المترتبة على الإنفاق (أي تقييم الأداء والقيمة مقابل المال)، وحتى في الحالات التي ينص فيها الإطار القانوني على إجراء مثل هذه الرقابة الشاملة فإن العملية تقتصر في الممارسة العملية إلى حد كبير على الشرعية والانتظام؛ وذلك لأسباب تتراوح بين محدودية الموارد والخبرات المتاحة ونقص البيانات الموثوق بها والغموض القانوني.

يمكن تحسين فعالية أنظمة الرقابة المالية وتأثيرها من خلال الأخذ بمنهجية قائمة على المخاطر في المراجعة، إضافةً إلى تعزيز استخدام أدوات تكنولوجيا المعلومات والاتصالات، مثل تحليل البيانات وبرمجيات تحديد المخاطر وتقنيات أخذ العينات.

• **ضعف الرقابة الإدارية الموجهة نحو الأداء** والتي ترتبط ارتباطاً وثيقاً بانخفاض المسؤولية والمساءلة الإدارية؛ لذا تتبع هذه المشكلة -إلى حد كبير- من التحديات الماثلة في ثقافة الإدارة التي يسود فيها اتخاذ القرار الهرمي جنباً إلى جنب مع عدم إتاحة التفويض والفصل بين الواجبات، وينبغي أن تركز عملية رفع الوعي والتدريب -من بين أمور أخرى- على التوضيح بأن الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر ينبغي أن تنبثق من عمليات الكيان، وأن يكون لكل شخص دور، وأن يشارك في نطاقات مختلفة، ومن الضروري عدم اعتبار الرقابة الداخلية عملية منفصلة عن عمليات الحوكمة والعمليات الأساسية اليومية للكيانات العامة. في منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا لا يدرك المديرون والموظفون الرسميون -على نحو كافٍ- ضرورة أن يكونوا مسؤولين عن إدارة المخاطر كجزء من أدوارهم ومسؤولياتهم اليومية، ولهذا السبب يجب أن يكون المسؤولون عن تحديد أهداف المنظمة وتحقيقها مسؤولين عن التعامل الفعّال مع التهديدات ذات الصلة.

من أجل مراعاة البعد "القيمة مقابل النقود" في الإنفاق الحكومي والعمليات تحتاج أنظمة الرقابة الداخلية في منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا إلى التغلب على التركيز على قضايا مثل الأدوار والمسؤوليات الرسمية والامتثال للقوانين واللوائح وزيادة موارد محدودة مخصصة لجوانب الأداء وتحقيق الأهداف.

يورد تقييم الإنفاق العام والمساءلة المالية للأردن مثلاً على كيفية قيام مسؤولي الرقابة الداخلية بمهامهم من خلال التركيز بصورة أساسية على الامتثال للوائح (الإنفاق العام والمساءلة المالية 2011)، في الأردن وفقاً للوائح الرقابة المالية رقم 3 لسنة 2011 الصادرة عن وزارة المالية تُعد الأحكام القانونية للرقابة الداخلية والمراجعة الداخلية وصفية وموحدة تماماً بما يتوافق مع روح معهد المراجعين الداخليين، ومع ذلك تتخذ تدابير الرقابة الداخلية شكل المراجعة المسبقة الشاملة التي تقوم بها ثلاثة كيانات منفصلة:

- 1- المدققون/المراجعون في الوزارات والإدارات والهيئات المكلفون في المديرية الرئيسية والمشاركون في تنفيذ الموازنة (المالية والمحاسبة والمرتببات والمشتريات)
- 2- مسؤولو مفتشي الرقابة بوزارة المالية الموجودون في الوزارات والإدارات والهيئات
- 3- يقوم مراجعو ديوان المحاسبة بالأعمال المتوقعة في حوالي 25٪ من الوزارات والإدارات والهيئات.

توفّر هذه الوحدات الثلاث معاً دراسة شاملة لجميع سندات الصرف وإصدار البيانات المالية الشهرية وفقاً للجزء التاسع من لوائح الرقابة المالية لوزارة المالية بموجب القانون رقم 2011/3 وتعليمات التطبيق للشؤون المالية، وكمثال في حالة النفقات العادية يتم إجراء المراجعة الأولى للتحقق من الدقة من خلال المراجعين الداخليين في إدارة الشؤون المالية والحسابات؛ وذلك للتأكد من تضمين بند النفقات في الميزانية وأن الخزنة قد أفرجت عن الأموال في تحويلات التدفقات النقدية، أو في حالة شراء السلع أو الخدمات يتم إصدار التصريح المطلوب للالتزام (بتأكيد تخصيص الميزانية) من خلال إدارة الميزانية، ويوقع المراجع الداخلي القسيمة، ثانياً يراجع مفتشو الرقابة الميدانية بوزارة المالية القسيمة؛ وذلك للتأكد من اكتمالها ودقتها من حيث أرقام الحسابات والأرقام المسلسلة والتحقق من توفّر الأموال والوثائق الداعمة، ويوقع المفتش أيضاً القسيمة، ثالثاً ما يقرب من ربع الوزارات والإدارات والهيئات يوجد بها ممثلون عن ديوان المحاسبة الميدانية لإجراء الفحص النهائي للقسيمة، كما يقوم مسؤول ديوان المحاسبة بالتوقيع على القسيمة قبل أن تتم تسوية إدارة الشؤون المالية والحسابات لإصدار المصروفات وتسجيل المعاملة المحاسبية في دفاتر الحسابات، ويصف المربع 2-3 بعض النقاط الرئيسية للجهود المبذولة في إصلاح الإدارة المالية العامة في الأردن.

مربع 3-2. إصلاح الإدارة المالية العامة في الأردن

حققت الأردن تقدماً كبيراً في إصلاحات المحاسبة العامة مقارنةً بمعظم بلدان المنطقة،¹ والأردن على وشك اعتماد المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام، وتركز على الأداء في ميزانيتها تماشياً مع الاتجاهات العالمية الرائدة في تحسين الفعالية في الإدارة العامة،

في نوفمبر 2015 استعرض تقرير الرقابة السنوية للإدارة المالية للاتحاد الأوروبي التقدم الذي أحرزه الأردن في تنفيذ عملية إصلاح إدارة الشؤون المالية العامة، وخُصص إلى أنه مستمر في توافقه مع معيار الأهلية لإصلاح الإدارة المالية العامة لدعم الميزانية، وخلص التقرير إلى أن الأردن تتابع برنامجاً ذا مصداقية وذات صلة بتحسين الإدارة المالية العامة، وأشار إلى أن الأردن قد أحرزت تقدماً بصورة رئيسية في عملية إعداد الميزانية وجمع المتأخرات الضريبية وطرح نظام معلومات الإدارة المالية الحكومية إلى كيانات الميزانية الإضافية والتعامل مع المتأخرات الحكومية وإعداد ضوابط الالتزام. سلط التقرير الضوء أيضاً على ما يلي:

- عمل المزيد من وحدات الرقابة الداخلية الآن بصورة فعّالة
- التقدم نحو تحديث الرقابة الداخلية والمراجعة الخارجية
- استمرار مؤسسات مكافحة الفساد في إحالة القضايا إلى المدعي العام

إضافة إلى ذلك تستخدم وزارة المالية أيضاً الإنفاق العام والمسؤولية المالية كأداة لتحسين برنامج إصلاح الإدارة المالية العامة، واستعرض تقرير الإنفاق العام والمساءلة المالية لعام 2011 التغيرات في الأداء في نظام الإدارة المالية العامة منذ عام 2007، وخُصص إلى أن اتجاه الإصلاح كان إيجابياً، كما أشار إلى التقدم الواضح في الإصلاحات، لا سيما في مصداقية الميزانية واحتواء النفقات وإعداد الميزانية والشمولية والشفافية في إعداد الميزانية، ومن ناحية أخرى أبرز التقرير أيضاً التأثير السلبي للعوامل السياسية قصيرة المدى على العديد من المؤشرات، وقد تم الانتهاء من تقييم الإنفاق العام والمساءلة المالية في الأردن في عام 2016، إلا أنه لم يكن متاحاً للجمهور بحلول الوقت الذي تم فيه وضع هذا التقرير في صيغته النهائية. تشمل المجالات الستة التي تم تسليط الضوء على تحسينها في عام 2011 التدقيق والمراجعة الخارجية، حيث وجد تقييم الإنفاق العام والمساءلة المالية تحسينات كبيرة من خلال ديوان المحاسبة بشأن الأبعاد الخارجية للتقييم بخلاف التحسينات الملحوظة على المراجعة الداخلية.

¹الأردن عضو في معايير نشر البيانات الخاصة بصندوق النقد الدولي منذ يناير 2010.

المصادر: المفوضية الأوروبية (2015)، تقييم تعاون الاتحاد الأوروبي مع المملكة الأردنية الهاشمية - التقييم على الصعيد القطري - التقرير النهائي، المجلد الثالث أ: الملحق 1-5.

https://ec.europa.eu/europeaid/sites/devco/files/strategic-evaluation-cooperation-ec-jordan-1340-main-report-201502_en.pdf، الوكالة الأمريكية للتنمية الدولية (2014)، تقييم البيئة المالية في الأردن: التقرير النهائي.

https://jordankmportal.com/system/resources/attachments/000/000/487/original/Jordan_Fi_scal_Environment_Assessment_2014.pdf?1456660604، الإنفاق العام والمساءلة المالية (2011)، الأردن: تكرار تقييم الإدارة المالية العامة عقب منهجية الإنفاق العام والمساءلة المالية، الخبراء الاستشاريون الدوليون، <https://pefa.org/sites/default/files/assessments/comments/JO-Sep11-PFMPR-Public.pdf>

توفّر مصر مثلاً آخر على الاتجاه السائد بين أنظمة الرقابة الداخلية الحالية؛ وذلك للتركيز على الإدارة المالية وإعداد التقارير، في حين تسرد وزارة المالية المصرية ضمان "الإنفاق الحكومي الأكثر كفاءة" و"تحسين جودة الخدمات العامة وفعاليتها من حيث التكلفة" كجزء من مهمتها الأساسية، ويظل نظام الرقابة الداخلية المصري متجذراً بعمق في ركيزتيه التقليديتين: مراقبة مسبقة وعمليات تفتيش مالية تحكمها وزارة المالية وتديرها.³ يحدّد المربع 2-4 ترتيبات الرقابة المالية الأساسية في مصر.

مربع 4-2. السمات الرئيسية لنظام الرقابة المالية الداخلية في مصر

ينص القانون رقم 127 لعام 1981 (المادة 19) الذي ينظم المحاسبة الحكومية على أن وزارة المالية هي السلطة المختصة الوحيدة للرقابة المسبقة على تنفيذ الميزانية من خلال الكيانات الإدارية، وبذلك تتحمل وزارة المالية المسؤولية النهائية والمساءلة عن تنفيذ الموازنة وجميع القضايا المالية ذات الصلة، حيث لا يمكن إجراء أي مدفوعات دون المرور بعملية الرقابة هذه؛ ونتيجة لذلك فإن الوزارات المختصة رغم مسؤوليتها وخضوعها للمساءلة عن الأنشطة التشغيلية، إلا أنها تتحمل فقط مسؤولية محدودة للغاية فيما يتعلق بالإدارة المالية، كما أنها لا تضع آليات المسؤولية والمساءلة عن التنفيذ الصحيح لميزانياتها.

يحدّد دليل الرقابة المالية الذي يغطي أنشطة الرقابة في مصر مفهوم "الرقابة المالية" على النحو التالي: "تمثل الرقابة المالية على الإنفاق العام عددًا من الإجراءات والوسائل التي تعتمدها وحدات الجهاز الإداري للدولة (السلطة التنفيذية)؛ وذلك للحفاظ على الأصول العامة وضمان فعالية النفقات العامة، وتؤكد تلك الإجراءات والوسائل على أن النفقات قد تم تحديدها والرقابة عليها وفقًا للقواعد واللوائح المنظمة التي أقرتها السلطة التشريعية" (الترجمة الإنجليزية غير الرسمية)، وتكشف نفس أحكام الدليل المتعلقة بأداء الوحدات المحاسبية الخصائص التالية:

- تركيز الإدارة المالية بصورة كبيرة على الرقابة المالية
- فهم الرقابة المالية بصورة رئيسية على أنها مراقبة الامتثال
- تميّز عملية تنفيذ الميزانية بهيكل رقابي معقّد وغير واضح دائمًا حتى للأطراف المعنية ذات الصلة
- الفعالية من التكلفة للضوابط دائمًا ما تثير الشكوك
- عرض الموظفين لمنهجية قانونية شاملة للغاية في الأداء العام للمنظمة.

من ناحية أخرى هناك أيضًا ملاحظات إيجابية:

- تدوين عمليات الرقابة المالية في دليل مكتوب يُعمّم على المراجعين (دليل الرقابة المالية)
- تنفيذ نظام معلومات الإدارة المالية الحكومية، حيث إن بمجرد تطبيقه سيسهل الإدارة المالية الحديثة والسليمة على المستوى المركزي.

يحدّد دليل الرقابة المالية الأهداف التالية لتنفيذ نظام معلومات الإدارة المالية الحكومية:

- الربط المباشر بين مختلف سلطات/وحدات المحاسبة ووحدات المحاسبة في وزارة المالية
- تقليل الوقت المستغرق لتلقي نتائج الأعمال والتقارير
- الموافقة على تصميم موحد لقواعد بيانات التطبيقات الحكومية القياسية
- إصدار تقارير شاملة وتفصيلية لمراقبة الإنفاق الحكومي من ميزانية الدولة
- الحصول على مؤشرات واضحة عن حجم الإنفاق في الوقت المناسب؛ وذلك للمساعدة في تحديد أولويات الإنفاق وترشيده
- توفير البيانات اللازمة للتأكد من توفر النقد في الوقت المناسب والمبالغ اللازمة للوفاء بالالتزامات/المسؤوليات بكفاءة عالية وبأقل تكلفة ممكنة ومساعدة صناع القرار من خلال تحديد العجز أو الفائض

مربع 2-4. السمات الرئيسية لنظام الرقابة المالية الداخلية في مصر (تابع).

- القدرة على مقارنة الإيرادات والمصروفات؛ مما يؤدي إلى تخفيض عبء خدمة الدين في حالة العجز وزيادة الاستثمار في حالة الفائض والمساعدة في التخطيط لمسألة سندات الخزنة والفواتير
- القيام بجميع العمليات الحكومية الخاصة بالدفع والتحويل المالي مركزياً من خلال نظام الدفع والتحويل الإلكتروني
- مقارنة التدفقات النقدية المتوقعة والفعلية من أجل بيان درجة أي انحراف وسببه لمراعاة ذلك عند التخطيط للتوقعات المستقبلية.

المصدر: تحليل منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية لإرشادات الرقابة المالية الداخلية المصرية.

لا يبدو أن النظام المصري في الإنفاق والرقابة المالية يتبع الفصل بين المهام وتخصيص الأدوار على النحو الموصوف في نموذج خطوط الدفاع الثلاثة (راجع الملحق 2-أ) فيما يتعلق بالأطراف المشاركة في دورة المعاملات العامة، ويحدّد قانون المحاسبة المصري (القانون رقم 129 لعام 1981) واللوائح ذات الصلة نظام مراقبة الالتزام الذي لا يمكن تحمّل أي نفقات فيه ما لم يصدر التزام سابق بالميزانية، ويتم تطبيق نظام مراقبة الالتزام من خلال ممثلي وزارة المالية (الوحدات المحاسبية) الموجودة في الهيئات المختصة (على المستوى المركزي والمحلي) لكل من النفقات الحالية والرأسمالية، ويعتمد هذا النظام بصورة كبيرة على العمالة (حوالي 40000 موظف مدني)، ويشمل إجراءات طويلة وغير فعّالة في كثير من الأحيان، ويضم النظام الحالي حوالي 2500-2600 وحدة محاسبة مماثلة، وتقرر وزارة المالية إنشاء أو إلغاء هذه الوحدات دون أي إطار ملموس يحدّد إجراءات موحدة للقيام بذلك،⁴ وفي الممارسة العملية غالباً ما تكون خصائص الأنشطة التشغيلية لأي من الكيانات وعملياتها المالية وإجراءاتها هي الأسباب الرئيسية لإنشاء وحدة محاسبية، وتسجل وحدات المحاسبة أيضاً أنشطتها في عدد كبير من سجلات الحسابات؛ مما يؤدي إلى زيادة أعباء العمل والمخاطر المتعلقة بالأخطاء، كما أن التشغيل الآلي للعمليات والإجراءات قدر الإمكان ستكون خطوة مهمة لتعزيز الرقابة على الإدارة المالية والحد من فرص الأخطاء أو التدخلات البشرية.

من الأمثلة الجيدة على كيفية إجراء تغييرات بسيطة على الإجراءات الحالية التي قد تعزز من ترتيبات الرقابة الداخلية هو النظام المصري الحالي لتسديد عمليات الدفع عن طريق الشيكات قبل تسليم السلع أو الخدمات المعنية، باستثناء عمليات الدفع للضرائب أو التأمين، وعملياً يتم سداد 25٪ من المبلغ المستحق مقابل ضمان مصرفي صادر عن المصرف المتعاقد الذي يضمن سداد الدفعة المقدّمة إذا لم يتم تنفيذ العقد كما ينبغي، وبما أن المتعاقدين لديهم حسابات مصرفية فيمكن إضافة رواتبهم مباشرة إلى حسابهم، وستقل عملية الدفع عن طريق الحسابات المصرفية بدلاً من الشيكات إلى حد كبير من عبء العمل الخاص بتتبع الشيكات والمخاطر ذات الصلة المتمثلة في التعامل مع النقد والشيكات وإمكانية فقدان الشيكات في البريد أو حتى الاحتيال والفساد المحتمل، من ناحية أخرى حققت مصر تحسناً ملحوظاً في مجال الرقابة على الرواتب بفضل وجود درجة عالية من التكامل المالي والتسويات بين سجلات الموظفين وبيانات الرواتب، ويتمثل أحد المكونات الرئيسية للرقابة الداخلية في هذا المجال في فصل الرسوم بين الوحدات المحاسبية المسؤولة عن الدفع للموظفين وموظفي الموارد البشرية المسؤولين عن تغيير بيانات الموارد البشرية، وتُعد عملية الرقابة على الرواتب -بوجه عام- في مصر فعّالة إلى حد ما من خلال إجراء عمليات مراجعة الرواتب، وذلك على الرغم من أنه ما يزال هناك مجالاً للتحسين والتوحيد القياسي.

إن الدرس الرئيسي من الحالات التي نوقشت أعلاه هو أن الوزارات التنفيذية لا تمتلك القرار بخصوص عمليات الرقابة الداخلية، ولا يتم تشجيعها على وضع آليات المساءلة في أنظمة الرقابة المالية المركزية السابقة، على سبيل المثال لا يتم تناول عملية عدم الفصل بين الواجبات (أي فصل تخطيط الموازنة وسجل الالتزامات ومهام التنفيذ والمحاسبة) داخل الوحدات المحاسبية من خلال اللوائح الحالية، وعملياً لدى وحدات الرقابة المالية أيضاً وظيفة محاسبة، هذا الدمج بين وظائف الرقابة والمحاسبة في وحدة محاسبة واحدة -المرتبطة ارتباطاً وثيقاً بعملية تنفيذ الميزانية- لا يوفر سوى القليل من الفصل بين الواجبات؛ وذلك لتقليل أي تضارب في المصالح بين أولئك الذين يراقبون الميزانية وتنفيذها وأولئك الذين يصدرون الحسابات الختامية ذات الصلة.

بخصوص **السلطة الفلسطينية** فقد أبرز المسؤولون خلال حلقات العمل والمقابلات التي أجرتها منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية أن تحديث الإدارة المالية العامة يعتمد بدرجة كبيرة على دعم المساعدة التقنية التي يقدمها المجتمع الدولي، وتمثل الجهود التي تشد الحاجة إليها لتحسين إعداد الميزانية وتنفيذها حجر الأساس لتعزيز المساءلة، وتمثل في نفس الوقت تحدياً أكبر بسبب زيادة عدم الاستقرار السياسي في السلطة الفلسطينية، وعلى الرغم من التحديات الهائلة التي تواجه السلطة الفلسطينية فقد خضعت مهام الرقابة الداخلية والمراجعة الداخلية لإصلاحات كبرى، كما أحرز تقدم كبير في السنوات الأخيرة حسبما قال المسؤولون.

كان قرار مجلس الوزراء رقم 2006/136 أول خطوة مهمة نحو إنشاء وحدات الرقابة الداخلية، وقد قدمت الجهات المانحة منذ عام 2004 المشورة الإستراتيجية والمساعدة الفنية ودعم التمويل لكل من إعداد الميزانية وإصلاحات تنفيذ الميزانية، وقد أولى الاتحاد الأوروبي بصفته المانح الرئيسي للسلطة الفلسطينية اهتماماً خاصاً في مجالات الرقابة الداخلية والمراجعة الخارجية، وبالرغم من التقدم المُحرز في بعض المجالات ما يزال هناك تحديات كبيرة متعلقة بتعزيز آليات الرقابة المالية والمساءلة، وقد سلط تقرير الإنفاق العام والمساءلة المالية لعام 2013 الضوء على بعض التوصيات الرئيسية الخاصة بتحسين الرقابة على الإدارة المالية العامة (البنك الدولي، 2013):

- تعميم إجراءات التوقيت الموثوق بها لتسويات الحسابات، وتُعد ترتيبات الإبلاغ المالي السنوية المحددة والدقيقة التي تصدر بيانات مالية قوية هي أساسية لتعزيز المساءلة.
- مراجعة الممارسات المحاسبية الحالية؛ وذلك لتعزيز الامتثال للمعايير الدولية، لا سيما المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام، وقد أبرزت التقييمات الأخيرة للجهات المانحة الحاجة إلى تحسين أنظمة المحاسبة.
- الاعتماد على التحسينات والأدوات الناجحة في الإدارة المالية العامة التي تؤدي أيضاً إلى تحسين خصائص الرقابة والرصد المستمرة، مثل نظام الإدارة المالية المتكامل "بيسان" الذي يهدف إلى دمج عمليات تنفيذ الميزانية وتعزيز ضوابط الدفع وتحسين التقارير المالية، وقد تم تعميم هذا النظام على جميع الوزارات التنفيذية والهيئات الحكومية.

بوجه عام يتبع النظام الذي تتبناه السلطة الفلسطينية نموذج الرقابة المالية ذاته تقريباً مثل معظم اقتصادات المنطقة، ويتمثل أحد العناصر الرئيسية في إطار الرقابة الداخلية لوزارة المالية في دور المراقبين الماليين الذين يتم تعيينهم من خلال المحاسب العام، ويتم استضافتهم في الوزارات التنفيذية في أعقاب النموذج اللامركزي، يقوم المراقبون الماليون بأداء ضوابط ما قبل السداد (قبل "مستوى التسجيل 2") عن طريق التحقق من توفر الميزانية واكتمال جميع المستندات الداعمة المطلوبة بما يتفق مع اللوائح المالية، ويُعد المكون الثاني هو وحدات الرقابة المالية الداخلية التابعة للمديرية العامة للشؤون الإدارية والمالية، وتراجع هذه الوحدات المستندات الداعمة لأي نفقات قبل تقديمها إلى المراقبين الماليين، ويندرج ذلك بصفة أساسية تحت النموذج السابق التقليدي (ما قبل المراجعة) الذي تستخدمه معظم إدارات منطقة الشرق الأوسط

وشمال أفريقيا، وفقاً للتقرير السنوي لهيئة المراجعة والرقابة الإدارية للسلطة الفلسطينية فإن جودة هذه الرقابة كانت متفاوتة في عام 2011، كما أن بعض الكيانات كانت تفتقر إلى المبادئ التوجيهية الكافية (البنك الدولي 2013). وكان من بين النتائج الرئيسية لهذا التقرير أن إجراءات الرقابة الداخلية هذه تركز بصورة كبيرة على امتثال جميع المعاملات ودقتها دون الاعتماد على المنهجية المعتمدة على المخاطر أو استهداف قضايا الكفاءة والأداء،

كما أعطت السلطة الفلسطينية الأولوية لتعزيز الرقابة على كشوف المرتبات النظامية؛ وذلك بسبب مشكلة محددة في إستراتيجية التوظيف الحكومية وعملية عدم الالتزام بسقف الميزانية وقيودها، وفي عام 2011 أطلقت وحدة المراجعة الداخلية مراجعة عامة لقوائم الرواتب للموظفين المدنيين وقوات الأمن؛ وذلك لأهداف رئيسية متمثلة في تحديد العمال الوهميين وضعف إجراءات الرقابة المتعلقة بإدخال البيانات والحسابات، ويقوم المراقبون الماليون بالرقابة على كشوف المرتبات عن كثب في وزارة المالية؛ مما يؤكد على أن ترتيبات الرقابة الحالية تساعد الحكومة على تحقيق أهداف ميزانيتها في هذا المجال، وفي هذا الإطار يتم تسجيل أي تغييرات في بيانات كشوف المرتبات فقط بعد مراجعتها والرقابة عليها من خلال الشبكة الحالية للمراقبين الماليين والإداريين.

تُعد المحركات الرئيسية للإصلاح في الإطار المفاهيمي وتنفيذ عمليات الرقابة الداخلية ووظائفها وفقاً للمسؤولين الذين قابلتهم منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية في تونس هي:

- الإطار الوطني للحوكمة، قيد المراجعة حالياً
- قواعد السلوك وعلم الأخلاق الجديدة للموظفين العموميين
- مشروع القانون الأساسي الجديد للموازنة (Loi Organique du Budget de l'Etat).

تُعد النقطة الأخيرة هي نتيجة لعملية إصلاح السياسة المالية طويلة الأجل التي شملت تنقيح القانون الأساسي للموازنة لعام 2004، وكان أحد الأهداف الرئيسية هو تقديم ميزانية معتمدة على الأداء أشير إليها في تونس باعتبارها عملية للإدارة عن طريق الأهداف (إدارة الميزانية حسب الأهداف)، ويجري حالياً تجريب النظام في وزارات تنفيذية مختارة، وقد أكدت تحديات التنفيذ على الحاجة إلى إنشاء نظام رقابة داخلي سليم كدعامة أساسية لنجاح المشروع (منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية، 2017أ).

تُعد تونس مثلاً آخر في منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا، حيث تم إجراء المناقشات عن الضوابط الداخلية؛ وذلك بسبب الحاجة إلى تعزيز ضوابط الإنفاق في عام 2014، وفي تونس أشارت المناقشة المبدئية إلى الرقابة الداخلية على الميزانية (contrôle interne budgétaire)، وعلى الرغم من تطبيق المعايير الدولية مثل الرقابة الداخلية للجنة المنظمات الراعية – الإطار المتكامل (لجنة المنظمات الراعية، 2013) في القطاع الخاص وبعض الشركات الكبيرة المملوكة للدولة (مثل المؤسسة التونسية للأنشطة البترولية والشركة التونسية للكهرباء والغاز) فإن هذا لا ينطبق على القطاع العام الأساسي، ويتمثل التحدي في تحديد مفاهيم معينة بوضوح، مثل الرقابة الإدارية والتفتيش المالي، كما يتمثل في تحديد أدوار الجهات الفاعلة الحالية سواء عبر الحكومة أم عبر الكيانات في إطار منهجية معاصرة ووظيفية للرقابة الداخلية، وكمثال لا تُفهم في الوقت الحالي المراجعة الداخلية على أنها وظيفة مستقلة لضمان فاعلية ترتيبات الرقابة وإدارة المخاطر، ولكن كوظيفة تضطلع بالخط الأول والثاني من أنشطة الدفاع، ويورد المربع 2-5 لمحة عامة عن المشهد الرقابي والإشرافي التونسي.

مربع 5-2. إطار الرقابة والإشراف في تونس

يخضع نظام الرقابة والإشراف في تونس للسلطة التنفيذية، ويقوم على الرقابة الهرمية، تُعد وحدات التفتيش الموجودة داخل الوزارات التنفيذية مسؤولة عن أي مهام أو تحقيقات إدارية أو مالية أو فنية مصممة لرصد إدارة منظمات الإدارة المركزية وتقييمها والوحدات اللامركزية للوزارات التنفيذية والهيئات العامة والشركات التي تشرف عليها الوزارات التنفيذية والمشاريع الخاصة المدعومة من ميزانيتها، ويتم ممارسة الرقابة عبر الحكومات من خلال هيئات التفتيش المشتركة بين الوزارات: الرقابة العامة على المالية والرقابة العامة على الخدمات العامة والرقابة العامة على ممتلكات الدولة والشؤون العقارية، وتمتلك هذه الهيئات الثلاث صلاحيات عالية تمكنها من التحكم في خدمات الدولة المركزية والحكومات المحلية والهيئات العامة وجميع المنظمات التي تتلقى إسهامات أو مساهمات مباشرة أو غير مباشرة من الحكومة، وقد يؤدي أي عمل احتيالي أو ضار إلى إجراءات إدارية وجنائية.

إضافة إلى ذلك فإن لجنة مراقبي الدولة هي السلطة المختصة لرقابة الحكومة على الشركات العامة (الشركات المملوكة للدولة)، وتطبق الشركات المملوكة للدولة مبادئ حوكمة الشركات، ولها خصائص مختلفة للمنظمات العامة، وهناك عنصر آخر مثير للاهتمام في إطار الرقابة التونسية هو اللجنة العليا للرقابة الإدارية والمالية، وتتكون اللجنة العليا للرقابة الإدارية والمالية من رئيس ولجنة، وتتألف هذه اللجنة من رؤساء هيئات التفتيش المشتركة بين الوزارات الثلاث ورئيس لجنة مراقبي الدولة وغيرهم من كبار المسؤولين من الوزارات التنفيذية ورئاسة الحكومة، ويُعد دور اللجنة العليا للرقابة الإدارية والمالية ممثلاً لدور الوحدة أو الوظيفة المركزية، وهي سمة أساسية لنظام الرقابة والإشراف في الاتحاد الأوروبي، وتتولى اللجنة العليا للرقابة الإدارية والمالية ضمان التنسيق بين هيئات التفتيش العامة الكبرى ووحدات التفتيش التابعة للإدارات بشأن تخطيط وتنفيذ عمليات المراجعة؛ وذلك لتجنب الازدواجية والتكرار، وكذلك مع مهمات المراجعة الخاصة بمؤسسة المراجعة العليا، كما تتولى اللجنة العليا للرقابة الإدارية والمالية مهمة رصد المتابعة والتنفيذ بخصوص التوصيات الصادرة عن مختلف مؤسسات الرقابة والمراجعة.

شكل 4-2. إجراءات الرقابة والمراجعة الرئيسية في تونس



المصدر: مقتبس من منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (2014 ب)، Examen de l'OCDE du Système de Contrôle et d'Audit de la Tunisie, Gestion des Risques dans les Institutions Publiques, www.oecd.org/mena/governance/Examen-OCDE-syst%C3%A8me-contr%C3%B4le-audit-Tunisie.pdf.

يُعد من الواضح أن حكومات منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا تُدرك القيود المفروضة على نموذج المراقبة المالية الموجهة نحو الامتثال، وبدعم من المساعدة التقنية الدولية تحاول جاهدة توسيع نطاقه ليشمل تقييم أداء السياسات والبرامج العامة عن طريق إدخال ضوابط القيمة مقابل المال والحد من المخاطر التي قد تعيق السياسات عن تحقيق أهدافها، وتسير هذه الجهود بصورة متزامنة مع إدخال أدوات الحوكمة الحديثة في القطاع العام، مثل إدارة الأداء وإعداد ميزانية موجهة نحو تحقيق النتائج المرجوة، وهذا يجعل من الضروري مواصلة تطوير وظائف الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر كمكونات مدمجة مصممة لتكون جزءًا لا يتجزأ من عملية صنع القرار والإدارة، وذلك بدلاً من اعتبارها أعباء بيروقراطية إضافية تهدف فقط إلى تحديد الأدلة على ضعف الأداء الفردي أو تؤدي إلى عقوبات تأديبية و/أو حتى جنائية.

هذا هو بالتحديد السبب الذي يدفع اقتصادات منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا إلى إعطاء الأولوية لنشر أنشطة التوعية بين المسؤولين المنتخبين والإدارة والموظفين عن فوائد عملية الرقابة الداخلية الفعالة وإدارة المخاطر وحثهم على تأييد أي مبادرات، ومع ذلك ليس من اليسير إنجاز ذلك في البيئات القانونية والإدارية الموجودة التي تتسم بنظم التوظيف والتعويض غير المتجانسة، كارتفاع معدل دوران الموظفين والقدرة الضعيفة على تقييم الأداء المحدود والتوافق الضئيل بين أنظمة تكنولوجيا المعلومات والاتصالات؛ مما يزيد من تعقيد الجهود الرامية إلى سد فجوة التنفيذ وإدماج الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر في صلب الحوكمة والإدارة العامة.

كما أبرزت هذه المناقشات أن إدارة الأداء وإعداد ميزانية من بين المحركات الرئيسية لتحسين عمليات ووظائف الرقابة الداخلية، وهذا يؤكد حقيقة أن مديري المنظمات العامة مسؤولون وخاضعون للمساءلة عن وضع ضوابط داخلية فعالة والحفاظ عليها، وينبغي أن تكون عملية تحسين نظم الرقابة الداخلية هي حجر الزاوية في الجهود المبذولة لضمان إنفاق الموارد العامة وفقاً للأولويات السياسية وتوقعات المواطنين، وبهذه الطريقة تصبح الرقابة الداخلية جزءاً من عمليات الإدارة لتخطيط السياسات والبرامج العامة وتنفيذها ورصدها، وفيما يخص إدارات منطقة الشرق الأوسط وشمال إفريقيا تتطلب هذه المنهجية إجراء تغييرات في الهياكل الإدارية، كما يتعين على كبار الموظفين العموميين أن يصبحوا مديرين بالمعنى الحقيقي للكلمة، حيث يجب عليهم الاضطلاع بمسؤولية تحقيق الأهداف المحددة والنتائج المرجوة من مؤسساتهم، قد تساعد عملية وضع نظام فعال للرقابة الداخلية -بما في ذلك مؤشرات الأداء المالية وغير المالية- على ضمان تحقيق الكيانات العامة للنتائج المتوقعة، ويُعد من الواضح أنه في معظم بلدان منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا ستستغرق مفاهيم المساءلة الإدارية وإدارة الأداء بعض الوقت لتوطد جذورها.

وضع مهمة المراجعة الداخلية على نحو مستقل وفعال

يمكن لدول الشرق الأوسط وشمال أفريقيا الاستفادة من فصل سياسات الرقابة المالية والإدارية وعملياتها عن وظيفة المراجعة الداخلية

دور المراجعة الداخلية

وفقاً للمعايير والممارسات الدولية الرائدة يشمل نطاق وظيفة المراجعة الداخلية الحديثة فحص وتقييم مدى كفاية وفعالية أنظمة الرقابة الداخلية داخل المؤسسات العامة وإجراءات العمل وترتيبات الحوكمة وعمليات إدارة المخاطر وأداء العمليات (IIA 2016)، كما تدعم عملية المراجعة الداخلية الموظفين السياسيين والمديرين العامين في تعزيز وظيفة إدارة المخاطر وضمان فعالية وكفاءة أنشطة الرقابة، يقوم المراجعون الداخليون بتقييم عملية تصميم أنشطة الرقابة المالية والإدارية وإدارة المخاطر وتنفيذها، مع الحفاظ على استقلاليتهم من خلال عدم القيام بأي من أنشطة الرقابة تلك.

وكما سبق وأن سُلِّط الضوء عليها فإن إدارة المخاطر هي واحدة من المهام الأساسية لنظام الرقابة الداخلية السليمة التي تهدف إلى تعزيز المساءلة والحوكمة الرشيدة، يجب أن يبقى المراجع الداخلي على اتصال فعّال ومنظم مع مهمة إدارة المخاطر في المؤسسة العامة؛ وذلك لتنسيق الجهود وتبادل المعلومات والتقارير عن عملية تحديد المخاطر وتقييمها، حيث قد يستخدم المراجعون الداخليون هذه المعلومات في تخطيط المراجعة الداخلية للمخاطر الخاص بهم، وهذا من شأنه أيضاً تعزيز كفاءة أنشطة المراجعة الداخلية من خلال تقليل ازدواجية الجهود وخفض التكاليف، ومع ذلك ومن أجل الحفاظ على استقلال المراجعة الداخلية والموضوعية يجب على المراجعين الداخليين عدم تحمل أي مسؤوليات بشأن إدارة مخاطر من الدرجة الأولى أو الثانية أو تنفيذ مهام تتعلق بإدارة المخاطر التي قد تؤثر على استقلالهم عند تقييم فعالية ترتيبات إدارة المخاطر.

وضعت **سلطنة عمان** دليلاً حديثاً للمراجعة الداخلية يلبي المعايير الدولية، وينص ذلك على أن مهام وظيفة المراجعة الداخلية تكمن في تقديم ضمانات معقولة حول فعالية الضوابط الداخلية من خلال تحقيق ما يلي (سلطنة عمان 2015):

- حماية الأصول العامة من الخسائر الجسيمة، بما في ذلك تلك الناجمة عن الاحتيال والهدر وعدم الكفاءة والممارسات غير السليمة تجارياً
- الامتثال للقوانين والقواعد واللوائح ذات الصلة
- عمل الموظفين وفقاً للسياسات والمعايير والإجراءات والقوانين واللوائح السارية
- القيام بالعمليات بفعالية وكفاءة وعلى المستوى الاقتصادي وفقاً للسياسات والإجراءات العامة
- توفير معلومات مالية وإدارية وتشغيلية دقيقة وموثوق بها في الوقت المناسب
- توفير أنظمة معلومات إدارية آمنة وموثوق بها
- التحديد الملائم للمخاطر المؤسسية والتشغيلية والتحكم فيها وإدارتها والتصدي لها في الوقت المناسب وبطريقة فعّالة.

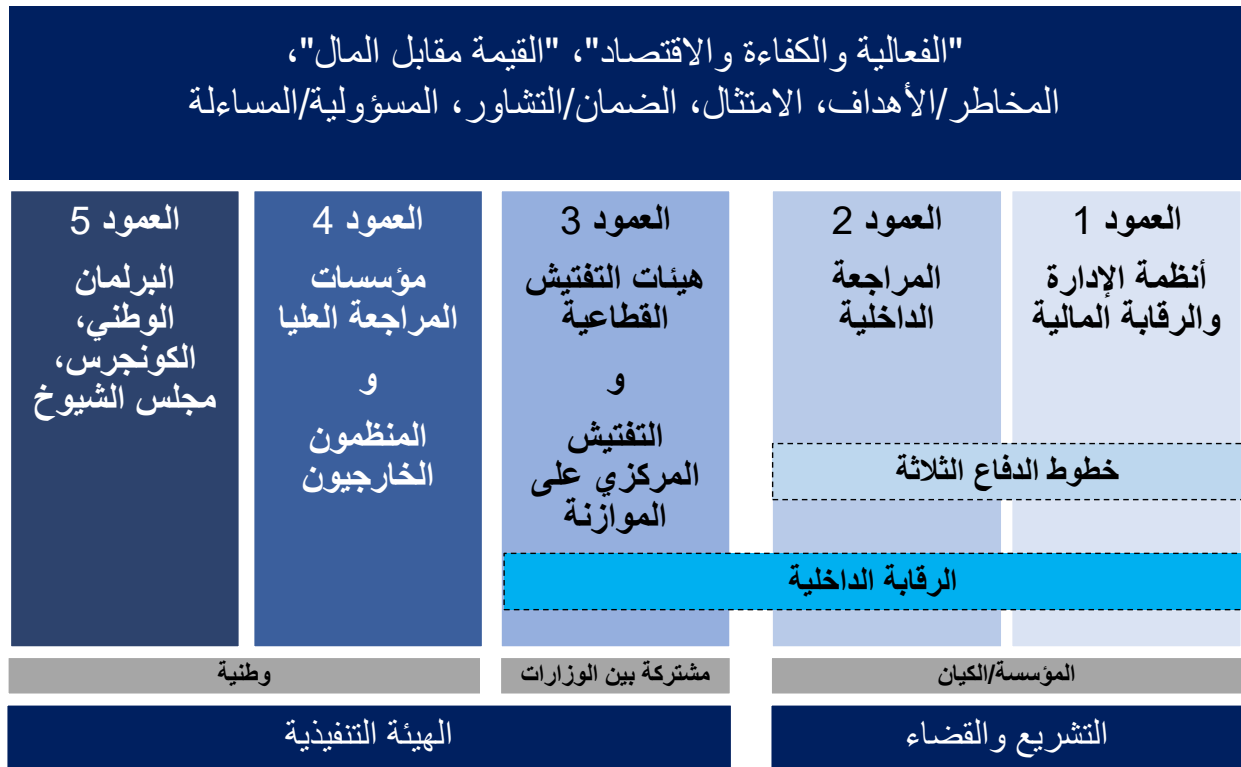
إضافة إلى ما سبق قد يقوم المراجعون الداخليون أيضاً بتقديم خدمات استشارية لا تتعلق بالمراجعة الداخلية؛ وذلك لدعم الإدارة السياسية والإدارية العليا في تعزيز الحوكمة الرشيدة، وقد تتضمن هذه الخدمات الاستشارية (سلطنة عمان 2015):

- جمع البيانات وتقديمها إلى المؤسسات المختصة فيما يتعلق بقضايا الفساد أو تحقيقات الاحتيال
- دعم إعداد دراسات الجدوى والخطط الإستراتيجية
- دعم أنشطة إعادة الهيكلة التنظيمية
- دعم شراء الأصول ذات القيمة العالية
- دعم الإشراف على تنفيذ أنظمة أو تطبيقات تكنولوجيا المعلومات والاتصالات الرئيسية.

من حيث المبدأ يتمثل الدور الرئيسي للمراجعة الداخلية للحسابات في رصد وتوفير الضمانات لمديري المؤسسات العامة وكبار المديرين العامين بشأن جودة وفعالية نظام الرقابة الداخلية داخل مؤسساتهم، بما في ذلك أنشطة الرقابة الإدارية والمالية وترتيبات إدارة المخاطر.

إلا أن معظم دول منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا تتمتع بمهام مراجعة داخلية ضعيفة تعكس المشاكل في كل من نطاق نشاط المراجعة وتضارب المصالح، حيث يكون المراجع أيضاً جزءاً من وظيفة الرقابة، وبوجه عام لم تُعط المراجعة الداخلية أولوية عالية للإصلاح؛ لأنها ترتبط ارتباطاً وثيقاً بإصلاح إدارة الشؤون المالية العامة المتقدمة، وقد أفادت التقارير أيضاً أن مقاومة التغيير قد تأتي من مراجعي الحسابات الحاليين الذين يترددون في إزالتها من عملية مراقبة المعاملات، والمخصصة عادةً لخطوط الدفاع الأولى والثانية؛ لأن هذا يمكن أن يكون مصدرًا للقوة؛ وبالتالي يحدث التأثير والفرص المحتملة للفساد. يوضح الشكل 2-5 مهمة المراجعة الداخلية في إطار الترتيبات المؤسسية للإشراف والرقابة والمراجعة على نطاق أوسع التي يمكن مواجهتها في أنظمة وطنية مختلفة.

شكل 2-5. الركائز الأساسية لإطار عمل المراجعة والرقابة الفعّال



الملاحظات: تشير "3Es" إلى "الفعالية والكفاءة والاقتصاد"، وتعني "VFM" "القيمة مقابل المال"
المصدر: مقتبس من المفوضية الأوروبية (2014)، مجموعة أنظمة الرقابة الداخلية العامة في الدول الأعضاء في الاتحاد الأوروبي، الطبعة الثانية،
المفوضية الأوروبية | <http://ec.europa.eu/budget/pic/lib/book/compendium/HTML/index.html>

في منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا يبدو أن وظيفة المراجعة الداخلية تعتمد نهج مراجعة يتعلق بالمعاملات التجارية مع التحقيق في المخالفات الفردية عوضاً عن إجراء تقييم منهجي لدراسة مدى ملاءمة الأنظمة الكلية، ويُعد ذلك أمراً طبيعياً في البلدان التي يوجد بها أجهزة تفتيش تقليدية قائمة منذ زمن طويل، وحينما تكافح المراجعة الداخلية كي تحدد دورها، إضافة إلى ذلك تُعد المراجعة الداخلية في بعض الاقتصادات -مثل لبنان والأردن- جزءاً من عملية الرقابة المالية المسبقة، وقد بُذلت بوجه عام- جهود قليلة نسبياً في المنطقة لتعديل مهام ووظيفة المراجعة الداخلية ووضعها في إطار نظام رقابة داخلي معاصر يتمحور حول الخطوط الثلاثة المكونة لنموذج الدفاع. وقد يكون هذا النهج أكثر شيوعاً عندما تتبنى الاقتصادات نهجاً قائماً على الأداء لإعداد الميزانيات، وعندما ترغب في وضع أهداف واضحة وتصمم برامج سياسات محددة، وهو ما يتطلب بدوره تحمل مسؤوليات أكبر وتحديد إجراءات المساءلة داخل الوزارات المختصة والمؤسسات العامة الأخرى، ويحث هذا النهج الموظفين العاملين في مجال السياسة ومديري القطاع العام على إيجاد ضمانات بشأن النظم المالية والتشغيلية التي يعملون على إدارتها؛ وذلك لوجود خطوط واضحة لتحديد المسؤوليات.

يورد المربع 2-6 لمحة عامة عن الجهود الرامية لخلق وظيفة مراجعة داخلية حديثة داخل السلطة الفلسطينية.

مربع 2-6. المراجعة الداخلية في السلطة الفلسطينية

بذلت السلطة الفلسطينية جهداً كبيراً لإنشاء وظيفة المراجعة الداخلية، إذ قدّم الاتحاد الأوروبي لوزارة المالية التابعة للسلطة الفلسطينية منذ عام 2004 الدعم اللازم لتطوير مهام المراجعة الداخلية وفقاً للمعايير الدولية، حيث تمحورت الفكرة الرئيسية لإدارة المراجعة الداخلية حول بناء القدرات لرصد وتقييم جودة نظم الإدارة المالية داخل وزارة المالية وفي جميع إدارات القطاع العام.

اعتمدت وزارة المالية إطار الممارسات المهنية الدولية (IPPF) للمراجعات الداخلية (2016 IIA)، حيث تم تعديله ليتواءم مع سياق السلطة الفلسطينية (الميثاق رقم 2011/10)، ويحدد الميثاق نطاق المراجعة الداخلية، ويوضح أدوارها ومسؤولياتها ومدى استقلاليتها ومتطلبات إعداد التقارير بها، إضافة إلى ذلك أنشئت وحدة التنسيق المركزي عام 2012، وهي تخضع مباشرة لسلطة وزارة المالية، وتُعد تلك الوحدة مسؤولة عن: (1) وضع منهجية المراجعة الداخلية وتحديثها، (2) تقديم المشورة لوحدة المراجعة الداخلية في جميع الوزارات، (3) وضع إطار لمراقبة الجودة داخل الشبكة، حيث امتلكت وحدة التنسيق المركزي في البداية وحدة تضم ستة موظفين يساعدهم أربعة مستشارين منتدبين من قبل برنامج مساعدة المفوضية الأوروبية من مؤسسة استشارات دولية، حيث تم إعداد خطة إستراتيجية مدتها ثلاث سنوات وبرنامج سنوي خاص بشبكة المراجعة، إذ يقوم موظفو الوحدة بزيارة وحدات المراجعة في الوزارات التنفيذية بانتظام؛ وذلك للإشراف على تحقق اللامركزية والتأكد من أن كل وزارة تنفيذية تطبق وظيفة مراجعة داخلية فعّالة، بحيث يشمل انتدابها أيضاً تقديم التقارير إلى لجنة المراجعة الداخلية وإلى وزير المالية مباشرة. ويتضمن المشروع أيضاً التدريب على بناء القدرات مع التركيز على استخدام أساليب قائمة على المخاطر لتخطيط أعمال المراجعة الداخلية وتحديد التزاماتها.

وصل الإصلاح إلى نقطة هامة، حيث بلغ عدد الوزارات التنفيذية التي يوجد بها وحدات مراجعة داخلية 15 وزارة تخضع لسلطة الوزير المختص، كما تتنوع تسع وزارات أخرى النهج ذاته، بينما تُراجع حسابات الوزارات الثمان المتبقية من قبل وحدة المراجعة التابعة لوزارة المالية، حيث وصل إجمالي عدد الموظفين العاملين في شبكة المراجعة الداخلية إلى 180 موظفاً، ويمتلك حوالي نصف هذا العدد خلفية محاسبية، فيما يتكون النصف الآخر من خبراء جاءوا من كل الوزارات لإتمام مهام المراجعة، كما أُجري تدريب أثناء العمل للمراجعين الداخليين. ووفقاً لوحدة التنسيق المركزي تغطي شبكة

مربع 6-2. المراجعة الداخلية بالسلطة الفلسطينية (تابع).

المراجعة الداخلية حوالي 80% من إجمالي أنشطة الموازنة في كل عام: تمثل مراجعة مصروفات الرواتب ما نسبته 50%، فيما تمثل مراجعة ما يقرب من نصف النفقات المتبقية ما بين 25 إلى 30%، كما تتمكن وحدة المراجعة الداخلية التابعة لوزارة المالية من تغطية نفقات أنشطتها الرئيسية الخمسة كل عام، بما في ذلك الإيرادات والنفقات (بما فيها المرتبات).

وعلى الرغم من التقدم المحقق ما يزال هناك مجال كبير للتطوير، لا سيما فيما يتعلق بدور المراجعة الداخلية ووظيفة إدارة المخاطر، إلا أنه في إطار الممارسة العملية لا يمكننا القول أن المراجعات الداخلية ووحدة التنسيق المركزي يؤديان وظائفهما بصورة كاملة أو أن اللامركزية تحققت بالكامل؛ وذلك بسبب القيود المفروضة على القدرات والتمويل، أشار تقييم الإنفاق العام والمساءلة المالية لعام 2013 والمتعلق بأداء نظام الرقابة الداخلية، والذي ركز على فعالية¹ وظيفة المراجعة الداخلية إلى ما يلي:

- إمكانية إجراء المراجعة الداخلية على غالبية الكيانات الحكومية المركزية، فهي تلبى المعايير المهنية وتركز على القضايا النظامية (ما لا يقل عن 50% من وقت الموظفين).
- تحصل معظم الهيئات الحكومية على التقارير بانتظام، إلا أنه قد لا يتم تقديمها إلى وزارة المالية أو مؤسسة المراجعة العليا.
- ينفذ العديد من المديرين العموميين قدرًا لا بأس به من الإجراءات بشأن موضوعات هامة، ولكن في وقت متأخر في أغلب الأحيان.

اعتمدت النقطة الأولى إلى النتيجة التي توصلت إليها وحدة التنسيق المركزي، وهي أن أكثر من 50% من جهود المراجعين الداخليين ركزت على تناول قضايا نظامية، كما حصلت بعثة تقييم الإنفاق العام والمساءلة المالية على دليل يؤكد تلك النسبة: فقد فحصت البعثة عينة تضم ثلاثة تقارير مراجعة سنوية رئيسية تتعلق بنظم المعلومات وكشوف المرتبات والمستشفيات، والتي تضمنت نهجًا نظاميًا لمراجعة ما لا يقل عن نصف نتائج البعثة وتوصياتها. وأعتبر أن تلك التقارير ممثلة لبرنامج المراجعة الداخلية بأكمله، كما ركز برنامج التدريب أيضًا على المراجعات النظامية، ومع ذلك -وكما ذكرنا أعلاه- ما يزال هناك مجال لتوسيع نطاق عمل النهج النظامي بما يُمكن من تحديد المخاطر؛ وذلك لعدم تفعيل إطار الرقابة الداخلية بصورة كاملة، ونتيجة لذلك سيستمر تركيز عمليات المراجعة الداخلية على بعض القضايا التشغيلية وقضايا الامتثال على مدى السنوات القليلة المقبلة، إضافة إلى تطوير عمليات المراجعة النظامية.

دور ديوان الرقابة المالية والإدارية

يُعد ديوان الرقابة المالية والإدارية (SAACB) هو المراجع الخارجي لأعمال الوزارات التنفيذية وجميع المؤسسات العامة الأخرى، كما أنه يقوم بتقييم ترتيبات نظام الرقابة الداخلية من أجل التحقق من فعالية وحدات المراقبة الداخلية وجودة أنشطة الرقابة، وتحقيقًا لهذا الدور يُعدُّ الديوان تقريرًا بشأن فعالية وحدات المراقبة الداخلية في المؤسسات العامة، كما أنه أصدر تقريره الأخير بشأن هذا الموضوع في نهاية عام 2014، إضافة إلى أن العلاقة بين وظيفة المراجعة الداخلية مع انتداب الديوان بصفته الجهاز الأعلى للرقابة المالية تكون محكومة من قبل القانون الذي ينص على وجوب إبلاغ الجهاز الأعلى للرقابة المالية بأي عمليات اختلاس للأموال العامة أو سرقتها أو إهدارها من خلال وحدات الرقابة والمراجعة الداخلية.

مربع 6-2. المراجعة الداخلية بالسلطة الفلسطينية (تابع).

وتشمل النتائج الرئيسية لتقييم الديوان والمتعلقة بمدى فعالية العمل الذي تضطلع به وحدات الرقابة والمراجعة الداخلية النقاط التالية:

- دمج أدوات تكنولوجيا المعلومات والاتصالات في إطار وظائف الرقابة الداخلية بدرجة محدودة.
- إخضاع وحدات الرقابة والمراجعة الداخلية لسلطة الوزير أو رئيس المؤسسة، وهذا ما سيؤثر بدوره على مدى استقلالية تلك الوحدات في أداء المهام الموكلة إليها.
- ينقص بعض وحدات الرقابة والمراجعة الداخلية وجود موظفين مؤهلين مختصين، لا سيما فيما يتعلق بالخبرات الفنية.
- يجب أن يتم تحسين قنوات إعداد التقارير بين المراجعات الداخلية والخارجية، وفقاً للممارسات الدولية الرائدة.

1- وفقاً لإطار عمل الإنفاق العام والمساءلة المالية يجب أن تستوفي تلك الوظيفة المعايير الدولية، بما في ذلك المعايير الصادرة عن معهد المراجعين الداخليين من حيث (1) البنية المناسبة، ولا سيما فيما يتعلق بالاستقلال المهني (2) اتساع نطاق الولاية بدرجة كافية (3) استخدام أساليب المراجعة المهنية بما في ذلك تقنيات تقييم المخاطر، كما يجب أن تركز تلك الوظيفة على مسائل نظامية تتعلق بموثوقية العمليات المالية وسلامتها وكفاءة التنفيذ وفعاليتها والامتثال للقوانين واللوائح.

المصادر: البنك الدولي (2013)، تقرير الضفة الغربية وقطاع غزة، تقرير الإنفاق العام والمساءلة المالية، تقرير أداء الإدارة المالية العامة

<http://documents.worldbank.org/curated/en/221731468329969745/West-Bank-and-Gaza-Public-expenditure-and-financial-accountability-public-financial-management-performance-report>

تقرير ديوان الرقابة المالية والإدارية (SAACB) (2016)، التعليقات والملاحظات المتعلقة بالتقرير الأولي لمنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية.

تقدم تقييمات الإنفاق العام والمساءلة المالية التي أجريت في الأردن مثلاً جيداً للدور المتوقع أن تؤديه وظيفة المراجعة الداخلية، فيما تجري وحدة المراجعة الداخلية التابعة لإدارة الموارد البشرية في جميع الوزارات التنفيذية مراجعات جزئية بصورة منتظمة، بحيث تتضمن فحوصات ميدانية تتعلق بمعالجة كشوف المرتبات لتحديد أوجه ضعف الرقابة و/أو "الموظفين الوهميين"، ومع ذلك لا تُجري الوزارات أي عمليات مراجعة كاملة للرواتب أو مسح لموظفيها بخصوص مواردها الخاصة -سواء أكانت على مستوى الوزارة أم السلطات المركزية (وزارة المالية وديوان المحاسبة)- فيما يتعلق بإعداد كشوف المرتبات على مستوى الحكومة؛ ونتيجة لذلك تقع مسؤولية تحديد مواطن ضعف النظام على عاتق الوزارات أو الإدارات، بما في ذلك تحديد "الموظفين الوهميين"، فعلى سبيل المثال تعتمد وزارة التربية والتعليم بقدر كبير على مديري المدارس في تقديم تقارير بأسماء الموظفين الذين يتغيبون عن العمل، كما يُجري ديوان المحاسبة الأردني أيضاً مراجعات نموذجية لوظيفة إعداد كشوف المرتبات بحسب الحاجة.

سعت دولة لبنان إلى إدخال وظيفة المراجعة الداخلية في وزارة المالية بموجب مساعدات فنية من منظمات دولية، فمثلاً كان تعزيز الضوابط والمراجعات الداخلية داخل الوزارات التنفيذية هدفاً رئيسياً لتعزيز المساءلة وزيادة شفافية إستراتيجية الشراكة القطرية التابعة للبنك الدولي (CPS) (2010-2014) (البنك الدولي 2015)، وعلى الرغم من إحراز بعض التقدم إلا أن الكثيرين ما يزالون يستخدمون مصطلحي "الرقابة الداخلية" و"المراجعة الداخلية" للإشارة إلى نفس الوظائف، وهو ما يُعد مثلاً آخر على الإدارة التي تعتبر المراجعة الداخلية جزءاً من آلية الرقابة المالية المسبقة، فيما يبدو إطار الرقابة الحالي قادراً على تقليل عدد المعاملات المالية غير الصحيحة من خلال تطبيق نظام الرقابة المسبقة والتفتيش اللاحق الخاص به، ولكنه ما يزال غير قادر على تقليل عدد حالات عدم الامتثال وسوء التصرف والفساد؛

وذلك بسبب عدم توفر سوى عدد قليل من تحليلات الأسباب الجذرية وتحديد ثغرات التحكم، والتي يجب أن توفر الرؤى اللازمة لمعالجة أوجه القصور.

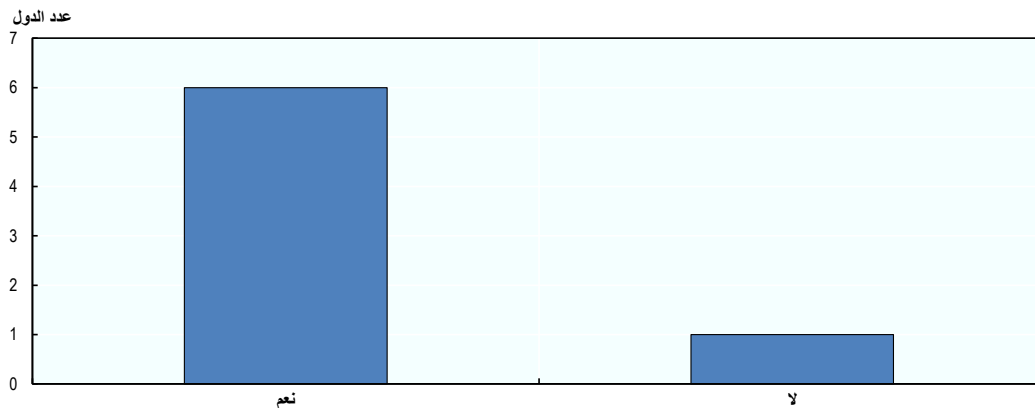
تُعد وظيفة التفتيش المركزي هي أكثر وظيفة مشابهة لوظيفة المراجعة الداخلية في الإدارة العامة اللبنانية، وقد أُستحدثت عام 1959 (المنشور 115 / 12.06.1959)، وهي ترتبط إدارياً برئاسة مجلس الوزراء، كما أنها مفوضة بالقيام بعدد كبير من مهام التفتيش، ولكنها تُعد مهاماً مكررة لمهام الرقابة الداخلية الحالية (وظائف تنفيذية من الدرجة الأولى والثانية)، كما أنها لا تتبع معايير الرقابة والمراجعة العالمية، كما تلعب وظائف التفتيش المرتبطة بوظيفة المراجعة الداخلية دوراً هاماً في مهام التحقق من الامتثال، مع توفر قدرة محدودة على تقييم مواطن الضعف في الرقابة أو اقتراح تدابير تصحيحية. وفي الوقت نفسه ما يزال نقص الخبرات بين ممارسي مهمة الرقابة والمراجعة يشكل تحدياً كبيراً، وكذلك هو الحال عند عدم توفر الإرادة السياسية المتسقة والواضحة وعدم القدرة على تعزيز القدرات وتحسين إطار الرقابة والمراجعة الداخلية والمعايير والأدوات ذات الصلة.

ركزت العديد من الجهود في الآونة الأخيرة على إصلاح نظم الرقابة الداخلية في اقتصادات الدول التي شاركت في مشروع منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية على الترتيبات المؤسسية والانتداب المؤسسي والمعايير المنهجية المطبقة على وظائف المراجعة الداخلية الفعالة، وقد أدت عدة عوامل إلى إعاقة تلك المبادرات وتقليل تأثيرها، بما في ذلك اختلاف المصطلحات عن تلك المستخدمة في المعايير الدولية والتركيز على الضوابط المالية التي نوقشت أعلاه، ويبدو أن وجود هيئات تفتيش مالية قوية في بعض البلدان (مثل مؤسسات التفتيش المالي في المغرب وتونس) يزيد من إعاقة الجهود الرامية إلى تطبيق منهجيات دولية معاصرة على عمليات المراجعة الداخلية، ويتجلى ذلك -بوجه خاص- في حالة نظم الرقابة الداخلية، والتي يتم هيكلتها وفقاً للنظام الفرنسي أو اللاتيني، وتتمثل السمة المميزة لتلك النظم في وجود هيئات قطاعية قوية أو وجود أجهزة تفتيش حكومية مشتركة (أي أجهزة مشتركة بين الوزارات).

دور التفتيش المالي

تتمثل إحدى السمات المشتركة بين العديد من اقتصادات دول منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا في وجود وظيفة تفتيش مالي مركزي، مع انتداب الحكومة على نطاق واسع لمراقبة الإنفاق المالي والتحكم فيه ورصد الاستخدام السليم للأموال العامة، كما تكون البعثات التابعة لها أكثر ميلاً لتحقيق الامتثال، ولا تتعامل عادة مع مسائل تقييم الأداء، ويوضح الشكل 2-6 معدل انتشار تلك الوحدات بين اقتصادات الدول التي خضعت للمسح في منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا.

شكل 2-6. هل توجد وحدة/جهاز تفتيش مالي مركزي؟



المصدر: المسح الإقليمي لمنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية بشأن الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر في اقتصادات دول منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا.

ففي الأردن -مثلاً- تفرض وحدة التفتيش المركزي داخل وزارة المالية سيطرتها على وحدات الرقابة المالية في المؤسسات الحكومية المختلفة، ويتمثل أحد أهدافها في الحفاظ على الاستقلال المؤسسي لوحدات التفتيش، حيث يقدم رئيس الوحدة تقاريره مباشرة إلى الوزير أو رئيس الكيان المضيف، كما يُنشى وزير المالية اللجنة المركزية المسؤولة عن وضع معايير الرقابة المالية، ويترأس هذه اللجنة المدير العام أو مسؤول رفيع المستوى يرشحه الوزير، ويكون رئيس وحدة التفتيش المركزي في وزارة المالية هو أمين اللجنة، ويتم عقد اجتماعات تلك اللجنة شهرياً؛ وذلك لتحديد نطاق السياسة العامة ومضمونها وتحديث المعايير وتوفير الدعم لبناء القدرات وإعداد الإرشادات الإجرائية.

يتعين أن تسعى جميع وحدات التفتيش في مختلف إدارات وزارة المالية إلى تحقيق أهداف المراجعة الداخلية لحماية الأصول العامة وتوفير ضمانات معقولة عن استخدام الموارد بصورة ملائمة، إضافة إلى أنشطة أخرى تقوم وحدات التفتيش الأردنية بالمهام التالية:

- إعداد خطة سنوية للرقابة المالية وإرسالها إلى الوزير أو المجلس المختص للموافقة عليها قبل شهر نوفمبر (تشرين الثاني) من كل عام.
- تقديم تقرير شهري عن الرقابة الداخلية متضمناً الملاحظات المطلوبة وتقرير سنوي مفصّل إلى الوزير خلال الأشهر الأربعة الأولى من كل عام.
- إعداد مذكرة توجيهية بشأن الرقابة الداخلية وإرسالها إلى الوزير للموافقة عليها.

ذكر **مسؤولون مغاربة** إلى أنه كثيراً ما يُنظر إلى وظائف الرقابة والمراجعة على أنها تشمل المفتشية العامة للشؤون المالية (Inspection Générale des Finances, IGF)، والتي تجري مراجعات بأثر رجعي، وكذا قسم المراجعة والتفتيش التابع للخزينة العامة للمملكة (Trésorerie Générale du Royaume)، كما يوجد أيضاً مكاتب تفتيش عامة داخل وزارات تنفيذية فريدة (Inspections Générales Ministérielles)، ولكن لا يمكن الاعتماد عليها لتقديم خدمات مراجعة داخلية معاصرة، كما أنها أضعف بكثير من المفتشية العامة للشؤون المالية المشتركة بين الوزارات، كما تتوفر أيضاً خدمات تفتيش إقليمية تحت إشراف وزارة الداخلية (Inspection Générale de l'Administration Territoriale)، ووفقاً لمسؤولين في الحكومة المغربية يُتوقع أن تجذب الأخيرة الأنظار في ظل عملية إصلاح إداري كبير قيد التنفيذ في المغرب، والمعروفة باسم مشروع "اللامركزية المتقدمة" (régionalisation avancée).

أُنشئت المفتشية العامة للشؤون المالية في المغرب بموجب مرسوم ملكي عام 1960، وهي مفوضة بالقيام بمهام متعددة على مستوى الحكومة، حيث تطورت أساليبها بصورة ملحوظة على مدار خمسة عقود، بدءاً من ممارسات الرقابة والتفتيش الكلاسيكية وصولاً إلى تلك الممارسات المتماشية بدرجة كبيرة مع معايير المراجعة الدولية، ومنذ 2006 صدّقت المفتشية العامة للشؤون المالية على دليل شامل لمعايير المراجعة، إذ تم إعداده بمساعدات دولية⁵ متوافقة مع معايير المراجعة الدولية المطبقة على القطاعين العام والخاص، إضافة إلى ذلك تُعد ترتيبات الرقابة الخاصة بها جيدة بوجه عام- عندما يتعلق الأمر بعمليات كشف المرتبات والشراء. وضّح تقرير الإنفاق العام والمساءلة المالية الصادر عام 2009 المزاي الناشئة عن عمليات المراجعة المشتركة، والتي نفذتها إدارات التفتيش الوزارية والمفتشية العامة للشؤون المالية؛ وذلك من أجل تقييم مدى فعالية ترتيبات الرقابة الداخلية على مستوى الكيان (البنك الدولي 2009)، كما سعت بعض الوزارات التنفيذية المغربية إلى تنفيذ بعض ممارسات تقييم المخاطر على نحو حثيث كجزء من عملية تعيين الضوابط المناسبة، وتحقيقاً لهذا الهدف قامت المفتشية العامة للشؤون المالية بدور رائد للتنسيق بين الأطر والأدوات المنهجية ذات الصلة.

أقر آخر تقارير تقييم الإنفاق العام والمساءلة المالية بأن مفتشية الشؤون المالية المغربية لديها التفويض والقدرة اللازمة لتنفيذ مهام التفتيش المالي خاصتها وفقاً لمعايير المراجعة الداخلية الدولية، بما في ذلك تناول مسائل الأداء لا مسائل الامتثال فقط (البنك الدولي 2009)، وقد أثارت بعض تقارير المفتشية مسألة

الحاجة إلى تعزيز الرقابة الإدارية في وقت مبكر بالرجوع إلى عام 2007 على سبيل المثال وتجاوز عمليات التحقق المعتادة للحسابات والانتظام، كما أنها علقت على مدى فعالية الإجراءات التنظيمية والإدارية في المؤسسات العامة، ومع ذلك ما تزال المملكة المغربية بحاجة إلى بذل المزيد من الجهد لتحديث وظيفة المراجعة الداخلية إذا رغبت في أن تستوفي المعايير الدولية، ورغم التقدم الذي أحرزته المملكة إلا أنها ما تزال تواجه العديد من التحديات والقيود الفنية التي تمنعها من الانخراط الكامل في أنشطة مراجعة الأداء.

تتمثل التحديات الرئيسية التي تواجه معظم اقتصادات دول المنطقة في فصل مهام المراجعة الداخلية وتحديد علاقاتها بأنشطة الرقابة المالية ومؤسسات التفتيش المالي ووظائفه. يوضح المربع 2-7 السمات المختلفة للمراجعة الداخلية والتفتيش المالي، إضافة إلى نطاق ولاياتهم وأنشطتهم المختلفة.

مربع 2-7. الفروقات بين المراجعة الداخلية والتفتيش المالي في اقتصادات دول منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا ومنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية

يبدو أن هناك خلط بين خصائص وأدوار المراجعة الداخلية والتفتيش المالي ضمن ترتيبات الحوكمة الشاملة ومكافحة الفساد في المؤسسات العامة في معظم دول المنطقة. يُقدّم جدول 2-2 توضيحاً مفصلاً عن الخصائص المختلفة؛ وذلك لمساعدة الحكومات على تحديد سياق أداء تلك الوظائف بما يتناسب مع جهودها الرامية لإنشاء نظام رقابة داخلي موثوق به، مع التركيز على تحسين الأداء التنظيمي ومعالجة الاحتيال والفساد.

يُعرف التفتيش المالي عادة على أنه: (1) نشاط رقابة خارجي مركزي يمارسه مفتشون مستقلون عن الجهة التي يقومون بتفتيشها، وهو يهدف إلى معالجة مخالفات كبيرة وفرض عقوبات إدارية على الوكلاء والكيانات المسؤولة أو (2) نشاط يقوم فيه المراقبون بفرض رقابة مالية بأثر رجعي، ففي الماضي لعبت وظيفة التفتيش المالي دوراً رئيسياً في النظام المالي والرقابي في العديد من اقتصادات دول منطقة الشرق الأوسط وشمال إفريقيا (الجزائر ولبنان والمغرب وتونس) ودول منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (بلجيكا وفرنسا واليونان والمجر وإيطاليا والبرتغال وأسبانيا)، وتجدر الإشارة إلى أن جميع تلك الدول قد تأثرت بالنموذج الإداري "اللاتيني"، والذي ما يزال يضم عدداً كبيراً من الموظفين.

وتتمتع أجهزة التفتيش المالي (مثل Inspection Générale des Finances) بامتلاكها لإعداد تنظيمي ومتطلبات إعداد تقارير متميزة، وهي عادة ما تقدم تقاريرها إلى وزير المالية، أما في البلدان التي يتم فيها تنظيم مؤسسات المراجعة العليا باعتبارها ولايات قضائية مالية تمتلك سلطات قضائية (محكمة الحسابات الفرنسية أو Cour des Comptes) فنقوم بتقديم تقارير بالمخالفات المكتشفة لمحكمة الحسابات، والتي تبدأ بدورها في إجراءات المساءلة المالية، وتطالب بسداد المدفوعات غير المستحقة التي أنفقتها المديرين (débet).

ومع ذلك تحوّل تركيز معظم دول منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية في السنوات الأخيرة من إجراء مهام التفتيش المالي القديمة إلى التحقيق في الحالات الخطيرة من سوء الإدارة والاحتيال والفساد، والتي ظهرت بوضوح بسبب الشكاوى والإشارات والمطالبات الخارجية (الواردة من الحكومة أو البرلمان) ومعلومات أخرى، وقد تم تحفيز هذا الاتجاه من خلال ظهور وظيفة المراجعة الداخلية والتعديلات المترتبة في إطار الرقابة والمراجعة الشاملة، فعلى سبيل المثال كان المعيار الرئيسي لانضمام الدول إلى الاتحاد الأوروبي عام 2004 هو إنشاء وحدات المراجعة الداخلية (بموجب نموذج الرقابة المالية العام في ذلك الوقت)، وكذلك هو الحال مع الولايات القضائية التي لديها أجهزة تفتيش مالي بالفعل (مثل بلغاريا والمجر وسلوفاكيا).

مربع 2-7. الفروقات بين المراجعة الداخلية والتفتيش المالي في اقتصادات دول منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا ومنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (تابع).

توجد اختلافات كبيرة بين المراجعة الداخلية والتفتيش المالي، تتمثل فيما يلي:

- **المراجعة الداخلية** هي خدمة توفّر ضمانات للإدارات التنفيذية والعليا، فهي لا تركز على التحقق من صحة المعاملات أو مراقبتها، بل تهدف إلى إدخال تحسينات على الأنظمة وتعزيز الخدمات الاستشارية وعملية إعداد التقارير وإرسالها إلى الإدارة العليا.
- **التفتيش المالي** هو نشاط تحقق يركز على فرض الرقابة على العمليات المالية بأثر رجعي، وعادةً ما يتم تقديم تقارير إلى مؤسسات مركزية يكون هدفها هو التحقيق في الإخفاقات الكبرى ومعاينة الأشخاص والمنظمات المسؤولة.

وبالرغم من أن عمليات التفتيش المالي كانت موجهة بالدرجة الأولى نحو الامتثال أو المعاملات إلا أنها أصبحت الآن قادرة على نشر الموارد في مناطق خطرة (مثل الاحتيال والفساد)، هذا في الوقت الذي يجب أن تركز فيه عمليات المراجعة الداخلية على موثوقية وكفاءة أنظمة الرقابة الداخلية والقيمة مقابل المال، وفي هذه الحالة يجب أن تواجه عملية إعادة تشكيل أنشطة الرقابة والمراجعة بعض التحديات، بما في ذلك ما يلي:

- تحديد أدوار ومسؤوليات وظائف التفتيش المالي والمراجعة الداخلية بوضوح من أجل تجنب وجود أي تداخل / تكرار أو ثغرات.
- إعادة توجيه التفتيش المالي على المجالات ذات الصلة (إجراءات الشراء والترتيبات المالية العامة، كالامتيازات أو الشراكات بين القطاعين العام والخاص أو التحقيق في قضايا الغش والفساد).

يقدم جدول 2-2 لمحة عامة عن الاختلافات الرئيسية بين النماذج التنفيذية وأهداف التفتيش المالي ومهام المراجعة الداخلية.

جدول 2-2. الخصائص الرئيسية للمراجعة الداخلية والتفتيش المالي

المراجعة الداخلية	التفتيش المالي	الخصائص
يُبنى على تحليل المخاطر (برنامج سنوي)	يُبنى على المزاعم والاشتباه	المحفز
توفير ضمانات معقولة	التركيز على المخالفات وتصحيحها	الهدف
المسائل الإدارية العامة	القانوني / الامتثال	المجال
إضافة قيمة	الإجراءات التصحيحية	العامل المحرك
جزء من نظام الرقابة الداخلية	خارج الكيان	البيئة
الانضباط الممكن	الأخطاء المحتملة	الافتراضات
ودية ("صديق ناقد")	تنازعية، استجوابية	أنواع العلاقات
لا	نعم (يوصى بتطبيق العقوبات والإحالة إلى المدعي العام)	التحقيق

يؤدي كل من التفتيش المالي والمراجعة الداخلية عقب اعتماد الرقابة الداخلية العامة أدوارًا تكملية، وقد تستفيد المراجعة الداخلية على وجه الخصوص من نتائج عمليات التفتيش المالي والاسترشاد بها في عمليات التخطيط القائمة على المخاطر.

المصدر: المفوضية الأوروبية (2015 ج)، "مبادئ الرقابة الداخلية العامة"

<http://ec.europa.eu/budget/pic/lib/docs/2015/CD02PrinciplesofPIC-PositionPaper.pdf>

وظيفة التنسيق المركزي

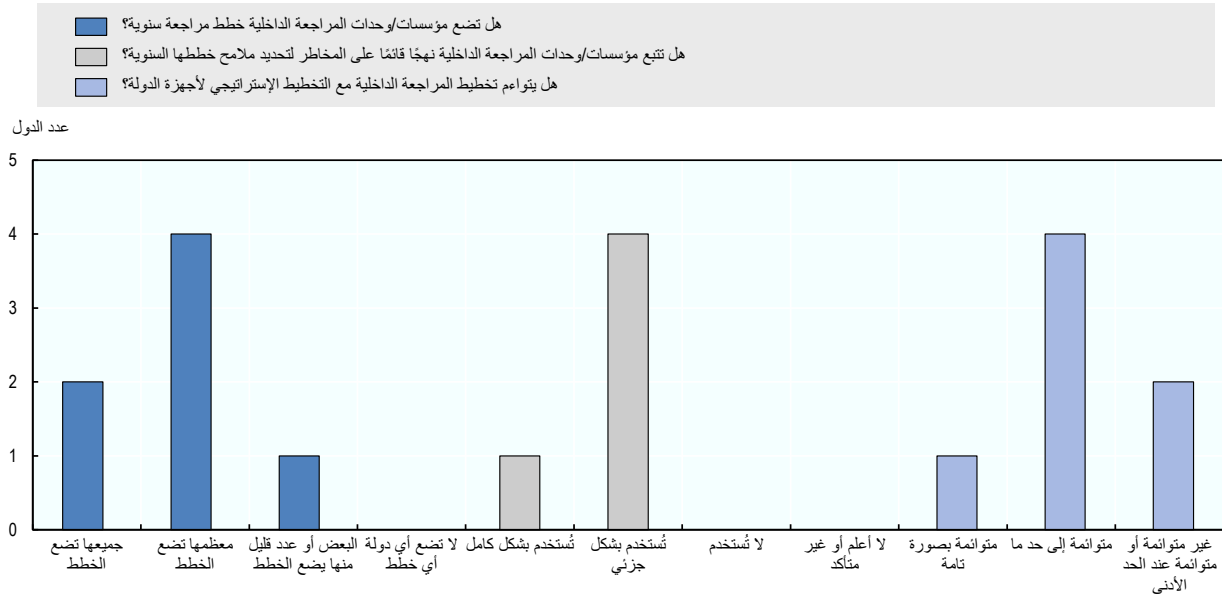
تُعد وظيفة التنسيق المركزي من الممارسات الجيدة الواجب تطبيقها للحصول على نظام رقابي جيد؛ وذلك للتأكد من كون جميع وظائفه وعملياته -بما في ذلك أساليب وسياسات المراجعة الداخلية- متنسقة ومنسجمة بفعالية في جميع أنحاء المؤسسات الحكومية، وهناك عدة طرق لتنسيق معايير السياسة والمعايير المنهجية، وهي تمتد من ترتيبات الربط الشبكي بين المراقبين والمفتشين الماليين ومراجعي الحسابات الداخليين والخارجيين إلى إنشاء وظيفة تنسيق مركزية مخصصة (CHF)، كما هو موضح في نهج الاتحاد الأوروبي (المفوضية الأوروبية، 2014)، وقد خصصت العديد من بلدان منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية هذه المهمة لوكالات مركزية توجد عادة داخل وزارة المالية، وتكون مدعومة أحياناً بمجالس استشارية مستقلة، وتحمل تلك الوكالات مسؤولية اقتراح اللوائح التنظيمية وتنسيق المعايير والأدوات الخاصة بالرقابة الداخلية ومراقبة الجودة والأداء بوجه عام، إضافة إلى تنظيم أنشطة التدريب وبناء القدرات (المفوضية الأوروبية، 2012)، كما تلعب الوكالات دوراً هاماً في تعزيز الفهم المشترك لوظائف الرقابة الداخلية ومكوناتها، إضافة إلى نشر الممارسات والأدوات الجيدة ونشر الوعي وبناء قدرات المراجعة، كما تساهم الوكالات في التغلب على مقاومة التغيير وغرس ثقافة مساءلة مناسبة في جميع أنحاء الوحدات الحكومية.

ومن الهام التأكيد على عدم وجود نموذج "مقاس واحد يناسب الجميع" عندما يتعلق الأمر بنطاق وهيكله ووظيفة التنسيق المركزي، كما يتعين أن تقوم اقتصادات منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا المهمة بتطوير تلك الوظيفة بتعديل وظيفة التنسيق المركزية حسب احتياجاتها الخاصة وكذلك معاييرها وممارساتها القانونية والإدارية.

ويُعد هذا التوجه في مراحلها الأولى بمنطقة الشرق الأوسط، إضافة إلى وجود مبادرات مختارة مهدت الطريق لتنسيق ومواءمة ممارسات الرقابة والمراجعة الداخلية في القطاع العام بأكمله. توضح الإجابات المأخوذة من المسح الإقليمي لمنطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا حول الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر (الشكل 2-7) تفهوماً متنامياً بين خبراء ومديري الرقابة والمراجعة في منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا، وذلك فيما يخص ضرورة إدخال عناصر مختلفة، مثل التخطيط السنوي القائم على المخاطر ومواءمة أنشطة المراجعة مع التخطيط الاستراتيجي في المؤسسات العامة.

شكل 2-7. الخصائص الأساسية لوظائف المراجعة الداخلية الفعّالة

تقارير المراجعة الداخلية في منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا

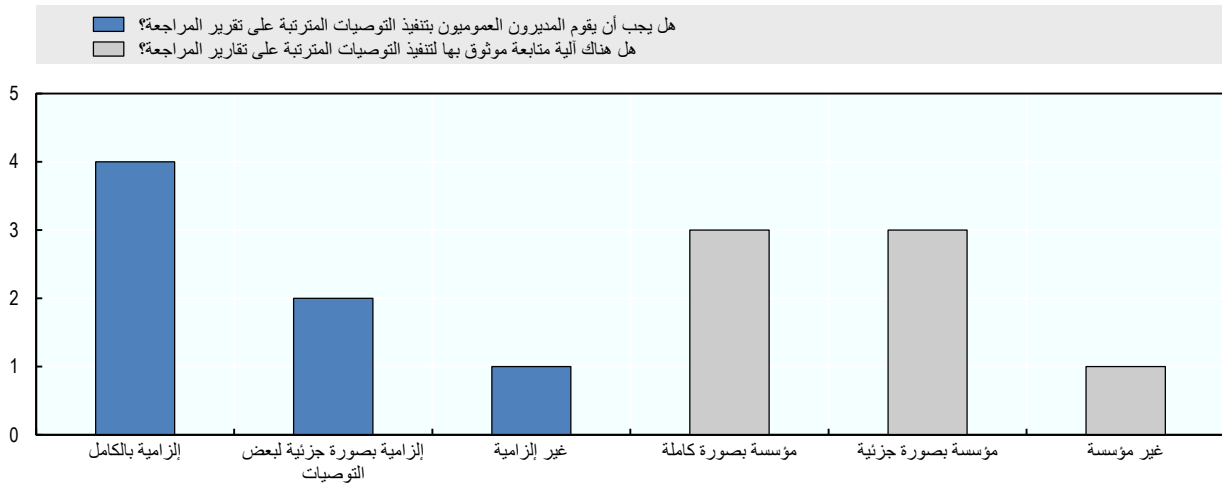


المصدر: المسح الإقليمي لمنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية بشأن الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر في اقتصادات دول منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا.

هناك نتيجة أخرى مثيرة للاهتمام وهي أن مسألة تنفيذ ومتابعة التوصيات المقدّمة من قبل المراجعين الداخليين في تقارير المراجعة كانت مرتفعة نسبيًا في جدول أعمال معظم الاقتصادات السبعة التي أجابت على المسح (الشكل 2-8).

شكل 2-8. تنفيذ ومتابعة توصيات المراجعة الداخلية

تقارير المراجعة في منطقة الشرق الأوسط



المصدر: المسح الإقليمي لمنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية بشأن الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر في اقتصادات دول منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا.

قدمت وحدة التنسيق المركزي بوزارة المالية التابعة للسلطة الفلسطينية دليلاً على أن معظم الهيئات الحكومية تولي اهتماماً متزايداً بتقارير المراجعة الداخلية، وفي 2011 و2012 تم قبول 75٪ من التوصيات وتنفيذ 30٪ منها، ومع ذلك كان هناك تأخير في تنفيذ عدد من التوصيات في بعض الوزارات التنفيذية بسبب ضعف عمليات صنع القرار وعدم توفر الجاهزية والموارد المناسبة لإجراء التغييرات، ومن أجل تعزيز إمكانات متابعة تقارير المراجعة تم استحداث لجنة مراجعة مستقلة تقدم تقاريرها إلى وزير المالية؛ وذلك لرصد تنفيذ توصيات شبكة المراجعة الداخلية.

وما يزال تعزيز التعاون الفعال في المغرب -شأنها في ذلك شأن ولايات قضائية أخرى مستوحاة من النموذج الفرنسي/اللاتيني لأجهزة التفتيش المالي عبر نطاق واسع من المراقبين والمفتشين والمراجعين- يمثل تحدياً كبيراً (OECD 2016). تم توثيق العلاقات بين المفتشية العامة للشؤون المالية ومحكمة الحسابات (Cour des Comptes) التي تأسست عام 1979 في دستور عام 1996، والذي ينص على أن محكمة الحسابات المغربية تتولى مسؤولية الإشراف المستقل على الإنفاق العام، كما أنها تُعد بموجب أحكام دستور 2011 المؤسسة المسؤولة عن تعزيز الحكم الرشيد والمساءلة، وقد توسع نطاق عمل محكمة الحسابات بصورة ملحوظة على مدار العقد الماضي، كما أنها أنشأت 12 مكتباً إقليمياً للمراجعة (cours régionales des comptes)؛ وذلك لتعزيز الرقابة الخارجية ومراجعة حسابات الكيانات الحكومية المحلية (أي البلديات والمديرين التنفيذيين والوكالات الإقليمية ومقدمي الخدمات التابعين لها)، وهي تقدم تقاريرها مباشرة إلى الملك والبرلمان. وعلى الرغم من أن المحكمة قد استوفت المعايير التي أقرتها المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية من حيث التفويض والصلاحيات والاستقلالية وتضمن كل ذلك في برامج المراجعة الخاصة بها، إلا أنها فشلت في التعامل بفعالية مع الأطراف المعنية الخارجية وغير ذلك من مقدمي الضمانات، بما في ذلك المفتشية العامة للشؤون المالية وأجهزة التفتيش على المستوى الوزاري واللامركزي، على الرغم من توفر أحكام قانونية لضمان التبادل المنتظم لتقارير المراجعة بين المفتشية والمحكمة إلا أن المؤسسات لا تتبادل خطط المراجعة المستقبلية؛ مما يؤدي إلى تكرار عمليات المراجعة واحتمالية التداخل والملل من المراجعة لحساب الكيانات التي تم مراجعتها. وبوجه عام سيستفيد نظام الرقابة والمساءلة في المغرب بدرجة كبيرة من تعزيز التعاون والتنسيق بين أجهزة الرقابة والمراجعة، والتي يمكن أن تنتشر بانتظام بشأن تخطيط البعثات والقضايا التشغيلية والمنهجية، كما سيؤدي هذا التبادل المشترك للخبرات إلى تحقق المزيد من التوحيد القياسي لترتيبات الرقابة على الخدمات العامة، إضافة إلى تقارب ممارسات المراجعة في جميع أنحاء البلاد، بما في ذلك تلك التي تؤكد موثوقية وفعالية نظم الرقابة الداخلية.

وبوجه عام أصبح من الواضح أن معظم بلدان منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا -مع استثناء سلطنة عُمان التي بذلت الكثير من الجهد لإنشاء وظيفة المراجعة الداخلية وفقاً للمعايير الدولية وعملت في سبيل تحقيق ذلك على وضع دليل مراجعة داخلي شامل للوزارات والوحدات الحكومية (مربع 2-8)- لا تطبق تكليف واضح بالأدوار والمسؤوليات، كما هو موضح في نموذج خطوط الدفاع الثلاثة، خاصة فيما يتعلق بوظيفة المراجعة الداخلية، كما توجد العديد من الحالات حيث تؤدي المراجعة الداخلية المهام التي يتعين تخصيصها لخط الدفاع الثاني، بما في ذلك -على سبيل المثال- عندما تطالب المراجعة الداخلية بإجراء مراجعات ميدانية لحالات فردية، ويرجع ذلك إلى عدم نضج وظيفة المراجعة الداخلية إلى مستوى يجعلها مسؤولة عن توفير ضمانات حول وجود وفعالية عمليات الرقابة الداخلية ضمن الأنظمة التشغيلية والإدارية. ونتيجة لعدم وضوح الدور المؤسسي والوظيفي للمراجعة الداخلية تميل المنظمات الدولية إلى تقييم وظائف المراجعة الداخلية في اقتصادات منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا على أنها في بداية مرحلة التطوير، ويرجع أحد أهم أسباب تلك النظرة إلى نقص التمييز بين الأنشطة الرقابية المالية والإدارية ودور المراجعة الداخلية، وتظهر نفس التحديات عند محاولة تحديد الروابط بين خدمات التفتيش وخدمات المراجعة الداخلية وتحديد نطاق أنشطة كل منها. ويوضح المربع 2-8 الخصائص الرئيسية للولاية والنموذج المنهجي لوظيفة المراجعة الداخلية في سلطنة عُمان، والتي تقود -من الناحية النظرية على الأقل- الممارسات الجيدة في المنطقة.

مربع 8-2. دليل المراجعة الداخلية المطبّق في سلطنة عُمان

أ- هدف دليل المراجعة الداخلية

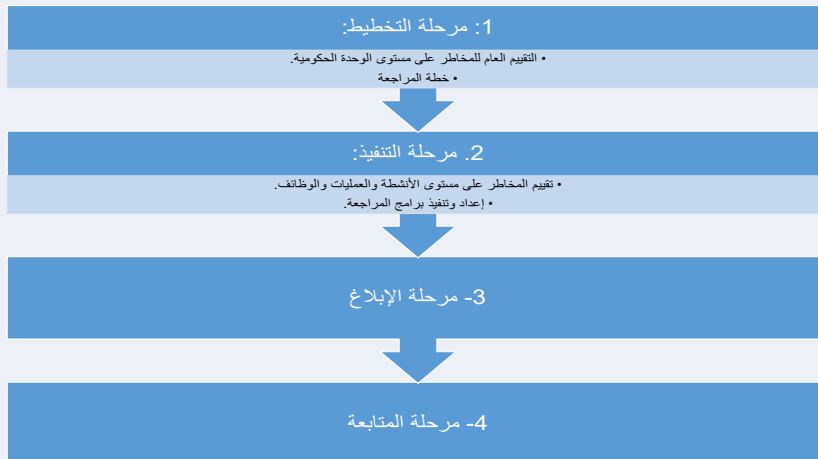
ينصب هدف الدليل على "وضع الخطوط العريضة لمبادئ توجيهية متماسكة لأعضاء إدارة المراجعة الداخلية في الوحدات الحكومية بما يُمكنهم من أداء واجباتهم/مسؤولياتهم ومشاركة المبادئ والقيم، بما في ذلك ما يلي:

- تقديم خدمات مهنية ذات جودة عالية.
- إثبات الاستقلال والموضوعية في العمل.
- العمل وفقاً لأعلى درجات الإنصاف والنزاهة والالتزام باللوائح المتعلقة بالأخلاقيات المهنية التي وضعتها الأجهزة ذات الصلة.
- تحقيق مستوى عالٍ من الإنتاجية والإدارة الفعّالة للوقت.
- الحث على التحسين المستمر من خلال البحث عن المؤهلات المهنية والشهادات الأكاديمية ذات الصلة التي تدعم المهنة.
- مساعدة قسم المراجعة الداخلية على إنجاز المهام بفاعلية وتوفير ضمان معقول حول فعالية أنظمة الرقابة الداخلية.
- توفير مجموعة شاملة من الإرشادات لإدارة قسم المراجعة الداخلية وتقديم التوجيهات والمعايير والإرشادات للمراجعين الداخليين فيما يخص عملية المراجعة، كما أنه يساعد في إنشاء أعلى معايير الأداء والحفاظ عليها.
- توفير إطار واقعي لأداء المراجعة الداخلية وتمكين درجة مناسبة من الاتساق للمساعدة على ضمان فعالية أداء المراجعة.
- المساهمة في التطوير المستمر للإجراءات وأنظمة التحكم، إذ يُعد هذا الدليل عنصراً أساسياً في دعم عمليات إدارة المراجعة الداخلية.
- تحديد عمليات المراجعة الداخلية المتعلقة بالقطاع الحكومي وتحديد السياسات والإجراءات المنظمة وتشكيل العمليات التشغيلية.

يهدف هذا الدليل إلى تحديد المنهجية والأدوات وبرامج العمل والمخاطر والضوابط الأساسية والمعلومات المطلوبة لإدارة نشاط المراجعة الداخلية الذي يتكون من مراحل التخطيط والتنفيذ والإبلاغ والمتابعة.

ب- نظرة عامة على مراحل تكليف المراجعة الداخلية

شكل 9-2. مراحل المراجعة الداخلية في عُمان



مربع 2-8. دليل المراجعة الداخلية المطبق في سلطنة عُمان (تابع).

المرحلة الأولى: تتمثل الخطوة الأولى في عملية المراجعة الداخلية في تخطيط وإجراء تقييم شامل للمخاطر على مستوى الوحدة الحكومية، وتُعد هذه الخطوة هي الأكثر أهمية في عملية المراجعة الداخلية، ويُعد تقييم المخاطر الشامل هو المحرك الرئيسي لوضع خطة مراجعة فعّالة، وقد يمتد لسنة واحدة (فترة قصيرة) أو أكثر من سنة (فترة طويلة)، وتنطوي عملية تقييم المخاطر على إجراء نظرة عامة رفيعة المستوى على مخاطر الأعمال التجارية النموذجية والمختارة وتحديد أولويات المراجعة الداخلية، إذ تستخدم نتائج تقييم المخاطر لإعداد خطة المراجعة.

المرحلة الثانية: تنطوي هذه المرحلة على تنفيذ خطة المراجعة التي وُضعت في مرحلة التخطيط وتقييم المخاطر على مستوى الوحدة، وعلى مدار تلك المرحلة يتم تقييم المخاطر بصورة أشمل، ويتم تفصيل برنامج المراجعة وتنفيذه على مستوى الأنشطة والعمليات، كما تُحدّد الوظائف التي سترجع، إضافة إلى تحديد نتائج المراجعة.

المرحلة الثالثة: يُعد في هذه المرحلة تقرير أولي حول عملية المراجعة الداخلية، ومن ثم إرساله إلى الأطراف المعنية للنظر فيه، إذ يتعين أن ينصب التركيز خلال كل مرحلة من مراحل المراجعة على إعداد تقرير نهائي متوازن وله قيمة مضافة مؤثرة، كما يتعين النظر إلى عملية كتابة التقارير على أنها عملية مستمرة تتضمن صياغة النتائج المتعلقة بموضوع المراجعة واختبارها ومراجعتها، وتشمل المسائل الواجب اعتبارها أثناء إجراء نشاط المراجعة أثر المراجعة وقيمتها والتحسينات المحتملة وتوفير النفقات نتيجة عملية المراجعة والطرق التي يتم بموجبها إرسال نتائج المراجعة.

المرحلة الرابعة: تنطوي تلك المرحلة على متابعة الوحدة التي تم مراجعتها بعد إصدار تقارير المراجعة، كما يجب أن تنطوي أنشطة المتابعة والرقابة على تحديد أثر المراجعة وتوثيقه، إضافة إلى رصد التقدم الذي حققته الوحدة في مسار تنفيذ توصيات المراجعة.

المصدر: سلطنة عُمان (2015)، دليل المراجعة الداخلية - الوزارات والوحدات الحكومية.

الملحق 2-أ. نظرة عامة على أنظمة الرقابة الداخلية والمعايير ذات الصلة

زادت حاجة الحكومات في تطبيق النزاهة والشفافية والمساءلة في أعقاب الأزمة المالية والاقتصادية العالمية، كما شهدت منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا موجة من الانتفاضات والتحويلات التي شملت مشاركة المجتمع المدني والمواطنين النشطاء، وفي هذا السياق تم تعريف أطر الرقابة الداخلية القوية والفعّالة باعتبارها أدوات لها دور أساسي في منع مخاطر الغش والفساد واكتشافها والتصدي لها. ويجب التأكيد على أن النظام الذي يتضمن عددًا أكبر من عمليات التحقيق والتفتيش لا يؤدي بانتظام إلى خدمات عامة أكثر شفافية وفاعلية من حيث المراقبة على الأنشطة الحكومية، كما توجد أدلة قوية على أنه حيثما تكون الحوكمة ضعيفة والفساد منتشرًا على نطاق واسع فإن إضافة العديد من الضوابط قد يولد مزيدًا من فرص الاحتيال وسوء الاستخدام.

المعايير والتعريفات

الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر

تضع المنظمات العامة والخاصة مجموعة متنوعة من التدابير وتقوم بتطبيقها -في كثير من الأحيان- مشمولة تحت مصطلح "نظام الرقابة الداخلية"؛ وذلك من أجل القيام بالعمليات بطريقة قانونية وملائمة وأخلاقية ومسؤولة من الناحية المالية مع تحقيق القيمة مقابل المال، حيث تم تصميمها لتوفير تأكيد معقول بأن يتم استيفاء أهدافها، وأن التقارير المالية موثوق بها، وأنه يتم اتباع القواعد والتشريعات ونظم الرقابة الداخلية التي تشكّل مجموعة من الضوابط والتوازنات التي تقع ضمن مسؤولية إدارة المنظمات والمُنفّذة من قِبل الموظفين في جميع أنحاء المنظمة كجزء من عملهم اليومي - وفقًا للتعريف المنصوص عليه في المعايير المعترف بها دوليًا مثل معايير لجنة المنظمات الراعية للجنة تريديواي للرقابة الداخلية - الإطار المتكامل عام 2013 (لجنة المنظمات الراعية للجنة تريديواي الثانية)، والمبادئ التوجيهية للإننتوساي حول معايير الرقابة الداخلية للقطاع العام (2004):

"عملية متكاملة ومنفّذة من قِبل الإدارة وموظفي المنشأة، وتهدف إلى معالجة المخاطر واغتنام الفرص وتوفير تأكيد معقول فيما يتعلق بتحقيق النتائج للسعي نحو تحقيق المصلحة العامة والهامة للمنشأة، وذلك من خلال:

- تنفيذ العمليات الأخلاقية والاقتصادية المتميزة بالكفاءة والفعالية بشكل منظم
- ضمان الملاءمة والموثوقية وسلامة المعلومات
- الوفاء بالتزامات المساءلة الخارجية والداخلية
- الامتثال للقوانين واللوائح المعمول بها
- حماية الموارد من الضياع أو سوء الاستخدام أو التلف
- تلبية معايير أخرى للحوكمة العامة الرشيدة، بما في ذلك الإعداد الجيد للسياسات وتنفيذها ووضع الميزانيات الجيدة والصلابة والاستدامة المالية

لا تقتصر الرقابة الداخلية للإدارة المالية للمنظمة - وإن كان هذا يُمثّل عنصراً أساسياً وفرعياً من إطار الرقابة الداخلية السليمة - ولكن يشمل كل من الرقابة المالية والإدارية، يشير هذا النهج -المعروف أيضاً باسم المساءلة الإدارية- إلى عملية يتم بموجبها اعتبار المديرين على جميع المستويات هم المسؤولون عن -وربما تكون هناك حاجة للتوضيح- كل القرارات والإجراءات المتخذة لتحقيق أهداف المنظمة التي يديرونها.

بعد تصميم إطار الرقابة الداخلية بما يتناسب مع سياق منظمة معينة والأخذ بعين الاعتبار الخصائص المحددة والعمليات والمخاطر المترتبة يتطلب الأمر تقييم مخاطر مسبق ودقيق؛ وذلك من أجل تحديد احتمالات الأحداث التي وقعت والتي قد تعوق عمليات المنظمة وتحقيق أهدافها، مع وضع ضوابط كافية وفعّالة من حيث التكلفة للتخفيف منها. وفي سياق القطاع العام يتمثل التركيز الرئيسي لنظم الرقابة الداخلية عادة في ضمان الامتثال للقواعد والتشريعات وعلى اعتمادات الميزانية السنوية، حيث تركز عملية إعداد الميزانية -بوجه عام- بقوة على المدخلات، مثل اعتمادات الخدمات الجارية والتوجه السنوي والمركزية، ويخضع الموظفون المدنيون لمتطلبات قانونية محددة، ويعملون داخل الجهاز البيروقراطي للدولة، ومع ذلك أدى الاتجاه الحديث في الإدارة المالية العامة إلى اعتماد الحكومات ميزانيات موجهة نحو الأداء وتوجيه تركيز الرقابة على النتائج المتوقعة لاستخدام الأموال العامة - مع مراعاة تدابير الرقابة الداخلية التي تهدف إلى زيادة فرص تحقيق الأهداف المرجوة وتعزيز الاقتصاد وفعالية وكفاءة العمليات الحكومية.

المراجعة الداخلية

هناك عنصر آخر هام يقع داخل إطار الرقابة الداخلية، والذي يخدم وظيفة المراجعة الداخلية لتوفير السلطة التنفيذية مع ضمان جودة نُظم الإدارة العامة على وجه الخصوص، يظهر في متابعة كيفية تنفيذ تدابير الرقابة الداخلية وتقييم ما إذا كانت تحقق الآثار المرغوبة أم لا. ينص تعريف المراجعة الداخلية - المنصوص عليه في الإطار الدولي للممارسات المهنية من معهد المراجعين الداخليين (2015) على الهدف الأساسي للمراجعة الداخلية وطبيعتها ونطاقها:

"المراجعة الداخلية هي نشاط مستقل وضمن موضوعي واستشاري يهدف إلى إضافة قيمة وتحسين عمليات المنظمة، كما أنها تساعد على تنظيم إنجاز أهدافها من خلال اتباع نهج منظم ومنضبط لتقييم وتحسين فعالية إدارة المخاطر والرقابة وعمليات الإدارة".

على وجه التحديد أضاف التفتيح الأخير من الإطار الدولي للممارسات المهنية بيان بمهام وظيفة المراجعة الداخلية الموضوعية "لتعزيز وحماية القيمة التنظيمية من خلال توفير ضمانات ومبادرات ورؤى مبنية على المخاطر والموضوعية" وعلى الرغم من أنه يمكن عرض مجموعة عمليات تنظيمية مختلفة إلا أن بعض المبادئ الشائعة تنطبق على وظيفة المراجعة الداخلية مثل:

- القيام بمرجعات مستقلة وموضوعية (بوجه عام) لعمليات منشآت المؤسسة، مع تقديم ضمانات معقولة تؤكد أنها ممثلة للقواعد واللوائح، وأن إجراءات إعداد التقارير المالية تعكس الوضع المالي الفعلي، وأن المؤسسة تحقق أهدافها بكفاءة وعلى نحو فعّال
- تقديم التقارير إلى الإدارة التنظيمية مباشرة، إضافة إلى تقديم توصيات بشأن الإجراءات والتدابير التصحيحية المعنية بالتطوير وضمن حصول القضايا الهامة على مستوى عالٍ من الاهتمام.
- التركيز على تقييم أنظمة الرقابة الداخلية في تخطيط مراجعة الحسابات؛ مما يستلزم إجراء تحليل منهجي للتدابير الموضوعية وفعاليتها، حيث تُعد هذه بمثابة سمة هامة تُميّز المراجعين الداخليين عن المفتشين الماليين (مثل المفتشية العامة للمالية في النماذج اللاتينية)؛ وذلك لأنهم لا يقومون فقط بتنفيذ تحقيقات تتعلق بسوء الإدارة المزعوم أو انتهاك القواعد، ولكنهم يقومون أيضاً بتناول العينات والاختبار لتقديم بيانات شاملة للإدارة عن الامتثال والتقارير المالية والأداء.

تختلف المراجعة الداخلية عن المراجعة الخارجية التي يتم تنفيذها في القطاع العام من قبل المؤسسات العليا لمراجعة الحسابات، حيث إنها مؤسسة مستقلة منفصلة تقوم بمساءلة المسؤولين الحكوميين عن استخدام المال العام ثم تقديم التقارير عادة إلى البرلمان (أو أي جهة مماثلة) والجمهور مباشرة.

مربع 9-2. لجنة المنظمات الراعية للجنة تريدواي والرقابة الداخلية - الإطار المتكامل (2013)

المكونات الأساسية لنظام الرقابة الداخلية

في عام 1992 وضعت لجنة المنظمات الراعية للجنة تريدواي -وهي مبادرة مستقلة للقطاع الخاص تشكلت في عام 1985 لدراسة العوامل التي قد تؤدي إلى إعداد التقارير المالية الاحتياطية- الإطار المتكامل للرقابة الداخلية للجنة المنظمات تلك (التي كانت محدثة آنذاك في 2013)، والآن يُستخدم الإطار على نطاق واسع ليس فقط في الولايات المتحدة ولكن في جميع أنحاء العالم، حيث يُعرف الرقابة الداخلية على نطاق واسع على أنها "عملية يقوم بها مجلس الكيان من المديرين وموظفي الإدارة وغيرهم، وهي مصممة لتوفير الضمانات المعقولة فيما يتعلق بتحقيق الأهداف المتعلقة بالعمليات وتقديم التقارير والامتثال". هناك خمسة عناصر تبرز في هذا النموذج المعين:

البيئة الرقابية: تحدد أسلوب المنظمة، وتؤثر على وعي موظفيها بالرقابة، وهذا هو الأساس لجميع العناصر الأخرى للمراقبة الداخلية

تقييم المخاطر: تحديد وتحليل المخاطر ذات الصلة بتحقيق الأهداف وتشكيل الأساس لكيفية إدارة المخاطر.

المعلومات والاتصالات الأنظمة أو العمليات التي تدعم تحديد المعلومات وجمعها وتبادلها في إطار الشكل والوقت الذي يُمكن الناس من تحمل مسؤولياتهم.

أنشطة المراقبة: السياسات والإجراءات التي تساعد على ضمان تنفيذ توجيهات الإدارة

الرصد: العمليات المستخدمة لتقييم جودة أداء الرقابة الداخلية بمرور الزمن.

يتعلق تعريف لجنة المنظمات الراعية للجنة تريدواي بنظام المراقبة الشامل للمنظمة الذي يتكون من مجموعة واسعة من عمليات المراقبة الفردية.

مربع 2-9. لجنة المنظمات الراعية للجنة تريدواي والرقابة الداخلية - الإطار المتكامل
(2013) (تابع.)

شكل 10-2. المكونات الأساسية لنظام الرقابة الداخلية



المصدر: مقتبس من لجنة المنظمات الراعية للجنة تريدواي (2013)، الإطار المتكامل للرقابة الداخلية

الأدوار والمسؤوليات في الرقابة الداخلية:

وفقاً لإطار عمل لجنة المنظمات الراعية للجنة تريدواي يتحمل كل فرد في منظمة ما المسؤولية عن الأنشطة ذات الصلة بالرقابة الداخلية إلى حد ما، وهذا يعني أن جميع الموظفين يقدمون المعلومات المستخدمة في نظام الرقابة الداخلية أو يتخذون إجراءات أخرى لازمة للتأثير على المراقبة، وفي الوقت نفسه يجب أن يكون كل شخص في المنظمة مسؤولاً عن التصدي للمشاكل الداخلية في العمليات ومخالفات النزاهة، مثل عدم الامتثال لسياسة تضارب المصالح أو أي أنشطة أخرى غير مشروعة.

يقيس مراجعو الحسابات الداخليون والخارجيون للمنظمة مدى فعالية ترتيبات الرقابة الداخلية كجزء من مهامهم، ويتمثل دورهم في تقييم ما إذا كانت جميع المكونات المختلفة لنظام الرقابة الداخلية موجودة ومطبقة ووضع ضوابط كافية وفعالة من حيث التكلفة والعمل بفعالية وتقديم توصيات بشأن طرق تطوير أوجه القصور والتدخل والتغرات في الرقابة الداخلية.

مربع 2-9. لجنة المنظمات الراعية للجنة تريدواي والرقابة الداخلية - الإطار المتكامل (2013) (تابع.)

نموذج خطوط الدفاع الثلاثة في إدارة المخاطر والتحكم فيها بصورة فعالة

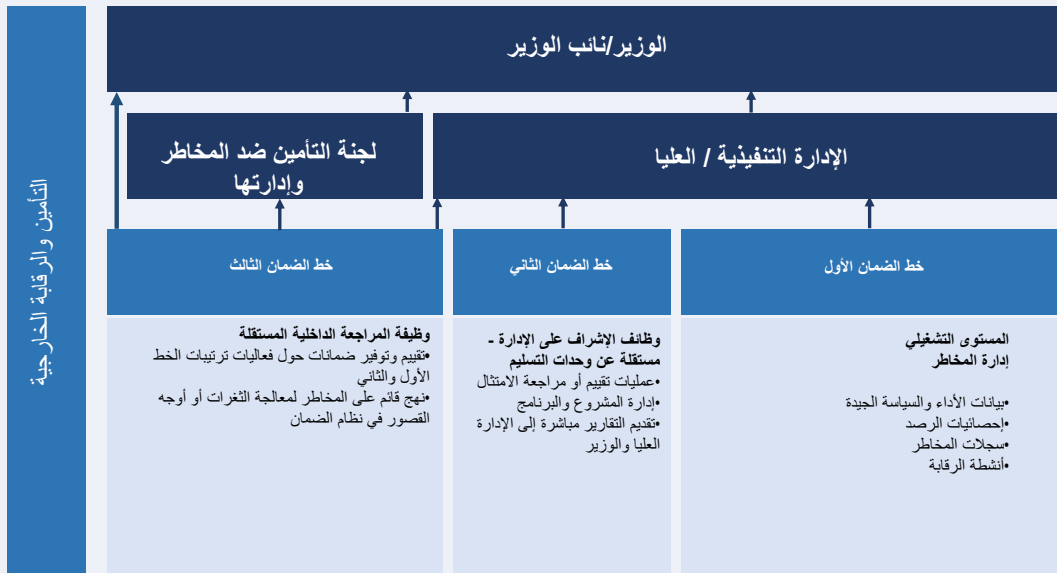
يُعد نموذج "خطوط الدفاع الثلاثة" الخاص بإدارة إدارة المخاطر والتحكم فيها فعالاً للغاية في وصف الطبقات المختلفة لتحديد المخاطر وإدارتها، وذلك بناءً على الموقف والدور والمسؤوليات داخل أي منظمة بما في ذلك المؤسسات العامة.

في الخط الأول تقوم الإدارة التشغيلية بتدابير الإدارة والرقابة الداخلية المصممة من خلال النظم والعمليات، ويتكون هذا الخط من أصحاب الأعمال والعمليات التي تُحدّد أنشطتهم المخاطر التي قد تُسهّل أو تُعيق تحقيق أهداف المنظمة وتقييمها وترصدها وتخفف من حدتها، وهذه المجموعة من المديرين والموظفين المعنيين لا يملكون ويديرون المخاطر فحسب، بل هي مسؤولة أيضاً عن تنفيذ إجراءات تصحيحية لمعالجة أوجه القصور في العمليات والمراقبة.

يرصد الخط الثاني الحوكمة والمخاطر والامتثال، كما أنه يُعد بمثابة وظيفة للإدارة والرقابة، كما أنه منفصل عن الخط الأول، ويمثل دوره الأساسي في إضافة التمرس والخبرة أثناء دعم أنشطة خط الدفاع الأول.

يتمثل الخط الثالث في المراجعة الداخلية، حيث إنه معني بتقديم ضمانات مباشرة للمسؤولين المنتخبين والمعنيين السياسيين والإدارة الإدارية العليا حول جهود الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة فيما يخص الخططين الآخرين، ومن أجل القيام بهذا الدور يجب أن يكون الخط الثالث موضوعياً ومستقلاً تماماً وغير مكلف بأي نوع من أنواع مسؤوليات الإدارة.

شكل 2-11. الخصائص الرئيسية لنموذج خطوط الدفاع الثلاثة



المصدر: مقتبس من لجنة المنظمات الراعية للجنة تريدواي (2013)، الإطار المتكامل للرقابة الداخلية؛ لجنة المنظمات الراعية للجنة تريدواي (2004) الإطار المتكامل لإدارة المخاطر داخل مؤسسة، الاتحاد الأوروبي لمعايير المراجعين الداخليين واتحاد جمعيات إدارة المخاطر الأوروبية (2013)، "إرشادات المجالس ولجان المراجعة بشأن تنفيذ المادة 41-2 من التوجيه الثامن"، خطوط الدفاع الثلاثة في إدارة المخاطر والتحكم فيها بصورة فعالة.

ملاحظات

- 1- تم وضع إطار الإنفاق العام والمساءلة المالية من خلال سبع هيئات مانحة ومؤسسات مالية دولية في عام 2001 لتكون بمثابة طريقة قياسية لوضع خطة وتقييمها لمعالجة - أنظمة البلد للإنفاق العام والمشتريات والمحاسبة المالية. يستخدم إطار الإنفاق العام والمساءلة المالية 28 مؤشراً ضمن إطار من 6 فئات أوسع: (1) مصداقية الموازنة (2) الشمولية والشفافية (3) الميزانية المعتمدة على السياسة (4) القدرة على التنبؤ والتحكم في تنفيذ الموازنة (5) المحاسبة والتسجيل والإبلاغ (6) المراجعة الخارجية والتدقيق.
- 2- منظمة دعم تأسيس نظام وطني للنزاهة في تونس، www.anticor.tn.
- 3- يتكون الإطار القانوني للرقابة على النفقات من القانون رقم 53 لعام 1973 بشأن الموازنة العامة للدولة والقانون رقم 127 لعام 1981 بشأن المحاسبة الحكومية.
- 4- تمنح المادة 33 من القانون رقم 127 لعام 1981 بشأن المحاسبة الحكومية وزارة المالية صلاحية إنشاء أو إلغاء وحدات المحاسبة، وتمنح هذه القوانين الأساس القانوني للرقابة على النفقات وتنظيم الأدوار والوظائف والمسؤوليات لجميع الأطراف المعنية بالرقابة على النفقات، ويرد وصف إضافي لهذه الأدوار والمسؤوليات وعمليات الرقابة في دليل الرقابة المالية.
- 5- أعد الدليل بتمويل مئتم من مجموعة البنك الدولي وبمساعدة خبراء محاسبة ومجموعة المراجعين القانونيين (Compagnie des commissaires aux comptes) والمعهد الفرنسي للمراجعة والرقابة الداخلية (IFACI)، وهو يشكل مرجعاً دقيقاً لبعثات المراجعة التي تزايد أعدادها في المقتضية العامة للشؤون المالية في القطاع العام، كما أنها تُعد أداة تعليمية مفيدة لتدريب المراجعين والمفتشين الذين يديرون أعمال المراجعة الآخذة في التوسع.

المراجع

- بيشيل وآر بي والسيد أهيرن (2012)، إصلاح الإدارة المالية العامة في منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا: نظرة عامة على التجربة الإقليمية ودراسات البنك الدولي، واشنطن العاصمة <https://doi.org/10.1596/978-0-8213-9529-5>
- COSO (2013), Internal Control – Integrated Framework, Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission, www.coso.org/Pages/ic.aspx
- لجنة المنظمات الراعية للجنة تريدواي (2004)، إدارة المخاطر المؤسسية - الإطار المتكامل، لجنة المنظمات الراعية التابعة للجنة تريدواي، www.coso.org/Pages/erm-integratedframework.aspx
- المفوضية الأوروبية (2015)، تقييم تعاون الاتحاد الأوروبي مع المملكة الأردنية الهاشمية - التقييم على الصعيد القطري - التقرير النهائي، المجلد الثالث أ: المرفقات 1-5، المفوضية الأوروبية، <http://ec.europa.eu/smart-regulation/evaluation/search/download.do?documentId=15713315>
- المفوضية الأوروبية (2015 ب)، نظم الرقابة الداخلية العامة في دول الاتحاد الأوروبي: خرائط الضمان، المفوضية الأوروبية، باريس، <http://ec.europa.eu/budget/pic/lib/docs/2015/CD09AssuranceMaps-BackgroundPaper.pdf>
- المفوضية الأوروبية (2015 ج)، "مبادئ الرقابة الداخلية العامة"، الرقابة الداخلية العامة: نهج الاتحاد الأوروبي، ورقة بيان الموقف رقم 1، مرجع. 1-2015، المفوضية الأوروبية، <http://ec.europa.eu/budget/pic/lib/docs/2015/CD02PrinciplesofPIC-PositionPaper.pdf>
- European Commission (2014), Compendium of the Public Internal Control Systems in the EU Member States, second edition, European Commission, <http://ec.europa.eu/budget/pic/lib/book/compendium/HTML/index.html>
- المفوضية الأوروبية (2012)، خلاصة وافية لأنظمة الرقابة الداخلية العامة في الدول الأعضاء بالاتحاد الأوروبي، المفوضية الأوروبية، http://ec.europa.eu/budget/library/biblio/publications/2011/compendium_27_countries_en.pdf
- خزينة صاحبة الجلالة (2012) أطر الضمان، خزينة صاحبة الجلالة، حكومة المملكة المتحدة www.gov.uk/government/publications/assurance-frameworks-guidance
- البنك الدولي للإنشاء والتعمير ومؤسسة التمويل الدولية (2010)، إستراتيجية الشراكة على المستوى القطري للجمهورية اللبنانية للفترة من السنة المالية 2011 إلى السنة المالية 2014، البنك الدولي للإنشاء والتعمير، ومؤسسة التمويل الدولية،

<http://documents.worldbank.org/curated/en/373441468089351274/pdf/546900LB0R2010101.98.pdf>

الاتحاد الدولي للمحاسبين (2012)، تقييم وتحسين الرقابة الداخلية بالمنظمات، الاتحاد الدولي للمحاسبين، نيويورك،
www.ifac.org/publications-resources/evaluating-and-improving-internal-control-organizations-0

الاتحاد الدولي للمحاسبين (2011)، المسح العالمي لإدارة المخاطر والرقابة الداخلية، معهد المراجعين الداخليين، ألتامونت سيرنغز،
 فلوريدا،
www.ifac.org/publications-resources/global-survey-risk-management-and-internal-control

معهد المراجعين الداخليين (2016)، إطار الممارسات المهنية الدولية، دليل الممارسة: المراجعة الداخلية وخط الدفاع الثاني، معهد
 المراجعين الداخليين، ألتامونت سيرنغز،
 فلوريدا

<https://chapters.theiia.org/montreal/ChapterDocuments/Guide%20pratique%20%20Audit%20interne%20et%20%20%20C3%A8me%20ligne%20de%20ma%20C3%A9trise.pdf>

معهد المراجعين الداخليين (2012)، "مخطط ضمان شامل لجميع المخاطر: تحديد مسار الرصد الفعال للمخاطر"، عرض المركز
 التنفيذي للمراجعة، 30 أغسطس 2012، www.wsuccess.com/iaa/IIA_Assurance_Mapping.pdf
 معايير الإنتوساي للحوكمة الرشيدة رقم 9100 (2004) مبادئ توجيهية لمعايير الرقابة الداخلية في القطاع العام، المنظمة الدولية
 للأجهزة العليا للرقابة المالية العامة والمحاسبة، www.intosai.org/issai-executive-summaries/view/article/intosai-gov-9100-guidelines-for-internal-control-standards-for-the-public-sector.html

منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (2016)، تعزيز نزاهة القطاع العام في المغرب، منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية، باريس.
<http://dx.doi.org/10.1787/9789264253612-fr>
 منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (2015)، مبادئ المنظمة G20 لحوكمة الشركات منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية، باريس،
<http://dx.doi.org/10.1787/9789264236882-en>

منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (2014)، مبادئ الإدارة العامة، SIGMA، منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية، باريس
www.sigmaweb.org/publications/Principles-Public-Administration-Overview-Nov2014.pdf

منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (2014)، Examen de l'OCDE du Système de Contrôle et d'Audit de la Tunisie, Gestion des Risques dans les Institutions Publiques
 منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية، باريس
www.oecd.org/mena/governance/Examen-OCDE-syst%C3%A8me-contr%C3%B4le-audit-Tunisie.pdf

الشراكة الحكومية المفتوحة (2015)، الأردن: Independent Reporting Mechanism (IRM) Progress Report 2014-2015, Open Government Partnership,
www.opengovpartnership.org/sites/default/files/Jordan2014-2015_English_Final_0.pdf
 PEFA (2015), Commune Urbaine d'Agadir (CUA), Evaluation de la Gestion des Finances Publiques Rapport Pefa sur les Performances , AECOM International Development
<https://pefa.org/sites/default/files/MA-Agadir-Jul15-PFMPR-SN-Public.pdf>

الإنفاق العام والمساءلة المالية (2011)، الأردن: تكرار تقييم الإدارة المالية العامة عقب منهجية الإنفاق العام والمساءلة المالية، الخبراء
 الاستشاريون الدوليون،
<https://pefa.org/sites/default/files/assements/comments/JO-Sep11-PFMPR-Public.pdf>

بروتيفيتي (2013)، "تطبيق خطوط الدفاع الخمسة في إدارة المخاطر"، النشرة، المجلد 4/5،
www.protiviti.com/sites/default/files/united_states/insights/the-bulletin-vol-5-issue-4-applying-5-lines-defense-managing-risk-protiviti.pdf

ديوان الرقابة المالية والإدارية (2016)، التعليقات والملاحظات على مشروع التقرير بشأن مشروع تقرير منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية

سلطنة عُمان (2015)، دليل المراجعة الداخلية - الوزارات والوحدات الحكومية، سلطنة عُمان.

الوكالة الأمريكية للتنمية الدولية (2014)، تقييم البيئة المالية في الأردن: التقرير النهائي، وكالة الولايات المتحدة للتنمية الدولية

https://jordankmportal.com/system/resources/attachments/000/000/487/original/Jordan_Fisc_al_Environment_Assessment_2014.pdf?1456660604

البنك الدولي (2015)، برنامج تحسين خدمات الحكم المحلي، تقرير تقييم الأنظمة الائتمانية، البنك الدولي، واشنطن العاصمة،

<http://documents.worldbank.org/curated/en/749141468184780785/Local-governance-and-service-improvement-program-LGSIP-fiduciary-systems-assessment-report>

البنك الدولي (2013)، الضفة الغربية وقطاع غزة، الإنفاق العام والمساءلة المالية، تقرير أداء الإدارة المالية العامة، البنك الدولي،

واشنطن العاصمة. <http://documents.worldbank.org/curated/en/221731468329969745/West-Bank-and-Gaza-Public-expenditure-and-financial-accountability-public-financial-management-performance-report>

البنك الدولي (2009)، المملكة المغربية، تقرير الإنفاق العام والمساءلة المالية، تقييم نظم الإدارة المالية العامة،

<https://pefa.org/sites/default/files/assements/comments/MA-May09-PFMPR-Public.pdf>

الفصل 3- تحسين عملية المراقبة الداخلية ومراجعة الحسابات لاقتصاد بلدان منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا

يعرض هذا القسم الاعتبارات الرئيسية لحكومات دول منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا من أجل تعزيز نظم الرقابة الداخلية دعمًا لحوكمة ومساءلة أكثر كفاءة وشفافية، وذلك يعتمد على النتائج الرئيسية الناجمة عن تنفيذ مشروع دعم تحديد مخاطر الفساد من أجل إصلاحات فعالة للنزاهة في اقتصادات منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا (2015-2016)، بما في ذلك إعداد دراسات استقصائية إقليمية ودورات تقييم الأقران ومشاورات المختصين المختلفة وإدراك الدروس المستفادة من جهود الإصلاح السابقة، ويوضح هذا الفصل الحلول العملية على المدى البعيد والقريب، ويهدف إلى التصدي للتحديات التي تواجه الحكومات في المنطقة المتمثلة في تعزيز الشفافية والمساءلة داخل القطاع العام - بما في ذلك الحاجة لنشر سياسات الموارد البشرية وتعديلها وتعزيز وظائف المراجعة الداخلية وبناء الموارد والقدرات من أجل سياسات فعالة للرقابة الداخلية ومكافحة الفساد.

يمكن للحكومات في منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا تقييم الاعتبارات الرئيسية التالية وتبنيها كمقترحات للعمل من أجل خلق بيئة مواتية لتحسين الحوكمة وتعزيز المساءلة، وتعمل معظم حكومات تلك المنطقة في ظل ظروف معقدة، بما في ذلك الصراعات والأزمات والتحولات السياسية، لذا فمن الضروري إحداث تغييرات ذات مغزى قائمة على أدلة من الإصلاحات والمبادرات الناجحة التي أدت إلى تعزيز ترتيبات النزاهة والمساءلة على المستوى المؤسسي.

تحديد المفاهيم الأساسية ومواءمة الأدوات والممارسات الحالية

وضع نهج ومصطلحات موحدة

تُعد المصطلحات المستخدمة في النصوص والوثائق القانونية وكذلك المعايير والمبادئ التوجيهية والأدوات المتعلقة بوظائف الرقابة الداخلية غير متناسقة ومتضاربة، مما يجعل من الصعب الحصول على رؤية واضحة بشأن الأدوار والمهام والمسؤوليات للوظائف المختلفة والسياق الحقيقي لإجراءات وعمليات الرقابة الداخلية؛ لذا فإن وضع إطار مفاهيمي موحد وأدوار ومسؤوليات واضحة عبر الحكومة وعلى مستوى الكيان بطريقة إلزامية من شأنه أن يشكل خطوة كبيرة إلى الأمام، حيث يمكن لمثل هذا الإطار توضيح المفاهيم الأساسية والمصطلحات والوظائف والأدوار داخل نظام الرقابة الداخلية، ويُعد ذلك صحيحًا بصفة خاصة في الدول التي تكافح الحكومات من أجل تكيف المعايير الدولية لتلبية ثقافتها واحتياجاتها الإدارية.

موثائق المراجعة الداخلية الموضوعية

تكمن المهمة الأساسية للمراجعة الداخلية في توفير خدمات استشارية مستقلة وموضوعية بغية مساعدة المؤسسات العامة في تحقيق أهدافها، فهي تهدف إلى إحداث تأثير إيجابي على كفاءة وفعالية الإجراءات والعمليات التشغيلية الأساسية، كما تُقيم وظيفة المراجعة الداخلية فاعلية عملية إدارة المخاطر والضوابط الداخلية؛ وذلك لضمان الحد من المخاطر بصورة صحيحة وتحديد نقاط الضعف في الرقابة والازدواجية.

تحقيقًا لهذه الغاية يوثق ميثاق المراجعة الداخلية الأدوار والمسؤوليات والهدف ونطاق عمل تلك الوظيفة، كما يجب أن يسعى الميثاق إلى السماح لوحدة أو إدارات المراجعة الداخلية بتنفيذ واجباتهم بصورة مستقلة وموضوعية، وطُبقت العديد من اقتصادات دول الشرق الأوسط وشمال أفريقيا تلك الموثائق، ويمكن التحدي في إعداد موثائق تعتمد على أمثلة من القطاع الخاص أو البلدان ذات وظائف المراجعة الداخلية المتطورة، كما يجب على المراجعين الداخليين للحكومات المشاركة عن كثب في عملية إعداد وصياغة الميثاق؛ وذلك كي يتمكنوا من تنفيذه على أرض الواقع - حيث يلبي الإطار المفاهيمي واقع الحياة اليومية وجميع القيود المتعلقة بالثقافة والممارسة الإدارية لكل بلد، وقد يكون النهج التجريبي والتنفيذ التدريجي أفضل طريقة لتطبيق مثل هذا الميثاق بطريقة عملية وواقعية.

تعزيز المراجعة الداخلية من خلال خدمات ولجان المراجعة المشتركة

ما تزال تواجه دول منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا العديد من التحديات من أجل إعداد وظيفة مراجعة داخلية مستقلة وقوية؛ لذا يجب توجيه الجهود الوطنية لإنشاء وحدات مراجعة داخلية فعالة ينصب تركيزها على ضمان الجودة والفاعلية بالتوازي مع تعزيز الخطوط الأولى والثانية للدفاع، وفي هذا الإطار يمكن لدول تلك المنطقة معرفة إيجابيات وسلبيات اعتماد وحدات مراجعة مشتركة وتقديم الخدمات إلى أكثر من كيان واحد في نفس القطاع أو مجال السياسة العامة (مثل الحكومة المحلية والصحة وما إلى ذلك) وإشراف السلطة التنفيذية عليها، ففي عصر الموارد المحدودة والأزمات المالية يتعين على المراجعة الداخلية تحقيق المزيد بقدر أقل من الموارد والتكلفة وتوفير خدمات عالية الجودة للسياسيين وكبار

المديرين؛ لذا تحاول وكالة مراجعة الحسابات الداخلية التابعة للحكومة البريطانية التصدي بفعالية لهذه التحديات وتحسين قدرتها على تقديم خدمات مراجعة عالية الجودة إلى كيانات الدولة (المربع 3-1).

مربع 3-1. وكالة مراجعة الحسابات الداخلية التابعة للحكومة البريطانية وتجارب أخرى

تم إطلاق الوكالة الحكومية لمراجعة الحسابات في 1 أبريل 2015 كهيئة تنفيذية لخزانة صاحبة الجلالة للمساعدة في ضمان قيام الحكومة والقطاع العام الأوسع نطاقاً بتوفير الخدمات بصورة فعالة، وتهدف تلك الوكالة لأن تُصبح الهيئة الوحيدة التي تقوم بإجراء المراجعة الداخلية للحكومات، وتحقيقاً لهذه الغاية فإن الوكالة تدرج تدريجياً تحت إشرافها جميع وحدات المراجعة الداخلية الموجودة، حيث يسمح هذا النهج للوكالة بالاستفادة من عدد كبير من الخبرات والممارسات الرائدة والكتلة الحرجة (مثل الخبراء في مجال الاحتيال في الطب الشرعي أو الأمن الإلكتروني) وتحسين كفاءة وجودة الخدمة مع تقليل التكاليف وتطويع الخبرات في مجال المراجعة وإعداد نموذج قدرات بناءً على توقعات واحتياجات المستفيدين، إضافة إلى ذلك فهو يوفر مساراً مهنيًا حاسماً لمراجعي الحسابات؛ مما يؤدي إلى انخفاض معدل تناقص الموظفين، وتحمل الكيانات الحكومية تكلفة خدمات مراجعة الحسابات التي تضمن استقلال الوكالة، وتخلق دافعاً لتحسين خدماتها وتقييمات أدائها.

يقدم ذلك نموذجاً مثيراً للاهتمام للغاية من أجل تقديم خدمات المراجعة في القطاع العام، نظرًا لأن النهج الحالي يعقب فترة طويلة من العمل من خلال نموذج خدمات المراجعة المشتركة بين مجموعات المنظمات العاملة في نفس المجال السياسي، وتمثل حالة مجالس البحوث في المملكة المتحدة أحد الأمثلة المثيرة للاهتمام، حيث إنها تمثل شراكة إستراتيجية بين المجالس البحثية السبعة في المملكة المتحدة، وتم تأسيس دائرة المراجعة الداخلية لمجالس البحوث في عام 1992 من وحدات المراجعة الداخلية المنفصلة الموجودة داخل كل مجلس بحث، وفي أبريل 2012 اندمجت دائرة المراجعة الداخلية لمجالس البحوث مع برنامج مجالس بحوث المملكة المتحدة لتشكيل مجموعة من دوائر المراجعة والتأكيد بغية مساعدة كل رئيس تنفيذي لكل مجلس على الوفاء بمسؤولياته ومسؤولياته أمام البرلمان، ولتحقيق ذلك يضطلعون ببرنامج عمل سنوي داخل كل مجلس بحث يوافق عليه الرؤساء التنفيذيون المعنيون ولجان المراجعة التابعة لهم، وللعمل وفقاً للمعايير التي وضعتها خزانة صاحبة الجلالة تتضمن البرامج السنوية مجموعة من الخدمات تحت على مساعدة المديرين على تحقيق أهدافهم والحفاظ على الموارد.

المصادر: مقتبس من موقع الوكالة الحكومية لمراجعة الحسابات

حيث تم www.gov.uk/government/organisations/government-internal-audit-agency

الوصول إليه في 2 ديسمبر 2015، وتم الوصول إلى موقع مجلس الأبحاث في المملكة المتحدة، "دوائر

المراجعة والتأكيد" www.rcuk.ac.uk/about/aboutrcuk/aims/units/aasq/ في 3 ديسمبر 2015

يمكن أن يكون إنشاء لجان أو كيانات مراجعة داخل الكيانات العامة من الممارسات الجيدة الأخرى التي تهدف لتعزيز وظيفة المراجعة الداخلية، ففي بعض الدول الأعضاء في منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية -كالولايات المتحدة ونيوزيلندا- أدى وجود لجان للمراجعة إلى قيام الإدارة العليا (بما في ذلك السياسيون) بالتركيز على الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر، كما لفتوا الانتباه إلى دور المراجع الداخلي بين مديري القطاع العام والموظفين، إضافة إلى ذلك توجد أدلة قوية على أن لجان المراجعة / إدارة المخاطر المستقلة المتضمنة لأعضاء خارجيين ذات مستويات عالية من الخبرة قد تساعد على ضمان أن أنشطة الرقابة والمراجعة لا تخضع لأي تأثير سياسي، كما يمكنها تعزيز تأثير هذه العمليات داخل المؤسسة وربطها بتحقيق أهداف الكيان؛ وبالتالي تحفيز المديرين والموظفين على المشاركة والاضطلاع بمهام محددة، وتوجد نماذج عديدة لهذه اللجان/المجالس في القطاع العام فيما يتعلق بحالة العضوية والأدوار والمسؤوليات المسندة إلى اللجنة/المجلس وقنواتها الخاصة بإعداد التقارير، ويتعين على دول منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا تحديد أفضل نهج لها، وذلك اعتمادًا على عوامل مثل درجة تعقد الإدارة المالية وإعداد التقارير وأنظمة الحوكمة والإدارة ومستوى تطور المسؤولية الإدارية وترتيبات المساءلة، حيث تشمل الأخيرة الفصل بين عملية اتخاذ القرارات السياسية والإدارية والتطبيق الفعلي لأساليب إدارة المخاطر (هيبورث وكونينج، 2012).

بناء علاقات عمل جيدة بين المراجعين الداخليين والخارجيين

يتمثل أحد التحديات الرئيسية التي تواجهها معظم دول منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا -عند وضع أطر الرقابة الداخلية للقطاع العام- بوضوح في تحديد الأدوار والعلاقة بين وظيفة المراجعة الداخلية وهيئات التفتيش الموجودة ومؤسسات المساءلة مثل مؤسسات المراجعة العليا وسلطات مكافحة الفساد بغض النظر عما إذا كانت هذه الجهات الخارجية مسؤولة أمام السلطة التنفيذية أو السلطة التشريعية أم لا، ويُعد وجود تنسيق وثيق بين مؤسسات المراجعة الداخلية والخارجية هو أمر حاسم لتحقيق الأهداف المشتركة التالية:

- تبادل المعلومات وخطط المراجعة والتقارير بين المراجعين الداخليين ومؤسسات المراجعة العليا للمساعدة في إجراء عمليات المراجعة، بما في ذلك تقييم فعالية الرقابة الداخلية وترتيبات إدارة المخاطر
- تحقيق وفورات الحجم من خلال تعاون منظمات المراجعة فيما يخص المسائل المنهجية والتدريبية
- قيام مؤسسات المراجعة العليا بتقديم المشورة أو التصرف بمثابة مستشار والمشاركة في الاجتماعات الدورية لرؤساء وحدات المراجعة الداخلية (كما يحدث في النمسا وبلغاريا والدنمارك وهنغاريا ولاتفيا وهولندا وبولندا والمملكة المتحدة)
- تبسيط قنوات التفاعل والتواصل مع كافة هيئات مراجعة الحسابات الخارجية والداخلية
- الموافقة على المعايير والأدوات والإجراءات المشتركة لتسهيل التعاون الفعّال.

إن تعزيز وإضفاء الطابع الرسمي على آليات التعاون والتنسيق بين مختلف مؤسسات الرقابة ومراجعة الحسابات ومكافحة الفساد أمر حاسم للانتقال بنجاح من مرحلة المراقبة المسبقة إلى مرحلة المراقبة اللاحقة، وعلى النحو المبين في الفصل 2 تستخدم معظم دول منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا أساليب غير فعالة لكنها آمنة نسبيًا للتحقق من الامتثال التنظيمي للمعاملات الفردية (الرقابة المسبقة)، ويثير الانتقال إلى الطريقة الأكثر فاعلية للتحقق من العمليات الصحيحة للأنظمة (المراقبة اللاحقة) -التي لا تحقق من كل معاملة- العديد من التحديات، حيث يتطلب هذا التغيير ممارسات عمل مختلفة وأنظمة مالية وحوكمة متقدمة والكثير من الوقت وجهود لإدارة التغيير فيما يتعلق بممارسي الرقابة والمراجعة والجهات التي تتم مراجعة حساباتها، ترى العديد من بلدان منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا بأن سحب مراجعي الحسابات الخارجيين (مثل الأجهزة العليا للمراجعة) والمراقبين/المراجعين التابعين لوزارة المالية من عملية المراقبة المسبقة دون التأكد من وجود خطي الدفاع الأول والثاني قد يخلق فراغًا في الإدارة والرقابة.

يعتمد تحسين التعاون بين مؤسسات الرقابة ومراجعة الحسابات الداخلية والخارجية على عدد من العوامل، فأولاً وقبل كل شيء الالتزام بالقيام بدور نشط والرغبة في إجراء التغييرات الضرورية، حيث أصدرت كل من الإنتوساي ومعهد المراجعين الداخليين معايير وتوجيهات دولية تتعلق بالتنسيق والتعاون بين الأجهزة العليا للرقابة المالية والمراجعين الداخليين في القطاع العام، بما في ذلك معيار GOV 9150 للتنسيق والتعاون بين الأجهزة العليا للرقابة المالية والمراجعين الداخليين في القطاع العام (الإنتوساي 2010) ومعيار إطار الممارسات المهنية الدولية المعمول به في معهد المراجعين الداخليين 2050 ومعيار التنسيق الاستشاري للممارسات 1-2050 (IIA 2009)، إضافة إلى ذلك فإن الورقة التي أعدتها المنظمة الأوروبية للمؤسسات العليا للرقابة المالية والاتحاد الأوروبي لمعاهد المراجعة الداخلية تشرح الاتجاهات الرئيسية في التنسيق بين مؤسسات المراجعة الخارجية والداخلية (مربع 2-3).

مربع 2-3. التنسيق بين مراجعي الحسابات الداخلية والخارجية

نشرت منظمة الأوروساي بالاشتراك مع الاتحاد الأوروبي لمعاهد المراجعة الداخلية في عام 2014 دراسة توضح آليات وتحديات التعاون والتنسيق بين كيانات المراجعة الخارجية والداخلية، وفيما يلي بعض النتائج الرئيسية الواردة في التقرير:

تحرص الغالبية العظمى من الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة على استخدام معايير أو مراجع دولية تتعلق بالتنسيق والتعاون مع مؤسسات المراجعة الداخلية، كما أن معظمها يعتمد بوجه عام- على المعايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية مثل معيار رقم 1610 والمعايير الدولية للمراجعة مثل معيار رقم 610 ومعايير معايير الإنتوساي للحوكمة الرشيدة مثل معيار رقم 9140 و9150، وتعتمد الأقلية من هذه الأجهزة على قواعد مكتوبة صريحة من الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة مثل أدلة المراجعة والمعايير والإرشادات والإجراءات وقوائم المراجعة وتوثيق وتنسيق قنوات التنسيق والتعاون.

يتسم التنسيق والتعاون بين الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة والمراجعين الداخليين بطابع "غير رسمي"، مما قد يُصعب تقييمه أو ضمان جودة تنفيذه.

ومن أكثر فوائد التعاون والتنسيق شيوعاً ما يلي:

- تعزيز الحوكمة الرشيدة عن طريق تبادل الأفكار والمعرفة.
- إجراء عمليات مراجعة أكثر فعالية وكفاءة تعتمد على الفهم الواضح لأدوار المراجعة ذات الصلة مع نشاط مراجعة داخلي وخارجي أفضل تنسيقاً ينشأ عن تخطيط وتواصل منسق
- تنقيح نطاق المراجعة للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة والمراجعين الداخليين، ومع ذلك فإن ما يقرب من نصف الأجهزة العليا للرقابة صرحت بأنها تواجه مخاطر أو تدرك المخاطر المحتملة من التعاون والتنسيق.

سعت غالبية الأجهزة العليا للرقابة إلى استخدام التنسيق والتعاون إلى حد كبير في المجالات التالية:

- تقييم إطار المراقبة الداخلية للكيان الخاضع للمراجعة وترتيبات إدارة المخاطر
- تقييم مدى التزام الكيان بالقوانين واللوائح.
- توثيق نظم الكيان والعمليات التشغيلية.

المصدر: منظمة الأوروساي - الاتحاد الأوروبي لمعاهد المراجعة الداخلية (2014)، "التنسيق والتعاون بين الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة والمراجعين الداخليين في القطاع العام

www.eciia.eu/wp-content/uploads/2014/05/EUROSAT_ECIIA_Joint_Paper_05052014.pdf

التكيف مع الحوكمة متعددة المستويات

يهدف نظام الرقابة الداخلية عالي الأداء لتعزيز أهداف ومبادئ المساءلة والنزاهة والشفافية ونشرها في مستويات الحكومة، ولتحقيق هذه الأهداف ومعالجة أوجه الاعتماد المتبادل يلزم وجود حوكمة قوية متعددة المستويات ضمن السياق الوطني، بما في ذلك التنسيق والتعاون الفعال، وتكون الحوكمة "متعددة المستويات" حينما تعتمد على التنسيق "العمودي" عبر مستويات مختلفة من الحكومة (مثل مؤسسات المراجعة والرقابة الحكومية المركزية و وحدات المراجعة البلدية والإقليمية)، إضافة إلى التنسيق "الأفقي" بين الجهات الفاعلة ذات الصلة على المستوى نفسه من الحكومة (مثل المؤسسة العليا للمراجعة وجهات الرقابة الداخلية على المستوى الوطني).

وكما هو موضح أعلاه فإن الجهود المبذولة لوضع وتنفيذ أو تعزيز وتعميم عمليات ومهام المراقبة الداخلية الحالية تفرض تحديات تنسيق وتعاون كبيرة، ومع ذلك يمكن للدول أن تبذل المزيد من الجهود لمعالجة كافة "الثغرات" التي قد تعرقل مثل هذه الإصلاحات واسعة النطاق في الرقابة ومراجعة الحسابات وتقويض ثقة الجمهور في الحكومة، ويوضح المربع 3-3 أنواع الثغرات وأنشطة التخفيف المحتملة التي ينطوي عليها نظام الإدارة متعدد المستويات.

مربع 3-3. مراعاة الثغرات: التغلب على التحديات المشتركة للحوكمة الفريدة من نوعها

تنشأ الثغرات نتيجة لأن مستويات الحكومة تعتمد بعضها على بعض لتصميم بعض السياسات وتنفيذها، ويجب أن تراعي إصلاحات الضوابط الداخلية فوائد اللامركزية، حيث يُعد ذلك هامًا خاصة لمنطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا؛ وذلك نظرًا لأن الإصلاحات اللامركزية تمثل سمة بارزة في تحسين الإدارة العامة وتقديم الخدمات، ففي الواقع إن احترام القدرات القانونية للحكومات الإقليمية أمر هام دائمًا، حيث لا توجد سياسة "واحدة تناسب كافة الإدارات" يمكن تطبيقها بنفس الطريقة مع تحقيق نفس المقدار من النجاح عبر مستويات الإدارة، كما يمكن تحقيق المزيد من الفعالية والكفاءة عندما يمكن لقادة الولايات والقادة المحليين اتخاذ قرارات أكثر استجابة لاحتياجات منطقتهم الخاصة، وهذا قد يعني تحديد الأولويات ووسائل التنفيذ المختلفة، ومع ذلك عند إدارة العلاقات عبر مستويات الحكومة وفيما بينها تواجه الكيانات العامة سلسلة من التحديات أو "الثغرات" التي تنشأ من الاعتماد المتبادل، ويمكن أن تشمل هذه الثغرات ما يلي:

الثغرات القانونية أو السياسات: تلك الثغرات ناجمة عن الافتقار إلى الاتساق بين الاحتياجات الإقليمية والمبادرات الوطنية، إن إهمال المناصب الإقليمية يمكن أن يقلل من فرص تطوير سياسات القطاعات المشتركة وتنفيذها بنجاح على المستوى الإقليمي، وقد تحدث هذه الثغرات أيضًا عندما تتبنى الوزارات نهجًا رأسيًا بحثًا لقضايا السياسة التي هي بطبيعتها متعددة القطاعات (مثل المياه أو الطاقة أو الشباب أو الاستثمار)، فإذا طبقت كل واحدة من الكيانات الحكومية المنطق الفردي الخاص بها على المبادرات المشتركة بين القطاعات التي تؤثر أيضًا أو تنفذ بالتساوي على المستوى الإقليمي فإنها تهدد من إمكانية اتباع نهج "مشترك" أو "حكومة شاملة"، وذلك هو السبب في أن سياسات الرقابة الداخلية يجب أن تكون متسقة ومتجانسة عبر الحكومة المركزية والمؤسسات المحلية.

ثغرات المعلومات: تنشأ ثغرات المعلومات نتيجة عدم تناسق المعلومات بين المؤسسات عند تصميم وتنفيذ السياسة العامة، قد تواجه الإستراتيجيات الوطنية وأيضًا الإقليمية بغية تحقيق أهداف السياسة العامة عجزًا في المعلومات، وذلك إذا لم تتبادل السلطات الإقليمية والجهات الفاعلة المعلومات بشأن ما يحدث "على أرض الواقع"، ومع ذلك فإن آراء الحكومات الإقليمية تقتصر على الخصائص الخاصة بمنطقتها أو إقليمها؛ لذا تلعب الحكومة الوطنية دورًا لا غنى عنه في إدارة المعلومات لدعم رؤية أوسع

مربع 3.3. مراعاة الثغرات: التغلب على التحديات المشتركة للإدارة متعددة المستويات (تابع).

نطاقًا يمكن من خلالها تحقيق أهداف السياسة العامة، ويمثل القيام بأنشطة مكافحة الاحتيال ومكافحة الفساد باستخدام معلومات محدودة عن الممارسات الإدارية وترتيبات العمل "غير الرسمية" للحكومات الإقليمية أحد التحديات الرئيسية لنظام الرقابة الداخلية على مستوى الحكومة في بعض الأحيان.

الثغرات في القدرات: تنشأ الثغرات في القدرات عندما يكون هناك نقص في الموارد البشرية أو المعرفية (القائمة على المهارات) أو التشغيلية أو تلك المعنية بالبنية التحتية، وقد تختلف احتياجات تنمية القدرات باختلاف المستويات السابقة لمهارات الإدارة العامة والبنية التحتية، حيث قد تتطلب الحكومات الإقليمية القوية ذات المؤسسات المتطورة جيدًا القليل من عملية بناء القدرات لتحمل مسؤوليات جديدة، ومع ذلك عندما يلزم إنشاء حكومات إقليمية أو مؤسسات ذات صلة أو إسناد دور محدود لها فإن احتياجاتها لبناء القدرات ستكون أكبر، ولا تقتصر الثغرات في القدرات على المستوى الإقليمي فحسب، ولكنها موجودة على المستوى الوطني أيضًا فيما يخص إدارة العلاقات متعددة المستويات وتحديد المسؤوليات وتخصيص الأموال وضمان اتباع نهج ذات سياسة منسقة ومترابطة فيما بين الجهات الفاعلة على المستوى المركزي، هذا وتختلف الكفاءة المهنية للمراقبين والمراجعين على المستويين المركزي والإقليمي اختلافًا كبيرًا في دول منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا؛ وذلك مع انخفاض القدرات انخفاضًا تقليديًا على المستويات الإقليمية والبلدية.

الثغرات المالية: يعتمد المستوى الإقليمي اعتمادًا ماليًا على المستوى الوطني؛ وذلك للوفاء بالالتزامات السياسية حيثما يكون هناك ثغرة بين إيرادات الحكومات الإقليمية ومصروفاتها، بينما تعتمد الحكومة المركزية على الحكومة الإقليمية في توفير خدمات عامة باهظة التكاليف بصورة مطّردة وتوليد الإيرادات، وتجدر الإشارة إلى أن أسعار النفط المتراجعة تتسبب في عدم توفر حيز مالي في العديد من دول منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا، ومن هنا طُرحت مبادرات جديدة تدعو الحكومات إلى إحداث التغيير بنفس مخصصات الميزانية أو حتى أقل، وتساعد الإدارة القوية متعددة المستويات على تعزيز أوجه التآزر وتحقيق وفورات في الحجم لتوليد المدخرات دون الإضرار بالأداء، وربما كان الحد من الازدواجية في أنشطة الرقابة والمراجعة أفضل مثال على تحقيق الوفورات الناجمة عن الإصلاحات التي يمكن إعادة استخدامها في أغراض أخرى (مثل برامج بناء القدرات).

الثغرات الإدارية: تنشأ الثغرات الإدارية عندما لا تتوافق الحدود الإدارية والمجالات الوظيفية على المستوى الإقليمي بعضها مع بعض، ويتجلى ذلك بوضوح في الأقاليم التي تكتلت فيها مجموعة من البلديات لتصبح مدينة كبيرة، وربما يكون تأثيرها محدودًا من الناحية الفردية ولكن من الناحية الجماعية قد يكون لها دور قوي في العلاقات على المستويات الحكومية، وتُعد الثغرات الإدارية مثالًا ممتازًا لعلاقات الحكومتين متعددة المستويات القائمة على الاعتماد المتبادل الأفقي، حيث إن هذه الثغرة تولّد في كثير من الأحيان الحاجة إلى تعاون الحكومات الإقليمية بعضها مع بعض، وفي منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا يمكن تحقيق مشاركة أكبر للمعلومات ووفورات في الحجم من خلال تعاون أفقي أقوى بين وحدات الرقابة والمراجعة الإقليمية والمحلية، وتُعد دراسة مزايا خدمات المراجعة المشتركة بين مختلف الكيانات الحكومية المحلية التي لا تستطيع دعم وظيفتها في عملية المراجعة الداخلية الفعالة فكرة ممتازة للعديد من الدول في منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا.

ثغرات التنفيذ: يوجد تحديات خطيرة لوضع إطار رقابة داخلي وظيفي وتبسيط عناصره وعملياته فيما يخص العمليات اليومية لكيانات الحكومة الإقليمية، وقد تتطلب وظائف الرقابة الداخلية وأنشطتها -مثل إدارة مخاطر الفساد والاحتيال- نهجًا مخصصًا عند تنفيذها على المستوى الإقليمي، وتتبع هذه الحاجة من الإجراءات التشغيلية المختلفة والقنوات الإبلاغية والوظيفية داخل الكيانات الحكومية المحلية وكذلك

مربع 3.3. مراعاة الثغرات: التغلب على التحديات المشتركة للإدارة متعددة المستويات (تابع).

فيما بينها وبين مؤسسات الحكومة المركزية، وقد تختلف الإجراءات الأساسية -مثل تخطيط الميزانية وتنفيذها وضوابط الإنفاق وتقديم الخدمات وصنع القرارات ووضع السياسات وحتى تعيين الموظفين ومكافآتهم- اختلافاً كبيراً (سواء أكان في المحتوى أم في طريقة تنفيذه) مع تلك الإجراءات المطبقة على المستوى المركزي؛ لذا تم توثيق أهمية التصدي للتحديات المتعلقة بالتنفيذ خلال مشروع الرقابة الداخلية المشترك التابع لمنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية لعام 2016 مع وزارة المالية ووزارة الزراعة في تونس، حيث عمل فريق منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية على إدراج عمليات الرقابة الداخلية في كسوف المرتبات والعمليات المالية الأساسية الأخرى الخاصة بوزارة الزراعة على المستويين المركزي والوطني، هذا وتدعم هذه التجربة أيضاً الحاجة إلى توفير إستراتيجيات مخصصة للتخفيف تهاد إلى سد ثغرات التنفيذ ودعم المسؤولين المنتخبين والمديرين العامين والموظفين على المستوى الإقليمي لفهم القيمة المضافة لتنفيذ نظام رقابة داخلي معاصر.

المصادر: تشاربيت وميكاون (2009)، "مراعاة الثغرات: إدارة الاعتماد المتبادل في العلاقات بين مستويات الحكومة"، <http://dx.doi.org/10.1787/221253707200>، منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (2017 أ)، نظام المحاسبة الوطني المكسيكي: تعزيز الحوكمة الخاضعة للمساءلة، <http://dx.doi.org/10.1787/9789264264748-en>.

يتضح أن نظام الرقابة الداخلية القوي يحتاج إلى نهج شامل لمعالجة بعض التحديات المشتركة الناشئة عن أوجه الاعتماد المتبادل بين مؤسسات المراجعة والرقابة والإشراف بهدف تحسين الخدمات ومعالجة التداخلات وسد أي ثغرات في الرقابة، وسيدعم هذا النهج تنفيذ سياسات الرقابة والمراجعة عبر الحدود القطاعية والإدارية على المستويات المركزية والإقليمية والمحلية من أجل تحقيق الحوكمة الرشيدة؛ وذلك من خلال تعزيز المساءلة والنزاهة والشفافية، فعلى سبيل المثال تركز الإصلاحات على الحاجة إلى مزيد من التقارب، بما في ذلك الحاجة إلى تنسيق القوانين والسياسات والممارسات عبر القطاعات والمناطق، وهذا من شأنه أن يجعل المناطق والبلديات النائية على قدم المساواة مع معايير الحوكمة المركزية وأفضل الممارسات على المستوى الإقليمي (منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية، 2017).

معالجة ثغرة التنفيذ

كما هو موضح أعلاه من الأهمية بمكان التعامل مع عمليات الرقابة الداخلية ووظائفها على أنها جزء لا يتجزأ من الإدارة العامة والعمليات اليومية، ويمثل ذلك السبب الرئيسي في أهمية تركيز الكيانات العامة التي تقود تطوير هذه الوظائف وتنفيذها على أنشطة المراجعة والرصد والتقييم التي تساعد على تعزيز ما يلي:

- دمج المهام الفردية فيما يتعلق بالرقابة والمخاطر مع خطط الإدارة وأهداف المؤسسة
- جعل أنظمة المكافآت (مثل المكافآت والترقيات) قائمة على أداء واجبات محددة وقابلة للقياس داخل وظيفة الرقابة الداخلية
- تضمين التزامات ملموسة فيما يتعلق بإدارة عمليات الرقابة والمخاطر في وصف الوظائف الفردية لعمليات محددة عالية المخاطر كالمشتريات والرواتب

- القيام بحملات تدريب وتوعية مستقلة عن وحدات التسليم (أي خطوط الدفاع الأولى والثانية، كما هو موضح في الفصل 2) تركز على توضيح المهام والمسؤوليات داخل نظام الرقابة الداخلية بين الموظفين العاملين على المستوى التشغيلي وأولئك غير المُسند إليهم مسؤولية تشغيلية مباشرة
- التواصل والإبلاغ عن (أي من خلال الرسائل الإخبارية والمواقع الإلكترونية والملصقات) حالات محددة عُثر فيها على نقاط ضعف في الرقابة والإجراءات المتخذة لعلاجها، بما في ذلك أي عقوبات مطبقة وكذلك التقييمات والجوائز المتعلقة بمبادرات وإجراءات محددة لتحسين مهام الرقابة وإدارة المخاطر

يوضح مربع 3-4 إرشادات إضافية من المنظور الأوروبي لمؤسسات الرقابة والمراجعة في منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا للنظر فيها عند ضمان جودة الرقابة الإدارية والمالية والمراجعة الداخلية.

مربع 3-4. توجيه المديرين نحو مراقبة فعالية نظم الرقابة الداخلية

يقدم التوجيه الثامن من قانون الشركات الصادر عن الاتحاد الأوروبي بشأن المراجعة القانونية نقاطاً رئيسية لإنشاء نظام سليم يهدف لرصد فعالية عمليات الرقابة الداخلية والمراجعة الداخلية وترتيبات إدارة المخاطر، ويشمل ذلك الأسئلة التالية:

1- من المسؤول عن رصد مدى كفاية نظام الرقابة الداخلية؟ هل توجد عمليات لمراجعة مدى ملاءمة الضوابط المالية وغيرها من الضوابط الرئيسية لجميع الأنظمة والمشروعات والأنشطة الجديدة؟

يُعد الجزء الأساسي من أي نظام فعّال للرقابة الداخلية آليةً لتقديم الملاحظات بشأن كيفية عمل الأنظمة والعمليات حتى يمكن تحديد أوجه القصور ومجالات التحسين وتنفيذ التغييرات، ففي المقام الأول إذا كان هناك قسم للرقابة الداخلية فإنه سيساعد المديرين على تنفيذ الرقابة الداخلية السليمة، وحينئذٍ يخضع استخدام الضوابط الرئيسية للمراجعة من قِبل هيئات المراجعة الداخلية والخارجية مع وكالات مراجعة أخرى داخلية وخارجية للمنظمة، وفي حالة عدم وجود قسم للرقابة الداخلية يمكن طلب التوجيه من إدارة المخاطر أو المراجعة الداخلية.

2- هل توجد ترتيبات لتقييم فعالية إطار الرقابة الخاص بالمنظمة دورياً؟

تُعد الشهادات السنوية بشأن مدى ملاءمة ترتيبات الرقابة الداخلية وفعاليتها أحد المتطلبات الرئيسية للعديد من أنظمة الرقابة الداخلية التي تتضمنها التشريعات في جميع أنحاء الاتحاد الأوروبي وبقية العالم، حيث يجب أن تكون هذه الشهادات واضحة وموثقة، كما يجب أن تكون أعمال المراجعة الخاصة بإطار الرقابة مسؤولة لجنة مراجعة مستقلة تتلقى المعلومات والتأكيدات من قسم المراجعة الداخلية وإدارة المخاطر والمراجعين الخارجيين.

3- من المسؤول عن تقييم عملية المراجعة الداخلية؟

تتولى لجنة المراجعة تقييم أداء ووظيفة عملية المراجعة الداخلية من خلال تلقي معلومات أداء الوظيفة ذاتها والتشاور مع المديرين المختصين والمراجعين الخارجيين، إضافة إلى ذلك يجب مراجعة مهام الوظيفة على نحو مستقل من قِبل وكالة خارجية كمعهد المراجعين الداخليين، كما هو محدد في إطار الممارسات المهنية الدولية الصادر عن معهد المراجعين الداخليين.

مربع 3-4. توجيه المديرين نحو مراقبة فعالية نظم الرقابة الداخلية (تابع).

4- كيف يتم تحديد أولويات أنشطة المراجعة المقترحة؟ هل يرتبط القرار بخطة إدارة المخاطر في المنظمة وتقييم المخاطر الداخلية لعملية المراجعة الداخلية؟ هل يُطعن في خطة المراجعة الداخلية والميزانية عند تقديمهما؟

يجب تحديد أعمال المراجعة الداخلية في خطة قائمة على المخاطر تُصدق عليها لجنة المراجعة وتطعن فيها سنوياً، حيث يجب أن تسترشد هذه الخطة بعمل وكالات مراجعة أخرى، مثل وكالات المراجعة الخارجية وإدارة المخاطر، كما يجب أن تتضمن أعمال كافية لرئيس المراجعة الداخلية كي يتمكن من تكوين رؤية شاملة لمدى ملاءمة عملية إدارة المخاطر التي تديرها المنظمة، وإن لم يكن هناك عملية رسمية لإدارة المخاطر أو إذا كانت العملية معيبة، فستحتاج عملية المراجعة الداخلية إلى الاعتماد على طريقة أخرى لتقييم مراجعة الأنشطة والضوابط الرئيسية، وقد يعتمد ذلك على تقييم المخاطر الخاص بوكالة المراجعة الداخلية.

المصدر: الاتحاد الأوروبي لمعاهد المراجعة الداخلية واتحاد جمعيات إدارة المخاطر الأوروبية، (2010) "إرشادات المجالس ولجان المراجعة بشأن تنفيذ المادة 41-2 من التوجيه الثامن - الجزء الأول" <http://www.eciaa.eu/wp-content/uploads/2013/09/Blog-4.4-Avoid-reg-part-1.pdf>
تنفيذ المادة 41.2 من توجيه الدورة الثامنة - الجزء 2" <http://www.eciaa.eu/wp-content/uploads/2013/09/Blog-4.4-Avoid-reg-part-2.pdf>

بناء القدرات المهنية لممارسي أعمال الرقابة والمراجعة الداخلية

يمكن زيادة كفاءة أنظمة ووظائف الرقابة الداخلية في منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا من خلال اتباع إجراءات ملموسة لمعالجة قضايا ارتفاع معدل دوران الموظفين ونقص مهارات وخبرات معينة وغياب عملية تعيين الموظفين المخصصة وأنظمة المكافآت وكذلك فرص العمل المتاحة لممارسي الأعمال الرقابية وإدارة المخاطر والمراجعة، كما يمكن أيضاً أن يعيق نقص الخبرة الفنية والمهارات المحددة داخل الهيئات تطبيق نموذج الرقابة الجديد، وفي الوقت نفسه قد تفشل الإدارة السياسية والإدارية العليا في فهم مزايا استبدال نظام الرقابة التقليدي السابق بأخر جديد، خاصة إذا لم تقتنع بأنها ستعمل ضمن هيكل الإدارة الإدارية والمالية الخاصة بها؛ وذلك لأنها أثبتت نجاحها في بعض الدول الأخرى، أو لأن هذا هو النموذج السائد الذي تدعو إليه المنظمات الدولية، وتُعد الرسالة الواضحة والمسؤوليات المحددة من جانب الإدارة العليا أمراً هاماً في عملية التطبيق الناجحة، ولكن يجب على الممارسين الذين سيقومون بتنفيذ عمليات الرقابة والمراجعة الجديدة بناء الشراكات والمهارات اللازمة لأداء مهامهم الجديدة.

كثيراً ما سلطت استعراضات النزاهة والمساءلة في منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية الضوء على بعض المشاكل، مثل ضعف الخبرة المهنية وإصدار الشهادات بين الممارسين العاملين في مجال الرقابة والمراجعة الداخلية، إضافة إلى ارتفاع معدل دوران الموظفين (راجع -على سبيل المثال- منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية 2017، 2017 أ) ومنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية 2016 أ)، ويمثل ذلك أحد التحديات الرئيسية التي تواجهها دول منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا في تعزيز جهودها لإنشاء نظام رقابة داخلية سليم وعالي الأداء، كما يُعد عدد موظفي الرقابة والمراجعة الذين يحملون مؤهلات من مؤسسات راسخة -مثل معهد المراجعين الداخليين أو رابطة الخبراء المعتمدين لعمليات الاحتيال أو غيرهم من الجمعيات المهنية المشابهة ذات الصلة- أحد المؤشرات التي تستخدمها منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية في تقاريرها، ويعرض المربع 3-5 مثلاً على هذا السؤال المستخدم في أداة المسح الخاصة بهذا المشروع.

مربع 5-3. الرقابة الداخلية ومؤهلات المراجعين المحترفين

أ-12 هل هناك طريقة مهيكلية لاعتماد المؤهلات والمهارات المهنية لموظفي المراجعة والرقابة الداخلية؟

- ○ شهادات معهد المراجعين الداخليين (مُراجع داخلي معتمد، محترف مراجعة حكومية معتمد)
- ○ سياسة إصدار الشهادات الوطنية
- ○ مؤسسات مهنية أخرى
- ○ لا شيء

المصدر: المسح الإقليمي لمنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية بشأن الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر في اقتصادات دول منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا.

يجب أن يقترن نظام الرقابة الداخلية بسياسة موارد بشرية صلبة تهدف إلى الحفاظ على توازن المهارات المهنية والكفاءات اللازمة لتنفيذ عمليات الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر والمراجعة، كما يتعين أن يتسم ممارسي أعمال الرقابة والمراجعة -من بين المهارات الأخرى- بمهارات التواصل والتعامل القوية مع الآخرين؛ كي يكونوا قادرين على العمل الجماعي والتفاعل مع الكيانات الخاضعة للمراجعة، ويجب أن تركز الإدارة العليا على التأكد من تمتع هؤلاء الممارسين بالمؤهلات المهنية والمهارات اللازمة للقيام بمهامهم على نحو صحيح ووفقاً للمعايير الدولية، وتتمثل إحدى طرق تحقيق هذا الهدف في مساعدتهم للحصول على شهادات مهنية دولية تتضمن -على سبيل المثال لا الحصر- ما يلي:

- شهادة مُراجع داخلي معتمد التي تُعد أكثر شهادات مهنية معروفة لوظيفة المُراجع الداخلي
- شهادة مُراجع حسابات حكومي معتمد
- شهادة مُراجع نظم معلومات معتمد والتي تعد شهادة أساسية لوظيفة مراجعة نظم المعلومات.
- شهادة متعلقة بعمليات الاحتيال والفساد، مثل المراجعون المعتمدون للكشف عن عمليات الاحتيال
- شهادات المحاسبة العامة، مثل محاسب ومحاسب إداري ومحاسب قانوني (محاسب قانوني معتمد، محاسب إداري معتمد، جمعية المحاسبين القانونيين المعتمدين، محاسب عام معتمد).

يتعين على بيئة الرقابة الداخلية العاملة تطوير فرص التعلم والتوظيف المتاحة لممارسي المجال باستمرار، حيث يعزز تطوير المعارف والمهارات والسلوكيات من أداء الموظفين، ولذلك يمكن لدول منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا أن تراعي السياسات التي تهدف إلى إثارة الوعي والمشاركة في وظائف الرقابة الداخلية، ليس فقط فيما بين الإدارة العليا والوسطى ولكن بين الموظفين في الوظائف الأدنى أيضاً، حيث تتطلب الإدارة الفعالة للمخاطر أن يشارك الموظفون العموميون بفعالية في تحديد الأهداف المؤسسية عبر كافة المستويات التنظيمية الهيكلية مع محاولة مطابقتها مع الميول والمهارات الفردية، وقد يؤدي إدراج موظفين في الوظائف البسيطة إلى توليد الدعم وتسهيل دمج مهام الرقابة الداخلية وأنشطتها في العمليات اليومية، ومن هذا المنطلق يجب على موظفي القطاع العام فهم عمليات الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر من أجل سد الفجوة بين النهج النظري والتنفيذ الفعلي.

وتجدر الإشارة إلى أن المراجعات التي أجريت مؤخراً والبيانات ذات الصلة المستمدة من أمريكا اللاتينية ومنطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا توصلت إلى أن نسبة صغيرة فقط من الممارسين هم من حصلوا على شهادات مثل المُراجع الداخلي المعتمد (منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية 2017، أ، منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية 2016، أ، البنك الدولي 2012)، إضافة إلى ذلك فإن هذه الشهادات المعترف بها دولياً قد تعرضت في بعض الأحيان للنقد في عدة مجتمعات للمراقبة والمراجعة، مثل المنتدى العام للمراجعة

الداخلية برئاسة الإدارة العامة لميزانية المفضوية الأوروبية باعتبارها موجهة توجيهًا شديدًا نحو القطاع الخاص، ويصعب تمريرها للممارسين الذين لا يتحدثون أيًا من اللغات التي تم ترجمة نماذج الامتحان والمعلومات الإضافية إليها، وهي شاملة وعامة للغاية بالنسبة للتحديات والاحتياجات المحددة لبلد معين، كما أنها غير مصممة للتركيز الفعال -على المستوى الوطني- على الوظائف الأساسية، مثل المالية العامة والمشتريات العامة ومشاريع البنية التحتية والصحة وخدمات الرعاية الاجتماعية.

يتمثل أحد الخيارات في وضع سياسة وطنية لإصدار الشهادات لمهنيي الرقابة والمراجعة الداخلية اعتمادًا على برنامج متماسك ومستدام لأنشطة التدريب وبناء القدرات، حيث سيتأثر هذا البرنامج بعوامل كتخصيص الأدوار والمسؤوليات بين مختلف مؤسسات التفتيش والتحقق والرقابة والمراجعة على المستوى الحكومي وعلى مستوى خطوط الدفاع الثلاثة على مستوى الكيان، وتتضمن العوامل الأخرى الدور المحدد لوظيفة المراجعة الداخلية في الكيانات العامة، بما في ذلك ما إذا كان من المتوقع أن يقوم بالواجبات التي عادة ما يتم إسنادها إلى خط الدفاع الثاني وطبيعة مشاركتها في الانتهاكات المتعلقة بالنزاهة والتحقيقات ودرجة استقلالها وتقديم التقارير إلى لجان الإدارة العليا والمراجعة.

قد تشمل الجهود الوطنية لمعالجة مسألة ضعف الخبرات والقدرات المهنية تطوير برامج تدريبية ومؤهلات مهنية مخصصة، ويمكن تصميم هذه البرامج بالتعاون مع المدارس الوطنية للإدارة العامة ومراكز التدريب الموجودة في وزارة المالية أو في مؤسسات الرقابة والمراجعة (مثل الأجهزة العليا للرقابة والمراقبة العامة) والغرف والرابطات المهنية وكذلك الجامعات لتلبية الاحتياجات والخصائص الفردية لكل دولة، وقد تشمل هذه البرامج موضوعات مثل عمليات المراجعة الداخلية والمحاسبة ومراجعة الأداء والمراجعة القضائية ونقل المعلومات وأدوات التكنولوجيا والمراجعة وإدارة مخاطر الاحتيال والفساد.

تُشكل مسألة جودة هذه الوحدات وتأثيرها الفعلي على مهارات وأداء ممارسي الرقابة والمراجعة تحديات خطيرة، وترتبط في الغالب الجهود المبذولة الرامية إلى تطوير "شهادة" مهنية مرتبطة بالسياق الوطني بسياسات التوظيف والمسارات الوظيفية والمكافآت وقضايا التنقل في مجال الرقابة والمراجعة، ويعرض المربع 3-6 مثالاً لبرنامج مثير للاهتمام بشأن التدريب واعتماد المهنيين في مختلف الدول لمعالجة مشكلة انخفاض القدرات والمهارات.

مربع 6-3. تدريب المراجعين الداخليين في القطاع العام

تمثل مبادرة برنامج تدريب المراجعين الداخليين في القطاع العام خطوة واحدة نحو توفير حل ممكن للتحديات المبينة أعلاه، ويتعلق الأمر بتطوير شهادة المراجع الداخلي الموجهة إلى القطاع العام والتي تدمج أفضل الممارسات الدولية مع الشواغل التنظيمية المحلية، والتي يتم تقديمها بلغة البلد المضيف، ومن الممكن أن تكون هذه الشهادة مفيدة لمراجعي القطاع العام خاصة في الدول الصغيرة.

1- النطاق والخصائص الرئيسية

بدأت الفكرة الكامنة وراء برنامج تدريب المراجعين الداخليين في القطاع العام في سلوفينيا في عام 2002، وقد طُوّر البرنامج لتعزيز المؤهلات في عمليات المراجعة الداخلية في القطاع العام، بينما أولت لجان الانضمام التابعة للاتحاد الأوروبي اهتمامًا خاصًا للمتطلبات، ولطالما أُعتبرت المبادئ التوجيهية الإلزامية والموصى بها الصادرة عن معهد المراجعين الداخليين متمركزة حول القطاع الخاص وغير قادرة على معالجة شواغل القطاع العام معالجةً شاملةً.

يُعد إدراج وحدة قابلة للتعديل في التشريعات والضرائب من قبل خبراء من البلد المشارك إحدى الطرق التي يعالج بها برنامج تدريب المراجعين الداخليين في القطاع العام مثل هذه الثغرات، وتختلف الطريقة التي يتم بها تدريس المعايير والممارسات عن طريقة معهد المراجعين الداخليين؛ حيث إنها تعتمد على القواعد أكثر من المبادئ، ويُعد ذلك استجابة مباشرة للتفضيلات الثقافية للممارسين في المنطقة، ويوضح البرنامج للطلاب المهام التي يجب القيام بها وطرق القيام بها على عكس توجيهات معهد المراجعين الداخليين التي تترك مجالاً واسعاً للتفسير.

ربما يكون أهم الاختلافات هو أن برنامج تدريب المراجعين الداخليين في القطاع العام يُقدم بلغة البلد المضيف، وهو على النقيض تمامًا تُقدم اختبارات معهد المراجعين الداخليين وغيره من المؤسسات المماثلة بعدد محدود من اللغات فحسب، وتجدر الإشارة إلى أن هذا التدريب يستهدف موظفي القطاع العام ممن يحملون درجة البكالوريوس ولديهم بالفعل خبرة عملية في مجالات مثل المحاسبة والرقابة المالية والتفتيش والتحقيقات.

يتكون البرنامج من سبع وحدات مقسمة إلى مستويين -الشهادة والدبلوم- طورها معهد تشارترد القانوني للمالية العامة والمحاسبة باستثناء التشريع الوطني ووحدة الضرائب.

2- التحديات

يُعد إضفاء الطابع المحلي على المناهج الدراسية من أكبر العقبات التي تواجه تطبيق برنامج تدريب المراجعين الداخليين في القطاع العام، حيث يتطلب ذلك من المؤسسات المشاركة القيام بالكثير من الأعمال التحضيرية قبل تسليم البرنامج، بما في ذلك ترجمة مواد التدريب وتدريب المعلمين المحليين الذين سيقدمون محتوى البرامج باللغات المحلية.

تُعد الحاجة إلى إيجاد الخبراء المناسبين وتوظيفهم لإنشاء الوحدات الخاصة بالضرائب والتشريعات قضية ذات صلة، ويقوم الفريق المنقذ للبرنامج بإشراك المترجمين الذين على معرفة جيدة بالمادة المادية، ويتحقق محرر/مراجع لغوي من الترجمة الأولية؛ وذلك لإجراء أي تنقيحات لغوية ضرورية بما يتوافق مع المصطلحات الموحدة في كل دولة، ومن أجل تنفيذ برنامج تدريب المراجعين الداخليين في القطاع العام في الدول المشاركة تتعاون المنظمة الرائدة مع السلطات المحلية ويوجد منسق محلي يدعم عملية التنفيذ في كل دولة مشاركة، ومع اكتساب البرنامج الخبرة اللازمة من الدول الأخرى أصبحت العملية أكثر سلاسة، ولكن ما يزال هناك ضغوط لضمان إثبات أن التغييرات التي أُجريت في

مربع 3-6. تدريب المراجعين الداخليين في القطاع العام (تابع).

الوحدة النمطية المخصصة تؤدي لنفس جودة التغييرات السابقة.

على الرغم من أنه برنامج صغير نسبياً، إلا أن تدريب المراجعين الداخليين في القطاع العام يوفر تخصصات مهنية، ومع ذلك لم تحقق هذه التخصصات المستوى الكلي للتكافؤ لتحل محل الشهادات المتخصصة مباشرة -مثل شهادة مراجع نظم معلومات معتمد- المقدمة من جمعية مراجعة ومراقبة نظم المعلومات - على الرغم من وجود خطط للقيام بذلك على المدى المتوسط.

لا يضمن البرنامج أيضاً أي وسيلة من شأنها أن تضمن مواصلة الممارسين المعتمدين مواكبة أحدث توجهات المراجعة التي يقوم بها كل من معهد المراجعين الداخليين ورابطة مراجعة حسابات نظم المعلومات وضبطها من خلال متطلبات التعليم المهني المستمر.

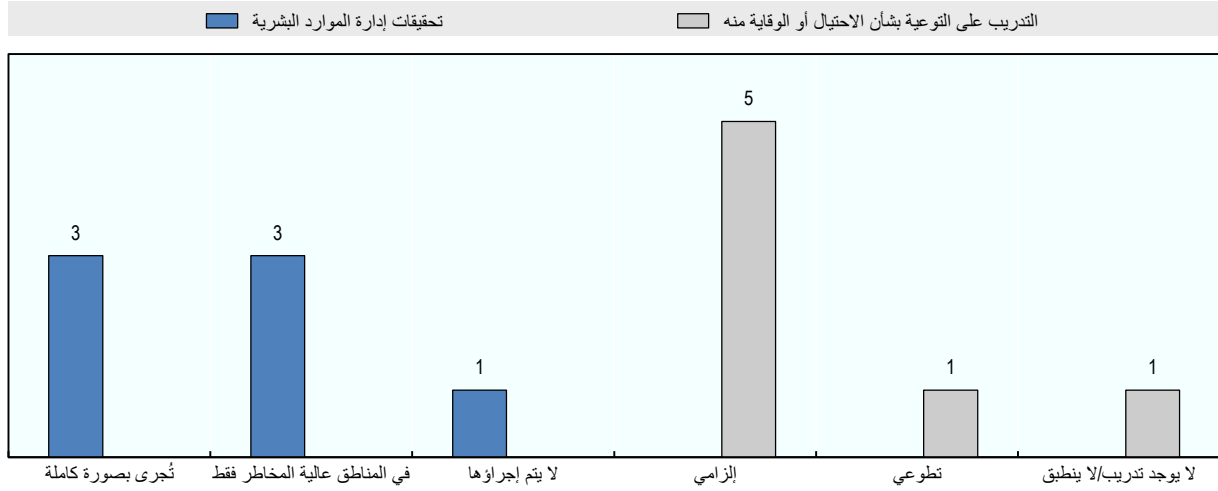
المصدر: بنك التنمية الآسيوي (2016)، "تدريب المراجعين الداخليين في القطاع العام: نهج بديل للمراجعين الداخليين بالدولة، www.adb.org/sites/default/files/publication/190252/training-internal-auditors-.ps.pdf.

يتطلب تطوير وحدات تدريب متماسكة وعالية الجودة مخصصة لتناسب الإطار التشريعي والإداري وثقافة دولة معينة موارد واحتياجات كبيرة بهدف الالتزام بمعايير الجودة المحددة سلفاً، ويثير تحديد المؤسسة التي ستقوم بعملية تطوير المواد على المستوى الوطني والتي ستكون مسؤولة عن التدريبات والامتحانات أيضاً مبادئ الجدارة والموضوعية، كما أن المتابعة الفعالة للمهارات والخبرات المهنية وتطويرها تُعد مسألة هامة أيضاً، فهل يمكن لبرامج مثل تدريب المراجعين الداخليين في القطاع العام أن تطور نظام مماثل لمتطلبات التعليم المهني المستمر في معهد المراجعين الداخليين؟ وهل سيتم الاعتراف بالشهادة خارج الحدود الوطنية؟ كما أن هناك دائماً مسألة تقييم القيمة المضافة وتأثير هذه الشهادة على المهارات الفردية والقدرة المؤسسية لهيئات الرقابة والمراجعة، إذن فكيف نتأكد من أن هذا التدريب لن يكون تدريباً "روتينياً" آخر، وأنه ليس مؤهلاً "أكاديمياً" بدون أي تأثير محدد على العمل الميداني الحقيقي؟ وهل سيكون ذلك بمثابة أداة للممارسين لمعالجة المشاكل التي يواجهونها في الكيانات والعمليات العامة؟ وهناك ثغرة كبيرة تفصل بين أطر المراجعة والرقابة النظرية والشهادات المهنية وبين التكامل الفعلي لمهام المراجعة والرقابة الداخلية في قلب الإدارة اليومية لهيئات العامة وعملياتها.

ويعوق التنفيذ الفعال لوظائف وأنشطة الرقابة الداخلية أيضاً حقيقة أن الإدارات العامة في معظم اقتصادات منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا تفتقر إلى الآليات الصحيحة لجذب الأفراد المؤهلين وتطوير مهاراتهم واستبقائهم وحثهم على الالتزام الأخلاقي بالعمل في مجال الرقابة والمراجعة، وتُعد ممارسات إدارة الخدمة المدنية التي تضمن الجدارة والكفاءة المهنية والاستقرار والاستمرارية في التوظيف من بين الشروط الأساسية لإنشاء بيئة رقابة داخلية فعّالة نزيهة والحفاظ عليها، ومن هنا يجب على حكومات منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا إعطاء الأولوية لضمان أن التعيين والترقية والتعويض في قطاع الرقابة والمراجعة يعتمد على الجدارة والمهارات والأداء.

يوضح الشكل 3-1 أن 6 من أصل 7 دول في منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا الذين استجابوا للاستقصاء يقومون بإجراء تحقيقات متعلقة بالنزاهة فيما يتعلق بالمرشحين للتعين، وتقوم نصف هذه الدول بتنفيذ هذه الضوابط بغض النظر عن المنصب، بينما تطبق باقي الدول ذلك فقط على الوظائف شديدة الحساسية، وأشار معظم المستجيبين أيضاً إلى وجود تدريب إلزامي للأشخاص الذين سيعينون في مهام الرقابة والمراجعة، إضافة إلى المناطق عالية الحساسية كالإدارة المالية والمشتريات العامة.

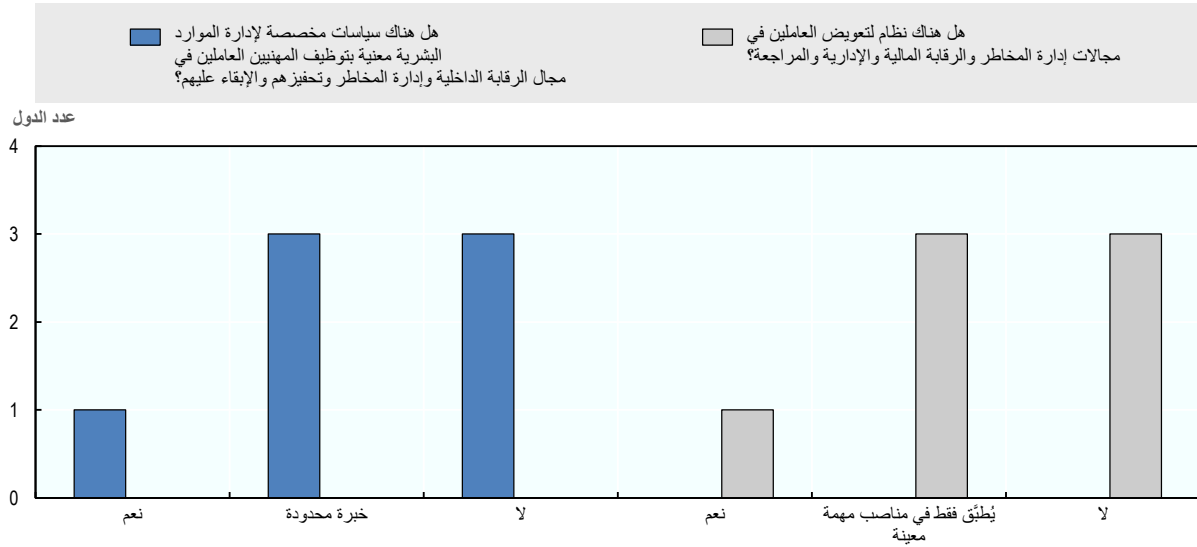
شكل 1-3. إدارة الموارد البشرية في اقتصادات دول الشرق الأوسط وشمال أفريقيا



المصدر: المسح الإقليمي لمنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية بشأن الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر في دول منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا

يسلط الشكل 2-3 الضوء على عدم وجود سياسات مصممة خصيصاً لتوظيف المهنيين في مجالات الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر واستبقائهم، وينطبق الأمر ذاته على سياسة مكافآت المهنيين العاملين في إدارة المخاطر والرقابة المالية والإدارية إضافة إلى المراجعة الداخلية

شكل 2-3. إدارة الموارد البشرية للعاملين في مجال الرقابة والمراجعة الداخلية بدول منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا



المصدر: المسح الإقليمي لمنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية بشأن الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر في اقتصادات دول منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا.

هناك أدلة قوية على قدرة دول منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا على الاستفادة بقدٍ كبير من تعزيز المعرفة والمهارات والقدرات المتعلقة بعمليات الرقابة الداخلية من خلال تطوير مجموعة من وحدات

التدريب عبر الإنترنت، وتستهدف هذه الوحدات رؤساء وحدات الدعم والوحدات التشغيلية على مستوى المؤسسات الحكومية والموظفين العاملين في المناصب الرئيسية كالمشتريات العامة والإدارة المالية، إضافة إلى المجالات عالية المخاطر الأخرى، وتجدر الإشارة إلى أن مبادرات التدريب وبناء القدرات هذه تُشكل الأساس الوطني للجهود المبذولة للتغلب على النهج "التقليدي" في عمليات الرقابة الداخلية داخل المنظمات العامة، وقد ثبت أيضاً أن القيادة السياسية وكبار المسؤولين الحكوميين لا يدركون الآثار الحقيقية لنظام مراقبة داخلي سليم يهدف لتحقيق أهداف الكيان وبالتالي تقديم خدمات فعالة للمواطنين، ويمكن أن تشمل أنشطة زيادة الوعي وبناء القدرات ما يلي:

- تثقيف الموظفين السياسيين وكبار المسؤولين العموميين بشأن العلاقة بين نظام الرقابة الداخلية الفعّال وتحقيق أهداف الكيان
 - مشاركة الممارسات الرائدة مع الموظفين السياسيين وموظفي الإدارة العليا التي تشكل بيئة رقابية قوية، مثل تخصيص خطوط ساخنة للمبلغين عن المخالفات والتقييم الذاتي للرقابة الداخلية والبرامج الأخلاقية
 - تقديم أمثلة على الكيفية التي يمكن أن يساعد بها التحديد المبكر للمخاطر على تجنب المشاكل في المستقبل؛ وبالتالي توفير الوقت والموارد القيّمة
 - عرض طرق فعالة لتحديد أهداف النزاهة والشفافية على مستوى الكيان
 - إبراز المعايير المهنية الموجودة (مثل الإطار الدولي للممارسات المهنية من معهد المراجعين الداخليين)؛ وذلك لضمان وجود قنوات إبلاغ سليمة وتعزيز الاستقلالية
 - توضيح الضمانات، إضافة إلى الدور الاستشاري لوظيفة المراجع الداخلي وقيمة خيارات السياسة القائمة على الأدلة المعتمدة على تقارير عملية المراجعة الحالية.
- وقد تشمل بعض الأدوات الملموسة:
- استخدام الحملات أو الفعاليات لرفع مستوى الوعي بأهمية دمج أنشطة الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر في الأعمال اليومية كأداة للتأثير على التصور العام وتعزيز المساءلة وشرعية الكيانات العامة
 - تقديم تقارير منتظمة حول الروابط الموجودة بين بيئة الرقابة الداخلية السليمة وتحقيق أهداف المنشأة من خلال الرسائل المرسلة دورياً (مثل الرسائل الإخبارية أو أشرطة الفيديو) من الإدارة العليا إلى الموظفين على مستوى الكيان وعلى مستوى الحكومة؛ وذلك لإبراز التقدم والإنجازات المتعلقة بتحسين التنفيذ الفعلي وتكامل متطلبات الرقابة الداخلية وأنشطتها
 - ربط القضايا -مثل مخصصات الميزانية وحدود الإنفاق والحدود القصوى لرواتب الموظفين وخاصة على المستوى الإقليمي والبلديات- مع التقدم المحرز في تعميم الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر في العمليات اليومية.

المراجع

- (2003)، "النظر في الاحتيال في مراجعة البيانات المالية (يحل محل رقم 82)"، بيان عن معيار المراجعة، رقم 99، المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين، نيويورك،
www.aicpa.org/Research/Standards/AuditAttest/DownloadableDocuments/AU-00316.pdf
- رابطة الخبراء المعتمدين لعمليات الاحتيال (2016)، تقرير رابطة الخبراء المعتمدين لعمليات الاحتيال إلى الأمم حول الاحتيال وإساءة استخدام السلطة، رابطة الخبراء المعتمدين لعمليات الاحتيال، 2016،
www.acfe.com/rtn2016.aspx
- لجان المراجعة التابعة للقطاع العام (2015): الضمان المستقل وتقديم المشورة للسلطات المسؤولة، مكتب المراجعة الوطني الأسترالي
www.anao.gov.au/work/better-practice-guide/public-sector-audit-committees-independent-assurance-and-advice
- أرنيسين، ي. (2014) "الملاحم الرئيسية لعمليات الرقابة المالية والمراجعة الداخلية"، ربط موقع أصوات دول منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا
<https://cvmena.org/cross-cutting/tools/key-features-internal-financial-control-and-audit>
- بنك التنمية الآسيوي (2016)، "تدريب المراجعين الداخليين في القطاع العام: نهج بديل للمراجعين الداخليين للدولة"، معرض المعرفة، العدد 68، بنك التنمية الآسيوي،
www.adb.org/sites/default/files/publication/190252/training-internal-auditors-ps.pdf
- بيشيل وآر بي والسيد أهيرن (2012)، إصلاح الإدارة المالية العامة في منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا: نظرة عامة على التجربة الإقليمية ودراسات البنك الدولي، واشنطن العاصمة -
<https://doi.org/10.1596/978-0-8213-9529-5>
- Brixi, H., E. Lust and M. Woolcock (2015) الثقة والصوت والحوافز المقدّمة: التعلم من التجارب الناجحة المحلية في تقديم الخدمات في منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا، البنك الدولي، واشنطن العاصمة،
<http://elibrary.worldbank.org/doi/pdf/10.1596/978-1-4648-0456-4>
- Charbit, C. and M.V. ميكالون (2009)، "مراعاة الثغرات: إدارة الاعتماد المتبادل في العلاقات بين مستويات الحكومة"، أوراق عمل متعلقة بالإدارة العامة الخاصة بمنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية رقم 14، إصدارات منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية، باريس،
<http://dx.doi.org/10.1787/221253707200>
- لجنة الجرائم وسوء السلوك (2005)، مكافحة الغش والفساد: إرشادات لأفضل الممارسات، لجنة الجرائم وسوء السلوك، كوينزلاند، أستراليا،
www.ccc.qld.gov.au/research-and-publications/publications/prevention/fraud-and-corruption/fraud-and-corruption-control-guidelines-for-best-practice-1.pdf/download
- الاتحاد الأوروبي لمعاهد المراجعة الداخلية واتحاد جمعيات إدارة المخاطر الأوروبية، (2011) "إرشادات المجالس ولجان المراجعة بشأن تنفيذ المادة 41-2 من التوجيه الثامن - الجزء الثاني"
<http://www.eciia.eu/wp-content/uploads/2013/09/Blog-4.4-Avoid-reg-part-2.pdf>
- الاتحاد الأوروبي لمعاهد المراجعة الداخلية واتحاد جمعيات إدارة المخاطر الأوروبية، (2010) "إرشادات المجالس ولجان المراجعة بشأن تنفيذ المادة 41-2 من التوجيه الثامن - الجزء الأول"
<http://www.eciia.eu/wp-content/uploads/2013/09/Blog-4.4-Avoid-reg-part-1.pdf>

- محكمة المراجعين الأوروبية (2015)، "ينبغي تكثيف الجهود لمعالجة المشاكل المتعلقة بالمشتريات العامة في نفقات الاتحاد الأوروبي"، تقرير خاص، 2015-10، محكمة المراجعين الأوروبية،
www.eca.europa.eu/Lists/ECADocuments/SR15_10/SR_PROCUREMENT_EN.pdf
- مجموعة الأجهزة العليا للرقابة المالية العامة والمحاسبة بالدول الأوروبية ومؤتمر الاتحادات الأوروبية لمعهد مراجعي الحسابات (2014)، التنسيق والتعاون بين الأجهزة العليا للرقابة المالية والمراجعين الداخليين في القطاع العام، المؤسسات العليا لمراجعة الحسابات والاتحاد الأوروبي لمعاهد المراجعة الداخلية،
www.eciia.eu/wp-content/uploads/2014/05/EUOSAI_ECIIA_Joint_Paper_05052014.pdf
- Fountain, L (2015)، رفع العلم الأحمر: توجيه المراجع الداخلي لكشف الاحتيال ومنعه، معاهد المراجعين الداخليين، ألتامونت سبرينغز، فلوريدا FL
<https://bookstore.theiia.org/raise-the-red-flag-an-internal-auditors-guide-to-detect-and-prevent-fraud>
- GAO (2015)، إطار لإدارة مخاطر الاحتيال في البرامج الفيدرالية، مكتب المحاسبة التابع للحكومة الأمريكية، واشنطن العاصمة،
www.gao.gov/assets/680/671664.pdf
- وكالة مراجعة الحسابات الداخلية. موقع الوكالة الحكومية لمراجعة الحسابات،
www.gov.uk/government/organisations/government-internal-audit-agency حيث تم الوصول إليه في 2 ديسمبر 2015.
- حكومة كولومبيا (2015)، Guía para la Gestión de Riesgo de Corrupción (دليل إدارة المخاطر) Función Pública، بوجوتا، حكومة كولومبيا،
www.funcionpublica.gov.co/eva/admon/files/empresas/ZW1wcmVzYV83Ng==/archivos/1461159134_5808c334fdf5c054b27c28ada33880f8.pdf
- Hepworth, N., Koning R. (2012) لجان المراجعة في القطاع العام، ورقة مناقشة، لندن، بروكسل،
<https://www.iaa.nl/SiteFiles/Audit%20committees%20in%20the%20public%20sector%20May%202012.pdf>
- الإطار الدولي للممارسات المهنية (2016) معايير وإرشادات، - معهد المراجعين الداخليين، ألتامونت سبرينغز، فلوريدا،
<https://na.theiia.org/standards-guidance/Pages/Standards-and-Guidance-IPPF.aspx>
- معهد المراجعين الداخليين (2015)، مراجعة حسابات القطاع العام: إدارة التوقعات وتقديم النتائج، هيئة المعرفة العامة للمراجعة الداخلية العالمية، معهد المراجعين الداخليين، مؤسسة البحوث،
http://www.internerevision.at/fileadmin/user_upload/201512_IARF_CBOK_Auditing_the_Public_Sector_NOV_2015_0.pdf
- معهد المراجعين الداخليين (2014أ)، رؤى القطاع العام العالمي: الخاصة: لجان المراجعة المستقلة في مؤسسات القطاع العام، معهد المراجعين الداخليين، ألتامونت سبرينغز، فلوريدا،
<https://global.theiia.org/standards-guidance/Public%20Documents/Independent-Audit-Committees-in-Public-Sector-Organizations.pdf>
- معهد المراجعين الداخليين (2014ب)، رؤى القطاع العام العالمي: الخاصة: وضع السياسات الخاصة بعمليات المراجعة الخاصة بالقطاع العام في ظل غياب التشريعات الحكومية، معهد المراجعين الداخليين، ألتامونت سبرينغز، فلوريدا،
<https://global.theiia.org/standards-guidance/Public%20Documents/GPSI%20Policy%20Setting%20for%20Public%20Sector%20Auditing.pdf>
- معهد المراجعين الداخليين (2009)، التنسيق الاستشاري للممارسات 1-2050: معهد المراجعين الداخليين، ألتامونت سبرينغز، فلوريدا،
https://www.iaa.nl/SiteFiles/IIA_leden/Parktijkadviezen/PA%202050-1.pdf

- الإنترساي (2010). "إدارة الحوكمة العامة والتنمية الإقليمية رقم 9150: التنسيق والتعاون بين الأجهزة العليا للرقابة المالية والمراجعين الداخليين في القطاع العام، مؤسسات المراجعة العليا التابعة للمنظمات الدولية، www.intosai.org/issai-executive-summaries/view/article/intosai-gov-9150-coordination-and-cooperation-between-sais-and-internal-auditors-in-the-public-sector.html <http://www.intosai.org/issai-executive-summaries/view/article/intosai-gov-9100-guidelines-for-internal-control-standards-for-the-public-sector.html>
- منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (2017أ) نظام المراجعة الوطني المكسيكي: تعزيز الحوكمة الخاضعة للمساءلة، إصدارات منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية، باريس، <http://dx.doi.org/10.1787/9789264264748-en>
- منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (2017ب)، مراجعة النزاهة من منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية في كولومبيا: الاستثمار في النزاهة من أجل السلام والازدهار، إصدارات منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية، باريس، <http://dx.doi.org/10.1787/9789264278325-en>
- منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية، (2014أ)، مؤسسات المراجعة العليا والحوكمة الرشيدة المراقبة والبصيرة والتبصر، إصدارات منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية، باريس، <http://dx.doi.org/10.1787/9789264263871-en>
- منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (2016ب)، استعراض النزاهة من منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية في المكسيك: اتخاذ موقف أقوى ضد الفساد، إصدارات منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية، باريس، <http://dx.doi.org/10.1787/9789264273207-en>
- منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية، (2015) "رصد اتساق السياسات من أجل التنمية المستدامة"، في سياسات أفضل للتنمية 2015: ترابط السياسات والنمو الصديق للبيئة لإصدارات منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية، باريس، <http://dx.doi.org/10.1787/9789264236813-7-en>
- إعادة تشغيل تقديم الخدمة العامة التابعة لمنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (2014): كيف يمكن أن تساعد البيانات الحكومية المفتوحة في دفع الابتكار؟ إصدارات منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية، باريس، www.oecd.org/gov/Rebooting-Public-Service-Delivery-How-can-Open-Government-Data-help-to-drive-Innovation.pdf
- منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (2011)، الرقابة الداخلية والمراجعة الداخلية: ضمان نزاهة القطاع العام والمساءلة، إصدارات منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية، باريس، www.oecd.org/governance/47638204.pdf
- مجلس الأبحاث في المملكة المتحدة، "دوائر المراجعة والتأكيد، موقع مجلس الأبحاث في المملكة المتحدة، www.rcuk.ac.uk/about/aboutrcuk/aims/units/aasg/ تم الوصول إليه في 3 ديسمبر 2015.

الفصل 4- تعزيز الرقابة الإدارية وإدارة المخاطر في دول منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا

يركّز هذا الفصل على التحديات الرئيسية والحلول المحتملة لتحسين إدارة المخاطر في منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا، لا سيما فيما يتعلق بتعزيز الملكية الإدارية على أنشطة إدارة المخاطر وعمليات الرقابة الداخلية، ويوضح هذا الفصل نهجاً فعالاً لتطبيق نماذج إدارة التغيير بهدف تعزيز الرقابة الإدارية وثقافة محددة تفضي إلى إدارة فعالة للمخاطر، كما يوضح أيضاً الآليات والأدوات الرئيسية بما في ذلك تكنولوجيا المعلومات والاتصالات وتحليلات البيانات- التي يمكن للوزارات العامة والمراجعين على حد سواء تطويرها في منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا لضمان السلامة.

يشتمل نظام الرقابة الداخلية على العديد من الضوابط المالية التي يمكن استخدامها كأداة قيمة لتحسين آلية وضع الإستراتيجيات وعملية صنع القرارات والإدارة والعمليات اليومية للمنظمات العامة، وكما أشرنا أعلاه، وكما هو محدد في المعايير الدولية (مثل نموذج خطوط الدفاع الثلاثة الخاص بمعهد المراجعين الداخليين)، تتحمل إدارة المنظمات العامة المسؤولية الأساسية عن إنشاء نظام الرقابة الداخلية واستخدامه لتحديد البرامج والمخاطر والحد منها بفعالية، كما يجب أن يتحمل الأشخاص المسؤولون عن تحقيق أهداف المنظمة وتقديم خدماتها مسؤولية إدارة المخاطر أيضاً، بما في ذلك تحديد أنشطة الرقابة وتنفيذها للتخفيف من حدة المخاطر.

بمجرد أن تنفذ الدول معايير مناسبة لإدارة المخاطر والرقابة الداخلية فإنها قد تواجه تحديات أكثر صعوبة في إضفاء الطابع المؤسسي على هذه المعايير في جميع أنحاء المنظمة، ومن أكثر العوامل الحاسمة لنجاح إضفاء هذا الطابع المؤسسي على العمليات أو الإجراءات الجديدة هو مدى الملكية الإدارية العليا والمتوسطة لإدارة مثل هذه العمليات والإجراءات، ولكن "الملكية الإدارية" لا تعني فقط أن الإدارة والموظفين يفهمون الإصلاح المؤسسي، بل يجب عليهم أيضاً أن يتقبلوه، كما أن الملكية الإدارية للعمليات والإجراءات تعني ضمناً أن إدارة المنظمة وموظفيها سيقومون بدمجها دمجاً كاملاً في أنشطتهم اليومية، بحيث يتقاسم موظفو الإدارة أهداف المؤسسة والقيم التي تقوم عليها العمليات والإجراءات، كما ستساهم كل من الإدارة والموظفين في تحسين العمليات والإجراءات باستمرار وبطريقة متسقة.

عند التطرق إلى اقتصادات منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا فقد لا تشترك الإدارة التنفيذية والموظفين في كثير من الأحيان في عمليات ووظائف الرقابة الداخلية الخاصة بالتصميم والتنفيذ، خاصة عندما تكون الأهداف غير متعلقة بمسائل الرقابة المالية، وأيضاً فيما يتعلق بالرقابة المالية فقد تتحمل وزارة المالية أو هيئة المفتشين المعنية مسؤولية الخط الأول والثاني من ترتيبات الدفاع، إضافة إلى ذلك لا يوجد لدى المديرين العموميين في الغالب سياسات وممارسات رسمية لإدارة المخاطر بفعالية، على الرغم من أنها تُعد مجالاً رئيسياً لتحمل المديرين المسؤولية، ويوضح هذا الفصل التحديات والفرص أمام الاقتصادات في منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا لتعزيز ملكية المديرين لأنظمة الرقابة الداخلية وتعزيز أطرها وممارساتهم لإدارة المخاطر.

تعزيز ملكية المديرين لعمليات الرقابة الداخلية وثقافة الإدارة الفعالة للمخاطر

اعتماد نماذج إدارة التغيير لتشجيع الملكية الإدارية

يتمثل أحد التحديات الرئيسية في تطبيق عمليات الرقابة الداخلية السليمة في منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا في الفكرة السائدة بأن الرقابة الداخلية هي ممارسة قائمة بذاتها تُفرض وتُضاف إلى الممارسات والعمليات الموجودة، ووفقاً لما ذكره المسؤولون الذين تمت مقابلتهم فإنه يمكن النظر إلى أنشطة الرقابة الداخلية على أنها عبء بيروقراطي وممارسة "روتينية"، وقد يتفاقم هذا المفهوم بسبب عدم وجود نهج موحد لإدارة المخاطر والرقابة الداخلية في منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا، مما يجعل من الصعب مشاركة الممارسات الرائدة بفعالية لبناء ثقافة تعزز الملكية الإدارية.

يتمثل أحد جوانب هذا التحدي في أن العديد من دول منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا -ولا سيما تلك التي تُستمد من النماذج الفرنسية- لديها وظيفة مركزية للتفتيش المالي ورصد الميزانية، كما أن لها ولاية على مستوى الحكومة لرصد ومراقبة النفقات المالية والاستخدام السليم للأموال العامة، وعادةً ما تكون مهمة التفتيش المالي أكثر توجهاً نحو الامتثال، ومع ذلك فإن النهج القائم على الامتثال لا يشجع المديرين على الابتكار وتعزيز أداء منظماتهم، وقد يؤدي هذا إلى التركيز على الشؤون المالية داخل نظام الرقابة الداخلية.

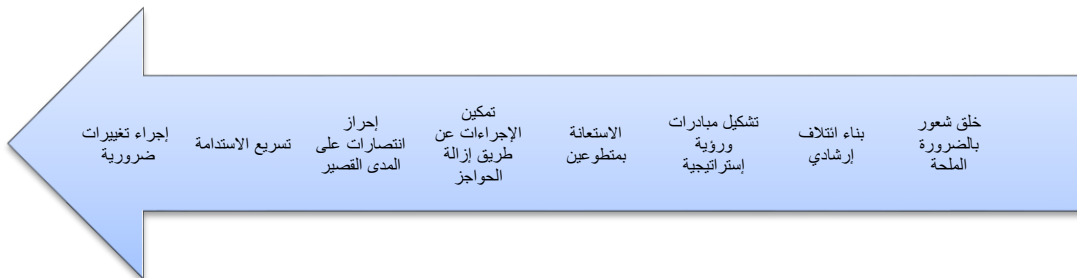
تتضمن عملية إضفاء الطابع المؤسسي على العمليات الجديدة وتعزيز الملكية الإدارية لأنشطة الرقابة الداخلية عنصرًا سلوكيًا قويًا يراعي معتقدات الأفراد وعاداتهم ودوافعهم (ستوب، 2016)، وقد يؤثر كل من الموروثات المؤسسية والفشل في فهم التعقيد ونقص الدعم القيادي سلبيًا على قدرة المنظمة على تبني ممارسات جديدة ومتطورة، ويمكن لمبادئ وممارسات إدارة التغيير أن تساعد دول منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا في التغلب على هذه التحديات ودعم المزيد من التكامل لإدارة المخاطر والرقابة الداخلية في العمليات اليومية في الخدمة العامة.¹

ذكر العالم النفسي كيرت لوين في الخمسينات من القرن العشرين أن التغيير الفعال يتطلب إتمام عملية مكونة من ثلاث خطوات تتمثل في "إلغاء تجميد" السلوك الحالي والانتقال إلى مستوى جديد و"إعادة تجديد" هذا المستوى الجديد (هايز 2014)، وقد تطورت العملية على مر السنين في سياقات مختلفة لتشمل أنشطة ملموسة لكل خطوة، وقد يكون هذا النهج مفيدًا للمؤسسات المسؤولة عن الرقابة الداخلية في منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا، خاصةً أنه يعزز قدرتها الذاتية، ويعيد توجيه إستراتيجيتها لتقليل الاحتيال والفساد في الحكومة.

تؤكد نظرية لوين أن إستراتيجيات "السحب" -التي بموجبها يتم إزالة قوى المقاومة لتعزيز ثقافة النزاهة- تُعد أكثر فعالية من إستراتيجيات "الدفع" (المتتمثلة في الضغط الخارجي من أجل التغيير)، حيث أنها أكثر عرضة لزيادة الالتزام، وتؤدي إلى تغيير دائم (هايز 2014)، ومن خلال عمليات المراجعة والتقييم والمبادئ التوجيهية والقدرات التنظيمية يمكن لجهات المراجعة في دول منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا أن تعمل كعامل سحب قوي للتكامل مع الكيانات الأخرى في الحكومة، ويُعد المديرون داخل الحكومة هم أيضًا أبطال فعليون وكلاء سحب لتعزيز الملكية على نظام الرقابة الداخلية.

يعرض الشكل 1-4 أدناه نموذجًا بارزًا آخر لإدارة التغيير- وضعه جون كوتر الأستاذ الجامعي بجامعة هارفارد- يركز على عملية مكونة من 8 خطوات (كوتر 2014)، وتعرض عملية كوتر المكونة من 8 خطوات إطارًا لاقتصادات منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا لإجراء تغيير فيما يتعلق باستحواد المديرين على ملكية أكبر لنظام الرقابة الداخلية، على سبيل المثال قد تقوم اقتصادات منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا بتطوير أنشطة ملموسة فيما يتعلق بكل من هذه الخطوات؛ وذلك بهدف تحسين الأهداف والغايات والسياسات الإستراتيجية، إضافة إلى معالجة الجوانب السلوكية لإضفاء الطابع المؤسسي على الإصلاحات، وتمثل التقارير الموضوعة عن الفساد في المنطقة أهمية بالغة، كما هو موضح في الخطوة الأولى لكوتر، ويُعد عدم إحراز تقدم أو حتى تراجع الجهود في مكافحة الفساد في جميع أنحاء المنطقة -ما ذكرت منظمة الشفافية الدولية- أمرًا يثير الحاجة إلى تحسين إدارة المخاطر ونظم الرقابة الداخلية من أجل تعزيز الثقة في الحكومة (منظمة الشفافية الدولية، 2016).

شكل 1-4. الخطوات الثماني لقيادة التغيير



المصدر: كوتر، (1996)، قيادة التغيير. بوسطن: طبعة كلية هارفارد للأعمال.

بمجرد تحديد مجموعة من الأبطال أو التحالفات، تقترح عملية كوتر المكونة من ثماني خطوات على دول منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا وضع إستراتيجية وأنشطة ونتائج واضحة لتحسين الملكية الإدارية بفعالية وكفاءة، ويمكن أن تركز الرؤية الإستراتيجية لاقتصادات المنطقة - كما تم إبرازها في الخطوة الثالثة لكوتر- على نتائج السياسة العامة والقيمة العامة المستمدة من تعزيز الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر كتخفيض خسائر الأموال العامة بمحاربة الفساد والاحتيايل وتحسين أداء الموازنة (منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية، 2017ب)، إضافة إلى ذلك قد تقترن الرؤية بالأهداف الواقعية والجدول الزمنية وإستراتيجية التواصل لتوفير الوضوح حول التغييرات المقترحة وبناء التوافق في الآراء، كما يمكن للأهداف الواقعية وجدولة جهود الإصلاح أن تساعد الجهات الحكومية على تجنب التصورات السلبية الأولية من إدارة المنظمة وموظفيها.

قد تساعد التدابير المستهدفة والمحددة بوضوح في بناء الإدارة وإصلاحها تدريجياً، إضافة إلى أنها توفر الزخم المناسب لتأمين قاعدة دعم كافية تعتمد عليها جهود الإصلاح، وبالفعل فإن إصلاحات القطاع العام التي تنطوي على عمليات بيروقراطية ثقيلة تفشل على نحو بالغ بسبب النقص العام في الدعم من جانب المسؤولين لتنفيذها، إضافة إلى ذلك فإن محاولة تحقيق الكثير في المراحل الأولى قد يؤدي إلى نتائج عكسية، حيث أن إئثار كاهل الموظفين وعدم تحقيق تقدم واضح أو الفشل في تحقيق مزيد من الأهداف الطموحة قد يؤديان إلى انخفاض الدعم العام وإيقاف الإصلاح لسنوات.

يجب على القادة أيضاً كجزء من عملية التخطيط لتحديد التدابير المستهدفة تحديد المقاومة المحتملة للتغيير وفهم أسباب ذلك، وقد يؤدي تهيمش أو تجاهل دوافع أولئك الذين قد يقاومون التغيير إلى إبطاء أو إعاقة عملية التغيير ككل، وقد تؤثر أيضاً الملكية الإدارية للأضرار على أنشطة الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر، وعلى وجه الخصوص قام عدد من المسؤولين في منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا بإبراز الأدوار المتأصلة للمراجعين الداخليين في العديد من خطوط الدفاع الأولى والثانية، والتي تقع في المقام الأول على عاتق الإدارة العليا وفقاً للمعايير الدولية (انظر مرفق الفصل 2 للحصول على معلومات إضافية عن خطوط الدفاع الثلاثة التابعة لمعهد المراجعين الداخليين)، وفي مثل هذه الحالات يمكن للمراجعين الداخليين أن يشكلوا مقاومة للإصلاح بسبب الإحجام عن قبول التغييرات في السياسات والأنشطة التي يمكن اعتبارها بمثابة تخفيض لمسؤوليتهم وتأثيرهم.

نقل قيم ومزايا أنشطة الرقابة الداخلية والأدوار والمسؤوليات المحددة لتعزيز ثقافة النزاهة وإدارة المخاطر

لا يعتمد تعزيز عملية الملكية الإدارية لأنشطة الرقابة الداخلية على التخطيط الفعال فحسب بل على إستراتيجيات الاتصال المستهدفة أيضاً، كما يتمثل النهج الإستراتيجي لاستخدام نماذج إدارة التغيير في التأكيد بوضوح على كيف يمكن للإصلاح أن يساعد المديرين على تحقيق أهدافهم بصورة أفضل ويزيد من أداء فريقهم، وقد يسهم أي نهج شفاف متعلق بأهداف ومنهجية الإصلاح، إضافة إلى المزايا المتأصلة للإدارة في تعزيز مصداقية الجهود وغرس الثقة في الوكلاء المسؤولين عن تحقيق التغيير.

أشار المسؤولون إلى التحديات التي تواجهها الحكومات في منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا لتعزيز ثقافة النزاهة وإدارة المخاطر، فعلى سبيل المثال أوضح مسؤولو المراجعة في الأردن أن وجود "مجتمع قبلي" يجعل من الصعب دمج إدارة المخاطر في الأنشطة اليومية للحكومة ومسؤوليات الموظفين، ولضمان أن الإدارة والموظفين يتبنون بالكامل دمج إجراءات إدارة المخاطر والرقابة الداخلية في العمليات اليومية، فمن الضروري الربط بين تحسين الأداء والقيمة مقابل المال للتحكم في الإدارة بصورة فعالة، وبالفعل يقع تعزيز ثقافة موثوقة لإدارة المخاطر وتشجيع الملكية الإدارية على عاتق المسؤولين الذين لديهم دوافع بناءة وغير معرضين للتهديد.

أيضًا يمكن أن تهدف إستراتيجية التواصل إلى كشف الغموض عن أنشطة إدارة المخاطر والتحكم فيها وإضفاء الطابع الشخصي عليها، مع إبراز الطرق التي يساهم بها المسؤولون بالفعل في نظام الرقابة الداخلية في عملياتهم اليومية، على سبيل المثال يعتبر اتباع المشتريات المشتركة أبحاث السوق والحصول على عروض الأسعار قبل تقديم العطاءات ودون تقديم عطاءات شراء تنافسية وسيلة فعالة للحد من مخاطر النفقات الزائدة وتعزيز الوعي بالتكلفة، إضافة إلى ذلك يمكن دعم الأهداف المتمثلة في إدارة مخاطر النزاهة بصورة أفضل من خلال تعزيز الضوابط والحد من البيروقراطية بطريقة تبادلية، فمثلاً يمكن تعديل إجراءات الرقابة الداخلية بحيث تنطوي على أدونات أقل تعقيدًا من الإدارة العليا اعتمادًا على تقييم المخاطر الذي يحدد أولويات المخاطر ويخصص الموارد بصورة فعالة، وقد تُفضي حملة التوعية بصورة عامة -كالحملة الموضحة في المربع أدناه- إلى فهم مشترك للظروف الضرورية لنجاح الإصلاح وتوضيح كل من فوائد التنفيذ وعواقب الفشل.

مربع 1-4. إستراتيجية سانتاندر للتواصل من أجل إرساء فهم مشترك لقيمة الإصلاح

قامت مجموعة سانتاندر عام 2008 بالتحدي الصعب المتمثل في الحصول على محفظة من المؤسسات المالية العريقة في المملكة المتحدة (كالمصرف الوطني أبي، ومؤسسة برادفورد وبينجلي، ومصرف أليانس أند ليستر) ودمجها معًا لفصل عملياتها المتأصلة وتحقيق كفاءات أكبر، واعتبرت هذه المؤسسات نفسها غير قادرة على التغيير لأنها أصبحت راسخة للغاية في "أسلوبها الخاص في فعل الأشياء" بسبب تراثها وتقاليدها القديمة التي تعود في بعض الأحيان إلى عام 1849.

رُكِّز مديرو سانتاندر المسؤولون عن إصلاح ودمج المؤسسات جهودهم على ضمان استيعاب جميع الأطراف المعنية لقيمة التخلص من "الطرق القديمة" واعتماد عمليات تجارية جديدة لتعزيز الكفاءة والتميز في تقديم الخدمات المالية، حيث تم إحاطة الموظفين المتأثرين بالإصلاح والتشاور معهم من أجل تحديد المخاطر والقضايا الرئيسية الأخرى التي تم تخفيفها خلال عملية التشاور، وحتى الموظفين الذين لم يتأثروا بصورة مباشرة بالإصلاح كانوا على علم بالخطوات القادمة والأهداف التي يقوم عليها الإصلاح، لذا يكمن الغرض النهائي من إستراتيجية التواصل الموضحة هذه في أن الموظفين لا يفهمون التغيير فحسب بل يتقبلونه أيضًا.

المصدر: معهد تشارترد للإدارة (2015)، أهم خمسة أمثلة لإدارة التغيير في تاريخ الأعمال،

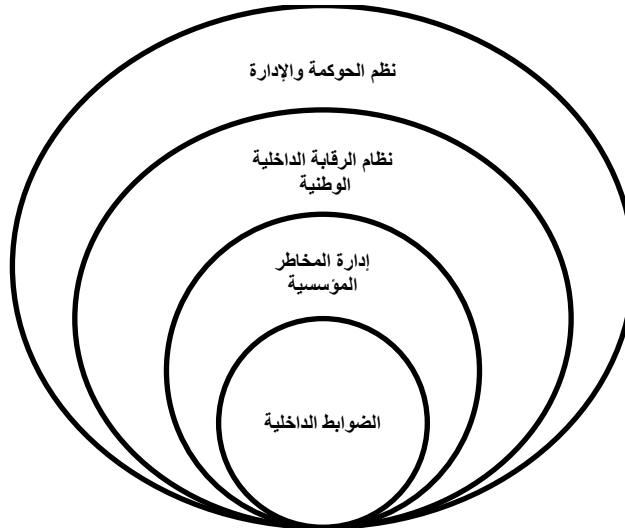
<http://www.managers.org.uk/insights/news/2015/july/the-5-greatest-examples-of-change-management-in-business-history>

وفقًا لما ذُكر في الفصل الثاني تُعد إدارة المخاطر مسؤولية المديرين الحكوميين وليس هيئة المراجعة الداخلية وفقًا للمعايير الدولية، ويجب ألا يتولى المراجعون الداخليون مسؤوليات إدارة المخاطر التي قد تؤثر على استقلالهم عند تقييم فعالية ترتيبات إدارة المخاطر، ومع ذلك يمكن استخدام مدخلات رئيسية للإبلاغ عن تقييمات المخاطر وأنشطة إدارة المخاطر الأخرى، أيضًا يوضح الشكل 4-2 أدناه الروابط بين إدارة المخاطر وهيكل الإدارة الأوسع ونظام الرقابة الداخلية، كما هو محدد من قبل لجنة المنظمات الراعية التابعة لهيئة تريدواي، ويحدد الإطار المتكامل لإدارة المخاطر في المؤسسة التابع [للجنة المنظمات الراعية \(2004\)](#) إدارة المخاطر المؤسسية على أنها "عملية تُنفذ بواسطة مجلس إدارة ومديري وموظفي الهيئات، وتُطبق في الإستراتيجية وعبر المؤسسات، وتُصمم لتحديد إمكانات الأحداث التي قد تؤثر على الهيئات وإدارة المخاطر بطريقة فعالة لتكون في حدود الرغبة في المخاطرة، ولتوفير تأكيد معقول فيما

يتعلق بتحقيق أهداف الهيئات المنشودة،" وقد نُقح نموذج إدارة المخاطر المؤسسية التابع للجنة المنظمات
الراعية في عام 2017.

شكل 2-4. العلاقة بين الحوكمة العامة ونظام الرقابة الداخلية

وإدارة المخاطر والضوابط الداخلية



المصدر: مقتبس من لجنة المنظمات الراعية لعام 2013، الرقابة الداخلية - مبادئ الإطار المتكامل. متاح في:
<http://www.coso.org/documents/COSO%20ICIF%2011x17%20cube%20graphic.pdf>

يُعد التعريف الواضح للأدوار والمسؤوليات أمرًا بالغ الأهمية لإنشاء إطار عمل فعال لإدارة مخاطر
الاحتيال والفساد، وقد سلط المسؤولون الحكوميون في منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا الضوء على
هذا الأمر على أنه تحدٍ كبير، وفقًا لما نوقش في الفصل الثاني، كما أشاروا إلى أن تكامل إدارة المخاطر
في كثير من الأحيان لم يُخصص لفرد أو مجموعة بعينها، باستثناء اثنين من المشاركين الممثلين للبنوك
المركزية، وتعتبر الهيئات المعنية بأنشطة إدارة المخاطر هي من أفضل عناصر النجاح الأساسية ويُفضل
أن تكون على مستوى عالي لإظهار التزام الإدارة.

حققت بعض الدول نجاحًا في تطوير اللجان المخصصة لإدارة المخاطر، وتعتبر اللجنة الأسترالية للجرائم
وسوء السلوك في كوينزلاند مثالاً على ذلك إذ توضح كيف يمكن للحكومات في منطقة الشرق الأوسط
وشمال أفريقيا أن تقوم بوضع مبادرات إدارة مخاطر الاحتيال والفساد (انظر المربع 2-4 أدناه)، وقد
وضعت اللجنة دليلاً عملياً يتضمن مبادئ توجيهية تهدف إلى مساعدة الوكالات على التخطيط الفعال لكيفية
مكافحة الاحتيال والفساد، كما أنها تقدم نهجًا متكاملًا يتضمن تدابير استباقية مصممة لتعزيز سلامة النظام
(تدابير الوقاية) والاستجابات التفاعلية (كالإبلاغ عن الأنشطة والكشف عنها والتحقق فيها)، ويعتبر الهدف
هو تسهيل تطوير البرامج والسياسات العامة التي ستحقق معالجة شاملة ومتكاملة للتهديدات الكامنة في
الاحتيال والفساد من خلال وصف خطوات منهجية واضحة وتخصيص أدوار ومسؤوليات ملموسة،
اعتمادًا على حجم الكيان المتعلق بكبح الاحتيال والفساد.

مربع 2-4. إدارة مخاطر الاحتيال والفساد وإنشاء جهة مختصة بذلك

قد يضمن برنامج مكافحة الاحتيال والفساد مستويات مختلفة من الاستجابة اعتمادًا على حجم الهيئة المختصة، وقد يتضمن ذلك تدخل أي مما يلي:

- لجنة إدارة المخاطر
- لجنة مكافحة الاحتيال والفساد
- منسق / مدير مكافحة الاحتيال والفساد

أ- لجنة إدارة المخاطر:

- تضمن أن الهيئة المختصة تحتفظ بممارسات فعالة لإدارة المخاطر في جميع أنشطتها.
- تشرف على وضع إطار عمل منظم ومنسق لإدارة المخاطر.
- ترصد بيئة المخاطر الخارجية.
- تقيم تأثير أي تغييرات على بيان مخاطر الهيئة.

ب- لجنة مكافحة الاحتيال والفساد

قد تقوم الهيئة المختصة بإنشاء لجنة لمكافحة الاحتيال والفساد للتعامل تحديدًا مع قضايا الاحتيال والفساد، ويجب أن يكون لهذه اللجنة عضوية (متعددة الوظائف) على نطاق واسع لضمان إمكانية تغطيتها لجميع المناطق المعرضة للخطر، وينبغي أن تحمل مسؤولية محددة بوضوح للإشراف على التنفيذ الفعال لتدابير مكافحة الاحتيال والفساد.

ج- منسق أو مدير مكافحة الاحتيال والفساد

يتوقع أن تكون إدارة التغيير ناجحة عندما تكون هناك مساهمة عن التزام الموارد البشرية والمالية والنتائج، ويعد ترشيح شخص مسؤول أو ذو منصب أو فريق عمل صغير على أن يكون بمثابة "نموذج مشرف" لقيادة البرنامج وإحداث التغيير من أفضل الطرق لضمان النجاح.

المصدر: لجنة الجرائم وسوء السلوك (2005)، مكافحة الغش والفساد: المبادئ التوجيهية لأفضل الممارسات،

www.ccc.qld.gov.au/research-and-publications/publications/prevention/fraud-and-corruption/fraud-and-corruption-control-guidelines-for-best-practice-1.pdf/download

يُعد تقليل وتبسيط وتوحيد عمليات وإجراءات العمل الأساسية في القطاعات عالية المخاطر من العناصر الهامة لتحسين أدوات وسياسات مكافحة الاحتيال والفساد في منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا، ففي مجالات السياسة العامة كالصحة والرفاهية الاجتماعية والمشتريات العامة، فإن تبسيط الإجراءات التشغيلية من شأنه تسهيل عملية وضع الضوابط، وبالتالي الحد من المخاطر ذات الصلة بأكثر الطرق فعالية، إضافة إلى ذلك قد يصعب تطوير نظام رقابة داخلي سليم عندما تكون الإجراءات المالية والتجارية معقدة للغاية ومجزأة وتتفاوت من كيان إلى كيان، حتى عند التعامل في نفس مجال السياسة مع أهداف أساسية مماثلة، كما يشكل عدد الإجراءات وتعقيدها تحديات كبيرة في منع مخططات الاحتيال والفساد المحتملة وكشفها والتصدي لها.

مواجهة التحديات التي تعترض عمليات التنفيذ؛ من أجل إدارة المخاطر بصورة فعالة في منطقة الشرق الأوسط

تحسين الوعي بإدارة المخاطر في منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا من خلال الأطر المصممة

أفاد كبار المسؤولين في ورش عمل ومقابلات منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية بأن القوانين موجودة بوجه عام في منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا لدعم نظام قوي للتحكم الداخلي وإدارة المخاطر، وقد كانت هناك استثناءات عديدة لذلك، بما في ذلك تونس، حيث أفاد المسؤولون بعدم وجود أحكام قانونية تتطلب القيام بأنشطة إدارة المخاطر الرئيسية، ومع ذلك، كان هناك اختلاف بين القطاعات، حيث كان لدي قطاعي البنوك والتأمينات متطلبات أكثر صرامة لإدارة المخاطر مقارنة بالكيانات العامة الأخرى، بما في ذلك الشركات المملوكة للدولة التي لا تخضع لمثل هذا الالتزام، وفي غياب التغييرات في القوانين واللوائح، يمكن للمؤسسات الحكومية في منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا التفكير في تطوير أطر العمل الخاصة بها لتوجيه الكيانات إلى تحسين إدارة المخاطر، فعلى سبيل المثال، قامت وزارة العمل والتنمية الاجتماعية -وهي إدارة تابعة للحكومة الكندية- بتطوير إطار إدارة مخاطر الاحتيال الخاص بها للمساعدة في سد الفراغ في التوجيهات الوطنية فيما يتعلق بكيفية قيام الهيئات الحكومية ببناء الجهود لإدارة مخاطر الاحتيال والفساد وتعزيزها.

أدخلت الحكومات الموجودة في بعض الدول الأعضاء في منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية وبعض الدول غير الأعضاء أطر إدارة مخاطر الاحتيال والفساد من أجل تركيز جهودها ووضع أنشطة لتخفيف مختلف خطط الاحتيال والفساد المحتملة، وتشدد التشريعات والتوجيهات ومعايير الرقابة الداخلية الجديدة بصورة متزايدة على حاجة الموظفين والمديرين العموميين إلى اتباع نهج قائم على المخاطر بغية إدارة تهديدات النزاهة، بما في ذلك مخاطر الاحتيال والفساد، كما يمكن للحكومات في منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا تبني نهج أكثر إستراتيجية قائمًا على المخاطر لإدارة مخاطر الاحتيال والفساد وتطوير الضوابط الفعالة.

تهدف أطر العمل المخصصة لإدارة مخاطر الفساد -كتلك التي قدمها مكتب المحاسبة العام بالولايات المتحدة في عام 2015 والرئاسة الكولومبية للديمقراطية (المجهدات المشتركة بين أمانة الشفافية ووزارة الإدارة العامة) في نفس العام- إلى مساعدة المؤسسات العامة على مكافحة الفساد وحماية النزاهة (مربع 3-4)، وتشمل هذه المبادئ التوجيهية المنهجية الإجراءات والمعايير والأدوات التي تهدف إلى منع الفساد وكشفه والتصدي له بصورة فعالة، وقد تكون هذه الأطر مفيدة للحكومات في منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا التي ترغب في تجاوز أطر إدارة المخاطر الشاملة للتركيز على مخاطر الاحتيال والفساد.

مربع 3-4. وضع أطر عمل مختصة بإدارة مخاطر الفساد والاحتيال: أمثلة من الولايات المتحدة وكولومبيا

أ- مكتب المحاسبة الحكومي الأمريكي: أ إطار إدارة مخاطر الاحتيال في البرامج الفيدرالية

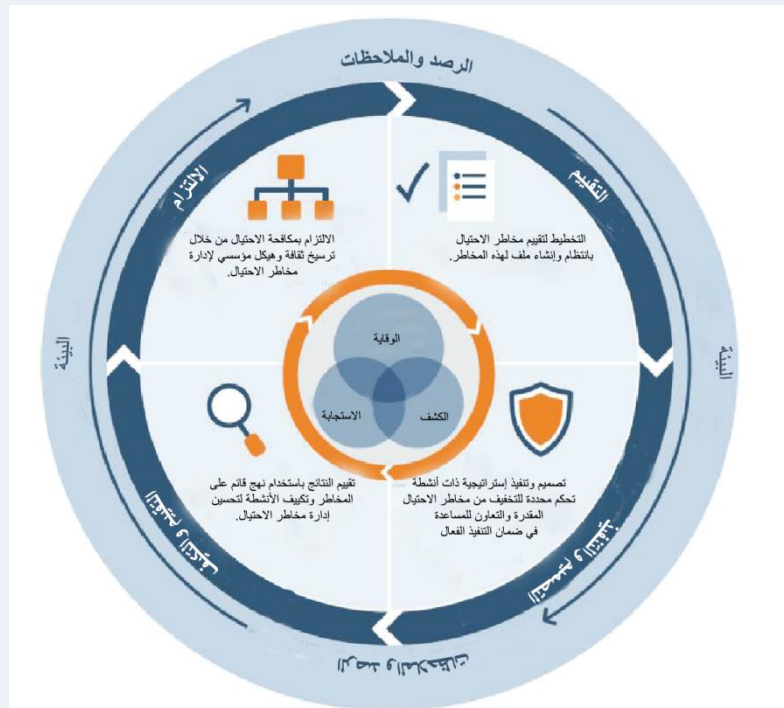
يتضمن الإطار أنشطة مراقبة ملموسة وكذلك الترتيبات الهيكلية والعوامل البيئية التي تؤثر أو تساعد المديرين على تحقيق هدفهم في الحد من مخاطر الاحتيال، ويتكون الإطار من المكونات الأربعة التالية لإدارة مخاطر الاحتيال بفعالية، وهم كما يلي:

1. **الالتزام:** إظهار الالتزام بمكافحة الاحتيال من خلال ترسيخ ثقافة وهيكلي مؤسسي لإدارة مخاطر الاحتيال.
2. **التقييم:** التخطيط لتقييم مخاطر الاحتيال بانتظام وإنشاء ملف لهذه المخاطر.
3. **التصميم والتنفيذ:** وضع إستراتيجية ذات أنشطة رقابية محددة وتطبيقها للتخفيف من مخاطر الاحتيال المقدره والتعاون للمساعدة في ضمان التنفيذ الفعال.
4. **التقييم والتكيف:** تقييم النتائج باستخدام نهج قائم على المخاطر وتكييف الأنشطة لتحسين إدارة مخاطر الاحتيال.

يعكس إطار العمل أيضا الأنشطة المتعلقة بآليات الرصد والملاحظات المتضمنة للممارسات الجارية التي تنطبق على المكونات الأربعة المذكورة أعلاه (شكل 4-3).

شكل 3-3. آليات الرصد والتعقيبات في مكتب المسائلة الحكومية بالولايات المتحدة الأمريكية

شكل 4-3. آليات المراقبة والتعليقات في مكتب المحاسبة الحكومي الأمريكي



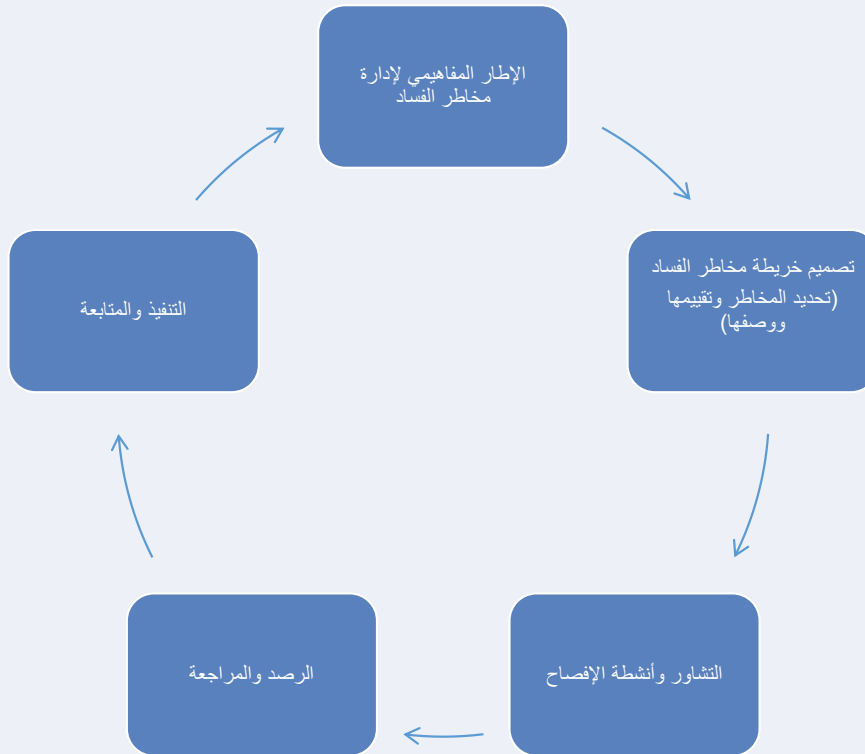
مربع 4-3. وضع أطر عمل مختصة بإدارة مخاطر الفساد والاحتيال: أمثلة من الولايات المتحدة وكولومبيا (تابع).

ب- كولومبيا: دليل لإدارة مخاطر الفساد

وضعت أمانة الشفافية مع وزارة الإدارة العامة إطاراً منهجياً لإدارة مخاطر الفساد يرد وصفه في دليل تفصيلي وشامل تم تحديثه في عام 2015 (الشكل 4-4)، ويعتمد هذا الأسلوب المنهجي على عملية إدارة المخاطر الموصوفة في إطار الرقابة الداخلية الكولومبية، ولكنه يسلط الضوء على الخصائص المتأصلة لمخاطر الفساد مقابل المخاطر المؤسسية للمنظمات العامة، مما يعني أنه يتعين على المنظمات العامة الكولومبية وضع خريبتين مختلفتين للمخاطر من خلال اتباع الخطوات والقوالب الموحدة والمحددة سلفاً.

وجود اثنين من تمارين إدارة المخاطر المنفصلة تعتمد -بدرجة أو بأخرى- على نفس النموذج المنهجي يمكن أن يكون لهما خصائص إيجابية وسلبية، فمن ناحية قد يُنظر إلي هذا التمرين على أنه عبء وبيروقراطي يضاعف الجهود ويهدر الموارد القيمة، ومن ناحية أخرى يمكن القول بأن هذا التمرين زاد من الوعي بين الإدارة العليا والموظفين بشأن أهمية وجود سياسة سليمة لمكافحة الفساد تتضمن أنشطة مميزة من أنشطة الرقابة الإدارية والمالية وإدارة المخاطر.

شكل 4-4. المنهجية الكولومبية لإدارة مخاطر الفساد



المصادر: مكتب المحاسبة العام (2015)، إطار إدارة مخاطر الاحتيال في البرامج الفيدرالية، www.gao.gov/assets/680/671664.pdf حكومة كولومبيا (2015)، دليل إدارة مخاطر الفساد، www.funcionpublica.gov.co/eva/admon/files/empresas/ZW1wcmVzYV83Ng==/archivos/1.461159134_5808c334fdf5c054b27c28ada33880f8.pdf

يختلف مستوى كفاءة إدارة المخاطر في الحكومات في جميع دول منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا، وذلك نظرًا للتغيرات الكبيرة في السياقات القانونية والسياسية والاقتصادية والتاريخية لتلك البلدان، وبوجه عام وجدت منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية مستوى منخفض من الكفاءة في القطاع العام لإدارة المخاطر، خاصةً مخاطر الاحتيال والفساد، وتشير ورش العمل والمقابلات مع المسؤولين في منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا بوجه عام- إلى أن اقتصادات المنطقة في مستوى منخفض من الكفاءة فيما يتعلق بإدارة المخاطر، وكما لوحظ تتبع الحكومات في المنطقة وبصورة كبيرة نهجًا للامتثال للرقابة الداخلية وإدارة المخاطر، إضافة إلى ذلك أفاد المسؤولون أن الحكومات تواجه تحديات كبيرة في التنفيذ فيما يتعلق بالمنهجيات والأدوات اللازمة لإدارة المخاطر بفعالية، ويشمل ذلك إجراء تقييمات المخاطر ورصد أداء أنشطة إدارة المخاطر وتقييمها وتوقع المخاطر الناشئة، وكان توقع المخاطر الناشئة -على وجه الخصوص- أحد المجالات التي أظهرت أن معايير تقييم هذه المخاطر غير مطبقة بالكامل في العديد من الكيانات الحكومية داخل منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا.

قد تكون نماذج الكفاءة تلك أداة مفيدة للمديرين لتساعدهم على فهم مدى كفاءتهم وكيفية تحسين إدارة المخاطر، وتوجد العديد من النماذج التي يمكن أن تُشكل أساسًا للتقييم الذاتي أو لإنشاء نموذج كفاءة لإدارة المخاطر، كما فعلت بعض المؤسسات، فعلى سبيل المثال في المملكة المتحدة، تعاون مكتب السكك الحديدية والطرق ومختبر الصحة والسلامة لوضع نموذج نضج إدارة المخاطر يُطلق عليه RM3- واستخدامه كأداة لمساعدة الكيانات في تقييم قدرتها على إدارة المخاطر المتعلقة بالصحة والسلامة تقييمًا فعالاً وتحديد الفرص للتطور وتوفير معايير للمقارنة السنوية، وهناك نماذج أخرى في منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا يمكن مراعاتها ومواءمتها مع الأهداف الموضوعية من أجلها، حيث طورت لجنة مرآة المعايير الكندية أحد هذه النماذج، ويحدد النموذج 5 مستويات من النضج تتراوح بين الوليد (المستوى 1) إلى الناضج (المستوى 3) ثم المتميز (المستوى 5)، ويعرض الملحق 4.4 نموذجًا لمشروع نموذج النضج.

- **المستوى الوليد** - تلبى المنظمة توقعات إدارة مخاطر الأطراف الداخلية والخارجية الأساسية بدءًا من الامتثال الأساسي أو وجهات نظر إدارة المخاطر المتخصصة.
- **المستوى الناضج** - تُستخدم الأنشطة والأساليب لتعزيز ثقة الأطراف المعنية بأن المخاطر الإستراتيجية والتشغيلية والمشاريع تُدار بصورة استباقية، كما يتم دمج أنشطة إدارة المخاطر عبر المنظمة.
- **المستوى المتميز** - تُعد إدارة المخاطر بمثابة أداة مستخدمة على نطاق المنظمة لمواجهة أوجه عدم التيقن والمساعدة في عملية صنع القرارات على جميع المستويات وتحسين الأداء التنظيمي وتعزيز الحوكمة والمساءلة، حيث تُعد إدارة المخاطر هي القيمة الأساسية الظاهرة للمنظمة (لجنة مرآة المعايير الكندية 2016).

تتمتع الكيانات ذات المستوى العالي من النضج لإدارة المخاطر بهيكل لإعداد التقارير شامل وفعال للمديرين رفيعي المستوى والأطراف المعنية ذات الصلة (كلجان المراجعة وهيئات التحقيق)، لذا يجب استخدام المعلومات والبيانات التي يتم جمعها حول المخاطر لإتمام عملية صنع القرار، وأن تكون في سياق إدارة مخاطر الاحتيال والفساد لدعم المتابعة والتحقيقات، أيضًا قد تولت العديد من المؤسسات المشتركة في ورش العمل والحلقات الدراسية التي نظمتها منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية مسؤولية التحقيق في أعمال الاحتيال والفساد الإجرامية، كما سُلط مسؤولو هذه الكيانات الضوء على الحاجة إلى تحسين العلاقة بين الوقاية من أعمال الاحتيال والفساد والكشف عنه والتصدي لها لضمان تحديد دور المحققين والتحقيقات بوضوح في سياق إدارة المخاطر والرقابة الداخلية، ومن الناحية العملية قد يشمل ذلك أيضًا تعزيز آليات التفاعل والتنسيق بين المراجعين الداخليين والمديرين المسؤولين عن المخاطر والمحققين، وقد جاء ذلك نقلًا عن مسؤولي منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا.

مكافحة المخاطر في دورة المشتريات ومشاريع البنية التحتية

يجب أن يعطي النهج الفعال للإطار المختص بإدارة مخاطر الاحتيال والفساد الأولوية للقطاعات والخدمات عالية المخاطر كالمشتريات العامة، وتقديرًا لهذا المجال عالي المخاطر، فإن توصية منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية بالمجلس بشأن المشتريات العامة تدمج النزاهة كركيزة أساسية، حيث تقدم إرشادات إلى الدول حول المبادئ والإجراءات رفيعة المستوى لتحسين فعالية وكفاءة المشتريات العامة، ووفقًا لتوصية المنظمة يجب على الحكومات دمج إستراتيجيات إدارة المخاطر وتقييمها لتحديد المخاطر وتحليلها وتخفيفها في جميع مراحل دورة المشتريات العامة، إضافة إلى ذلك يجب على الحكومات تطوير أدوات للتحديد مجموعة متنوعة من المخاطر والتصدي لها، بما في ذلك أخطاء الأداء المتعلقة بالمهام الإدارية أو التجاوزات المتعمدة (منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية، 2015)، ويجب أن تضمن كيانات المشتريات العامة أيضًا الالتزام بالقوانين واللوائح الحالية، وبالتالي التخفيف من مخاطر المقاضاة المحتملة والغرامات وحتى مخاطر السمعة، وأيضًا يجب أن يكون الهدف الأساسي الآخر لمؤسسات المشتريات العامة هو إدارة مخاطر الاحتيال والفساد من خلال بيئة رقابية سليمة ومهام إدارة المخاطر، ويعرض مربع 4-4 أدناه نظرة عامة على توصيات منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية ومدى صلاتها بالنزاهة ومكافحة الفساد.

مربع 4-4. النزاهة وتوصيات منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية المعنية بالمشتريات العامة

iii. توصي المنظمة يلتزم المويدين بسلامة نظام المشتريات العامة من خلال المعايير العامة والضمانات الخاصة بالشراء.

لتحقيق هذه الغاية، يجب على المويدين القيام بما يلي:

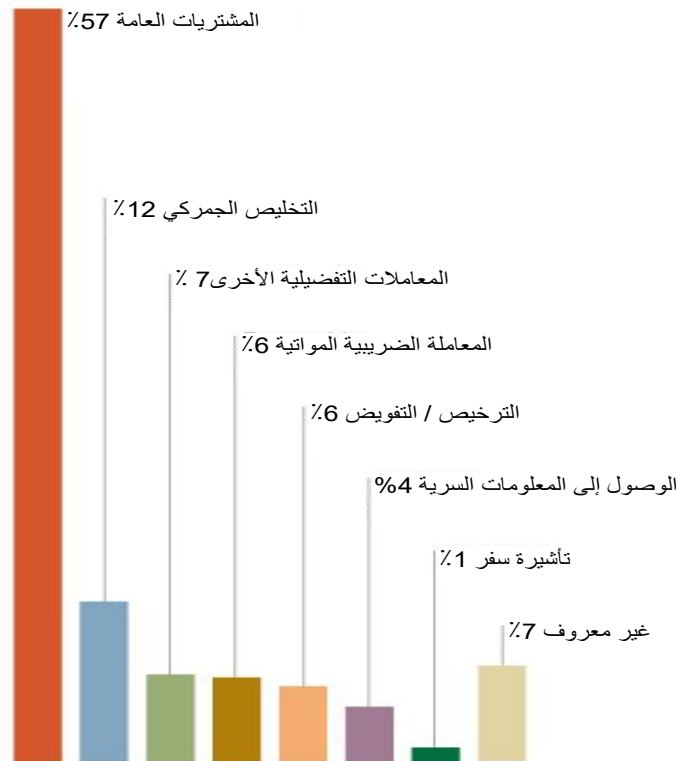
- i. الالتزام بمعايير عالية للنزاهة لجميع الأطراف المعنية في دورة المشتريات، حيث يمكن زيادة المعايير المتضمنة في أطر النزاهة أو مدونات السلوك المطبقة على موظفي القطاع العام (كإدارة تضارب المصالح أو الإفصاح عن المعلومات أو غيرها من معايير السلوك المهني) (أي من خلال موثيق النزاهة).
- ii. تطبيق أدوات النزاهة العامة داخل القطاع العام وتكييفها مع المخاطر المحددة لدورة المشتريات عند الضرورة (على سبيل المثال، المخاطر المتزايدة الناشئة عن التفاعل بين القطاعين العام والخاص والمسؤولية الائتمانية في المشتريات العامة).
- iii. وضع برامج للتدريب على النزاهة للقوى العاملة في مجال المشتريات العامة والخاصة على حد سواء، لزيادة الوعي بمخاطر النزاهة كالفساد والاحتيال والتواطؤ والتمييز، وتطوير المعرفة حول طرق مواجهة هذه المخاطر، وتعزيز ثقافة النزاهة لمنع الفساد.
- iv. وضع متطلبات للضوابط الداخلية وتدابير الامتثال وبرامج مكافحة الفساد للموردين، بما في ذلك استخدام أساليب الرصد المناسبة، حيث يجب أن تتضمن عقود المشتريات العامة "عدم وجود فساد"، ويجب تنفيذ التدابير اللازمة للتحقق من صحة ضمانات الموردين بأنهم لم يشاركوا في أي فساد متعلق بالعقود، كما يجب أن تتطلب مثل هذه البرامج شفافية سلسلة التوريد المناسبة لمكافحة الفساد في العقود من الباطن ومتطلبات التدريب على النزاهة لموظفي الموردين.

المصدر: منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (2015)، "توصيات مجلس المشتريات العامة"،
www.oecd.org/gov/ethics/OECD-Recommendation-on-Public-Procurement.pdf (تم تصريح
 الدخول إلى الموقع في 18 يوليو 2017).

تُعد دورة المشتريات معرضة بوجه خاص للفساد، نظراً لتعقيد وحجم وسرعة المعاملات عبر القطاعات، وقد أجرت رابطة الخبراء المعتمدين للكشف عن حالات الاحتيال تحليلاً لعدد من قضايا الاحتيال يبلغ عددها 2,410 قضية في القطاعين العام والخاص من 114 دولة مختلفة، بما في ذلك 12 دولة من منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا، وقد أظهر التحليل أن الفساد يُعد أعلى مستويات المخاطر، حيث يمثل ما يقرب من 70 في المائة من جميع الخطط غير المشروعة التي تؤثر على أقسام المشتريات، كما تمثل خطط إصدار الفواتير ومخططات الاختلاس غير النقدية حوالي 25 في المائة و19 في المائة (على التوالي) من الحالات التي تؤثر على أقسام المشتريات في الدراسة المُعدة من قِبل رابطة الخبراء المعتمدين للكشف عن عمليات الاحتيال.

في دورة المشتريات، تعتبر الرشوة وتزوير العطاءات (أي المناقصة التواطؤية) من المخططات المحددة السائدة التي قد تؤدي إلى فقدان أموال دافعي الضرائب وعدم الكفاءة، وكما هو مبين في الشكل 4-5 أدناه، فإن المشتريات هي الفئة الأعلى حيث يسعى الأفراد أو الشركات للحصول على مزايا من خلال دفع الرشاوى، ويوضح الشكل -اعتماداً على تحليل أكثر من 400 حالة من حالات الرشوة في معاملات تجارية دولية- أنه في غالبية هذه الحالات (أي بنسبة 57٪) قد تم دفع رشاوى للحصول على عقود شراء عامة (منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية، 2014)، وذلك في حين كان التحليل الخاص بمنطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا خارج نطاق هذا المشروع؛ ومع ذلك، فإن الجهود المستقبلية لتحسين إدارة مخاطر الاحتيال والفساد في دورة المشتريات يمكن أن تتضمن تحليلاً مشابهاً لنطاق وطبيعة مخاطر الشراء في دول الشرق الأوسط وشمال أفريقيا.

شكل 4-5. مجال الفساد الأكثر خطورة والأكثر عرضة للرشاوى



المصدر: منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (2014)، تقرير عن الرشوة الخارجية صادر عن منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية؛ تحليل جريمة رشوة الموظفين العموميين الأجانب، إصدار منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية، باريس.

<http://dx.doi.org/10.1787/9789264226616-en>

اعتبر المشاركون في مشروع منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا أن تزوير العطاءات يمثل خطراً جسيماً، وأبرزوا الحاجة إلى بناء القدرات وزيادة الوعي خاصةً بين مسؤولي الشراء للتصدي لهذا الخطر، ويحدث تزوير العطاءات (أو التواطؤ في تقديم العطاءات) عندما "تتآمر الشركات -التي كان من المتوقع أن تتنافس بخلاف ذلك- سرّاً لرفع الأسعار أو خفض جودة السلع أو الخدمات للمشتريين الذين يرغبون في الحصول على المنتجات أو الخدمات من خلال عملية تقديم العطاءات" (منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية، 2009)، فقد يحدث تزوير العطاء والفساد في وقت واحد ويمكنهما تقوية بعضهما البعض، لكن لكل منهما عناصر أساسية مميزة (على سبيل المثال، العلاقة بين الكيانات وتأثير المخطط والأطر القانونية) (انظر مربع 4-5 أدناه)، ومع ذلك يمكن أن تكمل المناهج وأنشطة الرقابة المخصصة لمكافحة كل من تزوير المناقصة والفساد بعضها بعضاً.

مربع 4-5. التلاعب في المناقصات والفساد داخل عملية الشراء

يحدث تزوير العطاءات (أي التواطؤ في تقديم العطاءات) في بعض الأحيان في نفس الوقت الذي يحدث فيه الفساد في مناقصات المشتريات العامة، لكن التواطؤ والفساد مشكلتان بارزتان، ويُعرف التواطؤ بأنه علاقة أفقية بين مقدمي العروض مما يحد من المنافسة، وفي المشتريات العامة فإنه يضر بالمشتري العام، بينما ينطوي الفساد على علاقة رأسية بين واحد أو أكثر من مقدمي العروض وواحد أو أكثر من مسؤولي المشتريات، حيث يتلقى مسؤول المشتريات رشاً أو مكافآت على حساب المشتري العام (الجمهور) في مقابل إعداد عملية الشراء أو تغيير نتيجة العملية من أجل تفضيل شركة معينة (منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية، 2012)، وعلى الرغم من حقيقة أنها ممارسات بارزة، إلا أن التواطؤ والفساد قد يكون لهما تأثير يعزز أحدهما الآخر، على سبيل المثال يمكن استخدام الإجراءات الاقتصادية المستمدة من التواطؤ في إفساد مسؤول المشتريات، في حين يتم تسهيل التواطؤ أيضاً من خلال وجود "شخص مطلع" في الوكالة العامة التي تزود مقدمي العروض بالمعلومات الضرورية للتلاعب في العطاءات بطريقة معقولة وربما تعمل كآلية لإنفاذ الاتحاد الاحتكاري (منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي، 2011).

مثال قضية الخرطوم البحري المطاطي

في قضية الخرطوم البحري شاركت شركة بريدجستون -وهي شركة تصنيع خراطيم بحرية وغيرها من المنتجات الصناعية ومقرها طوكيو- في مؤامرة لتحديد الأسعار وتخصيص حصص السوق من تلك الخراطيم في الولايات المتحدة وأماكن أخرى، وقد قامت هذه الشركة أيضاً بدفع رشاً للمسؤولين الحكوميين في مختلف دول أمريكا اللاتينية للحصول على الأعمال والاحتفاظ بها، وصرحت وزارة العدل الأمريكية إن بريدجستون شاركت في مؤامرات منذ يناير 1999، واستمرت فيها حتى أواخر مايو 2007، ووفقاً لتهمة مكافحة الاحتكار وافقت بريدجستون والمتآمرون معها على تخصيص أسهم لسوق الخرطوم البحري واستخدام قائمة أسعار من أجل تنفيذ المؤامرة، كما أكدت وزارة العدل الأمريكية أنه من أجل ضمان بيع خرطوم بحري مطاطي في أمريكا اللاتينية، قامت بريدجستون بتفويض ودفع رشاً إلى مسؤولين حكوميين أجانب يعملون في كيانات مملوكة للدولة، وقد اتفق وكلاء المبيعات المحليون في بريدجستون على دفع رواتب موظفي الشركات المملوكة للدولة بنسبة مئوية من إجمالي قيمة المبيعات المقترحة، وعندما تحصلت بريدجستون على عملية بيع، فإنها دفعت إلى وكيل مبيعاتها المحلي "عمولة" لا تتألف من العمولة الفعلية لمندوب المبيعات المحلي فحسب بل تكبدت المدفوعات التي سيتم دفعها لموظفي الدولة، وقد تولى وكيل المبيعات المحلي مسؤولية تمرير الدفعة الفاسدة المتفق عليها إلى موظفي العملاء، إلى أن اعترفت شركة بريدجستون بالجريمة في 15 سبتمبر 2011، وعملاً بمبدأ الإقرار بالذنب فقد حُكم عليها بدفع غرامة إجرامية قدرها 28 مليون دولار أمريكي.

المصدر: منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (2016)، مكافحة التلاعب في العطاءات في مجال المشتريات العامة: استعراض ممارسات وقواعد المشتريات لشركة PEMEX في المكسيك، <http://www.oecd.org/daf/competition/OECD-PEMEX-review-2016.pdf>، منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (2013ب)، "الخطوات التي اتخذتها الأطراف لتطبيق الاتفاقية المعنية بمكافحة رشوة الموظفين العموميين الأجانب في المعاملات التجارية الدولية وإنفاذها"، [DAF/WGB\(2013\)13/REV2](http://www.oecd.org/daf/competition/OECD-PEMEX-review-2016.pdf)، منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية.

يمكن لاقتصادات منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا تركيز دوراتها التدريبية على حماية النزاهة ومكافحة الفساد في هذا المجال العالي المخاطر من خلال زيادة الوعي وبناء القدرات بين المسؤولين العاملين في مجال المشتريات، ويكون هؤلاء المسؤولون في الخطوط الأمامية التي تُعد هي الأفضل للتصدي للمخاطر والكشف عنها، حيث إن لديهم آراء بشأن دورة الشراء بالكامل، بما في ذلك قرارات الشراء والمواصفات والمتطلبات الفنية وعمليات الاختيار والمنح وفترة العقود بعد منحها، وينبغي أن تركز أنشطة بناء القدرات على تحديد الطرق العملية؛ وذلك لوضع عمليات مراقبة مصممة خصيصًا لإدارة المخاطر داخل مجال المشتريات وتنفيذها (راجع جدول 4-1)، وعند تقييم درجة التحكم وإدارة المخاطر التي تُعد جزءًا أساسيًا من دورة الشراء، وقد تحدد منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا، (1) ما إذا كانت عملية إدارة المخاطر جزءًا لا يتجزأ من دورة الشراء أم لا، (2) وما إذا كانت الأطراف المعنية ذات الصلة تتلقى تحديثات بصفة دورية عن مخاطر عمليات الشراء الرئيسية وضوابطها في المنظمة أم لا، ويعرض جدول 4-1 استفسارات إضافية يجب مراعاتها فيما يتعلق بمكونات الرقابة الداخلية الرئيسية وربطها بدورة الشراء.

جدول 4-1. تعزيز الرقابة الداخلية على دورة الشراء

مكونات الرقابة الداخلية	روابط مصممة خصيصًا لدورة الشراء
البيئة الرقابية	هل هناك متطلبات أخلاقية محددة واضحة المعالم وشهادات مهنية للعاملين في وحدات الشراء؟
تقييم المخاطر	هل قيّمت الهيئة نقاط الضعف في الإجراءات المتبعة في عملية الشراء؟
أنشطة الرقابة	هل هناك ضوابط فعالة مطبقة للتخفيف من مخاطر عمليات الشراء المحددة؟
المعلومات والاتصالات	هل يتم الإبلاغ عن أوجه القصور في عملية الشراء وأنشطة الإصلاح المتبادلة؟
الرصد	هل ترتبط عملية الشراء بالمؤشرات وأنظمة الرصد فيما يتعلق بتوثيق كفاءتها وفعاليتها وتنفيذ الإجراءات التصحيحية؟

المصدر: الأمانة العامة لمنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية اعتمادًا على المعايير الدولية للرقابة الداخلية (أي معهد المراجعين الداخليين ولجنة المنظمات الراعية التابعة للجنة تريدواي ومؤسسات المراجعة العليا التابعة للمنظمة الدولية).

توجد مخاطر أخرى إضافةً إلى مخاطر الاحتيال أو الفساد أو سوء استخدام الأموال العامة في دورة الشراء قد تؤثر على كفاءة المشتريات العامة وفعاليتها، وقد تشمل هذه المخاطر مخاطر الهدر أو عدم الكفاءة عبر دورة الشراء؛ وذلك بسبب نقص الوعي أو ضعف القدرات الفنية المتعلقة بالمشاريع المعقدة، وتُعد المخاطر المالية خاصةً في أوقات الضيق المالي والتكشف فنة من فئات المخاطر الكبيرة، وقد تكون هذه المخاطر واضحة خاصةً في مشاريع البنية التحتية واسعة النطاق التي قد تشمل العديد من الجهات الفاعلة والاستثمارات العامة والخاصة، وقد أجرت منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية مراجعة لمشاريع البنية التحتية الرئيسية بشأن 69 مشروع في أربع دول في الشرق الأوسط وشمال أفريقيا هم مصر والأردن والمغرب وتونس؛ وذلك لتقييم المخاطر والعقبات التي تمنع مشاركة القطاع الخاص والتي قد تنظر إليها الحكومات على أنها خطر واسع النطاق، وقد حددت المنظمة أيضًا 17 نوعًا مختلفًا في أربع فئات سياسية وقانونية ومالية ومؤسسية، وقد لوحظ أن تواجد المخاطر القانونية والمؤسسية والتشغيلية مع بعضها البعض يُعد من أكبر المخاطر التي تعيق الاستثمارات العامة والخاصة في الأربع دول؛ مما يؤدي إلى التعارض مع وجهة النظر السائدة بأن الخطر السياسي يُعد من أهم العوامل التي تعيق الاستثمار في المنطقة (منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية، 2014ب)، وإذا فشلت مشاريع البنية التحتية أو تعرضت دورة الشراء للاحتيال أو الفساد، فقد تلحق المخاطر التي تهدد السمعة الضرر بصورة السلطة المتعاقدة.

الاستفادة من تحليلات البيانات وتكنولوجيا المعلومات والاتصالات في تحسين إدارة المخاطر

أصبحت تحليلات البيانات -المتتمثلة في عملية تجميع البيانات وتحليلها لاستخدامها في صنع القرار- أكثر انتشارًا في القطاع العام (Stippich and Preber, 2016)، وقد أبرز مسؤولو منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا مدى الحاجة المستمرة في ورش العمل والمقابلات إلى تحسين إدارة البيانات والتحليلات خاصة في مكافحة الاحتيال والفساد، ومع ذلك يبدو أن الحاجة تختلف بين المؤسسات العامة في المنطقة، على سبيل المثال أكد المسؤولون الذين يمثلون البنوك المركزية -التي أفادت التقارير أن لديها قدرة أكبر في هذا المجال- على أن هناك ضرورة قصوى لتكامل تحليلات البيانات في أنشطة إدارة المخاطر، ويُعد استخدام تحليلات البيانات كنشاط رقابي لرصد الاحتيال والفساد وتحليله بصورة استباقية أقل شيوعًا مقارنةً بأنشطة الرقابة الأخرى في منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا، ويوضح جدول 2-4 أدناه أن معدلات تنفيذ رصد البيانات والتحليلات الاستباقية -المعتمدة على تحليل الحالات الفعلية في المنطقة- تقل عن 50 في المائة وأقل شيوعًا من مجموعة أنشطة الرقابة الأخرى.

جدول 2-4. تواتر الضوابط المكافحة للاحتيال في منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا بناءً على مراجعة 79 حالة

النسبة المئوية للمخاطر	الرقابة
95.90%	المراجعة الخارجية للبيانات المالية
90.90%	إدارة المراجعة الداخلية
82.40%	اعتماد إدارة البيانات المالية
81.10%	قواعد السلوك
80.60%	المراجعة الخارجية للضوابط الداخلية على التقارير المالية
75.70%	لجنة المراجعة المستقلة
73.20%	مراجعة الإدارة
62.20%	الخط الساخن
61.60%	المراجعات المفاجئة
50.70%	سياسة مكافحة الاحتيال
47.90%	تدريب الموظفين على مكافحة الاحتيال
46.50%	رصد/تحليل البيانات الاستباقية
44.60%	إدارة مكافحة الاحتيال أو الفريق المختص به
44.40%	تدريب المديرين/المديرين التنفيذيين على مكافحة الاحتيال
41.70%	عمليات تقييم مخاطر الاحتيال الرسمية
25.40%	برامج دعم الموظفين
24.60%	التناوب الوظيفي/الإجازة الإلزامية
14.90%	مكافآت لكاشفي الفساد

المصدر: رابطة الخبراء المعتمدين لعمليات الاحتيا (2016)، تقرير رابطة الخبراء المعتمدين لعمليات الاحتيا إلى الأمم حول الاحتيا وإساءة استخدام السلطة، رابطة الخبراء المعتمدين لعمليات الاحتيا، 2016، www.acfe.com/rtn2016.aspx

تشتمل تحليلات البيانات على مجموعة من التقنيات والمنهجيات، بما في ذلك مطابقة البيانات واستخراجها والتحليلات التنبؤية التي يمكن تنفيذها باستخدام مجموعة متنوعة من الأدوات بدايةً من استخدام جداول البيانات البسيطة نسبياً حتى البرامج المتخصصة وأنظمة تكنولوجيا المعلومات المصممة لتسهيل تحليل "البيانات الضخمة"، ويشير مصطلح "البيانات الضخمة" عادةً إلى البيانات التي تعرض واحدة أو أكثر من الخصائص الثلاثة التالية:

- الحجم - كميات كبيرة من البيانات.
- التنوع - تتخذ البيانات أشكال مختلفة عديدة ومن مصادر مختلفة.
- السرعة - يتغير محتوى البيانات باستمرار من خلال استيعاب مجموعات البيانات التكميلية.
- الدقة - جودة البيانات أو دقتها (Stippich and Preber 2016).

تعد الأنشطة التي يتم القيام بها في مؤسسات القطاع العام مكلفة ويصعب مراقبتها ومراجعتها؛ مما يؤدي إلى ظهور الفساد والاحتيا، ويمكن لتحليلات البيانات أن تعزز الأساليب التقليدية للكشف عن التجاوزات والمساعدة في الوقت نفسه على تقييم مدى ملاءمة الضوابط القائمة؛ وذلك للتعامل مع الجناة المحتملين والمخططات الفاسدة، كما يسهل استخدام تحليلات البيانات عملية تحديد الأسباب الجذرية للفساد وأنماطه واتجاهاته، ويوفر الأدلة اللازمة لوضع سياسات التخفيف المناسبة، ويبرز جدول 3-4 مساهمات تحليلات البيانات؛ وذلك لتعزيز الحوكمة العامة وإدارة المخاطر.

جدول 3-4. استخدام تحليلات البيانات للحوكمة وإدارة المخاطر

القرارات المعتمدة على البيانات: تساعد تحليلات المعلومات والبيانات عالية الجودة التي تدعم تقييم المخاطر في تحسين صنع القرار في المنظمة وتقليص الغموض.	تعميم إدارة المخاطر في نظام الحوكمة
الاستفادة من الأدوات الحالية: لا تحتاج التحليلات إلى استبدال الجهود المبذولة حالياً، "وقد تشكل طبقة إضافية؛ وذلك من أجل تعزيز المعايير والأدوات الحالية".	
تجاوز منهجية "التخزين": يمكن لتحليلات البيانات أن تجمع البيانات معاً من منظمة عامة أو حكومية؛ مما يساعد على إنشاء منهجية حقيقية على مستوى الهيئة.	
التركيز على المناطق عالية المخاطر: يمكن تجريب المنهجية في المناطق التي تتوفر فيها البيانات بالفعل والأكثر عرضة للفساد.	تعزيز إدارة مخاطر الفساد
الاستفادة من إمكانية التشغيل المشترك وأوجه الترابط: تستغل الأنشطة الفاسدة الأكثر ضرراً الاتصالات الخفية عبر المنظمات والعمليات، ويمكن لهذه التحليلات أن تسلط الضوء على هذه الاتصالات وتوسع نطاق العملية عبر الهيئات الحكومية.	
تعزيز بيئة مكافحة الفساد: كل منظمة لديها شكل من أشكال سياسات مكافحة الفساد، وتوفر التحليلات أداة عملية للمديرين؛ وذلك لكسب تأييد الإدارة وتطوير المهارات.	
تحديد الأنماط المخيئة: يمكن للتحليلات -غير الخاضعة للإشراف أو غير القائمة على القواعد التي تحركها التقنية التحليلية- الكشف عن جوانب جديدة من الغموض والتهديدات والأنماط والاتجاهات والخطط التي قد لا تكتشفها الأساليب التقليدية.	

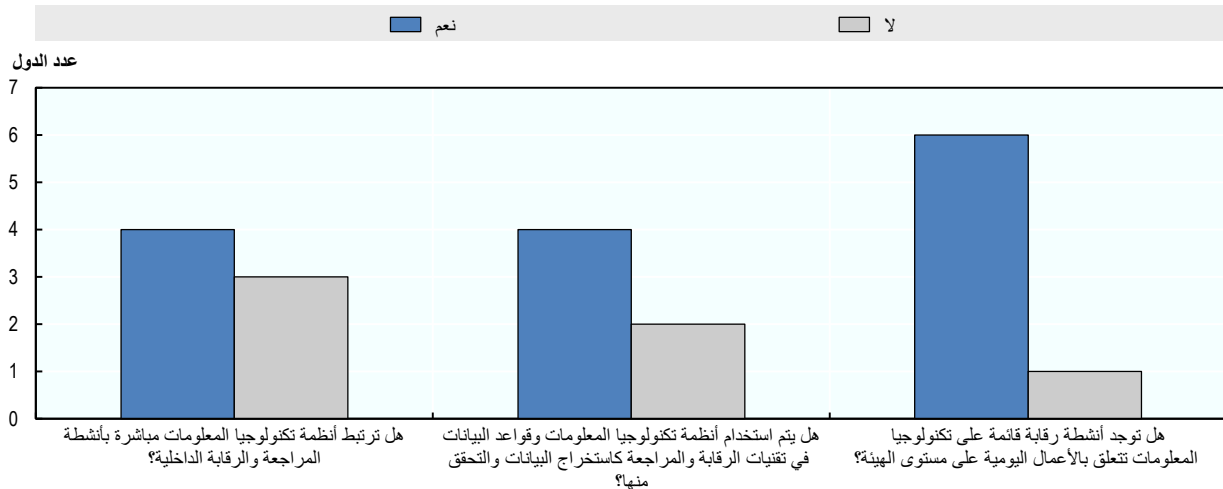
المصدر: الأمانة العامة لمنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية.

أشار مسؤولو منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا إلى عدد من التحديات التي يجب على الحكومات التغلب عليها؛ وذلك لتعزيز تحليلات البيانات، وتتعلق العديد من التحديات -كما ذكر سابقاً- بالحاجة إلى بناء المهارات والمعرفة والوعي بكيفية تحليلات البيانات -بوجه عام إدارة البيانات- حيث يمكن أن تكون عاملاً مساعداً في مكافحة الاحتيا والفساد، وقد سلط مسؤولو منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا الضوء

أيضاً على الحاجة إلى تخصيص إجراءات التدخل لأدوار العمل الفردية وتقديم أمثلة عملية؛ وذلك لإثبات فوائد تحليلات البيانات وتشجيع المشاركة، إضافة إلى ذلك سلط المسؤولون الضوء على التحديات التي تواجهها الحكومة على نطاق واسع، مثل البنية التحتية لتكنولوجيا المعلومات والاتصالات ونقص المعايير اللازمة لتجميع البيانات وتشجيع إمكانية العمل المشترك باعتبارها عقبات رئيسية يجب معالجتها؛ وذلك لتسهيل استخدام البيانات وتحليلها بصورة أفضل، وتُعد مثل هذه التحديات شائعة في منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا وخارجها، إضافة إلى ذلك تفتقر العديد من اقتصادات منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا لوجود إستراتيجية ورؤية مركزية للحكومة الإلكترونية ومشاريع الرقمنة في مختلف الهيئات العامة، ويمكن للسياسة الشاملة لتكنولوجيات المعلومات والاتصالات أن تضع الأساس للأدوات والمدخلات اللازمة لدمج تحليلات البيانات بفعالية في مجموعة من الوظائف الحكومية، بما في ذلك المراجعة وإدارة المخاطر وإجراءات الرصد والتقييم.

يمكن للمراجعين الداخليين في منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا كمديري البرامج الحكومية الاستفادة من عملية تحسين البيانات وتجميعها وتحليلها؛ وذلك لإدارة مخاطر الفساد والاحتيال، ومع وجود الخبرة المناسبة يمكن إجراء تحليلات البيانات بسهولة على نحو فعال باستخدام أدوات متوفرة مثل Microsoft Excel، إضافة إلى ذلك قد تصبح متابعة عملية تنفيذ التوصيات -الناتجة عن تقارير المراجعة ورصد الإجراءات التأديبية ومعاقبة المسؤولين الذين ارتكبوا أفعالاً غير مشروعة وغير قانونية- أكثر فعالية من خلال دعمها بمنصات إدارة المعلومات والتطبيقات. يوضح الشكل 4-6 الفرص المتعلقة بزيادة ربط أنظمة تكنولوجيا المعلومات والاتصالات بأنشطة المراجعة وتحسين استخدام أنظمة تكنولوجيا المعلومات والاتصالات في تحليلات البيانات فيما يتعلق بالمراجعة لبعض اقتصادات منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا.

شكل 4-6. الرقابة الداخلية وتكنولوجيا المعلومات والاتصالات في اقتصادات منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا



المصدر: المسح الإقليمي لمنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية بشأن الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر في اقتصادات دول منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا.

أعرب المراجعون الداخليون خلال ورش العمل والمقابلات التي أجرتها منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية عن الحاجة إلى بناء القدرات ووضع إرشادات أفضل؛ وذلك لتحسين المهارات في هذا المجال، كما أنهم في وضع جيد يسمح لهم بتحديد الاحتيال والفساد المحتمل وإحالة القضايا إلى هيئات التحقيق ذات الصلة، على سبيل المثال يُجري مكتب المراجعة التابع للسلطة الفلسطينية عمليات مراجعة مالية ومراقبة لعمليات الامتثال والأداء وإحالة القضايا إلى هيئة مكافحة الفساد؛ وذلك لإجراء المزيد من التحقيقات، وقد تساعد عملية دمج تحليلات البيانات في عملية المراجعة على زيادة فوائد عمليات المراجعة؛ وذلك للتصدي

للمخاطر، كما يمكن للمراجعين الداخليين استخدام أدوات تجميع البيانات؛ وذلك لوضع نماذج لحالات "ماذا لو" وإظهار الآثار الهامة والمحتملة لخيارات السياسة المختلفة وأنشطتها؛ وذلك للحد من المخاطر وزيادة فوائد المراجعة، وبالنظر إلى الكم الهائل من البيانات الموثقة خلال عمليات الشراء توجد العديد من الفرص المتعلقة بزيادة تحليلات البيانات أثناء دورة الشراء، مثل مراجعة ما يلي:

- طلبات الشراء التي تم طلبها من خلال أمر الشراء المتعدد إلى نفس البائع (تقسيم الطلب)
- البائعون الذين أصدروا أمر الشراء بأكثر من %X
- أوامر الشراء المعدلة (بناءً على إجمالي المراجعات وفي نطاق زمني محدد)
- البائعون الذين لديهم أسماء وعناوين وأرقام هاتف متشابهة.

يوضح الإطار 4-6 التطبيق المحتمل لتحليلات البيانات؛ وذلك من أجل تحديد مخاطر الاحتيال والفساد التي لها صلة بالأموال الحكومية وتحليلها ومراقبتها، كما يعرض السمات الأساسية لأداة تحليل البيانات واستخراجها ARACHNE، ويُعد ذلك مثلاً على كيفية دمج المفوضية الأوروبية لضوابط الاحتيال في النظم الآلية، وما تزال مثل هذه الأدوات جديدة نسبياً في الاتحاد الأوروبي التي تُعد قيد التطوير باستمرار.

مربع 4-6. ضوابط الاحتيال كجزء لا يتجزأ من أنظمة الأتمتة: أداة ARACHNE لاستخراج البيانات

تساعد الإجراءات -المعتمدة على التكنولوجيا- التي تعمل على المراقبة الداخلية الآلية الفعالة بوجه خاص على تحسين عمليات الكشف عن الاحتيال، وتساعد عمليات التحسين -المعتمدة على القواعد- في تحديد معاملات وسلوكيات الاحتيال المحتملة، وتساعد عملية تحليل البيانات في الكشف عن أوجه القصور والأنماط غير الطبيعية والنماذج التنبؤية التي تحدد مخاطر الاحتيال المحتملة، وتساعد عملية تحليل الشبكات الاجتماعية على اكتشاف الحالات من خلال تقييم الروابط بين الأشخاص والمعاملات بانتظام، على سبيل المثال لدى عدد من منظمات الأمم المتحدة أشكال أساسية من الضوابط الآلية المُدمجة في أنظمة تخطيط مواردها المؤسسية (الأمم المتحدة، وحدة التفتيش المشتركة 2016).

بدأت المفوضية الأوروبية في تطوير أداة ARACHNE في عام 2009 كأداة إنذار للاحتيال معتمدة على تكنولوجيا المعلومات والاتصالات، وقد بدأ العمل بها في عام 2013، وتهدف الأداة إلى تزويد سلطات الدول الأعضاء في الاتحاد الأوروبي المعنية بإدارة أموال الاتحاد الأوروبي بأداة تشغيلية؛ وذلك لتحديد: (1) المشاريع ذات مخاطر الاحتيال العالية (2) مخاطر الاحتيال المحتملة المرتبطة بجميع المشاريع.

صُممت أداة ARACHNE لحفظ البيانات الرئيسية عن المشاريع الممولة من صندوق النقد التابع للاتحاد الأوروبي، مثل الشركات والمعلومات ذات الصلة بالمشروع، بحيث يمكن تحديد العلاقات بين مختلف الجهات الفاعلة الاقتصادية المشاركة في مثل هذه المشاريع وإجراء المزيد من التحليل لها.

- ترتبط الأداة المعتمدة على مواقع الويب بالبيانات من قواعد بيانات عامة خارجية أخرى وتستخدمها.
- يتم تزويد مستخدمي الأداة بمؤشرات مخاطر الاحتيال المحتملة فيما يتعلق بالكيانات الاقتصادية المحددة المشاركة في مثل هذه المشاريع.

فيما يلي الفوائد الرئيسية لاستخدام أداة ARACHNE:

- تشجع على استخدام منهجية قائمة على المخاطر لتسوية التقارير المالية للمشروعات (التركيز على المشروعات عالية المخاطر).
- تستكمل عمليات تقييم المخاطر فيما يتعلق بالتحذيرات بوجود الاحتيال والتجاوزات.
- تحدد الأنشطة غير القانونية المحتملة (من خلال الرصد المستمر) اعتماداً على معايير المخاطر المحددة مسبقاً.

مربع 4-6. ضوابط الاحتيال كجزء لا يتجزأ من أنظمة الأتمتة: أداة ARACHNE لاستخراج البيانات (تابع.)

- تعزز الترتيبات الدفاعية الشاملة ضد الاحتيال والأخطاء المحتملة.
- تتضمن مصادر بيانات أداة ARACHNE ما يلي:
 - لدى **ORBIS** معلومات عن:
 - الشركات: ما يزيد أو يقل عن 100 مليون شركة في جميع أنحاء العالم: البيانات المالية للشركة (دورة رأس المال والمساهمين وما إلى ذلك) والأشخاص المرتبطين بها (المديرين وجهات الاتصال بالأشخاص وما إلى ذلك) والمؤشرات كالمصدقية والإفلاس
 - الأفراد: ما يزيد أو يقل عن 100 مليون فرد: الاسم الأول واسم العائلة والعمر وعدد الانتماءات وعدد الشركات
 - يضم **الامتثال العالمي** ويتمركز ويجمع ما يلي:
 - قوائم بالأشخاص البارزين سياسياً
 - قوائم العقوبات (قائمة الاتحاد الأوروبي للإرهاب وقائمة بالأشخاص المطلوبين لدي المنظمة الدولية للشرطة الجنائية وقائمة مكتب التحقيقات وغيرها)
 - قوائم الإنفاذ (تجار المخدرات والأعضاء البشرية وغاسلي الأموال والمحتالين وغيرهم من المجرمين وما إلى ذلك).
 - قوائم وسائل الإعلام السلبية (الشركات أو الأشخاص الذين ارتبطت أسماؤهم بعمليات غير مشروعة من خلال مصادر إعلامية).

تتضمن أمثلة أداة ARACHNE لمؤشرات مخاطر الاحتيال المحتملة والأعلام الحمراء ما يلي:

- **الشؤون المالية:** الأداء المالي العام للمستفيدين والمقاولين/الموردين والمقاولين من الباطن اعتماداً على بيانات التقارير المالية
- **العلاقات:** وجود علاقات بين المستفيدين والمقاولين/الموردين أو المقاولين من الباطن وموظفيهم
- **السمعة:** الانخراط في الأنشطة التي قد تؤدي إلى إلحاق الأضرار بالسمعة (كالإفلاس)
- **العقوبات:** تحديد المستفيدين أو المقاولين/الموردين أو المتعاقدين من الباطن أو موظفيهم المعنيين على القائمة السوداء من خلال الإدراج في أي نوع من قائمة العقوبات
- **التغيير:** حدوث أي نوع من التغييرات في هيكل الشركة
- **المشتريات:** المهلة الزمنية بين نشر إعلانات المناقصة والتوقيع على العقد
- **إدارة العقود:** تكلفة الإضافات التعاقدية (الإجمالي) للمشروع / تكلفة المشروع
- **الاستحقاق:** تكاليف المشروع خارج فترة الاستحقاق - قبل تاريخ البدء/بعد تاريخ الانتهاء
- **الأداء:** عدد الأشخاص المدربين/عدد الأشخاص الذين سيتم تدريبهم
- **مجالات التركيز:** المستفيدين المشاركين في مشاريع متعددة
- **مراجعات أخرى:** المساعدة المالية للاتحاد الأوروبي / إجمالي تكلفة المشروع.

المصدر: "المحكمة الأوروبية للمراجعين (2015)، "ينبغي تكثيف الجهود لمعالجة المشكلات المتعلقة بالمشتريات العامة في نفقات الاتحاد الأوروبي"،

www.eca.europa.eu/Lists/ECADocuments/SR15_10/SR_PROCUREMENT_EN.pdf

<p>تشير إليه لغة المديرين والمواد المكتوبة الهامة في المنظمة باستخدام مصطلح "الغموض" المتعلق بالمخاطر، "وتعكس هذه السمة عادةً على بيانات السياسة الخاصة بالمؤسسة، ولا سيما المتعلقة بإدارة المخاطر ومعدلات تحمل المخاطر والتسامح وتوجيه عملية صنع القرار.</p> <p>ثقافة الوعي بالمخاطر - مناقشة متضمنة للتخطيط الإستراتيجي وتخصيص رأس المال وتطوير المنتجات وتقديم الخدمات وغيرها.</p> <p>تتوغل إدارة المخاطر داخل المنظمة، حيث لديها قدرة متطورة على تحليل المخاطر باستمرار باستخدام نماذج المخاطر.</p> <p>ينظر إلى إدارة المخاطر على أنها توفّر ميزة تنافسية وتركز على تحسين المفاضلة بين المخاطرة والمكافأة.</p>	<p>مستوى الإدارة؛ وذلك من أجل ضمان أن إدارة المخاطر تدعم بشكل كامل تحقيق الأهداف.</p> <p>عملية تنظيمية قوية مكتشفة للمخاطر.</p> <p>يوجد فهم واضح للمخاطر الرئيسية للمنظمة وكذلك التنفيذ المتسق للأنشطة؛ وذلك من أجل معالجة هذه المخاطر.</p> <p>تُنسق أنشطة إدارة المخاطر عبر مجالات العمل.</p> <p>تم وضع وتحديد مجموعة المبادئ التوجيهية لمدى تحمل المخاطر العادية والمتعلقة بالتسامح سلفاً.</p> <p>يُطبّق تحليل المخاطر باستمرار، ويتضمن الأساليب النوعية والكمية.</p>	<p>الغموض على الأهداف.</p> <p>يحدّد هيكل الحوكمة وعملها المعتمد على إدارة المخاطر.</p> <p>تحدث أنشطة إدارة المخاطر على المستوى الوظيفي أكثر من المستوى المؤسسي.</p> <p>تُعد القدرة على تحديد المخاطر وتقييمها وإدارتها ورصدها عملية محدودة.</p> <p>تُعد معلومات إدارة المخاطر غير رسمية أو ضمنية في صنع القرار، وتعتمد غالبًا على أساس مخصّص.</p>	<p>المخاطر وأنشطتها محدودة النطاق وتنفَّذ بطريقة مخصّصة.</p> <p>تحدث أنشطة إدارة المخاطر على المستوى الوظيفي أكثر من المستوى المؤسسي.</p> <p>تُعد القدرة على تحديد المخاطر وتقييمها وإدارتها ورصدها عملية محدودة.</p> <p>تُعد معلومات إدارة المخاطر غير رسمية أو ضمنية في صنع القرار، وتعتمد غالبًا على أساس مخصّص.</p>	<p>[ز] المواءمة] مواءمة إدارة المخاطر مع السياق الداخلي والخارجي للمنظمة وتوصيف المخاطر.</p> <p>[هـ] المنهجية والتنظيم والانضباط] تسهم المنهجية والتنظيم والانضباط فيما يتعلق بإدارة المخاطر في زيادة الكفاءة وضمن النتائج المتسقة والقابلة للمقارنة والموثوق بها.</p>	<p>أ-3-3 تطبيق إدارة المخاطر في جميع عمليات صنع القرار</p>
<p>تتواءم عملية تقييم المخاطر مع التخطيط الإستراتيجي المتعدد السنوات ودورات تخطيط الأعمال التجارية السنوية على جميع</p>	<p>تتضمن القرارات الرئيسية دراسة صريحة لمعلومات إدارة المخاطر، ويمكن الإشارة إلى ذلك من خلال سجلات الاجتماعات</p>	<p>ينطوي صنع القرار الرسمي داخل المنظمة على مراعاة دراسة المخاطر،</p>	<p>تُبذل العديد من الجهود لضمان أن جميع عمليات صنع القرارات في المنظمة تراعي المخاطر.</p>	<p>لا يعتمد تحليل المخاطر على اتخاذ القرارات على المستويات الإستراتيجية أو التشغيلية أو الوظيفية</p>	<p>[ج] عملية مشتقة من صنع القرار] تساعد إدارة المخاطر صانعي القرار على اتخاذ خيارات مستنيرة وتحديد الأولويات والتميز بين</p>

<p>المستويات.</p> <p>توجد أدلة قوية على أن اتخاذ القرارات الرسمية وغير الرسمية على جميع مستويات المنظمة يتم تعزيزها من خلال إدارة المخاطر.</p> <p>تتمثل جميع مكونات إدارة المخاطر في العمليات الرئيسية لاتخاذ القرار في المنظمة، على سبيل المثال اتخاذ القرارات بشأن تخصيص رأس المال في المشاريع الكبرى وإعادة الهيكلة والتغييرات التنظيمية، ولهذه الأسباب يُنظر إلى إدارة المخاطر القائمة على أساس سليم داخل المنظمة على أنها توفر الأساس للحوكمة الفعالة.</p> <p>تقوم المنظمة بتقييمات إستراتيجية للمخاطر أو وحدة الأعمال التجارية أو تقييمات مخاطر تشغيلية وتقييمات رئيسية لمخاطر الاستثمار أو المشروع.</p> <p>تتواءم عملية تقييم المخاطر مع التخطيط الإستراتيجي المتعدد السنوات ودورات تخطيط الأعمال التجارية السنوية على جميع</p>	<p>والقرارات؛ وذلك لإثبات إجراء مناقشات صريحة متعلقة بالمخاطر.</p> <p>يجب أن تتضمن عملية اتخاذ القرارات الرسمية وغير الرسمية داخل المنظمة بخلاف مستوى الأهمية مراعاة المخاطر وتطبيق إدارة المخاطر بطريقة منظمة وفي الوقت المناسب.</p> <p>يتم دعم القرارات الرئيسية المتعلقة برأس المال والتشغيل والتكنولوجيا وإدارة التغيير بالتطبيق المتسق لعمليات إدارة المخاطر في المنظمة. تُرسخ أنشطة المخاطر والمراقبة في عمليات الأعمال التجارية الرئيسية.</p> <p>تتألف تقييمات المخاطر من تقييمات المخاطر الإستراتيجية ووحدات الأعمال التجارية والمخاطر التشغيلية، وتعتمد على أهداف المنظمة.</p>	<p>ويمكن الإشارة إلى ذلك من خلال سجلات الاجتماعات والقرارات؛ وذلك لإثبات إجراء مناقشات صريحة متعلقة بالمخاطر.</p> <p>يتم دعم القرارات الرئيسية المتعلقة برأس المال والتكنولوجيا بأفضل تقييمات المخاطر المتاحة. تُرسخ أنشطة المخاطر والمراقبة في عمليات الأعمال التجارية.</p> <p>تقتصر تقييمات المخاطر على المستوى الإستراتيجي للمنظمة.</p>	<p>وجاري وضع نهج موحد معتمد على تقييم المخاطر/الاستجابة واعتماده.</p> <p>يتم دعم اتخاذ القرار على المستويات الإستراتيجية أو التشغيلية أو الوظيفية للمؤسسة عن طريق إجراء التحليل المحدود للمخاطر.</p>	<p>للمنظمة.</p> <p>يتم إدارة المخاطر بطريقة فردية، ويتم تحديدها بصورة متغيرة على مستويات متنوعة وفي أجزاء مختلفة من المؤسسة.</p>	<p>مسارات العمل البديلة.</p> <p>[د] معالجة الغموض بوضوح [ت] تراعي إدارة المخاطر بشكل واضح الغموض وطبيعته وكيفية معالجته.</p> <p>[و] الاعتماد على أفضل المعلومات المتاحة [ت] تعتمد مدخلات عملية إدارة المخاطر على مصادر المعلومات، مثل البيانات السابقة والخبرة وملاحظات الأطراف المعنية والملاحظة والتنبؤات وآراء الخبراء، ومع ذلك يجب على صانعي القرار إعلام أنفسهم بأي قيود على البيانات أو النماذج المستخدمة أو إمكانية الاختلاف بين الخبراء.</p>	
--	---	--	--	--	--	--

المستويات.						
المستويات.						
المستويات.	أجرت المنظمة اتصالات مستمرة مع إدارة المخاطر المعززة مع الأطراف المعنية الخارجية والداخلية، بما في ذلك الإبلاغ الشامل والمتكرر عن أداء إدارة المخاطر كجزء من الحوكمة الجيدة.	طوّرت المنظمة إدارة المخاطر وعملية التواصل مع الأطراف المعنية الداخلية. تتقدّم تقارير منتظمة إلى مجلس الإدارة أو الهيئة الإدارية ولجنة المراجعة والأطراف المعنية الرئيسية عن مستويات المخاطر الحالية وقضايا المخاطر المستقبلية مع التركيز الرئيسي على المخاطر الإستراتيجية.	"تُبذل العديد من الجهود لتطوير إدارة المخاطر المصممة وتنفيذها؛ وذلك من أجل دعم الإبلاغ عن الامتثال الخارجي أو متطلبات الإبلاغ عن تقييم المخاطر المتخصصة."	تُصمّم تقارير المخاطر التنظيمية بصورة أساسية؛ وذلك لدعم تقارير الامتثال الخارجية.	[ط] الشفافية والشمولية] تضمن المشاركة المناسبة وفي الوقت المناسب للأطراف المعنية لا سيما صانعي القرار على جميع مستويات المنظمة أن تظل إدارة المخاطر ذات صلة بالموضوع ومحدثة دائماً، وتسمح المشاركة أيضاً بتمثيل الأطراف المعنية بصورة صحيحة مع مراعاة آرائهم عند تحديد معايير المخاطر.	أ-3-4 التواصل المستمر
	يُنظر إلى الاتصالات بصورة صحيحة على أنها عملية ذات اتجاهين، بحيث يمكن اتخاذ قرارات مستنيرة بصورة صحيحة عن مستوى المخاطر والحاجة إلى معالجة المخاطر مقارنةً بمعايير المخاطر الراسخة والشاملة بصورة مناسبة.	تتألف التقارير من المعلومات المتعلقة بالمخاطر على مستوى المنظمة. تُبذل العديد من الجهود لوضع معايير للمخاطر ودعم اتخاذ القرارات المستنيرة.	تُبذل العديد من الجهود لإعداد التقارير وتسليمها إلى مجلس الإدارة أو الهيئة الإدارية أو لجنة المراجعة.		[ي] الديناميكية والتنبيه والاستجابة للتغيير] تحدد إدارة المخاطر التغييرات وتستجيب لها باستمرار. يحدث تغيير في السياق والمعرفة ورصد المخاطر ومراجعتها مع الأحداث الخارجية والداخلية، وقد تظهر مخاطر جديدة وبعض التغييرات، وقد تخفي أخرى.	
	هناك تحليل على مستوى المؤسسة وتجميع التقارير وإعدادها في جميع مجالات المخاطر، ويدعم ذلك أنظمة معلومات إدارة المخاطر المتخصصة.					
	هناك موامة لجميع تقارير المخاطر؛ وذلك لتقديم رؤية شاملة من أعلى مستوى إلى أقل مستوى للمخاطر.					

<p>تسهم عملية إعداد التقارير الخارجية والداخلية الشاملة والمتكررة بشأن المخاطر الجسيمة وأداء إدارة المخاطر في الحوكمة الفعالة داخل المؤسسة بصورة كبيرة.</p>						
<p>تقييم أداء إدارة المخاطر هو جزء لا يتجزأ من تقييم أداء المنظمة بأكملها ونظام القياس لمجلس الإدارة وكبار المديرين والموظفين.</p> <p>يوجد برنامج تحسين مستمر متعدد السنوات في موضعه الملائم.</p> <p>يوجد تقييم دوري ومستقل لإطار عمل إدارة المخاطر وسياساتها وإجراءاتها وموظفيها.</p>	<p>يتم تقييم المخاطر وإدارتها بأسلوب متكامل على المستويات الإستراتيجية والتشغيلية والتخطيطية للمنظمة.</p> <p>تُعرّف المتطلبات الصريحة لتقييم أداء إدارة المخاطر بحيث تتفق مع هيكل الحوكمة والمساءلة.</p> <p>يتم التركيز على التحسين المستمر لإدارة المخاطر من خلال تحديد أهداف الأداء التنظيمي والقياس والمراجعة والتعديلات اللاحقة للعمليات والأنظمة والموارد والقدرات والمهارات.</p>	<p>تتم تقييمات المخاطر المتتالية تماشياً مع تحليلات الإدارة العادية وتقاريرها. يتم تقييم المخاطر وإدارتها بأسلوب متكامل على المستويات الإستراتيجية والتشغيلية والتخطيطية للمنظمة.</p> <p>تم وضع برنامج تحسين مستمر لتعريف المتطلبات الصريحة لإجراء تقييم أداء إدارة المخاطر.</p>	<p>تتم تقييمات المخاطر بشكل أساسي على المستوى الإستراتيجي للمنظمة.</p> <p>تقتصر التحليلات على المخاطر الإستراتيجية ومنظور المنظمة بأكملها.</p> <p>الجهود جارية لتطوير برنامج التحسين المستمر وتنفيذه.</p>	<p>تعتمد جهودات التطوير المستمر لإدارة المخاطر بشكل أساسي على الاعتبارات والمتطلبات المتفق عليها.</p> <p>تُجرى التقييمات الوظيفية المحدودة أو تقييمات المخاطر المتخصصة مع تحليلات وتفسيرات محدودة من منظور المنظمة بأكملها.</p>	<p>[ك] التحسين المستمر لمرافق المنظمة] يجب على المنظمات وضع الإستراتيجيات وتطويرها؛ وذلك لتحسين كفاءة إدارة المخاطر الخاصة بها إلى جانب جميع النواحي الأخرى للمنظمة.</p>	<p>أ-3-1 التحسين المستمر</p>

المصدر: طوّرت لجنة مرآة المعايير الكندية هذا النموذج الذي قُدِّم إلى مجموعة العمل الثانية -ISO 31000- للنظر في اجتماعاتها في عمان، الأردن، من 17 إلى 21 أكتوبر 2016.

ملاحظات

يُعرّف قاموس كامبريدج "إدارة التغيير" على أنها "تخطيط وإدخال عمليات جديدة وطرق عمل وغيرها في شركة أو منظمة".

² راجع بارومتر الفساد العالمي 2016 الصادر عن منظمة الشفافية الدولية

(https://www.transparency.org/whatwedo/publication/people_and_corruption_me)

([na_survey_2016](https://www.transparency.org/news/feature/mena_a_very_drastic_decline)) ومؤشر مدركات الفساد

(https://www.transparency.org/news/feature/mena_a_very_drastic_decline).

المراجع

رابطة الخبراء المعتمدين لعمليات الاحتيال (2016)، تقرير رابطة الخبراء المعتمدين لعمليات الاحتيال إلى الأمم حول الاحتيال وإساءة استخدام السلطة، رابطة الخبراء المعتمدين لعمليات الاحتيال، 2016، www.acfe.com/rtn2016.aspx.

لجنةُ مرآة المعايير الكندية (2016)، نموذج كفاءة إدارة المخاطر، لنموذج المُقدّم إلى مجموعة العمل الثانية (31000-ISO) للنظر في اجتماعاتها في عمان، الأردن، من 17 إلى 21 أكتوبر 2016.

"المحكمة الأوروبية للمراجعين (2015)، "ينبغي تكثيف الجهود لمعالجة المشكلات المتعلقة بالمشتريات العامة في نفقات الاتحاد الأوروبي"،

www.eca.europa.eu/Lists/ECADocuments/SR15_10/SR_PROCUREMENT_EN.pdf

كوتر، (1996)، [قيادة التغيير](#). بوسطن: طبعة كلية هارفارد للأعمال.

منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (2016)، مكافحة التلاعب في العطاءات في مجال المشتريات العامة: استعراض قواعد المشتريات والممارسات لشركة PEMEX في المكسيك، <http://www.oecd.org/daf/competition/OECD-PEMEX-review-2016.pdf>

منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (2015)، "توصية مجلس المشتريات العامة" - www.oecd.org/gov/ethics/OECD-Recommendation-on-Public-Procurement.pdf

تم تصريح الدخول إلى الموقع في 13 يونيو/حزيران 2017.

منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (2014)، تقرير عن الرشوة الخارجية صادر عن منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية: تحليل جريمة رشوة الموظفين العموميين الأجانب، إصدار منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية، باريس.

<http://dx.doi.org/10.1787/9789264226616-en>

منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (2014)، الشراكات بين القطاعين العام والخاص في منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا: دليل لصناع القرار السياسي، دليل تنمية القطاع الخاص، إصدارات منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية، باريس،

www.oecd.org/mena/competitiveness/PPP%20Handbook_EN_with_covers.pdf

"منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (2013ب)، ""الخطوات التي اتخذتها الأطراف لتنفيذ اتفاقية مكافحة رشوة الموظفين العموميين الأجانب في المعاملات التجارية الدولية وإنفاذها""، [DAF/WGB\(2013\)13/REV2](http://www.oecd.org/daf/wgb/2013/13/REV2)، منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية."

منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (2012)، "مذكرة أساسية"، [DAF/COMP/LACF\(2012\)15](http://www.oecd.org/daf/comp/lacf/2012/15)، المنتدى العالمي لأمريكا اللاتينية بشأن المنافسة، الجلسة الثالثة، تحسين المشتريات العامة الفعالة: مكافحة التواطؤ والفساد، منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية،

[https://one.oecd.org/document/DAF/COMP/LACF\(2012\)15/en/pdf](https://one.oecd.org/document/DAF/COMP/LACF(2012)15/en/pdf)

منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (2011)، "المنافسة والمشتريات الناتج الرئيسية"، منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية،

www.oecd.org/regreform/sectors/competitionandprocurement-2011.htm

منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (2009)، المبادئ التوجيهية الخاصة بمنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية لمكافحة التلاعب في العطاءات في قطاع المشتريات العامة: مساعدة الحكومات للحصول على أفضل قيمة مقابل المال، إصدارات منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية، باريس.

<https://www.oecd.org/competition/cartels/42851044.pdf>

(2016) Stippich, W., Preber, B., تحليلات البيانات، مؤسسة البحوث التابعة لمعهد المراجعين الداخليين، جرانت ثورنتون، ألتامونت سبرينغز، فلوريدا.

استعراض الحوكمة العامة لمنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية

الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر من أجل النزاهة العامة في منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا