



رقابة الالتزام دليل تطبيق المعايير الدولية للأجهزة العليا للمراقبة المالية والمحاسبة

تقديم
المحاسب القانوني
د. شيماء صباح عودة
ديوان الرقابة المالية الاتحادية العراقي

الجلسة الاولى

قيمة مهمات رقابة الالتزام ومزاياها

الهدف من الجلسة :

سيتمكن المشاركون من معرفة:

- ما قيمة رقابة الالتزام ومزاياها ؟
- ما الممكنات الأساسية في تحقيق القيمة من خلال رقابة الالتزام
- مهمات رقابة الالتزام عالية الجودة وإطار الانتوساي للتصريف



الغرض من الدليل

يتمثل الغرض من هذا الدليل في

□ توفير توجيه عملي لمتابعة عملية رقابة الالتزام التي تمتثل إلى معيار الإيساي 4000 .

□ دعم الأجهزة العليا للرقابة ومدققها في إجراء مهمات رقابة الالتزام وفقًا للمعيار الدولي للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة.

□ ويؤسس هذا الدليل منهجية رقابية استنادًا إلى معيار الإيساي 4000.



قيمة مهمات رقابة الالتزام ومزاياها

إن الأجهزة العليا للرقابة

تقدم تأكيدًا على القوائم المالية للحكومات والهيئات الحكومية،

تتحقق من الالتزام بالقوانين واللوائح المعمول بها،

تقدم توصيات لتعزيز الاقتصاد والكفاءة والفعالية في تقديم الخدمات

وتؤثر رقابة الأجهزة العليا للرقابة على الحكومة وجهات القطاع العام تأثيرًا إيجابيًا على ثقة المجتمع نظرًا لأنها توجه تركيز أمناء الموارد العامة نحو كيفية استخدام هذه الموارد بفاعلية.

قيمة مهمات رقابة الالتزام ومزاياها

يدعم هذا الوعي القيم المرغوب فيها كما يعزز آليات المساءلة، مما يؤدي بدوره إلى اتخاذ قرارات أفضل. ، يمكن للمواطنين مساءلة أمناء الموارد العامة، وبهذه الطريقة، تعزز الأجهزة من كفاءة المؤسسات العامة ومساءلتها وفعاليتها وشفافيتها وشموليته.

تمد - السلطات التشريعية والهيئات الإشرافية والمسؤولين عن الإدارة والجمهور - بمعلومات وتقييمات مستقلة وموضوعية بخصوص أداء سياسات الحكومة أو برامجها أو عملياتها

• تُعد الرقابة على القطاع العام عملية ممنهجة تهدف إلى الحصول على الإثباتات وتقييمها بموضوعية لتحديد ما إذا كانت المعلومات أو الظروف الفعلية تتطابق مع المعايير المعمول به.

قيمة مهمات رقابة الالتزام ومزاياها

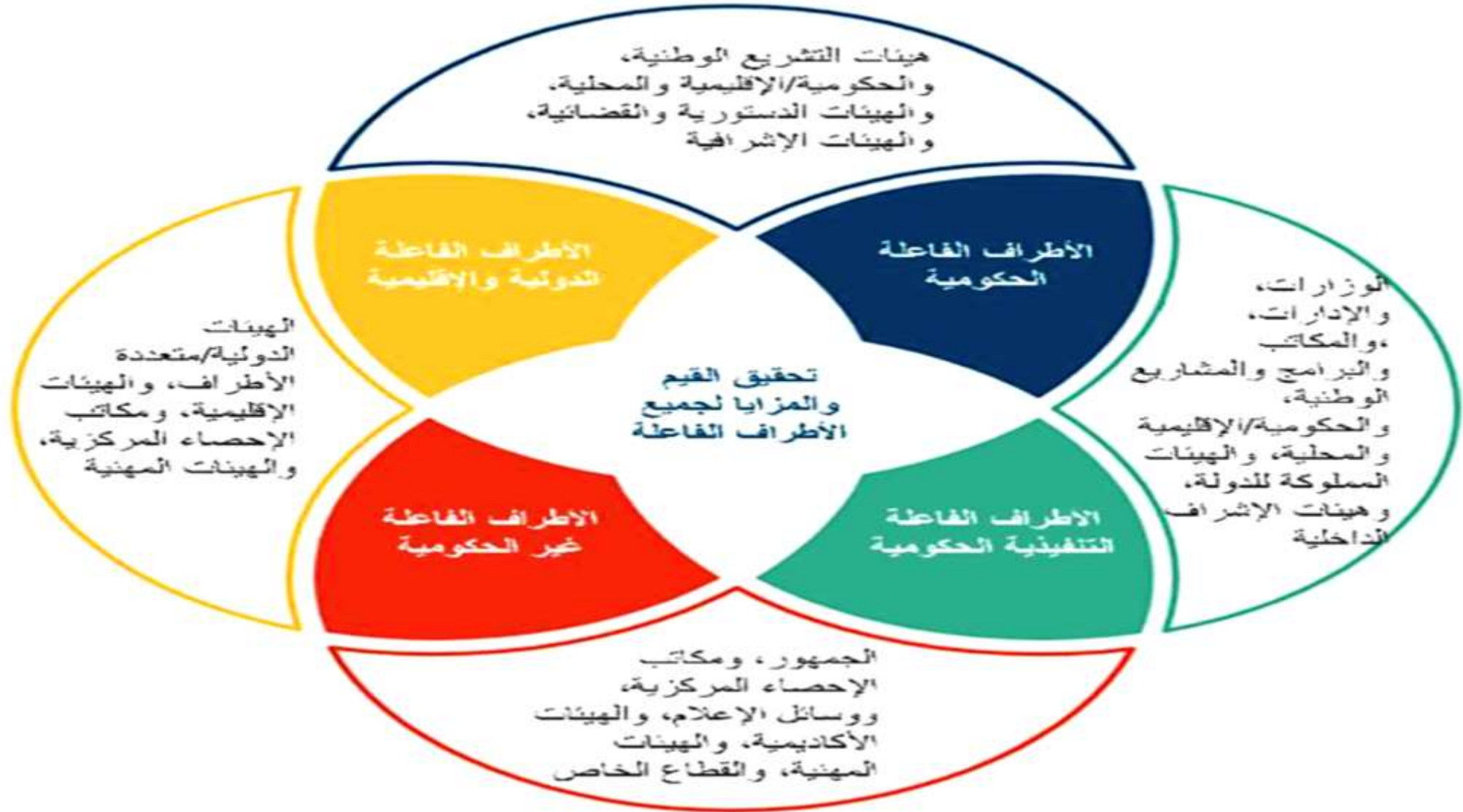
• ويُعد تحقيق القيم والمزايا من خلال عمليات رقابة الالتزام عملية تتطلب العديد من الأطراف الفاعلة في مختلف الوظائف للعمل معًا بطريقة متماسكة ومنسقة

• وتشمل هذه الأطراف الفاعلة كلاً من الجهات الحكومية وغير الحكومية كما هو موضح في الرسم البياني

• للمساهمة في إيجاد قيمة وتقديمها، يتعين على مدقق الالتزام فحص النظام البيئي الذي يعمل فيه وتحديد الأطراف الفاعلة والعمليات التي يجب

المشاركة فيها أطراف الإدارة الرقابية

تحقيق القيم والمزايا لجميع الأطراف الفاعلة



ماذا تعزز رقابة الالتزام

يمكن للأجهزة العليا التي تمارس رقابة الالتزام ان تعزز :

إيجاد ثقافة للالتهزام

- أن تساهم على المدى البعيد في زيادة الوعي بأهمية الالتزام والعمل كجهة رادعة لعدم الالتزام وتسهيل اكتساب المزيد من ثقافة تقديم شكاوى في المؤسسات الحكومية

مكافحة الاحتيال والفساد

- للرقابة إنشاء إنذارات الخطر، وتقييم مواطن ضعف أنظمة الالتزام، واختبار مدى الالتزام الفعلي باكتشاف حالات الاحتيال والفساد

تعزيز السلوك الأخلاقي

- من خلال الإشراف على القدر الذي يتخذ فيه القرارات وفقاً لمتطلبات قواعد الأخلاقيات المهنية المعمول بها، وتقديم توصيات لتعزيز أطر الالتزام بالسلوك الأخلاقي

الشمولية

- يمكن الالتزام المدققي امتثال المسؤولين عن الحوكمة إلى المرجعيات والقواعد واللوائح التي تنص على الشمولية في مجالات مختلفة .
- يمكن الالتزام المدققي الامتثال التحقق مما إذا كان النظام الاجتماعي والاقتصادي للمستفيدين من الفئات الضعيفة ينفذ وفقاً للمتطلبات

مسائلة المسؤولين

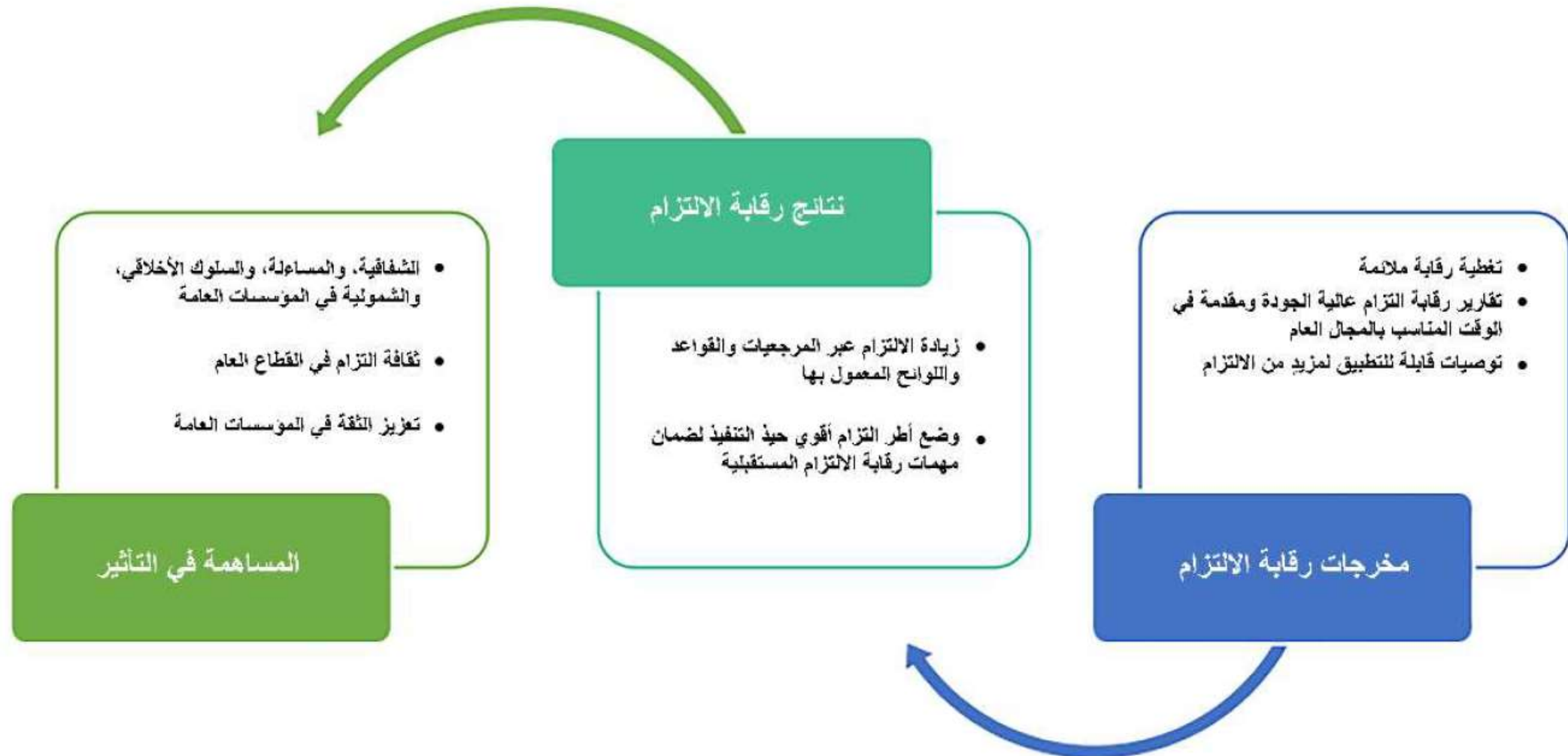
- التأكد من أن جميع المنظمات التي تستخدم المال العام والتي تتخذ قرارات تنعكس على حياة الأشخاص تتولى مسؤولية أفعالها وجود تأثير رادع من خلال الإشراف المناسب والمنتظم على الالتزام بالمرجعيات

الشفافية

- يمكن للأجهزة العليا للرقابة من خلال مهمات رقابة الالتزام التأكد مما إذا كانت الجهات محل الرقابة تلتزم بمتطلبات الشفافية .
- أن نشر تقارير رقابة الالتزام التي يعدها الجهاز الأعلى للرقابة يثمر عن مزيد من الشفافية،
- أن الإجراءات التنفيذية بشأن التوصيات المقدمة من الجهاز تؤدي إلى مزيد من الالتزام بالشفافية على المدى الطويل

سلسلة قيمة رقابة الالتزام

يمكننا أيضًا فحص قيمة عمليات رقابة الالتزام ومزاياها من منظور سلسلة القيمة للمخرجات



الممكنات الأساسية في تحقيق القيمة من خلال رقابة الالتزام

- يتعين على الجهاز الأعلى للرقابة التمتع بالصلاحيات
- والاستقلالية لتمكينه من تحديد مهمات رقابة الالتزام التي سيجريها، واتخاذ قرار بشأن المنهجية المتبعة فيها، وكسب الحق في إصدار تقريره ونشره ومتابعة الإجراءات المتخذة.

- يؤدي قادة الجهاز الأعلى للرقابة دورًا رئيسيًا في وضع الإستراتيجيات لتقديم القيمة وتعبئة الموارد وصنع القرار والأهم من ذلك تحديد الأسلوب والثقافة التي تركز على تقديم القيمة.

- يحتاج الجهاز الأعلى للرقابة إلى منتج موثوق وعالي الجودة لإضافة قيمة له، مثل الالتزام بالمعايير المعمول بها وقدرة الجهاز الأعلى للرقابة على إثبات هذا الالتزام من خلال أنظمة جودة قوية.

- مهمات رقابة الالتزام ستساهم في التأثير، يتعين على الجهاز الأعلى للرقابة تبني عمليات وممارسات تدمج اعتبارات التأثير في جميع مراحل عملية الرقابة، على أن يتضمن ذلك التخطيط للتأثير، والتركيز على الأثر أثناء تنفيذ الرقابة ورفع التقارير عنها .

صلاحيات
الجهاز
الأعلى
للرقابة
وإطاره
القانوني

قيادة الجهاز
الأعلى
للرقابة

مهمات رقابة
عالية الجودة

مهمات رقابة
الالتزام
المدفوعة
بالتأثير

الممكنات الأساسية في تحقيق القيمة من خلال رقابة الالتزام ؟

• يتطلب ذلك التحالف مع الأطراف ذات العلاقة تحت نظام بيئي كامل من الأطراف الفاعلة التي تعمل معًا لإحداث أثر وقيمة نتيجة لعمليات رقابة الالتزام

إشراك
الأطراف ذات
العلاقة في
جميع مراحل
الرقابة

• يتعين على الجهاز تعزيز آلية المتابعة لتوضيح الإجراءات التصحيحي المتوقع، والمتابعة مع المسؤولين والمراقبين، وتقييم التدابير المتخذة حول استنتاجات وتوصيات رقابة الالتزام.

تعزيز متابعة
مهام رقابة
الالتزام

• من الأهمية أن تتبنى الأجهزة العليا للرقابة ميزات سريعة في ممارستها لرقابة الالتزام ، كالرقابة الاشرافية على التمويل الطارئ
لكوفيد 19

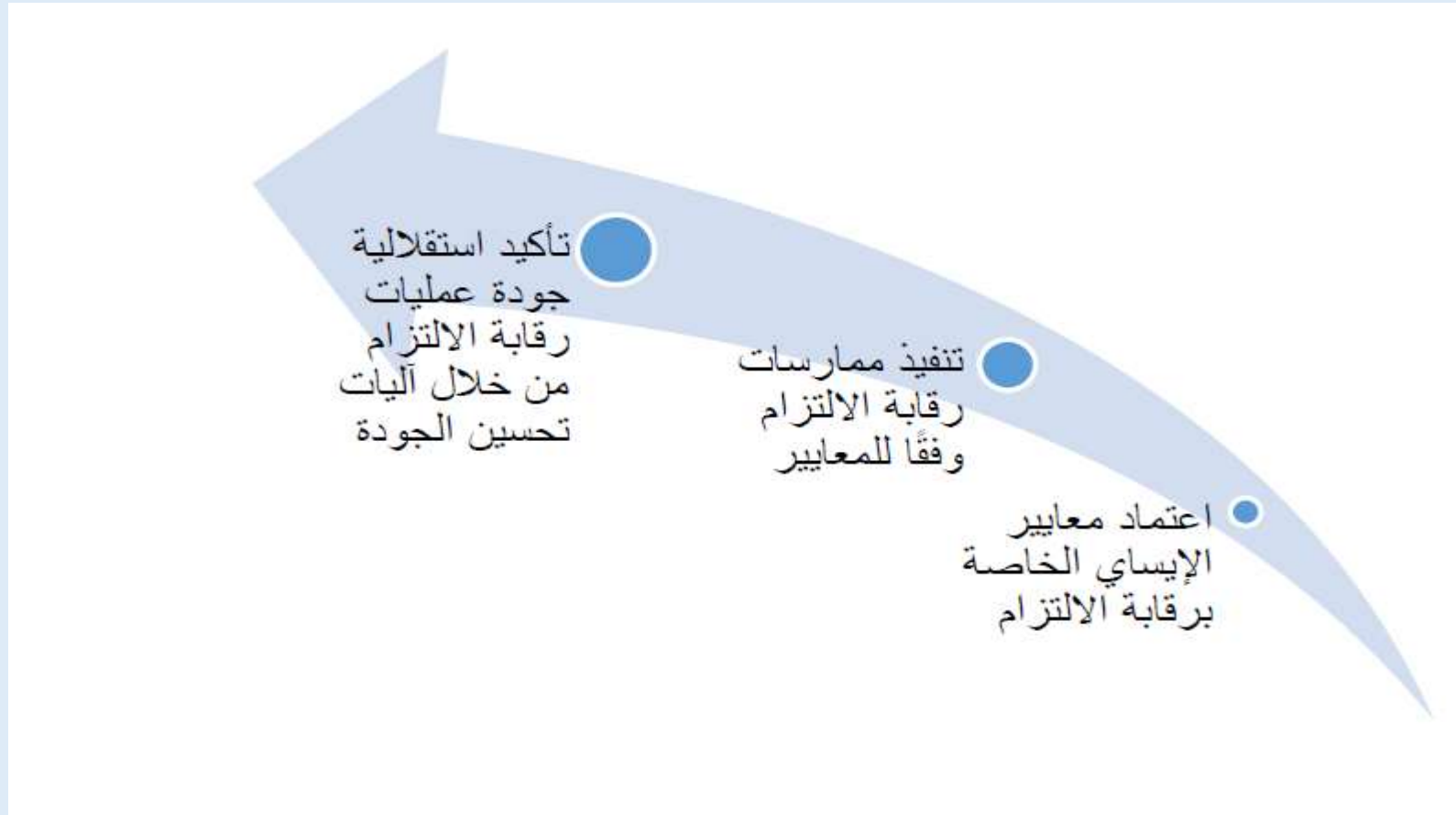
مهام رقابة
التزام سريعة
ومرنة

• نظرًا لأن القطاعات الضعيفة والمهمشة من السكان هي الأكثر تضررًا بسبب عدم الالتزام، وانعدام النزاهة، والفساد في المؤسسات العامة، فيجب مراعاة الاعتبارات الجنسانية والشمولية في ممارسات رقابة الالتزام مهم لدى الأجهزة العليا للرقابة .

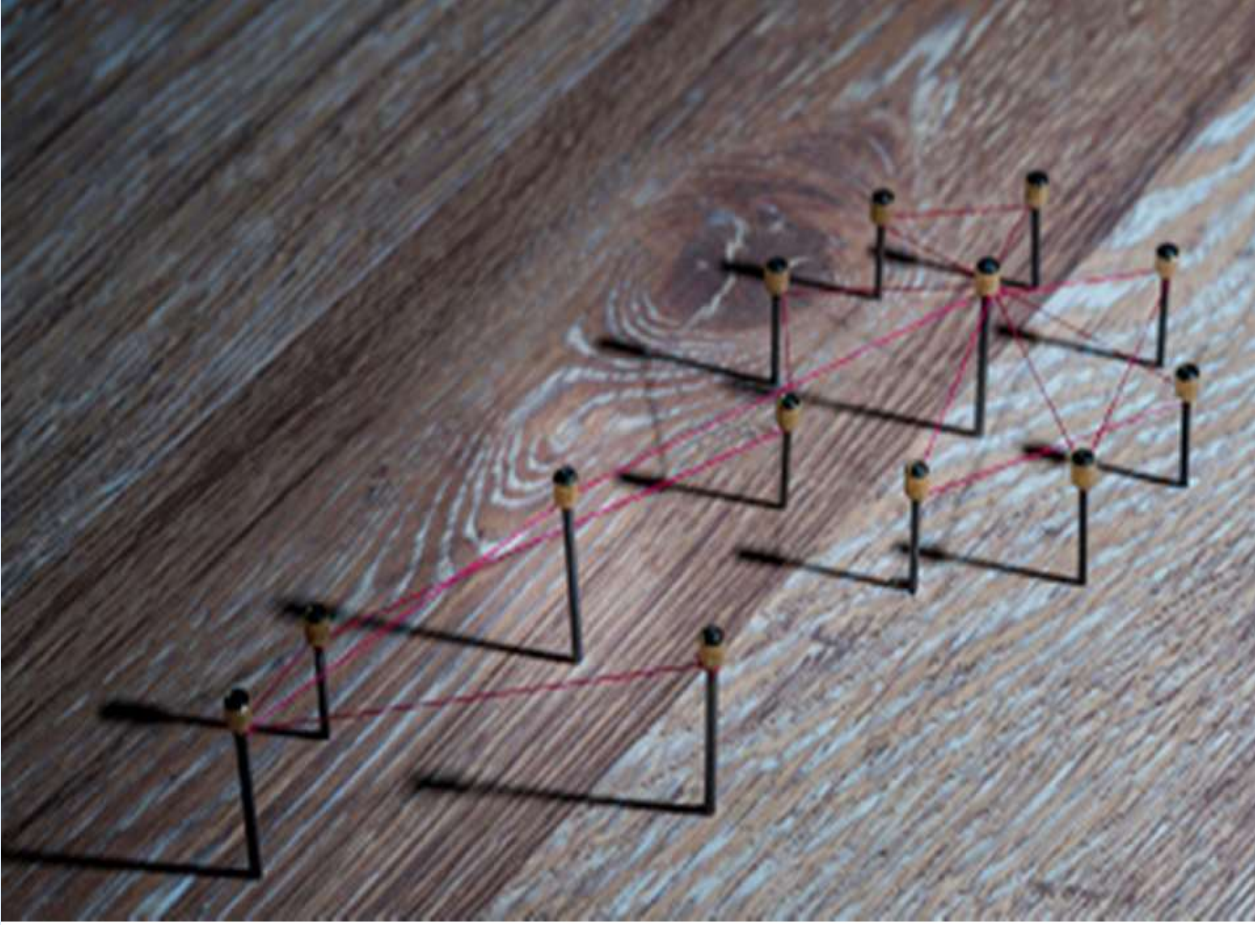
التركيز على
اعتبارات
الجنسانية
والشمولية

مهمات رقابة التزام عالية الجودة

- السعي نحو مهمات رقابة التزام عالية الجودة من خلال الالتزام التام بالمعايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة يشمل مسار الجهاز الأعلى للرقابة نحو ممارسة رقابة التزام عالية الجودة

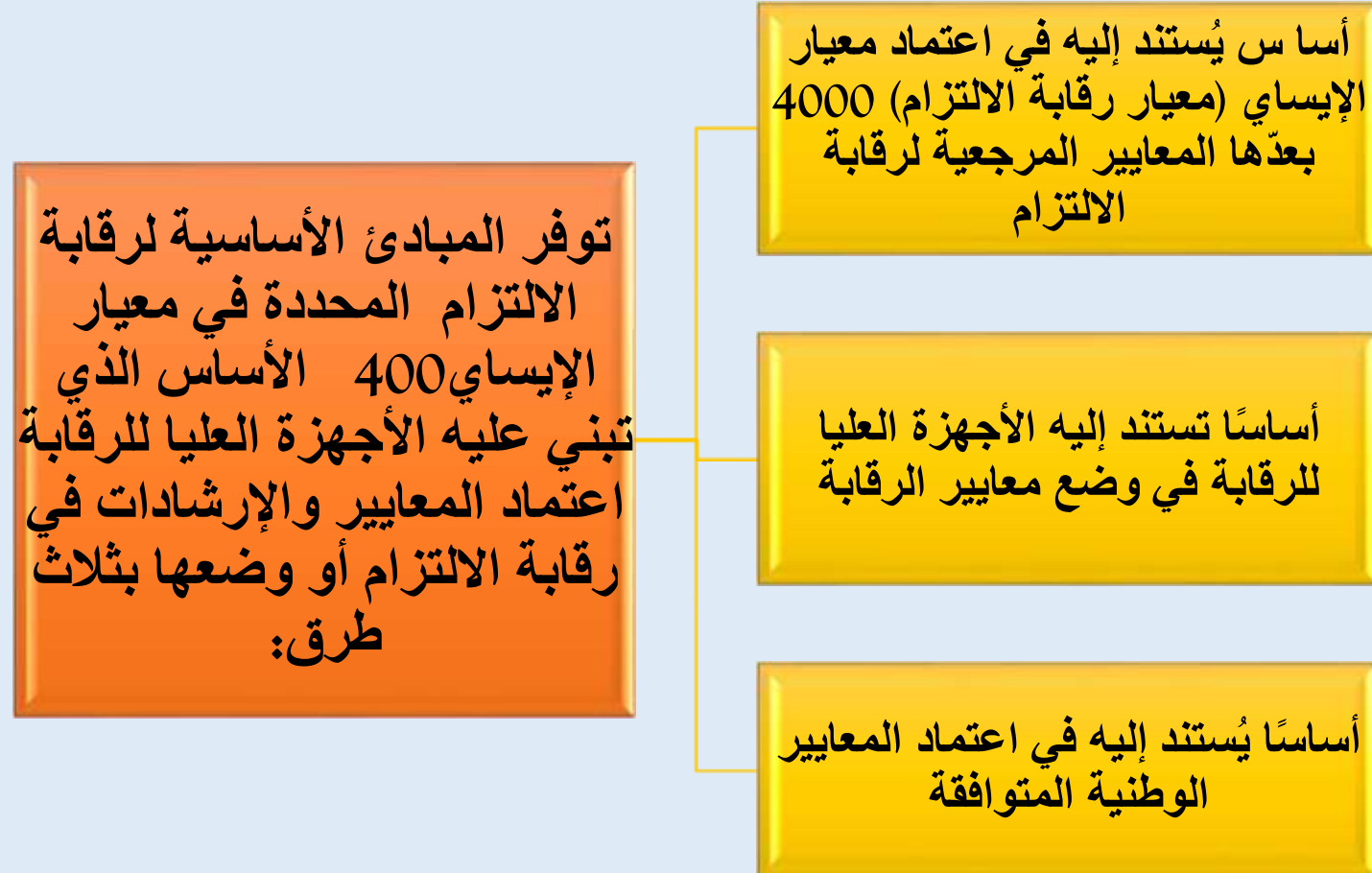


اعتماد المعايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة الخاصة برقابة الالتزام



• يشير اعتماد المعايير الدولية
للأجهزة العليا للرقابة المالية
والمحاسبة الخاصة برقابة الالتزام
إلى عملية صنع القرار في الجهاز
الأعلى للرقابة، حتى يقرر كيفية
الرجوع إلى المعايير الدولية
للأجهزة العليا للرقابة المالية

اعتماد المعايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة الخاصة برقابة الالتزام



أساس يُستند إليه في اعتماد معيار الإيساي (معيار رقابة الالتزام) 4000 بعدّها المعايير المرجعية لرقابة الالتزام

• يمكن للأجهزة العليا للرقابة النظر في الاعتماد المباشر لمعيار الإيساي 4000 ، بعدها المعايير المرجعية لرقابة الالتزام الخاصة بها لكونها. تعكس أفضل الممارسات، و باعتبارها معايير موثوقة .

• وقد يكون هذا غير ممكن في بعض البيئات بسبب غياب الهياكل الإدارية الأساسية أو بسبب أن القوانين أو اللوائح لا تضع الافتراضات ذاتها لتنفيذ عمليات الرقابة وفقاً معيار الإيساي 4000

• وفي هذه الحالات، تمتلك الأجهزة العليا للرقابة خيار وضع المعايير وفقاً لاعتماد المعايير الوطنية بما يتماشى مع المبادئ الأساسية لرقابة الالتزام معيار الإيساي 400

أساس تستند إليه الأجهزة العليا للرقابة في وضع معاييرها

قد تجري بعض الأجهزة
العليا للرقابة مهمات رقابة
الالتزام حسب صلاحيات
كل منها

إلا أنها قد لا تمتلك أي
إطار رقابة إداري يدعم
أعمالها
:

ويمكن لهذه الأجهزة
العليا للرقابة وضع
معايير رقابة التزام
خاصة بها آخذة في
الاعتبار المبادئ
الأساسية لرقابة الالتزام
الواردة في معايير
الإيساي 400 .

وبهذا، لا تتخطى هذه
المبادئ الاختصاصات
والقوانين واللوائح
القائمة والتي تحكم
ممارسات الرقابة داخل
الجهاز الأعلى للرقابة.

وأهمية مراجعة الأجهزة
العليا للرقابة
لصلاحياتها وقوانينها
ولوائحها المعنية عند
اعتماد المعايير الدولية
للأجهزة العليا للرقابة
المالية والمحاسبة .

أساس يُستند إليه في اعتماد المعايير الوطنية المتوافقة

• قد يكون لدى بعض الأجهزة العليا للرقابة معايير وطنية بالفعل لتنفيذ مهمات رقابة الالتزام.

• كما يمكن للأجهزة العليا للرقابة تحليل الممارسات والمعايير الحالية فيما يتعلق بالمعايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة، وتحديد نقاط الضعف وتعديل معايير الرقابة التي تحكمها للتأكد من توافقها مع جميع مبادئ معيار الإيساي 400

تنفيذ ممارسات رقابة الالتزام وفقًا للمعايير

- بعد اتخاذ قرار بشأن المعايير المعتمدة، سيتعين على الجهاز الأعلى للرقابة تطبيق آليات تنفيذ ممارسات رقابة الالتزام لتلبية متطلبات هذه المعايير، وعليه، يحتاج الجهاز الأعلى للرقابة إلى :

تنفيذ ممارسات رقابة الالتزام وفقاً للمعايير

• أ. منهجية رقابة التزام تتوافق مع
المعايير-

بحيث تحدد هذه
المنهجية عملية رقابة
الالتزام وآليات الجودة



تنفيذ ممارسات رقابة الالتزام وفقاً للمعايير

• مدققو التزام أكفاء –

توفير عدد كافي من
مدقي الالتزام الذين
يظهرون الكفاءات
المطلوبة لإجراء مهمات
رقابة الالتزام وممارسة
التقدير المهني.



تنفيذ ممارسات رقابة الالتزام وفقًا للمعايير

• الموارد والعمليات الداعمة لإجراء مهمات رقابة الالتزام -

• ويتضمن ذلك الموارد المالية والبنية التحتية وخدمات الدعم وما إلى



ضمان جودة الرقابة في مهمات رقابة الالتزام



- لضمان مهمات رقابة التزام عالية الجودة، يتعين على الجهاز الأعلى للرقابة

- تطبيق آليات مراقبة الجودة وضمان الجودة مدمجة في عملية رقابة الالتزام

- توفر تأكيدات مستقلة بشأن فعالية ضوابط الجودة.

- توفر تأكيدًا مستقلًا بأن ممارسة رقابة الالتزام تتوافق

- تمامًا مع جميع المتطلبات المعمول بها لمعايير رقابة

الالتزام.

تقرير رقابة الالتزام للجهاز الأعلى للرقابة



- ينبغي للأجهزة العليا للرقابة
- أن تعلن عن المعايير التي تطبقها عند تنفيذ المهمات الرقابية
- ويجب أن يكون هذا الإعلان متاحًا لمستخدمي تقارير هذه الأجهزة.
- ويتم تشجيع الأجهزة العليا للرقابة على إصدار هذه الإعلانات كجزء من تقارير الرقابة الخاصة بها.

تقرير رقابة الالتزام للجهاز الأعلى للرقابة

- وإذا لم يصدر الجهاز الأعلى للرقابة هذا الإعلان، فلن يستطع المستخدمون تحديد جودة المهمات الرقابية التي تم إجراؤها، وهذا من شأنه أن يؤثر على مصداقية تقارير الرقابة لدى الأطراف ذات العلاقة.



تقرير رقابة الالتزام للجهاز الأعلى للرقابة

• وعند التزام الجهاز الأعلى للرقابة بالمعايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة وإيراد إشارة لهذه المعايير في تقرير رقابة الالتزام، فإن الجهاز يكون لديه خيارين اثنين

• (1) قد يلتزم الجهاز الأعلى للرقابة كلياً مع معايير الوطنية، التي تتفق مع المبادئ الأساسية للرقابة. معيار الإيساي 400 الخاص برقابة الالتزام . وفي هذه الحالة، يمكن للجهاز الأعلى للرقابة الإشارة في

"أجريت الرقابة وفقاً للمعايير الوطنية للدولة التي تستند إلى [أو تتوافق مع] مبادئ الرقابة الأساسية لمعيار الإيساي 400 المعني برقابة الالتزام في المعايير الدولية لأجهزة العليا للرقابة".

تقرير رقابة الالتزام للجهاز الأعلى للرقابة

(2) قد يلتزم الجهاز الأعلى للرقابة التزامًا تامًا بمعيار الإيساي 4000 - من معايير رقابة الالتزام . وفي هذه الحالة، يمكن للجهاز الأعلى للرقابة الإشارة إلى ذلك بالنص التالي

"... أجرينا مهمة (مهمات) رقابة (الالتزام) وفقًا للمعايير الدولية
للأجهزة العليا للرقابة (المعنية بـ رقابة الالتزام)".

الإشارة الى المعايير في تقرير رقابة الالتزام للجهاز الأعلى للرقابة

• ينص معيار الإيساي 4000 ، أنه في حال عدم استيفاء جميع المتطلبات ذات الصلة بالمعيار، لا يتم الإشارة إلى معيار الإيساي 4000 دون الإفصاح عن هذه الحقيقة .

• وعند الإشارة إلى المعايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة في تقرير الرقابة للجهاز الأعلى للرقابة، فيجب أن يكون لدى الجهاز

إما ممارسة رقابية متوافقة مع المعيار الدولي للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة

أو مهمة رقابية محددة تلتزم إلى بالمعيار الدولي للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة.



Thank

You



الجلسة الثانية المفاهيم العامة لمراقبة الالتزام

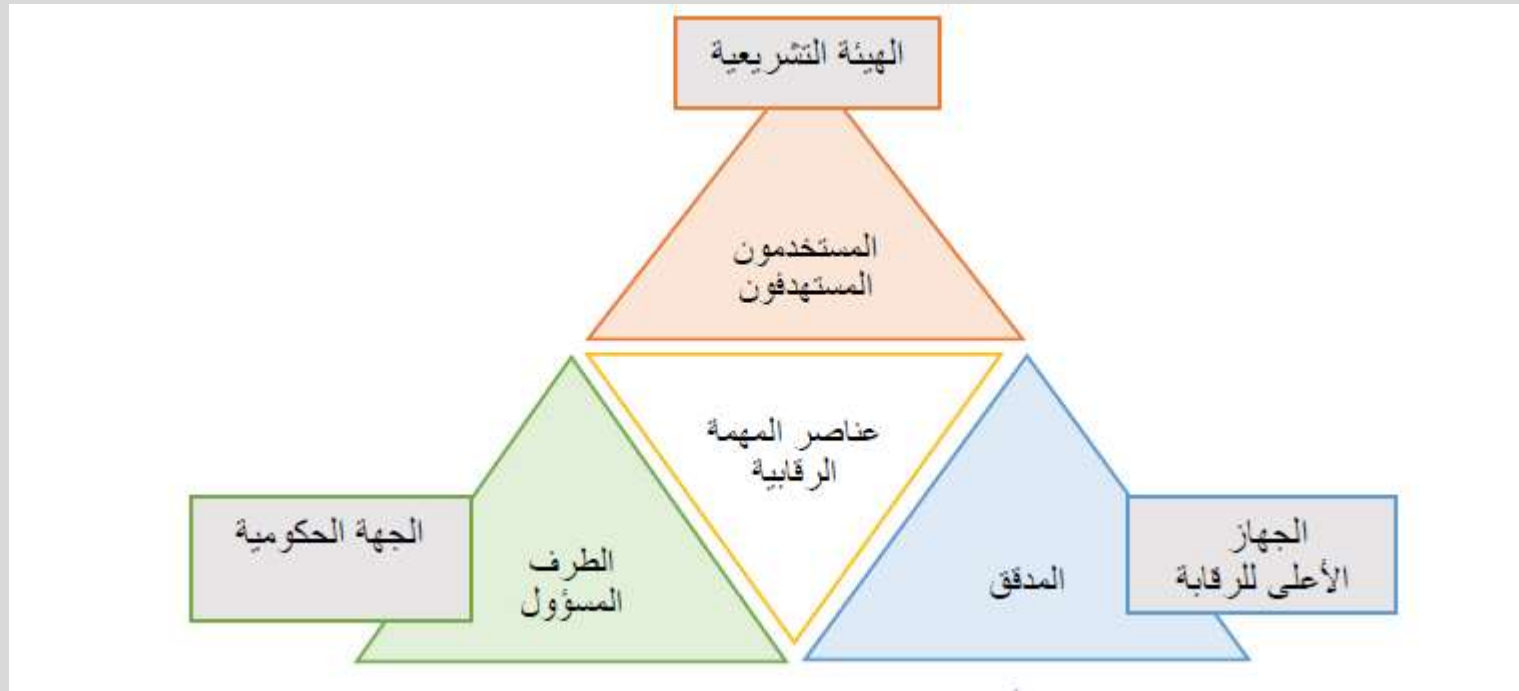
تقديم
المحاسب القانوني
د. شيماء صباح عودة
ديوان الرقابة المالية الاتحادية العراقي

هدف الجلسة :

- في هذه الجلسة سيتمكن المشاركون من فهم الامور المبينة ادناه وفق افضل الممارسات :
- الأطراف الثلاثة المعنيين برقابة الالتزام
- موضوع رقابة الالتزام ومعلومات عنه
- المرجعيات والمعايير المتبعة في رقابة الالتزام
- رقابة الالتزام بعدّها ارتباطاً تأكيدياً
- الأساليب المختلفة لتنفيذ رقابة الالتزام
- خطوات رقابة الالتزام

الأطراف الثلاثة المعنيين برقابة الالتزام

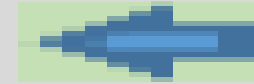
تحدد المعايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة المعنية برقابة الالتزام الأطراف الثلاثة ذات الصلة التي تشارك في المهمة الرقابية وتوضح العلاقة فيما بينها.



الأطراف الثلاثة المعنيين برقابة الالتزام

- في رقابة الالتزام:

- الجهاز الأعلى للرقابة.



- يشير مصطلح المد

- الأفراد أو المؤسسات أو الفئات التي يقوم



- يُقصد بالمستخدمين المستهدفين

- المدقق بإعداد تقرير الرقابة لها

- الجهة التنفيذية للحكومة المسؤولة عن إدارة الأموال



- يُقصد بالطرف المسؤول

- العامة والهيئة الممارسة وفقًا لرقابة الهيئة التشريعية، ويكون الطرف المسؤول في رقابة الالتزام مسؤولاً عن موضوع الرقابة.

العلاقة بين الاطراف الثلاثة



• أن السلطة التشريعية عادةً ما تخول الجهات الحكومية لتنفيذ مهام محددة من خلال توفير الدعم المالي من الموازنة ووضع إطار قانوني .

• وتقع مسؤولية إدارة الأموال العامة على عاتق الهيئة التنفيذية من الحكومة (مثل الجهات الحكومية وموظفي الحكومة)؛

• وعليه تحتاج السلطة التشريعية الى معلومات حول تنفيذ الهيئة التنفيذية لمهامها.

• ويتولى الجهاز الأعلى للرقابة مسؤولية توفير هذه المعلومات للهيئة التشريعية.

موضوع رقابة الالتزام ومعلومات عنه



تتضمن مسؤولية المدقق في مهام

رقابة الالتزام تحديد ما إذا كانت المعلومات المتعلقة بموضوع رقابة معين، تتماشى مع المعايير ذات الصلة مثل القوانين واللوائح والتعليمات وشروط العقود والاتفاقيات المعمول بها وغيرها.

ويعتمد موضوع الرقابة على صلاحيات الجهاز الأعلى للرقابة والمرجعيات ذات الصلة ونطاق الرقابة.

عوامل تحديد موضوع الرقابة الخاص برقابة الالتزام

المدقق

- مع كثرة اطلاع المدققين خلال عملية الرقابة، فقد يُعدّلون موضوع الرقابة ويحددون نطاقه ليشمل رقابة أكثر تركيزًا مما يزيد من نفعية النتائج للمستخدمين.

القوانين

- وقد يرد موضوع رقابة الالتزام في القوانين المختصة في بعض البلدان، بينما في البلدان الأخرى، قد يحدده تقييم المخاطر والتقدير المهني.

عوامل تحديد موضوع الرقابة الخاص برقابة الالتزام

المخاطر

- وبعض الأجهزة العليا للرقابة تصنف الجهات التي يمكن رقابتها إلى جهات مرتفعة المخاطر أو متوسطة المخاطر أو منخفضة المخاطر. ويمكن لهذه الأجهزة تحديد ما إذا كانت ستنفذ رقابة الالتزام

الاطراف

- وفي بعض موضوعات الرقابة، قد يكون من الملائم إشراك أكثر من طرف مسؤول، لاسيما في موضوعات الرقابة التي تشارك فيها أكثر من جهة معنية بتطبيق الموازنة أو تنفيذها.

تحديد موضوع الرقابة الخاص برقابة الالتزام

• قد يتخذ المدقق المجموعة التالية من موضوعات الرقابة المحتملة مرجعًا:

• الأداء المالي

(1) استخدام الأموال المخصصة (تنفيذ الموازنة)

(2) استخدام المنح والقروض

- المشتريات الحكومية ، تحصيل الإيرادات، مثل: الضرائب والجمارك والرسوم المفروضة ، النفقات
- تقديم الخدمات-الطبية والتعليمية ، - الشكاوى العامة
- الحفاظ على التراث - انضباط مسؤولي الجهة محل الرقابة أو مسؤولي اتخاذ القرارات
- السلامة والصحة - حماية البيئة
- إطار المراقبة الداخلية - دفع الإعانات الاجتماعية والمعاشات
- الخصائص المادية، والمناطق السكانية عالية الكثافة، والدخول إلى المباني الحكومية

المرجعيات والمعايير المتبعة في رقابة الالتزام

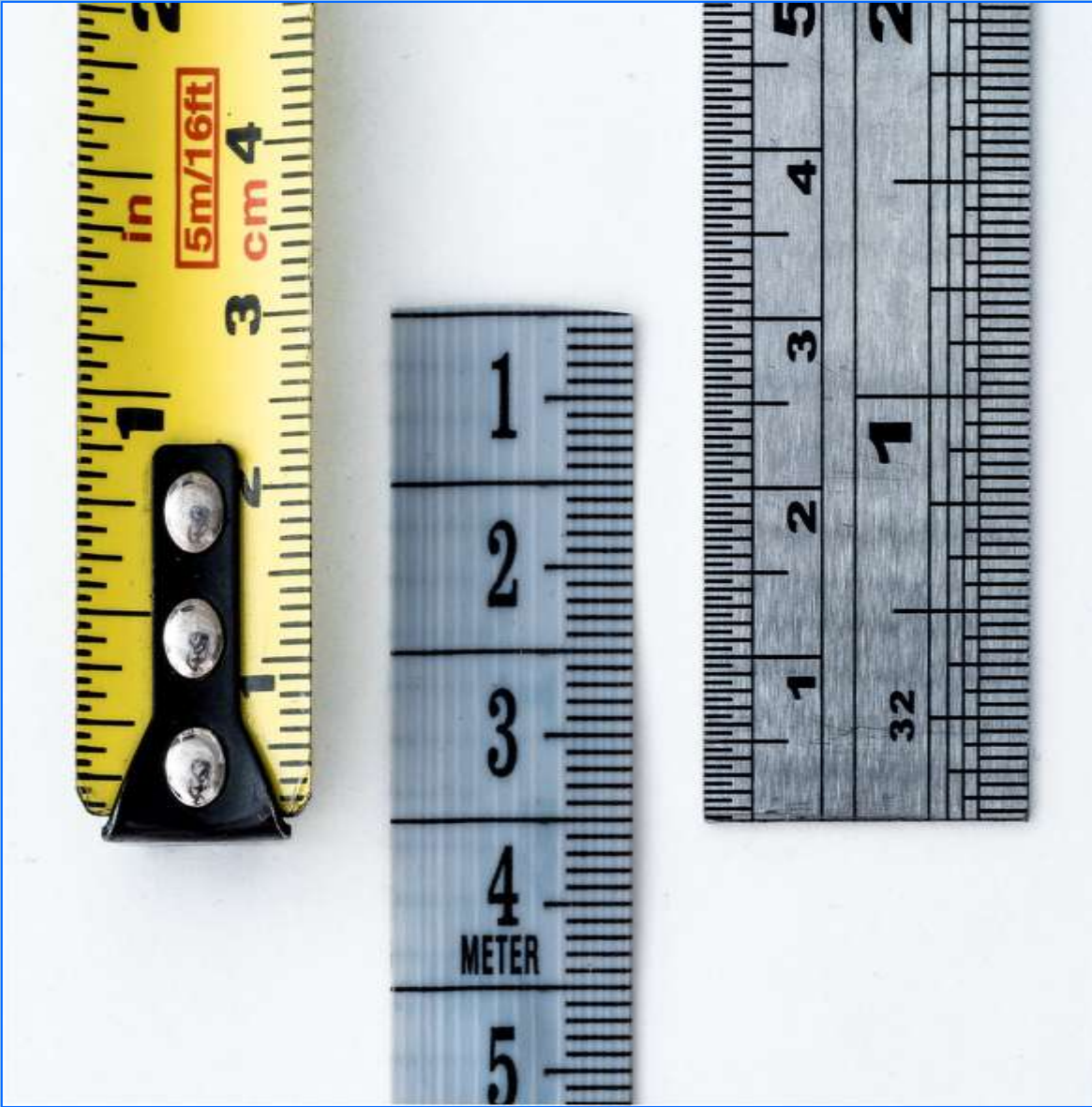
المرجعيات

- تُعد المرجعيات العنصر الأساسي لرقابة الالتزام، إذ إن هيكلها ومضمونها هما مصدر معايير الرقابة ، وتنطوي المرجعيات على القواعد والقوانين واللوائح والقرارات المتعلقة بالموازنة والسياسات والقوانين الموضوعية والبنود المتفق عليها أو المبادئ العامة التي تحكم الإدارة المالية السليمة للقطاع العام وسلوك موظفي الحكومة.

المعايير

إن المعايير هي المؤشرات المُستَمدة من المرجعيات التي تُستخدم لتقييم موضوع الرقابة، وقد تكون محددة أو عامة وقد تُستمد من مصادر مختلفة، بما في ذلك القوانين واللوائح والمقاييس والمبادئ السليمة والممارسات .

وقد تختلف المعايير من مهمة رقابية لأخرى عند إجراء رقابة الالتزام. وقد يتم إدراج المعايير في التقرير نفسه أو قد يشير التقرير إلى المعايير إذا كانت متاحة من مصدر يسهل الوصول إليه دائماً وموثوق به.



أنواع المعايير

قد تُعنى رقابة الالتزام بموضوع الرقابة من حيث

1- الجوانب التنظيمية (الالتزام بالمعايير الرسمية كالقوانين واللوائح والاتفاقيات ذات الصلة) أو المبادئ المقبولة عمومًا أو الممارسات الوطنية والدولية المثلى

2- جوانب الانضباط (مراعاة المبادئ العامة التي تحكم الإدارة المالية السليمة وسلوك الموظفين الحكوميين) تنبثق من القواعد واللوائح والمعاهدات الدولية وغيرها من الاتفاقيات، فضلاً عن قواعد السلوك المهني، كما يمكن أن تُستمد من الدستور والنصوص التشريعية والتعليمات والقرارات الحكومية والوزارية والإرشادات وغيرها من الشروط والأحكام المتفق عليها.

تلقى الأمثلة التالية الضوء على جانب الانضباط في الرقابة :

- مقتطفات من المناقشة الدائرة حول لجنة الحسابات العامة لأحد البلدان

"أشارت تقديرات المدققون إلى أنّ السيد ... وافق على أن تتحمل المؤسسة التكلفة بمبلغ xxxx جنيهاً إسترلينياً من نفقاتها الخاصة بالإضافة إلى مبلغ xxxx جنيهاً إسترلينياً من نفقاتها الخاصة لموظفين آخرين. وترى اللجنة أنّ سلوك السيد ...، عند توليه منصب الرئيس التنفيذي...، لا يفي بالمعايير المتوقعة من المخولين باستخدام الأموال العامة لاسيما في التعامل مع نفقات السفر والنفقات الشخصية." 27

امثلة

تلقى الأمثلة التالية الضوء على جانب الانضباط في الرقابة :

"تمكن المدير السابق للمؤسسة من وضع قواعد خاصة به للتعامل مع التظلمات والشكاوى حتى في الشكاوى التي يكون طرفاً فيها. ومن ثم، فقد اضطر بعض الأفراد إلى الاستعانة بوسائل خارجية مثل الصحافة... وهو أمر غير مقبول في التعامل مع الشكاوى القانونية للموظفين حول حوكمة المؤسسة وإدارتها، ونرى أنه من غير المقبول أن تتضمن عمليات تسويات الفصل على مزايا متزايدة لتعكس الظروف الشخصية للأفراد."

"لتجنب أي مسألة تتعلق بالمخالفة، ينبغي دائماً تسجيل أسباب محددة في حالة عدم منح العقد لمقدم العطاء الذي يقدم عطاء أقل ويُرى أنه قادر على تلبية معايير الأداء الرئيسية. وسيوفر ذلك أيضاً أساساً لإبلاغ الشركات المدرجة في القائمة المختصرة عن سبب عدم نجاح عروضها."

".. على ما يبدو أن بيان سوء الإدارة في أكاديمية التدريب تجاهل المبادئ الأساسية للرقابة المالية، والتعرض لتضارب المصالح المحتمل. على سبيل المثال، تم دفع أكثر من xxxx جنيهًا إسترلينيًا نظير خدمات القيادة التي قدمها ابن رئيس الأكاديمية، ولكن لم يكن ثمة أدلة على اكتمال العمل."

رقابة الالتزام بعدّها ارتباطًا تأكيديًا



يقع على عاتق الموظفين العموميين مسؤولية إدارة الجهات الحكومية مع الالتزام بالمرجعيات التي تحكم أنشطة الجهة ويراقب المدقق مسألة أو موضوع رقابي لتوفير مستوى معين من الثقة للمستخدم المستهدف سواء كانت الجهة تلتزم بالمرجعيات المطبقة أم لا.

ويتم ذلك كالآتي:

أطراف رقابة الالتزام

للمستخدمين أن يطلبوا من الجهاز الأعلى للرقابة إجراء تقييم مستقل للظروف الفعلية لدى الطرف المسؤول .

يقع على عاتق الموظفين العموميين مسؤولية إدارة الجهات الحكومية مع الالتزام بالمرجعيات

يراقب المدقق مسألة أو موضوع رقابي لتوفير مستوى معين من الثقة للمستخدم المستهدف عن التزام الجهة بالمرجعيات

وحينها ينفذ الجهاز الأعلى للرقابة المهمة الرقابية (مهمات تأكيدية) ويُقدم "تأكيداً" بالوضع للمستخدمين. ويعزز هذا الارتباط لرقابة الالتزام مصداقية المعلومات التي يوفرها الطرف المسؤول

لتعزيز مستوى ثقة المستخدمين المستهدفين". ولهذا يرتبط التأكيد بكيفية جمع المدقق للإثباتات الرقابية

الأعمال الذي يجب عليه تنفيذه للتأكد من الاستنتاجات

يحدد أساليب الرقابة المستخدمة

إجراءات للحد من مخاطر تقديم الاستنتاجات الخاطئة

دليل رقابي كافٍ لدعم هذا الاستنتاج

الالتزام الجهة/موضوع الرقابة في جميع الجوانب الجوهرية

التقييدات المتأصلة في جميع المهمات الرقابية تؤدي إلى عدم وجود رقابة من شأنها تقديم تأكيد مطلق

سيُعد الجهاز الأعلى للرقابة تقريراً

تقديم "تأكيد" يحد من المخاطر التي يتعرض لها المستخدمون نتيجة لاستخدام معلومات محددة، ويساعدهم على اتخاذ قرارات مستنيرة

مهمات التأكيد المعقول ومهمات التأكيد المحدود

- ينص معيار الإيسا ي 4000.30 أنه يمكن لرقابة الالتزام توفير إما تأكيد معقول أو تأكيد محدود للمستخدمين.

التأكيد المعقول

توضح مهمات التأكيد المعقول الرقابة متمثلة في رأي المدقق- مدى التزام موضوع الرقابة بالمعايير المنصوص عليها من عدمه في جميع الجوانب الجوهرية

التأكيد المحدود

تفيد مهمات التأكيد المحدود بأنه ما من شيء يلفت ذهن المدقق ويدعوه إلى الاعتقاد بأن موضوع الرقابة ليس ملتزماً بالمعايير.

ويستخدم المدقق المصطلحين معقول أو محدود لأنه حتى وإن كان يتحرى الدقة في عمله، فثمة مرة لن يتعرف فيها على جميع حالات عدم الالتزام مما قد يؤدي إلى الوصول إلى استنتاج خاطئ، وحينها لن يمكن تقديم تأكيد مطلق (أو بنسبة مئة في المئة).

الأساليب المختلفة لتنفيذ رقابة الالتزام

ثمة نوعان مختلفان
من مهمات رقابة
الالتزام، وهما:

مهمات
التصدي
ق

يقيس الطرف المسؤول - أي
الجهة - موضوع الرقابة وفقاً
للمعايير كما يقدم معلومات
موضوع الرقابة التي يجمع
المدقق إثباتات كافية ومناسبة
بشأنها لتقديم أساس منطقي
للتعبير عن استنتاج

يقيس المدقق موضوع الرقابة
وفقاً للمعايير أو يُقيّمه. كما يختار
المدقق موضوع الرقابة
والمعايير مع مراعاة الأهمية
النسبية ومخاطر عدم الالتزام

مهمات
التقار
ير
المباش
رة

مثال

ويوضح المثال الوارد أدناه تصور حالة رقابة الالتزام في بلدين فيما يتعلق بمهمات التقارير المباشرة ومهمات التصديق. وعلى الرغم من أنّ لكلا البلدين طرف مسؤول مماثل للجهة بنفس موضوع الرقابة ونطاقه، إلاّ أنهما يختلفان في جانب المعلومات حول موضوع الرقابة.

الدولة س	الدولة ص	
الطرف المسؤول	مكتب الضرائب الوطني للبلد س	مكتب الضرائب الوطني للبلد ص
موضوع الرقابة	إيرادات الضريبة لضريبة القيمة المضافة	إيرادات الضريبة لضريبة القيمة المضافة
معلومات حول موضوع الرقابة	-	معلومات مالية متعلقة بإيرادات القيمة المضافة
معايير الرقابة	قانون ضريبة القيمة المضافة والقوانين واللوائح الأخرى التي تحكم تحصيل الضرائب	قانون ضريبة القيمة المضافة والقوانين واللوائح الأخرى التي تحكم تحصيل الضرائب
المستخدم	البرلمان	البرلمان

سيناريو الدولة (س)

الدولة س	
مكتب الضرائب الوطني للبلد س	الطرف المسؤول
إيرادات الضريبة لضريبة القيمة المضافة	موضوع الرقابة
-	معلومات حول موضوع الرقابة
قانون ضريبة القيمة المضافة والقوانين واللوائح الأخرى التي تحكم تحصيل الضرائب	معايير الرقابة
البرلمان	المستخدم

لا يوفر مكتب الضرائب الوطني (الطرف المسؤول) في التصور السابق أي معلومات حول موضوع الرقابة على الرغم من الحاجة الشديدة لهذه المعلومات ؛ ولذلك قرر الجهاز الأعلى للرقابة تقديم المعلومات للمستخدمين، وينبغي للمدقق تقييم إيرادات ضريبة القيمة المضافة (موضوع الرقابة) مباشرة في ضوء المعايير المعمول بها، ومن ثم يقدم استنتاجاً؛ ويُعد الجهاز الأعلى للرقابة تقرير الرقابة المالية استناداً إلى تقييم موضوع الرقابة هذا من قبل المدقق، ويقدمه إلى البرلمان.

مهام التقارير المباشرة

لا ينشر مكتب الضرائب الوطني في الدولة س تقارير جمع الضرائب، ولكن يعرض الموقع الإلكتروني بعض الإحصائيات التي غالباً ما تكون قديمة وغير مفصلة. ويُعد مكتب الضرائب الوطني جزءاً من نظام موازنة الحكومة، ولا ينتج مجموعة منفردة من القوائم المالية بسبب إطار عمل الإدارة المالية؛ ونتيجة للأسلوب الذي تُعد به الحسابات، لا يمكن الفصل بين إيرادات الضرائب التي جمعها مكتب الضرائب الوطني وإيرادات الضرائب الخاصة بالمصادر الأخرى، وناقش البرلمان في الدولة س مؤخراً مبادرة إصلاح تهدف إلى تحسين عملية جمع الضرائب من ضريبة القيمة المضافة، وقررت إدارة الجهاز الأعلى للرقابة تنفيذ مهمة رقابية حول إيرادات ضريبة القيمة المضافة وتقديمها إلى البرلمان.

سيناريو الدولة (ص)

وفي هذا السيناريو، قدم مكتب الضرائب الوطني معلومات حول موضوع الرقابة (أي تقييمًا)، في شكل تقرير. ويقدم موظفو الطرف المسؤول من خلال هذه التقارير مطالبات صريحة أو ضمنية (تأكيدات) بشأن صحة المعلومات (أي التقييم) المعنية بإيرادات ضريبة القيمة المضافة (موضوع الرقابة) ونزاهتها في ضوء القوانين واللوائح (أي المعايير).

ويكمن دور المدقق في هذا السيناريو في التعبير عن الإقرارات - المصاغة في شكل استنتاج أو رأي - حول ما إذا كانت مطالبة مكتب الضرائب الوطني (الطرف المسؤول) بشأن التقييم الذي قدمه

صحيحة أم لا؛
كما يزعمون (د)

الدولة ص	
مكتب الضرائب الوطني للبلد ص	الطرف المسؤول
إيرادات الضريبة لضريبة القيمة المضافة	موضوع الرقابة
معلومات مالية متعلقة بإيرادات القيمة المضافة	معلومات حول موضوع الرقابة
قانون ضريبة القيمة المضافة والقوانين واللوائح الأخرى التي تحكم تحصيل الضرائب	معايير الرقابة
البرلمان	المستخدم

مهمات التصديق

قدم مكتب الضرائب الوطني في الدولة ص تقريرًا للبرلمان بشأن جمع الضرائب. وقد أعد مكتب الضرائب الوطني (الطرف المسؤول) معلومات حول موضوع الرقابة وقدمها إلى البرلمان (المستخدمين) في شكل تقرير (وهذه المعلومات قد تكون أيضًا في شكل بيان أو إحصائيات، وما إلى ذلك). وحينما كان يُعد المسؤولون معلومات حول موضوع الرقابة، كانوا يلتزمون بالتشريعات ذات الصلة والقوانين واللوائح الأخرى التي تحكم الإيرادات الضريبية من ضريبة القيمة المضافة.

مستويات التأكيد وأنواع الرقابة

يجب على المدقق فهم الرابط بين مستويات التأكيد وأنواع الرقابة سعيًا لتقدير سعة النطاق الخاص برقابة الالتزام.

ويوضح الجدول كيف يمكن للمدقق إنجاز مستويات الرقابة وأنواعها هذه عمليًا.

ونلاحظ فيه أن كل مهمة من مهمات رقابة الالتزام التي يُجريها الجهاز الأعلى للرقابة ترد في إحدى الخانات الأربع الموضحة.

نوع المهمة		مستوى التأكيد
مهمات التصديق	التقارير المباشرة	
التأكيد المعقول - مهمات التصديق	التأكيد المعقول - التقارير المباشرة	التأكيد المعقول
التأكيد المحدود - مهمات التصديق	التأكيد المحدود - التقارير المباشرة	التأكيد المحدود

الاستقلال برقابة

الالتزام

ويحق لمختلف الأجهزة العليا للرقابة اتباع منهجيات مختلفة في تنفيذ رقابة الالتزام وتنفيذ عملية رقابة الالتزام بصفة عامة

إما: أ. في شكل مهمة رقابة التزام منفصلة،

أو ب. بربطها بمهمة مراجعة القوائم المالية،

أو ج. بدمجها مع مهمة رقابة الأداء.



خطوات رقابة الالتزام

يوضح الشكل التوضيحي مسار رقابة الالتزام.

خطة العمل السنوية للجهاز الأعلى للرقابة (مشمولة في الفصل الرابع)

- اختيار موضوعات رقابة الالتزام
- الخطة السنوية لرقابة الالتزام
- تحديد التصديق أو التقارير المباشرة
- تحديد مستوى التأكيد
- دراسة المبادئ من حيث أهميتها الأخلاقية
- ضمان تنفيذ إجراء رقابة الجودة

تخطيط الرقابة الفردية (مشمول في الفصل الخامس)

- تحديد موضوع الرقابة والنطاق والخصائص
- تحديد هدف الرقابة
- فهم الجهة والبيئة
- فهم المراقبة الداخلية
- تقييم المخاطر والأهمية النسبية
- تطوير إستراتيجية الرقابة وخططها

تنفيذ إجراءات الرقابة وجمع الإثباتات (مشمول في الفصل السادس)

- جمع الإثباتات عن طريق تنفيذ إجراءات الرقابة
- تحديث التخطيط وتقييم المخاطر
- عمليات التوثيق والتواصل ومراقبة الجودة المستمرة

تقييم الإثباتات وصياغة الاستنتاجات (مشمول في الفصل السادس)

- تقييم ما إذا كانت الإثباتات التي تم الحصول عليها مناسبة وكافية
- دراسة الأهمية النسبية من أجل رفع التقارير
- صياغة الاستنتاجات
- معالجة الأحداث اللاحقة عند الضرورة

رفع التقارير والمتابعة (مشمول في الفصل السابع)

- إعداد التقارير
- تضمين توصيات الجهات واستجابتها عند الضرورة
- متابعة التقارير السابقة كلما دعت الحاجة

توثيق مهمة الرقابة (مشمول في الفصل الثامن)
ضمان جودة رقابة الالتزام (مشمول في الفصل التاسع)

خطة العمل السنوية للجهاز الأعلى للرقابة فيما يخص رقابة الالتزام

خطة العمل السنوية للجهاز الأعلى للرقابة (مشمولة في الفصل الرابع)

- اختيار موضوعات رقابة الالتزام
- الخطة السنوية لرقابة الالتزام
- تحديد التصديق أو التقارير المباشرة
- تحديد مستوى التأكيد
- دراسة المبادئ من حيث أهميتها الأخلاقية
- ضمان تنفيذ إجراء رقابة الجودة

تخطيط الرقابة الفردية

تخطيط الرقابة الفردية (مشمول في الفصل الخامس)

- تحديد موضوع الرقابة والنطاق والخصائص
- تحديد هدف الرقابة
- فهم الجهة والبيئة
- فهم المراقبة الداخلية
- تقييم المخاطر والأهمية النسبية
- تطوير إستراتيجية الرقابة وخططها

جمع إثباتات الرقابة

تنفيذ إجراءات الرقابة وجمع الإثباتات (مشمول في الفصل السادس)

- جمع الإثباتات عن طريق تنفيذ إجراءات الرقابة
- تحديث التخطيط وتقييم المخاطر
- عمليات التوثيق والتواصل ومراقبة الجودة المستمرة

تقييم الإثباتات وصياغة الاستنتاجات (مشمول في الفصل السادس)

- تقييم ما إذا كانت الإثباتات التي تم الحصول عليها مناسبة وكافية

- دراسة الأهمية النسبية من أجل رفع التقارير
- صياغة الاستنتاجات
- معالجة الأحداث اللاحقة عند الضرورة

رفع التقارير والمتابعة (مشمول في الفصل السابع)

- إعداد التقارير
- تضمين توصيات الجهات واستجابتها عند الضرورة
- متابعة التقارير السابقة كلما دعت الحاجة



Thank
You!



الجلسة الثالثة الجهاز الأعلى للرقابة التنظيمية لتنفيذ رقابة الالتزام

تقديم
المحاسب القانوني
د. شيماء صباح عودة
ديوان الرقابة المالية الاتحادي العراقي

هدف الجلسة :

- في هذه الجلسة سيتمكن المشاركون من فهم الامور المبينة ادناه وفق افضل الممارسات :
- موضوعية المدقق وسلوكه الأخلاقي
- مهارات فريق الرقابة
- مخاطر الرقابة والأهمية النسبية
- التقدير والشك المهنيّان لدى المدقق
- توثيق العمل الرقابي
- التواصل
- إدارة جودة الرقابة

مقدمة

تناقش هذه الجلسة المبادئ الأساسية لتنفيذ المهمات الرقابية، حيث ترتبط المبادئ الأساسية بالمتطلبات التنظيمية التي يفرضها الجهاز الأعلى للرقابة.

وينبغي أن يضع الجهاز الأعلى للرقابة والمدقق في الحسبان هذه المبادئ قبل بدء التنفيذ.

ويتعين على الجهاز الأعلى للرقابة

التأكد من تأسيس النظم والآليات المطلوبة، وتعيين موظفين أكفاء لتنفيذ الرقابة

وفقاً لهذه العناصر.

التقدير والشك المهنيان



التوثيق والتواصل ورقابة الجودة



موضوعية المدقق وسلوكه الأخلاقي

ينص معيار الإيساي 4000.45 أنه - ينبغي للمدقق -

- ✓ الالتزام بالإجراءات المرتبطة بالموضوعية والسلوك الأخلاقي
- ✓ يحافظ على موضوعيته حتى تتسم النتائج والاستنتاجات
- ✓ إظهار السلوك المهني والنزاهة والموضوعية، والتحلي بالكفاءة المهنية اللازمة، وبذل العناية الواجبة .
- ✓ التمتع بالاستقلال الفعلي والحفاظ على المظهر والسرية المتعلقة بكافة موضوعات الرقابة.
- ✓ التحلي بالموضوعية عند وضع الأهداف الرقابية وتحديد المعايير.
- ✓ ضمان أن التواصل مع الأطراف ذات العلاقة لا ينتهك موضوعية الجهاز الأعلى للرقابة وتفايدي التأثير غير المبرر النابع من أي من الأطراف ذات العلاقة عند صياغة تقرير متزن

موضوعية المدقق وسلوكه الأخلاقي

وينبغي على الجهاز الأعلى للرقابة

✓ ان يضع التدابير المناسبة لضمان أن يتبع موظفوه متطلبات السلوك الأخلاقي ويلتزمون بها.

✓ ويمكن أن تستخدم الأجهزة العليا للرقابة نماذج مصممة مسبقًا للإعلان عن عدم وجود تعارض/تضارب في المصالح، والتوافق مع قواعد الأخلاقيات المهنية، سعيًا للتأكد من موضوعية أعضاء فريق الرقابة .



مهارات فريق الرقابة

ينص معيار الإيساي 4000.85 أنه يتعين على الجهاز الأعلى للرقابة

التأكد من تحلي فريق الرقابة بأكمله بالكفاءة المهنية اللازمة لتنفيذ مهمة الرقابة ، ويمتلك جماعة القدرة والمعرفة



والمهارات والخبرة المطلوبة لتنفيذ الرقابة وفقاً للمعايير المهنية
أ . مهارات الرقابة والقدرات المتعلقة بجمع البيانات وتحليلها
ب . الأهلية القانونية.

ج . فهم نوع الرقابة التي يجري تنفيذها والخبرة العملية الخاصة
د . معرفة المعايير والمرجعيات المعمول بها.

هـ . امتلاك فهم وخبرة بمختلف أنواع الجهات وعملياتها.

و . امتلاك القدرة والخبرة في ممارسة التقدير المهني.

ز . إعداد المدقق تقريراً ملائماً للظروف .

مخاطر الرقابة والأهمية النسبية



وتتمثل مخاطر الرقابة في احتمالية أن يكون تقرير المدقق أو استنتاجه أو رأيه غير مناسبين، لذلك ينبغي إجراء رقابة التزام لتقليل مخاطر الرقابة إلى مستوى منخفض ومقبول في ظل ظروف المهمة الرقابية.

أن تراعي مهمات التصديق العناصر الثلاثة، وهي: **المخاطر المتأصلة ومخاطر الضبط ومخاطر الاكتشاف، عند تقييم مخاطر الرقابة.**

وينص معيار الإيساي 400.47 على أنه - ينبغي للمدقق مراعاة الأهمية النسبية خلال عملية الرقابة. **ويُعد تحديد الأهمية النسبية مسألة تقدير مهني، وتعتمد على تفسير المدقق لاحتياجات المستخدمين.**

مخاطر الرقابة والأهمية النسبية

لتقليل مخاطر الرقابة إلى مستوى منخفض ومقبول في ظل ظروف المهمة الرقابية

توقع المخاطر المحتملة أو المعروفة للعمل المرتقب والنتائج المترتبة عليه

ووضع التدابير المخصصة لمعالجة تلك المخاطر أثناء الرقابة وتوثيق أي من هذه المخاطر التي سيجري معالجتها وكيفية القيام بذلك

تقييم ما إذا كان نطاق العمل المنفَّذ كافيًا أم لا لتقييم ما إذا كان لديه إثباتات رقابية كافية ومناسبة عند تقييم موضوع الرقابة

صياغة الاستنتاجات اعتمادًا على مستوى المخاطر المنطوية عليها.

التقدير والشك المهنيّان لدى المدقق

ينص معيار الايساي 4000 على أنه -يتعين على المدقق
➤ ممارسة التقدير المهني في جميع مراحل عملية الرقابة.
➤ ممارسة الشك المهني والحفاظ على عقلية تتسم بالانفتاح
والموضوعية.

إن الشك والتقدير المهنيين متطلبان منفصلان ومختلفان
في معناهما وكذلك في تطبيقهما، لكنهما يكملان بعضهما
بعضاً في عمل المدقق.



التقدير المهني

يستخدم المدقق التقدير المهني عند:

- تحديد مستويات التأكيد، وتقييم المخاطر والأهمية النسبية، وتحديد موضوع الرقابة ونطاقها والمعايير الرقابية المنطبقة.
- تقييم الاجراءات الضرورية لجمع الإثباتات الرقابية الكافية والمناسبة ولتقييمها بعد ذلك.
- تحليل إثباتات الرقابة وصياغة الاستنتاجات.
- يعد التقدير المهني مهارة يكتسبها المدقق بمرور الوقت من خلال التدريب والخبرة والظروف المحيطة،



الشك المهني

إن الشك المهني اتجاه يشمل التمتع بعقلية تتسم بالانفتاح والموضوعية عبر الانتباه للظروف والأوضاع والمعلومات التي قد تشير إلى احتمالية عدم الالتزام بسبب الخطأ أو الاحتيال.

ويعد الشك المهني أمرًا محوريًا عند تقييم أدلة الرقابة التي تناقض الإثباتات الرقابية الأخرى التي جرى الحصول عليها بالفعل، والمعلومات التي تدعو للتساؤل عن موثوقية إثباتات الرقابة كالوثائق والإجابات على الاستفسارات، تجنب المدقق التحيز الذاتي وضمان عدم إفراطه في التعميم عند استخلاص الاستنتاجات من الملاحظات .

دون الإفراط في الشك، أي أنهم لا يفترضون فساد الإدارة أو صلاحها.



توثيق عمل الرقابة

ينص معيار الإيساي 4000.89 أنه - ينبغي للمدقق

□ إعداد وثائق الرقابة بقدر كافٍ من التفصيل لتقديم فهم واضح للعمل المنجز والإثباتات التي تم الحصول عليها والاستنتاجات التي تم التوصل إليها.

□ توثيق المهمات الرقابية بشكل كافٍ خلال جميع خطوات رقابة الالتزام لتوضيح الكيفية التي يحدد بها المدقق هدف الرقابة، وموضوعها، والمعايير والنطاق، أسباب اختيار أسلوب بعينه في إجراء التحليل.

□ ينبغي للمدقق تنظيم عملية التوثيق سعيًا للربط بين النتائج والإثباتات التي تدعمها ربطًا واضحًا ومباشرًا .



ينص معيار الإيساي 4000.96 أنه يتعين على المدقق

التواصل بأسلوب فاعل مع الجهة محل الرقابة وكذلك مع المسؤولين عن الحوكمة في جميع مراحل عملية الرقابة .

مراحل التواصل

تحدث عملية التواصل خلال جميع مراحل الرقابة؛ أي قبل بدء مهمة الرقابة وأثناء التخطيط لها وعند تنفيذها وصولاً إلى مرحلة رفع التقارير.

ينبغي على المدقق

- إبلاغ الطرف المسؤول (أي الجهة) عن معايير الرقابة .
- إبلاغ المستوى الإداري المناسب والمسؤولين عن الحوكمة (إن أمكن) بحالات عدم الالتزام الجوهرية.
- الإبلاغ أيضاً عن الأمور المهمة الأخرى الناشئة عن الرقابة ذات الصلة المباشرة بالجهة .
- يساعد التواصل المتميز مع الجهة محل الرقابة خلال عملية الرقابة على زيادة فاعلية العملية وإيجابيتها



عمليات التواصل

تحتاج الأجهزة العليا للرقابة **إلى وجود نظام يلزم المدقق بضمان ملاءمة التواصل الثنائي** بينه وبين المسؤولين عن الحوكمة للغرض من الرقابة

وفي حالة **عدم كفاية** هذا التواصل الثنائي، ينبغي للمدقق التواصل مع السلطة التشريعية أو الهيئات التنظيمية ذات الصلة.

تشمل المسائل التي يبلغ عنها كتابيًا إلى الجهة **محل الرقابة** ما يلي:

□ موضوع الرقابة

□ معايير الرقابة

□ مستوى التأكيد

□ الفترة المجدولة للرقابة

□ التعهدات والمنظمات والبرامج الحكومية المقرر إدراجها ضمن الرقابة، أي تأكيد شروط المهمات.



وينبغي أن يتوافق شكل التواصل مع المسؤولين عن الحوكمة في **جميع مراحل الرقابة**، ويراعي المدقق **توقيت التواصل** وكيفية إجراؤه سواءً كان ذلك شفهيًا أو كتابيًا

ضمان جودة الرقابة



• ينص معيار الإيساي 4000.80 على أن الجهاز الأعلى للرقابة يتحمل مسؤولية جودة الرقابة عمومًا

• لضمان تنفيذ المهمات الرقابية وفقًا للمعايير المهنية والقوانين واللوائح التنظيمية ذات الصلة

• وضمان أن التقارير ملائمة للظروف .

ويتمثل أحد التحديات المهمة التي تواجه جميع الأجهزة العليا للرقابة في تنفيذ مهمات رقابية عالية الجودة تنفيذًا متناسقًا.

وتؤثر جودة العمل الرقابي الذي تنفذه الأجهزة العليا للرقابة على سمعتها ومصداقيتها، قدرتها

مراقبة الجودة

ويتعين على الجهاز

- وضع آليات لمراقبة الجودة باعتبارها وظيفة
نمطية .
- و إصدار التقرير الرقابي الخاص بعد مروره
بعملية مراقبة الجودة.

ويمكن أن تتكون إجراءات رقابة الجودة من
الإشراف والمراجعات والتشاور، وقد تشمل
أيضًا المراحل الرقابية من حيث التخطيط والتنفيذ
ورفع التقارير .

وتحدد مراقبة الجودة

ما إذا كان فريق الرقابة يتمتع بكفاءة كافية
ومناسبة لتنفيذ الرقابة، وقادرا على اختيار
المعايير دون تحيز، وقدرته فريق على الوصول
إلى معلومات دقيقة، ونظيره في المعلومات
المتاحة، وامتلاكه للوقت الكافي لإنجاز التكاليفات
الرقابية



يشير هذا المصطلح إلى

العمليات المستمرة في الجهاز الأعلى
للمراقبة لمراجعة مستوى الجودة في
كل مرحلة من مراحل الرقابة.

ضمان الجودة

هي عملية وضعها الجهاز الأعلى للرقابة للتأكد من تطبيق ضوابط الجودة المطلوبة وتنفيذها تنفيذًا ملائمًا.

وتتطلب مراقبة الجودة فهم المواضيع التي تنصب فيها المسؤولية المتعلقة باتخاذ قرارات محددة خلال مهمة الرقابة فهمًا واضحًا، وكذلك يجب على جميع المشاركين في عملية الرقابة تحديد واستيعاب مسؤولياتهم.

وينبغي تنفيذ **عمليات مراقبة الجودة وتوثيقها بطريقة محددة**، ويمكن للجهاز الأعلى للرقابة أن يدعم هذه العمليات بأشكال معينة من الاستبيانات وقوائم المرجعية.



Thank
you!!!

تمرين عملي (2)

ويوضح المثال الوارد أدناه تصور حالة رقابة الالتزام في بلدين فيما يتعلق بمهام التقارير المباشرة ومهام التصديق، وعلى الرغم من أن لكلا البلدين طرف مسؤول مماثل للجهة بنفس موضوع الرقابة ونطاقه، إلا أنهما يختلفان في جانب المعلومات حول موضوع الرقابة.

الدولة س	الدولة ص	
مكتب الضرائب الوطني للبلد س	مكتب الضرائب الوطني للبلد ص	الطرف المسؤول
إيرادات الضريبة لضريبة القيمة المضافة	إيرادات الضريبة لضريبة القيمة المضافة	موضوع الرقابة
-	معلومات مالية متعلقة بإيرادات القيمة المضافة	معلومات حول موضوع الرقابة
قانون ضريبة القيمة المضافة والقوانين واللوائح الأخرى التي تحكم تحصيل الضرائب	قانون ضريبة القيمة المضافة والقوانين الأخرى التي تحكم تحصيل الضرائب	معايير الرقابة
البرلمان	البرلمان	المستخدم

سيناريو الدولة (س)

لا يوفر مكتب الضرائب الوطني (الطرف المسؤول) في التصور السابق أي معلومات حول موضوع الرقابة على الرغم من الحاجة الشديدة لهذه المعلومات ؛ ولذلك قرر الجهاز الأعلى للرقابة تقديم المعلومات للمستخدمين، وينبغي للمدقق تقييم إيرادات ضريبة القيمة المضافة (موضوع الرقابة) مباشرة في ضوء المعايير المعمول بها، ومن ثم يقدم استنتاجاً؛ ويُعد الجهاز الأعلى للرقابة تقرير الرقابة المالية استناداً إلى تقييم موضوع الرقابة هذا من قبل المدقق، ويقدمه إلى البرلمان.

سيناريو الدولة (ص)

وفي هذا السيناريو، قدم مكتب الضرائب الوطني معلومات حول موضوع الرقابة (أي تقييمًا)، في شكل تقرير. ويقدم موظفو الطرف المسؤول من خلال هذه التقارير مطالبات صريحة أو ضمنية (تأكيدات) بشأن صحة المعلومات (أي التقييم) المعنية بإيرادات ضريبة القيمة المضافة (موضوع الرقابة) ونزاهتها في ضوء القوانين واللوائح (أي المعايير).

ويكمن دور المدقق في هذا السيناريو في التعبير عن الإقرارات - المصاغة في شكل استنتاج أو رأي - حول ما إذا كانت مطالبة مكتب الضرائب الوطني (الطرف المسؤول) بشأن التقييم الذي

قدمه صحيحة أم لا؛ وما إذا كان المسؤولون ملتزمين بالقوانين واللوائح كما يزعمون (صراحةً أو ضمناً) .

المطلوب:

حدد صيغة التقرير لكل سيناريو مماورد اعلاه .

الحل المقترح

تمرين جلسة (2-2)

في بعض الحالات تصدر تعليمات من الإدارة العليا للجهاز الأعلى للرقابة الذي تعمل فيه للقيام بعملية رقابة التزام بشأن موضوع لم يتم تحديده في خطة العمل السنوية للجهاز الأعلى للرقابة.

مدى الالتزام بالمعايير الدولية للإنتوساي في هذا الشأن

بداية، يجب التنويه إلى عدة أمور:

- بوجه عام؛ يجب على الأجهزة العليا للرقابة أن تخطط عملها الرقابي سنوياً أو على عدة سنوات، وفي بعض الأجهزة العليا للرقابة تتم عمليات التدقيق بسبب ولاية قانونية (استناداً إلى الإطار القانوني للجهاز الأعلى للرقابة) أو بناء على طلب من البرلمان أو أي سلطة؛ وتعتبر هذه الالتزامات القانونية خلال عملية اعداد استراتيجيات الرقابة مطابقة لمعايير الانتوساي.
 - وفقاً للإساي 4000.64؛ تعد عملية تحديد التغطية الرقابية كجزء من المتطلبات العامة لرقابة الالتزام، وتنفذ بعض الأجهزة العليا للرقابة المهمات الرقابية بناء على طلب من الهيئة التشريعية. بينما تتمتع الأجهزة العليا للرقابة الأخرى بحرية تحديد نطاق تخطيط رقابة الالتزام لديها أو كلاهما. وفي الحالات التي يتمتع فيها الجهاز الأعلى للرقابة بحرية التصرف في اختيار نطاق تغطية مهام رقابة الالتزام، ينبغي عليه تحديد المجالات الهامة للمستخدم المستهدف أو المستخدمين المستهدفين وأن يضع نظاماً لتقدير المسائل الهامة المتعلقة بالرقابة والمجالات التي تنطوي على الخطر المحتمل لعدم الالتزام.
 - في بعض حالات، لا يتبع نطاق رقابة الالتزام وطبيعته تعليمات الجهاز أو تشريعاته ذات الصلة بطريقة مباشرة، لكنها تعتمد بدلاً من ذلك على الحكم المهني لمصدق القطاع العام.
 - يستمد الجهاز الأعلى للرقابة الأولويات الاستراتيجية عمومًا من مراجعة السياسات والمخاطر لضمان اختيار الجهاز الأعلى للرقابة مهام الرقابة التي تعكس المخاطر والمصالح العامة انعكاساً أمثلاً.
 - وفي هذا الإطار يجب أن يراعي أولوية التطوير الاستراتيجي وأهداف الدولة. ومصالح الأطراف ذات العلاقة. فإذا ما كان هناك تغيير في أولويات التطوير الاستراتيجي، وأهداف الدولة، أو إذا ما اقتضت مصالح الأطراف ذات العلاقة فحص وتدقيق الموضوع الذي لم يتم تحديده. ينبغي إدراجه على أن يراعي إمكانية الدفاع عنه من الناحية الفنية، ويمكن من إضافة المزيد من القيمة مقارنة بالمواضيع الأخرى التي تم اختيارها من قبل.
 - وعلى الجانب الآخر؛ عندما يريد أحد كبار المسؤولين في الجهاز الأعلى للرقابة القيام بتدقيق موضوع لم يتم تحديده في الخطة السنوية هذا ليس مطابقاً لمعايير الانتوساي فإدراج هذا الموضوع يمكن أن يعيق التخصيص الكفاء والفعال للموارد داخل الجهاز، وهذا لا يعني أن الخطة السنوية لا يمكن مراجعتها أو تعديلها ولكن ينبغي إجراء تغييرات على أساس تقنيات رسمية للمساعدة في تنظيم عملية الاختيار.
- وفي شأن ما يجب على مسئول قسم رقابة الالتزام داخل الجهاز الأعلى للرقابة، أن يفعله للتصدي لهذا الموقف:**

- يجب على المسئول عن قسم تدقيق الالتزام أن يأخذ في الحسبان مواضيع رقابة الالتزام الذي تم التوصل إليها واختيارها من خلال عملية اعداد الخطة السنوية ؛ حيث أن فعالية عملية اعداد الخطة السنوية يمكن الدفاع عنها بشكل موضوعي من قبل المسئول عن قسم تدقيق

الالتزام، ويكون من السهل تفادي ادراج المواضيع الخارجية بعد الانتهاء من اعداد الخطة السنوية من خلال التوصل حول عملية التخطيط ودعوة المسؤولين في الوقت المناسب للمشاركة واقتراح مواضيع ممكنة خلال عملية الاتصال، وينبغي أن يدرك المسؤول أهمية الاعداد للخطة السنوية ومدته وقيوده عندما يخضع إعداد الخطة لعملية اتصال واسع فانه يصبح اكثر صعوبة للدعوة الى تغيير من غير محله.

حل مقترح

حالة عملية: تدقيق الالتزام بشأن
"الالتزام وزارة الصحة بتنفيذ عقود توريد الأدوية وفقاً للتشريعات السارية"

استراتيجية الرقابة

تهدف استراتيجية تدقيق الالتزام في هذه الحالة إلى التحقق من مدى تقيد وزارة الصحة بالتشريعات واللوائح المنظمة عند تنفيذها لعقود توريد الأدوية، وتحديد أوجه القصور أو عدم الالتزام واتخاذ التوصيات المناسبة .

أولاً: خصائص الرقابة:

- بداية؛ **تتفق هذه المهمة** الرقابية وصلاحيه الجهاز الاعلى للرقابة وخطته الاستراتيجية.
- نوع المهمة: رقابة التزام.
- الجهة الخاضعة للرقابة: وزارة الصحة (الإدارة المركزية للإمداد والتموين الطبي)
- التشريعات ذات العلاقة: القانون رقم 182 لسنة 2018 بشأن تنظيم التعاقدات العامة، ولائحته التنفيذية.
- الإطار الزمني: العقود المنفذة في العام المالي 2023 / 2024.
- سبب اختيار المهمة: مؤشرات سابقة على وجود تأخير في التوريد وتباين في الأسعار.

ثانياً: هدف الرقابة: (قابل للإجابة عنه وأن يحدد موضوع الرقابة أو الجهة أو النشاط الخاضع للرقابة).

هل التزمت **وزارة الصحة** عند تنفيذ عقود **توريد الأدوية** بالأحكام والإجراءات الواردة في القانون رقم 182 لسنة 2018؟
التحقق مما إذا كانت وزارة الصحة قد التزمت عند تنفيذ عقود توريد الأدوية بالأحكام والإجراءات الواردة في القانون رقم 182 لسنة 2018.

ثالثاً: الموضوع، النطاق، المعايير:

- الموضوع: تنفيذ وزارة الصحة لعقود توريد الأدوية (ضمن **الخطة السنوية**، محدد بدقة وقابل للتقييم، ذات **طبيعة تمكن من** استنتاج مستوى التأكيد المطلوب)
- النطاق:
- بدايةً، **يركز على** الأمور ذات الأهمية، **يحدد في إطار** الميزانية والموارد البشرية والوقت اللازم للرقابة، قابل للتعديل **حال التوصل لمعلومات جوهرية**.
- مكاني: التوريدات المنفذة في الإدارات المركزية بالمحافظات (**القاهرة، الإسكندرية، أسيوط**).
- زمني: عقود العام المالي 2023 / 2024.

• **المعايير:**

يجب التفرقة بين المرجعيات والمعايير:

المرجعيات: هي **الإطار القانوني والتنظيمي** الذي يحكم عمل الجهة الخاضعة للرقابة.
المعايير: هي **المقاييس أو النقاط المرجعية** التي يستخدمها المدقق للتأكد من أن الجهة التزمت بما ورد في القانون.

المرجعيات	المعايير
• قانون تنظيم التعاقدات التي تبرمها الجهات العامة رقم 182 لسنة 2018 ولائحته التنفيذية.	- وجود خطة مشتريات معتمدة - اتباع الإجراءات القانونية في الطرح والترسية - تشكيل لجان البت والفحص وفق القانون - التعاقد مع المورد الفائز فقط بعد استيفاء الضمانات القانونية - الالتزام بإجراءات التظلم والتعاقد النهائي وفق المدد القانونية.
• تعليمات وزارة المالية بشأن تنفيذ العقود الحكومية والمشتريات.	- توفر الاعتماد المالي قبل الطرح - التزام الوزارة بالسقف المالي المحدد بالعقد - التزام الصرف بناء على مستندات صرف قانونية ومراجعة مالية - الالتزام بجداول الدفع المعتمدة.
• قانون تنظيم المنافسة ومنع الممارسات الاحتكارية رقم 3 لسنة 2005 (في حال وجود شبهات تواطؤ بين الموردين).	- تنوع وتعدد العروض المشاركة في المناقصة - عدم وجود تشابه غير مبرر بين العروض المالية والفنية - عدم وجود روابط قانونية أو مالية بين الموردين المشاركين - إخطار جهاز حماية المنافسة عند وجود مؤشرات تواطؤ.
• تعليمات هيئة الدواء المصرية بشأن اشتراطات تسجيل وتداول الأدوية.	- أن تكون الأدوية الموردة مسجلة ومعتمدة من الهيئة - الالتزام بالضوابط الخاصة بتاريخ الإنتاج والصلاحية - وجود ترخيص تداول ساري للمستحضر والمورد - التزام المورد بتسليم شهادات التحليل والمطابقة لكل دفعة.
• دليل الإجراءات الداخلية لوزارة الصحة في التعاقدات وتوريد المستلزمات الطبية (إن وجد)	- اتباع الإجراءات الداخلية لتكوين لجان الشراء - تنفيذ التوريدات في ضوء دليل العمل الداخلي - توثيق محاضر اللجان واعتمادها - الالتزام بضوابط المخازن والفحص والاستلام الداخلي.

رابعاً: الجهات التي تشملها الرقابة:

- وزارة الصحة – الإدارة العامة للشؤون المالية.
- الهيئة المصرية للشراء الموحد.
- عدد 3 مستشفيات حكومية (عينة تنفيذية).

خامساً: نوع المهمة:

- مهمة **تقارير مباشرة** (Direct Reporting Engagement) حيث سيقوم المدقق بإجراء فحص مباشر دون الاعتماد على طرف ثالث يقدم التأكيد.

سادساً: مستوى التأكيد:

- **تأكيد معقول** (Reasonable Assurance).

سابعاً: تشكيل فريق الرقابة:

- رئيس المهمة: أ. محمد عبد العزيز (كبير مراجعين).
 - مساعدو المهمة: 1 - مراجع أول، 2- مراجع .
 - خبير قانوني من إدارة الشؤون القانونية بالجهاز الأعلى للرقابة.
 - مدة التنفيذ المتوقعة 45 يوماً.
- يقرر فريق الرقابة مدى ضرورة الاستعانة بخبراء خارجيين يتمتعون بمهارات غير متوافره في الفريق.

ثامناً: آليات مراقبة الجودة:

- مراجعة جودة داخلية **أثناء المهمة** من قبل رئيس فريق الرقابة على أعمال الفريق للتأكد من التزام كل عضو بتطبيق أساليب جمع الأدلة وفق خطة الرقابة (الرقابة المتزامنة)
 - مراجعة مستقلة قبل إصدار التقرير من **قبل مراجع غير مشارك** في تنفيذ المهمة (الرقابة اللاحقة) بهدف التحقق من مدى كفاية الأدلة الرقابية المجموعة، الالتزام التقرير بالمعايير المهنية، الاتساق بين النتائج والتوصيات والاستنتاجات.
- مثال:
- عند اكتشاف أن الوزارة لم تلتزم ببنود أحد العقود المتعلقة بتوريد أدوية منتهية الصلاحية، يتم التأكد من وجود أدلة كافية توثق ذلك (مثل تقارير فنية، محاضر استلام، تقارير لجان الفحص).
 - التأكد من أن التوصية الواردة في التقرير (مثلاً: "إحالة المسؤولين عن مخالفة المواصفات للتحقيق") تستند إلى أدلة قوية وموثقة بشكل واضح.
 - قائمة فحص جودة العمل (Quality Checklist) من خلال استخدام قائمة فحص جودة العمل يمكن التأكد من توثيق: 1 لنطاق والأهداف بوضوح، مراحل التخطيط والتنفيذ والتقرير، استيفاء متطلبات السرية والحيادية، إثبات المراجعات الداخلية بالتوقيع والتاريخ.
 - مراجعة من قبل **إدارة الجودة في الجهاز الأعلى للرقابة** (إن وجدت). تقوم الإدارة المستقلة بمراجعة المهمة بشكل دوري أو عشوائي. وتقييم مستوى الالتزام بإجراءات الجودة المؤسسية.

تاسعاً: التواصل: مع الجهة والمسؤولين عن الحوكمة.

- إرسال خطاب رسمي للجهة الخاضعة للرقابة لإبلاغها ببداية المهمة.
- إجراء اجتماعات دورية مع مسؤولي التوريدات بالوزارة لتسهيل جمع الأدلة.
- مقابلات ميدانية مع مديري المشروعات في الإدارات التنفيذية.

عاشراً: مسؤوليات رفع التقرير:

- يرفع التقرير إلى:
- رئيس الجهاز الأعلى للرقابة.
- لجنة الصحة بمجلس النواب.
- وزير الصحة.
- توقيت رفع التقرير لأصحاب المصلحة. (ينظمها قانون الجهاز الأعلى للرقابة)
- شكل وصيغة التقرير: تقرير رقابي مفصل يتضمن الملاحظات، الأدلة، التوصيات، وتصنيف المخالفات حسب الجسامة.

خطة الرقابة

أولاً: تفهم الجهة الخاضعة للرقابة:

بهدف تحديد **مخاطر عدم الالتزام** في الجهة والتي يبنى على أساسها نهج الرقابة ومعرفة وقت حدوث حالات عدم الالتزام والحصول على اثباتات من خلال تنفيذ إجراءات المراجعة.

- **الجهة:** وزارة الصحة والسكان.
- **النشاط محل التدقيق:** تنفيذ عقود توريد الأدوية.
- **الهدف من النشاط:** ضمان توفير الأدوية بشكل مستمر.
- **الإطار القانوني:** قانون التعاقدات الحكومية، لوائح وزارة الصحة، تعليمات هيئة الدواء. قانون تنظيم المنافسة ومنع الممارسات الاحتكارية.
- **ترتيبات الحوكمة، الأنشطة المختلفة الموجهة نحو تحقيق هدف الجهة.**
- **الجهات المشمولة بالرقابة:** تُغطي رقابة الالتزام في هذه الحالة أكثر من جهة ينبغي للمراجعين التعرف على كل الجهات التي يتم مراقبة أنشطتها عن طريق تحديد نطاق محدد. (وزارة الصحة: الإدارة العامة للشؤون المالية. الهيئة المصرية للشراء الموحد. عدد 3 مستشفيات حكومية "عينة تنفيذية")

ثانياً: فهم نظام الرقابة الداخلية:

فهم نظام الرقابة الداخلية يساعد المراجع في:

- تحديد مدى اعتماد الجهة على نظام داخلي فعال لتطبيق التشريعات.
- التعرف على مواطن الخلل أو مواطن الإخلال بالالتزام.
- تحديد طبيعة وتوقيت ومدى إجراءات التدقيق اللاحقة.
- دعم الحكم المهني حول مدى كفاية الإجراءات الرقابية.

• بيئة الرقابة:

بيئة الرقابة تتمثل في **الإطار المؤسسي والقانوني** الصارم لمشتريات الأدوية بوزارة الصحة، حيث تحدد اللوائح (قانون 182 لسنة 2018 ولائحته التنفيذية) والمسارات الإدارية مسؤوليات واضحة للفحص والموافقة والتوريد. كما يعزز بها دور لجان الرقابة الداخلية والمراجعة الدورية للالتزام الفني والمالي، مدعومة بسياسات النزاهة والشفافية وإجراءات حماية المستندات لضمان ضبط عمليات التوريد ومستوى الجودة.

• تقييم الجهة للمخاطر:

هل تجري وزارة الصحة تقييمًا دوريًا للمخاطر عبر تحليل سيناريوهات **انقطاع** التوريد و**تذبذب** الأسعار، مع مراعاة احتمالية **مخالفة** الموردين للمعايير الفنية والقانونية؟ وهل يصنف تقييم المخاطر هذه الاحتمالات حسب درجة التأثير على استمرارية توريد الأدوية وصحة المستفيدين، لتحديد أولويات الرقابة وتعزيز ضوابط الإجراءات الوقائية.

• أنظمة المعلومات والاتصالات:

هل تعتمد وزارة الصحة على **نظام معلومات موحد** لإدارة طلبات وتوريد الأدوية يربط بين المخازن والموردين والمستشفيات آنياً، مدعوماً ببروتوكولات آمنة للاتصالات لضمان سلامة البيانات وتحديثها الفوري.

• أنظمة المراقبة والرصد:

تتوافر آليات تستخدم **لمتابعة العمليات والأنشطة وضمان الالتزام** بالسياسات والمعايير المحددة للشراء؟ هل يتم رصد الضوابط من خلال عملية مستمرة تهدف إلى متابعة مدى التزام الجهة الخاضعة للرقابة بتطبيق السياسات والإجراءات والضوابط المعتمدة لضمان كفاءة وفعالية نظم الرقابة الداخلية.

وفي الأخير يتطلب فهم نظام المراقبة الداخلية من المدقق:

- التعرف على الهيكل التنظيمي:
 - تحديد الوحدات المسؤولة عن التخطيط والشراء والفحص والاستلام. مثلاً: الإدارة المركزية للإمداد والتموين، المخازن المركزية، الشؤون القانونية، الحسابات.
- فحص دورة إجراءات التوريد:
 - كيف تبدأ عملية الشراء؟ من أين يصدر أمر التوريد؟ - من يوافق على العقود؟ - كيف يتم إعداد طلبات الشراء؟ - ما دور لجان الفحص والاستلام؟

- **التحقق من الضوابط الرقابية الأساسية:**
 - هل توجد مراجعة داخلية للعقود؟- هل يوجد فصل في المهام بين الشراء والفحص والتخزين؟- هل يتم تسجيل الشحنات المستلمة إلكترونياً؟- هل يتم التحقق من مطابقة الأدوية لشروط التسجيل؟
- **مراجعة المستندات والنماذج:**
 - نماذج طلبات الشراء، أوامر التوريد، فواتير الموردين، محاضر لجان الفحص. - قرارات الترسية والتعاقد. - سجل الشكاوى أو المرتجعات إن وجدت.
- **مقابلات مع العاملين:**
 - مقابلة مسؤول التوريدات، المخازن، الحسابات، الفحص الفني. - التأكد من فهمهم للضوابط والإجراءات المتبعة.
- **اختبار عينة من العمليات السابقة:**
 - تتبع حالة توريد دواء معين من لحظة التعاقد حتى التسليم للمستشفى. - فحص مدى اتباع الإجراءات الرسمية ومدى التوثيق.

بعد فهم نظام الرقابة الداخلية، يقوم المراجع بـ:

- **تقييم فعالية الضوابط** (كافية أم لا).
- **تحديد مواطن الضعف** مثلاً: غياب التوثيق، تضارب المصالح، تجاوزات غير مكتشفة.
- **توجيه اختبارات الالتزام** بناءً على نقاط الضعف المحتملة.

ثالثاً: تحديد وتقييم المخاطر:

- **تحديد المخاطر المتأصلة: الكامنة، الطبيعية، الأولية:**
 - **تعقيد التشريعات وتعدد الجهات المنظمة:**
 - وجود قوانين متعددة (مثل قانون التعاقدات، وتعليمات وزارة المالية، وتعليمات هيئة الدواء) يجعل التطبيق أكثر عرضة للأخطاء أو التأويلات الخاطئة.
 - بشكل يزيد من صعوبة في التحقق من مدى الالتزام بكل المتطلبات واحتمال حدوث تداخل أو تجاهل لبعض التعليمات.
 - **حساسية الأدوية كمنتج:**
 - لأن الأدوية مرتبطة بحياة المواطنين، فإن أي خلل في الجودة أو التأخير في التوريد قد يحدث ضرراً جسيماً، ويتطلب ضرورة **التدقيق الدقيق في مراحل الفحص والاستلام**، ارتفاع أهمية التحقق من **الالتزام بمواصفات الجودة والتسجيل**.
 - **وجود عنصر التقدير الشخصي في الفحص الفني:**
 - أحياناً تعتمد لجان الاستلام والفحص على الرأي المهني أو الفني دون وجود معايير موضوعية واضحة. مثل: قبول عبوات أدوية بناءً على **المظهر الخارجي** فقط، غياب **قوائم مراجعة** (صلاحية، تركيز، بلد منشأ، رقم التسجيل). قبول أدوية غير مطابقة للمواصفة بحجة ضرورة

توفير الدواء، الاعتماد على **"السمعة"** أو **"العلاقة بالمورد"** التأثير صعوبة الحكم على مدى الالتزام الفني بدقة. احتمال التحيز أو التهاون في الفحص

- **الضغط الزمني لتوريد الأدوية:**

خاصة في حالات الطوارئ أو العطاءات العاجلة، مما يؤدي أحياناً إلى تجاوز بعض الإجراءات. واحتمال التغاضي عن بعض الاشتراطات القانونية بحجة السرعة، **بشكل يزيد الحاجة لتدقيق خاص على حالات التوريد العاجل.**

وفي الأخير، على إثر تحديد المخاطر المتأصلة يمكن:

- توجيه الرقابة نحو المناطق عالية المخاطر:
→ تحليل هذه المخاطر يساعد في تركيز الجهد الرقابي على النقاط الحساسة (مثل الفحص الفني، المنافسة، التوثيق).
- تحديد إجراءات تدقيق موسعة أو خاصة:
→ مثل: زيادة حجم العينة، مقابلات إضافية، اختبار الجودة بالتعاون مع جهة فنية.
- دعم الحكم المهني للمراجع:
→ في تقرير مدى الالتزام، وفي تقييم أثر حالات عدم الالتزام إن وجدت.

● **تحديد مخاطر الرقابة الداخلية:**

أمثلة على مخاطر ضعف نظام الرقابة الداخلية وتأثيرها على رقابة الالتزام

- **ضعف نظام مراقبة المخزون الطبي والأدوية:** غياب الرقابة المحكمة على صرف وتخزين الأدوية يؤدي إلى: احتمالية وجود اختلاس أو تلاعب في كميات الأدوية. انتهاء صلاحية الأدوية دون اكتشاف. صرف الأدوية لجهات غير مستحقة أو مجهولة.
- **عدم الفصل بين المهام المالية والإدارية:** مثل أن يكون نفس الموظف مسؤولاً عن الطلبات، والموافقة، والتسليم، والصرف.
- **ضعف الرقابة على برامج الإنفاق الحكومي الموجهة للصحة العامة (مثل حملات التطعيم):** قد يتم صرف أموال دون وجود آلية واضحة لقياس مدى الفعالية أو الأثر الفعلي.
- **غياب نظام موحد لتسجيل بيانات المرضى والعمليات الطبية** عدم وجود قاعدة بيانات دقيقة أو تحديث مستمر لها يؤدي إلى: تسجيل بيانات غير صحيحة أو مكررة. وتضارب في أعداد المستفيدين الحقيقيين من الخدمات الطبية.
- **ضعف إجراءات التحقق من أهلية الموردين والمتعهدين:** عند التعاقد مع شركات لتوريد أجهزة أو خدمات صحية دون فحص دقيق لسيرتهم المالية والفنية.

● **تحديد مخاطر عدم الاكتشاف:**

احتمالية فشل المدقق في اكتشاف حالات عدم الالتزام بالقوانين أو اللوائح أو الإجراءات، رغم وجودها.

- عدم اكتشاف وجود أدوية منتهية الصلاحية في المخازن.

- عدم اكتشاف فواتير شراء وهمية لأدوية.
- عدم اكتشاف تكرار التعاقد مع نفس الموردين بأسعار مرتفعة.
- عدم اكتشاف تضارب المصالح في لجان التعاقدات أو التوريد.
- عدم اكتشاف التلاعب في بيانات حملات التطعيم.

يُعد من الأمور التي يقوم مدقق الالتزام بالتحقق منها أثناء تنفيذ مهمته. وبالتالي فإن عدم اكتشافها يعني أن المدقق لم يخطط أو ينفذ إجراءاته بكفاءة كافية لاكتشاف حالات عدم الالتزام وقد يرجع ذلك لنقص التأهيل والخبرة المحدودة أو لضيق الوقت.

● تحديد مخاطر الاحتيال: إليك أمثلة على مخاطر الاحتيال:

- تواطؤ بين موظفي الوزارة والموردين:
تمرير عقود لموردين محددين مقابل رشوى، مع تجاهل الشروط القانونية أو الفنية للعقود.
- تضخيم الكميات أو الأسعار في العقود:
التعاقد على كميات أو أسعار أعلى من السوق الحقيقي بهدف التربح غير المشروع وتقاسم الفروق.
- قبول أدوية غير مطابقة للمواصفات:
استلام أدوية من الموردين غير مطابقة للمعايير الصحية أو شروط العقد، رغم العلم بذلك.
- تعديل شروط التوريد بعد توقيع العقد دون سند قانوني:
تغيير في آجال التسليم أو المواصفات أو شروط الدفع بشكل يخالف القانون لتحقيق منافع خاصة.
- التغاضي عن تطبيق الغرامات على الموردين المخالفين:
عدم تطبيق الجزاءات المالية أو الإدارية على الموردين رغم تأخرهم أو إخلالهم بالعقد.
- تسجيل توريدات لم تتم فعلياً (توريد وهمي):
إدراج شحنات على أنها واردة ضمن سجلات الوزارة في حين لم تُسلم فعلياً.
- تزوير مستندات التوريد والفحص والاستلام:
إصدار تقارير مزيفة عن مطابقة الشحنات وفحصها واستلامها من قبل لجان مختصة وهمياً.
- منح عقود لموردين غير مؤهلين قانونياً:
تمرير عقود لموردين غير مسجلين أو غير مرخصين بمزاولة تجارة الأدوية بالمخالفة للقانون.
- تحصيل عمولات غير مشروعة مقابل تسهيل إجراءات الصرف:
استغلال النفوذ لتسريع صرف مستحقات الموردين مقابل منافع شخصية غير قانونية.
- استغلال الثغرات في قواعد الشراء الحكومية:
التحايل على حدود الشراء المباشر أو تقسيم الطلبات لتفادي الإجراءات التنافسية والرقابية.

على سبيل المثال " تضع التشريعات في العادة حداً مالياً معيناً (مثلاً 500 ألف جنيه) لعمليات الشراء التي يجب أن تتم من خلال مناقصة عامة أو محدودة لضمان الشفافية والتنافس. لكن بعض الموظفين قد يعتمدون تقسيم المشتريات الكبيرة إلى عدة أوامر شراء صغيرة، كل منها دون الحد المالي، حتى يتم تنفيذها بالشراء المباشر دون رقابة أو منافس، بهدف تجنب الرقابة الفنية والمالية

المرتبطة بالمناقصات. تسهيل إرساء التعاقد على مورد محدد مسبقاً. إمكانية الحصول على عمولات أو تسهيلات من المورد مقابل تمرير الصفقات.

• تقييم المخاطر:

يعتمد تقييم المخاطر على التقدير المهني للمدقق لتحديد ما إذا كان الخطر يتطلب معالجة رقابية، من خلال دراسة طبيعته، واحتمالية وقوعه، وتأثيره المحتمل على الجهة الخاضعة للرقابة وتحقيق أهدافها، في حال تحقق الخطر على أن تدرج في **سجل المخاطر**.

يحدد المدقق مستوى احتمالية الحدوث: منخفض، متوسط، مرتفع، والتأثير لكل خطر باستخدام مصفوفة الخطر، ويمثل التقييم الشامل للمخاطر الجمع بين كلا العنصرين:

- **منخفض:** يمكن تجاهل الخطر.
- **متوسط:** التقدير بناء على خصائص الخطر.
- **مرتفع:** يتعين متابعة الخطر بواسطة الرقابة.

رابعاً: تحديد الأهمية النسبية:

تشير الأهمية النسبية إلى درجة التأثير التي يمكن أن تحدثها مخالفات أو أخطاء أو حالات عدم التزام في عقود التوريد على نتائج الرقابة ومخرجاتها، بحيث لو لم تُكتشف أو تُعالج، فإنها قد تُضلل الجهات المعنية أو تؤثر على قرارات أصحاب المصلحة.

أمثلة على الأهمية النسبية الكمية:

- عقد توريد بقيمة 20 مليون جنيه تم تنفيذه دون اتباع إجراءات المنافسة (عبر الشراء المباشر).
- فرق سعر 15% أعلى من السوق في شراء أحد الأدوية.
- تأخر استلام كميات تعادل أكثر من 30% من قيمة العقد عن مواعيد التسليم بأكثر من شهر
- استلام 80% فقط من الكميات المتعاقد عليها، رغم صرف كامل المستحقات، فهذا انحراف ذو أهمية نسبية عالية.

أمثلة على الأهمية النسبية الكيفية:

- تعاقد مع مورد واحد بشكل متكرر مما يثير شبهات الفساد.
- مخالفة واضحة لتشريع أو قرار وزاري يفرض الشفافية في التوريد.
- تجاوز حدود الشراء المباشر بتقسيم الطلبات عمدًا.

أمثلة على الأهمية النسبية في السياق والموضوع:

يعد من قبيل الأهمية النسبية:

- تطبيق درجة من المرونة واتخاذ قرارات فورية في شأن إجراءات الشراء في حالة أنشطة الطوارئ والتغاضي عن الإجراءات أو القانون القائم أو تطبيقها من خلال عمليات مختصرة لإنقاذ الحياة.
- وجود عضو فني " صيدلي، كيميائي " في لجنة فحص واستلام الأدوية المشتراه.
- وجود عضو قانوني في لجان البت وفتح المظاريف.
- فحص تواريخ الصلاحية ونسب التركيز وبلد المنشأ والتسجيل.

خامسًا: تصميم إجراءات الرقابة:

تتضمن تخطيط إجراءات عملية الرقابة تصميم خطوات للاستجابة إلى مخاطر عدم الالتزام، وقد تختلف طبيعة إجراءات الرقابة وتوقيتها ومداها من عملية رقابة إلى أخرى، يمكن للمدقق استخدام مصفوفه تصميم الرقابة لتوثيق الاستجابات للمخاطرة المقدرة على أن تتضمن **المخاطر** المدرجة في سجل المخاطر، **والمعايير، الإثباتات** والمعلومات المطلوبة، **ومصدرها، وإجراءات الرقابة** المقرر تنفيذها.

وفيما يلي أهم إجراءات الرقابة:

- مراجعة التشريعات واللوائح المنظمة لتوريد الأدوية
- فحص مدى الالتزام بالتشريعات في كل عقد.
- تحليل التواريخ والكميات والأسعار ..إجراء مقابلات مع الإدارات المختصة.
- مراجعة عينات من العقود المنفذة خلال آخر 3 سنوات.
- التحقق من التسليم الفعلي والمواصفات.
- مراجعة الإجراءات التصحيحية السابقة.
- جمع العقود والمستندات الخاصة بالتوريدات من وزارة الصحة.
- اختيار عينة من العقود للتحليل.
- إجراء مقابلات مع مسؤولي التوريدات بالوزارة والمستشفيات.
- فحص مدى التزام الجهة بالخطة الزمنية وأسعار التوريد.
- مطابقة الإجراءات الفعلية مع نصوص القانون واللائحة.
- توثيق نتائج الفحص وتحليل الانحرافات والمخالفات.

حالة عملية :تدقيق الالتزام بشأن

"التزام وزارة الصحة بتنفيذ عقود توريد الأدوية وفقًا للتشريعات السارية"

الهدف من التمرين:

من خلال هذا التمرين سيتمكن المشاركون من مناقشة:

- أهمية التخطيط لرقابة الالتزام.
- كيفية اعداد استراتيجية الرقابة وخطة الرقابة.

المطلوب:

إذا كنت مسئولاً عن قسم رقابة الالتزام داخل الجهاز الأعلى للرقابة وكلفت بمهمة تدقيق الالتزام بشأن التزام وزارة الصحة بتنفيذ عقود توريد الأدوية وفقًا للتشريعات السارية، من فضلك اعداد استراتيجية الرقابة وخطة الرقابة لهذه المهمة.

التعليمات:

- العمل بشكل جماعي مع المدرب.
- تطوع المشاركون للإجابة بالتبادل.

الوقت المخصص: 60 دقيقة