

## مجلة الرقابة المالية

المؤتمر الخامس والعشرين (الإنكوساي)  
للمنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة  
(الإنكوساي)



الدورة الخامسة عشر للجمعية العامة  
للمنظمة العربية للأجهزة العليا  
للرقابة المالية العامة والمحاسبة (الآرابوساي)

العدد 87  
كانون الأول - ديسمبر  
2025

مجلة دورية  
نصف  
سنوية

# رسالة مجلة "الرقابة المالية"



## رؤيتنا:

مجلة مرجعية رائدة في تعزيز ثقافة الرقابة الرشيدة وترسيخ مبادئ الشفافية والحكمة وإحداث فارق في أداء الأجهزة الأعضاء بالأرابوساي.



## هدفنا:

تقاسم المعرفة في الجانب الإبداعي ومواكبة أحدث التطورات في مجال العمل الرقابي.



## رسالتنا:

\* رفع مستوى الرقابة التي تمارسها الأجهزة الأعضاء بالمنظمة العربية في المجالين العلمي والتطبيقي.

\* تنمية قدرات وخبرات منتسبي الأجهزة الأعضاء وتطوير مهاراتهم.

\* تبادل تجارب الأجهزة الأعضاء وتقاسم المعرفة فيما يتعلق بالجانب الابتكاري وأحدث التطورات والتقنيات في مختلف مجالات العمل الرقابي.



## قيمنا:

حياد - مهنية - تميّز - ابتكار - تعاون.



نائب الأمين العام لمنظمة الراييري	معالي القاضية/ فضيلة القرقوري
المشرف العام للأمانة العامة لمنظمة الراييري	الأستاذ/ فيصل مانى
الأمانة العامة لمنظمة الراييري	الأستاذ/ منير الخليفي
الجهاز المركزي للمحاسبات بجمهورية مصر العربية	الدكتور/ سامي علي محمد زغلول
ديوان المحاسبة الليبي	الدكتور/ شكري عمار عبد القادر
ديوان الرقابة المالية والإدارية بدولة فلسطين	الأستاذ/ عصام ذياب
الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة بالجمهورية اليمنية	الدكتور/ عبد الصمد أمين عبد الله



## محتوى العدد

كلمة العدد	العدد	الموضوع
افتتاحية العدد	5	2- الذكاء الاصطناعي والتحول الرقمي في الأجهزة العليا للرقابة: نحو نموذج متكامل "الرقابة الذكية المترافقنة" (Balanced Smart Oversight)
من ذاكرة المنظمة: المؤتمر التأسيسي لمجموعة عمل الأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة	6	3- دور الذكاء الاصطناعي في تطوير أساليب المراجعة في الأجهزة العليا للرقابة
مقالات لجنة ترقية القدرات المؤسسية والمهنية: ضمان جودة تقارير قياس أداء الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة	9	4- صدقية الحسابات في ضوء الاجتهاد القضائي المالي
مقالات لجنة المعايير المهنية والرقابية:	13	5-مسار تحدث النظام الميزانياتي للدولة في الجزائر: الإنجازات والتحديات
- أهمية الاسترشاد بمعيار رقابة المطابقة والالتزام (ISSAI 4000) في تعزيز جودة العمل الرقابي.		
- مستويات التأكيد في الرقابة المالية: التأكيد المعقول والتأكيد المحدود وأثرهما على تقرير المدقق	16	أخبار المنظمة
- دور ديوان الرقابة المالية الاتحادي في قياس تأثير ابعاثات الدبار النفطية على الامراض السرطانية	20	تغطية فعاليات:
مقالات محررة:	24	أخبار مشتركة
1- الرقابة الذكية: تعزيز فاعلية الأجهزة العليا للرقابة المالية بالذكاء الاصطناعي إطار تطبيقي في ضوء التجارب الدولية ووصيات مؤتمر الانتوساي الخامس والعشرين بشرم الشيخ 2025		أخبار الأجهزة الناعمة



## الرقابة المالية بصوت الوعي

الرقابة بمفهومها الأصيل، ليست سلطة منعزلة تمارس من موقع التعالي، ولا وظيفة إدارية تنتهي بإصدار تقرير أو اتخاذ قرار.

بل هي في جوهرها فعل وعي قبل أن تكون أداة قانون، ومسار مسؤولية قبل أن تكون منظومة صلحيات. وهي التقاء حقيقي بين ضمير من يمارسها وحق من تمارس لأجله، وجسرٌ بين النصوص القانونية وروح العدالة. وفي هذا الإطار، فإن الرقابة المالية لا تكتمل دون وعي متكمّل بين أركان ثلاثة: المؤسسة التي تجسّدها، والعنصر البشري الذي يفعّلها، والمجتمع الذي يفترض أن يكون شريكها الطبيعي والمستفيد الأول من مفاعيلها.

من هنا، لم يعد الجهاز الأعلى للرقابة مجرد جهاز رقابي أعلى يعمل بمقتضى النصوص، بل أصبح في ظل التحديات المتعاظمة، شريكاً في صياغة السياسات العامة من خلال ما يضطلع به من رقابة على حُسن تنفيذها ورصد أثرها على المال العام والشفافية والعدالة.

لقد أضحت الجهاز الأعلى للرقابة صمام أمان لضمان التكامل بين المشروعية والفعالية، وأصبح صوتاً مؤسسيّاً حيّاً يعكس المصلحة العامة، حين ينبغي لهذه المصلحة أن تكون حجر الزاوية في البنية الوطنية، ولأن هذا الدور لا يمكن أن يمارس بمعزل عن عناصر القوة والفعالية، لا بد من تعزيز الثالوث البنيوي الذي ترتكز عليه الرقابة المالية الفاعلة:

1. الجهاز الأعلى للرقابة كمؤسسة دستورية مستقلة تمارس دورها بتجدد وكفاءة.
2. الموارد البشرية المؤهلة، لا باعتبارها منفذاً للتوجيهات بل كياناً مهنياً ينبع بالمعرفة والنزاهة.
3. المجتمع الوعي، لا كمجرد متلقٍ حيادي بل كحارس للمال العام، وشريكٍ فاعل في صناعة الرقابة عبر ثقافة المسائلة.

هذا التماهي بين الدور المؤسسي والبعد الإنساني يحتم إعادة توصيف من يمارس الرقابة المالية، سواءً أكان قاضياً مالياً أم موظفاً رقابياً.

هؤلاء لا يخترلون بأدوار إجرائية، بل يجسّدون الضمير اليقظ للدولة، والعقل المتبصر الذي يتقصى الحقيقة والوجودان الذي يتتسّع أمام كل توقيع وكل قرار: هل أن ما أقوم به ينبع الصالح العام؟ وهل إغفالني لملحوظة أو غضّي الطرف عن خلل ما يُعدّ حياداً أم تفريطاً بحقوق الناس؟

عند هذه اللحظة، يصبح القرار الرقابي شهادة حية على العدالة، ويغدو الأداء الإداري فعلاً أخلاقياً لا مجرد التزام وظيفي، وعندها فقط تُعاد لسلم القيم مكانته ورونقه.

وإذا كانت الخدمة العامة تمثل التعبير العملي عن التقاء النص مع الواقع، فإن الرقابة المالية لا تكتسب معناها الكامل ما لم تصل إلى وعي الناس بكل تقرير وكل قرار يبقى حبراً على ورق إن لم يحرّك حس المشاركة لدى المواطن، أو لم يشعره بأن ماله العام مُصان، وأن الخطأ يُرصد، والمخالف يُحاسب ولا أحد فوق القانون.

وفي المقابل، فإن أية رقابة لا تبني على أساس الثقة، ولا ترعرع في المجتمع ثقافة النزاهة، تبقى ناقصة مهما تعاظمت كفاءتها المهنية أو كانت أدواتها القانونية متينة وقوية.

من هنا، تبرز أهمية العلاقة التفاعلية بين الأجهزة الرقابية والمواطن، إذ لا تبني الرقابة المالية الفاعلة إلا بثقافة مجتمعية تدرك أن الصمت عن الخطأ مشاركة فيه، وأن الشفافية ليست ترفاً بل شرط من شروط الكرامة الوطنية. لقد تغير الزمن، وأصبح الوصول إلى المعلومة أيسراً، لكن التحدي الحقيقي لم يعد في حيازة البيانات بل في ترجمتها إلى وعي مسؤول وسلوك مواطن يراقب ويسأله. فالرقابة المالية ليست عائقاً أمام التنمية كما يظن البعض، بل هي ضمانتها. كما أنها ليست مرآة للماضي فحسب، بل هي البوصلة لمستقبل أكثر عدلاً وشفافية. ومن هذا المنطلق، نحن لا نكتب "كلمة العدد" لتعريف الرقابة المالية أو تعداد مهام الجهاز الأعلى للرقابة، بل لنؤكد أن هذه المؤسسة وجدت لتكون الضامن الأخلاقي والمهني لضمان إستقامة كل من يتولى إدارة المال أو يتدخل في إدارة شؤون الدولة المالية، وتغدو بذلك المعيّر الصادق عن حق المواطن في خدمة عامة تليق به. وهذا لا يتحقق ما لم يعكس عمل الجهاز الأعلى للرقابة نبض الناس، لا أن يكتفي بعرض مواد قانونية قد لا تطبق في بعض الأحيان.

لقد آن الأوان لإعادة التفكير بالرقابة المالية لا ك مجرد وظيفة مهنية، بل كمنظومة حيوية تبدأ من المدرسة، وتترجم في الإدارة، وتُصاغ في وعي الناس، على قاعدة أن الرقابة ليست معركة بين الدولة والمواطن، بل عقد ثقة متبادلة، أساسه أن المصلحة العامة فوق كل اعتبار.

ولعل السؤال الأهم اليوم: كيف نطور الرقابة المالية؟ هل نكتفي بالتحول الرقمي؟ بتحديث النصوص؟ أم نبني الإنسان والضمير والوعي أولًا؟

وعلى هذا الطريق، لا بد من التوقف عند عنصرين:

1. **كيف نرى الرقابة في عام 2030؟ هل ستكون رقمية بالكامل؟ أم ستكون تشاركية؟ أم مزيجاً بين التقنية والضمير؟**

2. **لو أتيح للأحد المواطنين أن يتولى رئاسة جهازاً أعلى للرقابة ليوم واحد، فما هو القرار الأول الذي قد يتتخذه؟ ولماذا؟** أسيكون متصل بالهيكلية؟ أم بالتواصل مع الناس؟ أم بإعادة تعريف الرقابة المالية في الوعي العام؟ نطرح هذه الأسئلة بجدية، لأن الرقابة الحقيقية تبدأ من الجرأة في طرح الأسئلة الصحيحة، لا الإكتفاء بتكرار الأجوبة المعتادة.

وفي الخلاصة، الرقابة المالية ليست نهاية الطريق، بل بدايته. وليس أداة للعقاب، بل رسالة للبناء. وليس عدسة إلى الوراء، بل ضمير حي يتجه بثقة إلى الأمام.

وما لم نؤمن، جميّعاً، بأن الرقابة المالية مسؤولية جماعية، تمارس بالوعي، وتحمّل بالثقة، وتبني بالشراكة، سنظل ندور في فلك النصوص المعطلة، وبعض الضمائر الغائبة.

فالرقابة التي نرعاها اليوم، هي ما سيشكل غداً درعاً أخلاقياً وإدارياً لأوطاننا. فهل نحن مستعدون للانتقال من رقابة تمارس من "جهاز أعلى" إلى رقابة كميراث وطني مشترك، تشارك في بنائه ونورّته لأنّيّا بعدها وثقة وشفافية؟

## أهمية قياس أداء الأجهزة العليا للرقابة في تحسين الرقابة وتعزيز المساءلة والشفافية ودعم الحكومة الرشيدة في مؤسسات الدولة

العام، ومكافحة الفساد، وضمن عمليات تدقيق مستقلة تتوافق مع المعايير المهنية الدولية، الأمر الذي يرفع مصداقية تقارير الأجهزة الرقابية العليا ونتائج التدقيق على عمل الجهات ونتائج التدقيق على عمل الجهات الحكومية. كما تقدم هذه التقارير رؤى الحكومية. كما تقدم هذه التقارير رؤى تحليلية عميقة بدلاً من الاقتصار على الفحص التقليدي للتحقق من الامتثال للقوانين، مع صياغة توصيات قابلة للتنفيذ حول ترشيد السياسات والبرامج الحكومية، واتخاذ القرارات. ويمثل عنصر التقييم أداة أساسية للمقارنة بين الأداء الراهن والسابق بهدف التحسين المستمر، كما يعمل كبوصلة توجيهية للتنبؤ بالمستقبل، وملاءمة الإستراتيجيات، وتعزيز الجاهزية لتعظيم الفرص ومواجهة التحديات.

وختاماً لا يجب إغفال أهمية دور عنصر التقييم في ضمان جودة أداء الأجهزة العليا للرقابة بكفاءة واقتصادية وفعالية، وذلك في ضوء رؤية استباقية لتخفيض وتنيف المهام الموكلة إلى الأجهزة الرقابية المعنية، وخاصة في الظروف الاستثنائية وأوقات الأزمات والطوارئ، وعلى المدى القريب والمتوسط والبعيد.

أصبحت عملية تقييم الأجهزة الرقابية العليا من الممارسات الشائعة بين العديد من الأجهزة الأعضاء في منظمة الإنتوساي وفقاً لمنهجية إطار قياس أداء الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة الصادر عن الإنتوساي وقد أسهمت هذا الإطار في تسليط الضوء على جوانب القوة وتعزيزها وعلى الجوانب التي تحتاج إلى تحسينها معالجتها وتلقي أوجه القصور فيها، مما أدى إلى تحقيق نتائج إيجابية ملموسة في أداء تلك الأجهزة.

وقد تضمنت هذه الممارسات محورين أساسيين هما تحليل الفرص والتحديات المصاحبة، وتحليل الاتجاهات المحلية والإقليمية والعالمية الراهنة بهدف استشراف المستقبل، باعتبارهما مركزيين رئيسيين لدعم التخطيط الاستراتيجي وتحسين الأداء وضمان الجودة وتعزيز الشفافية والمساءلة، إضافة إلى بناء وتنمية القدرات القائمة على مواكبة المستجدات وتمويل التحديات والتهديدات المستقبلية إلى فرص حقيقة لوفاء بالالتزامات الدستورية والقانونية.

تسهم عملية التقييم عبر نطاق إطار قياس الأداء في تحسين الأداء الداخلي للجهاز الرقابي، من خلال تمكينه من إجراء الإصلاحات اللازمة أو وضع برامج رقابية مواءمة وفورية استناداً إلى ما توفره نتائج التقييم من بيانات موثوقة تعد أساساً لتوجيه عملية تخطيط الرقابة الإستراتيجية، وتحديد الأولويات، وتحصيص الموارد بما يحقق أهداف التأثير والفعالية الرقابية المنشودة. كما يسهم توقع المخاطر العالية في القضايا النوعية في استجابة فاعلة وملهمة تمكن من إحداث التغييرات المرجوة في الأوقات الملائمة، وذلك في ضوء التطورات المتسرعة رقابياً وتقنياً ومالياً واقتصادياً ومناخياً وغيرها.

ويهدف التأثير وتعزيز الثقة بإحداث فارق في حياة المواطن إلى تقديم تقارير موضوعية وشفافة لأصحاب المصلحة مثل البرلمان ومنظمات المجتمع المدني والإعلام والمواطنين، حول الأداء والنتائج المرجوة المدققة فعلياً. ويستند ذلك إلى قياس الأثر، وإبراز القيمة والمنافع المقدمة للمجتمع، وضمان حسن استخدام المال



## المؤتمر التأسيسي لمجموعة عمل الأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة

بعد اجتماع عدد من رؤساء وممثلي الأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة في الدول العربية خلال الفترة من 13 إلى 15 يناير 1976 بمقر الأمانة العامة لجامعة الدول العربية بالقاهرة، للنظر في اقتراح تكوين مجموعة عمل إقليمية للأجهزة العليا للمحاسبة في الدول العربية، والاتفاق على تفعيل المقترن، عُقد المؤتمر التأسيسي لمجموعة العمل للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة في الدول العربية بالقاهرة من 23 إلى 25 جمادى الأول 1396هـ الموافق 22 إلى 24 مايو 1976م.

وقد ضمّ المؤتمر التأسيسي رؤساء وممثلي الأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة بكلّ من: المملكة الأردنية الهاشمية، دولة الإمارات العربية المتحدة، المملكة العربية السعودية، جمهورية السودان الديمقراطية، الجمهورية العربية السورية، سلطنة عمان، دولة الكويت، الجمهورية العربية الليبية، جمهورية مصر العربية، المملكة المغربية، جمهورية اليمن الديمقراطية الشعبية، منظمة التحرير الفلسطينية.

وفي هذا المؤتمر تمّ النظر في المشروع الذي أعدّته اللجنة السباعية المشكّلة بقرار رؤساء وممثلي الأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة في الدول العربية المؤرخ في 15 يناير 1976 لوضع المشروع النهائي لكلّ من اللائحة التأسيسية لمجموعة العمل للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة في الدول العربية، واللائحة التنظيمية لمؤتمر المجموعة، كما تمت مناقشة التقرير الذي أعدّته اللجنة والموضوعات الأخرى المدرجة بجدول الأعمال.

وقرّر المجتمعون بصفتهم مؤتمراً تأسيسياً لمجموعة العمل - وفق ما ورد بمذكرة الاجتماع - ما يلي:  
**أولاً:** إقرار كلّ من اللائحة التأسيسية لمجموعة العمل للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة في الدول العربية واللائحة التنظيمية لمؤتمر المجموعة.

**ثانياً:** الموافقة على ما جاء بخصوص الشؤون المالية في تقرير اللجنة السباعية بعدم تضمين اللائحة التأسيسية نصوصاً تتعلق بالشأن المالي وأن تكون مواجهة المصاروفات كالتالي:

- المصاروفات الإدارية لعقد المؤتمرات: تتحملها الدولة المضيفة.
- مصاروفات سفر وإقامة وفود كلّ من المؤتمر واللجنة التنفيذية: تتحملها أجهزة تلك الوفود.
- نفقات السكرتارية: يتحملها الجهاز الذي يتولى مهام السكرتارية.
- نفقات الأعمال العلمية للمجموعة مثل نفقات المجلة ونفقات الدورات التدريبية ... إلخ، يقرّرها المؤتمر حسب كلّ حالة على حدة مع الاستفادة من إمكانيات المنظمات والهيئات الدولية والإقليمية.

**ثالثاً:** اختيار الجهاز المركزي للمحاسبات بجمهورية مصر العربية لتولّي مهام سكرتارية مجموعة العمل للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة في الدول العربية.

**رابعاً:** الموافقة على عقد المؤتمر الأول لمجموعة العمل للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة في الدول العربية في الأسبوع الثالث من شهر مارس 1977 بمقر الأمانة العامة لجامعة الدول العربية بالقاهرة، ما لم يقم أحد الأجهزة الأعضاء بدعوة المؤتمر للانعقاد في دولته.

**خامساً:** تحديد الموضوعات الفنية التي ستتم مناقشتها في المؤتمر الأول لمجموعة العمل كالتالي:

- الرقابة على المشروعات العامة.

- اختيار وتدريب العاملين بالأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة.

وتتولى السكرتارية إعداد عناصر لكل من الموضوعين وإرسالها إلى الأجهزة الأعضاء.

**سادساً:** قيام سكرتارية مجموعة العمل بإحاطة الأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة للدول الأعضاء في جامعة الدول العربية التي لم تتمكن من المشاركة في هذا الاجتماع بما تم.

**سابعاً:** قيام سكرتارية مجموعة العمل بإحاطة المنظمة الدولية للأجهزة العليا للمحاسبة (الإنتوساي) بقيام مجموعة العمل للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة في الدول العربية.

**ثامناً:** تقديم الشكر للجنة السباعية على الجهود الكبيرة التي بذلتها في إنجاز المهام التي كلفت بها.

**تاسعاً:** تقديم الشكر للأمانة العامة لجامعة الدول العربية لما قدّمه من معاونة في تكوين مجموعة العمل، وموافاتها بصورة من هذا المحضر ومرافقاته.

**عاشرًا:** تقديم الشكر للجهاز المركزي للمحاسبات في جمهورية مصر العربية لما قدمه من معاونة في الإعداد لهذا المؤتمر.

وقد ورد بتوطئة اللائحة التأسيسية لمجموعات العمل ما يلي: "رغبة من الأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة<sup>(1)</sup> في الدول العربية في توثيق الروابط والتعاون فيما بينها، فقد تم إنشاء مجموعة عمل تسمى مجموعة العمل للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة في الدول العربية."

وتكون مجموعة العمل من الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة في الدول الأعضاء في جامعة الدول العربية. أما تشكييلات أو هيئات مجموعات العمل فقد ضبطت باللائحة التأسيسية كما يلي:

1- المؤتمر

2- اللجنة التنفيذية

3- السكرتارية.

كما حددت اللائحة التأسيسية أهداف مجموعات العمل على النحو التالي:

1. تنظيم وتنمية التعاون بين الأجهزة الأعضاء في مجموعة العمل، وتوطيد الصلات بينها.

2. تشجيع تبادل وجهات النظر، والأفكار والخبرات، في ميدان الرقابة، بين الأجهزة الأعضاء.

3. مساعدة الدول العربية التي ترغب في إنشاء مثل هذه الأجهزة.

4. تنظيم التعاون مع الأجهزة الرئيسية والهيئات الملحقة والمنظمات المتخصصة لجامعة الدول العربية، والمنظمة الدولية للأجهزة العليا للمحاسبة (الإنتوساي)، والهيئات الدولية والإقليمية الأخرى، التي تعمل في نفس الميدان بصفة عامة.

ولتحقيق هذه المقاصد، لمجموعة العمل أن تستعين بجميع الوسائل التي تراها، وعلى الأخص:

- أ- عقد المؤتمرات، والحلقات الدراسية لتبادل الأفكار والخبرات في مجال الرقابة.
- ب- تشكيل اللجان لدراسة موضوعات معينة.
- ج- تبادل الخبراء والبحوث والدراسات والنشرات لتسهيل الانتفاع بها، والقيام بدورات تدريبية.
- د- العمل على توحيد مصطلحات الرقابة.
- هـ- تشجيع التأليف، والنشر في ميدان الرقابة.
- و- العمل على إحداث مجلة دورية تتولى نشر الدراسات والبحوث والاجهادات الصادرة عن الدول الأعضاء في مجال المحاسبة والرقابة.

## هيئة تحرير المجلة

مقتبس من "محضر اجتماع المؤتمر التأسيسي لمجموعة العمل للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة في الدول العربية" المنعقد في مقر الأمانة العامة لجامعة الدول العربية في الفترة من 23 إلى 25 جمادى الأول 1396 هـ الموافق 22 إلى 24 مايو 1986 م الوارد في العدد 1 من كتيب "وثائق مجموعة العمل للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة في الدول العربية"

---

(1) يقصد بالأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة: كل جهاز عام في الدولة مهما كان اسمه أو تكوينه أو تنظيمه يخول له القانون ممارسة الرقابة الخارجية المستقلة في تلك الدولة سواء كانت رقابة مالية أو رقابة على الأداء.



# مقالات اللّجان

## ضمان جودة تقارير قياس أداء الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة

يُعد إطار قياس أداء الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (SAI PMF) أداة طوعية تساعد الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة في تقييم ممارستها الرقابية، كما تساهم في تطوير عمل الأجهزة الرقابية من خلال دعم الالتزام بمعايير الانتوسي. تم اعتماد إطار قياس أداء الأجهزة العليا للرقابة رسمياً كأداة للإنتوسي في مؤتمر الإنتوسي في أبو ظبي في ديسمبر 2016. حيث تم اعتماده كإطار عالمي متعدد الأغراض يمكن تطبيقه واستخدامه في جميع الأجهزة العليا للرقابة، بغض النظر عن آلية عمل الجهاز الرقابي. يتضمن الدور المدور لـإطار قياس أداء الأجهزة في تزويد الأجهزة الرقابية بتقييم شامل، وقائم على الأدلة لقياس أداء الأجهزة العليا للرقابة. مما يساهم في تحسين وتطوير الأداء بشكل مستمر، والذي يتم الاستناد عليه عند إعداد الخطط الاستراتيجية ومقترنات التطوير والتحسين، الأمر الذي من شأنه تعزيز الثقة مع أصحاب المصلحة والأطراف ذات العلاقة (ديوان المراقبة العامة بالمملكة العربية السعودية 2018).

يواجه إطار قياس أداء الأجهزة تحديات جوهرية ابتداءً من تطبيقه بالشكل السليم وصولاً إلى دقة النتائج التي يتم التوصل إليها. وفي ضوء ذلك تسعى مبادرة تنمية انتوسي IDI إلى تعزيز ضمان جودة تقارير قياس الأداء من خلال دعم الأجهزة الرقابية في الوصول لضمان جودة هذه التقارير. وحيث أن أداة إطار قياس أداء الأجهزة الرقابية تقدم معياراً مشرطاً لتقييم أداء الأجهزة الرقابية، فإن ضمان استخدام الأداة بالشكل الصحيح متطلب أساسي لضمان جودة تقارير قياس أداء الأجهزة الرقابية بما يعكس الواقع الفعلي لممارسات الأجهزة. الأمر الذي يدعم تحقيق المنافع المستهدفة من تطبيقه، ويساهم في توجيه الاستراتيجيات بالأجهزة الرقابية نحو تحقيق القيمة المضافة من استخدامه (هيميسي وكونتوجورجا، 2020).

### أولاً: إطار قياس أداء الأجهزة الرقابية:

يوفر إطار قياس أداء الأجهزة العليا للرقابة مرجعاً رئيسياً لتأكيد علاقة الأجهزة الوثيقة بالمواطنين وأصحاب المصلحة الآخرين، بما يعزز القيمة المضافة للأجهزة الرقابية في حياة المواطنين. ويعزز دور الأجهزة العليا للرقابة في المساءلة والمحاسبة والشفافية والنزاهة. كما أن إطار قياس الأداء يدعم الممارسات المهنية بالأجهزة بحيث تكون نموذج يحتذى به، مما يؤهلها لأن تكون قدوةً في تعزيز الشفافية والمساءلة من خلال التقارير العامة المؤوثقة عن أدائها (فيري وأخرون، 2023).

تم العمل على تطوير إطار قياس أداء المؤسسات العليا للرقابة المالية والمحاسبة (SAI PMF) خلال الفترة من عام 2010 إلى عام 2016 ولا زال العمل على مراجعته وتطويره مستمراً.

خلال فترة العمل على إعداد وتطوير أداة موحدة لقياس أداء الأجهزة الرقابية، تمت العديد من الجولات المكثفة من المشاورات والدراسات والمجتمعات الرسمية وتقييم الأدوات المستخدمة في التقييم آنذاك ووسائل تطويرها وصولاً للتوافق إلى أداة فاعلة يمكن من خلالها قياس أداء الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (هاليلايتز-فيز، 2016).

يقدم إطار قياس أداء الأجهزة العليا للرقابة تقييماً شاملاً لكل من مهام التدقيق والمهام المساعدة في أعمال الأجهزة، بالإضافة إلى تقييم التشريعات والأدوات والصلاحيات الرقابية بما يسهم في تحقيق النتائج المستهدفة. مما يؤدي إلى تحديد أولويات الأجهزة من التطوير والتحسين في عدة قضايا رئيسية منها: الاستقلال والإطار القانوني، والحكومة الداخلية وقيم النزاهة، وجودة التدقيق والتقارير، والإدارة المالية والأصول والخدمات المساعدة، وتأهيل الموارد البشرية والتدريب، وإدارة الاتصال مع الأطراف وأصحاب المصلحة (مبادرة تنمية الإنطوساي 2023).

يمكن استخدام الإطار للمساهمة في تطوير القدرات المهنية وال المؤسسية للأجهزة الرقابية، بما يشمل التخطيط الاستراتيجي من خلال تعزيز استخدام قياس الأداء وإدارته في تحديد الأهداف المراد تحقيقها، وكذلك تحديد فرص التطوير لتعزيز ومراقبة أداء الأجهزة العليا للرقابة وتعزيز المساءلة والمحاسبة. كما أنها تساهم في قياس مدى التزام الأجهزة بمعايير الرقابة كمعايير IFPP والمارسات الدولية الأخرى (خان، 2022).

علماً أن هذه الأداة هي أداة طوعية وليس الغرض منها أن تكون إلزامية، الأمر الذي يتطلب وجود رغبة جادة لدى الأجهزة لتقديم وتطوير ممارساتها الرقابية. خلصت دراسة هيميسى وكونتوجورجا (2020) من خلال المؤشرات التي تم التوصل إليها، إلى أن أداة قياس الأداء ستكون دائماً محل جدل داخل الأجهزة الرقابية في شأن تطبيقها، لذا يجب الاستمرار في استخدامها فقط يمكن أن تساعده صناع القرار وليس كغاية في حد ذاتها.

يساهم إطار قياس أداء الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة في تحقيق العديد من الأهداف الاستراتيجية للمنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة، وأداة فاعلة يمكن الاستفادة منها في مختلف أنشطة الأجهزة والدوافع الرقابية، لما يمثله من أساس مهني في إعداد الخطط الاستراتيجية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة.

وعلى الرغم من المزايا والفوائد التي يمكن أن يقدمها، إلا أن تطبيق إطار قياس الأداء يواجه عدة تحديات أبرزها يتتمثل في تأخر نشر الأجهزة لتقييمات إطار قياس الأداء، وفهم مجالات التطبيق ومدى القدرة في تطبيقها على ممارسة الجهاز الرقابي، علامة على مدى القدرة على استخدامه لتقييم الأداء السنوي للجهاز ومعالجة نقاط الضعف في الخطط الاستراتيجية للمؤسسة، بالإضافة إلى تدريب الكفاءات المعنية بعمليات التقييم. كما أن أحد التحديات الرئيسية في ممارسات تطبيق أداة قياس أداء الأجهزة الرقابية هو مهنية ومصداقية التقرير خصوصاً في التقارير المنشورة، وإلى أي مدى يمكن ضمان جودة التقارير (مبادرة تنمية الإنطوساي 2023).

## **ثانياً: ضمان جودة تقارير قياس الأداء:**

يحظى موضوع الجودة بشكل عام باهتمامٍ واسعٍ ومتناهٍ في مجتمع الأجهزة الرقابية، وعلى ضوء ذلك تم اتخاذ العديد من الإجراءات في تعزيز جودة العمل الرقابي، ومنها التعاون القائم في هذا المجال بين المنظمة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة ومبادرة تنمية الإنطوساي. كما أن العديد من الأجهزة الرقابية اعتمدت آليات متنوعة بهدف الوصول إلى ضمان جودة العمل في الأجهزة الرقابية (ديوان المراقبة العامة بالمملكة العربية السعودية 2018). وذلك من خلال مواءمة هذه التوجهات مع السياسات الداخلية والمحلية للجهاز الرقابي للتأكد على ضبط وضمان الجودة في مختلف الأعمال، كاعتماد سياسات وإجراءات لضمان وضبط الجودة بالجهاز وربطها مع نظام إدارة الجودة (الآيزو) والاستمرار في التجديد السنوي لشهادة إدارة الجودة ISO 9001، أو خلال حوكمة الممارسات الداخلية بما يهدف لتحقيق ذات الأهداف.

فإدارة الجودة تُعدّ أمراً حيوياً للأجهزة العليا للرقابة في أعمال التدقيق والتقارير الرقابية، بالإضافة إلى تقارير أداء الأجهزة الرقابية، حيث تم إنجاز الكثير من الأعمال من خلال جهود كبيرة نتجت عن العديد من ورش العمل والمجتمعات وفرق العمل في تعزيز الدور الذي يمكن أن تساهم به تقارير قياس أداء الأجهزة.

وتوفر مبادرة تنمية الإنطوسيي التدريب والتوجيه والدعم لفرق التقييم، كما تدير مهمة المراجعة المستقلة للالتزام بمسودة التقارير بمنهجية إطار قياس أداء الجهاز. وتسعى المبادرة إلى تحقيق ذات المبادئ المتعلقة بإدارة جودة العمل الرقابي على ضمان تقارير تقييم أداء الأجهزة الرقابية حرصاً على تحقيق الغايات المنشودة من تطوير أداة تقييم أداء الأجهزة العليا للرقابة (نيانجا، 2019).

في المقال المنشور في المجلة الدولية للتدقيق الحكومي كتب نيانجا (2019)، مدير إدارة حوكمة الأجهزة العليا للرقابة في مبادرة الإنطوسيي للتنمية حول ضمان جودة تقارير الأجهزة الرقابية، والذي ناقش من خلاله دور مبادرة تنمية الإنطوسيي في تحقيق ذلك. كما أشار إلى أنه من خلال دمج المعايير الدولية لمؤسسات الرقابة العليا (ISSAs) جنباً إلى جنب مع أفضل الممارسات العالمية فإن إطار قياس أداء الأجهزة العليا للرقابة هو آلية شاملة للتقييمات الذاتية، والتقييمات الخارجية التي تمكن الأجهزة العليا للرقابة من التحقق من القدرات المؤسسية والتنظيمية والمهنية بطريقة منهجية وقائمة على الأدلة. كما تساءل نيانجا كيف يمكن للمستخدمين الداخليين والخارجيين لتقرير أداء الجهاز التأكد من مصداقية التقرير؛ وأشار إلى أنه يمكن تحقيق ذلك من خلال المراجعات المستقلة والتي يمكن أن تضمن تطبيق مؤشرات ودرجات تقييم إطار قياس أداء الأجهزة بشكل صحيح وفقاً للأدلة الكافية والمناسبة. بالإضافة إلى إثبات أن النتائج التي تم التوصل إليها قابلة للتحليل ويمكن أن تؤدي إلى استنتاجات سليمة.

كما أضاف نيانجا إلى أن مبادرة تنمية الإنطوسيي بحكم اختصاصاتها ومهامها هي المعنى الرئيسي في دعم تنفيذ إطار قياس أداء الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة وضمان جودة التقارير الصادرة عنها. وبالتالي يمكن أن تدعم مبادرة تنمية الإنطوسيي تأهيل خبراء آخرين لإجراء مراجعة مستقلة لتقارير أداء الأجهزة العليا للرقابة المالية. حيث تهدف المراجعة المستقلة إلى الإجابة على الأسئلة التالية:

- \* هل التقرير سليم وواقعي؟
- \* هل تم الالتزام بمنهجية تنفيذ إطار قياس الأداء من حيث التقييم والمؤشرات ومحنتي وهيكل التقرير؟
- \* هل توجد أدلة كافية وملائمة لتبسيط درجات المؤشر؟
- \* هل يقدم التقرير تحليل دقيقاً ويحدد الأسباب الجذرية للتقييم عبر المجالات والمؤشرات المختلفة؟
- وفقاً لنتائج الاستطلاعات التي نفذت من قبل الفريق المعنى بإطار قياس أداء الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة بمبادرة تنمية الإنطوسيي، تم التوصل إلى أن معظم نتائج التقييم تستستخدم من قبل الأجهزة في عمليات التخطيط الاستراتيجي، ولتحديد مواطن التحسين والفرص في تعزيز جهود تنمية القدرات. كما تم استخدام التقييمات في قياس أداء الأجهزة الرقابية وفقاً للمعايير الدولية للرقابة المالية والمحاسبة، وإثبات قيمة الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة وفوائده على المجتمع.

من خلال الفهم الدقيق لموقف أداء الجهاز الأعلى للرقابة، تكون قيادة الجهاز الرقابي وأصحاب المصلحة في وضع أفضل لتنفيذ التدخلات المناسبة وفي الوقت المناسب لتحسين الأداء المؤسسي والاستمرار في الحفاظ على الممارسات الجيدة.

الأمر الذي يبرز دور المراجعة المستقلة كخطوة محورية فعالة في عملية تقييم إطار قياس أداء الأجهزة العليا للرقابة، بما يحقق ضمان جودة تقارير تقييم أداء الأجهزة العليا للرقابة وشفافية التقارير بما ينعكس إيجاباً على أداء الأجهزة.

### المراجع العربية:

- ديوان المراقبة العامة بالمملكة العربية السعودية (2018) قياس الأداء للأجهزة العليا للرقابة- الرقابة المالية 72
- مبادرة تنمية الإنتر وسي (2023): دعم أجهزة الرقابة العليا الفعالة والمسؤولة الشاملة: Retrieved from <https://www.idi.no/ar/work-streams/well-governed-sais/sai-pmf/about>
- مبادرة تنمية الإنتر وسي: <https://www.idi.no/ar/work-streams/well-governed-sais/sai-pmf/about>

### المراجع الأجنبية:

- Ferry, L., Hamid, K., & Hebling Dutra, P. (2023). An international comparative study of the audit and accountability arrangements of supreme audit institutions. *Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management*, 35(4), 431-450.
- Hemici, F., & Kontogeorga, G. (2020). PERFORMANCE MEASUREMENT IN PUBLIC AUDITING AND CHALLENGES FOR SUPREME AUDIT INSTITUTIONS (SAIs). *Journal of Turkish Court of Accounts/Sayistay Dergisi*, 32.(117)
- HIGHLIGHTS—PHASE, I. I. (2016). SAI PERFORMANCE IN DEVELOPING COUNTRIES HAS IMPROVED. *International Journal of Government Auditing*, 48.
- Khan, M. (2022). Evaluating External Government Audit.
- Nyanga, B. (2019). INDEPENDENT REVIEWS VITAL TO QUALITY, CREDIBILITY. *International Journal of Government Auditing*, 33.



## أهمية الاسترشاد بمعيار رقابة المطابقة والالتزام (ISSAI 4000) في تعزيز جودة العمل الرقابي

### تمهيد:

في عالم التدقيق والمراجعة المتتطور، تواجه المؤسسات تحديًّا مستمرًّا في اختيار وتطبيق المعايير المهنية التي تتناسب مع طبيعة عملها وتضمن جودة الأداء الرقابي. تدرك المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (الإنتوساي)، بصفتها منظمة غير ربحية رائدة، هذه الحاجة، ولذلك تسعى جاهدة لإصدار وتحديث مجموعة شاملة من المعايير المهنية التي ترشد الأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة (SAIs) نحو تحقيق أعلى مستويات الكفاءة والفعالية. تُعد معايير التدقيق والمعايير الإرشادية من الإنتوساي أدوات حيوية لضمان جودة العمل الرقابي، وتتطلب من المدققين فهماً عميقاً لها ومتتابعة مستمرة لتحدياتها استجابةً للمتغيرات الداخلية والخارجية والقضايا المستجدة.

ويهدف هذا المقال إلى تسليط الضوء على الأهمية المحورية لتطبيق معيار الإنتوساي لرقابة المطابقة والالتزام (ISSAI 4000) في تعزيز جودة وفعالية العمل الرقابي.

### أولاً: تعريف رقابة المطابقة والالتزام:

تُعرف رقابة المطابقة والالتزام بأنها نوع جوهري من الرقابة يهدف إلى التحقق من أن الأنشطة والعمليات داخل الجهة الخاضعة للرقابة تتم بما يتواافق تماماً مع القوانين والأنظمة واللوائح والسياسات والإجراءات المعتمدة. يضمن هذا النوع من الرقابة أن الجهة تعمل ضمن الإطار القانوني والتنظيمي المحدد لها، مما يقلل من المخاطر القانونية والتشغيلية ويزيد من الشفافية والمساءلة.

### ثانياً: تعزيز الإنتوساي لتطبيق المعايير في العمل الرقابي:

تولي الإنتوساي اهتماماً بالغاً لتعزيز مفهوم تطبيق المعايير المهنية في ممارسة العمل الرقابي. ورغم أن المعيار (ISSAI 4000) لا يشترط على الأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة الإشارة صراحةً إلى استخدامها لمبادئه في كل عملية رقابية، إلا أن تطبيقه يسهم بشكل مباشر في تحسين جودة العمل الرقابي وموثوقيته. ومن الضروري أن يتم تطبيق هذه المعايير بما يتناسب مع القوانين المحلية وقواعد التدقيق المعتمدة في كل جهاز أعلى للرقابة والوحدات الخاضعة لها.

ولزيادة موثوقية وجودة التقرير الرقابي، يمكن تضمين عبارات تأكيد تشير إلى استناد عملية الرقابة إلى مجموعة من المعايير، بما في ذلك معايير الإنتوساي. على سبيل المثال:

- "لقد أجرينا عملية/ عمليات رقابة الالتزام وفقاً للمعايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة الخاصة برقابة الالتزام (ISSAI 4000)."

يمكن تضمين هذه الإشارة في تقرير الرقابة أو إيصالها بصورة أعم لتغطية مجموعة محددة من المهام الرقابية. وفي الحالات التي تجري فيها الأجهزة العليا للرقابة مهام رقابية مركبة (تضم الجوانب المالية أو الالتزام وأو الأداء)، يجب الالتزام بالمعايير المتعلقة بكل نوع من أنواع الرقابة لضمان شمولية ودقة التقييم.

### ثالثاً: مستويات التأكيد في مهام رقابة المطابقة والالتزام:

يقدم المعيار (4000 ISSAI) إطاراً مهنياً لحماية المدقق وتحديد نطاق مسؤوليته من خلال مفهوم "العمليات التأكيد". هذه العمليات لا تحمي المدقق فحسب، بل توضح أيضاً منهجية التدقيق المتبعة. يشير البند (41) من المعيار إلى أهمية إيصال الشفافية للجهة محل الفحص، وذلك بتوضيح أن عملية الرقابة تعتمد على العينة ولاد تغطي جميع الأنشطة بالتفصيل.

ولتعزيز ثقة مستخدمي التقارير الرقابية، يحدد المعيار مستويين من التأكيد:

1. التأكيد المعقول: يشير إلى أن المدقق، بناءً على رأيه المهني، قد حصل على أدلة كافية ومناسبة تفيد بأن موضوع الرقابة ملتزم أو غير ملتزم، من جميع الجوانب الجوهرية، بالمعايير المنصوص عليها. هذا المستوى يتطلب جمع أدلة شاملة ويقدم درجة عالية من الثقة.
2. التأكيد المحدود: يفيد بأن المدقق لم يكتشف ما يدعوه إلى الاعتقاد بأن موضوع الرقابة غير ملتزم بالمعايير. يتطلب هذا المستوى جمع أدلة أقل شمولية مقارنة بالتأكيد المعقول، ويوفر درجة معتدلة من الثقة. كلد المستوىين من التأكيد (المعقول والمحدود) ممكناً في مهام رقابة الالتزام، سواء كانت تقارير مباشرة أو مهام تصديق.

إن استخدام هذه المستويات من التأكيد يعزز ثقة المستخدمين بأن الإفصاح والشفافية كانا حاضرين طوال العملية الرقابية. كما يؤدي ذلك إلى زيادة الثقة في استخدام نتائج الرقابة، حيث قد تلجأ بعض الجهات إلى التشاور مع فريق التدقيق بشأن حالت عدم الالتزام بالقوانين أو الإجراءات، وقد يقدم فريق الرقابة توصيات بالإجراءات التصحيحية الالزامية، مما يعمق ثقة الجهة في القائمين على العمل الرقابي.

### رابعاً: الأثر الإيجابي لتطبيق المعيار في العمليات الرقابية:

يوفر معيار رقابة المطابقة والالتزام (4000 ISSAI) إطاراً عاماً ومبادئ توجيهية لإجراء مهام رقابة المطابقة والالتزام بكفاءة وفعالية. ويؤكد المعيار في مبادئه العامة على ضرورة مرافقة "الشك المهني" و"التقدير المهني" لعملية الرقابة بأكملها، وربطهما بالمخاطر المحتملة التي قد تواجه المدقق، كما يشدد على أهمية إدارة فريق الرقابة ومخاطر الرقابة.

في هذا الصدد، يتعين على الأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة اتخاذ عدة إجراءات، أبرزها إجراء تقييم شامل للمخاطر على مستوى الجهة الخاضعة للرقابة. ولتقييم المخاطر بشكل مهني، يمكن للأجهزة العليا للرقابة القيام بما يلي:

#### - التقييم المبدئي:

يؤكد المعيار على أهمية التخطيط والتحضير الدقيق لمهمة الفحص. ولتنفيذ مهام رقابة المطابقة والالتزام بمهنية عالية، يتعين على الأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة إجراء تقييم مبدئي يعتمد بشكل أساسى على إدارة الملف الدائم الخاص بالوحدة المستهدفة في عملية الرقابة. ويشتمل التقييم المبدئي على:

- بيان بموقف تنفيذ الأنشطة الإدارية والمالية (مثل إدارة الموازنة، المعاملات المالية للموظفين، السياسات والإجراءات المعتمدة، مشاريع القوانين قيد الدعم، المناقصات، العقود، صلاحيات التفويض، وإدارة المشاريع والموازنة الإنمائية).

- بيان باللجان وأعمالها، سواء اللجان الملزمة للجهة بموجب القوانين أو اللجان التي تنشئها الوحدة لأداء أعمالها.

- بيان بالأصول التي تديرها الوحدة والإيرادات التي تتحققها تلك الأصول، بالإضافة إلى بيانات الحسابات البنكية والقضايا القانونية المتعلقة بالجهة في المحاكم.

بعد الحصول على هذا الكم من البيانات وتحليلها مهنياً، تكون الجهة الرقابية قد استوفت متطلبات فهم الجهة الخاضعة للرقابة. وبناءً على نتائج هذا التحليل، يتم تصنيف المخاطر إلى ثلاثة أنواع رئيسية:

• **المخاطر التشغيلية** : تتعلق بالمخاطر الناجمة عن فشل العمليات الداخلية أو الأنظمة أو الأفراد.

• **المخاطر الاستراتيجية** : تتعلق بالمخاطر الناتجة عن القرارات الاستراتيجية الخاطئة أو عدم القدرة على التكيف مع التغيرات البيئية.

• **المخاطر المتأصلة** : تتعلق بالمخاطر الكامنة في طبيعة الأنشطة أو العمليات قبل تطبيق أي ضوابط.

وفي الختام، يُعدّ معيار الإنتواسي لرقابة المطابقة والالتزام (ISSAI 4000) ركيزة أساسية لتعزيز جودة وفعالية العمل الرقابي، حيث يقدم إرشادات مهنية شاملة تزيد من ثقة المستخدمين من خلال الإفصاح والشفافية واستناد مخرجات الرقابة إلى معايير عالمية محدّدة باستمرار من قبل منظمات ذات خبرة واسعة، مما يفرض واجباً مهنياً لدعم هذه المنظمات عبر التطبيق الفعال لمعاييرها وتقديم التغذية الراجعة، إسهاماً في تطوير مهنة التدقيق وتحسين الحكومة والمساءلة.



## مستويات التأكيد في الرقابة المالية: التأكيد المعقول والتأكيد المحدود وأثرهما على تقرير المدقق

### مقدمة:

تعد الرقابة المالية حجر الزاوية في ضمان الشفافية والمساءلة، سواء في القطاع الخاص أو العام. وللقيام بهذه المهمة، يعتمد المدققون (مراقبو الحسابات) على إطار عمل مهني يحدد بدقة مستوى الثقة أو "التأكيد" الذي يمكنهم تقديمها للمستخدمين النهائيين للبيانات المالية. يختلف هذا التأكيد من مستوى عالٍ (معقول) إلى مستوى متوسط (محدود)، ويتم تنظيم هذه الفروقات عبر المعايير الدولية للتدقيق (ISAs) والمعايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (ISSAs).

تلعب الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (SAIs)، الأعضاء في المنظمة الدولية للإنتوساي (INTOSAI)، دوراً محورياً في تعزيز المساءلة والشفافية في القطاع العام. إن الفهم الدقيق لمستويات التأكيد التي تقدمها هذه الأجهزة في تقاريرها يعد أمراً بالغ الأهمية للمستخدمين النهائيين لهذه التقارير، سواء كانوا برلمانيين، أو حكومات، أو مواطنين.

تستكشف هذه المقالة الفروقات الجوهرية بين نوعي التأكيد وأثرهما المباشر على رأي وصياغة تقرير المدقق.

### أولاً: الإطار المفاهيمي ومستويات التأكيد:

يحدد الإطار الدولي لمهام التأكيد (International Framework for Assurance Engagements) نوعين رئيسيين من مهام التأكيد بناءً على مستوى الثقة التي يقدمها الممارس المهني:

1. التأكيد المعقول (Reasonable Assurance).

يعد التأكيد المعقول هو الهدف الأساسي لعمليات تدقيق القوائم المالية السنوية.

2. التأكيد المحدود (Limited Assurance).

يعد التأكيد المحدود أقل استدامتاً في تدقيق القوائم المالية السنوية الكاملة في القطاع العام، ولكنه يجد مكاناً في مهام أخرى محددة أو في المراجعات المرحلية ومستخدم في مهام المراجعة.

### ثانياً: أوجه المقارنة بين التأكيدتين:

المفهوم	التأكيد المعقول	التأكيد المحدود
التعريف	هو مستوى عالٍ من التأكيد، ولكنه ليس مطلقاً بنسبة 100%. السبب في عدم كونه مطلقاً يعود إلى القيود المتأصلة في التدقيق (مثل استخدام العينات، الحاجة إلى الحكم المهني، وطبيعة الأدلة المتاحة).	هو مستوى متوسط من التأكيد. يكون الخطر المقبول بأن تحتوي البيانات المالية على تحرير جوهري أكبر مما هو عليه في حالة التأكيد المعقول.

<p>يتضمن إجراءات أقل في الطبيعة والتوقيت والمدى مقارنة بالتدقيق الشامل. يركز بشكل أساسي على الاستفسارات من الإدارة والإجراءات التحليلية والمراجعة، وليس على اختبارات تفصيلية للأرصدة.</p>	<p>يطلب هذا المستوى إجراءات تدقيق شاملة ومكثفة. يخطط المدقق للحصول على أدلة تدقيق كافية ومتناهية لتقليل مخاطر التعريف الجوهري في البيانات المالية إلى مستوى منخفض ومقبول.</p>	<p><b>نطاق العمل</b></p>
<p>هو مستوى متوسط من التأكيد، أقل بكثير من التأكيد المعقول، ولكنه أعلى من مجرد كونه غير جوهري.</p>	<p>هو مستوى عالٍ من التأكيد، ولكنه ليس مطلقاً أو مؤكدًا بنسبة 100%， بسبب وجود قيود متصلة في أي نظام رقابي وعملية تدقيق.</p>	<p><b>مستوى الثقة</b></p>
<p>توفير مستوى معقول من الثقة بسرعة وبتكلفة أقل، ويكون مقبولاً عندما تكون مخاطر التدفقات الجوهيرية منخفضة أو مقبولة لدى الأطراف المعنية.</p>	<p>تقليل مخاطر التدفقات الجوهيرية في البيانات المالية إلى مستوى مقبول ومنخفض للغاية.</p>	<p><b>الهدف</b></p>
<p>إجراءات المراجعة أقل صرامة وشمولًا:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>تعتمد بشكل كبير على الاستفسارات والمناقشات مع الإدارة والموظفين المعنيين بالمالية.</li> <li>تنفيذ إجراءات تحليلية ومقارنات للبيانات المالية والمؤشرات.</li> </ol> <p>لا تتضمن عادة اختبارات مفصلة ومكثفة لعينات كبيرة من العمليات.</p>	<p>يطلب تحقيق هذا المستوى إجراءات تدقيق شاملة:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>فهم عميق للبيئة الرقابية والقوانين واللوائح الحكومية.</li> <li>تقييم شامل لأنظمة الرقابة الداخلية في الجهات الخاضعة للرقابة.</li> <li>تنفيذ اختبارات جوهيرية مفصلة للأرصدة والعمليات.</li> <li>الحصول على أدلة تدقيق كافية ومتناهية (Sufficient Appropriate Audit Evidence).</li> </ol>	<p><b>الإجراءات</b></p>
<ul style="list-style-type: none"> <li>نوع الرأي: يكون الرأي سلبياً (Negative Assurance) أو تذمرياً (Assurance).</li> <li>الصياغة: يستخدم المدقق عبارات حذرة وغير قاطعة، تشير إلى عدم اكتشاف أي مشكلات جوهيرية بدلًا من التأكيد على الصحة المطلقة، مثل:</li> <li>"بناءً على مراجعتنا، لم يلتف انتباها شيء يجعلنا نعتقد أن القوائم المالية تحتوي على تدفقات جوهيرية..."</li> <li>"لا يوجد ما يشير إلى أن القوائم المالية غير متوافقة مع إطار التقارير المالية المعمول به..."</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>نوع الرأي: يكون الرأي إيجابياً (Positive Assurance) أو تأكيداً مباشراً.</li> <li>الصياغة: يستخدم المدقق عبارات قاطعة و مباشرة تعبّر عن رأيه بوضوح، مثل:</li> <li>"في رأينا، تعرض القوائم المالية المركز المالي بعدلة تامة، من جميع النواحي الجوهيرية..."</li> <li>"القوائم المالية تعطي صورة حقيقة وعادلة لـ [اسم الجهة الخاضعة للرقابة]..."</li> <li>مستوى الثقة المعبّر عنه: يعطي هذا الرأي للقراء مستوى عالٍ من الثقة (ولكن ليس مطلقاً) بأن القوائم المالية خالية من الأخطاء الجوهيرية.</li> </ul>	<p><b>التأثير على الرأي:</b></p>
<p>تأثير التأكيد المحدود (عمليات المراجعة - Review) عندما يكون الهدف هو تقديم تأكيد محدود، تكون</p>	<p>تأثير التأكيد المعقول (عمليات التدقيق - Audit) عندما يكون الهدف هو تقديم تأكيد معقول، يقوم المدقق بتنفيذ</p>	

<p>إجراءات المدقق أقل نطاقاً من التدقيق الشامل (تعتمد بشكل أساسي على الاستفسارات والتحليلات). وبالتالي، فإن الأدلة التي يجمعها أقل، ومستوى الثقة الذي يمكن أن يقدمه يكون متوسطاً.</p>	<p>إجراءات تدقيق شاملة وكافية للحصول على أدلة تدقيق "كافية ومناسبة" لتقليل مخاطر التدريف الجوهرى إلى مستوى منخفض ومقبول.</p>	<p><b>تأثير التأكيد</b></p>
---	--	-----------------------------

### ثالثاً: الأثر على صياغة تقرير المدقق (نماذج التقرير):

يؤثر نوع التأكيد (المعقول أو المحدود) بشكل مباشر وحاسم على طبيعة ونبرة وصياغة رأي المدقق في التقرير النهائي.

ويكمن الاختلاف الرئيسي في مستوى الثقة الذي يستطيع المدقق تقديمه بناءً على حجم ونوع الأدلة التي تمكن من جمعها.

إن التمييز الأبرز بين نوعي التأكيد يظهر في الجزء الأهم من التقرير: فقرة الرأي. توفر الأدلة التوجيهية للإنتوساي، وخاصة دليل تطبيق معايير الإنتوساي للرقابة المالية الصادر عن IDA، إرشادات عملية حول صياغة هذه الفقرات.

#### أ. صياغة الرأي في التأكيد المعقول (الصيغة الإيجابية):

في مهام التدقيق المالي النظمانية، يكون الرأي إيجابياً ومؤكداً. يتضمن التقرير عناصر إلزامية كالمسؤوليات والأساس القانوني والرأي القاطع. مثال توضيحي لصياغة فقرة الرأي:

#### فقرة الرأي:

"في رأينا، إن القوائم المالية المرفقة لـ [اسم الجهة الخاضعة للرقابة] للسنة المنتهية في 31 ديسمبر XX20، تعبّر عن المركز المالي للجهة بعدلة تامة، من جميع النواحي الجوهرية، وفقاً للإطار المالي الحكومي المطبق مثلًا، المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام IPSAS".

#### ب. صياغة الرأي في التأكيد المحدود (الصيغة السلبية):

في مهام المراجعة أو التأكيد المحدود، تكون الصياغة حذرة وتستخدم صيغة النفي للدلالة على عدم وجود أخطاء جوهرية، بدلاً من التأكيد على الصحة المطلقة.

مثال توضيحي لصياغة فقرة الرأي:

#### فقرة استنتاج المدقق:

"بناءً على مراجعتنا، لم يلتفت انتباها شيئاً يجعلنا نعتقد أن القوائم المالية المرفقة غير معدة، من جميع النواحي الجوهرية، وفقاً للإطار المالي المطبق".

#### الخاتمة:

يعد التمييز بين التأكيد المعقول والتأكيد المحدود أمراً حيوياً لفهم طبيعة عمل المدقق وقيمة التقرير الصادر عنه. حيث يوفر الأول مستوى عالٍ من الثقة ويستخدم للتدقيق السنوي الشامل، بينما يوفر الثاني مستوى متوسطاً من الثقة ويستخدم للمراجعات السريعة أو الرقابة المرحلية.

وتضمن المعايير الدولية، سواء الصادرة عن IAASB أو الإنتوسي، تطبيق هذه المستويات بشكل متسق وشفاف لتعزيز المساءلة في القطاعين العام والخاص، كما تؤكد معايير الإنتوسي على أن التأكيد المعقول هو المستوى القياسي والمطلوب لعمليات التدقيق المالي النظامية في القطاع العام، بينما تعترف بإمكانية استخدام التأكيد المحدود في أنواع أخرى من المهام الرقابية أو عند الحاجة إلى تقارير سريعة وبتكلفة أقل، مع توضيح الفروقات الجوهرية في الإجراءات المطلوبة ومستوى الثقة المقدم لكل نوع.

### المراجع:

- 1- المعيار الدولي للتدقيق" (ISA 200) الأهداف العامة للمدقق المستقل وتنفيذ التدقيق وفقاً للمعايير الدولية للتدقيق.
- 2- معيار الإنتوسي" (ISSAI 200) المبادئ الأساسية للرقابة المالية 200
- 3- المعيار الدولي لمهام المراجعة (ISRE 2400) و (ISRE 2410).
- 4- معيار الإنتوسي" (ISSAI 100) المبادئ الأساسية لرقابة القطاع العام - ISSAI 100
- 5- معيار الإنتوسي رقابة الالتزام (ISSAI 4000).



## دور ديوان الرقابة المالية الاتحادي في قياس تأثير انبعاثات البار النفطية على الامراض السرطانية

### مقدمة:

يلعب ديوان الرقابة المالية الاتحادي دوراً هاماً في العراق في مجال الرقابة البيئية، ويتجاوز دوره مجرد الرقابة المالية التقليدية ليشمل تقييم الأداء الحكومي في قضايا التلوث، بما في ذلك الانبعاثات الغازية وأثارها الصحية. لا يقتصر دور ديوان الرقابة المالية الاتحادي في العراق (FBSA) على التدقيق المالي التقليدي وحماية المال العام فحسب، بل يمتد ليشمل رقابة الأداء البيئي وتقييم السياسات الحكومية المتعلقة بالحفاظ على الصحة العامة وسلامة المواطنين. في السنوات الأخيرة، برع ديوان الرقابة في تسلیط الضوء على قضية حرق الغاز المصاحب للعمليات النفطية والآثار المدمرة الناتجة عن الانبعاثات الغازية على البيئة وصحة السكان، لا سيما في المحافظات النفطية مثل البصرة.

### الأسس القانونية والمنهجية للرقابة البيئية:

يسند عمل الديوان في هذا المجال إلى قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي رقم (31) لسنة 2011 (المعدل)، والذي يمنحه صلاحية تدقيق الأداء وكفاءة استخدام الموارد والالتزام بالتشريعات النافذة. يطبق الديوان أيضاً المعايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (INTOSAI)، بما في ذلك إرشادات مجموعة العمل المعنية بالرقابة البيئية (WGEA)، والتي تعزز دوره في تقييم السياسات البيئية للدولة.

### العلاقة بين الانبعاثات والآثار الصحية (السرطان) ودور الديوان:

كانت أبرز إسهامات الديوان هي إقامة صلة مباشرة بين التلوث الصناعي والنفطي وبين تزايد معدلات الإصابة بالأمراض السرطانية، إذ كشفت تقارير تقويم الأداء التخصصي الصادرة عن الديوان أنشطة الوزارات والشركات النفطية، وخلصت إلى أن "العمليات الاستخراجية النفطية تسببت في زيادة أعداد إصابات السرطان في البصرة وبقية المحافظات".

واستناداً إلى تقارير مجلس السرطان العراقي الإحصائية، أشار الديوان إلى ارتفاع مستمر في نسب الإصابة بالسرطان سنوياً، حيث ارتفعت المعدلات من (73.3) إصابة لكل مئة ألف نسمة في عام 2015 إلى (81.34) إصابة في عام 2019. هذه الأرقام الدقيقة استخدمت كدليل دامغ في تقارير الديوان لتأكيد الأثر السلبي المباشر للانبعاثات الغازية على حياة المواطنين.

### محاور عمل الديوان الرئيسية:

يركز دور الديوان على عدة محاور:

1. **تقييم الالتزام البيئي:** يراقب الديوان مدى التزام الشركات الأجنبية والمحلية العاملة في الحقوق النفطية بأحكام قانون حماية وتحسين البيئة (المادتين 9 و21).
2. **متابعة حرق الغاز المصاحب:** يدقق الديوان في آليات استثمار الغاز المصاحب لمنع حرقه، لما له من مردود اقتصادي وتقليل التلوث البيئي الناتج عنه.
3. **الوصيات والإجراءات التصدحية:** يقدم الديوان توصيات ملزمة للجهات التنفيذية، مثل إلزام الشركات بتجهيز المحطات بمشاعل وعازلات وقانصات حديثة وفعالة، وإحالة ملفات عدم الالتزام إلى مجلس الوزراء للبت فيها.
4. **قياس الأداء وفاعلية الرقابة:** يقيّم الديوان فاعلية الجهات المسؤولة عن الرقابة البيئية، وكشف عن توقيف عمل العديد من محطات قياس تلوث الهواء في تقاريره، مما يعيق جهود القياس والمتابعة الدقيقة.
5. **المحاسبة البيئية:** يدعم الديوان تطبيق مفاهيم المحاسبة البيئية ومحاسبة الكربون لقياس وإدارة الانبعاثات الغازية بشكل فعال.

يتلخص دور الديوان في هذا السياق بالآتي:

1. **إصدار تقارير تقويم الأداء التخصصي:** يقوم الديوان بإعداد تقارير تقييم أداء الوزارات والدوائر والشركات النفطية والجهات الأخرى الخاضعة لرقابته فيما يتعلق بمتابعة الحد من التلوث البيئي.
2. **ربط الانبعاثات بالآثار الصحية:** أصدر الديوان تقارير تفهم العمليات الاستخراجية النفطية بالتسبب في زيادة أعداد الإصابات بالسرطان في البصرة ومحافظات أخرى، مما يدل على اهتمامه المباشر بالآثار الصحية للتلوث.
3. **تقييم الالتزام بالمعايير البيئية:** يراقب الديوان مدى التزام الجهات الحكومية بالتشريعات والضوابط البيئية النافذة وقوانين حماية وتحسين البيئة.
4. **متابعة تنفيذ السياسات البيئية:** يقوم فريق عمل الديوان بتدقيق آليات تنفيذ السياسات والخطط والاستراتيجيات البيئية للدولة، مثل السياسة الوطنية لدعم الطاقة وتقليل الانبعاثات.
5. **التعاون مع الجهات الأخرى:** يعمل الديوان بالتنسيق والتعاون مع وزارة البيئة والجهات الأخرى ذات العلاقة لتعزيز الرقابة البيئية وتفعيل الالتزام بالمعايير البيئية.
6. **قياس الأداء:** يطور الديوان أدلة ومؤشرات لتقويم الأداء القطاعي لدى الوزارات المختلفة، تشمل مؤشرات تتعلق بالآثار البيئية والصحية.
7. **تشجيع المشاركة المجتمعية:** يدعو الديوان الباحثين والمواطنين ومنظمات المجتمع المدني للمساهمة بأرائهم ومعلوماتهم لدعم الفرق الرقابية في دراسة مشكلات التلوث وتحديد آثارها على حياة المواطنين وسلامتهم.

يتجاوز دور ديوان الرقابة المالية الاتحادي (FBSA) كونه مدققاً للحسابات إلى كونه جهة رقابية عليا تُقيّم كفاءة الأداء الحكومي وفعاليته في إدارة الموارد وحماية المصالح العامة، بما في ذلك الصحة والبيئة. ويتمدور دوره في قضية الانبعاثات الغازية وأثارها السرطانية حول عدة ركائز تفصيلية:

## 1. الرقابة القائمة على المعايير الدولية:

يعمل الديوان وفقاً لأفضل الممارسات الدولية المعتمدة من منظمة الانتوساير، وتحديداً مجموعة العمل المعنية بالرقابة البيئية (WGEA). هذا الإطار يمنح الديوان المنهجية والأدوات اللازمة لإجراء "تحقيق الأداء البيئي"، والذي يختلف عن التدقيق المالي التقليدي :

- **تدقيق الأداء البيئي** : يركز هذا النوع من التدقيق على تقييم ما إذا كانت السياسات والبرامج الحكومية (مثل برامج وزارة البيئة ووزارة النفط) فعالة في تحقيق أهدافها البيئية، مثل تقليل الانبعاثات والحد من التلوث.
  - **قياس الفاعلية والكفاءة** : لا يكتفي الديوان بالنظر في صرف الأموال، بل يقيّم ما إذا كانت الإجراءات المتخذة (مثل تركيب مرشحات أو تقنيات استخلاص الغاز) فعالة من الناحية البيئية والصحية، وما إذا كانت كافية مقارنة بحجم المشكلة .

## 2. استخدام البيانات الإحصائية والصحية كأدلة رقابية:

يعتمد الديوان على بيانات علمية وإحصائية قوية لربط الأسباب (النبعاثات) بالنتائج (الأمراض)، مما يضفي مصداقية وقوه على تقاريره:

- **الاعتماد على إحصاءات مجلس السرطان العراقي:** استخدم الديوان صراحة في تقاريره بيانات من مجلس السرطان العراقي تظهر "ارتفاعاً مستمراً في نسب الإصابة بالأمراض السرطانية سنوياً" كما سبقت الإشارة إليه.
  - **الربط السببي:** تستخدم هذه البيانات لإثبات أن الأنشطة النفطية والصناعية هي سبب رئيسي لانتشار هذه الأمراض في مناطق محددة، مثل شمال البصرة، حيث سجلت المنظمات البيئية آلاف الحالات في مناطق قريبة من الحقول النفطية.

### 3. تقويم أداء الجهات التنفيذية وتحديد أوجه القصور:

يقوم الديوان بدور المقيم لأداء الوزارات والشركات، ويحدد بدقة مواطن الخلل التي تؤثر سلباً على صحة المواطنين؛

- **متابعة التزام الشركات الأجنبية:** يراقب الديوان مدى التزام الشركات النفطية الأجنبية والمشغلة للحقول بعقود الخدمة النفطية وبنود قانون حماية وتحسين البيئة العراقي.
  - **كشف التقصير في المراقبة:** كشفت تقارير الديوان عن توقف عمل العديد من محطات قياس تلوث الهواء في مختلف المحافظات، مما يعني غياب الرصد الدقيق لمستويات الملوثات في الجو، وهو قصور حكومي مباشر يعيق حماية الصحة العامة.
  - **تحليل جدوى الإجراءات:** يقيّم الديوان الإجراءات المقترنة، مثل استخدام "المشاعل والعازلات والقانصات" في الحقول النفطية، ويحدد ما إذا كانت هذه التقنيات حديثة وفعالة بما يكفي لتقليل التلوث، أم أنها مجرد إجراءات شكلية.

#### 4. تقديم توصيات ملزمة ومتابعة تنفيذها:

لا تتوقف مهمة الديوان عند إصدار التقارير، بل يقدم توصيات تهدف إلى إحداث تغيير حقيقي:

- **الإحالات إلى مجلس الوزراء :** في حالات عدم الالتزام الجسيم، يوصي الديوان بإحاله الموضوع إلى مجلس الوزراء للبحث في الأسباب واتخاذ قرارات سيادية، مثل إلزام الشركات بتنفيذ تعهدياتها أو مواجهة عواقب قانونية.
  - **التأكيد على الاستثمار الاقتصادي والبيئي :** يشدد الديوان على أهمية استثمار الغاز المصادر بدلاً من حرقه (Flaring)، مؤكداً على المردود الاقتصادي المهدور والضرر البيئي والصحي الناتج عن هذا الإهمال.

وختاماً فإنّ دور ديوان الرقابة المالية الاتحادي هو دور رقابي وتقييمي يهدف إلى ضمان كفاءة استخدام المال العام والالتزام بالقوانين، ويمتد ليشمل تقييم أداء الجهات الحكومية في حماية البيئة والصحة العامة، مع التركيز على تحديد أوجه القصور والتوصية بإجراءات تصحيحية، يعمل ديوان الرقابة المالية الاتحادي كحجر زاوية في نظام المسائلة الوطني، حيث يربط بين الأرقام المالية الجافة والواقع المعيشي للمواطنين، مستخدماً إطار أهداف التنمية المستدامة كمعيار عالمي لقياس مدى نجاح الحكومة في حماية صحة مواطنها وبيئتهم من مخاطر النبعات الغازية.

إنّ دور ديوان الرقابة المالية الاتحادي يتجاوز الرقابة المالية البحثة ليصبح شريكاً أساسياً في حماية الأمن الصحي والبيئي للمواطنين. من خلال تقاريره الرقابية القائمة على الأدلة والمعايير الدولية، يوفر الديوان الأساس التشريعي والبيانات الدقيقة التي تدعم جهود مكافحة التلوث وتلزم الجهات المعنية بتحمل مسؤولياتها تجاه صحة المجتمع وسلامة الأجيال القادمة.

**المراجع:**

- 1- قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي رقم (31) لسنة 2011 (المعدل).
- 2- التقرير السنوي لديوان الرقابة المالية الاتحادي لسنة 2023 (يتضمن ملخص أنشطة 2021-2022).
- 3- التقرير السنوي لديوان الرقابة المالية الاتحادي لسنة 2022.
- 4- تقرير تقويم الأداء التخصصي حول التلوث البيئي الناتج عن حرق الغاز المصاحب/ الموقع الرسمي لديوان الرقابة المالية الاتحادي.
- 5- التقرير السنوي لسجل السرطان العراقي - (Annual Report Iraqi Cancer Registry) إصدار 2019 / وزارة الصحة والبيئة العراقية، مجلس السرطان العراقي.
- 6- معايير وإرشادات تدقيق الأداء البيئي- (Environmental Auditing Guidance) المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة - (INTOSAI).



# مقالات محّررة



## الرقابة الذكية: تعزيز فاعلية الأجهزة العليا للرقابة المالية بالذكاء الاصطناعي إطار تطبيقي في ضوء التجارب الدولية وتقنيات مؤتمر الانتوساي الخامس والعشرين بشرم الشيخ 2025

### ملخص البحث:

يناقش هذا البحث التحول الجوهرى فى عمل الأجهزة العليا للرقابة نحو "الرقابة الذكية"، التى تستند إلى تقنيات الذكاء الاصطناعي وتحليل البيانات الضخمة للانتقال من الرقابة التقليدية إلى رقابة استباقية قادرة على التنبؤ بالمخاطر ودعم متذدى القرار، بما يعزز الكفاءة والشفافية فى إدارة المال العام.

اعتمد البحث على المنهج التحليلي المقارن، من خلال استعراض الإطار النظري للرقابة الذكية وتحليل التجارب الدولية الرائدة مثل مكتب المسائلة الحكومية الأمريكي، ومذكرة المراجعين الأوروبي، وهيئات الرقابة في كوريا الجنوبية وسنغافورة، إلى جانب الاستفادة من توصيات مؤتمر الانتوساي الخامس والعشرين الذي استضافته مصر عام 2025. وأظهرت النتائج أن الذكاء الاصطناعي لم يعد خياراً تقنياً بل أصبح توجهاً استراتيجياً حتمياً لتطوير العمل الرقابي، يرتكز على ثلاثة دعامتين أساسية: بيانات موحدة ودقيقة، ونظم تحليل ذكية قادرة على استشراف المخاطر، وكوادر بشرية مؤهلة رقمياً.

وفي ضوء ذلك، يوصى البحث بإنشاء مركز وطني للتحليل الذكي وتطوير برامج تدريبية، وتحديث الأطر التشريعية والتنظيمية بما يدعم التحول الرقمي في العمل الرقابي.

### المقدمة:

شهد العالم في العقد الأخير تحولات جذرية في أدوات وأساليب الرقابة المالية، مدفوعة بثورة الذكاء الاصطناعي وتحليل البيانات الضخمة. لم تعد الرقابة تقتصر على الفحص اليدوي أو المراجعة اللاحقة، بل أصبحت تعتمد على نماذج استباقية ذكية قادرة على تحليل الإنفاق العام لحظياً واكتشاف التجاوزات قبل وقوعها. وقد أدى هذا التحول إلى إعادة تعريف دور الأجهزة العليا للرقابة، من مجرد جهات تحقق في المخالفات إلى مؤسسات تحليلية تدعم صنع القرار وتوجه السياسات العامة.

تأتي أهمية هذا البحث من كونه يتناول أحد الاتجاهات الحديثة في تطوير العمل الرقابي، والمتمثلة في توظيف الذكاء الاصطناعي كأداة استراتيجية لتعزيز كفاءة الأجهزة العليا للرقابة المالية، بما يسهم في مواجهة تحديات تعقد الأنظمة المالية وتزايد متطلبات الشفافية والمساءلة.

وتتمثل مشكلة البحث في محدودية استخدام تقنيات الذكاء الاصطناعي داخل الأجهزة العليا للرقابة، رغم ما توفره من فرص كبيرة لتحسين جودة الرقابة ورفع كفاءتها. ومن هنا يطرح البحث تساؤله الرئيس: **كيف يمكن للأجهزة العليا للرقابة توظيف الذكاء الاصطناعي لتعزيز كفاءة الأداء الرقابي ورفع فاعليته؟** ويهدف هذا المقال إلى تحليل مفهوم الرقابة الذكية باستخدام الذكاء الاصطناعي، من خلال استعراض الإطار النظري، وتسليط الضوء على أبرز التجارب الدولية في هذا المجال، وتحديد التحديات التنظيمية، مع تقديم تصور عملي لتطبيق هذه التقنيات داخل الأجهزة العليا للرقابة، وذلك من خلال الإجابة على مجموعة من الأسئلة الفرعية التي تتناول الإطار النظري، والتجارب الدولية، والتحديات، وآليات التطبيق العملي.

## 1- الإطار النظري للرقابة الذكية:

تُعد الرقابة المالية من الركائز الأساسية لضمان الشفافية والمساءلة في إدارة المال العام، وقد تطورت أدواتها وأساليبها عبر العقود لتواكب التغيرات الاقتصادية والتكنولوجية. ومع بروز الذكاء الاصطناعي كأحد أبرز مخرجات الثورة الصناعية الرابعة، بدأت الأجهزة العليا للرقابة في العالم تتجه نحو ما يُعرف بـ"الرقابة الذكية"، التي تمثل نقلة نوعية من الرقابة التقليدية إلى نماذج تحليلية استباقية تعتمد على البيانات والخوارزميات.

### 1-1- مفهوم الرقابة الذكية:

تشير الرقابة الذكية إلى توظيف تقنيات الذكاء الاصطناعي وتحليل البيانات الضخمة في الأجهزة الرقابية، لتمكين الكشف في الزمن الحقيقي أو شبه الحقيقي للمخاطر والانحرافات في إدارة الموارد العامة، وتعزيز الشفافية والمساءلة والكفاءة في أداء الرقابة<sup>[1]</sup>.

### 1-2- مكونات الرقابة الذكية:

البيانات المفتوحة والموحدة – الخوارزميات التنبؤية – لوحات التحكم التفاعلية – التحليل الشبكي – التكامل مع قواعد البيانات الحكومية.

### 1-3- خصائص الرقابة الذكية:

الاستباقية – السرعة – الدقة – المرونة – الشفافية.

### 1-4- العلاقة بين الذكاء الاصطناعي والرقابة المالية:

الذكاء الاصطناعي لا يُعد بديلاً للمراجع البشري، بل أداة داعمة له تمكنه من التركيز على المهام التحليلية والاستراتيجية، بينما تتولى الأنظمة الذكية المهام التكرارية مثل تصنيف المعاملات واكتشاف التناقضات وتوليد التقارير الأولية.

### 1-5- التحديات النظرية:

حيادية الخوارزميات - المسؤولية القانونية - حماية البيانات - ودور المراجع البشري في بيئة رقمية مؤتممة.

## 2- التجارب الدولية في توظيف الذكاء الاصطناعي بالرقابة المالية ووصيات الانكوساي<sup>25</sup>:

تشير التحولات العالمية الحديثة إلى تغيير جذري في فلسفة الرقابة المالية، إذ لم يعد الذكاء الاصطناعي مجرد أداة مساندة، بل أصبح ركيزة أساسية في إعادة هيكلة منظومة الرقابة وتطوير أدواتها. وعلى الرغم من تباين النماذج التطبيقية بين الدول، فإنها تتفق حول هدف استراتيجي واحد يتمثل في بناء رقابة استباقية قائمة على البيانات، تعزز الشفافية وترشيد الإنفاق العام وتدعم اتخاذ القرار المبني على الأدلة.

## 1-2- الولايات المتحدة الأمريكية - الرقابة المعززة بالتحليل الذكي:

يُعد مكتب المسائلة الحكومية الأمريكي (GAO) من أوائل المؤسسات الرقابية التي وظفت الذكاء الاصطناعي لتحليل الإنفاق الفيدرالي واكتشاف حالات الاحتيال في البرامج الحكومية. وقد طور المكتب أنظمة تحليل تنبؤية تعالج ملايين المعاملات المالية لتحديد الأنماط غير الطبيعية ومؤشرات المخاطر قبل وقوعها<sup>[2]</sup>.

وتُظهر التجربة الأمريكية كيف ساهم الذكاء الاصطناعي في التدول من الرقابة اللدغة إلى الرقابة الاستباقية القائمة على مؤشرات الخطر، مما عزز دقة القرارات الرقابية وسرع معالجة الانحرافات المالية.

## 2- الاتحاد الأوروبي - التكامل الرقمي بين الأجهزة العليا للرقابة:

اعتمدت محكمة المراجعين الأوروبي (ECA) إطاراً موحداً لبيانات الإنفاق العام بين الدول الأعضاء، مُكِّن خوارزميات الذكاء الاصطناعي من إجراء مقارنات دقيقة واكتشاف الانحرافات المالية. كما أنشأ الاتحاد منصات رقمية تفاعلية تسهّل تبادل المعلومات بين الأجهزة الوطنية، بما يعزز الشفافية ويخلق بيئة رقابية تتجاوز الحدود الجغرافية<sup>[3]</sup>. وتؤكد التجربة الأوروبية أن نجاح الرقابة الذكية لا يتحقق إلا من خلال توحيد قواعد البيانات وتطوير تشريعات مشتركة تضمن انسابية المعلومات وتكامل الأنظمة.

## 2- كوريا الجنوبية - تحليل الإنفاق الحكومي بالذكاء الاصطناعي:

قدمت كوريا من خلال مجلس التدقيق والتفتيش (BAI) نموذجاً متطوّراً لتطبيق الذكاء الاصطناعي في تحليل بيانات الإنفاق العام بشكل لحظي، بهدف تحديد التجاوزات المالية والأنماط المتكررة غير المبررة. ويرتكز النظام الكوري على قاعدة بيانات موحدة تغطيها المؤسسات الحكومية، ويعود من أوائل التجارب التي دمجت التحليل الآلي بالرقابة الميدانية<sup>[4]</sup>.

وتبرز هذه التجربة أهمية الدمج بين التحليل الرقمي والمراجعة الميدانية، بما يعزز الدقة ويربط التكنولوجيا بواقع الأداء الحكومي.

## 2- سنغافورة - منظومة الرقابة الذكية المتكاملة:

تبين سنغافورة من خلال هيئة المحاسبة وتنظيم الشركات (ACRA) نهج "الرقابة الرقمية الكاملة"، حيث أدمجت تقنيات الذكاء الاصطناعي في مختلف مراحل العمل الرقابي، بدءاً من فحص البيانات حتى إعداد التقارير النهائية. وقد أسس ديوان المراجعة السنغافوري "مركز الابتكار الرقابي" كمختبر لتجريب الأدوات الذكية في التنبؤ بالمخاطر وتحليل الإنفاق العام<sup>[5]</sup>.

وتُعد التجربة السنغافورية من أكثر النماذج نضجاً، إذ دمجت التقنية في بنية المؤسسة نفسها لضمان استدامة التطوير والابتكار الرقابي.

2- وتجدر الإشارة إلى أن مؤتمر الانتوساي الخامس والعشرين بشرم الشيخ (أكتوبر 2025) في خطوة تؤكد الدور الريادي للجهاز المركزي للمحاسبات المصري (ASA) في العمل الرقابي العربي والدولي.

شهد المؤتمر حضوراً دولياً واسعاً من مختلف دول العالم<sup>[6]</sup>، وركزت بعض جلساته على التحولات الرقمية في الرقابة الحكومية ودور الذكاء الاصطناعي في تعزيز النزاهة وكفاءة إدارة المال العام.

وفي كلمته الافتتاحية، أكد رئيس الجهاز المركزي للمحاسبات أن:

"استضافة مصر لهذا المحفل العالمي تأتي تأكيداً لدورها المحوري في بناء رقابة ذكية قادرة على مواجهة تحديات العصر الرقمي، وتحويل التكنولوجيا من أداة للمراجعة إلى رافعة للتنمية والمساءلة"<sup>[7]</sup>.

كما شهد المؤتمر مداخلات بارزة من ممثلي الأجهزة الرقابية الذين أشادوا بتوجه الأجهزة العربية نحو بناء بنية رقمية مشتركة تعزز التكامل الرقابي وتبادل الخبرات. واختتم المؤتمر بعدد من التوصيات الجوهرية التي تُعد خارطة طريق للمرحلة المقبلة في الرقابة الذكية، ومن أبرزها:

- إعداد برامج تدريبية متخصصة في الذكاء الاصطناعي والتحليل التنبؤي للكوادر الرقابية.
- أهمية وجود إطار حوكمة فعال يضمن الاستخدام المسؤول والآمن للبيانات والتقنيات.

- أهمية التنسيق المؤسسي المترسخ للجهود داخل الانتوساير فيما يتعلق بتطبيقات الذكاء الاصطناعي.

لقد مثّل مؤتمر الانكوساير 25 محطة فارقة في صياغة رؤية مشتركة للرقابة الذكية، حيث لم يعد الذكاء الاصطناعي مجرد مفهوم تقني، بل أصبح خياراً استراتيجياً لتحقيق الشفافية وتعظيم كفاءة إدارة المال العام. إن الذكاء الاصطناعي أصبح محوراً رئيساً في تطوير العمل الرقابي عالمياً، وأن نجاح أي جهاز رقابي لا يتوقف على امتلاك التكنولوجيا فحسب، بل على تبني رؤية مؤسسية شجاعة قادرة على استثمار الإمكhanات الرقمية في خدمة أهداف الرقابة والنزاهة المالية.

### **3- التحديات المرتبطة بتطبيق الذكاء الاصطناعي في الأجهزة العليا للرقابة:**

رغم ما يتوجه الذكاء الاصطناعي من فرص واعدة لتطوير العمل الرقابي، فإن تطبيقه في بيئة الأجهزة العليا للرقابة المالية والمداسبة يواجه عدداً من التحديات المؤسسية والفنية والتشريعية، من أبرزها:

- فجوة الكفاءات البشرية الرقمية.
- تجزؤ قواعد البيانات الحكومية.
- غياب الأطر التشريعية المنظمة للرقابة الرقمية.
- مخاطر الخصوصية وأمن المعلومات.
- مقاومة التغيير المؤسسي.
- الحاجة إلى استدامة التمويل.

### **4- الركائز الأساسية لبناء منظومة رقابية ذكية:**

مع التطورات المتسارعة في مجالات التحول الرقمي والذكاء الاصطناعي، أصبح من الضروري إعادة صياغة المنظومة الرقابية بما يتواكب مع الثورة الصناعية الرابعة ومن أهم الركائز لبناء منظومة رقابية ذكية:

- التحول من الرقابة الورقية إلى الرقابة الرقمية الموحدة.
- إنشاء مركز التحليل الذكي للبيانات الرقابية.
- تطوير الكفاءات البشرية في مجالات التحليل الذكي.
- بناء شراكات مؤسسية مع الجامعات ومراكز البحث.
- تحدث الإطار التشريعي والتنظيمي ليتضمن الاعتراف القانوني بالمراجعة الإلكترونية وضمان أمن المعلومات.

### **5- النتائج المتوقعة من تطبيق منظومة رقابية ذكية:**

- رفع كفاءة استخدام الموارد البشرية.
- تقليل زمن تنفيذ مهام المراجعة.
- تعزيز القدرة على اكتشاف المخاطر المالية مبكراً.
- دعم متذدي القرار بتقارير تحليلية دقيقة وفورية.

## 6- التوصيات:

- تشكيل لجنة دائمة للتحول الرقمي والذكاء الاصطناعي.
- تطوير البنية التحتية الرقمية وربط قواعد البيانات الحكومية.
- تحديد الإطار التشريعي والتنظيمي للاعتراف بالمراجعة الإلكتروني.
- إطلاق برنامج وطني لبناء القدرات الرقمية للمراجعين.
- توسيع الشراكات المؤسسية مع الجامعات ومراكز البحث.

## الخاتمة:

في ختام هذا المقال، يمكن القول إن التحول نحو الرقابة الذكية لم يعد رفاهية أو خياراً تقنياً محدوداً، بل أصبح ضرورة تفرضها طبيعة العصر الرقمي وتشابك الأنظمة المالية الحديثة. فقد أوضحت التجارب الدولية التي تناولتها البحث أن الذكاء الاصطناعي غير من جوهر العمل الرقابي، إذ نقل الأجهزة الرقابية من متابعة الأخطاء بعد وقوعها إلى القدرة على التنبؤ بالمخاطر قبل حدوثها، والمساهمة في ترشيد الإنفاق العام وتعزيز الشفافية والمساءلة.

## المراجع:

- 1- OECD, Governing with artificial intelligence: The state of play and way forward in core government functions, Paris: OECD Publishing, 2025 .
- 2- U.S. Government Accountability Office (GAO), Artificial intelligence: Key practices to help ensure accountability in federal use, Washington, DC: GAO, 2023 .
- 3- European Court of Auditors (ECA), Big data and AI in EU financial oversight, Luxembourg: Publications Office of the European Union, 2022 .
- 4- Board of Audit and Inspection of Korea (BAI), Smart audit system: AI-powered public spending oversight, Seoul: BAI Publications, 2023 .
- 5- Auditor-General's Office of Singapore (AGO), Innovation in public sector auditing: The role of AI and data analytics, Singapore: AGO Publications, 2022 .
- 6- International Organization of Supreme Audit Institutions (INTOSAI), Proceedings of the 25th INCOSAI Congress: Digital transformation in public auditing, Vienna: INTOSAI General Secretariat, 2025 .
- 7- الجهاز المركزي للمحاسبات، كلمة رئيس الجهاز في افتتاح مؤتمر الإنتموسي الخامس والعشرين بشرم الشيخ، القاهرة: الجهاز المركزي للمحاسبات، 2025 .
- 8- المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (الإنتموسي)، وقائع المؤتمر الخامس والعشرين للإنتموسي: التحول الرقمي في التدقيق العام، فيينا: الأمانة العامة للإنتموسي، 2025 .



## الذكاء الاصطناعي والتحول الرقمي في الأجهزة العليا للرقابة: نحو نموذج متكامل "الرقابة الذكية المتوازنة" (Balanced Smart Oversight)

### المقدمة:

يشهد العالم المعاصر تحولاً جذرياً في بنية الإدارة العامة نتيجة التطور المتتسارع في تقنيات الذكاء الاصطناعي والتحول الرقمي إذ أصبحت الرقابة الحكومية من أكثر المجالات تأثراً بهذه التحولات فلم تعد الأجهزة العليا للرقابة تمارس دورها التقليدي القائم على اكتشاف المخالفات بعد وقوعها بل أصبحت مطالبة بالانتقال نحو الرقابة الاستباقية القائمة على تحليل البيانات الضخمة وتوظيف الخوارزميات الذكية لاكتشاف المخاطر قبل حدوثها<sup>1</sup>. ولا يُعد هذا التحول مجرد تحديٍ للأدوات الرقابية أو رقمته للإجراءات بل هو تغيير في الفكر الرقابي ذاته إذ باتت الرقابة اليوم وظيفة معرفية تحليلية تسعى إلى إنتاج مؤشرات دقيقة تعزز الشفافية والكفاءة في إدارة المال العام<sup>2</sup>. إن توظيف الذكاء الاصطناعي يمنح الأجهزة العليا للرقابة قدراتٍ غير مسبوقة في تحليل البيانات والتدقيق لكنه في الوقت ذاته يثير تحدياتٍ أخلاقيةً ومؤسسيةً جديدةً فالثقة في الأنظمة الذكية لا يمكن أن تتحقق إلا عندما تكون خاضعة للمساءلة والشفافية وقابلة للتفسير البشري<sup>3</sup>.

وفي السياق العربي خطت دولٌ مثل الإمارات والسنغال ومصر خطواتٍ متقدمة في بناء أنظمة رقابة رقمية تعتمد على الذكاء الاصطناعي وتحليل البيانات بينما ما تزال دول أخرى مثل العراق في مراحلها الأولى بسبب تحديات البنية التحتية وضعف الكفاءات الفنية. وقد أكد البنك الدولي أن الاستثمار في القدرات البشرية والحكومة الرقمية أكثر تأثيراً واستدامةً من الاستثمار في الأجهزة التقنية وحدها<sup>4</sup>.

يقدم هذا البحث مصطلح "الرقابة الذكية المتوازنة" (Balanced Smart Oversight) بوصفه نموذجاً مقتراً يوازن بين الكفاءة التقنية والالتزام القيمي في توظيف الذكاء الاصطناعي في العمل الرقابي.

1- Ebua, Orla & Bracci (2022). Digital Transformation and the Public Sector Auditing: The SAI's Perspective. *Financial Accountability & Management*, 38(3), p. 307.

2- OECD (2022). *Digital Transformation in Public Sector Auditing: Between Hope and Fear*. Paris: OECD Publishing, p. 11.

3- OECD (2023). *Advancing Accountability in AI: Governing and Managing Risks Throughout the Lifecycle for Trustworthy AI*. *OECD Digital Economy Papers*, No. 34, Paris, p. 10.

4- World Bank (2021). *An Overview of World Bank Group Digital Governance and GovTech Projects*. Washington, D.C., p. 21.

يقوم بتحليل واقع التحول الرقمي في الأجهزة العليا للرقابة العربية واستكشاف كيفية توظيف الذكاء الاصطناعي لرفع كفاءة الأداء الرقابي دون المساس بالقيم المهنية والأخلاقية. كما يهدف إلى بناء إطار مفاهيمي تطبيقي للرقابة الذكية المتوازنة يجمع بين سرعة التحليل التقني وعمق الحكم المهني انسجاماً مع ما أكدته المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة بأنّ التحول الرقمي في العمل الرقابي يجب أن يكون مدفوعاً بالقيم المؤسسية وبمبدأ النزاهة المهنية لا بالتقنولوجيا وحدها<sup>5</sup>.

## الفصل الأول: الإطار العام والمنهجية العلمية للبحث:

### 1-1- مشكلة البحث:

يشهد العالم المعاصر تحولاً رقمياً شاملاً أعاد تشكيل أدوات وأساليب الرقابة الحكومية. لقد أصبحت البيانات الضخمة والخوارزميات الذكية جزءاً لا يتجزأ من عملية التدقيق والمساءلة العامة ما جعل الأجهزة العليا للرقابة أمام معادلة دقيقة بين الكفاءة التقنية والمسؤولية المهنية. في بينما تسهم التقنية في رفع الدقة والسرعة في العمل الرقابي فإنها تثير في المقابل إشكاليات تتعلق بالشفافية والعدالة في اتخاذ القرار الخوارزمي. وقد أوضحت منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية أن نجاح الحكومات في توظيف الذكاء الاصطناعي مرهون بقدرتها على وضع قواعد واضحة للمساءلة وضمان خضوع القرارات الآلية للمراجعة البشرية<sup>6</sup>. ومن هنا تتجلى مشكلة البحث في التساؤل الم導وري:

كيف يمكن للأجهزة العليا للرقابة أن توظف التحول الرقمي والذكاء الاصطناعي لتعزيز كفاءتها الرقابية دون المساس بالقيم المهنية والأخلاقية؟

### 1-2- أهداف البحث: يهدف هذا البحث إلى تحقيق ما يأتي:

- ✓ تحليل واقع التحول الرقمي في الأجهزة العليا للرقابة في البيئتين العربية والدولية.
- ✓ دراسة أثر الذكاء الاصطناعي في رفع كفاءة الرقابة من حيث الدقة والسرعة والموثوقية.
- ✓ بناء نموذج تطبيقي للرقابة الذكية المتوازنة يجمع بين الكفاءة التقنية والمسؤولية الأخلاقية.
- ✓ تقديم توصيات عملية تساعد الأجهزة الرقابية في اعتماد التحول الرقمي ضمن إطار مهني منضبط. وتأكد المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة أن الرقابة الرقمية لا تكتمل إلا حين تُطاغ ضمن رؤية أخلاقية تضع الإنسان في مركز عملية المساءلة<sup>7</sup>.

### 1-3- أهمية البحث: تبع أهمية هذا البحث من يُعددين متكمالين:

**البعد العلمي:** يسهم البحث في تأصيل مفهوم الرقابة الذكية المتوازنة بوصفها مرحلة متقدمة في تطور الفكر الرقابي من خلال الربط بين أدوات الذكاء الاصطناعي ومبادئ الحكومة الرشيدة. وقد بين إبیوا وبراتشی أن التحول الرقمي في الأجهزة العليا للرقابة ليس مجرد أتمتة للإجراءات بل إعادة بناء للثقافة المهنية وتحول في طبيعة العلاقات داخل المؤسسة الرقابية<sup>8</sup>.

5- INTOSAI (2023). Letter from the Chair of INTOSAI. Vienna : International Organization of Supreme Audit Institutions, p. 5.

6- OECD (2023). Advancing Accountability in AI : Governing and Managing Risks Throughout the Lifecycle for Trustworthy AI. OECD Digital Economy Papers No. 34, Paris, p. 10.

7. INTOSAI (2023). Letter from the Chair of INTOSAI. Vienna : International Organization of Supreme Audit Institutions, p. 5.

8- Ebua, Orla & Bracci (2022). Digital Transformation and the Public Sector Auditing: The SAI's Perspective. Financial Accountability & Management, 38(3), p. 310.

**البعد التطبيقي:** يهدف إلى تقديم إطار عملي يمكن اعتماده في المؤسسات الرقابية العربية لتفعيل التحول الرقمي دون الإخلال بالقيم المهنية التي تمثل جوهر الممارسة الرقابية.

**1-4- منهج البحث:** اعتمد البحث على المنهج التحليلي المقارن الذي يجمع بين التحليل النظري والمقارنة التطبيقية مما أتاح فرصة الاطلاع على التجارب الدولية والعربية واستنباط القواسم المشتركة التي تميز النماذج الناجحة. ويشير البنك الدولي إلى أن المقارنة بين السياقات المؤسسية المختلفة تساعده على فهم العوامل التي تحدد فاعلية التحول الرقمي في القطاع العام وبخاصة في مجال الرقابة والمساءلة<sup>9</sup>. وقد تم تحليل تجارب الأجهزة العليا في كندا وكوريا الجنوبية والولايات المتحدة بوصفها نماذج دولية متقدمة ومقارنتها بتجارب الإمارات وال سعودية ومصر وال العراق التي تبنت استراتيجيات رقمية فاعلة في التدقيق الحكومي.

**1-5- أدوات البحث:** استخدم البحث مجموعة من الأدوات لتحقيق أهدافه:

- ✓ تحليل الوثائق والتقارير الرسمية الصادرة عن INTOSAI وOECD والبنك الدولي وصندوق النقد الدولي لتحديد الاتجاهات العالمية في الرقابة الرقمية.
- ✓ المقارنة المنهجية بين النماذج لتوضيح أوجه الشبه والاختلاف بين التطبيقات الرقمية في الدول المختلفة.
- ✓ التحليل النقدي للأدبيات الحديثة بهدف تحديد الفجوات البحثية وصياغة إطار علمي يسدّها من منظور عربي. ويشير صندوق النقد الدولي إلى أن إدماج تقنيات الذكاء الاصطناعي في التحليل المالي والرقابة يتطلب منظومة واضحة لتوزيع المسؤوليات وضمان المساءلة عن الأخطاء الناتجة عن الخوارزميات<sup>10</sup>.

## **الفصل الثاني: الإطار النظري: التطور المفاهيمي للرقابة الحكومية في ظل التحول الرقمي:**

شهد مفهوم الرقابة الحكومية تطويراً جوهرياً خلال العقود الأخيرة متأثراً بالتحول الرقمي والذكاء الاصطناعي. كانت الرقابة في الماضي تُمارس بأساليب يدوية تهدف إلى التحقق من الالتزام بالقوانين المالية فقط بينما أصبحت اليوم عملية تحليلية تُعنى بتقييم الأداء وتحقيق القيمة العامة. هذا التحول لا يقتصر على التكنولوجيا بل يشمل الفلسفة التي تقوم عليها الرقابة بوصفها نظاماً معرفياً يعتمد على تحليل البيانات والتنبؤ بالمخاطر قبل وقوعها. يشير تقرير البنك الدولي إلى أن الرقابة الرقمية أصبحت عنصراً رئيسياً في الحكومة الحديثة لأنها تمكّن من مراقبة المال العام في الوقت الفعلي وتحسين الشفافية والمساءلة<sup>11</sup>. فالتقنيات الحديثة كالذكاء الاصطناعي وتعلم الآلة تسمح بتحليل كميات ضخمة من المعلومات بسرعة وكفاءة مما يمنح الأجهزة العليا للرقابة قدرة أكبر على اكتشاف الانحرافات والأنماط غير الطبيعية في الإنفاق العام. لكن في المقابل فإن الاعتماد المفرط على الخوارزميات قد يؤدي إلى مخاطر مرتبطة بانعدام الشفافية أو تحيز البيانات وهو ما يستدعي وجود منظومة حوكمة أخلاقية متينة.

**2-1- العلاقة بين الذكاء الاصطناعي والكفاءة الرقابية:** يُعد الذكاء الاصطناعي من أبرز الأدوات التي أعادت تعريف مفهوم الكفاءة في العمل الرقابي. فقد أصبح بإمكان الأنظمة الذكية تحليل ملايين السجلات المالية بسرعة هائلة وإصدار تقارير تنبؤية حول موقع الخلل أو الفساد المحتمل.

9- World Bank (2021). An Overview of World Bank Group Digital Governance and GovTech Projects. Washington, D.C., p. 19.

10- International Monetary Fund (2023). Generative Artificial Intelligence in Finance : Risk Considerations. Washington, D.C., p. 8.

11- World Bank (2021). An Overview of World Bank Group Digital Governance and GovTech Projects. Washington, D.C., p. 20.

وقد أكدت منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية أن استخدام الذكاء الاصطناعي في الرقابة العامة يسهم في تقليل الخطأ البشري وزيادة دقة القرارات شريطة أن يظل القرار النهائي بيد الإنسان<sup>12</sup>. وبهذا فإن الكفاءة التقنية لا يمكن أن تُفصل عن البعد الإنساني الذي يضمن العدالة المهنية ويحّد من الانحياز الخوارزمي. فالمفهوم الجديد للرقابة يقوم على الدمج بين الذكاء الحسابي للآلية والحكمة المهنية للمراجع البشري.

## 2-2- المعضلات الأخلاقية في استخدام الخوارزميات الرقابية:

رغم المزايا الكبيرة لاستخدام الذكاء الاصطناعي إلا أن الاعتماد المفرط عليه يثير قضاياً أخلاقية وقانونية. وتحذر تقارير منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية من أن "الأنظمة الذكية قد تُنتج قرارات غير شفافة إذا لم تُصمّم وفق مبادئ المسؤولية والإنصاف"<sup>13</sup>. كما أن غياب الإشراف البشري الكامل يمكن أن يؤدي إلى فقدان الثقة بنتائج التدقيق الآلي. ولهذا توصي الأدبيات الدولية بضرورة تطوير إطار حوكمة أخلاقية تضمن المسائلة البشرية في كل مراحل التحليل الخوارزمي. وفي هذا السياق يشير صندوق النقد الدولي إلى أنَّ الذكاء الاصطناعي يمكن أن يعزز كفاءة العمل الرقابي المالي لكنه قد يخلق مخاطر جديدة ما لم يتم ضبطه بسياسات واضحة للشفافية والمساءلة<sup>14</sup>. إن معالجة هذه المعضلات تتطلب تكاملاً بين الضوابط التقنية والتشريعات الأخلاقية بحيث تبقى الخوارزميات أداة مساعدة وليس بديلاً عن التقدير المهني.

## 2-3- الدراسات السابقة والججوة البحثية:

تناولت الدراسات الدولية مثل أبطاث INTOSAI (2024) وOECD (2023) ظاهرة التحول الرقابي الذكي من زوايا متعددة مؤكدةً أن التحول لا ينجح إلا إذا اقترن بإصلاح مؤسسي وثقافي شامل. وتشير دراسة إيبوا وبراتشي إلى أن التحول الرقمي الحقيقي "يتتحقق عندما يُعاد تعريف دور المدقق من مراقب إلى محلل بيانات ومستشار سياسات عام"<sup>15</sup>. أما في السياق العربي فتركزُ أغلب الدراسات على الجوانب التقنية أو التنظيمية دون التعمق في البعد الأخلاقي للذكاء الاصطناعي في الرقابة. ومن هنا تتضح الفجوة البحثية التي يسعى هذا البحث إلى سدها عبر صياغة إطار عريبي للرقابة الذكية المتوازنة يجمع بين الدقة التقنية والعدالة المهنية.

## الفصل الثالث: الجانب التطبيقي والتحليل المقارن للتحول الرقابي الرقمي:

يهدف هذا الفصل إلى تحليل واقع التحول الرقمي في الأجهزة العليا للرقابة في الدول العربية المختارة (الإمارات، السعودية، مصر، العراق) ومقارنته بتجارب دولية متقدمة (كندا، كوريا الجنوبية، الولايات المتحدة) لا بغرض التصنيف بل لاستخلاص العوامل المشتركة التي تفسّر نجاح التحول نحو الرقابة الذكية. وقد اعتمد التحليل على منهج المقارنة المؤسسية والتحليل النقطي للمصادر الدولية الرسمية.

## 3-1- الإطار العام للتحليل التطبيقي:

تشير الاتجاهات الحديثة في الحكومة المالية إلى أنَّ الرقابة الذكية أصبحت أحد ركائز الشفافية والمساءلة في إدارة المال العام إذ تمكن الأجهزة العليا من رصد المخاطر قبل وقوعها عبر تحليل البيانات في الزمن الحقيقي. ويؤكد البنك الدولي (World Bank 2021) أن التحول الرقمي الرقابي لا يتتحقق بمجرد تبني التقنية بل يتطلب بنية مؤسسية مرنّة وتكاملاً آمناً للبيانات بين مؤسسات الدولة<sup>16</sup>.

12- OECD (2023). Advancing Accountability in AI: Governing and Managing Risks Throughout the Lifecycle for Trustworthy AI. Paris, p. 12.

13- International Monetary Fund (2023). Generative Artificial Intelligence in Finance : Risk Considerations. Washington, D.C., p. 8.

14- OECD (2023). Advancing Accountability in AI: Governing and Managing Risks Throughout the Lifecycle for Trustworthy AI. Paris, p. 14.

15- International Monetary Fund (2023). Generative Artificial Intelligence in Finance: Risk Considerations. Washington, D.C., p. 9.

16- International Monetary Fund (2023). Generative Artificial Intelligence in Finance: Risk Considerations. Washington, D.C., p. 9.

بناءً على ذلك اختيرت الدول مدلّ الدراسة لتمثّل مستويات مختلفة من النضج الرقمي والحكومة المؤسسيّة بما يسمح ببناء تصور متّكّل لنموذج الرقابة الذكيّة المتوازن.

### 3-2- التجارب الدوليّة:

- ✓ كندا: استناداً إلى تقرير منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD, 2024) بعنوان: *Governing with Artificial Intelligence: Are Governments Ready?* تُعدّ كندا من الدول السباقّة في دمج التحليل التنبؤي بالعمل الرقابي. طور مكتب المراجعة العام الكندي (OAG) منذ عام 2019 نظاماً موحداً لتحليل الإنفاق العام بخوارزميات الذكاء الاصطناعي<sup>17</sup>. وقد ركّز التقرير على أهمية تأهيل الكوادر البشرية وتحسين جودة البيانات كعنصرين أساسيين في نجاح التحول الرقابي مما يؤكد أن المعرفة الإنسانية الوعائية تظلّ المحرك الحقيقي للكفاءة التقنية.
- ✓ كوريا الجنوبيّة: بحسب تقرير (INTOSAI, 2023) بعنوان *Letter from the Chair of INTOSAI* اعتمدت كوريا نموذج (الرقابة التنبؤية) عبر منصة (K-Audit) التي تتيح التحليل الفوري للمصروفات الحكوميّة<sup>18</sup>. أبرز التقرير دور التشريعات المرنّة في تحقيق التوازن بين الابتكار وحماية الخصوصيّة مؤكداً أن الإطار القانوني الذكي هو الأساس لبناء الثقة العامة في الرقابة الرقميّة.
- ✓ الولايات المتّحدة: أوضح تقرير (OECD, 2023) بعنوان *Advancing Accountability in AI* أن الولايات المتّحدة تبنّت نموذج (الرقابة المعزّزة بالتقنيّة) الذي يستخدم فيه مكتب المراجعة الحكومي (GAO) تحليلات البيانات الضخمة والتعلّم الآلي للكشف المبكر عن التجاوزات<sup>19</sup>. وتميّزت التجربة بوجود ضوابط أخلاقيّة داخلية تضمن بقاء القرار النهائي في يد الإنسان مما يعكس رؤية متقدمة تجعل من الذكاء الاصطناعي أداة مساعدة لا بديلاً عن الحكم المهني.

### 3-3- التجارب العربيّة:

- ✓ الإمارات العربيّة المتّحدة: تشير تقارير البنك الدولي (2021) إلى أنّ الإمارات تُعدّ نموذجاً عريبياً متقدّماً في مجال الرقابة الذكيّة ضمن رؤية الإمارات (2037) اعتمدت الدولة منظومة تحليل لحظي للإنفاق العام ونجحت بفضل تكامل التقنيّة مع الحكومة المؤسسيّة التي تضمن جودة البيانات واستدامتها<sup>20</sup>. وتؤكّد التجربة أنّ التحول الرقابي الفعال يقوم على الدمج بين التطوير التقني والقيم المؤسسيّة.
- ✓ المملكة العربيّة السعودية: وفق تقرير (INTOSAI, 2023) نجحت السعودية في رقمنة عمليات التدقيق عبر منصة (شامل) التي تربط الأجهزة الرقابية بالجهات الحكوميّة<sup>21</sup>. وركّزت التجربة على تأهيل الكفاءات البشرية في مجالات الذكاء الاصطناعي التحليلي مما جعلها من أبرز التجارب العربيّة في بناء القدرات الوطنيّة للرقابة الرقميّة.

17- OECD (2024). *Governing with Artificial Intelligence: Are Governments Ready?* OECD Artificial Intelligence Papers, No. 20. Paris: OECD Publishing, p. 23.

18- INTOSAI (2023). *Letter from the Chair of INTOSAI*. Vienna: International Organization of Supreme Audit Institutions, p. 5.

19- OECD (2023). *Advancing Accountability in AI: Governing and Managing Risks Throughout the Lifecycle for Trustworthy AI*. OECD Digital Economy Papers No. 34, Paris, p. 10.

20- World Bank (2021). *An Overview of World Bank Group Digital Governance and GovTech Projects*. Washington, D.C., p. 21.

21- INTOSAI (2023). *Letter from the Chair of INTOSAI*. Vienna, p. 6.

✓ جمهورية مصر العربية: تعمل مصر وفق رؤية مصر (2030) وتقارير البنك الدولي (2021) على إنشاء قواعد بيانات مالية موحدة وربط الأجهزة الرقابية ضمن شبكة وطنية للحكومة<sup>22</sup>. وتسعى إلى ترسیخ التحليل الذكي لتحسين كفاءة الإنفاق العام ومتابعة المشروعات القومية. وتأكد التجربة أن وضوح الرؤية المؤسسية واستمرارية التدريب يحقق نتائج أكثر استدامة من الدعتماد على البنية التقنية وحدها.

✓ جمهورية العراق: يبيّن تقرير برنامج الأمم المتحدة الإنمائي (UNDP, 2023) أنّ العراق ما زال في مرحلة تأسيسية للتحول الرقمي تتسم بتفاوت القدرات وضعف البنية التحتية لكنه يُظهر التزاماً حكومياً متزايداً بإدماج التكنولوجيا في الخدمات العامة<sup>23</sup>.

ورغم محدودية الموارد فإنّ العراق يمتلك فرّصاً واعدة لبناء رقابة ذكية متوازنة إذا ما وُجّهت الجهود نحو رقمنة البيانات وتعزيز التشريعات الرقمية.

جدول 1: (إعداد الباحث) المقارنة بين التجارب الدولية والعربيّة في التحول الرقابي الرقمي:

الدولة	المصدر الرئيس	نوع التحول الرقابي	أهم التقنيات المستخدمة	أبرز التحديات	عوامل النجاح	مستوى النضج
كندا	OECD, 2024	التحليل التنبئي في الرقابة المالية	الذكاء الاصطناعي وتحليل تكامل البيانات Data – AI (Integration)	جودة البيانات وتجانسها بين المؤسسات	تطوير الكفاءات البشرية وتحسين إدارة البيانات	متقدم جداً
كوريا الجنوبية	INTOSAI, 2023	الرقابة التنبؤية في الإنفاق العام	منصة التحليل الوطني-K Audit System	حماية الخصوصية وضمان أمن البيانات	تشريعات مرنّة وحكومة رقمية فعالة	متقدم
الولايات المتحدة	OECD, 2023	الرقابة المعززة بالتقنيّة (Tech-Enabled Audit)	وحدات التعلم التلبي في GAO هيئة	الإشكاليات الأخلاقية في الذكاء الاصطناعي	الإطار الأخلاقي والمسؤولية البشرية	متقدم جداً
الإمارات العربية المتحدة	World Bank, 2021	الرقابة المالية الذكية ضمن رؤية 2031	GovTech – التحليل اللحظي للبيانات Real-time Analytics	تكامل الأنظمة الحكومية	الحكومة المؤسسية واستدامة البيانات	متقدم
المملكة العربية السعودية	INTOSAI, 2023	الرقابة الرقمية الشاملة عبر منصة "شامل"	أدوات الذكاء الاصطناعي التحليلي	نقص الكفاءات التقنية المتخصصة	التدريب الرقابي وبناء القدرات الوطنية	متقدم
جمهورية مصر العربية	World Bank, 2021	الرقابة التدريجية ضمن استراتيجية 2030	توحيد قواعد البيانات المالية Data Unification	محدودية الموارد التقنية	وضوح المؤسسية والتخطيط المرحلي	متوسط
جمهورية العراق	UNDP, 2023	الرقابة الرقمية الناشئة	التجارب الأولية في التدقيق الإلكتروني e-Audit Trials	ضعف البنية التشريعية والمؤسسية	الالتزام الحكومي والمبادرات التمهيدية	ناشر

يوضح الجدول (1) أوجه التباين بين التجارب الدولية والعربيّة من حيث طبيعة التحول الرقابي وأبرز العوامل المؤثرة فيه. ويبيّن أن الدول المتقدمة حققت نضجاً مؤسسيّاً وتقنيّاً مرتفعاً نتيجة الاستثمار في رأس المال البشري والحكومة الرقمية بينما حققت الإمارات والسعوية تقدّماً واضحاً بفضل الدمج المؤسسي والتدريب الرقمي في حين تمثل مصر وال伊拉克 نموذجين لمرحلة التحول التدريجي التي ما تزال تعتمد على المبادرات الفردية والبنية التحتية قيد التطوير. وتشير هذه النتائج إلى أن التحول الرقابي الناجح لا يُقاس بتوافر التكنولوجيا وحدها، بل ب مدى ترسیخ ثقافة البيانات والتشريعات الرقمية التي تضمن نزاهة الذكاء الاصطناعي في العمل الرقابي.

22- World Bank (2021). An Overview of World Bank Group Digital Governance and GovTech Projects. Washington, D.C., p. 24.

23- United Nations Development Programme (2023). Digital Landscape Assessment of Iraq. Baghdad, p. 4.

#### 4-3 المقارنة التحليلية بين التجارب الدولية والערבية:

تُظهر المقارنة أن الدول المتقدمة تبنت التحول الرقمي كمنظومة وطنية متكاملة قائمة على حوكمة البيانات والذكاء الاصطناعي المسؤول بينما لا تزال معظم الدول العربية في مرحلة التطوير المؤسسي والتشريعي. وتوكّد (OECD 2023) أن العنصر البشري المؤهّل هو العامل الحاسم في نجاح مشاريع الرقابة الذكية<sup>24</sup>. ويستنتج الباحث أن الفجوة بين التجارب الدولية والعربّية ليست تقنية بقدر ما هي مؤسّسية وبشرية وأن تحقيق الرقابة الذكية المتوازنة يتطلّب تكامل الإنسان والمؤسسة والتقنية في إطار من القيم المهنية والشفافية.

#### الفصل الرابع: الإطار المقترن للرقابة الذكية المتوازنة:

استناداً إلى نتائج التحليل المقارن السابق يتضح أن التحول الرقمي في الأجهزة العليا للرقابة لا ينجح إلا ضمن إطار مؤسسي متكامل يوازن بين التقنية والقيم الأخلاقية. إن الرقابة الذكية المتوازنة ليست مشروعًا تقنياً فحسب بل رؤية شاملة تسعى إلى توظيف الذكاء الاصطناعي في خدمة الشفافية والمساءلة العامة. وقد أكدت منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية أن نجاح تطبيقات الذكاء الاصطناعي في القطاع العام يتطلّب إطاراً حوكميّاً يحدد المسؤوليات ويضمن التفاعل البشري في القرارات الحساسة<sup>25</sup>.

يهدف هذا الإطار إلى وضع نموذج تطبيقي للرقابة الذكية المتوازنة يستجيب للبيئة العربية ويستند إلى الدروس المستخلصة من التجارب الدولية. ويرتكز على أربعة محاور رئيسية:

- المحور التقني (الأنظمة والمنصات الذكية).
- المحور المؤسسي (الهيكل والتنظيم).
- المحور البشري (الكفاءات والمهارات).
- المحور التشريعي والأخلاقي (حوكمة الاستخدام وضمان النزاهة).

##### 4-1 المحور التقني:

يمثل المحور التقني قاعدة الإطار المقترن إذ يرتكز على بناء البنية التحتية الرقمية التي تمكّن الأجهزة العليا من تحليل البيانات في الزمن الحقيقي. ويشير البنك الدولي إلى أن فعالية التحول الرقمي في العمل الرقابي تعتمد على جودة البيانات وأدوات تبادلها بين المؤسسات الحكومية<sup>26</sup>. وتتضمن المقترنات التقنية:

- إنشاء منصة رقابة ذكية موحدة ترتبط بجميع الوزارات والمؤسسات العامة عبر واجهات برمجة تطبيقات (APIs).
- استخدام خوارزميات التعلم الآلي لاكتشاف الأنماط غير الطبيعية في الإنفاق العام.
- اعتماد أنظمة مؤشرات أداء تفاعلية لتوليد تقارير فورية للمؤسّلين الرقابيين.
- تطبيق معايير متقدمة لحماية البيانات من الاختراق أو التلاعب.

##### 4-2 المحور المؤسسي:

يرتكز هذا المحور على إعادة هيكلة الأجهزة العليا للرقابة بما يتناسب مع متطلبات الرقابة الذكية. وتوضح منظمة INTOSAI أن بناء وحدات رقابة رقمية مستقلة داخل الأجهزة العليا يمثل خطوة أساسية لترسيخ الرقابة المعتمدة على البيانات<sup>27</sup>. يقترح الباحث في هذا الإطار:

24- OECD (2023). Advancing Accountability in AI: Governing and Managing Risks Throughout the Lifecycle for Trustworthy AI. OECD Digital Economy Papers No. 34, Paris, p. 12.

25- OECD (2024). Governing with Artificial Intelligence: Are Governments Ready? OECD Artificial Intelligence Papers No. 20, Paris, p. 26.

26- World Bank (2021). An Overview of World Bank Group Digital Governance and GovTech Projects. Washington, D.C., p. 22.

27- INTOSAI (2023). Letter from the Chair of INTOSAI. Vienna: International Organization of Supreme Audit Institutions, p. 6.

- ✓ إنشاء إدارة مركبة للتحول الرقمي داخل الأجهزة العليا.
- ✓ تبني نموذج حوكمة مرن (Agile Governance) يسمح بالتحديث المستمر للسياسات.
- ✓ تطوير سياسات بيانات وطنية تحدد مستويات الوصول وآليات المراجعة.
- بهذا الشكل تتحول الأجهزة العليا من مؤسسات تقليدية إلى منظمات تعلم رقابي مستمر.

#### 4-3- المحور البشري:

يشكل الإنسان محور الأمان في منظومة الرقابة الذكية فالتقنيات مهما بلغت من تطور لا يمكنها أن تحل محل التقدير المهني. ويشير تقرير (OECD 2023) إلى أن "الكواذر البشرية المتمكنة رقميًا تمثل العنصر الأهم في ضمان نزاهة الذكاء الاصطناعي في العمل الحكومي<sup>28</sup>. لذلك يتطلب هذا المحور:

- ✓ إعداد برامج تدريب رقمي متقدمة في تحليل البيانات والذكاء الاصطناعي.
- ✓ اعتماد نموذج «المدقق التحليلي» الذي يجمع بين المهارة التقنية والرؤية الأخلاقية.
- ✓ تشجيع التعليم المستمر عبر شراكات مع الجامعات ومراكز الأبحاث.

#### 4-4- المحور التشريعي والأخلاقي:

يهدف هذا المحور إلى ضمان أن تبقى الرقابة الذكية أداة للشفافية لا وسيلة للهيمنة أو الانحياز. وتحذر تقارير OECD من أن غياب التشريعات الواضحة لاستخدام الذكاء الاصطناعي في الرقابة قد يؤدي إلى قرارات خوارزمية غير خاضعة للمساءلة<sup>29</sup>. وعليه يقترح الباحث:

- ✓ إصدار مدونة سلوك رقمية تحدد حدود استخدام الذكاء الاصطناعي في التدقيق.
- ✓ سن تشريعات تحمي الخصوصية وتحمّل إساءة استخدام البيانات.
- ✓ إنشاء لجنة وطنية لحوكمة الذكاء الاصطناعي في الرقابة تشرف على مراجعة الخوارزميات وتقديم نزاهتها بصفة دورية.

#### 4-5- مؤشرات الأداء ومراحل التنفيذ:

لتنفيذ الإطار المقترن يقترح الباحث ثلاث مراحل زمنية:

- ✓ قصيرة المدى (0-6 أشهر): بناء قاعدة بيانات موحدة وتجريب الخوارزميات في مجالات محددة.
- ✓ متوسطة المدى (6-18 شهراً): إطلاق المنصة الوطنية للرقابة الذكية وربطها بالمؤسسات الحكومية.
- ✓ طويلة المدى (18-36 شهراً): التطبيق الشامل للإطار وتطوير نموذج نصي رقابي رقمي.

ويشير صندوق النقد الدولي إلى أن التدرج المرحلي في تطبيق الأنظمة الذكية يتيح تقليل المخاطر وتحسين جودة القرارات المؤتممة بمرور الوقت<sup>30</sup>. تُقاس فعالية الإطار من خلال مؤشرات مثل نسبة الأتمتة في عمليات التدقيق وسرعة إصدار التقارير وعدد الإنذارات الاستباقية ومستوى رضا الجهات الخاضعة للرقابة.

#### 4-6- الرؤية الختامية للإطار المقترن:

يرى الباحث أن الإطار المقترن يشكل خارطة طريق عملية لتبني الرقابة الذكية المتوازنة في البيئة العربية من خلال الدمج بين القوة التحليلية للتقنية وحكمة الإنسان.

28- OECD (2023). Advancing Accountability in AI: Governing and Managing Risks Throughout the Lifecycle for Trustworthy AI. OECD Digital Economy Papers No. 34, Paris, p. 13.

29-OECD (2023). Advancing Accountability in AI: Governing and Managing Risks Throughout the Lifecycle for Trustworthy AI. OECD Digital Economy Papers No. 34, Paris, p. 14.

30- International Monetary Fund (2023). Generative Artificial Intelligence in Finance: Risk Considerations. Washington, D.C., p. 10.

إن تطبيق هذا الإطار يتطلب إرادة مؤسسية واستثماراً في البنية الرقمية والبشرية ووعياً تشريعياً يضمن أن يظل الذكاء الاصطناعي خادماً للرقابة لا بديلاً عنها.

الشكل رقم (1) الإطار الهندسي المقترن للرقابة الذكية المتوازنة:



ويقدم هذا البحث مصطلح "الرقابة الذكية المتوازنة (Balanced Smart Oversight)" بوصفه مفهوماً ابتكارياً يجمع بين الكفاءة التقنية للذكاء الاصطناعي والقيم الأخلاقية للممارسة الرقابية ليشكل رؤيةً جديدةً لمستقبل الأجهزة العليا للرقابة في العصر الرقمي.

## الفصل الخامس: النتائج والتوصيات:

### 5-1- النتائج:

بعد دراسة واقع التحول الرقمي في الأجهزة العليا للرقابة وتحليل التجارب الدولية والערבية توصل الباحث إلى مجموعة من النتائج الرئيسية التي تُبرّز ملامح الرقابة الحكومية في عصر الذكاء الاصطناعي.

✓ التحول المفاهيمي في وظيفة الرقابة: لم تعد الرقابة وظيفة لاحقة تقتصر على كشف الانحرافات بعد وقوعها بل أصبحت نظاماً استباقياً يعتمد على التحليل الآمن للبيانات لرصد المخاطر قبل حدوثها. وتشير منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية إلى أن الرقابة الحديثة أصبحت تعتمد على البيانات الضخمة والتحليل التنبؤي لتحديد نقاط الخلل قبل وقوعها<sup>31</sup>.

✓ الكفاءة التقنية لا تُغنى عن الحكم المهني: أظهرت التجارب أن الخوارزميات مهما بلغت دقتها لا يمكن أن تحل محل الحس الأخلاقي للمدقق. ويؤكد البنك الدولي أن الرقابة الرقمية تحتاج إلى توازن بين أدوات التحليل التقني والقدرات المهنية للمراجعين لضمان جودة القرارات الرقابية<sup>32</sup>.

✓ الفجوة الرقمية ذات طابع بشري لا تُقني: تبيّن أن أغلب الأجهزة العربية تمتلك بني تقنية مقبولة لكن نقص الكفاءات البشرية والتدريب المتخصص يحدّ من فاعلية التحول الرقمي. ويشير تقرير INTOSAI إلى أن الاستثمار في رأس المال البشري هو العامل الداسم في استدامة التحول الرقابي الذكي<sup>33</sup>.

✓ غياب الإطار التشريعي المتكامل: لا تزال العديد من التشريعات المالية والرقابية في الدول العربية غير محدثة بما يكفي للاعتراف بالأدلة الرقمية أو نتائج التحليل الآلي. وتحذر تقارير OECD من أن غياب التشريعات الواضحة يجعل الأنظمة الذكية عرضة للأخطاء والانحيازات دون مساءلة قانونية<sup>34</sup>.

31- OECD (2024). Governing with Artificial Intelligence: Are Governments Ready? OECD AI Papers No. 20, Paris, p. 24.

32- World Bank (2021). An Overview of World Bank Group Digital Governance and GovTech Projects. Washington, D.C., p. 20.

33- INTOSAI (2023). Letter from the Chair of INTOSAI. Vienna: International Organization of Supreme Audit Institutions, p. 7. 34- OECD (2023).

Advancing Accountability in AI: Governing and Managing Risks Throughout the Lifecycle for Trustworthy AI. OECD Digital Economy Papers No. 34, Paris, p. 15.

- ✓ الرقابة الذكية المتوازنة هي النموذج الأمثل للمستقبل: إذ تجمع بين كفاءة الذكاء الاصطناعي واستقلالية القرار الإنساني وتضمن استدامة العمل الرقابي من خلال المزاوجة بين التقنية والقيم المؤسسية.
- ✓ ويؤكد صندوق النقد الدولي أن "التحول الرقمي الفعال في الرقابة العامة لا يمكن أن يتحقق إلا بوجود توازن بين الأئمة والمسؤولية البشرية" <sup>35</sup>.

## 5-2- التوصيات:

استناداً إلى هذه النتائج يوصي الباحث بما يلي:

- ✓ تبني إستراتيجية وطنية للتحول الرقابي الذكي تشمل تحديد الرؤية والأهداف وآليات التكامل بين الأجهزة الرقابية والوزارات ضمن منظومة رقمية واحدة.
- ✓ إنشاء مراكز بيانات رقابية وطنية لتجميع البيانات الحكومية وتمكين الذكاء الاصطناعي من تحليلها بصفة مستمرة.
- ✓ تطوير التشريعات الرقمية لضمان الاعتراف القانوني بنتائج التحليل الآلي وحماية البيانات الحساسة.
- ✓ تأسيس برامج تدريب رقمي متقدمة لإعداد مدققين يمتلكون مهارات التحليل والذكاء الاصطناعي مع ترسير الحس الأخلاقي والرقابي.
- ✓ إنشاء لجنة دائمة لأخلاقيات الذكاء الاصطناعي الرقابي لمراجعة الخوارزميات وضمان شفافيتها وعدالتها.
- ✓ تعزيز التعاون الدولي مع منظمات مثل INTOSAI وOECD لتبادل الخبرات وتطوير نماذج رقابة رقمية تتلاءم مع السياق العربي. وقد أوضحت OECD أن التعاون العابر للحدود في قضايا الحكومة الرقمية يعزز تبادل الخبرات ويقلل من فجوة الابتكار بين الدول <sup>36</sup>.

## رؤية الباحث:

يرى الباحث أن التحول الرقمي في الأجهزة العليا للرقابة يمثل مرحلة إعادة تعريف شاملة لمفهوم الرقابة الحكومية في عصر الذكاء الاصطناعي إذ لم يعد الهدف مجرد كشف المخالفات بل ضمان الشفافية والكفاءة وتحقيق القيمة العامة. إن نجاح الرقابة الذكية لا يتحقق بالتقنيات وحدها بل بقدرة المؤسسات على بناء ثقافة مؤسسية أخلاقية تضع الإنسان في مركز عملية المراجعة بحيث تظل التقنية أداة لتعزيز الكفاءة والسرعة بينما يضمن الإنسان النزاهة والعدالة وتُظهر التجارب الدولية الناجحة مثل كندا وكوريا الجنوبية والإمارات أن حوكمة البيانات وتطوير الكفاءات البشرية والرقابة الأخلاقية على الخوارزميات هي الأساس لتحقيق تحول رقابي مستدام ومتوازن. ومن هذا المنطلق يؤكد الباحث أن مستقبل الأجهزة العليا للرقابة في العالم العربي يتوقف على تبني نموذج «الرقابة الذكية المتوازنة» الذي يدمج بين الابتكار التكنولوجي والالتزام القيمي و يجعل من الذكاء الاصطناعي وسيلةً لتعزيز الشفافية والمساءلة لا بديلاً عن الإنسان وبذلك يمكن للرقابة أن تواكب التحول الرقمي العالمي دون أن تفقد جوهرها الأخلاقي والإنساني.

35- (5) International Monetary Fund (2023). Generative Artificial Intelligence in Finance: Risk Considerations. Washington, D.C., p. 11.

36-OECD (2024). Governing with Artificial Intelligence: Are Governments Ready? OECD Artificial Intelligence Papers No. 20, Paris, p. 27.37-

## دور الذكاء الاصطناعي في تطوير أساليب المراجعة في الأجهزة العليا للرقابة



### مقدمة البحث:

تشهد البيئة الرقابية في القرن الحادي والعشرين تدولاً جذرياً مدفوعاً بالثورة الرقمية والتطورات التقنية المتتسارعة، يأتي في مقدمتها الذكاء الاصطناعي (Artificial Intelligence). وتواجه الأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة في جميع أنحاء العالم، بما فيها العربية، ضغوطاً متزايدة لمراجعة كيانات أكثر تعقيداً وتوليد كميات هائلة من البيانات. لم يعد الاعتماد على الأساليب التقليدية في المراجعة كافياً لمواكبة هذه التحديات، مما يستدعي تبني تقنيات مبتكرة لتعزيز الفعالية والكفاءة. لذلك، يهدف هذا البحث إلى استعراض دور الذكاء الاصطناعي في تطوير أساليب وأدوات المراجعة، وكيف يمكن لهذه التقنيات أن تسهم في رفع كفاءة وقدرات الأجهزة العليا للرقابة، انطلاقاً من واقع التحديات ووصولاً إلى آفاق التطوير المستقبلية.

### أهداف البحث:

- 1- التعريف بمفهوم الذكاء الاصطناعي وتقنياته الرئيسية ذات الصلة بمجال المراجعة.
- 2- تحليل الدور الذي يلعبه الذكاء الاصطناعي في تطوير أساليب وأدوات المراجعة (الجانب التطبيقي).
- 3- استعراض التحديات والمعوقات التي قد تواجه تطبيق الذكاء الاصطناعي في الأجهزة العليا للرقابة.
- 4- تقديم تصور حول المستقبل وآليات استفادة الأجهزة الرقابية العربية من تقنيات الذكاء الاصطناعي.

### منهج البحث:

يعتمد هذا البحث على المنهج الوصفي التحليلي، من خلال استعراض الأدبيات ذات الصلة، وتحليل التجارب الدولية الناشئة في هذا المجال، واستخلاص الدروس المستفادة التي يمكن تكييفها مع بيئة العمل في الأجهزة العليا للرقابة العربية.

### المبحث الأول: الذكاء الاصطناعي: المفهوم والأدوات

الذكاء الاصطناعي هو فرع من فروع علم الحاسوب يهتم بإنشاء أنظمة قادرة على أداء مهام تتطلب عادةً ذكاءً بشرياً، مثل التعلم، حل المشكلات، وإدراك الأنماط. وتمثل أهم تقنياته في مجال المراجعة في:

1- Kokina, J., & Davenport, T. H. (2017). The Emergence of Artificial Intelligence: How Automation is Changing Auditing. *Journal of Emerging Technologies in Accounting*, 14(1), 115-122

## أولاً: تعلم الآلة (Machine Learning):

تعلم الآلة هو قدرة الأنظمة على التعلم تلقائياً من البيانات التاريخية دون برمجة صريحة. في المراجعة، يحلل النماذج 100% من المعاملات لاكتشاف أنماط غير طبيعية مثل الفواتير المشبوهة أو العمليات غير المعتادة. هذا يمكن الأجهزة الرقابية من التحول من الفحص العشوائي إلى المراجعة المستمرة والاستباقية للبيانات.

### ثانياً: معالجة اللغة الطبيعية (Natural Language Processing - NLP):<sup>1</sup>

- 1- تمكن معالجة اللغة الطبيعية (NLP) الدواسيب من فهم اللغة البشرية في المستندات والنصوص وتحليل معانيها.
- 2- تقوم بتحويل النصوص غير المهيكلة - مثل العقود والتقارير - إلى بيانات منظمة قابلة للتحليل.
- 3- تطبق في الرقابة لمراجعة العقود آلياً والكشف عن البنود غير القياسية أو المخالفات.
- 4- تُستخدم لفحص التقارير الإدارية ووسائل التواصل لتحديد اتجاهات الرأي والكشف عن المؤشرات التحذيرية.
- 5- تحول كميات النصوص الهائلة إلى رؤى قابلة للقياس، مما يعمق فعالية المراجعة ويركز جهود المراجع على مجالات الخطورة.

### ثالثاً: الروبوتات التالية (Robotic Process Automation - RPA):

- 1- تهدف RPA إلى أتمتة المهام الرقمية المتكررة والمبنية على قواعد ثابتة، والتي يؤديها الموظفون يدوياً عبر برامج الحاسوب.
- 2- يعمل "الروبوت" البرمجي بمحاكاة التدابير المستخدمة، مثل نسخ البيانات ولصقها، ونقل الملفات، وتعبئتها النماذج، عبر واجهات البرامج كما يفعل الإنسان.
- 3- في الإجراءات الرقابية، يُستخدم لأتمتة مهام مثل مطابقة فواتير المشتريات مع أوامر الاستلام والشحن للتحقق من دقتها وإتمامها.
- 4- يسهم أيضاً في أتمتة تجميع البيانات من أنظمة مختلفة (مثل المالية والمخازن) لإعداد تقارير أولية تلقائياً.
- 5- يحرر ذلك وقت المراجع من الأعمال الروتينية، ليتركز على المهام ذات القيمة المضافة مثل التحليل المعقد ومراجعة الاستثناءات.

### المبحث الثاني: تطبيقات الذكاء الاصطناعي في المراجعة: نحو مراجعة مستمرة وذكية:

يسهم الذكاء الاصطناعي في إحداث نقلة نوعية في العمل الرقابي من خلال:

#### أولاً: المراجعة المستمرة والتنبؤية (Continuous & Predictive Auditing):<sup>2</sup>

- 1- تمثل المراجعة المستمرة والتنبؤية نقلة نوعية من النموذج التقليدي القائم على فحص العينات في نهاية الفترة المالية إلى نموذج يراقب المعاملات بالكامل وبشكل مستمر.
- 2- تعتمد على ربط أدوات الذكاء الاصطناعي وتحليلات البيانات مباشرة بالأنظمة المالية ومصادر البيانات الأساسية للمؤسسة محل الفحص.
- 3- تقوم بتشغيل خوارزميات مراجعة آلية لفحص 100% من المعاملات الجديدة في الوقت الفعلي أو شبه الفعلي، مما يلغي فجوة التوقيت بين حدوث المعاملة ومراجعةها.

2- Brown-Liburd, H., & Vasarhelyi, M. A. (2015). Big Data and Audit Evidence. Journal of Emerging Technologies in Accounting, 12(1), 1-16

- 4- يتضمن بذلك دور الجهاز الرقابي من كشف الأخطاء والمخالفات بعد وقوعها إلى المراقبة والإذن المبكر فور حدوث أي شذوذ أو انحراف عن المعايير والسياسات.
- 5- تستخدم النماذج التنبؤية للبيانات التاريخية واللاحالية للتنبؤ بأنماط المخاطر المستقبلية، مثل تحديد أي الموردين أو المشاريع أكثر عرضة لحدوث احتيال أو تجاوز للموازنة.
- 6- تخلق هذه الآلية بيئة رقابية استباقية تمكن الإدارة العليا والجهاز الرقابي من اتخاذ إجراءات تصحيحية فورية لحماية المال العام قبل تفاقم المشكلات.

#### ثانياً: تحليل البيانات غير المهيكلة:

- 1- يقصد بها استخدام تقنيات الذكاء الاصطناعي لتحليل البيانات النصية الهائلة التي لا تتبع هيكلًا محدداً مسبقاً، مثل محتوى الرسائل الإلكترونية ومحاضر الاجتماعات وتقارير المجالس الإدارية.
- 2- تقوم خوارزميات المتقدمة بفحص هذه النصوص لكتشاف أنماط ومفاهيم محددة قد تشير إلى مؤشرات خطيرة، مثل مصطلحات مرتبطة بالاحتيال أو الشكاوى المتكررة أو التناقضات في التقارير.
- 3- يمكن من خلال هذه التقنية تحويل كميات غير قابلة للتحليل يدوياً إلى رؤى قابلة للقياس، مما يمكن الأجهزة الرقابية من كشف مؤشرات عدم المطابقة والاحتيال التي تخبيء داخل هذه النصوص.

#### ثالثاً: تحليل البيانات غير المهيكلة:

- 1- تشير أتمتة الإجراءات الروتينية إلى استخدام التقنيات مثل البرامج النصية والروبوتات البرمجية (RPA) لأداء مهام المراجعة المتكررة والتي تتبع قواعد محددة بدلاً من تنفيذها يدوياً.
- 2- يتم ذلك من خلال برمجة هذه الأدوات لمحاكاة الإجراءات البشرية، مثل نسخ البيانات من نظام إلى آخر، أو مطابقة البيانات بين المستندات المختلفة مثل الفواتير وأوامر الشراء.
- 3- من التطبيقات العملية لها أتمتة عملية تأكيد أرصدة الحسابات البنكية عبر التواصل الإلكتروني المباشر مع البنوك، ومطابقة فواتير الموردين مع أوامر الشراء والإتصالات تلقائياً.
- 4- تسهم هذه الأتمتة في إعداد تقارير المراجعة الأولية وجداول البيانات تلقائياً، حيث تجمع البيانات من مصادر متعددة وتدخلها في قوالب محددة مسبقاً.
- 5- يؤدي ذلك إلى تقليل الأخطاء البشرية المرتبطة بالمهام اليدوية المتكررة، وزيادة موثوقية ودقة أدلة المراجعة التي يتم الحصول عليها.
- 6- تحرر هذه العملية وقت وطاقة المراجع البشري، مما يمكنه من التركيز على مجالات المراجعة ذات القيمة الأعلى والتي تتطلب حكماً مهنياً متقدماً، مثل تحليل نتائج البيانات المعقّدة وتقدير مخاطر الغش.

#### رابعاً: تحسين جودة العينات<sup>3</sup>:

- 1- يهدف تحسين جودة العينات إلى الانتقال من اختيار العينات العشوائية البسيطة إلى منهجيات اختيار أكثر ذكاءً تستند إلى تقييم المخاطر والبيانات التاريخية.
- 2- يتم استخدام خوارزميات تحليلات البيانات لفحص جميع البيانات المتاحة وتصنيف العناصر (مثل المعاملات أو الحسابات) بناءً على مستوى خطورتها واحتمالية وجود خطأ أو احتيال.

3- Kokina, J., & Davenport, T. H. (2017). The Emergence of Artificial Intelligence: How Automation is Changing Auditing. *Journal of Emerging Technologies in Accounting*, 14(1), 115-122

- 3- ترکز هذه العينات " ذات التوجيه المخاطر" على فحص العناصر ذات الخصائص غير العاديّة، مثل المبالغ الكبيرة، أو الموردين الجدد، أو المعاملات خارج أوقات الدوام الرسمي.
- 4- ينبع عن هذه الطريقة عينات مراجعة أكثر تمثيلاً للمجالات عالية الخطورة، مما يزيد بشكل كبير من احتمالية اكتشاف الأخطاء الجوهرية أو الأنشطة غير النظامية.
- 5- يعزز هذا النهج من فعالية المراجعة وكفاءتها، حيث يضمن توجيه الجهد والوقت نحو الاختبارات التي توفر أعلى عائد من حيث اكتشاف المشكلات المهمة.

#### خامسًا: تعزيز التحليلات التنبؤية:

- 1- تمثل التحليلات التنبؤية نقلة من تحليل البيانات التاريخية إلى استشراف المستقبل، باستخدام نماذج إحصائية وخوارزميات ذكية للتنبؤ بالنتائج والأحداث قبل وقوعها.
- 2- تعتمد هذه التقنية على تحليل الأنماط وال العلاقات الخفية في البيانات التاريخية وال حالية لاكتشاف الاتجاهات المستقبلية المحتملة في أداء الكيانات محل الفحص.
- 3- تُطبق في الرقابة للتنبؤ بالمخاطر المالية والمخالفات المحتملة، مثل تحديد المشاريع الأكثر عرضة لتجاوز الموازنة أو الموردين المرجو وجود شبكات حولهم.
- 4- تساعد في توقع نقاط الضعف في الرقابة الداخلية للجهة محل المراجعة، مما يمكن الأجهزة العليا للرقابة من توجيه جهودها نحو المجالات الأكثر عرضة للضعف أو الاحتياط.
- 5- تمكن من تحسين تخصيص الموارد الرقابية، من خلال توجيه فرق المراجعة بشكل استباقي نحو القطاعات أو العمليات ذات المخاطر المتوقعة المرتفعة.
- 6- تعزز دور الجهاز الرقابي ليصبح شريكاً استراتيجياً يقدم توصيات استباقية للإدارة لاتخاذ إجراءات وقائية قبل تحول المخاطر المحتملة إلى مشاكل فعلية.
- 7- تسهم في النهاية في رفع كفاءة الحكومة واتخاذ القرارات، من خلال توفير رؤى مستقبلية تعتمد على البيانات تقلل من عدم اليقين وتدعم التخطيط الفعال.

#### المبحث الثالث: التحديات:

رغم المزايا، فإن التطبيق يواجه تحديات منها:  
أولاً: التكلفة والاستثمار المبدئي:

- 1- تكاليف الرخصة والبرمجيات: تشمل التكلفة المباشرة لشراء أو الاشتراك في منصات وتطبيقات الذكاء الاصطناعي المتخصصة، والتي غالباً ما تكون مرتفعة السعر، خاصة تلك ذات الإمكانيات المتقدمة.
- 2- تكاليف البنية التحتية: قد تستلزم هذه التقنيات تحديث البنية التحتية الحالية لتقنيولوجيا المعلومات، بما في ذلك خوادم أكثر قوة، وساعات تخزين أكبر للبيانات الضخمة، وشبكات عالية السرعة لمعالجة البيانات.
- 3- تكاليف التطوير والدمج: تتطلب تكاليف كبيرة لبرمجة النماذج الخاصة أو تكييف الحلول الجاهزة مع البيئة المحلية، ودمجها مع الأنظمة القائمة (الأنظمة المالية والمحاسبية) لضمان تدفق البيانات بسلسة.
- 4- تكاليف استشارية وخبراء: تحتاج الأجهزة في الغالب إلى الاستعانة بمستشارين متخصصين وخبراء خارجين في الذكاء الاصطناعي المساعدة في اختيار الحلول المناسبة وتصميم آليات التنفيذ، مما يزيد من التكلفة الإجمالية.

**5-تكاليف تدريب الكوادر:** استثمار مالي ووقتي كبير لتدريب وتأهيل فرق المراجعة والموظفين الحاليين على فهم وإدارة وتشغيل هذه التقنيات الجديدة، وهو استثمار ضروري لضمان نجاح المشروع.

**6-التكاليف الخفية والصيانة:** توجد تكاليف مستمرة قد لا تُحسب بدقة مسبقاً، مثل تكاليف صيانة البرامج، وتحديثها الدوري، والدعم الفني، وتكاليف توسيع نطاق المشروع في المستقبل.

### **ثانياً: نقص الكفاءات البشرية المؤهلة:**

**1-فجوة المهارات التقنية:** يحتاج تطبيق الذكاء الاصطناعي إلى كفاءات تقنية متخصصة مثل (علوم البيانات، هندسة التعلم الآلي، البرمجة المتقدمة) وهي مهارات غير موجودة عادةً في الخلفية التقليدية لموظفي الأجهزة الرقابية.

**2-ندرة الخبراء في سوق العمل:** يعد الخبراء في مجال الذكاء الاصطناعي بشكل عام، والمتخصصون في تطبيقه في المجال المالي والرפואי بشكل خاص، من الفئات النادرة ومرتفعة التكلفة في سوق العمل، مما يصعب جذبهم للعمل في القطاع الحكومي.

**3-الافتقار إلى الفهم المزدوج:** صعوبة وجود أفراد يجمعون بين الفهم العميق لأصول ومبادئ الرقابة والمراجعة من ناحية، والإلمام التقني الكافي بآليات عمل تقنيات الذكاء الاصطناعي وتحليل البيانات من ناحية أخرى.

**4-النهاية إلى إعادة تأهيل شاملة:** يتطلب سد هذه الفجوة برامج تدريبية مكثفة وطويلة الأمد لإعادة تأهيل الكوادر الطالية، وهو استثمار يتطلب وقتاً ومالاً وقد لا يغطي جميع الاحتياجات التقنية المتقدمة.

**5-مقاومة التغيير والخوف من التقنية:** قد يواجه بعض المراجعين ذوي الخبرة التقليدية صعوبة في تقبل الأدوات الجديدة بسبب الخوف من الاستبدال أو عدم الثقة في مخرجاتها، مما يخلق حاجزاً ثقافياً يعيق الاستفادة من كفاءاتهم المتراكمة.

**6-منافسة القطاع الخاص:** تواجه الأجهزة الحكومية منافسة شرسة من القطاع الخاص الذي يقدم حزماً مالية ومهنية أكثر جاذبية لجذب وتوظيف هذه الكفاءات التقنية النادرة.

**7-تدمي استبقاء الموهاب:** حتى في حالة نجاح الجهاز الأعلى للرقابة في تدريب أو توظيف كفاءات جديدة، فإنه يواجه خطر فقدانها بعد تأهيلها بسبب عروض العمل الأفضل من جهات أخرى، مما يحول الاستثمار في التدريب إلى خسارة.

### **ثالثاً: قضايا الخصوصية وأخلاقيات استخدام البيانات:**

**1-جمع وتخزين بيانات حساسة:** يتطلب تحليل البيانات الوصول إلى كميات هائلة من المعلومات الشخصية والحساسة للمواطنين والموظفين (مثل الرواتب، البيانات الصحية، المراسلات)، مما يثير مخاوف جوهيرية حول خصوصية الأفراد.

**2-إساءة استخدام البيانات أو تسريبها:** تزيد مركبة البيانات الضخمة من خطر الاختراق الأمني أو الوصول غير المصرح به، مما قد يؤدي إلى تسرب معلومات سرية أو استخدامها لأغراض غير مشروعية مثل المراقبة غير المبررة أو التمييز.

**3-التحيز الخوارزمي والتمييز:** يمكن أن تكرس النماذج التحليلية التحيزات الموجودة في البيانات التاريخية، مما يؤدي إلى نتائج غير عادلة أو تمييزية ضد فئات معينة (مثل منطقة سكنية أو فئة عمرية) عند تقييم المخاطر أو كشف الاحتيال.

**4-الشفافية و"الصندوق الأسود":** صعوبة تفسير كيفية وصول بعض نماذج الذكاء الاصطناعي المعقدة إلى قرار أو نتيجة معينة "الصندوق الأسود"، مما يفقد الشفافية ويصعب مساءلة الجهاز الأعلى للرقابة عن قراراته الآتية، خاصة إذا أثرت سلباً على أفراد أو مؤسسات.

**5-الموافقة والغرض من استخدام البيانات:** قد لا يكون الأفراد الذين تم جمع بياناتهم في الأصل على علم أو قد وافقوا على استخدامها بالطريقة المختلفة والتحليلية التي يقوم بها الذكاء الاصطناعي، مما يثير إشكاليات أخلاقية وقانونية حول نطاق الموافقة الممنوحة.

**6-عدم وضوح الأطر التنظيمية والحكومية:** غالباً ما تختلف التشريعات واللوائح الداخلية عن مواكبة التطور التقني السريع، مما يخلق فراغاً تنظيمياً في حوكمة استخدام البيانات والأخلاقيات، ويعرض الجهاز الأعلى للرقابة للمساءلة القانونية والمجتمعية.

**رابعاً: صعوبة تفسير مخرجات النماذج المعقدة "الصندوق الأسود":**

**1-غياب الشفافية:** العديد من نماذج الذكاء الاصطناعي المتقدمة (خاصة الشبكات العصبية) تعمل بشكل معقد للغاية، مما يجعل من المستحيل عملياً تتبع الخطوات المنطقية المحددة التي أدت إلى قرار أو نتيجة معينة.

**2-تددي التبرير والمساءلة:** عندما يرفض النموذج معاملة أو يشير إلى أنها مشبوهة، يصعب على المراجع تقديم تفسير واضح وملقن لجهة المراجعة أو للقضاء حول "السبب" المحدد وراء هذه النتيجة، مما يضعف أساس المساءلة.

**3-تقويض الحكم المهني:** يصعب على المراجع البشري أن يثق بشكل أعمى في نتيجة لا يفهمها، أو أن يدمجها في حكمه المهني، مما قد يؤدي إما إلى رفض النتائج المفيدة أو قبول النتائج الخاطئة دون تحيص.

**4-صعوبة التدقيق والتحقق:** كيف يمكن لمراجع آخر أو جهة رقابية علينا تدقيق ومراجعة عمل النموذج والتحقق من صحته إذا كانت آليات عمله وسبب اتخاذها لقراراته غير مفهومة؟ هذه مشكلة جوهرية في إمكانية التدقيق.

**5-تعقيد اكتشاف التحيز الخفي:** إذا كان النموذج متبيضاً ضد فئة معينة (مثل المعاملات من مناطق محددة)، فإن طبيعة "الصندوق الأسود" تجعل من الصعب جداً اكتشاف هذا التحيز وتصحيحه، لأنه مخفي في طبقات الحسابات غير المفهومة.

**6-معضلة القبول التنظيمي والقانوني:** قد ترفض الجهات التنظيمية أو القضائية الاعتراف بنتائج لا يمكن تفسيرها أو الدفاع عنها منطقياً، مما يحد من القيمة القانونية لمخرجات هذه النماذج في التقارير الرسمية أو كأدلة.

**7-عائق أمام التحسين المستمر:** إذا لم تستطع فهم سبب خطأ النموذج في حالة معينة، فسيكون تصحيح هذا الخطأ وتحسين أداء النموذج في المستقبل أمراً شديداً الصعوبة، لأنه يشبه إصلاح شيء لا تعرف كيف يعمل.

**خامساً: عدم نضج الأطر التنظيمية والمعايير المهنية:**

**1-غياب معايير مراجعة واضحة:** لا توجد معايير مهنية دولية أو محلية محددة بشكل كافٍ تدكّم كيفية استخدام أدلة المراجعة المستمدّة من الذكاء الاصطناعي، أو كيفية تقييم فاعلية الرقابة الداخلية لهذه الأنظمة، مما يخلق حالة من عدم اليقين المهني.

**2- فراغ في حوكمة البيانات والخوارزميات:** تفتقر العديد من الأجهزة إلى سياسات وإجراءات رسمية تتحكم جميع البيانات المستخدمة في التدريب، و اختيار الخوارزميات، ومراقبة أدائها المستمر، وضمان نزاهتها وعدم تحيزها، مما يعرض العملية للخطر.

**3- عدم وضوح المسؤولية والمساءلة القانونية:** عندما يتسبب قرار آلي خاطئ في ضرر، يكون من غير الواضح من يتتحمل المسؤولية القانونية: هل هو مطور الخوارزمية، أم مدرس النموذج، أم مستخدمه (المراجع)، أم الجهة نفسها، مما يخلق بيئه من المخاطر القانونية المحتملة.

**4- تحديات الاعتماد والمراجعة الخارجية:** تجد أجهزة الرقابة العليا نفسها في حيرة عند مراجعة كيانات تستخدم الذكاء الاصطناعي، حيث تفتقر إلى معايير مقبولة عالمياً لتدقيق هذه الأنظمة والتأكد من عدالتها وموثوقيتها، مما يقوض فاعلية الرقابة عليها.

**5- التخلف التشريعي عن الركب التقني:** تتطور التقنيات بسرعة هائلة، بينما تسير عملية وضع التشريعات واللوائح والقوانين ببطء، مما يخلق فجوة زمنية طويلة تكون فيها الاستخدامات دون إطار تنظيمي واضح، مما يزيد من المخاطر.

**6- انعدام القياس الموحد:** يؤدي عدم وجود إطار موحدة إلى قيام كل جهة بتطوير أو تبني حلولها بمعزل عن الأخرى، مما يمنع التكامل وتبادل الخبرات ويعيق إنشاء أفضل الممارسات على مستوى القطاع، مما يبطئ عملية التطوير الجماعي.

#### **المبحث الرابع: وسائل التغلب على التحديات:**

##### **أولاً: وضع استراتيجية تدريجية للتطبيق تبدأ بمشاريع رائدة:**

**1- اختيار مشروع مدد ومحدد المخاطر:** بدلاً من محاولة تطبيق الذكاء الاصطناعي على جميع العمليات مرة واحدة، يتم اختيار مجال تطبيقي واضح ومحدود، مثل أتمتة مراجعة فواتير السفر أو تحليل عقود موردين محددين، مما يسمح بإدارة أفضل للمخاطر وقياس النتائج بدقة.

**2- بناء ثبات المفهوم (نموذج تجريبي):** يهدف المشروع الريادي إلى إثبات جدوى التقنية وقيمتها المضافة في بيئة العمل الفعلية ولكن على نطاق ضيق، وذلك لاختبار الفرضيات، وتحديد التحديات العملية، وتقديم دليل ملموس على النجاح يمكن البناء عليه.

**3- اكتساب الخبرة العملية وبناء الثقة:** يسمح المشروع لفريق العمل الداخلي باكتساب الخبرة الأولى في إدارة وتشغيل تقنيات الذكاء الاصطناعي بأقل قدر من الضغط، كما يعمل على بناء الثقة بين الإدارة والمرجعين في قدرة هذه الأدوات على تقديم قيمة حقيقة وآمنة.

**4- تحديد متطلبات التوسيع المستقبلي:** يُظهر المشروع الريادي بوضوح التغيرات في المهارات المطلوبة، والبنية التحتية اللازمة، والإجراءات التي تحتاج إلى تطوير، مما يوفر خارطة طريق واقعية لتوسيع نطاق التطبيق ليشمل مجالات رقابية أخرى في المستقبل.

**5- تعظيم العائد على الاستثمار وتقليل الهدر:** تتيح هذه الاستراتيجية الاستثمار بشكل مبدئي بمبالغ معقولة، وتجنب الهدر في مشاريع ضخمة قد لا تنجح. النجاح في مشروع رياضي يبرر الحصول على تمويل أكبر للمرادفات التالية، مما يضمن استدامة التطوير.

## ثانيًا: الاستثمار في برامج بناء القدرات وتأهيل الكوادر:

1-تطوير برامج تدريبية متخصصة ومستمرة: تصميم برامج ليست لمرة واحدة، بل خطة تدريب مستدامة تركز على الجانب التطبيقي، تشمل ورش عمل على أدوات الذكاء الاصطناعي الحقيقية، وتحليل البيانات، ودراسة حالات عملية من مجال الرقابة، لتحويل المعرفة النظرية إلى مهارات قابلة للتطبيق.

2-بناء كفاءات هجينة تجمع بين التخصصين: لا يهدف التدريب إلى تحويل المراجعين إلى مبرمجين، بل إلى تكوين "مراجع رقمي" يجمع بين الحكم المهني في المجال الرقابي والفهم العملي لآلية عمل التقنيات الجديدة، مما يمكنه من تفسير نتائجها والتواصل الفعال مع الفنيين واتخاذ قرارات مستنيرة.

3-إنشاء حاضنات داخلية للمعرفة وفرق نواة: تدريب مجموعة أساسية من الكوادر "سفراء التكنولوجيا" ليكونوا المرجعية الداخلية في هذا المجال، ونقل معرفتهم لزملائهم، مما يخلق تأثيراً مضاعفاً ويبني كفاءة مؤسسية دائمة بدلًا من الاعتماد على الأفراد، ويساهم استمرارية المعرفة حتى في حال تغير الكوادر.

## ثالثًا: تطوير أطر حوكمة وسياسات واضحة لاستخدام الذكاء الاصطناعي والبيانات:

1-وضع سياسات أخلاقية وضوابط للبيانات: إنشاء وثيقة سياسات رسمية تحدد المبادئ الأخلاقية لاستخدام الذكاء الاصطناعي، مثل معايير الخصوصية، والمساءلة، والإنصاف، وعدم التمييز. كما تنظم هذه السياسات كيفية جمع البيانات، وتخزينها، ومعالجتها، وآليات الحصول على الموافقات الالزمة لاستخدامها.

2-إنشاء أطر للمساءلة والمسؤولية: تحديد الأدوار والمسؤوليات بشكل واضح داخل الجهاز، بحيث يكون معروفاً من هو المسؤول عن كل مرحلة (من يطور النموذج، من يدققه، من يوافق على استخدامه، من يراقب أدائه). هذا يساعد في تتبع الأخطاء ومعرفة الجهة المسؤولة في حال حدوث أي ضرر أو قرار خاطئ.

3-وضع معايير فنية وإجراءات مراجعة داخلية: تطوير معايير وإجراءات إلزامية لفحص واختبار النماذج قبل وبعد نشرها، للتحقق من دقتها، وعدم تحيزها، وأمانها. يتضمن ذلك إجراء عمليات تدقيق دورية (Audit) على خوارزميات الذكاء الاصطناعي للتأكد من استمرار عملها كما هو مخطط له ووفقاً للسياسات المعتمدة.

4-ضمان الشفافية وإمكانية التفسير: اشتراط أن تكون قرارات الذكاء الاصطناعي قابلة للتفسير والمراجعة من قبل العنصر البشري (خاصة في القرارات ذات الأثر الكبير). هذا يعني العمل على تطوير أو اختيار نماذج يمكن فهم آلية عملها، أو على الأقل توفير تفسيرات واضحة للأسباب التي أدت إلى نتيجة معينة، مما يعزز الثقة ويسير عملية المراجعة الداخلية والخارجية.

## رابعاً: التعاون مع الجهات الأكاديمية والشركات التقنية:

1-الاستفادة من البحث الأكاديمي والتطوير: يمكن للجامعات ومراكز الأبحاث المساعدة في تطوير نماذج ذكاء اصطناعي متخصصة لتلبية الاحتياجات الفريدة للأجهزة الرقابية، والتي قد لا تكون متوفرة في الحلول الجاهزة، مما يضمن ملائمتها التامة للسوق المحلي.

2-الوصول إلى الخبرات التقنية المتقدمة والتجارب العالمية: تتيح الشراكات مع الشركات التقنية الرائدة الوصول إلى أحدث التقنيات والأدوات، وكذلك الاستفادة من أفضل الممارسات والدروس المستفادة من تطبيقات الذكاء الاصطناعي في قطاعات أخرى، مما يسرّع عملية التعلم ويقلل من تكلفة التجربة والخطأ.

3- تأهيل الكوادر وإنشاء قنوات للاستشارة المستمرة: يوفر هذا التعاون فرصةً لتدريب الكوادر الحالية في بيئات عملية متقدمة، كما ينشئ قنوات دائمة للاستشارة الفنية السريعة عند مواجهة تحديات تقنية معقدة، مما يعزز القدرات الداخلية ويضمن استمرارية ودعم المشروع التقني.

## الخاتمة

يعد الذكاء الاصطناعي مدركاً أساسياً لتطوير العمل الرقابي، حيث ينتقل بدور المراجع من فاحص إلى شريك استراتيجي تنبؤي. إن تبني هذه التقنيات لم يعد رفاهية، بل أصبح ضرورة لمواكبة تعقيدات القطاع العام والخاص وضمان الشفافية والمساءلة. على الأجهزة العليا للرقابة العربية أن تبدأ رحلتها في استيعاب وتطبيق هذه الأدوات بشكل استراتيجي لتعزيز فعاليتها ومصداقيتها في أداء الدور المنوط بها.



## صدقية الحسابات في ضوء الاجتهاد القضائي المالي

### الملخص:

تكتسي القوائم المالية، بصفتها مخرجاً أساسياً لعمل المحاسبة وتطبيق معاييرها<sup>1</sup>، أهميةً محوريةً في تدبير المنشآت، سواء كانت عامة أو خاصة، وفي تقييم أدائها المالي والاقتصادي، إذ تُعدّ أداةً رئيسية لاتخاذ القرارات الاستراتيجية، ووسيلةً لقياس مدى احترام قواعد الحكومة الجيدة، وكذا للوقوف على الوضعية المالية الحقيقة للمنشآت. لكن هذه الوظائف تظل رهينةً بموثوقية هذه القوائم والبيانات المالية، بما يضمن عكسها بصورة صادقة عن الواقع المالي للمنشأة.

وفي الإطار الحالي الذي تعرف فيه أنظمة المالية العمومية تحولاتٍ جوهرية تقوم على الانتقال من موازنة الوسائل إلى موازنة النتائج، تكتسب مراقبة صدقية المعلومات المالية أهمية متزايدة، إذ يقتضي هذا التحول الاعتماد على بيانات محاسبية دقيقة وموثوقة تتيح الربط بين الموارد والأهداف، بدل الاكتفاء بمراقبة الوسائل فقط، إذ لم يعد من المنتظر أن يظل التركيز منحصراً في مطابقة الإجراءات والقوانين، رغم استمرار أهميتها، بل تتجه الإصلاحات نحو ترسیخ تقييم فعالية وكفاءة استخدام الموارد في تحقيق الأهداف المسطرة مسبقاً. ويقتضي هذا التحول في أنظمة المالية العمومية تطوير أدوات الرقابة المالية والاعتماد على محاسبة مبنية على أساس الاستحقاق<sup>2</sup> بدل المحاسبة النقدية، لما تتيحه من تقييم أكثر موضوعية للبرامج العمومية وقياس دقيق لتأثير الإنفاق العام في تحقيق النتائج المنتظرة، وهو ما يجعل صدقية المعلومات المالية ركيزةً أساسيةً

1- COSO, Internal Control – Integrated Framework (2013), Component 4: Information & Communication, Principles 13–15.

ينص إطار الرقابة الداخلية – الإطار المتكامل (COSO 2013) في مكونه الرابع المتعلق بـ «المعلومات والتواصل» على أنّ فعالية نظام الرقابة الداخلية تقوم على توافر معلومات دقيقة ومدّنةٍ وملائمةٍ تُتيح وتسخدم في الوقت المناسب لدعم القرارات ومتابعة الأداء، بحيث يشكل التسجيل المستمر والدقيق للمعاملات المالية عنصراً محورياً في النظام المحاسبى، لأنه يمكن من تتبع العمليات وربط النتائج المالية بالمؤشرات التشغيلية، وكشف الانحرافات وتصحيحها فور ظهورها، مما يضمن مصداقية القرارات على مختلف مستويات التدبير؛

2- International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB), The Conceptual Framework for General Purpose Financial Reporting by Public Sector Entities (New York: IFAC, 2014), Chapter 1.

تظهر التقارير المالية المعدة على أساس مطاسبة الاستحقاق كيفية تمويل الجهاز العمومي لأنشطته وتلبية احتياجات النقدية، كما تبرز أصولها والتزاماتها والتغيرات التي طرأت عليها خلال الفترة المالية، وهو ما يتتيح معلومات أدقّ لاتخاذ القرار ولمساءلة أفضل مقارنة بالمحاسبة النقدية أو "محاسبة الصندوق".

لترسيخ مبادئ الشفافية والمساءلة في تدبير المال العام، انسجاماً مع ما أكدته مجلس المعايير الدولية للمحاسبة في القطاع العام (IPSASB 2014) في إطار المفاهيمي من أن التقارير المعدّة على أساس الاستحقاق توفر معلومات أفضل لتخاذل القرار ولتعزيز المساءلة مقارنة بالمحاسبة النقدية. وفي هذا السياق، تكتسب مراقبة صدقية المعلومة المحاسبية مكانة محورية في عمل الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة، إذ لا يمكن للبيانات المالية أن تنهض بدورها الرقابي ما لم تعبر بدقة عن الوضعية المالية الحقيقة لمنشآت القطاع العام، بما يضمن سلامة القرارات ومصداقية التقييم، ويعزز ضمان صدقية المعلومة المالية عنصراً جوهرياً لترسيخ مبادئ الحكومة الجيدة والمسؤولية المالية، وهو ما يجعل من صدقية الحسابات محوراً رئيسياً لصون الشفافية وتعزيز المساءلة. ويعرض المقال أمثلة تبرز تفاعل القضاء المالي الفرنسي مع الحالات التي تمّس بصدقية الحسابات العمومية، من خلال استعراض اجتهادات أبرزت خطورة تقديم حسابات غير صادقة وما قد يترتب عنها من مسؤوليات مالية وتأديبية، بما يوضح أهمية المعلومة المحاسبية الموثوقة في تدبير المال العام وتعزيز النجاعة والشفافية.

### الكلمات المفاتيح:

الرقابة المالية، صدقية الحسابات، القضاء المالي، المحاسبة العمومية، الشفافية المالية.

#### 1- تمهيد:

تُعد المعلومات المحاسبية حجر الزاوية في بناء الأنظمة المالية المتطرفة، إذ تؤدي دوراً أساسياً في ضمان الشفافية والمصداقية في التقارير المالية، وتُسهم موثوقيتها في ترسیخ الثقة بين مختلف الفاعلين الاقتصاديين باعتبارها أدلةً لا غنى عنها لتخاذل القرارات الرشيدة في التسيير والاستثمار وضمان حسن استخدام الموارد وتحقيق مبادئ الشفافية والمساءلة في التدبير المالي. وإذا كانت أهمية هذه الموثوقة تتجلّى بوضوح في شركات المساهمة الخاصة، إذ ترافق الحسابات وفق قواعد وآليات المحاسبة التجارية، وتُستخدم المعلومة المالية لتقييم الأداء وضمان مصالح المساهمين وبباقي أصحاب المصلحة المعنيين (stakeholders)، فإنها تكتسي بعدها مخالفاً في منشآت القطاع العام. ففي القطاع العام، فإن المعلومة المحاسبية تُعد رافعة أساسية لتجيئ التسيير وتحليل الأداء وتقييم نجاعة الأجهزة العمومية في استخدام الموارد، إذ تمكن من تدبير المال العام بكفاءة، ورصد مدى تحقيق الأهداف المقررة، ومتابعة تطوير كلفة الخدمات العمومية وجودتها، كما تُسهم في تعزيز الشفافية وحماية مصالح المرتفقين والمعاملين مع الإدارة. وهو ما يثير التساؤل حول كيفية تعامل القضاء المالي مع الانحرافات التي قد تمّس بصدقية هذه المعلومة، ودوره في صونها وترسيخها كإحدى وسائل المساءلة والمحاسبة التي تُعد من ركائز الحكومة الرشيدة وضمان الثقة في التسيير المالي العمومي.

#### 2- دور المعلومة المحاسبية في تعزيز الشفافية والمساءلة وترشيد قرارات التسيير المالي العمومي:

انطلاقاً من الإطار المفاهيمي للمعلومة المالية للقطاع العام<sup>3</sup> تبرز أهمية المعلومة المحاسبية في دعم التدبير العمومي وتقييم أداء الأجهزة العمومية، فوفقاً لهذا الإطار، لا تتمثل الغاية الأساسية للأجهزة العمومية في تحقيق الأرباح بل في تقديم خدمات فعالة وناجحة للمرتفقين<sup>4</sup>، ومن ثم فإن المعلومة المالية تكتسي

3- International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB). IPSAS 1: Presentation of Financial Statements. New York: International Federation of Accountants (IFAC), 2006.

يُعد هذا المعيار المرجع الأساس لعرض القوائم المالية في القطاع العام، إذ يحدد مكونات التقارير المالية ومبادئ الإفصاح والشفافية في تقديم المعلومات المحاسبية، بما يعزز مصداقيتها وموثوقيتها.

4- PSASB (International Public Sector Accounting Standards Board), Manuel des normes comptables internationales du secteur public (IPSAS) - Volume I, 2022 Handbook of International Public Sector Accounting Pronouncements, French translation, ISBN 978-1-60815-494-4, publié le 5 mars 2024, IFAC (International Federation of Accountants). Disponible sur : <https://www.ifac.org>

دوراً مدوريّاً في تمكين متذدي القرارات من تقييم مدى كفاءة الأجهزة في تقديم الخدمات العمومية والموارد المتاحة للإنفاق المستقبلي وشروط استعمالها وتطور كلفة الخدمات العمومية وتحسن أو تدهور قدرة الجهاز العمومي على الاستمرار في أداء مهامه.

بذلك، تتجلى أهمية البيانات المالية بالنسبة لمنشآت القطاع العام، شأنها في ذلك شأن شركات القطاع الخاص، إذ تُعدّ المعلومة المحاسبية أدلةً مدورية لتعزيز الشفافية والمساءلة، ووسيلةً لقياس النجاعة والفعالية في استخدام المال العام، غير أنّ موثوقية هذه المعلومة تظلّ شرطاً أساسياً لتمكينها من أداء دورها على الوجه الأكمل، باعتبارها الأساس الذي تقوم عليه صدقية الحسابات العمومية وضمان ثقة المواطنين والمؤسسات الرقابية في التقارير المالية للدولة، وترسيخ مبادئ الحكومة الرشيدة في تدبير الموارد العمومية.

### 3- الرقابة الداخلية والتدقيق المالي كآلتين لضمان موثوقية المعلومات المحاسبية:

يُضطلع نظام الرقابة الداخلية بدورٍ مدوري في ضمان سلامة العمليات المحاسبية وامتثالها للقوانين والأنظمة المعمول بها، وللإجراءات التنظيمية المعتمدة داخل المؤسسة، إذ يهدف إلى حماية الأصول والبيانات المالية من الأخطاء أو التلاعب، والتأكد من دقة التسجيلات وموطقتها للمعايير المحاسبية المعتمدة. ويعتبر هذا النظام، في الهيئات الخاصة، الإطار العملي لتطبيق مبادئ الرقابة الداخلية على التقارير المالية (ICFR)<sup>5</sup> المنصوص عليها في قانون سارينز-أوكسلوي لسنة 2002، الهدف إلى ضمان موثوقية القوائم المالية ومنع أو اكتشاف الأخطاء الجوهرية وأعمال الاحتيال.

وتتجدد هذه المبادئ امتدادها في القطاع العام من خلال ما نصّ عليه الإطار المفاهيمي لمعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSASB)، الذي يؤكد على ضرورة إرساء نظام مالي يوفر معلومات دقيقة وموثوقة تُستخدم لتقدير الأداء وتوجيه القرارات وضمان الشفافية والمساءلة في تدبير المال العام، وبذلك يشكل النظام المحاسبي والرقيبي داخل المنشآت العمومية أدلةً أساسية لترسيخ الانضباط المالي والإداري وتعزيز الثقة في التقارير المالية التي يتوجب أن تكون انعكاساً صادقاً للوضعية الاقتصادية والمالية للمؤسسة.

ويُندرج إرساء نظام رقابة داخلية فعّال ضمن مسؤوليات الرؤساء التسلسليين في منشآت القطاع العام<sup>6</sup>، باعتباره آلية جوهرية لضمان انتظام العمليات الإدارية والمحاسبية وسلامة المعطيات المالية، إذ يقوم هذا النظام على مجموعة من الإجراءات والتدابير الرامية إلى تحقيق الفعالية والشفافية في التسيير، من خلال وضع آليات للتحكم والضبط تحدّ من المخاطر وتحمي تضارب المهام، بما يوفر الحماية للأموال والممتلكات العمومية من اللخلás أو التلاعب أو سوء الاستعمال، ويطلب هذا النظام دقة البيانات المحاسبية والمالية التي تُبنى عليها القرارات العمومية، كما يلزّم المدربين العموميين بتقييم فعاليته بشكل دوري للتأكد من كفايته في الوقاية من الأخطاء والغش والكشف عنها، وضمان تطبيقه وفق الأهداف المرسومة له، وذلك في سبيل ترسيخ الانضباط المالي والإداري وتعزيز الثقة في التسيير العمومي.

5- مصطلح ICFR هو اختصار لعبارة Internal Control over Financial Reporting، أي الرقابة الداخلية على التقارير المالية. يستند هذا المفهوم إلى إطار COSO المعنون Internal Control — Integrated Framework (2013) الذي يُعد المرجع الدولي الرئيس في مجال الرقابة الداخلية، كما يجد أساسه القانوني في المادة 404 من قانون Sarbanes-Oxley Act (2002) الصادر عن الكونغرس الأمريكي وينطبق على جميع الشركات المدرجة في الأسواق المالية بالولايات المتحدة الأمريكية التي تلزم المؤسسات بتقييم فعالية نظم الرقابة الداخلية المطبقة لديها على التقارير المالية، وهو ما ينسجم مع معيار PCAOB AS 2201 المتعلق بمراجعة فعالية الرقابة الداخلية المتكاملة مع مراجعة القوائم المالية.

6- مستفاد من: كتاب الدكتور إبراهيم بن به، نظام مسؤولية المدربين العموميين أمام القاضي المالي: دراسة قانونية وقضائية مقارنة، منشورات المجلة المغربية للسياسات العمومية - طوب بريس، الرباط، 2017، الفقرة الخامسة من الصفحة 238.

لكن نظام الرقابة الداخلية<sup>7</sup>، على الرغم من أهميته في ضمان انتظام العمليات وصحة المعطيات المالية، لا يمكن أن يقدم سوى تأكيد معمول بشأن موثوقية المعلومات المالية وسلامة الإجراءات، الأمر الذي يجعل التدقيق المالي آليًّا مكملاً لهذا النظام، إذ يهدف إلى التحقق من صدقية القوائم المالية ومدى مطابقتها للمعايير<sup>8</sup> والمبادئ المحاسبية المعتمدة، والتتأكد من أن البيانات المحاسبية تعبّر بدقة عن الواقعين القانوني والفعلي للمنشأة، مع رصد الأخطاء أو الانحرافات التي تستوجب التصحيح، كما يقوم المدقق، عند الاقتضاء، بإثارة الملاحظات أو تسجيل التحفظات في تقريره كلما تبين له وجود نواقص أو إخلالات تمسّ صدقية الحسابات أو شفافية عرضها، بما يعزّز موثوقية المعلومات المالية والثقة في التقارير المحاسبية.

ويرتبط الهدف الأساسي من تدقيق القوائم المالية بالتأكد مما إذا كانت هذه القوائم قد أعدّت وفق الأطر المحاسبية المعتمدة، وبأنها تعبر بوفاء عن الوضع المالي للمؤسسة، بحيث تمثل المعلومات الواردة فيها صورة صادقةً وكاملةً عن الوضع المالي الحقيقي، فعبارة «تعطى صورة صادقة وعادلة» لا تقتصر على الشكل القانوني للمعلومة، بل تشمل مضمونها الاقتصادي وجوهرها المالي، وتُعدّ الأساس الذي يُبنى عليه الحكم على صدقية الحسابات ودقة القوائم الترکيبية.

#### 4- القوائم غير الصادقة في الشركات الخاصة: عبرة من قضية Enron

أظهرت التجارب الاقتصادية أن غياب المعلومة المحاسبية الصادقة يؤدي إلى اختلالات مالية جسيمة تمس ليس فقط التوازن المالي للمنشآت بل أيضاً مصداقية الأسواق، إذ يتعمّن أن تشكّل التقارير المالية مرآة تعكس حقيقة الوضع المالي للمنشأة، وأي تلاعب فيها يقوّض الثقة في الإدارة المالية والحكومة المؤسسيّة.

وقد شهد مطلع الألفية إفلاس شركة Enron الأمريكية نتيجة التلاعب في المعلومة المحاسبية وإعداد قوائم ترکيبية لا تعكس الوضع المالي الحقيقي للشركة، إذ لجأت الإدارة، بتنسيق مع مراقب الحسابات، إلى إخفاء ديونها عبر إنشاء شركات وهمية (Special Purpose Entities) تهدف إلى تضخيم الأرباح وتقليل الخسائر، مما أدى إلى انهيار مالي واسع وضياع حقوق المساهمين والدائنين.

وقد كشف هذا الحدث عن قصور في أنظمة الرقابة الداخلية وضعفٍ في آليات الحكومة والمساءلة، الأمر الذي دفع السلطات الأمريكية إلى اعتماد إصلاحات تشريعية وتنظيمية جوهيرية لضمان صدقية المعلومة المحاسبية وموثوقية التقارير المالية، كان أبرزها قانون ساربينز-أوكسل리 الأمريكي لسنة 2002 (Sarbanes-Oxley Act)، الذي شدد المسؤلية على المديرين التنفيذيين والمديرين الماليين، وألزمهم بالتصديق الشخصي على صحة القوائم المالية، كما فرض إحداث لجان تحقيق مستقلة داخل المجالس الإدارية، وأحدث مجلس مراقبة محاسبة الشركات العامة (PCAOB) للإشراف على مهنة المراجعة وتعزيز استقلاليتها.

7- ISA 315 – Version française (mars 2012) Handbook of International Standards on Auditing and Quality Control, 2009 Edition – ISBN 978-1-934779-92-7.

تُبَرَزُ الفقرتان A46 و A47 من المعيار الدولي للتدقيق (ISA 315) أنّ نظام الرقابة الداخلية، مهما بلغ من التطور والفعالية، لا يمكن أن يوفر سوى تأكيد معمول "Reasonable assurance" من تحقيق أهداف المؤسسة في إعداد معلومات مالية موثوقة، نظراً لوجود عناصر قصور متأصلة فيه، مثل إمكانية وقوع الخطأ البشري أو ضعف الحكم المهني أو سوء تطبيق الضوابط، كما يمكن أن يتعرّض النظام للخلاف من خلال تواطؤ العاملين أو تجاوز الإدارة لإجراءات الرقابة، كعقد اتفاقيات موازية أو تعطيل الضوابط التالية، وهو ما يجعل الرقابة الداخلية وسيلةً للحدّ من المخاطر وليس للقضاء عليها بالكامل.

8- يتناول هذه المعيار الدولي للتدقيق (ISA) التزامات المدقق فيما يتعلق بتحديد وتقييم مخاطر الأخطاء الجوهرية في البيانات المالية، وذلك من خلال فهم المنشأة وبيئتها، بما في ذلك نظام الرقابة الداخلية لديها. ويهدف هذا المعيار إلى تمكين المدقق من اكتساب معرفة كافية حول كيفية تصميم وتنفيذ الضوابط الداخلية، ومدى فعاليتها في الوقاية من الأخطاء الجوهرية أو اكتشافها وتصحيحها في الوقت المناسب، بما يضمن موثوقية المعلومات المالية المعروضة ويعزّز مصداقية عملية التدقيق.

وأرست هذه الإصلاحات قواعد جديدة في مجال حوكمة الشركات من خلال تكريس الشفافية والمساءلة في إعداد التقارير المالية، وتحديد مهام المراقبين الداخليين والخارجيين وفصلها عن مهام التسيير، كما تم اعتماد معايير دقيقة لتنظيم المعلومة المطاسبة وضمان نزاهتها، حمايةً لحقوق المساهمين وأصحاب المصلحة كافة، وتحصيناً لثقة المستثمرين في الأسواق المالية واستقرارها.

## 5- صدقية الحسابات في المنشآت العامة والعمل الرقابي للأجهزة العليا للرقابة:

وإذا كانت الأحداث التي شهدتها القطاع الخاص قد أظهرت بوضوح ما يتربّع عن تشويه القوائم المالية وغياب الشفافية من انهيارات مؤسسية وخسائر فادحة لحملة الأسهم والمستثمرين، وما ينجم عنها من آثار اقتصادية واجتماعية تمّس الثقة في الأسواق وتلقي أضراراً مباشرة بالنظام الاقتصادي وبمصلحة العموم، فإنّ الوضع يختلف في منشآت القطاع العام التي لا تستهدف تحقيق الأرباح، بل تهدف إلى خدمة المصلحة العامة وتقديم خدمات فعالة وناجعة للمواطنين، كما ورد في الدليل العملي لمعايير IPSAS، وتبين في هذا الإطار أهمية المعلومة المحاسبية باعتبارها أدلةً أساسية لدعم التدبير العمومي وتقييم أداء الأجهزة العامة، وتمكن متذدي القرار من تتبع كلفة الخدمات وقياس استدامة الموارد وتقدير المتاح منها لتغطية حاجات الإنفاق المستقبلي. وبذلك تعد المعلومة المحاسبية أدلةً أساسية في تعزيز الشفافية والمساءلة، وفي قياس النجاعة والفعالية في استخدام المال العام، ما يجعلها ركيزة محورية في نظام التدبير العمومي. غير أن اضطلاعها بهذا الدور يظل مشروطاً بتوفر عنصر الصدقية الذي يضمن التعبير الموثوق عن الوضعية المالية ويعزز ثقة العموم في التقارير المستندة إليها.

لكن إذا كان إعداد أجهزة إدارة وتسيير الشركات لقوائم مالية غير صادقة يُعدّ جريمة جنائية وفقاً للقوانين المنظمة لشركات الأموال، ولا سيما شركات المساهمة المدرجة في البورصة التي تعتمد في تمويلها على الدخار العام، فإنّ الأمر يختلف في المنشآت العامة من حيث طبيعة الإخلالات المتنسبة في تشويه المعلومة المطاسبة ودرافعها وأثارها، إذ إنّ العوامل المؤثرة في موثوقية القوائم المالية لا ترتبط بالضرورة بسوء النية أو بالتلعب الاهداف إلى تحقيق مكاسب شخصية، بل قد تنشأ عن قصور في الإلمام بالمبادئ والمعايير المحاسبية، أو عن ضعف في منظومة الرقابة الداخلية. كما أنّ هذه الإخلالات لا تترتب عنها بالضرورة خسائر مالية مباشرة بالمرفق العمومي، وإن كانت تُفضي إلى آثار مؤسسية سلبية تمّس جودة المعلومة المالية وشفافية التدبير العام.

إنّ معالجة الأفعال المخالفة لا تستوجب بالضرورة إنزال عقوبات جنائية، متنى لم يثبت اقترانها بنيّة تدليسية أو قصد احتيالي، وإنما تقتضي، في الغالب، اعتماد مقاربة تصحيحية ذات طابع وقائي، خصوصاً عندما لا يتربّع عنها ضرر مالي مباشر. وترتكز هذه المقاربة على توجيه توصيات إلى الأجهزة المعنية في إطار المهام الرقابية التي تمّ خلالها رصد تلك الإخلالات بغرض تصحيحها وتعزيز منظومة الرقابة المحاسبية بما يضمن عدم تكرارها مستقبلاً، ويدعم صدقية وموثوقية المعلومة المالية العمومية، تفادياً لاتخاذ قرارات مالية أو ميزانية على أساس غير سليمة. إلا أن إمكانية مساءلة المعنيين بالأمر تظل قائمة أمام القضاء المالي كلما اتسمت الأفعال المخالفة بالجسامنة أو من شأنها المساس بمبدأ صدقية الحسابات على نحوٍ يهدد شفافية التدبير العمومي، حتى ولو لم تُفضِ إلى ضرر مالي مباشر.

## 6- الاجتهد القضائي المالي الفرنسي في تقييم صدقية الحسابات:

تُعد التجربة الفرنسية مرجعاً في ترسیخ مبدأ صدقية الحسابات كأحد الأسس الجوهرية للمسؤولية المالية، إذ لم تكتفِ محكمة التأديب المالي الفرنسية في المجالين الميزانياتي والمالي بمراقبة الشكل المحاسبي أو انتظام المساطر(الإجراءات)، بل تجاوزت ذلك إلى فحص مدى إخلاص المعلومة المالية في عكس الواقع المالي الفعلي للهيئات العمومية، واضعة بذلك لبنة أولى في بناء مفهوم الصدقية كمبدأ قانوني عام يضمن الشفافية والمساءلة في تدبير المال العام.

وتتضح معالم هذا التوجه من خلال مجموعة من القرارات التي جسّدت عملياً كيفية تفاعل القضاء المالي الفرنسي مع الإخلالات التي تمسّ بصدقية الحسابات العمومية. وقد أبانت هذه القرارات عن اتساع نطاق الرقابة القضائية ليشمل فحص مضمون المعلومة المحاسبية ومدى مطابقتها للواقع المالي، باعتبارها عنصراً محدداً في تقدير المسؤولية المالية وترسيخ مبادئ الشفافية والمساءلة في التدبير العمومي.

ويتبين من وقائع القضية المتعلقة بـ الوكالة الوطنية لتنمية الابتكار (ANVAR)، أن محكمة التأديب في ميدان الميزانية والمالية المرتبطة بمحكمة الحسابات الفرنسية قضت، في قرارها رقم 160-58 الصادر بتاريخ 21 فبراير 2008، بأنّ غياب التنظيم الإداري والمطابقي داخل الوكالة أدى إلى اختلالات محاسبية خطيرة، وهو ما يشكل، حسب القرار المذكور، مخالفة تستوجب العقوبة في إطار التأديب المالي طبقاً لاحكام المادة 4-313 L من مدونة المحاكم المالية الفرنسية، غير أنّ المحكمة اعتبرت، لعدم ثبوت إلهاق ضرر مالي فعلي، أنّ عناصر المخالفة المكونة للخطأ الجسيم المنصوص عليها في المادة 1-313 L من المدونة نفسها غير متوافرة.

وقد بيّن القرار، على وجه التحديد، أن الإخلال أدى إلى تضييم حساب العملاء بمبلغ 141 مليون يورو، مما نتج عنه تشويه كبير في القوائم المالية لسنة 2003، وأكد مسؤولية الاتمررين بالصرف والمطابق العمومي عن الإخلال، فقررت المحكمة معاقبتهما على هذا الأساس، وأبرزت في هذا الإطار أنها تملك صلاحية معاقبة الإخلال بقواعد مسک الحسابات، وأنّ دورها لا يقتصر على التتحقق من سلامة الشكل والإجراءات المحاسبية، بل يمتدّ أيضاً إلى معاقبة أي تقصير من شأنه المساس بموثوقية الحسابات ومصداقيتها<sup>9</sup>.

وفي قضية أخرى، خلصت نفس المحكمة في قرارها عدد 262-847 الصادر بتاريخ 07 نوفمبر 2022، المتعلق بالاتحاد الفرنسي للألعاب القوى (FFA)، إلى أنّ الاتحاد، باعتباره جمعية تستفيد من دعم عمومي سنوي يفوق 153 ألف يورو، مُلزم بموجب المادة 4-612 L من مدونة التجارة الفرنسية، بإعداد حسابات سنوية، مطابقة للقوانين والمعايير المطابقية وتعكس صورة حقيقة للوضعية المالية والنتائج وفق الإطار المطابقي العام.

وقد أظهرت التحقيقات في هذه القضية، أنه جرى تقييد مستحقات مالية في الموازنة الخاصة بالاتحاد الفرنسي للألعاب القوى خلال السنوات الممتدة من 2014 إلى 2017، بمبالغ تتراوح بين 370 ألف و500 ألف يورو، باعتبارها إعانات منتظرة في إطار خطة "الانتيل وغويانا" الخاصة بالألعاب القوى، من دون وجود التزام قانوني صادر عن الجهات المانحة يبرر قيد هذه الإعانات في الحسابات.

وأشار القرار إلى أن عدم رصد مخصصات محاسبية لتعطية هذه التقييدات التي لا تستند إلى أي أساس قانوني سليم، أدى إلى تضييم مصطنع للأصول والنتائج المالية خلال السنوات المعنية، مما يُعدّ مخالفة لاحكام

9- التقرير السنوي لمحكمة التأديب في مجال الميزانية والمالية بفرنسا، المقدم إلى رئيس الجمهورية من طرف رئيس المحكمة، باريس، الجمهورية الفرنسية، فبراير 2009، الصفحة 18، الفقرة 4.

المادة 14-123. L من مدونة التجارة الفرنسية، ومساً بمبدأ صدقية وموثوقية الحسابات، وإخلالاً بالقواعد المنظمة لتنفيذ الإيرادات والنفقات المنصوص عليها في المادة 4-313. L من مدونة المحاكم المالية الفرنسية، مؤكداً بذلك أنّ صدق الحسابات وشفافيتها يمثلان التزاماً قانونياً وأساساً للانضباط المالي في تسيير الأموال العمومية.

وأثارت وقائع نفس القضية أنّ الاتحاد الفرنسي للألعاب القوى أقدم، سنة 2015، على إلغاء مختص محاسبي سبق رصده سنة 2010 لategie مخاطر مرتبطة بنزاع قضائي مع هيئة التأمينات الاجتماعية، رغم أنّ الحكم الابتدائي الصادر في هذا النزاع لم يكن في صالح الاتحاد، وهو ما اعتبرته المحكمة مخالفةً لمبدأ الحيطة والحذر الذي يقتضي الإبقاء على هذه المخصصات مادامت مخاطر تتحققها قائمة، وقد ترتب عن هذا إلغاء تضييم غير مبرّ للنتائج المالية وتقليله في مستوى الخصوم خلال تلك السنوات.

واعتبرت المحكمة أنّ هذا التصرف يمثل إخلالاً بصدق الحسابات ومساً بمبدأ الشفافية المالية، لما سببه من تأثير مصطنع على صورة الوضعية المالية للاتحاد، ويعود بذلك مخالفة للقوانين المحاسبية المعتمدة بها وللقواعد المنظمة لتنفيذ الإيرادات والنفقات، مما يندرج ضمن المخالفات التأديبية في مجال المالية العامة.

وارتأت المحكمة أنّ تصديق مراقب الحسابات الخارجي على القوائم المالية للاتحاد الفرنسي للألعاب القوى خلال الفترة من 2014 إلى 2017 دون تحفظ، رغم ما تضمنته من قيود محاسبية غير منتظمة، لا يعفي مسؤولي الاتحاد من مسؤوليتهم القانونية عن صدقية القوائم المالية، باعتبارهم الجهة الأصلية المكلفة بإعدادها ومراقبتها، غير أنّ المحكمة اعتبرت عدم إثارة مراقب الحسابات لأي ملاحظة أو تحفظ بهذا الخصوص من ظروف التدقيق التي يمكن أخذها بعين الاعتبار عند تقييم العقوبة.

وأدانت المحكمة مسؤولي الاتحاد المذكور والخازن بسبب إلغاء مخصصات مرتبطة بنزاع قضائي رغم صدور حكم ابتدائي ضد الاتحاد، معتبرة أن ذلك يشكل خرقاً للقواعد المحاسبية ومدونة التجارة، لأنّه أدى إلى تضييم النتيجة الصافية وتقليل الالتزامات بمبلغ لا يقل عن 105 ألف يورو.

وفي قرارها رقم 347-115 الصادر بتاريخ 18 يونيو 1997 بشأن متحف رودان، اعتبرت محكمة التأديب في مجال الميزانية والمالية أن المحاسبة المادية للمخزون كانت تمسك بطرق يدوية غير منتظمة، مع تأخيرات متكررة وغياب للمطابقة مع المستندات المثبتة، وأن الجرارات السنوية أُنجزت دون مراقبة فعلية، مما أدى إلى فروقات بلغت حوالي 17% من رقم معاملات المتجر.

وأشار هذا القرار إلى أن إدارة المتحف لم تتخذ أي تدابير تصحيحية رغم تنبيه محكمة الحسابات منذ سنة 1988 إلى هذه الالتحاللات، واعتبرت المحكمة أن الواقع تشكل إخلالاً خطيراً بقواعد المحاسبة العمومية وتدبير الحسابات والممتلكات العامة، لما فيها من مساس بصدق وموثوقية الحسابات التي لم تعكس الواقع المالي والمادي للمؤسسة، فقضت بمسؤولية المحاسب ورئيسة المصلحة التجارية طبقاً للمادة 4-313. L من مدونة المحاكم المالية الفرنسية.

وفي قرار آخر لذات المحكمة رقم 255-827 الصادر بتاريخ 10 يناير 2022، والمتعلق بالمؤسسات العموميتين لبيواء المسنين التابعين لبلدية سان لوك وسان ماري، قضت بمعاقبة المدير السابق للمؤسستين لتفويته نفقات استثمارية قبل التصويت على الميزانية، وإلهماله أداء الالتزامات الاجتماعية الإلزامية وتنصيشه مبالغها

لتغطية نفقات أخرى، وهو ما ترتب عنه مساس بصدقية القوائم المالية ودرمان هيئات الضمان الاجتماعي من مستحقاتها، فاعتبرت المحكمة هذه التصرفات مخالفةً لمبدأ صدق الحسابات ومساساً بالنظام المالي العمومي. وأشارت المحكمة في هذا القرار مسؤولية المطاسب العمومي عن فعله السلبي، معتبرةً أنه كان يتبعه عليه التنبية إلى عدم تسديد الاقطاعات الاجتماعية وإلى ضعف المراقبة الداخلية، وأنّ امتناعه عن ذلك يشكل إخلالاً بواجباته يُعاقب عليه بمقتضى المادة 4-313 L من مدونة المحاكم المالية الفرنسية.

ويتضح من خلال مجلل هذه القرارات، أنّ القاضي المالي الفرنسي قد وسّع مفهوم المخالفة المحاسبية ليشمل كل سلوك أو إجراء من شأنه المساس بمبدأ الصدقية، سواء نتج عن خلل في تنظيم ومسك المحاسبة أو عن تضخيم مصطنع للأصول أو إغفال للالتزامات أو ضعف في آليات الرقابة الداخلية أو سوء في تدبير الممتلكات العمومية، مما جعل هذا المبدأ يشكّل قاعدة أساسية في النظام المالي العمومي وأداة معيارية لتقدير جودة التسيير وموثوقية المعلومة المحاسبية.

كما يستفاد، من خلال التقرير السنوي لمحكمة التأديب في مجال الميزانية والمالية بفرنسا لسنة 2022، أنّ ثمة تحولاً نوعياً في التوجه القضائي المالي الفرنسي نحو إعطاء أهمية جوهرية لمبدأ صدق وموثوقية الحسابات، حيث تطرقت المحكمة، في ثلاثة قرارات على الأقل أصدرتها خلال هذه السنة، إلى إخلالات مرتبطة مباشرة بعدم صدقية القوائم المالية أو بالكتابات المحاسبية غير المبررة أو بالقيود غير المطابقة للواقع، ووصفت في بعض الحالات الصدقية بأنها "معتلة".

وي يمكن القول، أنّ هذا التوجه الجديد يتكامل مع الإصلاحات البنوية التي يعرفها نظام المالية العمومية بفرنسا، والتي تقوم على الانتقال من منطق الوسائل إلى منطق النتائج، إذ تزداد الحاجة إلى معلومات مالية صادقة وموثوقة كأساس لتقدير الأداء وربط الموارد بالنتائج، مما جعل صدقية القوائم المالية شرطاً مسبقاً لمشروعية القرار المالي.

وبذلك، فإنّ الاجتهد القضائي الفرنسي كرس مبدأ صدقية الحسابات بوصفه شرطاً جوهرياً لسلامة التسيير المالي العمومي، إذ اعتبر أنّ احترام القواعد المحاسبية والمبادئ المنظمة لمسك الحسابات يشكّل جزءاً لا يتجزأ من القواعد التي تنظم تفاصيل العمليات المالية وتدبير الأموال والممتلكات العامة، باعتبارها الضامن الأساسي لمطابقة المعلومة المحاسبية للواقع. كما أبرز أنّ أي إخلال بمسك الحسابات أو عرض القوائم المالية أو بتنظيم الرقابة الداخلية على مسك المحاسبة يُعدّ انتهاكاً جوهرياً لقواعد المحاسبة العامة، سواء تعلق الأمر بالنفقات أو بالإيرادات أو بإدارة الأصول، بما يجعل الصدقية معياراً محورياً لتقدير جودة التسيير وشرعية القرار المالي العمومي.

## 7- خاتمة: نحو تكريس الصدقية كضمانة للمساءلة المالية:

يُظهر تحليل الاجتهد القضائي المالي الفرنسي، في ظل نظام المساءلة السابق، أنّ صدقية الحسابات كانت معياراً محورياً في رصد الإخلالات المؤثرة في سلامة التسيير العمومي، مع ملاحظة زيادة واضحة في معالجة القضاء المالي للندرافات المرتبطة بصدق القوائم المالية خلال السنة الأخيرة التي سبقت دخول نظام المسؤولية المالية الجديد بفرنسا، الذي دخل حيز التنفيذ بموجب الأمر رقم 2022-408، ابتداءً من فاتح يناير 2023، إذ يعتمد هذا النظام الجديد على ربط قيام المسئولية أمام القضاء المالي بتوافر ضرر مالي ذي دلالة

وبجسامه الخطأ المرتكب، الأمر الذي يثير اليوم تساؤلاً جوهرياً حول كيفية تقدير الأثر الفعلى لعدم صدقية الحسابات داخل المرافق العمومية في ظل هذا الإطار القانوني المستجد.

فالافتقار إلى الصدقية لا يفضي بالضرورة إلى ضرر مالي مباشر، لكنه قد يخلف اختلالات تمتد آثارها إلى توزيع الاعتمادات، واتخاذ القرارات الاستراتيجية، وتوجيه الموارد، وجودة تنفيذ البرامج، وهي انعكاسات يصعب قياس ضررها المالي في غياب مطاسبة تحليلية متماسكة وآليات فعالة لتقدير التكلفة الحقيقة للقرارات العمومية المستندة إلى بيانات غير موثوقة، ومن ثم تبرز المفارقة: كيف يمكن ربط المسؤلية بوجود ضرر مالي، في حين أن تقدير هذا الضرر نفسه يفترض صدقية المعلومة المالية التي ينبغي تحصينها ابتداءً، فضلاً عن أن بعض القرارات تتعكس مباشرة على المرتفقين وتؤثر في جودة الخدمات العمومية دون أن يكون أثراها المالي قابلاً للقياس بدقة.

لذلك، يمكن القول، أن صدقية الحسابات ستحتفظ، في ضوء النظام الجديد للمساءلة المالية، بأهمية خاصة في عمل القضاء المالي، لما توفره من معطيات أساسية لتقدير الأثر المالي للإخلالات المطاسبة وتقدير درجة جسامه الخطأ المستوجب للمساءلة، ومع أن شروط قيام المسؤلية القضائية باتت ترتبط بوجود ضرر مالي ذي أهمية، فإن طبيعة عمل القاضي المالي تظل، من الناحية العملية، رهينة بمدى توفر معلومة مطاسبة دقيقة وموثوقة تتيح له ممارسة اختصاصه على أساس واضحة ومنضبطة، بما يسهم في تعزيز حماية المال العام في ظل منظومة مسألة باتت ترتكز على الضرر المالي وجسامه الخطأ.

#### المراجع:

- Cour de discipline budgétaire et financière (CDBF) France, Arrêt n° 160-581, 21 février 2008, Agence nationale de valorisation de la recherche (ANVAR).
- Cour de discipline budgétaire et financière (CDBF) France, Arrêt Fédération française d'athlétisme (FFA) n° 262-847 du 7 novembre 2022.
- Code des juridictions financières (France).
- Normes internationales de comptabilité du secteur public (IPSAS) IPSASB – IFAC.
- الدكتور، إبراهيم بن به. 2017. نظام مسؤولية المدربين العموميين أمام القاضي المالي: دراسة قانونية وقضائية مقارنة. الرباط: منشورات المجلة المغربية للسياسات العمومية - طوب بريس.
- Nicolas Groper, Responsabilité des gestionnaires publics devant le juge financier, Éditions Dalloz «Référence», éd. 2010/2011.



## مسار تحديث النظام الميزانياتي للدولة في الجزائر: الإنجازات والتحديات

### مقدمة:

النطاق، شمل الانتقال من موازنة البنود والاعتمادات إلى موازنة البرامج والأداء القائمة على النتائج، مع العمل على توفير نظام معلوماتي متكامل لإعداد الميزانية، والذي من شأنه توفير المعلومات اللازمة لوزارة المالية، وكذا مختلف القطاعات الوزارية، مما سيسمح بإجراء دراسات تحليلية للبرامج والبرامج الفرعية من طرف جميع الفاعلين بغرض اتخاذ قرارات صائبة تضمن أحسن تخصيص للموارد العامة..

وبدخول النظام الميزانياتي الجديد حيز التنفيذ سنة 2023، وفقا للقانون العضوي رقم 15-18 المؤرخ في 2 سبتمبر 2018 المتعلق بقوانين المالية، تم مواجهة تحديات عديدة، بعضها مرتبط بتطبيق ميزانية البرامج القائمة على النتائج، وبعضها الآخر يتعلق بالنظام المعلوماتي المتكامل لإعداد الميزانية.

لقد شرعت السلطات العمومية في الجزائر ممثلة في وزارة المالية في تحديث نظام تسيير النفقات العمومية عبر عصرنة نظام ميزانية الدولة، وذلك بالنظر لأوجه القصور التي شابت أسلوب إعداد الميزانية العامة للدولة في ضوء القانون رقم 17-84 المؤرخ في 7 يوليو 1984، المتعلق بقوانين المالية، والذي كان يعتبر الإطار الميزانياتي العام المبني على أساس البنود والوسائل، مما حال دون تطبيق نمط للنفقات العمومية يتواءم مع تقييم فعال لنتائج السياسات العمومية المتخذة آنذاك.

ويعد مشروع تحديث وإصلاح النظام الميزانياتي للدولة الذي دخل حيز التنفيذ سنة 2001، مشروعًا طموحًا يهدف بشكل رئيسي إلى تحسين كفاءة تسيير المالية العمومية. ولتحقيق هذا الهدف تم إجراء تحديث واسع

### أولا: مشروع تحديث نظام ميزانية الدولة في الجزائر:

بينما تتعلق التركيبة الثانية بالنظام المعلوماتي المتكامل، ولاسيما كل ما له علاقة بتطوير وتفعيل نظم معلومات تسمح بتعزيز عصرنة نشاطات وزارة المالية، وتكوين مهنيين متخصصين في استعمال هذه الأنظمة.

باشرت وزارة المالية سنة 2001 في تجسيد مشروع لتحديث نظام ميزانية الدولة والذي كان مضمونه يتفرع إلى تركيبتين أساسيتين، الأولى منها تتعلق بهيكلة الميزانية ولاسيما كل ما يتعلق بالقواعد والتنظيمات والممارسات في الإعداد والعرض والمراقبة والتنفيذ.

يُعد مشروع تدديث نظام الميزانية في الجزائر من أهم الإصلاحات التي تبنتها الدولة في السنوات الأخيرة، بهدف تحقيق كفاءة أكبر في إدارة المال العام وترشيد الإنفاق وتحسين الأداء الحكومي. وقد اندرج هذا المشروع في إطار المسار الذي التزمت به الدولة الجزائرية مع هيئات الأمم المتحدة بهدف إعادة تشكيل نظام الميزانية.

ولقد كُلّ تَنْفِيذِ الْاسْتَرَاتِيجِيَّةِ الْمُعْتَمِدَةِ لِتَدْدِيْثِ نَظَامِ الْمِيزَانِيَّةِ، بِالْإِنْجَازَاتِ الْآتِيَّةِ

### 1-1- الإطار القانوني (الانتقال من ميزانية الوسائل إلى ميزانية البرامج والأداء القائمة على النتائج):

تعد الميزانية العامة أحد أدوات السياسة المالية التي تساعد الحكومة على تنفيذ سياساتها الاقتصادية والاجتماعية من أجل تحسين تسيير النفقات الحكومية. فمن العناصر الأساسية التي كانت مقتربة في إطار مشروع تدديث نظام الميزانية، هو الانتقال من موازنة البنود والوسائل إلى موازنة البرامج والأداء القائمة على تحقيق النتائج، تمكن من تحسين فعالية السياسات العمومية من خلال:

- ✓ التركيز على تحقيق الأهداف والنتائج بدلاً من التركيز على الوسائل.
- ✓ ربط الموارد بالأهداف عبر تخصيص الموارد المالية للبرامج والمشاريع التي تحقق أهدافاً محددة وقابلة للقياس.

✓ تعزيز المساءلة، قصد تقييم المسؤولين عن النتائج المحققة من البرامج والمشاريع التي يشرفون عليها. وفي هذا السياق، ولتكريس الانتقال إلى ميزانية البرامج والأداء، تم صياغة إطار قانوني جديد لتدديث نظام ميزانية الدولة من خلال إقرار القانون العضوي رقم 15-18 المؤرخ في 2 سبتمبر 2018، المتعلق بقوانين المالية. هذا الإطار، هو الذي يحكم إعداد قوانين المالية في الدولة، وكذا مضمونها وكيفية تقديمها والمصادقة عليها. كما يحدد مبادئ وقواعد المالية العمومية والحساب العام للدولة وكذا تنفيذ قوانين المالية ومراقبة تنفيذها. وقد أضاف القانون العضوي المتعلق بقوانين المالية، الوثائق المرافقة لمشروع قانون المالية، إلى ثلاثة وثائق، تشمل:

- ✓ مشروع ميزانية الدولة: والذي يعطي نظرة عامة لميزانية كل وزارة حسب البرامج والبرامج الفرعية، مما يسهل عملية التحليل والتقدير والعرض المبسط للميزانية.
- ✓ تقرير عن الأولويات والتخطيط: والذي يوضح المعلومات الأساسية المتعلقة بالبرامج الوزارية، لا سيما توزيع النفقات حسب العناوين وكذا تحديد الأهداف والنتائج المنتظرة وتقييمها، مع الدشارة خاصة لقائمة المشاريع الكبرى.
- ✓ التوزيع الإقليمي لميزانية الدولة: تبين هذه الوثيقة إعادة التوزيع الجغرافي للنفقات العمومية على مختلف الهيئات عندما تُوكَلُ لها مهمة تنفيذ كل أو جزء من البرنامج.

### 1-2. الإطار الميزانياتي متوسط الأجل:

يندرج إعداد ميزانية الدولة والمصادقة عليها وتنفيذها ضمن مبدأ الاستدامة المالية الذي يتماشى مع الإطار الميزانياتي متوسط المدى. ومن ثم مساهمة قانون المالية في تجسيد السياسات العمومية التي يكون تنفيذها مؤسساً على مبدأ التسيير على أساس النتائج، وهذا انطلاقاً من أهداف واضحة ومحددة وبناءً على المصلحة العامة، والتي تكون موضوع تقييم. ويتم إعداد قانون المالية وفقاً لتأطير ميزانياتي متوسط المدى كل سنة من طرف الحكومة، استناداً إلى اقتراح من الوزير المكلف بالمالية، في المراحل الأوليَّةِ من إعداد القانون.

وهنا يتم تحديد تقديرات الإيرادات والنفقات ورصيد ميزانية الدولة وكذا مديونية الدولة عند الاقتضاء، للسنة المقبلة والستين الممواليتين. كما سمح المشرع بمراجعة التأثير الميزانياتي متوسط المدى خلال إعداد مشروع قانون المالية للسنة.

وعموماً، يضمن الإطار الميزانياتي متوسط المدى، تماشياً السياسة العامة للحكومة مع تأثير الاقتصاد الكلي وسياسة الميزانية والموارد الممكن توفيرها. إذ يستخدم هذا الإطار في إعداد المذكورة التوجيهية المتعلقة بتحضير الميزانية. وقد أعتمد الإطار الميزانياتي متوسط المدى بموجب المادة 50 من قانون المالية لسنة 2015، بينما دخل حيز التنفيذ الفعلي ابتداءً من الأول من يناير سنة 2017.

### 3-1 وضع تصنيفات جديدة لنفقات الميزانية:

سمحت عملية تحديث نظام الميزانية بوضع تصنيفات جديدة ترتكز على تحقيق النتائج، وتسمح بإظهارها بشكل مجموعات متجانسة من خلال توحيد النفقات الجارية ونفقات رأس المال في ميزانية واحدة تتضمن أربعة (04) تصنيفات، كالتالي :

**1- التصنيف حسب النشاط:** يحدد هذا التصنيف وجهة أعباء ميزانية الدولة ومستوى تنفيذها. ويقسم هذا التصنيف أعباء الميزانية إلى: حافظة البرامج، والبرامج الرئيسية، والبرامج الفرعية، والأنشطة والأنشطة الفرعية عند الاقتضاء.

**2- التصنيف حسب الطبيعة الاقتصادية للنفقات:** يتضمن هذا التصنيف نفقات الميزانية وفقاً للموارد الممنوحة بغض النظر عن وجهتها الإدارية، ويتضمن سبعة (7) عناوين هي: نفقات المستخدمين والنفقات التشغيلية للخدمات ونفقات رأس المال ونفقات التحويل وفوائد الدين العام ونفقات العمليات المالية والنفقات غير المتوقعة.

**3- التصنيف حسب الوظائف الكبرى للدولة:** يرتكز هذا التصنيف على تصنيف وظيفي للأعباء ضمن ثلاث (03) مستويات هي: القطاع والوظيفة الأساسية والوظيفة الثانوية. ويحتوي كل مستوى من المستويات الثلاثة على مجموعة من الأنشطة التي تساهم في تحقيق نفس الهدف .

**4- التصنيف حسب الهيئات الإدارية:** يسمح هذا التصنيف بتوزيع الاعتمادات المالية حسب الوزارات والمؤسسات وكذلك حسب مركز مسؤولية تسيير الميزانية التي تتلقى الاعتمادات المالية .

وبهذا الخصوص، يتم التوزيع المفصل للاعتمادات المالية المقررة بموجب قانون المالية المصدق عليه وفور صدوره، بموجب مراسيم التوزيع حسب الوزارات أو الهيئات الحكومية، وذلك حسب البرامج والبرامج الفرعية وحسب العناوين، كما هو موضح في الجدول الآتي:

جدول توزيع رخص الالتزام واعتمادات الدفع بموجب مراسيم رئيسية

التصنيف حسب الطبيعة الاقتصادية للنفقات

العنوان 1: نفقات المستخدمين	العنوان 2: النفقات التشغيلية للخدمات	العنوان 3: النفقات الرأسمالية	العنوان 4: نفقات التحويل	حافظة البرامج	البرنامج الفرعية		
					البرنامج 1	البرنامج 2	...
					01	02	...

## ٢- تطوير نظام معلوماتي لتسخير الميزانية:

يعتبر النظام المعلوماتي ركيزة أساسية في مشروع تحديث نظام الميزانية، بحيث أن استعمال الإعلام التلبيسي وتكنولوجيا المعلومات من طرف جميع الفاعلين في إعداد الميزانية، يسمح بمتابعة البيانات المتعلقة بميزانية هيئاتهم منذ إعدادها إلى غاية تنفيذها. ويتعلق الأمر هنا بتطوير نظام مدمج لإعداد الميزانية، والذي من شأنه أن يسمح لمختلف المتدخلين في مسار الميزانية بتبادل البيانات والحصول في كل وقت على جدول واحد للميزانيات والنفقات على كل المستويات (المركزي، الجهوي، المحلي).

### ٢-١- النظام المعلوماتي المتكامل لإعداد الميزانية:

يرتكز نظام الميزانية الجديدة على وضع نظام معلوماتي لتحضير الميزانية، يقوم على تسعه (٠٩) وظائف هي: النشاط والهيئة الإدارية والإقليم ومصدر التمويل واقتراح الميزانية والتصنيف الاقتصادي حسب طبيعة النفقات والمشاريع ونتيجة المخرجات والتأثير المتوسط المدى. كما يتم بواسطة هذا النظام تنفيذ الميزانية وتقديرها ومتابعتها وفقاً لأحكام القانون العضوي المتعلق بقوانين المالية.

ويعد النظام المعلوماتي المتكامل لإعداد الميزانية جزء من مشروع أوسع لاتتممه وتحديث نظام الميزانية، والذي يشمل أيضاً أنظمة أخرى مثل النظام المدمج لتسخير الميزانيات والمحاسبة.

ويشمل النظام المعلوماتي المتكامل لإعداد الميزانية الوحدات الآتية:

- ✓ وحدة لإعداد الميزانية: تكون مسؤولة عن إدخال البيانات المالية وإعداد ميزانية البرامج ومراجعتها واعتمادها.
- ✓ وحدة لتنفيذ الميزانية: وهي مسؤولة عن تنفيذ الميزانية ومراقبة الإنفاق وإعداد التقارير المالية.
- ✓ وحدة التقارير: تكون مسؤولة عن إعداد التقارير المالية الدورية والسنوية وتحليل البيانات المالية.
- ✓ وحدة لإدارة النظام: وهي مسؤولة عن تسيير النظام وتحديثه وصيانته وضمان أمن البيانات.

### ٢-٢- النظام المدمج لإدارة الميزانية:

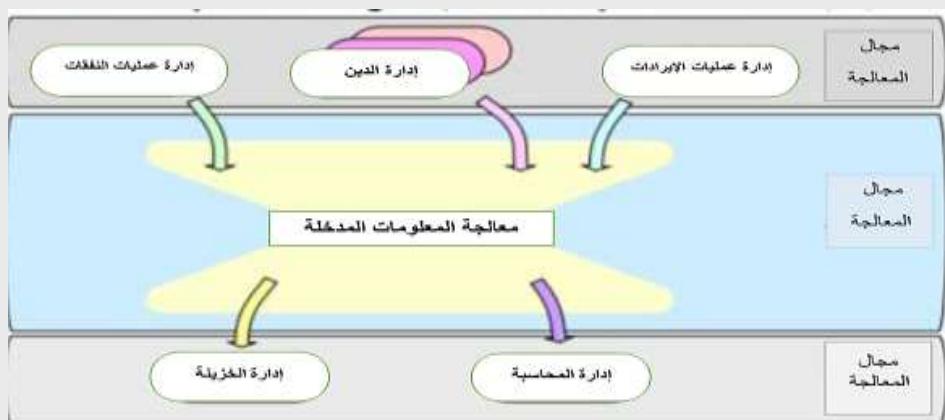
سيغطي النظام المدمج لإعداد الميزانية، الذي هو بصدّ التصميم النهائي، احتياجات هيأكل وزارة المالية المكلفة بالميزانية والخزينة والمحاسبة. وسيسمح هذا النظام التلبيسي بضبط عمليات الميزانية عبر تطبيق مبدأ الإدخال الأحادي من خلال المبادرة بالعملية وتسريع معالجة الأنشطة المرتبطة بالنفقات الحكومية، وكذا ضمان تواافق بيانات المسؤولين (الامر بالصرف والمحاسب العمومي والمراقب الميزاني). وفي هذا الصدد، مرت عملية تصميم وهيكلة هذا النظام على النحو الآتي:

- أ- مرحلة التحضير لانطلاق المشروع: والتي دامت سنتين (٢٠٢٠-٢٠٢١). ومكنت الأنشطة التي تم تنفيذها خلال هذه الفترة من إنجاز التقارير الآتية: خطة ضمان الجودة ووثيقة وصف المنتج وخطة المشروع.

- بـ** مرحلة تنفيذ المستوى الأول: تم تحديد ثلاثة مستويات وظيفية:
- المستوى الأول: يهدف إلى تنفيذ أكثر عمليات التسيير شيوعا (وضع وتنفيذ الاعتمادات وتنفيذ النفقات العمومية عبر الإجراءات الموحدة) من خلال ربط التسجيلات الميزانية والمحاسبية المتعلقة بها.
  - المستوى الثاني: يغطي عمليات التسيير المتكررة حتى آخر يوم في التسجيل المحاسبي، والمرتبطة بتنفيذ الإيرادات الضريبية والجمالية وتلك المتعلقة بأملاك الدولة، وتنفيذ النفقات العمومية، والقيود المحاسبية التي أجريت في نهاية السنة المالية.
  - المستوى الثالث "التجيبي": والمخصص لمتابعة تسيير الميزانية وعائداتها باستخدام البيانات الصادرة عن المستويين السابقين.

ويوضح المخطط التوضيحي أدناه مختلف العمليات التي يدعمها النظام المتكامل لإدارة الميزانية، بما يعكس دوره في تحسين الكفاءة وفي تحقيق التكامل بين الوظائف المالية والمحاسبية.

#### مخطط توضيحي للنظام المدمج لتسخير الميزانية



**3-2- تكيف النظام المعلوماتي للخزينة مع احتياجات التنفيذ المحاسبي لميزانية الدولة:**  
لجأت وزارة المالية ممثلة في المديرية العامة للخزينة والمحاسبة على إثر تنفيذ قانون المالية لسنة 2023، وفي ظل تأخر دخول النظام المدمج لتسخير الميزانية حيز التنفيذ، إلى تكيف النظام المعلوماتي للخزينة الخاص بها مع التصنيفات الجديدة لأعباء الميزانية، من أجل السماح للمحاسبين العموميين بتنفيذ النفقات والإيرادات المدرجة في الميزانية.

وبهذا الصدد، فإن الربط عبر شبكة الأنترنت للمراكز المحاسبية الرئيسية، سمح بوضع نظام مدمج للعمليات المحاسبية بهدف مرکزة الحسابات على مستوى الوكالة المحاسبية المركزية للخزينة، غير أنه لزيال هنالك الكثير مما يتغير القيام به فيما يتعلق بتحصيل الإيرادات وتنفيذ النفقات حسب الطبيعة الاقتصادية وكذا فيما يخص مسک مطاسبة الدولة على أساس الاستحقاق.

#### ثانيا: الإنجازات الفعلية لتحديث نظام ميزانية الدولة في الجزائر والتحديات التي تواجه مساره:

شكلت سنة 2023 نقطة الانطلاق الفعلي في تنفيذ النظام الميزاني الجديد. وإلى جانب ذلك، وجزء من تنفيذ هذا التحديث، نظمت وزارة المالية عملية تكوين واسعة شملت المكونين ثم جميع الفاعلين في إعداد ميزانية الدولة. كما تم إعداد ميزانية البرامج على أساس تجاري لسنوي 2021 و2022، وكذا دخول حيز التنفيذ لتطبيق معلوماتي جديد لتحضير الميزانية. وبناءً على مستوى التنفيذ المنتظر، يتبيّن وجود العديد من التحديات التي واجهت مسار تحديث نظام الميزانية وحدّت فاعليته وكفاءته المرجوة.

## 1- الإنجازات الفعلية لتحديث نظام ميزانية الدولة في الجزائر:

يعتبر قانون المالية لسنة 2023 أول قانون يُعدّ ويعتمد وينفذ بالكامل وفقاً للنظام الميزانياتي الجديد. كما عرفت هذه السنة تنظيم عملية تكوين واسعة وشاملة، فضلاً عن عملية إعداد ميزانية البرنامج على أساس تجاري متصل بسنوي 2021 و2022، بالإضافة إلى وضع تطبيق الكتروني جديد لتحضير ميزانية الدولة.

### 1-1- تنظيم عملية تكوين واسعة لجميع الفاعلين في إعداد الميزانية:

في إطار تكريس تحديث الإطار الميزانياتي ميدانياً، برمجت وزارة المالية عملية تكوين واسعة قصد تعزيز فهم التطورات الحاصلة وامتلاك القدرات المهنية اللازمة إلى جانب ضمان انخراط جميع المتدخلين بهذا الخصوص. ففي سنة 2020 تم تسطير برنامج تجريبي للرفع من القدرات في مجال التنفيذ الفعال والملائم لأحكام القانون العصوي المتعلق بقوانين المالية. وقد تعلق هذا البرنامج بجانبين، وهما تكوين المدربين، وتكوين الأعوان العموميين.

وقد شرع في تكوين المدربين سنة 2021، والذي شمل كافة القطاعات الوزارات ومؤسسات الدولة الأخرى، الذين قاموا بدورهم بتكوين الموظفين العموميين المعنيين كل في قطاع انتماهه.

### 1-2- إعداد ميزانية البرنامج والأداء للأغراض تجريبية من خلال قانوني المالية لسنوي 2021 و2022:

في النصف الثاني من سنة 2020، نظمت وزارة المالية ورش عمل تطبيقية لفائدة القطاعات الوزارية ومؤسسات الدولة الأخرى قصد مرافقتها في إعداد ميزانية البرنامج لسنة 2021 على أساس تجريبي، وكذا صياغة تقرير عن الأولويات والتخطيط.

وفي هذا السياق، قامت جميع الأطراف ذات الصلة بإعداد تقاريرها حول الأولويات والتخطيط، والتي تم نشرها على الموقع الرسمي للمديرية العامة للميزانية بوزارة المالية. وقد كررت العملية سنة 2022، حيث تم إعداد التقارير عن الأولويات والتخطيط، بعد مجانستها وتقديمها إلى البرلمان مع مشروع قانون المالية لسنة 2022.

### 1-3- انطلاق التنفيذ الفعلي لإعداد ميزانية البرنامج والأداء:

كان قانون المالية لسنة 2023، نقطة البداية الفعلية لإعداد ميزانية البرنامج والأداء القائمة على النتائج وفقاً لأحكام القانون العصوي المتعلق بقوانين المالية، وكذا المراسيم التنفيذية الخاصة به. وقد أعدت ميزانية البرنامج لهذه السنة على أساس مخطط عمل الحكومة، وكذا الاستراتيجية المنتهجة من طرف كل قطاع معني بالأمر، والتي تترجم السياسة العامة للحكومة المعتمدة مع الحفاظ على تناصقها مع الموارد المالية الممكن تعيتها وفقاً للتأثير الميزانياتي المتوسط المدى 2023-2025.

وتضمنت المحاور الرئيسية لمخطط عمل الحكومة وفقاً لهذا التأثير العناصر الآتية: تنويع موارد الدولة والسعى لتشجيع الاستثمارات التي تخلق الثروة وتتوفر فرص العمل، وتعزيز الإنجازات الاجتماعية، ومتابعة ديناميكية النمو الاقتصادي والتنمية الاقتصادية، والعمل على استعادة توازنات حسابات الدولة على المدى المتوسط، والترشيد والتحكم في الإنفاق العام.

### 1-4- استعمال تطبيق جديد مخصص لتحضير ميزانية الدولة والمسمى "إعداد":

شرعت وزارة المالية ابتداء من شهر نوفمبر 2024 في استعمال تطبيق جديد أطلق عليه تسمية "إعداد"، والذي مخصص لتحضير ميزانية الدولة. ويهدف هذا التطبيق إلى تأثير عملية إعداد الميزانية وتوفير البيانات الموحدة، لاسيما فيما يتعلق ببيانات حركات الاعتمادات المالية، والتقارير عن الأولويات والتخطيط والجداول المقارنة.

وهو الأمر الذي يعد نقطة البداية في مجال حوكمة نظام الميزانية، وهذا في انتظار التجسيد الفعلي للنظام المعلوماتي المدمج لتسخير الميزانية والمحاسبة، والذي هو بصدّد التصميم والتجريب.

ويمكن تلخيص أهم المزايا التي يوفرها تطبيق "إعداد" فيما يلي:

✓ سهولة الاستخدام، لتوفّره على واجهة بسيطة وسهلة الاستخدام.

✓ توفير الوقت والجهد، اللازمين لإعداد الميزانية بشكل آلي.

✓ دقة البيانات وسلامتها، مما يوفر بيانات دقيقة وصحيحة ويقلل من الأخطاء البشرية المحتملة.

## 2- تحديات تحدّيث وإصلاح نظام الميزانية في الجزائر:

واجه مسار تطبيق ميزانية البرامج والأداء القائمة على النتائج تحديات يتعلّق البعض منها بميزانية البرامج في حد ذاتها، ويتعلّق البعض الآخر بالنظام المعلوماتي المدمج لتسخير الميزانية والمحاسبة. وسيتم توضيح هذه التحديات بناء على الملاحظات التي كشفها التقرير التقييمي لمجلس المحاسبة حول المشروع التمهيدي لقانون تسوية الميزانية لسنة 2023. وهو أول تقرير يُعدّ وينفذ وفقاً لأحكام القانون العضوي المتعلق بقوانين المالية.

### 2-1- التحديات المرتبطة بتطبيق ميزانية البرامج والأداء:

تُثير الجهود المتزايدة التي تبذلها السلطات العمومية من أجل تطبيق ميزانية البرامج والأداء تساؤلات حول فوائد وتحديات هذا النظام، وتحديداً دور مؤشرات الأداء في عملية إعداد الميزانية. وهو الأمر الذي استلزم تقييم التحديات المحتملة الكامنة في تطبيق ميزانية البرامج والأداء التي تعيق تنفيذها بسلسلة، بناءً على مراحل تنفيذ ميزانية الدولة.

#### أ- التحديات المرتبطة بتحديد الأهداف:

يُعدّ تحديد الأهداف الجزء الأول من ميزانية البرامج والأداء ويتطّلّب من المُسّيرين الانخراط في منهج التخطيط الاستراتيجي، مع مراعاة كل الحالات التي يجب مواجهتها والقدرات والموارد الّازمة لتحديد النتائج المتوقعة من الأنشطة المبرمجة. وتُعدّ الأهداف قصيرة وطويلة الأجل بمثابة المبادئ التوجيهية للأطراف ذات العلاقة. وعندما تُحدّد هذه الأهداف بوضوح وتفهّم من جميع الجهات الفاعلة، بما في ذلك الرؤساء والمرؤوسين، سيُحسّن ذلك من الانسجام في عمل الموظفين العموميين على مختلف المستويات.

غير أن الملاحظ في تطبيق ميزانية البرامج والأداء، هو تسجيل نقص معتبر في تحديد الأهداف وعدم ملائمتها واتساقها مع الاستراتيجية القطاعية لمختلف القطاعات الوزارية. إذ لا تعكس الأهداف المحددة في كثير من الأحيان العناصر المفتاحية لل استراتيجية القطاعية ولل اختصاصات الحصرية للوزارات والهيئات تحت الوصاية.

#### ب- تحديات اختيار أو تطوير مؤشرات الأداء:

يشمل إطار قياس الأداء مجموعة من المؤشرات عالية المستوى التي تقوم بقياس ومتابعة أداء الأنظمة والإجراءات الموضوعة لتسخير العمومي. إلا أن الملاحظ، هو مواجهة الوزارات والهيئات الحكومية لمشكلتين أساسيتين تتمثلان في صعوبة اختيار مقاييس النتائج التي تعكس الأهداف المرجوة، بينما تمثل المشكلة الثانية في عدم استقرار الأهداف المسطرة بسبب تغيير الأولويات. وفي هذه الحالة لا يمكن استخدام نفس المقاييس لأهداف مختلفة، بل يجب تطوير مقاييس أداء جديدة تتوافق مع تغيير الأهداف.

## جـ- تحديات وضع نظام توجيهي للمتابعة والتقييم:

ترتبط هذه التحديات بشكل أساسي في عملية جمع بيانات الأداء في الوقت اللازم لتحقيق النتائج، وفي تحليل البيانات في عملية تحديد الأثر الحقيقي لأنشطة البرنامج، وترجمة مقاييس الأداء إلى قرارات تخصيص الميزانية. وفي هذا السياق، فإنه تم ملاحظة عدم وجود مخطط توجيهي ومعلوماتي لمتابعة وتقييم الأداء، يضطلع بالمتابعة والتقييم والتنسيق بين مسؤولي البرنامج، إذ يتصرف مسؤولو البرنامج بمعزل عن بعضهم البعض، وذلك في غياب آليات تضمن تناسق الإجراءات التي ينفذها مسؤولو البرنامج المختلفة، والكافحة بتقييم مدى تحقيق الأهداف المتعلقة بالبرامج المختلفة.

## 2-2- التحديات المرتبطة بالنظام المعلوماتي المدمج لتسخير الميزانية والمحاسبة:

أصبح تحسين النظام المعلوماتي المدمج لتسخير الميزانية والمحاسبة، والرامي إلى تعزيز كفاءة وأمن إدارة البيانات وإعداد التقارير المالية الشاملة، أمراً بالغ الأهمية، لكونه يعزز فعالية وشفافية تسخير الموارد العمومية، من خلال حوسبة نظام إدارة الميزانية والمحاسبة الحكومية. وتمثل التحديات التي تواجهه وزارة المالية في ضرورة امتلاكها أنظمة تكنولوجيا معلومات قادرة على تلبية احتياجاتها بفعالية، وتواكب بمرور التغيرات التكنولوجية المتسارعة، لاستيعاب التحسينات والتطويرات المحتملة على الميزانية، وكذلك من أجل تجنب احتمالية تعطل تشغيلها.

وبهذا الخصوص، تؤثر التعقيدات الفنية وال المؤسساتية المحيطة بدخول النظام المعلوماتي المدمج لتسخير الميزانية والمحاسبة حيز التنفيذ بسرعة، مما يستدعي بذل المزيد من الجهد للتغلب على عدد من التحديات الرئيسية لتحقيق فوائد النظام بالكامل، مع ضمان حماية آمنه. بالإضافة إلى ضمان تكامل هذا النظام مع الأنظمة المعلوماتية الأخرى المستخدمة، والذي من شأنه المساهمة في تعزيز الحكومة المالية للدولة.

## الخاتمة:

إن المضي قدما في تحديث نظام تسخير النفقات العمومية عبر عصرنة نظام ميزانية الدولة، يستوجب سد العديد من الفجوات والنقائص، والتي يمكن تداركها من خلال التوصيات الآتية:

- تحسين نظام حقيقي لميزانية البرنامج القائمة على النتائج بالتركيز على منطق النجاعة والأداء.
- الاستثمار في تأهيل العنصر البشري الذي يُعد أمراً بالغ الأهمية من أجل التطبيق الفعال لميزانية البرنامج والأداء.
- العمل على رفع وتيرة وضع النظام المعلوماتي المدمج لتسخير الميزانية والمحاسبة قيد التنفيذ، من خلال حشد المزيد من مهنيي تكنولوجيا المعلومات المؤهلين بهذا الخصوص.

## المراجع:

- القانون العضوي رقم 15-15 المؤرخ في 2 سبتمبر سنة 2018، يتعلق بقوانين المالية،
- مصطفى شيرة احمد، استراتيجية أهمية إصلاح النظام الميزاني في ترشيد الإنفاق العام في الجزائر، أطروحة دكتوراه في علوم التسخير، جامعة الجزائر 3، 2022،
- على مسعودي، أهمية الحكومة في الميزانية العامة للدولة - حالة الجزائر، أطروحة دكتوراه في علوم التسخير، جامعة قاصدي مرداح، ورقلة، الجزائر، 2019،
- وزارة المالية، نوافذ على المالية من الاستقلال حتى الثورة الرقمية،

- وزارة المالية، خمسون سنة من الإنجاز،
- وزارة المالية، عصرنة المالية العمومية-الرسالة رقم 26/2013 بخصوص برنامج دعم تنفيذ اتفاقية الشراكة-الجزائر-الاتحاد الأوروبي،
- وزارة المالية، ندوة وطنية حول القانون العضوي رقم 18-15 المؤرخ في 2 سبتمبر سنة 2018، يتعلق بقوانين المالية، جانفي 2021.
- وزارة المالية، حصيلة النشاطات لسنة 2020،
- وزارة المالية، يوم دراسي حول النظام المدمج لتسهيل الميزانية والمداسبة، ماي 2022.



# أخبار المنظمة

## أنشطة المنظمة في مجال التدريب والبحث العلمي

خلال النصف الثاني من العام 2025، تم استكمال برنامج عمل المنظمة في مجال التدريب، حيث نفذت اللقاءات التدريبية والعلمية التالية:



\*اللقاء التدريبي حول "حكومة المشتريات الحكومية (المنصة الإلكترونية نموذجاً)"، استضافه الديوان العام للمحاسبة بالمملكة العربية السعودية خلال الفترة من 15 إلى 18 سبتمبر 2025 وشارك فيه 20 متربما ينتمون للأجهزة الأعضاء بكل من: الأردن، وال سعودية، والسودان، والصومال، والعراق، وتونس، وقطر، ولبنان، وليبيا، ومصر، وموريتانيا، والبحرين.



\* اللقاء العلمي حول "التجارب المقارنة في مجال حوكمة الأجهزة الحكومية"، استضافه جهاز الرقابة المالية والإدارية للدولة بسلطنة عمان خلال الفترة من 6 إلى 9 أكتوبر 2025 وشارك فيه 19 متربما من الأجهزة الأعضاء بكل من: البحرين، وتونس، وسلطنة عمان، وفلسطين، والعراق، والكويت، ولبنان، ومصر، وليبيا، والصومال، وقطر.

\* اللقاء التدريبي حول "مهارات كشف الاحتيال في مجال المناقصات"، استضافه ديوان المطاسبة بدولة الكويت خلال الفترة من 2 إلى 6 نوفمبر 2025 وشارك فيه 28 متربما من منتسبي الأجهزة الأعضاء بكل من: الجزائر، وسوريا، والعراق، وفلسطين، وقطر، وليبيا، وموريتانيا، ومصر، والبحرين، ولبنان، والمغرب، وال سعودية، والأردن، وتونس، والكويت.



- فيما يخص الأنشطة التدريبية والعلمية المبرمجة ضمن الخطط التشغيلية لهيأة المنظمة (اللجان الفنية) التي تم تنفيذها خلال النصف الثاني من العام 2025، فهي كالتالي:

\* الورشة التدريبية حول "دليل رقابة الالتزام الصادر عن مبادرة الإنتر وسي للتنمية": في إطار تنفيذ الخطة التشغيلية للجنة المعايير المهنية والرقابية للعام 2025 تم تنفيذ هذه الورشة بمدينة الحمامات بالجمهورية التونسية (مقر الأمانة العامة) خلال الفترة من 13 إلى 17 يوليو 2025، وقد حضرها 11 مشاركا من منتسبي الأجهزة الأعضاء بكل من: الجزائر، وتونس، وال السعودية، وسلطنة عمان، وقطر، والكويت.



\* اللقاء السنوي الثالث للجنة الرقابة على تكنولوجيا المعلومات: تم عقده يوم 16 أكتوبر 2025 على هامش الاجتماع الدوري السادس للجنة وكان اللقاء في شكل ندوة علمية تحت عنوان: "الرقابة في عصر الذكاء الاصطناعي والتحول الرقمي: تحديات الحكومة وضمان الامتثال". وشارك فيها إلى جانب أعضاء اللجنة ممثلين عن الأجهزة الأعضاء بكل من تونس، السعودية، وجيبوتي كما شارك عن بعد وحضوريا ممثلين عن شركاء الأرابوساي وبعض الجامعات المهتمة بموضوع الندوة على غرار ممثل جمعية تدقيق ومراقبة نظم المعلومات ISACA فرع البحرين، وممثل جامعة الأميرة سمية للتكنولوجيا في المملكة الأردنية الهاشمية، وممثل جامعة DIGITAL SCHOOL EPI المتخصصة في التعليم والتكوين والتربيـة بمدينة سوسة - الجمهورية التونسية.



\* ورشة تدريبية حول "تفهم المنشأة وبيئتها وتقييم مخاطر التدريف الهام 2315 ISSAI" نفذها الجهاز المركزي للمحاسبات بجمهورية مصر العربية عن بعد يومي 14 و15 ديسمبر 2025 في إطار الخطة التشغيلية للجنة المعايير المهنية والرقابية للمنظمة وتم خلالها مناقشة جملة من الموضوعات أهمها:

- تفهم نشاط الجهة محل التدقيق وتحليل بيئتها الداخلية والخارجية.
  - دراسة نظام الرقابة الداخلية وتقدير خطر الرقابة وفق المعايير الدولية.
  - تقييم مخاطر المراجعة بما يشمل الخطر المتأصل وخطر الافتراض.
  - تنفيذ الإجراءات التحليلية المبدئية (التحليل الأفقي، الرأسى، النسب المئوية).
  - تحديد الأهمية النسبية والعوامل الكمية والكيفية المؤثرة فيها.
  - تحليل SWOT لتحديد نقاط القوة والضعف والفرص والتهديدات المرتبطة بالجهة محل التدقيق.
  - التوثيق وإعداد خطة وبرامج المراجعة وفق أفضل الممارسات المهنية.
  - المخاطر التكنولوجية وتأثيرها على عملية التدقيق الحديثة.

## احت麻木ت لحان المنظمة:

تمهيداً ل أعمال الدورة الخامسة عشرة للجمعية العامة واجتماعي المجلس التنفيذي التاسع والستين والسبعين  
عقدت لجان المنظمة اجتماعاتها الدورية والاستثنائية وفقاً للرزنامة التالية:

- \* لجنة تنمية القدرات المؤسسية للمنظمة: عقدت اللجنة خلال النصف الثاني من العام 2025 اجتماعيها التاليين:
  - الاجتماع السادس والعشرين عن بعد يوم 7 أغسطس 2025، وتم خلاله متابعة تنفيذ الخطة التشغيلية للجنة لعام 2025 والنظر في التقييم نصف المرحلي للخطة الاستراتيجية للمنظمة في مجال تنمية القدرات للفترة 2025-2023 والنظر في مشروع برنامج التدريب والبحث العلمي للمنظمة للسنوات 2026-2027-2028.
  - الاجتماع السابع والعشرين انعقد بالرياض خلال الفترة من 9 إلى 11/11/2025 وتم خلاله متابعة الخطة التشغيلية للجنة للعام 2025 واعداد الخطة التشغيلية للعام 2026.

\* اجتماعات لجنة المعايير الرقابية والمهنية: عقدت اللجنة اجتماعها الرابع والعشرين الاستثنائي عن بعد يوم 25 يونيو 2025، تابعت خلاله مدى التقدم في تنفيذ المشاريع المبرمجة لتنفيذ الأولوية الرئيسية من المخطط الإستراتيجي (2023-2028) المتعلقة بالدعم المهني للأجهزة الأعضاء ثم عقدت اجتماعها الخامس والعشرين بمقر الأمانة العامة بالجمهورية التونسية خلال الفترة من 13 إلى 16 أكتوبر 2025.

\* اجتماعات لجنة الرقابة على أهداف التنمية المستدامة: عقدت اللجنة خلال النصف الثاني من سنة 2025، اجتماعين الأول هو الاجتماع الحادي عشر الاستثنائي عن بعد وانعقد بتاريخ 21 و22 يونيو 2025، أما اجتماعها الثاني، عش فانعقد بالمغرب خلال الفترة من 16 إلى 19 سبتمبر 2025.

\* اجتماعات لجنة الرقابة على تكنولوجيا المعلومات: عقدت اللجنة خلال النصف الثاني من العام 2025، اجتماعها الدوري، السابع بالجمعية العامة (دورة مقر الأمانة العامة) خلال الفترة من 14 إلى 16 أكتوبر 2025.

\* لجنة المخطط الاستراتيجي: عقدت اللجنة اجتماعها الثاني والعشرين عن بعد خلال الفترة من 11 إلى 14 نوفمبر 2026.

\* لجنة متابعة المخطط الاستراتيجي: عقدت اللجنة اجتماعها الثاني عشر عن بعد يومي 18 و 20 نوفمبر 2025، وتم خلاله مناقشة الخطط التشغيلية للجان وهياكل المنظمة وإخراجها في صيغتها النهائية.

## اجتماعات فرق العمل المنبثقة عن المنظمة:

في إطار الإعداد لانعقاد المجلس التنفيذي في دورته التاسعة والستين شاركت الأمانة العامة في اجتماعات فرق العمل المنبثقة عن المنظمة:

- فريق العمل المكلف بتقديم تصور حول فعاليات وظاهرات الاحتفال بخمسينية المنظمة المكون من الأجهزة الأعضاء في كل من المغرب وسلطنة عمان وال سعودية وقطر وبرئاسة الأمانة العامة، حيث تم عقد ثلاثة اجتماعات عن بعد الأول بتاريخ 24 يونيو 2025، والثاني يوم 22 يوليو 2025، والثالث يوم 16 نوفمبر 2025.
- الاجتماع الدوري التنسيقي الثاني بين رئاسة المجلس التنفيذي والأمانة العامة: انعقد حضوريا بجدة يوم 27 نوفمبر 2025 على هامش أعمال الجمعية العامة والمجلس التنفيذي.

الاجتماع 69 للمجلس التنفيذي  
الدورة الخامسة عشرة للجمعية العامة للأرابوساي  
الاجتماع 70 للمجلس التنفيذي



الاجتماع التاسع والستين للمجلس التنفيذي:

اليوم الأول: 30 نوفمبر 2025، المملكة العربية السعودية، محافظة جدة:



يُعقد ضمن أعمال الدورة (15) للجمعية العامة للمنظمة التي تستضيفها المملكة، خلال الفترة 30 نوفمبر- 04 ديسمبر 2025 بمشاركة رؤساء وممثلي الأجهزة العليا للرقابة المالية في الدول الأعضاء بالمنظمة. ويعنى المجلس التنفيذي لمنظمة "الأرابوساي" بمتابعة تنفيذ الخطة الاستراتيجية للمنظمة ودعم اللجان المختلفة داخلها وإصدار القرارات التنفيذية الهامة والمصادقة على مشاريع السياسات والمبادرات قبل عرضها على الجمعية العامة التي تجمع كافة الأجهزة العليا للرقابة المالية العامة والمحاسبة في الدول العربية. تم اختتام أعمال الاجتماع يوم 1 ديسمبر 2025، بجملة من التوصيات والقرارات التنفيذية والمصادقة على عدد من التقارير.



## الدورة الخامسة عشرة للجمعية العامة للأرابوساي:

### اليوم الأول من أعمال الدورة 15 للجمعية العامة:

انطلقت يوم الثلاثاء 2 ديسمبر 2025 أعمال الجمعية العامة الخامسة عشرة للمنظمة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية العامة والمحاسبة (الأرابوساي) ولأول مرة بحضور ومشاركة أصحاب المعالي رؤساء عشرين جهازاً على للرقابة عضو في المنظمة، وبحضور عدد من رؤساء وممثلي الأجهزة النظيرة الأعضاء في المنظمات الدولية والإقليمية ذات العلاقة.



وتناولت الجمعية العامة في يومها الأول عدداً من الموضوعات والتقارير المدرجة على جدول أعمالها والتصويت حيالها، أبرزها تقرير رئيس المجلس التنفيذي حول أنشطة المنظمة ومتابعة الخطة الاستراتيجية وبرامج العمل منذ الدورة السابقة للجمعية العامة وتقرير الأمانة العامة للمنظمة واستعراض المخطط الاستراتيجي للمنظمة للفترة (2023-2028م) وإقرار برامج عمل المنظمة، كما تم التصويت على انتخاب الأعضاء الذين سينضمون للمجلس التنفيذي في تشكيله الجديد ابتداءً من الاجتماع السبعين للمجلس الذي سيُعقد عقب اختتام الجمعية العامة حيث يُنتظر أن تُختتم أعمال هذه الدورة من الجمعية بجملة من التوصيات والقرارات التي من شأنها أن تدعم العمل المشترك بين الأجهزة الأعضاء بالمنظمة وتعزز من كفاءة أداء تلك الأجهزة في تنفيذ أعمال المراجعة المناطة بها.

### إعلان النائب الثاني لرئيس المجلس التنفيذي للمنظمة:



في إطار أعمال الجمعية العامة خلال يومها الأول وبعد النظر في الطلب المقدم من كل من معالي الأستاذة/ زينب العدوي، الرئيس الأول للمجلس الأعلى للحسابات بالمملكة المغربية، ومعالي الدكتور/ عمار صبدي خلف رئيس ديوان الرقابة المالية اللاتطادي وكالة جمهورية العراق لاستضافة الدورة السادسة عشرة للجمعية العامة سنة 2028، وبعد الاقتراع الذي أسفر عن فوز المجلس الأعلى للحسابات بالمملكة المغربية بفارق صوتين، رحّبت الجمعية العامة بتزكية استضافة المجلس الأعلى للحسابات بالمملكة المغربية للدورة السادسة عشرة للجمعية العامة للمنظمة بالمملكة المغربية.

وبهذه المناسبة تتوجه هيئة تحرير مجلة الرقابة المالية بخالص عبارات التهاني للمجلس الأعلى للحسابات راجية من المولى عز وجل أن يسدد خطاه لمزيد تطوير العمل الرقابي العربي.

المملكة المغربية  
المجلس الأعلى للحسابات



## اليوم الثاني: الندوة الفنية المصاحبة لأعمال الدورة 15 للجمعية العامة:

تم خلالها مناقشة التوجهات الحديثة وتبادل أفضل الممارسات في مجال بناء القدرات المهنية لمنسوبي الأجهزة العليا للرقابة المالية العامة والمحاسبة في الدول العربية وبمشاركة الشركاء الدوليين.

وقد شملت الندوة 3 جلسات تناولت مواضيع التخطيط الاستراتيجي لبناء القدرات وإدارة عملية تنمية القدرات وقياس الأثر واستعراض التجارب العربية الناجحة في تطوير القدرات المؤسسية بما يسهم في تطوير الأداء الرقابي وحماية المال العام في الوطن العربي.



**اليوم الثالث: اختتام الدورة 15 للجمعية العامة "توصيات الندوة الفنية، وقرارات الجمعية العامة، تخرج الدفعة الأولى من برنامج زمالة المراجع العربي المعتمد المجلس التنفيذي 70":**  
**الخميس 4 ديسمبر 2025:** اختتمت أعمال الدورة الخامسة عشرة للجمعية العامة للمنظمة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية العامة والمماثلة للأرابوساي التي استضافتها المملكة العربية السعودية خلال الفترة 30 نوفمبر- 04 ديسمبر 2025م، بمدينة جدة.



وقد أسفرت الاجتماعات عن جملة من القرارات والتوصيات الهدفة إلى تعزيز كفاءة العمل وتطوير ممارسات الحكومة لدى الأجهزة الأعضاء بالمنظمة، ودعم الجهود المشتركة في مجال بناء القدرات المؤسسية، بما يسهم في رفع جودة الأداء وتعزيز فاعلية أعمال المراجعة التي تُنفذها تلك الأجهزة. كما خرجت الندوة الفنية المصاحبة بتوصيات نوعية تدعم جهود الأجهزة العربية في بناء قدرات منسوبتها وتعظّم الأثر من البرامج التدريبية المقدمة.





وعقب اختتام الجمعية العامة تم توزيع شهادات وجوائز للفائزين في "المسابقة عدد 14 للبحث العلمي" ومسابقة "أحسن مقال نشر في مجلة الرقابة المالية للمنظمة".



كما جرى تدريج (20) مراجعاً يمثلون الدفعة الأولى من برنامج "زمالة المراجع العربي المعتمد" الذي نفذه المركز السعودي للمراجعة المالية والرقابة على الأداء بالديوان العام للمحاسبة، بوصفها إحدى المبادرات النوعية المقدمة من الديوان لمنظمة الأرابوساي وذلك بهدف تعزيز القدرات المهنية وبناء الكفاءات في مجالي المحاسبة والمراجعة في الدول العربية.



وتعزيزاً للتعاون وتبادل الخبرات، تم تنظيم لقاءات ثنائية جمعت رؤساء الأجهزة النظيرة في الدول الشقيقة والصديقة فيما بينها وكذلك مع الشركاء الدوليين. وستعمل الأجهزة العليا للرقابة المالية العامة والمحاسبة الأعضاء في منظمة الأرابوساي على ترجمة مخرجات تلك المجتمعات إلى برامج تنفيذية وشراكات عملية مع الأجهزة والمنظمات الدولية والإقليمية ذات الصلة، بما يسهم في الرفع من نتائج أعمال المراجعة التي تنفذها تلك الأجهزة.



إثر انتهاء أعمال الدورة 15 للجمعية العامة للأرابوساي أُنعقد الاجتماع السبعين للمجلس التنفيذي للمنظمة في تركيبته الجديدة:

- \* الديوان العام للمحاسبة بالمملكة العربية السعودية (رئيساً ومستضيفاً لبرنامج المراجع العربي المعتمد للمنظمة العربية)
- \* ديوان المحاسبة بدولة قطر (نائباً أول)
- \* المجلس الأعلى للحسابات بالمملكة المغربية (نائباً ثانياً)
- \* الأمين العام للمنظمة

### الأجهزة الأعضاء

- \* ديوان المحاسبة الليبي.
- \* ديوان المحاسبة بالجمهورية اللبنانية
- \* الجهاز المركزي للمحاسبات بجمهورية مصر العربية
- \* محكمة الحسابات بالجمهورية الإسلامية الموريتانية.
- \* جهاز الإمارات للمحاسبة
- \* جهاز الرقابة المالية والإدارية للدولة بسلطنة عمان
- \* ديوان الرقابة المالية اللائدية بجمهورية العراق
- \* ديوان المحاسبة بدولة الكويت.

وتم خلال الاجتماع مناقشة جملة من الموضوعات أهمها موازنة المنظمة للعام 2026 وتشكيل اللجان وتنمية رؤسائها كما تم اعتماد الخطط التشغيلية للجان وهياكل المنظمة للعام 2026. وعلى إثر انضمام الجهاز المركزي للمحاسبات بجمهورية مصر العربية لتركيبة المجلس التنفيذي للمنظمة يسر هيئة تحرير المجلة أن تتقدم للجهاز بخالص عبارات التهاني راجية له التوفيق في مهامه داخل المجلس.





## الإنكوساي 25 (INCOSAI XXV) - جمهورية مصر العربية



### انطلاق المؤتمر تحت رعاية فخامة السيد رئيس جمهورية مصر العربية:

انطلقت فعاليات المؤتمر الدولي الخامس والعشرين للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (INCOSAI 25) بمدينة شرم الشيخ بجمهورية مصر العربية خلال الفترة من 27 إلى 31 أكتوبر 2025، تحت رعاية فخامة السيد الرئيس/ عبد الفتاح السيسي، رئيس جمهورية مصر العربية، في ثاني استضافة لمصر بعد المؤتمر الخامس عشر عام 1995، وبمشاركة أكثر من 190 جهازاً رقابياً وبمشاركة واسعة من رؤساء وممثلي الأجهزة العليا للرقابة من مختلف دول العالم، إلى جانب ممثلي المنظمات الدولية والإقليمية والكيانات المعنية، مما يعكس الثقة الدولية في دور مصر داخل منظمة الإنكوساي ومساعيها لتعزيز التعاون الرقابي العالمي.

### الجلسة الافتتاحية للمؤتمر:



انعقدت الجلسة الافتتاحية للإنكوساي الـ 25 بتشريف دولة رئيس مجلس الوزراء بجمهورية مصر العربية الدكتور/ مصطفى مدبولي مفتتحاً أعمالها، والذي أكد في كلمته الافتتاحية لأعمال الجمعية العامة على دعم القيادة السياسية المصرية للدور الذي تضطلع به الأجهزة العليا للرقابة في تعزيز الحكومة والشفافية وحسن إدارة المال العام.

كما شهدت الجلسة الافتتاحية إلقاء السيد المستشار/ محمد الفيصل يوسف، رئيس الجهاز المركزي للمحاسبات كلمته الترحيبية، كما شهدت كلمات افتتاحية لممثلي الحكومة المصرية المعينين، وكذا شهدت كلمة الأمين العام للإنكوساي (الجهاز الأعلى للرقابة بالنمسا)، وكلمة رئيس الإنكوساي المنتهية ولايته (الجهاز الأعلى للرقابة بالبرازيل).

كما شارك في الجلسة الافتتاحية رؤساء وممثلو الأجهزة العليا للرقابة، وممثلو المنظمات الدولية والإقليمية والكيانات المعنية.

كما تضمنت الجلسة مراسم تسليم رئاسة الإنتوساي من البرازيل إلى مصر، وإلقاء كلمة الرئيس الجديد للإنتوساي السيد المستشار/ محمد الفيصل يوسف رئيس الجهاز المركزي للمحاسبات بجمهورية مصر العربية.



## استعراض التقارير لمنظمة الإنتوساي:



عقدت الجلسة العامة الأولى ضمن أعمال الإنتوساي 25، وشهدت استعراض عدد من التقارير الرئيسية لمنظمة الإنتوساي، بما يعكس الإطار المؤسسي الحاكم لعمل المنظمة على المستويين الاستراتيجي والتنفيذي، وشملت الجلسة ما يلي:

✓ تقرير رئيس منظمة الإنتوساي (الجهاز المركزي للمحاسبات بجمهورية مصر العربية)، والذي تناول توجهات الرئاسة الجديدة وأولويات العمل خلال الفترة القادمة.

✓ تقرير اللجنة الإشرافية المعنية بالقضايا الناشئة (الجهاز الأعلى للرقابة بالبرازيل)، متضمناً أبرز التحديات المستجدة التي تواجه الأجهزة العليا للرقابة على المستوى الدولي.

✓ تقرير الأمين العام لمنظمة الإنتوساي (الجهاز الأعلى للرقابة بالنمسا)، بشأن أنشطة الأمانة العامة، والتقدم المدرز في تنفيذ قرارات المنظمة.

✓ تقرير رئيس لجنة السياسات والشؤون المالية والإدارية (PFAC) (الجهاز الأعلى للرقابة بالمملكة العربية السعودية)، حول الجوانب المالية والإدارية للمنظمة.



## عرض تقارير المنظمات الإقليمية التابعة للإنتوساي:

استكملت أعمال الجلسة العامة الأولى بعرض تقارير المنظمات الإقليمية التابعة للإنتوساي، والتي عكست تنوع التجارب الرقابية وتكاملها عبر الأقاليم المختلفة، ومن ضمنها المنظمة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (ARABOSAI). وقد أكدت هذه العروض الدور المدوري للمنظمات الإقليمية في تنفيذ استراتيجية الإنتوساي، ودعم بناء القدرات، وتعزيز تبادل المعرفة والخبرات بين الأجهزة العليا للرقابة.

## الموضوعات الفنية الرئيسية للمؤتمر:

ناقشت المؤتمرات موضوعين رئيسيين هما:

- ✓ دور الأجهزة العليا للرقابة المالية في التدقيق في الأنشطة الحكومية والمصارف المركزية في ظل الأزمات المالية والاقتصادية.
- ✓ استخدام تقنيات الذكاء الاصطناعي في أعمال المراجعة.

وهما موضوعان يعكسان التوجه العالمي نحو تعزيز الرقابة في مواجهة التحديات الحديثة. وفي هذا الإطار، عُقدت على هامش المؤتمر اجتماعات لرؤساء الموضوعات الفنية لمنظمة الإنتوساي، إلى جانب تنظيم جلسات نقاشية متعددة اللغات (العربية، الإنجليزية، الفرنسية، الإسبانية)، بما أتاح مشاركة موسعة، ودعم تبادلاً مهنياً منظماً بين الوفود المشاركة حول الموضوعين الرئيسيين للمؤتمر.

## الجلسات العامة والحلقات النقاشية للموضوعات الفنية المتخصصة:



تضمنت أعمال المؤتمرات عدد من الجلسات العامة والحلقات النقاشية المتخصصة، والتي ناقشت موضوعات فنية محورية، من أبرزها:

- ✓ مكافحة الفساد وغسل الأموال: الأبعاد القانونية والمؤسسية والدولية، وذلك من خلال حلقة نقاشية بمشاركة خبراء خارجيين، تناولت أدوار الأجهزة العليا للرقابة في دعم جهود الدول لمواجهة الفساد وتعزيز النزاهة والشفافية.

✓ آفاق استخدام الذكاء الاصطناعي في المراجعة العامة: الطريق نحو حوكمة مستدامة، حيث ناقشت إحدى الحلقات النقاشية دور توظيف تطبيقات الذكاء الاصطناعي في تطوير المراجعة العامة، بما يسهم في تعزيز الحكومة الرشيدة ودعم تحقيق الاستدامة، وذلك في ضوء التحديات الاقتصادية والمؤسسية المعاصرة. وقد عكست هذه الجلسات اهتمام منظمة الإنتوساي بتعزيز دور الأجهزة العليا للرقابة في مواجهة القضايا المعاصرة، وتطوير أدوات وأساليب العمل الرقابي بما يتواافق مع المتغيرات العالمية.





## لقاءات ثنائية وتعاون بين الأجهزة العليا للرقابة:

على هامش فعاليات الإنكوساي الخامس والعشرين، عقد السيد المستشار/ محمد الفيصل يوسف، رئيس الجهاز المركزي للمحاسبات عدداً من اللقاءات الثنائية مع رؤساء الأجهزة العليا للرقابة من مختلف دول العالم، من بينها لقاءات مع نظيره من المملكة العربية السعودية، والإمارات، وقطر، والعراق، والمغرب، وعمان، وفلسطين، والبرازيل، والنمسا، والنرويج، والصين، وبولندا، وإيطاليا، وغيرها من اللقاءات، بهدف تعزيز التعاون المتبادل وتبادل الخبرات المهنية بين الأجهزة العليا للرقابة المشاركة في المؤتمر.



## حفل توزيع جوائز الإنتوساي:

اختتمت منظمة الإنتوساي أعمال مؤتمرها الخامس والعشرين بمدينة شرم الشيخ بتنظيم حفل توزيع جوائز الإنتوساي السنوية، وذلك خلال الجلسة الختامية للمؤتمر، بحضور رؤساء وممثلي الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة، وكبار المسؤولين المشاركيين.

وجاء حفل الجوائز تجسيداً لروح التميز والابتكار في العمل الرقابي، وتكريماً للمبادرات والممارسات الرائدة التي تسهم في تطوير المهنة وتعزيز الشفافية والكفاءة، وتشجيع الابتكار وبناء القيادات الشابة، بما يسهم في تطوير العمل الرقابي على المستويين الإقليمي والدولي، وقد شمل الحفل توزيع الجوائز التالية:



✓ جائزة مستقبل الإنتوساي (INTOSAI Future Award)، التي تمنحها الأمانة العامة للإنتوساي تقديرًا للرؤى الاستشرافية والمبادرات المبتكرة، حيث فاز بها معالي الدكتور حسام العنقرى، رئيس ديوان المحاسبة بالمملكة العربية السعودية، تقديرًا لمساهماته المهنية البارزة في تطوير العمل الرقابي على المستويين الوطني والدولي. وقد تشكلت لجنة تحكيم الجائزة من ممثلي عن الأجهزة العليا للرقابة في الولايات المتحدة الأمريكية وجنوب أفريقيا، إلى جانب الأمانة العامة للإنتوساي.

✓ جائزة (Elmer B. Staats Award)، التي تمنحها المجلة الدولية للمراجعة الحكومية لأفضل ورقة بحثية منشورة، حيث فاز بها عضواً الجهاز الأعلى للرقابة بجمهورية لاتفيا: سيلفيا نورا كالينز وأجينيس جونزيم، عن دراستهما المعنونة "Think Big: A New Approach for Recommendations" المنشورة في الربع الثالث من عام 2024، لما تميزت به من أصالة وإبداع ومساهمة فكرية في تطوير الممارسات الرقابية.

✓ جائزة (Kimi Makwetu Award) التابعة للجنة السياسات والشؤون المالية والإدارية بالإنتوساي، التي تُمنح تقديرًا للإسهامات المتميزة في تطوير البنى المؤسسية والسياسات المالية والإدارية داخل منظمة الإنتوساي، حيث فازت بها منظمة AFROSAI-E، تكريماً لدورها المؤثر في بناء القدرات وتعزيز الكفاءة المهنية للأجهزة العليا للرقابة في القارة الإفريقية.

✓ جوائز القيادة الشباب للأجهزة العليا للرقابة (SAI Young Leaders Award)، المقدمة من مبادرة الإنتوساي للتنمية (IDA)، والتي تعكس إيمان الإنتوساي بدور الشباب في صياغة مستقبل العمل الرقابي. وقد فاز بجوائز هذا العام:

- محمد إبراهيم جليل من الجهاز الأعلى للرقابة في جزر المالديف عن مشروعه (الابتكار في مجال الرعاية الصحية).

- ديفيد كامانسا من كندا عن مشروعه (التحول في التصنيع).

وأشارت مبادرة الإنتوساي للتنمية إلى أن برنامج القيادة الشباب أسفر حتى الآن عن تخرج 51 قائداً شاباً من مختلف دول العالم، تمثل النساء نسبة 83% منهم، في تأكيد على التزام الإنتوساي بتمكين القيادات الشابة ودعم مبدأ تكافؤ الفرص.



## اختتام المؤتمر وإعلان الاستضافات القادمة:

اختتمت أعمال المؤتمر بجلسة ختامية تمت خلالها مناقشة واعتماد التوصيات ومجموعات العمل، بالإضافة إلى اعتماد عدد من القرارات، من أبرزها:

✓ انتخاب الأعضاء الجدد للمجلس التنفيذي للإنتوساي.

✓ المصادقة على استضافة إندونيسيا لمؤتمر الإنكوساي السادس والعشرين في 2028.

✓ المصادقة على استضافة المملكة العربية السعودية لمؤتمر الإنكوساي السابع والعشرين في 2031.

✓ اعتماد إعلان شرم الشيخ متضمناً النتائج والتوصيات الصادرة عن المؤتمر ومن أبرزها:

\* تقديم الدعم المتبادل في بناء أجهزة رقابية عليا مستقلة معززة التأثير والمهنية.

\* معالجة التحديات العابرة للحدود الوطنية وعبر القطاعية من خلال عمل تعاوني تنسيقي وتشاركي في إطار خطة الإننتوساي الاستراتيجية وأولوياتها التنظيمية.

\* دعم الدور الحيوي للأجهزة العليا للرقابة في المساهمة في تحقيق أهداف التنمية المستدامة، وتعزيز المبادرات ذات الصلة.

\* دعم الأجهزة العليا للرقابة بهدف إكسابها المرونة والقدرة على التأثير في سياقاتها الوطنية لاسيما في أوقات الأزمات.

\* الاستثمار في التطوير المستمر لمنهجيات وأساليب التدقيق والكافاءات إلى جانب دعم استخدام الأدوات المتقدمة، وعلى وجه الخصوص تقنيات الذكاء الاصطناعي.





## الاجتماع السنوي لمجموعة العمل الأوروبية للرقابة على تكنولوجيا المعلومات:

العمل، وبحث التعاون مع مجموعات عمل الإنطوساي، وقد قدم الديوان القطري خلال الندوة المصاحبة للجتماع عرضاً عن تجربة دولة قطر في مجال الخدمات الإلكترونية.

شارك ديوان المطاسبة بدولة قطر وديوان المطاسبة بدولة الكويت في الاجتماع السنوي لمجموعة العمل الأوروبية للرقابة على تكنولوجيا المعلومات والندوة المصاحبة للجتماع وال المتعلقة بـ"تنفيذ الخدمات الإلكترونية السلسة: بين التدابير الكبرى والنجاحات الصغيرة"، المُنعقدين في جمهورية التشيك، يوم الثلاثاء 23 سبتمبر 2025، وهدف الاجتماع إلى متابعة سير تنفيذ المشاريع المدرجة ضمن خطة



On 23–24 September, the National Audit Office, in cooperation with the Czech National Audit Office, will organise the 18th meeting of the IT working group of the European Association of Audit Institutions EUROSAI in Prague, focusing on the development of the state's e-services





أخبار

الأجهزة الألعضاء

## مجلس المحاسبة بالجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية:

وقد استفاد المشاركون في هذا الحدث الدولي من تبادل المعرف والتجارب حول المنهجيات الحديثة للتحقيق البيئي المتعلق بتغيير المناخ والبيئة البحرية والماء الصالح للشراب.

إدارة الجودة يتکيف مع السياق المؤسسي وتطوير الكفاءات التقنية لمهنيي الرقابة المرتبطة بتصميم وتنفيذ ومتابعة نظام إدارة الجودة، وذلك من خلال الدعم المشترك لكل من البنك الدولي ومبادرة تنمية الإنطوساي (آي دي آي).

للأفروسي، ندوة عن بعد حول أداة التقييم الذاتي للنزاهة داخل الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة إنطوسنت.

وتحمّلت أشغال هذا المنتدى حول تبادل الخبرات والمعارف المتعلقة بمنهجيات تحليل البيانات في تقييم السياسات والبرامج العمومية، وسبل ترسیخ ثقافة التحليل داخل الأجهزة العليا للرقابة، وتعزيز التواصل بين مهنيي الرقابة ومحللي البيانات.

### 1- المشاركة في أشغال الجمعية الثالثة والعشرون لمجموعة عمل الإنطوساي المعنية بالتدقيق البيئي:

شارك وفد من مجلس المحاسبة في أشغال الجمعية الثالثة والعشرون للمجموعة المعنية بالتدقيق البيئي للمنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة، خلال الفترة الممتدة من 1 إلى 03/07/2025، والتي جرت فعالياتها بجمهورية مالطا.

### 2- المشاركة في اجتماع إطلاق المبادرة المتعلقة بإدارة جودة أعمال التدقيق:

في إطار الدعم الذي يقدمه البنك الدولي لمجلس المحاسبة الجزائري ومحكمة المحاسبات التونسية، حول المجالات المتعلقة بوضع نظام إدارة جودة التدقيق، شارك يوم 17/07/2025 بتونس، وفد ترأسه السيد الأمين العام لمجلس المحاسبة، في اجتماع رفيع المستوى خصص ل إطلاق المبادرة المتعلقة بالدعم الفني حول إدارة جودة أعمال التدقيق. وقد هدف هذا الاجتماع أساسا إلى تعزيز التحسيس بالمفاهيم المتعلقة بإدارة جودة التدقيق وتحديد الاحتياجات المرتبطة بإعداد نظام

### 3- تنظيم ندوة عن بعد حول أداة التقييم الذاتي للنزاهة "إنطوسنت":

في إطار تنفيذ برنامج نشاط لجنة تعزيز القدرات التنظيمية التابعة لمنظمة الأفروسي لسنة 2025، نظم مجلس المحاسبة يوم 31/07/2025، بصفته عضوا في لجنة تعزيز القدرات التنظيمية التابعة

### 4- المشاركة في المنتدى السنوي لمجموعة عمل الإنطوساي المعنية بتقييم السياسات والبرامج العمومية:

شارك مجلس المحاسبة في أشغال المنتدى السنوي 2025 لمجموعة عمل المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (إنطوساي) المعنية بتقييم السياسات والبرامج العمومية، المنعقد بمدينة برن السويسرية خلال الفترة من 15 إلى 17 أكتوبر 2025.

حول موضوع "تدقيق الموارد المائية العابرة للحدود في القارة الأفريقية". وقد كان الهدف من هذه الندوات هو تحقيق أعمال رقابية أكثر فعالية من خلال اكتساب المهارات الالزامية لتحديد وتقدير وإدراج المخاطر المناخية في أعمال التدقيق.

والمحاسبة (الإنتوساي) لفائدة مجلس المحاسبة الجزائري ومحكمة المحاسبات التونسية، بهدف تعزيز القدرات المؤسسية وتطوير نظم جودة التدقيق وفق المعايير الدولية المعتمدة.

من 11 إلى 14/11/2025. خلال هذه الزيارة، أجريت مناقشات معمقة، بحضور سعادة سفير الصين بالجزائر، بشأن فرص التعاون بين الجهازين الأعلىين للرقابة المالية والمحاسبة. كما أنه، وبهذه المناسبة، برمت عدة لقاءات لتبادل الخبرات وتقاسم المعرف في مجال رقابة تنفيذ ميزانية الدولة ورقابة المؤسسات العمومية وكذلك رقابة الجماعات المحلية.

## 5- المشاركة في سلسة ندوات افتراضية حول التدقيق

البيئي:

شارك مجلس المحاسبة، أيام 15 و29 أكتوبر و5 نوفمبر 2025، في سلسلة ندوات افتراضية نظمتها مجموعة عمل الأنتر وسي المعنية بالتدقيق البيئي، حول أدوات السياسة المالية الخضراء وتقدير الاستدامة والمحاسبة البيئية.

كما شارك أيضا مجلس المحاسبة يومي 15 و16 أكتوبر 2025، في ندوة افتراضية نظمتها مجموعة عمل الأنتر وسي المعنية بالتدقيق البيئي

## 6- المشاركة في في دورة تدريبية حول إدارة جودة أعمال

التدقيق:

شارك مجلس المحاسبة في دورة تدريبية حول وضع نظام معياري لإدارة جودة أعمال التدقيق في الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة، المنعقدة بتونس خلال الفترة من 20 إلى 24/10/2025.

وتندرج هذه الدورة في إطار برنامج الدعم المقدم من طرف البنك الدولي ومبادرة تنمية المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية

## 7- زيارة المدقق العام المساعد للديوان الوطني للتدقيق

بجمهورية الصين الشعبية:

شارك بدعوة من السيد/ ناصر محمد فؤاد، المكلف بتسيير شؤون مجلس المحاسبة، قام السيد بانكينج وانج، المدقق العام المساعد للديوان الوطني للتدقيق بجمهورية الصين الشعبية، بزيارة رسمية للجزائر





## ديوان المراقبة العامة بجمهورية الصومال الفيدرالية:

### 1- المراقب العام يشارك في المنتدى العربي الثالث لتعزيز الشفافية ومكافحة الفساد في القاهرة:

القاهرة 22 و23/10/2025: شارك المراقب العام بجمهورية الصومال الفيدرالية، معالي/ أحمد عيسى غوتالي، في المنتدى الإقليمي العربي الثالث لتعزيز الشفافية ومكافحة الفساد في العصر الرقمي، الذي عُقد في القاهرة بمشاركة مسؤولين حكوميين وخبراء تكنولوجيين وممثلي المجتمع المدني والمنظمات الدولية.

التعاون العربي والإقليمي في تطوير الأدوات الرقمية لمكافحة الفساد وتحديث ممارسات الحكومة، مشيراً إلى التزام جمهورية الصومال الفيدرالية بمواصلة ترسیخ الشفافية ضمن مسار الإصلاح المؤسسي.

وتضمن المنتدى مناقشات حول دور الأدوات الرقمية في الحد من الفساد، وعرض تجارب ناجحة، وتبادل أفضل



الممارسات، وتعزيز الشراكات بين الحكومات والقطاع الخاص والمجتمع المدني لدعم جهود مكافحة الفساد الرقمية.

وفي هذا السياق قدم معاليه مداخلة بعنوان "شفافية الملكية المفيدة - التحول الرقمي والتعاون عبر الحدود"، استعرض خلالها جهود جمهورية الصومال في تطوير منظومة الملكية المفيدة وربطها بمسار التحول الرقمي، ضمن إطار السياسات الوطنية الهدافلة إلى تعزيز النزاهة والمساءلة العامة.



وسلط معاليه الضوء على مجموعة من المبادرات الوطنية، من بينها المركز الوطني للتقارير المالية والهيئة الوطنية للتسجيل والهوية، اللذين يسهمان في التحقيق الرقمي وربط الأفراد بالكيانات القانونية وتعزيز موثوقية سجلات الإفصاح المالي. كما أشار إلى السياسة الوطنية الرقمية الشاملة لعام 2025 والتشريعات الداعمة للحكومة الرشيدة، مثل

### 2. ديوان المراقبة العامة يعقد ندوة وطنية لتعزيز الالتزام

## بقوانين المراجعة والإدارة المالية العامة:

مقدি�شو - 09/09/2025: نظم ديوان المراقبة العامة بجمهورية الصومال الفيدرالية ندوة وطنية رفيعة المستوى



للتروعية بقوانين المراجعة والإدارة المالية العامة، بحضور أكثر من 60 مشاركاً من كبار المسؤولين الحكوميين، وممثلي المجتمع المدني، وقيادات الديوان، بما في ذلك المراقب العام ونائبه ومديري الإدارات المختلفة.

وقد ركزت الندوة على تعزيز الالتزام باللوائح المالية والتشريعات الوطنية، واستخدام التدقيق كأداة استراتيجية لتعزيز الحكومة

الرشيدة، وتحسين الأداء المؤسسي، وضمان الامتثال للتوصيات الرقابية. وقدّم المراقب العام، معالي / أحمد عيسى غوتالي، مداخلة سلط فيها الضوء على أهمية شفافية العمليات المالية، ودور وحدات التدقيق الداخلي في الكشف المبكر عن المخاطر، وتعزيز الرقابة الداخلية، وضمان تطبيق التوصيات بما يسهم في تعزيز المساءلة المؤسسية.

### 3- ديوان المراقبة العامة يشارك في ورشة إقليمية لتعزيز الرقابة على قطاع التعدين في إفريقيا:



وقد شارك وفد الديوان في جلسات النقاش والحوارات الاستراتيجية، حيث تمّ إبراز أهمية مواءمة حوكمة قطاع الاستخراج مع أولويات التنمية الوطنية في الصومال، مؤكداً على الدور الحيوي للأجهزة العليا للرقابة في حماية الثروات الوطنية وضمان استفادة المواطنين منها، في ظل تزايد الطلب العالمي على المعادن.

شارك ديوان المراقبة العامة بجمهورية الصومال الفيدرالية (OAGS) خلال الفترة من 15 إلى 18/07/2025 في ورشة عمل إقليمية رفيعة المستوى نظمتها المنظمة الأفريقية الناطقة باللغة الإنجليزية (الأفروساي-إي) بالتعاون مع فريق العمل التابع للإنتوساي لتدقيق الصناعات الاستخراجية، والتي انعقدت في مدينة ليقينغستون

الزامبية. وجمعت الورشة ممثلين عن 24 جهازاً أعلى للرقابة في إفريقيا، إلى جانب خبراء دوليين من قطاع الموارد الطبيعية.

وعقدت الورشة تحت شعار "دور الأجهزة العليا للرقابة في تحصين قطاع التعدين لصالح المواطنين"، وركزت على تعزيز دور الأجهزة الرقابية في إدارة الموارد المعدنية بما يضمن الشفافية والمساءلة وحماية البيئة، مع المساهمة في تحقيق التنمية المستدامة. وتناولت النقاشات مواجهة رئيسية منها تعظيم العوائد الوطنية من المعادن الحيوية والمعادن المرتبطة بالنزاعات، وتعزيز إجراءات السلامة في موقع التعدين، وتوظيف التقنيات الحديثة في الرقابة، بالإضافة إلى تعزيز مشاركة المجتمعات المحلية في ظل التحولات العالمية في قطاع الطاقة.

- ديوان المحاسبة يشارك في ندوة رفيعة المستوى لتنمية القدرات:

شارك ديوان المحاسبة، يوم الثلاثاء، 11/11/2025 في ندوة رفيعة المستوى لتنمية القدرات حول موضوع "بناء الكفاءات والقدرات اللازمة للتحقيق وضمان تقارير الاستدامة في القطاع العام"، والتي عُقدت في مدينة جنيف السويسرية واستمرت لمدة أربعة أيام، تهدف الندوة إلى إبراز الأهمية المتزايدة لتقارير الاستدامة في القطاع العام، وتوضيح الدور المدور الذي تلعبه الأجهزة العليا للرقابة المالية والمطاسبة في مجال التدقيق وضمان الإفصاحات بشأن الاستدامة.



ديوان المحاسبة يشارك في الندوة رفيعة المستوى لتنمية القدرات

**1- شارك ديوان المحاسبة بفعاليات وأنشطة منظمة الإنتر وسيي التالية:**

- \* الاجتماع السنوي لمجموعة عمل الإنتر وسيي المعنية بالدين العام الذي انعقد خلال الفترة من 18 إلى 20 يونيو 2025 برومانيا (بوخارست).
- \* ندوة حول "تقديرات الاحتياطي في الصناعات الاستخراجية: إطار عمل استراتيجي لتحسين الرقابة والشفافية" التي نظمتها مجموعة عمل الإنتر وسيي (WGEI) المعنية بالتدقيق على الصناعات الاستخراجية يوم 20/06/2025 عن بعد.
- \* الندوة الافتراضية التمهيدية المعنية بحلقة النقاش الخاصة بمستقبل التدقيق العام التي انعقدت عن بعد يوم 2025/8/4.
- \* الاجتماع السادس لمجموعة العمل المعنية بالأهداف والمؤشرات الرئيسية للتنمية (WGDSG KSDI) المستدامة يوم 28/08/2025 بسانкт بطرسبرغ (روسيا).
- \* ندوة مركز الإنتر وسيي للدراسات المتقدمة التي انعقدت عن بعد يوم 9/9/2025، وتم خلالها عرض النتائج التي ينفذها الجهاز البرازيلي.
- \* الاجتماع 34 لمجموعة عمل الإنتر وسيي للتدقيق على تكنولوجيا المعلومات (WGITA) والقمة العالمية المشتركة مع مبادرة الإنتر وسيي للتنمية حول موضوع "الذكاء الاصطناعي والتكنولوجيا" للذين انعقدا يومي 10 و11/9/2025 بجنيف أباد بالهند.
- \* اجتماع اللجنة الفرعية للرقابة المالية التابعة لمنظمة الإنتر وسيي (FAAS) الذي انعقد عن بعد يومي 16 و17/9/2025.
- \* الندوة الدولية الافتراضية حول "حماية المسائلة العامة: التدقيق والتطور المؤسسي" والتي نفذها مكتب المدقق عام في مملكة تايلاند عن بعد يومي 16 و17/9/2025.
- \* ندوة حول "التنوع البيولوجي والمناخ" والتي ينفذها المركز الدولي للرقابة البيئية (ICED) والتنمية المستدامة عن بعد يوم 24/9/2025.
- \* الندوات التي نفذها المركز الدولي للرقابة البيئية والتنمية المستدامة (ICED) عن بعد:
  - ندوة حول "أدوات السياسة المالية الخضراء" يوم 15/10/2025.
  - ندوة حول "التدقيق المستدام" يوم 29/10/2025.
  - ندوة حول "المطاسبة البيئية" يوم 05/11/2025.
- \* ندوة حول "أبرز قرارات محكمة العدل الدولية حول التزامات الدول المتعلقة بالتغيير المناخي" يوم 19/11/2025.
- \* فعالية رفيعة المستوى لبناء القدرات حول "تنمية الكفاءات والقدرات في مجال عمليات التدقيق والتأكد الخاصة بتقارير المستدامة في القطاع العام" والتي نظمتها الأمم المتحدة للتجارة والتنمية (اللونكتاد) بالتعاون مع مبادرة الإنتر وسيي للتنمية بسويسرا (جنيف) يوم 11/11/2025.

- \* الدورة الثانية والأربعين لفريق الخبراء الحكومي الدولي المعنى بالمعايير الدولية للمحاسبة وإعداد التقارير (ISAR) والتي انعقدت بسويسرا (جنيف) خلال الفترة من 12 إلى 14/11/2025.
- \* ندوة حول "الذكاء الاصطناعي في عملية التدقيق" والتي نفذتها مبادرة الإنوساي للتنمية عن بعد يوم 2025/11/25.

## 2- شارك ديوان المحاسبة بفعاليات وأنشطة في إطار المنظمة الآسيوية لهيئات الرقابة العليا (الأنوساي) التالية:

- \* الاجتماع الثاني لفريق بحث الأنوساي الرابع عشر حول "الاستفادة من الذكاء الاصطناعي لتعزيز الكفاءة والفعالية في التدقيق العام" خلال الأعوام 2025-2028، الذي انعقد عن بعد يوم 26/6/2025.
- \* الاجتماع 62 لمجلس مديرى الأنوساي والمجتمع المشترك الأول لمنظمتي الأنابوساي والأنوساي حول موضوعي "استجابة التدقيق للتغير المناخ" و"استخدام الذكاء الاصطناعي في التدقيق" الذين انعقدا خلال باذربجان خلال الفترة من 17 إلى 19/7/2025.
- \* حلقة نقاشية في إطار اتفاقية التعاون مع جهاز الرقابة الأعلى الهندي (المراحل الثالثة) "التدقيق في مجال التعليم العالي" استضافها الديوان الكويتي خلال الفترة من 6 إلى 9/10/2025.

## شارك ديوان المحاسبة بفعاليات وأنشطة الأمانة العامة لمجلس التعاون لدول الخليج العربية التالية:

- \* الندوة الخليجية الثالثة حول "تبني التقنيات الحديثة في أعمال المراجعة" والتي انعقدت بالمملكة العربية السعودية يوم 24/6/2025.
- \* الاجتماع 26 لوكالء دواوين الرقابة المالية والمحاسبة الذي انعقد عن بعد يوم 30/7/2025.
- \* دورة تدريبية حول "المحاسبة القضائية" استضافها الجهاز الأعلى للرقابة المالية والإدارية للدولة بسلطنة عمان بمدينة صلالة خلال الفترة من 24 إلى 28/8/2025.
- \* الاجتماع 22 لرؤساء دواوين الرقابة المالية والمحاسبة الذي انعقد بدولة الكويت يوم 10/9/2025.
- \* البرنامج التدريبي حول "الكفاءة الاقتصادية للاستثمار" للجهاز القطري ضمن الخطة التدريبية لديوان المحاسبة بدولة قطر والذي انعقد بالدورة خلال الفترة من 20 إلى 22/10/2025.
- \* دورة تدريبية حول "توظيف التقنيات في الاعمال الرقابية وأتمتها وتحليل البيانات الضخمة في العمل الرقابي" انعقدت بمملكة البحرين خلال الفترة من 17 إلى 20/11/2025.



الاجتماع إنجازات المجموعة والتقدم المدرز في خطة عملها الحالية 2023-2025، كما تم تكريم الفائزين في المسابقة العلمية التي نظمتها الأمانة الفنية لمجموعة العمل خلال تلك الفترة واعتماد خطة مجموعة العمل 2028-2026.

الحكومة المصرية لحماية البيئة البحرية". كما تم مناقشة خطة مجموعة العمل للفترة 2026-2028 خلال اجتماع اللجنة المحفزة.

**3**- شارك الجهاز افتراضياً في الاجتماع الخامس لشبكة مسئولي الاتصال للإنتوسي (NICO) الذي تم عقده بتاريخ 2025/07/05، وقد تناول الاجتماع مناقشة العديد من التقارير منها تقرير مبادرة إمكانية الوصول التابعة للإنتوسي وتقارير عن اجتماعات عدد من المنظمات الإقليمية منها منظمة AFROSAI-E ومنظمة الكاروساي والأسوساسي.

**4**- شارك الجهاز في الندوة الافتراضية الدولية حول "تطبيق البيانات الضخمة والتقنيات الناشئة الأخرى في مجال التأمين الاجتماعي" التي نظمتها الأمانة الفنية لمجموعة عمل الإنتوسي المعنية بالبيانات الضخمة، والتي تم عقدها في 2025/07/28. وقد أسفرت الندوة عن عدد من التوصيات منها :

- تطوير البنية التحتية التكنولوجية وتعزيز التكامل اللحظي بين قواعد البيانات الحكومية.
- توظيف تقنيات الذكاء الاصطناعي والتعلم الآلي وتطبيق تقنيات تحليل متقدمة مثل التحليل العنقودي، تكنولوجيا اللغة الطبيعية (NLP)، والتحليلات المكانية وخرائط الكثافة لاكتشاف العلاقات والأنماط غير المرئية بالإضافة إلى تطبيق التحليلات التنبؤية.
- اعتماد أسلوب المراجعة الشاملة بدلاً من العينات.

**1**- ترأس سيادة المستشار/ محمد الفيصل يوسف، رئيس الجهاز المركزي للمحاسبات ورئيس مجموعة عمل الإنتوسي لمكافحة الفساد وغسل الأموال ورئيس الإنتوسي الاجتماعي لـ 18 لمجموعة العمل المنعقد في بولندا خلال الفترة من 1-4/07/2025. وقد تناول الاجتماع موضوع "مكافحة غسل الأموال وتمويل الإرهاب في عصر العملات الرقمية والعملات المشفرة: الواقع وسبل المكافحة"، وقد استعرض

**2**- شارك الجهاز في الاجتماع 23 لمجموعة عمل الإنتوسي للمراجعة البيئية واجتماع اللجنة المحفزة الذين تم عقدهما بمالطا خلال الفترة من 1 إلى 4/07/2025. هذا، وقد تضمنت جلسات الاجتماع مناقشات حول موضوع "مراجعة كوكينا الأزرق"، حيث شارك الجهاز بعرض تقديمي وحالة عملية عن "دور الجهاز المركزي للمحاسبات في الرقابة على جهود

**4** شارك الجهاز في الندوة الافتراضية التي نظمتها مبادرة الإنتر وسي للتنمية IDI عن بعد للتعريف بالكتيب الذي أصدرته حول "شهادة احصائي إدارة جودة المراجعة" AQMS المتواافق مع المعيار 140 "رقابة الجودة للأجهزة العليا للرقابة" وذلك يوم الأربعاء الموافق 20/08/2025، وقد تناولت الندوة التعريف بالشهادة وكيفية التقديم وذلك لدعم الأجهزة العليا للرقابة في تنفيذ نظام إدارة جودة المراجعة من خلال توافقه مع المعيار الدولي للأجهزة العليا للرقابة رقم 140. وقد تم نشر الرابط الخاص بالكتيب التعريفي للشهادة على الانترنت:

<https://www.idi.no/work-streams/professional-sais/audit-quality-anagement-aqm-specialist-certificate>

**5** شارك الجهاز في الاجتماع الـ34 لمجموعة عمل الإنتر وسي المعنية بالرقابة على تكنولوجيا المعلومات WGITA والقمة العالمية في الذكاء الاصطناعي والتقنيات الناشئة للأجهزة العليا للرقابة الذين تم عقدتهم خلال الفترة من 9 إلى 11/09/2025 بالهند، وقد تم خلال الاجتماع مناقشة خطة مجموعة العمل 2026-2028 بالإضافة إلى تقديم الجهاز المعنية بالرقابة على تكنولوجيا المعلومات WGITA.

**6** شارك الجهاز بصفته رئيس كلٍ من مجموعة عمل الإنتر وسي لمكافحة الفساد وغسل الأموال ومجموعة عمل تأثير العلوم والتكنولوجيا على المراجعة في الاجتماع السنوي الـ17 للجنة المحفزة للجنة تبادل المعرفة وخدمات المعرفة KSC الذي تم عقده يوم 12/09/2025 بالهند، وقد تم خلاله اعتماد الشروط المرجعية للجنة وكذلك مناقشة مسودة الخطة التسليمة للجنة 2026-2028، و اختيار الجهاز لاستضافة الاجتماع المقبل للجنة. هذا، وقد قدم الجهاز تقارير عن التقدم المدرز في خطتي مجموعتي العمل تحت رئاسته والأنشطة التي تم تنفيذها في هذا الصدد.

**7** شارك الجهاز في الاجتماع السنوي الثاني والعشرين للجنة السياسات والشؤون المالية والادارية (PFAC) التابعة لمنظمة الإنتر وسي والذي تم عقده افتراضيا يوم 29/09/2025 حيث قام سيادة المستشار / محمد الفيصل يوسف ، رئيس الجهاز المركزي للمحاسبات والنائب الأول لرئيس الإنتر وسي آنذاك بعرض آخر التحديات الخاصة باستضافة الجهاز وترأسه للإنتر وسي الـ25 كما تناول الاجتماع عرض تقارير من الأمانة العامة للإنتر وسي وعدد من هيئات منظمة الإنتر وسي منها لجنة المعايير

**8** شارك الجهاز في الندوة الافتراضية الدولية حول "التأثيرات البيئية لعمليات الاستخراج في الصناعات الاستخراجية" التي نظمها المركز الدولي للمراجعة البيئية والتنمية المستدامة (iCED) بالهند في 08/10/2025 حيث تناولت الندوة تقنيات الاستكشاف والحفري والآثار السلبية الكارثية والممتدة وكذا تكرير النفط الخام.

9- الجهاز المركزي للمحاسبات يرسي التعاون الدولي عبر لقاءات ومذكرات تفاهم لتعزيز العمل الرقابي عالمياً من خلال عدد من المجتمعات الثنائية التي تم عقدها على هامش الانكوساي 25:

كما عقد سيادته لقاءات مع عدد من رؤساء الأجهزة العربية، شملت ديوان المحاسبة السعودية، جهاز الإمارات للمحاسبة، جهاز الرقابة المالية والإدارية بسلطنة عُمان، ديوان المحاسبة بدولة قطر، المجلس الأعلى للحسابات بالمغرب، ديوان الرقابة المالية الاتحادي بالعراق ديوان الرقابة المالية والإدارية بفلسطين، وديوان المحاسبة الليبي حيث تم التأكيد على عمق العلاقات الأخوية والالتزام بتبادل الخبرات وتعزيز أوجه التنسيق العربي في المحافظ الدولية ومناقشة فرص تطوير التعاون في مجالات الرقابة.

عقد المستشار/ محمد الفيصل يوسف، رئيس الجهاز المركزي للمحاسبات ورئيس منظمة الإنكوساي، سلسلة من اللقاءات الثنائية مع رؤساء وممثلي الأجهزة العليا للرقابة ومنظمات إقليمية ودولية، تناولت سبل تعزيز التعاون، وتوقيع مذكرات تفاهم، وتفعيل الشراكات الداعمة لتطوير العمل الرقابي عالمياً. وجاءت هذه اللقاءات على هامش فعاليات المؤتمر الـ25 للمنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (الإنكوساي 25)، الذي استضافته مصر بمدينة شرم الشيخ، وعقب توليه رسمياً رئاسة المنظمة لمدة ثلاث سنوات مقبلة، حيث قام سعادته بتوقيع عدد من مذكرات التفاهم مع عدد من الأجهزة العليا للرقابة كما يلى:

- مذكرة تفاهم مع المراجع العام لجنوب أفريقيا لتنظيم التعاون بين الجهازين في مجالات التدريب وتبادل الخبرات.
  - مذكرة تفاهم مع ديوان المراقبة العامة في جمهورية الصومال الفيدرالية، لتبادل المعرف وتنفيذ برامج تدريبية وورش عمل مشتركة.
  - مذكرة تفاهم مع الجهاز الكازاخستاني لتعزيز التعاون في مجالات العمل المقايس والمطابق، مع الاتفاق على الإسراع في تفعيلها.

## وعلی الصعيد الدولي:

عقد سيادته عدد من اللقاءات مع رئيس محكمة المراجعة البرتغالية، رئيس محكمة المراجعين الإيطالية، المدعي العام بمحكمة الحسابات الفرنسية، رئيس جهاز أذربيجان، وفد الجهاز الأعلى للرقابة في الهند، وفد محكمة المراجعة الإسبانية، مع وفد مجلس غرفة الحسابات بروسيا الاتحادية في إطار تعزيز ودعم أواصر التعاون المشترك فيما بينهم وبين الجهاز المصري.

هذا وقد عكسَت تلك اللقاءات حضوراً مصرياً فاعلاً يقود العمل الرقابي العالمي ببرؤية تقوم على تعزيز الكفاءة والمهنية، وتفعيل الذكاء الاصطناعي في المراجعة، وتوسيع نطاق الشراكات الإقليمية والدولية، حيث أكد المستشار/ محمد الفيصل يوسف أن المرحلة المقبلة ستشهد إطلاق برامج ومشروعات نوعية تحت مظلة الإنوساي، توأكِب التحولات العالمية وتخدم أهداف التنمية المستدامة، لترسيخ مكانة الأجهزة العليا للرقابة كركيزة أساسية في منظومة الحكومة الدولية.

**10- في إطار تقلد الجهاز المركزي للمحاسبات مهام المراجعة الخارجية وعضوية هيئات الرقابة المالية للعديد من المنظمات الدولية والإقليمية التابعة للأمم المتحدة وجامعة الدول العربية فقد قام الجهاز خلال النصف الثاني من عام 2025 بالمهام التالية:**

- مراجعة حسابات منظمة الأمم المتحدة للسياحة عن العام المالي 2024، بالإضافة إلى تقديم تقرير بشأن تقييم الفجوات في مجالات الحكومة والمخاطر والامتثال للمنظمة في إطار تولي مراجعة حسابات المنظمة لعامي 2023 و2024 على التوالي.
- تقديم بيان وعرض تقديمي حول تقرير مراجعة حسابات منظمة الأمم المتحدة للتنمية الصناعية للعام المالي 2024 وذلك من خلال مداخلة أثناء مناقشة تقرير لجنة البرامج والموازنة خلال فعاليات الدورة 53 لمجلس التنمية الصناعية للمنظمة والتي تم عقدها بالنمسا خلال الفترة من 06/03/2025 حتى 03/07/2025.
- في إطار رئاسة هيئة الرقابة المالية للمركز العربي لدراسات المناطق الجافة والأراضي القاحلة "إكساد"، قام الجهاز بعرض تقرير الهيئة الخاص بمراجعة حسابات المركز لعام 2024 وذلك أثناء اجتماعات الدورة 45 لمجلس التنفيذي ذي الصلة والتي تم عقدها افتراضياً بتاريخ 25/08/2025.
- المشاركة في اجتماع اللجنة المشكّلة بعضاوية الجهاز وكلّاً من الأجهزة العليا للرقابة لتركيا وإندونيسيا لمراجعة حسابات أمانة منظمة الدول الثمانية النامية للتعاون الاقتصادي للعامين الماليين 2023 ، 2024 حيث انعقدت اللجنة خلال الفترة من 4-8/08/2025 في تركيا.
- ترأس اجتماع هيئة الرقابة المالية لمجلس الوحدة الاقتصادية العربية الذي تم عقده بالقاهرة خلال الفترة من 13-31/08/2025، حيث قامت الهيئة بمراجعة حسابات المجلس عن العام المالي 2024 وتقديم تقريرها في هذا الشأن.

**أخبار ومشاركات الجهاز على المستوى الإقليمي:**

- مشاركة الجهاز في الندوة الافتراضية حول "نظام إدارة الجودة المخصص للإدارات العليا للأجهزة العليا للرقابة" والتي تم عقدها في 25 يونيو 2025 والتي نظمتها لجنة بناء القدرات التنظيمية (OCBC) للأفروسياني بالتعاون مع المنظمة شبه الإقليمية للدول الناطقة بالإنجليزية (AFROSAI-E) ومبادرة الإنوساي للتنمية (IDI) بهدف بناء فهم عميق ومشترك بين المشاركين لكيفية تطبيق نظام إدارة الجودة الجديد بطريقة عملية ومرنة وتأسّس هذه الندوة ضمن الخطة التشغيلية للجنة بناء القدرات التنظيمية والتي تمتد حتى نهاية عام 2025 لدعم الأجهزة العليا للرقابة في تطوير أنظمة الجودة .
- شارك الجهاز افتراضياً في سلسلة ندوات نظمها الجهاز الأعلى للرقابة بروسيا الاتحادية بمشاركة الأجهزة العليا للرقابة من الدول الأفريقية، وهم كالتالي:
  - بتاريخ 30/06/2025، شارك الجهاز في الندوة الافتراضية حول "المراجعة الزراعية" حيث قدم الجهاز عرضاً تقديميًّا حول الموضوع تناول مناهج المراجعة التي يستخدمها الجهاز في قطاع الزراعة والأدوات التكنولوجية المستخدمة في تطوير الانتاج الزراعي في مصر
  - بتاريخ 21/08/2025، شارك الجهاز في الندوة الافتراضية حول "منهجيات وأفضل ممارسات مراجعة المشتريات" حيث قدم الجهاز عرضاً تقديميًّا عن موضوع الندوة تناول الأطر القانونية والتنظيمية لعمليات الشراء وأنواع

- المشتريات التي يتم مراجعتها وكذا الإطار العام لإجراءات الشراء في قانون التعاقدات التي تبرمها الجهات العامة.
- شارك الجهاز في اجتماع المجلس التنفيذي لا 62 للأفروسياسي الذي عُقد حضورياً خلال الفترة من 7 - 07/11/2025 بالمملكة المغربية. هذا وقد شارك الجهاز في الاجتماع سالف الذكر بصفته رئيس هيئة تحرير المجلة الأفريقية للمراجعة الشاملة وتناول الاجتماع اعتماد عدد من القرارات من أهمها الموافقة على الموازنة المعدلة لعام 2025 والموازنة الخاصة بعام 2026 وكذا خطة عمل الإدارة التنفيذية عن الفترة 2025 / 2026.
  - انتداب الجهاز المركزي للمحاسبات بالإجماع لتولى منصب نائب رئيس مجموعة عمل الأفروسياسي للمراجعة البيئية وجاء خلال اجتماع اللجنة المحفزة الأولى لمجموعة العمل والذي تم عقده افتراضياً في 09/09/2025.

### **مشاركة الجهاز في اجتماعات مجلس المراجعين الخارجيين واللجان الفرعية لمنظمة الكوميسا:**

- شارك معايير المحاسب/ محمد عبد الغني محمد نائب رئيس الجهاز، افتراضياً في اجتماع السادة نواب المراجعين العموم للدول أعضاء الكوميسا لمناقشة التعليقات الموحدة على آليات مجلس المراجعين الخارجيين في الكوميسا خلال الفترة من 11 إلى 14/08/2025، ومنها التعليقات على الميثاق والقواعد الإجرائية ودليل إجراءات التشغيل القياسية ودليلي ضمان الجودة والمراجعة المالية لمجلس المراجعين الخارجيين.
- المشاركة في الاجتماع التاسع والعشرين للجنة الفرعية للمراجعة وشئون الموازنة الذي عُقد حضورياً خلال الفترة من 09/03/2025 إلى 10/03/2025 بزامبيا، لوساكا وكذا المشاركة في الجلسة التوجيهية بتاريخ 29/09/2025. وتأتي الدعوة في إطار تنفيذ قرار المجلس الوزاري الرابع والأربعين باعتماد عضوية مصر كعضو أساسى في اللجنة الفرعية سالفه الذكر خلال الفترة من 2024-2026. هذا وقد نظرت اللجنة الفرعية في عدد من الموضوعات المرتبطة بالشئون المالية لأمانة الكوميسا ولعدد من مؤسساتها.
- المشاركة في الاجتماع السابع والأربعين للجنة المعنية بالمسائل الإدارية والموازنة الذي تم عقده خلال الفترة من 28 إلى 30/10/2025 بزامبيا. وقد تناول الاجتماع مناقشة عدة موضوعات من ضمنها تقرير الاجتماع التاسع والعشرين للجنة الفرعية المعنية بالمسائل الإدارية والموازنة.





## المجلس الأعلى للحسابات بالمملكة المغربية:

### 1- المجلس الأعلى للحسابات يستضيف منتديات رفيعة المستوى حول قيادة التغيير داخل الأجهزة العليا للرقابة:

كما وتركزت أشغال هذه الدورة حول أربعة محاور أساسية، هي التدبير الاستراتيجي للتغيير، وحماية وتعزيز استقلالية الأجهزة العليا للرقابة، وتدبير المخاطر، إضافةً إلى تعزيز انخراط الأطراف ذات الصلة. قد شملت هذه الأشغال تقديم عروض لتجارب عملية وتقاسم أفضل الممارسات بين الأجهزة المشاركة، مما أسهم في إغناء النقاش وتعزيز تبادل الخبرات.

استقبل المجلس الأعلى للحسابات بمدينة الدار البيضاء المنتديات رفيعة المستوى (Masterclass) حول قيادة الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة التي نظمتها مبادرة تنمية الإنطوساي (IDI) خلال الفترة الممتدة من 29/09/2025 إلى 03/10/2025. وشارك في هذه الدورة رؤساء عن الأجهزة العليا للرقابة من دول إفريقيا وأوروبا وآسيا، إلى جانب أكاديميين وخبراء من IDI ومن شركاء التنمية والمانحين.

وتندرج هذه التظاهرة المهنية في إطار برنامج (MASTERY) الموجه لرؤساء الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة، والذي صممه مبادرة تنمية الإنطوساي بهدف تطوير القدرات القيادية.

وقد هدفت هذه الدورة إلى تمكين المشاركين من استيعاب رهانات التغيير المؤسساتي في سياق عالمي، بما يعزز قدرتهم على مواجهة التحديات المطروحة، والارتقاء بأداء الأجهزة العليا للرقابة لضمان اضطلاعها بمهامها على النحو الأمثل.





### 1- ديوان المحاسبة يوقع مذكرة تفاهم لتعزيز العمل الرقابي ضمن منظمة الأفروساي - العربية:

4 ديسمبر 2025 - جدة - المملكة السعودية: وقع ديوان المحاسبة الليبي مذكرة تفاهم مع رؤساء الأجهزة الرقابية الأعضاء في منظمة الأفروساي - العربية، وذلك على هامش اجتماعات الجمعية العامة الخامسة عشرة لمنظمة الأفروساي المنعقدة في مدينة جدة، بمشاركة واسعة من هيئات الرقابة المالية العربية. ترکز مذكرة التفاهم أهدافها على:

- \* تعزيز التعاون الثنائي والمتعدد بين الأجهزة العليا للرقابة.
- \* تبادل الخبرات المهنية والتقنية في مجالات التدقيق والرقابة.
- \* تطوير منهجيات الرقابة الحديثة ومواءمتها مع أفضل الممارسات الدولية.
- \* تنسيق الجهود الإقليمية للارتقاء بالأداء الرقابي داخل الدول الأعضاء.

وتأتي هذه الخطوة دعماً للدور الذي يقوم به ديوان المحاسبة الليبي بصفته الجهة المسؤولة عن إدارة الأمانة العامة لمنظمة الأفروساي - العربية.



### 2- ديوان المحاسبة ينظم ورشة عمل بعنوان: تعزيز الدليل لتوصيات مجموعة العمل المالي (FATF) في مكافحة غسل الأموال وتمويل الإرهاب:

الخميس 27 نوفمبر 2025م- طرابلس: في إطار نشر المعرفة وتبادل الخبرات ورفع مستوى الوعي وبالاستناد إلى مأورد في توصيات اللجنة الوطنية لمكافحة غسل الأموال وتمويل الإرهاب في اجتماعاتها خلال العام

2025م، نظم مكتب الاتصال والتواصل ومركز البحوث والدراسات، وبالتنسيق مع منظمة ممكّن للتوعية والإعلام، بحضور الأعضاء والموظفيين الفنيين بالإدارة العامة للرقابة على المصارف والاستثمارات، وورشة عمل تم فيها تسليط الضوء على مجموعة العمل المالي (FATF) ودورها في التصدي لجرائم غسل الأموال وتمويل الإرهاب وفي مساعدة الدول لضمان قدرتها على اتخاذ إجراءات فعالة بالخصوص. كما تم في الورشة الإشارة إلى عضوية الديوان في اللجنة الوطنية لمكافحة غسل الأموال وتمويل الإرهاب، ودوره في تنسيق الجهود والتحقق من امتثال الجهات الخاضعة لرقابته للتشريعات الوطنية والمعايير الدولية في هذا المجال. وقد خلصت الورشة إلى ضرورة تكثيف الجهود بين مصرف ليبيا المركزي والسلطات التشريعية القضائية والرقابية والتنفيذية لضمان سلامة النظام المالي وحماية الاقتصاد الوطني وبقاء ليبيا في المنظومة المالية العالمية، وعدم دخولها في عزلة مصرفيّة.



### 3- تعزيزاً للحكومة المحلية، اختتام المرحلة الثانية من البرنامج التدريبي حول دليل الرقابة على البلديات:

الخميس 27 نوفمبر 2025م- طرابلس: بحضور رئيس ديوان المطاسبة السيد "خالد شكشك"، اختتم بمقر الإدارة العامة للديوان البرنامج التدريبي في مرحلته الثانية، والمخصص لتأهيل مراجعي الديوان على دليل الرقابة على البلديات، وذلك بالتعاون مع المؤسسة الألمانية للتعاون الدولي (GIZ) حيث تم تدريب 20 مراجعًا من مختلف فروع الديوان، على تنفيذ مراجعات فعلية لعدد من البلديات المختارة، باستخدام نماذج المراجعة المعتمدة ضمن الدليل. وقد سبقت هذه المرحلة مرحلة أولى تمحورت حول الجانب النظري والتعريف بمحفوبي الدليل وأهدافه.

ويأتي هذا البرنامج التدريسي ضمن جهود التعاون المستمر بين ديوان المحاسبة (GIZ) لتعزيز قدرات الكوادر الرقابية، ورفع جودة الرقابة على البلديات، بما يسهم في تحسين الامتثال، وتدعم الحكومة المحلية، وتوسيع نطاق الرقابة وفقاً للتشريعات الليبية المعمول بها.



#### 4- تعزيز التعاون المؤسسي في مكافحة الفساد عبر حلول رقمية مشتركة:

الأربعاء 19 نوفمبر 2025- طرابلس: استعرضت اللجنة العليا لتنفيذ خطة التعاون الاستراتيجي بين ديوان



المحاسبة الليبي وهيئة مكافحة الفساد، التقدم المحرز في الملفات المشتركة، إلى جانب الخطط التنفيذية لإنشاء منصات إلكترونية تهدف إلى تعزيز الشفافية وترسيخ منظومة النزاهة في العمل المؤسسي. وقد تم تقديم عرضاً مفصلاً للرؤية الاستراتيجية ومراحل العمل القادمة وفق آلية تنسيق مشتركة.

وقد كان الاجتماع بحضور رئيس ديوان

المحاسبة السيد/ خالد شكشك، الذي أثنى على الجهود المبذولة، وقدم عدداً من الملاحظات الفنية والمقترنات التي من شأنها تحسين الأداء وضمان وضوح المسارات التنفيذية، مؤكداً على أهمية استمرارية التعاون وفق أولويات واضحة وتكامل الأدوار في سبيل حماية المال العام وتعزيز الشفافية.

## 5- ديوان المحاسبة يبحث مع محكمة الحسابات الإسبانية آفاق تطوير الرقابة الرقمية:

30 أكتوبر 2025: في إطار تفعيل اتفاقية التعاون الموقعة بين ديوان المحاسبة الليبي ومحكمة الحسابات الإسبانية، عقد الجانبان اجتماعاً تقنياً (عن بعد) تناول استعراض التجربة الإسبانية في مجال الأنظمة الرقمية المستخدمة في التدقيق والمراجعة، من خلال عرض تقديمي لمنصتي FISCONEx الخاصة بمراجعة العقود، و FISCALICEx المعنية بالمراجعة المالية. وقد تم التباحث حول سبل الاستفادة من هذه التجارب في تطوير البنية التقنية للديوان، وتعزيز كفاءة العمليات الرقابية.

ويأتي هذا اللقاء في سياق جهود الديوان نحو التحول الرقمي وتحديث أدوات العمل الرقابي، من خلال تبادل الخبرات مع الأجهزة النظيرية، بما يعزز دوره في حماية المال العام والارتقاء بجودة الأداء المؤسسي.



## 6- لقاء رفيع بين منظمة الأفروساي ومبادرة الإنتوساي للتنمية لبحث آفاق التعاون وتطوير القدرات الرقابية في إفريقيا:

الثلاثاء 28 أكتوبر 2025: في إطار تعزيز التعاون الدولي وتطوير القدرات المؤسسية للأجهزة العليا للرقابة، عقد رئيس ديوان المحاسبة السيد/ خالد ششك، بصفته رئيس منظمة الأفروساي، لقاءً مع السيد "إينار غوريسن"، المدير العام لمبادرة الإنتوساي للتنمية (IDI)، بحضور السيدة/ زينب العدوي، الأمين العام للمنظمة ورئيسة المجلس الأعلى للحسابات المغربي.

وقد تم هذا اللقاء على هامش الدورة الـ 25 لمؤتمر الإنكوساي، وتناول آفاق التعاون المشترك بين الجانبين، خاصة في مجال تنفيذ برامج بناء القدرات المؤسسية والمهنية للأجهزة الرقابية في الدول الأعضاء بالأفروساي، بما يعزز دورها في الحكومة الرشيدة والمساءلة.

كما ناقش اللقاء سبل دعم الأمانة العامة للأفروساي، وتفعيل مخرجات ميثاق طرابلس، وتنفيذ الخطة التشغيلية للإنتوساي، إضافة إلى بحث فرص الشراكة مع المنظمات الدولية المعنية بالحكم الرشيد وتبادل الخبرات، بما يسهم في رفع كفاءة الأداء الرقابي في القارة الإفريقية.



## 7- ديوان المحاسبة الليبي يحتفي بسبعين عاماً من التأسيس ويُطلق شراكات جديدة لتعزيز دوره في الرقابة ومكافحة الفساد:

احتفل ديوان المحاسبة الليبي يوم الأربعاء 24/9/2025 بمدحور سبعين عاماً على تأسيسه، وذلك في احتفالية رسمية كبرى احتضنتها العاصمة طرابلس، بحضور نخبة من القيادات السياسية والدبلوماسية وممثلي المنظمات الدولية.

وفي كلمته بهذه المناسبة، عبر رئيس ديوان المحاسبة السيد/ خالد شكشك عن تقديره العميق للرّواد الأوائل الذين وضعوا أسس الديوان وحملوا رسالته عبر العقود، مؤكداً العزم على مواصلة مسيرتهم والسعى نحو التطوير والتحديث، وترسيخ دور الديوان في حماية المال العام وصون النزاهة في إدارة الموارد الوطنية. وكان من أهم محطات الحفل إطلاق "الاستراتيجية الوطنية لمكافحة الفساد"، التي تمثل شراكة استراتيجية بين الديوان والهيئة الوطنية لمكافحة الفساد، وتهدف إلى توحيد الجهود بين جميع الجهات ذات العلاقة، وتعزيز الشفافية والمساءلة.

كما تم في ختام الحفل، توقيع مذكوري تفاهم بين ديوان المحاسبة مع برنامج الأمم المتحدة الإنمائي (UNDP) والوكالة الألمانية للتعاون الدولي (GIZ)، لتعزيز القدرات المؤسسية، ودعم التحول الرقمي، وتطوير أدوات العمل الرقابي.

واختتمت الاحتفالية بورشة عمل نظمها مركز البحوث والدراسات بالديوان بعنوان: تنظيم وتطوير مهنة المراجعة في ليبيا "الواقع والآفاق المستقبلية".



**8- ديوان المحاسبة يلتقي محكمة الحسابات التركية لبحث التعاون المشترك:**  
الأربعاء 30 يوليو 2025م أنقرة - تركيا: في إطار تعزيز علاقات التعاون الدولي وتفعيل بنود مذكرة التفاهم الموقعة في عام 2020، التقى ديوان المحاسبة الليبي في العاصمة التركية أنقرة مع محكمة الحسابات التركية، جرى خلاله مناقشة آليات التعاون الفني وتبادل الخبرات بين الجانبين.  
وشهد اللقاء استعراض أبرز التقنيات المستخدمة في مجالات التدقيق والرقابة بمحكمة الحسابات التركية، إلى جانب تبادل أفضل الممارسات المعتمدة في تطوير العمل الرقابي وحوكمة تقنية المعلومات وتعزيز التحول الرقمي للعمل الرقابي.  
وقد تم الاتفاق على إعداد خارطة طريق مشتركة تتضمن برامج تنفيذية للتعاون الفني، تهدف إلى تبادل الخبرات

وتطوير قدرات الكوادر في المؤسستين بما يعزز من كفاءة الأداء الرقابي ويسهم في تحقيق حوكمة الرشيدة.



## 9- ديوان المحاسبة الليبي يترأس الاجتماع الـ 62 للمجلس التنفيذي لمنظمة الأفروسياي بالرباط:

الأربعاء 9 يوليو 2025 الرباط - المملكة المغربية: ترأس ديوان المحاسبة الليبي، بصفته رئيساً لمنظمة الأفروسياي، أعمال الاجتماع الـ 62 للمجلس التنفيذي لمنظمة الإفريقيا للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة، المنعقد بالعاصمة المغربية الرباط، وذلك بمشاركة 13 جهازاً رقابياً عضواً في المجلس.

وافتتحت الجلسات بكلمة ألقاها رئيس ديوان المحاسبة، السيد/ خالد شكشك، بصفته رئيس منظمة الأفروسياي، أكد فيها على أهمية تعزيز التعاون بين الأجهزة الرقابية الإفريقية، وتبادل المعرف والخبرات، خاصة في مجال إدماج التكنولوجيا والبيانات الضخمة في العمليات الرقابية بهدف تطوير الأداء المؤسسي وتحقيق مزيد من الفاعلية في إدارة الموارد العامة.

وشهد الاجتماع استعراض تقارير الهيئات النظامية، بالإضافة إلى مناقشة تقارير لجنتي تعزيز القدرات التنظيمية وال المؤسسية والتقنية، والتي يشارك ديوان المحاسبة الليبي في أعمالها، كما تم عرض تقرير هيئة تحرير المجلة الإفريقيية للرقابة الشاملة.





## الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة بالجمهورية اليمنية:

**أولاً:** التقى معالي القاضي/ أبو بكر حسين عمر السقاف، رئيس الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة، صباح الأربعاء 26 نوفمبر/تشرين الثاني 2025م، في قصر المعاشيق بالعاصمة عدن، فخامة الرئيس الدكتور/ رشاد محمد العليمي.

أكّد اللقاء المضي بفعالية في تعزيز آليات عمل الرقابة والتقييم والمحاسبة العادلة والمساءلة ومكافحة الفساد، وتم خلاله:

### تقديم معالي القاضي رئيس الجهاز عدداً من الملفات ذات الأولوية، منها:

**1** - تقارير حول تصاعد مؤشرات الأداء الرقابي، وخلاصات بنتائج التدقيق والمراجعة والتقييم لأعمال المؤسسات الخدمية، والمصالح الحكومية والقطاعات الاقتصادية والانتاجية.

**2** - رؤية الجهاز الأساسية للإصلاحات الهيكلية، كمرجعية وفي مقدمتها الإصلاحات المالية "الإدارية والإإنفاقية" والإدارية، وإجراءات الحكومة، ومكافحة الفساد التي يقودها مجلس القيادة، والحكومة وتحظى بدعم وإسناد القوى المجتمعية المحلية والإقليمية والدولية، المبنية على أولويات التطوير المؤسسي والتحول الرقمي لمواكبة تنفيذ مهام الإصلاحات الجسيمة.

**3** - إحاطة عن النشاط الرقابي والمحاسبي للجهاز خلال الفترة الماضية، والبنية التحتية المادية وال الرقمية، فضلاً عن الصعوبات وسبل مجابتها، والإجراءات المعتمدة لتعزيز الأداء وتنفيذ المهام وفق الاختصاصات القانونية والدستورية، لتحقيق رقابة فعالة على الأموال العامة، وتوظيف التقنية الحديثة لتسهيل تلقي أفكار ومساهمات أصحاب المصلحة والمواطنين، بما يعزز الرقابة المجتمعية المساعدة لعمل الجهاز.

### دعم استقلالية الجهاز:

**1** - استقبال رئيس مجلس القيادة الرئاسي لمعالي القاضي/ أبو بكر السقاف رئيس الجهاز، ومناقشة الملفات التي قدمها، والثناء على جهود الجهاز، بالتأكيد على دوره المفصلي في إعلاء قيم النزاهة وتعزيز الشفافية وتنمية المساءلة، بالتكامل مع الإرادة السياسية العليا المتمثلة في دعم مجلس القيادة الرئاسي لجهود الحكومة، وتوحيد الإيرادات، والرقابة المالية والقانونية على وحدات الجهاز الإداري للدولة، والإدارة المحلية، والوحدات الاقتصادية، وحماية المال العام، ومكافحة الفساد.

**2** - تنويع فحامة الرئيس بدور الجهاز المحوري في تقييم ومراجعة أداء مختلف الوحدات الحكومية مالياً وإدارياً، وحماية الموارد السيادية، وضبط الأوعية الإيرادية، وتوحيد التوريد في الحساب العام للبنك المركزي، ومنع التحصيل غير القانوني.

**3** - إشادته بالبنية التحتية المادية، والجاهزية التقنية المؤسسة للجهاز للانتقال من الرقابة التقليدية إلى الرقابة الذكية والاستباقية، وتفعيل أدوات المساءلة في ظل التحديات القائمة.

## توصيات اللقاء:

- 1- الغطاء السياسي لإنفاذ القانون: توجيه فذامة الرئيس الجهات المعنية بسرعة إحالة القضايا المنظورة أمام الأجهزة الرقابية إلى السلطة القضائية لاتخاذ إجراءاتها وفقاً للقانون، وبما يسهم في تعزيز دور آليات مكافحة الفساد على كافة المستويات.
- 2- تبني مصفوفة السياسات والإجراءات: الالتزام تنفيذ التدابير الحكومية التي تم اتخاذها مؤخراً للمضي قدماً في تنفيذ الإصلاحات وإعادة الهيكلة الاقتصادية والمالية والإدارية الشاملة.
- 3- حماية الموارد السيادية: توحيد كل الإيرادات وتوريدها إلى الحساب العام للبنك المركزي، ومنع التدقيق خارج القنوات القانونية، أو عبر جهات محلية غير مخولة.
- 4- توحيد المعايير في وقت قياسي: وتنسيق مهام الجهاز في تقييم التقدم المدرز في مختلف مسارات الإصلاحات الهيكلية المتكاملة والجذرية والشاملة.

## ثانياً: مركز التدريب برئاسة الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة بالجمهورية اليمنية يفتتح قاعات تدريب افتراضية ذكية:



تم صباح الثلاثاء 21 أكتوبر/تشرين الأول 2025، بحضور الأخ/ رئيس قطاع الرقابة على وحدات الجهاز الإداري، افتتاح ثلاث قاعات تدريب تفاعلية (حضورية وافتراضية) وفق أحدث التقنيات المتطورة في مبنى رئاسة الجهاز. جاء الافتتاح في إطار عمليات تحديث البنية التحتية المادية وال الرقمية، وتمكين مركز التدريب من تنفيذ دورات تفاعلية (حضورية، ذكية، وافتراضية) ضمن النقلة النوعية لتحديث أدوات وأتمتة العمل الرقابي، مما يرفع دقة التدقيق باستخدام الذكاء الاصطناعي.

ويعمل مركز التدريب يعمل بجد، ويتعاون المانحين، على تعزيز جهود تصميم أنظمة تدريب إقليمية بتنمية الواقع الافتراضي، وتحديث الإجراءات الأساسية التدريبية، وبخطوات تحسينية لمكونات التدريب بعناصره الثلاثة: المدرب، والمتدرب، والأدوات، بما يعزز هدف وتنفيذ استراتيجيات التدريب الذكية، لرفع كفاءات الكادر الفني والإداري في رئاسة الجهاز وفروعه في المحافظات.

العدد 87 مجلة الرقابة المالية - كانون الأول "ديسمبر" 2025



## مجلة الرقابة المالية

المركز العمرياني الشمالي نهج أحمد السنوسي

عماره ب 4 الطابق الثاني ، تونس 1080

الهاتف : (+ 216) 71 949 915

الفاكس : (+ 216) 71 949 915