



المؤتمر العالمي للمدققين الداخليين



دور الأجهزة العليا للرقابة
في دعم وتعزيز التدقيق الداخلي بالجهات
المشمولة بالرقابة

دبي

9-6 مايو 2018



مقدمة

لاشك أن ما تبذله الأجهزة العليا للرقابة من جهود حثيثة في سبيل دعم وتعزيز التدقيق الداخلي في الجهات المشمولة برقابتها هو اقتناعاً منها بالدور الحيوي الهام الذي تضطلع به وحدات التدقيق الداخلي بتلك الجهات في معاونة السلطة الإدارية العليا على اتخاذ القرارات المناسبة .

هذا وسوف تتناول هذه الورقة الموضوع على محورين

• المحور الثاني

دور ديوان المحاسبة الكويتي في دعم وتعزيز التدقيق الداخلي في الجهات المشمولة برقابته.

• المحور الأول

دور المنظمات الدولية في دعم وتعزيز التدقيق الداخلي في الجهات المشمولة بالرقابة .



المحور الأول

دور المنظمات الدولية في دعم وتعزيز التدقيق الداخلي في الجهات المشمولة بالرقابة:

- 1 - تدرك المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة " الإنتوساي " - باعتبارها المنظمة التي تضم كافة الأجهزة العليا للرقابة في العالم وكذا المنظمات الإقليمية المنبثقة عنها - أهمية الدور الذي تقوم به وحدات التدقيق الداخلي في الجهات الأمر الذي استتبع ضرورة التعرض لها لدى إعداد معايير التدقيق الدولية التي تصدر عنها وكذا الخطوط التوجيهية العامة والخاصة وتوجيهات الإنتوساي للحكومة الرشيدة، ولعل من أهم التوجيهات الصادرة في هذا الشأن ما تضمنته توجيهات الإنتوساي للحكومة الرشيدة بشأن إرشادات الإنتوساي حول معايير الرقابة الداخلية في القطاع الحكومي وخاصة التوجيهين التاليين:
 - رقم (9140) بشأن استقلالية التدقيق الداخلي في القطاع العام .
 - رقم (9150) بشأن التنسيق والتعاون بين الأجهزة العليا للرقابة والمدققين الداخليين.
 وذلك بالإضافة إلى رقم (1610) ما تضمنته الخطوط التوجيهية العامة للرقابة المالية والمحاسبة بشأن استخدام عمل المدققين الداخليين.

- 2 - أعدت المنظمة الآسيوية للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة "الأسوساي" بحثاً عن " تقييم وتحسين نظم التدقيق الداخلي والعلاقة بين وحدات التدقيق الداخلي والأجهزة العليا للرقابة " ، تركزت محاوره فيما يلي:

▪ دراسة وتقديم تقييم موضوعي للوضع القائم في نظام التدقيق الداخلي للقطاع العام في الدول الأعضاء بمنظمة الأسوساي وكذلك العلاقة بين وحدات التدقيق الداخلي والأجهزة العليا للرقابة بها.

▪ تحديد المعوقات التي تواجه أعمال التدقيق الداخلي واقتراح حلول فعالة لتحسين نظام التدقيق الداخلي.

▪ استعراض أفضل الممارسات في نظام التدقيق الداخلي بالإضافة إلى وضع آلية للتعاون والتنسيق بين الأجهزة العليا للرقابة ووحدات التدقيق الداخلي بالجهات المشمولة براقبتها.

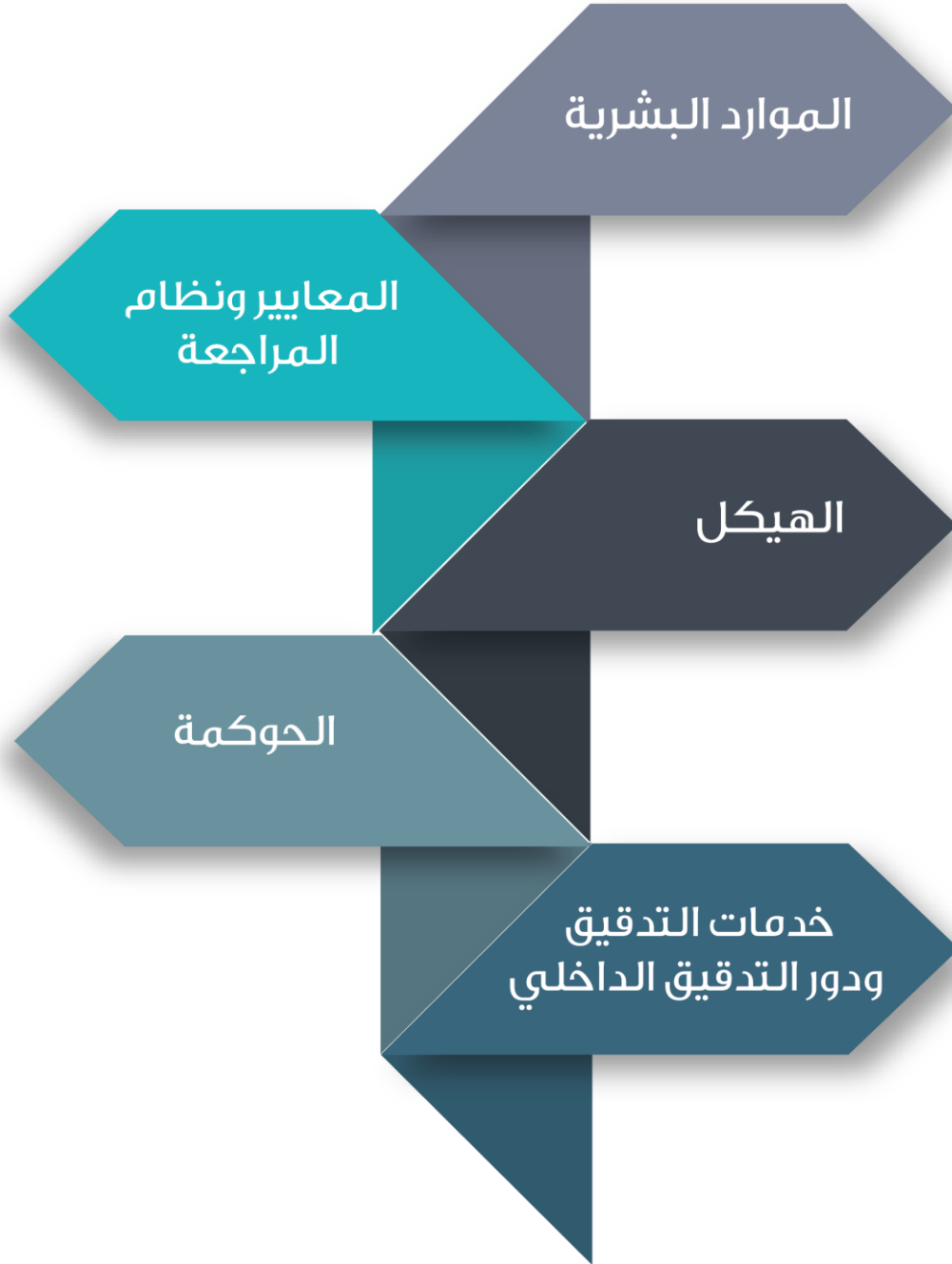
وأشار البحث إلى أن حوكمة القطاع العام تتطلب من المسؤولين الرقابيين أداء مهامهم في إدارة الموارد العامة من خلال عملية صنع القرار التي تتسم بالمساءلة والحكمة وتقديم المخرجات والنتائج، وتحقيقاً لهذه الغاية أصبح من الضروري إنشاء وحدات مستقلة للتدقيق الداخلي في القطاع العام لمساعدة المسؤولين الرقابيين في أداء مهامهم بفعالية لضمان الحكم الرشيد وفعالية مهام التدقيق الداخلي، ومدى موثوقيتها، والتعاون بين جهاز الرقابة الأعلى والتدقيق الداخلي.

وشمل البحث توزيع الاستبيانات على الأجهزة العليا للرقابة ووزارات المالية لعدد (45) دولة من الدول الأعضاء بمنظمة الأسوساي وتمت الاستجابة للبحث من قبل (26) جهاز أعلى للرقابة و (18) وزارة مالية .



وانتهى البحث إلى التوصيات وأفضل الممارسات التالية:

أولاً: عناصر تقييم نظام التدقيق الداخلي





الموارد البشرية

- العدد الكافي من الموظفين
- المؤهلات والمزايا
- الأدوات والتكنولوجيا

المعايير ونظام المراجع:

- المعايير
- نظام ضمان الجودة
- تقييم الأداء

الهيكل:

- وحدة سياسة التدقيق الداخلي
- المركزية مقابل اللامركزية
- تصنيف الرئيس التنفيذي للتدقيق
- نطاق التدقيق
- مهام التدقيق الداخلي

الحوكمة:

- لجنة التدقيق
- التمويل
- الهيئات، ... الخ
- التفويض
- التقارير
- العلاقات

خدمات التدقيق ودور التدقيق الداخلي:

- دور التدقيق الداخلي
- متابعة النتائج
- أنواع الخدمات
- التخطيط لعمليات التدقيق



أ. الحوكمة :

- وجود التفويض أو القواعد القانونية:

يشترط العديد من القوانين والأنظمة على الجهات إنشاء وحدات للتدقيق الداخلي، ومع ذلك فإنه حتى في الدول التي لا يوجد فيها أي تفويض رسمي، ما زال من الممكن الحفاظ على الاستقلالية وما زال بإمكان وحدات التدقيق الداخلي أن تعمل بالكفاءة والفعالية في ظل وجود آليات رقابية مناسبة لضمان الحكم الرشيد.

- إنشاء لجنة التدقيق:

يمكن لنظام الرقابة المصمم بشكل سليم أن يزيد من فعالية مهام التدقيق الداخلي ويساعد المدققين الداخليين في تحسين جودة عملهم وجودة التقارير والنتائج ، وتعتبر مهام هيئة الرقابة المسؤولة عن التدقيق الداخلي في القطاع العام أو " لجنة التدقيق " ذات أهمية لمراقبة الأداء والتطوير في التدقيق الداخلي .

- توفير التمويل:

يعد توفير التمويل الكافي والقوى العاملة أمر حيوي لتمكين وحدات التدقيق الداخلي للوفاء بمسؤولياتها المسندة إليها، وبجانب توفير التمويل فإنه يجب إتاحة الأدوات والتكنولوجيا المناسبة التي من شأنها أن تعزز مستوى أنشطة التدقيق .

ب. الهيكل والتقارير:

يجب أن تعمل وحدات التدقيق الداخلي باستقلالية عن أي تأثير من المديرين التنفيذيين وجميع الإدارات الأخرى داخل الجهة، و لضمان استقلالية وحدات التدقيق الداخلي، يجب وضع التدقيق الداخلي على نحو مناسب داخل المنظمة . وفيما يتعلق بالتقارير ، تنص معايير معهد المدققين الداخليين على أنه يجب على



رؤساء وحدات التدقيق الداخلي تقديم تقريراً إدارياً إلى رؤساء إدارات التدقيق ،
ووظيفياً للجنة التدقيق أو السلطات الأخرى .

ج. الحاجة إلى إطار عمل للممارسة المهنية:

يجب وضع إطار عمل للممارسة المهنية لتوجيه المدققين الداخليين في أدائهم
للمهام الموكلة لهم ، ويجب أن يشتمل إطار العمل على الميزات الستة التالية
:

- 1) المعايير والأدلة الإرشادية للتدقيق الداخلي.
- 2) أخلاقيات المهنة / قواعد السلوك المهني.
- 3) ميثاق التدقيق الداخلي .
- 4) ضمان الجودة و نظام المراجعة.
- 5) آلية التقارير .
- 6) تقييم نظام التدقيق الداخلي.

د. تطوير الموارد البشرية:

- كفاءة التدقيق:

تغيرت أدوار المدققين الداخليين من الدور التقليدي المتمثل بمجرد أداء عملهم
في التدقيق، إلى أدوار أكثر حداثة حيث يشارك المدققين الداخليين تقريبا في
كل وجه من أوجه عمليات الجهة مثل التدقيق على الكفاءة والاقتصاد والفعالية
للعمليات ، كما يقدمون توصيات من أجل إدخال تحسينات عند وجود الثغرات كما
يتولى المدققين الداخليين أيضا تقييم المخاطر - المالية والتشغيلية
والاستراتيجية - للتأكد من قوة نظام الرقابة في الجهة . وتتطلب هذه الأدوار
المتنوعة توافر عدد كاف من المدققين الداخليين من ذوي الكفاءة داخل وحدات
التدقيق الداخلي ليتسنى أداء عمليات التدقيق الداخلي بجودة عالية.

- التطوير المهني المستمر:



يجب تقديم برامج التدريب الداخلي بشكل منتظم ومستمر ، سواء في القاعات التدريبية الرسمية أو التدريب أثناء العمل ، وذلك للمدققين الداخليين الجدد والقدامى . ويجب أن تركز الدورات التدريبية ليس فقط على الجوانب التقنية للتدقيق وتكنولوجيا المعلومات ، بل أيضا على المهارات المطلوبة في التدقيق (مثل المنطق ، والاتصالات ، والتفاوض ، والتحليل ، وإدارة السلوكيات) ويجب إجراء تقييم لتحديد الاحتياجات التدريبية لمعرفة المهارات المطلوبة والمتاحة حتى يمكن أن يستند عليه تعيين المدققين الداخليين المؤهلين وتدريبهم حسب الاحتياجات التدريبية المحددة والمهارات المطلوبة، وتشمل استراتيجية بناء القدرات الفعالة على الشراكة الذكية ، ويجب أن تنشأ هذه الشراكة بين وحدات التدقيق الداخلي والأجهزة العليا للرقابة ، والمؤسسات المهنية ، وهيئات التحقيق في الاحتيال وغيرها من منظمات المجتمع المدني بغرض تبادل المعارف والأفكار أو القيام ببرامج التدريب كما يتعين تشجيع العضوية في المؤسسات المهنية لتوفير الدعم المهني والتوجيه في التدقيق الداخلي .

• الحوافز والمكافآت:

يجب تقديم الحوافز للمدقق الداخلي. ويمكن أن تشمل هذه الحوافز مكافآت مغرية، مع مرتبات مناسبة وهيكل وظيفي متدرج لتقليل أوجه التفاوت بالمقارنة مع القطاع الخاص، ويمكن أن تكون الحوافز الأخرى على شكل ابتعاث للتدريب في الخارج، بالإضافة إلى توفير فرص لكسب المؤهلات المهنية.

هـ . تحديث خدمات التدقيق الداخلي بالقطاع العام:

تتجه الحكومات في الوقت الحالي إلى مستويات أعلى من الشفافية من خلال إظهار المساءلة في استخدام المال العام والكفاءة عند تقديم الخدمات.

تخلق درجة تعقد العمليات والمعاملات الحكومية تحديات جديدة تتطلب تغييرات في مهنة التدقيق الداخلي فوحدات التدقيق الداخلي في القطاع العام تحتاج لإعادة تحديد أدوارها لتحويل الاهتمام ولتبني ثقافة لمواجهة مثل هذه التحديات، ويتطلب الأمر تطوير وتنفيذ الابتكارات وقد تشمل بعض من هذه الابتكارات عمل تغييرات لهيكل وإدارة التدقيق الداخلي، وخلق خدمات وطرق جديدة، أو تغيير عملية التدقيق من خلال استخدام التقنية وتستهدف هذه الابتكارات تطوير جودة



وكفاءة خدمات التدقيق الداخلي والتوسع في الخدمات لزيادة القيمة المضافة للتدقيق الداخلي ولتعزيز مهارات الموظفين وأدائهم ومعنوياتهم. ويمكن تصنيف خدمات التدقيق إلى خدمات تتعلق بالتدقيق وأخرى لا تتعلق به، فالخدمات الأولى تشمل الفحص والمراجعة وتحليل فعالية التكلفة ودعم التنفيذ، أما الخدمات التي لا تتعلق بالتدقيق فتلك التي تتعلق بتقديم خدمات استشارية أو خدمات إدارة مشاريع.

ولقد توسع نطاق خدمات التدقيق الداخلي لتشمل ليس فقط الرقابة النظامية، ولكن أيضاً إدارة المخاطر وتتبع الاحتيال وعمليات تقييم مخاطر تكنولوجيا المعلومات والحوكمة.

ولا بد من التذكير بأنه يجب الفصل وبوضوح بين الشروط المتعلقة بخدمات التدقيق الداخلي وتلك غير المتعلقة بها، لأن كل منهما يتطلب مستوى مختلف من الالتزام ولها أثر مختلف على استقلالية مهمة التدقيق الداخلي.

ثانياً: التعاون والتنسيق بين وحدات التدقيق الداخلي وأجهزة الرقابة العليا:

▪ التفويض القانوني أو الهيكل الرسمي:

يجوز اعتبار وجود التفويض الرسمي محفزاً قوياً لتأكيد التعاون الفعال بين الأجهزة الرقابية ووحدات التدقيق الداخلي، وفي غياب التفويض القانوني، يعتبر البديل هو اطار عمل الهيكل التنظيمي في صورة اجتماعات رسمية بين الجهاز الأعلى للرقابة و وحدة التدقيق الداخلي هو الآلية اللازمة لتأكيد التعاون.



▪ تخطيط التدقيق والمنهجية والتقييم :

يعتبر التنسيق بين جهاز الأعلى للرقابة ووحدة التدقيق الداخلي ضروريا لتجنب الازدواجية ولزيادة جهود التدقيق.

▪ التنسيق في تخطيط التدقيق :

- من خلال القيام بتدقيق الأنظمة، يمكن أن يكون تقييم وحدة التدقيق الداخلي هو أساس التدقيق للجهاز الأعلى للرقابة .
- عند تقييم نظام الرقابة الداخلي في الجهة ، يمكن للجهاز الأعلى للرقابة ضمان الكفاية كأساس لتحديد نطاق ومستوى إجراءات التدقيق التي يتم استخدامها .
- يمكن للجهاز الرقابي ووحدة التدقيق الداخلي التعاون في التدقيق على الجهة لتكملة نتائج كل منهم للآخر .
- يمكن استخدام الأدلة الإرشادية للجهاز من قبل وحدة التدقيق الداخلي أيضا.

▪ الموارد البشرية:

يمكن تطوير كفاءة وفعالية جهود تدقيق الدولة عن طريق كادر موظفين مناسب والذي يمتلك المهارات المطلوبة.



التحسينات

- التفويض القانوني.
- توضيح الأدوار والمسئوليات.
- تعزيز التواصل بين الجهاز الأعلى للرقابة ووحدة التدقيق الداخلي.
- عقد اجتماعات رسمية.
- تقديم برامج تدريبية مشتركة.
- إنشاء بنك معلومات مشترك.
- تقاسم التقارير/ الوثائق.

المعوقات

- غياب القوانين.
- ضعف الالتزام.
- إدراك أن الجهاز الأعلى للرقابة هو جهة عليا.
- عدم تفهم دور كل من الجهاز الأعلى للرقابة ووحدة التدقيق الداخلي.
- تفاوت كفاءة مدققي جهاز الرقابة الأعلى ووحدة التدقيق الداخلي.
- اختلاف مستوى الاستقلالية.
- أخرى (يتم تحديدها)



التوصيات

أ - تقييم نظام التدقيق الداخلي:

- التأكد من استقلالية وحدة التدقيق الداخلي شاملة وجود التفويض القانوني أو الضوابط، ووضع آلية للتقارير وللجنة التدقيق ، وتوفير الموارد الكافية .
- تأسيس إطار عمل للممارسة المهنية شاملا معايير التدقيق الداخلي والأدلة ، وقواعد السلوك المهني ونظام ضمان الجودة .
- تطوير الموارد البشرية شاملة توظيف موظفي تدقيق من ذوي الكفاءة، والتطوير المهني المستمر وتوفير الحوافز والمكافآت .
- تحديث خدمات التدقيق الداخلي للقطاع العام .

ب - العلاقة بين الأجهزة العليا للرقابة ووحدات التدقيق الداخلي :

- وضع معايير وصفية للتدقيق الداخلي تحدد الواجبات والصلاحيات واستقلالية وحدة التدقيق الداخلي .

- صياغة النماذج للتأكد من عدم ازدواجية العمل من خلال :

- (1) اجتماعات منظمة بين الجهاز ووحدة التدقيق الداخلي للقيام بالاتصال الجيد وتوضيح الادوار الخاصة بكل طرف .
 - (2) تسليم خطة وحدة التدقيق الداخلي للجهاز والتي يمكن النظر فيها من قبل الجهاز قبل الانتهاء من خطته للتدقيق.
 - (3) برامج التدريب المشتركة .
- التأكيد المطلق بواسطة القانون لدور وحدات التدقيق الداخلي والأساس الرسمي الذي يسهل التعاون والتنسيق مع الجهاز الأعلى للرقابة .



ونوه في نهاية هذا المحور إلى حرص ديوان المحاسبة بدولة الكويت الدائم على المشاركة في كافة فعاليات المنظمات الدولية كلما كان ذلك متاحاً ولعل من أبرز تلك المشاركات مساهمته الفعالة في هذا البحث، نظراً لقناعته التامة بالدور المحوري الذي تقوم به وحدات التدقيق الداخلي بالجهات المشمولة برقبته وبضرورة التنسيق والتعاون بين الأجهزة العليا للرقابة وتلك الوحدات ودعمها وتعزيزها لما لذلك من آثار إيجابية على رفع مستوى أداء وكفاءة تلك الجهات ، وذلك على النحو الذي سنستعرضه تفصيلاً لاحقاً .

المحور الثاني

مبادرات ديوان المحاسبة الكويتي لتعزيز التدقيق الداخلي بالجهات المشمولة برقبته:

1- بادر ديوان المحاسبة في عام 1996 بمخاطبة كافة الجهات المشمولة برقبته، مؤكداً على أهمية تعزيز ودعم نظم الرقابة الداخلية بها وإنشاء وحدات تنظيمية تتمتع بكفاءة عالية تتولى أعمال التدقيق الداخلي بتلك الجهات مع ضرورة إسناد تبعيتها إلى أعلى سلطة إدارية بالجهة وبما يكفل منحها الاستقلالية التي تمكنها من أداء الدور المناط بها على أكمل وجه.

وبناءً على جهود ديوان المحاسبة الدؤوبة في التنويه إلى المثالب العديدة التي شابت أعمال التدقيق الداخلي بالجهات المشمولة برقبته ، فقد قام مجلس الوزراء بإصدار قراره رقم (181) بتاريخ 2006/11/11 بالموافقة على التوصيات المقدمة من قبل وزارة المالية حول نظم الشؤون المالية في الجهات الحكومية فيما يتعلق بأهمية إنشاء وحدات للتدقيق الداخلي ودعمها بالخبرات المحاسبية من ذوي الخبرات المناسبة وعلى ضرورة توفير المتطلبات التدريبية التي من شأنها أن تؤكد على كفاءة وفعالية الأداء.



2- وحيث تبين للديوان لاحقاً استمرار ضعف أنظمة الرقابة الداخلية ببعض الجهات فضلاً عن عدم وجود أجهزة للتدقيق الداخلي بالبعض الآخر، فقد بادر الديوان بمخاطبة تلك الجهات مرة أخرى في عام 2009 مجدداً التأكيد على أهمية تعزيز أنظمة الرقابة الداخلية بها وعلى ضرورة تفعيل دور إدارات التدقيق الداخلي بتلك الجهات ودعمها بالعناصر المؤهلة من ذوي الخبرة والكفاءة ومنحها المزيد من الاستقلالية عن طريق إسناد تبعيتها إلى أعلى سلطة إدارية بالجهة.

3- وقد قام الديوان مؤخراً خلال عامي 2016، 2017 - وبناءً على طلب لجنة الميزانيات والحساب الختامي بمجلس الأمة الكويتي - بدراسة أنظمة الرقابة الداخلية في الجهات المشمولة برقبته وتقييم مدى فعاليتها، حيث تضمنت الدراسة المشار إليها بياناً بالجهات التي لا يضم هيكلها التنظيمي إدارة للتدقيق الداخلي وتلك التي لديها إدارة للتدقيق الداخلي مع بيان تبعيتها الإدارية ومدى فعاليتها في أداء الأعمال المناطة بها، كما تضمنت بياناً تفصيلياً يوضح تقييم ديوان المحاسبة النهائي لمدى جدية كل من الجهات المشمولة برقبته في اتخاذ الإجراءات الكفيلة بتلافي الملاحظات والمخالفات المالية التي أوردتها الديوان بتقاريره عن حساباتها الختامية ، وذلك على النحو الذي يمكن الرجوع إليه تفصيلاً من خلال الروابط التالية :

file:///C:/Users/mohammadf/Downloads/16343%20(9).pdf	2015/2014	الوزارات والإدارات الحكومية
file:///C:/Users/mohammadf/Downloads/16092%20(1).pdf	2015/2014	الجهات المستقلة
file:///C:/Users/mohammadf/Downloads/16344.pdf	2016/2015	الوزارات والإدارات الحكومية
file:///C:/Users/mohammadf/Downloads/16090%20(6).pdf	2016/2015	الجهات المستقلة
file:///C:/Users/mohammadf/Downloads/16091.pdf	2016/2015	الجهات المستقلة (النفطية)



4- مسابقة البحوث السنوية:

كما نوه في هذا الشأن إلى ما يقوم به ديوان المحاسبة سنوياً بطرح مسابقة للبحوث بين العاملين به، أثمرت عن عدد كبير من البحوث ذات العلاقة بالتدقيق الداخلي.

5- البرامج واللقاءات التدريبية:

إعمالاً لما نص عليه الهدف الثاني من خطة الديوان الاستراتيجية (2016 – 2020) الخاص بدعم وتنمية القدرات المؤسسية لديوان المحاسبة والقدرات المهنية للعاملين ، قام ديوان المحاسبة بإقامة وتنظيم العديد من البرامج واللقاءات التدريبية المرتبطة بأعمال ومهام التدقيق الداخلي ومتطلبات إنشاء وحدات التدقيق الداخلي بالجهات المشمولة برقابته وذلك في إطار تبنيه لاستراتيجية طموحة تستهدف تحقيق التميز المهني المستدام لمدقيقيه ، وقد شارك في تلك البرامج واللقاءات التدريبية العديد من العاملين بوحدات التدقيق الداخلي بالجهات المشمولة برقابة الديوان .

6- دليل التدقيق العام:

كما تجدر الإشارة في هذا الشأن إلى أن دليل التدقيق العام الصادر عن ديوان المحاسبة قد تضمن بنداً منفصلاً عن أهمية اختبار التدقيق الداخلي بالجهات المشمولة برقابة الديوان ، وبما يكفل تفهم أنشطة التدقيق الداخلي بها والتعرف عما إذا كانت تتسم بالكفاءة والموضوعية من عدمه ومدى إمكانية الاعتماد عليها لدى مرحلة التخطيط للتدقيق.

7- مشاركات ديوان المحاسبة في فعاليات المنظمات الدولية والإقليمية مثل الإنتو ساي والأسوساي والآرابوساي ومجلس التعاون الخليجي لدول الخليج العربية:



حرص الديوان دائماً على التواصل بباقي الأجهزة العليا للرقابة الأخرى سواء كان ذلك على الصعيد العربي أو الإقليمي أو الدولي وما يتضمنه ذلك من تبادل للأفكار وبحث القضايا المختلفة المتعلقة بالتدقيق والحرص على تنفيذ برامج تدريبية مشتركة .

كما يحرص الديوان دائماً على المشاركة الإيجابية في كافة فعاليات تلك المنظمات كلما كان ذلك متاحاً ولعل من أبرز هذه المشاركات مشاركته في البحث التاسع الذي أعدته منظمة الأسوساي سابق الإشارة إليه .

ويعتبر هذا البحث بمثابة حلقة الوصل للجهود البحثية المتعلقة بأعمال التدقيق الداخلي والتعاون فيما بين وحدات التدقيق الداخلي والأجهزة العليا للرقابة.

وكان قد تم اختيار إثني عشر جهازاً من الأجهزة العليا للرقابة - من بينها دولة الكويت - لعضوية هذا المشروع البحثي (مرفق ملحق بالورقة المقدمة من ديوان المحاسبة بدولة الكويت) .

8- مبادرة ديوان المحاسبة لدعم نظم الرقابة الداخلية بالجهات المشمولة برقابة ديوان المحاسبة وتعزيز قدرات وحدات التدقيق الداخلي بها:

وخلال عام 2017 - وبناءً على ما انتهت إليه جهود ديوان المحاسبة سابق الإشارة إليها ارتأى ديوان المحاسبة ضرورة تبني مشروعاً طموحاً يهدف إلى تقديم الدعم المهني لوحدات التدقيق الداخلي بالجهات المشمولة برقابته وإعداد دورات تدريبية مكثفة بمستويات متعددة للعاملين بتلك الوحدات تؤهلهم للقيام بالدور المناط بهم بكفاءة وفعالية ، بالإضافة إلى إعداد أدلة إرشادية للتدقيق الداخلي يراعى فيها اتباع أحدث معايير التدقيق المطبقة في هذا الشأن، وذلك بالتعاون مع الهيئات والمنظمات المحلية والإقليمية والدولية ذات العلاقة.

حيث قام الديوان بالتواصل مع الأمانة العامة للمجلس الأعلى للتخطيط والتنمية للتنسيق مع مكتب برنامج الأمم المتحدة الإنمائي (UNDP) لتوفير الدعم المادي



والفني والمهني اللازم في هذا الشأن، وذلك من خلال الاستعانة بأحد المكاتب الاستشارية الكبرى المتخصصة في هذا المجال لتقديم رؤيته المتعلقة بالندوات التعريفية والبرامج التدريبية وورش العمل الداخلية والخارجية المتعين عقدها ، وبما يكفل تنمية مهارات مدققي الديوان في هذا المجال، وكذلك الحال بالنسبة لتنمية مهارات العاملين بوحدات التدقيق الداخلي بالجهات المشمولة برقابة الديوان، مع اختيار عدد من مدققي الديوان من بين من سيتم تدريبهم - طبقاً لإمكانياتهم وكفاءتهم - لتدريبهم للعمل كمدرسين بالتنسيق مع إدارة التدريب والعلاقات الدولية بالديوان، وذلك حتى يتسنى للديوان تنفيذ مشروعه الطموح على الوجه الأكمل وما يستتبع ذلك من آثار إيجابية على كفاءة وفعالية إدارات التدقيق الداخلي بالجهات المشمولة برقابته.

○ ملحق

" الورقة المقدمة من ديوان المحاسبة بدولة الكويت "

وقد أعد ديوان المحاسبة بدولة الكويت بصفته أحد الأعضاء الفاعلين بهذا المشروع البحثي، ورقة تناول فيه باستفاضة وشفافية ومصادقية ما تم رصده من مثالب - في حينه - حول العديد من المحاور ذات العلاقة بهذا الموضوع مقسمة إلى جزأين أساسيين:

الجزء الأول: تقييم وتطوير نظم التدقيق الداخلي:

1 - المعلومات الأساسية:

تم استعراض الجهات الحكومية المنوطة بالرقابة على الوزارات والإدارات الحكومية بالدولة والتي تقتصر على ديوان المحاسبة بموجب قانون إنشائه رقم (30) لسنة 1964 والمراقبين الماليين التابعين لوزارة المالية (جهاز المراقبين الماليين "حالياً") وذلك بخلاف مدققي ديوان الخدمة



المدينة فيما يتعلق بشئون التوظيف، كما تم استعراض بيان إحصائي بالوزارات والإدارات الحكومية والجهات ذات الميزانيات الملحقة التي لديها وحدات للتدقيق الداخلي وأعداد المدققين بها.

2 - الحوكمة:

أشار الديوان إلى أنه لم يتم فرض أية قيود أو سن أية قوانين ذات صلة بعملية إنشاء وحدات التدقيق الداخلي في الجهات الحكومية، و مع ذلك فقد سبق لمجلس الوزراء وأن أصدر قراره رقم 181 بتاريخ 2006/11/11 بالموافقة على التوصيات المقدمة من قبل وزارة المالية حول نظم الشؤون المالية في الجهات الحكومية فيما يتعلق بأهمية إنشاء وحدات للتدقيق الداخلي ودعمها ومع ذلك لا تزال عملية إنشاء وحدات التدقيق الداخلي في الجهات الحكومية خاضعة لقرار الإدارة .

3 - الهيكل:

أوضح الديوان أن أعمال التدقيق الداخلي كانت لا تحظى بالاستقلالية الكافية لأداء مسؤوليتها في تلك الآونة حيث أنها تتبع إدارات الشؤون المالية في الجهات الحكومية، وعليه يتم اعتبارها كقسم ملحق بالإدارة المالية، وتتمثل اختصاصاتها ومسئولياتها في ما يلي:

- متابعة التعاميم الصادرة عن وزارة المالية وتطبيقها.
- مراجعة الإستثمارات الخاصة بالمصروفات والإيرادات قبل إرسالها إلى مكتب المراقب المالي في وزارة المالية.
- التدقيق على النماذج والبيانات ذات الصلة بعملية إعداد الحساب الختامي والميزانية، و البيانات الربع سنوية ومسودات لجنة ميزانية الجرد.
- عمليات التدقيق على أوامر دفع رواتب الموظفين.

4 - المعايير وأنظمة المراجعة:

أشار الديوان إلى أنه ليس هنالك أية قوانين أو لوائح موحدة أو معتمدة أو أية سياسات أو إجراءات موحدة قد صدرت في تلك الآونة بشأن التدقيق الداخلي، بل تتوافر إجراءات متعددة و ذلك وفقا للجهة الحكومية.



كما أنه ليس هنالك أيضاً أية تدابير خاصة بضمان الجودة ، أو أية أدوات تساعد في عمليات تقييم الأداء ، و لكن تتوافر لبعض وحدات التدقيق الداخلي أدلة ارشادية من شأنها أن تعمل على توجيه المدققين أثناء قيامهم بمهامهم .

5 - الموارد البشرية:

أوضحت ورقة العمل التي تقدم بها الديوان في حينه حتمية دعم كبار القياديين لوحدات التدقيق الداخلي بالوزارات والإدارات الحكومية وذلك لتمكينها من القيام بمهامها المناطة بها بكفاءة وفعالية وأنه أصبح من الأهمية بمكان دعم تلك الوحدات بموظفين متخصصين ومن ذوي الخبرة ، بالإضافة إلى تعزيز قدراتهم عن طريق برامج تدريب مهنية متخصصة في هذا المجال .

6 - الخدمات:

تقوم وحدات التدقيق الداخلي بالتدقيق على معاملات الجهة الخاضعة للتدقيق ، ولكن تختلف آلية التدقيق من جهة حكومية إلى أخرى باختلاف المتطلبات وطبيعة العمل ، ومع ذلك عادة ما تشتمل عمليات التدقيق على المصروفات والإيرادات ومدى مطابقتها للقوانين و اللوائح والتعاميم الصادرة بهذا الشأن، ونادراً ما تعد هذه الوحدات تقارير دورية حول نتائج وتوصيات التدقيق و التي يتم ارسالها إلى الجهات المعنية (الإدارات التابعة للوزارة - إدارة الشؤون المالية) ، وتقوم وحدات التدقيق الداخلي بعد ذلك بالتعليق على الردود المقدمة من قبل هذه الجهات .

7 - تقييم مهام عمليات التدقيق الداخلي:

ضمن الديوان الورقة التي أعدها في تلك الآونة ، ما يفيد عدم استجابة بعض الجهات الحكومية للتوصيات الصادرة عن مجلس الوزراء بشأن إنشاء وحدات للتدقيق الداخلي بها، فضلاً عن ضعف أداء البعض الآخر نتيجة لإفتقارها إلى الموضوعية وعدم تمتعها بالاستقلالية نظراً لتبعيةها إلى الإدارة المالية التنفيذية ذاتها ، كما أرجع ذلك إلى أسباب عدة نوجزها فيما يلي:

- عدم وجود أية قوانين أو لوائح موحدة أو معتمدة، أو سياسات أو اجراءات محددة لعملية التدقيق الداخلي.
- عدم الامتثال للمعايير الدولية المتعارف عليها في هذا الشأن أو لمعايير الممارسة المهنية الخاصة بمعهد المدققين الداخليين (IIA).



- ضعف عمليات التنسيق ما بين وحدات التدقيق الداخلي و الجهاز الأعلى للرقابة من ناحية، ومع الإدارات التابعة للجهة من ناحية أخرى .
- قصور البرامج التدريبية المتخصصة لكل من الموظفين الحاليين والمعينين الجدد، والافتقار إلى الموظفين المؤهلين و المتخصصين مهنيًا .
- الافتقار إلى أنظمة التدقيق الآلية الحديثة .

○ توصيات الديوان

- وقد انتهى الديوان في ورقته إلى عدة توصيات نوجزها فيما يلي:
- 1) يتعين على جميع الجهات المشمولة بالرقابة إنشاء وحدات للتدقيق الداخلي أو إعادة هيكلة ما هو قائم منها، و على أن يتم إلحاقها مباشرة بأعلى سلطة إدارية بالجهة ضماناً لاستقلاليتها.
 - 2) على ديوان المحاسبة أو وزارة المالية المبادرة في إعداد دليل ارشادي للتدقيق الداخلي يتوافق مع المعايير الدولية الصادرة في هذا الشأن و المعايير المهنية الخاصة بمعهد المدققين الداخليين (IIA).
 - 3) تعزيز أداء وحدات التدقيق الداخلي والعمل على تحديد المتطلبات الوظيفية ووضع معايير لجودة الأداء ، وعلى أن تعد وحدات التدقيق تقارير دورية حول نتائج العمل تمهيداً لرفعها إلى السلطات الإدارية العليا.
 - 4) تعيين موظفين من ذوي التخصصات الملائمة والخبرات المناسبة في وحدات التدقيق الداخلي و ذلك من خلال عملية اختيار دقيقة والإستعانة بمحاسبين من ذوي الخبرة لمواجهة نقاط الضعف في تلك الوحدات .
 - 5) تنظيم برامج تدريب مهنية متطورة ومتخصصة بشكل مكثف ومستمر .

الجزء الثاني: العلاقة بين ديوان المحاسبة ووحدات التدقيق الداخلي:

ليس هنالك أيه قوانين أو ضوابط تحكم العلاقة ما بين ديوان المحاسبة ووحدات التدقيق الداخلي بالجهات المشمولة برقبته ولا يمكن اعتبار التعاون أو التنسيق فيما بينهما بمثابة عمليات رسمية أو منظمة حيث يعتمد ذلك كلياً على الاجتهاد الشخصي .



ويتضح جليا من استعراض ما سبق، مدي الاهتمام الذي توليه المنظمات الدولية والإقليمية للأجهزة العليا للرقابة تجاه الدور الهام الذي يقوم به المدقق الداخلي بالجهات المشمولة برقابة تلك الأجهزة، وأن تلك المنظمات - إقتناعاً منها بالدور الحيوي والهام الذي تضطلع به وحدات لتدقيق الداخلي - قد أخذت على عاتقها حث الأجهزة الأعضاء بها على دعم تلك الوحدات والعمل على تعزيز أواصر التعاون المشترك ومد جسور التواصل بينهما، وبما يكفل إضفاء المزيد من الفعالية على المهام الرقابية المناطة بها.