

التقرير المسلم: 1ب) تقرير تحليلي للقدرات والإجراءات الحالية الخاصة بالمراجعة اللاحقة للحسابات المالية مع خريطة طريق وتوصيات أولية

تقرير بشأن النتائج والاستنتاجات والتوصيات الخاصة بالبعثة الأولى، 2 تموز/يوليو 2018

## جدول المحتويات

	الصفحة
قائمة الاختصارات والمختصرات	3
المقدمة	4
محكمة مراجعة الحسابات	4
الولاية والصلاحيات القانونية	5
التنظيم	6
محكمة مراجعة الحسابات والامثال لمعايير مراجعة الحسابات الخاصة بالمنظمة الدولية للمؤسسات العليا لمراجعة الحسابات	7
الخلاصة والملاحظات	8
التوصيات	11
الملحق (أ)	13

تقنيات مراجعة الحسابات بمساعدة الحاسوب	CAATs
محكمة مراجعة الحسابات	COA
التطوير المهني المستمر	CPD
المعايير الدولية لمراجعة الحسابات	IAS
المنظمة الدولية للمؤسسات العليا لمراجعة الحسابات	INTOSAI
معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام	IPSAS
وزارة المالية	MOF
المؤسسة العليا لمراجعة الحسابات	SAI

يهدف هذا النشاط إلى إجراء تشخيص/تحليل للوضع الحالي للمراجعة المالية، بما في ذلك القدرات القانونية والتنظيمية والقدرات الخاصة بتكنولوجيا المعلومات والإدارة.

وتمشياً مع الاختصاصات، تتمثل النواتج المتوقعة لهذا النشاط في ما يلي:

• **تقرير تحليلي للقدرات والإجراءات الحالية الخاصة بالمراجعة اللاحقة للحسابات المالية مع خريطة طريق وتوصيات أولية.**

وتتمثل الأهداف العامة والنتائج المتوقعة لهذا النشاط في تحديد خريطة طريق لمحكمة مراجعة الحسابات من خلال إطار عمل استراتيجي مدته خمس سنوات – عبر اعتماد أساليب حديثة لمراجعة الحسابات وهياكل إدارية وإجرائية وقضائية متقدمة – من أجل تطبيق ما يلي:

- امتثال القطاع العام للمعايير المحاسبية اللبنانية والدولية.

- الفعالية والمساءلة والشفافية في إدارة الأموال العامة.

- مكافحة الاحتيال وغيره من المخالفات التي تؤثر على الصناديق والإيرادات الوطنية والدولية.

- الإشراف على تطوير البرمجيات المالية، وبالتالي استخدام تقنيات مراجعة الحسابات بمساعدة الحاسوب.

وسعيًا إلى تحقيق الهدف المحدد، من الضروري البدء بإجراء تقييم شامل لأساليب المراجعة الحالية، والقدرات البشرية، والمعدات وكذلك لنظام المعلومات والبنية التحتية المتاحة.

وسيعمل كبير الخبراء المعني بالإدارة المالية لدى محكمة مراجعة الحسابات لتوفير النواتج التالية:

**1. إجراء تشخيص/تحليل للوضع الحالي للمراجعة المالية، بما في ذلك القدرات القانونية والتنظيمية والقدرات الخاصة بتكنولوجيا المعلومات والإدارة.**

**2. عقد ثلاثة اجتماعات لفريق التركيز مع القضاة ومراجعي الحسابات والمراقبين سعيًا للحصول على تعليقاتهم ورؤاهم حول كيفية تحسين المراجعة المالية ومن ثم تنظيم ورشة تدريبية حول أدوات المراجعة الحديثة (تقنيات مراجعة الحسابات بمساعدة الحاسوب) وأفضل الممارسات.**

**3 - وضع إطار استراتيجي مدته خمس سنوات للمراجعة المالية؛ بما في ذلك خطة العمل، والمواصفات الفنية للإجراءات، والميزانية التقديرية، والجدول الزمني، والخطة الرئيسية للتدريب، وخطة المراقبة والتقييم.**

وسيركز هذا التقرير على الناتج رقم 1.

### محكمة مراجعة الحسابات

محكمة مراجعة الحسابات (COA) هي المؤسسة العليا لمراجعة الحسابات (SAI)، وهي تتمتع بصلاحيات قضائية تم صوغها بناءً على نموذج المحكمة الأوروبية. ولديها مسؤوليات محددة هامة مورثة من تاريخها الماضي (استناداً إلى نموذج المحكمة الفرنسية لمراجعة الحسابات لعام 1960) لم تعد متسقة مع الممارسات الحديثة للمؤسسة العليا لمراجعة الحسابات. ويتمثل التركيز الرئيسي الحالي لمحكمة مراجعة الحسابات في الرقابة المسبقة التي لا تدخل في نطاق

اختصاص نموذج حديث للمؤسسة العليا لمراجعة الحسابات وفقاً للمعايير الدولية لمراجعة الحسابات الخاصة بالمنظمة الدولية للمؤسسات العليا لمراجعة الحسابات. وسيركز النموذج الحديث للمؤسسة العليا لمراجعة الحسابات على المراجعة المالية ورقابة الامتثال ومراجعة حسن الأداء.

وتتضلع محكمة مراجعة الحسابات بعدة وظائف هامة، باعتبارها مراجع الحسابات الخارجي للحكومة. ويجب أن يتم صوغ صلاحية مراجعة المؤسسات العامة التي تجريها على نحو يضمن أن بياناتها المالية العامة تقدم رؤية حقيقية وعادلة لأدائها الإداري المالي.

وتتحمل محكمة مراجعة الحسابات أيضاً مسؤولية إجراء مراجعات امتثال المعاملات في إطار القوانين والأنظمة القائمة. ويعتمد هذا الاستعراض على التحقق من صلاحية الرقابة الداخلية من خلال أخذ العينات وتحليل النظم.

كما تقوم معظم المؤسسات العليا لمراجعة الحسابات بإجراء مراجعات الأداء لتقييم مدى تعزيز أنشطة المؤسسات التي تتم مراجعة حساباتها للاقتصاد، ومدى إقرارها بكفاءة وتأديتها إلى نواتج ونتائج فعالة.

ويتم تفويض محكمة مراجعة الحسابات لتنفيذ مراجعات الأداء، ولكن لم تقم محكمة مراجعة الحسابات حتى الآن بإجراء أي مراجعة للأداء.

## الولاية والصلاحيات القانونية

### الولاية القانونية

تنص المادة 87 من الدستور اللبناني على إنشاء محكمة مراجعة الحسابات:

"يجب تقديم الحسابات السنوية الأخيرة للإدارة إلى البرلمان ليوافق عليها قبل إصدار ميزانية السنة التالية. وسيتم سن قانون خاص بإنشاء محكمة مراجعة الحسابات" 23 أيار/ مايو 1926.

ولم يتم إنشاء محكمة مراجعة الحسابات حتى عام 1951 في قانون المحاسبة العامة. ومنذ ذلك التاريخ، خضعت محكمة مراجعة الحسابات للعديد من القوانين التشريعية مع تطبيق التشريع الحالي "قانون تنظيم محكمة مراجعة الحسابات لعام 1977".

### الصلاحيات

تمارس محكمة مراجعة الحسابات رقابة مسبقة على إنفاق الأموال العامة، وتدقق في مدى المطابقة للقوانين والأنظمة القائمة ويمكن الاستدلال على أنها تتمتع بسلطة إجراء مراجعات الأداء من خلال الولاية السابقة للمراجعة اللاحقة الخاصة بها. وتشمل مهامها الرئيسية المحددة في القانون الإشراف على استخدام الأموال العامة والأموال المودعة في الخزينة العامة، عن طريق:

- التحكم في استخدام الأموال وضمان الامتثال للقوانين والأنظمة؛
- تحديد صحة ومشروعية المعاملات المالية والحسابات ذات الصلة؛
- محاكمة الموظفين الذين ينتهكون القوانين والأنظمة؛
- رقابة إدارات الدولة والبلديات الكبيرة والبلديات المحددة بموجب المراسيم؛
- إجراء الرقابة اللاحقة للمراجعة من جانب الوكالات المستقلة العامة.

كما يُطلب من محكمة مراجعة الحسابات مراجعة إجراءات التوظيف لموظفي الخدمة المدنية على أساس مسبق من أجل ضمان امتثالها للأنظمة المطبقة.

وتعد محكمة مراجعة الحسابات عدة تقارير استناداً إلى نتائج عمليات الرقابة الإدارية اللاحقة التي تقوم بها. وتشمل هذه التقارير بيانات الامتثال لكل من الحسابات المالية المقدمة إليها لاستعراضها، وتقارير سنوي عن نتائج عمليات المراجعة التي أجريت على مدار السنة وتوصيات للتحسين، والتقارير الخاصة التي يمكن إعدادها حسب تقدير محكمة مراجعة الحسابات، والتي تتناول مواضيع محددة ذات أهمية والتوصيات المرتبطة بها.

## التنظيم

تتألف محكمة مراجعة الحسابات من رئيس و 25 قاضياً مكلفاً بـ 5 دوائر فردية، و 25 مراجعاً للحسابات، و 25 مراقباً، بالإضافة إلى المدعي العام يعاونه ثلاثة مساعدين.

ويتم تعيين رئيس محكمة مراجعة الحسابات والمدعي العام بموجب مرسوم صادر عن مجلس الوزراء (COM) بناءً على اقتراح من رئيس الوزراء. ويتم اختيارهم من بين القضاة المختصين لمحكمة مراجعة الحسابات وقضاة مجلس الدولة وقضاة المحاكم.

ويتم تعيين رؤساء كل من الدوائر الثماني بالمثل من بين قضاة محكمة مراجعة الحسابات. ويتم تعيين القضاة والمدعين العاملين بالمساعدين من مجموعة خريجي قسم القانون العام أو القضاء المالي في معهد الدراسات القضائية، أو من أولئك الذين اجتازوا بنجاح امتحان الشهادة.

ويتم تعيين المراجعين والمراقبين من مجموعة من خريجي الجامعات المعيّنة. ويقوم مجلس الخدمة المدنية بتعيين مراجعي الحسابات والمراقبين الذي يعتبرون موظفي الخدمة المدنية. ولا يعتبر القضاة موظفي الخدمة المدنية ويتم توظيفهم من خلال الإعلان عن الوظائف في الجامعات. وبمجرد توظيفهم، سيتعين عليهم قضاء 3 سنوات في فرع محكمة مراجعة الحسابات التابع لمعهد الدراسات القضائية (تحت إشراف وزارة العدل). وعند استكمالهم لهذا التدريب، سيصبحون قضاة في محكمة مراجعة الحسابات. كما يمكن تعيين المراقبين كقضاة، وبما أن لديهم خلفية قانونية وخبرة عملية، لا يتعين عليهم قضاء 3 سنوات في معهد الدراسات القضائية. وليس هناك إعداد مهني لوظيفة مراجع الحسابات لدى محكمة مراجعة الحسابات ويتمتع جميع مراجعو الحسابات بوضع متساو.

ويتم تعيين الرئيس والمدعي العام والقضاة بشكل دائم. ويمكن نقلهم إلى إدارة أخرى فقط بموافقة من المجلس التابع لمحكمة مراجعة الحسابات. ولا يمكن صرفهم من الخدمة إلا بناءً على قرار من المجلس التأديبي التابع لمحكمة مراجعة الحسابات، وهو هيئة مقيدة داخلياً ومختصة بتطبيق عقوبات تأديبية على الأعضاء المخففين.

وبموجب القانون، ترتبط محكمة مراجعة الحسابات إدارياً برئيس الوزراء. ولديها السلطة القضائية لفرض غرامات على انتهاكات القانون. ولديها أيضاً ولاية استعراض تعيين موظفي الخدمة المدنية للتأكد من مطابقتهم لقوانين وأنظمة التوظيف المعمول بها، وسلطة منع وضع ميزانية لرواتب أي موظف خدمة مدنية تم العثور على تعيينه مخالفاً للقوانين والأنظمة المعمول بها.

وفي حين أن محكمة مراجعة الحسابات تستعرض البيانات المالية للحكومة، فإنها تقوم بذلك من منظور الامتثال فقط، ولا يعبر المكتب عن رأي رسمي بشأن إنصاف البيان وفقاً للمعايير الدولية.

وتعفي نتائج مراجعة الامتثال رئيس دائرة المحاسبة العمومية من مسؤوليته المالية الشخصية نظراً لدقة البيانات ومشروعيتها.

وتعتبر محكمة مراجعة الحسابات مسؤولة أيضاً عن مراجعة حسابات الوكالات العامة المستقلة. وتجري الوكالات العامة المستقلة التي يعينها مراجع الحسابات الخارجي عمليات المراجعة.

وتحتاج محكمة مراجعة الحسابات، باعتبارها هيئة المراجعة المسؤولة في التشريع، إلى سياسة واضحة مكتوبة بشأن دورها في هذه العلاقة، ويجب أن يكون ذلك واضحاً ولا لبس فيه. ومن الطبيعي أن تقوم الهيئات التابعة للمؤسسة العليا لمراجعة الحسابات باستعراض عمل المراجع الخارجي المعين للهيئات العامة.

ويقوم رئيس محكمة مراجعة الحسابات بتخصيص الأنشطة لمختلف الدوائر بناءً على موافقة مجلس محكمة مراجعة الحسابات.

وفي إطار محكمة مراجعة الحسابات، تشارك جميع الدوائر الخمس في عمليات الموافقة المسبقة على النفقات.

وتؤدي هذه المشاركة في الموافقة المسبقة على النفقات إلى تضارب في المصالح بما أن محكمة مراجعة الحسابات ستقوم بمراجعة عملها الخاص.

وسيتعين على التنظيم المستقبلي لمحكمة مراجعة الحسابات أن يتغير نتيجة عمليات المراجعة الجديدة لأغراض التصديق دعماً لرأي المراجعة بشأن البيانات المالية للحكومة ولمراجعة الأداء.

ولا توجد قيود تشريعية تمنع محكمة مراجعة الحسابات من إجراء مراجعات الأداء على الفور. وسيتطلب ذلك تدريباً مكثفاً لجميع الموظفين المعنيين، بمن فيهم القضاة، سعياً إلى الحصول على الكفاءات المطلوبة لإجراء مراجعات الأداء والقدرة على فهم الآثار المترتبة على التوصيات الناشئة عن المراجعات هذه. كما ستقع على عاتق هذه المحاكم مسؤولية مراقبة ومتابعة تقدم الحكومة بشكل مستمر.

### محكمة مراجعة الحسابات والامتثال لمعايير مراجعة الحسابات الخاصة بالمنظمة الدولية للمؤسسات العليا لمراجعة الحسابات

المنظمة الدولية للمؤسسات العليا لمراجعة الحسابات (INTOSAI) هي الهيئة الدولية المسؤولة عن وضع القواعد والمعايير والممارسات الخاصة بالمؤسسات العليا لمراجعة الحسابات الوطنية والإقليمية.

وتتضمن هذه القواعد ما يلي:

- الفرضيات الأساسية،
- المعايير العامة،
- والمعايير الميدانية.

وهي تشمل جميعها المعايير الدولية لمراجعة الحسابات التابعة للمنظمة الدولية للمؤسسات العليا لمراجعة الحسابات (IAS).

ويتمثل الافتراض الكامن وراء هذه المعايير في قيام المؤسسة العليا لمراجعة الحسابات بإجراء مراجعات الامتثال (وهي تُعرف أيضاً باسم المراجعات المالية في بعض الولايات القضائية)، ومراجعات الحسابات للسماح بالتعبير عن رأي المراجعة بشأن نزاهة عرض البيانات المالية للكيان، ومراجعات الأداء لتقييم كفاءة الوحدة قيد المراجعة وفعالية نواتجها ونتائجها.

وتم استخدام معايير مراجعة الحسابات الخاصة بالمنظمة الدولية للمؤسسات العليا لمراجعة الحسابات كهيكل لتشكيل رأي أولي حول عملية محكمة مراجعة الحسابات. كما تم تطوير استبيان وسيتم إصداره لموظفي محكمة مراجعة الحسابات. ويمكن الاطلاع على ذلك في الملحق (أ). ومن المأمول أن تعطي نتائج الاستبيان صورة واضحة عن الوضع الحالي لمحكمة مراجعة الحسابات فيما يتعلق بقدرتها على الانتقال من بيئة الرقابة المسبقة إلى هدف عمل خاص بالامتثال/ المراجعة المالية ومراجعات الأداء. وسيتم إبلاغ النتائج إلى كبير الخبراء في المراجعة المالية عند استكمال العملية منها وتلخيصها. ويتوقع حدوث ذلك بعد انتهاء المهمة الأولى وقبل بدء المهمة الثانية والأخيرة.

ويقدم الجدول 1 رأياً أولياً لعملية محكمة مراجعة الحسابات مقارنة بمعايير المنظمة الدولية للمؤسسات العليا لمراجعة الحسابات.

الجدول 1 : تقييم أولي لامتثال محكمة مراجعة الحسابات لمعايير مراجعة الحسابات الخاصة بالمنظمة الدولية للمؤسسات العليا لمراجعة الحسابات

المجموعة المعنية بالمعايير الدولية لمراجعة الحسابات	التعليقات الأولية
الفرضيات الأساسية:	تعزز محكمة مراجعة الحسابات المساءلة العامة، إنما

<p>يتعين عليها إيراد شروط محددة في إطار قانون مراجعة الحسابات. ويمكنها الوصول بدون عوائق إلى البيانات المطلوبة. ويجب أن تكون لديها مدونة أخلاقيات رسمية.</p>	<p>تعزيز المساءلة العامة، والأساس القانوني للوصول، وتضارب المصالح</p>
<p>لا تتوافق تقارير محكمة مراجعة الحسابات الإدارية المرفوعة إلى رئيس الوزراء مع متطلب الاستقلالية.</p> <p>الموظفون مؤهلون وذوي الخبرة وأغلبهم قضاة ومرجعو حسابات ومراقبون. وسيتعين أن يتغير هذا المزيج من الموظفين ليُشمل مجموعة أوسع من المهارات لإجراء مراجعات الأداء.</p> <p>يجب تطوير إرشادات مراجعة الحسابات على شكل سياسة مكتوبة وإجراءات ودليل خاص بمراجعة الحسابات.</p> <p>لا تفي مراجعات الحسابات المصدقة بالمعايير الدولية بشكل كامل أو لا تتوافر.</p> <p>تفتقر محكمة مراجعة الحسابات إلى سياسة تدريب طويلة المدى تمكنها من الترحيل إلى أنواع جديدة من مراجعات الحسابات وإجراءات مراجعة الحسابات. ولا يتوافر دليل خاص بمراجعة الحسابات. ولا تُجرى مراجعة للأداء أو تتوافر توجيهات خطية بشأن مراجعة الأداء.</p> <p>تعين لجنة الخدمة المدنية جميع موظفي محكمة مراجعة الحسابات باستثناء القضاة الذين تقوم بتعيينهم المحكمة بنفسها.</p> <p>لا تتمتع محكمة مراجعة الحسابات بالاستقلالية التامة في اتخاذ القرار بشأن هيكل الموظفين المناسب (في حدود الموارد المتاحة) للوفاء بمسؤولياتها.</p> <p>لا تتمتع محكمة مراجعة الحسابات بالاستقلالية التامة لوضع ميزانيتها ورصدها ومراقبتها.</p>	<p><b>المعايير العامة</b></p> <p>ينبغي أن تكون محكمة مراجعة الحسابات مستقلة، وأن يكون لديها فريق مختص بمراجعة الحسابات، وعدد كاف من الموظفين لتأدية ولايتها، وبرنامج توظيف نشط مع التطوير المهني والتدريب المستمر لمراجعي الحسابات، وتوجيهات مناسبة لمراجعة الحسابات لموظفي مراجعة الحسابات وولاية مراجعة حسابات تتميز بالكفاءة والفعالية.</p>
<p>يجب إعداد إرشادات الاستعراض الداخلي ونشرها لضمان عمليات استعراض متسقة.</p> <p>لا توجد مراجعة داخلية للحسابات في الحكومة اللبنانية، ولا يمكن لمحكمة مراجعة الحسابات إلا القيام بأعمال مراجعة حسابات محدودة للتعويض عن هذا النقص.</p> <p>تفي مراجعات الحسابات الحكومية بالمعايير. لا تخضع أدلة مراجعة الحسابات للإجراءات الرسمية.</p> <p>ينبغي تعديل مراجعات الحسابات المصدقة لدعم التعبير عن الرأي الخاص بمراجعة الحسابات.</p>	<p><b>المعايير الميدانية</b></p> <p>تحدد عملية التخطيط الهيكلي المجالات الشديدة الخطورة؛ الإشراف الكافي على مراجعات الحسابات واستعراض التقارير والتوصيات؛ استعراض عمليات الرقابة الداخلية التي يتم إجراؤها بانتظام؛ مراجعات الامتثال التي يتم إجراؤها؛ استعراض الحسابات الحكومية سنوياً؛ مراجعات الحسابات المصدقة لدعم آراء مراجعي الحسابات المتعلقة بالبيانات المالية؛ إجراءات رسمية لجمع أدلة خاصة بمراجعة الحسابات والاحتفاظ بها.</p>
<p>أدت مشاكل الأرصدة الافتتاحية إلى عدم تمكن محكمة مراجعة الحسابات من تقديم رأي خاص بمراجعة الحسابات حول عدالة البيانات المالية للحكومة.</p>	<p><b>معايير الإبلاغ</b></p> <p>تقارير دقيقة وحسنة التوقيت من الحكومة إلى البرلمان؛ تعبير مراجع الحسابات عن بيان التأكيد على هذه التقارير.</p>



--	--

### الاستنتاجات والملاحظات

بالإضافة إلى المجالات المحددة في الجدول 1، ترد أيضاً الملاحظات التالية:

تم تصميم هيكل محكمة مراجعة الحسابات ووظائفها على غرار محكمتي مراجعة الحسابات البلجيكية والفرنسية في أوائل الستينيات، عندما تم وضع القاعدة التشريعية اللبنانية. ولم يتم تحديث القانون بشكل فعلي على نحو يأخذ بعين الاعتبار التطورات في مجال مراجع الحسابات الخارجي للحكومة، من قبيل المنظمة الدولية للمؤسسات العليا لمراجعة الحسابات، والترحيل إلى النموذج غير القضائي،

والتغيير الجذري في تطوير نظام الرقابة الداخلية الحديث. ويركز عمل المؤسسة العليا لمراجعة الحسابات الحديثة على المراجعة المالية ومراجعة الامتثال ومراجعة الأداء.

وسيكون من المناسب أن تقوم محكمة مراجعة الحسابات والحكومة بالنظر إلى البلدان الأخرى وإلى تطوّر محاكم مراجعة الحسابات القضائية الخاصة بها قبل اعتماد شكل تنظيمي معيّن ودور حديث. ويعد النظام الفرنسي نموذجاً مناسباً بشكل خاص.

تشمل التغييرات التي تعتبر ضرورية لدعم تحديث محكمة مراجعة الحسابات مناقشة حول إلغاء دور محكمة مراجعة الحسابات في الموافقة المسبقة على نفقات مختارة؛ استقلالية محكمة مراجعة الحسابات الكاملة عن السلطة التنفيذية، وتقديم التقارير بدلاً من ذلك إلى البرلمان؛ إشارة محددة إلى مراجعة حسابات محكمة مراجعة الحسابات وفقاً لمعايير المنظمة الدولية للمؤسسات العليا لمراجعة الحسابات المتعلقة

بالبائانات المالية للحكومة في غضون ستة أشهر من استكمالها؛ إجراء مراجعات الأداء لتقييم الاقتصاد والكفاءة والفعالية في الإنفاق الحكومي؛ والمتطلب التي يستدعي أن تقوم محكمة مراجعة الحسابات بمراقبة تنفيذ الحكومة لتوصياتها لأغراض التحسين وتقديم تقرير عنها.

وتؤدي محكمة مراجعة الحسابات خدمة قيمة من خلال أنشطة مراجعة الامتثال الخاصة بها. ولكنها قادرة على تقديم قيمة أفضل للحكومة والبرلمان والمواطنين اللبنانيين من خلال تحويلها إلى مؤسسة عليا حديثة لمراجعة الحسابات، تستفيد استفادة كاملة من معايير مراجعة الحسابات الدولية فيما يتعلق بمراجعات الحسابات ومراجعات الأداء والتحكم بإجراءاتها الداخلية.

ويجب أن يكون البرلمان الزبون الرئيسي لمحكمة مراجعة الحسابات. وتقوم المحكمة بتقديم تقرير عن أداء الحكومة خلال السنة المالية الماضية. وهذه هي نفس العلاقة بالنسبة لمراجع حسابات شركة القطاع الخاص الذي يقدم تقاريره إلى مجلس إدارة الشركة وليس إلى الإدارة. وفي المقابل، يمكن أن يستخدم البرلمان نتائج مراجعات الحسابات - الامتثال والتصديق والأداء - لجعل الحكومة مسؤولة عن التنفيذ الفعال لإنفاقها المخطط له ولتحقيق النتائج المتوقعة. ولهذا السبب، تكون استقلالية محكمة مراجعة الحسابات هامة للغاية من أجل تطوير علاقة الثقة والتعاون هذه بين محكمة مراجعة الحسابات والبرلمان، وهي علاقة تعزز مساءلة الحكومة أمام البرلمان والجمهور.

ولا تتمتع محكمة مراجعة الحسابات حالياً بالاستقلالية الإدارية والتنظيمية الكاملة. ولا تتمتع محكمة مراجعة الحسابات بالاستقلالية الكاملة فيما يتعلق بتعيين موظفيها ومراجعي الحسابات ومراقبيها الذين يتم تعيينهم مركزياً. ولا تقرر محكمة مراجعة الحسابات هيكل موظفيها وهيكل تدرج الموظفين. كما ينبغي أن تكون مسؤولة عن إنتاج أوصاف وظيفية واضحة وموجزة لجميع الموظفين. ولا تنتج محكمة مراجعة الحسابات ميزانيتها الخاصة أو تتحكم بها بشكل مستقل عن وزارة المالية. ولا تنتج محكمة مراجعة الحسابات مجموعة خاصة من البيانات المالية وبالتالي لا يمكن إجراء مراجعة مستقلة

لهذه البيانات المالية. ويجب أن يكون لدى محكمة مراجعة الحسابات استقلالية كاملة في تحديد هيكلها التنظيمي الخاص بها والقدرة على تغيير هذا الهيكل حسب الحاجة مع مرور الوقت.

وينبغي أن تراقب محكمة مراجعة الحسابات تنفيذ الحكومة لجميع توصياتها. وسيغطي ذلك جميع التوصيات، الحالية والماضية، وستقدم محكمة مراجعة الحسابات تقريراً عن تنفيذ الحكومة لهذه التوصيات حتى يتم اقتناع المحكمة بذلك. ويتطلب اتساع نطاق المسؤوليات الحالية أن تقوم محكمة مراجعة الحسابات بتعيين موظفين لديهم مهارات مختلفة تماماً عن الكفاءات القانونية الحالية. وستتطلب مراجعة الأداء توظيف خبراء الاقتصاد، والمتخصصين الفنيين بمختلف أنواعهم، والمحللين الماليين، من أجل فهم وتقييم العمليات التي تقوم بها جميع الكيانات التي تتحمل محكمة مراجعة الحسابات مسؤولية مراجعة حساباتها.

وسيوثر اعتماد معايير وعمليات مراجعة الحسابات الدولية وتنفيذها بشكل كامل على عمليات محكمة مراجعة الحسابات تأثيراً بالغاً. فعلى سبيل المثال، سيتطلب التعبير عن رأي مراجعي الحسابات بشأن عدالة البيانات المالية للحكومة وامثالها للمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام نهجاً قائماً على المخاطر لقسم الكيانات من أجل إجراء مراجعة حسابات مصدقة، إلى جانب نهج أخذ العينات لاختبار المعاملات. كما سيتطلب إجراء مراجعات مستمرة على مدار السنة. وهذه هي الطريقة الوحيدة التي ستمكن محكمة مراجعة الحسابات من إبداء رأيها بشأن مراجعة الحسابات حتى تشكل جزءاً لا يتجزأ من البيانات المالية للحكومة. كما سيتطلب الأمر إعادة تنظيم محكمة مراجعة الحسابات كي تستجيب للمتطلبات الجديدة الخاصة بالتصديق ومراجعات الأداء.

وستحتاج محكمة مراجعة الحسابات إلى موارد إضافية لإدخال التغييرات. وسوف تتيح الموارد الإضافية لمحكمة مراجعة الحسابات الحصول على مشورة فنية بشأن تطوير معايير وممارسات مراجعة الحسابات الدولية وتطبيقها؛ والتدريب الرسمي لمراجعي الحسابات الجدد والحاليين على تطبيق معايير المنظمة الدولية للمؤسسات العليا لمراجعة الحسابات على عمليات مراجعة الحسابات فيما يتعلق بمراجعات التصديق والامتثال والأداء؛ وإشراك المؤسسات العليا لمراجعة الحسابات من البلدان الأخرى من خلال الزيارات المتبادلة، ومراجعة مجموعة النظراء لمحكمة مراجعة الحسابات وما إلى ذلك.

ولا تستوفي محكمة مراجعة الحسابات حالياً معيار الاستقلالية الذي تتبعه المنظمة الدولية للمؤسسات العليا لمراجعة الحسابات. وبينما تجري محكمة مراجعة الحسابات مراجعات الامتثال في وحدات الميزانية وكيانات مختارة خارج الميزانية، فهي لا تؤدي وظيفة تصديق تمكن من دعم التعبير عن رأي المراجعة بشأن عدالة البيانات المالية للحكومة. كما أنها لا تقوم بإجراء مراجعات منتظمة للأداء أو تركز على تحديد العمليات الداخلية التي تكون عرضة للفساد من أجل إيلاء الأولوية لمراجعة حساباتها.

ولا يتوافر نظام منسق للتطوير المهني والتدريب المستمر (CPD). فإذا كانت محكمة مراجعة الحسابات ستعتمد بالكامل وتنفذ المعايير الدولية لمراجعة الحسابات، فسيلزم إجراء تقييم لاحتياجات التدريب (TNA) ووضع خطة تدريب مفصلة. ومع تكريس معظم وقت الدوائر الخمس لإجراء عمليات الرقابة المسبقة، ستكون هناك حاجة إلى تدريب جميع الموظفين المشاركين على إجراء مراجعات الحسابات في جميع مجالات الامتثال والمراجعة المالية ومراجعة الأداء. وسوف تدعو الحاجة إلى إنشاء وحدة تدريب تكون مسؤولة عن تحديد الاحتياجات التدريبية لموظفي محكمة مراجعة الحسابات، ووضع خطة تدريب سنوية، وحفظ السجلات الخاصة بالتدريب الذي اكتسبه الموظفون، وتطوير دورات تدريبية حول المواضيع التي تم تحديدها في إطار تقييم احتياجات التدريب وإدارتها وتنظيمها.

ولا يتوافر حالياً أي نظام داخلي لمراقبة الجودة في محكمة مراجعة الحسابات، يمكن أن يشمل مراجعات حسابات داخلية منتظمة وشفافة وموثوقة لأنشطتها الخاصة.

ولا تشارك محكمة مراجعة الحسابات في عملية استعراض النظراء.

وتتطلب المشاركة النشطة في هذه العملية استعراض أعمال مراجعة الحسابات التي يستكملها فرد أو منظمة تكون مستقلة عن الأعمال المنجزة، على أن يعتبر مهنياً مساوياً أو نظيراً لمحكمة مراجعة الحسابات (على سبيل المثال مؤسسة عليا أخرى لمراجعة الحسابات).

وتتيح نتائج استعراض النظراء لمحكمة مراجعة الحسابات التفكير في الوضع الحالي وتحديد المجالات التي يمكن تحسينها. وإن النظام الرئيسي لاستعراض النظراء المعمول به هو إطار إدارة الأداء الخاص بالمنظمة الدولية للمؤسسات العليا لمراجعة الحسابات (PMF) ويجريه عادة خبراء من بلدان أخرى كجزء من عقد صادر عن الاتحاد الأوروبي أو البنك الدولي ومراجعة الجودة التي تقوم بها مبادرة التنمية التابعة للمنظمة الدولية للمؤسسات العليا لمراجعة الحسابات. كما تُجري بلدان أخرى استعراضات النظراء في نفس الهيئة الإقليمية للمنظمة الدولية للمؤسسات العليا لمراجعة الحسابات، على سبيل المثال، أجرت سوازيلند استعراض النظراء تحت إشراف منظمة NAO من جنوب أفريقيا ضمن المنظمة الأفريقية للمؤسسات العليا للرقابة المالية (AFROSAI) في عام 2012.

ولا توجد نظم وإجراءات لضمان الجودة - فتحتاج محكمة مراجعة الحسابات إلى وضع مقاييس الجودة لإجراء مراجعات الحسابات من أجل ضمان تطبيق معايير المراجعة بشكل متنسق وموحد.

وتحتاج محكمة مراجعة الحسابات إلى وضع سياسات وإجراءات مكتوبة لتوجيه إدارة المؤسسة وأنشطة الموظفين - ويجب أن تكون هناك قواعد وأنظمة وإجراءات داخلية لتوجيه أنشطة محكمة مراجعة الحسابات الجارية. وينبغي أن تشمل هذه القواعد والأنظمة والإجراءات المعايير والإجراءات الداخلية، ومدونات الأخلاقيات والسلوك، وعمليات مراجعة الحسابات وتدابير ضمان الجودة.

وليس لدى محكمة مراجعة الحسابات سياسات وإجراءات لتقييم أداء الموظفين - وينبغي أن يكون لدى محكمة مراجعة الحسابات نظاماً لمعرفة قدرات كل موظف وأدائه. وستمكن التقييمات الدورية للموظفين، المدعومة بالسياسات والإجراءات ذات الصلة، الإدارة من معرفة نقاط القوة والضعف واحتياجات التطوير لكل موظف.

ولا يمكن لمحكمة مراجعة الحسابات إجراء مراقبة منتظمة لتوصيات المراجعة - وينبغي أن تقوم محكمة مراجعة الحسابات بمراقبة الإجراءات التي تتخذها الجهات الخاضعة للمراجعة فيما يتعلق باستنتاجات وتوصيات تقارير المراجعة وضمن تنفيذها.

وهناك نوعان من تقنيات مراجعة الحسابات بمساعدة الحاسوب (CAATs).

1) استخدام CAATs لإجراء مراجعة لاستجواب نظم المعلومات الإدارية المالية ونظم الحاسوب الأخرى في الحكومة. ولا يوجد موظفين ذوي خبرة داخل محكمة مراجعة الحسابات قادرين على إجراء مراجعة باستخدام CAATs.

2) استخدام برمجيات CAATs لإدارة عملية المراجعة ومساعدة مراجع الحسابات على التخطيط للمراجعة وتسجيلها وتوثيقها. ولا تتوافر مثل هذه البرمجيات التي يمكن أن تستخدمها محكمة مراجعة الحسابات لأغراض المراجعة إذ يتم إنتاج جميع الوثائق يدوياً.

ولا تقوم حالياً محكمة مراجعة الحسابات باستخدام برمجيات CAATs في إطار تنظيمها.

ولا تتوافر لدى محكمة مراجعة الحسابات عملية تخطيط مناسبة لتوزيع أعمال المراجعة تتطابق مع موارد المراجعة. وستكون البداية في وضع خطة تحدد جميع الساعات المتاحة من الموظفين والمخصصة لأفرقة المراجعة وداخل الفريق لمراجعة الحسابات الفردية. وسيسمح تسجيل الوقت المستغرق في كل مراجعة بواسطة الجداول الزمنية ومقارنته بالوقت المدرج في الميزانية بإدارة أفضل لموارد المراجعة.

ولا تتوافر أوصاف وظيفية مكتوبة مناسبة لموظفي محكمة مراجعة الحسابات، وهذا مطلوب للتعيينات والترقيات حتى يكون الموظفون على علم بما هو مطلوب منهم في وظائفهم.

ولا يتوافر برنامج توجيهي للموظفين الجدد إلى محكمة مراجعة الحسابات. وسيسمح البرنامج التوجيهي المناسب لجميع الموظفين أن يفهموا بوضوح مهام وأهداف والهيكل التنظيمي لمحكمة مراجعة الحسابات. كما سيتيح للموظفين الجدد فهم دورهم في المنظمة.

## التوصيات

إزالة الموافقة المسبقة على نفقات محكمة مراجعة الحسابات وتعيين الموظفين المسبق. استعراض أدوار الموظفين في هذا المجال وإعادة توجيه الموارد نحو مراجعة الامتثال، والمراجعة المالية ومراجعة الأداء. ويمكن أن تتحمل الخزينة العامة وقسم التفتيش المركزي لدى وزارة المالية على التوالي المسؤولية عن هذا المجال. ويمكن القيام بذلك على أساس تدريجي على مدى خمس سنوات. وإحدى الطرق التي تتيح القيام بذلك هي تعديل المادة 35 من القانون بشكل مستمر عن طريق زيادة العتبة لكل فئة من فئات الرقابة المسبقة بهدف تقليل عبء العمل الناجم عن الرقابة المسبقة بنسبة 20% كل عام. وعلى سبيل المثال، إن العتبة الحالية السابقة للمعدات والعمل هي 75 مليون ليرة لبنانية يمكن زيادتها إلى عتبة معينة كل عام مما يقلل من عبء العمل في هذا المجال بنسبة 20% كل عام. ويمكن أن تكون هذا العام 100 مليون ليرة لبنانية، والسنة الثانية 12 مليون ليرة لبنانية وهكذا دواليك حتى يتم تخفيض جميع الأعمال السابقة في هذا المجال إلى الصفر بحلول نهاية العام 5.

ويجب أن تكون محكمة مراجعة الحسابات مستقلة عن الحكومة من خلال إبلاغها إلى البرلمان، بما يتماشى مع معايير المنظمة الدولية للمؤسسات العليا لمراجعة الحسابات.

ويجب أن تكون محكمة مراجعة الحسابات مستقلة إدارياً ومؤسسياً عن الحكومة ووزارة المالية ويجب أن تكون لها السيطرة الكاملة على تعيينات الموظفين، وهيكل تدرج الموظفين، وإعداد الميزانية، والمراقبة والرقابة، ويجب أن تكون محكمة مراجعة الحسابات مسؤولة عن إنتاج مجموعتها الخاصة من البيانات المالية لضمان استقلالية المراجعة الخارجية كما يجب أن يسمح لمحكمة مراجعة الحسابات باتخاذ قرار بشأن هيكلها التنظيمي الخاص وأن تتمتع بالقدرة على تغيير هيكلها لمواجهة التحديات المستقبلية.

أن تدرج مراجعة الأداء في خطط مراجعة حسابات لمحكمة مراجعة الحسابات التي ستجريها فرق المراجعة الميدانية التابعة لها.

أن يُطلب من محكمة مراجعة الحسابات بموجب القانون مراقبة تنفيذ الحكومة لتوصيات مراجعة الحسابات الحالية والسابقة لمحكمة مراجعة الحسابات وتقديم تقرير عن التقدم الذي أحرزته الحكومة في تقريرها السنوي إلى البرلمان.

أن تعيد الدوائر الخمس التابعة لمحكمة مراجعة الحسابات والملتزمة حالياً بإجراء عمليات الرقابة المسبقة توجيه جهودها إلى مراجعة الامتثال/ المراجعة المالية ومراجعة الأداء.

أن تتضمن الخطة الإستراتيجية التي تمتد على خمس سنوات لمحكمة مراجعة الحسابات للانتقال إلى مؤسسة عليا حديثة لمراجعة الحسابات ما يلي:

- تحديد أفضل هيكل تنظيمي لاستيعاب نوعين من المراجعة الجديدة وإلغاء وظيفة الرقابة المسبقة؛
- مراجعة العمليات الداخلية داخل محكمة مراجعة الحسابات لتتوافق مع متطلبات التصديق ومعالجة مراجعة الأداء وضمان الجودة؛
- تحديث أدلة وإجراءات المراجعة التي تمتثل بالكامل للمعايير الدولية؛
- تنويع التوظيف ليشمل المرشحين المدربين في مجال المحاسبة المالية ومراجعة الحسابات والمجالات الفنية اللازمة لإجراء مراجعات الأداء؛
- وضع نظام للتطوير المهني المستمر (CPD) لجميع الموظفين؛
- إجراء تقييم لاحتياجات التدريب وإعداد منهج دراسي للدورة التدريبية من أجل توفير الأساس لتدريب جميع مراجعي الحسابات والقضاة على مبادئ مراجعة الحسابات الدولية القائمة على المعايير؛ العمليات والإجراءات؛
- تطوير نظام داخلي لمراقبة الجودة؛

- استعراض عملية استعراض النظراء لأعمال مراجعة الحسابات التي يستكملها فرد أو منظمة تكون مستقلة عن الأعمال المنجزة، على أن يعتبر مهنيًا مساويًا أو نظيرًا لمحكمة مراجعة الحسابات؛
- نظام وإجراءات ضمان الجودة؛
- سياسات وإجراءات مكتوبة لتوجيه إدارة المؤسسة وأنشطة الموظفين - ويجب أن تكون هناك قواعد وأنظمة وإجراءات داخلية لتوجيه أنشطة محكمة مراجعة الحسابات الجارية. وينبغي أن تشمل هذه المعايير والإجراءات الداخلية، ومدونات الأخلاقيات والسلوك، وعمليات مراجعة الحسابات وتدابير ضمان الجودة؛
- نظام لمراقبة توصيات مراجعة الحسابات - ينبغي أن تراقب محكمة مراجعة الحسابات الإجراءات التي اتخذتها الجهات الخاضعة للرقابة فيما يتعلق باستنتاجات وتوصيات تقارير المراجعة وأن تضمن تنفيذها؛
- تدريب موظفي مراجعة الحسابات على استخدام CAATs والنظر في توظيف مراجع متخصص (مراجعين متخصصين) في CAATs؛
- شراء أو تطوير برمجية CAATs لإدارة عملية مراجعة الحسابات والوثائق. تدريب جميع الموظفين على استخدام البرمجية؛
- تقديم عملية تخطيط مناسبة لتوزيع أعمال المراجعة تتطابق مع موارد المراجعة. وضع خطة تحدد جميع الساعات المتاحة من الموظفين والمخصصة لأفرقة المراجعة وداخل الفريق لمراجعة الحسابات الفردية. تسجيل الوقت المستغرق في كل مراجعة بواسطة الجداول الزمنية ومقارنته بالوقت المدرج في الميزانية بإدارة أفضل لموارد المراجعة (سيساعد شراء أو تطوير برمجية CAAT في هذا المجال)؛
- إنتاج أوصاف وظيفية مكتوبة مفصلة لجميع موظفي محكمة مراجعة الحسابات؛
- تطوير وتطبيق برنامج توجيهي لجميع الموظفين الجدد؛
- إنشاء فرق متخصصة لمراجعة حسابات البلديات والشركات المستقلة التي تملكها الحكومة.

الملحق (أ)

الاستبيان

لا ينطبق	لا	نعم	معايير وسياسات مراجعة الحسابات
			أ) هل يقيم مراجع الحسابات ما إذا كانت الشروط المسبقة لمراجعة البيانات المالية قد تم استيفائها. <b>ISSAI 200:18</b> (أي أن هناك إطار مقبول للإبلاغ المالي وإدارة تعترف بمسؤولياتها). <b>ISSAI 200:19</b>
			ب) هل يقلل مراجع الحسابات من مخاطر المراجعة إلى مستوى منخفض مقبول في ظروف المشاركة للحصول على ضمانات معقولة كأساس لشكل إيجابي للتعبير عن رأي مراجع الحسابات. <b>ISSAI 200:49</b>
			ج) هل يقوم مراجع الحسابات بتطبيق مفهوم الأهمية النسبية بشكل مناسب عند التخطيط لمراجعة الحسابات وإجرائها. <b>ISSAI 200:58</b>
			د) هل يقوم مراجع الحسابات بإعداد وثائق كافية لتمكين مراجع حسابات ذي خبرة، ليس له علاقة سابقة بمراجعة الحسابات، من فهم طبيعة وتوقيت ومدى إجراءات المراجعة التي تم إجراؤها، والنتائج وأدلة المراجعة التي تم الحصول عليها. <b>ISSAI 200:70</b>
			هـ) هل يقوم مراجع الحسابات، بعد تحديد الشخص المناسب (الأشخاص المناسبين) داخل هيكل حوكمة الكيانات المراجعة، بالتواصل مع هؤلاء الأشخاص فيما يتعلق بنطاق وتوقيت مراجعة الحسابات المخطط لها والنتائج المهمة المترتبة على هذه العملية. <b>ISSAI 200:64</b>
			و) هل يوافق مراجع الحسابات على شروط المشاركة في مراجعة الحسابات مع الإدارة أو المسؤولين عن الحوكمة، حسب الاقتضاء. <b>ISSAI 200:74</b>
			ز) هل يقوم مراجع الحسابات بوضع إستراتيجية شاملة لمراجعة الحسابات تتضمن نطاق عملية المراجعة وتوقيتها وتوجيهها، والخطة التي توجه عملية المراجعة. <b>ISSAI 200:80</b>
			ح) هل يخطط مراجع الحسابات لعملية المراجعة بشكل مناسب لضمان إجرائها بطريقة تتسم بالفعالية والكفاءة. <b>ISSAI 200:82</b>
			ط) هل لدى مراجع الحسابات فهم للكيان المراجع وبيئته، بما في ذلك إجراءات الرقابة الداخلية ذات الصلة بعملية المراجعة. <b>ISSAI 200:85</b>
			ي) هل يقوم مراجع الحسابات بتقييم مخاطر الأخطاء الجوهرية على مستوى البيانات المالية وعلى مستوى التأكيد لفئات المعاملات وأرصدة الحسابات وكشوف الحسابات لتوفير أساس لإجراء المزيد من إجراءات مراجعة الحسابات. <b>ISSAI</b>

			<b>200:92</b>
			ك) هل يستجيب مراجع الحسابات بشكل مناسب لمعالجة المخاطر المقيمة للأخطاء الجوهرية في البيانات المالية. <b>ISSAI 200: 97</b> (مثل اختبارات المراجعة الخاصة بالتصميم من قبيل اختبارات الرقابة والإجراءات الموضوعية بما فيها اختبارات التفاصيل والإجراءات التحليلية الموضوعية، مع الأخذ في الاعتبار المخاطر المتأصلة ومخاطر الرقابة المرتبطة بالأخطاء المادية على مستوى التأكيد). <b>ISSAI 200:98</b>
			ل) هل يقوم مراجع الحسابات بتصميم وتطبيق إجراءات موضوعية لكل فئة مادية من المعاملات، ورصيد الحساب، والكشف، بغض النظر عن المخاطر المقدرة للأخطاء الجوهرية. <b>ISSAI 200:102</b>
			م) هل يقوم مراجع الحسابات بتحديد المخاطر وتقييمها، بسبب الاحتيال والحصول على أدلة خاصة بمراجعة الحسابات تكون مناسبة وكافية فيما يتعلق بالمخاطر المقدرة، بسبب الاحتيال ويستجيب بشكل مناسب للاحتيال أو المشتبه فيه أثناء المراجعة. <b>ISSAI 200:104</b>
			ن) هل يحدد مراجع الحسابات المخاطر، بسبب عدم الامتثال المباشر والمادي للقوانين والأنظمة [و] يحصل على أدلة مراجعة كافية ومناسبة فيما يتعلق بالامتثال لتلك القوانين والأنظمة. <b>ISSAI 200:118</b>
			س) هل يقوم مراجع الحسابات بإجراءات المراجعة بطريقة تمكن المراجع من الحصول على أدلة مراجعة كافية ومناسبة حتى يتمكن من استخلاص النتائج التي يستند إليها في إبداء رأي مراجع الحسابات. <b>ISSAI 200:126</b>
			ع) هل يقوم مراجع الحسابات بتجميع الأخطاء التي تم تحديدها أثناء عملية المراجعة، والتواصل مع الإدارة والمسؤولين عن الحوكمة حسب الاقتضاء وفي الوقت المناسب بشأن جميع الأخطاء المتركمة أثناء عملية المراجعة. <b>ISSAI 200: 139</b> (يلزم أن يحدد مراجع الحسابات ما إذا كانت الأخطاء غير المصححة جوهرية، بشكل فردي أو كلي). <b>ISSAI 200:142</b>
			ف) هل يشكل مراجع الحسابات رأياً بناءً على تقييم الاستنتاجات المستخلصة من أدلة المراجعة التي يتم الحصول عليها، بصرف النظر عما إذا كانت البيانات المالية ككل قد تم إعدادها وفقاً لإطار الإبلاغ المالي المعمول به. وينبغي التعبير عن الرأي بوضوح من خلال تقرير مكتوب يصف أيضاً أساس هذا الرأي. <b>ISSAI 200:143</b>

عملية المراجعة المالية			
			<b>1</b> التخطيط للمراجعة المالية
لا ينطبق	لا	نعم	أ) حيثما كان ذلك مناسباً: بالنسبة للبيانات التي ليس لديها منظمات معتمدة أو معترف بها لوضع المعايير أو أطر لإعداد التقارير المالية التي تحددها القوانين أو الأنظمة، يحدد مراجع الحسابات ما إذا كان إطار الإبلاغ المالي مقبولاً (من خلال تطبيق معيار <b>ISSAI 1210</b> ، التنزيل 2)

			<b>ISSAI 200:24</b> .
			(ب) هل يحدد مراجع الحسابات الأهمية النسبية للبيانات المالية ككل، ومستوى أو مستويات الأهمية النسبية التي سيتم تطبيقها على فئات معينة من المعاملات ، وأرصدة أو كشوف الحسابات <b>ISSAI 200:60</b> و"ينبغي أن يحدد أيضاً الأداء الخاص بالأهمية النسبية". <b>ISSAI 200: 61</b> (بما في ذلك تقييم الأهمية النسبية من حيث القيمة والطبيعة والسياق). <b>ISSAI 100:41</b>
			(ج) هل يحدد مراجع الحسابات مسؤول الاتصال (مسؤولي الاتصال) المناسبين داخل هيكل حوكمة الكيان المُراجع ويتواصل معهم فيما يتعلق بالنطاق المخطط له وتوقيت عملية المراجعة <b>ISSAI 200: 64</b> و"ينبغي أن يوافق على شروط المشاركة في المراجعة مع الإدارة أو أولئك المكلفين بالحوكمة. <b>ISSAI 200:74</b>
			(د) هل يقوم مراجع الحسابات بوضع إستراتيجية مراجعة شاملة تتضمن نطاق المراجعة وتوقيتها وتوجيهها <b>ISSAI 200: 80</b> ، "طبيعة وتوقيت ومدى الموارد اللازمة لتنفيذ المشاركة" <b>ISSAI 200: 81</b> و"التخطيط للمراجعة بشكل مناسب لضمان إجرائها بطريقة تتسم بالفعالية والكفاءة" <b>ISSAI 200: 82</b> بما في ذلك "طبيعة إجراءات تقييم المخاطر المخطط لها وتوقيتها ومداه؛ [و] طبيعة إجراءات المراجعة الإضافية المخطط لها على مستوى التأكيد وتوقيتها ومداه". <b>ISSAI 200: 83</b>
			(هـ) هل لدى مراجع الحسابات فهم للكيان المُراجع وبيئته. <b>ISSAI 200:85</b>
			(و) هل يقوم مراجع الحسابات بتقييم بيئة الرقابة الداخلية الكلية. <b>ISSAI 200:87</b>
			(ز) هل يجب أن يحصل مراجع الحسابات على "فهم للرقابة الداخلية ذات الصلة بالإبلاغ المالي". <b>ISSAI 200:90</b>
			(ح) هل يقوم مراجع الحسابات بتقييم مخاطر الأخطاء الجوهرية على مستوى البيانات المالية. <b>ISSAI 200:92</b>
			(ط) هل يحدد مراجع الحسابات مخاطر الأخطاء الجوهرية ويقوم بتقييمها في البيانات المالية بسبب الاحتمال. <b>ISSAI 200:104</b>
			(ي) هل يحدد مراجع الحسابات مخاطر الأخطاء الجوهرية للبيانات المالية بسبب عدم الالتزام المادي بالقوانين والأنظمة. <b>ISSAI 200:118</b>
			(ك) هل أنشأت محكمة مراجعة الحسابات نظامًا يضمن، على المشاركة في عملية المراجعة، أن يمثل مراجعو الحسابات [وأية جهات متعاقدة] للمتطلبات الأخلاقية التالية: النزاهة والاستقلالية والموضوعية والكفاءة والسلوك المهني والسرية والشفافية <b>ISSAI 30</b> (على سبيل المثال، من خلال تجنب الارتباطات طويلة الأجل مع نفس الكيان الذي خضع للمراجعة، واستدعاء الإعلانات المناسبة من الموظفين فيما يتعلق بالأخلاقيات والاستقلالية).



			<b>2 " تنفيذ عمليات المراجعة المالية</b>
			<p>(أ) هل "يستجيب مراجع الحسابات للمخاطر المقدرة [عن طريق] تصميم إجراءات المراجعة مثل الإجراءات الموضوعية واختبارات الرقابة". <b>ISSAI 200: 98</b> "تستند طبيعة إجراءات المراجعة وتوقيتها ومداهها إلى المخاطر المقدرة بما فيها المخاطر المتأصلة ومخاطر الرقابة كما تستجيب لهذه المخاطر". <b>ISSAI: 200: 99</b>. حيث اعتمدت محكمة مراجعة الحسابات سياسات وإجراءات تتعلق بنهج لحساب الحد الأدنى لحجم العينة المخطط لها استجابة للأهمية النسبية وعمليات تقييم المخاطر، يتم اتباعها من الناحية العملية.</p>
			<p>(ب) "هل يحصل مراجع الحسابات على أدلة مراجعة مناسبة وكافية فيما يتعلق بالمخاطر المقدرة للأخطاء الجوهرية الناتجة عن الاحتيال وينبغي أن يستجيب بشكل مناسب للاحتيال أو للاحتيال المشتبه فيه أثناء عملية المراجعة". <b>ISSAI 200:104</b></p>
			<p>(ج) "هل يحصل مراجع الحسابات على أدلة مراجعة مناسبة وكافية تتعلق بالامتثال للقوانين والأنظمة المعترف بها بشكل عام والتي لها تأثير مباشر ومادي على تحديد المبالغ المادية والكشوف في البيانات المالية". <b>ISSAI 200:118</b></p>
			<p>(د) حيثما يكون ذلك مناسباً: أثناء مراجعة الحسابات، تقوم محكمة مراجعة الحسابات "بالحصول على أدلة تدقيق كافية ومناسبة فيما يتعلق بـ: استخدام تأكيدات خارجية كأدلة مراجعة؛ أدلة مراجعة من الإجراءات التحليلية وتقنيات معاينة المراجعة المختلفة؛ أدلة المراجعة من استخدام أعمال وظائف المراجعة الداخلية؛ أدلة المراجعة من خبراء خارجيين". <b>ISSAI 200:132</b></p>
			<p>(هـ) هل تم تنفيذ إجراءات المراجعة بطريقة تسمح بالحصول على أدلة مراجعة مناسبة وكافية ومن ثم باستخلاص استنتاجات يستند إليها رأي مراجع الحسابات. <b>ISSAI 200:126</b></p>
			<p>(و) هل تم تنفيذ جميع إجراءات المراجعة المخطط لها، أو أنه لم يتم إجراؤها، فيتم توضيح سبب عدم الاحتفاظ بها في ملف المراجعة ويوافق المسؤولون عن المراجعة على ذلك.</p>
			<b>تقييم أدلة المراجعة والاستنتاج والإبلاغ في المراجعة المالية</b>
			<p>(أ) هل يقوم مراجع الحسابات بإعداد وثائق مراجعة كافية لتمكين مراجع ذي خبرة، ليس لديه معرفة مسبقة بالمراجعة، من فهم طبيعة وتوقيت ومدى إجراءات المراجعة التي تم تنفيذها، والنتائج وأدلة المراجعة التي تم الحصول عليها. <b>ISSAI 200:70</b></p>

			<p>(ب) هل جرى اتباع إجراءات توثيق محكمة مراجعة الحسابات بخصوص: "إعداد وثائق المراجعة في الوقت المناسب؛ شكل الوثائق ومحتواها ونطاقها؛ تجميع ملف المراجعة النهائي".</p> <p><b>ISSAI 200:72</b></p>
			<p>(ج) هل يحدد مراجع الحسابات المسؤول المناسب (المسؤولين المناسبين) داخل هيكل الحوكمة للكيان الذي تمت مراجعته ويتواصل معهم فيما يتعلق بأي نتائج مهمة "</p> <p><b>ISSAI 200: 64</b> و"جميع الأخطاء المسجلة أثناء عملية المراجعة".</p> <p><b>ISSAI 200:139</b></p>
			<p>(د) هل تخضع نتائج مراجعة محكمة مراجعة الحسابات لإجراءات التعليق والتوصيات [أو الملاحظات] إلى المناقشات والردود من الكيان الذي تمت مراجعته.</p> <p><b>ISSAI 20:3"</b></p>
			<p>(هـ) "هل يجب تقييم "الأخطاء غير المصححة" لأغراض الأهمية النسبية، بشكل فردي أو كلي".</p> <p><b>ISSAI 200:140</b></p>
			<p>(و) هل ينبغي أن يكون مراجع الحسابات رأيه بناءً على تقييم الاستنتاجات المستخلصة من أدلة المراجعة التي تم الحصول عليها ، فيما يتعلق بمدى إعداد البيانات المالية ككل وفقاً لإطار الإبلاغ المالي المعمول به. <b>ISSAI 200: 143</b> إن شكل رأي المراجعة المقدم مناسب بالنظر إلى التوجيه الوارد في <b>ISSAI 200</b>، على النحو التالي:</p>
			<p><b>1.</b> هل ينتج مراجع الحسابات "رأياً غير معدّل إذا تم الاستخلاص بأنه تم إعداد البيانات المالية، من جميع النواحي المادية، وفقاً للإطار المالي المعمول به".</p> <p><b>ISSAI 200: 147</b> (بما في ذلك استخدام فقرات التركيز على المسألة). خلاف ذلك الرأي المعدّل الذي يمكن أن يتخذ ثلاثة أشكال:</p>
			<p><b>2.</b> هل ينتج مراجع الحسابات "رأياً مؤهلاً إذا: (1) يخلص المراجع إلى أن الأخطاء جوهرية إنما غير منتشرة ، في البيانات المالية ؛ أو (2) لم يتمكن المراجع من الحصول على أدلة مراجعة مناسبة وكافية ليسند إليها رأيه، ولكن التأثيرات المحتملة يمكن أن تكون مادية إنما غير منتشرة".</p> <p><b>ISSAI 200:153</b></p>
			<p><b>3.</b> هل ينتج مراجع الحسابات "رأياً معاكساً إذا خلص المراجع إلى أن الأخطاء جوهرية ومنتشرة على حد سواء".</p> <p><b>ISSAI 200: 154</b></p>
			<p><b>4.</b> هل يقوم مراجع الحسابات "بإبداء رأيه في حالة عدم تمكنه من الحصول على أدلة مراجعة مناسبة وكافية ليسند إليها رأيه، فيخلص إلى أن التأثيرات قد تكون جوهرية ومنتشرة على حد سواء ".</p> <p><b>ISSAI 200: 155</b></p>

		<p>ز) هل تقرير مراجع الحسابات في شكل مكتوب ويحتوي على العناصر التالية:  <b>ISSAI 200:149</b>  1. "عنوان (...)" ؛  2. المرسل إليه حسب ما تقتضيه ظروف المشاركة؛  3. فقرة تمهيدية تحدد بياناتها المالية التي خضعت للمراجعة؛  4. قسم بعنوان "مسؤولية الإدارة عن البيانات المالية" ؛  5. قسم بعنوان "مسؤولية مراجع الحسابات" ، ينص على أن مسؤولية مراجع الحسابات هي إبداء رأي يستند إلى مراجعة البيانات المالية؛  6. قسم بعنوان "الرأي" ؛  7. توقيع مراجع الحسابات.  8. التاريخ الذي حصل فيه مراجع الحسابات على أدلة مناسبة وكافية ليسند إليها المراجع رأيه في البيانات المالية؛  9. الموقع في الولاية القضائية حيث يمارس المراجع مهنته. <b>ISSAI 200: 149</b></p>
		<p>ح) هل التقارير سهلة الفهم، خالية من الغموض واللبس وكاملة. وينبغي أن تكون موضوعية وعادلة، بما فيها فقط المعلومات التي تدعمها أدلة مراجعة كافية ومناسبة بحيث تضمن وضع النتائج في منظور وسياق محدد. <b>ISSAI 100: 51</b> (أي في حالة تقارير النموذج الطويل مثل رسائل الإدارة).</p>
		<p>ط) هل يتم تدوين ملاحظات وتوصيات المراجعة بشكل واضح وموجز، ويتم توجيهها إلى المسؤولين من أجل ضمان تنفيذها.</p>
		<p>ي) حيثما يكون ذلك مناسباً: "إذا لم يتم استيفاء شروط [قبول إطار الإبلاغ المالي]، ينبغي على مراجع الحسابات تقييم أثر الطبيعة المضللة للبيانات المالية على تقرير المراجع ورأيه، والنظر في الحاجة إلى إبلاغ الهيئة التشريعية حول هذه المسألة".  <b>ISSAI 200: 23</b></p>
		<p>ك) حيثما يكون ذلك مناسباً: "تقرير مراجع الحسابات عن البيانات المالية ذات الأغراض الخاصة [أي. تقارير تنفيذ الموازنة] ، ينبغي على التقرير: وصف الغرض الذي يتم إعداد البيانات المالية من أجله" <b>ISSAI 200: 173</b> و "ينبغي على مراجع الحسابات أن يضمن فقرة التركيز على المسألة لتبنيه المستخدمين إلى حقيقة أن البيانات المالية قد تم إعدادها وفقاً لإطار الغرض الخاص". <b>ISSAI 200: 174</b></p>