April 2012

A

منظمة الأغذية والزراعة للأمم المتحدة | 联合国粮食及农业组织 | Food and Agriculture Organization of the United Nations | Organisation des Nations Unies pour l'alimentation et l'agriculture | Продовольственная и сельскохозяйственная организация Объединенных Наций | Organización de las Naciones Unidas para la Alimentación y la Agricultura

المجلس

الدورة الرابعة والأربعون بعد المائة

روما، 11–15 يونيو/حزيران 2012

وظيفة مراجعة الحسابات في منظومة الأمم المتحدة (JIU/REP/2010/5)

1– يُعرض هذا التقرير لوحدة التفتيش المشتركة مشفوعاً بتعليقات مقتضبة للمدير العام وتعليقات مشتركة أكثر تفصيلاً لمجلس الرؤساء التنفيذيين في منظومة الأمم المتحدة المعني بالتنسيق (UNGA A/66/73/Add.1).

تعليقات مدير عام منظمة الأغذية والزراعة

2– تؤيّد منظمة "الفاو" تأييداً كاملاً تعليقات مجلس الرؤساء التنفيذيين ويسرّها أن تعلن أنها طبّقت التوصيات من 1 إلى 14 و18.

3– وتسعى منظمة "الفاو" تدريجياً إلى تطبيق التوصية 17 بشأن تعيين الأعضاء في لجنة المراجعة في المنظمة طبقاً للإجراء ذي الصلة في خطة العمل الفورية. وفي ما يتعلق بالتوصيتين 15 و16، سوف تقدم منظمة "الفاو" اقتراحات لتحديث اختصاصات لجنة المراجعة فيها لكي تنظر فيها لجنة المالية في دورتها المقرر عقدها في خريف 2012. وفي ما يلي مزيد من المعلومات عن عدد التوصيات المطبّقة وعن التوصيات من 15 إلى 17.

طُبع عدد محدود من هذه الوثيقة من أجل الحدّ من تأثيرات عمليات المنظمة على البيئة والمساهمة في عدم التأثير على المناخ. ويرجى من السادة المندوبين والمراقبين التكرّم بإحضار نسخهم معهم إلى الاجتماعات وعدم طلب نسخ إضافية منها. ومعظم وثائق اجتماعات المنظمة متاحة على الإنترنت على العنوان التالي: www.fao.org

4- وبالنسبة إلى التوصية 1، يستند الميثاق الحالي لمكتب المفتش العام إلى الميثاق الذي وافق عليه المدير العام وعرضه على لجنة المالية في دورتها الثالثة والتسعين سنة 1999. وخضع الميثاق منذ ذلك الوقت إلى استعراضين من قبل لجنة المالية: أولهما في 2007-2008 للفصل بين مختلف وظائف المراجعة والتحقيق والإشارة إلى طبيعة الخدمات الاستشارية لمكتب المفتش العام؛ وثانيهما في سنة 2011 لإدراج سياسة الإفصاح عن تقارير المراجعة التي أقرّها المجلس في دورته الحادية والأربعين بعد المائة. وأجرى مكتب المفتش العام في سنة 2011 استعراضاً شاملاً للميثاق لكي يواكب التطورات الحاصلة على صعيد المعايير الدولية للممارسة المهنية للمراجعة الداخلية للحسابات ومن المتوقع عرضه على لجنة المالية في دورتها المقرر عقدها في خريف 2012.

5- وبالنسبة إلى التوصية 2، أدرج المدير العام في التقارير السنوية لمكتب المفتش العام منذ التقرير الصادر عام 2009، قسماً خاصاً يؤكد سنة بعد سنة استقلالية وظيفة المراجعة الداخلية. ويُحال هذا التقرير السنوي إلى المجلس بواسطة لجنة المالية. وفي ما يتعلق بالتوصية 7، وافق مكتب المفتش العام استكمال الوظائف في برنامج العمل والميزانية للفترة 2012-2013 مع مراعاة احتياجات التوظيف اللازمة للتغطية المرجوة على صعيد مراجعة معظم المخاطر الرئيسية المحدقة بالمنظمة في خلال فترتي سنتين وذلك بالتنسيق مع وظائف الإشراف الأخرى في منظمة "الفاو" (التقييم والمراجعة الخارجية). وتموَّل تكاليف الموظفين والسفر والخدمات الاستشارية وغيرها من التكاليف المكتبية بصورة رئيسية من ميزانية البرنامج العادي. ولما كان قسم كبير من عمل المكتب محفوفاً بالمخاطر نتيجة البرامج والعمليات الممولة من موارد طوعية، فإنّ مكتب المفتش العام ومكتب الاستراتيجية والتخطيط وإدارة الموارد منكبان على إيجاد نماذج تمويل بديلة يمكن اقتراحها في الفترات المالية المقبلة بما يكفل استرداد تكاليف الخدمات المقدّمة.

6- وبالنسبة إلى التوصية 10، من المقرر إجراء الاستعراض المقبل الخارجي بالكامل لضمان جودة وظيفة المراجعة الداخلية خلال النصف الأول من سنة 2012 وسيستند هذا الاستعراض إلى الاستعراض الداخلي الذي جرى في سنة 2011.

7- وبالنسبة إلى التوصيتين 15 و16 عن الاختصاصات الحالية للجنة المراجعة، سوف يقدم اقتراح إلى لجنة المالية في دورتها المقرر عقدها في خريف 2012. وتشير منظمة "الفاو" إلى أنّ استعراض أداء المراجع الخارجي يقع ضمن نطاق اختصاصات لجنة المالية.

8- وبالنسبة إلى التوصية 17، يجري تطبيق ما وافق عليه المجلس بالنسبة إلى الأعضاء في لجنة المراجعة في المنظمة بناء على توصية المدير العام ولجنة المالية، مع انتهاء ولاية الأعضاء الحاليين المعيّنين بموجب الترتيبات السابقة.

الأمم المتحدة

A/66/73/Add.1

الجمعية العامة

Distr.: General
23 September 2011
Arabic
Original: English

الدورة السادسة والستون

البند ١٤٠ من جدول الأعمال

وحدة التفتيش المشتركة

وظيفة مراجعة الحسابات في منظومة الأمم المتحدة

مذكرة من الأمين العام

يتشرف الأمين العام بأن يحيل إلى أعضاء الجمعية العامة تعليقاته وتعليقات مجلس الرؤساء التنفيذيين في منظومة الأمم المتحدة المعني بالتنسيق على تقرير وحدة التفتيش المشتركة المعنون ”وظيفة مراجعة الحسابات في منظومة الأمم المتحدة“ (JIU/REP/2010/5).

موجز

يستند تقرير وحدة التفتيش المشتركة المعنون ”وظيفة مراجعة الحسابات في منظومة الأمم المتحدة“ إلى تقارير سابقة متعلقة بالمساءلة والرقابة ويسعى إلى تعزيز الاتساق بين مرافق مراجعة الحسابات داخل مؤسسات منظومة الأمم المتحدة.

ويتضمن هذا التقرير آراء مؤسسات منظومة الأمم المتحدة بشأن التوصيات الواردة في تقرير وحدة التفتيش المشتركة. وقد وُحدت آراء المنظومة على أساس الإسهامات المقدمة من المؤسسات الأعضاء في مجلس الرؤساء التنفيذيين في منظومة الأمم المتحدة المعني بالتنسيق الذي رحب بالاستعراض الشامل لوظيفة مراجعة الحسابات. وقد حازت التوصيات قبول الوكالات عموما.

290911 290911 11-51234 (A)

الرجاء إعادة استعمال الورق

أولا – مقدمة

١ – يستند تقرير وحدة التفتيش المشتركة المعنون ”وظيفة مراجعة الحسابات في منظومة الأمم المتحدة“ على تقارير سابقة متصلة بالمساءلة والرقابة ويسعى إلى تعزيز الاتساق بين مرافق مراجعة الحسابات داخل مؤسسات منظومة الأمم المتحدة. ويستعرض التقرير جوانب مختلفة من وظيفة مراجعة الحسابات في تلك المؤسسات، بما في ذلك أداء هيئات مراجعة الحسابات وعلاقاتها ببعضها البعض، وكذلك بالهيئات التشريعية/مجالس الإدارة ويسعى إلى تحديد أفضل الممارسات للاضطلاع بمهام مراجعة الحسابات.

ثانيا – تعليقات عامة

٢ – رحبت مؤسسات منظومة الأمم المتحدة بتقرير وحدة التفتيش المشتركة وأعربت عن تقديرها للتحليل المفيد الذي يتضمنه. ورأت الوكالات أن التقرير تضمّن تحليلا وافيا لمهام مراجعة الحسابات المضطلع بها ضمن مؤسسات منظومة الأمم المتحدة. ووافقت الوكالات عموما على العديد من توصياتها القيّمة معتبرة أنها تعزز هذا المجال الهام من العمل الرقابي. ونوّهت وكالات عدة بأن العديد من التوصيات يتماشى أصلا والممارسة المتبعة.

٣ – ورأت الوكالات أن التقرير يكرر تأكيد اقتراح على الوكالات بتوحيد كل وظائف الرقابة الداخلية (مراجعة الحسابات والتفتيش والتحقيق والتقييم) ضمن وحدة واحدة، وهو اقتراح شكّل موضوع توصية تضمَّنها تقرير سابق عن الثغرات التي تعتري الرقابة (A/60/860). وكررت الوكالات الإعراب عن الموقف المتخذ على نطاق المنظومة الذي أُعربَ عنه في مذكرة أعدها الأمين العام استجابةً لهذا التقرير (A/60/860/Add.1)، ومفاده بأن هذا التوحيد وإن كان يصلح لبعض الوكالات، فإن هذا النموذج، استنادا إلى وكالات أخرى، ما زال يفتقر إلى تبرير، لا سيما بالنسبة إلى المؤسسات الكبيرة/المعقدة.

٤ – وأوردت الوكالات أيضا في تعليقاتها على الجزء من التقرير المتعلق بعمليات التخطيط للمراجعة الداخلية للحسابات، وعلى الفقرات ٣٩ إلى ٤٢ تحديدا بشأن دور الإدارة العليا في عملية التخطيط لمراجعة الحسابات وفي استعراض مجالس الإدارة لخطة المراجعة الداخلية للحسابات. ورغم القبول عموما بتحليل وحدة التفتيش المشتركة بأنه ينبغي لخطط مراجعة الحسابات أن تلتمس من الإدارة العليا إسهامات يجرى إعدادها بشكل مستقل عنها، فقد شددت الوكالات على أنه ينبغي لعملية التخطيط السنوية لمهمة المراجعة الداخلية للحسابات أن تراعي على النحو الواجب أولويات الرئيس التنفيذي والإدارة العليا. ورأت الوكالات أن بالإمكان مراعاة إسهامات الإدارة العليا بطرق عدة منها توفير الموارد

عبر اعتمادٍ مرصود تحديدا لطلبات إدارية مخصصة، مستقلة عن المهام التي مُنحت الأولوية بسبب المنهجية القائمة المتسمة بالموضوعية والقائمة على المخاطر.

٥ - وعلاوة على ذلك، أفادت الوكالات أن الوحدة أشارت في الفقرة ٤٥ من تقريرها إلى مقياس معهد مراجعي الحسابات الداخليين بشأن آلية إبلاغ ''الإدارة العليا ومجلس الاستعراض والموافقة'' بخطة المراجعة الداخلية للحسابات وبالاحتياجات من الموارد. وقد وافقت الوكالات على هذا المقياس، كما هو مبين في الرد على التوصية ٣، إلا أنها تود الإيضاح أن تعريف ''المجلس'' في هذا المقياس فضفاض والغاية منه تغطية طائفة واسعة من مؤسسات القطاعين الخاص والعام. وأشارت إلى أن ممثلي دوائر المراجعة الداخلية للحسابات بالأمم المتحدة تعكف حاليا على إجراء مسح للممارسات بين مؤسسات الأمم المتحدة بشأن كيفية تطبيق هذا التعريف بغية إيجاد توافق على ما يمكن أن يشكل، بالنسبة إلى مؤسسات الأمم المتحدة، تطبيقا مناسبا لهذا التعريف في المعايير التي يُستخدم فيها مصطلح ''المجلس''.

ثالثا - تعليقات محددة على التوصيات

التوصية ١: أن يستعرض مدير المراجعة الداخلية للحسابات/الرقابة الداخلية، كل ثلاثة سنوات على الأقل، محتوى ميثاق المراجعة الداخلية للحسابات والنظام المالي والقواعد المالية المتصلة بالمراجعة الداخلية للحسابات للامتثال للمعايير الدولية للممارسة المهنية للمراجعة الداخلية للحسابات وأن يقدم نتائج هذا الاستعراض إلى الرئيس التنفيذي ولجنة الرقابة/مراجعة الحسابات، وأن يُعرض على الهيئة التشريعية/مجلس الإدارة أي تغيير مقترَح إدخاله للموافقة عليه، بغية تعزيز استقلالية وظيفة مراجعة الحسابات ودورها ومركزها وفعاليتها الوظيفية.

٦ - وافقت مؤسسات منظومة الأمم المتحدة على التوصية ١ التي تدعو إلى استعراض ميثاق المراجعة الداخلية للحسابات والنظام المالي والقواعد المالية المتصلة بوظيفة المراجعة الداخلية للحسابات. وعلاوة على ذلك، اقترحت الوكالات أن يُجرى أي استعراض للنظام المالي والقواعد المالية على نحو منسق بين الوكالات في منظومة الأمم المتحدة.

التوصية ٢: أن يؤكد مديرو المراجعة الداخلية للحسابات/الرقابة الداخلية في منظمات الأمم المتحدة سنوياً للجنة مراجعة الحسابات/الرقابة استقلالية نشاط المراجعة الداخلية للحسابات، وأن تُعلِم هذه اللجنة الهيئة التشريعية/مجلس الإدارة بأي تهديد لاستقلالية نشاط المراجعة الداخلية للحسابات أو تدخُّل فيه وأن تقترح التدابير التصحيحية بغية تعزيز فعالية هذا النشاط.

٧ - أيدت الوكالات التوصية ٢ من التقرير التي تدعو مديري المراجعة الداخلية للحسابات/الرقابة الداخلية إلى تأكيد استقلالية وظيفة المراجعة الداخلية للحسابات للجنة مراجعة الحسابات/الرقابة.

التوصية ٣: أن توعز الهيئات التشريعية/مجالس الإدارة إلى الرؤساء التنفيذيين للمؤسسات المعنية في منظومة الأمم المتحدة بتيسير تقديم خطط المراجعة الداخلية للحسابات ونتائج المراجعة إلى لجان مراجعة الحسابات/الرقابة، عند الاقتضاء، لاستعراضها.

٨ - أيدت الوكالات التوصية ٣ من التقرير.

التوصية ٤: أن يضمن الرؤساء التنفيذيون لمؤسسات الأمم المتحدة اختيارَ موظفي مراجعة الحسابات وفق نظامي الموظفين الإداري والأساسي، واستناداً إلى المؤهلات والخبرات في مجال مراجعة الحسابات باعتبارها المعيار الرئيسي في الاختيار. وأن يتم اختيار هؤلاء الموظفين على نحو مستقل عن تأثير جهات التنظيم والإدارة، بما يضمن الإنصاف والشفافية وزيادة الفعالية والاستقلالية في وظيفة المراجعة الداخلية للحسابات.

٩ - أيدت مؤسسات منظومة الأمم المتحدة عموما المبادئ الواردة في التوصية ٤ في ما يتعلق باختيار الموظفين العاملين في أقسام مراجعة الحسابات. ولكن في ما يتعلق بضمان الإنصاف والشفافية وزيادة الفعالية والاستقلالية فضلا عن التقيد بالسياسات الأخرى ذات الصلة المتبعة في المنظمة، رأت الوكالات أنه ينبغي لإجراءات توظيف مراجعي الحسابات ونقلهم وترقيتهم أن تخضع للضوابط نفسها المتبعة لتحقيق هذه الأهداف لدى سائر الموظفين. واقترحت الوكالات أن ينصب التركيز على ضمان فعالية تلك الضوابط عوض استحداث ترتيبات خاصة لفئات معينة من الموظفين. كما ينبغي وضع هذه الضوابط بإيلاء الاعتبار الواجب لاختيار مراجعي الحسابات والموظفين من الفئات الأخرى لوظائف مستقلة عن بقية المنظمة.

التوصية ٥: أن يكفل مديرو المراجعة الداخلية للحسابات/الرقابة الداخلية تمتع الموظفين المعينين بخبرات في مجال مراجعة الحسابات أو غيرها من الخبرات ذات الصلة، وكذلك حصولهم على الشهادات المهنية في مجال مراجعة الحسابات أو المحاسبة عند بدء عملهم أو عند ترقيتهم، وفقاً لأفضل الممارسات.

١٠ - أيدت الوكالات التوصية ٥ في ما يتعلق بالخبرات والشهادات للموظفين العاملين في مهام المراجعة الداخلية والهيئات الرقابية. إلا أن الوكالات تعتبر أنه ينبغي أيضا لشهادات أخرى، إضافة إلى المحاسبة، أن تكون ذات صلة. وأشارت إلى أنه رغم الميزة الواضحة التي تمنحها شهادات مراجع حسابات داخلي قانوني أو شهادة مراجع حسابات قانوني لنظم المعلومات في التعيينات والترقيات، لا يجب أن تشكل هذه الشهادات شرطا مسبقا، وينبغي أيضا لمدير المراجعة الداخلية للحسابات/الرقابة الداخلية أن يشجع جميع موظفين مراجعة الحسابات غير الحائزين على شهادة أو أكثر من تلك الشهادات، على الحصول عليها. وعلاوة على ذلك، رأت الوكالات أن أفضل الممارسات في مهنة المراجعة الداخلية للحسابات تدعو القيّمين على مهام المراجعة الداخلية إلى الاستعانة أيضا بالخبرات الداخلية التي لا تستند بالضرورة إلى مراجعة الحسابات/المحاسبة.

التوصية ٦: أن تستعرض لجان مراجعة الحسابات/الرقابة، بحسب الاقتضاء، الاحتياجات وعملية التخطيط المراعية لعناصر المخاطرة للمراجعة الداخلية للحسابات، وتوفر التوجيه بشأن كيفية تحسينها.

١١ - وافقت الوكالات على التوصية ٦ التي تدعو لجان مراجعة الحسابات/الرقابة إلى استعراض وتوجيه تحسين التخطيط لعملية المراجعة الداخلية للحسابات.

التوصية ٧: تعزيزا للكفاءة، أن توعز الهيئات التشريعية/مجالس الإدارة في المنظمات المعنية إلى الرؤساء التنفيذيين استعراض ملاك موظفي مراجعة الحسابات والميزانية التي يعدها مدير المراجعة الداخلية للحسابات/الرقابة الداخلية، مع مراعاة آراء لجان مراجعة الحسابات/الرقابة، عند الاقتضاء، وأن تقترح على الرؤساء التنفيذيين مسار عمل ملائماً من أجل كفالة حصول وظيفة مراجعة الحسابات على الموارد الكافية لتنفيذ خطة المراجعة.

١٢ - أيدت مؤسسات منظومة الأمم المتحدة التوصية ٧ التي تدعو الهيئات التشريعية/مجالس الإدارة إلى أن توعز إلى الرؤساء التنفيذيين بضمان حصول وظيفة مراجعة الحسابات على موارد كافية لتنفيذ خطة المراجعة.

التوصية ٨: تعزيزا للمساءلة والشفافية، أن تطلب الهيئات التشريعية/مجالس الإدارة المعنية من مدير المراجعة الداخلية للحسابات/الرقابة الداخلية أن يقدم لها خطيا، كل سنة، تقريره عن نتائج نشاط مراجعة الحسابات، وأن ينشر تلك التقارير السنوية في الموقع الشبكي للمنظمة. وأن تشير التقارير السنوية إلى تنفيذ خطة مراجعة الحسابات، والمخاطر الرئيسية، وتصنيف مراجعة الحسابات الممنوح للكيانات الخاضعة للمراجعة، ومسائل

الإدارة والمراقبة، والاستنتاجات الرئيسية، والتوصيات وتنفيذ التوصيات السابقة غير المنفذة، وإلى أي مسائل تتعلق بالاستقلال أو الموارد أو غير ذلك من المسائل التي تؤثر سلباً على فعالية نشاط مراجعة الحسابات.

١٣ - أيدت الوكالات التوصية ٨ من تقرير وحدة التفتيش المشتركة.

التوصية ٩: أن تحسن الإدارة العليا ورؤساء المراجعة الداخلية للحسابات/الرقابة الداخلية، حسب الاقتضاء، نُظُم متابعة تنفيذ توصيات مراجعي الحسابات بما يتماشى وأفضل الممارسات، بما في ذلك التتبع الإلكتروني والرصد وتقديم التقارير إلى الرؤساء التنفيذيين أو إلى لجنة إدارية على الأقل مرة كل سنتين، وسنوياً إلى مجالس الإدارة/الهيئات التشريعية، وكشف ما لم ينفذ من توصيات مراجعي الحسابات التي تنطوي على مخاطر عالية. وللسبب نفسه، أن تكفل الإدارة العليا تزويد رؤساء المراجعة الداخلية للحسابات/الرقابة الداخلية، في الوقت المناسب، بالمعلومات المتعلقة بحالة تنفيذ التوصيات. وأن تخصَّص الموارد اللازمة لتعزيز/إنشاء النظام أو السعي لذلك الغرض إلى الحصول على الموافقة من الهيئات التشريعية/مجالس الإدارة.

١٤ - وافقت الوكالات على التوصية ٩ وأشارت مؤسسات عدة إلى أنها شهدت أوجه تحسن في متابعة التوصيات المتعلقة بمراجعة الحسابات بعد تنفيذ النظم الحاسوبية المعدة لهذا الغرض.

التوصية ١٠: حرصاً على الشفافية والمساءلة، أن تكفل الهيئات التشريعية/مجالس الإدارة التابعة لمؤسسات منظومة الأمم المتحدة المعنية خضوعَ المراجعة الداخلية للحسابات لتقييم خارجي مستقل لجودتها، أو لتقييم ذاتي تقرّه جهة خارجية مستقلة وفقاً لمعايير معهد مراجعي الحسابات الداخليين، مرة كل خمس سنوات، والتأكد من اتخاذ إجراءات تصحيحية لجعل نشاط المراجعة الداخلية للحسابات ممتثلاً عموماً لمعايير معهد مراجعي الحسابات الداخليين.

١٥ - أيدت وكالات الأمم المتحدة التوصية ١٠ التي تدعو إلى إجراء تقييم مستقل لجودة وظائف المراجعة الداخلية.

التوصية ١١: أن تطلب الهيئات التشريعية من اللجان المستقلة لمراجعة الحسابات/الرقابة في مؤسسات منظومة الأمم المتحدة أن تستعرض أداء وولاية/تكليف مراجعي الحسابات الخارجيين، على الأقل مرة كل خمس سنوات، بالتشاور مع الرؤساء التنفيذيين، وأن تحيل نتائج ذلك الاستعراض إلى الهيئات التشريعية/مجالس الإدارة في إطار تقريرها السنوي.

١٦ - لم تعلق مؤسسات منظومة الأمم المتحدة على مضمون التوصية ١١، بل أشارت عوض ذلك إلى أن شروط إجراء أي استعراض لأداء هيئات مراجعة الحسابات الخارجية، موضوع التوصية، هي بشكل كامل من اختصاص مجالس الإدارة.

التوصية ١٢: أن تختار الهيئات التشريعية لمؤسسات منظومة الأمم المتحدة، بعد التشاور مع اللجنة المستقلة لمراجعة الحسابات/الرقابة، مراجع حسابات خارجي من بين المؤسسات العليا لمراجعة الحسابات الأقدر على المنافسة والمهتمة لولاية تتراوح بين أربع وست سنوات، غير قابلة للتجديد مباشرة بعد انتهائها. وأن تتولى فرز الترشيحات لجنة فرعية تابعة للهيئة التشريعية/مجلس الإدارة وفقاً للمعايير/الشروط المرعية، بما فيها التناوب والتمثيل الجغرافي.

١٧ - أشارت الوكالات إلى أن موضوع التوصية ١٢ المتعلقة بشروط الهيئات الخارجية لمراجعة الحسابات، يخضع بشكل كامل لاختصاص الهيئات التشريعية/مجالس الإدارة. بيد أن وكالات عدة أشارت إلى أن الممارسات المقترحة في التوصية معمول بها أصلا على نطاق واسع.

التوصية ١٣: تعزيزا للمساءلة والشفافية، أن تشترط الهيئات التشريعية/مجالس الإدارة إنجاز البيانات المالية في أجل أقصاه ثلاثة أشهر بعد انتهاء الفترة المالية لتمكين مراجع الحسابات الخارجي من تقديم تقريره أولاً إلى لجنة مراجعة الحسابات/الرقابة، ثم إلى الهيئة التشريعية/مجلس الإدارة في أجل أقصاه ستة أشهر بعد انتهاء الفترة المالية، ونشر التقرير على الموقع الشبكي للمنظمة.

١٨ - وافقت وكالات منظومة الأمم المتحدة على الجدول الزمني لوضع البيانات المالية المقترحة في التوصية ١٣، وأشار عدد منها إلى أن هذه الممارسة معمول بها حاليا.

التوصية ١٤: أن توعز الهيئات التشريعية/مجالس الإدارة في مؤسسات منظومة الأمم المتحدة إلى الرؤساء التنفيذيين في كل منظمة بإبلاغها بجميع الطلبات المتعلقة بإجراء مراجعة للحسابات/عمليات مراجعة الحسابات من جانب طرف ثالث، وذلك بعد التشاور مع لجان مراجعة الحسابات/الرقابة ومراجعي الحسابات الخارجيين.

١٩ - أيدت الوكالات ضرورة إبلاغ الهيئات التشريعية/مجالس الإدارة بجميع الطلبات المتعلقة بإجراء مراجعة للحسابات من جانب طرف ثالث، على النحو المحدد في التوصية ١٤، استنادا إلى مبدأ وحدة مراجعة الحسابات بالأمم المتحدة. إلا أن الوكالات رأت أنه قد يكون لأوساط

الجهات المانحة رأي مغاير، واعتبرت، نظرا لصعوبة رد هذه الطلبات، أن من شأن اتخاذ الجمعية العامة قرارا واضحا حول هذه المسألة أن يساعد في معالجتها.

التوصية ١٥: تعزيزا للمساءلة وعمليات المراقبة والامتثال، أن تنقِّح الهيئات التشريعية ولايات لجان مراجعة الحسابات/الرقابة بحيث تشمل استعراض أداء كل من مراجعي الحسابات الداخليين والخارجيين، فضلاً عن المسؤوليات الأخرى، بما يشمل الإدارة وإدارة المخاطر.

٢٠ - كما هي الحال بالنسبة إلى التوصيات السابقة، لم تعلق الوكالات على مضمون التوصية ١٥، مشيرة إلى أن ولايات لجان مراجعة الحسابات/الرقابة تخضع لاختصاص الهيئات التشريعية/مجالس الإدارة.

التوصية ١٦: أن تطلب الهيئات التشريعية إجراء استعراض منتظم، على الأقل مرة كل ثلاث سنوات، لميثاق لجان مراجعة الحسابات/الرقابة، وإحالة أية تغييرات مقترحة إلى الهيئة التشريعية المعنية للموافقة عليها.

٢١ - وافقت الوكالات على أنه ينبغي إجراء استعراض منتظم لميثاق المراجعة والرقابة. وفي بعض المؤسسات، يكون المدير التنفيذي هو من ينشئ هذه الهيئات، وهو الذي يضطلع تاليا بالمسؤولية عن إجراء أي استعراض لولايات ومواثيق هيئات المراجعة/الرقابة تلك.

التوصية ١٧: أن تنتخب/تُعين الهيئات التشريعية أعضاء لجان المراجعة/الرقابة، على أن يتراوح عددهم ما بين خمسة وسبعة أعضاء مع مراعاة الكفاءة المهنية والتوزيع الجغرافي والتوازن بين الجنسين على النحو الواجب، بما يكفل تمثيل المصالح الجماعية لمجالس الإدارة. وأن تتولى لجنة فرز المرشحين، إلاّ إذا كانت لجنة مراجعة الحسابات/الرقابة لجنة فرعية تابعة للهيئات التشريعية/مجالس الإدارة، ضماناً للامتثال للشروط المذكورة، بما في ذلك شرط الاستقلالية قبل التعيين.

٢٢ - ردت الوكالات على التوصية ١٧ التي تشير إلى أن الترتيبات المقترحة قد تعقّد العملية من غير داعٍ. وأفادت الوكالات عن نجاح في اتباع نظام يعين الرئيسُ التنفيذي بموجبه أعضاءَ اللجان، بموافقة الهيئات التشريعية، فينشئ بذلك فريقا من خبراء خارجيين من ذوي الخبرات وأصحاب التجارب المهنية والتكميلية من مناطق جغرافية مختلفة. وعلاوة على ذلك، رأت الوكالات أن هذه التوصية تشجع على تعيين أعضاء لجنة الرقابة من قبل الهيئات التشريعية، إلا أنها شددت على أن لجان الرقابة ليست هيئات سياسية وينبغي لها تاليا أن تكون مكونة من خبراء رقابيين من خارج المنظمة ومستقلين عنها.

التوصية ١٨: ضماناً لتحقيق الشفافية ونشر أفضل الممارسات، أن يقدم رئيس لجنة مراجعة الحسابات/الرقابة تقريراً سنوياً على الأقل مباشرة إلى الهيئات التشريعية/مجالس الإدارة يرفق به ما يجمعه من تعليقات منفصلة صادرة عن الرؤساء التنفيذيين، إن وجدت، وأن يُنشر التقرير وتعليقات الرؤساء التنفيذيين عليه في الموقع الشبكي للمنظمة، بما يتماشى وأفضل الممارسات.

٢٣ - وافقت الوكالات على أنه ينبغي لرئيس لجنة المراجعة والرقابة أن يقدم تقريراً سنوياً واحدا على الأقل إلى الهيئات التشريعية/مجالس الإدارة مباشرة على أن يكون التقرير مستوفيا الشروط الأخرى الواردة في التوصية ١٨.

الأمم المتحدة

A/66/73

الجمعية العامة

Distr.: General
14 April 2011
Arabic
Original: English

الدورة السادسة والستون

البند ١٤١ من القائمة الأولية*

وحدة التفتيش المشتركة

وظيفة مراجعة الحسابات في منظومة الأمم المتحدة

مذكرة من الأمين العام

يتشرف الأمين العام بأن يحيل إلى أعضاء الجمعية العامة تقرير وحدة التفتيش المشتركة المعنون ”وظيفة مراجعة الحسابات في منظومة الأمم المتحدة“ (JIU/REP/2010/5).

* A/66/50.

200411 180411 11-29568 (A)

الرجاء إعادة استعمال الورق

وظيفة مراجعة الحسابات في منظومة الأمم المتحدة

من إعداد

م. منير زهران
نيكولاي ف. شولكوف
تادانوري إينوماتا

وحدة التفتيش المشتركة
جنيف، ٢٠١٠

موجز تنفيذي

وظيفة مراجعة الحسابات في منظومة الأمم المتحدة

JIU/REP/2010/5

أجرت وحدة التفتيش المشتركة (الوحدة)، في إطار برنامج عملها لعام ٢٠١٠، استعراضاً **لوظيفة مراجعة الحسابات في مؤسسات منظومة الأمم المتحدة**. والهدف من هذا التقرير هو المساهمة في تحسين الاتساق على نطاق المنظومة بين الكيانات المختصة المعنية بوظيفة مراجعة الحسابات، سواء أكانت داخلية أم خارجية، وفقاً للمعايير المهنية لممارسة المهنة، حيثما انطبقت على الأمم المتحدة.

النتائج والاستنتاجات الرئيسية

أُحرز تقدم كبير في تحسين وظيفة مراجعة الحسابات في منظمات الأمم المتحدة في السنوات العشر الماضية استجابة للمطالبات بزيادة التدقيق والشفافية والمساءلة. ويؤكد هذا الاستعراض أن الدول الأعضاء والمديرين يُخصصون قدراً متزايداً من الوقت والموارد لتعزيز وظيفة الإشراف على مراجعة الحسابات وأن هناك تحسّناً ملحوظاً في نطاق نشاط مراجعة الحسابات وتغطيته وفعاليته. وعلى الرغم من التقدم المُحرز، خلص المفتشون، في أثناء هذا الاستعراض، إلى أن وظيفة مراجعة الحسابات ما زالت تفتقر إلى الاتساق والتنسيق على نطاق المنظومة. وتحتاج منظمات متعددة إلى تحسين استقلالها وقدراتها ومواردها وعملياتها للتغلب على عدد من ثغرات الأداء وجعل القيمة المقدمة أقرب إلى توقعات أصحاب المصلحة.

وحدد الاستعراض التحديات/القيود الرئيسية التي يواجهها مديرو **المراجعة الداخلية للحسابات/الرقابة الداخلية** بما يلي: متابعة وتنفيذ توصيات مراجعة الحسابات؛ والموارد؛ ومراجعة حسابات ''أمم متحدة واحدة''؛ والتنسيق مع هيئات الرقابة الأخرى؛ والاستقلال. وهناك قيود إضافية تتعلق بالسلطة، والمركزية/اللامركزية، والهيكل، والتخطيط، وتقديم التقارير وتقييم الجودة فيما يخص نشاط المراجعة الداخلية للحسابات وأداء وكفاءة مراجعي الحسابات الداخليين. وثمة تحديات أخرى تتمثل في نقص المساءلة والجزاءات في مواجهة المسؤولين عن عدم تنفيذ التوصيات.

واكتسبت وظيفة المراجعة الداخلية للحسابات طابعاً مؤسسياً في جميع المنظمات باستثناء واحدة. وخلص الاستعراض إلى أنه يمكن تحسين الهيكل التنظيمي للوظيفة في المنظمات التي تستخدم تقييم المخاطر المعتمد على الكيان عن طريق تجميع خدمات مراجعة الحسابات مع خدمات الرقابة الداخلية الأخرى وتوزيع بعض مراجعي الحسابات الداخليين على المقار الميدانية حيثما كان ذلك مناسباً، وجعلهم أقرب إلى عمليات مراجعة الحسابات بالقدر اللازم. وفيما يتعلق بالسلطة، لا تعكس الأنظمة المالية والقواعد المالية للمراجعة الداخلية للحسابات تطور وظيفة المراجعة الداخلية للحسابات ولا تطور وظيفة الرقابة بصورة عامة. فهي ليست شاملة بالقدر الكافي في تحديد هدف مراجعي الحسابات الداخليين وسلطتهم ومسؤولياتهم. ويشكّل استقلال المراجعة الداخلية للحسابات قضية رئيسية أخرى. فقد تبين وجود تهديدات وتدخّلات، وبخاصة في عمليات تخطيط المراجعة الداخلية للحسابات وأداء العمل وإبلاغ النتائج، وفي اختيار مديري المراجعة الداخلية للحسابات/الرقابة الداخلية وموظفي مراجعة الحسابات، واعتماد الميزانية، وفي الوصول إلى السجلات وشؤون الموظفين والأصول. وقد ينشأ احتمال تضارب المصالح في حالات مثل أداء مراجعي الحسابات للخدمات الاستشارية، وعدم وجود تدابير لمنع عمليات تعيين مديري مراجعة الحسابات/الرقابة لاحقاً في مناصب داخل المنظمة وفي الحالات التي تكون فيها مدة شغلهم للمنصب غير محددة. وتتفاوت مدة ولاية مدير المراجعة الداخلية للحسابات/الرقابة الداخلية ما بين فترة عامين قابلة للتجديد وفترة خمسة أعوام غير قابلة للتجديد. أما فيما يتعلق بالجدارة، فإن أكثر من نصف المنظمات لا يشترط شهادات مهنية في مراجعة الحسابات أو المحاسبة. ويشكو بعض المديرين من صعوبة العثور على مراجعي حسابات ذوي كفاءة، وبخاصة على المستوى الميداني. وهناك حاجة ماسة لضمان رسمي للجودة. ولا توجد برامج للتحسين في نصف دوائر المراجعة الداخلية للحسابات. وأكد الاستعراض أن زيادة المساءلة والشفافية تقتضي تحسين عمليات إبلاغ نتائج مراجعة الحسابات نظراً لأن مديري المراجعة الداخلية للحسابات/الرقابة الداخلية لا يقدمون جميعهم مباشرة إلى الهيئات التشريعية/مجالس الإدارة تقارير موجزة سنوية عن أنشطتهم، ولا تسمح سبع منظمات بكشف فرادى تقارير مراجعة الحسابات بناءً على طلب الدول الأعضاء لقراءتها في الموقع على الأقل. وتتفاوت نظم المتابعة المُنشأة لتنفيذ توصيات مراجعة الحسابات من حيث درجة التطور والفعالية: فهناك بضع منظمات فقط تطبق النظم الإلكترونية؛ أما وتيرة متابعة التنفيذ فتتراوح ما بين المتابعة الفصلية والمتابعة السنوية؛ ولا تجري عمليات مراجعة للمتابعة بانتظام.

وحُدِّدت أيضاً التحديات المتعلقة **بمراجعي الحسابات الخارجيين**: فقد حُدِّدت قضيتان أساسيتان في عملية اختيار مراجعي الحسابات الخارجيين وتقييم أدائهم. وفيما يتعلق بالاستقلال، أكد الاستعراض أن وظيفة المراجعة الخارجية للحسابات تتمتع في الواقع بقدر أكبر من الاستقلال والحماية من تدخّل الإدارة مقارنة بوظيفة المراجعة الداخلية للحسابات.

وتفتقر عملية اختيار مراجعي الحسابات الخارجيين إلى القدرة التنافسية اللازمة، ومن ثمّ تؤدي إلى مشاكل متعلقة بكفاءة المرشحين وتنوعهم. فمن الأمور المتكررة اختيار نخبة محدودة من المؤسسات العليا لمراجعة الحسابات، وفي أحيان كثيرة المؤسسات نفسها، ومزاولة هذه المؤسسات نشاطها في عدة منظمات في آن واحد، ما قد يُضعف فعالية وظيفتها. واختارت أربع منظمات مؤسسات عليا لمراجعة الحسابات من البلد المضيف، الأمر الذي قد يؤدي إلى تضارب مصالح، ولا تضع ثلاث منظمات حداً أقصى لفترة ولاية المؤسسات العليا لمراجعة الحسابات وتقوم هذه المؤسسات بتقديم خدماتها لسنوات عدة. وفيما يتعلق بتقييم أداء مراجعي الحسابات الخارجيين، خلص المفتشون إلى أن مؤسسات منظومة الأمم المتحدة لم تُحدد الشروط اللازمة وأن ذلك لا يدخل في نطاق اختصاص بعض لجان مراجعة الحسابات، بالمخالفة لأفضل الممارسات. وترتبط هذه القضية بطريقة صياغة النظام المالي والقواعد المالية. ففي بعض المنظمات، ينبغي إعادة النظر في ولاية/تكليف مراجعي الحسابات الخارجيين ويجب منح الأولوية لمراجعة التصديق على البيانات المالية، وبخاصة وفقاً للمعايير الدولية للمحاسبة في القطاع العام التي تتطلب إبلاغاً سنوياً. ومن الأمور التي تبعث على القلق في مجال أداء أعمال مراجعة الحسابات، عدم تطبيق إجراءات تسليم ملائمة بين المؤسسات العليا لمراجعة الحسابات التي أنهت عملها والشركات الجديدة وقِصر الفترة الممنوحة لمراجعة البيانات المالية في بعض المنظمات.

وخلص الاستعراض إلى أن إنشاء لجان **مراجعة الحسابات/الرقابة** مؤخراً لأداء دور استشاري لدى الهيئات الإدارية والتشريعية هو خطوة هامة نحو تحسين وظيفة مراجعة الحسابات/الرقابة في مؤسسات منظومة الأمم المتحدة. غير أن خمس منظمات لم تنشئ هذه اللجان. وفيما يتعلق بنطاق عمل لجان مراجعة الحسابات/الرقابة، يركز عدد منها بصورة رئيسية على نشاط مراجعة الحسابات، وبخاصة المراجعة الداخلية للحسابات. أما فيما يتعلق بتشكيل هذه اللجان، فإن عضويتها داخلية في ثلاث منظمات، بالمخالفة لأفضل الممارسات. وبعض هذه اللجان به عدد مبالغ فيه من

الأعضاء وبعضها الآخر يفتقر إلى التمثيل الجغرافي والجنساني المتوازن؛ غير أن عدداً منها يتألف من خبراء خارجيين يتمتعون بالمهارة والخبرة. ويقل تواتر الاجتماعات عن المطلوب في بعض هذه المحافل. ولا يخضع أداؤها دائماً لتقييم مستقل. وهناك حاجة إلى تحسين متابعة تنفيذ توصيات اللجنة وتقديم التقارير عن أنشطتها.

واستطاع المفتشون أن يؤكدوا أن مراجعي الحسابات الداخليين والخارجيين ولجان مراجعة الحسابات تعمل على أفضل نحو وتستطيع تحسين مساهمتها في عمليات حوكمة المنظمة عندما تُقيم علاقة سلسة وموضوعية فيما بينها، وكذلك مع الإدارة. ومن المؤسف أنه لا يزال هناك الكثير مما ينبغي عمله لتحقيق **التعاون والتنسيق** الفعالين فيما بين هذه الفئات على نطاق المنظومة. ويحدث ذلك بانتظام ولكن تدريجياً فيما بين مراجعي الحسابات الداخليين على المستوى الثنائي ومستوى المنظومة وفي مختلف مراحل عملية مراجعة الحسابات. وقد ثبت أن التكليفات المحدودة بإجراء مراجعة مشتركة للحسابات التي تمت في السنوات الأخيرة استجابة لمبادرة أمم متحدة واحدة تنطوي على تحديات كما ثبت أن التوصل إلى حل عملي لـ ”مراجعة داخلية لحسابات أمم متحدة واحدة“ عند اللزوم ينطوي بدوره على تحديات. وفي هذا السياق، ساهم اجتماع ممثلي دوائر المراجعة الداخلية للحسابات بمنظمات الأمم المتحدة والمؤسسات المالية المتعددة الأطراف والمنظمات الدولية المرتبطة بها واجتماعات فريق مراجعي الحسابات الخارجيين في تحسين التنسيق الشامل لتبادل المعلومات والخبرات وأفضل الممارسات والدروس المستفادة. وبينما بدا التنسيق فيما بين مراجعي الحسابات الداخليين أكثر تواتراً وفعالية من التنسيق بين مراجعي الحسابات الداخليين والخارجيين، لا يجري التنسيق فيما بين لجان مراجعة الحسابات/الرقابة إلا لغرض محدد وينبغي تنظيمه لضمان تبادل الخبرات والمعلومات والممارسات.

وأخيراً، أعرب المفتشون عن قلقهم بشأن الالتزام بمبدأ المراجعة الوحيدة للحسابات ورأوا أنه ينبغي إطلاع مراجعي الحسابات الخارجيين، ولجان مراجعة الحسابات/الرقابة والهيئات التشريعية/مجالس الإدارة على جميع عمليات التدقيق التي يقوم بها طرف ثالث، لتجنب أي سوء فهم لما تستتبعه المراجعة الوحيدة الفعالة للحسابات.

التوصيات

يتضمن هذا التقرير ١٨ توصية رئيسية من شأنها، إن نفذت، أن تؤدي إلى تعزيز كفاءة وفعالية وظيفة مراجعة الحسابات في مؤسسات منظومة الأمم المتحدة. وفيما يتعلق بوظيفة **المراجعة الداخلية للحسابات/الرقابة الداخلية**، تشمل هذه

التوصيات سلطة ومسؤولية مراجعي الحسابات الداخليين (التوصية ١)، وسبل تحسين استقلالية الوظيفة ووضعها (التوصيات ٢ و ٣ و ٤)، وكفاءة مراجعي الحسابات وجودتهم المهنية (التوصية ٥)، وعملية تقييم الاحتياجات وتخطيط العمل على أساس المخاطر (التوصية ٦)، واستعراض موارد مراجعة الحسابات (التوصية ٧)، والمساءلة والشفافية وشمول تقارير مراجعي الحسابات الداخليين (التوصية ٨)، ونظم المتابعة الخاصة بتنفيذ التوصيات (التوصية ٩)، وتقييم وظيفة المراجعة الداخلية للحسابات (التوصية ١٠). أما التوصيات المتعلقة بمراجعي الحسابات الخارجيين فتركز على استعراض أدائهم/ولايتهم (التوصية ١١)، والقدرة التنافسية والحاجة إلى التناوب والتنوع في عملية الاختيار (التوصية ١٢)، وحسن التوقيت والشفافية والمساءلة في عملية تقديم التقارير (التوصية ١٣)، ودور مراجعي الحسابات الخارجيين في تنفيذ مبدأ المراجعة الوحيدة للحسابات (التوصية ١٤). وتتعلق التوصيات الأربع الأخيرة **بلجان مراجعة الحسابات/الرقابة**، بما في ذلك ولايتها/نطاقها (التوصيتان ١٥ و ١٦)، وتشكيلها، واختيار أعضائها (التوصية ١٧) واستقلال عمليات تقديم التقارير التي تقوم بها وشفافيتها والمساءلة فيها (التوصية ١٨).

توصيات للعرض على الهيئات التشريعية/مجالس الإدارة للنظر فيها

- **التوصية ٣: ينبغي أن توعز الهيئات التشريعية/مجالس الإدارة إلى الرؤساء التنفيذيين للمؤسسات المعنية في منظومة الأمم المتحدة بتيسير تقديم خطط المراجعة الداخلية للحسابات ونتائج المراجعة إلى لجان مراجعة الحسابات/الرقابة، عند الاقتضاء، لاستعراضها.**

- **التوصية ٧: لتعزيز الكفاءة، ينبغي أن توعز الهيئات التشريعية/مجالس الإدارة في المنظمات المعنية إلى الرؤساء التنفيذيين استعراض ملاك موظفي مراجعة الحسابات والميزانية التي يعدها مدير المراجعة الداخلية للحسابات/الرقابة الداخلية، مع مراعاة آراء لجان مراجعة الحسابات/الرقابة، عند الاقتضاء، وأن تقترح على الرؤساء التنفيذيين مسار عمل ملائماً من أجل كفالة حصول وظيفة مراجعة الحسابات على الموارد الكافية لتنفيذ خطة المراجعة.**

- **التوصية ٨: لتعزيز المساءلة والشفافية، ينبغي أن تطلب الهيئات التشريعية/مجالس الإدارة المعنية من مدير المراجعة الداخلية للحسابات/الرقابة الداخلية أن يقدم لها كتابةً، كل سنة، تقريره عن نتائج**

نشاط مراجعة الحسابات، وأن ينشر تلك التقارير السنوية في الموقع الشبكي للمنظمة. وينبغي أن تشير التقارير السنوية إلى تنفيذ خطة مراجعة الحسابات، والمخاطر الرئيسية، وتصنيف مراجعة الحسابات الممنوح للكيانات الخاضعة للمراجعة، ومسائل الحوكمة والمراقبة، والاستنتاجات الرئيسية، والتوصيات وتنفيذ التوصيات السابقة غير المنفذة، وإلى أي مسائل تتعلق بالاستقلال أو الموارد أو غير ذلك من المسائل التي تؤثر سلباً على فعالية نشاط مراجعة الحسابات.

- التوصية ١٠: حرصاً على الشفافية والمساءلة، ينبغي للهيئات التشريعية/مجالس إدارة مؤسسات منظومة الأمم المتحدة المعنية أن تكفل خضوع المراجعة الداخلية للحسابات لتقييم خارجي مستقل للجودة أو لتقييم ذاتي تقرّه جهة خارجية مستقلة وفقاً لمعايير معهد مراجعي الحسابات الداخليين، مرة كل خمس سنوات، والتأكد من اتخاذ إجراءات تصحيحية لجعل نشاط المراجعة الداخلية للحسابات ممتثلاً عموماً لمعايير معهد مراجعي الحسابات الداخليين.

- التوصية ١١: ينبغي أن تطلب الهيئات التشريعية من اللجان المستقلة لمراجعة الحسابات/الرقابة في مؤسسات منظومة الأمم المتحدة أن تستعرض أداء وولاية/تكليف مراجعي الحسابات الخارجيين، على الأقل مرة كل خمس سنوات، بالتشاور مع الرؤساء التنفيذيين، وأن تحيل نتائج ذلك الاستعراض إلى الهيئات التشريعية/مجالس الإدارة في إطار تقريرها السنوي.

- التوصية ١٢: ينبغي للهيئات التشريعية لمؤسسات منظومة الأمم المتحدة، بعد التشاور مع اللجنة المستقلة لمراجعة الحسابات/الرقابة، أن تختار مراجع حسابات خارجي من بين المؤسسات العليا لمراجعة الحسابات الأقدر على المنافسة والمهتمة لولاية تتراوح بين أربع وست سنوات، غير قابلة للتجديد مباشرة بعد انتهائها. وينبغي أن تتولى فرز الترشيحات لجنة فرعية تابعة للهيئة التشريعية/مجلس الإدارة وفقاً للمعايير/الاشتراطات المرعية، بما فيها التناوب والتمثيل الجغرافي.

- التوصية ١٣: لتعزيز المساءلة والشفافية، ينبغي أن تشترط الهيئات التشريعية/مجالس الإدارة إنجاز البيانات المالية في أجل أقصاه ثلاثة أشهر بعد انتهاء الفترة المالية لتمكين مراجع الحسابات الخارجي من تقديم تقريره أولاً

إلى لجنة مراجعة الحسابات/الرقابة، ثم إلى الهيئة التشريعية/مجلس الإدارة في أجل أقصاه ستة أشهر بعد انتهاء الفترة المالية، ونشر التقرير على الموقع الشبكي للمنظمة.

- التوصية ١٤: ينبغي أن توعز الهيئات التشريعية/مجالس الإدارة في مؤسسات منظومة الأمم المتحدة للرؤساء التنفيذيين في كل منظمة بإبلاغها بجميع الطلبات المتعلقة بإجراء مراجعة للحسابات/عمليات تدقيق من جانب طرف ثالث، وذلك بعد التشاور مع لجان مراجعة الحسابات/الرقابة ومراجعي الحسابات الخارجيين.

- التوصية ١٥: لتعزيز المساءلة وعمليات المراقبة والامتثال، ينبغي للهيئات التشريعية أن تنقِّح ولايات لجان مراجعة الحسابات/الرقابة لكي تشمل استعراض أداء كل من مراجعي الحسابات الداخليين والخارجيين فضلاً عن المسؤوليات الأخرى، بما يشمل الحوكمة وإدارة المخاطر.

- التوصية ١٦: ينبغي للهيئات التشريعية أن تطلب إجراء استعراض منتظم، على الأقل مرة كل ثلاث سنوات، لميثاق لجان مراجعة الحسابات/الرقابة، وإحالة أية تغييرات مقترحة إلى الهيئة التشريعية المعنية للموافقة عليها.

- التوصية ١٧: ينبغي للهيئات التشريعية أن تنتخب/تُعين أعضاء لجان مراجعة الحسابات/الرقابة، على أن يتراوح عددهم ما بين خمسة وسبعة أعضاء مع مراعاة الكفاءة المهنية والتوزيع الجغرافي والتوازن بين الرجل والمرأة على النحو الواجب، بما يكفل تمثيل المصالح الجماعية لمجالس الإدارة. وينبغي أن تتولى لجنةٌ فرزَ المرشحين، إلاّ إذا كانت لجنة مراجعة الحسابات/الرقابة لجنةً فرعية تابعة للهيئات التشريعية/مجالس الإدارة، ضماناً للامتثال للشروط المذكورة، بما في ذلك شرط الاستقلالية قبل التعيين.

المحتويات

		الفقرات	الصفحة
	موجز تنفيذي		٣
أولاً -	مقدمة	١-١٧	١٢
	ألف- الأهداف والنطاق والمنهجية	١-١٠	١٢
	باء - معلومات أساسية	١١-١٧	١٤
ثانياً -	المراجعة الداخلية للحسابات	١٨-١٠٨	١٧
	ألف- التعريف	١٨	١٧
	باء - خارطة المراجعة الداخلية للحسابات	١٩	١٧
	جيم- طبيعة عمل المراجعة الداخلية للحسابات	٢٠	١٨
	دال - هيكل نشاط المراجعة الداخلية للحسابات	٢١-٢٥	١٨
	هاء - الغرض والسلطة والمسؤولية	٢٦-٣٢	٢٠
	واو - الاستقلال والموضوعية	٣٣-٦٠	٢٣
	زاي- الكفاءة	٦١-٦٧	٣٥
	حاء- إدارة نشاط مراجعة الحسابات	٦٨-٧٤	٣٦
	طاء - موارد مراجعة الحسابات	٧٥-٨٢	٣٩
	ياء - إبلاغ النتائج	٨٣-٩٢	٤٥
	كاف - متابعة توصيات المراجعة الداخلية للحسابات	٩٣-١٠١	٥٠
	لام - تقييم وظيفة المراجعة الداخلية للحسابات	١٠٢-١٠٨	٥٥
ثالثاً -	المراجعة الخارجية للحسابات	١٠٩-١٧٦	٥٩
	ألف- تعريف	١٠٩	٥٩
	باء - تفصيل المراجعة الخارجية	١١٠-١١٢	٥٩
	جيم- الولاية والإطار القانوني والنطاق	١١٣-١١٩	٦١
	دال - الاستقلال والموضوعية	١٢٠-١٣٧	٦٥
	هاء - الكفاءة	١٣٨-١٣٩	٧١
	واو - إدارة نشاط مراجعة الحسابات	١٤٠-١٤٤	٧٢
	زاي- موارد مراجعة الحسابات	١٤٥-١٤٩	٧٤
	حاء- إبلاغ النتائج	١٥٠-١٥٦	٧٥
	طاء - تقييم جودة وظيفة المراجعة الخارجية للحسابات	١٥٧-١٥٩	٧٧
	ياء - متابعة توصيات المراجعة الخارجية للحسابات	١٦٠-١٦٤	٧٨

	كاف - تنفيذ مبدأ المراجعة الوحيدة للحسابات	١٦٥-١٧٦	٧٩
رابعاً -	لجان مراجعة الحسابات/الرقابة	١٧٧-٢٠٩	٨٣
	ألف- تعريف	١٧٧	٨٣
	باء - الخارطة العامة	١٧٨-١٨٠	٨٣
	جيم- الغرض والسلطة والمسؤولية	١٨١-١٨٩	٨٥
	دال - تشكيلة اللجان	١٩٠-١٩٣	٩١
	هاء - استقلال الأعضاء	١٩٤-١٩٧	٩٣
	واو - الموارد	١٩٨-١٩٩	٩٤
	زاي- الاجتماعات	٢٠٠-٢٠١	٩٤
	حاء- التقارير	٢٠٢-٢٠٣	٩٥
	طاء - متابعة تنفيذ التوصيات	٢٠٤-٢٠٦	٩٦
	ياء - تقييم الأداء	٢٠٧-٢٠٩	٩٧
خامساً -	التنسيق	٢١٠-٢٣٣	٩٧
	ألف- التنسيق فيما بين مراجعي الحسابات الداخليين	٢١٥-٢٢٢	٩٩
	باء - التنسيق بين مراجعي الحسابات الخارجيين	٢٢٣-٢٢٥	١٠١
	جيم- التنسيق بين مراجعي الحسابات الداخليين والخارجيين	٢٢٦-٢٢٨	١٠٢
	دال - التنسيق مع الجهات الداخلية والخارجية المقدمة للضمان	٢٢٩-٢٣١	١٠٣
	هاء - التنسيق بين لجان مراجعة الحسابات/الرقابة	٢٣٢-٢٣٣	١٠٤

المرفقات

الأول -	عرض موجز لوظائف مراجعة الحسابات في المؤسسات التابعة لمنظومة الأمم المتحدة	١٠٥
الثاني -	عرض عام للإجراءات التي يتعين أن تتخذها المنظمات المشاركة بشأن توصيات وحدة التفتيش المشتركة	١٠٧

أولاً – مقدمة

ألف – الأهداف والنطاق والمنهجية

١ – أجرت وحدة التفتيش المشتركة (الوحدة)، في إطار برنامج عملها لعام ٢٠١٠، استعراضاً لوظيفة **مراجعة الحسابات في مؤسسات منظومة الأمم المتحدة**. والهدف من هذا التقرير هو المساهمة في جعل الاتساق فيما بين الكيانات المختصة المعنية بوظيفة مراجعة الحسابات، سواء أكانت داخلية أم خارجية، على نطاق المنظومة منسجماً مع المعايير المهنية لممارسة المهنة، حيثما تنطبق في الأمم المتحدة. ولتحقيق ذلك، يستعرض التقرير أداء نشاط المراجعة الداخلية والخارجية للحسابات، ولجان الرقابة/مراجعة الحسابات، وتنفيذ مبدأ المراجعة الوحيدة للحسابات، ويدرس الترابط بين مختلف كيانات مراجعة الحسابات وعلاقتها بالإدارة والهيئات التشريعية/مجالس الإدارة؛ ويحدد الاتجاهات والثغرات وأوجه الازدواج ويسلط الضوء على الدروس المستفادة وأفضل الممارسات التي ينبغي تكرارها لتعزيز اتساق وظيفة مراجعة الحسابات ومصداقيتها وكفاءتها وفعاليتها على نطاق المنظومة.

٢ – ويستند هذا التقرير إلى نتائج التقارير[(١)] السابقة التي أعدتها الوحدة بشأن المساءلة والرقابة في مؤسسات منظومة الأمم المتحدة والتي عالجت، فيما عالجت، قضايا من بينها وظيفة مراجعة الحسابات.

٣ – ووفقاً لمعايير الوحدة ومبادئها التوجيهية الداخلية وإجراءات عملها الداخلية، شملت المنهجية المتبعة في إعداد هذا التقرير إعداد الاختصاصات وإعداد خطة عمل ودراسة أولية للمستندات المتاحة، وأخذ عينات من التقارير، والمقابلات والاستبيانات والتحليل المتعمق للمعلومات التي تم جمعها.

٤ – وأجرى الفريق أكثر من ٦٠ مقابلة شخصية ومقابلة من بعد مع مديري المراجعة الداخلية للحسابات/الرقابة الداخلية، ومراجعي الحسابات الخارجيين من المؤسسات العليا لمراجعة الحسابات والشركات الخاصة لمراجعة الحسابات (KPMG, PricewaterhouseCoopers) ومع رؤساء لجان الرقابة/مراجعة الحسابات للمؤسسات المشاركة من مؤسسات منظومة الأمم المتحدة، وغيرها من منظمات الأمم المتحدة وما يتصل بها من منظمات (اللجنة التحضيرية لمنظمة معاهدة الحظر الشامل

(١) ''المساءلة والإشراف في الأمانة العامة للأمم المتحدة'' (JIU/REP/93/5)؛ و ''المساءلة، وتحسين الإدارة، والإشراف في منظومة الأمم المتحدة'' (JIU/REP/95/2)؛ و ''زيادة التناسق من أجل تعزيز المراقبة في منظومة الأمم المتحدة'' (JIU/REP/98/2)؛ و ''تعزيز دور المراقبة الإدارية'' (JIU/REP/2001/4)؛ و ''ثغرات الرقابة في منظومة الأمم المتحدة'' (JIU/REP/2006/2)؛ و ''استعراض إدارة المخاطر المؤسسية في منظومة الأمم المتحدة: الإطار المرجعي'' (JIU/REP/2010/4).

للتجارب النووية، والصندوق الدولي للتنمية الزراعية، وصندوق النقد الدولي، والبنك الدولي، ومنظمة التجارة العالمية والمنظمات غير التابعة للأمم المتحدة (الاتحاد الأوروبي، والصندوق العالمي، والاتحاد الدولي لجمعيات الصليب الأحمر والهلال الأحمر، والمنظمة الدولية للهجرة، ومنظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي، ومنظمة الأمن والتعاون في أوروبا) في عمان وبرن وبروكسل وجنيف ومونتريال ونيروبي ونيويورك وباريس وروما وفيينا وواشنطن العاصمة.

٥ - وأُعدت استبيانات/استقصاءات إلكترونية سرية لتحديد الاتجاهات والقضايا البنيوية وأرسلت إلى مديري الرقابة الداخلية/المراجعة الداخلية للحسابات، ومراجعي الحسابات الخارجيين الشركاء، ورؤساء لجان مراجعة الحسابات/الرقابة، والرؤساء التنفيذيين[٢] في ٢١ منظمة للأمم المتحدة، و٥ منظمات ذات صلة بالأمم المتحدة و٧ منظمات غير تابعة للأمم المتحدة. وكان معدل الرد مرضياً بدرجة كبيرة فيما يتعلق بالمراجعة الداخلية للحسابات في الأمم المتحدة (١٠٠ في المائة) وبدرجة أقل فيما يتعلق بلجان مراجعة الحسابات (٥٣ في المائة) والمراجعة الخارجية للحسابات والرؤساء التنفيذيين (٤٥ في المائة). ويعرب المفتشون عن تقديرهم للمساهمات المقدمة من مكتب خدمات الرقابة الداخلية بالأمم المتحدة، ومجلس مراجعي حسابات الأمم المتحدة والأعضاء الآخرين في فريق مراجعي الحسابات الخارجيين.

٦ - وجرى الاستعراض استناداً إلى الإطار الدولي للممارسات المهنية، بما في ذلك المعايير الدولية للممارسة المهنية للمراجعة الداخلية للحسابات، الصادر عن معهد مراجعي الحسابات الداخليين[٣]، والمعايير الدولية للمؤسسات العليا لمراجعة الحسابات الصادرة عن المنظمة الدولية للمؤسسات العليا لمراجعة الحسابات[٤] والمعايير الدولية المتعلقة بمراجعة الحسابات الصادرة عن المجلس الدولي لمعايير مراجعة الحسابات والضمان التابع للاتحاد الدولي للمحاسبين[٥] التي يلتزم

(٢) في منظمات الأمم المتحدة فقط.

(٣) أنشئ معهد مراجعي الحسابات الداخليين في عام ١٩٤١ وهو المنظمة المهنية الوحيدة المخصصة لممارسة المراجعة الداخلية للحسابات، وهو يقدم إرشادات متطورة وشهادات، وله أكثر من ١٧٠ ٠٠٠ هيئة تابعة في أكثر من ١٦٠ بلداً. انظر www.theiia.org.

(٤) تأسست المنظمة الدولية للمؤسسات العليا لمراجعة الحسابات في عام ١٩٥٣، وهي منظمة جامعة لمجتمع المراجعة الخارجية للحسابات الحكومية، وتوفر إطاراً مؤسسياً للمؤسسات العليا لمراجعة الحسابات، وتضم ١٨٩ عضواً كامل العضوية و٤ أعضاء منتسبين. وهي لها مركز استشاري لدى المجلس الاقتصادي والاجتماعي. انظر www.intosai.org.

(٥) أنشئ الاتحاد الدولي للمحاسبين في عام ١٩٧٧، وهو منظمة عالمية للمحاسبين تضم ١٥٩ عضواً ومنتسباً في ١٢٤ بلداً وتشمل مجالسها المعنية بوضع المعايير المجلس الدولي لمعايير مراجعة الحسابات والضمان الذي يعمل من أجل تحسين نوعية واتساق ممارسة مراجعة الحسابات، ودعم ثقة الجمهور في المهنة. انظر www.ifac.org/iaasb/.

بها مراجعو الحسابات الداخليون والخارجيون على حد سواء، بحسب الاقتضاء. وهذه المعايير هي مبادئ أو شروط إلزامية توفر إطاراً لأداء وتقييم وظائف مراجعة الحسابات من أجل تحسين الإجراءات والعمليات التنظيمية.

٧ - وطلب من جميع مؤسسات منظومة الأمم المتحدة وغيرها من المنظمات المشاركة في المقابلات والاستقصاءات إبداء تعليقاتها على مشروع التقرير وأخذت هذه التعليقات في الاعتبار عند وضع الصيغة النهائية لهذا التقرير. ونوقشت النتائج والتوصيات أيضاً في الاجتماع الحادي والأربعين لممثلي دوائر المراجعة الداخلية للحسابات في منظمات الأمم المتحدة، والمؤسسات المالية المتعددة الأطراف، والمنظمات الدولية المرتبطة بها، المعقود في الفترة من ١٥ إلى ١٧ أيلول/سبتمبر ٢٠١٠ في جنيف. وبالإضافة إلى ذلك، استطلع رأي معهد مراجعي الحسابات الداخليين بشأن مشروع التقرير؛ وأكد المعهد للوحدة أن توصيات التقرير تتفق مع الإطار الدولي للممارسات المهنية الذي وضعه المعهد.

٨ - ووفقاً للفقرة ٢ من المادة ١١ من النظام الأساسي للوحدة، وضع هذا التقرير في صيغته النهائية بعد تشاور المفتشين فيما بينهم لاختبار استنتاجاتهم وتوصياتهم في ضوء الحكمة الجمعية للوحدة.

٩ - ولتيسير معالجة التقرير وتنفيذ توصياته ورصد هذا التنفيذ، يتضمن المرفق الثاني جدولاً يوضح ما إذا كان التقرير قد قدم إلى المنظمات المعنية لاتخاذ إجراء أو للعلم. ويحدد الجدول تلك التوصيات التي لها صلة بكل منظمة، مع بيان ما إذا كانت تتطلب قراراً من الهيئة التشريعية للمنظمة أو من مجلس إدارتها أو ما إذا كان يمكن أن يعمل بها الرئيس التنفيذي للمنظمة أو مدير المراجعة الداخلية للحسابات أو لجنة مراجعة الحسابات/الرقابة.

١٠ - ويود المفتشون الإعراب عن تقديرهم لجميع من ساعدوهم في إعداد هذا التقرير وبخاصة من شاركوا في المقابلات والاستقصاءات وساهموا طوعاً بمعارفهم وخبرتهم.

باء - معلومات أساسية

١١ - إن مراجعة الحسابات في الأمم المتحدة وظيفة أساسية من وظائف الرقابة[٦] وهي بذلك عنصر جوهري من عناصر هيكل الإدارة الذي أنشأته الدول الأعضاء للحصول على ضمان معقول للأمور التالية:

- اتساق أنشطة المنظمات اتساقاً تاماً مع الولايات التشريعية؛

(٦) تشمل وظائف الرقابة في الأمم المتحدة مراجعة الحسابات، والتحقيقات، والتفتيش والتقييم.

- وجود محاسبة كاملة بشأن الأموال المقدمة إلى المنظمات؛
- إدارة أنشطة المنظمات بأقصى قدر من الكفاءة والفعالية؛
- التزام موظفي المنظمات وغيرهم من المسؤولين بأعلى مستويات المهنية والنزاهة وقواعد السلوك[٧].

١٢ - وتحدد الدول الأعضاء مسؤوليات لكل وظيفة من وظائف الرقابة، بما في ذلك مراجعة الحسابات، على أساس مستوى الضمان الذي ترغب في الحصول عليه. وينص النظام المالي والقواعد المالية للأمم المتحدة على أن يتولى وظيفة مراجعة الحسابات مراجعو الحسابات الداخليون والخارجيون على حد سواء، وفقاً لمبدأ المراجعة الوحيدة للحسابات[٨]. والمراجعة الداخلية للحسابات يجريها عادة الموظفون الداخليون ولكن يمكن تكملتها بخبرة خارجية، بحسب الاقتضاء. أما المراجعة الخارجية للحسابات فتتولاها مجموعة مختارة من المؤسسات العليا لمراجعة الحسابات في الدول الأعضاء. ويقدم مجلس مراجعي حسابات الأمم المتحدة الذي يضم مراجعي حسابات عامين من مؤسسات عليا لمراجعة الحسابات تابعة لثلاث دول أعضاء خدمات المراجعة الخارجية للحسابات إلى الأمم المتحدة وصناديقها وبرامجها، باستثناء برنامج الأغذية العالمي الذي لديه مراجع خارجي للحسابات خاص به/مؤسسة عليا لمراجعة الحسابات. ولدى كل وكالة متخصصة من وكالات الأمم المتحدة والوكالة الدولية للطاقة الذرية مراجع حسابات عام خاص بها من دولة من الدول الأعضاء/مؤسسة عليا لمراجعة الحسابات للقيام بالمراجعة الخارجية للحسابات. وجميعهم يضمهم فريق مراجعي الحسابات الخارجيين.

١٣ - واتبعت المراجعة الداخلية للحسابات في منظومة الأمم المتحدة مسار مهنة مراجعة الحسابات التي تطورت بشكل كبير في الأعوام الخمسين الماضية. فبعد أن كانت وظيفة قائمة على المعاملات ومعنية بالامتثال، وتقع في نطاق إدارة المراقب المالي، للتحقق مما إذا كان أداء العمليات المحاسبية سليماً، باتت نشاطاً ذا قيمة مضافة يتسم بقدر أكبر من الاستقلالية والشمول ويساعد المنظمة في تحقيق أهدافها. وهي وفقاً لتعريف معهد مراجعي الحسابات الداخليين، توفر للكيانات ''أسلوباً منهجياً منضبطاً لتقييم فعالية عمليات إدارة المخاطر والرقابة والحوكمة وتحسينها''. وهي تساهم في عمل عدد كبير من الجهات وهي: أولاً، الإدارة العليا للمنظمة؛ وثانياً، لجنة مراجعة الحسابات وفي نهاية المطاف مجلس المديرين أو الهيئات التشريعية/مجالس

(٧) JIU/REP/2006/2، الفقرة ٤.

(٨) توجد أنواع مختلفة من مراجعة الحسابات التي يجريها مراجعو الحسابات الداخليون والخارجيون لشتى الأغراض ولمختلف أصحاب المصلحة.

الإدارة؛ بالإضافة إلى الرأي العام إجمالاً، نتيجة للنداءات الأخيرة من أجل زيادة الشفافية والمساءلة في معالجة أموال دافعي الضرائب.

١٤ - وكان إنشاء مكتب خدمات الرقابة الداخلية من جانب الجمعية العامة[٩] في عام ١٩٩٤ تحولاً رئيسياً نحو زيادة الكفاءة والفعالية و لم يقتصر تأثيره على وجود مكتب واحد يضم المراجعة الداخلية للحسابات والتحقيق والتفتيش والتقييم ورصد البرامج بالأمانة العامة للأمم المتحدة وبعض الصناديق والبرامج ويرأسه وكيل الأمين العام للرقابة الداخلية تحت سلطة الأمين العام[١٠]، ولكنه استحدث أيضاً تقديم التقارير مباشرة إلى الدول الأعضاء للمرة الأولى.

١٥ - وفي مؤسسات منظومة الأمم المتحدة، أُدمجت المراجعة الداخلية للحسابات في كثير من الأحيان مع وظائف الرقابة الأخرى، نظراً لعلاقتها الوثيقة بالتحقيق. فقد يدرك مراجع الحسابات، عند إجراء المراجعة، احتمال وجود تزوير أو فساد أو مخالفة للقوانين. وقد يؤدي ذلك إلى إجراء تحقيق. وعلى العكس، قد يحدد المحقق، في أثناء تحقيقه، مواطن ضعف في الإجراءات أو الضوابط ما قد يؤدي إلى عملية مراجعة للحسابات. وعلى الرغم من أن عمليات التقييم قد تبدو بعيدة عن المراجعة الداخلية للحسابات، فإنها، باعتبارها استعراضات مستقلة توفر معلومات، قد تؤدي إلى عمليات مراجعة إضافية للحسابات و/أو تحقيقات محتملة.

١٦ - وهناك خطوة أخرى هامة تمثلت في انتشار لجان المراجعة الداخلية للحسابات/الرقابة الداخلية في العقد الأخير باعتبارها أداة للحوكمة في منظمات الأمم المتحدة، مع تنوع وتطور مسؤولياتها وعضويتها وتشابهها، وليس تطابقها، مع لجان القطاع الخاص.

١٧ - وتركز المراجعة الخارجية للحسابات في منظومة الأمم المتحدة بصورة رئيسية على توفير الضمان والرأي بشأن حسابات المنظمات وبياناتها المالية. وينبغي في الواقع أن تتكامل طرق المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية للحسابات. فمراجعو الحسابات الداخليون

---

(٩) القرار ٢١٨/٤٨ باء.

(١٠) يشمل ذلك: الأمانة العامة في نيويورك، وجنيف، ونيروبي وفيينا؛ واللجان الإقليمية الخمس؛ وبعثات حفظ السلام؛ والمحاكم الدولية: المحكمة الجنائية الدولية والمحكمة الجنائية الدولية لرواندا ومحكمة العدل الدولية؛ والعمليات الإنسانية والكيانات الأخرى في مختلف إنحاء العالم؛ ومساعدة الصناديق والبرامج المستقلة إدارياً والتابعة لسلطة الأمين العام بناءً على طلبها (مثل المفوضية السامية لحقوق الإنسان، ومكتب الأمم المتحدة المعني بالمخدرات والجريمة، ومفوضية الأمم المتحدة لشؤون اللاجئين، ومؤتمر الأمم المتحدة للتجارة والتنمية، ومركز التجارة الدولية، وبرنامج الأمم المتحدة للبيئة وبرنامج الأمم المتحدة للمستوطنات البشرية)؛ والكيانات الأخرى المرتبطة بالأمم المتحدة التي طلبت خدمات مراجعة الحسابات من مكتب خدمات الرقابة الداخلية (مثل الصندوق المشترك للمعاشات التقاعدية لموظفي الأمم المتحدة، واتفاقية الأمم المتحدة الإطارية بشأن تغير المناخ، واتفاقية الأمم المتحدة لمكافحة التصحر). المصدر: OIOS/IAD Audit Manual, March 2009, p.5.

يتمتعون بمعرفة أعمق بالمنظمة مقارنة بنظرائهم الخارجيين. غير أنهم، خلافاً لمراجعي الحسابات الخارجيين ليسوا مستقلين تماماً عن الإدارة، على الرغم من تمتعهم المفترض بالاستقلال في عملياتهم[١١]. وينبغي أن ينسق مراجعو الحسابات الداخليون والخارجيون فيما بينهم ومع لجان مراجعة الحسابات/الرقابة ومع غيرهم من مقدمي الضمان للمنظمات لزيادة أوجه التآزر وتجنب الازدواج وتعزيز تأثيرهم.

ثانياً – المراجعة الداخلية للحسابات

ألف – التعريف

> إن المراجعة الداخلية للحسابات هي نشاط ضمان ومشورة موضوعي مستقل يستهدف زيادة قيمة عمليات المنظمة وتحسينها. وهي تساعد المنظمة على إنجاز أهدافها باتباع أسلوب منضبط منهجي لتقييم فعالية عمليات إدارة المخاطر والمراقبة والحوكمة وتحسينها[١٢].

١٨ - يتمثل الهدف الرئيسي للمراجعة الداخلية للحسابات في منظومة الأمم المتحدة في مساعدة الرؤساء التنفيذيين في الوفاء بمسؤولياتهم الإدارية تجاه الدول الأعضاء وأصحاب المصلحة الآخرين. وبالإضافة إلى ذلك، تقدم المراجعة الداخلية للحسابات مساهمات مفيدة للهيئات التشريعية/مجالس الإدارة.

باء – خارطة المراجعة الداخلية للحسابات

١٩ - أنشأت جميع المنظمات التي شملها الاستعراض وظيفة للمراجعة الداخلية للحسابات باستثناء منظمة واحدة هي المنظمة العالمية للسياحة التي انضمت إلى منظومة الأمم المتحدة كوكالة متخصصة في عام ٢٠٠٣. وفي هذا الشأن أوصت الوحدة، في استعراضها لإدارة وتنظيم المنظمة العالمية للسياحة بأن تتعاقد الجمعية العامة لهذه المنظمة للحصول على خدمة الرقابة الداخلية مع أي منظمة أخرى من منظمات الأمم المتحدة تكون لديها القدرة على تلبية طلبها، أو توفر الموارد اللازمة لإنشاء ثلاث وظائف لأداء هذه المهمة داخل المنظمة في فترة السنتين ٢٠١٠-٢٠١١[١٣]. وفي سياق الاستعراض الجاري للوحدة، أشار مسؤولو

---

(١١) Jacques Renard, *Theorie et pratique de l'audit interne* (Paris, Editions d'Organisation, 2006),chap.4.

(١٢) Institute of Internal Auditors Research Foundation, *International Professional Practices Framework (IPPF)* (Altamonte Springs, Florida, 2009), p.2.

(١٣) JIU/REP/2009/1، التوصية ٢٢.

المنظمة العالمية للسياحة إلى أن وظيفة الرقابة الداخلية هي قيد الإنشاء. وكانت الخطوة الأولى هي اعتماد ميثاق للرقابة الداخلية في حزيران/يونيه ٢٠١٠. أما الخطوة الثانية فهي وضع إجراءات مفصلة لكل وظيفة من هذه الوظائف بالإضافة إلى دليل للرقابة الداخلية. وتتمثل الخطوة الثالثة في تنفيذ استراتيجية وخطة تنفيذيتين مقترحتين للرقابة الداخلية. ولا يتوقع المفتشون أن يؤدي هذا النهج إلى تأخير بدء هذه الوظائف، وبخاصة فيما يتعلق بالمراجعة الداخلية للحسابات.

جيم - طبيعة عمل المراجعة الداخلية للحسابات

٢٠ - ينبغي أن يجري نشاط المراجعة الداخلية للحسابات تقييماً لعمليات الحوكمة وإدارة المخاطر والمراقبة في المنظمة. وقد أشارت ٩١ في المائة من منظمات الأمم المتحدة التي شملها الاستعراض، في الواقع، إلى أنها تقوم بتقييم عمليات المراقبة، وأشارت نسبة ٨١ في المائة إلى أنها تقوم بتقييم عمليات إدارة المخاطر وتجري نسبة ٨٠ في المائة تقييماً لعمليات الحوكمة. وتجري عمليات مراجعة الحوكمة بصورة منتظمة (٤٣ في المائة) أو بين حين وآخر (٤٨ في المائة) في منظمات الأمم المتحدة. غير أن تقييم عملية الحوكمة لتعزيز قواعد السلوك والقيم تمنح أولوية أعلى في المنظمات المرتبطة بالأمم المتحدة وغير التابعة لها التي شملها الاستعراض (١٠٠ في المائة).

دال - هيكل نشاط المراجعة الداخلية للحسابات

٢١ - في نطاق منظومة الأمم المتحدة، تدمج المراجعة الداخلية للحسابات عادة مع الوظائف الأخرى للرقابة الداخلية؛ وفي جميع الحالات تدمج مع التحقيق على الأقل، باستثناء حالة مفوضية الأمم المتحدة لشؤون اللاجئين[١٤]، ولكنها تدمج أيضاً مع التقييم في ١١ منظمة من مجموع ٢١ منظمة شملها الاستعراض (٥٣ في المائة)، ومع التفتيش في تسع حالات أخرى (٤٣ في المائة). ويوضِّح المرفق الأول تباين المزج بين المراجعة الداخلية للحسابات والتحقيق والتقييم والتفتيش بين منظمة وأخرى. ولا تجتمع كل وظائف الرقابة الداخلية في دائرة واحدة إلا في الأمانة العامة للأمم المتحدة ووكالة الأمم المتحدة لإغاثة وتشغيل اللاجئين الفلسطينيين في الشرق الأدنى (الأونروا)، والمنظمة العالمية للملكية الفكرية والمنظمة العالمية للأرصاد الجوية. ومن مزايا وجود وحدة رقابة مُدمجة وحيدة تحقيق قدر أكبر من المرونة وسرعة الاستجابة والاستقلالية والمصداقية والمساءلة، وتحسين التنسيق وتقليل التداخل، وتحقيق وفورات حجم

(١٤) تستعين مفوضية الأمم المتحدة لشؤون اللاجئين بمكتب خدمات الرقابة الداخلية كمصدر خارجي لأداء نشاط المراجعة الداخلية للحسابات لكنها تحتفظ بوظيفة التحقيق بالإضافة إلى التفتيش في نطاق مكتب المفتش العام. CE/88/5a. para.5.2.

كبيرة وتعزيز الروح المهنية[١٥]. وقد أوصت الوحدة في تقريرها المعنون ''ثغرات الرقابة'' على وجه الخصوص بأن يستعرض الرؤساء التنفيذيون بنية الرقابة الداخلية وأن يُدمجوا وظائف مراجعة الحسابات والتفتيش والتحقيق والتقييم في وحدة واحدة[١٦]. غير أنه بعد مرور أربعة أعوام، ظل الوضع دون تغيير. فقد أشارت عدة منظمات إلى أن هذا النموذج غير قابل للتطبيق عليها، وإنما يمكن تطبيقه بالأحرى على العمليات الكبيرة/المعقّدة.

٢٢ - وتمارس وظيفة مراجعة الحسابات عادةً مركزياً على مستوى المقر الرئيسي للمنظمة، بصرف النظر عما إذا كان لهذه المنظمة أو لم يكن وجود ميداني كبير. وتبين في الاستعراض أن أربع منظمات فقط تطبّق اللامركزية في عملياتها الخاصة بمراجعة الحسابات باللجوء إلى مكاتب أخرى للأمم المتحدة[١٧] (مكتب خدمات الرقابة الداخلية التابع للأمم المتحدة) أو المكاتب الإقليمية (منظمة الأمم المتحدة للأغذية والزراعة وبرنامج الأمم المتحدة الإنمائي) وعمليات حفظ السلام والعمليات الإنسانية وعمليات الطوارئ (مكتب خدمات الرقابة الداخلية التابع للأمم المتحدة). ولدى مفوضية الأمم المتحدة لشؤون اللاجئين مراجعو حسابات مقيمون، وفقاً للاحتياجات العملية لكن تنظيمهم لا يتم على نفس الأساس المستخدَم في المكاتب الإقليمية.

٢٣ - وقد استحدث مكتب خدمات الرقابة الداخلية مفهوم ''مراجعي الحسابات المقيمين'' فيما يخص عمليات حفظ السلام والعمليات الإنسانية وعمليات الطوارئ انطلاقاً من أن باستطاعتهم إضافة قيمة أعلى لقربهم من العمليات الخاضعة لمراجعة الحسابات وإلمامهم بها. غير أن فعاليتهم تتوقف على إجراء عملية اختيار صارمة لضمان تمتعهم بالكفاءات اللازمة كما تتوقف على التناوب المنتظم بغية حماية استقلالهم وقدرتهم على العمل في الظروف الشاقة. وفي هذا الشأن، وجَّه مكتب خدمات الرقابة الداخلية وبرنامج الأمم المتحدة الإنمائي اللذان لديهما أكبر عدد من مراجعي الحسابات المنتدبين (١١٦ في المكتب و٣٢ في البرنامج) نظر المفتشين إلى صعوبة العثور على مرشحين مؤهلين يتمتعون بالكفاءة وبالمهارات اللغوية والخبرات اللازمة. ولهذا السبب، كان معدَّل الشواغر في مكتب خدمات الرقابة الداخلية يناهز ٢٠ في المائة في نهاية عام ٢٠٠٩ فيما يتعلق بوظائف حفظ السلام المموَّلة من خارج الميزانية (A/64/326 (الجزء الثاني)، الشكل الثاني). ومعدل الشواغر المرتفع هذا لا ينفرد به نشاط مراجعة الحسابات الخاصة بحفظ السلام لكنه لوحظ أيضاً في وظائف ميدانية أخرى. ويرى المفتشون أنه قد يلزم إعادة النظر في تطبيق مبدأ مراجعي الحسابات المقيمين لتحسين فعاليته. فمعدل الشواغر المرتفع هذا يؤثر تأثيراً سلبياً على مستوى الضمان المقدم لهذه العمليات.

---

(١٥) JIU/REP/2001/4 و JIU/REP/2006/2، الفقرة ٣٣.

(١٦) JIU/REP/2006/2، التوصية ٦، الصفحة ١٠.

(١٧) في جنيف ونيروبي.

٢٤ - ويركز نشاط المراجعة الداخلية للحسابات عادةً على المجالات الأعلى مخاطر في إجراء عمليات مراجعة الحسابات في المقر والأنشطة/العمليات الرئيسية على نطاق المنظمة. وفي بعض المنظمات، لا تخضع الأنشطة/المكاتب الميدانية لمراجعة متساوية للحسابات بنفس القدر من الانتظام. وقد انتقد بعض المديرين هذا الأمر في أثناء المقابلات التي أُجريت معهم. ولا غرابة في أن تكون توقعات الإدارة أعلى عندما يمارس فريق مراجعي الحسابات عمله في المقر.

٢٥ - ومن ناحية أخرى، تتعاقد بعض المنظمات من الباطن مع شركات محلية لمراجعة الحسابات لزيادة نطاق مراجعتها للحسابات: فمفوضية الأمم المتحدة لشؤون اللاجئين تلجأ لذلك لمراجعة حسابات الشركاء المنفذين، بينما يلجأ برنامج الأمم المتحدة الإنمائي لذلك لمراجعة حسابات المشاريع[١٨]، وحتى عام ٢٠٠٩، استخدمت منظمة الأغذية والزراعة هذه الشركات لمراجعة حسابات بعض المكاتب الميدانية. وحقق التعاقد من الباطن مع الشركات المحلية لمراجعة الحسابات نتائج متباينة وهو موضع شك حتى من ناحية الكفاءة. فكثيراً ما تكون الخدمات الاستشارية الفردية، في الحالات التي تحصل فيها دائرة مراجعة الحسابات على خبرة فردية، أكثر فعالية من الخدمات الاستشارية المقدمة من شركات مراجعة الحسابات[١٩].

هاء - الغرض والسلطة والمسؤولية

٢٦ - تنبع سلطة المراجعة الداخلية للحسابات في الأمم المتحدة من قرار الجمعية العامة ٢١٨/٤٨ باء وما يتصل به من قرارات لاحقة توفّر ولاية شاملة واضحة لمراجعة الحسابات.

٢٧ - وفي معظم المنظمات، تتضمن الأنظمة والقواعد المالية نصاً بشأن المراجعة الداخلية للحسابات. ففي منظمة الأغذية والزراعة على سبيل المثال، تنص المادة العاشرة من النظام المالي وهي المادة المتعلقة بالمراقبة الداخلية على أن يبقى المدير العام على مراقبة مالية داخلية ومراجعة داخلية للحسابات توفّر فحصاً و/أو استعراضاً جارياً فعالاً للمعاملات المالية بغية ضمان الامتثال للقواعد النظامية لتسلّم جميع أموال المنظمة ومواردها الأخرى وعهدها وإنفاقها واتساق الالتزامات أو الواجبات والنفقات مع الاعتمادات أو الأحكام المالية الأخرى التي يُقرها المؤتمر أو مع الأغراض والقواعد والأحكام المتصلة بهذه الأموال؛ والاستخدام المُقتصد لموارد المنظمة.

---

(١٨) غير أنه فيما يتعلق بالمشاريع المنفَّذة على المستوى الوطني، لا يلجأ مكتب مراجعة الحسابات والتحقيق التابع لبرنامج الأمم المتحدة الإنمائي إلى التعاقد من الباطن مع شركات محلية لمراجعة الحسابات من أجل مراجعة حسابات هذه المشاريع المنفَّذة.

(١٩) هذا ما أشار إليه مدير مكتب المراجعة الداخلية للحسابات والتفتيش ومراقبة الإدارة بمنظمة الأغذية والزراعة من واقع خبرته.

٢٨ - وبالمثل، ينص البند ٥-١٥ من النظام المالي والقواعد المالية للأمم المتحدة (ST/SGB/2003/7) على أنه على القائمين بالمراجعة الداخلية استعراض وتقييم استخدام الموارد المالية ومدى فعالية نظم الرقابة المالية الداخلية والإجراءات والضوابط الداخلية الأخرى ذات الصلة ومدى ملاءمتها وتطبيقها وتقديم تقرير عن ذلك وإدخال عناصر مثل الالتزام بالنظام المالي والقواعد المالية وتوخي الاقتصاد والكفاءة والفعالية في استخدام الموارد.

٢٩ - وعلى هذا الأساس، تقتصر ولاية المراجعة الداخلية للحسابات على الامتثال واستخدام الموارد أو في أحسن الأحوال تعزيز عملية الرقابة الداخلية بدلاً من تحسين عمليات الحوكمة وإدارة المخاطر وفقاً لمعايير معهد مراجعي الحسابات الداخليين. وينبغي أن يسمح النظام المالي والقواعد المالية بالوصول التام إلى السجلات والموظفين والأصول وبضمانات أخرى تتعلق بمدة ولاية مديري المراجعة الداخلية للحسابات/الرقابة الداخلية[٢٠] وإجراءات تقديم التقارير. ومن المهم وضع ميثاق مُرضٍ للمراجعة الداخلية للحسابات تُقره الدول الأعضاء ويُدرج في النظام المالي والقواعد المالية.

٣٠ - وينبغي أن يكون ميثاق المراجعة الداخلية للحسابات/الرقابة الداخلية في الواقع الوثيقة التي تُحدّد رسمياً هدف نشاط المراجعة الداخلية للحسابات وسلطته ومسؤوليته. ويشكّل وجود ميثاق للمراجعة الداخلية للحسابات ضرورة مهنية لجميع دوائر مراجعة الحسابات. وفي منظومة الأمم المتحدة، يوجد ميثاق لمراجعة الحسابات لدى جميع المنظمات المشمولة بالمقابلات/الاستقصاءات، باستثناء مكتب خدمات الرقابة الداخلية. وقد أوصت اللجنة الاستشارية المستقلة للمراجعة في تقريرها السنوي لعام ٢٠٠٩ (A/64/288، الفقرة ٢٤) بأن تنظر الجمعية العامة في أن تطلب من الأمين العام توجيه مكتب خدمات الرقابة الداخلية إلى إعداد ميثاق للرقابة الداخلية، واضعاً في اعتباره مختلف قرارات الجمعية العامة ونشرات الأمين العام الموجِّهة لأعمال مكتب خدمات الرقابة الداخلية. وأرجأت الجمعية العامة نظرها في هذا البند إلى الجزء الرئيسي من دورتها السادسة والستين[٢١].

٣١ - ووفقاً لمعايير معهد مراجعي الحسابات الداخليين، ينبغي أن يحدد ميثاق المراجعة الداخلية للحسابات/الرقابة الداخلية موقع المراجعة الداخلية للحسابات داخل المنظمة، ونطاق أنشطة مراجعة الحسابات، وإمكانية الوصول بلا قيود إلى السجلات والموظفين والأصول وطبيعة ونوع عمليات مراجعة الحسابات وأي خدمات استشارية مقدّمة من مراجعي

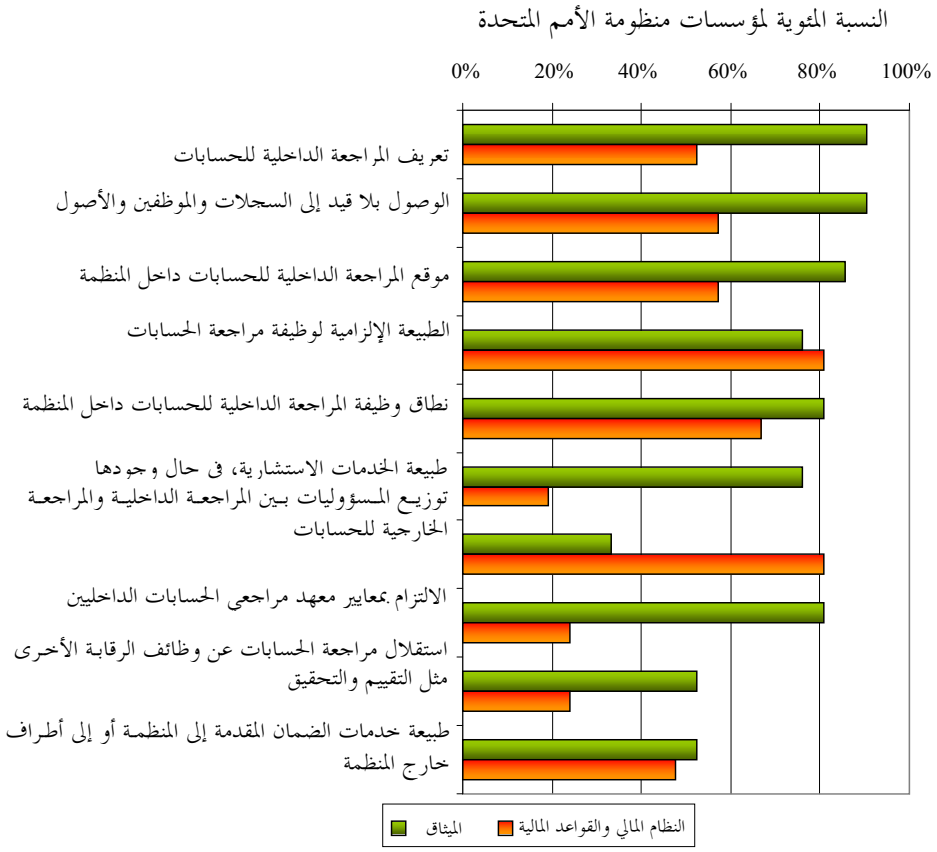
(٢٠) يُقصد بمصطلح ''مدير المراجعة الداخلية للحسابات/الرقابة الداخلية'' مدير دوائر الرقابة بما في ذلك مراجعة الحسابات. ويشير مصطلح ''مدير المراجعة الداخلية للحسابات'' إلى الرئيس المسؤول عن وظيفة المراجعة الداخلية للحسابات فقط. ويمكن أن يعمل هذا المدير تحت رئاسة مدير الرقابة الداخلية أو بصورة مستقلة.

(٢١) قرار الجمعية العامة ٢٣٢/٦٤، الفقرة ٦ والتقرير السنوي للجنة الاستشارية المستقلة للمراجعة لعام ٢٠١٠ (A/65/329)، الفقرتان ٩ و ١٠.

الحسابات الداخليين. وينبغي أن يؤكد الميثاق أيضاً الطبيعة الإلزامية لأنشطة المراجعة الداخلية للحسابات على النحو المنصوص عليه في التعريف، ومدونة قواعد السلوك ومعايير معهد مراجعي الحسابات الداخليين. ويرى المفتشون أن هناك أهمية خاصة لأن يُفرِّق الميثاق بين وظيفة المراجعة الداخلية للحسابات في مواجهة المراجعة الخارجية للحسابات وغيرها من وظائف الرقابة الداخلية، وهو الأمر الأقل حدوثاً. ويتمثل الشرطان اللذان يتكرر إدراجهما في تعريف المراجعة الداخلية للحسابات والوصول إلى السجلات والموظفين والأصول[٢٢]. ومواثيق الرقابة بمنظمات الأمم المتحدة لا تلبي جميعها بالكامل كل مقتضيات المحتوى المذكورة، على نحو ما يتبيّن أدناه وتؤكده دراسة أولية لعينة تشمل ٣٣ في المائة من المواثيق الحالية.

الشكل ١

محتوى ميثاق المراجعة الداخلية للحسابات والنظام المالي والقواعد المالية



(٢٢) يثور التساؤل حول ما إذا كان ينبغي السماح لمراجعي الحسابات الداخليين بالوصول إلى الملفات الطبية.

٣٢ - نظراً لأن ميثاق المراجعة الداخلية للحسابات/الرقابة الداخلية يشكل في حد ذاته اتفاقاً مع الإدارة والهيئة التشريعية/مجلس الإدارة بشأن دور المراجعة الداخلية للحسابات داخل المنظمة وإطاراً لتقييم أداء وظيفة المراجعة الداخلية للحسابات، فينبغي أن يخضع للاستعراض والتحديث بصورة دورية، بمشاركة الإدارة ولجنة مراجعة الحسابات/الرقابة وأن تُقرّه الهيئة التشريعية/مجلس الإدارة في حال إدخال أي تعديل عليه. غير أن هذه الممارسة ليست ممارسة راسخة في جميع المنظمات حتى الآن[٢٣].

التوصية ١

ينبغي أن يستعرض مدير المراجعة الداخلية للحسابات/الرقابة الداخلية، كل ثلاثة أعوام على الأقل، محتوى ميثاق المراجعة الداخلية للحسابات والنظام المالي والقواعد المالية المتصلة بالمراجعة الداخلية للحسابات للامتثال للمعايير الدولية للممارسة المهنية للمراجعة الداخلية للحسابات وأن يقدم نتائج هذا الاستعراض إلى الرئيس التنفيذي ولجنة الرقابة/مراجعة الحسابات، وينبغي أن يعرض أي تغيير مقترَح على الهيئة التشريعية/مجلس الإدارة للموافقة عليه، بغية تعزيز استقلالية وظيفة مراجعة الحسابات ودورها ومركزها وفعاليتها الوظيفية.

واو - الاستقلال والموضوعية

٣٣ - يُعرَّف الاستقلال بأنه التحرر من الشروط التي تهدِّد قدرة نشاط المراجعة الداخلية للحسابات أو مدير مراجعة الحسابات على أداء نشاط المراجعة الداخلية للحسابات بأسلوب لا يشوبه التحيُّز[٢٤]. وينبغي الإشارة إلى أن قضية الاستقلال تزداد حساسية في مجال التحقيق.

٣٤ - وتشير الموضوعية إلى موقف ذهني يخلو من التحيُّز يسمح لمراجعي الحسابات الداخليين بأداء التزام بأسلوب لا يضر بنوعية مراجعة الحسابات ولا يخضع أحكامهم للآخرين. وينشأ تضارب المصالح عندما تكون لمراجِع الحسابات، الذي ينبغي أن يكون محل ثقة، مصالح مهنية أو شخصية متنافسة يمكن أن تؤثر على حكمه المحايد. وحتى لو لم يُسفر هذا التضارب عن فعل

(٢٣) فيما يتعلق بمكتب خدمات الرقابة الداخلية، تستعرض الجمعية العامة، كل خمسة أعوام عادةً، تنفيذ القرار ٢١٨/٤٨ باء الذي يشمل المراجعة الداخلية للحسابات. وقد أسفرت عمليات الاستعراض هذه عن صدور قرارات الجمعية العامة اللاحقة، مثل القرارين ٢٧٢/٥٩ و ٢٦٣/٦٤.

(٢٤) International Professional Practices Framework, IIA Standard 1100.

غير أخلاقي أو غير سليم فإنه قد يخلق مظهر عدم لياقة يمكن أن يقوِّض أداء مراجع الحسابات[٢٥].

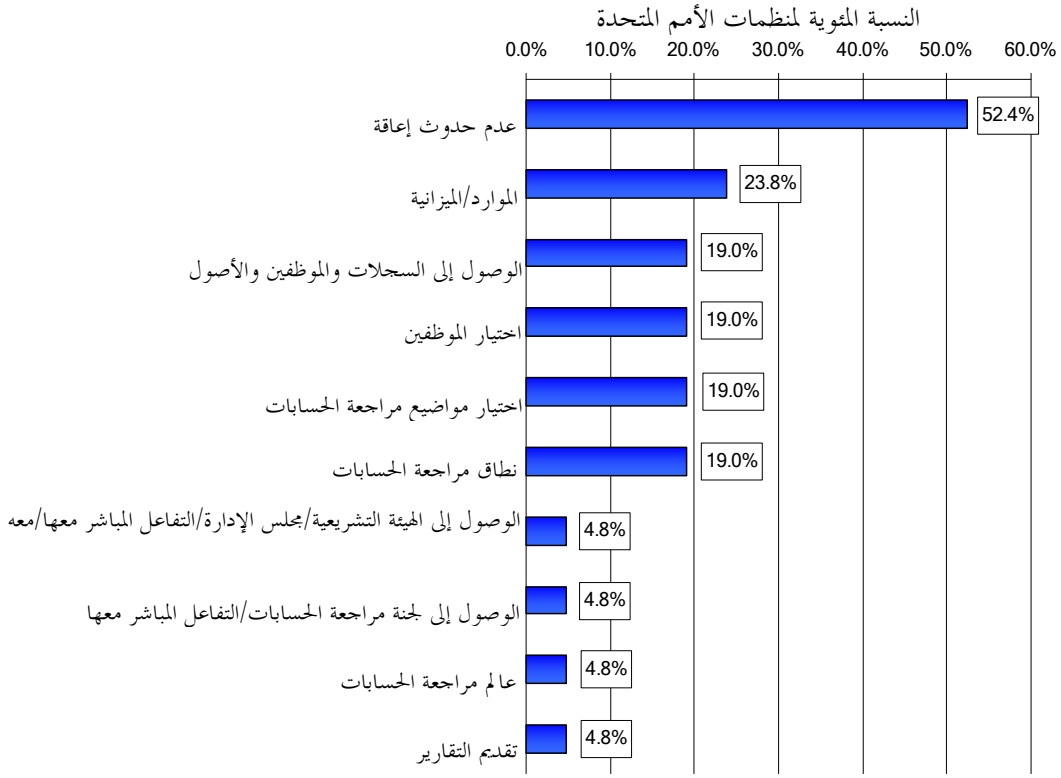
٣٥ - وفي أثناء المقابلات، حدد المفتشون عدداً من التهديدات التي يتعرض لها الاستقلال والموضوعية على مستوى مراجِع الحسابات الفرد ومستوى الالتزام والمستويين الوظيفي والتنظيمي وخلصوا إلى أن وظيفة المراجعة الداخلية للحسابات في منظمات الأمم المتحدة تتمتع إجمالاً بدرجات متفاوتة من الاستقلال الوظيفي والعملي، وأن عمليات مراجعة الحسابات في بعض المنظمات أكثر خطورة من مثيلتها في المنظمات الأخرى. وذُكِر أن الاستقلال يشكل تحدياً/قيداً رئيسياً أمام المراجعة الداخلية للحسابات في ست مؤسسات لمنظومة الأمم المتحدة. وكشف الاستقصاء أيضاً أنه في نصف المنظمات فقط لم تُسجَّل أي إعاقة لاستقلال/موضوعية مراجعة الحسابات/مراجعي الحسابات أو تدخُّل فيهما في السنوات الخمس الأخيرة. وكانت الإعاقة أو التدخُّل أبرز التهديدات المذكورة في مجالات الموارد/الميزانية، والوصول إلى السجلات والموظفين والأصول، واختيار الموظفين، ومواضيع مراجعة الحسابات ونطاق مراجعة الحسابات، على النحو المبين في الشكل ٢ وترد مناقشته بمزيد من التفصيل في الفقرات من ٣٩ إلى ٦٥.

٣٦ - ولدعم استقلال مكتب خدمات الرقابة الداخلية، اقترحت اللجنة الاستشارية المستقلة للمراجعة في تقريرها السنوي الصادر في تموز/يوليه ٢٠٠٩ تعريفاً للاستقلال وأوصت بأن يُطلَب من وكيل الأمين العام لشؤون مكتب خدمات الرقابة الداخلية أن يقدم إلى الجمعية العامة في التقرير السنوي لمكتب خدمات الرقابة الداخلية تأكيداً بأن المكتب كان مستقلاً في فترة الإبلاغ أو يكشف في الحالة العكسية عن أي إعاقة حدثت (A/64/288، المرفق، الفقرة ٢٢). ويلاحَظ أن قضايا الاستقلال تناقش عموماً في التقرير الموجز السنوي الذي يقدمه مدير المراجعة الداخلية للحسابات إلى الهيئة التشريعية/مجلس الإدارة في معظم مؤسسات منظومة الأمم المتحدة.

(٢٥) المرجع نفسه.

الشكل ٢

إعاقة استقلال المراجعة الداخلية للحسابات أو التدخل فيه



٣٧- وفي ضوء هذه الخلفية، يود المفتشون أن يسلِّطوا الضوء على أن أفضل ممارسات الإدارة تستدعي أن يعطي الرؤساء التنفيذيون القدوة فيما يتعلق بحجم التعاون الذي يحصل عليه نشاط المراجعة الداخلية للحسابات لكي يؤدي عمله بدون تدخُّل وباستقلالية تامة. وبالإضافة إلى ذلك، ينبغي، على سبيل الضمان، أن يُعلم مدير المراجعة الداخلية للحسابات/الرقابة الداخلية لجنة مراجعة الحسابات/الرقابة بأي تدخُّل أو تهديد في هذا السياق. ووفقاً لمعايير معهد مراجعي الحسابات الداخليين، ينبغي أيضاً أن يؤكد للهيئة التشريعية/مجلس الإدارة استقلال نشاط المراجعة الداخلية للحسابات.

التوصية ٢

ينبغي أن يؤكد مديرو المراجعة الداخلية للحسابات/الرقابة الداخلية في منظمات الأمم المتحدة سنوياً للجنة مراجعة الحسابات/الرقابة استقلالية نشاط المراجعة الداخلية للحسابات، وينبغي أن تعلم هذه اللجنة الهيئة التشريعية/مجلس الإدارة بأي تهديد لاستقلالية نشاط المراجعة الداخلية للحسابات أو تدخُّل فيه وأن تقترح التدابير التصحيحية بغية تعزيز فعالية هذا النشاط.

١ - تخطيط المراجعة الداخلية للحسابات وأعمالها وإبلاغ نتائجها

٣٨ - يختل الاستقلال الوظيفي لمراجعي الحسابات الداخليين عندما يتدخل المديرون التنفيذيون في عملية تخطيط مراجعة الحسابات و/أو تقديم التقارير عنها لتغيير أولويات التكليفات الخاصة بمراجعة الحسابات أو محتواها/استنتاجاتها أو نتائج الملاحظات(٢٦).

٣٩ - ورغم ضرورة مراعاة المدخلات المقدمة من الإدارة العليا والمجلس أثناء عملية التخطيط، فإن إقرار المديرين التنفيذيين في غالبية المنظمات التابعة للأمم المتحدة (٧٦ في المائة) لخطة مراجعة الحسابات قد يسمح بالتدخل في عملية التخطيط أو يعطي انطباعاً بالتدخل. أما الجانب الإيجابي فيتمثل في ملاحظة المفتشين أن خطط مراجعة الحسابات ترسل إلى المديرين التنفيذيين للعلم فقط، وذلك في الأمم المتحدة، ومنظمة الأمم المتحدة للتربية والعلم والثقافة (اليونسكو)، ومنظمة الأمم المتحدة للطفولة (اليونيسيف)، ومنظمة الصحة العالمية، والمنظمة العالمية للملكية الفكرية.

٤٠ - وفضلاً عن ذلك، فإن اتباع أفضل ممارسات الاستقلال التنظيمي يقتضي إشراك لجان مراجعة الحسابات/الرقابة في استعراض خطة المراجعة الداخلية للحسابات وأي تغييرات مقترحة عليها. وتستعرض تلك اللجان خطط مراجعة الحسابات في ٥٦ في المائة من المنظمات.

٤١ - ويرى المفتشون أنه ينبغي أن يقدم مراجع الحسابات الداخلي ضمانات إلى الرئيس التنفيذي الذي تجرى المعاملات معه. ومن ثم يمكن لذلك المدير أن يسهم في خطة المراجعة

(٢٦) IIA Practice advisory 1110-1 (organizational independence).

الداخلية للحسابات، التي ينبغي أن تستعرضها لجنة مراجعة الحسابات/الرقابة، إن وُجدت[٢٧]. وإن لم توجد تلك اللجنة، فيتعين إنشاؤها.

٤٢ - وفي منظمة الأغذية والزراعة، تشير لجنة المراجعة في تقريرها السنوي لعام ٢٠٠٨[٢٨] إلى ضرورة إجراء المراجعة الداخلية للحسابات على نحو مستقل عند إعداد وتنفيذ استراتيجية مراجعة الحسابات، والخطط، ونشر الموارد. كما توصي بأن توثق التغييرات المقترحة على خطة مراجعة الحسابات من خلال تقدير للأثر وأن تعرض على لجنة المراجعة التماساً لمشورتها. ولكن المدير العام يشير في تعليقاته إلى أن من واجب المفتش العام تلبية أي طلب خاص يتقدم به المدير العام.

٤٣ - ولاحظ المفتشون بالإضافة إلى ذلك أن ست منظمات أخرى شهدت حالات إعاقة أو تدخل في اختيار مواضيع مراجعة الحسابات ونطاقها والمجال المشمول بها.

٤٤ - ويزداد احتمال التدخل في استقلالية المراجعة الداخلية للحسابات عندما يُمنَع مدير المراجعة الداخلية للحسابات/الرقابة الداخلية من التواصل الشفوي والخطي المباشر ومن تبادل الآراء مع الهيئة التشريعية/مجلس الإدارة بشأن نتائج نشاط المراجعة الداخلية للحسابات. ومن بين المنظمات التابعة للأمم المتحدة المشمولة بالمقابلات والاستقصاء، نجد أن مدير المراجعة الداخلية للحسابات/الرقابة الداخلية في الوكالة الدولية للطاقة الذرية ومنظمة الأمم المتحدة للتنمية الصناعية ووكالة الأمم المتحدة لإغاثة وتشغيل اللاجئين الفلسطينيين في الشرق الأدنى (الأونروا) لا يقدمون مطلقاً تقارير إلى الهيئات التشريعية/مجالس الإدارة. وفي منظمة العمل الدولية والمنظمة البحرية الدولية والاتحاد الدولي للاتصالات وصندوق الأمم المتحدة للسكان، لم يقدم مدير المراجعة الداخلية للحسابات/الرقابة الداخلية تقاريره بشكل مباشر، بل قدمها عن طريق الرئيس التنفيذي مقترنة بتعليقاته، إن وُجدت، و/أو لم يعرض التقارير على الدول الأعضاء وغيرها من أصحاب المصلحة و لم يتفاعل معهم، وذلك باستثناء حالة منظمة العمل الدولية واليونسكو وصندوق الأمم المتحدة للسكان وبرنامج الأغذية العالمي، حيث يعرض الرئيس التنفيذي لشؤون مراجعة الحسابات التقرير على أعضاء مجلس الإدارة ويتفاعل مباشرة معهم. وفي المقرر ٢٢/٢٠١٠ الصادر عن المجلس التنفيذي لبرنامج الأمم المتحدة الإنمائي وصندوق الأمم المتحدة للسكان (DP/2010/34، الفقرة ٢٠)، كرر المجلس التنفيذي التأكيد بأن مدير شعبة خدمات الرقابة يحظى بالاستقلالية لكونه مسؤولاً مسؤولية

(٢٧) في حالة منظمة الأغذية والزراعة وبرنامج الأغذية العالمي، فإن لجنة مراجعة الحسابات/الرقابة هي التي تستعرض خطة المراجعة الداخلية للحسابات قبل إبلاغها للمدير التنفيذي.

(٢٨) لجنة المراجعة في منظمة الأغذية والزراعة، الفقرة ٨ من الوثيقة FC/128/18.

مباشرة أمام المجلس التنفيذي عن جميع الأعمال التي تقوم بها الشعبة، وبأنه ينبغي أن تعنون التقارير المقبلة ''تقرير مدير شعبة خدمات الرقابة عن أنشطة المراجعة الداخلية للحسابات والرقابة''.

٤٥ - ووفقاً للمعيار رقم ٢٠٢٠ الصادر عن معهد مراجعي الحسابات الداخليين، ''يتعين على الرئيس التنفيذي لشؤون مراجعة الحسابات أن يبلغ الإدارة العليا والمجلس بخطط نشاط المراجعة الداخلية للحسابات والاحتياجات من الموارد، بما في ذلك التغييرات المؤقتة الهامة، وذلك للاستعراض والموافقة''. وعلى ضوء ذلك المعيار، **يرى المفتشون أن من حق الإدارة العليا تقديم خطة مراجعة الحسابات والاحتياجات من الموارد إلى الهيئة التشريعية/مجلس الإدارة لأغراض الاستعراض والموافقة النهائيين. فإذا كان الرئيس التنفيذي لديه السلطة الأخيرة للاستعراض والموافقة المذكورين، لن يكون للمجلس أية سلطات في هذا الصدد، مما يتناقض مع المعيار المذكور أعلاه.**

٤٦ - وخلص الاستعراض أيضاً إلى أن الهيئات التشريعية/مجالس الإدارة تعرب بشكل متزايد عن عدم رضاها عن إمكانية الاطلاع المحدودة أو المقيدة على نتائج مراجعة الحسابات. فعلى سبيل المثال، كرر المجلس التنفيذي لبرنامج الأمم المتحدة الإنمائي/صندوق الأمم المتحدة للسكان في مقرره ٢٢/٢٠١٠ (DP/2010/34، الفقرة ٢٠) التأكيد على استقلالية شعبة خدمات الرقابة وطلب أن يكون ''مديرها له القول الفصل في تقارير مراجعة الحسابات التي تصدرها الشعبة''. وتتسق تلك التوصية مع أفضل الممارسات التي يود المفتشون تكرارها في منظمات أخرى. وفي الوقت نفسه، يكرر المفتشون التوصية ١١ الواردة في تقرير ثغرات الرقابة بوجوب أن توعز الهيئات التشريعية في كل منظمة من المنظمات إلى رؤسائها التنفيذيين بكفالة أن تقدَّم تقارير سنوية موجزة عن الرقابة الداخلية إلى لجنة مراجعة الحسابات/الرقابة لاستعراضها، على أن تقدم تعليقات الرئيس التنفيذي بشكل منفصل[٢٩].

٤٧ - وعلى ضوء ما تقدم، تكفل التدابير التالي ذكرها استقلالية وظيفة المراجعة الداخلية للحسابات من الناحيتين الإدارية والعملية:

(أ) يكون القائمون على وظيفة المراجعة الداخلية للحسابات مسؤولين أمام الرئيس التنفيذي، ولجنة مراجعة الحسابات/الرقابة، والهيئة التشريعية/مجلس الإدارة؛

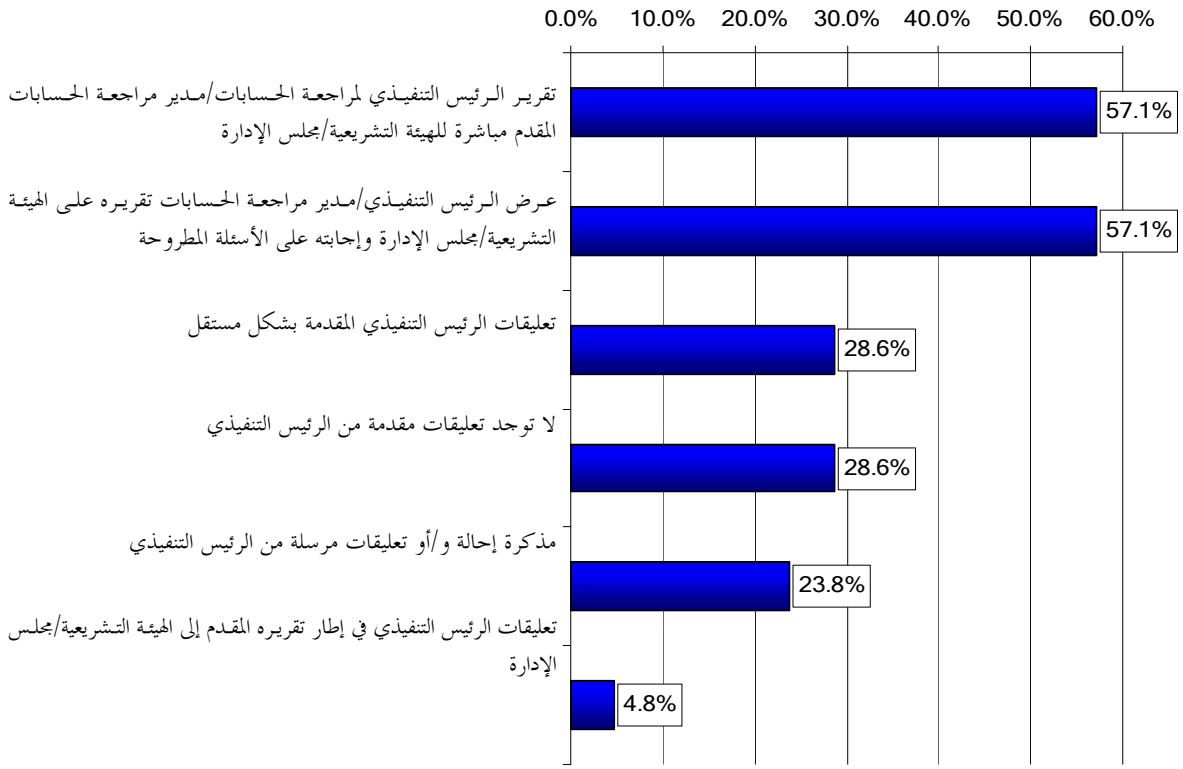
(ب) تُنشأ لجنة لمراجعة الحسابات/الرقابة في حال عدم وجودها، وتشمل ولايتها استعراض خطة العمل والاستنتاجات ومتابعة تنفيذ توصيات المراجعة الداخلية والخارجية للحسابات؛

(٢٩) JIU/REP/2006/2، الصفحة ١٤.

(ج) يدرج مدير المراجعة الداخلية للحسابات في تقريره السنوي للهيئة التشريعية/مجلس الإدارة إشارة إلى وجود تدخل في اضطلاعه بمهامه من عدمه.

الشكل ٣

الإبلاغ السنوي للمراجعة الداخلية للحسابات



التوصية ٣

ينبغي أن توعز الهيئات التشريعية/مجالس الإدارة إلى الرؤساء التنفيذيين للمؤسسات المعنية في منظومة الأمم المتحدة بتيسير تقديم خطط المراجعة الداخلية للحسابات ونتائج المراجعة إلى لجان مراجعة الحسابات/الرقابة، عند الاقتضاء، لاستعراضها.

٢ - اختيار مدير مراجعة الحسابات/الرقابة وتعيينه/فصله

٤٨ - هناك مسألة رئيسية تؤثر على استقلالية وموضوعية مدير المراجعة الداخلية للحسابات/الرقابة الداخلية وعلى وظيفة مراجعة الحسابات، وهي عدم وجود عملية سليمة للاختيار والتعيين/الفصل، وتجديد مدة الخدمة. وتشمل أفضل الممارسات اشتراك لجنة مراجعة الحسابات/الرقابة في العملية المذكورة وإمكانية موافقة الهيئة التشريعية/مجلس الإدارة بهدف الحيلولة دون اتخاذ قرارات إدارية مجحفة وتعسفية.

٤٩ - وخلص الاستعراض إلى أنه في ثماني منظمات، أُفيد بأن المديرين التنفيذيين يختارون مدير المراجعة الداخلية للحسابات/الرقابة الداخلية، ويوافقون على الاختيار في سائر المنظمات، مما يتيح لهم في الحالتين إمكانية منع أي تعيين. وبدا أن لجان مراجعة الحسابات/الرقابة تشارك في تلك العملية في سبع منظمات فقط، بينما تقوم الهيئات التشريعية/مجالس الإدارة باستعراض التعيينات و/أو الموافقة عليها في عشر منظمات. **ويرى المفتشون أنه يتعين قيام لجنة مراجعة الحسابات/الرقابة، إن وُجدت، باستعراض عملية الاختيار والتعليق عليها في كل الأحوال، مع توفير الضمانات اللازمة للهيئات التشريعية/مجالس الإدارة بشأن التعيين المذكور.**

٥٠- وتحدد ثلاث منظمات مدة الخدمة بخمس سنوات غير قابلة للتجديد (وهي منظمة الطيران المدني الدولي والأمم المتحدة وبرنامج الأمم المتحدة الإنمائي)، بينما تكون المدة أربع سنوات قابلة للتجديد مرة واحدة في منظمتين أخريين (وهما برنامج الأغذية العالمي والمنظمة العالمية للملكية الفكرية). وفي إحدى عشرة منظمة، لا توجد قاعدة تحول دون التعيين لاحقاً في المناصب الإدارية بنفس المنظمة. ويرى المفتشون أن أوجه القصور تلك تعوق استقلالية وموضوعية وظيفة المراجعة الداخلية للحسابات ومدير المراجعة الداخلية للحسابات/ الرقابةالداخلية.

٥١ - وبناءً على ذلك، يكرر المفتشون التوصية ١٠ الواردة في تقرير وحدة التفتيش المشتركة عن ثغرات الرقابة[٣٠] والتي تفيد بما يلي: فيما يتصل بتعيين مدير المراجعة الداخلية للحسابات/الرقابة الداخلية، يقرر مجلس الإدارة/الهيئة التشريعية في كل منظمة من المنظمات ما يلي:

(أ) اختيار المرشحين المؤهلين بأسلوب تنافسي على أساس إصدار إعلان عن الوظيفة يُنشر خارجياً على نطاق واسع؛

(ب) يكون التعيين رهناً بالموافقة المسبقة لمجلس الإدارة/الهيئة التشريعية؛

(٣٠) JIU/REP/2006/2، الصفحة ١٣.

(ج) يكون إنهاء الخدمة مشفوعاً بالمبررات الوافية ورهناً بموافقة مجلس الإدارة/الهيئة التشريعية؛

(د) تكون مدة الولاية ما بين ٥ و٧ أعوام غير قابلة للتجديد، ويفضل أن يكون ذلك في كل الأحوال، مع عدم انتظار أي تعيين آخر في نفس المؤسسة التابعة للأمم المتحدة في نهاية مدة الولاية.

٥٢ - ويتعين أن يخضع أداء مراجع الحسابات الداخلي لتقييم مرض للأداء يجرى دورياً، وإلا استمر الأداء غير الفعال لمدة ٥ إلى ٧ أعوام. وبالإضافة إلى ذلك، يتعين التماس رأي لجان مراجعة الحسابات في عمليات الاختيار والفصل. وقبل التعيين، ينبغي تمثيل تلك اللجان في أفرقة إجراء المقابلات و/أو استشارتها في اختيار المراجع الداخلي للحسابات.

٣ - الميزانية والموظفون

٥٣ - ثمة تحد آخر أمام استقلالية وظيفة المراجعة الداخلية للحسابات حدده بالفعل تقرير وحدة التفتيش المشتركة عن ثغرات الرقابة، ويتمثل في الفحص والرقابة من قِبل العملاء/المديرين فيما يخص ميزانية نشاط المراجعة الداخلية للحسابات. وأوصى التقرير بأن تقوم آلية مستقلة باستعراض الميزانية وتقديم توصيات إلى الهيئة التشريعية/مجلس الإدارة بشأن مستوى موارد مراجعة الحسابات، وبأن تقدم الميزانية المقترحة لأعمال المراجعة الداخلية للحسابات بشكل مستقل مشفوعة بتعليقات المدير التنفيذي، إن وُجدت[٣١]. وفي هذا الصدد، لاحظ المفتشون أنه بينما تقر الهيئات التشريعية/مجالس الإدارة الميزانيات العامة للمنظمات، فإنها لا تتلقى الميزانية المقترحة الأصلية الخاصة بنشاط المراجعة الداخلية للحسابات وما يلزمها من احتياجات. وأفادت تسع من المنظمات محل الاستعراض أن الجهات الخاضعة للمراجعة تتدخل أو تتحكم بطريقة ما في عملية ميزانية المراجعة الداخلية للحسابات. **ويكرر المفتشون ضرورة ضمان الفحص المستقل لميزانية نشاط مراجعة الحسابات (المقدمة من مدير المراجعة الداخلية للحسابات بصيغتها الأصلية) بواسطة لجنة مراجعة الحسابات/الرقابة بصفتها هيئة من الخبراء، لتيسير نظر الهيئة التشريعية/مجلس الإدارة فيها.**

٥٤ - وبالمثل، لاحظ المفتشون أن في بعض المنظمات، يمنح الرؤساء التنفيذيون حق اختيار موظفي مراجعة الحسابات أو تعيينهم. ووُجه نظرهم إلى حالات تدخل في عملية اختيار الموظفين في ثلاث منظمات على الأقل. ومن جانب آخر، هناك أيضا خطر إجراء تعيينات لا تتماشى مع السياسات التنظيمية للموارد البشرية إن لم تكن هناك رقابة على قرارات التوظيف. ويرى المفتشون أنه يجب إدارة عملية اختيار موظفي مراجعة الحسابات وترقيتهم

(٣١) JIU/REP/2006/2، التوصية ٩، الصفحة ١٣.

بشكل مستقل عن جهات التنظيم والإدارة في المنظمة، مع كفالة العدالة والشفافية، ومع احترام السياسات المتبعة في المنظمة. ويعتبر المفتشون أنه من أجل ضمان استقلالية ومصداقية العملية، يتعين أن يخوَّل مدير مراجعة الحسابات/الرقابة كامل الصلاحيات اللازمة لاختيار وتعيين موظفيه. وإن لم تكن الإجراءات الاعتيادية المتبعة في المنظمة توفر تلك الاستقلالية والصلاحية، فيمكن أن يستند اختيار موظفي مراجعة الحسابات وتعيينهم إلى توصية فريق استعراضي متخصص ومستقل يضم في عضويته مراجعي حسابات محترفين وموظفاً للموارد البشرية لدواعي الامتثال للإجراءات الواجبة. ويتعين أن يراعي ذلك الفرز سياسات وإجراءات التوظيف المتبعة في المنظمة المعنية على ألا يكون معرضاً لتدخل الإدارة. **وفي هذا الصدد، يرى المفتشون ضرورة استعراض ما هو قائم من عمليات وإجراءات اختيار موظفي مراجعة الحسابات في مؤسسات منظومة الأمم المتحدة وإعادة النظر فيها. وفضلاً عن ذلك، فإن نقص الموارد المخصصة وتأخر التوظيف يشكلان، في جملة أمور، عوائق أمام فعالية أعمال الرقابة.** وقد أُبلغ المفتشون أن اللجنة الاستشارية المستقلة للمراجعة ترى ضرورة إجراء استعراض وإعادة تقييم أساسيين لمجمل عملية التوظيف في الأمم المتحدة.

التوصية ٤

ينبغي أن يضمن المديرون التنفيذيون للمنظمات التابعة للأمم المتحدة اختيار موظفي مراجعة الحسابات وفق نظامي الموظفين الإداري والأساسي، واستناداً إلى المؤهلات والخبرات في مجال مراجعة الحسابات باعتبارها المعيار الرئيسي في الاختيار. وينبغي أن يتم اختيار هؤلاء الموظفين على نحو مستقل عن تأثير جهات التنظيم والإدارة، بما يضمن الإنصاف والشفافية وزيادة الفعالية والاستقلالية في وظيفة المراجعة الداخلية للحسابات.

٤ - إمكانية الوصول إلى السجلات والموظفين والأصول

٥٥ - أُبلغ المفتشون أن مراجعي الحسابات الداخليين يواجهون قيودا في إمكانية الوصول إلى السجلات (بما فيها السجلات الطبية) والموظفين والأصول في أربع من المنظمات التابعة للأمم المتحدة. فعلى سبيل المثال، أشارت اللجنة الاستشارية لمراجعة الحسابات في صندوق الأمم المتحدة للسكان في تقريرها السنوي لعام ٢٠٠٩ إلى أن شعبة خدمات الرقابة كانت عاجزة عن بدء عملية واحدة على الأقل من عملياتها في المراجعة الداخلية للحسابات بسبب عدم إتاحة الوثائق، وواجهت تحديات أخرى في هذا الصدد أثناء قيامها بعملها (DP/FPA/2010/20، المرفق الثاني، الفقرة ٢٩). وسيؤثر هذا النوع من الحوادث بشكل غير مقبول على إنجاز مهام المراجعة

الداخلية للحسابات. ويكرر المجلس التنفيذي في مقرره ٢٢/٢٠١٠ تأكيد أن شعبة خدمات الرقابة يحق لها أن تطلع اطلاعا تاما بحرية ودون قيود على كل سجلات صندوق الأمم المتحدة للسكان، وأن تصل على نفس المنوال إلى الممتلكات المادية والموظفين المرتبطين بأي من مهام الصندوق قيد الاستعراض، ويكرر تأكيد أنه يلزم على جميع الموظفين معاونة الشعبة في الاضطلاع بدورها (DP/2010/34، الفقرة ١٩). **وفي هذا الصدد، يرى المفتشون أن مدير المراجعة الداخلية للحسابات/الرقابة الداخلية ولجنة مراجعة الحسابات/الرقابة يقع على عاتقهما مسؤولية توجيه انتباه الهيئات التشريعية/مجالس الإدارة إلى تلك القيود فيما يصدرانه من تقارير.**

٥ - إعاقة الموضوعية

٥٦ - وفقاً لمعايير معهد مراجعي الحسابات الداخليين، يمتنع مراجعو الحسابات الداخليون عن إجراء المراجعات لأعمال كانوا مسؤولين عنها في السابق. وفضلاً عن ذلك، قبل قبول أي تكليف بإجراء مراجعة حسابات لعمليات قُدمت لها خدمات استشارية، يقع على مراجعي الحسابات التزام بالكشف عما سبق تقديمه من خدمات استشارية، ويتعين على مدير المراجعة الداخلية للحسابات/الرقابة الداخلية اتخاذ إجراءات لتوفير هذا الضمان على النحو اللازم. وبينما كشف ذلك الخطر المحتمل في حوالي نصف دوائر المراجعة الداخلية للحسابات التي تقدم خدمات استشارية بالإضافة إلى المراجعة، فإن تلك الدوائر تطبق بالفعل سياسات الإفصاح فيما يخص تضارب المصالح الذي يمكن أن يضعف من قدرة مراجع الحسابات على الأداء الموضوعي على مستوى عميل المراجعة (في ٧٦ في المائة من المنظمات موضع الاستعراض) وعلى مستوى مهمة المراجعة (٩٥ في المائة).

٥٧ - وتقدم الخدمات الاستشارية، وهي بطبيعتها خدمات مشورة، بناءً على طلب الإدارة، ويقتصر نطاقها على التكليف المتفق عليه بين العميل/المدير والمراجع الداخلي للحسابات. وفي بعض المنظمات، يكتسب ذلك النشاط أهمية متزايدة فيما يتصل باستحداث المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام وإدارة المخاطر في المؤسسة، كما أفادت التقارير الأخيرة لوحدة التفتيش المشتركة بشأن هذين الموضوعين[٣٢] والتقارير السنوية لمديري المراجعة الداخلية للحسابات/الرقابة الداخلية. وقُدمت ورقة عن دور المراجعة الداخلية للحسابات في اعتماد المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام لاجتماع ممثلي دوائر المراجعة الداخلية لحسابات المنظمات التابعة للأمم المتحدة والمؤسسات المالية المتعددة الأطراف في عام ٢٠٠٨[٣٣]. ووضع معهد مراجعي الحسابات

(٣٢) JIU/REP/2010/6 وJIU/REP/2010/4.

(٣٣) برنامج الأغذية العالمي، تقرير المفتش العام، الوثيقة WFP/EB.A/2009/6-E/1، الفقرة ١٨.

الداخليين ورقة موقف عن دور المراجعة الداخلية للحسابات في إدارة المخاطر في المؤسسة. وفضلاً عن ذلك، أبدت وحدة التفتيش المشتركة في تقرير ''ثغرات الرقابة'' تحفظات شديدة على إدراج الخدمات الاستشارية في خدمات الرقابة الداخلية[٣٤]. ويرى المفتشون وجود تضارب مصالح متأصل في تقديم المشورة للإدارة والقيام في الوقت نفسه بالرقابة على عمل الإدارة بناء على تلك المشورة. ولا يمنع ذلك المراجع الداخلي للحسابات من إسداء المشورة عند الطلب مع التأكيد على استقلاليته. ويرى المفتشون أن هذا الدور الاستشاري يتعين أن يركز على التخفيف من المخاطر بأسلوب يتسم بالمبادرة والوقاية، دون أي دور يتعلق بصنع القرار أو بالعمليات ومع كفالة الإفصاح الواجب.

٥٨ - ولمنع أي تعارض في المصالح كذلك، في حالة الادعاء بارتكاب مراجع حسابات داخلي لسلوك لا أخلاقي/فعل غير مشروع/سوء سلوك، يتعين إجراء أي تحقيقات لازمة إما داخل المؤسسة (في وحدة التحقيقات) أو خارجها (من خلال خبير استشاري أو مراجع حسابات خارجي)، وذلك بالتشاور مع رئيس لجنة مراجعة الحسابات/الرقابة. ولم يُنظَّم الإجراء المذكور بعد في ٢٨ في المائة من المنظمات. وفي حال تعلق الادعاء بمدير المراجعة الداخلية للحسابات/الرقابة الداخلية، رأت وحدة التفتيش المشتركة في تقريرها عن ثغرات الرقابة أنه يمكن تكليف هيئة خارجية مستقلة عن منظومة الأمم المتحدة، مثل الوحدة، بإجراء التحقيق[٣٥]، حيث إن المسؤول المذكور مستقل من الناحية الوظيفية ومن ثم لا يعد موظفاً عادياً. ويرى مكتب التحقيقات ومراجعة الحسابات في برنامج الأمم المتحدة الإنمائي أنه يتعين اتباع العملية التأديبية العادية مع اختلاف واحد يتمثل في ضرورة التشاور مع اللجنة الاستشارية للمراجعة في حالة الفصل.

٥٩ - ووفقاً لمعايير معهد مراجعي الحسابات الداخليين، يتعين على المراجعين عدم قبول أتعاب أو هدايا أو دعوات من الجهات الخاضعة للمراجعة، وهو شرط تلتزم به معظم المنظمات موضع الاستعراض. ولكن في ثلث المنظمات فقط، يُطلب من مراجعي الحسابات الداخليين تقديم إقرار ذمة مالية للتنبيه إلى وجود أي مصالح مالية قد تتعارض مع مصلحة المنظمة.

٦٠ - ويكرر المفتشون مقترح وحدة التفتيش المشتركة المذكور في تقرير ثغرات الرقابة بأن توعز الهيئات التشريعية في كل منظمة إلى مديريها التنفيذيين بالتقدم بمقترحات لوضع شروط لإقرار الذمة المالية السري لجميع موظفي الرقابة من الفئة الفنية[٣٦].

---

(٣٤) JIU/REP/2006/2، الفقرة ٣٤.

(٣٥) المرجع نفسه، الفقرة ٣٠.

(٣٦) المرجع نفسه، التوصية ١٦، الصفحة ١٧.

زاي - الكفاءة

٦١ - يجب أن يكون لدى مراجعي الحسابات الداخليين المعارف والمؤهلات والخبرات والمهارات والكفاءات اللازمة للاضطلاع بمسؤوليات مراجعة الحسابات. وعلى صعيد دائرة مراجعة الحسابات، يلزم وجود مزيج يجمع بين الموظفين الأساسيين والخبرة الخارجية بسحب الاقتضاء لسد الثغرات. وقد أشار بعض مديري المراجعة الداخلية للحسابات/الرقابة الداخلية على المفتشين بضرورة مشاركة الهيئات التشريعية في تعيين مراجعي الحسابات الداخليين أو على الأقل استشارتها قبل التعيين، بينما ادعى آخرون أن مشاركة الهيئات التشريعية قد تؤدي إلى إضفاء طابع سياسي على تلك التعيينات.

٦٢ - وتشمل المؤهلات المطلوبة الأكثر شيوعاً الحصول على شهادات مراجع حسابات داخلي معتمد، ومحاسب عام معتمد أو محاسب قانوني، ومدقق معتمد لكشف الغش، ومراجع نظم معلومات معتمد. وبالإضافة إلى ذلك، هناك طلب على المهارات التقنية مثل المعرفة بنُهُج إدارة المخاطر وتكنولوجيا المعلومات، كما يوجد طلب متزايد على المهارات ''الشخصية'' مثل التفكير النقدي والقدرة على التواصل بوضوح[٣٧].

٦٣ - ولكن الاستعراض خلص إلى أن ٥٧ في المائة فقط من المنظمات تشترط حصول مراجعي الحسابات الداخليين على واحدة من الشهادات المهنية المذكورة أعلاه، بينما كان ذلك موضع تشجيع في كل المنظمات تقريباً (٩٣ في المائة). وفي واقع الأمر، أفادت ١٦ من المنظمات موضع الاستعراض بأن ٧٥ في المائة من موظفي الفئة الفنية في مجال مراجعة الحسابات لديهم واحدة على الأقل من تلك المؤهلات.

٦٤ - وهناك خطط للتنمية المستمرة للقدرات المهنية على صعيدي الأفراد والدوائر في معظم الحالات، باستثناء المنظمة البحرية الدولية، حيث لا يوجد فيها نظام رسمي. وفي الواقع، فإن ٣٨ في المائة فقط من المنظمات تكرس ٥ في المائة على الأقل من الميزانية السنوية لمراجعة الحسابات لأغراض التدريب/التنمية المستمرة للقدرات في مجال المراجعة. وتخصص اليونيسيف أعلى اعتماد للتدريب في الميزانية المتعلقة بمراجعة الحسابات، بينما لا تضع المنظمة البحرية الدولية أي اعتماد لذلك. وتجري كل المنظمات عملية رسمية لتقييم أداء مراجعي الحسابات سنوياً. ويتعين تعزيز ذلك باشتراط التنمية المستمرة للقدرات المهنية.

٦٥ - وفي ٨٧ في المائة من المنظمات، باستثناء المنظمة البحرية الدولية والاتحاد الدولي للاتصالات، يُعيَّن الاستشاريون أو شركات مراجعة الحسابات لتكملة الخبرات في دوائر

(٣٧) Pricewaterhouse Coopers (PwC) 2010, "Internal Audit Services - A future rich in opportunity",, p. 16.

مراجعة الحسابات أو جلب الخبرات غير المتوفرة فيها، مثل أعمال المراجعة المتعلقة بتكنولوجيا المعلومات.

٦٦ - وشكا بعض المديرين من مستوى كفاءة مراجعي الحسابات ولا سيما على الصعيد الميداني. فقد ذكر أربعة من مديري المراجعة الداخلية للحسابات/الرقابة الداخلية أن الكفاءة تشكل أحد التحديات الرئيسية التي يواجهونها، إلى جانب الحاجة إلى ما يكفي من الموظفين الأكفاء.

٦٧ - وبالإضافة إلى شرط التمتع بالاقتدار والكفاءة، يتعين على مراجعي الحسابات الداخليين التزام العناية المهنية الواجبة. ويشمل ذلك الامتثال للإطار الدولي للممارسات المهنية، بما في ذلك ما وضعه معهد مراجعي الحسابات الداخليين من معايير ومدونة لقواعد السلوك. ورغم عدم اشتراط منظمتين بأن يلتزم مراجعو الحسابات الداخليون بمدونة قواعد السلوك التي وضعها المعهد، فإن الجميع يلتزم بمدونة قواعد السلوك الخاصة بالمنظمة.

التوصية ٥

ينبغي أن يكفل مديرو المراجعة الداخلية للحسابات/الرقابة الداخلية تمتع الموظفين المعينين بخبرات في مجال مراجعة الحسابات أو غيرها من الخبرات ذات الصلة وكذلك حصولهم على الشهادات المهنية في مجال مراجعة الحسابات أو المحاسبة عند بدء عملهم أو عند ترقيتهم، وفقاً لأفضل الممارسات.

حاء - إدارة نشاط مراجعة الحسابات

٦٨ - يضطلع مدير المراجعة الداخلية للحسابات/الرقابة الداخلية بالمسؤولية عن إدارة عمليات مراجعة الحسابات. وتشمل إدارة نشاط المراجعة، من بين سياسات وإجراءات مناسبة أخرى، استخدام التكنولوجيا الحديثة والتخطيط الفعال المراعي لعناصر المخاطرة.

٦٩ - وتشكل الإجراءات المكتوبة الواضحة عاملاً رئيسياً في الوفاء بالالتزامات بجودة عالية وفي تحديد المعلومات الكافية والموثوقة والمهمة والمفيدة لدعم الملاحظات والتوصيات المتعلقة بمراجعة الحسابات. ووفقاً للمعيار رقم ٢٠٤٠ الذي وضعه معهد مراجعي الحسابات الداخليين ونشرته الاستشارية للممارسات رقم 2040.1، يضع مدير المراجعة الداخلية للحسابات/الرقابة الداخلية السياسات والإجراءات اللازمة لتوجيه نشاط مراجعة الحسابات حتى وإن لم تشمل الأدلة الرسمية لمراجعة الحسابات سوى الأنشطة الرئيسية للمراجعة الداخلية للحسابات. وفي هذا الصدد، يوجد في ٥٧ في المائة من الحالات دليل لسياسات وإجراءات إدارة نشاط مراجعة الحسابات. لكن لا يوجد دليل من هذا النوع في منظمة الطيران المدني الدولي، والمنظمة البحرية الدولية، وبرنامج

الأمم المتحدة الإنمائي، ومنظمة الأمم المتحدة للتنمية الصناعية، والأونروا، ومنظمة الصحة العالمية، والمنظمة العالمية للملكية الفكرية، والمنظمة العالمية للأرصاد الجوية[٣٨]. وقد وضع صندوق الأمم المتحدة للسكان الصيغة النهائية لدليل الالتزام الرقابي (آب/أغسطس ٢٠١٠) وأتاحه على الشبكة الداخلية لجميع الموظفين كمرجع وكذلك للتوعية بنُهُج الرقابة ومنهجيتها وإجراءاتها. أما المنظمات التي ليس لديها أدلة للمراجعة الداخلية للحسابات/الرقابة الداخلية فلديها إجراءات تشغيل مستقلة شاملة إلى حد ما، باستثناء منظمة الطيران المدني الدولي والأونروا اللتين ليس لديهما دليل ولا إجراءات تشغيل.

٧٠ - ويتيح استخدام تقنيات مراجعة الحسابات بمساعدة الحاسوب تغطية أكبر، وإجراء اختبارات محددة الهدف، ورصداً مستمراً. ولكن تكلفتها أكبر من أن تتحملها العديد من دوائر مراجعة الحسابات. وأفادت منظمة الأغذية والزراعة، والمنظمة البحرية الدولية، والأمم المتحدة، وبرنامج الأمم المتحدة الإنمائي، وصندوق الأمم المتحدة للسكان، واليونيسيف، وبرنامج الأغذية العالمي بحيازتها تلك النظم. وتقر خمس منظمات بأن استعمال التكنولوجيا يشكل تحدياً رئيسياً (وهي اليونسكو، وصندوق الأمم المتحدة للسكان، ومنظمة الأمم المتحدة للتنمية الصناعية، والاتحاد البريدي العالمي، والأونروا).

١ - التخطيط المراعي لعناصر المخاطرة

٧١ - يتعين أن يضع مدير المراجعة الداخلية للحسابات/الرقابة الداخلية الخطط المراعية لعناصر المخاطرة من أجل تحديد أولويات نشاط مراجعة الحسابات وفقاً لمستويات المخاطرة المحددة. وإن لم تتوفر الموارد الكافية، فسيتعين على مدير المراجعة الداخلية للحسابات الإعلام بذلك وتفسيره بوضوح. وقد أعلنت معظم دوائر مراجعة الحسابات في الأمم المتحدة وجود خطط مراعية لعناصر المخاطرة لديها.

٧٢ - ويتعين في وضع تلك الخطط مراعاة الإطار الذي تتبعه المنظمة لإدارة المخاطر في المؤسسة. ولكن الإدارة هي المسؤولة عن وضع ذلك الإطار وإنشاء سجل للمخاطر. ووفقاً لتقرير وحدة التفتيش المشتركة ذي الصلة[٣٩]، لا تزال العديد من المنظمات التابعة للأمم المتحدة في المراحل التمهيدية لإطار إدارة المخاطر في المؤسسة، فهي إما تعد وثائق السياسات والإطار أو تجري عمليات التجريب/المرحلة الأولى. وتعد المنظمة البحرية الدولية وبرنامج الأمم المتحدة الإنمائي في مرحلة متقدمة نسبياً في هذا الخصوص مقارنة بالمنظمات الأخرى؛ ولكن

---

(٣٨) تعمل منظمة الصحة العالمية على وضع دليل جديد للرقابة. ومشروع ذلك الدليل قيد الاستعراض الداخلي في الوقت الحاضر.

(٣٩) JIU/REP/2010/4.

التنفيذ فيهما لم ينضج بعد و لم يُدمج في العمليات والثقافة المؤسسية. وهناك بضع منظمات أخرى لم تنظر في المسألة بعد. وفي إعداد خطة مراجعة الحسابات، أفادت معظم المنظمات التي شملها الاستقصاء بأنها تراعي ما هو قائم أو قيد الإعداد من أطر إدارة المخاطر في المؤسسة وفقاً لدرجة نضجها، وأنها تجري تقييماتها الخاصة للمخاطر استناداً إلى منهجية قائمة أو معدة داخلياً لتقييم المخاطر، وباستخدام تقديرها الخاص في تحديد مستويات المخاطر لأغراض مراجعة الحسابات، وهو ما تكمله مدخلات من الإدارة العليا ولجنة مراجعة الحسابات/الرقابة في معظم المنظمات. وبالمثل، حسّن تنفيذ نظام تخطيط الموارد في المؤسسة من كفاءة عمليات المراجعة الداخلية للحسابات في برنامج الأمم المتحدة الإنمائي وصندوق الأمم المتحدة للسكان. ومن ثم، عندما يصل تنفيذ مشروعي إدارة المخاطر في المؤسسة وتخطيط الموارد في المؤسسة مرحلة النضج في المنظمات التابعة للأمم المتحدة، ستتحسن الاستفادة منه في عملية تخطيط مراجعة الحسابات المراعي لعناصر المخاطرة.

٧٣ - ونظراً لوجود قدر كبير من ''مخاطر المس بالسمعة'' ينطوي عليه التوسع في التمويل من خارج الميزانية ووجود خطر الغش وإساءة التصرف، هناك حاجة إلى ضوابط ورقابة صارمة على تلك الأموال. وبالإضافة إلى ذلك، يبدو أن انعدام الضوابط الفعالة على الأموال غير القابلة للاستهلاك وحصرها في سبيله لأن يصبح مشكلة بنيوية. وفي هذا الصدد، ترى اللجنة الاستشارية المستقلة للمراجعة أن بإمكان مكتب خدمات الرقابة الداخلية أن يضيف قيمة إلى عمله الرقابي بإجراء المزيد من عمليات المراجعة للمسائل الشاملة البنيوية والمشتركة بين عدة قطاعات. ولذلك أوصت اللجنة في تقريرها لعام ٢٠١٠ بأن يولي مكتب خدمات الرقابة الداخلية، عند إعداد خطة عمله، المزيد من التركيز على عمليات مراجعة المسائل المشتركة بين عدة قطاعات (مراجعة أفقية للحسابات) من أجل تحديد القضايا البنيوية السائدة التي يتعين أن تعالجها الإدارة على سبيل الأولوية (A/65/329، المرفق، الفقرة ٨). ويلزم أولاً التحديد الواضح للمجال الفعلي لمراجعة الحسابات[٤٠]. وفضلاً عن ذلك، يتعين في تحضير خطة مراجعة الحسابات تحديد مستوى المخاطر (مرتفع أو متوسط أو منخفض) لكل مجال/نشاط، ويتعين تخصيص الموارد وفقاً لذلك، بما يُنشئ دورة لمراجعة الحسابات لمختلف تكليفات المراجعة. ويتعين إخطار الرئيس التنفيذي ولجنة مراجعة الحسابات/الرقابة بأي قيود على الموارد يجري تحديدها ويكون لها أثر على مستوى الضمانات المقدمة. إلا أن نصف المنظمات تقريباً أفادت

(٤٠) من أجل وضع تعريف فعال للمجال المشمول بمراجعة الحسابات، يقسم مراجعو الحسابات المنظمة بأسرها إلى أنشطة أو وحدات يمكن تناولها ومراجعة حساباتها (مثلاً، السياسات والإجراءات والممارسات؛ ووحدات الأعمال؛ ونظم تكنولوجيا المعلومات؛ والعقود الكبرى؛ والمهام، مثل المحاسبة أو العمليات)، ويمكن تقسيمها بعدد من الطرق.

بأنها لا تنفذ دورة لمراجعة الحسابات وفق مستوى المخاطر أو أن الدورة لا تكفي لضمان مستوى مقبول للمخاطر.

٧٤ - وأخيراً، جرت الإشارة إلى أن أعمال مراجعة الحسابات تستند في الغالب إلى المخاطر المتأصلة[٤١] لا المخاطر المتبقية[٤٢]. ويؤثر إعمال عنصر المخاطر المتأصلة في نموذج مخاطر مراجعة الحسابات على قدر الجهد الذي يبذله مراجع الحسابات لجمع الأدلة، كما يزيد الاحتياجات من الموارد بقدر كبير. ويرجع ذلك إلى عدم قيام الإدارة بعد بالتطبيق الكامل لمفهوم إدارة المخاطر في المؤسسة ولإطار الرقابة الداخلية، وإلى عدم وجود نظام موثوق للرقابة الداخلية والبيئة غير المستقرة للرقابة في بعض العمليات الميدانية. وانتقدت اللجنة الاستشارية المستقلة للمراجعة هذا النهج في التخطيط ودعت إلى مراعاة ''تأثير الضوابط التي وضعتها الإدارة لتقييم المخاطر المتبقية'' (A/64/288، الفقرة ٩ 'ب'). ويتفق المفتشون مع هذا المقترح.

التوصية ٦

ينبغي أن تستعرض لجان مراجعة الحسابات/الرقابة، بحسب الاقتضاء، الاحتياجات وعملية التخطيط المراعية لعناصر المخاطرة للمراجعة الداخلية للحسابات، وتوفر التوجيه بشأن كيفية تحسينها.

طاء - موارد مراجعة الحسابات

٧٥ - تشكل المراجعة الداخلية للحسابات في المنظمات التابعة للأمم المتحدة نشاطاً أساسياً/إلزامياً يمول إما من الميزانية العادية (٤٨ في المائة) أو من مزيج من الموارد العادية والموارد الخارجة عن الميزانية (٤٨ في المائة). ولا يمول نشاط المراجعة الداخلية للحسابات من الموارد الخارجة عن الميزانية بالكامل إلا في مفوضية الأمم المتحدة لشؤون اللاجئين.

(٤١) تمثل المخاطر المتأصلة المخاطر قبل النظر في تأثير الضوابط الداخلية. ولتقييم المخاطر المتأصلة، يتعين أن يراعي مراجع الحسابات طابع العمل التجاري، ونزاهة الإدارة، ودوافع العميل، ونتائج أعمال مراجعة الحسابات السابقة، من بين أمور أخرى. وعادة ما يضع مراجعو الحسابات عاملاً مرتفعاً للمخاطر المتأصلة في أول أعمال المراجعة ثم يخفضونه في التكليفات الأخرى، إن أمكن للمراجعة إثبات أن الضوابط ستتحسن. (Arens and Loebbecke, *Auditing: An Integrated Approach* (Prentice Hall, 1999), p. 262).

(٤٢) المخاطر المتبقية بعد اتخاذ الإدارة إجراءات للحد من أثر حدث ضار ناتج عن خطر ما، ومن إمكانية وقوعه. (مسرد معهد مراجعي الحسابات الداخليين، يرد في الصفحة الشبكية التالية: http://lsp.learncia.com/cia30common/iia-glossary?search_letter=r).

٧٦ - وتتمثل خيارات التوظيف لنشاط مراجعة الحسابات فيما يلي: (أ) وجود فريق مكرس لمراجعة الحسابات داخل المنظمة؛ (ب) الاستعانة بمصادر مشتركة؛ (ج) الاستعانة بمصادر خارجية. وعادة ما يكون الخيار الأول موجوداً في المنظمات الكبيرة ذات العمليات الواسعة النطاق. أما الاستعانة بمصادر مشتركة، حيث يوفر مقدم خدمات خارجي الدعم لفريق مراجعة الحسابات الموجود داخل المنظمة بمهارات تكميلية، فيتزايد استخدامه في القطاعين الخاص والعام. ويشيع تطبيقه في الأمم المتحدة في ٨٦ في المائة من المنظمات. ويتيح هذا الخيار قدراً أكبر من المرونة في زيادة الحجم أو تقليصه حسب الحاجة.

٧٧ - وبخلاف شرط إبلاغ الإدارة والهيئات التشريعية/مجالس الإدارة بخطة مراجعة الحسابات والاحتياجات من الموارد، لم يصدر عن معهد مراجعي الحسابات الداخليين معيار للتوجيه بشأن حجم نشاط مراجعة الحسابات. وبوجه عام، يعتمد مستوى الموارد المخصصة للمراجعة الداخلية للحسابات على حجم عمليات المنظمة، ودرجة اللامركزية، ومستوى ودرجة تعقيد ما تواجهه المنظمة وما هي مستعدة لقبوله من مخاطر، والمسؤوليات الموكلة إلى أعمال المراجعة الداخلية للحسابات بما في ذلك ما يتصل بمهام الرقابة الأخرى. وهناك عوامل إضافية هي مستوى موظفي مراجعة الحسابات وكفاءتهم وهيكل وظيفة مراجعة الحسابات[٤٣].

٧٨ - ويلزم أن تستند كل عملية لمراجعة الحسابات إلى جملة أمور من بينها تقييم المخاطر، ودرجة تعقيد الغش وتاريخه، والأخطاء أو مشاكل إعداد الحسابات. ولكن في غياب صيغة متفق عليها، حددت وحدة التفتيش المشتركة في تقرير ثغرات الرقابة متطلبات دنيا لإنشاء وحدات للرقابة الداخلية في المنظمات التابعة للأمم المتحدة، تنطبق على المراجعة الداخلية للحسابات، بحسب الاقتضاء[٤٤]. وبناء على ما تقدم، ينبغي أن تدير منظمة ما ٢٥٠ مليون دولار من دولارات الولايات المتحدة كحد أدنى على مدى فترة سنتين لتبرير إنشاء وحدة للرقابة الداخلية تكلف حوالي ٢,١٣ مليون دولار وتضم ثلاثة موظفين من الفئة الفنية وما يكفي من موظفي الدعم. ولأغراض المراجعة الداخلية للحسابات، اقتُرح لكل مراجع حسابات مدى يتراوح بين ٦٠ و١٠٠ مليون دولار لكل فترة سنتين، مع مراعاة ما إذا كانت المنظمة تمارس عملها في المقر أو في الميدان. أما لأقل من ٢٥٠ مليون دولار، فيكون وجود الوحدة غير مبرر ويتعين لتوفير الخدمات الاستعانة بمصادر خارجية أو بمنظمة أخرى من المنظمات التابعة للأمم المتحدة تكون لديها القدرة على توفير الخدمة. واستناداً إلى تلك الصيغة،

(٤٣) R. Hirth, "FAQs about integral audit and new regulatory requirements", *The CPA Journal* (May 2005) متاح على الصفحة الشبكية التالية: www.nysscpa.org/cpajournal/2005/505/perspectives/p12.htm.

(٤٤) JIU/REP/2006/2، المرفق الأول، الفرع باء.

كانت هناك ١١ منظمة دون المدى المقترح لوجود وحدة للرقابة في وقت إعداد هذا التقرير[٤٥].

٧٩ - ومنذ عام ٢٠٠٦، زادت الموارد المخصصة لمراجعة الحسابات في ١٢ منظمة؛ وكانت الزيادة كبيرة في بعضها مثل منظمة الأغذية والزراعة، وبرنامج الأمم المتحدة الإنمائي، ومفوضية الأمم المتحدة لشؤون اللاجئين، ومنظمة الصحة العالمية، ومكتب الأمم المتحدة لخدمات المشاريع. وأُنشئت في مكتب خدمات الرقابة الداخلية ٢٢ وظيفة جديدة في فترة السنتين ٢٠٠٨[٤٦]-٢٠٠٩[٤٧]، تمثل زيادة نسبتها ١٤ في المائة[٤٨]. ولم تقل الموارد المخصصة لمراجعة الحسابات في السنوات الخمس الماضية إلا في منظمة الطيران المدني الدولي ومنظمة الأمم المتحدة للتنمية الصناعية[٤٩].

٨٠ - ويتراوح في الوقت الراهن عدد الموظفين المتفرغين من الفئة الفنية في مجال المراجعة الداخلية للحسابات، حسب المنظمة، من ١ في الاتحاد البريدي العالمي إلى ١٧٥ في الأمم المتحدة. ولا يوجد سوى مراجع داخلي للحسابات أو اثنين في منظمة الطيران المدني الدولي، والمنظمة البحرية الدولية، ومنظمة الأمم المتحدة للتنمية الصناعية، والمنظمة العالمية للملكية الفكرية.

٨١ - وأعرب العديد من مديري المراجعة الداخلية للحسابات للمفتشين عن رضاهم العام بمستوى الموارد المتاحة للاضطلاع بنشاط مراجعة الحسابات، إلا أن ٤٠ في المائة أشاروا إلى

(٤٥) JIU/REP/2006/2، الفقرات ٤٥ إلى ٤٨، التوصية ١٤، والمرفق الأول.

(٤٦) إضافة إلى ما مجموعه ١٥٥ وظيفة (٤١ وظيفة ممولة من الميزانية العادية و ١١٤ وظيفة ممولة من موارد خارجة عن الميزانية) في الفترة ٢٠٠٦-٢٠٠٧، و ١٧٧ وظيفة في الفترة ٢٠٠٨-٢٠٠٩ (٤٨ وظيفة ممولة من الميزانية العادية و ١٢٩ وظيفة ممولة من موارد خارجة عن الميزانية بما يشمل وظائف من مصادر أخرى لا تتطلب موافقة الجمعية العامة).

(٤٧) تستعرض اللجنة الاستشارية المستقلة للمراجعة، بما يتفق مع اختصاصاتها، الاحتياجات من الموارد لمكتب خدمات الرقابة الداخلية.

(٤٨) ظلت الميزانية الإجمالية المخصصة للرقابة في منظمة الأمم المتحدة للتنمية الصناعية دون تغيير خلال الفترة نفسها، بينما اتسع نطاق ولاية التحقيق.

(٤٩) أبلغت المنظمة العالمية للأرصاد الجوية وحدة التفتيش المشتركة بأنه في الدورة الثانية والستين للمجلس التنفيذي للمنظمة (حزيران/يونيه ٢٠١٠)، دعا المجلس لجنة مراجعة الحسابات في المنظمة إلى النظر في اجتماعها التالي في ''الوظائف الأساسية التي يتعين على مكتب الرقابة الداخلية أداءها، وتقديم توصيات بشأن مستويات توفير الموارد استناداً إلى هذه الوظائف الأساسية، مع أخذ أولويات المنظمة في الحسبان'' (المنظمة العالمية للأرصاد الجوية، ''المجلس التنفيذي، الدورة الثانية والستون، جنيف ٨-١٨ حزيران/يونيه ٢٠١٠، التقرير النهائي الموجز مع القرارات''، الوثيقة رقم ١٠٥٩، الفقرة ٧-٢-٣٧). وأُدرجت هذه التوصية باعتبارها أحد البنود التي يلزم اتخاذ إجراءات بشأنها في جدول أعمال الاجتماع الخامس عشر للجنة مراجعة الحسابات بالمنظمة العالمية للأرصاد الجوية (تشرين الأول/أكتوبر ٢٠١٠).

أن مسألة الموارد تشكل حالياً تحدياً/قيداً كبيراً أمام وظيفة المراجعة الداخلية للحسابات في منظمة الطيران المدني الدولي، ومنظمة العمل الدولية، والمنظمة البحرية الدولية، ومنظمة الأمم المتحدة للتنمية الصناعية، والأونروا، والاتحاد البريدي العالمي، والمنظمة العالمية للملكية الفكرية، والمنظمة العالمية للأرصاد الجوية. وفي الوقت الراهن، لم تعلن سوى منظمتين تطبيق الصيغة المذكورة أعلاه التي وضعتها وحدة التفتيش المشتركة (وهما صندوق الأمم المتحدة للسكان والمنظمة العالمية للأرصاد الجوية. وأشار المفتشون إلى أنه بتطبيق تلك الصيغة، سيتعين على المنظمة البحرية الدولية والاتحاد البريدي العالمي والمنظمة العالمية للأرصاد الجوية أن تستعين بمصادر خارجية لإجراء نشاط مراجعة الحسابات مع منظمة أخرى، بينما لم تبلغ ٧٠ في المائة من المنظمات المدى المحدد من حيث عدد المراجعين، على النحو المبين أدناه. وفي الحالتين، يعد نشاط مراجعة الحسابات ضعيفاً للغاية، ويرى المفتشون ضرورة تعزيزه.

الجدول ١

ميزانية وملاك موظفي نشاط مراجعة الحسابات

المنظمة	ميزانية ٢٠٠٩ (بملايين دولارات الولايات المتحدة)		عدد الموظفين من الفئة الفنية في مجال المراجعة الداخلية للحسابات وفق الصيغة التي وضعتها وحدة التفتيش المشتركة (مدى)		عدد الموظفين من الفئة الفنية في مجال المراجعة الداخلية للحسابات	ملاحظات
	مجموع الميزانية: الميزانية العادية + الموارد الخارجة عن الميزانية[أ]	ميزانية المراجعة الداخلية للحسابات				
منظمة الأغذية والزراعة	١ ٢٧١،٧	٣،٧	٢٣	٤٢	١٦	دون النطاق
الوكالة الدولية للطاقة الذرية	٥٨٢،٦	١،٠	١١	١٩	٥	دون النطاق
منظمة الطيران المدني الدولي[ب]	٣٢٥،٩	٠،٨	٦	١١	١	دون النطاق
منظمة العمل الدولية	٥٨٢،٩	١،٣	١١	١٩	٥	دون النطاق
المنظمة البحرية الدولية[ج]	٨١،٩	٠،٤	١	٣	٢	داخل النطاق
الاتحاد الدولي للاتصالات	١٣٦،٦	٠،٦	٢	٥	٣	داخل النطاق
الأمم المتحدة[د]	١٠ ٤٨١،٨	٣٢،١	١٩١	٣٤٩	١٧٥	دون النطاق
برنامج الأمم المتحدة الإنمائي	٥ ١٤٣،٩	٨،٤	٩٤	١٧١	٤٥	دون النطاق
اليونسكو	٦٠٩،٠	٢،٠	١١	٢٠	١٢	داخل النطاق
صندوق الأمم المتحدة للسكان	٧٨٣،٠	٢،٠	١٤	٢٦	١٠	دون النطاق
مفوضية الأمم المتحدة لشؤون اللاجئين	١ ٧٤٩،٤	٣،٥	٣٢	٥٨	١٨	دون النطاق
اليونيسيف[هـ]	٣ ٤٦٩،٠	٥،٩	٦٣	١١٦	٢٥	دون النطاق
منظمة الأمم المتحدة للتنمية الصناعية[و]	٣٢٥،٤	١،٠	٦	١١	٢	دون النطاق
الأونروا	٩٤٠،٥	٢،٠	١٧	٣١	٤	دون النطاق
مكتب الأمم المتحدة لخدمات المشاريع[ز]	١ ٣٩٠،٠	١،٦	٢٥	٤٦	٥	دون النطاق
الاتحاد البريدي العالمي[ج]	٥١،١	٠،٢	١	٢	١	داخل النطاق
برنامج الأغذية العالمي	٣ ٥٠٧،٨	٣،١	٦٤	١١٧	١٦	دون النطاق
منظمة الصحة العالمية[ج،ح]	١ ٧٨٨،٧	٣،٥	٣٣	٦٠	١٢	دون النطاق
المنظمة العالمية للملكية الفكرية	٣١٤،٩	٠،٤	٦	١٠	١	دون النطاق
المنظمة العالمية للأرصاد الجوية	٨٦،٨	٠،٦	٢	٣	٣	داخل النطاق

ملاحظات

* صيغة وحدة التفتيش المشتركة: أكثر من ٢٥٠ مليون دولار من دولارات الولايات المتحدة في كل فترة سنتين (١٢٥ مليون دولار سنوياً) لكل منظمة، وما يتراوح بين ٦٠ مليون و ١١٠ ملايين دولار في كل فترة سنتين (ما بين ٣٠ مليون دولار و ٥٥ مليون دولار سنوياً) لكل مراجع حسابات تبعاً لما إذا كانت العمليات في المقر أو في الميدان.

(أ) المصدر (باستثناء إدارة عمليات حفظ السلام، ومنظمة الأمم المتحدة للتنمية الصناعية، ومكتب الأمم المتحدة لخدمات المشاريع، والاتحاد البريدي العالمي): مذكرة الأمين العام عن الحالة المالية والمتعلقة بالميزانية في مؤسسات منظومة الأمم المتحدة (A/65/187)، الجدول ١ (الميزانيات العادية المعتمدة (١٩٩٦-٢٠١١)) والجدول ٢ (الموارد الخارجة عن الميزانية، من دون ''المساهمات العينية'') من الإحصاءات المالية الصادرة عن مجلس الرؤساء التنفيذيين والمجمعة في عام ٢٠١٠.

(ب) فيما يتعلق بمنظمة الطيران المدني الدولي، تشير ''ميزانية المراجعة الداخلية للحسابات'' إلى أعمال المراجعة الداخلية للحسابات والتقييم والتحقيق.

(ج) تدرج المنظمة البحرية الدولية والاتحاد البريدي العالمي ومنظمة الصحة العالمية، مدير المراجعة الداخلية للحسابات/الرقابة الداخلية في ''عدد الموظفين الحاليين من الفئة الفنية في مجال المراجعة الداخلية للحسابات''.

(د) تشمل ''الميزانية الإجمالية'' للأمم المتحدة ميزانية إدارة عمليات حفظ السلام في الفترة من ١ تموز/يوليه ٢٠٠٨ إلى ٣٠ حزيران/يونيه ٢٠٠٩ (٧ ٠٩٣,٤ مليون دولار من دولارات الولايات المتحدة).

(هـ) بالنسبة لليونيسيف، تضم ''ميزانية المراجعة الداخلية للحسابات'' و ''الموظفون من الفئة الفنية'' المراجعة الداخلية للحسابات والتحقيق.

(و) تشير ميزانية منظمة الأمم المتحدة للتنمية الصناعية إلى مجال مراجعة الحسابات (خدمات الرقابة الداخلية) بما يشمل خدمات المنظمة المذكورة والخدمات الرئيسية المشتركة للمنظمات التي تتخذ من فيينا مقراً لها. ويشمل عمودا ''ميزانية المراجعة الداخلية للحسابات'' و ''عدد الموظفين الحاليين من الفئة الفنية في مجال المراجعة الداخلية للحسابات'' مراجعة الحسابات والتحقيق.

(ز) مصدر ''الميزانية الإجمالية'' لمكتب الأمم المتحدة لخدمات المشاريع: تقديرات ميزانية مكتب الأمم المتحدة لخدمات المشاريع لفترة السنتين ٢٠٠٨-٢٠٠٩ (DP/2008/13).

(ح) بالنسبة لمنظمة الصحة العالمية، تشمل ''ميزانية المراجعة الداخلية للحسابات'' كل خدمات الرقابة الداخلية، أي خدمات مراجعة الحسابات والتقييم والتحقيق، وتشير "الميزانية الإجمالية" إلى المجال المشمول بها والذي يضم الدعم المقدم لشراكات مختارة تستضيفها منظمة الصحة العالمية.

٨٢ - وفي هذا الخصوص، يرى المفتشون أنه عندما يبرر حجم المعاملات في المنظمة زيادة عدد موظفي مراجعة الحسابات من الفئة الفنية أو حتى عندما يتعين الاستعانة بمصادر خارجية، فإن مسؤولية وضع المبررات تقع على عاتق مدير المراجعة الداخلية للحسابات/الرقابة الداخلية، بدعم من لجنة مراجعة الحسابات/الرقابة، سواء لإجراء العمل داخل المنظمة أو الاستعانة بمصادر مشتركة أو بالتعاقد مع منظمة أخرى، بحسب الاقتضاء. ويجب على الإدارة بدورها أن تفهم المخاطر الرئيسية التي تواجهها المنظمة وتعمل مع المراجع الداخلي للحسابات على تحديد السبل المثلى للتخفيف منها بطرق من بينها، عند الضرورة، زيادة الموارد الخاصة بمراجعة الحسابات. ويتعين أن تُعرَض نتائج ذلك التحليل والخيارات البديلة والآثار المترتبة في الميزانية على الهيئات التشريعية/مجالس الإدارة المعنية لأغراض اتخاذ القرارات، مع مراعاة أن تعزيز مراجعة الحسابات لا يشكل فقط مسألة تتعلق بالميزانية، بل يرتبط أيضاً بالمهارات واستخدام أساليب تتسم بالكفاءة في مراجعة الحسابات والتحسب للمخاطر.

التوصية ٧

لتعزيز الكفاءة، ينبغي أن توعز الهيئات التشريعية/مجالس الإدارة في المنظمات المعنية إلى الرؤساء التنفيذيين استعراض ملاك موظفي مراجعة الحسابات والميزانية التي يعدها مدير المراجعة الداخلية للحسابات/الرقابة الداخلية، مع مراعاة آراء لجان مراجعة الحسابات/الرقابة، عند الاقتضاء، وأن تقترح على الرؤساء التنفيذيين مسار عمل ملائماً من أجل كفالة حصول وظيفة مراجعة الحسابات على الموارد الكافية لتنفيذ تنفيذ خطة المراجعة.

ياء - إبلاغ النتائج

٨٣ - فيما يتعلق بمسألة إبلاغ نتائج مراجعة الحسابات، أوصت وحدة التفتيش المشتركة في تقريرها عن ثغرات الرقابة بأن تقدَّم تقارير الرقابة الداخلية إلى الرئيس التنفيذي ويُكشف عنها للدول الأعضاء المهتمة عند الطلب، وأن تقدم التقارير السنوية الموجزة للهيئات التشريعية[٥٠]. وفي هذا التقرير، يقدم المفتشون تحديثاً للممارسات ذات الصلة، ويدرسون بمزيد من التفاصيل مسائل أخرى في مجال الإبلاغ، مثل جودة المراسلات المتعلقة بمراجعة الحسابات وطابعها وتكرارها ومحتواها.

(٥٠) JIU/REP/2006/2، التوصية ١١، الصفحة ١٤.

٨٤ - ومن أجل إحداث الأثر المرغوب، يتعين أن تكون المراسلات المتعلقة بمراجعة الحسابات دقيقة وموضوعية وواضحة وموجزة وبناءة ووافية وفي موعدها. وكان أكبر التحديات التي أفيد بها هو حسن التوقيت (٥٧ في المائة)، يعقبه الإيجاز (٢٤ في المائة). أما عن الاستيفاء، فقد أعرب بعض المديرين عن أملهم في بيان تعليقاتهم على نحو أفضل في التقرير النهائي لمراجعة الحسابات. وبالفعل، فإن تعليقات العميل يجوز إدراجها كتذييل للتقرير أو في متنه أو في رسالة إحالة. وفي هذا الصدد، أقرت الجمعية العامة في قرارها ٢٦٣/٦٤ توصية اللجنة الاستشارية المستقلة للمراجعة بأن تتضمن تقارير مكتب خدمات الرقابة الداخلية ردود الإدارة كاملة، في مرفق (A/64/288، المرفق، الفقرة ٢٩).

٨٥ - وتوجه المراسلات المتعلقة بمراجعة الحسابات عموماً إلى العميل/مدير العملية موضع المراجعة لاتخاذ إجراء، مع إرسال نسخة إلى الرئيس التنفيذي للعلم. وحتى وقت قريب، لم تكن التقارير المتعلقة بفرادى تكليفات مراجعة الحسابات يكشف عنها للدول الأعضاء وغيرها من أصحاب المصلحة في المنظمة. ولكن مكتب خدمات الرقابة الداخلية يقدم تقارير إلى الجمعية العامة حسبما يراه ضرورياً، وذلك منذ إنشائه في عام ١٩٩٤. بل من المطلوب منه في الواقع أن يقدم سنوياً عدة تقارير[٥١]. وفي الوقت الراهن، يحظى مدير المراجعة الداخلية للحسابات/الرقابة الداخلية بتلك السلطة في ٦٧ في المائة من المنظمات موضع الاستعراض. وفضلاً عن ذلك، منذ عام ٢٠٠٤[٥٢]، يقدم مكتب خدمات الرقابة الداخلية بانتظام نسخاً من التقارير بناء على طلب فرادى الدول الأعضاء. وقد قدمت دولتان عضوان طلباً دائماً بتلقي نسخ من جميع التقارير.

٨٦ - وقد وضعت منظمة العمل الدولية، وبرنامج الأمم المتحدة الإنمائي، وصندوق الأمم المتحدة للسكان، واليونيسيف، ومكتب الأمم المتحدة لخدمات المشاريع، ومنظمة الصحة العالمية، والمنظمة العالمية للملكية الفكرية إجراءات تُتاح بمقتضاها للدول الأعضاء عند الطلب إمكانية الاطلاع في الموقع (من دون نسخ). وذكر مدير المراجعة الداخلية للحسابات في منظمة العمل الدولية أنه يمكن تقديم نسخة ورقية من تقارير خاصة بمشاريع معينة للجهات المانحة عند الطلب. ومع ذلك، أفادت المنظمات بأنها لم تتلق سوى عدد محدود للغاية من تلك الطلبات، باستثناء برنامج الأمم المتحدة الإنمائي الذي تلقى ٢٣ طلباً على مدى ثلاث سنوات، من دولة عضو واحدة في الغالب. ومن بين الوكالات المتخصصة، تتيح منظمة العمل الدولية والاتحاد الدولي للاتصالات واليونسكو والمنظمة العالمية للملكية الفكرية والمنظمة العالمية للأرصاد الجوية التقارير عند الطلب، ولكن كل تلك المنظمات لديها إجراءات قائمة ذات صلة. وفي المجموع، فإن ثلثي المنظمات التابعة للأمم المتحدة التي أجريت معها المقابلات حالياً تكشف عن تقارير مراجعة

(٥١) قرار الجمعية العامة ٢١٨/٤٨ باء، الفقرة ٥(هـ).

(٥٢) قرار الجمعية العامة ٢٧٢/٥٩، الفقرة ١(ج).

الحسابات لأصحاب المصلحة بطريقة أو بأخرى. ولا يكشف عن تقارير مراجعة الحسابات في الوكالة الدولية للطاقة الذرية، ومنظمة الطيران المدني الدولي، والمنظمة البحرية الدولية، ومنظمة الأغذية والزراعة، ومنظمة الأمم المتحدة للتنمية الصناعية، والاتحاد البريدي العالمي، وبرنامج الأغذية العالمي. وقد أُبلغ المفتشون بوجود قرارات داخلية في الوكالة الدولية للطاقة الذرية ومنظمة الأمم المتحدة للتنمية الصناعية بعدم الكشف عن فرادى تقارير مراجعة الحسابات، بينما لم تطلب الدول الأعضاء الكشف عن التقارير في المنظمة البحرية الدولية والاتحاد البريدي العالمي. ويجري في برنامج الأغذية العالمي العمل على اتخاذ قرار بشأن السياسة المتبعة في هذا الخصوص. وتكشف عدة منظمات أخرى غير تابعة للأمم المتحدة من المنظمات التي أجريت معها المقابلات عن التقارير عند الطلب. وفي صندوق النقد الدولي، تقدم كل تقارير مراجعة الحسابات إلى لجنة التدقيق الخارجي التابعة له، كما تُتاح للمديرين التنفيذيين ومناوبيهم عبر موقع شبكي داخلي مأمون.

٨٧ - وأشار عدد من المنظمات إلى أن كشف تقارير مراجعة الحسابات قد نتج عنه زيادة في الشفافية. و لم تُسجَّل أي حالة لامتناع جهة مانحة عن تقديم مزيد من التمويل. إلا أنه في ضوء نشر بعض ما صدر من تقارير المراجعة الداخلية للحسابات على شبكة الإنترنت، أوصت اللجنة الاستشارية المستقلة للمراجعة في تقريرها السنوي لعام ٢٠٠٩ باستعراض سبل توزيع التقارير على الدول الأعضاء، من دون المساس بمبدأ الشفافية في الكشف. وفي هذا الصدد، تشير النشرة الاستشارية للممارسات رقم 2410-A3 الصادرة عن معهد مراجعي الحسابات الداخليين إلى أنه عندما تنشر نتائج التكليفات خارج المنظمة، يتعين أن تشمل المراسلات قيوداً على توزيع النتائج واستخدامها.

٨٨ - وفي ٦٠ في المائة من المنظمات، تقر الهيئات التشريعية/مجالس الإدارة سياسات الكشف، وينفذها مدير المراجعة الداخلية للحسابات/الرقابة الداخلية. ويتعين إدراج تلك السياسة في جميع مواثيق المراجعة الداخلية للحسابات.

٨٩ - ومن الأمثلة على الممارسة السليمة سياسة الكشف المتبعة في برنامج الأمم المتحد الإنمائي والإجراءات ذات الصلة، التي اعتمدها المجلس في مقرره ٢٠٠٨/٣٧ (DP/2010/31، الفقرات ١١-١٧)، (والسارية أيضاً على صندوق الأمم المتحدة للسكان ومكتب الأمم المتحدة لخدمات المشاريع)، والتي تتطلب قيام مدير المراجعة الداخلية للحسابات/الرقابة الداخلية بما يلي:

(أ) إبلاغ المجلس التنفيذي بعد تلقي الطلب وقبل الكشف؛

(ب) التحقق مما إذا كان الطلب يشير بوضوح إلى سبب وهدف الاطلاع على التقرير ويتضمن تأكيداً واضحاً على الالتزام بالسرية؛

(ج) إبلاغ الحكومة المعنية بطلب الكشف، ومنحها وقتاً لقراءة التقرير والتعليق عليه وإثارة الاعتراضات إن وُجدت؛

(د) استعراض التقرير لتحديد ما إذا كان يتضمن معلومات ''معينة تعتبر ذات حساسية خاصة تتعلق بأطراف ثالثة لبلد أو حكومة أو إدارة؛ أو يمكن أن تضر بإجراء معلق، أو بها ما قد يعرض للخطر أمن وسلامة أي فرد أو ينتهك حقوقه أو يتعدى على خصوصيته'' بحيث يتعين تحرير التقرير أو حجبه في ظروف استثنائية؛

(هـ) الكشف عن التقارير للدول الأعضاء؛

(و) الإذن بالاطلاع في الموقع وليس نشر تلك التقارير.

٩٠ - وتتفاوت طبيعة وتواتر ومحتوى الإبلاغ. فمن ناحية الطبيعة والتواتر، يجرى الإبلاغ شفوياً أو خطياً مرة كل سنة على الأقل، ولكنه يجرى أيضاً على أساس نصف سنوي وربع سنوي للمديرين التنفيذيين، باستثناء منظمة العمل الدولية والأمم المتحدة، حيث لا يوجد إبلاغ شفوي للرؤساء التنفيذيين. وتقدم التقارير أيضاً إلى لجان مراجعة الحسابات/الرقابة متى وُجدت؛ وتقدم تلك التقارير عموماً على أساس ربع سنوي، وأحيانا نصف سنوي[٥٣]. ويقدم تقرير سنوي موجز للهيئات التشريعية/مجالس الإدارة مباشرة أو من خلال الرئيس التنفيذي في معظم المنظمات، باستثناء الوكالة الدولية للطاقة الذرية، ومنظمة الأمم المتحدة للتنمية الصناعية، والأونروا. **ويرى المفتشون أنه من أجل كفالة الشفافية والمساءلة، فمن المهم إطلاع المديرين التنفيذيين والدول الأعضاء وأصحاب المصلحة الآخرين أولاً بأول على المسائل البالغة الأهمية في مراجعة الحسابات، ويكررون بذلك التوصية ١١ المذكورة أعلاه والواردة في تقرير ثغرات الرقابة. ويعتقد المفتشون أن الإبلاغ الدوري للمديرين التنفيذيين وجهات المراجعة الخارجية للحسابات ولجان مراجعة الحسابات/الرقابة سيساعد على زيادة فعالية وظيفة مراجعة الحسابات.**

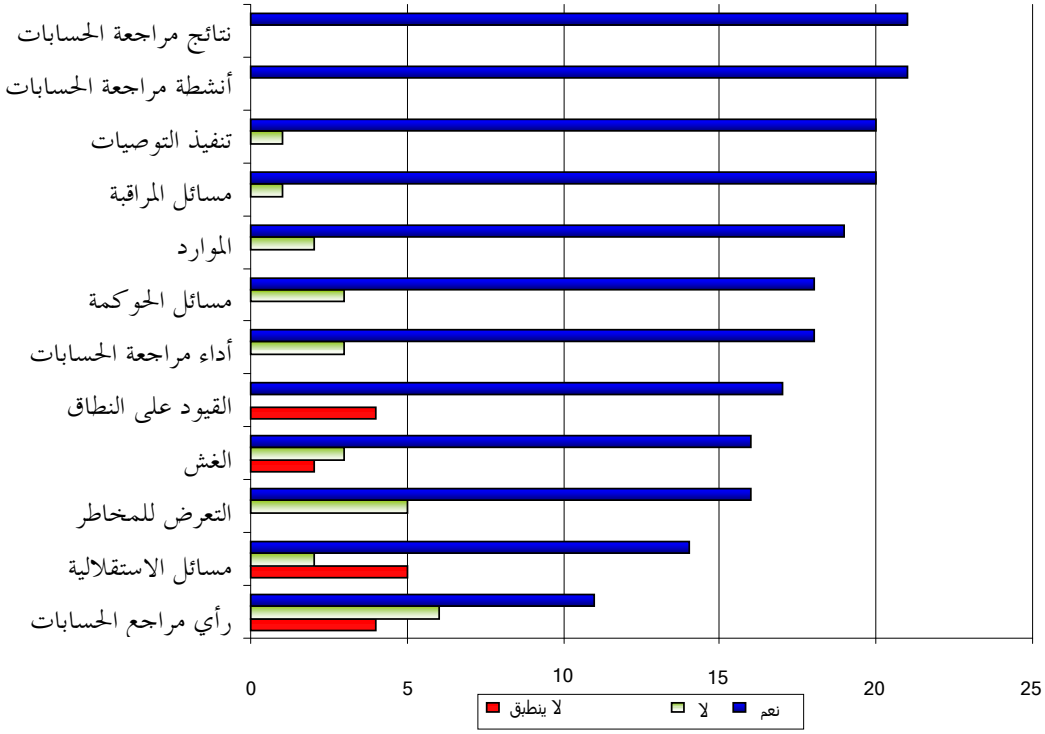
٩١ - وقد يختلف محتوى فرادى المراسلات المتعلقة بمراجعة الحسابات شكلاً ومضموناً، وفقاً لمرحلة المراجعة ونتائجها، وطبيعة التكليف، والعميل. ولكن يتعين أن تشمل المراسلات الموجزة السنوية معلومات عن الامتثال لخطة مراجعة الحسابات، والأنشطة، والاستنتاجات الرئيسية، والتوصيات وحالة تنفيذها. كما ينبغي أن تعلم بالمخاطر الرئيسية، والمسائل المتعلقة بالرقابة والحوكمة، وأي مسألة تتعلق بالاستقلالية، وحالات الغش. وأظهر استعراض لعينة من التقارير السنوية لعام ٢٠٠٩ في صناديق الأمم المتحدة وبرامجها أن هذه التقارير شاملة إلى حد كبير. ويبين الشكل ٤ أن تلك التقارير تُظهر على وجه الخصوص نتائج المراجعة

(٥٣) في برنامج الأغذية العالمي، يقدَّم أيضاً تقرير ربع سنوي للإدارة العليا.

وأنشطتها والتوصيات ومسائل الضوابط، كما تُظهر بدرجة أقل المسائل المتعلقة بالحوكمة والمخاطر. **وفي هذا الخصوص، يشجع المفتشون مديري المراجعة الداخلية للحسابات/الرقابة الداخلية على الإعلام بالقيود والأثر على استقلالية ووظيفة مراجعة الحسابات وفعاليتها، والإدلاء بالرأي بشأن المراقبة الداخلية استناداً إلى خطة مراعية لعناصر المخاطرة.** ويتعين إجراء ذلك سنوياً أو كل سنتين من أجل دعم عرض البيانات المالية على الدول الأعضاء. وسيشكل ذلك أيضاً ضماناً مفيداً لمراجعي الحسابات الخارجيين إن تم دعمه بتقديم خطة مراعية لعناصر المخاطرة.

الشكل ٤

محتوى تقارير المراجعة الداخلية للحسابات



٩٢ ولاحظ المفتشون أن بعض المنظمات تنشر تقاريرها السنوية الموجزة عن مراجعة الحسابات في مواقعها على شبكة الإنترنت (منظمة الأغذية والزراعة، ومنظمة العمل الدولية، والأمم المتحدة، وبرنامج الأمم المتحدة الإنمائي، واليونيسيف، ومكتب الأمم المتحدة لخدمات المشاريع، والمنظمة العالمية للملكية الفكرية). **ويرى المفتشون في ذلك ممارسة مثلى تعزز من المساءلة والشفافية ويتعين على المنظمات الأخرى اتباعها.**

التوصية ٨

لتعزيز المساءلة والشفافية، ينبغي أن تطلب الهيئات التشريعية/مجالس الإدارة المعنية من مدير المراجعة الداخلية للحسابات/الرقابة الداخلية أن يقدم لها كتابةً كل سنة، تقريره عن نتائج نشاط مراجعة الحسابات، وأن ينشر تلك التقارير السنوية في الموقع الشبكي للمنظمة. وينبغي أن تشير التقارير السنوية إلى تنفيذ خطة مراجعة الحسابات، والمخاطر الرئيسية، وتصنيف مراجعة الحسابات الممنوح للكيانات الخاضعة للمراجعة، ومسائل الحوكمة والمراقبة، والاستنتاجات الرئيسية، والتوصيات وتنفيذ التوصيات السابقة غير المنفذة، وإلى أي مسائل تتعلق بالاستقلال أو الموارد أو مسائل أخرى تؤثر سلباً على فعالية نشاط مراجعة الحسابات(٥٤).

كاف - متابعة توصيات المراجعة الداخلية للحسابات

٩٣ تقضي المعايير التي وضعها معهد مراجعي الحسابات الداخليين بأن يناقش مراجع الحسابات مع الإدارة، قبل إتمام تكليف المراجعة، ما أبدته من ملاحظات ويوافق على خطة عمل لتحسين العمليات. وتقع على عاتق مدير المراجعة الداخلية للحسابات/الرقابة الداخلية المسؤولية عن إنشاء نظام للمتابعة من أجل رصد الإجراءات التي تتخذها الإدارة بناء على النتائج والتوصيات المحالة في فرادى تقارير مراجعة الحسابات. ويتعين بالمثل أن تتعهد الإدارة نظاماً موازياً للمتابعة.

٩٤ ويتعين أن يشمل الرصد الفعال ما يلي: إطار زمني لاستجابة الإدارة، وتقييم الاستجابة، والتحقق من الاستجابة، ومتابعة للمراجعة، حسب الاقتضاء، وعملية لتصعيد الأمر إلى كبار المديرين والهيئات التشريعية/مجالس الإدارة في حالة الاستجابات/الإجراءات غير المرضية. وهناك في الواقع ارتباط بين جودة نظام المتابعة ومعدل تنفيذ التوصيات.

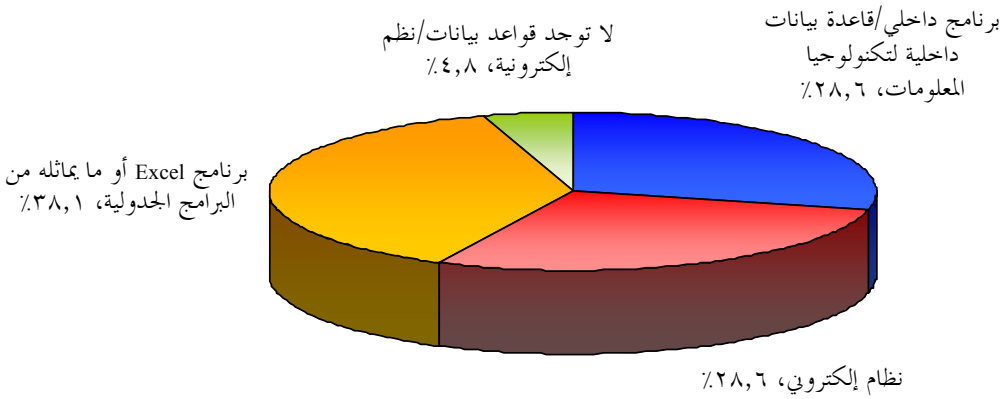
٩٥ ويوجد لدى كل دوائر المراجعة الداخلية للحسابات المشمولة بالاستعراض نظام قائم للمتابعة. ويوجد في بعض الأحيان نظامان: نظام يديره مراجع الحسابات الداخلي وآخر تتولاه الإدارة؛ ومن ثم يلزم القيام بتوفيق دوري بين النظامين. وتتسم النظم بدرجات متفاوتة من الفعالية والتعقيد. فعلى سبيل المثال، يستند النظام في الاتحاد البريدي العالمي إلى برنامج Excel، بينما توجد نظم إلكترونية، يمكن أن يستخدمها مراجع الحسابات الداخلي والعميل/المدير في كل من الوكالة الدولية للطاقة الذرية، وبرنامج الأمم المتحدة الإنمائي،

(٥٤) يجوز أن يكون التقرير السنوي عن نشاط المراجعة الداخلية للحسابات جزءاً من تقرير أكبر، وذلك حسب أنشطة الرقابة المشمولة بمسؤولية مدير المراجعة الداخلية للحسابات/الرقابة الداخلية.

وصندوق الأمم المتحدة للسكان، ومنظمة الأمم المتحدة للتنمية الصناعية[٥٥]، ومكتب الأمم المتحدة لخدمات المشاريع، وبرنامج الأغذية العالمي، والمنظمة العالمية للملكية الفكرية، والمنظمة العالمية للأرصاد الجوية. وفي تلك النظم، يتعين أن تُثار مساءلة المديرين لمواجهة الحالات التي لا تنفذ فيها توصية ما، من دون تفسير أو تبرير. ومن المفهوم أن المساءلة تنطوي على جزاءات في حال عدم الامتثال.

الشكل ٥

نظام متابعة توصيات المراجعة الداخلية للحسابات



٩٦ ويجرى الرصد على أساس سنوي أو نصف سنوي في معظم الحالات، وعلى أساس ربع سنوي في الأمم المتحدة واليونيسيف[٥٦]. وتتيح النظم الإلكترونية الرصد بصفة متواصلة. ويرى المفتشون أن الرصد على أساس نصف سنوي ربما يكون أكثر فعالية من حيث التكلفة من الرصد على أساس ربع سنوي. وعلى أي حال، يتعين إجراء الرصد حتى تنفذ التوصيات على نحو فعال أو تقبل الإدارة تحمل مخاطر عدم اتخاذ إجراء. وعندئذ فقط، يمكن لمراجعي الحسابات الداخليين اتخاذ قرار بإقفال التوصية. ولكن في معظم المنظمات، يُرصد التنفيذ حتى الإفادة بالإنجاز، أو في أحسن الأحوال، حتى يقدَّم دليل على الإنجاز. وتجرى لعدة سنوات متابعة التوصيات التي لم تنفذ ثم تعاد صياغتها أو تلغى. والممارسة المثلى

(٥٥) لم يدخل النظام الخاص بمنظمة الأمم المتحدة للتنمية الصناعية حيز التشغيل بعد.

(٥٦) ترى بعض المنظمات أن الرصد السنوي كاف، حيث يتسم التنفيذ بالبطء في حالات معينة، ولا سيما عندما تتعلق المسألة بمبادرات استراتيجية رئيسية للمنظمة.

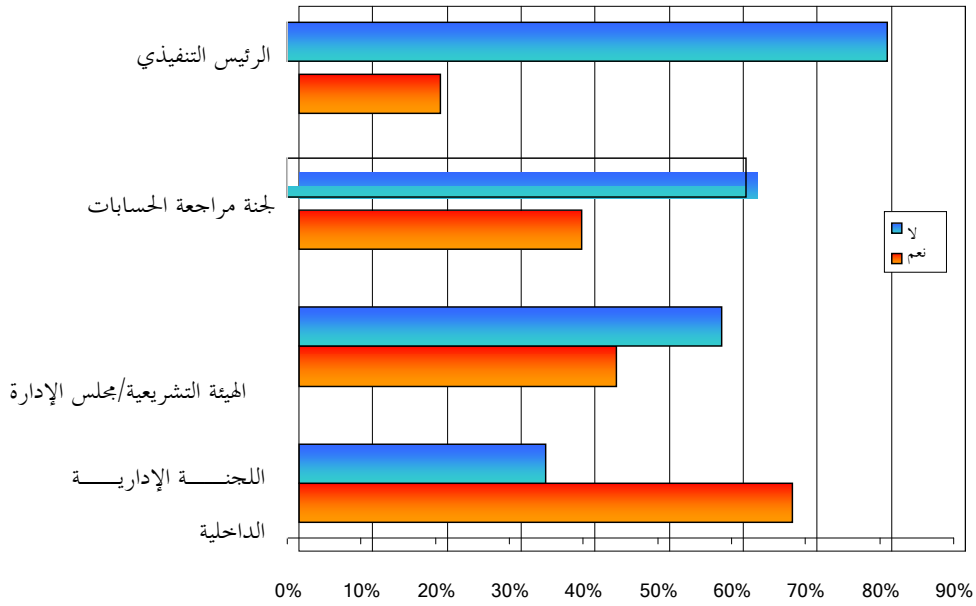
هي متابعة التنفيذ الفعلي في سياق الأعمال الجديدة لمراجعة حسابات نفس العملية. وفي هذا الصدد، أجرى مكتب المراجعة الداخلية للحسابات في اليونيسيف عام ٢٠٠٨ استعراضاً لـ ٥ في المائة من المكاتب التي سبق مراجعة حساباتها في الفترة ٢٠٠٢-٢٠٠٧. وخلص الاستعراض إلى أن ٣٣ في المائة من التوصيات التي سبق أن أقفلها المكتب، بعد إجراء استعراض مكتبي خارج الموقع للوثائق الداعمة التي قدمتها المكاتب، لم يستمر تنفيذها، أي لم تتم مواصلة الإجراءات التي اتخذتها المكاتب لتصحيح جوانب الضعف أو السيطرة عليها (E/ICEF/2009/AB/L.6، الفقرة ٣٩).

٩٧ - وتتم عملية رصد قبول توصيات مراجعي الحسابات وتنفيذها على مستوى الرؤساء التنفيذيين، ما عدا في مفوضية الأمم المتحدة لشؤون اللاجئين ووكالة الأمم المتحدة لإغاثة وتشغيل اللاجئين الفلسطينيين في الشرق الأدنى (الأونروا)، حيث يتولى مهمة الرصد على التوالي المراقب المالي وفريق إدارة العمليات. وعلاوة على ذلك، وحرصاً على زيادة الفعالية، تضطلع لجان الإدارة الداخلية بالرقابة على تنفيذ التوصيات في كل من الوكالة الدولية للطاقة الذرية وبرنامج الأمم المتحدة الإنمائي وصندوق الأمم المتحدة للسكان ومكتب الأمم المتحدة لخدمات المشاريع وبرنامج الأغذية العالمي. وفي الأمانة العامة للأمم المتحدة، على سبيل المثال، تقوم إدارة الشؤون الإدارية بالرصد وإعداد تقارير فصلية ترفعها إلى لجنة التنظيم الإداري عن التوصيات الجوهرية التي تثير انشغال مكتب خدمات الرقابة الداخلية وعن التوصيات التي تنتظر التنفيذ منذ أكثر من سنتين. ووضع الأمين العام ميثاقاً لاستعراض أداء كبار المديرين في الأمانة العامة للأمم المتحدة قوامه قياس الإنجازات المتوقعة ومن بينها تنفيذ توصيات الرقابة التي نالت القبول. وفي برنامج الأمم المتحدة الإنمائي، يُنشر معدل تنفيذ توصيات مراجعي الحسابات المتعلقة بكل مكتب طبقاً لحساب مكتب التحقيقات ومراجعة الحسابات لذلك المعدل، باعتباره أحد مؤشرات تنظيم الأعمال المدرجة في ''سجل قياس'' أداء مكاتب برنامج الأمم المتحدة الإنمائي. ويعتبر المفتشون هذا الأمر ممارسة جيدة.

٩٨ - وتتولى أيضاً لجان مراجعة الحسابات/الرقابة، حيثما وجدت، مهمة الرصد، ويجري بانتظام إطلاع الهيئات التشريعية/مجالس الإدارة على نسبة تنفيذ التوصيات بحلول موعد التقارير السنوية، بما يشمل، في كثير من الحالات، أي قرار إداري يتعلق بأية توصيات مهمة/أو عالية الخطورة لم تنفذ. ويعتبر المفتشون هذا الأمر ممارسة جيدة.

الشكل ٦

رصد تنفيذ توصيات مراجعة الحسابات



٩٩ - يحتضن برنامج الأمم المتحدة الإنمائي واحداً من أفضل المخططات المحددة، حيث يوجد نظام مستحدث داخل المؤسسة وله واجهة تفاعلية مع شبكة الإنترنت (النظام الشامل لقاعدة بيانات مراجعة الحسابات والتوصيات) يتيح تحميل تقارير مراجعة الحسابات ويسمح لكل من العملاء/المديرين ومكتب التحقيقات ومراجعة الحسابات بالتعاطي مع توصيات مراجعي الحسابات ورصد تنفيذها بصورة إلكترونية[٥٧]. ويجري على الفور استعراض ما تقدمه المكاتب القُطرية إلكترونياً من تحديثات عن حالة التنفيذ وما يتصل بها من مستندات إثبات وإقراره من جانب المراكز الإقليمية لمراجعة الحسابات التابعة لمكتب التحقيقات ومراجعة الحسابات. وعلاوة على ذلك، يُجري مكتب التحقيقات ومراجعة الحسابات عمليات استعراض مكتبية نصف سنوية لحالة تنفيذ مراجعة الحسابات، وكذا عمليات مراجعة حسابات ميدانية متابعةً للأنشطة المصنفة في المراجعات السابقة على أنها ''غير مرضية''. ويُعِد مكتب التحقيقات ومراجعة الحسابات تقريراً سنوياً للمؤسسة عن حالة تنفيذ مراجعة الحسابات. ومتوسط الوقت الذي يستغرقه تنفيذ توصية هو ١٨ شهراً. ويوّجه مكتب التحقيقات ومراجعة الحسابات في تقريره السنوي نظر المجلس التنفيذي إلى التوصيات التي مر عليها أكثر من ١٨ شهراً دون تنفيذ.

(٥٧) بيانات داخلية لمكتب خدمات الرقابة الداخلية.

ونتيجة لذلك، فإن نسبة ما لم ينفذ بعدُ من التوصيات الصادرة في الفترة ما بين ١ كانون الثاني/يناير ٢٠٠٤ و٣٠ أيلول/سبتمبر ٢٠٠٩ تقل عن ١ في المائة (DP/2010/31، الفقرة ٤٤).

١٠٠ - وينبغي أن تتناول التوصيات وإجراءاتها التنفيذية المسائل الجوهرية وأن تكون محددة، وقابلة للقياس، وموجهة نحو تحقيق النتائج، وقابلة للإنجاز، وخاضعة لجدول زمني محدد. وفي هذا الصدد، أحس المديرون بالأمم المتحدة بإثقال كاهلهم بالعدد الذي يتلقونه من توصيات الرقابة الصادرة غالباً عن مراجعي الحسابات الداخليين، بما في ذلك توصيات تتعلق بمسائل ليست ذات بال. وأصدر مكتب خدمات الرقابة الداخلية في عام ٢٠٠٩ ما مجموعه ١٦٨ تقريراً عن مراجعة الحسابات تضمنت ١ ٨١٠ توصيات بينها ٦٤٧ توصية جوهرية، أي ما متوسطه ١١ توصية غير جوهرية مقابل ٤ توصيات جوهرية في التقرير الواحد[٥٨]. وتمثل تلك التوصيات ما قيمته ٤٠ مليون دولار من دولارات الولايات المتحدة موزعة على الوفورات واسترداد المدفوعات الزائدة والمكاسب الناتجة عن زيادة الكفاءة. وفي هذا الصدد، أوصت اللجنة الاستشارية المستقلة للمراجعة، بدون إصدار أي حكم على عدد التوصيات، بأن ينصب اهتمام مكتب خدمات الرقابة الداخلية والإدارة على نوعية التوصيات وقيمتها المضافة، وليس على كمية التوصيات (A/64/288، المرفق، الفقرة ٣٥).

١٠١ - وكشفت المقابلات أيضاً أن نفس التوصيات تتكرر مراراً وتكراراً. ويرى المفتشون أن السبب هو أن الإدارة لم تُنشئ، في معظم الحالات، ما يكفي من ضوابط تصحيحية ونظم لتحديد مواطن الضعف البنيوية والقضايا المشتركة بين عدة قطاعات، من أجل تعميمها وإعادة طرحها في مستهل عملية التخطيط، وتدريب الموظفين على القواعد والإجراءات ذات الصلة. ويُعِد كل من مكتب خدمات الرقابة الداخلية، وبرنامج الأمم المتحدة الإنمائي، وصندوق الأمم المتحدة للسكان واليونيسيف تقارير عن التوصيات حسب فئة المخاطر، ومنطقة الخطر، وأسباب الضعف والاستنتاجات المتكررة، وذلك تماشياً مع إطار الرقابة الداخلية للجنة المنظمات الراعية للجنة تريدواي[٥٩]، من أجل الإشارة على الإدارة بما يلزم اتخاذه من إجراءات تصحيحية. وطلبت الجمعية العامة في قرارها ٦٤/٢٣٢ (الفقرة ١٢)، إلى الأمين العام أن ينظر في التوصيات المتكررة لمكتب خدمات الرقابة الداخلية التي تتناول مسائل ذات طابع عام. أمّا في برنامج الأمم المتحدة الإنمائي، فقد أعربت اللجنة الاستشارية

(٥٨) لجنة المنظمات الراعية هي منظمة طوعية من منظمات القطاع الخاص مكرسة لإسداء المشورة إلى الإدارة التنفيذية وهيئات تقرير السياسات من أجل إقامة عمليات تجارية أكثر فعالية وكفاءة وأخلاقية على نطاق عالمي. وهي تعمل على رعاية ونشر الأطر العامة والتوجيهات القائمة على الأبحاث المعمقة والتحليلات وأفضل الممارسات.

(٥٩) المعيار ١٣٠٠ لمعهد مراجعي الحسابات الداخليين.

لمراجعة الحسابات في تقريرها السنوي لعام ٢٠٠٩ عن سرورها لرؤية الطريقة الاستباقية التي تنتهجها الإدارة في التعامل مع نتائج مراجعة الحسابات (DP/2010/31، التذييل، الفقرة ٥). وفي منظمة الأمم المتحدة للتنمية الصناعية (اليونيدو)، تُدرج دائرة الرقابة الداخلية في تقريرها إلى الرئيس التنفيذي معلومات إحصائية عن التوصيات العالقة حسب أسباب الضعف، والعملية المتعلقة بها، والوحدة التنظيمية المعنية بها وعمرها، فضلاً عن التوصيات المتكررة.

التوصية ٩

ينبغي للإدارة العليا ورؤساء المراجعة الداخلية للحسابات/الرقابة الداخلية، حسب الاقتضاء، تحسين نُظُم متابعة تنفيذ توصيات مراجعي الحسابات بما يتماشى وأفضل الممارسات، بما في ذلك التتبع الإلكتروني والرصد وتقديم التقارير إلى الرؤساء التنفيذيين أو إلى لجنة إدارية على الأقل مرة كل سنتين، وسنوياً إلى مجالس الإدارة/الهيئات التشريعية، وكشف ما لم ينفذ من توصيات مراجعي الحسابات التي تنطوي على مخاطر عالية. وللسبب نفسه، ينبغي أن تكفل الإدارة العليا تزويد رؤساء المراجعة الداخلية للحسابات/الرقابة الداخلية، في الوقت المناسب، بالمعلومات المتعلقة بحالة تنفيذ التوصيات. وينبغي تخصيص الموارد اللازمة لتعزيز/إنشاء النظام أو السعي لذلك الغرض إلى الحصول على الموافقة من الهيئات التشريعية/مجالس الإدارة.

لام – تقييم وظيفة المراجعة الداخلية للحسابات

١٠٢ – يُشترط على دوائر المراجعة الداخلية للحسابات أن يكون لديها برنامج رسمي لضمان الجودة والارتقاء بها[٦٠]، وهو تقييم مستمر ودوري لنوعية نشاط مراجعة الحسابات. ولا يمتلك ثلث دوائر مراجعة الحسابات في الأمم المتحدة المشمولة بالاستقصاء مثل هذا البرنامج (منظمة الطيران المدني الدولي، والمنظمة البحرية الدولية، والاتحاد الدولي للاتصالات، والاتحاد البريدي العالمي).

١٠٣ – ويكرر المفتشون توصية وحدة التفتيش المشتركة رقم ١٣، الواردة في التقرير المتعلق بثغرات الرقابة، والتي تنص على أن ”على الهيئات التشريعية في كل منظمة من المنظمات أن توعز إلى رؤسائها التنفيذيين بتأمين تقييم مستقل جيد، وذلك على سبيل المثال من خلال استعراض النظراء، لكيان الرقابة الداخلية، على الأقل مرة كل خمسة أعوام“[٦١].

(٦٠) المعيار ١٣٠٠ لمعهد مراجعي الحسابات الداخليين.

(٦١) JIU/REP/2006/2، التوصية ١٣، الصفحة ١٥.

١٠٤ - ويمكن تقييم جودة نشاط مراجعة الحسابات بطرق عدة منها التقييم الذاتي وردود فعل/استطلاع آراء العملاء وأصحاب المصلحة، واستعراض يجريه معهد مراجعي الحسابات الداخليين أو من خلال تقييم ذاتي تقرّه جهة مستقلة. كما أن باستطاعة لجان مراجعة الحسابات ومراجعي الحسابات الخارجيين أيضاً أن يستعرضوا أداء المراجعة الداخلية للحسابات، وهو ما يحدث حالياً بطرق مختلفة في معظم مؤسسات الأمم المتحدة، على النحو الذي يناقشه لاحقاً هذا التقرير.

١٠٥ - ويتباين تواتر تقييمات الجودة من منظمة لأخرى. فبعد كل مراجعة للحسابات، تجرى تقييمات داخلية، قد تشمل استطلاعاً لآراء العملاء، في كل من الوكالة الدولية للطاقة الذرية، والأمم المتحدة، وبرنامج الأمم المتحدة الإنمائي، واليونسكو، وصندوق الأمم المتحدة للسكان، ومفوضية الأمم المتحدة لشؤون اللاجئين، واليونيسيف، ومنظمة الصحة العالمية، وبرنامج الأغذية العالمي. وتجري تقييمات خارجية كل خمس سنوات في كل من منظمة الأغذية والزراعة، ومنظمة العمل الدولية، وبرنامج الأمم المتحدة الإنمائي، والأونروا، وبرنامج الأغذية العالمي، والمنظمة العالمية للملكية الفكرية، والمنظمة العالمية للأرصاد الجوية. وعكف صندوق الأمم المتحدة للسكان على إجراء تقييم خارجي في عام ٢٠١٠، وكان قد أجرى آخر تقييم ذاتي بتيسير من معهد مراجعي الحسابات الداخليين في عام ٢٠٠٦. وتمثل هذه الأمثلة ممارسات فضلى.

١٠٦ - وتغطي التقييمات الدورية الخارجية نشاط مراجعة الحسابات بأكمله، وهي جزء من اشتراطات معايير معهد مراجعي الحسابات الداخليين. وجمعت بعض دوائر المراجعة الداخلية للحسابات بين التقييم الذاتي والتقييم الخارجي لإقرار النتائج، على سبيل المثال في كل من الوكالة الدولية للطاقة الذرية، والأمم المتحدة، وبرنامج الأمم المتحدة الإنمائي، واليونسكو، وصندوق الأمم المتحدة للسكان، ومفوضية الأمم المتحدة لشؤون اللاجئين، واليونيسيف، واليونيدو، ومنظمة الصحة العالمية[٦٢]. وهذا النوع الأخير من التقييم يتسم عموما بأنه أقل تكلفة مقارنة بالتقييم الخارجي. واستناداً إلى الاستعراض الخارجي للجودة، يتم إبداء الرأي بشأن مدى الامتثال لمعايير معهد مراجعي الحسابات الداخليين. وخلص المفتشون إلى أن نشاط مراجعة الحسابات في مؤسسات الأمم المتحدة كان، في ضوء آخر استعراض يجري:

ممتثلاً عموماً للمعايير في كل من منظمة العمل الدولية، وبرنامج الأمم المتحدة الإنمائي، ومفوضية الأمم المتحدة لشؤون اللاجئين، ومكتب خدمات المشاريع، واليونسكو،

(٦٢) تتّبع المنظمة العالمية للملكية الفكرية عملية تقييم ذاتي مطابقة لمعايير معهد مراجعي الحسابات الداخليين وممارسته، لكنها لم تنل بعدُ إقرار جهة خارجية، لأن قسم مراجعة الحسابات الداخلية التابع للمنظمة لم يُكمل بعدُ ثلاث سنوات منذ أن بدأ عمله. ولأسباب تتعلق بالتكلفة، استخدمت اليونيدو طريقة التقييم الذاتي والإقرار الخارجي، حيث يُمثّل معهد مراجعي الحسابات الداخليين جهة الإقرار.

واليونيسيف، وبرنامج الأغذية العالمي، ومنظمة الصحة العالمية، والمنظمة العالمية للملكية الفكرية، والمنظمة العالمية للأرصاد الجوية.

ممتثلاً جزئياً في كل من منظمة الأغذية والزراعة، والوكالة الدولية للطاقة الذرية، والأمم المتحدة، وصندوق الأمم المتحدة للسكان، واليونيدو، والأونروا.

١٠٧ - ومن حيث المبدأ، ينبغي، من باب الحرص على الشفافية والمساءلة، إبلاغ نتائج هذا التقييم إلى جميع أصحاب المصلحة. بيد أن هذا الأمر لم يكن ممارسة معتادة سوى في برنامج الأمم المتحدة الإنمائي، وصندوق الأمم المتحدة للسكان، واليونيسيف، ومكتب الأمم المتحدة لخدمات المشاريع، والمنظمة العالمية للملكية الفكرية والمنظمة العالمية للأرصاد الجوية[٦٣].

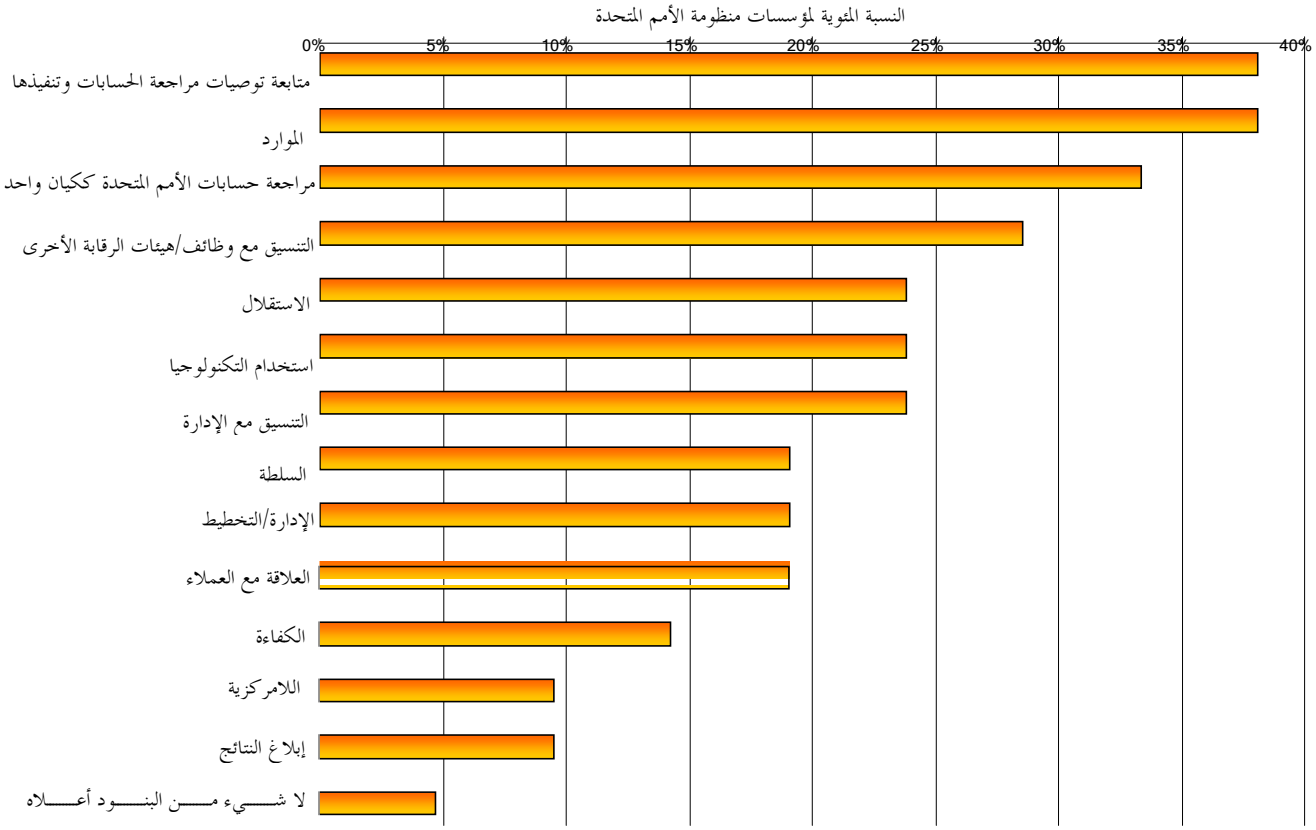
التوصية ١٠

حرصاً على الشفافية والمساءلة، ينبغي للهيئات التشريعية/مجالس إدارة مؤسسات منظومة الأمم المتحدة المعنية أن تكفل خضوع المراجعة الداخلية للحسابات لتقييم خارجي مستقل للجودة أو تقييم ذاتي تقرّه جهة خارجية مستقلة وفقاً لمعايير معهد مراجعي الحسابات الداخليين، مرة كل خمس سنوات، والتأكد من اتخاذ إجراءات تصحيحية لجعل نشاط المراجعة الداخلية للحسابات ممتثلاً عموماً لمعايير معهد مراجعي الحسابات الداخليين.

(٦٣) تم في منظمة الأغذية والزراعة إبلاغ نتيجة آخر استعراض خارجي لضمان جودة المراجعة الداخلية للحسابات إلى مجلس الإدارة من خلال التقرير السنوي ذي الصلة الصادر عن مكتب المراجعة الداخلية للحسابات والتفتيش والرقابة الإدارية.

الشكل ٧

التحديات/القيود الكبيرة التي يواجهها رؤساء المراجعة الداخلية للحسابات/الرقابة الداخلية



١٠٨ - على نحو ما يبينه الشكل ٧، فقد غلب الرضا، باستثناء حالات قليلة، على رؤساء المراجعة الداخلية للحسابات/الرقابة الداخلية فيما يتصل بمساهمة المراجعة الداخلية للحسابات في عمليات الحوكمة والتحكم في المخاطر والمراقبة، بناء على تقييمهم لوظيفة مراجعة الحسابات في مؤسساتهم. ومن بين ما أشاروا إليه من التحديات/القيود الرئيسية المطروحة حالياً، هناك متابعة توصيات مراجعة الحسابات وتنفيذها، والموارد، ومراجعة حسابات ”أمم متحدة واحدة“ والتنسيق مع هيئات الرقابة الأخرى. ولئن كانت منظومة الأمم المتحدة تنفرد بالتحديين الأخيرين، فإن التحديين الأول والثاني معتادان في نشاط مراجعة الحسابات بوصفها وظيفة عامة، بل وفي نشاط مراجعة الحسابات في القطاع الخاص إلى حد ما.

ثالثاً – المراجعة الخارجية للحسابات

ألف – تعريف

يقصد بالمراجعة الخارجية للحسابات، عملية مراجعة الحسابات التي تضطلع بها هيئة خارجية مستقلة عن المنظمة التي تجري مراجعة حساباتها. والغرض هو تزويد الهيئة التشريعية/مجلس إدارة المنظمة المعنية برأي وتقرير عن حسابات المنظمة وبياناتها المالية، وشرعية عملياتها ومطابقتها للوائح والأنظمة المعمول بها، والإجراءات المتعلقة بإدارتها المالية وأدائها المالي طبقاً للقواعد والأنظمة المالية السارية. وغالباً ما تقدم المنظمات المسؤولة عن المراجعة الخارجية للأنشطة الحكومية تقاريرها بصورة مباشرة إلى البرلمان، وهي تُعرف بالمؤسسات العليا لمراجعة الحسابات. وتقدم المؤسسات العليا لمراجعة الحسابات أعلى مستويات المراجعة الخارجية لحسابات الهيئات الحكومية في بلد ما، وهي مؤهلة للترشح لأداء مهام مراجعي الحسابات الخارجيين في مؤسسات منظومة الأمم المتحدة[٦٤].

١٠٩ – ومع أن مراجعي الحسابات الخارجيين، حسب التعريف، ليسوا من الناحية الرسمية جزءاً من المنظمة، فإنهم يضطلعون بدور أساسي في تعزيز ثقة الجمهور بموثوقية التقارير المالية ونظام الرقابة الداخلية للمنظمة. والمراجعون الخارجيون للحسابات في مؤسسات الأمم المتحدة هم مراجعو الحسابات العامون للدول الأعضاء/المؤسسات العليا لمراجعة الحسابات، ويقدمون التقارير إلى الهيئة التشريعية/مجلس إدارة كل منظمة بصورة مستقلة عن حكومات بلدانهم.

باء – تفصيل المراجعة الخارجية

١١٠ – يعرض الجدول ٢ تكليفات المؤسسات العليا لمراجعة الحسابات حسب مؤسسات الأمم المتحدة في عام ٢٠١٠. وقد تكون نفس المؤسسة العليا لمراجعة الحسابات متعاقدة مع عدة مؤسسات لمراجعة حساباتها:

(٦٤) International Organization of Supreme Audit Institutions (INTOSAI), best practice example of FRR concerning audit arrangements in international institutions, 2004, and OECD, Sigma External Audit & Financial Control Glossary, p.19.

الجدول ٢

المؤسسات العليا لمراجعة الحسابات حسب مؤسسة الأمم المتحدة (٢٠١٠)

بلد المؤسسة العليا لمراجعة الحسابات	العضوية بمجلس مراجعي حسابات الأمم المتحدة	المنظمة	انتهاء فترة الولاية
كندا		منظمة العمل الدولية	٢٠١١/١٢/٣١
الصين	إلى غاية حزيران/يونيه ٢٠١٤	إدارة عمليات حفظ السلام	٢٠١٤/٠٦/٣٠
		اليونيسيف	٢٠١٠/٠٦/٣٠
فرنسا	إلى غاية حزيران/يونيه ٢٠١٠	الأمم المتحدة (ما عدا إدارة عمليات حفظ السلام)	٢٠١١/١٢/٣١ (مددت إلى ٢٠١٣/١٢/٣١)
		منظمة الطيران المدني	٢٠١١/١٢/٣١
		اليونسكو	٢٠١٠/٠٦/٣٠
ألمانيا		الوكالة الدولية للطاقة الذرية	(مددت إلى ٢٠١٢)
الهند		المنظمة البحرية الدولية	٢٠١٢/٠٦/٣٠
		منظمة الصحة العالمية	٢٠١٢/٠٥/٣١
		منظمة السياحة العالمية	٢٠١١/١٢/٣١
		برنامج الأغذية العالمي	٢٠١٢/٠٦/٣٠
باكستان		اليونيدو	٢٠١٢/٠٦/٣٠
الفلبين		منظمة الأغذية والزراعة	٢٠١١/١٢/٣١
جنوب أفريقيا	إلى غاية حزيران/يونيه ٢٠١٢	برنامج الأمم المتحدة الإنمائي	٢٠١٢/٠٦/٣٠
		صندوق الأمم المتحدة للسكان	٢٠١٢/٠٦/٣٠
		مكتب الأمم المتحدة لخدمات المشاريع	٢٠١٢/٠٦/٣٠
		الأونروا	٢٠١٢/٠٦/٣٠
سويسرا		الاتحاد الدولي للاتصالات	٢٠١٢/٠٧/٣١
		المنظمة العالمية للملكية الفكرية	٢٠١١/١٢/٣١
		الاتحاد البريدي العالمي	٢٠١٣/٠٧/٣١
المملكة المتحدة لبريطانيا العظمى وآيرلندا الشمالية	من تموز/يوليه ٢٠١٠ إلى حزيران/يونيه ٢٠١٦	منظمة الصحة للبلدان الأمريكية	٢٠١١/١٢/٣١
		الأمم المتحدة (ما عدا إدارة عمليات حفظ السلام	٢٠١٦/٠٦/٣٠
		برنامج الأغذية العالمي	٢٠١٠/٠٦/٣٠ (حلت محلها الهند)
		المنظمة العالمية للأرصاد الجوية	٢٠١٢/٠٦/٣٠

١١١ - وتُعيّن بعض المنظمات المرتبطة بالأمم المتحدة (الصندوق الدولي للتنمية الزراعية والبنك الدولي)، ومنظمات أخرى خارج منظومة الأمم المتحدة (الاتحاد الدولي لجمعيات الصليب الأحمر والهلال الأحمر، والصندوق العالمي) شركات خاصة لمراجعة الحسابات للقيام بمهام مراجعي الحسابات الخارجيين، من بين ما تُسمى الشركات ''الأربع الكبرى'' (Pricewaterhouse Coopers، Deloitte & Touche، KPMG، وErnst & Young) التي تمثل أكبر الشركات الدولية لمراجعة الحسابات في العالم، وتتعهد في الغالب مراجعة حسابات الشركات المدرجة في أسواق التداول العام، فضلا عن العديد من الشركات الخاصة.

١١٢ - ولا يوجد سوى أربعة من مراجعي الحسابات الخارجيين (فرنسا بالنسبة لليونسكو، وألمانيا بالنسبة للوكالة الدولية للطاقة الذرية، والهند بالنسبة لمنظمة الصحة العالمية، والمملكة المتحدة لبريطانيا العظمى وايرلندا الشمالية بالنسبة لبرنامج الأغذية العالمي) ممن لهم وجود دائم في المنظمات التي يراجعون حساباتها. كما أن المقر الرئيسي الدائم لمجلس مراجعي الحسابات هو مقر الأمم المتحدة في نيويورك. أما جميع الآخرين فيحضرون إلى عين المكان بصورة متقطعة، وتظل مقارهم الدائمة في بلدانهم الأصلية. وفي ضوء المقابلات التي أجريت مع مراجعي الحسابات الخارجيين، يرى المفتشون أن مراجعي الحسابات الخارجيين الذين لديهم وجود دائم في مقر الجهة الخاضعة للمراجعة أقدر على أداء واجباتهم بالكامل، وإن كان الوجود الدائم بالمنظمة الخاضعة للمراجعة تترتب عليه آثار في التكاليف. وأعرب بعض مراجعي الحسابات الخارجيين أنهم قادرون كغيرهم على إجراء مراجعة حسابات تتسم بالكفاءة والفاعلية من خلال زيارات مركزة، وقادرون على ضمان جودة عالية لمراجعة الحسابات.

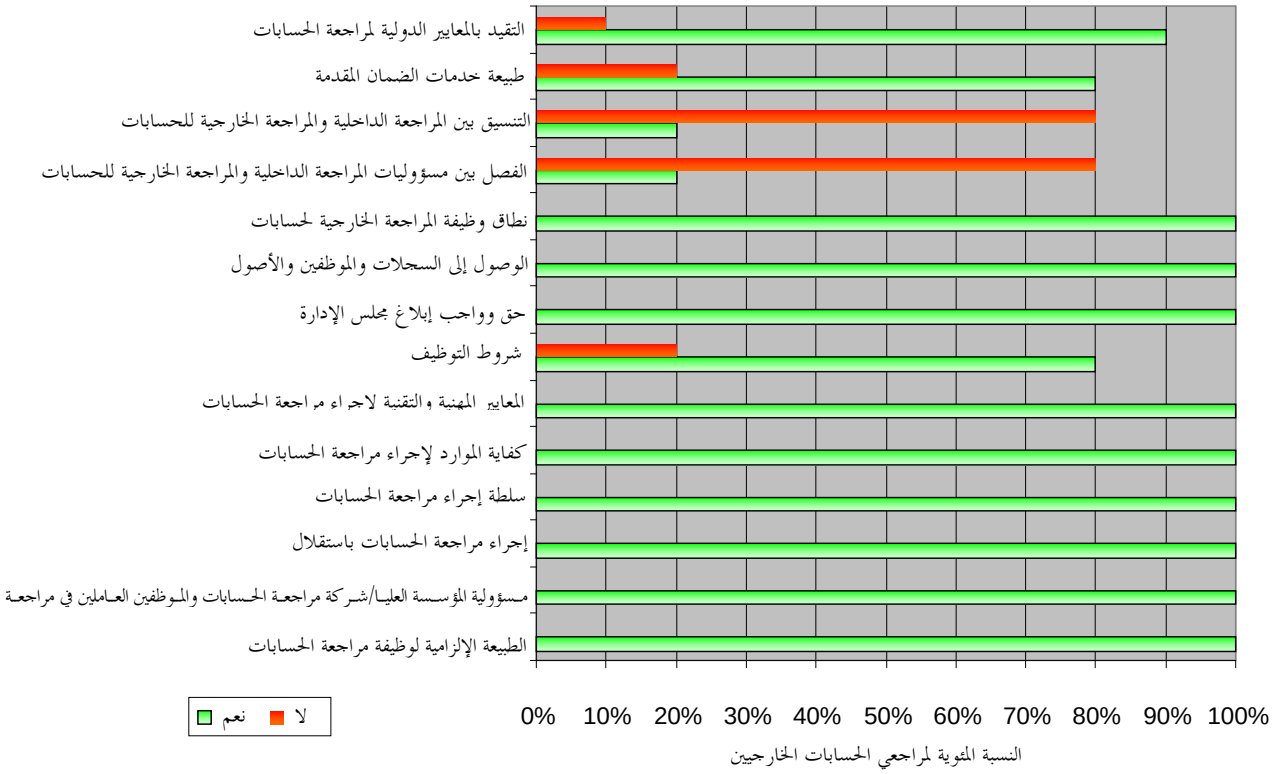
جيم - الولاية والإطار القانوني والنطاق

١١٣ - على الأنظمة والقواعد المالية في كل منظمة أن تحدد بصورة واضحة ورسمية ولاية نشاط المراجعة الخارجية للحسابات وسلطته ومسؤوليته. ومن شأن تحرير اتفاق مكتوب أو إصدار خطاب تكليف أو إبرام عقد أن ينظم أعمال مراجعي الحسابات الخارجيين. ومن حيث المبدأ، ينبغي للاتفاقات والعقود والأنظمة والقواعد المالية ذات الصلة أن تحدد طبيعة وظيفة المراجعة الخارجية ونطاقها ومسؤولية المؤسسة العليا لمراجعة الحسابات والموظفين المتعاقد معهم، وكذا الاستقلال وإتاحة فرص الوصول إلى السجلات، والموظفين، والأصول من أجل إجراء المراجعة، وأن تحدد المعايير المهنية والأخلاقية السارية وشروط التوظيف واشتراطات إعداد التقارير. وعادة ما تدرج هذه الأحكام في الوثائق ذات الصلة بالمنظمة الخاضعة حساباتها للمراجعة، باستثناء طبيعة الضمانات المقدمة في منظمة الطيران المدني الدولي. ولوحظت أيضاً ثغرات في تحديد فترة ولاية المراجعين الخارجيين للحسابات وشروط

توظيفهم، وفصْل المسؤوليات والتنسيق بين مراجعي الحسابات الداخليين والخارجيين[٦٥]، على نحو ما يبيّنه الشكل ٨ ويتناوله الفصل الخامس من هذا التقرير بالنقاش المفصّل.

الشكل ٨

مضمون الاتفاق أو العقد أو الأنظمة والقواعد المالية ذات الصلة التي تنظم المراجعة الخارجية للحسابات[٦٦]



(٦٥) للمزيد من المعلومات، انظر الفرع جيم من الفصل الخامس المتعلق بالتنسيق بين مراجعي الحسابات الداخليين والخارجيين.

(٦٦) تستند جميع الأرقام الواردة في الفصل الثالث بشأن المراجعة الخارجية للحسابات إلى المؤسسات العليا لمراجعة الحسابات التي تراجع حسابات المنظمات المشتركة في وحدة التفتيش المشتركة ممن ردّت على الاستقصاء، أي ٤٥ في المائة من مجموع المنظمات المشمولة بالاستقصاء.

١١٤ - وسعياً إلى الارتقاء بالأعمال المسندة إلى وظيفة المراجعة الخارجية للحسابات، تُجري بعض المؤسسات العليا لمراجعة الحسابات تقييما منتظما لتكليفاتها المتعلقة بمراجعة الحسابات، حتى وإن كانت الجهة الخاضعة لمراجعة الحسابات هي من يتحمل المسؤولية عن تهيئة الترتيبات الكافية لمراجعة الحسابات.

١١٥ - وبالمثل، فإن مراجعي الحسابات الخارجيين في مؤسسات منظومة الأمم المتحدة قد يطرحون هذه المسألة بصورة استباقية عندما تعوز المبادرة الجهة الخاضعة لمراجعة الحسابات وينبغي لمؤسسات منظومة الأمم المتحدة أن تستعرض بصورة دورية أنظمتها وقواعدها المالية المتعلقة بالمراجعة الخارجية للحسابات بما يتماشى مع التطورات المستجدة في المهنة، والمتغيرات التنظيمية، والمعايير الجديدة لمراجعة الحسابات، والممارسات المعمول بها. وعلى سبيل المثال، أفاد المكتب الوطني لمراجعة الحسابات في المملكة المتحدة المكلف بمراجعة حسابات برنامج الأغذية العالمي أن ولاية مراجع الحسابات الخارجي قد خضعت للاستعراض في السنوات الخمس الماضية. وتُقّح في عام ٢٠٠١ تكليف مجلس مراجعي الحسابات لتغيير فترة ولاية أعضائه[٦٧]. وأشارت ثلاث من المؤسسات العليا لمراجعة الحسابات إلى أن ولاياتها لم تخضع لأي استعراض.

١١٦ - وقد يتعين تنقيح ولاية المراجع الخارجي للحسابات لتأخذ في الحسبان تنفيذ المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام على نطاق منظومة الأمم المتحدة، وفي بعض الحالات، لتعديل تواتر تدقيق المراجعة الخارجية للبيانات المالية للمنظمة من أجل إجراء المزيد من اختبارات الامتثال. ومع أن المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام لا تشترط صراحة إجراء تدقيق سنوي للحسابات، فإن فريق المراجعين الخارجيين للحسابات أكد في اجتماعه المعقود في كانون الأول/ديسمبر ٢٠٠٩ أنه ينبغي لجميع مؤسسات الأمم المتحدة أن تعتمد إجراء مراجعات خارجية سنوية للحسابات لكفالة إضفاء أكبر قدر من المصداقية والشفافية على البيانات المالية الخاضعة للمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام. وأصدرت منظمة الصحة العالمية في الآونة الأخيرة تعديلاً على لائحتها المالية لتعكس هذا التغيير[٦٨].

١١٧ - وعلاوة على ذلك، رغم أن ولاية المراجعة الخارجية للحسابات تتعلق في المقام الأول بمراجعة الحسابات المالية، فإنها ينبغي أن تشمل أيضاً مراجعة الأداء وعمليات المراجعة الخاصة الأخرى. وتميل بعض المؤسسات العليا لمراجعة الحسابات أكثر من غيرها إلى إجراء مراجعة للأداء، على نحو ما يبينه الشكل ٩.

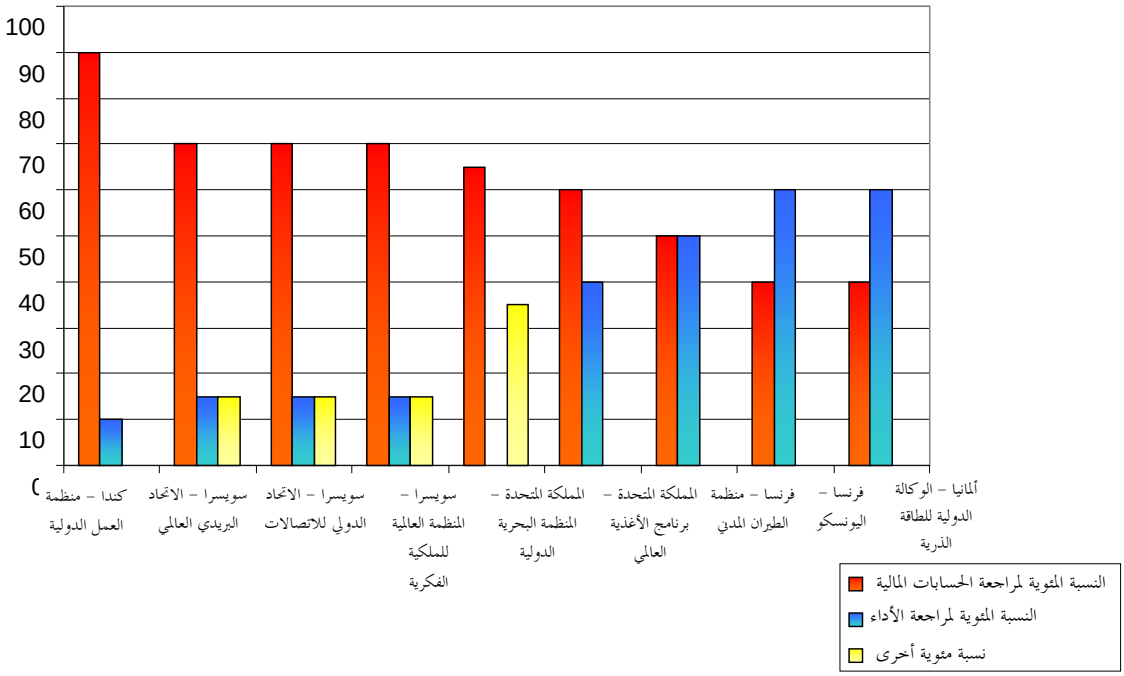
---

(٦٧) قرار الجمعية العامة ٥٥/٢٤٨.

(٦٨) منظمة الصحة العالمية، تقرير الأمانة العامة عن تعديلات على اللائحة المالية: تنفيذ المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام ومعدل تواتر المراجعة الخارجية للحسابات، الوثيقة A/63/34.

الشكل ٩

نوع المراجعة الذي تقوم به المؤسسات العليا لمراجعة الحسابات المشمولة في الاستقصاء



١١٨ - وبغض النظر عن الحق والواجب فيما يتعلق بإجراء مراجعات للأداء، يعتبر المفتشون أنه ينبغي لمراجعي الحسابات الخارجيين أن يعطوا الأولوية للتصديق على البيانات المالية بغية كفالة المساءلة العامة للمنظمة المعنية، لا سيما في ضوء بدء العمل بالمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام.

١١٩ - ويرى المفتشون، ختاماً، أنه حتى في حالة عدم وجود حاجة ملحة لتغيير الولاية المعهودة، ينبغي أن تخضع شروط تكليف المراجع الخارجي للحسابات لاستعراض دوري، حسبما تقتضيه الضرورة. وينبغي إشراك لجان مراجعة الحسابات/الرقابة المستقلة في عملية الاستعراض المذكورة، تعزيزاً للضوابط والامتثال، حسبما تنص عليه التوصية ١١ أدناه.

التوصية ١١

ينبغي أن تطلب الهيئات التشريعية من اللجان المستقلة لمراجعة الحسابات/الرقابة في مؤسسات منظومة الأمم المتحدة أن تستعرض أداء وولاية/تكليف مراجعي الحسابات الخارجيين، على الأقل مرة كل خمس سنوات، بالتشاور مع الرؤساء التنفيذيين، وأن تحيل نتائج ذلك الاستعراض إلى الهيئات التشريعية/مجالس الإدارة في إطار تقريرها السنوي.

دال – الاستقلال والموضوعية

١٢٠ – وفقاً لإعلان ليما للمبادئ التوجيهية بشأن مبادئ مراجعة الحسابات[٦٩]، فإن المؤسسات العليا لمراجعة الحسابات تتطلب الاستقلال كي تؤدي مهامها. وتؤكد المنظمة الدولية للمؤسسات العليا لمراجعة الحسابات في توجيهاتها على أنه ينبغي أن يتمتع مراجعو الحسابات الخارجيون باستقلال كامل في الاضطلاع بمراجعة الحسابات[٧٠]، كما تم الاعتراف كذلك بأهمية الاستقلال في إعلان مكسيكو بشأن استقلال المؤسسات العليا لمراجعة الحسابات (المعيار ١٠ من المعايير الدولية للمؤسسات العليا لمراجعة الحسابات)[٧١]. وينبغي أيضاً أن يتمتع مراجعو الحسابات باستقلال كامل عن حكوماتهم، وأن يمثلوا بالنسبة للهيئة التشريعية/مجلس الإدارة مصدراً مستقلاً بحق للمعلومات المتعلقة بدقة وموثوقية البيانات المالية والضوابط الداخلية للمنظمة.

١٢١ – ولم تعلن أية مؤسسة عليا لمراجعة الحسابات عن وجود أية حالة لإعاقة استقلالها أو موضوعيتها أو التدخل فيهما خلال السنوات الخمس الماضية. ومع ذلك، فقد حدد المفتشون التهديدات التالية.

(٦٩) يُبيّن الإعلان، المعتمد في تشرين الأول/أكتوبر ١٩٧٧ في المؤتمر التاسع للمنظمة الدولية للمؤسسات العليا لمراجعة الحسابات، أهداف مراجعة حسابات القطاع العام، ويعترف بالدور المهم الذي تؤديه المؤسسات العليا لمراجعة الحسابات في الإدارة المالية العامة.

(٧٠) INTOSAI, "Audit of international institutions: guidance for supreme audit institutions (SAIs)" (Oslo, 2004), p. 7.

(٧١) اعتمدته المنظمة الدولية للمؤسسات العليا لمراجعة الحسابات في مؤتمرها التاسع في عام ٢٠٠٧.

١ - نطاق مراجعة الحسابات الخارجية والعمل التنفيذي

١٢٢ - ينبغي أن تتولى الهيئة التشريعية/مجلس الإدارة حصراً تحديد نطاق التكليف بالمراجعة الخارجية للحسابات وطبيعته. وفي بعض المنظمات، مثل المنظمة العالمية للأرصاد الجوية، قد يطلب الرؤساء التنفيذيون قيام المراجعين الخارجيين للحسابات بأعمال إضافية. وينبغي للمراجع الخارجي للحسابات أن يتأنى في دراسة أي طلب من تلك الطلبات، وأن يولى العناية الواجبة لاستقلال المراجع الخارجي للحسابات وانعكاسات ذلك على خطة مراجعة الحسابات، وأن ينظر في الطلب في ضوء الولاية المنوطة به. ويعتقد المفتشون أن على المديرين أن يوجهوا أي طلب لقيام المراجع الخارجي للحسابات بأعمال إضافية إلى الهيئة التشريعية/مجلس الإدارة المعني بالتشاور مع لجنة مراجعة الحسابات/الرقابة.

٢ - تضارب المصالح وإقرارات الذمة المالية

١٢٣ - هناك حاجة إلى التزام الموضوعية في كافة الأعمال التي يضطلع بها مراجعو الحسابات الخارجيون. وينبغي لأي رأي لهيئة مراجعة الحسابات أن يكون قائماً حصراً على الأدلة الثبوتية وأن يتم استخلاصه وفقاً للمعايير الدولية في مجال مراجعة الحسابات، بما فيها معايير المنظمة الدولية للمؤسسات العليا لمراجعة الحسابات ومدونة قواعد سلوك مراجعي حسابات القطاع العام التي وضعتها المنظمة الدولية للمؤسسات العليا لمراجعة الحسابات[٧٢]. وثمة ممارسة مهنية اعتيادية تقضي بأن يفصح مراجعو الحسابات الخارجيون عن أي تضارب محتمل في المصالح من شأنه أن يُعيق قدرتهم على أداء مهامهم بموضوعية. **ولاحظ المفتشون أن أقل من نصف المراجعين الخارجيين للحسابات أبلغوا أنهم ملزمون بتقديم هذا الإقرار على مستوى العميل/الجهة الخاضعة لمراجعة الحسابات وعلى مستوى التكليف بالمراجعة.**

١٢٤ - ومن الجوهري كذلك أن يلتزم مراجعو الحسابات الخارجيون بالسرية إزاء ما اطلعوا عليه أثناء أداء مهامهم، من مسائل مراجعة الحسابات ومعلومات متعلقة بالجهة الخاضعة لمراجعة الحسابات[٧٣]. وعلى وجه الخصوص، ينبغي ألا يستخدم مراجعو الحسابات الخارجيون وموظفوهم تلك المعلومات للحصول على منافع شخصية لهم أو لأطراف ثالثة. وفي هذا الصدد، ينبغي أن يقدم مراجعو الحسابات الخارجيون إقراراً بالذمة المالية وفقاً للآلية المعمول بها في كل منظمة، من أجل الإبلاغ عن أي تضارب محتمل في المصالح قد يتعارض مع مهام المراجعة الموكلة إليهم. ومع هذا، فلا يوجد إلزام بتقديم هذا الإقرار سوى بالنسبة لمراجع الحسابات الخارجي في منظمة العمل الدولية.

---

(٧٢) أقرت في المؤتمر السادس عشر للمنظمة الدولية للمؤسسات العليا لمراجعة الحسابات.

(٧٣) INTOSAI, "General standards in Government Auditing and standards with ethical significance", ISSAI 200, para. 2.46.

١٢٥ - وأخيراً، ينبغي أيضاً أن يتحاشى مراجعو الحسابات الخارجيون أي تضارب ممكن في المصالح من خلال رفض استلام أية أتعاب أو هدايا أو قبول أي دعوات أو أية إكراميات من الجهات الخاضعة لمراجعة الحسابات قد تؤثر في استقلالهم أو ينظر إليها على أنها تؤثر فيه. وطبقاً لأحكام معهد مراجعي الحسابات الداخليين والأحكام ذات الصلة من مدونة قواعد السلوك، أعلنت المؤسسات العليا لمراجعة الحسابات المشمولة في الاستقصاء أنها ملزمة بالقيام بذلك. ومع ذلك، فإن الأنظمة والقواعد المالية للجهات الخاضعة لمراجعة الحسابات لا تنص إلا على أنه ينبغي إجراء مراجعة الحسابات وفقاً لمعايير مراجعة الحسابات الموحدة المتعارف عليها، دون إشارة واضحة إلى احتمال تضارب المصالح.

١٢٦ - وعلى نحو ما سبقت توصية مراجعي الحسابات الداخليين به وسبق ذكره في التقرير المتعلق بثغرات الرقابة، يكرر المفتشون التأكيد على أنه ينبغي أن يخضع مراجعو الحسابات الخارجيون لإلزامية إقرار الذمة المالية، وينبغي لهم أن يعلنوا أي تضارب ممكن أو ظاهر في المصالح. ومع ذلك، يلاحظ المفتشون أن مراجعي الحسابات الخارجيين مستقلون عن المنظمات الخاضعة لمراجعة الحسابات لكنهم أيضاً أعضاء في هيئات المحاسبين المهنية في بلدانهم الأصلية، وبالتالي ملزمون بالتقيد بقواعد السلوك والآداب التي تعالج بكفاية تضارب المصالح.

٣ - اختيار/تعيين مراجعي الحسابات الخارجيين

١٢٧ - وفقاً لمعايير المنظمة الدولية للمؤسسات العليا لمراجعة الحسابات[٧٤]، ينبغي أن تحدد الأنظمة والقواعد المالية الإجراءات الرسمية لعملية الاختيار والمعايير المطبقة لاختيار مراجع الحسابات الخارجي. بيد أنه من أصل عينة من ١٠ مجموعات أنظمة وقواعد مالية تم استعراضها، لم تقم بذلك سوى أنظمة وقواعد اليونسكو ومنظمة الصحة العالمية. ولا توجد أية سياسة عامة مكتوبة متفق عليها على نطاق مؤسسات منظومة الأمم المتحدة الأخرى فيما يتعلق بعملية اختيار مراجعي الحسابات الخارجيين وتعيينهم، ما عدا كونهم يعينون من جانب الهيئة التشريعية/مجلس إدارة المنظمة المعنية، وبالاقتراع السري في حالة عدم وجود توافق في الآراء بشأن المرشح. وتشمل أفضل الممارسات في كل من منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي، والمنظمة العالمية للملكية الفكرية، والبنك الدولي إشراك لجنة مراجعة الحسابات/الرقابة في عملية الاختيار.

١٢٨ - ويرى المفتشون أن أية عملية اختيار ينبغي أن تستند إلى الشفافية والمهنية/الكفاءة والقدرة التنافسية وتكافؤ الفرص أمام الجميع. وينبغي أن توجه الدعوة إلى جميع الدول الأعضاء في كل منظمة لتقديم مقترح رسمي بناء على اشتراطات يتم وضعها سلفاً. وتماشياً مع الممارسات

(٧٤) INTOSAI, "Principles for best audit arrangements for international institutions" (ISSAI 5000), principle 7, para. 7.3.

الفضلى، ينبغي أن تحدد المنظمات الخاضعة لمراجعة الحسابات بالتفصيل طلبات تقديم المقترحات لتوضيح المتطلبات وشروط التكليف وتقديم بيان واضح بالوثائق/المعلومات التي ينبغي أن يدرجها المترشحون في المقترح. ويجب أن تشمل تلك المقترحات على الأقل وصفاً للنهج الذي ستتبعه مراجعة الحسابات، وسيراً ذاتية لمراجعي الحسابات، وبياناً بالخبرة المهنية، وعدد الموظفين المشاركين في العملية ومستوياتهم، وعدد الأشهر التي سيستغرقها العمل وأتعاب المراجعة، بما فيها المرتبات والبدلات، إن وجدت، وبياناً بالتزام السرية.

١٢٩ - ولم يتمكن المفتشون من التأكد من مدى التطبيق الفعلي للمعايير المبينة أعلاه. وأبلغ أحد مراجعي الحسابات الداخليين أن عملية الاختيار لم تتح تكافؤ فرص أمام الجميع. وأعلنت بعض المؤسسات العليا لمراجعة الحسابات أنها قد وُجهت إليها الدعوة فقط لتقديم مقترح وأن مقترحاتها تضمنت العديد من هذه المتطلبات. وفي الأمم المتحدة، توجه إلى الدول الأعضاء رسالة بسيطة لتقديم مرشحين.

١٣٠ - ويعتبر المفتشون أن المعايير التالية تعكس المتطلبات الدنيا لعملية اختيار مراجع حسابات خارجي من جانب هيئة تشريعية/مجلس إدارة، ومن ثمّ ينبغي التقيد بها[٧٥]:

(أ) ينبغي أن ترسل الدعوات إلى ممثلي جميع الدول الأعضاء ومن خلالهم إلى مؤسساتها الوطنية العليا لمراجعة الحسابات، لتقديم مرشحين للتعيين كمراجعي حسابات خارجيين؛

(ب) وينبغي إعداد طلب مفصل لتقديم مقترحات وإرساله إلى تلك البلدان التي عرضت مرشحين. وينبغي على الأقل أن يشمل طلب تقديم المقترحات ما يلي: إجراءات العطاءات وشروطها؛ وتعليمات واضحة بشأن الوثائق التي يلزم تقديمها مكتملة في إطار المقترح، وبيان المتطلبات بما فيها النهج المتبع في مراجعة الحسابات، والسير الذاتية لمراجعي الحسابات، وأتعاب المرشح بما فيها السفر والتكاليف الإضافية الأخرى؛ والاشتراطات الأخرى. وينبغي أن تشمل شروط العطاءات محددات التقديم والأجل النهائي لتقديم العطاءات وتنبيهاً إلى أن المقترحات المنقوصة سوف تستبعد من النظر؛

(ج) وينبغي تعيين فريق اختيار مستقل ومؤهل، مشكل من خمسة إلى سبعة أعضاء، بالتشاور مع لجنة مراجعة الحسابات/الرقابة؛

(د) وبعد انقضاء آخر أجل لاستلام المقترحات، ينبغي إجراء تصفية أولية للمقترحات بواسطة تقييم تقني تمهيدي. وينبغي أن يتفق فريق الاختيار على قائمة تصفية من

(٧٥) تستند المعايير المقترحة إلى وثيقة المنظمة العالمية للملكية الفكرية WO/GA/38/15، التي تُبيّن عملية الاختيار وتقارن إجراءات تعيين مراجعي الحسابات الخارجيين في كل من منظمة الأغذية والزراعة ومنظمة العمل الدولية ومنظمة الصحة العالمية.

المرشحين الذين ستوجه إليهم الدعوة لتقديم عروض شفوية وإجراء مقابلات. وينبغي بعد ذلك أن يلتمس الفريق آراء كل من لجنة مراجعة الحسابات/الرقابة التي ستشرف على عملية الاختيار، ورئيس المراجعة الداخلية للحسابات قبل رفع توصية مشفوعة بشروح وافية إلى الهيئة التشريعية/مجلس الإدارة؛

(هـ) وينبغي أن تبدي الهيئة التشريعية/مجلس الإدارة الموافقة الرسمية على المرشح الموصى به وتقوم بتعيينه؛

(و) وينبغي إبرام عقد تكليف بمراجعة الحسابات.

١٣١ - ويرى المفتشون كذلك أن اختيار أفضل المرشحين ينبغي أن يراعي على النحو الواجب عدد التكليفات الجارية المسندة إلى المؤسسات العليا لمراجعة الحسابات؛ وضرورة تنويع التمثيل الجغرافي؛ وكفالة تناوب المؤسسات العليا لمراجعة الحسابات؛ وأخيراً، كفالة ألا يكون بلد المؤسسة العليا لمراجعة الحسابات هو البلد المضيف للمنظمة و/أو البلد الذي يحمل جنسيته الرئيس التنفيذي، حرصاً على تحاشي أي تضارب ممكن في المصالح. وفي هذا الصدد، كشف الاستعراض أن بعض المؤسسات العليا لمراجعة الحسابات متعاقدة في آن واحد مع عدة مؤسسات من مؤسسات الأمم المتحدة، وأنه يتكرر اختيار نفس المؤسسات العليا لمراجعة الحسابات دون مراعاة لمبدأ التناوب. وفي الاتحاد الدولي للاتصالات واليونسكو والاتحاد البريدي العالمي والمنظمة العالمية للملكية الفكرية، تنتمي المؤسسات العليا لمراجعة الحسابات إلى نفس البلد المضيف لمقار تلك المنظمات، فيما تنتمي المؤسسة العليا لمراجعة الحسابات في منظمة الطيران المدني الدولي لنفس البلد الذي ينتمي إليه الأمين العام للمنظمة.

٤ - فترة ولاية مراجعي الحسابات الخارجيين

١٣٢ - من المُسلّم به على نطاق واسع أن التناوب الإلزامي للمؤسسات العليا لمراجعة الحسابات يعزز من استقلال مراجع الحسابات الخارجي شكلاً ومضموناً، ويأتي ''بنظرة جديدة'' وطائفة متنوعة من التجارب. بل إنه يوجد في القطاع الخاص اشتراط/سياسة عامة بتناوب المتعاقدين الرئيسيين وأفرقة مراجعة الحسابات. وعلاوة على ذلك، يُقترح على المتعاقد الرئيسي أن يبْرأ من العقد خمس سنين كفترة ''راحة''.

١٣٣ - وينبغي أن تقرر الهيئة التشريعية/مجلس الإدارة فترة مناسبة لعقد مراجع الحسابات الخارجي تُوازن بين احتياجات الاستقلال والاستمرارية. ومن بين العوامل التي قد تؤثر في مدة التعيين هناك التكاليف والمنافع المترتبة على تغيير مراجعي الحسابات، ومدى توافر مؤسسات عليا لمراجعة الحسابات ومدى تعقد العمليات.

١٣٤ - وفي السابق، كانت فترات الانتداب غير محدودة في بعض المنظمات، ومنها الوكالة الدولية للطاقة الذرية والاتحاد الدولي للاتصالات والاتحاد البريدي العالمي والمنظمة العالمية للملكية الفكرية. ولم يتغير مراجع الحسابات الخارجي في كل من الاتحاد الدولي للاتصالات والاتحاد البريدي العالمي والمنظمة العالمية للملكية الفكرية منذ إنشاء هذه المنظمات[٧٦]. وتتراوح عموماً فترة الانتداب بين عامين في بعض المنظمات (الوكالة الدولية للطاقة الذرية واليونيدو) وست سنوات في منظمات أخرى (الأمم المتحدة وصناديقها وبرامجها وبرنامج الأغذية العالمي والمنظمة العالمية للملكية الفكرية). وفي بضعة حالات، يجوز تجديد فترة الانتداب مرة واحدة (منظمة الطيران المدني الدولي والمنظمة العالمية للأرصاد الجوية). وفي الأمم المتحدة، لا تجوز إعادة تعيين عضو بمجلس مراجعي الحسابات إلا بعد انقطاعه عن العضوية لمدة تعادل فترة ولاية واحدة.

١٣٥ - ومن ناحية، قد تكون فترة تناوب من سنتين إلى ثلاث سنوات قصيرة جداً بالنظر إلى الوقت اللازم للتعرف على المؤسسة الخاضعة لمراجعة الحسابات. ومن ناحية أخرى، قد تكون فترة ولاية تتجاوز ست سنوات أو فترة ولاية قابلة للتجديد طويلة جداً، وبالتالي قد يصبح مراجع الحسابات قريباً جداً من العميل. **ويرى المفتشون أن فترة ولاية وحيدة مدتها ست سنوات غير قابلة للتجديد بعد انتهائها مباشرة، ممارسة جيدة ينبغي أن تعتمدها مؤسسات الأمم المتحدة.**

٥ - التعيين في وظيفة داخلية بالمنظمة الخاضعة لمراجعة الحسابات

١٣٦ - وفقاً لأفضل الممارسات، ينبغي ألا يُسمح لموظفي مراجعة الحسابات الخارجيين بتقلد منصب تنفيذي في المنظمة الخاضعة لمراجعة الحسابات إلا بعد انقضاء عدد من السنوات (لا يقل عن ثلاث سنوات) على مشاركته في عملية مراجعة الحسابات. ومن بين مؤسسات الأمم المتحدة التي أجريت معها مقابلات وشملها الاستقصاء، وحدهما اليونسكو وبرنامج الأغذية العالمي يمنعان مراجع الحسابات الخارجي من أي تعيين لاحق في المنظمة على هذا النحو. ولا توجد أية قاعدة تمنع مثل هذا التعيين في معظم مؤسسات منظومة الأمم المتحدة.

١٣٧ - ويؤكد المفتشون على أن وحدة التفتيش المشتركة أوصت في التوصية ٥ الواردة في التقرير المتعلق بثغرات الرقابة بأنه يجب أن توعز الهيئات التشريعية بمنع المراجعين الخارجيين

(٧٦) غُيرت الأنظمة والقواعد المالية في المنظمة العالمية للملكية الفكرية في عام ٢٠٠٨ لتسمح بتناوب مراجعي الحسابات الخارجيين. وستباشر المؤسسة العليا لمراجعة الحسابات الجديدة أعمالها في عام ٢٠١٢.

للحسابات من ممارسة وظائف تنفيذية لمدة ثلاثة أعوام في المؤسسات التي يكونون قد تولوا فيها مسؤوليات في مجال الرقابة[٧٧]. ومن شأن تنفيذ التوصية التالية أن يعزز المساءلة.

التوصية ١٢

ينبغي للهيئات التشريعية لمؤسسات منظومة الأمم المتحدة، بعد التشاور مع اللجنة المستقلة لمراجعة الحسابات/الرقابة، أن تختار مراجع حسابات خارجي من بين المؤسسات العليا لمراجعة الحسابات الأقدر على المنافسة والمهتمة لولاية تتراوح بين أربع وست سنوات، غير قابلة للتجديد مباشرة بعد انتهائها. وينبغي أن تتولى فرز الترشيحات لجنة فرعية تابعة للهيئة التشريعية/مجلس الإدارة وفقاً للمعايير/الاشتراطات المرعية، بما فيها التناوب والتمثيل الجغرافي.

هاء – الكفاءة

١٣٨ – تقتضي معايير المنظمة الدولية للمؤسسات العليا لمراجعة الحسابات أن يكون مراجعو الحسابات الخارجيون حائزين للشهادات والمؤهلات المهنية في مجال مراجعة الحسابات، وغيرها من الكفاءات للتمكن من تنفيذ تكليف مراجعة الحسابات بصورة فعالة[٧٨]. وقد أعلن جميع مراجعي الحسابات الخارجيين أنهم يستوفون هذا الشرط. وعلاوة على ذلك، أقر الكثير منهم بأنهم قد تعاقدوا مع استشاريين للحصول على المهارات الضرورية والقيمة المضافة. وفي معظم الحالات، توجد خطط تكفل ارتقاء مراجعي الحسابات الخارجيين بمعارفهم ومهاراتهم وتطورهم المهني.

١٣٩ – وينبغي أن يوضع اشتراط إضافي في الأمم المتحدة يتمثل في معرفة جيدة للنظام المالي ومبادئ المحاسبة المعمول بها ولغات عمل الأمانات العامة للمنظمات. ومن المؤسف أن هذا الأمر لا ينطبق دائماً على موظفي مراجعي الحسابات الخارجيين، على نحو ما أشار إليه بعض المديرين.

---

(٧٧) JIU/REP/2006/2، الصفحة ٩.

(٧٨) "General standards in government auditing and standards with ethical significance" (ISSAI 200), paras 2.1 (c) and 2.33.

واو - إدارة نشاط مراجعة الحسابات

١٤٠ - ينبغي أن يضع مراجعو الحسابات الخارجيون خطط مراجعة حسابات قائمة على تحديد المخاطر، وجداول زمنية لتحديد أولويات نشاط مراجعة الحسابات. وينبغي أن يُعدّ جميع المراجعين الخارجيين لحسابات مؤسسات الأمم المتحدة خطط المراجعة تلك وجداولها على أساس تقييمهم الشخصي للمخاطر والأهمية النسبية. وقد تأخذ بعض المؤسسات العليا لمراجعة الحسابات في الحسبان أطر إدارة المخاطر في المنظمة الخاضعة لمراجعة الحسابات حيثما توافرت تلك الأطر، فضلاً عن مساهمات الهيئة التشريعية/مجلس الإدارة والإدارة العليا ومراجعي الحسابات الداخليين، وبدرجة أقل، مساهمة لجان مراجعة الحسابات/الرقابة على نحو ما تقتضيه المعايير الدولية لمراجعة الحسابات.

١٤١ - وتماشياً مع أفضل الممارسات، ينبغي أن يكون مراجع الحسابات الخارجي مطلعاً على عمل المراجع الداخلي للحسابات وخططه عندما يُعدّ خطة المراجعة الخارجية للحسابات، تفادياً للتكرار الذي لا لزوم له، ولتقييم الآثار المترتبة على تكليفات المراجعة الداخلية للحسابات في إجراءات مراجعة الحسابات وأنشطتها ذات الصلة. وعلى الرغم من أنه قد جرى تبادل الخطط في الكثير من الحالات، فإن واحدة فقط من أصل تسع مؤسسات عليا لمراجعة الحسابات أشارت إلى أنها تعتمد كلياً على أعمال مراجعي الحسابات الداخليين، بينما تعتمد على تلك الأعمال بصورة محدودة أو مخصصة ثلاث مؤسسات، ولا تعتمد عليها مطلقاً مؤسستان اثنتان. ومع ذلك، أبلغ بعض مراجعي الحسابات الخارجيين المفتشين بأنه لا يمكنهم الاعتماد على تقارير مراجعي الحسابات الداخليين إلا عندما تكون تلك التقارير مهمة أو تكون جودتها كافية. ويرى المفتشون أن هذه المسألة تمثل موطن قلق ينبغي أن يتصدى له شركاء مراجعة الحسابات المعنيون. وإضافة إلى ذلك، وعلى نحو ما يُبيّنه الفصل الخامس أدناه، ينبغي أن تكفل لجان مراجعة الحسابات/الرقابة تنسيق خطط وأعمال مراجعة الحسابات الداخلية والخارجية.

١٤٢ - وقد ينطوي تناوب التعيينات، إن لم يُدر بصورة ملائمة، على تحد بالنسبة للمنظمة الخاضعة لمراجعة الحسابات وكذا بالنسبة لكل من مراجعي الحسابات الخارجيين المنتهية ولايتهم وأولئك المعيّنين الجدد. ومن الممكن أن تتضرر استمرارية مراجعة الحسابات إذا لم تتبع إجراءات مناسبة لتسليم المهام واستلامها. ويبين الاستقصاء أن ٥٠ في المائة من المؤسسات العليا لمراجعة الحسابات لديها ترتيبات لتسليم المهام واستلامها. وفي إحدى الحالات، أُبلغ أنه لا توجد أدلة واضحة على حالة تنفيذ التوصيات الصادرة عن المؤسسة العليا لمراجعة الحسابات السابقة. ويعتبر المفتشون هذا الأمر قصوراً خطيراً. وينبغي إدراج الأحكام ذات الصلة في الشروط التعاقدية لتكليف مراجعة الحسابات في ضوء الإجراءات التي وافق عليها فريق مراجعي الحسابات الخارجيين؛ وينبغي تسجيل أية حالة من عدم الامتثال باعتبارها خرقاً لشروط العقد.

وعلاوة على ذلك، ينبغي التقيد بترتيبات التسليم والاستلام التي قررها فريق مراجعي الحسابات الخارجيين.

١٤٣ - ويرى المفتشون أن الهيئات التشريعية/مجالس إدارة مؤسسات منظومة الأمم المتحدة ينبغي أن تشترط وضع الترتيبات/قوائم المتطلبات ذات الصلة، وأن يُشترط على مراجعي الحسابات الخارجيين المنتهية ولايتهم والمعينين الجدد العمل بها وتوقيع اتفاق تسليم واستلام لكفالة استمرارية مراجعة الحسابات، طبقاً لمعايير المنظمة الدولية للمؤسسات العليا لمراجعة الحسابات[٧٩].

١٤٤ - وحسب تقرير وحدة التفتيش المشتركة ذي الصلة، فإن برنامج الأغذية العالمي هو مؤسسة الأمم المتحدة الوحيدة التي نفذت بنجاح المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام[٨٠]. واعتمدت ثماني منظمات (منظمة الطيران المدني الدولي، المنظمة البحرية الدولية، الاتحاد الدولي للاتصالات، ومنظمة الصحة للبلدان الأمريكية، واليونسكو، واليونيدو، والمنظمة العالمية للملكية الفكرية، والمنظمة العالمية للأرصاد الجوية) المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام بحلول الموعد الأصلي المقرر في عام ٢٠١٠[٨١]، وسيتولى مراجعو حساباتها الخارجيون تقييم امتثالها للمعايير خلال عام ٢٠١١. ويتطلب تنفيذ المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام تكريس وقت وجهد إضافيين من جانب موظفي كل منظمة ومراجعي الحسابات الخارجيين الذين يضطلعون بدور كبير في التصديق على امتثال البيانات المالية للمعايير. ويكرر المفتشون تأكيد ضرورة إقامة ومواصلة حوار ثنائي بين المنظمة الخاضعة لمراجعة الحسابات ومراجعي حساباتها الخارجيين بشأن الانتقال إلى المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام للمساعدة على كفالة تعمّق المراجعين الخارجيين والداخليين على حد سواء في فهم النظام الجديد وأثره في إجراءات الرقابة، إذ سيتطلب تنفيذ المعاير المحاسبية الدولية للقطاع العام الانتقال إلى المحاسبة على أساس الاستحقاق[٨٢].

---

(٧٩) INTOSAI, "Audit of international institutions: guidance for supreme audit institutions (SAIs)" (Oslo, 2004), p. 24-.

(٨٠) جاهزية مؤسسات منظومة الأمم المتحدة للمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام (JIU/REP/2010/6)، الفقرة ١٦١.

(٨١) المرجع نفسه، الفقرة ١٦٢.

(٨٢) المرجع نفسه، ص. ٦٤، الممارسة الفضلى ١٤.

زاي - موارد مراجعة الحسابات

١٤٥ - يأتي تمويل مؤسسات الأمم المتحدة في معظمه من اشتراكات الدول الأعضاء. ولا يدفع الاتحاد البريدي العالمي والاتحاد الدولي للاتصالات والمنظمة العالمية للملكية الفكرية أية أتعاب لكنها تدفع تكاليف السفر وبدل المعيشة اليومي عن كل يوم/تكليف لمراجعي الحسابات.

١٤٦ - ويجب على مؤسسات الأمم المتحدة أن تتيح موارد ومرافق كافية لمراجعة الحسابات كيما يتسنى لمراجعي الحسابات الخارجيين أداء مهامهم على الوجه المطلوب، وأن تتحمل جميع تكاليف مراجعة الحسابات، مع مراعاة عطاءات المرشحين. ولم تكن إحدى المؤسسات العليا لمراجعة الحسابات راضية عن تلك الموارد/المرافق، فيما لا يجوز لسائر المؤسسات العليا لمراجعة الحسابات سوى تقاضي التكاليف المباشرة لمراجعة الحسابات دون التكاليف الكاملة. وفي هذا الصدد، ينبغي الإفصاح عن أية تكلفة إضافية تتكبدها المؤسسة العليا لمراجعة الحسابات. ومع ذلك، فإن الهيئات التشريعية/مجالس إدارة المنظمات الخاضعة لمراجعة الحسابات كانت مطلعة، في ٦٠ في المائة من الحالات المبلغ عنها، على التكاليف الكاملة لمراجعة الحسابات.

١٤٧ - ويتوقف مستوى ما تخصصه كل منظمة من موارد لمراجعة الحسابات على حجم العمليات ومدى تعقدها. وفي المنظمات التي ردّت على استفسار وحدة التفتيش المشتركة، يتراوح عدد الأيام اللازم لإكمال تكليف مراجعة الحسابات بين ١٧٠ إلى ١ ٠١٣ يوماً لكل سنة، وتراوحت الميزانية السنوية المرصودة للمراجعة الخارجية للحسابات في عام ٢٠٠٩ بين ٠٠٠ ١٨٧ دولار من دولارات الولايات المتحدة (في المنظمة العالمية للأرصاد الجوية) و٥٠٠ ٤٨٧ دولار من دولارات الولايات المتحدة (في منظمة العمل الدولية). وفي الأمم المتحدة، بلغت ميزانية مجلس مراجعي الحسابات وأمانته في عام ٢٠٠٩ ما مجموعه ٥٥٠ ٣٣٧ ١٠ دولاراً من دولارات الولايات المتحدة[٨٣]. وزادت ميزانية المراجعة الخارجية للحسابات على مدى الأعوام الخمسة الماضية في برنامج الأغذية العالمي والمنظمة العالمية للأرصاد الجوية بسبب الانتقال من مراجعة الحسابات كل سنتين وفقاً للمعايير المحاسبية لمنظومة الأمم المتحدة إلى مراجعة الحسابات سنوياً وفقاً للمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام، وما ترتب على ذلك من زيادة في عبء العمل.

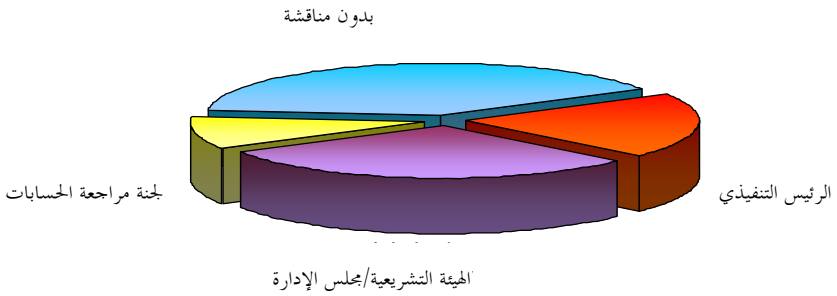
١٤٨ - وحتى يتسنى تقييم كفاية موارد المراجعة الخارجية للحسابات، ينبغي للجنة مراجعة الحسابات، إن وجدت، أن تستعرض احتياجات الميزانية قبل أن توافق الهيئة التشريعية/مجلس الإدارة على الميزانية، على أن يوضع في الاعتبار أن مراجع الحسابات الخارجي ينبغي أن يُساءل عن أداء مراجعة الحسابات بما يتماشى مع المعايير المهنية المقبولة التي وضعتها المنظمة الدولية

(٨٣) الميزانية البرنامجية المقترحة لفترة السنتين ٢٠١٠-٢٠١١ ((A/64/6 (Sect.1))، الصفحة ١٠، الجدول ١-١١.

للمؤسسات العليا لمراجعة الحسابات والاتحاد الدولي للمحاسبين. وفي الممارسة العملية، لا تُعرض الميزانية للمناقشة في ٤٠ في المائة من المنظمات التي قدمت ردوداً. ولم تشارك لجان مراجعة الحسابات/الرقابة والهيئات التشريعية/مجالس الإدارة على التوالي سوى في ١٠ في المائة و ٣٠ في المائة من المنظمات.

الشكل ١٠

النظر في ميزانية المراجعة الخارجية للحسابات



١٤٩ - يكرر المفتشون التأكيد على التوصية الفرعية ٣ (ب) الواردة في التقرير المتعلق بثغرات الرقابة، أي أن ”تقرر الهيئات التشريعية أن أتعاب وشروط توظيف مراجعي الحسابات الخارجيين المقترحة يجب أن تعرض على الهيئة المديرة المعنية من خلال مجلس الرقابة الخارجية [لجنة مراجعة الحسابات] في كل منظمة“[٨٤].

حاء - إبلاغ النتائج

١٥٠ - يُبلّغ جميع مراجعو حسابات مؤسسات الأمم المتحدة نتائج مراجعة الحسابات خطياً في تقرير إلى الهيئات التشريعية/مجالس الإدارة، ويُدعون لاحقاً لتقديم تقاريرهم إلى الهيئات المعنية والرد على الأسئلة الموجهة إليهم.

١٥١ - وقبل أن يحيل مراجعو الحسابات الخارجيون تقاريرهم إلى الهيئات التشريعية/مجالس الإدارة، يُطلعون الإدارة ولجنة مراجعة الحسابات/الرقابة، حسب الاقتضاء، على مشاريع تقاريرهم لإبداء تعليقات عليها. وتبدي الإدارة تعليقات في ٨٠ في المائة من المؤسسات العليا

(٨٤) JIU/REP/2006/2، الصفحة ٨.

لمراجعة الحسابات المشمولة بالاستقصاء، بينما لا تُبدي لجنة مراجعة الحسابات/الرقابة تعليقات سوى في ١٠ في المائة منها.

١٥٢ - وتقدم التقارير إلى الهيئات التشريعية/مجالس الإدارة سنوياً (٥٠ في المائة) أو كل سنتين (٥٠ في المائة) تماشياً مع فترة السنتين المتبعة في الميزانية. ويمكن أن يُشكل عدم تقديم تقارير رسمية في السنوات التي لا توضع فيها الميزانية ثغرة في فعالية المراجعة الخارجية للحسابات. وعلى كل حال، فإن تنفيذ المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام سيتطلب من جميع المنظمات تقديم تقارير سنوية.

١٥٣ - ويتفاوت مضمون تقارير مراجعة الحسابات من منظمة لأخرى. ويقدم مراجعو الحسابات رأيهم وتجري مناقشة مسائل الرقابة في جميع الأحوال، على النحو المطلوب. وتُدرج في العادة نتائج مراجعة الحسابات وتنفيذ التوصيات. ويقدم، على نطاق أضيق، عرض بأنشطة مراجعة الحسابات والمسائل المتعلقة بالغش والحوكمة والمخاطر، حسب الاقتضاء.

١٥٤ - وأجاب أكثر من نصف المؤسسات العليا لمراجعة الحسابات بأن تقاريرها غير متاحة سوى في الشبكة الداخلية للمنظمة. و لم تكن تلك المؤسسات واثقة مما إن كان ينبغي نشر المعلومات السرية علناً وإلى أي حد يمكن القيام بذلك. ويرى المفتشون أنه ينبغي أن تتاح جميع تقارير مراجعي الحسابات الخارجيين المقدمة إلى الهيئات التشريعية/مجالس الإدارة على المواقع الشبكية للمنظمات، زيادةً في الشفافية والمساءلة، وإن كان ذلك قد يشمل استثناءات قليلة تتعلق بالمعلومات السرية.

١٥٥ - وأعرب مراجعو الحسابات الخارجيون عن آراء مشروطة في العديد من الحالات أثناء إبدائهم لرأي المراجعة في البيانات المالية للمنظمات التي خضعت خلال السنوات الخمس الماضية لمراجعة الحسابات.

١٥٦ - وأشار بعض مراجعي الحسابات الخارجيين إلى أنهم عانوا من ضيق الوقت في إعداد تقاريرهم في غضون فترة زمنية قصيرة جداً بعد استلام البيانات المالية. وفي الوكالة الدولية للطاقة الذرية على سبيل المثال، مُنحت المؤسسة العليا لمراجعة الحسابات أقل من شهر.

التوصية ١٣

لتعزيز المساءلة والشفافية، ينبغي أن تشترط الهيئات التشريعية/مجالس الإدارة إنجاز البيانات المالية في أجل أقصاه ثلاثة أشهر بعد انتهاء الفترة المالية لتمكين مراجع الحسابات الخارجي من تقديم تقريره أولاً إلى لجنة مراجعة الحسابات/الرقابة، ثم إلى الهيئة التشريعية/مجلس الإدارة في أجل أقصاه ستة أشهر بعد انتهاء الفترة المالية، ونشر التقرير على الموقع الشبكي للمنظمة.

طاء – تقييم جودة وظيفة المراجعة الخارجية للحسابات

١٥٧ – وفقاً للمعايير المحاسبية للمنظمة الدولية للمؤسسات العليا لمراجعة الحسابات[٨٥]، ينبغي أن يتوافر للمؤسسات العليا لمراجعة الحسابات نظام مناسب لضمان الجودة يتشكل من خطوات وتقنيات واجبة الاتباع على مراجعي الحسابات في المؤسسات العليا لمراجعة الحسابات من أجل ضمان جودة عمليات مراجعة الحسابات.

١٥٨ – وتشكل عمليات استعراض ضمان الجودة جزءاً من النظام العام لضمان الجودة. وأبلغت جميع المؤسسات العليا لمراجعة الحسابات أنها تجري تقييمات ذاتية وتُخضع نفسها لعمليات استعراض داخلية وخارجية من النظراء. وأشار أعضاء مجلس مراجعي الحسابات أنهم أجروا استعراضات نظراء لبعضهم بعضاً بشأن مشاريع الرسائل/التقارير الإدارية ذات الصلة، التي تخضع أحياناً بدورها أيضاً لاستعراض النظراء في مقار الجهات الخاضعة لمراجعة الحسابات. وفي الوكالة الدولية للطاقة الذرية ومنظمة الصحة للبلدان الأمريكية وبرنامج الأغذية العالمي والمنظمة العالمية للأرصاد الجوية، يُطلب من الجهات الخاضعة لمراجعة الحسابات أن تبدى رأيها في المراجعة. وفي حالة مجلس مراجعي الحسابات، تنقسم إجراءات ضمان الجودة إلى داخلية وخارجية على حد سواء. ويشمل التقييم الداخلي للنوعية استعراض الأعمال المضطلع بها على مستويات مختلفة، فضلاً عن عمليات استعراض للنظراء فيما بين أعضاء المجلس. وتتعلق عمليات الاستعراض الخارجي للنوعية أساسا بمدى التقيد بمتطلبات المعيار الدولي ١ المتعلق بمراقبة الجودة الذي يشمل عمليات استعراض للمخاطر سابقة للإصدار ولاحقة له.

١٥٩ – ولم تضع الأمم المتحدة أية اشتراطات بشأن تقييم تكليف مراجعي الحسابات الخارجيين المنتهية ولايتهم وأدائهم. وكل مؤسسة عليا لمراجعة الحسابات تقرر كيف تتصرف في هذا الشأن. وبالتالي، فليس واضحاً للمفتشين إن كان أداء المراجعين الخارجيين لحسابات مؤسسات منظومة الأمم المتحدة يخضع للتقييم، لا سيما عند انتهاء ولايتهم، ولا كيف يتم ذلك التقييم ولا متى. **وكحد أدنى، ينبغي أن يخضع أداء مراجع الحسابات الخارجي للتقييم عند انتهاء ولايته، لغرض الحفظ في السجلات، في حالة ما إذا ترشح في المستقبل لنفس الوظيفة (انظر التوصية ١٢). ويعتبر المفتشون ما ورد آنفاً ثغرة في وظيفة المراجعة الخارجية للحسابات في مؤسسات منظومة الأمم المتحدة ينبغي أن تتداركها الهيئات التشريعية/مجالس الإدارة.**

(٨٥) INTOSAI, *Code of Ethics and Auditing Standards* (Stockholm, Auditing Standards Committee, n.d.), paras. 2.1.26 to 2.1.35.

ياء – متابعة توصيات المراجعة الخارجية للحسابات

١٦٠ – وفقاً لممارسات المنظمة الدولية للمؤسسات العليا لمراجعة الحسابات، ينبغي أن يتوافر للمؤسسات العليا لمراجعة الحسابات ”نظام متابعة داخلي خاص بها لكفالة مراعاة الجهات الخاضعة لمراجعة الحسابات لما أبدته تلك المؤسسات من ملاحظات وقدمته من توصيات“[٨٦]. وإضافة إلى ذلك، ينبغي أن تقدم المؤسسات العليا لمراجعة الحسابات تقارير إلى الهيئات التشريعية/مجالس الإدارة بشأن تنفيذ توصيات مراجعة الحسابات، وإلى لجان مراجعة الحسابات/الرقابة، حسب الاقتضاء، بما يتماشى مع أفضل الممارسات[٨٧].

١٦١ – وأبلغت جميع المؤسسات العليا لمراجعة الحسابات أن لديها نظاماً للمتابعة. بيد أن كفاءة النظام تتفاوت بين قواعد البيانات اليدوية والإلكترونية. ويتفاوت أيضاً تواتر الرصد، فهو يجري سنوياً في الغالب (٤٤ في المائة) أو كل سنتين (٣٣ في المائة) تماشياً مع اشتراطات الإبلاغ. ويجري رصد حالة تنفيذ التوصيات في معظم الحالات أثناء عمليات مراجعة الحسابات الجديدة.

١٦٢ – وفي العادة، يتولى مراجع الحسابات الخارجي متابعة توصيات مراجعة الحسابات، لكن يتولاها في بعض الحالات مكتب المراقب المالي (منظمة الصحة العالمية) أو المراجعون الداخليون للحسابات (منظمة الطيران المدني الدولي). وقد تشرف أيضاً لجان مراجعة الحسابات/الرقابة واللجان الإدارية على أعمال المتابعة كما هو الحال في منظمة الطيران المدني الدولي ومنظمة العمل الدولية وبرنامج الأغذية العالمي والمنظمة العالمية للأرصاد الجوية. وفي الأمم المتحدة، أعرب مجلس مراجعي الحسابات عن انشغاله إزاء تدني معدل تنفيذ التوصيات، ووعدت اللجنة الإدارية ببذل جهود متضافرة من أجل تأكيد ضرورة التنفيذ ورصده، على نحو ما أشارت إليه اللجنة الاستشارية المستقلة للمراجعة (A/64/288، الفقرتان ١٣ و ١٤).

١٦٣ – وتقدم التقارير عن التنفيذ إلى الهيئة التشريعية/مجلس الإدارة في كل من الاتحاد الدولي للاتصالات والمنظمة العالمية للملكية الفكرية[٨٨]. ولا تتضمن هذه التقارير معلومات عن القرارات الإدارية بشأن التوصيات غير المنفذة التي تنطوي على مخاطر كبيرة/عالية.

١٦٤ – ويساور المفتشين قلق إزاء تدني معدل تنفيذ توصيات مراجعة الحسابات في بعض المنظمات، ويعتقدون أن التقارير السنوية المقدمة إلى الهيئات التشريعية/مجالس الإدارة قد تحقق

---

(٨٦) INTOSAI, “Guidelines and good practices related to SAI independence” (ISSAI 11), principle 7.

(٨٧) المرجع نفسه.

(٨٨) في المنظمة العالمية للملكية الفكرية، يُعدّ رئيس لجنة المراجعة الداخلية للحسابات والرقابة ومراجعة الحسابات في المنظمة تقارير عن تنفيذ جميع توصيات الرقابة إلى الجمعية العامة والمدير العام.

المزيد من الفعالية والمساءلة، لا سيما فيما يتعلق بالتوصيات التي تنطوي على مخاطر عالية، وفي سياق تنفيذ المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام.

كاف - تنفيذ مبدأ المراجعة الوحيدة للحسابات

١٦٥ - الغرض من مبدأ المراجعة الوحيدة للحسابات هو فعالية التكلفة، إذ تجري مراجعة وحيدة للحسابات عوضاً عن مراجعات متعددة لفرادى البرامج[٨٩]. واستناداً إلى البند ٧-٦ من النظام المالي للأمم المتحدة التي تنص على أن مجلس مراجعي الحسابات مسؤول وحده عن سير أعمال المراجعة الخارجية للحسابات، اتخذ فريق المراجعين الخارجيين للحسابات موقفاً رسمياً بشأن هذه المسألة في العديد من الحالات، وكاتب في مناسبات عدة الأمين العام بصفته رئيس لجنة التنسيق الإدارية (التي أصبحت الآن مجلس الرؤساء التنفيذيين في منظومة الأمم المتحدة المعني بالتنسيق). وأشار رئيس الفريق في رسالته الأولى المؤرخة كانون الثاني/يناير ١٩٩٣، إلى أنه عندما يقتضى الأمر إجراء استعراضات/مراجعات حسابات خاصة، فعلى مجلس الإدارة أن يطلب إلى مراجع الحسابات الخارجي المُعيّن إجراءها وتقديم تقرير عنها. وقد يترتب على مثل هذا الطلب دفع أتعاب إضافية.

١٦٦ - وفي أعقاب ذلك، وجّه الأمين العام رسالة إلى لجنة التنسيق الإدارية للنظر في هذه المسألة، وأحال بيان اللجنة ذا الصلة إلى الجمعية العامة في إطار تقريره عن المراجعة المستقلة للحسابات والاستعراضات الإدارية المستقلة لأنشطة منظومة الأمم المتحدة (A/48/587) مقترحاً تأييد آراء الفريق وتوصياته التي أيدتها لجنة التنسيق الإدارية (الفقرة ٤). وبيّنت لجنة التنسيق الإدارية أنها لا تؤيد إجراء عمليات مستقلة لمراجعة الحسابات بالنسبة لأموال بعينها، وسلّمت في الوقت نفسه بأن من المستصوب أن تتوفر درجة من المرونة بالنسبة للاستعراضات الإدارية الخارجية (A/48/587)، المرفق، الفقرتان ٧ و ٨). وأحاطت الجمعية العامة علماً بالتقرير المذكور في قرارها ٢١٦/٤٩ المؤرخ كانون الأول/ديسمبر ١٩٩٤.

١٦٧ - وخلال السنة نفسها، وقّعت الأمم المتحدة والمفوضية الأوروبية اتفاقاً من أجل تلبية الاشتراطات القانونية للمفوضية كيما يتسنى تقديم الأموال إلى الأمم المتحدة بناء على تطبيق شرط التدقيق على العمليات التي تديرها الأمم المتحدة وتمولها المفوضية الأوروبية أو تشترك في تمويلها. وينص الاتفاق على أنه ”يجوز للمفوضية الأوروبية أن تجري عمليات تدقيق، بما في

(٨٩) اعتُمد مبدأ المراجعة الوحيدة للحسابات أول ما اعتمد في الولايات المتحدة الأمريكية. بيد أن تعريفه في منظومة الأمم المتحدة لا يزال مُلتبساً. وعلاوة على ذلك، من المشروع أن يُطلب في بعض الحالات إجراء تقييمات منفصلة للمشاريع أو البرامج المنطوية على مخاطر أو المعقدة و/أو الباهظة التكلفة.

ذلك التدقيق في عين المكان، في العمليات التي تمولها الجماعات الأوروبية"[٩٠]. ويُمنح ممثلو المفوضية الأوروبية "فرص الوصول إلى موقع المشروع و/أو مقر الأمانة العامة للأمم المتحدة أو المنظمة أو البرنامج المعني" ويُقدم موظفو الأمم المتحدة "جميع المعلومات المالية ذات الصلة ويشرحوا لممثلي المفوضية الأوروبية، عن طريق إعطاء أمثلة محددة، كيفية إدارة الحسابات والإجراءات المتبعة لكفالة الشفافية والدقة في الحسابات والحؤول دون التلاعب في الأموال والغش"[٩١]. وينص الاتفاق أيضاً على أن "تحيل الأمم المتحدة تلك الطلبات إلى مجلس مراجعي حسابات الأمم المتحدة للرد عليها حسب الضرورة"[٩٢].

١٦٨ - وفي عام ٢٠٠١، وجه رئيس الفريق رسالة إلى الأمين العام أشار فيها إلى أن مبدأ المراجعة الوحيدة للحسابات مسألةٌ يجب أن تحسمها مجالس الإدارة بالتشاور مع مراجعي الحسابات الخارجيين، واقترح إنشاء آلية لإسداء المشورة المستقلة بشأن أي طلب يتعلق بمراجعة الحسابات من جانب طرف ثالث. ثم أفاد، في رسالة تالية موجهة إلى المراقب المالي للأمم المتحدة في عام ٢٠٠٢، أن الفريق لا يؤيد فكرة إدراج بنود مالية في اتفاقات تتعلق بمراجعة الحسابات لم يوقع عليها المراجعون الخارجيون، وأشار إلى اعتزام الأمين العام النظر في الآلية المقترحة بشأن إسداء المشورة المستقلة.

١٦٩ - وفي عام ٢٠٠٣، وقّعت الأمانة العامة للأمم المتحدة والمفوضية الأوروبية الاتفاق الإطاري المالي والإداري بهدف إقامة "شراكة تهدف إلى المساعدة في تحقيق الأهداف الإنمائية للألفية"[٩٣]، وهو اتفاق يتضمن في مرفق له البنود المالية المشار إليها أعلاه ويقدم إرشادات إضافية بشأن إجراء "عمليات التحقق". وبناءً على ذلك، يمكن للمفوضية أن تقوم بـ "تدقيق شامل [للنظام] انطلاقاً من أمثلة محددة مناسبة" وأن تطلب معلومات وإيضاحات، "بما يشمل تدقيق المستندات الداعمة". وتنظر إدارة الأمم المتحدة في الطلبات المتعلقة بالحصول على نسخ من المستندات وذلك على أساس كل طلب على حدة وبالتشاور مع المراجعين الخارجيين "عند الاقتضاء"[٩٤].

١٧٠ - وفي عام ٢٠٠٥، اتفقت شبكة المالية والميزانية على أن تطلب إلى اللجنة الإدارية الرفيعة المستوى التابعة لمجلس الرؤساء التنفيذيين المعني بالتنسيق أن تُقرّ مبدأ المراجعة الوحيدة وأن تدعو

---

(٩٠) Financial and Administrative Framework Agreement between the European Community, represented by the Commission of the European Communities and the United Nations (FAFA) (2003), annex, p. 14.

(٩١) المرجع نفسه، الصفحة ١٥.

(٩٢) المرجع نفسه.

(٩٣) المرجع نفسه، الديباجة، الصفحة ١ (إنكليزي).

(٩٤) المرجع نفسه، المرفق، الصفحتان ١٥ و ١٦ (إنكليزي).

مجالس الإدارة إلى أن تطلب من مراجع الحسابات الخارجي المعين إجراء فحوص محددة وإعداد تقارير منفصلة عن نتائج تلك الفحوص من أجل إحالتها إلى كل مجلس إدارة معني[٩٥].

١٧١ - وأشار مراجعو الحسابات الداخليون والخارجيون الذين شملتهم المقابلات/الاستقصاء إلى أن منظمات مثل منظمة الأغذية والزراعة والوكالة الدولية للطاقة الذرية ومنظمة الطيران المدني الدولي ومنظمة العمل الدولية والأمم المتحدة وبرنامج الأمم المتحدة الإنمائي ووكالة الأمم المتحدة لإغاثة وتشغيل اللاجئين الفلسطينيين في الشرق الأدنى (الأونروا) ومكتب الأمم المتحدة لخدمات المشاريع وصندوق الأمم المتحدة للسكان ومنظمة الأمم المتحدة للتربية والعلم والثقافة (اليونسكو) ومنظمة الأمم المتحدة للتنمية الصناعية (اليونيدو) ومنظمة الأمم المتحدة للطفولة (اليونيسيف) والاتحاد البريدي العالمي تلقت، خلال السنوات الخمس الأخيرة، من الجهات المانحة طلبات بإجراء عمليات مراجعة خاصة (٥٥ في المائة) وبالاطلاع على/تدقيق دفاتر الحسابات (٤٠ في المائة) وبإجراء بعثات انفرادية لمراجعة الحسابات (٥ في المائة). وقد استُخدمت الموارد المتاحة أو ميزانيات مشاريع محددة أو مدفوعات إضافية لتغطية تكاليف العمليات التي تدخل في نطاق الطلبات الموافق عليها. وقد تلقت منظمة الأغذية والزراعة ومنظمة العمل الدولية أكبر عدد من الطلبات المتعلقة بالاطلاع على/تدقيق دفاتر الحسابات وبإجراء عمليات مراجعة خاصة، على التوالي. غير أن رئيس مكتب المراجعة الداخلية والتفتيش ومراقبة الإدارة داخل منظمة الأغذية والزراعة أشار إلى أن المنظمة ملتزمة بالتطبيق الصارم لمبدأ المراجعة الوحيدة، عدا في حالة الاتفاق الإطاري المالي والإداري.

١٧٢ - وقد أجرت المفوضية الأوروبية عمليات تدقيق بثمانية مكاتب قطرية تابعة لصندوق الأمم المتحدة للسكان خلال فترة السنتين ٢٠٠٨-٢٠٠٩. وأشار مدير شعبة خدمات الرقابة في تقريره السنوي إلى أن هذه البعثات التي قامت بها المفوضية الأوروبية قد تتعارض مع ''مبدأ المراجعة الوحيدة'' وأوصى بأن ييسر المراقب المالي للأمم المتحدة اجتماعاً بين الأطراف المعنية، ومنها بوجه الخصوص ديوان مراجعي حسابات الاتحاد الأوروبي وفريق المراجعين الخارجيين، من أجل التوصل إلى اتفاق نهائي بشأن سُبُل المضي قدماً[٩٦]. وأُبلغ المفتشون بأن فريق المراجعين الخارجيين قد سجل اعتراضه على أن يقوم طرف ثالث بمراجعة حسابات الأمم المتحدة بناءً على طلب الوكالات المانحة. فالفريق يرى أن بعثات التدقيق التي تدخل في نطاق الاتفاق الإطاري المالي والإداري هي في حقيقة الأمر عمليات مراجعة حسابات، وبالتالي فإنها تشكل خرقاً لمبدأ المراجعة الوحيدة. وقد أكد فريق المراجعين الخارجيين باستمرار استعداده لتقديم أية ضمانات إضافية تطلبها الوكالات المانحة. ونظراً لهذا الخلاف المتواصل منذ سنوات عدة، رأى الفريق أنّ من المستصوب إحالة المسألة إلى المنظمة الدولية للمؤسسات العليا لمراجعة الحسابات.

(٩٥) CEB/2005/HLCM/R.20.

(٩٦) الوثيقة DP/FPA/2010/20، الفقرتان ٤٦ و ٤٧؛ الوثيقة DP/FPA/2009/5، الفقرة ٥٢.

وأُبلغ المفتشون أيضاً بأن هذه المسألة قد نوقشت في اجتماع المنظمة المعقود في جنوب أفريقيا في تشرين الثاني/نوفمبر ٢٠١٠.

١٧٣ - ومثلما أشار الفريق، فإن احترام مبدأ المراجعة الوحيدة ضروري لتجنب ازدواج الجهود وللتقليل من الاختلالات والتكاليف إلى أدنى حد ممكن بالنسبة إلى جميع الأطراف وتفادي التوصيات المتضاربة التي قد تفضي إلى لبس واسع النطاق وإلى إساءة فهم طبيعة عمليات الأمم المتحدة. فعدم احترام مبدأ المراجعة الوحيدة يمكن أن يسبب عدداً من الآثار غير المرغوب فيها: صعوبة فصل الفحوص المتعلقة بأموال معينة عن مراجعة الحسابات ونظم المراقبة بصفة عامة؛ وصعوبة فصل المعلومات ذات الصلة بأنشطة معينة عن المعلومات السرية ذات الصلة بأنشطة أخرى؛ واحتمال تكون انطباع خاطئ فيما يتعلق بنظام المحاسبة ككل، وهو ما قد يحصل كنتيجة لفحص مجال وحيد؛ وعدم كفاءة عمليات المراجعة الخاصة بالنسبة إلى استخدام الموارد، وخاصة إذا كان الأمر يتعلق بأنشطة تتسم إلى حد كبير بطبيعة واحدة (الوثيقة A/48/587، الفقرة ٣).

١٧٤ - ويرى المفتشون أنه ينبغي للهيئات التشريعية/مجالس الإدارة داخل المؤسسات التابعة لمنظومة الأمم المتحدة أن تؤكد من جديد في هذا السياق ثقتها في عمل مراجعي الحسابات الداخليين والخارجيين.

١٧٥ - وخلص المفتشون إلى أن المراقب المالي أو رئيس دائرة المراجعة الداخلية للحسابات/الرقابة الداخلية، أو حتى الرؤساء التنفيذيين، هم من ينظرون عادة في هذه الطلبات، وليس المراجعون الخارجيون مثلما يوحي به البعض. **ويرى المفتشون أن عملية التدقيق هي بمثابة مراجعة للحسابات. وبناءً عليه، ينبغي لأي منظمة رُوجعت حساباتها ألا تولي اعتباراً لأي توصية تنبثق من عملية التدقيق حتى لا تنتهك مبدأ المراجعة الوحيدة.**

١٧٦ - ومن هذا المنطلق، يعتبر المفتشون أن احترام مبدأ المراجعة الوحيدة وتطبيقه بشكل موحد على نطاق المنظومة يمران عبر إبلاغ الدول الأعضاء بجميع الطلبات المقدمة من أي جهة من الجهات المانحة و/أو أي دولة عضو لإجراء عمليات تدقيق/مراجعة، وتوصل الدول الأطراف إلى اتفاق بشأن طريقة عمل موحدة في التعاطي مع تلك الطلبات. علاوة على ذلك، ينبغي، عند الاقتضاء، أن تُكلف لجان مراجعة الحسابات/الرقابة برصد تنفيذ مبدأ المراجعة الوحيدة على مستوى كل منظمة وأن تقدم تقريراً عن ذلك إلى الهيئات التشريعية/مجالس الإدارة بهدف تعزيز المراقبة والامتثال.

التوصية ١٤

ينبغي أن توعز الهيئات التشريعية/مجالس الإدارة في مؤسسات منظومة الأمم المتحدة للرؤساء التنفيذيين في كل منظمة بإبلاغها بجميع الطلبات المتعلقة بإجراء مراجعة للحسابات/عمليات تدقيق من جانب طرف ثالث، وذلك بعد التشاور مع لجان مراجعة الحسابات/الرقابة ومراجعي الحسابات الخارجيين.

رابعاً – لجان مراجعة الحسابات/الرقابة

ألف – تعريف

لجنة مراجعة الحسابات هي هيئة خبراء استشارية مستقلة تُنشأ للاضطلاع بمهام من بينها استعراض عملية الإبلاغ المحاسبي والمالي، ونظام المراقبة الداخلية، وعملية تقييم المخاطر ومراجعة الحسابات، وعملية رصد الامتثال للقواعد والأنظمة المالية ولمدونة قواعد السلوك. وبصفتها تلك، تشكل لجان مراجعة الحسابات جزءاً من هيكل الإدارة التابع للمنظمة وتمثل شرطاً أساسياً للإدارة الرشيدة[٩٧].

١٧٧ - يتمثل دور لجان مراجعة الحسابات/الرقابة داخل منظومة الأمم المتحدة في مساعدة الهيئات التشريعية/مجالس الإدارة والرؤساء التنفيذيين في أداء مسؤولياتهم المتعلقة بالرقابة والحوكمة. وتؤدي هذه اللجان دوراً استشارياً. وقد اقترحت وحدة التفتيش المشتركة، في تقريرها عن الثغرات القائمة في نظام الرقابة، نموذجاً عن لجان الرقابة الخارجية يمكن اعتماده داخل مؤسسات الأمم المتحدة للإشراف على أداء مراجع الحسابات الخارجي وجميع وظائف الرقابة الداخلية، وهي لجان لا يقتصر دورها على المراجعة الداخلية للحسابات[٩٨].

باء – الخارطة العامة

١٧٨ - لجان مراجعة الحسابات/الرقابة هي هيكل حديث العهد نسبياً داخل مؤسسات الأمم المتحدة؛ وقد أُنشئت اللجان الأولى عام ١٩٨٤ في إطار برنامج الأغذية العالمي، ثم في عام ٢٠٠٢ داخل اليونسكو وصندوق الأمم المتحدة للسكان. ووقت صدور تقرير وحدة التفتيش المشتركة عن الثغرات القائمة في نظام الرقابة، كانت هناك لجان لمراجعة الحسابات/الرقابة داخل الأمانة العامة للأمم المتحدة وصناديقها وبرامجها ولدى نصف الوكالات المتخصصة التابعة للأمم

(٩٧) تعريف مقدم من وحدة التفتيش المشتركة.

(٩٨) الوثيقة JIU/REP/2006/2، الفقرات ٢٠-٢٤، التوصية ١.

المتحدة. وبعد أربع سنوات من صدور التقرير، ورغم ما أُحرز من تقدم فعلي بعد إنشاء هذه اللجان داخل منظمة الطيران المدني الدولي ومنظمة العمل الدولية والأونروا ومنظمة الصحة العالمية، لا يوجد اليوم لجنة مستقلة لمراجعة الحسابات/الرقابة لدى كل من الوكالة الدولية للطاقة الذرية والمنظمة البحرية الدولية والاتحاد الدولي للاتصالات ومفوضية الأمم المتحدة لشؤون اللاجئين واليونيدو والأونروا ومنظمة السياحة العالمية والاتحاد البريدي العالمي[٩٩]. وأُبلغ المفتشون خلال المقابلات بأن الوكالة الدولية للطاقة الذرية والمنظمة البحرية الدولية واليونيدو قد عرضت المسألة على هيئاتها التشريعية/مجالس إدارتها كي تنظر فيها، وأن هذه الهيئات أو المجالس خلصت إلى عدم وجود حاجة إلى إنشاء مثل هذه اللجان. **ويؤكد المفتشون مجدداً ضرورة إنشاء لجنة مستقلة لمراجعة الحسابات/الرقابة، أينما كانت غير موجودة، بهدف تحقيق الاتساق والانسجام في الممارسات المتعلقة بمراجعة الحسابات/الرقابة، ووفقاً لما جاء في تقرير وحدة التفتيش المشتركة عن الثغرات القائمة في نظام الرقابة.**

١٧٩ - ويلاحظ أن هذه اللجان شهدت تغيرات كبيرة من حيث نطاق تغطيتها. فبالإضافة إلى لجان الرقابة القائمة سلفاً في كل من اليونسكو ومفوضية الأمم المتحدة لشؤون اللاجئين، أُحدثت في الفترة الأخيرة لجنة رقابة لدى كل من منظمة العمل الدولية ومنظمة الصحة العالمية؛ وغُيِّر اسم لجنة مراجعة الحسابات التابعة للمنظمة العالمية للملكية الفكرية لتصبح لجنة الرقابة. وكافة اللجان الأخرى هي لجان مستقلة لمراجعة الحسابات: فاللجان القائمة على مستوى منظومة الأمم المتحدة، وتحديداً لدى برنامج الأمم المتحدة الإنمائي وصندوق الأمم المتحدة للسكان واليونيسيف ومكتب الأمم المتحدة لخدمات المشاريع وبرنامج الأغذية العالمي ومنظمة الأغذية والزراعة والمنظمة العالمية للأرصاد الجوية، تختص في معظمها بالمراجعة الداخلية للحسابات، عدا بعض الاستثناءات. وفي منظمة الأغذية والزراعة، يتقاسم مسؤوليات الرقابة كل من اللجنة المالية ولجنة مراجعة الحسابات.

١٨٠ - أخيراً، شهدت لجان مراجعة الحسابات/الرقابة تغييرات عديدة من حيث تشكيلتها. فمعظم هذه اللجان كان مشكلاً من أعضاء داخليين بالأساس أو من خليط من الأعضاء الداخليين والخارجيين؛ وقليلة هي المنظمات (اليونسكو والمنظمة العالمية للأرصاد الجوية والمنظمة العالمية للملكية الفكرية) التي كانت تتألف بالكامل من أعضاء خارجيين ومستقلين. أما اليوم، فمعظم هذه اللجان يتألف من أعضاء خارجيين.

(٩٩) تضم لجان مراجعة الحسابات/الرقابة التابعة لكل من مفوضية الأمم المتحدة لشؤون اللاجئين والأونروا والاتحاد البريدي العالمي أعضاء خارجيين.

جيم – الغرض والسلطة والمسؤولية

١٨١ – وضع معهد مراجعي الحسابات الداخليين[١٠٠] الميثاق النموذجي للجان مراجعة الحسابات، وهو ميثاق ينص على الغرض والسلطات والتكوين والاجتماعات والمسؤوليات بحسب المجال (البيانات المالية، والمراقبة الداخلية، والمراجعة الداخلية للحسابات، والمراجعة الخارجية للحسابات، والامتثال، والإبلاغ وما إلى ذلك) وأعد اجتماع ممثلي دوائر مراجعة الحسابات الداخلية للمنظمات التابعة للأمم المتحدة والمؤسسات المالية المتعددة الأطراف بيان موقف[١٠١] بشأن المبادئ والممارسات الجيدة الخاصة بلجان مراجعة الحسابات، وهو بيان يتماشى مع النموذج الذي وضعه معهد مراجعي الحسابات الداخليين ويتفق مع مقاصد الشروط المحددة الخاصة بالمؤسسات التابعة لمنظومة الأمم المتحدة. **ويؤمن المفتشون بأن اجتماع ممثلي دوائر مراجعة الحسابات الداخلية المذكور سيستمر في تحديث البيان المشار إليه بانتظام، وذلك بالتشاور مع لجان مراجعة الحسابات/الرقابة التابعة للأمم المتحدة.**

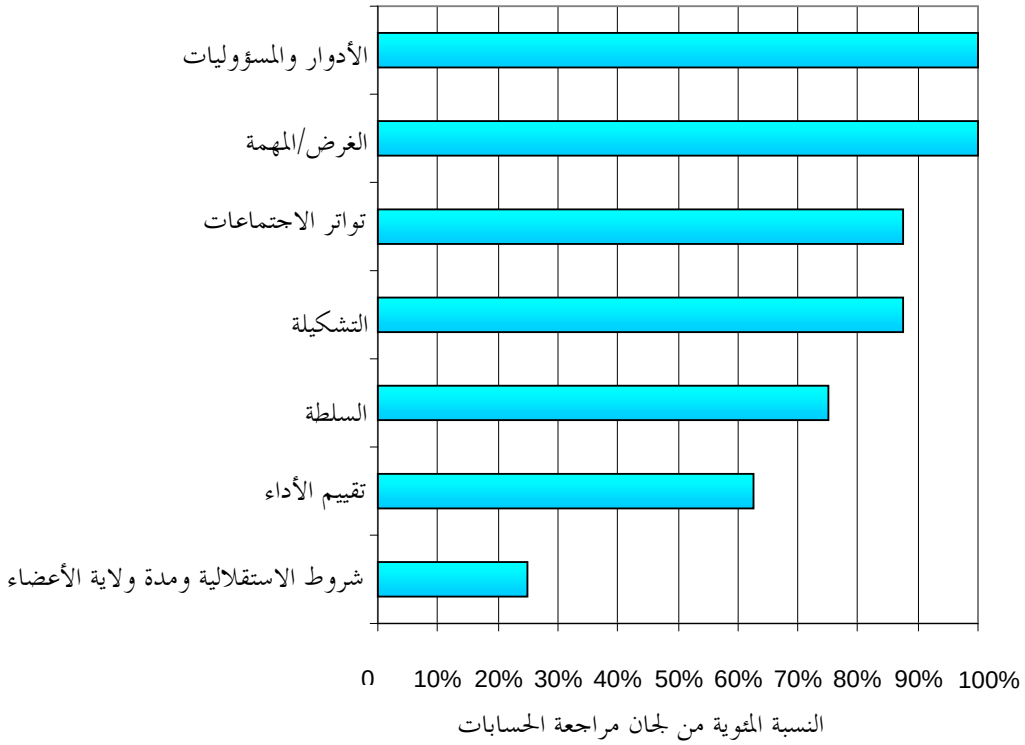
١٨٢ – ومع ذلك، لاحظ المفتشون أن ليس كل المنظمات تسترشد بالنموذج الذي وضعه معهد مراجعي الحسابات الداخليين أو ببيان الموقف الصادر عن اجتماع ممثلي دوائر مراجعة الحسابات الداخلية. أولاً، على الرغم من أن جميع لجان مراجعة الحسابات/الرقابة التي شملتها المقابلات/الاستقصاء لديها ميثاق أو اختصاصات، وأن مواثيقها واختصاصاتها تبين دائماً الأدوار والمسؤوليات، فإن تلك المواثيق لا تنص دائماً على تواتر الاجتماعات وتشكيلة الأعضاء أو الكفاءات المطلوبة، كما أن بعض هذه المواثيق لا ينص على شرط استقلالية أعضاء اللجان ومدة ولايتهم أو على تضارب المصالح، على النحو المبين أدناه.

(١٠٠) نُقِّح في ٦ أيار/مايو ٢٠٠٩.

(١٠١) لجنة مراقبة الحسابات في كيانات الأمم المتحدة والمؤسسات المتعددة الأطراف، بيان موقف صادر عن اجتماع ممثلي دوائر مراجعة الحسابات الداخلية للمنظمات التابعة للأمم المتحدة والمؤسسات المالية المتعددة الأطراف، أيلول/سبتمبر ٢٠٠٨.

الشكل ١١

محتوى المواثيق/الاختصاصات التي تنظم لجان مراجعة الحسابات/الرقابة[١٠٢]



١٨٣ - ثانياً، كشفت دراسة تناولت عينة من مواثيق لجان مراجعة الحسابات/الرقابة أن هذه المواثيق تختلف اختلافاً كبيراً من حيث المسؤوليات والنطاق والصلاحيات، إضافة إلى اختلافها من حيث المحتوى عن النموذج المقترح.

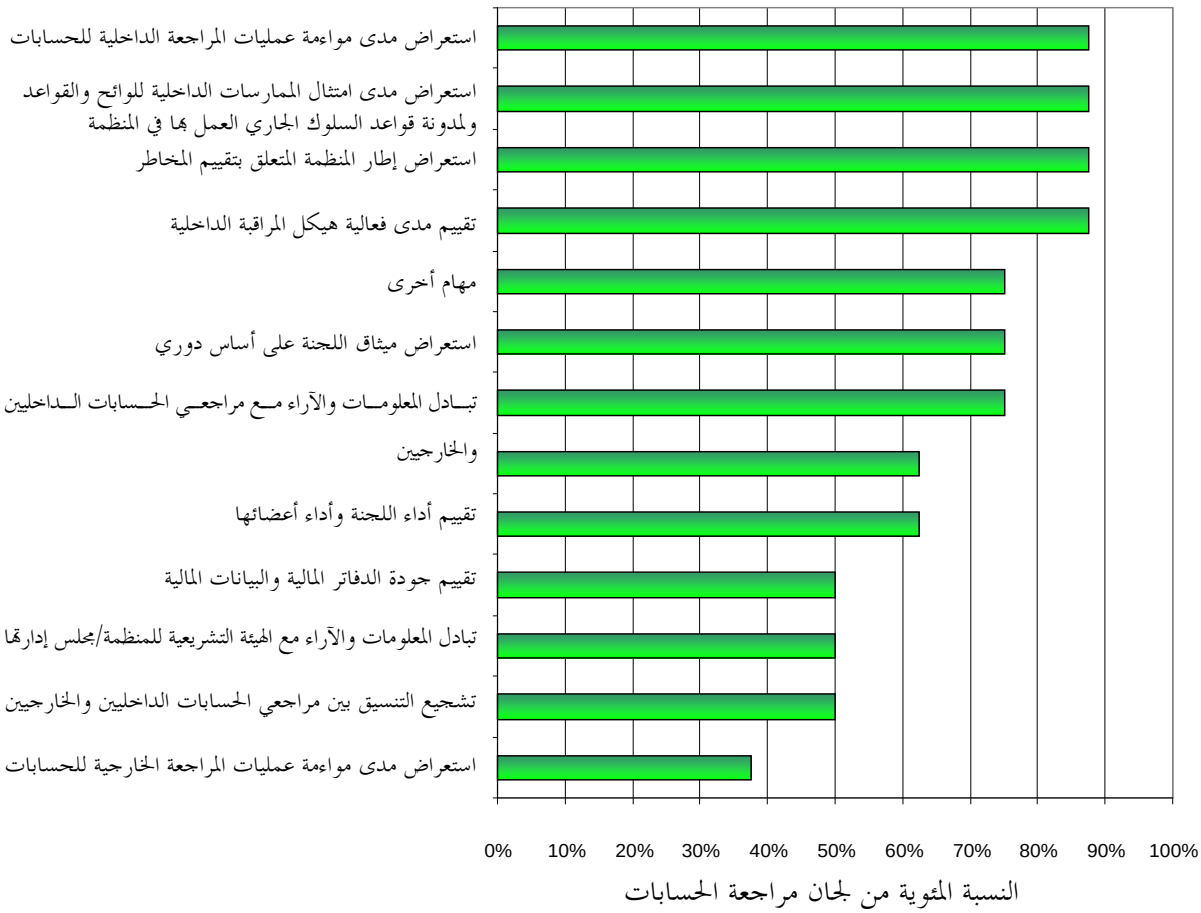
١٨٤ - وترد في الشكل ١٢ مسؤوليات لجان مراجعة الحسابات/الرقابة التابعة لمؤسسات الأمم المتحدة التي ردت على الاستطلاع. وتتمثل المهام التي تكرر ذكرها أكثر من غيرها فيما يلي: استعراض مدى مواءمة المراجعة الداخلية للحسابات وإطار تقييم المخاطر داخل المنظمة، وتقييم هيكل المراقبة الداخلية، والامتثال للقواعد ولمدونة قواعد السلوك، وتبادل المعلومات والآراء مع مراجعي الحسابات الداخليين والخارجيين. والغريب أن مهام تقييم جودة الدفاتر المالية وسياسات المحاسبة والبيانات المالية لا تمثل، على ما يبدو، مصدر اهتمام كبير؛ بل إن هذه اللجان تكاد لا تهتم أصلاً باستعراض مدى مواءمة المراجعة

(١٠٢) تستند جميع الأرقام الواردة في هذا الفصل إلى الردود المقدمة من لجان مراجعة الحسابات/الرقابة على الاستطلاع؛ وتمثل اللجان التي قدمت ردوداً ٥٣ في المائة من المنظمات المشاركة في وحدة التفتيش المشتركة.

الخارجية للحسابات أو بتشجيع التنسيق فيما بين المراجعين الداخليين والخارجيين. **ويرى المفتشون أنه ينبغي إدماج هذه المهام في الأنظمة والقواعد المالية عند الاقتضاء.**

الشكل ١٢

المسؤوليات الرئيسية للجان



(١٠٣) أبلغت المنظمة العالمية للأرصاد الجوية وحدةَ التفتيش المشتركة بأنها ستقوم باستعراض أداء مراجع الحسابات الخارجي بناء على الطلب المقدم خلال اجتماع لجنة مراجعة الحسابات التابعة للمنظمة (تشرين الأول/أكتوبر ٢٠١٠).

١٨٥ - ويلاحَظ أن معظم لجان مراجعة الحسابات/الرقابة داخل مؤسسات الأمم المتحدة لا تكاد تمارس أي رقابة على مراجعي الحسابات الخارجيين. وقد تبين من استعراض اختصاصات بعض اللجان أن أفضل الممارسات هي تلك الجاري العمل بها في منظمة الطيران المدني الدولي وفي صندوق الأمم المتحدة للسكان، حيث تتولى اللجنة المختصة تقييم مدى كفاءة وفعالية كل من مراجعي الحسابات الداخليين والخارجيين، وتستعرض ما يُصرف لهم من أتعاب أو ما يخصص لهم من ميزانية. وبالمقابل، لا تنص اختصاصات لجان مراجعة الحسابات/الرقابة التابعة لمنظمة العمل الدولية واليونسكو والمنظمة العالمية للملكية الفكرية على إجراء أي استعراض رسمي لأداء مراجعي الحسابات الخارجيين. ويصدق ذلك أيضاً على اللجنة الاستشارية المستقلة للمراجعة داخل الأمم المتحدة. وفي هذا الصدد، أُبلغ المفتشون بأن مشروع الاختصاصات الأول للجنة الاستشارية المستقلة للمراجعة لم يتضمن أية أحكام فيما يتعلق بمراقبة عمل مراجعي الحسابات الخارجيين، لكن هذه المسألة كانت في حقيقة الأمر محل اعتراض من جانب فريق المراجعين الخارجيين الذي اعتبر أن أي مراقبة ستشكل تهديداً لاستقلالية الفريق. ونتيجة لذلك، أكد النص النهائي للاختصاصات بوضوح على عمل مكتب خدمات الرقابة الداخلية، رغم أنّ هذه الاختصاصات تتضمن حكماً عاماً ينص على أن تسدي اللجنة المشورة للجمعية العامة بشأن نطاق عملية المراجعة وغيرها من وظائف الرقابة ونتائجها ومدى فعاليتها[١٠٤]، وهو ما يشمل ضمنياً عمل مجلس مراجعي حسابات الأمم المتحدة.

١٨٦ - ويلاحظ المفتشون أن اللجنة تتشكل من خبراء خارجيين مستقلين معينين من الهيئة التشريعية/مجلس الإدارة ومسؤولين مباشرة أمام الدول الأعضاء. ولسائل أن يسأل من سيراجع عمل المراجعين؟ **لذلك يرى المفتشون أنه ينبغي إعادة النظر في اختصاصات اللجنة الاستشارية المستقلة للمراجعة لتوسيع نطاق دورها الاستشاري بعبارات صريحة كي يشمل عمل مجلس مراجعي حسابات الأمم المتحدة والوظائف العادية والهامة الأخرى المنوطة بعهدة أي لجنة من لجان مراجعة الحسابات/الرقابة.** وفي هذا الصدد، يلاحظ المفتشون أن قرار الجمعية العامة ٢٧٥/٦١ ينص على تنقيح اختصاصات اللجنة الاستشارية المستقلة للمراجعة في دورتها الخامسة والستين، ويناشد الدول الأعضاء أن تنتهز هذه الفرصة لتوسيع نطاق ولاية اللجنة بناء على ذلك. وكانت اللجنة الاستشارية المستقلة للمراجعة قد قدمت في تقريرها عن الفترة ٢٠٠٩/٢٠١٠ اقتراحات من بينها إدخال تعديلات على اختصاصاتها (الوثيقة A/65/329، المرفق الثاني). غير أن الاقتراح لا يتطرق إلى توسيع نطاق الدور الذي تضطلع به اللجنة الاستشارية كي يشمل رصد أداء مراجعي الحسابات الخارجيين. وقد أُبلغ المفتشون بأن اللجنة الاستشارية لديها من الخبرات والقدرات ما يمكنها من أداء بعض الوظائف التي تتعلق بعمل مراجعي الحسابات الخارجيين، والتي

(١٠٤) قرار الجمعية العامة ٢٧٥/٦١، المرفق، الصفحة ٤.

تُسند عادة إلى لجان مراجعة الحسابات، إذا كانت الجمعية العامة ترغب في أن تقوم اللجنة الاستشارية بتلك الوظائف.

١٨٧ - وقد سُلِّطت الأضواء أيضاً على المسؤوليات الرئيسية للجان مراجعة الحسابات/الرقابة في النتائج التي تمخض عنها استقصاء مرجعي[١٠٥] لممارسات لجان مراجعة الحسابات والتي عُرضت في الاجتماع الأربعين لممثلي دوائر مراجعة الحسابات الداخلية للمنظمات التابعة للأمم المتحدة والمؤسسات المالية المتعددة الأطراف؛ وتشمل المجالات التي ينبغي تعزيزها أداءَ مراجعي الحسابات الخارجيين.

التوصية ١٥

لتعزيز المساءلة وعمليات المراقبة والامتثال، ينبغي للهيئات التشريعية أن تنقِّح ولايات لجان مراجعة الحسابات/الرقابة لكي تشمل استعراض أداء كل من مراجعي الحسابات الداخليين والخارجيين فضلاً عن المسؤوليات الأخرى، بما يشمل الحوكمة وإدارة المخاطر.

١٨٨ - وتمشياً مع الممارسات الفضلى التي تدعو إلى تضمين الاختصاصات أو المواثيق تعريفاً واضحاً لنطاق العلاقة بين لجنة مراجعة الحسابات وعملية المراجعة الداخلية والخارجية للحسابات، يقترح المفتشون أن تشمل ولاية لجنة مراجعة الحسابات/الرقابة المسؤوليات المبينة في الجدول ٣[١٠٦].

(١٠٥) نتائج الدراسة الاستقصائية المتعلقة بمدى الامتثال لمبادئ لجان مراجعة الحسابات المقبولة عموماً ولبعض الممارسات الجيدة المحددة والخاصة بمؤسسات الأمم المتحدة ومثيلاتها من المؤسسات المتعددة الأطراف، الاجتماع الأربعون لممثلي دوائر مراجعة الحسابات الداخلية للمنظمات التابعة للأمم المتحدة والمؤسسات المالية المتعددة الأطراف، تشرين الأول/أكتوبر ٢٠٠٩.

(١٠٦) الميثاق النموذجي للجان مراجعة الحسابات، الذي وضعه معهد مراجعي الحسابات الداخليين، بصيغته المنقحة في ٦ أيار/مايو ٢٠٠٩؛ شركة مراجعة الحسابات *Audit Committees Effectiveness - What Works Best* (IIA Research Foundation, 2005).

الجدول ٣

المسؤوليات المقترحة للجان مراجعة الحسابات/الرقابة

مسؤوليات لجنة مراجعة الحسابات/الرقابة	المراجعة الداخلية للحسابات	المراجعة الخارجية للحسابات
استعراض ميثاق المراجعة الداخلية للحسابات، والأنشطة وملاك الموظفين وغير ذلك من الموارد اللازمة، والهيكل التنظيمي	×	لا ينطبق
استعراض مخططات المراجعة واقتراح ما يلزم من تغييرات	×	استعراض النطاق والنهج فقط
استعراض عمليات التعيين والاستبدال والإقالة والأتعاب، حسب الحال، والموافقة على ذلك	×	×
استعراض أداء الخدمات المقدمة في مجال مراجعة الحسابات	×	×
استعراض مدى فعالية وظيفة المراجعة	×	×
عقد اجتماعات منتظمة لمناقشة القضايا المطروحة في جلسات مغلقة	×	×
استعراض التنسيق فيما بين الجهات المكلفة بالمراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية للحسابات	×	×
استعراض العراقيل التي تعترض مراجعي الحسابات في تسيير أعمالهم أو أداء وظائفهم باستقلالية تامة، وإسداء المشورة بهذا الشأن	×	×

١٨٩ - ويُشار في هذا الصدد إلى وجود اختلاف في السلطات التي تمارسها اللجنة الاستشارية المستقلة للمراجعة (على مكتب خدمات الرقابة الداخلية والصناديق والبرامج المشمولة بولايته، مثل مؤتمر الأمم المتحدة للتجارة والتنمية (الأونكتاد) وبرنامج الأمم المتحدة للبيئة ومكتب الأمم المتحدة المعني بالمخدرات والجريمة ومفوضية الأمم المتحدة لشؤون اللاجئين ومفوضية الأمم المتحدة السامية لحقوق الإنسان) والسلطات التي يمارسها مجلس مراجعي حسابات الأمم المتحدة (على الأمم المتحدة وسائر الصناديق والبرامج، مثل برنامج الأمم المتحدة الإنمائي وصندوق الأمم المتحدة للسكان واليونيسيف ومكتب الأمم المتحدة لخدمات المشاريع). وتمشياً مع أفضل الممارسات، ينبغي أيضاً إجراء استعراض منتظم لاختصاصات مختلف لجان مراجعة الحسابات للتأكد من أنها تتضمن جميع العناصر المطلوبة وتحديث تلك الاختصاصات، حسب الاقتضاء، بموافقة الهيئات التشريعية/مجالس الإدارة. وتجدر الإشارة إلى أن الموافقة على مواثيق/اختصاصات لجان مراجعة الحسابات/الرقابة هي في الوقت الراهن من اختصاص الرئيس التنفيذي وحده لدى كل من الاتحاد البريدي العالمي

ومفوضية الأمم المتحدة لشؤون اللاجئين واليونيسيف وصندوق الأمم المتحدة للسكان وبرنامج الأمم المتحدة الإنمائي. ومن شأن تنفيذ التوصية التالية أن يُعزز الفعالية والكفاءة.

التوصية ١٦

ينبغي للهيئات التشريعية أن تطلب إجراء استعراض منتظم، على الأقل مرة كل ثلاث سنوات، لميثاق لجان مراجعة الحسابات/الرقابة، وإحالة أية تغييرات مقترحة إلى الهيئة التشريعية المعنية للموافقة عليها.

دال – تشكيلة اللجان

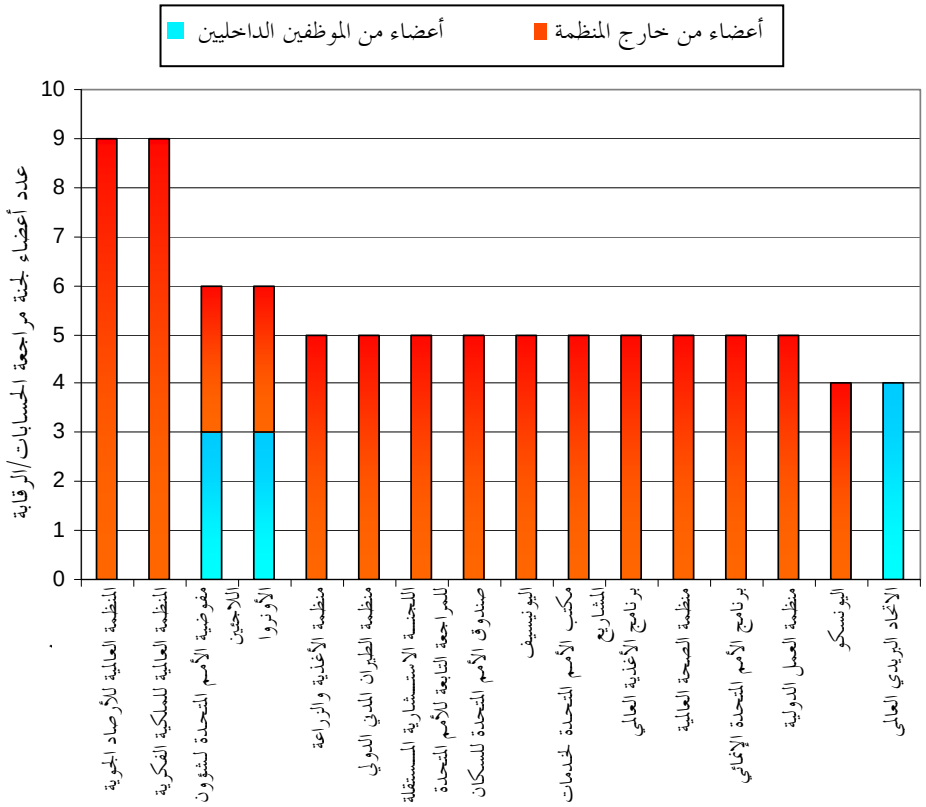
١٩٠ – فيما يتعلق بتشكيلة لجان مراجعة الحسابات/الرقابة، تبين التجربة أن الحل الأفضل يتمثل في أن تكون اللجنة مشكلة من عدد محدود من الأعضاء وأن تعكس تشكيلتها مزيجاً من المهارات والكفاءات، بما في ذلك الخبرة في الإدارة الجيدة والمعرفة بالإبلاغ المحاسبي والمالي، وبعمليات المراقبة الداخلية، وإدارة المخاطر، ومراجعة الحسابات، وقضايا الحوكمة، فضلاً عن المعرفة بنظام إدارة كل من المنظمة والأمم المتحدة. وينبغي أن يكون عضو واحد على الأقل من أعضاء اللجنة خبيراً في الشؤون المالية. وينبغي أن يكون جميع الأعضاء الخبراء من غير المنتمين إلى موظفي المنظمة ضماناً للاستقلالية والكفاءة والموضوعية، وينبغي إطلاعهم على كيفية سير المنظمة وتدريبهم على عملياتها حتى يكونوا قادرين على تقديم الإضافة بسرعة.

١٩١ – ويبين الشكل ١٣ أن التشكيلة الحالية للجان مراجعة الحسابات/الرقابة داخل المؤسسات التابعة لمنظومة الأمم المتحدة لا تستوفي بالكامل شروط الممارسة الفضلى المبينة أعلاه. ومن حيث العدد، يمكن أن يتراوح عدد أعضاء اللجنة من ثلاثة إلى تسعة أعضاء في المنظمة العالمية للملكية الفكرية[١٠٧] والمنظمة العالمية للأرصاد الجوية. وفي كل من مفوضية الأمم المتحدة لشؤون اللاجئين والأونروا، تتكون عضوية اللجنة من مزيج متساوٍ من الأعضاء الداخليين والأعضاء الخارجيين، ويشكل عضوية اللجنة التابعة للمنظمة العالمية للأرصاد الجوية عدد من الممثلين عن الدول الأعضاء ومن الخبراء الخارجيين، في حين تتألف اللجنة التابعة للاتحاد البريدي العالمي من مدراء يعملون في المنظمة. وتضم لجنة مراجعة الحسابات التابعة لمفوضية الأمم المتحدة لشؤون اللاجئين المراقب المالي والمفتش العام.

(١٠٧) خُفض عدد أعضاء اللجنة التابعة للمنظمة العالمية للملكية الفكرية إلى سبعة أعضاء اعتباراً من عام ٢٠١١.

الشكل ١٣

أعضاء لجنة مراجعة الحسابات/الرقابة في المؤسسات التابعة لمنظومة الأمم المتحدة



١٩٢ - وينبغي أن يضاف إلى الشروط المتعلقة بأعضاء لجان مراجعة الحسابات شرطُ التمثيل الجغرافي والجنساني الملائم، إلى جانب المهارات والخبرات المناسبة. وتجدر الإشارة إلى أن بعض اللجان لا يستوفي هذا الشرط، مثلما هو الشأن مثلاً في المنظمة العالمية للملكية الفكرية (انعدام التوازن بين الرجل والمرأة - كل الأعضاء من الرجال).

١٩٣ - ويُقترح المرشحون لعضوية اللجان عموماً من جانب الهيئات التشريعية/مجالس الإدارة ومن رئيس لجنة المراجعة الداخلية للحسابات/الرقابة الداخلية، ورؤساء اللجان و/أو من جانب الإدارة. وتُعرض الأسماء المقترحة في كل من اليونسكو وبرنامج الأغذية العالمي عن طريق إعلان عام. ومعظم التعيينات يوافق عليها الرؤساء التنفيذيون أو الهيئة التشريعية/مجلس الإدارة. ومن شأن تنفيذ التوصية التالية أن يعزز الشفافية والمساءلة.

التوصية ١٧

ينبغي للهيئات التشريعية أن تنتخب/تُعين أعضاء لجان مراجعة الحسابات/الرقابة، على أن يتراوح عددهم ما بين خمسة وسبعة أعضاء مع مراعاة الكفاءة المهنية والتوزيع الجغرافي والتوازن بين الرجل والمرأة على النحو الواجب، بما يكفل تمثيل المصالح الجماعية لمجالس الإدارة. وينبغي أن تتولى لجنةٌ فرزَ المرشحين، إلا إذا كانت لجنة مراجعة الحسابات/الرقابة لجنةً فرعية تابعة للهيئات التشريعية/مجالس الإدارة، ضماناً للامتثال للشروط المذكورة، بما في ذلك شرط الاستقلالية قبل التعيين.

هاء – استقلال الأعضاء

١٩٤ – مثلما ذُكر سابقاً، يُستوفى شرط استقلال لجنة مراجعة الحسابات/الرقابة وأعضائها بمقتضى ميثاقها وإذا كان جميع الأعضاء من خارج المنظمة ومُعيّنين من قبل الهيئة التشريعية لكل منظمة أو مجلس إدارتها ومسؤولين مباشرة أمام تلك الهيئة أو المجلس. غير أن عدداً من المنظمات لا يستوفي هذه الشروط.

١٩٥ – إضافة إلى ذلك، وتمشياً مع بيان موقف اقترحه اجتماع ممثلي دوائر مراجعة الحسابات الداخلية، ينبغي أن يعين أعضاء اللجنة لفترة واحدة أقصاها ست سنوات غير قابلة للتجديد أو لفترتين، مدة كل واحدة أربع سنوات، وينبغي ألا يكونوا من الأعضاء السابقين في لجنة مراجعة/رقابة تابعة للمنظمة وأن يُمنعوا من أي تعيين لاحق لفترة خمس سنوات، وذلك حتى يعطوا انطباعاً بأنهم يتصرفون بموضوعية. وأخيراً ينبغي أن يخضع أعضاء اللجنة لنفس السياسة المتعلقة بإقرار الذمة المالية وتضارب المصالح التي يخضع لها مراجعو الحسابات الداخليون والخارجيون.

١٩٦ – وقد بيّن الاستعراض أن قلة من المنظمات تستوفي المعايير المقترحة. وفي الوقت الراهن، تتراوح مدة العضوية في اللجان من سنة واحدة إلى أربع سنوات، وتكون هذه المدة قابلة للتجديد مرة واحدة في معظم المؤسسات التابعة للأمم المتحدة. وفي منظمة الأغذية والزراعة ومكتب الأمم المتحدة لخدمات المشاريع والاتحاد البريدي العالمي والمنظمة العالمية للأرصاد الجوية، تكون مدة العضوية غير محددة. ومدة العضوية في اللجنة التابعة لمنظمة الصحة العالمية هي أربع سنوات غير قابلة للتجديد. وفي برنامج الأمم المتحدة الإنمائي واليونسكو، لا يجوز الترشح لولاية تالية قبل انقضاء مدة سنتين وخمس سنوات على التوالي. وتدوم فترة الولاية في اليونيسيف سنتين، وتكون قابلة للتجديد مرة واحدة. ويتبع صندوق الأمم المتحدة للسكان وبرنامج الأغذية العالمي حالياً نظاماً يقوم على أساس التناوب، حيث تكون مدة العضوية في

اللجنة ثلاث سنوات قابلة للتجديد مرة واحدة، وحيث تتم عملية التعيين على مراحل ضماناً للاستمرارية. وفي منظمات أخرى، لم تُحدد أية قواعد تنظم هذه المسألة. ولا تُقدم تقارير لجان مراجعة الحسابات/الرقابة مباشرة إلى الهيئات التشريعية/مجالس الإدارة إلا في حالة كل من منظمة الطيران المدني الدولي والأمم المتحدة وبرنامج الأمم المتحدة الإنمائي والمنظمة العالمية للملكية الفكرية. ففي معظم الحالات، تُقدّم هذه التقارير عن طريق الرئيس التنفيذي.

١٩٧ - ورغم أن جميع رؤساء لجان مراجعة الحسابات/الرقابة التي شملها الاستقصاء أكدوا أن لجانهم تتمتع بقدر كافٍ من الاستقلالية، فإن المفتشين يرون أن هناك مجالاً للتحسين في كافة المنظمات تقريباً.

واو - الموارد

١٩٨ - في معظم الحالات، يقدم أعضاء لجان مراجعة الحسابات/الرقابة خدماتهم دون مقابل، عدا في حالة صندوق الأمم المتحدة للسكان حيث يتقاضى أعضاء اللجنة أتعاباً لقاء خدماتهم. وكمبدأ عام، تتكفل المنظمات بتكاليف السفر وبدل المعيشة اليومي الناجمة عن حضور اجتماعات اللجنة وغيرها من الاجتماعات ذات الصلة، عدا في حالة منظمة الطيران المدني الدولي، حيث تتكفل بهذه المصاريف حكومة البلد الذي ينتمي إليه كل عضو من أعضاء اللجنة. وتراوحت ميزانيات لجان مراجعة الحسابات/الرقابة في عام ٢٠٠٩ بين ٠٠٠ ٢٠ دولار من دولارات الولايات المتحدة (اليونسكو) إلى ٠٠٠ ٦٠٠ دولار (الأمم المتحدة) (الوثيقة A/64/6 (الجزء الأول)، ص ١٥).

١٩٩ - وتوفر لكل لجنة من لجان مراجعة الحسابات/الرقابة خدمات الأمانة، وهي خدمات يوفرها بالأساس مكتب المراجعة الداخلية للحسابات أو المكتب التنفيذي أو إدارة المنظمة. **وفي هذا الصدد، يعتبر المفتشون أن هذه اللجان ستعمل بقدر أكبر من الاستقلالية إذا كان الموظفون العاملون فيها مسؤولين مباشرة أمام رئيس لجنة مراجعة الحسابات/الرقابة في الفترة الفاصلة بين دورتين.**

زاي - الاجتماعات

٢٠٠ - ينبغي للجنة مراجعة الحسابات/الرقابة، من أجل تنفيذ ولايتها، أن تجتمع على فترات منتظمة خلال السنة، وتحدد هذه الفترات وفقاً لأفضل الممارسات ومع مراعاة تكاليف هذه الاجتماعات وفوائدها. وينبغي أن يستمر كل اجتماع لمدة يومين على الأقل من أجل الاستخدام الأفضل للوقت والموارد وإجراء مناقشة متعمقة للقضايا المدرجة في جدول أعمال

اللجنة. وينبغي أن يشارك في الاجتماعات جميع أعضاء اللجنة، ويفضل أن يتم ذلك بالحضور شخصياً أو عن طريق التداول عن بعد/باستخدام الفيديو. وفي المؤسسات التابعة لمنظومة الأمم المتحدة، تجتمع لجان مراجعة الحسابات مرتين إلى أربع مرات في السنة ويستمر كل اجتماع من يوم واحد إلى خمسة أيام، بحيث تجتمع كل لجنة لفترة مجموعها من يومين إلى ٢٠ يوماً في السنة، وذلك بحسب المنظمة. وتتخذ اللجان قراراتها بتوافق الآراء. وفي اليونيسيف، يمكن اتخاذ القرار بالأغلبية البسيطة إذا تعذر التوصل إلى توافق في الآراء. أما في برنامج الأغذية العالمي، فيُشترط الحصول على الأغلبية البسيطة لاتخاذ أي قرار.

٢٠١ - ويلاحظ أن جميع لجان مراجعة الحسابات/الرقابة التي شملها الاستقصاء توجه عموماً دعوة إلى ممثلي الإدارة ورئيس دائرة الرقابة الداخلية، وفي بعض الحالات إلى المراجع الخارجي، لحضور الاجتماعات المغلقة بصورة منفصلة ولتقديم المعلومات المطلوبة.

حاء - التقارير

٢٠٢ - تمشياً مع أفضل الممارسات الجاري العمل بها، ينبغي للجنة مراجعة الحسابات/الرقابة أن تُعد تقريراً بعد انعقاد كل اجتماع وتقريراً سنوياً عن أنشطتها واستنتاجاتها وتوصياتها، كما ينبغي لها أن تُعد تقارير مؤقتة، عند الاقتضاء، ويتولى رئيس اللجنة تقديم جميع هذه التقارير مباشرة إلى الهيئة التشريعية/مجلس الإدارة. غير أن معظم لجان مراجعة الحسابات داخل المؤسسات التابعة للأمم المتحدة تقدم تقاريرها إلى الهيئة التشريعية/مجلس الإدارة عن طريق الرؤساء التنفيذيين، مثلما هو الشأن في كل من منظمة الأغذية والزراعة ومنظمة العمل الدولية واليونسكو وصندوق الأمم المتحدة للسكان واليونيسيف ومكتب الأمم المتحدة لخدمات المشاريع ومفوضية الأمم المتحدة لشؤون اللاجئين. **ويرى المفتشون أنه ينبغي تقديم هذه التقارير مباشرة إلى الهيئات التشريعية مع توجيه نسخة منها إلى الرئيس التنفيذي لكل منظمة أو مؤسسة بغية التعليق عليها.**

٢٠٣ - إضافة إلى ذلك، وتحقيقاً للشفافية والمساءلة، ينبغي أن تُنشر هذه التقارير في الموقع الشبكي للمنظمة. وبينما تقوم منظمة العمل الدولية والأمم المتحدة وبرنامج الأمم المتحدة الإنمائي وصندوق الأمم المتحدة للسكان واليونيسيف والمنظمة العالمية للأرصاد الجوية والمنظمة العالمية للملكية الفكرية بنشر التقارير الخاصة بها في موقعها الشبكي، فإن التقارير الخاصة بكل من منظمة الطيران المدني الدولي واليونسكو تكون متاحة على الشبكة الداخلية.

التوصية ١٨

ضماناً لتحقيق الشفافية ونشر أفضل الممارسات، ينبغي أن يقدم رئيس لجنة مراجعة الحسابات/الرقابة تقريراً سنوياً على الأقل مباشرة إلى الهيئات التشريعية/مجالس الإدارة يرفق به ما يجمعه من تعليقات منفصلة صادرة عن الرؤساء التنفيذيين، إن وجدت، وينبغي أن يُنشر التقرير وتعليقات الرؤساء التنفيذيين عليه في الموقع الشبكي للمنظمة، تمشياً مع أفضل الممارسات الجاري العمل بها.

طاء – متابعة تنفيذ التوصيات

٢٠٤ – ينبغي رصد جميع التوصيات الصادرة عن لجان مراجعة الحسابات/الرقابة التي تحظى بالموافقة إلى أن يتم تنفيذها، باعتبارها توصيات تبرّرها التجربة وأفضل الممارسات وتهدف إلى تعزيز عمليات الحوكمة والنهوض بوظيفة مراجعة الحسابات داخل المنظمة، وذلك رغم طابعها الاستشاري البحت.

٢٠٥ – وفي معظم المنظمات، يكون لدى مكتب المراجعة الداخلية للحسابات أو لدى لجان مراجعة الحسابات/الرقابة نظام لتعقب التوصيات الصادرة عن لجنة مراجعة الحسابات ومتابعة تنفيذها. ويتراوح تواتر عمليات الرصد حسب المنظمة من مرة واحدة إلى ثلاث مرات في السنة. ويبدو أن هذا النظام غير موجود لدى كل من برنامج الأمم المتحدة الإنمائي والاتحاد البريدي العالمي.

٢٠٦ – ولم يتسنّ للمفتشين، بالاستناد إلى الأرقام المقدّمة، تقييم حالة تنفيذ التوصيات. وقد كشف استعراض شمل عينة من تقارير سنوية صادرة عن لجان مراجعة الحسابات/الرقابة وتخص تسع مؤسسات تابعة للأمم المتحدة أن اللجنة الاستشارية المستقلة للمراجعة التابعة للأمم المتحدة هي المؤسسة الوحيدة التي يتضمن تقريرها فصلاً عن تنفيذ توصيات اللجنة (الوثيقة A/64/288، الفقرات ٨-١٠). **ويرى المفتشون أنه ينبغي استعراض حالة تنفيذ التوصيات في كل اجتماع تعقده لجان مراجعة الحسابات/الرقابة والإبلاغ عن ذلك في التقرير السنوي للجنة. وقد قررت لجنة مراجعة حسابات المنظمة العالمية للملكية الفكرية إجراء هذا الاستعراض مرتين في السنة بما يتيح للمدراء الوقت الكافي لاتخاذ ما يلزم من إجراءات.**

ياء – تقييم الأداء

٢٠٧ – ينبغي للجان مراجعة الحسابات/الرقابة أن تقيم أداءها مرة واحدة في السنة على الأقل، وأن تتخذ ما يلزم من إجراءات/تدابير تصحيحية وتنظر فيما يمكن إدخاله من تحسينات. وتفيد التقارير الواردة أن قلة قليلة من المنظمات/المؤسسات تقوم بذلك فعلاً وأن التقييم المنتظم للأداء الفردي لكل عضو من أعضاء هذه اللجان لا يتم إلا في صندوق الأمم المتحدة للسكان وبرنامج الأغذية العالمي.

٢٠٨ – ويمكن لاستعراضات يقوم بها النظراء من لجان مراجعة الحسابات التابعة لمنظمات تضطلع بولايات مماثلة، كبرنامج الأمم المتحدة الإنمائي ومكتب الأمم المتحدة لخدمات المشاريع وصندوق الأمم المتحدة للسكان واليونيسيف ومنظمة الأغذية والزراعة وبرنامج الأغذية العالمي والصندوق الدولي للتنمية الزراعية، من بين منظمات ومؤسسات أخرى، أن تساعد في تقييم أداء تلك اللجان.

٢٠٩ – وقد أجرت اللجنة الاستشارية المستقلة للمراجعة، لدى إعداد المقترح الذي قدمته إلى الجمعية العامة بشأن تعديل ولايتها، استقصاء للحصول على تعليقات وملاحظات بشأن أدائها. **ويرى المفتشون أنه ينبغي للجان مراجعة الحسابات/الرقابة أن تقوم دورياً بتقييم ذاتي لأدائها، بما يشمل استعراضاً يقوم به نظراء من اللجان التابعة لمنظمات تضطلع بولاية مماثلة، وذلك مرة كل أربع سنوات على الأقل.** ومن الأمثلة الجيدة على ذلك، لجنة مراجعة الحسابات التابعة للمنظمة العالمية للملكية الفكرية التي قدمت، في عام ٢٠٠٩، تقريراً يتضمن تقييماً لأداء اللجنة وأنشطتها على مدى أربع سنوات[١٠٨].

خامساً – التنسيق

٢١٠ – ينبغي لمراجعي الحسابات الداخليين والخارجيين أن يتقاسموا المعلومات وأن ينسقوا جهودهم، فيما بينهم ومع سائر الجهات المقدمة لخدمات الرقابة الداخلية والخارجية، من أجل ضمان التغطية الواجبة والتقليل من ازدواجية العمل إلى أدنى حد ممكن وتقديم قيمة مضافة عن طريق إضفاء المزيد من الكفاءة والفعالية على عمليات مراجعة الحسابات ورصد تنفيذ التوصيات المتعلقة بمراجعة الحسابات والحد من الاختلالات التي يمكن أن تشوب العملية قيد المراجعة والتدقيق. وفي هذا الصدد، أعرب الرؤساء التنفيذيون الذين شملتهم

(١٠٨) تقرير عن أنشطة لجنة مراجعة الحسابات التابعة للمنظمة العالمية للملكية الفكرية منذ عام ٢٠٠٨، الوثيقة WO/GA/38/2 و Corr.

المقابلات/الاستقصاء، عن قلقهم إزاء مدى فعالية هذا التنسيق وهو قلق يشاطرهم إياه المفتشون.

٢١١ - وعملية الاتصال/التنسيق هي عملية ذات اتجاهين لا تقتصر على تبادل الخطط والتقارير ومذكرات الإدارة المتعلقة بمراجعة الحسابات فحسب، بل تشمل أيضاً العمل المشترك في وضع الخطط وتبادل البرامج والمستندات المتعلقة بمراجعة حسابات كل جهة، وعقد اجتماعات منتظمة، ووضع منهجيات، وتقاسم التدريب، حسب الاقتضاء، دون أن يمس ذلك بمبدأ استقلال كل جهة. ومن المؤسف أن التنسيق لا يحدث في جميع الأحوال أو هو يحدث بدرجات متفاوتة من الفعالية، مثلما هو مبين بمزيد من التفصيل في الفقرات التالية.

٢١٢ - ومن الشروط الأساسية لضمان فعالية تبادل المعلومات والتنسيق، وجود خارطة ضمانات مشتركة تبين المسؤوليات والحدود الخاصة بكل وظيفة من وظائف الرقابة الداخلية والخارجية، بحيث تحدد ''من يفعل ماذا ولحساب أي جهة''، وتكفل بذلك ضمان المخاطر المتصلة بالأعمال/المسائل التنظيمية وحسن إدارتها. وخارطة الضمانات هي أداة تنظيمية تجنب التكرار وتحول دون إهمال بعض المجالات وتُستخدم كوسيلة للتوثيق والإبلاغ عن التنسيق وعن فعالية أنشطة الضمان بطريقة شفافة وشاملة. وحسب معيار معهد مراجعي الحسابات الداخليين رقم ٢٠٥٠، ينبغي أن تشمل خارطة الضمانات، في جملة أمور، نطاق العمليات التي يقوم بها المراجعون الداخليون والمراجعون الخارجيون للحسابات وسائر الجهات الضامنة.

٢١٣ - ومكتب الأمم المتحدة لخدمات المشاريع هو المؤسسة الوحيدة التي أفادت أن لديها خارطة ضمانات؛ و ٤٥ في المائة من المنظمات أبلغت أن لديها إطار مساءلة يمكن أن يعادل خارطة ضمانات. غير أن نصف الأطر القائمة لا يشير إلى تقسيم المسؤوليات بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية للحسابات أو إلى الفصل بين وظيفة مراجعة الحسابات وسائر وظائف الرقابة داخل المنظمة. وقد أكد استعراض لعينة شملت ١٠ منظمات أن المنظمة العالمية للأرصاد الجوية والمنظمة العالمية للملكية الفكرية، على سبيل المثال، ليس لديهما خارطة ضمانات، في حين لم تنشر ثلاث منظمات أخرى خرائط الضمانات/الأطر الخاصة بها. وتبين أن منظمة العمل الدولية لديها إطار ضمانات لكنه لا ينص على تقسيم واضح للمسؤوليات بين المراجعين الخارجيين والمراجعين الداخليين للحسابات، في حين أن الأطر التابعة لبرنامج الأمم المتحدة الإنمائي واليونيسيف ومكتب الأمم المتحدة لخدمات المشاريع تتضمن توزيعاً واضحاً للمسؤوليات.

٢١٤ - ويرى المفتشون أن على لجان مراجعة الحسابات/الرقابة أو الهيئات التشريعية/مجالس الإدارة، بالنسبة إلى المنظمات التي لم تُنشئ لجنة مراجعة حسابات/رقابة، أن توضح أدوار ونطاق صلاحيات مختلف هيئات الرقابة والتفاعل المنشود فيما بينها في إطار خارطة ضمانات أو إطار مساءلة، حسب الاقتضاء، وذلك بموافقة الهيئات التشريعية/مجالس الإدارة.

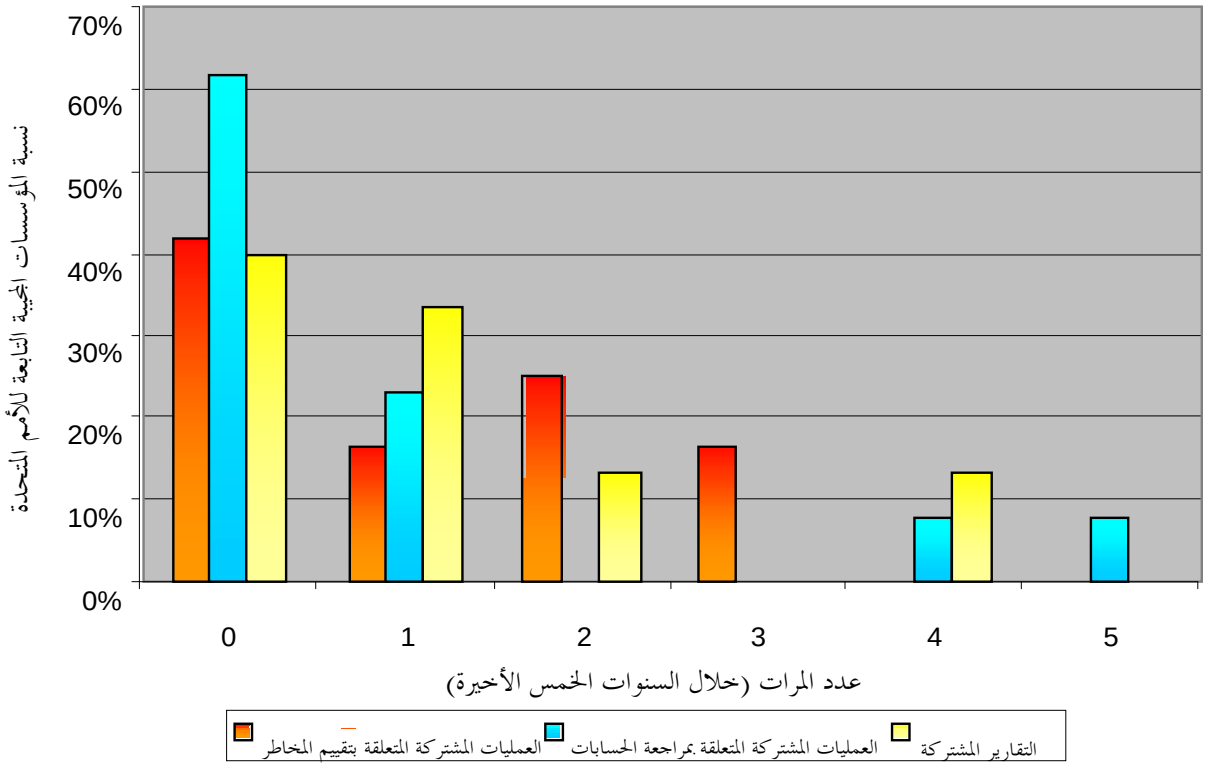
ألف – التنسيق فيما بين مراجعي الحسابات الداخليين

٢١٥ – يتم التنسيق فيما بين مراجعي الحسابات الداخليين في موعد محدد وبشكل تدريجي على صعيد ثنائي وعلى مستوى المنظومة برمتها وفي مراحل مختلفة من عملية مراجعة الحسابات: في مرحلة التخطيط الأولي، وخلال القيام بعملية، المراجعة، ووقت تقديم التقرير.

٢١٦ – وخلال السنوات الأخيرة، اجتمع مراجعو الحسابات الداخليون في الأمم المتحدة، وفي عدد من الصناديق والبرامج التابعة لها (برنامج الأمم المتحدة الإنمائي وصندوق الأمم المتحدة للسكان واليونيسيف ومكتب الأمم المتحدة لخدمات المشاريع وبرنامج الأغذية العالمي) وفي قلة من الوكالات المتخصصة التابعة للأمم المتحدة (منظمة الأغذية والزراعة واليونسكو واليونيدو ومنظمة الصحة العالمية) لإجراء تقييمات مشتركة للمخاطر وإعداد تقارير مشتركة، وفي بعض الحالات القليلة لإجراء عمليات مراجعة حسابات مشتركة، تتعلق أساساً بصناديق استئمانية متعددة المانحين وبالنهج الموحد للتحويلات النقدية، والعمليات الإنسانية الطارئة، والبرامج المشتركة والمشاريع النموذجية. ويتزعم هذه الجهود مكتب الأمم المتحدة لخدمات المشاريع وبرنامج الأمم المتحدة الإنمائي وصندوق الأمم المتحدة للسكان.

الشكل ١٤

التكليفات المتعلقة بالمراجعة الداخلية المشتركة للحسابات



٢١٧ - وعلى سبيل المثال، قامت دوائر المراجعة الداخلية للحسابات التابعة لست وكالات بمراجعة منفصلة لحسابات الصندوق الإنساني المشترك للسودان، وهو أحد الصناديق الائتمانية المتعددة المانحين في السودان، وأعد برنامج الأمم المتحدة الإنمائي تقريراً موحداً عن ذلك. وقامت منظمة الأغذية والزراعة بالاشتراك مع برنامج الأمم المتحدة الإنمائي واليونسكو واليونيسيف وبرنامج الأغذية العالمي بتقييم مشترك للمخاطر المتصلة بعمليات الطوارئ في ميانمار. وقاد صندوق الأمم المتحدة للسكان أول عملية تدقيق مشتركة بين الوكالات تناولت تنفيذ النهج المشترك الخاص بالتحويلات النقدية، وذلك في فييت نام وبمشاركة برنامج الأمم المتحدة الإنمائي واليونيسيف، ووُضع إطار لعمليات التدقيق المستقبلية وجرى اختباره مجدداً في ملاوي. وعلم المفتشون من رئيس دائرة المراجعة الداخلية للحسابات/الرقابة الداخلية في منظمة الأغذية والزراعة أن هذه المنظمة اتفقت مع الصندوق الدولي للتنمية الزراعية وبرنامج الأغذية العالمي على أن تتقاسم فيما بينها نتائج تقييمات المخاطر التشغيلية الخاصة بكل من المؤسسات الثلاث. ويجري في الوقت الراهن الإعداد للقيام بمراجعة مشتركة لحسابات الصندوق الاستئماني المتعدد المانحين الخاص بهايتي، ويُتوقع أن يتولى برنامج الأمم المتحدة الإنمائي قيادة هذه العملية. وقد حدد الفريق الفرعي التنفيذي التابع لاجتماع ممثلي دوائر مراجعة الحسابات الداخلية إطارين لمراجعة حسابات الصناديق الائتمانية المتعددة المانحين والبرامج المشتركة للأمم المتحدة. واتفق الفريق الفرعي أيضاً على الشروط الموحدة المتعلقة بعمليات التحقيق ومراجعة الحسابات الواردة في مذكرة التفاهم الموحدة والترتيبات الإدارية الموحدة الخاصة بأمم متحدة واحدة والصناديق الائتمانية المتعددة المانحين والأنشطة المشتركة (تشرين الأول/أكتوبر ٢٠٠٨).

٢١٨ - وقد واجهت هذه المحاولات بعض التحديات من حيث التخطيط والتنسيق وإبلاغ النتائج. وتمثلت أهم المعوقات المسجلة في صعوبة تنسيق المخططات والأولويات وتوحيد مستويات ونماذج المخاطر، وتنسيق وتبادل ورقات العمل، والإبلاغ حسب خطوط ونماذج مختلفة، وتبادل المعلومات والموارد من ملاك الموظفين.

٢١٩ - ومع ذلك، أُنجزت أعمال تتعلق بمراجعة حسابات البرامج المشتركة والمشاريع النموذجية التابعة للأمم المتحدة، بالإضافة إلى مراجعة حسابات أنشطة المنسقين المقيمين التابعين للأمم المتحدة التي أُسندت إلى برنامج الأمم المتحدة الإنمائي. وعلى الرغم من أن معظم المنظمات تؤيد نظرياً فكرة ''أمم متحدة واحدة''، فإن ثلث المنظمات التي شملها الاستقصاء قدمت تعليقات بشأن الحاجة إلى ''المراجعة الوحيدة'' ومزاياها. واعتبر ثلث المنظمات أن مراجعة حسابات ''أمم متحدة واحدة'' عملية تمثل تحدياً/عائقاً كبيرا[١٠٩].

(١٠٩) قرر الفريق الفرعي التنفيذي التابع لاجتماع ممثلي خدمات مراجعة الحسابات الداخلية أن يعلق عملية مراجعة حسابات المشاريع النموذجية التابعة للأمم المتحدة ريثما يتم تقييم عملية المراجعة في إطار ''أمم متحدة واحدة'' بغية تجنب الازدواجية في الجهود، وأن يستعرض أولاً نتائج التقييم.

٢٢٠ - وساهم الاجتماع العام السنوي لممثلي دوائر مراجعة الحسابات الداخلية للمنظمات التابعة للأمم المتحدة والمؤسسات المالية المتعددة الأطراف، وسائر المنظمات الدولية المنتسبة، في تعزيز التنسيق بين دوائر المراجعة الداخلية للحسابات، حيث وفر منتدى لم يسمح بالربط الشبكي فحسب، بل أتاح فرصة لتبادل الخبرات وأفضل الممارسات والدروس المستفادة، والأهم من ذلك أن هذا المحفل قد ساهم في وضع المعايير عن طريق إعداد دراسات استقصائية وصياغة ورقات مواقف بشأن قضايا حاسمة ذات اهتمام مشترك.

٢٢١ - وبهدف تطوير وتبادل الممارسات والتجارب في مجال المراجعة الداخلية للحسابات/الرقابة الداخلية داخل الأمم المتحدة، عقد ممثلو دوائر المراجعة الداخلية للحسابات التابعة لمؤسسات الأمم المتحدة (ممثلو دوائر مراجعة الحسابات الداخلية)، في إطار فريق منفصل، واجتماعات سنوية منذ عام ٢٠٠٧. إضافة إلى ذلك، أدى الفريق الفرعي التنفيذي التابع للاجتماع المذكور دوراً هاماً في مجال تنسيق الاجتماعات السنوية لممثلي دوائر مراجعة الحسابات الداخلية التابعة لبعض هيئات الأمم المتحدة، حيث أمكن لـ ١٢ من المؤسسات التابعة للأمم المتحدة التداول عن بُعد كل ستة إلى ثمانية أسابيع بشأن جدول أعمال متفق عليه[١١٠].

٢٢٢ - وأنشأت مجموعة الأمم المتحدة الإنمائية في عام ٢٠٠٨ الفريق العامل المعني بمسائل التمويل المشترك والمالية ومراجعة الحسابات، كركيزة من الركائز الثلاث في إطار مجلس الرؤساء التنفيذيين في منظومة الأمم المتحدة المعني بالتنسيق، من أجل تقديم إرشادات بشأن تعزيز الاتساق والفعالية والتوحيد على الصعيد القطري. وتجنباً للازدواجية، تحال أية مسائل تتعلق بمراجعة الحسابات إلى الفريق الفرعي التنفيذي التابع لاجتماع ممثلي دوائر مراجعة الحسابات الداخلية الذي يتولى إحالتها من جديد إلى الفريق العامل في غضون مهلة زمنية محددة.

باء - التنسيق بين مراجعي الحسابات الخارجيين

٢٢٣ - يتم التنسيق بين مراجعي الحسابات الخارجيين عن طريق فريق مراجعي الحسابات الخارجيين الذي تشارك فيه كافة المؤسسات العليا لمراجعة الحسابات في المؤسسات التابعة لمنظومة الأمم المتحدة. ويجتمع الفريق سنوياً في نهاية السنة وينتخب رئيسه. وينسق الأنشطة المشتركة ويعكس آراء المؤسسات العليا المذكورة بشأن مراجعة الحسابات المالية والأداء، ويُعدّ أيضاً بعض الورقات المشتركة.

---

(١١٠) الفريق العامل المعني بمسائل التمويل المشترك والمالية ومراجعة الحسابات التابع لمجموعة الأمم المتحدة الإنمائية، الاختصاصات، ٢٣ حزيران/يونيه ٢٠٠٨، والفريق الفرعي التنفيذي التابع لاجتماع ممثلي دوائر مراجعة الحسابات الداخلية، عرض مقدم في اجتماع الفريق العامل المعني بمسائل التمويل المشترك والمالية ومراجعة الحسابات، ٤ كانون الأول/ديسمبر ٢٠٠٩.

٢٢٤ - ويلاحظ أن حالات التوحيد والتنسيق بين مراجعي الحسابات الخارجيين في المؤسسات التابعة لمنظومة الأمم المتحدة قليلة جداً. ويمثل التقرير المشترك الذي أعده الفريق المعني بالمساعدة المقدمة من الأمم المتحدة في أعقاب أمواج المد الزلزالي (تسونامي) التي عصفت بالمحيط الهندي[١١١]، بالاستناد إلى الملاحظات المنبثقة من عمليات مراجعة حسابات إفرادية، العمل المشترك الهام الأول والوحيد بين مراجعي الحسابات الخارجيين، حيث لم تجر أية عمليات مراجعة حسابات مشتركة خلال السنوات الخمس الأخيرة. وقد أبلغ المكتب الاتحادي السويسري لمراجعة الحسابات ومكتب المراجع العام للحسابات في كندا عن عمل مشترك يتعلق بمراجعة حسابات صندوق التأمين الصحي للموظفين في منظمة العمل الدولية والاتحاد الدولي للاتصالات.

٢٢٥ - ورغم أن المؤسسات العليا لمراجعة الحسابات تطبق نفس المعايير في مجالي المالية ومراجعة الحسابات، فإن كل مؤسسة ترمي بجذورها في بيئة وطنية مختلفة. لذلك، يمثل الإثراء المتبادل عنصراً أساسياً لتعزيز فعالية هذه المؤسسات داخل بيئة مراجعة الحسابات بالأمم المتحدة.

جيم - التنسيق بين مراجعي الحسابات الداخليين والخارجيين

٢٢٦ - في الممارسة العملية تتاح ورقات العمل الخاصة بالمراجعة الداخلية للحسابات بالكامل لمراجعي الحسابات الخارجيين في حين أن ورقات العمل الخاصة بالمراجعة الخارجية للحسابات لا تتاح دائماً لمراجعي الحسابات الداخليين. ومن شأن تعزيز التنسيق بين مراجعي الحسابات الداخليين والخارجيين أن يفيد جميع المنظمات المشمولة بعملية المراجعة والجهات صاحبة المصلحة. ويمكن أن يشمل هذا التنسيق إعداد خطط مراجعة الحسابات، وتقاسم تقييمات المخاطر المتصلة بعمليات المراجعة ومنهجيات المراجعة وورقات العمل والتقارير. ويتمثل التنسيق أيضاً في التقاسم المنتظم لخطط وتقارير عمليات مراجعة الحسابات، عدا في حالة الأونروا. وعلى مستوى الأمم المتحدة، كانت اللجنة الاستشارية المستقلة للمراجعة قد أوصت، في تقرير عن أنشطتها، بأن يتم التنسيق خلال مرحلة التخطيط قبل الموافقة على خطط مراجعة الحسابات (الوثيقة A/63/328، الفقرة ٢٣). وينبغي أن تُسند مهمة التنسيق أيضاً في سائر المؤسسات التابعة للأمم المتحدة إلى لجنة مراجعة الحسابات/الرقابة التابعة لكل منها.

٢٢٧ - **ويرى المفتشون أنه ينبغي لمراجعي الحسابات الخارجيين أن يستفيدوا من العمل الذي يضطلع به مراجعو الحسابات الداخليون**. ويعني ذلك تقييم مدى موضوعية العمل الذي يقوم به مراجع الحسابات الداخلي، وكفاءته، ومدى حرصه على تنفيذ مهامه بالعناية المهنية

(١١١) الوثيقة P/47/06.

الواجبة، إضافة إلى تقييم الإجراءات المطبقة في إطار عملية مراجعة الحسابات، والمستندات، والرقابة التي تُمارس عليه في إطار أدائه لمهامه[١١٢].

٢٢٨ - **يرى المفتشون أن هناك مجالاً لتحسين عملية الاتصال والتنسيق بين مراجعي الحسابات الداخليين والخارجيين.**

دال - التنسيق مع الجهات الداخلية والخارجية المقدمة للضمان

٢٢٩ - في حالة مراجعي الحسابات الداخليين، غالباً ما يجري التنسيق مع سائر الجهات الداخلية والخارجية المقدمة للضمان من خلال الاجتماعات مع الرؤساء التنفيذيين والمراقب المالي ومكتب التقييم، وبدرجة أقل مع لجان مراجعة الحسابات/الرقابة والإدارة، ومكتب التحقيق والأخلاقيات، وأخيراً مع مراجعي الحسابات الخارجيين.

٢٣٠ - وفي منظمة الأغذية والزراعة واليونيسيف، يكون رئيس دائرة المراجعة الداخلية للحسابات/الرقابة الداخلية حاضراً في اجتماعات الإدارة العليا، وفي حالة الفاو يشارك أيضاً بصفة المراقب في بعض الاجتماعات التنفيذية الرئيسية. وفي البنك الدولي، يشارك نائب الرئيس المعني بمراجعة الحسابات في الاجتماعات اليومية التي تعقدها الإدارة التنفيذية. وبذلك يكون رؤساء دوائر مراجعة الحسابات/الرقابة مُطّلعين على ما يحدث من تطورات هامة داخل منظماتهم ويمكنهم بالتالي المساهمة في عمليات الحوكمة. **ويعتبر المفتشون أن مثل هذه التجربة تشكل ممارسة جيدة ينبغي تكرارها في مؤسسات أخرى تابعة لمنظومة الأمم المتحدة.**

٢٣١ - ويرى ٣٠ في المائة من دوائر المراجعة الداخلية للحسابات أن التنسيق مع الوظائف الأخرى للرقابة يمثل تحدياً/عائقاً. وفي المنظمة العالمية للملكية الفكرية، تُعقد منذ عام ٢٠٠٩ اجتماعات منتظمة بين لجنة مراجعة الحسابات ومراجع الحسابات الداخلي ودائرة المراجعة الداخلية للحسابات/الرقابة الداخلية والرئيس التنفيذي. وتبين أن هذه الاجتماعات مفيدة للغاية. ومن الممارسات الفضلى في مجال التنسيق بين الدوائر المعنية بالرقابة، الاجتماع الثلاثي الرسمي الذي يُعقد على الأقل مرة في السنة بين مكتب خدمات الرقابة الداخلية ومجلس مراجعي حسابات الأمم المتحدة ووحدة التفتيش المشتركة. **ويقترح المفتشون تكرار هذه الممارسة في منظمات أخرى.** ويحضر مجلس مراجعي حسابات الأمم المتحدة وفريق المراجعين الخارجيين ووحدة التفتيش المشتركة أيضاً اجتماع ممثلي دوائر المراجعة الداخلية للحسابات بصفة المراقبين.

(١١٢) المعيار الدولي ٦١٠ بشأن مراجعة الحسابات: الاستفادة من عمل مراجعي الحسابات الداخليين.

هاء – التنسيق بين لجان مراجعة الحسابات/الرقابة

٢٣٢ - يجري التنسيق بين لجان مراجعة الحسابات/الرقابة على أساس مخصص، ويرى بعض رؤساء اللجان الذين شملتهم المقابلات أنه ينبغي إضفاء طابع رسمي على هذا التنسيق. ويمكن لرؤساء لجان مراجعة الحسابات/الرقابة أن ينسجوا على منوال اجتماع ممثلي دوائر المراجعة الداخلية للحسابات وفريق المراجعين الخارجيين وأن يعقدوا اجتماعاً سنوياً واحداً على الأقل لتبادل الممارسات في مجال مراجعة الحسابات ومناقشة القضايا المطروحة على مستوى المنظومة برمتها فيما يتعلق بمراجعة الحسابات، حتى وإن كان ذلك عن طريق التداول عن بعد/باستخدام الفيديو. ويمكن للرؤساء أن يحددوا معاً جدول أعمال هذه الاجتماعات وترتيباتها. **وإذا تعذر ذلك، يرى المفتشون أنه بإمكان اللجنة الاستشارية المستقلة للمراجعة أن تستضيف اجتماعات رؤساء هذه اللجان من أجل تحقيق التنسيق المنشود.**

٢٣٣ - وفي الختام، يمكن القول إنه بإمكان مراجعي الحسابات الداخليين والخارجيين وكذلك لجان مراجعة الرقابة أن يعملوا بطريقة أفضل وأن يساهموا مساهمة أكبر في عمليات الحوكمة داخل المنظمة إذا حافظوا على علاقة سلسة وموضوعية فيما بينهم ومع الإدارة. غير أن المفتشين لاحظوا أنه لا يوجد بعد تنسيق وتعاون فعالان بين هذه الجهات الفاعلة على مستوى المنظومة برمتها. وبناء على ذلك، يرى المفتشون أن الحل الأمثل لتحقيق التنسيق والتعاون بين مراجعي الحسابات الخارجيين والداخليين يتمثل في أن تتولى لجان مراجعة الحسابات/الرقابة هذه المهمة بالاستناد إلى خارطة ضمانات أو إطار مساءلة، حسب الاقتضاء، توافق عليهما الهيئات التشريعية/مجالس الإدارة التابعة لكل منظمة أو مؤسسة.

المرفق الأول

عرض موجز لوظائف مراجعة الحسابات في المؤسسات التابعة لمنظومة الأمم المتحدة

المنظمة	المراجعة الداخلية للحسابات/الرقابة الداخلية		مراجع الحسابات الخارجي	لجنة مراجعة الحسابات/الرقابة	
	الاسم	وظائف الرقابة		الاسم	سنة الإنشاء
منظمة الأغذية والزراعة	مكتب المفتش العام – وحدة المراجعة الداخلية للحسابات	مراجعة الحسابات/التحقيق/التفتيش	لجنة مراجعة الحسابات في الفلبين	لجنة مراجعة الحسابات	٢٠٠٣
الوكالة الدولية للطاقة الذرية	مكتب خدمات الرقابة الداخلية	مراجعة الحسابات/التقييم/التحقيق	المؤسسة الألمانية العليا لمراجعة الحسابات	لا يُوجد لجنة مراجعة حسابات	لا ينطبق
منظمة الطيران المدني الدولي	مكتب التقييم والمراجعة الداخلية للحسابات	مراجعة الحسابات/التقييم/التحقيق	ديون المحاسبة الفرنسي	الفريق الاستشاري المعني بالتقييم ومراجعة الحسابات	٢٠٠٨
منظمة العمل الدولية	مكتب المراجعة الداخلية للحسابات والرقابة	مراجعة الحسابات/التفتيش/التحقيق	المراجع العام للحسابات في كندا	اللجنة الاستشارية المستقلة للرقابة	٢٠٠٨
المنظمة البحرية الدولية	خدمات الرقابة الداخلية	مراجعة الحسابات/التقييم/التحقيق	المراقب المالي والمراجع العام للحسابات في الهند	لا يُوجد لجنة مراجعة حسابات	لا ينطبق
الاتحاد الدولي للاتصالات	وحدة المراجعة الداخلية للحسابات	مراجعة الحسابات/التفتيش/التحقيق	المكتب الاتحادي السويسري لمراجعة الحسابات	لا يُوجد لجنة مراجعة حسابات	لا ينطبق
الأمم المتحدة	شعبة المراجعة الداخلية للحسابات التابعة لمكتب خدمات الرقابة الداخلية	مراجعة الحسابات/التقييم/التفتيش/التحقيق	ديوان المحاسبة الفرنسي (عوِّض بالمكتب الوطني لمراجعة الحسابات في المملكة المتحدة اعتباراً من تموز/يوليه ٢٠١٠)	اللجنة الاستشارية المستقلة لمراجعة الحسابات	٢٠٠٥
برنامج الأمم المتحدة الإنمائي	مكتب مراجعة الحسابات والتحقيقات	مراجعة الحسابات/التحقيق	المراجع العام للحسابات في جمهورية جنوب أفريقيا	اللجنة الاستشارية لمراجعة الحسابات	٢٠٠٦
اليونسكو	خدمة الرقابة الداخلية	مراجعة الحسابات/التقييم/التحقيق	ديوان المحاسبة الفرنسي	اللجنة الاستشارية للرقابة	٢٠٠٢
مفوضية الأمم المتحدة لشؤون اللاجئين	قسم مراجعة الحسابات (شعبة مراجعة الحسابات الداخلية/مكتب خدمات الرقابة الداخلية – مكتب جنيف)	مراجعة الحسابات	ديوان المحاسبة الفرنسي (عُوِّض بالمكتب الوطني لمراجعة الحسابات في المملكة المتحدة اعتباراً من تموز/يوليه ٢٠١٠)	لجنة الرقابة الداخلية	١٩٩٧
اليونيسيف	مكتب المراجعة الداخلية للحسابات	مراجعة الحسابات/التحقيق	المكتب الوطني الصيني لمراجعة الحسابات	اللجنة الاستشارية لمراجعة الحسابات	٢٠٠٦

منظمة الأمم المتحدة للتنمية الصناعية	مكتب خدمات الرقابة الداخلية	مراجعة الحسابات/التحقيق/التفتيش	المراجع العام للحسابات في باكستان	لا يوجد لجنة مراجعة حسابات	لا ينطبق
مكتب الأمم المتحدة لخدمات المشاريع	الفريق المعني بالمراجعة الداخلية للحسابات والتحقيقات	مراجعة الحسابات/التحقيق	المراجع العام للحسابات في جمهورية جنوب أفريقيا	اللجنة الاستشارية لمراجعة الحسابات	٢٠٠٧
الأونروا	إدارة خدمات الرقابة الداخلية	مراجعة الحسابات/التقييم/التفتيش/التحقيق	المراجع العام للحسابات في جمهورية جنوب أفريقيا	اللجنة الاستشارية المعنية بالرقابة الداخلية	٢٠٠٧
منظمة السياحة العالمية	لا توجد دائرة للمراجعة الداخلية للحسابات	لا ينطبق	المراقب المالي والمراجع العام للحسابات في الهند	لا يوجد لجنة مراجعة حسابات	لا ينطبق
الاتحاد البريدي العالمي	المراجعة الداخلية للحسابات	مراجعة الحسابات/التحقيق	المكتب الاتحادي السويسري لمراجعة الحسابات	لجنة المراجعة الداخلية للحسابات	٢٠٠٥
برنامج الأغذية العالمي	المفتش العام ومكتب الرقابة	مراجعة الحسابات/التفتيش/التحقيق	المكتب الوطني لمراجعة الحسابات في المملكة المتحدة (عوِّض بالمراقب المالي والمراجع العام للحسابات في الهند اعتباراً من تموز/يوليه ٢٠١٠)	لجنة مراجعة الحسابات	١٩٨٤ (أُعيد تشكيل اللجنة في عام ٢٠٠٤، فأصبحت لا تضم سوى أعضاء خارجيين)
منظمة الصحة العالمية	مكتب خدمات الرقابة الداخلية	مراجعة الحسابات/التقييم/التحقيق	المراقب المالي والمراجع العام للحسابات في الهند	لجنة الخبراء المستقلين الاستشارية المعنية بالرقابة	٢٠٠٩
المنظمة العالمية للملكية الفكرية	شعبة المراجعة الداخلية للحسابات والرقابة الداخلية	مراجعة الحسابات/التقييم/التفتيش/التحقيق	المكتب الاتحادي السويسري لمراجعة الحسابات	لجنة مراجعة الحسابات (اقتُرح تغيير تسميتها لتصبح اللجنة المستقلة للإشراف على مراجعة الحسابات)	٢٠٠٦
المنظمة العالمية للأرصاد الجوية	مكتب الرقابة الداخلية	مراجعة الحسابات/التقييم/التفتيش/التحقيق	المكتب الوطني لمراجعة الحسابات في المملكة المتحدة	لجنة مراجعة الحسابات	٢٠٠٣

المرفق الثاني

عرض عام للإجراءات التي يتعين أن تتخذها المنظمات المشاركة بشأن توصيات وحدة التفتيش المشتركة (JIU/REP/2010/5)

		التأثير المتوخى	الأمم المتحدة وصناديقها وبرامجها																الوكالات المتخصصة والوكالة الدولية للطاقة الذرية													
			الأمم المتحدة*	الأونكتاد	مكتب الأمم المتحدة المعني بالمخدرات والجريمة	برنامج الأمم المتحدة للبيئة	موئل الأمم المتحدة	مفوضية الأمم المتحدة لشؤون اللاجئين	الأونروا	برنامج الأمم المتحدة الإنمائي	صندوق الأمم المتحدة للسكان	اليونيسيف	برنامج الأغذية العالمي	مكتب الأمم المتحدة خدمات المشاريع	منظمة العمل الدولية	منظمة الأمم المتحدة للأغذية والزراعة	اليونسكو	منظمة الطيران المدني الدولي	منظمة الصحة العالمية	الاتحاد البريدي العالمي	الاتحاد الدولي للاتصالات	المنظمة العالمية للأرصاد الجوية	المنظمة البحرية الدولية	المنظمة العالمية للملكية الفكرية	منظمة الأمم المتحدة للتنمية الصناعية	منظمة السياحة العالمية	الوكالة الدولية للطاقة الذرية
	لاتخاذ إجراء		☒	☒	☒	☒	☒	☒	☒	☒	☒	☒	☒	☒	☒	☒	☒	☒	☒	☒	☒	☒	☒	☒	☒	☒	☒	☒
التقرير	للإحاطة		☒	☒	☒	☒	☒	☒	☒	☒	☒	☒	☒	☒	☒	☒	☒	☒	☒	☒	☒	☒	☒	☒	☒	☒	☒	☒
التوصية ١		هـ	د					د	د	د	د	د	د	د	د	د	د	د	د	د	د	د	د	د	د		د
التوصية ٢		هـ	د					د	د	د	د	د	د	د	د	د	د	د	د	د	د	د	د	د	د		د
التوصية ٣		هـ	ت					ت	ت	ت	ت	ت	ت	ت	ت	ت	ت	ت	ت	ت	ت	ت	ت	ت	ت		ت
التوصية ٤		هـ						ر	ر	ر	ر	ر	ر	ر	ر	ر	ر	ر	ر	ر	ر	ر	ر	ر	ر		ر
التوصية ٥		ب	د					د	د	د	د	د	د	د	د	د	د	د	د	د	د	د	د	د	د		د
التوصية ٦		هـ	ل					ل	ل	ل	ل	ل	ل	ل	ل	ل	ل	ل	ل	ل	ل	ل	ل	ل			
التوصية ٧		هـ							ت						ت	ت			ت		ت		ت	ت	ت		
التوصية ٨		أ							ت																ت		ت
التوصية ٩		هـ	د					د	د		د	د	د	د	د	د	د	د	د	د	د	د	د	د	د		د

المختصرات: **(ت)** توصية تتخذ الهيئة التشريعية قراراً بشأنها؛

(ر) توصية يتخذ الرئيس التنفيذي إجراء بشأنها (* رئيس المجلس، في حالة مجلس الرؤساء التنفيذيين المعني بالتنسيق)؛

(د) توصية يتخذ رئيس دائرة المراجعة الداخلية للحسابات/الرقابة الداخلية إجراء بشأنها؛ **(ل)** توصية يتخذ رئيس لجنة مراجعة الحسابات/الرقابة إجراء بشأنها؛

☐ : توصية لا تتطلب اتخاذ إجراء من جانب هذه المنظمة.

الأثر المتوخى: (أ) تحسين المساءلة؛ (ب) نشر أفضل الممارسات؛ (ج) تحسين التنسيق والتعاون؛ (د) تعزيز المراقبة والامتثال؛ (هـ) تعزيز الفعالية؛ (و) تحقيق وفورات مالية كبيرة؛ (ز) تعزيز الكفاءة؛ (ح) جوانب أخرى.

* تشمل جميع الكيانات الوارد ذكرها في الوثيقة ST/SGB/2002/11 باستثناء الأونكتاد، ومكتب الأمم المتحدة المعني بالمخدرات والجريمة، وبرنامج الأمم المتحدة للبيئة، وبرنامج الأمم المتحدة للمستوطنات البشرية، ومفوضية الأمم المتحدة لشؤون اللاجئين، والأونروا.

		الأمم المتحدة وصناديقها وبرامجها																			الوكالات المتخصصة والوكالة الدولية للطاقة الذرية																			
	التأثير المتوخى	الأمم المتحدة*	الأونكتاد	مكتب الأمم المتحدة المعني بالمخدرات والجريمة	برنامج الأمم المتحدة للبيئة	موئل الأمم المتحدة	مفوضية الأمم المتحدة لشؤون اللاجئين	الأونروا	برنامج الأمم المتحدة الإنمائي	صندوق الأمم المتحدة للسكان	اليونيسيف	برنامج الأغذية العالمي	مكتب الأمم المتحدة لخدمات المشاريع	منظمة العمل الدولية	منظمة الأمم المتحدة للأغذية والزراعة	اليونسكو	منظمة الطيران المدني الدولي	منظمة الصحة العالمية	الاتحاد البريدي العالمي	الاتحاد الدولي للاتصالات	المنظمة العالمية للأرصاد الجوية	المنظمة البحرية الدولية	المنظمة العالمية للملكية الفكرية	منظمة الأمم المتحدة للتنمية الصناعية	منظمة السياحة العالمية	الوكالة الدولية للطاقة الذرية
التقرير: للإحاطة		☒	☒	☒	☒	☒	☒	☒	☒	☒	☒	☒	☒	☒	☒	☒	☒	☒	☒	☒	☒	☒	☒	☒	☒	☒	☒
لاتخاذ إجراء		☒	☒	☒	☒	☒	☒	☒	☒	☒	☒	☒	☒	☒	☒	☒	☒	☒	☒	☒	☒	☒	☒	☒	☒	☒	☒
التوصية ١٠	أ	ت					ت		ت																		
التوصية ١١	ب	ت													ت	ت	ت	ت	ت	ت	ت	ت	ت	ت	ت		
التوصية ١٢	هـ	ت													ت	ت	ت	ت	ت		ت	ت	ت	ت	ت	ت	ت
التوصية ١٣	أ	ت					ت	ت	ت	ت	ت	ت	ت	ت	ت	ت	ت	ت	ت		ت	ت	ت	ت	ت	ت	ت
التوصية ١٤	د	ت					ت	ت	ت	ت	ت	ت	ت	ت	ت	ت	ت	ت	ت		ت	ت	ت	ت	ت	ت	ت
التوصية ١٥	هـ	ت					ت	ت		ت	ت	ت		ت	ت	ت	ت	ت	ت	ت		ت		ت	ت		
التوصية ١٦	هـ	ت					ت	ت		ت	ت	ت	ت	ت	ت	ت	ت	ت	ت	ت		ت		ت	ت		
التوصية ١٧	ب	ت					ت	ت		ت	ت	ت	ت	ت	ت	ت	ت	ت	ت	ت		ت		ت	ت		
التوصية ١٨	ب	ل					ل	ل		ل	ل	ل	ل	ل	ل	ل	ل	ل	ل	ل		ل		ل			