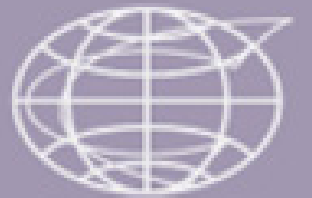


# GUID 1900

## دليل مراجعة النظر (وفقا للإصدارات المهنية للإنتوساي)

يتم إصدار أدلة الإنتوساي من قبل  
المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية  
والمحاسبة (الإنتوساي) وتعتبر ضمن إطار  
الإصدارات المهنية للإنتوساي.  
ولمزيد من المعلومات يرجى الرجوع إلى  
[www.issai.org](http://www.issai.org)



INTOSAI

هذه الوثيقة تم إعدادها قبل إنشاء إطار الإنتوساي  
للإصدارات المهنية (IFPP) عام 2016. ولذلك فقد  
تختلف في الغرض الرسمي عن أدلة الإنتوساي الأحدث.



INTOSAI



## الانتوساي، 2019

1. أقر في عام 2010 كـ ISSAI 5600 - المبادئ التوجيهية لمراجعة النظير والمرفق.
2. تمت مراجعة المحتوى وإعادة تسميته باسم دليل مراجعة النظير عام 2016.
3. مع إنشاء إطار الانتوساي للإصدارات المهنية (IFPP)، أعيدت تسميته باسم GUID 1900 - دليل مراجعة النظير مع تغييرات الصياغة في عام 2019.

متوفر بجميع اللغات الرسمية في INTOSAI: العربية والإنجليزية والفرنسية والألمانية والإسبانية



## جدول المحتويات

|    |                                                        |
|----|--------------------------------------------------------|
| 4  | ..... مقدمة                                            |
| 7  | ..... التعريفات                                        |
| 9  | ..... الاعتبارات الاستراتيجية                          |
| 14 | ..... الشركاء والموارد                                 |
| 18 | ..... مذكرة التفاهم                                    |
| 21 | ..... التخطيط                                          |
| 24 | ..... العمل الميداني                                   |
| 27 | ..... إعداد التقارير                                   |
| 30 | ..... تنفيذ النتائج والمتابعة                          |
| 32 | ..... المرفق: مجالات وأسئلة مراجعة النظير              |
| 32 | ..... مقدمة                                            |
| 33 | ..... أ. الاستقلالية                                   |
| 36 | ..... ب. التفويض والاستراتيجية وأنواع الأنشطة          |
| 39 | ..... ج. إدارة الموارد                                 |
| 42 | ..... د. التواصل والمشاركة مع أصحاب المصلحة            |
| 43 | ..... هـ. الأخلاقيات والشفافية والمساءلة والحكم الرشيد |
| 46 | ..... و. معايير التدقيق والمنهجية ومراقبة الجودة       |
| 49 | ..... ز. نهج التدقيق                                   |

## 1

## المقدمة

- 1- الغرض من دليل الإنتوساي (GUID1900)<sup>1</sup> دليل مراجعة النظير أن يكون مصدراً للممارسات الجيدة والإرشادات للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة حول التخطيط، والتنفيذ، والتقييم لعمليات مراجعة النظير.
- 2- GUID 1900 هو جزء من إطار الإنتوساي للإصدارات المهنية (IFPP)، والتي تشمل أيضاً على المبادئ التأسيسية (INTOSAI-P)، ومعايير الإنتوساي (ISSAIs).
- 3- تم اعتماد الدليل للمرة الأولى خلال المؤتمر العشرين للإنتوساي (الإنتوساي) والذي عقد في جوهانسبرغ في عام 2010. وقد تم تصميم هذا الدليل منذ البداية ليكون وثيقة حية ينبغي مراجعتها بشكل دوري وتحديثها لتستمر في طرح أحدث التطورات والأمثلة على الممارسات الجيدة في المنطقة.
- 4- تم إسناد مهمة مراجعة وتحديث الدليل GUID 1900 إلى اللجنة الفرعية المعنية بمراجعة النظير التي تشكل جزءاً من لجنة الإنتوساي لبناء القدرات. وتتألف اللجنة الفرعية من أعضاء الإنتوساي من بنجلاديش (نائب رئيس اللجنة الفرعية)، وكرواتيا، وإستونيا، ومحكمة المدققين الأوروبية، وألمانيا، والمجر، وإندونيسيا، والمغرب، وسلوفاكيا (رئيس اللجنة الفرعية)، والسويد، والولايات المتحدة الأمريكية.

<sup>1</sup> يمكن الاطلاع على تعريف للمصطلحات التي تم استخدامها في الدليل في المسرد على الموقع الإلكتروني التالي :

<http://www.intosaiglossary.org.mx> .

5- هذه الإرشادات خضعت للمراجعة بناء على معيار ISSAI 5600، وبالأخص الإطار الأولي للمبادئ والأمثلة على الممارسات الجيدة التي تضمنها. مع ذلك، شهد هيكل ومضمون الإرشادات تغييرا كبيرا ليعكس التعليقات والمقترحات الواردة من أعضاء الإنتوساي منذ أن تم اعتمادها في عام 2010.

6- بالإضافة إلى ذلك، تم إجراء المزيد من التطوير على قائمة التدقيق لمراجعة النظير التي تم إدراجها كمرفق للمعيار الأساسي ISSAI 5600، وإعادة تسميته ليصبح "مجالات وأسئلة مراجعة النظير" (PRAQ). يقدم المرفق الجديد قائمة تدقيق حديثة للمجالات يمكن أن يتم أخذها بالاعتبار في مراجعة النظير، ونوعية الأسئلة التي يمكن طرحها، والمقاييس والمعايير ذات الصلة.

7- نظرا للاختلافات الكبيرة في الأنشطة، والمحتوى، والتفويضات الممنوحة للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة، يعتبر دليل (GUID1900) مجرد إرشاد، وبالتالي قد لا يغطي جميع حالات، وأنواع، ومجالات مراجعة النظير. ومع ذلك، فإنه يهدف إلى تأسيس فهم مشترك لغرض وطبيعة مراجعة النظير، لاسيما المبادئ التي تنطوي عليها والخيارات التي يمكن أن يتبناها الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة الخاضع للمراجعة وفريق مراجعة النظير.

8- علاوة على ذلك، يجب أن يتم استخدام دليل (GUID1900) بالتوافق مع إطار الإنتوساي للإصدارات المهنية (IFPP)، على وجه الخصوص المعيار ISSAI 100 "المبادئ الأساسية لتدقيق القطاع العام" مع مراعاة ذكر الإصدارات المهنية المطبقة عند استخدامها كأساس في إطار عمل المراجعة.

9- يمكن أيضا استخدام الدليل (GUID1900) مع إطار قياس أداء الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة (SAI PMF) بطريقتين مختلفتين:

- يمكن استخدام الدليل (GUID1900) لدعم تقييم إطار قياس أداء الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة كعملية مراجعة النظير.

- يمكن أن يكون إطار قياس أداء الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة مصدر إلهام و/أو أن يقدم تنظيم للموضوعات التي تغطيها مراجعة النظير.

10- يقدم هذا الدليل إرشادات داعمة تتعلق بغيرها من الأدلة الإرشادية لإطار الإنتوساي للإصدارات المهنية (IFPP)، خاصة المبدأ 12 INTOSAI-P "قيمة ومنافع الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة - إحداث الفارق في حياة المواطنين"، والمعيار ISSAI 130 "قواعد السلوك المهني"، والمعيار ISSAI 140 "رقابة الجودة للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة"، والمعيار ISSAI 100 - "المبادئ الأساسية لتدقيق القطاع العام"، ومنتج مبادرة الإنتوساي للتنمية (IDI) "إطار قياس أداء الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (SAI PMF)" - ولا تشتمل على أي متطلبات أخرى للقيام بعمليات التدقيق.

11- مجموعة من أدلة مراجعة النظير ووثائق أخرى ذات صلة من مكتبة الوثائق للجنة الإنتوساي المعنية ببناء القدرات (CBC) متوفرة على الموقع التالي: [www.intosaicbc.org](http://www.intosaicbc.org)<sup>2</sup>، ويتضمن ذلك اتفاقيات مراجعة النظير وتقارير وفرتها أجهزة عليا للرقابة المالية والمحاسبة والتي قد تكون بمثابة المراجع أو أمثلة على الممارسات الجيدة للآخرين. وتستمر اللجنة الفرعية بتوجيه دعواتها لتقديم المزيد لإكمال التوثيق الحالي وترحب بأي معلومات أو عمليات لمراجعة النظير التي تم القيام بها مؤخرا أو تم التخطيط للقيام بها<sup>3</sup>.

<sup>2</sup> ادخل على <http://www.intosaicbc.org/document-library>

<sup>3</sup> . يتم إرسالها إلى أمانة لجنة بناء القدرات على [secretariat@intosaicbc.org](mailto:secretariat@intosaicbc.org) وإلى رئيس اللجنة الفرعية المعنية بمراجعة النظير.

## التعريفات

- 1) يشير مصطلح "مراجعة النظير" إلى مراجعة خارجية ومستقلة لعنصر أو أكثر في الجهة و/أو عملية لجهاز أعلى للرقابة المالية والمحاسبة وذلك من قبل فريق من الزملاء المهنيين من واحد أو أكثر من الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة<sup>4</sup>.
- 2) لا تعتبر عملية مراجعة النظير عملية تدقيق وإنما هي عبارة عن عملية تطوعية يقوم بها النظير لتقديم التقييم والمشورة. إن قرار الخضوع لمراجعة النظير أو الاشتراك في مراجعة النظير لجهاز أعلى للرقابة آخر<sup>5</sup>، هو دائما عمل تطوعي، وتنعكس هذه الطبيعة التطوعية لمراجعة النظير على جميع عمليات الاتصال والتبادل بين الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة وفريق مراجعة النظير أثناء فترة الممارسة.
- 3) إن الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة الذي يخضع لمراجعة النظير غير ملزم باستنتاجات وتوصيات فريق مراجعة النظير، ويمكنه أن يقرر، حسب الاقتضاء والضرورة، طريقة استخدام نتائج التقييم. وبما أنه يتم القيام بمراجعة النظير من قبل مهنيين مستقلين خارجيين، فمن شأن ذلك أن يقدم مستوى أساسي ضروري من ضمان الجودة والمصادقية على العملية.
- 4) قد يختلف وسيختلف هدف وإطار مراجعة النظير بناء على السياق القانوني، والمهني، والتنظيمي للجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة الخاضع لمراجعة النظير، وكذلك الظروف التي يعمل بها. ويتم تعيين الأهداف والنطاق المحدد لكل مراجعة للنظراء على أساس احتياجات ورغبات الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة الخاضع للمراجعة. وهذا يعني أيضا أن أهداف أي عملية لاحقة لمراجعة النظير تتم لجهاز أعلى للرقابة المالية والمحاسبة يمكن أن تختلف بتغير وتطور الأولويات الاستراتيجية والمتطلبات

<sup>4</sup> في حالات معينة، يمكن لجهاز أعلى للرقابة المالية والمحاسبة أن يأخذ بالاعتبار الاستعانة بخبراء ليسوا من أجهزة عليا للرقابة المالية والمحاسبة.  
<sup>5</sup> هذه القاعدة مبنية على INTOSAI-P10 – إعلان مكسيكو بشأن الاستقلالية. مع ذلك، هناك أجهزة عليا للرقابة المالية والمحاسبة عليها التزام قانوني أو غيره للخضوع لمراجعات نظير مثل الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة للولايات المتحدة الأمريكية أو الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة لإندونيسيا.

## التنظيمية.

(5) هناك خيارات كثيرة من مجالات التنظيم في الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة والعمليات التي يقوم بها، والتي يمكن اختيارها لمراجعة النظير، كما أنها يمكن أن تختلف من حيث التركيز والحجم، وأن تتراوح من تقييم عملية تدقيق واحدة أو أكثر، إلى مراجعة مهام أو أنشطة أو ترتيبات تنظيمية معينة. عادة، لا تتضمن عملية مراجعة النظير تقييم جودة عمليات التدقيق الفردية، أو تقديم تأكيدات بشأن استنتاجاتهم وتوصياتهم.

(6) بالنسبة لكل عملية من عمليات مراجعة النظير، يتفق الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة الخاضع للمراجعة مع الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة المشاركة على النهج، والشروط المرجعية، والتغطية التي سيتم تطبيقها في مراجعة النظير. ويجب أن يتم توثيق هذه الاتفاقية كتابياً قبل البدء بالعمل الميداني لمراجعة النظير. وغالباً ما تأخذ الاتفاقية شكلها الرسمي من خلال مذكرة تفاهم (انظر الفصل 5).

## الاعتبارات الاستراتيجية

- (1) يرتبط الانخراط في مراجعة النظير باستثمارات كبيرة من حيث الوقت والجهد والموارد بالنسبة للجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة الخاضع للمراجعة وكذلك الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة التي توفر الأعضاء لفريق مراجعة النظير. وينبغي أن تمثل أية عملية لمراجعة النظير استخداما فعالا وكفؤا لهذه الموارد.
- (2) لضمان تحقيق الاستثمار لنتائج جديرة بالاهتمام، ستستفيد الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة التي تخطط لإجراء عمليات مراجعة النظير من وجود رؤية واضحة لما يلي:
  - هدف عملية مراجعة النظير المقترحة، بما في ذلك النتائج والمنافع المتوقعة.
  - التركيز ونطاق عملية مراجعة النظير، مع الأخذ بعين الاعتبار الموارد والمعوقات.
  - المقاييس والمعايير التي سيتم تطبيقها.

### الهدف

- (3) من المستحسن أن يقوم الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة، الذي يدرس الخضوع لعملية مراجعة النظير، بتقييم أولي للهدف، والمخاطر، والمنافع المتوقعة التي يمكن الحصول عليها من هذه المبادرة. وهذا الأمر من شأنه أن يساعد الجهاز في تحديد نقاط التركيز، والنطاق، ومنهج مراجعة النظير. ويمكن أيضا أن تكون بمثابة فرصة لبدء التفكير في القدرات ونوع الخبرة اللازمة لفريق مراجعة النظير.
- (4) إن درجة الحرية الكبيرة المتاحة لاختيار طبيعة ونوع مراجعة النظير، والمجموعة الكبيرة من الفرص المتوفرة تتطلب من الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة أن ينظر بتمعن لأسباب القيام بمراجعة النظير. ويجب على الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة تحليل طريقة توافق القيام بهذه العملية مع استراتيجيته الشاملة وتوقعات أصحاب المصلحة. على سبيل المثال، يمكن أن تكون مراجعة النظير جزءا من عملية المراجعة العادية أو تمهيدا لإدخال ممارسة جديدة أو نظام جديد، كما يمكن أن تكون رداً على قضايا أثارت من قبل أصحاب المصلحة. أيا كان السبب لدى البت في إجراء مراجعة النظير، يحتاج الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة إلى النظر بعناية في الخيارات المختلفة المتوفرة لديه لتلبية احتياجاته وتحقيق النتيجة المرجوة.

(5) على سبيل المثال، يمكن أن يسعى الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة لاستخدام مراجعة النظر للأمر التالية:

- الحصول على تأكيد فيما يتعلق بالحدود التي يلتزم بها في تطبيق معايير التدقيق الدولية والمحلية.
- الحصول على رأي سديد حول مفهوم و / أو عملية لجانب أو أكثر من جوانب ممارسات وأنظمة الجهاز.
- مساعدة الجهاز في اتخاذ قرارات مستنيرة بشأن طرق تعزيز أو تحسين كفاءة وفعالية مناطق مختلفة من عمليات الجهاز.
- تلقي الأفكار حول طرق تعزيز وسائل ومنهجيات وأدوات تدقيق محددة.
- تحديد سبل تحسين إنتاجية ونوعية أعمال الجهاز.
- قياس الممارسات الداخلية الأساسية بالمقارنة بأفضل الممارسات الدولية.
- مواصلة تطوير الطريقة التي يعمل بها.
- تأكيد أو تعزيز مصداقية الجهاز مع أصحاب المصلحة، من خلال الإقرار المستقل لتنظيم وعمليات الجهاز.

(6) في بعض الأحيان يمكن أن يكون هناك صعوبات في التوفيق فيما بين الأهداف والتوقعات للجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة الخاضع للمراجعة وأعضاء فريق مراجعة النظر، بالتالي فإنه من المهم أن تتم مناقشة أي أوجه اختلاف مهمة وكذلك المفاهيم الخاطئة حول النتائج المتوقعة ومعالجتها في المراحل الأولية للعملية. على سبيل المثال، قد يكون من المتوقع أن يتلقى الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة الخاضع للمراجعة ضماناً بأن ممارسته مصممة بشكل جيد ومتوافقة مع المعايير. ففي هذه الحالة، قد لا يرحب الجهاز بأي ملاحظات تكون عكس ذلك، خاصة إذا كان التقرير سيتم نشره.

(7) قد يختار الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة أن يتم تضمين "تحليل الفجوة" كعنصر من عناصر مراجعة النظر، وتحديد العناصر الضعيفة أو المفقودة، وتسليط الضوء على المجالات المحتملة لتطوير التنظيم وممارسات التدقيق الخاصة به. ويمكن استخدام نتائج مراجعة النظر كأساس لوضع خطة التنمية الاستراتيجية الشاملة وتحديد الأولويات.

(8) يمكن لمراجعة النظر تقييم عمليات الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة، وبالتالي تقديم التوصيات وطريقة تعزيزها وتحسينها. حيث أن مراجعة النظر تشجع وتنشر الممارسات الجيدة في عمليات التدقيق العام الخارجية لكل من الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة ذات الصلة المباشرة ومجتمع التدقيق بشكل أوسع.

(9) في هذه المرحلة، يمكن أن تستفيد الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة من خلال فهمها الجيد للمبادئ، والمتطلبات، والتحديات في مراجعة النظر، ويمكن أن يشتمل ذلك على استشارة الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة التي خضعت لمراجعة النظر أو ساهمت فيها. كما تعتبر الوثائق المتوفرة على موقع لجنة بناء القدرات حول مراجعة

## النظير مرجعاً مفيداً.

10) وينبغي أن يجري الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة مناقشات داخلية كافية والاتفاق على الهدف والمنافع المتوقعة من مراجعة النظير المقترحة. ومن المستحسن أن يتم ذلك قبل أن يتم القيام بالتخطيط المفصل، مثل اتخاذ قرار بشأن النطاق المحدد لمراجعة النظير، وتحديد الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة المشتركة، وتوقيت مراجعة النظير، وشكل التقرير.

11) وعلى نحو مواز، يجب على الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة النظر في التوقعات الداخلية والخارجية حول مراجعة النظير المقترحة ومعالجتها. ويشمل ذلك تواصل ملائم وفي الوقت المناسب فيما يتعلق بالهدف من المراجعة، والقيمة المضافة التي يمكن تحقيقها من هذه المبادرة، وإبقاء الجمهور الداخلي والخارجي على علم حسب الاقتضاء.

12) في الختام، نود أن نذكر أن الهدف هو وجود القدرة على اتخاذ قرار مستنير بشأن نوع وتغطية مراجعة النظير التي يجب القيام بها. إن المراحل الأولى من التخطيط وتحديد مراجعة النظير من شأنها أن تساعد في تعزيز قدراتها باعتبارها دافعاً هاماً وحافزاً للتنمية المؤسسية والمهنية وتحسينها.

## التركيز والنطاق

13) لتكون عملية مراجعة النظير عملية مفيدة قدر الإمكان، يجب أن يأتي القرار المتعلق بالأمور التي يجب أن يتم التركيز عليها ونطاق المراجعة بصورة تعكس الأسباب التي دفعت إلى القيام بمراجعة النظير والمنافع المتوقعة.

14) علاوة على ذلك، يجب أن يأخذ الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة بالاعتبار الموارد المتوفرة لديه لتمويل ودعم المراجعة، وأفضل الطرق لتعزيزها. على سبيل المثال، من المرجح أن يتم من خلال عملية مراجعة النظير ذات النطاق المحدد بدقة استخلاص ملاحظات وتوصيات مفصلة ومحددة للغاية من الفريق الذي قام بالعملية. من ناحية أخرى، مع العمليات ذات النطاق الواسع، من المرجح أن تستغرق عملية مراجعة النظير وقتاً أطول واستهلاك المزيد من الموارد، وتسفر عن توصيات وملاحظات ذات مستوى أعلى والتي تركز على التأثير والقضايا الاستراتيجية بصورة شاملة.

15) بناء عليه، من الضروري أن تحدد الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة وبوضوح ما يجب أن تراجع الخطط بالضبط وحدود الممارسات. فيما يلي المجالات أو المواضيع

التي يمكن إدراجها في مراجعة النظير:<sup>6</sup>

- الاستراتيجية والبرمجة.
- العمليات، والقواعد والأدلة والعمليات الداخلية التي تتعلق بالمعايير الدولية والوطنية للتدقيق.
- نهج ونظام وتصميم وتنفيذ رقابة الجودة في عمليات مراقبة الجودة.
- نهج ووسائل إعداد التقارير.
- العلاقات مع أصحاب المصلحة.
- إدارة الموارد البشرية.
- أنشطة الاتصالات ووسائل الإعلام.
- إدارة المهام الإدارية والدعم.

16) عند تحديد نطاق مراجعة النظير، ينبغي أن يأخذ الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة أيضاً في الاعتبار العناصر الرئيسية التي تحدد مهامها وأنشطتها (مثل القوانين والمعايير الوطنية، والمتطلبات المحاسبية المحلية، ولوائح القطاع العام، والسياسات والقواعد الداخلية، وكذلك المعايير الدولية). كما يجب أن يأخذ فريق مراجعة النظير هذه الأمور في الاعتبار عند تحديد نهج، وأسئلة، ومعايير مراجعة النظير إلى جانب الأمور الأخرى.

17) في الختام، يجب أن يؤكد الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة على أن تركيز ونطاق مراجعة النظير سيعود بالنفع على الجهاز وله نتائج فعالة. لمزيد من التفاصيل حول المعايير والمقاييس يرجى الاطلاع على المرفق (PRAQ).

## مراجعة النظير والتقييم الذاتي

18) نظراً لطبيعة عملية مراجعة النظير، وإمكانية نشر النتائج التي يتم التوصل لها، يمكن أن يأخذ الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة في الاعتبار القيام بعملية تقييم ذاتي واتخاذ إجراءات علاجية قبل القيام بمراجعة النظير. هناك أدوات مختلفة متاحة للتقييم الذاتي (انظر الجدول). كما يمكن أن يكون التقييم الذاتي وسيلة مفيدة لمساعدة الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة في تحديد المجالات التي يجب التركيز عليها في عملية مراجعة النظير المقترحة. ويمكن بعد ذلك أن تشمل مراجعة النظير على تقييم لمدى كفاية الإجراءات التصحيحية المتخذة بعد التقييم الذاتي.

19) يمكن للجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة أن يشير أيضاً إلى عمليات الفحص، والتدابير الرقابية، ونتائج التقييمات الداخلية التي أنجزت مؤخراً، والتي تمت لمراقبة تقدم العمل والتنفيذ، أو لأغراض تتعلق بمراقبة الجودة. قد توفر نتائج عمليات التقييم هذه

<sup>6</sup> للحصول على رؤية إضافية حول ما يمكن للجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة أن يركز عليه ويغطيه في مراجعة النظير، فإن أحد الخيارات هو الرجوع إلى وثيقة PRAQ (المرفق) التي تغطي عدداً من المجالات والقضايا التي قد تثار في مراجعة النظير. خيار آخر هو النظر في موقع CBC الذي يحتوي على مجموعة واسعة من الوثائق العملية المتاحة من قبل عدد من الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة.

مخرجات إضافية ذات صلة ليتم استخدامها عند تحديد نقاط التركيز ومجال عملية مراجعة النظر.

### دليل-لجنة بناء القدرات في أجهزة التدقيق

الدليل (تم وضعه من قبل اللجنة الفرعية 1 التابعة للجنة بناء القدرات السابقة) يوفر لأجهزة الرقابة العليا معلومات حول نماذج التقييم المحددة والأكثر عمومية. كما يغطي أيضاً طرق تحقيق الاستفادة القصوى من التقييم الخارجي وماهي الأمور الأساسية التي يجب أن تؤخذ بعين الاعتبار عند تقييم القدرات. الرجوع إلى [www.intosai-cbc.org](http://www.intosai-cbc.org)

### إطار عمل قياس أداء أجهزة الرقابة العليا (PMF)

إطار عمل قياس أداء أجهزة الرقابة العليا (تم وضعه من قبل مجموعة عمل الانتوساي المعنية بقيمة ومنافع أجهزة الرقابة العليا) يوفر الأساس للتقييم الشامل لأداء جهاز الرقابة الأعلى مقابل الممارسات الجيدة التي وضعتها الانتوساي:

### • لتطوير الانتوساي للتصديق المهنية (IFPP)

• مواد إرشادية أخرى للانتوساي.

يشمل إطار عمل قياس أداء أجهزة الرقابة العليا (PMF) مزيج من المقاييس الموضوعية وطرق التقييم النوعي. ويهدف إلى تقييم أداء أجهزة الرقابة العليا في مجالات التدقيق، والعمليات التنظيمية، ودعم الخدمات، والاستقلالية، وإطار العمل القانوني، بالإضافة إلى تقييم قيمة وفوائد أجهزة الرقابة العليا للمجتمع. يمكن القيام بإطار عمل قياس أداء جهاز الرقابة الأعلى كتقييم ذاتي، أو مراجعة النظراء، أو التقييم الخارجي. الاطلاع على [www.idi.no](http://www.idi.no).

### التقييم الذاتي لتكنولوجيا المعلومات (ITSA)

تهدف أداة التقييم الذاتي لتكنولوجيا المعلومات (التي وضعتها مجموعة عمل الأوروساي) إلى:

- المساهمة في عمل أجهزة الرقابة العليا من خلال ضمان جودة وأداء تكنولوجيا المعلومات الخاصة في بيئة تكنولوجيا المعلومات لأجهزة الرقابة العليا وتعزيز الوعي حول حوكمة تكنولوجيا المعلومات.
- تطوير قدرات أجهزة الرقابة العليا لتحقيق أهدافها الاستراتيجية من خلال استخدام تكنولوجيا المعلومات (على سبيل المثال فيما يتعلق بالإدارة الداخلية، من خلال عمليات تدقيق أكثر فعالية وتطوير مهارات الموظفين). الاطلاع على [www.eurosa-iti.org](http://www.eurosa-iti.org).

### التقييم الذاتي لتدقيق تكنولوجيا المعلومات (ITASA)

التقييم الذاتي لتدقيق تكنولوجيا المعلومات (تم وضعه أيضاً من قبل مجموعة عمل الأوروساي) يهدف لتقييم التطور الحالي والمستقبلي لمهمة تدقيق تكنولوجيا المعلومات في شكل ورشة عمل. التقييم الذاتي لتدقيق تكنولوجيا المعلومات ليس تقييم للأداء على الرغم من أنه يوفر تقييم كفاءة للوضع الحالي والمطلوب لتدقيق تكنولوجيا المعلومات كما يتصوره المشاركون. الاطلاع على [www.eurosa-iti.org](http://www.eurosa-iti.org).

### أداة تقييم الالتزام بالمعايير الدولية لأجهزة الرقابة العليا (ICAT)

أداة تقييم الالتزام بالمعايير الدولية لأجهزة الرقابة العليا (تم وضعها من قبل مبادرة الانتوساي للتنمية) وهي أداة لمساعدة أجهزة الرقابة العليا في التخطيط لممارسات التدقيق الحالية لمتطلبات المعايير الدولية لأجهزة الرقابة العليا، لتتمكن من تحديد احتياجاتها لتنفيذ هذه المعايير. الاطلاع على [www.idi.no](http://www.idi.no)

### استبيان إطار عمل بناء القدرات المؤسسية

الاستبيان (تم وضعه من قبل منظمة الأفروساي للدول الأعضاء الناطقين باللغة الإنجليزية) لتسهيل عمليات التقييم الذاتي فيما يتعلق بإطار عمل بناء القدرات المؤسسية. ويشمل إطار العمل خمسة مجالات للتطوير المؤسسي، وهي: (1) إطار العمل القانوني والاستقلالية. (2) التنظيم والإدارة. (3) الموارد البشرية. (4) منهجية ومعايير التدقيق. (5) إدارة الاتصالات وأصحاب المصلحة. الاطلاع على [www.afrosai-e.org.za](http://www.afrosai-e.org.za).

### نموذج بناء القدرات لمنظمة المحيط الهادي لأجهزة الرقابة العليا

يركز نموذج بناء القدرات لمنظمة المحيط الهادي لأجهزة الرقابة العليا على إجراءات التحسين ذات الأولوية العالية التي من المحتمل أن يكون لها أكبر أثر إيجابي. حيث يشمل النموذج ستة مستويات ويتناول دعم سمات كل مستوى. حيث يعتبر كل مستوى سابق هو 'الطبقة الأساس' التي يمكن أن يتم عليها وضع جهود التغيير. وهكذا قام التحسين والتغيير التدريجي. الاطلاع على [www.pasai.org](http://www.pasai.org)

### التقييم الذاتي للنزاهة (IntoSAINT)

أداة للتقييم الذاتي للنزاهة (تم وضعها من قبل الجهاز الهولندي الأعلى للرقابة) والتي بدورها تعمل على تحليل مخاطر النزاهة المترتبة على أجهزة الرقابة العليا، بالإضافة إلى عملها وفي ذات الوقت على رفع مدى الوعي بالنزاهة ما بين موظفي الجهاز الأعلى للرقابة. الاطلاع على [www.rekenkamer.nl](http://www.rekenkamer.nl)

أمثلة على الأدوات التي يمكن استخدامها لأغراض التقييم الذاتي<sup>11</sup> وكأساس لعمليات مراجعة النظراء من قبل أجهزة الرقابة العليا

## الشركاء والموارد

### الشركاء

(1) يعتمد نجاح مراجعة النظير بصورة كبيرة على المعرفة والخبرة التي يتمتع بها فريق مراجعة النظير. وفي العموم، يكون أعضاء فريق مراجعة النظير من جهاز أعلى للرقابة المالية والمحاسبة واحد أو أكثر، ولكن العمل بالفريق يكون موحدًا. بذلك، لا تلزم مراجعة النظير الجهاز أو الأجهزة التي تقوم بالمراجعة بإجراءات معينة ولا يتعين عليها الحصول على الموافقة الرسمية بذلك كما هو الحال، على سبيل المثال، بتقرير التدقيق.

(2) تعتمد عملية اختيار الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة الشريكة في مراجعة النظير وأعضاء الفريق، إلى حد كبير على اعتبارات مثل أهداف المراجعة ونطاقها والمنافع المتوقعة منها، ونوع الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة الخاضع للمراجعة واللغة. وبناءً على التجارب، يجب على الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة الذي يرغب في الخضوع لمراجعة النظير أن يحدد الأجهزة الشريكة المحتملة في أقرب وقت ممكن، حتى وإن كانت الفترة قبل سنتين من الوقت المحدد لعقد مراجعة النظير. ويعتبر هذا الأمر مهماً بصورة خاصة للمراجع الرئيسي (عندما يختاره الجهاز الذي سيخضع للمراجعة)، والذي قد يساعد في تحديد الأجهزة الأخرى التي ستشارك في العملية.

(3) قد تكون عمليات مراجعة النظير ذات فائدة لكل من الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة الخاضع لعملية المراجعة والأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة التي تقوم بعملية المراجعة. على سبيل المثال، الممارسات الجيدة والأفكار الأخرى التي يتم اكتسابها خلال عملية المراجعة قد تقدم أفكاراً جديدة للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة التي تقوم بالمراجعة لإعادة تقييم وتحسين ممارساتها وأنشطتها.

## معايير هامة يجب مراعاتها عند اختيار الشركاء

4) يمكن إجراء مراجعات النظير من قبل موظفي أحد الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة وحده، أو من عدة أجهزة عليا للرقابة المالية والمحاسبة. ويمكن إنجاز عملية مراجعة النظير التي يقوم بها جهاز أعلى للرقابة المالية والمحاسبة واحد بشكل أسرع لأنها لا تحتاج للتنسيق فيما بين الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة التي تقوم بعملية المراجعة. ومن ناحية أخرى، قد يكون لوجود فريق متنوع للمراجعة يضم أكثر من جهاز أعلى للرقابة المالية والمحاسبة منفعة خاصة من حيث تنوع وجهات النظر والمهارات التي اجتمعت معا في مراجعة النظير. كما يساعد فريق المراجعة المتنوع في تقاسم عبء الموارد بين الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة الشريكة.

5) قبل دعوة الشركاء المحتملين لتوفير المراجعين، يجب أن يأخذ الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة الذي سيخضع للمراجعة في الاعتبار عدد من المعايير مثل:

- الخبرات والتجارب ذات الصلة في المجالات التي ستغطيها مراجعة النظير.
- الخبرة السابقة في مراجعة النظير.
- أية عوامل من شأنها أن تؤثر على الاستقلالية المتصورة أو الفعلية للجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة الذي يقوم بالمراجعة وأعضاء الفريق بصورة فردية أو مواقف تعارض المصالح (على سبيل المثال، الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة المحتمل للقيام بعملية المراجعة كان جهة مانحة أو مستشار الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة الخاضع للمراجعة).
- الخلفية المهنية التي يفضل وجودها لدى المراجعين المشاركين في العملية، وخاصة عندما تكون هناك حاجة للتخصص.
- موارد كافية (كمية ونوعية معاً) لتنفيذ عملية مراجعة النظير المقترحة.
- مهارات اللغة والتواصل، حيث أن لها آثار عملية كبيرة لإجراء المقابلات الشخصية واحتياجات الترجمة.
- الهيكل التنظيمي، قد يكون من المفيد أن تتم المراجعة من قبل جهاز أعلى أو أجهزة عليا للرقابة المالية والمحاسبة له/لها هيكل تنظيمي مماثل (القيادة الجماعية أو نموذج محكمة أو نموذج المدقق العام)، ولكن يمكن أيضاً أن يتم تحقيق قيمة مضافة إذا ما تمت المراجعة من قبل جهاز أو أجهزة عليا للرقابة المالية والمحاسبة له/لها طابع مختلف.
- المسافة الجغرافية. من الممكن أن يكون لاختلاف المنظور الثقافي مميزات، ولكن قد تؤدي المسافة الجغرافية إلى زيادة التكاليف والتعقيدات التنظيمية (مناطق زمنية مختلفة).

بصورة عامة، يجب أن يوفر فريق مراجعة النظير توازناً مناسباً ويقدم مزيجاً من الثقافات والخبرات بصورة وافية لإجراء مراجعة تتميز بالفعالية والكفاءة.

6) يجب تجنب إجراء مراجعة النظير المتبادلة - حيث يقوم كل جهاز بمراجعة ممارسات الجهاز الآخر بالتبادل - فمن المحتمل أن تؤثر على موضوعية واستقلالية الفرق المعنية وكذلك على النتائج.

7) بمجرد أن يتم تحديد الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة الشريكة بالعملية، فمن الممارسات الجيدة التي يمكن أن يقوم بها الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة الخاضع للمراجعة إجراء اتصالات غير رسمية مع كل جهاز، وتحديد تفاصيل النطاق، والجدول الزمني، واعتبارات التكلفة ومعلومات أساسية عنه (على سبيل المثال، التفويضات الممنوحة له، المخطط التنظيمي، وأي تقارير سنوية منشورة حول أنشطته) لتحديد احتمالية قبول الدعوة الرسمية. إن الطابع غير الرسمي لهذه الاتصالات الأولية من شأنه أن يوفر المرونة وإتاحة المجال لتمكين التواصل مع شركاء محتملين آخرين في حال تلقي ردود سلبية من هذه الأجهزة.

8) عندما يكون هناك أكثر من جهاز أعلى للرقابة المالية والمحاسبة يقوم بالمراجعة، ينبغي أن يتم تعيين مراجع رئيسي لقيادة وتنسيق هذه العملية. وعادة ما يكون على الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة الرئيسي التزامات أكبر بالموارد نتيجة للأعمال الإضافية ذات الصلة. ويمكن تحديد المراجع الرئيسي من قبل الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة الخاضع للمراجعة أو عبر الاتفاق العام بين المشاركين في عملية مراجعة النظير. ويجب أن يتم ذكر المراجع الرئيسي في مذكرة التفاهم (انظر الفصل 5).

## الموارد

9) غالبا ما تشمل عملية مراجعة النظير استثمرا كبيرا للموارد البشرية والمالية لكل من الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة الخاضع للمراجعة والأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة الشريكة المشاركة في مراجعة النظير. وينبغي التخطيط لجوانب الموارد البشرية بعناية للتأكد من فعالية وكفاءة العملية.

## التخطيط المبكر للموارد البشرية

10) يجب أن يتم تحديد عدد، ومهام، وسمات المراجعين الذين ستوفرهم الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة الشريكة في أقرب وقت ممكن. وعند اختيار أعضاء فريق مراجعة النظير، يتعين على الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة الشريكة ضمان تحلي الفريق بالمهارات المطلوبة، مثل الخبرة الفنية المحددة والمعرفة اللغوية.

11) عند تشكيل فريق مراجعة النظير وتخطيط الجدول الزمني للزيارات، من المهم أن يتم الأخذ بالاعتبار تواجد الفريق وكذلك الموظفين والإدارة في الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة الخاضع للمراجعة. يجب أن يكون هناك تنسيق في وقت مبكر للإمكانيات المتاحة عند وضع الجدول الزمني لمراجعة النظير.

12) من المستحسن أن يشكل الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة الخاضع للمراجعة

فريق داخلي لتنسيق عملية مراجعة النظير ويكون بمثابة نقطة الاتصال والدعم لفريق مراجعة النظير. ويمكن أن يشمل ذلك ، على سبيل المثال، الحصول على الوثائق، وإقامة اجتماعات داخلية وكذلك اجتماعات مع أصحاب المصلحة، مع تقديم الدعم الإداري والمساعدة اللوجستية. كما يجب أن يرتبط الفريق الداخلي بصورة وثيقة مع الإدارة العليا للجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة الخاضع للمراجعة.

### النظر في الطرف الذي ينبغي أن يتحمل التكاليف

13) قد تكون التكاليف الكاملة لعملية مراجعة النظير كبيرة عندما يتم تضمين كافة العناصر (مثل الترجمة والسفر، والإقامة). يجب على الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة الخاضع للمراجعة والأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة الشريكة أن تقرر في أقرب وقت ممكن طريقة تمويل عملية مراجعة النظير وتقاسم التكاليف.

14) فيما يلي الخيارات المختلفة المتاحة لتقاسم التكاليف:

- • يتحمل كل جهاز من الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة المشاركة التكاليف الخاصة به.
- يتحمل الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة الخاضع للمراجعة تمويل التكاليف الإضافية المباشرة الخاصة بفريق مراجعة النظير (على سبيل المثال، السفر والبدل اليومي) فضلا عن التكاليف الأخرى المرتبطة بالمراجعة (على سبيل المثال الترجمة).
- يمكن أيضا أن يتم دعم عملية مراجعة النظير وتمويلها من قبل الجهات المانحة أو المنظمات الدولية وفقا لمبادئ الإنتوساي الخاصة بالاستقلالية.

15) عند معالجة قضايا التكلفة، ينبغي على جميع الأطراف الرجوع إلى وحدات السفر والمحاسبة في أجهزتها لضمان التزامها بالقوانين واللوائح الداخلية.

## مذكرة التفاهم

- 1) تعتبر عملية مراجعة النظير مشروع تطوعي يقوم على أساس الثقة المتبادلة. إن مذكرة التفاهم (MoU) هي اتفاق بين الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة الخاضع للمراجعة والأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة الشريكة المشاركة في المراجعة. إنها تحكم حقوق، ومسؤوليات، وواجبات المشاركين، وتحدد العناصر الرئيسية لمراجعة النظير (على سبيل المثال، النطاق، والنهج، والتوقيت، والمخرجات).
- 2) يجب أن تكون مذكرة التفاهم تفصيلية حسب الاقتضاء وقصيرة قدر الإمكان. ولا ينبغي أن تشكل المذكرة الخطة التفصيلية لمراجعة النظير (انظر الفصل 6).
- 3) يجب أن يوافق جميع الشركاء على مذكرة التفاهم قبل البدء في عملية مراجعة النظير وعادة ما يتم التوقيع عليها من قبل رئيس الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة الخاضع للمراجعة ورئيس الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة الذي يتولى دور المراجع الرئيسي. بدلا من ذلك، يمكن أن يوقع جميع الشركاء على الاتفاقية.
- 4) تقدم العناوين التالية مؤشرات الموضوعات التي يمكن تغطيتها في مذكرة تفاهم مراجعة النظير. تم ذكرها كدليل فقط، ويمكن أن تكون أكثر شمولاً أو أقل تفصيلاً، حيث يتوقف ذلك على الظروف.

### لماذا - مجال مراجعة النظير والمنافع المتوقعة منها

- ماهي دواعي القيام بعملية مراجعة النظير؟
- ما هو الدور الذي تلعبه عملية مراجعة النظير في الاستراتيجية الشاملة للجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة الخاضع للمراجعة؟
- هل ترتبط عملية مراجعة النظير بمبادرة أخرى؟
- هل كان طلب إجراء مراجعة النظير من قبل أحد أصحاب المصلحة؟

- ماهي المنافع المتوقعة من عملية مراجعة النظرير؟

## ما – أهداف، وتركيز، ومجال، ومعايير، ومقاييس مراجعة النظرير

- ما سيتم مراجعته؟
- هل هناك أي قيود محددة على النطاق؟
- ما هي أسئلة مراجعة النظرير (والأسئلة الفرعية)؟
- العلاقة المحتملة مع أي تقييم ذاتي قامت به الجهة الخاضعة للمراجعة.
- ماهي المعايير والمقاييس التي سيتم تطبيقها؟
- هل هناك أي قيود للوصول إلى المعلومات المستمدة من نقاط تركيز ونطاق مراجعة النظرير؟

## متى - الجدول الزمني

- متى تبدأ مراجعة النظرير؟
- ما هي المراحل المهمة؟
- متى يحين موعد تقديم مسودة تقرير مراجعة النظرير وتقريرها النهائي؟

## من - قضايا الموارد البشرية

- ما هي الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة التي ستقوم بتوفير أعضاء فريق مراجعة النظرير؟
- من هو الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة الذي تم منحه الدور القيادي في مراجعة النظرير؟
- ماهي المهارات والخبرات المحددة المطلوب توفرها في فريق مراجعة النظرير؟
- هل يتطلب الأمر وجود خبراء خارجيين؟

## كيف - الأدوار والمسؤوليات

- ما هي أدوار ومسؤوليات الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة الخاضع للمراجعة وفريق مراجعة النظرير؟
- ماهي قواعد السرية المطبقة؟
- ماهي المتطلبات (القانونية) المحددة للجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة الخاضع للمراجعة والأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة التي تقوم بالمراجعة والتي ينبغي لفت انتباه جميع الأطراف لها؟
- ماهي قواعد ومتطلبات الوثائق المتعلقة بالجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة الذي خضع للمراجعة من حيث صلاحية الوصول للوثائق واستخدامها وأرشفتها؟
- هل هناك أية شروط تفرض قيود على حقوق فريق مراجعة النظرير من حيث الوصول إلى معلومات محددة؟
- ما هو الدعم الذي سيقدمه الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة الخاضع

- للمراجعة لفريق مراجعة النظير، مثل التواصل مع أصحاب المصلحة الخارجيين؟
- كيف وكم مرة سيقوم فريق المراجعة (المراجع الرئيسي) بالإبلاغ عن التقدم المحرز في مراجعة النظير إلى الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة الخاضع للمراجعة؟

### كم - التكاليف المترتبة

- كم يوم من المتوقع أن يلتزم بها كل عضو من أعضاء فريق مراجعة النظير في عملية مراجعة النظير؟
- من سيغطي تكاليف السفر والإقامة والتكاليف العرضية الأخرى؟
- هل هناك حد أعلى لتغطية تكاليف السفر أو حد أقصى لعدد أيام السفر التي يجب التقيد بها؟
- ما هي الإجراءات المتبعة لاسترداد النفقات التي تم تحملها خلال عملية مراجعة النظير؟
- ما هي التكاليف الأخرى التي سيتم تكبدها (على سبيل المثال الترجمة) ومن الذي سيغطيها؟

### المخرجات - تقرير مراجعة النظير

- ما هي اللغة التي سيتم كتابة التقرير بها، وهل سيتم ترجمة التقرير إلى لغات أخرى؟
- ماهي إجراءات التنقيح المتصورة؟
- ما هي الترتيبات التي تم وضعها لضمان الجودة العالية لأي ترجمة مطلوبة للتقرير النهائي وكذلك ضمان وضوحها وقابلية القراءة والدقة؟
- هل هناك شرط بأن يتم العمل بنص التقرير الأصلي إذا ما طرأت أي اختلافات بين النص الأصلي والنسخة المترجمة من التقرير النهائي؟
- هل سيتم نشر التقرير النهائي (أو جزء منه)؟ إذا كان الأمر كذلك، ماهي الطريقة؟
- هل سيتم تحديد أولويات التوصيات وتوقيتها؟

5) بمجرد أن يتم توقيع مذكرة التفاهم والبدء بعملية مراجعة النظير، قد تتغير افتراضات معينة أو تحصل أحداث خارجية تؤثر على المراجعة. لذلك ينبغي على الشركاء في مراجعة النظير الأخذ بالاعتبار إمكانية إعادة النظر في مذكرة التفاهم خلال المراجعة، لاسيما عندما يمكن أن يتأثر عنصر أساسي من مذكرة التفاهم. إذا ما أدرك كافة الشركاء الحاجة إلى مراجعة المذكرة، يجب أن يتم صياغة واعتماد مذكرة التفاهم المعدلة بنفس طريقة الوثيقة الأصلية.

## التخطيط

1) بعد توقيع مذكرة التفاهم، فإنه من المستحسن أن يعد فريق مراجعة النظر خطة تفصيلية تحدد النهج والخطوات الواجب اتباعها خلال عملية المراجعة على أساس الاتفاق الذي تم. ويجب أن توثق الخطة ما يلي:

- القرارات الرئيسية والافتراضات الأساسية.
- الجدول الزمني المتصور للأنشطة والمهام التي يتعين القيام بها.
- توقيت الزيارة/ الزيارات للجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة الخاضع للمراجعة وتواريخ الاجتماعات الرئيسية (على سبيل المثال، بداية ونهاية العمل الميداني والانتها من التقرير).
- الإنجازات الهامة التي ينبغي تحقيقها.
- الموارد البشرية والنقدية اللازمة لكل إجراء.
- المخرجات المتوقعة لكل مرحلة.
- المخاطر الحرجة المحتملة والتدابير التي يتم اتخاذها لتخفيفها.
- المعايير التي سيتم على أساسها تقييم الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة الخاضع للمراجعة.

• أية عملية متابعة لنتائج عملية مراجعة نظير سابقة، إن وجدت. وتعتمد التفاصيل الواردة في الخطة على مدى تعقيد المهمة، واحتياجات الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة الخاضع للمراجعة، وفريق مراجعة النظر.

2) عند التخطيط لمراجعة النظر يمكن الاستفادة من استخدام الأدوات والتقنيات المناسبة لتخطيط تسلسل المهام، وإسناد العمل، وإدارة الفريق (على سبيل المثال مخططات جانتي). وتشمل الممارسات الجيدة تحديد وتخطيط المسار الهام للمهمة (على سبيل المثال أقرب تاريخ للبدء، والمدة المتوقعة، والمهام الأخرى المتصلة) إدراج بعض المساحة من الوقت في عملية التخطيط للتصدي للتأخيرات المحتملة أو أي بطء في تنفيذ مراجعة النظر. ويمكن أيضا تحديد أهداف (SMART) <sup>7</sup> لتسهيل المراقبة الشاملة وتتبع التقدم المحرز من قبل الإدارة العليا. وينبغي أيضا إعداد موازنة واتباعها لضمان بقاء التكاليف والموارد الأخرى ضمن المستويات المقدرة أو المتوقعة.

<sup>7</sup> S.M.A.R.T. : ترمز إلى محدد وقابل للقياس وقابلة للتخصيص/ متفق عليه واقعي وله إطار زمني. المصدر:

Doran, George T. There's a S.M.A.R.T. way to write managements goals and objectives." Management (Review pp. 35 and 36 Nov. 1981 .

3) ينبغي الانتهاء من إعداد الخطة وأن تتم الموافقة عليها من قبل جميع أعضاء فريق مراجعة النظر وإبلاغ الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة الخاضع للمراجعة للإحاطة والمناقشة، قبل بدء العمل الميداني بفترة كافية. كما ينبغي تحديث الوثيقة من أجل ضمان كفاءة وفعالية إدارة المشروع ومراقبة التقدم المحرز. ويمكن أن تساعد الخطة في تسهيل التواصل بين الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة والتواصل فيما بين فريق مراجعة النظر من خلال توفير الأساس الذي يتم بناء عليه التنسيق وإدارة الأنشطة والتغييرات.

4) على غرار أي خطة أخرى يقوم الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة بإعدادها قبل بدء عملية التدقيق أو إطلاق مشروع، ينبغي أن تهدف خطة مراجعة النظر لمعالجة الأسئلة التالية حول تنظيم، وتنفيذ، وإدارة التكليف: ما؟، وكيف؟، ومن؟، ومتى؟ وكم؟ التي من شأنها أن تقدم معلومات إضافية مفصلة حول الاعتبارات المنصوص عليها في مذكرة التفاهم (انظر الفصل 5). وفيما يلي المزيد من التفصيل حول بعض القضايا والتحديات الرئيسية الكامنة وراء كل سؤال من هذه الأسئلة:

ما توجي إلى التحديد الدقيق لجميع المجالات التي تحتاج إلى أن يتم تغطيتها وتقسيم المهام والأنشطة المزمع القيام بها.

كما يعتمد هذا وبصورة خاصة على طريقة (كيف) يخطط فريق مراجعة النظر لأعماله وما هي الموارد المتاحة للمراجعة. عند الإعداد لعملية مراجعة النظر يجب أن يدرك فريق المراجعة وبصورة كافية طبيعة الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة الخاضع للمراجعة والتفويضات الممنوحة له، وأهدافه، حتى يقدر تماما السياق الذي يعمل به الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة الخاضع للمراجعة وطريقة عمله. ولتحقيق ذلك يمكن لفريق المراجعة أن يعقد دراسة لهذا الغرض.

متى تتعلق بوضع برامج زمنية مناسبة لكل خطوة من مراجعة النظر، وضمان وضع كافة المهام المخطط لها وجدولتها بشكل صحيح في العملية وتواجد الأشخاص المطلوبين. ويجب أن يتم الاتفاق على تواريخ إنجاز كافة الأحداث الهامة حتى الانتهاء من عملية مراجعة النظر وتوثيقها. وكذلك يجب على فريق مراجعة النظر مراقبة هذه الجداول الزمنية والتأكد من إمكانية إنجاز جميع الأعمال التي تم التخطيط لها في الآجال المنصوص عليها. وينبغي إتاحة الوقت الكافي لجمع الوثائق الداعمة المطلوبة فضلا عن صياغة وتنقيح التقرير النهائي.

من تتطلب إكمال قائمة الأشخاص الذين سيشاركون في المراحل المختلفة لعملية مراجعة النظر وتحديد مسؤولياتهم. ويجب أن يتم اختيار أعضاء فريق مراجعة النظر بعناية، وأن يتم إعدادهم بصورة كافية للقيام بمهامهم (ماذا وكيف).

يجب أن يتم إعطاء مسؤولية التنسيق مع الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة الخاضع للمراجعة لأحد أعضاء فريق مراجعة النظر، وغالبا ما تمنح هذه المسؤولية إلى الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة الذي يعمل كمراجع رئيسي. كما يجب أن يكون موظفو الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة الخاضعة للمراجعة على علم كاف بمراجعة النظر وبالترتيبات اللازمة لتسيير العمل الميداني، ولاسيما إذا كانوا مطالبين للتعامل مع فريق مراجعة النظر (متى ومن). وينطبق الشيء نفسه بالنسبة لأصحاب المصلحة الخارجيين الذين قد يتم التواصل معهم أو مقابلتهم كجزء من مراجعة النظر.

**كيف** ينبغي أن تغطي الأساليب التي اختارها فريق مراجعة النظر. وعادة، يمكن أن يشمل ذلك مجموعة الإجراءات التالية: عمليات المراجعة المكتبية، والمقابلات، ومجموعات التركيز، وعمليات المراقبة، والمسح، والاستبيانات. وستعتمد عملية اختيار الأسلوب على ما سيتم تغطيته في مراجعة النظر، وما هو المتوقع من هذه العملية، ومتى من المتوقع أن يتم الانتهاء من المهمة، وما هي الموارد المخصصة لمراجعة النظر، ومن الذي سيقوم بمراجعة النظر، ومن الذي سيشترك من الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة الخاضع للمراجعة ومن أصحاب المصلحة الخاصين به، بالإضافة إلى طريقة عمل وهيكل الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة الخاضع للمراجعة.

كم تشير إلى التكلفة الإجمالية المقدرة لعملية المراجعة وطريقة تمويل كل مشاركة ومهمة وجهة التمويل. يجب وضع المبادئ في مذكرة التفاهم والتكاليف الواجبة والملتزم بها في موازنات كل من الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة المعنية.

(5) بالإضافة إلى ذلك، عند النظر في الأسئلة المذكورة أعلاه، يجب على كلا الطرفين (أي فريق مراجعة النظر والجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة الخاضع للمراجعة) التقييم بعناية ما إذا كان هناك:

- أي أمر من شأنه أن يعوق أو حتى يمنع تحقيق أهداف مراجعة النظر بشكل ملموس، مثل: حقوق الوصول المحدودة إلى المعلومات اللازمة للقيام بعملية مراجعة النظر، أو عدم تواجد الموظفين الرئيسيين من الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة الخاضع للمراجعة وأعضاء فريق مراجعة النظر خلال مواعيد العمل الميداني المهمة أو نقص غير متوقع لمهارات أو خبرة معينة مطلوبة لعملية المراجعة.
  - أي حاجة لوضع خطط للطوارئ، ولا سيما بالنسبة للمخاطر التي يرى فريق مراجعة النظر من المرجح حدوثها ويمكن أن يكون لها تأثير حاسم على عملية مراجعة النظر.
- (6) خلال التخطيط، ينبغي الاهتمام بإعداد الخطوط العريضة لتقرير مراجعة النظر. فمن المستحسن أن يقوم فريق مراجعة النظر في هذه المرحلة المبكرة بالصياغة الفعلية لهيكل ومخطط محتوى التقرير، ووضع حلقات وصل لربط أسئلة ومهام مراجعة النظر التي تم التخطيط لها. وسوف يساعد ذلك في التأكيد على تغطية جميع الجوانب الرئيسية للمراجعة بشكل كاف خلال العمل الميداني، وكذلك سيسهل الصياغة المفصلة لتقرير مراجعة النظر عند اكتمال العمل الميداني.

(7) في الختام، يجب أن يشكل التخطيط لمراجعة النظر في نهاية المطاف وسيلة لضمان استمرار تركيز التقييم على القضايا الجوهرية، وأن المشروع محدد، والموارد متوفرة بشكل كاف، وأنه قد تم إنجاز العملية في الوقت المحدد وفي حدود الموازنة، وأن التقرير النهائي موضوعي، وكامل، وواضح، ومقنع، ومناسب، ودقيق.

## العمل الميداني

(1) تتضمن مرحلة العمل الميداني لعملية مراجعة النظير جمع أدلة الإثبات الأساسية لدعم ملاحظات مراجعة النظير، وكذلك تحليل النتائج. يجب أن يتبع العمل الميداني الخطة التي وضعها فريق مراجعة النظير ومتفق عليها مع الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة الخاضع للمراجعة. وينبغي أيضا أن تعكس أي تعديلات تم إجراؤها على الخطة خلال عملية المراجعة، على سبيل المثال، التغييرات التي تمت في النطاق أو مشاكل تتعلق بجمع أدلة الإثبات الداعمة.

(2) قبل البدء في العمل الميداني، ينبغي أيضا مراعاة التأكيد على فهم أعضاء الفريق لمسؤولياتهم والأدوار المتوقع قيام كل منهم بها بوضوح. ويعتبر هذا الأمر هاما بشكل خاص نظرا لطبيعة مراجعات النظير التي تكون أحيانا مخصصة ومعقدة. علاوة على ذلك، ونظرا لأنه من غير المرجح أن يكون أعضاء فريق مراجعة النظير قد عملوا معا من قبل، فمن المهم التأكيد على أن كل مهمة محددة بشكل كاف وأنه تم التكليف بها بشكل صحيح<sup>8</sup>.

(3) علاوة على ذلك، وبالنظر إلى أن أهداف مراجعة النظير تختلف جوهريا عن أهداف عمليات التدقيق (انظر الفصل 2)، فمن المهم التأكيد على أن جميع أعضاء الفريق يعملون وفقا لذلك ولا ينجرفون في التعامل مع المهمة على أنها مهمة تدقيق أو التعامل مع الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة الخاضع للمراجعة على أنه جهة خاضعة للرقابة. على سبيل المثال، وما لم يتم الاتفاق على ذلك كجزء من النهج المتبع، فإنه في مراجعة النظير ليس من الضروري عادة أن يتم إثبات صحة الأدلة والبراهين باختبار موضوعي (كما هو

<sup>8</sup> الرسم البياني مصفوفة RACI، عادة ما تستخدم في المشاريع أو المهام لوصف المشاركة ذات الأدوار المختلفة لاستكمال المهام وإنجازها أو يمكن أن تكون مفيدة بشكل خاص في توضيح الأدوار والمسؤوليات وتعزيز العمل الجماعي لمهمة مراجعة النظير. إنها تعرض مصفوفة لأولئك المسؤولين عن القيام بالعمل لتحقيق المهمة، وأولئك الذين يخضعون للمساءلة والمسؤولين بصورة أساسية عن التصحيح خلال إكمال المهمة، وأولئك الذين يجب التشاور معهم مع وجود اتصال معهم ثنائي الاتجاه. وأخيرا أولئك الذين يجب إبلاغهم بالمستجدات حول تقدم العمل بطريقة الاتصال في اتجاه واحد.

الحال في عملية التدقيق).

4) غالباً ما يكون المرور على الاختبارات كافياً لفهم العمليات، بدلاً من الاختبارات التفصيلية للضوابط. ولا تحتاج المعلومات التي تم جمعها من المقابلات إلى إثبات صحتها رسمياً، على الرغم من أن توثيق المعلومات والتوقيع عليها من قبل الطرف الذي خضع للمقابلة والطرف الذي أجرى المقابلة، يعتبر ممارسة جيدة. وهذا أمر في غاية الأهمية خصوصاً عندما تكون المقابلة هي المصدر الوحيد للأدلة وسيتم استخدامها كأساس للملاحظات في التقرير النهائي.

5) عندما تتضمن عملية مراجعة النظير أو تتطلب الفحص المباشر أو اختبار الضوابط أو ملفات التدقيق، فيجب أن يتم ذلك على أساس أخذ العينات. ويجب أن يعتمد حجم العينة على النتائج التي يتم البحث عنها، والموارد المتاحة، ومدى وقوة نظام ضمان الجودة للجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة الخاضع للمراجعة. ويعتبر ذلك أمراً ضرورياً عندما يكون هو المصدر الوحيد للأدلة وسيتم استخدامه كأساس لملاحظات التقرير النهائي.

6) هناك عدة خطوات وأساليب تدقيق عامة يمكن الاستفادة من تطبيقها في مراجعة النظير. على سبيل المثال، يحتاج فريق مراجعة النظير أثناء العمل الميداني إلى ما يلي:

- الحصول على فهم كاف للجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة الخاضع للمراجعة وبيئته.
- تحديد الإجراءات الواجب استخدامها لجمع وتحليل المعلومات والبيانات.
- جمع الحقائق وتقييم التعليقات.
- أن يكون منفتحاً ويتقبل وجهات النظر المختلفة والحجج.
- الحفاظ على موقف موضوعي ومحايد حيال المعلومات التي تم تقديمها.
- ممارسة الحكم المهني لتحديد مدى كفاية وسلامة الأدلة التي تم جمعها للتوصل إلى استنتاج بشأن القضايا التي تم فحصها وتقديم توصيات مفيدة وذات صلة.
- التشاور مع جميع الأطراف الرئيسية المعنية.
- استخدام حجج مقنعة (كما هو الحال في تدقيق الأداء) للإشارة إلى استنتاج محدد والتوصيات الناتجة (بصورة تختلف عن الرد القاطع "صح / خطأ" والتي تعتبر طبيعة العديد من عمليات التدقيق المالي وتدقيق الالتزام).
- الاحتفاظ بالوثائق الداعمة المناسبة والملاحظات التحليلية.
- صياغة ومناقشة النتائج والملاحظات كأساس للتقرير.

7) رغم هذه التشابهات مع التدقيق، فإن الطابع غير الإلزامي لعمليات مراجعة النظير تعني تمتع الفريق بالمزيد من المرونة والحرية والمجال للمناورة في أداء أعماله واستكشاف طرق مختلفة يمكن للجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة الخاضع للمراجعة أن يطورها ويحسنها. على سبيل المثال، في مراجعة النظير، يمكن للفريق أن يستفسر ويحكم على ما يريد أن يحققه الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة الخاضع للمراجعة، ولماذا اختار أن يقوم بالأمر

بهذه الطريقة، وما هي الخيارات الأخرى التي تم النظر فيها، وهل يتم تنفيذ الأمور في نصابها الصحيح، وما يمكن أن يتم تحسينه وكيفية القيام بذلك.

(8) في بداية العمل الميداني، ينبغي إجراء مناقشات رسمية تمهيدية بين المسؤولين في الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة الخاضع للمراجعة وفريق مراجعة النظير. والغرض من هذا الاجتماع يمكن أن يكون لتبادل المعلومات بشأن مثل هذه الأمور:

- الاختصاصات المتفق عليها، بما في ذلك نقطة التركيز ونطاق مراجعة النظير وأية تغييرات تمت.
- أي تطورات جديدة وأمور ذات صلة.
- الجدول الزمني والعمل الذي يتعين القيام به.
- قائمة بالأشخاص الذين سيتم مقابلتهم / العينة المستهدفة داخل وخارج الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة الخاضع للمراجعة.
- المسائل المتعلقة بالوصول إلى الوثائق ونظم المعلومات والموظفين.
- متطلبات الترجمة الورقية والترجمة الفورية.
- التنسيق اللوجستي والاتصالات.
- قوانين النفقات والساداد.
- الأطر الزمنية والإنجازات الهامة المتصورة.
- الترتيبات لإعداد التقارير وتنقيح النتائج المهمة.

(9) يجب أن يكون المراجع الرئيسي لعملية مراجعة النظير على اتصال منظم مع قياديي الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة الخاضع للمراجعة وإحاطتهم علماً بمستجدات سير العمل في مراجعة النظير بشكل مناسب. وينبغي مناقشة أي تغيير هام يطرأ على المجال والنهج على الفور مع الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة الخاضع للمراجعة ويتم الاتفاق عليه. كما قد يؤدي ذلك إلى تحديث مراجعة النظير، ومخطط مسودة التقرير إذا لزم الأمر.

(10) ينبغي عقد اجتماع نهائي رسمي أو سلسلة من الاجتماعات في نهاية العمل الميداني لفريق مراجعة النظير لإعلام الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة الخاضع للمراجعة بملاحظاتهم، ومناقشة أي قضايا عالقة والإطار الزمني للانتهاء من مراجعة النظير.

(11) في الختام، يستند العمل الميداني لمراجعة النظير على ثلاثة جوانب رئيسية:

- جمع المعلومات: ويشمل ذلك جمع البيانات والوثائق من الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة الخاضع للمراجعة وأصحاب المصلحة الخاصين به.
- العمل التحليلي: ويشمل ذلك أي عمليات تقييم وتحليل بيانات وتقييمات دراسة الحالة التي قام بها فريق مراجعة النظير حول الموضوعات التي تم فحصها.
- التواصل المستمر: ويتم المحافظة على ذلك خلال المراحل المختلفة لعملية مراجعة

النظير (خاصة العمل الميداني وإعداد التقارير) حيث يتم تحديد وتبادل الملاحظات المختلفة، والنتائج، والحجج ووجهات النظر الناشئة عن مراجعة النظير.

## إعداد التقارير

- 1) تشمل مرحلة إعداد تقرير مراجعة النظير إعداد مسودة التقرير، وتنقيح النتائج الهامة، والاستنتاجات، والتوصيات مع الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة الخاضع للمراجعة، واستلام التعليقات المكتوبة وإعداد التقرير النهائي لمراجعة النظير.
- 2) يعتبر تقرير مراجعة النظير هو الناتج الرئيسي لعملية مراجعة النظير. والغرض منه هو إضافة قيمة للجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة الخاضع للمراجعة وكذلك:
  - أ) عرض أهداف ونطاق وطبيعة العمل المنجز ودواعيه ومبرراته.
  - ب) توصيل الملاحظات والاستنتاجات الرئيسية الناتجة عن مراجعة النظير بوضوح وموضوعية.
  - ج) تقديم توصيات عملية وذات صلة في المجالات التي يمكن أن يوجد فيها مجال لمزيد من التحسين.
  - د) يكون بمثابة أساسا مفيدا لقياس ومتابعة التحسينات أو التغييرات التي يقوم بها الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة الخاضع للمراجعة في المستقبل.
- 3) من الممارسات الجيدة أن يتم نشر نتائج مراجعة النظير حيث يعكس ذلك التزام الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة الخاضع للمراجعة واستعداده للمساءلة والشفافية بشأن عملياته وأنشطته. مع ذلك، يبقى قرار النشر من عدمه حق للجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة الخاضع للمراجعة.
- 4) القراء المستهدفون لتقرير مراجعة النظير هم الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة الخاضع للمراجعة، وأصحاب المصلحة الرئيسيين، والأطراف المعنية (على سبيل المثال البرلمان، ووسائل الإعلام، والمواطنين، والحكومة، والمنظمات غير الحكومية، والأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة الأخرى). وستعتمد مصداقية التقرير بشكل كبير على جودته وطريقة عرضه. ويمكن أن تضعف مكانة وسمعة الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة الذي خضع للمراجعة والأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة التي قامت بالمراجعة في حال كانت صياغة وإعداد التقرير النهائي سيئة.

5) من أجل إنجاز تقرير عالي الجودة، فإنه من الضروري أن يولي فريق مراجعة النظر الاهتمام الكافي بالمعايير التالية عند إعداد التقرير: الموضوعية، والإيجاز، والملاءمة، والوضوح، والكمال، والإقناع، والدقة، وأن يكون التقرير بناءً. يجب تسليم مسودة تقرير مراجعة النظر إلى الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة الخاضع للمراجعة لإبداء تعليقاته ويفضل أن يكون ذلك في شكل مكتوب.

6) غالباً ما تكون التوصيات للتطوير افتراضية خلال فترة العمل الميداني ويتم الانتهاء من وضعها في مرحلة إعداد التقرير. ويجب أن:

- تنشأ من النتائج والاستنتاجات.
- تركز على مجالات ذات مخاطر كبيرة أو تحسن محتمل.
- تتوافق بقدر الإمكان مع التوصيات الصادرة عن عمليات مراجعة النظر الأخرى، أو مراجعات سابقة للجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة الخاضع للمراجعة.
- يتم صياغتها بشكل إيجابي مع التركيز على النتائج التي سيتم تحقيقها.
- تكون موجزة مع وجود ما يكفي من التفاصيل لتكون مفهومة.
- تكون مقنعة وليست توجيهية.
- تكون عملية ومفيدة.

7) يجب على فريق مراجعة النظر وضع فحوصات وتدابير مناسبة للرقابة الداخلية لضمان توافق التقرير النهائي مع هذه المعايير. وغالباً ما تقع مسؤولية صياغة التقرير على عاتق المراجع الرئيسي. يجب أن يبدأ التخطيط للتقرير خلال التخطيط الشامل لعملية مراجعة النظر (انظر الفصل 6). وعلاوة على ذلك، ينبغي أن تكون عملية صياغة التقرير عملية متكررة، حيث تكون نسخ مسودات التقرير قيد المراجعة، والتغيير، والتحسين على مراحل حتى تصبح الوثيقة جاهزة للعرض على الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة الخاضع للمراجعة.

8) يجب أن يظهر التقرير النهائي لمراجعة النظر الملاحظات والاستنتاجات والتوصيات الأكثر صلة وأهمية بطريقة واضحة ومنطقية. ويجب أن يتم أيضاً تطبيق قواعد المبادئ التوجيهية وأفضل الممارسات التي عادة ما تطبقها الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة، على سبيل المثال إعداد تقارير رقابة الأداء، يتم تطبيقها أيضاً على تقارير مراجعة النظر. وعادة ما يتكون تقرير مراجعة النظر من العناصر التالية:

- الملخص التنفيذي (متضمناً عرض موجز، وواضح، ودقيق، لما اشتمل عليه التقرير، مع التركيز على الملاحظات والاستنتاجات الأكثر أهمية).
- مقدمة قصيرة ومعلومات أساسية.
- معلومات أساسية حول أهداف، ونطاق، ونهج، ومعايير مراجعة النظر التي تم بناء عليها مراجعة الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة.
- ملاحظات (وهذا هو الجزء الرئيسي من التقرير ويمكن تقديمها في أكثر من فصل، ومن المهم أن يتم تقديم النتائج بطريقة تساعد القارئ على تتبع تدفق الحجج).

- استنتاجات وتوصيات، تقديم إجابات / استنتاجات واضحة وموجزة للأهداف المحددة لعملية مراجعة النظير وكذلك توصيات عملية ذات الصلة للتحسين.

(9) يمكن تقديم معلومات أخرى ذات صلة في مرفقات حتى يتم التركيز على النقاط الرئيسية في الجزء الرئيسي من التقرير. إن المخططات، والرسوم البيانية، والبيانات، والصور التي يتم اختيارها بعناية يمكنها تحسين إمكانية القراءة وتجعلها أكثر جاذبية للقارئ. وقد يعتمد العرض النهائي للتقرير على عوامل أخرى مثل أسلوب معين عادة ما يتبعه الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة الذي يقوم بدور المراجع الرئيسي، أو الأساليب المفضلة الوطنية أو الإقليمية، وكذلك اللوائح ذات الصلة أو المعايير الوطنية.

(10) ينبغي تقديم مسودة التقرير النهائي للفريق الداخلي للجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة الخاضع للمراجعة، مع الدعوة للتعليقات والاقتراحات. وعادة ما يتم الانتهاء من هذا الجزء من العملية بعقد اجتماع أو أكثر لإجراء عمليات التنقيح النهائي. ويمكن الاتفاق أيضا على أن يقدم الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة الخاضع للمراجعة رداً مكتوباً على تقرير مراجعة النظير، يشير فيه على سبيل المثال إلى موقفه من الملاحظات والتوصيات، ويتضمن أي أسباب لعدم قبولها، ويمكن نشر هذه الردود.

(11) عادة ما يتم تحديد المعالم الهامة والجدول الزمنية الإرشادية لصياغة تقرير مراجعة النظير ووضعه في صورته النهائية في مذكرة التفاهم (انظر الفصل 5)، وغالبا ما يتم التوقيع على التقرير من قبل رؤساء الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة المشاركة، لكن قد تختلف الممارسات. وهناك نهج بديل أن يقوم قائد فريق مراجعة النظير بالتوقيع على التقرير نيابةً عن الفريق. تحتوي بعض التقارير على أسماء جميع أعضاء فريق مراجعة النظير، وأحيانا توقيعاتهم.

(12) بمجرد الانتهاء من التقرير النهائي ونشره، يمكن للمراجع الرئيسي لعملية مراجعة النظير - وبناء على اتفاق مسبق مع الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة الخاضع للمراجعة - أن يغتنم الفرصة لإرسال نسخة من التقرير إلى الإنتوساي، إلى جانب أفضل الممارسات والأفكار حول كيفية مواصلة تحسين هذا الإصدار أو غيره من إصدارات الإنتوساي. كما يمكن ذكر هذا الاتفاق، على سبيل المثال، في مذكرة التفاهم.

## تنفيذ النتائج والمتابعة

(1) يعود الأمر إلى تقدير الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة الذي خضع للمراجعة لاتخاذ قرار حول المدى الذي سيتم به متابعة وتنفيذ توصيات مراجعة النظير. كما يمكن أن يتم إدراج خطة عمل كجزء من الرد الكتابي الذي يقدمه الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة الذي خضع للمراجعة لفريق مراجعة النظير أو نشرها كجزء من التقرير النهائي. إن عمليات المتابعة المدروسة جيداً تساعد على تحقيق القيمة الكاملة لعملية مراجعة النظير من خلال التشجيع على التحسين والتغيير.

(2) من أجل المساعدة في عملية التنفيذ قد يكون من المفيد لفريق مراجعة النظير أن يقوم بترتيب أو تصنيف التوصيات وفقاً لمعايير مختلفة، مثل:

- أهمية التوصية (من وجهة نظر الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة الذي خضع للمراجعة).

- المدى الزمني المتوقع للتنفيذ (على المدى القصير والمتوسط والطويل).

- إمكانية تنفيذ الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة الذي خضع للمراجعة للتوصيات مباشرة أو أن تنفيذها يتطلب، على سبيل المثال، إجراءات تشريعية. ويمكن أن يكون هذا هو الحال بالنسبة للتوصيات التي تهدف إلى تعزيز استقلالية الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة.

(3) يمكن أن يتم تنفيذ توصيات مراجعة النظير المقبولة كمشروع مستقل، أو عن طريق إسناد المسؤوليات إلى المديرين أو الموظفين المسؤولين عن الأنشطة أو العمليات المعنية. كما هو الحال في جميع المبادرات الأخرى التي يلتزم فيها التغيير أو التحسين، ينبغي أن تتضمن الإجراءات المحددة أيضاً المواعيد النهائية للإنجاز. ويمكن أيضاً تتبع التقدم المحرز من خلال التقارير الدورية المقدمة إلى قيادة الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة.

4) من الممارسات الجيدة أن يقوم الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة الذي خضع للمراجعة بتقديم تقارير بشكل منهجي (في تقريره السنوي أو عبر وسيلة مناسبة أخرى) حول التقدم المحرز في تنفيذ التوصيات المقبولة لمراجعة النظير.

5) يمكن للجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة الذي خضع للمراجعة أن يطلب من فريق مراجعة النظير الأصلي التحقق من مدى اتباع التوصيات بعد الوقت المتفق عليه (على سبيل المثال سنة أو سنتين أو ثلاثة سنوات)، ويتوقف ذلك على مستوى أهمية التوصية. بعد التحقق، يمكن أن يعد الفريق تقرير إضافي حول مدى تنفيذ التوصيات بالإضافة إلى عمليات التحديث الممكنة على التوصيات الأصلية، خصوصاً في الحالات التي تم فيها نشر النتائج الأولية لمراجعة النظير، ويعد نشر نتائج عملية متابعة مراجعة النظير من الممارسات الجيدة من أجل الشفافية والمساءلة.

6) يجب أن يتم إجراء تقييم لعملية مراجعة النظير من قبل الفريق الذي قام بمراجعة النظير (القائد) والجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة الذي خضع لمراجعة النظير. يجب ألا يصب تقييم مراجعة النظير في المصلحة الفردية التي تقتصر على المشاركين، بل يجب أن يصب في الصالح العام لنطاق مجتمع الإنتوساي الأوسع ، وعلى وجه الخصوص الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة التي تأخذ في اعتبارها مراجعة النظير سواء كجهاز يقوم بالمراجعة أو يخضع لها. ويتم تشجيع الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة على تقييم عمليات مراجعة النظير التي تمت لوضع أفضل الممارسات ونشر خبراتها. وبما أن مراجعة النظير هي عملية تطوعية (انظر 2.2)، فإن التقييم بأثر رجعي يعتبر تطوعياً أيضاً.

# المرفق:

## مجالات وأسئلة مراجعة النظر

### مقدمة:

- 1- تعد مجالات وأسئلة مراجعة النظر في هذا المرفق (PRAQ) دليلا لمجالات تفويض الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة وتنظيمه وأدائه والتي يمكن أن تغطيها مراجعة النظر. كما يقدم أسئلة نموذجية لاستخدامها في عملية مراجعة النظر. وليس استخدام هذا المرفق إلزامي ولكن المقصود منه أن يكون أداة مرجعية مفيدة<sup>9</sup>.
- 2- إن التوجيهات التي يقدمها مرفق مجالات وأسئلة مراجعة النظر غير شاملة وغير إلزامية. ويمكن أن تغطي مراجعة النظر مجالات غير المدرجة في المرفق. وينبغي تكيف الأسئلة مع الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة و/أو مع الأهداف المحددة لمراجعة النظر. قد لا يكون من الممكن أو الضروري استخدام كافة الأسئلة النموذجية، وقد تكون هناك حاجة إلى أسئلة إضافية.
- 3- ويستند هذا المرفق أساسا إلى المبادئ والأدلة الإرشادية المدرجة في إطار الإنتوساي للإصدارات المهنية وعلى وجه الخصوص، فإنه يأخذ في الاعتبار ما يلي:
  - المبادئ التأسيسية والمبادئ الأساسية للإنتوساي (INTOSAI-P1 إلى INTOSAI-P99) التي توفر الأسس الأساسية لتقييم استقلالية الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة وشفافيته ومساءلته وحوكمته وأخلاقياته وترتيبات مراقبة الجودة؛
  - معايير الإنتوساي (ISSAIs) التي تحدد المعايير المهنية المعترف بها عموما لتدقيق القطاع العام؛
  - أدلة الإنتوساي الإرشادية (GUIDS) التي تترجم هذه المعايير إلى مبادئ توجيهية تشغيلية أكثر تفصيلا حول مجالات محددة من النشاط أو قضايا للاستخدام اليومي والمرجعية.

<sup>9</sup> قد يكون تحليل PRAQ أيضا بمثابة أداة مرجعية مفيدة للجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة الذي يقوم بتمرين تقييم ذاتي استعدادا لمراجعة النظر.

4- تتوفر مواد مرجعية إضافية عن مراجعات النظير للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة على الموقع الإلكتروني للجنة تنمية القدرات ([www.intosaicbc.org](http://www.intosaicbc.org)). وتتضمن مكتبة الوثائق على الإنترنت أمثلة لمراجعات النظير وغيرها من الأفكار القيمة في عملية مراجعة النظير.

5- ويركز هذا المرفق على المواضيع العامة الرئيسية السبعة التالية، يتناول كل منها المبادئ الأساسية والمتطلبات الأساسية و/أو القضايا الرئيسية التي يغطيها إطار الإنتوساي للإصدارات المهنية وغيرها من الأدلة الإرشادية والأدبيات المهنية:

أ- الاستقلالية.

ب- التفويض والاستراتيجية وأنواع الأنشطة.

ج- إدارة الموارد.

د- التواصل والمشاركة مع أصحاب المصلحة.

هـ- الأخلاقيات والشفافية والمساءلة والحكم الرشيد.

و- معايير التدقيق والمنهجية ومراقبة الجودة.

ز- منهج التدقيق.

**أ- الاستقلالية:**

6- استقلالية الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة ذات أهمية أساسية. وعند تقييم درجة استقلالية الجهاز، يوصى بالإشارة إلى INTOSAI-P10 "إعلان مكسيكو بشأن استقلالية الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة"، INTOSAI-P12 "قيمة ومنافع الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة - إحداث الفارق في حياة المواطنين"، GUID 9030 "الممارسات الجيدة المتعلقة باستقلالية الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة".

7- تشمل أمثلة أسئلة مراجعة النظير حول استقلالية الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة (مجموعة تحت العناوين الفرعية لإعلان مكسيكو) ما يلي:

**الإطار القانوني الذي يؤسس استقلالية الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة:**

- هل هناك إطار دستوري/ تشريعي/ قانوني مناسب وفعال يضمن استقلالية الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة؟

- هل تطبق أحكام هذا الإطار عمليا؟

- هل العلاقات بين الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة والبرلمان، وكذلك مع الحكومة، محددة بوضوح في الإطار الدستوري/ التشريعي/ القانوني؟

## استقلالية رئيس (رؤساء) الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة:

- هل هناك آلية مناسبة لاختيار وتعيين رؤساء وأعضاء (في حالة المؤسسات الجماعية) الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة؟
- هل هناك آليات مناسبة لضمان الحفاظ على الاستقلالية، خاصة عندما يتعين تجديد ولاية رئيس (رؤساء) الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة؟
- هل شروط المنصب وشروط التوظيف الأخرى مناسبة؟
- هل هناك ضمانات قانونية كافية لحماية استقلالية رئيس (رؤساء) الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة، بما في ذلك ضمان الوظيفة والحصانة القانونية في أداء واجباتهم بشكل طبيعي؟

## استقلالية مدققي الحسابات<sup>10</sup>:

- هل هناك ضمانات قانونية كافية لحماية استقلالية مدققي الحسابات في الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة، أثناء قيامهم بعملهم بما في ذلك الوضع عندما يكون هناك ضغط لا مبرر له من التسلسل الهرمي للجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة؟
- هل هناك آلية لضمان أن عملية تقييم أداء مدققي الحسابات تستند فقط إلى اعتبارات مهنية وأنه لا يمكن معاقبة الأفراد على الملاحظات والنتائج التي أصدروها أثناء أدائهم لواجباتهم؟

## السلطة التقديرية في أداء مهام وواجبات الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة:

- هل يغطي تفويض الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة مجالات العمل المدرجة في المبدأ رقم 3 من إعلان مكسيكو<sup>11</sup>؟
- هل يمنح التشريع للجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة سلطة تقديرية كاملة في أداء مهامه وواجباته؟
- هل يكون الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة متحررا من التوجه أو التداخل عند:
  - اتخاذ قرار بشأن أعمال التدقيق غير الإلزامية؟
  - تنظيم وإدارة نفسه؟
  - إنفاذ قراراته (والعقوبات، حيثما ينطبق ذلك)؟

<sup>10</sup> عندما يكون الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة محكمة ذات صلاحيات قضائية، لا يمكن معاقبة مدققي الحسابات - القضاة/أعضاء المحكمة أو المستشارين (قد يختلف المسمى وفقا للإطار التشريعي الوطني) من خلال التسلسل الهرمي الخاص بهم للمراقبة والنتائج الصادرة أثناء أداء واجباتهم فقط في الإجراءات التي ينص عليها القانون بشكل خاص، قد يتعرضون للمسؤولية المدنية أو الجنائية أو التأديبية.

<sup>11</sup> ينبغي للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة أن يكون لديها السلطة لمراجعة ما يلي:

- استعمال الأموال أو الموارد أو الموجودات العامة من قبل جهة مستلمة أو منتفعة بغض النظر عن طبيعتها القانونية.
- تحصيل الإيرادات المستحقة للحكومة أو الجهات الحكومية.
- قانونية ونظامية الحسابات الحكومية أو حسابات الجهات الحكومية.
- الوقوف على جودة الإدارة المالية وإعداد التقارير.
- العمليات الحكومية أو عمليات الجهات الحكومية من منظور عناصر الاقتصاد والكفاءة والفعالية.

وما عدا في الحالات التي يطلب منها القانون فعل ذلك، لا تقوم الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة برقابة سياسة الجهات الحكومية بل تقتصر فقط على رقابة تنفيذ السياسات.

- هل يقع على عاتق الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة أيضا التزام بإجراء التحقيقات/عمليات التدقيق التي يطلبها البرلمان أو الحكومة؟ وإذا لم يكن عليه التزام، فهل لديه نهج مناسب لتقرير الطلبات التي يتم قبولها، إن وجدت؟
- هل يستخدم الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة تفويضه وسلطته التقديرية بشكل فعال لضمان المساءلة العامة وتحسين الإشراف على الأموال العامة؟
- هل يسعى الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة بنشاط إلى تعزيز استقلاليته وتأمينها والحفاظ عليها وفقا لتفويضه وإطاره القانوني؟

#### الوصول إلى المعلومات:

- هل يتمتع الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة بحقوق الوصول إلى جميع المعلومات اللازمة للاضطلاع بمسؤولياته القانونية بشكل سليم في الوقت المناسب وبدون قيود؟
- هل تحد أي قيود هامة من قدرة الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة على الوفاء بمسؤولياته القانونية؟

#### حرية اتخاذ قرار بشأن مضمون تقارير التدقيق وتوقيتها:

- هل يحق للجهاز ويجب عليه الإبلاغ عن نتائج أعمال التدقيق؟
- هل هناك متطلب قانوني بأن يقدم الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة تقريرا عن نتائج عمله الرقابي مرة واحدة على الأقل في السنة، على النحو المحدد بموجب المبدأ 5 من إعلان مكسيكو؟
- هل يتمتع الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة بحرية اتخاذ قرار بشأن مضمون تقارير التدقيق الخاصة به، وكذلك توقيتها ونشرها وتوزيعها؟
- وإذا لم يكن كذلك، فما هي القيود القائمة وهل تحد من استقلالية الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة؟

#### متابعة ورصد نتائج التدقيق بشكل مستقل:

- هل لدى الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة آليات للرصد والإبلاغ لضمان متابعة ملاحظاته وتوصياته على النحو الملائم؟
- هل هذه التدابير فعالة في ضمان التنفيذ في الوقت المناسب من قبل الحكومة وجهات القطاع العام ولضمان المساءلة العامة؟

#### كفاية الموارد لضمان الاستقلالية:

- هل هناك ضمانات قانونية كافية بشأن الاستقلال المالي والإداري/والتنظيمي للجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة؟
- هل يتم تمويل الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة تمويلا كافيا للوفاء بتفويضه؟

- هل الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة مخول باستخدام الأموال المخصصة له حسب ما يراه مناسباً أم أن الموازنة تخضع لأي رقابة من قبل الحكومة أو البرلمان؟
- هل لدى الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة الموارد البشرية والمادية اللازمة لتحقيق أهدافه، وهل لديه إمكانية الوصول إلى الخبرة الخارجية أو الدعم عند الحاجة؟

### الهيكل التنظيمي المناسب:

- هل الهيكل التنظيمي للجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة محدد في التشريع، أم تمت الموافقة عليه رسمياً بطريقة أخرى؟
- هل الهيكل التنظيمي للجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة مناسب لاتخاذ قرارات فعالة ولتحقق تفويضه؟

### ب- التفويض والاستراتيجية وأنواع الأنشطة:

- 8- يمارس الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة وظيفته الرقابية في القطاع العام ضمن سياق دستوري وقانوني محدد. وقد يتم تكليفه بأداء العديد من أنواع الارتباطات بشأن أي موضوع ذي صلة. وسيختلف مدى وشكل هذه الارتباطات، والإبلاغ عنها، وفقاً لتفويض الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة. وفي بعض البلدان، يكون الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة محكمة تتمتع بسلطات قضائية على الإدارة العامة.
- 9- يجب على الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة اتخاذ قرارات استراتيجية بشأن أفضل السبل للوفاء بمتطلبات تفويضه والالتزامات القانونية الأخرى. ويمكن لمراجعة النظر تقييم الطريقة التي يحدد بها الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة الأولويات ويوازن بين قدراته وموارده لتلبية هذه الطلبات.
- 10- التخطيط الاستراتيجي هو عملية منهجية يتفق من خلالها الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة على الأولويات الضرورية لمهمته وبيئته، وكيفية تحقيقها. التخطيط الاستراتيجي هو وظيفة قيادية رئيسية، حيث من المتوقع أن يقوم رئيس (رؤساء) الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة والإدارة العليا بدور قيادي. وهو ينطوي على تحديد رؤية ورسالة وقيم المنظمة التي توجه توجهها الاستراتيجي. وينبغي عندئذ تحويلها إلى أهداف وغايات وأولويات محددة. وينبغي أن يشمل التخطيط الاستراتيجي أيضاً اقتناء الموارد وتخصيصها لتحقيق هذه الأولويات<sup>12</sup>.
- 11- تتراوح مدة معظم الخطط الاستراتيجية بين خمس وسبع سنوات. ويتوقف طول المدة على عوامل مثل دورة التمويل في الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة، أو الإنفاق، أو الدورات التشريعية، فضلاً عن وتيرة التغيير في البيئة.

<sup>12</sup> ارجع إلى دليل مبادرة الإنتوساي للتنمية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة حول التخطيط الاستراتيجي.

12- تشمل الأمثلة على أسئلة مراجعة النظير بشأن عملية التخطيط الاستراتيجي ما يلي<sup>13</sup>:

### مسؤولية التخطيط الاستراتيجي:

- هل هناك مسؤوليات وإجراءات وجدول زمني محددة بوضوح لوضع الخطة الاستراتيجية للجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة؟
- هل عملية التخطيط الاستراتيجي يقودها شخص لديه خبرة وسلطة كافية في الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة؟
- هل يشارك رئيس (رؤساء) الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة والإدارة العليا بشكل كاف في هذه العملية؟
- هل تشارك بقية أعضاء الجهاز في التخطيط الاستراتيجي و/أو على علم به؟

### تطوير الاستراتيجية وتبليغها:

- هل تستند عملية التخطيط الاستراتيجي للجهاز إلى تقييم سليم للاحتياجات وتحليل الفجوة؟
- هل تتضمن استراتيجية الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة تعريف وتطبيق لرؤيته ورسالته وقيمه؟
- هل لدى الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة نهج مناسب لتحديد وتقييم المخاطر المتغيرة والناشئة في بيئته، بما في ذلك القضايا الرئيسية التي تؤثر على المجتمع؟
- هل تستجيب عملية التخطيط لدى الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة لهذه القضايا في الوقت المناسب وبطريقة مناسبة؟
- هل لدى الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة طريقة مناسبة لتقييم ما يتوقعه أصحاب المصلحة الخارجيون والداخليون من الجهاز؟ هل يأخذ هذا في الاعتبار في تخطيطه الاستراتيجي؟
- هل يحدد الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة بوضوح الأهداف والغايات في استراتيجيته؟ وهل تغطي جميع القضايا الاستراتيجية؟
- هل يتم تضمين مقاييس الأداء في الاستراتيجية؟ هل تقيس مدى تحقيق أهداف الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة؟ هل هي عملية وفعالة من حيث التكلفة؟ هل تقيس النتائج وكذلك المدخلات؟
- هل تم نشر الاستراتيجية على نطاق واسع؟ هل كانت الإدارة والموظفون على علم كاف بالاستراتيجية؟ هل تم استهداف أصحاب المصلحة الخارجيين بخطة اتصالات مناسبة؟ هل تم نشر الاستراتيجية؟

<sup>13</sup> تم استخدام دليل مبادرة الإنتوساي للتنمية بالإضافة إلى INTOSAI-P10 إعلان مكسيكو بشأن استقلال الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة، INTOSAI-P12 قيمة ومنافع الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة – إحداهما الفارق في حياة المواطنين، INTOSAI-P20 مبادئ الشفافية والمساءلة، GUID 9030 الممارسات الجيدة المتعلقة باستقلالية الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة، GUID 9040 الممارسات الجيدة المتعلقة بشفافية الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة ومجموعة العمل المعنية بقيم ومنافع الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة، (SAI PMF) إطار قياس أداء الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة كأساس لتحديد مجالات مراجعة النظير والأسئلة حول عملية التخطيط الاستراتيجي. هناك أيضاً مؤلفات إدارية واسعة النطاق في المجال العام حول المبادئ، والأدوات، والممارسات الجيدة في هذا المجال.

## أنواع التدقيق والأنشطة الأخرى:

- هل يحقق الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة توازنا مناسباً بين مختلف أنواع عمليات التدقيق التي يقوم بها، ووظائفه وأنشطته الأخرى؟
- هل تساهم أعمال التدقيق والأنشطة الأخرى التي يقوم بها الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة في ضمان المساءلة الكافية للجهات الحكومية وجهات القطاع العام عن إدارتها واستخدامها للموارد العامة؟
- هل يعالج الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة مخاطر المخالفات المالية أو الاحتيال أو المخاطر عند ممارسة تفويضه؟
- في حالة عمليات التدقيق المالية والتدقيق المتعلقة بالانتظام/الامتثال، هل لدى الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة تفويض واضح لمراجعة مدى تقيد الجهات الخاضعة للتدقيق باللوائح والقواعد والمبادئ؟ وهل يتم تحديد المستوى المطلوب من التأكيد من هذا العمل؟
- في حالة وجود وظائف قضائية لدى الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة، هل يحق له تطبيق الإجراءات والعقوبات المناسبة؟
- هل يقوم الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة بعمليات مراجعة أداء، حيثما كان ذلك مناسباً وذا صلة؟
- هل لدى الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة تفويض بإجراء تقييمات للسياسات والبرامج العامة؟ وهل هذه الأنواع من التقييمات يقوم بها الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة؟
- هل يستخدم الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة معرفته ورؤيته لتشجيع ودعم إصلاحات القطاع العام؟
- هل يعتمد الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة على عمل الآخرين، بما في ذلك الأجهزة النظرية، منظمة الإنتوساي ومجموعات العمل الإقليمية ذات الصلة، لبناء قدراته وتبادل المعرفة؟

## رصد تنفيذ الاستراتيجية وتقييمها والإبلاغ عنها:

- هل يقوم الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة بمراقبة التقدم المحرز في تنفيذ استراتيجيته؟
- هل لدى الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة بيانات أساسية ومؤشرات وأهداف مناسبة لقياس أدائه؟
- هل يقوم الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة بمراقبة الأنشطة والمشاريع المختلفة التي تتم كجزء من تنفيذ استراتيجيته؟

- هل يقوم الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة بمراجعة وتحديث استراتيجيته بشكل منتظم لتعكس التغيرات الرئيسية في بيئته؟ وهل اتخذت إجراءات وقائية أو تصحيحية في الوقت المناسب عندما لم تسر الأمور وفقا للخطة؟
- هل لدى الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة آلية مناسبة لإدارة حالات الفشل المحتملة في التدقيق، أي عندما تؤدي عمليات التدقيق المعقدة، التي قد تنطوي على مسائل واضحة للغاية و/أو حساسة سياسيا، إلى تقويض مصداقيتها؟
- هل يقيم الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة إنجازاته ويقيم نتائجها؟ وهل لديه نظام فعال لتقييم إنجازاته وتقديمه، وتقديم التقارير إلى أصحاب المصلحة المعنيين؟
- في حالة وجود اختلافات كبيرة بين النتائج المحققة والنتائج المرجوة، هل يقوم الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة بإجراء التحليل اللازم لتحديد الأسباب واتخاذ الإجراءات التصحيحية؟

## ج - إدارة الموارد

### الموارد البشرية:

- 13- تمثل الموارد البشرية الأصل الأكثر قيمة للجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة حيث أنها تلعب دورا رئيسيا في تحقيق جودة عالية لأعمال التدقيق. ويحتاج الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة إلى عدد مناسب من الموظفين المؤهلين والمتحمسين للعمل بفعالية. وينبغي أن يوفر لموظفيه بيئة عمل تنطوي على تحديات مهنية ومجزية.
- 14- تشمل الأمثلة على أسئلة مراجعة النظير بشأن إدارة الموارد البشرية ما يلي<sup>14</sup>:

### تخطيط الموارد البشرية:

- هل يحدد الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة ويخطط لاحتياجاته المستقبلية من الموظفين؟ وهل وضع استراتيجية وخطة وموازنة واضحة للموارد البشرية التي يحتاجها للوفاء بتفويضه وتحقيق أهدافه؟
- هل توجد سياسات وإجراءات واضحة لإدارة الموارد البشرية لتغطية جميع المسائل الرئيسية، بما في ذلك التوظيف والترقية والأجور والاستحقاقات والتدريب والتطوير المهنيين وتقييمات الموظفين وأخلاقياتهم وتدوير الموظفين وما إلى ذلك؟

### التوظيف:

- هل لدى الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة نهج موضوعي وفعال لتعيين واختيار الموظفين الجدد لتمكينه من تلبية احتياجاته المهنية؟

<sup>14</sup> INTOSAI-P12 قيمة ومنافع الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة - إحداه الفارق في حياة المواطنين والمعيير الدولي للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة 140 مراقبة الجودة في الأجهزة العليا للرقابة يسلط الضوء على عدد من القضايا المتعلقة بإدارة الموارد البشرية. هناك أيضًا مؤلفات واسعة النطاق حول هذه الأمور متاحة في المجال العام وتوفر أدوات وأمثلة مفصلة حول، على سبيل المثال، كيفية تقييم وظيفة وأنشطة الموارد البشرية في المنظمة.

- عند تعيين الموظفين، هل يركز الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة تركيزا كافيا على المتطلبات المتعددة التخصصات بالإضافة إلى المؤهلات المحددة والخبرات المهنية؟

### تعزيز التعلم وتبادل المعرفة:

- هل لدى الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة استراتيجية مناسبة للتطوير المهني، بما في ذلك التدريب؟

- هل تغطي هذه الاستراتيجية الجوانب المختلفة للتميز الفردي والجماعي والتنظيمي؟

- هل يوفر الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة تدريباً تقنياً كافياً ومناسباً لموظفيه وكذلك تدريباً على المهارات؟ هل هناك نهج منظم لتقييم الاحتياجات التدريبية؟

- هل يضع الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة أهدافاً سنوية لتدريب الموظفين؟

- هل يراقب الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة تدريبه لضمان فعاليتها في سد أي فجوات في المعرفة والدراسة والمهارات؟

- هل يقيم الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة ما إذا كانت فعاليات التدريب الفردية يتم تقديمها بشكل فعال وما إذا كانت تحقق الأهداف المحددة لها؟ هل هناك آلية لضمان المشاركة الكافية في التدريب الإلزامي والمشاركة المناسبة في التدريب الاختياري؟

- هل يوفر الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة تدريباً أولياً كافياً ومناسباً وبرنامجاً توجيهياً للموظفين المعيّنين حديثاً؟

- هل يوفر الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة التدريب الإداري لأولئك الذين يشرفون على فرق التدقيق أو يقومون بمهام إدارية أخرى؟ هل هناك استراتيجية لتحديد وتدريب المديرين المستقبليين؟

### الاحتفاظ بالموظفين:

- هل يتخذ الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة تدابير لضمان أن تكون ظروف العمل (المرتبات والبدلات والخدمات الاجتماعية للموظفين والمزايا) والفرص الوظيفية جذابة بما يكفي للاحتفاظ بخدمات الموظفين ذوي الخبرة؟

- هل يجري الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة مقابلات منتظمة مع الموظفين الذين يتركون العمل من أجل التأكد من أسباب مغادرتهم واستخدام التغذية المرتدة لتحسين إدارة الموارد البشرية؟

### تقييم الأداء:

- هل يتم تقييم أداء الموظفين بشكل رسمي على أساس منتظم؟

- هل هناك سياسة موثقة وشفافة تحدد بوضوح أهداف ومقاصد عملية تقييم الموظفين؟ هل يتم إبلاغ معايير التقييم بوضوح؟

- هل يتخذ الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة تدابير لضمان إجراء التقييمات

بموضوعية واتساق وإنصاف؟ هل هناك عملية استئناف مناسبة؟

- هل يسمح نظام التقييم بتقدير ومكافأة أصحاب الأداء العالي، وكذلك توثيق ومتابعة الأداء غير الكافي؟

### ملاحظات الموظفين:

- هل توجد سياسات وإجراءات وتدابير لضمان معاملة الموظفين معاملة عادلة ومتساوية؟

- هل هناك آليات كافية للإبلاغ عن التحرش، وضمان متابعته على النحو المناسب؟

- هل يقاس رفاهية الموظفين و/أو رضاهم الوظيفي بشكل دوري؟ هل تتم متابعة النتائج واستخدامها لتحسين إدارة الموارد البشرية؟

### إدارة تكنولوجيا المعلومات:

15- تلعب تكنولوجيا المعلومات دوراً حيوياً ومتكاملاً في دعم تحقيق الأهداف والأولويات الاستراتيجية للجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة. ويمكن أن تشارك وظيفة تكنولوجيا المعلومات في تطوير وتنفيذ وصيانة الأنظمة والتطبيقات التي لها تأثير على جميع مستويات الجهاز.

16- يتعين على الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة اتخاذ خيارات استراتيجية حاسمة على المدى الطويل بشأن البنية التحتية والتكنولوجيا والموارد اللازمة لدعم الجهاز وأنشطته. ويمكن للاستثمار المخطط له على النحو الصحيح في مجال تكنولوجيا المعلومات أن يحسن بشكل كبير الكفاءة التشغيلية للجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة وفعاليتها وتأثيره وأن يخفض تكاليفه. ومن ناحية أخرى، يمكن أن تؤدي نقاط الضعف في إدارة تكنولوجيا المعلومات إلى تجاوز التكاليف، وضعف قابلية الاستخدام والتفاعل مع النظم الأخرى، وعدم رضا المستخدم النهائي.

17- ينبغي أن يضع الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة مجموعة من السياسات والإجراءات ويحافظ عليها لتنظيم استخدام وأمن نظم تكنولوجيا المعلومات والشبكات وموارد المعلومات الخاصة به. وعلى أساس يومي، ينبغي أن يضمن الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة إدارة عمليات تكنولوجيا المعلومات بشكل صحيح وتقديم المستوى المتوقع من الخدمة للمستخدمين الداخليين والخارجيين.

18- تشمل أمثلة على أسئلة مراجعة النظير حول إدارة تكنولوجيا المعلومات ما يلي<sup>15</sup>:

• هل لدى الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة استراتيجية تكنولوجيا معلومات تلبي

<sup>15</sup> بالإضافة إلى ذلك، يمكن الحصول على مزيد من الأفكار من خلال استشارة:

- دليل تدقيق تكنولوجيا المعلومات الخاص بمبادرة الإنتوساي للتنمية (الإصدار الأول في أكتوبر 2013)؛

- المعايير المقبولة دولياً بشأن حوكمة تكنولوجيا المعلومات.

- إدارة تكنولوجيا المعلومات وأمن المعلومات، وتحديد أهداف التحكم في المعلومات والتكنولوجيا ذات الصلة (CobIT).

- لجنة المنظمات الراعية لإطار لجنة تريديواي (COSO).

- مجموعة كاملة من المعايير التي وضعتها المنظمة الدولية للتوحيد القياسي (ISO) بشأن وأمن المعلومات.

- احتياجاته من تكنولوجيا المعلومات خلال إطار زمني مناسب؟
- هل تتماشى استراتيجية تكنولوجيا المعلومات مع استراتيجية الجهاز الشاملة؟
- هل لدى الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة أنظمة تكنولوجيا معلومات مناسبة لدعم أنشطته في مجال التدقيق؟
- هل يشارك مستخدمو تكنولوجيا المعلومات وأصحاب المصلحة الآخرون في تطوير أنظمة تكنولوجيا المعلومات الرئيسية؟
- هل يمكن للجهاز الوصول إلى المستويات المطلوبة من الموارد والكفاءة التقنية والدراسة اللازمة لصيانة وتطوير أنظمته وتطبيقاته؟ وهل هناك آلية مناسبة لتحديد ومعالجة طلبات إدخال تحسينات وتغييرات على النظم القائمة؟
- هل تعمل وظيفة تكنولوجيا المعلومات داخل الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة على مراقبة أدائه في تقديم الخدمات للمستخدمين، بما في ذلك تعطل الأجهزة والبرمجيات؟ هل تستجيب على الفور لحالات التعطل هذه؟
- هل يتم توفير التدريب الكافي على المسائل المتعلقة بتكنولوجيا المعلومات لموظفي الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة؟
- هل يضمن الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة ما يكفي من أمن وسلامة البيانات؟
- هل تم تجربة واختبار إجراءات التعافي من الكوارث؟ هل هناك سياسات لحماية البيانات وضمان اتباعها؟

## د- التواصل والمشاركة مع أصحاب المصلحة

- 19- من أجل تحقيق أهدافه الاستراتيجية وتعزيز علاقات العمل الجيدة، يحتاج الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة إلى المشاركة والتواصل مع أصحاب المصلحة الخاصين به. وتشمل هذه الجهات عادة البرلمان، والجهات الحكومية وجهات القطاع العام، والسلطة القضائية، ووسائل الإعلام، والمواطنين، وجماعات المصالح الخاصة، والمنظمات المانحة، والأوساط الأكاديمية، ومنظمات السياسة العامة، والهيئات المهنية وهيئات وضع المعايير، وموظفي الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة.
- 20- ينبغي أن يتواصل الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة، بطريقة واضحة وفي الوقت المناسب، مع أصحاب المصلحة الخاصين به بشأن دوره ومسؤولياته وعمله الرقابي ونتائجه، مع الحفاظ على حكمه الذاتي واستقلاليته.
- 21- تشمل الأمثلة على أسئلة مراجعة النظير بشأن التواصل وإشراك أصحاب المصلحة ما يلي<sup>16</sup>:
- هل حدد الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة بوضوح مختلف أصحاب المصلحة

<sup>16</sup> تم تعريف مبادئ الإنتوساي بشأن إعداد التقارير والتواصل الفعال مع أصحاب المصلحة بالتفصيل في INTOSAI-P12 قيمة ومنافع الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة - إحداه الفارق في حياة المواطنين، INTOSAI-P20 مبادئ الشفافية والمساءلة، GUID 9040 الممارسات الجيدة المتعلقة بشفافية الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة.

- الخاصين به؟ وهل صاغ استراتيجيات لإشراك مختلف أنواع أصحاب المصلحة والتواصل معهم؟ وهل يرتبط ذلك بالاستراتيجية الشاملة للجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة؟
- هل يقوم الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة بمراقبة وتحديث اهتمامات وتوقعات أصحاب المصلحة؟ وهل يأخذ هذه الأمور في الاعتبار خلال تخطيطه الاستراتيجي و/أو التخطيط للعمل، مع الحفاظ على استقلاليته؟
- هل يحدد الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة الرسائل الرئيسية التي يريد تقديمها لأصحاب المصلحة الخاصين به؟ وهل يتم هذا التواصل بشكل مناسب؟
- هل يقوم الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة بمبادرات لزيادة معرفة وفهم أصحاب المصلحة لدوره ومسؤولياته؟ هل يساهم الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة في زيادة وعي أصحاب المصلحة بالحاجة إلى الشفافية والمساءلة في القطاع العام؟ هل لدى الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة رؤية كافية لدى الجمهور؟
- هل يستخدم الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة القنوات ووسائل الإعلام المناسبة للتواصل مع أصحاب المصلحة حول عمله الرقابي ونتائجه؟ هل يتيح الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة تقاريره للجمهور في الوقت المناسب؟ هل يشرح سياق ومعنى تقاريره لتسهيل فهمها من قبل وسائل الإعلام وأصحاب المصلحة الآخرين؟
- هل لدى الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة نهج مناسب للتعامل مع أصحاب المصلحة وأخذ آرائهم في الاعتبار؟ على سبيل المثال، هل يمكن للجمهور تقديم تعليقات واقتراحات حول عمل الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة الحالي والمستقبلي؟
- هل أقام الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة علاقات مهنية مناسبة مع لجان الرقابة التشريعية ذات الصلة والجهات الخاضعة للرقابة لمساعدتها على فهم أفضل لاستنتاجات وتوصيات التدقيق واتخاذ الإجراءات المناسبة؟
- هل يقوم الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة بشكل دوري بقياس مستوى الوعي والفهم بين أصحاب المصلحة حول دوره وقيمته ونتائجه؟

## هـ- الأخلاقيات والشفافية والمساءلة والحكم الرشيد

- 22- ينبغي أن يكون سلوك الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة وموظفيه شفافاً وبعيداً عن اللوم في جميع الأوقات وفي جميع الظروف. لكي يكون قادراً على الحكم على الآخرين بمصداقية، يجب أن يكون الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة قدوة يحتذى بها. وأي قصور في السلوك المهني أو أي سلوك غير لائق من جانب قيادة الجهاز وموظفيه في حياتهم الشخصية يعرض نزاهتهم، والجهاز الذي يمثلونه، وجودة وصحة عمله للخطر. ويساعد اعتماد مدونة لقواعد السلوك، فضلاً عن سياسات ونظم تعزز المساءلة والشفافية والحكم الرشيد عموماً، على تعزيز الثقة في عمل الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة وموظفيه.

23- قد تشمل الأمثلة على أسئلة مراجعة النظير بشأن الأخلاقيات والشفافية والمساءلة والحكم الرشيد ما يلي<sup>17</sup>:

### النزاهة والأخلاقيات

- هل يعزز الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة السلوك الأخلاقي بشكل كاف ومناسب في جميع أنحاءه؟
- هل لدى الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة مدونة أخلاقيات للموظفين على جميع المستويات؟ وهل هي متوافقة مع ISSAI 130، وتتوافق مع تفويضه وتتناسب مع ظروفه؟ وهل تم نشرها؟
- هل يتخذ الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة تدابير وقائية أو تصحيحية لضمان أن يظل الموظفون موضوعيين ومحايدين في إجراء عملهم؟ هل يطلب الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة من الموظفين إقراراً خطياً لتأكيد القبول والامتثال لمتطلباته الأخلاقية؟
- هل القيادة والموظفين الرئيسيين مطالبون بإعداد إعلان المصالح؟ هل يتم نشر هذه الإعلانات؟
- هل لدى الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة إجراءات مناسبة وفعالة لتحديد ومنع تضارب المصالح أو الفساد؟
- هل لدى الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة سياسات وقواعد لحماية السرية المهنية للمعلومات التي تم الحصول عليها أثناء عملية التدقيق؟
- هل يقيم الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة ما إذا كان ينظر إليه أصحاب المصلحة على أنه مؤسسة جديرة بالثقة وذات مصداقية؟
- هل لدى الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة ضمانات للحفاظ على استقلاليته من التدخل السياسي في اتصالاته المنتظمة مع السلطات التشريعية والسلطة التنفيذية؟ وإذا سمح لموظفي الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة بالمشاركة في الأنشطة السياسية، هل يتم إعلامهم بأن مثل هذه المشاركة قد تؤدي إلى تهديدات مهنية؟
- هل لدى الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة، كما هو مقترح في ISSAI 140، سياسات وإجراءات لتدوير موظفي التدقيق الرئيسيين للحد من خطر الاعتقاد المفرط على الجهات الخاضعة للرقابة؟
- هل لدى الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة السياسات والتدابير المناسبة لضمان الالتزام بالمعايير الأخلاقية والمهنية للجهاز أيضاً من قبل مقدمي الخدمات الخارجيين؟ هل يظل الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة مسؤولاً عن أعمال التدقيق المؤداة عن

<sup>17</sup> المصادر الرئيسية لهذه الأسئلة هي INTOSAI-P12 قيمة ومنافع الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة - إحداهن الفارق في حياة المواطنين، INTOSAI-P20 مبادئ الشفافية والمساءلة، ISSAI 130 مدونة الأخلاقيات وGUID 9040 الممارسات الجيدة ذات الصلة بشفافية الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة.

طريق الاستعانة بمصادر خارجية؟

### الشفافية والانفتاح:

- هل يتضمن الإطار القانوني للجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة مستويات مناسبة من المساءلة والشفافية في أدائه؟

- هل يعلن الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة عن تفويضه وتعييناته القيادية ومسؤولياته ومهمته واستراتيجيته وخططه السنوية؟

- هل يعرف الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة أصحاب المصلحة - بما يتناسب مع ظروفه- بالجوانب الرئيسية مثل نهجه ومنهجيته في التدقيق، وأنشطته، وما إلى ذلك؟

### الحكم الرشيد والإدارة السليمة للعمليات الخاصة:

- هل نظم الإدارة والهيكل التنظيمي للجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة مناسبان لدعم الحكم الرشيد والإدارة السليمة/ الرقابة الداخلية؟

- هل لدى الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة التدابير والضوابط المناسبة لضمان أن يقوم بأنشطته على نحو أكثر اقتصادا وكفاءة وفعالية؟

- هل تقيم وتتابع بانتظام المخاطر التنظيمية؟

- هل لدى الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة نهج فعال لإدارة المخاطر في المؤسسة يتضمن تحديد المخاطر التي يواجهها والنظر فيها؟ وهل يحتفظ بسجل للمخاطر يتم تحديثه بانتظام؟

- هل لدى الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة وظيفة تدقيق داخلي مناسبة وموضوعية؟

- هل يقدم الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة تقريرا علنيا، وفقا للقوانين واللوائح المعمول بها، عن كيفية إدارته لعملياته وأنشطته؟

- هل يتم نشر موازنات الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة وبياناته المالية؟

- هل يخضع الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة لتدقيق خارجي مستقل؟ هل يتم تدقيق الجهاز خارجيا؟

- هل يتم نشر هذه التقارير؟

- هل يستخدم الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة مؤشرات أداء لتقييم فعالية إدارته وقيمة عمله في العمل الرقابي؟

- هل يراقب الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة الرؤية العامة والنتائج والتأثير والاستفادة من الدروس المكتسبة؟

### نشر نتائج واستنتاجات التدقيق:

- هل يعلن الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة عن نتائج واستنتاجات وتوصيات عمله الرقابي (ما لم تكن هناك سرية قانونية)؟
- هل يقدم الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة تقريراً علنياً عن قضايا الإدارة المالية الأوسع نطاقاً (التنفيذ الشامل للموازنة، والظروف والعمليات المالية، وما إلى ذلك)؟
- وإذا كان الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة يعمل أيضاً كمحكمة، فهل تقدم تقارير عن الجزاءات والعقوبات المفروضة على الموظفين العموميين وغيرهم من الموظفين؟

## و- معايير التدقيق والمنهجية ومراقبة الجودة

24- تسترشد أعمال التدقيق العملية ومراقبة الجودة في الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة بمعايير الإنتوساي (ISSAIs) وأدلة الإنتوساي الإرشادية (GUIDs). وتدعم هذه المعايير والأدلة الإرشادية المهنية الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة في نهجه المهني، ولكنها لا تتجاوز القوانين أو اللوائح أو التفويضات الوطنية، ولا تقيد الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة في إجراء التحقيقات أو عمليات التدقيق أو غيرها من الارتباطات التي تقع خارج نطاق المعايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (ISSAIs).

25- يمكن أن يكون أحد الأهداف الرئيسية لمراجعة النظير هو تقييم امتثال الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة لمختلف المعايير من حيث تحويلها إلى أدلة تدقيق وغيرها من التوجيهات، و/أو تطبيقها عملياً.

## معايير ومنهجية التدقيق

26- ينبغي أن يعلن الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة عن المعايير التي يطبقها عند إجراء عمليات التدقيق الخاصة به وأن يجعل هذه المعلومات متاحة لمستخدمي تقاريره. وينبغي أن تستخدم هذه المعايير من قبل الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة لتوفير أساس سليم لضمان إجراء عمليات التدقيق على النحو المناسب من حيث النهج والأساليب والجودة. وهذا أمر أساسي لضمان مصداقية الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة.

27- من الأمثلة على أسئلة مراجعة النظير بشأن معايير ومنهجية التدقيق ما يلي:

- هل حدد الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة معايير تدقيق مناسبة ليتم تطبيقها على عمله؟ هل تم اعتماد هذه المعايير رسمياً؟
- هل تتوافق هذه المعايير مع الإصدارات المهنية للإنتوساي بالإضافة إلى المبادئ التوجيهية والمعايير المهنية الأخرى المعترف بها دولياً، بقدر ما يسمح تفويض الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة وموقفه القانوني؟
- هل لدى الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة أدلة وإرشادات مناسبة تحدد كيفية القيام بعمله المهني؟
- هل معايير الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة والأدلة الإرشادية والمبادئ التوجيهية

ذات الصلة متاحة بسهولة لجميع المدققين؟

- هل يوفر الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة التدريب المناسب لمدققي الحسابات المنتسبين له على المعايير والأدلة الإرشادية والمبادئ التوجيهية؟
- هل لدى الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة إجراءات لضمان الالتزام بمعايير وأدلتها ومبادئه التوجيهية؟
- هل هناك أدلة إثبات تشير إلى أن العمل الميداني للتدقيق يتم وفقا لمعايير الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة نفسه؟ هل هناك أي حالات من عدم الامتثال مبررة ومعتمدة بشكل مناسب؟
- هل يضمن الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة أن معايير وأدلتها ومبادئه التوجيهية يتم مراجعتها وتحديثها بشكل دوري؟

### رقابة الجودة:

28- ينبغي أن ينشئ الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة نظاما مناسباً لمراقبة الجودة يغطي جميع جوانب عمله وأن يحافظ عليه. ومن الأهمية بمكان أن تتحقق الجودة باستمرار من أجل تعزيز سمعة ومصداقية الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة، وفي نهاية المطاف قدرته على الوفاء بتفويضه.

29- قد تشمل أمثلة على أسئلة مراجعة النظير حول مراقبة الجودة ما يلي<sup>18</sup>:

### مسؤولية القيادة عن الجودة:

- هل تدرك استراتيجية الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة الأهمية القصوى لتحقيق الجودة؟
- هل يتحمل رئيس الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة (قد يكون هذا فرداً أو مجموعة اعتماداً على تفويض وظروف الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة) المسؤولية النهائية عن نظام مراقبة الجودة في الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة؟ هل تم توثيق ذلك والإبلاغ عنه بشكل مناسب؟
- هل يعزز الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة ثقافة داخلية لأهمية الجودة في جميع جوانب عمله؟
- وهل يتم إبلاغ ذلك لجميع موظفي الجهاز وأي أطراف متعاقدة لتنفيذ أعمال للجهاز؟
- هل يخصص الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة موارد كافية لنظام مراقبة الجودة الخاص به؟
- هل هناك تدابير تخفيفية قائمة لإدارة مخاطر تأثير الاعتبارات السياسية أو الاقتصادية أو

<sup>18</sup> تستند هذه إلى إطار مراقبة الجودة المحدد في المعيار الدولي للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة 140 (مراقبة الجودة في الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة)، والقضايا ذات الصلة التي تم إبرازها في INTOSAI-P12 قيمة و منافع لأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة - إحداث الفارق في حياة المواطنين بالإضافة إلى معايير الإنتوساي (ISSAIs) والمبادئ التوجيهية للإنتوساي (GUIDs).

- اعتبارات أخرى على جودة عمل الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة ؟
- هل يعترف للجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة بالعمل عالي الجودة ويكافئه؟
- هل هناك نظم وإجراءات قائمة لتحديد أي مشاكل تتعلق بالجودة واتخاذ تدابير لمنع تكرارها؟

### قبول الارتباطات واستمرارها:

- هل يأخذ الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة في الاعتبار- عند وضع برنامج عمله- ما إذا كان لديه ما يكفي من الموارد والمهارات لإكمال كل مهمة تدقيق إلى المستوى المطلوب من الجودة؟
- عندما يتم تحديد مشكلة تتعلق بالجودة (مثل عدم كفاية الموارد أو عدم وجود كفاءات محددة) أثناء عملية ارتباط تدقيق، هل توجد آلية مناسبة لضمان إدارتها أو تصعيدها داخل الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة -وعند الاقتضاء- إلى السلطة التشريعية أو سلطة الميزانية؟

### • التركيز على الجودة في الموارد البشرية<sup>19</sup>:

- هل يتخذ الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة خطوات لضمان أن لديه الموارد الكافية (الموظفين، والأطراف المتعاقدة حيثما كان ذلك مناسباً، للقيام بأعمال نيابة عنه) مع المهارات والقدرات والالتزام بالمبادئ الأخلاقية المطلوبة، من أجل:
- أداء مهامه وفقاً للمعايير ذات الصلة والمتطلبات القانونية والتنظيمية المعمول بها؟
- تمكين الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة من إصدار تقارير مناسبة للظروف؟
- هل يعتمد الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة على مصادر خارجية لضمان أن لديه القدرة والمهارات والخبرات اللازمة للقيام بعمله الرقابي؟
- هل تركز سياسات وإجراءات الموارد البشرية في الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة بشكل مناسب على الجودة والمبادئ الأخلاقية (فيما يتعلق بالتوظيف، وتقييم الأداء، والتطوير المهني، والترقية، والتعويض، وما إلى ذلك)؟

### أداء المهمة:

- هل لدى الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة سياسات وإجراءات ومنهجيات مناسبة لضمان إجراء عمليات التدقيق وغيرها من الأعمال وفقاً للمعايير ذات الصلة والمتطلبات القانونية والتنظيمية المعمول بها، وأن التقارير التي يصدرها مناسبة للظروف؟
- هل المسائل ذات الصلة بتعزيز عمل عالي الجودة على نحو مستمر مشمولة على نحو

<sup>19</sup> انظر أيضاً القسم الفرعي (ج) أعلاه بشأن إدارة الموارد، بما في ذلك الموارد البشرية

كاف في هذه السياسات والإجراءات والأدوات؟

- هل تغطي هذه السياسات والإجراءات بشكل كاف مسؤوليات الإشراف والمراجعة لجميع الأعمال التي تم تنفيذها؟
- هل يقوم الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة بإجراء ارتباطات مراجعات مراقبة الجودة؟ هل هناك آليات لضمان معالجة المسائل المثارة من هذه المراجعات وحلها على نحو مرضٍ؟

### • مراقبة نظام مراقبة الجودة

- هل هناك عملية مناسبة قائمة لضمان الجودة لضمان أن يكون نظام مراقبة الجودة في الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة كافياً ويعمل على النحو المنشود؟
- هل تتضمن عملية ضمان الجودة مراجعة منهجية لعينة من ارتباطات التدقيق المكتملة من مجموعة الأعمال التي يقوم بها الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة؟
- هل يتم إجراء المراجعات بشكل مستقل؟ هل يقوم بها موظفون يتمتعون بخبرة وسلطة كافيتين ومناسبتين؟
- هل يتم توجيه انتباه الإدارة العليا إلى استنتاجات وتوصيات عمل ضمان الجودة واتخاذ إجراءات بشأنها؟

### ز- نهج التدقيق:

30- قد تغطي مراجعة النظير مرحلة أو أكثر من المراحل المختلفة التالية من عملية التدقيق<sup>20</sup>:

(أ) الاختيار والبرمجة.

(ب) إجراء التدقيق.

(ج) إصدار التقرير والإبلاغ عن نتائج المراجعة.

(د) متابعة وتقييم الأثر.

من الممارسات الجيدة في إطار مراجعة النظير فحص عينة من ارتباطات التدقيق المكتملة من أجل تقييم مختلف خطوات عملية التدقيق. وترد أدناه أمثلة على أسئلة مراجعة النظير في إطار كل فئة من هذه الفئات.

### الاختيار والبرمجة:

31- تشمل الأمثلة على أسئلة مراجعة النظير بشأن الاختيار والبرمجة ما يلي:

- هل لدى الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة نهج مناسب لتخطيط عمله الرقابي؟
- هل يرتبط التخطيط بالأهداف الاستراتيجية للجهاز؟

<sup>20</sup> وتسترشد هذه بمعايير الإنتوساي (ISSAIs) ومبادئ الإنتوساي التوجيهية (GUIDs).

- هل لدى الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة آلية لإدارة الأولويات المختلفة بين عمليات التدقيق الإلزامية وغير الإلزامية وكذلك في مختلف مجالات التدقيق؟
- فيما يتعلق باختيار مواضيع التدقيق المحتملة:
- هل يتابع الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة التطورات والمخاطر الناشئة في السياسة العامة وإدارة الإدارة العامة؟
- هل يجمع الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة المعلومات ذات الصلة بالجهات الخاضعة للرقابة ويجمعها بطريقة منظمة، بما في ذلك أعمال التدقيق السابقة؟
- هل يستخدم الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة معايير مناسبة عند اختيار موضوعات التدقيق؟ هل يشمل ذلك تقييم قضايا مثل مخاطر ضعف النظام، أو الأخطاء الجوهرية في البيانات المالية، أو الأخطاء في المعاملات، أو الفشل في تحقيق أهداف السياسة؟
- عند تناول جدوى كل عملية تدقيق مختارة ، هل يتم إيلاء اهتمام كاف لتقييم الموارد المالية والبشرية المطلوبة (بما في ذلك توافر موظفي التدقيق ذوي المهارات والكفاءات المطلوبة)، وحجم وتعقيد الجهة الخاضعة للرقابة، والعينة المطلوبة، والتوقيت والإطار الزمني المتوقع للتدقيق، وكذلك خطر التداخل مع عمليات تدقيق أو تقييمات مماثلة أخرى؟
- هل يتم تحديد أولويات مهام التدقيق المحتملة وترتيبها؟ هل الاختيار النهائي لمواضيع التدقيق تم إجراؤه واعتماده من قبل قيادة الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة؟
- هل يسمح تخطيط أعمال التدقيق في الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة بالمرونة والقدرة على التكيف للاستجابة للقضايا أو الطلبات غير المتوقعة التي تتطلب اهتماما واستجابة سريعة؟
- 32- عند التخطيط لعملية تدقيق، ينبغي أن يأخذ الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة في الاعتبار أيضا المبادئ الأساسية الموجودة في معايير الإنتوساي 100 و 200 و 300 و 400 بشأن التخطيط السليم للارتباط. المبادئ المبينة في هذه المعايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة هي مصدر أمثلة أسئلة مراجعة النظير الواردة أدناه (والتي يمكن استخدامها عند مراجعة ارتباطات التدقيق الفردية):
- قبل البدء في التدقيق، هل تأكد المدققون من أن شروط التدقيق واضحة؟ هل أبلغت شروط التدقيق والأدوار والمسؤوليات ذات الصلة إلى الجهة التي تمت تدقيقها؟
- هل حصل المدققون على فهم كاف لطبيعة وسياق الجهة أو البرنامج الذي يجري تدقيقه، وكذلك لبيئة الرقابة الداخلية بها؟
- هل أجرى المدققون تقييمًا كافيًا للمخاطر أو تحليلًا لمشكلاتهم، بما يتناسب مع نوع التدقيق وأهدافه، وحددوا الأثر المحتمل على التدقيق؟
- هل يحدد تخطيط التدقيق بوضوح نطاق التدقيق وأهدافه ومعايير ونهجه؟ هل يتضمن

- جدولا زمنيا للتدقيق؟ هل يحدد طبيعة إجراءات التدقيق وتوقيتها ومداهها؟ هل يتضمن تقديرا للتكاليف؟ هل تخطط للموارد البشرية، بما في ذلك الخبراء الخارجيين؟
- هل يتم مراجعة التخطيط بانتظام أثناء عملية التدقيق وتحديثه حسب الضرورة بسبب المشاكل التي تمت مواجهتها أو التغييرات في الأولوية؟

### إجراء التدقيق

33- إن المبادئ الرئيسية التي أبرزتها منظمة الإنتوساي في المبدأ INTOSAI-P12 ، وتضمنتها المعايير ISSAI 100 ، ISSAI 200 ، ISSAI 300 ، ISSAI 400 بشأن الإجراءات الصحيحة لعمليات التدقيق وقيمتها المضافة هي مصادر جيدة لأسئلة مراجعة النظير، وقد ألهمت هذه الأمثلة (التي يمكن استخدامها عند مراجعة ارتباطات التدقيق الفردية):

- هل قام مدققو الحسابات بإجراءات تدقيق كافية ومناسبة لاستخلاص نتائج أهداف التدقيق؟ هل تم الحصول على أدلة إثبات كافية لدعم الاستنتاجات التي تم التوصل إليها؟
- هل استند العمل إلى تحليل سليم وقوي فضلا عن الحكم المهني المستقل؟ هل كانت أدلة الإثبات موثوقة؟
- هل تم توثيق عملية التدقيق بشكل كاف؟
- هل تم التوصل إلى استنتاجات بشأن جميع المسائل المتعلقة بالتدقيق؟
- هل تم إبلاغ ومناقشة النتائج الأولية مع الجهة الخاضعة للتدقيق، لضمان دقتها؟
- هل تم إجراء التدقيق في إطار الجدول الزمني والموازنة؟ وهل تم توثيق أي تأخير أو تجاوز واعتماده من المستوى المناسب؟ هل تم تعديل نطاق التدقيق و/أو الخطة لأي مشاكل غير متوقعة ذات أهمية؟
- هل تم استخلاص الدروس من عملية التدقيق وتقاسمها مع بقية الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة كتمرين للتعليم والتحسين؟

### إصدار التقرير والإبلاغ عن نتائج التدقيق

34- يمكن استخدام معايير الإنتوساي ومبدأ الإنتوساي INTOSAI-P12 (قيمة ومنافع الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة - إحداث الفارق في حياة المواطنين) كإرشادات لتقييم التقارير والإبلاغ عن نتائج التدقيق من قبل الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة.

35- تتضمن أمثلة أسئلة مراجعة النظير (التي يمكن استخدامها عند مراجعة ارتباطات التدقيق الفردية) ما يلي:

- هل لدى الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة الضوابط المناسبة وإجراءات التدقيق المعمول بها لضمان تغطية جميع موضوعات التدقيق الجوهرية في التقرير، وأن كل

## شيء في التقرير مدعوم بالأدلة؟

- هل خضع مشروع التقرير لمراجعة داخلية و/أو خارجية مستقلة لتقييم جودته قبل نشره؟
- وهل تمت الموافقة على مشروع تقرير التدقيق مع الجهة الخاضعة للمراجعة لضمان دقة الوقائع قبل نشرها؟
- هل كان تقرير التدقيق النهائي واضحاً ومفهوماً، مع وجود تدفق منطقي بين أسئلة التدقيق والنتائج والاستنتاجات والتوصيات؟
- هل كانت التوصيات واضحة ومحددة ومقنعة وعملية؟
- وإذا تضمن التقرير رأي تدقيق، فهل تم استخدام الشكل المناسب، وهل عكس الأدلة التي تم الحصول عليها؟
- هل لدى الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة إجراءات معمول بها للتعامل مع حالات المخالفات الجسيمة والاحتيال المكتشفة أثناء التدقيق؟
- هل تم إبلاغ التقرير بشكل مناسب، وفقاً لتفويض الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة ووضعه القانوني؟ هل أشرك الجهاز أصحاب المصلحة عند إبلاغ نتائج التدقيق للتأكد من فهمهم لنتائجه واستنتاجاته؟

## متابعة وتقييم الأثر:

- 36- تشير المتابعة إلى فحص مدققي الحسابات للإجراءات التصحيحية التي اتخذتها الجهة الخاضعة للرقابة، أو الأطراف الأخرى، بناءً على توصيات الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة. ويمكن أن تتراوح إجراءات المتابعة بين مجرد سرد الإجراءات التصحيحية وإجراء تدقيق كامل لفعاليتها.
- 37- ويمكن الإبلاغ عن نتائج المتابعة على أساس كل حالة على حدة أو في إطار تقرير موحد منظم. ويمكن أن يتضمن هذا الأخير تحليلاً يسلط الضوء على الاتجاهات المشتركة والمواضيع الشاملة. ويمكن أن تسهم المتابعة المنتظمة لعمل الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة في زيادة معدل الإجراءات العلاجية وفي فهم أفضل لدور الجهاز في المساهمة في تحسين الإدارة المالية.
- 38- ستختلف الحاجة إلى متابعة نتائج وتوصيات التدقيق باختلاف نوع المسألة أو الشاغل المعني. على سبيل المثال، بالنسبة للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة التي لها دور قضائي، قد تشمل المتابعة إصدار تقارير أو قرارات ملزمة قانوناً. وفي حالة عمليات التدقيق المالي وتدقيق الالتزام المتكررة، قد تشكل إجراءات المتابعة جزءاً من تقييم المخاطر للسنة اللاحقة. وفيما يتعلق بعمليات تدقيق الأداء، قد يستدعي اتخاذ إجراء تصحيحي غير كاف أو غير مرض اتخذته الجهة الخاضعة للرقابة تقديم تقرير إضافي من جانب الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة.

- 39- توفر معايير الإنتوساي إرشادات محددة بشأن المتابعة التي يتعين القيام بها، اعتماداً على نوع التدقيق. وتشمل أمثلة أسئلة مراجعة النظر بشأن المتابعة ما يلي:
- هل لدى الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة الإجراءات والمعايير والمنهجيات المناسبة لاتخاذ قرار بشأن أعمال المتابعة والقيام بها؟
  - هل يتابع الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة دورياً نتائج وتوصيات التدقيق السابقة ويقدم تقاريره، حسب الاقتضاء، إلى السلطة التشريعية؟
  - هل يتم تقييم المتابعة التي أجراها الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة وما إذا كانت الجهة الخاضعة للرقابة قد عالجت المشاكل بشكل كافٍ وخلال فترة زمنية معقولة؟
  - هل لدى الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة تحليل لأعمال المتابعة التي يقوم بها وغيرها من المعلومات المناسبة لتقييم تأثير عمله؟