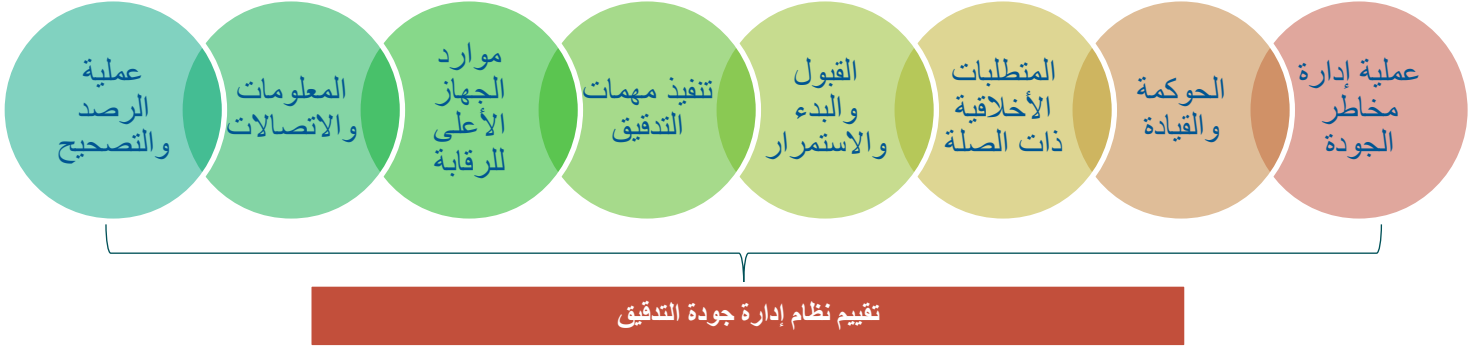


الدليل 7: نظرة عامة على التقييم



يشترط معيار الإيساي 140 على الجهاز الأعلى للرقابة إجراء تقييم شامل لنظام إدارة جودة التدقيق واتخاذ القرار النهائي بشأنه. وتقع هذه المسؤولية على الشخص الذي يتحمل المسؤولية والمساءلة النهائية عن النظام (مثل رئيس الجهاز الأعلى للرقابة). يمكن لهذا الشخص الاستعانة بفرد أو مجموعة مناسبة، مثل المشاركين في عمليات الرصد والتصحيح أو الخبراء الخارجيين، لدعم عملية التقييم. عند اختيار الشخص أو المجموعة المساعدة، يجب أن يعتمد رئيس الجهاز الأعلى للرقابة على تقييم مستوى السلطة والمعرفة المطلوبة بنظام إدارة الجودة، بالإضافة إلى توجيهات وقرارات وثائق إطار الإنتوساي للإرشادات والإصدارات المهنية. ورغم إمكانية مشاركة أفراد آخرين في العملية، تظل المسؤولية النهائية عن تقييم النظام مرتبطة بالشخص الذي يتحمل المسؤولية والمساءلة الكاملة عن نظام إدارة جودة التدقيق.

تُجرى عملية التقييم داخليًا في الجهاز الأعلى للرقابة، وبالتالي تُخصص النتائج للاستخدام الداخلي فقط بهدف تعزيز نظام إدارة جودة التدقيق، ما لم ينص الإطار القانوني والتنظيمي للجهاز الأعلى للرقابة على وجوب إبلاغ الأطراف الخارجية بنتائج التقييم.

أثناء التقييم، يستند رئيس الجهاز الأعلى للرقابة أو أي شخص مؤهل إلى نتائج عملية الرصد التي يجريها الجهاز. وغياب الرصد يُثقل عبء التقييم على الرئيس أو الشخص المؤهل الآخر. يجدر بالذكر أن تقييم النظام، مثل عملية الرصد، يشمل المكونات كافة. استنادًا إلى نتائج التقييم، يجري استخلاص استنتاج عن مدى قدرة نظام إدارة جودة التدقيق على تقديم ضمان معقول لتحقيق أهدافه.

وتيرة التقييم

يشترط معيار الإيساي 140 إجراء تقييم سنوي شامل لنظام إدارة جودة التدقيق.

إجراءات تقييم نظام إدارة جودة التدقيق

1

تجميع جميع أوجه القصور ذات الصلة. يجمع الجهاز الأعلى للرقابة جميع أوجه القصور ذات الصلة التي جرى تحديدها خلال عملية الرصد وأي جهود تقييم أخرى داخل الجهاز. يُسجل وصف هذه الأوجه في النموذج المقترح لضمان توثيق شامل ومنهجي.

2

تقييم خطورة وانتشار أوجه القصور على المستوى الفردي. يؤسس الجهاز الأعلى للرقابة تقييمه على تأثير أوجه القصور في تحقيق هدف واحد أو أكثر من أهداف الجودة عند تقييم الشدة. أما تقييم مدى الانتشار فينبطل فهمًا لمدى تأثير أوجه القصور من خلال الأنشطة المعنية. يُسجل التقييم الفردي بوضع علامة في المربع المناسب في النموذج المقترح. كما يمكن للجهاز الأعلى للرقابة الاستفادة من المعلومات المستخلصة من تقييم الشدة ومدى الانتشار لدعم تحليله الشامل الذي أجرته وظيفة الرصد.

3

تحديد فعالية الإجراءات التصحيحية لمعالجة أوجه القصور. تُقدم وظيفة الرصد غالبًا توصيات لمعالجة أوجه القصور المُلاحظة. يشير عدم وجود إجراءات تصحيحية أو ضعف فعاليتها إلى الحاجة إلى تحسين عملية الرصد. يُسجل الجهاز الأعلى للرقابة تقييم فعالية الإجراءات التصحيحية بوضع علامة في المربع المناسب في النموذج المقترح، إذ يُميز بين الإجراءات الفعالة وغير الفعالة أو غير المقدمة. وعند تقديم إجراءات تصحيحية فعالة، يجب توثيقها بالكامل في النموذج.

4

تقييم معالجة آثار أوجه القصور، إن وجدت. يُقيم الجهاز الأعلى للرقابة ما إذا كانت آثار أوجه القصور قد جرى تصحيحها، مع مراعاة أثر هذه القصور نفسه. قد تستغرق بعض الإجراءات التصحيحية وقتًا للتنفيذ، مما قد يؤدي إلى عدم معالجة جميع الآثار في وقت التقييم، وبالتالي قد يتطلب الأمر إعادة التقييم لتحديد الحاجة إلى إجراءات إضافية. خلال فترة التقييم، من الممكن ألا تظهر بعض آثار أوجه القصور بعد. يجب توثيق جميع الإجراءات التصحيحية المنفذة، إن وجدت، في النموذج المقترح.

5

تقييم شدة وانتشار أوجه القصور على المستوى الإجمالي قد يكون تأثير بعض أوجه القصور فرديًا محدودًا وغير واسع الانتشار، ولكن عند تجميعها مع أوجه قصور أخرى، قد يصبح تأثيرها خطيرًا واسع الانتشار على مستوى نظام إدارة جودة التدقيق في كليته. عادةً ما توفر عمليات الرصد والتصحيح بيانات مهمة تساعد في تقييم شدة وانتشار هذه الأوجه.

6

استنتاج نتائج التقييم وتحديد الإجراءات الإضافية اللازمة. عند تقييم أوجه القصور على المستويين الفردي والإجمالي، إذا تبين أن أوجه القصور محدودة التأثير أو غير واسعة الانتشار، يُعتمد النوع الأول من الاستنتاجات. ومع ذلك، قد تتطلب بعض الحالات اتخاذ إجراءات إضافية لمعالجة آثار لم تُصح بعد، رغم أن تأثيرها على نظام إدارة جودة التدقيق محدود. إذا كان تأثير أوجه القصور شديدًا لكنه محدود الانتشار، يُعتمد النوع الثاني من الاستنتاجات. أما في حال كان التأثير شديدًا واسع الانتشار، يُعتمد النوع الثالث من الاستنتاجات. في النوعين الثاني والثالث، يصبح اتخاذ إجراءات إضافية إلزاميًا، وقد يشمل ذلك تعديل السياسات والإجراءات، وتنفيذ إجراءات تصحيحية، ومعالجة آثار أوجه القصور. يتعين على الجهاز الأعلى للرقابة تسريع تنفيذ الإجراءات التصحيحية الجارية، أو توسيع نطاق وظيفة التدقيق لضمان جمع معلومات كافية خلال فترة التقييم التالية. وتجدر الإشارة إلى أن التغطية المحدودة للرصد قد تكشف عن أوجه قصور، خصوصًا إذا نصت سياسة الجهاز الأعلى للرقابة على ضرورة التغطية الشاملة للوظيفة.

وكما ذكرنا، يمكن أن تعكس إجراءات التقييم الاعتبارات التالية:

شدة وانتشار أوجه القصور في نظام إدارة جودة التدقيق. تشير الخطورة إلى مدى جسامته أوجه القصور وتأثيرها المحتمل، بينما يعكس الانتشار نطاق تأثيرها داخل النظام. توفر عملية الرصد والتصحيح بيانات دقيقة وكافية لتقييم هذين البعدين.



وجود وفعالية الإجراءات التصحيحية لمعالجة أوجه القصور. لا يقتصر دور الرصد على تحديد أوجه القصور فحسب، بل يشمل أيضًا متابعة الإجراءات التصحيحية المعتمدة لمعالجتها وأسباب حدوثها. يجب أن يراعي أخذ التقييم مدى كفاية هذه الإجراءات، إذ إنه ينعكس ذلك مباشرة على تقييم عنصر الرصد.



تصحيح تأثير أوجه القصور المحددة. قد تكون بعض توصيات الرصد قد نُفذت بالفعل لتخفيف آثار أوجه القصور. ويجدر بالذكر أن نظام إدارة جودة التدقيق الفعال لا يكتفي بمعالجة المشكلات المستقبلية، بل يعالج أيضًا التأثيرات الحالية الناجمة عن أوجه القصور.



بناءً على نتائج التقييم، يقدم الجهاز الأعلى للرقابة مسوغات توضح ما إذا كان نظام إدارة جودة التدقيق يمنح الجهاز ضمانًا معقولًا بتحقيق أهدافه. يمكن أن تتخذ النتيجة أحد الأشكال التالية. تُقدم الإرشادات والأمثلة التوضيحية ذات الصلة في الصفحات التالية.

1. يضمن نظام إدارة جودة التدقيق للجهاز الأعلى للرقابة تحقق أهدافه على نحو معقول.

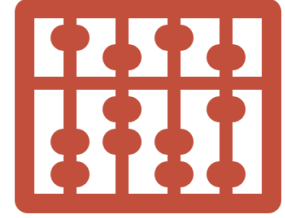
1

2. باستثناء أوجه القصور المحددة ذات التأثير الشديد غير الواسع، يمنح نظام إدارة جودة التدقيق للجهاز الأعلى للرقابة ضمانًا معقولًا بتحقيق أهدافه.

2

3. لا يوفّر نظام إدارة جودة التدقيق للجهاز الأعلى للرقابة ضمانًا معقولًا بتحقيق أهدافه.

3



أنواع الاستنتاجات
لنظام إدارة جودة
التدقيق

يشير وجود أوجه القصور إلى أن أحد مكونات النظام أو مجموعة من مكوناته لا تعمل بالشكل المطلوب أو أنها مصممة بصورة غير مناسبة. ويعد عدم تحقيق هدف أو أكثر من أهداف الجودة دليلاً على وجود هذه الأوجه في النظام. على سبيل المثال، قد يلاحظ الجهاز الأعلى للرقابة أن أوجه القصور لم تكن لتتسبب لو أن مكون تقييم المخاطر قد رصد التهديدات الظاهرة قبل أن تتحول إلى أوجه قصور فعلية. وبناءً على ذلك، قد يضطر الجهاز الأعلى للرقابة إلى إعادة النظر في سياساته وإجراءاته في مكون تقييم المخاطر لتحديد الحاجة إلى التحسين.

استناداً إلى ممارسات الجهاز الأعلى للرقابة، قد توفر وظيفة الرصد بالفعل معلومات عن الأسباب الجذرية للقصور، ما يجعل التقييم يركز على التحقق من صحة هذه الأسباب ومعالجتها. وقد صُممت مفاهيم الرصد في دليل الإجراءات لدعم تقييم نظام إدارة جودة التدقيق. معتمداً المقيم في ذلك على حكمه المهني لإجراء التقييم.

الأداة 14: تقييم نظام إدارة جودة التدقيق

ولتحقيق هذا الغرض، يمكن للجهاز الأعلى للرقابة الاستعانة بالنموذج المقترح في الدليل الإرشادي.



مثال على أوجه قصور حُدِث وصُنِفَتْ بأنها شديدة التأثير ولكنها محدودة الانتشار.

يحدد الجهاز الأعلى للرقابة وجود أوجه قصور في أحد المكاتب الإقليمية الصغيرة التابعة له. ترتبط أوجه القصور بعدم الالتزام بعدد من سياسات وإجراءات الجهاز الأعلى للرقابة. ويخلص الجهاز الأعلى للرقابة إلى أن الثقافة السائدة في المكتب الإقليمي، لا سيما سلوك القيادة الذي يركز على نحو مفرط على الأولويات الإدارية، قد ساهمت في السبب الجذري لأوجه القصور هذه. ويُقدَّر تأثير أوجه القصور على النحو التالي:

- شديد، نظراً لتأثيره على ثقافة المكتب الإقليمي والالتزام العام بسياسات وإجراءات المؤسسة؛
- محدود الانتشار، لأنه يقتصر على المكتب الإقليمي الأصغر حجماً.

مثال على أوجه قصور حُدِث وصُنِفَتْ بأنها شديدة التأثير وواسعة الانتشار.

يحدد الجهاز الأعلى للرقابة وجود أوجه قصور في أحد المكاتب الإقليمية الكبرى التابعة له، والذي يقدم الدعم المالي والتشغيلي والتقني للإقليم بأكمله. ترتبط أوجه القصور بعدم الالتزام بعدد من سياسات وإجراءات الجهاز الأعلى للرقابة. ويخلص الجهاز الأعلى للرقابة إلى أن الثقافة السائدة في المكتب الإقليمي، ولا سيما سلوك القيادة الذي يركز على نحو مفرط على الأولويات الإدارية، قد ساهمت في السبب الجذري لأوجه القصور هذه. ويُقدَّر تأثير أوجه القصور على النحو التالي:

- شديد، نظراً لتأثيره على ثقافة المكتب الإقليمي والالتزام العام بسياسات وإجراءات الجهاز الأعلى للرقابة؛
- واسع الانتشار، لأنه يتعلق بأكثر مكتب يقدم الدعم للعديد من المكاتب الأخرى، مما يجعل لعدم الالتزام تأثيراً ممتداً على نطاق أوسع.

تستند هذه الأمثلة إلى المواد التطبيقية 192 و 193 أ من نظام إدارة جودة التدقيق 1.

مثال:

الجهاز الأعلى للرقابة في البلد X (انظر الافتراضات في الصفحة التالية)

رقم	أوجه القصور	التقييم الفردي		الإجراءات التصحيحية	تصحيح تأثير أوجه القصور المحددة
		شديد	واسع الانتشار		
1	المكونات: <u>عملية الرصد</u> لم تتمكن وظيفة الرصد من شمول عينات تمثيلية في نطاق التدقيق الذي أجراه الجهاز الأعلى للرقابة، والتي تغطي جميع مسارات التدقيق الثلاثة وكافة الحسابات الحكومية. ونتيجة لذلك، لم تُستهدف مهام التدقيق التي قد تنطوي على مشكلات محتملة ناشئة عن الخلافات مع البيانات الخاضعة للتدقيق.	<input checked="" type="checkbox"/> نعم <input type="checkbox"/> لا	<input type="checkbox"/> نعم <input checked="" type="checkbox"/> لا	<input type="checkbox"/> مع اتخاذ إجراءات تصحيحية فعالة حدد: <input type="checkbox"/> الإجراءات التصحيحية غير فعالة <input checked="" type="checkbox"/> لم تُؤفّر إجراءات تصحيحية	<input checked="" type="checkbox"/> أُجري التصحيح حدد: جري التشاور مع مديري التدقيق الآخرين لإعادة تقييم وضمان صحة الرأي الرقابي <input type="checkbox"/> لم يُجر التصحيح. <input type="checkbox"/> لا يوجد تأثير على النظام
2	المكونات: <u>الموارد وإجراء عمليات التدقيق الفردية</u> أظهر الرصد الأخير أن فرق رقابة الأداء تواجه صعوبات في تفسير ومعالجة البيانات الإحصائية المتعلقة بموضوع تخفيف حدة الفقر، مما أدى إلى تأخيرات كبيرة في إنجاز أنشطة التدقيق. لجأت فرق التدقيق إلى الاستعانة بخدمات طرف ثالث لتسهيل إتمام عمليات التدقيق. وعند التحقيق على نحو أعمق، تبين أن إطار الكفاءة المعتمد في الجهاز الأعلى للرقابة لا يعكس تنوع الاحتياجات المؤسسي المطلوبة لرقابة الأداء، إذ يركز على نحو رئيس على الرقابة المالية ورقابة الالتزام.	<input checked="" type="checkbox"/> نعم <input type="checkbox"/> لا	<input type="checkbox"/> نعم <input checked="" type="checkbox"/> لا	<input checked="" type="checkbox"/> مع اتخاذ إجراءات تصحيحية فعالة حدد: أوصت وظيفة الرصد بتعزيز إطار كفاءات الجهاز الأعلى للرقابة، ووضع سياسة لإشراك الخبراء في فرق المهمة الرقابية لضمان الالتزام بمعايير الإيساي وصلاحيات الجهاز الأعلى للرقابة، مع التأكيد على عدم تقليص مسؤوليات المدققين نتيجة مشاركة الخبراء. وقد بدأ الجهاز الأعلى للرقابة فعلياً في تنفيذ هذه التدابير. <input type="checkbox"/> الإجراءات التصحيحية غير فعالة <input type="checkbox"/> لم تُؤفّر إجراءات تصحيحية	<input checked="" type="checkbox"/> أُجري التصحيح حدد: بناءً على مشاورات فرق رقابة الأداء مع مدير التدقيق، استعان الجهاز الأعلى للرقابة بخدمات إحصائية لتفسير البيانات على نحو دقيق. <input type="checkbox"/> لم يُجر التصحيح. <input type="checkbox"/> لا يوجد تأثير على النظام
...

[illegible]

تتعلق أوجه القصور الأولى بالمخاطر التي تجسدت بينما لا تزال الاستجابة لها جارية (مثل تطوير سياسة تقييم الأخطاء). وتتركز أوجه القصور على عملية الرصد تحديدًا، دون أن تمتد إلى المكونات الأخرى المرتبطة بإمكانية إصدار رأي غير مناسب، وذلك لأن نظام تقييم المخاطر (انظر مثال عملية إدارة مخاطر الجودة) قد حدد بفعالية المخاطر ذات الصلة، وتمت الاستجابة لها، رغم أن التنفيذ لا يزال جاريًا. تُعد هذه من أوجه القصور الجسيمة، لأن اختيار العينات بشكل غير مناسب قد يؤدي إلى خلل في نظام إدارة جودة التدقيق، إلا أن أثرها لا يُعد واسع النطاق، لأنها تؤثر على مكون واحد فقط من مكونات النظام. لم يكشف الرصد ذاته عن أوجه القصور، ولم تُتخذ إجراءات تصحيحية حتى فترة التقييم. تشمل الإجراءات المخططة من رئيس الجهاز الأعلى للرقابة أو أي شخص مؤهل مراجعة معايير اختيار الرصد وتعزيز سياسة الرصد لضمان معالجة أوجه القصور على نحو كامل.

في المثال الثاني للقصور، يستند رئيس الجهاز الأعلى للرقابة أو أي شخص مؤهل آخر إلى معلومات مستمدة من آلية الرصد الخاصة بالجهاز الأعلى للرقابة (انظر المثال في عملية الرصد والتصحيح). يُقِيم نقص التركيز على متطلبات كفاءة الجهاز الأعلى للرقابة في مراجعة الأداء على أنه قصور جسيم، نظرًا لتأثيره المباشر على جودة أعمال التدقيق. يُصَنَّف التأثير على أنه محدود الانتشار، إذ يقتصر على نحو 10% من عمليات التدقيق، دون التأثير على جميع مهام رقابة الأداء. ولا حاجة لاتخاذ إجراءات إضافية بخلاف دعم التوصيات، إذ تُعد كافية لمعالجة أوجه القصور.

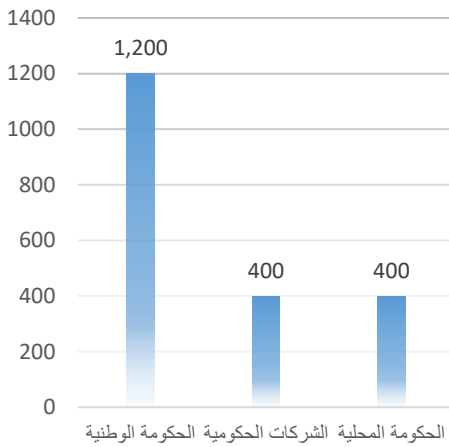
الظروف في الجهاز الأعلى للرقابة الحكومي في البلد X فيما يتعلق بنظام إدارة جودة التدقيق.

- يعتمد الجهاز الأعلى للرقابة في البلد X نظام إدارة جودة تدقيق متكامل قائم على معيار الإيساي 140. وعند تعديل المعيار، راجع الجهاز سياساته وإجراءاته لضمان التوافق الكامل مع التغييرات الجديدة.
- خلال عملية تقييم المخاطر، حدّد الجهاز الاستجابات اللازمة وشرع في تنفيذها، مما أثر مباشرة على منهجيات وأدوات التدقيق. وقد شملت هذه الاستجابات مراجعة الأدلة الإرشادية للتدقيق خلال العام لتعزيز معالجة المخاطر وتحسين جودة النتائج.
- استنادًا إلى نطاق التدقيق للجهاز الأعلى للرقابة، تتوزع مهام التدقيق على النحو التالي: 1000 مهمة (50%) للرقابة المالية، 800 مهمة (40%) لرقابة الالتزام، و200 مهمة (10%) لرقابة الأداء. وليس للجهاز أي صلاحية خارج هذه النطاقات الثلاثة. ممن حيث نوع المهام الرقابية، تتعلق 60% من مهام التدقيق بحسابات الحكومة الوطنية، و20% بالمؤسسات الحكومية، و20% بحسابات الحكومة المحلية. نظرًا للالتزام بالمواعيد النهائية القانونية ولارتباط العديد من البرامج الوطنية بتنفيذ الحكومة المحلية، جاء تدقيق حسابات الحكومة المحلية في المرتبة الأخيرة من حيث الإنجاز.

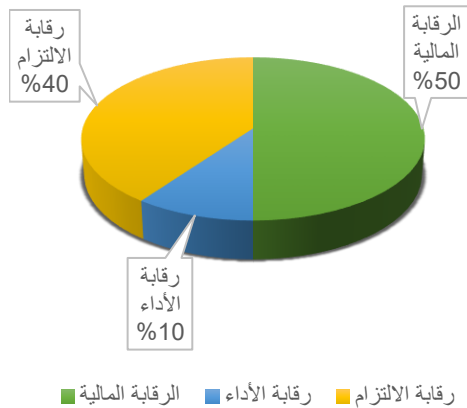


الافتراضات
المستخدمة في
المثال

الحسابات الحكومية

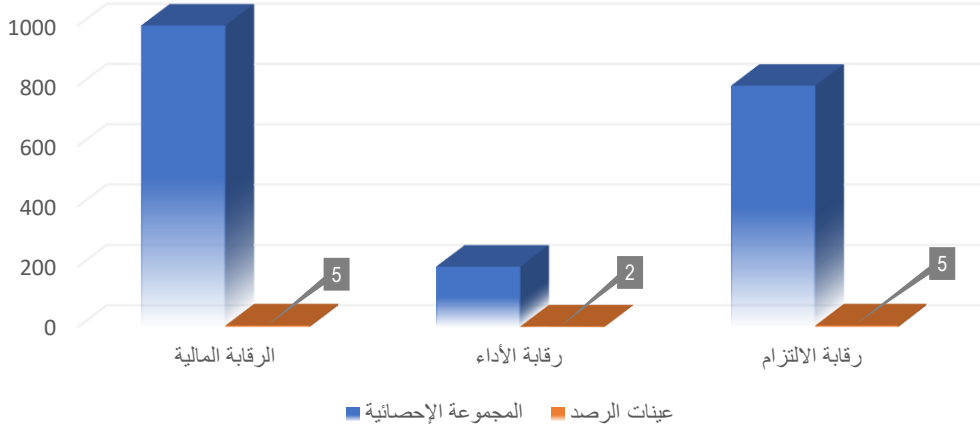


أنواع التدقيق



- تضم المؤسسة 3000 مدقق حسابات ينفذون 2000 مهمة تدقيق تغطي ثلاث نطاقات رئيسية.
- لدى الجهاز الأعلى للرقابة سياسة قائمة في الرصد. تتطلب سياسة التدقيق للجهاز الأعلى للرقابة إنشاء فريق مخصص سنويًا لإجراء مهام التدقيق. ويجب أن يتمتع أعضاء الفريق معًا بالكفاءات المطلوبة، بما في ذلك الخبرة والمعرفة المحددة في السياسة.
- في عملية الرصد على مستوى المهام، جرى اختيار عينات عشوائية للتفتيش: خمس مهام من الرقابة المالية (0.5%) من إجمالي مهام الرقابة المالية، خمس مهام من الرقابة على الالتزام (0.625%)، وعينتان من الرقابة على الأداء (1%). لم يُصنّف اختيار العينات حسب نوع الجهات الحكومية. لم يُجر أي تصنيف حسب نوع الجهة الحكومية.

عينات الرصد



- أظهر تقرير الرصد الأخير أن فرق رقابة الأداء واجهت صعوبات في تفسير ومعالجة البيانات الإحصائية المتعلقة ببرامج التخفيف من حدة الفقر، ما أدى إلى تأخيرات كبيرة في إنجاز أنشطة التدقيق. لجأت فرق التدقيق إلى الاستعانة بخدمات طرف ثالث لتسهيل إتمام عمليات التدقيق. وعند التحقيق على نحو أعمق، تبين أن إطار الكفاءة المعتمد في الجهاز الأعلى للرقابة لا يعكس تنوع الاحتياجات المؤسسي المطلوبة لرقابة الأداء، إذ يركز على نحو رئيس على الرقابة المالية ورقابة الالتزام.
- لم تسجل نتائج الرصد أي قضايا جوهرية في عمليات الرقابة المالية أو الالتزام، رغم أن الجهاز الأعلى للرقابة حدد مخاطر جودة محتملة تتعلق بتقييم الأخطاء، وإمكانية عدم توافق الممارسات الحالية مع متطلبات الإيساي الجديدة وفق وثائق إطار الإنتوساي للتوجيهات والإصدارات المهنية.
- تلقى الجهاز الأعلى للرقابة شكاوى من جهة حكومية محلية معنية لعدم رضاها عن الرأي الرقابي المقدم خلال الاجتماع الختامي. ما أدى إلى تأجيل إصدار تقرير التدقيق النهائي. وطالبت الإدارة بتعديل الرأي، بحجة تشابه نتائج التدقيق والمبالغ المعنوية مع حساب حكومي محلي آخر صدر بشأنه رأي رقابي مختلف، وزعمت أن فريق المهمة الرقابية تعامل النتائج بطريقة غير متسقة مقارنة بالحساب الآخر.
- بعد التحقق، تبين أنه لم يُجرَ اختيار أي عينة رصد من حساب الحكومة المحلية خلال العام الحالي والعامين السابقين. فأعاد مدير التدقيق المعني تقييم الحالة بالتشاور مع مديري التدقيق الآخرين، ووجد أن مستوى الأهمية النسبية للبيانات المالية يختلف بين الحسابين، رغم تشابه النتائج والمبالغ. رغم اختلاف طرق التعامل مع الأخطاء المحاسبية، تبين أن آراء التدقيق لكلا الحسابين كانت مناسبة. وسيعقد فريق المهمة الرقابية اجتماعاً مع الإدارة، بمشاركة مدير التدقيق، لتوضيح هذه المسائل.
- وفق الجدول الزمني في نموذج إدارة مخاطر الجودة، من المتوقع الانتهاء من صياغة واعتماد السياسة المتعلقة بهذا الموضوع خلال ثلاثة إلى أربعة أشهر.