

GUID 3910

مفاهيم أساسية لرقابة الأداء (وفقا
للإصدارات المهنية للإنتوساي)

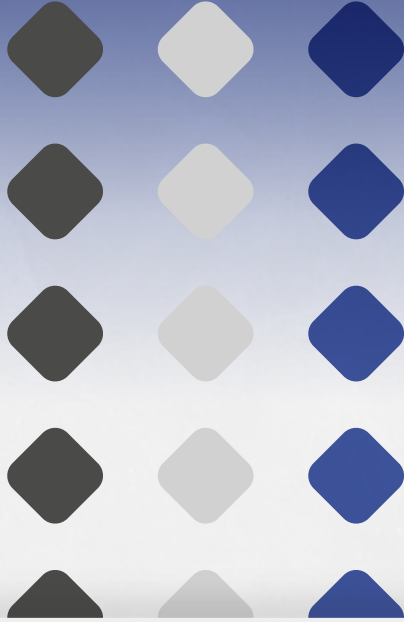
إن الأدلة الإرشادية تصدر عن المنظمة الدولية للأجهزة
العليا للرقابة (الإنتوساي) كجانب من إطار
الإصدارات المهنية للإنتوساي
(www.issai.org) لمزيد من المعلومات في الموقع



INTOSAI



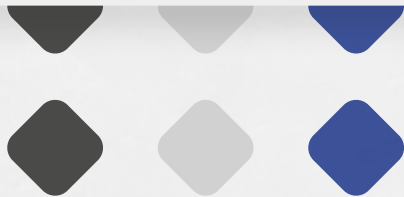
INTOSAI



الانتوساي, 2019

- (1) اقرت في عام 2010 ك ISSAI 3100 - المبادئ التوجيهية لمراجعة الاداء - المبادئ الرئيسية
- (2) تمت اعادة صياغة المحتوى ك معيار ISSAI 3100 في عام 2016 مع انشاء اطار الانتوساي
للإصدارات المهنية (IFPP)
- (3) اعد ك دليل GUID 3910 وتمت اعادة تسميته كمفاهيم مركزية لرقابة الاداء مع تغييرات
تحريرية في عام 2019

متوفر بجميع اللغات الرسمية للانتوساي: العربية, الانجليزية, الفرنسية, الالمانية والاسبانية.



جدول المحتويات

4	المقدمة
6	تعريفات رقابة الأداء
6	الاقتصاد والكفاءة والفعالية
7	المفاهيم الرئيسية لرقابة الأداء
7	الاستقلالية والأخلاقيات
10	المستخدمون المستهدفون والأطراف المسؤولة
12	موضوع رقابة الأداء
13	الثقة والتأكيد في رقابة الأداء
14	أشكال تقديم مستوى التأكيد
15	الهدف أو الأهداف الرقابية
21	منهج الرقابة:
25	مخاطر الرقابة
26	التواصل
29	المهارات
31	الإشراف
33	الشك والتقدير المهني
39	رقابة الجودة
42	الأهمية النسبية
44	التوثيق
46	ملحق: تقييم الأداء كعملية رقابة
46	مقدمة:
47	طبيعة وفوائد تدقيق الأداء
50	تحديات إدخال رقابة الأداء
58	كيفية البدء:
62	بناء القدرات اللازمة لتحقيق أداء مستدام
62	وظيفة التدقيق - 'الحفاظ على الزخم'

المقدمة

- (1) إن المعايير والادلة المهنية ضرورية لمصداقية وجودة وكفاءة رقابة القطاع العام، ويتناول ISSAI 100 المبادئ الأساسية لرقابة القطاع العام غاية وسلطة معايير وإطار مراجعة القطاع العام من بين أمور أخرى. هذا وتستند المبادئ الأساسية لرقابة الأداء الواردة على معيار ISSAI 300 الذي يتناول المبادئ الأساسية لرقابة القطاع العام الواردة في ISSAI 100 مع تطويرها لتناسب السياق الخاص برقابة الأداء.
- (2) إن معيار ISSAI 3000 هو معيار رقابة الأداء وينبغي أن يقرأ ويفهم بالتوازي مع المعيارين الدوليين للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة ISSAI 300، ISSAI 100. ويوفر هذا المعيار متطلبات الممارسة المهنية لرقابة الأداء تليها تفسيرات من أجل تعزيز سهولة قراءة هذا المعيار وتوضيحه. يعتبر المعيار الدولي للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة ISSAI 3000 المعيار الإلزامي لرقابة الأداء وبالتالي يجب أن تلتزم بمتطلباته الأجهزة العليا للرقابة في حالة اعتمادها له.
- (3) يتم دعم كل متطلب في المعيار الدولي للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة رقم ISSAI 3000 بالإرشادات التوجيهية غير الإلزامية المتعلقة بالمفاهيم الرئيسية لرقابة الأداء بالدليل GUID 3910، بينما يتناول GUID 3920 الإرشادات التوجيهية غير الإلزامية المتعلقة مسار رقابة الأداء.
- (4) ويهدف الدليل GUID 3910 إلى مساعدة المدقق على تفسير المفاهيم الرئيسية لرقابة الأداء المستخدمة في المعيار الدولي للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة ISSAI 3000. وبالتالي فإن الإرشادات الواردة في هذه الوثيقة يجب أن تيسر فهم المتطلبات الواردة في معيار رقابة الأداء وتنفيذها.

(5) ينقسم الدليل GUID 3910 إلى قسمين. يعرف القسم الأول رقابة الأداء ويتوسع في معنى الاقتصاد والكفاءة والفعالية. ويتناول القسم الثاني المفاهيم الرئيسية. بعض من هذه المفاهيم هي موجهة نحو التدقيق مثل المستخدمين المستهدفين والأطراف المسؤولة وموضوع التدقيق والثقة والضمان وهدف/أهداف التدقيق وهج التدقيق ومعايير التدقيق ومخاطر التدقيق ومراقبة الجودة والأهمية النسبية. وتركز بعض المفاهيم على المدقق مثل مفهوم الاستقلالية والأخلاقيات والمهارات والإشراف والشك والتقدير المهني. وترتبط مفاهيم أخرى بالمهام الأساسية مثل التواصل والتوثيق.

(6) ينبغي أن يقرأ الدليلين GUID 3920 ، GUID 3910 معا للحصول على فهم أعمق للمفاهيم الرئيسية في جميع مراحل عملية التدقيق.

تعريفات رقابة الأداء

الاقتصاد والكفاءة والفعالية

(7) تعتبر رقابة الأداء التي تقوم بها الأجهزة العليا للرقابة دراسة مستقلة وموضوعية وموثوقة للنظر فيما إذا كانت تعهدات الحكومة والنظم والعمليات والبرامج والأنشطة أو الهياكل تعمل وفقا لمبادئ الاقتصاد والكفاءة والفعالية واما إذا كان هناك مجال للتحسين.

(8) ويمكن تعريف مبادئ الاقتصاد والكفاءة والفعالية كما يلي:

- أ- يعني مبدأ الاقتصاد تخفيض تكاليف الموارد وتوفير الموارد المستخدمة في الوقت المناسب وبالكمية والنوعية المناسبين وبأفضل الأسعار.
- ب- يعني مبدأ الكفاءة الحصول على أقصى النتائج بالموارد المتاحة وتهتم بالعلاقة بين استخدام الموارد وتحقيق النتائج من حيث الكمية والنوعية والتوقيت.
- ت- ويتعلق مبدأ الفعالية بتحقيق الأهداف المحددة وبلوغ النتائج المرجوة.

(9) تعزز رقابة الأداء المساءلة من خلال مساعدة المديرين والمسؤولين في تحسين الأداء. وذلك من خلال فحص ما إذا كانت قرارات السلطة التشريعية أو السلطة التنفيذية تستجيب لمبادئ الاقتصاد والكفاءة والفعالية عند إعدادها وتنفيذها واما إذا كان دافعوا الضرائب أو المواطنون قد تلقوا قيمة مضافة. وتعزز رقابة الأداء الشفافية من خلال تمكين السلطة التشريعية والسلطة التنفيذية ودفعي الضرائب وغيرهم من مصادر التمويل وتلك المستهدفة من قبل سياسات الحكومة ووسائل الإعلام من الاطلاع على الإدارة والتسيير ومختلف مخرجات الأنشطة الحكومية المختلفة. (للمزيد من الإرشادات حول مبادئ الاقتصاد والكفاءة والفعالية، انظر هدف التدقيق).

المفاهيم الرئيسية لرقابة الأداء

الاستقلالية والأخلاقيات

المتطلب وفقا للمعيار الدولي للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة ISSAI 3000:

على المدقق الامتثال لإجراءات الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة المتعلقة بالاستقلالية وبأخلاقيات المهنة، والتي يجب أن تتوافق بدورها مع المعايير ذات الصلة بالاستقلالية وأخلاقيات المهنة. (المعيار الدولي للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة رقم 3000/21)

توجيه

10) تعني الأخلاقيات مختلف مبادئ الفرد المعنوية والتي تتضمن الاستقلالية والنزاهة والموضوعية والكفاءة والعناية الواجبة والسرية والمهنية. أن يكون المدقق مستقلا وينظر إليه كذلك، يتطلب منه أن يكون بمنأى عن الوضعيات التي يمكن أن تؤثر على موضوعيته. وتشمل الاستقلالية:

- أ- الاستقلالية في الواقع - وتسمح للمدقق بأداء مهامه دون أن يكون عرضة للتأثيرات التي تمت من التقدير المهني وأن يتصرف بنزاهة ويمارس عمله بموضوعية وباعتماد الشك المهني.
- ب- الاستقلالية في الظاهر - غياب الظروف التي من شأنها أن تتسبب في حدوث شك معقول حول السلامة والموضوعية والشك المهني للمدقق لدى أصحاب المصلحة المستنيرين والمطلعين أو الاستنتاج أنه قد تم الحد منها.

(11) تعتبر الاستقلالية هامة في سياق رقابة الأداء وذلك للقرارات الرئيسية التي يتخذها المدقق مثل:

ا- تحديد وضبط موضوع الرقابة.

ب- وضع هدف الرقابة.

ت- تحديد المعايير المطبقة.

ث- تحديد منهجية للرقابة.

ج- تقييم أدلة الرقابة وضبط الاستنتاجات.

ح- مناقشة معايير الرقابة والنتائج مع الجهة الخاضعة للرقابة.

خ- تقييم مواقف مختلف أصحاب المصلحة.

د- كتابة تقرير عادل ومتوازن.

(12) يجب على المدقق أن يكون بمنأى عن المواضيع أو الحالات التي قد تعدد استقلالية الجهاز الأعلى للرقابة و/أو أعضاء الفريق الرقابي.

المتطلب وفقا للمعيار الدولي للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة ISSAI 3000:

على المدقق أن يحرص على الحفاظ على استقلاليته كي تكون النتائج الرقابية والاستنتاجات محايدة ويراها المستخدمون المستهدفون كذلك. (المعيار الدولي للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة رقم 3000/23)

توجيه

(13) بالإضافة إلى تأكيد استقلاليته، في جميع مراحل المسار الرقابي، على المدقق أن يتواصل بشكل جيد مع الطرف المعني بالرقابة حول مدى استيعابه لاستقلالية المدقق. (للمزيد من الإرشادات حول هذا الموضوع، انظر المستخدمين المستهدفين والتواصل).

(14) يجب الأخذ بعين الاعتبار التهديدات التي قد تمست من الامتثال لمتطلبات الاستقلالية قبل وأثناء

عملية الرقابة. وقد تكون التهديدات في واحدة أو أكثر من المجالات التالية:

أ- المصلحة الذاتية: يحدث هذا الخطر حينما يمكن للمدقق أن يستفيد بشكل مباشر أو غير مباشر من مصلحة أو علاقة مع الطرف المسؤول.

ب- التأيد: يحدث هذا التهديد عندما يروج المدقق لموقف أو لرأي لدرجة أن الحياد و / أو الموضوعية قد يكون، أو قد ينظر إليه على أنه تم الحد منه.

ت- التهديدات المألوفة: يحدث هذا التهديد عندما ينحاز المدقق المصالح الطرف المسؤول ويتعاطف معه بحكم وجود علاقة وثيقة تربطه به.

ث- الترهيب: يحدث هذا التهديد عندما لا يتمكن المدقق من التصرف بموضوعية وممارسة الشك المهني بفعل التهديدات الفعلية أو المفترضة من الجهة المسؤولة.

ج- المراجعة الذاتية: يحدث هذا التهديد عندما يحتاج كل حكم أو استنتاج من وضعية سابقة للتقييم قصد التوصل إلى استنتاجات في الوضعية الحالية.

ح- المشاركة في التسيير: يحدث هذا التهديد عندما تصبح الجهة الخاضعة للرقابة تشارك على نحو غير ملائم في الرقابة عضو في الفريق الرقابي.

(15) تختلف طبيعة التهديدات وآليات الرقابة اللازمة لإزالتها أو الحد منها إلى مستوى مقبول اعتماداً على خصوصية كل عملية رقابة.

(16) عند النظر في أهمية أي مسألة معينة، يجب أن تؤخذ بعين الاعتبار العوامل النوعية. ويمكن اعتبار المسألة غير مهمة إذا كانت غير منطقية أو غير مجدية.

(17) إذا كان التهديد غير مهم، يجب ضبط آليات الرقابة المتاحة للكشف عنه وإزالته، أو الحد منه إلى مستويات مقبولة. وإذا كان المدقق لا يستجيب لمتطلبات الاستقلالية، يجب على الجهاز الأعلى للرقابة النظر في إمكانية اللجوء إلى الإجراءات التأديبية والتي قد تصل إلى الفصل من العمل.

(18) تطبيق آليات الرقابة يزيل التهديدات أو يقلل منها إلى مستوى مقبول. وتعد الضمانات ضرورية عندما تحد التهديدات التي تم الوقوف عليها من الامتثال للمتطلبات المرتبطة بالأخلاقيات أو بالاستقلالية وذلك حسب ملاحظ موضوعي.

(19) ويمكن أن تشمل أمثلة آليات التدقيق الخاصة على الرقابة ما يلي:

أ- دعوة شخص آخر لمراجعة العمل أو تقديم المشورة عند الضرورة، دون المساس باستقلالية المدقق. هذا الشخص يمكن أن يكون من خارج الجهاز الأعلى للرقابة، أو أي شخص من داخله على ألا يكون عضوا ضمن الفريق الرقابي. ويجب أن يكون هذا الشخص مستقلا عن الطرف المسؤول، ولا يمكن أن يعد من الفريق الرقابي نظرا للمراجعة أو النصيحة التي قدمها.

ب- استشارة طرف ثالث، مثل لجنة المديرين المستقلين أو هيئة تعديلية مهنية أو زميل من المهنة.

ت- تناوب المدققين لرقابة الأداء على هياكل مختلفة بعد بضع سنوات وذلك لمواجهة التهديدات المألوفة.

ث- على جميع المدققين في عملية رقابية تأكيد استقلاليتهم قبل بدء الرقابة وفي جميع مراحل العملية الرقابية.

ج- إبعاد مدقق من فريق الرقابة عندما قد تمثل مصالحه المالية وعلاقاته أو أنشطته تهديدا للاستقلالية.

المستخدمون المستهدفون والأطراف المسؤولة

المتطلب وفقا للمعيار الدولي للرقابة المالية والمحاسبة رقم ISSAI 3000:

على المدقق أن يحدد صراحة المستخدمين المستهدفين والأطراف المسؤولة طوال عملية الرقابة والنظر في أدوارهم قصد إجراء عملية الرقابة وفقا لذلك. (المعيار الدولي للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة رقم 3000/25)

توجيه

(20) المستخدمون المستهدفون هم الأشخاص الذين يعد لهم المدقق تقرير رقابة الأداء. السلطة التشريعية

والسلطة التنفيذية والأجهزة الحكومية ثلاثتهم معيون بالتقرير الرقابي ويمكن للجمهور أن يكون كذلك من المستخدمين المستهدفين. كما يمكن أن يكون الطرف المسؤول مستخدماً مستهدفاً إلا أنه نادراً ما يكون المستخدم هو المستهدف الوحيد. في كثير من الحالات تكون السلطة التشريعية أو السلطة التنفيذية المستخدم المستهدف الأول من تقرير الرقابة. ومع ذلك، قد يوجد مستخدمون مستهدفون آخرون سواء داخل السلطة التنفيذية أو خارجها. يمكن للمواطنين استخدام النتائج قصد اتخاذ قرارات مستنيرة ويكونون بالتالي مستخدمين مستهدفين. يمكن أن تعد مجموعات المصلحة والمنظمات المعنية بتنفيذ السياسات والمجتمع الأكاديمي وأخيراً وليس آخراً وسائل الإعلام مستخدمين مستهدفين أيضاً وفي سياق خاص. من المستحسن معرفة من هم المستخدمون المستهدفون المعنيون وذلك في المراحل المبكرة جداً من عملية الرقابة.

(21) هناك مجموعة خاصة من المستخدمين المستهدفين وهم الخبراء في مجال رقابي معين. وتستفيد التقارير الرسمية من دعمهم. من ناحية أخرى، قد يشكل طعن الخبراء في الاستنتاجات والتوصيات خطراً يحد من سلطة التقرير.

(22) إن الأطراف المسؤولة في المقام الأول هي تلك التي من المفترض أن تعمل على الاستنتاجات والتوصيات الواردة في التقرير الرقابي. وقد يكون دور الأطراف المسؤولة مشتركاً بين مجموعة من الأفراد ويكون كل طرف مسؤولاً عن جانب معين من الموضوع. ويمكن أن يكون الطرف المسؤول أولئك المعنيين بالموضوع الذي تمت مراقبته سواء في دور الإشراف و/أو التنفيذ. في نهاية سلسلة المساءلة سيكون هناك دائماً طرف مسئول (على سبيل المثال وزير) الذي سيدعى للمساءلة من طرف السلطة التشريعية عن الإنفاق والأداء في مجال معين.

(23) يتمتع المدقق في رقابة الأداء في كثير من الأحيان بحرية كبيرة في اختيار الموضوع وتحديد المعايير، الأمر الذي يؤثر بدوره على تحديد الأطراف المسؤولة والمستخدمين المستهدفين. ويحتاج المدقق إلى النظر في أدوار المستخدمين المستهدفين عند تصميم الرقابة وتنفيذها وإلى الحفاظ على استقلاليتها في نفس الوقت.

موضوع رقابة الأداء

المتطلب وفقا للمعيار الدولي للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة ISSAI 3000:

على المدقق تحديد موضوع رقابة الأداء. (المعيار الدولي للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة رقم 3000/29)

توجيه

(24) يتعلق موضوع رقابة الأداء بما ستتم مراقبته. وليس من الضروري حصر موضوع رقابة الأداء في برامج معينة أو هيئات أو موارد محددة ولكن يمكن أن يشمل الأنشطة أو الأوضاع القائمة (بما في ذلك الأسباب والنتائج). ومن ذلك تقديم الخدمات من قبل الجهات المسؤولة أو آثار السياسات الحكومية واللوائح على الإدارة وأصحاب المصالح والأعمال والمواطنين والمجتمع. ويحدد الهدف موضوع الرقابة الذي يصاغ في أسئلة الرقابة.

(25) يحول تفويض رقابة الأداء في العديد من الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة دون تحيين السياسات والبرامج الحكومية في مدة قصيرة. في هذه الحالات، فإن رقابة الأداء لا تشكل في جدوى أهداف السياسات لكن يمكن أن تنطوي على فحص الإجراءات المتخذة لتصميم وتنفيذ أو تقييم نتائج هذه السياسات. ويمكن أن ينطوي على فحص مدى تلاؤم المعطيات التي أدت إلى اتخاذ قرارات بشأن تلك السياسات.

(26) يعكس موضوع رقابة الأداء المخاطر والأهمية النسبية في المجال الرقابي المعني. وهذا أمر هام باعتباره يعطي قيمة مضافة ويؤكد دقة الاختيار الرقابي. وغالبا ما يتم تحديد الموضوع على أساس تحليل المخاطر. ويشير موضوع الرقابة إلى ما سيتم تدقيقه في حين يوضح نطاقها حدود الموضوع.

الثقة والتأكيد في رقابة الأداء

المتطلب وفقا للمعيار الدولي للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة ISSAI 3000:

على المدقق أن يمنح التأكيد حول نتائج موضوع الرقابة وفقا للمعايير وذلك بطريقة شفافة. (المعيار الدولي للأجهزة العليا للرقابة الإدارية والمالية رقم 3000/32)

توجيه

(27) تهدف مختلف الأعمال الرقابية إلى تقديم تأكيد. وهذا يعني أن المدقق يقدم معلومات موثوقة وصحيحة إلى المستخدم المستهدف (عادة السلطة التشريعية أو السلطة التنفيذية) حول الأنشطة التي يقوم بها الطرف المسؤول (عادة منظمة حكومية أو السلطة التنفيذية). وفي هذا السياق فإن "المعلومات الموثوقة والصحيحة" تستوجب أن تكون الاستنتاجات بشأن موضوع الرقابة مرتبطة منطقيا بالهدف أو بالأهداف الرقابية وبالمعايير ومدعمة بأدلة كافية ومناسبة. ولتحقيق ذلك، فإن الاستنتاج أو الاستنتاجات يجب أن تكون مرتبطة بشكل واضح بهدف أو بأهداف الرقابة وبالمعايير وأن تكون مكتوبة بطريقة تعزز الثقة لدى المستخدمين المستهدفين حول تقييم الموضوع واستناده إلى الأدلة.

(28) وبالتالي، فإن الهدف من التأكيد الذي تقدمه التقارير الرقابية هو تعزيز الثقة للمستخدمين المستهدفين وأن نتائج الرقابة تعكس الموضوع الرقابي. ببساطة، يجب على المستخدمين المستهدفين من التقارير أن يكونوا متأكدين بصفة معقولة من موثوقية النتائج وصحتها.

(29) ولتحقيق ذلك، فإن الاستنتاج أو الاستنتاجات يجب أن تكون مرتبطة بشكل واضح بالهدف أو بالأهداف الرقابية ومستندة للمعايير ومصاغة بطريقة تعزز الثقة لدى المستخدمين المستهدفين حول تقييم الموضوع الرقابي واستناده إلى الأدلة.

(30) التوصل إلى الاستخلاص الرقابي هو عمل استنتاجي ينطوي على تقدير كبير. وبسبب هذا فمن

المهم جدا أن تكون جميع جوانب الاستنتاج أو الاستنتاجات مدعومة بالنتائج المستندة إلى المعايير الرقابية. من ناحية أخرى، ينبغي الأخذ بعين الاعتبار لكل النتائج عند صياغة الاستنتاج. المنطق هو: "تقديم النتائج" أ و "ب" و "ج" و "د" بالاستناد إلى المعيار المنطبق "ز" وبالتالي فإن الاستنتاج الطبيعي هو على النحو الآتي.

(31) ثانيا، من أجل التوصل إلى استنتاج، من المهم جدا أن تستند النتائج إلى أدلة كافية ومناسبة. وكل خلل في الأدلة يجعل النتائج والاستنتاجات معيبة.

(32) يقتضي توفير تأكيد في هذا المعنى أن تكون الاستنتاجات مبنية على نتائج قوية مقارنة بالمعايير وأن تستند النتائج على أدلة دامغة. ومع ذلك، فمن المهم أيضا أن تكون هذه الروابط واضحة للمستخدمين المستهدفين. ويتم ذلك من خلال توخي الوضوح عند استخلاص النتائج والمعايير والاستنتاجات بطريقة متوازنة ومعقولة وكيف أن العلاقة بين النتائج والمعايير تؤدي إلى استنتاج معين أو مجموعة من الاستنتاجات (المعيار الدولي للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة رقم 100/32). وإذا تم ذلك بشكل صحيح، يكون المستخدمون المستهدفون واثقين من صحة الاستنتاجات ويكون المدقق قد قدم مستوى من التأكيد.

أشكال تقديم مستوى التأكيد

(33) يمكن تقديم مستوى التأكيد بطرق مختلفة. وفيما يلي بعض الأمثلة ولكن ليس على سبيل الحصر:
أ- من خلال نظرة شاملة على جوانب الاقتصاد والكفاءة والفعالية. حيث أن الهدف الرقابي والموضوع والأدلة التي تم الحصول عليها والنتائج التي تم التوصل إليها تؤدي إلى ما تم استخلاصه.
ب- من خلال توفير معلومات محددة عن مجموعة من النقاط بما في ذلك الهدف الرقابي والأسئلة التي طرحت والأدلة التي تم الحصول عليها والمعايير المستخدمة والنتائج التي تم التوصل إليها والاستنتاجات المستخلصة.

(34) من الممارسات الجيدة اتخاذ قرار مستنير حسب الظروف، بالنظر إلى بيان مستوى التأكيد بصورة واضحة. ومن المهم أيضا عدم الخلط بين الفرضية أ مع رأي رسمي ينقل بوضوح مستوى التأكيد

(المعيار الدولي للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة رقم 300/21). إن الرأي العام مثلا حول البيانات المالية غير ممكن في رقابة الأداء. وبالتالي فإن التأكيد سوف يندرج تحت عنوان "في أشكال أخرى" كما هو موضح في المعيار الدولي للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة. ISSAI 3000.

الهدف أو الأهداف الرقابية

المتطلب وفقا للمعيار الدولي للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة ISSAI 3000:

على المدقق أن يحدد هدف أو أهداف الرقابة بوضوح والتي تتعلق بمبادئ الاقتصاد والكفاءة و/أو الفعالية. (المعيار الدولي للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة رقم

توجيه

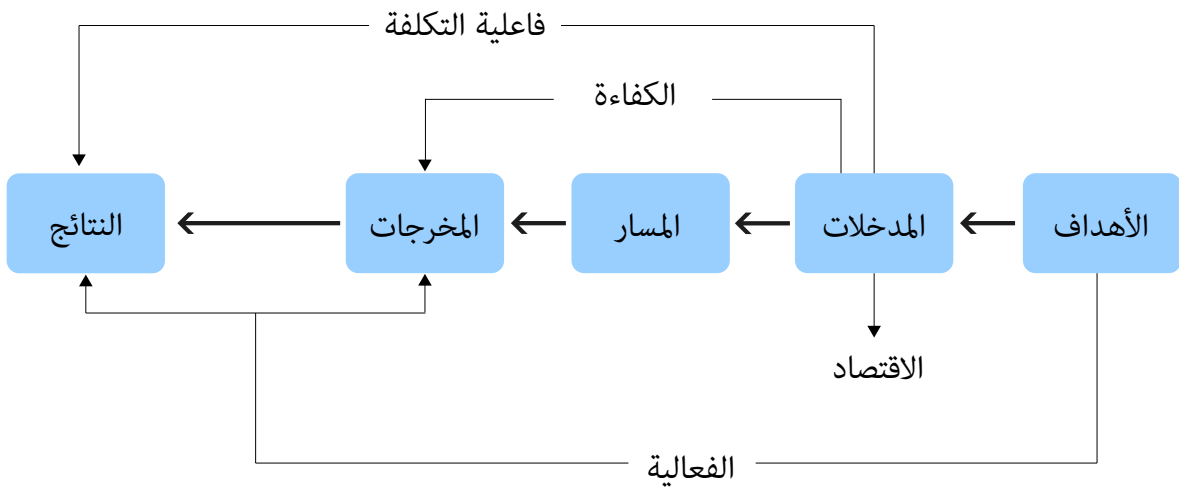
(35) يحدد الهدف أو الأهداف الرقابية ما يسعى المدقق إلى تحقيقه من خلال إجراء العمل الرقابي. ويحتاج / تحتاج الهدف أو الأهداف الرقابية إلى أن تتم صياغته (1) بطريقة تسمح بإمكانية تقييم مدى بلوغ تلك الأهداف وذلك بعد الانتهاء من العملية الرقابية.

(36) ومن الممارسات الجيدة وضع الهدف أو الأهداف الرقابية في وقت مبكر من عملية التخطيط للمساعدة في تحديد المسائل التي يجب أن تتم مراقبتها ومتابعتها. إن ضبط الهدف أو الأهداف الرقابية يمكن من تحديد الموضوع وتتم صياغته في شكل أسئلة رقابية ويجب عن الغاية من العملية الرقابية. الهدف أو الأهداف الرقابية المرتبطة بنطاق الرقابة ويجب النظر فيهما معا. المزيد من المعلومات حول تحديد الهدف أو الأهداف الرقابية بالدليل GUID 3920.

(37) تحتل مبادئ الاقتصاد والفعالية والكفاءة مكانة أساسية في تعريف رقابة الأداء. وفسر العلاقة بين هذه المبادئ الثلاثة في الشكل عدد 1 أدناه. وتشير المدخلات في هذا الشكل إلى الموارد المالية والبشرية، وإلى الموارد المادية المستخدمة في التدخل الحكومي (التعهد الحكومي والسياسات والنظم

والعمليات والبرامج أو الأنشطة أو المنظمات). وتشير المخرجات إلى المنتجات والسلع والخدمات التي تنجم عن تدخل الحكومة. وتشير النتائج إلى الآثار المحتملة أو التي تحققت من مخرجات التدخل. ويمكن أن تكون هذه النتائج على المدى القصير والمتوسط أو حتى على المدى الطويل (يمكن أن يقصد بالنتائج على المدى الطويل "الآثار").

شكل 1



تم تطويره تحت إشراف "بأشكال أخرى" كما تم وصفه في المعيار الدولي 100 / 32

« الاقتصاد

(38) تركز عمليات الرقابة على الاقتصاد حول كيفية تقليل الجهة الخاضعة للرقابة من تكلفة الموارد (المدخلات) مع الأخذ بعين الاعتبار الجودة المناسبة لهذه الموارد. ويركز هذا النوع من الرقابة على المدخلات فقط. والسؤال الرئيسي هو: "هل أن الموارد المستعملة متوفرة في الوقت المناسب، بالكمية والنوعية المناسبة، وبأفضل سعر؟" وتعتبر الجودة مفهوما هاما في مجال المدخلات (في الاقتصاد وكذلك في الكفاءة).

الجودة

تعتبر الجودة عاملا مهما في تعريف مبادئ الاقتصاد والكفاءة والفعالية. إذا كانت تكاليف المنتجات أو الخدمات قد تراجعت في نفس الوقت الذي تراجعت فيه جودتها، يمكن للمرء أن يتساءل عما إذا تم بلوغ الاقتصاد والكفاءة والفعالية. ولذلك فمن المهم تقييم مدى تأثير السعي إلى الاقتصاد والكفاءة و / أو الفعالية على الجودة وكيفية ذلك. يتم في بعض الأحيان تحديد معايير واضحة لجودة منتجات أو خدمات معينة، ويمكن استخدامها لعمليات التقييم. ومن بين الطرق الممكنة لتقييم جودة المنتجات أو الخدمات قياس رضا الحرفاء.

« الكفاءة

(39) تركز الرقابة على الكفاءة حول ما إذا كانت الموارد قد استخدمت وضعت على الوجه الأمثل أو المرضي أو ما إذا كان بالإمكان تحقيق النتائج ذاتها أو نتائج مماثلة من حيث الكمية والنوعية والوقت بموارد أقل. وتشير الكفاءة إلى العلاقة بين المدخلات والمخرجات. وتتمثل الأسئلة الرئيسية في: "هل أننا نحصل على أفضل المخرجات من حيث الكمية والنوعية - من مدخلاتنا؟" أو "هل يمكن أن نحقق نفس المخرجات مع أقل المدخلات؟"

(40) يمكن أن تشمل عمليات الرقابة على الكفاءة الجانب الفني (على سبيل المثال، هل يمكن تبسيط العمليات التحسين الأداء؟) أو الجانب التخصيصي (على سبيل المثال، يمكن تحسين الكفاءة من خلال تخصيص الموارد بطريقة مختلفة، كمنقلها إلى الموارد التي تساهم أكثر في تحقيق النتائج؟) أو التوزيع أو الدمج (على سبيل المثال، يمكن أن تتحقق نفس المخرجات مع أقل المدخلات عبر تقاسم الوسائل أو المسارات، أو حتى دمج النظم؟).

(41) الكفاءة هي مفهوم نسبي. وتختلف الكفاءة حسب المسارات والبرامج والوسائل. وهذا يعني أن هنالك حاجة إلى نوع من المقارنة عند رقابة الكفاءة. من ذلك المقارنة بين أنشطة مماثلة في هيئات قابلة للمقارنة أو مقارنة عملية واحدة (في هيئة واحد) مع نفس العملية في وقت سابق أو مقارنة عملية قبل وبعد اعتماد سياسة أو إجراء معين أو مقارنة كفاءة منظمة مع مجموعة من الخصائص المنظمات فعالة. ويمكن للرقابة على الكفاءة أيضا فحص العمليات من المدخلات حتى المخرجات للوقوف على أوجه القصور في هذه العمليات أو في تنفيذها. ويمكن أن يؤدي هذا إلى فهم أفضل لمدى كفاءة العمليات حتى من دون قياس الكفاءة نفسها.

« الفعالية

(42) تتعلق الفعالية بمدى استيفاء أهداف السياسة بالنظر إلى النتائج التي تم بلوغها. وتختص بالعلاقة بين الأهداف من جهة والمخرجات جهة أخرى. كما هو مبين في الشكل فإن الفعالية تتجزأ إلى قسمين: الأول، إلى أي مدى تم تحقيق الأهداف والثاني، هل يعزى ذلك إلى مخرجات السياسة المتبعة. وسيتم مناقشة القسمين أدناه.

(43) السؤال الأول: "إلى أي مدى تم تحقيق أهداف البرنامج أو السياسة" يمكن الإجابة عليه عبر منهج الرقابة المستند إلى النتائج. في هذا الإطار يكون التركيز الرئيسي على الأهداف (هل هي محددة وقابلة للقياس؟) وعلى المقارنة بين النتائج الفعلية و / أو هذه الأهداف (انظر أيضا النهج القائم على النتائج في الفقرة 61).

(44) قياس ومقارنة المخرجات أو النتائج بالأهداف في المنهج المستند للنتائج قد يكون مؤشرا على الفعالية ولكن لا يؤسس لوجود علاقة سببية بين النتيجة والبرنامج محل الرقابة. كما أنها لا تقدم معطيات عن أسباب الأداء. الجزء الثاني من السؤال المتعلق بالفعالية يبحث في مدى مساهمة البرنامج في تحقيق الأهداف. عند رقابة الفعالية، ينبغي التعرف على العلاقة بين تحقيق الأهداف وتنفيذ البرنامج. وتعتبر "نظرية التغيير" وسيلة هامة لذلك.

نظرية التغيير

تصف كيف ولماذا من المتوقع أن تعمل مبادرة ما أو برنامج. وهي أكثر من وصف شكلي للمدخلات المتوقعة والمخرجات والنتائج المرتبطة بالسهم (الشكل 1). وتصف الافتراضات وراء السهام كيفية مساهمة المدخلات في بلوغ النتيجة المرجوة وكيف ستؤدي النتيجة إلى التأثيرات المرجوة. وبعبارة أخرى، كيف سيحدث التغيير. تحديد النظرية وراء برنامج أو سياسة ما يمكن أن يتم عن طريق تحليل الوثائق الرئيسية التي تصف تلك السياسة أو إجراء مقابلات مع المسؤولين عن السياسة أو البرنامج. ويمكن أن تساعد المدقق (وأحيانا أيضا المسؤولين للحصول على وصف واضح وفهم أفضل للفرضيات الممكنة حول العلاقة السببية بين المخرجات والنتيجة المرجوة (الأهداف من السياسة أو البرنامج).

(45) يمكن قياس الفعالية بطرق مختلفة. وتقارن الأساليب الأكثر تطورا الوضع قبل اعتماد السياسة أو البرنامج وبعده. وتنطوي على قياس سلوك المجموعة التي لم تخضع للسياسة أو البرنامج (المجموعة المخالفة). ويمكن أن يتم ذلك بصفة عشوائية أو من خلال شبه تجربة. ولكن هذا النوع من الأسلوب ليس دائما ممكنا. وأحيانا تعتبر الأساليب النوعية هي الأكثر ملاءمة لاكتساب المعرفة حول العلاقات السببية بين السياسة أو البرنامج وتأثيره وذلك خصوصا للإجابة على تساؤلات مثل "ما يعمل ولمن وفي أي ظروف؟". عند صياغة الاستنتاجات حول العلاقة السببية بين السياسة أو البرنامج والآثار من المهم إبراز نقاط القوة والضعف في الأساليب المستخدمة بكل شفافية. هناك العديد من الكتيبات التقييم التي توفر توجيهات الاختيار الطرق الصحيحة.

(46) هناك أسلوب آخر غالبا ما يستخدم في رقابة الأداء يتمثل في التركيز على الشروط التي هي (أو يعتقد أنها) لازمة الضمان الفعالية وليس قياس الفعالية في حد ذاتها. ويمكن أن تشمل هذه الشروط الممارسات والإجراءات الجيدة لضمان الإساءة السليم للخدمات وفي الوقت المناسب (انظر المخرجات في الشكل في الفقرة 8). وهناك شروط أخرى كمدى التوصل إلى المجموعات المستهدفة أو مستوى الأداء. وغالبا ما تتميز هذه الأنواع من العمليات الرقابية بالمنهج المستند إلى العمليات أو تقييم البرامج. ويمكن للبيانات المستقاة من أنظمة إدارة الأداء أن تكون مفيدة جدا لهذه الأنواع من الرقابة. ومع ذلك يكتسي تقييم نوعية هذه البيانات أهمية كبيرة.

(47) يرتكز التدقيق في كثير من الأحيان على مبدأ فقط من المبادئ الثلاثة المتعلقة بالاقتصاد والكفاءة والفعالية بما أن رقابة فعالية الكفاءة غالبا ما تستغرق وقتا طويلا ويمكن أن تتطلب خبرة معينة. ومع ذلك فإنه من المستحسن عدم دراسة جوانب الاقتصاد أو الكفاءة أو الفعالية كل واحدة على حدة. فعلى سبيل المثال قد يؤدي البحث في الاقتصاد دون النظر أيضا وعلى الأقل في نتائج السياسة إلى تدخلات غير فعالة. وعلى عكس ذلك قد يرغب المدقق في رقابة الفعالية أيضا في

النظر في جوانب الاقتصاد والكفاءة: نتائج الجهة الخاضعة للرقابة والنشاط والبرنامج أو العملية قد تبلغ النتيجة المرجوة. ولكن هل أن الموارد جد مكلفة؟

(48) لا تركز عملية الرقابة بالضرورة على الآثار المرتقبة من السياسة فحسب. يمكن أيضا أن تكون الآثار غير المنتظرة إيجابية أو سلبية ذات أهمية للمدقق للنظر فيها. ويمكن على سبيل المثال كشف الآثار غير المنتظرة من خلال مقابلة الفئة المستهدفة من تلك السياسة أو منتقدي البرنامج الخاضع

للرقابة أو غيرها من الجهات المعنية. قد تكون معالجة الآثار غير المنتظرة مهمة إذا كان الطرف الخاضع للرقابة يجهل هذه الآثار أو إذا لم يتم تضمين هذه الآثار في نظرية التغيير كما تم توضيحها في الوثائق الرئيسية للسياسة أو البرنامج موضوع الرقابة.

« الفعالية التكلفة

(49) تجمع الفعالية من حيث التكلفة كل من الكفاءة والفعالية (انظر الشكل 1) وذلك من خلال تحليل العلاقة بين نتائج وسيلة ما أو مشروع أو برنامج والمدخلات من حيث الأموال والموارد البشرية. ويمكن التعبير عن نتيجة هذا التحليل من خلال النسبة التالية: التكلفة لكل وحدة من النتائج أو المخرجات لكل وحدة من حيث التكلفة. ومن بين الأمثلة على ذلك تكلفة خفض انبعاثات ثاني أكسيد الكربون. ويمكن التعبير عن ذلك عبر X يورو / كغ تجنب انبعاثات ثاني أكسيد الكربون أو العكس X كغ من انبعاثات ثاني أكسيد الكربون تم تجنبها/ يورو مستهلك.

مبدأ الإنصاف ورقابة الأداء

تعتبر بعض الأجهزة العليا للرقابة الإنصاف المبدأ الرابع إلى جانب الاقتصاد والكفاءة والفعالية. ويعني هذا أن يكون كل شخص قادر على ممارسة حقوقه المدنية (على سبيل المثال حرية التعبير أو الوصول إلى المعلومات أو حرية الربط أو حرية التنظيم أو حرية الانتخاب والمساواة بين الجنسين) والحقوق السياسية والاجتماعية (على سبيل المثال الصحة والتعليم والسكن والأمن). وتلعب السياسات العامة الحمائية والاجتماعية دورا رئيسيا في تركيز مبدأ الإنصاف. ويمكن أن تعالج قضايا المساواة بوصفها موضوعا إضافيا في رقابة الأداء أو كموضوع فعالية عندما يكون هدف السياسة أو موضوع البرنامج واضحا. وقد ينطوي فحص الإنصاف، على سبيل المثال، على المساواة في الحصول على الخدمات أو في توزيع الناتج وتأثير ذلك على الفوارق بين الجهات.

منهج الرقابة:

توجيه

(50) يحدد منهج الرقابة طبيعة الفحص الذي سيتم إجراؤه. ويعتبر منهج الرقابة حلقة وصل هامة بين هدف أو أهداف الرقابة ومعاييرها ومسار جمع الأدلة. وتبع رقابة الأداء عموماً أحد النهج الثلاث أو الخلط بينها:

أ- النهج المستند للنتيجة، وهو الذي يقيم ما إذا تم تحقيق الأهداف المنشودة للنتيجة أو المخرجات أو ما إذا كانت البرامج والخدمات تعمل على النحو المخطط له.

ب- النهج المستند للمشاكل، يفحص ويتثبت ويحلل أسباب مشكلات معينة أو الانحرافات عن معايير الرقابة.

ت - النهج المستند للنظام، ويدرس الأداء السليم للنظم الإدارية.

المتطلب وفقاً للمعيار الدولي للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة ISSAI 3000:

على المدقق أن يختار منهج الرقابة يركز على النتائج أو المشاكل أو النظام، أو مزيجاً من ذلك المناهج.

(ISSAI 3000/40)

(51) يتناول النهج القائم على النتائج أساساً الأسئلة التالية:

”ما هو الأداء أو ما هي النتائج التي تحققت، وهل تم بلوغ الأهداف والمتطلبات؟ في هذا النهج، يدرس المدقق الأداء الفعلي والنتائج والمخرجات وربطهم (القائمة على معايير) بأهداف وبرامج السياسة. وتكون النتائج غالباً في شكل انحراف عن المعايير. وتهدف غالباً التوصيات إذا ما تم تقديمها إلى إزالة مثل هذه الانحرافات. وتكون وجهة النظر في هذا الإطار معيارية بالأساس.

(52) يتناول النهج المستند إلى المشكلات خاصة التحقق من المشكلة وتحليلها. وللمشكلة نقطة انطلاق أو انحراف ”معروف“ عما ينبغي أو يمكن أن يكون. وتكتسي معايير الرقابة أهمية أقل مما هي

عليه في النهج القائم على النتائج. وهي تستخدم أساسا لتحديد المشكلة أو المشكلات كنقطة انطلاق العملية الرقابة. ومن المهام الرئيسية في عملية الرقابة التحقق من وجود مشاكل وتحليل أسبابها من وجهات نظر مختلفة (المشاكل ذات الصلة بالاقتصاد والكفاءة والفعالية في تعهدات الحكومة أو البرامج). ويتناول النهج الموجه للمشكلة أسئلة مثل: "ما هي المشكلة؟ ما هي أسبابها؟ إلى أي مدى يمكن للحكومة حل هذه المشكلة؟ ما هو برنامج الحكومة لحل هذه المشكلة؟

(53) تركز وجهة النظر في هذا الإطار على التحاليل والآليات. والهدف من ذلك هو تقديم معلومات معينة عن المشاكل المذكورة وكيفية التعامل معها. ويمكن للمدقق استخدام أساليب مختلفة في تحليله للمشاكل. وقد يعتمد هذا النهج على تقديم إجابات للأسئلة الرقابية أو التركيز على اختبار الفرضيات المطروحة. ويتم الأخذ بعين الاعتبار جميع الأسباب المادية الممكنة تؤخذ الأهداف العامة فقط). ولا يتم استبعاد مقترحات لتعديل القوانين واللوائح وهيكله التعهدات الحكومية إذا ثبت أن الهيكله الحالية تؤدي إلى مشاكل هامة.

(54) لا يركز النهج المستند للنظم مبدئيا على السياسة أو الأهداف ولكن على العمل السليم للنظم الإدارية كشرط للسياسات الفعالة والكفاءة. ومن هذه الأنظمة أنظمة الإدارة المالية أو نظم التقييم وأنظمة التحكم أو نظم تكنولوجيا المعلومات والاتصالات. ويستخدم هذا النوع من التدقيق أسئلة وصفية مثل:

ا- ما هو الهدف من هذا النظام؟

ب- من هي الجهات الفاعلة المسؤولة داخل النظام؟

ت- ما هي مسؤوليات كل طرف؟

ث- ماهي أهم القواعد والأنظمة والإجراءات ذات الصلة؟

ج- ما هي المعلومات ذات الصلة التي يمكن استخلاصها؟

ح- يمكن أن تضاف إليها الأسئلة التقييمية مثل:

خ- إلى أي مدى هناك خطة سليمة؟

د- أهل هناك نظام مراقبة جيد؟

- ذ- هل أن المقارنة بين معطيات نظام المراقبة والخطة تؤدي إلى تعديلات، إذا لزم الأمر؟
- ر- هل أن التخطيط والمتابعة والتعديلات المسجلة تتم بطريقة منظمة، وتضمن المساءلة على مستوى إداري عالي؟
- ز- هل أن مختلف المسارات يتم تقييمها بصفة دورية وبطريقة مناسبة؟

« معايير الرقابة

وفقا لمتطلبات المعيار الدولي للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة ISSAI 3000:

على المدقق وضع المعايير الملائمة، والتي تتوافق مع الهدف والأسئلة الرقابية وتتعلق بمبادئ الاقتصاد والكفاءة و / أو الفعالية. (المعيار الدولي للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة 45/3000)

توجيه

55) تمثل معايير الرقابة المقاييس التي يتم اعتمادها للحكم على أدلة الرقابة. وتكون معايير رقابة الأداء معقولة وقابلة للتحقيق. ويمكن على أساس المعايير المتعلقة بالأداء تقييم وتقدير الاقتصاد والكفاءة والفعالية لتحديد ما إذا كان الأداء برقى أو يتجاوز التوقعات من عدمه. وتهدف معايير الرقابة إلى توجيه التقييم (مساعدة المدقق على الإجابة على أسئلة مثل " على أي أساس يمكن تقييم الأداء الفعلي؟ ما هو المطلوب أو المتوقع؟ ما هي النتائج الواجب تحقيقها وكيف ذلك؟").

56) يحتاج المدقق عند تحديد معايير الرقابة، للنظر فيما إذا كانت ملائمة ومفهومة وكاملة وموثوق بها، وموضوعية. ويمكن وصف ذلك على النحو التالي:

- أ- تساهم معايير الرقابة الملائمة في بلوغ الاستنتاجات التي تساعد على اتخاذ القرارات من قبل المستخدمين المستهدفين والاستنتاج الذي يجب على الأسئلة الرقابية.
- ب- تكون معايير الرقابة مفهومة عندما يتم وضعها بوضوح وتساهم في بلوغ الاستنتاجات ويفهمها المستخدمون المستهدفون ولا يخضع تفسيرها لاختلافات واسعة.

ت- تكون معايير الرقابة كاملة عندما تكون كافية للغرض وللإجابة على هدف الرقابة ولا تغفل عن العوامل ذات الصلة وتكون ذات معنى وتسمح بتوفير نظرة واقعية للمستخدمين المستهدفين حتى يتسنى اتخاذ القرار.

ث - تؤدي معايير الرقابة الموثوقة إلى نفس النتيجة المعقولة والمتسقة بالاستنتاجات حتى من قبل مدقق آخر في نفس الظروف.

ج- معايير الرقابة الموضوعية هي تلك التي يحددها المدقق أو الجهة الخاضعة للرقابة دون انحياز.

(57) يمكن أن تكون معايير الرقابة نوعية أو كمية ويمكن أن تكون عامة أو خاصة وتركز على ما هو متوقع وفقا للمبادئ السليمة وللمعرفة العلمية والأفضل الممارسات أو على ما يمكن (في ظروف أفضل) أو على ما ينبغي أن يكون وفقا للقوانين واللوائح أو الأهداف. يمكن استخدام إلى جانب التشريع مصادر متنوعة لتحديد معايير الرقابة بما في ذلك الأنظمة والمعايير والمبادئ السليمة وأفضل الممارسات وأطر قياس الأداء والسياسات والإجراءات التنظيمية.

(58) يمكن أن تضطلع المعايير بسلسلة من الأدوار الهامة للمساعدة على إجراء عملية رقابة الأداء، بما في ذلك:

أ- توفير أساس لوضع إجراءات قصد تجميع الأدلة الرقابية

ب- توفير أساس لتقييم الأدلة، والتوصل إلى نتائج الرقابة وإلى الاستنتاجات بشأن الأهداف الرقابية

ت- المساعدة على صياغة شكل وهيكل الملاحظات

ث- تشكيل أساس مشترك للتواصل ضمن الفريق الرقابي ومع إدارة الجهاز الأعلى للرقابة بشأن طبيعة الرقابة

ج- تشكل أساسا للتواصل مع الجهة الخاضعة للرقابة.

(59) تحتاج المفاهيم العامة للاقتصاد والكفاءة والفعالية في رقابة الأداء إلى تفسير متصل بسياق الموضوع. وتختلف دائما المعايير التي يتم التوصل إليها من عملية رقابية إلى أخرى. ومع ذلك، قد تكون تلك

المعايير مفيدة أيضا لعمليات رقابية أخرى النفس الجهة الخاضعة للرقابة أو لإجراء عمليات رقابية لهيئات ذات مجال مماثل.

(60) يتم وضع معايير الرقابة من قبل المدقق. ومع ذلك يجب أن تناقش مع الجهة الخاضعة للرقابة (وربما مع أصحاب المصلحة الآخرين) وذلك خلال مرحلة التخطيط، أو على أقصى تقدير في مرحلة إجراء الرقابة. وتضمن مناقشة معايير الرقابة مع الجهة الخاضعة للرقابة وجود فهم مشترك وموحد لما سيتم استخدامه كمعايير عند تقييم الجهة الخاضعة للرقابة. ولذلك فمن المهم أن تحدد بوضوح المعايير التي سيتم على أساسها تقييم هذه الجهة.

مخاطر الرقابة

المتطلب وفقا للمعيار الدولي للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة ISSAI 3000:

على المدقق التحكم في مخاطر الرقابة بشكل نشط لتجنب بلوغ نتائج واستنتاجات وتوصيات غير صحيحة أو غير مكتملة وتوفير معلومات غير المتوازنة أو الفشل في تقديم قيمة مضافة. (وفقا للمعيار الدولي للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة رقم 52/3000)

توجيه

(61) تتمثل مخاطر الرقابة في احتمال أن تكون النتائج والاستنتاجات والتوصيات التي توصل إليها المدقق غير صحيحة أو غير مكتملة نتيجة لعوامل مثل عدم كفاية أو عدم ملاءمة الأدلة أو العملية الرقابية أو إهمال متعمد أو استعمال معلومات خاطئة بسبب تحريف أو تزوير.

(62) إن التعامل مع مخاطر الرقابة جزء لا يتجزأ من العملية الرقابية برمتها ومن منهجيتها. يحتاج المدقق الإدارة مخاطر الرقابة إلى:

أ- تحديد المخاطر

ب- تقييم هذه المخاطر

ت- وضع وتنفيذ استراتيجيات لمنع وتخفيف المخاطر

ث - التحكم في المخاطر والتخفيف من آثارها عبر عملية الرقابة وإجراء التعديلات اللازمة عند تغير الظروف تطبيق منهجية إدارة المخاطر عند معالجة مخاطر الرقابة)

التواصل

المتطلب وفقا للمعيار الدولي للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة ISSAI 3000:

على المدقق أن يخطط ويحافظ على تواصل فعال وسليم حول الجوانب الرئيسية للرقابة مع الجهة الخاضعة للرقابة وأصحاب المصلحة المعنيين طوال عملية الرقابة. (وفقا للمعيار الدولي للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة رقم 55/3000)

على المدقق أن يحرص على ضمان ألا يحد التواصل مع أصحاب المصلحة من استقلالية وحياد الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة. (وفقا للمعيار الدولي للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة رقم 59/3000)

على الجهاز الأعلى للرقابة التواصل بوضوح حول المعايير التي تم إتباعها لإجراء رقابة الأداء. (وفقا للمعيار الدولي للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة رقم 61/3000)

توجيه

63) غالبا ما يكون تطوير علاقات خارجية جيدة ومناسبة عاملا رئيسيا لبلوغ عملية رقابية فعالة وكفاءة للبرامج الحكومية. ويتم تعزيز تطور نتائج الرقابة إذا كان فريق الرقابة قادرا على الحصول على اتصال جيد وعلى تعزيز الثقة من خلال المحافظة على مج مهني بحث أثناء الرقابة. ويجب

الأخذ في عين الاعتبار أن الجهاز الأعلى للرقابة هو الذي يسعى إلى الوصول إلى مصادر البيانات والحجج في عملية الرقابة. وفي غياب تواصل جيد قد يكون من الصعب خلق الظروف الملائمة لذلك.

« الجهة الخاضعة للرقابة

(64) تبدأ عملية التواصل بين المدقق والجهة الخاضعة للرقابة في مرحلة التخطيط وتستمر طوال عملية الرقابة من خلال تفاعل بناء خاصة وأنه سيتم تقييم مختلف النتائج والحجج ووجهات النظر.

(65) يحتاج المدقق في أقرب وقت ممكن بعد قرار بدء عملية الرقابة إلى إبلاغ الجهة الخاضعة للرقابة حول موضوع الرقابة وهدفها أو أهدافها ومعاييرها وأسئلتها والفترة الزمنية التي ستتم تغطيتها والتعهدات الحكومية والهيكل و/أو البرامج التي ستدرج في الرقابة.

(66) يقدم التواصل حول الجوانب الرئيسية صورة واضحة عن العملية الرقابية وسبب القيام بها وما قد ستكون نتيجتها وكيف ستؤثر العملية الرقابية على الجهة الخاضعة للرقابة (مثل الوقت والوثائق والموارد) وذلك قبل بدء الرقابة. وعلاوة على ذلك، فإنه يخلق أساسا لتبادل وجهات النظر وتجنب سوء الفهم وتسهيل الرقابة. وهذا لا يعني أن الجهة الخاضعة للرقابة تملّي الشروط أو تتحكم في عملية الرقابة ولكن ينطوي ذلك على مسار تفاعلي بناء. وكقاعدة عامة، فإن مساعدة الأفراد من الجهة الخاضعة للرقابة ضرورية لإجراء رقابة فعالة. ويجعل الحوار النشط أثناء عملية الرقابة مع الجهة الخاضعة للرقابة والخبراء وغيرهم الأمر أكثر سهولة على سبيل المثال، للتحقق باستمرار من فهم المدقق واستيعاب النتائج الأولية للرقابة.

(67) قد تكون الموضوعات التالية بمثابة أمثلة لمزيد من التواصل بين المدقق والجهة الخاضعة للرقابة:

أ- نطاق الرقابة ومعاييرها والمنهجية المتبعة في العملية الرقابية ومسارها المتوقع.

ب- الوظائف والأشخاص الأساسيين لجمع البيانات والذين يعتمد عليهم الجهاز الأعلى للرقابة في التنسيق وأنواع وكميات الوثائق التي يمكن أن يطلبها الجهاز الأعلى للرقابة.

ت- كيفية جعل إدارة الجهاز الرقابي على علم بسير عملية الرقابة والنتائج التي ستولد عنها.

ث- القدرة على تنفيذ أعمال الرقابة كما هو مخطط لها (مثل الموارد والجدول الزمني والنطاق).

(68) عندما تفضي عملية الرقابة إلى نتائج هامة، يحتاج الجهاز الأعلى للرقابة إلى التواصل بشأنها مع القائمين على إدارة الجهة المعنية في الوقت المناسب.

(69) وأخيرا، من الضروري التذكير بأهمية ردة فعل الجهة الخاضعة للرقابة حول عملية الاتصال أثناء عملية الرقابة وإذا كان هناك مجال للتحسين. ومن المهم أيضا متابعة ما إذا كانت الجهة الخاضعة للرقابة تعتبر التقرير عادلا ومتوازنا ومفيدا.

« أصحاب المصلحة الآخرون

(70) تعتبر العلاقات الخارجية الجيدة مهمة على المدى القصير للوصول إلى المعلومات وتحقيق الفهم الجيد للموضوع وكذلك على المدى الطويل إذ تكسب الجهاز الأعلى للرقابة الثقة والاحترام والمصداقية مع الجهات المعنية.

(71) من بين المجموعات الرئيسية لأصحاب المصلحة:

ا- السلطة التشريعية

ب- السلطة التنفيذية (باستثناء الجهة الخاضعة للرقابة)

ت- المواطنون

ث- وسائل الإعلام

ج- المجتمع الأكاديمي

ح- المنظمات غير الحكومية

(72) خلال التواصل مع أصحاب المصلحة يجب على المدقق أن يكون بعيدا عن التأثيرات التي قد تمست من موضوعيته أو من الجهاز الأعلى للرقابة ويجب أن ينظر إليه كذلك. ووفقا لذلك، يجب أن يكون المدقق مستقلا. يتم توفير مزيد من المعلومات حول الاستقلالية في القسم الخاص بـ "الاستقلالية والأخلاقيات".

(73) ويمكن الاطلاع على مزيد من المعلومات حول عملية التواصل في الدليل GUID 3920.

المهارات

المتطلب وفقا للمعيار الدولي للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة ISSAI 3000:

على الجهاز الأعلى للرقابة الحرص على توفّر فريق الرقابة مجتمعاً على الكفاءة المهنية اللازمة لأداء الرقابة. (وفقاً للمعيار الدولي للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة رقم 63/3000)

توجيه

(74) تعتبر رقابة الأداء نشاطاً تحقيقياً معقداً وقائماً على المعرفة والقيم المهنية التي تحتل مكانة مركزية. وتشمل هذه القيم ضرورة إعطاء الفرصة للمدقق لتطوير مهاراته وتحقيق نتائج جيدة في أعماله الرقابية. ويشمل ذلك خلق بيئة محفزة تعزز الجودة.

(75) هناك حاجة لتوفر مجموعة واسعة من المهارات والتخصصات لتصبح مدقق أداء أو قائد فريق رقابة الأداء أو مدير رقابة الأداء، بما في ذلك:

أ- تصميم البحث.

ب- العلوم الاجتماعية،

ت- أساليب التحقيق / التقييم العلمي والخبرة اللازمة لتطبيق هذه المعرفة

ث- معرفة جيدة بالتنظيم الإداري،

ج- معرفة المؤسسات الحكومية والبرامج والوظائف،

ح- الصفات الشخصية بما في ذلك النزاهة والإبداع والحكم والمهارات التحليلية والعمل الجماعي،

خ- القدرة على التواصل بوضوح وفاعلية شفويًا وكتابياً خاصة حسب طبيعة الرقابة (على سبيل

المثال الإحصاء وتكنولوجيا المعلومات والهندسة) أو المعرفة الفنية

د- مهارات بالموضوع المعني.

(76) يعتبر التعرف على مختلف المجالات الوظيفية التي ستتم مراقبتها أساسية وقد لا يكون دائما اكتساب المهارات المتقدمة والعميقة في مجال المحاسبة والتدقيق المالي ضروريا في رقابة الأداء. ومن المهم التأكيد على أن الكفاءة بني خطوة بخطوة، وعلى تحفيز تبادل المعرفة والتعلم. ويمكن أن يساعد العمل والتعلم والتدريب المدقق على تطوير المعرفة المهنية والمهارات اللازمة لرقابة الأداء.

(77) تقوم الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة في كثير من الأحيان بتنظيم رقابة الأداء بشكل منفصل عن الرقابة المالية ورقابة المطابقة، مع اختيار مدققين ذوي خلفيات ومهارات مختلفة. ولبلوغ متطلبات الجودة، فإن وجود مكونين وبرنامج تدريب للمحافظة على الكفاءة المهنية للمدققين وتطويرها عبر التكوين المستمر يعتبر من الممارسات الجيدة للجهاز الأعلى للرقابة. وتعتبر الممارسة العملية للرقابة عاملا أساسيا في عملية التطوير والتعلم.

(78) ويمكن أن يشمل التعلم والتدريب المستمر موضوعات مثل التطورات الراهنة في منهجية رقابة الأداء وتصميم البحوث والإدارة أو الإشراف وأساليب التحقيق النوعية وتحليل دراسة الحالة وأخذ العينات الإحصائية وتقنيات جمع البيانات الكمية وتقييم التصميم وتحليل البيانات والقراءة المستندة إلى الكتابة وغيرها. ويمكن أن تشمل أيضا الموضوعات المتعلقة بالعمل الميداني للمدقق مثل الإدارة العمومية والسياسة والهيكل العامة والسياسة الإدارية للحكومة والاقتصاد والعلوم الاجتماعية أو تقنيات المعلومات. ومن الممارسات الجيدة أن يطلب من المدققين للحفاظ على مهاراتهم بلوغ عدد معين من ساعات التكوين المهني المستمر كل سنة أو على مدة سنتين.

(79) باعتبار أن رقابة الأداء هي عمل جماعي، فإن المجاز المدقق لعملية رقابية بمفرده لا يعد من الممارسات الجيدة خاصة وأن المواضيع المعنية برقابة الأداء معقدة. ونتيجة لذلك، ليس من الضروري على كل أعضاء الفريق الرقابي امتلاك كل المهارات المذكورة أعلاه. وعلاوة على ذلك، فإنه قد لا يكون من الممكن دائما للجهاز الأعلى للرقابة انتداب مدققين تنطبق عليهم جميع الشروط. وبالتالي يمكن تطوير المهارات المطلوبة بممارسة العمل الرقابي، كما أنه على المرشحين للتعين إبراز استعدادهم وإظهار إمكانياتهم التي تتماشى ورقابة الأداء.

(80) يحتاج المدقق لامتلاك الكفاءة المهنية الكافية لأداء مهامه. وتحتاج الأجهزة العليا للرقابة إلى انتداب مدققين من ذوي المؤهلات المناسبة، واعتماد السياسات والإجراءات المناسبة لتطوير وتدريب المدققين حتى يتسنى لهم أداء مهامهم على نحو فعال وإعداد أدلة رقابية ودعم المهارات والخبرات

المتوفرة بالجهاز الرقابي وتعيين الأدلة الداخلية.

« اللجوء إلى الخبراء الخارجيين

(81) غالبا ما يتم اللجوء إلى الخبراء في رقابة الأداء لتعزيز مهارات الفريق الرقابي وتحسين جودة أعماله. ويمكن أن يكون الخبير شخصا أو مؤسسة تمتلك مهارات خاصة والمعرفة والخبرة اللازمة في مجال معين بعيدا عن الرقابة. ويحتاج المدقق قبل اللجوء إلى خبير التأكد من أن لديه الكفاءة اللازمة المطلوبة للعملية الرقابية وأنه على علم بالشروط والأخلاق المطلوبة. ويجب أن يكون الخبير على دراية جيدة بقواعد السرية. ويجب أن يكون كل خبير خارجي يتم اللجوء إليه في الرقابة مستقلا عن الوضعيات والعلاقات التي يمكن أن تؤثر على موضوعيته. وعلى الرغم من أن مدقق الأداء قد يستخدم تقرير الخبير كدليل، فإنه يتحمل المسؤولية الكاملة في النتائج الواردة في التقرير الرقابي.

الإشراف

المتطلب وفقا للمعيار الدولي للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة ISSAI 3000:

على الجهاز الأعلى للرقابة أن يضمن الإشراف السليم على عمل المدققين في كل مرحلة ومستوى من العمل الرقابي (66/3000).

توجيه

(82) يعتبر الإشراف ضروريا لضمان تحقيق الأهداف الرقابية وجودة العمل الرقابي. لذلك فإن الإشراف الصحيح والمراقبة ضروريان في جميع الحالات بغض النظر عن كفاءة المدقق. ويشمل الإشراف الصحيح توفير الإرشاد الكافي وتوجيه الفريق الرقابي لمعالجة أهداف الرقابة وإتباع منهجية قابلة للتطبيق، والاطلاع على الإشكاليات التي يمكن التعرض لها ومراجعة العمل المنجز. وبشكل أكثر تحديدا، يتضمن الإشراف ما يلي:

- أ- التأكد من استيعاب جميع أعضاء الفريق الأهداف الرقابية؛
- ب- ضمان أن إجراءات الرقابة كافية وتم إتباعها بشكل صحيح؛
- ت- ضمان أن أدلة الرقابة ملائمة، ويمكن الاعتماد عليها، وكافية وموثقة؛
- ث - ضمان تطبيق المعايير الدولية والوطنية للرقابة؛
- ج- متابعة تطور التعهدات لضمان تنفيذ الميزانيات والجدول الزمنية؛
- ح- وبالنظر إلى كفاءة وقدرات كل عضو من أعضاء الفريق الرقابي، يتم النظر في الوقت اللازم لإنجاز الرقابة وفقاً للمنهجية التي تم تخطيطها؛
- خ- معالجة الأمور الهامة التي تنشأ أثناء التعهد بالرقابة والوقوف على أهميتها وتعديل النهج المخطط له وفقاً لذلك؛
- د- دعم المدقق للتغلب على التحديات في العمل الرقابي كلما لزم الأمر؛
- ذ- توفير التدريب العملي والدعم في حل القضايا التي قد تنشأ؛
- ر تحديد مواضيع المهمة والتي تحتاج إلى التشاور في شأنها من قبل أعضاء الفريق الرقابي ذوي الخبرة؛
- ز- مراجعة العمل الرقابي.
- (83) تختلف طبيعة الإشراف ونطاقه ومراجعة العمل الرقابي وأدلته حسب عدد من العوامل مثل حجم الهيكل وأهمية ودرجة تعقيد العملية الرقابية وخبرة المدققين.
- (84) يحتاج العمل الرقابي إلى المراجعة من قبل أحد كبار المدققين مع تقدم عملية الرقابة وخاصة قبل أن يتم وضع اللمسات الأخيرة على التقارير الرقابية. وتعزز المراجعة الخبرة في أكثر من مستوى من الحكم على العملية الرقابية، وتحتاج إلى ضمان ما يلي:
- أ- أن العمل الرقابي قد أنجز وفقاً للمخطط الرقابي؛
- ب- أن طبيعة وتوقيت ونطاق الإجراءات التي تم إتباعها تتفق مع البرنامج الرقابي؛

ت- أن نتائج الرقابة والأدلة التي تم الحصول عليها تعكس بوضوح وثائق الرقابة والاستنتاجات التي تم التوصل إليها؛

ث- وأنه قد تم إجراء المشاورات على الوجه المطلوب، وأنه تم توثيق وتنفيذ ما ترتب عنها.

ج- أن الأدلة التي تم الحصول عليها كافية ومناسبة لدعم الملاحظات والاستنتاجات والتوصيات الواردة في التقرير.

المتطلب وفقا للمعيار الدولي للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة رقم ISSAI 3000:

الآراء والحجج بانفتاح على المدقق ممارسة الشك والتقدير المهني والنظر في القضايا من زوايا مختلفة وتناول مختلف وموضوعية (المتطلب وفقا للمعيار الدولي للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة رقم 68/3000)

الشك والتقدير المهني

توجيه

(85) يتمثل التقدير المهني في تطبيق التدريب والمعرفة والخبرات ذات الصلة والتي تمكن من اتخاذ قرارات مستنيرة بشأن مسارات العمل التي تتناسب مع ظروف العملية الرقابية.

(86) علاوة على الفريق الرقابي المعني برقابة الأداء يمكن أن يتطلب التقدير المهني التنسيق مع أصحاب المصلحة الآخرين ومختصين خارجيين والمسيرين بالجهاز الرقابي.

(87) يعتبر التقدير المهني ضروريا لحسن سير عملية الرقابة. وفيما يلي أمثلة عن التقدير المهني المطلوب في سياق رقابة الأداء:

أ- تحديد وتقييم التهديدات التي قد تمت الاستقلالية، بما في ذلك التهديدات في الظاهر

ب- ضبط ما ستتم رقابته؛

- ت- تحديد المستوى المطلوب لفهم الموضوع الرقابي والظروف ذات الصلة؛
- ث- تحديد هدف الرقابة أو أهدافها وأسئلتها ونطاقها؛
- ج- تحديد المعايير؛
- ح - تحديد طبيعة وتوقيت وإجراءات الرقابة ومداه؛
- خ- تحديد إجراءات الرقابة والتشاور المطلوبة للرقابة وكيفية استغلالها؛
- د- تحديد النتائج التي لها دلالة كافية للتقرير؛
- ذ- تقييم ما إذا تم الحصول على أدلة كافية ومناسبة للرقابة وإذا كان هناك ما يتعين القيام به للإجابة على أسئلة الرقابة واستخلاص الاستنتاجات؛
- ر- صياغة استنتاجات تستند على أدلة رقابية بالمقارنة مع المعايير والهدف أو الأهداف الرقابية؛
- ز- تحديد التوصيات في هذا الشأن.

(88) يعني الشك المهني الحفاظ على مسافة مهنية من الجهة الخاضعة للرقابة والتنبيه والتساؤل عند تقييم مدى كفاية وملاءمة أدلة الرقابة التي تم الحصول عليها في جميع مراحل العملية الرقابية. ومن المهم أن يمارس المدقق الشك المهني وأن يتبنى مقاربة نقدية، ويقوم بتقديرات عقلانية ولا يأخذ بعين الاعتبار الاختيارات الفردية. وفيما يلي أمثلة تعكس أهمية الشك المهني في سياق رقابة الأداء:

- ا- النظر في نزاهة التسيير؛
- ب- التساؤل حول الاستفسارات والمعلومات التي تم الحصول عليها من الإدارة ومن القائمين على الحوكمة؛ مراجعة تقييم المخاطر وذلك تطبيقاً للأهمية النسبية أو لأهمية المعلومات غير المتسقة؛
- ت- التخطيط للإجراءات كافية تسمح بتقييم موثوقية البيانات التي سيتم استخدامها أثناء عملية الرقابة؛
- ث- توخي الحذر عند مراجعة الأدلة التي تتناقض مع أدلة الرقابة الأخرى التي تم الحصول عليها.

(89) وغالبا ما يظهر الشك المهني في إطار المناقشات التي تجرى مع فريق الرقابة والإدارة والقائمين على الحوكمة. وفيما يلي أمثلة غير حصرية عن كيفية تطبيق وتقييم الشك المهني في كل مرحلة من مراحل العملية الرقابية:

أ- يقيم المدقق ويعدل عند الضرورة معقولية الحجج الرقابية والبدائل الممكنة والآراء المقدمة وذلك بدلا من الاعتماد فقط على الأدلة المؤيدة للاستنتاج النهائي.

ب- لا يأخذ المدقق وجهات نظر الإدارة والافتراضات كمسلمات ولا يكتفي بقبولها.

ت- يقيم المدقق موثوقية مصدر الوثائق.

(90) يجب أن يكون مدقق الأداء متقبلا للآراء والحجج وينظر للقضايا من وجهات نظر مختلفة. وهذا أمر ضروري لتفادي الأخطاء في الحكم أو الانحياز المعري. وبالتالي، فمن المهم أن يمارس المدقق الشك المهني ويتبنى مقاربة نقدية، ويقوم بتقديرات عقلانية ولا يحتسب الخيارات الشخصية ومصالح الآخرين.

توجيه

(91) يعرف الاحتيال باعتباره عملا مقصودا من فرد أو أكثر من بين الموظفين والمسيرين والقائمين على الحوكمة، أو الأطراف التي تستخدم الاحتيال للحصول على ميزة غير

المتطلب وفقا للمعيار الدولي للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة ISSAI 3000:

على المدقق تقييم مخاطر الاحتيال عند التخطيط لعملية الرقابة وأن يكون يقظا لاحتمال حدوثه في جميع مراحل العملية الرقابية. (وفقا للمعيار الدولي للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة رقم 73/3000)

مستحقة أو غير قانونية مثل:

أ- خرق الثقة.

ب- التواطؤ في منح التبرعات والمنح

ت- التواطؤ في منح عقود

ث- الأفعال غير الآمنة

ج- التمثيل الخاطئ

ح- إخفاء الاحتيال

خ- الأعمال غير المشروعة

د- الأخطاء المتعمدة

ذ- المخالفات

ر- العمولات

ز- العمولات السرية

س- السرقة

(92) على عكس الخطأ فإن الاحتيال مقصود، وعادة ما ينطوي على إخفاء متعمد للحقائق. وقد يشمل عضواً أو أكثر من الهيئة الخاضعة للرقابة أو أطراف ثالثة. وتقع المسؤولية الأساسية لمنع أو اكتشاف الغش على القائمين على الحوكمة في الجهة الخاضعة للرقابة وعلى إدارة الجهة الخاضعة للرقابة على حد سوي. وتعود للمدقق مسؤوليات تحديد وتقييم مخاطر الاحتيال الكبرى. ويحتاج المدقق أيضاً إلى ضبط إجراءات الرقابة محاكمة تلك المخاطر.

(93) يحتاج المدقق الحفاظ على الشك المهني أثناء مرحلة التخطيط وأثناء عملية الرقابة برمتها، لأنه عادة، ما يسعى المسيرين والموظفين الضالعين في الغش إلى إخفائه عن المدقق وعن غيره من داخل وخارج الهيئة الخاضعة للرقابة. وعند إجراء عمليات الرقابة، يحتاج المدقق لليقظة حول إمكانية حدوث الاحتيال في مجال موضوع الرقابة (على سبيل المثال التعاقد أو المنح والتبرعات). وإذا شك المدقق أو واجه الاحتيال، فله أن يرفع الأمر إلى المشرف وإلى الجهات ذات العلاقة لاتخاذ مزيد من الإجراءات.

المتطلب وفقا للمعيار الدولي للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة ISSAI 3000:

على المدقق الحفاظ على مستوى عال من السلوك المهني. (وفقا للمعيار الدولي للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة رقم 75/3000)

توجيه

(94) من التوقعات المرتفعة لمهنة الرقابة الامتثال لجميع الالتزامات القانونية والتنظيمية والمهنية ذات الصلة وتجنب أي تصرف قد يسيء إلى عمل المدقق بما في ذلك الإجراءات التي من شأنها أن تؤدي بطرف ثالث موضوعي وله دراية بالمعلومات ذات الصلة إلى الاستنتاج بالمحدودية المهنية لعمل المدقق. ويتوقع من المدقق اتباع منهج رقابي منظم وبذل العناية اللازمة في جميع مراحل عملية الرقابة. ويقصد ببذل العناية اللازمة عموما الرعاية التي يقوم بها الشخص اليقظ العادي عند أدائه لعمل معين. وهذا يشمل الرعاية الكافية عند تخطيط الرقابة وجمع وتقييم الأدلة وعند الإبلاغ عن النتائج والاستنتاجات والتوصيات. ويجب على الفريق الرقابي وعلى الجهاز الأعلى للرقابة بذل العناية الواجبة والحرص على الامتثال لمعايير الرقابة.

(95) ينتظر المواطنون والسلطة التشريعية من الجهاز الأعلى للرقابة ومن المدققين الحفاظ على مستوى عال من الكفاءة. وهذا يؤكد ضرورة الحفاظ على المهارات المهنية الفردية والكفاءة من خلال مواكبة ومسايرة التطورات في المعايير المهنية والتشريعات ذات الصلة. وعند بذل العناية اللازمة ينتظر من المدقق العمل بجد وفقا للمعايير الفنية والمهنية المعمول بها عند تنفيذ عمليات رقابة الأداء. ويعني الحرص، مسؤولية العمل بعناية واحترام التعهدات.

(96) يحتاج المدقق إلى التحلي بمستوى عال من السلوك المهني خلال عملية الرقابة، منذ اختيار الموضوع والتخطيط إلى تقديم التقرير. ومن المهم بالنسبة للمدقق العمل بشكل منظم وموضوعية مع بذل العناية اللازمة. ومن الممارسات الجيدة استخدام برامج الرقابة وهي خطط عمل تفصيلية لتوجيه انجاز العمل.

المتطلب وفقا للمعيار الدولي للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة ISSAI 3000:

على المدقق أن يكون على استعداد للابتكار في جميع مراحل عملية الرقابة. (وفقا للمعيار الدولي للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة رقم 77/3000)

توجيه

(97) يعتبر المدقق في وضع مناسب لتحديد الفرص المتاحة للابتكار في مناهج الرقابة لجمع وتفسير وتحليل المعلومات وذلك لاعتباره خلاقا ومرنا. ومن المهم أن ندرك أن مراحل مختلفة من عملية الرقابة تمنح مستويات مختلفة من فرص الابتكار. فخلال مرحلة التخطيط، قد تكون للمدقق أعظم فرصة للابتكار فهو لا يزال في عملية تحديد أفضل السبل للرقابة والتقنيات القابلة للتطبيق.

(98) إن المنهجيات تتطور في إطار الرقابة ومجالات التقييم والعلوم الاجتماعية، ويمكن خلق تقنيات وتكنولوجيات جديدة لجمع الأدلة والتحليل والتي من شأنها تعزيز جودة التقرير والرقابة. وبما أن الأجهزة العليا للرقابة تتبنى التقنيات والتكنولوجيات الجديدة، فيجب على المدقق أن يكون متقبلا ومستعدا لتجربتها. ويمكن استخدام أدوات مثل تحليل المعطيات واستخراج البيانات، على سبيل المثال، لتحديد الاتجاهات والأنماط. ويمكن أن يؤدي استعمال بيانات تحليلية متطورة إلى تقييم المخاطر بشكل أكثر تركيزا، وإلى تنفيذ الرقابة بكفاءة أكبر، وإلى إصدار تقرير بأكثر فعالية. ومن الأمثلة الأخرى للابتكار الاستخدام الواسع الأوراق العمل الإلكترونية ونظم إدارة المعلومات التبادل المعطيات التي يمكن أن تكون مفيدة لأكثر من فريق رقابي، واستخدام الطائرات بدون طيار لأغراض التصوير (على سبيل المثال في رقابة الأداء في المجال الفلاحي)

(99) على الجهاز الأعلى للرقابة تعزيز ثقافة الابتكار. ويحتاج المدققون إلى التعلم من بعضهم والإقدام على فعل الأشياء بشكل مختلف. وبعبارة أخرى، فعلى الجهاز الأعلى للرقابة أن:

أ- يشجع على إيجاد طرق مبتكرة ومنخفضة التكاليف ومستدامة ومعلوماتية لتبادل الآراء والوثائق والخبرات

ب- يشجع على عمليات الرقابة المشتركة في المواضيع وتعزيز التجارب ذات الصلة بالمناهج

الجديدة وبالتقنيات وبالتقارير

ت- يكون مثالا يحتذى به في عمله وفي الحوكمة

ث- يسعى إلى التقييم المستقل لطريقة العمل الخاصة به ولحوكمته

ج- يسير العمل لتطوير قدرته على "تبليغ الرسالة بطريقة فعالة

ح- يبقى على دراية بمنهجيات التقييم الجديدة.

رقابة الجودة

المتطلب وفقا للمعيار الدولي للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة ISSAI 3000:

على الجهاز الأعلى للرقابة وضع نظام لضمان الجودة والمحافظة عليها، وعلى المدقق الامتثال له لضمان استيفاء جميع المتطلبات، والقيام بتقارير مناسبة ومتوازنة ونزيهة تحمل قيمة مضافة وتحيب على الأسئلة الرقابية. (وفقا للمعيار الدولي للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة رقم 79/3000)

توجيه

« رقابة الجودة (عند إجراء الرقابة)

100) يشمل نظام رقابة الجودة السياسات والإجراءات التي تم وضعها لتقديم تأكيد معقول بأن الجهاز الأعلى للرقابة وموظفيه يلتزمون بالمعايير المهنية والمتطلبات القانونية والتنظيمية المعمول بها. والهدف من ذلك هو ضمان أن عمليات الرقابة تحرى بصفة مستمرة بمستوى عال. وتشمل إجراءات رقابة الجودة مسائل مثل الإدارة والإشراف ومراجعة عملية الرقابة وضرورة التشاور من أجل التوصل إلى قرارات بشأن المسائل الصعبة أو المثيرة للجدل.

101) يحتاج نظام رقابة الجودة إلى وضعه بما يتناسب مع تفويض الجهاز الأعلى للرقابة والظروف القائمة وأن يكون قادراً على الاستجابة لمخاطر تلك الظروف على الجودة. وليكون نظام رقابة الجودة فعالاً، يحتاج إلى أن يكون جزءاً من استراتيجية الجهاز الأعلى للرقابة وثقافته وسياساته وإجراءاته. وبهذه الطريقة، بنى الجودة في أداء الرقابة وفي إصدار التقرير، بدلا من أن تكون عملية إضافية بعد إصدار التقرير (انظر ضمان الجودة أدناه). إن الحفاظ على نظام الرقابة الجودة يتطلب المتابعة المستمرة والالتزام بالتحسين المستمر.

102) تحتاج إجراءات رقابة الجودة لتكون جزءاً لا يتجزأ من كل رقابة أداء للحد من مخاطر الخطأ ودفع التناغم. وتحتاج هذه الإجراءات إلى أن تكون موثقة وتشمل، على سبيل المثال، مختلف المراحل في عملية الرقابة والتثبيت الذي يتعين القيام به مثل مراجعة الإدارة، مراجعة النظر لمشروع العمل ومراجعة تحرير التقارير النهائية). وقد يكون من المفيد للجهاز الأعلى للرقابة أولاً أن يعرف خصائص التقرير الرقابي ذو الجودة العالية.

103) أحد الجوانب الرئيسية لأية رقابة أداء هي التشاور الرسمي وغير الرسمي الذي يتم داخل الفريق الرقابي، بين فرق الرقابة، ومع المتخصصين من الداخل أو الخارج. ويعتبر التشاور خلال المنحاز ضمان التعهد مهماً، لأنه يساعد على تعزيز الجودة ويحسن تطبيق التقدير المهني، فضلاً عن الحد من مخاطر الأخطاء. ويعتبر التشاور مفيداً للوصول إلى استنتاجات سليمة ولضمان تقرير مناسب وعادل ومتوازن ويضيف قيمة. ومن الممارسات الجيدة توثيق المشاورات الرئيسية التي تجري وطبيعة المشورة المقدمة والطريقة التي تعامل بها فريق الرقابة مع النصيحة.

104) ومن المكونات الرئيسية لرقابة الجودة هي التعهد بمراجعة مراقبة الجودة. والمتعهد بمراجعة رقابة الجودة هو فرد مستقل عن فريق الرقابة، يقوم بتقييم موضوعي للمواضيع الهامة، بما في ذلك المخاطر التي تم تحديدها والأحكام الهامة التي أدلى بها فريق الرقابة، والنتائج التي توصل إليها عند صياغة تقرير الرقابة. ويعتبر تعيين المتعهد بمراجعة مراقبة الجودة ممارسة جيدة للرقابة ذات المخاطر العالية والتي يحددها الجهاز الأعلى للرقابة.

105) من الصعب على الجهاز الأعلى للرقابة تطوير إجراءات فعالة فردية لرقابة الجودة لتضمن جودة عالية لتقارير رقابة أداء. ولذلك فمن الضروري وضع مثل هذه الإجراءات على المستوى المؤسسي. ومن المهم أيضاً بالنسبة للمدقق أن يكون - ويبقى - كفاً ومتحفزاً وكذلك منفتحاً على انعكاسات

ومتقبلاً لنتائج رقابة الجودة. لذا فإن إجراءات الرقابة تحتاج إلى أن تدعم بالتدريب المستمر وبتوجيه فريق الرقابة.

(106) انظر المعيار الدولي رقم ISSAI 140 إرشادات إضافية بشأن مراقبة الجودة.

« ضمان الجودة (بعد الانتهاء من الرقابة)

(107) تسمح عملية ضمان الجودة بالتقييم المستقل لعمليات الرقابة بعد إنجازها على أساس ثابت ووفقاً لمعايير محددة. ويتمثل الغرض الرئيسي من عملية ضمان الجودة في مراقبة نظام رقابة الجودة على مستوى الجهاز الأعلى للرقابة وفقاً ما تم تصميمه وتقييم ما إذا كانت ضوابط الرقابة التي تم وضعها تعمل بالشكل اللازم. وتمكن عملية رقابة الجودة المبينة أعلاه من مراجعة عملية ضمان الجودة في المرحلة الأولى والجهاز الرقابي من وضع معايير خاصة بظروف عمله، مع وضع أمثلة عن أسئلة حول المعايير تتضمن:

- أ- إلى أي مدى يصف التقرير بوضوح السياق الذي يتم فيه تنفيذ الدراسة؟
- ب- إلى أي مدى يعتبر التقرير مهيكلًا ومصاغًا بشكل جيد وهل يتضمن ملخص تنفيذي فعال؟
- ت- إلى أي مدى تم تحديد النطاق بوضوح؟
- ث- وهل تم ضبط منهجية الرقابة بوضوح؟
- ج- إلى أي مدى كانت النتائج والاستنتاجات الواردة في التقرير والتوصيات متوازنة ومنطقية ومتسقة ومؤيدة بأدلة؟
- ح- إلى أي مدى نجحت الرقابة في بلوغ أهدافها وتوفير معلومات مفيدة للمساعدة في تحسين القطاع العام؟
- خ- هل هناك توثيق كافٍ حول كفاءة الفريق الرقابي وحول إجراءات الرقابة التي تم إتباعها والأدلة المستعملة لدعم النتائج والمشاورات وحول مدى معالجة الملاحظات التي تلقاها الفريق الرقابي وحول الإشراف؟

(108) ومن المستحسن أن يكون المكلفون بالعملية المستقلة لضمان الجودة بطريقة مستقلة من كبار

أعضاء وحدة رقابة الأداء (دون التدخل في سير عملية الرقابة) أو من خارجها. ويمكن لهذا الغرض الرجوع إلى مراجعة النظر التي يقوم بها مدققين من الأجهزة العليا للرقابة الأخرى على المستوى الوطني. وتكمن الفائدة من مراجعة النظر في فهم أعضائه لدور ومسؤوليات الجهاز الأعلى للرقابة وفي نفس الوقت في استقلالية تقييمهم بالنظر للمسافة التي تفصلهم عن الجهاز. ويوفر الضمان الخارجي للجودة فرصة للجهاز الأعلى للرقابة للإثبات خضوعه للمساءلة أمام أصحاب المصلحة وفهم أن الغاية الرئيسية الضمان الجودة هي تحسين عمليات الرقابة ومسايرها ونظام رقابة الجودة. ويمكن للجهاز الأعلى للرقابة استخدام نتائج مراجعة ضمان الجودة من خلال تعميم الأمثلة الجيدة لتقارير رقابة الأداء داخل الجهاز لصالح كلا مدققين. وعندما تكون تقارير رقابة الأداء في حاجة إلى التعزيز، فعلى كبار الموظفين تقييم نظام رقابة الجودة لتحديد الضوابط التي تحتاج إلى التدعيم لإصدار تقارير رقابة أداء تتماشى ومعايير الجهاز الرقابي والعمل مع الفرق الرقابية لاستخلاص العبر وتحديد مجالات التكوين والتوجيه والتدريب في مجالات محددة.

الأهمية النسبية

المتطلب وفقا للمعيار الدولي للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة ISSAI 3000:

على المدقق مراعاة الأهمية النسبية في جميع مراحل عملية الرقابة، بما فيها الجوانب المالية والاجتماعية والسياسية للموضوع بهدف تقديم أكبر قدر ممكن من القيمة المضافة. (وفقا للمعيار الدولي للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة رقم 83/3000)

توجيه

(109) يمكن فهم الأهمية النسبية بأنها أهمية مسألة ما في السياق الذي ينظر إليها فيه والذي يمكن أن يغير أو يؤثر في قرارات مستخدمي التقرير مثل السلطة التشريعية أو التنفيذية. ويمكن مراعاة الأهمية النسبية في سياق العوامل الكمية والنوعية مثل الحجم النسبي وطبيعتها وأثرها على

الموضوع ومصالح المستخدمين المستهدفين أو المتلقين. بالإضافة إلى القيمة المالية، تشمل الأهمية النسبية قضايا اجتماعية وسياسية هامة، وكذلك الأمثال والشفافية والحوكمة والمساءلة. ويمكن أن تتغير الأهمية النسبية مع مرور الوقت ويمكن أن تعتمد على وجهة نظر المستخدمين المستهدفين والأطراف المسؤولة.

(110) ويمكن أن تشمل العوامل النوعية التالي:

- أ- ما إذا كانت النتيجة هي نتاج عمل مقصود (الغش) أو غير مقصود.
- ب- ما إذا كان جانب من البرنامج أو الهيئة ذا دلالة بالنظر إلى طبيعة ووضوح الرؤية وحساسية البرنامج أو الجهة الخاضعة للرقابة.
- ت- ما إذا كان هناك تأثير على صحة وسلامة المواطنين.
- ث- ما إذا كانت النتيجة ترتبط بالشفافية أو بالمساءلة.

(111) تعتبر مراعاة الأهمية النسبية مهمة في جميع مراحل عمليات رقابة الأداء. لذلك يحتاج المدقق للنظر في الأهمية النسبية عند اختيار الموضوعات الخاضعة للرقابة وتحديد الهدف أو الأهداف الرقابية والأسئلة والنطاق وتحديد المعايير وتقييم الأدلة وتوثيق النتائج وتطوير الاستنتاجات والتوصيات.

(112) وتعد النتائج ذات أهمية نسبية، عندما يتوقع تأثيرها بشكل فردي أو في مجموعها على القرارات ذات الصلة والصادرة عن المستخدمين المستهدفين على أساس تقرير المدقق. إن مراعاة الأهمية النسبية من قبل المدقق تندرج في إطار التقدير المهني، وتتأثر بنظرة المدقق للمعلومات التي يحتاجها المستخدمون المستهدفون.

(113) وتتعلق العوامل الكمية بحجم النتائج التي يتم التعبير عنها عدداً. ويحتاج المدقق للنظر في التأثير الكلي للنتائج الفردية غير المهمة.

التوثيق

المتطلب وفقا للمعيار الدولي للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة رقم 3000:

على المدقق توثيق العملية الرقابية بطريقة كاملة ومفصلة بما فيه الكفاية. (وفقا للمعيار الدولي للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة رقم 86/3000)

توجيه

114) يحتاج المدقق للحفاظ على جميع الوثائق ذات الصلة التي تم جمعها أو التوصل إليها خلال رقابة الأداء. ومن بين الأمثلة على أنواع السجلات المتوقع توثيقها عموما بمعظم عمليات رقابة الأداء ما يلي: (أ) تفاصيل خطة الرقابة والمنهجية (ب) نتائج العمل الميداني والتحليل (ج) التواصل وردة الفعل مع الجهة الخاضعة للرقابة (د) المراجعة الناتجة عن الإشراف وغيرها من الضمانات لرقابة الجودة. ومع ذلك، تحدد الظروف الخاصة لرقابة الأداء الغرض والسياق الخاص لتوثيق الرقابة. ويشمل ذلك البريد الإلكتروني والمراسلات المتعلقة بالتقرير من وإلى المسؤولين بالجهة الخاضعة للرقابة أو طرف خارجي له علاقة بالرقابة وكذلك التسجيلات الموثقة والتي ساهمت في تحسين العمل الرقابي وتاريخ الانتهاء منه. ويجب توثيق العمل الرقابي بشكل كاف لتمكين المدقق ذي الخبرة والذي لا تتوفر لديه دراية سابقة بالرقابة محل النظر من فهم:

أ- طبيعة العمل الذي أجري ومداه وتوقيته.

ب- نتائج العمل الرقابي وأدلة الرقابة التي تم الحصول عليها.

ت- الأمور الهامة التي تنشأ أثناء عملية الرقابة (على سبيل المثال تغييرات في نطاق أو منهج الرقابة والقرارات المتعلقة بالمخاطر التي وجدت أثناء الرقابة، الإجراءات التي تم اتخاذها نتيجة خلاف بين الفريق الرقابي والجهة الخاضعة للرقابة) والاستنتاجات التي تم التوصل لها، والأحكام المهنية الهامة التي أدت إلى تلك النتائج.

- (115) إذا يقوم المدقق في إطار رقابة الأداء بجمع البيانات أو المعلومات الشخصية، فعليه ضمان حمايتها بصفة كافية. إذا تعتبر طبيعة وحساسية المعلومات من عوامل تحديد الحماية المناسبة.
- (116) يحتاج المدقق عموماً إلى مزيد من الوثائق الرقابية لتحديد طبيعة ومدى توثيق عملية رقابية ما أو لإجراء معين، وذلك في الحالات التالية:
- أ- خطر مرتفع (المخاطر المرتبطة بإجراء الرقابة أو عندما تكون النتيجة ذات أهمية أو حساسة أو مثيرة للجدل)؛
- ب- هناك حاجة إلى تعميق الحكم في أداء الرقابة أو تقييم النتائج
- ت- أدلة أكثر أهمية (مثل أدلة يصعب من خلالها استخلاص الأهداف الرقابية)
- (117) من المستحسن عند التوثيق وضع نظام ربط بين مراجع التقرير الرقابي وأوراق العمل.
- (118) يحتاج المدقق إلى اتخاذ الإجراءات المناسبة للحفاظ على السرية وحفظ أوراق العمل. ويحتاج أيضاً إلى الحفاظ على أوراق العمل لفترة كافية وذلك للامتثال للمتطلبات القانونية والتنظيمية والإدارية والمهنية لحفظ السجلات وللقيام بأعمال المتابعة.

ملحق: تقييم الأداء كعملية رقابة

مقدمة:

(1) إن تدقيق الأداء تثيري إلى حد كبير المساءلة العامة وتمكن الجهاز الأعلى للرقابة المالية من تقديم مساهمات عملية في تحسين كفاءة الإدارة العامة وفعاليتها.

يهدف هذا الدليل إلى تحديد الفوائد التي تعود على الجهاز الأعلى للرقابة المالية من تبني رقابة تقييم الأداء، ويتناول بعض القضايا الرئيسية التي يجب أخذها في الاعتبار عند القيام برقابة تقييم الأداء وتطويرها. الهدف الرئيسي للدليل هو رئيس الجهاز الأعلى للرقابة المالية وموظفي الإدارة العليا، لمساعدتهم على فهم المتطلبات والتحديات التي يتوقع مواجهتها.

(2) والفكرة هي التركيز على الاحتياجات الاستراتيجية والآثار العامة المترتبة على استحداث وظيفة تدقيق أداء مستدامة. وتعمل مكاتب التدقيق الخاصة في إطار مسؤوليات وحقوق ونماذج مختلفة، ونظراً لاختلاف حجم المؤسسات الإدارية والثقافة الإدارية في جميع أنحاء العالم. فلا يمكن وضع مبادئ إرشادية موحدة تنطبق على الجميع. وبناء عليه يركز هذا الدليل على التحديات الاستراتيجية المتعلقة بعملية التنفيذ والموارد اللازمة. كما يسلط الضوء على السمات الرئيسية لتدقيق الأداء وأهميتها بالنسبة للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة، والإدارات العامة والمجتمع بشكل عام.

(3) واجه عدد كبير من المؤسسات الاستشارية المستقلة صعوبات في استحداث رقابة تدقيق الأداء على نحو مستدام. وإلى جانب العوامل السياسية والإدارية، ينبغي أيضاً الاعتراف بتعقيد وتحدي تدقيق الأداء في حد ذاته. وقد أثبتت التجربة أن تطوير هذا الشكل من أعمال التدقيق بطريقة

مستدامة قد يستغرق سنوات. فضلا عن أن وجود وظيفة قوية للتدقيق المالي ورقابة الامتثال لا يضمن النجاح في رقابة تقييم الأداء، لأن رقابة تقييم الأداء تخصص مختلف تماما.

(4) وتتألف هذه المبادئ التوجيهية من أربعة فصول رئيسية:

الفصل 2: يتناول المبادئ الرئيسية لتدقيق الأداء ويصف الفوائد الداخلية والخارجية لهذا النوع من العمل؛

الفصل 3: يشير إلى التحديات الرئيسية التي تواجه إدخال تدقيق الأداء؛

الفصل 4: يسلط الضوء على الجوانب الرئيسية التي ينبغي النظر فيها عند بدء تدقيق الأداء؛

الفصل 5: يقدم موجزا للمسائل الرئيسية المتعلقة بوظيفة تدقيق الأداء المستدامة.

(5) تضمن تحديث منظمة الإنتوساي لإطار الإصدارات المهنية (IFPP)، تم تنقيح هذا الملحق ودمجه في ISSAI 3100 في عام 2016، وفي في عام 2021 وخلال عمليات إعادة الصياغة للمعايير صدر GUID 3910.

طبيعة وفوائد تدقيق الأداء

« ما هو تدقيق الأداء؟ »

(6) تدقيق الأداء التي تقوم بها الاجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة هي دراسة مستقلة وموضوعية وموثوقة لما إذا كانت التعهدات الحكومية أو الأنظمة أو العمليات أو البرامج أو الأنشطة أو المنظمات تعمل وفقا لمبادئ الاقتصاد والكفاءة والفعالية وإلقاء الضوء على مجالات تحسين الأداء (ISSAI 3000/17).

(7) تنصب رقابة تقييم الأداء على تحليل وتقييم أداء البرامج الحكومية أو الخدمات العامة. وهو نشاط قائم على المعلومات يتطلب مهارة تحليلية وإبداعية. بخلاف مجال الرقابة المالية، حيث تركز رقابة الأداء على النشاط والنتائج بدلا من الحسابات. وبخلاف أيضا رقاب الامتثال، حيث انها تتعلق

أساسا بالنوايا الكامنة وراء التدخلات الحكومية ومفاهيم الاقتصاد والكفاءة والفعالية. وسيتم استعراض الأسئلة الأساسية للتدقيق رقابة الأداء.

(8) تختلف وجهات النظر كل نوع من الرقابة في ضوء اختلاف مستويات الرقابة، سواء على مستوى الإدارات الفردية أو البرامج والتعهدات الحكومية التي يتم تدقيقها. وسنتناول فيما يلي الاختلافات الرئيسية بين رقابة الأداء والرقابة المالية.

الرقابة المالية	رقابة الأداء	الجانب
تقييم مدى القيام بالعمليات المالية مع الإطار المحدد لها ومدى تطابق القوائم المالية مع هذا الإطار	تقييم مدى توافر وتحقيق قواعد الاقتصاد والكفاءة والفعالية في التدخلات الحكومية ومقاييسها	الغرض
العمليات المالية، المحاسبة، القوائم المالية، وقواعد وإجراءات الرقابة	السياسات، البرامج، الوحدات التنظيمية، الأنشطة، النظم الإدارية.	التركيز
المحاسبة، القانون، مجالات المراجعة المهنية.	الاقتصادية، العلوم السياسية، العلوم الاجتماعية مثل الخبرة في إجراء التحقيقات وتقييم ومطابقة المنهجيات التطبيقية في العلوم الاجتماعية بجانب المنهجيات والمجالات المتطابقة	الأساس الأكاديمي والخبرات المرتبطة
نماذج معيارية	التنوع من عملية تدقيق لأخرى	المنهجية
أقل تقبلا للتقدير الشخصي للمدقق وتعتمد على معايير مَطبية وفقا للقانون والتنظيمات التدقيق	أكثر انفتاحا مع تقدير المدققين وتعتمد المعايير على تقدير المدقق	معايير التدقيق

اراء وتقارير سنوية أكثر نمطية	نشر تقارير محددة بأسس متخصصة ومتنوعة الصياغة والمحتوى وفقا للمتطلبات	التقرير
-------------------------------	--	---------

(9) لمزيد من المعلومات حول تعريفات الاقتصاد والكفاءة والفاعلية يمكن الاطلاع على الرقابة التي توفر بها رقابة تقييم الأداء والمعلومات الجديدة عن المفاهيم الأساسية لرقابة الأداء في GUID 3910.

« الفوائد الخارجية:

(10) لتدقيق الأداء مهام هامة يتعين القيام بها، سواء فيما يتعلق بالرأي العام أو السلطة التشريعية أو الحكومة أو الكيانات محل الرقابة.

(11) تقوم الديمقراطية إلى حق الجمهور في مساءلة الحكومة عن أفعالها من خلال الانتخابات العامة. ولأهمية ذلك، يحتاج الجمهور إلى معلومات عن كيفية إنفاق الموارد العامة وكيفية أداء الخدمات العامة. ومن خلال توفير معلومات موضوعية وموثوقة في هذا الشأن، تسهم رقابة الأداء في تحقيق الشفافية والمساءلة.

(12) لرقابة الأداء دورا هاما في إبقاء السلطة التشريعية على علم تام بالإجراءات التي تتخذها الحكومة، ونتائج قراراتها. وتحتاج السلطة التشريعية إلى معلومات موثوقة ومستقلة عن نتائج البرامج والقرارات وآثارها. رقابة الأداء تمثل مصدرا فريدا للمعلومات، لأنها لا تمثل الناشطين السياسيين أو المؤسسات. وقد يكون من المهم أيضا أن تحصل الحكومة على تقييم مستقل لنتائج قراراتها وأداء الخدمات العامة وأسباب مشاكل الأداء في نهاية المطاف.

(13) توفر رقابة الأداء حوافز للتعلم والتغيير في القطاع العام، وذلك بتوفير معلومات جديدة ولفت الانتباه إلى مختلف التحديات. كما تعالج المشاكل التي تتجاوز سلطات ومسؤوليات المدقق بإدراج الموضوع على جدول الأعمال السياسي. وهو يساهم في تحسين الإدارة العامة والحكومة وإصلاحها. وبهذه الطريقة تضيف رقابة الأداء قيمة أبعد بكثير من الآليات الموجودة.

« الفوائد الداخلية

- (14) إن رقابة الأداء تعزز التنوع الثقافي والإبداع والتعلم في الجهاز الأعلى للرقابة، مما يدفع المدققين إلى التركيز على القضايا الاجتماعية والسياسية والاقتصادية ذات الصلة.
- (15) إن رقابة الأداء تعزز التنوع الثقافي والإبداع والتعلم في الجهاز الأعلى للرقابة، مما يدفع المدققين إلى التركيز على القضايا الاجتماعية والسياسية والاقتصادية ذات الصلة.
- (16) في ضوء هدف رقابة الأداء من تحديد التحسينات المحتملة في كفاءة الإدارة العامة، فإن المصادقية التي تحققت من هذا النوع من الرقابة يمكن أن توفر حوافز أكبر للحكومات/الهيئات التشريعية لتخصيص الموارد البشرية والمالية لهيئات الرقابة الداخلية (وبالتالي المساعدة في توفير النفقات الحكومية).

تحديات إدخال رقابة الأداء

- (17) هناك العديد من القضايا التي يحتاج رئيس الجهاز الأعلى للرقابة إلى معالجتها عند تطوير قدرة مستدامة لرقابة الأداء. ويتطلب التنفيذ الناجح لرقابة الأداء دعماً سياسياً وتنظيماً مناسباً وقيادة ومشاركة إدارية نشطة. ويحتاج رئيس الجهاز الأعلى للرقابة إلى ضمان التمويل الكافي والبحث عن شركاء قد يساعدون في بناء القدرات ومراقبة الجودة.

« الحاجة للالتزام إداري طويل الأجل:

- (18) من المهم أن يأخذ رئيس الجهاز الأعلى للرقابة في الاعتبار أن رقابة الأداء رقابة مختلفة، ومطلوب وتستغرق وقتاً لتنفيذه. ويتعين على رئيس الجهاز الأعلى للرقابة أن ينقل رؤية واضحة للغرض من رقابة الأداء والنتائج المرجوة التي يتعين تحقيقها. ويتطلب أداء رقابة الأداء التزاماً شخصياً من رئيس الجهاز الأعلى للرقابة، ومن المهم كذلك إشراك الإدارة بفعالية وتدريبها مهنياً.
- (19) وتثبت التجربة أن إدخال رقابة الأداء سيتطلب في كثير من الأحيان تغييرات في المواقف وأسلوب

الإدارة والسلوك التنظيمي وممارسات التوظيف وما إلى ذلك. وهو يتطلب من القيادة نشر تقارير رقابة الأداء ذات حساسية خاصة، لا سيما في بيئة أقل تقبلاً لمثل هذه الانتقادات. مما يتطلب الأمر شجاعة للكشف عن الأداء الضعيف للبرامج أو الخدمات الحكومية، بالرغم من دعم تلك التقارير مدعومة بأدلة وحجج موثوقة وموضوعية ومتوازنة. ولذلك تتطلب رقابة الأداء مهارات يتعين على الأجهزة ذات الخبرة المحدودة أو التي لا تملك أي خبرة في هذا المجال اكتسابها.

« الأهمية النسبية لتوافر سلطة مناسبة

(20) ينبغي لرئيس الجهاز الأعلى للرقابة أن يسعى للحصول على سلطات قانونية مناسبة تشمل المعايير التالية:

1 - تكليف بإجراء رقابة للأداء في مجال الاقتصاد والكفاءة والفعالية في البرامج والكيانات الحكومية؛

2- حرية اختيار ما يجب تدقيقه، ومتى يتم التدقيق، وكيفية تدقيق النتائج وإبرامها وتقديم تقارير عنها؛ حرية نشر العام لنتائج التدقيق؛

3- الحصول على جميع المعلومات اللازمة لإجراء التدقيق؛

4- حرية تقرير من للقائمين بهذا النوع من الرقابة.

« أهمية بناء علاقات مع أصحاب المصلحة

(21) وينبغي أن يكون رئيس الجهاز الأعلى للرقابة مستعداً لتعزيز قيمة رقابة الأداء لعدد من أصحاب المصلحة. ويتعين على الجهاز الأعلى للرقابة تحديد مجموعات أصحاب المصلحة الرئيسية وأن يقيم اتصالات فعالة في الاتجاهين معهم. وأحد أسباب ذلك هو تمكين الجهاز الأعلى للرقابة من تطوير فهم كامل لاحتياجات وتوقعات المجموعات المختلفة من أجل اتخاذ قرارات تستند إلى معرفة ماهية تلك التوقعات. وثمة سبب آخر هو إعطاء الجهاز الأعلى للرقابة الفرصة لشرح الغرض من رقابة الأداء لأصحاب المصلحة.

(22) عند النظر في الاتصالات مع أصحاب المصلحة بشأن رقابة الأداء، من المهم الاعتراف بأن بعض

أصحاب المصلحة سيكونون جهات الاتصال المعتادة للجهاز الأعلى للرقابة، مثل السلطة التشريعية والهيئات الحكومية، ولكن قد تكون مجموعات أخرى مجموعات جديدة لم يسبق التعامل معها، مثل الأوساط الأكاديمية والتجارية والمواطنين وممثليهم ومؤسسات البحوث ومجموعات المصالح والوكالات المستقلة مثل المنظمات غير الحكومية، السياسيون وممثلو وسائل الإعلام.

(23) ومن أجل تطوير علاقات جيدة مع السلطة التشريعية والحكومة، ينبغي لرئيس الجهاز الأعلى للرقابة أيضا أن يتعاون عن كثب مع أصحاب المصلحة المذكورين. ويتعين على رئيس الجهاز الأعلى للرقابة أن يضع إجراءات للتواصل مع وسائل الإعلام والمدققين وغيرهم من أصحاب المصلحة الرئيسيين، وأن ينشئ شبكات حيثما يكون ذلك مناسباً. ونوقشت أدناه بعض مجموعات أصحاب المصلحة الرئيسية، ولكن لا يقصد من القائمة أن تكون شاملة.

التشريعات

(24) وينبغي أن تكون السلطة التشريعية مقتنعة بالحاجة إلى رقابة الأداء إذا كان لها أن تدعم توفير أموال إضافية لإدخالها في إطار الجهاز الأعلى للرقابة.

(25) وينبغي توعية السلطة التشريعية بأن تدقيق الأداء يتناول تحديد فرص تحسين الاقتصاد والكفاءة والفعالية. ومن الأرجح أن يحدث إصلاح القطاع العام وتحسين الحكومة إذا كانت هناك آلية برلمانية للنظر في تقارير تدقيق الأداء. ويتعين على السلطة التشريعية أن تضع إجراء واضحاً لتلقي تقارير تدقيق الأداء والتداول بشأنها من أجل ضمان اتخاذ الإجراءات المناسبة. وينبغي أن يوضح الجهاز الأعلى للرقابة أنه ليس الغرض من تدقيق الأداء تسمية الأفراد وإلقاء اللوم عليهم. كما أن هذه التقارير لا تتعلق بالأمور السياسية.

(26) وفي بعض الحالات، ستحتاج الجهاز الأعلى للرقابة إلى طلب تغييرات تشريعية للسماح لها بإجراء عمليات تدقيق للأداء. وفي مثل هذه الحالات، قد يحتاج الجهاز الأعلى للرقابة إلى تسخير مجموعة متنوعة من الوسائل لمساعدة السلطة التشريعية على معرفة قيمة هذا النوع من التدقيق. وقد يشمل ذلك زيارات إلى هيئات تشريعية أخرى، وعروضاً عن أثر العمل، واجتماعات مع ممثلي المؤسسات الاستشارية المستقلة ذوي الخبرة الطويلة في تدقيق الأداء.

(27) سيحتاج الجهاز الأعلى للرقابة إلى تحديد تفضيلات السلطة التشريعية فيما يتعلق بتدقيق الأداء فيما يتعلق بما يلي:

أ- اجتماعات لتحديد مواضيع تدقيق الأداء التي تهم السلطة التشريعية؛

ب- تطوير علاقات العمل الجيدة بين السلطة التشريعية؛

ت- أن يضمن الجهاز الأعلى للرقابة مناقشة تقارير تدقيق الحسابات؛

ث- إحاطة إضافية قد تحتاجها السلطة التشريعية لتمكين العاملين في تقارير التدقيق الأداء في الجهاز الأعلى للرقابة من التفاعل بفعالية مع الحكومة، على سبيل المثال من خلال جلسات استماع للجنة تتضمن أسئلة لمسؤولي الجهات المدققة وإنتاج التقارير التشريعية.

الهيئات المعنية بالتدقيق

(28) والعلاقة بين الجهاز الأعلى للرقابة والحكومة طويلة الأجل. ويتعين على الطرفين التعاون لتحديد الطرق البناءة للعمل معا. وينبغي بذل الجهود لتوعية الهيئات التدقيق بالإجراءات المتعلقة بتدقيق الأداء.

(29) في تدقيق الأداء، يسعى الجهاز الأعلى للرقابة إلى تحقيق تغيير مفيد في عمليات الحكومة. ولذلك فإن الجهاز الأعلى للرقابة يدعم مصلحة الحكومة في مساعدتها على تحقيق أهدافها. وليس بالضرورة انتقادا للحكومة عندما يشير الجهاز الأعلى للرقابة إلى الطريق إلى أداء أفضل، لأن فرصا جديدة للتحسين آخذة في الظهور باستمرار.

(30) ومن المهم ضمان توعية السلطات الحكومية بالإجراءات المتعلقة بتدقيق الأداء، وفهم المتطلبات الرئيسية لتدقيق الأداء.

(31) وفي بعض البلدان، تعتبر وزارة المالية جهة اتصال مركزية رئيسية للجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة وحليفا محتملا. ومن شأن تطوير اتصالات جيدة مع وزارة المالية حول تدقيق الأداء أن يمكن الجهاز من تحقيق تأثيرات مشتركة على القطاعات بالنسبة لموضوعات تدقيق الأداء. وسيستفيد الجهاز الأعلى للرقابة من العمل الوثيق مع وزارة المالية، لتعزيز الدعم المقدم لتوصيات

- ومقترحات تدقيق الأداء لإدخال تحسينات منهجية على مستوى الحكومة. كما أن الحفاظ على اتصالات جيدة مع الهيئات التدقيق له نفس القدر من الأهمية.
- (32) وينبغي أن يكون الجهاز متوازناً وموضوعياً في الاتصالات التي تشمل وزارة المالية والهيئات محل التدقيق على حد سواء، لضمان عدم النظر إليها على أنها تنحاز إلى أي من الطرفين.
- (33) والحوار السليم مع السلطات العامة المعنية أمر محوري في تحقيق تحسينات حقيقية في الحكومة. وعلى الرغم من أن الجهاز الأعلى للرقابة يحتاج إلى الحفاظ على استقلاله عن الجهات محل التدقيق، إلا أن تطوير علاقات مهنية جيدة ومفتوحة من المرجح أن يسهل على موظفي الجهاز الأعلى للرقابة إجراء عمليات تدقيق صارمة ومفيدة.
- (34) كما يمكن أن يزيد من أثر التدقيق إذا كان هناك اتفاق على النتائج بين الجهاز الأعلى للرقابة والهيئات محل التدقيق. وإذا أثبت الجهاز الأعلى للرقابة إدراكه للضغوط التي يتعين على الهيئة محل التدقيق أن تعمل بموجبها، وإذا كان الجهاز الأعلى للرقابة على استعداد للاعتراف بما حققته الهيئات محل التدقيق، فضلاً عما يتعين القيام به أكثر من ذلك، فمن المرجح أن تكون الجهة محل التدقيق أكثر انفتاحاً في اتصالاته مع الجهاز الأعلى للرقابة. وبالإضافة إلى ذلك، قد يجد الجهاز الأعلى للرقابة أن الجهة محل التدقيق توفر عن طيب خاطر الوصول إلى الأشخاص والبيانات اللازمة لتدقيق الأداء. وينبغي توضيح المسؤوليات المتبادلة فيما يتعلق بتبادل المعلومات.

المجتمع

- (35) ومن المهم النظر في مصالح المواطنين في تدقيق الأداء. فالمواطنون هم مصدر أفكار لتدقيق الأداء، ومصدر الطلب على تدقيق الأداء، ومستخدم تقارير تدقيق الأداء. ويمكن الاتصال بهم مباشرة أو من خلال المنظمات غير الحكومية التي تمثلهم.
- (36) وسيتعين على الجهاز الأعلى للرقابة أن ينظر في أفضل السبل للتواصل مع الجمهور. واعتماداً على الظروف السائدة داخل الدولة، يمكن أن يشمل ذلك مزيجاً من المقابلات الإعلامية، ومقالات في منشورات مختلفة، ومنشورات في الأماكن العامة مثل المكتبات، واستخدام موقع الجهاز الأعلى

للرقابة على شبكة الإنترنت. ويمكن أن يستخدم الجهاز الأعلى للرقابة هذه الوسائط لشرح النهج الجديد لتدقيق الأداء وكيف سيتمكن الجهاز الأعلى للرقابة من التحقق من أن أموال دافعي الضرائب تستخدمها الحكومة اقتصاديا وكفاءة وفعالية. ويمكن أن يتضمن الموقع الإلكتروني للجهاز أيضا إشعارات بتدقيق الأداء في المستقبل، ودعوة أصحاب المصالح الخاصة إلى الاتصال بهيئة الرقابة الداخلية للتعليق عليها، لا سيما بشأن تقديم الخدمات.

الإعلام:

(37) من المهم أيضا أن يكون لدى الجهاز الأعلى للرقابة اتصالات جيدة مع وسائل الإعلام. ويمكن أن تكون بمثابة جسر للمواطنين ورؤية المواطن للخدمات العامة. وفي بعض الأحيان، يوفر الرأي العام، كما عبرت عنه وسائل الإعلام، دعما وتأثيرا إضافيين لمواضيع تدقيق الحسابات وتقارير تدقيق الحسابات.

أصحاب المصالح الآخرين:

(38) ومن الجهات الخارجية الأخرى ذات المصلحة الهامة ممثلو الأوساط الأكاديمية. ولديهم معرفة بالخبراء في مجالات محددة لتدقيق الحسابات، وقد يقدمون رأيا أكثر موضوعية، وأقل تقييدا للمصلحة الشخصية. وبالتالي، يمكن للأكاديميين أن يعملوا كشركاء مناسبين في المناقشة، وقراء مشاركين، وأحيانا مستشارين في جميع مراحل التدقيق. وبالإضافة إلى ذلك، غالبا ما يكون الأكاديميون موظفين محتملين مناسبين لوظيفة تدقيق الأداء في الجهاز الأعلى للرقابة. كما أن الأوساط المهنية الوطنية والدولية لتدقيق الأداء مصدر متاح للمدخلات. قد تكون هناك مناسبات يمكن فيها لمجتمع الأعمال أيضا توفير الخبرة لمواضيع محددة لتدقيق الأداء.

(39) ويمكن للمنظمات غير الحكومية أن تكون مصدرا مفيدا للأفكار. وقد يكونوا قد أجروا أبحاثهم الخاصة من خلال الدراسات الاستقصائية ودراسات الحالة، وقد تكون لهم مجموعة من الاتصالات ذات الصلة. ويمكن تحفيز المجتمع المدني للضغط على السلطة التشريعية للتحرك، لا سيما إذا كان الجهاز الأعلى للرقابة يقدم مواد بارزة تهمة.

« الحاجة لتوفير جوانب تنظيمية:

(40) تدقيق الأداء هو نشاط له أهمية كبيرة قائم على المعرفة، والعمل عالي الجودة. ونظرا لخصائصه الخاصة فإنه يتطلب اختصاصات خاصة. حيث أنه تخصص رقابي يتطلب المرونة والخيال والمهارات التحليلية. وقد تعوق الإجراءات والأساليب والمعايير المفصلة بشكل مفرط في الواقع الأداء الفعال لتدقيق الأداء.

(41) والقدرة على تعيين الموظفين المناسبين عامل حاسم. ومن المفهوم جيدا من قبل الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة ذات الخبرة الطويلة في تدقيق الأداء، أن إجراء عمليات تدقيق الأداء تتطلب مهارات مختلفة عن التدقيق المالي. وبالتالي، فإن عملية التوظيف المناسبة ضرورية.

(42) ومن المطلوب عموما أن يكون مراجعو الأداء حاصلين على شهادة جامعية. ومن المزايا الخبرة في أعمال التحقيق/التقييم المؤهلة. الكفاءات الشخصية مثل الإبداع والتقبل والنزاهة والمهارات الشفوية والكتابية أمر حيوي. ومن الضروري أيضا الدراية بالأساليب المطبقة في العلوم الاجتماعية، فضلا عن الأساليب/المهارات الأخرى ذات الصلة. كما تساعد المعرفة الجيدة بالإدارة التنظيمية على ضمان تقديم مراجعي حسابات الأداء اقتراحات واقعية وقابلة للتحقيق لإدخال تحسينات.

(43) من المهم ضمان بناء الكفاءة خطوة بخطوة، وتحفيز تبادل المعرفة والتعلم في المنظمة. كما أن تعيين مدير تنفيذي مختص مسألة استراتيجية. المدير هو عامل رئيسي لبناء القدرات المستدامة. وينبغي النظر في المدى الطويل في كيفية تطوير القدرة على التدريب المنهجي والتحليلي والمهني الداخلي. كما أن وضع الشروط والمعايير والمبادئ التوجيهية التي من شأنها حماية الجودة والاستدامة هي قضايا تحتاج إلى معالجة. ويشمل ذلك الأداء الجيد لعملية لإنتاج تقارير تدقيق الأداء تتوافر فيها الكفاءة.

« عوامل النجاح الرئيسية

(44) باختصار بعض عوامل النجاح الرئيسية لتطوير وظيفة تدقيق الأداء المستدامة هي:

المشاركة الإدارية:

- أ- تحديد رؤية واضحة لما يجب تحقيقه وتحديد أهداف مراجعة الأداء؛
- ب- إدراك أن تدقيق الأداء يتطلب الكثير من الوقت، ويختلف عن التدقيق المالي ومراجعة الامتثال ويستغرق تنفيذه وقتاً طويلاً؛
- ت- إدراك أنه قد تكون هناك حاجة إلى تغييرات في أسلوب الإدارة والسلوك التنظيمي؛
- ث- إشراك الإدارة بشكل فعال وتدريبها مهنيًا؛
- ج- الحرية في تحديد البرامج أو الخدمات التي لا تعمل بشكل جيد، إذا كانت مدعومة بأدلة وحجج موثوقة وموضوعية ومتوازنة.

العلاقات الخارجية:

- أ- الحصول على الدعم السياسي والولاية القانونية الكافية؛
- ب- ضمان التمويل المستدام؛ ضمان فهم السلطات الحكومية للمتطلبات الرئيسية لمراجعة الأداء؛
- ت- إقامة شبكات مع الأكاديميين والمنظمات غير الحكومية وأصحاب المصلحة الآخرين؛
- ث- وضع استراتيجيات للتواصل مع وسائل الإعلام، والجهات التي تقوم بمراجعة الحسابات، والمواطنين، وأصحاب المصلحة الآخرين؛
- ج- إنتاج تقارير مثيرة للاهتمام، وصعبة، وأسس بشكل جيد وتركز على القارئ التي تضيف قيمة، وتعزيز الإنفاق والنتائج أفضل، وتحظى بتقدير واسع النطاق.

الجوانب المؤسسية:

- أ- اختيار الموظفين المختصين والحصول على مدير تنفيذي مختص في المكان؛
- ب- جعل عملية التوظيف مناسبة بشكل أفضل لمراجعة الأداء؛
- ت- بناء الكفاءة خطوة بخطوة وتحفيز تبادل المعرفة والتعلم؛

- ج- تطوير القدرة على التدريب المنهجي والتحليلي والمهني الداخلي؛
- ح- وضع الشروط والمعايير والمبادئ التوجيهية التي من شأنها أن تحمي الجودة والاستدامة، بما في ذلك عملية تحسين الأداء لإنتاج عمليات مراجعة أداء بكفاءة؛
- خ- تقديم الدعم المهني في مجال الإحصاء، وتكنولوجيا المعلومات، والعمل التحريري، ومكتب الاتصالات.

كيفية البدء:

« بدء على نطاق صغير، مع مواضيع تجريبية ومركزة

- (45) لا ينبغي أن تحاول الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة القيام بتدقيق الأداء بسرعة كبيرة. لأن عمليات تدقيق الأداء تستغرق وقتاً طويلاً، وخاصة بالنسبة للأجهزة الجديدة في ممارستها، ومن أجل القيام بمراجعة الأداء، ويفضل البحث عن بعض المكاسب السريعة في موضوع أو موضوعين من المرجح أن يكون ذا أهمية خاصة لأصحاب المصلحة، ولكن لدى الجهاز الأعلى للرقابة بعض الخبرة والثقة في التعامل معها. وينبغي ألا تكون عمليات مراجعة الحسابات هذه معقدة للغاية بحيث لا يمكن معالجتها، وألا تكون واسعة النطاق، ولكنها لا تزال قادرة على إضافة قيمة.
- (46) وقد يرغب الجهاز الأعلى للرقابة في النظر في إجراء مراجعة تجريبية للأداء. ويمكن تنفيذ ذلك بعيداً عن أعين الجمهور بحيث يكون هناك "مساحة آمنة" يمكن فيها ارتكاب الأخطاء والدروس المستفادة.
- (47) وقد يكون من المفيد النظر في موضوع لأعمال التدقيق الأولية في الأداء. وهو يمكن الجهاز الأعلى للرقابة من التعلم من خلال القيام بطريقة منظمة. وبالإضافة إلى ذلك، فإن النهج المواضيعي يتيح الاعتراف بوجود مشاكل مماثلة في الإدارة العامة واستخدام الخبرات المكتسبة من مجال ما لإجراء عمليات جديدة لمراجعة الحسابات في مجال آخر. وهذا بدوره قد يكون له آثار إيجابية على كفاءة الإنتاج. ومن شأن ذلك أن يتيح فرصاً لبناء القدرات المركزة.

(48) ومن المتطلبات العامة، بطبيعة الحال، أن المشاكل يمكن دراستها بالطرق المتاحة، وأن العمليات يمكن أن تؤثر في الأداء، وأن الممارسات الأفضل معروفة ومن المرجح أنه يمكن تحسين الأداء أو توفير المال.

(49) أمثلة على المواضيع المحتملة لأعمال التدقيق الأولية للأداء قد تشمل:

- ا- إدارة الأداء: على سبيل المثال تحديد الأهداف، ورصد وتقييم النتائج؛
- ب- الوقت وإدارة الموارد: على سبيل المثال، كفاءة العمليات التنظيمية وأثرها على التكلفة على مستخدمي الخدمة والمجتمع؛
- ت- نظم التفيتش والمراقبة: على سبيل المثال: ما إذا كانت النظم تركز على مخاطر تنظيمية كبيرة مثل الفساد، بدلا من الامتثال لإجراءات أدنى مستوى؛
- ث- الوظائف والعمليات الاستراتيجية للمشتريات العامة؛
- ج- تقديم الخدمات؛
- ح- البيئة وتغير المناخ والاستدامة؛
- خ- الإنتاجية والمهارات؛
- د- الكفاءة؛
- ذ- السلامة الشخصية والأمن.

« تحديد الموارد المطلوبة »

مصادر تمويلية:

(50) ومن شأن البدء على نطاق صغير أن يمكن المؤسسات الصغيرة الحجم ذات الموارد المحدودة من البدء في مراجعة الأداء. وينبغي أن تؤخذ في الاعتبار التكاليف المتصلة ببناء الكفاءة اللازمة. وتقديرات تكاليف الموظفين وفقا لمنهجيات التكاليف المقررة (مثل تكاليف المرتبات بالإضافة إلى النفقات

العامّة الأساسيّة، التي تخصص كحصّة من مجموع الوقت في الشهر أو السنة). وقد تشمل التكاليف الأخرى السفر والاستشارات والطباعة، التي ينبغي تقديرها بسهولة كجزء من عملية التخطيط.

(51) ومن المهم، من أجل القيام بممارسات جيدة في موازنة الجهاز، أن يكون لوظيفة مراجعة الأداء مركز تكلفة متميز عن أنشطة الجهاز الأعلى للرقابة الأخرى منذ البداية، وأن تحدد ورصد بشكل منفصل ميزانيات لعمليات مراجعة الأداء الفردية وغيرها من التكاليف الرئيسية لمراجعة الأداء، مثل السفر والطباعة واستخدام الاستشاريين، فضلا عن تكاليف الموظفين.

(52) وبعد أن تصبح مهمة مراجعة الأداء أكثر رسوخا، سيكون من الضروري مراعاة تكاليف تطوير النظم الإدارية، مثل تلك التي تدعم السياسات والإجراءات، والإبلاغ عن عمليات التدقيق، وضمان الجودة، وسيكون من الممكن استخدام هذه المعلومات الأجهزة العليا للرقابة عن وظائف تدقيق الأداء القائمة ومستويات التكلفة والمناهج المماثلة.

(53) وينبغي تقدير التكاليف الإضافية المطلوبة من حيث تكاليف التعيينات والتدريب والتكاليف الخري بعناية ومناقشتها مع الهيئة التشريعية. وقد يكون على الهيئة التشريعية عندئذ أن توصي بإدخال تحسينات على موازنة الجهاز الأعلى للرقابة لتعكس الحاجة إلى زيادة الموارد.

الموارد البشرية:

(54) وسيكون من الممكن إجراء مراجعة أداء أولية مختصة باستخدام 3-5 موظفين مكافئين بدوام كامل (وإن كان ينبغي أن يزداد العدد من نقطة الأساس هذه عند الرغبة في أداء مهمة مراجعة الأداء مستدامة).، مع الطموح أن ينمو كادر مراجعة الأداء إلى 15 موظفا في غضون 18-36 شهرا. ولكي يكون لوظيفة مراجعة الأداء وزن مهني كاف، سيكون من المفيد جدا أن يكون هناك عدد أكبر من الموظفين.

(55) وقد يكون من بين الموظفين في عمليات مراجعة الأداء الأولية أشخاص يعملون حاليا في مجال التدقيق المالية أو تدقيق الامتثال. على الرغم من أن بعض عناصر التدريب في مجال المحاسبة ذات صلة كبيرة بمراجعة الأداء، مثل تقييم الاستثمار ومنهجيات تقدير التكاليف، فإن مراجعة الأداء هي

تخصص في حد ذاته، مع متطلبات المهارات الخاصة بها. وفي الوقت المناسب، يمكن للجهاز توظيف أشخاص ذوي خبرة قوية من العمل التحليلي و/أو خلفية بحثية. في نهاية المطاف قد تتكون وظيفة تدقيق الأداء من أشخاص ذوي خلفيات أكاديمية من مجموعة متنوعة من التخصصات.

(56) ولذلك يجدر التفكير في وقت مبكر حول كيفية استخدام مجموعة أوسع من المهارات. وإذا توفر التمويل، يمكن أن ينظر الجهاز الأعلى للرقابة في تعيين شخص أو شخصين من ذوي الخلفيات في التقييم أو العلوم الاجتماعية أو الاستشارات الإدارية. وبدلاً من ذلك، فيجب على المدى القصير توفير هذه المهارات من خلال التعاقد مع شركات استشارية.

التعاون مع أجهزة أخرى للرقابة المالية والمحاسبة والأكاديميات العلمية:

(57) نظراً لأنه قد تتوخى الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة الوطنية الحذر في بعض الأحيان بشأن مخاطر تمويل المشروعات الجديدة، وفي مثل هذه الحالات قد يكون الدعم الدولي هو أفضل حل في البداية. ويرجع ذلك إلى أن المؤسسات الأخرى لديها خبرة واسعة النطاق ويمكنها تقديم المشورة بشأن العوامل المهمة عند إدخال تدقيق الأداء. وقد يساهم المانحون الدوليون أيضاً، على سبيل المثال، بتكليف الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة التي تتمتع بالخبرة في مراجعة الأداء بتقديم الدعم.

(58) وثمة مصدر محتمل آخر للدعم هو المجتمع الأكاديمي المحلي. وقد يكون لدى المؤسسات الأكاديمية من خبرة كبيرة، مثل تقييم السياسات وإجراء البحوث الاجتماعية. وقد تكون هذه المؤسسات على استعداد للعمل في شراكة مع الجهاز الأعلى للرقابة، ربما من خلال توفير أكاديميين منتدبين إلى الجهاز الأعلى للرقابة.

« رفع مستوى الوعي داخل الجهاز الأعلى للرقابة

(59) إذا كان لمراجعة الأداء أن تترسخ داخل الجهاز الأعلى للرقابة فمن المهم بناء الوعي والاهتمام والحماس. ومن الرسائل الرئيسية التي ينبغي نقلها إلى الموظفين أن رئيس الجهاز الأعلى للرقابة يعتبر تطوير مراجعة الأداء أولوية هامة. وقد تكون قنوات الاتصال الداخلية هي الأنسب للقيام

بذلك. والتي قد تتمثل في الإحاطة المباشرة من الإدارة العليا. والأهم من ذلك، أنه لكي تتحقق النجاح واستمرار الفائدة لمراجعة الأداء، يجب أيضا دعم هذه الاتصالات بإجراءات جارية، بما في ذلك الإجراءات المبيّنة في هذا الدليل.

« عدم وضع أنظمة وإجراءات مفصلة في هذه المرحلة المبكرة »

(60) لا ينبغي أن تشعر الإدارات المتخصصة في هذا المجال بأنها لا تستطيع "القفز إلى مياه تدقيق الأداء" قبل أن يكون لديها نظام مفصل لتخطيط وتنفيذ تدقيق الأداء. في حين يمكن أن القيام بتوفير ووضع أدلة تدقيق، والأدوات، وترتيبات ضمان الجودة في مرحلة لاحقة، لأن عبء القيام بذلك يمكن أن يكون باهظا، ومن الأهم بكثير استثمار الموارد الأولية في تجريبه بالفعل. ويمكن أن يكون الاقتراب من عمليات مراجعة الأداء الأولى ب "عقلية تجريبية" مفيدا جدا من حيث فهم جميع الأطراف لما يلزم تعلمه، وأنه قد ترتكب أخطاء.

بناء القدرات اللازمة لتحقيق أداء مستدام

وظيفة التدقيق - 'الحفاظ على الزخم'

(61) مراجعة الأداء هي وظيفة دائمة التطور داخل الجهاز الأعلى للرقابة، حتى بالنسبة لأولئك الذين لديهم قدرات راسخة لعدد من السنوات. وبمجرد أن يبدأ الجهاز الأعلى للرقابة في مراجعة الأداء، من المهم الحفاظ على الزخم لتحقيق الفوائد الكاملة. وينطوي ذلك على بناء القدرة الأساسية على مراجعة الأداء تدريجيا على مدى عدد من السنوات لضمان أن العمل المبكر يمكن أن يتطور إلى منتج مستدام. في وينبغي النظر في كيفية تلقي التعلم الأولي لتحسين العملية في المستقبل، وكذلك كيفية تطوير الوظيفة لتصبح قدرة ناضجة على مراجعة الأداء. ستختلف هذه الاعتبارات بالضرورة بين الأهداف القصيرة والمتوسطة والطويلة الأجل، ولكن بغض النظر عن القضية أو الإطار الزمني، فإن مفاتيح النجاح تكمن في كونها واقعية حول طموحاتك ومرنة في نهجك، وفيما يلي عرض

تفصيلي رفيع المستوى لبعض المسائل التي سيتعين على الجهاز الأعلى للرقابة النظر فيها أثناء عمله على بناء قدرته على مراجعة الأداء.

« مدير العمليات:

(62) ومن العوامل الرئيسية لاستدامة وظيفة مراجعة الأداء في الجهاز العلى للرقابة إنشاء دور مدير تنفيذي يضطلع بمسؤولية تطوير الوظيفة والإشراف عليها. ومن بين مهامه القيام بدور إدارة مختلف المسائل المبينة في هذا التوجيه وضمان معالجة المجالات مثل التوظيف والتدريب ووضع إطار لمراجعة الأداء على نحو ملائم والتقدم المحرز.

(63) ومن الناحية المثالية، ينبغي أن يدعم دور المدير التنفيذي ووظيفة مراجعة الأداء عضو في السلطة التنفيذية للجهاز الإداري بالجهاز يمكنه أن يعمل كمدير مسؤول عن الوظيفة وللمساعدة في تعزيز فوائدها وضمان أن لديها الموارد اللازمة المكروسة لها للمساعدة في بناء نجاحها المستمر.

« توظيف وتدريب الموظفين:

(64) إن نوعية الموظفين الذين يقومون بمراجعة الأداء هي التي ستساهم إسهاما كبيرا في نجاح هذه المهمة. وفي حين أن الجهاز الأعلى للرقابة قد يرغب في البداية أو يحتاج إلى الاستعانة بمراجعي حسابات ذوي خلفية في المهام الحالية للتدقيق المالي و/أو تدقيق الامتثال، ينبغي مع مرور الوقت استعراض هذا التكوين. وتغطي مراجعة الأداء كامل نطاق الإدارة العامة، ولذلك من المهم أن تعكس مهارات وكفاءات الموظفين ذلك. الأشخاص الذين يعانون من:

أ- المؤهلات الأكاديمية في مجالات مثل العلوم الاجتماعية أو أعمال التدقيق والتقييم الأوسع؛

ب- الصفات الشخصية بما في ذلك النزاهة والإبداع والحكم والمهارات التحليلية ومهارات الاتصال الشفوية والكتابية؛

(65) غالبا يملك تلك المهارات أولئك الذين يتم استهدافهم للتوظيف من قبل الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية ضمن وظيفة تدقيق الأداء. حيث يقوموا الأشخاص ذوي هذه المهارات باستخدامها وغيرها من المهارات، والاعتماد أسلوب مرن في استخدام الموارد عبر الجهاز الأعلى للرقابة للسماح

للموظفين ذوي الخبرة ذات الصلة بالعمل عبر عمليات التدقيق حتي يتم استخدام هذه الخبرة على أفضل وجه، بما يساعد الجهاز الأعلى للرقابة على تطوير القدرة على تدقيق الأداء. كما يمكن أيضا أن توظيف مهنيين في منتصف العمر المهني لتعزيز مراجعة الأداء وتوطيد العمل في خبرة أوسع في مجال إدارة القطاع العام.

(66) وينبغي استكمال هذا التعيين بالتدريب الأولي على مراجعة الأداء (وعمليات الجهاز الأعلى للرقابة) والتدريب المستمر في المجالات التي من شأنها تطوير مهارات المدققين وتحسين قدرة الجهاز الأعلى للرقابة على مراجعة الأداء. ويمكن تقديم هذا التدريب من خلال مجموعة من النماذج الداخلية والخارجية، ويشمل كلا من مهارات عملية التدقيق، مثل مقابلات التدقيق والمهارات التقنية مثل تحليل البيانات. ومن منظور الاستدامة، سيساعد تطوير قدرة تدريب داخلية متوازنة تغطي المجالات المنهجية والتحليلية والمهنية في بناء بيئة تعليمية قوية. وكلما أمكن تطوير ثقافة التعلم وتعزيزها داخل الجهاز الأعلى للرقابة، كلما أمكن أيضاً استخدام تقاسم أكبر للمعارف الداخلية لتحسين مهارات وخبرات الموظفين والجودة الشاملة لعمليات مراجعة الأداء التي يجري إنتاجها.

(67) كما يمكن أن يؤدي إدخال تدقيق الأداء إلى الاستفادة من تحفيز تبادل المعرفة عبر الجهاز الأعلى للرقابة. ومع استحداث وظيفة جديدة لمراجعة الحسابات، ينبغي أن يظل الجهاز الأعلى للرقابة واعياً بالفوائد التي يمكن جنيها من جميع وظائف التدقيق (المالي والامتثال والأداء)، واستفادة كل منهم من عمل الآخر (مثل المخاطر أو المسائل التي تم تحديدها) واستخدام خبرات الآخرين للمساعدة في تطوير منتج أفضل. وفي حين أن كل منها يغطي جانبا مختلفا من جوانب مراجعة الحسابات، فإنها مجتمعة تتيح للإدارة العامة للحسابات تقديم تحليل قوي وأكثر اكتمالا للكيانات المراجعة والإدارة العامة.

(68) وعلى نفس المنوال، ومن أجل الاستفادة بشكل أفضل من المهارات والخبرات الداخلية للجهاز، فإن العديد من التقنيات المطبقة في تدقيق الأداء تقع ضمن نطاق المجالات الأكاديمية مثل البحوث الاجتماعية والاقتصادية. وبناء على ذلك، يمكن أن يؤدي تطوير العلاقات والتعاون مع الباحثين الخارجيين ذوي الخبرة مع مرور الوقت إلى تحقيق بعد مستقل إضافي للعمل الداعم لمراجعة الأداء.

« إطار تدقيق الأداء

(69) جزء من وجود وظيفة مراجعة الأداء ناضجة ومستدامة داخل الجهاز ينطوي على وضع إطار يدعمها أشياء مثل الأدلة والسياسات وعملية ضمان الجودة. وينبغي تطوير هذا الإطار تدريجياً مع نضوج أنشطة مراجعة الأداء التي يضطلع بها الجهاز الأعلى للرقابة. ويمكن للإطار أن يستفيد من التعلم من عمليات مراجعة الأداء المضطلع بها وموارد المعلومات مثل منظمة الإنتوساي، ومبادرة دعم الإنتوساي (IDI)، وغيرها من الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة التي لديها بالفعل قدرات متطورة على مراجعة الأداء.

الأدلة والسياسات والإجراءات

(70) سيؤدي وضع وإدخال الأدلة والسياسات والإجراءات وغيرها من الأدوات الداعمة دوراً هاماً في تعزيز مراجعة الأداء في الجهاز الأعلى للرقابة وإضفاء الطابع المؤسسي عليها على المدى الطويل. ومع تكيف الجهاز الأعلى للرقابة مع إدخال قدرة مراجعة الأداء وتحديد الكيفية التي يرغب بها في تطوير الوظيفة والاستفادة منها، يمكن النظر في توحيد المناهج والأساليب المستخدمة من خلال وسائل مثل دليل تدقيق رقابة الأداء.

(71) ومثلاً على الهيكل الرفيع المستوى الذي يمكن استخدامه لوضع دليل سياسة لمراجعة الأداء:

أ- مقدمة أو مقدمة ولاية الجهاز الأعلى للرقابة والإطار التشريعي هيكل وظيفة تدقيق الأداء

ب- التخطيط الاستراتيجي لمراجعة الأداء (معايير الاختيار)

ت- تخطيط عمليات تدقيق الأداء الفردي

ث- إدارة التدقيق والعلاقات مع الكيانات المدققة

ج- إجراء التدقيق

ح- إعداد التقارير والتطبيق

خ- المراجعة البرلمانية

د- متابعة منتجات وخدمات أخرى

ذ- ضمان الجودة

(72) بعد تطوير هذه الوثائق، ينبغي تنقيحها دورياً بعد ذلك مع اكتمال المزيد من عمليات مراجعة الأداء وتطور الوظيفة.

عمليات مراقبة الجودة وضمانها

(73) يجب أن تتم عملية مراقبة الجودة عند إجراء كل عملية تدقيق أداء لتقليل مخاطر الخطأ وللتأكد من الالتزام بمتطلبات الأخلاقية للمهنة. وينبغي توثيق هذه العملية، وأن تشمل -على سبيل المثال- مختلف خطوات عملية التدقيق، والضوابط التي يتعين القيام بها (مثل مراجعة النظر لمشاريع الأعمال ومراجعة تحرير التقارير النهائية) وتوفير حيز للتفكير في المسائل التي تحددها فرق التدقيق، ومراجعو مدققي الحسابات، والسلطة التنفيذية. ويمكن في جوهرها تغطية عملية مراقبة الجودة في "قائمة مرجعية" يطلب من مديري عملية التدقيق إكمالها أثناء عمليات التدقيق. وينبغي أن تكون هذه العملية جزءاً لا يتجزأ من الإطار العام لمراقبة الجودة في الجهاز، على النحو المبين في معيار الإنتوساي 140 لمراقبة الجودة في الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة.

(74) علاوة على ذلك، ينبغي أن يتطلع الجهاز الأعلى للرقابة - لدى وضع إطار قوي لمراجعة الأداء - إلى تنفيذ عملية ضمان الجودة المنظمة لجميع عمليات مراجعة الأداء. بحيث تسمح عملية تقييم الجودة بتقييم عمليات التدقيق عند الانتهاء منها بشكل مستقل على أساس متسق وفقاً لمعايير محددة. إن إجراء عملية مراقبة الجودة المبينة أعلاه سيكون خطوة واحدة تتضمنها عملية ضمان الجودة ويمكن للجهاز وضع معايير الخاصة - استناداً إلى ظروفه الخاصة - مع أمثلة على الأسئلة القائمة على المعايير بما في ذلك:

(a) وإلى أي مدى يصف التقرير بوضوح السياق المالي والإداري الذي يجري فيه تنفيذ المجال الذي تم فحصه؟

(b) إلى أي مدى التقرير منظم بشكل جيد ومكتوب بشكل جيد، وهل يتضمن ملخصاً تنفيذياً فعالاً؟

(c) إلى أي مدى تم تقديم الرسوم البيانية والإحصاءات واستخدامها على النحو المناسب؟

(d) إلى أي مدى يحدد بوضوح الأساس المنطقي لنطاق التقرير؟

(e) هل منهجية التدقيق محددة بوضوح؟

(f) إلى أي مدى كانت استنتاجات وتوصيات التقرير متوازنة ومنطقية ومتسقة ومدعومة بالأدلة؟

(g) إلى أي مدى نجحت المراجعة في تحقيق أهدافها وتوفير معلومات مفيدة للمساعدة في تحسين الخدمات العامة؟

(75) ونظرا للدور الرئيسي الذي تلعبه عملية ضمان الجودة في تطوير قدرة مراجعة الأداء، ينبغي مشاركة الإدارة العليا في الجهاز في صياغة المعايير وتحديد توقعاتهم بوضوح لما هو التدقيق الفعال وما هو الأداء عالي الجودة.

(76) ويمكن أن يكون الموظفون الذين يوظفون بعملية تقييم الجودة المستقلة من كبار أعضاء وحدة تدقيق الأداء (دون أي مشاركة في إجراء عمليات التدقيق)، أو شخصيات خارجية مثل كبار الأكاديميين من الجامعات وكليات إدارة الأعمال. ويتيح استخدام ضمان الجودة الخارجي فرصة للجهاز لإثبات مساءلتها أمام أصحاب المصلحة. وبعد مراجعة تدقيق الأداء QA، يمكن للجهاز نشر أمثلة على الممارسات الجيدة لتقارير تدقيق الأداء داخل الجهاز الأعلى للرقابة لصالح جميع المدققين. وفي الحالات التي يتبين فيها أن تقارير مراجعة الأداء تحتاج إلى تعزيز، يمكن أن يقوم عضو ذو خبرة مع فريق مراجعة الحسابات المعني بتحديد الدروس المستفادة وإمكانيات التدريب والتوجيه والتدريب في مجالات محددة.

التخطيط:

(77) وينبغي إدماج مراجعة الأداء تدريجيا في الاستراتيجية العامة للجهاز، وبما ينعكس في تخطيط الجهاز الأعلى للرقابة (مثل الخطط السنوية والاستراتيجية) وما يترتب على ذلك من تخصيص للموارد. وينبغي أن تسعى مختلف أشكال عمليات مراجعة الحسابات التي يقوم بها الجهاز الأعلى للرقابة إلى استكمال بعضها البعض بطريقة تسهم فيها المعلومات الإجمالية التي يقدمها الجهاز الأعلى للرقابة في فهم شامل للوظائف الحكومية.

(78) وإذا كان الجهاز الأعلى للرقابة قادرا على اختيار مواضيع مراجعة الأداء، فإن وضع نظام لتحديد حافظة متوازنة من عمليات مراجعة الأداء سيساعد على توفير تغطية كافية للعمل الحكومي، وفي البداية، وبينما يجري سنويا إنجاز عدد صغير من عمليات مراجعة الأداء، يمكن تحديد اتجاه بسيط نسبيا في مجال السياسات العامة لعمليات مراجعة الأداء. ويمكن أن يشمل ذلك التركيز على الاقتصاد، على سبيل المثال، في حين أن الكفاءات مبنية على الكفاءة والفعالية؛ أو اختيار بعض المواضيع ذات المستوى الأعلى مثل الحد من الإجراءات البيروقراطية المفرطة من أجل تحسين الشفافية والكفاءة والفعالية في الإدارة العامة.

(79) ستزداد أهمية وجود خطة استراتيجية يعتمد عليها برنامج مراجعة الأداء مع تزايد عدد الموظفين وعمليات التدقيق المقررة.

أ- عند تحديد برنامج مراجعة الأداء، يمكن أن تشمل الاعتبارات ما يلي: تقييم البرامج الحكومية على أساس تحليل المخاطر أو المشاكل؛

ب- إجراء مناقشات مع الهيئة التشريعية بشأن ما تود أن تراه مشمولاً في البرنامج السنوي لمراجعة الأداء؛

ت- تحديد المواضيع الرئيسية التي قد تحكم اختيار مواضيع المراجعة - وترد بعض الأمثلة المحتملة بالتفصيل في الفقرة 49.

« استراتيجية الاتصالات

(80) يسهم نشر تقارير مراجعة الأداء في تحقيق الشفافية في إدارة القطاع العام، ويوضح كيف يمكن لمراجعة الأداء أن تسهم في إدخال تحسينات على الإدارة العامة والحوكمة. وبناء على ذلك، فإن وجود عملية لإبلاغ النتائج إلى المستخدمين الرئيسيين، مثل الهيئة التشريعية وأصحاب المصلحة ووسائل الإعلام، أمر بالغ الأهمية. وينبغي أن يستتبع ذلك، على المستوى الأساسي، توضيح أصحاب المصلحة الذين ينبغي أن يتلقوا المعلومات (وبأي ترتيب) والمعلومات التي ينبغي تقديمها.

(81) تعتمد الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة على العديد من الطرق المختلفة لنشر تقارير تدقيق الأداء. فعلى سبيل المثال، تتبع بعض المؤسسات العليا نهجا واضحا للغاية وتطور بيانات صحفية و/

أو تجري مؤتمرات صحفية، في حين تعتمد هيئات أخرى على نهج أكثر أهمية وتضمن إتاحة تقارير التدقيق بسهولة للهيئة التشريعية وأصحاب المصلحة ووسائل الإعلام وعامة الجمهور.

(82) بغض النظر عن طريقة الاتصال، من المهم النظر في الرسائل المحددة التي سيتم إبلاغها والأسلوب واللغة المناسبة، وينبغي أن ينصب التركيز على المسائل الاستراتيجية المتصلة بالإدارة العامة التي تستحق الاهتمام أو هي ممارسة أفضل، بدلا من أوجه قصور الأداء الفردية. وينبغي أيضا النظر في التفاصيل المحددة للمعلومات التي ستُنشر. فعلى سبيل المثال، قد تكون هناك حاجة في بعض الحالات إلى ضمان عدم الكشف عن الهوية، مثل الحالات التي يحظر فيها الكشف العام بموجب القوانين أو اللوائح في مجالات الأمن القومي.

التنوع في وظائف الرقابة:

(83) ومن مزايا إدخال مراجعة الأداء "العدسة" الجديدة التي ستجلبها لدراسة جوانب الإدارة العامة. وبالرغم من ذلك فمع هذه الميزة يأتي خطر أن الجانب الجديد من التدقيق لن يتفق دائما بالضرورة مع أو يدعم نتائج التدقيق المالي و/ أو مراجعة الامتثال. ولذلك، من المهم أن يقوم الجهاز الأعلى للرقابة بإبلاغ أصحاب المصلحة بالاختلافات بين أهداف مهام التدقيق ولماذا يمكن أن تختلف الاستنتاجات.

(84) ويمكنها، حسب ولاية الجهاز الأعلى للرقابة، أن يختار اعتماد موقف على نطاق يسلط الضوء في نهاية الأمر على الاختلافات بين مهام التدقيق ويقدم استنتاجات بضرورة وجود اختلافات بينها؛ وفي الطرف الآخر تشجع العمل التعاوني للمساعدة في حماية ضد قيام الكيانات المدققة بنشر رسائل مختلفة بعدم تناسق المعلومات التي ينشرها الجهاز.

« متابعة تنفيذ توصيات تدقيق الأداء

(85) عقب نشر تقرير مراجعة الأداء وأي مناقشات تجريها الهيئة التشريعية، قد يطلب من المدققين أن يتم الرد على الجهاز الأعلى للرقابة أو الهيئة التشريعية بشأن تنفيذ توصيات مراجعة الأداء.

(86) وحيثما تعتبر نتائج و/أو توصيات مراجعة الأداء تستدعي مزيدا من الاستعراض، قد يكون من

المناسب أن تجري إدارة الحسابات والمراجعة المختصة بمتابعة التقارير. وبناء على ذلك، ينبغي أن يكون لدى الجهاز الأعلى للرقابة نظام يتتبع النتائج و/أو توصيات مراجعة الحسابات وتعهدات المراجع فيما يتعلق بها. وبعد انقضاء فترة زمنية مناسبة، يمكن أن تجري إدارة الحسابات والمراجعة المختصة تقييماً آخر للتقدم الذي أحرز في الاستجابة لنتائج المراجعة وتنفيذ التوصيات وتقديم تقرير عن ذلك من خلال عمليات المتابعة.

(87) كما أن المتابعة مهمة أيضاً بغرض تقييم الفوائد التي نشأت عن أعمال مراجعة الأداء. ويساعد ذلك في تقييم فعالية تدقيق الأداء من حيث تحسين الخدمات العامة وجعلها أكثر كفاءة، وهو مفيد عندما يسعى الجهاز الأعلى للرقابة إلى الحصول على اعتمادات إضافية لتدقيق الأداء.

(88) المتابعة مهمة أيضاً لغرض تقييم الفوائد التي نشأت عن أعمال تدقيق الأداء. وهذا يساعد على تقييم فعالية تدقيق الأداء من حيث تحسين الخدمات العامة وجعلها أكثر كفاءة، ويكون مفيداً عندما يسعى الجهاز للحصول على اعتمادات إضافية لتدقيق أدائه.