ISSAI 40

تصدر المعايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (ISSAI) عن المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (الإنتوساي). لمزيد من المعلومات يرجى زيارة الموقع: www.issai.org

الإنتوساي

INTOSAI

رقابة الجودة

للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة

INTOSAI Professional Standards Committee

PSC-Secretariat

Rigsrevisionen • Landgreven 4 • P.O. Box 9009 • 1022 Copenhagen K • Denmark

Tel.:+45 3392 8400 • Fax:+45 3311 0415 • E-mail: info@rigsrevisionen.dk

INTOSAI

EXPERIENTIA MUTUA

OMNIBUS PRODEST

INTOSAI General Secretariat - RECHNUNGSHOF
(Austrian Court of Audit)
DAMPFSCHIFFSTRASSE 2
A-1033 VIENNA
AUSTRIA
Tel.: ++43 (1) 711 71 • Fax: ++43 (1) 718 09 69

E-MAIL: intosai@rechnungshof.gv.at;
WORLD WIDE WEB: http://www.intosai.org

"إن المعيار الدولي للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة هذا مستمد من المعيار الدولي لرقابة الجودة 1 المعد من قبل مجلس معايير التدقيق والتأكيد الدولية (IAASB) والمنشور من قبل الإتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) في ديسمبر 2008، علما بأنه تم الحصول على موافقة

1. المقدمة

يتلخص الغرض لهذه الوثيقة بإنشاء والحفاظ على نظام مناسب لرقابة الجودة بحيث يغطي كافة الأعمال. وضعت هذه الوثيقة لمساعدة الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة لتصميم نظام لرقابة الجودة والذي يناسب تكليفها القانوني وظروفها ويستجيب للمخاطر على الجودة.

والتحدي الرئيسي الذي يواجه الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة هو الإلتزام بتقديم خدمات رقابية ذات جودة عالية وغيرها من الأعمال. وجودة العمل الذي تقوم به الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة تؤثر على بسمعتها ومصداقيتها وتتعلق أخيرا بقدرتها على تنفيذ ما تُكلّف به.

ولكي يكون نظام رقابة الجودة فعالا، يجب أن يكون جزءا رئيسيا من استراتيجيات الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة وثقافتها وسياستها وإجراءاتها كما تستعرضها إرشادات هذا المعيار. وبهذه الطريقة، تبنى الجودة في أداء أعمال الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة والتقارير التي تصدرها بدلا من أن يتم اعتبارها عملية إضافية بعد إصدار التقرير.

هذه الوثيقة جزء لا يتجزأ من إطار المعايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة ويقصد بالإرشادات ضمن هذا المعيار أن يتم استخدامها جنبا إلى جنب المعايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة الأخرى.

إن كل جهاز أعلى للرقابة المالية والمحاسبة مجهز جيدا ليقرر كيفية تنفيذ هذه الارشادات في سياق تكليفه القانوني والهيكل الخاص به ومخاطره وطبيعة الأعمال التي يقوم بها.

2. نطاق المعيار الدولي للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة 40

المعيار الدولي للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة 40 مبني على المبادئ الرئيسية في المعيار الدولي لرقابة الجودة 1 [1]، وتم تعديله للتطبيق في الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة. بالرغم من أن المعيار الدولي لرقابة الجودة 1 يتضمن بعض المسائل الخاصة بمؤسسات تدقيق القطاع العام وبينما هي مناسبة للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة في العديد من النواحي، تتطلب المبادئ الرئيسية بعض التوضيح حتى تستطيع الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة تطبيقها. ويوفر المعيار الدولي للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة 40 إرشاداً لمساعدة الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة في تطبيق المبادئ الرئيسية للمعيار الدولي لرقابة الجودة 1 لكامل نطاق عملها بما يتلاءم مع تكليفها وظروفها. توفر هذه الوثيقة مقاييس رقابة الجودة المتعلقة بتحقيق مستوى عالي من الجودة في بيئة القطاع العام.

بالرغم من أن الغرض العام والمبادئ الرئيسية للمعيار الدولي للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة 40 متوافقة مع المعيار الدولي لرقابة الجودة 1، فقد تم تعديل وتكييف متطلبات هذا المعيار لضمان أن تكون مناسبة للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة، وبالتالي فالمتطلبات ليست مطابقة تماما لمتطلبات المعيار الدولي لرقابة الجودة 1.

وعن طريق إدراك المبادئ الرئيسية ضمن المعيار الدولي لرقابة الجودة 1 والبناء عليها، أنشأ المعيار الدولي للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة 40 إطارا عاما لرقابة الجودة داخل الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة. وصُمم هذا الإطار ليتم تطبيقه على نظام رقابة الجودة لكافة الأعمال التي تقوم بها الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (مثلا: الرقابة المالية ورقابة الإلتزام ورقابة الأداء وأي أعمال أخرى تقوم بها الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة).

يركز المعيار الدولي للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة 40 على الجوانب التنظيمية لجودة الرقابة التي تمارس في الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة. يوفر المعيار الدولي للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة 40 إطارا يكمّل إرشادات أخرى للإنتوساي بما فيها تلك المتعلقة برقابة الجودة على مستوى المهمة الواحدة (مثل الرقابة المالية الفردية أو رقابة الإلتزام أو غيرها من الأعمال التي تقوم بها الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة).

---

[1] المعيار الدولي لرقابة الجودة 1، رقابة الجودة للشركات التي تؤدي عمليات تدقيق ومراجعة للبيانات المالية، وعمليات التأكيد الأخرى والخدمات ذات العلاقة، للإتحاد الدولي للمحاسبين.

يمكن إيجاد الإرشادات حول رقابة الجودة على مستوى المهمة الرقابية الواحدة في:

- المعايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة 1000–2999 (إرشادات الرقابة المالية)

[المعايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة 1000 و 1220 و1620 توفر إرشادات فيما يتعلق برقابة الجودة للرقابة المالية]

- المعايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة 3000–3999 (إرشادات رقابة الأداء)

[المعيار الدولي للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة 3100 قسم 2.5 يوفر إرشادات فيما يتعلق برقابة الجودة لرقابة الأداء]

- المعايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة 4000–4999 (إرشادات رقابة الإلتزام)

[المعياران الدوليان للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة 4100 قسم 5.2 و 4200 قسم 5.2 يوفران إرشادات فيما يتعلق برقابة الجودة لرقابة الإلتزام]

إذا اختار الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة ان يكون ملتزما بالمعيار الدولي لرقابة الجودة 1 فان المتطلبات لتطبيق المعايير الدولية موضحة في ارشادات الرقابة المالية.

المعيار الدولي لرقابة الجودة 1 موجود في:

Http://web.ifac.org/download/2009 Auditing Handbook A007 ISQC1.pdf

بعض المصطلحات المستخدمة في المعيار الدولي لرقابة الجودة 1 تحتاج الى شرح وتوضيح للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة. توجد هذه الشروحات والتوضيحات في القسم 7 من هذه الوثيقة.

3. نظرة عامة على المعيار الدولي لرقابة الجودة 1

يعالج المعيار الدولي لرقابة الجودة 1 مسؤوليات الشركة فيما يتعلق بنظامها لرقابة الجودة للرقابة والمراجعات على البيانات المالية وغيرها من أعمال التأكيد والخدمات ذات الصلة.

يحدد المعيار الدولي لرقابة الجودة 1 *"إن هدف الشركة هو إيجاد نظام لرقابة الجودة والالتزام به من أجل تزويدها بتأكيد معقول فيما يخص:*

(أ) إمتثال الشركة وموظفيها للمعايير المهنية والمتطلبات القانونية والتنظيمية المعمول بها،

(ب) أن تكون التقارير الصادرة عن الشركة أو شركات العملية ملائمة في الظروف."[2]

الإطار في المعيار الدولي للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة 40 مخصص ليلبي نفس الغرض فيما يتعلق بالتكليف القانوني للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة وظروفها.

4. ما هو نظام رقابة الجودة؟

يستخدم المعيار الدولي للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة 40 عناصر إطار رقابة الجودة التي يستعرضها المعيار الدولي لرقابة الجودة 1 وينظر أيضا المعيار الدولي للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة 40 في المسائل التي لها علاقة خاصة ببيئة الرقابة للقطاع العام التي تؤثر على نظام الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة الخاص برقابة الجودة. ويحدد المعيار الدولي لرقابة الجودة 1 هذه العناصر أنها:

(أ) مسؤوليات القيادة للجودة داخل الشركة.

(ب) المتطلبات الأخلاقية ذات الصلة.

(ج) قبول واستمرارية العلاقات مع العملاء والمهام الخاصة.

(د) الموارد البشرية.

(ه) أداء المهمة.

(و) المراقبة.

وبالإضافة إلى العناصر أعلاه، يلاحظ المعيار الدولي لرقابة الجودة 1 الحاجة إلى توثيق سياسات الشركة لرقابة الجودة وإجراءاتها وإيصالها إلى موظفي الشركة.

---

[2] المعيار الدولي لرقابة الجودة 1، الفقرة 11

تنطبق عناصر نظام رقابة الجودة التي يتضمنها المعيار الدولي لرقابة الجودة 1 على مجموعة الأعمال التي تقوم بها الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (والتي يمكن أن يكون نطاقها أوسع من مصطلح "العمليات" في المعيار الدولي لرقابة الجودة 1). وبالتالي يجب أن تنظر الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة في المبادئ الرئيسية ضمن المعيار الدولي لرقابة الجودة 1 عندما تقوم بتصميم نظامها الخاص برقابة الجودة.

وكهدف أساسي، يجب أن تنظر الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة في المخاطر على جودة أعمالها وإنشاء نظام لرقابة الجودة مُصمّم بحيث يستجيب لهذه المخاطر استجابة كافية. ستعتمد المخاطر على الجودة على التكليف القانوني ووظائف كل جهاز أعلى للرقابة المالية والمحاسبة والظروف والبيئة التي يعمل فيها. وقد تكون هناك مخاطر على الجودة تتعلق بالأحكام المهنية والإجراءات المستخدمة في الرقابة والأعمال الأخرى. أيضا قد تكون هناك مخاطر على الجودة تتعلق بعرض وتبليغ نتائج عمل الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة.

الاحتفاظ بنظام لرقابة الجودة يتطلب مراقبة مستمرة والتزام للتحسين المستمر.

5. هيكل المعيار الدولي للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة 40

يتم عرض القسم 6 من المعيار الدولي للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة 40 بنفس الطريقة لكل العناصر المحددة في المعيار الدولي لرقابة الجودة 1 كما يلي:

- المبدأ الرئيسي في المعيار الدولي لرقابة الجودة 1
- المبدأ الرئيسي الذي تم تبنيه للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة
- إرشادات التطبيق للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة

6. إطار نظام الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة الخاص برقابة الجودة

(أ) العنصر 1: مسؤوليات القيادة المتعلقة بالجودة داخل الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة

المبدأ الرئيسي للمعيار الدولي لرقابة الجودة 1

"ينبغي أن تضع الشركة سياسات وإجراءات مصممة لتعزيز وجود ثقافة داخلية تقّر بأن الجودة عنصر أساسي في أداء العمليات. وينبغي أن تقتضي مثل هذه السياسات والإجراءات من المدير التنفيذي للشركة (أو من يكافئه من المنصب) أو، في حال كان مناسباً، المجلس الإداري للشركاء في الشركة (أو ما يكافئه) تحمّل المسئولية المطلقة فيما يخص نظام رقابة الجودة في الشركة"[3].

المبدأ الرئيسي المعدّل للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة

يجب على كل جهاز أعلى للرقابة المالية والمحاسبة صياغة سياسات وإجراءات مُصممة لتعزيز ثقافة داخلية وتعزز أن الجودة أمر أساسي في أداء كافة أعمالها. ويجب أن يضع مثل هذه السياسات والإجراءات رئيس الجهاز حيث يتحمل المسؤولية العامة عن نظام رقابة الجودة.

إرشادات التطبيق للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة

- قد يكون رئيس الجهاز فردا أو جماعة حسب تكليف وظروف هذا الجهاز.

[3] المعيار الدولي لرقابة الجودة 1، الفقرة 18

- ينبغي على الرئيس أن يتولى المسؤولية العامة عن جودة كافة الأعمال التي يقوم بها الجهاز.[4]

- يمكن لرئيس الجهاز أن يفوض المسؤولية لإدارة نظام رقابة الجودة للجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة إلى شخص أو عدة أشخاص لديهم خبرة كافية ومناسبة لتحمل هذا الدور.

- يجب على الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة السعي إلى إيجاد ثقافة تعترف وتكافئ العمل ذي الجودة العالية في كافة أقسام الجهاز. ويجب على رئيس الجهاز إرساء "أسلوب الإدارة العليا"[5] الصحيح من أجل تحقيق تلك الثقافة التي تؤكد على أهمية الجودة في جميع أعمال الجهاز بما في ذلك العمل الذي يتم التعاقد عليه خارجياً. وتعتمد هذه الثقافة على وضوح واستمرارية التنفيذ للإجراءات على جميع المستويات الإدارية التي تركز على أهمية الجودة في الجهاز.

- يجب أن تحدد استراتيجية كل جهاز أعلى للرقابة المالية والمحاسبة المتطلب الأهم بأن يحقق هذا الجهاز الجودة في كافة أعماله حتى لا تؤدي الاعتبارات السياسية والاقتصادية الى المساس بجودة الأعمال التي تم القيام بها.

- يجب على الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة التأكيد على إيصال سياسات وإجراءات الجودة لجميع موظفي الجهاز وللأطراف المتعاقد معها لتنفيذ أعمال للجهاز.

- يجب على الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة التأكيد على توفر موارد كافية للمحافظة على نظام رقابة الجودة في الجهاز.

(ب) العنصر 2: متطلبات السلوك الأخلاقي ذات العلاقة

المبدأ الرئيسي للمعيار الدولي لرقابة الجودة 1

"ينبغي أن تضع الشركة سياسات وإجراءات مصممة لتزودها بتأكيد معقول حول إمتثال الشركة وموظفيها لمتطلبات السلوك الأخلاقي ذات العلاقة".[6]

[4] يتفق مع المعيار الدولي للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة 20، مبادئ الشفافية والمساءلة، المبدأ 5

[5] أسلوب الإدارة العليا – لجنة المدققين متعددي الجنسية، منتدى الشركات، الاتحاد الدولي للمحاسبين (ديسمبر 2007) – www.ifac.org

[6] المعيار الدولي لرقابة الجودة 1، الفقرة 20

المبدأ الرئيسي المعدّل للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة

يجب على كل جهاز أعلى للرقابة المالية والمحاسبة صياغة سياسات وإجراءات مُصممة لتقدم لـــه تأكيدا معقولا أن الجهاز وجميع موظفيه وأي من الأطراف المتعاقدة معه لتأدية أعمال له ملتزمون بمتطلبات السلوك الأخلاقي ذات العلاقة.

إرشادات التطبيق للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة

- يجب على الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة التأكيد على أهمية الالتزام بجميع متطلبات السلوك الأخلاقي في تأدية أعمالها.
- يجب على جميع موظفي الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة والأطراف المتعاقدة معه التحلي بالسلوك الأخلاقي المناسب.
- يجب على رئيس الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة والمسئولين بالجهاز، وأن يكونوا مثالا يحتذى به للسلوك الأخلاقي.
- ستتضمن متطلبات السلوك الأخلاقي أي متطلبات واردة في الإطار القانوني أو الرقابي الذي تخضع له الأعمال في الجهاز.
- قد تتضمن متطلبات السلوك الأخلاقي للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة أو تستمد من قواعد أخلاقيات المهنة للإنتوساي (المعيار الدولي للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة 30) ومتطلبات السلوك الأخلاقي للإتحاد الدولي للمحاسبين بما يتناسب مع تكليفها القانوني وظروفها وظروف موظفيها المهنيين.
- يجب أن تتأكد الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة من أن السياسات والإجراءات هي حيز التنفيذ حيث تعزز المبادئ الرئيسية للأخلاقيات المهنية كما عرّفها المعيار الدولي للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة 30، وهي:
  - النزاهة.
  - الاستقلالية والموضوعية والتجرد.

- السرية المهنية.
- الكفاءة.

- يجب على الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة ضمان امتثال أي طرف يتم التعاقد معه للقيام بأعمال للجهاز للإتفاق حول السرية.

- يجب على الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة أن تأخذ في الاعتبار الحصول على إقرارات مكتوبة من موظفيها تؤكد التزامهم بمتطلبات الجهاز حول السلوك الأخلاقي.

- يجب على الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة أن تضمن أن السياسات والإجراءات هي حيز التنفيذ لإبلاغ رئيس الجهاز في الوقت المناسب عن مخالفات لمتطلبات السلوك الأخلاقي وتُمكّنه من اتخاذ الخطوات الصحيحة لعلاج مثل هذه المسائل.

- يجب أن تضمن الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة أن السياسات والإجراءات هي حيز التنفيذ للحفاظ على استقلالية رئيس الجهاز وجميع الموظفين والأطراف المتعاقدة مع الجهاز للقيام بأعمال له.

(للمزيد من الإرشادات حول استقلالية الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة، راجع *المعيار الدولي للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة* 10 *إعلان مكسيكو بشأن الاستقلالية والمعيار الدولي للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة* 11 *المعايير والإيضاحات والتطبيقات الجيدة المتعلقة باستقلالية الأجهزة العليا*).

- يجب أن تتأكد الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة أن السياسات والإجراءات هي حيز التنفيذ حيث تعزز من أهمية تدوير موظفي الرقابة الرئيسيين للتخفيف من مخاطر الاعتياد على الجهة التي تخضع للرقابة، وقد ينظر الجهاز في إجراءات أخرى لتخفيف مخاطر الاعتياد على الجهة.

(ج) العنصر 3: القبول والاستمرار

المبدأ الرئيسي للمعيار الدولي لرقابة الجودة 1

"ينبغي أن تضع الشركة سياسات وإجراءات لقبول واستمرار العلاقات مع العملاء وعمليات محددة، مصممة لتزويدها بتأكيد معقول على أنها ستنفذ أو ستستمر في علاقات وعمليات فقط عندما تكون الشركة:

(أ) مؤهلة لأداء العملية وتمتلك القدرات، بما في ذلك الوقت والموارد للقيام بها،

(ب) قادرة على الامتثال لمتطلبات السلوك الأخلاقي، و

(ج) قد أخذت بعين الاعتبار نزاهة العميل ولا تمتلك معلومات قد تقودها إلى الاستنتاج بأن العميل يفتقر إلى النزاهة"[7].

المبدأ الرئيسي المعدّل للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة

يجب على كل جهاز أعلى للرقابة المالية والمحاسبة صياغة سياسات وإجراءات مُصممة لتقدم له تأكيدا معقولا أنه سيقوم بمهام الرقابة وغيرها من الأعمال فقط إذا كان الجهاز:

(أ) مؤهلا للقيام بالعمل ولديه القدرات بما فيها الوقت والموارد للقيام بذلك.

(ب) باستطاعته الامتثال لمتطلبات السلوك الأخلاقي ذات الصلة.

(ج) قد أخذ بعين الاعتبار نزاهة الجهة الخاضعة للرقابة ودرس كيفية التعامل مع المخاطر على الجودة التي قد تنشأ.

يجب أن تعكس السياسات والإجراءات نطاق العمل الذي يقوم به كل جهاز أعلى للرقابة المالية والمحاسبة. في الكثير من الأحيان ليس هناك خيارات لدى الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة حول الأعمال التي تقوم بها. وتقوم الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة بالقيام بالعمل في ثلاث فئات واسعة:

- **الأعمال المطلوبة منها بموجب تكليفها القانوني والقانون والتي ليس لديها خيار إلا القيام بها.**
- **الأعمال المطلوبة منها بموجب تكليفها القانوني ولكن لديها الحرية فيما يتعلق بوقت أو نطاق أو طبيعة كل مهمة عمل.**
- **الأعمال التي تستطيع اختيار القيام بها.**

[7] المعيار الدولي لرقابة الجودة 1، الفقرة 26

إرشادات التطبيق للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة

- لكافة أعمال الرقابة وغيرها من الأعمال التي يتم القيام بها، يجب أن تقوم الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة بإنشاء أنظمة لتنظر في المخاطر على الجودة التي تنشأ من القيام بالأعمال، وهذه سوف تختلف بناء على نوع العمل المعني.

- عادة تعمل الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة بموارد قليلة، ويجب أن تنظر هذه الأجهزة في برنامج عملها وما إذا كان لديها الموارد لتنفيذ مجموعة الأعمال بالمستوى المطلوب من الجودة. ولتحقيق ذلك، يجب أن يكون للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة نظاما يحفظ أعمالها بالأولوية بطريقة تأخذ بعين الاعتبار الحاجة للحفاظ على الجودة. وإذا كانت الموارد غير كافية وتشكل خطرا على الجودة، يجب أن يكون للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة إجراءات لضمان أن يتم إحاطة علم رئيس الجهاز بها، وحيث يكون مناسبا، إحاطة علم السلطة التشريعية أو السلطة المعنية بالميزانية.

- يجب أن تقيّم الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة إذا ما وُجد هنالك خطر جوهري على استقلاليتها بناءً على المعيار الدولي للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة 10. وإذا تحدد مثل هذا الخطر فستحتاج الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة أن تحدد وتوثق كيفية تخطيطها لمعالجة هذا الخطر، وضمان أن عملية الموافقة في حيز التنفيذ وأن يتم توثيقها توثيقا كافيا.

- يجب على الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة النظر في التعامل مع المخاطر الناتجة من قدرات الموظفين، مستوى الموارد، أي أمور متعلقة بأخلاقيات المهنة والتي قد تنتج في الجهة الخاضعة للرقابة في حالة وجود شك حول نزاهة تلك الجهة.

- يجب أن تدرس الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة إجراءات القبول والاستمرار للأعمال التقديرية متضمنة الأعمال المتعاقد عليها مع أطراف أخرى. وإذا قررت الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة القيام بالعمل، يجب أن تضمن أن القرار تم اتخاذه من قبل المستوى الإداري المناسب في الجهاز وقد تم تقييم وإدارة المخاطر الموجودة.

- يجب أن تتأكد الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة أن إجراءاتها لإدارة المخاطر كافية وذلك لتقليل مخاطر القيام بالعمل. وقد تتضمن الاستجابة للمخاطر:

-فهم جيد للأعمال التي سيتم القيام بها.

-تخصيص عدد أكبر من الموظفين ذوي خبرة/مستوى إداري عالي عن المستوى الاعتيادي.

-القيام بمهام متعمقة للمراجعة على رقابة الجودة للأعمال قبل صدور التقرير.

- يجب أن تنظر الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة في الإفصاح في تقاريرها عن أي مسائل محددة والتي قد تقود عادة تلك الأجهزة إلى عدم قبول المهمة أو الأعمال الأخرى.

(د) العنصر 4: الموارد البشرية

المبدأ الرئيسي للمعيار الدولي لرقابة الجودة 1

"ينبغي أن تضع الشركة سياسات وإجراءات مصممة لتزودها بتأكيد معقول على أنها تمتلك عدداً كافياً من الموظفين الذين يتمتعون بالكفاءة والقدرات والالتزام بالمبادئ الأخلاقية اللازمة من أجل:

(أ) أداء العمليات وفقاً للمعايير المهنية والمتطلبات القانونية والتنظيمية المعمول بها، و

(ب) تمكين الشركة أو شركاء العملية من إصدار التقارير المناسبة في ظل الظروف القائمة".[8]

المبدأ الرئيسي المعدّل للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة

يجب على كل جهاز أعلى للرقابة المالية والمحاسبة صياغة سياسات وإجراءات مُصممة لتقدم لـــه تأكيدا معقولا أن لديه ما يكفي من الموارد (الموظفون، حيثما كان ذلك مناسبا، والأطراف المتعاقدة للقيام بالأعمال للجهاز) والكفاءة والقدرات والالتزام بمبادئ السلوك الأخلاقي اللازمة لـــ:

(أ) القيام بمهامه وفقا للمعايير ذات الصلة والمتطلبات القانونية والتنظيمية المطبقة.

(ب) تمكين الجهاز من إصدار تقارير مناسبة للظروف.

[8] المعيار الدولي لرقابة الجودة 1، الفقرة 29

إرشادات التطبيق للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة

- يجوز أن تعتمد الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة على مختلف المصادر لضمان أن لديها المهارات والخبرة اللازمة للقيام بمجموعة أعمالها سواء داخلياً أو عبر متعاقدين خارجيين.
- يجب أن تضمن الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة التوزيع الواضح للمسئولية المتعلقة بجميع الأعمال التي يقوم بها الجهاز.
- يجب أن تضمن الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة أن الموظفين والأطراف المتعاقدة للقيام بالأعمال للجهاز (مثلا شركات المحاسبة القانونية أو الشركات الاستشارية) لديها الكفاءات الجماعية اللازمة للقيام بمجموعة الأعمال.
- يجب أن تدرك الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة أنه في ظل ظروف معينة قد يكون لدى الموظفين، وحيث يكون مناسبا، الأطراف المتعاقدة للقيام بالأعمال للجهاز التزامات شخصية للامتثال لمتطلبات الهيئات المهنية بالإضافة إلى متطلبات الجهاز.
- يجب أن تضمن الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة أن سياسات وإجراءات الموارد البشرية تعطي تشديدا مناسبا على الجودة والالتزام بمبادئ السلوك الأخلاقي للجهاز. ومثل هذه السياسات والإجراءات المتعلقة بمسائل الموارد البشرية هي:
  - التوظيف (ومؤهلات الموظفين الذين يتم تعيينهم).
  - تقييم الأداء.
  - التنمية المهنية.
  - القدرات (بما فيها الوقت الكافي للقيام بالمهام بمستوى الجودة المطلوب).
  - الكفاءة (بما فيها الكفاءة الفنية).
  - التطوير الوظيفي.
  - الترقية.
  - التعويضات.
  - تقدير احتياجات الموظفين.

- يجب أن تلتزم الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة بتطوير التعلم والتدريب لجميع الموظفين لتشجيع تطورهم المهني وللمساعدة في ضمان أن الموظفين قد تم تدريبهم على التطورات الحالية في المهنة.

- يجب أن تضمن الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة أنه لدى الموظفين وجميع الأطراف المتعاقدة للقيام بالأعمال للجهاز فهم جيد لبيئة القطاع العام التي يعمل فيها الجهاز، وفهم جيد للعمل المطلوب منهم القيام به.

- يجب أن تضمن الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة أن تعكس أهداف الأداء وتقييمات الموظفين وجميع الأطراف المتعاقدة للقيام بالأعمال للجهاز أن الجودة ومبادئ السلوك الأخلاقي للجهاز هي المحرك الأساسي لتقييم الأداء.

(هـ) العنصر 5: تأدية مهام الرقابة وغيرها من الأعمال

المبدأ الرئيسي للمعيار الدولي لرقابة الجودة 1

"ينبغي أن تضع الشركة سياسات وإجراءات مصممة لتزويدها بتأكيد معقول على أن العمليات مؤداه وفقاً للمعايير المهنية والمتطلبات القانونية والتنظيمية المعمول بها وأن الشركة أو شريك العملية يصدر تقارير مناسبة في الظروف القائمة. وينبغي أن تتضمن مثل هذه السياسات والإجراءات ما يلي:

(أ) المسائل المتعلقة بتعزيز الاتساق في جودة أداة العملية،

(ب) مسؤوليات الإشراف،

(ج) مسؤوليات المراجعة."[9]

[9] المعيار الدولي لرقابة الجودة 1، الفقرة 32

المبدأ الرئيسي المعدّل للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة

يجب على كل جهاز أعلى للرقابة المالية والمحاسبة صياغة سياسات وإجراءات مُصممة لتقدم له تأكيدا أنه يؤدي مهامه وفقا للمعايير ذات الصلة والمتطلبات القانونية والتنظيمية المطبقة، وأنه يصدر تقاريرا تلائم الظروف، ويجب أن تتضمن مثل هذه السياسات والإجراءات ما يلي:

(أ) مسائل تتعلق بتشجيع الاتساق في جودة الأعمال المنجزة.

(ب) مسؤوليات الإشراف.

(ج) مسؤوليات المراجعة.

إرشادات التطبيق للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة

- يجب أن تضمن الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة وجود سياسات وإجراءات وأدوات مناسبة، مثل منهجيات الرقابة، لإجراء مجموعة الأعمال التي هي من مسؤولية الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة بما في ذلك العمل الذي يتم التعاقد عليه خارجيا[10].

- يجب أن تصوغ الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة سياسات وإجراءات تشجع الجودة العالية وتثبط أو تمنع الجودة المتدنية. ويتضمن هذا إنشاء بيئة محفّزة تشجع الاستخدام المناسب للتقدير المهني وتؤيد التحسينات في الجودة. يجب أن تخضع كافة الأعمال للمراجعة كوسيلة للمساهمة في الجودة وأيضا لتعزيز التعلم وتطوير الموظفين.

- في حال نشوء أمور متعسّرة أو مثيرة للنزاع، يجب أن تضمن الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة استخدام الموارد المناسبة (مثل الخبراء الفنيين) للتعامل مع هذه الأمور .

- يجب أن تضمن الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة إتباع المعايير المطبقة في جميع الأعمال التي يتم القيام بها وتوثيق واعتماد أي انحراف عنها بشكل مناسب.

[10] يتفق مع المعيار الدولي للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة 20، المبدأ 3

- يجب أن تضمن الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة التوثيق الواضح لأي اختلافات في الرأي داخلها وحلّها قبل إصدار التقارير.

- يجب أن تتأكد الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة أن السياسات والإجراءات المناسبة لرقابة الجودة موضع التنفيذ (مثل مسئوليات الإشراف والمراجعة ومراجعات رقابة جودة المهام) فيما يتعلق بكل الأعمال المنجزة (بما في ذلك الرقابة المالية ورقابة الأداء ورقابة الإلتزام). يجب أن تدرك الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة أهمية مراجعات رقابة جودة المهام لأعمالهم، وفي حال إنجاز مثل هذه المراجعات يجب حلّ الأمور المثارة بشكل مرض وذلك قبل إصدار التقارير.

- يجب أن تتأكد الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة من أن الإجراءات التي تجيز إصدار التقارير موضع التنفيذ. وقد تشتمل مهام الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة على مهام تخضع، نظرا لتمتعها بمستوى عال من الأهمية والتعقيد، لرقابة جودة مكثفة قبل صدور أي تقرير.

- يجب أن تتأكد الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة من إتباع إجراءات معينة تتعلق بقواعد الإثبات باستمرار (مثل أن يكون للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة دور قضائي) وذلك عندما تكون خاضعة لمثل هذه الإجراءات.

- يجب أن تهدف الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة إلى استكمال مهام الرقابة وغيرها من الأعمال في الوقت المناسب، حيث تدرك أن القيمة المكتسبة من قبل أصحاب المصلحة من أعمال الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة تضعف إذا لم يتم العمل في الوقت المناسب.

- يجب أن تتأكد الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة من توثيق كافة الأعمال التي تم القيام بها في الوقت المناسب (مثلا أوراق عمل الرقابة) بعد استكمال كل عمل من الأعمال.

- يجب أن تتأكد الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة أن توثيق الأعمال (مثلا أوراق عمل الرقابة) هو ملك لها بغض النظر عما إذا تم تنفيذ العمل داخليا من قبل موظفيها أو بالتعاقد خارجيا.

- يجب أن تتأكد الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة من إتباع الإجراءات المناسبة للتحقق من الاكتشافات وذلك للتأكد من إتاحة الفرصة للأطراف التي تتأثر مباشرة بأعمال الأجهزة العليا

للرقابة المالية والمحاسبة لتقوم بالتعليق قبل أن يتم إنهاء الأعمال المعنية، وذلك بغض النظر عن نشر التقارير من عدمه.

- يجب أن تتأكد الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة من حفظ كل الوثائق للفترات المنصوص عليها في القوانين والتنظيمات والمعايير المهنية والإرشادات.
- يجب أن توازن الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة بين سرية التوثيق والحاجة إلى الشفافية والمساءلة. ويجب أن تصوغ الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة إجراءات شفافة للتعامل مع طلبات المعلومات المتمشية مع التشريعات في قوانينها.

(و) العنصر 6: المراقبة

المبدأ الرئيسي للمعيار الدولي لرقابة الجودة 1

"ينبغي أن تضع الشركة عملية مراقبة مصممة لتزودها بتأكيد معقول على أن السياسات والإجراءات المتعلقة بنظام رقابة الجودة مناسبة وملائمة وتعمل بفعالية. ويتعين على هذه العملية أن:

(أ) *تشتمل على اعتبار وتقييم مستمرين لنظام رقابة الجودة في الشركة بما في ذلك إجراء فحص على أساس دوري لعملية منجزة واحدة على الأقل لكل شريك عملية،*

(ب) *تقتضي توكيل مسؤولية عملية المراقبة لشريك أو شركاء آخرين يملكون خبرة وسلطة في الشركة لتحمل تلك المسؤولية؛ و*

(ج) *تقتضي عدم إشراك أولئك الأشخاص الذين يؤدون العملية أو مراجعة رقابة جودة العمليات".*[11]

11 المعيار الدولي لرقابة الجودة 1، الفقرة 48

المبدأ الرئيسي المعدّل للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة

يجب على كل جهاز أعلى للرقابة المالية والمحاسبة إنشاء عملية مراقبة مُصممة لتقدم له تأكيدا معقولا أن السياسات والإجراءات المتعلقة بنظام رقابة الجودة هي ذات صلة وكافية وتعمل بفعالية. ويجب على عملية المراقبة:

(أ) أن تشتمل على دراسة وتقييم مستمرين لنظام الجهاز الخاص برقابة الجودة بما فيها مراجعة لعيّنة من المهام التي تم الانتهاء منها عبر مجموعة الأعمال التي قام بها الجهاز.

(ب) أن تتطلب إسناد المسئولية عن عملية المراقبة إلى فرد أو أفراد لديهم خبرة وصلاحية مناسبة وكافية في الجهاز لتولي هذه المسؤولية.

(ج) أن تتطلب أن يكون أولئك الذين يقومون بالمراجعة مستقلون (أن لا يكونوا قد اشتركوا في المهمة أو في أي مراجعة لرقابة جودة المهمة).

إرشادات التطبيق للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة

- يجب أن تضمن الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة أن نظامها لرقابة الجودة يتضمن مراقبة مستقلة لمجالات الرقابة فيها (باستخدام موظفين ليسوا مشاركين في هذه المهام).
- يجب أن تسعى الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة إلى الحصول على تأكيد، حيث يتم التعاقد على العمل خارجيا، أن لهذه الشركات أنظمة فعالة لرقابة الجودة حيز التنفيذ.
- يجب أن تتأكد الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة أن يتم إبلاغ رئيس الجهاز عن نتائج مراجعات مراقبة الجودة في الوقت المناسب لتمكينه من اتخاذ الإجراءات الصحيحة بشأن ذلك.
- حيثما يكون ذلك مناسبا، يجب أن تنظر الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة في إشراك أجهزة عليا للرقابة المالية والمحاسبة أخرى أو أطراف أخرى مناسبة للقيام بمراجعة مستقلة للنظام العام لرقابة الجودة (كمراجعة النظراء)[12].

[12] متوافق مع المعيار الدولي للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة 20، المبدأ 9.

- حيثما يكون ذلك مناسبا، يجوز أن تتضمن عملية المراقبة للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة بالإضافة إلى ذلك، ولكن ليس على سبيل الحصر، ما يلي:
  - مراجعة أكاديمية مستقلة.
  - مسوحات/استبيانات لأصحاب المصلحة.
  - مراجعات متابعة للتوصيات.
  - تغذية راجعة من المؤسسات التي خضعت للرقابة (مسوحات/استبيانات العملاء).

- يجب أن يكون للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة إجراءات للتعامل مع الشكاوي أو الإدعاءات حول جودة الأعمال التي تقوم بها.
- يجب أن تنظر الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة فيما إذا كان هنالك أي متطلبات تشريعية أو غيرها لنشر تقارير المراقبة أو للاستجابة إلى الشكاوى أو الادعاءات من قبل العامة فيما يتعلق بالعمل الذي قام به هذا الجهاز[13]

[13] متوافق مع المعيار الدولي للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة 30، أخلاقيات المهنة، الفقرة 11.

7. التعريفات

إذا رغبت الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة في التأكيد على التزامها بالمعيار الدولي لرقابة الجودة 1 (وبالمعايير الدولية للتدقيق) فعليها أن تنظر في جميع متطلبات هذا المعيار، والذي يتضمن تعريفات للعديد من المصطلحات. وفي سياق تطبيق المعيار الدولي للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة 40، يمكن تفسير المصطلحات التالية المستخدمة في المعيار الدولي لرقابة الجودة 1 كما يلي:

"الشركة"	تشير هذه الكلمة إلى الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة ككل. أما عندما يعيّن رئيس الجهاز موظفا أو محاسبا قانونيا أو شركة تدقيق أو أي شخص مؤهل تأهيلا مناسبا للقيام بأعمال الرقابة أو أي مهام أخرى، فإن كلمة "الشركة" تشير إلى كل من رئيس الجهاز والشخص الذي تم تعيينه للقيام بالعمل وأيضا، إن وجد، الشركة التي يكون فيها هذا الشخص المعيّن شريكا أو عضوا أو موظفا مجتمعين.
"العملية"	تشير هذه الكلمة إلى الأعمال المنجزة من خلال ممارسة الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة لوظائفه (مثلا الرقابة المالية الذي تتم بموجب صلاحية كل جهاز أعلى للرقابة المالية والمحاسبة).
"الشريك في العملية"	تشير هذه الكلمة إلى الموظف أو المحاسب القانوني أو أي شخص مؤهل تأهيلا مناسبا يتولى مسئولية العمل وإصدار التقرير بالنيابة عن رئيس الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة، وتمشيا مع السياسات والإجراءات الخاصة بالجهاز.
"العميل"	تشير إلى منشأة أو منشآت القطاع العام التي تخضع للرقابة أو أعمال أخرى من قبل الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة (أي الجهة الخاضعة للرقابة).

وتتفق الإرشادات المزودة في جميع أجزاء هذا المعيار الدولي للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة مع هذه التعريفات.