

ديوان المحاسبة  
State Audit Bureau  
دولة الكويت | State of Kuwait



## البرنامج التدريبي

إدارة جودة التقارير الرقابية - معيار ISSAI 140

خلال الفترة من 20 حتى 23 أبريل 2026



إعداد وتقديم

فاطمة محمد المنيفي

ندى محمد الحزمي

## الفهرس

رقم الصفحة	محاور البرنامج التدريبي
2	الهدف العام من البرنامج التدريبي
2	المحاور الرئيسية للبرنامج التدريبي
3	أولاً: مفاهيم عامة عن الجودة وأبعادها، ومبادئها وخصائصها
12	ثانياً: المزايا التي تحققها إدارة الجودة
13	ثالثاً: الجودة لدى الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة
18	رابعاً: عناصر الجودة في معيار الإنتوساي ISSAI 140 المحدث مع بيان الفرق بينه وبين المعيار قبل التعديل
21	خامساً: نطاق ومراجعات الجودة
21	أ- مراجعة ضمان الجودة على المستوى المؤسسي
24	ب-مراجعة ضمان الجودة على مستوى المهمات الرقابية
29	سادساً: ممارسات على الاختصاصات الأخرى لإدارة التدقيق الداخلي والتفتيش وضمن الجودة في ديوان المحاسبة بدولة الكويت (إدارة ضمان الجودة سابقاً)
34	سابعاً: حالات عملية لمراجعة الجودة سبق أدائها في ديوان المحاسبة
35	المراجع

## الهدف العام من البرنامج

تعريف المشاركين بمفاهيم الجودة وأبعادها، ومبادئها وخصائصها، وأهم المزايا التي تحققها إدارة الجودة للأجهزة، بالإضافة إلى تعريفهم بعناصر إدارة الجودة مع تمكينهم من المهارات اللازمة لضمان جودة مخرجاتهم الرقابية، وذلك وفق ما جاء في المعيار رقم ISSAI 140.

وسوف نتناول في هذا البرنامج التدريبي عدة محاور رئيسة هي كالاتي:

- أولاً: مفاهيم عامة عن الجودة وأبعادها، ومبادئها وخصائصها.
- ثانياً: المزايا التي تحققها إدارة الجودة.
- ثالثاً: الجودة لدى الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة.
- رابعاً: عناصر الجودة في معيار الإنتوساي ISSAI 140 المحدث مع بيان الفرق بينه وبين المعيار قبل التعديل.
- خامساً: نطاق ومراجعات الجودة:
  - مراجعة ضمان الجودة على المستوى المؤسسي.
  - مراجعة ضمان الجودة على مستوى المهمات الرقابية.
- سادساً: ممارسات على الاختصاصات الأخرى لإدارة التدقيق الداخلي والتفتيش وضمان الجودة في ديوان المحاسبة بدولة الكويت (إدارة ضمان الجودة سابقاً).
- سابعاً: حالات عملية لمراجعة الجودة سبق أدائها في ديوان المحاسبة.

أولاً- مفاهيم عامة عن الجودة وأبعادها، ومبادئها وخصائصها:

### ■ ماهي الجودة؟

هي مدى تطابق مواصفات المنتج أو الخدمة المقدمة مع المواصفات المطلوبة، بالإضافة إلى تحسينها وتطويرها بشكل مستمر للاستجابة لمتطلبات العميل وإساعده.

وللجودة عدة مفاهيم ومعانٍ أخرى، فالجودة أيضاً تعني:

- قدرة المنتج أو الخدمة على تلبية احتياجات العميل.
- منتج أو خدمة خالية من العيوب.
- انخفاض شكاوى العملاء.
- تحسين الأداء.
- القيمة مقابل المال (Value for money).
- إسعاد العميل (Customer delight).

وبالتالي فيمكن اختصار تعريفات الجودة بأنها تعني:

- (أ) الالتزام بالمواصفات ومتطلبات الخدمة أو المنتج.
- (ب) تلبية تطلعات الأطراف ذات العلاقة.

وأما إذا تناولنا الإطار المفاهيمي للجودة من خلال دليل إدارة ضمان الجودة الذي أصدره ديوان المحاسبة بتاريخ 2023/1/30 فإنها تعني قدرة الخدمة أو المنتج- بخصائصه ومميزاته- على تلبية احتياجات الأطراف ذات العلاقة.

وبعد أن تناولنا مفاهيم الجودة بالعموم نبدأ بتناولها بشكل أكثر تخصصاً، حيث إنه عند الحديث عن الجودة في الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (SAIs)، فإنها لا تقتصر فقط على دقة التقارير المصدرة فيها كما يظنه الجميع، بل تتعدى ذلك لتشمل منظومة متكاملة من الأبعاد التي تضمن أداءً رقابياً فعالاً، وشفافاً، وموثوقاً، ومؤثراً. ولنكون أكثر دقة فإنه يمكننا أن نلخص أهم أبعاد الجودة في هذا السياق وفقاً للآتي:

### 1- محور التخطيط الرقابي:

ويهدف هذا المحور إلى توجيه الموارد نحو الأولويات ذات المخاطر العالية والقيمة المضافة، وتكون مكوناته متألفه من:

- التخطيط المبني على المخاطر.

- تحديد واضح للأهداف والنطاق.
- تخصيص الموارد بكفاءة.
- كما أن مؤشرات قياس هذا المحور تكون وفقاً للآتي (KPIs):
- نسبة المهام المخططة بناءً على تحليل مخاطر.
- مدى الالتزام بالخطة السنوية.

## 2- محور التنفيذ المهني:

ويهدف هذا المحور إلى تنفيذ أعمال رقابية وفق أعلى المعايير المهنية، وتكون مكوناته متألّفه من:

- الالتزام بمعايير INTOSAI
- جودة الأدلة والاختبارات
- كفاءة فرق التدقيق
- كما أن مؤشرات قياس هذا المحور تكون وفقاً للآتي (KPIs):
- نتائج مراجعات الجودة الداخلية
- عدد الملاحظات على ملفات التدقيق

## 3- محور جودة التقارير:

ويهدف هذا المحور إلى إصدار تقارير واضحة، دقيقة، ومؤثرة، وتكون مكوناته متألّفه من:

- وضوح العرض
- موضوعية النتائج
- قوة التوصيات
- كما أن مؤشرات قياس هذا المحور تكون وفقاً للآتي (KPIs):
- رضا أصحاب المصلحة عن التقارير
- نسبة التوصيات القابلة للتنفيذ

## 4- محور الأثر والمتابعة:

ويهدف هذا المحور إلى ضمان تحقيق نتائج ملموسة من العمل الرقابي، وتكون مكوناته متألّفه من:

- متابعة تنفيذ التوصيات
  - قياس الأثر على الأداء الحكومي
- كما أن مؤشرات قياس هذا المحور تكون وفقاً للآتي (KPIs):
- نسبة تنفيذ التوصيات
  - التحسينات المحققة لدى الجهات الخاضعة

#### 5- محور الاستقلالية والحوكمة:

ويهدف هذا المحور إلى حماية نزاهة العمل الرقابي، وتكون مكوناته متألّفه من:

- استقلال مالي وإداري
  - سياسات حوكمة واضحة
  - إدارة تضارب المصالح
- كما أن مؤشرات قياس هذا المحور تكون وفقاً للآتي (KPIs):
- مستوى الامتثال لمتطلبات الاستقلالية
  - وجود وتفعيل سياسات الحوكمة

#### 6- محور الكفاءة والفعالية المؤسسية:

ويهدف هذا المحور إلى تحقيق أفضل النتائج بأقل الموارد، وتكون مكوناته متألّفه من:

- إدارة الأداء المؤسسي
  - تحسين العمليات
- كما أن مؤشرات قياس هذا المحور تكون وفقاً للآتي (KPIs):
- تكلفة المهمة الرقابية مقابل نتائجها
  - مدة إنجاز المهام

#### 7- محور الموارد البشرية:

ويهدف هذا المحور إلى بناء كوادر رقابية عالية الكفاءة، وتكون مكوناته متألّفه من:

- التدريب والتأهيل

- أخلاقيات المهنة

- تقييم الأداء

كما أن مؤشرات قياس هذا المحور تكون وفقاً للآتي (KPIs):

- ساعات التدريب لكل موظف

- نسبة الحاصلين على شهادات مهنية

#### 8- محور التكنولوجيا والابتكار:

ويهدف هذا المحور إلى تعزيز العمل الرقابي بالتقنيات الحديثة، وتكون مكوناته متألّفه من:

- تحليل البيانات

- الأتمتة

- التحول الرقمي

كما أن مؤشرات قياس هذا المحور تكون وفقاً للآتي (KPIs):

- نسبة المهام المدعومة بتحليل بيانات

- استخدام أدوات التدقيق الإلكتروني

#### 9- محور الأطراف ذات العلاقة أو أصحاب المصلحة:

ويهدف هذا المحور إلى تعزيز الثقة والتواصل الفعال، وتكون مكوناته متألّفه من:

- التواصل مع البرلمان والجهات الحكومية

- الشفافية مع الجمهور

كما أن مؤشرات قياس هذا المحور تكون وفقاً للآتي (KPIs):

- مستوى رضا أصحاب المصلحة

- عدد التقارير المنشورة للعامة

#### 10- محور ضمان الجودة والتحسين المستمر:

ويهدف هذا المحور إلى الحفاظ على جودة مستدامة ومتطورة، وتكون مكوناته متألّفه من:

- مراجعات داخلية للجودة

- تقييمات خارجية دورية
- خطط تحسين مستمر

كما أن مؤشرات قياس هذا المحور تكون وفقاً للآتي (KPIs):

- عدد مراجعات الجودة المنفذة
- نتائج التقييمات الخارجية

وبعد أن ستعرضنا هذه الأمثلة على أبعاد الجودة في الأجهزة العليا للرقابة يمكننا أن ننهي بخلصه، تتمثل في أن الجودة هي عبارة عن مزيج بين الالتزام المهني + التأثير الفعلي + الاستقلالية + التطوير المستمر، وليست مجرد الالتزام بالإجراءات فقط، وتهدف إلى ضمان تحقيق أعلى مستويات الكفاءة في أعمال الأجهزة العليا للرقابة، بما يعزز الموثوقية، والشفافية، والتأثير الفعلي على تحسين الأداء الحكومي، وذلك بما يتماشى مع معايير ومبادئ الانتوساي INTOSAI.

وأما بعد أن تعرفنا على مفاهيم الجودة عامةً والجودة في الأجهزة الرقابية، والمحاور التي تتألف منها الجودة وكيفية قياسها من خلال المؤشرات الخاصة بها، نتطرق الآن للمبادئ والخصائص والتي لا تقل أهمية ما ذكرنا سابقاً في تكوينكم واكتسابكم لمعارف ومهارات الجودة، والتي ستعينكم على تطبيقها في أجهزةكم الرقابية لترتقوا بالأعمال فيها وتحققوا الهدف من وجودها، ومن تبني هذا الفكر الحديث فيها.

### ■ المبادئ العامة للجودة:

تُعد المبادئ العامة للجودة من البنود الأساسية والقواعد والمعايير والقيم التي يتم تقبلها على أنها واجبة وتستخدم كأساس لإدارة الجودة، ويمكن إيجاز أهم المبادئ فيما يلي:

- الجودة مسئولية الجميع.
- إدارة المخاطر لضمان ديمومة المؤسسة وسلامتها.
- تعزيز الاستقلالية والمهنية والشفافية والمساءلة في كافة الأعمال.
- الالتزام بالأدلة والمعايير المهنية وقواعد السلوك الأخلاقي.
- التركيز على العمليات والإجراءات وتحسين وتبسيط إجراءات العمل والتحسين المستمر.
- الاعتماد على الحقائق وتحليل البيانات والمعلومات عند اتخاذ القرارات.
- رضا الأطراف ذات العلاقة هو المدخل لأي تحسين وتطوير داخلي.

## ■ خصائص جودة التدقيق<sup>1</sup>:

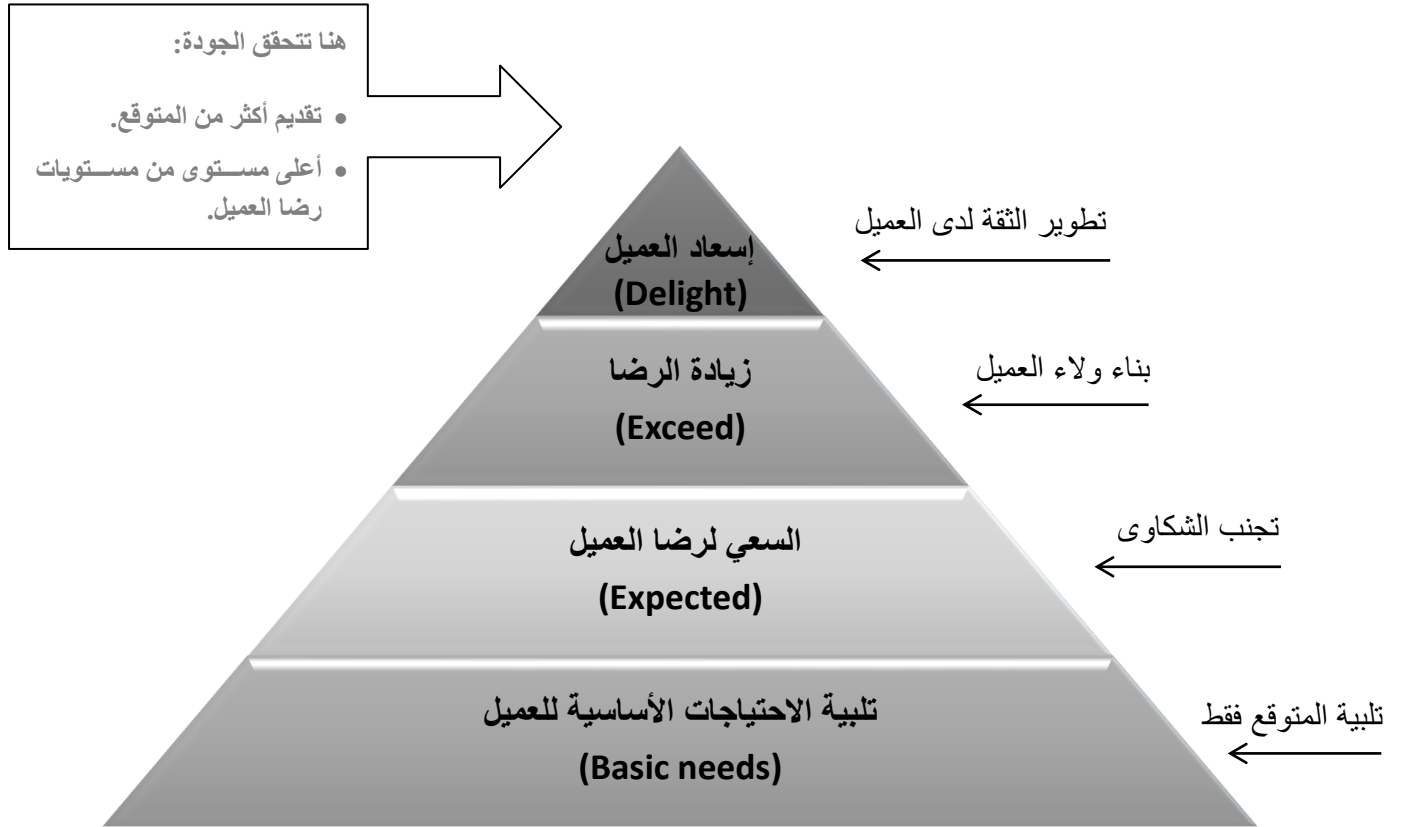
إن الأجهزة العليا للرقابة مفوضة بإجراء أنواع مختلفة من عمليات التدقيق والرقابة بموجب قوانين أو عقود تأسيسها أيضاً كانت الصيغة القانونية لوجودها، وعليه فإن خصائص الجودة في سياق عمليات التدقيق والرقابة التي تجريها الأجهزة تتضمن ما يلي:

- **الشمولية:** التحقق من تناول خطة التدقيق لجميع القضايا اللازمة لإجراء تدقيق ناجح وفعال، واستيفاء تنفيذ التدقيق لجميع العناصر الواردة في خطة التدقيق بشكلٍ مرضٍ، مع مراعاة محتوى تقرير التدقيق متطلبات الأطراف ذات العلاقة.
- **الموثوقية:** أي أن نتائج التدقيق تعكس الظروف الفعلية بشكل حقيقي فيما يتعلق بالموضوعات محل التدقيق أو البحث، وأن النتائج الواردة في تقرير التدقيق مؤيدة بالمستندات والأدلة والبيانات التي تم جمعها خلال مرحلة الفحص والتدقيق.
- **الموضوعية:** التحقق من أن التدقيق تم بطريقة متجردة ومنصفة، وأن رأي المدقق وتقييمه للموضوع مبني على الحقائق ومدعم بأدلة إثبات والتحليل الصحيح للأدلة.
- **الالتزام:** إجراء التدقيق وفقاً للأدلة الإرشادية المعتمدة والمعايير واللوائح والنظم ذات الصلة، وأنه قد تم المرور بجميع خطوات وإجراءات الرقابة المطلوبة.
- **حسن التوقيت:** أن يكون تسليم نتائج التدقيق في الوقت المناسب، ويشمل ذلك الالتزام بالمواعيد النهائية القانونية للتسليم، وتقديم نتائج التدقيق بالتوقيت المناسب لتكون ذات قيمة وفائدة لمتخذي القرار لتصويب نقاط الضعف.
- **الاتساق:** مدى تماشي ملاحظات ونتائج الرقابة الحالية مع قرارات الجهاز أو نتائج أعماله السابقة، وأن قرارات أو أحكام الرقابة في الجهاز لا تتعارض مع بعضها البعض.
- **الوضوح:** مدى وضوح تقرير التدقيق في عرض نتائج التدقيق، ويشمل سهولة فهم النطاق والنتائج ووضوح التوصيات المقدمة للأطراف ذات العلاقة لضمان سرعة الاستجابة لنتائج التدقيق وتوصياته.
- **الأهمية:** وهو مدى أهمية الموضوع الذي تم فحصه في التدقيق، ويمكن تقييم ذلك من عدة أبعاد، مثل المصروفات المالية للجهات المشمولة بالرقابة وتأثيرات أداء تلك الجهات على المجتمع بشكل عام أو أثرها الاقتصادي على المال العام (حجم التأثير المالي أو الاقتصادي) أو تأثير الموضوع على الصحة العامة أو السلامة أو البيئة أو تأثيرها على الأمن الوطني أو تأثيرها على معدلات تنفيذ الاستراتيجيات والخطط التنموية.
- **الأثر:** مدى استجابة الأطراف ذات العلاقة (المدققين، مجلس الأمة، الجهة المشمولة بالرقابة، الحكومة، الإعلام..) على النتائج والاستنتاجات والتوصيات الواردة في تقرير التدقيق ومدى تحقق الأثر المنشود، ومدى مساهمة تقارير الديوان في تعزيز المساءلة والشفافية وتحسين ممارسات الإدارة في القطاع العام.

<sup>1</sup> دليل إدارة ضمان الجودة، ديوان المحاسبة، الإصدار الأول 2023.

## ■ هرم توقعات العميل أو المستفيد:

توجد العديد من المصنفات التي تناولت موضوع الاهتمام بتوقعات العملاء أو المستفيدين، وعلاقة الجودة بها، والقيمة التي تقدم للعملاء أو المستفيدين تلبيةً لتوقعاتهم واحتياجاتهم، فقاعدة الهرم تمثل الحد الأدنى الواجب توفره بالمنتج أو الخدمة، ثم يليها الصفات المتوقعة أن تتوفر لتجنب شكوى العملاء، ومن بعدها القيم المضافة التي تميز المنتج أو الخدمة عن سواه، وأعلى الهرم هي الصفات المميزة التي تتعدى مرحلة استيفاء توقعات العملاء إلى إسعادهم<sup>2</sup>.



### هرم توقعات العميل أو المستفيد

ونستخلص من ذلك أن إرضاء المستفيدين هو دائماً الهدف الرئيسي في أي جهة، والأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية ليست مختلفة عن أي جهة أخرى من حيث اهتمامها بإرضاء العملاء والوفاء باحتياجات والأطراف ذات العلاقة<sup>3</sup>.

وأن العمل على تطوير جودة التدقيق يمكنه أن تقلل من وقت وتكلفة التدقيق وتزيد من إنتاجية وكفاءة المدققين، وينتج عن ذلك رفع مستوى الأداء.

<sup>2</sup> كاردينال الجودة، د. طارق الدويسان، 2019.

<sup>3</sup> بحث الأسوساي السابع، نظم جودة التدقيق 2003.

## وهنا يُطرح تساؤل مهم عن هم عملاء ومستفيدي الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة؟

يمكن تسمية العملاء والمستفيدين من الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة بالأطراف ذات العلاقة أو أصحاب المصلحة، ويقصد بهم كل شخص أو مجموعة أو مؤسسة لديها مصلحة أو اهتمام في أعمال الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة، ويؤثرون أو يتأثرون بإجراءاتهم ومخرجاتهم.

ويعتبر الهدف الأساسي من التواصل مع الأطراف ذات العلاقة هو زيادة فعالية التدقيق وتنفيذ توصيات ومتطلبات الجهاز الرقابي الواردة في التقارير الرقابية، حيث تزايد اهتمام المجتمع الدولي بأهمية مشاركة المواطنين ومؤسسات المجتمع المدني في المساءلة العامة والرقابة المجتمعية، وذلك كأحد الوسائل الفاعلة لمنع الفساد والتجاوزات ولتحسين أداء الجهات الحكومية. وأكدت المنظمات الدولية على أهمية التواصل مع الأطراف ذات العلاقة، حيث خلصت لجنة الأمم المتحدة لخبراء الإدارة العامة (CEPA) أن هناك مطلباً شعبياً عالياً للمساءلة، وأن هناك دوراً هاماً للمواطنين في المساءلة<sup>4</sup>.

لنتناول الموضوع بصورة توضيحية أكثر تبسيطاً للمفهوم معكوسة على الواقع العملي، حيث سنأخذ ديوان المحاسبة كمثال، وعليه سنوضح بالبيان أدناه الأطراف ذات العلاقة بديوان المحاسبة أو بمسمى آخر أصحاب المصلحة، توقعاته منهم وتوقعاتهم منه:

الأطراف ذات العلاقة	ما الذي تتوقعه الأطراف ذات العلاقة من ديوان المحاسبة؟ (متطلبات العمل)	ما الذي يتوقعه ديوان المحاسبة من الأطراف ذات العلاقة؟ (بعد إسهاده للعميل)
الموظفين	<ul style="list-style-type: none"> <li>• بناء قدراتهم لمساعدتهم في أداء مسؤولياتهم.</li> <li>• إشراكهم عند إعداد الخطة الاستراتيجية.</li> <li>• الشفافية في التوظيف والترقية وتقييم الأداء.</li> <li>• توفير آليات المكافآت والحوافز والتقاعد.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• دعم الإدارة العليا في عملية الإدارة المؤسسية.</li> <li>• الالتزام بقواعد السلوك المهني والنظم واللوائح.</li> <li>• المزيد من التفكير الاستراتيجي والعطاء والالتزام بالعمل.</li> </ul>

<sup>4</sup> دراسة بشأن الخطة التفصيلية لتواصل ديوان المحاسبة مع الأطراف ذات العلاقة، 2016.

ما الذي يتوقعه ديوان المحاسبة من الأطراف ذات العلاقة؟ <u>(بعد إسهاده للعميل)</u>	ما الذي تتوقعه الأطراف ذات العلاقة من ديوان المحاسبة؟ <u>(متطلبات العميل)</u>	الأطراف ذات العلاقة
<ul style="list-style-type: none"> <li>• توظيف التقارير الرقابية في مساءلة الحكومة عن إدارة الموارد العامة.</li> <li>• دعم الديوان بتعزيز القدرات المؤسسية والتنظيمية والمهنية.</li> <li>• دعم الديوان في متابعة توصياته الواردة في تقاريره لإحداث تغيير إيجابي في نتائج الرقابة.</li> <li>• إقرار قوانين ولوائح داعمة لعمل الديوان.</li> <li>• احترام وتعزيز استقلالية الديوان عند أداء اختصاصاته.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• تقارير رقابية موضوعية وذات جودة عالية وبلغة بسيطة.</li> <li>• سهولة الوصول إلى المنتجات الرقابية.</li> <li>• دعم فني، والمشاركة بأفكار عملية لمعالجة الأسباب الرئيسية للقصور لدى الجهات المشمولة بالرقابة.</li> <li>• أن يكون الديوان مؤسسة نموذجية في الاحترافية والشفافية والسلوك الأخلاقي.</li> </ul>	مجلس الأمة
<ul style="list-style-type: none"> <li>• سهولة الوصول إلى المعلومات الموثوقة.</li> <li>• تنفيذ الجهات المشمولة بالرقابة للتوصيات.</li> <li>• التعاون الفاعل في جميع مراحل عملية الرقابة.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• توصيات ونتائج منصفة ذات قيمة لعملهم ويمكن تنفيذها.</li> <li>• سلوك مهني وأخلاقي من ممثلي الديوان.</li> <li>• عمليات رقابة عالية الجودة وخاضعة للمعايير.</li> </ul>	الجهات المشمولة بالرقابة
<ul style="list-style-type: none"> <li>• المساهمة في نشر نتائج تقارير الرقابة.</li> <li>• تطوير الرقابة المجتمعية، وتعزيز المساءلة عن كفاءة استخدام الموارد العامة.</li> <li>• تعزيز الإبلاغ الجاد عن الشكاوى - دون أي تعسف سياسي.</li> <li>• المساعدة في زيادة الوعي العام بشأن دور الديوان الرقابي.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• سهولة الوصول إلى التقارير الرقابية.</li> <li>• تحويل اللغة الفنية للتقارير الرقابية إلى لغة سهلة ومفهومة.</li> <li>• عمل لقاءات تنويرية لفهم نتائج التقارير بشكل أفضل.</li> <li>• وضع آلية للتعامل مع الشكاوى والبلاغات.</li> <li>• التوعية بدور الديوان واختصاصاته.</li> </ul>	المواطنين والمجتمع المدني ووسائل الإعلام

## ثانياً- المزايا التي تحققها إدارة الجودة:

تطرقنا في البند الأول إلى بيان مفهوم الجودة، والهدف منه، وتأثيره على الأطراف ذات العلاقة من واقع عمل الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة، أما في هذا البند فسوف نتناول المزايا التي يحققها تفعيل نظام الجودة في الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة عموماً، وديوان المحاسبة على نحو خاص.

وتلخص المزايا بأنها إدارة وضمان الحوكمة والمخاطر والقيادة، بالإضافة إلى تعزيز ثقة الأطراف ذات العلاقة بمخرجات الأجهزة، وأن الأعمال قد أنجزت بكفاءة وفعالية مع درجة عالية من القيم الأخلاقية التي تتطلبها المعايير المهنية.

وتجدر الإشارة هنا إلى أن دليل إدارة ضمان الجودة بديوان المحاسبة بإصداره الأول لسنة 2023 قد نص بشكل واضح وصريح في مقدمته إلى أن تفعيل نظام جيد لضمان الجودة من شأنه توفير ضمان معقول للأطراف ذات العلاقة بأن ديوان المحاسبة وإداراته والعاملين فيه ملتزمون بالمعايير المهنية والأدلة الإرشادية والمتطلبات القانونية ذات الصلة، وبأن جميع التقارير الصادرة عن ديوان المحاسبة موثوقة وذات مصداقية وجودة عالية، حيث تساهم مراجعات ضمان الجودة في تقييم مدى الالتزام بالمعايير والمتطلبات القانونية والفنية والمهنية والأخلاقية المعمول بها، كما تساعد العاملين في ديوان المحاسبة على تحسين أدائهم وتحقيق أهدافهم بشكل مستمر، ومن أهم الفوائد المستخلصة من وظيفة الجودة الآتي:

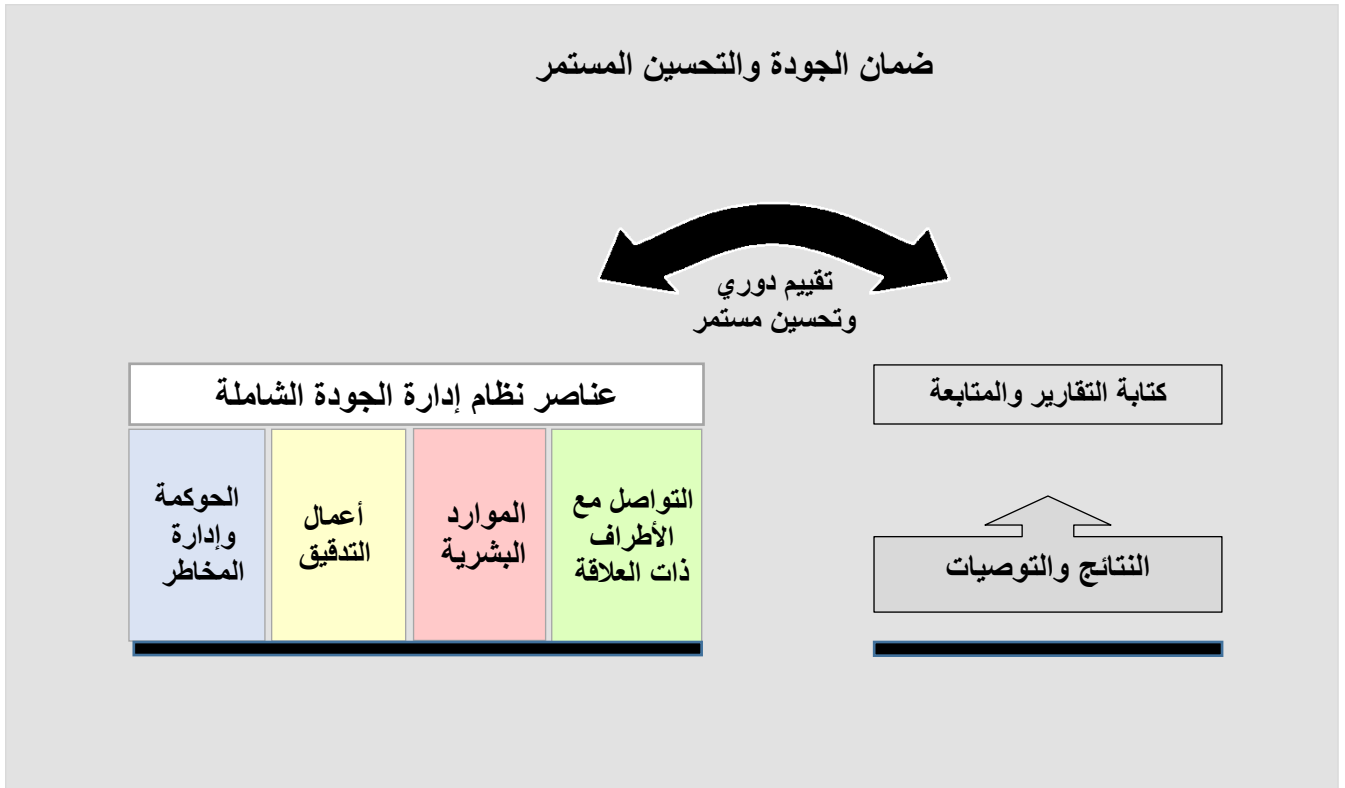
- ضمان مستوى عالٍ من أعمال التدقيق من خلال تحسين أداء التدقيق ونتائجه.
- ضمان إجراء المراجعة بأكثر الطرق كفاءة وفعالية.
- تحسين القدرة المؤسسية لديوان المحاسبة.
- الحفاظ على درجة عالية من النزاهة والمساءلة والكفاءة.
- تعزيز مصداقية ديوان المحاسبة وسمعته ومنتجاته.
- تسهيل التقييم الذاتي لأعمال التدقيق المنجزة.
- توفير أداة قياس للأداء المؤسسي في ديوان المحاسبة.

### ثالثاً- الجودة لدى الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة:

ولنبداً بتعريف المعنى بمفهوم الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة والذي يقصد به أي هيئة عامة تابعة لدولة أو لمنظمة-بغض النظر عن تسميتها أو تركيبها أو تنظيمها- والتي تمارس نشاط الرقابة المالية العليا، تنفذاً للقوانين أو اللوائح الرسمية السائدة، والتي تطبق هذا النشاط بصورة مستقلة سواء باختصاص قضائي أو بدونه.

والمطلع على العمل الرقابي يعلم بأنه قد أنشئت العديد من المنظمات المهنية المعنية بوضع أطر مهنية لتنظيم عمل الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة بكفاءة وفاعلية، وتختلف عناصر تحقيق الجودة من هيكل رقابي لآخر وذلك حسب وضعية الجهاز الرقابي ومدى تطوره، فتكون قيمة الجودة أكثر أهمية وتطبيقات الجودة أكثر صرامة كلما زادت عراقية وتطور الجهاز الرقابي، إذ أن إرساء السياسات والإجراءات والتحسين المستمر للأنظمة عمل دائم يستغرق وقتاً ويتطلب جهداً وخبرة من القائمين عليه، غير أنه بغض النظر عن مدى تطور الجهاز الرقابي وعراقته، فإن بعض العناصر تشكل قاسماً مشتركاً لكل أنظمة الجودة أياً كانت درجة تطور الأجهزة الرقابية<sup>5</sup>.

وبالاطلاع على عناصر الجودة لدى أدلة بعض المنظمات (الإننتوساي واليوروساي والأسوساي والأرابوساي يتضح منها أن هناك تشابه كبير بين عناصر الجودة وقد اتفقت جميع المنظمات على العناصر التالية:



<sup>5</sup> ورقة ديوان المحاسبة القطري والمقدمة في الندوة الثانية لدواوين المراقبة والمحاسبة بدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية التي استضافها ديوان المحاسبة بدولة قطر خلال الفترة من 2-3 نوفمبر 2016.

وفيما يلي بيان مقارنة للعناصر بين هذه المنظمات:

عناصر إدارة الجودة للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة وفقاً لمعيار الإنتوساي (140)، 2025	عناصر رقابة الجودة للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة وفقاً لمعيار الإنتوساي (40)، 2010 المعدل إلى (140) 2019.	عناوين الجودة وفقاً لدليل اليوروساي بشأن الممارسات الجيدة في إدارة الجودة للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة، 2010.	عناصر إطار الجودة في دليل الأسوساي بشأن ضمان الجودة في التدقيق المالي، 2009.	عناصر دليل ضمان الجودة بالأرابوساي، 2019.
<ul style="list-style-type: none"> <li>- تقييم المخاطر.</li> <li>- الحوكمة والقيادة.</li> <li>- المتطلبات الأخلاقية</li> <li>- ذات الصلة.</li> <li>- قبول الارتباطات وبدونها واستمرارها.</li> <li>- تنفيذ الارتباطات.</li> <li>- موارد الجهاز.</li> <li>- المعلومات والاتصالات.</li> <li>- آلية المتابعة والتصحيح.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- مسئولية القيادة المتعلقة بالجودة.</li> <li>- متطلبات السلوك الأخلاقي ذات العلاقة.</li> <li>- القبول والاستمرار.</li> <li>- الموارد البشرية.</li> <li>- تأدية مهام الرقابة.</li> <li>- المراقبة.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- الحوكمة.</li> <li>- مسائل التدقيق.</li> <li>- الموارد البشرية.</li> <li>- التواصل.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- الاستقلالية والإطار القانوني.</li> <li>- الموارد البشرية.</li> <li>- منهجية ومعايير التدقيق.</li> <li>- الحوكمة الداخلية.</li> <li>- الدعم المؤسسي.</li> <li>- التحسين المستمر.</li> <li>- العلاقات الخارجية مع أصحاب المصلحة.</li> <li>- النتائج (الأثر).</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- القيادة.</li> <li>- المتطلبات الأخلاقية.</li> <li>- تنمية القدرات.</li> <li>- تأدية مهام الرقابة.</li> <li>- المراقبة.</li> </ul>

وجاءت عناصر الجودة في ديوان المحاسبة منسجمة تماماً مع ما أوردته المنظمات الدولية، فقد نص دليل إدارة ضمان الجودة المعتمد بتاريخ 2023/1/30 على أن العناصر تبدأ بمسئوليات القيادة اتجاه الجودة، ومن ثم المتطلبات الأخلاقية ذات الصلة، وبليها آلية قبول واستمرارية العلاقة مع الأطراف ذات العلاقة والتكاليف المحددة وإدارة مخاطرها، وأيضاً متطلبات تنمية الموارد، وختاماً يأتي عنصري أداء المهام الرقابية، والمراقبة والمتابعة، وتم تناولها بشكل مفصل في دليل إدارة ضمان الجودة السابق الإشارة له مع ذكر التطبيق العملي لكل منها.

وتجدر الإشارة إلى أن منظمة الإنتوساي قد أصدرت تحديثاً للمعيار رقم (140)، والذي أخذ منحى أكبر في هذا المجال ليأتي مغطياً لموضوع نظام إدارة الجودة في الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة بشكل أشمل وأعم من التركيز على رقابة الجودة فقط. وأتى هذا التحديث للمعيار معالجاً لنظام إدارة الجودة في الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة بشكل عام في العناصر الثمانية المترابطة التالية وفق سبعة متطلبات وذلك بطريقة مستمرة ومتكررة:

- عملية تقييم المخاطر في الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة.
- الحوكمة والقيادة.
- المتطلبات الأخلاقية ذات الصلة.

- قبول الارتباطات وبدئها واستمرارها.
- تنفيذ الارتباطات.
- موارد الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة.
- المعلومات والاتصالات.
- آلية المتابعة والتصحيح.

علمًا بأنه في تاريخ 2025/1/1، أصبح المعيار رقم (140) المحدث ساري المفعول.

ونستشف من التغيير الصادر في المعيار المحدث إدخالهم لبعض العناصر ذات الأهمية العالية في العمل مثل عمليات تقييم المخاطر بالأجهزة، بالإضافة إلى تعزيزهم لمفاهيم الحوكمة وعلاقتها بالجودة، كما يوضح التحديث أهمية المعلومات والاتصالات بكافة الأطراف الداخليين والخارجيين وأوقاتها التي تتخللها في كافة مراحل الأعمال. كما أضاف أيضاً موضوع أهمية وجود آلية للمتابعة ولم يكتفِ بما هو موجود سابقاً والمتعلق بالمراقبة، بل أسس ضرورة وجود آلية بإجراءات محددة للمتابعة، ولا يقتصر عليها فقط بل وصل إلى موضوع التصحيح، حيث إنه لا يقل أهمية عن المتابعة فقط، حيث إن بدون التصحيح لا يتحقق الهدف من نظام إدارة الجودة في الأجهزة.

جاءت عناصر الجودة في ديوان المحاسبة منسجمة تمامًا مع ما أوردته المنظمات الدولية في هذا المجال، إذ نص دليل إدارة ضمان الجودة الصادر بتاريخ 2023/1/30 على مجموعة من العناصر الرئيسية التي تشكل الإطار العام للجودة، بدءًا بمسئوليات القيادة تجاه ضمان الجودة، تليها المتطلبات الأخلاقية، ثم آليات قبول واستمرارية الارتباطات والتكليفات وإدارة المخاطر المرتبطة بها، بالإضافة إلى متطلبات تنمية الموارد، وصولاً إلى عنصري تنفيذ المهام الرقابية والمتابعة. وقد تناول الدليل هذه العناصر بشكل تفصيلي مقررًا بأمثلة للتطبيق العملي.

ومع التطورات الحديثة في منظومة المعايير الدولية، أصدرت منظمة الإنتوساي التحديث الجديد للمعيار رقم (140)، والذي وسع نطاقه ليغطي نظام إدارة الجودة في الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة بصورة أشمل وأكثر تكاملاً مقارنة بالمعيار قبل التحديث، والذي كان يركز على رقابة الجودة فقط، وقد أصبح هذا التحديث ساري المفعول اعتباراً من 2025/1/1، حيث أعاد تنظيم مفهوم الجودة داخل الجهاز الرقابي ليشمل مجموعة مترابطة من العناصر التي تتطلب تطبيقاً مستمرًا ضمن دورة جودة متكاملة، وتضمن المعيار المحدث العناصر الثمانية التالية نتناولها بالتفصيل:

### 1. تقييم المخاطر على مستوى الجهاز الرقابي

يركز المعيار على تحديد المخاطر التي قد تؤثر في جودة العمل الرقابي، سواء مخاطر مهنية أو تنظيمية أو تشغيلية، ويلزم الجهاز بتطوير إجراءات لمعالجتها والحد من أثرها.

**2. الحوكمة والقيادة**

أكد المعيار على الدور الاستراتيجي للإدارة العليا في ترسيخ ثقافة الجودة، من خلال توفير التوجيه، وضمان الالتزام، وتحديد سياسات واضحة تدعم جودة الأداء الرقابي داخل الجهاز.

**3. المتطلبات الأخلاقية**

أعادة التأكيد على الالتزام بالنزاهة والحياد والموضوعية، وضمان استقلالية الجهاز الرقابي في جميع مراحل العمل.

**4. قبول المهام وبدئها واستمرارها**

أوجب المعيار وجود نظام لتقييم المهام قبل قبولها، وضمان ملاءمتها لمعايير الجودة، إضافة إلى تقييم استمراريتها وفق معايير مهنية وتنظيمية.

**5. تنفيذ المهام الرقابية**

ركّز المعيار على جودة إجراءات التخطيط والتنفيذ والتوثيق، بحيث تؤدي إلى تقارير رقابية موثوقة وتستند إلى أدلة كافية ومناسبة.

**6. الموارد**

يتناول المعيار كفاءة الموارد البشرية، وملاءمة الهياكل التنظيمية، وتوافر المعرفة والخبرات اللازمة، بالإضافة إلى دعم القدرات التقنية والتكنولوجية.

**7. المعلومات والاتصالات**

توسع المعيار في إبراز أهمية تدفق المعلومات داخليًا وخارجيًا، وأهمية التواصل الفعال في جميع مراحل العمل الرقابي لضمان جودة القرارات والمخرجات.

**8. آلية المتابعة والتصحيح**

تميز الإصدار الجديد بإضافة عنصر التصحيح إلى جانب المتابعة، إذ أكد المعيار أن المتابعة وحدها غير كافية ما لم تُستكمل بإجراءات تصحيحية تضمن معالجة أوجه القصور وتحسين جودة الإجراءات والنتائج بشكل فعلي.

كما أنه هناك عدد من المرجعيات المهنية التي لها دور في تحقيق إدارة الجودة، والتي تمثل الحد الأدنى لما يجب على المختصين في هذا المجال الإلمام به، وهي كالآتي:

ولما بينا سابقاً أهمية الجودة العظيمة في أدبيات ومعايير المنظمات الدولية والإصدارات المهنية، نود هنا تسليط الضوء على أهم المرجعيات المهنية لإدارة الجودة، والتي تمثل الحد الأدنى لما يجب على المختصين في هذا المجال الإلمام به، وهي كالتالي:

- مبدأ الإنتوساي رقم (12) بشأن قيمة ومنافع الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة – إحداه الفارق في حياة المواطنين.
- مبدأ الإنتوساي رقم (20) بشأن مبادئ الشفافية والمساءلة.
- معيار الإنتوساي رقم (100) بشأن المبادئ لعامة لرقابة القطاع العام.
- معيار الإنتوساي رقم (130) بشأن قواعد السلوك المهني.
- معيار الإنتوساي رقم (140) بشأن إدارة الجودة للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة.
- معيار الإنتوساي رقم (150) بشأن كفاءة مراجع الحسابات.
- معيار الإنتوساي رقم (200) بشأن المبادئ الأساسية للرقابة المالية.
- معيار الإنتوساي رقم (300) بشأن مبادئ رقابة الأداء.
- معيار الإنتوساي رقم (400) بشأن مبادئ رقابة الالتزام.
- دليل اليوروساي بشأن تحقيق جودة التدقيق: الممارسات الجيدة في إدارة الجودة في الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة.
- دليل الأسوساي لضمان جودة الرقابة على الأداء، 2011.
- دليل الأفروساي لضمان الجودة، 2018.
- دليل ضمان الجودة للمنظمة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة، 2021.
- دليل مراجعة الجودة من طرف النظير – للمنظمة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة.

## رابعاً- عناصر الجودة في معيار الإنتوساي ISSAI 140 المحدث مع بيان الفرق بينه وبين المعيار قبل التعديل:

عناصر رقابة الجودة للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة وفقا لمعيار الإنتوساي (40)، 2010 المعاد تسميته في (140) في سنة 2019.	عناصر إدارة الجودة للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة وفقا لمعيار الإنتوساي (140) المحدث، 2025.
<p>1- مسئولية القيادة المتعلقة بالجودة.</p> <p>2- متطلبات السلوك الأخلاقي ذات العلاقة.</p> <p>3- القبول والاستمرار.</p> <p>4- الموارد البشرية.</p> <p>5- تأدية مهام الرقابة.</p> <p>6- المراقبة.</p>	<p>1- عملية تقييم المخاطر في الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة.</p> <p>2- الحوكمة والقيادة.</p> <p>3- المتطلبات الأخلاقية ذات الصلة.</p> <p>4- قبول الارتباطات وبدئها واستمرارها.</p> <p>5- تنفيذ الارتباطات.</p> <p>6- موارد الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة.</p> <p>7- المعلومات والاتصالات.</p> <p>8- آلية المتابعة والتصحيح.</p>

قبل أن نسترسل بهذا الموضوع دعونا نخرج على مفهومين غاية في الأهمية، ولا تستوي الجودة بدونهما، وهما رقابة الجودة وضمان الجودة، لنقف ونعرف الفرق لنكمل في إطار إدارة الجودة والتي تشملهما بشكل أوسع.

## - رقابة الجودة (Quality Control):

يقصد برقابة الجودة هي الأنظمة والسياسات والإجراءات التي تكفل جودة الأعمال والمخرجات وفقا للتشريعات والمعايير المعمول بها، ويتم تطبيق رقابة الجودة على العمليات اليومية ضمن الإطار القانوني لديوان المحاسبة<sup>6</sup>. وقد أكد دليل ضمان الجودة للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة - مبادرة تنمية الإنتوساي (IDI) ذات المقصود فعرف رقابة الجودة بأنها مجموعة النظم والسياسات والإجراءات التي توضع بُغية التأكد من أن العمل الرقابي يتميّز بالجودة العالية على نحو دائم. فالجهاز يضع نظاما لرقابة الجودة ويحافظ عليه بغرض أن يكفل له تأكيدا معقولا بأن<sup>7</sup>:

- الجهاز وموظفيه ملتزمون بالمعايير المهنية والمقتضيات القانونية والتنظيمية ذات الصلة.
- تقارير الجهاز الرقابية مناسبة للظروف القائمة ووفقاً للتشريعات والمعايير المعمول بها.

<sup>6</sup> دليل إدارة ضمان الجودة، ديوان المحاسبة، الإصدار الأول 2023.

<sup>7</sup> دليل ضمان الجودة لمنظمة الأرابوساي، 2021.

## - ضمان الجودة (Quality Assurance):

هي عملية تقييم للنظم والإجراءات والممارسات للتحقق من مدى الالتزام باللوائح والمعايير المهنية، والتأكد من أن نظم رقابة الجودة تعمل بشكل فعال.

وتعد ضمان الجودة مسار تقييمي يوفر ضماناً مستقلة لرئيس ديوان المحاسبة وللأطراف ذات العلاقة بأن نظم رقابة الجودة تعمل بصورة فعالة وبأن التقارير التي يصدرها ديوان المحاسبة مناسبة<sup>8</sup>.

## - الفرق بين المصطلحين:

على الرغم من استخدام البعض لضمان الجودة ورقابة الجودة كمصطلحين مترادفين في بعض الأحيان، إلا أن هناك اختلافاً واضحاً في نطاق ومعنى المصطلحين. ضمان الجودة هي عملية يقوم من خلالها ديوان المحاسبة بتقييم ومراقبة نظم رقابة الجودة، بما في ذلك المراجعة الدورية لعينه مختاره من المهمات الرقابية للتأكد من أن نظام رقابة الجودة في ديوان المحاسبة يعمل بشكل فعال وأن عمليات التدقيق تتم وفقاً لمتطلبات التدقيق بالديوان.

## الفرق بين إدارة الجودة وضمان الجودة وفق معيار ISSAI 140

بناءً على التوجهات الحديثة لمعيار ISSAI 140 والمنهجيات المعتمدة في الأجهزة العليا، يمكن بيان الفرق بين مايلي:

### 1. إدارة الجودة (Quality Management)

يقصد بإدارة الجودة النظام الذي يصممه وينفذه ويشغل على المستوى المؤسسي، بما يكفل إجراء الأعمال الرقابية بجودة عالية وفقاً للتشريعات والمعايير المعمول بها.

وقد جاء معيار ISSAI 140 ليرسخ هذا المفهوم ويطوره، مؤكداً أن الجهاز يضع نظاماً لإدارة الجودة ويحافظ عليه ويديره بصورة ديناميكية تتكيف مع المتغيرات والظروف المستجدة، بهدف توفير تأكيد معقول بأن:

- الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة وموظفيه ملتزمون بالمعايير المهنية والمتطلبات القانونية والتنظيمية ذات الصلة.
- التقارير الرقابية مناسبة للظروف القائمة ووفقاً للتشريعات والمعايير المعمول بها.

<sup>8</sup> دليل إدارة ضمان الجودة، ديوان المحاسبة، الإصدار الأول 2023.

ويقوم هذا النظام على تقييم مخاطر الجودة، فهو يحدد أهدافه أولاً، ثم يقيم المخاطر التي قد تعيق تحقيق أهدافه، ويحدد الاستجابة أو المعالجة المناسبة لتلك المخاطر، فضلاً عن المتابعة المستمرة ومعالجة ما يظهر من مستجدات تتطلب إجراء اللازم.

## 2. ضمان الجودة (Quality Assurance)

هي عملية تقييم للنظم والإجراءات والممارسات للتحقق من مدى الالتزام باللوائح والمعايير المهنية، والتأكد من أن نظم رقابة الجودة تعمل بشكل فعال. وتعد ضمان الجودة مساراً تقييمياً يوفر ضماناً مستقلة لرئيس الجهاز وللأطراف ذات العلاقة بأن نظم رقابة الجودة تعمل بصورة فعالة وبأن التقارير التي يصدرها ديوان المحاسبة مناسبة<sup>9</sup>.

### الفرق بين المصطلحين:

على الرغم من ارتباط المصطلحين بمفهوم الجودة وتكاملهما في هدف مشترك، إلا أن بينهما اختلافاً واضحاً يتمثل في:

- **إدارة الجودة:** هي النظام المؤسسي الشامل الذي يضعه الجهاز الرقابي لإدارة الجودة بأسلوب منهجي قائم على المخاطر، يمتد من وضع أهداف الجودة وتحديد مخاطرها وصولاً إلى مراقبة النظام ومعالجة القصور.
- **ضمان الجودة:** هي العملية تقييمية لقياس مدى فاعلية هذا النظام وكشف مواطن الضعف فيه، وذلك من خلال المراجعة الدورية لعينة مختارة من المهام الرقابية المكتملة للتأكد من أن عمليات التدقيق تتم وفقاً لمتطلبات التدقيق.

وعليه، يمكن القول إن إدارة الجودة هي البناء فهي تنشئ النظام وتديره، وضمان الجودة هي أداة قياس مدى قدرته لأداء وظيفته على النحو المطلوب.

<sup>9</sup> دليل إدارة ضمان الجودة، ديوان المحاسبة، الإصدار الأول 2023.

## خامساً. نطاق وأنواع مراجعات الجودة:

### - نطاق مراجعات ضمان الجودة:

يشمل نطاق مراجعات ضمان الجودة جميع الأنشطة التي يقوم بها الجهاز الرقابي للتحقق من مدى اتساقها مع النظم والسياسات والمعايير المهنية.

وتنقسم مراجعات ضمان الجودة إلى صنفين أساسيين، الأول يتعلق بمراجعات ضمان الجودة على مستوى الجهاز (أو المستوى المؤسسي) بينما يخص الثاني مراجعات ضمان الجودة على مستوى المهتمات الرقابية.

### أ- مراجعة ضمان الجودة على المستوى المؤسسي:

مراجعة ضمان الجودة على المستوى المؤسسي تشمل تقييم تصميم نظم الجودة على المستوى المؤسسي وتحديد مدى الالتزام بتلك النظم والضوابط من خلال مقارنتها بالمعايير المهنية - معيار الإنتوساي رقم 140 - وبأفضل الممارسات الدولية.

يقوم ديوان المحاسبة بهذه المهمة من خلال إدارة التدقيق الداخلي والتفتيش وضمان الجودة وفقاً للاختصاصات المناطة فيها، ومن المسائل التي يتم أخذها بالاعتبار لدى تنفيذ مراجعة ضمان الجودة على المستوى المؤسسي:

- التأكد من أن سياسات ومعايير وممارسات كافة الإدارات في ديوان المحاسبة تتوافق مع القوانين واللوائح والأدلة الفنية والمهنية والإجراءات التي تنظم العمل، ومتوافقة أيضاً مع المعايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة، والممارسات الدولية الجيدة الأخرى.
- التحقق من تنفيذ سياسات ضمان الجودة بشكل فعال والتي تشمل ما يلي:
  - الالتزام بالمعايير الدولية والأدلة التوجيهية في الأعمال الرقابية.
  - أن تكون قواعد السلوك المهني جزء من ثقافة الديوان.
  - التحقق من عدم وجود مخاطر أو أخطاء في العمليات أو المخرجات.
  - الكفاءة في استخدام الموارد البشرية.
  - التحسين المستمر للأنظمة والإجراءات.
  - رضا الأطراف ذات العلاقة.
  - أن يكون هناك توجيه وإشراف ومتابعة للأعمال على كافة المستويات لضمان الالتزام بمعايير الجودة المناسبة.

- تحديد الفجوات بين الوضع الحالي بالديوان والوضع المنشود بالنسبة لعناصر نظم ضمان الجودة، وكذلك تحديد العوامل المتسببة في هذه الفجوات لوضع الاستراتيجيات والمعالجات المناسبة لسدها.
- تقييم المخاطر المؤسسية التي قد يواجهها الديوان.
- تقييم مدى تلبية مخرجات ديوان المحاسبة لمتطلبات الأطراف ذات العلاقة، وتأثير ذلك على المساءلة والشفافية والتحسين في القطاع العام.
- مراقبة التطور والتقدم في نظام ضمان الجودة في ديوان المحاسبة.

ويتم ذلك من خلال تشكيل فريق فرعي من المختصين بالإدارة لتولي هذه المهمة مع مراعاة تناسب خبرات وعدد أعضاء فريق المراجعة مع حجم الوحدة التنظيمية محل المراجعة.

وفيما يلي تسلسل إجراءات المهمة:



## 01. التخطيط:

- يقوم فريق مراجعة ضمان الجودة بوضع خطة مراجعة ضمان الجودة بالتنسيق مع المراقب، ويتم اعتماد الخطة من قبل مدير إدارة التدقيق الداخلي والتفتيش وضمان الجودة، ويتم عرض خطة المراجعة بعد انتهاء رئيس الفريق من إعدادها على مراقب ضمان الجودة لمراجعتها ومناقشتها ثم يتم عرضها على مدير الإدارة لمناقشتها واعتمادها.
- يقوم مراقب فريق مراجعة ضمان الجودة بتحديد موعد للاجتماع الافتتاحي مع ممثلي الوحدة التنظيمية محل المراجعة لمناقشة ما يلي:

- أهداف مراجعة ضمان الجودة ونطاقها ومنهجية وقوائم المراجعة والجدول الزمني للمراجعة.
- تسهيل مهام مراجعة ضمان الجودة بما في ذلك توفير الوثائق والمستندات المطلوبة، والاتفاق على تسمية ضابط اتصال – إن لزم الأمر- لتسهيل عملية التواصل مع الإدارة محل المراجعة.

**02. إجراء المراجعة:**

تتعلق مراجعة ضمان الجودة على المستوى المؤسسي بمراجعة السياسات أو أعمال الوحدات الإدارية أو المنهجيات المعمول بها في الديوان، وتتطلب توفر المعرفة والخبرات المهنية بمجال المراجعة لضمان الوصول إلى النتيجة المرجوة، علاوة على ذلك، يجب جمع المعلومات من مستويات مختلفة من الموظفين وعبر الوحدات التنظيمية المختلفة، وهو أمر ضروري لضمان جودة البيانات، وكذلك لفهم وجهات النظر المختلفة حول ذات الموضوعات.

**03. تجميع البيانات والمعلومات:**

يمكن لفريق المراجعة استخدام مجموعة متنوعة من الأساليب وتقنيات جمع البيانات والمعلومات مثل مراجعة المستندات، المقابلات، مجموعات التركيز، واستطلاعات الرأي والاستبيانات وغيرها لإجراء مراجعة ضمان الجودة على المستوى المؤسسي.

ويعتبر الحصول على أدلة إثبات كافية أمر أساسي، إذ يتعين على فريق المراجعة ممارسة الشك المهني عند النظر في المعلومات، وفي حال تم تقديم بعض المعلومات إلى فريق المراجعة من خلال المقابلات (بشكل شفهي) وغير مدعومة بالوثائق والمستندات المؤيدة، وعندما يكون هناك شك أو تضارب، يجب على فريق المراجعة العمل لجمع المزيد من الأدلة الموثوقة والأسانيد المدعومة بالأدلة، وعليه ينبغي توثيق طلب الاستفسارات على شكل خطاب مؤرخ وموجه إلى الإدارة أو القطاع رسمياً حتى تكون هذه الوثيقة دليل إثبات في حد ذاتها حول توفر المعلومة من عدمها.

**04. تحليل البيانات والمعلومات:**

بعد أن يتم جمع البيانات والمعلومات، يقوم فريق المراجعة بتحليلها للوصول إلى نتائج قد تساعد الإدارة العليا في اتخاذ القرارات المناسبة والإجراءات التصحيحية، حيث تهدف عملية التحليل إلى:

- تقييم الفجوات بين المتطلبات وفقاً للأدلة الإرشادية والمعايير والممارسات الجيدة وبين الممارسات الفعلية للديوان (الوضع الحالي)، وذلك على مستوى السياسات والمنهجيات والممارسات.
- تحديد العوامل التي ساهمت في إيجاد هذه الفجوات.
- اقتراح التوصيات لمعالجة هذه الفجوات.

**05. إعداد التقارير:**

يقوم فريق المراجعة من إدارة التدقيق الداخلي والتفتيش وضمان الجودة بإعداد تقرير خاص لكل عملية مراجعة، يوضح من خلاله المجال والنطاق الذي تمت مراجعته، والإشارة لجهود فريق إدارة التدقيق الداخلي والتفتيش وضمان الجودة ومنهجية المراجعة، بالإضافة إلى نتائج المراجعة والتوصيات المقترحة. وبعد اعتماد مدير إدارة التدقيق الداخلي والتفتيش وضمان الجودة للتقرير يتم رفعه للسيد/ رئيس ديوان المحاسبة لاتخاذ ما يلزم.

**06. التوثيق:**

يتعين على فريق المراجعة إعداد ملف خاص لكل عملية مراجعة، ويتم فيه حفظ جميع التقارير وقوائم المراجعة والنماذج ونتائج التحليل الفني والمستندات المؤيدة الداعمة لنتيجة التحليل.

**07. المتابعة:**

تتولى إدارة التدقيق الداخلي والتفتيش وضمان الجودة متابعة تنفيذ الإجراءات التصحيحية المطلوبة ضمن الإطار الزمني المخطط له على ألا يتجاوز هذا الإطار سنتان.

**ب- مراجعة ضمان الجودة على مستوى المهمات الرقابية<sup>10</sup>:**

ويتم مراجعة الممارسات والإجراءات المتبعة والتقارير التي تصدرها فرق التدقيق للتحقق من مدى مطابقتها مع المعايير المهنية والمتطلبات الأخلاقية ذات الصلة، وتهدف المراجعة إلى مساعدة الجهاز الرقابي في تحسين أداءه الرقابي، وتقليل المخاطر.

وتخضع عملية اختيار المهمة الرقابية إلى عدة عوامل مهمة منها:

- حجم القطاع الرقابي، وعدد الإدارات الرقابية المشمولة بالقطاع.
- طبيعة ومدى تعقيد ممارسات الجهة المشمولة بالرقابة وهيكلها وحجم مشاريعها.
- المخاطر المرتبطة بالجهات أو الموضوعات التي يتم تدقيقها من قبل فرق التدقيق.
- نتائج مراجعات ضمان الجودة السابقة.

<sup>10</sup> دليل إدارة ضمان الجودة الإصدار الأول 2023، ودليل ضمان الجودة للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة، الأرابوساي، 2021.

- توافر المراجعين المؤهلين لإجراء مراجعات ضمان جودة عالية الجودة.

أما بالنسبة للمخاطر، فقد تنظر إدارة التدقيق الداخلي والتفتيش وضمن الجودة في العوامل التالية:

- المخاطر المرتبطة بالجهات أو الموضوعات المشمولة بالتدقيق؛ وقد يتم اعتبار التدقيق على أنه عالي المخاطر في حال:

○ تم تخصيص موارد كبيرة لأحد المشاريع في الجهة المشمولة بالرقابة.

○ تشعب أعمال الجهة المشمولة بالرقابة وتعقد عملياتها.

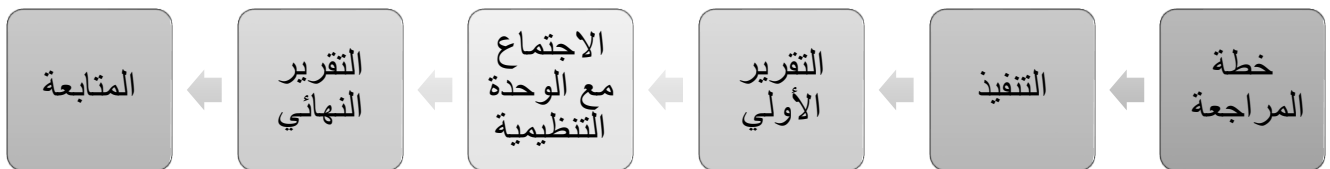
○ مجال أو نهج جديد للتدقيق.

- اهتمام مجلس الأمة أو وسائل الإعلام بالتدقيق أو بالجهات أو الموضوعات التي سيتم التدقيق عليها.

- وجود خلاف بين فريق التدقيق والجهة المشمولة بالرقابة حول نتائج التدقيق.

- تم تحديد أوجه قصور كبيرة خلال مراجعات ضمان الجودة السابقة.

وتتكون عملية المراجعة من عدة خطوات كالاتي:



### 01. خطة المراجعة:

يقوم فريق المراجعة، بالتنسيق مع المراقب، بوضع خطة مراجعة ضمان الجودة ويتم اعتمادها من قبل المدير.

قد ينظر فريق مراجعة ضمان الجودة في العوامل التالية لتحديد المجالات الرئيسية للمراجعة:

- المجالات المتأثرة بمتطلبات التدقيق التي أدخلت حديثاً أو بأية تغييرات على أدلة وإرشادات التدقيق.
- المجالات التي تتعلق بأوجه قصور كبيرة تم تحديدها خلال مراجعات ضمان الجودة السابقة.

- المجالات التي حددها فريق المراجعة على أنها مهمة أو عالية الخطورة في مرحلة التخطيط أو في مرحلة إجراء التدقيق.
- مجالات التركيز الاستراتيجي في مراجعة ضمان الجودة لهذا العام.

بعد ذلك يتم تعبئة نموذج رقم (1) والخاص بالبداية في عملية المراجعة على الوحدات التنظيمية المعنية بأعمال التدقيق. (مرفق في الملاحق).

ويقوم رئيس الفريق بتوزيع الأدوار وتحديد الأعمال المكلف بها كل مراجع لتجنب التكرار، ومن ثم تتواصل إدارة التدقيق الداخلي والتفتيش وضمان الجودة مع الوحدة التنظيمية المعنية بأعمال التدقيق.

ثم يتم تزويد ممثلي الوحدة التنظيمية محل المراجعة بنموذج رقم (1)، على أن يتم توثيق المحضر واعتماده وفق الوارد في نموذج رقم (2) والخاص بمحضر الاجتماع التمهيدي. (مرفقين في الملاحق).

## 02. مرحلة تنفيذ عملية المراجعة:

- يتم الاستعانة بقوائم المراجعة عند القيام بعملية التحقق من مدى الالتزام بمنهجية التدقيق في كافة مراحل المهمة الرقابية بدءًا من مرحلة التخطيط مرورًا بإجراء التدقيق وتقديم التقارير وصولًا إلى المتابعة.
- ويجب أن يكون لدى أعضاء فريق المراجعة فهم جيد للبنود الواردة في قائمة المراجعة حتى يتمكن من تقييم أعمال المهمة الرقابية بشكل صحيح، والاتفاق مع فريق التدقيق على متطلبات رقابة جودة التدقيق.
- يتم مراجعة المستندات الخاصة بالمهمة الرقابية ويتم ملء قوائم المراجعة الخاصة بمراجعة ضمان الجودة المدرجة في الملحق، ويمكن لفريق المراجعة التنسيق مع ممثلي فريق التدقيق لمناقشة قوائم المراجعة والاستفسار والاسترشاد إذا لزم الأمر، وبعد مراجعة المستندات وتعبئة قوائم المراجعة بأهم الملاحظات يقوم فريق المراجعة بتحليل النتائج وتحديد الممارسات الجيدة لفرق التدقيق ونقاط القوة لدى الوحدة التنظيمية محل المراجعة بالإضافة إلى البنود التي تحتاج إلى تطوير وتحسين.

## 03. التقرير الأولي:

بعد الانتهاء من عملية التحليل والمراجعة يتم إعداد تقرير أولي<sup>11</sup> عن المهمة الرقابية.

<sup>11</sup> من الممكن أن يتم تغيير محتوى التقرير الأولي وذلك وفق ظروف كل مهمة مراجعة.

**04. الاجتماع مع الوحدة التنظيمية محل المراجعة:**

يقوم بعد ذلك فريق مراجعة ضمان الجودة بتحديد موعد للاجتماع مع ممثلي الوحدة التنظيمية محل المراجعة بشأن ما يلي:

1. استعراض التقرير الأولي لإدارة التدقيق الداخلي والتفتيش وضمن الجودة.

2. مناقشة النتائج والتوصيات لتحسين جودة العمليات الرقابية.

3. شرح خطة الإجراءات التصحيحية.

ويقوم فريق مراجعة ضمان الجودة بعد مناقشة ما ورد أعلاه، بانتظار استلام ردود الوحدة التنظيمية محل المراجعة على النتائج الواردة في التقرير الأولي مكتوبة تمهيداً لتضمينها خلال مرحلة إعداد التقرير النهائي لمهمة المراجعة.

**05. التقرير النهائي:**

تقوم إدارة التدقيق الداخلي والتفتيش وضمن الجودة بإعداد تقرير مراجعة المهمة الرقابية النهائي بعد استلام ودراسة ردود الوحدة التنظيمية محل المراجعة على النتائج الواردة في التقرير الأولي، على أن يشتمل تقرير مراجعة المهمة الرقابية النهائي على ما يلي:

- نقاط القوة.
- نتائج وتوصيات المراجعة.
- رد الإدارة المعنية.
- التعقيب على الرد.
- الإجراءات التصحيحية.

وتقوم إدارة التدقيق الداخلي والتفتيش وضمن الجودة بإرسال التقرير النهائي متضمناً خطة الإجراءات التصحيحية لمدير إدارة الوحدة التنظيمية محل المراجعة.

## 06. المتابعة:

يتعين على الوحدات التنظيمية المعنية إعداد خطة عمل بالإجراءات التصحيحية وذلك لتنفيذ توصيات فريق مراجعة ضمان الجودة وفق ما ورد في التقرير النهائي لمهمة المراجعة، لتطوير مخرجات المهمة الرقابية وتحسينها. وتتولى إدارة التدقيق الداخلي والتفتيش وضمان الجودة متابعة تنفيذ توصيات مراجعة ضمان الجودة لضمان تنفيذ الإجراءات المطلوبة خلال الإطار الزمني المخطط له.

## 07. التوثيق:

تخضع مراجعة ضمان الجودة لسياسة التوثيق نفسها المطبقة على عملية التدقيق في ديوان المحاسبة. وينبغي أن يقوم فريق المراجعة بإعداد ملف لمراجعة ضمان الجودة حيث يتم الاحتفاظ بطريقة منهجية بجميع التقارير وقوائم المراجعة والنماذج ونتائج التحليل والمستندات المؤيدة للنتائج. ومن المهم توثيق الملاحظات غير المبلغ عنها في ملف مراجعة ضمان الجودة لأن فريق مراجعة ضمان الجودة يمكنه التحقق مما إذا كانت أية ملاحظات شفوية غير مُبلغ عنها متكررة أو شائعة في إدارات التدقيق الأخرى.

سادساً- ممارسات على الاختصاصات الأخرى لإدارة التدقيق الداخلي والتفتيش وضمان الجودة في ديوان المحاسبة بدولة الكويت (إدارة ضمان الجودة سابقاً):

نستعرض فيما يلي أهم مهام إدارة التدقيق الداخلي والتفتيش وضمان الجودة وفقاً للاختصاصات المحددة بالدليل التنظيمي للإدارة:

#### - تقرير المواطن وتقرير الموضوعات عالية المخاطر:

تقوم إدارة التدقيق الداخلي والتفتيش وضمان الجودة بتعزيز التواصل من خلال تقاريرها الموجهة لشرائح مختلفة:

- تقرير المواطن: يستهدف المواطنين يستعرض أهم الموضوعات الرقابية بشكل واضح ومبسط.
- تقرير الموضوعات عالية المخاطر: يستهدف مجلسي الأمة والوزراء وذلك لتسليط الضوء على الموضوعات التي تمثل أولوية للإسراع في عملية المعالجة.

#### - نشر ثقافة الجودة لدى الأطراف ذات العلاقة:

أما على صعيد التواصل مع الأطراف ذات العلاقة الداخليين (موظفو الديوان)، فيتعين على إدارة التدقيق الداخلي والتفتيش وضمان الجودة اطلاع الموظفين بسياسات وإجراءات ضمان الجودة، ويجب أن يكون لها دور بارز في تحسين وعي الموظفين من خلال اطلاعهم على نتائج مراجعة ضمان الجودة الخاصة بمهامهم الرقابية أو إداراتهم محل المراجعة.

وفي هذا الصدد تستخدم إدارة التدقيق الداخلي والتفتيش وضمان الجودة الوسائل المختلفة لنشر الوعي بثقافة الجودة وأهم المفاهيم العامة للجودة، هذا ويعد التدريب وتطوير الموظفين أحد العناصر الأساسية لتحقيق مستويات عالية من المهنية والجودة في ديوان المحاسبة، لذا تقوم إدارة التدقيق الداخلي والتفتيش وضمان الجودة بالتعاون مع إدارة التدريب لتنفيذ وتقديم برامج تدريبية حول ضمان الجودة.

#### - الحوكمة المؤسسية:

في إطار سعي إدارة التدقيق الداخلي والتفتيش وضمان الجودة ليصبح ديوان المحاسبة قدوة ونموذجاً يُحتذى به، تقوم إدارة التدقيق الداخلي والتفتيش وضمان الجودة بإصدار أو مراجعة الأدلة والسياسات الداعمة لمبادئ الحوكمة المؤسسية وذلك لتحسين وتطوير العمل في ديوان.

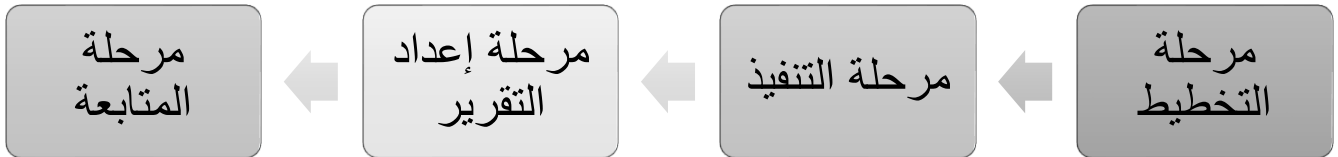
بالإضافة إلى ما سبق تقوم إدارة التدقيق الداخلي والتفتيش وضمان الجودة بإصدار تقرير الحوكمة المؤسسية والذي يعد بمثابة أداة تقييم ذاتي لتحسين ممارسات الحوكمة في الديوان، ويتم ذلك من إطار العمل المعتمد في دليل تقييم

مدى الالتزام بتطبيق مبادئ الحوكمة المؤسسية في ديوان المحاسبة بإصداره الأول لسنة 2024، والذي صدر بموجب القرار رقم (57) لسنة 2024 بتاريخ 2024/12/10.

وتناول الدليل مجموعة من المبادئ المعنية بالحوكمة المؤسسية، والتي تناولتها العديد من المؤسسات والمنظمات الدولية ولعل آخرها ما ورد في الدليل الوطني للحوكمة المؤسسية بالجهاز الإداري الصادر من دولة الكويت، وقد تم الاسترشاد في هذه المبادئ بما يتناسب مع طبيعة نشاط وعمل ديوان المحاسبة باعتباره جهاز رقابي مستقل، مع بيان أهم الإجراءات الواجب اتباعها للتحقق من مدى تطبيق تلك المبادئ، وذلك على النحو التالي<sup>12</sup>:

- الشفافية.
- المساءلة.
- النزاهة.
- المشاركة وحق التعبير عن الرأي
- العدالة-المساواة وسيادة القانون.
- الاستدامة.

واحتوى أيضا على منهجية إجراءات المراجعة:



كما أرفق به الفهرس المرجعي لأداة القياس Codebook: هي قائمة مفهومة لكافة بنود التقييم تتضمن تحديد مقاييس محددة وموحدة لمختلف العناصر التي يتم قياسها أو مراجعتها، كما يهدف إلى توحيد آليات القياس لزيادة دقة وموثوقية البيانات.

#### - المخاطر المؤسسية:

قامت إدارة التدقيق الداخلي والتفتيش وضمان الجودة بإعداد سياسة لإدارة المخاطر اعتمدت في 2024، وتهدف إلى وضع إطار شامل معتمد يوفر التوجيه والإرشاد المناسب الذي يمكن الديوان من توقع المخاطر المحتملة ومعالجتها

<sup>12</sup> دليل تقييم مدى الالتزام بتطبيق مبادئ الحوكمة المؤسسية في ديوان المحاسبة، الإصدار الأول لسنة 2024.

والوقوف على حجم الصعوبات والتحديات التي تواجهه، وتحديد الأدوار والمسئوليات الخاصة بعملية إدارة المخاطر، وتحديد الأولويات والأهداف عند التخطيط، وذلك لتحسين عمليات اتخاذ القرارات التي تحقق أهداف الديوان وضمان استدامة أعماله وفقاً لما يتطلبه معيار ISO 31000.

واشتملت السياسة على المبادئ العامة والتي يجب أن تتصف بأن تكون السياسة عملية متكاملة لجوانب العمل التشغيلي والاستراتيجي للديوان، ومنظمة شاملة قابلة للمقارنة والقياس، ومتوافقة مع الإطار التنظيمي، وكذلك جامعة لآراء وتصورات الأطراف المعنية، ويجب أن تتسم أيضاً بالحيوية والقابلية للتغيير.

كما يجب أن تعتمد على أفضل المعلومات المتاحة وتتوقع الأحداث المستقبلية بشكل علمي، ويمكن تحسينها بشكل مستمر.

وحددت السياسة الأدوار والمسئوليات لكل دور كالتالي:

الأدوار	المسئوليات
رئيس ديوان المحاسبة	<ul style="list-style-type: none"> <li>● اعتماد سياسة إدارة المخاطر وأي تعديلات تطرأ عليها.</li> <li>● اعتماد بيان الرغبة في المخاطرة.</li> <li>● دعم تنفيذ عمليات إدارة المخاطر من خلال توجيه كافة الموظفين والإدارات نحو الالتزام بتطبيقها.</li> <li>● اعتماد تقارير إدارة المخاطر والتوصيات الواردة فيها، بما في ذلك المراجعات الدورية.</li> <li>● مراعاة المخاطر الاستراتيجية عند اعتماد الأهداف الاستراتيجية، مما يعزز قدرة الديوان على التكيف والاستمرارية.</li> </ul>
مالك الخطر	<ul style="list-style-type: none"> <li>● المسئول عن اعتماد تحديد المخاطر وتقييمها وتقديم التوصيات لمعالجتها بمساعدة رواد المخاطر.</li> <li>● المسئول عن تنفيذ خطة معالجة المخاطر.</li> </ul>
إدارة التدقيق الداخلي والتفتيش وضمان الجودة	<ul style="list-style-type: none"> <li>● اعداد سياسة المخاطر وأي تحديثات عليها ورفعها إلى رئيس الديوان للاعتماد.</li> <li>● رفع بيان الرغبة في المخاطرة إلى رئيس الديوان للاعتماد.</li> <li>● إعداد بيان الرغبة في المخاطرة بالتعاون مع رواد المخاطر.</li> <li>● رفع المخاطر العاجلة والواردة من قبل رواد المخاطر إلى رئيس الديوان لاتخاذ الإجراءات اللازمة بشكل فوري.</li> <li>● اجراء المراجعات الدورية على المخاطر الناشئة وتقديم توصيات التعامل معها.</li> <li>● العمل مع رواد المخاطر لتحديد وتقييم المخاطر المؤسسية.</li> <li>● متابعة تنفيذ اجراءات معالجة المخاطر والمزودة من قبل رواد المخاطر.</li> <li>● الإشراف على تنفيذ سياسات إدارة المخاطر بالتنسيق المستمر مع رواد المخاطر.</li> <li>● الاحتفاظ بسجل المخاطر المؤسسية وتحديثه بانتظام.</li> </ul>

الأدوار	المسؤوليات
رواد المخاطر	<ul style="list-style-type: none"> <li>● مساعدة مالك الخطر على تحديد المخاطر وتقييمها وتقديم التوصيات لمعالجتها ومن ثم يقوم رواد المخاطر برفعها إلى إدارة التدقيق الداخلي والتفتيش وضمان الجودة.</li> <li>● رفع توصيات بيان الرغبة في المخاطرة إلى إدارة التدقيق الداخلي والتفتيش وضمان الجودة بعد التنسيق مع مالك الخطر.</li> <li>● المراقبة الدورية لتنفيذ خطة معالجة المخاطر من قبل مالك الخطر، ومن ثم قيام رواد المخاطر برفع ما تم بشأنها إلى إدارة التدقيق الداخلي والتفتيش وضمان الجودة.</li> <li>● رفع المخاطر العاجلة إلى إدارة التدقيق الداخلي والتفتيش وضمان الجودة بعد التنسيق مع مالك الخطر.</li> <li>● تنظيم ورش عمل تفاعلية لتعزيز وعي الإدارات والموظفين بإجراءات إدارة المخاطر.</li> </ul>
الموظفون	<ul style="list-style-type: none"> <li>● التعرف على إجراءات إدارة المخاطر والالتزام بها في أداء مهامهم اليومية.</li> <li>● إبلاغ رواد المخاطر عن أية مخاطر محتملة متعلقة بمهام عملهم.</li> <li>● التعاون مع رواد المخاطر من خلال تقديم البيانات والمعلومات المطلوبة لضمان دقة إدارة المخاطر.</li> <li>● المشاركة في دورات تدريبية حول إدارة المخاطر لتحسين الوعي والقدرة على التعامل مع المخاطر.</li> <li>● تقديم توصيات لتحسين عمليات إدارة المخاطر بناءً على خبراتهم العملية.</li> </ul>

وكذلك تناولت بتفصيل عملية إدارة الخطر ومراحلها المختلفة، وكيفية إعداد سجلات المخاطر، وتصنيفها وإعداد تقرير الإدارة بهذا الشأن.

#### - الأداء المؤسسي:

من اختصاصات إدارة التدقيق الداخلي والتفتيش وضمان الجودة متابعة الأداء العام للديوان من خلال تقييم المخرجات الرئيسية للقطاعات ومدى التزامها بالمعايير، وعليه سيتم قياس الأداء المؤسسي للديوان وفقاً للإطار العام لقياس الأداء للمؤسسات العليا للرقابة المالية والمحاسبة (SAI PMF) <sup>13</sup>.

ويعرف الإطار بأنه أداة لقياس الأداء تمكن الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة من إجراء تقييمات طوعية لأدائها وفقاً للمعايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة والممارسات الدولية الجيدة الأخرى.

<sup>13</sup> Supreme Audit Institution Performance Measurement Framework.

وقد تم وضع الإطار من قبل مبادرة تنمية الإنتوساي لدعم الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة في مساعيها لتحقيق أهداف معيار الإنتوساي رقم 12 بشأن قيمة وفوائد الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة - إحداث الفارق في حياة المواطنين.



وتهدف عملية القياس إلى:

- إعطاء نظرة متكاملة وشاملة على أداء الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة، بالقياس على معايير الإنتوساي والممارسات الجيدة.
- يوفر الإطار تقييماً لنقاط القوة والضعف واحتياجات تنمية القدرات مستنداً على أدلة الإثبات.
- الوقوف على المنافع التي يقدمها الجهاز الرقابي للمواطنين.
- قياس أداء الجهاز الأعلى للرقابة ومراقبته وإدارته يساعد في عملية التحسين.

ويتكون إطار قياس أداء الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة من:



ويحتوي الإطار على 6 مجالات، و25 مؤشر، و78 بُعد، وما يزيد على 500 معيار وفق آخر نسخة صادرة.

سابعاً- الحالات العملية:

نظراً لحساسية الموضوع لن يتم إدراج الحالات العملية والتطبيقات بالمادة العلمية ولكن سيتم عرضها أثناء تقديم البرنامج التدريبي.

## المراجع

1. دليل تقييم مدى الالتزام بتطبيق مبادئ الحوكمة المؤسسية في ديوان المحاسبة - الإصدار الأول 2024.
2. دليل إدارة ضمان الجودة، ديوان المحاسبة - الإصدار الأول 2023.
3. دليل ضمان الجودة لمنظمة الأرابوساي 2021.
4. دليل قواعد السلوك الأخلاقي لموظفي ديوان المحاسبة، الإصدار الثالث 2021.
5. 2018 Quality Assurance Handbook- AFROSAI-E.
6. Certified Manager of Quality- Organizational Excellence.
7. Quality Assurance in Performance Audit Handbook- Bangladesh, 2013.
8. Quality Assurance Review Handbook, Nepal, 2012.
9. سياسة إدارة المخاطر بديوان المحاسبة، إدارة ضمان الجودة 2024.
10. مبدأ الإنتوساي رقم (12) بشأن قيمة ومنافع الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة-إحداث الفارق في حياة المواطن.
11. معيار الإنتوساي رقم (100) بشأن مبادئ الرقابة على القطاع العام.
12. معيار الإنتوساي رقم (140) بشأن إدارة الجودة للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة 2025.
13. قياس أداء الأجهزة العليا للرقابة (SAI PMF 2025) ومعايير الأجهزة العليا للرقابة (ISSAIs)، الصادرة عن INTOSAI، إضافة إلى أفضل الممارسات الدولية في إدارة الجودة المؤسسية
14. كتاب كاردينالات الجودة، للدكتور طارق الدويسان 2019.
15. المادة العلمية للبرنامج التدريبي ضمان الجودة، عبير المهدي - ديوان المحاسبة 2020.
16. المادة العلمية للبرنامج التدريبي كيف نضمن جودة المخرجات الرقابية، سلمى العيسى، وهند البلوشي، ديوان المحاسبة 2020.
17. المادة العلمية لورشة تحدث الجودة بطلاقة، للدكتور طارق الدويسان 2018.
18. ورقة ديوان المحاسبة القطري والمقدمة في الندوة الثانية لدواوين المراقبة والمحاسبة بدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية التي استضافها ديوان المحاسبة بدولة قطر خلال الفترة من 2-3 نوفمبر 2016.
19. دراسة بشأن الخطة التفصيلية لتواصل ديوان المحاسبة مع الأطراف ذات العلاقة 2016.
20. بحث الأسوساي السابع، نظم جودة التدقيق 2003.