

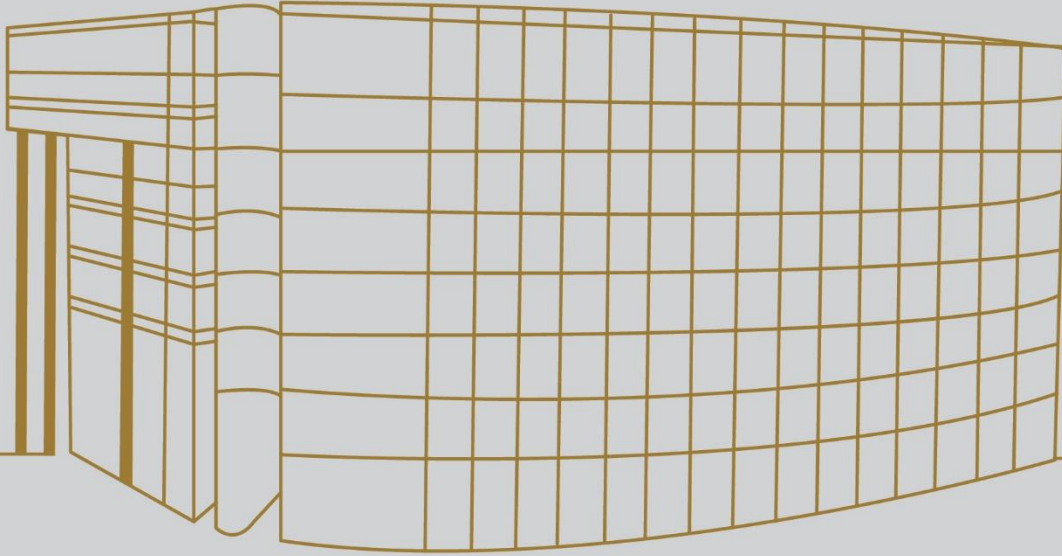


ديوان المحاسبة
State Audit Bureau

الكويت 1964 : منذ عام Since

دليل توثيق العمل الرقابية – الفصل الثالث " رقابة الأداء".

- برنامج تدريبي لصالح المنظمة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة.
- الجمهورية التونسية 24-28 سبتمبر 2024.



□ إعداد: علي محمد غلوم – كبير مدققين

دليل توثيق إجراءات العمل الرقابي – رقابة الأداء

□ المحاور الرئيسية للبرنامج:

- مقدمة عن رقابة الأداء
- توثيق العمل للمرحلة السابقة لعملية الرقابة
- توثيق العمل الرقابي لمرحلة التخطيط
- توثيق مرحلة تنفيذ الرقابة
- توثيق مرحلة الانتهاء والمراجعة
- توثيق مرحلة إعداد التقرير
- توثيق إجراءات المتابعة
- إجراءات الحفظ

❖ مقدمة عن رقابة الأداء:

لا تختلف رقابة الأداء في مجملها عن باقي أنواع الرقابة (المالية والالتزام) من حيث المبادئ العامة، ومراحل العملية الرقابية، بالإضافة إلى ضرورة أن تتسم نتائج أعمالها بالموثوقية التي تتيح لمستخدمي التقارير الرقابية اتخاذ القرارات الملائمة بناء على النتائج والتحليلات والتوصيات التي تقدمها التقارير الرقابية. إلا أن رقابة الأداء تختلف في هدفها عن الرقابتين الأخريين، كما أن تركيز عملياتها الرقابية تنصب في قياس مدى تحقيق الأهداف المحددة، وتحليل كفاءة استخدام الموارد، وتحديد مجالات التحسين، وهو ما لا تنطبق له الرقابة المالية ورقابة الالتزام، بالإضافة إلى تميزها في الأدوات المستخدمة في العملية الرقابية والتي تشمل تقييم الأداء، مقارنة الأداء مع الأهداف والمعايير، وتحليل الفجوات.

كمخلص عام للفرق بين الرقابات الثلاثة، فإن الرقابة المالية تركز على الصحة المالية والامتثال للمعايير المحاسبية، رقابة الالتزام تركز على التوافق مع القوانين واللوائح، بينما رقابة الأداء تركز على تحسين كفاءة وفعالية العمليات لتحقيق الأهداف التنظيمية.

اعتمدت المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة INTOSAI في معاييرها المتعلقة برقابة الأداء 3000, 300 ISSAI تعريفا واحدا لرقابة الأداء وهو:

" رقابة الأداء هي عبارة عن فحص مستقل وموضوعي وموثوق به لما إن كانت تعهدات الحكومة، أو أنظمتها، أو عملياتها، أو برامجها، أو أنشطتها، أو مؤسساتها تعمل وفقا لمبادئ الاقتصاد والكفاءة والفعالية، وما إذا كان هناك مجال للتحسين".

يمكننا من خلال التعريف أعلاه أن نستخلص المبادئ التي تتركز عليها عملية رقابة الأداء، فهي تهدف إلى تحسين الاقتصاد والكفاءة والفعالية في القطاع العام، كما تساهم في الحكم الرشيد والمسائلة والشفافية، بالإضافة إلى تقديمها لتحليلات ورؤى جديدة وتوصيات للتحسين إن أمكن ذلك.

- مبدأ الاقتصاد: هو تخفيض تكاليف الموارد وتوفير الموارد المستعملة في الوقت اللازم وبالكمية والنوعية المناسبة بأفضل الأسعار.
- مبدأ الكفاءة: هو بلوغ أقصى النتائج بالموارد المتاحة.
- مبدأ الفعالية: هو تحقيق الأهداف المحددة وبلوغ التأثيرات المتوقعة.

○ المعايير الدولية لمنظمة الأنتوساي المتعلقة برقابة الأداء:

1. ISSAI 300: ويتضمن المبادئ الأساسية لرقابة الأداء، ويستند في مضمونه للمبادئ الأساسية للمعيار ISSAI 100 ويطوره ليتلاءم مع السياق الخاص برقابة الأداء.
2. ISSAI 3000: هو المعيار الذي يوفر متطلبات الممارسة المهنية لرقابة الأداء وكذلك يوفر إيضاحات من أجل تعزيز وضوح هذا المعيار.
3. GUID 3910 : يوفر إرشادات توجيهية غير الزامية متعلقة بالمفاهيم الرئيسية لرقابة الأداء.
4. GUID 3920 يوفر إرشادات توجيهية غير الزامية متعلقة بالمسار الرقابي، وكذلك يوفر وصفا لكيفية تنفيذ المتطلبات الواردة في المعيار ISSAI 3000.

لا يمكن بأي حال من الأحوال أن تكون تلك المعايير ذات سلطة أقوى من القوانين والتفويضات الوطنية، ففي حال رغبت الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة الإشارة إلى تلك المعايير يمكنها الاختيار ما بين:

1. ان تضع معايير رسمية وطنية تستند إلى المعايير الدولية لرقابة الأداء أو تتوافق معها وبما لا يتعارض مع القوانين المحلية.
2. اعتماد المعايير الدولية لرقابة الأداء كمعايير رسمية وفي هذه الحالة يجب الإشارة إليها مباشرة، وعندها وجب على الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة والمدققين العاملين بها الالتزام بشكل كامل مع متطلبات تلك المعايير.

❖ المرحلة السابقة لعملية الرقابة:

أ. التخطيط الاستراتيجي لعمليات التدقيق على الأداء¹.

- في إطار التخطيط الاستراتيجي لرقابة الأداء يتوجب إعداد خطة عمل دورية مكتوبة ومعتمدة تمتد لعدة سنوات (ثلاث سنوات) يدرج بها موضوعات مهمات تدقيق أداء.
- التخطيط الاستراتيجي لرقابة الأداء يتضمن التوجهات المستقبلية الهامة المزمع إتباعها في اختيار مهمات التدقيق على الأداء على الأمدين المتوسط والبعيد.
- من الضروري أن يواكب التخطيط الاستراتيجي لرقابة الأداء التطلعات والاهداف الاستراتيجية للدولة ومتماشية معها، كون أن الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة هو أعلى جهاز رقابي في الدولة.
- أولى خطوات توثيق العمل الرقابي بشأن الخطة الاستراتيجية لرقابة الأداء أن يصدر قرار من الإدارة العليا للجهاز الأعلى للرقابة بتشكيل فريق إعداد خطة العمل الممتدة لعدة سنوات متضمنة توزيع الأدوار على أعضاء فريق التدقيق، المدة الزمنية لإنجاز الخطة.
- يتم توثيق كل ما يتم مناقشه والتوصل إليه من خلال محاضر اجتماعات معتمدة لفريق إعداد خطة العمل، على أن تشمل ما تم إنجازه من خطة العمل السابقة ومقترحات الخطة المستقبلية.
- اهم ما يتوجب توثيقه في مرحلة اعداد الخطة متوسطة وطويلة الأمد هو آلية تجميع وفرز المهام الرقابية المقترحة والدراسة التي تمت بشأن اختيار الأنسب منها لتضمينها في خطة التدقيق، بالإضافة إلى أوراق العمل التي تضمنت تحديد وتقييم ومن ثم اختيار المهام الرقابية.

○ أهم عوامل اختيار مهام رقابة الأداء:

1. التأثير العام للموضوع.
2. ارتباط الموضوع بأهداف التنمية المستدامة.
3. مستوى المخاطر (التدقيق المبني على المخاطر).
4. ارتباط الموضوع بالحوكمة، الرقابة الداخلية، الإدارة الفعالة.
5. عدم التطرق سابقا للتدقيق على ذات الموضوع.

¹. مرفق رقم (1) المنهجية العامة لرقابة الأداء.

6. قابليته للقياس والتدقيق.

7. الارتباط بالخطّة الاستراتيجية للدولة، وكذلك بالخطّة الاستراتيجية للجهاز ذاته.²

- يحتفظ بجميع التوثيقات وأوراق العمل ومحاضر الاجتماعات الخاصة بالفريق المعني بإعداد الخطّة متوسطة وطويلة الأمد في الملف الدائم لفريق التدقيق، بالإضافة إلى أهم الوثائق المتعلقة بفريق التدقيق والجهة المشمولة في التدقيق، وعلى سبيلي المثال ما يلي:

1. تكاليفات الإدارة العليا بالجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة.
2. التقارير الرقابية السابقة.
3. خطة التنمية الشاملة للدولة.
4. الخطّة الاستراتيجية للجهاز الأعلى للرقابة
5. ما يتم طرحه في وسائل الإعلام والذي قد يعبر عن الرأي العام ويرتبط باختصاصات الجهاز الأعلى للرقابة.
6. مقترحات فرق التدقيق المعنية برقابة الأداء.
7. أي تحديثات تصدر من المنظمات الدولية ذات العلاقة برقابة الأداء.

- يقوم فريق إعداد الخطّة بإعداد مسودة خطة المهام الرقابية متضمنة المهام، مبررات الفحص، أهداف الفحص، محاور الفحص، العائد المتوقع من الفحص، جهة الفحص، مصدر المهمة، الفريق المكلف، والتاريخ المتوقع للبدء، على أن يتم نشر تلك الخطّة بعد اعتمادها من الإدارة العليا.

ب. إعداد مقترح الخطّة السنوية لرقابة الأداء.

- كما هو الحال في إعداد الخطّة الاستراتيجية لرقابة الأداء فإن إعداد الخطّة السنوية لرقابة الأداء تتطلب صدور قرار رسمي من المستوى الوظيفي المخول بتشكيل فريق لإعداد الخطّة التشغيلية السنوية محدداً به مهام الفريق والمدة الزمنية لإنجاز الخطّة.

² . مرفق رقم (2) مصفوفة اختيار مهام الرقابة

- تتم مناقشة وتقييم مهام التدقيق المرحلة من سنوات سابقة بالإضافة إلى مهام التدقيق المعتمدة في الخطة الممتدة لعدة سنوات، ومن ثم اختيار انسبها ليتم تنفيذها خلال الخطة السنوية، ويتم توثيق كل تلك الإجراءات ضمن محاضر اجتماعات رسمية ومعتمدة لفريق اعداد الخطة السنوية.

- يتم حفظ وجمع الوثائق في مجلد الكتروني بحيث يشتمل على ما يلي:

1. جدول المهام الرقابية المزمع تنفيذها لخطة العمل الممتدة لعدة سنوات، الخطة السنوية السابقة، ومقترحات المصادر المختلفة.
2. أهداف ومحاور الفحص للمهام الرقابية لكل مهمة رقابية مقترحة.
3. جدول توزيع المهام الرقابية على فرق العمل وتحديد رؤساء وأعضاء الفرق للمهام الرقابية المعتمدة.
4. مسودة الخطة السنوية للمهام الرقابية متضمنة (كحد أدنى) ما يلي:

- اسم ورقم المهمة.
- أهداف ومحاور الفحص.
- العائد المتوقع من الفحص.
- الجهة محل الفحص.
- نوع الفحص.
- أعضاء فريق التدقيق.
- مصدر المهمة والتاريخ المتوقع للبدء.

- يتم توثيق المسودة النهائية للخطة السنوية (الخطة التشغيلية) من خلال اعتمادها من قبل الإدارة العليا للجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة وكذلك يفضل نشرها في الموقع الالكتروني للجهاز وذلك استجابة لقواعد الحوكمة فيما يخص الشفافية والمساءلة.

ت. خطاب قبول المهمة والتنسيق مع الجهة المشمولة بالرقابة.

- يتوجب صدور كتاب رسمي بالتكليف بمهمة تدقيق بحيث يشمل ذلك الكتاب شروط المهمة الرقابية من حيث أهدافها ونطاقها ومسؤوليات المدقق والجهة محل التدقيق وغيرها من أمور تهم الأطراف المتعاملة مع فريق التدقيق والمستفيدين من تقريره.

- قبل البدء بمهمة رقابة الأداء من الضروري أن يحصل فريق التدقيق على إقرار مكتوب من قبل إدارة الجهة المشمولة بالتدقيق بتفهمها للمهمة وتعاونها الكامل من خلال تمكين المدقق من الوصول إلى المعلومات والأشخاص داخل الجهة وأي معلومات يطلبها في سبيل انجاز المهمة الرقابية المكلف بها.
- يتوجب تعبئة نموذج الامتثال لقواعد اخلاقيات المهنة والالتزام بمتطلبات السلوك المهني واعتماده من قبل كافة أعضاء الفريق المكلفين بالمهمة الرقابية وذلك قبل البدء بمهمة التدقيق بجميع تفاصيلها، على أن يحتفظ بتلك النماذج أو الاقرارات طوال مراحل العملية الرقابية.

- وفق النموذج بالمرفق رقم (3)³ الوارد في دليل توثيق العمل الرقابي لرقابة الأداء يجب أن يشتمل النموذج ما يلي:

1. أسم الجهة.
2. الفترة الزمنية للرقابة
3. اسم المدقق
4. المسمى الوظيفي
5. تاريخ الإقرار
6. توقيع المقر
7. اعتماد المسؤول
8. الإعلان بشأن قواعد السلوك الأخلاقي للمهنة: كالنزاهة، الاستقلالية، الموضوعية، الكفاءة، بذل العناية، السرية والشفافية، انعدام تضارب المصالح.
9. حال عدم إمكانية الالتزام بإحدى تلك القواعد أو العناصر يتوجب أن يذكر ذلك صراحة في النموذج وأسباب عدم إمكانية الالتزام بذلك العنصر من عناصر اخلاقيات المهنة، وما هي الإجراءات وأساليب الوقاية التي سيتبعها رئيس الفريق والمشرّف عليه لتجاوز تلك المخاطر.

- التزاما بالمعيار الدولي ISSAI 3000 يتوجب الإفصاح بشكل رسمي ومكتوب عن أي نقص أو خلل يواجه فريق العمل من حيث الكفاءة المهنية، الخبرة العملية ويخطر به المشرّف عن الفريق على ان يرفع للإدارة العليا في حال عدم إمكانية تعويض ذلك النقص بما لا يؤثر على نتائج مهمة التدقيق.
- كذلك في حال عدم وجود أي نقص أو خلل في كفاءة أو اعداد فريق التدقيق أو الخبرة العملية فإنه يتوجب تعبئة مصفوفة كفاءة فريق التدقيق، وهي مصفوفة تشرح كفاءة وخبرة كل عضو من أعضاء

³ . مرفق رقم (3) نموذج التزام المدققين بقواعد اخلاقيات المهنة

فريق التدقيق بما يؤكد تجانس الفريق وتكامله لما لذلك من أهمية كبيرة في انجاز باقي مراحل عملية التدقيق.

- قبل البدء بمرحلة التخطيط وهي أولى مراحل المهمة الرقابية يتوجب أن يصدر تشكيل رسمي لفريق عمل يرأسه قائد للفريق بمسميات وظيفية وكفاءة مهنية مع التشديد على ضرورة الالتزام بالعمل الجماعي والتناغم بين أعضاء ذلك الفريق بأعلى كفاءة.

❖ توثيق العمل الرقابي لمرحلة تخطيط عمليات الرقابة.

- تعتبر مرحلة التخطيط أو تصميم المهمة الرقابية واحدة من أهم المراحل في دورة مهمة التدقيق، حيث إنها تضع الأساس لنجاح عملية التدقيق بأكملها. ومن هذا المنطلق يكون من الواجب على فريق التدقيق بذل العناية المهنية اللازمة في توثيق كافة تفاصيل تلك المرحلة لما من شأنه أنه يوفر مرجع واضح وشامل لأهداف، نطاق، ومنهجية عملية التدقيق.
- يتعين وقبل بدء إجراءات تخطيط العملية الرقابية أن يوفر فريق التدقيق ملف خاص بالمهمة، وأن يتم الاتفاق على أسلوب تنظيم وإدارة الوثائق الرقابية منذ بداية المهمة واثناء تنفيذها لضمان جمع الوثائق المناسبة والاحتفاظ بها وفق سياسات وإجراءات حفظ الملفات لدى الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة.
- أهم ما يتوجب ان يشمل ملف مهمة التدقيق من مستندات وأوراق عمل خلال مرحلة التخطيط تتمثل فيما يلي:

1. فهرس للمعلومات الواردة في الملف.
2. مذكرة بكافة القرارات والاتصالات الرئيسية التي توثق القرارات والأنشطة المنفذة والتواصل الداخلي والخارجي خلال مرحلة التخطيط للمهمة الرقابية.

3. بيان استقلالية المكلفين بالمهمة.
4. خطة الرقابة متضمنة النطاق والمنهجية والخطط لجمع الأدلة المتعلقة بالرقابة.
5. توثيق الاجتماعات المبدئية مع الجهة لشرح المهمة الرقابية وتبيان أهدافها ومنهجيتها.
6. خلاصات أو نسخ من المستندات القانونية، الاتفاقيات، ومحاضر الاجتماعات المهمة.
7. معلومات تخص البيئة الصناعية، الاقتصادية للجهة المشمولة بالرقابة، والبيئة القانونية التي تعمل الجهة من خلالها.
8. قرائن حول عملية التخطيط تتضمن برامج التدقيق، وأية تغييرات عليها.
9. قرائن حول فهم المدقق للنظام المحاسبي ولنظام الرقابة الداخلية.
10. قرائن حول تقديرات المخاطر الملازمة، مخاطر الرقابة، وأية تغييرات عليها.
11. قرائن حول رأي المدقق بأعمال التدقيق الداخلية، والاستنتاجات التي يتوصل إليها.

• عند المسح المبدئي يتوجب العناية في تجميع والاحتفاظ بالبيانات والوثائق ذات العلاقة بالمهمة موضوع البحث ويستلزم ذلك ابداء العناية الكاملة بتلك البيانات لما ستوفره من مزايا من أهمها المساعدة على فهم النشاط، وتوفير مصادر لمعايير الرقابة والتمكن من إجراء بعض الاختبارات الأولية، وتتمثل تلك الوثائق بالتقسيم التالي:

1. **الوثائق القانونية:** مثل التشريعات، اللوائح التنفيذية، القرارات الوزارية ذات العلاقة، وتكمن أهميتها في طبيعتها العامة والزامية تطبيق تلك الوثائق.
2. **الوثائق المالية والمحاسبية:** مثل القوائم المالية المعتمدة بمختلف اصنافها، والتقارير الرقابية الصادرة من المدققين الداخليين والخارجيين بشأن تلك القوائم المالية، وتتركز أهمية تلك الوثائق فيما توفره من إشارات حول مراكز النشاط الهامة في الجهة.
3. **الوثائق التنظيمية:** تتمثل في جميع الوثائق المتعلقة بالهيكل التنظيمية للجهة، والتي تحدد الاختصاصات والادوار الوظيفية للإدارات وكيفية توزيع الموظفين على مراكز العمل، بالإضافة إلى أدلة إجراءات العمل اليدوية والآلية.
4. **الوثائق المتعلقة بالخطط الاستراتيجية:** تشمل تلك الوثائق على الخطة الاستراتيجية، رؤية، واهداف الجهة المشمولة بالتدقيق، بالإضافة إلي الخطط والبرامج السنوية.

5. **الوثائق المتعلقة بتنفيذ الأنشطة ومتابعتها:** تمثل تقارير الإنجاز وتقارير النشاط وتقارير المتابعة والتدقيق ومحاضر جلسات اللجان المختصة وما يفيد موقف انجاز البرامج والخطط المرتبطة بموضوع التدقيق.

6. **الوثائق المتعلقة بتقييم الأنشطة:** استبيانات استطلاع آراء العملاء أو المستفيدين وكذلك دراسات تقييم انعكاسات البرامج والمشاريع، علاوة على البيانات الإحصائية الرسمية التي يمكن الحصول عليها في المجال.

7. **وثائق أخرى ذات العلاقة:** قد تتطلب الطبيعة الخصوصية لموضوع المهمة طلب مستندات أو تقارير أو بيانات خاصة من شأنها أن تكمل الوثائق الأخرى والتي من شأنها أن تسلط الضوء على مسائل تستدعي الفحص من قبل المدققين.

○ توثيق المقابلات الأولية مع المسؤولين المعنيين بموضوع الرقابة:

● من الضروري إعداد محاضر اجتماعات رسمية لتوثيق الموضوعات التي تمت مناقشتها مع المعنيين بموضوع الرقابة وإفاداتهم بشأنها لتكون مرجع رسمي كأحد مصادر المعلومات الأولية للتعرف على موضوع الرقابة والقطاع المعني بها وظروف العمل المحيط.

● من المهم أن يكون سجل المقابلات مفصلاً، ولكنه لا يتوجب أن يكون نسخة مما دار في المقابلة.

● من الضروري الحصول على نسخة من جميع الوثائق المشار إليها في المقابلة ذات العلاقة بموضوع المهمة.

● وأهم ما يتوجب أن تشتمله تلك المحاضر:

1. عنوان محضر الاجتماع

2. الغرض من الاجتماع

3. طريقة التواصل

4. مكان التواصل

5. تاريخ التواصل

6. المشاركون في الاجتماع

7. التعليقات / الملاحظات

○ توثيق عملية تحديد وتقييم المخاطر:

- يعتبر سجل المخاطر المعد والمعتمد من قبل إدارة المخاطر بالجهة المعنية بموضوع مهمة التدقيق من اهم السجلات الواجب الحصول عليها خلال مرحلة ما يسبق العملية الرقابية ومرحلة التخطيط للعملية الرقابية، ففي المرحلة السابقة للمهمة يستفاد من سجل المخاطر لترتيب موضوعات التدقيق وفقا لأولوياتها ودرجة خطورتها، أما في مرحلة التخطيط للمهمة الرقابية فإن نتائج ذلك السجل يؤخذ في الاعتبار في تحديد طرق جمع الأدلة وإجراءات تحليل الرقابة.
- في حال تمت عملية تحديد المخاطر اعتمادا على مجهود فريق التدقيق بشكل كامل فإنه من الواجب أيضا ان تشتمل أمور توثيق العملية الرقابية كافة المستندات التي تبين الأسس المتبعة في التقييم سواء كانت من خلال ورش عمل أو عصف ذهني، التحليل الرباعي 4 swot analysis، مخطط التحقق من المخاطر RVD، أو من خلال الاستبيان.
- من الضروري أن يتم توثيق عملية تقييم المخاطر وتحديد المخاطر ذات الأهمية العالية والتي يتم عادة تقييمها من خلال قياس تأثير الحدث واحتمالية وقوعه خلال فترة زمنية محددة، ويكون التوثيق في هذه الحالة من خلال مصفوفة معتمدة لإدارة المخاطر.

Risk Assessment Matrix:

5-شبه مؤكد الوقوع	5	10	15	20	25
4-مرجح الوقوع	4	8	12	16	20
3-محتمل الوقوع	3	6	9	12	15
2-بعيد احتمال الوقوع	2	4	6	8	10
1-نادر الوقوع	1	2	3	4	5
	1- ضئيلة	2- طفيفة	3- الى حد ما	4- شديدة	5- حرجة
مخاطر عالية جدا	عالي الخطورة	خطر متوسط	خطر قليل	مخاطر منخفضة للغاية	
>16	16-15	14-7	6-4	<4	

○ توثيق الحاجة للاستعانة بالخبراء

- وفق المعيار ISSAI 3000 فإن قرار الاستعانة بالخبراء يكون بطلب مكتوب من قبل فريق التدقيق المعني بالمهمة الرقابية يوجه للإدارة العليا بالجهاز الأعلى للرقابة.
- نظرا لتنوع الموضوعات التي تغطيها رقابة الأداء فإنه من الدارج كثيرا الاستعانة بخبراء متخصصين في مجال البحث، وفي هذه الحالة يتوجب على الخبير أن يلتزم بتقديم كافة الإقرارات المطلوبة التي توثق التزامه بالعمل وفق الأنظمة التي يقرها الجهاز الأعلى للرقابة، وأن يكون عمله موضوعيا، وأساليب عمله متوافقة مع أهداف وسياسة الجهاز الأعلى للرقابة.
- يجب توثيق كافة إجراءات الاستعانة بالخبير، وتضمينها في أوراق العمل، والتقارير الصادر عن الخبير يبقى ملكية خاصة بالجهاز الأعلى للرقابة، وتبقى فرق التدقيق مسئولة عن إصدار الرأي المهني.

○ توثيق عملية إعداد خطة وبرنامج التدقيق

- يعتمد شكل ومضمون خطة التدقيق باختلاف المهمات الرقابية وكذلك يعتمد إعداد الخطة وتوثيقها واعتمادها بناءً على قانون إنشاء الجهاز الأعلى للرقابة والقوانين ذات العلاقة، وكذلك اعتمادا على الأدلة الرقابية والنماذج المعتمدة من قبل الجهاز ذاته.
- شدد المعيار ISSAI 3000 على ضرورة اعتماد خطة وبرنامج التدقيق للمهمة من قبل المشرف والإدارة العليا للجهاز الأعلى للرقابة وفق التفويضات الممنوحة بهذا الشأن.
- استنادا لدليل تطبيق المعايير الدولية لرقابة الأداء للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة الصادر من قبل منظمة الأنتوساي، فإنه من الضروري أن تتضمن وثيقة خطة التدقيق ما يلي:
 1. المعرفة والمعلومات الأساسية اللازمة لفهم موضوع الرقابة والجهات المشمولة بالرقابة.
 2. هدف (أهداف) الرقابة والأسئلة والمعايير والنطاق والفترة الزمنية التي سيتم تغطيتها.
 3. نتائج تقييم المخاطر.
 4. طرق جمع الأدلة وإجراء تحليل الرقابة.
 5. خطة تنفيذ العمل، بما في ذلك المهمات الرئيسة، الأطر الزمنية، العلامات المرحلية، والموارد بما في ذلك أعضاء الفريق، ومدى الحاجة إلى الخبرة الخارجية.

- تكمن أهمية توثيق خطة التدقيق وكذلك تصميم برنامج التدقيق فيما يلي:
 1. تعزيز درجة الثقة بنتائج العملية الرقابية كونها على أساس مهني موثق ومعتمد.
 2. تحديد إجراءات التدقيق المخطط القيام بها والتي يمكن استخدامها كمرشد لأعضاء الفريق لضمان الأداء بكفاءة وفاعلية.
 3. تسهيل على المسؤولين متابعة إجراءات التدقيق التي تم تنفيذها وأنها تمت وفق المخطط له من عدمه.
 4. تعزيز مبدئي المسائلة والشفافية فيما لم يتم إنجازه من الخطة المعتمدة.
- يتوجب أن يقوم رئيس فريق التدقيق بتوثيق كافة إجراءات تعديل البرنامج وإجراءات عرضه مرة أخرى على الإدارة للاعتماد، ويشمل التوثيق في هذه الحالة كافة إجراءات تطوير برنامج التدقيق باستمرار سواء من حيث مضمون أعمال التدقيق بإضافة أهداف واختبارات رقابية أخرى تبين أهمية أضافتها أو من حيث الجدولة الزمنية والموارد المستخدمة من خلال إعادة تقدير الاحتياجات بالنظر إلى التطورات المستجدة، خاصة في حالة وجود موضوعات ذات أهمية يجب ابلاغ الإدارة بها ومناقشتها في حينه دون الانتظار حتى انتهاء العمل من مهمة التدقيق.

❖ توثيق مرحلة تنفيذ الرقابة

- التوثيق في الوقت المناسب.
- استنادا للمعيار ISSAI 300 تعتبر أوراق العمل أهم أدوات توثيق العمل الرقابي خلال مرحلة تنفيذ العملية الرقابية، وبذلك فإن إعداد أوراق العمل لتوثيق أعمال الرقابة في الوقت المناسب تعتبر ذات أهمية قصوى للأسباب التالية:
 1. يؤكد رأي المدقق وتقاريره ويدعمها.

2. يشكل مصدراً للمعلومات لإعداد التقارير أو الإجابة عن أية استفسارات من الجهة المعنية بموضوع الرقابة.
3. يشكل دليلاً على التزام المدقق بمعايير الرقابة.
4. يسهل التخطيط والإشراف والمراجعة.
5. يساعد على التطور المهني للمدقق.
6. يساعد على التأكد من تنفيذ العمل بصورة مرضية.
7. يوفر دليلاً على العمل المنجز للرجوع إليه مستقبلاً.
8. يعد التوثيق الكافي من التطور المهني للجهاز الأعلى للرقابة، ويحدد شكل الممارسة الجيدة للمهام الرقابية المماثلة في المستقبل⁴.

• من المفضل أن يتم طلب المستندات خلال مرحلة الفحص بمكاتبات رسمية موثقة، وفي حال عدم تجاوب الجهة في تزويد مدققي الجهاز الأعلى للرقابة بالمستندات المطلوبة وجب تصعيد المطالبة وبشكل رسمي موثق بتلك المستندات وفقاً للإجراءات المتبعة في الجهاز الأعلى للرقابة حتى تحقق تلك الإجراءات دافعا لتجاوب الجهة مع متطلبات فريق التدقيق أو أن تعتبر دليل اثبات على عدم توفير البيانات المطلوبة كأحد محددات إتمام أعمال التدقيق.

○ شكل ومضمون أوراق العمل.

- لفريق التدقيق بشكل خاص وللجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة بشكل عام اعداد أوراق العمل بأي شكل أو مضمون يخدمان المهمة الرقابية، وكل ما يقدم من نماذج أوراق عمل تصدرها المنظمات الدولية أو الإقليمية هي نماذج مقترحة وغير ملزمة بما تضمنته من هيكلية عامة ومحتوى تفصيلي.
- في حال توفر نماذج موحدة ومعتمدة للرسائل وأوراق العمل فإن ذلك يساعد على تحسين كفاءة مخرجات مهمة التدقيق، وتوفر وسائل للرقابة على جودتها.
- في كثير من الحالات يتم استخدام مخرجات آلية صادرة عن الجهة المشمولة بالرقابة دونما حاجة لتعبئة أوراق عمل فريق التدقيق، وهنا يتوجب على المدقق التحقق من صحة هذه المخرجات وعدم الركون على ما جاء بها من بيانات كتقارير معتمدة وموثوقة.

4 المبادئ الأساسية لرقابة الأداء المعيار ISSAI 300 الفقرة 34.

- من الضروري أن يحرص المدقق على تضمين أوراق العمل خلال مرحلة تنفيذ أشغال الرقابة أهم المعلومات والأدلة والقرائن التي تدعم ما تم إنجازه خلال تلك المرحلة، وأهم ما تتضمنه أوراق العمل عادة ما يلي:

1. تحليل للمعاملات والأرصدة.
 2. تحليل للنسب والاتجاهات المهمة.
 3. سجل لطبيعة وتوقيت ونطاق إجراءات التدقيق المنجزة، ونتائج هذه الإجراءات.
 4. قرائن بأن الأعمال المنجزة من قبل المساعدين قد تم الإشراف عليها ومتابعتها.
 5. تحديد أسماء المدققين القائمين بتنفيذ إجراءات التدقيق، ومتى تم إنجازها.
 6. نسخ من الاتصالات التي تتم مع المدققين، الخبراء، وأطراف ثالثة.
 7. نسخ من الرسائل أو المذكرات المتعلقة بأمور التدقيق، والتي تم تبليغها أو مناقشتها مع الجهة المشمولة بالرقابة.
 8. أدلة الإثبات المتعلقة بالانحرافات التي سجلت بالنظر لمعايير التدقيق
- خلال عملية الفحص المستندي من الضروري أن تتم الإشارة ضمن أوراق العمل إلى الطريقة المتبعة في الفحص إن كان مبنياً على فحص العينات؟ وأسلوب اختيار العينة، وخصائص تلك العينة.
 - كما تمت الإشارة في مرحلة التخطيط، فيراعى قدر الإمكان عند إجراء مقابلات شخصية أو عقد اجتماعات فنية تتعلق ببعض الاختبارات أو تهدف للحصول على بعض التوضيحات أو التأكيدات أن يتم توثيق تلك المقابلات وما تتضمنه من معلومات بشكل رسمي من خلال محضر اجتماع في حال كان سيتم الاستناد إلى ما جاء فيها من معلومات.
 - من الدارج استخدام أسلوب الاستقصاء في رقابة الأداء للوصول إلى استنتاجات من أصحاب الاختصاص أو المستفيدين من الخدمات التي تقدمها الجهة المشمولة بالرقابة، ونظراً لأهمية نتائج العملية الاستقصائية فمن الضروري جداً أن يتم الاحتفاظ بجميع أوراق الاستبيان وكذلك النتائج الإحصائية لتحليل ذلك الاستبيان الذي تم الاستناد عليها في استخلاص النتائج المهنية وإعداد تقرير رقابة الأداء.

- وفقاً لما جاء بالمعيارين 3100, 3000 ISSAI فمن الضروري البناء على نتائج تقييم المخاطر المعد خلال مرحلة التخطيط فيما يخص أدلة الإثبات، وبهذا الشأن ينبغي على المدقق أن يحرص خلال عملية

الفحص والتدقيق على جمع المزيد من أدلة الإثبات والوثائق المؤيدة وتوثيقها ضمن أوراق العمل في الحالات الآتية:

1. وجود مخاطر مرتفعة مرتبطة بإجراءات الرقابة.
2. ارتفاع الأهمية سواء من الجانب المالي، الاجتماعي، السياسي للموضوع.
3. ضعف الامتثال، والشفافية، والحوكمة، والمسائلة.
4. وجود حاجة لتعميق الحكم في أداء الرقابة أو تقييم النتائج؛
5. وجود أدلة ذات أهمية نسبية كبيرة (ذات تأثير كبير على الخلاصات بشأن الأهداف الرقابية).

- من الضروري أن يتم توثيق كافة استخدامات فريق التدقيق للموارد المرصودة للمهمة الرقابية بكل تفاصيلها، وساعات العمل لجميع افراد الفريق ، ويمكن أن يكون ذلك التوثيق الكترونيا او ضمن نماذج أوراق العمل الخاصة بالأحداث الهامة.

○ رقابة الجودة وتحسين الأداء.

- ركزت التوجيهات الرقابية لمنظمة الأنطوساي ضمن GUID 3910 على أهمية الاشراف والمتابعة من قبل المستويات العليا بالإدارة، وكذلك أهمية توثيق تلك العملية بما يرفع درجة جودة وموثوقية اعمال الفحص والتدقيق في مختلف مراحلها. كما شدد التوجيه على ضرورة أن يكون موضع توثيق كل اجتماع تشاوري رسمي كان أو غير رسمي داخل الفريق الواحد او بين الفرق الرقابية المختلفة أو مع المختصين داخل الجهاز أو خارجة.
- تضمن المعيار الدولي ISSAI 140 الخاص برقابة الجودة وجوب أن يتم تحديد متعهد من خارج فريق التدقيق يقوم بإعداد تقرير موثق حول مراجعته لرقابة الجودة بشأن جميع مراحل وإجراءات المهمة الرقابية ذات الأهمية العالية.

❖ توثيق مرحلة الانتهاء والمراجعة

○ تجميع أدلة الإثبات

- ينص معيار الإنتوساي 300:38 ISSAI على أنه ينبغي الحصول على أدلة ذات كفاءة ومناسبة ومعقولة وذلك بهدف دعم حكم المدقق واستنتاجه فيما يتعلق بالمنظمة، أو البرنامج، أو النشاط، أو الوظيفة المشمولة بالرقابة.
- يحرص المدقق على تضمين أوراق العمل خلال مرحلة الانتهاء والمراجعة كافة الاستنتاجات التي يتوصل إليها المدقق والمتعلقة بأوجه عملية التدقيق، ومن ضمنها كيفية معالجة الأمور الاستثنائية، وغير العادية إن وجدت، والتي اكتشفت من خلال إجراءات المدقق.

• تصنيف أدلة الإثبات:

- تنقسم أدلة الإثبات إلى عدة أصناف وتتميز بعدد من المواصفات التي ينبغي توفرها لتكون داعمة لنتائج التدقيق وهي:

1. **الأدلة المادية:** وتكون هذه الأدلة المادية مدونة مستنديا بتقارير أو محاضر زيارات أو تقارير تفتيش كما تكون مرفقة بدعائم سمعية وبصرية مثل الصور وأشرطة الفيديو (مع مراعاة الالتزام بالقيود القانونية لدى بعض الجهات) أو مستندية كالرسوم والخرائط أو مادية كالعينات والنماذج من المواد والسلع.

2. **الأدلة الموثقة:** تمثل الأدلة الموثقة كل ما يكون مدعوماً بسند ورقي كالرسائل والعقود والمحاضر أو سند إلكتروني مثل بيانات السجلات الآلية وكشوفها.

3. **الأدلة التحليلية:** هي الاستنتاجات والمقارنات والاستدلالات التي يستخلصها المدقق من خلال التحاليل المالية أو الإحصائية التي يقوم بها وهي تمثل أدلة اثبات عقلانية ومنطقية. وينبغي أن تكون هذه التحاليل صحيحة وذات دلالة ويجب أن يبين المدقق الطريقة التي استخدمها للوصول الي تلك الاستنتاجات.

4. **الأدلة الشفهية:** هي كل ما يبلغ إلى علم المدقق من معلومات لها انعكاس على أداء الجهة المشمولة بالرقابة أو المعنية بموضوع الرقابة والتي يمكن أن تقيد اعمال التدقيق بعد التأكد من مصداقيتها. ويكون مصدر هذه الأدلة عادة الشهادات والمقابلات والإفادات من مصدر معروف وجدير بالثقة

في الجهة المشمولة بالرقابة، ولا يعتمد على تلك الأدلة إلا في حالة الحصول عليها مدونة كتابياً ومصدقة.

- استناداً للمعيار ISSAI 300 فإن أهم ما ينبغي أن تتصف به أدلة الإثبات هو أن تكون كافية، ومناسبة لإقناع شخص على دراية بأن هذه النتائج معقولة.

❖ توثيق مرحلة إعداد التقرير

- يختلف شكل ومضمون التقارير برقابة الأداء وفقاً لتنوع المواضيع التي يتم تناولها في رقابة الأداء، وقد حدد المعيار ISSAI 3000 الحد الأدنى من البيانات التي يجب أن يتضمنها تقرير رقابة الأداء وذلك لضمان الشفافية والسائلة وهي كالتالي:

1. الموضوع
2. هدف الرقابة والأسئلة الرقابية
3. معايير الرقابة ومصادرها
4. أساليب الرقابة المحددة لجمع البيانات وتحليلها
5. الفترة الزمنية المغطاة
6. مصادر البيانات
7. القيود على البيانات المستخدمة
8. النتائج
9. الاستنتاجات والتوصيات

- يتكون تقرير التدقيق من مجموعة من النتائج والتوصيات عن أعمال التدقيق على أداء الجهة المشمولة بالرقابة بشكل عام، أو في موضوع محدد تم تدقيقه، وتتكون نتيجة التدقيق من عناصر أساسية ينبغي توفرها لضمان المصدقية والموضوعية والدلالة في تقديم نتائج أعمال التدقيق⁵ هي كالتالي:
1. وصف الحدث.

5 معيار الإنتوساي ISSAI 3000 الفقرتين 126، 127.

2. ذكر المعيار.
3. تقديم السبب.
4. إبراز الأثر.
5. صياغة التوصية.

- باعتبار أن تقرير الرقابة هو أهم مستند يوثق جميع مراحل عملية الفحص والتدقيق لموضوع رقابة الأداء، لذا يتوجب أن يكون التقرير شامل، مقنع، سهل القراءة، متوازن، ويقدم في الوقت المناسب.
- عند التوثيق فإنه يستحسن وضع نظام ربط بين مراجع التقرير الرقابي وأوراق العمل، مما يسهل على المستفيد من التقرير الاطلاع على كل ما من شأنه تأييد ما توصل إليه المدقق في حكمه واستنتاجه في التقرير.

○ آلية توثيق وإصدار التقرير

- تضمن المعيارين ISSAI 3000, 3100 عدة توجيهات رقابية بشأن آلية اصدار وتوثيق تقرير رقابة الأداء والآتي أهم ما ورد بهذا الشأن:
 1. تعد المسودة الاولى للتقرير والتي يجب ان تكون مدعمة بأوراق العمل وادلة الإثبات وترفع للاعتماد وفقا للآلية المتبعة والصلاحيات الممنوحة في الجهاز الاعلى للرقابة المالية والمحاسبة.
 2. يتوجب توثيق وحفظ رأي وتعليق الجهة الخاضعة للرقابة التي ابدته على نتائج الرقابة واستنتاجاتها توصياتها قبل صدور التقرير بشكل رسمي ضمن اوراق العمل لما لذلك من اهمية في صدور تقرير موضوعي متوازن.
 3. في حال ما إذا كانت تعليقات الجهة المعنية بموضوع الرقابة تضمنت معلومات جديدة ادت إلى تعديل تقرير الرقابة فهنا يتوجب الإشارة إلى تلك التعديلات وتضمينها في اوراق العمل من اجل التوثيق لتعزيز مبدأ الشفافية حول اسباب ادخال تغييرات على مشروع التقرير من عدمه.
 4. يجب ان تكون موضوع توثيق كافة المراجعات التي يخضع لها التقرير من قبل الاشرافيين وغيرها من الضمانات لرقابة الجودة في مرحلة التقرير.

5. أحد أهم أهداف العملية الرقابية هو إطلاع أصحاب المصلحة والآخرين والجمهور على نتائج مهمة رقابة الأداء، وذلك يوجب توزيع ونشر التقرير النهائي المعتمد من قبل الجهاز الأعلى للرقابة على جميع المستفيدين فيما عدا المعلومات السرية.
6. توثق وتحفظ المراسلات والبريد الإلكتروني المتعلقة بالتقرير من وإلى المسؤولين بالجهة الخاضعة للرقابة أو طرف خارجي له علاقة بالرقابة.

❖ توثيق إجراءات المتابعة

- كما في جميع مراحل المهمة الرقابية فإن التوثيق له أهمية كبيرة في مرحلة المتابعة للمهام السابقة، فقد تضمن المعيار GUID 3920 الخاص بإجراءات تدقيق الأداء تأكيده على ضرورة متابعة إجراءات تنفيذ التوصيات الواردة بتقرير الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة (SAI)، كما شدد المعيار على عدم الاكتفاء بما تفيد به الجهة من معلومات بشأن استيفاءها لتلك الملاحظات فقط بل يتوجب الحصول على مستندات وبيانات تدعم افادتها تلك لتكون أدلة اثبات لدى المدقق كما هو الحال في مرحلة الفحص والتدقيق.
- وفي حال لزم الأمر لعقد اجتماعات وزيارات ميدانية لمعاينة مواقع العمل للتحقق من صحة افادة الجهة فإن ذلك يستوجب التوثيق في جميع تلك العمليات لإثباتها كدليل اثبات يستند عليها المدقق في تقرير المتابعة.
- فيما يخص التوصيات التي لم يتم الأخذ بها يراعى الحصول على إفادة رسمية من الجهة المشمولة بالتدقيق حول أسباب عدم الاستيفاء لتضمينه في تقرير المتابعة.
- يعد تقرير المتابعة بنفس محتوى وهيكلية التقرير الأساسي، ولكن مضمونه في هذه المرحلة يتعلق فقط برود الجهة بشأن التوصيات الواردة في تقرير الجهاز الأعلى للرقابة السابق إبلاغه بها بحيث يتضمن التقرير ما تم استيفاءه من تلك التوصيات، وما هو قيد التنفيذ، وما لم يتم تنفيذه. كما يتضمن التقرير جزء خاص بالنتائج والتوصيات عن أعمال المتابعة. وأخيراً يمكن أن يوصي المدقق إن كانت متابعة إحدى التوصيات تستلزم إجراء مهمة رقابية جديدة.

❖ إجراءات الحفظ

○ السرية والحفظ الأمين.

- تعد إجراءات حفظ الملفات واوراق العمل والتقارير والمستندات المتعلقة بأي مهمة رقابية جزء من عملية التوثيق، فضمن المعايير الدولية عادة ما تؤكد تلك المعايير على ضرورة التنظيم والترتيب الجيد لآلية حفظ وتخزين البيانات والمعلومات والوثائق الخاصة بكل مهمة رقابية.
- يتوجب الحفاظ على أوراق العمل لفترة كافية وذلك امتثالاً للمتطلبات القانونية والتنظيمية والإدارية والمهنية المنظمة لحفظ السجلات سواء بعد إتمام المهمة الرقابية أو بعد إتمام أعمال المتابعة.
- حيث ان رقابة الأداء تتضمن توسع كبير بجمع البيانات أو المعلومات الشخصية، وهنا يتوجب حفظ تلك المعلومات بشكل آمن وبسرية كافية، لا اعتبار تلك المعلومات ذات حساسية عالية
- علاوة على ما تم شرحه في الأقسام السابقة للمستندات والإجراءات الواجب توثيقها، فإنه بنهاية العملية الرقابية يتوجب على المدقق التأكد من توثيق وحفظ أهم السجلات الخاصة برقابة الأداء، ومن أمثلتها:
أ. تفاصيل خطة الرقابة والمنهجية، ب. نتائج العمل الميداني، ج. التواصل وردة الفعل مع الجهة الخاضعة للرقابة، د. المراجعة الناتجة عن الإشراف وغيرها من إجراءات رقابة الجودة.

○ الملف الدائم

- الملف الدائم هو ما يحتوي على كافة الوثائق ذات العلاقة بموضوع الرقابة وكذلك بالجهة المعنية بموضوع الرقابة، وتتسم تلك الوثائق بصفة الثبات بشكل عام بين الفترات المالية المختلفة، وقد تم التطرق لأنواع الوثائق التي يتم الاحتفاظ بها في الملف الدائم في القسم الخاصة بمرحلة توثيق أعمال التخطيط.

○ ملف أوراق العمل.

- هو ملف خاص بالمهمة الرقابية ذاتها، ويتضمن ذلك الملف جميع المستندات والوثائق واوراق العمل الخاصة بالمهمة الرقابية مثل:

1. الوثائق الإدارية

2. المواد الأساسية

3. مواد التخطيط
4. فحص أنظمة الرقابة
5. تحديد وتقييم المخاطر
6. ادلة الاثبات وتحليلها
7. مسودة التقرير
8. تقرير المتابعة واوراق العمل الخاصة به وادلة الاثبات التي تم تجميعها، فأوراق العمل تعد الرابط الذي يصل بين العمل الميداني وتقرير التدقيق الذي يتطلب ان تتكون جميع اوراقه مكتملة ومنظمة ومفصلة بشكل كاف بما يمكن من فهم العملية الرقابية وتتبع إجراءاتها بجميع مراحلها.

- يوصى بحفظ الملف الجاري بمجلد الكتروني علاوة على النسخة الورقية ووفق الإجراءات الرسمية والمتبعة في الجهاز الأعلى للرقابة المالية، ويراعى الحفاظ على سرية الوثائق واوراق العمل الخاصة بمهمة التدقيق

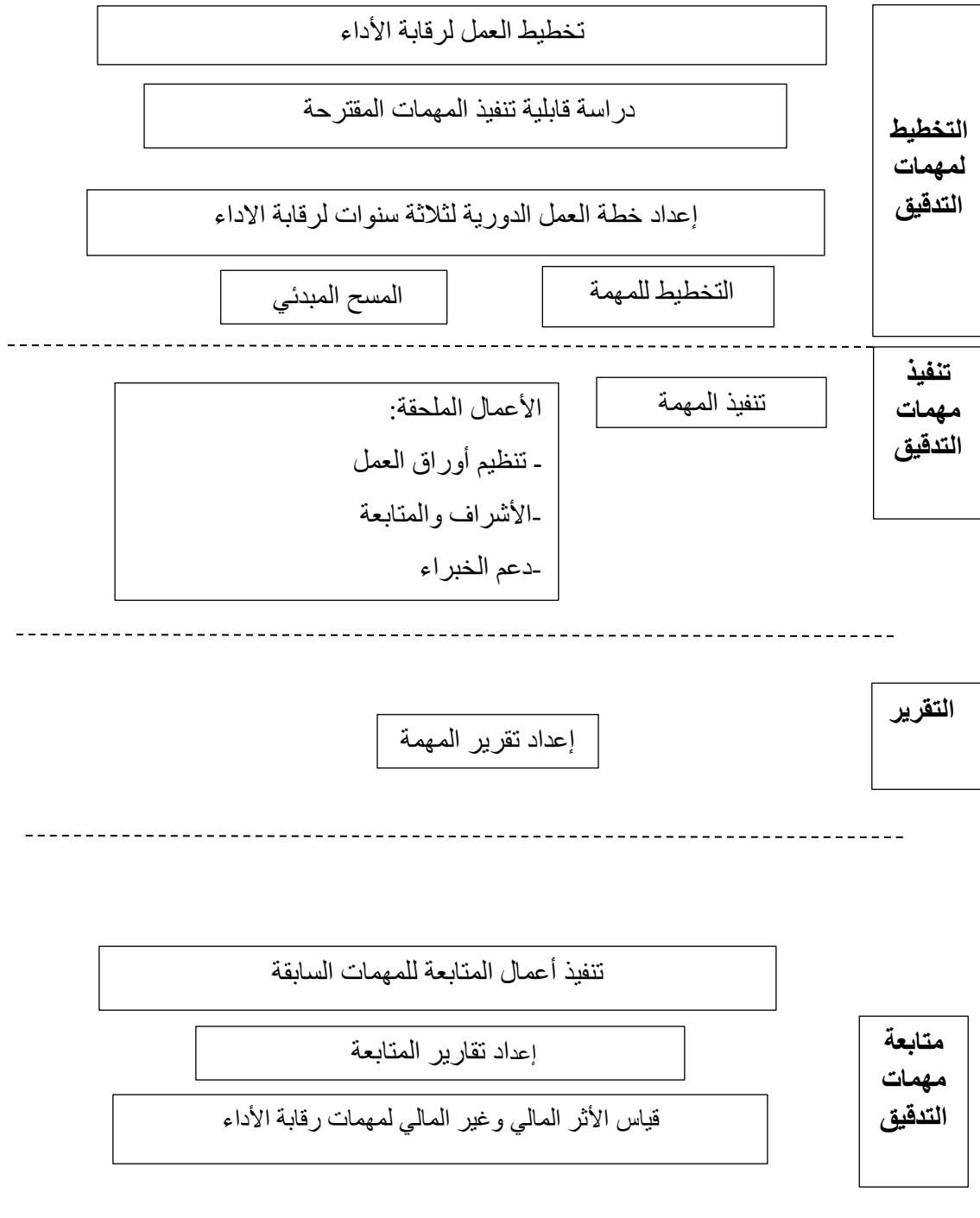
- يتم تنظيم مستندات وأوراق العمل ضمن ملفات المهمة حسب ترتيب وفهرس محددين سلفاً، ومع اتباع هذا الترتيب، فإنه ينبغي ترقيم أوراق العمل وفقاً لما يلي:
 1. يجب ترقيم جميع أوراق العمل تحت كل قسم من أقسام الملف.
 2. يجب إدراج كل موضوع تحت القسم المتعلق به، ويجب أن تكون جميع خطوات التدقيق موقعة من قبل المدقق ومؤرخة بتواريخ تأديتها.
 3. عند وجود إجراءات في برنامج التدقيق لم يتم تنفيذها لأي سبب فيجب إعداد ورقة عمل تبين اسباب عدم تنفيذها.
 4. يجب تجنب حفظ النسخ غير الضرورية والاكتفاء بإعداد أوراق عمل خاصة بها، ويمكن الاحتفاظ بها في ملف غير ملف أوراق العمل عند تقدير الحاجة لها، على أن يتم التخلص منها عند انتهاء أعمال التدقيق وإصدار التقرير النهائي.
 5. لابد من ربط جميع نتائج التدقيق في أوراق العمل بالنتائج الواردة في المسودة الأولى لتقرير التدقيق.
 6. عدم استخدام قلم الرصاص في ملفات أوراق العمل.

7. لا يجب الاحتفاظ بأي ورقة عمل في الاجهزة الآلية للمدققين بعد الانتهاء من تنفيذها، حيث يجب أن يكون مكانها ملف أوراق العمل، كما يجب الالتزام بالتأكد من خلو اجهزة الحاسب الآلي للمدققين من الأمور المتعلقة بمهام التدقيق التي انتهوا منها قبل بدئهم لمهام تدقيق اخرى.
8. على كل مسؤول عن المهمة القيام بمراجعة أوراق عمل أعضاء فريق التدقيق، والعمل على تصحيح وتعديل ما يلزم فيها وفقاً للإجراءات المتبعة.

المرفقات

مرفق (1)

تتمثل المنهجية العامة لرقابة الأداء في الجهاز الأعلى للرقابة في إتباع المسار العام النموذجي التالي:



مرفق (2)

مصفوفة اختيار مهام الرقابة

عوامل الاختيار	المهمة 1	المهمة 2	المهمة 3	المهمة 4
التأثير العام للموضوع	☐ عالي ☐ متوسط ☐ منخفض	☐ عالي ☐ متوسط ☐ منخفض	☐ عالي ☐ متوسط ☐ منخفض	☐ عالي ☐ متوسط ☐ منخفض
ارتباط الموضوع بأهداف التنمية المستدامة	☐ عالي ☐ متوسط ☐ منخفض	☐ عالي ☐ متوسط ☐ منخفض	☐ عالي ☐ متوسط ☐ منخفض	☐ عالي ☐ متوسط ☐ منخفض
مستوى المخاطر (المالية، التشغيلية، المرتبطة بالصحة والسلامة والبيئة)	☐ عالي ☐ متوسط ☐ منخفض	☐ عالي ☐ متوسط ☐ منخفض	☐ عالي ☐ متوسط ☐ منخفض	☐ عالي ☐ متوسط ☐ منخفض
ارتباط الموضوع بالحوكمة، الرقابة الداخلية، الإدارة الفعالة.	☐ عالي ☐ متوسط ☐ منخفض	☐ عالي ☐ متوسط ☐ منخفض	☐ عالي ☐ متوسط ☐ منخفض	☐ عالي ☐ متوسط ☐ منخفض
تأثير النشاط على المجتمع	☐ عالي ☐ متوسط ☐ منخفض	☐ عالي ☐ متوسط ☐ منخفض	☐ عالي ☐ متوسط ☐ منخفض	☐ عالي ☐ متوسط ☐ منخفض
مدى الاهتمام الحالي بالموضوع من قبل المعنيين بتقارير الجهاز الأعلى للرقابة أو ارتباطه بخطة التنمية الدولية	☐ عالي ☐ متوسط ☐ منخفض	☐ عالي ☐ متوسط ☐ منخفض	☐ عالي ☐ متوسط ☐ منخفض	☐ عالي ☐ متوسط ☐ منخفض
عدم التدقيق على الموضوع مسبقاً	☐ عالي ☐ متوسط ☐ منخفض	☐ عالي ☐ متوسط ☐ منخفض	☐ عالي ☐ متوسط ☐ منخفض	☐ عالي ☐ متوسط ☐ منخفض
قابلية الموضوع للتدقيق	☐ عالي ☐ متوسط ☐ منخفض	☐ عالي ☐ متوسط ☐ منخفض	☐ عالي ☐ متوسط ☐ منخفض	☐ عالي ☐ متوسط ☐ منخفض
	☐ عالي	☐ عالي	☐ عالي	☐ عالي

☐ متوسط	☐ متوسط	☐ متوسط	☐ متوسط	ارتباط الموضوع مع الخطة الاستراتيجية للجهاز الأعلى للرقابة
☐ منخفض	☐ منخفض	☐ منخفض	☐ منخفض	

درجات التقييم	عالي 3	متوسط 2	منخفض 1
---------------	--------	---------	---------

مرفق (3) نموذج التزام المدققين بقواعد اخلاقيات المهنة اثناء اجراء الرقابة

اسم الجهة	Xxxxx
فترة الرقابة	20xx-1-1 لغاية 20xx-12-31

توثيق	التوقيع	مراجعة واعتماد	التوقيع
الاسم			
المسمى الوظيفي			
التاريخ			

1	2	3
قواعد اخلاقيات المهنة	الإعلان	الأسباب التي تمنع الالتزام
النزاهة	سوف اتصرف بأمانة وموثوقية وبحسن نية وفي سبيل المصلحة العامة. وسوف أكون جدير بالثقة في سياق عملي، ملتزما بالسياسات والمعايير التي وضعها الجهاز الأعلى للرقابة الذي اعمل به.	
	سوف التزم الحرص الواجب لممارسة مسؤولياتي واستخدم صلاحياتي والمعلومات والموارد المتوفرة تحت تصرفي للمصلحة العامة فقط. ولن استخدم منصبي للحصول على خدمات أو منافع شخصية لي أو لأطراف أخرى.	
	سوف ابقى يقظا تجاه مواطن ضعف النزاهة ومنهجيات الحد منها.	
	سوف احافظ على استقلالي عن النفوذ السياسي واتحرر من التحيز السياسي.	
	لن أشارك في عملية اتخاذ القرارات المتعلقة بإدارة الجهة محل الرقابة	
	سوف أتجنب الظروف التي يمكن فيها للمصالح الشخصية ان تؤثر على صنع القرار.	

الاستقلالية والموضوعية	• سوف اتجنب الظروف التي قد تؤثر فيها العلاقات مع إدارة أو موظفي الجهة محل الرقابة أو الجهات الأخرى على صنع القرار. • سوف ارفض الهدايا أو الاكراميات لو المعاملة التفضيلية التي يمكن ان تضعف الاستقلالية أو الموضوعية.
الكفاءة	• سوف أؤدي وظيفتي وفقا للمعايير المعمول بها وابدأ العناية الواجبة • سوف اتصرف وفقا لمتطلبات التكليف بعناية وبصورة دقيقة وفي الوقت المناسب • سوف احافظ على معارفي ومهاراتي واطورها لمواكبة التطورات في بيئتي المهنية من اجل أداء عملي على النحو الأمثل.
السلوك المهني	• سوف التزم بالقوانين واللوائح المعمول بها. وكذلك الارشادات التي وضعها الجهاز الأعلى للرقابة . • لن أشارك في أي سلوك قد يضر بمصداقية الجهاز الأعلى للرقابة.
السرية والشفافية	• سوف ابقى على اطلاع بالالتزامات القانونية وسياسات الجهاز الأعلى للرقابة وتوجيهاته فيما يتعلق بالسرية والشفافية. • لن أفصح عن اية معلومات تم الحصول عليها كنتيجة لعملي بدون تفويض سليم ومحدد، وما لم يكن هناك حق قانوني او مهني او واجب لفعل ذلك . • لن استخدم المعلومات السرية لتحقيق مكاسب شخصية او لمصلحة أطراف ثالثة. • سوف ابقى حذرا تجاه إمكانية الكشف عن غير قصد لأطراف أخرى عن معلومات سرية. • سوف احافظ على السرية المهنية اثناء فترة الخدمة وبعدها.



- برنامج تدريبي لصالح المنظمة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة
- الجمهورية التونسية ... 24 - 28 سبتمبر 2024

دليل توثيق العمل الرقابي – الفصل الثالث "رقابة الأداء"



ديوان المحاسبة
State Audit Bureau

الكويت Kuwait . منذ عام 1964 Since



المحاور الرئيسية للبرنامج:

- مقدمة عن رقابة الأداء
- توثيق العمل للمرحلة السابقة لعملية الرقابة
- توثيق العمل الرقابي لمرحلة التخطيط
- توثيق مرحلة تنفيذ الرقابة
- توثيق مرحلة الانتهاء والمراجعة
- توثيق مرحلة إعداد التقرير
- توثيق إجراءات المتابعة
- إجراءات الحفظ



مقدمة عن رقابة الأداء

• تعريف رقابة الأداء استنادا للمعيارين ISSAI 300, 3000

" رقابة الأداء هي عبارة عن فحص مستقل وموضوعي وموثوق به لما إن كانت تعهدات الحكومة، أو أنظمتها، أو عملياتها، أو برامجها، أو أنشطتها، أو مؤسساتها تعمل وفقا لمبادئ الاقتصاد والكفاءة والفعالية، وما إذا كان هناك مجال للتحسين".



مقدمة عن رقابة الأداء

- ❑ مبدأ الاقتصاد: هو تخفيض تكاليف الموارد وتوفير الموارد المستعملة في الوقت اللازم وبالكمية والنوعية المناسبة بأفضل الأسعار.
- ❑ مبدأ الكفاءة: هو بلوغ أقصى النتائج بالموارد المتاحة.
- ❑ مبدأ الفعالية: هو تحقيق الأهداف المحددة وبلوغ التأثيرات المتوقعة.



مقدمة عن رقابة الأداء

- لا تختلف رقابة الأداء في مجملها عن باقي أنواع الرقابة (المالية والالتزام) من حيث المبادئ العامة، ومراحل العملية الرقابية، بالإضافة إلى ضرورة أن تتسم نتائج أعمالها بالموثوقية التي تتيح لمستخدمي التقارير الرقابية اتخاذ القرارات الملائمة بناء على النتائج والتحليلات والتوصيات التي تقدمها التقارير الرقابية.
- يمكننا التعرف على ما يميز رقابة الأداء عن النوعين الآخرين من الرقابات وفق الشكل التالي:



• مقدمة عن رقابة الأداء

الهدف	الرقابة المالية	رقبة الإلتزام	رقابة الأداء
التأكد من أن العمليات المالية والتقارير تتم وفقاً للمعايير المحاسبية والقوانين المالية.	ضمان أن الأنشطة والعمليات تتماشى مع القوانين، اللوائح، والسياسات الداخلية.	تقييم فعالية وكفاءة العمليات والموارد لتحقيق الأهداف التنظيمية.	
التركيز	تتعلق بكيفية إدارة الموارد المالية، المحاسبة، والإبلاغ عن الأداء المالي	التأكد من أن جميع جوانب العمليات التنظيمية تتوافق مع المتطلبات القانونية والتشريعية.	قياس مدى تحقيق الأهداف المحددة، وتحليل كفاءة استخدام الموارد، وتحديد مجالات التحسين.
الأدوات	تشمل المراجعة المالية، تحليل البيانات المالية، التحقق من التزام السياسات المالية، وإعداد التقارير المالية.	تشمل مراجعة التزام السياسات الداخلية، التدقيق في تطبيق القوانين واللوائح، والتدريب على الامتثال.	تشمل تقييم الأداء، مقارنة الأداء مع الأهداف والمعايير، وتحليل الفجوات.
مثال	مراجعة حسابات الشركة للتأكد من صحة السجلات المالية وامتثالها لمعايير المحاسبة.	فحص مدى التزام الشركة بقوانين حماية البيانات الشخصية أو قوانين العمل.	قياس مدى تحقيق الشركة لأهداف الإنتاجية وتقييم فعالية استراتيجيات التسويق.

مقدمة عن رقابة الأداء

• المعايير الدولية لمنظمة الأنتوساي المتعلقة برقابة الأداء:

1. ISSAI 300: ويتضمن المبادئ الأساسية لرقابة الأداء، ويستند في مضمونه للمبادئ الأساسية للمعيار ISSAI 100 ويطوره ليتلاءم مع السياق الخاص برقابة الأداء.
2. ISSAI 3000: هو المعيار الذي يوفر متطلبات الممارسة المهنية لرقابة الأداء وكذلك يوفر إيضاحات من أجل تعزيز وضوح هذا المعيار.
3. GUID 3910: يوفر إرشادات توجيهية غير الزامية متعلقة بالمفاهيم الرئيسية لرقابة الأداء
4. GUID 3920 يوفر إرشادات توجيهية غير الزامية متعلقة بالمسار الرقابي، وكذلك يوفر وصفا لكيفية تنفيذ المتطلبات الواردة في المعيار ISSAI 3000.



مقدمة عن رقابة الأداء



أهمية توثيق العمل الرقابي لرقابة الأداء لا تقتصر على مرحلة واحدة، بل تمتد لجميع مراحل العملية الرقابية كما في الشكل التالي.

المرحلة السابقة لعملية الرقابة _توثيق أعمال التخطيط الإستراتيجي:_

- أولى خطوات توثيق العمل الرقابي بشأن الخطة الاستراتيجية لرقابة الأداء أن يصدر قرار من الإدارة العليا للجهاز الأعلى للرقابة بتشكيل فريق إعداد خطة العمل الممتدة لعدة سنوات متضمنة توزيع الأدوار على أعضاء الفريق، المدة الزمنية لإنجاز الخطة.
- يتم توثيق كل ما يتم مناقشته والتوصل إليه من خلال محاضر اجتماعات معتمدة لفريق إعداد خطة العمل، على أن تشمل ما تم إنجازه من خطة العمل السابقة ومقترحات الخطة المستقبلية
- اهم ما يتوجب توثيقه في مرحلة اعداد الخطة متوسطة وطويلة الأمد هو آلية تجميع وفرز المهام الرقابية المقترحة والدراسة التي تمت بشأن اختيار الأنسب منها لتضمينها في خطة التدقيق، بالإضافة إلي أوراق العمل التي تضمنت تحديد وتقييم ومن ثم اختيار المهام الرقابية.



المرحلة السابقة لعملية الرقابة
توثيق أعمال التخطيط الإستراتيجي:

أهم عوامل اختيار مهام رقابة الأداء:

1 • التأثير العام للموضوع.

2 • ارتباط الموضوع بأهداف التنمية المستدامة.

3 • مستوى المخاطر (التدقيق المبني على المخاطر).

4 • ارتباط الموضوع بالحوكمة، الرقابة الداخلية، الإدارة الفعالة.

5 • عدم التطرق سابقا للتدقيق على ذات الموضوع.

6 • قابليته للقياس والتدقيق.

7 • الارتباط بالخطة الاستراتيجية للدولة، وكذلك بالخطة الاستراتيجية للجهاز ذاته.

مصفوفة اختبار موضوع الرقابة

حدد الجهاز الأعلى للرقابة أربع موضوعات محتملة للرقابة من أسلوب التخطيط الاستراتيجي، وهم:

1. إدارة التفايات الصلبة
2. التكيف مع التغيرات المناخية
3. عمليات صيد الأسماك المستمرة
4. خدمات الولادة في المستشفيات العامة

يعرض الجدول التالي مثالاً على كيفية تحديد النتائج وأولويات الموضوعات الرقابية استناداً إلى المعايير المنتقاة (سيتم اختيار معايير اختيار الموضوعات ومعاملات ترجيحها وفقاً لمعايير الإيساي، وممدى ملاءمتها وأهميتها للجهاز الأعلى للرقابة).

المعايير	معامل الترجيح	الموضوعات البديلة المحددة للرقابة							
		الموضوع 1		الموضوع 2		الموضوع 3		الموضوع 4	
		الدرجة	المرجحة	الدرجة	المرجحة	الدرجة	المرجحة	الدرجة	المرجحة
1. الأهمية النسبية	15	3	45	3	45	2	30	2	30
2. قابلية الرقابة	15	3	45	1	15	2	30	2	30
3. التأثير المحتمل	15	3	45	2	30	2	30	2	30
4. المخاطر التي تهدد الجهاز الأعلى للرقابة	10	3	30	1	10	3	30	3	30
5. الجهة التشريعية أو المصلحة العامة	10	3	30	3	30	0	0	3	30
6. الملائمة	10	3	30	3	30	2	20	3	30
7. دقة التوقيت	5	3	15	3	15	1	5	2	10
8. الأعمال الرقابية السابقة	5	2	10	3	15	2	10	2	10
9. الأعمال الأخرى المخطط لها أو الجاري تنفيذها	5	2	10	1	5	1	5	1	5
10. طلب القيلم برقابة الأداء	10	3	30	0	0	3	30	2	20
النتيجة المرجحة المتراكمة	100		290		195		190		225
التصنيف			1		3		4		2

ملاحظة: 0 = غير منطبق، 1 = منخفض، 2 = متوسط، 3 = عالٍ

1. الأهمية النسبية: (أذكر الأسباب/البررات وراء الدرجة المحددة لكل موضوع)
2. التأثير المحتمل:
3. الملائمة:
4. دقة التوقيت:

يشير التقييم السابق إلى الموضوع 1 (إدارة التفايات الصلبة) بوصفها الأولوية المطلقة، للموضوع 4 (خدمات الولادة في المستشفيات العامة) كأولوية ثانية، والموضوع 2 (التكيف مع تغير المناخ) كأولوية ثالثة، والموضوع 3، (عمليات صيد الأسماك المستمرة) كأولوية رابعة.

يتم تحديد معامل الترجيح لكل معيار راجع بنسبة 100%. سيحدد تخصيص معامل الترجيح على أهمية معايير إدارة الجهاز الأعلى للرقابة، والجهة التشريعية، والحكومة، والجمهور بوجه عام.

ينبغي أن يمارس للمدقق التقدير المهني أثناء تحديد النتيجة "غير منطبق"، "منخفض"، "متوسط"، و"عالٍ". ومع ذلك، ينبغي أن تستند هذه الأحكام إلى التبررات المعقولة والتوثيق.

تغطي المنتجات التي يكون لها "معامل الترجيح" و "النتيجة" "نتيجة معامل الترجيح"، ستؤدي مجموع نتيجة معامل الترجيح إلى "نتيجة معامل الترجيح المجمعة" لكل موضوع.

يمكن تصنيف الموضوع الذي حصل على أعلى "نتيجة مجمعة لمعامل الترجيح" بالأولوية القصوى. وبالتالي، سيكون بشكل عام منح الأولوية القصوى للموارد الرقابية، ثم يتم تحديد الأولويات فيما بعد للرقابة.

يعتمد عدد موضوعات الرقابة المختارة للرقابة في فترة معينة على مدى توفر موارد الرقابة. ستعتمد الموضوعات المختارة على الأولوية التي يتم تحديدها من خلال التصنيف جنباً إلى جنب مع الحكم المهني.

ملاحظة/ يستخدم هذا المثال نتائج معمل الترجيح، إلا أن المعيار الأدنى للرقابة قد لا يستخدم معامل الترجيح إذا كانت جميع المعايير تبدو متساوية من حيث الأهمية المصدر: مبادرة تنمية التوساي، فريق إعداد اللجنة الفرعية لرقابة الأداء

المرحلة السابقة لعملية الرقابة توثيق أعمال التخطيط الإستراتيجي:

Performance Audit ISSAI Implementation Handbook Version 1, July 2021

المرحلة السابقة لعملية الرقابة
_ توثيق أعمال التخطيط الإستراتيجي _

تكاليفات الإدارة العليا
بالجهاز الأعلى للرقابة
المالية والمحاسبة.

اهم ما يتوجب الاحتفاظ به في الملف
الدائم بشأن الخطة الاستراتيجية.

الخطة الاستراتيجية
للجهاز الأعلى للرقابة

خطة التنمية 1.
الشاملة للدولة.

التقارير الرقابية 1.
السابقة.

أي تحديثات تصدر من
المنظمات الدولية ذات
العلاقة برقابة الأداء.

مقترحات فرق 1.
التدقيق المعنية
برقابة الأداء.

الرأي العام
المرتبط بعمل
الجهاز الأعلى
للرقابة



المرحلة السابقة لعملية الرقابة إعداد مقترح الخطة السنوية لرقابة الاداء

- يستلزم صدور قرار رسمي بتشكيل فريق إعداد الخطة التشغيلية السنوية
- يتوجب توثيق كافة اعمال واجتماعات فريق اعداد الخطة التشغيلية السنوية ضمن محاضر اجتماعات رسمية وأن يتم مناقشة المهام المرحلة من سنوات سابقة وكذلك المهام المعتمدة في الخطة الممتدة لعدة سنوات واختيار انسبها.
- يتم توثيق المسودة النهائية للخطة السنوية (الخطة التشغيلية) من خلال اعتمادها من قبل الإدارة العليا للجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة
- يتم حفظ كافة أوراق العمل والمستندات والوثائق المتعلقة بعمل الفريق في ملف خاص أو مجلد الكتروني بحيث تشتمل على ما يلي كحد أدنى:

□ جدول المهام الرقابية المزمع تنفيذها لخطة العمل الممتدة لعدة سنوات، الخطة السنوية السابقة.

□ أهداف ومحاور الفحص للمهام الرقابية لكل مهمة رقابية مقترحة.

□ جدول توزيع المهام الرقابية على فرق العمل وتحديد رؤساء وأعضاء الفرق للمهام الرقابية المعتمدة.

□ مسودة الخطة السنوية للمهام الرقابية متضمنة (كحد أدنى) ما يلي:

المرحلة السابقة لعملية الرقابة
إعداد مقترح الخطة السنوية لرقابة الاداء

- اسم ورقم المهمة.
- أهداف ومحاور الفحص.
- العائد المتوقع من الفحص.
- الجهة محل الفحص.
- نوع الفحص.
- أعضاء فريق التدقيق.
- مصدر المهمة والتاريخ المتوقع للبدء.



المرحلة السابقة لعملية الرقابة _خطاب قبول المهمة_

- **خطاب القبول في التدقيق (Engagement Letter)** هو وثيقة رسمية يصدرها المدقق أو مكتب التدقيق إلى العميل (الشركة أو المؤسسة التي ستتم مراجعة حساباتها) لتحديد نطاق وأهداف وشروط عملية التدقيق قبل بدء العمل. يعتبر خطاب القبول اتفاقاً مكتوباً بين الطرفين يوضح تفاصيل التعاقد وما هو متوقع من كل جانب.
- أهمية خطاب القبول:

تعزيز الشفافية
والتفاهم

تقليل المخاطر
القانونية

التأكيد على
الشروط
والمخرجات

توضيح الأهداف
والمسؤوليات

تحديد نطاق العمل

- قبل البدء بمهمة رقابة الأداء من الضروري أن يحصل فريق التدقيق على إقرار مكتوب من قبل إدارة الجهة المشمولة بالتدقيق بتفهمها للمهمة وتعاونها الكامل من خلال تمكين المدقق من الوصول إلى المعلومات والأشخاص داخل الجهة وأي معلومات يطلبها في سبيل انجاز المهمة الرقابية المكلف بها.
- يتوجب تعبئة نموذج الامتثال لقواعد اخلاقيات المهنة والالتزام بمتطلبات السلوك المهني واعتماده من قبل كافة أعضاء الفريق المكلفين بالمهمة الرقابية وذلك قبل البدء بمهمة التدقيق بجميع تفاصيلها، على أن يحتفظ بتلك النماذج أو الاقرارات طوال مراحل العملية الرقابية.

المرحلة السابقة لعملية الرقابة خطاب قبول المهمة

مرفق (3) نموذج التزام المدققين بقواعد اخلاقيات المهنة اثناء اجراء الرقابة

اسم الجهة	Xxxxxx
فترة الرقابة	20xx-1-1 لغاية 20xx-12-31

توثيق	التوقيع	مراجعة واعتماد	التوقيع
الاسم			
المسمى الوظيفي			
التاريخ			

1	2	3
قواعد اخلاقيات المهنة	الإعلان	الأسباب التي تمنع الالتزام
التزاهة	- سوف اتصرف بأمانة وموثوقية ويحسن نية وفي سياق المصلحة العامة. وسوف أكون جدير بالثقة في سياق عملي، ملتزماً بالسياسات والمعايير التي وضعها الجهاز الأعلى للرقابة الذي اعمل به. - سوف التزم الحرص الواجب لممارسة مسؤولياتي واستخدم صلاحياتي والمعلومات والموارد المتوفرة تحت تصرفي للمصلحة العامة فقط. ولن استخدم منصبي للحصول على خدمات أو منافع شخصية لي أو لأطراف أخرى. - سوف ابقي فقط تجاه مواطن ضعف النزاهة ومنهجيات الحد منها.	
	- سوف احافظ على استقلالي عن النفوذ السياسي واتحرر من التحيز السياسي. - لن أشارك في عملية اتخاذ القرارات المتعلقة بإدارة الجهة محل الرقابة - سوف أتجنب الظروف التي يمكن فيها للمصالح الشخصية ان تؤثر على صنع القرار.	

الاستقلالية والموضوعية	- سوف اتجنب الظروف التي قد تؤثر فيها العلاقات مع إدارة أو موظفي الجهة محل الرقابة أو الجهات الأخرى على صنع القرار. - سوف ارفض الهدايا أو الاكراميات لو المعاملة التفضيلية التي يمكن ان تضعف الاستقلالية أو الموضوعية.
الكفاءة	- سوف اؤدي وظيفتي وفقاً للمعايير المعمول بها وابدأ العناية الواجبة - سوف اتصرف وفقاً لمتطلبات التكليف بعناية وبصورة دقيقة وفي الوقت المناسب - سوف احافظ على معارفي ومهاراتي واطورها لمواكبة التطورات في بيئتي المهنية من اجل أداء عملي على النحو الأمثل.
السلوك المهني	- سوف التزم بالقوانين واللوائح المعمول بها. وكذلك الارشادات التي وضعها الجهاز الأعلى للرقابة . - لن أشارك في أي سلوك قد يضر بمصداقية الجهاز الأعلى للرقابة.
السرية والشفافية	- سوف ابقي على اطلاع بالالتزامات القانونية وسياسات الجهاز الأعلى للرقابة وتوجيهاته فيما يتعلق بالسرية والشفافية. - لن أقصص عن أية معلومات تم الحصول عليها كنتيجة لعملية بدون تفويض سليم ومحدد، وما لم يكن هناك حق قانوني أو مهني أو واجب لفعل ذلك . - لن استخدم المعلومات السرية لتحقيق مكاسب شخصية أو لمصلحة أطراف ثالثة. - سوف ابقي حذراً تجاه إمكانية الكشف عن غير قصد لأطراف أخرى عن معلومات سرية. - سوف احافظ على السرية المهنية اثناء فترة الخدمة ويعدّها.

توثيق العمل الرقابي لمرحلة التخطيط _ملف المهمة الرقابية_

- يتعين وقبل بدء إجراءات تخطيط العملية الرقابية أن يوفر فريق التدقيق ملف خاص بالمهمة، وأن يتم الاتفاق على أسلوب تنظيم وإدارة الوثائق الرقابية منذ بداية المهمة واثناء تنفيذها لضمان جمع الوثائق المناسبة والاحتفاظ بها وفق سياسات وإجراءات حفظ الملفات لدى الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة.
- أهم ما يتوجب ان يشمل ملف مهمة التدقيق من مستندات وأوراق عمل خلال مرحلة التخطيط تتمثل فيما يلي:



توثيق العمل الرقابي لمرحلة التخطيط ملف المهمة الرقابية

- 1 • فهرس للمعلومات الواردة في الملف.
- 2 • مذكرة بكافة القرارات والاتصالات الرئيسية، والأنشطة المنفذة والتواصل الداخلي والخارجي
- 3 • بيان استقلالية المكلفين بالمهمة
- 4 • خطة الرقابة متضمنة النطاق والمنهجية والخطط لجمع الأدلة.
- 5 • توثيق الاجتماعات المبدئية مع الجهة لشرح المهمة الرقابية وتبيان أهدافها ومنهجيتها 
- 6 • خلاصات أو نسخ من المستندات القانونية، الاتفاقيات، ومحاضر الاجتماعات المهمة
- 7 • معلومات تخص البيئة الصناعية، الاقتصادية للجهة المشمولة بالرقابة، والبيئة القانونية
- 8 • قرائن حول عملية التخطيط تتضمن برامج التدقيق
- 9 • قرائن حول تقديرات المخاطر الملازمة، مخاطر الرقابة، وأية تغيرات عليها
- 10 □ قرائن حول رأي المدقق بأعمال التدقيق الداخلية، والاستنتاجات التي يتوصل إليها.

توثيق العمل الرقابي لمرحلة التخطيط _ الوثائق الواجب الاحتفاظ بها _

- عند المسح المبدئي يتوجب العناية في تجميع والاحتفاظ بالبيانات والوثائق ذات العلاقة بالمهمة موضوع البحث ويستلزم ذلك ابداء العناية الكاملة بتلك البيانات لما ستوفره من مزايا من أهمها المساعدة على فهم النشاط، وتوفير مصادر لمعايير الرقابة والتمكن من إجراء بعض الاختبارات الأولية، وتتمثل تلك الوثائق بالتقسيم التالي:

الوثائق المتعلقة
بتنفيذ الأنشطة
ومتابعتها

الوثائق القانونية

الوثائق المالية
والمحاسبية

الوثائق التنظيمية

وثائق أخرى ذات
العلاقة

الوثائق المتعلقة
بتقييم الأنشطة

الوثائق المتعلقة
بالخطة
الاستراتيجية

توثيق العمل الرقابي لمرحلة التخطيط _توثيق المقابلات_

- من الضروري إعداد محاضر اجتماعات رسمية لتوثيق الموضوعات التي تمت مناقشتها مع المعنيين بموضوع الرقابة وإفاداتهم بشأنها لتكون مرجع رسمي كأحد مصادر المعلومات الأولية للتعرف على موضوع الرقابة والقطاع المعني بها وظروف العمل المحيط.
- من الضروري الحصول على نسخة من جميع الوثائق المشار إليها في المقابلة ذات العلاقة بموضوع المهمة.
- من المهم أن يكون سجل المقابلات مفصلاً، ولكنه لا يتوجب أن يكون نسخة مما دار في المقابلة.
- أهم ما يتوجب مراعاته من خطوات للتحضير للمقابلة واثامها (وفقا لمكتب المسائلة الحكومي الأمريكي):

استكمال البحث قبل المقابلة.	إعداد الأسئلة.	إعداد الوجستيات.	بدء المقابلة	إجراء المقابلة.	إنهاء المقابلة.	استخلاص المعلومات.	استكمال اعمال ما بعد المقابلة.
-----------------------------------	-------------------	---------------------	-----------------	--------------------	--------------------	-----------------------	-----------------------------------

توثيق العمل الرقابي لمرحلة التخطيط _توثيق المقابلات_



العنوان	مقابلة الجهة الخاضعة للرقابة
الغرض	جمع معلومات حول ... (تفاصيل عن موضوع الرقابة)
طريقة التواصل	شخصي
مكان التواصل	العنوان الفعلي، أو عبر عنوان بريد المقابلة
تاريخ التواصل	(أدرج التاريخ)
المشاركون	الجهة الخاضعة للرقابة: جين ديو، العنوان، رقم الهاتف، عنوان البريد الإلكتروني جون دو، العنوان، رقم الهاتف، عنوان البريد الإلكتروني الجهاز الأعلى للرقابة: اسم عضو فريق الرقابة، العنوان، رقم الهاتف، عنوان البريد الإلكتروني اسم عضو فريق الرقابة، العنوان، رقم الهاتف، عنوان البريد الإلكتروني

التعليقات/الملاحظات:

أجرينا مقابلة مع جين ديو وجون دو أثناء زيارتنا الميدانية لمنشأتهما، وطرحنا عليهما أسئلة حول مشاركة الجهة الخاضعة للرقابة في موضوع الرقابة.

قدمت جين ديو وصفاً لعلاقة الجهة الخاضعة للرقابة بموضوع الرقابة، تتمثل العلاقة في: ...، لقد ناقشت أيضاً طول المدة التي شاركت فيها جهة الرقابة في موضوع الرقابة، وهي ... مقدار الوقت. كما وصفت جين دورها ومسؤولياتها في جهة الرقابة، ومدى ارتباط أدوارها ومسؤولياتها أيضاً بموضوع الرقابة. يتمثل دورها في ... ومسؤولياتها في ... و.... فهما يتصلان بموضوع الرقابة لأن ...، كما وصف جون دور ومسؤولياته في جهة الرقابة، ومدى ارتباط أدواره ومسؤولياته أيضاً بموضوع الرقابة. يتمثل دوره في ... ومسؤولياته في ... و....، فهما يتصلان بموضوع الرقابة لأن

ذكرت جين ديو أن الجهة الخاضعة للرقابة تعاني من تحديات عديدة أثناء المشاركة في موضوع الرقابة. تتمثل التحديات التي ذكرتها فيما يلي:

(1) ... ؟

(2) ... ؟

(3) ...

ذكر جون ديو أنه يساوره القلق بشأن التحدي رقم 2 لأن ذكرت جين ديو أنها توافق على تقييم السيد/ ديو وأضافت أنها ترى

توثيق العمل الرقابي لمرحلة التخطيط _تحديد وتقييم المخاطر_

مثال عن سجل المخاطر – إدارة المخاطر

ID	Date Raised	Risk Description	Likelihood of the Risk Occurring	Impact if the Risk Occurs	Severity Rating Based on Impact & Likelihood.	Owner Person who will Manage the Risk.	Mitigating Action Action to Mitigate the Risk E.G. Reduce the Likelihood.
01	(Enter Date)	Project Purpose and need not well-defined.	Medium	High	High	Project Sponsor	Complete a Business Case if not already Provided and Ensure Purpose is well Define on Project Charter and PID.
02	(Enter Date)	Project Design and Deliverable Definition is Incomplete	Low	High	High	Project Sponsor	Define the Scope in Detail Via Design Workshops With Input from Subject Matter Experts.
03	(Enter Date)	Project Schedule is not Clearly Defined or Understood	Low	Medium	High	Project Sponsor	Hold Scheduling Workshop with the Project Team so they Understand the Plan and Likelihood of Missed Tasks is Reduced.

يعتبر سجل المخاطر المعد والمعتمد من قبل إدارة المخاطر بالجهة المعنية بموضوع مهمة التدقيق من اهم السجلات الواجب الحصول عليها، ويستفاد منه خلال مرحلة ما يسبق العملية الرقابية وكذلك خلال مرحلة التخطيط.

توثيق العمل الرقابي لمرحلة التخطيط _تحديد وتقييم المخاطر_

- من الضروري أن يتم توثيق عملية تقييم المخاطر وتحديد المخاطر ذات الأهمية العالية والتي يتم عادة تقييمها من خلال قياس تأثير الحدث واحتمالية وقوعه في فترة زمنية محددة، ويكون التوثيق في هذه الحالة من خلال مصفوفة معتمدة لإدارة المخاطر.

5-شبه مؤكد الوقوع	5	10	15	20	25
4-مرجح الوقوع	4	8	12	16	20
3-محتمل الوقوع	3	6	9	12	15
2-بعيد احتمال الوقوع	2	4	6	8	10
1- نادر الوقوع	1	2	3	4	5
	1- ضئيلة	2- طفيفة	3- الى حد ما	4- شديدة	5- حرجة

مخاطر منخفضة للغاية	خطر قليل	خطر متوسط	عالي الخطورة	مخاطر عالية جدا
<4	6-4	14-7	16-15	>16

توثيق العمل الرقابي لمرحلة التخطيط _توثيق إجراءات الاستعانة بالخبراء_

- وفق المعيار ISSAI 3000 فإن قرار الاستعانة بالخبراء يكون بطلب مكتوب من قبل فريق التدقيق المعني بالمهمة الرقابية يوجه للإدارة العليا بالجهاز الأعلى للرقابة.
- يلتزم الخبير بتقديم كافة الإقرارات المطلوبة التي توثق التزامه بالعمل وفق الأنظمة التي يقرها الجهاز الأعلى للرقابة، وأن يكون عمله موضوعيا، وأساليب عمله متوافقة مع أهداف وسياسة الجهاز الأعلى للرقابة.
- يجب توثيق كافة إجراءات الاستعانة بالخبير، وتضمينها في أوراق العمل، والتقرير الصادر عن الخبير يبقى ملكية خاصة بالجهاز الأعلى للرقابة، وتبقى فرق التدقيق مسئولة عن إصدار الرأي المهني.



توثيق العمل الرقابي لمرحلة التخطيط _توثيق عملية إعداد خطة وبرنامج التدقيق_

- يشدد المعيار ISSAI 3000 على ضرورة اعتماد خطة وبرنامج التدقيق للمهمة من قبل المشرف والإدارة العليا للجهاز الأعلى للرقابة وفق التفويضات الممنوحة بهذا الشأن.
- يفضل أن تكون نماذج العمل بشكل عام ونموذج خطة التدقيق لرقابة الأداء بشكل خاص موحدة ومعتمدة من قبل الجهاز الأعلى للرقابة.
- شكل ومضمون خطة التدقيق تختلف من موضوع لآخر وتعتمد على القوانين المنظمة لعمل الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة وصلاحياته، ولكنه من الضروري أن تتضمن على ما يلي كحد أدنى:
 1. المعرفة والمعلومات الأساسية اللازمة لفهم موضوع الرقابة والجهات المشمولة بالرقابة.
 2. هدف (أهداف) الرقابة والأسئلة والمعايير والنطاق والفترة الزمنية التي سيتم تغطيتها.
 3. نتائج تقييم المخاطر.
 4. طرق جمع الأدلة وإجراء تحليل الرقابة.
 5. خطة تنفيذ العمل، بما في ذلك المهمات الرئيسة، الأطر الزمنية، العلامات المرحلية، والموارد بما في ذلك أعضاء الفريق، ومدى الحاجة إلى الخبرة الخارجية

توثيق العمل الرقابي لمرحلة التخطيط _توثيق عملية إعداد خطة وبرنامج التدقيق_

• أهداف الرقابة: هي النتائج المرجوة من عملية الرقابة، وهي توضح ما يجب تحقيقه من الرقابة وما هي النقاط التي يجب التركيز عليها.

• منهجية الرقابة: تشير إلى الأساليب والإجراءات التي سيتم استخدامها لجمع وتحليل البيانات، والتحقق من المعلومات، واختبار الفرضيات المتعلقة بالموضوع المدروس.

• معايير الرقابة: هي المعايير أو المراجع التي يتم بموجبها تقييم أداء الموضوع الرقابي. يمكن أن تكون المعايير قوانين أو سياسات أو أهدافاً تم تحديدها مسبقاً.

أسئلة الرقابة: هي الأسئلة التي توجه عملية جمع المعلومات والتحليل، وتساعد في تحديد ما إذا كانت الأهداف قد تحققت.

نطاق الرقابة: يشير إلى الحدود الزمنية والجغرافية والمادية لعملية الرقابة، ويحدد ما سيتم تقييمه وما سيتم استبعاده.

توثيق العمل الرقابي لمرحلة التخطيط _توثيق عملية إعداد خطة وبرنامج التدقيق_

- أهمية توثيق خطة التدقيق وكذلك تصميم برنامج التدقيق:

1 • تعزيز درجة الثقة بنتائج العملية الرقابية كونها على أساس مهني موثق ومعتمد.

2 • استخدام خطة التدقيق الموثقة كمرشد لأعضاء الفريق لضمان الكفاءة والفاعلية.

3 • تسهيل على المسؤولين متابعة إجراءات التدقيق التي تم تنفيذها وأنها تمت وفق المخطط له من عدمه.

4 • تعزيز مبدئي المسائلة والشفافية فيما لم يتم إنجازه من الخطة المعتمدة.

توثيق العمل الرقابي لمرحلة التخطيط
توثيق عملية إعداد خطة وبرنامج التدقيق

تمرين 1: إعداد وتوثيق خطة العمل الرقابي



توثيق العمل الرقابي لمرحلة التخطيط _توثيق عملية إعداد خطة وبرنامج التدقيق_

تمرين رقم (1): إعداد وتوثيق خطة العمل الرقابي

○ الهدف:

- تدريب المتدربين على إعداد وتوثيق خطة عمل رقابية شاملة خلال مرحلة التخطيط.
- تعزيز فهم أهمية تحديد الأهداف، مصادر الأدلة، المعايير الرقابية، تقييم المخاطر، ومنهجية التدقيق.

○ مدة التمرين: 15-20 دقيقة.

○ المواد المطلوبة:

- ورقة وقلم لكل متدرب أو أجهزة حاسوب محمولة إذا كان التوثيق سيتم بشكل إلكتروني.

○ سيناريو الحالة العملية:

- "تم تكليف فريق رقابة الأداء بتقييم برنامج حكومي لتحسين كفاءة إدارة النفايات في المدن الكبرى. يتطلب التقييم وضع خطة رقابية شاملة تشمل تحديد الأهداف، المعايير الرقابية، مصادر الأدلة، المخاطر المحتملة، ومنهجية التدقيق."

○ المهمة: مطلوب من خلال مجموعات صغيرة من 4-5 أعضاء القيام بما يلي:

1. تحديد هدف رئيسي واحد + هدف فرعي واحد للعملية الرقابية: يجب أن يعكس الهدف ما يسعى فريق الرقابة إلى تحقيقه في عملية التقييم.
2. تحديد المعايير الرقابية: اختيار معايير رقابية مناسبة (مثل المعايير الدولية أو المحلية) التي ستستخدم لتقييم كفاءة البرنامج، وشرح سبب اختيارها وأهميتها.
3. تقييم المخاطر: تحديد خطر رئيسي واحد يمكن أن يواجه فريق الرقابة أثناء جمع الأدلة أو تنفيذ العملية، مع كتابة استراتيجية للتغلب عليه أو تقليله.
4. تحديد منهجية التدقيق: تحديد المنهجية الرقابية التي ستتبع في العملية (مثل المراجعة المستندية، المقابلات، الملاحظات الميدانية) وكيفية توثيق البيانات والمعلومات التي سيتم جمعها.

توثيق العمل الرقابي لمرحلة التخطيط
توثيق عملية إعداد خطة وبرنامج التدقيق

حل التمرين 1: إعداد وتوثيق خطة العمل الرقابي



توثيق العمل الرقابي لمرحلة التخطيط _توثيق عملية إعداد خطة وبرنامج التدقيق_

حل التمرين رقم 1

1. تحديد هدف رئيسي وآخر فرعي للعملية الرقابية:

• الهدف الرئيسي:

- "تقييم فعالية وكفاءة البرنامج الحكومي في تحسين إدارة النفايات في المدن الكبرى من خلال استخدام معايير الأداء الرئيسية والممارسات المثلى في إدارة النفايات.

• الهدف الفرعي:

- "تقييم مستوى الوعي لدى الموظفين والمواطنين حول سياسات إدارة النفايات الجديدة ومدى التزامهم بالممارسات البيئية المستدامة".

• أهمية الهدف الفرعي:

- يساعد في تحديد مدى نجاح البرنامج ليس فقط من حيث التنفيذ العملي، ولكن أيضاً من حيث تأثيره على سلوك الموظفين والمواطنين، مما يوفر رؤية شاملة لأداء البرنامج

توثيق العمل الرقابي لمرحلة التخطيط _توثيق عملية إعداد خطة وبرنامج التدقيق_

2. تحديد المعايير الرقابية:

. المعايير المستخدمة:

- المعيار الأول :المعيار الدولي للرقابة البيئية ISO 14001 ، نظرًا لكونه معيارًا معترفًا به عالميًا لإدارة النفايات والاستدامة البيئية.
- المعيار الثاني :معايير إدارة النفايات البلدية المحلية التي تحدد أفضل الممارسات في جمع وفرز النفايات.
- المعيار الثالث :معايير التوعية المجتمعية الخاصة بإدارة النفايات البيئية.
- السبب :توفر هذه المعايير إطارًا لتقييم مدى كفاءة وفعالية البرنامج الحكومي في تحقيق أهدافه، بما في ذلك تعزيز الوعي البيئي لدى الموظفين والمواطنين.



توثيق العمل الرقابي لمرحلة التخطيط _توثيق عملية إعداد خطة وبرنامج التدقيق_

3. تقييم المخاطر:

- . **الخطر المحتمل** : عدم توفر البيانات الدقيقة حول كمية النفايات المعاد تدويرها بسبب نقص نظام تتبع واضح.
- . **استراتيجية التغلب على الخطر** : التواصل المباشر مع الجهات الحكومية المعنية للتأكد من دقة البيانات، بالإضافة إلى استخدام مصادر بديلة مثل التقارير البيئية المستقلة التي يمكن أن تعزز من مصداقية البيانات.

4. تحديد منهجية التدقيق:

- . **المنهجية:**
 - **المراجعة المستندية** : سيتم مراجعة الوثائق الرسمية، مثل بيانات جمع النفايات وتقارير الأداء، مع التحقق من دقتها واكتمالها.
 - **المقابلات والاستبيانات** : إجراء مقابلات مع العاملين في البرنامج والمواطنين للحصول على فهم أعمق لكفاءة التنفيذ ومستوى الوعي البيئي.
 - **الفحص الميداني** : زيارات ميدانية لمواقع تجمع النفايات للتحقق من ممارسات الإدارة المستخدمة.
- . **كيفية توثيقها** : إعداد نموذج موحد لتسجيل البيانات من المراجعات المستندية، وتدوين نتائج المقابلات والملاحظات الميدانية بشكل منظم. إعداد تقرير شامل يوثق جميع الأدلة والنتائج بناءً على المنهجية المتبعة.



ملخص للمحاضرة الأولى

توثيق مرحلة تنفيذ الرقابة _أوراق العمل_

- تعتبر أوراق العمل اهم أدوات توثيق العمل الرقابي خلال مرحلة تنفيذ العملية الرقابية، وقد اكد المعيار ISSAI 300 على ضرورة توثيق اعمال الرقابة في الوقت المناسب للأسباب التالية:
- يؤكد رأي المدقق وتقاريره ويدعمها.
- يشكل مصدراً للمعلومات لإعداد التقارير أو الإجابة عن أية استفسارات من الجهة المعنية بموضوع الرقابة.
- يشكل دليلاً على التزام المدقق بمعايير الرقابة.
- يسهل التخطيط والإشراف والمراجعة.
- يساعد على التطور المهني للمدقق.
- يساعد على التأكد من تنفيذ العمل بصورة مرضية.
- يوفر دليلاً على العمل المنجز للرجوع إليه مستقبلاً.
- يعد التوثيق الكافي من التطور المهني للجهاز الأعلى للرقابة، ويحدد شكل الممارسة الجيدة للمهام الرقابية المماثلة في المستقبل.



توثيق مرحلة تنفيذ الرقابة شكل ومضمون أوراق العمل

- ❑ لفريق التدقيق بشكل خاص وللجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة بشكل عام اعداد أوراق العمل بأي شكل أو مضمون يخدمان المهمة الرقابية.
- ❑ في حال توفر نماذج موحدة ومعتمدة للرسائل وأوراق العمل فإن ذلك يساعد على تحسين كفاءة مخرجات مهمة التدقيق، وتوفير وسائل للرقابة على جودتها.
- ❑ من الضروري التحقق من صحة المخرجات الآلية الصادرة من الجهة المستخدمة كبديل عن نماذج العمل.
- ❑ اهم ما يتوجب ان تغطيه أوراق العمل في مرحلة التنفيذ:
 - تحليل للمعاملات والأرصدة.
 - تحليل للنسب والاتجاهات المهمة.
 - سجل لطبيعة وتوقيت ونطاق إجراءات التدقيق المنجزة، ونتائج هذه الإجراءات.
 - قرائن بأن الأعمال المنجزة من قبل المساعدين قد تم الإشراف عليها ومتابعتها.
 - تحديد أسماء المدققين القائمين بتنفيذ إجراءات التدقيق، ومتى تم إنجازها.

توثيق مرحلة تنفيذ الرقابة شكل ومضمون أوراق العمل

- نسخ من الاتصالات التي تتم مع المدققين، الخبراء، وأطراف ثالثة.
- نسخ من الرسائل أو المذكرات المتعلقة بأمور التدقيق، والتي تم تبليغها أو مناقشتها مع الجهة المشمولة بالرقابة.
- أدلة الإثبات المتعلقة بالانحرافات التي سجلت بالنظر لمعايير التدقيق.



توثيق مرحلة تنفيذ الرقابة _اسلوب الفحص_

- يجب أن تشير أوراق العمل إلى الطريقة المتبعة في فحص مجتمع الدراسة، وان تجيب أوراق العمل على الأسئلة التالية مدعما بالمستندات:

1. هل تم الفحص فحصا شاملا بنسبة 100% أم مبنيا على فحص العنيات؟

2. أسلوب اختيار العنية؟

3. خصائص تلك العنية المختارة؟

- من الدارج جدا أن يتم اتباع أسلوب الاستقصاء في رقابة الأداء للوصول إلى استنتاجات من أصحاب الاختصاص أو المستفيدين من الخدمات التي تقدمها الجهة المشمولة بالرقابة، ونظرا لأهمية نتائج العملية الاستقصائية فمن الضروري جدا أن يتم الاحتفاظ بجميع أوراق الاستبيان وكذلك النتائج الإحصائية لتحليل ذلك الاستبيان الذي تم الاستناد عليها في استخلاص النتائج المهنية وإعداد تقرير رقابة الأداء. 



توثيق مرحلة تنفيذ الرقابة

□ فيما يخص إجراء مقابلات شخصية أو عقد اجتماعات فنية تتعلق ببعض الاختبارات أو تهدف للحصول على بعض التوضيحات أو التأكيدات أن يتم توثيق تلك المقابلات وما تتضمنه من معلومات بشكل رسمي من خلال محضر اجتماع في حال كان سيتم الاستناد إلى ما جاء فيها من معلومات.

□ من الضروري أن يتم توثيق كافة استخدامات فريق التدقيق للموارد المرصودة للمهمة الرقابية بكل تفاصيلها، وساعات العمل لجميع افراد الفريق ، ويمكن أن يكون ذلك التوثيق الكترونيا او ضمن نماذج أوراق العمل الخاصة بالأحداث الهامة.



توثيق مرحلة تنفيذ الرقابة _رقابة الجودة وتحسين الأداء_

- يوصي التوجيه الرقابي لمنظمة الأنتوساي GUID 3910 على أهمية توثيق كافة أعمال تنفيذ العملية الرقابية والاحتفاظ بأوراق العمل الخاصة بها وذلك بغرض الاشراف والمتابعة من قبل المستويات العليا بالإدارة.
- وبذات الغرض شدد المعيار أيضا على ضرورة أن يكون موضع توثيق كل اجتماع تشاوري رسمي كان أو غير رسمي داخل الفريق الواحد او بين الفرق الرقابية المختلفة أو مع المختصين داخل الجهاز أو خارجة.
- وبغرض رقابة الجودة وتحسين الأداء أيضا، تناول المعيار ISSAI 140 الخاص برقابة الجودة وجوب أن يتم تحديد متعهد من خارج فريق التدقيق يقوم بإعداد تقرير موثق حول مراجعته لرقابة الجودة بشأن جميع مراحل وإجراءات المهمة الرقابية ذات الأهمية العالية.



توثيق مرحلة الانتهاء والمراجعة _تجميع أدلة الإثبات_

- ينص المعيار ISAAI 300 على أنه ينبغي الحصول على أدلة إثبات تكون كافية، ومناسبة لإقناع شخص على دراية بأن هذه النتائج معقولة، وذلك بهدف دعم حكم المدقق واستنتاجه فيما يتعلق بالمنظمة، أو البرنامج، أو النشاط، أو الوظيفة المشمولة بالرقابة.

أهم ما ينبغي أن تتصف به أدلة الإثبات:

$$\text{كافية} + \text{مناسبة} = \text{معقولة}$$

- أوراق عمل مرحلة الانتهاء والمراجعة تشمل كافة الاستنتاجات التي يتوصل إليها المدقق والمتعلقة بعملية التدقيق. بالإضافة إلى ضرورة التطرق للأمور الاستثنائية وغير العادية إن وجدت خلال فترات تنفيذ المهمة.



توثيق مرحلة الانتهاء والمراجعة
تجميع أدلة الإثبات



• أصناف أدلة الإثبات



توثيق مرحلة الانتهاء والمراجعة _تجميع أدلة الإثبات_

- وفقا لما جاء بالمعيار SSAI 3000 فمن الضروري الحصول على أدلة إثبات إضافية في حالات عديدة منها ما يلي:
- عدم كفاية الأدلة الأولية.
 - وجود تناقضات أو تضارب بين الأدلة.
 - ارتفاع مستوى المخاطر
 - وجود معاملات غير عادية أو استثنائية
 - التقارير عن أخطاء أو احتيال محتمل



توثيق مرحلة الانتهاء والمراجعة _تجميع أدلة الإثبات_

- القواعد العامة في اثبات قوة ووثوق أدلة الإثبات هي أن:

- ❑ الوثائق المعروفة المصدر والموقعة والمؤرخة أكثر وثوقاً من الوثائق مجهولة المصدر أو غير الموقعة التي لا تحمل تاريخاً.
- ❑ الأدلة المستمدة من مصادر متعددة أكثر وثوقاً من الأدلة المستقاة من مصدر وحيد.
- ❑ الأدلة المستخرجة من نظام رقابة جيد أكثر وثوقاً من الأدلة التي يتم جمعها من نظام رقابة داخلية ضعيف.
- ❑ الأدلة الناتجة عن المراقبة وعن الملاحظة والفحص المادي أكثر وثوقاً من الأدلة المنقولة بشكل شفهي أو صادرة عن مصادر غير مباشرة.
- ❑ الوثائق الأصلية أكثر وثوقاً من النسخ.
- ❑ الوثائق الحديثة أكثر وثوقاً من الوثائق الصادرة من فترات زمنية طويلة.

توثيق مرحلة الانتهاء والمراجعة
تجميع أدلة الإثبات

تمرين 2: تحديد الأدلة وتوثيقها



توثيق مرحلة الانتهاء والمراجعة _تجميع أدلة الإثبات_

تمرين رقم 2: تحديد الأدلة وتوثيقها.

- الهدف: تعزيز مهارات المتدربين في تحديد الأدلة المناسبة لرقابة الأداء وتوثيقها بشكل فعال.
 - مدة التمرين: 15-20 دقيقة.
 - المواد المطلوبة: ورقة وقلم
 - سيناريو الحالة العملية:
- "تم تكليفك بمراجعة أداء برنامج حكومي لتقليل استهلاك الطاقة في المباني الحكومية. يتضمن البرنامج تركيب أنظمة إضاءة موفرة للطاقة، وإطلاق حملات توعية بين الموظفين".
- المهمة: من خلال مجموعات مكونة من 4-5 متدربين، مطلوب القيام بما يلي:
1. تحديد ثلاثة أمثلة للأدلة التي ستجمعونها لتقييم كفاءة البرنامج.
 2. تبيان كيفية جمع كل دليل.
 3. كتابة جملة أو جملتين توضح كيفية توثيق هذه الأدلة بشكل دقيق.

توثيق مرحلة الانتهاء والمراجعة
تجميع أدلة الإثبات

حل التمرين رقم 2: تحديد الأدلة وتوثيقها



توثيق مرحلة الانتهاء والمراجعة _تجميع أدلة الإثبات_

الحل النموذجي للتمرين رقم 2

1. تحديد ثلاثة أمثلة للأدلة:

الدليل الأول: بيانات استهلاك الكهرباء قبل وبعد تنفيذ البرنامج.
الدليل الثاني: مقابلات مع الموظفين حول الوعي واستخدام أنظمة الإضاءة الموفرة للطاقة.
الدليل الثالث: فحص ميداني لحالة أنظمة الإضاءة في المباني الحكومية.

2. كيفية جمع كل دليل:

الدليل الأول:

- جمع فواتير الكهرباء الشهرية للمباني الحكومية التي كانت جزءًا من البرنامج لمدة 12 شهرًا قبل تركيب أنظمة الإضاءة الجديدة و12 شهرًا بعدها.
- في حال واجه المدقق صعوبات في الحصول تلك الفواتير من الجهة الحكومية ذاتها يمكن لإدارة الجهاز الأعلى للرقابة التنسيق مع وزارة الكهرباء والماء والطاقة المتجددة بهذا الشأن.

الدليل الثاني:

- عداد قائمة من الأسئلة المتعلقة بمستوى الوعي ببرنامج تقليل استهلاك الطاقة، وكيفية استخدام الأنظمة الجديدة.
- إجراء مقابلات مع عينة ممثلة من الموظفين في المباني الحكومية.
- تسجيل الملاحظات أو استخدام استبيانات مكتوبة يتم تحليلها فيما بعد.

توثيق مرحلة الانتهاء والمراجعة تجميع أدلة الإثبات

الدليل الثالث:

- القيام بزيارات ميدانية للمباني الحكومية، مع توثيق أنواع المصابيح المستخدمة (مثل المصابيح الموفرة للطاقة مقابل المصابيح التقليدية).
- استخدام قوائم فحص محددة تتضمن تفاصيل حالة أنظمة الإضاءة، مثل كفاءة التشغيل، وجودة الإضاءة.

3. كيفية توثيق هذه الأدلة بشكل دقيق:

الدليل الأول:

- إنشاء جدول بيانات يحتوي على فواتير الكهرباء الشهرية للمباني المعنية. يجب أن يتضمن الجدول الأعمدة التالية: اسم المبنى، الشهر، سنة الاستهلاك، قيمة الفاتورة، كمية الطاقة المستهلكة (بالكيلوواط-ساعة)، والملاحظات (مثل تغييرات في البنية التحتية).
- عداد رسم بياني يظهر التغير في استهلاك الطاقة قبل وبعد تنفيذ البرنامج لمقارنة الفعالية.
- حفظ نسخ إلكترونية من فواتير الكهرباء الفعلية في مجلد مرجعي مع ملاحظات حول التغيرات الملحوظة

توثيق مرحلة الانتهاء والمراجعة _تجميع أدلة الإثبات_

الدليل الثاني:

- إعداد تقرير يحتوي على ملخص النتائج المستخلصة من المقابلات. قم بتقسيم التقرير إلى أقسام مثل: مستوى الوعي بالبرنامج، السلوكيات المتعلقة باستخدام الإضاءة، التحديات والصعوبات.
- استخدام جدول يحتوي على أسئلة المقابلة والإجابات المتكررة لتوضيح التوجه العام لآراء الموظفين.
- تسجيل المقابلات (إذا كان ذلك ممكناً) أو الاحتفاظ بملاحظات مكتوبة تحتوي على نقاط رئيسية من كل مقابلة.

الدليل الثالث:

- إعداد قائمة فحص يتم ملؤها خلال الزيارات الميدانية، وتضمن معلومات مثل عدد المصابيح المستبدلة، نسبة المصابيح الموفرة للطاقة المستخدمة، أي مشكلات فنية.
- التقاط صور لأنظمة الإضاءة في المباني (بإذن مسبق) وإرفاقها مع تقرير الفحص الميداني.
- إعداد تقرير يشمل ملاحظات حول فعالية الإضاءة، وأي نقاط تحتاج للتحسين، وإرفاق قائمة الفحص والصور.

توثيق مرحلة إعداد التقرير

- يختلف شكل ومضمون التقرير بالنظر لتنوع المواضيع التي يتم تناولها في رقابة الأداء، وقد حدد المعيار ISSAI 3000 الحد الأدنى من البيانات التي يجب ان يتضمنها تقرير رقابة الأداء وذلك لضمان الشفافية والسائلة وهي كالتالي:

☐ الموضوع

☐ هدف الرقابة وأسئلتها

☐ القيود على البيانات المستخدمة

☐ معايير الرقابة ومصادرها

☐ النتائج

☐ أساليب الرقابة المحددة لجمع البيانات وتحليلها

☐ الاستنتاجات والتوصيات

☐ الفترة الزمنية المغطاة

☐ مصادر البيانات



توثيق مرحلة إعداد التقرير

استنادا للمعيار ISSAI 3000، وباعتبار التقرير هو اهم مخرجات العملية الرقابية حيث يشتمل على تلخيص وشرح وتحليل واستنتاج وتوصية بشأن مجالات التحسين، فمن الواجب أن يتسم التقرير بـ:



يتكون تقرير التدقيق من مجموعة من النتائج والتوصيات عن أعمال التدقيق على أداء الجهة المشمولة بالرقابة بشكل عام أو في موضوع محدد تم تدقيقه.

العناصر الواجب توفرها في نتائج اعمال التدقيق:

- ☐ وصف الحدث
- ☐ ذكر المعيار
- ☐ تقديم السبب
- ☐ إبراز الأثر
- ☐ صياغة التوصية.

توثيق مرحلة إعداد التقرير

□ مثال لما تضمنه المعيار ISSAI 3000 بشأن وجوب أن يتضمن تقرير رقابة الأداء التوصيات اللازمة لمعالجة نقاط العف، كون أن رقابة الأداء هدفها الأساسي هو قياس أداء الجهاز الحكومي. تقرير تقييم كفاءة وفاعلية أداء شركة إدارة المرافق العمومية.pdf ص42.



توثيق مرحلة إعداد التقرير _آلية توثيق وإصدار التقرير_

- تلخيص لما تضمنه المعيار الدولي ISSAI 3000 من توجيهات رقابية بشأن آلية إصدار تقرير رقابة الأداء:

المسودة الأولى للتقرير

- مدعمة بأوراق العمل وأدلة الإثبات
- ترفع للاعتماد وفقا للصلاحيات الممنوحة في الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة.

رأي وتعليق الجهة المشمولة بالرقابة

- توثيق وحفظ رأي الجهة على نتائج واستنتاجات وتوصيات التقرير قبل صدوره.
- تحقيقا لمبدأ الشفافية والمهنية وهو ما يدعم صدور تقرير موضوعي متوازن.

توثيق أي تعديلات طرأت على التقرير.

- في حال ما استجد أي جديد أو تم أي تعديل على التقرير بعد تعليق الجهة، وجب توثيق ذلك وتضمينه مع أوراق العمل.

مراجعات الاشرافيين

- توثيق كافة المراجعات التي تتم من قبل الإشرافيين وغيرهم من أصحاب الخبرة.

اطلاع أصحاب المصلحة

- إطلاع أصحاب المصلحة، والجمهور على نتائج المهمة الرقابية.
- توزيع ونشر التقرير النهائي المعتمد على جميع المستفيدين فيما عدا المعلومات السرية بحكم القانون.

حفظ المراسلات

- توثق وتحفظ جميع المراسلات المتعلقة بالتقرير مع مختلف الأطراف ذات العلاقة.

توثيق إجراءات المتابعة

المعيار الدولي GUID 3920 –

- لا يكفي أن تزود الجهة بإفادة مكتوبة ومعتمدة تفيد به استيفاءها لملاحظات وتوصيات الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة، بل يتوجب الحصول على مستندات وبيانات تدعم افادتها لتكون أدلة إثبات لدى المدقق كما هو الحال في مرحلة الفحص والتدقيق.
- وكما في المراحل السابقة من العملية الرقابية، يتوجب توثيق كل اجتماع او زيارة ميدانية لمعاينة مواقع العمل للتحقق من صحة إفادة الجهة.
- ضرورة الحصول على إفادات مكتوبة ومعتمدة بشأن الأسباب وراء عدم استيفاء بعض او كل التوصيات الواردة في تقرير الجهاز الأعلى للرقابة.



توثيق إجراءات المتابعة

■ مضمون تقرير المتابعة يركز على ما يلي:

- ☐ يختص فقط بردود الجهة حول التوصيات الواردة في تقرير المهمة الرقابية (ما تم إنجازه، ما هو قيد الانجاز، ما لم يتم إنجازه).
- ☐ يتضمن جزء خاص بنتائج وتوصيات اعمال المتابعة لتنفيذ التوصيات واستيفاءها.
- ☐ يمكن أن يوصي المدقق _ عند الحاجة _ بضرورة إجراء مهمة رقابية جديدة لمتابعة إحدى التوصيات الهامة.





PROTube

- Annual Follow-Up Report

إجراءات الحفظ السرية والحفظ الأمين

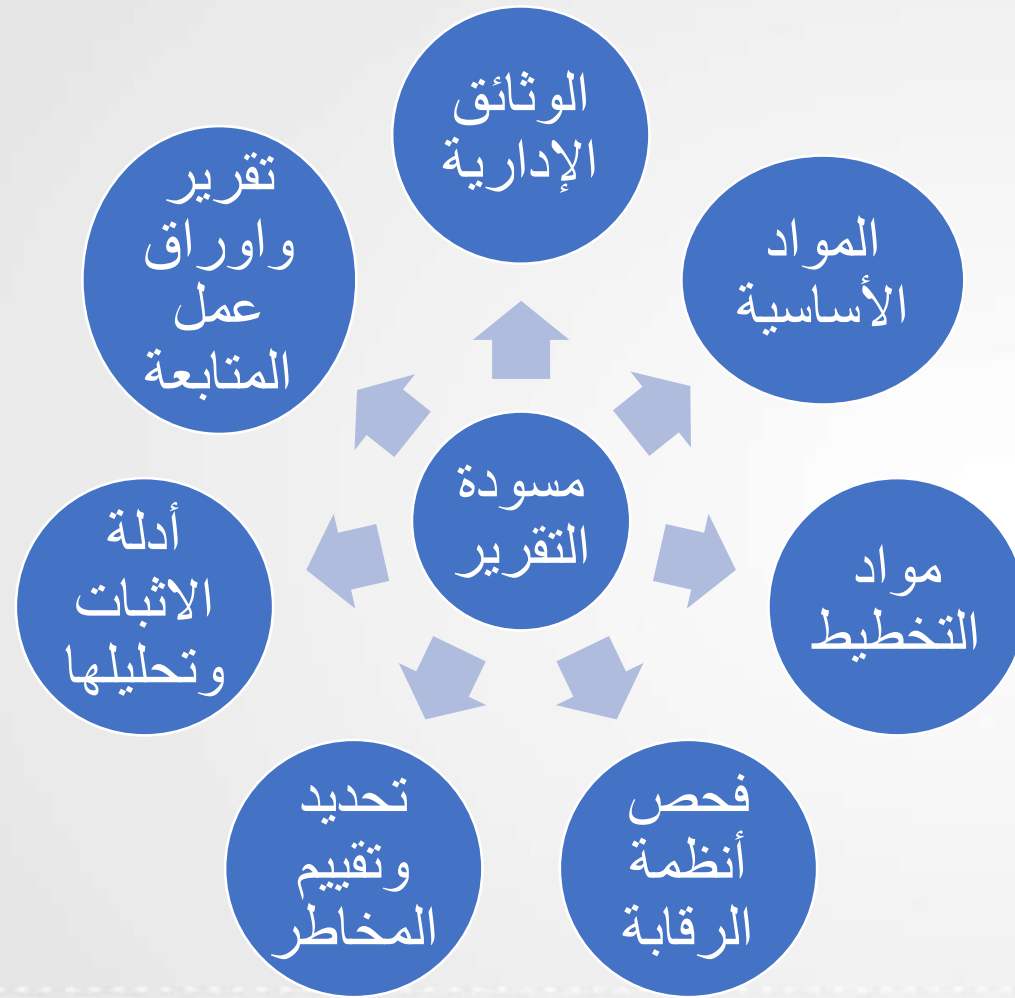
- تعد إجراءات حفظ الملفات وأوراق العمل والتقارير والمستندات المتعلقة بالمهمة الرقابية جزء من عملية التوثيق.
- تشدد المعايير الدولية على ضرورة التنظيم والترتيب الجيد لآلية حفظ وتخزين البيانات والمعلومات والوثائق الخاصة بالمهمة الرقابية.
- يتوجب الاحتفاظ بأوراق العمل والمستندات المؤيدة لنتائج المهم الرقابية وفقا للمتطلبات القانونية والمهنية والإدارية المنظمة لحفظ السجلات.
- يتوجب حفظ المستندات والوثائق المؤيدة للتقرير بسرية تامة وبشكل آمن، وذلك لاعتبارات الخصوصية والحساسية العالية لبعض المعلومات التي تحتويها.



الملف الدائم

- يحتوي على كافة الوثائق بالجهة وموضوع الرقابة.
- تتسم تلك الوثائق بصفة الثبات بشكل عام بين الفترات المالية المختلفة.
- اهم ما يشمله الملف الدائم ⚡

إجراءات الحفظ ملف أوراق العمل



□ هو ملف خاص بالمهمة الرقابية ذاتها، ويتضمن ذلك الملف جميع المستندات والوثائق واوراق العمل الخاصة بالمهمة الرقابية مثل

إجراءات الحفظ ملف أوراق العمل

- ❑ يوصى بحفظ الملف الجاري بمجلد الكتروني علاوة على النسخة الورقية إن وجدت، ويراعى الحفاظ على سرية وسلامة أوراق العمل الخاصة بالمهمة.
- ❑ يراعى الترقيم والفهرسة السهلة لأوراق العمل لتمكين الوصول السهل لها وربطها بالتقرير ونتائجه.
- ❑ يجب ترقيم جميع أوراق العمل تحت كل قسم من اقسام الملف.
- ❑ يتوجب ادراج كل موضوع تحت القسم المتعلق به، مع ضرورة اعتماد توقيع المدقق مؤرخا بتاريخ إنجازها.
- ❑ ضرورة حفظ أوراق العمل التي تبين أسباب عدم إتمام بعض لإجراءات في برنامج التدقيق مع ذكر الأسباب.
- ❑ تجنب الاحتفاظ بالمستندات والوثائق غير الضرورية والتي لا تخدم التقرير ولا ترتبط بأي من نتائج اعماله.
- ❑ عدم استخدام قلم الرصاص في ملفات أوراق العمل.
- ❑ لا يجب الاحتفاظ بأي ورقة عمل في أجهزة الحاسوب للمدققين بعد انتهاء المهمة الرقابية.
- ❑ على كل مسؤول عن المهمة الرقابية مراجعة أوراق العمل وكذلك مراجعة تبويبها وحفظها في الملف الجاري.

Thank
You

ودمتم
سالمين

جدول أعمال الاجتماع الأولي مع الجهة الخاضعة للرقابة

عادة ما تجتمع الفرق الرقابية مع الجهة الخاضعة للرقابة قبل بدء جمع البيانات والمعلومات. وخلال هذا الاجتماع، تتقابل الفرق مع مسؤولين لتقديم عملهم والتعرف على احتياجاتهم المعرفية للرقابة، من بين أمور أخرى. فيما يلي نموذج لجدول أعمال من مكتب المساءلة الحكومي.

نموذج جدول أعمال الاجتماع الأولي مع الجهة الخاضعة للرقابة

الوقت/التاريخ:

المكان:

بيانات الاتصال:

الحاضرون

الاسم	العنوان	البريد الإلكتروني	الهاتف
جوان سميت	المدير المسؤول		
لينغ ليو	مديرة الرقابة		
خوان بالديز	مسؤول الرقابة		
أليساندرا إنجل	مدققة		

مصدر العمل: (على سبيل المثال، طلب من لجنة الرقابة، في سياق موضوع الرقابة المستمرة في الجهاز الأعلى للرقابة، وما إلى ذلك.)

نطاق العمل: يتضمن هذا العمل جهود تقييم إدارة الحكومة (وصف للأهداف الرقابية والمسائل الرقابية) مع استمرار الرقابة، قد تتوسع احتياجاتنا من المعلومات وقد تكون هناك حاجة إلى معلومات إضافية. سنخبرك بهذه التغييرات بمجرد تحديدها.

تتضمن المكاتب والمواقع التي حددها الجهاز الأعلى للرقابة مبدئيًا للاضطلاع بالعمل ما يلي:

الأطر الزمنية

- نخطط للبدء في عملنا فورًا ونسعى إلى استكمال مسودة التقرير بحلول ... XX20.

تمرين رقم (1): إعداد وتوثيق خطة العمل الرقابية

○ الهدف:

- تدريب المتدربين على إعداد وتوثيق خطة عمل رقابية شاملة خلال مرحلة التخطيط.
- تعزيز فهم أهمية تحديد الأهداف، مصادر الأدلة، المعايير الرقابية، تقييم المخاطر، ومنهجية التدقيق.

○ مدة التمرين: 15-20 دقيقة.

○ المواد المطلوبة:

- ورقة وقلم لكل متدرب.

○ سيناريو الحالة العملية:

"تم تكليف فريق رقابة الأداء بتقييم برنامج حكومي لتحسين كفاءة إدارة النفايات في المدن الكبرى. يتطلب التقييم وضع خطة رقابية شاملة تشمل تحديد الأهداف، المعايير الرقابية، مصادر الأدلة، المخاطر المحتملة، ومنهجية التدقيق".

○ المهمة: مطلوب من خلال مجموعات صغيرة من 4-5 أعضاء القيام بما يلي:

1. تحديد هدف رئيسي واحد + هدف فرعي واحد للعملية الرقابية: يجب أن يعكس الهدف ما يسعى فريق الرقابة إلى تحقيقه في عملية التقييم.
2. تحديد المعايير الرقابية: اختيار معايير رقابية مناسبة (مثل المعايير الدولية أو المحلية) التي ستستخدم لتقييم كفاءة البرنامج، وشرح سبب اختيارها وأهميتها.
3. تقييم المخاطر: تحديد خطر رئيسي واحد يمكن أن يواجه فريق الرقابة أثناء جمع الأدلة أو تنفيذ العملية، مع كتابة استراتيجية للتغلب عليه أو تقليله.

4. تحديد منهجية التدقيق :تحديد المنهجية الرقابية التي ستُتبع في العملية (مثل المراجعة المستندية، المقابلات، الملاحظات الميدانية) وكيفية توثيق البيانات والمعلومات التي سيتم جمعها.

الحل النموذجي للتمرين رقم 1

1. تحديد هدف رئيسي وآخر فرعي للعملية الرقابية:

- الهدف الرئيسي:
 - "تقييم فعالية وكفاءة البرنامج الحكومي في تحسين إدارة النفايات في المدن الكبرى من خلال استخدام معايير الأداء الرئيسية والممارسات المثلى في إدارة النفايات.

• الهدف الفرعي:

- "تقييم مستوى الوعي لدى الموظفين والمواطنين حول سياسات إدارة النفايات الجديدة ومدى التزامهم بالممارسات البيئية المستدامة".

• أهمية الهدف الفرعي:

- يساعد في تحديد مدى نجاح البرنامج ليس فقط من حيث التنفيذ العملي، ولكن أيضًا من حيث تأثيره على سلوك الموظفين والمواطنين، مما يوفر رؤية شاملة لأداء البرنامج

2. تحديد المعايير الرقابية:

• المعايير المستخدمة:

- المعيار الأول: المعيار الدولي للرقابة البيئية ISO 14001 ، نظرًا لكونه معيارًا معترفًا به عالميًا لإدارة النفايات والاستدامة البيئية.
- المعيار الثاني: معايير إدارة النفايات البلدية المحلية التي تحدد أفضل الممارسات في جمع وفرز النفايات.
- المعيار الثالث: معايير التوعية المجتمعية الخاصة بإدارة النفايات البيئية.
- السبب: توفر هذه المعايير إطارًا لتقييم مدى كفاءة وفعالية البرنامج الحكومي في تحقيق أهدافه، بما في ذلك تعزيز الوعي البيئي لدى الموظفين والمواطنين.

3. تقييم المخاطر:

- **الخطر المحتمل:** عدم توفر البيانات الدقيقة حول كمية النفايات المعاد تدويرها بسبب نقص نظام تتبع واضح.
- **استراتيجية التغلب على الخطر:** التواصل المباشر مع الجهات الحكومية المعنية للتأكد من دقة البيانات، بالإضافة إلى استخدام مصادر بديلة مثل التقارير البيئية المستقلة التي يمكن أن تعزز من مصداقية البيانات.

4. تحديد منهجية التدقيق:

- **المنهجية:**
 - **المراجعة المستندية:** سيتم مراجعة الوثائق الرسمية، مثل بيانات جمع النفايات وتقارير الأداء، مع التحقق من دقتها واكتمالها.
 - **المقابلات والاستبيانات:** إجراء مقابلات مع العاملين في البرنامج والمواطنين للحصول على فهم أعمق لكفاءة التنفيذ ومستوى الوعي البيئي.
 - **الفحص الميداني:** زيارات ميدانية لمواقع تجمع النفايات للتحقق من ممارسات الإدارة المستخدمة.
- **كيفية توثيقها:** إعداد نموذج موحد لتسجيل البيانات من المراجعات المستندية، وتدوين نتائج المقابلات والملاحظات الميدانية بشكل منظم. إعداد تقرير شامل يوثق جميع الأدلة والنتائج بناءً على المنهجية المتبعة.

تمرين رقم 2: تحديد الأدلة وتوثيقها.

○ الهدف: تعزيز مهارات المتدربين في تحديد الأدلة المناسبة لرقابة الأداء وتوثيقها بشكل فعال.

○ مدة التمرين: 15-20 دقيقة.

○ المواد المطلوبة: ورقة وقلم

○ سيناريو الحالة العملية:

"تم تكليفك بمراجعة أداء برنامج حكومي لتقليل استهلاك الطاقة في المباني الحكومية. يتضمن البرنامج تركيب أنظمة إضاءة موفرة للطاقة، وإطلاق حملات توعية بين الموظفين".

○ المهمة: من خلال مجموعات مكونة من 4-5 متدربين، مطلوب القيام بما يلي:

1. تحديد ثلاثة أمثلة للأدلة التي ستجمعونها لتقييم كفاءة البرنامج.
2. تبيان كيفية جمع كل دليل (مثل مراجعة فواتير الكهرباء، مقابلات مع الموظفين، زيارة ميدانية للمباني).
3. كتابة جملة أو جملتين توضح كيفية توثيق هذه الأدلة بشكل دقيق (مثل استخدام جداول، صور، أو تقارير).

الحل النموذجي للتمرين رقم 2

1. تحديد ثلاثة أمثلة للأدلة:

- الدليل الأول: بيانات استهلاك الكهرباء قبل وبعد تنفيذ البرنامج.
- الدليل الثاني: مقابلات مع الموظفين حول الوعي واستخدام أنظمة الإضاءة الموفرة للطاقة.
- الدليل الثالث: فحص ميداني لحالة أنظمة الإضاءة في المباني الحكومية.

2. كيفية جمع كل دليل:

الدليل الأول:

- جمع فواتير الكهرباء الشهرية للمباني الحكومية التي كانت جزءاً من البرنامج لمدة 12 شهراً قبل تركيب أنظمة الإضاءة الجديدة و12 شهراً بعدها.
- في حال واجه المدقق صعوبات في الحصول تلك الفواتير من الجهة الحكومية ذاتها يمكن لإدارة الجهاز الأعلى للرقابة التنسيق مع وزارة الكهرباء والماء والطاقة المتجددة بهذا الشأن.

الدليل الثاني:

- عداد قائمة من الأسئلة المتعلقة بمستوى الوعي ببرنامج تقليل استهلاك الطاقة، وكيفية استخدام الأنظمة الجديدة.
- إجراء مقابلات مع عينة ممثلة من الموظفين في المباني الحكومية.
- تسجيل الملاحظات أو استخدام استبيانات مكتوبة يتم تحليلها فيما بعد.

الدليل الثالث:

- القيام بزيارات ميدانية للمباني الحكومية، مع توثيق أنواع المصابيح المستخدمة (مثل المصابيح الموفرة للطاقة مقابل المصابيح التقليدية).
- استخدام قوائم فحص محددة تتضمن تفاصيل حالة أنظمة الإضاءة، مثل كفاءة التشغيل، وجودة الإضاءة.

3. كيفية توثيق هذه الأدلة بشكل دقيق:

الدليل الأول:

- إنشاء جدول بيانات يحتوي على فواتير الكهرباء الشهرية للمباني المعنية. يجب أن يتضمن الجدول الأعمدة التالية: اسم المبنى، الشهر، سنة الاستهلاك، قيمة الفاتورة، كمية الطاقة المستهلكة (بالكيلوواط-ساعة)، والملاحظات (مثل تغييرات في البنية التحتية).
- عداد رسم بياني يظهر التغير في استهلاك الطاقة قبل وبعد تنفيذ البرنامج لمقارنة الفعالية.
- حفظ نسخ إلكترونية من فواتير الكهرباء الفعلية في مجلد مرجعي مع ملاحظات حول التغيرات الملحوظة

الدليل الثاني:

- إعداد تقرير يحتوي على ملخص النتائج المستخلصة من المقابلات. قم بتقسيم التقرير إلى أقسام مثل: مستوى الوعي بالبرنامج، السلوكيات المتعلقة باستخدام الإضاءة، التحديات والصعوبات.
- استخدام جدول يحتوي على أسئلة المقابلة والإجابات المتكررة لتوضيح التوجه العام لآراء الموظفين.
- تسجيل المقابلات (إذا كان ذلك ممكناً) أو الاحتفاظ بملاحظات مكتوبة تحتوي على نقاط رئيسية من كل مقابلة.

الدليل الثالث:

- إعداد قائمة فحص يتم ملؤها خلال الزيارات الميدانية، وتضمن معلومات مثل عدد المصابيح المستبدلة، نسبة المصابيح الموفرة للطاقة المستخدمة، أي مشكلات فنية.
- التقاط صور لأنظمة الإضاءة في المباني (بإذن مسبق) وإرفاقها مع تقرير الفحص الميداني.
- إعداد تقرير يشمل ملاحظات حول فعالية الإضاءة، وأي نقاط تحتاج للتحسين، وإرفاق قائمة الفحص والصور.



توثيق الاجراءات في الرقابة المالية

محاسب/ ياسر أحمد عبدالمقصود

الجهاز المركزي للمحاسبات

جمهورية مصر العربية

نظرة عامة عن الجلسة

ادي ظهور معايير التدقيق الدولية وما تبعها من معايير الانتوساي للرقابة المالية التي تتوافق معها والتي اعتمدتها الاجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة الي الزام السادة مدققي الحسابات بالوفاء بمتطلبات المعايير ، وفي هذا السياق قامت المنظمة العربية للرقابة المالية والمحاسبة "الارابوساي" باعتماد دليل الرقابة المالية بهدف ارشاد مدققي الاجهزة العليا للرقابة المالية في توحيد الاداء لمدققيها واستكمالاً لذلك فقد قامت لجنة المعايير بالمنظمة بإعداد دليل توثيق اجراءات العمل الرقابي وشارك في اعداده ممثلي كل من ديوان المحاسبة بالملكة الأردنية الهاشمية والمجلس الأعلى للحسابات بالملكة المغربية وديوان المحاسبة بدولة الكويت والجهاز المركزي للمحاسبات بجمهورية مصر العربية وتم اعداد الدليل في خمسة فصول علي النحو التالي:-

الفصل الاول : الاطار العام

الفصل الثاني : توثيق الاجراءات في الرقابة المالية

الفصل الثالث : توثيق الاجراءات في رقابة الاداء

الفصل الرابع : توثيق الاجراءات في رقابة الالتزام

الفصل الخامس : متطلبات التوثيق التي تهم محاكم المحاسبات

وسيتناول الجزء الخاص باللقاء ما يتعلق بتوثيق الاجراءات في الرقابة المالية

هدف الجلسة

سيتمكن المشاركون من التعرف على :-

- الالتزام بالتوثيق واهميته ، انواع ملفات التوثيق ، ، اعتبارات التوثيق .
- توثيق الاعمال التمهيدية لعملية التدقيق .
- توثيق التخطيط لمهمة التدقيق .
- توثيق تنفيذ عملية التدقيق .
- توثيق مرحلة التقرير والمتابعة .

العنصر الاساسي رقم ١ : الالتزام بالتوثيق واهميته ، انواع ملفات التوثيق ، اعتبارات

التوثيق.

العنصر الفرعي رقم ١ : الالتزام بالتوثيق

ألزم معيار الانتوساي رقم (٢٢٣٠) "التوثيق الرقابي" المدقق المالي بإعداد وثائق التدقيق - في الوقت المناسب - وذلك بهدف توفير:-

- سجلاً كافياً ومناسباً كأساس لإعداد تقريره.
- الأدلة المناسبة بأن عملية التدقيق قد تمت وفقاً لمتطلبات معايير التدقيق وأنه قد تمت مراعاة متطلبات القوانين واللوائح ذات الصلة.

العنصر الفرعي رقم ٢: أهمية التوثيق

- وثائق التدقيق الكافية والمناسبة والمعدة في توقيت زمني مناسب تساعد المدقق على:

- زيادة جودة أداء عملية التدقيق.
- مساعدة فريق التدقيق في تخطيط وأداء عملية التدقيق.
- مساعدة أعضاء فريق التدقيق المسؤولين عن الإشراف في توجيه فريق العمل والإشراف عليهم وأداء مسؤولياتهم الخاصة بالتدقيق طبقاً لمتطلبات معيار الإنتوساي رقم (٢٢٢٠) "ضبط الجودة لإجراءات رقابة على البيانات المالية".
- تمكين فريق التدقيق من تنفيذ عمله في إطار المسؤولية.
- تسهل الفحص والتقييم الفعال لأدلة التدقيق التي تم الحصول عليها وتقييم النتائج التي تم التوصل إليها قبل وضع تقرير المدقق في صورته النهائية.
- الاحتفاظ بملف دائم للبيانات ذات الأهمية لأغراض التدقيق المستقبلية.
- تمكين فرق تدقيق الجودة من إجراء رقابة الجودة على أداء عملية التدقيق وفقاً لمعيار الإنتوساي (٢٢٢٠) "ضبط الجودة لإجراءات رقابة على البيانات المالية".
- تمكين المدقق الخبير من إجراء عمليات الفحص الخارجي طبقاً للمتطلبات القانونية والتنظيمية والمتطلبات الأخرى ذات الصلة.

العنصر الفرعي رقم ٣: أنواع ملفات التوثيق

تنقسم انواع ملفات التوثيق إلى :

أ. الملف الدائم:

- يحتوي على أوراق ترتبط بالوحدة منذ نشأتها حتى نهاية عمرها وتتسم بصفة الثبات بشكل عام بين الفترات المالية المختلفة أو التغير فيه يكون على آجال طويلة نسبياً ويحتاجها مدققي الحسابات وفرق التدقيق في الفترات المختلفة ولذلك فعند أسناد عملية تدقيق المنشأة لأول مرة يتم فتح الملفات الدائمة واستكمال محتوياتها للمساعدة في القيام بعملية التخطيط لمهام التدقيق وتتمثل بشكل عام فيما يلي:-
- عقود التأسيس والقرارات والقوانين والأنظمة والتعليمات والبيانات الخاصة بالجهة محل التدقيق:-
- عقود التأسيس وبيان بالمؤسسين ومحضر أول اجتماع للجمعية العامة للمنشأة.
- صورة السجل التجاري والبطاقة الضريبية.
- نشرة الاكتتاب وأوراق تسجيل الوحدة في سوق الأوراق المالية.
- الأنظمة الأساسية للمنشأة ولوائحها المنظمة.
- القوانين التي تنظم عمل الجهة محل التدقيق والتعديلات التي قد تطرأ عليها.
- قرارات الجمعية العامة ومجلس الإدارة أو مقتطفات منها والتي تكون لها تأثير طويل الأمد.
- الهيكل التنظيمي والصلاحيات وقرارات تعيين الإدارة التنفيذية.
- العقود والاتفاقات المهمة التي تمتد لأكثر من سنة.
- القروض التي تمتد لأكثر من فترة مالية.

- بيانات تاريخية عن بعض الامور المحاسبية مثل تقديرات المخصصات وحركة الديون المشكوك في تحصيلها.
- نسخ من القوائم المالية النهائية للسنوات السابقة وتقارير تدقيقها.
- البيانات الاخرى التي يتوصل لها المدقق ويكون لها صفة الدوام ويجب التأكد في بداية كل فترة مالية على استمرارها وعدم حاجتها لإدخال تعديلات عليها على سبيل المثال:-
- وصف طبيعة عمل الجهة محل التدقيق.
- ملف نظام الرقابة الداخلية بالجهة محل التدقيق.
- قائمة بأسماء الموظفين المسؤولين والقرارات الصادرة بالصلاحيات الممنوحة لهم ونقاط التواصل معهم.
- برامج التدقيق.
- نسخ من المراسلات والتقارير التي تتصل بالتدقيق وردود الادارة عليها.

ب. الملف الجاري:

- يحتوي هذا الملف على البيانات الخاصة بتدقيق الفترة المالية سواء في المرحلة التمهيدية، أو مرحلة التخطيط، أو مرحلة التنفيذ، أو مرحلة التقرير ويتم تقسيم الملف الجاري وفقا لتسلسل البيانات المالية تسهيلا للرجوع الى الملف وذلك على النحو التالي:
- قرار التكليف بعملية التدقيق وفريق العمل.
- صور الإقرارات المتعلقة بمتطلبات ميثاق آداب وسلوكيات المهنة الخاصة بفريق العمل.
- خطابات التفهم والتمثيل المرسله للجهة والردود عليها.
- الأوراق المتعلقة بتفهم بيئة الجهة محل التدقيق والإجراءات التحليلية في مرحلة التخطيط وتحديد المخاطر الكلية وقياس وتقييم مخاطر الرقابة والمخاطر المتأصلة وتحديد حجم العينة في ضوءها وأي تعديلات تطرأ عليها وأسبابها.
- قياس الأهمية النسبية وتوزيع العينات وأي تعديلات تطرأ عليها وأسبابها.
- خطة (برنامج) التدقيق للعام الحالي وأي تعديلات تطرأ عليها وأسبابها.
- القوائم المالية الأولية المقدمة من الجهة محل التدقيق والقوائم المالية النهائية.
- برامج اختبارات الرقابة واختبارات التحقق.
- أدلة التدقيق التي تم الحصول عليها أثناء فترة التدقيق والمناقشات التي دارت بشأنها.
- شهادات الإدارة والمصادقات والمراسلات التي تمت مع إدارة الجهة محل التدقيق والمسؤولين عن الحوكمة بالجهة محل التدقيق.
- الاستبيانات والمراسلات والمناقشات الخاصة بالموضوعات الهامة مع الإدارة والآخرين.
- صور المستندات الهامة التي يرى المدقق أهمية للاحتفاظ بها.
- تقرير الإدارة المرسل للمنشأة والتقارير التفصيلية والردود عليها.
- تقييم نتائج التدقيق والاستنتاجات المبنية عليها والإجراءات التحليلية لتلك النتائج.
- القوائم المالية النهائية للجهة محل التدقيق بعد إجراء التعديلات عليها.
- التقرير النهائي لعملية التدقيق بعد اعتماده من المدقق والإدارة العليا بالجهاز الأعلى للرقابة.
- قائمة بالفروع التابعة للجهة محل التدقيق وعناوينها.

يجب استخدام ما يلي لدى أعداد الملف الجاري:

- ترميز (الربط بين عناصر القوائم المالية مع أوراق العمل وبرنامج الاختبارات)
- علامات التدقيق: يجب وضع علامات للمدققة تساعد في تحليل تلك الأوراق.

ج. ملف الملاحظات:

- ملف بتقارير كل عضو من أعضاء فريق العمل.
- يهدف هذا السجل الى تجميع لتقارير اعضاء فريق العمل والتي تتضمن أهم استنتاجات التدقيق لأعضاء فريق العمل.
- يتم التأشير على استنتاجات الواردة بتقارير فريق العمل بما يفيد الاطلاع عليها.

العنصر الفرعي رقم ٤ : اعتبارات التوثيق

- قد يتم توثيق أعمال التدقيق في شكل ورقي أو على وسيط إلكتروني أو غير ذلك، ومن أمثلة توثيق أعمال التدقيق: برامج التدقيق، التحليلات، المذكرات المتعلقة بالقضايا، ملخصات الأمور المهمة، خطابات المصادقة والإفادة، قوائم التحقق، المراسلات فيما يتعلق بالأمور الهامة.
- يوفر توثيق أعمال التدقيق دليلاً على أن التدقيق مستوفياً لمتطلبات معايير التدقيق. ومع ذلك، فليس من الضروري أو العملي للمدقق توثيق كل أمر تم النظر فيه أو كل حكم مهني.
- تم القيام به في عملية التدقيق. وليس من الضروري أيضاً للمدقق أن يوثق بشكل منفصل الالتزام بالأمور التي يظهر الالتزام بها في المستندات المضمنة في ملف التدقيق.
- يعد مدى الحكم المهني الذي تمت ممارسته خلال تنفيذ أعمال التدقيق وتقويم النتائج من العوامل الهامة في تحديد شكل ومحتوى ومدى توثيق الأمور المهمة ضمن أعمال التدقيق
- ويساعد توثيق الأحكام المهنية المتخذة، متى كانت مهمة، على تفسير استنتاجات المدقق وتعزيز جودة الحكم المهني. وتنطوي مثل هذه الأمور على أهمية خاصة بالنسبة للمسؤولين
- عن فحص توثيق أعمال التدقيق بما في ذلك من ينفذون عمليات التدقيق اللاحقة عند فحص الأمور التي لها أهمية دائمة.
- يجب أن يعد المدقق وثائق التدقيق بطريقة تمكن مدققاً ذا خبرة ليس له أي علاقة سابقة بعملية التدقيق من فهم المسائل الهامة التي تبرز عملية التدقيق والاستنتاجات الناجمة عنها والأحكام المهنية الهامة المؤدية إلى تلك الاستنتاجات.
- إعداد ملخص (يسمى أحياناً بمذكرة الإنجاز) والاحتفاظ به كجزء من توثيق أعمال التدقيق، يصف فيه الأمور المحددة أثناء التدقيق وكيفية التعامل معها، أو يضمن فيه إشارات مرجعية لوثائق أخرى داعمة ذات صلة من وثائق أعمال التدقيق التي توفر مثل هذه المعلومات. ويسهل وجود مثل هذا الملخص القيام بعمليات فحص وتقصى ممتاز بالكفاءة والفاعلية، خاصة في عمليات التدقيق الكبيرة والمعقدة. وبالإضافة إلى ذلك، فقد يساعد إعداد مثل هذا الملخص.
- في مراعاة المدقق للأمور المهمة. وقد يساعد إعداد هذا الملخص أيضاً في النظر فيما إذا كان هناك، في ضوء إجراءات التدقيق التي تم تنفيذها والاستنتاجات التي تم التوصل إليها، هدف لأي معيار معين من معايير التدقيق ذات الصلة لم يتمكن المدقق من تحقيقه، مما قد يمنع المدقق من تحقيق الأهداف العامة الخاصة به.

- يشمل التوثيق سجلات التي يعدها المدقق سجلات أخرى مثل محاضر الاجتماعات التي يعدها العاملون في المنشأة والتي يوافق عليها المدقق ومن بين الأشخاص الآخرين الذين قد يناقش المدقق معهم أموراً مهمة العاملون الآخرون في المنشأة وأطراف خارجية مثل الأشخاص الذين يقدمون استشارات مهنية للمنشأة.
- يعتبر توثيق أعمال التدقيق في المنشآت الأصغر أقل اتساعاً منه في المنشآت الأكبر. وبالإضافة إلى ذلك، ففي حالة تنفيذ رئيس فريق التدقيق جميع أعمال التدقيق، فإن التوثيق لن يشمل أموراً ربما كان الواجب توثيقها فقط لإبلاغها لأعضاء فريق الارتباط أو توجيههم إليها أو توفير أدلة على الفحص الذي أجراه أعضاء آخرون في الفريق. ومع ذلك، فإنه عليه أن يلتزم بالمتطلب الأساسي والمتعلق بإعداد توثيق لأعمال التدقيق يمكن فهمه من قبل مدقق خبير، حيث قد يخضع توثيق أعمال التدقيق للفحص من قبل أطراف خارجية لأغراض تنظيمية أو غيرها.
- عند القيام بتوثيق أعمال التدقيق، قد يجد مدقق المنشأة الأصغر أنه من المفيد والأكثر تسجيلاً مختلف جوانب التدقيق معاً في مستند واحد، مع إضافة إشارات مرجعية لأوراق العمل الداعمة، عند الاقتضاء. ومن أمثلة الأمور التي قد يتم توثيقها معاً عند تدقيق منشأة أصغر، فهم المنشأة ورقابتها الداخلية، والاستراتيجية العامة للتدقيق وخطة التدقيق، والأهمية النسبية المحددة، والمخاطر المقيمة، والأمور المهمة التي تمت ملاحظتها أثناء التدقيق والاستنتاجات التي تم التوصل إليها.
- قد يجد المدقق ضرورة لتعديل التوثيق الموجود لأعمال التدقيق أو إضافة توثيق جديد لأعمال التدقيق بسبب ملاحظات تم استلامها خلال متابعة عمليات التقصي التي قامت بها أطراف داخلية أو خارجية.
- أن المهلة الزمنية التي تعتبر عادة ملائمة وكافية لإنهاء عملية تجميع الملف النهائي للتدقيق وفقاً لمتطلبات رقابة الجودة لا تتجاوز الـ ٦٠ يوماً بعد تاريخ تقرير التدقيق، علماً بأنه قد تتطلب عمليات التدقيق وقتاً طويلاً وقد يكون ذلك نتيجة للإجراءات الاستشارية الرسمية مع الهيئة المشمولة بالتدقيق أو مع أطراف أخرى، إلا أن تلك الإجراءات لا تحول دون تجميع الملف النهائي للتدقيق في الوقت المناسب.
- أن مدة الاحتفاظ بالوثائق لا تقل عادة عن خمس سنوات ابتداء من تاريخ تقرير المدقق، وقد يوجد متطلبات تنص على الاحتفاظ بوثائق التدقيق لفترات أطول أو أقصر.
- إذا حدد مدقق الحسابات معلومات تتعارض مع النتائج التي تم التوصل إليها فيما يتعلق بموضوع هام فعلى المدقق أن يوثق كيفية معالجة هذا التعارض عند تكوين استنتاجه النهائي.
- في الحالات الاستثنائية التي يرى فيها المدقق ضرورة الخروج عن الالتزام بمبدأ أساسي أو إجراء ضروري فعليه توثيق أسباب عدم الالتزام وتوثيق الإجراءات البديلة التي تم تنفيذها وكيفية مساهمتها في تحقيق هدف التدقيق.
- تعتبر عملية إتمام تجميع ملف التدقيق النهائي بعد تاريخ تقرير التدقيق عملية إدارية لا تشمل تنفيذ إجراءات تدقيق جديدة أو التوصل لاستنتاج جديد، ولكن قد تشمل تغيرات مثل: التخلص من الوثائق والتي حلت أخرى محلها، تصنيف وفحص وترقيم أوراق الفحص، توثيق أدلة التدقيق التي تم الحصول عليها ومناقشتها والاتفاق عليها مع أعضاء فريق التدقيق قبل تاريخ تقرير مدقق الحسابات.

العنصر الأساسي رقم ٢ : توثيق الأعمال التمهيدية لمهمة التدقيق

تتضمن الأعمال التمهيدية لعملية التدقيق بخلاف البدء في عملية التوثيق (فتح الملفات) ما يلي :

أولاً: استيفاء متطلبات آداب وسلوكيات المهنة.

ثانياً: إعداد خطاب التفهم.

العنصر الفرعي رقم ١ : توثيق استيفاء متطلبات آداب وسلوكيات المهنة

- يتضمن ميثاق آداب وسلوكيات المهنة مجموعة المبادئ الأساسية للآداب والسلوكيات اللازمة لتحقيق أهداف مهنة المحاسبة والتدقيق، إلا أن هذه المبادئ تواجه تهديدات في ظروف متعددة ولتلافي كثيراً من هذه التهديدات وضعت بعض القواعد على مستوى مؤسسات التدقيق مثل وضع سياسة لإجراء تنقلات بين الإدارات المختلفة في الجهاز الرقابي، ومن تلك السياسات من النماذج والإقرارات التي يجب على فريق التدقيق استيفاؤها قبل البدء في مهام التدقيق ومنها ما يلي:
- بيانات الجهة محل التدقيق.
- بيان المهمة الرقابية.
- تعهد بالالتزام بالاستقلالية وعدم تضارب المصالح وفقاً لميثاق المعتمد لآداب وسلوكيات مهنة المحاسبة والتدقيق.

العنصر الفرعي رقم ٢ : توثيق خطاب التفهم

- طبقاً لمعيار ISSAI ٢٢١٠ "الاتفاق على شروط مهمة الرقابة" وهي ممارسة رقابية تتماشى أكثر مع متطلبات القطاع الخاص، حيث وينبغي للمدققين تقييم ظروف معينة قبل قبول المهمة، وبناءً على ذلك التقييم إما أن يقبل المدقق أداء مهمة الرقابة أو يرفضها.
- تفرض القوانين واللوائح عادة على الأجهزة العليا للرقابة إجراء مجموعة من المهام الرقابية، ولن يكون - على الأرجح - لمدقق القطاع العام خيار رفض المهمة الرقابية أو الانسحاب منها.
- إن الغرض من تنفيذ أنشطة التفهم هو المساعدة على ضمان أن المدقق قد راعى أي أحداث أو ظروف قد تؤثر سلباً على قدرة المدقق على التخطيط وإجراء المهمة الرقابية للحد من مخاطر التدقيق والوصول بها إلى مستوى منخفض مقبول.

فائدة خطاب التفاهم

- يفيد خطاب التفهم في تعريف الجهة محل التدقيق بمسؤولياتها نحو إعداد التقارير المالية وفق إطار إعداد التقارير المالية المتبع بما يتضمن العرض العادل -أيما كان ذو صلة - لإقرار الضوابط الداخلية التي ترى الإدارة أنها ضرورية لإعداد القوائم المالية الخالية من الأخطاء الجوهرية وتزويد المدققين بإمكانية الوصول إلى المعلومات والأشخاص داخل الجهة وأي معلومات إضافية يطلبها المدققون. يتأكد المدققون أن تلك المتطلبات محددة في خطاب التعاقد على الرقابة وتم توضيحه للإدارة خلال اجتماع المهمة الرقابية الافتتاحي.
- ورغم أن شروط المهام الرقابية التي يتم أداؤها بالجهاز الأعلى للرقابة تتم وفقاً لأحكام تفويض عام (أحكام قانونية) وبالتالي فهي لا تخضع لطلبات الجهات الخاضعة للتدقيق أو للاتفاق معها إلا أن خطاب التفهم يكون مفيداً في إرساء فهم مشترك ورسمي لأدوار ومسؤوليات كل من إدارة الجهة المشمولة بالتدقيق والجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة.

■ يخدم خطاب المهمة الرقابية مصلحة كل من الجهة والمدقق في تجنب اي فهم خاطئ للمهمة المطلوبة ويشمل ذلك توثيق أن بعض الشروط المسبقة قائمة بخصوص عملية التدقيق وهي شروط تقع على عاتق الإدارة أو المسؤولين عن الحوكمة، حيث يوثق خطاب المهمة هدف ونطاق عملية التدقيق وحدود ومسؤوليات المدقق تجاه الجهة بالإضافة إلي شكل التقارير المزمع إصدارها، ويفضل أن يتم ذلك قبل البدء في عملية التدقيق.

إعتبارات تفهم المنشأة

- بالنسبة لعمليات التدقيق المتكررة يقوم المدقق بتوثيق ما إذا كانت الظروف تتطلب إعادة النظر في شروط المهمة وما إذا كانت هناك حاجة لتذكير الجهة الخاضعة بشروط المهمة
- الحالية ، علماً بأن لا يجب أن يوافق على تغيير شروط المهمة إذا لم تكن هناك مبررات معقولة لهذا التغيير في ضوء صلاحيات الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة ويوثق التغيير في شروط المهمة وأسبابها.
- ينبغي أن توثق شروط التكليف بعمليات التدقيق إطار إعداد التقارير المالية المطبق.
- غالباً ما يكون إطار التقارير المالية موثقاً بالقوانين واللوائح، لا ينبغي أن يقبل المدقق مهمة تدقيق قوائم مالية إلا عندما يتوصل إلى أن إطار إعداد التقارير المالية الذي تبنته الإدارة مقبول، فإذا رأي المدقق أن الإطار الذي حدده القانون واللوائح غير مقبول فعليه أن يوثق ما يلي:
- إعلام السلطة المختصة.
- التأثير في عملية وضع المعايير من قبل الهيئات المهنية أو النظامية.
- الأخذ في الحسبان مسؤوليات الإدارة ومسؤوليات المسؤولين عن الحوكمة.
- يجب على المدقق أو المقيم توثيق النتيجة التي تم التوصل إليها بشأن تقييم مدى قبول إطار إعداد التقارير المالية باستخدام نموذج ورقة عمل الرقابة حتى يتسنى له تسجيل المخاطر التي قد تؤدي إلى أخطاء جوهرية في القوائم المالية التي يمكن تحديدها أثناء تقييم مدى قبول إطار إعداد التقارير المالية.
- ويشمل قبول المهمة واستمرار العلاقات مع العملاء وبعض مهام التدقيق المحددة دراسة وتوثيق ما يلي:
- نزاهة أصحاب الحقوق والإدارة العليا والمسؤولين عن الحوكمة.
- ما إذا كان فريق العمل مؤهلاً للقيام بعملية التدقيق ولديه الوقت والموارد اللازمة.
- إمكانية التزام الديوان وفريق العمل بالمتطلبات الأخلاقية والسلوكية.
- فإذا ما أثرت مسائل تتعلق بأي من هذه الاعتبارات يقوم فريق العمل بالقيام بالمشاورات اللازمة ويقوم بتوثيق كيفية حل هذه المسائل.

في حالة توصل المسئول عن المهمة إلى معلومات لو سبق أن توفرت في وقت سابق لاتخذ الجهاز الأعلى للرقابة قرارات بشأن عملية التدقيق، يتعين عليه إبلاغه في الحال بهذه المعلومات حتى يتسنى اتخاذ الإجراء اللازم.

العنصر الأساسي رقم ٣: توثيق التخطيط لمهمة التدقيق:

تنقسم أنشطة التخطيط إلى قسمين رئيسيين هما:

الاول : وضع استراتيجية التدقيق العامة من خلال التعرف على الجهة محل التدقيق والتحديد المبدئي لمخاطر التدقيق.

ثانيا : وضع خطة التدقيق لعملية التدقيق وذلك لتخفيض خطر التدقيق لمستوي منخفض مقبول.

العنصر الفرعي رقم ١ : وضع استراتيجية التدقيق العامة من خلال التعرف على الجهة محل التدقيق والتحديد المبدئي لمخاطر التدقيق وتشمل تلك المرحلة ما يلي :-

اولا : توثيق التعرف على خصائص المهمة وتشمل :

أ- التعرف على الهيكل التنظيمي للوحدة :

- التأكد من توثيق الهيكل التنظيمي للوحدة المشمولة بالرقابة وإدراجه بالملف الدائم.
- توثيق طلب بيان من الإدارة بأي تغيرات قد تم إجرائها على الهيكل التنظيمي وردود الجهة المشمولة بالرقابة عليه وإدراجه بالملف الدائم.
- توثيق دراسة الهيكل التنظيمي والتغيرات التي حدثت عليها والآثار المتوقعة عليها على عمليات التدقيق ومناقشات وملاحظات فريق العمل عليه وإدراجها بالملف الجاري والملف الدائم.

ب- توثيق دراسة القوائم المالية السابقة:

- عند القيام بعملية التخطيط للتدقيق لا تكون القوائم المالية عن الفترة المالية محل التدقيق قد صدرت بعد ولذلك يقوم فريق مهمة التدقيق بدراسة القوائم المالية السابقة وتقارير مدققي القوائم المالية عليها والموازنات التي وضعتها الجهة محل التدقيق للفترة القادمة والموازنات عن العوام السابقة ومقارنتها بالقوائم النهائية للوقوف على درجة الاعتماد على موازنات الجهة محل التدقيق واستخدام الإجراءات التحليلية والمراكز المالية الربع سنوية ان وجدت (سواء مدققة أو غير مدققة) في وضع تصور للقوائم المالية المتوقعة عن الفترة محل التدقيق باستخدام الإجراءات التحليلية.
- ينبغي على فريق التدقيق توثيق تحليلات النسب المالية المستخرجة من القوائم المالية السابقة واستنتاجاته منها.
- ينبغي على فريق التدقيق توثيق الإجراءات التحليلية التي قام على القوائم المالية السابقة سواء التحليل الأفقي للقوائم، أو التحليل الرأسي للقوائم واستنتاجاته منها.
- ينبغي على فريق التدقيق توثيق تحليله للعلاقة بين الموازنات السابقة والقوائم الفعلية لها والوقوف على مدى فعالية الموازنات وتحديد مدى اعتماده على الموازنات للفترة القائمة.
- ينبغي على فريق التدقيق توثيق القوائم المالية التقديرية التي تم إعدادها من قبله في ضوء الإجراءات السابقة والتي ستستخدم في تقدير الأهمية النسبية.

ثانيا : توثيق الاتصال مع المسؤولين عن الحوكمة والتعرف على اهداف التقارير الخاصة ومواعيدها

- إذا تضمن مهمة التدقيق بعض المهام المرتبطة بها مثل مهام الفحص المحدود للقوائم المالية الفترية للوحدة محل الفحص، وكذلك فحص الاقرارات الضريبية للجهة الخاضعة للرقابة،
- وأي مهام أخرى تتطلبها عملية الاسناد التي قد تتطلبها إدارة الجهة محل التدقيق الخاضعة أو المسؤولين عن الحوكمة بها وتتفق مع التوجيه الصادر من الجهاز بإسناد عملية التدقيق أو التوجيهات التنظيمية في الجهاز.
- ينبغي على المدقق توثيق دراسة التقارير المطلوبة ومواعيد الاتصالات مع إدارة الجهة محل التدقيق والمسؤولين عن الحوكمة بها.

ثالثاً : توثيق العوامل الهامة التي ستكون محور ارتكاز لجهود فريق العمل

- توثيق درجة الثقة المطلوبة والتي تم تحديد المخاطر التدقيق الكلية المقبولة في ضوءها حيث إنها المكمل لدرجة الثقة.
- توثيق قياسه للمخاطر المتأصل ومخاطر الرقابة والنماذج التي تم استيفائها للقيام بهذا التقييم والدرجة الثقة التي تم تحديدها للبنود المختلفة .
- توثيق قياسه للأهمية النسبية لكلاً من القوائم المالية وبنودها في ضوء القوائم التقديرية ودرجة الثقة وتحديد الأهمية النسبية للأداء .
- توثيق تحديده لحجم العينة وتوزيعها على بنود القوائم المالية .

العنصر الفرعي رقم ٢ : توثيق خطة التدقيق

- توثيق خطة التدقيق والتي تشمل ما يلي:
- وصف لطبيعة وتوقيت ومدى إجراءات تقييم الخطر التي تم التخطيط لها والتي تكفي لتقييم خطر التحريف الهام والمؤثر كما تم تحديده بموجب معيار التدقيق رقم (٢٣١٥) " تفهم الجهة محل التدقيق وبيئتها وتقييم مخاطر التحريف الهام "
- وصف لطبيعة وتوقيت ومدى إجراءات التدقيق الإضافية التي تم التخطيط لها على مستوى التأكيد لكل فئة من فئات المعاملات أو أرصدة الحسابات أو الإفصاحات الهامة والمؤثرة كما هو مطلوب بموجب معيار الإنتوساي رقم (٢٣٣٠) " إجراءات المدقق لمواجهة المخاطر التي تم تقييمها " ويعكس التخطيط لإجراءات تدقيق إضافية قرار المدقق المتعلق بما إذا كان يجب اختبار كفاءة تشغيل الضوابط وطبيعة وتوقيت إجراءات التحقق المخطط لها .
- إجراءات التدقيق الأخرى الإضافية مثل تلك المطلوب تنفيذها لعملية التدقيق وذلك للالتزام بمعايير التدقيق.
- يجب أن تتضمن خطة التدقيق مهام وبرامج الإشراف داخل المجموعة واجتماعات فرق العمل المتوقعة والاجتماعات المتوقعة عقدها مع إدارة الجهة محل التدقيق والمسؤولين عن الحوكمة بها .
- اعتماد خطة التدقيق من المدقق والجهات الإدارية والإشرافية على عمله ويخطر بها فريق الرقابة على الجودة وتسليم لكل عضو من فريق التدقيق بيان بالمهام المكلف بها
- والتعليمات التي يجب اتباعها أثناء قيامه بعملية الفحص وبرامج التنفيذ للبنود التي سيلتزم بها أثناء عملية الفحص.

العنصر الأساسي رقم ٤ : توثيق تنفيذ عملية التدقيق:

العنصر الفرعي رقم ١ : توثيق اختيار عينات التدقيق :

- تبدأ عمليات التدقيق باختيار عينات التدقيق والتي قد تختلف وفقاً لطبيعة البند الذي يتم اختباره فبالنسبة للبنود التي تكون عدد العمليات التي تمت فيها قليلة فيقوم فريق التدقيق بفحصها بشكل كامل للحكم عليها وعلى فريق التدقيق أن يوثق ذلك، اما بالنسبة للبنود التي تتضمن عدد كبير من العمليات فيتم تحديد طريقة اختيار العينة هل تكون عينة عشوائية. بحيث تكون هناك فرصة متساوية لكل المفردات وبناء على تحديد حجم العينة الذي تم في مرحلة التخطيط يتم اختيار العينة الأولى عشوائياً واختيار باقي البنود التي يتم فحصها بناءً على الفاصل الذي تم تحديده بين مفردات العينة.

- أما إذ كان مجتمع فحص البند يتميز باختلاف طبيعته سواء من حيث القيم أو الطبيعة فيتم تقسيم مجتمع العينة لمجتمعات طبقية سواء على أساس القيم أو على أساس الطبيعة ويتم اختيار كل طبقة من الطبقات وفقاً لطبيعة الطبقة فبالنسبة للطبقات التي يكون عدد مفرداتها قليل قد يتم فحصها كاملة، أما بالنسبة للطبقات التي يكون عدد مفرداتها كبير فيتم تحديد فاصل العينة فيها واختيار العينة الأولى عشوائياً واختيار باقي البنود في ضوء فاصل العينة.
- أياً كانت طريقة اختيار العينة فينبغي توثيق طريقة الاختيار، والعينات التي يتم اختيارها نتيجة تطبيق طريقة الاختيار.

العنصر الفرعي رقم ٢ : توثيق فحص عينات التدقيق:

- ينبغي توثيق إجراءات الفحص وادلة التدقيق التي يتم جمعها على العينات التي تم اختيارها وتشتمل ادلة الفحص التي يتم استخدامها على الفحص المستندي للعينة وفحص التوجيه المحاسبي لها وتسجيلها في الدفاتر ومدى الالتزام بإجراءات الرقابة الداخلية المصممة بشأنها، وقد تشتمل ادلة التدقيق التي يتم جمعها أيضاً على مجموعة من الأدلة التي يتم الحصول عليها في أثناء أو في نهاية الفترات المالية مثل عمليات الجرد سواء المفاجئ خلال العام أو في نهاية الفترة المالية، وكذا الحصول على المصادقات من الأطراف الخارجية على أرصدة معاملاتهم، أو شهادات الجهات الحكومية، ومصادقات البنوك التي تتعامل معها الجهة والشهادات بالأرصدة في نهاية الفترة، وشهادات وتأكيدات التي يتم الحصول عليها من الإدارة.
- كما ينبغي على فريق التدقيق توثيق الإجراءات التحليلية التي تستخدم أثناء الفحص كدليل إثبات وتحديد والعلاقات التي تم نتائجها والتوسع في الفحص بناءً عليها.

العنصر الفرعي رقم ٣ : اعتبارات توثيق بعض أعمال الفحص وتشمل كل من :

١- اعتبارات توثيق فحص الأرصدة الافتتاحية - معيار الانتوساي رقم (٢٥١٠) العمليات الأولية للرقابة :

- يوثق المدقق قيامه بفحص الأرصدة الافتتاحية للقوائم المالية والتأكد من مطابقتها مع أرصدة الإقفال في العام السابق، وتوثيق التسويات التي تجريها المنشأة بعد الاعتماد النهائي للقوائم المالية وتدقيقها، ومطابقتها مع التعديلات التي أجرتها سلطة الاعتماد على القوائم على أن يقوم بفحصها كاملة.
- يجب على المدقق عند تدقيق القوائم المالية لأول مرة الحصول على توثيق أدلة تدقيق ملائمة بأن:
- أرصدة أول المدة لا تتضمن تحريفات يمكن أن تؤثر بشكل هام ومؤثر على القوائم المالية للفترة الحالية.
- أرصدة إقفال العام السابق تم ترحيلها إلى العام الحالي بصورة سليمة أو تم تعديلها إذا كان الأمر يتطلب ذلك.
- السياسات المحاسبية الملائمة يتم تطبيقها بصورة ثابتة وأن أية تغييرات في تلك السياسات يتم معالجتها محاسبياً والإفصاح عنها وعرضها بصورة كافية وملائمة.
- يوثق ما إذا كانت أرصدة أول المدة تحتوي على أخطاء تؤثر بشكل هام ومؤثر على القوائم المالية للفترة الحالية، وإبلاغ الإدارة وطلب قيامها معالجة تأثير هذا التحريف بشكل سليم وعرضه والإفصاح عنه بصورة كافية.

ب- اعتبارات توثيق التأكيدات الخارجية (المصادقات) معيار الانتوساي رقم (٢٥٠٥) التأكيدات الخارجية :

- ينبغي على المدقق أن يوثق ما إذا كان استخدام المصادقات الخارجية ضروري للحصول على أدلة تدقيق كافية وملائمة على مستوى التأكيد. ودراسة خطر التحريف الهام والمؤثر.
- على مستوى التأكيد وتحديد كيفية تخفيض أدلة التدقيق من إجراءات تدقيق أخرى مخطط لها لخطر التحريف الهام والمؤثر على مستوى التأكيد إلى مستوى منخفض مقبول.
- عندما يخطط المدقق للحصول على مصادقة عن بعض الأرصد أو المعلومات الأخرى، وتطلب الإدارة من المدقق ألا يقوم بذلك، ينبغي على المدقق توثيق ما إذا كانت هناك أسباب منطقية لمثل هذا الطلب والحصول على أدلة التدقيق لتأييد صحة طلبات الإدارة، ويوثق تطبيق إجراءات تدقيق بديلة للحصول على أدلة تدقيق كافية وملائمة تتعلق بهذا الموضوع.
- عند أداء إجراءات المصادقة، ينبغي على المدقق توثيق التخطيط لمراقبة عملية اختيار الذين سيتم إرسال الطلبات إليهم ولمراجعة إعداد وإرسال طلبات المصادقة وكذلك الردود على تلك الطلبات.
- في حالة عدم استلام المدقق رداً على طلب مصادقة ايجابية ينبغي توثيق ذلك وتوثيق أداء إجراءات تدقيق بديلة، ويجب أن يقوم بإجراءات التدقيق البديلة.
- عندما يصل المدقق لاستنتاج بأن عملية المصادقات وكذلك إجراءات التدقيق البديلة لم توفر أدلة تدقيق كافية وملائمة فيما يخص تأكيد معين، ينبغي عليه التخطيط لأداء إجراءات تدقيق إضافية للحصول على أدلة تدقيق كافية وملائمة وتوثيق ذلك.

ج- اعتبارات توثيق الإقرارات الخفية معيار الانتوساي رقم (٢٥٠٥) التأكيدات الخارجية :

- يجب على المدقق أن يوثق إقرار الإدارة بمسؤوليتها عن إعداد القوائم المالية طبقاً لإطار إعداد التقارير المالية المطبق وأنها قد اعتمدت هذه القوائم، وكذلك الإقرارات عن الأمور الهامة المتعلقة بالقوائم المالية وخاصة عندما يتعذر الحصول على أدلة تدقيق كافية أخرى والتي يجب أن تتضمن ما يلي:
- اعترافها بمسؤوليتها عن تصميم الرقابة الداخلية وتنفيذها لمنع الخطأ واكتشافه.
- اعتقادها أن تأثير تحريفات القوائم المالية غير المصوبة منفردة أو مجمعة والتي اكتشفها المدقق خلال عملية التدقيق غير هامة للقوائم المالية ككل، ويجب أن يتضمن الإقرار ملخصاً يمثل تلك البنود أو يلحق بإقرارات الإدارة المكتوبة.
- تعترف بمسؤوليتها عن تصميم وتنفيذ أعمال الرقابة الداخلية لمنع واكتشاف أعمال الغش والتدليس.
- إقرار نتائج تقييمها لخطر أن تحرف القوائم المالية تحريفاً هاماً ومؤثراً نتيجة للغش والتدليس.
- افصاحها عن أعمال الغش أو أعمال الغش المشتبه فيها والتي تؤثر على الجهة محل التدقيق وتعلق:
 - ❖ بالإدارة.
 - ❖ بالموظفين الذين يلعبون دوراً هاماً في الرقابة الداخلية.
 - ❖ بالآخرين عندما يكون لأعمال الغش والتدليس تأثير هام ومؤثر على القوائم المالية.
- افصاحها عن أي دعاوي بالغش أو عن الغش المشتبه فيه تؤثر على القوائم المالية للجهة يقوم الموظفون، أو الموظفون السابقون، أو المحللون، أو المنظمون، أو غيرهم بإبلاغها.

د - اعتبارات توثيق تدقيق التقديرات المحاسبية - معيار الانتوساي رقم (٢٥٤٠) رقابة التقديرات المحاسبية :

- يقصد بالتقديرات المحاسبية بأنه تقدير تقريبي لمبلغ نقدي لبعض البنود القوائم المالية في ظل غياب وسائل دقيقة لقياسها بدقة، ومن أمثلتها تقدير العمر الإنتاجي للأصول الثابتة، والاضمحلال، والإيرادات المستحقة، والضرائب المؤجلة، ومخصصات عقود الانشاءات، ومقابل الضمان، وكذا تقديرات القيمة العادلة.....
- تتطلب توثيق تدقيق التقديرات القيام بما يلي:

- توثيق طبيعة التقدير والإفصاحات المطلوبة بشأنه وفقاً لإطار إعداد القوائم المالية.
- توثيق فهم وتقييم أسلوب الإدارة في عمل تلك التقديرات والبيانات التي تعتمد عليها.
- توثيق اختبار العمليات الحسابية التي ينطوي عليها التقدير.
- توثيق مقارنة تقديرات الفترات السابقة مع النتائج الفعلية لهذه التقديرات.
- توثيق استخدام تقدير محايد لمقارنته مع التقدير المعد بواسطة الإدارة.
- توثيق فحص الأحداث اللاحقة التي توفر أدلة تدقيق عن مدى معقولية التقديرات.
- توثيق التقييم النهائي لمعقولية التقدير المحاسبي بناء على خبرته بالمنشأة وبالصناعة، وما إذا كان التقدير متفقاً مع أدلة التدقيق الأخرى التي حصل عليها خلال مراجعته.

هـ - اعتبارات توثيق عمليات الجرد - معيار الانتوساي رقم (٢٥٠١) أدلة الرقابة :

- في حالة كون المخزون بندياً هاماً ومؤثراً بالنسبة للقوائم المالية، فعلى المدقق التخطيط للحصول على أدلة تدقيق كافية ومقنعة تتعلق بوجود وصلاحيّة المخزون وذلك عن طريق الإشراف على عملية الجرد الفعلي وتوثيق ذلك والحصول على محاضر الجرد وفحصها.
- في حالة عدم تمكن المدقق من حضور جرد المخزون في الموعد المخطط نظراً لظروف غير متوقعة، فعلى المدقق أن يخطط للقيام بالجرد أو بملاحظة الجرد الفعلي في تاريخ بديل وعند الضرورة يخطط المدقق لأداء إجراءات تدقيق خاصة تتعلق بالتعاملات التي تقع بين الفترتين وتوثيق نتائج جرده واستنتاجاته بشأنها.
- عندما يكون حضور الجرد غير عملي نظراً لعوامل مثل طبيعة وموقع المخزون، فعلى المدقق أن يوثق ذلك، وتوثيق الإجراءات البديلة التي اعتمد عليها كأدلة تدقيق كافية وملائمة فيما يتعلق بوجود وحالة المخزون ليصل إلى قناعة بعدم الحاجة إلى الإشارة في تقريره إلى وجود قيد على نطاق التدقيق ناتج عن عدم حضور الجرد.

و - اعتبارات توثيق المنازعات والمطالبات - معيار الانتوساي رقم (٢٥٠١) أدلة الرقابة :

- يوثق فريق التدقيق طلب إعداد إدارة الجهة محل التدقيق خطاب للمستشار القانوني ويرسل بواسطة المدقق وفيه تطلب إدارة الجهة محل التدقيق من المستشار القانوني أن يرد مباشرة
- على المدقق بشأن شهادته بوجود منازعات قضائية من عدمه وفي حالة وجودها الموقف القانوني للجهة بها ورأيه بشأنها.
- عندما يتبين وجود دعاوي قضائية أو مطالبات أو عند اعتقاد المدقق بإمكانية وجودها، عليه توثيق الاتصال المباشر مع المستشار القانوني للجهة الخاضعة للتدقيق للموقف على الرأي القانوني بخصوصها.
- قد يقوم فريق التدقيق بالاستعانة بخبير قانوني في هذا الشأن بخلاف الخبير القانوني للجهة وعليه توثيق ذلك .

و- اعتبارات توثيق استخدام الجهة المشمولة بالرقابة لمنظمة للخدمات - معيار الانتوساي رقم (٢٤٠٢)

اعتبارات رقابية بهيئة تستخدم منظمة للخدمات:

- ينبغي علي فريق التدقيق توثيق دراسة كيفية تأثير استخدام الجهة محل التدقيق للمنشأة الخدمية على نظام الرقابة الداخلية وذلك لتحديد وتقييم خطر التحريف الهام والمؤثر ولتصميم وأداء أية إجراءات تدقيق إضافية، وتحديد أهمية أنشطة الجهة الخدمية للجهة محل التدقيق وعلاقة ذلك بعملية التدقيق من أجل الحصول على تفهم للجهة محل التدقيق وبيئتها.
- إذا توصل المدقق إلى أن أنشطة الجهة محل التدقيق الخدمية هامة للجهة محل التدقيق وذات صلة بعملية التدقيق فينبغي عليه توثيق خطته للحصول على تفهم كافي للمنشأة الخدمية وبيئتها بما في ذلك الرقابة الداخلية وذلك لتحديد وتقييم مخاطر التحريف الهام والمؤثر ولتصميم إجراءات تدقيق إضافية لمواجهة المخاطر التي تم تقييمها.
- إذا خطط المدقق لاستخدام تقرير مدقق حسابات الجهة محل التدقيق الخدمية، فينبغي أن يوثق الاستفسارات التي تتعلق بالكفاءة المهنية عند تنفيذه لمهمة التدقيق للجهة الخدمية.

س- اعتبارات توثيق تدقيق الأطراف ذات الصلة - معيار الانتوساي رقم (٢٥٥٠) الأطراف ذات الصلة :

- يجب على المدقق توثيق القيام بإجراءات تدقيق مصممة للحصول على أدلة تدقيق كافية ومناسبة فيما يتعلق بقيام الإدارة بتحديد الأطراف ذوي العلاقة والإفصاح عنهم وأثر المعاملات الهامة معهم على القوائم المالية.
- يجب على المدقق أن يوثق فحص المعلومات التي حصل عليها من المسؤولين عن الحوكمة ومن الإدارة والمتعلقة بتحديد أسماء جميع الأطراف ذوي العلاقة المعلومة لهم، وتوثيق ما يلي:
- فحص أوراق عمل السنة الماضية بالنسبة لأسماء الأطراف ذوي العلاقة المعروفين.
- فحص إجراءات الجهة لتحديد الأطراف ذوي العلاقة.
- الاستفسار عن علاقة المسؤولين عن الحوكمة والموظفين بالمنشآت الأخرى.
- نتيجة فحص سجلات المساهمين لتحديد أسماء المساهمين الرئيسيين أو الحصول على قائمة بأسماء المساهمين الرئيسيين من سجل المساهمين (إذا كان ذلك مناسباً).
- نتيجة فحص محاضر اجتماعات الجمعية العامة ومجلس الإدارة والمسؤولين عن الحوكمة وغيرها من السجلات القانونية الأخرى ذات الصلة.
- الاستفسار من مراقبي الحسابات الآخرين المشتركين حالياً في التدقيق أو المراقبين السابقين بشأن معلوماتهم عن أطراف آخرين ذوي علاقة.
- توثيق فحص الإقرارات الضريبية للجهة والمعلومات الأخرى التي تم إرسالها للجهات التنظيمية.
- توثيق إقرار كتابي من الإدارة فيما يتعلق بما يلي:
- اكتمال المعلومات التي أعطيت له والخاصة بتحديد الأطراف ذوي العلاقة.
- سلامة الإفصاحات عن الأطراف ذوي العلاقة في القوائم المالية.

ج- اعتبارات توثيق استخدام عمل المدققين الداخليين — معيار الانتوساي رقم (٢٦١٠) استخدام عمل المدققين الداخليين :

- يجب على المدقق توثيق دراسة أنشطة الرقابة الداخلية وتأثيرها على إجراءات التدقيق .
- يجب على المدقق توثيق تفهم أنشطة الرقابة الداخلية لتحديد مخاطر التحريفات الهامة والمؤثرة في القوائم المالية وتقييمها وتصميم وأداء مزيد من إجراءات التدقيق .
- يجب على المدقق توثيق تقييم لمهام الرقابة الداخلية وذلك عندما ترتبط أنشطة الرقابة الداخلية بتقييم الخطر الذي يقوم به مراقب الحسابات.

ط- توثيق استخدام خبير — معيار الانتوساي رقم (٢٦٢٠) استخدام عمل خبير :

- ينبغي على المدقق عند استخدام العمل الذي قام خبير بأدائه، توثيق الحصول على أدلة تدقيق كافية وملائمة بأن مثل هذا العمل مناسب لأغراض التدقيق.
- يجب على المدقق توثيق تقييم الكفاءة المهنية للخبير وموضوعيته.
- يجب على المدقق توثيق الحصول على أدلة تدقيق كافية وملائمة بأن نطاق عمل الخبير مناسب لتحقيق أغراض التدقيق.
- على المدقق توثيق تقييم مدي ملائمة عمل الخبير بوصفه دليل تدقيق في حالة إصدار رأي معدل بناءً على ملاحظات الخبير.

ي - توثيق التواصل مع المسؤولين عن الحوكمة :

- على المدقق توثيق إبلاغ المسؤولين عن الحوكمة بالجهة بالنتائج التي تم التوصل إليها من خلال تدقيق القوائم المالية.
- على المدقق يوثق تحديد الأشخاص المناسبين بالجهة المسؤولين عن الحوكمة والذين سيتم إبلاغهم بنتائج عملية التدقيق.
- على المدقق توثيق إبلاغ المسؤولين عن الحوكمة بالتحريفات غير المصححة التي اكتشفها خلال عملية التدقيق والتي رأت الإدارة عدم أهميتها سواء بصورة فردية أو مجملة إذا أضيفت إلى تحريفات أخرى بالنسبة للقوائم المالية ككل.
- على المدقق أن يوثق إبلاغ أهم النتائج التي تم التوصل إليها من خلال عملية تدقيق القوائم المالية بصفة دورية مما يسمح للمسؤولين عن الحوكمة بالجهة باتخاذ الإجراءات المناسبة وفي التوقيت المناسب.

ك- اعتبارات توثيق تدقيق الأرقام المقارنة والأرقام المقابلة — معيار الانتوساي (٢٧١٠) المعلومات المقارنة :

- تتمثل الأرقام المقارنة في المبالغ والإفصاحات المدرجة في القوائم المالية والخاصة بفترة واحدة سابقة أو أكثر، أما الأرقام المقابلة هي المعلومات المقارنة حيث تكون المبالغ والإفصاحات الأخرى للفترة السابقة مضمنة كجزء لا يتجزأ من القوائم المالية للفترة الحالية، والقصد منها أن تقرأ فقط في علاقتها بالمبالغ والإفصاحات الأخرى المتعلقة بالفترة الحالية.
- يجب على المدقق توثيق تحديد ما إذا كانت القوائم المالية تتضمن معلومات مقارنة مطلوبة بموجب إطار التقرير المالي المطبق، وما إذا كانت تلك المعلومات مصنفة بشكل مناسب من خلال ما يلي:
- توثيق اتفاق المعلومات المقارنة مع المبالغ والإفصاحات الأخرى المعروضة في الفترة السابقة.

- توثيق انعكاس السياسات المحاسبية في المعلومات المقارنة، واتساقها مع تلك المطبقة في الفترة الحالية، أو إذا كان هناك تغيير في السياسات المحاسبية، ما إذا كانت تلك التغييرات قد تمت المحاسبة عنها بشكل سليم، وعرضها والإفصاح عنها بشكل كاف.
- توثيق الأحداث اللاحقة التي حدثت في الفترة الحالية وإذا ما كان قد تم تعديل القوائم المالية السابقة، وتحديد المعلومات المقارنة التي تتفق مع القوائم المالية المعدلة.
- عندما يتم عرض القوائم المالية المقارنة أو أرقام مقابلة، فيجب أن يوثق رأيه في كل فترة تم عرض القوائم المالية عنها، والرأي السابق في تقارير التدقيق بشأنها.
- يوثق المدقق شهادات الإدارة عن جميع الفترات عن القوائم المالية المقارنة المشار إليها في تقرير المدقق، لإعادة تأكيد على أن الإفادات المكتوبة التي أعدتها مسبقاً فيما يتعلق بالفترة السابقة لا تزال مناسبة. وفي حالة الأرقام المقابلة، يتم توثيق الإفادات المكتوبة عن القوائم المالية للفترة الحالية فقط، لأن رأي المدقق يكون عن تلك القوائم المالية، التي تتضمن الأرقام المقابلة. ومع ذلك، يطلب المدقق إفادة مكتوبة محددة فيما يتعلق بأي إعادة عرض تم لتصحيح تحريف جوهري في القوائم المالية للفترة السابقة والذي يؤثر على المعلومات المقارنة.
- إذا كانت القوائم المالية للفترة السابقة تم تدقيقها عن طريق مدقق آخر، فيجب على المدقق أن يوثق أن القوائم المالية المقارنة لم يقيم بتدقيقها، ونوع الرأي الذي توصل إليه المدقق السابق وفي حالة أن تقرير المدقق السابق يحتوي على رأى معدل أن يذكر أسباب ذلك، وتاريخ هذا التقرير. بالرغم من أن هذا لا يعفي المدقق من وجوب الحصول على ما يكفي من أدلة تدقيق مناسبة، بأن الأرصدة الافتتاحية لا تحتوي على تحريفات تؤثر بشكل جوهري على القوائم المالية للفترة الحالية.
- في حالة التقرير عن الفترة السابقة برأي غير متحفظ وتبين للمدقق وجود تحريف جوهري يؤثر على القوائم المالية للفترة السابقة فيجب على المدقق توثيق إبلاغ التحريف للمستوى الإداري المناسب، والمكلفين بالحوكمة ما لم يكونوا جميعاً مشاركين في إدارة المنشأة، ويطلب إطلاع المدقق السابق على ذلك. وإذا تم تعديل القوائم المالية للفترة السابقة، ووافق المدقق السابق على إصدار تقرير جديد عن القوائم المالية المعدلة للفترة السابقة، فيجب على المدقق أن يعد تقريره عن الفترة الحالية فقط، وعليه أن يطلب من الإدارة تعديل أرقام المقارنة، وفي حالة رفض الإدارة إجراء ذلك، يقوم بتعديل التقرير تعديلاً ملائماً.

ل- توثيق تدقيق المعلومات الأخرى المرافقة للقوائم المالية التي تمت تدقيقها - معيار الانتوساي

رقم (٢٧٢٠) مسؤوليات المدقق ذات العلاقة بالمعلومات الأخرى:

- المعلومات الأخرى هي معلومات مالية أو غير مالية (بخلاف القوائم المالية وتقرير المدقق عليها)، المدرجة في التقرير السنوي للمنشأة. وقد يكون التقرير السنوي للمنشأة وثيقة واحدة أو مجموعة من الوثائق التي تخدم نفس الغرض.
- إن تحديد الوثائق التي تعد مصدر للمعلومات الأخرى ومنها التقرير السنوي، غالباً ما تستند بوضوح على نظام أو لائحة أو عرف عند ترجمة التقرير السنوي إلى لغات أخرى بمقتضى نظام أو لائحة، أو عندما يتم إعداد "تقارير سنوية" متعددة بموجب قوانين مختلفة عندما تكون المنشأة مدرجة في أكثر من دولة، قد تحتاج إلى النظر عما إذا كان واحد أو أكثر من واحد من "التقارير السنوية" تشكل جزءاً من المعلومات الأخرى. وقد يوفر نظام أو لائحة محلية المزيد من الارشادات في هذا الصدد.

- يقوم المدقق بتوثيق إبلاغ الإدارة أو المكلفين بالحوكمة بما يلي:
- توقعات المدقق فيما يتعلق بالحصول على النسخة النهائية من التقرير السنوي في الوقت المناسب قبل تاريخ تقريره، بحيث يستطيع إكمال الإجراءات المطلوبة قبل تاريخ التقرير، أو إذا لم يكن ذلك ممكناً، في أقرب وقت ممكن وعلى أي حال قبل إصدار الجهة لتلك المعلومات.
- الانعكاسات المحتملة عندما يتم الحصول على المعلومات الأخرى بعد تاريخ تقرير المدقق.
- عند إتاحة المعلومات الأخرى للمستخدمين عبر الموقع الإلكتروني فقط، فإن نسخة المعلومات الأخرى التي تم الحصول عليها من المنشأة، وليس مباشرة من موقع المنشأة، هي الوثيقة ذي الصلة التي سينفذ عليها المدقق إجراءاته ولا يتحمل أية مسؤولية بموجب هذا للبحث عن المعلومات الأخرى، بما في ذلك المعلومات الأخرى التي قد تكون على الموقع الإلكتروني للمنشأة، ولا لتنفيذ أية إجراءات للتأكد من أن المعلومات الأخرى يتم عرضها بشكل مناسب على الموقع الإلكتروني للمنشأة، أو غير ذلك قد تم نقلها أو عرضت إلكترونياً بشكل مناسب.
- لا يمثل تدقيق المعلومات الأخرى عملية تأكد بالنسبة لتلك المعلومات إلا إذا كان ذلك مطلوب وفقاً لنظام أو لائحة، وبالرغم من ذلك يجب قراءة المعلومات الأخرى وأخذها في الحسبان، لأن المعلومات الأخرى التي لا تتسق بشكل جوهري مع القوائم المالية أو معرفة المدقق التي تم الحصول عليها عند القيام بعملية التدقيق قد تشير إلى وجود تحريف جوهري في القوائم المالية، أو وجود تحريف جوهري في المعلومات الأخرى، وقد يضعف
- أي منهما من مصداقية القوائم المالية وتقرير المدقق بشأنها. وقد تؤثر تلك التحريفات الجوهرية أيضاً بشكل غير مناسب على القرارات الاقتصادية للمستخدمين، الذين يتم إعداد تقرير المدقق لهم.
- كما قد تساعد عملية تدقيق المعلومات الأخرى المدقق في الالتزام بمتطلبات قواعد سلوك وآداب المهنة التي تتطلب من المدقق تجنباً لارتباط عن علم بمعلومات يعتقد المدقق أنها تحتوي على عبارة خاطئة أو مضللة بشكل جوهري، أو قوائم أو معلومات معدة بإهمال، أو تحذف أو تحجب معلومات مطلوب تضمينها في حين أن ذلك الحذف أو الحجب يعد مضللاً.
- يجب على المدقق توثيق والقيام بما يلي:
- تحديد، من خلال المناقشة مع الإدارة، ماهية الوثائق التي تشكل التقرير السنوي، والطريقة والتوقيت المخطط من المنشأة لإصدار تلك الوثائق.
- وضع الترتيبات المناسبة مع الإدارة للحصول في الوقت المناسب، على النسخة النهائية من الوثائق التي تشكل التقرير السنوي، وإذا كان ذلك ممكناً، قبل تاريخ تقرير المدقق.
- عندما لا تكون بعض أو جميع الوثائق المحددة متاحة حتى بعد تاريخ تقرير المدقق، يطلب من الإدارة تقديم افادة مكتوبة بأن النسخة النهائية للوثائق سيتم تقديمها للمدقق عند توافرها، وقبل أن تصدرها المنشأة، بحيث يستطيع المدقق إكمال إجراءاته.
- يجب على المدقق توثيق أية اختلافات هامة بينها وبين القوائم المالية التي قام بتدقيقها.
- إذا تبين للمدقق وجود اختلاف هام، يجب عليه توثيق ما إذا كانت القوائم المالية التي قام بتدقيقها تحتاج إلى تعديل أم أن المعلومات الأخرى المرافقة هي التي يجب تعديلها.

- إذا علم المدقق بأن المعلومات الأخرى المرافقة تحتوي على أي تحريف هام للحقائق قبل تاريخ التقرير، يجب عليه توثيق مناقشة الأمر مع إدارة الجهة والمكلفين بالحوكمة، وإذا لم يتم تصحيح تلك المعلومات يجب أن يأخذ في الحسبان انعكاس ذلك على تقريره وإبلاغ المكلفين بالحوكمة عن كيفية تخطيط عملية التدقيق لمعالجة التحريف الجوهرية في تقريره.
- إذا خلص المدقق إلى وجود تحريف جوهري في المعلومات الأخرى التي تم الحصول عليها بعد تاريخ التقرير، يجب عليه:

- تنفيذ الإجراءات اللازمة بحسب الظروف، إذا تم تصحيح المعلومات الأخرى.
- اتخاذ التصرف المناسب إذا لم يتم تصحيح المعلومات الأخرى بعد إبلاغ المكلفين بالحوكمة، أخذاً في الحسبان الحقوق والالتزامات القانونية، وكذا السعي إلى لفت اهتمام المستخدمين الذين يعد لهم تقرير عن التحريف الجوهري غير المصحح بشكل مناسب.
- يجب أن يتضمن تقرير المدقق قسماً منفصلاً ضمن الأمور الرئيسية بالتدقيق أو أمور التدقيق الأخرى – وفقاً لما هو مناسب – بعنوان «المعلومات الأخرى»، موضحاً به أن إدارة الجهة هي المسؤولة عن المعلومات الأخرى، وتحديد المعلومات الأخرى التي حصل عليها لا يغطيها وبالتالي فإنه لم ولن يبدي رأياً كمدقق عنها ولن يوفر أي شكل من أشكال الاستنتاج التأكيدي فيها، مع وصف مسؤولياته كمدقق ذات العلاقة بقراءة ومراجعة المعلومات الأخرى، والتقرير عنها.
- إذا كان مطلوب من المدقق بموجب نظام أو لائحة الإشارة إلى المعلومات الأخرى في تقريره باستخدام تصميم أو صياغة محددة، فيجب أن يشير تقريره لذلك، مع تحديد المعلومات الأخرى التي حصل عليها المدقق قبل تاريخ تقريره، وصفا لمسؤولياته فيما يتعلق بالمعلومات الأخرى وفقاً لما يقضى به هذا النظام أو تلك اللائحة، عبارة توضح نتيجة عمله لهذا الغرض.

العنصر الفرعي رقم ٤: توثيق إجراءات تقويم التحريفات المتعرف عليها خلال عملية التدقيق

توثيق إجراءات تقويم التحريفات يتم من خلال الإجراءات التالية: -

- تجميع التحريفات المتعارف عليها خلال التدقيق.
- دراسة الحاجة لتعديل الاستراتيجية العامة للتدقيق، وخطة التدقيق إذا:
- كانت طبيعة التحريفات المتعرف عليها، والظروف التي حدثت فيها تشير إلى احتمال وجود تحريفات أخرى والتي - في حالة تجميعها مع التحريفات المجمعة خلال عملية التدقيق - قد تكون جوهرية.
- كان مجموع التحريفات المجمعة خلال عملية التدقيق، يقترب من الأهمية النسبية المحددة.
- القيام بإجراءات تدقيق إضافية إذا قامت الإدارة بتصحيح التحريفات التي اكتشفها المدقق للوقوف على إذا ما كان هناك تحريفات ما زالت موجودة. وفي هذه الحالة عليه توثيق ما يلي:
- الظروف التي تمت مواجهتها
- إجراءات التدقيق الجديدة أو الإضافية التي تم تنفيذها وأدلة التدقيق التي تم الحصول عليها والاستنتاجات التي تم التوصل إليها.
- متى ومن قام بإجراء التعديل – وإذا كان ذلك مطلوباً – من قام بتدقيق هذا التعديل.
- إبلاغ المستوى الإداري المناسب بجميع التحريفات المجمعة خلال التدقيق في الوقت المناسب، ويجب على المدقق أن يطلب من الإدارة تصحيح تلك التحريفات.

- إذا رفضت الإدارة تصحيح بعض أو جميع التحريفات التي أبلغ عنها المدقق، فيجب عليه توثيق ذلك وأسباب ذلك.
- توثيق تقويمه لأثر التحريفات غير المصححة، وإعادة تقدير الأهمية النسبية لتأكيد ما إذا كانت لا تزال مناسبة في سياق النتائج المالية الفعلية للجهة محل التدقيق.
- توثيق مدى جوهرية التحريفات غير المصححة في ضوء:-
- حجم، وطبيعة التحريفات، في علاقتها بفئات معينة من المعاملات، أو أرصدة الحسابات، أو إفصاحات، وفي علاقتها بالقوائم المالية.
- أثر التحريفات غير المصححة ذات العلاقة بفترات سابقة لفئات المعاملات، أو أرصدة حسابات، أو إفصاحات، والقوائم المالية.
- توثيق إبلاغ المكلفين بالحوكمة بالتحريفات غير المصححة سواء كانت متعلقة بالفترة الحالية أو الفترات السابقة، وتأثيرها على الرأي في تقرير المدقق، وطلب تصحيحها.
- توثيق طلب افادة مكتوبة من الإدارة ومن المكلفين بالحوكمة، بشأن مدى جوهرية التحريفات غير المصححة مرفقا به ملخص البنود التي تضمنتها.

العنصر الفرعي رقم ٥: توثيق ردود الأفعال العامة والخاصة (على مستوى القوائم المالية وعلى مستوى التأكد)

- يجب على المدقق أن يقوم بتوثيق ردود الأفعال الكلية التي اتخذها لمواجهة مخاطر التحريف الهام والمؤثر/الجوهري التي تم تقييمها على مستوى القوائم المالية وعلى طبيعة، وتوقيت، ومدى إجراءات التدقيق الإضافية التي قام بتنفيذها، وعلاقة تلك الإجراءات بالمخاطر التي تم تقييمها على مستوى التأكد، والنتائج الخاصة بإجراءات التدقيق بما في ذلك الاستنتاجات إذا كانت تلك النتائج غير واضحة .
- إذا كان المدقق يخطط لاستخدام أدلة تدقيق تم الحصول عليها في عمليات تدقيق سابقة والمتعلقة بفعالية تشغيل عناصر الرقابة، فعلى المدقق أن يوثق الاستنتاجات التي تم التوصل إليها بخصوص الاعتماد على مثل هذه العناصر التي تم اختبارها في عمليات تدقيق سابقة.
- يجب أن يوضح توثيق المدقق أن المعلومات الواردة في القوائم المالية تتفق أو تتطابق مع السجلات المحاسبية التي تستند إليها ، بما فيها ذلك الإفصاحات ، سواء تم الحصول على تلك المعلومات من دفتر الأستاذ العام أو دفاتر الأستاذ المساعد أو من خارجها .
- يخضع شكل ومدى توثيق أعمال التدقيق للحكم المهني للمدقق ، ويتأثر بطبيعة وحجم ومدى تعقيد أعمال المنشأة ونظام الرقابة الداخلية بها – مدى توافر المعلومات من المنشأة – ومنهجية عملية التدقيق والتقنية التكنولوجية المستخدمة فيها.

العنصر الفرعي رقم ٦ : توثيق الإجراءات التحليلية في الفحص الشامل في نهاية أعمال التدقيق

- يوثق المدقق الإجراءات التحليلية عند أو قرب نهاية عملية التدقيق عند تكوينه لاستنتاج شامل عما إذا كانت القوائم المالية ككل تتسق مع تفهم المدقق للمنشأة حيث يقوم بتوثيق ما يلي:
- الإجراءات التحليلية التي قام بها.
- نتائج الإجراءات التحليلية.

- مدى تأثير الإجراءات التحليلية على ما انتهى إليه من رأي والحاجة للحصول على أدلة جديدة من عدمه.
- أي إجراءات تدقيق إضافية تم القيام بها بعد عمل الإجراءات التحليلية.
- النتائج النهائية التي تم التوصل إليها.

العنصر الفرعي رقم ٧ : توثيق مراقبة الجودة على عمليات التدقيق - معيار الانتوساي رقم ٢٢٢٠ ضبط الجودة الاجراءات رقابة على البيانات المالية

يجب على المراقب توثيق مراقبة الجودة أثناء كافة مراحل التدقيق وخاصة ما يلي:

أ. الإشراف:

- يتعين على المسؤول عن المهمة توثيق مسؤولية التوجيه والإشراف وأداء عملية التدقيق طبقاً للمعايير المهنية والمتطلبات التنظيمية والقانونية وأن يكون تقرير المدقق الصادر ملائماً للظروف القائمة .
- تشمل أعمال الإشراف التي يتم توثيقها على بعض الأمور منها ما يلي :
 - متابعة تقدم مهمة التدقيق.
 - مراعاة القدرات الفردية لأعضاء فريق العمل وكفاءاتهم، ومدى توافر الوقت الكافي لإتمام عملهم، ومدى تفهمهم للتعليمات الموجهة إليهم ، وما إذا كان العمل يتم وفق البرنامج المخطط لأداء المهمة.
 - معالجة الأمور الهامة التي تنشأ أثناء أداء مهمة التدقيق ، ودراسة مدى أهميتها وتعديل البرنامج المخطط لأداء المهمة على نحو ملائم.
 - تحديد الأمور التي تحتاج للمشورة أو الدراسة من أعضاء فريق العمل الأكثر خبرة أثناء قيامهم بالمهمة.
 - تتحدد مسؤوليات الفحص على أساس قيام أعضاء فريق العمل الأكثر خبرة بفحص العمل الذي قام بأدائه أعضاء فريق العمل الأقل خبرة ، ويكون ذلك بتوثيق ودراسة ما إذا:
 - كان قد تم أداء العمل بما يتفق مع المعايير المهنية والمتطلبات التنظيمية والقانونية المطبقة .
 - قد طرأت أمور هامة تحتاج إلى مزيد من الدراسة.
 - قد تمت المشاورات اللازمة وما إذا كان قد تم توثيق النتائج المترتبة عليها وتنفيذها.
 - كانت هناك حاجة لإعادة النظر في طبيعة وتوقيت ومدى العمل الذي تم أدائه.
 - كان العمل الذي تم أدائه يعزز ما تم التوصل إليه من إستنتاجات وأنه قد تم توثيقه بالصورة الملائمة.
 - كانت أدلة التدقيق التي تم الحصول عليها كافية وملائمة لدعم تقرير المدقق.
 - كان قد تم تحقيق أهداف إجراءات المهمة.
- ينبغي على المسؤول من خلال فحصه لتوثيق عملية التدقيق والمناقشة مع فريق العمل في تاريخ تقرير التدقيق أو قبله أن يكون على قناعة بأنه قد تم الحصول على أدلة التدقيق الملائمة والكافية وذلك لدعم الاستنتاجات التي تم التوصل إليها من أجل إصدار تقرير المدقق.

ب. التشاور:

- ينبغي توثيق التشاور في العملية الرقابية وخاصة ما يلي:
 - إجراءات التشاور الملائم بشأن الأمور الصعبة أو محل الخلاف.

- استجابة أعضاء فريق العمل لعمليات التشاور الملائم أثناء سير العمل سواء داخل الفريق أو بين الفريق وأشخاص آخرين على مستوى مهني ملائم من داخل الديوان أو خارجه.
- تنفيذ الاستنتاجات التي أسفر عنها التشاور.
- كفاية توثيق طبيعة ونطاق مثل هذه المشاورات والاستنتاجات التي أسفرت عنها وتم الاتفاق عليها مع الطرف الذي تمت مشاورته وتنفيذها.
- توثيق اتفاق كل من الأشخاص الذين يسعون للحصول على الاستشارة وأولئك الذين تمت استشاراتهم، وتوثيق التشاور المتعلق بأمور صعبة أو الأمور محل الخلاف مع المهنيين الآخرين، ويجب أن يكون التوثيق كاملاً ومفصلاً بشكل كاف ليتمكن من تفهمهم متضمناً نتائج التشاور بما فيها من قرارات قد اتخذت والأسس التي بنيت عليها تلك القرارات وكيفية تنفيذها.

ت. فحص ما قبل الإصدار: -

- ينبغي على المسئول عن مهمة تدقيق القوائم المالية للجهات القيام بتوثيق ما يلي:
 - تعيين فاحص ما قبل الإصدار.
 - مناقشة الأمور الهامة/الجوهرية التي قد تطرأ أثناء عملية التدقيق وتشمل تلك التي تم تحديدها أثناء فحص ما قبل الإصدار مع فاحص ما قبل الإصدار.
 - تقييم فحص ما قبل الإصدار الموضوعي للأحكام الشخصية الهامة/الجوهرية التي اتخذها فريق العمل، والاستنتاجات التي تم التوصل إليها عند صياغة تقرير المدقق، ويجب أن يتم توثيق ما يلي:
 - مناقشة الأمور الهامة مع المسئول عن عملية التدقيق .
 - فحص القوائم المالية وتقرير المدقق المقترح .
 - فحص وقائع أعمال التدقيق المختارة المتعلقة بالأحكام المهمة التي اتخذها فريق التدقيق والاستنتاجات التي تم التوصل إليها .

العنصر الأساسي رقم ٥ : توثيق مرحلة التقرير والمتابعة

العنصر الفرعي رقم ١ : توثيق مرحلة التقرير:

- يجب على المدقق أن يوثق رأيه في تقرير الرقابة كتابة والذي يجب أن يحتوي على البيانات التالية:
 - العنوان.
 - الموجه إليه.
 - رأي المدقق.
 - أساس الرأي.
 - مسؤوليات الإدارة والمسؤولين عن الحوكمة بالنسبة للقوائم المالية.
 - مسؤوليات المدقق عن عملية تدقيق القوائم المالية.
 - وصف لطبيعة مسؤوليات المدقق عن تدقيق القوائم المالية.
 - مسؤوليات التقرير الأخرى.
 - الاستمرارية.
 - فقرات لفت الانتباه.
 - الأمور الرئيسية للتدقيق.
 - فقرة الأمور الأخرى في التدقيق.
 - اسم الشريك المسئول عن الارتباط.
 - توقيع المدقق.
 - عنوان المدقق.
 - تاريخ التقرير.

- يجب مراعاة الاعتبار التالية في توثيق كل بند من هذه البنود:-
- العنوان: يشير بوضوح إلى أنه تقرير المدقق المستقل. لتمييزه عن التقارير التي قد تصدر عن آخرين مثل مديري المنشأة أو مجلس الإدارة أو المدققين الآخرين الذين لا يتطلب عملهم الالتزام بمتطلبات السلوك المهني التي يلتزم بها مدقق الحسابات.
- الموجه إليه التقرير: غالباً إما إلى المساهمين أو المكلفين بالحوكمة في المنشأة التي يتم تدقيق قوائمها المالية وذلك بالنسبة لعمليات التدقيق المعقول أو المحدود لقوائم ذات غرض عام، وقد يحدد نظام أو لائحة أو شروط الارتباط إلى من سيوجه إليه تقرير المدقق، أما في حالة مهمات التدقيق لأغراض خاصة فيتم تحديد من يوجه إليه التقرير فقط بناءً على شروط الارتباط المرتبطة بالمهمة.
- رأى المدقق (الفقرة الافتتاحية): يجب أن تحدد الفقرة الافتتاحية في تقرير مدقق الحسابات، الجهة التي تم تدقيق قوائمها المالية والقوائم المالية التي تم تدقيقها، كما يجب أن تحدد الفقرة الافتتاحية أيضاً ما يلي:
 - (أ) تحديد عنوان كل قائمة من القوائم المالية التي تكون المجموعة الكاملة من القوائم المالية.
 - (ب) الإشارة إلى ملخص السياسات المحاسبية الهامة وغيرها من الإيضاحات المتممة.
 - (ج) تحديد التاريخ والفترة التي تغطيها القوائم المالية.
 - (د) الإشارة إلى إطار التقارير المالية المطبق سواء كان إطار عام أو إطار خاص، وفي حالة الأطر الخاصة ذات الأغراض الخاصة يصف الأغراض التي أعدت القوائم لتحقيقها، لإعلام مستخدمي تقرير المدقق بالسياق الذي تم فيه إبداء رأي المدقق، وليس بغرض الحد من التقييم الذي قام به المدقق، عندما تعد القوائم المالية طبقاً لإطارين للتقرير المالي يتم أخذ كل إطار في الحسبان بشكل منفصل عند تكوين رأي المدقق عن القوائم المالية ويشير رأي المدقق إلى كل من الإطارين.
 - (هـ) عندما تتضمن القوائم المالية التدقيق وثيقة تحتوي على معلومات أخرى، مثل التقرير السنوي، فقد يأخذ المدقق في الحسبان تحديد أرقام الصفحات التي عرضت فيها القوائم المالية التدقيق. ويساعد ذلك المستخدمين في تحديد القوائم المالية التي يتعلق بها تقرير المدقق.
 - (و) ما انتهى إليه رأي المدقق بشأن القوائم المالية.
- أنواع الرأي: يتنوع رأي المدقق في القوائم المالية إلى أربع أنواع من الرأي وهي:
 - الرأي النظيف (غير معدل).
 - الرأي المتحفظ.
 - الرأي السلبي (المعارض)
 - الامتناع عن إبداء الرأي.
- وجدير بالذكر أن كلمة شائع في هذا الصدد يستخدم لوصف تأثيرات التحريفات على القوائم المالية، أو التأثيرات المحتملة للتحريفات على القوائم المالية - إن وجدت - والتي لم يتم اكتشافها بسبب عدم القدرة على الحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة. والتأثيرات الشائعة على القوائم المالية هي، التي بحسب حكم المدقق:

- (أ) لا تقتصر على عناصر أو حسابات أو بنود معينة في القوائم المالية.
- (ب) وإذا اقتصر على ذلك، تمثل أو يمكن أن تمثل جزءاً كبيراً من القوائم المالية، أو
- (ج) فيما يتعلق بالإفصاحات، فإنها تكون أساساً لفهم المستخدمين للقوائم المالية.

وبذلك فتكون جوهرية وليست شائعة إذا لم تتعد حدود قيمة الخطأ المحدد كأهمية نسبية وكانت ذات قيمة كبيرة بالنسبة للبند أو القائمة.

- يتوقف القرار بخصوص مناسبة أي نوع من تلك الآراء المعدلة على أمرين وهما:
 - طبيعة الأمر الذي أدى إلى التعديل، أي إما أن تكون القوائم المالية محرفة بشكل جوهري، أو أنها - في حالة عدم القدرة على الحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة - قد تكون محرفة بشكل جوهري.
 - حكم المدقق بشأن مدى شيوع التأثيرات أو التأثيرات المحتملة لهذا الأمر على القوائم المالية.
 - الظروف التي تؤدي إلى إصدار تقرير برأي غير معدل (نظيف): يصدر المدقق تقرير نظيف عندما ينتهي رأيه إلى أن القوائم المالية تعبر بعدالة ووضوح في جميع جوانبها الهامة طبقاً لإطار إعداد التقارير المالية المطبق، ولذلك فينبغي أن تنص فقرة الرأي في تقريره على ذلك، عند إصدار تقرير برأي غير معدل، يجب ألا يشير المدقق إلى عمل أي خبير.
 - الظروف التي تؤدي إلى إصدار تقرير برأي متحفظ: يقوم المدقق بإصدار رأي متحفظ عندما:
 - يستنتج - بعد الحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة - أن التحريفات بمفردها أو في مجموعها، تعد جوهرية بالنسبة للقوائم المالية، لكنها ليست شائعة،
 - يكون غير قادر على الحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة التي تشكل أساس الرأي، ولكنه يستنتج أن التأثيرات المحتملة للتحريفات غير المكتشفة على القوائم المالية - إن وجدت - يمكن أن تكون جوهرية، لكنها ليست شائعة.

ويقصد بكلمة التأثير الشائع على القوائم المالية أنه وفقاً لحكم المدقق تتوافر فيه أحد الشروط الثلاثة التالية:

(أ) لا تقتصر على عناصر أو حسابات أو بنود معينة في القوائم المالية.

(ب) تمثل أو يمكن أن تمثل جزءاً كبيراً من القوائم المالية،

(ج) بالنسبة للإفصاحات أن تكون أساساً لفهم المستخدمين للقوائم المالية.

ويجب على المدقق في هذه الحالة إخطار إدارة الجهة بملاحظاته على القوائم المالية التي توصل إليها من خلال أعمال التدقيق التي قام بها ويطالبها بإجراء التصويبات اللازمة ومراعاة طبيعة تلك التحريفات بالنسبة للعمليات التي تمت على تلك البنود وفي حالة إستجابة الإدارة يقوم بعمل إجراءات تدقيق إضافية للتأكد من أن البيانات المالية بعد التصويب لا تحتوي على تحريفات جوهرية وفي حالة ظهور تحريفات جديدة تؤدي إلى استمرار حالة عدم التأكد من قيم البند فيجب مناقشة الأمر مع المكلفين بالحوكمة، وأن يتحفظ في تقريره على تلك البنود، مع تحديد الأسباب التي أدت إلى تحفظه وأن ينص في فقرة الرأي على أنه باستثناء تأثيرات الأمور الموضحة في قسم أساس الرأي المتحفظ فإن القوائم المالية تعبر بعدالة ووضوح في جميع جوانبها الهامة طبقاً لإطار إعداد التقارير المالية المطبق .

- الظروف التي تؤدي إلى إصدار تقرير برأي سلبي (معارض): يبدي المدقق رأي سلبي (معارض) في القوائم المالية، في ضوء أدلة التدقيق التي يبني عليها رأيه مستنتجاً منها أن البيانات الواردة في القوائم المالية بها تحريفات سواء بمفردها أو في مجموعها، تعد جوهرية وشائعة في القوائم المالية .
- الامتناع عن إبداء رأي: يمتنع المدقق عن إبداء رأي عندما يكون غير قادر على الحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة التي تشكل أساس الرأي، ويستنتج المدقق أن التأثيرات المحتملة للتحريفات غير المكتشفة على القوائم المالية قد تكون جوهرية وشائعة .عندما يوجد قيد على نطاق عمل المدقق يتطلب التعبير عن رأي متحفظ أو الامتناع عن إبداء رأي، يجب أن يبين تقرير التدقيق هذا القيد ويشير إلى التسويات المحتملة التي كان من الممكن حدوثها إذا لم يوجد هذا القيد.

- أساس الرأي: قد يضاف إلى هذا العنوان كلمة المتحفظ أو المعارض في حالة وجود رأى معدل وفقاً لما يقضى به معيار التدقيق ٢٧٠٥، هذا ويجب أن تنص هذه الفقرة من تقرير المدقق على المعايير التي تم الالتزام بها عند القيام بعملية التدقيق، كما يجب أن يشرح التقرير أيضاً أن تلك المعايير تتطلب أن يلتزم المدقق بالمتطلبات الأخلاقية وأن يقوم المدقق بتخطيط عملية التدقيق وأدائها للحصول على درجة تأكد معقول بأن القوائم المالية خالية من أية تحريفات هامة ومؤثرة في حالة تدقيق قوائم مالية كاملة ذات غرض عام، ودرجة تأكد محدود في حالة التدقيق المحدود للقوائم المالية الفترية، أو درجة التأكد المتفق عليها في اتفاق الارتباط بالنسبة للتدقيق لأغراض خاصة، إذا كان الرأي الذي توصل إليه المدقق معدل (متحفظ، معارض الامتناع عن إبداء رأي) ناتجاً عن عدم القدرة على الحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة، فيجب إدراج أسباب عدم القدرة في قسم أساس الرأي، وتعديل عبارة أن الأدلة التي حصل عليها كافية ومناسبة بالإشارة إلى ما توصل إليه من الرأي بإضافة كلمة "متحفظ" أو "معارض".
- مسؤوليات الإدارة والمسؤولين عن الحوكمة بالنسبة للقوائم المالية: بحيث يتم إيضاح أن الإدارة هي المسؤولة عما يلي:
 - إعداد القوائم المالية طبقاً لإطار التقرير المالي المطبق.
 - الرقابة الداخلية التي تراها الإدارة ضرورية، لتمكينها من إعداد قوائم مالية خالية من تحريف جوهري سواء بسبب غش أو خطأ.
 - تقدير قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة، وما إذا كان استخدام أساس الاستمرارية في المحاسبة مناسباً، بالإضافة إلى الإفصاح عن الأمور ذات العلاقة بالاستمرارية، إذا كان ذلك منطقياً.
 - كما يتم أيضاً توضيح المسؤولين عن الحوكمة بالجهة المشمولة بالرقابة ودورهم بالنسبة لعملية الإشراف على عمليات إعداد التقرير المالي.
- مسؤوليات المدقق عن تدقيق القوائم المالية: ويجب أن تنص على ما يلي:
 - أهداف المدقق تتمثل في الحصول على تأكيد معقول/محدود (حسب الأحوال) على القوائم المالية، والتأكيد المعقول هو مستوى عالٍ من التأكيد، إلا أنه ليس ضماناً على أن عملية التدقيق ستكشف دائماً عن تحريف جوهري عندما يكون موجوداً.
 - أن التحريفات يمكن أن تنشأ عن غش أو خطأ، أنها تعد جوهريّة، إذا كان يمكن بشكل معقول توقع أنها ستؤثر بمفردها أو في مجموعها، على القرارات الاقتصادية التي يتخذها المستخدمون على أساس هذه القوائم المالية، مع تقديم وصفاً للأهمية النسبية طبقاً لإطار التقرير المالي المنطبق.
 - وصف لطبيعة مسؤوليات المدقق عن عملية تدقيق القوائم المالية وهي توضيح ممارسة المدقق للحكم المهني ويحافظ على نزعة الشك المهني خلال عملية التدقيق طبقاً لمعايير التدقيق ويصف عملية التدقيق من خلال النص على ما يلي:
 - تحديد مخاطر التحريفات الجوهريّة في القوائم المالية وتقديرها سواء بسبب غش أو خطأ، لتصميم وتنفيذ إجراءات تدقيق استجابة لتلك المخاطر، والحصول على أدلة تدقيق كافية ومناسبة لتوفير أساس لرأيه.
 - تفهم للرقابة الداخلية ذات الصلة بعملية التدقيق، من أجل تصميم إجراءات مناسبة للظروف، وليس بغرض إبداء رأي في فاعلية الرقابة الداخلية للمنشأة. وفي الظروف التي يكون فيها المدقق مسؤولاً أيضاً عن إبداء رأي في فاعلية الرقابة الداخلية بالتزامن مع عملية تدقيق القوائم المالية، يجب عليه حذف عبارة أن أخذ المدقق للرقابة الداخلية في الحسبان ليس بغرض إبداء رأي في فاعلية الرقابة الداخلية للجهة المشمولة بالتدقيق.

- الحكم على مدى مناسبة السياسات المحاسبية المستخدمة، ومدى معقولية التقديرات المحاسبية والإفصاحات ذات العلاقة التي قامت بها الإدارة.
- استنتاج مدى مناسبة استخدام الإدارة لأساس الاستمرارية في المحاسبة، واستناداً إلى أدلة التدقيق التي تم الحصول عليها، وأن استنتاجاته في هذا الخصوص بناءً على أدلة التدقيق التي تم الحصول عليها حتى تاريخ تقريره. ومع ذلك، فإن الأحداث أو الظروف المستقبلية قد تتسبب في توقف المنشأة عن البقاء كمنشأة مستمرة.
- تقويم العرض الشامل للقوائم المالية وهيكلها ومحتواها، بما في ذلك الإفصاحات، وما إذا كانت القوائم المالية تعبر عن المعاملات والأحداث التي تمثلها بطريقة تحقق عرضاً عادلاً.
- عند القيام بتدقيق القوائم المالية المجمعة يجب إدراج إيضاح إضافي بأن مسؤوليات المدقق هي الحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة فيما يتعلق بالمعلومات المالية للجهات أو الأنشطة التجارية داخل المجموعة، لإبداء رأي في القوائم المالية للمجموعة.
- أن المدقق هو المسؤول عن التوجيه والإشراف وأداء تدقيق المجموعة.
- يبقى المدقق وحده المسؤول عن رأيه.
- يشير إلى اتصاله بالمكلفين بالحوكمة فيما يتعلق، من بين أمور أخرى، بالنطاق والتوقيت المخطط لعملية التدقيق والنتائج المهمة لها، بما في ذلك أية أوجه قصور مهمة في الرقابة الداخلية تم اكتشافها أثناء التدقيق.
- يشير بإعلامه المكلفين بالحوكمة ببيان بأنه قد التزم بالمتطلبات الأخلاقية ذات الصلة بشأن الاستقلال، وأبلغهم بجميع العلاقات والأمور الأخرى، التي قد يعتقد أنها تؤثر بشكل معقول على استقلالية المدقق في حالة عمليات تدقيق القوائم المالية للمنشآت المدرجة في بورصة الأوراق المالية، والإجراءات التي تم اتخاذها لمواجهة أي تهديدات في هذا الشأن. يوضح أنه من الأمور التي تم إبلاغها للمكلفين بالحوكمة - يذكرها تفصيلاً - أمور كانت لها أهمية بالغة عند تدقيق القوائم المالية للفترة الحالية - في حالة عمليات تدقيق القوائم المالية للمنشآت المدرجة وأية منشآت أخرى - والتي يتم الإبلاغ باعتبارها الأمور الرئيسية للتدقيق طبقاً لمعيار التدقيق (٢٧٠١). ما لم يمنع نظام أو لائحة الإفصاح العلني عن هذا الأمر، أو في حالة تقدير المدقق أن الإبلاغ عن هذا الأمر في تقريره، قد يسبب تبعات سلبية تفوق الفوائد من وراء ذلك الإبلاغ.
- يجب وصف مسؤوليات المدقق عن عملية التدقيق في صلب التقرير ويجوز أن يدرج كملحق على أن يشار في التقرير لمكان هذا الملحق، كما يمكن أن يشار لمسؤولياته في موقع إلكتروني لسلطة مختصة في حالة سماح اللوائح والنظم والمعايير الوطنية بذلك.
- في حالة إصدار تقرير بامتناع المدقق عن إبداء الرأي فيجب عليه إضافة عبارة وبسبب الأمور الموضحة في قسم أساس الامتناع عن ابداء رأي، فإن المدقق كان غير قادر على الحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة، لتوفير أساس لرأي المدقق في القوائم المالية.
- التقرير عن المتطلبات النظامية والتنظيمية الأخرى: يدرج في التقرير قسم منفصل في تقرير المدقق يتناول مسؤوليات تقرير أخرى في تقريره عن القوائم المالية، والتي تكون بالإضافة إلى مسؤولياته بموجب معايير التدقيق.

■ الاستمرارية: يجب على المدقق أن يبين حصوله على ما يكفي من أدلة التدقيق حول مناسبة استخدام الإدارة لفرض الاستمرارية عند إعداد القوائم المالية، وفي حالة وجود عدم تأكد جوهري ذي علاقة بأحداث أو ظروف، قد تلقي شكاً بشأن قدرة المنشأة على الاستمرار أن يعد تقرير بذلك متضمناً العوامل التي أدت لوجود شك في استمرار المؤسسة، وموضحاً به استفساره عن الإدارة، تقييم الإدارة لقدرتها على الاستمرار، وخطتها لمواجهة مظاهر التي تمثل خطر يهدد استمرارها أن وجدت، ورأيه بمدى مناسبتها.

■ فقرة لفت الانتباه: تبدأ تلك الفقرات بعبارة وفيما لا يعد تحفظاً وتشير إلى أمر ما تم عرضه أو الإفصاح عنه بشكل مناسب في القوائم المالية، والذي يعد حسب حكم المدقق، من الأهمية بحيث يشكل أساساً لفهم المستخدمين للقوائم المالية، وذلك بشرط أن تتضمن هذه الفقرة ما يتطلب تعديل رأى المدقق عن القوائم المالية ولا تعتبر بديلاً للرأي المعدل في القوائم المالية أو الإفصاح مطلوب في القوائم المالية، وأن لا تتضمن محتوى فقرة لفت الانتباه موضوعات تمت مناقشتها مع المسؤولين عن الحوكمة وتدرج في الأمور الرئيسية للتدقيق، وتوضع قبل أو بعد الأمور الرئيسية في التدقيق وفقاً لما يقضى به معيار الانتوساي رقم (٢٧٠٦) فقرات لفت الانتباه، وفقرات أمور أخرى في تقرير المدقق المستقل.

■ تعتبر فقرة لفت الانتباه ضرورية في الحالات التالية:

■ إذا كان إطار التقرير المالي المنصوص عليه بموجب نظام أو لائحة غير مقبول، ولكن للحقيقة فإنه منصوص عليه بموجب نظام أو لائحة.

■ لتنبيه المستخدمين بأن القوائم المالية معدة طبقاً لإطار ذو غرض خاص.

■ عندما تصبح الحقائق معروفة للمدقق بعد تاريخ تقريره، ويقدم المدقق تقرير جديد أو معدل (أي أحداث لاحقة).

■ ويمكن أن يرى المدقق لفت الانتباه في بعض الحالات التي لا تعتبر ضرورية - المدقق غير ملزم بالإفصاح - مثل:

■ عدم تأكد فيما يتعلق بالنتيجة المستقبلية لتصرف استثنائي قضائي أو تنظيمي.

■ حدث لاحق مهم والذي يحدث بين تاريخ القوائم المالية وتاريخ تقرير المدقق.

■ التطبيق المبكر (عندما يكون مسموحاً به) لمعيار محاسبي جديد له تأثير جوهري على القوائم المالية.

■ الأمور الرئيسية للتدقيق : يدرج هذا القسم في التقرير عن التدقيق على مجموعة كاملة من القوائم المالية ذات الغرض العام لجهات مشمولة بالرقابة مدرجة في البورصة، أو يكون ذلك مطلوب وفقاً لللائحة أو نظام، ولكن يحذر إدراج هذا القسم في حالة الامتناع عن إبداء الرأي إلا إذا كان ذلك مطلوب وفقاً لنظام أو لائحة.

■ الأمور الرئيسية في التدقيق هي بعض الموضوعات التي تم إبلاغها للمكلفين بحوكمة تلك الجهات ويرى المدقق أن لها أهمية بالغة عند القيام بعملية التدقيق عن الفترة الحالية ويقصد بذلك الأهمية النسبية والتي ترتبط بالحكم النسبي للبند وطبيعة البند (درجة الخطر التي يتعرض لها) وتأثيره على قرارات أصحاب المصالح والمستفيدين مع التركيز على الأمور التالية :

■ البنود ذات المخاطر المرتفعة.

■ المجالات في القوائم المالية التي تنطوي على درجة مرتفعة من عدم التأكد وتمثل أحكام هامة للإدارة مثل التقديرات المحاسبية.

■ تأثير تلك الأحداث الهامة على القوائم المالية.

- يتم إدراج عنوان لكل موضوع من الأمور الرئيسية لعملية التدقيق، ولكن يجب عدم إدراج الأمور الرئيسية للتدقيق التي يحذر نظام أو لائحة الإفصاح عنها، أو الأمور التي تؤدي لإصدار رأى معدل في القوائم المالية سواء في صورة تحفظ أو رفض للقوائم المالية، أو الأمور التي تؤدي لحدوث شك في قدرة الجهة على الاستمرار ويجب على إلقاء الضوء في تلك الفقرة على ما يلي:
 - السبب وراء اعتبار هذا الأمر رئيسياً.
 - الطريقة التي تم التعامل بها مع هذا الأمر عند القيام بأعمال التدقيق.
- يجب أن يقوم المدقق بإبلاغ المكلفين بالحوكمة بالأمور التي سيتم اعتبارها من الأمور الرئيسية في عملية التدقيق، أو عدم وجود أمور رئيسية بعملية التدقيق في حالة عدم وجود مثل تلك الأمور. لا يعد الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للتدقيق بديلاً عن الإفصاحات التي يجب إدراجها في القوائم المالية، كما يجب الإشارة إلى أن إدراج فقرة الأمور الرئيسية في التدقيق لا يعنى ضماناً للقوائم المالية أكثر مصداقية.
- ما لم يكن مطلوباً بموجب نظام أو لائحة، عندما يمتنع المدقق عن ابداء رأي في القوائم المالية، فيجب عليه ألا يضمن في تقريره قسماً عن الأمور الرئيسية للتدقيق.
- فقرة الأمور الأخرى في التدقيق: تتضمن الأمور الأخرى ما يلي:
 - الإبلاغ عن أمور التخطيط والنطاق في تقريره يتطلبها نظام أو لائحة، ويرى المدقق ضرورة الإبلاغ عنها والتي لا يتم مناقشتها مع المسؤولين عن الحوكمة وإدراجها في الأمور الرئيسية للتدقيق.
 - عدم قدرة المدقق على الانسحاب من الارتباط بسبب قيد فرضته الإدارة على نطاق التدقيق، والتأثير المحتمل لعدم القدرة على الحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة، لتوضيح أسباب عدم قدرته على الانسحاب.
 - الموضوعات التي قد يتطلب أو يسمح نظام أو لائحة أو ممارسة مقبولة قبولاً عاماً إدراجها ضمن فقرة الأمور الأخرى في التدقيق توضيح بعض الأمور التي توفر تفسيراً إضافياً لمسؤولياته عند تدقيق القوائم المالية أو تقرير المدقق بشأنها. عندما يتضمن قسم الأمور الأخرى أكثر من أمر ذو صلة بفهم المستخدمين لعمليات أو مسؤوليات المدقق أو تقريره - وفقاً لحكم المدقق- يمكن إدراج عناوين فرعية مختلفة لكل أمر.
 - تضمين تقريره إشارة إلى حقيقة أنه قد تم إعداد مجموعة أخرى من القوائم المالية من قبل نفس المنشأة، طبقاً لإطار آخر ذو غرض عام وذلك في حالة إعداد المنشأة لمجموعتين من القوائم كلاهما يخضع لإطار ذو غرض عام ويوجد اختلاف بين الإطارين (على سبيل المثال أحدهما يطبق المعايير الوطنية والآخر يطبق المعايير الدولية) ويرى المدقق أن تلك الأطر مقبولة ويكون مكلف بإعداد تقرير عن القوائم المالية للمجموعتين من القوائم، وأن المدقق قد أصدر تقرير عن تلك القوائم المالية.
 - اسم الشريك المسؤول عن الارتباط: اسم المدقق المكلف بعملية التدقيق في الجهة المشمولة بالرقابة، وقد يتطلب أيضاً اسم مدير الإدارة أو القسم الذي تقع تلك الجهة ضمن نطاق إشرافه ويتم ذلك وفقاً لما تقتضيه به النظم واللوائح في الجهاز الأعلى للرقابة، مالم يمثل ذلك تهديداً لهذا المسؤول وعليه في هذه الحالة إبلاغ المسؤولين عن الحوكمة بذلك.
 - توقيع المدقق: يمكن أن يشمل توقيع كل من المدقق المسؤول عن تدقيق القوائم المالية للجهة المشمولة بالتدقيق واعتماد مدير الإدارة المسؤول عنه وينظم ذلك بشكل كبير النظم واللوائح المنظمة في الأجهزة العليا بالرقابة.

▪ عنوان المدقق: عادة يكون عنوان المدقق هو عنوان الجهاز الأعلى للرقابة أو عنوان إدارة التدقيق المختصة وفقاً للوائح والنظم الخاصة بالجهاز الأعلى للرقابة.

▪ تاريخ تقرير التدقيق: يؤرخ تقرير المدقق بتاريخ لا يسبق التاريخ الذي حصل فيه على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة، التي يستند إليها رأيه في القوائم المالية، وذلك في تاريخ لاحق لانتهاء إدارة الجهة من إعداد القوائم المالية النهائية والإيضاحات المتممة لها، وإقرار من لديهم سلطة معترف بها بتحمل المسؤولية عنها.

العنصر الفرعي رقم ٢ : توثيق المتابعة

- يجب توثيق آليات المتابعة الفعالة للتوصيات التي ترفعها الأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة وتشمل ما يلي :
 - توثيق تقديم الأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة تقاريرها إلى السلطة التشريعية أو إحدى لجانها أو إلى مجلس إدارة الجهة المشمولة بالرقابة، كلما كان مناسباً، للعرض ومتابعة توصيات محددة لاتخاذ الإجراءات التصحيحية.
 - توثيق أعمال الأنظمة الداخلية للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة للمتابعة الخاصة بها للتأكد من أن الجهات المشمولة بالرقابة قد عالجت بطريقة صحيحة ملاحظاتها وتوصياتها بالإضافة إلى الملاحظات والتوصيات التي رفعتها السلطة التشريعية أو إحدى لجانها أو رفعتها لمجلس إدارة الجهات المشمولة بالرقابة.
 - ترفع الأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة تقارير متابعاتها إلى السلطة التشريعية أو إحدى لجانها أو إلى مجلس إدارة الجهة المشمولة بالرقابة ، كلما كان مناسباً ، للنظر فيها ، واتخاذ إجراءات بشأنها ، حتى في الحالات التي يكون فيها للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة سلطة قانونية خاصة بها للمتابعة وفرض العقوبات .
 - توثيق تبني الأجهزة العليا للرقابة معايير وعمليات ومنهجيات للرقابة تتسم بالموضوعية والشفافية من خلال توثيق توفير آليات فعالة لمتابعة توصياتها من أجل التأكد من أن الجهات الخاضعة للرقابة تتعامل بطريقة صحيحة مع ملاحظاتها وتوصياتها بالإضافة إلى تلك الصادرة عن السلطة التشريعية بحيث تسمح إجراءات المتابعة لدى الأجهزة العليا للرقابة بأن تقوم المؤسسات الخاضعة للرقابة بالإدلاء بمعلومات حول الإجراءات التصحيحية المتخذة أو حول مبررات عدم اتخاذ تلك الإجراءات.

الخلاصة

يعد التوثيق أمراً ضرورياً في مهمة التدقيق لأنه يوفر دليلاً على عمل المدقق ويدعم رأي التدقيق ، كما يساعد التوثيق أيضاً في الحفاظ على الاتساق والجودة في أعمال التدقيق فهو يوفر فهماً واضحاً لإجراءات المراجعة التي تم تنفيذها والنتائج التي تم الحصول عليها والاستنتاجات التي تم التوصل لها

المراجع

- المعايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة – معايير الانتوساي.
- دليل توثيق إجراءات العمل الرقابي – دليل خاص بالمنظمة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة الارابوساي.



الجهاز المركزي
للمحاسبات
جمهورية مصر
العربية



المنظمة العربية
للأجهزة العليا للرقابة
المالية والمحاسبة
(الأرابوساي)



الفصل الثاني

توثيق الإجراءات في الرقابة المالية

مدير عام

محاسب / ياسر أحمد أحمد عبد المقصود



الهدف من الجلسة

الالتزام

بالتوثيق

المهمات
اعتبارات

التوثيق

توثيق الأعمال

التمهيدية

توثيق تنفيذ

عملية التدقيق

أنواع ملفات

التوثيق

الإطار العام

للتوثيق

توثيق التخطيط

لمهمة التدقيق

توثيق إعداد

التقرير

والمتابعة

سيتمكن المشاركون في
نهاية الجلسة من التعرف
على:



مقدمة

اعتمدت المنظمة العربية للرقابة المالية والمحاسبة "الأرابوساي" دليل الرقابة المالية بهدف إرشاد مدققي الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة في توحيد الأداء لمدققينها □ واستكمالاً لذلك قامت لجنة المعايير بالمنظمة بإعداد دليل توثيق إجراءات العمل الرقابي في خمسة فصول على النحو التالي :-

توثيق الإجراءات في
رقابة الأداء

توثيق الإجراءات في
الرقابة المالية

الإطار العام

متطلبات التوثيق التي تهم محاكم
المحاسبات

توثيق الإجراءات في رقابة
الالتزام

وسيتناول الجزء
الخاص باللقاء ما
يتعلق بتوثيق
الإجراءات في
الرقابة المالية



الالتزام بالتوثيق

ألزم معيار الإنتوساي رقم (2230)
الخاص

بـ "التوثيق الرقابي" المدقق
المالي بإعداد وثائق التدقيق في
الوقت المناسب.

ISSAI

2230

زيادة جودة العمل الرقابي.

مساعدة فريق التدقيق في تخطيط وأداء عملية
التدقيق بجودة وفاعلية.

مساعدة المستويات الإشرافية في تطبيق
متطلبات معيار الإنتوساي رقم (2220) ضبط
الجودة لإجراءات الرقابة على البيانات المالية.

الاحتفاظ بملف دائم للبيانات ذات الأهمية لأغراض
التدقيق المستقبلية.

الأهمية

ملفات التوثيق

ملف /
سجل
الملاحظات
ت

الملف
الجاري

الملف
الدائم

الملف الدائم

يحتوي على وثائق تتسم بصفة الثبات نوعاً ما ☐
وتكون التغيرات التي تطرأ عليه تغيرات بفترات متباعدة
نسبياً ويمكن تقسيمها إلى جزئين:

الثاني
أي بيانات أخرى يتم التوصل لها
ويكون لها صفة الاستمرارية
ولا تحتاج للتعديل من فترة

لآخرى

الأول
عقود التأسيس والقرارات
والقوانين والأنظمة والتعليمات
وكافة البيانات المتعلقة بالجهة

محل التدقيق

الملف الجاري

يحتوي على البيانات الخاصة
بتدقيق الفترة المالية في كافة
مراحل التدقيق □ ويتم تقسيم
الملف وفقاً لتسلسل البيانات.

سجل الملاحظات

التأشير على
الاستنتاجات الواردة
بتقارير فريق العمل بما
يفيد الاطلاع.

سجل الهدف منه
تجميع تقارير أعضاء
فريق العمل ☐
ويتضمن أهم
الاستنتاجات.

التدقيق الإلكتروني

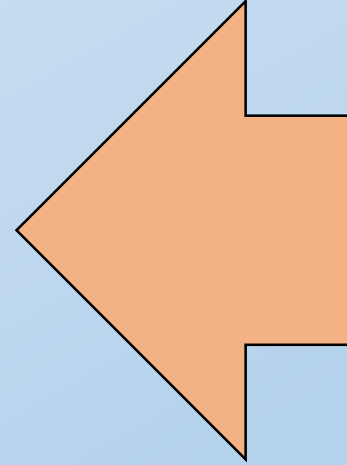
توثيق أعمال التدقيق ورقي / إلكتروني / غير ذلك (برامج التدقيق - التحليلات - المصادقات - إلخ).

يوفر التوثيق دليلاً على أن أعمال التدقيق مستوفية لمتطلبات معايير التدقيق.

يجب على المدقق إعداد وثائق التدقيق بطريقة سلسة تمكن أي مدقق آخر من تفهم أعمال التدقيق والاستنتاجات والأحكام المهنية المتعلقة بها.

اختلاف أعمال التوثيق بين المنشآت بعضها البعض □ مثال ذلك المنشآت الصغيرة والكبيرة.

تدقيق الوثائق اعتبارات



المهمة الزمنية التي تعتبر ملائمة وكافية لإنهاء عملية تجميع
الملف النهائي للتدقيق وفقاً لمعيار الإنتوساي رقم (2220)
ضبط الجودة لإجراءات الرقابة على البيانات المالية ☐ لا
تتجاوز
60 يوماً بعد تاريخ تقرير التدقيق.

مدة الاحتفاظ بالوثائق لا تقل عن خمس سنوات ☐ إلا إذا كانت
هناك اعتبارات ذات طبيعة خاصة.

ضرورة توثيق أسباب التعارض بين المعلومات التي حصل
عليها المدقق مع النتائج التي تم التوصل إليها.

توثيق الإجراءات فى الرقابة المالية تم تقسيمها وفقاً للتدليل إلى أربعة أقسام

الرابع

توثيق
مرحلة
التقرير
والمتابعة

الثالث

توثيق
تنفيذ
عملية
التدقيق

الثانى

توثيق
التخطيط
لمهمة
التدقيق

الأول

توثيق
الأعمال
التمهيدية
لمهمة
التدقيق



القسم الأول : توثيق الأعمال التمهيدية لمهمة التدقيق أولاً: توثيق متطلبات آداب وسلوكيات المهنة

مجموعة المبادئ الأساسية للآداب والسلوكيات اللازمة لتحقيق أهداف مهنة المحاسبة والتدقيق.

توثيق الاطلاع على وثائق التدقيق بمراعاة متطلبات السرية .



تابع: توثيق الأعمال التمهيدية لمهمة التدقيق

ثانياً: توثيق خطاب التفاهم

طبقاً لمعيار الإنتوساي رقم 2210 "الاتفاق على شروط مهمة الرقابة" تتماشى مع القطاع الخاص □ حيث يتطلب قيام المدققين بتقييم ظروف معينة قبل قبول المهمة وبناءً على ذلك يتم القبول أو الرفض.

الغرض من تنفيذ أنشطة التفهم المساعدة على ضمان أن المدقق قد راعى أي أحداث أو ظروف قد تؤثر على قدرته على أعمال التخطيط لإجراء المهمة الرقابية للحد من مخاطر التدقيق والوصول بها إلى مستوى منخفض مقبول.

تابع: توثيق الأعمال التمهيدية لمهمة التدقيق

فائدة خطاب التفاهم

تعريف الجهة بمسئولياتها نحو إعداد التقارير المالية بما يضمن العرض العادل
لإمكانية إعداد قوائم مالية خالية من الأخطاء الجوهرية □ تزويد المدققين بإمكانية
الوصول إلى المعلومات والأشخاص وأي معلومات أخرى.

إرساء فهم مشترك ورسمي لأدوار ومسئوليات كل من جهة الإدارة □ الجهاز
للأعلى المراقبة المالية والمحاسبة
تجنب الفهم الخاطئ للمهمة سواءً من جانب الجهة أو القائمين بعملية التدقيق □ كما

يوثق خطاب المهمة هدف ونطاق عملية التدقيق وحدود ومسئوليات المدقق تجاه
الجهة □ بالإضافة إلى شكل التقارير المزمع إصدارها ويُفضل أن يتم ذلك قبل بدء

المهمة



تابع: توثيق الأعمال التمهيدية لمهمة التدقيق

اعتبارات تفهم المنشأة

ينبغي أن توثق شروط التكليف بعمليات التدقيق إطار إعداد التقارير المالية المطبق.

غالباً ما يكون إطار التقارير المالية موثقاً بالقوانين واللوائح □ لا ينبغي أن يقبل المدقق مهمة تدقيق قوائم مالية إلا عندما يتوصل إلى أن إطار إعداد التقارير المالية الذي تبنته الإدارة مقبول.

يجب على المدقق توثيق النتيجة التي تم التوصل إليها بشأن تقييم مدى قبول إطار إعداد التقارير المالية باستخدام نموذج ورقة عمل الرقابة حتى يتسنى له تسجيل المخاطر التي قد تؤدي إلى أخطاء جوهرية في القوائم المالية التي يمكن تحديدها أثناء تقييم مدى قبول إطار إعداد التقارير المالية.



تابع: توثيق الأعمال التمهيدية لمهمة التدقيق

اعتبارات تفهم المنشأة

ويشمل قبول المهمة واستمرار العلاقات مع العملاء وبعض مهام التدقيق المحددة دراسة وتوثيق ما يلي:

الديوان وفريق
العمل بالمتطلبات
الأخلاقية

ما إذا كان فريق
العمل مؤهلاً للقيام
بعملية التدقيق
ولديه الوقت
والموارد اللازمة.

نزاهة أصحاب
الحقوق والإدارة
العليا والمسؤولين
عن الحوكمة.

القسم الثاني: توثيق التخطيط لمهمة التدقيق

أنشطة التخطيط لعملية التدقيق

وضع خطة التدقيق

الهدف من الخطة

الهدف من الخطة

الهدف من الخطة

وضع استراتيجية التدقيق

الهدف من الخطة

الهدف من الخطة

الهدف من الخطة



تابع: توثيق التخطيط لمهمة تتقسم أنشطة التخطيط إلى

قسمين رئيسيين

وضع استراتيجية التدقيق العامة من خلال التعرف على الجهة محل التدقيق والتحديد المبدئي لمخاطر التدقيق.

الأول

الثاني

يكون توثيق خطة

التدقيق كافياً لإظهار طبيعة وتوقيت ومدى إجراءات تقييم المخاطر التي تم التخطيط لها وإجراءات التدقيق المتخذة على مستوى الأرصدة والإفصاحات لمواجهة المخاطر التي

استراتيجية التدقيق تتضمن النطاق العام وتوقيت أداء المهمة.

يعتمد شكل ومدى التوثيق على أمور عديدة مثل حجم وتعقيد المنشأة والأهمية النسبية ومدى التوثيق مظهر من مظاهر عمالة التدقيق

وضع خطة التدقيق:
على المدقق توثيق

الاستراتيجية الشاملة للتدقيق وخطة التدقيق وأية تغيرات جوهرية تتم الاستراتيجيات السابقة والخطة

يمكن للمدقق تغييرهما جوهرياً نتيجة للتغير الهام في الأعمال أو وجود تحريفات هامة ومؤثرة في



تابع: توثيق التخطيط لمهمة



أولاً : وضع استراتيجية التدقيق وتشمل
المهام التالية:

التعرف على الهيكل التنظيمي للوحدة.

توثيق دراسة القوائم المالية السابقة
وتقرير مدققي القوائم.

تحليلات القوائم والموازنات.

توثيق
التعرف
على
خصائص
المهمة



تابع: توثيق التخطيط لمهمة

أولاً : وضع استراتيجية التدقيق وتشمل المهام التالية:

مهام الفحص المحدود للقوائم المالية
الفترية.

فحص الإقرارات الضريبية.

أي مهام أخرى تطلبها الجهة أو
المسؤولين عن الحوكمة.

توثيق الاتصال
مع المسؤولين
عن الحوكمة
والتعرف على
أهداف التقارير
الخاصة
ومواعيدها



تابع: توثيق التخطيط لمهمة



أولاً : وضع استراتيجية التدقيق وتشمل المهام التالية:

درجة الثقة المقبولة لتحديد المخاطر.
قياس المخاطر المتأصلة ومخاطر الرقابة
والنماذج الذي تم استيفاءها لغرض
التقييم

قياس الأهمية النسبية.

تحديد حجم العينة وتوزيعها على بنود
القوائم المالية.

توثيق
العوامل
الهامة التي
ستكون محاور
ارتكاز لجهود
فريق العمل

تابع: توثيق التخطيط لمهمة التدقيق

ثانياً: توثيق خطة التدقيق:

وصف لطبيعة وتوقيت ومدى إجراءات تقييم الخطر التي تم التخطيط لها والتي تكفي لتقييم خطر التحريف الهام والمؤثر طبقاً لمعيار الإنتوساي رقم 2315 "تفهم الجهة محل التدقيق وببنياتها وتقييم مخاطر التحريف الهام" يجب أن تتضمن خطة التدقيق مهام وبرامج العمل والإشراف داخل المجموعة واجتماعات فرق العمل المتوقعة والاجتماعات مع إدارة الجهة والمسؤولين عن الحوكمة.

اعتماد خطة التدقيق من المدقق والجهات الإشرافية □ ويخطر بها فريق الرقابة على الجودة وتسليم كل عضو المهام الخاصة به والتعليمات الواجب اتباعها.

القسم الثالث: توثيق تنفيذ عملية التدقيق

توثيق فحص عينات التدقيق

التدقيق ☐ مثل الفحص
المستندي ☐ للعينة ☐ التوجيهية
المحاسبي ☐ مدى الالتزام
بإجراءات الرقابة الداخلية ☐
محاضر الجرد السنوي ☐
المصادقات لأرصدة العملاء ☐
المصادقات البنكية

توثيق اختيار عينات التدقيق

اختيار العينات والتي تختلف
باختلاف طبيعة البند ☐ حجم
العمليات ☐ عينة شاملة أم
عينة عشوائية.



تابع: توثيق تنفيذ عمليه

اعتبارات التوثيق بعض



أعمال الفحص: اعتبارات توثيق الإقرارات

الخطية (إقرار الإدارة
بمسئوليتها عن إعداد القوائم
المالية طبقاً لإطار إعدادها) ☐

اعتبارات توثيق التأكيدات
الخارجية (المصادقات).

اعتبارات توثيق الأرصدة
الاقتصادية. تدقيق
التقديرات المحاسبية ☐

اعتبارات توثيق المنازعات
والمطالبات.

اعتبارات توثيق عمليات
الجرد.

مثل العمر الإنتاجي
للأصول الثابتة ☐
الاضمحلال ☐

توثيق استخدام خبير.

اعتبارات توثيق استخدام عمل
المدققين الداخليين.

اعتبارات توثيق الأطراف
ذات العلاقة.

اعتبارات توثيق الأرقام المقارنة.

توثيق التواصل مع المسؤولين عن
الحوكمة.



تابع: توثيق تنفيذ عملية

توثيق التدقيق



توثيق

الخروج عن

المبادئ

الأساسية أو

الإجراءات

الضرورية

توثيق مراقبة

الجودة على

عمليات

التدقيق في

ضوء

المتطلبات

الإجراءات

التحليلية في

الفحص

الشامل في

نهاية أعمال

إجراءات

تقويم

التحريفات

المتعرف

عليها خلال

عملية



القسم الرابع: توثيق مرحلة

التقرير والمتابعة

أولاً: توثيق مرحلة التقرير.

يوثق الرأي
في تقرير
الرقابة كتابة
ويحتوي على
عدة بيانات
منها:

العنوان.

أساس

إبداء

الرأي

فقرات لفت

الانتباه.

الموجه

إليه

مسئوليات

الإدارة.

مسئولية

المدقق.

رأي

المدقق.

مسئولية

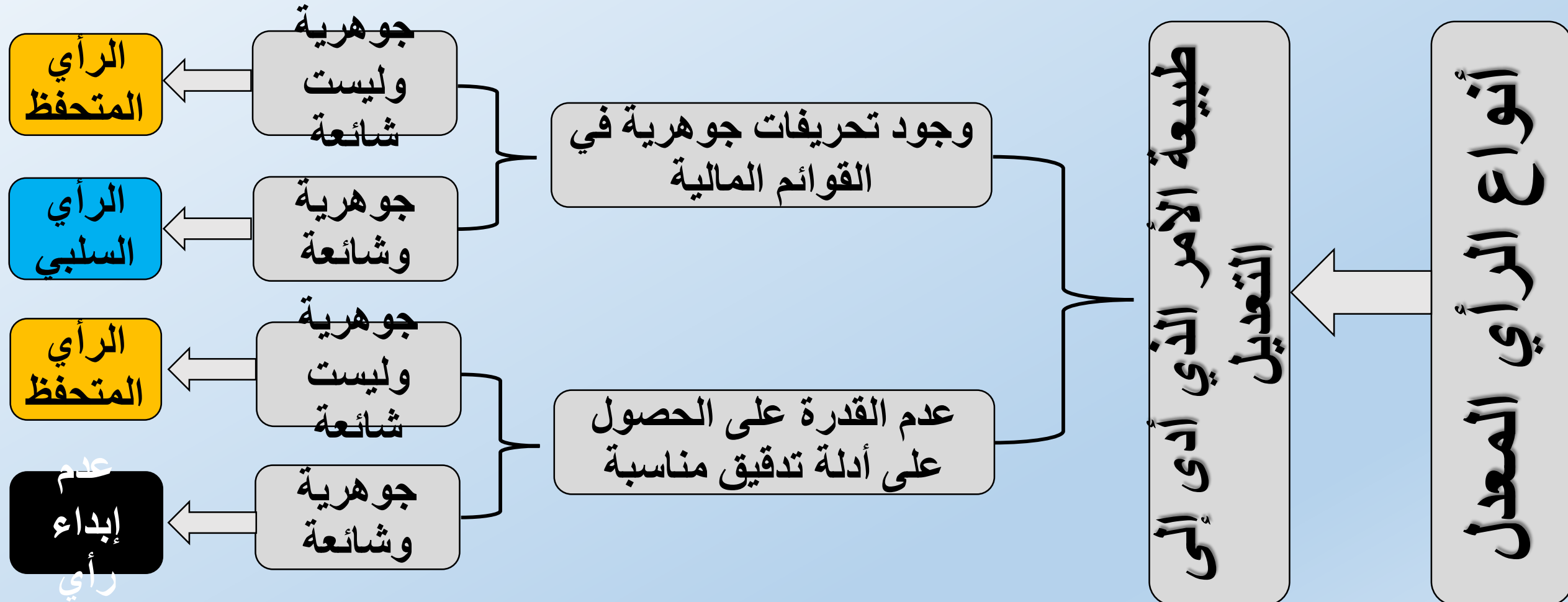
المدقق.

ما انتهى إليه

رأي المدقق.



تابع: توثيق مرحلة التقرير والمتابعة





تابع: توثيق مرحلة التقرير

**ثانياً: توثيق المتابعة
للتوصيات**

**توثيق تقديم التقرير إلى
الجهة المختصة سواء
مجلس الإدارة / السلطة
التشريعية / الجهات
المنصوص عليها
بقوانين الأجهزة العليا
للرقابة المالية**

و المحاسبة

**متابعة تنفيذ التوصيات
وما اتخذ بشأنها.**



مشاركة تفاعلية



التقييم المبدئي يساعد

المدققين في تحديد نقاط
الضعف والقوة في النظام
المالي للجهة. هذا التقييم
يساعد في تحديد المناطق
التي تتطلب تركيزاً أكبر
خلال التدقيق ويحدد
المخاطر المحتملة التي

لماذا يعتبر التقييم المبدئي
للنظام المالي خطوة مهمة في
عملية التدقيق





التوثيق يسجل جميع الخطوات والإجراءات التي تم اتخاذها خلال مراحل التدقيق □ مما يسمح بتتبع ومراجعة كل قرار وإجراء تم اتخاذه.

هذا يجعل العملية أكثر شفافية ويعزز الثقة في نتائج التدقيق لأن كل شيء موثق ويمكن التحقق منه □ كما يقلل التوثيق من احتمال التحيز

كيف يساعد التوثيق في تعزيز الشفافية والمصداقية في عملية التدقيق





نطاق التدقيق يحدد الحدود

والجوانب المالية التي سيتم فحصها خلال التدقيق □ مثل تدقيق حسابات معينة أو أقسام محددة من أنشطة الجهة .

أما أهداف التدقيق فهي النتائج التي

يسعى فريق التدقيق لتحقيقها □ مثل التحقق من دقة البيانات المالية أو الامتثال للمعايير

ما الفرق بين نطاق التدقيق وأهداف التدقيق





الاستراتيجيات تشمل التحليل
الدقيق للمخاطر المحتملة قبل
بدء التدقيق □ توزيع المهام
على فريق العمل بشكل مناسب
لخبراتهم □ استخدام أدوات
تدقيق متقدمة لتحليل
البيانات □ وزيادة التواصل
والتنسيق بين أعضاء فريق
التدقيق

ما هي الاستراتيجيات التي
يمكن استخدامها لتقليل المخاطر
المحتملة أثناء التدقيق





الأدلة يمكن جمعها من خلال مراجعة الوثائق المالية مثل

- ☐ السجلات المحاسبية
- ☐ العقود ☐ الفواتير
- ☐ المصادقات ☐ محاضر
- ☐ الجرد ☐ المناقشات مع
- الإدارة والجهات ذات الصلة
- ☐ بالجهة محل التدقيق
- مراجعة الإجراءات
- ☐ الوثائق المالية

ما هي الطرق المختلفة لجمع
الأدلة المالية أثناء التدقيق





تقرير التدقيق النهائي يجب أن يشمل ملخصاً لنتائج

التدقيق ☐ التوصيات

المقترحة لتحسين

النظام المالي ☐ تحليلاً شاملاً

للأدلة المجمعة ☐ وتفاصيل

أي نقاط ضعف أو تجاوزات تم

اكتشافها ☐ يجب أن يكون

التقرير واضحاً ومفصلاً ☐

ما هي المكونات الأساسية
لتقرير التدقيق النهائي



□ تدريب المدققين: توفير

تدريب مستمر على معايير
وأفضل ممارسات التوثيق.

□ استخدام أدوات وبرمجيات
متقدمة.

□ مراجعة دورية للوثائق:

مراجعة الوثائق للتأكد من
دقتها واكتمالها.

كيف يمكن تحسين عملية
التوثيق لضمان تدقيق أكثر
فعالية



ما هي التحديات التي قد تواجه المدققين أثناء عملية التوثيق □ وكيف يمكن التغلب

عليها



التحديات

كمية البيانات

الكبيرة

الوقت

المحدود

التداخل في

المهام

المقاومة

للتغيير

طرق التغلب على

التحديات

استخدام أدوات لتنظيم

البيانات وتقسيم العمل

التخفيف العسيق

وتحديد الأولويات

توزيع الأدوار بفاعلية

والتواصل المستمر

توضيح الفوائد وتوفير

تدريب لتسهيل الانتقال

إلى طرق جديدة



شكراً لكم