

مراجعة ضمان الجودة في مستوى الرقابة المالية

في ضوء الأهمية البالغة لمسألة جودة الأعمال الرقابية والدور الذي يؤديه ضمان الجودة للحفاظ عليها، ولمواجهة التحدي الرئيسي الذي يواجه الأجهزة العليا للرقابة والمتمثل بتقديم خدمات رقابية ذات جودة عالية، فقد قامت المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة بوضع معايير للجودة مبنية على المبادئ الأساسية الواردة في معايير التدقيق الدولية، حيث تضمن المعيار (140) تقديم مساعدة للأجهزة الرقابية في العمل على تصميم نظام لرقابة الجودة يتناسب مع تكليفها القانوني وظروفها ويستجيب للمخاطر على الجودة، في حين تضمن المعيار (2220) توفير إرشادات إضافية ومسؤوليات محددة للمدقق في ما يتعلق بإجراءات ضبط الجودة في عملية الرقابة على البيانات المالية.

كما سعت المنظمة العربية في العمل على إرساء وتعزيز أنظمة رقابة الجودة للأجهزة الأعضاء في إقليم الأرابوساي من خلال التوصية باتباع الآليات التي تحقق تنمية وظيفية ضمان الجودة في تلك الأجهزة، وإعداد دليل ضمان الجودة ونشره على الموقع الرسمي للمنظمة.

وسيتم من خلال هذه الورقة البحثية التعرف على مفهوم مراجعات ضمان الجودة ومزاياها وأصنافها ومستوياتها ومسارها، والمعايير المرجعية لها، والممارسات الرقابية الواجب تطبيقها للقيام بعملية مراجعة في مستوى الرقابة المالية.

المحور الأول: مفهوم ضمان الجودة

أنشأ المعيار الدولي لرقابة الجودة (140) إطاراً عاماً لرقابة الجودة داخل الأجهزة العليا، وصمم هذا الإطار ليتم تطبيقه على نظام رقابة الجودة لكافة الأعمال التي تقوم بها الأجهزة (رقابة مالية، رقابة التزام، رقابة أداء) وأية أعمال أخرى تقوم بها، حيث أن هدف الجهاز الأعلى للرقابة هو إيجاد نظام لرقابة الجودة والالتزام به من أجل تزويده بتأكيد معقول فيما يخص امتثال الجهاز وموظفيه للمعايير المهنية والمتطلبات القانونية والتنظيمية المعمول بها، وأن تكون التقارير الصادرة مناسبة وملائمة في الظروف القائمة. ويقصد بضمان الجودة (Quality Assurance) دراسة نظام رقابة الجودة للجهاز وتقييمه بما في ذلك معاينة دورية لجملته منتقاة من المهمات الرقابية التي جرى تنفيذها. أما الغاية فهي أن يكفل للجهاز تأكيداً معقولاً بأن نظام رقابة الجودة الذي يعتمده مصمم على نحو مناسب ويعمل على نحو فعال، وأن التقارير الرقابية مناسبة في ظل الظروف القائمة، في حين يتم تعريف مراجعة رقابة جودة العملية (Engagement quality control review) على أنها عملية مصممة في تاريخ إصدار التقرير أو قبل ذلك التاريخ لتقديم تقييم موضوعي حول الأحكام الهامة التي أصدرها فريق العملية (المهمة الرقابية) والاستنتاجات التي توصل إليها لدى صياغة تقرير التدقيق.

وعلى هذا النحو فإن ضمان الجودة مسار تقييمي يعنى أساساً بتقييم نظام رقابة الجودة وعملياته ومخرجاته، والتأكد من أن التقارير والمسارات الرقابية تستجيب للمعايير المهنية والممارسات الدولية الجيدة.

المحور الثاني: مزايا مراجعات ضمان الجودة

من مزايا مراجعات ضمان الجودة:

- تمكين الأجهزة الرقابية من مقارنة سياساتها وإجراءاتها بالمعايير والممارسات الدولية المناسبة.
- تقديم ضمان معقول أن المهمات الرقابية قد أُجريت وفقاً للمعايير المهنية.
- تمكين الأجهزة الرقابية من تقييم كفاءتها وفعاليتها والعمل على تحسينها..

- تحديد وتقييم المخاطر المتعلقة جراء موظفين لا يمتلكون الكفاءات المناسبة أو جراء مهمات رقابية لا تمتثل إلى المعايير المهنية والمتطلبات القانونية والتنظيمية وسياسات الجهاز وإجراءاته.
- المساهمة في تطوير الإجراءات الرقابية، وإصدار تقارير رقابية مناسبة في الظروف القائمة.

المحور الثالث: مراجعات ضمان الجودة: أصنافها ومستوياتها

تصنيفات مراجعات ضمان الجودة

يمكن تصنيف مراجعات ضمان الجودة حسب ما إذا كان القائمون بالمراجعة من داخل الجهاز أو من خارجه.

المراجعة الداخلية:

هي مراجعة يقوم بها شخص أو عدة أشخاص من الجهاز. ويمكن أن تتم هذه المراجعة عبر آليات مختلفة كأن تقوم بها وحدة لضمان الجودة تنشأ لهذا الغرض أو عبر آلية يساهم فيها أقسام أو وحدات أو فروع مختلفة من داخل الجهاز.

المراجعة الخارجية:

يتولى إجراؤها شخص أو أشخاص من خارج الجهاز. كأن يقوم بها جهاز نظير أو هيئة رقابية خاصة أو مكتب استشارة إدارية أو خبير أكاديمي.

مستويات مراجعات ضمان الجودة

يتم تنفيذ مراجعات ضمان الجودة على مستوى الجهاز وعلى مستوى المهمة الرقابية (رقابة مالية أو رقابة التزام أو رقابة أداء).

مراجعة ضمان الجودة على مستوى الجهاز:

تتعلق مراجعة ضمان الجودة على مستوى الجهاز بفحص تصميم أنظمة الجهاز وممارساته. ويمكن أن تكون هذه المراجعة شاملة تغني بكافة عناصر نظام رقابة الجودة، أو أن تختص بالنظر في تصميم عناصر منتقاه من ذلك الإطار وتنفيذها وعملها على نحو فعال.

مراجعة ضمان الجودة على مستوى المهمة الرقابية:

تتعلق مراجعة ضمان الجودة على مستوى المهام الرقابية (سواء كانت مهمة رقابة مالية أو رقابة أداء)، بفحص تنفيذ إجراءات رقابة الجودة على مستوى المهمة الرقابية، بما يكفل أن فريق المهمة الرقابية قام بتنفيذ الإجراءات الرقابية استناداً للمعايير المهنية واتباع منهجية الجهاز الرقابية وسياساته وإجراءاته، وأنه توجد أدلة إثبات كافية ومناسبة لدعم التقرير الرقابي، وأنه التزم بالقوانين والمتطلبات الأخلاقية ذات الصلة.

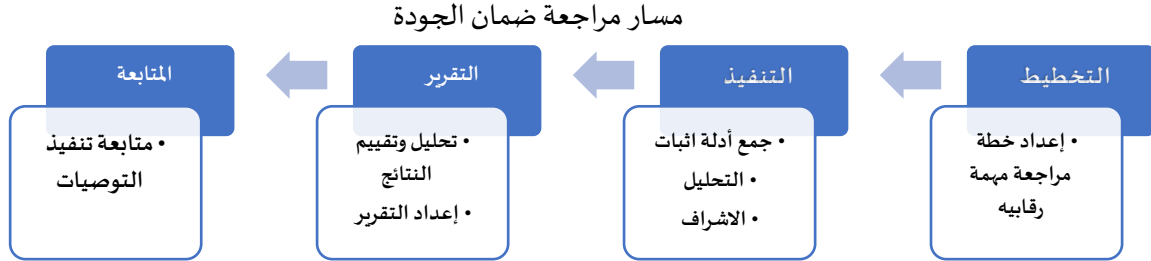
مراجعات ضمان الجودة ما قبل الإصدار وما بعد الإصدار

تعتبر مراجعة ضمان الجودة قبل الإصدار بمثابة مراجعة تجرى قبل استكمال تقرير التدقيق وإصداره وذلك للتأكد من أن التدقيق يطابق المنهجية والممارسات المعتمدة وأية متطلبات قانونية وتنظيمية أخرى، وأن التقرير مناسب في الظروف القائمة، بينما مراجعة ضمان الجودة بعد الإصدار تتم بعد إصدار تقرير التدقيق.

وبينما يمكن إجراء ضمان الجودة ما قبل الإصدار على جميع المهام الرقابية، إلا أنه غالباً ما يتم القيام بها فقط في حالة المهام الحساسة أو التي تنطوي على مخاطر كبيرة.

المحور الرابع: مسار مراجعات ضمان الجودة

لا تختلف مراحل المراجعة المؤسسية ومراجعة المهمة الرقابية عن مراحل أي مهمة رقابية، أي أنها تشتمل في كلتا الحالتين على مراحل التخطيط والتنفيذ والإبلاغ (التقرير) ثم المتابعة.



المحور الخامس: مراجعة ضمان الجودة في مستوى الرقابة المالية في معايير الانتوساي.

في حين يضع معيار رقابة الجودة للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (ISSAI 140) والمستمد من المعيار الدولي لرقابة الجودة (ISQC 1 - International Standard on Quality Control) الصادر عن المجلس الدولي لمعايير الرقابة وضمان الجودة (IAASB - International Auditing and Assurance Standards Board) إطارا عاما لرقابة الجودة داخل الأجهزة العليا للرقابة ل يتم تطبيقه على نظام رقابة الجودة لكافة أعمال تلك الأجهزة، فإن (ISSAI 2220) والمستمد من المعيار الدولي لرقابة الجودة لتدقيق البيانات المالية (ISA 220) يتناول المسؤوليات المحددة للمدقق فيما يتعلق بإجراءات ضبط الجودة في عملية رقابة على البيانات المالية، كما يعالج مسؤوليات مراجع ضبط الجودة.

وعليه فإن الأدوات الرئيسة المستخدمة في الالتزام بالمعايير تقوم على الترابط فيما بينها. ومن ذلك، أن الجهاز عندما تكون له منهجيات وأدلة رقابية ويقوم بتدريب مراجعيه على استخدامها وينهض باعتمادها من قبلهم، فإنه يستجيب لمتطلبات المعيار (ISSAI 140)، أما عندما تستخدم فرق الرقابة المنهجيات والأدلة للقيام بمهامها الرقابية، فإن هذا الاستخدام يُوثق في الملفات الرقابية ويُعد مستجيبا للمعيار (ISSAI 2220).

المحور السادس: مراجعة ضمان الجودة في مستوى الرقابة المالية.

عند تنفيذ مراجعة المهام الرقابية في مستوى الرقابة المالية يتم اتباع مسار مراجعة ضمان الجودة المبين بالمحور الرابع والمكون من أربع مراحل رئيسية.

المرحلة الأولى: تخطيط مراجعة ضمان الجودة

يشتمل مسار التخطيط على إعداد صنفين من الخطط:

- خطة تشغيلية: وتعني بذلك الخطة العامة أو السنوية لضمان الجودة والتي تتضمن برنامج إجراء المراجعات على المستوى المؤسسي و/أو مستوى المهمة الرقابية.
- خطة مراجعة المهمة الرقابية.

الخطة التشغيلية:

وهي خطة مرتبطة بالأهداف الاستراتيجية والفرعية للجهاز وتسعى إلى تحقيق النتائج المتوقعة من خلال أهداف تشغيلية، بحيث يتضمن كل هدف تشغيلي مشاريع وأنشطة مرتبطة بها، ويحدد لكل نشاط إطار زمني للتنفيذ، والشركاء، والمعوقات، ومؤشرات لقياس الأداء، ويتم الموافقة على تلك الخطة من قبل المستوى الإداري المناسب في الجهاز الأعلى للرقابة.

خطة مراجعة المهمة الرقابية الفردية:

يتم إعداد خطة مراجعة مهمة رقابية في نطاق مراجعة ضمان الجودة لكل مراجعة سيتم إجراؤها، بحيث تتكون العناصر الرئيسية للخطة من بيان إطار المهمة الرقابية، والمخاطر والأهمية النسبية، وأهداف المراجعة، ونطاق المراجعة، واحتياجات الموارد، والمكلفين بالمهمة الرقابية، وشكل التقرير النهائي ومحتواه.

المرحلة الثانية: تنفيذ مراجعة ضمان الجودة

يتم إجراء مراجعة ضمان الجودة وفقا للخطة المصادق عليها لمراجعة المهمة الرقابية، وتتم عملية إجراء مراجعة ضمان الجودة باستخدام قائمة مراجعة ضمان الجودة والتي يتم تصميمها وإعدادها استناداً إلى معايير التدقيق الدولية (ISAs) والمعايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (ISSAIs) والأدلة الرقابية ومنهجية التدقيق المعتمدة من قبل الجهاز الأعلى للرقابة بما فيها كافة الوثائق والإجراءات والملفات وأوراق العمل والمتطلبات القانونية والتنظيمية المعمول بها.

وتشمل قائمة المراجعة المحاور الرئيسية المتعلقة بكافة مراحل المهمة الرقابية بدءاً بمرحلة ما قبل التخطيط ووصولاً إلى مرحلة التقرير. وهي تهدف إلى مساعدة مراجع ضمان الجودة على تقييم الالتزام بالمعايير وتحديد المجالات التي يحتاج الجهاز فيها إلى اتخاذ إجراءات للتحسين ومعالجة حالات عدم الالتزام.

وعند تنفيذ مراجعة ضمان جودة المهام الرقابية المنفذة باستخدام قائمة مراجعة ضمان الجودة، فإن مراقب ضمان الجودة يقوم بقياس وتحليل معايير ومؤشرات ضمان جودة أعمال التدقيق باستخدام قائمة مراجعة ضمان الجودة، بحيث تراعي تلك العملية ما يلي:

- مراجعة الوثائق، وتشمل منهجية الجهاز الرقابية والملفات وأوراق العمل والقوانين والتشريعات وغير ذلك من الوثائق المناسبة لتقييم مدى تنفيذ الجهاز لمنهجيته الرقابية وإجراءاته في مجال رقابة الجودة.
- الإشراف، وجود إشراف مناسب على فريق عمل المهمة الرقابية.
- جمع أدلة الإثبات الرقابية، يجب أن تستند نتائج فريق مراجعة ضمان الجودة إلى أدلة إثبات كافية ومناسبة، كما يجب الحرص على توثيق عملية تحليل البيانات التي يتم تجميعها والنتائج المنبثقة عنها.
- التحليل: يجب تحليل المعلومات المجمعة على نحو مناسب بما يمكن من استخلاص الاستنتاجات وتحديد نقاط الضعف وحالات عدم الالتزام في تنفيذ المهام الرقابية.

وينبغي أن يكون مراجع ضمان الجودة مدققاً لديه تجربة مناسبة ويستطيع أن يستخدم في مهمته مستوى عالياً من المهارات التحليلية. وفضلاً عن قوائم المراجعة فإن على المراجع أن يطلع على الإجراءات الرقابية المناسبة الواردة في دليل الرقابة للجهاز، علاوة على "المعايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة" (ISSAIs) و"المعايير الدولية للرقابة" (ISAs) وغيرها من المعايير المناسبة للحصول على إرشادات توجيهية.

ويمكن اختصار مراحل المسار الرقابي الذي يتم مراجعته بشكل عام في المراحل التالية:



وتتضمن قائمة المراجعة معلومات خلفية عن الدائرة، و السنة المالية، والاشخاص المكلفون بأداء المهمة الرقابية، والمراجعون، وفيما يلي بيان للممارسات الرقابية الواجب التحقق منها لدى مراجعة مهمة رقابية في مسار الرقابة المالية وذلك في إطار مراجعة ضمان الجودة.

المراحل الرقابية	الممارسات الرقابية	المعايير
ما قبل التخطيط	التزام فريق المهمة الرقابية بقواعد السلوك المهني.	(ISA 200) ، (ISSAI 130).
	مدى كفاءة فريق المهمة الرقابية	(ISA 220) ، (ISSAI 2220).
التخطيط	إعداد وثيقة (مذكرة) تخطيط تحدد استراتيجيات التدقيق الشاملة،	(ISA 300) . (ISSAI 2300).
	تحديد هدف المهمة الرقابية ونطاقها	(ISA 200) . (ISSAI 2200).
	فهم نشاط الدائرة أو المنشأة بها في ذلك طبيعة نشاطها . عملياتها، ملكيتها، الهيكل الإداري فيها، استثماراتها، هيكلتها، تمويلها، أداءها المالي، أهدافها واستراتيجياتها، استثماريتها، كفاءة الإدارة، إطار العمل التشريعي، إيراداتها ونفقاتها، الأسس المحاسبية المستخدمة، السياسات المحاسبية المطبقة. التقديرات المحاسبية. الرقابة الداخلية، الحوكمة. الأنظمة المحاسبية. وجود عملية لتقييم المخاطر.	(ISA 315) . (ISSAI 2315).
	تحديد وتقييم مخاطر الأخطاء الجوهرية عند مستوى البيانات المالية، وعند مستوى الإثبات لفئات المعاملات وأرصدة الحسابات والإفصاحات، لهذا الهدف هل تم:	
	- تحديد المخاطر من خلال عملية الحصول على فهم للجهة الخاضعة للرقابة وبيئتها بما في ذلك عناصر الرقابة.	
	- تقييم المخاطر المحددة ومدى تأثيرها على البيانات المالية، وهل تم ربط تلك المخاطر مع الأخطاء التي قد تحدث عند مستوى الإثبات والتي قد ينتج عنها خطأ جوهري.	(ISA 315) . (ISSAI 2315).
	- تقييم المخاطر على مستوى البيانات المالية وعلى مستوى المجالات الحسابية المقترحة.	
	تطبيق الأهمية النسبية على نحو مناسب عند التخطيط للمهمة الرقابية، لغايات تقييم مخاطر الأخطاء الجوهرية وتحديد طبيعة ومدى وتوقيت إجراءات التدقيق.	(ISA 320) . (ISSAI 2320).
	تحديد وتقييم مخاطر الأخطاء الجوهرية للبيانات المالية بسبب الاحتيال، وهل تم الحصول على ما يكفي من أدلة مناسبة حول المخاطر المقيمة للأخطاء الجوهرية بسبب الاحتيال، من خلال تصميم وتنفيذ استجابة مناسبة، وهل تم الاستجابة بشكل مناسب للاحتيال أو الاحتيال المشتبه به المحدد خلال التدقيق.	(ISA 240) . (ISSAI 2240).
	وفي نطاق التعامل مع المخاطر المتصلة بالاحتيال هل تم الاستجابة للأخطاء الناجمة عن التقارير المالية الاحتيالية، وسوء استخدام الأصول.	
تقييم أنظمة الرقابة الداخلية من خلال اختبار فعالية عمل أنظمة الرقابة الداخلية.	(ISA 315) . (ISSAI 2315).	
تقييم وظيفة التدقيق الداخلي.	(ISA 315) . (ISSAI 2315).	

.(ISSAI 2320) .(ISA 320)	تحديد مجالات أو مكونات البيانات المالية التي تتضمن مسائل هامة تتطلب مزيداً من الاهتمام.	
.(ISSAI 2530) .(ISA 530)	مدى إتاحة الخطة الرقابية توجيهها كافياً في ما يتعلق بأساليب اختيار العينات.	
	وضع جدول زمني للوقت اللازم لتنفيذ المهمة الرقابية وإصدار التقرير.	
.(ISSAI 2220) .(ISA 220)	وجود توجيه وإشراف مناسب ومتابعة لكافة الإجراءات المتعلقة بعملية التخطيط، وأن كافة أعضاء المهمة الرقابية على دراية بمسؤولياتهم وطبيعة أعمال الجهة الخاضعة للرقابة، والمسائل ذات الصلة بالمخاطر.	
.(ISSAI 2300) .(ISA 300)	مناقشة عملية التخطيط مع فريق المهمة الرقابية.	
.(ISSAI 2300) .(ISA 300)	مراجعة خطة التدقيق والمصادقة عليها من قبل المستوى الإداري المناسب في الجهاز.	
(ISSAI 2330) .(ISA 330) . (ISSAI 2500) .(ISA 500)	تصميم برامج تدقيق لكافة مجالات الحساب المقترحة استناداً إلى الأهداف التي يسعى المدقق لتحقيقها، بحيث تراعي تلك الإجراءات تأكيدات الإدارة، وإجراءات تقييم المخاطر، واعتبارات الأهمية النسبية.	
	الأخذ بالاعتبار ملاحظات السنة السابقة والتي تتطلب متابعة.	
.(ISSAI 2500) .(ISA 500)	تطبيق الإجراءات الرقابية وفقاً لبرامج التدقيق، واستخدام أوراق عمل مناسبة لتنفيذ الإجراءات المنصوص عليها في برامج التدقيق.	
.(ISSAI 2320) .(ISA 320)	تنفيذ إجراءات تدقيق مادية لكل فئة من فئات المعاملات ذات أهمية نسبية، ولكل رصيد حساب وإفصاح أو مجال حساب مقترح بغض النظر عن مخاطر الأخطاء الجوهرية التي تم تقييمها.	
.(ISSAI 2330) .(ISA 330)	إعداد وتنفيذ إجراءات رقابية إضافية تقوم طبيعتها وتوقيتها ونطاقها على مخاطر الأخطاء الجوهرية التي جرى تقييمها في مستوى البنود الرئيسية للقوائم المالية، وهل تم تنفيذ تلك الإجراءات لمعالجة هذه المخاطر.	
	تقييم تأثير البيانات الخاطئة غير المصححة، إن وجدت، على البيانات المالية، بحيث يتم النظر فيما يلي:	
.(ISSAI 2450) .(ISA 450)	<ul style="list-style-type: none"> - هل تم دراسة البيانات الخاطئة المحددة خلال عملية التدقيق. - هل تم الإبلاغ عن البيانات الخاطئة وتصحيحها. - هل تم تقييم تأثير البيانات الخاطئة غير المصححة ذات الصلة على فترات سابقة، أو فئات من المعاملات، أو أرصدة حسابات، أو إفصاحاتها، أو البيانات المالية ككل. - هل تم توثيق تأثير البيانات الخاطئة غير المصححة على الالتزام بالمتطلبات القانونية والتنظيمية والتعاقدية. 	
.(ISSAI 2500) .(ISA 500)	تصميم وأداء إجراءات تدقيق بطريقة تتيح للمدقق الحصول على أدلة تدقيق كافية ومناسبة ليستطيع التوصل إلى استنتاجات معقولة يبنى عليها رأيه.	
.(ISSAI 2501) .(ISA 501)	تصميم وأداء إجراءات تدقيق للحصول على أدلة إثبات كافية ومناسبة فيما يخص حالة المخزون، واكتمال المطالبات والمقاضاة التي لها علاقة بالجهة الخاضعة للرقابة، إن وجدت، والعرض والإفصاح لمعلومات القطاعات حسب إطار إعداد التقارير المالية المطبق.	تنفيذ الإجراءات الرقابية
.(ISSAI 2505) .(ISA 505)	تصميم وتنفيذ إجراءات تدقيق للحصول على مصادقات خارجية حسب طبيعة الحساب أو فئة المعاملات التي يتم تدقيقها.	
.(ISSAI 2510) .(ISA 510)	عند إجراء عملية تدقيق أولية هل تم الحصول على أدلة تدقيق كافية ومناسبة حول ما إذا كانت:	

	<ul style="list-style-type: none"> - الأرصدة الافتتاحية محتوية على أخطاء تؤثر بشكل جوهري على البيانات المالية للفترة الحالية. - السياسات المحاسبية المناسبة التي تعكسها الأرصدة الافتتاحية مطبقة بشكل متسق في البيانات المالية للفترة الحالية.
(ISA 520). (ISSAI 2520)	<p>عند وضع وأداء الإجراءات التحليلية الجوهرية، هل قام المصدق بما يلي:</p> <ul style="list-style-type: none"> - تحديد مدى ملائمة الإجراءات التحليلية المحددة لعمليات تأكيد (بنود) معينة. - تقييم موثوقية البيانات المالية التي يضع من خلالها المصدق توقعات القيم أو النسب المسجلة. - وضع توقعات للقيم أو النسب المسجلة وتقييم ما إذا كانت التوقعات ذات دقة متناهية لتحديد الخطأ الذي قد يتسبب وحده أو عنده مع الأخطاء الأخرى بوجود بيان خاطئ جوهري في البيانات المالية. - تحديد قيمة أي فرق في القيم المسجلة عن القيم المتوقعة المقبولة. <p>وفي حال تضمنت نتائج الإجراءات التحليلية تقلبات هامة أو تباين غير مبرر، هل يقوم المصدق بالحصول على أدلة تدقيق كافية ومناسبة، وتنفيذ إجراءات إضافية حسب الضرورة.</p>
(ISA 530). (ISSAI 2530)	<p>عند تصميم عينة التدقيق هل تم الأخذ بالاعتبار الهدف من إجراء التدقيق، وخصائص مجال الحساب الذي ستؤخذ منه العينة، وهل تم تحديد حجم عينة كافي لتقليل مخاطر أخذ العينات إلى مستوى منخفض مقبول.</p>
(ISA 540). (ISSAI 2540)	<p>الحصول على أدلة تدقيق كافية ومناسبة حول ما إذا كانت التقديرات المحاسبية، بما في ذلك التقديرات المحاسبية للقيمة العادلة في البيانات المالية، سواء تم الاعتراف بها أو الإفصاح عنها معقولة أم لا.</p>
(ISA 550). (ISSAI 2550)	<p>فيما يتعلق بالمعاملات بين الأطراف ذات العلاقة، النظر فيما يلي:</p> <ul style="list-style-type: none"> - هل تم فهم العلاقات ومعاملات الأطراف ذات العلاقة فهما كافيًا لتحديد العوامل المرتبطة بمخاطر الاحتيال. - هل تم الحصول على أدلة تدقيق كافية ومناسبة حول تحديد علاقات ومعاملات الأطراف ذات العلاقة ومحاسبتها والإفصاح عنها بالشكل المناسب في البيانات المالية وفقاً لإطار إعداد التقارير المالية المعمول به. - هل تم الاتصال بالمكلفين بالحوكمة بشأن المسائل الهامة الناشئة أثناء عملية التدقيق فيما يخص الأطراف ذات العلاقة بالجهة الخاضعة للتدقيق.
(ISA 560). (ISSAI 2560)	<p>تنفيذ إجراءات تدقيق مصممة للحصول على أدلة تدقيق كافية ومناسبة لتحديد الأحداث اللاحقة والتي تتطلب تعديل البيانات المالية أو الإفصاح عنها بالشكل المناسب في تلك البيانات المالية.</p>
(ISA 570). (ISSAI 2570)	<p>الحصول على أدلة تدقيق كافية وملائمة فيما يتعلق بمدى ملائمة استخدام الإدارة لافتراض المنشأة المستمرة في إعداد البيانات المالية، بحيث يتم النظر فيما يلي:</p> <ul style="list-style-type: none"> - هل تم تقييم الأحداث أو الظروف التي يمكنها أن تلقي بتكهنات حول افتراض المنشأة المستمرة بما يلائم طبيعة الدائرة أو المنشأة التي يتم تدقيقها. - هل تم تقييم الأحداث والظروف الأخرى التي تقتفر فيها منشآت القطاع العام إلى التمويل من أجل وجودها المستمر، أو عند اتخاذ قرارات سياسية تؤثر على الخدمات التي تقدمها، أو عند وجود منشآت أخرى تقدم خدمات متشابهة.

<p>(ISA 260) . (ISSAI 2260)</p>	<p>إبلاغ المكلفين بالحوكمة عن الاستنتاجات الهامة الناجمة عن عملية الرقابة، بحيث يتم النظر فيما يلي:</p> <ul style="list-style-type: none"> - وجهة نظر المدقق فيما يتعلق بالجوانب النوعية الهامة في الممارسات المحاسبية الخاصة للجهة الخاضعة للرقابة، بما في ذلك السياسات المحاسبية، التقديرات المحاسبية، وإفصاحات البيانات المالية، (ISA 260). - المسائل الهامة، إن وجدت، والنتيجة عن العملية الرقابية، (ISA 260). - المسائل المتعلقة بالاحتياط، (ISA 240). - الأخطاء غير المصححة، بحيث يتم تحديد كل واحد من الأخطاء الجوهرية التي لم يتم تصحيحها، وتوجيه رسالة للإدارة ليتم تصحيحها (ISSAI 2450). - عدم الالتزام بالقوانين والتشريعات، (ISA 250) و (ISSAI 2250). - أوجه القصور في نظام الرقابة الداخلية، (ISA 265). - المسائل الهامة الناتجة عن رقابة الأطراف ذات العلاقة (ISA 550). 	<p>التقييم</p>
	<p>تقييم ردود الجهة الخاضعة للرقابة بخصوص الأخطاء والاستنتاجات والمسائل الهامة الواردة في رسالة الإدارة.</p>	
<p>(ISA 700) . (ISSAI 2700)</p>	<p>هل تم تكوين رأي حول البيانات المالية و/أو المتطلبات القانونية والتنظيمية الأخرى استناداً إلى تقييم الاستنتاجات التي تم التوصل إليها بناء على أدلة التدقيق التي تم الحصول عليها، وهل تم التعبير بوضوح عن ذلك الرأي في تقرير تدقيق خطي.</p>	<p>التقرير</p>
	<p>مراجعة تقرير التدقيق من قبل شخص ذو خبرة ولم يشارك في المهمة الرقابية.</p>	
	<p>تقييم مدى مناسبة الرأي الذي تم التوصل إليه في ضوء كفاية أدلة التدقيق التي تم الحصول عليها وملائمتها.</p>	
<p>(ISA 230) . (ISSAI 2230)</p>	<p>مدى وجود سجل كاف ومناسب لأساس التقرير، وذلك من خلال:</p> <ul style="list-style-type: none"> - وجود أدلة على تخطيط وأداء عملية التدقيق وفقاً لمعايير التدقيق الدولية والمتطلبات القانونية والتنظيمية المعمول بها. - إعداد وثائق تدقيق كافية تمكن مدقق خبير غير مطلع على عملية التدقيق من فهم طبيعة وتوقيت ونطاق إجراءات التدقيق التي تم أداؤها، ونتائج إجراءات التدقيق، والمسائل الهامة التي نشأت خلال عملية التدقيق والاستنتاجات التي تم التوصل إليها. 	<p>التوثيق</p>
<p>(ISA 230) . (ISSAI 2230)</p>	<p>الوثائق وأوراق العمل مرتبة بشكل منطقي ومفهرسة أو محفوظة في ملفات صحيحة.</p>	
<p>(ISA 230) . (ISSAI 2230)</p>	<p>تصف الملفات الرقابية بطريقة واضحة الجهة الخاضعة للرقابة والسنوات موضوع الرقابة.</p>	
<p>(ISA 230) و (ISA 300)</p>	<p>إعداد ملف للتخطيط يتضمن كافة الوثائق المتعلقة بفهم الجهة الخاضعة للرقابة وبيئتها، بما في ذلك نظام رقابتها الداخلي.</p>	
<p>(ISA 230) . (ISSAI 2230)</p>	<p>إعداد ملف جاري يتضمن كافة الوثائق الرقابية المتعلقة بتنفيذ الإجراءات الرقابية على كل مجال حساب، والمراسلات، وأدلة الإثبات .</p>	
<p>(ISA 230) . (ISSAI 2230)</p>	<p>إعداد ملف دائم يتضمن كافة الوثائق المتعلقة بالجهة الخاضعة للرقابة.</p>	

المرحلة الثالثة: الإبلاغ (التقرير)

يقوم فريق المراجعة بالنسبة إلى كل عملية مراجعة ضمان جودة بتحليل النتائج والملاحظات المفصلة الواردة في قائمة المراجعة وتلخيص نتائج تحليل في نموذج مصفوفة تدوين استنتاجات مراجعة ضمان الجودة على مستوى الرقابة المالية ويقوم بإعداد هذه المصفوفة قائد الفريق أو شخص آخر مكلف بتجميع كافة نتائج مهمات المراجعة المختلفة، وينبغي ربط النتائج كلها على نحو مناسب بأوراق العمل، ويجب أن تتضمن مصفوفة تدوين الاستنتاجات كافة الممارسات الرقابية الواردة في قائمة مراجعة الجودة ويتم صياغتها على شكل متطلبات، حيث يتضمن كل مطلب (الممارسة الرقابية) و (الاستنتاج العام) و (تقييم الالتزام) و (مبررات التقييم) و (مجالات التحسين) و (المعيار).

وعند الانتهاء من تحليل النتائج والملاحظات وتلخيصها وربطها بأدلة الإثبات المناسبة والكافية المضمنة في أوراق العمل، يتم إعداد التقرير النهائي حول النتائج العامة للمراجعة والذي يتضمن (المقدمة)، (هدف المراجعة)، (نطاق المراجعة)، (الشروط العامة/معايير المراجعة)، (المنهجيات والأدوات المستخدمة)، (الملاحظات الرئيسية)، (التوصيات الرئيسية)، (الملاحظات الإيجابية)، (الاستنتاج العام)، (إجراءات المتابعة)، ويتم إرفاق مصفوفة تدوين استنتاجات مراجعة ضمان الجودة.

وينبغي قبل إصدار تقرير مراجعة ضمان الجودة:

- مراجعة الاستنتاجات مع رئيس وأعضاء المهمة الرقابية.
- تلخيص التعليقات وغيرها من أدلة الإثبات المنبثقة عن النقاش،
- تحليل أدلة الإثبات في ضوء الإيضاحات التي تم الحصول عليها
- مناقشة الاتفاق على التعديلات والاستنتاجات التي يتعين إدراجها في التقرير مع المدير المختص في ضمان الجودة.

ويبرز تقرير المراجعة النهائي أهم نتائج مراجعة ضمان الجودة وأن ينقل الرسائل الرئيسية للمراجعة، وعلى وجه التحديد تلك النواحي التي يحتاج الجهاز إلى تحسينها.

وينبغي الاحتفاظ برد الإدارة الرئيسية المسؤولة عن المهمة الرقابية التي تمت مراجعتها وأن يتم متابعة الإجراءات المتخذة بخصوص تحسين إجراءات التدقيق على تلك المهمة الرقابية في الفترات اللاحقة.

المرحلة الرابعة: المتابعة

تتم إجراءات المتابعة اللازمة. من قبل المختصين في وحدات ضمان الجودة. وذلك للتأكد من كفاية الإجراءات المتخذة، ومدى سلامة تنفيذ التوصيات.

قائمة المراجع:

- دليل ضمان الجودة للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة / لجنة المعايير المهنية والرقابية – المنظمة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة.
- المعيار الدولي لرقابة الجودة (ISQC-1) الصادر عن المجلس الدولي لمعايير الرقابة وضمان الجودة (IAASB) والمعد من طرف الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC).
- المعيار الدولي لرقابة الجودة لتدقيق البيانات المالية رقم (ISA 220) والمعد من طرف الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC).
- معيار رقابة الجودة للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (ISSAI 140).
- معيار ضبط الجودة لإجراء رقابة على البيانات المالية (ISSAI 2220)،