

# ISSAI 150

كفاءة مراجع الحسابات

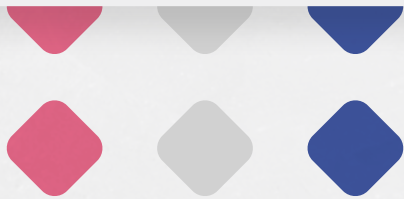
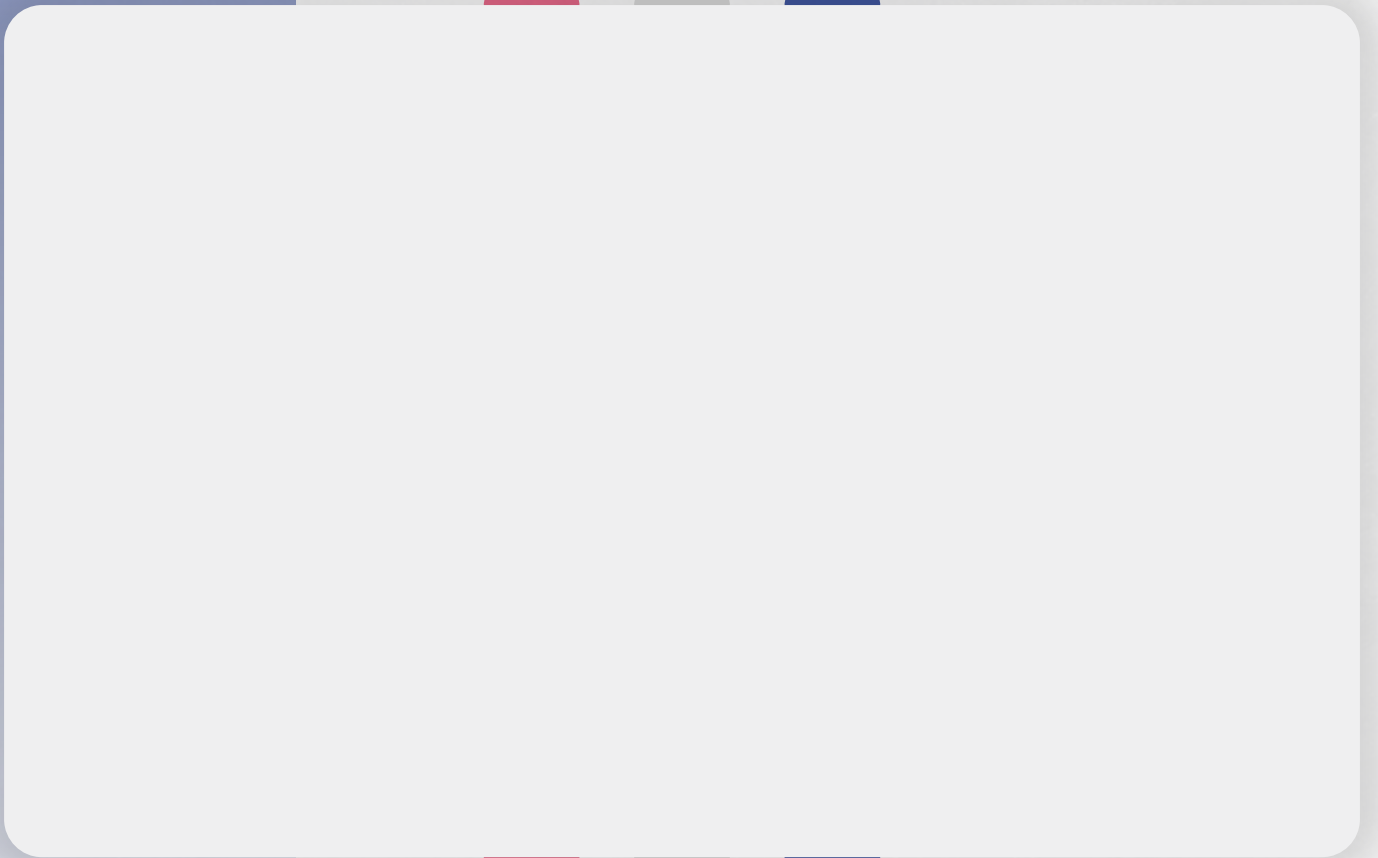
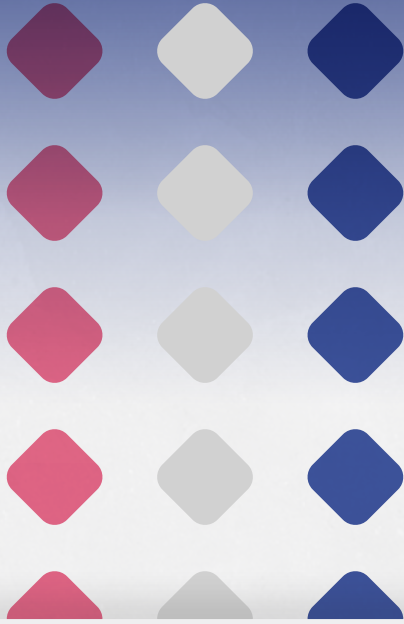
تصدر المعايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة  
(ISSAIs) عن المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية  
والمحاسبة (الانتوساي). لمزيد من المعلومات يرجى زيارة الموقع:  
[www.issai.org](http://www.issai.org)



INTOSAI



INTOSAI



## جدول المحتويات

4	المقدمة
5	النطاق
6	المبدأ الذي يستند إليه هذا المعيار
7	التعريفات
8	المتطلبات التنظيمية التي تقع ضمن مسؤوليات الجهاز الأعلى للرقابة نحو كفاءة مراجعي الحسابات
8	تحديد الكفاءات ذات الصلة
9	توفير ممارسات الموارد البشرية المناسبة
11	توفير مسارات للتطوير المهني
12	تقييم الكفاءات ومراقبتها

## المقدمة

- (1) تعتمد قدرة الجهاز الأعلى للرقابة للوفاء بولايته وإجراء عمليات مراجعة عالية الجودة وفعالة إلى حد كبير على جودة ونزاهة وكفاءة موظفيه. وتحظى متطلبات كفاءة المراجعين وكيفية تعيينهم وتطويرهم والمحافظة عليهم وتقييمهم بأهمية كبيرة وأساسية للجهاز الأعلى للرقابة.
- (2) توفر معايير المراجعة قاعدة لتنفيذ مهمة وعمل الجهاز، ولكن لا يمكن تنفيذ هذه المهام إلا من قبل موظفين يتمتعون بالكفاءات المناسبة. وتؤكد المعايير الخاصة بكفاءة المراجع على المستوى التنظيمي أن توظيف مراجعين أكفاء هو جزء لا يتجزأ من هوية الجهاز الأعلى للرقابة، ومهنيته، ومصداقيته، وأهميته.
- (3) تقع على عاتق قيادة الجهاز الأعلى للرقابة مسؤولية عامة للتصدي لتنفيذ متطلبات هذا المعيار وضمان كفاءة وقدرة المراجعين على تنفيذ مهام الأجهزة العليا للرقابة. ينبغي في هذا الاتجاه عكس الاعتبارات المتعلقة بكفاءة المراجع بشكل مناسب في استراتيجيات الجهاز وسياساته وإجراءاته.
- (4) يتعين استخدام المبدأ التوجيهي رقم 150 الذي يركز على قدرة المراجع بجانب المعايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة ومراعاة صلاحيات الأجهزة العليا للرقابة، والتشريعات الممكنة، والهيكل والحجم والاعتبارات الأخرى. ويسمح المعيار أيضاً بالمرونة المناسبة في تطبيق المتطلبات التنظيمية الواردة في الوثيقة لتلبية الاعتبارات المحددة التي تنفرد بها الأجهزة العليا للرقابة ذات الصلة.
- (5) ومع ذلك، لا يمكن لمعايير المراجعة وحدها أن تمكّن الجهاز الأعلى للرقابة من أداء مهامه. يحتاج الجهاز الأعلى للرقابة لضمان وجود جميع العناصر المهنية مثل:
  - أ) بيئة عمل مناسبة.
  - ب) ومعايير المراجعة والمبادئ التوجيهية الكفيلة بإنفاذ صلاحيات الجهاز الأعلى للرقابة.
  - ج) والأشخاص الأكفاء المؤهلين لتنفيذ المهمة بما يتماشى مع معايير الرقابة والمبادئ التوجيهية.
  - د) ووضع عملية شاملة لقياس الأداء للتأكد من على أن ما ورد أعلاه متسق مع المبادئ التوجيهية ويعمل بشكل مناسب وفعال.

بالإضافة إلى ذلك، فإن القدرة التنظيمية المناسبة والتركيز الاستراتيجي على النحو المبين في مبادئ الإنتوساي المدرجة في إطار التوجيهات والإعلانات المهنية تعتبر عوامل تمكين أساسية في سياق هذه التوجيهات.

- (6) يتمثل غرض المعيار الدولي للأجهزة العليا للرقابة رقم 150 في وضع المتطلبات التنظيمية التي يجب أن يتبعها الجهاز الأعلى للرقابة في تحديد كفاءات المراجع، وتعيينه وتطويره والمحافظة عليه وتقييمه.
- (7) يتناول المبدأ التوجيهي رقم 150 دور ومسؤوليات الجهاز الأعلى للرقابة على المستوى العام وينطبق على جميع أنواع الرقابة (المالي والأداء والالتزام) والأنشطة القضائية.
- (8) يتضمن إطار الإنتوساي للتوجيهات والإصدارات المهنية كثير من التوجيهات التي تشير إلى مفهوم كفاءة المراجع. يجمع I المبدأ التوجيهي رقم 150 جميع هذه المراجع على مستوى المتطلبات التنظيمية في إطار الإنتوساي للتوجيهات والإصدارات المهنية.

## المبدأ الذي يستند إليه هذا المعيار

- (9) في التعليقات التمهيدية التي تطرقت للمعيار الدولي للأجهزة العليا للرقابة رقم 100 - المبادئ الأساسية لمراجعة القطاع العام - وُصفت المعايير والمبادئ التوجيهية بأنها ضرورية لمصادقية مراجعة القطاع العام وجودتها ومهنتها.
- (10) وينص المعيار الدولي للأجهزة العليا للرقابة رقم 100 - المبادئ الأساسية لرقابة القطاع العام - على أنه يجب على كل جهاز أعلى للرقابة أن يضع إجراءات لإدارة الكفاءة ويحافظ عليها على المستوى التنظيمي، مما يوفر لهذه الكفاءة ضماناً معقولاً بأن مراجعي الجهاز الأعلى للرقابة يتمتعون بالكفاءات المطلوبة لأداء وظائفهم. وتتضمن إدارة الكفاءة على المستوى التنظيمي بشكل عام ما يلي:
- (أ) تحديد الكفاءات ذات الصلة.
  - (ب) وتوفير ممارسات الموارد البشرية المطلوبة.
  - (ج) وتوفير مسارات للتطوير المهني.
  - (د) وتقييم الكفاءات ومراقبتها.
- (11) يحدد هذا المعيار المتطلبات التنظيمية للمعايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة على أساس هذا المبدأ رقم 100. ويتعين أن يمثل الجهاز لجميع المتطلبات التنظيمية المضمنة في هذا المعيار حتى يتمكن من التأكيد على إجراء عمليات تدقيق وفقاً للمعايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة. وقد عُرِّفت صلاحيات المعايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة في المعيار الدولي للأجهزة العليا للرقابة رقم 100.

## التعريفات

- (12) **الكفاءة:** هي المعارف والمهارات والسمات الشخصية اللازمة لنجاح الأداء الوظيفي، حيث إن:
- أ) لمعرفة: هي الفهم النظري أو العملي للموضوع.
- ب) المهارات: هي القدرة على إنجاز مهام محددة يتم تطويرها من خلال التعلم أو الخبرة.
- ج) والسمات الشخصية: هي طريقة تفكير الشخص وقدراته وخصائصه وصفاته.
- (13) **إطار الكفاءات:** هو نموذج مفاهيمي يفصل ويحدد الكفاءات المتوقعة من المراجع أو مجموعة أو فريق يتصدى لمهمة محددة ووظيفة معينة داخل المؤسسة، وينبغي أن تكون أطر الكفاءات مستقرة وسهلة التطبيق في نطاق واسع، كما يجب أن تكون بشكل أكثر دقة ديناميكية وعاكسة لتوقعات عالم دائم التغير. وتسمى أطر الكفاءات لتحديد العناصر اللازمة لدفع النجاح والأداء رفيع المستوى، ويمكن أن تتغير بحسب الظروف المحيطة.
- (14) **مسار التطوير المهني:** هو برنامج تطوير منظم ومبرمج يختاره الجهاز الأعلى للرقابة ويهدف إلى تطوير مراجعين محترفين أكفاء في الجهاز والمحافظة عليهم.

## المتطلبات التنظيمية التي تقع ضمن مسؤوليات الجهاز الأعلى للرقابة نحو كفاءة مراجعي الحسابات

### تحديد الكفاءات ذات الصلة

#### الشرط التنظيمي 1:

(15) يتعين على الجهاز الأعلى للرقابة أن يحدد ويوثق الكفاءات ذات الصلة المطلوبة لجميع المراجعين لتنفيذ مهمة الجهاز الأعلى للرقابة.

#### مواد التطبيق

(16) قد يكون لدى الجهاز الأعلى للرقابة استراتيجية تُعنى بكيفية تفعيل تفويضه الرقابي. ويرتبط جزء مهم من الإستراتيجية بالتأكد على أن الجهاز لديه موارد بشرية كافية ومراجعون أكفاء.

(17) عند تحديد مدى ملاءمة الكفاءات المطلوبة لمراجعي الجهاز الأعلى للرقابة، يجوز له النظر في مدى ملاءمة هذه الكفاءات لدعم الوفاء بولايته التشريعية والتصدي للتحديات الفريدة للبيئة التي تتم فيها المراجعة في سياقها الحاضر والمستقبل.

(18) لضمان جودة وملاءمة النتيجة النهائية للمراجعة، يجوز للجهاز الأعلى للرقابة أن يبحث في تصميم عملية لتحديد الكفاءات بطرق شفافة وشاملة.

(19) لإنفاذ هذا الشروط والمتطلبات، يجوز للجهاز الأعلى للرقابة أن يوثق الكفاءات المطلوبة من مراجعيه في إطار الكفاءة على مستوى القدرات الكاملة التي تمكن المراجعين من العمل في الوظائف التي تم تعيينهم فيها. تشير الممارسة الجيدة في هذا الصدد إلى أن الكفاءات تُوصف في سياق السلوك القابل للملاحظة.

(20) قد يكون من المهم للجهاز الأعلى للرقابة أن يضع أوصاف كفاءات المراجع القادر تماماً على إدارة الرقابة اتساقاً مع معايير الرقابة التي اعتمدها الجهاز الأعلى للرقابة وبالتالي يضع خطأً أساسياً لجميع وظائف الرقابة الأخرى في الجهاز.



- (21) سيعتمد مدى توثيق كفاءات المراجعين على عوامل كثيرة داخل الجهاز، بما في ذلك الوصول إلى الموارد البشرية المؤهلة ذات الصلة، وحجم الجهاز، واعتبارات التكلفة والفعالية من حيث التكلفة، والعائد المتوخى من الاستثمار المرتبط بتطوير الكفاءة ونحو ذلك. ويحق للجهاز الأعلى للرقابة أن يبحث في تطوير ملفات تعريف منفصلة للكفاءات لكل نوع من الوظائف على جميع مستويات هياكل المؤسسة، ولكن يجوز إدراج هذه الملفات في شكل مجموعات أو فئات عريضة أو في سياق الفريق. وقد يبحث الجهاز الأعلى للرقابة عوضاً عن ذلك في استخدام ملفات تعريف الوظائف - في سياق عرض موجز يربط بين متطلبات الوظيفة والكفاءات - للتوسع في الوصف التفصيلي الشامل للكفاءات.
- (22) تشمل العناصر التي يجب مراعاتها عند تحديد الكفاءات المطلوبة من كل مراجع منفرد أو فريق مراجعة أو مجموعة وظائف داخل جهاز معين للرقابة ما يلي:
- (أ) الكفاءات التي يتفرد بها دور مراجع القطاع العام والتي تحددها مسؤوليات الرقابة المعينة المرتبطة بمعايير الرقابة التي يعتمد عليها الجهاز الأعلى للرقابة.
- (ب) الكفاءات التي تتفرد بها الأجهزة العليا للرقابة (تحددها تشريعاتها الموازية، وتفويضها، واستراتيجيتها، وتوقعات أصحاب المصلحة، وما إلى ذلك).
- (ج) التفكير الاستراتيجي للأجهزة العليا للرقابة بشأن القاعدة المناسبة التي تستند عليها الصفات والقيم الشخصية بالإضافة إلى المعرفة والمهارات الأساسية اللازمة لضمان التطبيق المعقول لمجموعتي الكفاءات المشار إليهما أعلاه.
- (23) يتأثر تحديد جهاز الرقابة للكفاءات أيضاً بالتدرج الوظيفي، فعندما تكون الكفاءة الفنية هي الاعتبار المهيمن في مطلع مسيرة المراجع المهنية، تصبح الكفاءات الإدارية والقيادية ذات أهمية متزايدة مع التقدم الذي يحرزه المراجع على الصعيد المهني. ويجوز للجهاز الأعلى للرقابة أن يبحث عن الوسائل العملية الكفيلة بمعالجة هذا التدرج الوظيفي عند تحديده للاختصاصات.

## توفير ممارسات الموارد البشرية المناسبة

### الشرط التنظيمي 2

- (24) يجب أن يتمتع الجهاز الأعلى للرقابة بعمليات وممارسات مناسبة لإدارة الموارد البشرية للتأكيد على أن المراجعين لديهم الكفاءات ذات الصلة التي يحددها.

### مواد التطبيق

- (25) ربما من الضروري الاستثمار في الممارسات والعمليات التالية المناسبة والسليمة لإدارة الموارد البشرية لجذب كفاءة المراجعين وتطويرها والحفاظ عليها:

- (أ) استراتيجية إدارة الموارد البشرية.  
 (ب) وتخطيط الموارد البشرية.  
 (ج) وجذب الكفاءات وتوظيفها.  
 (د) وإدارة الأداء.  
 (هـ) والتعلم والتطوير.  
 (و) والأجور والتقدير.  
 (ز) واستبقاء الكفاءات واستبدالها واستخلافها وما إلى ذلك،

بالوصول إلى الحد الذي يتحكم فيه الجهاز الأعلى للرقابة في هذه العمليات. وفي حالة عدم سيطرة الجهاز الأعلى للرقابة على مثل هذه العمليات، سيكون من المفيد للجهاز السعي لإيصال احتياجاته بشكل استباقي إلى الكيان الذي يقوم بهذه العمليات إنابة عنه وللتأثير على العمليات التي تتسق مع احتياجاته.

(26) إن توقع قيادة الأجهزة العليا للرقابة في الحصول على الموارد المختصة لتنفيذ ولايته يعني ضمناً الحاجة للاستثمار في تنمية القدرات الفردية وخلق ثقافة التعلم مدى الحياة في المؤسسة. ويكون هذا الاستثمار في شكل:

- (أ) إنشاء قنوات اتصال واضحة ومستمرة مع الموظفين بشأن توقعات الجهاز الأعلى للرقابة فيما يتعلق بالكفاءة والتطوير الذاتي المستمر في سياق استراتيجية إدارة الموارد البشرية، مع إعطاء سياق لممارسات وعمليات إدارة الموارد البشرية، فضلاً عن فرص تطوير الكفاءات.  
 (ب) والاستثمار في تثقيف المراجعين من خلال توفير المنح الدراسية أو الإعانات أو عبر وسائل أخرى مماثلة.  
 (ج) وتوفير فرص الوصول إلى تدخلات التعلم والتطوير ذات الصلة على الصعيدين الداخلي والخارجي.  
 (د) وتوفير فرص الخبرة العملية المنظمة بشكل خاص.  
 (هـ) وتهيئة وسائل الوصول بانتظام إلى الوثائق المحدثة التي تتعامل مع منهجية الرقابة.  
 (و) وإتاحة فرص التدريب أثناء العمل وآليات الإشراف والتغذية الراجعة.  
 (ز) وتوفير فرص الوصول إلى التدريب والتوجيه المناسبة.  
 (ح) وتوفير الفرص التي تكفل التبادل المناسب للمعرفة.

## توفير مسارات للتطوير المهني

### الشرط التنظيمي 3

(27) يجب على الجهاز الأعلى للرقابة أن يضع مسارات مخصصة للتطوير المهني للمراجعين، على أن تكون مصممة خصيصاً لتنسجم مع ولاية الجهاز وإطاره القانوني وهيكله التنظيمي واحتياجاته.

### مواد التطبيق

(28) قد ينظر الجهاز الأعلى للرقابة في التمييز بين ما يلي من عمليات عند التفكير الثاقب في تطوير مسارات التطوير المهني:

(أ) التطوير المهني الأولي (تطوير خط أساس للكفاءة حتى يتمكن الجهاز من إدارة الرقابة بما يتسق مع معايير المراجعة التي اعتمدها الجهاز الأعلى للرقابة أو ربطها بوظيفة معينة في الجهاز).

(ب) التطوير المهني المستمر (الحفاظ على الكفاءات وإبقائها مرتبطة بالاختصاص وكذلك ضمان الاستعداد للمستقبل).

(29) تلعب ولاية الجهاز الأعلى للرقابة واستراتيجيته واحتياجاته دوراً إرشادياً في خيارات التطوير المهني التي يعتبرها الجهاز مناسبة لظروفه. قد تشمل الخيارات التي يجب مراعاتها ما يلي:

(أ) إنشاء أكاديمية خاصة (أو هيكل مشابه) لإجراء التعليم والتدريب المهني.

(ب) وإبرام شراكة مباشرة مع إحدى الجامعات للتعامل مع العنصر التعليمي لمسار التطوير المهني مع معالجة المتطلبات الأخرى على الصعيد الداخلي.

(ج) وإبرام شراكة مع منظمة المحاسبة المهنية (PAO) أو جهة مماثلة لتصميم وتقديم فرص التطوير المهني.

(د) واتباع استراتيجية توظيف مخصصة تركز على الاستعانة بمراجعين مؤهلين مهنيًا ومُدعَّمةً بفرص التعلم الداخلية الخاصة بمراجعة القطاع العام.

(هـ) وإبرام شراكة مع هيئات معينة في الإنتوساي أو أجهزة الرقابة العليا الأخرى لإضفاء طابع مؤسسي على خيارات التطوير المهني.

(30) تحتوي جميع مسارات التطوير المهني على عناصر مناسبة تشمل:

(أ) فرص التعلم الخارجية (مثل الحصول على مؤهل من جامعة أو من أكاديمية الجهاز الأعلى للرقابة أو مؤسسة مماثلة).

(ب) وفرص التعلم الداخلية (مثل دورات تدريبية محددة).

(ج) والخبرة العملية.

(د) وعناصر الأهداف المستهدفة، والتفكير الذاتي والتقييم، وردود الفعل الفورية والهادفة لكل مشارك منفرد.

- (31) عادة ما يتم تحليل الكفاءات المتعلقة بمسار التطوير المهني بوضوح في سياق عناصرها الفرعية من المعرفة والمهارة والسمات الشخصية بحسب الاقتضاء وصلتها بالجهاز الأعلى للرقابة، إلى الحد الذي يصبح فيه التصميم التفصيلي والتنفيذ لبرنامج التطوير ذي الصلة ممكناً، ويشمل ذلك التقييم لكل كفاءة محددة.
- (32) في الظروف التي يواجه فيها الجهاز الأعلى للرقابة ظروفاً تتطلب اعتماداً خارجياً للمراجعين الذين أكملوا عمليات التطوير المهني الأولية أو تتطلب شكلاً من أشكال «رخصة المراجعة»، يجب أن تؤخذ هذه الاعتبارات في الحسبان أثناء تصميم المسار الخاص بالتطوير المهني.
- (33) يمكن للجهاز الأعلى للرقابة أن يأخذ في الاعتبار بما يلي للمحافظة على كفاءات المراجعين ذات الصلة والحفاظ عليها:
- (أ) تشجيع المراجعين على وضع خطة تطوير ذاتي بناءً على التدرج الوظيفي الذي يتصورونه لأنفسهم.
- (ب) وتأكيدهم التوقعات المدفوعة بالنتائج (إثبات مستوى الكفاءة من خلال التقييم).
- (ج) وتأكيدهم التوقعات التي تعتمد على المدخلات (الاستثمار في عدد معين من ساعات التعلم خلال فترة زمنية محددة).
- (د) وتوقع تأكيدهم الموظفين على مستوى معين من الكفاءة (التقييم الذاتي).

## تقييم الكفاءات ومراقبتها

### الشرط التنظيمي 4

- (34) على الجهاز أن يطور وينفذ وسائل تقييم الكفاءات ومتابعة تقدم تطوير المراجع أو التطوير الذاتي على أساس دوري.

### مواد التطبيق

- (35) لضمان حصول المراجعين على الكفاءات المطلوبة والحفاظ عليها، قد يقوم الجهاز الأعلى للرقابة بتطوير وسائل معقولة ومهمة للتقييم والرصد ويفضل أن تكون الوسائل مستقلة. من أمثلة هذه الأنشطة ما يلي:
- (أ) تقديم مجموعة من الأدلة للنظر فيها من قبل وسيط داخلي أو خارجي.
- (ب) ومراقبة المشرف لمكان العمل.
- (ج) وإجراء الامتحانات والاختبارات.
- (د) ووضع أنظمة لتقييم الموظفين.

- (36) من المهم القيام بما يلي عند تقييم الكفاءة:
- تأكيد التطوير الناجح للكفاءة للمراجع بناءً على معايير تقييم محددة مسبقاً.
  - تزويد الجهاز الأعلى للرقابة بمعلومات موثوقة حول نجاح التدخلات التنموية التي تم القيام بها وتأثير هذه التدخلات على عمل الجهاز.
- (37) قد يبحث الجهاز الأعلى للرقابة في الاتفاق على خطة علاجية واضحة مع المراجع المعني لضمان معالجة فجوة الكفاءة بطريقة مركزية وشفافة لمعالجة أي انحرافات عن الكفاءات المتوقعة.
- (38) يمكن أيضاً تقييم ممارسات تطوير الكفاءة في الجهاز الأعلى للرقابة بشكل مستقل على فترات منتظمة لتطبيق مفهوم التقييم على الجهاز كمؤسسة.