



التدقيق الداخلي

كلمة العدد

فريق إعداد النشرة:

الزميلات والزملاء الكرام،

وفي بادرة من الجمعية لتطوير مهنة التدقيق الداخلي والتعريف بها تم إصدار العدد الأول من "نشرة التدقيق الداخلي" والتي ستصدر بشكل دوري لزيادة الوعي بأهمية التدقيق الداخلي وبأخبار المهنة لدى الجهات المعنية مثل أعضاء مجالس الإدارة والإدارات التنفيذية ولجان التدقيق في الشركات بالإضافة إلى طرح آراء ورؤى الزملاء حول المستجدات في عالم التدقيق الداخلي والاطار المهني الدولي والمعايير لممارسة أعمال التدقيق الداخلي.

نأمل أن تنال هذه النشرة اهتمامكم وإعجابكم ويسعدنا أن تساهموا بإثرائها عن طريق تزويدنا بالمقالات والمواضيع التي ترغبون بنشرها وذلك عبر البريد الإلكتروني لفريق نشرة التدقيق الداخلي jia-newsletter@gmail.com

و تقبلوا فائق الاحترام

فريق إعداد نشرة التدقيق الداخلي

- باسم حجاز .
- أيمن عبدالرحيم .
- مازن شحادة .
- أمجد البيابضة .

شهد شهر تموز/ يوليو 2015 انطلاقة جمعية التدقيق الداخلي في الأردن بمشاركة أكثر من 50 شخصية قيادية في مجال التدقيق الداخلي في الأردن، كما شمل الحضور بعض الزملاء العاملين في دول الخليج العربي، وقد ناقش الاجتماع الأول رؤية الجمعية المتمثلة بأن تصبح إحدى الجمعيات الرائدة في مجال التدقيق الداخلي على مستوى الوطن العربي. وأشار رئيس الهيئة التأسيسية هشام الشوا بأن الجمعية تأسست لخدمة مهنة التدقيق الداخلي وتطويرها، واستقطاب الدعم للجمعية من الشركات والمؤسسات والمتطوعين بما يعزز المهنة ويرقى بمستواها في الأردن.

في هذا العدد

لأي اقتراحات أو الرغبة في نشر مقال يرجى التواصل معنا على البريد الإلكتروني:

jia-newsletter@gmail.com

ملاحظة: المقالات التي تتضمنها النشرة تعبر عن رأي كاتبها ولا تعبر عن رأي الجمعية ولا عن جهة توظيف كاتبها.

الصفحة

أخبار جمعية التدقيق الداخلي الأردنية ومعهد المدققين الداخليين العالمي.	2
أهم نتائج الدراسات العالمية .	3
الإطار المهني الدولي الجديد . ما التغيرات و ماذا بعد ؟ بقلم باسم حجاز.	4
خطوة للأمام ... تقديم رأي عام كلي موضوع ليس باليسير على التدقيق الداخلي . بقلم أيمن عبدالرحيم.	6
الخدمات الاستشارية لا تقل أهمية عن خدمات التأكيد. بقلم أمجد البيابضة.	8
الدور الجديد للتدقيق الداخلي. بقلم مازن شحادة.	10

أخبار جمعية التدقيق الداخلي الأردنية

قامت اللجنة التأسيسية لجمعية التدقيق الداخلي الأردنية بالإعلان عن أسماء اللجان الفاعلة في الجمعية والتي تنسجم في شكلها مع توجه المعهد العالمي للجان الفروع في الدول، وتدعو الجمعية جميع الأعضاء بالتسجيل في هذه اللجان ودعم الجمعية من خلال المبادرات الهادفة والمنظمة وبما يحقق الهدف العام في النهضة بمهنة التدقيق الداخلي في الأردن وأن تكون الجمعية من أفضل الجمعيات العاملة لمهنة التدقيق الداخلي في الوطن العربي.

للاعضاء الراغبين في العمل في اللجان الرئيسية بإمكانهم التواصل مباشرة على البريد الإلكتروني jordaninternalauditors@gmail.com مع تحديد اسم اللجنة التي يرغب بالعمل بها وهي كالتالي: لجنة العلاقات، لجنة العضوية، لجنة الاتصال والإعلام، لجنة التدريب، لجنة التوجيه والإرشاد.

فتح باب المشاركة في اللجان العالمية لمعهد التدقيق الداخلي العالمي

سيقوم معهد المدققين الداخليين العالمي في شهري سبتمبر وأكتوبر 2015 بفتح باب المشاركة التطوعية في لجان المعهد العالمي والتي تم إعادة تشكيلها بما ينسجم مع التعديلات الأخيرة في الإطار المهني الدولي لممارسة التدقيق الداخلي. فمعهد المدققين الداخليين العالمي يُشجع الخبراء في التدقيق الداخلي بالمشاركة في هذه اللجان خاصة مع التعديلات الكبيرة التي تحدثت في بيئة التدقيق الداخلي واللجان الخاصة بالمعهد.

نحن في جمعية التدقيق الداخلي الأردنية ندعم الأعضاء الراغبين في العمل في اللجان العالمية ولمن تتوفر لديهم الخبرات والمهارات اللازمة خاصة من حملة شهادات التدقيق الداخلي، لذا ندعو الأعضاء المهتمين بالمشاركة في هذه اللجان ترقب الدعوة التي سيتم إطلاقها لجميع الأعضاء المسجلين في المعهد الدولي ومراسلة المعهد عند افتتاح نافذة المشاركة في هذه اللجان وسنقوم بدورنا باطلاع أعضائنا المسجلين ببياناتهم لدينا بالمعلومات أولاً بأول.

هل أنت على علم بمحتوى الهيكل الجديد للإرشادات التطبيقية؟

تتكون كل نسخة من الإرشادات التطبيقية (الممارسات الاستشارية سابقاً) المحدثه حديثاً من المحتويات التالية:

الجزء الأول: نص المعيار المعني.

الجزء الثاني: الأمور الواجب البدء بها.

الجزء الثالث: الاعتبارات الواجبة لتنفيذ المعيار.

الجزء الرابع: الاعتبارات الواجبة لإظهار الالتزام بالمعيار.



Implementation Guide 1000

Standard 1000 – Purpose, Authority, and Responsibility

The purpose, authority, and responsibility of the internal audit activity must be formally defined in an internal audit charter, consistent with the Definition of Internal Auditing, the Code of Ethics, and the Standards. The chief audit executive must periodically review the internal audit charter and present it to senior management and the board for approval.

Interpretation:

The internal audit charter is a formal document that defines the internal audit activity's purpose, authority, and responsibility. The internal audit charter establishes the internal audit activity's position within the organization, including the nature of the chief audit executive's functional reporting relationship with the board, authorities access to records, personnel, and physical properties relevant to the performance of engagements, and defines the scope of internal audit activities. Final approval of the internal audit charter resides with the board.

Getting Started

The internal audit charter is a critical document, as it records the agreed upon purpose, authority, and responsibility of an organization's internal audit activity. To create this document, the chief audit executive (CAE) must understand the mandatory elements of The IA's International Professional Practices Framework (IPPF) — including the Definition of Internal Auditing, the Core Principles for the Professional Practice of Internal Auditing, the Code of Ethics, and the Standards.

This understanding is the foundation for a discussion among the CAE, the board, and senior

Implementation Guide 1000 / Purpose, Authority, and Responsibility

management to mutually agree upon:

- Internal audit objectives and responsibilities.
- The expectations for the internal audit activity.
- The CAE's functional and administrative reporting lines.
- The level of authority (including access to records, physical property and personnel) required for internal audit to perform engagements and fulfill its agreed objectives and responsibilities.

The CAE may need to confer with the organization's legal counsel or the board secretary regarding the preferred format for charters and how to effectively and efficiently submit the proposed internal audit charter for board approval.

Considerations for Implementation

Based on this foundational work, the CAE (or a delegate) drafts an internal audit charter. The IA offers a model internal audit charter that may be used as a guide. Although they vary by organization, charters typically include the following sections:

- Introduction** – to explain the overall role and professionalization of the internal audit activity, citing the relevant elements of the IPPF.
- Authority** – to specify the internal audit activity's full access to the records, physical property and personnel required to perform its engagements and to declare its accountability for safeguarding assets and confidentiality.
- Organization and Reporting Structure** – to document the CAE's reporting structure. The CAE reports functionally to the board and administratively to a level within the organization that allows the internal audit activity to fulfill its responsibilities. This section may delineate into specific functional responsibilities, such as approving the charter and audit plan, and hiring, compensating, and terminating the CAE, as well as administrative responsibilities, such as supporting information flow within the organization or approving human resource administration and budgets.
- Independence and Objectivity** – to describe the importance of internal audit independence and objectivity and how these will be maintained, such as prohibiting internal audit from having operational responsibility or authority over areas audited.
- Responsibilities** – to lay out major areas of ongoing responsibility, such as defining the scope of assessments, writing an audit plan and submitting it to the board for

Implementation Guide 1000 / Purpose, Authority, and Responsibility

approval, performing assessments, communicating the results, providing a written audit report, and monitoring corrective actions taken by management.

- Quality Assurance and Improvement** – to describe the expectations for maintaining, evaluating, and communicating the results of a quality program that covers all aspects of the internal audit activity.
- Signatures** – to document the agreement between the CAE, a designated board representative, and the individual to whom the CAE reports, with the date, name, and title of signatories.

Once drafted, the proposed charter should be discussed with senior management and the board to confirm that it accurately describes the agreed role and expectations or to identify desired changes. Once the draft has been accepted, the CAE formally presents it at a board meeting to be discussed and approved. The CAE determines the frequency with which to review and reaffirm with the board whether the agreement's provisions continue to enable the internal audit activity to accomplish its objectives. If a question should arise, the charter may be referenced and updated as needed to clarify the internal audit activity's role.

Considerations for Demonstrating Conformance

The minutes of the board meetings during which the CAE initially discusses and then formally presents the internal audit activity charter provide documentation of conformance.

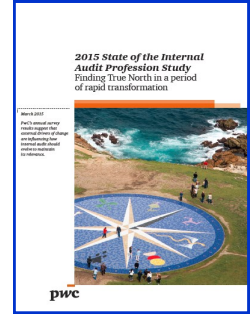
In addition, the CAE retains the approved charter. Typically, the CAE arranges with the board to create a standing annual agenda item to discuss, update and approve the charter as needed.

مثال للإرشادات التطبيقية للمعيار 1000 المتعلق بالهدف والسلطة والصلاحيه.

موقف مهنة التدقيق الداخلي لعام 2015

رؤساء التدقيق التنفيذيين وأصحاب المصلحة فيما يخص الدور والقيمة المضافة التي يقدمها التدقيق الداخلي. يذكر بأن الدراسة حددت أربعة محاور رئيسية تساعد التدقيق الداخلي على تقديم قيمة مضافة أكبر، وهي التركيز على المخاطر المناسبة للعمليات وبالوقت الأمثل، تطوير مهارات التدقيق لتكون بالموهبة والفتنة المناسبة لتقديم معلومات ذات قيمة، التعاون الأقوى مع خطوط الدفاع الأخرى وشركاء الأعمال، بالإضافة للأهمية المتزايدة لاستخدام تحليلات البيانات بما يوفر رؤية أفضل للأعمال.

قامت شركة برايس ووترهاوس كوبرز "PWC" بإصدار دراسة "موقف مهنة التدقيق الداخلي لعام 2015" تناقش فيها مفهوم "الشمال الحقيقي" المطلوب من التدقيق الداخلي وهو مفهوم تم تبنيه من شركة تويوتا للمساعدة في توجيه المنظمة من حالتها الراهنة إلى الحالة التي ترغب بها. شارك في الدراسة أكثر من 1300 مشارك من رؤساء التدقيق التنفيذيين ومدراء التدقيق وأعضاء من الإدارة العليا ومجلس الإدارة. وفقاً للعديد من المشاركين، يجب على التدقيق الداخلي التطور لمواكبة احتياجات الأعمال التي تبدو مختلفة وسريعة التغيير إلى حد كبير في هذه الأيام. الأمر الذي يتطلب تغيير عقلية كل من



<http://www.pwc.com/us/en/risk-assurance/internal-audit-transformation-study/>

أهم المخاطر لعام 2015 من منظور الإدارة التنفيذية العليا

6- مقاومة التغيير مما يحد من المقدرة على إجراء التعديلات اللازمة لنموذج الأعمال والعمليات الأساسية.	1- التغيير والتشدد في المتطلبات الرقابية التشريعية مما قد يؤثر على المنتجات أو الخدمات.
7- إدارة الأزمات لمشاكل غير متوقعة مع الأخذ بعين الاعتبار تضرر السمعة بسبب انتشار الأخبار عبر وسائل التواصل الاجتماعي.	2- الأوضاع الاقتصادية العالمية والمحلية تسبب في تراجع فرص النمو.
8- المحافظة على ولاء العملاء في ظل التغيير المستمر في تفضيلاتهم.	3- تهديدات الاختراقات الإلكترونية التي قد تعطل العمليات التشغيلية الأساسية و/أو تضرر بالسمعة وأمن المعلومات/الخصوصية الشخصية.
9- عدم القدرة على المنافسة بسبب الجودة والتوقيت والتكلفة والابتكارات.	4- صعوبات الإحلال الوظيفي للكفاءات وجذبهم والمحافظة عليهم.
10- تطورات تقنية جديدة قد تعطل نموذج عمل المنظمة.	5- الثقافة التنظيمية قد لا تشجع بالشكل الكافي على تحديد المخاطر الهامة وتضعيدها بالوقت المناسب.

أصدرت شركة بروتيفيتي بالتعاون مع جامعة ولاية كارولينا الشمالية تقريراً جديداً عن أهم المخاطر التي تواجه الشركات على المستوى التشغيلي والاستراتيجي والاقتصادي حيث قدمت فكرة عن ما يدور في أذهان ما يقارب 275 من كبار المدراء التنفيذيين وأعضاء مجلس الإدارة والذين يعمل معظمهم بشركات عالمية. تم ترتيب المخاطر حسب أهميتها بشكل عام، ويجب الأخذ بعين الاعتبار أن الترتيب سيختلف حسب القطاع والحجم والنوع الذي تعمل ضمنه شركتك.



<http://www.protiviti.com/en-US/Documents/Surveys/NC-State-Protiviti-Survey-Top-Risks->

إلى أي حد يتوافق التدقيق الداخلي مع الخطة الاستراتيجية لمؤسستك؟

9%

غير متوافق

31%

متوافق إلى حد ما

59%

متوافق كلياً

المصدر: تقرير " القيادة الناجحة في تغيير العالم " الصادر عن معهد المدققين الداخليين العالمي في تموز/يوليو 2015 والذي شمل استطلاع رأي 14518 مشارك في 166 دولة حول العالم.

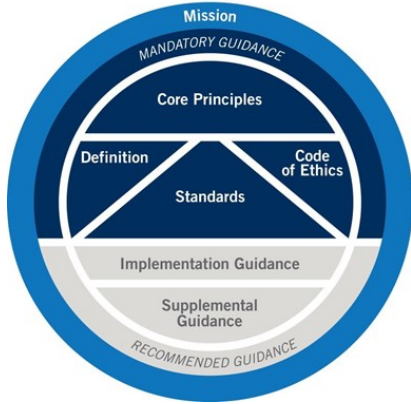
<https://www.theiia.org/bookstore/product/driving-success-in-a-changing-world10-imperatives-for-internal-audit-1922.cfm>



كتابة : باسم حجاز



International Professional
Practices Framework



التي حصلت في دور التدقيق الداخلي منذ آخر تعديل على الإطار عام 1999، وكذلك الضغوط الجديدة من التشريعات للخدمات المالية والبنكية، فهذه التغييرات تسعى إلى تشجيع المدققين الداخليين للسير قدماً نحو المستقبل والتركيز على التغييرات التي تحصل في بيئة أعمالهم وكونهم جزء أصيل من الحوكمة الرشيدة.

وحيث أن هناك مبادئ جوهرية استُحدثت في الإطار الجديد فإن مجلس المعايير في المعهد العالمي للمدققين الداخليين يعمل حالياً على تحليل المعايير الحالية ودراسة إمكانية إصدار معايير جديدة أو مراجعة المعايير الحالية والتي من وجهة نظري لا بد منها وستؤدي حتماً إلى إحداث تغييرات جوهرية في المعايير لتتسجم مع المبادئ الجديدة التي يحتاج بعضها لكثير من التوضيح وهذا ما يقوم به حالياً فريق العمل للإطار الجديد.

ما هي أهمية التعديلات التي حصلت؟

بنظرة تحليلية تفصيلية نلاحظ أن الرسالة أو المهمة الجديدة للتدقيق الداخلي لم تستبدل تعريف التدقيق الداخلي وإنما أضافت إليه عبارة يمكن تذكرها والاستفادة منها في الأعمال اليومية للمدقق الداخلي، بالإضافة إلى أن تعريف التدقيق يبين ماهية التدقيق الداخلي بينما المهمة تُظهر ما الذي يحاول التدقيق الداخلي تحقيقه.

الإطار المهني الدولي الجديد

ما التغييرات التي حصلت و ماذا بعد؟

الإلزامية، وتشمل هذه المبادئ للمدقق الداخلي التالي:

- إظهار نزاهة كاملة.
- إظهار الكفاءة والعناية المهنية اللازمة.
- أن يكون المدقق الداخلي موضوعياً ومتحرراً من أية تأثيرات غير مناسبة (مستقل).
- أن يكون متوافقاً مع استراتيجيات وأهداف ومخاطر المنظمة.
- أن يكون في المركز الوظيفي المناسب ويمتلك الموارد الكافية.
- إن يُظهر الجودة والتحسين المستمر.
- التواصل بشكل فعال.
- تقديم تأكيد مرتكز على المخاطر.
- ذو بصيرة، مبادر وذو نظرة مستقبلية.
- يدعم تطوير وتحسين المؤسسة.

3- تغيير في المسميات: تم تغيير بعض المسميات وذلك لتوضيح المعنى و فيما يلي التغييرات :

- تغيير مسمى إرشادات موصى بها بقوة إلى إرشادات موصى بها.
- تغيير مسمى الممارسات الاستشارية إلى إرشادات تطبيقية.
- تغيير مسمى الإرشادات الإجرائية/ إرشادات المزاولة إلى إرشادات مكملة.

ما الأسباب استدعت تطوير الإطار الدولي لمهنة

التدقيق الداخلي؟

وبالرجوع إلى السبب الرئيسي لهذه التحسينات نجد أنها تهدف إلى محاولة مجارة التغييرات الجوهرية

قام معهد المدققين الداخليين الدولي بتحديث الإطار المهني الدولي لمهنة التدقيق الداخلي والذي يحدد الأساسيات التي تعتمد عليها مهنة التدقيق الداخلي، حيث استغرقت عملية تطوير الإطار ما يقارب العامين للوصول إلى أفضل ما يمكن لمهنة التدقيق الداخلي، وشهدت هذه الفترة جولات من استطلاعات الرأي وأخذ آراء كافة المعنيين بمسودة التعديلات إلى أن صدرت النسخة المعتمدة من الإطار في يوليو 2015. والمطلع على مضمون التحديثات لا بد أن يسأل الأسئلة التالية؟

ما هو شكل التطوير الذي تم؟

دعونا نراجع ما الذي تم تطويره بالضبط لنعلم حجم ومدى التغيير الذي حصل في الإطار المهني الدولي لممارسة أعمال التدقيق الداخلي (IPPF).

1. إضافة رسالة/مهمة لمهنة التدقيق الداخلي: لم يكن الإطار المهني يحتوي على رسالة أو مهمة للتدقيق الداخلي فتم استحداث الرسالة التالية والتي يقول عنها بوب هيرث رئيس فريق العمل لإعادة النظر في الإطار المهني "إنها عبارة موحية وقوية الصياغة وأصبحت جزءاً أساسياً من الإطار المهني لممارسة التدقيق الداخلي " والرسالة هي " تعزيز وحماية قيمة المنظمة من خلال تقديم تظمين ونصيحة ونظرة مستقبلية بشكل موضوعي ومرتكز على المخاطر".

2. إضافة المبادئ الأساسية لمهنة التدقيق

الداخلي: تم استحداث مبادئ تحكم عمل التدقيق الداخلي وتم إضافتها إلى الإرشادات

تغيير بعض المسميات في الإطار المهني الدولي للتدقيق الداخلي



في النهاية - وكتطبيق عملي - لا بد للمدققين الداخليين من الاستفادة من التغييرات التي حصلت في الإطار المهني وتوظيفه لصالح منظماتهم وإداراتهم - على سبيل المثال لا الحصر - يمكن استخدام الرسالة الجديدة والمبادئ الجوهرية كطريقة مختصرة للتعريف بالتدقيق الداخلي للإدارة العليا وللجان التدقيق، ويمكن أيضاً تحديث ميثاق التدقيق الداخلي وكافة أوراق العمل ذات العلاقة بالمحتويات الجديدة وبالتالي تعكس مدى جودة التدقيق الداخلي في المنظمة والحرص على متابعة كل ما هو جديد في المهنة، وأخيراً - وليس آخراً - يمكن صياغة الرسالة الجديدة للتدقيق الداخلي كجزء من التوقيع في نهاية مراسلاتنا وتقاريرنا وعلى موقع الشركة وفي التقارير الخارجية لإظهار الرسالة الجديدة وتسويقها بكل الوسائل المتاحة.

للتعليق على المقال مراسلة الكاتب على البريد الإلكتروني

mrbasem1@hotmail.com

العالمي، سيتم تحديث المطبوعات بالتنسيق مع مزودي مواد الاختبارات بشكل فوري، ولن يتم الاختبار بأية تحديثات خاصة بالإطار الجديد على الأقل لمدة ستة أشهر من تاريخ اعتماد الإطار (يوليو 2015).

على صعيد آخر وبخصوص مراجعة توكيد الجودة (Quality Assurance Review) سيتم الإشارة إلى أهمية الالتزام بالمبادئ الجديدة أثناء عملية المراجعة ولكن لن يتم اعتبار عدم الالتزام بالمعايير الجديدة كعدم توافق مع المعايير لمدة سنة على الأقل من طرح هذه التغييرات.

تجدر الإشارة هنا إلى أن هناك العديد من التحديات التي تواجه معهد المدققين الداخليين، ومن ضمنها إشراك شريحة أكبر من الممارسين للتدقيق الداخلي حيث تم الاعتماد تقريباً على 800 شخص في استطلاع الرأي الذي تم في الفترة من أغسطس وحتى نوفمبر 2014 مقابل 180 ألف عضو في المعهد وغيرهم الملايين الممارسين لمهنة التدقيق الداخلي، والتحدي الآخر أن يتم التعرف بالتغيير الحاصل في الإطار المهني بشكل واسع النطاق وبكل السبل المتاحة ليتمكن المدققون الداخليون حول العالم من التواصل بلغة مشتركة.

أهمية الإطار الجديد تكمن في أنه أوجد مبادئ ستشكل الأساس في تشكيل وتوجيه المعايير وغيرها من مكونات الإطار المهني في المستقبل بالإضافة إلى أنها - مع الرسالة الجديدة - ستكون طريقة سهلة ومختصرة للتواصل مع أصحاب المصالح باللغة التي يفهمونها وتوضح ما يريد المدققون الداخليون أن يقوموا به.

من جهة أخرى ومن ضمن التغييرات التي حصلت تم إعادة ترتيب الممارسات الاستشارية (Practice Advisories) لتصبح الإرشادات التطبيقية (Implementation Guidance) وسيتم ذلك خلال سنة ونصف من تاريخ اعتماد الإطار الجديد بحيث يكون لكل معيار إرشاد تطبيقي خاص به وبالتالي ضمان ثبات الممارسات التطبيقية للتدقيق الداخلي حول العالم وبالنهاية ستدعم التوحيد القياسي والموائمة لمهنة التدقيق الداخلي. وكتطبيق عملي على بداية ذلك التغيير تم إصدار تطبيقين إرشاديين الأول بخصوص الهدف والسلطة والمسؤولية والثاني بخصوص الحوكمة وتم استبدالهم مكان الممارسات الاستشارية السابقة. من التغييرات التي حصلت أيضاً استبعاد أوراق الموقف لأنها تركز على التواصل مع أصحاب العلاقة بالتدقيق الداخلي وبالتالي سيتم إعادة تصنيف أوراق الموقف حسب المحتوى الخاص بكل ورقة.

ماذا بعد تطوير الإطار؟

سيتم وبشكل ربع سنوي ابتداءً من أكتوبر 2015 إصدار الإرشادات التطبيقية بدلاً عن الممارسات الاستشارية وسيتم أيضاً إصدار معايير جديدة أو إعادة مراجعة المعايير الحالية لتدعم هذه الإرشادات والمبادئ الجديدة وذلك في الربع الأول من عام 2016 من خلال استطلاع آراء جديد، بالإضافة إلى أنه سيتم التركيز في المرحلة القادمة على إرشادات الخدمات المالية وتقنية المعلومات.

فيما يتعلق بالاختبارات لشهادة "المدقق الداخلي المعتمد" والصادرة من معهد المدققين الداخليين

كتابة : أيمن عبدالرحيم

خطوة للأمام ...

تقديم رأي عام كلي

موضوع ليس باليسير

على التدقيق الداخلي



مما لا شك فيه أن رأي التدقيق الداخلي يُعد بمثابة مؤشر مهم للإدارة العليا ومجلس الإدارة فهو يُعطي إنطباع عن وضع الحوكمة المؤسسية وإدارة المخاطر والرقابة للشركة، وقد نرى العديد من الممارسات المهنية التي تتعلق بإبداء الرأي من قبل التدقيق الداخلي بناءً على النتائج النهائية التي توصل لها خلال مهمة تدقيق واحدة إلا أنه من الصعب على التدقيق الداخلي أن يُقدم رأياً عاماً كلياً بناءً على عدد من مهام التدقيق التي تم إنجازها خلال فترة زمنية محدودة فطاق التدقيق قد يختلف من مهمة لأخرى كما أن أهداف مهام التدقيق قد لا تتوافق مع بعضها لتكون عوناً للمدقق في إبداء رأيه الكلي.

منذ تحديث معايير التدقيق الداخلي في العام 2010 وكلما قرأت معايير التدقيق الداخلي توقفت عند المعيار الجديد الذي تم إضافته - معيار رقم 2450- والمتعلق بالأراء العامة الكلية للتدقيق الداخلي وفكرت كثيراً كيف يمكن للتدقيق الداخلي أن يقدم تقرير يتضمن رأيه العام الكلي لفترة زمنية معينة؟؟؟ وما هي خبايا هذا المعيار الذي لم يعره الكثير من المدققين الداخليين الاهتمام؟؟؟..... ومما يؤكد إهتمام معهد المدققين الداخليين بموضوع الرأي العام للتدقيق الداخلي إضافة تعريف لمصطلح الرأي العام الكلي ومصطلح رأي المهمة ضمن مرفق فهرس المصطلحات عند تحديث معايير التدقيق الداخلي لعام 2012 ، مع العلم بأن بداية الفكرة كانت في عام 2009 عندما قام المعهد

"التصنيف و/أو الاستنتاج و/أو أي وصف آخر للنتائج التي يقدمها الرئيس التنفيذي للتدقيق على مستوى واسع بخصوص كل من مسارات الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة داخل المنشأة. الرأي العام الكلي هو الحكم المهني للرئيس التنفيذي للتدقيق بناءً على نتائج عدد من المهام المنفردة وغيرها من الأنشطة أثناء فترة زمنية محددة" إلا أنه لا يوجد ممارسات إرشادية أو أدلة تطبيقية صادرة عن المعهد تدعم تطبيق المعيار بعد صدوره وبالتالي تطبيق المعيار يعتمد على الاجتهاد المهني لكن لا بد للرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي الأخذ بعين الاعتبار ما يلي:

- فهم توقعات الإدارة العليا ومجلس الإدارة فيما يتعلق بنطاق الرأي العام الكلي قبل تقديمه.
- تحديد فترة زمنية ونطاق واضح لإبداء الرأي كأن يشمل مثلاً خط إنتاج معين أو أداء الشركة في مجال معين.
- تحديد المعايير والأدلة التي تم الاعتماد عليها في إبداء الرأي العام الكلي.
- الأخذ بعين الاعتبار نتائج مزودي التأكيدات والجهات المعنية الأخرى ومدى توافقها مع الرأي العام الكلي للتدقيق الداخلي.

ثانياً: الحاجة لإبداء الرأي

جاءت نتائج استطلاع الرأي المتعلقة بتعديل معايير التدقيق الداخلي لعام 2010 والتي تضمنت إضافة

بإصدار دليل إرشادي يتعلق بصياغة رأي المدقق والتعبير عنه حيث حدد نوعين لرأي المدقق الرأي الأول هو الرأي الجزئي (الميكرو) وهو يعتمد على مهمة تدقيق واحدة ونطاق عمل ضيق ومحدد أما الرأي الثاني هو الرأي العام الكلي (الماكرو) ويعتمد بصفة عامة على نتائج عدد من مهام التدقيق ويعطي رؤية أشمل عن أنشطة الشركة. من وجهة نظري هناك أربعة محاور لا بد من إدراكها من قبل التدقيق الداخلي لتقديم رأيه العام الكلي بأفضل صورة ممكنة، وهذه المحاور هي:

أولاً: معايير التدقيق الداخلي المتعلقة بإبداء الرأي

على الرغم من تخصيص معيار يتعلق بالأراء العامة - معيار رقم 2450- إلا أن المعيار لم يلزم التدقيق الداخلي بإصدار رأي عام واكتفى بتوضيح بعض المتطلبات في حال تم إصدار رأي عام حيث "يجب الأخذ بعين الاعتبار توقعات الإدارة العليا والمجلس والأطراف المعنية الأخرى كما يجب أن يُدعم الرأي بمعلومات كافية وموثوقة وذات صلة ومفيدة" ومن وجهة نظري هذه أساسيات لنجاح التدقيق الداخلي وليست فقط تتعلق بإبداء الرأي فهذه توقعات كافة الأطراف المعنية وتُدعم أي نتائج بمعلومات كافية هو أساس الثقة التي يبنيها المدقق الداخلي في الشركة. وفي حين تُعرّف معايير التدقيق الداخلي الرأي العام الكلي بأنه

المعيار رقم 2450 بموافقة 74.9% ممن شملهم استطلاع الرأي - البالغ عددهم 1390- على إضافة المعيار مما يشير إلى قبول واسع لموضوع إبداء الرأي العام الكلي. لكن بالتأكيد هناك عوامل عديدة تلعب دور مهم في مدى الحاجة لإبداء الرأي من عدمه، أذكر بعض العوامل التي تستدعي الاهتمام بتقديم رأي عام كلي من قبل التدقيق الداخلي:

- كلما زادت ثقة الإدارة العليا ومجلس الإدارة بالتدقيق الداخلي استدعت الحاجة إلى قيام التدقيق الداخلي بتلبية توقعاتهم من خلال إبداء الرأي سواء كان رأي جزئي لمهمة تدقيق واحدة أو رأي عام كلي واسع النطاق.
- كبر حجم الشركة وتعقيد عملياتها والتنوع الثقافي للموظفين وعدم توافق الأنظمة الآلية.
- حدوث تغييرات جوهرية في المخاطر التي تتعرض لها الشركة نتيجة لأحداث خارجية أو داخلية.
- حدوث تغييرات جوهرية في أعمال الشركة نتيجة لأحداث معينة مثل الاندماج أو فتح خطوط إنتاج جديدة أو طرح منتجات جديدة.
- حدوث تغييرات خارجية نتيجة للتقلبات

- ذكرت سابقاً أو تلخيصها.
- توضيح للمتلقي بأن الرأي هو حكم واجتهاد مهني لمنفعة الشركة.
- تحديد هدف واضح من إبداء الرأي قبل تقديمه وذكر الهدف للمتلقي.
- ذكر الأسباب التي أدت إلى رأي إيجابي أو سلبي.
- تجميع نتائج مهام التدقيق السابقة وتحليلها بهدف الوصول إلى صورة عامة قبل تقديم الرأي.
- تحديد المجالات التي تكرر فيها ملاحظات والنظر إلى أبعاد الملاحظات واستنتاج خلاصة عن أسبابها الجذرية قبل تقديم الرأي.
- عدم تجاهل نتائج مزودي التأكيدات والجهات المعنية الأخرى مثل إدارة المخاطر والامتثال والإدارات الرقابية خلال إبداء الرأي وذكر التوافق أو التعارض معهم.
- استخدام تصنيفات ومعايير لإبداء الرأي كان يتم وضع مستويات من 1 إلى 4 مع تعريف واضح لكل مستوى وخصائص كل مستوى.

- أذكر من هذه المعوقات:
- مدى تقبل الإدارة العليا ومجلس الإدارة لموضوع تقديم رأي عام كلي.
 - حجم عمل التدقيق الداخلي ومدى شمولية نطاق مهام التدقيق التي تم تنفيذها.
 - مدى شمولية خطة التدقيق الداخلي لأنشطة الشركة الرئيسية.
 - مدى توفر كوادر بشرية مؤهلة للتدقيق الداخلي.
 - مدى توفر الأدلة التي تدعم الرأي.
 - مدى وجود تنسيق مع مزودي التأكيدات ومدى تعاونهم مع التدقيق الداخلي.
 - مدى إلمام التدقيق الداخلي بالتغيرات الخارجية للشركة.

الخلاصة

كمحصلة لما تم عرضه سابقاً ومع أنني أعتقد أنه من الصعوبة إبداء رأي عام كلي إلا أنني من أشد المشجعين لأي تطور في المهنة والتقدم خطوة إلى الأمام حتى لو كان اجتهاد شخصي فأفضل الممارسات في بدايتها كانت اجتهاد شخصي. وأخيراً، يقول ألبيرت آينشتاين "المصدر الوحيد للمعرفة هو التجربة" فموضوع الرأي العام الكلي يستدعي التجربة والبحث من قبل المهتمين بمهنة التدقيق الداخلي للوصول لأفضل تطبيق للمعيار رقم 2450.

موضوع الرأي العام الكلي يستدعي التجربة والبحث من قبل المهتمين بمهنة التدقيق الداخلي للوصول لأفضل تطبيق للمعيار رقم 2450.

مراجع:

- Disposition on the 2012 standards exposure results <https://na.theiia.org/standards-guidance/Public%20Documents/IIASB%202012%20Standards%20Exposure%20Disposition.pdf>
- Disposition on the 2010 standards exposure results https://na.theiia.org/standards-guidance/Public%20Documents/IASB_Disposition_on_Standards_Exposure_Comments_FINAL_08-16-2010_.pdf

للتعليق على المقال مراسلة الكاتب على البريد الإلكتروني

ayman.abdelrahim@outlook.com

- الاقتصادية مثل التغير في أسعار النفط والعملات والمعادن والمواد الخام.
- **ثالثاً: أفضل الممارسات لإبداء الرأي**
- بالتأكيد أن المستفيد من الرأي العام الكلي هو الشركة وليس التدقيق الداخلي وبالتالي لا بد من النظر إلى الرأي العام الكلي على أنه أداء مساعدة لتطوير وتحسين أداء الشركة وهنا لا بد للتدقيق الداخلي أن يراعي بعض النقاط المهمة لتقديم رأي عام كلي بأفضل صورة ممكنة فلا بد من الأخذ بعين الاعتبار ما يلي:
- أن الرأي هو استنتاج وليس تكرار لملاحظات

رابعاً: معوقات إبداء الرأي

- لا بد من إدراك المعوقات والمحددات التي تواجه التدقيق الداخلي عند تقديم رأي عام كلي ولا شك أنها تتعلق بعمل التدقيق الداخلي أكثر من أي شيء آخر فالاستنتاج الذي يقدمه التدقيق الداخلي هو محصلة مجموعة نتائج أعمال تمت مسبقاً ،

كتابة : أمجد البياضة

الخدمات الاستشارية لا تقل أهمية عن خدمات التأكيد



تقديم الخدمات الاستشارية بسبب المخاوف من احتمالية تأثير ذلك على موضوعية أو استقلالية التدقيق الداخلي. إلا أن نتائج مهام الخدمات الاستشارية كما هو الحال بالنسبة لنتائج مهام خدمات التأكيد ليست ملزمة للإدارة التنفيذية بحيث تبقى الإدارة التنفيذية هي المسؤول النهائي عن اتخاذ القرارات، وهذا ما قد أشارت إليه المعايير الإرشادية.

يأخذ طابع مهام الخدمات الاستشارية عدة أشكال منها الإشراف وتسهيل أنشطة الإدارة والتدريب والتعليم وتقديم النصح حول إدارة مخاطر محددة والتحقق من صحة العمليات، وقد تلجأ بعض إدارات التدقيق الداخلي لتقديم ما يسمى بمهام تأكيدات استباقية (Proactive Assurance) لنقادي تقديم خدمات استشارية مباشرة، وهذا ممكن أيضا حيث

في المقابل تشمل الخدمات الاستشارية تقديم المشورة للعميل حيث يتم الاتفاق على طبيعتها ونطاقها مع العميل، ولذلك فهي تتضمن طرفين وهما العميل والمدقق الداخلي. هنالك علاقة مباشرة ومتبادلة بين خدمات التأكيد والخدمات الاستشارية، فقد تشير نتائج خدمات التأكيد إلى وجود حاجة لتقديم خدمات استشارية، كما أن هنالك طابع استشاري ضمن توصيات خدمات التأكيد. بالمقابل فإن مهام الخدمات الاستشارية تعزز وتساهم في قدرة التدقيق الداخلي على إعطاء تأكيدات شاملة أو تقديم ما يسمى بالرأي العام (Overall Opinion).

الابتعاد عن الخدمات الاستشارية

قد نجد بعض إدارات التدقيق الداخلي التي تتجنب

تضمن تعريف التدقيق الداخلي حسب الإطار المهني العالمي للتدقيق الداخلي (IPPF) تقديم نوعين من الخدمات وهي خدمات التأكيد والخدمات الاستشارية. وعلى الرغم من أهمية الخدمات الاستشارية إلا أن التدقيق الداخلي في بعض المؤسسات يحجم عنها وفي هذا المقال سنتطرق إلى مدى الحاجة لتقديم خدمات استشارية ومبررات تجنب تقديمها.

تشمل خدمات التأكيد فحص الأدلة بغرض تقديم تقييم مستقل وموضوعي لكل من مسار الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة، كما يحدد المدقق الداخلي طبيعة ونطاق مهمة التأكيد. وبصفة عامة هنالك ثلاثة أطراف مشمولة بخدمات التأكيد وهم صاحب العملية (الإدارة التنفيذية/العميل) والمدقق الداخلي والجهة المستفيدة (الإدارة العليا / لجنة التدقيق).



أن الهدف النهائي هو مساعدة الإدارة العليا وتقديم قيمة مضافة للشركة.

من جهة أخرى، هنالك نوعين من المخاطر التي قد تواجه الشركة بهذا الخصوص. الخطر الأول هو زيادة مهام الخدمات الاستشارية بما يؤثر على مستوى وحجم التأكيدات التي تحتاجها الشركة، أما الخطر الثاني هو الامتناع عن تقديم الخدمات الاستشارية والذي قد يمنع الشركة من الاستفادة من المهارات والخبرات والمعارف التي قد تكون متوفرة في إدارة التدقيق الداخلي.

في حين تقع على عاتق التدقيق الداخلي مسؤولية حماية الشركة، إلا أن هذا لا يعني تحمل مسؤولية الإدارة التنفيذية أو وجود التزام على التدقيق الداخلي بالانصياع لطلبات الإدارة التنفيذية متى طلبت ذلك. من ناحية أخرى فإن التدقيق الداخلي لا يستطيع الوقوف جانبا حيث أن الطابع العام

إدارة المخاطر كان المطلوب تقديم خدمات تأكيد، وكلما كانت أقل يكون المطلوب تقديم تحسينات.

الخاتمة

العديد من إدارات التدقيق الداخلي تقوم بوعود الإدارة التنفيذية بأنها ستعمل على مساعدتها لتطوير أعمالها وتحقيق أهدافها وأنها لا تهدف لتصيد الأخطاء، إلا أن تقارير إدارة التدقيق غالبا ما تكون صادمة للإدارة التنفيذية. في الغالب يكون السبب الإصرار على تقديم خدمات تأكيد على أنشطة وعمليات كانت تحتاج في الواقع لخدمات استشارية. لذلك أوصي إدارات التدقيق الداخلي بتقييم مدى احتياج الأنشطة والعمليات للخدمات الاستشارية، وعدم التركيز فقط على خدمات التأكيد، الأمر الذي سيساعد بالتأكيد على تحسين علاقة إدارة التدقيق الداخلي مع الإدارة التنفيذية وتسويق خدمات التدقيق الداخلي. وختاماً، من المهم لإدارات التدقيق الداخلي أن تأخذ بعين الاعتبار الخدمات الاستشارية عند إعداد خطة التدقيق الداخلي و تحديد الخدمات المتوقع تنفيذها وتخصيص وقت لها ضمن الخطة حتى لو لم يتم معرفة المواضيع التي قد تطلبها الإدارة العليا حتى يتسنى لها توفير الموارد البشرية المناسبة وعدم التأثير على سير عمل خطة التدقيق الداخلي لخدمات التأكيد.

هنالك ثلاثة جهات تقدم تأكيدات للإدارة العليا وهي الإدارة التنفيذية بأقسامها المختلفة والتدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي، بعكس ما قد يتبادر للبعث فإن التدقيق الداخلي غالبا ما يقدم مستوى تأكيدات عادية أو منخفضة، فيما تحتاج الإدارة العليا الاعتماد وبشكل أكبر على التأكيدات التي تقدمها الإدارة التنفيذية في إدارة أنشطتها. فإذا كانت الأنشطة قد تم تأسيسها وإدارتها بشكل مناسب فإن الإدارة العليا سترغب بالحصول على غالبية التأكيدات من الإدارة التنفيذية نفسها. وبالتالي كلما كان مستوى مهام التأكيدات

هنالك علاقة مباشرة ومتبادلة بين خدمات التأكيد والخدمات الاستشارية، فقد تشير نتائج خدمات التأكيد إلى وجود حاجة لتقديم خدمات استشارية.

لمهام إدارة التدقيق الداخلي يعطيها القدرة على تطوير فهم عميق للعمليات في الشركة مما يساعدها على إضافة قيمة للشركة، وتختلف القيمة المضافة بقدر إمكانية توظيف طاقات التدقيق الداخلي بما يتناسب مع البيئة الساندة في الشركة.

تقييم مدى الحاجة إلى الخدمات الاستشارية

بالإضافة لطلبات الإدارة العليا والإدارة التنفيذية فإن هنالك عوامل تساعد التدقيق الداخلي على تحديد مدى الحاجة إلى تقديم خدمات استشارية. كما أن مستوى التأكيدات التي تطلبها الإدارة العليا من التدقيق الداخلي يؤثر بشكل مباشر على عمق مهام التدقيق وعمليات الفحص المطلوبة. لذلك من الضروري تحديد الجوانب والمحاور التي تتطلب مستوى تأكيدات عالية عن تلك التي تتطلب تأكيدات عادية أو منخفضة.

للتعليق على المقال مراسلة الكاتب على البريد الإلكتروني Amjad_afb@yahoo.com

المطلوبة من التدقيق الداخلي عادية أو منخفضة فإن ذلك يعطي مزيداً من الوقت لإدارة التدقيق الداخلي للتخطيط لتقديم خدمات استشارية أكثر. أما إذا كانت الأنشطة جديدة أو تم تحديثها أو تخضع لتغيرات جوهرية مستمرة، فإن مستوى التأكيدات المطلوبة من التدقيق سيرتفع، وهذا يقود التدقيق الداخلي للمفاضلة بين جدوى تقديم خدمات تأكيد أو تقديم خدمات استشارية. ما سبق يتفق وبشكل كبير مع إطار التواصل لإدارة المخاطر (Risk Management Continuum) الصادر عن معهد المدققين الداخليين في (UK-Ireland) حيث يدعو الإطار لتقييم مدى نضوج عملية إدارة المخاطر في كل نطاق أو نشاط في الشركة، وكلما كانت نتيجة التقييم تشير لوجود نضوج أكبر في عملية

كتابة : مازن شحادة

الدور الجديد

للتدقيق الداخلي

شهد شهر تموز- يوليو 2015 حدثاً هاماً في أحد أكبر الشركات العالمية والتي تأسست منذ 140 عاماً والمعروفة بجودة الإدارة حيث قدم الرئيس التنفيذي لشركة توشيبا (Toshiba) استقالته بالإضافة إلى خمسة أعضاء من مجلس الإدارة (من ضمنهم رئيس لجنة التدقيق) ونائب رئيس مجلس الإدارة ومستشار خاص وسط اتهامات بالتلاعب بالقوائم المالية مما أثار من جديد التساؤلات حول أهمية الثقافة المؤسسية (Organizational Culture). حيث تعتبر القضية نموذجاً صارخاً على حالات فشل الحاكمية المؤسسية وأنظمة الضبط والرقابة الداخلية والتي تجلت في مخالفات محاسبية مرتبطة بنهج الإدارة العليا (Tone at the top). ولعل أكثر الأسئلة شيوعاً عن دور التدقيق الداخلي بالقضية المثارة؟

ما هي طبيعة المخالفات المحاسبية؟

بعد أن حذرت السلطات المالية اليابانية (SESC) في شباط - فبراير 2015 من احتمال وجود أخطاء مالية في القوائم المالية لتوشيبا، خلصت لجنة تحقيق مستقلة شكلت من الخبراء بأن توشيبا قد بالغت في إظهار أرباحها بـ 151.8 مليار ين ياباني (1.2 مليار دولار أمريكي) خلال الفترة من عام 2008 ولغاية 2014 حيث عمدت الإدارة العليا على إخفاء خسائر نتجت عن قرارات خاطئة اتخذت قبل الأزمة المالية العالمية عام 2008. حيث اقترفت توشيبا مخالفات محاسبية عبر تأجيل الاعتراف بالمصاريف والخسائر من خلال التلاعب بالمعالجات المحاسبية ومنها مثلاً:

- نسب إنجاز المشاريع والمخصصات واستخدام الأساس النقدي بدل الاستحقاق.
- المصاريف التشغيلية وتأخير استلام وتسجيل فواتير الموردين.
- تقييم المخزون وعدم حذف الأرباح الغير محققة بالقوائم المالية الموحدة.

ما هي أسباب تلك المخالفات؟

خلصت لجنة التحقيق إلى العديد من الأسباب أهمها: أسباب مباشرة:

- السلوك التنظيمي ونهج الإدارة العليا وذلك على مستوى مجموعة توشيبا والشركات والمشاريع التابعة: كان بعض الأشخاص من الإدارة العليا إما على دراية بالمخالفات ولم يعطوا أي تعليمات لتصحيحها أو تورطوا بأنفسهم بارتكاب تلك المخالفات المحاسبية.
- ضغوط الإدارة العليا لتضخيم الأرباح وتحقيق أرباح غير واقعية.
- الثقافة المؤسسية لم تسمح للموظفين بالمستويات الإدارية المختلفة بمعارضة تعليمات أو توجهات الإدارة العليا أو تنفيذ أي معالجة محاسبية دون اخذ موافقة الإدارة العليا.
- ضعف الوعي بالمعالجة المحاسبية الصحيحة للعمليات وعدم ملائمة السياسات المحاسبية وعدم الالتزام ببعضها أحيانا بالإضافة لارتكاب المخالفات المحاسبية بطريقة لا يمكن اكتشافها من الأطراف الخارجية.

أسباب غير مباشرة:

1- عدم فعالية أنظمة الضبط والرقابة في توشيبا من حيث:

- الإدارة المالية: قيام المدير المالي بارتكاب المخالفات المحاسبية وعلى الرغم من معرفة بعض الموظفين بوجود تلك المخالفات إلا أنهم اكتفوا بتجميع المعلومات المالية والمحاسبية من الشركات والمشاريع التابعة ورفع تقارير للإدارة العليا التي تضغط على الشركات والمشاريع التابعة لتحقيق الأرباح المستهدفة.
- التدقيق الداخلي: تضمن تقرير لجنة التحقيق انتقاداً لدور التدقيق الداخلي كما يلي:
- على الرغم من أن نطاق التدقيق الداخلي يشمل كافة الشركات والمشاريع التابعة لمجموعة توشيبا إلا أن التدقيق الداخلي اكتفى بالدور الاستشاري فيما يتعلق بالشركات والمشاريع التابعة ولم يؤد التدقيق الداخلي الدور الأساسي له كمصدر لخدمات التظمين (التوكيد) فلم يتم التحقق عن مدى ملائمة المعالجات المحاسبية.

- لوحظت سابقاً مخالفات محاسبية كان من الممكن أن تشير مبكراً لوجود تلاعب بالقوائم المالية، إلا أنه تم تجاهلها ولم تخضع للتحليل الكافي ولم يتم ربطها ببعضها البعض للاستنتاج والوصول لجذر المشكلة وكذلك لم يتم معالجتها ومتابعة تصويبها.
- على الرغم من وجود لجنة تدقيق منبثقة عن مجلس الإدارة إلا أن إدارة التدقيق الداخلي ترفع تقاريرها مباشرة للرئيس التنفيذي بدون تواصل دوري مع اللجنة وقد يكون السبب لان الرئيس التنفيذي هو رئيس التدقيق الداخلي السابق.
- إدارة المخاطر: لم تتحقق إدارة المخاطر من مدى فعالية وملائمة الضوابط الرقابية المتعلقة بالتقارير المالية بالشركات التابعة وذلك على الرغم من وجود سياسيات مكتوبة تنص على ذلك.
- الإفصاحات المالية المقدمة للسلطات المالية اليابانية: لم تتضمن ما يؤكد فحص مستقل لمدى فعالية أنظمة الضبط والرقابة الداخلية المتعلقة بالتقارير المالية.
- 2- عدم فعالية لجنة التدقيق: على الرغم من علم اللجنة ببعض المخالفات إلا أنها لم تتخذ أي إجراء وذلك بالإضافة لان العضو الوحيد المتفرغ باللجنة (المشكلة من أربعة أشخاص) والمختص بالقضايا المالية والمحاسبية هو ذاته المدير المالي (2011-2014).
- 3- عدم فعالية التدقيق الخارجي بسبب اعتماده على معلومات وتقديرات الإدارة العليا والتي يصعب تقييمها خارجياً.
- 4- عدم فعالية مجلس الإدارة: لم يتم اطلاع المجلس على تقارير توضيح خسائر المشاريع أو طريقة المعالجة المحاسبية لها ونسب إنجازها.
- 5- اتباع نظام تقييم ومكافآت مبني على الأداء للإدارة والموظفين.
- 6- عدم تطبيق التوظيف في الإدارة المالية والحسابات.
- 7- عدم فعالية نظام الإبلاغ عن المخالفات Whistle-blower

بعض المراجع التي أظهرت أهمية دور المدقق الداخلي في تدقيق الثقافة المؤسسية :

- تقرير (Culture and the Role of Internal Audit: Looking Below the Surface) الصادر من معهد المدققين الداخليين في المملكة المتحدة والمتعلق بالثقافة المؤسسية حيث أوضح التقرير أن ضعف الثقافة المؤسسية هي السبب الجذري لمجموعة من الفضائح المالية ودعا للتركيز على تحليل السبب الجذري لضعف الثقافة المؤسسية وتحديد مدى الالتزام بالثقافة والقيم المؤسسية ضمن كل قرار يجري اتخاذه بالمؤسسة وكذلك أوضح التقرير حجم الفجوة في الأدبيات المتاحة للمدققين الداخليين في هذا الموضوع.
- تقرير (Banking Conduct and Culture: A Call for Sustained and Comprehensive Reform) الصادر من المجموعة الاستشارية (Group of 30) احتوى تحليلاً شاملاً لبعض حالات فشل الثقافة المؤسسية في القطاع المالي. حيث دعا التقرير النظام البنكي حول العالم لتحديد القيم والسلوكيات المطلوبة والتركيز عليها وزرعها في كل جوانب الصناعة البنكية. كما دعا التقرير القطاع البنكي لتبني نموذج الخطوط الدفاعية الثلاث (3LOD) بشكل يوضح ترابط المسؤوليات ودور التدقيق الداخلي الذي سيعطي تظمين (توكيد) مستقل وموضوعي.

مدى التشابه بين ما حدث في توشيبا والمشكلات الممكن أن تواجه بعض الشركات العربية والتي تتمثل بوجود ميثاق حاكمية مؤسسية وأنظمة ضبط ورقابة داخلية يتم صياغتها - نظرياً على الورق - دون قيام الأشخاص الذين يطرحونها بالالتزام بها. لهذا السبب يجب أن يبدأ تدقيق الثقافة المؤسسية بالتأكد من أن جميع الأشخاص المؤثرين بدون استثناء يلتزمون بتطبيق الثقافة المؤسسية.

المراجع:

- تقرير (Culture and the Role of Internal Audit: Looking Below the Surface) الصادر من معهد المدققين الداخليين في المملكة المتحدة <https://www.iaa.org.uk/media/598939/0805-iaa-culture-report-1-7-14-final.pdf>
- When Culture Is the Culprit: Lessons From Toshiba, Hertz, and FIFA <https://iaonline.theiaa.org/blogs/chambers/2015/when-culture-is-the-culprit-lessons-from-toshiba-hertz-and-fifa>
- Toshiba investigation report: https://www.toshiba.co.jp/about/ir/en/news/20150725_1.pdf

للتعليق على المقال مراسلة الكاتب على البريد الإلكتروني mazen.shahadeh@yahoo.com

بسلوك و/أو أنشطة لا تتسجم مع الثقافة المؤسسية. لذا يجب على المدققين الداخليين ادراك أن سلوك الإدارة العليا لا يقتصر على الإدارة التنفيذية فقط بل يشمل الدور الإشرافي والرقابي لمجلس الإدارة ولجانته والشركات والمشاريع التابعة وحتى التأكد من جودة التدقيق الداخلي ذاته - الذين قد تكون لهم سلوكيات لا تتسجم مع الثقافة المؤسسية .

2- تطوير مهارات نوعية لفحص مدى فعالية جوانب الثقافة المؤسسية

يمكن استخدام أسلوب قائمة التحقق (Checklist) أو الاستبيان لضمان وجود ميثاق للحاكمية المؤسسية وأنظمة ضبط ورقابة داخلية إلا أن هذا الأسلوب لا يكفي لإعطاء تظمين معقول عن مدى فعاليتها وبالتالي فإنه قد يكشف عن بعض جوانب القصور ولكن نادراً ما يشير للسبب الجذري للمشكلة. لذا لا بد من تطوير مهارات نوعية لفحص مدى فعالية جوانب الثقافة المؤسسية وليس التحقق من وجودها فقط بالإضافة لوجود تحدٍ كبير يتمثل في صعوبة الإبلاغ عن جوانب القصور بأسلوب لبق وفعال، نظراً لأنها تلمس قضايا حساسة ومعقدة تتعلق أحياناً بالإدارة العليا أو مجلس الإدارة. وفي نهاية المطاف، لا بد من أن نتساءل عن

لماذا لم ينجح نموذج الخطوط الدفاعية الثلاثة (3LOD - Three Lines Of Defense) (Model)؟

كانت البداية عندما هدفت الإدارة العليا لتحقيق أرباح غير واقعية ولم تثار أي استفسارات عن مدى واقعية تلك الأهداف وذلك بسبب ثقافة القاعدة الهرمية للشركات اليابانية (المبنية على الولاء المطلق والاعتراف بالفضل لأشخاص الإدارة العليا - وليس للشركة). وبالتالي حدث تضارب بالمصالح لان الرئيس التنفيذي السابق لتوشيبا (2009-2013) استمر في عمله بالشركة كنائب لرئيس مجلس الإدارة، أما المدير المالي (2011-2014) فقد أصبح رئيساً للجنة التدقيق المنبثقة عن مجلس الإدارة، وكذلك انتقل رئيس التدقيق الداخلي السابق ليصبح هو الرئيس التنفيذي. لذلك لم ينجح نموذج الخطوط الدفاعية الثلاثة (3LOD Model - Defense).

ما الدور الجديد للتدقيق الداخلي؟

أظهرت مشكلة توشيبا فشلاً في هيكل الثقافة المؤسسية، وبالتالي لم يتمكن التدقيق الداخلي من تقديم خدمات تظمين فعالة بالإضافة إلى فشل في أنظمة الضبط والرقابة الداخلية لديها حيث أظهر تقرير (Culture and the Role of Internal Audit: Looking Below the Surface) الصادر من معهد المدققين الداخليين في المملكة المتحدة أن ضعف الثقافة المؤسسية تسبب بمجموعة من الفضائح المالية ودعا للتركيز على تحليل السبب الجذري لضعف الثقافة المؤسسية وتحديد مدى الالتزام بالثقافة والقيم المؤسسية ضمن كل قرار يجري اتخاذه بالمؤسسة وكذلك أوضح التقرير حجم الفجوة في المراجع المتاحة للمدققين الداخليين في هذا الموضوع.

ما هو المطلوب من المدققين في مهمة تدقيق الثقافة المؤسسية؟

1- مهمة تدقيق الثقافة المؤسسية الشاملة لجميع المستويات:

يتضمن تدقيق الثقافة المؤسسية فهماً عميقاً لكافة العناصر المعلنة وغير المعلنة من الثقافة المؤسسية وتحديد الحالات - والأشخاص - المحتمل قيامهم

**نتمنى أن تكونوا قد استفدتم من هذه
النشرة و نلتقاكم في نشرات قادمة**

**مع تحيات
فريق إعداد نشرة التدقيق الداخلي**



جمعية التدقيق الداخلي الأردنية
JORDAN INTERNAL AUDIT ASSOCIATION