

الفصل الأول

إدارة نشاط التدقيق الداخلي

Managing the Internal Audit Activity

(%20)

(المستوى الأساسي ومستوى المهارة)

- 3..... القسم أ: عمليات التدقيق الداخلي
- 8..... القسم ب: وضع خطة التدقيق الداخلي على أساس المخاطر
- 63..... القسم ج: التبليغ إلى الإدارة العليا ومجلس الإدارة

المستوى الأساسي - استعادة المتقدمين لامتحان للمعارف ذات الصلة من ذاكرتهم وإظهار فهمهم الأساسي للمفاهيم أو العمليات.
مستوى المهارة - تطبيق المتقدمين لامتحان للمفاهيم، أو العمليات، أو الإجراءات؛ وقيامهم بالتحليل، والتقييم، وإصدار الأحكام
استناداً إلى المعايير؛ إضافة إلى جمع العناصر والمواد لصوغ الاستنتاجات والتوصيات.

- لكامل الفصل**
- يناقش هذا الفصل إدارة نشاط التدقيق الداخلي، ويشكل 20% من امتحان الجزء الثاني.
 - بعض المواضيع في هذا الفصل تتطلب إظهار المتقدمين لامتحان فهماً أساسياً للمفاهيم؛ بينما تتطلب المواضيع الأخرى إظهار المهارة في تطبيق المعارف والقدرات. وتتم الإشارة إلى مستوى الكفاءة المطلوب في بداية كل قسم.
 - تذكر أن تقرأ إجابات جميع الأسئلة سواء قمت بحلها بطريقة صحيحة أو خاطئة.
 - عند مراجعة هذا القسم قبل الامتحان قم بالتركيز على الأسئلة التي أخطأت في حلها في المحاولات السابقة.

ملاحظات

الدرس الأول

القسم أ: عمليات التدقيق الداخلي

الأهداف التعليمية:

1. وصف السياسات والإجراءات المتعلقة بتخطيط وتنظيم وتوجيه ومراقبة عمليات التدقيق الداخلي. (المستوى الأساسي)
2. تفسير الأنشطة الإدارية (مثل وضع الموازنات، وتأمين الموارد، والتوظيف، والتدريب) الخاصة بنشاط التدقيق الداخلي. (المستوى الأساسي)

إدارة نشاط التدقيق الداخلي

Managing the Internal Audit Activity

أ. وفقاً للمعايير، يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يدير نشاط التدقيق الداخلي بفعالية لضمان أنه يضيف قيمة للمؤسسة. يكون نشاط التدقيق الداخلي قد تمت إدارته بفعالية عندما:

1. يحقق نشاط التدقيق الداخلي غاياته ومسؤولياته الواردة في ميثاق التدقيق الداخلي.

2. يتقيد نشاط التدقيق الداخلي بالمعايير.

3. يتقيد أفراد نشاط التدقيق الداخلي بمبادئ أخلاقيات المهنة والمعايير.

4. يأخذ نشاط التدقيق الداخلي في الاعتبار الاتجاهات والقضايا الناشئة التي يمكن أن تؤثر على المؤسسة.

ب. إن إدارة نشاط التدقيق الداخلي تتضمن الإشراف اليومي على عملياته، ويشمل ذلك الأنشطة الإدارية التالية:

1. وضع سياسات وإجراءات لتخطيط، وتنظيم، وتوجيه، ومراقبة عمليات التدقيق الداخلي.

2. وضع موازنة للتدقيق الداخلي، وإدارة موارده البشرية بما يشمل عمليات التوظيف والتدريب وتقييم الأداء وتحديد الرواتب والحوافز.

ج. سياسات وإجراءات التدقيق الداخلي – تنص المعايير على أنه يجب أن يقوم الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بوضع

السياسات والإجراءات الكفيلة بتوجيه نشاط التدقيق الداخلي. وبالتالي، على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي وضع سياسات وإجراءات لتخطيط، وتنظيم، وتوجيه، ومراقبة عمليات التدقيق الداخلي. يقدم الإرشاد التنفيذي رقم 2040 "السياسات والإجراءات" توجيهات حول سياسات وإجراءات نشاط التدقيق الداخلي، وفيما يلي ملخص لذلك الإرشاد التنفيذي:

1. يعتمد شكل ومحتوى السياسات والإجراءات على حجم وهيكل نشاط التدقيق الداخلي ودرجة تعقيد أعماله. فبينما قد

يتملك نشاط تدقيق داخلي كبير ومتطور دليلاً تنفيذياً رسمياً يتضمن السياسات والإجراءات، قد لا يملك نشاط تدقيق

داخلي أصغر حجماً وأقل تطوراً مثل ذلك. وبدلاً من ذلك، تصدر السياسات والإجراءات بوثائق مستقلة.

2. يجب أن تكون هذه السياسات والإجراءات متماشية مع:
- (أ). الإرشادات الإلزامية من الإطار المهني الدولي لممارسة التدقيق الداخلي.
- (ب). ميثاق التدقيق الداخلي.
- (ج). استراتيجيات المؤسسة وسياساتها وعملياتها.
3. يتم عادةً تضمين المواضيع التالية ضمن دليل التدقيق الداخلي، أو توثيقها بطرق بديلة، وذلك لكي تساعد على توجيه نشاط التدقيق الداخلي:
- (أ). سياسات التدقيق الداخلي.
- الغرض العام لنشاط التدقيق الداخلي ومسؤولياته
 - التقيّد بالتوجيهات الإلزامية من الإطار المهني الدولي لممارسة التدقيق الداخلي
 - الاستقلالية والموضوعية
 - أخلاقيات المهنة
 - حماية المعلومات ذات الخصوصية
 - حفظ السجلات
- (ب). إجراءات التدقيق الداخلي.
- تحضير خطة التدقيق المرتكزة على المخاطر
 - التخطيط للتدقيق وتحضير برنامج عمل المهمة
 - تنفيذ مهام التدقيق
 - توثيق مهام التدقيق
 - تبليغ النتائج/رفع التقارير
 - عمليات المراقبة والمتابعة
- (ج). برنامج تأكيد وتحسين الجودة.
- (د). الشؤون الإدارية.
- التدريب وفرص منح الشهادات
 - متطلبات التعليم المستمر
 - تقييمات الأداء
4. لضمان تلقي موظفي التدقيق الداخلي المعلومات اللازمة المتعلقة بسياسات وإجراءات التدقيق الداخلي، يقوم الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بإصدار وثائق منفصلة، أو مواد تدريبية، أو دليل شامل، كما يمكن أن يتم تنظيم دورات تدريبية لمراجعة تلك المعلومات.

5. ينبغي مراجعة سياسات وإجراءات التدقيق الداخلي بصفة دورية. وتدرج مثل هذه المراجعات ضمن التقييمات الداخلية والتقييمات الخارجية لنشاط التدقيق الداخلي.

د. وضع الموازنة وإدارة الموارد Budgeting and Resource Management

1. وفقاً للمعايير، يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يتأكد من أن موارد التدقيق الداخلي مناسبة وكافية ويتم توظيفها توظيفاً فعالاً لتحقيق الخطة المعتمدة.

(أ). مناسبة Appropriate : تشير إلى المزيج من المعرفة والمهارات والكفاءات الأخرى اللازمة لتنفيذ خطة التدقيق.

(ب). كافية Sufficient : تشير إلى كمية الموارد اللازمة لتنفيذ الخطة.

(ج). توظيفاً فعالاً Effectively Deployed : يتم توظيف الموارد توظيفاً فعالاً عندما يتم استخدامها بطريقة تعظم النتائج المتحققة من خطة التدقيق المعتمدة.

2. تقع المسؤولية النهائية عن تأمين الموارد الكافية لنشاط التدقيق الداخلي على عاتق الإدارة العليا ومجلس الإدارة في المؤسسة. وينبغي على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يقدم لهم المساندة اللازمة في تحقيق هذه المسؤولية. بينما تتمثل المسؤولية الرئيسية للرئيس التنفيذي للتدقيق في التأكد من كفاية هذه الموارد وإدارتها بفعالية تضمن إنجاز نشاط التدقيق لمسؤولياته المبنية في ميثاق التدقيق الداخلي، ويتضمن ذلك تحديد ما يلي:

(أ). الموازنات المالية.

(ب). تحديد عدد المدققين المطلوبين، وخطط توظيف العاملين.

(ج). مستويات المعرفة والمهارات والخبرات والكفاءات الأخرى المطلوبة من المدققين لتنفيذ أعمالهم.

3. على الرئيس التنفيذي للتدقيق أن يبلغ الإدارة العليا ومجلس الإدارة بالموارد اللازمة لنشاط التدقيق الداخلي بما يشمل الموارد البشرية والمالية، والحاجة لمزودي الخدمات المستقلين، وتقنيات التدقيق المرتكزة على التكنولوجيا.

4. على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يقوم بالأمر التالي في سياق إدارة موارد نشاط التدقيق:

(أ). وضع الموازنة المالية والموازنة التشغيلية لعمليات نشاط التدقيق الداخلي. ويجب وضع هذه الموازنة سنوياً وتقديمها إلى الإدارة العليا ومجلس الإدارة للمراجعة والموافقة عليها.

(ب). حصر أو إجراء تقييم دوري للمهارات لتحديد المهارات المحددة اللازمة لتنفيذ أنشطة التدقيق الداخلي.

(ج). التأكد من استخدام موارد نشاط التدقيق الداخلي بفعالية وكفاءة.

(د). تخطيط عمليات التوظيف، وبرامج تقييم وتدريب موظفي التدقيق، والنواحي الأخرى المتعلقة بإدارة الموارد البشرية.

(هـ). وضع أهداف ومقاييس ملائمة لمراقبة كفاية الموارد بشكل عام.

5. على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي وضع برنامج لاختيار وتطوير الموارد البشرية اللازمة لنشاط التدقيق الداخلي، وينبغي أن يتضمن هذا البرنامج ما يلي:
- (أ). وضع توصيف كتابي للوظائف لكل مستوى من مستويات العاملين بالتدقيق.
- (ب). اختيار الأشخاص ذوي المؤهلات والكفاءات المناسبة للمجالات الجاري تدقيقها.
- (ج). التدريب وتوفير فرص التعليم المستمر لكل مدقق داخلي.
- (د). تقييم أداء كل مدقق داخلي مرة واحدة في السنة على الأقل.
- (هـ). تقديم المشورة إلى المدققين الداخليين بشأن أدائهم وتطويرهم الوظيفي.

ملاحظة هامة: يجب أن تكون موارد نشاط التدقيق الداخلي كافية بشكل تام وملائمة لتلبية متطلبات خطة التدقيق.

6. إذا كانت الموارد محدودة (سواء في ذلك الموارد المالية أو البشرية أو كليهما) فإن أقل الخيارات تفضيلاً هو إلغاء بعض المهمات من جدول العمل بهدف إتمام المهمات المستقبلية. ويمكن بدلاً من ذلك محاولة اتباع أحد الخيارات التالية:
- (أ). استخدام استبيانات تقييم ذاتي تتناول أهداف التدقيق.
- (ب). توظيف تكنولوجيا المعلومات كلما أمكن ذلك.
- (ج). ملء الشواغر في الموارد البشرية بموظفين من الأقسام التشغيلية غير الخاضعة للتدقيق (بالنظر إلى احتمال حدوث إعاقة للموضوعية والاستقلالية).
7. يجب تبليغ الإدارة العليا ومجلس الإدارة فوراً عند وجود قيود على الموارد أو وجود عوامل أخرى قد تؤثر على نطاق مهام التدقيق أو على جدول عمل المهام.
8. إجراء المقابلات مع المرشحين لشغل مناصب في نشاط التدقيق الداخلي - تقع المسؤولية النهائية في مقابلة واختيار وتعيين المرشحين لشغل وظائف التدقيق الداخلي على عاتق الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي. وفي حين أنه يجوز تفويض أداء هذه المهمة في حالة أقسام التدقيق الداخلي الكبيرة، إلا أن المسؤولية النهائية عن التوظيف تبقى على عاتق الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي. وعادةً ما تنبثق الحاجة إلى توظيف مدققين داخليين جدد من توسيع خطط نشاط التدقيق الداخلي ومن متطلباته من الموارد. وعند إجراء المقابلات مع المرشحين لشغل وظائف التدقيق الداخلي ينبغي التأكد من تمتعهم بالصفات والمؤهلات المطلوبة، وفيما يلي بعض المزايا المفضل توافرها في المرشحين المحتملين:
- (أ). **التأهيل التعليمي والخلفية المعرفية Education and background:** يفضل أن يكون لدى المدققين الداخليين أكبر قدر ممكن من المعارف المتعلقة بمقل التدقيق الداخلي. ويعتبر الحصول على شهادة في التدقيق الداخلي عاملاً إيجابياً بالنسبة للمرشحين المحتملين.
- (ب). **الخبرة Experience:** تعتمد الخبرة المطلوبة للمدققين الداخليين على الوظيفة التي سيشغلها المدقق ضمن نشاط التدقيق الداخلي، وعلى أنواع مهمات التدقيق المتوقع أن يؤديها نشاط التدقيق الداخلي. وعادةً ما يقوم الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي في نهاية المطاف بتحديد الخبرات المطلوبة بما يلائم الوظيفة التي سيتم شغلها.

(ج). **التحقق من مراجع المرشح ومن سيرته المهنية السابقة** References and background checks: من المهم النظر في السيرة المهنية السابقة للمدقق المرشح والتواصل مع الأشخاص الذين عمل معهم في السابق، وخاصةً في حال كان المدقق مرشحاً لشغل إحدى الوظائف الحساسة. ويُعتبر التدقيق الداخلي وظيفة حساسة حيث أن المدقق سيكون على صلة بمجموعة واسعة من الوثائق والمعلومات، وبالتالي، يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي التحقق من السيرة المهنية السابقة والتواصل مع مراجع المدقق المرشح ممن عمل معهم في السابق، وذلك لضمان نزاهة المرشحين المحتملين.

(د). **غياب معوقات الاستقلالية والموضوعية** No impairments to independence and objectivity: يجب على المدققين الداخليين أن يكونوا مستقلين وأن يقوموا بواجبهم بموضوعية، وبالتالي فعند إجراء مقابلات مع المرشحين المحتملين، يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق التأكد من عدم وجود أي تضارب فعلي أو محتمل في المصالح أو إعاقة للاستقلالية.

(هـ). **المهارات التقنية** Technical skills: تتطلب بعض وظائف التدقيق الداخلي مهارات متخصصة، وفي هذه الحالة فإنه يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق التأكد من أن المتقدمين يملكون المهارات التقنية المطلوبة. فعلى سبيل المثال، إذا كان قسم التدقيق الداخلي يُجري عادةً تدقيقات تشغيلية وتدقيقات حول الالتزام بالأنظمة والقوانين في محطة نووية لتوليد الطاقة، فيكون من الضروري أن يتمتع أي مدقق في القسم بالمهارات التقنية ذات الصلة.

(و). **معرفة متى يجب طلب المساعدة** Know when to seek help: قد لا يمتلك مرشحو التدقيق الداخلي المهارات الفنية الواسعة، لكنهم يجب أن يكونوا قادرين على إدراك متى يحتاجون لطلب المساعدة وكيفية الحصول على تلك المساعدة. ويمكن أن يكون ذلك من خلال البحث في الأدبيات الفنية ذات الصلة أو من خلال استشارة الخبراء المختصين في الحقل المعني.

(ز). **الصفات الشخصية الأخرى** التي يفضل أن يتمتع بها المرشحون لشغل وظائف التدقيق الداخلي:

- القدرة على تلخيص الاستجابات بطريقة واضحة وموجزة.
- القدرة على صياغة محتوى التبليغات بتفصيل كافٍ مع المحافظة على الإيجاز غير المخل بالهدف.
- في حالة المناصب الإشرافية، القدرة على تقديم تغذية راجعة بناءة.
- القدرة على الالتزام بالمواعيد النهائية، والعمل تحت الضغط، وإدارة الوقت بفعالية.
- تحقيق توازن سليم بين العمل والحياة الشخصية.
- الاهتمام بالتفاصيل، والقدرة السريعة على تحديد الرايات الحمراء.
- التمتع بالمهارات التحليلية.
- مهارات التعامل مع العملاء.
- القدرة على العمل الجماعي كعضو في فريق، أو كقائد للفريق في حالة المناصب الإشرافية.
- الاندفاع الذاتي وروح المبادرة العالية.

القسم ب: وضع خطة التدقيق الداخلي على أساس المخاطر

الأهداف التعليمية:

1. تحديد مصادر مهام التدقيق الداخلي المحتملة (فضاء التدقيق، متطلبات دورة التدقيق، طلبات الإدارة، الولايات التنظيمية، الاتجاهات السائدة في السوق والقطاع المعني، القضايا الناشئة، ... إلخ). (المستوى الأساسي)
2. تحديد إطار لإدارة المخاطر لتقييم المخاطر وترتيب مهام التدقيق الداخلي بحسب الأولوية استناداً إلى نتائج عملية تقييم المخاطر. (المستوى الأساسي)
3. تفسير أنواع مهام التأكيد (عمليات تقييم المخاطر والرقابة، التدقيقات التي تجرى على أطراف خارجية وتدقيق الالتزام بالعقود، مهام التدقيق المتعلقة بالأمن والخصوصية، مهام التدقيق المتعلقة بالأداء والجودة، مؤشرات الأداء الرئيسية، مهام التدقيق التشغيلي، مهام التدقيق المالي، ومهام التدقيق المتعلقة بالامتثال للأنظمة). (مستوى المهارة)
4. تفسير أنواع المهام الاستشارية التي تهدف إلى تقديم المشورة والبصيرة (التدريب، وتصميم الأنظمة، وتطوير الأنظمة، والعناية اللازمة، والخصوصية، والمقاييس، وتقييم الرقابة الداخلية، ووضع الخرائط للعمليات، ... إلخ). (مستوى المهارة)
5. وصف تنسيق جهود التدقيق الداخلي مع المدققين الخارجيين، والجهات الإشرافية والرقابية، والأقسام الداخلية الأخرى التي تقدم خدمات تأكيد، بالإضافة إلى إمكانية الاعتماد على مقدمي خدمات التأكيد الآخرين. (المستوى الأساسي)

خطة التدقيق الداخلي

Internal Audit Plan

أ. مستويات التخطيط الثلاثة – عموماً، يعد التخطيط عملية مستمرة تشمل كامل عمليات قسم التدقيق الداخلي وتمتد على عدة فترات زمنية. ويمكن دمج أنواع الخطط في عدد من المستويات يزيد أو ينقص تبعاً للمؤسسة ولطبيعة المهمة، لكن يمكن الحديث عموماً عن ثلاثة مستويات من التخطيط:

1. **خطة التدقيق الداخلي Internal Audit Plan** : يتم تطوير خطة للتدقيق الداخلي لكل فترة من فترات العمل، وتغطي تلك الخطة جميع التدقيقات التي يخطط قسم التدقيق الداخلي للقيام بها خلال تلك الفترة. وهذه الخطة تفصل المهام المخطط إنجازها خلال تلك الفترة.

2. **خطة مهمة التدقيق Engagement Plan** : يقوم المدقق الداخلي بتطوير خطة تدقيق خاصة بكل مهمة من المهام، وترتكز هذه الخطة على تقييم تفصيلي للمخاطر في المجال الذي تغطيه المهمة، كما تقوم بتحديد أهداف المهمة. (تناقش في الفصل الثاني من الجزء الثاني)

3. **برنامج عمل المهمة Engagement Work Program** : يسرد الإجراءات التفصيلية التي يتعين على المدقق إجراؤها لتحقيق أهداف التدقيق المحددة التي تؤدي إلى تحقيق أهداف المهمة. (تناقش في الفصل الثاني من الجزء الثاني)

ب. وفقاً للمعايير، يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي وضع خطة مبنية على المخاطر من أجل تحديد أولويات نشاط التدقيق الداخلي، بما يتماشى مع أهداف المؤسسة.

1. من أجل وضع خطة مبنية على المخاطر، يتشاور الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي مع الإدارة العليا ومجلس الإدارة ويكتسب فهماً لاستراتيجيات المؤسسة، وأهداف العمل الرئيسية، والمخاطر المرتبطة، وأساليب إدارة المخاطر. ويجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق مراجعة وتعديل الخطة حسب الاقتضاء للإستجابة للتغيرات في أعمال، ومخاطر، وعمليات، وبرامج، وأنظمة المؤسسة والضوابط الرقابية فيها.

ج. تتضمن خطة التدقيق الداخلي عادةً:

1. قائمة بمهام التدقيق المقترحة (والمواصفات المتعلقة بما إذا كانت تلك المهام ذات طبيعة تأكيدية أو استشارية).
2. الأساس المنطقي لاختيار كل مهمة من المهام المقترحة (مثل تصنيف المخاطر، والوقت منذ تنفيذ آخر تدقيق، والتغيير في الإدارة، وما إلى ذلك).
3. أهداف ونطاق كل مهمة من المهام المقترحة.

4. قائمة بالمبادرات أو المشاريع التي تنتج عن استراتيجية التدقيق الداخلي ولكنها قد لا تتعلق مباشرة بإحدى مهام التدقيق.

د. عند وضع خطة التدقيق، على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن ينسق مع الجهات الأخرى التي تقدم خدمات تأكيد.

1. ينظر الرئيس التنفيذي في إمكانية الاعتماد على عمل الجهات الأخرى، الداخلية والخارجية، التي تقدم خدمات تأكيد وذلك بهدف ضمان التغطية التدقيقية المناسبة وتجنب ازدواجية الجهود.

2. يمكن أن يؤدي التنسيق والتشاور مع الجهات الأخرى التي تقدم خدمات تأكيد إلى توضيح مواضع جديدة ذات أهمية قد تتطلب انتباه نشاط التدقيق الداخلي وإضافة مهام تدقيق جديدة إلى خطة التدقيق.

هـ. على الرغم من أن خطط التدقيق عادةً توضع على أساس سنوي، إلا أنه قد يتم وضعها وفقاً لدورة أخرى. فعلى سبيل المثال، يمكن لنشاط التدقيق الداخلي أن يحافظ على خطة تدقيق مدتها سنة ويعيد تقييم المشاريع على أساس ربع سنوي. أو قد يقوم نشاط التدقيق الداخلي بوضع خطة تدقيق متعددة السنوات ويعيد تقييم الخطة سنوياً.

و. يجب أن يكون التخطيط لنشاط التدقيق الداخلي متسقاً مع ميثاق التدقيق الداخلي ومع أهداف المؤسسة. وتتضمن عملية التخطيط وضع أهداف التدقيق الداخلي ووضع جداول عمل وموازنات لتنفيذ مهام وواجبات مهام التدقيق.

1. **الأهداف** - يجب أن يكون في الإمكان تنفيذ أهداف نشاط التدقيق الداخلي ضمن خطط وميزانيات التشغيل المحددة، كما ينبغي أن يكون من الممكن قياسها ضمن الحدود الممكنة. وينبغي أن تكون تلك الأهداف مصحوبة بمعايير لقياسها وتواريخ محددة لتنفيذها.

2. **جداول عمل وموازنات مهام التدقيق** - تشتمل عادةً على ما يلي:

(أ). الأنشطة المراد تنفيذها.

(ب). متى سيتم تنفيذها (تاريخ بدء العمل).

- (ج). المدة الزمنية المقدرة للتنفيذ، وذلك مع مراعاة نطاق المهام والواجبات المزمع تنفيذها وطبيعة ومدى الأعمال ذات العلاقة التي ينفذها الآخرون.
- (د). المعيار المستخدم لقياس الأداء.
- (هـ). الكادر المطلوب لأداء المهمة والوقت المخصص لها.
- (و). موازنة مصاريف تفصيلية.
- ز. تهدف خطة التدقيق الداخلي إلى التأكد من أن نشاط التدقيق الداخلي يغطي ويتفحص بشكلٍ كافٍ تلك النواح التي تتصف بكونها الأكثر عرضة للمخاطر الرئيسية والتي قد تؤثر على قدرة المؤسسة على تحقيق أهدافها. يشتمل وضع خطة التدقيق الداخلي على القيام بالخطوات التالية والتي سيتم شرحها تباعاً:
1. تحديد كافة مهام التدقيق المحتملة.
 2. ترتيب المهام حسب الأولوية استناداً إلى تقييم المخاطر.
 3. تحديد الاحتياجات من الموارد.
 4. تبليغ الخطة بهدف المراجعة والموافقة عليها.

تحديد كافة مهام التدقيق المحتملة

Determining Potential Engagements

الخطوة الأولى في التخطيط لمهام التدقيق هي تحديد كافة مهام التدقيق المحتملة ضمن نطاق التدقيق الداخلي. وتشمل مصادر مهام التدقيق المحتملة ما يلي:

- أ. **مجال (أو فضاء) التدقيق Audit Universe** – مجال التدقيق هو مجموع مهام التدقيق المحتملة التي يمكن تنفيذها ضمن مؤسسة ما. ويتطلب تحديد مجال التدقيق مراجعة كافة وحدات الأعمال، والأنشطة، والعمليات التشغيلية في المؤسسة.
1. يتضمن مجال التدقيق كافة مشاريع التدقيق والمبادرات ذات العلاقة بالخطة الاستراتيجية للمؤسسة. ويمكن تنظيم وتصنيف مجال التدقيق بحسب وحدات الأعمال، أو خطوط المنتجات أو الخدمات، أو العمليات التشغيلية، أو البرامج، أو الأنظمة، أو الضوابط الرقابية في المؤسسة.
 2. فيما يلي بعض الأمثلة على الأنشطة القابلة للتدقيق:
 - (أ). السياسات والإجراءات والممارسات سواء على مستوى المؤسسة، أو على مستوى وحدة عمل أو ناحية محددة.
 - (ب). أمن أنظمة المعلومات.
 - (ج). البنية التحتية لأنظمة المعلومات.
 - (د). العقود الكبيرة أو خطوط الإنتاج.
 - (هـ). وظائف المؤسسة مثل الإنتاج، والتوزيع، والمشتريات، والمحاسبة، والتمويل، والتسويق، وغيرها من الوظائف.

3. من المستصوب أن يتم تقييم مجال التدقيق (وبالتالي خطة التدقيق) مرة كل سنة على الأقل، بحيث يعكس التغيرات في استراتيجية المؤسسة، وتوجهات الإدارة، والأهداف، والنواحي المراد التركيز والتشديد عليها. وفي بعض الحالات، قد يكون من الأفضل تحديث خطة التدقيق على فترات أقصر (كل ثلاثة أشهر على سبيل المثال) وذلك استجابة للتغيرات في أعمال المؤسسة، وعملياتها، وبرامجها، وأنظمتها، وأعمال الرقابة فيها.
- ب. **المعارف الخاصة بالسوق وقطاع الأعمال والمنتجات** - يستخدم المدققون الداخليون المعارف الخاصة بالسوق وقطاع الأعمال الذي تنتمي له المؤسسة والمنتجات التي تقدمها لتحديد مهمات التدقيق الداخلي المحتملة، فأى معلومات متاحة للمدققين الداخليين يمكن استثمارها في تحديد مهام تدقيق جديدة محتملة. ومن أمثلة ذلك:
1. خلال فترات المنافسة الشديدة يمكن لنشاط التدقيق الداخلي أن ينفذ مهمات تدقيق تشغيلية للتأكد من كفاءة وفعالية عمليات المؤسسة. وهذه التدقيقات يمكن أن تركز على الفرص المتاحة لتخفيض التكاليف، أو على محاولة تشخيص واستبعاد أسباب القصور ونقص الكفاءة في العمليات.
 2. يمكن للتوجهات الجديدة في الصناعة أن تنعكس مباشرة على عمليات المؤسسة مما يؤدي إلى ظهور جوانب يمكن أن تشكل موضوعاً لمهمات تدقيق جديدة. ويمكن أن تشمل تلك التوجهات الجديدة تشتت الصناعة، أو ظهور منافسة من صناعات أخرى، أو اكتشاف وتطبيق تقنيات جديدة في العمليات، أو فرض أنظمة وتشريعات جديدة من قبل الحكومات أو السلطات الأخرى، وغير ذلك.
 3. حصول المدقق على معلومات تفيد بأن أحد منتجات المؤسسة لا يتطابق في مواصفاته مع ما تفرضه الأنظمة والقوانين النافذة، أو معايير الصناعة، يمكن أن يتطلب إجراء مهمة تدقيق خاصة بالتحديد أو الالتزام.
 4. الإعلان عن معايير بيئية جديدة سيجري فرضها قريباً ويمكن أن تؤثر على المنتج أو على عمليات الإنتاج في المؤسسة من شأنه أن يتطلب إجراء مهمة تدقيق بيئية أو مهمة تدقيق خاصة بالمنتج.
- ج. **طلبات الإدارة** - عند وضع خطة التدقيق، يأخذ الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي في الاعتبار طلبات كل من الإدارة العليا ومجلس الإدارة. حيث يمكن أن تطلب تلك الجهات من نشاط التدقيق تنفيذ مهمات تدقيق ذات أغراض محددة.
- د. **متطلبات الجهات الإشرافية والرقابية** - قد تقوم الجهات الإشرافية والرقابية بفرض أنظمة وقوانين جديدة على المؤسسة، وذلك من شأنه أن يستوجب قيام المؤسسة بتنفيذ أعمال تدقيق محددة للتأكد من الالتزام بتلك الأنظمة والقوانين. وبالتالي يجب أن يأخذ الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي تلك المتطلبات عند تحديد مهام التدقيق المحتملة ووضع الخطة.

هـ. **الخطة الاستراتيجية للمؤسسة والمخاطر المحتملة** – يبدأ الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي عملية تحديد مهام التدقيق المحتملة ووضع خطة التدقيق بقيامه بالتشاور مع الإدارة العليا ومجلس الإدارة لفهم إستراتيجيات المؤسسة، وأهداف العمل، والمخاطر المحتملة، وعمليات إدارة المخاطر.

1. يشتمل مجال التدقيق (مهام التدقيق المحتملة) على عناصر مستمدة من الخطة الاستراتيجية للمؤسسة. ويترتب على إدخال تلك العناصر المستمدة من الخطة الاستراتيجية للمؤسسة ضمن نطاق أعمال التدقيق أن يعكس مجال التدقيق أهداف خطة أعمال المؤسسة ككل ويدعم تلك الأهداف. حيث أن الخطة الاستراتيجية تأخذ بعين الاعتبار البيئة التي تعمل ضمنها المؤسسة. وتؤثر هذه البيئة بدورها على مجال التدقيق وعلى تقييم المخاطر المتعلقة بها.
2. يتم تصميم خطة أعمال التدقيق بحيث تقوم على أساس تقييم المخاطر التي قد تؤثر على المؤسسة واحتمالات التعرض لها. وفي نهاية الأمر، فإن أهداف التدقيق الرئيسية هي تزويد الإدارة بالمعلومات اللازمة لتخفيف حدة النتائج السلبية المرتبطة بتنفيذ أهداف المؤسسة.
3. يمكن أن يتأثر مجال أعمال التدقيق بنتائج عملية إدارة المخاطر. لذا ينبغي أخذ نتائج عملية إدارة المخاطر بعين الاعتبار عند وضع خطط التدقيق. وبالتالي، فإن تحديد المهام المحتملة ووضع خطة التدقيق عادةً ما يشتمل على مراجعة نتائج أية تقييمات للمخاطر قد قامت بها الإدارة. كما ينبغي أيضاً النظر في درجة نضج عمليات إدارة المخاطر في المؤسسة، بما في ذلك ما إذا كانت المؤسسة تستخدم إطار إدارة مخاطر رسمي لتقييم وتوثيق وإدارة المخاطر.
4. لضمان أن مجال التدقيق يغطي جميع المخاطر الرئيسية للمؤسسة، يقوم نشاط التدقيق الداخلي عادةً بصورة مستقلة بمراجعة المخاطر الرئيسية التي حددها الإدارة العليا والتأكد منها.

ترتيب مهام التدقيق حسب الأولوية استناداً على تقييم المخاطر

Prioritizing Engagements Based on Risk Assessment

أ. إن الهدف الرئيسي من خطة التدقيق هو التأكد من أن نشاط التدقيق الداخلي يغطي بشكلٍ كافٍ تلك النواحي التي تتصف بكونها الأكثر عرضة للمخاطر الرئيسية والتي قد تؤثر على قدرة المؤسسة على تحقيق أهدافها. وبالتالي، فإن خطة التدقيق يجب أن تركز على تقييم أولويات المخاطر واحتمالات التعرض لها. فتحديد الأولويات المتعلقة بالمخاطر ضروري كي تكون القرارات المتعلقة باستخدام الموارد مرتبطة بمدى جسامته المخاطر واحتمالات التعرض لها.

ب. تعريف المصطلحات

1. **المخاطرة Risk:** هي احتمال أن تؤثر حادثة أو تصرف ما تأثيراً سلبياً على المؤسسة أو النشاط الخاضع للتدقيق. وتقاس المخاطر عادة بحساب حجم الأثر المالي الناتج عن التعرض لذلك التأثير السلبي أو على أساس الأهمية النسبية لذلك التعرض.

2. **تحديد المخاطر Risk Identification:** هو عملية تحديد كافة المخاطر التي تؤثر على أهداف المؤسسة. حيث يتم تحديد كافة المخاطر التي يمكن تصورها والتي قد تعيق نجاح المؤسسة في تحقيق أهدافها. ويشمل ذلك كل المخاطر التي تتراوح من المخاطر الرئيسية التي تهدد عمل المؤسسة ككل، وصولاً إلى المخاطر الثانوية التي تهدد مشروع أو وحدة عمل محددة.

3. **تقييم المخاطر Risk Assessment:** هو عملية منهجية تهدف إلى تقييم وتجميع الآراء والأحكام المهنية المتعلقة بالظروف أو الأحداث المحتملة التي تؤثر سلباً على مصالح المؤسسة. وينبغي أن تؤمن عملية تقييم المخاطر وسيلة لتنظيم وتجميع الآراء والأحكام والتفديرات المهنية بهدف جدول أعمال التدقيق.

ج. وفقاً للمعايير، يجب أن تركز خطة مهام التدقيق الداخلي على تقييم موثق للمخاطر، يتم مرة في السنة على الأقل. ويجب أن يؤخذ في إطار هذه العملية رأي الإدارة العليا ومجلس الإدارة.

د. على نشاط التدقيق الداخلي أن يعمل على تأسيس إطار لتقييم المخاطر بهدف تحديد المهام المحتملة، وترتيب هذه المهام حسب الأولوية، واختيار الأولويات المتعلقة بالمخاطر والتي سيتم إدراجها في خطة التدقيق السنوية. ويستخدم إطار تقييم المخاطر العديد من الوسائل الكمية والنوعية لتحديد وزن وأهمية المخاطر.

هـ. إن أفضل أسلوب لتقييم المخاطر هو عادةً اتباع نهج شامل في إدارة المخاطر يأخذ بعين الاعتبار كلاً من الأسباب والأحداث والتأثيرات. ويتم ذلك من خلال تقييم مستويات المخاطر المتعلقة بالأحداث الجارية والمستقبلية، وتأثيرها على تحقيق أهداف المؤسسة، والأسباب الكامنة وراءها.

و. إن ربط المخاطر الهامة بعمليات أعمال وأهداف محددة يساعد الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي على تنظيم مجال التدقيق وترتيب المخاطر حسب الأولوية. حيث يستخدم الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي مقارنة مركزة على المخاطر للنظر في كلا المخاطر الداخلية والخارجية.

1. **المخاطر الداخلية** تؤثر على المنتجات والخدمات الرئيسية والموظفين والأنظمة. وتتضمن عوامل الخطر ذات الصلة بالمخاطر الداخلية درجة التغيير في المخاطر منذ أن تم تدقيق المجال مؤخراً، وجودة الضوابط الرقابية وغيرها.

2. **المخاطر الخارجية** تتعلق بالمنافسة أو الموردين أو القضايا الأخرى المرتبطة بقطاع الأعمال الذي تنتمي إليه المؤسسة. وقد تتضمن عوامل الخطر ذات الصلة بالمخاطر الخارجية التغييرات في البيئة التنظيمية أو القانونية وغيرها من العوامل السياسية والاقتصادية.

ز. على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي ضمان تنقيح وتحديث جدول أولويات مهام التدقيق بما يتوافق مع أحدث تقييمات المخاطر وأحدث ترتيب للأولويات المتعلقة بالمخاطر. إضافةً إلى الحفاظ على حوار دائم مع الإدارة ومجلس الإدارة حتى يظل نشاط التدقيق على اطلاعٍ كافٍ على التغييرات التي يمكن أن تؤثر على تقييم المخاطر وعلى الأولويات الحالية للتدقيق.

ح. هناك مجموعة متنوعة من نماذج المخاطر يمكن أن تساعد الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي في ترتيب مهمات التدقيق المحتملة حسب الأولوية. ومعظم نماذج المخاطر المذكورة تستخدم عوامل المخاطر في تحديد أولويات مهام التدقيق، وذلك مثل:

- التأثير المالي - درجة التغيير أو الثبات

- درجة سيولة الأصل
 - كفاءة الإدارة
 - جودة وسائل الرقابة الداخلية
 - العلاقات مع الموظفين والمؤسسات الحكومية المعنية
1. من الطرق التي يمكن استخدامها في تحديد الأولويات المتعلقة بالمخاطر استخدام مصفوفة تتضمن عامل تقليص المخاطر، وعامل التوفير في الكلفة، ومدى التغيرات الحاصلة منذ المهمة الأخيرة. ويقوم المدقق عادة بتحديد درجة أهمية كل عامل من العوامل السابقة، ثم يعطي الأولوية لأعمال التدقيق ذات الأهمية الإجمالية الأعلى.
2. إن الخبرات المتوفرة لدى فريق التدقيق تعد أقل العوامل أهمية عند ترتيب المهام حسب الأولوية، وذلك أن حاجات عملية التدقيق، لا مهارات المدققين، هي التي ينبغي أن تحدد الأولويات في الخطة المرتكزة إلى المخاطر.
3. يجب أن تنعكس التغيرات في توجه الإدارة وأهدافها ومجال تركيزها، في التحديثات التي تجرى على مجال أعمال التدقيق وخطة التدقيق المقترنة به.
4. عند تنفيذ مهام التدقيق، يراعى في وسائل اختبار ودراسة المخاطر المحتملة أن تعكس أهمية المخاطر واحتمال وقوعها.

ملاحظة هامة: فيما يلي ترتيب للأولويات المتعلقة بالمخاطر عندما تكون موارد نشاط التدقيق الداخلي محدودة. فالمخاطر الراجحة الحدوث تعطى الدرجة الأولى من الأولوية متقدمة على المخاطر المحتملة (وذلك بغض النظر عن درجة التأثير)، أما المخاطر التي يكون احتمال حدوثها بعيداً فتعطى الدرجة الأقل من الأولوية.

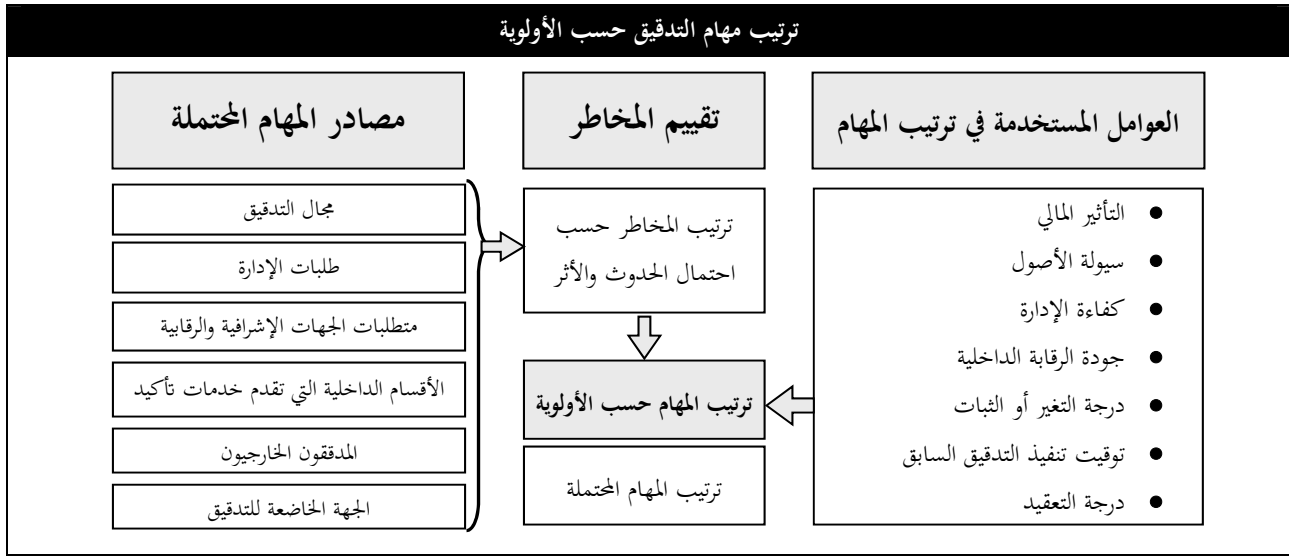
احتمال الحدوث			التأثير	
بعيد	ممکن	راجع		
7	4	1		حاسم
8	5	2		كبير
9	6	3	صغير	

إضافةً إلى ذلك، عندما يكون هناك احتمال لوجود احتيالي، فيجب أن يحظى ذلك بعناية أكبر من العناية الموجهة إلى مسألة لم يتم تدقيقها من قبل أو إلى طلبات المدققين الخارجيين.

ط. تشمل المسائل والأمور الواجب مراعاتها عند تحديد أولويات الجداول الزمنية لتنفيذ واجبات مهام التدقيق ما يلي:

1. تواريخ ونتائج آخر مهمة من مهام التدقيق.
2. عمليات التقييم المحدثة للمخاطر ومدى فعالية عمليات إدارة المخاطر والرقابة.
3. طلبات مجلس الإدارة والإدارة العليا.
4. المسائل الجارية فيما يتعلق بنواحي الحوكمة في المؤسسة.
5. التغيرات الهامة في النشاط التجاري للمؤسسة وعمليات وبرامج ونظم التشغيل بها وضوابط الرقابة فيها.
6. فرص تحقيق مزايا تشغيلية.

ي. ينبغي أن يدرس الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي قبول المهام الاستشارية المقترحة اعتماداً على مدى احتمال أن تسهم المهمة في تحسين إدارة المخاطر، وإضافة قيمة، وتحسين أعمال الشركة. ويجب أن تدرج المهام التي تم قبولها ضمن خطة التدقيق.



ملاحظة هامة: إن الأساس المنطقي لاستخدام تقييم المخاطر في تخطيط أنشطة التدقيق يكمن في كون تقييم المخاطر عملية منهجية تهدف إلى تقييم وتجميع الآراء والأحكام الاحترافية المتعلقة بالظروف المحتملة المعاكسة لمصالح المؤسسة.



بعد ذلك يخصص المدقق علامة محددة لكل مستوى من مستويات التقييم السابقة، ويقوم بتحديد درجة أهمية كل عامل من العوامل الثلاثة. وقد تعطى العوامل الثلاثة الأهمية نفسها، أو يمكن أن يعطى أحد العوامل أهمية أكثر من العوامل الأخرى.

في العادة، يوزع المدقق العلامات كالتالي (أو باستخدام أي معيار موضوعي آخر):

العلامة	مستوى التقييم
3	مرتفع
2	متوسط
1	منخفض

إذا أعطيت العوامل الثلاثة الدرجة نفسها من الأهمية، تصبح أولويات المهمة كما يلي:

مهمة التدقيق	تقليل المخاطر	التوفير في التكلفة	التغيرات	العلامة النهائية	أولوية مهمة التدقيق
1	مرتفع (3)	متوسط (2)	منخفض (1)	6	3
2	مرتفع (3)	منخفض (1)	منخفض (1)	5	4
3	منخفض (1)	مرتفع (3)	متوسط (2)	6	3
4	متوسط (2)	متوسط (2)	مرتفع (3)	7	2
5	مرتفع (3)	متوسط (2)	مرتفع (3)	8	1

أما إذا أعطي كل من عامل تقليل المخاطر وعامل التوفير في التكلفة ضعفي أهمية التغيرات الحاصلة، فتصبح أولويات المهمة كما يلي:

مهمة التدقيق	تقليل المخاطر	التوفير في التكلفة	التغيرات	العلامة النهائية	أولوية مهمة التدقيق
1	مرتفع (6)	متوسط (4)	منخفض (1)	11	2
2	مرتفع (6)	منخفض (2)	منخفض (1)	9	4
3	منخفض (2)	مرتفع (6)	متوسط (2)	10	3
4	متوسط (4)	متوسط (4)	مرتفع (3)	11	2
5	مرتفع (6)	متوسط (4)	مرتفع (3)	13	1

تحديد الاحتياجات من الموارد

Identifying Resource Requirements

أ. كما ذكر سابقاً، يجب أن يتأكد الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي من أن موارد التدقيق الداخلي مناسبة وكافية ويتم توظيفها توظيفاً فعالاً لإنجاز خطة التدقيق المعتمدة.

1. كلمة "مناسبة" يقصد بها مزيج المعرفة والمهارات الكفاءات الأخرى اللازمة لأداء الخطة.

2. كلمة "كافية" يقصد بها كمية الموارد اللازمة لإنجاز الخطة.

3. وتكون الموارد قد تم توظيفها توظيفاً فعالاً عندما تستخدم بطريقة مثلى لتنفيذ الخطة المعتمدة.

ب. بعد ترتيب واختيار مهام التدقيق التي سينفذها نشاط التدقيق الداخلي، يقوم الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بتحديد الموارد اللازمة لإنجاز أولويات الخطة المعتمدة. ويمكن أن تشمل الموارد على:

1. مهارات كادر المدققين وساعات العمل المطلوبة.

2. أدوات وتكنولوجيات التدقيق.

3. المتطلبات من الزمن.

4. التمويل.

ج. لتحديد الاحتياجات من الموارد عادةً ما يبدأ الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أولاً بتكوين فهم عميق للموارد المتاحة لدى نشاط التدقيق الداخلي.

1. يأخذ الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي في الاعتبار فريق المدققين وساعات العمل المتاحة لتطبيق الخطة وذلك ضمن حدود الجدول الزمني للمؤسسة.

2. يراجع الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي وثائق تقييم مؤهلات كادر التدقيق، ويجمع المعلومات من خلال تقييمات الأداء الموثقة للموظفين ومن الاستبيانات التي تتم بعد الانتهاء من مهام التدقيق. وذلك بهدف تكوين رؤية عامة عن المعارف الجماعية والمؤهلات والكفاءات الأخرى المتعلقة بنشاط التدقيق الداخلي.

3. يدرس الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي الميزانية المعتمدة ويأخذ في الاعتبار التمويل المتاح للتدريب واستخدام التكنولوجيا أو توظيف كوادر إضافية من أجل تنفيذ مهام التدقيق المعتمدة.

د. بعد ذلك، يقوم الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بمقارنة الموارد المتاحة مع المؤهلات المطلوبة والتوقيت المحدد لتنفيذ مهام خطة التدقيق. ويعمل الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي على سد أية ثغرات يتم تحديدها. ويمكن استخدام نتائج هذه المقارنة كأساس لتحديد أي تأثير لمحدودية الموارد.

هـ. ولسد الثغرات المتعلقة بكادر التدقيق ومؤهلاته وكفاءاته، يمكن للرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يقدم التدريب اللازم للكادر الموجود، أو أن يطلب مختصاً من ضمن المؤسسة ليعمل كمدقق داخلي، أو أن يقوم بتوظيف كوادر إضافية، أو تعيين مقدم خدمات خارجي.

و. في حال وجود محدودية في الموارد (سواءً الموارد المالية أو البشرية) بما يؤثر على نطاق التدقيق الداخلي، فيجب أن يتم تبليغ ذلك فوراً إلى الإدارة العليا ومجلس الإدارة.

مذاكرة الدرس الأول

1. السؤال 72

- أيُّ مما يلي سبب كافٍ لكي تحصل مهمة تدقيق قسم الرواتب على أهمية أعلى من مهمة تدقيق قسم المشتريات؟
- أ. طلب مدير الرواتب أن يتم تدقيق قسمه أولاً.
 - ب. تدقيق قسم المشتريات سوف يحتاج إلى وقت أطول لإنهائه.
 - ج. المخاطر المحتملة المتعلقة بقسم الرواتب أكبر.
 - د. تم إعادة هيكلة معظم عمليات قسم المشتريات مؤخراً.

2. السؤال 708

- أيُّ مما يلي هو السبب الأمثل الذي يدفع الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي لأخذ الخطة الاستراتيجية بعين الاعتبار أثناء وضع خطة التدقيق السنوية؟
- أ. ضمان أن خطة التدقيق الداخلي تدعم أهداف المؤسسة ككل.
 - ب. ضمان أن خطة التدقيق سوف يتم اعتمادها من قبل الإدارة العليا.
 - ج. لتقديم توصيات لتطوير الخطة الاستراتيجية.
 - د. للتركيز على أهمية وظيفة التدقيق الداخلي.

3. السؤال 91

- يمكن للمدير من خلال مقارنة التوصيف الوظيفي مع المؤهلات والمسؤوليات المناطة بالأشخاص الذين يقومون بهذه الأعمال أن يقوم بـ:
- أ. إكمال حلقة التخطيط للموارد البشرية.
 - ب. تحديد ما إذا كانت الشركة توكل الأشخاص بمهام تناسب مع مؤهلاتهم.
 - ج. التنبؤ بالحاجة المستقبلية لتعيين موظفين جدد.
 - د. تحديد أي من الموظفين يجب أن تتم ترقيته.

4. السؤال 707

أيّ مما يلي يمثل أفضل تقنية لتقييم المخاطر؟

- أ. تقييم مستويات مخاطر الأحداث المستقبلية بناءً على احتمال وقوع هذه الأحداث وتأثيرها على تحقيق أهداف المؤسسة طويلة الأجل.
- ب. تقييم المخاطر المتأصلة والمخاطر المتعلقة بالرقابة الداخلية ومدى تأثيرها على احتمال حدوث أخطاء في القوائم المالية.
- ج. تقييم المخاطر للأحداث الحالية والمستقبلية وأثرها في تحقيق أهداف المؤسسة ومسبباتها.
- د. تقييم مستويات المخاطرة للأحداث الحالية والمستقبلية وأثرها على رسالة المؤسسة وإمكانية إزالة عوامل المخاطرة الحالية والمستقبلية.

5. السؤال 704

السبب الأكثر أهمية الذي يدعو الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي لضمان أن لدى قسم التدقيق الداخلي موارد كافية ومناسبة هو:

- أ. ضمان أن وظيفة التدقيق الداخلي محمية من أن يتم استبدالها من قبل طرف خارجي.
- ب. إثبات القدرة الكافية لتحقيق أهداف خطة التدقيق.
- ج. بناء الوثوقية مع لجنة التدقيق والإدارة.
- د. تلبية الحاجة إلى تحضير أشخاص في المؤسسة لتولي المناصب الإدارية.

إجابات مذاكرة الدرس الأول

1. السؤال 72

- أ. ليس (أ) لأن هذا الطلب لا يعتبر سبباً وجيهاً لإعطاء قسم الرواتب أولوية أكبر.
- ب. ليس (ب) لأن الوقت المطلوب قد لا يكون له علاقة بالمخاطر التي تحدد أولويات التدقيق.
- ج. **الجواب (ج) صحيح.** الأمور التي يجب أخذها بعين الاعتبار لوضع أولويات خطة عمل التدقيق يجب أن تتضمن: تاريخ آخر تدقيق، والمخاطر المالية، والخسارة المحتملة، وطلب الإدارة، والتغيرات الكبيرة في العمليات والبرامج والأنظمة والضوابط، والفرص للحصول على منافع تشغيلية، وإمكانات كادر التدقيق والتغيرات فيه.
- د. ليس (د) لأن إعادة الهيكلة هي سبب لإعطاء الأولوية لقسم المشتريات.

2. السؤال 708

- أ. **الجواب (أ) صحيح.** أخذ الخطة الاستراتيجية بعين الاعتبار في بناء خطة التدقيق سوف يضمن أن أهداف التدقيق تدعم أهداف المؤسسة المحددة في الخطة الاستراتيجية.
- ب. ليس (ب) لأن هذا الفعل قد يجعل خطة التدقيق تتناسب أكثر مع الخطة الاستراتيجية ولكن قد لا يؤثر على اعتمادها من قبل الإدارة العليا.
- ج. ليس (ج) لأنه صحيح أن الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي يمكن أن يقدم توصيات لتطوير الخطة الاستراتيجية، ولكن هذا ليس الهدف الرئيس لكي يقوم الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بمراجعة الخطة الاستراتيجية.
- د. ليس (د) لأنه على الرغم من أن أهمية التدقيق الداخلي قد تزداد عن طريق هكذا فعل، ولكن هذا ليس السبب الرئيسي للقيام بمراجعة الخطة الاستراتيجية.

3. السؤال 91

- أ. ليس (أ) لأن حلقة تخطيط الموارد البشرية تشير إلى عملية كاملة. فحص التوصيف الوظيفي هو مجرد جزء من عملية تحليل العمل.
- ب. **الجواب (ب) صحيح.** يلخص التوصيف الوظيفي المسؤوليات والمؤهلات المطلوبة للعمل. ويحضر بناءً على تخطيط العمل الذي هو عملية منهجية لمراقبة العمل وتحديد المهام التي يجب القيام بها لتحقيق أهداف المؤسسة. يمكن للمدير من خلال مقارنة التوصيف الوظيفي مع المؤهلات والمسؤوليات المناطة بالأشخاص الذين يقومون بهذه الأعمال أن يقوم بتحديد ما إذا كانت الشركة توكل الأشخاص بمهام تتناسب مع مؤهلاتهم.
- ج. ليس (ج) لأن التنبؤ بالحاجة المستقبلية من الموظفين تتطلب معرفة بالخطة المستقبلية وافتراسات المتطلبات من الكوادر والموارد.
- د. ليس (د) لأن المدير يحتاج إلى بيانات تقييم الأداء لتحديد أي الموظفين يجب ترقيته.

4. السؤال 707

- أ. ليس (أ) لأن هذه ليست أفضل تقنية، حيث تأخذ بعين الاعتبار شقين فقط لإدارة المخاطر (هما الحدث والأثر).
- ب. ليس (ب) لأن هذه ليست أفضل تقنية لأنها ليست مقارنة شاملة لإدارة المخاطر.
- ج. الجواب (ج) صحيح. هذه هي الإجابة الأمثل لأنها تعتبر مقارنة شاملة لإدارة المخاطر وهي لا تعتمد فقط على الحدث والأثر، بل تعتمد على المسببات أيضاً.
- د. ليس (د) لأن هذا الخيار أيضاً يأخذ بعين الاعتبار شقين فقط من إدارة المخاطر، كما يذكر أيضاً إلغاء المخاطر بدلاً من التخفيف منها.

5. السؤال 704

- أ. ليس (أ) لأن أداء وظيفة التدقيق الداخلي من قبل طرف خارجي ليس مبنياً بشكل رئيسي على توفر الموارد.
- ب. الجواب (ب) صحيح. المعيار 2030 يتطلب أن تكون الموارد كافية ومناسبة.
- ج. ليس (ج) لأن كمية الموارد ليست عاملاً هاماً في بناء الوثوقية.
- د. ليس (د) لأن تحضير أشخاص في المؤسسة لتولي المناصب الإدارية لا يتعلق بحجم موارد التدقيق.

الدرس الثاني

أنواع مهام التدقيق – مهام التأكيد

Types of Engagement – Assurance Engagements

مهمة التأكيد (Assurance Engagement) هي قيام المدقق الداخلي بتقييم موضوعي للأدلة بهدف تقديم الآراء أو الاستنتاجات حول مؤسسة ما، أو عملية، أو قسم، أو نظام، أو مسائل موضوعية أخرى .

وتعرف جمعية المدققين الداخليين في قائمة المصطلحات الخاصة بمهمة التأكيد على أنها الفحص الموضوعي للأدلة بغرض تقديم تقييم مستقل لعمليات الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة في المؤسسة. ومن الأمثلة على خدمات التأكيد مهمات تدقيق المالية، والأداء، والامتثال للأنظمة والقوانين، وأمن الأنظمة، والعناية اللازمة. وفيما يلي شرح لمختلف أنواع مهام التأكيد.

أ. التقييم الذاتي للرقابة والمخاطر

1. التقييم الذاتي للرقابة (CSA) Control Self-Assessment: (ويسمى أيضاً التقييم الذاتي للمخاطر والرقابة) هو عملية اختبار وتقييم فعالية إدارة المخاطر ونظام الرقابة الداخلية ضمن المؤسسة. ويشترك جميع موظفي المؤسسة في هذه العملية التي تهدف إلى ضمان تحقيق المؤسسة لأهداف عملها بكفاءة وفعالية. ويسهم التقييم الذاتي للرقابة في رفع درجة مسؤولية الموظفين جميعهم.

2. يمكن استخدام التقييم الذاتي للمخاطر والرقابة من قبل الإدارة، أو من قبل نشاط التدقيق الداخلي كتقنية من تقنيات التدقيق. في مهمات التقييم الذاتي للمخاطر والرقابة، يعمل المدققون الداخليون مع فريق محلي من المؤسسة ويقودونهم في عملية تحديد المخاطر والضوابط الرقابية الحالية، ومن ثم العمل على تحسين تلك الضوابط الرقابية.

3. يمكن التقييم الذاتي للرقابة المديرين وأعضاء فرق العمل من الاشتراك على نحوٍ منهجي ومنظم في عملية التقييم من أجل:

(أ). تحديد المخاطر المحتملة وتقييم الضوابط الرقابية المتعلقة بها.

(ب). تطوير إجراءات رقابية فعالة وذات كفاءة من حيث الكلفة.

(ج). التأكيد على مسؤولية الإدارة عن أنظمة الرقابة الداخلية.

(د). تبليغ النتائج.

4. مزايا التقييم الذاتي للرقابة:

(أ). يشير إلى درجة فعالية عمليات الرقابة في المؤسسة ومدى أهمية المخاطر المتبقية لديها.

(ب). يعزز فهم الموظفين للمخاطر والضوابط الرقابية المتعلقة بالعمل، ويشجع على التواصل والتعاون فيما بينهم لتحقيق أهداف المؤسسة.

(ج). يساعد على الكشف المبكر عن المخاطر وتحسين البيئة العامة للرقابة على المخاطر.

(د). يوفر للمدققين الداخليين معلومات أفضل حول نجاعة الإجراءات الرقابية بما يمكنهم من تركيز الموارد المحدودة في استقصاء واختبار الأقسام التي يتبين أن هناك مواطن ضعف مهمة في الإجراءات والضوابط الرقابية فيها.

5. **الأساليب المتبعة في عمليات التقييم الذاتي:** هناك تنوع واسع في الأساليب التي تتبع في عمليات التقييم الذاتي للإجراءات الرقابية في المؤسسات. ويجب أن يكون الأسلوب المتبع مصمماً خصيصاً بما يتماشى مع الخصائص التي تنفرد بها المؤسسة عن المؤسسات الأخرى، كما يلزم أن يكون هذا الأسلوب مرناً وقابلاً للتغيير بما يتماشى مع التطور والنمو المستمرين للمؤسسة. والأشكال الثلاثة الرئيسية لبرامج التقييم الذاتي للإجراءات الرقابية هي:

(أ). **ورش التسهيل أو المساعدة Facilitated Team** (ورش العمل التي تتولى عمليات التسهيل): تقوم بجمع المعلومات من فرق العمل المختلفة التي تمثل المستويات المختلفة في الوحدة أو القسم. وفي نهاية تلك الورش، يتم إعداد تقرير يكون معظمه قد تشكل في أثناء مداولات الأعضاء، ويتم تسجيل اتفاق أعضاء مجموعة ورشة العمل في الرأي في مختلف مراحل المناقشات، وتقوم المجموعة بمراجعة التقرير النهائي المقترح قبل نهاية الجلسة الختامية. ويمكن أن تأخذ ورشات العمل هذه أشكالاً مختلفة كالتالي:

- **الفرق التي تركز على الأهداف Objective-Based Format:** تركز على تحديد أفضل السبل إلى تحقيق هدف معين من أهداف العمل. حيث يقوم أعضاء ورشة العمل بفحص الإجراءات الرقابية القائمة والمتبعة لمساندة ذلك الهدف، ثم تحديد مستوى المخاطر المتبقية لتقرير ما إذا كانت إجراءات الرقابة تؤدي أغراضها أداءً فعالاً وما إذا كانت المخاطر المتبقية بعد تطبيق تلك الإجراءات تقع ضمن مستوى مقبول.
- **الفرق التي تركز على المخاطر Risk-Based Format:** تركز على تحديد المخاطر التي تهدد تحقيق هدف معين، وذلك بتحديد كافة العقبات والعوائق والمخاطر التي قد تحول دون تحقيق ذلك الهدف، ومن ثم فحص فعالية الإجراءات الرقابية في إدارة تلك المخاطر، وتحديد المخاطر المتبقية.
- **الفرق التي تركز على الرقابة Control-Based Format:** تركز على تحديد مدى جودة أداء الإجراءات الرقابية القائمة. حيث يكون هدف ورشة العمل هو إعداد وتقديم تحليل للفجوة بين مدى جودة الأداء الفعلي للإجراءات والضوابط الرقابية ومستوى الأداء الذي تتوقعه الإدارة.
- **الفرق التي تركز على العمليات Process-Based Format:** تركز على أنشطة مختارة تشكل العناصر المكونة لعمليات معينة. حيث تقوم ورشة العمل عادةً بتحديد أهداف العملية بأسرها ومختلف الخطوات الوسيطة المؤدية إلى تحقيق تلك الأهداف. ويكون هدف ورشة العمل تقييم وتحسين العملية بأكملها ومختلف الأنشطة المكونة لها.

(ب). **الاستبيانات Questionnaire:** أسلوب من أساليب التقييم الذاتي للرقابة يستخدم لجمع معلومات حول المخاطر والضوابط الرقابية في المؤسسة. ويتضمن الاستبيان عادةً أسئلة بسيطة في معظمها ويسهل فهمها، مثل الأسئلة التي يكفيها الإجابة بـ (نعم) أو (لا). ومن مميزات استخدام الاستبيانات أنها توفر في الوقت والتكلفة وتضمن الحصول على معلومات أكثر سلامةً وصراحةً.

(ج). التحليلات والإقرارات التي تصدر عن الإدارة Self-Certification Approach: في هذا الأسلوب يستخدم المدقق الداخلي المعلومات التي يتم جمعها من إقرارات وشهادات المديرين حول حالة الرقابة الداخلية داخل وحداتهم وأقسامهم. ومن ثم يقوم المدقق الداخلي بدراسة هذه المعلومات إضافةً إلى المعلومات المستقاة من مصادر أخرى بهدف تعزيز فهم الضوابط الرقابية ومشاركة هذا الفهم مع مديري الأقسام والوحدات كجزء من برنامج التقييم الذاتي للرقابة في المؤسسة.

6. يمكن أن يتراوح دور نشاط التدقيق الداخلي في برنامج التقييم الذاتي للرقابة من رعاية وتصميم وتنفيذ العملية، إلى الاختصار على القيام بدور استشاري فيها وتولي دور التحقق النهائي من صحة أعمال التقييم التي قامت بها فرق العمل.

ب. التدقيق الذي يجري على أطراف خارجية وتدقيق العقود Audits of Third Parties and Contract Auditing

1. علاقات الأعمال مع أطراف خارجية External Business Relationships – فيما يلي بعض الإرشادات من إرشاد مزاوله المهنة الصادر عن جمعية المدققين الداخليين "لتدقيق علاقات الأعمال مع أطراف خارجية":

(أ). غالباً ما تدخل المؤسسات في علاقات أعمال مع أطراف خارجية لتلبية مجموعة متنوعة من الاحتياجات المتعلقة بالأعمال ولتحقيق أهدافها. ولكن، تأتي مع تلك العلاقات أيضاً مخاطر متأصلة ومخاطر رقابية مرتبطة بالعمل مع شركاء الأعمال الخارجيين.

- تقع على عاتق الإدارة مسؤولية إدارة هذه المخاطر وتحقيق المنافع المرجوة.
- يمكن للمدققين الداخليين مساعدة الإدارة ومجلس الإدارة في تحديد، وتقييم، وإدارة هذه المخاطر.

(ب). ومن الأمثلة على علاقات الأعمال الخارجية ما يلي:

- مقدمو الخدمات مثل عمليات إدارة الرواتب والأجور، وخدمات تكنولوجيا المعلومات، والتعهد الخارجي لأعمال التدقيق الداخلي، ومراكز الاتصالات.
- الشركاء المتعلقين بجانب العرض مثل الموردين، والتعهد الخارجي لعمليات الإنتاج أو البحث والتطوير.
- الشركاء المتعلقين بجانب الطلب مثل الموزعين، والحاصلين على امتياز، وحاملي التراخيص.
- التحالفات الاستراتيجية والمشاريع المشتركة.
- شركاء الملكية الفكرية.

(ج). فيما يلي أمثلة على المخاطر المرتبطة بعلاقات الأعمال مع الأطراف الخارجية. ويجب على المدقق الداخلي أن يتنبه إلى هذه المخاطر عند القيام بالتدقيق على علاقات الأعمال مع الأطراف الخارجية:

- يمكن أن تؤثر أفعال شركاء الأعمال الخارجيين بصورة سلبية على سمعة المؤسسة من خلال انتهاك القوانين والأنظمة، أو التمثيل السيء لقيم المؤسسة، أو عدم الامتثال للالتزامات التعاقدية.
- قد لا يحتفظ شريك العمل الخارجي بتغطية تأمينية كافية.
- يمكن أن تنشأ نزاعات أو خلافات فيما يتعلق بنطاق الخدمات بين المؤسسة وشريك العمل الخارجي.

- قد يكون لدى شريك العمل الخارجي تضارب في المصالح في الخدمات التي يقدمها للمؤسسة. فعلى سبيل المثال، يمكن أن تتأثر جودة العمل الذي يؤديه وإنجازه في الوقت المحدد بصورة سلبية بسبب التزاماته التعاقدية مع الآخرين.
 - يمكن أن تتحمل المؤسسة نفقات زائدة بسبب عدم الكفاءة في الخدمات أو نتيجة الخدمات التي لم يتم تنفيذها.
 - قد يقع شريك العمل الخارجي في حالة إعسار مالي، أو إفلاس، أو قد يصبح غير قادر على الوفاء بالتزاماته التعاقدية مع المؤسسة.
 - يمكن أن تتعرض المعلومات السرية الخاصة بالمؤسسة والتي اطلع عليها شريك العمل الخارجي إلى الكشف عنها، مما قد ينتج عنه مخاطر تنافسية، أو مخاطر قانونية، أو مخاطر تتعلق بسمعة المؤسسة.
- (د). **تدقيق علاقات الأعمال الخارجية Auditing External Business Relationships** – تتمثل خطوات التدقيق على علاقات الأعمال الخارجية بشكل عام فيما يلي:
- **فهم المؤسسة، والبيئة التي تعمل ضمنها، وطبيعة كل علاقة أعمال خارجية تدخل فيها.**
 - **تقييم المخاطر والضوابط الرقابية** – يقوم المدقق الداخلي بتقييم الخطر الذي تتعرض له المؤسسة في علاقاتها مع أطراف الأعمال الخارجية. ويشمل ذلك:
 - تحديد الآثار المحتملة على المؤسسة في غياب أي من الضوابط الرقابية على المخاطر المتأصلة التي قامت هذه المؤسسة بتقييمها، وكذلك تلك الضوابط التي قام المدقق الداخلي بتحديدتها وتقييمها.
 - فهم تصميم الضوابط الرقابية التي وضعتها المؤسسة للتخفيف من تأثيرات المخاطر.
 - تحديد الضوابط الرقابية الرئيسية، والتي إن لم تكن فعالة تعني أنه لم يتم التخفيف من تأثيرات المخاطر.
 - فهم بيئة العمل الخاصة بشريك العمل الخارجي، وعملياته، والضوابط الرقابية الخاصة به.
 - تحديد ما إذا كان المدقق الداخلي لشريك العمل الخارجي قد قام بأعمال تدقيق فيما يتعلق بالعقد المبرم بينه وبين المؤسسة.
 - **تنفيذ إجراءات التدقيق** – استناداً إلى أهداف التدقيق، يقوم المدقق الداخلي بتحديد ما إذا كان من اللازم القيام بإجراءات التدقيق في جانب شريك العمل الخارجي. فقد لا يسمح بعض شركاء العمل الخارجيين لنشاط التدقيق الداخلي التابع للمؤسسة بإمكانية الوصول مالم يوفر العقد بينهما إمكانية مثل هذا الوصول.
 - على سبيل المثال، إذا كانت المؤسسة تعتمد على طرف خارجي للقيام بوظائف المعالجة الخاصة بأنظمة المعلومات لديها، فإن استمرار المعالجة يعتمد على ذلك الطرف الخارجي. فيمكن أن يكلف المدققون الداخليون بتدقيق الطرف الخارجي بموافقتهم، للتأكد من أن جميع المخاطر التي يمكن أن تؤثر على قدرته على توفير الخدمة باستمرار قد تم تخفيفها، وذلك من خلال الضوابط الرقابية الكافية والفعالة.
 - **التبليغ ومراقبة سير العمل** – يقوم المدقق الداخلي بتحديد وتيرة ومحتوى التقارير المقدمة إلى الإدارة العليا ومجلس الإدارة، كما يقوم بتحديد ما إذا كان قد تم الأخذ بالنتائج ومعالجتها بصورة ملائمة.

2. التدقيقات التي تُجرى من قبل أطراف خارجية

(أ). قد تخضع المؤسسة نفسها للتدقيق من قبل واحد أو أكثر من شركاء أعمالها الخارجيين. في مثل تلك الحالات، ينبغي أن ينسق المدققون الداخليون التابعون للمؤسسة أنشطتهم مع أنشطة المدققين الداخليين التابعين للجهة الخارجية لمشاركة المعلومات فيما بينهم ولتجنب ازدواجية الجهود.

3. تدقيق العقود Contract Auditing

(أ). يقصد بتدقيق العقود عادةً تدقيق العقود الإنشائية أو العقود الخاصة بتصنيع آلات أو معدات من نوع خاص.

(ب). يمكن تصنيف العقود بشكل عام ضمن ثلاث مجموعات رئيسية:

- **عقود على أساس مقطوع Lump-Sum Contracts:** هي العقود التي تحدد سعراً إجمالياً في مقابل مواصفات تفصيلية أو متطلبات معينة بموجب العقد. وهناك أشكال من هذه العقود أكثر تعقيداً تنص عادة على تفاصيل حول طريقة التسديد بالتوازي مع التقدم الحاصل في إنجاز العمل، وشروط تعديل الأسعار، وغرامات التأخير، وتعديلات على بعض التكاليف مثل أجور العمال الميدانيين، أو تكاليف المواد الأولية ذات الأهمية. ونادراً ما يتم إتمام تنفيذ هذه العقود دون إجراء تعديلات عليها. وعندما يتم تنفيذ هذه العقود وفقاً لما تم التعاقد عليه دون إجراء تعديلات كبيرة، لا يكون للمدقق الداخلي عادةً دوراً كبيراً يقوم به. فالتحديات التي تواجه عملية التدقيق تنشأ نتيجةً للتغيرات التي تدخل على العقد أو خلال مرحلة تنفيذ عقد طويل الأجل عندما تكون تفاصيل التعاقد معقدة.
- **عقود التكلفة زائد هامش ربح Cost-Plus Contract:** هي العقود التي يدفع فيها المشتري إلى المتعاقد الكلفة مضافاً إليها مبلغ ثابت أو نسبة من التكلفة. وكلا هذين الأمرين خيار ممكن، لكن دفع نسبة من التكلفة أمر غير محبذ في العادة لأنه قد يدفع المتعاقد إلى زيادة التكاليف دون وجود ضرورة لذلك. ويستخدم هذا النوع من العقود عند التعامل مع المشاريع التي يوجد فيها عدد كبير من النواحي أو الأمور الهامة التي لا يمكن تحديدها. فهذا النوع من العقود يتطلب عناية تدقيقية خاصة لأن الدافع إلى التوفير في التكاليف قد لا يكون حاضراً لدى تنفيذ العقد.
- **عقود سعر الوحدة Unit-Price Contracts:** هي العقود التي يتم فيها تحديد تكلفة الوحدة الواحدة، إلا أن عدد الوحدات الإجمالي يتحدد خلال إنجاز العقد. فمثلاً، يتم التعاقد لهدم مبنى وإزالة أنقاضه. عندها يمكن أن يتم تسعير العقد بناء على حجم الأنقاض المزالة بالقدم المكعبة.

(ج). إن مشاركة التدقيق في العقود السابقة يجب أن تبدأ في المراحل الأولى من المفاوضات التعاقدية وذلك للمساعدة في تقييم الأمور التالية:

- إجراءات تقديم العروض.
- تقدير التكاليف ومراقبتها.
- المعالجة الضريبية.

- التخطيط المالي، وتوافر الموارد، ومصادر التمويل.
- شروط العقد.
- الأنظمة المحاسبية والإدارية لدى المتعاقدين.
- التأمينات النهائية المطلوبة.
- خطة التسديد بالتوازي مع التقدم في إنجاز العمل.

(د). إن إشراك مدققين داخليين ذوي خبرة في العقود يسمح لهم بالتركيز على حماية موارد المؤسسة من المخاطر المحتملة. وفيما يلي قوائم بالأخطار المحتملة في أنواع العقود الثلاثة، مأخوذة من كتاب "التدقيق الداخلي" لمؤلفه سوير، الطبعة الخامسة.

مخاطر العقود Risks in Contracts

1. العقود على أساس مقطوع

- المنافسة غير الكافية.
- مستوى التأمين غير كاف، ومن شمولية التأمينات في العقد.
- إمكانية إصدار وثيقة إنجاز العمل مع أن العمل غير تام.
- إمكانية تحميل أجور معدات أو أنشطة لم يتم القيام بها أو تسلمها.
- شروط تعديل الأسعار.
- التغييرات في المواصفات أو الأسعار.
- ترخيص التكاليف الإضافية والتعديلات.
- التكاليف الإضافية والتغييرات والتعديلات التي هي جزء من العقد الأصلي.
- البنود غير المباشرة التي تعد تكاليف إضافية.
- محتوى طلبات التغيير ويشمل ذلك الرسوم الملائمة.
- التفتيش غير الكافي على المواصفات.

2. عقود التكلفة زائد هامش ربح

- معالجة التكاليف غير المباشرة.
- عدم تطبيق المتعاقد إجراءات رقابية كافية على أجور العمال والمواد الأولية والخدمات.
- الأجور غير المنطقية لاستخدام المعدات التي يملكها المتعاقد.
- تشغيل عدد أكبر من اللازم من العمال في المشروع.
- عدم بذل الجهد في الحصول على أفضل أسعار ممكنة للمواد والمعدات.
- تقديم فواتير بمبالغ أكبر من المبالغ التي يدفعها المتعاقد مقابل أجور العمال والمواد.

- عدم تأهل المشروع للحصول على الحسومات، أو لاستعادة المبالغ المدفوعة لشركات التأمين، أو عدم وجود مواد مرتجعة أو مواد ذات قيمة خردة مستردة.
- ازدواجية الجهود أو التكاليف بين المقرات الرئيسية والمكاتب الميدانية.
- الإشراف أو التفويض غير الكافيين في موقع العمل من قبل المتعاقد أو مهندسي المشروع.
- التواصل والمتابعة غير الكافيتين من قبل المكتب الرئيسي.
- عدم وجود إجراءات موثوقة لدى المتعاقد فيما يتعلق بحساب التكاليف والتبليغ.
- تقديم فواتير بتكاليف الإشراف والمراقبة باعتبارها عملاً مباشراً، خلافاً لشروط العقد.
- وجود معدات مستأجرة لا يتم استخدامها.
- الممارسات السيئة في العمل.
- رداءة العمل.
- الاستعمال المفرط أو الوصول المبكر للمواد والموارد.
- اعتماد معايير عالية بدرجة مبالغ فيها فيما يتعلق بالمواد والمعدات.
- ضعف الحماية المادية للمواد والمعدات.
- غياب الرقابة اللازمة على تغيب موظفي المتعاقد.
- العمل بطريقة التكلفة زائد هامش ربح وبطريقة المبلغ الثابت في الوقت نفسه.
- تحمل تكاليف إضافية نتيجة إهمال المتعاقد.
- وجود ساعات عمل إضافية دون الرقابة اللازمة على ذلك.

3. عقود سعر الوحدة

- وجود دفعات مرحلية كبيرة.
- عدم التبليغ بصورة صحيحة عن الوحدات التي يتم إنجازها.
- عدم وجود تناسب بين الأسعار والتكلفة.
- التغييرات غير المناسبة على العقد الأصلي.
- إجراء تعديلات على مواد العقد المتغيرة تبعاً للظروف، دون ترخيص بذلك.
- السجلات الميدانية غير الدقيقة.
- التحديد غير الدقيق لأسعار الوحدات.

ج. مهام تدقيق الجودة

1. يقصد بالجودة Quality درجة تطابق المنتج أو الخدمة مع المواصفات المحددة لها. فمفهوم الجودة ينحصر في ضمان تطابق المنتجات أو الخدمات مع المعايير الخاصة بها، ولا يعني ذلك بالضرورة أن المنتجات أو الخدمات ذات "جودة عالية". وينبغي أن تكون الجودة من مسؤولية جميع الأطراف في المؤسسة.
2. إدارة الجودة الشاملة (TQM) Total Quality Management: هي نهج شامل يقوم على التأكيد على الجودة في جميع جوانب المؤسسة بدءاً من المورد وانتهاءً بالمستهلك. فهي تتضمن نمطاً من الإدارة يركز على النواحي التالية:
 - (أ). الزبائن.
 - (ب). البيئة القائمة على الثقة والشفافية.
 - (ج). فرق العمل، والقيادة، والتدريب.
 - (د). المشاركة في السلطة.
 - (هـ). التحسين المستمر.
 - (و). تجزئة العوائق التنظيمية الداخلية.
3. يؤكد نهج إدارة الجودة الشاملة على أن التزام الإدارة العليا هو شرط أساسي للنجاح في تطبيق إدارة الجودة الشاملة.
4. إن إدارة الجودة الشاملة هي عملية مستمرة تتطلب وجود مراقبة مستمرة من خلال جمع البيانات باستمرار، وإجراء التقييمات، والتغذية الراجعة، وبرامج التحسين.
5. إن النظام الفعال لإدارة الجودة الشاملة إذا أُحسِن تطبيقه ينبغي أن يحقق النتائج التالية:
 - (أ). تحقيق رضا أكبر لدى الزبائن.
 - (ب). وجود عدد أقل من الإنتاج المعيب، وبالتالي تقليل الهدر.
 - (ج). تحسين الإنتاجية الإجمالية.
 - (د). تخفيض التكاليف، وبالتالي زيادة الربح.
6. مهام تدقيق الجودة Quality Audit Engagements تشير إلى تدقيق اختصاص أو وحدة معينة تقع ضمن مجال التدقيق الداخلي لضمان أنها تحقق معايير الجودة المحددة.
 - (أ). إذا لم يكن هناك معايير محددة للجودة، فعلى المدقق الداخلي أن ينسق مع الإدارة والقسم ذي العلاقة لوضع معايير في ذلك الخصوص.
 - (ب). في الشركات التي يؤدي فيها قسم تأكيد الجودة أو فريق الجودة أو كلاهما عمليات التدقيق بانتظام، يمكن للمدقق الداخلي أن ينسق مع ذلك القسم. كما أن ذلك القسم نفسه يعد جزءاً من مجال التدقيق الداخلي.

د. مهام تدقيق العناية اللازمة

1. **مهام تدقيق العناية اللازمة Due Diligence Audit Engagements:** هي عمليات تدقيق محدودة ومحددة جداً لجوانب معينة لدى طرف خارجي تهتم به الشركة. حيث يشير مصطلح العناية اللازمة إلى العناية التي يجب أن توليها المؤسسة قبل الدخول في عقود أو صفقات مع طرف خارجي.
(أ). مثال ذلك أن المصرف الذي يريد منح قرض لمؤسسة ما مقابل رهن مخزونها أو ذمها المدينة يمكن أن يجري تدقيقاً للعناية اللازمة لضمان وجود المخزون أو الذمم المدينة وقيمتها الفعلية.
2. يتم إجراء مهام تدقيق العناية اللازمة أيضاً لمساعدة الإدارة في اتخاذ القرارات بشأن الدخول في مشاريع مشتركة أو الاندماج أو صفقات أخرى مشابهاً.
(أ). على سبيل المثال، قد يقوم مستحوذ محتمل يستهدف شركة للاستحواذ بإجراء تدقيق العناية اللازمة لتقييم الشركة أو أصولها.
3. يشارك عادةً في مهام تدقيق العناية اللازمة كلٌّ من المدققين الخارجيين والداخليين والمستشار القانوني، ويتم تسليم التقرير الناتج عن عملية التدقيق إلى الإدارة لاتخاذ القرار.

هـ. مهام التدقيق الخاصة بالأمن

1. يقصد بمهام التدقيق الخاصة بالأمن Security Audit Engagements التدقيقات التي يقوم المدققون الداخليون بموجبهها بتقييم الإجراءات الرقابية التي تهدف إلى تخفيف التعرض للتهديدات الأمنية وتقديم تأكيدات بشأن الأمن المادي والرقمي في المؤسسة.
2. تقع مسؤولية ضمان الأمن على الإدارة العليا، لكن الأمن يقع أيضاً ضمن مجال التدقيق الداخلي وذلك عند اختيار مهام التدقيق وترتيبها حسب الأولوية. ويتمثل دور نشاط التدقيق الداخلي فيما يخص الأمن في تقييم فعالية الواقع الراهن لأمن موارد المؤسسة وأنظمة المعلومات فيها بما يتناسب مع مدى احتمال التعرض للمخاطر ومع كلفة تطبيق نظام أمني في المؤسسة. وفي حال تم اكتشاف نقاط ضعف أو مخاطر أمنية محتملة، فيجب التبليغ عنها بالصورة المناسبة.
3. أنواع المخاطر المحتملة والضوابط الرقابية المرتبطة بأمن المعلومات تم إدراجها في الملحق في نهاية هذا الفصل.

و. مهام التدقيق المتعلقة بالخصوصية الفردية Privacy Audit Engagements

1. **الخصوصية الفردية Privacy:** هي حق الفرد في ألا يتدخل فيه أحد، ويتضمن ذلك عدم نشر أية معلومات متصلة به، سواء بصورة مباشرة أو غير مباشرة، من قبل الأفراد أو الجهات الأخرى التي يمكن أن تملك تلك المعلومات. ويشمل ذلك كلاً من المعلومات الحساسة مثل الحسابات المصرفية ومعلومات بطاقات الائتمان والسجلات الطبية، والمعلومات الأخرى التي قد تبدو أقل حساسية، مثل الحالة العائلية وعناوين الاتصال.

2. تشمل المخاطر المرتبطة بخصوصية المعلومات تلك المخاطر المتعلقة بالخصوصية الفردية الشخصية (المادية والنفسية) وخصوصية المكان (التحرر من المراقبة) وخصوصية الاتصال (التحرر من المراقبة) وخصوصية المعلومات (جمع واستخدام وإعلان المعلومات الشخصية المتعلقة بفرد ما من قبل الآخرين).
3. إن وجود نقاط ضعف فيما يتعلق بالحفاظ على الخصوصية الفردية يمكن أن يكون له آثار متعددة على الأشخاص الذين قد يتعرضون للكشف عن المعلومات الخاصة بهم منها الضرر المادي والإحراج والإزعاج وغير ذلك. وهذه الآثار بدورها تنعكس سلباً على المؤسسة من خلال إقامة الدعاوى القضائية ضدها، أو تعرضها للعقوبات أو الغرامات، أو التأثير سلباً على شهرة المؤسسة بين زبائنها، أو حصولها على سمعة سيئة لدى العامة.
4. ثمة قوانين وتشريعات عديدة تحمي الخصوصية الفردية، فضلاً عن كونها ضرورة للمؤسسة نفسها أو للأفراد ذوي العلاقة. لذلك على المؤسسات أن تضمن حماية أنظمة المعلومات فيها بدرجة كافية لحماية الخصوصية.
5. تقع على عاتق مجلس الإدارة المسؤولية النهائية عن تحديد المخاطر الهامة في المؤسسة والتأكد من تطبيق عمليات رقابة ملائمة لتخفيف حدة تلك المخاطر. ويشمل ذلك وضع ومتابعة إطار للمحافظة على الخصوصية الفردية في المؤسسة. إلا أنه يمكن لنشاط التدقيق الداخلي أن يسهم في هذه العملية من خلال تقييم مدى كفاية أعمال الإدارة في تحديد المخاطر المرتبطة بأهداف المحافظة على الخصوصية الفردية، ومدى كفاية الضوابط الرقابية المعمول بها لتخفيف تلك المخاطر إلى المستويات المقبولة. وإذا لم يكن لدى المؤسسة إطار للمحافظة على الخصوصية الفردية فيمكن للمدقق الداخلي أن يعمل على تسهيل وضع وتطوير هذا الإطار.

ز. مهام التدقيق المتعلقة بالأداء Performance Audit Engagements

1. مهام تدقيق الأداء هي مهام مصممة لتقديم تأكيدات حول نظام قياس وتقييم الأداء في المؤسسة. ويمكن تنفيذ هذه المهام كمهام تأكيد، أو كمهام استشارية تطلب الإدارة خلالها من المدققين تصميم أو تحسين نظام إدارة الأداء في المؤسسة.
2. يشتمل نظام تقييم الأداء على جمع وتقييم وتبليغ المعلومات المتعلقة بأداء قسم أو وظيفة أو المؤسسة ككل. يقدم نظام تقييم الأداء معلومات هامة حول أداء الأقسام والمكونات المختلفة للمؤسسة، وهذه المعلومات شديدة الأهمية في اتخاذ القرارات الاستراتيجية والقرارات المتعلقة بالضوابط الرقابية.
3. يقوم المدقق الداخلي بتقييم مدى كفاية نظام تقييم الأداء في تحقيق أهداف المؤسسة. ويجب أن يضمن نظام تقييم الأداء بصورة نموذجية التوافق بين كل من الأهداف الفردية وأهداف المؤسسة.
4. ينبغي أن يحتوي نظام تقييم الأداء الفعال على مؤشرات أداء رئيسية (Key Performance Indicators) يمكن أن يستخدمها نشاط التدقيق الداخلي لتقييم مدى نجاح المؤسسة في تحقيق أهدافها بالنسبة لكل مؤشر من مؤشرات الأداء الرئيسية.

(أ). يمكن تعريف مؤشرات الأداء الرئيسية بأنها مجموعة من مقاييس الأعمال القابلة للقياس والتي تستخدمها المؤسسة لقياس أو مقارنة مستوى الأداء من حيث مدى تحقيق هذا الأداء للأهداف الاستراتيجية والتشغيلية، الأمر الذي يشكل العامل الحاسم لنجاح المؤسسة.

(ب). أهمية مؤشرات الأداء الرئيسية:

- تساعد المؤسسات على فهم مدى حسن أدائها فيما يتعلق بأهدافها وغاياتها الاستراتيجية.
- تضمن فاعلية الأداء في عمليات المؤسسات وتحسينها المستمر.
- تساعد في مراقبة تأثير التغييرات في العمليات بصورة موثوقة ودقيقة وعلى نحو متكرر.
- تستخدم بصفة دورية لتقييم أداء المؤسسة ككل، وأقسامها، وإداراتها، والعاملين فيها.
- تكشف عن المشاكل التي من المحتمل أن تحدث، مما يؤدي إلى معالجة المشاكل وتحسين العمليات.
- تساعد إدارة المؤسسة في اتخاذ قرارات مستنيرة.

(ج). وضع مؤشرات الأداء الرئيسية – لوضع مؤشرات الأداء الرئيسية، يتم اتباع الخطوات أو الإجابة على الأسئلة التالية:

- استراتيجية العمل الشاملة – ما الذي تعمل المؤسسة على تحقيقه؟
- الغايات/الأهداف – ما هي أهداف المؤسسة قصيرة المدى وبعيدة المدى لتحقيق استراتيجيتها؟
- العوامل الرئيسية المحركة للأعمال – ما هي الخطوات الرئيسية الموضوعية لتحقيق الغايات والأهداف؟
- مؤشرات الأداء الرئيسية – ماهي مقاييس النجاح أو المؤشرات المرتبطة بالعوامل الرئيسية المحركة للأعمال؟
- المقاييس الداعمة – ما هي المقاييس التفصيلية التي تدعم مؤشرات الأداء الرئيسية؟

5. من الأساليب الأخرى لقياس الأداء هو نظام قياس الأداء المتوازن (Balanced Scorecard).

(أ). نظام قياس الأداء المتوازن (بطاقات النقاط المتوازنة) هو مفهوم إداري يساعد الإدارة في جميع مستوياتها على متابعة النتائج في المجالات الأساسية في المؤسسة. ويعمل هذا النظام على قياس الأداء الحالي في المؤسسة بالإضافة إلى توقع الأداء المستقبلي. وعند تطبيق نظام قياس الأداء المتوازن على كامل المؤسسة فإنه يبدأ من الإدارة العليا ويغطي كامل المؤسسة، بحيث يكون لكل فرد فيها أهدافه الخاصة المتعلقة بالأداء التي يسعى إلى تحقيقها والتي تصب في نهاية المطاف في خدمة تحقيق أهداف المؤسسة الاستراتيجية.

(ب). يركز نظام قياس الأداء المتوازن عادة على المجالات الرئيسية التالية:

- العمليات التشغيلية الداخلية (الكفاءة التشغيلية) – "ما هي الأمور التي يجب أن تتميز بها المؤسسة؟".
- الأداء المالي – "هل تحقق المؤسسة قيمة مضافة إلى حملة الأسهم؟".
- الزبائن – "ما هو موقف الزبون من المؤسسة؟".
- التعليم والنمو والتجديد – "ما المطلوب من المؤسسة لزيادة أنشطتها التي تحقق قيمة مضافة؟".

(ج). ينبغي على المؤسسة أن تدرك عوامل النجاح الحاسمة الخاصة بها وسبل قياس تلك العوامل، وذلك لكلٍ من المجالات الرئيسية التي يركز عليها نظام قياس الأداء المتوازن.

6. تأثير المخاطر المرتبطة بأنظمة قياس الأداء

(أ). يحتوي نظام قياس أداء أي مؤسسة على مؤشرات وتأثيرات هامة على البيئة العامة للرقابة فيها، وعلى عوامل الخطر المحتملة التي قد يحتاج المدقق إلى التركيز عليها. فعلى سبيل المثال:

- إذا كان دخل المديرين في المستويات العليا من الإدارة في مؤسسة ما يعتمد اعتماداً كبيراً على المكافآت التي تُدفع لهم عند بلوغ الأرباح لمستويات معينة، فقد يكون لدى الإدارة دوافع مفرطة لتطبيق أساليب وممارسات محاسبية من شأنها أن تضخم الأرباح، ولا سيما عندما يكون المستوى الحقيقي لعمليات المؤسسة ليس جيداً.
- إذا كان الموظفون في المستويات الأدنى في المؤسسة يتقاضون أجوراً متدنية إلى حدٍ كبير لا تتناسب مع المهام التي يؤديونها ومستوى الأجور السائد في سوق العمل، ومع ذلك يبدوون رضاً عاماً حول عملهم، فيمكن أن يوحي ذلك بأن هؤلاء الموظفون قد قاموا باستغلال ثغرة في بيئة الرقابة الداخلية تسمح لهم بزيادة دخلهم بطرق احتيالية.

7. يرد شرح نظام قياس الأداء، وكذلك بطاقات النقاط المتوازنة ومؤشرات الأداء الرئيسية بمزيدٍ من التفصيل في الفصل الأول من الجزء الثالث من هذا المنهاج.

ح. مهام التدقيق التشغيلي Operational Audit Engagements – تهدف مهام التدقيق التشغيلي إلى اختبار إن كانت الوحدات أو الاختصاصات المختلفة ضمن المؤسسة فعالة في تحقيق أهدافها، وإن كانت تعمل بكفاءة واقتصادية. وفيما يلي أهم مهام التدقيق التشغيلي:

1. تدقيق الاقتصادية والكفاءة Economy and Efficiency Audit: وهو تدقيق لبرنامج أو نشاط معين يركز أساساً على الاقتصادية والكفاءة في العمل، ويختبر كلاً من النقاط التالية:

(أ). هل تحصل الوحدة على مواردها وتستخدمها بشكل اقتصادي وكفوء.

(ب). أسباب عدم الكفاءة، إن وجدت.

(ج). الالتزام بالقوانين والأنظمة ذات الصلة والمتعلقة بقضايا الاقتصادية والكفاءة.

2. تدقيق البرامج (نتائج البرامج) Program (Program-Results) Audit – وهو تدقيق برنامج أو نشاط معين يركز أساساً على الناتج وبالتالي الفعالية، ويتضمن اختبار البرنامج أو النشاط على أساس مقاييس محددة وذلك لتقييم كل من النقاط التالية:

(أ). إنجاز الأهداف المرغوبة التي تم تحديدها مسبقاً.

(ب). فعالية البرامج أو الأنشطة في تحقيق الأهداف المطلوبة.

(ج). الالتزام بالقوانين والأنظمة ذات الصلة والمتعلقة بالبرنامج أو القسم الذي يتم تدقيقه.

إن تحديد حالات التوفير في التكلفة هو في غالب الأحيان من أهداف مهمة التدقيق التشغيلي.

ط. مهام التدقيق المالي Financial Audit Engagements

1. **التدقيق المالي:** هو تدقيق للنشاط الاقتصادي يهدف إلى اختبار موثوقية ونزاهة المعلومات المالية التي يتم تقديمها، والتحقق من حماية أصول المؤسسة.

(أ). إن تقديم تأكيدات بشأن الإبلاغ المالي هو أمر تطلبه المعايير الدولية الصادرة عن جمعية المدققين الداخليين. فوفقاً للمعايير، "يجب أن يقوم نشاط التدقيق الداخلي بتقييم المخاطر المحتملة المتعلقة بالحوكمة، والعمليات التشغيلية، وأنظمة المعلومات في المؤسسة، وذلك فيما يخص:

- تحقيق المؤسسة لأهدافها الاستراتيجية.
- موثوقية وسلامة المعلومات المالية والتشغيلية.
- فعالية وكفاءة العمليات والبرامج.
- حماية الأصول.
- التقيد بالقوانين، والأنظمة، والسياسات، والإجراءات، والعقود."

2. **تأكيدات الإدارة Management Assertions** - تأكيدات الإدارة فيما يتعلق بالقوائم المالية هي التأكيدات التي تقدمها إدارة مؤسسة ما حول المعلومات المقدمة ضمن القوائم المالية، سواء كانت تلك التأكيدات ضمنية أو صريحة. ويتمثل الهدف الأساسي لمهام التدقيق المالية في اختبار تأكيدات الإدارة تلك لتحديد ما إذا كانت سليمة ومدعومة بالأدلة الكافية. وتشمل تأكيدات الإدارة فيما يتعلق بالقوائم المالية عادةً ما يلي:

- (أ). **الحدوث أو الوجود Existence or Occurrence:** أي أن الأصول والالتزامات موجودة فعلاً في تاريخ معين وأن العمليات حصلت فعلاً خلال الفترة التي يجري تدقيقها.
- (ب). **الاكتمال Completeness:** أن جميع العمليات والحسابات التي ينبغي تسجيلها قد تم تسجيلها بالفعل وتم إدراجها في البيانات المالية.
- (ج). **الحقوق والالتزامات Rights and Obligations:** أي أن المؤسسة لها حقوق في الأصول وتحمل الالتزامات المعلنة في قوائمها المالية.
- (د). **التقييم أو التخصيص Valuation or Allocation:** أي أن الكميات المسجلة الخاصة بالأصول والالتزامات والإيرادات والمصاريف مسجلة وفقاً للمعايير المحاسبية المستخدمة.
- (هـ). **العرض والإفصاح Presentation and Disclosure:** أي أن حسابات البيانات المالية يتم عرضها وتصنيفها والإفصاح عنها وتوصيفها بصورة صحيحة.

3. يتم إجراء التدقيقات المالية عادةً من قبل مدققين خارجيين، لكن هذه التدقيقات تعد أيضاً جزءاً من مجال التدقيق الداخلي. ويفضل التعاون مع المدقق الخارجي في إجراء هذه التدقيقات وذلك للتقليل من حصول ازدواجية في الجهود وتحقيق التغطية التدقيقية الأمثل باستخدام موارد المؤسسة النادرة.

4. تشمل الأدوار التي يمكن أن يؤديها نشاط التدقيق الداخلي في سياق تدقيق عملية إعداد التقارير المالية أيضاً تقديم تأكيدات حول فعالية وكفاءة الضوابط الرقابية المتعلقة بعملية إعداد وتقديم التقارير المالية.

ي. مهام التدقيق البيئي Environmental Audit Engagements

يتم تنفيذ مهام التدقيق البيئي عادةً كجزء من نظام إدارة البيئة في المؤسسة. ويتمثل الهدف الرئيسي لمهام التدقيق البيئي في تقييم مدى كفاية الضوابط الرقابية البيئية وفعاليتها في التعامل مع كافة المخاطر البيئية للمؤسسة. وتشمل أنواع مهام التدقيق البيئي ما يلي:

1. **تدقيق الالتزام بالمتطلبات البيئية Environmental Compliance Audit**: وهو تدقيق مفصل ومرتبط بالموقع للعمليات الجارية، أو الممارسات السابقة، أو العمليات المستقبلية المخطط لها، وذلك للتحقق من مدى الالتزام بالقوانين البيئية.

2. **تدقيق أنظمة إدارة البيئة Environmental management system audit**: وهو يتحقق من أن الأنظمة تعمل بشكل مناسب لتفادي أية مخاطرة بيئية في المستقبل.

3. **تدقيق الصفقات Transactional Audit**: وهو تدقيق يقيم الالتزام أو المخاطر المحتملة للممتلكات العقارية نتيجة للتلوث البيئي. (ويطلق على هذا التدقيق عدة أسماء أخرى منها تدقيقات الاستحواذ والاستبعاد Acquisition and Divestiture Audits، تقييمات نقل الملكية، تدقيقات العناية اللازمة)

4. **تدقيق مرافق المعالجة والتخزين والتصرف Treatment, Storage, and Disposal Facility Audit**: وهو التدقيق الذي يتابع (من البداية وحتى النهاية) معالجة المواد الخطرة والوثائق الخاصة بها. وقد تُحمّل المسؤولية القانونية لأي طرف ذي علاقة بهذه المواد الخطرة في حال أدت إلى أي ضرر بيئي في المستقبل.

5. **تدقيق منع التلوث Pollution Prevention Audit**: ويشير إلى التخلص من التلوث عند المصدر وذلك من خلال التراتبية التالية:

(أ). استعادة المنتج بوصفه منتجاً قابلاً للاستعمال.

(ب). الإزالة عند المصدر.

(ج). إعادة التدوير والاستخدام.

(د). حفظ الطاقة.

(هـ). المعالجة.

(و). التخلص Disposal.

(ز). الإطلاق Release.

6. **تدقيق الالتزامات البيئية المستحقة Environmental Liability Accrual Audit:** وهو عملية الاعتراف بالالتزامات المستحقة المتعلقة بالموضوعات البيئية وتحديد كميتها والإفصاح عنها.

7. **تدقيق المنتج Product Audit:** لضمان أن المنتج يتقيد بالمتطلبات البيئية السائدة.

ك. **مهام التدقيق المتعلقة بتكنولوجيا المعلومات IT Audit**

1. يمكن تعريف تدقيق تكنولوجيا المعلومات IT Audit بأنه أي تدقيق يشمل مراجعة وتقييم أنظمة معالجة المعلومات المؤتمتة، والعمليات غير المؤتمتة المرتبطة بها، والتفاعل فيما بينها.

2. تقوم هذه العملية بجمع الأدلة وتقييمها بهدف تحديد إن كانت أنظمة المعلومات والموارد المرتبطة بها تؤمن الحماية الكافية للأصول، وتحفظ سلامة البيانات والأنظمة، وتقدم معلومات موثوقة ومناسبة، وتحقق أهداف المؤسسة بفعالية وكفاءة، وتقوم بتطبيق إجراءات رقابية داخلية تقدم تأكيداً معقولاً بأن أهداف العمل والأهداف التشغيلية والرقابية سيتم تحقيقها وأن الأحداث غير المرغوبة سيتم منع حدوثها أو سيتم الكشف عنها وتصحيحها في التوقيت المناسب.

3. **أنظمة المعلومات التي تعتمد على الحاسوب Computer-Based Information Systems (CBIS)**

(أ). **نظام المعلومات الذي يعتمد على الحاسوب هو نظام لجمع البيانات، ومعالجتها لتحويلها إلى معلومات، وتخزينها بما يمكن لاحقاً من الرجوع إليها أو استخراجها.** يتألف النظام من ستة عناصر:

- الأجهزة أو البنية المادية Hardware
- البرمجيات Software
- البيانات/المعلومات Data/Information
- الإجراءات Procedures
- الأشخاص People
- الاتصال Connectivity

(ب). هناك أربع مراحل رئيسية للعمل في نظام المعلومات الذي يعتمد على الحاسوب وهي:

- **مرحلة الإدخال Input Phase:** والتي يتم خلالها إدخال البيانات وتحويلها إلى شكل يمكن للحاسوب أن يعالجه. وخطوات هذه المرحلة هي كالتالي:
 - التقاط البيانات.
 - إعطاء التعليمات للحاسوب للبدء بعملية إدخال البيانات.
 - إدخال البيانات من خلال جهاز يلتقط البيانات على شكل يمكن استخدامه من قبل الحاسوب (مثل لوحة المفاتيح أو الماسح الضوئي وغير ذلك).
 - الإشراف على عملية جمع البيانات وإدخالها.
- **مرحلة المعالجة Processing Phase:** ويتم خلالها تحويل البيانات إلى معلومات ذات شكل مناسب.

- **مرحلة الإخراج Output Phase:** حيث يستفيد المستخدم من المعلومات في القيام بأنشطة العمل وإدارتها وفي اتخاذ القرارات. ويمكن تقديم المخرجات للاستخدام المباشر أو لتخزينها في الحاسوب لاستخدامها لاحقاً. ويمكن أن تكون المخرجات بعدة أشكال منها النسخ المادية Hardcopy والنسخ الإلكترونية Softcopy وغيرها. وخطوات هذه المرحلة هي كالتالي:
 - تحضير المخرجات للتوزيع.
 - توزيع المخرجات على المتلقين المعنيين.
 - مراجعة المخرجات واستخدامها في اتخاذ القرارات.
- **مرحلة التخزين Storage Phase:** والتي يتم خلالها تخزين البيانات والمعلومات وتعليمات المعالجة ضمن شكل يمكن للحاسوب أن يستخدمه. ويمكن معالجة البيانات المخزنة في وقت لاحق أو إخراجها للمستخدم على شكل نسخ إلكترونية أو نسخ مادية.

4. الاستخدامات الاستراتيجية لأنظمة المعلومات Strategic Use of Information Systems

- (أ). التمكين من اتخاذ القرارات على كافة المستويات نتيجة كون المعلومات متاحة بسهولة عند الحاجة إليها.
- (ب). تحقيق الاتصال بين المستخدمين والاختصاصات بغض النظر عن مواقع كل منها.
- (ج). تطوير تحالفات استراتيجية مع الموردين والزبائن من خلال ربط أنظمة المخزون بعضها ببعض. وذلك يحسن قدرة المؤسسة على التنبؤ بالاحتياجات من المخزون وإدارته بفعالية، مما يقلل من تكلفة المخزون.
- (د). مساعدة المؤسسة على تحصيل بيانات تنافسية سياسية واقتصادية وديموغرافية تمكّن من إجراء تخطيط استراتيجي وتنافسي أفضل.
- (هـ). تحسين مستوى الخدمات ورفع مستوى رضا الزبائن وذلك من خلال العمل بسرعة أكبر على البيانات والمعلومات.

5. الأهداف الرقابية المتعلقة بأمن أنظمة المعلومات Control Objectives for IS' Security

- (أ). إن الأهداف الرقابية المتعلقة بأي نظام للرقابة الداخلية ينبغي أن تتضمن الأمور التالية:
 - الالتزام بالمتطلبات القانونية ومتطلبات الجهات الإشرافية والرقابية.
 - الحفاظ على السرية.
 - سلامة الأنظمة والبيانات.
 - موثوقية مصادر المعلومات وتوافرها.
- (ب). هناك أمور ذات صلة بالأهداف السابقة وهي:
 - حماية أصول المؤسسة.
 - سلامة بيئة أنظمة التطبيقات، وذلك من خلال:
 - ترخيص البيانات المدخلة.

- اكتمال ودقة عمليات المعالجة.
- اكتمال المخرجات ودقتها وأمانها.
- سلامة البيئة العامة الخاصة بالتشغيل والأنظمة، ويشمل ذلك الشبكات.
- سلامة قواعد البيانات في المؤسسة.
- موثوقية الأنظمة.
- الاحتفاظ بنسخ احتياطية عن بيانات أنظمة المعلومات وإمكانية استعادتها.
- الالتزام بمتطلبات المستخدم.
- الالتزام بالسياسات والإجراءات المعتمدة في المؤسسة.
- الالتزام بالمتطلبات القانونية ومتطلبات الجهات الإشرافية والرقابية.

6. المستويات المختلفة للرقابة على أنظمة المعلومات - يمكن تقسيم الضوابط الرقابية الخاصة بأنظمة المعلومات إلى الأقسام الرئيسية التالية:

(أ). ضوابط وإجراءات رقابية عامة

- ضوابط رقابية خاصة بالوصول.
- الضوابط الرقابية الخاصة بالوصول المادي والبيئة المحيطة.
- الضوابط الرقابية الخاصة بالوصول الرقمي.
- الضوابط الرقابية الخاصة بالأجهزة المادية.
- الضوابط الرقابية الخاصة بتطوير البرامج وتوثيقها.
- الضوابط الرقابية التنظيمية والتشغيلية.
- الفصل بين المهام غير المتوافقة فيما بينها.
- قسم المساعدة الفنية Help desk.
- الإجراءات الرقابية الخاصة بالنسخ الاحتياطي.
- خطط الطوارئ.

(ب). الضوابط الرقابية الخاصة بالتطبيقات

- الضوابط الخاصة بالمدخلات.
- الضوابط الخاصة بعملية المعالجة.
- الضوابط الخاصة بالمخرجات.

7. مسائل إدارية متعلقة بأنظمة المعلومات

(أ). ينبغي أن يقوم قسم أنظمة المعلومات بالتخطيط الاستراتيجي Strategic Planning وذلك لتأمين النجاح في تحقيق أهداف المؤسسة العامة. وينبغي أن يكون هذا التخطيط الاستراتيجي بعيد المدى منسجماً مع التخطيط الإجمالي بعيد المدى في المؤسسة.

(ب). اللجنة الإرشادية Steering Committee هي لجنة تعينها الإدارة لمراقبة أنشطة قسم أنظمة المعلومات.

- عادة ما تضمّ اللجنة أعضاء من الإدارة ومن قسم أنظمة المعلومات ومن الأقسام التي تستخدم الأنظمة.
- تعمل اللجنة التوجيهية على ضمان الانسجام بين أهداف قسم أنظمة المعلومات ومهمة المؤسسة وأهدافها.
- لا تقع العمليات الروتينية ضمن نطاق عمل اللجنة.

(ج). إدارة الجودة الشاملة Total Quality Management (TQM) تعني تحقيق الجودة في جميع الممارسات والمنتجات والأقسام والاختصاصات في المؤسسة. وقسم أنظمة المعلومات ليس استثناءً من ذلك. فيجب على الإدارة أن تضمن الأمور التالية في قسم أنظمة المعلومات:

- تحديد زبائن قسم أنظمة المعلومات الداخليين والخارجيين. فالزبائن الداخليون هم الموظفون الذين يعملون على أجهزة الحاسوب، أما الزبائن الخارجيون فهم الأفراد الذين يستخدمون خدمات نظام المعلومات (ويمكن أن يشمل ذلك كامل المؤسسة).
- تحديد مشاكل البرامج وتصحيحها.
- وضع أهداف قابلة للقياس لتطوير موثوقية النظام ومرونته وإمكانية استخدامه.
- تحديد وتصحيح الأخطاء في المراحل المبكرة من عملية تطوير الأنظمة.

ل. مهام التقيّد أو الالتزام Compliance Audit Engagements

1. تنص المعايير على أنه يجب أن يقوم نشاط التدقيق الداخلي بتقييم المخاطر المحتملة المتعلقة بحوكمة المؤسسة وعملياتها وأنظمة المعلومات الخاصة بها، وذلك فيما يخص التقيّد بالقوانين، والأنظمة، والسياسات، والإجراءات، والعقود. بالإضافة إلى ذلك، يجب أن يقوم نشاط التدقيق الداخلي بتقييم كفاءة وفعالية الضوابط الرقابية في استجابتها لتلك المخاطر.

2. تدقيق التقيّد أو الالتزام هو التدقيق الذي يفحص إذا كانت المؤسسة تعمل وفقاً للشروط التي تفرضها عليها القوانين والأنظمة، أو الاتفاقات التعاقدية، أو السياسات والإجراءات التي تضعها إدارة المؤسسة.

3. برامج الالتزام بالأنظمة والقوانين – لمعالجة المخاطر المرتبطة بعدم التقيّد بالأنظمة والقوانين، تقوم العديد من المؤسسات بإنشاء برامج أو أطر خاصة بالالتزام لتساعد على منع واكتشاف حدوث مخالفات للقوانين والأنظمة وشروط الامتثال الداخلي في المؤسسة. ويقوم المدققون الداخليون بتقييم هذه البرامج للتأكد من فاعليتها.

(أ). تشمل فوائد برامج الامتثال ما يلي:

- جمع الجهود المتعلقة بالالتزام عبر المؤسسة.

- دمج التدابير لمعالجة المخاطر المتعلقة بالالتزام.
 - توفير الإشراف والتوجيه لأنشطة الالتزام على مستوى المؤسسة ككل.
 - المساعدة في منع حدوث مخالفات (مقصودة أو غير مقصودة) من قبل الموظفين، واكتشاف الأنشطة غير المشروعة أو غير القانونية.
 - تحسين كفاءة وفعالية الجهود المتعلقة بالالتزام.
 - زيادة وعي الموظفين بالمخاطر المتعلقة بمتطلبات الالتزام.
 - التخفيف من تأثيرات المخاطر القانونية، أو المالية، أو المخاطر المتعلقة بسمعة المؤسسة.
4. ينبغي أن يكون فريق التدقيق الداخلي الذي يؤدي أعمال التدقيق المتعلقة بالالتزام مؤهلاً بشكل صحيح، وذلك من خلال التعليم والخبرة. وفي المواقف التي يفتقر فيها كادر التدقيق الداخلي إلى الخبرة أو المعرفة لإجراء التدقيق على الامتثال، يجب على المدققين الداخليين الحصول على موارد خارجية ذات معرفة وخبرة كافية.
5. يجب على المدققين الداخليين الذين يقومون بالتدقيق على الالتزام أن يكتسبوا فهماً واضحاً للجوانب التالية:
- (أ). طبيعة مهمة تدقيق الالتزام، والغرض منها، وأهدافها، ونطاقها.
 - (ب). القوانين، أو الأنظمة، أو السياسات، أو الإجراءات، أو العقود التي سيتم تقييم الالتزام بها.
 - (ج). المخاطر المرتبطة بعدم الالتزام في كل موضع.
 - (د). كيفية التعرف على حالة عدم الالتزام عند حدوثها.
 - (هـ). كيفية تقييم الأدلة التي تم الحصول عليها من خلال اختبارات التدقيق.
6. فيما يلي قائمة بالأنشطة والاعتبارات المتعلقة بالالتزام الفعال. ويمكن للمدققين الداخليين استخدامها كقائمة مراجعة لتقييم الالتزام في جميع أنحاء المؤسسة.
- (أ). ينبغي إسناد مسؤولية الإشراف على أنشطة أو برامج الالتزام وإدارتها إلى فرد في مستوى عالٍ من الإدارة (مدير شؤون الالتزام) يقوم بتقديم تقاريره إلى المدير التنفيذي.
 - (ب). ينبغي أن تُدعم برامج الالتزام من قبل الإدارة التنفيذية ومجلس الإدارة.
 - (ج). على المؤسسة أن تضع معايير وسياسات وإجراءات للالتزام يتوجب على العاملين فيها وغيرهم اتباعها، وأن تعمل على تبليغ هذه المعايير بصورة فعالة. ويمكن تحقيق ذلك من خلال وضع قواعد للسلوك وإرشادات للعاملين واضحة ومكتوبة ويسهل فهمها. ويجب أن تحدد هذه القواعد والإرشادات بوضوح كافة الأنشطة المحظورة وتقدم التوجيهات اللازمة.

- (د). على المؤسسة أن تتخذ إجراءات مناسبة لتحقيق الالتزام بالأنظمة والقوانين، كأن تقوم مثلاً باستخدام أنظمة الرقابة والتدقيق التي يتم تصميمها بحيث تمكن من اكتشاف السلوكيات غير القانونية أو غير المشروعة، وكذلك من خلال وضع نظام للتبليغ عن الشبهات المتعلقة بتلك السلوكيات.
- ينبغي أن يشتمل كل برنامج من برامج الالتزام على نظام يحافظ على طابع السرية للتبليغ عن الشبهات بحيث يمكن للموظفين والأطراف الأخرى ذات الصلة التبليغ عن ما يعتقدون أنه منافع للأخلاقيات أو غير مشروع أو يتناقض مع مبادئ وقواعد السلوك المرعية في المؤسسة، دون الخوف من تعرضهم للانتقام (مثل الخطوط الساخنة للتبليغ عن المخالفات).
 - ينبغي وجود إجراءات تأديبية ملائمة لفرض الالتزام بالمعايير والسياسات والإجراءات.
- (هـ). يجب اتخاذ خطوات مناسبة بعد اكتشاف أي جرم أو سلوك شائن للتصرف إزاءه ولضمان الحيولة دون تكرار ارتكابه أو ارتكاب ما يماثله، ويشمل ذلك مراجعة الضوابط الرقابية أو إجراء التعديلات اللازمة في برنامج الالتزام المعمول.
- (و). يجب أن يتم تبليغ معايير الالتزام، والسياسات، والإجراءات المتعلقة بها تبليغاً فعالاً إلى جميع العاملين في المؤسسة والممثلين الآخرين عنها.
- (ز). يجب أن يكون هناك برامج تدريبية للتأكد من أن الموظفين وغيرهم من ممثلي المؤسسة على دراية بمسؤولياتهم المتعلقة بالالتزام.
- (ح). ينبغي وجود أنظمة للمراقبة والتدقيق للكشف عن الحوادث المقصودة أو غير المقصودة لعدم الالتزام.
- ينبغي أن تخصص المؤسسة قدرًا مناسباً من الموارد لخطة التدقيق الداخلي.
 - يجب مراجعة برنامج الالتزام بصورة مكثفة للتأكد من تطبيقه الفعال وإمكانية إدخال التحسينات اللازمة عليه، وذلك كجزء من خطة التدقيق.

7. المسؤوليات

- (أ). تقع المسؤولية النهائية عن ضمان الالتزام على عاتق إدارة المؤسسة، وليس على عاتق نشاط التدقيق الداخلي.
- (ب). يتمثل دور نشاط التدقيق الداخلي في تقييم المخاطر المحتملة والضوابط الرقابية المتعلقة بالالتزام.
- (ج). ومع ذلك، قد تطلب الإدارة من الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي وضع السياسات، أو الإجراءات، أو الضوابط الرقابية، أو أنشطة إدارة المخاطر لضمان الالتزام. وعلاوةً على ذلك، قد تكون المؤسسة أيضاً محدودة الموارد أو صغيرة الحجم بما لا يمكنها من تحمل نفقات تخصيص قسم مستقل لإدارة شؤون الالتزام، وبالتالي يتم تفويض مسؤولية قسم شؤون الالتزام إلى الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي.
- في مثل تلك الحالات، يجب أخذ الحيطة والحذر لمعالجة المعوقات المحتملة لاستقلالية وموضوعية الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي.

أنواع مهام التدقيق - المهام الاستشارية

Types of Engagements - Consulting Engagements

أ. المهام الاستشارية Consulting Engagements

1. يمكن لنشاط التدقيق الداخلي، نتيجة موقعه في المؤسسة والخبرة التي يتمتع بها، أن يشارك في المهام الاستشارية. وفيما يلي بعض المهام الاستشارية التي يمكن أن يشارك فيها نشاط التدقيق الداخلي:

(أ). تدريب إدارة المؤسسة حول الرقابة الداخلية.

(ب). تقديم الدعم والمساعدة في مراجعات عمليات المؤسسة.

(ج). المقايسة Benchmarking.

(د). تقديم الدعم والمساعدة المتعلقة بتكنولوجيا المعلومات في عملية تحليل الأنظمة وتطويرها.

(هـ). تصميم أنظمة قياس الأداء.

2. تعريف الخدمات الاستشارية: حسب تعريف المصطلحات الوارد في المعايير، تعرف الخدمات الاستشارية بأنها: "أنشطة تقديم المشورة والخدمات المتعلقة بها لعميل ما، والتي يتم الاتفاق على طبيعتها ونطاقها مع ذلك العميل، ويكون المقصود بها توفير قيمة مضافة لعمليات المؤسسة وتحسين عمليات الحوكمة، وإدارة المخاطر، والرقابة، وذلك دون أن تناط بالمدقق الداخلي أي مسؤوليات إدارية في هذا السياق. مثال على ذلك تقديم المشورة، والنصح، والتسهيل، والتدريب."

3. يجب أن يتم تحديد طبيعة الخدمات الاستشارية في ميثاق التدقيق الداخلي. وتشمل الأنواع المختلفة لمهام الخدمات الاستشارية ما يلي:

(أ). مهام الخدمات الاستشارية الرسمية: التي يتم التخطيط لها وتخضع لاتفاقيات كتابية.

(ب). مهام الخدمات الاستشارية غير الرسمية: وهي أنشطة روتينية، مثل الاشتراك في اللجان الدائمة والمشروعات محدودة المدة والتبادل الروتيني للمعلومات.

(ج). مهام الخدمات الاستشارية الخاصة: مثل الاشتراك في فريق عمل بشأن الاندماج أو ضم وحدات أو شركات أخرى.

(د). مهام الخدمات الاستشارية الطارئة: مثل الاشتراك في فريق عمل يتم تشكيله من أجل النهوض واستئناف النشاط إثر وقوع كارثة ما أو حادثة غير معتادة، أو في فريق عمل يتم تشكيله لتقديم مساعدة مؤقتة لتلبية طلب خاص أو الوفاء بموعد محدد عاجل.

ب. الاستقلالية والموضوعية في مهام الخدمات الاستشارية Independence and Objectivity in Consulting Engagements

1. لا يؤدي تنفيذ المهام الاستشارية عادةً إلى إعاقة الموضوعية لدى المدققين الداخليين. فإتخاذ القرار بشأن تنفيذ توصيات المدققين الداخليين الناتجة عن تنفيذ الخدمات الاستشارية يقع على عاتق الإدارة، وبالتالي، لا ينبغي أن تؤثر هكذا قرارات على موضوعية المدققين الداخليين.

2. يجب على المدققين الداخليين المحافظة على موضوعيتهم واستقلاليتهم في جميع الظروف. عندما يطلب من المدققين الداخليين أداء خدمات استشارية تتعلق بأعمال كانوا مسؤولين عنها يتعين على المدققين الداخليين أن يتأكدوا من أن الإدارة تدرك وتوافق على مفهوم أداء الخدمات الاستشارية تلك. بالإضافة إلى ذلك، يلزم اتخاذ الخطوات الكفيلة بالحد من تأثير استقلالية وموضوعية المدققين الداخليين عند أداء خدمات التأكيد في خلال سنة واحدة بعد أداء مهمة من مهام الخدمات الاستشارية. ويمكن أن تتمثل تلك الخطوات بتكليف مدققين آخرين بأداء تلك الخدمات وتحديد تعريف منفصل للمساءلة والمحاسبة عن نتائجها. وفي جميع الحالات، يجب الإفصاح مباشرة إلى الإدارة عن وجود حالات قد تؤدي إلى إعاقة الاستقلالية أو الموضوعية، سواء تم اكتشاف تلك الحالات قبل تنفيذ المهمات أو أثناءها.

3. عند قيام المدققين الداخليين بمساعدة الإدارة في وضع أو تحسين عمليات إدارة المخاطر في المؤسسة، يجب على المدققين الداخليين الامتناع عن تحمل أي مسؤوليات إدارية في هذا السياق من قبيل قيامهم بإدارة تلك المخاطر.

ج. العناية المهنية اللازمة في الأعمال الاستشارية Due Professional Care in Consulting Engagements

1. وفقاً للمعايير، يجب أن يبذل المدققون الداخليون العناية المهنية اللازمة في أداء أي مهمة من مهام الخدمات الاستشارية، مع أخذ النواحي التالية في اعتبارهم:

(أ). احتياجات وتوقعات العملاء، بما في ذلك طبيعة وتوقيت المهمة وتبليغ نتائجها.

(ب). درجة تعقيد ومدى العمل المطلوب لإنجاز أهداف المهمة.

(ج). تكلفة المهمة مقارنة بالمنافع المحتملة.

2. يجب أن يعمل المدققون الداخليون على التوصل إلى تفاهم حول أهداف ونطاق مهمة الخدمات الاستشارية مع الجهة التي ستتلقى تلك الخدمات، بالإضافة إلى توقعات هذه الجهة ومسؤوليات المدققين الداخليين فيما يتعلق بتلك الخدمات. ويجب أن يتم توثيق هذه التفاهات عندما تكون المهمة على درجة من الأهمية تستدعي ذلك.

3. نطاق العمل في مهام الخدمات الاستشارية Scope of Work of Consulting Engagements

(أ). عند تنفيذ المهام الاستشارية يجب أن يتحقق المدققون الداخليون من أن نطاق المهمة كاف للتوصل إلى تحقيق الأهداف المتفق عليها بشأها. وإذا ما ظهرت أي تحفظات لدى المدققين الداخليين بشأن نطاق المهمة في أثناء تنفيذها فيجب أن يناقشوا تلك التحفظات مع العميل المعني بالمهمة لتحديد ما إذا كانوا سيستمررون في تلك المهمة أم لا. ويجب أن يقوم المدققون الداخليون بتصميم نطاق العمل على النحو الذي يكفل المحافظة على احترافية وسلامة ومصداقية وسمعة نشاط التدقيق الداخلي.

(ب). يتم توثيق أهداف ونطاق مهام الخدمات الاستشارية الرسمية ضمن برامج العمل، وقد يختلف شكل ومحتوى ذلك البرنامج بحسب طبيعة المهمة. وفي جميع الأحوال، يجب أن يقتنع المدقق الداخلي بتقييم أهداف المهمة وكفاية النطاق المقدر للمهمة والشروط المتعلقة بها لتحقيق تلك الأهداف.

(ج). يجب على المدققين الداخليين مراقبة فعالية الإجراءات الرقابية وإدارة المخاطر في أثناء القيام بمهام الخدمات الاستشارية. ويجب تبليغ الإدارة بأي حالات جوهرية من التعرضات للمخاطر أو نواحي ضعف الرقابة. ويتوقع من المدققين الداخليين أن يسهموا في تحديد الإجراءات المناسبة للتعامل مع تلك الحالات أو تصحيحها.

4. تبليغ نتائج مهام الخدمات الاستشارية ومتابعتها Communicating Results and Monitoring Consulting Engagements

(أ). يمكن التبليغ عن سير العمل في مهام الخدمات الاستشارية ونتائجها بطرق مختلفة، إلا أنه يجب أن تكون هذه الطرق متوافقة مع طبيعة المهمة وأهدافها واحتياجات العميل المعني بها. ويجب أن يراعى في طريقة تبليغ نتائج المهام الاستشارية توضيح طبيعة تلك المهام وأي حدود أو قيود مفروضة عليها أو أي عوامل أخرى ينبغي أن يكون مستخدمو تلك المعلومات على علم بها.

(ب). في بعض الظروف يتعين على المدقق الداخلي أن يتوسع في تبليغ نتائج المهمة إلى جهات أخرى غير أولئك الذين تلقوا تلك الخدمة أو طلبوها. ويعتمد المدقق الداخلي على تقديره المهني في تحديد تلك الحالات والجهات التي يتعين أن تشملها التبليغات.

(ج). يجب على المدققين الداخليين تبليغ الإدارة، ولجنة التدقيق ومجلس الإدارة، بشأن أنشطة التدقيق الداخلي، ويجب أن تشمل تلك التبليغات النطاق والنتائج الكلية للمهام الاستشارية الرسمية.

(د). يجب على المدققين الداخليين مراقبة كيفية التصرف إزاء نتائج المهام الاستشارية التي قاموا بها، وذلك في حدود النطاق المتفق عليه مع العميل المعني. ويمكن اتباع أنواع مختلفة لعملية المراقبة بما يتفق مع طبيعة المهمة وتقدير المدقق الداخلي.

5. متطلبات التوثيق المتعلقة بمهام الخدمات الاستشارية Documentation Requirements of Consulting Engagements

Engagements: يجب أن يقوم الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بوضع السياسات التي تحكم حفظ سجلات المهمة الاستشارية والاحتفاظ بها، وكذلك تلك التي تحكم إتاحتها لمختلف الأطراف داخل المؤسسة وخارجها. كما يجب أن تتماشى تلك السياسات مع توجيهات المؤسسة والجهات الإشرافية والرقابية أو أي متطلبات أخرى.

د. بعض أنواع مهام التدقيق الاستشارية

1. تقديم التدريب حول الرقابة الداخلية Internal Control Training: نظراً للمعرفة الواسعة والخبرة التي يتمتع بها المدققون الداخليون في مجال الرقابة الداخلية، فقد يطلب منهم إجراء تدريب رسمي لموظفي المؤسسة في جوانب الرقابة الداخلية.

2. وضع خرائط للعمليات Business Process Mapping: يمكن أن يساعد المدققون الداخليون الإدارة في وضع خرائط لعمليات المؤسسة بما يمكن من تحديد جوانب الضعف في الرقابة الداخلية أو تحديد الاختناقات وجوانب القصور الأخرى في العمليات، وهذا يسمح بتقديم تحسينات دقيقة وفعالة لعمليات المؤسسة. ستتم تغطية التقنيات المتعلقة بوضع خرائط للعمليات في الفصل الثالث من هذا الجزء.

3. المقايسة Benchmarking

(أ). المقايسة هي عملية مقارنة أداء المؤسسة أو عملياتها أو منتجاتها أو الممارسات المتبعة فيها مع ما يقابل ذلك في أفضل المؤسسات في المجال نفسه، والاستفادة من الاختلافات الإيجابية بدمجها في المؤسسة لتحقيق أفضل مستوى من الأداء أو العمليات أو المنتجات أو الممارسات.

(ب). يمكن أن يتم إجراء المقايسة على المستوى الداخلي أو الخارجي:

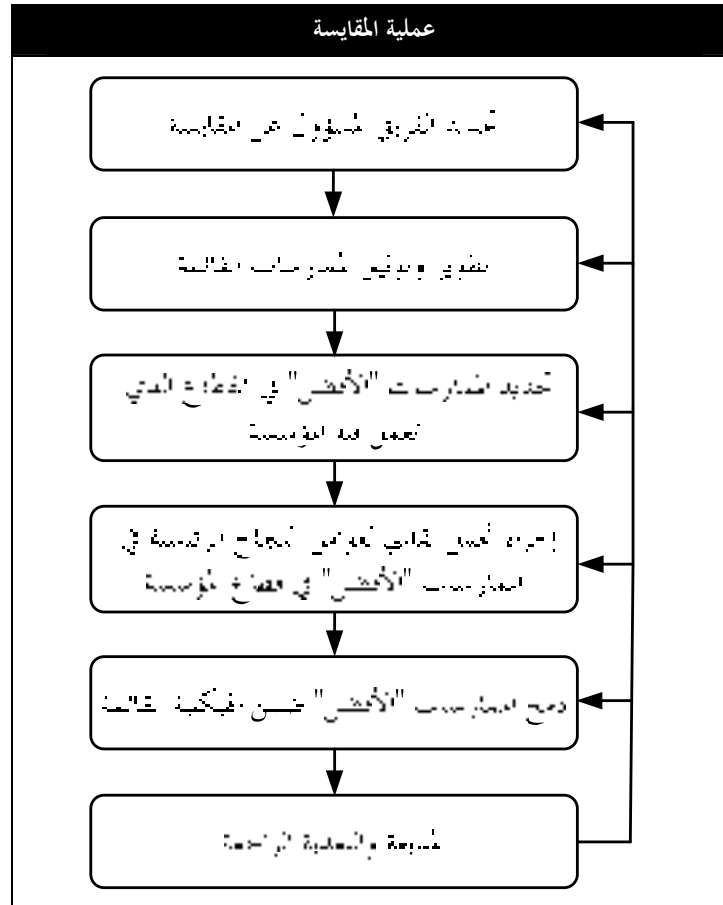
- المقايسة الداخلية Internal Benchmarking: هي عملية المقارنة داخل المؤسسة نفسها.
- المقايسة الخارجية External Benchmarking: هي عملية المقارنة مع مؤسسات أخرى خارجية.

ملاحظة هامة: يمكن أن تكون المقايسة الداخلية مضللة لأنها لا تعطي معلومات عما تنجزه المؤسسات الأخرى.

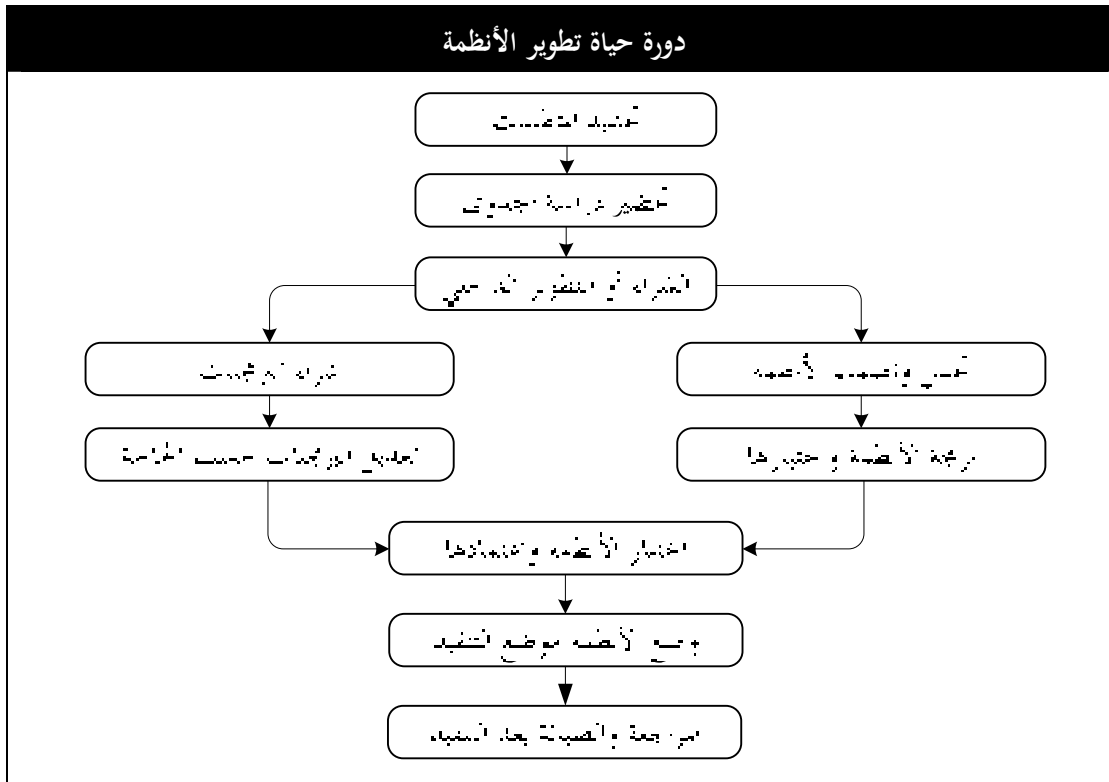
(ج). أنواع المقايسة

- المقايسة الوظيفية Functional Benchmarking: تتم المقارنة مع المؤسسات التي تعمل في نفس المجالات التكنولوجية وذلك لتقديم معلومات عما يتم إنجازه في نفس مجال أعمال المؤسسة.
- المقايسة التنافسية Competitive Benchmarking: تتم المقارنة مع أفضل المنافسين بهدف التركيز على مجمل الأداء في المؤسسات ذات الصلة، لكنها لا تركز في الغالب على الأنشطة الفرعية ضمن المؤسسة.
- المقايسة العامة Generic Benchmarking: تقوم بمقارنة العمليات المتماثلة نظرياً بغض النظر عن نوع المجال الصناعي أو الإنتاجي الذي تنتمي إليه تلك العمليات، وذلك مثل معالجة الوثائق. ولا تقدم المقايسة العامة الفائدة نفسها التي تقدمها المقارنة بين العمليات التي تتشابه من حيث الوظيفة.

(د). عملية المقايسة



4. **مراجعة عملية تطوير الأنظمة System Development Review:** يمكن أن ينخرط المدققون الداخليون في تطوير أنظمة المعلومات في المؤسسة، وذلك نظراً لأهمية هذه الأنظمة وتأثيرها الكبير على ضوابط الرقابة الداخلية وعلى تحقيق أهداف المؤسسة. ويتراوح الدور الذي يمكن أن يقوم به المدققون الداخليون في هذه العملية من مجرد تقديم النصح والمشورة وصولاً إلى قيامهم بدور المالك للعملية، أي أن يكونوا مسؤولين عن تنفيذ وإدارة عملية تطوير النظام. والحالة الأخيرة يمكن أن تؤثر على موضوعية واستقلالية المدققين الداخليين.



دورة حياة تطوير الأنظمة (SDLC) Systems Development Life Cycle: هو وصف نظري للمراحل التي يمر بها تطوير نظام المعلومات. وتشمل هذه الدورة عموماً خمس مراحل:

المرحلة الأولى: مرحلة الاستقصاء وتخطيط النظام Systems Planning and Investigation: يتم تشكيل لجنة توجيهية مختصة بأنظمة المعلومات تعمل مع كل من الإدارة والمستخدمين لتحديد المشاكل ودراساتها، وإعداد دراسة جدوى، والحصول على موافقة الإدارة على النظام المقترح.

(أ). ينبغي دراسة المشاكل التي يتم تحديدها، ثم ترتيبها حسب الأولوية. كما يجب تحديد أهداف الأنظمة الجديدة.

(ب). يتم إعداد دراسة جدوى بتحليل العوامل التالية:

- الجدوى بالنسبة إلى المؤسسة Organizational Feasibility: تقييم النظام المقترح من حيث درجة توافقه مع أهداف المؤسسة وأولوياتها.
- الجدوى الفنية Technical Feasibility: تقييم مدى توافر الموارد الفنية المطلوبة (الأجهزة، البرمجيات، تجهيزات الشبكة) في الوقت الحاضر أو احتمال توافرها في المستقبل.
- الجدوى الاقتصادية Economic Feasibility: تقييم النظام المقترح من حيث الكلفة والمنفعة، أي هل سيزيد النظام المقترح ربحية المؤسسة؟
- الجدوى التشغيلية Operational Feasibility: تقييم مدى استعداد الأطراف المعنية لقبول النظام المقترح واستخدامه (وتشمل تلك الأطراف الإدارة والموظفين والزبائن والموردين).

(ج). تساعد دراسة الجدوى في اتخاذ القرار بشأن تطوير النظام ضمن المؤسسة أو شرائه من خارجها (مع إمكانية تعديله وفق حاجات المؤسسة). ومن العوامل التي تؤثر في اتخاذ ذلك القرار:

- الوقت المتاح حتى يصبح النظام جاهزاً للتشغيل.
- كلفة تطوير البرمجيات مقارنة بكلفة شرائها.
- الحد المتاح من التمويل والأجهزة والبرمجيات والموظفين مما يلزم لتطوير النظام أو لتطبيقه في حال شرائه.
- هل سيعمل النظام بصورة مستقلة، أم يجب أن يتفاعل مع أنظمة أخرى قائمة؟

(د). تقوم الإدارة، اعتماداً على دراسة الجدوى السابقة، باتخاذ قرار بشأن قبول النظام المقترح والمضي في العملية.

المرحلة الثانية: تحليل النظام Systems Analysis: في هذه المرحلة يتم تطوير مواصفات النظام والتصاميم النظرية وذلك وفقاً لحاجات ومتطلبات المستخدمين. وهذه المواصفات والتصاميم تمكن المبرمجين من إنشاء التطبيقات المطلوبة.

المرحلة الثالثة: تصميم النظام وتطويره Systems Design and Development: يتم إعداد خطة لبرامج النظام ومنطق تلك البرامج، كما تتم كتابة البرنامج وتصحيح جميع الأخطاء فيه.

المرحلة الرابعة: تطبيق النظام System Implementation: يتم في هذه المرحلة اختبار النظام وتنصيبه في بيئة التشغيل. ويشمل ذلك إعداد وتركيب الأجهزة وتنصيب البرمجيات، واختبار النظام بعد تنصيبه على الأجهزة والبرمجيات الخاصة به في بيئة التشغيل، وتدريب الموظفين على النظام الجديد، ثم التحول إلى النظام الجديد. ويمكن أن يتم التحول إلى النظام الجديد بإحدى الطرق التالية:

(أ). **التحول المتوازي Parallel Conversion:** حيث يعمل النظام الجديد في وقت واحد مع النظام القديم لمدة معينة. وتتم مقارنة نتائج كلا النظامين لضمان عمل النظام الجديد بصورة صحيحة قبل التخلي عن النظام القديم.

(ب). **التحول التدريجي Phased Conversion:** يتم تقسيم المؤسسة إلى عدة أقسام أو وحدات، واختيار وحدات معينة يبدأ تطبيق النظام فيها، وتخضع عمليات النظام الجديد للمتابعة والتقييم عن كثب، وعندما يحقق النظام الجديد رضا الإدارة يبدأ تطبيقه بالتدرج مكان النظام القديم في جميع الأقسام الباقية. ويمكن بهذه الطريقة أن تخضع الأقسام التي ستستخدم البرنامج للمتابعة والتدريب بصورة محكمة حين تكون موارد المتابعة والتدريب محدودة، لأن التركيز ينصب حينها على قطاع محدود نسبياً.

(ج). **التحول التجريبي Pilot Conversion:** يتم تجريب النظام الجديد في موقع تجريبي مختار بداية، بينما يستمر المستخدمون في استخدام النظام القديم. وعندما يعمل النظام الجديد بصورة مرضية في الموقع التجريبي، يتم تطبيقه في كامل المؤسسة.

(د). **التحول المباشر Direct Conversion:** حيث يحل النظام الجديد مباشرة محل النظام القديم.

المرحلة الخامسة: تشغيل النظام والصيانة Systems Operations and Maintenance: عندما يبدأ العمل بالنظام الجديد، يجب متابعته بصورة مستمرة لضمان دقة البيانات واكتمالها وسلامتها ويشمل ذلك إجراء مراجعات بعد التطبيق، وتقييمات منتظمة، وإدخال تعديلات على النظام حسبما تدعو الحاجة.

5. تصميم أنظمة قياس الأداء Design of performance measurement systems: يمكن للمدققين الداخليين أن يقدموا المساعدة للإدارة في تصميم أنظمة قياس الأداء في المؤسسة. وفي العموم يمكن أن يجري ذلك من خلال قيام المدققين الداخليين بتشكيل فريق عمل عابر للأقسام (أي يتكون من أفراد ينتمون إلى أقسام مختلفة داخل المؤسسة) لتصميم النظام. ومن ثم القيام بجمع البيانات لتحديد النواحي التي سيجري قياسها بما يتوافق مع أهداف المؤسسة، وتحديد وجمع البيانات المطلوبة في عملية اتخاذ القرارات، وبعدها يجري تصميم النظام وعرضه على الإدارة للحصول على موافقتها.

مذاكرة الدرس الثاني

1. السؤال 1016

- ما الذي يجب على المدقق القيام به لتحقيق الهدف من تدقيق نتائج البرنامج؟
- التركيز على المخرجات أكثر من المدخلات.
 - البحث عن الهدر وعن طرق خفض التكاليف.
 - القيام بتدقيق البيانات التاريخية فقط.
 - إبداء الرأي حول عدالة العرض المالي.

2. السؤال 1017

- ما الذي يتضمنه دور المدقق الداخلي بالنسبة إلى أهداف وغايات عملية التشغيل؟
- الموافقة على أهداف أو غايات عملية التشغيل التي يجب تحقيقها.
 - التأكد من كون الافتراضات الموضوعية مناسبة.
 - وضع و تطبيق إجراءات الرقابة.
 - تحقيق النتائج المطلوبة من برنامج التشغيل.

3. السؤال 1024

- ما هي مسؤولية المدقق الداخلي عند قيامه بتقييم اقتصادية وفعالية استخدام الموارد؟
- التأكد من وضع معايير للتشغيل.
 - التأكد من وجود الأصول.
 - مراجعة موثوقية المعلومات الخاصة بالتشغيل.
 - التأكد من دقة تقييم الأصول.

4. السؤال 1172

- أي النقاط التالية تمثل أفضل نقطة بداية لتنفيذ مهمة تدقيق خاصة بالتقيد بمتطلبات الترخيص في البرمجيات، وذلك في شركة تحتوي على أكثر من 1,500 محطة حاسوب؟
- تحديد ما إذا كان تنصيب البرامج يتم التحكم به مركزياً أم أنه يتم بصورة موزعة داخل أقسام الشركة.
 - تحديد أنواع البرمجيات المنصبة على أجهزة الشركة، وعدد النسخ المستخدمة من كل برمجية.
 - تحديد عدد النسخ التي اشترتها الشركة من كل برمجية.
 - تحديد الآلية المطبقة في الشركة لمراقبة استخدام البرمجيات.

5. السؤال 1189

تريد الشركة تحسين عملية قياس الأداء لمجال أعمال جديد. أي من أشكال المقايسة التالية يعطي المعلومات الأكثر فائدة

لتحقيق هذا الغرض؟

أ. الوظيفية.

ب. التنافسية.

ج. العامة.

د. الداخلية.

إجابات مذاكرة الدرس الثاني

1. السؤال 1016

- أ. **الجواب (أ) صحيح.** تقوم عملية تدقيق نتائج البرنامج بفحص الفعالية (المخرجات أو النتائج) عن طريق تحليل كيفية القيام بتحويل المدخلات.
- ب. ليس (ب) لأن السعي نحو خفض التكاليف يتم عن طريق تدقيق الكفاءة أو التدقيق الاقتصادي.
- ج. ليس (ج) لأن الاكتفاء بالبيانات التاريخية فقط يتم في التدقيق المالي و تدقيق الالتزام.
- د. ليس (د) لأن إبداء الرأي حول عدالة الوضع المالي هو هدف عملية التدقيق المالي.

2. السؤال 1017

- أ. ليس (أ) لأن قبول الأهداف أو الغايات التي يجب تحقيقها هو مهمة الإدارة.
- ب. **الجواب (ب) صحيح.** يمكن للمدققين الداخليين توفير المساعدة للمدراء الذين يقومون بوضع الأهداف عن طريق التأكد من كون الفرضيات الموضوعية مناسبة. حيث يوفر التأكد من كون تلك الفرضيات مناسبة رأياً و لا يوفر تصرفاً فعلياً أو اتخاذاً لقرار وهذه هي مهمة التدقيق الداخلي.
- ج. ليس (ج) لأن وضع و تطبيق إجراءات الرقابة هي مسؤوليات الإدارة.
- د. ليس (د) لأن تحقيق النتائج المطلوبة من برنامج التشغيل هو مسؤولية الإدارة.

3. السؤال 1024

- أ. **الجواب (أ) صحيح.** الإدارة مسؤولة عن وضع معايير للتشغيل، والمدققون الداخليون مسؤولون عن التأكد من:
1. وضع تلك المعايير
 2. الالتزام بتلك المعايير
 3. تحديد الانحرافات والإبلاغ عنها
 4. اتخاذ الإجراءات التصحيحية.
- ب. ليس (ب) لأن التأكد من وجود الأصول هو أمر يتعلق بحماية تلك الأصول.
- ج. ليس (ج) لأن موثوقية المعلومات الخاصة بالتشغيل ودقة تقييم الأصول هو أمر يتعلق بصحة وموثوقية المعلومات.
- د. ليس (د) لأن موثوقية المعلومات الخاصة بالتشغيل ودقة تقييم الأصول هو أمر يتعلق بصحة وموثوقية المعلومات.

4. السؤال 1172

- أ. الجواب (أ) صحيح. فنقطة البداية المنطقية هي تحديد نقاط التحكم والضبط، ومن ثم يتم بعدها تقييم الأدلة على الالتزام بشروط ترخيص البرامج.
- ب. ليس (ب) لأنه قبل القيام بهذه الخطوة ينبغي أن يقوم المدقق أولاً بتحديد ما إذا كان ضبط عمليات تنصيب البرامج يتم مركزياً، لأن ذلك سيؤثر على كيفية تأكيد المدقق من المعلومات المتعلقة بالبرمجيات المنصبة.
- ج. ليس (ج) لأن هذا سيساعد في التحقق ما إذا كانت البرمجيات قد تم شراؤها بطريقة شرعية، إلا أن المدقق سيبقى بحاجة لتحديد أين يتم تنصيب البرمجيات. والجواب (أ) يمثل نقطة بداية مفيدة أكثر.
- د. ليس (د) لأن مراقبة الاستخدام ليست بأهمية مراقبة عمليات تنصيب البرامج، وذلك عندما يتعلق الأمر بتقييم تقيد الشركة بقوانين ترخيص البرمجيات.

5. السؤال 1189

- أ. الجواب (أ) صحيح. توفر المقارنة مع المؤسسات التي تعمل في نفس المجالات التقنية معلومات عما يتم إنجازه في نفس مجال أعمال المؤسسة.
- ب. ليس (ب) توفر المقارنة مع أفضل المنافسين تركز على مجمل الأداء في المؤسسات ذات الصلة، وتتضمن بعض النشاطات التي لاصلة لها بمجال أعمال الشركة الجديد.
- ج. ليس (ج) لأن مقارنة العمليات المتماثلة نظرياً بغض النظر عن نوع المجال الصناعي أو الإنتاجي الذي تنتمي إليه تلك العمليات، وذلك مثل معالجة الوثائق، لا تقدم الفائدة نفسها التي تقدمها المقارنة بين العمليات التي تتشابه من حيث الوظيفة.
- د. ليس (د) لأن المقارنة مع أفضل العمليات داخل نفس الشركة يمكن أن يكون مضللاً، حيث أنها لاتعطي معلومات عن ما تم إنجازه خارج الشركة في مجال الأعمال الجديد.

الدرس الثالث

تنسيق جهود نشاط التدقيق الداخلي Coordinating Internal Audit Activity Efforts

وفقاً للمعايير ينبغي على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يتبادل المعلومات وينسق النشاطات مع الجهات الخارجية والداخلية التي تقدم خدمات التأكيد والخدمات الاستشارية، وينظر في إمكانية الاعتماد على عمل تلك الأطراف، وذلك لضمان التغطية اللازمة للأعمال وتلافي ازدواجية الجهود. وتشمل تلك الجهات ما يلي:

المدققين الخارجيين
الأجهزة الإشرافية والرقابية
الجهات الرقابية الأخرى داخل المؤسسة

- المدققين الخارجيين External Auditors
- الأجهزة الإشرافية والرقابية Regulatory Oversight Bodies
- الجهات الرقابية الأخرى داخل المؤسسة Other Internal Assurance Functions

أ. يعتبر الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي مسؤولاً بصورة رئيسية عن تقديم المعلومات إلى لجنة التدقيق بشأن الفوائد المهنية والتنظيمية لتنسيق أنشطة التأكيد والاستشارة للتدقيق الداخلي مع أنشطة التأكيد والاستشارة التي تقوم بها جهات أخرى.

ب. حتى عند الاعتماد على عمل جهات أخرى، يبقى الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي مسؤولاً ومحاسباً عن ضمان أن الاستنتاجات والآراء التي يتوصل إليها نشاط التدقيق الداخلي مدعومة بصورة وافية. وبالتالي، فإنه من الضروري أن ينشئ الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي عملية منهجية مع مجموعة من المعايير لتحديد ما إذا كان بالإمكان اعتماد نشاط التدقيق الداخلي على عمل الجهات الأخرى. ومن خلال هذه العملية، على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي:

1. تقييم الموضوعية من خلال النظر فيما إذا كانت هذه الجهة لديها، أو يبدو أن لديها، أي تضارب في المصالح، وفيما إذا كان هذا الأمر قد تم الإفصاح عنه.
2. دراسة استقلالية هذه الجهة من خلال فحص علاقاتها مع الجهات المسؤولة عنها وما لذلك من آثار مترتبة.
3. تأكيد مؤهلات الجهة المقدمة للخدمات من خلال التحقق مما إذا كانت الخبرة المهنية لهذه الجهة وكفاءاتها وشهاداتها وعضوياتها مناسبة وسارية.
4. تقييم العناية المهنية اللازمة عن طريق فحص العناصر المهنية التي تطبقها هذه الجهة لإنجاز العمل المطلوب (مثلاً، منهجية هذه الجهة وفيما إذا كان العمل مخطط له، ومشرف عليه، وموثق ومراجع بصورة مناسبة).
5. فهم نطاق وأهداف ونتائج العمل الفعلي المنجز لتحديد إلى أي مدى يمكن الاعتماد على عمل الجهة التي تقدم الخدمات الخارجية. يقوم الرئيس التنفيذي للتدقيق عادةً بالتحقق من أن النتائج التي تتوصل إليها هذه الجهة منطقية ومبنية على أدلة تدقيق كافية، وموثوقة وذات صلة.

6. تقييم ما إذا كانت هناك حاجة لتنفيذ المزيد من العمل أو الاختبارات للحصول على أدلة كافية لدعم وزيادة مستوى الثقة المطلوبة في نتائج عمل هذه الجهة.

ج. خارطة التأكيد Assurance Map - هي إحدى الطرق المستخدمة لتنسيق التغطية اللازمة لأعمال التأكيد. حيث يتم وضع خارطة تأكيد من خلال الربط بين فئات المخاطر الكبيرة التي تم تحديدها من جهة، ومصادر التأكيد ذات الصلة من جهة أخرى، ومن ثم يتم تقييم مستوى التأكيد المتوفر لكل فئة من فئات المخاطر. حيث أن شمولية هذه الخارطة كفيلة بإظهار أوجه النقص وحالات الازدواج في تغطية أعمال التأكيد، مما يمكن الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي من تقييم خدمات التأكيد في كل فئة من فئات المخاطر. وتتم مناقشة نتائج هذا التقييم مع مقدمي خدمات التأكيد الآخرين بحيث يتم التوصل إلى اتفاق بين الأطراف حول كيفية تنسيق الأنشطة التي من شأنها تلافي ازدواجية الجهود وتحقيق الحد الأقصى من الكفاية والفعالية لضمان التغطية اللازمة للأعمال. ومن أمثلة أنشطة التنسيق مع الجهات الأخرى المقدمة لخدمات التأكيد:

1. مزامنة طبيعة ونطاق وتوقيت العمل المخطط له.
2. ضمان وجود فهم مشترك لتقنيات أعمال التأكيد، وطرائقها ومصطلحاتها.
3. إتاحة الوصول إلى برامج عمل، وأوراق عمل، وتقارير، كل جهة من قبل الجهات الأخرى.
4. الاعتماد المتبادل على عمل الآخرين للحد من ازدواجية الجهود.
5. الاجتماع بين الحين والآخر لتحديد ما إذا كان هناك ضرورة لإجراء تعديل على توقيت العمل المخطط له، وذلك بالاستناد إلى نتائج العمل المنجز.

المدققين الخارجيين
الأجهزة الإشرافية والرقابية
الجهات الرقابية الأخرى داخل المؤسسة

تنسيق جهود التدقيق مع المدققين الخارجيين

Coordinating with External Auditors

عموماً، يمكن أن يتخذ التنسيق بين المدققين الداخليين والخارجيين صيغاً متعددة:

أ. مناقشة أنشطة التدقيق التي تم التخطيط لها مع المدققين الخارجيين لتنسيق التغطية الملائمة لنطاق التدقيق وتقليل ازدواجية الجهود إلى أقل حد ممكن، وذلك لضمان الكفاءة والتوقيت المناسب في إنجاز هذه النشاطات.

ب. الإطلاع المتبادل من قبل كلا الفريقين على التوصيات والمقترحات الناتجة عن عمل الفريق الآخر، وذلك للنظر في إمكانية تعديل نطاق العمل المخطط من قبل كلا الفريقين.

ج. إطلاع المدققين الخارجيين على التقارير النهائية للتدقيق الداخلي، واستجابات الإدارة حول هذه التقارير، وأنشطة التدقيق والمتابعة اللاحقة المتعلقة بمضمون تلك التقارير.

د. إطلاع المدققين الداخليين على نتائج عمل المدققين الخارجيين والخطابات المتبادلة بين المدققين الخارجيين والإدارة، حيث أن الموضوعات التي تتناولها تلك الخطابات تساعد المدققين الداخليين في تخطيط النواحي التي يلزم التركيز عليها في أعمال التدقيق الداخلي في المستقبل، كما يفيد في قيام المدققين الداخليين بالتأكد من تنفيذ الإجراء التصحيحي اللازم والمتابعة المناسبة له. وتشمل النواحي الأخرى التي يمكن أن يتم إطلاع المدققين الداخليين عليها من قبل المدققين الخارجيين ما يلي:

1. النواحي التي يمكن أن تؤثر على استقلالية المدققين الخارجيين.

2. نقاط الضعف الهامة في الرقابة الداخلية.

3. الأخطاء وحالات القصور والخلل.

4. السلوكيات غير القانونية.

5. تقديرات الإدارة والتقديرات المحاسبية.

6. التعديلات الجوهرية التي تمس أعمال التدقيق.

7. الخلافات في وجهات النظر مع الإدارة.

8. الصعوبات التي واجهت المدققين الخارجيين في أداء أعمال التدقيق.

هـ. من الممكن أن يعتمد المدققون الخارجيون على عمل نشاط التدقيق الداخلي لدى تنفيذ أعمالهم، وبالتالي على المدققين الداخليين أن يطلعوا المدققين الخارجيين على تقنيات وطرق ومصطلحات التدقيق المستخدمة من قبل نشاط التدقيق الداخلي في أداء عمله وأوراق العمل الخاصة به، وذلك لتسهيل إمكانية الاعتماد تلك.

و. كما يمكن أن يعتمد نشاط التدقيق الداخلي على العمل المنجز من قبل المدققين الخارجيين. وفي هذه الحالة على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يتأكد من فهم العمل المنجز من قبلهم وأن يقوم بتقدير مدى الاعتماد على عمل المدققين الخارجيين. وخلال القيام بهذا التقدير على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يأخذ في الاعتبار الجوانب التالية:

1. طبيعة ونطاق وتوقيت الأعمال المنفذة من قبل المدققين الخارجيين.

2. تقييم المدققين الخارجيين للمخاطر والأهمية النسبية.

3. أساليب وطرق ومصطلحات المدققين الخارجيين.

4. برامج عمل المدققين الخارجيين وأوراق العمل الخاصة بهم.

ز. **النطاق Scope:** ينبغي تنسيق أعمال نشاط التدقيق الداخلي مع المدققين الخارجيين لضمان التغطية التدقيقية الكافية وتقليل ازدواجية الجهود إلى الحد الأدنى.

1. **التدقيق الداخلي Internal Audit:** يتضمن نطاق أعمال التدقيق الداخلي اتباع أسلوب منهجي منظم لتقييم وتحسين فعالية عمليات إدارة المخاطر والرقابة والحوكمة.

2. **التدقيق الخارجي External Audit**: يقتصر نطاق أعمال التدقيق الخارجي عادة على عمليات الفحص المعتادة التي يقوم بها المدققون الخارجيون على النحو الذي يكفل الحصول على إثباتات كافية لتأكيد الرأي حول صحة وعدالة القوائم المالية السنوية. ويتحدد نطاق عمل المدققين الخارجيين على ضوء معاييرهم المهنية، وهم مسؤولون عن الحكم على مدى كفاية الإجراءات التي اتبعت في التدقيق والدلائل التي تم الحصول عليها من خلال ذلك التدقيق بهدف التعبير عن آرائهم حول البيانات المالية السنوية.

ح. **المسؤولية عن التنسيق Responsibility for Coordination**: الإشراف على أعمال المدققين الخارجيين – بما في ذلك التنسيق مع نشاط التدقيق الداخلي – هو من مسؤولية مجلس الإدارة. أما التنسيق الفعلي فهو مسؤولية الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي. على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يطلب مساندة مجلس الإدارة له لكي يحقق التنسيق الفعال في أعمال التدقيق.

ط. **تقييم أعمال التنسيق Evaluating Coordination**: الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي مسؤول عن إجراء تقييم منتظم لمستوى التنسيق بين المدققين الداخليين والمدققين الخارجيين. ولا بد أن تشمل عمليات التقييم التي تجري في هذا الصدد تقييم الكفاءة والفعالية العامة لأعمال التدقيق الداخلي والخارجي، بما في ذلك إجمالي التكاليف المتعلقة بتلك الأعمال. ويقوم الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بتبليغ نتائج عمليات التقييم هذه إلى الإدارة العليا ومجلس الإدارة، وكذلك تبليغها بأي ملاحظات أو تعليقات عن أداء المدققين الخارجيين، متى اقتضى الأمر ذلك.

ي. **تقييم أداء المدققين الخارجيين Assessing External Auditor Performance**: لا بد أن يقوم تقييم أداء المدققين الخارجيين على أساس معلومات كافية لتأييد الاستنتاجات التي يتم التوصل إليها، ويمكن أن يتناول العوامل التالية:

1. المعرفة والخبرة المهنية.
2. المعرفة بالقطاع الاقتصادي الذي تنتمي إليه المؤسسة.
3. الاستقلالية.
4. توفر الخدمات المتخصصة.
5. التحسب لاحتياجات المؤسسة والاستجابة لها.
6. الاستمرارية المعقولة للأشخاص الرئيسيين العاملين في مهمة التدقيق.
7. المحافظة على علاقات العمل المناسبة.
8. تحقيق قيمة مضافة للمؤسسة.

ملاحظة هامة: يمكن أن يقوم المدققون الداخليون والخارجيون بتنسيق جهودهم واعتماد كل طرف منهم على الطرف الآخر، وذلك بهدف تحسين الكفاءة الكلية لأعمال التدقيق. ويمكن للمدققين الداخليين عموماً أن يعتمدوا على عمل المدققين الخارجيين عندما يتم تنسيق ذلك العمل مع نشاط التدقيق الداخلي.

المدققين الخارجيين
الأجهزة الإشرافية والرقابية
الجهات الرقابية الأخرى داخل المؤسسة

التنسيق مع الأجهزة الإشرافية والرقابية

Coordinating with Regulatory Bodies

ينبغي أن يقوم الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بتنسيق أعمال التدقيق مع الأجهزة الرقابية بعد الحصول على التفويض بذلك من الإدارة العليا ومجلس الإدارة. ويعتمد تحديد درجة التنسيق وطرقه وإجراءات التبليغ المستخدمة فيه، على طبيعة الجهاز الرقابي الذي يتم التعامل معه، على سبيل المثال:

- أ. تخضع المصارف في معظم البلدان إلى تعليمات صارمة تفرضها الجهات الرقابية وتدقيقات متكررة تقوم بها تلك الجهات. فيمكن أن تفوض الإدارة نشاط التدقيق الداخلي بتنسيق جهوده مع تلك الجهات.
- ب. يمكن أن تخضع المستشفيات ومؤسسات الخدمات الصحية إلى تفتيش ومراجعة دورية من قبل الجهات الإشرافية والرقابية ذات العلاقة.
- ج. إن تنسيق جهود نشاط التدقيق الداخلي مع الجهات الإشرافية والرقابية هو أمر مفيد للمؤسسة حيث يتمكن المدققون الداخليون من تقديم الدليل على إجراء اختبارات كافية لضمان التقيد بالأنظمة المرعية وذلك من خلال تقارير وأوراق عمل التدقيق الداخلي.

المدققين الخارجيين
الأجهزة الإشرافية والرقابية
الجهات الرقابية الأخرى داخل المؤسسة

التنسيق مع الجهات الأخرى التي تقدم خدمات تأكيد داخل المؤسسة

Coordination with Other Assurance Functions in the Organization

ينبغي أن يقوم الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بتنسيق جهود التدقيق مع الأقسام الأخرى داخل المؤسسة التي تقدم خدمات تأكيد. فنشاط التدقيق الداخلي ليس الجهة الوحيدة التي تقوم بالإشراف على الرقابة في المؤسسة. ففي جميع المؤسسات الكبيرة توجد جهات أخرى قد تكون مهتمة بالدرجة نفسها بمسائل الرقابة. وقد يكون اهتمام تلك الجهات متجهاً بدرجة أكبر إلى الناحية التقنية، لكنه يمكن أن يتم اهتمام نشاط التدقيق الداخلي بالأشكال الإدارية للرقابة.

أ. تشمل الجهات الأخرى التي تقدم خدمات تأكيد داخل المؤسسة:

1. قسم الأمن Security: يهتم بالرقابة على حالات محددة من المخالفات أو التجاوزات.
2. قسم مراقبة الجودة Quality Control: يهتم بالرقابة على موثوقية المنتجات والالتزام بالمواصفات.
3. قسم السلامة Safety: يهتم بالرقابة على الوقاية من الحوادث.
4. أقسام الهندسة الصناعية Industrial Engineering: تهتم بالرقابة على الممارسات والإجراءات التشغيلية.
5. قسم التقيد أو الالتزام Compliance department: مسؤول عن التأكد من التزام المؤسسة وتقيدها بالقوانين والأنظمة النافذة، أو التقيد بالسياسات والإجراءات الأخرى.

ب. تشكل هذه الجهات "خط الدفاع الثاني" بحسب نموذج "خطوط الدفاع الثلاثة" الذي تم نقاشه في الفصل الثاني من الجزء الأول.

ج. يجب أن يحافظ نشاط التدقيق الداخلي على وجود قناة مفتوحة من التواصل مع تلك الجهات عند تخطيطه لأعمال التدقيق. ويمكن بذلك الحصول على معلومات قيمة تفيد إما في تقليص احتمال حصول ازدواج في أعمال المراقبة أو في تحديد المجالات التي تحتاج إلى تركيز تدقيقي خاص.

<p>عند قيام المدققين الداخليين بتدقيق قسم أو عملية ما، يجب عليهم أن يأخذوا في الاعتبار عمل الأقسام الأخرى المسؤولة عن تقييم أو مراجعة ذلك القسم أو العملية الخاضعة للتقييم. حيث أن مراجعة واختبار الإجراءات الخاصة بالأقسام الرقابية الأخرى داخل المؤسسة قد يؤدي إلى تخفيض التغطية التدقيقية وكمية العمل المطلوب لمراجعة القسم الخاضع للتدقيق.</p>	<p>ملاحظة هامة:</p>
--	----------------------------

القسم ج: التبليغ إلى الإدارة العليا ومجلس الإدارة

الأهداف التعليمية:

1. إدراك أن الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي يقوم بتبليغ الخطة السنوية للتدقيق الداخلي إلى الإدارة العليا ومجلس الإدارة ويسعى إلى موافقة مجلس الإدارة عليها. (المستوى الأساسي)
2. تحديد أوجه التعرض للمخاطر الهامة وكذلك المسائل المتعلقة بالرقابة والحوكمة ليقوم الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بتبليغها إلى مجلس الإدارة. (المستوى الأساسي)
3. إدراك أن الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي يقوم بتقديم تقارير حول الفعالية العامة لعمليات الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر في المؤسسة إلى الإدارة العليا ومجلس الإدارة. (المستوى الأساسي)
4. التعرف على مؤشرات الأداء الرئيسية للتدقيق الداخلي التي يقوم الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بتبليغها إلى الإدارة العليا ومجلس الإدارة بصفة دورية. (المستوى الأساسي)

أ. تبليغ خطة التدقيق للموافقة عليها Communicating and Approving Audit Plan

1. وفقاً للمعايير، يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق أن يبلغ الإدارة العليا ومجلس الإدارة بخطط نشاط التدقيق الداخلي، والموارد اللازمة له، والتغييرات الهامة التي تطرأ عليها، وذلك لمراجعتها والمصادقة عليها. ويجب عليه أيضاً أن يبلغ الإدارة ومجلس الإدارة بتأثيرات محدودة الموارد.
 - (أ). يقدم الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي إلى الإدارة العليا ومجلس الإدارة ملخصاً يحوي خطة التدقيق الداخلي، وجدول العمل، وخطة التوظيف، والموازنة المالية، إضافة إلى أي تغييرات هامة تطرأ عليها، وذلك لمراجعتها والمصادقة عليها.
 - (ب). يعمل هذا الملخص على تزويد الإدارة ومجلس الإدارة بمعلومات عن نطاق عمل نشاط التدقيق الداخلي وعن أي قيود مفروضة على هذا النطاق.
2. يجتمع الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي عادةً مع كبار المديرين التنفيذيين للحصول على مساهماتهم فيما يتعلق بخطة التدقيق الداخلي المقترحة قبل عرضها رسمياً على المجلس للموافقة عليها. وخلال تلك الاجتماعات يستطيع الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يعالج أية مخاوف قد يعبر عنها كبار المديرين التنفيذيين، وأن يستفيد من ملاحظاتهم في الخطة، وأن يحصل على دعمهم. إن الرؤية التي يكتسبها الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي من هذه المناقشات تساعد في تحديد ما إذا كان ينبغي إجراء أية تعديلات على خطة التدقيق الداخلي قبل عرضها على مجلس الإدارة للموافقة عليها.
3. تؤثر محدودية الموارد على أولويات خطة التدقيق الداخلي. إذا كانت الموارد غير كافية لتنفيذ كل مهمة تدقيق مقترحة في الخطة، فقد تؤول بعض المهام، وبالتالي قد لا تتم معالجة بعض المخاطر.

4. يناقش الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي مع مجلس الإدارة خطة التدقيق الداخلي المقترحة وتقييم المخاطر الذي تستند إليه، مع الإشارة إلى المخاطر التي ستم معالجتها، بالإضافة إلى أية مخاطر لا يمكن معالجتها بسبب محدودية الموارد. ويمكن لأعضاء مجلس الإدارة مناقشة هذه المعلومات وتقديم توصيات قبل الموافقة على خطة التدقيق الداخلي.

5. ينبغي أن تتمتع خطة التدقيق الداخلي بمرونة كافية بحيث يمكن تعديلها استجابة للتغيرات في عمل المؤسسة، والمخاطر التي تواجهها، وعملياتها، وبرامجها، وأنظمتها، والضوابط الرقابية فيها. لكن ينبغي على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي مراجعة أي تغييرات هامة في خطة التدقيق مع مجلس الإدارة والإدارة العليا للحصول على موافقتهم.

ب. التبليغ بشأن الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة

1. يُتوقع من المدققين الداخليين في سياق عملهم المعتاد أن يقوموا بتحديد وتقييم أوجه التعرض للمخاطر الهامة، بالإضافة إلى المسائل المتعلقة بالحوكمة والرقابة. ويجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يبلغ مجلس الإدارة بتلك المسائل وأوجه التعرض بعد تحديدها.

2. على المدقق الداخلي أن يقيّم الفعالية الشاملة لعمليات الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة التي تنفذها المؤسسة، وأن يبلغ الإدارة العليا ومجلس الإدارة بنتائج تقييمه.

3. يتمثل دور المدقق الداخلي في عمليات الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة بصورة أساسية في تقديم تأكيد معقول بأن هذه العمليات ستمكّن المؤسسة من تحقيق أهدافها وغاياتها بشكلٍ اقتصادي وكفؤ.

ج. التبليغ عن مؤشرات الأداء الرئيسية لنشاط التدقيق الداخلي

1. يجب على نشاط التدقيق الداخلي، مثل أي وحدة استراتيجية أخرى داخل المؤسسة، أن تضمن أنها وضعت مؤشرات رئيسية للأداء في عملها. ومن الممارسات المثلى أن يجري اعتماد طريقة بطاقة النقاط المتوازنة لمؤشرات الأداء الرئيسية، وتستلزم هذه الطريقة تحديد العوامل الحاسمة للنجاح بالنسبة لنشاط التدقيق الداخلي، ومن ثم تحديد وسائل قياس منجزات نشاط التدقيق بالنسبة لكل عامل من تلك العوامل. وبينما قد تتفاوت العوامل الحاسمة للنجاح بتفاوت المؤسسات من حيث طبيعة عملها وحجمها وحجم نشاط التدقيق الداخلي فيها وغيرها من العوامل، نورد فيما يلي بعض الأمثلة عن عوامل النجاح الحاسمة الممكنة لنشاط التدقيق الداخلي والمقاييس الخاصة بها:

(أ). العمليات التشغيلية الداخلية

- كفاءة نشاط التدقيق الداخلي - وتشمل مقارنة التكاليف الفعلية مع التكاليف المخططة، وعدد الأيام المستغرقة في تنفيذ المهام، وعدد الأيام لاستكمال وتقديم التقارير.
- تقييم أداء نشاط التدقيق مقارنة بأقسام التدقيق الداخلي في المؤسسات الأخرى المماثلة بالحجم.

(ب). الموظفون والأطراف المعنية بنشاط التدقيق

- حجم التغطية التدقيقية التي حققها نشاط التدقيق الداخلي خلال فترة محددة.
- أهمية النتائج أو الملاحظات التي قدمها نشاط التدقيق الداخلي خلال فترة محددة.

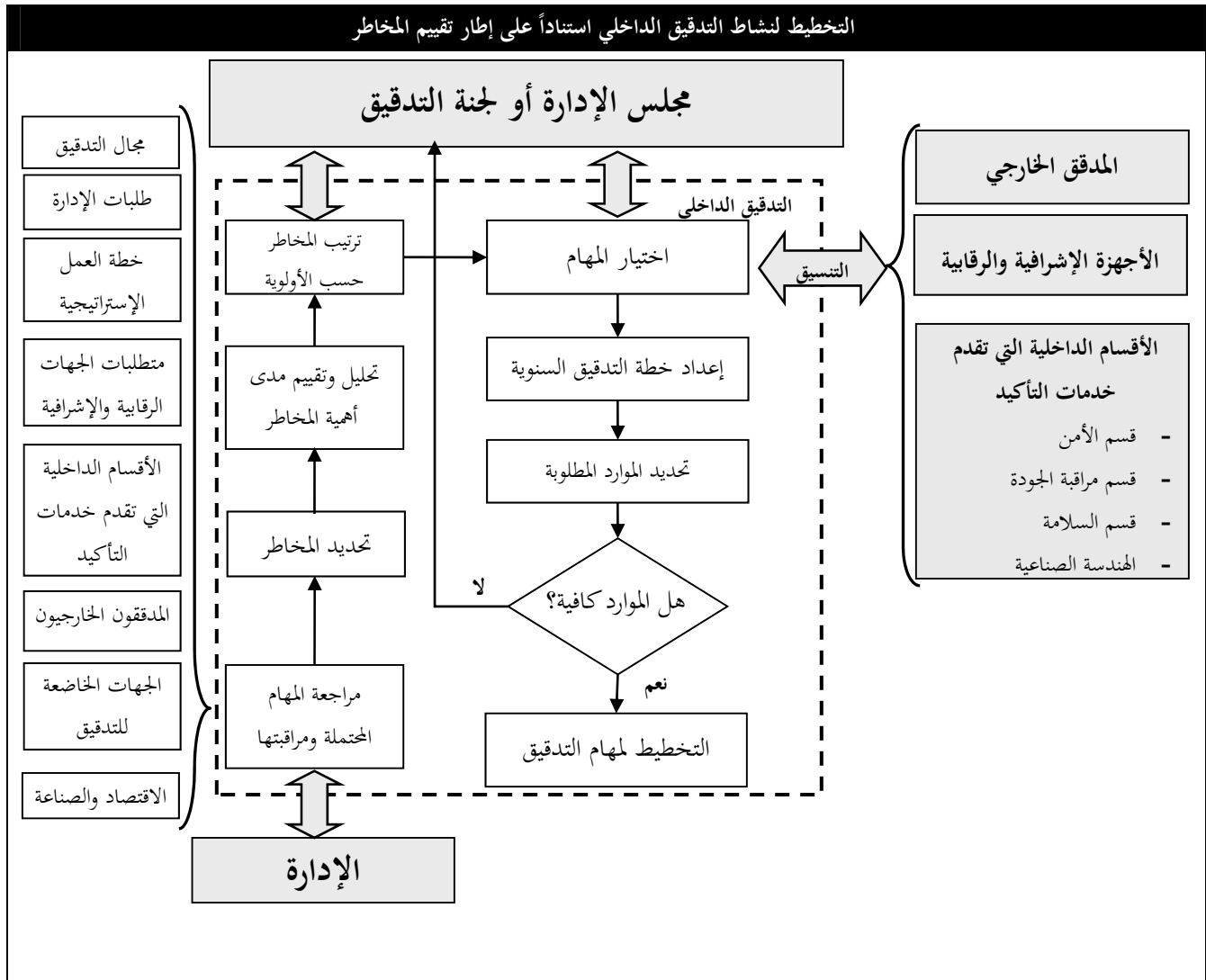
- تقييمات الجهات الخاضعة للتدقيق لأداء نشاط التدقيق الداخلي، وذلك من خلال استقصاءات رضى العميل التي تجري عند انتهاء مهمات التدقيق.

(ج). عوامل التطوير الداخلي بما في ذلك درجة الاحتفاظ بالموظفين، وتطوير الموظفين، والتعلم، وتطبيق أفضل الممارسات.

2. ينبغي على نشاط التدقيق الداخلي تبليغ مؤشرات الأداء تلك إلى الإدارة العليا ومجلس الإدارة، وذلك بصورة منتظمة.

فيما يلي ملخص لخطوات عملية التخطيط لنشاط التدقيق الداخلي

- **تحديد مجال التدقيق:** يقوم الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بتطوير أو تحديث مجال التدقيق. ويتكون مجال التدقيق من كافة مهمات التدقيق المحتملة التي يمكن تنفيذها.
- **تحديد المخاطر المحتملة:** يقوم الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بتحديد المخاطر المحتملة التي يمكن أن تؤثر سلباً على المؤسسة.
- **تقييم أهمية المخاطر:** تتم دراسة المخاطر وتحليل أهميتها اعتماداً على المقاييس الموضوعية من قبل الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي. وعادة ما تتم دراسة المخاطر اعتماداً على مقياسين رئيسيين هما احتمالية وقوع كل منها، وأثره المتوقع على المؤسسة في حال وقوعه.
- **ترتيب المخاطر حسب الأولوية:** يقوم الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بترتيب المخاطر التي سبق تحديدها حسب الأولوية وذلك اعتماداً على المقاييس الموضوعية من قبله مسبقاً وبالتعاون مع الإدارة العليا ومجلس الإدارة ولجنة التدقيق.
- **اختيار مهام التدقيق:** يقوم الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي باختيار مهام التدقيق التي يلزم تنفيذها مع مراعاة تنسيق الجهود مع المدققين الخارجيين، والجهات الإشرافية والرقابية، والأقسام الداخلية الأخرى التي تقدم خدمات تأكيد.
- **وضع خطة التدقيق السنوية** من قبل الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي.
- **تحديد متطلبات نشاط التدقيق الداخلي من الموارد:** يقوم الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بتحديد الموارد اللازمة لقيام نشاط التدقيق الداخلي بتنفيذ خطة التدقيق السنوية، ويتأكد من أن الموارد المتاحة لنشاط التدقيق كافية لقيامه بواجباته. وفي حال كانت الموارد غير كافية يتعين على الرئيس التنفيذي للتدقيق أن يبلغ الإدارة العليا ومجلس الإدارة بالمخاطر المحتملة للعجز في هذه الموارد.
- **تبليغ خطة التدقيق** والموارد المطلوبة إلى الإدارة العليا ومجلس الإدارة للمراجعة والموافقة عليها.



ملحق - ضوابط أمن المعلومات

الضوابط الرقابية المتعلقة بالوصول المادي إلى المعلومات، وبمخاطر البيئة المحيطة **Physical Access and Environmental Controls**: هي ضوابط رقابية تهدف إلى تأمين الحماية المادية للأجهزة والبرمجيات المتعلقة بأنظمة المعلومات. مع أن القسم التالي يركز على الضوابط الرقابية المتعلقة بالوصول المادي إلى المعلومات وبمخاطر البيئة المحيطة (والتي نغطيها في أجزاء أخرى من هذا المنهج، وبشكل خاص في الجزء الثالث)، إلا أن هذه الضوابط الرقابية يمكن تطبيقها بشكل عام في أي وحدة ضمن المؤسسة. يجب دراسة مستوى الأمان المطلوب وتكلفته لكل حالة يمكن فيها تطبيق هذه الضوابط الرقابية.

الضوابط الرقابية المتعلقة بالوصول المادي إلى المعلومات

أ. المخاطر المادية التي يمكن أن تتعرض لها أنظمة المعلومات **Physical Exposures** يمكن أن تنشأ عن الانتهاكات المقصودة أو غير المقصودة، ويشمل ذلك:

1. الدخول غير المسموح به.
2. إلحاق الضرر بالأجهزة أو الوثائق، أو سرقتها أو تخريبها.
3. الكشف عن المعلومات الحساسة أو المحمية بحقوق الملكية، سواء تم ذلك الكشف لجهة خاصة أو للعموم.
4. تعديل الأجهزة أو المعلومات.
5. الاحتيال.
6. إساءة استخدام مصادر معالجة البيانات.
7. الاختلاس.
8. الابتزاز (من خلال التمكن من الوصول إلى المعلومات الحساسة).

ب. وسائل لضبط الوصول المادي **Physical Access Controls**: تستخدم لحماية أنظمة المعلومات في المؤسسة من الوصول غير المرخص إليها. فالوصول إلى أنظمة المعلومات ينبغي أن يقتصر على الأفراد الذين يتمتعون بالتحويل المناسب ويتطلب عملهم ذلك. وتتضمن تلك الوسائل ما يلي:

1. الأقفال العادية **Bolting Door Locks**: وهي الأقفال المعتادة ذات المفاتيح الحديدية. وينبغي أن تضاف لتلك المفاتيح عبارة "يمنع نسخه".
2. الأقفال الإلكترونية **Electronic Door Locks**: وهي الأقفال التي تحتاج إلى استخدام بطاقة ممغنطة لتجاوزها.
3. الأقفال التي يعتمد فتحها على الأرقام **Combination Door Locks**: وهي الأقفال التي تحتاج إلى استخدام رمز عددي لتجاوزها.
4. الأقفال التي تعتمد على الصفات الحيوية/الشخصية **Biometric Door Locks**: وهي الأقفال التي تعتمد على التأكد من إحدى الصفات الفريدة لجسم الفرد (كالصوت أو شبكية العين أو بصمات الأصابع).

5. طريقة الباب المزدوج **Deadman Doors**: نظام يعتمد وجود بابين ينبغي إغلاق الأول قبل التمكن من فتح الثاني. ويفضل أن تكون المساحة بين البابين صغيرة بحيث تسمح بدخول شخص واحد فقط في كل مرة.
6. أنظمة الإنذار **Alarm System** المزودة بأجهزة كشف الحركة.
7. كاميرات الفيديو.
8. عناصر الحراسة.
9. شارات التعريف **Identification Badges**، مع تخصيص لون مختلف لشارات الزوار لسهولة التمييز.
10. مراقبة دخول الزوار **Controlled Visitor Access**: حيث يتولى موظف خاص مسؤولية مرافقة الزوار.
11. التسجيل اليدوي لدخول الزوار عند مدخل المؤسسة.
12. تسجيل الدخول الإلكتروني **Electronic Logging** باستخدام أقفال إلكترونية وحيوية لمراقبة المرور.
13. الاقتصار على نقطة دخول واحدة مضبوطة **Controlled Single Entry Point**: فتعدد نقاط الدخول يزيد من احتمال الدخول غير المرخص.
14. أقفال طرفيات الحاسوب **Computer Terminal Locks**: والتي تقفل طرفية الحاسوب وتمنع تشغيلها.
15. عربة توزيع الوثائق والتقارير المحمية **Secured Report/Document Distribution Cart**: تحمي مخرجات النظام في أثناء عملية توزيعها.
16. عدم الإعلان عن مواقع الأماكن الحساسة.
17. التأمين على شاغلي الوظائف الحساسة **Bonded Personnel**، كالموظف المسؤول عن الخزينة أو أية أصول قيمة أخرى، ضد الاحتيال أو الإهمال لتقليل احتمال التعرض لخسائر مالية.

المخاطر البيئية Environmental Exposures

أ. إضافة إلى احتمالات التعرض للمخاطر الناتجة عن الانتهاكات المقصودة أو غير المقصودة، هناك احتمال للتعرض للمخاطر

البيئية Environmental Exposures:

1. الحريق.
2. الكوارث الطبيعية كالأعاصير والبراكين والزلازل والفيضانات وغير ذلك.
3. الضرر الذي تسببه المياه نتيجة كوارث طبيعية كالفيضانات، أو من أنابيب المياه المكسورة.
4. انقطاع الكهرباء أو ضعفها، أو حدوث تغيرات في التيار الكهربائي، أو حدوث الصدمات الكهربائية.
5. المخاطر التي يمكن أن تنشأ عن وجود مركز البيانات قرب خطوط السكك الحديدية أو الطرق السريعة وما شابه ذلك.
6. المخاطر السياسية (الحروب، التفجيرات وغير ذلك).

ب. تشمل وسائل الرقابة المتعلقة بالمخاطر البيئية:

1. أجهزة إنذار الحريق
 - (أ). أجهزة إنذار الحريق اليدوية
 - (ب). أجهزة الكشف عن الدخان
2. أنظمة إخماد الحريق
 - (أ). أجهزة إطفاء الحريق اليدوية
 - (ب). الأنظمة التي تعتمد على الماء
 - (ج). الأنظمة التي تعتمد على الرش المباشر من أنابيب مجهزة.
 - (د). الأنظمة التي تعتمد على غاز الهالون.
 - (هـ). الأنظمة التي تعتمد على ثاني أكسيد الكربون.
3. أجهزة الكشف عن الماء.
4. المواد المضادة للحريق الخاصة بالمكاتب.
5. الجدران والأرضيات والأسقف المضادة للحريق، التي تحيط غرفة الحاسوب.
6. القيام بفحص دوري يجريه مركز الإطفاء أو جهة أخرى مختصة.
7. اختيار موقع استراتيجي لغرفة الحاسوب (في الطوابق العليا عادة) لتقليل احتمالات التعرض للمخاطر الناتجة عن الفيضانات أو الحرائق أو الضرر الناتج عن تسرب المياه.
8. وضع أجهزة خاصة بالحماية من التغيرات في التيار الكهربائي لتأمين تيار مستقر وحماية أجهزة الحاسوب من التغيرات في التيار الكهربائي.
9. استخدام تجهيزات عدم انقطاع التيار الكهربائي (UPS) لتجنب الانقطاع في مصدر الكهرباء الخاص بغرفة الحاسوب.
10. استخدام مولدات للكهرباء للحفاظ على مصدر للكهرباء في حال انقطاع المصادر الرئيسية.

11. منع الأكل والشرب والتدخين في مرافق أجهزة الحاسوب.
12. تمديد الأسلاك الكهربائية ضمن صفائح وأبواب مضادة للحريق لتقليل احتمال حدوث حريق.
13. تمديد أسلاك الطاقة الكهربائية من مصدرين مختلفين للطاقة لتقليل احتمال انقطاع الكهرباء.
14. أجهزة قطع الطاقة في حالات الطوارئ: وهي تسمح بإيقاف تشغيل جميع الأجهزة في غرفة الحاسوب في حالات الطوارئ.
15. إعداد خطط لإخلاء المؤسسة في حالات الطوارئ، وينبغي أن يتم توثيق تلك الخطة، وأن يتم اختبارها وتطويرها بصفة منتظمة.
16. التغطية التأمينية التي تشمل بوضوح جميع المخاطر البيئية التي يحتمل أن تتعرض لها المؤسسة.

المخاطر الرقمية المحتملة والضوابط الرقابية الخاصة بما

أ. الضوابط الرقابية المتعلقة بالوصول الرقمي Logical Access Controls

1. برمجيات الأمان Security Software: هي البرمجيات التي تضبط الوصول الرقمي إلى أنظمة المعلومات. وتتضمن هذه البرمجيات عادة وسائل التحقق من شخصية المستخدم، والسماح بالدخول وفقا لقواعد محددة مسبقا، إضافة إلى مراقبة وتسجيل وتقديم تقارير عن استخدام المعلومات.
2. تصمم برمجيات الأمان بحيث تمنع الحالات التالية:
 - (أ). الوصول غير المرخص إلى البيانات والمعلومات.
 - (ب). الاستخدام غير المرخص لبرامج ووظائف النظام.
 - (ج). التغييرات غير المرخصة على البيانات والبرامج.
3. تكون برمجيات الأمان أكثر فاعلية عندما تستخدم على مستوى برمجيات النظام في حماية موارد نظام المعلومات وتطبيقاته وبياناته.

ب. المخاطر الرقمية المحتملة Logical Exposures

1. التلاعب بالبيانات Data Diddling: ويقصد به تغيير البيانات قبل إدخالها إلى الحاسوب.
2. برنامج حصان طروادة Trojan Horse: وهو برنامج احتيالي يتم إخفاؤه ضمن برنامج مرخص ويعمل كلما تم تشغيل ذلك البرنامج. ومن الأمثلة التقليدية لذلك برنامج يقوم باقتطاع مبالغ صغيرة جدا من رواتب جميع الموظفين وإضافة تلك المبالغ إلى راتب الموظف الذي قام بوضع البرنامج.

3. **الفيروسات Viruses:** وتتضمن مجموعة متنوعة من شيفرات البرامج الخبيثة التي يتم إدخالها في برامج أو ملفات بيانات أخرى. ويمكن لهذه الشيفرات الخبيثة أن تضاعف نفسها وأن تنشر نفسها إلى الحواسيب أو الملفات الأخرى. وتتراوح آثار الفيروسات ما بين إرسال رسالة غير ضارة، وحتى التسبب في خسارة كبيرة للبيانات الهامة. ويتم إطلاق تشغيل الفيروس عن طريق أمر موجود ضمن الشيفرة كتاريخ معين مثلاً.
- يمكن تنصيب برامج كشف الفيروسات **Virus Scanners** على الحاسوب لحمايته من هجمات الفيروسات. تحاول هذه البرامج الكشف عن الفيروسات المعروفة (أي الفيروسات المحددة في مكتبة البرنامج) أو تحاول تحديد الحالات التي يمكن أن تشير إلى وجود نشاط فيروسي، وذلك مثل تعديل ملفات تنفيذية.
4. **الدودة Worm:** وهي برنامج خبيث يدمر البيانات أو يستخدم موارد الحاسوب أو الاتصال الهامة. والدودة، بخلاف الفيروس، لا يمكنها أن تنسخ نفسها. وهي لا تعدل البرامج الأخرى، لكنها يمكن أن تعمل بشكل مستقل، كما يمكنها التنقل بين الأجهزة. تقوم بعض الديدان بمضاعفة نفسها عبر الشبكة مؤدية إلى تعطل الخدمة وذلك عن طريق الاستخدام المفرط لموارد النظام.
5. **التقريب الحسابي Rounding Down:** ويتضمن سحب مبالغ صغيرة من المال من صفقة أو حساب مصرفي محوسب وإيداعها في رصيد من يقوم بذلك.
6. **تقنية Salami:** وتتضمن اقتطاع مبالغ صغيرة من المال من صفقة محوسبة.
مثال: قام برنامج محوسب باحتساب مبلغ قدره 12,254,303.68724
فطريقة التقريب الحسابي تقوم بتقريب العدد إلى 12,254,303.65
وتقنية Salami تقوم باقتطاع جزء صغير بحيث يصبح المبلغ 12,254,303.68 أو حتى 12,254,303.60
7. **القنابل الرقمية Logic Bombs:** وهي شيفرات/برامج خبيثة تشبه فيروسات الحاسوب، لكنها لا تستطيع أن تنسخ نفسها. وبخلاف الفيروس والدودة لا يمكن اكتشاف القنبلة الرقمية قبل انفجارها.
8. **الهجمات اللاتزامنية Asynchronous Attacks:** هي هجمات تقوم بتغيير البيانات عندما تكون هذه البيانات متاحة للإرسال.
9. **الباب الفخ Trap Doors:** وهو مخرج من برنامج مسموح به يسمح بإدخال شيفرة رقمية غير مرخص بها.
10. **تسريب المعلومات Data Leakage:** هو الحصول على المعلومات من نظام الحاسوب بطريقة غير مرخصة، أو بطريقة مرخصة من قبل شخص غير مخول.
11. **استغلال الآخرين Piggybacking:** هو القيام بتتبع شخص مخول، وذلك إما مادياً عبر باب/مدخل ما أو إلكترونياً عبر وصلة ما، لتأمين وصول غير مرخص.
12. **التنصت Wire-Tapping:** ويقصد به التنصت على المعلومات التي يتم إرسالها عبر خط الاتصالات.

13. رفض تقديم الخدمة **Denial of Service**: وهو هجوم خبيث يعرقل تقديم الخدمة إلى المستخدمين الشرعيين أو يرفض تقديمها نهائياً.

ج. من يقوم باختراق أنظمة المعلومات عادة:

1. العاملون في نظام المعلومات

2. المستخدمون النهائيون

3. الموظفون

4. الموظفون السابقون

5. الموظفون ذوو الدوام الجزئي

6. المنافسون

7. المجرمون المنظمون

8. هاكرز **Hackers**: وهم الأفراد الذين يحاولون الوصول دون ترخيص إلى أنظمة الحواسيب.

9. كراكرز **Crackers**: وهم أفراد **Hackers** مدفوع لهم. فهم أفراد يوظفهم طرف ثالث للوصول إلى الأنظمة.

10. فرياكركز **Phreakers**: وهم أفراد **Hackers** يحاولون الوصول دون ترخيص إلى نظام الهاتف في المؤسسة.

11. الباعة الموردون

12. المستشارون

13. الأفراد العرضيون: أي الأفراد الذين يمكن أن يصلوا إلى النظام عن غير قصد ويسببوا ضرراً للنظام.

د. خصائص الأمان الرقمي وأدواته وإجراءاته

1. استخدام اسم مستخدم Log-on Ids وكلمة مرور Password لدى تسجيل الدخول.

2. تسجيل الوصول إلى الحاسوب Logging Computer Access

3. تسجيل أنشطة استخدام الشبكة Logging Online Activity

4. الأجهزة التي تعتمد على استخدام بطاقة Token Devices: وهي تسمح للمستخدم بالوصول لمرة واحدة من خلال تزويده بكلمة مرور مرتبطة بتاريخ أو استخدام أو رقم متسلسل معين.

5. الوسائل التي تعتمد على الصفات الحيوية/الشخصية للتحكم في الوصول Biometric Security Access Controls: للتعرف على شخصية المستخدم الذي يريد الوصول مثل بصمة العين أو بصمات الأصابع.

6. تحديد عدد الأجهزة المستخدمة Workstation Usage Restraints التي يمكنها الوصول في وقت واحد، بالإضافة إلى وضع شروط تتعلق بتحديد شخصية المستخدم قبل السماح بالوصول.
7. قطع الاتصال ألياً بأجهزة المستخدمين غير النشطة Automatic Log-off of Inactive Users: يحول ذلك دون القدرة على الإطلاع على البيانات الحساسة على الأجهزة المتصلة بالشبكة في حال غياب أصحابها عنها.
8. تأمين إجراءات الحماية للبيانات السرية على الحاسوب Safeguards for Confidential Data on a PC إما بإزالة وسيلة التخزين أو بقفله لمنع الأشخاص غير المخولين من الوصول إليها.
9. تقييد ومراقبة الوصول إلى مزايا الحاسوب الذي يتجاوز إجراءات الأمان مثل أسماء المستخدمين الخاصة أو ذات الصلاحيات الواسعة المستخدمة في تسجيل الدخول.
10. تصنيف البيانات Data Classification وفقاً لدرجة حساسيتها، وتطبيق إجراءات تعتمد على نوع المعلومات التي يخول كل شخص بالوصول إليها.
11. إجراءات إعادة الاتصال الهاتفي Dial-Back Procedures: وذلك عند استخدام الاتصال الهاتفي للوصول إلى النظام. وهذه الإجراءات تسمح للنظام بالاتصال مع المستخدم من خلال أرقام مرخصة مسبقاً فقط.

الصوابط الرقابية المتعلقة بالنسخ الاحتياطية Backup Controls

- أ. يجب أن تضع المؤسسة إجراءات تسمح بإعادة توليد ملفات برامجها وبياناتها الهامة. ويمكن تحقيق ذلك من خلال الاحتفاظ بنسخ احتياطية لملفات البرامج والبيانات. ويجب أن تحفظ النسخ الاحتياطية في مكان آمن خارج موقع العمل (ويفضل أن يكون ذلك في مكان لا يكون معرضاً للمخاطر نفسها التي يتعرض لها مكان العمل). ويجب أن تحتوي إجراءات ضبط النسخ الاحتياطية على الأمور التالية في الحد الأدنى:
 1. إجراءات التشغيل
 2. وثائق الأنظمة والبرامج
 3. الإجراءات الخاصة
 4. الوثائق المدخلة والوثائق المخرجة
 5. خطة الطوارئ Contingency Plan
- ب. يمكن أتمتة عملية النسخ الاحتياطي باستخدام نظم إدارة الأشرطة الأوتوماتيكية وبرمجيات جدولة المهام.

مذاكرة الدرس الثالث

1. السؤال 713

- إذا كان أحد الأقسام غير التابعة لنشاط التدقيق الداخلي مسؤول عن مراجعة وظيفة أو عملية فإن على المدققين الداخليين:
- أخذ عمل القسم الآخر بعين الاعتبار عند تقييم هذه الوظيفة أو العملية.
 - تجاهل عمل القسم الآخر والاستمرار بإجراء تدقيق مستقل.
 - تخفيض مجال التدقيق طالما أن هذا العمل سبق وأن قام به القسم الآخر.
 - التخلي عن مسؤولية تقييم الوظيفة أو العملية إلى القسم الآخر.

2. السؤال 715

- استخدام قسم التدقيق الداخلي لتنسيق جهود الجهات الفاحصة التنظيمية هو مفيد للمؤسسة لأن المدققين الداخليين يستطيعون:
- التأثير على تفسير الجهات الفاحصة للقانون لكي تطابق ممارسات الشركة.
 - اقتراح تعديلات على المجال للتقليل من انحياز الجهات الفاحصة.
 - إجراء العمل الميداني بدلاً من الفاحصين مما يؤدي إلى خفض الوقت التي تكون الجهات الفاحصة في الموقع.
 - تقديم دلائل عن إجراء فحوصات كافية للمطابقة من خلال أوراق عمل التدقيق الداخلي والتقارير.

3. السؤال 2298

- أي من العبارات التالية خاطئة بخصوص العلاقة بين المدققين الداخليين والمدققين الخارجيين؟
- الإشراف على عمل المدققين الخارجيين هي مسؤولية رئيس التدقيق الداخلي.
 - قد يكون هناك اجتماعات دورية بين المدققين الخارجيين والداخليين لمناقشة الأمور ذات الاهتمام المشترك.
 - قد يكون هناك تبادل لتقارير التدقيق ورسائل الإدارة بين المدققين الداخليين والخارجيين.
 - يمكن للمدققين الداخليين تقديم برامج التدقيق وأوراق العمل إلى المدقق الخارجي.

4. السؤال 3641

- إن تبادل تقارير التدقيق ورسائل الإدارة بيد المدققين الداخليين والخارجيين هو:
- أ. يتناسب مع مسؤولية رئيس التدقيق الداخلي بخصوص التنسيق.
 - ب. لا يتناسب مع توجيهات المعايير الخاصة بالاستقلالية.
 - ج. خرق لقواعد أخلاقيات المهنة.
 - د. لم يذكر في المعايير.

5. السؤال 719

- لتحسين الفعالية، يمكن للمدققين الداخليين الاعتماد على عمل المدققين الخارجيين الذي:
- أ. أجري بعد مهمة التدقيق الداخلي.
 - ب. يهتم بشكل رئيسي بالأهداف والنشاطات التشغيلية.
 - ج. جرى بالتنسيق مع نشاط التدقيق الداخلي.
 - د. جرى بما يتوافق مع قواعد أخلاقيات المهنة الخاص بجمعية المدققين الداخليين.

إجابات مذاكرة الدرس الثالث

1. السؤال 713

- أ. **الجواب (أ) صحيح.** مراجعة وفحص إجراءات القسم الآخر قد يؤدي إلى خفض تغطية التدقيق الضرورية على هذه الوظيفة أو العملية.
- ب. ليس (ب) لأن التركيز على هذه الوظيفة أو العملية قد يؤدي إلى تكرار الجهود دون فائدة تذكر.
- ج. ليس (ج) لأن على المدقق أن لا يعتمد على عمل الآخرين دون أن يقوم بفحص النتائج.
- د. ليس (د) لأن المسؤولية الشاملة لنشاط التدقيق الداخلي عن تقييم الوظيفة أو العملية لا تتأثر بتغطية القسم الآخر.

2. السؤال 715

- أ. ليس (أ) لأن المدققين الداخليين يجب أن لا يحاولوا التأثير على فهم الجهات الفاحصة للقانون.
- ب. ليس (ب) لأن المدققين الداخليين يجب أن لا يؤثروا على مجال عمل الجهات الفاحصة. هذا سلوك غير أخلاقي وهو خرق لقواعد أخلاقيات المهنة الخاص بجمعية المدققين الداخليين.
- ج. ليس (ج) لأن المدققين الداخليين يجب أن لا يقوموا بالعمل الميداني بدلا من الجهات الفاحصة.
- د. **الجواب (د) صحيح.** المدققين الداخليين لديهم وصول مباشر إلى أوراق العمل والتقارير التي تقدم دليل على اختبارات المطابقة إلى الجهات الفاحصة.

3. السؤال 2298

- أ. **الجواب (أ) صحيح.** الإشراف على عمل التدقيق الخارجي هو بشكل عام من مسؤوليات مجلس الإدارة.
- ب. ليس (ب) لأن المدققين الداخليين مطالبين بالمساعدة بالتدقيق الخارجي ومسموح لهم مشاركة معلومات متعلقة بعمل المدققين الخارجيين.
- ج. ليس (ج) لأن المدققين الداخليين مطالبين بالمساعدة بالتدقيق الخارجي ومسموح لهم مشاركة معلومات متعلقة بعمل المدققين الخارجيين.
- د. ليس (د) لأن خطط المدقق الخارجي تعتمد على عمل المدقق الداخلي الذي يجب مراجعته وفحصه. هذا سوف يتطلب الوصول إلى كلاً من البرامج وأوراق العمل.

4. السؤال 3641

الجواب (أ) صحيح. وفق المعايير ينبغي على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي مشاركة المعلومات وتنسيق الأنشطة مع مقدمي خدمات التأكيد الداخليين والخارجيين (بما في ذلك المدققين الخارجيين) وخدمات الاستشارات لضمان التغطية المناسبة وتقليل الجهود المكررة. لذا تبادل تقارير التدقيق ورسائل الإدارة من قبل المدققين الداخليين والخارجيين يتناسب مع مسؤولية رئيس التدقيق الداخلي بخصوص التنسيق كما هو منصوص عليه بالمعايير ولا يعتبر خرقاً للميثاق.

5. السؤال 719

- أ. ليس (أ) لأن هذا قد يؤدي إلى تكرار في تغطية التدقيق.
- ب. ليس (ب) لأن التدقيق الداخلي يركز على كل من الأهداف والنشاطات المالية والتشغيلية. لذا فإن تغطية التدقيق الداخلي يمكن أن تقدم من قبل عمل مدقق خارجي يتضمن بشكل رئيسي نشاطات وأهداف مالية.
- ج. **الجواب (ج) صحيح.** التنسيق بين عمل التدقيق الداخلي والخارجي يساعد في تجنب تكرار التغطية الأمر الذي يؤدي إلى تحسين كفاءة التدقيق الداخلي.
- د. ليس (د) لأن عمل التدقيق الخارجي يتم ضمن معايير التدقيق المقبولة عموماً.

ملاحظات

الفصل الثاني

تخطيط مهمة التدقيق

Planning the Engagement (20%)

(مستوى المهارة)

- 3..... القسم أ: تخطيط مهمة التدقيق
- 5..... التخطيط لمهمة التدقيق
- 8..... أهداف مهمة التدقيق
- 11..... مقاييس التقييم في مهمة التدقيق
- 13..... إجراءات مهمة التدقيق
- 14..... نطاق مهمة التدقيق
- 15..... تخصيص الموارد لمهمة التدقيق
- 16..... برنامج عمل مهمة التدقيق

المستوى الأساسي – استعادة المتقدمين للامتحان للمعارف ذات الصلة من ذاكرتهم وإظهار فهمهم الأساسي للمفاهيم أو العمليات.
مستوى المهارة – تطبيق المتقدمين للامتحان للمفاهيم، أو العمليات، أو الإجراءات؛ وقيامهم بالتحليل، والتقييم، وإصدار الأحكام استناداً إلى المعايير؛ إضافة إلى جمع العناصر والمواد لصوغ الاستنتاجات والتوصيات.

لكامل الفصل

- يناقش هذا الفصل موضوع التخطيط لمهمة التدقيق ويشكل 20% من امتحان الجزء الثاني.
- يعتبر هذا الفصل شديد الأهمية ويتم الامتحان فيه على مستوى المهارة.
- تذكر أن تقرأ إجابات جميع الأسئلة سواء قمت بجلها بطريقة صحيحة أو خاطئة.
- عند مراجعة هذا القسم قبل الامتحان قم بالتركيز على الأسئلة التي أخطأت في حلها في المحاولات السابقة.

ملاحظات

الدرس الرابع

القسم أ: تخطيط مهمة التدقيق

الأهداف التعليمية:

1. تحديد أهداف مهمة التدقيق، ومقاييس التقييم، ونطاق المهمة.
2. تخطيط مهمة التدقيق بما يضمن تحديد المخاطر والنواحي الرقابية الرئيسية.
3. إجراء تقييم تفصيلي للمخاطر في كل مجال خاضع للتدقيق، بما يشمل تقييم عوامل المخاطر والرقابة وترتيبها حسب الأولوية.
4. تحديد إجراءات مهمة التدقيق، وإعداد برنامج عمل مهمة التدقيق.
5. تحديد مستوى الموظفين والموارد اللازمة لمهمة التدقيق.

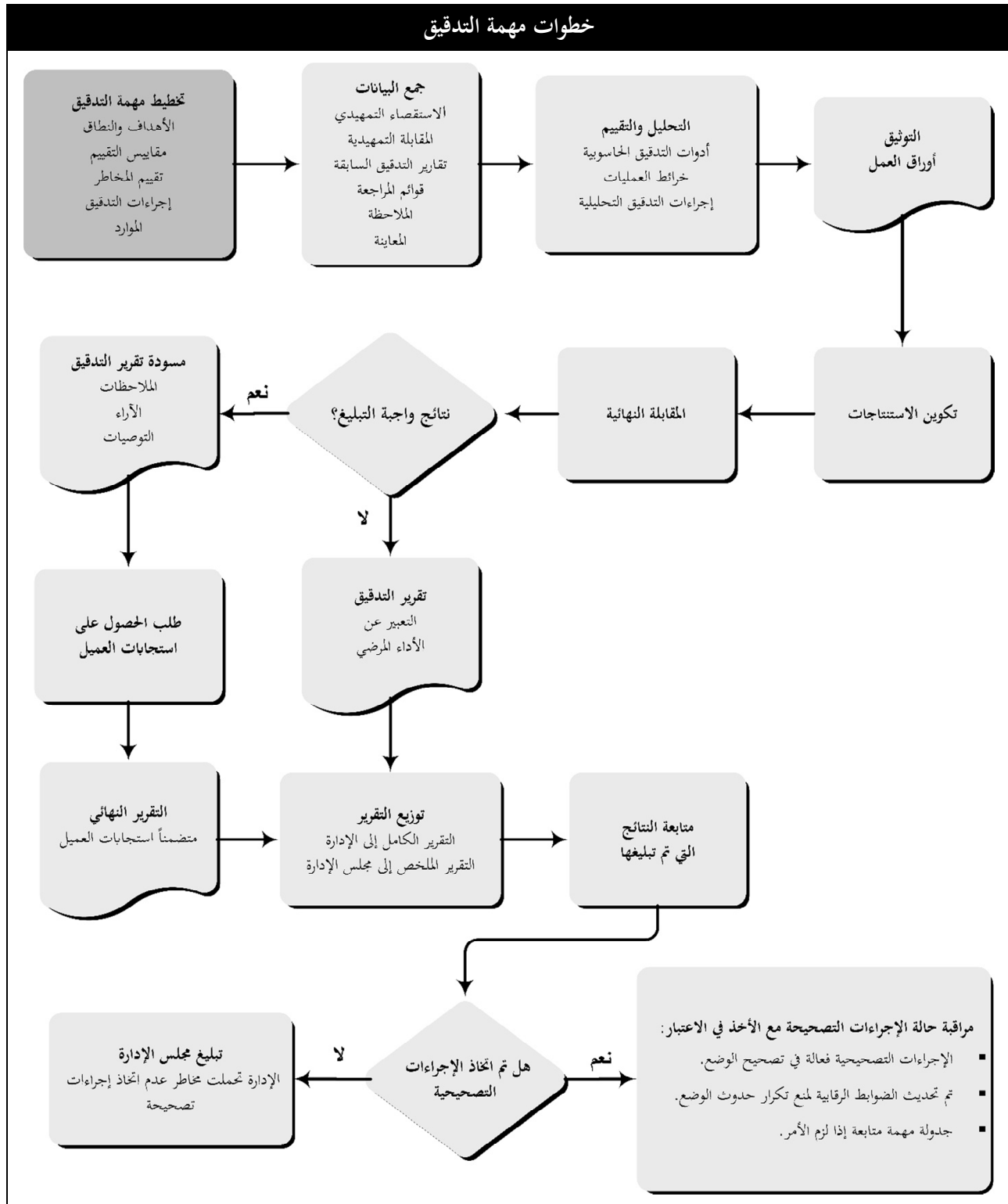
أ. **مستويات التخطيط** – من المهم التمييز بين مستويات التخطيط الثلاثة الرئيسية في نشاط التدقيق الداخلي. ويعد التخطيط عموماً عملية مستمرة تشمل كامل أعمال قسم التدقيق الداخلي وتمتد على عدة فترات زمنية. ويمكن دمج أنواع الخطط في عدد من المستويات يزيد أو ينقص تبعاً للمؤسسة ولطبيعة المهمة، لكن يمكن الحديث عموماً عن ثلاثة مستويات من التخطيط:

1. **خطة التدقيق الداخلي Internal Audit Plan** : يتم تطوير خطة للتدقيق الداخلي لكل فترة من فترات العمل، وتغطي تلك الخطة جميع التدقيقات التي يخطط قسم التدقيق الداخلي للقيام بها خلال تلك الفترة. وهذه الخطة هي نتيجة لعملية تقييم المخاطر في كامل المؤسسة، وهي تفصل المهام المخطط إنجازها خلال تلك الفترة.
 2. **خطة مهمة التدقيق Engagement Plan** : يقوم المدقق الداخلي بتطوير خطة تدقيق خاصة بكل مهمة من المهام، وترتكز هذه الخطة على تقييم تفصيلي للمخاطر في المجال الذي تغطيه المهمة، كما تقوم بتحديد أهداف المهمة.
 3. **برنامج عمل المهمة Engagement Work Program** : يسرد الإجراءات التفصيلية التي يتعين على المدقق إجراؤها لتحقيق أهداف التدقيق المحددة التي تؤدي إلى تحقيق أهداف المهمة.
- تمت مناقشة خطة التدقيق الداخلي في الفصل الأول من الجزء الثاني. وفي هذا الفصل سيتم مناقشة خطة مهمة التدقيق وبرنامج عمل المهمة.

ب. يتضمن التخطيط لمهمة التدقيق القيام بالخطوات الرئيسية التالية:

1. تحديد أهداف مهمة التدقيق ومقاييس التقييم التي ستستخدم فيها.
2. تنفيذ تقييم مفصل للمخاطر الخاصة بالناحية التي سيتم تدقيقها وترتيب تلك المخاطر بحسب الأولوية.
3. تحديد إجراءات التدقيق التي ستبذل في المهمة.
4. تحديد نطاق المهمة.
5. وضع برنامج عمل مهمة التدقيق.
6. تخصيص الموارد اللازمة للمهمة.

ج. يلخص الرسم التالي كامل خطوات مهمة التدقيق. وسيجري في هذا الفصل مناقشة الخطوة الأولى من تلك الخطوات (تخطيط مهمة التدقيق). أما الخطوات الأخرى فسيجري تناولها في الفصول اللاحقة.



التخطيط لمهمة التدقيق

Engagement Planning

أ. وفقاً للمعايير، يجب أن يقوم المدققون الداخليون بوضع وتوثيق خطة عمل لكل مهمة من مهام التدقيق، تتضمن أهداف المهمة، ونطاقها، وتوقيتها، والموارد المخصصة لها. ويجب أن تأخذ الخطة في الاعتبار استراتيجيات وأهداف ومخاطر المؤسسة ذات الصلة بالمهمة.

ب. يجب على المدققين الداخليين التخطيط بعناية لمهمة التدقيق بغية تحقيق الأهداف والغايات المحددة في خطة التدقيق الداخلي السنوية. وقبل البدء بالتخطيط لمهمة التدقيق ينبغي الحصول على فهم واضح للأمور التالية:

1. خطة التدقيق الداخلي السنوية للمؤسسة.

2. نتائج أي أعمال تم تنفيذها سابقاً من قبل مقدمي خدمات التأكيد الآخرين على الناحية التي ستخضع للتدقيق، ونتائج مهمات التدقيق الداخلي السابقة على تلك الناحية.

3. أي تغييرات جوهرية مؤثرة على المؤسسة حصلت منذ إدراج المهمة في خطة التدقيق الداخلي السنوية.

4. استراتيجيات وأهداف ومخاطر الناحية التي سيتم تدقيقها.

5. توقعات الأطراف المعنية حول مهمة التدقيق التي سيتم تنفيذها.

ج. اعتبارات التخطيط – تنص المعايير على أنه عند وضع خطة مهمة التدقيق، يجب أن يأخذ المدققون الداخليون النواحي الآتية في اعتبارهم:

1. استراتيجيات وأهداف النشاط الخاضع للتدقيق والوسائل التي يستعملها هذا النشاط للرقابة على أدائه – يمكن للمدققين الداخليين التخطيط بفعالية لمهمة التدقيق الداخلي إذا بدأوا بفهم الغاية والرؤية والأهداف والمخاطر والاستعداد لتقبل المخاطر وبيئة الرقابة وهيكل الحوكمة وعملية إدارة المخاطر في الناحية الخاضعة للتدقيق. ويمكن أن يكون الاستقصاء التمهيدي أداة قيمة لمساعدة المدققين الداخليين على تحقيق فهم كافٍ للناحية التي سيتم تدقيقها.

2. المخاطر الهامة التي يحتمل أن يتعرض لها ذلك النشاط وأهدافه وموارده وعملياته والسبل التي يمكن بها إبقاء التأثير الناجم عنها في حدود المستوى المقبول – خلال عملية التخطيط للمهمة ينبغي أن يقوم المدققون الداخليون بمراجعة أي تقييم للمخاطر تم تنفيذه من قبل الإدارة مؤخراً إضافة إلى مراجعة تقييم المخاطر الذي نفذه نشاط التدقيق الداخلي خلال وضع الخطة السنوية لأعمال التدقيق. كما يمكن أن يستخدم المدققون الداخليون مصفوفة المخاطر والرقابة لتحديد المخاطر التي قد تؤثر على أهداف وموارد وعمليات الناحية الخاضعة للتدقيق. حيث يمكن أن توفر مصفوفة المخاطر والرقابة معلومات هامة حول المخاطر الرئيسية التي تم تحديدها، وكذلك أي ضوابط رقابية ذات صلة. وهذا سيساعد المدققين الداخليين على تحديد ما إذا كانت الضوابط الرقابية كافية في إدارة وتخفيف تلك المخاطر.

3. مدى كفاية وفعالية عمليات الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة في هذا النشاط بالمقارنة بأحد أطر أو نماذج الرقابة ذات الصلة - إن فهم استراتيجيات وأهداف ومخاطر الناحية أو العملية التي سيتم تدقيقها سيساعد المدققين الداخليين على تقييم مدى كفاية وفعالية عمليات الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة في تلك الناحية. كما أنه من المفيد استخدام إطار أو نموذج ذي صلة، مثل إطار لجنة المؤسسات الراعية COSO أو SO31000، للمساعدة في ذلك التقييم.

4. فرص إدخال تحسينات هامة على عمليات الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة - خلال تخطيط مهمة التدقيق الداخلي، من الضروري أن يأخذ المدققون الداخليون في الاعتبار الطرق التي تضمن إضافة نشاط التدقيق الداخلي قيمة للمؤسسة. وفي هذا الشأن، يستخدم المدققون الداخليون حكمتهم المهنية ومعرفتهم وخبرتهم لتحديد الفرص الممكنة لإدخال تحسينات على عمليات الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة في المؤسسة.

د. خلال مرحلة التخطيط، يقوم الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي عادة بالأمر التالي:

1. تحديد الفترة التي تغطيها المهمة والتواريخ والمدة المقدرة لإنجازها.
2. وضع الشكل الذي سيتم التقرير عن المهمة وفقاً له في الاعتبار، ويشمل ذلك الكيفية والتوقيت والجهة التي سيتم تقرير نتائج المهمة إليها.
3. تحديد الدرجة المطلوبة من الإشراف المباشر على فريق التدقيق الذي سينفذ المهمة.
4. تقديم المعلومات المطلوبة إلى كل أعضاء الإدارة الذين يتطلب إخطارهم عن مهام التدقيق. كما يمكن عقد اجتماعات مع الإدارة المسؤولة عن النشاط الذي يجري فحصه. ومن الموضوعات التي يلزم النظر فيها خلال تلك الاجتماعات ما يلي:
 - (أ). الأهداف المخطط لها من وراء المهمة، ونطاق العمل فيها.
 - (ب). توقيت أعمال المهمة.
 - (ج). المدققون الداخليون المكلفون بإنجاز المهمة.
 - (د). عمليات التبليغ طوال فترة العمل في المهمة (إن تحديد كيف ومتى وإلى من سيتم تقرير نتائج المهمة هو من مسؤولية الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي).
 - (هـ). ظروف وعمليات التشغيل المتعلقة بالنشاط الذي تجري مراجعته. بما في ذلك التغييرات التي طرأت على الإدارة أو التي حدثت في النظم الرئيسية.
 - (و). اعتبارات الإدارة أو أية طلبات خاصة منها.
 - (ز). المسائل ذات الأهمية الخاصة بالنسبة إلى المدقق الداخلي.
 - (ح). توصيف الإجراءات المعتمدة في تقارير التدقيق الداخلي وإجراءات المتابعة الخاصة به.

هـ. خلال مرحلة تخطيط مهمة التدقيق الداخلي، يحدد المدققون الداخليون درجة اتباع الإجراءات الرسمية ودرجة التوثيق المطلوبة. ويحتفظ المدققون الداخليون خلال عملية تخطيط مهمة التدقيق عادةً بوثائق من المناقشات والاستنتاجات التي يتم التوصل إليها خلال الاجتماعات، ويضعون مثل هذه الوثائق في أوراق عمل مهمة التدقيق.

أهداف مهمة التدقيق

Engagement Objectives

تنص المعايير بصورة واضحة على أنه يجب أن يتم وضع أهداف لكل مهمة تدقيق.

- أ. **أهداف المهمة Engagement Objectives:** هي صيغ عامة يضعها المدققون الداخليون لتحديد المقصود تحقيقه من المهمة. ويجب أن يتم تحديد أهداف المهمة اعتماداً على المخاطر الرئيسية المتعلقة بالناحية التي سيتم تدقيقها.
- ب. يبدأ المدققون الداخليون عملية وضع أهداف مهمة التدقيق من خلال مراجعة اعتبارات التخطيط المذكورة سابقاً وخطة التدقيق الداخلي السنوية للحصول على فهم كامل لسبب إجراء مهمة التدقيق وما الذي تهدف المؤسسة إلى تحقيقه.
- ج. بما أن أهداف المهمة يجب أن يتم ربطها بالمخاطر الرئيسية المتعلقة بالناحية التي سيتم تدقيقها، فينبغي على المدققين الداخليين مراجعة الأمور التالية قبل وضع أهداف المهمة:

1. آخر عملية تقييم للمخاطر تم تنفيذها من قبل الإدارة. ويستخدم المدققون الداخليون معارفهم وخبراتهم للتحقق من موثوقية عملية تقييم المخاطر المنفذة من قبل الإدارة.

2. عملية تقييم المخاطر المنفذة من قبل نشاط التدقيق الداخلي خلال وضع الخطة السنوية للتدقيق.

3. عمليات تقييم المخاطر السابقة المنفذة على الناحية التي سيتم تدقيقها إضافة إلى تقارير التدقيق السابقة الخاصة بها.

د. بعد ذلك، يمكن للمدققين الداخليين صياغة أهداف أولية لمهمة التدقيق. ويتم تعزيز الأهداف الأولية من خلال إجراء تقييم تفصيلي للمخاطر يغطي عمليات الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة في الناحية أو العملية التي سيتم تدقيقها.

1. وفقاً للمعايير، يجب على المدققين الداخليين إجراء تقييم أولي للمخاطر المتعلقة بالنشاط الذي تتم مراجعته. ويتم تحديد أهداف المهمة بناء على نتائج هذا التقييم. هذا التقييم للمخاطر هو تقييم تفصيلي خاص بالناحية أو النشاط الذي سيتم مراجعته، ويتم تنفيذ هذا التقييم التفصيلي بعد التقييم العام للمخاطر الذي يجريه نشاط التدقيق الداخلي أثناء مرحلة التخطيط السنوي لأعمال التدقيق.

2. التقييم التفصيلي للمخاطر خلال مرحلة التخطيط لكل مهمة تدقيق يستخدم لتطوير الأهداف التي تم وضعها خلال مرحلة التخطيط السنوي وتحديدها بدقة أكبر، إضافة إلى تحديد النواحي الهامة الأخرى التي قد تمثل أهداف إضافية لمهمة التدقيق.

3. كما يستخدم التقييم التفصيلي للمخاطر في ترتيب المخاطر المتعلقة بالناحية التي سيتم تدقيقها بحسب الأولوية، ولتحديد المواضيع التي تتطلب المزيد من التركيز أثناء المهمة.

(أ). يتم تحديد الأولوية عموماً بناءً على مدى احتمالية وقوع لخطر وعلى مدى تأثير ذلك الخطر على المؤسسة في حال وقوعه. حيث يتم إعطاء الأولوية الأعلى للمخاطر ذات احتمالية الوقوع العالية وذات التأثير الأكبر على المؤسسة.

4. تشمل عملية التقييم التفصيلي للمخاطر أيضاً الحصول على معلومات الخلفية العامة حول النشاط الذي سيتم تدقيقه، إضافة إلى إجراء استقصاء تمهيدي حوله إن كان هذا ملائماً.

هـ. بناءً على الخطوات السابقة، يمكن للمدققين الداخليين تحديد:

1. الأهداف النهائية لمهمة التدقيق وإجراءاتها.
 2. الجوانب الهامة في المهمة التي ينبغي دراستها بتعمق أكبر والأسباب الموجبة لذلك.
 3. أساليب التدقيق التي سيتم استخدامها، ويشمل ذلك تقنيات التدقيق الإلكتروني وتقنيات العينات الإحصائية.
 4. الجوانب الحرجة في المخاطر والضوابط الرقابية المتعلقة بها.
 5. الأسباب الموجبة لإيقاف المهمة أو تعديل أهدافها جوهرياً، عندما يكون ذلك مناسباً.
- و. الأهداف النهائية لمهمة التدقيق يجب أن تبيّن ما تسعى المهمة بالتحديد لإنجازه. ومن المهم بالنسبة للمدققين الداخليين وضع أهداف للمهمة لها غرض واضح، ومختصرة، ومرتبطة بتقييم المخاطر.

1. تساعد أهداف مهمة التدقيق المدققين الداخليين في تحديد إجراءات التدقيق التي يتعين القيام بها.
2. كما أنها تساعد المدققين الداخليين على تحديد نطاق مهمة التدقيق وترتيب المخاطر بحسب الأولوية واختبار الرقابة على العمليات والأنظمة أثناء مهمة التدقيق.

ز. أهداف التدقيق بالنسبة للمهام المدرجة في خطة التدقيق والمهام الجديدة غير المدرجة في خطة التدقيق:

1. بالنسبة للمهام التي سبق التخطيط لها (المدرجة في خطة التدقيق السنوية)، تكون أهداف المهمة هي الأهداف الموضوعية سابقاً خلال مرحلة تقييم المخاطر التي اشتقت منها خطة التدقيق. ويستخدم تقييم المخاطر التفصيلي المنفذ خلال مرحلة التخطيط للمهمة في تنقيح وتحديد الأهداف الموضوعية سابقاً لمهمة التدقيق وتحديد النواحي التي تتطلب تركيزاً أكبر لدى تنفيذ المهمة.
2. بالنسبة للمهام الجديدة غير المخطط لها سابقاً، توضع الأهداف لهذه المهام قبل البدء في تنفيذها، وتصمم هذه الأهداف بحيث تتناول النواحي التي استدعت القيام بتلك المهام.

ملاحظة هامة:	<p>تتضمن الأمور التي يجب أخذها بعين الاعتبار عند تحديد أهداف المهمة:</p> <ul style="list-style-type: none"> - أهداف الجهة الخاضعة للتدقيق وإجراءات الرقابة التي تطبقها. <p>الأمور التي لا تأخذ بعين الاعتبار:</p> <ul style="list-style-type: none"> - مؤهلات كادر التدقيق الذي تم اختياره لهذه المهمة. - التوصيات المقدمة من قبل العاملين لدى الجهة الخاضعة للتدقيق. - الجهات التي ستتلقى التقرير النهائي للمهمة.
--------------	--

ح. المسؤولية عن أهداف المهمة Responsibility for Engagement Objectives

1. يعد وضع أهداف المهمة عادة مسؤولية المدققين الداخليين. ويأخذ المدققون الداخليون في اعتبارهم عند وضع أهداف المهمة احتمال وجود أخطاء هامة أو مخالفات أو حالات عدم تقيّد أو أي مخاطر أخرى.
2. في نهاية المطاف يقع على عاتق الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي المسؤولية النهائية عن تحديد ما إذا كانت أهداف المهمة قد تم تحقيقها.

ط. المهمات الاستشارية Consulting Engagements

1. يجب أن تتناول أهداف المهمة الاستشارية المخاطر المحتملة والضوابط الرقابية وعمليات الحوكمة، وذلك في حدود النطاق المتفق عليه مع العميل المعني بتلك المهمة.
2. يجب أن يكون نطاق المهمة كافياً لتحقيق الأهداف المنشودة منها.

المسؤولية عن أهداف مهمة التدقيق	ملاحظة هامة:
- المدقق الداخلي ومشرف التدقيق الداخلي ← يتحملان المسؤولية	
- الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي ← المسؤولية النهائية عن أهداف مهمة التدقيق	
- لجنة التدقيق ← مسؤولة عن أهداف خطة التدقيق السنوية	

تقييم المخاطر	ملاحظة هامة:
ينبغي التمييز بين ثلاثة مستويات من تقييم المخاطر:	
1. التقييم على مستوى المؤسسة، ويمكن أن يشكل وظيفة مستقلة بذاتها، وهو من مسؤولية إدارة المؤسسة. ويمكن أن يتمثل دور المدقق الداخلي على هذا المستوى في تقديم التأكيد على هذه الوظيفة أو في المساعدة في تأسيسها وإدارتها.	
2. التقييم الذي يجريه قسم التدقيق الداخلي خلال مرحلة التخطيط السنوي بهدف تحديد المخاطر التي تحتاج إلى تركيز التدقيق الداخلي عليها، وترتيب تلك المخاطر حسب الأولوية للمساعدة في عملية اختيار المهام.	
3. تقييم المخاطر خلال مرحلة التخطيط لكل مهمة لتحديد مجالات النشاط الهامة التي يجب فحصها باعتبارها الأهداف المحتملة للمهمة.	

مقاييس التقييم في مهمة التدقيق

Evaluation Criteria

أ. تنص المعايير على أنه من الضروري وجود مقاييس كافية لتقييم الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة. ويجب أن يتأكد المدققون الداخليون إلى أي مدى قامت الإدارة أو مجلس الإدارة بوضع مقاييس كافية لتحديد ما إذا كانت الأهداف والغايات قد تم تحقيقها. وإذا كانت المقاييس كافية فإنه يجب على المدققين الداخليين أن يستعملوها في تقييمهم. وأما إذا كانت غير كافية فإنه يجب على المدققين الداخليين أن يحددوا مقاييس التقييم المناسبة من خلال النقاش مع الإدارة ومجلس الإدارة.

ب. يقصد بالمقاييس Criteria المعايير أو التوقعات التي يتم توظيفها عند إجراء عملية التقييم أو التحقق (أي ما ينبغي أن يكون). ويمكن أن تكون المقاييس:

1. داخلية، مثل سياسات وإجراءات المؤسسة.

2. خارجية، مثل القوانين والأنظمة المفروضة على المؤسسة.

3. أفضل الممارسات في المجال الذي تنتمي إليه المؤسسة.

ج. في كل مهمة تدقيق يتعين على المدقق الداخلي تحديد أو وضع مقاييس ليتم التدقيق على أساسها. وينبغي تحديد تلك المقاييس خلال مرحلة التخطيط للمهمة لكي يتمكن المدقق من مقارنة "ما ينبغي أن يكون" مع "ما هو كائن بالفعل". وهذه المقارنة تسمح للمدقق بتحديد الفجوات، ونقاط الضعف في الرقابة الداخلية، وحالات عدم الكفاءة، والمواضع التي يمكن حدوث تحسن فيها، وغير ذلك.

د. إن تحديد تلك المقاييس يتفاوت تبعاً لكل من المهمة نفسها والمؤسسة:

1. في بعض مهام التدقيق تكون المقاييس مفهومة ضمناً، ففي التدقيق التشغيلي مثلاً تتمثل المقاييس في أن تتم العمليات بأكثر الطرق كفاءة وفعالية. لكن مصطلح الكفاءة مصطلح ذاتي ويحتاج إلى معايير لقياسه.

(أ). يمكن أن توجد معايير القياس في بعض المواضع في المؤسسة. فمثلاً يجب ألا تتجاوز نسبة الهدر في عملية معينة 3% من مجموع المواد الأولية المستخدمة. وعندما توجد مثل تلك المعايير بالفعل يتوجب على المدقق أن يقيمها للتأكد من صلاحيتها.

(ب). إذا لم تقم الإدارة بتحديد معايير القياس أو إذا كانت تلك المعايير غامضة (من الأمثلة على المعايير المبهمة: يجب إبقاء الهدر في عملية معينة في الحد الأدنى) فعلى المدقق أن يسعى إلى التوصل إلى اتفاق مع الجهة الخاضعة للتدقيق بشأن المعايير اللازمة لقياس الأداء (الكفاءة في المثال السابق).

(ج). إن إقرار صلاحية المعايير القائمة أو تحديد معايير جديدة يمكن أن يتم من خلال البحث أو المقارنة مع المعايير المعتمدة في المؤسسات المشابهة. وهناك مصادر أخرى لتحديد المعايير منها المعايير الهندسية، أو المعايير المتعارف عليها في القطاع الاقتصادي الذي تنتمي إليه المؤسسة، أو المعايير المستخدمة سابقاً، أو المعايير المفروضة من الجهات الإشرافية، أو المعايير التي يقترحها الخبراء.

2. في بعض مهام التدقيق ينبغي تطبيق المقاييس العالمية. فمثلا يعد إلغاء الإيصالات فور تحرير الشيكات إجراءً رقابياً يستخدم عالمياً لضمان عدم تكرار الدفع بموجب الإيصال نفسه. ومن المقاييس غير القابلة للنقاش وضع خوزة الأمان في أثناء العمل في منطقة عمل خطيرة لاسيما عندما تفرض قوانين السلامة ذلك.

<p>الإدارة هي المسؤولة عن وضع المقاييس، ولكن إن لم تتم الإدارة بوضع المقاييس أو إن كانت المقاييس غير واضحة، فعلى المدقق أن يسعى إلى الاتفاق مع إدارة الجهة الخاضعة للتدقيق على المقاييس التي سيتم استخدامها. والخيار الأخير للمدقق هو أن يقوم هو بنفسه بتحديد المقاييس المناسبة، وتأدية مهمة التدقيق وفق تلك المقاييس.</p>	<p>ملاحظة هامة:</p>
--	----------------------------

إجراءات مهمة التدقيق

Engagement Procedures

- أ. إجراءات المهمة (وتسمى أحيانا إجراءات التدقيق) هي خطوات محددة يجري تنفيذها خلال مهمة التدقيق لتحقيق أهداف المهمة. فبعد تحديد مخاطر وأهداف المهمة، يقوم المدقق بتحديد الإجراءات التي سيتم اتخاذها وطبيعتها وتوقيتها ونطاقها. وهذه الإجراءات هي الوسائل للوصول إلى استنتاجات حول أهداف مهمة التدقيق.
- ب. ينبغي اختيار إجراءات المهمة قبل الشروع بالمهمة ما أمكن ذلك، ومن ذلك أساليب الاختبار واختيار العينات. كما يجب توسيع تلك الإجراءات أو تعديلها، إذا دعت الحاجة، بعد الحصول على الموافقة على ذلك. وينبغي توثيق تلك الإجراءات في برنامج عمل المهمة.
- ج. يجب وضع إجراءات خاصة بالمهمة لتحديد المعلومات وتحليلها وتقييمها وتسجيلها. ولدى انتهاء المدقق من تحديد إجراءات التدقيق يكون قادرا على الوصول إلى نتائج بشأن الأهداف المنشودة من التدقيق.
- د. إجراءات المهمة وضوابط الرقابة الداخلية Engagement Procedures and Internal Controls

1. إذا خلص التقييم التمهيدي الذي أجراه المدقق للضوابط الرقابية الداخلية إلى احتمال كون تلك الضوابط غير كافية فعليه أن يوسع نطاق عمله التدقيقي (من خلال القيام بإجراءات تدقيقية مستقلة موسعة) قبل إعداد التقرير النهائي الخاص بالمهمة.
2. إذا خلص التقييم التمهيدي الذي أجراه المدقق للضوابط الرقابية الداخلية إلى نتيجة مفادها أن تلك الضوابط كافية، فعلى المدقق أن يوثق تلك الضوابط ويوثق معها الأسباب التي تسوغ الاعتماد على الضوابط الرقابية القائمة، ويشمل ذلك توثيق الاختبارات التي أجريت على تلك الضوابط. وينبغي ملاحظة أن الاعتماد على الضوابط الرقابية القائمة لا ينفي الحاجة إلى إجراء اختبارات مستقلة، لكن يمكن أن يكون نطاق تلك الاختبارات المستقلة محدودا وكذلك حجم العينات المأخوذة.

تتضمن إجراءات التدقيق كل من إجراءات جمع البيانات وإجراءات تحليل البيانات. وينبغي على المتقدمين إلى امتحان المدقق الداخلي المعتمد أن يكونوا قادرين على تحديد إجراء التدقيق المناسب لكل حالة محددة. وسيتم تغطية إجراءات التدقيق في الفصل الثالث من الجزء الثاني.

ملاحظة هامة:

نطاق مهمة التدقيق

Engagement Scope

- أ. تنص المعايير على أن نطاق مهمة التدقيق يجب أن يكون كافياً لتحقيق أهداف المهمة.
- ب. بعد تحديد أهداف وإجراءات مهمة التدقيق، يصبح من الممكن تحديد نطاق المهمة الذي يبيّن الحدود التي سيعمل ضمنها المدققون الداخليون. وبما أن مهمة التدقيق لا يمكن أن تغطي كل شيء، يجب على المدققين الداخليين تحديد ما سوف يتم تضمينه في نطاق المهمة.
- ج. يتم تحديد نطاق أعمال التدقيق استناداً إلى أهداف مهمة التدقيق، بالإضافة إلى إجراءات مهمة التدقيق.
1. يجب أن يكون نطاق المهمة كافياً لتلبية أهداف مهمة التدقيق.
2. يجب أن يشمل نطاق مهمة التدقيق كل ما له صلة من أنظمة ووثائق وسجلات وأفراد وممتلكات مادية بما في ذلك تلك التي تكون تحت سيطرة أطراف خارجية.
- د. يقوم المدققون الداخليون عادةً بمراجعة اعتبارات التخطيط التي تم مناقشتها سابقاً، إضافة إلى أهداف مهمة التدقيق من أجل فهم المخاطر الرئيسية التي تم تحديدها خلال مرحلة التخطيط. حيث يتيح ذلك تحقيق فهم شامل لكيفية ربط نطاق مهمة التدقيق بالأهداف على أفضل وجه. كما أنه من المهم النظر بعناية في حدود مهمة التدقيق، حيث يجب أن يكون النطاق واسعاً بما فيه الكفاية لتحقيق أهداف مهمة التدقيق.
- هـ. بعد تحديد نطاق المهمة، يقوم المدققون الداخليون بتبليغ هذا النطاق إلى إدارة الناحية التي ستخضع للتدقيق لمنحها الوقت الكافي للاستعداد لأعمال المهمة.

تخصيص الموارد لمهمة التدقيق Engagement Resource Allocation

أ. وفقاً للمعايير يجب أن يحدد المدققون الداخليون الموارد المناسبة والكافية (المالية والبشرية) اللازمة لتحقيق أهداف مهمة التدقيق، وذلك استناداً إلى تقييم طبيعة وتعقيد كل مهمة، والقيود الزمنية، والموارد المتاحة.

1. الموارد "المناسبة" تعني مزيج المعارف والمهارات والكفاءات الأخرى الضرورية لإنجاز مهمة التدقيق.

2. الموارد "الكافية" تعني الموارد الضرورية لإنجاز مهمة التدقيق بالعناية المهنية اللازمة.

ب. ويتم تقييم الأمور التالية لتحديد الموارد المناسبة اللازمة:

1. عدد ومستوى خبرة موظفي التدقيق الداخليين اللازمين للمهمة.

2. تؤخذ المعرفة والمهارات والقدرات الأخرى لموظفي التدقيق الداخلي في الاعتبار عند اختيار الأفراد اللازمين للمهمة.

3. وضع الاحتياجات التدريبية لموظفي التدقيق الداخلي في الحسبان، حيث إن كل الواجبات التي تشتمل عليها المهمة تعتبر أساساً لتقييم احتياجات تطوير نشاط التدقيق الداخلي التي يلزم تلبيتها.

4. التكنولوجيا المتاحة والتي قد تكون ضرورية لتنفيذ المهمة.

ج. إن اتخاذ قرارات بشأن تعديل متطلبات المهمة من الوقت، وتجنب تجاوزها، يتم عادةً بعد إتمام الاستقصاء التمهيدي وإعداد برنامج المهمة.

د. إذا لم يكن لدى نشاط التدقيق الداخلي الموارد الملائمة والكافية من الموظفين، فيقوم المدير التنفيذي للتدقيق الداخلي باختيار واحد أو أكثر من الإجراءات التالية:

1. تقديم تدريب إضافي للكادر الحالي من المدققين الداخليين.

2. تنفيذ إشراف مباشر أكثر كثافة على عمل المدققين المكلفين بالمهمة.

3. الحصول على مشورة أو مساعدة أطراف خارجية للقيام بالمهمة.

هـ. يجب تبليغ الإدارة العليا ومجلس الإدارة بأي تغييرات جوهرية في متطلبات نشاط التدقيق الداخلي من الموارد، وذلك لمراجعتها والموافقة عليها.

برنامج عمل مهمة التدقيق

Engagement Work Program

وفقاً للمعايير، يجب على المدققين الداخليين وضع وتوثيق برامج العمل (وتسمى أيضاً برامج عمل المهام أو برامج التدقيق) التي تمكن من تحقيق أهداف مهمة التدقيق. ويجب أن يتضمن برنامج العمل إجراءات لتحديد وتحليل وتقييم وتوثيق المعلومات أثناء إنجاز المهمة. ويجب أن تتم المصادقة على برنامج العمل قبل تنفيذه، كما تتم المصادقة أيضاً وعلى الفور على كل تعديل يطرأ على هذا البرنامج.

أ. برنامج عمل مهمة التدقيق – هو مستند يبين الإجراءات التي سيتم إتباعها أثناء تنفيذ مهمة التدقيق بهدف إنجاز خطة المهمة. ويعتبر برنامج عمل المهمة النتيجة النهائية لمرحلة التخطيط للمهمة.

ب. الغاية من برنامج عمل مهمة التدقيق

1. تحديد أهداف مهمة التدقيق.
2. تحديد طبيعة ومدى الاختبارات اللازمة لتحقيق أهداف مهمة التدقيق.
3. تحديد المخاطر والعمليات التي سيتم فحصها.
4. تحديد خطة استخدام الموارد في المهمة.
5. وصف الأساليب والتقنيات التي سيتم استخدامها في التدقيق مثل أساليب المعاينة الإحصائية وأساليب التدقيق القائمة على التكنولوجيا.
6. توثيق الإجراءات التي يتبناها المدقق الداخلي في جمع المعلومات في أثناء المهمة وتحليل تلك المعلومات وتفسيرها وتوثيقها.
7. يستخدم برنامج العمل كأداة للتخطيط لأعمال التدقيق وإدارتها والرقابة عليها.

ملاحظة هامة:	تعتبر الأمور التالية هامة جداً عند تحضير برنامج التدقيق: - إجراء استقصاء تمهيدي - مراجعة تقارير ومستندات مهام التدقيق السابقة - مراجعة المقاييس أو معايير الأداء التي حددتها الإدارة
--------------	---

ج. يتم تحضير برامج العمل بعد تحديد أهداف المهمة ونطاقها، وبعد الحصول على معلومات الخلفية العامة وتحديد الموارد المطلوبة وإجراء استقصاء تمهيدي. فمن خلال الاستقصاء التمهيدي يتعرف المدقق الداخلي على الضوابط الرقابية ويحدد المواضيع التي يتوجب عليه التركيز عليها أثناء تنفيذ المهمة.

د. يجب الموافقة على برامج العمل من قبل إدارة نشاط التدقيق قبل الشروع في أعمال المهمة. وفي حال إدخال تعديلات على برامج العمل أثناء تنفيذ مهمة التدقيق، يجب الحصول على موافقة إدارة نشاط التدقيق فور إدخال هذه التعديلات.

هـ. برامج العمل الموحدة وبرامج العمل المخصصة Standardized vs. Tailored Engagement Work Program

1. يمكن استخدام برامج موحدة (معيارية) للتدقيق في الظروف التالية:
 - (أ). في بيئة تشغيلية مستقرة تتعرض للحد الأدنى من التغيرات.
 - (ب). في عدة فروع تقوم بعمليات تشغيلية متشابهة.
 - (ج). مهام التدقيق المتكررة في مجالات معينة، مثل عمليات الجرد، التي تجرى في الموقع ذاته.
2. يعتمد مدى تخصيص برنامج العمل على المهمة نفسها وهل هي متكررة أم لا. وبالذات يتطلب تدقيق مجال ما ضمن بيئة معقدة أو متغيرة تخصيص البرنامج بما يناسب ذلك المجال.
3. والأمر الأكثر أهمية هنا هو أن برنامج العمل يجب أن يكون ملائماً لمهمة التدقيق.
- و. لضمان الفعالية، ينبغي تصميم برنامج العمل بحيث يكون كل إجراء فيه موجه لاختبار ضابط رقابي محدد يتناول خطر محدد.
- ز. ينبغي تصميم برامج العمل بطريقة تضمن أن يكون كل عضو من أعضاء فريق المهمة على دراية كاملة بالمهام التي يجب عليه تنفيذها. وتساعد برامج العمل الموثقة بصورة جيدة على توضيح الأدوار والمهام والمسؤوليات وتبليغها لأعضاء فريق المهمة.
- ح. **درجة الرسمية والتوثيق في برامج العمل** – يقوم الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بتحديد المستوى الملائم من الرسمية والتوثيق المتبع في برنامج عمل مهمة التدقيق، ومن العوامل التي تؤخذ عادة في الاعتبار لتحديد مستوى الرسمية والتوثيق ما يلي:
 1. ما إذا كان التدقيق المنفذ أو نتائجه سيتم الاعتماد عليها من قبل الآخرين، مثل المدققين الخارجيين أو الجهات الإشرافية أو الإدارة.
 2. ما إذا كان التدقيق يتعلق بنواحي مرتبطة بدعاوى قضائية محتملة أو قائمة.
 3. مستوى الخبرة التي يتمتع بها موظفو التدقيق ومستوى الإشراف المطلوب.
 4. ما إذا كان العمل ينفذ من قبل موظفي قسم التدقيق الداخلي، أم من قبل مدققين مؤقتين، أم من قبل جهة خارجية.
 5. درجة تعقد العمل المطلوب ونطاقه.
 6. حجم قسم التدقيق الداخلي.
 7. القيمة المتوقعة من الوثائق والاستخدام المتوقع لها.
- ط. **الجداول طويلة المدى وبرامج عمل المهام Long-range Schedule vs. Engagement Work Program**: الجدول ذو المدى الطويل هو وسيلة للتخطيط بعيد المدى، وهذه الوسيلة عامة بطبيعتها وتستخدم لضمان تغطية تدقيقية كافية مع مرور الزمن وتقديم الدليل على أن الوظائف الأساسية قد تمت تغطيتها، وذلك على فترات زمنية يتم تحديدها. أما برنامج عمل المهمة فيقتصر نطاقه على مجال تدقيقي محدد.

ي. التعديلات على برنامج عمل مهمة التدقيق - تكون برامج العمل عادةً عرضةً للتعديل لأن المدققين سيواجهون غالباً مواقف غير متوقعة أثناء تأدية أعمال التدقيق. إن أدرك المدقق وجود أمور لم تغطى تماماً في برنامج عمل مهمة التدقيق فعليه القيام بالأمور التالي (بالترتيب):

1. تحديد ما إذا كان من الممكن تحقيق أهداف مهمة التدقيق دون تعديل برنامج عمل المهمة.
2. إن كان التعديل ضرورياً فعلى المدقق الحصول على موافقة المشرف لتعديل الجدول الزمني والميزانية المالية لمهمة التدقيق.
3. إذا كانت خطة التدقيق السنوية لا تترك مجالاً لأعمال التدقيق الإضافية الضرورية، فعلى الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يطالب بموارد إضافية و/أو أن يعدل خطة التدقيق السنوية.

ك. برامج عمل المهمات الاستشارية: يتم إعداد برامج عمل للمهام الاستشارية أيضاً، لكن البرامج في تلك الحالة تتفاوت في شكلها ومضمونها تبعاً لطبيعة المهمة.

ملاحظة هامة:	إن وجد المدقق الداخلي، أثناء تنفيذ مهمة التدقيق، أن هناك ضرورة ملحة للقيام بإجراءات لا يغطيها البرنامج الحالي للمهمة، فعلى المدقق أن يقدّر ما إذا كان إكمال المهمة وفق الخطة الحالية مناسباً.
--------------	---

مذاكرة الدرس الرابع

1. السؤال 284

- أي من التالي يعتبر الشرح الأفضل للفرق بين أهداف التدقيق وإجراءات التدقيق؟
- إجراءات التدقيق تحدد الأهداف العامة الواسعة، أما أهداف التدقيق فتحدد العمل الواجب القيام به بشكل مفصل.
 - يتم وضع أهداف التدقيق لكل مهمة على حدة، أما إجراءات التدقيق فتعتبر عامة من حيث التطبيق.
 - أهداف التدقيق تحدد الإنجازات المحددة المطلوبة، أما إجراءات التدقيق فتحدد الطرق لتحقيق هذه الأهداف.
 - إجراءات التدقيق وأهداف التدقيق متشابهة من حيث المبدأ.

2. السؤال 755

- أي العبارات التالية تعدّ مناسبة للتعبير عن هدف من أهداف مهمة تدقيق؟
- مراقبة الجرد الفعلي للمستودع.
 - تحديد ما إذا كان حجم المخزون كافٍ لتلبية المبيعات المتوقعة.
 - إجراء بحث عن وجود مواد منتهية الصلاحية في المستودع عن طريق حساب معدل دوران المخزون لكل خط إنتاج.
 - تضمن معلومات حول نفاذ المخزون في التقارير النهائية للمهمة.

3. السؤال 2033

- ما الذي على المدقق أن يقوم به إذا كانت معايير التشغيل للجهة الخاضعة للتدقيق غامضة وعرضة للتفسيرات؟
- الوصول إلى اتفاق مع الجهة الخاضعة للتدقيق حول المعايير التي سيتم اعتمادها لقياس الأداء.
 - تحديد الممارسات الأفضل في القطاع الذي تعمل ضمنه الجهة الخاضعة للتدقيق، واستخدامها كمعايير للقياس.
 - تفسير المعايير بصورتها الأكثر صرامة نظراً إلى أن المعايير لا تمثل سوى الحد الأدنى المقبول من الأداء.
 - حذف أي ملاحظات حول المعايير وأداء الجهة الخاضعة للتدقيق بالنسبة للمعايير، نظراً إلى أن تحليلاً كهذا لن يكون ذو مغزى.

4. السؤال 287

- أي مما يلي يعتبر هدفاً مناسباً لمهمة تدقيق على قسم الموارد البشرية؟ تحديد ما إذا كان:
- الموظفون بدوام ساعي يدفع لهم فقط عن ساعات العمل الفعلية كما تظهرها بطاقات الدوام والتقارير المشاهدة.
 - يوجد برنامج تدريب منصف يمنح جميع الموظفين تقريباً ساعات تدريب متساوية كل عام.
 - يتم التأكد من المراجع التي يقدمها الموظفون المحتملون.
 - يتم تفويض عمليات التوظيف إلى الأقسام المختلفة التي تحتاج موظفين.

5. السؤال 770

- أي من الجهات التالية هي المسؤولة بشكل كامل عن تحديد ما إذا تم تحقيق أهداف المهمة؟
- المدقق الداخلي.
 - لجنة التدقيق.
 - المشرف على التدقيق الداخلي.
 - الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي.

إجابات مذاكرة الدرس الرابع

1. السؤال 284

- أ. ليس (أ) لأن الأهداف هي غايات محددة، والإجراءات تحدد العمل التفصيلي.
ب. ليس (ب) لأنه يجب أن يتم تحديد كل من الأهداف والإجراءات لكل مهمة تدقيق على حدا.
ج. الجواب (ج) صحيح. الخطوة الأولى في التخطيط للقيام بالتدقيق هي وضع أهداف التدقيق ونطاق العمل. بعد الحصول على معلومات، يتم تحديد المصادر الضرورية، والاتصال مع الأشخاص الذي يحتاجون إلى معرفة ما يتعلق بالتدقيق، القيام باستقصاء تمهيدي، ويقوم المدققون بإعداد برنامج تدقيق، والذي يعكس الإجراءات المفصلة الضرورية لجمع الأدلة لتحقيق أهداف التدقيق. هذه الإجراءات هي خطوات تدقيق محددة يتم وضعها وتطويرها في ضوء أهداف التدقيق.
د. ليس (د) لأن الإجراءات هي طرق لجمع الأدلة وتحقيق أهداف التدقيق المحددة.

2. السؤال 755

- أ. ليس (أ) لأن هذا جزء من خطوة في برنامج المهمة.
ب. الجواب (ب) صحيح. هذا أحد الأشياء التي ستحققه مهمة التدقيق. وهي أيضاً محددة لأنها تربط بين رصيد المخزون بتحقيق طلبات الزبائن المتوقعة.
ج. ليس (ج) لأن هذه خطوة في برنامج التدقيق.
د. ليس (د) لأن هذا أمر يخص التقرير النهائي للمهمة.

3. السؤال 2033

- الجواب (أ) صحيح. فوفقاً للمعايير، إذا لم تقم الإدارة بتحديد معايير القياس أو إذا كانت تلك المعايير غامضة، فعلى المدقق أن يسعى إلى التوصل إلى اتفاق مع الجهة الخاضعة للتدقيق بشأن المعايير اللازمة لقياس الأداء.

4. السؤال 287

- أ. ليس (أ) لأن هذا يمكن أن يكون هدفاً للتدقيق على قسم الرواتب.
- ب. ليس (ب) لأنه ليس كل العاملين بحاجة إلى ذات عدد ساعات التدريب.
- ج. الجواب (ج) صحيح. إن وجود قسم موارد بشرية فعال ضروري للقيام بالتوظيف والتدريب ومراقبة الموارد البشرية. حيث يقوم هذا القسم بطلب واختيار وتوظيف وتدريب ومراقبة وتقييم الأشخاص المناسبين في ضوء متطلبات العمل والتوصيف الوظيفي ومواصفات العمل. وأحد الأهداف المناسبة للتدقيق على هذا القسم هو تحديد ما إذا كانت عملية الاختيار يتم تنفيذها بشكل مناسب. لذي يجب التأكد من المراجع التي يقدمها الموظفون المحتملون للتأكد من المصدقية ومن امتلاكهم للمؤهلات المطلوبة..
- د. ليس (د) لأن قسم الموارد البشرية هو المسؤول عادةً عن القيام بهذه المهمة.

5. السؤال 770

- أ. ليس (أ) لأن المدقق الداخلي قد يكون مسؤولاً إذا قام بتأدية هذه المهمة المحددة ولكنه ليس مسؤولاً مسؤولية كاملة.
- ب. ليس (ب) لأن لجنة التدقيق مسؤولة عن ضمان تنفيذ أهداف خطة التدقيق السنوية وليست مسؤولة عن تنفيذ أهداف كل مهمة على حدة.
- ج. ليس (ج) لأن المشرف على التدقيق الداخلي قد يكون مسؤولاً إذا ما طلب منه الإشراف على هذه المهمة ولكنه ليس مسؤولاً مسؤولية كاملة.
- د. الجواب (د) صحيح. وفقاً للمعايير، يعتبر الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي هو المسؤول النهائي عن الإشراف على مهام التدقيق، ويشمل ذلك تحديد ما إذا تم تحقيق أهداف المهمة.

الفصل الثالث

تنفيذ مهمة التدقيق

Performing the Engagement (40%)

(المستوى الأساسي ومستوى المهارة)

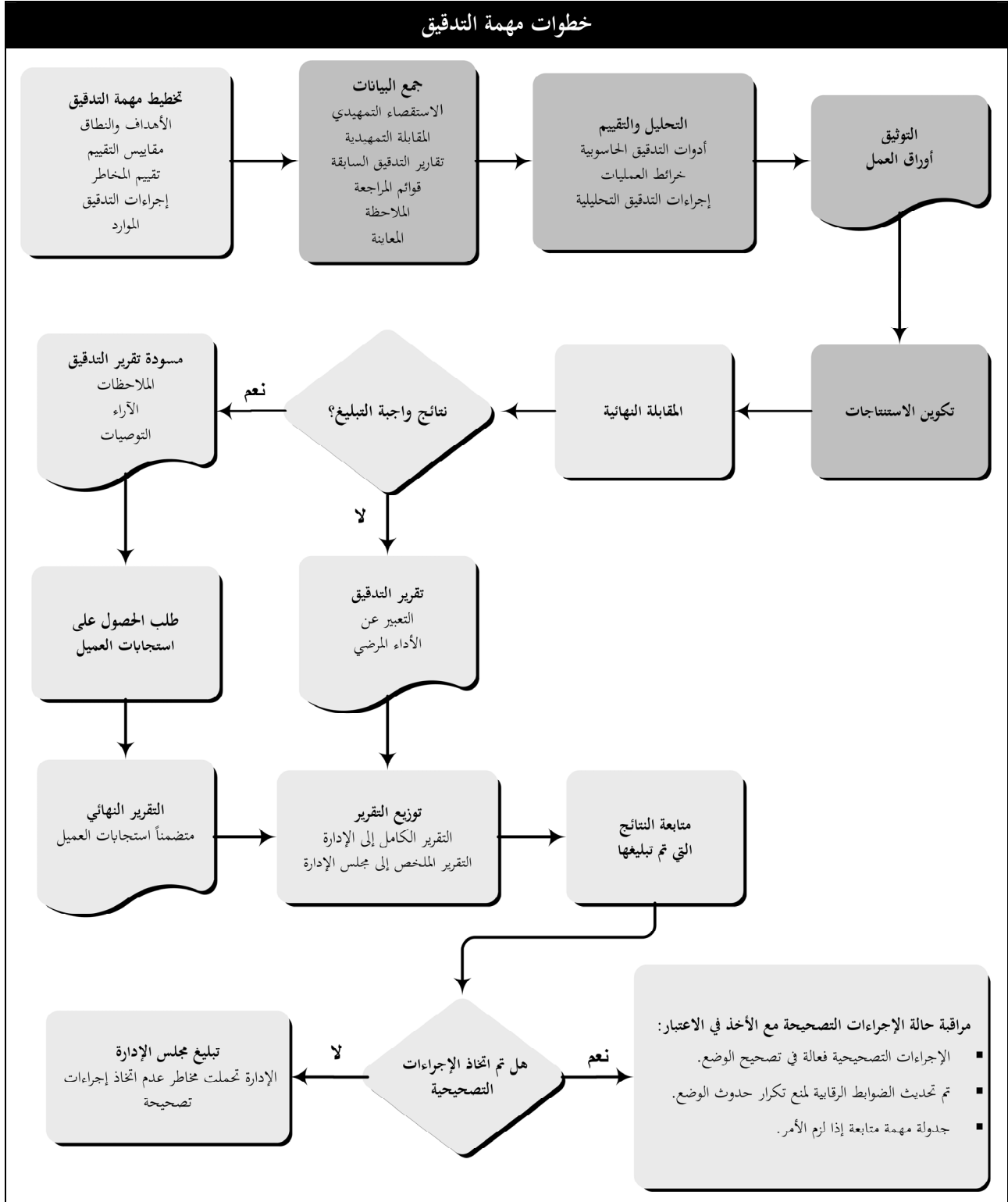
- القسم أ: جمع المعلومات 4
- القسم ب: التحليل والتقييم..... 49
- القسم ج: الإشراف على مهمة التدقيق..... 108

المستوى الأساسي - استعادة المتقدمين للامتحان للمعارف ذات الصلة من ذاكرتهم وإظهار فهمهم الأساسي للمفاهيم أو العمليات.
مستوى المهارة - تطبيق المتقدمين للامتحان للمفاهيم، أو العمليات، أو الإجراءات؛ وقيامهم بالتحليل، والتقييم، وإصدار الأحكام استناداً إلى المعايير؛ إضافة إلى جمع العناصر والمواد لصوغ الاستنتاجات والتوصيات.

- لكامل الفصل
- يناقش هذا الفصل موضوع تنفيذ مهمة التدقيق ويشكل 40% من امتحان الجزء الثاني.
 - بعض المواضيع الواردة في هذا الفصل تتطلب إظهار المتقدمين للامتحان فهماً أساسياً للمفاهيم؛ بينما تتطلب المواضيع الأخرى إظهار المهارة في تطبيق المعارف والقدرات. وتتم الإشارة إلى مستوى الكفاءة المطلوب في بداية كل قسم.
 - تذكر أن تقرأ إجابات جميع الأسئلة سواء قمت بحلها بطريقة صحيحة أو خاطئة.
 - عند مراجعة هذا القسم قبل الامتحان قم بالتركيز على الأسئلة التي أخطأت في حلها في المحاولات السابقة.

ملاحظات

يلخص الرسم التالي كامل خطوات مهمة التدقيق. وتشمل الخطوات التي سيتم تناولها في هذا الفصل الخطوات المميزة بخلفية داكنة. أما الخطوات الأخرى فيتم تناولها في فصول أخرى.



الدرس الخامس

القسم أ: جمع المعلومات

الأهداف التعليمية:

1. جمع وتحليل المعلومات الملائمة (مراجعة تقارير التدقيق السابقة، تفحص خطوات العمل في المجال الذي سيجري تدقيقه، إجراء المقابلات، استخدام الملاحظة... إلخ) كجزء من الاستقصاء التمهيدي حول المجال الذي سيجري تدقيقه. (مستوى المهارة)
2. تصميم قوائم المراجعة والاستبيانات المتعلقة بالرقابة الداخلية والمخاطر كجزء من الاستقصاء التمهيدي حول المجال الذي سيجري تدقيقه. (مستوى المهارة)
3. تطبيق طرق المعاينة الملائمة (الإحصائية، غير الإحصائية، الاستكشافية) وتقنيات التحليل الإحصائي. (مستوى المهارة)

وفقاً للمعايير، يجب على المدقق الداخلي تحديد وتحليل وتقييم وتوثيق معلومات كافية لتحقيق أهداف المهمة. فجمع المعلومات الكافية وتحليلها وتوثيقها ضروري للوصول إلى تأكيد معقول بأن أهداف المهمة قد تحققت وبأن موضوعية المدقق لم تتأثر.

أ. يجب أن تجمع معلومات عن كافة الأمور المتعلقة بأهداف المهمة وبنطاق العمل من أجل استخدامها كأدلة تدقيقية. هناك عدة طرق لجمع المعلومات (الأدلة) وليست هناك طريقة يمكن اعتبارها الأفضل في كافة الظروف إذ أنه لكل نوع من الأدلة طريقة تعتبر "الأفضل" بالنسبة لذلك النوع من الأدلة ضمن ظروف معينة. ويعود اختيار الطريقة التي ستجمع بها المعلومات لتقدير المدقق ضمن الظروف التي يعمل بها.

ب. طرق جمع الأدلة Means of Evidence Gathering

المقارنة Comparison	الملاحظة أو المشاهدة Observation
إجراء الحسابات أو إعادة إجراء الحسابات Calculation and Recalculation	التحليل (الإجراءات التحليلية) Analytical Procedures
البحث والتفتيش Scanning	التفحص Inspection
المقابلات Interview	الاستعلام Inquiry
الاختبار التفصيلي Detailed Testing	المعاينة الإحصائية Statistical Sampling
الاستقصاءات Survey	التأكيد Confirmation

ج. وفقاً للمعايير، يجب أن يراعى في المعلومات التي يتم جمعها أن تكون كافية ويمكن الاعتماد عليها ومفيدة وذات صلة بالموضوع المعني، بما يكفل تكوين قاعدة متينة للملاحظات والتوصيات التي سيتم وضعها فيما يتعلق بالمهمة.

1. **كافية Sufficient**: أي أن تكون المعلومات صحيحة ووافية ومقنعة وقائمة على حقائق واقعية بحيث يمكن لأي شخص مطلع وحصيف أن يتوصل بناءً عليها إلى نفس الاستنتاجات التي توصل لها المدقق.

2. **يمكن الاعتماد عليها Reliable**: أي أن المعلومات موثوقة وأنها أفضل ما يمكن التوصل إليه باستخدام الأساليب المناسبة للقيام بالمهمة. ويتعين أن تكون هذه المعلومات خالية من الخطأ والتحيز إلى أقصى حد ممكن منطقياً، وأن تمثل بصدق خلاصة ما يراد قوله.

3. **ذات صلة Relevant**: أي أن المعلومات تؤيد الملاحظات والتوصيات التي تم الخروج بها في سياق تنفيذ المهمة وأنها متماشية مع غايات المهمة.

4. **مفيدة Useful**: هي المعلومات التي تساعد على أن تحقق المؤسسة أهدافها.

د. جمع المعلومات خلال مراحل المهمة المختلفة:

1. **الاستقصاء التمهيدي Preliminary Survey**: خلال هذه المرحلة من التدقيق يقوم المدقق عادةً بمقابلة الموظفين العاملين في القسم المراد تدقيقه، ويحدد المعايير التي ستستخدم لتقييم الأداء، ويضع تصوراً للمخاطر التي تنطوي عليها عمليات القسم.

2. **وضع برنامج المهمة Developing Engagement Program**: يجب أن تكون المعلومات التي تم جمعها هي الأساس لدى وضع برنامج المهمة.

3. **العمل الميداني Field Work**: خلال هذه المرحلة يتم جمع المعلومات في أثناء تنفيذ برنامج المهمة لتحقيق أهدافها.

الاستقصاء التمهيدي

Preliminary Survey

الاستقصاء Survey هو عملية تهدف إلى جمع المعلومات عن النشاط الذي يجري فحصه دون الدخول في عملية التحقق التفصيلي حولها. والاستقصاء التمهيدي هو عملية يستخدمها المدقق للتعرف على الأنشطة والمخاطر بهدف تحديد المجالات التي ينبغي التركيز عليها في مهمة التدقيق. وينبغي في العادة ألا يتوصل المدقق إلى استنتاجات نهائية من المعلومات التي تجمعت لديه خلال الاستقصاء التمهيدي، بل الهدف من الاستقصاء تحديد المجالات التي تحتاج إلى فحص إضافي.

أ. الاستقصاءات تنفيذ المدقق في النواحي التالية:

1. فهم النشاط الذي تتم مراجعته.
 2. تحديد المخاطر والضوابط الرقابية بهدف تحديد المجالات الهامة التي تستدعي تركيزاً خاصاً.
 3. الحصول على معلومات يمكن استخدامها لاحقاً في تنفيذ مهمة التدقيق.
 4. تحديد إن كان من المهم إجراء مزيد من التدقيق.
 5. تشجيع العملاء المعنيين بالمهمة على تقديم تعليقاتهم واقتراحاتهم.
- ب. يتيح الاستقصاء اتباع مدخل سليم إلى تخطيط وتنفيذ أعمال المهمة، كما أنه يعد أداة فعالة لاستخدام موارد نشاط التدقيق الداخلي في النواحي التي يمكن استخدامها فيها استخداماً أكثر فعالية.

1. يتفاوت محور تركيز أي استقصاء بحسب طبيعة المهمة.
2. كما أن نطاق العمل والوقت اللازم للقيام بالاستقصاء يتفاوت أيضاً. ومن العوامل التي تسهم في نجاحه مستوى تدريب المدقق الداخلي وخبرته، ومعرفته بالنشاط الذي يجري فحصه، ونوع المهمة التي يجري أداؤها، وما إذا كان ذلك الاستقصاء جزءاً من عملية متكررة أم أنه خاص بالمتابعة.
3. أيضاً يتأثر الوقت اللازم بحجم النشاط الذي يجري فحصه ومستوى تعقيده والتوزيع الجغرافي لذلك النشاط.

ج. يمكن أن يشمل الاستقصاء اتباع الإجراءات التالية:

1. نقاشات مع العميل المعني بالمهمة.
2. مراجعة معلومات الخلفية العامة (وسيتم مناقشة ذلك بالتفصيل لاحقاً).
3. إجراءات التدقيق التحليلية (وسيتم مناقشة ذلك بالتفصيل لاحقاً).
4. المقايسة (وسيتم مناقشة ذلك بالتفصيل لاحقاً).
5. مقابلات شخصية مع الأفراد الذين يتأثرون بالنشاط موضوع المهمة، مثل مستخدمي مخرجات النشاط (وسيتم مناقشة ذلك بالتفصيل لاحقاً).

6. الملاحظات الميدانية.
7. مراجعة ما يتصل بالمهام السابقة من أوراق عمل وتقارير تدقيق ووثائق أخرى (وسيتم مناقشة ذلك بالتفصيل لاحقاً).
8. متابعة عملية للخطوات الكاملة التي تشتمل عليها الأنشطة المعنية (وهي اختبارات تجري حول أنشطة أعمال محددة من بدايتها إلى نهايتها).
9. رسم مخطط بياني لتسلسل الخطوات والعمليات (وسيتم مناقشة ذلك بالتفصيل لاحقاً).
10. توثيق الأنشطة الرقابية الأساسية.

11. وضع قوائم مراجعة (وسيتم مناقشة ذلك بالتفصيل لاحقاً).

د. عند الانتهاء من الاستقصاء يجب إعداد ملخص بالنتائج يحدد كلا مما يلي:

1. المسائل المهمة المتعلقة بمهمة التدقيق ومبررات متابعتها بمزيد من التعمق.
2. المعلومات ذات الصلة التي تم الحصول عليها خلال الاستقصاء.
3. أهداف المهمة وإجراءاتها والأساليب الخاصة المتبعة فيها، مثل الأساليب التي تستخدم فيها أجهزة الحاسوب.
4. نقاط الرقابة المهمة المحتملة ونواحي النقص والقصور في الرقابة أو الإجراءات والضوابط الرقابية المبالغ فيها.
5. مراجعة التقديرات المبدئية لمتطلبات التوقيت والموارد اللازمة.
6. الجدول الزمني المعد لانتهاء من المهمة وإعداد التقارير.
7. مبررات عدم الاستمرار في المهمة، متى استلزم الأمر ذلك.

هـ. إجراءات الاستقصاء – الإجراءات التالية المتعلقة بالاستقصاء التمهيدي سيجري نقاشها بالتفصيل في الفقرات التالية.

1. معلومات الخلفية العامة
2. تقارير التدقيقات السابقة والوثائق الأخرى ذات الصلة
3. قوائم المراجعة
4. الاستبيانات
5. المقابلات
6. إجراءات التدقيق التحليلية
7. الملاحظة
8. الأساليب الأخرى لجمع البيانات

إجراءات الاستقصاء: معلومات الخلفية العامة Background Information

- أ. ينبغي إجراء مراجعة لمعلومات الخلفية العامة من أجل تحديد تأثيرها على مهمة التدقيق.
- ب. ومن الممكن أن تشمل النواحي التي يقتضي مراعاتها في هذا الصدد ما يلي:
 1. الأهداف والغايات.
 2. السياسات والخطط والإجراءات والقوانين والأنظمة والعقود التي يمكن أن يكون لها تأثير هام على عمليات التشغيل والتقارير المتعلقة بمهمة التدقيق.
 3. المعلومات المتعلقة بهيكلية المؤسسة، مثل عدد وأسماء العاملين فيها والعاملين المهمين منهم والتوصيف الوظيفي لوظائفهم والتفاصيل المرتبطة بالتغييرات التي حدثت مؤخراً في المؤسسة، والتي من بينها التغييرات في النظم المهمة.
 4. معلومات الموازنة ونتائج عمليات التشغيل والبيانات المالية عن النشاط المقرر تدقيقه.
 5. محاضر اجتماعات مجلس الإدارة.
 6. نتائج المهام الأخرى ذات العلاقة بالمهمة المقرر أدائها، بما في ذلك أعمال المدققين الخارجيين أو المدققين التابعين للجهات الإشرافية والرقابية، سواء تلك التي تمت فعلاً أو التي يجري تنفيذها.
 7. ملفات المراسلات لتحديد القضايا الهامة التي قد ترتبط بمهمة التدقيق.
 8. المراجع (أي الكتب والنشرات والمقالات والأبحاث) الفنية والموثوق بها، المناسبة للنشاط موضوع التدقيق.

إجراءات الاستقصاء: تقارير التدقيقات السابقة والوثائق الأخرى ذات الصلة

Survey Procedures: Prior Audit Reports and Other Relevant Documentation

يمكن للمدقق في العادة أن يتعرف على العميل المعني بمهمة التدقيق والعمليات لديه حتى قبل إجراء أي اتصال معه. ويمكن تحقيق ذلك من خلال الأمور التالية:

- أ. الاطلاع على ملفات التدقيقات السابقة (الهيكل التنظيمي، أوراق العمل، ونتائج مهمات التدقيق وغيرها). وينبغي أن يكون الاطلاع على ملفات التدقيقات السابقة من مبدأ الإلمام بالشيء وألا يتحول إلى أساس وموجه للتدقيق الجاري. فأوراق العمل والخطوات المتخذة في العام السابق قد لا تبقى مناسبة في ظل الظروف الجديدة.
- ب. مراجعة المخاطر والمعايير والمقاييس المرتبطة بالقطاع الاقتصادي الذي تنتمي إليه الجهات التي يتم تدقيقها.
- ج. البحث في الإنترنت ومن ذلك موقع جمعية المدققين الداخليين الذي يقدم مجموعة من المعلومات والتوجيهات.
- د. أي مصدر آخر للمعلومات يمكن أن يقدم للمدقق قدراً كافياً من المعلومات العامة عن المهمة.

إجراءات الاستقصاء: قوائم المراجعة Checklists

أ. يقوم المدقق بإعداد قوائم المراجعة (أو قوائم التذكير) في بداية التدقيق ويستخدمها وسيلة لضمان إنجاز كافة الخطوات الضرورية. فقوائم المراجعة تتمثل عادة بقوائم تتضمن البنود التي يتوجب على المدقق أداؤها. وهي تساعد في العادة في تحقيق الوظائف التالية:

1. تعيين المدقق المسؤول على توثيق خطة التدقيق.
 2. تصبح دليلاً للمدققين عند قيامهم بالتدقيق.
 3. تفيدي في تتبع التدقيق عند إجراء مراجعات مثل مراجعات مخاطر التدقيق ومراجعات تأكيد الجودة.
 4. تؤمن وتكمل أدلة الإثبات والتوثيق اللازمين فيما يتعلق بتخطيط وتنفيذ خطوات التدقيق.
- ب. ينبغي أن تتضمن هذه القوائم جميع الخطوات الضرورية اللازمة للتدقيق، لكن يمكن للمدقق أن يضيف بعض الخطوات أو الأنشطة خلال عملية التدقيق إذا لزم الأمر.

إجراءات الاستقصاء: الاستبيانات Questionnaires

أ. تعتبر الاستبيانات وسيلة فعالة لجمع البيانات من عدد كبير من الأشخاص. حيث يتم إرسالها إلى الأشخاص أو الجهات المستهدفة لطلب معلومات محددة. ويمكن استخدام الاستبيانات بغرض:

1. جمع معلومات حول المخاطر الرئيسية في الناحية الخاضعة للتدقيق.
 2. تقييم فعالية عمليات إدارة المخاطر والرقابة الداخلية.
 3. التحضير لإجراء المقابلات.
- ب. يمكن إعداد استبيانات رسمية واستخدامها خلال التدقيق كونها تشرك الأشخاص الخاضعين للتدقيق في العمل وتقلل من مخاوفهم من كونهم يخضعون للتدقيق كما تعد وسيلة للتقييم الذاتي بالنسبة إلى الأشخاص الخاضعين للتدقيق.
- ج. حين يكون الاستبيان حسن الإعداد فإنه يساعد المدقق على تقييم فعالية الضوابط الرقابية الداخلية.
- د. الاستبيانات الفعالة عادة:

1. مصوغة بصورة تؤدي إلى فهم صحيح لدى الخاضعين للاستبيان.
 2. تكون مصوغة بعناية بحيث تقيس بالفعل ما وضعت من أجله ويمكن الاعتماد على نتائجها.
 3. قصيرة لضمان زيادة معدل الإجابة عليها.
 4. تتضمن أسئلة يجاب عليها بنعم أو لا أو أسئلة تتطلب شرحاً قصيراً.
- هـ. ينبغي استخدام استبيانات تتضمن مقاييس متدرجة عندما يتوقع وجود آراء متنوعة أو عندما يكون حجم الاستبيانات التي يراد الإجابة عنها كبيراً. والمقاييس المتدرجة تمثل سلسلة متدرجة من الإجابات مثل: (موافق بشدة، موافق، حيادي، غير موافق، غير موافق مطلقاً).

- و. للتقليل من أثر النزعة إلى تقديم إجابات نمطية، يمكن صياغة الاستبيانات بعدة أشكال تجعل الخاضعين للاستبيان يجيبون عن الأسئلة بترتيب مختلف في كل مرة كما يمكن أن يتم قلب التوجيه الذي يمكن أن تتضمنه الإجابات البديلة على السؤال.
- ز. ينبغي أن يتأكد المدقق من المعلومات التي يقدمها الشخص الخاضع للتدقيق من خلال استبيانات التدقيق الذاتي.

ح. مزايا الاستبيانات

1. تؤمن إطاراً يقلل من احتمال تجاهل بعض النواحي في الرقابة الداخلية.
2. تشكل وثيقة تؤكد أن المدقق يفهم الرقابة الداخلية ودورها في التخطيط.
3. سهولة الإجابة عليها.
4. يمكن أن يستخدم العملاء الاستبيانات بهدف التقييم الذاتي قبل اللقاء مع المدقق.
5. تساعد العميل المعني بالمهمة على فهم نطاق المهمة.

ط. مساوئ الاستبيانات

1. قد يصعب إعدادها.
2. قد تستهلك الكثير من الوقت.
3. تفتقد الاستبيانات بعد إعدادها إلى المرونة في تصميمها وتقديمها.
4. قد لا يتمكن المدققون، لدى وضع الأسئلة الموجهة للأشخاص الخاضعين للتدقيق، من وضع إجابات تشمل جميع الظروف، أي إن مجموعات الإجابات المختلفة على الأسئلة قد لا تكون متنافية فيما بينها (أي لا تستلزم كل منها استبعاد الأخرى).
5. يجيب العميل المعني عن الأسئلة الموجهة إليه فحسب ولا يتطوع بتقديم معلومات إضافية.
6. قد لا يكون الأشخاص الخاضعون للتدقيق صادقين أو موضوعيين في إجاباتهم على الاستبيان.
7. تعتبر الاستبيانات أقل فعالية من المقابلات في جمع المعلومات.

إجراءات الاستقصاء: المقابلات Interviews

أ. ينبغي أن يكون المدققون الداخليون متمكنين من مهارات إجراء المقابلات (Interviews) حيث يشكل ذلك عاملاً بالغ الأهمية في تكوين علاقة ناجحة مع الجهة التي يتم تدقيقها.

1. فالتقنيات الجيدة في المقابلات تريح الشخص الخاضع للتدقيق وتجعله أكثر تعاوناً في تقديم المعلومات.
2. والتقنيات السيئة في المقابلات قد تخلق جواً من العدائية وتؤثر على تعاون الشخص الخاضع للتدقيق مما قد يؤدي إلى إحصامه عن تقديم المعلومات أو تقديمه معلومات زائفة.

ب. أنواع المقابلات Types of Interviews

1. المقابلات التمهيدية (التعريفية) Preliminary/Briefing/Introductory: عبارة عن لقاء عام هدفه التعارف بين المدقق والشخص الذي تتم معه المقابلة. والمقابلات التمهيدية هي الشكل المعتاد خلال مرحلة التخطيط من عملية التدقيق.
2. مقابلات تجميع الحقائق Fact Gathering: تمكّن من الحصول على معلومات محددة تمّ المدقق أو التحري عن موضوعات معينة من الشخص الذي تتم معه المقابلة.
3. مقابلات المتابعة Follow-up: تحقق هذه المقابلات:

(أ). تأكيد الجهة الخاضعة للتدقيق لحقائق محددة وجدها المدقق خلال مقابلات تجميع الحقائق.

(ب). اختبار مدى تقبل الجهة الخاضعة للتدقيق للأفكار التي يقترحها المدقق.

4. المقابلات التي تتم عند انتهاء المهمة Exit Interview/Debriefing: عبارة عن جلسة يقوم خلالها المدقق والجهة الخاضعة للتدقيق بمناقشة التدقيق والنتائج التي توصل إليها.

ج. الإجراءات الخاصة بالمقابلات Interview Procedures

1. التخطيط Planning

- (أ). التحضير للمقابلة من خلال دراسة المعلومات المتوفرة المتعلقة بالخلفية العامة، وذلك مثل المخططات التنظيمية وكتيب الإجراءات والعمليات التشغيلية ونتائج التدقيقات السابقة وغيرها.
- (ب). تحضير عدد من الأسئلة الأساسية بهدف الاستعلام عن مواضيع تدقيق محددة أو إطلاق مناقشات قد يكون من شأنها أن توصل إلى نتائج غير معروفة أو غير متوقعة.

2. جدولة المقابلة Scheduling

- (أ). تتضمن الممارسات الجيدة في الجدولة الأمور التالية عموماً:
- تحديد زمان عقد الاجتماع ومكانه مسبقاً.
 - عقد الاجتماع في مكتب الجهة الخاضعة للتدقيق.
 - إجراء المقابلة بطريقة "فرد مقابل فرد"، إن أمكن ذلك، فذلك يقلل من الشعور بالتقييد لدى الشخص الخاضع للتدقيق.
 - تحديد مدة المقابلة مسبقاً.
 - الهجاء إلى المقابلة في الوقت المحدد، وإذا اضطر المدقق إلى التأخر لسبب لا مفر منه فعليه أن يبلغ الجهة الخاضعة للتدقيق بذلك في الوقت المناسب.
- (ب). يمكن أن يكون عامل المفاجأة Surprise مطلوباً لدى إجراء بعض المقابلات وذلك عندما تنطوي المهمة على تدقيقات متعلقة بالنقدية أو للتحري عن وجود احتيال.

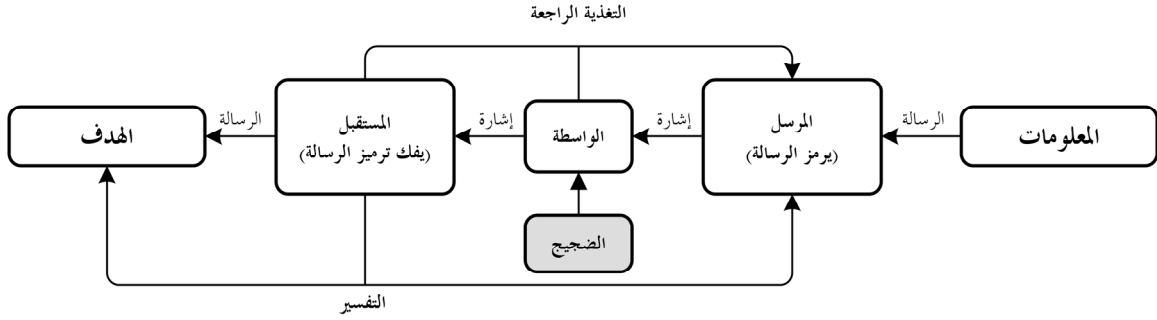
3. افتتاح المقابلة Opening

- (أ). يمكن أن يبدأ المدقق المقابلة ببعض العبارات اللطيفة ليمنح الأشخاص الخاضعين للتدقيق شعوراً بالارتياح، فالناس عموماً لا يرغبون في أن يخضعوا للتدقيق أو التقييم. ويمكن أن يسألهم المدقق عن وظائفهم بهدف تحسين العلاقة الشخصية معهم مما يؤدي إلى رفع مستوى تعاونهم.
- (ب). بعد ذلك يمكن أن يوضح المدقق الهدف من المقابلة.
- يستثنى من ذلك: عندما يتضمن التدقيق التحري عن وجود احتيال.
- (ج). ينبغي أن يكون المدقق ودوداً ومسانداً، وألا يبعث الشعور بالرهبة.

4. إجراء المقابلة Conducting

- (أ). يجب أن تجري المقابلة وفق المحضر المعد خلال مرحلة التخطيط.
- (ب). ينبغي أن يكون المدقق على اطلاع على نظرية الاتصال العامة (وهي في العموم نتاج أعمال كل من كلود شانون و وورن ويفر). وفيما يلي عرض لهذه النظرية:

نظرية الاتصال العامة – عملية الاتصال



1. المرسل Sender: منشئ الرسالة، مثلاً الجهة التي يتم تدقيقها.
2. المستقبل Receiver: الجهة المستهدفة بالرسالة، مثلاً المدقق.
3. الرسالة Message: المعلومات التي يراد نقلها، مثلاً الإجراءات المطبقة.
4. الوساطة Medium: طريقة نقل الرسالة، مثلاً الهاتف أو اجتماع أو تقرير مكتوب ... إلخ
5. الضجيج Noise: يتألف من العوائق الموجودة في الوساطة والتي تؤثر على الرسالة الأصلية ويمكن أن تغيرها، مثلاً الضجيج في قاعة الاجتماع أو رسائل البريد الإلكتروني غير المقروءة (المشوهة).
6. الترميز Encoding: قيام المرسل بتحويل الرسالة إلى رموز أو لغة أو مصطلحات أو وسائل سمعية أو بصرية مقبولة من الطرفين، مثلاً الحديث أو كتابة تقرير.
7. فك الترميز Decoding: قيام المستقبل بإعادة تحويل الرسالة المرمنة إلى الرسالة الأصلية، مثلاً الاستماع والفهم أو قراءة التقرير.
8. التغذية الراجعة Feedback: رد فعل المستقبل على الرسالة.
9. التفسير Interpretation: كيف يفهم المستقبل الرسالة.

(ج). ينبغي أن يتمتع المدقق بالموضوعية والمنطقية وأن يبدي الاهتمام خلال المقابلة.

(د). وعليه أن يستخدم أسئلة تحتاج إلى تقديم إجابات توضيحية بدلا من استخدام أسئلة يمكن الإجابة عليها بنعم أو لا. كما ينبغي أن يتمتع بالقدرة على التعامل مع المشاكل التي يمكن أن تنشأ وتوسيع نطاق الأسئلة تبعاً لذلك عندما يرى ضرورة لذلك.

(هـ). على المدقق أن يحسن الاستماع الفعال وأن يبذل جهده في توقع النقاط الهامة المرتبطة بالتدقيق. ويتضمن الاستماع الفعال ما يلي:

- طرح أسئلة مفتوحة.
- إعادة صياغة النقاط التي يطرحها الشخص الخاضع للتدقيق وتلخيصها من حين لآخر.
- تحمل فترات الصمت ومقاومة الملهيات الداخلية والخارجية.

- تشجيع لغة الجسد والإيماءات وإبداء المشاعر المناسبة عند اللزوم لمنح الأشخاص الخاضعين للتدقيق شعورا بالارتياح.
- تجنب إطلاق أحكام قبل الأوان.
- على المدقق ألا ينتظر الشخص الآخر حتى يفرغ من حديثه، بل عليه أن يطرح أسئلة لتوضيح بعض النقاط أو يطلب التوسع في بعض النواحي.
- على المدقق أن يدمج المعلومات التي يتلقاها في أثناء المقابلة مع المعلومات التي تجمعت لديه قبل ذلك.
- (و). على المدقق أن يعير انتباهه لأشكال الاتصال غير اللفظي فهي تتم ما يريد الشخص الآخر إيصاله، وفي بعض الحالات يمكن أن توصل معلومات مفيدة أكثر من الاتصال اللفظي. لكن ينبغي أن ينتبه المدقق إلى أن أشكال الاتصال غير اللفظي تختلف أحيانا تبعا للخلفية العامة للشخص وتكون غير دقيقة في كثير من الأحيان.
- (ز). إذا أظهر الشخص الخاضع للتدقيق تردداً في مناقشة موضوع معين يعده المدقق بالغ الأهمية، فعلى المدقق أن يتابع المقابلة ويناقش نواحي أخرى، ويكرر خلال ذلك العودة إلى الموضوعات التي تمهه.
- (ح). ينبغي أن يكون المدقق قادراً على التمييز بين الحقائق والآراء فيما يقدمه الشخص الخاضع للتدقيق.
- (ط). يجب تجنب الأمور التالية في المقابلات:
 - مجادلة الشخص الخاضع للتدقيق ومعارضته.
 - الأسئلة الإيحائية: التي توحى بالإجابة المرغوبة
 - الأسئلة التي تنطوي إجاباتها على تجريم الذات.
- (ي). إذا اكتشف المدقق احتمال وجود نقطة ضعف هامة فعليه أن يطرح أسئلة غير مباشرة للحصول على مزيد من المعلومات الواقعية فيما يتعلق بنقطة الضعف المحتملة. وعليه ألا يواجه الشخص الخاضع للتدقيق بذلك وألا يذكر نقطة الضعف ولا يلمح إليها في خلال المقابلة.
- (ك). على المدقق أن يوثق المقابلة وأن يستخدم تلك الوثيقة كورقة عمل في ملف التدقيق.
 - يذكر المدقق في الوثيقة تاريخ المقابلة وأسماء الحضور ووظائفهم وموضوع المقابلة.
 - يمكن أن يدون المدقق ملاحظات موجزة (يفضل أن تكون مرتبة حسب الموضوعات المعدة للمناقشة) تمكنه من إعادة تجميع وترتيب كل المعلومات التي حصل عليها. وعليه أن يقوم بعملية التجميع بالسرعة الممكنة بعد انتهاء المقابلة.
 - على المدقق ألا يطرح أسئلة في أثناء تدوينه الملاحظات.
- (ل). حين يكون على المدقق إجراء عدد من المقابلات المتشابهة يجدر به أن يغير قليلاً في شكل الأسئلة وفي تسلسلها.

5. إنهاء المقابلة Closing

- (أ). يجب ألا تستمر المقابلة وقتاً أطول مما ينبغي. وأحياناً تعد بعض العلامات غير اللفظية من جانب الشخص الخاضع للتدقيق مؤشرات على وجوب إنهاء المقابلة.
- (ب). يفضل أن يختم المدقق المقابلة بعبارات إيجابية كأن يقوم بتلخيص نقاط الاتفاق.
- (ج). إذا بقيت هناك أسئلة لم تتم الإجابة عليها فعلى المدقق أن يرتب للقاء آخر.
- (د). يمكن تبادل العبارات والمناقشات الشخصية خلال الدقائق الأخيرة من اللقاء.

6. التقييم Evaluation

- (أ). على المدقق أن يقيم جميع نواحي المقابلة بدءاً من مرحلة التخطيط مروراً بجميع مراحلها للخروج بتقييم موضوعي لمواطن القصور المتعلقة بالمهارات والتي يجب الانتباه إليها في المقابلات اللاحقة.

إجراءات الاستقصاء: إجراءات التدقيق التحليلية Analytical Audit Procedures

- أ. توفر إجراءات التدقيق التحليلية للمدققين الداخليين وسائل تتميز بالكفاءة والفعالية في تقييم المعلومات التي يتم جمعها في أي مهمة من مهام التدقيق. ويتم أداء إجراءات التدقيق التحليلية من خلال دراسة ومقارنة العلاقات بين المعلومات المالية وغير المالية.
- ب. يقوم تطبيق إجراءات التدقيق التحليلية لتحديد المعلومات التي يجب فحصها على أساس حقيقة أن من المتوقع أن تبقى العلاقات بين المعلومات قائمة ومستمرة ما لم يكن هناك ظروف معروفة تشير أو تدل على عكس ذلك. ومن الأمثلة على هذه الظروف:
1. المعاملات أو الأحداث غير العادية أو غير المتكررة.
 2. التغيرات المحاسبية أو التنظيمية أو التشغيلية أو البيئية أو التكنولوجية.
 3. الاختلافات غير المتوقعة.
 4. عدم وجود اختلافات بينما يكون من المتوقع وجودها.
 5. حالات عدم الكفاءة.
 6. حالات عدم الفعالية.
 7. الأخطاء المحتملة.
 8. الأفعال غير النظامية أو التصرفات غير المشروعة التي يحتمل حدوثها.

ج. يمكن أداء إجراءات التدقيق التحليلية باستخدام المبالغ النقدية أو الكميات المادية أو المعدلات أو النسب المئوية. ويمكن أن تشمل إجراءات التدقيق التحليلية ما يلي:

1. مقارنة معلومات الفترة الحالية بالمعلومات المشابهة لها عن الفترات التي سبقتها و/أو مع أرقام الموازنة التقديرية أو التوقعات.
2. دراسة العلاقات بين المعلومات المالية والمعلومات غير المالية المناسبة (كأن تقارن مصروفات الرواتب والأجور بالتغيرات في متوسط عدد العاملين مثلاً).
3. دراسة العلاقات بين عناصر المعلومات (كأن تقارن التقلبات في مصروفات الفوائد بالتغيرات في أرصدة القروض المتعلقة بها مثلاً ومعدل الفائدة في السوق).
4. مقارنة المعلومات مع المعلومات المشابهة لها المتعلقة بالوحدات الأخرى في نفس المؤسسة.
5. مقارنة المعلومات مع المعلومات المشابهة لها في الصناعة التي تنتمي إليها المؤسسة.
6. دراسة النسب المالية وغير المالية، ودراسة الاتجاه Trend، وتحليل الانحدار.
7. اختبارات المعقولة.

د. إن تطبيق إجراءات التدقيق التحليلية، بوصفها جزءاً من الاستقصاء التمهيدي، يساعد المدققين الداخليين في تحديد الأحوال التي تستلزم اتخاذ إجراءات أخرى لاحقة في المهمة.

هـ. يمكن أيضاً استخدام إجراءات التدقيق التحليلية كاختبار جوهري في أثناء تنفيذ مهمة التدقيق، إضافة إلى كونها تستخدم عند إنهاء المهمة للتأكد من أن العلاقات التي يفترض أن تبقى قائمة مازالت قائمة فعلاً بعد إجراء جميع التعديلات الضرورية.

و. ستم مناقشة إجراءات التدقيق التحليلية بمزيد من التفصيل في القسم (ب) من هذا الفصل.

الملاحظة

Observation

تستخدم الملاحظة (أو المشاهدة) عادة للتأكد من أن الأنشطة تنفذ وفقاً لما تنص عليه الإجراءات المكتوبة أو للتوثيق من الأدلة التي يتم الحصول عليها من الجهات الخاضعة للتدقيق. والملاحظة آلية فعالة في تقديم أدلة تبين الاختلاف الحاصل بين واقع العمليات في الشركة والعمليات كما تنص عليها الإجراءات المكتوبة.

أ. تستخدم الملاحظة عادة لتأكيد الوجود، والحدوث، والاكتمال. إلا أن الملاحظة تعتبر أكثر موثوقية في إثبات الوجود والحدوث، وأقل موثوقية في إثبات الاكتمال.

ب. تتمتع الأدلة التي يتم الحصول عليها عن طريق الملاحظة بموثوقية عالية لأنها ناتجة عن المشاركة المباشرة للمدقق.

ج. التفريق بين الملاحظة والتفحص Observation vs. Inspection

1. يستخدم مصطلح الملاحظة Observation عندما يقوم المدقق بمراقبة وفحص تطبيق الإجراءات. مثلاً يمكن أن يقوم المدقق بمراقبة الجهة الخاضعة للتدقيق عندما تقوم هذه الجهة بجرد مادي، فالمدقق في هذه الحالة لا يقوم بإجراء الجرد المادي ولا يقوم بفحصه.

2. يستخدم مصطلح التفحص Inspection عندما يقوم المدقق بالتحري عن وجود بنود ملموسة، وذلك كما في حال التحري عن وجود المخزون والأصول الثابتة.

د. تتسم الملاحظة بالحدودية وذلك للأسباب التالية.

1. يميل الناس إلى التصرف بصورة مختلفة عندما يعلمون أنهم يخضعون للمراقبة.

2. النقص في الضوابط التجريبية والدقة في القياس.

3. هناك عوامل أخرى مثل السلوك والمشاعر والمواقف الخاصة لا يمكن ملاحظتها أو قياسها قياساً موضوعياً.

4. يمكن أن يؤثر مستوى معرفة المدقق وخبرته على الملاحظات التي تسترعي انتباهه.

هـ. ليست الملاحظة كافية دائماً ويجب دعمها عن طريق أدلة إضافية. مثلاً، إذا كان المدقق يدقق وجود أصول ثابتة فيمكن أن يكون التفحص الذي يجريه المدقق الداخلي على تلك الأصول غير كافٍ، إذ يجب التحقق من الملكية (ومن تقدير القيمة في بعض الحالات).

طرق أخرى لجمع البيانات

Other Data Gathering Techniques

أ. الاستقصاءات عبر البريد أو الهاتف:

1. تمكّن من جمع كميات كبيرة من البيانات مع كونها منخفضة التكاليف نسبياً ويتنفي فيها عنصر التحيز الذي يمكن أن يوجد لدى من يجري المقابلة.

2. تفتقد إلى المرونة وقد تحتاج إلى وقت أطول للاستجابة.

3. من أبرز مزايا الاستقصاءات كفاءتها من حيث التكلفة، فتكاليف البريد والاتصالات الهاتفية تكون في العادة أقل من تكاليف إجراء المقابلات.

4. ينبغي الانتباه بشكل خاص لتجنب التحيز الذي ينتج عن عدم الاستجابة. ويحدث هذا التحيز عندما يتجاهل المدققون البنود التي لم تتم الإجابة عليها، إذ يمكن أن يوجد اختلاف بين الأشخاص الذين قدموا إجاباتهم والذين لم يقدموها.

ب. المكتبات Libraries (بما فيها المكتبات الإلكترونية) تمكّن من تجميع بيانات من أدبيات موثوقة واختصاصية. وهذه الأدبيات تفيد في تحديد المخاطر التي تواجهها الشركة والتي تكون شائعة في القطاع الذي تنتمي إليه.

مذاكرة الدرس الخامس

1. السؤال 750

- أي مما يلي يقدم أفضل وصف للاستقصاء التمهيدي؟
- أ. استبيان معياري يستخدم لفهم أهداف الإدارة.
 - ب. عينة إحصائية تستخدم لاستطلاع مواقف الموظفين الأساسيين ومهاراتهم ومعارفهم.
 - ج. تفحص تفصيلي لنظام الرقابة المالي لتحديد المخاطر والضوابط الرقابية الموضوعة لمعالجة تلك المخاطر.
 - د. عملية تستخدم لكي يتعرف المدقق على النشاطات والمخاطر بهدف تحديد المواضيع التي يجب أن تركز المهمة عليها.

2. السؤال 2057

- كل مما يلي هي استراتيجيات يستعملها المدقق للتشجيع على تغيير الموقف باستثناء:
- أ. أن يكون إيجابياً ولبقاً وأن يتجنب الإقلاق من أهمية المدقق عليه.
 - ب. استخدام حوارات منطقية ومعقولة.
 - ج. تجنب التعاطف مع مشاعر الطرف الآخر.
 - د. بناء مصداقية المدقق.

3. السؤال 1215

- أي الأمور التالية ليس من فوائد إرسال استبيان حول إجراءات الرقابة الداخلية قبل تنفيذ مهمة التدقيق؟
- أ. يمكن لعمل المهمة أن يستفيد من هذا الاستبيان في إجراء تقييم ذاتي قبل زيارة المدقق الداخلي.
 - ب. يمكن للاستبيان أن يساعد عميل المهمة في فهم نطاق مهمة التدقيق.
 - ج. يمكن لعملية تحضير الاستبيان أن تساعد المدقق في تخطيط نطاق مهمة التدقيق وتنظيم المعلومات التي يجب جمعها.
 - د. سيقوم عميل المهمة بالإجابة على الأسئلة الواردة في الاستبيان فقط، ولن يتطوع بتقديم معلومات إضافية.

4. السؤال 904

قام المدقق بوضع هدف للتدقيق وهو تحديد ما إذا قد تمت الموافقة بشكل ملائم على مشاريع البحث والتطوير. أي من تقنيات التدقيق التالية هي الأفضل لتحقيق هذا الهدف؟

- أ. فحص المستندات.
- ب. الملاحظة.
- ج. الاستعلام.
- د. المراجعة التحليلية.

5. السؤال 1135

في أي مرحلة من مراحل تنفيذ مهمة التدقيق يتم عادةً القيام بكل من أنشطة تجميع البيانات مثل إجراء مقابلات مع الموظفين التشغيليين، وأنشطة تحديد المعايير التي ستستخدم في تقييم الأداء، وتقييم المخاطر المتأصلة في عمليات أحد الأقسام؟

- أ. العمل الميداني.
- ب. الاستقصاء التمهيدي.
- ج. وضع برنامج مهمة التدقيق.
- د. اختبار وتقييم الأدلة.

إجابات مذاكرة الدرس الخامس

1. السؤال 750

- أ. ليس (أ) لأنه يمكن استخدام هذا ولكنه ليس الوسيلة الوحيدة لتحقيق أهداف الاستقصاء التمهيدي. الجواب (د) أكثر شمولاً.
- ب. ليس (ب). بحسب الجواب (د).
- ج. ليس (ج). بحسب الجواب (د).
- د. الجواب (د) صحيح. يقوم المدقق الداخلي بإجراء استقصاء، إذا كان ذلك مناسباً، حتى يتعرف على النشاطات والمخاطر والضوابط الرقابية لتحديد المجالات التي يجب أن تركز عليها المهمة، وللحصول على اقتراحات عملاء المهمة وآرائهم.

2. السؤال 2057

- الجواب (ج) صحيح. يجب أن يتعاطف المدقق مع مشاعر الطرف الآخر. تفهم الأمور التي يجبهها الشخص أو يكرهها أو يخاف منها يمكن أن يكون مفيداً في محاولة فتح حوار مع الطرف الآخر لترك انطباع مقنع.

3. السؤال 1215

- أ. ليس (أ) لأن الإجابة على أسئلة الاستبيان ستساعد عميل المهمة في تحديد نقاط الضعف في إجراءات الرقابة، أو تحديد المواضيع التي تحتاج إجراءات الرقابة فيها إلى توثيق.
- ب. ليس (ب) لأن الاستبيان سيبين النواحي التي ينوي المدقق تقييمها.
- ج. ليس (ج) لأن هذا من منافع إعداد الاستبيان قبل مهمة التدقيق.
- د. الجواب (د) صحيح. فالمعلومات الإضافية ستفيد المدقق.

4. السؤال 904

- الجواب (أ) صحيح. فحص مقترحات البحث والتطوير من أجل الموافقة الملائمة بما يتناسب مع سياسة الشركة وإجراءاتها سوف يؤكد وجود الترخيص المناسب.

5. السؤال 1135

- ليس (أ) أو (ج) أو (د) لأنه يجب إجراء الأنشطة المذكورة قبل إجراء العمل الميداني.
- الجواب (ب) صحيح. فمن المعتاد إنجاز هذه الأنشطة خلال مرحلة الاستقصاء التمهيدي.

الدرس السادس

المعاينة (سحب العينات)

أ. **المعاينة أو سحب العينات Sampling**: هو إجراء اختبارات على أقل من كامل المجتمع الإحصائي بهدف استخلاص استنتاجات عن كامل المجتمع الإحصائي.

1. عندما يلجأ المدقق إلى المعاينة فإنه يفترض أن العينة تمثل كامل المجتمع الإحصائي.
2. **خطر المعاينة Sampling Risk**: هو الخطر المتمثل في احتمال كون العينة لا تمثل كامل المجتمع الإحصائي، وبالتالي تكون النتائج التي يستخلصها المدقق عند تدقيق العينة مختلفة عن النتائج التي كان يمكن أن يتوصل إليها في حال تدقيقه لكامل المجتمع الإحصائي.
3. **مستوى الموثوقية Confidence (Reliability) Level**: هو المتمم لعامل خطر المعاينة، فإذا كان عامل خطر المعاينة يساوي 10% يكون مستوى الموثوقية لدى المدقق 90%.
4. **المخاطر غير المتعلقة بالمعاينة Nonsampling Risk**: تصف جميع نواحي المخاطر التدقيقية غير الناتجة عن المعاينة. وهذه المخاطر يمكن تقليلها لكن لا يمكن إلغاؤها، فمن المحتمل دوماً أن يكون هناك أخطاء دون أن يتمكن المدقق من كشفها.
5. **الخطأ المعياري Standard Error**: وهو تابع للانحراف المعياري، والانحراف المعياري هو قياس لمتوسط انحرافات مفردات العينة عن الوسط الحسابي لهذه المفردات. يستخدم الخطأ المعياري لحساب مستوى الدقة ومجال الثقة Confidence Interval. فكلما زاد الخطأ المعياري توسع مجال الثقة.
6. **العينة التجريبية Pilot Sample**: هي عينة يستخدمها المدققون لتقدير الانحراف المعياري للمجتمع الإحصائي. وذلك يمكن المدقق من تقدير حدود الثقة الذي تحققه العينة، ويساعده بالتالي على تحديد حجم العينة التي سيختارها.

ب. **المعاينة الاستكشافية Discovery Sampling**: تستخدم العينات الاستكشافية عندما يريد المدقق أن يبحث عن خاصية معينة ضمن المجتمع الإحصائي. ومن الأمثلة على ذلك عندما يكون هناك شبهة بوجود احتيال أو خطأ جسيم.

1. عادة يكون الهدف من العينات الاستكشافية إثبات وجود مفردة واحدة على الأقل تحمل الخاصية التي يجري البحث عنها، وذلك لدعم صحة الشكوك. ولا يكون هدفها عادة تكوين رأي حول المجتمع الإحصائي كنتيجة لتدقيق العينة.
2. في استخدام العينات الاستكشافية ليس هناك حجم أمثل للعينة لكل الحالات. فعدد مفردات العينة الخاضعة للتدقيق يتغير حسب الحالة. فيمكن أن يجد المدقق الخاصية التي يبحث عنها لدى تدقيقه لعدد محدود من المفردات، وفي المقابل قد يقوم بتدقيق عدد كبير من المفردات دون أن يجدها. في هذه الحالة، على المدقق الداخلي أن يستخدم المحاكمة العقلية والتقدير، مع أخذ الظروف المحيطة بالاعتبار، في تحديد متى يكون حجم العينة كافياً لدعم استنتاج المدقق بأن المجتمع الإحصائي خالي من هذه الخاصية موضوع البحث، أو في تقييم أثر وجود مفردات غير مكتشفة في المجتمع الإحصائي وتحمل هذه الخاصية.

ج. هناك نوعان من المعاينة هما:

1. المعاينة الإحصائية Statistical Sampling: وهي نذج موضوعي في المعاينة.

(أ). يحدد المدقق الحد المقبول من خطر المعاينة

(ب). ويحسب حجم العينة

(ج). ويقيم نتائج التدقيق تقيماً كمياً

2. المعاينة غير الإحصائية (التقديرية) Nonstatistical (Judgmental) Sampling: وهي نذج ذاتي في المعاينة.

(أ). يتم الاعتماد على التقدير الشخصي للمدقق في اختيار حجم العينة

(ب). وأيضاً يتم الاعتماد على التقدير الشخصي في تقييم نتائج التدقيق

ملاحظة هامة: من الفروق الهامة بين المعاينة الإحصائية والمعاينة التقديرية أن العينة المأخوذة في المعاينة الإحصائية تمكّن من إجراء تقديرات للمجتمع الإحصائي ذات موثوقية قابلة للقياس.

د. خطر المعاينة Sampling Risk

1. في اختبارات الضوابط الرقابية Tests of Controls

(أ). خطر المبالغة في تقدير حجم المخاطر الرقابية Risk of Assessing Control Risk Too High بينما هي في الواقع ضمن الحدود المقبولة. وذلك يؤثر على كفاءة التدقيق إذ يدفع المدقق إلى زيادة حجم العينة بهدف إجراء اختبارات أساسية مع أن الضوابط الرقابية مرضية ولا تستلزم تلك الزيادة.

(ب). خطر التقليل المبالغ فيه من حجم المخاطر الرقابية Risk of Assessing Control Risk Too Low بينما هي مرتفعة في الواقع. وذلك يؤثر على فعالية التدقيق إذ يدفع المدقق إلى الاعتماد على الضوابط الرقابية والتقليل من الاختبارات الأساسية مع أن الضوابط الرقابية لا تؤدي وظيفتها وفقاً للتقدير الذي تم إجراؤه. وقد يؤدي ذلك في نهاية المطاف إلى أن يتوصل المدقق إلى استنتاجات تدقيقية غير ملائمة.

الضوابط الرقابية هي في الواقع:			
غير مناسبة	مناسبة		
خطر اعتبار المخاطر الرقابية أقل مما هي عليه في الواقع	قرار صحيح	مناسبة	تشير العينة إلى أن الضوابط الرقابية:
قرار صحيح	خطر اعتبار المخاطر الرقابية أكبر مما هي عليه في الواقع	غير مناسبة	

2. في الاختبارات الجوهرية (الأساسية) Substantive Tests

- (أ). خطر الرفض الخاطئ Risk of Incorrect Rejection: أي رفض العينة وإجراء مزيد من الاختبارات على الرصيد المدروس مع أنه في الواقع في وضع مقبول. وذلك يؤثر على كفاءة التدقيق إذ يتوجب على المدقق إجراء مزيد من الاختبارات مع أن ذلك ليس ضروريا من وجهة الإحصائية.
- (ب). خطر القبول الخاطئ Risk of Incorrect Acceptance: أي قبول العينة دون إجراء مزيد من الاختبارات مع أن الرصيد المدروس في الواقع ليس في وضع مقبول. وذلك يؤثر على فعالية التدقيق إذ ربما يؤدي إلى توصل المدقق إلى استنتاجات غير ملائمة نتيجة قبول الأرصدة مع أنها في الواقع ليست في وضع مقبول.

الأرصدة المسجلة هي في الواقع:			
غير مقبولة	مقبولة		
خطر القبول الخاطئ	قرار صحيح	مقبولة	تشير العينة إلى أن الأرصدة:
قرار صحيح	خطر الرفض الخاطئ	غير مقبولة	

هـ. اختبار الفرضيات Hypothesis Testing

1. الفرضية Hypothesis: هي افتراض حول حقيقة أمر ما.
2. يقوم اختبار الفرضيات Hypothesis Testing على الأمور التالية:
 - (أ). صياغة الفرضية.
 - (ب). جمع الأدلة.
 - (ج). حساب احتمال كون الفرضية صحيحة من خلال أدلة إثبات المجموعة.
 - (د). قبول الفرضية أو رفضها.
3. كل فرضية تتم صياغتها تسمى فرضية العدم Null Hypothesis، ولكل فرضية عدم هناك فرضية بديلة Alternative Hypothesis. والفرضية البديلة تشمل جميع الاحتمالات الأخرى التي لا تشملها فرضية العدم.
 - (أ). يرمز لفرضية العدم بالرمز H_0 ، ومثالها: متوسط الطول في الصف هو 160 سم.
 - (ب). يرمز للفرضية البديلة بالرمز H_a ، ومثالها: متوسط الطول في الصف ليس 160 سم.

4. الأخطاء Errors

(أ). الخطأ من النوع الأول Type I Error أو خطر الرفض الخاطئ أي رفض فرضية صحيحة.

(ب). الخطأ من النوع الثاني Type II Error أو خطر القبول الخاطئ أي قبول فرضية غير صحيحة.

قبول فرضية العدم ورفض الفرضية البديلة	رفض فرضية العدم وقبول الفرضية البديلة	
قرار صائب	الخطأ من النوع الأول	فرضية العدم صحيحة
الخطأ من النوع الثاني	قرار صائب	فرضية العدم خاطئة

و. أساليب المعاينة (وستتم مناقشة هذه الأساليب بالتفصيل في الفقرات التالية)

1. معاينة الخصائص (معاينة النوعيات) Attribute Sampling

(أ). تستخدم في اختبار خصائص معينة في المجتمع الإحصائي، أي تحديد وجود خصيصة ما من عدمها.

(ب). تستخدم عادة في اختبار الضوابط الرقابية.

2. معاينة المتغيرات Variable Sampling

(أ). تكون المفردات المدروسة هنا ذات قيم عددية يمكن قياسها

(ب). تستخدم في اختبار أرصدة الحسابات

(ج). تستخدم عادة في الاختبارات الجوهرية

3. المعاينة المعتمدة على تناسب الاحتمال مع الحجم Probability Proportional to Size (PPS) Sampling

4. المعاينة الطباقية Stratified

معاينة الخصائص

Attribute Sampling

- أ. يستخدم عند البحث عن خصائص أو صفات محددة مثل: وجود خطأ أو عدم وجود خطأ، العملية مرخصة أو غير مرخصة ... إلخ. وتستخدم المعاينة المتعلقة بالخصائص عادة في اختبار الضوابط الرقابية.
- ب. الصيغة الأساسية لمعاينة الخصائص:

$$\text{حجم العينة} = \frac{(\text{معامل الثقة})^2 \times \text{معدل الانحراف المتوقع} \times (1 - \text{معدل الانحراف المتوقع})}{(\text{مستوى الدقة في المفردة})^2}$$

ج. خطوات اختبار الضوابط الرقابية

1. تحديد أهداف الاختبار، مثلا اختبار كون النفقات المتعلقة بالأصول الثابتة يتم ترخيصها أصولا.
2. تحديد المجتمع الإحصائي، مثلا جميع النفقات المتعلقة بالأصول الثابتة خلال الفترة المطلوبة.
3. تحديد شروط الانحراف، مثلا موافقة المستوى الملائم من الإدارة على فاتورة المورد.
4. تحديد حجم العينة بتطبيق العوامل التالية على الجداول والصيغ:
 - (أ). الحد المسموح به من خطر اعتبار المخاطر الرقابية أقل مما هي عليه
 - (ب). الحد المقبول من معدل الانحراف
 - (ج). معدل الانحراف المتوقع في المجتمع الإحصائي
 - (د). حجم المجتمع الإحصائي
5. اختيار العينة
 - (أ). ينبغي اختيار العينة بصورة يتوقع أن تجعل العينة ممثلة لكامل المجتمع الإحصائي (أي بصورة عشوائية أو بصورة منهجية) بحيث تكون فرصة كل مفردة في الاختيار مساوية لفرص المفردات الأخرى ولا تساوي الصفر.
 - (ب). يمكن اختيار مفردات العينة مع الإعادة أو بدون إعادة:
 - (ج). مع الإعادة With Replacement هناك فرصة لاختيار المفردة الواحدة أكثر من مرة.
 - (د). دون إعادة Without Replacement يتم إخراج المفردة التي تم اختيارها من المجتمع الإحصائي وبذلك لا يبقى هناك احتمال لاختيارها مرة أخرى.

6. توثيق وتقييم نتائج العينة ويتضمن ذلك حساب معدل الانحرافات في العينة وتحديد الحد الأعلى للانحراف المتحقق.
- (أ). معدل الانحرافات في العينة Sample Deviation Rate: هو عدد الانحرافات المكتشفة في العينة مقسوما على العدد الكلي لمفردات العينة.
- (ب). الحد الأعلى للانحراف المتحقق Achieved Upper Deviation Limit: يتم الحصول عليه من جداول خاصة اعتمادا على حجم العينة وعدد الانحرافات المكتشفة.
- (ج). الدقة المتحققة Achieved Precision: الفرق بين الحد الأعلى للانحراف المتحقق ومعدل الانحرافات في العينة.
- (د). إذا كان معدل الانحرافات في العينة يزيد عن المعدل المتوقع للانحرافات في المجتمع الإحصائي فإن الحد الأعلى للانحراف المتحقق سيكون أعلى من الحد المقبول وبالتالي فالعينة لا تدعم المستوى المفترض من المخاطر الرقابية.

د. طرق أخرى في معاينة الخصائص Other Attribute Sampling Methods

1. المعاينة على مراحل Stop-or-Go Sampling: يكتفي المدقق بفحص عينة صغيرة نسبيا تكفي لتأكيد أن معدل الانحرافات هو أقل من معدل محدد عند مستوى ثقة معين. وتستخدم هذه الطريقة عندما يتوقع عدم وجود انحرافات أو وجودها بمعدل ضئيل. وتعد هذه الطريقة إجراءً متابعياً في المعاينة حيث تتحدد الخطوة التالية وفقاً لنتائج الخطوة السابقة. لكن حين يتم الشروع بإحدى الخطوات فينبغي تنفيذها حتى النهاية.
2. المعاينة الاستكشافية Discovery Sampling: تستخدم عادة عندما يبحث المدقق عن خصيصة محددة في المجتمع الإحصائي (كما في حال الاحتيال). وتستخدم هذه الطريقة عندما لا يكون من المقبول وجود انحرافات في المجتمع الإحصائي (الاحتيال مثلاً). والهدف من المعاينة الاستكشافية هو تقديم مستوى محدد من التأكيد بأن العينة ستحتوي مثلاً واحداً على الأقل من الخصيصة المطلوبة إذا كان معدل حدوث تلك الخصيصة ضمن المجتمع الإحصائي عند أو أعلى من حد معين. وينبغي اتخاذ قرار التدقيق حالما يلاحظ الخطأ الأول.

معاينة المتغيرات

Variable Sampling

- أ. تستخدم معاينة المتغيرات عادة في اختبار القيم بحيث تقدم دليلاً على عدم وجود خطأ جسيم في القيم المقدمة. تستخدم معاينة المتغيرات عادة في اختبار أرصدة الحسابات.
- ب. الصيغة الأساسية لمعاينة المتغيرات:

$$\text{حجم العينة} = \frac{(\text{معامل الثقة})^2 \times (\text{الانحراف المعياري للمجتمع الإحصائي})^2}{(\text{مستوى الدقة})^2}$$

ج. خطوات اختبار المتغيرات

1. تحديد أهداف الاختبار، مثلاً الاختبار بهدف التأكد من عدم وجود خطأ جسيم في رصيد مبيعات العام.
2. تحديد المجتمع الإحصائي، مثلاً فواتير المبيعات المقدمة خلال العام.
3. تحديد وحدة المعاينة، مثلاً فاتورة المبيعات.
4. تحديد حجم العينة باستخدام الصيغة السابقة:
 - حجم العينة تابع للأمور التالية:
 - حجم المجتمع الإحصائي
 - المستوى المرغوب من خطر القبول الخاطئ
 - المستوى المرغوب من خطر الرفض الخاطئ
 - الانحراف المعياري للمجتمع الإحصائي
 - المستوى المقبول من الخطأ في تقديم البيانات
 - حجم العينة يتناسب طردياً مع عدد المفردات في المجتمع الإحصائي، ومع الانحراف المعياري للمجتمع الإحصائي.
 - حجم العينة يتناسب عكساً مع الأمور التالية:
 - المستوى المرغوب من خطر القبول الخاطئ
 - المستوى المرغوب من خطر الرفض الخاطئ
 - مستوى الخطأ المقبول في البيانات.
5. اختيار العينة: ينبغي أن يتوقع من العينة أن تكون ممثلة لكامل المجتمع الإحصائي.
6. توثيق وتقييم نتائج العينة.

د. تقدير المجتمع الإحصائي من خلال معاينة المتغيرات

1. التقدير من خلال النسبة Ratio Estimation

- يتم تقدير المجتمع الإحصائي من خلال النسبة التي تشير إليها العينة بين القيم التي تم تدقيقها والقيم الدفترية.
- يستخدم تقدير النسبة عندما تكون الكميات التي يتم تدقيقها متناسبة مع القيم الدفترية.

مثال عن التقدير من خلال النسبة

يقوم مدقق بتدقيق المشتريات الخارجية من مورد أوروبي وذلك في شركة تعتمد الدولار الأمريكي في دفاتر حساباتها. لاحظ المدقق لدى تدقيقه للحساب أن الشركة تستخدم سعر الصرف التالي: 1 يورو = 1.2 دولار، بينما يفترض أن يستخدم المدقق سعر صرف مختلف هو: 1 يورو = 1.15 دولار. استخدم المدقق "التقدير من خلال النسبة" لتصحيح رصيد الحساب وذلك لأن الاختلاف متناسب مع الرصيد الأصلي. كان الرصيد المسجل عند الشركة 1,200,000 دولار ونسبة الرصيد الصحيح ينبغي أن تكون 95.83% من المبلغ المسجل (أي 1.15 تقسيم 1.2). فحساب الرصيد الصحيح يقوم المدقق بضرب 1,200,000 بـ 95.83% فيكون رصيد الحساب بعد التصحيح 1,150,000 دولار.

2. التقدير من خلال الفارق Difference Estimation

- يتم تقدير المجتمع الإحصائي باستخدام متوسط الفرق بين القيم التي تم تدقيقها في العينة والقيم الدفترية.
- يستخدم تقدير الفارق عندما لا تكون الفوارق متناسبة بين القيم المدققة والقيم الدفترية.

مثال عن التقدير من خلال الفارق

يقوم مدقق بتدقيق فواتير المبيعات في شركة تجارية صغيرة تقدم حسماً على كل فاتورة خلال الفترة الترويجية. قام الموظف بالخطأ بإدخال القيمة الإجمالية للمبيعات دون أن يقتطع قيمة الحسم من كل فاتورة. لاحظ المدقق هذا الأمر من العينة، وتمكّن من تحديد عدد الفواتير التي استفادت من فترة الحسم، وهو 11,340 فاتورة، وتحديد متوسط قيمة الحسم بالدولار، وهي 5 دولارات لكل فاتورة. لتصحيح رصيد المبيعات المسجل يقوم المدقق باقتطاع مبلغ 56,700 دولار من المبيعات، حيث يمثل هذا المبلغ: متوسط الفرق (5) مضروباً بعدد الفواتير (11,340).

3. التقدير من خلال الوسط الحسابي بالوحدة Mean-Per-Unit (MPU) Estimation

- يتم تقدير المجتمع الإحصائي عن طريق ضرب الوسط الحسابي بالوحدة في العينة المدققة بعدد المفردات في المجتمع الإحصائي.
- يلزم في هذه الطريقة معرفة عدد المفردات في المجتمع الإحصائي بغض النظر عن القيمة الدفترية الإجمالية المسجلة للمجتمع الإحصائي.
- تتأثر هذه الطريقة بالتشتت في المجتمع الإحصائي لأن التشتت يؤثر على الانحراف المعياري. وكلما زاد الانحراف المعياري، زاد حجم العينة المطلوب لتحقيق مستوى معين من الدقة والثقة. وهذه الطريقة تستخدم عادة في حالة المجتمعات الإحصائية الطباقية أي المقسمة إلى مجموعات أصغر تكون مفردات كل منها أكثر تجانساً فيما بينها.
- يتطلب استخدام هذه الطريقة عادة أن يكون حجم العينة أكبر مما هو عليه في الطريقتين السابقتين.

مثال عن التقدير من خلال الوسط الحسابي لكل وحدة

يريد المدقق معرفة كميات المكونات التي ينبغي أن تكون قد استخدمت في صنع فطائر الفراولة خلال مدة عام. يحسب المدقق استخدام المكونات ضمن بيئة إنتاج متحكَّم بها وذلك لحساب متوسط الكمية المستخدمة من كل مكون من المكونات. ولحساب كميات المكونات التي ينبغي أن تكون استخدمت، يتم ضرب متوسط الكمية بالعدد الإجمالي للفطائر المصنعة خلال العام.

4. إن طريقتي التقدير من خلال النسبة والتقدير من خلال الفارق لا تكونان فعاليتين إلا عندما يتوقع المدقق وجود عدد كبير من الأخطاء في المجتمع الإحصائي.

المعاينة المعتمدة على تناسب الاحتمال مع الحجم

Probability-Proportional-to-Size (PPS) Sampling

أ. المعاينة المعتمدة على تناسب الاحتمال مع الحجم (أو المعاينة المعتمدة على الوحدة النقدية) تستخدم الوحدة النقدية باعتبارها وحدة المعاينة. فحالمًا يتم اختيار أي وحدة نقدية يتم تدقيق كامل الحساب أو المستند الذي يحتوي على تلك الوحدة.

ب. تستخدم هذه الطريقة عموماً في تدقيق الحسابات التي يتوقع وجود أخطاء بالزيادة في بياناتها كالذمم المدينة والمخزون، لكن فائدتها تقل عند تدقيق حسابات يتوقع وجود أخطاء بالنقص في بياناتها كالذمم الدائنة.

ج. مزايا هذه الطريقة

1. تزيد من احتمال ظهور المفردات الهامة في العينة لأن فرصة المفردة في أن يتم اختيارها تتناسب مع قيمتها النقدية.

2. تكون فعاليتها في الحد الأعلى عندما يتوقع وجود عدد قليل من الفوارق بين القيم المسجلة والقيم الفعلية.

د. مساوئ هذه الطريقة

1. يجب توجيه عناية خاصة في حالة القيم السالبة، والمفردات التي يكون رصيدها صفراً، والأرصدة التي يوجد فيها أخطاء بالنقص.

مثال على المعاينة المعتمدة على تناسب الاحتمال مع الحجم

الفرض: لنفرض أن المدقق يريد استخدام المعاينة المعتمدة على تناسب الاحتمال مع الحجم لاختبار المجتمع الإحصائي المتمثل بالمبيعات المسجلة في الشركة، والمكون من 800 فاتورة قيمتها الإجمالية 100,000 دولار وهامش الخطأ المتوقع هو الصفر. قدر المدقق أن مستوى الخطأ المسموح به في البيانات هو 3,000 دولار وأن خطر القبول الخاطئ هو 5%. فإذا كان هامش الخطأ المتوقع هو الصفر، يكون عامل الموثوقية هو 3.0 مع خطر القبول الخاطئ بنسبة 5%. حصل المدقق على ملخص المبيعات التالي:

ملخص المبيعات

رقم الفاتورة	القيمة الدفترية بالدولار	رصيد الحساب بالدولار
1	230	230
2	760	990
3	400	1,390
4	700	2,090
5	50	2,140
6	235	2,375
7	180	2,555
8	1,000	3,555
9	1,360	4,915
10	220	5,135
11	400	5,535
12	260	5,795
800	345	100,000

1. حساب مجال المعاينة:

$$\text{مجال المعاينة} = \frac{\text{مستوى الخطأ المسموح به في البيانات}}{\text{عامل الموثوقية}}$$

$$\text{مجال المعاينة} = \frac{3,000}{3} = 1,000$$

2. حساب حجم العينة:

$$\text{حجم العينة} = \frac{\text{رصيد المجتمع الإحصائي}}{\text{مجال المعاينة}}$$

$$\text{حجم العينة} = \frac{100,000}{1,000} = 100$$

3. اختيار بداية عشوائية: على المدقق أن يختار بداية عشوائية. في هذا المثال لنفرض أن البداية العشوائية كانت 150 دولاراً، فتكون المفردة الأولى التي ينبغي إدراجها في العينة هي المفردة التي تحتوي على الرصيد 150 دولاراً. وتكون المفردة الثانية هي البداية العشوائية زائدةً مجال العينة، أي 1,150 (1,000+150) وهكذا.

4. اختيار العينة

رقم المفردة في العينة	الرصيد	رقم الفاتورة	القيمة الدفترية
1	150	1	230
2	1,150	3	400
3	2,150	6	235
4	3,150	8	1,000
5	4,150	9	1,360
6	5,150	11	400
7	6,150	1	1
		1	1
100	99,150	-	-

5. تدقيق العينة المختارة

6. تقييم نتائج العينة

القيمة الدفترية	القيمة التدقيقية	النسبة المئوية للخطأ $\div (2 - 1)$	مجال المعاينة	الخطأ المحسوب
230	220	4.35%	1,000	43.5
400	350	12.5%	1,000	125
235	235	0%	1,000	0
1,000	900	10%	غير متوافر*	100
1,360	950	30.15%	غير متوافر*	410
400	0	100%	1,000	1,000
				1,678.5

* عندما تكون وحدة العينة المختارة أكبر من مجال المعاينة فليس من الضروري تعميم الخطأ على كامل مجال العينة.

7. حساب الحد المقبول من خطر المعاينة وإضافته إلى الخطأ المحسوب.

8. مقارنة الكميات المحسوبة في الفقرة 7 السابقة مع المستوى المسموح به من الخطأ في البيانات.

المعاينة الطبقيّة

Stratified Sampling

- أ. تستخدم المعاينة الطبقيّة عندما لا يكون المجتمع الإحصائي متجانسا ويكون المدقق حريصا على اختيار عينة تمثل ذلك المجتمع.
- ب. تقوم هذه الطريقة على تقسيم المجتمع الإحصائي إلى مجموعات أصغر بحيث تكون مفردات كل مجموعة أكثر تجانسا فيما بينها. ثم يختار المدقق عينة من كل مجموعة بحيث تكون العينة ممثلة إحصائيا للمجموعة. إذا أراد المدقق مثلا إجراء دراسة عن آراء الموظفين وتصوراتهم بشأن خطة الرعاية الصحية في المؤسسة فيمكنه اختيار عينة طبقية، حيث يتم تحديد الطبقات على أساس الوضع العائلي والعمر والدخل.

ج. تمكّن المعاينة الطبقيّة من تحقيق نفس النتائج عند مستوى ثقة معين بعدد أصغر نسبياً من المفردات التي يتم اختيارها في العينة، أو يمكننا القول أنها تسمح بتحقيق تغطية لنسبة مئوية أكبر من المجتمع الإحصائي أو بتحقيق مستوى ثقة أعلى باستخدام نفس العدد من مفردات العينة.

مثال عن المعاينة الطبقيّة

عند تحليل حساب الإيرادات في إحدى الشركات لاحظ المدقق ما يلي:

قيمة العملية	عدد العمليات	القيمة الدولارية الإجمالية	القيمة الوسطية للعملية
\$100,000 +	5	\$675,000	\$135,000
\$100,000 - \$50,000	10	825,000	82,500
\$50,000 - \$25,000	25	1,100,000	44,000
\$25,000 - \$0	100	400,000	4,000
كامل المجتمع الإحصائي	140	\$3,000,000	21,429

إذاً فرضنا أن المدقق قد استخدم تقنيات المعاينة الإحصائية على كامل المجتمع الإحصائي ووجد أنه يحتاج إلى عينة مؤلفة من 35 مفردة وفقاً لمستوى الثقة الذي حدده، فتكون القيمة المتوقعة للعينة التي سيتم تدقيقها هي:

$35 \times 21,429 \text{ دولار} = 750,000 \text{ دولار}$ أو 25% من المجتمع الإحصائي.

لكن إن قام المدقق بتقسيم المجتمع الإحصائي إلى طبقات وقرر تدقيق 100% من الطبقة الأولى و 80% من الثانية و 60% من الثالثة وباقي المفردات الخمسة والثلاثين من الطبقة الرابعة، فتكون قيمة العينة التي سيتم تدقيقها هي:

قيمة العملية	عدد العمليات	القيمة النقدية الإجمالية	القيمة الوسطية للعملية
\$100,000 +	$5 = 5 \times 100\%$	\$135,000	\$675,000
\$00,000 - \$50,000	$8 = 10 \times 80\%$	82,500	660,000
\$50,000 - \$25,000	$15 = 25 \times 60\%$	44,000	660,000
\$25,000 - \$0	$7 = 15 - 8 - 5 - 35$	4,000	28,000
الإجمالي	35		\$2,023,000*

* هذا الرقم 2,023,000 يشكل 67% من المجتمع الإحصائي.

التحليل الإحصائي Statistical Analyses

أ. الإحصاء الوصفي والاستدلال الإحصائي

1. الإحصاء الوصفي Descriptive Statistics يتضمن تحويل البيانات الأولية إلى معلومات ذات معنى.
2. الاستدلال الإحصائي Inferential Statistics: ويتضمن طرقاً تمكن من التوصل إلى استنتاجات حول المجتمعات الإحصائية من خلال عينات مسحوبة من تلك المجتمعات.

ب. الإحصاء الوصفي

3. مقاييس النزعة المركزية Measures of Central Tendency

(أ). الوسط الحسابي Mean: هو متوسط مجموعة من الأرقام أو ترتيب ما. وهو مجموع قيم المفردات مقسوماً على عددها.

(ب). الوسيط Median

- هو قيمة المفردة التي تتوسط مجموعة من الأرقام أو ترتيب ما. أي القيمة التي يكون نصف مفردات الترتيب أقل منها والنصف الآخر أكبر منها.
- إذا كان الترتيب يضم عدداً زوجياً من القيم فيكون الوسيط هو الوسط الحسابي للقيمتين المتوسطتين فيه.

(ج). المنوال Mode

- هو القيمة الأكثر تكراراً في مجموعة من الأرقام أو في ترتيب ما.
- يمكن أن يوجد أكثر من منوال في الترتيب أو ألا يوجد فيه منوال على الإطلاق.

مثال عن مقاييس النزعة المركزية

فيما يلي مجموعة من الأرقام. احسب الوسط الحسابي والوسيط والمنوال لهذه المجموعة.

20-20-19-14-11-10-9-8-8-7-5-4-3

الوسط الحسابي: $(20+20+19+14+11+10+9+8+8+7+5+4+3) \div 13 = 10.62$

الوسيط: هو الرقم الذي يتوسط المجموعة أي الرقم 9

المنوال: 8 و 20

4. مقاييس التشتت Measures of Dispersion

(أ). التباين Variance

- هو مدى انتشار مفردات الترتيب حول وسطها الحسابي.
- يُحسب بإيجاد متوسط انحرافات كل مفردة من المفردات عن الوسط الحسابي.

(ب). الانحراف المعياري Standard Deviation

- هو الجذر التربيعي للتباين.
- يقيس مدى قرب غالبية القيم في المجتمع الإحصائي من وسطها الحسابي.

(ج). معامل الاختلاف Coefficient of Variation: هو حاصل قسمة الانحراف المعياري على القيمة المتوقعة للمتغير (الوسط الحسابي).

(د). المدى Range: هو الفرق بين أكبر قيمة في الترتيب وأصغر قيمة فيه.

ج. تحتوي المجتمعات على متغيرات مهمة بالنسبة للمدقق الداخلي. فيما يتعلق بإجراءات التدقيق، تكون هذه المتغيرات كمية عادةً، وهي إما أن تكون متميزة أو مستمرة.

1. المتغيرات المتميزة Discrete Variables : المجتمع الذي يحتوي على متغيرات متميزة يكون فيه لكل مكون من مكونات

المجتمع عدد محدود من الخيارات. على سبيل المثال:

(أ). إذا أراد المدقق أن يتأكد من أن جميع المواد التي تم شحنها للزبائن تم إصدار فواتير بها، فإن المدقق يركز عادةً على

بوليصات الشحن (والتي تعتبر المجتمع الإحصائي في هذا المثال)، والمتغيرات في هذا المجتمع هي: تم إعداد فاتورة

مقابل بوليصة الشحن، لم يتم إعداد فاتورة مقابل بوليصة الشحن. يشار إلى هذا النوع من التوزيع للمتغيرات باسم

التوزيع ذو الحدين (binominal distribution)، لأن المتغير هنا هو من نوع نعم / لا.

تستخدم معاينة الخصائص (Attribute Sampling)، والتي سندرسها ضمن موضوع المعاينة sampling، لاختبار

المجتمعات ذات التوزيع ذو الحدين.

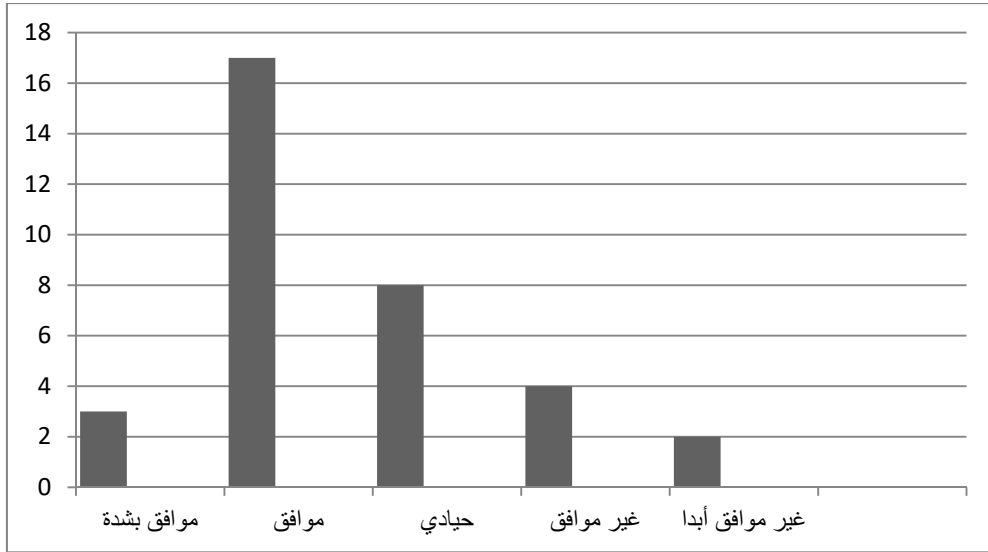
(ب). المدقق الداخلي مهتم بتقييم مدى فعالية قسم خدمة الزبون في الاستجابة لشكاوي الزبائن، لذلك حضر المدقق

استبياناً لإرساله لجميع الزبائن الذي اتصلوا بمركز الخدمة خلال فترة محددة، ولكل سؤال سيكون الجواب واحداً

من الخيارات التالية: موافق بشدة، موافق، حيادي، غير موافق، غير موافق أبداً. في هكذا توزيع فإن عدد

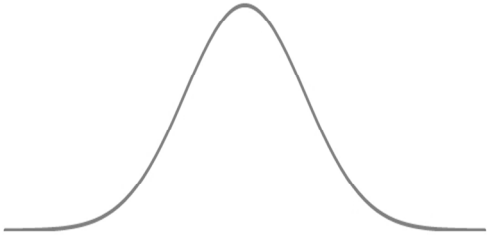

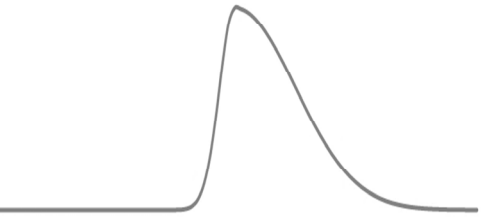
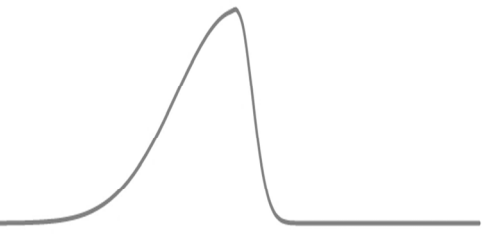
المتغيرات محدود بخمسة احتمالات فقط. عند الحصول على النتائج يقوم المدقق بتمثيل النتائج على الرسم البياني

التالي لتحليل توزيع الإجابات.



2. المتغيرات المستمرة Continuous Variables: المجتمع الذي يحتوي على متغيرات مستمرة يكون فيه عدد المتغيرات لا

متناهٍ. على سبيل المثال:

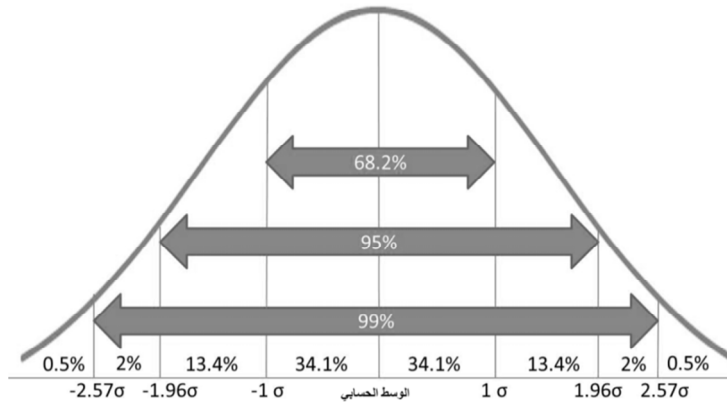
	<p>يكون عادةً توزع قيمة وصولات المبيعات في محل تجاري خلال سنة واحدة توزعاً طبيعياً، وعند تمثيل مدى تكرار كل قيمة لإجمالي المبيعات اليومية، فإن المحور (س) سيكون على شكل مقياس مستمر من القيم، بينما التكرار (frequency) فسيكون على شكل جرس متناسق (أي ساقاه متساويتان). يشار إلى هذا التوزيع عادةً باسم التوزيع الطبيعي (Normal Distribution) (والذي سنتحدث عنه في فقرة لاحقة).</p>
	<p>قد يكون لقيمة وصولات المبيعات توزع أوسع حول الوسط الحسابي، مما يؤدي إلى شكل يشبه الجرس أيضاً ولكنه أوسع، ويشار إليه بأنه توزيع طبيعي أيضاً.</p>
	<p>عند تمثيل وقت وصول الموظفين إلى العمل خلال سنة كاملة مثلاً، فسيكون المحور (س) على شكل خط مستمر بينما سيكون التكرار على شكل جرس منحرف (skewed bell). سبب الانحراف هو أن معظم الأشخاص يصلون في الوقت المحدد للدوام تقريباً، ولكن عدد الموظفين الذين يصلون قبل بدء الدوام بساعة واحدة يكون قليلاً جداً، ومعدوماً إن كان المعمل مغلقاً قبل بدء الدوام، بينما من المحتمل أكثر أن يكون هناك العديد من الموظفين الذين يتأخرون تأخراً عادياً، أو الذين لديهم إذن بالتأخر، أو الذين لديهم حالات اضطرارية. بعض حالات التأخير هذه قد تزيد عن ساعة واحدة، وقد تصل إلى 2، 3، 4 أو 5 ساعات.</p>
	<p>عند تمثيل وقت خروج الموظفين من العمل خلال سنة كاملة، فإن الشكل الناتج يكون مثلاً على الجرس المنحرف باتجاه اليمين، وسيكون المحور (س) على شكل خط مستمر. سبب الانحراف جهة اليمين هو أن معظم الأشخاص يخرجون من العمل غالباً في وقت انتهاء الدوام، وعدد الموظفين الذي يخرجون من العمل بعد انتهاء الدوام قليل جداً، وبينما هناك عدد أكبر من الموظفين الذي يخرجون باكراً بسبب حالات اضطرارية أو بسبب التزاماتهم.</p>

د. التوزيع الطبيعي Normal Distribution

1. للتوزيع الطبيعي الميزات التالية:

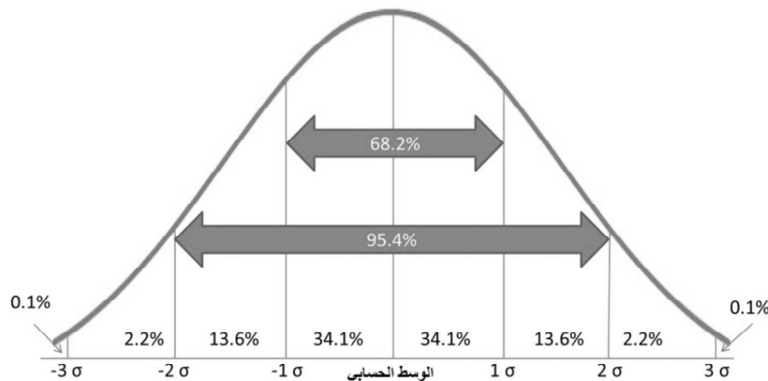
- (أ). الوسط الحسابي (mean) = المنوال (mode) = الوسيط (median)
 (ب). شكل الخط البياني متناسق تماماً حول الوسط الحسابي
 (ج). 50 بالمئة من القيم هي أصغر من الوسط الحسابي و 50 بالمئة /منها أكبر من الوسط الحسابي
2. 90، و 95، و 99% من المتغيرات تكون ضمن الانحرافات المعيارية التالية:

- (أ). 90% من المتغيرات تقع ضمن 1.64 انحرافاً معيارياً
 (ب). 95% من المتغيرات تقع ضمن 1.96 انحرافاً معيارياً
 (ج). 99% من المتغيرات تقع ضمن 2.57 انحرافاً معيارياً



3. نسبة المتغيرات في كل انحراف معياري إضافي هي كالتالي:

- (أ). 68.2% من المتغيرات تقع ضمن انحراف معياري واحد (\pm انحراف معياري واحد).
 (ب). 95.4% من المتغيرات تقع ضمن انحرافين معياريين (\pm انحرافين معياريين اثنين).
 (ج). 99.7% من المتغيرات تقع ضمن ثلاث انحرافات معيارية (\pm ثلاث انحرافات معيارية).



هـ. مجال الثقة أو الدقة Confidence interval or precision يشير إلى المجال الذي تتواجد فيه معظم مكونات المجتمع. على سبيل المثال، يقوم مدقق بتدقيق عائدات بمقدار 2.6 مليون دولار لمؤسسة من خلال تدقيق عينة من المجتمع وذلك ليستخدم نتائج العينة لاستنتاج القيمة الحقيقية للمجتمع الإحصائي. بالاعتماد على العينة، يتوقع المدقق أن تكون قيمة المجتمع هي 2.3 مليون ± 0.2 مليون بمستوى موثوقية (confidence level) محدد (يشرح لاحقاً)، أي أن القيمة الحقيقية للمجتمع ستكون أي قيمة بين 2.1 مليون و 2.5 مليون. بالاعتماد على توقعات المدقق فهناك احتمالان:

1. العائدات الحقيقية هي حقاً 2.6 مليون. إن قام المدقق بزيادة حجم العينة و/أو تدقيق المجتمع بأكمله، سيستنتج المدقق أن العائدات قيمتها هي حقاً 2.6 مليون.

2. العائدات المسجلة في القيود المحاسبية أكبر من العائدات الحقيقية لأن مجال الثقة الذي توصل إليه المدقق يقدر قيمة العائدات بين 2.1 مليون و 2.5 مليون، بينما العائدات المسجلة تساوي 2.6 مليون.

و. مستوى الموثوقية Confidence Level، ويشير إلى مدى ثقة المدقق بأن العينة تمثل كامل المجتمع. في المثال السابق عن العائدات، فإن المدقق واثق بنسبة 95% بأن القيمة الحقيقية للمجتمع هي بين 2.1 و 2.5 مليون. هناك احتمال 5% أن تكون القيمة الحقيقية للمجتمع تقع خارج هذا المجال.

1. مستوى الموثوقية يشير أيضاً إلى المنطقة الواقعة تحت المنحنى المشابه لشكل الجرس. على سبيل المثال، عند اختيار قيد من مجتمع له وسط حسابي يساوي \$300 و انحراف معياري مقداره \$20، فإنه من الممكن أن يكون المدقق:

(أ). واثقاً بنسبة 68.2% أن قيمة القيد تقع بين 280 و 320 (20 ± 300)

(ب). واثقاً بنسبة 95% أن قيمة القيد تقع بين 260.8 و 339.20 ($20 \times 1.96 \pm 300$)

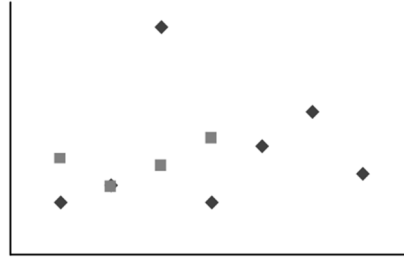
(ج). واثقاً بنسبة 99% أن قيمة القيد تقع بين 248.60 و 351.40 ($20 \times 2.57 \pm 300$)

ز. بشكل عام، كلما كان مجال الثقة الذي يمكن للمدقق قبوله أكبر كلما كان المدقق أكثر ثقة أن القيمة الحقيقية للمجتمع تقع ضمن ذلك المجال. في المثال السابق، فإن المدقق سيكون واثقاً بنسبة 99% أن العائدات الحقيقية تقع بين 2 و 2.7 مليون.

أنواع أخرى للأشكال / المخططات

أ. أشكال الانتشار Scatter Diagrams

1. تقارن هذه الأشكال بين أزواج من القيم لمتغير واحد أو أكثر بهدف تبين الارتباطات القائمة بينها من خلال عرض المجتمع الإحصائي للمتغيرات. ويتم تمثيل كل رصد بنقطة (أو رمز آخر) على الرسم البياني حيث يمثل المحوران المتغير المستقل والمتغير التابع على الترتيب.



2. يمكن أحياناً رصد الارتباط بوضوح من خلال أشكال الانتشار، ونحتاج أحياناً إلى استخدام تحليل الانحدار لتتمكّن من تقدير الارتباط. ويمكن أن يكون الارتباط موجباً أو سالباً كما يمكن أن يكون قوياً أو ضعيفاً.

- (أ). **الارتباط الموجب Positive Correlation**: يشير إلى أن الزيادة في المتغير التابع ترتبط بالزيادة في المتغير المستقل.
- (ب). **الارتباط السالب Negative Correlation**: يشير إلى أن الزيادة في المتغير التابع ترتبط بالنقص في المتغير المستقل.
- (ج). **الارتباط القوي Strong Correlation**: يوجد عندما يكون التغير (الموجب أو السالب) في المتغير التابع مرتبطاً دوماً بتغير ثابت (موجب أو سالب) في المتغير المستقل.
- (د). **الارتباط الضعيف Weak Correlation**: يوجد عندما يكون التغير (الموجب أو السالب) في المتغير التابع غير مرتبط دوماً بتغير ثابت (موجب أو سالب) في المتغير المستقل. ويشير الارتباط الضعيف إلى عدم وجود علاقة بين المتغيرين.

ب. مخططات الرقابة الإحصائية Statistical Control Charts

1. مخططات الرقابة الإحصائية هي وسائل بيانية تساعد على مراقبة وضع عملية تخضع لتغيرات. تستخدم هذه المخططات لقياس مجموعة متنوعة من خصائص الجودة. ويتألف المخطط منها عادة من ثلاثة خطوط أفقية ومقياس عمودي. يمثل المقياس العمودي القياس الكمي بينما تمثل الخطوط الأفقية ما يلي:

(أ). حد الرقابة الأعلى Upper Control Limit وهو الحد الأعلى الذي يمكن قبوله أو توقعه ضمن الحدود المنطقية.

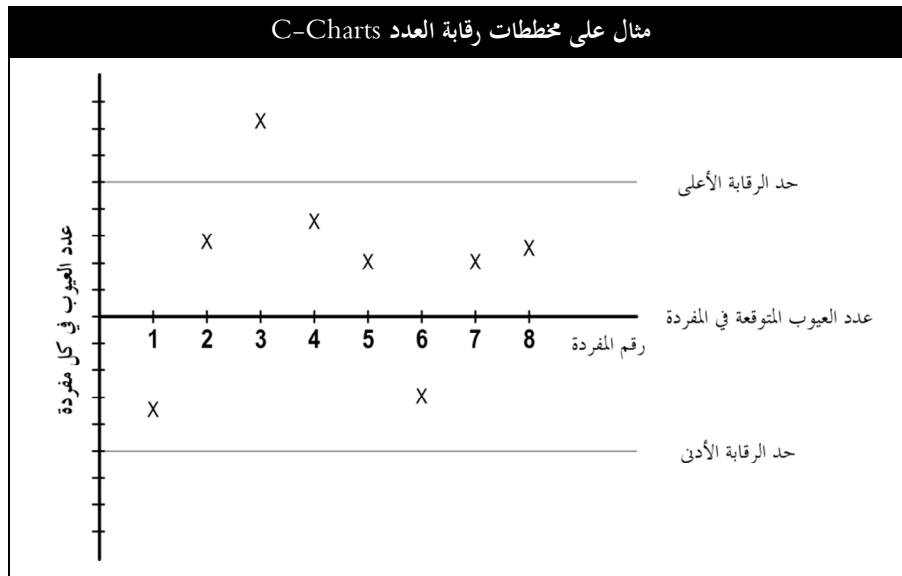
(ب). المتوسط أو الوسط الحسابي Average or Mean وهو الحد المتوسط المتوقع ضمن الحدود المنطقية.

(ج). الحد الأدنى للرقابة Lower Control Limit وهو الحد الأدنى المتوقع ضمن الحدود المنطقية.

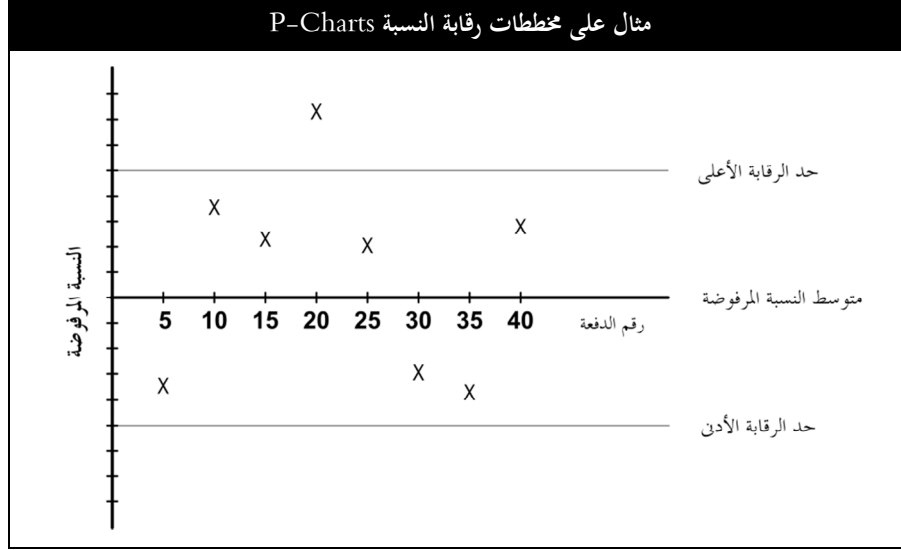
(د). تعتبر القيم التي تقع على المخطط بين الحدين الأعلى والأدنى قيماً مقبولة، أما القيم التي تقع خارجهما فتستدعي إجراء مزيد من التقصي.

2. تستخدم مخططات الرقابة الإحصائية بصورة رئيسية لتحسين العملية من خلال تحديد وإزالة الأسباب المؤدية لحدوث الانحرافات والاختلافات.

(أ). مخططات رقابة العدد C-Charts: هي مخططات رقابة متعلقة بالخصائص تظهر عدد العيوب في كل مفردة. وجميع المفردات المعيبة الواقعة بين حدي الرقابة الأعلى والأدنى تعد مفردات مقبولة. وما عدا ذلك يجب التقصي بشأن المفردات الخارجة عن ذلك. ففي المخطط التالي مثلاً تحوي المفردة رقم 3 عيوباً أكثر من حد الرقابة الأعلى المقبول. ويمكن أن تكون هذه المفردة منتجاً واحداً أو دفعة كاملة.




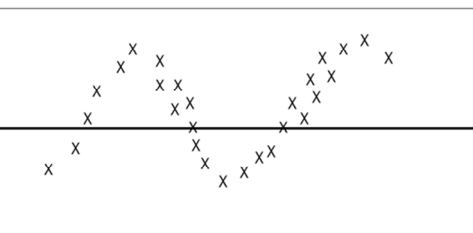
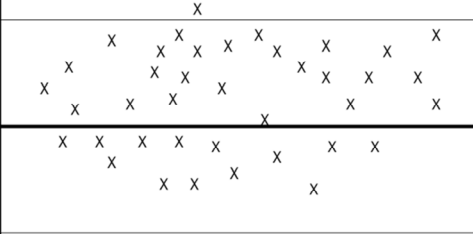
(ب). **مخططات رقابة النسبة P-Charts**: هي مخططات رقابة متعلقة بالخصائص تظهر إن كانت المفردة مقبولة أو غير مقبولة. تستخدم هذه المخططات لتحديد الجزء الذي يتم رفضه بسبب عدم مطابقته للمواصفات المحددة (أو ما يسمى الجزء المعيب). والجزء المرفوض يمثل نسبة المفردات غير المطابقة للمواصفات التي تكتشف في أي فحص يتم إجراؤه إلى العدد الكامل للمفردات التي تم فحصها فعليا. في المخطط التالي تحتوي الدفعة رقم 20 على جزء مرفوض يزيد عن حد الرقابة الأعلى، فيجب التقصي بشأن الأسباب الكامنة وراء هذا الحجم الكبير للجزء المرفوض.



(ج). **مخططات رقابة المدى R-Charts**: تظهر مدى تشتت متغير ما كالحجم أو الوزن ضمن مجموعة فرعية.

(د). **مخططات رقابة الأوساط الحسابية X-Bar Charts**: تساعد في مراقبة وضع عملية ما تخضع لتغيرات عشوائية.

يمكن تحليل التغير بعد ذلك كالتالي:

 <p>حد الرقابة الأعلى</p> <p>المتوسط المتوقع</p> <p>حد الرقابة الأدنى</p>	<p>- تغيرات طبيعية: تقع جميع القيم ضمن حدي الرقابة الموضوعين مسبقاً على نحو متوقع.</p> <p>- تغيرات عشوائية: تكون القيم عشوائية لكنها جميعاً تقع ضمن حدي الرقابة المحددين والمقبولين.</p>
 <p>حد الرقابة الأعلى</p> <p>المتوسط المتوقع</p> <p>حد الرقابة الأدنى</p>	<p>- تغيرات دورية: حين تكون هناك تقلبات في المتغيرات نتيجة للتغير في أنشطة العمل العامة.</p>
 <p>حد الرقابة الأعلى</p> <p>المتوسط المتوقع</p> <p>حد الرقابة الأدنى</p>	<p>- تغيرات غير طبيعية: عندما تقع بعض القيم خارج حدي الرقابة الأعلى أو الأدنى.</p>

(هـ). أسباب التغيرات

- عشوائية Random: وهي اختلافات غير قابلة للتفسير.
- تباين في التوقعات Prediction Variances: تتعلق بالأخطاء التي تحصل لدى توقع حدي الرقابة الأعلى والأدنى.
- اختلافات القياس Measurement Variations: تنشأ عن أخطاء في قياس النتائج الفعلية.
- انحرافات التنفيذ Implementation Deviations: تنشأ عن أخطاء بشرية أو مشاكل ميكانيكية.
- تقلبات في النموذج Model Fluctuations: تنشأ عن أخطاء في تصميم نموذج اتخاذ القرار.

مذاكرة الدرس السادس

1. السؤال 1055

- أي العبارات التالية حول المعاينة صحيحة؟
- العينة الأكبر تعتبر دائما أكثر تمثيلا للمجتمع الإحصائي من العينة الأصغر.
 - في المجتمع الإحصائي الكبير جدا يكون للقيمة المطلقة لحجم العينة تأثير أكبر على دقة نتائجها من القيمة النسبية لحجمها في المجتمع الإحصائي.
 - عند حجم معين للعينة، تكون العينة البسيطة العشوائية دائما هي العينة الأكثر تمثيلا.
 - يمكن التغلب غالبا على القصور الناجم عن كون إطار العينة غير كامل من خلال الاستخدام الدقيق لتقنيات المعاينة.

2. السؤال 1061

- إن استخدام أرقام عشوائية لاختيار عينة:
- ضروري في حالة معاينة المتغيرات.
 - من المرجح أن ينتج عينة غير منحازة.
 - ينتج عنه عينة ممثلة للمجتمع الإحصائي.
 - يسمح للمدققين باستخدام عينات أصغر.

3. السؤال 1065

- متى تكون المعاينة المعتمدة على الوحدة النقدية هي الأكثر فائدة بالنسبة للمدقق الداخلي؟
- عندما يقوم باختبار أرصدة حسابات الموردين.
 - عندما لا يستطيع ترتيب وحدات المجتمع الإحصائي بشكل تراكمي.
 - عندما يتوقع أن يجد العديد من الأخطاء الكبيرة في العينة.
 - عندما يكون مهتما بأخطاء التسجيل بأكبر من القيمة الفعلية.

4. السؤال 1081

- إن مقياس التشتت الأكثر فائدة في معاينة المتغيرات هو:
- الوسيط.
 - المدى.
 - الانحراف المعياري.
 - الوسط الحسابي.

5. السؤال 2072

- في أي من الحالات التالية تكون المعاينة المعتمدة على الوحدة النقدية أكثر كفاءة وفعالية من التقدير من خلال النسبة؟
- أ. يحتوي المجتمع الإحصائي على عدد كبير من الاختلافات بين الكميات المسجلة والكميات الفعلية.
 - ب. من المتوقع أن يحتوي المجتمع الإحصائي على بضعة فروقات بين الكميات المسجلة والكميات الفعلية.
 - ج. المجتمع الإحصائي يتصف بوجود درجة عالية من التفاوت في القيم النقدية.
 - د. المجتمع الإحصائي يتصف بوجود درجة منخفضة من التفاوت في القيم النقدية.

إجابات مذاكرة الدرس السادس

1. السؤال 1055

- أ. ليس (أ) لأن العينة الكبيرة المختارة بطريقة متحيزة غالباً ما تكون أقل تمثيلاً من العينة الصغيرة المختارة بعناية أكبر.
- ب. الجواب (ب) صحيح. عندما يكون حجم المجتمع الإحصائي كبيراً جداً يصبح التأثير على دقة عامل التصحيح المحدد للمجتمع الإحصائي صغيراً جداً. وهكذا فالحجم المطلق للعينة قد يختلف بشكل كبير حتى لو لم يختلف حجمها النسبي بالنسبة للمجتمع الإحصائي.
- ج. ليس (ج) لأن العينة البسيطة العشوائية لا تزيل مخاطر المعاينة. فالتنفيذ المناسب لاختيار العينة البسيطة العشوائية فقط يزيد من احتمال سحب عينة ممثلة للمجتمع الإحصائي.
- د. ليس (د) لأن الوحدات التي تم استبعادها من إطار العينة لا يمكن أن تستعاد من خلال استخدام تقنيات مناسبة للمعاينة.

2. السؤال 1061

- أ. ليس (أ) لأنه بالرغم من أن استخدام أرقام عشوائية لاختيار العينة يمكن تطبيقه في معاينة المتغيرات، إلا أنه ليس ضرورياً. فالاختيار المنتظم للعينات مقبول أيضاً ما لم يكن المجتمع الإحصائي غير عشوائي البنية.
- ب. الجواب (ب) صحيح. غالباً ما يستخدم المدققون أرقاماً عشوائية لاختيار مفردات العينة لأن هذه الطريقة تعطي لكل مفردة ولكل مجموعة مفردات فرصاً متساوية لا تساوي الصفر بأن يتم اختيارها ضمن العينة. وهكذا فالعينة الناتجة يرجح أن لا تكون متحيزة.
- ج. ليس (ج) لأن استخدام الأرقام العشوائية لا ينتج عنه دائماً عينة ممثلة للمجتمع. وتقدم التقنيات الإحصائية للمدققين الداخليين طرقاً لتقدير احتمال أن لا تكون العينة العشوائية ممثلة للمجتمع الإحصائي.
- د. ليس (د) لأن استخدام الأرقام العشوائية لا يؤثر على حجم العينة.

3. السؤال 1065

- أ. ليس (أ) لأن تدقيق حسابات الموردين يهتم بصورة أساسية بأخطاء تسجيل الأرصدة بقيمة أقل مما هي عليه في الواقع.
- ب. ليس (ب) لأن الوحدات في المجتمع الإحصائي يجب ترتيبها وفق الإجمالي التراكمي لقيمتها المالية. ويتم اختيار المفردة الأولى بشكل عشوائي، أما المفردة الثانية فهي التي تحوي الرصيد الذي يساوي البداية العشوائية زائد القيمة المالية لمجال العينة.
- ج. ليس (ج) لأنه في المعاينة المعتمدة على الوحدة النقدية، عندما تزداد القيمة المقدرة لخطأ التقييم يزداد حجم العينة. كما يمكن لهذا النوع من المعاينة أن يبالغ في الحد الأعلى لخطأ التقييم عند اكتشاف أخطاء في التقييم. وهذا يمكن أن يؤدي إلى رفض رصيد مقبول.

د. الجواب (د) صحيح. تعرف المعاينة المعتمدة على الوحدة النقدية أيضا بمعاينة تناسب الاحتمال مع الحجم، وهي نسخة معدلة من معاينة الخصائص التي تربط معدلات الانحراف بالقيم المالية. وتستخدم الوحدة النقدية كوحدة المعاينة. وهذه الطريقة مناسبة لاختبار أرصدة حسابات المخزون وحسابات الزبائن والتي تكون بعض البنود فيها أكبر بشكل كبير من البنود الأخرى في المجتمع الإحصائي. ومن حيث النتيجة، تقوم هذه الطريقة بترتيب المجتمع الإحصائي طبقاً لأن أرصدة الحسابات الأكبر يكون لها فرصاً بأن يتم اختيارها. والمعاينة المعتمدة على الوحدة النقدية تكون أكثر فائدة عند توقع وجود أخطاء قليلة، وهي مصممة للكشف عن وجود أخطاء الزيادة في التقييم وليس أخطاء النقص، فهي غير فعالة في الكشف عن أخطاء النقص في القيمة لأنه كلما كان خطأ النقص كبيراً في المفردة كلما انخفض احتمال اختيار تلك المفردة ضمن العينة. يجب توجيه عناية خاصة في تصميم المعاينة في حالة وجود مفردات قيمتها سالبة، ومفردات رصيدها صفر.

4. السؤال 1081

- أ. ليس (أ) لأن الوسيط هو من مقاييس النزعة المركزية وليس من مقاييس التشتت.
 ب. ليس (ب) لأن المدى يعتبر مقياساً محدوداً للتشتت بالمقارنة مع الانحراف المعياري.
 ج. الجواب (ج) صحيح. فالانحراف المعياري يمكن المدقق من إسقاط نتائج العينة على كامل المجتمع الإحصائي وهو بالتالي مفيد في معاينة المتغيرات.
 د. ليس (د) لأن الوسط الحسابي هو من مقاييس النزعة المركزية وليس من مقاييس التشتت.

5. السؤال 2072

- أ. ليس (أ) لأن المعاينة المعتمدة على الوحدة النقدية أقل كفاءة وفعالية عادةً من معاينة المتغيرات عندما يكون هناك عدد كبير من الاختلافات. وتكون طريقة التقدير من خلال النسبة أكثر كفاءة في مثل هذه الظروف.
 ب. الجواب (ب) صحيح. تعتبر المعاينة المعتمدة على الوحدة النقدية فعالة وذات كفاءة عندما يكون هناك عدد صغير من الاختلافات. وعلى الرغم من ذلك، يتطلب أسلوب التقدير من خلال النسبة وجود عدد أكبر من الفروقات ليكون فعالاً.
 ج. ليس (ج) لأنه في حالة وجود درجة عالية من التفاوت في القيم النقدية ضمن المجتمع الإحصائي تتمتع كلا الطريقتان بالكفاءة مقارنة بالطرق لإحصائية الأخرى. ولا تؤثر الدرجة العالية من التفاوت في القيم النقدية ضمن مفردات المجتمع الإحصائي على فعالية هاتين الطريقتين عند مقارنتهما مع بعضهما.
 د. ليس (د) لأن وجود درجة منخفضة من التفاوت في القيم النقدية ضمن المجتمع الإحصائي يخفض الكفاءة النسبية لهاتين الطريقتين مقارنة بالطرق لإحصائية الأخرى. ولا تؤثر الدرجة المنخفضة من التفاوت على فعالية هاتين الطريقتين.

الدرس السابع

القسم ب: التحليل والتقييم

الأهداف التعليمية:

1. استخدام تقنيات وأدوات التدقيق المحوسبة (مثل: تقنيات استخراج ومقارنة البيانات، وتقنيات المراقبة التدقيقية المستمرة، وأوراق العمل المؤتمتة، ووحدات التدقيق المدججة). (مستوى المهارة).
2. تقييم مدى ملائمة وكفاية وموثوقية المصادر المحتملة للأدلة. (مستوى المهارة)
3. تطبيق أساليب التحليل المناسبة وتقنيات وضع خرائط العمليات (مثل: تحديد العمليات، وتحليل تدفق العمل، ووضع خرائط العمليات وتحليلها، وخرائط Spaghetti، ومخططات RACI، ... إلخ). (مستوى المهارة)
4. تحديد واستخدام تقنيات المراجعة التحليلية (مثل: تقدير النسب، وتحليل الانحرافات، ومقارنة أرقام الموازنة بالأرقام الفعلية، وتحليل الاتجاه العام، واختبارات المعقولة الأخرى، والمقايسة ... إلخ). (المستوى الأساسي)
5. إعداد أوراق العمل وتوثيق المعلومات الملائمة لدعم استنتاجات ونتائج المهمة. (مستوى المهارة)
6. التوصل إلى الاستنتاجات بما يتضمن تقييم المخاطر والضوابط الرقابية. (مستوى المهارة)

أ. على المدققين أن يكونوا ماهرين في استخدام أجهزة الحاسوب في تحليل البيانات وفي المساعدة في مختلف أنشطة التدقيق الداخلي. فاستخدام الحواسيب خلال عمليات التدقيق (أو التقصي عن الاحتيال) يوفر العديد من الميزات لأنها تحقق الكفاءة عند استخدامها في عمليات التدقيق.

ب. الاستخدام العام للحاسوب في عمليات التدقيق

1. من المهم بالنسبة للمدقق أن يقوم باختيار المهمات المناسبة لاستخدام الحاسوب فيها وتحديد برامج الحاسوب الملائمة لتنفيذ هذه المهمات.
2. عموماً، يمكن استخدام الحاسوب في جميع مراحل التدقيق الداخلي.
3. تستخدم غالبية المؤسسات أنظمة الحاسوب لتسجيل وحفظ سجلاتها المحاسبية. وعلى المدققين الداخليين مراجعة واختبار تلك السجلات المحوسبة وإجراء الاختبارات عليها لدعم استنتاجاتهم حولها. ويتضمن دور المدقق في بيئة الحاسوب ما يلي:
 - (أ). تقييم الضوابط الرقابية المطبقة على النظام الحاسوبي للإدارة.
 - (ب). مساعدة الإدارة في تطوير الضوابط الرقابية على بيئة الحاسوب.
4. قاعدة بيانات تاريخ التدقيق: هي قاعدة بيانات تحوي معلومات التدقيقات السابقة، وتساعد المدقق في:
 - (أ). تحديد المشاكل المتكررة أو غير المحلولة.
 - (ب). يمكن نسخ العديد من أقسام أوراق العمل من ملفات السنوات السابقة.
 - (ج). معلومات التدقيق من السنوات السابقة تكون متاحة بسهولة.
 - (د). يمكن أن يتم تحديد وملاحظة الأنماط أو الاتجاهات العامة عبر الزمن.

5. فوائد استخدام الحاسوب

- (أ). الأداء المؤتمت لبعض الإجراءات التحليلية مثل:
- حساب النسب
 - التغيرات والتغيرات النسبية عن نتائج السنوات السابقة.
- (ب). الحساب الآلي (أو إعادة الحساب) والمعالجة الآنية لبيانات التدقيق.
- المعالجة باستخدام الحاسوب غالباً تلغي الأخطاء الحسابية.
 - بما أن معالجة البيانات باستخدام الحاسوب لا تترك آثاراً أو أدلة إثبات ورقية، فإنه قد يكون من الصعوبة اكتشاف الأخطاء والانحرافات في بيئة المعالجة الحاسوبية في الوقت المناسب.
- (ج). يوفر للمدققين إمكانية الوصول إلى السجلات التابعة لمواقع عمل بعيدة.
- (د). يمكن للمدققين العمل بشكل مستقل عن الأطراف الخاضعة للتدقيق من خلال الوصول إلى المعلومات المشاركة على الشبكة في الوقت نفسه. وهذا يدعم مصداقية التدقيق.
- (هـ). يمكن إجراء الإشراف ومراجعة أوراق العمل عن بعد أو من مواقع خارجية.
- (و). تحسين جودة وتوقيت التدقيق.
- (ز). **التدقيق المستمر Continuous Auditing**: يمكن أن يتم من خلال تضمين وحدات برمجية خاصة بالتدقيق داخل أنظمة العميل وتحديد البنود المهمة للمدقق، والاستثناءات، ومراقبة الضوابط الرقابية باستمرار.
- (ح). **سحب العينات Sampling**: يمكن أن يتم بفعالية أكبر باستخدام الحاسوب. كما أنه من الممكن أن يتم إجراء اختبارات محددة على المجتمع الإحصائي بكامله وبالتالي تخفيض مخاطر التدقيق.
- (ط). **المحاكاة الموازية Parallel Simulation**: حيث تتم إعادة معالجة البيانات، التي سبقت معالجتها من قبل نظام عميل المهمة، من قبل برنامج حاسوب المدقق لتحديد ما إذا كانت المخرجات تتطابق مع المخرجات التي أنتجها نظام العميل. من الممكن لهذه التقنية أن تحدد المشاكل في معالجة البيانات لدى العميل الناتجة عن الأخطاء البرمجية أو الإضافات أو التعديلات غير المرخصة على شيفرات البرنامج.

6. استخدام الحاسوب لا يقلل من كمية الاختبارات المطلوبة، ولا يؤثر على محاكمة المدقق أو على أي مواضيع تتطلب

ممارسة المحاكمة من قبيل:

- (أ). تقييم خطر الرقابة
- (ب). وضع معايير اختيار العينة
- (ج). وضع معايير قبول أو رفض نتائج التدقيق

تقنيات التدقيق بمساعدة الحاسوب

Computer-Assisted Audit Techniques (CAATs)

تقنيات التدقيق بمساعدة الحاسوب هي أنواع كثيرة من البرامج التي يمكن أن تستخدم من قبل المدقق خلال أي مرحلة من عملية التدقيق والتي تؤمن تقنيات مؤتمتة لاستخراج وتحليل البيانات. وهي تزيد عموماً فعالية التدقيق من حيث الكلفة. وتتضمن هذه التقنيات:

أ. **برمجيات التدقيق العامة (GAS) Generalized Audit Software**: والتي يمكن أن تستخدم في الاختبارات الأساسية أو اختبارات الضوابط الرقابية. وباستخدام برمجيات التدقيق العامة، يمكن للمدقق الوصول إلى المعلومات المخزنة في ملفات الحاسوب من دون الحاجة إلى فهم برامج وتجهيزات الشركة بشكل كامل.

1. **برنامج لغة أوامر التدقيق Audit Command Language ACL**: برنامج خاص بالوصول إلى البيانات يمكن المستخدمين من تحويل البيانات إلى معلومات ذات معنى. فهذا البرنامج يمكن المستخدمين مما يلي:

- (أ). تحديد الاتجاه العام للبيانات والإشارة إلى الاستثناءات والتركيز على المواضيع التي يمكن أن تتطلب اهتماماً خاصاً.
- (ب). تحديد مواضع الأخطاء والاحتمال المحتمل وذلك عن طريق مقارنة الملفات ودراستها وفق معايير المستخدم النهائي.
- (ج). إعادة حساب الأرصدة والتحقق منها.
- (د). تحديد المواضيع المتعلقة بالرقابة وضمن الالتزام بالمعايير.
- (هـ). دراسة أعمار الذمم المدينة أو الدائنة وتحليلها، وكذلك بالنسبة لأي عمليات أخرى حساسة للوقت.
- (و). استرداد النفقات أو العائدات المفقودة، من خلال إجراء اختبارات للكشف عن وجود دفعات متكررة، أو فجوات في تسلسل أرقام الفواتير، أو الخدمات التي لم يتم تنظيم فواتير لها.
- (ز). إجراء اختبارات للكشف عن وجود علاقات غير مسموح بها بين الموظفين والموردين.
- (ح). تنقية البيانات وإعادةتها إلى الوضع الطبيعي.
- (ط). إجراء عدد كبير من العمليات الاستقصائية والتحليلية المتنوعة.

2. **برنامج استخراج وتحليل البيانات التفاعلي (IDEA) (Interactive Data Extraction and Analysis)**: برنامج لتحليل البيانات يمكن المستخدمين من قراءة ملفات البيانات أو عرضها أو تحليلها أو معالجتها أو سحب عينات منها أو استخراج بيانات منها. يمكن للمدققين الداخليين الاستفادة من هذا البرنامج في الأمور التالية:

(أ). تحقيق أهداف التدقيق المتعلقة بالبيانات المالية:

- الدقة – التحقق من المجاميع والعمليات الحسابية.
- المراجعة التحليلية – المقارنات والتصنيف والتحليل.
- الصحة – حالات التكرار، الاستثناءات، العينات الإحصائية.
- الاكتمال – الفجوات في تسلسل الأرقام والتطابق.
- القطع – دراسة تتابع الأرقام والتواريخ.

- التقييم – مؤونات الذمم المدينة والمخزون.
 - (ب). التقصي عن الاحتيال:
 - المشتريات والدفعات – صلاحية الموردين، تحليل الحسابات.
 - الرواتب – المطابقة، والحساب.
 - غسيل الأموال – القيم الكبيرة، الحركة المتكررة.
 - (ج). التقارير والتحليلات الخاصة بالإدارة:
 - حساب وتحليل النسب.
 - التلخيص والترتيب (مثل الزبائن والمنتجات وفريق المبيعات والمناطق).
 - مقاييس الأداء (مثل وقت الاستجابة اللازم لمعالجة الطلبات).
 - التحليل الشخصي Profiling.
 - تحليل المخزون.
 - تحليل التدفقات النقدية.
 - (د). المراجعات الخاصة بالأمن:
 - سجلات النظام، وصلاحيات الوصول.
 - سجلات الاتصالات الهاتفية.
 - جدران الحماية (أو الجدران النارية Firewalls).
 - (هـ). عمليات تحويل البيانات ويشمل ذلك وظائف استيراد وتصدير البيانات.
3. فيما يلي عرض لبعض الأمثلة عن كيفية استخدام برامج تحليل البيانات في المجالات الاقتصادية المختلفة:
- (أ). الخدمات المصرفية والمالية:
 - إعادة إجراء حسابات الفائدة، وتحديد الحسابات الراكدة.
 - تحليل القروض وفقاً لترتيب المخاطر، واختبار المؤونات الخاصة بخسارة القروض.
 - تحليل المطالبات التأمينية.
 - (ب). التصنيع:
 - إعادة حساب تكاليف المخزون، تحليل حركة المخزون.
 - اختبار الفروق بين دفتر الأستاذ وعمليات جرد المخزون.
 - دراسة أعمار الأعمال قيد الإنجاز وتحليلها.

(ج). تجارة التجزئة:

- تحليل الربح الإجمالي، وتحليل عملية التسعير.
- التحليل حسب الموقع أو القسم أو خطوط المنتج.

(د). المزايا والمنح الحكومية.

- التثبت من العمليات الحسابية.
- تجميع وتحليل الإحصائيات الخاصة بالدفعات.
- البحث عن حالات التكرار من خلال مطابقة الأسماء والعناوين والمعلومات المصرفية.

ب. أنظمة الخبرة Expert Systems: تؤتمت خبرات ومعارف الخبراء في حقل معين وتسهل وصول المدققين لهذه المعلومات.

ج. البرامج المساعدة Utility Programs: تؤدي وظائف معالجة روتينية من قبيل تخزين ودمج البيانات.

د. وحدات التدقيق المدمجة Embedded Audit Modules

1. تعد وحدات التدقيق المدمجة من الأدوات التي يستخدمها المدقق الداخلي لمراقبة العمليات الاستثنائية التي تتم معالجتها ضمن نظام محوسب، أو لاختبار صلاحية بيئة المعالجة بصورة دائمة.

2. يقوم المدقق الداخلي بإدراج وحدة برمجية خاصة بالتدقيق ضمن التطبيق التشغيلي المستخدم. وتتم برمجية هذه الوحدة بحيث تقوم بتحديد العمليات التي تنطبق عليها معايير محددة يضعها المدقق باعتبارها "عمليات تم التدقيق" وعرض تلك العمليات في ملف خاص لتتم متابعتها فوراً أو في وقت لاحق. وهذه الوحدات تسمح للمدقق الداخلي بالنفذ المستمر إلى بيئة التطبيقات التشغيلية.

3. عموماً يمكن تقسيم وحدات التدقيق المدمجة إلى فئتين:

(أ). أدوات المراقبة التدقيقية المستمرة Continuous Audit Monitors

- تعتمد على الاحتفاظ بسجل بالعمليات التي تعتبر عمليات استثنائية، أو التي يمكن أن تكون غير مرخصة، أو العمليات الهامة الأخرى التي قد تحتاج إلى متابعة تدقيقية. فوسائل "المراقبة التدقيقية المستمرة" تقوم فقط بجمع البيانات المتعلقة بالعمليات لكنها لا تسمح للمدقق الداخلي بإجراء اختبارات تفصيلية على التطبيق المستخدم.

- مثلاً إذا كان المدقق الداخلي يريد الحصول على سجل لكافة العمليات التي قام بها طرف معين، أو العمليات التي تتم معالجتها دون الحصول على الموافقة اللازمة، أو العمليات التي تتجاوز حجماً مالياً معيناً، في هذه الحالة تقوم وسائل المراقبة التدقيقية بتسجيل تلك العمليات عند حدوثها، كما تقوم بانتظام بإعداد تقرير للمدقق الداخلي. يمكن للمدقق الداخلي بعد ذلك أن يتقصى عن تفاصيل تلك العمليات لضمان أنها لا تشكل مخالفات للقواعد المتبعة.

(ب). وحدة الاختبار المتكاملة Integrated Test Facility

- وهي وحدة برمجية تسمح للمدقق باختبار النظام المستخدم عند الطلب أو بصورة دائمة. يمكن أن يستخدم المدقق الداخلي وحدة الاختبار المتكاملة لمعالجة مجموعة عمليات وهمية في بيئة التطبيق المستخدم. يتم بعد ذلك مقارنة النتائج مع ما ينبغي أن تكون عليه. وهذه الوحدة تضمن أن البرامج التي يتم تشغيلها تقوم بمعالجة العمليات وفقاً لما وضعت له في الأصل.
- مثلاً إذا أراد المدقق الداخلي أن يضمن أن نظام الرواتب يعمل وفق المطلوب فيمكنه أن يضيف موظفين وهميين خلال معالجة جدول الرواتب الفعلي ثم يقارن شيكات الدفع الخاصة بأولئك الموظفين الوهميين مع المبالغ المحددة سلفاً.

هـ. بيانات الاختبار Test Data: وهو أسلوب في التدقيق حيث يقوم المدقق الداخلي بإدخال مجموعة من العمليات الوهمية في النظام العامل لاختبار مدى سلامة الضوابط الرقابية في النظام.

1. على سبيل المثال، لاختبار الضوابط الرقابية في نظام الرواتب، يقوم المدقق الداخلي بإدخال عمليات وهمية خاصة بمجموعتين من الموظفين. المجموعة الأولى ذات ساعات عمل طبيعية، والمجموعة الثانية ذات ساعات عمل مبالغ فيها بحيث يفترض بالنظام أن يستشعر وجود خطأ فيها وأن يصدر تقريراً بذلك الخطأ. ومن ثم ينظر المدقق في مخرجات النظام الخاصة بنتائج تلك العمليات لتحديد ما إذا كانت مبالغ الرواتب قد حسبت بطريقة صحيحة، وما إذا تم تحديث الملفات بصورة سليمة، وما إذا قام النظام بإصدار تقارير خطأ كما ينبغي.

و. استخدام الحاسوب في التقصي عن الاحتيال

1. يساعد الحاسوب المدقق بشكل عام في إجراء التقصي عن الاحتيال بالطرق التي وصفت سابقاً، وعلى كل حال يمكن للحاسوب أن يقدم أدوات قيمة في تحقيقات الاحتيال.

2. قبل مناقشة استخدام أجهزة الحاسوب في تحقيقات الاحتيال، لا بد من التركيز على الخصائص التالية للاحتيال:

(أ). يشكل الأشخاص الداخليون عادةً المصدر الرئيسي للاحتيال، والاحتيال ذو الحجم الكبير يتورط فيه في الغالب أشخاص من الداخل.

(ب). إن المعلومات والأنماط التي تشير لوجود الاحتيال تكون مخفية ضمن الأنظمة وقواعد البيانات الخاصة بالمنشأة.

(ج). خطط الإخفاء التقليدية للاحتيال تتضمن الموازنات المتضخمة أو آليات التبليغ الضعيفة.

(د). تؤدي النشاطات الاحتيالية إلى إحداث تغيير في الاتجاهات العامة والأنماط في النشاطات التجارية الطبيعية.

3. يمكن أن يستنتج مما سبق أن معظم المعلومات حول الاحتيال متوفرة في قواعد بيانات المؤسسة، لكن من دون توفر الأدوات الملائمة، سيكون اكتشافها عملية طويلة ومملة جداً. ويوفر الحاسوب هذه الأدوات التي سيتم مناقشة اثنتين منها وهما "استخراج ومقارنة البيانات" و"التحليل الشخصي الرقمي".

4. التحليل الشخصي الرقمي Digital Profiling: ويقوم على المراجعة الشاملة للمعلومات بهدف تكوين تحليل لنشاطات الفرد.

(أ). تُسجَّل المعلومات خلال المراحل المتعددة للنشاطات اليومية:

- أنظمة التحكم بالوصول الرقمي أو الفيزيائي.
- سجلات المكالمات الهاتفية.
- سجلات نظام شبكة المعلومات.
- السجلات المتعددة للأنظمة سواء على حاسوب المكتب أو الحاسوب المحمول.
- سجلات الفاكسات.
- سجلات الحاسوب المخدم للرسائل الإلكترونية.
- تسجيلات وأشرطة النسخ الاحتياطية.
- طبعة التاريخ والمعلومات الأخرى على الوثائق الإلكترونية.

(ب). المراجعة الشاملة لجميع البيانات السابقة، التي تتم بشكل سري عادة، يمكن أن تكون صورةً أو تحليلاً لنشاطات الفرد.

(ج). ويعتبر التحليل الشخصي الرقمي مهماً أيضاً لأنه يسمح للمحقق بأن يحصل على دليل مقبول قانونياً.

5. أنظمة استخراج وتحليل البيانات Data Mining and Matching وهي الأنظمة التي تحاول أن تحدد الأنماط ضمن كميات كبيرة من البيانات العشوائية ظاهرياً.

(أ). يستخدم الشخص الذي يجري الاستقصاء برنامج الحاسوب لتحليل البيانات العشوائية ظاهرياً مثل الملفات الأساسية للزبائن، أو الملفات الأساسية للموردين، أو ملفات عمليات الفواتير، أو تحركات أسهم الشركة في التداول الإلكتروني للأسهم لتحديد ما إذا كان أحد المتعاملين الخارجيين قد شوه الطبيعة العشوائية للبيانات وخلف وراءه نمطاً يمكن تمييزه. ويؤدي عادةً توفر معلومات كهذه إلى توجيه الاهتمام نحو مرتكبي احتيال محتملين.

(ب). إن أنظمة استخراج وتحليل البيانات تعتمد بشكل كبير على التحليل الإحصائي، والحوسبة العصبية Neural Computing، والخوارزميات، والتي تم تطبيقها بنجاح في بعض البيئات من قبيل مراقبة عمليات بطاقات الائتمان، وأنظمة الفوترة الهاتفية، وتداول الأسهم.

(ج). إن أنظمة استخراج وتحليل البيانات تعتبر عادة معتدلة الكلفة ومتوفرة بشكل ميسر. بينما يمكن أن تكون هناك أنظمة أكثر تعقيداً وتكاليف عالية جداً.

ز. تحليل الجداول الإلكترونية Spreadsheet Analysis

1. تعد الجداول الإلكترونية من أكثر الأدوات المتوافرة فائدة للمدققين الداخليين. وهي عبارة عن شبكة من الأعمدة والصفوف المعنونة مما يعطي رمزا فريدا لكل خلية في الصفحة (الخلية هي تقاطع بين الصف والعمود).
2. من الخصائص المعتادة لبرامج الجداول الإلكترونية المتاحة:
 - (أ). يمكن أن تحتوي الخلايا فيها على أنواع متعددة من المعلومات ويمكن جعلها تعرض تلك المعلومات بأشكال متعددة تتضمن الأرقام والعملات والتاريخ والوقت والنسب المئوية والأجزاء الكسرية والنصوص وبعض المعلومات الخاصة مثل الرموز البريدية وأرقام الهواتف والتأمين الاجتماعي، أو أية أشكال أو محارف معدلة أخرى.
 - (ب). المرونة في إضافة أو إزالة خلايا أو صفوف أو أعمدة أو صفحات أخرى مرتبطة ضمن المصنف، وإمكانية قص ونسخ ولصق المعلومات والصيغ من وإلى برامج أخرى متوافقة.
 - (ج). يمكن الربط بين الخلايا في الصفحات أو تجميعها، كما يمكن أن تحتوي على صيغ أو وظائف يمكن برمجتها مسبقاً. وهناك عدد لا نهائي من الوظائف، لكن من بين الوظائف الأكثر فائدة للمدققين الداخليين: العمليات الحسابية والحسابات المالية (القيمة الحالية، القيمة المستقبلية، الفائدة الفعالة، الدفعات الدورية) والوظائف الإحصائية والمنطقية، وغير ذلك.
 - (د). تمكّن برامج الجداول الإلكترونية المستخدمين من البحث والتدقيق الإملائي والتصنيف والتجميع والمطابقة والمقارنة بين المعلومات إلى غير ذلك من المزايا المتنوعة اللاهائية.
 - (هـ). طباعة وعرض المعلومات على شكل جداول أو مخططات أو رسوم بيانية وباستخدام الألوان أو التظليل حسب الرغبة.
 - (و). إعداد تنسيقات وعروض وصيغ قياسية يمكن استخدامها أكثر من مرة.

ح. أوراق العمل المؤتمتة Automated Workpapers

1. نتيجة التقدم التكنولوجي السريع أصبح هناك برامج متعددة تمكّن المدققين الداخليين من القيام بالتدقيق بطريقة أكثر كفاءة وتنظيماً.
2. مثلاً يتيح برنامج مساعد المدقق Auditor Assistant المزايا التالية لمستخدميه:
 - (أ). إدارة مجال التدقيق: متابعة وإدارة الأولويات، ودورة التدقيق، والتدقيقات السابقة، ومؤشرات المخاطر، ومعلومات الخلفية العامة وذلك عن كامل مجال التدقيق.
 - (ب). التخطيط والجدولة: وضع خطة تدقيق سنوياً أو بصورة دائمة، اعتماداً على تحليل المخاطر والموظفين المتاحين.
 - (ج). إدارة المشاريع وتعقب التدقيق: فهم كيفية توظيف موارد التدقيق في المهام التفصيلية وتلخيصها وفقاً لأقسام ومجموعات التدقيق.

- (د). رفع التقارير عن الزمن والمصاريف: تسجيل الزمن والتكاليف المتعلقة بالتدقيق وغير التدقيق والمقارنة بين الموازنات والواقع الفعلي.
- (هـ). إدارة الموظفين: تعقب تدوير الموظفين والتنقلات والعمل الإضافي والمؤهلات والتدريب وهيكلية التبعية الوظيفية في كامل نشاط التدقيق.
- (و). التبليغات والمراجعة الداخلية: توظيف آليات المراجعات التي تجربها الإدارة وقائد الفريق والأقران لتحسين جودة التوثيق.
- (ز). تعقب النتائج: تحسين ذاكرة المؤسسة فيما يتعلق بنتائج التدقيق. وذلك بتعقب البنود التي يلزم متابعتها من قبل المدقق أو الوحدة التنظيمية أو المدير المباشر. والتشارك مع مديري المؤسسة بشأن الموضوعات الأساسية عن طريق موقع آمن داخلي على الشبكة الداخلية، والحصول على المعطيات حول التقدم الحاصل بشأن تلك الموضوعات حتى اكتمال حسمها.
- (ح). تقييم رضا الزبائن: تحسين جودة نشاط التدقيق عن طريق التغذية الراجعة من الزبائن وأعضاء الفريق.
- (ط). مكتبة قوالب التدقيق: إنشاء مكتبات لبرامج التدقيق لتوفير الوقت في التدقيقات المتكررة وتأمين طرق منسجمة فيما بينها لتدقيق المجالات المتشابهة.
- (ي). الإشارات والشعارات والنصوص القياسية: تخزين العبارات متكررة الاستخدام، الإشارات المرجعية الإجرائية، والإشارات والأيقونات، ودمجها ضمن أوراق العمل.
- (ك). إدارة المواضيع الخاصة: التشارك مع ممثلي الإدارة بشأن موضوعات مختارة وذلك بصورة آمنة عبر الشبكة الداخلية.
- (ل). الاستقصاءات: إجراء استقصاءات للحصول على بيانات عن رضا الزبائن والتقييم الذاتي للرقابة.
- (م). مشاركة المعلومات: إجراء التدقيق في جوٍّ من التعاون وروح الفريق، إما في مقر الشركة أو في مواضع جغرافية متباعدة.
- (ن). مكتبات الموارد: تخزين أفضل الممارسات وبرامج التدقيق القياسية.
- (س). إدارة التكاليف والموارد: إعداد تقارير على أساس المشروع أو الفترة المحاسبية أو المدير أو المدقق، ومراقبة ساعات العمل الإضافي أو التأخر، ورفع تقارير عن الزمن والتكاليف المنفقة على مشاريع التدقيق وذلك على مستوى المشروع أو على مستوى المهمة، ورفع تقارير عن الزمن والتكاليف المنفقة على المشاريع الداخلية والأنشطة الإدارية، ورفع تقارير يومية أو أسبوعية أو شهرية عن الزمن والتكاليف، وتلخيص الزمن والكلفة على أساس الموظف أو المشروع أو المدير أو المدة الزمنية، وتلخيص تكاليف العمل الإضافي.

3. هناك برامج أخرى خاصة بأوراق العمل المؤتمتة تسمح بإعداد مخططات تدفق وإعداد التقارير.
4. هناك عدد من برامج التدقيق المؤتمتة تعتمد على برنامج Lotus Notes. وهذه البرامج تمكن المدققين من القيام بما يلي:
- (أ). إنشاء برامج تدقيق بسهولة اعتماداً على وحدات برمجية مبرمجة مسبقاً.
- (ب). مشاركة الملف الذي تم إنشاؤه مع عدد من المستخدمين يمكن أن يكونوا موزعين في مناطق متعددة.
- (ج). يمكن للموظفين في نهاية اليوم أو الأسبوع أو أية مدة يحددها أن يقوموا بنسخ الملفات فيما بينهم بحيث يكون لدى كل موظف يعمل في المهمة نسخة كاملة ومحدثة من ملف المهمة. كما يمكن للمشرفين متابعة التقدم في المهمة بصورة دائمة حتى لو كانوا في أماكن بعيدة. وإذا قام أكثر من عضو في الفريق بتعديل نفس الملف فإن البرنامج يسمح للعضو بالمحافظة على الملف الذي يريده.
- (د). يمكن للمشرفين إضافة تعليقات على أوراق العمل ليقوم المدققون بمتابعتها. وعندما تتم المعالجة يقوم المدققون بحذف التعليقات.
- (هـ). يمكن تخزين المهمة بسهولة للرجوع إليها مستقبلاً أو لاستخدامها من قبل أعضاء فريق التدقيق في عملية التدريب والتطوير.
- ط. عموماً، يمكن أن تستخدم تقنيات التدقيق بمساعدة الحاسوب لأي من الوظائف التالية:
1. تحديد البيانات المكررة.
 2. استخراج المعلومات المفيدة للمدقق (الاستثناءات).
 3. تقسيم وتبويب البيانات لتسهيل التحليل.
 4. إعادة حساب المجاميع للحقول الرقمية.
 5. وسم وتتبع العمليات بما يسمح للمدقق بتتبع المعالجة.
 6. اختيار عينة إحصائية.
 7. تصنيف وتجميع البيانات.
 8. إعداد الجداول الزمنية لرصد تقادم المخزون والحسابات المدينة.
 9. تحويل البيانات من (أو إلى) برنامج آخر.

تقييم الأدلة

أ. حتى يمكن اعتبار معلومات ما بمثابة أدلة يجب أن تكون هذه المعلومات:

1. كافية Sufficient : أي أن تكون المعلومات كافية لجعل أي شخص غير المدقق يتوصل إلى نفس النتيجة التي توصل إليها المدقق.
2. يمكن الاعتماد عليها Reliable: أي أن المعلومات صحيحة وموثوقة وتُعتبر أفضل ما يمكن التوصل إليه باستخدام الأساليب المناسبة للقيام بالمهمة.
3. ذات صلة Relevant: أي أنها تتعلق بأهداف التدقيق وتدعم النتائج التي توصل إليها المدقق.
4. مفيدة Useful: أي أنها تساعد المؤسسة في تحقيق أهدافها.

ب. أنواع أدلة التدقيق Types of Audit Evidence

1. الدليل المادي Physical: ويتكون من ملاحظات المدقق أو تفحصه للأشخاص والمخزون والإجراءات والعمليات ... إلخ.
2. الدليل التحليلي Analytical: وهو الدليل الذي يتم التوصل إليه من خلال اتباع إجراءات تحليلية (تم بحثها بالتفصيل في الفقرة 5- من هذا النص).
3. إفادات الشهود Testimonial: ويتكون هذا الدليل من المعلومات التي يتم الحصول عليها من استجواب الأفراد خلال التدقيق (شفهياً أو كتابياً) وفي أثناء المقابلات.
4. الدليل المستندي (الوثائقي) Documentary: وهو الدليل الموثق على شكل استمارات أو وثائق أو أو مستندات أو تقارير... إلخ.

ج. مصادر الأدلة Sources of Evidence

1. الفحص المادي من قبل المدقق.
2. أدلة خارجية External Evidence
 - (أ). تتشكل خارجياً ويستلمها المدقق بشكل مباشر
 - (ب). هي الأكثر إقناعاً
 - (ج). مثال: صكوك ملكية للعقارات المسجلة لدى جهة حكومية، أو تأكيدات مصرفية معدة من قبل البنك ومرسلة مباشرة إلى المدقق.

3. أدلة خارجية- داخلية External-Internal Evidence

- (أ). هي الأدلة التي تشكلت خارجياً من قبل طرف ثالث ولكنها في حيازة وحفظ الجهة الخاضعة للتدقيق.
- (ب). مثال: فواتير الموردين.

4. أدلة داخلية – خارجية Internal-External Evidence

- (أ). تنشأ داخلياً من قبل الجهة الخاضعة للتدقيق ولكنها في حيازة طرف ثالث.
- (ب). مثال: الشيكات المسددة التي حررها مسؤول الخزينة وقام المصرف بإعادتها بعد سداد قيمتها لحاملها وإغائها بالتأشير عليها.

5. أدلة داخلية Internal Evidence

- (أ). تتكون داخلياً من قبل الجهة الخاضعة للتدقيق
- (ب). تعتبر الأقل إقناعاً
- (ج). مثال: بطاقات دوام الموظفين التي تحتفظ بها الإدارة
6. الاستفسار من إدارة الجهة الخاضعة للتدقيق أو الاستفسار من كادر الجهة الخاضعة للتدقيق.

د. الأدلة القانونية Legal Evidence

1. دليل إثبات أساسي أو ممتاز Primary (Best) Evidence: وهو الدليل الأقوى والأكثر موثوقية وتأكيداً على الوقائع.
2. دليل إثبات ثانوي Secondary Evidence: أضعف من الدليل الأساسي ويتكون من نسخ عن وثائق أصلية وشهادات شفوية حول محتوى تلك الوثائق.
3. دليل إثبات مباشر Direct Evidence: دليل على الواقعة دون افتراضات أو استنتاجات.
4. دليل إثبات ظرفي Circumstantial Evidence: دليل على واقعة وسيطة تقود إلى استنتاج وجود واقعة أساسية.
5. دليل إثبات حاسم Conclusive Evidence: دليل قوي لا يحتاج إلى التأييد بالمزيد من البراهين إذ أنه لا يمكن أن يؤدي إلا إلى نتيجة واحدة لا غير.
6. دليل إثبات معزز Corroborative Evidence: دليل إضافي يؤيد الواقعة أو يؤيد دليلاً آخر.
7. دليل الرأي Opinion Evidence: وينحصر في الوقائع التي مر بها المرء بصورة مباشرة (أي ما رآه أو سمعه) أو يمكن أن يقتصر على الخبراء الموضوعيين الذين يمكن لهم الإدلاء برأيهم بناءً على الوقائع.
8. دليل إثبات مبني على السماع Hearsay Evidence: عادة لا يقبل في المحاكم وهو عبارة عن أقوال تتعلق بالأدلة الشفهية أو الكتابية التي تم تقديمها كإثبات على المسألة التي هي قيد البحث. مع أن هذا النوع من الأدلة غير حاسم ولكنه قد يؤشر إلى دليل يتطلب المزيد من التحقيق.

هـ. الاعتماد على الأدلة Reliance on Evidence

1. اعتماد كلي Full Reliance: حيث لا يحتاج المدقق لما يعزز هذا الدليل.
2. اعتماد جزئي Partial Reliance: حيث لا بد من تعزيز أو دعم الدليل.
3. عدم الاعتماد No Reliance: حيث لا يعتمد المدقق على الدليل وإنما يُستفاد من هذا الدليل في توجيه التدقيق.
4. بشكل عام، تتدرج الأدلة حسب درجة قوتها، ويعود تحديد درجة قوة إقناع الدليل لتقدير المدقق ضمن الظروف السائدة:

ضعيفة	قوية
دليل غير مباشر	دليل إثبات مباشر
آراء غير مبنية على اطلاع ومعلومات كافية	آراء الخبراء
آراء شفوية	وثائق
شخصية أو ذاتية	موضوعية
الجهة الخاضعة للتدقيق	طرف خارجي
دليل مأخوذ من نظام يفتقر	دليل مأخوذ من نظام ذي
إلى الرقابة الداخلية	رقابة داخلية قوية وفعالة

ملاحظة هامة:
<p>درجة إقناع الدليل من المواضيع التي يتم التركيز عليها عادةً في الامتحان، ومن الضروري تذكر تسلسل درجة إقناع الدليل عند حل الأسئلة في الامتحان.</p> <ul style="list-style-type: none"> - الفحص المباشر من قبل المدقق. - الأدلة الخارجية التي تشكل خارجياً ويستلمها المدقق بشكل مباشر. - الأدلة الخارجية - الداخلية وهي الوثائق المحضرة خارجياً والمحافظة لدى الجهة الخاضعة للتدقيق. - ملاحظة أو مراقبة إجراءات الجهة الخاضعة للتدقيق في زمان محدد (ولكن من الممكن ألا يكون قد تم تطبيق هذا الإجراء بشكل منهجي). - الاستفسار من الإدارة. <p>تذكر دائماً أن الاستفسار من الإدارة والأدلة المعتمدة على الآراء والشهادات هي <u>الأقل</u> إقناعاً.</p>

أمثلة على الأدلة

يمكن أن تعتبر التأكيدات دليلاً قوياً. وهي تستخدم عادةً لتأكيد وجود وتقييم الحسابات المدينة، ولتأكيد وجود الإيرادات، وتأكيد وجود المخزون الذي يتم بيعه بالأمانة، والأرصدة الأخرى التي يفضل تأكيدها من قبل طرف ثالث. ويمكن أن تكون تأكيدات الحسابات المدينة مثلاً إيجابية أو سلبية:

- **تأكيدات إيجابية Positive Confirmations:** وهي التأكيدات التي تطلب من الزبائن الاستجابة في كافة الأحوال والإعلام عن الرصيد مستحق الدفع للشركة. وتستخدم التأكيدات الإيجابية لدى التعامل مع أرصدة الحسابات الهامة أو حين يكون هناك بضعة حسابات مدينة ذات أرصدة كبيرة. وتعد هذه التأكيدات من أكثر الأدلة كفاءة على أن هناك حسابات مدينة تجارية موجودة فعلاً.
- **تأكيدات سلبية Negative Confirmations:** وهي أن يطلب من الزبائن أن يستجيبوا فقط في حال كان الرصيد في دفاترهم مختلفاً عما هو مذكور في طلب التأكيد. ويستخدم هذا النوع من الأدلة حين يكون هناك عدد كبير من الأرصدة المتقاربة نسبياً أو ذات المبالغ الصغيرة.

بالنسبة لبعض مهام التدقيق، يعتبر وقوع أحداث تالية لحدث ما أفضل دليل لتأكيد أمر ما:

- أفضل دليل على وجود الحسابات المدينة المبيعات في تاريخ محدد هو وقوع تحصيلات متعلقة بهذه الحسابات في تواريخ لاحقة.
- أفضل دليل على فعالية عمليات منح الائتمان للزبائن، هو إجراء تحليل لحساب مؤونة الديون المشكوك فيها أو لعمليات شطب الديون التي تمت.

الدليل الذي تم الحصول عليه من قبل المدقق في مقابل تصريحات الجهة الخاضعة للتدقيق:

- بالنسبة لفهم الأنظمة فإن قيام المدقق بمراجعة شاملة للعملية والحصول على نسخ من جميع الوثائق المستخدمة يعتبر الدليل الأكثر إقناعاً لأنه مبني على ملاحظات المدقق.
- مراجعة السياسات ومخططات تدفق العمل، ومقابلة كادر الجهة الخاضعة للتدقيق أقل إقناعاً لأنها توضح "ما يجب القيام به" بدلاً من توضيح "ما يتم القيام به في الواقع".

خرائط العمليات

أ. تتطلب دراسة العمليات وتحليلها واقتراح التحسينات عليها أن يقوم نشاط التدقيق الداخلي أولاً بوضع خرائط للعمليات القائمة ليسهل فهم تلك العمليات وتحليل الضوابط الرقابية المتعلقة بها واقتراح التحسينات المناسبة عليها.

1. العملية Process: تعرّف العملية بأنها مجموعة من الأنشطة المترابطة أو المتفاعلة تصمم بهدف إضافة قيمة. فالعملية هي سلسلة من الخطوات أو الأنشطة التي يتم تنفيذها بغية الوصول إلى نتيجة أو هدف محدد.

2. وضع خرائط العمليات (Process Mapping) يقصد به إنشاء توصيفات مرئية للأنشطة والخطوات المتتابعة ضمن عملية ما والتي تحدد وتبين خصائص تلك العملية.

ب. الغاية من خرائط العمليات:

1. الحصول على فهم تفصيلي للعملية ولالأدوار والمسؤوليات ضمنها.

2. تقييم مدى فعالية وكفاءة العملية.

3. تقييم الضوابط الرقابية ضمن العملية.

4. تحديد مواضع القصور والهدر ضمن العملية.

5. تفحص مدى الامتثال للسياسات والأنظمة والقوانين.

6. التوصل إلى تحسينات جديدة على العملية والضوابط الرقابية ضمنها.

ج. خطوات وضع خرائط العمليات

1. تحديد العملية – تحديد العملية التي سيتم وضع الخريطة لها بما يتضمن:

(أ). أهداف العملية.

(ب). مدخلات ومخرجات وزبائن وموردو العملية.

• تتضمن كل عملية عادة موردين يقدمون المدخلات للعملية، ثم تنتج العملية مخرجات تقدم إلى زبائن العملية.

(ج). مالك العملية Process Owner

• مالك العملية هو الطرف المسؤول عن تلك العملية بالتحديد.

• إن وجود مالك للعملية يتمتع بالسلطة ويتحمل المسؤولية عن العملية يحسن من مستوى إدارة العملية ومستوى

المساءلة والمحاسبة فيها.

2. جمع المعلومات – ويشمل ذلك مقابلة الأشخاص وجمع كافة الحقائق ذات العلاقة بالعملية المحددة بما يشمل:

(أ). حدود العملية، أين أو متى تبدأ العملية وتنتهي.

(ب). كافة الأنشطة التي يتم تنفيذها ضمن العملية.

(ج). تدفق العمل، أي تسلسل الأنشطة ضمن العملية.

(د). مسؤوليات الأطراف ذات العلاقة بالعملية.

3. **وضع الخريطة** – تحويل المعلومات التي تم جمعها إلى خريطة مرئية للعملية. وهناك العديد من تقنيات وضع خرائط العمليات بما في ذلك التوصيف السردى أو الرسوم البيانية أو مصفوفات المسؤولية أو المصفورات. إلا أن التقنيات الأكثر شيوعاً هي مخططات التدفق، وخرائط سباغيتي spaghetti، ومخططات RACI، وسيتم شرحها بالتفصيل في الفقرات اللاحقة.

4. **تحليل خريطة العملية** – دراسة الخريطة التي وضعها وتفحص مكوناتها وخطواتها. يسمح تحليل خريطة العملية للمدقق الداخلي بتحديد:

(أ). المخاطر المرتبطة بالعملية.

(ب). الضوابط الرقابية ضمن العملية.

(ج). نواحي القصور ونقاط الضعف.

(د). التحسينات اللازمة على العملية وعلى الضوابط الرقابية فيها.

د. طرق وضع خرائط العمليات – مخططات التدفق

1. **مخططات التدفق Flowcharts**: هي عبارة عن تمثيلات مصورة للعمليات باستخدام رموز يسهل معرفة معناها. ويمكن استخدامها لتمثيل العمليات، أو الوظائف، أو الدورات، أو مجالات العمل، أو الأنظمة، أو الإجراءات، أو الأقسام، وغير ذلك. وأفضل طريقة لإعداد هذه المخططات هو الاعتماد على توصيف سردي أولي تقدمه الإدارة ويتبعه متابعة عملية للخطوات الكاملة يقوم بها المدقق.

2. مزايا مخططات التدفق

(أ). تزود المدقق بتصوير بصري عن النظام.

(ب). تساعد المدقق على اكتساب الفهم الضروري لاختبار فعالية العمليات أو الأنظمة.

(ج). هي من الوسائل التي تمكن المدقق من تحليل الأنظمة أو العمليات المعقدة بكفاءة.

(د). تمثل مرشداً جيداً للمدقق يعينه على الفصل الذي يمكن أن يجريه بين الواجبات، وتحديد الضوابط الرقابية الداخلية.

(هـ). تعين على تحديد المجالات التي ينبغي التركيز عليها في التدقيق، مثل المجالات التي تحتوي على ضعف في الرقابة، أو

المجالات التي يمكن أن يحدث فيها أعمال احتيال.


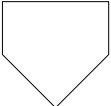

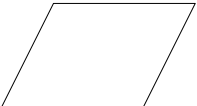
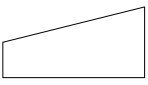

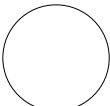
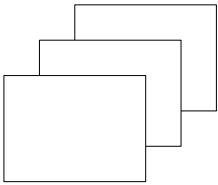
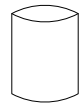

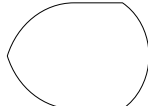


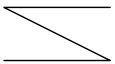
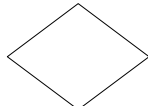
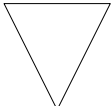


ملاحظة هامة:	<p>– إن وضع مخططات تدفقية للعمليات والأنشطة والإجراءات الرقابية يمكن المدقق من اكتساب الفهم اللازم لاختبار كفاءة الأنظمة والإجراءات الرقابية المرتبطة بها.</p> <p>– وهذا الفهم يمكن أن يعطي معلومات عن نقاط الضعف في الرقابة أي المواضيع التي يحتمل حدوث احتيال فيها.</p>
--------------	---

3. أنواع مخططات التدفق Types of Flowcharts

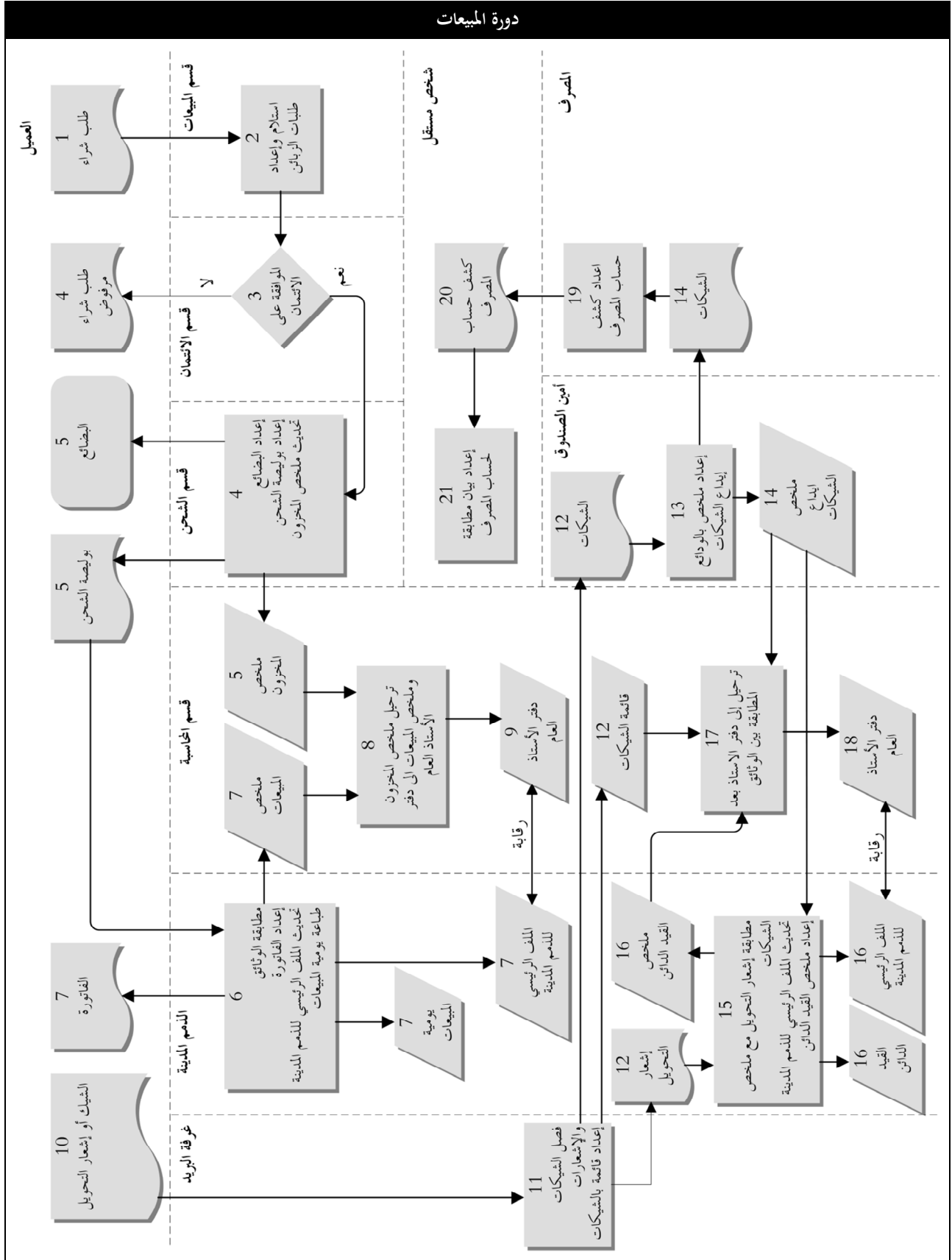
- (أ). **مخططات التدفق العمودية Vertical Flowcharts** تعرض العمليات خطوة خطوة من الأعلى إلى الأسفل، مركزة بذلك على وظيفة أو دورة محددة... إلخ وبخلاف مخططات التدفق الأفقية لا تركز مخططات التدفق العمودية على توزيع الواجبات أو تفتيشات الأداء المستقلة.
- (ب). **مخططات التدفق الأفقية Horizontal Flowcharts** تقدم نظرة عامة أكثر شمولية لكامل النظام حيث يتم تقسيمه أفقياً على عرض الصفحة إلى وظائف أو أقسام، وتستخدم عادة لتحليل التفاعل والتداخل بين الأقسام المختلفة في النظام الواحد.
- (ج). **مخططات التدفق الخاصة بالأنظمة Systems Flowcharts** تعرض تمثيلاً مصوراً لسير العمل والإجراءات والعمليات ضمن نظام المعلومات.
- (د). **مخططات التدفق الخاصة بالبرامج Programs Flowcharts** تعرض تمثيلاً مصوراً لتسلسل الخطوات في عمل برامج الحاسوب.
- (هـ). **مخططات تدفق المعلومات Data-flow Diagrams** هي تمثيل مصور لسير البيانات وانتقالها ضمن وظيفة محددة أو مجال محدد. ويشمل المخطط عادة مصدر البيانات وخط سيرها وعمليات النقل التي تتم عليها والمكان الذي ستصل إليه وتخزينها.
- (و). **مخططات التدفق الخاصة بالوثائق Document Flowcharts** هي تمثيل مصور لسير الوثائق الخاصة بعملية معينة ضمن موضع محدد في المؤسسة.

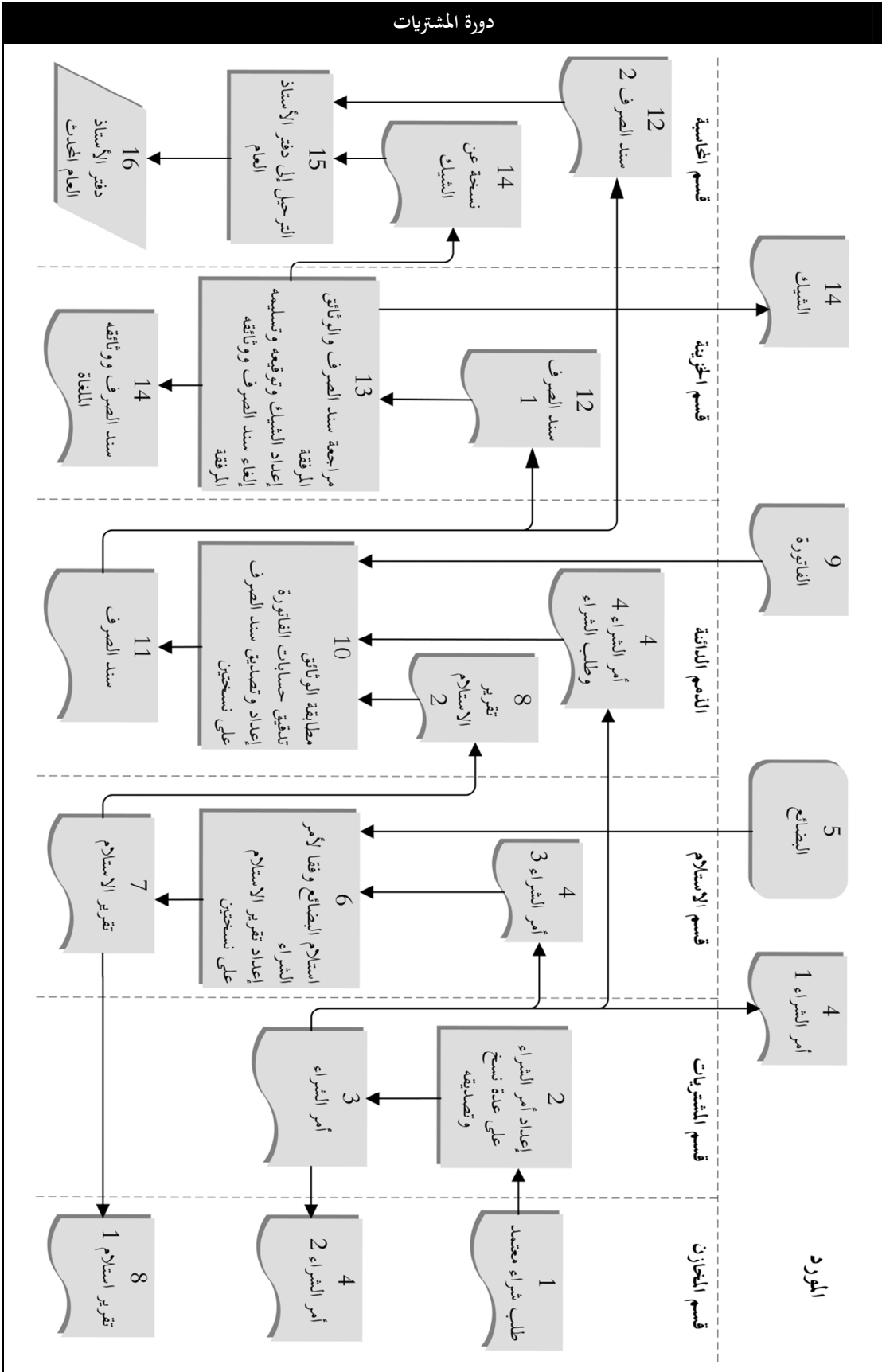
مقارنة بين مخططات التدفق الأفقية والعمودية		ملاحظة هامة:
الأفقية	العمودية	
- تعطي مساحة أكبر لكتابة التوصيف بجانب	- تركز بدرجة أكبر على توزيع الواجبات وتسمح بالرموز.	
- بتفحص الأداء بشكل مستقل.	- تكون أطول في العادة.	
- تتبع العملية منذ مرحلة نشوئها وصولاً إلى مرحلة أرشفتها بغض النظر عن الحدود بين الأقسام.	- لا تتجاوز حدود الأقسام.	
- توفر أفضل فهم مرئي للعملية.		

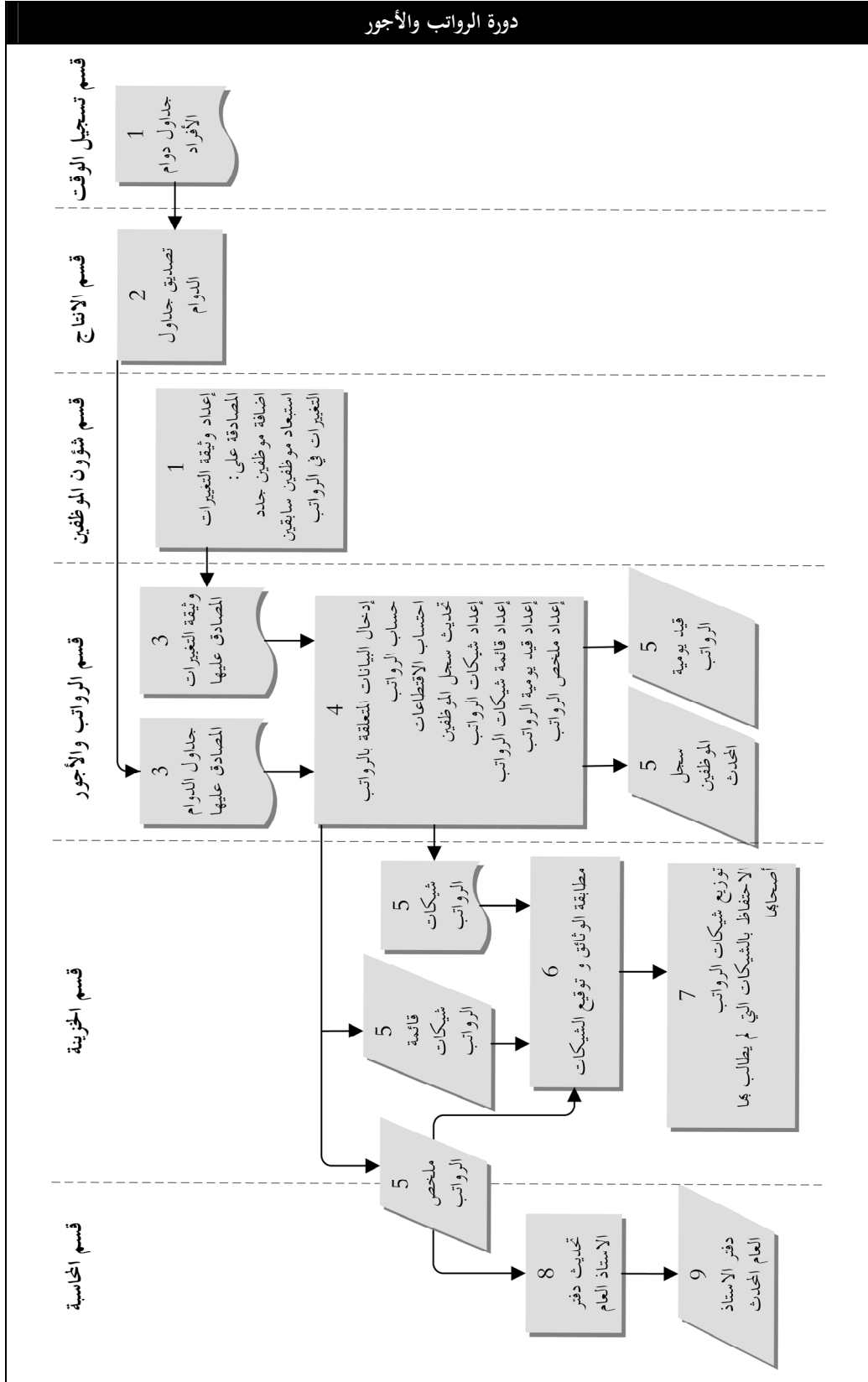
4. فيما يلي عرض لبعض الرموز الأكثر استخداماً في مخططات التدفق يليه ثلاثة مخططات تدفقية عن دورات المبيعات والمشتريات والرواتب، وهي تعد نماذج جيدة للعمليات التي يفضل وجودها في المؤسسات:

رموز مخططات التدفق			
تقرير أو مستند		رابط إلى خارج الصفحة	
عملة		بيانات	
مدخلات يدوية		بيانات مخزنة	
أعرض بطريقة الوصول المتتالي (ملف على شريط)		نسخة متعددة النسخ	
ملف مغناطيسي (ملف على القرص)		رابط إلى داخل الصفحة	
عرض		سهم تدفق البيانات	
عملة يدوية		رابط اتصال	
قرار		ملف مخزن	
شريط ورقي مثبت		مداخلة أو مخافة	

دورة المبيعات





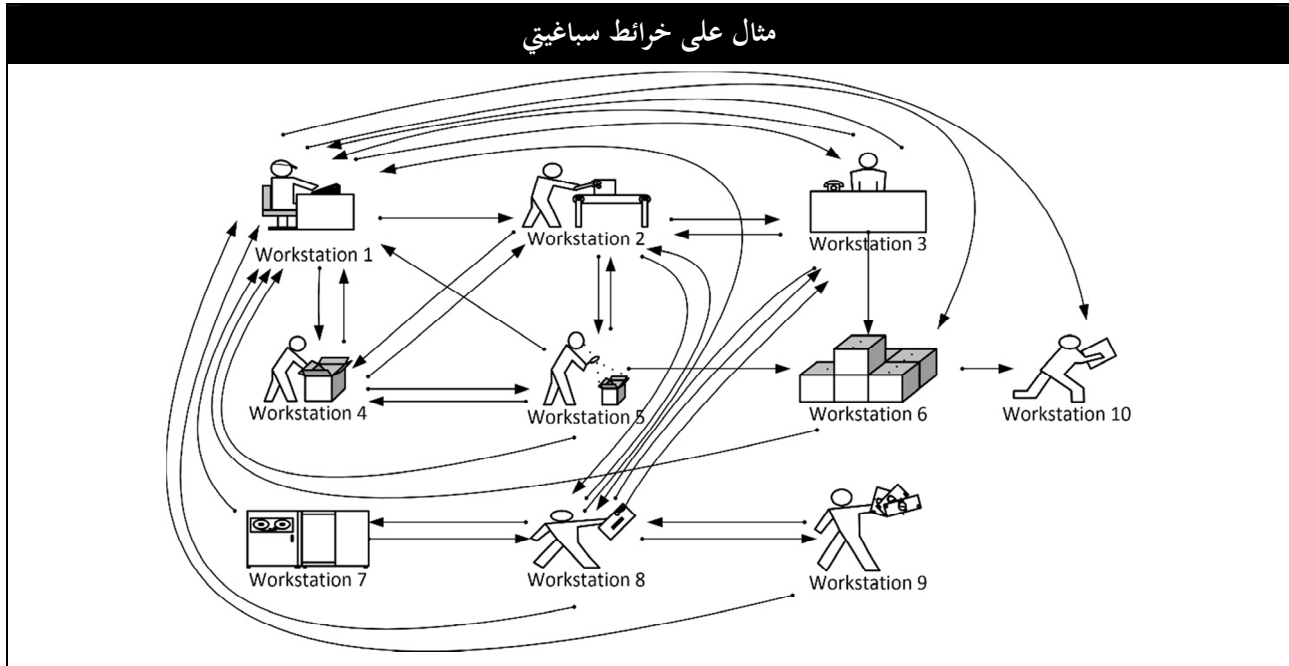


هـ. طرق وضع خرائط العمليات - خرائط سباغيتي

1. خريطة سباغيتي (Spaghetti Map) هي تمثيل بياني يستخدم لتقديم صورة مرئية لتدفق العمل أو المواد أو المعلومات ضمن عملية ما.
2. تشبه خرائط سباغيتي مخططات التدفق إلا أنها أقل تفصيلاً حيث تركز على الأنشطة التي يتم تنفيذها ضمن العملية والمسارات التي تتخذها تلك الأنشطة عبر محطات العمل أو الأقسام المختلفة ضمن العملية.
3. تم تقديم خرائط سباغيتي لأول مرة في البيئة التصنيعية لتتبع مسارات العمل والحركة ضمن المصنع. حيث تظهر مسارات التدفق ضمن الخريطة على صورة خطوط سباغيتي (معكرونة). ومن خلال استخدام هذه الخرائط، يتمكن المديرون من تحديد التصميم الأمثل لأرضية المصنع وتقصير المسافات التي يقطعها العاملون أثناء تأدية مهامهم. كما يمكن استخدام خرائط سباغيتي في تحليل مختلف العمليات في مجال الأعمال وتكنولوجيا المعلومات.

4. مزايا خرائط سباغيتي

- (أ). البساطة، حيث يمكن تلخيص مخطط تدفق يتكون من عدة صفحات في خريطة سباغيتي يمكن عرضها في صفحة واحدة.
- (ب). تحديد مواقع القصور والهدر في مكان العمل أو في تصميم العملية.
- (ج). اكتشاف فرص تخفيض الهدر في الزمن والطاقة.
- (د). تحديد المخاطر المرتبطة بالعملية.
- (هـ). تحديد فرص تحسين الرقابة والسلامة في العملية.



و. طرق وضع خرائط العمليات – مخططات RACI

1. تصف مخططات RACI أدوار الأفراد في إتمام المهمات ضمن عملية ما. حيث يتم استخدامها عادة لتوضيح الأدوار والمسؤوليات في العمليات العابرة للأقسام (العمليات التي تمر عبر أقسام مختلفة في المؤسسة).

2. ترمز الحروف (RACI) إلى الأدوار الرئيسية الأربعة التالية والتي تتعلق بتنفيذ المهام:

(أ). **المسؤول Responsible** – هو الشخص الذي يقوم بتنفيذ العملية. ويمكن أن يكون هناك أكثر من شخص واحد مسؤولون عن تنفيذ المهمة.

(ب). **المُساءَل أو المحاسب Accountable** – هو الشخص الذي يتحمل المسائلة النهائية عن اكتمال المهمة بصورة صحيحة. حيث يقوم الشخص المحاسب بتفويض العمل إلى الأشخاص المسؤولين عن تنفيذه. ويجب أن يكون هناك شخص واحد فقط مُحاسب عن المهمة.

(ج). **المستشار Consulted** – هو الشخص أو الأشخاص الذين تتم استشارتهم قبل أداء المهمة.

(د). **المبلِّغ Informed** – هو الشخص أو الأشخاص الذين يتم تبليغهم بعد أداء المهمة.

3. منافع مخططات RACI

(أ). إبراز الأدوار والمسؤوليات وتقليل حالات سوء الفهم.

(ب). ضمان أن تكون درجة مشاركة الشخص في كل مهمة متوافقة مع دوره.

(ج). إزالة حالات الإزدواجية في الجهود.

(د). تحديد ملكية العملية.

(هـ). التأكد من أن الأشخاص لا يؤدون أدواراً أعلى أو أدنى من مستوياتهم الوظيفية.

(و). كشف الأوضاع غير النظامية مثل الحالات التي يكون فيها

- عدد الأفراد المشاركين في المهمة أكثر من اللازم.

- عدد الأفراد المشاركين في المهمة أقل من اللازم.

- عدد كبير من الأفراد مُحاسبون عن المهمة.

- لا أحد مُحاسب عن المهمة.

إجراءات التدقيق التحليلية

Analytical Audit Procedures

أ. يجب أن تكون استنتاجات ونتائج مهمة التدقيق مبنية على التقييمات والتحليلات المناسبة. وتوفر إجراءات التدقيق التحليلية (أو إجراءات المراجعة التحليلية) للمدقق وسائل تتميز بالكفاءة والفاعلية، ويتم ذلك من خلال دراسة ومقارنة العلاقات القائمة بين المعلومات. وهذه العلاقات يمكن أن تكون بين المعلومات المالية أو غير المالية. وتستخدم إجراءات التدقيق التحليلية في المراحل التالية من التدقيق:

1. التخطيط Planning: فهي تساعد المدقق على تحديد المواضيع التي تحتاج إلى تركيز خاص.
2. الاختبارات الجوهرية (الأساسية) Substantive Testing: إذ يمكن القيام بالإجراءات التحليلية بوصفها جزءاً من الاختبارات الجوهرية لدى جمع الأدلة الخاصة بالتدقيق.
3. إعداد التقارير النهائية Preparation of the Final Reports: لضمان القيام بالتعديلات على الوجه الصحيح، وضمان أن العلاقات التي يتوقع وجودها ما تزال موجودة بالفعل.

ب. تستخدم إجراءات التدقيق التحليلية في تحديد المواضيع التي يوجد فيها اختلاف عما هو متوقع، ويشمل ذلك الاختلافات غير المتوقعة، أو عدم وجود اختلافات بينما يكون من المتوقع وجودها، أو الأخطاء والأفعال غير النظامية، أو غير ذلك من الأوضاع غير العادية أو غير المتكررة.

ج. الأوضاع التي تكشف عنها إجراءات التدقيق التحليلية تقود عادة إلى نتائج تدقيقية هامة. على سبيل المثال:

1. يتم تقدير الإيرادات عادة خلال فترة معينة في شركات النفط اعتماداً على كميات الإنتاج المقدرة ومتوسط الأسعار المتوقعة خلال ذات الفترة. فإذا كانت السوق مستقرة ولم يطرأ تغييرات هامة على مستويات الإنتاج، فمن المتوقع أن تكون الإيرادات المقدرة خلال الفترة مقارنة للإيرادات الفعلية المتحققة. فإذا وجد المدقق أن هناك اختلافاً كبيراً بين الإيرادات المقدرة والإيرادات الفعلية، فذلك يعني وجود أمر ما يتعين على المدقق التقصي عنه.
2. وبالمقابل، إذا علم المدقق أن تغييرات غير عادية وقعت خلال الفترة من قبيل وجود تفاوت كبير في كميات الإنتاج اليومي أو حدوث تقلبات كبيرة في أسعار النفط، فمن المتوقع أن يكون هناك اختلاف كبير بين الإيرادات الفعلية المتحققة والإيرادات المقدرة لنفس الفترة. فإذا لم يجد المدقق هذا الاختلاف فعليه أن يتقصى عن سبب عدم وجوده.

د. نادراً ما تكون إجراءات التدقيق التحليلية كافية في ذاتها كدليل لدعم نتائج التدقيق واستنتاجاته، إلا أنها مفيدة في توجيه المدقق نحو المواضيع التي تتطلب إجراء اختبارات جوهرية أكثر تفصيلاً. وتكون إجراءات التدقيق التحليلية أكثر نفعاً بصورة خاصة في الكشف عن وجود احتيال.

هـ. يمكن أن تشمل إجراءات التدقيق التحليلية ما يلي:

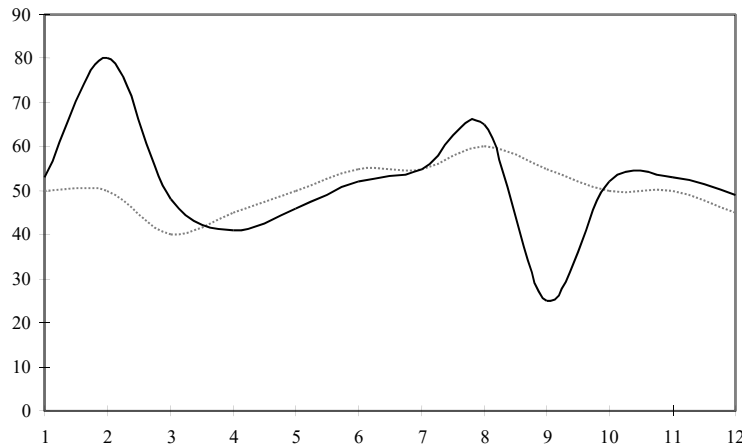
1. مقارنة معلومات الفترة الحالية مع:
 - (أ). المعلومات عن الفترات التي سبقتها.
 - (ب). المعايير المعتمدة في الصناعة التي تنتمي إليها المؤسسة.
 - (ج). أرقام الموازنة التقديرية أو التوقعات عن نفس الفترة.
 - (د). المعلومات المتعلقة بالوحدات الأخرى في نفس المؤسسة.
 - (هـ). المعلومات المستقاة من المصادر الخارجية (أسعار السوق، أسعار الفائدة، حالة السوق).
2. دراسة العلاقات بين المعلومات المالية والمعلومات غير المالية المناسبة (استخدام معدلات استهلاك الأصول الثابتة المعمول بها بالإضافة إلى قيمة مجموعات الأصول الثابتة لتقدير مصروف استهلاك الأصول الثابتة خلال الفترة).
3. دراسة العلاقات بين عناصر المعلومات (مثل مقارنة مصاريف الفوائد مع متوسط قيمة القروض غير المسددة ومعدل الفائدة في السوق، أو مقارنة تكلفة المبيعات مع المبيعات وهامش الربح التجاري).
4. تحليل النسب والمعدلات، أو تحليل الاتجاه العام، أو تحليل الانحدار.
5. اختبارات المعقولة.
6. التنبؤات.
7. مقارنة المعلومات مع تلك المعلومات في القطاعات المماثلة أو في وحدات أخرى ضمن المؤسسة.
- و. يمكن استخدام إجراءات التدقيق التحليلية في العديد من الحالات والظروف. وعند استخدام تلك الإجراءات على المدققين أن يراعوا عدة عوامل لتحديد إلى أي مدى يمكن أن تستخدم إجراءات التدقيق التحليلية. وتشمل هذه العوامل ما يلي:
 1. أهمية المجال الذي يتم فحصه.
 2. تقييم المخاطر ومدى كفاية ضوابط الرقابة الداخلية.
 3. حجم وطبيعة المجال الذي يتم فحصه، فإذا كان عدد العمليات التي ينبغي فحصها كبيرا يكون استخدام تقنيات التدقيق التحليلي أكثر ملائمة.
 4. توافر المعلومات المالية وغير المالية ومدى موثوقيتها.
 5. مدى الدقة التي يمكن التنبؤ بها بنتائج إجراءات التدقيق التحليلية.
 6. توافر المعلومات الخارجية الموثوقة المتعلقة بالقطاع الذي تنتمي إليه المؤسسة، وإمكانية المقارنة بها.
 7. مدى مساندة إجراءات المهمة الأخرى لنتائج المهمة.

مثال عن الإجراءات التحليلية

لدى دراسة المبيعات في سنة محددة تم التوصل إلى الجدول المختصر التالي:

الفترة	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
الموازنة التقديرية	50	40	45	50	55	55	60	55	50	50	55	50
المبيعات الفعلية	53	48	41	46	52	46	55	65	25	80	52	49

يمكن أن يحول المدقق الأرقام السابقة إلى مخطط للحصول على صورة أوضح للدراسة:



يلاحظ المدقق مما سبق أنه ينبغي التركيز بصورة خاصة على الفترتين الثانية والتاسعة، فأغلب النقاط الباقية تتبع نمطاً معيناً وتتوافق مع الموازنة، أما الفترتان المذكورتان فتخرجان عن ذلك النمط وتختلفان بدرجة كبيرة عن الموازنة.

ز. الانحدار Regression

1. يمثل تحليل الانحدار وسيلة لتحليل العلاقة بين متغيرين أو أكثر (متغير تابع ومتغير مستقل أو أكثر) بهدف تحديد إن كانت هناك علاقة فعلاً وذلك بحيث يمكن توقع القيم المستقبلية للمتغير التابع اعتماداً على التقديرات الخاصة بالمتغيرات المستقلة. ويقوم الانحدار على محاولة تحديد خط يقلل إلى أدنى حد ممكن مجموع مربعات المسافات بين كل نقطة وبين ذلك الخط. وحين يتعلق الانحدار بعامل مستقل واحد فإنه يسمى انحداراً بسيطاً، أما الانحدار المتعلق بأكثر من عامل مستقل واحد فإنه يسمى انحداراً متعدداً. ومن أمثلة ذلك:

(أ). الانحدار الخطي البسيط Simple Linear Regression: محاولة تحديد مستويات المبيعات (المتغير التابع) اعتماداً على التغيرات في مستوى الإنفاق على الإعلانات. فيتم تجميع بيانات عن المتغيرين خلال الفترات السابقة بهدف توقع المبيعات في الفترات المستقبلية بناء على معرفة موازنات الإعلان.

(ب). الانحدار المتعدد Multiple Regression: يمكن أن يستخدم المدقق تحليل الانحدار المتعدد ليطمئن من تحديد إن كان التغير في الدخل الناتج عن الاستثمار تابعاً للتغيرات في تركيبة محفظة الاستثمارات، واستراتيجية الاستثمار، وغير ذلك من العوامل.

2. تحليل الانحدار Regression Analysis

- (أ). الانحدار هو تحليل البيانات السابقة بهدف وضع علاقة بين متغير تابع ومتغير مستقل أو أكثر.
 (ب). المتغير التابع Dependent Variable هو الذي يتم التنبؤ به.
 (ج). المتغيرات المستقلة Independent Variable هي العوامل التي يمكن أن تؤثر في المتغير التابع.
 (د). يستخدم تحليل الانحدار طريقة المربعات الصغرى لوضع علاقة خطية بين المتغير التابع والمتغير المستقل.

$$ص = ج + ب س$$

ص: المتغير التابع (مثلاً: المبيعات)

س: المتغير المستقل (درجة الحرارة، الوقت من السنة، مصاريف الإعلان... إلخ)

ج: ثابت يمثل قيمة "ص" عندما تكون "س" تساوي الصفر

ب: الميل (معامل الانحدار)

$$ب = \frac{\text{مج (س} \times \text{ص)} - (\text{م} \times \text{مج ص})}{\text{مج س}^2 - (\text{م} \times \text{مج س})}$$

$$ج = \text{م} - (\text{ب} \times \text{م})$$

م: المتوسط الحسابي لقيم مفردات المتغير التابع

م: المتوسط الحسابي لقيم مفردات المتغير المستقل

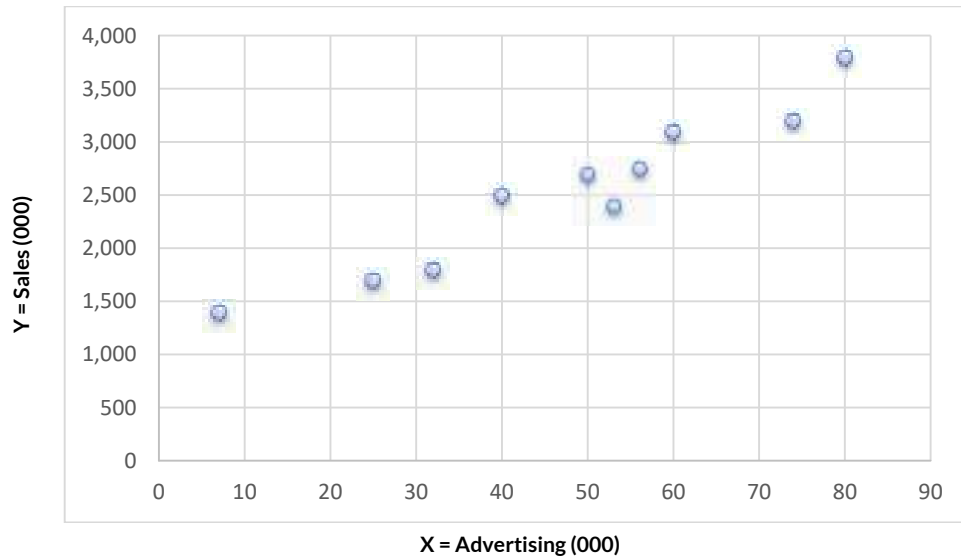
3. يمكن للمدقق الداخلي أن يستخدم تحليل الانحدار لتفحص مدى معقولية بعض أرقام الحسابات كما في المثال التالي.

مثال الانحدار الخطي البسيط

تمثل البيانات التالية كميات المبيعات التاريخية لشركة ما عند مستويات مختلفة من نفقات الدعاية (بالآلاف):

المبيعات	3,800	3,200	3,100	2,400	2,750	2,700	2,500	1,800	1,700	1,400
الدعاية	80	74	60	53	56	50	40	32	25	7

يمكن استخدام تحليل الانحدار على هذه البيانات بهدف تحديد العلاقة بين المبيعات كمتغير تابع ونفقات الدعاية كمتغير مستقل. ويمكن تمثيل نقاط البيانات أعلاه على المخطط بالشكل التالي:



من خلال تطبيق قوانين الانحدار، يمكن إيجاد معادلة الانحدار الخطي الخاصة بهذه البيانات. وفي هذه الحالة تكون معادلة الانحدار على الشكل التالي:

$$ص = 32.2 + 1000,000$$

وعند حساب معامل الارتباط بين المبيعات والدعاية نجد أنه يساوي 0.96 مما يعني أن هناك علاقة ارتباط قوية وموجبة بينهما. ويمكن للمدقق الداخلي أن يستخدم معادلة الانحدار أعلاه ليتحقق من مدى معقولية نفقات الدعاية المصرح عنها من قبل الشركة في مقابل رقم المبيعات. فعلى سبيل المثال، إذا كان رقم المبيعات الوارد في القوائم المالية 5,000,000 دولار، فيمكن للمدقق الداخلي أن يستخدم ذلك الرقم في معادلة الانحدار لتحديد ما ينبغي أن تكون عليه نفقات الدعاية تقريباً:

$$ص = 32.2 + 1,000,000 = 5,000,000$$

$$124,224 = ص$$

فإذا كانت نفقات الدعاية الواردة في نفس القوائم المالية مختلفة بصورة كبيرة عن رقم 124,224 دولار، فإن المدقق الداخلي سيقوم بإجراء اختبارات أكثر تفصيلاً حول الموضوع للتقصي عن أسباب ذلك. حيث أن هذا الاختلاف يعتبر مؤشراً على وجود شيء غير اعتيادي وربما يقود إلى نتائج تدقيقية هامة.

ح. تحليل الاتجاه العام والسلاسل الزمنية Trend and Time Series Analysis: يعمل على توقع توجهات القيم المستقبلية اعتماداً على طرق متنوعة. ويتحقق تحليل الاتجاه العام من حدوث التغير ويبين طبيعته العامة لكنه لا يعين على فهم الأسباب التي أدت إلى ذلك التغيير.

1. المتوسط المتحرك Moving Average: تقنية للتنبؤ تعتمد على دراسة الأنشطة السابقة لتوقع الأنشطة المستقبلية. وعندما تضاف فترة جديدة إلى المعدل، تحذف الفترة الأقدم.

مثال عن المتوسط المتحرك

1. لنفرض البيانات التالية عن المبيعات:

الشهر	كانون الثاني	شباط	آذار
المبيعات (وحدة)	120	210	240

2. فيكون متوسط الأشهر الثلاثة الأولى هو:

$$190 = \left(\frac{120 + 210 + 240}{3} \right)$$

3. عندما تتوافر البيانات عن شهر جديد يتم إخراج الشهر الأول. فإذا كانت المبيعات في شهر نيسان تساوي 300 وحدة يصبح المعدل المتحرك:

$$250 = \left(\frac{210 + 240 + 300}{3} \right)$$

4. إعطاء وزن أكبر للفترة الأخيرة يعين في العادة على تحقيق مستوى أعلى من الدقة، لاسيما عند وجود اتجاه عام أو نمط محدد.

5. يمكن مثلاً في البيانات السابقة إعطاء الشهر الأخير وزناً أكبر ثلاث مرات من الشهر الأول:

$$210 = \left(\frac{(120 \times 1) + (210 \times 2) + (240 \times 3)}{(1 + 2 + 3)} \right)$$

2. التعديل الأسّي Exponential Smoothing: هو تقنية مشابهة للمتوسط المتحرك، لكنه يتضمن استخدام عامل لتعديل الوزن الذي يعطى للبيانات السابقة.

3. تحليل منحنى التعلم Learning Curve Analysis

(أ). هو المبدأ القائل إن الإنتاج أو كفاءة التشغيل تزداد مع تكرار المهمة أو النشاط في الأنشطة التي تتطلب عمالة كثيفة. وتعزى تلك الزيادة إلى الخبرة لدى العاملين.

(ب). يتم التعبير عادة عن هذا المنحنى على شكل نسبة مئوية لمعدل التوفير في الوقت (عن كل وحدة) اللازم لإتمام النشاط (وبالتالي التوفير في التكاليف) وذلك عندما تتضاعف الكميات المنتجة.

(ج). الافتراضات الخاصة بتحليل منحى التعلم

- ينطبق تحليل منحى التعلم على المراحل الأولى من الإنتاج فقط وصولاً إلى النقطة التي لا يعود فيها للخبرة أثر على الإنتاج أو الكفاءة.
- يتم تقليل الوقت اللازم لإنجاز النشاط.

(د). العوامل المؤثرة في تحليل منحى التعلم

- الأنشطة التي تتطلب كثافة أقل من العمالة.
- الأخلاقيات المنخفضة لدى الموظفين أو ضعف بيئة العمل.
- ارتفاع نسبة ترك العمل بين الموظفين.
- الأنشطة البسيطة التي يمكن أن تدعو إلى الملل.

(هـ). الصيغة الأساسية لمعدل التعلم

$$\text{معدل التعلم} = \frac{\text{متوسط الوقت اللازم لإنتاج ضعفي الكمية}}{\text{متوسط الوقت اللازم لإنتاج كمية ما}}$$

مثال عن تحليل منحى التعلم

يلزم 500 ساعة لإنتاج 100 وحدة، فإذا افترضنا أن نسبة منحى التعلم 75% فما هو متوسط الوقت عن كل وحدة اللازم لإنتاج 800 وحدة؟

متوسط الوقت/الوحدة (بالساعات)	العدد التراكمي للوحدات
5.00	100
3.75 = (5.00 x 75%)	200
2.81 = (3.75 x 75%)	400
2.11 = (2.81 x 75%)	800

وفقاً لما سبق، ما هو الوقت اللازم لإنتاج الوحدات الأربعمئة الأخيرة؟

الوقت اللازم لإنتاج 800 وحدة - الوقت اللازم لإنتاج 400 وحدة

$$(400 \times 2.81) - (800 \times 2.11)$$

$$1124 - 1688$$

$$\underline{\underline{564}}$$

4. تحليل منحني الخبرة Experience Curve Analysis

(أ). هو المبدأ القائل إنه مع زيادة الإنتاج يحدث تحسین مستمر لجميع النواحي المتعلقة بالإنتاج مما يخفض من التكاليف الإجمالية لكل وحدة.

(ب). يعكس تحليل منحني الخبرة انخفاضاً في تكاليف المنتج (وليس التكاليف المتعلقة باليد العاملة فقط) عن كل وحدة وذلك بالتوازي مع زيادة مخرجات الإنتاج.

ط. تحليل النسب Ratio Analysis: يشتمل تحليل النسب على مقارنة لأرقام أو كميات أو نسب مئوية مختلفة بهدف حساب علاقات محددة مسبقاً. وسيتم تناول تحليل النسب لاحقاً في هذا الفصل.

ي. تحليل التباين (الانحرافات) Variance Analysis: يتضمن مقارنة الأداء الفعلي مع الأداء المتوقع أو المخطط له. وإذا أسفرت تلك المقارنة عن وجود اختلافات فإن ذلك قد يشير إلى احتمال وجود ما يستدعي التوسع في التدقيق، لكن يمكن أن يكون ذلك أيضاً نتيجة أخطاء في الموازنة، أو أن تكون تلك الاختلافات ناتجة عن ظروف معينة مقبولة.

مثال عن تحليل التباين

يمكن حساب معدل دوران الذمم المدينة عن طريق قسمة المبيعات الآجلة على متوسط الذمم المدينة.

- العوامل التي يغلب أن تؤدي إلى انخفاض تلك النسبة هي العوامل التي يمكن أن تزيد متوسط الذمم المدينة وذلك مثل وجود سياسة ائتمانية أكثر تساهلاً.

- العوامل التي يغلب أن تؤدي إلى زيادة تلك النسبة هي العوامل التي يمكن أن تخفض من متوسط الذمم المدينة وذلك مثل وجود سياسة ائتمانية متشددة، أو زيادة الخصم الممنوح عند التسديد المبكر للدفعات، أو تقليل عدد أيام استحقاق الدفعة الصافية.

وهكذا يجب التقصي عن أي تغيرات تطرأ على النسبة وذلك بالنظر إلى التغيرات التي تؤثر عادة فيها.

ك. المقايسة

1. المقايسة (Benchmarking) هي عملية مقارنة أداء المؤسسة أو عملياتها أو منتجاتها أو الممارسات المتبعة فيها مع ما يقابل ذلك في أفضل المؤسسات في المجال نفسه، والاستفادة من الاختلافات الإيجابية بدمجها في المؤسسة لتحقيق أفضل مستوى من الأداء أو العمليات أو المنتجات أو الممارسات.

(أ). المقايسة هي إحدى الأدوات المستخدمة في تطبيق نظام إدارة الجودة الشاملة.

(ب). لضمان فعالية المقايسة ينبغي أن تكون عملية مستمرة تستلزم إجراء قياسات كمية ونوعية لنشاط المؤسسة ونشاط أفضل المؤسسات في المجال نفسه.

(ج). إن المرحلة الأصعب في المقايسة هي تحديد "من هو الأفضل"، لأن كلمة "الأفضل" قد تصبح ذات طبيعة ذاتية غير موضوعية.

2. يمكن أن يتم إجراء المقايسة على المستوى الداخلي أو الخارجي:

(أ). **المقايسة الداخلية Internal Benchmarking**: هي عملية المقارنة داخل المؤسسة نفسها، أي مقارنة نشاط ما مع "أفضل" نشاط مشابه في المؤسسة.

(ب). **المقايسة الخارجية External Benchmarking**: هي عملية المقارنة مع مؤسسات أخرى خارجية.

3. قبل البدء بعملية المقايسة يجب تحديد المشاريع التي ستخضع لها، وترتيب تلك المشاريع حسب الأولوية. وذلك يستلزم من المؤسسة القيام بما يلي:

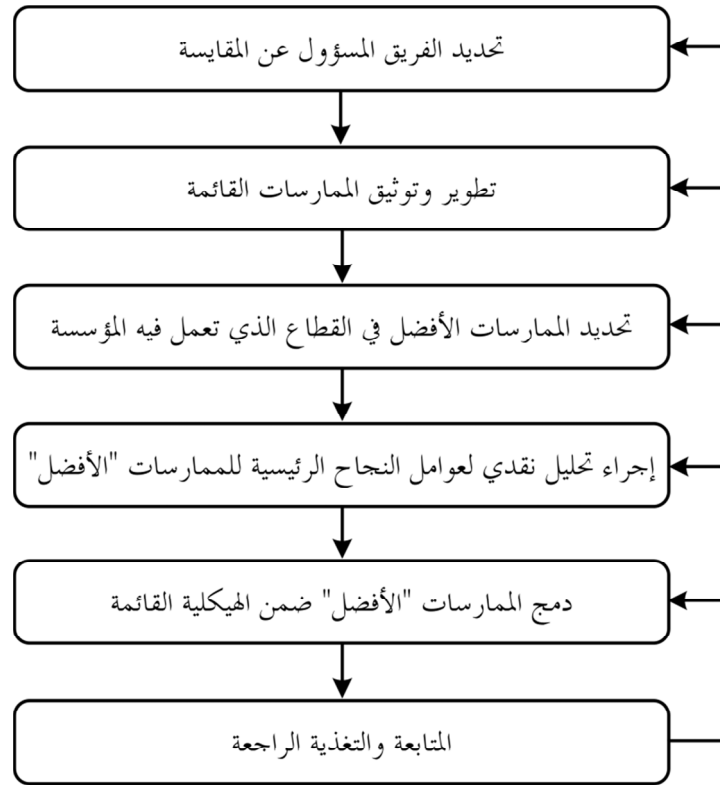
(أ). تحديد عوامل النجاح الهامة فيها.

(ب). تحديد العمليات الأساسية في العمل و/أو محركات العمل الأساسية.

(ج). وضع قائمة بالعمليات أو المشاريع التي تحتاج إلى المقايسة.

(د). ترتيب واختيار الأنشطة أو العمليات التي يجب مقايستها أولاً. وفي العادة يتم الاختيار على أساس الأنشطة الأكثر أهمية التي تؤدي إلى تحقيق أهداف المؤسسة وغاياتها.

4. **عملية المقايسة**



5. إن نشاط التدقيق الداخلي هو أحد المشاريع التي تحتاج إلى المقايسة. وقد حددت إحدى الدراسات الممارسات التالية باعتبارها الممارسات الأفضل في أنشطة التدقيق الداخلي (ذكرت الدراسة في كتاب التدقيق الداخلي لمؤلفه سوير Sawyer، الطبعة الخامسة، صفحة 278):

- (أ). فهم العملاء بحيث يمكن تحقيق توقعاتهم.
- (ب). النظر إلى التدقيق الداخلي بوصفه نشاطاً من الأنشطة التي تحقق الربح وتضيف قيمة للمؤسسة.
- (ج). استخدام مفاهيم الجودة لتحسين عمليات التدقيق، ويشمل ذلك وضع مقاييس للأداء.
- (د). تدقيق أعمال المؤسسة وعملياتها التشغيلية بالإضافة إلى الضوابط الرقابية فيها للمساعدة على تحسين الأداء بأكثر درجة ممكنة.
- (هـ). تأسيس دور جديد للتدقيق الداخلي بوصفه عامل تغيير في المؤسسة.
- (و). التواصل بصورة منتظمة ضمن نشاط التدقيق الداخلي ومع العملاء وحملة الأسهم.
- (ز). دمج تطبيقات التكنولوجيا والموضوعات المتعلقة بها ضمن عملية التدقيق.
- (ح). التأكيد على أهمية رضا العاملين المحترفين في التدقيق الداخلي.

ل. إجراءات تدقيقية أخرى

1. **المراجعة المستندية Vouching**: وهي اختبار صحة المعلومات في سجل معين من خلال مراجعة وتتبع مراحل العملية التي نشأ عنها هذا السجل وصولاً إلى المصدر المادي لتلك المعلومات.
2. **التتبع Tracing**: وهو اختبار اكتمال المعلومات المسجلة من خلال تتبع معلومات عملية ما نحو الأمام، بدءاً من المصدر المادي أو المستند الأول مروراً بكل المستندات اللاحقة الناشئة عن العملية، حتى الوصول إلى المستند أو السجل الأخير الذي يثبت اكتمال العملية.
3. **تفحص الأصول المادية Inspection of Tangible Assets**: ويعني التحقق من والوجود الفعلي للأصول المقيّدة في السجلات من خلال تفحصها مادياً.
4. **إعادة الأداء Reperformance**: وتعني اختبار سلامة الضوابط الرقابية في مهمة ما من خلال إعادة أداء تلك المهمة. حيث يقدم ذلك دليلاً مباشراً على فعالية عمل الضوابط الرقابية.
5. **إعادة الحساب Recalculation**: إعادة إجراء العمليات الحسابية للتأكد من صحة النتائج المسجلة.
6. **التأكيدات المستقلة Independent Confirmations**: حيث يقوم المدققون الداخليون بطلب تأكيدات كتابية من طرف ثالث مستقل حول صحة ودقة معلومة ما. مثل الحصول على تأكيدات كتابية من زبائن المؤسسة حول صحة أرصدة الذمم المدينة.

تحليل الأسباب الجذرية

Root-Cause Analysis

عندما تتوصل إجراءات التدقيق التحليلية إلى وجود علاقات غير متوقعة، أو أخطاء، أو مشاكل، أو حالات عدم تقيّد، يقوم المدققون الداخليون بإجراء المزيد من التحليل للتوصل إلى الأسباب الأساسية التي أدت إلى وجود تلك الاختلافات. وإحدى طرق التحليل المستخدمة من قبل المدققين هي طريقة تحليل الأسباب الجذرية. حيث تحاول هذه الطريقة تحليل وتحديد الأسباب الجذرية لأي مشكلة دون التركيز الخاطئ على أعراض المشكلة أو عوامل أخرى ليست السبب الجذري للمشكلة. وتشمل بعض الطرق العديدة التي يمكن استخدامها من قبل المدققين الداخليين لتحليل الأسباب الجذرية ما يلي:

أ. اللماذات الخمس The 5 – Whys

وهي تقنية تعتمد على تكرار السؤال عدة مرات، وتم تطويرها من قبل Sakichi Toyoda واستخدمت في شركة Toyota. وتحاول هذه الطريقة التوصل إلى السبب الجذري للمشكلة من خلال طرح سلسلة من الأسئلة. وكما هو واضح من خلال الاسم، يتم تحديد السبب الجذري لمعظم المشكلات من خلال الإجابة على الـ "لماذا" الخامسة.

1. على سبيل المثال، تواجه شركة انخفاضاً في الأرباح، قد تكون الأسئلة الخمسة (وإجاباتها) كما يلي:

(أ). لماذا تواجه الشركة انخفاضاً في الأرباح؟ ... بسبب ارتفاع تكاليف التصنيع.

(ب). لماذا ارتفعت تكاليف التصنيع؟ ... بسبب ارتفاع التكاليف المتعلقة بإعادة التصنيع rework.

(ج). لماذا ارتفعت تكاليف إعادة التصنيع؟ ... بسبب استخدام مواد أولية دون مستوى الجودة المطلوب.

(د). لماذا تم استخدام مواد أولية دون مستوى الجودة المطلوب؟ ... لأن لجنة المشتريات قامت بتغيير المورد.

(هـ). لماذا قامت لجنة الشراء بتغيير المورد؟ ... لأنهم حصلوا على سعر أرخص. قد يكون السؤال الخامس قد حدد

السبب الجذري للمشكلة. نتيجة رغبة لجنة الشراء بتخفيض التكاليف الأولية prime costs، ارتفعت التكاليف

الإجمالية للإنتاج، مما أدى إلى انخفاض الأرباح.

2. قد لا تتطلب بعض المشكلات طرح خمسة أسئلة للتوصل للسبب الجذري، وفي بعض الحالات قد يكون هناك أكثر من

سبب جذري واحد، مما يدعي تطبيق التقنية نفسها لكل سبب من الأسباب.

ب. حالة الفشل وتحليل التأثيرات Failure Mode and Effects Analysis: وهي تقنية تم تطويرها من قبل مهندسين كانوا يحاولون

تحديد أسباب الأعطال في الأنظمة العسكرية. عند تطبيق هذه الطريقة يتم تحضير ورقة عمل worksheet لتجميع نتائج المراجعة

المفصلة لأكثر عدد ممكن من الوظائف والمكونات والتصاميم والأنظمة والأنظمة الفرعية والعمليات.

تحاول ورقة العمل تحديد أكبر عدد ممكن من طرق الفشل (حالات الفشل)، وتأثير أو عواقب الفشل. تقوم الشركة بعد ذلك

بترتيب حالات الفشل حسب خطورتها، ومدى تكرار وقوعها، وعواقبها، وسهولة كشفها وتصحيحها، وفق الأولويات التي يتم

تحديدها مسبقاً.

ج. **مخطط سيبوك (SIPOC)** (Supplier, Inputs, Processes, Outputs, Customers): تلخص هذه الطريقة المدخلات والمخرجات لعملية واحدة أو أكثر على شكل جدول.

1. تكون هذه العملية عادةً الخطوة الأولى في برامج الإدارة الشاملة للجودة أو برامج كايزن Kaizen وتستخدم عادةً لأنها:

(أ). توفر رؤية شاملة للعملية والتي تكون مفيدة للأشخاص غير المطلعين على تفاصيل العملية.

(ب). تفيد في مساعدة الأشخاص الذي لديهم معرفة سابقة عن عملية معينة على فهم التغيرات التي تمت على تلك العملية.

(ج). تساعد في تعريف عملية جديدة أو عملية تم تحسينها.

2. يتم الإشارة لهذه الطريقة باسم COPIS (أي يصبح الزبون Customer البند الأول) للتشديد على أهمية التركيز على حاجات الزبون.

3. فيما يلي مخطط لقسم تجميع العجلات في معمل لتصنيع السيارات.

المورد	المدخلات	العملية	المخرجات	الزبون
قسم تجميع الهيكل شركة ميشلين لصناعة العجلات Michelin شركة BBS لتصنيع الإطار المعدني للعجلة	5 عجلات 4 إطارات معدنية BBS 1 إطار قياسي 5 صمامات 20 برغي لتثبيت العجلات	تركيب الصمامات على الإطارات المعدنية. استخدام الآلات لتركيب العجلة على الإطار. ملء العجلة بغاز النيتروجين.	عجلات مركبة على السيارة. عجلة إحتياطية جاهزة للاستخدام	قسم تجميع محرك السيارة (العملية التالية في عملية تجميع السيارة). قسم الصيانة والكفالة.
مورد الإطار المعدني للعجلة مورد الصمامات اليد العاملة الماهرة مورد غاز النيتروجين مورد الآلات	2 ساعة عمل غاز النيتروجين آلة تبديل العجلة آلة معايرة العجلة تعليمات التجميع (التركيب)	استخدام الآلة لمعايرة العجلات. تركيب البراغي الأربعة باستخدام النموذج الصحيح الخاص بتثبيت البراغي. تركيب العجلة الإحتياطية في المكان المخصص لها.	مركبة في المكان المخصص لها.	المستخدم النهائي للسيارة / الزبون.

د. **مخطط باريتو Pareto Chart**: وهو مخطط بياني يضم نوعين اثنين من المخططات، مخطط خطي line graph وآخر شريطي bar

graph، ويستخدم لتوضيح سبب أي مشكلة. يوضح المخطط الشريطي العوامل التي تسبب المشكلة بترتيب تنازلي، بينما يوضح المخطط الخطي النسبة التراكمية للعوامل في كل نقطة.

1. تستخدم مخططات باريتو بشكل أساسي للتركيز على العوامل الأكثر أهمية التي تسبب النسبة الأكبر من العوامل المسببة

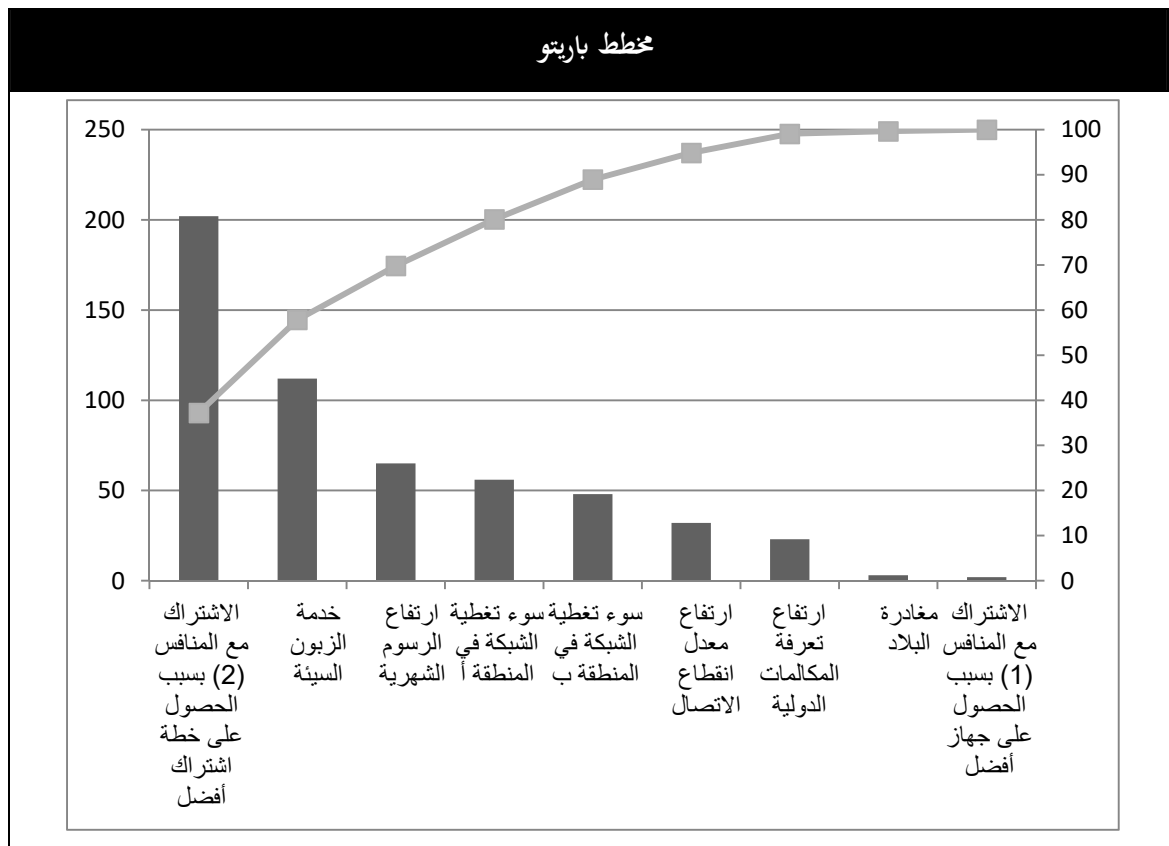
للمشكلة، أي من خلال التركيز على العوامل الأكثر أهمية يتم تخفيض تأثير المشكلة.

2. على سبيل المثال، لاحظت شركة تقدم خدمات الاتصال الخليوي تراجعاً في عدد المشتركين. لتحديد الأسباب، قامت

الشركة بإجراء استبيان للزبائن الذين لغوا اشتراكاتهم في الشهر الماضي، وكانت النتائج كما يلي:

العامل	الوصف	التعداد
1	ارتفاع تعرفه المكالمات الدولية	23
2	سوء تغطية الشبكة في المنطقة أ	56
3	سوء تغطية الشبكة في المنطقة ب	48
4	ارتفاع معدل انقطاع الاتصال	32
5	ارتفاع الرسوم الشهرية	65
6	الاشتراك مع المنافس (1) بسبب الحصول على جهاز خليوي أفضل	2
7	الاشتراك مع المنافس (2) بسبب الحصول على خطة اشتراك أفضل	202
8	خدمة الزبون السيئة	112
9	مغادرة البلاد	3

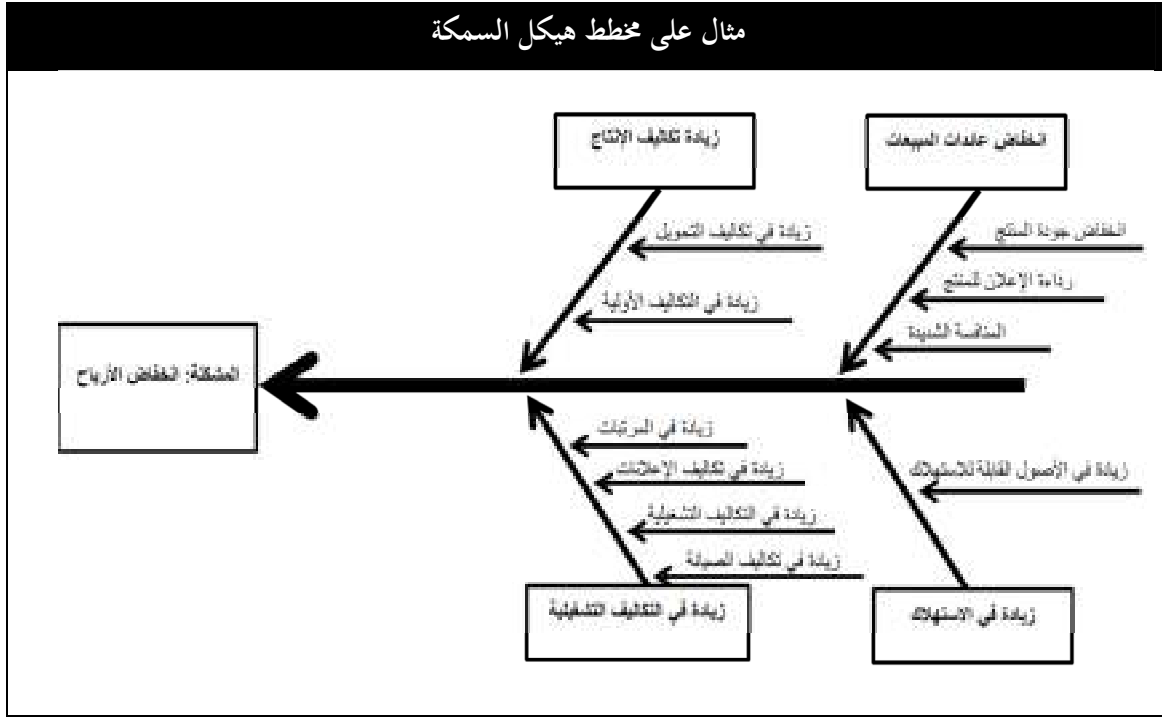
3. يؤدي تمثيل البيانات السابقة في مخطط باريتو إلى التوصل إلى المخطط التالي:



4. يوضح المخطط أن 80% من الزبائن لغوا اشتراكهم نتيجة الأسباب 7 و 8 و 2 (حسب ترتيب الحدوث)، لذا يجب أن تحاول الشركة إيجاد خطط اشتراك شهرية أفضل، وتحسين خدمة الزبون، وتخفيض الرسوم الشهرية، وتحسين التغطية في المنطقة (أ). من خلال إيجاد حلول لهذه العوامل، يمكن أن تخفض الشركة معدل خسارتها للزبائن بنسبة 80%. إن رغبت الشركة بتحسين الرقم أكثر يمكنها تحسين التغطية في المنطقة (ب) مما يخفض معدل خسارتها للزبائن بنسبة 90%.

هـ. مخطط هيكل السمكة (Fishbone Diagram).

1. مخطط هيكل السمكة (ويسمى أيضاً مخطط إيشيكاوا أو مخطط السبب والنتيجة cause-and-effect diagram)، ويمكن أن يستخدم لتحليل المسببات.



2. يساعد هذا المخطط على التمييز بين أعراض المشكلة وأسبابها:

(أ). الأعراض (Symptom): هي مؤشر على المشكلة، وليست سبب المشكلة.

(ب). السبب (Cause): هو العامل المسؤول عن المشكلة.

(ج). مثال: انخفاض المبيعات هو نتيجة انخفاض مستوى جودة المنتج، والذي أدى إلى انخفاض مستوى الالتزام

الأخلاقي للعاملين. سبب المشكلة هو رداءة جودة المنتج. أما انخفاض مستوى الالتزام الأخلاقي للعاملين فهو

أحد أعراض المشكلة. لذا، فإن إعداد خطة تهدف إلى رفع مستوى الالتزام الأخلاقي للعاملين لن تكون الحل

للمشكلة، بدلاً من ذلك يجب أن يتم التركيز على تحسين جودة المنتج.

و. المقاييس الحرجة المتعلقة بالجودة Critical to Quality Metrics: تحاول هذه الطريقة تحديد الميزات الأكثر أهمية للمنتج أو الخدمة

بالنسبة للزبون، والتي تؤثر على قرار الزبون بشراء المنتج أو الخدمة، وتحاول تحديد متطلبات محددة وقابلة للقياس، بحيث يمكن

استخدام هذه المتطلبات لتحسين أداء المنتج أو الخدمة.

ز. مخططات التدفق flowcharts لتدفق العملية والأنظمة والبيانات: (تمت مناقشته سابقاً في هذا الفصل).

مذاكرة الدرس السابع

1. السؤال 474

أي الأمور التالية ليس من مزايا استخدام تقنيات المعلومات في حل مشاكل التدقيق؟

أ. إذا ما أحسن استخدامها فإنها يمكن أن تؤدي إلى تخفيض خطر التدقيق.

ب. تساعد في تنفيذ أعمال التدقيق في التوقيتات المناسبة.

ج. تزيد من فرص التدقيق.

د. تحسن من محاكمة المدقق وتقديره.

2. السؤال 71

يستطيع المدقق الداخلي تقييم وظيفة الإدارة في التخطيط من خلال تحديد:

أ. مسؤوليات المديرين والصلاحيات المفوضة لهم.

ب. فيما إذا كانت تعويضات الموظفين متناسبة مع الجدول الذي يصنف حدود التعويضات للموظف حسب درجته الوظيفية.

ج. فيما إذا كانت خطة كل إدارة تتضمن وسائل لقياس مدى النجاح في تلك الخطة.

د. فيما إذا كان قد تم وضع وتعميم معايير أداء جديدة عندما تصبح المعايير القديمة غير كافية أو غير فعالة.

3. السؤال 891

خلال التدقيق، على المدقق الداخلي أن يأخذ في الاعتبار العوامل التالية لتحديد إلى أي درجة ينبغي استخدام الإجراءات

التحليلية:

أ. كفاية نظام الرقابة الداخلية.

ب. أهمية الناحية الخاضعة للفحص والتدقيق.

ج. درجة دقة التنبؤ بنتائج الإجراءات التحليلية.

د. جميع الإجابات السابقة صحيحة.

4. السؤال 272

الإجراءات التحليلية:

- أ. تمثل دليلاً مباشراً فيما يتعلق بالمواضيع التي يتم تقييمها.
- ب. تمثل دليلاً قطعياً عندما تتضمن إجراءات إعادة الحساب.
- ج. قد تكون أفضل دليل متوافر على كمال العمليات والحسابات المسجلة.
- د. غير كافية بحد ذاتها لدعم تأكيدات الإدارة، وإنما يجب استخدامها لكشف الاحتيال.

5. السؤال 1030

الوحدات التدقيقية المدججة:

- أ. تحدد الأوامر البرمجية غير المنفذة.
- ب. تساعد في تصحيح الأخطاء في التطبيقات البرمجية المستخدمة.
- ج. تحلل كفاءة عملية البرمجة.
- د. تمكن من مراقبة معالجة العمليات بصورة مستمرة.

إجابات مذاكرة الدرس السابع

1. السؤال 474

- أ. ليس (أ) لأن تقنيات المعلومات تسمح باختبار كميات أكبر من البيانات مما يؤدي إلى تخفيض خطر التدقيق.
- ب. ليس (ب) لأن تقنيات المعلومات يمكن أن تزيد من سرعة تنفيذ أعمال التدقيق.
- ج. ليس (ج) لأنه يمكن استخدام تقنيات المعلومات لتطبيق أساليب جديدة في تدقيق التطبيقات أو الوظائف.
- د. **الجواب (د) صحيح.** مهارة المدقق في حسن المحاكمة والتقدير هي ثمرة لتعليمه السابق، وخبراته المهنية، ومزايه الشخصية. أما تقنيات المعلومات فهي لا تتعدى كونها مجرد أداة لتحقيق أهداف التدقيق، وهي لا تحسّن قدرة المدقق على المحاكمة والتقدير.

2. السؤال 71

- أ. ليس (أ) لأن وظيفة الإدارة في التنظيم هي التي ترتبط بتحديد مسؤوليات وصلاحيات كل مدير.
- ب. ليس (ب) لأن وظيفة الإدارة في التوجيه ترتبط بتحديد ما إذا كانت تعويضات الموظف متناسبة مع المعايير الموضوعية.
- ج. **الجواب (ج) صحيح.** تحديد ما إذا كانت الخطة تتضمن وسائل لقياس مدى نجاحها هي إحدى الطرق التي يمكن للمدققين من خلالها تسهيل وظيفة الإدارة في التخطيط. وتعتبر الخطة أداة رقابة أيضا. وتتطلب عملية الرقابة قياس ما تم إنجازه مقارنة بالمقاييس الموضوعية.
- د. ليس (د) لأن وظيفة الإدارة في الرقابة ترتبط بتحديد فيما إذا كانت معايير الأداء كافية وملائمة وفعالة.

3. السؤال 891

- أ. ليس (أ) لأنه يجب أخذ مدى كفاية نظام الرقابة الداخلية في الاعتبار.
- ب. ليس (ب) لأنه يجب أخذ الناحية الخاضعة للتدقيق في الاعتبار.
- ج. ليس (ج) لأنه يجب الأخذ في الاعتبار درجة دقة التنبؤ بنتائج الإجراءات التحليلية.
- د. **الجواب (د) صحيح.** فعند تحديد الدرجة التي ينبغي استخدام الإجراءات التحليلية وفقها، يجب أن يأخذ المدقق في الاعتبار أهمية الناحية الخاضعة للتدقيق، ومدى كفاية نظام الرقابة الداخلية، ومدى توفر وموثوقية المعلومات المالية وغير المالية، ودقة نتائج الإجراءات التحليلية التي يمكن التنبؤ بها، وتوفر المعلومات المتعلقة بالقطاع الذي تعمل فيه المؤسسة وقابليتها للمقارنة، ومدى تقديم الإجراءات التدقيقية الأخرى الدعم لنتائج التدقيق.

4. السؤال 272

- أ. ليس (أ) لأن الدليل التحليلي يمكن أن يكون مناسباً ولكنه ليس دليلاً مباشراً.
- ب. ليس (ب) لأن إجراءات إعادة الحساب ليست دليلاً تحليلياً. فهي لا تتطلب دراسة مدى معقولية العلاقة بين البيانات. وهي غير قطعية لأنها مبنية على معلومات من العملاء.
- ج. الجواب (ج) صحيح. فعادة ما تتطلب الإجراءات التحليلية تلخيصاً ومقارنة للبيانات بهدف رصد الاتجاهات السائدة والعلاقات المهمة الأخرى بين البيانات. وتتراوح الإجراءات بين المقارنات البسيطة للكميات المعلن عنها وتقنيات الإحصاء والنمذجة المتقدمة. ويتطلب استخدام الإجراءات التحليلية الاعتماد على المحاكمة، ويركز على المعقولية الكلية للكميات المسجلة. وبهذا تكون الإجراءات التحليلية دليلاً على أن جميع العمليات والحسابات التي ينبغي تقديمها موجودة بالفعل.
- د. ليس (د) لأن الدليل التحليلي يعد كافياً في الغالب فيما يخص التأكيدات قليلة الأهمية.

5. السؤال 1030

- أ. ليس (أ) لأن وضع وتفحص خريطة البرنامج هو الذي يحدد الأوامر البرمجية غير المنفذة.
- ب. ليس (ب) تقنية snapshot هي إحدى الوسائل التي تساعد في تصحيح الأخطاء في التطبيقات البرمجية المستخدمة.
- ج. ليس (ج) لأن وضع وتفحص خريطة البرنامج هو الذي يمكنه تحليل كفاءة البرمجة.
- د. الجواب (د) صحيح. الوحدة التدقيقية المدججة هي برنامج يدمج ضمن تطبيق برمجي ما بحيث يمكن من تنفيذ إجراءات تدقيقية معينة في أثناء عمل التطبيق. وبالتالي تستطيع الوحدة مراقبة معالجة العمليات وتحليلها باستمرار. وتكون هذه الطريقة أكثر فائدة عندما يكون حجم العمليات كبيراً والنظام يحدّث البيانات بصورة فورية.

الدرس الثامن

تحليل القوائم المالية

يتم شرح تحليل القوائم المالية في الفصل الرابع من الجزء الثالث، ولكن بما أن النسب المالية تستخدم كإجراءات تدقيق تحليلية، فمن المهم فهم بعض هذه النسب وبعض العلاقات بين الأرصدة، لأن بعض الأسئلة في امتحان الجزء الثاني قد تتطلب معرفة هذه النسب المالية. لذا، فإن النص التالي يحتوي على بعض أهم النسب المالية التي يتم شرحها في الجزء الثالث.

تحليل القوائم المالية Financial Statement Analysis هو عملية تحليل البيانات المالية لتقييم المخاطر والأداء المالي للمؤسسة ما، بالإضافة إلى تحديد نقاط القوة والضعف لتلك المؤسسة. من ضمن الأدوات المحاسبية الأساسية المستخدمة في هذه العملية هي النسب المحاسبية وتحليل الاتجاه العام.

أ. **تحليل النسب المحاسبية Accounting Ratios Analysis:** تقيس النسب المحاسبية العلاقة بين حسابين (أو بندين) أو أكثر من القوائم المالية للمؤسسة بالاعتماد على العلاقة المنطقية بين تلك الحسابات. توفر النسب المحاسبية فهماً أعمق للأداء المالي للمؤسسة، وتسمح للمستخدم بمقارنة الأداء المالي للمؤسسة بالأداء المالي للمؤسسات أخرى، كما تسمح بالمقارنة مع الصناعة بشكل عام، ومع أداء المؤسسة في السنوات السابقة. يمكن تقسيم النسب المحاسبية إلى عدة أنواع بالاعتماد على النواحي المالية التي تهدف النسب إلى قياسها.

ب. **تحليل الاتجاه العام Trend Analysis:** يمكن استخدام تحليل الاتجاه العام والسلاسل الزمنية، والليان تعرفنا عليهما في الفصل الثالث من الجزء الأول، في تحليل القوائم المالية. يتم تحضير النسب المالية لفترات متتالية ثم يتم تحديد نمط (أو اتجاه عام) للتغيرات في تلك النسب مع مرور الوقت. يوضح هذا التحليل كمية التغيرات واتجاهها ويسمح بالبحث عن الأسباب وراء تلك التغيرات.

ج. **تحليل الحجم الموحد Common-Size Analysis:** تحليل الحجم الموحد أداة هامة تساعد في تحليل القوائم المالية. القوائم المالية الموحدة من حيث الحجم common size financial statements هي قوائم يتم إعدادها حيث كل عنصر من القائمة يتم تمثيله بشكل تناسبي مع أساس محدد مشترك. يساعد هذا التمثيل في المقارنة بين عناصر القوائم المالية بين المؤسسات ذات الأحجام المختلفة، لأن كل عنصر ممثل كنسبة مئوية بغض النظر عن حجمه. ويمكن أن يكون تحليل الحجم الموحد عمودياً أو أفقياً.

1. **التحليل العمودي Vertical Common-Size Analysis:** في التحليل العمودي، يتم تمثيل عناصر القائمة لسنة واحدة كنسبة من قيمة أساسية. وتكون القيمة الأساسية عادةً إجمالي الأصول بالنسبة لقائمة المركز المالي (الميزانية العمومية)، والمبيعات بالنسبة لقائمة الدخل. يستخدم التحليل العمودي لمقارنة بيانات الشركة لفترتين متتاليتين أو أكثر، ومقارنة بيانات مؤسستين مختلفتين، ومقارنة بيانات مؤسسة مع معدل الصناعة.

2. **التحليل الأفقي Horizontal Common-Size Analysis:** في التحليل الأفقي يتم تمثيل عناصر القوائم المالية لسنة ما كنسبة من العنصر نفسه للسنة الأساسية (السنة المعتمدة كأساس للمقارنة). يسمح هذا التمثيل لبيانات الشركة على عدة فترات بإظهار الاتجاهات العامة والتغيرات وتقييم الأداء الإجمالي للمؤسسة.

تحليل النسب المالية

أ. تتضمن حسابات النسب مقارنة لأرقام أو كميات أو نسب مئوية مختلفة بهدف حساب علاقات محددة مسبقاً. يمكن بعد ذلك اختبار تلك العلاقات من حيث معقوليتها، ومقارنتها فيما بينها ومقارنتها مع المعدلات الموجودة في القطاع الاقتصادي الذي تنتمي إليه المؤسسة.

ب. تمثل النسب المالية عادة الشكل الأكثر انتشاراً من استخدام تحليل النسب، لكن قائمة النسب المحتملة التي يمكن أن يستخدمها المدققون الداخليون في المجالات المختلفة تشمل النسب المالية وغير المالية، مثلاً:

1. النسب التي تحسب النسبة المئوية للمواد الضارة في المياه التي يتم التخلص منها وتحديد إن كانت تلك النسبة ضمن الحدود البيئية أو القانونية المقبولة.
2. نسب استخدام ساعة العمل خلال الإنتاج وذلك كاختبار لكفاءة الإنتاج.
3. النسب المالية (وستناقش بمزيد من التفصيل في القسم "ب" من الكتاب الثالث)
4. نسبة حالات الخلل في الفترات أو العمليات المختلفة.

ج. ينطوي تحليل النسب على بعض نواحي القصور المتأصلة فيه مما يستلزم الانتباه والتقدير السليم :

1. تقوم العديد من الشركات بتشغيل عدد من الأقسام المختلفة في قطاعات مختلفة. لذلك من الصعب تحديد مجموعة ذات معنى من المعدلات الخاصة بالقطاع الذي تنتمي إليه المؤسسة.
2. يمكن أن يؤثر التضخم على تحليل النسب المالية.
3. ترغب معظم الشركات بأن تكون في مستوى أعلى من المعدل، لذلك فإن الوصول إلى المعدل ليس أمراً جيداً وبالتالي يتم اللجوء للمقايضة.
4. يمكن للعوامل الموسمية أيضاً أن تشوه تحليل النسبة.
5. يمكن أن تستخدم الجهات الخاضعة للتدقيق تقنيات لتجميل الصورة من خلال النسب.
6. إن استخدام ممارسات محاسبية مختلفة يمكن أن يشوه المقارنات الخاصة بالنسب المالية.
7. يصعب التعميم بشأن كون نسبة معينة جيدة أو سيئة.

د. هناك فئات أخرى من النسب المالية التي سنغطيها في الجزء الثالث، ولكننا سنغطي النسب التالية هنا:

- نسب السيولة
- نسب إدارة الأصول
- نسب المديونية
- نسب الربحية

هـ. نسب السيولة Liquidity Ratios: هي النسب التي تقيس العلاقة بين النقدية والأصول المتداولة الأخرى للمؤسسة من جهة والالتزامات المتداولة من جهة أخرى.

1. نسبة التداول Current Ratio: وتسمى أيضاً نسبة السيولة الجارية أو نسبة السيولة العامة.

$$\frac{\text{الأصول المتداولة}}{\text{الالتزامات المتداولة}} = \text{نسبة التداول}$$

- (أ). تحسب نسبة التداول بتقسيم الأصول المتداولة على الالتزامات (المطالب) المتداولة.
- (ب). تُظهر هذه النسبة مدى تغطية الالتزامات المتداولة بالأصول المتداولة أي بالأصول التي من المتوقع أن يتم تحويلها إلى نقدية في المستقبل القريب.
- (ج). تعتبر هذه النسبة أكثر المقاييس استخداماً لقياس قدرة الشركة على السداد في المدى القصير الأجل.
- (د). إذا كانت نسبة التداول في الشركة منخفضة فمن الممكن أن تواجه الشركة مشاكل في القدرة على السداد أي أن يكون لديها ضعف في الملاءة. ومن جهة أخرى، من الممكن أن يكون ارتفاع نسبة التداول عائداً إلى الزيادة المفرطة في الأصول المتداولة مما يشير إلى ضعف كفاءة إدارة الأصول المتداولة (وجود فائض كبير في النقدية أو الذمم المدينة أو المخزون).

2. نسبة الجاهزية النقدية Cash Ratio: (وتسمى أيضاً نسبة النقدية أو نسبة الاحتياطي النقدي)

$$\frac{\text{النقدية + الأوراق المالية القابلة للتداول}}{\text{الالتزامات المتداولة}} = \text{نسبة الجاهزية النقدية}$$

- (أ). تحسب هذه النسبة عن طريق تقسيم مجموع النقدية والأوراق المالية القابلة للتداول على الالتزامات المتداولة.
- (ب). تقيس هذه النسبة قدرة المؤسسة على دفع التزاماتها قصيرة الأجل دون الاعتماد على تسهيل المخزون والذمم المدينة.

3. رأس المال العامل (صافي رأس المال العامل) Net Working Capital

$$\text{رأس المال العامل} = \text{الأصول المتداولة} - \text{المطالب المتداولة}$$

- (أ). يتم حساب رأس المال العامل عن طريق طرح المطالب المتداولة من الأصول المتداولة.
- (ب). رأس المال العامل يقيس القيمة المطلقة لسيولة المؤسسة، أي إنه لا يقيس السيولة من حيث ارتباطها بالمعطيات الأخرى.

و. نسب إدارة الأصول Assets Management Ratios: هي مجموعة من النسب التي تقيس مدى فعالية المؤسسة في إدارة أصولها.

1. معدل دوران المخزون Inventory Turnover Ratio:

$$\frac{\text{تكلفة البضاعة المباعة}}{\text{متوسط المخزون}} = \text{معدل دوران المخزون}$$

- (أ). يحسب معدل دوران المخزون عن طريق تقسيم تكلفة البضاعة المباعة على متوسط المخزون.
 (ب). تقيس هذه النسبة عدد مرات تجديد المخزون خلال الفترة.
 (ج). يدل ارتفاع هذه النسبة على أن المنشأة تستغل رأس المال المستثمر في المخزون بصورة أفضل.

2. فترة التخزين Inventory Turnover (Days):

$$\frac{360}{\text{معدل دوران المخزون}} = \text{متوسط فترة التخزين}$$

- (أ). يتم حساب هذه النسبة عن طريقة تقسيم عدد أيام السنة على معدل دوران المخزون.
 (ب). تشير هذه النسبة إلى متوسط الفترة الزمنية التي تحتاجها المنشأة لبيع المخزون كاملاً، أي تقيس متوسط طول الفترة الممتدة من تاريخ شراء المخزون حتى تاريخ بيعه.
 (ج). كلما قلت هذه الفترة ازدادت سرعة دوران المخزون، ويدل ذلك على كفاءة المنشأة في إدارة المشتريات. لكن يجب أن يؤخذ في الحسبان أيضاً أية تكاليف ناتجة عن نفاذ المخزون.

3. معدل دوران الذمم المدينة Accounts Receivable Turnover Ratio:

$$\frac{\text{صافي المبيعات الآجلة}}{\text{متوسط الذمم المدينة التجارية}} = \text{معدل دوران الذمم المدينة}$$

- (أ). يحسب هذا المعدل عن طريق تقسيم صافي المبيعات الآجلة على متوسط رصيد الذمم المدينة التجارية، أي الناتجة عن بيع البضائع.

4. متوسط فترة التحصيل (DSO) Days Sales Outstanding:

$$\frac{\text{متوسط الذمم المدينة}}{\text{متوسط المبيعات اليومية}} = \text{متوسط فترة التحصيل}$$

- (أ). تحسب هذه النسبة بتقسيم متوسط الذمم المدينة على متوسط المبيعات اليومية.
- (ب). تشير هذه النسبة إلى متوسط طول الفترة الزمنية الممتدة بين تاريخ البيع وتاريخ التحصيل.
- (ج). يمكن أيضاً حساب متوسط فترة التحصيل باستخدام الصيغة التالية:

$$\frac{360}{\text{معدل دوران الذمم المدينة}} = \text{متوسط فترة التحصيل}$$

5. دورة التشغيل Operating Cycle:

- $$\text{دورة التشغيل} = \text{متوسط فترة التخزين} + \text{متوسط فترة التحصيل} - \text{متوسط فترة التسديد}$$
- (أ). ويقصد بمتوسط فترة التسديد متوسط طول الفترة الممتدة من تاريخ شراء المخزون حتى تاريخ تسديد ثمنه للموردين.

6. معدل دوران الأصول الثابتة Fixed Assets Turnover Ratio:

$$\frac{\text{المبيعات}}{\text{متوسط صافي الأصول الثابتة}} = \text{معدل دوران الأصول الثابتة}$$

- (أ). هي نسبة المبيعات إلى متوسط صافي الأصول الثابتة.
- (ب). تقيس هذه النسبة مدى فعالية المنشأة في استخدام أصولها الثابتة كالمباني والآلات والمعدات.

7. معدل دوران إجمالي الأصول Total Assets Turnover Ratio:

$$\frac{\text{المبيعات}}{\text{متوسط إجمالي الأصول}} = \text{معدل دوران إجمالي الأصول}$$

- (أ). يحسب هذا المعدل بتقسيم المبيعات على متوسط إجمالي الأصول.
- (ب). يقيس مدى فعالية المنشأة في استخدام أصولها الكلية.

ز. نسب المديونية Debt Management Ratios: تقيس هذه النسب مديونية الشركة مقارنة بالعديد من العوامل الأخرى.

1. نسبة إجمالي الديون إلى إجمالي الأصول Total Debt to Total Assets

$$\frac{\text{إجمالي الديون}}{\text{إجمالي الأصول}} = \text{نسبة إجمالي الديون إلى إجمالي الأصول}$$

- (أ). يتضمن إجمالي الديون كلاً من الديون طويلة الأجل والالتزامات المتداولة. ويفضل الدائنون أن تكون هذه النسبة منخفضة لأنه كلما انخفضت نسبة الديون تضاءل احتمال أن يتعرض الدائنون لخسائر في حال تصفية الشركة.
- (ب). أما مالكو الشركة فيمكن أن يفضلوا وجود نسبة أكبر من الديون وذلك لزيادة تأثير الرافعة المالية في تعظيم الأرباح.

2. نسبة إجمالي الديون إلى حقوق الملكية Debt / Equity Ratio

$$\frac{\text{إجمالي الديون}}{\text{حقوق ملكية حملة الأسهم العادية}} = \text{نسبة إجمالي الديون إلى حقوق الملكية}$$

- (أ). يتضمن رقم إجمالي الديون المستخدم هنا كلاً من الديون طويلة الأجل والالتزامات المتداولة. والقيمة المتلى لهذه النسبة هي تلك التي تجعل المتوسط المرجح لتكلفة رأس المال في حده الأدنى.

ح. نسب الربحية Profitability Ratios: هي مجموعة النسب التي تقيس التأثير المشترك للسيولة وإدارة الأصول والمديونية على النتائج التشغيلية للمنشأة.

1. هامش الربح على المبيعات Profit Margin on Sales

$$\frac{\text{الدخل الصافي}}{\text{المبيعات}} = \text{نسبة هامش الربح على المبيعات}$$

- (أ). تقيس هذه النسبة مقدار الدخل الذي تحصل عليه المؤسسة مقابل كل وحدة نقدية واحدة من المبيعات.

2. القوة الربحية الأساسية Basic Earning Power:

$$\frac{\text{الأرباح قبل اقتطاع الفوائد والضرائب}}{\text{متوسط إجمالي الأصول}} = \text{القوة الربحية الأساسية}$$

(أ). تقيس هذه النسبة قدرة أصول المنشأة على تحقيق الدخل التشغيلي.

(ب). تبين هذه النسبة قدرة أصول المنشأة على تحقيق الأرباح قبل التأثر بالرافعة المالية والضرائب، ذلك أنها تستخدم الأرباح قبل اقتطاع الفوائد والضرائب. ويفيد ذلك في مقارنة المنشآت المختلفة ذات الظروف الضريبية المتباينة أو التي تتباين في درجة الرافعة المالية في تركيب رأسمالها.

3. العائد على إجمالي الأصول Return on Total Assets

$$\frac{\text{صافي الدخل المتاح لحملة الأسهم العادية}}{\text{متوسط إجمالي الأصول}} = \text{العائد على إجمالي الأصول}$$

$$\frac{\text{صافي الدخل - توزيعات أرباح الأسهم الممتازة}}{\text{متوسط إجمالي الأصول}} =$$

(أ). تظهر هذه النسبة القوة الربحية الصافية لأصول المنشأة، أي بعد اقتطاع كافة المصاريف والضرائب والفوائد .

4. العائد على حقوق ملكية المساهمين العاديين Return on Common Equity (ROE)

$$\frac{\text{صافي الدخل المتاح لحملة الأسهم العادية}}{\text{حقوق ملكية حملة الأسهم العادية}} = \text{العائد على حقوق الملكية}$$

(أ). تقيس هذه النسبة معدل العائد على استثمارات حملة الأسهم العادية.

5. العائد على السهم (ربحية السهم) Earnings per Share (EPS)

$$\frac{\text{صافي الدخل المتاح لحملة الأسهم العادية}}{\text{المتوسط المرجح لعدد الأسهم العادية المتداولة}} = \text{ربحية السهم}$$

(أ) تقيس هذه النسبة مقدار العائد الذي حققه كل سهم عادي، بغض النظر عن قيام الشركة بإعلان توزيعات للأرباح أو عدم قيامها بذلك.

مذاكرة الدرس الثامن

1. السؤال 140

الانخفاض غير المتوقع لأي من النسب التالية يشير إلى أنه تم تسجيل كمية وهمية من المخزون؟

- أ. متوسط فترة التحصيل.
- ب. معدل دوران إجمالي الأصول.
- ج. نسبة سعر السهم إلى ربحيته.
- د. نسبة التداول.

2. السؤال 581

ما هي الصيغة المستخدمة في حساب نسبة تغطية الفوائد؟

- أ. الدخل قبل اقتطاع الفوائد والضرائب \ مصروف الفوائد.
- ب. الدخل قبل اقتطاع الضرائب \ مصروف الفوائد.
- ج. مصروف الفوائد \ الدخل قبل اقتطاع الفوائد والضرائب.
- د. مصروف الفوائد \ الدخل قبل اقتطاع الضرائب.

3. السؤال 799

أي العبارات التالية صحيحة فيما يتعلق بتأثير تضخم الأسعار على تحليل النسب المالية؟

- أ. يؤثر التضخم فقط على النسب المالية المتعلقة بحسابات الميزانية العمومية.
- ب. يؤثر التضخم على تحليل النسب المالية للمنشأة الواحدة من سنة إلى أخرى، لكنه لا يؤثر على المقارنة بين النسب المالية للمنشآت ذات الأعمار المختلفة.
- ج. يؤثر التضخم على تحليل النسب المالية للمنشأة الواحدة من سنة إلى أخرى، كما يؤثر على المقارنة بين النسب المالية للمنشآت ذات الأعمار المختلفة.
- د. لا يؤثر التضخم على تحليل النسب المالية للمنشأة الواحدة من سنة إلى أخرى، لكنه يؤثر على المقارنة بين النسب المالية للمنشآت ذات الأعمار المختلفة.

4. السؤال 802

إذا كانت نسبة كبيرة من إجمالي تكاليف الشركة تعتبر ثابتة، فإن الرافعة التشغيلية للشركة ستكون:

- أ. مرتفعة.
- ب. منخفضة.
- ج. لا تتغير.
- د. لا يوجد معلومات كافية لتحديد الجواب الصحيح.

5. السؤال 1744

أي العمليات التالية ستزيد نسبة التداول وتخفض صافي الدخل؟

- أ. دفع الضرائب النظامية المستحقة عن العام الماضي.
- ب. تسديد قيمة سند طويل الأجل بخضم قبل تاريخ استحقاقه.
- ج. الإعلان عن توزيعات سهمية لأرباح الأسهم.
- د. بيع أرض خالية بأقل من قيمتها الدفترية نقداً.

إجابات مذاكرة الدرس الثامن

1. السؤال 140

- أ. ليس (أ) لأن متوسط فترة التحصيل يتعلق بالذمم المدينة ولا تؤثر تغيرات المخزون فيه.
- ب. الجواب (ب) صحيح. فمعدل دوران الأصول ينتج عن تقسيم المبيعات على إجمالي الأصول. وبما أن المخزون هو أحد مكونات الأصول فإن ارتفاع المخزون سيؤدي إلى انخفاض معدل دوران إجمالي الأصول.
- ج. ليس (ج) لأن نسبة سعر السهم إلى ربحيته لا تتأثر بصورة مباشرة بالمخزون الوهمي.
- د. ليس (د) لأن نسبة التداول (أو معدل السيولة الجارية) سترتفع نتيجة ارتفاع المخزون.

2. السؤال 581

- أ. الجواب (أ) صحيح. فنسبة تغطية الفوائد تحسب بتقسيم الدخل قبل اقتطاع الفوائد والضرائب على مصروف الفوائد.
- ب. ليس (ب) لأن البسط يجب أن يكون "الدخل قبل اقتطاع الفوائد والضرائب".
- ج. ليس (ج) لأن هذه الصيغة معاكسة للصيغة الصحيحة.
- د. ليس (د) بحسب الجواب (أ).

3. السؤال 799

- أ. ليس (أ) لأن التضخم يؤثر أيضا على مصاريف الاستهلاك وتكاليف المخزون والأرباح.
- ب. ليس (ب) لأن التضخم يؤثر على الجانبين.
- ج. الجواب (ج) صحيح. فالتضخم يؤثر على نتائج تحليل النسب المالية للمنشأة الواحدة في الفترات المختلفة، كما يؤثر أيضا على المقارنة بين النسب المالية للمنشآت ذات الأعمار المختلفة.
- د. ليس (د) لأن التضخم يؤثر على الجانبين.

4. السؤال 802

- الجواب (أ) صحيح. ففي حال ثبات العوامل الأخرى، عندما تكون درجة الرافعة التشغيلية مرتفعة فإن ذلك يعني أن تغيرا نسبيا صغيرا في المبيعات يؤدي إلى تغير نسبي كبير في الأرباح التشغيلية. وإذا كانت نسبة كبيرة من تكاليف الشركة ثابتة فإن ذلك يعني أن درجة الرافعة التشغيلية مرتفعة فيها.

5. السؤال 1744

- أ. ليس (أ) فهذه العملية يمكن أن تؤثر على نسبة التداول وذلك اعتمادا على قيمتها سابقا، لكنها لن تؤثر على صافي الدخل.
- ب. ليس (ب) فإذا تم تسديد هذا السند باستخدام أصول متداولة فإن ذلك سيخفض الأصول المتداولة، لكن إن تم تسديده من دون استخدام الأصول المتداولة فإن ذلك لن يؤثر على الأصول أو الخصوم المتداولة.
- ج. ليس (ج) لأن التوزيعات السهمية للأرباح تخفض رصيد حساب الأرباح المحتجزة وتزيد رصيد حساب الأسهم العادية. وبالتالي فإنها لن تؤثر على الخصوم أو الأصول المتداولة ولا على صافي الدخل.
- د. الجواب (د) صحيح. فبيع الأرض نقدا سيزيد من رصيد النقدية وبالتالي سيزيد الأصول المتداولة ونسبة التداول. وبما أن البيع تم بأقل من القيمة الدفترية فإنه سيخفض من صافي الدخل أيضا.

الدرس التاسع

التوثيق – أوراق العمل

Documentation – Working Papers

وفقاً للمعايير، يجب على المدققين الداخليين توثيق معلومات كافية وموثوقة وذات صلة ومفيدة لتأييد استنتاجات ونتائج المهمة. وهذه المعلومات يجري عادة توثيقها في أوراق عمل يتم مراجعتها من قبل إدارة نشاط التدقيق الداخلي.

أ. خصائص أوراق العمل Attributes of Working Papers

1. تُعد وتُحفظ أوراق العمل من قبل المدقق.
2. توثق أوراق العمل الإجراءات المنفذة، والبيانات والمعلومات التي تم جمعها، والإجراءات التحليلية المنفذة، وذلك لدعم نتائج المهمة واستنتاجات المدقق.
3. أوراق العمل توثق عمل المدقق وتُؤمّن الأساس لإعداد التقارير والآراء والاستنتاجات والتوصيات التي تم التوصل إليها.
4. تحتوي أوراق العمل الفعالة على معلومات كافية وذات صلة بأهداف المهمة وبالملاحظات والاستنتاجات والتوصيات المتعلقة بها. وهذا من شأنه أن يجعل المعلومات نافعة في مساعدة المؤسسة على بلوغ أهدافها.
5. يجب أن تكون أوراق العمل كافية وملائمة لتمكّن أي مدقق مستقل وذو خبرة من التوصل للنتائج نفسها التي توصل إليها المدقق الداخلي.

ب. شكل ومحتوى أوراق العمل Format and Content

1. يتوقف تنظيم وتصميم ومحتوى أوراق العمل الخاصة بالمهمة على طبيعة تلك المهمة وأهدافها وعلى احتياجات المؤسسة. وتتضمن أوراق العمل عادة توثيقاً للجوانب الآتية من إجراءات المهمة:
 - (أ). التخطيط.
 - (ب). فحص وتقييم مدى كفاية وفعالية نظام الرقابة الداخلية.
 - (ج). الإجراءات التي تم أداؤها في المهمة، والمعلومات التي تم الحصول عليها والاستنتاجات والنتائج التي تم التوصل إليها.
 - (د). المراجعة التي نفذها المشرف أو أي طرف آخر.
 - (هـ). تبليغ النتائج إلى عميل المهمة والإدارة ومجلس الإدارة.
 - (و). متابعة النتائج التي تم تبليغها.

2. يمكن أن تتضمن أوراق العمل أشكالاً مختلفة من أدلة التدقيق كالصور، والرسوم البيانية، والجداول، والتوصيف السردى، وجداول تسلسل الخطوات، ونسخ عن المستندات الأصلية المدون عليها ملاحظات المدقق، والملفات الإلكترونية، وغير ذلك من الأدلة الأخرى. كما يمكن أن تكون أوراق العمل الخاصة بالمهمة في شكل أوراق أو شرائط أو أقراص (اسطوانات) أو أقراص حاسوبية أو أفلام أو غير ذلك من الوسائط الأخرى، ويحدد الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي الوسيلة المستخدمة في توثيق وتخزين أوراق العمل. وإذا كانت أوراق العمل الخاصة بالمهمة في شكل وسائط أخرى غير الورق، فينبغي أن يؤخذ بالاعتبار تسجيل نسخ احتياطية لها.

3. عادةً، تتضمن أوراق العمل الخاصة بالمهمة ما يلي:

(أ). الأهداف.

(ب). الإجراءات.

(ج). الحقائق.

(د). الاستنتاجات والتوصيات.

4. يمكن إيجاز محتوى كل ورقة عمل أو كل مجموعة من أوراق العمل بما يساعد على مراجعتها من قبل المشرفين بشكل فعال.

5. إذا كان المدققون الداخليون بصدد التبليغ عن معلومات مالية فيجب أن تشمل أوراق العمل المتصلة بذلك توثيقاً لما إذا كانت السجلات المحاسبية تتفق مع تلك المعلومات المالية.

6. يجب أن تكون أوراق العمل الخاصة بالمهمة كاملة وأن تشمل ما يؤيد الاستنتاجات التي تم التوصل إليها. ومن الممكن أن تحتوي أوراق العمل الخاصة بالمهمة على ما يلي:

(أ). فهرس أو رقم مرجعي.

(ب). عنوان يوضح الناحية أو العملية الخاضعة للتدقيق.

(ج). تاريخ المهمة أو الفترة التي تغطيها.

(د). نطاق أعمال التدقيق المنفذة.

(هـ). بيان يوضح الهدف من الحصول على المعلومات وتحليلها.

(و). مستندات التخطيط وبرامج المهمة.

(ز). مصادر المعلومات الواردة في أوراق العمل.

(ح). الاستبيانات وخرائط تسلسل الخطوات والإجراءات وقوائم المراجعة والتوصيف السردى.

(ط). الملاحظات والمذكرات الناتجة عن المقابلات التي تم إجراؤها.

(ي). البيانات التنظيمية، مثل الهياكل التنظيمية وما إلى ذلك، والتوصيفات الوظيفية.

- (ك). نسخ العقود والاتفاقيات المهمة.
- (ل). وصف المجتمع الإحصائي الذي تم تقييمه بما في ذلك حجم العينة وطريقة اختيارها.
- (م). المعلومات المتعلقة بسياسات التشغيل والسياسات المالية.
- (ن). الأساليب المستخدمة في تحليل البيانات.
- (س). تفاصيل الاختبارات والتحليلات المنفذة.
- (ع). نتائج أعمال تقييم الرقابة.
- (ف). الإفادات وخطابات التعزيز.
- (ص). الاستنتاجات التي تم التوصل إليها مع الربط والإشارة إلى ما يدعم هذه الاستنتاجات من ملاحظات مسجلة في أوراق عمل أخرى.
- (ق). إجراءات المتابعة المقترحة لمتابعة تصرف الإدارة إزاء نتائج مهمة التدقيق.
- (ر). أسماء المدققين الداخليين الذين نفذوا مهمة التدقيق.
- (ش). التقارير النهائية بشأن المهمة وردود أو تعليقات الإدارة عليها.

ملاحظة هامة:	تعد أوراق العمل الدليل الرئيسي الداعم لتقرير التدقيق ومن الأفضل أن تكون:
	- كاملة
	- مختصرة
	- دقيقة

ج. الغاية من أوراق العمل Purpose of Working Papers

1. المساعدة في تخطيط المهام وأدائها ومراجعتها.
2. توفير المساندة الرئيسية للتقارير المتعلقة بالمهام.
3. توثيق ما إذا كانت أهداف المهمة قد تحققت أم لا.
4. دعم سلامة وكفاية الأعمال المنفذة.
5. توفير الأساس الذي يسمح للمشرفين بمراجعة عملية التدقيق بهدف متابعتها والرقابة عليها.
6. تزويد المدققين الآخرين (سواء الخارجيين، أو المدققين الداخليين اللاحقين) بفهم لنشاط التدقيق الداخلي، والمساعدة في مستقبل هذا النشاط ضمن الشركة.
7. توفير أساس لتقييم برنامج تأكيد الجودة الخاص بنشاط التدقيق الداخلي.
8. تسهيل المراجعات التي تقوم بها جهات أخرى.

9. تقديم مساعدة في حال مطالبات التأمين وقضايا الاحتيال والدعاوى.

10. المساعدة في التطوير المهني للعاملين في التدقيق الداخلي.

11. الدلالة على التزام وتقيّد نشاط التدقيق الداخلي بالمعايير الدولية المهنية لممارسة التدقيق الداخلي.

د. سياسات أوراق العمل Working Paper Policies

1. يضع الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي السياسات المتعلقة بأوراق العمل لمختلف أنواع المهام المقرر القيام بها، بما يشمل تحديد أنواع أوراق العمل المستخدمة، وطريقة الحفظ، والسجلات التي يتم الاحتفاظ بها وسياسات الاحتفاظ بالوثائق، وذلك بالتوافق مع أي سياسات أو متطلبات قانونية، و حجم الشركة، ومدى حساسية وتعقيد أعمال التدقيق التي تتم ممارستها.

2. من الممكن أن يكون هناك عدة أنواع من أوراق العمل المستخدمة، وعدة أنواع من ملفات مهام التدقيق. (أ). يمكن استخدام أوراق العمل الموحدة، مثل الاستبيانات وبرامج التدقيق، لتحسين كفاءة مهمة التدقيق ولتسهيل عملية تفويض أعمال التدقيق لكادر التدقيق.

(ب). يمكن اعتبار بعض أوراق العمل دائمة أو مستمرة ويتم حفظها في ملفات التدقيق المستمرة. تحتوي هذه الملفات عادةً على معلومات ذات أهمية دائمة. بعض الأمثلة تتضمن الوثائق المتعلقة بتأسيس المؤسسة أو اتفاقيات الترخيص والامتياز، والعقود المهمة، والسياسات والإجراءات...إلخ.

(ج). بعض أوراق العمل الأخرى يمكن أن تكون مهمة لمهمة تدقيق محددة لذا يتم تصنيفها كأوراق عمل خاصة بالمهمة ويتم حفظها في الملفات الخاصة بمهمة التدقيق. يتم حفظ هذه الملفات أو التخلص منها وفق سياسة قسم التدقيق الخاصة بالاحتفاظ بالملفات. بعض الأمثلة تتضمن الأوراق الخاصة بالمراجعة التحليلية التي تم توثيقها في أوراق العمل لمهمة محددة.

3. وفق المعايير، يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يضع السياسات والإجراءات المتعلقة بحفظ وحماية السجلات المتعلقة بمهمة التدقيق والوصول إليها ومدة الاحتفاظ بها ، بغض النظر عن الوسيلة المستخدمة لحفظ السجلات. يجب أن تكون هذه السياسات متناغمة مع سياسات المؤسسة وأن تتوافق مع المتطلبات القانونية أو أي متطلبات أخرى. يجب أن توافق الإدارة العليا، أو الهيئة القانونية، على السياسات المتعلقة بالوصول إلى السجلات من قبل أطراف خارجية.

<p>ملاحظة هامة:</p> <p>يجب حفظ أوراق عمل التدقيق الداخلي أو التخلص منها وفق السياسات التي يحددها الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي. عند تحديد سياسات حفظ السجلات، يأخذ الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي عادة بعين الاعتبار المتطلبات القانونية وأي متطلبات أخرى.</p>

هـ. أساليب إعداد أوراق العمل Working Paper Preparation Techniques: الأساليب الموضحة فيما يلي هي الأساليب التي تتبع عادةً في إعداد أوراق العمل الخاصة بمختلف المهام:

1. تُوضّح كل ورقة عمل المهمة المتعلقة بها ومحتوياتها أو الغرض منها.
2. يتم توقيع كل ورقة عمل (أو توقيعها بالأحرف الأولى) من قبل المدقق الداخلي المقرر أن ينفذ الأعمال موضوع تلك الورقة، مع تدوين تاريخ التنفيذ عليها.
3. تحمل كل ورقة عمل رمزاً محدداً أو رقماً مرجعياً.
4. يفضل ربط أوراق العمل ببعضها البعض باستخدام الأرقام والرموز لتسهيل عملية مراجعة أوراق العمل ولتسهيل عملية إثبات نتائج التدقيق في حال تم التشكيك بها من قبل الجهة الخاضعة للتدقيق.
 - (أ). يتم ربط أوراق العمل بالإجراءات الفردية الواردة في برنامج التدقيق لتسهيل عملية مراجعة المشرف لأوراق العمل.
 - (ب). يتم ربط أوراق العمل مع نتائج التدقيق لتسهيل عملية إثبات نتائج التدقيق في حال تم التشكيك بها من قبل الجهة الخاضعة للتدقيق.
5. ينبغي شرح الرموز الدالة على اكتمال عمليات التدقيق إما على أوراق العمل نفسها، أو في مرجع مخصص، أو باستخدام الرموز المعيارية المعتمدة في سياسات المؤسسة.
6. يجب تحديد مصادر البيانات تحديداً واضحاً.

و. اعتبارات خاصة: قد تتطلب بعض مهام التدقيق الخاصة، و/أو مهام التدقيق المتعلقة بأمر حساسة في المؤسسة، و/أو الطلبات الخاصة من قبل الجهات الإشرافية الحكومية إجراءات توثيق محددة. على سبيل المثال:

1. بالنسبة للتحقيق في أعمال الاحتيال، يجب أن يتأكد المدقق الداخلي من التالي:
 - (أ). جميع أدلة الاتهام متضمنة في أوراق العمل.
 - (ب). جميع الأدلة المهمة التي هي على شكل شهادات تم مراجعتها للتأكد من أنها توفر أساساً كافياً للتوصل إلى النتائج التي تم التوصل إليها.
 - (ج). حفظ التصريحات التي يدلي بها المتهمون في الملفات.
2. قد تتطلب مهام التدقيق الحساسة إجراءات أمان ووصول أكثر تعقيداً، وذلك مثلاً عند تدقيق المكونات السرية، أو العمليات السرية.
3. قد تتطلب بعض الجهات الحكومية تدقيق مجالات محددة أو عمليات تدقيق ذات طبيعة محددة، بحيث يتم تقديم التقارير حول هذه المهام إلى الجهة الحكومية، في هذه الحالات لا بد من إيجاد سياسات خاصة للتأكد من تقييد وظيفة التدقيق الداخلي بتلك المتطلبات.

التوصل إلى استنتاجات Drawing Conclusions

- أ. وفقاً للمعايير، يجب على المدققين الداخليين وضع استنتاجات ونتائج مهمة التدقيق على أساس أعمال التحليل والتقييم المناسبة.
- ب. خلال تقدم سير العمل في مهمة التدقيق، ينبغي على فريق التدقيق التنبه للأحداث والظروف غير المتوقعة. حيث يقوم المدقق عادة بتكوين تقييم مبدئي للضوابط الرقابية في موضع معين اعتماداً على خبرته وعلى نتائج الاستقصاء التمهيدي. ومن ثم يقوم المدقق الداخلي باختبار مدى فعالية الضوابط الرقابية في ذلك الموضع وتدعيم نتائج التقييم المبدئي الذي توصل إليه. واعتماداً على نتائج الاختبارات، يقوم المدقق بصياغة استنتاجات مبدئية حول مدى كفاية وفعالية عمليات الرقابة. ويجب أن تكون تلك الاستنتاجات مبنية على أدلة تدقيقية كافية تم الحصول عليها من خلال إجراءات واختبارات التدقيق.
1. في حال كانت الضوابط الرقابية موجودة وفعالة، فيمكن للمدقق الداخلي الاعتماد على تلك الضوابط وتقليص مدى الاختبارات الجوهرية والتفصيلية.
2. أما في حال كانت الضوابط الرقابية غير موجودة، أو أنها كانت موجودة لكن غير فعالة بصورة مرضية، فعلى المدقق الداخلي أن يصمم وينفذ اختبارات جوهرية وتفصيلية أكثر توسعاً وعمقاً.
- ج. في نهاية كل مهمة تدقيق، وبعد إجراء الاختبارات اللازمة، يجب أن يتوصل المدقق الداخلي إلى استنتاجات نهائية ملائمة لأهدافه المهمة. ويتم تكوين هذه الاستنتاجات عادة اعتماداً على التقدير المهني للمدقق الداخلي.
- د. يقوم المدققون الداخليون بتطبيق ما يتمتعون به من خبرة ومنطقية وتشكيك مهني لتقييم المعلومات المكتشفة خلال مراحل المهمة والتوصل إلى استنتاجات نهائية حولها بما يحقق الغاية من المهمة. ويحافظ المدققون الداخليون عادة أثناء تنفيذ مهمة التدقيق على ذهنية موضوعية وفضولية بحثاً عن معلومات يمكن أن تلي أهداف المهمة. وينبغي أن تكون المعلومات التي تم جمعها كافية وملائمة لتكوين الاستنتاجات والتوصيات.
- هـ. الاستنتاجات والآراء هي تقييمات المدقق الداخلي لتأثير الملاحظات والتوصيات على الأنشطة التي تمت مراجعتها. فهي عادة تضع الملاحظات والتوصيات في منظور يبين آثارها الإجمالية. يجب أن تكون الاستنتاجات التي يتم التوصل إليها من قبل المدقق الداخلي مدعمة بما فيه الكفاية. ولذلك على المدقق إرفاق استنتاجاته بالملاحظات التي بنيت عليها.
- و. الملاحظات هي البيانات ذات العلاقة بالمهمة والتي توضح الحقائق المرتبطة بها، وعلى المدقق الداخلي تبليغ تلك الحقائق بما يلزم لتأييد استنتاجاته والحيلولة دون إساءة فهمها.
- ز. يمكن أن تغطي الاستنتاجات كامل نطاق مهمة التدقيق، أو أن تختص بتغطية جوانب محددة منها. فيمكن للاستنتاجات أن تغطي على سبيل المثال:

1. ما إذا كانت الأهداف التشغيلية أو أهداف البرامج تطابق أهداف المؤسسة.

2. ما إذا كانت أهداف المؤسسة يتم الوفاء بها.

3. ما إذا كان النشاط قيد المراجعة يعمل على النحو المراد منه.

4. تقييم المخاطر والضوابط الرقابية المتعلقة بالنشاط الخاضع للمراجعة.

والرأي الذي يبديه المدقق الداخلي في هذا الشأن قد يشمل تقييماً عاماً للإجراءات والضوابط الرقابية، أو قد يكون تقييماً محدوداً يقتصر على إجراءات وضوابط رقابية محددة أو جوانب معينة في المهمة.

ح. عندما يقوم المدقق الداخلي بتبليغ استنتاجاته، عليه أن يتحرى الدقة في تحديد محتوى هذه التبليغات وطريقة التبليغ لتفادي حدوث أي خطأ في فهمها أو تفسيرها.

ط. في عملية تبليغ الاستنتاجات والآراء، على المدققين الداخليين أن يقوموا بتبليغ تقديرهم للأداء المرضي أو إنجازات عميل المهمة في الحالات التي تتطلب ذلك، وهذه المعلومات قد تكون ضرورية لعرض الوضع الحالي عرضاً منصفاً ومتوازناً.

ي. ينبغي على أعضاء فريق التدقيق الداخلي تبليغ نتائج التدقيق إلى المدقق المسؤول ومناقشتها معه، وذلك بصورة دورية. حيث أن المدقق المسؤول يتمتع بالخبرة الكافية لتحديد التصرفات اللازمة إزاء نتائج عمل فريق التدقيق. وتشمل تلك التصرفات:

1. عدم اتخاذ أي تصرف.
2. تعديل أسلوب التدقيق المتبع.
3. مناقشة النتائج مع الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي.
4. مناقشة النتائج مع عميل مهمة التدقيق.
5. مناقشة النتائج مع الإدارة، أو لجنة التدقيق، أو مجلس الإدارة.

القسم ج: الإشراف على مهمة التدقيق

الأهداف التعليمية:

1. تحديد الأنشطة الرئيسية في عملية الإشراف على مهمة التدقيق (تنسيق نشاطات مهمة التدقيق، مراجعة أوراق العمل، تقييم أداء المدققين ... إلخ). (المستوى الأساسي)

أ. وفقاً للمعايير، يجب الإشراف على مهام التدقيق بالشكل المناسب بما يكفل تحقيق أهدافها، وتأكيد جودة أداء المهمة، وتطوير طاقم العمل.

1. عملية الإشراف Supervision هي عملية مستمرة طويلة مدة أداء مهمة التدقيق. ويتوقف مدى الإشراف اللازم على مهارة وخبرة المدققين الداخليين ومدى تعقيد المهمة.

ب. كجزء من إدارة نشاط التدقيق الداخلي، عادةً ما يضع الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي سياسات وإجراءات للتدقيق الداخلي تتناول كيفية التخطيط لمهمة التدقيق وتنفيذها والإشراف عليها. وعند التخطيط لطريقة الإشراف على مهمة محددة ينبغي أن يراجع الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي هذه السياسات والإجراءات إضافةً إلى مراجعة أهداف المهمة.

ج. **المسؤولية عن الإشراف Responsibility for Supervision**: يعتبر الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي مسؤولاً عن كافة مهام التدقيق الداخلي وعن كافة القرارات المهنية المتخذة خلال إداء تلك المهام. وبالتالي فإن الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي هو المسؤول النهائي عن الإشراف على المهمة سواء تم تنفيذها من قبل نشاط التدقيق الداخلي أو لأجله. إلا أنه من الممكن إسناد مهمة الإشراف إلى من يعينه الرئيس التنفيذي للتدقيق من أعضاء نشاط التدقيق الداخلي ممن تتوفر لهم الخبرة المناسبة لذلك. وعلى الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يتبع السبل المناسبة لضمان أن تلك المسؤولية يتم الوفاء بها. وتتضمن تلك السبل المناسبة السياسات والإجراءات التي يتم وضعها من أجل:

1. تقليل المخاطر الناتجة عن احتمال أن تكون الآراء والتقييمات المهنية التي يبدونها المدققون الداخليون أو غيرهم ممن يعملون لصالح نشاط التدقيق الداخلي غير متماشية مع الرأي أو التقدير المهني للرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بحيث يمكن أن يترتب على ذلك نتائج عكسية بالنسبة للمهمة.

2. حسم الاختلافات في الرأي أو التقدير المهني بين الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي وموظفي نشاط التدقيق الداخلي حول القضايا الهامة التي تتعلق بالمهمة. ويمكن حسم الخلافات من خلال:

(أ). مناقشة الحقائق ذات الصلة.

(ب). إجراء المزيد من الاستقصاء أو البحث.

(ج). توثيق وجهات النظر المختلفة في أوراق العمل الخاصة بالمهمة.

(د). وفي الأحوال التي يدور الخلاف في الرأي أو التقدير المهني فيها حول القضايا الأخلاقية فمن الممكن أن تشمل

سبل حسم ذلك الخلاف إحالة تلك المسألة إلى الأفراد المسؤولين في المؤسسة عن النواحي الأخلاقية.

د. ينبغي على المشرف على مهمة التدقيق أن يحرص على وجود تواصل مستمر مع:

1. المدققين الداخليين المكلفين بتنفيذ مهمة التدقيق.

2. إدارة النشاط أو العملية الخاضعة للتدقيق.

هـ. توثيق عملية الإشراف Documenting Supervision: يجب توثيق وحفظ الأدلة الثبوتية المؤيدة لتحقق الإشراف. ويمكن أن

تتمثل الدلائل الثبوتية على إتمام الإشراف بما يلي:

1. توقيع المراجع بالأحرف الأولى على كل ورقة من أوراق العمل الخاصة بالمهمة بعد أن يكون قد راجعها على أن يكون ذلك

التوقيع مصحوبا بالتاريخ.

2. تحضير واستيفاء قائمة مراجعة تتضمن كافة خطوات وجوانب مراجعة ورقة العمل.

3. إعداد مذكرة تحدد طبيعة ونطاق ونتائج المراجعة.

4. تقييم وقبول عملية المراجعة ضمن برمجية التدقيق، وذلك بالنسبة لأعمال التدقيق التي توثق باستخدام برمجيات تدقيق

مصممة لهذا الغرض.

و. عملية الإشراف The Supervision Process: الإشراف هو عملية تبدأ بالتخطيط وتستمر خلال فترة مهمة التدقيق، ويشمل

الإشراف:

1. ضمان أن المدققين المكلفين بالمهمة يتمتعون بالمستوى اللازم من المعرفة والمهارات والكفاءات الأخرى اللازمة لأداء المهمة.

2. توفير التعليمات المناسبة في أثناء تخطيط المهمة واعتماد برنامجها.

3. التحقق من أن برامج المهمة المعتمدة تنفذ بالفعل ما لم تكن هناك تغيرات قد طرأت عليها وكان لها ما يبررها وتمت الموافقة

عليها.

4. التأكد من أن أوراق العمل الخاصة بالمهمة تساند الملاحظات والاستنتاجات والتوصيات مساندة كافية.

5. التحقق من أن البلاغات المتعلقة بالمهمة صحيحة وموضوعية وواضحة ومركزة وبناءة وتتم في الوقت المناسب.

6. التحقق من أن أهداف المهمة يتم تحقيقها.

7. إتاحة الفرص لتطوير معرفة ومهارات المدققين الداخليين وقدراتهم الأخرى، وتقييم أدائهم.

ز. دور المشرفين خلال مراحل التدقيق: يجب أن يشارك المشرفون في كل مرحلة من مراحل العمل التدقيقي:

1. مرحلة التخطيط والتقديم

• يقوم المشرفون بتوجيه موظفي التدقيق اعتمادا على خبراتهم ومعرفتهم السابقة بالجهة الخاضعة للتدقيق. ويشمل هذا

التوجيه ممارسات التدقيق الداخلي المهنية إضافة إلى المواقف الشخصية التي يمكن أن تساعد المدققين في التعامل مع

الجهة الخاضعة للتدقيق.

- حضور الاجتماع الأولي مع الجهة الخاضعة للتدقيق للقيام بدور التعريف بين أطراف الاجتماع، والإشراف على موظفي التدقيق في أثناء تقديم ومناقشة المهمة مع الجهة الخاضعة للتدقيق.

2. الاستقصاءات التمهيديّة

- الموافقة على خطط الاستقصاءات التمهيديّة والإشراف على تنفيذها.
- تقديم النصح والمشورة لموظفي التدقيق حول طريقة التصرف حيال الملاحظات الهامة التي تنشأ عن الاستقصاء التمهيدي، ويشمل ذلك تطوير أو تعديل برامج التدقيق، وتحديد طبيعة ونطاق وتوقيت إجراءات التدقيق، واستخدام التقارير المرحلية للمواضيع التي تستدعي التقرير المباشر للإدارة.

3. برامج التدقيق

- الموافقة على برامج التدقيق التي يعدها المدقق المسؤول وعلى أية تعديلات تجرى عليها.
- التأكد من تنفيذ خطوات وإجراءات البرنامج ومن توثيق الأسباب الكافية في حال حذف بعض تلك الخطوات أو تغييرها.

4. العمل الميداني

- زيارة موقع العمل التدقيقي والاطلاع على العمل المنجز حتى تاريخ الزيارة.
- الاطلاع على أوراق العمل وحث المدققين وتدريبهم على الاهتمام بها وإعدادها بصورة احترافية.
- مراقبة موازنات التدقيق التقديرية وجداوله من خلال المتابعة الميدانية والتقارير الدورية.
- طرح الأسئلة التي تنشأ لديهم حول التدقيق وأوراق العمل والنتائج والخطوات غير المنتهية في البرنامج وما شابه ذلك. وعلى موظفي التدقيق أن يجيبوا عن أية نقطة يتم طرحها وأن يسجلوا تلك الإجابات. وتصح تلك الإجابات المسجلة جزءاً من ملف أوراق العمل.

5. مقابلات نهاية العمل

- حضور مقابلة نهاية العمل وتقديم النصح والتوجيه للمدقق المسؤول عن إجرائها.
- وفي حال قيام المشرف بإجراء هذه المقابلة، عليه أن يناقش نتائج المهمة مع الجهة الخاضعة للتدقيق.

6. إعداد التقرير

- مراجعة مسودة التقرير التي يعدها المدقق المسؤول والموافقة عليها قبل أن يبدأ المدقق بكتابة التقرير النهائي. وتتم كتابة الجزء الكبير من التقرير على مراحل بالتزامن مع النتائج التي يتم تحديدها.

- الرجوع إلى أوراق العمل المشار إليها في هوامش مسودة التقرير للتأكد من أن هناك ما يدعم جميع البيانات الواردة في المسودة ومن كونها موثقة.

7. جلسات مراجعة التقرير

- حضور جميع جلسات مراجعة تقرير التدقيق التي تعقد مع الجهة الخاضعة للتدقيق، وتقديم الدعم للمدقق المسؤول. كما يمكن أن يتدخل المشرف في حال ظهور صعوبات بشأن الحاجة إلى دليل على اتخاذ إجراءات تصحيحية.
- توخي الحرص الشديد والدقة في المراجعة، والتأكد من أن التقرير لا يحوي أية أخطاء أو هفوات.

8. إنهاء المشروع

- مراجعة ملف التدقيق وأوراق العمل لضمان اكتمالها.
- التأكد من اتخاذ كافة الإجراءات المطلوبة قبل إقفال المشروع.

مراجعة أوراق العمل

Review Working Papers

- أ. وفقاً للمعايير، يجب الإشراف على المهام بالشكل المناسب، بما يكفل تحقيق أهدافها وتأكيد جودتها وتطوير طاقم العمل. ومن وسائل الإشراف المناسب مراجعة المشرفين لأوراق عمل فريق مهمة التدقيق التي تصف إجراءات التدقيق المنفذة، والمعلومات التي تم جمعها، والملاحظات، والاستنتاجات المبدئية التي تم التوصل إليها خلال مهمة التدقيق.
- ب. تشترط المعايير أن تكون تبليغات مهمة التدقيق صحيحة، وموضوعية، وواضحة، وموجزة، وبناءة، وكاملة، وحسنة التوقيت. وبما أن أوراق العمل تقدم الدعم الرئيسي لتبليغات المهمة، ينبغي على المشرفين على المهمة ضمان أن أوراق العمل تتصف بهذه الصفات.
- ج. الغاية من مراجعة أوراق العمل – يتمثل الغرض الأساسي من مراجعة أوراق العمل في تقييم ما إذا كانت المعلومات، والاختبارات، والنتائج الموثقة في أوراق العمل كافية، وموثوقة، وملائمة، ومفيدة لتحقيق أهداف المهمة ودعم نتائج واستنتاجات وتبليغات المهمة.
- د. يمكن أن يتمثل الدليل على تنفيذ المراجعة في توقيع المراجع بالأحرف الأولى على كل ورقة من أوراق العمل، أو استيفاء قائمة مراجعة تتضمن كافة خطوات مراجعة ورقة العمل. أما في حال استخدام برامج التدقيق بمساعدة الحاسوب فيكون دليل تنفيذ مراجعة ورقة العمل من خلال استخدام التوقيع الإلكتروني للمراجع.
- هـ. في أثناء مراجعة أوراق العمل، يقوم المراجعون عادة بتحرير مذكرات مراجعة للأسئلة والملاحظات التي تنشأ عن عملية المراجعة. ويكون على المدقق معالجة هذه الأسئلة والملاحظات (من خلال تنفيذ المزيد من العمل أو إعادة صياغة ورقة العمل مثلاً). وعندما يتأكد المراجع أنه تم حسم هذه الأسئلة والملاحظات بشكل مرض فيمكن حينها التخلص من مذكرات المراجعة تلك.

و. ملاحظات المراجعة Review Notes: وهي ملاحظات من الممكن أن يقوم المراجعون بتحريرها وتحوي الأسئلة التي تنشأ عن مراجعة أعمال موظفي التدقيق.

1. الغاية من ملاحظات المراجعة Purpose of Review Notes: تقدم ملاحظات المراجعة دليلاً على تنفيذ عملية الإشراف على عمل موظفي التدقيق في أثناء تنفيذ المهمة، كما تساهم في تحقيق أهداف مهمة التدقيق، إضافة إلى دورها في تحسين مهارة موظفي التدقيق كونها تقدم لهم تغذية راجعة حول عملهم.

2. التعامل مع ملاحظات المراجعة Addressing and Clearing Review Notes: على موظفي التدقيق التأكد من أن الملاحظات التي تحويها ملاحظات المراجعة قد تم التعامل معها وحسمها قبل التخلص من تلك الملاحظات، والتأكد أيضاً من أن أوراق العمل المعنية تبين دليلاً وافياً بأن الأسئلة التي أثيرت في أثناء المراجعة قد تم حسمها.

3. التخلص من ملاحظات المراجعة Disposing Review Notes: يمكن التخلص من ملاحظات المراجعة بعد التأكد من أنه تم التعامل مع محتوياتها بالصورة المناسبة. ومن البدائل المقبولة للتخلص من ملاحظات المراجعة ما يلي:

(أ). الاحتفاظ بملاحظات المراجعة لتكون بمثابة سجل للأسئلة التي أثيرت من قبل المراجعين والخطوات التي اتخذت في حسم تلك الأسئلة.

(ب). التخلص من ملاحظات المراجعة بعد أن تكون الأسئلة التي أثيرت قد حسمت وتكون أوراق العمل المتعلقة بما قد عدلت بحيث تتضمن المعلومات الإضافية التي طلبت.

ملاحظة هامة:

- من الدلائل الثبوتية المناسبة على إجراء المراجعة الإشرافية لأوراق العمل:
- التوقيع بالأحرف الأولى على كل ورقة عمل يتم مراجعتها من قبل المراجع.
- إعداد قائمة مراجعة Checklist تتعلق بمراجعة أوراق عمل المهام.
- إعداد مذكرة تحدد طبيعة ونطاق ونتائج المراجعة الإشرافية.

تقييم أداء الأفراد الذين نفذوا المهمة

Engagement Staff Performance Appraisal

- أ. ينبغي أن يكون تقييم أداء كادر التدقيق عملية مستمرة. حيث يقدم هذا التقييم معلومات كافية حول قدرات المدققين الداخليين بما يمكن المدير التنفيذي للتدقيق الداخلي من توزيع المدققين على مهام التدقيق بصورة تراعي قدرات كل منهم.
- ب. يقوم المشرف خلال تنفيذ مهمة التدقيق بمقابلة الفريق المكلف بالمهمة ويناقش معهم أعمال المهمة. وهذا من شأنه أن يوفر فرصة لتدريب وإرشاد المدققين وتقييم أدائهم بصورة مستمرة. وعند انتهاء مهمة التدقيق يتم تقييم أداء المدققين الذين نفذوا المهمة بهدف:

1. أن يكون هذا التقييم أحد العناصر التي يتم على أساسها تحديد الترقيات والعلاوات أو صرف الموظف.
2. مساعدة مدير التدقيق على تحديد ما يحتاج إليه طاقمه من التدريب أو الوسائل الأخرى التي يمكن أن تحسن من أداء طاقم العمل.
3. إعطاء فكرة عن الأداء يتم على أساسها توزيع المهام المستقبلية على أفراد الطاقم.
4. تمكن المدقق من معرفة مستوى أدائه وتبرز له نقاط القوة أو الضعف لديه.

ج. خصائص التقييم البناء للأداء:

1. يجب أن يتم إعلام المدقق الداخلي بأن هناك تقييماً سيتم إجراؤه.
2. يجب أن يكون التقييم موثقاً.
3. يجب أن تكون اللغة المستخدمة موضوعية وغير منحازة.
4. يجب أن يتم استخدام تعابير ومعلومات محددة بدلاً عن التعميم وذلك ليتمكن المدقق الداخلي من العمل على النقاط التي كان أداءه أقل من المتوسط، كما يجب أن يكون من يقوم بالتقييم جاهزاً لدعم أحكامه بالأدلة.
- د. يتم بشكل دوري تجميع نتائج تقييمات الأداء الخاصة بكل مهمة لتكوين تقييم عام لكل فرد من أفراد فريق العمل.
- هـ. يقوم النظام العام لتقييم الأداء بتقييم ما إذا كان المدقق:

1. قد كوّن فهماً لأهداف التدقيق والإجراءات المتعلقة بها.
2. قد استوعب طريقة عمل الجهة الخاضعة للتدقيق من حيث العمليات والنظم وتدفق سير العمل لديها.
3. قد أتم العمل المطلوب كما هو محدد في خطة التدقيق.
4. قد كوّن علاقة طيبة مع الجهة الخاضعة للتدقيق ومع الأفراد الآخرين في فريق العمل.
5. قد أعد أوراق العمل وفقاً لمعايير قسم التدقيق الداخلي.

6. متقنا في عملية التوثيق لإعداد التقرير وتقديم نتائج التدقيق، وفي عملية ربط محتويات أوراق العمل فيما بينها ومع برنامج التدقيق عن طريق استخدام الفهرسة والإشارات المرجعية، وأنه أحسن استخدام أدوات تخطيط العمل.
7. قد استخدم أدوات التدقيق بشكل مناسب ضمن الظروف السائدة.
8. قد أتم العمل الذي أوكل إليه ضمن الميزانية المخصصة وضمن المهل الزمنية المحددة له.
9. قد أضاف قيمة إلى فريق التدقيق وإلى الجهة الخاضعة للتدقيق.
10. قد أظهر مهارة مهنية في تطبيق معايير التدقيق الداخلي.
11. قد أظهر حرفية وتمسكاً بالمسؤوليات الأخلاقية خلال كامل مراحل المهمة.
12. قد اظهر أنه يتمتع بالكفاءة التقنية المناسبة ضمن الظروف السائدة.

مذاكرة الدرس التاسع

1. السؤال 892

- أي من التالي يجب أن يعتبر خطأ من قبل مشرف التدقيق عند مراجعة مجموعة من أوراق العمل؟
- أ. مذكرة تشرح لماذا تم تجاوز الوقت المحدد لجزء من عملية التدقيق.
 - ب. تسجيل نتائج التدقيق في أوراق العمل ومسودة التقرير وحذف المعيار المستخدم في التقييم.
 - ج. مذكرة تشرح لماذا تم حذف خطوات برامج التدقيق.
 - د. كتاب موجه للجهة الخاضعة للتدقيق يحدد نطاق التدقيق.

2. السؤال 2632

- حتى تكون أهداف تقييم الأداء فعالة ومناسبة فإن المشرف على التدقيق الداخلي ينبغي أن يضع أهدافا:
- أ. أبعد بقليل مما يرجح أن الموظفين قادرون على تحقيقه.
 - ب. ذات طبيعة نوعية وتقريبية.
 - ج. مبنية على أساس ما حققه الموظفون المتفوقون.
 - د. محددة وموضوعية وقابلة للقياس.

3. السؤال 279

- بشكل عام، إن أوراق عمل التدقيق الداخلي يجب أن:
- أ. يتم حفظها وفق التعليمات الصادرة عن الحكومة.
 - ب. يتم حفظها لمدة 3 سنوات.
 - ج. يتم التخلص منها وفقا لسياسة القسم.
 - د. يتم التخلص منها بعد انتهاء مهمتي تدقيق متتاليتين.

4. السؤال 280

كي تكون أوراق العمل موثقة بشكل كافٍ يجب أن:

- أ. تكون موجزة و لكن كاملة.
- ب. تتبع شكلا وترتيباً موحداً.
- ج. تحتوي على أمثلة عن كل النماذج والإجراءات التي يتم استخدامها من قبل الجهة الخاضعة للتدقيق.
- د. لا تحتوي نسخاً من سجلات الجهة الخاضعة للتدقيق.

5. السؤال 1160

عند إجراء تقييم لأداء مدقق داخلي، وبفرض أن هذا المدقق يتمتع بمستوى أقل من المتوسط في الأداء، فإنه من غير المناسب:

- أ. أن يتم إعلام المدقق الداخلي قبل بضعة أيام بأن هناك تقييماً سيتم إجراؤه.
- ب. استخدام لغة موضوعية وغير منحازة.
- ج. استخدام التعميم في المعلومات المقدمة.
- د. أن يكون التقييم موثقاً.

إجابات مذاكرة الدرس التاسع

1. السؤال 892

- أ. ليس (أ) لأنه من الملائم تضمين سبب تجاوز الوقت المحدد للتدقيق في أوراق العمل.
 ب. الجواب (ب) صحيح. يجب أن يتضمن الإشراف على التدقيق تحديد ما إذا كانت أوراق العمل تدعم النتائج، والاستنتاجات، والتقارير بشكل ملائم. والنتائج تتضمن أربع خصائص: المعيار، الوضع الحالي، والسبب، والأثر. وبهذا فإن حذف معيار التقييم يؤدي إلى الفشل في دعم نتائج التدقيق بشكل ملائم.
 ج. ليس (ج) لأنه من الملائم شرح سبب حذف خطوات برنامج المراجعة في أوراق العمل.
 د. ليس (د) لأنه من الملائم تضمين كتاب يحدد نطاق التدقيق في أوراق العمل.

2. السؤال 2632

- أ. ليس (أ) لأن الأهداف غير القابلة للتحقيق ستحبط الموظفين.
 ب. ليس (ب) لأن الأهداف ينبغي أن تكون ذات طبيعة كمية ومحددة بدقة. فعلى سبيل المثال، بدلا من أن يكون الهدف هو "تخفيض معدل الخطأ" يمكن وضع الهدف ليكون "سنة أخطاء أو أقل خلال فترة 90 يوم المقبلة".
 ج. ليس (ج). ليس جميع الموظفين متفوقين. ووضع أهداف غير قابلة للتحقيق من قبل بعض الموظفين سيؤدي إلى إحباطهم. وينبغي أن تبنى الأهداف على أساس مهارات الفرد والجوانب القابلة للتحسين لديه.
 د. الجواب (د) صحيح. فمن المفترض أن المشرف على دراية كافية بموظفيه وبالعمل المطلوب بما يمكنه من وضع أهداف محددة وموضوعية. كما ينبغي عليه أن يجرب موظفيه بطريقة قياس تلك الأهداف لتحديد درجة تحققها.

3. السؤال 279

- أ. ليس (أ) لأن أوراق عمل التدقيق الداخلي هي ملك المؤسسة، ويمكن للوثائق الخاصة بال عقود الحكومية فقط أن تخضع لتلك التعليمات.
 ب. ليس (ب) لأنه لا توجد فترة حفظ محددة مطلوبة.
 ج. الجواب (ج) صحيح. يجب أن يقوم مدير التدقيق الداخلي بتحديد السياسة الخاصة بحفظ أوراق العمل، والتي يجب أن تلائم توجيهات المؤسسة وأية قوانين أو احتياجات تتعلق بها. و هكذا فإن أوراق العمل يتم الاحتفاظ بها أو التخلص منها وفقا لسياسات المؤسسة.
 د. ليس (د) لأنه لا حاجة لفترة احتفاظ محددة.

4. السؤال 280

- أ. الجواب (أ) صحيح. تشكل أوراق العمل مصدر الأدلة الرئيسي لتقرير التدقيق، فهي توثق أنشطة التدقيق التي يقوم بها المدقق، وتسجل المعلومات التي تم الحصول عليها والتحليلات التي تم القيام بها وتشكل الأساس للملاحظات والتوصيات الواردة في التقرير. يعتبر الوضوح والإيجاز و الدقة من الخصائص المطلوبة في أوراق العمل و لكن كماها ودعمها للرأي النهائي للمدقق هو المحدد الأساسي لصحتها.
- ب. ليس (ب) لأن أوراق العمل لا يجب بالضرورة أن تكون بنفس الشكل أو الترتيب.
- ج. ليس (ج) لأن أوراق العمل يجب أن تشمل فقط المعلومات المتعلقة بهدف التدقيق.
- د. ليس (د) لأنه يجب أن تكون هناك نسخا من تلك السجلات كلما كان ذلك ضروريا.

5. السؤال 1160

- أ. ليس (أ) فعند تقييم أداء مدقق داخلي يتمتع بمستوى أقل من المتوسط في الأداء، فإنه ينصح بأن يتم إعلام المدقق الداخلي قبل بضعة أيام بأن هناك تقييماً سيتم إجراؤه، وأن يتم استخدام لغة موضوعية وغير منحازة، وأن يكون التقييم موثقاً.
- ب. ليس (ب) وفق الجواب (ج).
- ج. الجواب (ج) صحيح. فمن غير المناسب استخدام التعميم في معلومات تقييم الأداء المقدمة إلى الموظف الذي كان أداؤه أقل من المتوسط. بل يجب على من يقوم بالتقييم أن يقدم معلومات محددة كما يجب عليه أن يكون جاهزاً لدعم أحكامه بالأدلة، وذلك ليتمكن الموظف من العمل على النقاط التي كان أداؤه فيها أقل من المتوسط.
- د. ليس (د) وفق الجواب (ج).

الفصل الرابع

تبليغ نتائج مهمة التدقيق ومراقبة التقدم

Communicating Engagement Results and Monitoring Progress

(20 %)

(المستوى الأساسي ومستوى المهارة)

- القسم أ: تبليغ نتائج مهمة التدقيق وقبول المخاطر 3
- القسم ب: مراقبة التقدم 26

المستوى الأساسي - استعادة المتقدمين للامتحان للمعارف ذات الصلة من ذاكرتهم وإظهار فهمهم الأساسي للمفاهيم أو العمليات.
مستوى المهارة - تطبيق المتقدمين للامتحان للمفاهيم، أو العمليات، أو الإجراءات؛ وقيامهم بالتحليل، والتقييم، وإصدار الأحكام استناداً إلى المعايير؛ إضافة إلى جمع العناصر والمواد لصوغ الاستنتاجات والتوصيات.

- لكامل الفصل**
- يناقش هذا الفصل تبليغ نتائج مهمة التدقيق ومراقبة التقدم، ويشكل 20% من امتحان الجزء الثاني.
 - بعض المواضيع الواردة في هذا الفصل تتطلب إظهار المتقدمين للامتحان فهماً أساسياً للمفاهيم؛ بينما تتطلب المواضيع الأخرى إظهار المهارة في تطبيق المعارف والقدرات. وتتم الإشارة إلى مستوى الكفاءة المطلوب في بداية كل قسم.
 - تذكر أن تقرأ إجابات جميع الأسئلة سواء قمت بحلها بطريقة صحيحة أو خاطئة.
 - عند مراجعة هذا القسم قبل الامتحان قم بالتركيز على الأسئلة التي أخطأت في حلها في المحاولات السابقة.

ملاحظات

الدرس العاشر

القسم أ: تبليغ نتائج مهمة التدقيق وقبول المخاطر

الأهداف التعليمية:

1. إجراء اتصالات تمهيدية مع العميل المعني بمهمة التدقيق. (مستوى المهارة)
2. إظهار جودة التبليغات (دقيقة، وموضوعية، وواضحة، وموجزة، وبتأء، وكاملة، وحسنة التوقيت) وعناصر التبليغات (الأهداف، والنطاق، والاستنتاجات، والتوصيات، وخطة العمل). (مستوى المهارة)
3. إعداد تقارير مرحلية بشأن تقدم سير عمل مهمة التدقيق. (مستوى المهارة)
4. صياغة توصيات تهدف إلى تعزيز وحماية قيم المؤسسة. (مستوى المهارة)
5. وصف عملية تبليغ نتائج مهمة التدقيق وإصدار التقارير، بما في ذلك إجراء الاجتماع النهائي، وإعداد تقرير التدقيق (إعداد مسودة التقرير، ومراجعته، والمصادقة عليه، وتوزيعه)، والحصول على رد الإدارة. (المستوى الأساسي)
6. وصف مسؤولية الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي عن تقييم المخاطر المتبقية. (المستوى الأساسي)
7. وصف عملية التبليغ عن قبول المخاطر (عند قبول الإدارة لمستوى من المخاطر قد لا يكون مقبولاً بالنسبة للمؤسسة). (المستوى الأساسي)

أ. تعتبر تبليغات مهمة التدقيق عاملاً حاسماً في تحديد القيمة التي يضيفها نشاط التدقيق الداخلي للمؤسسة. ويختلف شكل ومحتوى التبليغات النهائية باختلاف المؤسسة أو طبيعة مهمة التدقيق المعنية.

ب. يقوم نشاط التدقيق الداخلي بوضع خطة عامة للتبليغ تقدم إرشادات حول نواحي عملية التبليغ، وتشمل تلك النواحي عادةً:

1. إجراء اتصالات تمهيدية مع العميل المعني بمهمة التدقيق.

2. تبليغ الملاحظات خلال مهمة التدقيق، وتقارير تقدم العمل المرحلية.

3. تبليغ النتائج النهائية لمهمة التدقيق.

4. مقاييس التبليغ.

5. جودة تبليغات المهمة.

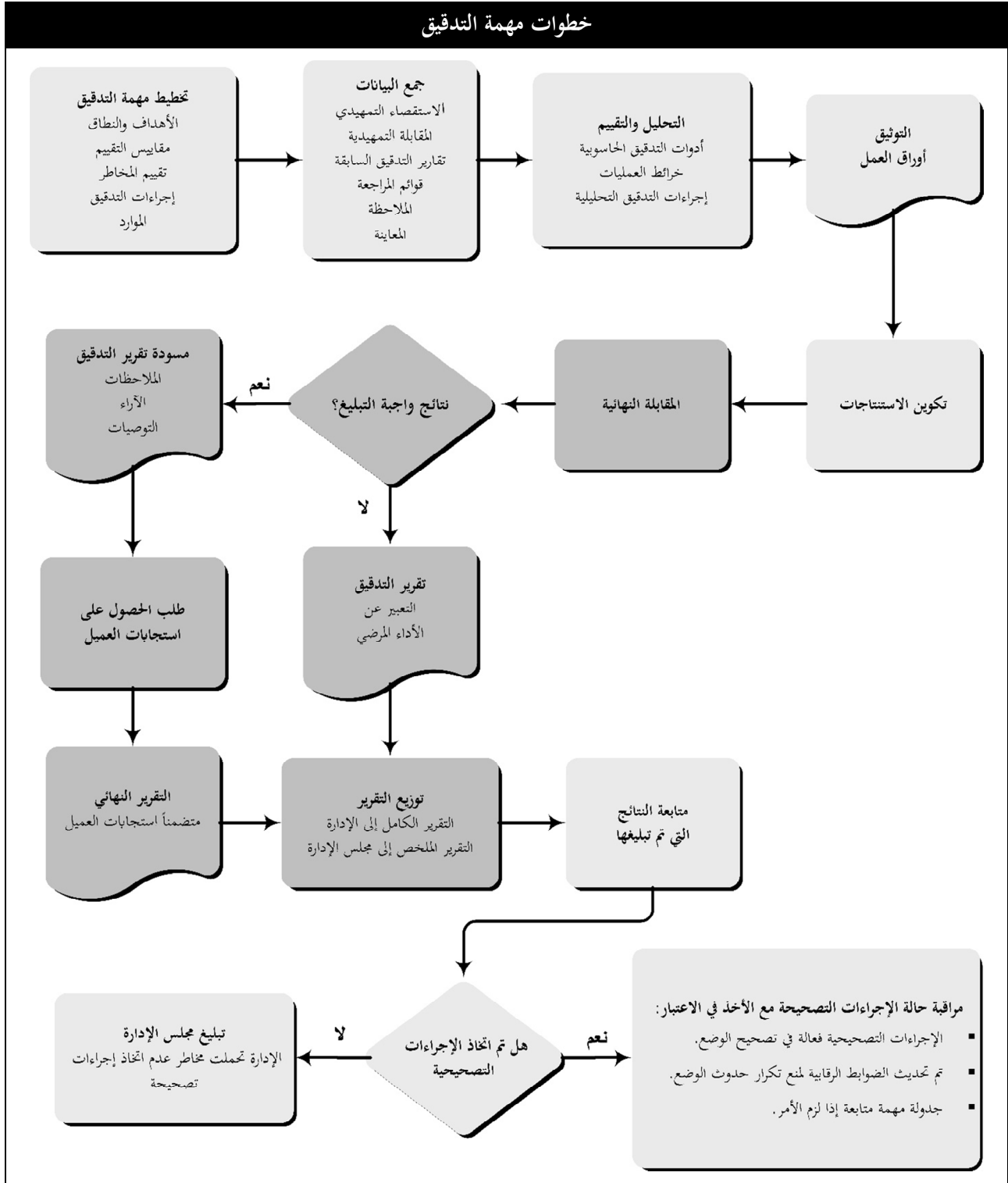
6. توزيع تبليغات المهمة.

ج. قبل وضع خطة التبليغ، يجب أن يكون لدى المدققين الداخليين فهم واضح لمتطلبات التبليغ عن المهمة. وينبغي على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أيضاً أن يكون على دراية بتوقعات الإدارة العليا ومجلس الإدارة حول الإبلاغ عن نتائج المهمة. ويتم عادةً مناقشة خطة التبليغ مع الأطراف الأخرى ذات العلاقة مثل إدارة النشاط الخاضع للتدقيق قبل الشروع في أعمال المهمة.

د. عند التخطيط للتبليغ النهائي لمهمة التدقيق، يأخذ المدققون الداخليون في الاعتبار أي مناقشات أولية أو تبليغات مرحلية تمت مع إدارة الناحية الخاضعة للتدقيق. ويقومون أيضاً بمراجعة جميع أوراق العمل ذات الصلة، وبالأخذ في الاعتبار عدة عوامل إضافية بما فيها:

1. توقعات الأطراف المعنية.
2. أهداف مهمة التدقيق.
3. الأهداف الاستراتيجية للناحية الخاضعة للتدقيق.
4. نطاق المهمة وأية قيود مفروضة على هذا النطاق.
5. نتائج المهمة.

هـ. يلخص الرسم التالي كامل خطوات مهمة التدقيق. وقد تم تمييز خطوات تبليغ نتائج المهمة بخلفية داكنة. أما الخطوات الأخرى فيتم تناولها في فصول أخرى.



إجراء اتصالات تمهيدية مع عميل المهمة

Initiate Preliminary Communication with Engagement Clients

أ. يقوم الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي عموماً بتبليغ نطاق وأهداف مهمة التدقيق إلى إدارة العميل المعني بالمهمة خلال عملية التخطيط لهذه المهمة، مما يتيح للإدارة مهلة زمنية كافية للاستعداد. ويمكن إجراء اتصالات تمهيدية مع عميل المهمة كلاً من الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي والإدارة من مناقشة أهداف المهمة، ونطاقها، وتوقيتها، بالإضافة إلى طلبات الإدارة ومصادر القلق التي تكون من جانبها.

ب. عموماً، يعتمد قرار قيام الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بإجراء اتصالات تمهيدية مع العميل المعني بمهمة التدقيق على نوع التدقيق الذي يتم إجراؤه وعلى طبيعة المجال الذي يتم تدقيقه.

1. هناك أنواع من التدقيق بطبيعتها لا تحتاج إلى إجراء تواصل مسبق مع العميل المعني بالتدقيق، بل يكون عامل المفاجأة ضرورياً لتأمين رصد موضوعي للمجال الذي يراد تدقيقه. فمثلاً، يمكن أن يكون عامل المفاجأة ضرورياً عند إجراء تدقيق متعلق بالبيئة، أو بغرض التأكد من الالتزام بإجراءات السلامة، أو عند الشك بوجود احتيال.

2. وفي المقابل، تتطلب بعض أنواع التدقيق وجود اتصالات تمهيدية قبل إجراء التدقيق بوقتٍ كافٍ، وذلك لتمكين المدقق من التخطيط بصورة وافية للتدقيق و/أو لضمان أن تقوم الجهة التي ستخضع للتدقيق بتخطيط عملياتها بحيث لا يؤدي التدقيق إلى عرقلة سير العمليات.

3. على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يقدر، وفقاً للظروف، موعد إجراء الاتصالات التمهيدية مع العميل المعني بمهمة التدقيق.

ج. قبل إجراء اتصالات تمهيدية مع العميل المعني بمهمة التدقيق، على المدقق أن يسعى إلى الحصول على أكبر قدر ممكن من المعلومات عن العميل وعن البيئة التي يعمل بها. ويمكن تأمين تلك المعلومات من مصادر متعددة من بينها ملفات مهمات التدقيق السابقة لنفس النشاط، والممارسات المتبعة في المجال الاقتصادي الذي تنتمي إليه مؤسسة العميل، وأخبار المؤسسة في تلك الفترة، وغير ذلك.

د. من المفيد خلال الاتصالات التمهيدية إعداد استبيان حول المعلومات التي يحتاج إليها المدقق. ويمكن أن يرسل ذلك الاستبيان إلى العميل قبل الاجتماع، أو يمكن أن يملاه العميل بنفسه، ويقوم المدقق بدراسته للحصول على معلومات الخلفية العامة خلال الاجتماع.

تبلغ تقارير تقدم العمل المرحلية

Communicate Interim Progress Report

أ. يمكن استخدام تقارير التقدم المرحلية في الحالات التالية:

1. لإيصال معلومات أو ملاحظات تتطلب التصرف الفوري، كأن يشك المدقق أثناء تنفيذ المهمة بوجود احتيال، أو حين يكتشف وجود خرق هام للأنظمة والقوانين.
2. للتبليغ عن تغيير في نطاق المهمة فيما يتعلق بالنشاط قيد المراجعة.
3. لإبقاء الإدارة على اطلاع على سير المهمة وذلك حين تمتد المهمة على مدى فترة زمنية طويلة.

ب. يمكن أن تكون التقارير المرحلية كتابية أو شفوية ويمكن إرسالها بشكل رسمي أو غير رسمي.

ج. إن تقديم تقارير مرحلية لا يقلل من قيمة التقرير النهائي ولا يلغي الحاجة إلى إصدار ذلك التقرير.

ملاحظة هامة:	تستخدم التقارير المرحلية لتبليغ:
	- المعلومات التي تتطلب اهتماماً فورياً، مثل حالات الشك بوجود احتيال، أو وجود انتهاكات جسيمة للقوانين والأنظمة والتي يمكن أن ينشأ عنها عواقب كبيرة.
	- التغييرات في نطاق عمل مهمة التدقيق (وليس التغييرات في برنامج مهمة التدقيق).
	- تقدم سير العمل في مهمات التدقيق التي تمتد إلى فترات طويلة.

وضع التوصيات

Develop Recommendations

أ. يتعين على المدقق الداخلي وضع التوصيات بناءً على الملاحظات والاستنتاجات التي تكونت لديه، وذلك كلما دعت الضرورة لذلك. وتتعلق التوصيات بالحالات التالية:

1. وجود إمكانية للتحسين أو لتعزيز الأداء.
2. التعبير عن الرضا عن الأداء، أو ذكر أي أمور ذات صلة أو أية معلومات داعمة أخرى إن لم تكن قد ذكرت في مواضع أخرى.
3. توضيح الإجراءات التصحيحية المطلوب القيام بها لتصحيح أو تعزيز الأداء.
4. الأمور التي تتطلب قيام الإدارة بمزيد من التقصي والمتابعة.
5. إعطاء الإدارة التوجيهات العامة التي تمكّنها من تحقيق النتائج المرجوة.
6. توصيات أخرى من شأنها تعزيز وحماية قيم المؤسسة.

ب. يمكن للمدقق الداخلي أن يعطي توصياته بشكل عام أو بشكل محدد بحسب ما يقتضيه الموقف. فيمكن مثلاً أن يوصي باتباع نهج ما بشكل عام وأن يعطي اقتراحات محددة حول كيفية تطبيق هذا النهج. وفي أحيان أخرى، قد يكون من الأفضل الاكتفاء بالتوصية بإجراء المزيد من البحث أو الدراسة.

ج. تنشأ ملاحظات وتوصيات المهمة من خلال عملية مقارنة معايير القياس "ما يجب أن يكون" مع الوضع الراهن "ما هو كائن". فإذا كانت نتيجة المقارنة هي وجود اختلاف بين الوضع القائم ومعايير القياس، فهذا الاختلاف يمثل نتائج المهمة من الملاحظات والتوصيات التي يجب تبليغها. أما حين يكون الوضع القائم متوافقاً مع معايير القياس فتجدر الإشادة بالأداء في المراسلات والتقارير المتعلقة بالمهمة.

1. **معايير القياس (المقاييس) Criteria:** أي المعايير والمعدلات أو التوقعات التي تم استخدامها في عملية التقييم أو التحقق "ما يجب أن يكون".
2. **الحالة (الوضع الراهن) Condition:** أي الواقع الفعلي الذي يجده المدقق الداخلي من خلال بحثه "ما هو كائن".
3. **السبب Cause:** سبب الاختلاف بين ما هو متوقع والوضع القائم فعلياً "لماذا يوجد الاختلاف".
4. **الأثر Effect or Potential Risk:** الخطر أو احتمالات التعرض للمخاطر التي تواجهها المؤسسة أو جهات أخرى نتيجة عدم توافق الوضع مع معايير القياس (أثر الاختلاف).

الاجتماع النهائي

Exit Conference

- أ. للاجتماع النهائي بعميل المهمة أهمية كبيرة بالنسبة لأمرين أساسيين هما الإجراءات التصحيحية، والعلاقة بين المدقق والعميل. وعادةً ما يحضر الاجتماع أفراد من إدارة قسم التدقيق أعلى من أولئك الذين شاركوا في العمل الميداني. ويفضل أيضاً أن يحضر المشرفون هذه الاجتماعات. فمساهمتهم في الاجتماع لا بد أن تكون نافعة على اعتبار أنهم كانوا يراقبون سير العمل.
- ب. أهداف الاجتماع النهائي تشمل:

1. مناقشة الملاحظات والتوصيات المتعلقة بالمهام قبل إصدار التقرير النهائي.
2. التأكد من صحة ودقة المعلومات المستخدمة من قبل المدققين الداخليين.
3. حسم التعارضات.
4. دراسة تصرفات واستجابات الإدارة بشأن ملاحظات وتوصيات المهمة.
5. تحسين العلاقة مع عميل المهمة من خلال إشراك العميل في عمليات المهمة.

استقصاء رضا العميل

Client Satisfaction Survey

- أ. في نهاية كل عملية تدقيق يُطلب من الجهة التي خضعت للتدقيق ملء استبيان خاص لمعرفة مدى رضا العميل.
- ب. يمكن هذا الاستقصاء المدقق من معرفة الآراء حول المهمة الحالية وهو ما سيساعده على التخطيط للمهام المستقبلية.
- ج. أفضل طريقة لمعرفة رأي عملاء المهمات في جودة عمل المدقق الداخلي هي إعطاءهم استمارة استبيان يحتوي على مجموعة من الأسئلة عند بداية المهمة، وذلك إما بشكل روتيني أو بشكل دوري، ليقوموا بملئها بعد انتهاء المهمة.
1. يمكن هذا الإجراء كلاً من عميل المهمة والمدقق الداخلي من فهم مقاييس الجودة التي تستخدم من قبل نشاط التدقيق الداخلي.
 2. يمكن أن يلاحظ المدققون الداخليون متطلبات وتوقعات محددة قبل بدء المهمة.
 3. يمكن للطرف الخاضع للتدقيق أن يقيم جودة عمل التدقيق الداخلي في أثناء المهمة وبملا الاستبيان بعد انتهائها.
 4. يشجع هذا الإجراء على جعل عملية مراقبة الأداء وإبداء الرأي من قبل الطرف الخاضع للتدقيق عملية مستمرة طوال مدة المهمة.

إعداد التقرير والبلاغات الأخرى

Prepare Report or Other Communication

- أ. تنص المعايير على أنه يجب على المدققين الداخليين تبليغ نتائج مهام التدقيق. ولضمان فعالية تبليغ نتائج التدقيق، يجب على المدققين الداخليين تبليغ نتائج مهام التدقيق بدون إبطاء بعد كل مهمة.
- ب. يتم عادة إصدار تقرير موقع بعد أن يتم إنجاز المهمة. وتكون التقارير الموجزة التي تبرز نتائج المهمة مناسبة أكثر للمستويات الإدارية الأعلى، ويمكن أن يتم إصدارها مستقلةً بمفردها أو مقرونةً بالتقرير النهائي.
1. يقصد بتوقيع التقرير هنا قيام المدقق الداخلي المفوض من قبل الرئيس التنفيذي للتدقيق بالتوقيع على التقرير بخط اليد أو باستخدام التوقيع الإلكتروني. أو يمكن أن يكون ذلك التوقيع في الخطاب الذي يرفق به التقرير.
- ج. يختلف شكل ومحتوى التقارير النهائية فيما يتعلق بأي مهمة تدقيق باختلاف المؤسسات أو نوع المهمة، لكن يجب كحد أدنى أن يشتمل التقرير على أهداف المهمة ونطاقها ونتائجها.
1. أهداف المهمة Objectives of the Engagement: توضح غاية المهمة وأسباب تنفيذها، وما المتوقع منها أن تحققه.
2. نطاق المهمة Scope of the Engagement: يحدد حدود العمل المنفذ والأنشطة التي تم تدقيقها والفترة الزمنية التي غطتها أعمال التدقيق. ويمكن أن يحدد في النطاق أيضاً إجراءات التدقيق التي نفذت والنواحي والإجراءات المتعلقة بالمهمة والتي لم يشملها العمل. ويتم التبليغ عادةً عن نطاق وأهداف مهمة التدقيق:
- (أ). خلال عملية التخطيط للمهمة.
- (ب). خلال أداء المهمة، إذا كان هناك انحراف عن النطاق والأهداف المخطط لها.
- (ج). في التقرير النهائي للمهمة.
3. النتائج Results وتشتمل عادة على:
- (أ). الملاحظات Observations: هي بيانات ذات علاقة تبين الحقائق والوقائع. وتمثل عادة النتائج التي وصل لها المدقق لدى أدائه للعمل. وتشكل الأساس الذي يبني عليه المدقق استنتاجاته وتوصياته.
- (ب). الاستنتاجات Conclusions: هي ملخص لتقييمات المدقق الداخلي للأنشطة التي تم تدقيقها والملاحظات التي تم اكتشافها. يجب أن تستند الاستنتاجات إلى ملاحظات وتحليلات وتقييمات مناسبة.
- (ج). الآراء Opinions: تشمل درجات التصنيف، أو الاستنتاجات، أو أي توصيفات أخرى لنتائج مهمة التدقيق، وتكون هذه التقييمات أو التوصيفات مرتبطة بالجوانب الواقعة ضمن نطاق مهمة التدقيق وأهدافها. إن تقديم آراء حول مهمة التدقيق ليس إلزامياً، حيث ينبغي تقديم الآراء عندما يكون ذلك ملائماً.

- تشمل مهمات التدقيق التي ينبغي تقديم آراء فيها تلك المهمات المتعلقة بالضوابط الرقابية على عملية، أو خطر، أو وحدة أعمال محددة. ويجب أخذ نتائج المهمة ومدى أهميتها في الاعتبار لتحديد ما إذا كان يجب صياغة آراء.
- عند إصدار أي رأي، يجب أن يأخذ ذلك الرأي في الاعتبار توقعات الإدارة العليا ومجلس الإدارة والأطراف المعنية الأخرى، ويجب أن تكون هذه الآراء مدعّمة بمعلومات كافية وموثوقة وذات صلة ومفيدة.
- تختلف الآراء على مستوى مهمة التدقيق عن الآراء الكلية العامة (overall opinions) والتي يجب أن تكون مستندة إلى نتائج عدد من مهمات التدقيق المختلفة. وسيتم نقاش الآراء الكلية العامة لاحقاً ضمن هذا القسم.

(د). **التوصيات وخطط العمل Recommendations and Action Plans**: يجب أن يقدم المدقق الداخلي توصيات وخطط عمل مقترحة مبنية على الملاحظات والاستنتاجات والآراء التي تم التوصل إليها كلما كان ذلك مناسباً. ويمكن أن تشمل هذه التوصيات إجراءات مقترحة لتصحيح الوضع الراهن أو تحسين العمليات، كما يمكن أن تقترح طرق لتصحيح أو تعزيز الأداء.

د. إن البلاغات النهائية المتعلقة بالمهام من الممكن أن تشتمل أيضاً على ما يلي:

1. **المعلومات الخاصة بخلفية المهمة Background Information**: والتي يمكن أن تزود متلقي التبليغ بوصف للوحدات والأنشطة التي تمت مراجعتها والبيئة التي تعمل فيها. يمكن أيضاً أن تشمل وصفاً لحالة الملاحظات والاستنتاجات والتوصيات الناتجة عن التقارير السابقة.
2. **الملخصات Summaries**: التي تقدم موجزاً عن محتوى البلاغ ككل.
3. **إنجازات العميل المعني بالمهمة Engagement Client Accomplishments**: قد يكون من المناسب أن تشتمل التبليغات النهائية على إنجازات عميل المهمة التي تتضمن عادة التحسينات التي تحققت منذ المهمة السابقة أو الإشادة بالأداء المرضي للجهة التي تم تدقيقها. وهذه المعلومات قد تكون ضرورية من أجل عرض الأحوال القائمة عرضاً منصفاً ومن أجل أن يتحقق للبلاغ النهائي للمهمة منظوراً سليم وتوازن مناسب.
4. **آراء العميل المعني بالمهمة Engagement Client's Views**: حول استنتاجات المدقق الداخلي أو الآراء أو التوصيات التي أسفرت المهمة عنها. فمن الملائم أن يعطى العميل المعني بالمهمة الفرصة لبيان وجهة نظره حول نتائج المهمة بهدف تقديم تقرير منصف ومتوازن. فعلى سبيل المثال، يمكن أن يختار العميل أن يتخذ إجراءات لحماية الأصول لدية بهدف الاستعاضة عن التأمين على تلك الأصول نظراً إلى ارتفاع كلفة التأمين عليها أو لكون المخاطر التي تهدد هذه الأصول محدودة. ففي هذه الحالة قد يشتمل تقرير المدقق الداخلي على ذكر هذا القصور في تغطية التأمين وعلى شروح ومبررات عميل المهمة حول هذا القصور. وبذلك تتاح الفرصة لمتلقي التقرير لاتخاذ الإجراء الأنسب في ضوء الحقائق الواردة في التقرير.

هـ. يمكن للمدققين الداخليين الإشارة في التقرير النهائي للمهمة إلى أن المهمة قد نُفِّذت بما يتوافق مع المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي الصادرة عن جمعية المدققين الداخليين. ويحدد المعياران التاليان شروط استخدام هذه الإشارة:

1. يمكن للمدققين الداخليين الإفادة بأن مهماتهم قد "تم إجراؤها وفقاً للمعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي" فقط في حال كانت نتائج برنامج تأكيد وتحسين الجودة تؤيد تلك الإفادة.

2. عندما تؤثر حالات عدم التقيد بمبادئ أخلاقيات المهنة أو المعايير على مهمة محددة، فيجب أن يفصح التبليغ المتعلق بنتائج مهمة التدقيق تلك عن:

(أ). قواعد السوق أو مبادئ أخلاقيات المهنة أو المعايير التي لم يتم التقيد بها تقيداً تاماً.

(ب). أسباب عدم التقيد.

(ج). تأثير عدم التقيد على مهمة التدقيق وعلى النتائج التي تم تبليغها بشأن المهمة.

و. جودة التبليغات Quality of Communications: وفقاً للمعايير، يجب أن تكون التبليغات دقيقة، وموضوعية، وواضحة، وموجزة، وبناءة، وكاملة، وأن تصدر في الوقت المناسب.

1. التبليغات الدقيقة Accurate: (أو الصحيحة) هي تلك التي تخلو من الأخطاء أو التحريفات، والتي تتقيد بالحقائق والوقائع المتعلقة بها.

(أ). يجب مراعاة العناية والدقة في جمع وتقييم وتلخيص وعرض البيانات والأدلة.

(ب). للمحافظة على الصحة والدقة في التبليغات، من المهم استخدام التعابير الدقيقة المدعومة بالدلائل التي تم جمعها خلال أداء المهمة. علاوة على ذلك، ووفقاً لمبادئ أخلاقيات المهنة، يُطالب المدققون الداخليون بـ "الإفصاح عن كافة الحقائق المادية المعلومة لديهم، والتي، إذا لم يتم الإفصاح عنها، من شأنها أن تشوه التقارير المقدمة عن الأنشطة الخاضعة للتدقيق". وإذا ما حصل خطأ ما في التبليغات، فيجب أن يقوم الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بإبلاغ المعلومات المصححة.

2. التبليغات الموضوعية Objective: هي تلك التي تكون منصفة وغير منحازة ولا متحيزة، وتكون ناتجة عن تقييم منصف ومتوازن لكافة الحقائق والظروف.

(أ). يجب استخلاص الملاحظات والاستنتاجات والتوصيات والتعبير عنها دون إجحاف أو محاباة ودون التأثر بأي مصالح شخصية أو تأثير غير سليم من جانب الآخرين.

(ب). لضمان الموضوعية في التبليغات، يستخدم المدققون الداخليون التعابير غير المنحازة ويقومون بالتركيز على أوجه القصور في العمليات وفي تنفيذها. تبدأ الموضوعية بالموقف الفكري غير المنحاز والذي يجب أن يتمتع به المدققون الداخليون عند أدائهم للمهام. كما أن الموضوعية هي مبدأ أخلاقي ورد وصفه في مبادئ أخلاقيات المهنة.

3. **التبليغات الواضحة Clear:** هي تلك التي تكون منطقية ويسهل فهمها، والتي يتم فيها تجنب استخدام المصطلحات والتعبيرات الفنية غير الضرورية، وتقديم كافة المعلومات الهامة واللازمة وذات الصلة بالموضوع.
4. **التبليغات الموجزة (المركزة) Concise:** هي تلك التي تنصب حول الموضوع وتخلو من التعقيد والتوسع غير الضروري والتفاصيل المبالغ فيها والتكرار والإسهاب. والهدف من التركيز المطلوب هنا هو أن تصبح كل فكرة واضحة وذات مغزى منطقي، ولكن يعبر عنها بالتعبير البليغ والمقتضب.
5. **التبليغات البناءة Constructive:** هي تلك التي تساعد المؤسسة والعميل المعني بالمهمة وتفضي إلى التحسينات حيثما كان التحسين لازماً.
 - (أ). يجب أن تكون المحتويات والنبرة المستخدمة مفيدة وإيجابية وتؤدي المعنى المقصود تماماً وتركز على أهداف المؤسسة.
 - (ب). تُمكن التبليغات البناءة من انتهاج عملية تعاونية لإيجاد الحلول التي من شأنها أن تفسح المجال للتغييرات الإيجابية في موضوع المهمة والمؤسسة.
6. **التبليغات الكاملة Complete:** هي تلك التي لا تفتقر إلى أي شيء ضروري بالنسبة للمتلقين المستهدفين بالبلاغ وتكون شاملة لكل المعلومات والملاحظات الهامة واللازمة والوثيقة الصلة بالموضوع بحيث تؤيد التوصيات والاستنتاجات.
 - (أ). تُمكن التبليغات الخطية المكتملة القارئ من التوصل إلى نفس الاستنتاج الذي توصل إليه المدقق الداخلي.
7. **التبليغات المناسبة التوقيت Timely:** هي تلك التي تصدر في الوقت السليم وتكون ملائمة وفي محلها بحيث تمكن الإدارة من اتخاذ إجراءات تصحيحية مناسبة وفعالة.

المصادقة على تقرير المهمة وتحديد طريقة توزيعه

Approving Report and Determining Its Distribution

أ. وفقاً للمعايير، يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي تبليغ نتائج مهمة التدقيق إلى الأطراف المناسبة.

1. الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي مسؤول عن مراجعة، والموافقة على، التبليغ النهائي للمهمة قبل إرساله، وعن اتخاذ القرار حول تحديد الجهات التي ستتلقى التبليغ النهائي وحول كيفية توزيعه. وعندما يفوض الرئيس التنفيذي للتدقيق هذه الواجبات، فإنه يحتفظ بكامل المسؤولية.

ب. الحصول على رد الإدارة قبل إصدار التقرير النهائي - إن الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي مسؤول عن تبليغ النتائج النهائية إلى الأطراف التي يمكن التأكد من أنها ستولي لها اعتباراً مناسباً. ويناقش عادة المدققون الداخليون الاستنتاجات والتوصيات مع المستويات المناسبة في الإدارة قبل إصدار التقرير النهائي لمهام التدقيق. والمستويات المناسبة في الإدارة هي عادة تلك المستويات المسؤولة عن الأنشطة التي تم تدقيقها أو الأفراد المطلعين على تفاصيل الأعمال ذات العلاقة والذين يملكون صلاحية تنفيذ الإجراءات والتصرفات التصحيحية اللازمة.

1. عادةً ما تجري مناقشة الاستنتاجات والتوصيات في أثناء سير العمل في المهمة أو في الاجتماعات التي تعقد بعد انتهاء المهمة. وتشمل الأهداف من هذه المناقشات والمراجعات ما يلي:

(أ). الحصول على تغذية راجعة حول التقرير المزمع تقديمه لضمان دقته وسلامته.

(ب). التأكد من دقة المعلومات المستخدمة من قبل المدققين الداخليين.

(ج). الكشف عن حالات السهو أو عدم الدقة قبل إصدار البلاغات النهائية.

(د). التحقق من عدم حدوث أي حالات سوء فهم للحقائق والوقائع أو خطأ في تأويلها.

(هـ). حسم التعارضات.

(و). التعرف على ما ينوي عميل المهمة اتخاذه من أفعال وإجراءات استجابةً لملاحظات واستنتاجات المهمة.

(ز). إتاحة الفرصة للعميل المعني بالمهمة لإيضاح ما يلزم إيضاحه وإبداء وجهات نظره بالنسبة للملاحظات والاستنتاجات والتوصيات التي تم التوصل إليها، وبالتالي تقديم تقرير متوازن إلى المسؤولين.

(ح). تحسين العلاقة مع عميل المهمة وتخفيف التوتر خلال التدقيقات اللاحقة.

2. إذا كان هناك خلافات بين العميل المعني بالمهمة والمدقق الداخلي حول نتائج المهمة، فمن الممكن أن يشمل البلاغ الخاص بالمهمة مواقف كلا الطرفين وأسباب عدم الاتفاق بينهما، ومن الممكن أن تدرج في ذلك البلاغ تعليقات كتابية من قبل العميل المعني بالمهمة وذلك كملحقٍ خاص يرفق بالتقرير. أو يمكن عرض وجهات نظر العميل المعني بالمهمة ضمن متن التقرير ذاته أو في خطاب مرفقٍ معه.

ملاحظة هامة: إذا وجد المدقق الداخلي أن الإجراءات المستخدمة من قبل العميل المعني بالمهمة مناسبة أكثر من الإجراءات الموثقة، فيتوجب عليه أن يقوم بالإبلاغ عن التغيير وأن يقدم اقتراح لتوثيق التغيير في الإجراءات.

ج. **توزيع النتائج** - بعد مراجعة التقرير النهائي والموافقة عليه، يقوم الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بتحديد الجهات التي ستتلقى التقرير وكيفية توزيع التقرير. تستند الفقرات التالية إلى الإرشاد التنفيذي "توزيع النتائج"، والذي يقدم إرشادات متعلقة بهذا الموضوع:

1. تتطلب التبليغات النهائية موافقة الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أو موافقة الشخص المكلف من قبله. يحصل الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي على التبليغات النهائية ويقوم بمراجعتها وتحديد مدى إمكانية الاعتماد على المدقق الداخلي الذي قام بتحضير التقرير قبل إعطاء الموافقة النهائية عليه.

2. عند تحديد الجهات التي ستتلقى التقرير، يأخذ الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي في الاعتبار:

(أ). بروتوكولات التواصل في المؤسسة بالإضافة إلى المخطط التنظيمي للمؤسسة للتأكد من أن التبليغ يتم للشخص الموجود في المستوى التنظيمي المناسب.

(ب). توقعات الإدارة العليا ومجلس الإدارة المتعلقة بتبليغ نتائج مهام التدقيق.

(ج). ما إذا كان لأي جهة حاجة بتلقي النتائج، وما إذا كان لأي جهة مسؤولية متعلقة بإدارة الأعمال التصحيحية.

3. يمكن أن يرسل الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي نسخاً مطبوعة أو إلكترونية عن التقرير النهائي للجهات المناسبة الداخلية والخارجية، وذلك حسب الاتفاق الذي تم عند التخطيط لمهمة التدقيق، أو كما هو مطلوب في ميثاق التدقيق الداخلي، وبروتوكولات التبليغ. وعادةً ما تكون الجهات التي ستتلقى التبليغ هي الجهات القادرة على معالجة نتائج المهمة.

4. من الممكن تبليغ النتائج شفهيًا أو خطياً، ويمكن تحديد شكل التبليغ بحسب الجهة التي ستتلقى التبليغ. ويحدد الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي الشكل الذي سيتم استخدامه لمخاطبة كل جهة.

د. تشمل الأطراف التي ستتلقى التبليغ النهائي عن المهمة ما يلي:

1. الأطراف التي بمقدورها ضمان اتخاذ الإجراءات التصحيحية الملائمة.

2. الإدارة المختصة بالنشاط الذي تمت مراجعته في سياق تنفيذ المهمة.

3. يقدم ملخص عن التقرير إلى المستويات العليا في إدارة المؤسسة.

4. في حال الطلب، يقدم نسخة من التقرير إلى المدقق الخارجي (عندما يكون ذلك مسموحاً ومتوافقاً مع ميثاق التدقيق الداخلي).

5. مجلس الإدارة في حال طلب المجلس ذلك.

6. يتم تبليغ النتائج الهامة إلى لجنة التدقيق.

7. الأطراف الخارجية (كما سيتم شرحه في الفقرات التالية).

هـ. قد لا يكون من المناسب الإفصاح عن معلومات معينة إلى كل من سيتلقى البلاغ النهائي عن المهمة على أساس أنها معلومات تحميها اعتبارات معينة أو معلومات ذات ملكية خاصة أو معلومات متعلقة بأفعال غير صحيحة أو غير قانونية. وفي مثل هذه الحالات، يمكن الإفصاح عن تلك المعلومات في تقرير مستقل. وإذا كانت الأحوال التي يتم التبليغ عنها مرتبطة بتصرفات الإدارة العليا، فيجب توجيه البلاغ إلى مجلس إدارة المؤسسة (حتى لو أبدت الإدارة أنها ستقوم بحسم المسألة).

و. التبليغ خارج نطاق المؤسسة Communications Outside the Organization

1. تبليغ المعلومات إلى أي جهة خارج المؤسسة يخضع عادة للاتفاقية الخاصة بالمهمة، والسياسات والإجراءات التنظيمية ذات العلاقة في المؤسسة، والتوجيهات الواردة في ميثاق التدقيق الداخلي. وتشمل الاعتبارات الأخرى المتعلقة بذلك:

(أ). متطلبات مراعاة الخصوصية الشخصية ومتطلبات الجهات الرقابية والإشرافية والاعتبارات القانونية المتعلقة بتبليغ المعلومات إلى الجهات الخارجية.

(ب). طبيعة النتائج والمعلومات الأخرى التي يمكن أن تحتوي عليها البلاغات أو التقارير التي تقدم إلى الجهات الخارجية عن المؤسسة.

(ج). الحاجة إلى وجود اتفاق كتابي حول المعلومات المراد تبليغها.

(د). حقوق النشر أو القيود الأخرى المفروضة على نشر أو توزيع المعلومات المتضمنة في التقارير.

2. للتأكد من التقيد بالالتزامات القانونية وبروتوكولات المؤسسة، من المهم أن يكون الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي حذراً جداً أثناء الاستعداد لتبليغ النتائج خارج المؤسسة. بالإضافة إلى ذلك، ينبغي أن يأخذ الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي في الاعتبار عواقب تبليغ المعلومات الحساسة، إذ يمكن أن تؤثر مثل هذه المعلومات على القيمة السوقية للمؤسسة، أو سمعتها، أو أرباحها، أو قدرتها التنافسية. وقد يجد الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أنه من المفيد استشارة المستشار القانوني والجهات المسؤولة عن الالتزام بالقوانين في المؤسسة.

3. تشترط المعايير أنه عند تبليغ النتائج النهائية إلى أطراف من خارج المؤسسة، يجب أن تشمل تلك التبليغات أية بيانات حول قيود نشر تلك النتائج أو استخدامها.

4. عندما يتم طلب المعلومات من قبل جهات خارجية، على المدقق الداخلي أن يقيم مثل هذه الطلبات في ضوء الاعتبارات السابقة، وإذا كانت المعلومات المطلوبة تتعلق بتقارير معدة سابقاً فقد يكون من الملائم أن يراجع المدقق الداخلي تلك التقارير قبل تبليغها إلى جهات خارجية وذلك لتحديد ما إذا كانت تحوي معلومات حساسة.

ملاحظة هامة: يجب أن يكون المدقق الداخلي على دراية بالإجراءات التنظيمية والالتزامات القانونية المحلية عند تبليغ المعلومات إلى أي جهة خارجية عن المؤسسة. ففي بعض القوانين، قد تطلب المحكمة القانونية من المدققين الداخليين الإفصاح عن معلومات سرية تتعلق بالتدقيق والتي من المحتمل أن تؤذي المؤسسة التي يعمل فيها المدقق. فإذا كانت القوانين المحلية تلزم المدقق بالإفصاح استجابة لطلب المحكمة فيجب عليه الإفصاح عن المعلومات ذات العلاقة.

ز. الخطأ والسهو Errors and Omissions

1. يُعرّف الخطأ بأنه عبارة عن تحريف غير مقصود للبيانات أو حذف معلومات هامة بشكل غير مقصود من التقرير النهائي المتعلق بالمهمة.
2. تنص المعايير أنه في حال تضمن البلاغ النهائي خطأً أو حذفاً هاماً، فيجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي إبلاغ جميع متلقي التقرير الأصلي وتزويدهم بالتقرير المعدل مُبرزاً فيه المعلومات المصححة بشكل واضح.
 - (أ). تعرّف "الأهمية Significance" في المعايير على أنها "الأهمية النسبية لأمر أو مسألة ما حسب السياق الذي تؤخذ فيه بعين الاعتبار، بما في ذلك العوامل الكميّة والنوعية مثل حجم وطبيعة وتأثير وعلاقة وأثر هذا الأمر أو هذه المسألة. الحكم المهني يساعد المدققين الداخليين عند تقييم أهمية الأمور أو المسائل التي تندرج في سياق الأهداف ذات الصلة."
3. عندما يعلم الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بوجود خطأ ما أو حالة سهو في التبليغ النهائي للمهمة، فيمكن أن يأخذ الأسئلة التالية في الاعتبار للمساعدة في تحديد مدى أهمية هذا الخطأ أو حالة السهو:
 - (أ). هل سيغير الخطأ أو السهو من نتائج المهمة؟
 - (ب). هل سيغير الخطأ أو السهو من رأي أحدهم حول فداحة الاكتشافات؟
 - (ج). هل سيغير الخطأ أو السهو من استنتاج ما؟
 - (د). هل سيغير الخطأ أو السهو في رأي ما؟
 - (هـ). هل سيغير الخطأ أو السهو من إجراء موصى به؟
4. إذا كان الجواب على أي من الأسئلة السابقة بـ "نعم"، فقد يقوم الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بالبت بأن الخطأ أو السهو هام. وعادة ما يسعى الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي لإيجاد السبب وراء هذا الخطأ أو السهو وذلك لمنع حدوث حالات مشابهة في المستقبل، ولتحديد ما إذا كان هناك حاجة لتضمين هذا السبب في التبليغات إلى الإدارة العليا ومجلس الإدارة.
5. ومن ثم يقوم الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بتبليغ المعلومات المصححة إلى جميع الأطراف الذين كانوا قد تلقوا التبليغ الأصلي.
6. يُسهم التبليغ بصورة فاعلة عن الأخطاء وحالات السهو ومسببات كل منها في حماية نزاهة ومكانة نشاط التدقيق الداخلي.

الرأي الكلي العام

Overall Opinion

- أ. الرأي الكلي العام هو تقدير درجات أو استنتاج أو وصف للنتائج التي يقدمها الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي عند تناول عمليات الحوكمة أو إدارة المخاطر أو الرقابة على مستوى واسع داخل المؤسسة. الرأي الكلي العام هو الحكم المهني للرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي المبني على نتائج عدد من مهام التدقيق الفردية والنشاطات الأخرى المشابهة لفترة زمنية محددة.
- ب. وفقاً للمعايير، عندما يتم إصدار رأي كلي عام، يجب أن يأخذ في الاعتبار استراتيجيات، وأهداف، ومخاطر المؤسسة، وتوقعات الإدارة العليا ومجلس الإدارة والأطراف المعنية الأخرى. ويجب أن يكون الرأي الكلي العام مدعماً بمعلومات كافية، وموثوقة، وذات صلة، ومفيدة.

1. تتضمن التبليغات بشأن الرأي الكلي العام ما يلي:

- (أ). نطاق المهمة، بما في ذلك الفترة الزمنية التي يشملها الرأي.
- (ب). القيود المفروضة على نطاق المهمة.
- (ج). مراعاة كل المشروعات المتعلقة بتلك المهمة، ويشمل ذلك الاعتماد على أي جهة أخرى من الجهات التي تقدم خدمات التأكيد.
- (د). ملخص بالمعلومات التي تؤيد الرأي.
- (هـ). إطار المخاطر أو الرقابة وغير ذلك من المقاييس المستخدمة كأساس للرأي الكلي العام.
- (و). الرأي العام، أو الحكم، أو الاستنتاج الذي تم التوصل إليه.

2. في حال إصدار رأي كلي عام سلبي، يجب أن يتم الإفصاح عن الأسباب وراء هذا الرأي.

ج. يختلف الرأي الكلي العام عن آراء واستنتاجات المهمة في أنه:

1. يجري التوصل إلى آراء واستنتاجات المهمة اعتماداً على مهمة تدقيق واحدة ويتم تبليغها كجزء من تبليغات المهمة.
2. يجري التوصل إلى الرأي الكلي العام اعتماداً على نتائج العديد من مهام التدقيق ويتم تبليغه بشكل منفصل عن تبليغات المهمات.
- د. الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي ليس ملزماً بإصدار رأي كلي عام، فإصدار هذا الرأي يعود إلى تقدير المؤسسة وتتم مناقشته مع الإدارة العليا ومجلس الإدارة.

عملية التبليغ في مهام الخدمات الاستشارية

Reporting on Consulting Engagements

- أ. يقع على عاتق الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي مسؤولية تبليغ النتائج النهائية للمهام الاستشارية إلى العميل المعني بالمهمة.
- ب. تختلف الاتصالات اللازمة للتبليغ عن سير العمل في مهام الخدمات الاستشارية ونتائجها من حيث الشكل والمضمون بحسب طبيعة المهمة واحتياجات العميل المعني بها. وعادة ما تقوم الجهة التي تطلب تلك الخدمة بتحديد متطلبات التبليغ عن هذه النواحي، ويجب أن يراعى في هذه الحالة تحقيق الأهداف التي تم تحديدها والاتفاق عليها مع الإدارة. مع ذلك، فإن الشكل الذي يُتبع في تبليغ نتائج الأعمال الاستشارية يجب أن يراعى فيه توضيح طبيعة تلك المهمة وأي قيود أو حدود مفروضة عليها أو أي عوامل أخرى يلزم أن يكون مستخدمو تلك المعلومات على علم بها.
- ج. في أثناء القيام بمهام الخدمات الاستشارية، قد يتم توضيح بعض الأمور المتعلقة بإدارة المخاطر والرقابة والحوكمة. وحينما تكون هذه الأمور هامة بالنسبة للمؤسسة، فإنه يجب إبلاغ الإدارة العليا أو مجلس الإدارة بها.

التبليغ عن قبول المخاطر

Communicating the Acceptance of Risks

أ. مسؤولية الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي عن تقييم المخاطر المتبقية:

1. **الخطر المتبقي Residual Risk:** يشير إلى القسم المتبقي من الخطر بعد تطبيق جميع الاستجابات والضوابط الرقابية وتقنيات إدارة المخاطر للتخفيف من المخاطر وإدارتها.

2. يكون الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي مسؤولاً عن فحص فعالية إدارة المخاطر والضوابط الرقابية الداخلية في دعم أهداف المؤسسة، وكذلك عن تقييم مستوى معقولية المخاطر المتبقية استناداً إلى مدى تقبل المؤسسة لتلك المخاطر.

ب. تنص المعايير على أنه عندما يُخْلِص الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي إلى أن الإدارة قد قبلت مستوى من المخاطر غير مقبول بالنسبة للمؤسسة، فإنه يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يناقش الأمر مع الإدارة العليا. وإذا ما ارتأى الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن المسألة لم تُحل، فإنه يجب عليه تبليغ المسألة إلى مجلس الإدارة.

1. تحديد المخاطر التي قبلتها الإدارة يمكن أن يُلاحظ أثناء مهمة تأكيد أو مهمة إستشارية، أو أثناء متابعة تقدم تنفيذ الإجراءات التصحيحية المتخذة من قبل الإدارة على إثر مهمات تدقيق سابقة. أو من خلال وسائل أخرى.

2. حسم موضوع المخاطر ليس مسؤولية الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي، بل من مسؤولية الإدارة العليا ومجلس الإدارة.

ج. فيما يلي ملخص لأهم الإرشادات الواردة في الإرشاد التنفيذي "تبليغ قبول المخاطر" الصادر عن جمعية المدققين الداخليين:

1. أثناء مراقبة ومتابعة تصرفات الإدارة تجاه نتائج مهمة التدقيق والإجراءات التصحيحية ذات الصلة، قد يصبح الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي على دراية بالملاحظات ذات المخاطر العالية والتي لا يتم تصحيحها في الوقت المناسب، أو تكون أخطارها أعلى من الحد الذي تتحمله المؤسسة عادةً، وبالتالي فهي غير مقبولة بالنسبة للمؤسسة. في هذه الحالة يكون الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي مطالباً بتبليغ هذا الوضع إلى الإدارة العليا.

(أ). قبل هذا التبليغ، يناقش الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي عادةً المسألة مع أعضاء الإدارة المسؤولين عن الناحية التي تتعلق بها هذه المخاطر، وذلك حتى يفهم وجهة نظر الإدارة، ويتوصل معهم إلى اتفاق لحل تلك المخاطر.

(ب). إن لم يتم التوصل إلى هكذا اتفاق، على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي تصعيد الأمر بتبليغه إلى الإدارة العليا.

(ج). إن بقيت المخاطر دون حل بعد إجراء مناقشة مشاهجة مع الإدارة العليا، فعندها على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي تبليغ المسألة إلى مجلس الإدارة. وعندها يكون القرار بيد مجلس الإدارة حول مقاربة الموضوع مع الإدارة.

2. تطبق هذه العملية على المخاطر المرتفعة الهامة التي يرى الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أنها تقع فوق مستوى تحمل المؤسسة. وقد تتضمن تلك المخاطر:

(أ). المخاطر التي يمكن أن تؤدي سمعة المؤسسة.

(ب). المخاطر التي يمكن أن تؤدي الأشخاص.

- (ج). المخاطر التي يمكن أن تؤدي إلى غرامات قانونية كبيرة، وقيود على ممارسة الأعمال، أو غيرها من العواقب المالية أو التعاقدية.
- (د). الخطأ المادي الكبير في القوائم المالية.
- (هـ). الاحتيال أو الأعمال غير القانونية الأخرى.
- (و). المعوقات الكبيرة التي تعيق تحقيق الأهداف الاستراتيجية للمؤسسة.

مذاكرة الدرس العاشر

1. السؤال 1149

- أي الحالات التالية يرجح أن تكون موضوعاً لتقرير مرحلي مكتوب موجه إلى العميل المستفيد من مهمة التدقيق؟
- أ. تم تنفيذ 70% من مهمة التدقيق التي تم التخطيط لها دون اكتشاف أية ملاحظات سلبية هامة.
 - ب. قرر المدققون أن يستخدموا إجراءات الاستقصاء بدلاً من المراجعة المفصلة المخطط لها سابقاً لسجلات معينة.
 - ج. تم توسيع نطاق برنامج مهمة التدقيق بسبب مؤشرات على احتمال وجود احتيال.
 - د. يقوم أحد المصانع الفرعية التابعة للعميل بحرق بعض المواد بطريقة قد تشكل انتهاكاً لقوانين التلوث.

2. السؤال 1003

- أي الجوانب التالية لا يعتبر من مزايا إصدار تقارير تدقيق مرحلية؟
- أ. يمكن لاستخدام هذه التقارير أن يُخفف من الوقت اللازم لكتابة التقارير.
 - ب. يسمح استخدامها بتبليغ المعلومات التي تتطلب تصرفاً فورياً.
 - ج. يمكن تنفيذ هذه التقارير بطريقة غير رسمية، وتبليغها شفهيًا.
 - د. في ظروف معينة، يمكن للتقرير المرحلي الرسمي المكتوب أن يلغي الحاجة إلى إصدار تقرير نهائي.

3. السؤال 969

- ما هي خصائص نتائج التدقيق التي يجب أن تؤكد عليها توصيات تقرير التدقيق؟
- أ. السبب.
 - ب. الواقع الفعلي.
 - ج. معايير القياس.
 - د. الأثر.

4. السؤال 1154

- يجب تضمين التوصيات في تقارير التدقيق لكي:
- أ. تزود الإدارة بخيارات من أجل معالجة نتائج التدقيق.
 - ب. تؤكد بأنه قد تم حل المشكلات بالطريقة المقترحة من قبل المدقق.
 - ج. تخفض من الوقت المطلوب لتصحيح نتائج التدقيق.
 - د. تضمن معالجة نتائج التدقيق بغض النظر عن الكلفة.

5. السؤال 978

- الغاية من تقارير التدقيق الموجزة عادة هي
- أ. تبليغ الإدارة التشغيلية المحلية.
 - ب. للمراجعة من قبل المدققين الآخرين المشاركين في المهمة فقط.
 - ج. تبليغ الإدارة العليا و/أو لجنة التدقيق.
 - د. تبليغ العاملين في الإدارة الوسطى.

إجابات مذاكرة الدرس العاشر

1. السؤال 1149

- أ. ليس (أ) لأنه ليس هناك حاجة لتقرير مرحلي مكتوب في هذه الحالة.
 ب. ليس (ب) لأن قيام المدقق بإجراء تغييرات في طريقة عمله ليس بذي أهمية بالنسبة للعميل المستفيد من مهمة التدقيق.
 ج. ليس (ج) لأنه لا يتم إبلاغ عميل مهمة التدقيق بوجود مؤشرات على احتمال وجود احتيال.
 د. الجواب (د) صحيح. فمثل هذه الحالة تتطلب لفت نظر العميل إليها بسرعة.

2. السؤال 1003

- أ. ليس (أ) لأن التقارير المرحلية يمكن أن تخفض من الوقت اللازم لكتابة التقارير.
 ب. ليس (ب) لأن هذه من مزايا استخدام التقارير المرحلية.
 ج. ليس (ج) لأنه يمكن أن تكون التقارير المرحلية كتابية أو شفوية ويمكن إرسالها بشكل رسمي أو غير رسمي.
 د. الجواب (د) صحيح. فوفقاً للمعايير، إن تقديم تقارير مرحلية لا يقلل من قيمة التقرير النهائي ولا يلغي الحاجة إلى إصدار ذلك التقرير.

3. السؤال 969

- أ. الجواب (أ) صحيح. يعطي السبب الإجابة عن سؤال "لماذا؟" ويجب أن يكون الأساس في الإجراءات التصحيحية.
 ب. ليس (ب) لأن الواقع الفعلي يصف ببساطة "ما هو كائن" فهو الأساس للمقارنة مع المعايير المعطاة.
 ج. ليس (ج) لأن معايير القياس تصف "ماذا يجب أن يكون" وتقارن مع الواقع الفعلي.
 د. ليس (د) لأن الأثر يركز على أهمية النتائج.

4. السؤال 1154

- أ. الجواب (أ) صحيح. تمثل التوصيات الآراء المتاحة للإدارة.
 ب. ليس (ب) لأنه يجب أن يتم حل المشكلة بالطريقة التي تبدو مناسبة للإدارة وليس للمدقق.
 ج. ليس (ج) لأن إعطاء التوصيات قد يمكن الإدارة من تخفيض التكاليف والوقت المخصص لمعالجة نتائج التدقيق، لكن لا يوجد ضمانة لهذا الأمر.
 د. ليس (د) وفق الجواب (أ).

5. السؤال 978

- أ. ليس (أ) لأن التقارير الموجزة لا تحتوي على تفاصيل كافية بالنسبة للإدارة التشغيلية.
- ب. ليس (ب) لأنه لا يوجد تقارير تدقيق تخص المدققين وحدهم.
- ج. الجواب (ج) صحيح. عادة ما يكون الهدف من التقارير الموجزة هو عرضها على لجنة التدقيق أو مجلس الإدارة و/أو الإدارة العليا.
- د. ليس (د) لأن التقارير الموجزة لا تحتوي على تفاصيل كافية بالنسبة للعاملين في الإدارة الوسطى.

الدرس الحادي عشر

القسم ب: مراقبة التقدم

الأهداف التعليمية:

1. تقييم النتائج التي خلصت إليها المهمة، بما في ذلك خطة عمل الإدارة. (مستوى المهارة)
2. إدارة عملية مراقبة ومتابعة ما يتخذ إزاء نتائج المهمة التي تم إبلاغها إلى الإدارة ومجلس الإدارة. (مستوى المهارة)

أ. وفقاً للمعايير، يجب أن يقوم الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بوضع وإرساء وصون نظام متابعة ما يتخذ إزاء النتائج التي تم إبلاغها إلى الإدارة. يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق أن يقوم بوضع عملية متابعة لرصد وضمان أن الإجراءات التي اتخذتها الإدارة قد تم تنفيذها بشكل فعال، أو أن الإدارة العليا قد قبلت مخاطر عدم اتخاذ أي إجراء.

ب. المسؤوليات

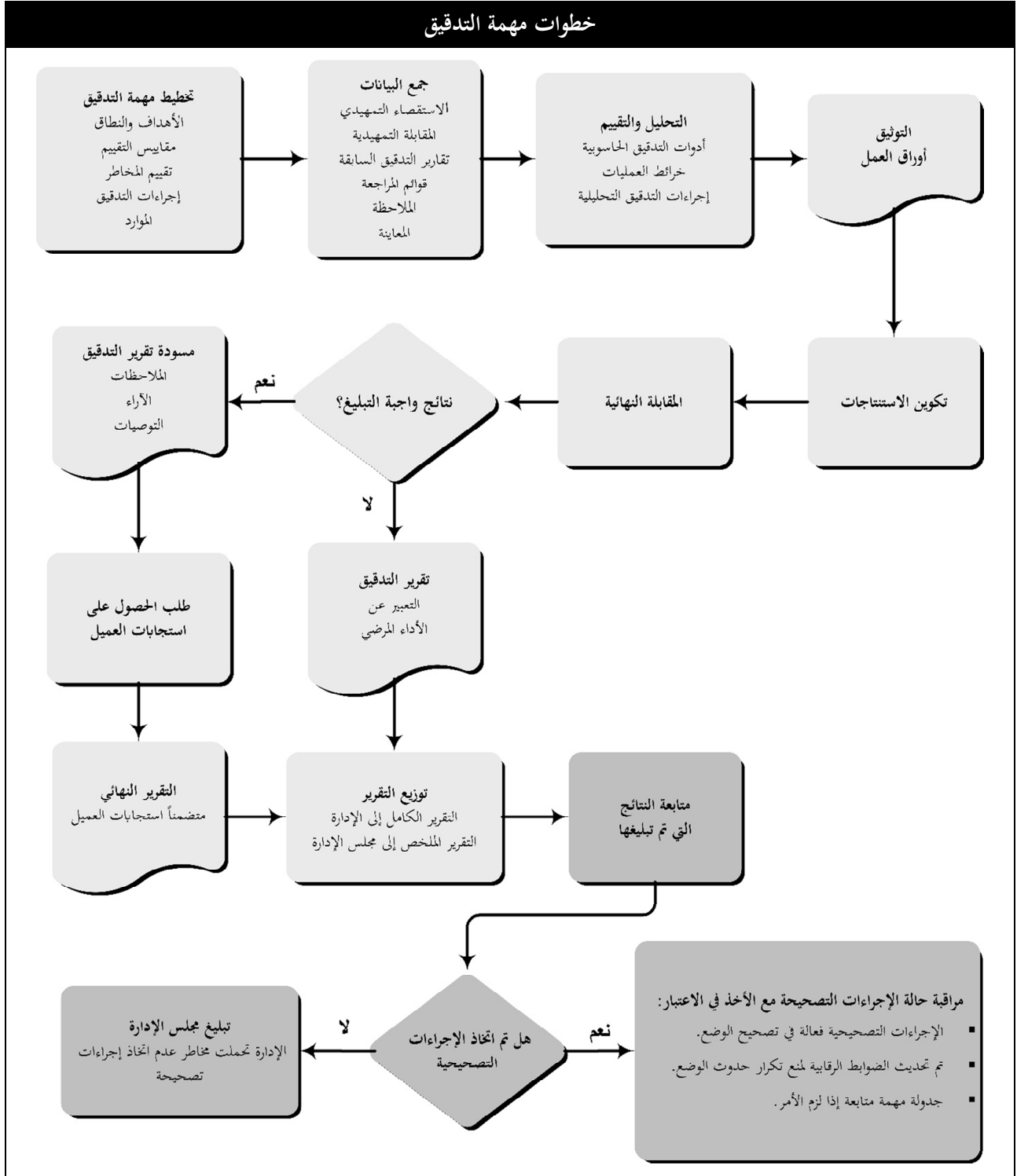
1. الإدارة العليا ومجلس الإدارة - يعتبر تطبيق توصيات نشاط التدقيق الداخلي في الوقت المناسب من مسؤولية إدارة المؤسسة. فتقع على عاتق الإدارة ومجلس الإدارة مسؤولية تنفيذ ومتابعة التوصيات والمقترحات المقدمة من قبل المدققين الداخليين والخارجيين.

2. الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي - مسؤول عن تطوير إجراءات لمراقبة ما يتخذ إزاء توصيات ومقترحات نشاط التدقيق الداخلي. ويعمل نشاط التدقيق الداخلي بالتعاون مع الإدارة العليا ومجلس الإدارة على التأكد من أن التوصيات والمقترحات تتلقى الاهتمام المناسب.

ج. تتضمن المراقبة الفعالة قيام الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بتطوير عملية لالتقاط الملاحظات ذات الصلة، والأعمال التصحيحية التي تم الاتفاق عليها، والحالة الراهنة. وبالنسبة للملاحظات التي ما زالت قيد التصحيح، تتضمن المعلومات التي يتم تسجيلها ومتابعتها:

1. الملاحظات التي تم تبليغها للإدارة ودرجة خطورتها النسبية.
2. طبيعة الأعمال التصحيحية التي تم الاتفاق عليها.
3. توقيت، وفترة الأعمال التصحيحية.
4. الإدارة أو مالك العملية المسؤول عن كل عمل تصحيحي.
5. الحالة الراهنة للأعمال التصحيحية، وما إذا قام التدقيق الداخلي بتأكيد هذه الحالة.

د. يلخص الرسم التالي كامل خطوات مهمة التدقيق. وقد تم تمييز خطوات متابعة نتائج المهمة بخلفية داكنة.



هـ. أسلوب المراقبة Monitoring Approach

1. يتم تحديد تواتر وأسلوب المراقبة من قبل الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي اعتماداً على:

- (أ). توقعات مجلس الإدارة والإدارة العليا.
 - (ب). مستوى المخاطر ودرجة أهمية الملاحظات والتوصيات المبلّغة.
 - (ج). درجة توافر الموارد.
 - (د). مدى تعقيد وصعوبة تطبيق الإجراءات التصحيحية اللازمة.
 - (هـ). أهمية التوقيت في تنفيذ الإجراءات التصحيحية.
 - (و). التأثير الذي يمكن أن ينجم عن عدم تنفيذ الإجراءات التصحيحية اللازمة أو عن الإخفاق في تنفيذها على النحو السليم اللازم.
 - (ز). الفترة الزمنية التي تستلزمها تلك الإجراءات التصحيحية.
2. يمكن أن يأخذ أسلوب المراقبة أحد الأشكال التالية:

- (أ). التحري بصورة دورية عن حالة جميع الأعمال التصحيحية التي كان من المفترض أن تتم في الفترة الماضية.
 - (ب). تنفيذ مهمات متابعة لمتابعة المهام التي آلت إلى توصيات هامة، وذلك لتقييم جودة الإجراءات التصحيحية التي تم تنفيذها.
 - (ج). تنفيذ أعمال المتابعة كجزء من مهمات التدقيق المستقبلية في نفس الناحية من عمل المؤسسة.
- و. تعرّف المتابعة التي تتم من قبل المدققين الداخليين بأنها عملية يقومون من خلالها بتحديد مدى كفاية وفاعلية وحسن توقيت الإجراءات التي تتخذها الإدارة بشأن الملاحظات والتوصيات التي تم تبليغها إياها، بما في ذلك تلك التي أبدتها المدققون الخارجيون وغيرهم.
1. وتتضمن عملية المتابعة أيضاً تحديد ما إذا كانت الإدارة العليا أو مجلس الإدارة قد تحملا مخاطر عدم اتخاذ الإجراءات التصحيحية حيال الملاحظات التي تم تبليغها.

ملاحظة هامة:	يقع على عاتق نشاط التدقيق الداخلي مسؤولية مراقبة سير تعامل الإدارة مع الملاحظات والتوصيات المقدمة من قبله في التوقيتات السليمة. كما يجب على نشاط التدقيق الداخلي معالجة جميع بواعث القلق لدى لجنة التدقيق فيما يتعلق بكفاية عمليات المتابعة.
--------------	--

- ز. من الممكن أن تكون بعض الملاحظات والتوصيات التي سبق تبليغها من الأهمية بحيث تقتضي تصرفات سريعة من قبل الإدارة. مثل هذه الحالات يجب أن يتابعها نشاط التدقيق الداخلي إلى أن تتم الإجراءات اللازمة لتصحيح الأوضاع المتعلقة بها، وذلك بسبب التأثير الذي يمكن أن تحدثه على المؤسسة.

1. من الممكن أيضاً أن تكون هناك حالات يرى فيها الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن ردود الإدارة تبين أن الإجراءات التصحيحية التي اتخذت كافية عند مقارنتها بالأهمية النسبية للملاحظات والتوصيات الخاصة بمهمة التدقيق التي تتعلق بها تلك الإجراءات التصحيحية. في تلك الحالات يمكن أداء عملية المتابعة كجزء من المهمة التالية.

ح. يتم تحديد المتابعة الملائمة لمهمات التدقيق الاستشارية بما يتناسب مع النطاق المتفق عليه مع عميل المهمة.

ط. التبليغ - على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يبلغ خطة المراقبة وإجراءات المتابعة ونتائجها المتعلقة بنشاط التدقيق الداخلي بانتظام إلى الإدارة العليا ومجلس الإدارة، أو أي سلطة مشابهة. ويتم تحديد طريقة التبليغ بناء على الحكم المهني للرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي وعلى توقعات مجلس الإدارة والإدارة العليا.

1. يمكن للرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي:

(أ). تبليغ حالة كل ملاحظة لكل مهمة تدقيق بطريقة تفصيلية.

(ب). التبليغ عن الملاحظات ذات المخاطر العالية فقط، مع توضيح الإحصائيات، مثل نسبة الأعمال التصحيحية التي يجري تنفيذها وتلك التي من المفترض أن تكون قد تمت وتلك التي تم إنجازها في الوقت المحدد.

2. في بعض الحالات، قد يطلب من الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي التبليغ ليس فقط عن إنجاز العمل التصحيحي بل أيضاً عما إذا كان العمل التصحيحي قد أفضى إلى تصحيح المشكلة.

ي. تلخص القائمة التالية التقنيات المستخدمة لضمان المراقبة الفعالة لنتائج مهام التدقيق:

1. توجيه الملاحظات والتوصيات المتعلقة بمهمة التدقيق إلى مستويات الإدارة المناسبة المسؤولة عن اتخاذ الإجراءات والتصرفات اللازمة لتصحيح الأوضاع التي تتعلق بها تلك الملاحظات والتوصيات.

2. تحديد مدة زمنية يلزم أن تقوم الإدارة خلالها بالاستجابة للملاحظات والتوصيات المتعلقة بمهمة التدقيق.

3. تلقي وتقييم ردود الإدارة على الملاحظات والتوصيات الخاصة بمهمة التدقيق في أثناء تنفيذ تلك المهمة أو في غضون فترة زمنية معقولة بعد تبليغ نتائج تلك المهمة.

4. تلقي تحديثات دورية من الإدارة بما يسمح بتقييم مستوى جهود الإدارة في تصحيح الأوضاع التي سبق التبليغ عنها.

5. تلقي وتقييم المعلومات الواردة من الوحدات الأخرى بالمؤسسة والمكلفة بالمسؤولية عن أي إجراءات متابعة أو تصحيح.

6. تنفيذ مهمة متابعة (إذا لزم الأمر) مباشرة أو كجزء من مهمات التدقيق المستقبلية.

7. تبليغ الإدارة العليا ومجلس الإدارة بشأن حالة الردود على الملاحظات والتوصيات المتعلقة بمهام التدقيق.

8. إجراء التبليغات اللازمة لرفع الردود والتصرفات غير المرضية إلى المستويات المناسبة في الإدارة العليا أو مجلس الإدارة، بما في ذلك تقييم ما قد تنطوي عليه الحالة من تحمل مستوى غير مقبول من المخاطر.

مذاكرة الدرس الحادي عشر

1. السؤال 1196

- أي مما يلي هو أفضل ما يجب القيام به عند ملاحظة تكرار المخالفات لسياسة الشركة المتعلقة بتقديم عروض الأسعار المنافسة؟
- أ. يجب أن يوضح التقرير الأخير الخاص بالمهمة أن نفس الملاحظات قد ظهرت في التقرير الخاص بالمهمة السابقة.
- ب. يجب إعلام الإدارة خلال المقابلة النهائية بأنه لم يتم تصحيح الخلل.
- ج. يجب أن يحدد الرئيس التنفيذي للتدقيق ما إذا كانت الإدارة أو مجلس الإدارة قد قبلوا الخطر الناجم عن عدم اتخاذ إجراء تصحيحي.
- د. يجب أن يقرر الرئيس التنفيذي للتدقيق ما إذا كان يجب تقديم تقرير بتلك المشاهدات إلى المدقق الخارجي أو إلى أية جهة تنظيمية.

2. السؤال 2721

- لاحظ المدققون عدم القيام بالإجراءات الإصلاحية حتى عند الموافقة عليها من قبل الأطراف المناسبة. ما الذي يجب على المدقق فعله عندها؟
- أ. تحديد مدى أهمية عملية المتابعة.
- ب. السماح للإدارة بتحديد زمن المتابعة باعتباره مسؤولية الإدارة في النهاية.
- ج. القرار بالقيام بعملية المتابعة فقط إذا طلبت الإدارة مساعدة المدقق.
- د. كتابة تقرير عن عملية المتابعة يوضح كل المشاهدات و أهميتها بالنسبة للعمليات.

3. السؤال 1199

- لجنة التدقيق قلقة بسبب عدم استجابة الإدارة لكل ملاحظات وتوصيات التدقيق الداخلي. ما الذي يجب على لجنة التدقيق فعله لمواجهة ذلك؟
- أ. الطلب من الإدارة تقديم خطة عمل مفصلة مع تواريخ محددة للاستجابة لملاحظات وتوصيات التدقيق.
- ب. الطلب من كل المدراء إعلام اللجنة عند اتخاذهم الإجراء اللازم.
- ج. الطلب من الرئيس التنفيذي للتدقيق تقديم تقرير بشأن أي إجراء مطلوب لم يتم اتخاذه.
- د. الطلب من الرئيس التنفيذي للتدقيق وضع الإجراءات اللازمة لمراقبة التقدم.

4. السؤال 2331

- ما هو الهدف الرئيسي من تنفيذ نشاط المتابعة؟
- التأكد من الاستجابة في الوقت المناسب لتوصيات المدققين الداخليين.
 - التأكد من اتخاذ الإجراء المناسب كاستجابة للمشاهدات الواردة في التقرير.
 - تمكين المدققين الداخليين من تقييم فعالية توصياتهم.
 - توثيق ما تقوم به الإدارة كاستجابة لتقرير التدقيق و إغلاق ملف التدقيق في الوقت المناسب.

5. السؤال 1195

- أي العبارات التالية تصف بشكل أفضل مسؤولية المدقق الداخلي عن القيام بعملية المتابعة للمهام السابقة؟
- يجب أن يقرر المدقق الداخلي ما إذا تم اتخاذ إجراء تصحيحي وأدى ذلك إلى تحقيق النتيجة المطلوبة، أو إذا قررت الإدارة تحمل خطورة عدم القيام بذلك الإجراء.
 - يجب أن يقرر المدقق الداخلي ما إذا كانت الإدارة قد اتخذت الإجراء التصحيحي و لكنه ليس مسؤولاً عن تحديد ما إذا كان قد أدى النتيجة المرغوبة، حيث تقع مسؤولية ذلك على الإدارة.
 - يعتبر الرئيس التنفيذي للتدقيق مسؤولاً عن جدولة أنشطة المتابعة فقط إذا تلقى تعليمات بذلك من الإدارة العليا أو لجنة التدقيق، و إذا لم يتلق هذه التعليمات، فالمتابعة اختيارية بشكل كامل.
 - الأجوبة أعلاه كلها خاطئة.

إجابات مذاكرة الدرس الحادي عشر

1. السؤال 1196

الجواب (ج) صحيح. قد تقرر الإدارة تقبل الخطر الناجم عن عدم القيام بإجراء تصحيحي بسبب الكلفة أو بسبب أية اعتبارات أخرى.

2. السؤال 2721

- أ. الجواب (أ) صحيح. تنص المعايير على أنه يجب تحديد طبيعة وزمن ومدى المتابعة اللازمة من قبل الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي.
- ب. ليس (ب) لأن المعايير تنص على أن المتابعة ليست مسؤولية الإدارة.
- ج. ليس (ج) بحسب الجواب (أ).
- د. ليس (د) لأنه على المدقق إبداء رأيه بشأن القرار المتخذ بشأن عدم اتخاذ أي إجراء.

3. السؤال 1199

الجواب (د) صحيح. الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي مسؤول عن وضع الإجراءات المناسبة لمراقبة الإجراءات التي تنفذها الإدارة بشأن كل مشاهدات وتوصيات التدقيق. يجب أن تكون تلك المسؤولية مدونة في الميثاق الموضوع من قبل لجنة التدقيق، كما يجب تقديم تقرير عن التنفيذ في كل اجتماع للجنة التدقيق.

4. السؤال 2331

- أ. ليس (أ) لأن هذا ليس الجواب الأفضل، فهو يوحي بأن توصيات المدقق، وليس مشاهداته، هي أهم جزء من التقرير.
- ب. الجواب (ب) صحيح. هذا هو ما تتطلبه المعايير.
- ج. ليس (ج) لأن هذا ليس الجواب الأفضل، فهو يوحي بأن توصيات المدقق، وليس مشاهداته، هي الأهم.
- د. ليس (د) لأن هذا يوحي بأن الأولوية هي للإجراءات في عملية التدقيق الداخلي.

5. السؤال 1195

- أ. الجواب (أ) صحيح. هذا مذكور في المعايير.
- ب. ليس (ب) لأن ذلك يناقض المعايير و الجواب (أ).
- ج. ليس (ج) لأن المعايير تنص على أن المتابعة يجب أن تتم بدون توجيهات من الإدارة أو لجنة المتابعة.
- د. ليس (د) بحسب الجواب (أ).

دراسة حالة استرشادية (المصدر: جمعية المدققين الداخليين (IIA))

قامت إحدى الشركات بإنشاء مؤسسة مستقلة لخدمات تطوير المجتمع. وتضم هذه المؤسسة مديراً تنفيذياً وثمانية موظفين. طُلب من المدقق الداخلي للشركة أن يقوم بتدقيق لتلك المؤسسة في عام 2015 للتقصي عن وجود مشاكل في تسجيل العمليات، والتعامل مع النقدية، وتوثيق العمليات. وتم اكتشاف الأمور التالية:

1. اعتمدت المؤسسة في إعداد التقارير المالية على الأساس النقدي بدلاً من أساس الاستحقاق.
2. دفعت لأحد المتطوعين قيمة رحلة قام بها بالطائرة دون وجود نسخة عن تذكرة الرحلة في المؤسسة.
3. تم استثمار الفوائض المالية في أدوات استثمارية غير الأدوات المنصوص عليها في دليل سياسة المؤسسة.
4. وجد العديد من شهادات الإيداع في عدد من الأماكن المختلفة. (مثال: خزانات الملفات، وأدراج المكاتب، وخزنة الودائع).
5. تم إدراج تكلفة شراء نظام نشر مكثبي ضمن مصاريف الفترة.
6. ليس في المؤسسة أي موظف يتمتع بتدريب رسمي على المحاسبة.
7. هناك أخطاء كثيرة في تسجيل العمليات المحاسبية، وذلك يستلزم إدخال الكثير من قيود التعديل في نهاية العام.
8. تمت مطابقة الحساب الجاري لدى المصرف من قبل الشخص نفسه الذي يحرر الشيكات.
9. تم تسجيل منحة كبيرة لتمويل ندوة مزعم عقدها عام 2016 على أنها من إيرادات عام 2015.
10. تم رفع تقرير خاطئ عن إيرادات الاشتراكات في المجلة التي تصدرها المؤسسة. فقد تم في عام 2015 استلام مبلغ كبير من إيرادات الاشتراكات عن عام 2014، وتم تسجيلها كإيرادات لعام 2015.

المطلوب: صياغة تقرير التدقيق الداخلي الموجه إلى اللجنة التنفيذية للمؤسسة متضمناً النتائج التي تم التوصل إليها والتوصيات المناسبة.

دراسة حالة استرشادية - الإجابة	
التاريخ:	-- شباط، 2015
إلى:	اللجنة التنفيذية في المؤسسة
من:	اسم المدقق الداخلي
الهدف والنطاق:	كان الهدف من التدقيق التقصي عن وجود مشاكل في تسجيل العمليات، والتعامل مع النقدية، وتوثيق العمليات.
النتيجة 1:	اعتمدت المؤسسة في إعداد التقارير المالية على الأساس النقدي بدلاً من أساس الاستحقاق.
التوصية:	يوصى بأن يتم الانتقال إلى اعتماد أساس الاستحقاق الكامل في إعداد التقارير المالية بما يتوافق مع إجراءات المحاسبة الحكومية وغير الربحية. وفريق التدقيق الداخلي لدينا مستعد لمساعدتكم خلال عملية الانتقال تلك.
النتيجة 2:	لم يتم العثور على نسخة لتذكرة رحلة بالطائرة قام بها أحد المتطوعين ودفعت له قيمتها.
التوصية:	يوصى بأن تطلب المؤسسة من أي فرد يفقد تذكرة الطائرة الأصلية أن يقدم تصريحاً خطياً قبل أن يتلقى تعويض السفر. ويجب أن تقبل نسخة عن التذكرة عندما تتشارك منظمتان أو أكثر في دفع تكلفة الرحلة.
النتيجة 3:	تم استثمار الفوائض المالية في أدوات استثمارية غير الأدوات المنصوص عليها في دليل سياسة المؤسسة.
التوصية:	يوصى إما باتباع دليل سياسة المؤسسة أو أن يتم تعديل ذلك الدليل من قبل اللجنة التنفيذية ليتوافق مع السياسة الاستثمارية المتبعة حالياً في حال الموافقة عليها.
النتيجة 4:	وجد العديد من شهادات الإيداع في عدد من الأماكن المختلفة. (مثال: خزانات الملفات، وأدراج المكاتب، وخزنة الودائع).
التوصية:	يجب الاحتفاظ بجميع شهادات الإيداع في خزنة الودائع.
النتيجة 5:	تم إدراج تكلفة شراء نظام نشر مكثي ضمن مصاريف الفترة.
التوصية:	يوصى برسمة هذا البند وتوزيع مصاريف استهلاكه على ثلاث سنوات.
النتيجة 6 و 7:	ليس لدى أي من موظفيكم تدريب نظامي على المحاسبة. وقد تم ارتكاب الكثير من الأخطاء في تسجيل العمليات المحاسبية مما اقتضى الكثير من قيود التعديل في نهاية العام.
التوصية:	يوصى بالتعاقد مع محاسب. ويمكن توظيف محاسب دائم ضمن فريق العمل أو التعاقد مع محاسب يعمل يومين أو ثلاثة أيام في الشهر حسب الحاجة.
النتيجة 8:	تمت مطابقة الحساب الجاري لدى المصرف من قبل الشخص نفسه الذي يجر الشيكات.
التوصية:	يوصى بأن تقوم المؤسسة بالتعاقد مع البنك بحيث يقوم البنك نفسه بمطابقة الحساب الجاري. أو يمكن أن يقوم بذلك المحاسب الموظف أو المتعاقد.

النتيجة 9:	تم تسجيل منحة كبيرة لتمويل ندوة مزعم عقدها عام 2016 على أنها من إيرادات عام 2015.
التوصية:	يوصى باعتبار المنحة بند من بنود الالتزامات (إيراد غير مكنسب) في عام 2015، ومن ثم تسجل كإيرادات في عام 2016.
النتيجة 10:	تم رفع تقرير خاطئ عن عائدات الاشتراكات في المجلة التي تصدرها المؤسسة. فقد تم في عام 2015 استلام مبلغ كبير من إيرادات الاشتراكات عن عام 2014 وتم تسجيلها كإيرادات لعام 2015 .
التوصية:	إن اشتراكات عام 2014 هي من إيرادات عام 2014، وبذلك يجب إدراجها في الميزانية العامة للصندوق في بداية عام 2015، فهي ليست من إيرادات عام 2015.