

## الإرشادات التنفيذية Implementation Guides

تساعد الإرشادات التنفيذية المدققين الداخليين على تطبيق تعريف التدقيق الداخلي، ومبادئ أخلاقيات المهنة، والمعايير، وتعزز الممارسات الحميدة المتبعة في هذا المجال. كما تتطرق الإرشادات التنفيذية إلى مواضيع مثل مقارنة التدقيق الداخلي، وأساليبه المنهجية، والاعتبارات المتعلقة به، لكنها لا تتطرق إلى العمليات والإجراءات التفصيلية. وتتضمن الإرشادات التنفيذية ممارسات تتعلق بمواضيع دولية، أو متعلقة بشؤون دولة محددة، أو قطاع أعمال محدد، وأنواع محددة من مهام التدقيق، ومواضيع قانونية وتنظيمية.

صدرت لأول مرة في: 1 كانون الثاني (يناير) 2017

قام بترجمة هذه الإرشادات التنفيذية الى اللغة العربية فريق عمل من مجلس حكام جمعية المدققين الداخليين في لبنان بإشراف الأستاذ ناجي فياض

**المعيار 1000 – الغرض، السلطة، والمسؤولية.**

يجب تحديد غرض وسلطة ومسؤولية نشاط التدقيق الداخلي تحديداً رسمياً ضمن ميثاق التدقيق الداخلي، بما يتماشى مع رسالة التدقيق الداخلي ومع العناصر الإلزامية من الإطار المهني الدولي لممارسة التدقيق الداخلي (المبادئ الأساسية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي، ومبادئ أخلاقيات المهنة، والمعايير، وتعريف التدقيق الداخلي. ويجب أن يقوم الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بمراجعة دورية لميثاق التدقيق الداخلي وعرضه على الإدارة العليا للموافقة عليه.

**التفسير:**

إن ميثاق التدقيق الداخلي هو وثيقة رسمية تحدد غرض وسلطة ومسؤولية نشاط التدقيق الداخلي. كما أن ميثاق التدقيق الداخلي يحدد الموقع الوظيفي لنشاط التدقيق الداخلي ضمن المؤسسة بما في ذلك طبيعة علاقة التبعية الوظيفية التي تربط بين الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي ومجلس الإدارة، ويحدد حق الوصول والإطلاع على السجلات والوصول إلى الموظفين والأصول المادية ذات الصلة لأداء مهام التدقيق، كما يحدد نطاق عمل أنشطة التدقيق الداخلي. وتقع مهمة الموافقة النهائية على ميثاق التدقيق الداخلي على عاتق مجلس الإدارة.

المعايير المعدلة، إصدار 1 كانون الثاني (يناير) 2017.

**الاستعداد لتطبيق المعيار:**

يعتبر ميثاق التدقيق الداخلي وثيقة جوهرية، إذ يتم فيه تدوين غرض وسلطة ومسؤولية نشاط التدقيق الداخلي في المؤسسة كما تم الاتفاق عليها. ولإنشاء هذه الوثيقة يتعين على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يفهم رسالة التدقيق الداخلي والعناصر الإلزامية من الإطار المهني الدولي لممارسة التدقيق الداخلي، بما فيها المبادئ الأساسية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي، ومبادئ أخلاقيات المهنة، والمعايير الدولية للممارسة المهنية لأعمال التدقيق الداخلي، وتعريف التدقيق الداخلي. حيث يشكل هذا الفهم قاعدة للمناقشات التي تتم بين الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي والإدارة العليا ومجلس الإدارة للاتفاق على النقاط التالية:

- أهداف التدقيق الداخلي ومسؤولياته.
- التوقعات من نشاط التدقيق الداخلي.
- التبعية الوظيفية والإدارية للمدير التنفيذي للتدقيق الداخلي.
- مستوى السلطة المطلوب (بما في ذلك حق الوصول إلى السجلات، والأصول المادية، والأشخاص) ليتمكن نشاط التدقيق الداخلي من أداء مهام التدقيق وتحقيق أهدافه ومسؤولياته التي تم الاتفاق عليها.

قد يتوجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يتناقش مع المستشار القانوني للمؤسسة أو سكرتير مجلس الإدارة حول الصيغة الأفضل للميثاق وحول الطريقة الأكثر فعالية وكفاءة لتقديم الميثاق المقترح إلى مجلس الإدارة للموافقة عليه.

## اعتبارات خاصة بتطبيق المعيار:

- وفقاً للعناصر التي تم الاتفاق عليها كما هو مذكور سابقاً، يقوم الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي (أو شخص موكل من قبله) بكتابة مسودة الميثاق. يذكر أن جمعية المدققين الداخليين توفر نموذجاً عن الميثاق يمكن استخدامه كدليل توجيهي أثناء كتابة ميثاق التدقيق الداخلي. ومع أن الميثاق قد يختلف من مؤسسة لأخرى، إلا أنه يتضمن عادةً الأقسام التالية:
- مقدمة - لشرح الدور العام ومهنية نشاط التدقيق الداخلي. وتتضمن المقدمة عادة إشارة إلى العناصر ذات الصلة من الإطار المهني الدولي لممارسة التدقيق الداخلي.
  - السلطة - لتحديد صلاحيات نشاط التدقيق الداخلي في الوصول إلى السجلات والأصول المادية، والموظفين لأداء مهام التدقيق، وأيضاً للإفصاح عن مسؤولية المدققين الداخليين فيما يتعلق بحماية الأصول ومراعاة السرية.
  - التنظيم وخطوط التبعية - لتوثيق خطوط التبعية الخاصة بالرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي. حيث ينبغي أن يكون الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي تابعاً من الناحية الوظيفية إلى مجلس الإدارة، وأن يكون تابعاً من الناحية الإدارية إلى مستوى إداري في المؤسسة يُمكن نشاط التدقيق الداخلي من الوفاء بمسؤولياته (انظر المعيار 1110 - الاستقلالية التنظيمية). يمكن أن يتضمن هذا القسم تحديداً تفصيلياً للمسؤوليات الوظيفية للتدقيق الداخلي مثل الموافقة على الميثاق، وخطة التدقيق، وتوظيف وتعويض وفصل الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي. كما يمكن أن يصف المسؤوليات الإدارية، مثل تدفق المعلومات ضمن المؤسسة، أو كيفية إقرار الموارد البشرية لنشاط التدقيق الداخلي والموازنة الخاصة به.
  - الاستقلالية والموضوعية - لوصف أهمية استقلالية وموضوعية التدقيق الداخلي وكيفية الحفاظ عليهما، مثل منع المدققين الداخليين من ممارسة مسؤوليات تشغيلية أو التمتع بأي سلطات على الأقسام أو النواحي الخاضعة للتدقيق.
  - المسؤوليات - لتحديد المسؤوليات الجوهرية ذات الطابع المستمر، مثل تحديد نطاق أعمال التقييم، وتحضير خطة التدقيق الداخلي، وتقديم الخطة لمجلس الإدارة للموافقة عليها، وأداء مهام التدقيق، وتبليغ النتائج، وتحضير التقارير الخطية لمهام التدقيق، ومراقبة الإجراءات التصحيحية التي تقوم الإدارة بتنفيذها.
  - تأكيد وتحسين الجودة - لوصف ما ينبغي القيام به من تطوير، وصيانة، وتقييم، وتبليغ نتائج برنامج تأكيد وتحسين الجودة، الذي يغطي جميع جوانب عمل نشاط التدقيق الداخلي.
  - التوقيع (الموافقة) - لتوثيق موافقة الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي وممثل مجلس الإدارة والشخص الذي يتبع له الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي. ويتضمن هذا القسم التاريخ، وأسماء، ومناصب الأشخاص الذين قاموا بالتوقيع على الميثاق.
- بعد تحضيره، ينبغي مناقشة الميثاق مع الإدارة العليا ومجلس الإدارة للتأكيد على أنه يصف بدقة الدور المتفق عليه والتوقعات المتفق عليها، أو لتحديد التغييرات المطلوبة. عند قبول المسودة، يقوم الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بتقديمها بشكل رسمي خلال اجتماع مجلس الإدارة لمناقشتها والموافقة عليها. كما يمكن أيضاً أن يتفق الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي ومجلس الإدارة على مواعيد مراجعة الميثاق بهدف إعادة تأكيد ما إذا كانت شروط الاتفاق مازالت تمكن نشاط التدقيق الداخلي من تحقيق أهدافه، أو

ما إذا كان هناك حاجة لإجراء أية تغييرات. وإن ظهرت حاجة لتعديل الميثاق خلال الفترة الواقعة بين التواريخ المحددة لمراجعة الميثاق، فيمكن العودة إلى الميثاق لتحديثه وفق الحاجة.

#### اعتبارات خاصة بإثبات التقيّد:

يعتبر محضر اجتماع مجلس الإدارة الذي يقوم خلاله الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بمناقشة وتقديم ميثاق التدقيق الداخلي رسمياً دليلاً على التقيّد. إضافة إلى ذلك، يحتفظ الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بالميثاق الذي تمت الموافقة عليه. وعادةً ما يطلب الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي من مجلس الإدارة إدراج بند على البرنامج السنوي لاجتماعاته لمناقشة وتحديث ميثاق التدقيق الداخلي والموافقة عليه حسب الحاجة. وتعتبر محاضر تلك الاجتماعات دليلاً على المراجعة الدورية لميثاق التدقيق الداخلي مع الإدارة العليا ومجلس الإدارة.

## المعيار 1010- الإقرار بالتوجيهات الإلزامية في ميثاق التدقيق الداخلي

يجب الإقرار بالطبيعية الإلزامية للمبادئ الأساسية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي، ومبادئ أخلاقيات المهنة، والمعايير، وتعريف التدقيق الداخلي في ميثاق التدقيق الداخلي. كما ينبغي على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي مناقشة رسالة التدقيق الداخلي والعناصر الإلزامية من الإطار المهني الدولي لممارسة التدقيق الداخلي مع الإدارة العليا ومجلس الإدارة. المعايير المعدلة، إصدار 1 كانون الثاني (يناير) 2017.

### الاستعداد لتطبيق المعيار:

قبل كتابة أو تعديل ميثاق التدقيق الداخلي، يقوم الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي عادةً بمراجعة الإطار المهني الدولي لممارسة التدقيق الداخلي الصادر عن جمعية المدققين الداخليين ليحدّث فهمه لرسالة التدقيق الداخلي والعناصر الإلزامية، بما فيها المبادئ الأساسية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي، ومبادئ أخلاقيات المهنة، والمعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي، وتعريف التدقيق الداخلي. وعلى الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي مراجعة ميثاق التدقيق الداخلي دورياً وتقديمه للإدارة العليا ومجلس الإدارة للموافقة عليه (انظر المعيار 1000 - الغرض والسلطة والمسؤولية). ومن المفيد أن يكون الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي على دراية بعمليات المؤسسة المتعلقة بتقديم الميثاق للموافقة عليه. كما يمكن للرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أيضاً أن يعمل على مناقشة الميثاق مع الإدارة العليا ومجلس الإدارة كجزء من عملية المراجعة والتعديل الدورية.

### اعتبارات خاصة بتطبيق المعيار:

يمكن للرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يذكر عبارات محددة للإقرار بالعناصر الإلزامية من الإطار المهني الدولي لممارسة التدقيق الداخلي. فيما يلي مثال على تلك العبارات:

"سيقوم نشاط التدقيق الداخلي بالتقيّد بالتوجيهات الإلزامية الصادرة عن جمعية المدققين الداخليين، والتي تتضمن المبادئ الأساسية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي، ومبادئ أخلاقيات المهنة، والمعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي، وتعريف التدقيق الداخلي. وتشكل التوجيهات الإلزامية الصادرة عن جمعية المدققين الداخليين المتطلبات الأساسية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي والمبادئ التي سيتم من خلال تقييم فعالية أداء نشاط التدقيق الداخلي."

وكبديل عن استخدام عبارات محددة، يمكن استخدام لغة ومكونات في ميثاق التدقيق الداخلي تتطلب التقيّد بالتوجيهات الإلزامية.

تشكل مناقشة الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي لميثاق التدقيق الداخلي مع الإدارة العليا ومجلس الإدارة فرصة جيدة لشرح رسالة التدقيق الداخلي والعناصر الإلزامية من الإطار المهني الدولي لممارسة التدقيق الداخلي، وكيفية تحديد تلك العناصر في ميثاق التدقيق الداخلي. ومن الضروري، بعد اعتماد ميثاق التدقيق الداخلي، أن يراقب الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي التوجيهات الإلزامية الصادرة عن جمعية المدققين الداخليين، وأن يناقش أي تغييرات قد يلزم القيام بها في المراجعة التالية للميثاق.

### اعتبارات خاصة بإثبات التقيّد:

يعتبر ميثاق التدقيق الداخلي المكتوب والموافق عليه، والذي يقر بالمبادئ الأساسية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي، ومبادئ أخلاقيات المهنة، والمعايير، وتعريف التدقيق الداخلي كعناصر إلزامية، دليلاً على التقيّد بالمعيار 1010. يمكن أيضاً الدلالة على التقيّد من خلال محاضر الاجتماعات التي تم خلالها مناقشة تلك العناصر الإلزامية ورسالة التدقيق الداخلي مع الإدارة العليا ومجلس الإدارة. كما يشمل ذلك أيضاً محاضر الاجتماعات التي قام خلالها الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بمناقشة المراجعات الدورية لميثاق التدقيق الداخلي.

## المعيار 1100 – الاستقلالية والموضوعية

يجب أن يكون نشاط التدقيق الداخلي مستقلاً، ويجب على المدققين الداخليين أداء أعمالهم بموضوعية.

## التفسير:

الإستقلالية هي التحرر من الشروط والظروف التي تهدد قدرة نشاط التدقيق الداخلي أو الرئيس التنفيذي للتدقيق على تنفيذ مسؤوليات التدقيق الداخلي على نحو غير متحيز. ولكي يتسنى تحقيق درجة الإستقلالية اللازمة للأداء الفعال لمسؤوليات نشاط التدقيق الداخلي يكون للرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي إمكانية الوصول المباشر وبدون أي قيود إلى الإدارة العليا ومجلس الإدارة. ويمكن تحقيق ذلك من خلال خطوط التبعية المزدوجة للتدقيق الداخلي مع الإدارة ومجلس الإدارة. ويجب أن تتم إدارة الأمور التي تهدد الإستقلالية على مستوى المدقق الداخلي منفرداً، وعلى مستوى مهمات التدقيق، وعلى المستويين الوظيفي والتنظيمي.

أما الموضوعية فهي موقف ذهني غير متحيز يمكن المدققين الداخليين من أداء مهام التدقيق الداخلي على نحو يجعلهم يؤمنون بسلامة نتائج عملهم وبعدم قيامهم بأي تضحيات على حساب جودة العمل الذي يؤديه. وتقتضي الموضوعية عدم تبعية أحكام المدققين الداخليين بشأن مسائل التدقيق لآراء الآخرين. ويجب أن تتم إدارة الأمور التي تهدد الموضوعية على مستوى المدقق الداخلي منفرداً، وعلى مستوى مهمات التدقيق، وعلى المستويين الوظيفي والتنظيمي. المعايير المعدلة، إصدار 1 كانون الثاني (يناير) 2017.

## الاستعداد لتطبيق المعيار:

تعرف الاستقلالية بأنها "التحرر من الشروط والظروف التي تهدد قدرة نشاط التدقيق الداخلي أو الرئيس التنفيذي للتدقيق على تنفيذ مسؤوليات التدقيق الداخلي على نحو غير متحيز". غالباً ما تكون تلك الظروف ناتجة عن الموقع الوظيفي للتدقيق الداخلي وعن المسؤوليات الموكلة إليه. فعلى سبيل المثال، حين يكون نشاط التدقيق الداخلي تابعا لأحد الأقسام الوظيفية ضمن المؤسسة، فإن نشاط التدقيق الداخلي لا يعتبر مستقلاً عن ذلك القسم الخاضع بدوره للتدقيق. وعلى نحو مشابه، إن كان للرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي مسؤوليات وظيفية خارج نطاق التدقيق الداخلي، مثل إدارة المخاطر والتقيّد، فإن التدقيق الداخلي لن يكون مستقلاً عن تلك الوظائف الإضافية، والتي يمكن أيضاً أن تخضع لأعمال التدقيق.

لا يمكن للرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بمفرده تحديد الاستقلالية التنظيمية وموقع التدقيق الداخلي ضمن المؤسسة. حيث يحتاج الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي إلى مساعدة من قبل مجلس الإدارة والإدارة العليا للتعامل مع موضوع الاستقلالية على نحو فعال. عادةً، يصل الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي ومجلس الإدارة والإدارة العليا لفهم مشترك لمسؤوليات وسلطة التدقيق الداخلي، وما هو متوقع منه، وهذا الفهم يشكل أساساً لمناقشات الاستقلالية والموقع التنظيمي.

بالاعتماد على تجارب وتوقعات مجلس الإدارة والإدارة العليا، يمكن أن يتطلب التوصل إلى رؤية مشتركة نقاشات عديدة لزيادة إدراك مجلس الإدارة والإدارة العليا لأهمية الاستقلالية، ووسائل تحقيقها، والمسائل المفتاحية مثل خطوط التبعية الوظيفية والإدارية، والمتطلبات المهنية والتنظيمية، والمقايسة، والمسائل المتعلقة بقيم المؤسسة.

بشكل عام، سيعكس ميثاق التدقيق الداخلي القرارات التي تم التوصل إليها حيال مسؤوليات التدقيق الداخلي، وسلطته، والتوقعات المرجوة منه، وموقعه التنظيمي، وتبعيته الوظيفية والإدارية.

تشير الموضوعية إلى موقف ذهني غير متحيز للمدققين الداخليين. لتنفيذ هذا المعيار، سيرغب الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بفهم السياسات والنشاطات ضمن المؤسسة وضمن التدقيق الداخلي والتي يمكن أن تحسن أو تعيق هذا الموقف الذهني. على سبيل المثال، لدى العديد من المؤسسات سياسات معيارية لتقييم الأداء وتحديد الأجور والتعويضات، إضافة إلى سياسات للتعامل مع تضارب المصالح. سيرغب الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بفهم طبيعة هذه السياسات ذات الصلة ومدى تأثيرها على موضوعية التدقيق الداخلي. كما سيقوم التدقيق الداخلي غالباً بتعديل تلك السياسات العامة لتشمل دور التدقيق الداخلي، وقد يقوم بتطوير سياسات أخرى ذات صلة ومخصصة للتدقيق الداخلي، مثل السياسات المتعلقة بمتطلبات التدريب.

#### اعتبارات خاصة بتطبيق المعيار:

كما لاحظنا سابقاً، يعمل الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي مع مجلس الإدارة والإدارة العليا لتفادي الظروف التي يمكن أن تؤثر على قدرة التدقيق الداخلي على أداء مسؤولياته بصورة غير متحيزة. وغالباً ما يكون الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي تابعاً من الناحية الوظيفية لمجلس الإدارة ومن الناحية الإدارية إلى عضو من الإدارة العليا. وتوفر التبعية الوظيفية لمجلس الإدارة للرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي القدرة على التواصل المباشر مع مجلس الإدارة لتبليغ الأمور الحساسة، كما تؤمن مكانة تنظيمية ملائمة لنشاط التدقيق الداخلي. كما أن التبعية من الناحية الإدارية إلى عضو من الإدارة العليا توفر أيضاً للرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي المكانة التنظيمية الملائمة، بالإضافة إلى السلطة لأداء المهام دون وجود أي عائق تنظيمي، وتمكنه من معالجة المواضيع الصعبة مع باقي أعضاء الإدارة العليا. على سبيل المثال، لا تكون التبعية من الناحية الإدارية للرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي عادةً مرتبطة بمدير من الإدارة الوسطى، أو مدير قد يخضع لأعمال التدقيق بشكل روتيني.

توصي جمعية المدققين الداخليين بأن يكون الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي تابعاً من الناحية الإدارية للمدير التنفيذي للمؤسسة، وذلك ليكون الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي في مركز إداري ينتمي للإدارة العليا، وأيضاً حتى لا يكون نشاط التدقيق الداخلي تابعاً لوظيفة أو قسم يخضع بدوره للتدقيق. وينبغي أن يتبته الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أيضاً لأي متطلبات من الجهات التنظيمية أو الجهات الحكومية التي قد تفرض علاقات إدارية وتنظيمية محددة. توفر الإرشادات التنفيذية للمعيار 1110 – الاستقلالية التنظيمية توجيهات تفصيلية حول العلاقات الإدارية والتنظيمية للرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي.



من الموصى به أيضاً ألا يكون للرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي مسؤوليات تشغيلية تتعدى التدقيق الداخلي، إذ قد تكون هذه المسؤوليات خاضعة للتدقيق. ففي بعض المنظمات، يُطلب من الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يتحمل مسؤوليات تشغيلية، مثل إدارة المخاطر أو التقيّد. في هذه الحالات، يناقش الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي عادةً المخاوف المتعلقة بالاستقلالية ومعوقات الموضوعية مع مجلس الإدارة والإدارة العليا، والذان سيقومان بتطبيق إجراءات احترازية تحد من هذه المعوقات. هذه الإجراءات هي نشاطات إشرافية، يتولاها عادةً مجلس الإدارة، لمراقبة التضاربات المتعلقة بالاستقلالية والتعامل معها. ومن أمثلة هذه الإجراءات، تقييم مسؤوليات الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بصورة دورية، وتطوير عمليات بديلة للحصول على تأكيدات حول النواحي الإضافية التي تقع تحت مسؤولية الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي، وأخذ المعوقات المحتملة للموضوعية في الاعتبار عند تقييم مخاطر التدقيق الداخلي.

بهدف إدارة موضوعية التدقيق الداخلي على نحو فعال، يقوم العديد من الرؤساء التنفيذيين للتدقيق الداخلي بوضع كتيب سياسات خاص بالتدقيق الداخلي يشتمل على التوقعات والشروط المطلوبة للتوصل إلى الموقف الذهني غير المتحيز. يمكن لهذا الكتيب أن يصف:

- أهمية الموضوعية بالنسبة لمهنة التدقيق الداخلي.
- الحالات الشائعة التي يمكن أن تعيق الموضوعية، نتيجة للمصلحة الشخصية، أو المراجعة الذاتية، أو المعرفة المسبقة، أو التحيز، أو التأثير غير الملائم. ومن الأمثلة على ذلك، القيام بتدقيق نشاط ما سبق للمدقق الداخلي أن عمل ضمنه مؤخراً، أو تدقيق نشاط يديره فرد من أفراد العائلة أو صديق مقرب، أو افتراض، دون وجود دليل، أن النشاط الذي يتم تدقيقه بحالة جيدة اعتماد فقط على نتائج التدقيق السابقة التي كانت إيجابية.
- الأفعال التي ينبغي أن يقوم بها المدقق الداخلي إن علم بأمر يعيق الموضوعية أو بأمر من المحتمل أن يؤدي إلى إعاقة الموضوعية، مثل مناقشة الموضوع مع مدير التدقيق الداخلي أو الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي.
- متطلبات التبليغ، بحيث يطلب من كل مدقق داخلي أن يتفحص دورياً إمكانية وجود تضارب في المصالح وأن يفصح عن أي تضارب في المصالح.

للتأكيد على أهمية هذه السياسات والمساعدة على ضمان إدراك جميع المدققين الداخليين لأهميتها، يقوم بعض الرؤساء التنفيذيين للتدقيق الداخلي بورشات عمل أو دورات تدريبية روتينية تركز على هذه المفاهيم الجوهرية. حيث تتيح هذه الدورات التدريبية للمدققين الداخليين فهم الموضوعية على نحو أفضل، وذلك من خلال التفكير بالحالات التي يمكن أن تعيق الموضوعية والطريقة الأفضل للتعامل مع تلك الحالات. كما يقوم الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي عند تعيين مدققين داخليين لأداء مهام تدقيق محددة بأخذ معوقات الموضوعية المحتملة بعين الاعتبار ويتجنب تعيين أعضاء في فريق التدقيق يمكن أن يكونوا عرضة لتضارب المصالح.

من المعروف أن الممارسات المتعلقة بالأداء والتعويض يمكن أن تؤثر على موضوعية الفرد تأثيراً كبيراً وسلبياً. على سبيل المثال، إن كان تقييم أداء المدقق الداخلي، أو مرتبه الشهري، أو مكافآته مبنية على أساس نتائج استبيان رضا العملاء، فمن الممكن أن يتردد المدقق

الداخلي قبل التبليغ عن النتائج السلبية التي يمكن أن تؤدي إلى تقييمات منخفضة من قبل العملاء. لذا، ينبغي أن يكون الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي حذراً في اختيار المقاييس المستخدمة والتي يمكن أن تعيق موضوعية المدقق الداخلي. الوضع المثالي هو أن توازن عملية التقييم بين أداء المدقق الداخلي، ونتائج التدقيق، والمقاييس المتعلقة برأي العميل. وتوفر الإرشادات التنفيذية للمعيار 1120 - الموضوعية الفردية توجيهات أكثر تفصيلاً حول الموضوعية.

#### اعتبارات خاصة بإثبات التقيّد:

هناك العديد من الأمور التي يمكن أن تدل على التقيّد بهذا المعيار، بما فيها ميثاق التدقيق الداخلي نفسه، والمخطط التنظيمي الذي يبين تسلسل المسؤوليات والسلطات، وكتيب سياسات التدقيق الداخلي الذي يتضمن سياسات حول الاستقلالية والموضوعية وتضارب المصالح وتقييم الأداء، وسجلات التدريب، واستمارات الإفصاح عن حالات تضارب المصالح. يمكن أيضاً، في حال كان ذلك قابلاً للتطبيق، أن تعتبر المستندات التي توثق الإفصاح عن معوقات الموضوعية المتوافقة مع المعيار 1130 - معوقات الاستقلالية أو الموضوعية دليلاً على التقيّد بهذا المعيار.

## المعيار 1110 – الاستقلالية التنظيمية

يجب أن يكون منصب الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي تابعاً لمستوى تنظيمي في المؤسسة يكفل أداء نشاط التدقيق الداخلي لمسؤولياته على أكمل وجه. كما يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يؤكد لمجلس الإدارة الاستقلالية التنظيمية لنشاط التدقيق الداخلي، وذلك بصفة سنوية على الأقل.

## التفسير

تتحقق الاستقلالية التنظيمية تحقّقاً فعالاً حين يكون الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي تابعاً من الناحية الوظيفية لمجلس الإدارة. من أمثلة تلك التبعية الوظيفية لمجلس الإدارة قيام مجلس الإدارة بما يلي:

- المصادقة على ميثاق التدقيق الداخلي،
- المصادقة على خطة التدقيق الداخلي المبينة على أساس تقييم المخاطر،
- المصادقة على موازنة التدقيق الداخلي وخطة الموارد الخاصة به،
- تلقي التبليغات والتقارير من الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بشأن أداء نشاط التدقيق الداخلي فيما يتعلق بالخطة الموضوعية له وغير ذلك من المسائل الأخرى،
- المصادقة على القرارات المتعلقة بتعيين وعزل الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي،
- اعتماد راتب ومكافآت الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي،
- إجراء الاستطلاعات المناسبة للوقوف على آراء الإدارة والرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي لتحديد ما إذا كانت هناك أي قيود غير ملائمة على موارد نشاط التدقيق الداخلي أو على نطاق عمله.

المعايير المعدلة، إصدار 1 كانون الثاني (يناير) 2017.

## الاستعداد لتطبيق المعيار:

يطلب هذا المعيار من الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يكون تابعاً لمستوى تنظيمي في المؤسسة بشكل يكفل أداء نشاط التدقيق الداخلي لمسؤولياته. لذا من الضروري النظر إلى الموقع التنظيمي والعلاقات الإدارية والإشرافية للتدقيق الداخلي للتأكد من الاستقلالية التنظيمية.

لا يقوم الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي وحده باتخاذ القرارات حول الموقع التنظيمي للتدقيق الداخلي، وطبيعة العلاقات التنظيمية للرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي، وطبيعة إشراف مجلس الإدارة أو الإدارة العليا، لذا يحتاج مساعدة مجلس الإدارة والإدارة العليا لمعالجة هذه المواضيع على نحو فعال. حيث يتوصل عادة الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي ومجلس الإدارة والإدارة العليا إلى فهم مشترك لمسؤوليات التدقيق الداخلي، وسلطته، والتوقعات المرجوة منه، بالإضافة إلى دور مجلس الإدارة والإدارة العليا في الإشراف على التدقيق

الداخلي. كما يوثق ميثاق التدقيق الداخلي عادةً القرارات التي تم التوصل إليها حول الموقع التنظيمي وعلاقات التبعية الإدارية والوظيفية.

كما أنه من المفيد للرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يدرك المتطلبات القانونية فيما يتعلق بالموقع التنظيمي للتدقيق الداخلي وعلاقات التبعية للرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي.

### اعتبارات خاصة بتطبيق المعيار:

كما ذكرنا سابقاً، يعمل الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي مع مجلس الإدارة والإدارة العليا على تحديد الموقع التنظيمي للتدقيق الداخلي، بما في ذلك علاقات التبعية للرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي. وللتأكد من تحقيق الاستقلالية التنظيمية الفعالة، يتبع الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي من الناحية الوظيفية مباشرةً إلى مجلس الإدارة. وعادةً ما يكون يتبع الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي إدارياً إلى عضو من الإدارة العليا.

التبعية من الناحية الوظيفية إلى مجلس الإدارة توفر للرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي القدرة على الوصول المباشر للتبليغ عن الأمور الحساسة، كما توفر له مكانة تنظيمية ملائمة. هذه التبعية تؤمن للرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي القدرة على التواصل مع مجلس الإدارة دون قيود، ومجلس الإدارة هو عادة السلطة الأعلى المسؤولة عن الحوكمة في المؤسسة.

يتطلب الإشراف الوظيفي أن يقوم مجلس الإدارة بإيجاد ظروف العمل المناسبة التي تسمح بعمل نشاط التدقيق الداخلي باستقلالية وفعالية. وكما لاحظنا، يتحمل مجلس الإدارة مسؤولية الموافقة على ميثاق التدقيق الداخلي، وخطة التدقيق الداخلي، وموازنته وخطة موارده، وتقييم وتعويض الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي، وتعيين وعزل الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي. بالإضافة إلى ذلك، يراقب مجلس الإدارة قدرة التدقيق الداخلي على العمل على نحو مستقل. ويقوم مجلس الإدارة بهذه الأمور من خلال توجيه أسئلة إلى الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي وإلى أعضاء الإدارة متعلقة بمجال عمل التدقيق الداخلي، والقيود على موارده، أو أي ضغوطات أو عوائق أخرى.

في حال عدم ممارسة مجلس الإدارة لهذه المسؤوليات الإشرافية الهامة، يمكن للرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يطالع مجلس الإدارة على المعيار 1110 وممارسات الحوكمة الموصى بها، بما فيها مسؤوليات مجلس الإدارة، وذلك لإقناع مجلس الإدارة بإيجاد علاقة وظيفية أكثر متانة مع مرور الوقت.

لتيسير أعمال الإشراف من قبل مجلس الإدارة، يقوم الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بشكل دوري بتقديم معلومات حول الأداء، عادةً في الاجتماعات الفصلية (الربع سنوية). وعادةً ما يكون للرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي دور في إعداد جدول أعمال اجتماع مجلس الإدارة، لذا يمكنه التخطيط لتخصيص وقتٍ كافٍ لمناقشة أداء التدقيق الداخلي بالمقارنة مع خطة التدقيق، بالإضافة إلى أي مواضيع أخرى، بما في ذلك النتائج الهامة التي توصل لها التدقيق الداخلي، أو المخاطر الحديثة الظهور التي تتطلب انتباه مجلس الإدارة.

وللتأكد من مناقشة الاستقلالية التنظيمية سنوياً، كما هو مطلوب في المعايير، يقوم الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بإضافة بند إلى جدول أعمال اجتماع مجلس الإدارة لمناقشة هذا الموضوع كل سنة.

عادةً ما يتبع الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي من الناحية الإدارية إلى الإدارة العليا. وهذه العلاقة تؤمن المكانة التنظيمية والسلطة المطلوبة للتدقيق الداخلي لإنجاز مسؤولياته. على سبيل المثال، لا يكون الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي عادةً مسؤولاً أمام مشرف أو مدير المحاسبة أو مدير من الإدارة الوسطى. ولتحسين موقع ومصداقية التدقيق الداخلي، توصي جمعية المدققين الداخليين أن يكون الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي مسؤولاً أمام المدير التنفيذي للمؤسسة من الناحية الإدارية، ليكون الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي في موقع إداري عالٍ يتيح له السلطة الكافية لممارسة واجباته دون أي عوائق.

#### اعتبارات خاصة بإثبات التقيّد:

هناك العديد من الوثائق التي يمكن أن تدل على التقيّد بهذا المعيار، بما فيها ميثاق التدقيق الداخلي، وميثاق لجنة التدقيق الذي يصف واجبات لجنة التدقيق الإشرافية. كما أن التوصيف الوظيفي لوظيفة الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي وتقييمات أدائه تحتوي أيضاً على معلومات حول خطوط تبعيته والجهة المشرفة عليه. والوثائق المتعلقة بتوظيف الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي توضح كيفية توظيفه والشخص الذي أجرى مقابلة العمل معه والشخص الذي اتخذ قرار التوظيف، وذلك إن توفرت تلك الوثائق. إضافة إلى ذلك، يمكن لكتيب سياسات التدقيق الداخلي، الذي يتناول سياسات مثل الاستقلالية ومتطلبات التواصل مع مجلس الإدارة، أن يمثل دليلاً على التقيّد. كما يعتبر المخطط التنظيمي للمؤسسة، والذي يوضح خطوط التبعية ضمن المؤسسة، دليلاً على التقيّد بهذا المعيار أيضاً. ويمكن أن تدل تقارير مجلس الإدارة، ومحاضر الاجتماعات، والأجندات، على أن التدقيق الداخلي قد أخطر مجلس الإدارة بأمر مثل خطة التدقيق الداخلي، وموازنته، وأدائه، بالإضافة إلى حالة استقلاليته التنظيمية.

## 1111 – التفاعل المباشر مع مجلس الإدارة

يجب أن يتواصل الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي ويتفاعل بصورة مباشرة مع مجلس الإدارة .  
المعايير المعدلة، إصدار 1 كانون الثاني (يناير) 2017.

### الاستعداد لتطبيق المعيار

بشكل عام، يناقش الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي ومجلس الإدارة والإدارة العليا ويتفق معهم على مسؤولية التدقيق الداخلي، وسلطته، والتوقعات المرجوة منه، بالإضافة إلى موقعه التنظيمي، وعلاقات التبعية التنظيمية للرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي التي تمكن التدقيق الداخلي من تنفيذ واجباته. وتتضمن علاقات التبعية التنظيمية عادةً التبعية الوظيفية المباشرة لمجلس الإدارة. وللمزيد من المعلومات راجع الإرشادات التنفيذية للمعيار 1100 – الاستقلالية والموضوعية وللمعيار 1110 – الاستقلالية التنظيمية.

### اعتبارات خاصة بتطبيق المعيار:

إن كان للرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي علاقة تبعية وظيفية مباشرة مع مجلس الإدارة، فإن المجلس يتولى مسؤولية الموافقة على ميثاق التدقيق الداخلي، وخطة التدقيق الداخلي، وخطة موارد التدقيق الداخلي، وتقييم الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي وتحديد تعويضاته، وتعيينه وعزله. علاوة على ذلك، يراقب مجلس الإدارة قدرة التدقيق الداخلي على العمل على نحو مستقل وعلى تحقيق الالتزام بميثاق التدقيق الداخلي.

علاقة التبعية هذه لمجلس الإدارة تتيح للرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي العديد من الفرص للتواصل والتفاعل المباشر مع مجلس الإدارة، كما هو مطلوب في هذا المعيار. على سبيل المثال، سيشترك الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي في اجتماعات لجنة التدقيق، و/أو اجتماعات مجلس الإدارة الكامل بشكل فصلي، للإبلاغ عن أمور مثل خطة التدقيق الداخلي المقترحة، والموازنة، وتقديم العمل، وأي تحديات تواجهه. وسيكون لدى الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي القدرة على التواصل مع رئيس مجلس الإدارة أو أي عضو في مجلس الإدارة للتبليغ عن أي معلومات حساسة أو أي مسائل يواجهها التدقيق الداخلي أو المؤسسة. ويتم عادةً إجراء اجتماع رسمي خاص، سنوياً، مع مجلس الإدارة أو لجنة التدقيق والرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي (دون حضور الإدارة العليا) لمناقشة تلك المواضيع. كما أنه من المفيد للرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يجري، وجها لوجه، اجتماعات أو مكالمات هاتفية بشكل دوري مع رئيس مجلس الإدارة أو رئيس لجنة التدقيق، إما قبل الاجتماعات التي تم جدولتها أو بشكل دوري خلال السنة، وذلك لضمان التواصل المباشر والمفتوح.

يمكن للرؤساء التنفيذيين للتدقيق الداخلي الذين يجدون أنهم لا يستطيعون التواصل بشكل مباشر مع مجلس الإدارة أن يطلعوا مجلس الإدارة على المعيار 1111 (بالإضافة إلى المعيار 1100 والمعيار 1110)، وممارسات الحوكمة الموصى بها، والممارسات الموصى بها لمجلس الإدارة/لجنة التدقيق، لإقناعهم بإيجاد علاقة مباشرة وأكثر قوة. كما يمكن في هذه الحالات الاعتماد على التواصل من خلال الرسائل الخطية ريثما يتمكن الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي من التواصل مباشرة مع مجلس الإدارة كما هو مطلوب في هذا المعيار.

### اعتبارات خاصة بإثبات التقيّد:

تعتبر جداول أعمال اجتماعات مجلس الإدارة ومحاضر الاجتماعات عادةً كافية للدلالة على تواصل وتفاعل الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي مع مجلس الإدارة بصورة مباشرة. كما يمكن لجدول أعمال الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يكون دليلاً على التقيّد بهذا المعيار. ويمكن أيضاً توثيق السياسة التي تتطلب أن يجتمع الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي اجتماعاً خاصاً ودورياً مع مجلس الإدارة في ميثاق مجلس الإدارة أو لجنة التدقيق.

## 1112- دور الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي خارج إطار التدقيق الداخلي

عندما يكون للرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أي أدوار أو مسؤوليات تقع خارج إطار التدقيق الداخلي، أو عندما يتوقع أن يصبح لديه مثل هذه الأدوار، فيجب أخذ الإحتياطات اللازمة للحد من حجم تأثيرها السلبي على الإستقلالية والموضوعية.

### التفسير:

يمكن أن يطلب من الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي ممارسة أدوار أو مسؤوليات إضافية تقع خارج إطار التدقيق الداخلي، كمسؤولية نشاطات الامتثال، أو نشاطات إدارة المخاطر. إن هذه الأدوار أو المسؤوليات قد تؤثر سلباً في الواقع أو في الظاهر على الإستقلالية التنظيمية لنشاط التدقيق الداخلي أو على الموضوعية الفردية للمدقق الداخلي. إن الإحتياطات هي تلك الإجراءات الإشرافية، المتخذة عادة من قبل مجلس الإدارة، للتعامل مع التأثيرات السلبية المحتملة، ويمكن أن تشمل تلك الإجراءات تقييماً دورياً لعلاقات التبعية والمسؤوليات واستحداث إجراءات بديلة للحصول على تأكيدات بخصوص مجالات المسؤولية الإضافية.

المعايير المعدلة، إصدار 1 كانون الثاني (يناير) 2017.

### الاستعداد لتطبيق المعيار:

نلاحظ في تفسير المعيار 1112 أنه في حال اتخذ الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أدواراً أو مسؤوليات تقع خارج إطار التدقيق الداخلي فإن ذلك قد يؤثر على الاستقلالية التنظيمية للتدقيق الداخلي في الواقع أو في الظاهر. ولكن، في ظروف محددة، قد يجد مجلس الإدارة والإدارة العليا أنه من المناسب أن تقوم المؤسسة بتوسيع دور الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي ليتعدى التدقيق الداخلي. فيما يلي بعض الأمثلة على الحالات التي قد يطلب فيها من الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي تنفيذ أدوار تكون عادةً خاصة بالإدارة:

- صدور قانون جديد مما يستدعي حاجة ملحة لتطوير سياسات وإجراءات وضوابط رقابية ونشاطات إدارة مخاطر للتأكد من التقيّد بذلك القانون.
- الحاجة لتعديل نشاطات إدارة المخاطر الحالية نتيجة لإضافة قطاع عمل جديد أو سوق جغرافي جديد إلى المؤسسة.
- كون مصادر المؤسسة محدودة جداً، أو أن المؤسسة صغيرة جداً بحيث لا تتمكن من تغطية تكلفة إنشاء قسم خاص بالتقيّد.
- كون المؤسسة فنية ولا تمتلك الخبرة بعد، والرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي يمتلك الخبرة المناسبة للبدء بتطبيق مبادئ إدارة المخاطر في المؤسسة.

يتوقع من الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي في بعض الحالات أن يتحمل مسؤوليات في مجال إدارة المخاطر، وتصميم وتشغيل الضوابط الرقابية، والتقيّد. فعلى سبيل المثال، إن تم الطلب من الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يتخذ مسؤولية بحيث يكون مسؤولاً أمام الإدارة العليا بدلاً من مجلس الإدارة، فإن استقلالية الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي الخاصة بمسؤولياته المتعلقة بالتدقيق الداخلي قد



تقوّض. (انظر الإرشادات التنفيذية للمعيار 1130 – معوقات الاستقلالية والموضوعية للمزيد من الأمثلة). ويوفر المعيار 1112 الإرشادات اللازمة للرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي في هذه الحالات.

لتطبيق المعيار 1112 يجب أن يتمتع الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بفهم واضح لمبادئ أخلاقيات المهنة الصادرة عن جمعية المدققين الداخليين، ومفهومي الاستقلالية والموضوعية، كما تم شرحهما في سلسلة المعايير 1100 والإرشادات التنفيذية الخاصة بها. كما أن العديد من المبادئ الأساسية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي الصادرة عن جمعية المدققين الداخليين تناولت استقلالية وموضوعية الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي. ويمكن أن تتضمن رسالة التدقيق الداخلي، وميثاقه، وميثاق لجنة التدقيق، وسياسات المؤسسة، والمبادئ الأخلاقية للمؤسسة إرشادات إضافية خاصة بالمؤسسة حول الاستقلالية والموضوعية.

وللتعامل مع مخاطر معوقات الاستقلالية والموضوعية، ينبغي أن يفهم الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أي دور مقترح خارج نطاق التدقيق الداخلي، وأن يناقش علاقات التبعية التنظيمية، والمسؤوليات، والتوقعات المتعلقة بهذا الدور، مع الإدارة العليا ومجلس الإدارة. وخلال هذا النقاش، ينبغي أن يركز الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي على معايير جمعية المدققين الداخليين المتعلقة بالاستقلالية والموضوعية، والمعوقات المحتملة التي من الممكن أن يسببها هذا الدور المقترح، والمخاطر المتعلقة به، وسبل الوقاية التي من الممكن أن تستبعد هذه المخاطر.

#### اعتبارات خاصة بتطبيق المعيار:

يركز المعيار 1112 على أهمية سبل الوقاية، مثل نشاطات الإشراف، والتي يمارسها مجلس الإدارة عادةً، لاستبعاد المعوقات المحتملة لاستقلالية وموضوعية الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي. ويتمثل أحد سبل الوقاية في الموقع التنظيمي للرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي وخطوط تبعيته التنظيمية. ووفق المعيار 1110 – الاستقلالية التنظيمية، "يجب أن يكون منصب الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي تابعاً لمستوى تنظيمي في المؤسسة بشكل يكفل أداء نشاط التدقيق الداخلي لمسؤولياته." يتم تحقيق هذا الأمر بفعالية حين يكون الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي تابعا من الناحية الوظيفية مباشرة إلى مجلس الإدارة، بما يتضمن عادة مشاركة مجلس الإدارة في تعيين الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي، وتقييمه، وتعويضه، وموافقة مجلس الإدارة على ميثاق التدقيق الداخلي، وخطة التدقيق الداخلي، وموازنته، وموارده. كما هو موضح في المعيار 1000 – الغرض والسلطة والمسؤولية، يوثق ميثاق التدقيق الداخلي طبيعة العلاقة الوظيفية للرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي مع مجلس الإدارة.

قد تؤدي التغييرات في المؤسسة وفي الشخصيات الرئيسية ضمنها إلى تغيير في الأدوار والمسؤوليات. ووفقاً لتفسير المعيار 1112، فإن السبل الاحترازية للتعامل مع عواقب هذا الأمر تشمل إجراء تقييم دوري لعلاقات التبعية التنظيمية والمسؤوليات. كما أن مراجعة ومناقشة الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي لميثاق التدقيق الداخلي مع الإدارة العليا ومجلس الإدارة، كما هو مذكور في المعيار 1000، ينبغي أن تتضمن أي تغييرات في الأدوار أو المسؤوليات التي يمكن أن تؤثر على نشاط التدقيق الداخلي، وبشكل خاص تلك التي يمكن أن تؤدي إلى تفويض استقلالية وموضوعية الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي، إما في الواقع أو الظاهر. وفي حال كانت مسؤوليات الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي الغير مرتبطة بالتدقيق الداخلي ذات طبيعة مستمرة، فينبغي أن يصف ميثاق التدقيق الداخلي طبيعة

هذا العمل. ولكن إن كانت هذه المسؤوليات قصيرة الأجل، فقد لا تكون التعديلات على ميثاق التدقيق الداخلي والوثائق الأخرى ضرورية. وفي مثل هذه الحالات، يمكن تطبيق خطة لنقل هذه المسؤوليات إلى الإدارة لحماية استقلالية وموضوعية الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي. وينبغي أن تتضمن خطة نقل تلك المسؤوليات إلى الإدارة والموارد والتوقيت اللازمين لضمان قبول الإدارة لتلك المسؤوليات.

يتطلب المعيار 1130 أن يفصح الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي عن تفاصيل أي معوقات للاستقلالية أو الموضوعية، سواء كان في الواقع أو الظاهر. ويتم الإفصاح، الذي يمكن مجلس الإدارة من تقييم إجمالي الخطر الناجم عن تلك المعوقات، خلال اجتماع لمجلس الإدارة، وقد يتضمن نقاشاً للمواضيع التالية:

- الأدوار والمسؤوليات التي يطلب من الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي توليها.
- المخاطر المتعلقة بقبول تلك المسؤوليات.
- أساليب الوقاية لحماية استقلالية وموضوعية الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي، مع أخذ المعوقات الظاهرية في الاعتبار.
- الضوابط الرقابية التي ستؤكد أن أساليب الوقاية تعمل بشكل فعال.
- خطة النقل، في حال كانت المسؤوليات مؤقتة.
- الاتفاق مع مجلس الإدارة والإدارة العليا.

يمكن لمجلس الإدارة مراقبة موضوعية الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي من خلال زيادة مستوى المراقبة المطبق على تقييم الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي للمخاطر، وعلى خطة التدقيق الداخلي، والتبليغات الخاصة بمهام التدقيق، ومن خلال الأخذ في الاعتبار أي تحيز محتمل للرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي في أي مجال عمل يمارس فيه مسؤوليات خارج نطاق التدقيق الداخلي. وللمساعدة في حماية الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي من تفويض الموضوعية، يمنع المعيار 1.1130 المدققين الداخليين من تقييم العمليات التي كانوا مسؤولين عنها خلال السنة الماضية، والمعيار 2.1130 يتطلب أن تقوم جهة من خارج نشاط التدقيق الداخلي بالإشراف على مهام التأكيد المنفذة على المواضيع التي يكون الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي مسؤولاً عنها. وإن كان الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي مسؤولاً عن وظائف خارج نطاق التدقيق الداخلي، وكانت هذه الوظائف خاضعة للتدقيق، فيتم الاستعانة بجهة خارجية تتمتع بالموضوعية والكفاءة وتقدم تقاريرها مباشرة إلى مجلس الإدارة، وليس إلى الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي. ويمكن أن تكون هذه الجهة من داخل المؤسسة أو من خارجها.

طالما أنه يمكن التأكد من استقلالية المقيمين الخارجيين، فإنه يمكن للتقييم الخارجي لنشاط التدقيق الداخلي (انظر المعيار 1312 - التقييمات الخارجية)، والذي يتضمن مراجعة لاستقلالية وموضوعية الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي، أن يوفر تأكيداً إضافياً لمجلس الإدارة، خاصة في المواضيع التي أدى فيها الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي مسؤوليات خارج نطاق التدقيق الداخلي.

اعتبارات خاصة بإثبات التقيّد:

يمكن لأي مستندات توثق آليات الوقاية التي تم إنشاؤها لمواجهة المعوقات المحتملة لاستقلالية وموضوعية الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن تساعد في الدلالة على التقيّد بالمعيار 1112. ويمكن أن يشمل هذا التوثيق أجزاء من سياسات المؤسسة والمبادئ الأخلاقية للمؤسسة، وميثاق لجنة التدقيق، ورسالة نشاط التدقيق الداخلي، وميثاق التدقيق الداخلي المصادق عليه والذي يحدد أدوار ومسؤوليات الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي كما تم الاتفاق عليها مع الإدارة العليا ومجلس الإدارة. كما يمكن أيضاً الدلالة على التقيّد بهذا المعيار من خلال المراجعات الدورية لميثاق التدقيق الداخلي، والتي تعكس الأدوار والمسؤوليات المتغيرة لنشاط التدقيق الداخلي. إضافة إلى ذلك، يمكن لخطط نقل المسؤوليات والأدوار الواقعة خارج نطاق التدقيق الداخلي (مثل التقيّد وإدارة المخاطر) من الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي إلى الإدارة أن تدل على التقيّد. ويمكن أن تتضمن الأدلة الإضافية محضر اجتماع مجلس الإدارة الذي يفصح فيه الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي عن المعوقات المحتملة للاستقلالية والموضوعية، والإجراءات الاحترازية المقترحة لتخفيض مخاطر المعوقات إلى المستويات المقبولة.

يمكن للرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يظهر التقيّد بهذا المعيار من خلال إثبات أن جهات مستقلة قد قامت بتقييم النشاطات التي كان الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي مسؤولاً عنها خارج نطاق التدقيق الداخلي. كما يمكن للرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يظهر التقيّد بهذا المعيار من خلال إثبات أن خطة التدقيق، وتقييم المخاطر، وتبليغ نتائج مهام التدقيق، قد تم تقييمها تقيماً مستقلاً للتأكد من الاستقلالية والموضوعية. ويمكن أن تتضمن استبيانات عملاء التدقيق وتقييمات مجلس الإدارة لأداء الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي تغذية راجعة حول رؤية تلك الأطراف لمدى استقلالية وموضوعية الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي. ويمكن أيضاً الدلالة على التقيّد من خلال نتائج التقييم الخارجي الذي تم إجراؤه من قبل مقيّم مستقل.

## 1120 - الموضوعية الفردية

يجب أن يتصف المدققون الداخليون بالنزاهة وعدم التحيز، وأن يتجنبوا تضارب المصالح .

## التفسير:

تضارب المصالح هو موقف يكون فيه لدى المدقق الداخلي - والذي من المفترض أنه موضع ثقة - مصالح مهنية أو شخصية متنافسة. وهذه المصالح المتنافسة يمكن أن تجعل من الصعب عليه أن يؤدي واجباته دون تحيز. ويمكن أن يكون تضارب المصالح موجوداً حتى ولو لم يترتب عنه أي تصرف غير أخلاقي أو غير سليم. كذلك فإن تضارب المصالح يمكن أن ينتج عنه مظهر غير لائق يكون من شأنه أن يتسبب في إضعاف الثقة في المدقق الداخلي ونشاط التدقيق الداخلي ومهنة التدقيق الداخلي ككل. أيضاً فإن تضارب المصالح يمكن أن يضعف قدرة الفرد على أداء واجباته ومسؤولياته بصفة موضوعية.

المعايير المعدلة، إصدار 1 كانون الثاني (يناير) 2017.

## الاستعداد لتطبيق المعيار:

تشير الموضوعية إلى الموقف الذهني غير المتحيز والذي يتم تحقيقه من خلال تفادي تضارب المصالح. لذا، لتطبيق هذا المعيار سيرغب الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بفهم السياسات والنشاطات ضمن المؤسسة وضمن التدقيق الداخلي والتي يمكن أن تحسّن أو تمنع هذا الموقف الذهني. فعلى سبيل المثال، لدى العديد من المؤسسات تقييمات أداء وسياسات تعويض معيارية، بالإضافة إلى سياسات متعلقة بتضارب المصالح لدى الموظفين. يقوم التدقيق الداخلي غالباً بتعديل تلك السياسات لتتناول المسائل المتعلقة بأدوار التدقيق الداخلي، ويمكن أن يكون هناك سياسات أخرى خاصة بقسم التدقيق الداخلي كتلك المتعلقة بمتطلبات التدريب مثلاً. حيث سيرغب الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بأن يفهم طبيعة السياسات ذات الصلة المشار إليها ويفهم تأثيرها المحتمل على موضوعية التدقيق الداخلي.

## اعتبارات خاصة بتطبيق المعيار:

يقوم العديد من الرؤساء التنفيذيين للتدقيق الداخلي بإيجاد كتيّب لسياسات التدقيق الداخلي لإدارة نشاط التدقيق الداخلي إدارة فعالة، ويصف الكتيّب التوقعات والمتطلبات للوصول إلى الموقف الذهني غير المتحيز لدى كل مدقق داخلي. ويمكن لهذا الكتيّب أن يصف مايلي:

- أهمية الموضوعية بالنسبة لمهنة التدقيق الداخلي.
- المواقف الاعتيادية التي يمكن أن تضعف من الموضوعية، مثل تدقيق نشاط كان المدقق الداخلي يعمل فيه مؤخراً، أو تدقيق نشاط يعمل فيه صديق أو أحد أقارب المدقق، أو افتراض أن نشاط ما مقبول بالاعتماد فقط على التجارب الإيجابية السابقة.

- الأفعال التي ينبغي أن يقوم بها المدقق الداخلي إن علم بأمر قد يؤثر على الموضوعية، مثل مناقشة المسألة مع مدير التدقيق أو مع الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي.

- متطلبات التبليغ، إذ يقوم كل مدقق داخلي دورياً بالإفصاح عن أي تضارب في المصالح. حيث غالباً ما تشترط السياسات من المدقق الداخلي الإشارة إلى أنهم يفهمون سياسات تضارب المصالح وأن يفصحوا عن أي تضارب بالمصالح. كما يوقع المدققون الداخليون تصريحاً يشير إلى عدم وجود تهديدات محتملة للموضوعية أو يفصحون فيه عن أي تهديدات موجودة.

لتعزيز أهمية تلك السياسات والمساعدة في التأكيد على ضرورة فهم المدققين الداخليين لها، يقوم العديد من الرؤساء التنفيذيين للتدقيق الداخلي بإجراء ورشات عمل أو دورات تدريبية لتعزيز فهم الموضوعية من خلال طرح حالات يحصل فيها تضارب للمصالح والطرق المثلى للتعامل معها. على سبيل المثال، يمكن للمدققين الداخليين الأكثر خبرة أن يشاركوا خبراتهم الشخصية بأن يتكلموا عن حالات كانت فيها الموضوعية موضع شك، أو عن حالات قاموا فيها بأنفسهم بالتبليغ عن علاقات شخصية أو أوضاع تمثل تضارباً في المصالح. ويمكن أيضاً أن تغطي الدورات التدريبية مواضيع مثل الشك المهني، إذ تركز هذه الدورات على طبيعة الشك المهني وأهمية تفادي الانحياز والحفاظ على الموقف العقلي المنفتح والمحِب للاطلاع.

علاوة على ذلك، على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يأخذ في الاعتبار تضارب المصالح عند تعيين المدققين الداخليين لإنجاز مهام التدقيق، وأن يتفادى تعيين مدققين قد يكون لديهم تضارب في المصالح، كما وصفنا سابقاً. على سبيل المثال، عند انتقال المدققين الداخليين من أقسام أخرى إلى قسم التدقيق الداخلي فعلى الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي الالتزام بالمعيار 1.1130، والذي يتطلب أن يتمتع المدققون الداخليون عن تقييم العمليات التي كانوا مسؤولين عنها لمدة سنة على الأقل بعد ترك تلك العمليات. كما أن الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي، أو شخص مفوض من قبله، سيقوم بمناقشة المدققين المرشحين لأداء مهمة التدقيق حول طبيعة المهمة والأشخاص والأقسام المعنيين فيها، واستكشاف ما إذا كان هناك تضارب في المصالح من الممكن أن يقوض موضوعية أحد المدققين الداخليين (في الواقع أو ظاهرياً). ويتعين على المدققين الداخليين الإفصاح عن أي اعتبارات أو شكوك تراودهم بحيث تتمكن إدارة التدقيق الداخلي من تحديد ما إذا كان من الممكن أن يشارك المدقق الداخلي في المهمة.

من المعروف أن الممارسات المتعلقة بالأداء والتعويضات يمكن أن تؤثر بشكل كبير وسلبي على موضوعية الفرد. فعلى سبيل المثال، إذا كان تقييم أداء المدقق الداخلي أو مرتبه الشهري أو مكافأته مرتبطة بشكل كبير باستبيان رضا العميل فإن المدقق الداخلي قد يتردد قبل أن يبلغ عن نتائج سلبية من الممكن أن تؤدي إلى تقييم سيء من قبل العميل. وإن كانت عملية تقييم المدقق ترتبط بعدد الملاحظات أو تعتمد على البقاء ضمن موازنة التدقيق، فمن الممكن أن يفقد المدقق موضوعيته من خلال التبليغ عن أمور بسيطة نسبياً ضمن نتائج التدقيق، أو من خلال تجاهل مؤشرات الخطر التي تظهر في وقت قريب من انتهاء المهمة وذلك للالتزام بموازنة التدقيق. لذا ينبغي أن يكون الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي حذراً عند وضع سياسات التقييم والتعويض وأن يأخذ في الاعتبار ما إذا كان من الممكن أن تؤثر طرق القياس المستخدمة على موضوعية المدققين الداخليين. والوضع المثالي هو أن توازن عملية التقييم بين أداء المدقق، ونتائج التدقيق، ورأي عميل مهمة التدقيق.

## اعتبارات خاصة بإثبات التقيّد:

يتضمن التوثيق الذي يمكن أن يدل على التقيّد بهذا المعيار كتيّب السياسات الداخلية، والذي يتضمن عمليات التقييم والتعويض، بالإضافة إلى سياسات واضحة حول الموضوعية وتفادي تضارب المصالح والتبليغ عنه. كما يمكن أن تثبت سجلات التدريب أو المواد التدريبية أن المدققين الداخليين أدركوا أهمية الموضوعية، وطبيعة المخاطر التي تتهددها، وأمثلة على تضارب المصالح. إضافة إلى ذلك، إن كان هناك سياسات ذات صلة على مستوى المؤسسة أو التدقيق الداخلي، فمن الممكن أن يكون هناك استمارات إفصاح يوقّع عليها للتبليغ عن وجود (أو عدم وجود) تضارب في المصالح. وتوثق أوراق عمل مهمة التدقيق الفريق المكلف بالمهمة حيث يمكن مقارنتها بسجلات التوظيف أو استمارات الإفصاح للتأكد من أنه تم تفادي أي تضارب معلوم في المصالح.

## 1130 - معوقات الاستقلالية أو الموضوعية

عندما يكون هناك ما يعيق الاستقلالية أو الموضوعية، سواء في الواقع أو الظاهر، فيجب الإفصاح عن تفاصيل ذلك إلى الأطراف المناسبة. وتعتمد طبيعة هذا الإفصاح المطلوب على طبيعة معوقات الاستقلالية أو الموضوعية.

### التفسير:

معوقات الاستقلالية التنظيمية والموضوعية الفردية يمكن أن تشمل - على سبيل المثال لا الحصر - تضارب المصالح الشخصية، والقيود المفروضة على نطاق التدقيق، والقيود المفروضة على الحصول أو الاطلاع على السجلات، والاتصال بالموظفين، والوصول إلى الأصول المادية، والقيود المفروضة على الموارد اللازمة كالتحويل مثلاً.

ويعتمد تحديد الأطراف المناسبة التي يجب الإفصاح لها عن تفاصيل أي معوقات تعوق الاستقلالية أو الموضوعية على ما هو منتظر من نشاط التدقيق الداخلي، وعلى مسؤوليات الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي تجاه الإدارة العليا ومجلس الإدارة المنصوص عليها في ميثاق التدقيق الداخلي، كما يعتمد تحديد تلك الأطراف المناسبة أيضاً على طبيعة المعوقات نفسها. المعايير المعدلة، إصدار 1 كانون الثاني (يناير) 2017.

### الاستعداد لتطبيق المعيار

تطلب المعايير من الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي الإفصاح عن المعوقات الحقيقية والظاهرة للاستقلالية والموضوعية. لذا، يجب أن يكون لدى الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي فهم واضح لمتطلبات الاستقلالية والموضوعية كما تم وصفها في المعايير 1100، 1110، 1111، 1112، و 1120. ومن خلال إبلاغ هذه المتطلبات لمجلس الإدارة، فإن الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي سيتأكد من أنهم على دراية بمدى أهمية الاستقلالية والموضوعية للتوصل إلى نشاط تدقيق داخلي فعال. وبشكل عام، سيرغب كل من مجلس الإدارة والإدارة العليا بمناقشة كيفية التبليغ عن المعوقات والجهة الواجب تبليغها، بالاعتماد على طبيعة تأثيرها المحتمل.

لفهم وإدراك أهمية الاستقلالية والموضوعية، من المهم أن يفهم المدققون الداخليون وجهات نظر الجهات المختلفة ذات العلاقة والظروف التي يمكن أن تعتبر أنها تضعف من الموضوعية والاستقلالية (في الواقع أو الظاهر). غالباً ما يطور الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي كتيب سياسات للتدقيق الداخلي يتضمن نقاشاً حول الاستقلالية التنظيمية، وموضوعية التدقيق الداخلي، وطبيعة المعوقات، وكيفية تعامل المدققين الداخليين مع المعوقات المحتملة.

### اعتبارات خاصة بتطبيق المعيار

كما لاحظنا سابقاً، لإدارة الاستقلالية والموضوعية، بما في ذلك المعوقات، يقوم العديد من الرؤساء التنفيذيين للتدقيق الداخلي بإيجاد كتيب لسياسات التدقيق الداخلي يصف التوقعات والمتطلبات. بالإضافة إلى تعريف الاستقلالية والموضوعية، يمكن لهذا الكتيب أن يحدد المعايير ذات العلاقة، ويصف الحالات التي يمكن أن تخلق معوقات في الواقع أو الظاهر، وتحديد الأفعال المتوقعة من التدقيق الداخلي إن واجه معوقات محتملة.

- تتضمن حالات المعوقات المصلحة الشخصية، أو المراجعة الذاتية، أو المعرفة المسبقة، أو الانحياز، أو التأثير غير الملائم. يمكن لهذه الحالات أن تؤدي إلى تعارض شخصي في المصالح، وقيود على نطاق نشاط التدقيق الداخلي، وقيود على موارد نشاط التدقيق الداخلي، أو معوقات للوصول إلى السجلات أو الأشخاص أو الممتلكات. وتتضمن الأمثلة على معوقات استقلالية التدقيق الداخلي ما يلي، والتي يمكن أيضاً أن تضعف من موضوعية التدقيق الداخلي:
- لدى الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي مسؤوليات وظيفية أوسع من التدقيق الداخلي، وينفذ مهام تدقيق على نشاط خاضع لإشرافه.
  - لدى الشخص المسؤول عن الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي مسؤوليات أوسع من التدقيق الداخلي، وينفذ الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي مهام تدقيق على نشاط خاضع للشخص المسؤول عنه.
  - ليس لدى الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي تواصل مباشر مع مجلس الإدارة.
  - موازنة التدقيق الداخلي قليلة لدرجة أن التدقيق الداخلي غير قادر على أداء مسؤولياته المذكورة في الميثاق. ( يوفر المعيار 2020 – التبليغ والموافقة المزيد من الإرشادات حول التبليغ عن تأثير القيود على الموارد).

تتضمن أمثلة معوقات الموضوعية:

- يدقق المدقق الداخلي نشاطاً عمل فيه مؤخراً، مثلاً عند نقل موظف إلى نشاط التدقيق الداخلي من نشاط آخر من نشاطات المؤسسة وتم يتم تعيينه لتدقيق ذلك النشاط. ( يناقش المعيار 1130.1أ هذه الحالة بالتحديد).
- يقوم مدقق داخلي بتدقيق نشاط يعمل فيه أحد أقربائه أو أصدقائه المقربين.
- يفترض المدقق الداخلي، دون دليل، أن النشاط الخاضع للتدقيق قام بالتخفيف من المخاطر وذلك بالاعتماد فقط على تجاربه السابقة مع هذا النشاط (مثال، فقدان الشك أو الريبة المهنية).
- يعدل المدقق الداخلي الخطة المقترحة أو النتائج بناء على تأثير غير ملائم لشخص آخر ودون سبب مناسب، وعادةً ما يكون هذا الشخص مديراً في نشاط التدقيق الداخلي.

غالباً ما يصف كتيب سياسات التدقيق الداخلي الأفعال المناسبة ليقوم بها المدقق الداخلي إن علم أو شك في وجود معوقات. وعادةً ما تكون الخطوة الأولى هي مناقشة المسألة مع مدير التدقيق الداخلي أو الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي لتحديد ما إذا كانت المسألة تعتبر حقاً معوقاً والطريقة الأفضل للتصرف. وتحدد طبيعة المعوقات وتوقعات مجلس الإدارة الجهات المناسبة التي يجب إخطارها بالمعوق والطريقة الأفضل للتبليغ. فعلى سبيل المثال:

- إن كان الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي يعتقد أن المعوق ليس حقيقياً، ولكنه يدرك أن الوضع يوحي ظاهرياً بوجود إعاقه، فقد يقرر مناقشة الأمر في اجتماعات التخطيط للمهمة مع الإدارة التشغيلية، وتوثيق المناقشة (في مذكرة تخطيط التدقيق مثلاً)، ويشرح لماذا يعتقد أن المعوق ليس حقيقياً. ومن المناسب أيضاً تضمين هذا الإفصاح في التقرير النهائي للمهمة.



- إن كان الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي يعتقد أن المعوق حقيقي، وأنه يؤثر على قدرة التدقيق الداخلي على أداء واجباته باستقلالية وموضوعية، فإنه من المرجح أن يناقش الأمر مع مجلس الإدارة والإدارة العليا ويطلب دعمهم لحل المسألة.
- إن تم التعرف على المعوق بعد أداء مهمة التدقيق وكان المعوق يؤثر على موثوقية نتائج المهمة (أو يؤثر بالظاهر فقط على نتيجتها)، يناقش الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي الأمر مع الإدارة التشغيلية والإدارة العليا، بالإضافة إلى مجلس الإدارة. (يشير المعيار 2421- حالات الخطأ والسهو إلى أنه إذا احتوى أي تبليغ نهائي على خطأ أو سهو جسيم، يجب أن يقوم الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بإبلاغ المعلومات المصححة إلى كل الأطراف الذين كانوا قد تلقوا التبليغ الأصلي).

ينخرط الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي شخصياً في تحديد الطريقة الأمثل للإفصاح.

#### اعتبارات خاصة بإثبات التقيّد:

يمكن للعديد من الوثائق الدلالة على التقيّد بهذا المعيار، بما فيها كتيب سياسات التدقيق الداخلي حول الاستقلالية والموضوعية، والذي يناقش حالات تضارب المصالح وطبيعة المعوقات وكيفية التبليغ عنها. وتتضمن الوثائق الأخرى محضر اجتماع مجلس الإدارة، إن تمت مناقشة معوقات الاستقلالية والموضوعية، أو المذكرات المحفوظة، أو التقارير التي تحتوي على إفصاحات.

## 1200 – المهارة والعناية المهنية اللازمة

يجب إنجاز مهام التدقيق الداخلي بمهارة ومع توخي العناية المهنية اللازمة.

المعايير المعدلة، إصدار 1 كانون الثاني (يناير) 2017.

### الاستعداد لتطبيق المعيار:

من مسؤولية جميع المدققين الداخليين أداء مهام التدقيق بمهارة ومع بذل العناية المهنية اللازمة. ويتم تحقيق هاتين الصفتين من خلال فهم الإرشادات الإلزامية من الإطار المهني الدولي لممارسة التدقيق الداخلي، وبشكل خاص مبادئ أخلاقيات المهنة.

يطور المدققون الداخليون المهارة من خلال التعلم، والخبرة، وفرص التطور المهنية، والشهادات، مثل الشهادة الأكثر ارتباطاً بمهنة التدقيق الداخلي وهي شهادة المدقق الداخلي المعتمد، والتي تمنحها جمعية المدققين الداخليين. وعلى المدققين الداخليين الذين حصلوا على شهادات مهنية أن يراعوا متطلبات التعليم المستمر للحفاظ على سريان شهاداتهم.

تتطلب العناية المهنية اللازمة فهم المقاربة المنتظمة والمنضبطة للإطار المهني الدولي لممارسة التدقيق الداخلي، والتي تدعها السياسات والإجراءات التي يوجدها الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي والخاصة بالمؤسسة التي يعمل فيها.

الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي مسؤول عن التأكد من تقيّد نشاط التدقيق الداخلي ككل بهذا المعيار. وكجزء من إدارة نشاط التدقيق الداخلي يقوم الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بإيجاد السياسات والإجراءات التي تمكن المدققين الداخليين من أداء مهام التدقيق بمهارة ومع بذل العناية المهنية اللازمة. ويشمل هذا قيام الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بتوظيف وتدريب المدققين الداخليين، بالإضافة إلى التخطيط الملائم لمهام التدقيق، وتحديد الكادر الملائم لتنفيذها، والإشراف عليها. وتتمثل نقطة البداية في قيام الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بمراجعة المسؤوليات المنصوص عليها في ميثاق التدقيق الداخلي وخطة التدقيق الداخلي ومن ثم تحديد المعارف والخبرات والمهارات الأخرى التي سيحتاجها نشاط التدقيق الداخلي لإنجاز تلك المهام المخطط لها.

### اعتبارات خاصة بتطبيق المعيار:

تتطلب العناية المهنية اللازمة بالنسبة للمدققين الداخليين التقيّد بمبادئ أخلاقيات المهنة، وقد تتطلب التقيّد بمبادئ السلوك في المؤسسة وبأي مبادئ أخرى مرتبطة بأي شهادة مهنية قد حصلوا عليها. ويمكن أن يكون لنشاط التدقيق الداخلي عملية رسمية تتطلب من المدقق الداخلي التوقيع على تصريح سنوي مرتبط بمبادئ أخلاقيات المهنة الخاصة بجمعية المدققين الداخليين أو بمبادئ السلوك الخاصة بالمؤسسة.

يطور المدققون الداخليون عادةً المهارة الفردية خلال خبرتهم المهنية من خلال الحصول على الشهادات المناسبة والحفاظ عليها، والحصول على الخبرة، والتعليم المهني، والذي يتضمن التطوير المهني المستمر. ويمكن أن يستخدم الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي

الإطار المهني الدولي لممارسة التدقيق الداخلي والصادر عن جمعية المدققين الداخليين أو أي إطار مشابه لوضع معيار لتقييم مهارة المدققين الداخليين. ويمكن استخدام ذلك المعيار لوضع التوصيف الوظيفي للمناصب المختلفة والكفاءات المطلوبة ضمن نشاط التدقيق الداخلي. كما يمكن للرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يطور استراتيجية للتوظيف، وتوزيع المهام، والتدريب، وتطوير الكادر مهنيًا للتوصل إلى نشاط تدقيق داخلي يتمتع بالمهارة اللازمة وللتأكد من بقاء مهارات نشاط التدقيق الداخلي كافية وملائمة لأداء العمل.

عند تطوير خطة التدقيق الداخلي، يفكر الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي عادةً بالموازنة بين المعارف والمهارات والكفاءات الأخرى المطلوبة لإتمام الخطة وبين الموارد المتوفرة ضمن نشاط التدقيق الداخلي والمزودين الآخرين لخدمات التأكيد والاستشارة. ويمكن للرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي ومشرقي التدقيق الداخلي المقارنة بين المهارات المطلوبة لتحقيق غايات المهمة وكفاءة كل مدقق داخلي.

للتأكد من تطبيق العناية المهنية اللازمة، يجب أن يضع الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي سياسات وإجراءات (المعيار 2040)، والتي تتضمن عموماً الإرشادات الإلزامية من الإطار المهني الدولي لممارسة التدقيق الداخلي وتوفر مقارنة منتظمة ومنهجية لسير عمل مهمة التدقيق. ويمكن أن يطلب الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي من المدققين الداخليين التوقيع على استمارات يصرحون فيها عن فهمهم لتلك السياسات والإجراءات.

يمكن للمدققين الداخليين استخدام معارفهم لتقييم نطاق المهمة وأهدافها وتحديد كيفية إتمام المهمة بفعالية. ومن خلال اتباع الإرشادات الإلزامية للإطار المهني الدولي لممارسة التدقيق الداخلي، وسياسات وإجراءات التدقيق الداخلي لتخطيط وتنفيذ وتوثيق مهام التدقيق، يكون المدققون الداخليون يمارسون فعلياً العناية المهنية اللازمة. تحدد المعايير 1220 حتى 3.أ.1220 العناصر الأساسية التي يجب أن يقوم بها المدقق الداخلي لإظهار العناية المهنية اللازمة.

بعد إتمام مهام التدقيق، يراجع الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أو المشرف على المهمة سير عمل المهمة ونتائجها واستنتاجاتها. ويمكن بعد ذلك إجراء اجتماع مع كادر التدقيق الداخلي الذي نفذ المهمة لمناقشة الملاحظات ذات الصلة وإجراء تقييم إشرافي لمدى الالتزام بالإجراءات الموضوعية.

#### اعتبارات خاصة بإثبات التقيّد:

يمكن أن تتضمن الأدلة على التقيّد بالمعيار 1200 أي الأمور التالية:

- تقييم كفاءات نشاط التدقيق الداخلي.
- سجلات استراتيجية التوظيف والتدريب، والتوصيف الوظيفي، والسير الذاتية.
- سياسات وإجراءات التدقيق الداخلي وقوالب أوراق العمل.
- أدلة على أن السياسات والإجراءات قد تمّ تبليغها لكادر التدقيق، وتصريحات موقعة من قبل كادر التدقيق الداخلي تقرّ بفهمهم لها.

- أدلة تدعم التصريحات السنوية الخاصة بمبادئ أخلاقيات المهنة الخاصة بجمعية المدققين الداخليين ومبادئ السلوك الخاصة بالمؤسسة.

- خطة التدقيق الداخلي وخطط مهام التدقيق، والتي تظهر وجود كادر كافٍ وملائم لأداء المهام.

يمكن إثبات العناية المهنية اللازمة للمدققين الداخليين من خلال أوراق عمل مهام التدقيق أو أي وثائق أخرى توثق الإجراءات والعمليات المستخدمة خلال مهمة التدقيق. كما يمكن أن تدل المراجعات الإشرافية الموثقة للمهام، واستبيان رضا العميل بعد إنهاء المهمة، أو أي شكل من أشكال التغذية الراجعة، على المهارة والعناية المهنية اللازمة التي أظهرها المدققون الداخليون. كما أن التقييمات الخارجية، التي يتم أداؤها كجزء من برنامج تحسين وتأكيد الجودة، يمكن أن تقدم تأكيدات إضافية على أن مهام التدقيق قد تمت بمهارة وعناية مهنية.

## 1210 – المهارة

يجب على المدققين الداخليين أن يمتلكوا المعرفة والمهارات والكفاءات الأخرى اللازمة لتنفيذ المسؤوليات الفردية المنوطة بكل منهم. ويجب على نشاط التدقيق الداخلي ككل أن يمتلك أو يحصل على المعارف والمهارات والكفاءات الأخرى اللازمة لتنفيذ المسؤوليات المنوطة به.

## التفسير:

المهارة مصطلح شامل يشير إلى المعارف والمهارات والكفاءات الأخرى المطلوب توفرها لدى المدققين الداخليين لتنفيذ مسؤولياتهم المهنية بفعالية. وتشمل المهارة مراعاة النشاطات الحالية، والاتجاهات، والمواضيع الجديدة الناشئة، بما يمكن المدققين الداخليين من تقديم المشورة والتوصيات الملائمة. المدققون الداخليون مدعوون لإثبات مهارتهم من خلال الحصول على المؤهلات والشهادات المهنية، مثل شهادة المدقق الداخلي المعتمد والشهادات الأخرى المشابهة التي تقدمها جمعية المدققين الداخليين والمؤسسات المهنية الأخرى المناسبة. المعايير المعدلة، إصدار 1 كانون الثاني (يناير) 2017.

## الاستعداد لتطبيق المعيار:

لتحقيق هذا المعيار من الضروري أن يفهم المدققون الداخليون ويطبقوا الإرشادات الإلزامية من الإطار المهني الدولي لممارسة التدقيق الداخلي وأن يمتلكوا معارف ومهارات وكفاءات محددة. إن التأكد من الكفاءة الجماعية لنشاط التدقيق الداخلي هو مسؤولية الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي، والذي يجب أن يدير نشاط التدقيق الداخلي وموارده بفعالية لتحقيق خطة التدقيق الداخلي وإضافة قيمة للمؤسسة. (تناقش سلسلة المعايير 2000 إدارة نشاط التدقيق الداخلي وموارده بالتفصيل).

يعرف الإطار العالمي لكفاءات التدقيق الداخلي، والصادر عن جمعية المدققين الداخليين، الكفاءات الجوهرية المطلوبة لتحقيق متطلبات الإطار المهني الدولي للممارسة التدقيق الداخلي لجميع المستويات الوظيفية لمهنة التدقيق الداخلي، بما في ذلك كادر التدقيق، والإدارة، والإدارة التنفيذية. ولتحقيق الالتزام بالمعيار 1210 يمكن أن يرغب الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي في مراجعة وفهم الكفاءات التي تكوّن الإطار المشار إليه.

## اعتبارات خاصة بتطبيق المعيار:

بهدف بناء مهارة نشاط التدقيق الداخلي والحفاظ عليها، يمكن أن يطور الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أدوات لتقييم الكفاءات أو تقييم المهارات بناءً على إطار الكفاءات المشار إليه أو بناءً على مقياس آخر (مثلاً المقارنة مع نشاط تدقيق داخلي ذو خبرة طويلة وقد وصل لمرحلة النضوج). ثم يمكن للرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يعكس المعايير الأساسية المطلوبة لكفاءة المدققين الداخليين في التوصيف الوظيفي والمواد المتعلقة بالتوظيف للمساعدة على جذب وتعيين المدققين الداخليين الذين يتمتعون بالخلفية التعليمية والخبرة المناسبة. كما يمكن أيضاً أن يستخدم الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أداة تقييم الكفاءات لإجراء تقييم دوري لمهارات نشاط التدقيق الداخلي بحثاً عن أي فجوات. وعند القيام بذلك، ينبغي أن يأخذ الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي في الاعتبار المخاطر المتعلقة

بالاحتياط وتقانة المعلومات، بالإضافة إلى تقنيات التدقيق المبينة على التكنولوجيا، كما هو مطلوب في المعيار 2.1210 والمعيار 3.أ.1210.

لدى الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي التزامات أخرى متعلقة بالكفاءة الجماعية لنشاط التدقيق الداخلي. تتضمن هذه الالتزامات إدارة نشاط التدقيق الداخلي بما يتوافق مع العناصر الإلزامية من الإطار المهني الدولي لممارسة التدقيق الداخلي (المعيار 2000 - إدارة نشاط التدقيق الداخلي) والتأكد من أن نشاط التدقيق الداخلي يمتلك المزيج المناسب من المعارف والمهارات والكفاءات الأخرى لتنفيذ خطط التدقيق الداخلي (المعيار 2030 - إدارة الموارد). وإن لم يكن نشاط التدقيق الداخلي يمتلك الموارد الكافية والمناسبة، فيتوقع من الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي الحصول على مشورة أو مساعدة لملاء أي فجوات. ويمكن أن يستخدم الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي المقاييس المحددة في الإطار العالمي لكفاءات التدقيق الداخلي، والصادر عن جمعية المدققين الداخليين، لتحديد الفجوات في المهارات الكلية لنشاط التدقيق الداخلي لتطوير خطط لتغطية تلك الفجوات من خلال التوظيف والتدريب والتعاقد والطرق الأخرى. (يناقش المعيار 2050 وإرشادات التنفيذ الخاصة به تفاصيل تنسيق النشاطات مع مقدمي خدمات التدقيق الخارجيين).

لتحسين كفاءة نشاط التدقيق الداخلي، يقوم الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بتشجيع التطوير المهني للمدققين الداخليين، سواء تم ذلك من خلال التدريب أثناء العمل، أو حضور المؤتمرات المهنية أو ورشات العمل، أو التشجيع على الحصول على الشهادات المهنية. ويمكن أن يحصل الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي على فهم مفصل لاحتياجات التدريب وإبداء رأيه حول تطور الأفراد من خلال المراجعة الدورية لأداء المدققين الداخليين.

يتطلب هذا المعيار أيضاً أن يمتلك المدققون الداخليون المعارف والمهارات والكفاءات الضرورية لأداء مسؤولياتهم بفعالية. ويمكن أن يستخدم الأفراد الإطار العالمي لكفاءات التدقيق الداخلي كأساس لتقييم الذات. إضافة إلى ذلك، يشجع هذا المعيار المدققين الداخليين على الحصول على الشهادات والمؤهلات المناسبة لدعم التطوير المهني وتحسين كفاءة المدققين كأفراد ووكفاءة نشاط التدقيق الداخلي ككل. وبشكل مماثل، يتطلب المعيار 1230 - التطوير المهني المستمر أن يطور المدققون الداخليون كفاءاتهم من خلال التطوير المهني المستمر. وينبغي أن يبقى المدققون الداخليون مطلعين على متطلبات التعليم المستمر المطلوبة منهم للحفاظ على شهاداتهم المهنية التي حصلوا عليها.

ولأن المعيار 1210 يشترط امتلاك المهارة التي تشمل النشاطات الحالية، والاتجاهات، والمواضيع الجديدة الناشئة، فإن التعليم المستمر يتضمن فرص التعلم حول التغييرات في المجال الذي تعمل فيه المؤسسة والتي يمكن أن تؤثر على عمل المؤسسة أو على نشاط التدقيق الداخلي. ويمكن أن يساعد الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي في التأكد من مهارة نشاط التدقيق الداخلي ككل في هذا الخصوص. وعلى سبيل المثال، يمكن أن يشترك الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي في النشرات الإخبارية الخاصة بالقطاع الذي تعمل فيه المؤسسة أو في خدمات الأخبار عن طريق البريد الإلكتروني، والتي تحتوي على معلومات حول الدراسات المنشورة حديثاً والأبحاث. كما يمكن أن يحضر الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي ندوات بحثية عبر الإنترنت أو بشكل شخصي، أو أن يوصي أعضاء كادر التدقيق بحضور

هذه الندوات والورشات. ويمكن أيضاً أن يخطط الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي لإنشاء دورات تدريبية دورياً لتعريف المدققين بالتكنولوجيا الحديثة أو التغييرات في ممارسات التدقيق الداخلي.

على مستوى مهمة التدقيق الفردية، يتولى الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي المسؤولية النهائية للإشراف على المهمة والتأكد من الجودة، وتحقيق أهداف المهمة، وتطوير كادر التدقيق (المعيار 2340 – الإشراف على مهام التدقيق). وتساعد مهارة وخبرة المدققين الداخليين على تحديد درجة الإشراف المطلوبة. ويمكن أن يعيد الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي تقييم مهارات كل مدقق داخلي دورياً ليبقى الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي على دراية بمهارات فريقه. كما قد يقوم هو أو المشرف على المهمة بإجراء استبيان أو مقابلة مع العميل (بشكل رسمي أو غير رسمي) لمعرفة رأيه حول مهارة المدقق الداخلي وأدائه للمهمة.

تتضمن المسؤوليات الفردية للمدققين الداخليين على مستوى تخطيط مهام التدقيق التفكير في مدى ملاءمة وكفاية الموارد لتحقيق أهداف المهمة (المعيار 2230 – تخصيص الموارد للمهمة). ويراجع المدققون الداخليون عادةً أهداف ونطاق مهام التدقيق ثم يناقشون مع الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أي معوقات تتعلق بالموارد يمكن أن تمنعهم من تحقيق أهداف المهمة.

#### اعتبارات خاصة بإثبات التقيّد:

يمكن أن يثبت المدققون الداخليون مهاراتهم من خلال سيرهم الذاتية ومن خلال المحافظة على سجلات لشهاداتهم والتعليم المهني المستمر (مثال، الدورات التي قاموا بها لتحقيق ساعات التعليم المهني المستمر المطلوبة، والمشاركة في المؤتمرات، وورشات العمل، والندوات، ومراجعة الأداء).

يمكن إظهار جهود الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي في تأسيس، والحفاظ على، نشاط تدقيق داخلي يتمتع بالمهارة المطلوبة من خلال استخدام أداة تقييم الكفاءات ووضع سياسات وإجراءات التدقيق الداخلي ومواد التدريب. كما يمكن إظهار الجهود المبذولة لتوظيف المدققين الداخليين ذوي الكفاءة من خلال التوصيف الوظيفي والمواد الأخرى المتعلقة بعملية التوظيف.

يمكن أن يحفظ الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أو مشرف مهمة التدقيق الداخلي سجلات تقييمهم للمدققين الداخليين ولنشاط التدقيق الداخلي ككل. ويمكن أن يتضمن هذا التقييم مراجعة الأداء الفردي، والمناقشات التي تمت بعد إتمام مهمة التدقيق، والمذكرات، ومحاضر الاجتماع. كما يمكن اعتبار التغذية الراجعة التي يتم الحصول عليها عن طريق الاستبيان أو المقابلات بعد انتهاء المهمة دليلاً على مهارة نشاط التدقيق الداخلي ككل أو مهارة أفراد التدقيق الداخلي.

يعتبر أي من الوثائق التالية دليلاً على تقيّد نشاط التدقيق الداخلي ككل بهذا المعيار:

- خطة التدقيق الداخلي التي تتضمن تحليلاً للموارد المطلوبة.
- جرد لمهارات كادر التدقيق الداخلي أو قائمة بمؤهلات الكادر.
- خريطة لخدمات التأكيد تتضمن قائمة بمؤهلات مقدمي خدمات التأكيد الذين يعتمد عليهم نشاط التدقيق الداخلي.
- النتائج الموثقة للتقييمات الداخلية.

## 1220 – العناية المهنية اللازمة

يجب على المدققين الداخليين بذل مستوى العناية والمهارة المتوقع أن يكون عليه أي مدقق داخلي يتحلى بمستوى معقول من التبصر والاعتدال . بيد أن بذل العناية المهنية اللازمة لا يعني العصمة عن الخطأ.

المعايير المعدلة، إصدار 1 كانون الثاني (يناير) 2017.

## الاستعداد لتطبيق المعيار:

يساعد الحصول على التعليم والخبرة والشهادات والتدريب المدققين الداخليين على تطوير مستوى المهارة والخبرة المطلوبة لأداء واجباتهم بعناية مهنية ملائمة. وينبغي أن يفهم المدققون الداخليون وأن يطبقوا الإرشادات التنفيذية من الإطار المهني الدولي لممارسة التدقيق الداخلي، وقد يجدون أنه من المفيد أن يكونوا على اطلاع على الكفاءات الجوهرية التي يصفها الإطار العالمي لمهارات التدقيق الداخلي والصادر عن جمعية المدققين الداخليين IIA.

يتضمن تطبيق العناية المهنية اللازمة على مستوى مهمة التدقيق فهم أهداف ونطاق المهمة، بالإضافة إلى الكفاءات المطلوبة لتنفيذ أعمال التدقيق، وفهم السياسات والإجراءات الخاصة المتعلقة بنشاط التدقيق الداخلي والمؤسسة.

## اعتبارات خاصة بتطبيق المعيار:

تتطلب العناية المهنية اللازمة بالنسبة للمدققين الداخليين التقيد بمبادئ أخلاقيات المهنة الخاصة بجمعية المدققين الداخليين، وقد تتطلب أيضاً التقيد بمبادئ السلوك الخاصة بالمؤسسة وبأي مبادئ أخرى ذات علاقة بالشهادات المهنية. وقد يكون لدى نشاط التدقيق الداخلي عملية رسمية تتطلب أن يقوم المدققون الداخليون بالتوقيع على تصريح سنوي يفيد بالتقيد بمبادئ أخلاقيات المهنة أو بمبادئ السلوك في المؤسسة.

بالإضافة إلى الإطار المهني الدولي لممارسة التدقيق الداخلي، فإن سياسات وإجراءات نشاط التدقيق الداخلي توفر مقارنة منتظمة ومنهجية لتخطيط وتنفيذ وتوثيق أعمال التدقيق الداخلي. حيث يقوم المدققون الداخليون من خلال اتباع هذه المقاربة بتطبيق العناية المهنية اللازمة. وعموماً، يعتمد ما يتم اعتباره على أنه عناية مهنية لازمة جزئياً على مدى تعقيد مهمة التدقيق. وتحدد المعايير 1.1220، 2.1220، 3.1220 و 1.1220 ج العناصر التي يجب أن يأخذها المدققون الداخليون في الاعتبار في ممارسة العناية المهنية اللازمة. فعلى سبيل المثال، أثناء تنفيذ أو تخطيط مهمة التدقيق، يجب أن يأخذ المدققون الداخليون في الاعتبار إمكانية وجود أخطاء جسيمة، واحتيال، وحالات عدم التقيد، ويتوقع منهم أن يقوموا بإجراء نفس الاختبارات والتأكدات التي يتوقع أن يقوم بها مدقق داخلي يتصف بالحصافة والكفاءة وفي ظروف مشابهة. كما أن المعيار 1220 يحدد أيضاً أن العناية المهنية اللازمة لا تعني العصمة عن الخطأ. لذا، لا يتوقع من المدققين الداخليين إعطاء تأكيد مطلق بعدم وجود أخطاء أو حالات عدم تقيد.



للتأكد من العناية المهنية اللازمة على مستوى مهمة التدقيق يطلب المعيار 2340 - الإشراف على المهمة أن يتم الإشراف على مهام التدقيق بشكل مناسب، ويشمل ذلك إجراء المراجعات الإشرافية لأوراق عمل مهمة التدقيق، ونتائجها، والاستنتاجات التي سيجري تبليغها. وبعد هذه المراجعات يقدم المشرفون عادةً رأيهم إلى المدققين الداخليين الذين نفذوا مهمة التدقيق، غالباً من خلال الاجتماعات التي تتم بعد إنتهاء مهمة التدقيق. ويمكن الحصول على معلومات حول مدى بذل العناية المهنية اللازمة من قبل المدققين من خلال إجراء استبيان لرضى عميل مهمة التدقيق بعد إنتهاء المهمة.

أثناء إدارة نشاط التدقيق الداخلي (السلسلة 2000 من المعايير) وتنفيذ برنامج تطوير وتحسين الجودة (السلسلة 1300 من المعايير)، يتحمل الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي المسؤولية النهائية عن التأكد من تطبيق العناية المهنية اللازمة. لذا، يضع الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي عادةً أدوات قياس من قبيل التقييم الذاتي، ومؤشرات من قبيل مؤشرات الأداء الرئيسية، ويضع أيضاً عملية لتقييم أداء المدققين الداخليين ونشاط التدقيق الداخلي ككل. إضافة إلى استبيان عميل المهمة، تتضمن الأدوات المستخدمة لتقييم المدققين الداخليين المراجعة من قبل المشرفين، أو المراجعة من قبل النظراء حيث يقوم المدقق بمراجعة عمل مدقق آخر. كما يمكن تقييم نشاط التدقيق الداخلي ككل من خلال التقييمات الداخلية والخارجية وفق المعايير 1310 حتى 1312، بالإضافة إلى استبيانات العملاء أو الطرق المشابهة.

#### اعتبارات خاصة بإثبات التقيّد:

يظهر المدققون الداخليون التقيّد بالمعيار 1220 من خلال التطبيق الملائم للإرشادات الإلزامية من الإطار المهني الدولي لممارسة التدقيق الداخلي، والذي يظهر من خلال تخطيطهم لمهام التدقيق، وبرامج العمل، وأوراق العمل. كما يمكن الإشارة في المراجعات الإشرافية على مهام التدقيق إلى تطبيق العناية المهنية اللازمة. وغالباً ما يتم توثيق المراجعة الإشرافية الملائمة على مهام التدقيق في أوراق العمل. ويمكن أيضاً إثبات العناية المهنية اللازمة حين يقوم مشرف المهمة بإجراء اجتماعات لكادر المهمة بعد إنتائها ومن خلال الحصول على رأي عميل المهمة باستخدام الاستبيانات والأدوات الأخرى. إضافة إلى ذلك، يمكن أن تتضمن الأدلة على التقيّد بهذا المعيار التصريح السنوي المتعلق بمبادئ أخلاقيات المهنة الخاصة بجمعية المدققين الداخليين ومبادئ السلوك في المؤسسة. أخيراً، يمكن أن تشير تقييمات الأداء الداخلية والخارجية لنشاط التدقيق الداخلي التي تمت ضمن برنامج تأكيد وتحسين الجودة إلى الالتزام بالعناية المهنية اللازمة.

## 1230 – التطوير المهني المستمر

يجب على المدققين الداخليين تعزيز معارفهم ومهاراتهم وكفاءاتهم الأخرى عن طريق التطوير المهني المستمر.

المعايير المعدلة، إصدار 1 كانون الثاني (يناير) 2017.

## الاستعداد لتطبيق المعيار:

لتحسين كفاءاتهم والاستمرار في التطور المهني، قد يرغب المدققون الداخليون في التفكير في متطلبات وظيفتهم، بما في ذلك سياسات التدريب، ومتطلبات التعليم المهني الخاصة بمهنتهم ومؤسستهم والقطاع الذي تعمل ضمنه مؤسساتهم، وأي شهادات أو اختصاصات. إضافة إلى ذلك من الممكن أن يأخذ المدققون الداخليون في اعتبارهم النتائج الأخيرة لمراجعة الأداء، ونتائج التقييم المتعلقة بتقيدهم بالإرشادات الإلزامية من الإطار المهني الدولي لممارسة التدقيق الداخلي، ونتائج التقييم الذاتي المبنية على الإطار العالمي لكفاءات التدقيق الداخلي، أو أي وسيلة مقارنة أخرى. كما يمكن أن يساعد التفكير في الأهداف الوظيفية المدققين الداخليين على التخطيط طويل الأجل لتطورهم المهني.

## اعتبارات خاصة بتطبيق المعيار:

يمكن أن يستخدم المدقق الداخلي أداةً للتقييم الذاتي، مثل الإطار العالمي لكفاءات التدقيق الداخلي الصادر عن جمعية المدققين الداخليين، كأساس لوضع خطة التطوير المهني. ويمكن أن تشمل خطة التطوير تلك التدريب في موقع العمل، والتدريب من قبل مدرب أو مرشد، وفرص التدريب الداخلي والخارجي، وأعمال التطوع، والشهادات الأخرى. ويناقش المدقق الداخلي عادةً خطة التطوير مع الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي، وقد يتفقا على استخدام خطة التطوير المهني كأساس لوضع مقياس لقياس أداء المدقق الداخلي (أي، مؤشرات الأداء الرئيسية)، والذي يمكن أخذه في الاعتبار عند إجراء المراجعات الإشرافية، واستبيانات العميل، ومراجعات الأداء السنوية. كما يمكن أن تساعد نتائج المراجعة الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي والمدقق الداخلي على ترتيب أولويات التطوير المهني المستمر. وتقع المسؤولية النهائية عن التقيد بهذا المعيار على عاتق كل مدقق داخلي بصورة منفردة.

تشمل فرص التطوير المهني المشاركة في المؤتمرات، وورشات العمل، وبرامج التدريب، والدورات الالكترونية، والندوات الالكترونية، وبرامج الدراسة الذاتية، والدورات التدريبية، ومشاريع الأبحاث، والتطوع في المنظمات المهنية، والحصول على الشهادات المهنية مثل شهادة المدقق الداخلي المعتمد الصادرة عن جمعية المدققين الداخليين. كما أن التطوير المهني المستمر المرتبط بمجال أعمال محدد أو اختصاص محدد (مثل تحليل البيانات، أو الخدمات المالية، أو تقنيات المعلومات، أو القانون الضريبي، أو تصميم الأنظمة) يمكن أن يؤدي إلى اكتساب كفاءات مهنية إضافية من الممكن أن تحسّن عمل المدقق الداخلي الذي يعمل في تلك المجالات الخاصة.

قد تُظهر في بعض الأوقات استبيانات عميل المهمة مشكلاتٍ تتعلق ببصيرة المدقق الداخلي المتعلقة بمجال عمل المؤسسة. في هذه الحالات، يمكن للرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي والمدقق الداخلي حل تلك المشكلات من خلال المشاركة في برامج التدريب المختلفة أو الفرص المتاحة ضمن المؤسسة لتحسين فهم المدقق لأعمال المؤسسة.

للتأكد من حصول المدققين الداخليين على الفرصة لتطوير معارفهم ومهاراتهم وكفاءاتهم الأخرى، قد يضع الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي سياسة تدريب وتطوير تدعم التعليم المهني المستمر. وقد تحدد هذه السياسة حداً أدنى من ساعات التدريب لكل مدقق، مثلاً 40 ساعة، والذي يتوافق مع متطلبات العديد من الشهادات المهنية. وقد يفكر الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي في استخدام المقاييس لتقييم الحاجات الحالية والمستقبلية لمهنة التدقيق الداخلي، بالإضافة إلى اتجاهات التغيير الخاصة بالمجال الذي تعمل فيه المؤسسة.

للتأكد من الحفاظ على معارف معاصرة حول التدقيق الداخلي، قد يسعى المدققون الداخليون للحصول على مشورة جمعية المدققين الداخليين IIA حيال المعايير، والممارسات الأفضل، والإجراءات، والتقنيات التي قد تؤثر على مهنة التدقيق الداخلي أو على المؤسسة وعلى مجال الأعمال الخاص بها. وقد يتضمن هذا الأمر الحفاظ على العضوية السارية في جمعية المدققين الداخليين والمنظمات المهنية الأخرى، وبناء العلاقات المهنية في المناسبات المحلية، ومراقبة شبكات الأخبار المتعلقة بمهنة التدقيق الداخلي ومجال عمل المؤسسة والاشتراك بها.

#### اعتبارات خاصة بإثبات التقيّد:

- يمكن للمدققين الداخليين الدلالة على التقيّد بالمعيار 1230 من خلال الاحتفاظ بوثائق أو أي أدلة أخرى على أي مما يلي:
  - التقييم الذاتي بالمقارنة مع الإطار العالمي لكفاءات التدقيق الداخلي أو بالمقارنة مع أفضل أقسام التدقيق في المؤسسات المشابهة.
  - خطط التطوير والتدريب المهني.
  - العضوية والمشاركة في المنظمات المهنية.
  - الاشتراك في مصادر للمعلومات المهنية.
  - الدورات التدريبية التي تم إنهاؤها (ساعات التعليم المستمر، والشهادات، وشهادات إنهاء الدورات).

تعزيز المهارة من خلال التدريب في موقع العمل أو التدريب ضمن المؤسسة غالباً ما يتم ذكره في تقييمات الأداء، والتي يمكن أيضاً أن توثق فرص التطوير المهني المستقبلي. وقد تشير مقاييس الأداء إلى ملاحظات المشرفين أو النظراء للمهارات الجديدة والقدرات المحسنة. ويمكن أن تعتبر سياسات التدقيق الداخلي، وبرامج التدريب، واستبيانات كادر التدقيق الداخلي دليلاً على أن الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي قد وفر الفرص للتطوير المهني المستمر.

### 1300 – برنامج تأكيد وتحسين الجودة

يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يضع ويحافظ على برنامج لتأكيد وتحسين الجودة بحيث يغطي كافة جوانب نشاط التدقيق الداخلي.

#### التفسير:

يُصمم برنامج تأكيد وتحسين الجودة للتمكن من تقييم مدى توافق نشاط التدقيق الداخلي مع المعايير، وتقييم ما إذا كان المدققون الداخليون يطبقون مبادئ أخلاقيات المهنة. ويتضمن هذا البرنامج أيضاً تقييم كفاءة وفاعلية نشاط التدقيق الداخلي وتحديد فرص التحسين المتاحة فيه. وينبغي على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يشجع عملية الإشراف من قبل مجلس الإدارة في برنامج تأكيد وتحسين الجودة.

المعايير المعدلة، إصدار 1 كانون الثاني (يناير) 2017.

#### الاستعداد لتطبيق المعيار:

يُحتمل المعيار 1300 الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي مسؤولية تطوير برنامج تأكيد وتحسين جودة شامل والمحافظة عليه. وينبغي أن يغطي برنامج تأكيد وتحسين الجودة جميع نواحي تشغيل وإدارة نشاط التدقيق الداخلي – بما في ذلك المهام الإستشارية – كما هو موضح في الإرشادات الإلزامية من الإطار المهني الدولي لممارسة التدقيق الداخلي. وقد يكون من المفيد لبرنامج تأكيد وتحسين الجودة أن يأخذ في الاعتبار الممارسات الأفضل في مهنة التدقيق الداخلي.

يُصمّم برنامج تأكيد وتحسين الجودة للتمكن من تقييم تقيّد نشاط التدقيق الداخلي بالمعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي (المعايير) وللتأكد من تطبيق المدققين الداخليين لمبادئ أخلاقيات المهنة. لذا، يجب أن يتضمن البرنامج تقييمات داخلية مستمرة ودورية بالإضافة إلى تقييمات خارجية من قبل مقيّم، أو فريق تقييم، مستقل ومؤهل (انظر المعيار 1310 – متطلبات برنامج تأكيد وتحسين الجودة).

يجب أن يتمتع الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بفهم عميق للعناصر الإلزامية من الإطار المهني الدولي لممارسة التدقيق الداخلي، وبشكل خاص المعايير ومبادئ أخلاقيات المهنة. وعموماً، يجتمع الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي مع مجلس الإدارة لفهم التوقعات من نشاط التدقيق الداخلي، ومناقشة أهمية المعايير وبرنامج تأكيد وتحسين الجودة، وتشجيع مجلس الإدارة على دعمهما.

يجد عادةً الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أمثلة عن كيفية تطوير برنامج تأكيد وتحسين الجودة في المؤسسات الأخرى – وبشكل خاص تلك المشابهة في الطبيعة ودرجة النضج للمؤسسة التي يعمل فيها – وذلك بداعي المقارنة. إضافة إلى ذلك، قد يرغب الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بالاستفادة من الإرشادات التكميلية لجمعية المدققين الداخليين، ومن الإرشادات الأخرى المنشورة حول الموضوع، بما فيها كتيب تقييم الجودة لنشاط التدقيق الداخلي الصادر عن جمعية المدققين الداخليين.

## اعتبارات خاصة بتطبيق المعيار:

يضمن برنامج تأكيد وتحسين الجودة الجيد أن مفهوم الجودة مدمج في نشاط التدقيق الداخلي وفي جميع عملياته. حيث ينبغي ألا يضطر نشاط التدقيق الداخلي إلى تقييم ما إذا كانت كل مهمة تدقيق تتوافق مع المعايير. بل ينبغي أن يتم تنفيذ المهام وفق الطرق والسياسات المُعدّة سلفاً والتي تعزز الجودة والتقيّد بالمعايير تلقائياً. كما تعزز تلك الطرق والسياسات المُعدّة سلفاً التطوير المستمر لنشاط التدقيق الداخلي.

كما هو مطلوب في المعيار 1300، يطور الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي برنامج تأكيد وتحسين الجودة ويحافظ عليه، ويشمل البرنامج جميع نواحي نشاط التدقيق الداخلي، ويكون هدفه النهائي هو تطوير نشاط تدقيق داخلي يتحلى بنطاق وجودة تضمنان التقيّد بالمعايير وتطبيق مبادئ أخلاقيات المهنة. يمكن برنامج تأكيد وتحسين الجودة من تقييم مدى تقيّد نشاط التدقيق الداخلي بالمعايير، وتقييم ما إذا كان المدققون الداخليون يطبقون مبادئ أخلاقيات المهنة. لذا، يتضمن برنامج تأكيد وتحسين الجودة تقييمات لكفاءة وفعالية نشاط التدقيق الداخلي، الأمر الذي يساهم في تحديد فرص التحسين المتاحة.

يقوم الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي دورياً بتقييم برنامج تأكيد وتحسين الجودة وتحديثه حسب الحاجة. فعلى سبيل المثال، إن بلغ النشاط مرحلة نضج محددة أو تغيرت ظروف نشاط التدقيق الداخلي، فقد تصبح التعديلات على البرنامج ضرورية للتأكد من استمرار عمله بطريقة فعالة وكفؤة ولتقديم تأكيد للأطراف المعنية بأن نشاط التدقيق الداخلي يضيف قيمة لعمليات المؤسسة.

لتطبيق المعيار 1300 يجب أن يأخذ الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي المكونات الخمس الأساسية التالية:

- التقييمات الداخلية (المعيار 1311)
- التقييمات الخارجية (المعيار 1312)
- التبليغ عن نتائج برنامج تأكيد وتحسين الجودة (المعيار 1320)
- الاستخدام المناسب لتعبير التقيّد بالمعايير (المعيار 1321)
- الإفصاح عن حالات عدم التقيّد (المعيار 1322)

## التقييمات الداخلية:

تتألف التقييمات الداخلية من المراقبة المستمرة والتقييمات الذاتية الدورية (انظر المعيار 1311 - التقييمات الداخلية)، والتي تقيّم تقيّد نشاط التدقيق الداخلي بالعناصر الإلزامية من الإطار المهني الدولي لممارسة التدقيق الداخلي، وجودة أعمال التدقيق المنفذة والإشراف عليها، ومدى كفاية سياسات وإجراءات التدقيق الداخلي، والقيمة التي يضيفها نشاط التدقيق الداخلي للمؤسسة، وتأسيس وتحقيق مؤشرات الأداء الرئيسية.

ينبغي أن يوجد الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي عملية مراقبة مستمرة وأن يتأكد من أن مراجعات نشاط التدقيق الداخلي تتم دورياً. ويتم تحقيق المراقبة المستمرة بشكل أساسي من خلال النشاطات المستمرة مثل التخطيط لمهام التدقيق والإشراف عليها، وممارسات

العمل المعيارية، وإجراءات أوراق العمل وتوقيعها، ومراجعة التقارير، بالإضافة إلى تحديد أي نقاط ضعف أو مجالات بحاجة إلى التحسين وإيجاد خطط عمل لتحسينها. وتساعد المراقبة المستمرة الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي على تحديد ما إذا كانت عمليات التدقيق الداخلي تقدم الجودة المطلوبة في كل مهمة تدقيق.

يتم إجراء التقييمات الذاتية الدورية للتأكد من أن المراقبة المستمرة فعالة، ولتقييم ما إذا كان نشاط التدقيق الداخلي متقيماً بالمعايير وإن كان المدققون الداخليون يطبقون مبادئ أخلاقيات المهنة. ومن خلال التقيّد بالمعايير ومبادئ أخلاقيات المهنة يحقق نشاط التدقيق الداخلي الالتزام بتعريف التدقيق الداخلي والمبادئ الأساسية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي.

يوفر الإرشاد التنفيذي رقم 1311 - التقييمات الداخلية إرشادات إضافية حول متطلبات أعمال التقييم الداخلية من برنامج تأكيد وتحسين الجودة.

#### التقييمات الخارجية:

إضافة إلى التقييمات الداخلية، فإن الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي مسؤول أيضاً عن التأكد من أن نشاط التدقيق الداخلي يقوم بإجراء تقييمات خارجية على الأقل مرة كل خمس سنوات (انظر المعيار 1312 - التقييمات الخارجية). والهدف من التقييم الخارجي، والذي يجب أن يتم من قبل مقيم مستقل أو فريق تقييم من خارج المؤسسة، هو تأكيد ما إذا كان نشاط التدقيق الداخلي يتقيد بالمعايير وما إذا كان المدققون الداخليون يطبقون مبادئ أخلاقيات المهنة.

يمكن أداء التقييم الذاتي بدلاً من التقييم الخارجي بشرط تأكيد نتائجه من قبل مقيم خارجي مؤهل يتمتع بالاستقلالية والمهارة. في هذه الحالات فإن نطاق التقييم الذاتي المقترن بالتثبت المستقل يتألف من عملية تقييم ذاتية شاملة وموثقة بالكامل وتحاكي التقييم الخارجي، بالإضافة إلى تأكيد مستقل ضمن موقع العمل من قبل مقيم مؤهل ومستقل.

يوفر الإرشاد التنفيذي رقم 1312 - التقييمات الخارجية المزيد من الإرشادات حول متطلبات التقييمات الخارجية من برنامج تأكيد وتحسين الجودة.

#### تبليغ نتائج برنامج تأكيد وتحسين الجودة:

يجب أن يبلغ الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي نتائج برنامج تأكيد وتحسين الجودة إلى الإدارة العليا ومجلس الإدارة، كما هو موضح في المعيار 1320 - تبليغ نتائج برنامج تأكيد وتحسين الجودة. وينبغي أن يتضمن هذا التبليغ:

- نطاق ومدى تواتر التقييمات الداخلية والخارجية.
- مؤهلات واستقلالية المقيم أو فريق التقييم.
- استنتاجات المقيم.

- أي خطط للإجراءات التصحيحية تم التوصل إليها نتيجة التقييم وذلك لمعالجة أي حالة من عدم التقيد بالمعايير، بالإضافة إلى فرص التحسين.

يوفر الإرشاد التنفيذي 1320 - تبليغ نتائج برنامج تأكيد وتحسين الجودة المزيد من الإرشادات حول تبليغ نتائج برنامج تأكيد وتحسين الجودة.

#### الاستخدام المناسب لتعبير التقيد بالمعايير:

يمكن لنشاط التدقيق الداخلي أن يبلغ أن نشاط التدقيق الداخلي متقيد بالمعايير خطأً أو شفهيًا فقط إن كانت نتائج التقييمات الداخلية والخارجية لبرنامج تأكيد وتحسين الجودة تدعم هذا التعبير. ويوفر الإرشاد التنفيذي رقم 1321 - استعمال عبارة "متقيد بالمعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي" المزيد من الإرشادات حول استخدام هذا التعبير.

#### الإفصاح عن حالات عدم التقيد

في حال توصل أي تقييم داخلي أو خارجي إلى نتيجة مفادها أن نشاط التدقيق الداخلي غير متقيد بالعناصر الإلزامية من الإطار المهني الدولي لممارسة التدقيق الداخلي، وكان عدم التقيد يؤثر على النطاق الكلي أو على عمليات نشاط التدقيق الداخلي، فعندها يجب أن يفصح الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي عن عدم التقيد وأثره على الإدارة العليا ومجلس الإدارة. ويوفر الإرشاد التنفيذي 1322 - الإفصاح عن حالات عدم التقيد المزيد من الإرشادات حول كيفية التبليغ عن حالات عدم التقيد.

#### اعتبارات خاصة بإثبات التقيد:

هناك العديد من النشاطات والوثائق التي تدل على التقيد بالمعيار 1300، وأهمها هو توثيق الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي لبرنامج تأكيد وتحسين الجودة نفسه، ونتائج التقييمات الداخلية والخارجية، والوثائق التي تثبت تبليغ الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي لنتائج البرنامج إلى مجلس الإدارة، وتتضمن هذه الوثائق النتائج وخطط الأعمال التصحيحية والأعمال التصحيحية التي تم إجراؤها لتحسين تقيد نشاط التدقيق الداخلي بالمعايير ومبادئ أخلاقيات المهنة. إضافة إلى ذلك، يمكن أن تساعد أي وثيقة تثبت الأعمال التي تم إجراؤها لتحسين مدى فعالية وكفاءة نشاط التدقيق الداخلي في إثبات التقيد بهذا المعيار. أما بالنسبة للتقييمات الخارجية، فيمكن استخدام الوثائق الصادرة عن المقيّم الخارجي، أو فريق التقييم الخارجي، أو التقييم الذاتي المقترن بالتثبت المستقل، للإشارة إلى التقيد بالمعيار 1300. كما يمكن أن تساعد محاضر اجتماع مجلس الإدارة التي تم فيها مناقشة برنامج تأكيد وتحسين الجودة ونتائجه والعروض المقدمة لمجلس الإدارة أو الإدارة العليا على إثبات التقيد بهذا المعيار.

### 1310 – متطلبات برنامج تأكيد وتحسين الجودة

يجب أن يحتوي برنامج تأكيد وتحسين الجودة على تقييمات داخلية وتقييمات خارجية على السواء. المعايير المعدلة، إصدار 1 كانون الثاني (يناير) 2017.

#### الاستعداد لتطبيق المعيار:

يحدد هذا المعيار المتطلبات التي تكوّن برنامج تأكيد وتحسين الجودة، والذي يغطي كافة نواحي نشاط التدقيق الداخلي. وبشكل خاص، ينص المعيار على أن التقييمات الداخلية والخارجية مطلوبة.

ينبغي أن يعي الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي هذه المتطلبات. فالتقييمات الداخلية تتألف من عمليات شاملة وصارمة، ومن الإشراف والاختبار المستمر لأعمال التدقيق والأعمال الاستشارية، ومن التأكيدات الدورية للتقيد بالمعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي (المعايير) ولتطبيق المدققين الداخليين لمبادئ أخلاقيات المهنة. أما التقييمات الخارجية فتتيح الفرصة لمقيّم مستقل أو فريق تقييم مستقل للتوصل إلى نتيجة حول تقيد نشاط التدقيق الداخلي بالمعايير وتطبيق المدققين الداخليين لمبادئ أخلاقيات المهنة، إضافة إلى تحديد فرص التحسين المتاحة. ويتضمن برنامج تأكيد وتحسين الجودة أيضاً القياس والتحليل المستمر لمؤشرات الأداء، مثل إنجاز خطة التدقيق الداخلي، وزمن دورة العمل، وعدد التوصيات المقبولة، ورضا العميل.

يكون الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي عادةً مدركاً لأي نتائج سابقة للتقييمات الداخلية والخارجية التي تشير إلى مجالات في التدقيق الداخلي تحتاج إلى تحسين. ويقوم الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بتنفيذ خطط التحسين المتعلقة بالتحسينات التي تم تحديدها من خلال برنامج تأكيد وتحسين الجودة.

#### اعتبارات خاصة بتطبيق المعيار:

يتطلب المعيار 1310 أن يتضمن برنامج تأكيد وتحسين الجودة تقييمات داخلية وخارجية. وتتضمن التقييمات الداخلية المراقبة المستمرة والتقييم الذاتي الدوري (انظر المعيار 1311 – التقييمات الداخلية)، واللذين يقيمان مدى تقيد نشاط التدقيق الداخلي بالعناصر الإلزامية من الإطار المهني الدولي لممارسة التدقيق الداخلي، وجودة أعمال التدقيق المنفذة والإشراف عليها، ومدى كفاية سياسات وإجراءات التدقيق الداخلي، والقيمة التي يضيفها نشاط التدقيق الداخلي إلى المؤسسة، ووضع وتحقيق مؤشرات الأداء الرئيسية.

ينبغي أن يوجد الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي المراقبة المستمرة والتأكد من أن مراجعات نشاط التدقيق الداخلي تتم دورياً. ويتم تحقيق المراقبة المستمرة بشكل أساسي من خلال النشاطات المستمرة مثل التخطيط لمهام التدقيق والإشراف عليها، وممارسات العمل المعيارية، وإجراءات أوراق العمل وتوقيعها، ومراجعة التقارير، بالإضافة إلى تحديد أي نقاط ضعف أو مجالات بحاجة إلى التحسين وإيجاد خطط عمل لتحسينها. كما تساعد المراقبة المستمرة الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي على تحديد ما إذا كانت عمليات التدقيق الداخلي تقدم الجودة المطلوبة في كل مهمة تدقيق.



يتم إجراء التقييمات الذاتية الدورية للتأكد من أن المراقبة المستمرة فعالة، ولتقييم ما إذا كان نشاط التدقيق الداخلي متقيداً بالمعايير وما إذا كان المدققون الداخليون يطبقون مبادئ أخلاقيات المهنة. ومن خلال التقيّد بالمعايير ومبادئ أخلاقيات المهنة يحقق نشاط التدقيق الداخلي الالتزام بتعريف التدقيق الداخلي والمبادئ الأساسية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي.

إضافةً إلى التقييمات الداخلية، فإن الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي مسؤول أيضاً عن التأكد من أن نشاط التدقيق الداخلي يقوم بإجراء تقييمات خارجية على الأقل مرة كل خمس سنوات (انظر المعيار 1312 - التقييمات الخارجية). والهدف من التقييم الخارجي، والذي يجب أن يتم من قبل مقيم مستقل أو فريق تقييم من خارج المؤسسة، هو تأكيد ما إذا كان نشاط التدقيق الداخلي يتقيد بالمعايير وما إذا كان المدققون الداخليون يطبقون مبادئ أخلاقيات المهنة.

يمكن أداء التقييم الذاتي بدلاً من التقييم الخارجي بشرط تأكيد نتائجه من قبل مقيم خارجي مؤهل يتمتع بالاستقلالية والمهارة. في هذه الحالات فإن نطاق التقييم الذاتي المقترن بالثبوت المستقل يتألف من عملية تقييم ذاتية شاملة وموثقة بالكامل وتحاكي التقييم الخارجي، بالإضافة إلى تأكيد مستقل ضمن موقع العمل من قبل مقيم مؤهل ومستقل.

يوفر الإرشاد التنفيذي رقم 1312 - التقييمات الخارجية المزيد من الإرشادات حول متطلبات التقييمات الخارجية من برنامج تأكيد وتحسين الجودة.

#### اعتبارات خاصة بإثبات التقيّد:

هناك العديد من الأمور التي يمكن أن تدل على التقيّد بالمعيار 1310، بما فيها جميع الوثائق التي تدل على التقيّد بالمعيار 1311 والمعيار 1312. إضافة إلى ذلك، يمكن إظهار التقيّد من خلال محضر اجتماع مجلس الإدارة الذي يتم فيه مناقشة خطط - ونتائج - التقييمات. ويمكن لتقرير مقارنة الأداء ولطلبات الخدمات أن توضح الجهود التي بذلتها المؤسسة لاختيار المقيمين الخارجيين.

بالنسبة للتقييمات الداخلية، يمكن لأي دليل يثبت أن نشاطات المراقبة المستمرة قد تمت وفق برنامج تأكيد وتحسين الجودة الخاص بنشاط التدقيق الداخلي أن تدل على التقيّد (مثال، مراجعة مؤشرات الأداء الرئيسية ومراجعة أوراق العمل). كما يمكن الدلالة على التقيّد بهذا المعيار من خلال توثيق التقييمات الدورية التي تم إجراؤها، بما في ذلك نطاق التقييم وخطته، وأوراق العمل، والتبليغات. أخيراً، يمكن أن تدل نتائج برنامج تأكيد وتحسين الجودة على التقيّد (مثال: خطط الأعمال التصحيحية، والأعمال التصحيحية التي تم القيام بها لتحسين التقيّد، والأعمال التي تم إجراؤها لتحسين الكفاءة والفعالية).

أما بالنسبة للتقييمات الخارجية، فالمؤشر الأهم على التقيّد بهذا المعيار هو تقرير المقيم الخارجي، والذي يتضمن استنتاجاً حول درجة التقيّد وخطط الأعمال التصحيحية. ويتضمن هذا التقرير غالباً توصيات من المقيم الخارجي حول طرق تحسين جودة التدقيق الداخلي، وكفاءته وفعاليته، والتي يمكن أن تساعد نشاط التدقيق الداخلي على تقديم خدمات أفضل للمؤسسة والجهات المعنية وإضافة القيمة.

## 1311 – التقييمات الداخلية

يجب أن تتضمن التقييمات الداخلية ما يلي:

- المراقبة المستمرة لأداء نشاط التدقيق الداخلي، و
- المراجعات الدورية التي تنفذ بأسلوب التقييم الذاتي أو بواسطة أشخاص آخرين من داخل المؤسسة ممن تتوفر لهم المعرفة الكافية بممارسة التدقيق الداخلي.

**التفسير:**

تشكل المراقبة المستمرة جزءاً مكماً لأعمال الإشراف والمراجعة والقياس اليومية لنشاط التدقيق الداخلي. ويتم دمج تلك المراقبة المستمرة ضمن السياسات والممارسات الروتينية المعتادة المستخدمة في إدارة نشاط التدقيق الداخلي، وتستخدم فيها العمليات والأدوات والمعلومات التي تعتبر لازمة لتقييم التقيد بمبادئ أخلاقيات المهنة والمعايير.

أما المراجعات الدورية فهي أعمال تقييم يتم إجراؤها لتقييم التقيد بمبادئ أخلاقيات المهنة و المعايير.

وتتطلب المعرفة الكافية بممارسات التدقيق الداخلي على الأقل فهم كافة عناصر " الإطار المهني الدولي لممارسة أعمال التدقيق الداخلي".

المعايير المعدلة، إصدار 1 كانون الثاني (يناير) 2017.

### الاستعداد لتطبيق المعيار:

كما يشير المعيار 1311، فإن الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي مسؤول عن التأكد من أن نشاط التدقيق الداخلي يجري تقيماً داخلياً يتضمن المراقبة المستمرة والتقييم الذاتي الدوري. وتؤكد التقييمات الداخلية أن نشاط التدقيق الداخلي مستمر في التقيد بالمعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي (المعايير) ومبادئ أخلاقيات المهنة. ويدرك الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن التقييمات الداخلية تركز على التحسين المستمر لنشاط التدقيق الداخلي وتتضمن مراقبة الفعالية والكفاءة. يمكن لكتيب تقييم الجودة لنشاط التدقيق الداخلي الصادر عن جمعية المدققين الداخليين أو أي دليل أو أداة مشابهة أن يستخدم كدليل أثناء تنفيذ التقييمات الداخلية.

### اعتبارات خاصة بتطبيق المعيار:

يوفر الجزء المرتبطان ببعضهما للتقييمات الداخلية – المراقبة المستمرة والتقييمات الذاتية الدورية – بنية فعالة ليستمر نشاط التدقيق الداخلي في تقييم تقيده بالمعايير وتطبيق المدققين الداخليين لمبادئ أخلاقيات المهنة. كما أنهما قد يسمحا بتحديد فرص التحسين الممكنة.

### المراقبة المستمرة:

يتم تحقيق المراقبة المستمرة بشكل أساسي من خلال النشاطات المستمرة، مثل تخطيط المهام والإشراف عليها، وممارسات العمل المعيارية، وإجراءات وتوقيع أوراق العمل، ومراجعة التقارير، بالإضافة إلى تحديد نقاط الضعف أو أي مجالات بحاجة للتحسين والخطط الموضوعية لتنفيذ التحسينات. وتساعد المراقبة المستمرة الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي على تحديد ما إذا كانت عمليات التدقيق الداخلي تقدم الجودة في كل مهمة تدقيق. وبشكل عام، تحصل المراقبة المستمرة عادةً طوال السنة من خلال تطبيق ممارسات العمل المعيارية. ولتعزيز ذلك، قد يطور الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي نموذجاً ليستخدمه المدققون الداخليون خلال مهام التدقيق بهدف التأكد من الاتساق في تطبيق المعايير.

يعتبر الإشراف المناسب عنصراً أساسياً من برنامج تأكيد وتحسين الجودة. حيث يبدأ الإشراف بالتخطيط ويستمر خلال مراحل الأداء مهمة التدقيق وتبليغ نتائجها. ويتم تحقيق الإشراف المناسب من خلال تحديد التوقعات، والتواصل المستمر ما بين المدققين الداخليين أثناء المهمة، وإجراءات مراجعة أوراق العمل، بما فيها التوقيع من قبل الشخص المسؤول عن الإشراف على المهمة. ويوفر الإرشاد التنفيذي رقم 2340 - الإشراف على مهام التدقيق المزيد من الإرشادات حول الإشراف على التدقيق الداخلي. توفر الإرشادات التنفيذية لسلسلة المعايير التالية إرشادات أوسع حول التنفيذ الأنسب للمهمة، من التخطيط حتى تبليغ النتائج: 2200، 2300، 2400.

تتضمن الآليات الإضافية الشائعة المستخدمة للمراقبة المستمرة:

- قوائم المراجعة أو الأدوات المؤتمتة التي تقدم تأكيداً حول تقيّد المدققين الداخليين بالممارسات والإجراءات والتأكد من الاتساق في تطبيق معايير الأداء.
- رأي عملاء التدقيق الداخلي والجهات المعنية الأخرى حيال كفاءة وفعالية فريق التدقيق الداخلي. ويمكن الحصول على رأي العملاء فوراً بعد الانتهاء من المهمة أو بشكل دوري (كل نصف سنة أو كل سنة) من خلال الاستبيانات أو المناقشات بين الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي والإدارة.
- مؤشرات الأداء الرئيسية للكادر الذي نفذ المهمة، مثل عدد المدققين الداخليين الحاصلين على شهادة مهنية، وعدد سنوات الخبرة، وعدد ساعات التطوير المهني المستمر التي حصلوا عليها خلال السنة، وإنجاز المهمة في الوقت المحدد، ورضا الجهات المعنية.
- المقاييس الأخرى التي يمكن أن تكون مفيدة في تحديد كفاءة وفعالية نشاط التدقيق الداخلي. حيث يمكن لمقاييس من قبيل موازنات المشاريع، وأنظمة ضبط الوقت، ومدى إنجاز خطة التدقيق، أن تساعد في تحديد ما إذا كان قد تم تخصيص الوقت المناسب لكل نشاط من نشاطات مهمة التدقيق. كما يمكن أن تكون معدلات الانحراف بين الموازنة والواقع مفيدة أيضاً في تحديد كفاءة وفعالية نشاط التدقيق الداخلي.

بالإضافة إلى تأكيد تقيّد المعايير ومبادئ أخلاقيات المهنة، يمكن للمراقبة المستمرة تحديد فرص تحسين نشاط التدقيق الداخلي. في هذه الحالة، يأخذ الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي تلك الحالات بعين الاعتبار وقد يطور خطة تنفيذية لتناولها. وبعد تنفيذ التغييرات،

يمكن استخدام مؤشرات الأداء الرئيسية لمراقبة نجاحها. وينبغي تبليغ نتائج المراقبة المستمرة إلى مجلس الإدارة على الأقل سنوياً، كما هو مطلوب في المعيار 1320 - التبليغ عن برنامج تأكيد وتحسين الجودة.

### التقييمات الذاتية الدورية

للتقييمات الذاتية الدورية تركيز مختلف عن المراقبة المستمرة، إذ توفر مراجعة أكثر شمولاً للمعايير ونشاط التدقيق الداخلي. في المقابل، تركز المراقبة المستمرة على المراجعات التي تتم على مستوى مهمة التدقيق. كما أن التقييمات الذاتية الدورية تتناول التقيّد بكل معيار، بينما تركز المراقبة المستمرة على معايير الأداء على مستوى مهام التدقيق.

يتم إجراء التقييمات الذاتية الدورية عادةً من قبل الأعضاء الأقدم في نشاط التدقيق الداخلي، أو من قبل موظف أو فريق تأكيد جودة خاص بهذه المهمة من ضمن نشاط التدقيق الداخلي ويكون لديه خبرة واسعة بالإطار المهني الدولي لممارسة التدقيق الداخلي، أو من قبل مدققين داخليين معتمدين، أو من قبل اختصاصيي تدقيق داخلي آخرين يعملون في أقسام أخرى من المؤسسة. ومن المفيد، كلما كان ذلك ممكناً، أن يكون هناك أعضاء من كادر نشاط التدقيق الداخلي ضمن فريق التقييم الذاتي، إذ يعتبر ذلك فرصة تدريبية مفيدة لتحسين فهم المدققين الداخليين للإطار المهني الدولي لممارسة التدقيق الداخلي.

يقوم نشاط التدقيق الداخلي بأداء التقييمات الذاتية الدورية لتأكيد تقيده المستمر بالمعايير ومبادئ أخلاقيات المهنة ولتقييم:

- جودة العمل المنجز والإشراف عليه.
- ملاءمة ومناسبة سياسات وإجراءات التدقيق الداخلي.
- طريقة نشاط التدقيق الداخلي في إضافة قيمة للمؤسسة.
- تحقيق مؤشرات الأداء الرئيسية.
- درجة تحقيق توقعات الجهات المعنية.

ولتحقيق هذا، يقوم فريق التقييم أو الشخص المسؤول عن التقييم بتقييم كل معيار لتحديد ما إذا كان نشاط التدقيق الداخلي يعمل بما يتوافق مع المعايير. وقد يتضمن هذا الأمر إجراء مقابلات واستبيانات تفصيلية مع الأطراف المعنية. ومن خلال هذه العملية يتمكن الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي من تقييم جودة ممارسات نشاط التدقيق الداخلي، بما في ذلك الالتزام بالسياسات والإجراءات وتنفيذ المهام. ويمكن إجراء التقييمات الذاتية الدورية من قبل عضو في نشاط التدقيق الداخلي أو من قبل شخص ضمن المؤسسة يمتلك معرفة كافية في ممارسات التدقيق الداخلي، وبشكل خاص المعايير ومبادئ أخلاقيات المهنة.

قد يؤدي نشاط التدقيق الداخلي خطوات إضافية لدعم التقييمات الذاتية الدورية، مثل إجراء مراجعات بعد الانتهاء من مهام التدقيق وتحليل مؤشرات الأداء الرئيسية.

- **المراجعة بعد الانتهاء من مهام التدقيق** - قد يختار نشاط التدقيق الداخلي عينة من مهام التدقيق من فترة زمنية محددة ويجري مراجعة لتقييم مستوى التقيّد بسياسات التدقيق الداخلي (انظر المعيار 2040 - السياسات والإجراءات) والتقيّد بالمعايير ومبادئ أخلاقيات المهنة. ويتم إجراء هذه المراجعات عادةً من قبل أعضاء نشاط التدقيق الداخلي الذين لم يشاركوا في مهمة التدقيق. وفي المنظمات الأكبر أو الأكثر نضجاً، يمكن إدارة هذه العملية من قبل شخص أو فريق مختص بمراجعة الجودة. أما في المؤسسات الأصغر حجماً، فيمكن أن يستخدم الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أو الشخص المسؤول عن مراجعة أوراق العمل قائمة مراجعة، والتي يتم إكمالها بعد إصدار التقرير النهائي لإنجاز هذه المراجعة وإغلاق الملف.

- **تحليل مؤشرات الأداء الرئيسية** - يمكن أن يقوم نشاط التدقيق الداخلي بمراقبة وتحليل مؤشرات الأداء الرئيسية المتعلقة بكفاءة الممارسات المعيارية لعمل التدقيق الداخلي (مثال، مقارنة الساعات الفعلية مع الساعات المخصصة للمهمة في خطة المهمة، النسبة المنجزة من خطة التدقيق، وعدد الأيام الفاصلة بين انتهاء العمل الميداني وإصدار التقرير النهائي، والنسبة المثوية من ملاحظات التدقيق التي يتم تنفيذها، وحسن توقيت الإجراءات التصحيحية المتعلقة بملاحظات التدقيق). كما تتضمن المقاييس الأخرى شائعة الاستخدام عدد المدققين الداخليين الحاصلين على شهادة المدقق الداخلي المعتمد، وعدد ساعات التطوير المهني المستمر التي حصلوا عليها خلال السنة.

بعد التقييم الذاتي الدوري، يمكن للرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي تطوير خطة عمل تتناول فرص التطوير الممكنة عندما يكون ذلك ملائماً. وينبغي أن تتضمن هذه الخطة التواريخ المقترحة للتنفيذ.

يجب تبليغ نتائج التقييمات الذاتية الدورية، والتي تشير إلى مستوى تقيّد نشاط التدقيق الداخلي بالمعايير ومبادئ أخلاقيات المهنة، إلى مجلس الإدارة عند الانتهاء منها كما هو مطلوب في المعيار 1320. ويساهم التقييم الذاتي الدوري الذي يتم إجراؤه قبل التقييم الخارجي بفترة قصيرة في تخفيض الوقت والجهد المطلوبين لإنهاء التقييم الخارجي (انظر المعيار 1312 - التقييمات الخارجية).

#### اعتبارات خاصة بإثبات التقيّد:

هناك العديد من العناصر التي يمكن أن تدل على التقيّد بالمعيار 1311، بما في ذلك أي دليل يثبت أن نشاطات المراقبة المستمرة قد تم إجراؤها فعلاً بحسب ما ينص عليه برنامج تأكيد وتحسين الجودة. وتتضمن الأمثلة على ذلك قوائم المراجعة التي تم إنجازها والتي تدعم مراجعات أوراق العمل، ونتائج الاستبيانات المنفذة، ومؤشرات الأداء الرئيسية المتعلقة بالكفاءة والفعالية مثل تحليل الاختلاف بين عدد الساعات الفعلية لتنفيذ المهمة وعدد الساعات المخصص لها في الموازنة. كما يمكن الدلالة على التقيّد من خلال توثيق التقييمات الدورية التي تم إجراؤها، والذي يتضمن نطاق المراجعة وخطتها، وأوراق العمل، وتقارير التبليغ. وفي النهاية، يمكن أن يتم اثبات التقيّد من خلال المعلومات المقدمة لمجلس الإدارة والإدارة، ومحاضر الاجتماعات، ونتائج كل من المراقبة المستمرة والتقييمات الذاتية الدورية بما في ذلك خطط الأعمال التصحيحية، والأعمال التصحيحية التي تم تنفيذها لتحسين التقيّد والكفاءة والفعالية.

## 1312 – التقييمات الخارجية

يجب إجراء تقييمات خارجية على الأقل مرة واحدة كل خمس سنوات بواسطة مراجع أو فريق مراجعة مؤهل ومستقل من خارج المؤسسة. ويجب أن يناقش الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي مع مجلس الإدارة النقاط التالية:

- شكل ووتيرة التقييمات الخارجية ؛ و
- مؤهلات واستقلالية المقيّم أو فريق التقييم الخارجي، بما في ذلك أي احتمالات لوجود تضارب في المصالح.

## التفسير:

يمكن إنجاز التقييمات الخارجية عبر تقييم خارجي كامل أو عبر تقييم ذاتي مصحوب بتأكيد خارجي مستقل. ويجب على المقيّم الخارجي أن يتوصل الى قرار بخصوص التقيد بمبادئ أخلاقيات المهنة وبالمعايير، كما يمكن أن يحتوي التقييم الخارجي أيضاً على تعليقات تشغيلية أو استراتيجية.

على المقيّم أو فريق التقييم المؤهل أن يثبت مقدرته وكفاءته في مجالين اثنين وهما الممارسة المهنية لأعمال التدقيق الداخلي، وعمليات التقييم الخارجي. ويمكن اثبات تلك الكفاءة من خلال التمتع بالمزيج الوافي من الخبرة العملية والمعرفة النظرية. هذا مع ملاحظة أن الخبرة المكتسبة في المؤسسات ذات الحجم والتعقيد المماثلين للمؤسسة موضوع التقييم والتي تنتمي لنفس القطاع والصناعة والتي تسودها نفس المشكلات الفنية هي خبرة أهم وأكثر قيمة من الخبرة المكتسبة في المجالات الأقل ارتباطاً من ذلك. وأما في حال وجود فريق تقييم فإنه لا يشترط أن يتمتع كل أفراد الفريق بتلك الكفاءات المطلوبة، بل يجب أن يتمتع الفريق ككل بتلك الكفاءات. ويستخدم الرئيس التنفيذي للتدقيق حكمه المهني لتحديد ما إذا كان المقيّم أو فريق التقييم يتمتع بالكفاءات الوافية التي تؤهله للقيام بعملية التقييم.

ويُقصد باستقلالية المقيّم أو فريق التقييم ألا يكون هناك أي تضارب في المصالح، سواء كان تضارباً حقيقياً أو تضارباً ظاهرياً، وأن لا يكون المقيّم أو فريق التقييم جزءاً من – أو تحت سيطرة – المؤسسة التي ينتمي إليها نشاط التدقيق الداخلي. وينبغي على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يشجع مراقبة وإشراف مجلس الإدارة على التقييم الخارجي لتقليل أي تضارب في المصالح سواء كان ظاهرياً أو محتملاً.

المعايير المعدلة، إصدار 1 كانون الثاني (يناير) 2017.

## الاستعداد لتطبيق المعيار:

كما يشير هذا المعيار، فإن الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي مسؤول عن التأكد من إجراء نشاط التدقيق الداخلي لتقييم خارجي من قبل مقيّم أو فريق تقييم مستقل من خارج المؤسسة مرة واحدة كل خمس سنوات على الأقل. ويعتبر التقييم الخارجي من متطلبات برنامج تأكيد وتحسين الجودة، وهو يؤكد أن نشاط التدقيق الداخلي يتوافق مع المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي (المعايير) وأن المدققين الداخليين يطبقون مبادئ أخلاقيات المهنة. لذا، فإنه من المهم جداً أن يراجع الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي الإطار المهني الدولي لممارسة التدقيق الداخلي دورياً وأن يعلم بأي تغييرات قد يلزم تبليغها لفريق التدقيق الداخلي.

يكون لدى الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي عادةً فهم للأنواع المختلفة من التقييمات الخارجية، بالإضافة إلى الجهات المختلفة المتاحة لتقديم هذا النوع من الخدمات. كما ينبغي عليه أن يكون على دراية بأي سياسات لدى المؤسسة متعلقة بطلب الخدمات من الخارج والتي يمكن أن تكون ذات صلة بطلب خدمات التقييم الخارجي. وينبغي أيضاً أن يكون الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي مدركاً لمتطلبات الاستقلالية المتعلقة بالمقيّم أو فريق التقييم الخارجي، وأن يفهم المواقف التي يمكن أن تعيق الاستقلالية أو الموضوعية أو أن تخلق تضارباً في المصالح.

### اعتبارات خاصة بتطبيق المعيار:

يناقش الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي عادةً مع الإدارة العليا ومجلس الإدارة تواتر ونوع التقييمات الخارجية التي سيتم أداؤها. حيث تمكن هذه النقاشات الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي من مشاركة معلوماته مع الأطراف المعنية وفهم وتقدير توقعات المؤسسة. تشترط المعايير أن يتم إجراء تقييم خارجي مرة كل خمس سنوات على الأقل. لكن عند مناقشة متطلبات المعايير تلك مع مجلس الإدارة والإدارة العليا، فقد يجد الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أنه من المناسب إجراء تلك التقييمات الخارجية بتواتر أكبر. وهناك العديد من الأسباب التي قد تتطلب زيادة تواتر إجراء التقييمات الخارجية. من تلك الأسباب حدوث تغيرات في القيادة (مثلاً عند تغير الإدارة العليا أو الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي)، والتغيرات الكبيرة في سياسات وإجراءات التدقيق الداخلي، واندماج نشاطات التدقيق الداخلي التابعة لأكثر من مؤسسة في نشاط واحد، والتغير الكبير في كادر الموظفين. وذلك بالإضافة إلى المسائل الخاصة بمجال أعمال المؤسسة أو المسائل البيئية التي قد تتطلب تقييمات أكثر تكراراً.

تقيّم التقييمات الخارجية مستوى تقيّد نشاط التدقيق الداخلي بالمعايير، كما توفر تقييماً لمدى تطبيق المدققين الداخليين لمبادئ أخلاقيات المهنة. وينص المعيار 1320 - *تبليغ نتائج برنامج تأكيد وتحسين الجودة*، على أنه يجب تبليغ نتائج التقييمات الخارجية، بما فيها استنتاجات المقيّم أو فريق التقييم حول التقيّد، لمجلس الإدارة والإدارة العليا عند الانتهاء من عملية التقييم.

### مقاربتان:

يمكن إجراء التقييمات الخارجية باستخدام إحدى الطريقتين التاليتين: التقييم الخارجي الكامل، أو التقييم الذاتي المقترن بالثبوت المستقل. ويتم إجراء التقييم الخارجي الكامل من قبل مقيّم أو فريق تقييم خارجي مستقل ومؤهل. وينبغي أن يتألف الفريق من محترفين يمتلكون المهارة اللازمة، وأن يقوده قائد فريق خبير ومحترف. ويتضمن نطاق التقييم الخارجي الكامل عادةً ثلاث نقاط:

- مستوى التقيّد بالمعايير ومبادئ أخلاقيات المهنة. ويمكن تقييم هذا الأمر من خلال مراجعة ميثاق التدقيق الداخلي، وخطته، وسياساته، وإجراءاته، وممارساته. كما يمكن أن تتضمن المراجعة في بعض الحالات مراجعة المتطلبات القانونية والتشريعية ذات الصلة.
- كفاءة وفعالية نشاط التدقيق الداخلي. ويمكن قياس هذا الأمر من خلال تقييم عمليات نشاط التدقيق الداخلي وبنيتها التحتية، بما في ذلك برنامج تأكيد وتحسين الجودة، وتقييم معارف وخبرات ومهارات فريق التدقيق الداخلي.

- درجة تحقيق نشاط التدقيق الداخلي لتوقعات مجلس الإدارة والإدارة العليا والإدارة التشغيلية والقيمة التي يضيفها للمؤسسة.

المقارنة الثانية هي التقييم الذاتي المقترن بالثبوت المستقل. ويتم تنفيذ هذا النوع من التقييمات عادةً من قبل نشاط التدقيق الداخلي ثم يتم التحقق من النتائج من قبل مقيّم خارجي مستقل ومؤهل. ويتضمن نطاق التقييم الذاتي المقترن بالثبوت المستقل عادةً ما يلي:

- عملية تقييم ذاتي شاملة وكاملة تحاكي عملية التقييم الخارجي على الأقل من ناحية تقييم تقيّد نشاط التدقيق الداخلي بالمعايير ومبادئ أخلاقيات المهنة.
- تحقّق على أرض الواقع من قبل مقيّم خارجي مستقل ومؤهل.
- تركيز محدود على المجالات الأخرى مثل المقارنة مع نشاطات تدقيق أخرى، والمراجعة، والاستشارة، وتطبيق ممارسات العمل المثلى، والمقابلات مع الإدارة العليا والإدارة التشغيلية.

#### مؤهلات المقيّم الخارجي:

بغض النظر عن المقارنة التي يتم اختيارها للتقييم الخارجي، فإنه يجب الحصول على مقيّم أو فريق تقييم خارجي مستقل ومؤهل لإتمام عملية التقييم. يستشير الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي عادةً الإدارة العليا ومجلس الإدارة لاختيار المقيّم أو فريق التقييم. يجب أن يتمتع المقيّم بالكفاءة في مجالين رئيسيين: الممارسة المهنية للتدقيق الداخلي (بما في ذلك المعرفة المعاصرة للإطار المهني الدولي لممارسة التدقيق الداخلي)، وعملية التقييم الخارجي. وتتضمن المؤهلات والمهارات المفضلة:

- شهادة في مجال التدقيق الداخلي (مثل شهادة المدقق الداخلي المعتمد).
- التمتع بمعرفة حول أفضل الممارسات في التدقيق الداخلي.
- خبرة حديثة في ممارسة التدقيق الداخلي على المستوى الإداري، والتي تُظهر المعرفة العملية والقدرة على تطبيق الإطار المهني الدولي لممارسة التدقيق الداخلي.

قد تسعى المؤسسات إلى مؤهلات إضافية وكفاءات لقادة فرق التقييم والمقيمين المستقلين، بما في ذلك:

- مستوى إضافي من المهارة والخبرة التي تم الحصول عليها من خلال إجراء عمليات تقييم خارجي سابقاً.
- إتمام الدورة التدريبية الخاصة بتقييم الجودة التي تجربها جمعية المدققين الداخليين أو دورة تدريبية مشابهة.
- الخبرة التقنية ذات الصلة والخبرة في قطاع الأعمال الذي تعمل ضمنه المؤسسة.

يمكن للأفراد الذين لديهم خبرة في مجالات أخرى تقديم المساعدة كما هو مناسب. وتتضمن الأمثلة المختصين في إدارة المخاطر على مستوى المؤسسة، وفي تدقيق نظم المعلومات، وفي أخذ العينات الإحصائية، وفي أنظمة المراقبة، وفي التقييم الذاتي للمراقبة.

ينبغي أن يحدد الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي المهارات المرغوبة للتقييم الخارجي، وأن يستخدم المحاكمة المهنية لاختيار المقيّم أو فريق التقييم. فبناءً على احتياجات نشاط التدقيق الداخلي، يمكن للرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي مثلاً أن يفضل الأشخاص الذين لديهم



خبرة في التدقيق الداخلي في مؤسسة شبيهة من حيث الحجم والتعقيد ومجال الأعمال، إذ يمكن أن يكون هؤلاء الأشخاص أكثر قيمة بالنسبة للمؤسسة. وليس من المفترض أن يمتلك كل عضو في الفريق جميع المهارات المطلوبة، بل ينبغي أن يمتلك الفريق ككل المهارات المطلوبة لتقديم أفضل النتائج.

### استقلالية وموضوعية المقيّم:

ينبغي أن يناقش الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي والإدارة العليا ومجلس الإدارة عدة عوامل متعلقة بالاستقلالية والموضوعية عند اختيار المقيّم أو فريق التقييم الخارجي. حيث ينبغي أن يكون المقيمون الخارجيون، أو فرق التقييم الخارجي، والمؤسسات التي يتبعون لها متحررين من أي تضارب في المصالح، صريح أو ظاهري أو محتمل، والذي يمكن أن يعيق الموضوعية. وتتضمن المعوقات المحتملة العلاقات الماضية أو الحالية أو المستقبلية مع المؤسسة، أو العاملين فيها، أو نشاط التدقيق الداخلي الخاص بها (من أمثلة تلك العلاقات الماضية، التدقيق الخارجي للقوائم المالية عندما يعتمد المدققون الخارجيون على عمل نشاط التدقيق الداخلي، وتقديم المساعدة لنشاط التدقيق الداخلي، والعلاقات الشخصية، والمشاركة السابقة أو المستقبلية في تقييمات الجودة الداخلية، والخدمات الاستشارية المتعلقة بالحوكمة أو إدارة المخاطر أو التقارير المالية أو الرقابة الداخلية أو المجالات الأخرى ذات الصلة).

في الحالات التي يكون فيها المقيمون المحتملون موظفين سابقين في المؤسسة التي يتبع لها نشاط التدقيق الداخلي، ينبغي الأخذ في الاعتبار المدة الزمنية منذ استقلال الموظف عن المؤسسة (الاستقلال في هذا السياق يعني عدم وجود تضارب في المصالح وألا يكون جزءاً من المؤسسة أو تحت تأثيرها).

لا يعتبر الأشخاص من أقسام أخرى في المؤسسة، على الرغم من انفصالهم التنظيمي عن نشاط التدقيق الداخلي، مستقلين عند الأخذ بالاعتبار احتمال مشاركتهم في التقييم الخارجي. وفي القطاع الحكومي، لا تعتبر نشاطات التدقيق الداخلي في المؤسسات المختلفة التي تخضع لنفس الهيئة من الحكومة مستقلة إن كانت تلك النشاطات مسؤولة أمام رئيس تنفيذي واحد للتدقيق الداخلي. وبشكل مشابه، لا يعتبر الأشخاص من مؤسسة ذات علاقة بالمؤسسة المعنية مستقلين (مثال، المؤسسة الأم، أو مؤسسة زميلة في نفس المجموعة من المؤسسات، أو مؤسسة ذات مسؤوليات متعلقة بالإشراف أو بتأكيد الجودة في المؤسسة محل التدقيق).

إن التقييمات التي يتم إجراؤها بصورة متبادلة بين مؤسستين متناظرتين لا تعتبر تقييمات مستقلة. ولكن يمكن أن تعتبر التقييمات الخارجية مستقلة إن كانت تتم بصورة متبادلة بين ثلاث مؤسسات متناظرة أو أكثر (مؤسسات ضمن نفس مجال الأعمال، أو مؤسسات إقليمية متعاونة، أو غيرها من مجموعات المؤسسات المتجانسة). لكن يبقى من الواجب أخذ الحيطة للتأكد من عدم تقويض الاستقلالية والموضوعية ومن قدرة جميع أعضاء الفريق على تنفيذ مسؤولياتهم بشكل كامل.

**اعتبارات خاصة بإثبات التقيّد:**

تقرير المقيّم الخارجي هو الوثيقة الرئيسية المستخدمة للدلالة على التقيّد بالمعيار 1312. ويتضمن هذا التقرير عادةً توصيات من المقيّم الخارجي وخطط إجراءات الإدارة لتحسين جودة التدقيق الداخلي وكفاءته وفعالته، والذي يمكن أن يقدم أفكاراً جديدة أو طرقاً لتحسين خدمة نشاط التدقيق الداخلي للأطراف المعنية وإضافة القيمة.

وتتضمن الوثائق الأخرى التي يمكن أن تكون مفيدة محاضر اجتماعات مجلس الإدارة التي تم فيها مناقشة خطط التقييم الخارجي ونتائجه. كما تظهر تقارير عمليات المقايسة وطلبات الحصول على الخدمات الخارجية العناية التي بذلتها المؤسسة في اختيار المقيّم الخارجي.

## 1320 – التقارير المتعلقة ببرنامج تأكيد وتحسين الجودة

يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي إبلاغ الإدارة العليا ومجلس الإدارة بنتائج برنامج تأكيد وتحسين الجودة.

وينبغي أن تتضمن الإفصاحات ما يلي:

- نطاق ووتيرة التقييمات الداخلية والخارجية.
- مؤهلات واستقلالية المقيّم أو فريق التقييم بما فيها احتمالات وجود أي تضارب في المصالح.
- استنتاجات المقيمين.
- خطط الإجراءات التصحيحية.

### التفسير:

يتحدد شكل ومحتوى وتواتر تبليغ الإدارة العليا ومجلس الإدارة بنتائج برنامج تأكيد وتحسين الجودة من خلال المناقشات مع الإدارة العليا ومجلس الإدارة، مع مراعاة مسؤوليات نشاط التدقيق الداخلي والرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي والمبينة في ميثاق التدقيق الداخلي. وللدلالة على التقيّد بمبادئ أخلاقيات المهنة والمعايير يراعى تبليغ نتائج التقييمات الخارجية والتقييمات الداخلية الدورية حال اكتمال تلك الأعمال، ويتم تبليغ نتائج المراقبة المستمرة على الأقل مرة كل سنة. وتشمل النتائج المذكورة رأي المقيم أو فريق التقييم بشأن درجة التقيّد المشار إليها.

المعايير المعدلة، إصدار 1 كانون الثاني (يناير) 2017.

### الاستعداد لتطبيق المعيار:

يحدد المعيار رقم 1320 الحد الأدنى الذي يجب أن يبلغه الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي للإدارة العليا ومجلس الإدارة فيما يتعلق ببرنامج تأكيد وتحسين الجودة. وقد تساعد مراجعة المتطلبات المتعلقة بكل عنصر في هذا المعيار الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي على التحضير لتنفيذ هذا المعيار.

كما يشير هذا المعيار، فإن الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي مسؤول عن تبليغ نتائج البرنامج بأكمله. وللقيام بذلك، يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي فهم متطلبات برنامج تأكيد وتحسين الجودة (انظر المعيار 1300 – برنامج تأكيد وتحسين الجودة). وعادةً، يلتقي الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بانتظام مع الإدارة العليا ومجلس الإدارة لفهم التوقعات بشأن التبليغات المتعلقة بنشاط التدقيق الداخلي والتوافق حولها، بما في ذلك تلك المتعلقة ببرنامج تأكيد وتحسين الجودة. ويراعي الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أيضاً المسؤوليات المتعلقة ببرنامج تأكيد وتحسين الجودة التي تم توضيحها في ميثاق التدقيق الداخلي.

ينبغي على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يكون على دراية بشأن أية تقييمات داخلية، بما في ذلك التقييمات الدورية والمراقبة المستمرة، إضافةً إلى التقييمات الخارجية المكتملة. وعلى هذا النحو، ينبغي على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يكون لديه فهم لدرجة تقيّد نشاط التدقيق الداخلي بالمعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي (المعايير) وبمبادئ أخلاقيات المهنة.

## اعتبارات خاصة بتطبيق المعيار:

يتم عادةً توثيق التفاصيل المتعلقة ببرنامج تأكيد وتحسين الجودة في دليل السياسات والإجراءات لنشاط التدقيق الداخلي (انظر المعيار 2040 - السياسات والإجراءات) وفي ميثاق التدقيق الداخلي (انظر المعيار 1010 - الإقرار بالتوجيهات الإلزامية في ميثاق التدقيق الداخلي). كما يمكن للرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يبدأ بمراجعة هذه المعلومات لفهم متطلبات التبليغ المتعلقة ببرنامج تأكيد وتحسين الجودة، والتي تشمل أربعة عناصر أساسية:

- نطاق ووتيرة التقييمات الداخلية والخارجية.
- مؤهلات واستقلالية المقيمين.
- استنتاجات المقيمين.
- خطط الإجراءات التصحيحية.

## نطاق ووتيرة التقييمات الداخلية والخارجية

يجب أن يناقش الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي نطاق ومدى تكرار التقييمات الداخلية والخارجية مع الإدارة العليا ومجلس الإدارة (انظر المعيار 1311 - التقييمات الداخلية، والمعيار 1312 - التقييمات الخارجية). وينبغي على النطاق أن يأخذ بالاعتبار مسؤوليات نشاط التدقيق الداخلي والرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي، كما وردت في ميثاق التدقيق الداخلي. وقد يشمل هذا النطاق توقعات مجلس الإدارة والإدارة العليا من نشاط التدقيق الداخلي، بالإضافة إلى التوقعات المعرب عنها من قبل الأطراف المعنية الأخرى. كما يمكن أن يشمل النطاق أيضاً ممارسات التدقيق الداخلي التي تم تقييمها في مقابل المعايير، وكذلك أية متطلبات تنظيمية أخرى قد تؤثر على نشاط التدقيق الداخلي. ويختلف مدى تكرار التقييمات الخارجية حسب حجم ونضج نشاط التدقيق الداخلي.

## التقييمات الداخلية

ينبغي على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن ينشئ وسيلة للتبليغ عن نتائج التقييمات الداخلية مرة واحدة في السنة على الأقل لتعزيز مصداقية وموضوعية نشاط التدقيق الداخلي. وينص تفسير المعيار 1320 على أنه ينبغي التبليغ عن نتائج التقييم الداخلي الدوري عند الانتهاء من هذه التقييمات، وينبغي تبليغ نتائج المراقبة المستمرة مرة واحدة في السنة على الأقل.

وقد تتضمن التقييمات الداخلية الدورية تقييماً لتقيّد نشاط التدقيق الداخلي بالمعايير وذلك لدعم التصريح الخاص بتقيّد نشاط التدقيق الداخلي بالمعايير (انظر المعيار 1321 - استعمال عبارة "متقيّد بالمعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي"). ويمكن للمؤسسات الكبيرة إجراء تقييمات داخلية دورية سنوياً، في حين أن أنشطة التدقيق الداخلي الأصغر أو الأقل نضجاً، قد تؤديها بشكل أقل تكراراً (كل سنتين مثلاً). على سبيل المثال، قد يقوم نشاط التدقيق الداخلي بإجراء تقييم دوري على مدى فترة متعددة السنوات، والتبليغ عن نتائج العمل المنجز خلال كل فترة على حدة.

تشمل المراقبة المستمرة عادةً التبليغ عن مؤشرات الأداء الرئيسية للتدقيق الداخلي. ويمكن للرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يقدم تقريراً سنوياً إلى الإدارة العليا ومجلس الإدارة فيما يتعلق بنتائج المراقبة المستمرة متضمناً أي توصيات للتحسين.

عموماً، يقوم المسؤولون المكلفون بإجراء المراقبة المستمرة والتقييمات الداخلية الدورية بإبلاغ النتائج مباشرة إلى الرئيس التنفيذي للتدقيق أثناء إجراء التقييمات. وفي نشاط أصغر، يمكن أن يقوم الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بدور مباشر أكبر في عملية التقييم الداخلي. وتشمل نتائج التقييمات الداخلية، عند الاقتضاء، خطط الإجراءات التصحيحية والتقدم المحرز لإنجاز الخطط. ويمكن للرئيس التنفيذي للتدقيق أن يبلغ نتائج التقييم الداخلي لمختلف الأطراف المعنية، بما في ذلك الإدارة العليا، ومجلس الإدارة، والمدققين الخارجيين. يوفر الإرشاد التنفيذي 1311 - التقييمات الداخلية تفاصيل إضافية فيما يتعلق بالمراقبة المستمرة والتقييمات الداخلية الدورية.

### التقييمات الخارجية

يجب أن يناقش الرئيس التنفيذي للتدقيق مع الإدارة العليا ومجلس الإدارة تواتر التقييمات الخارجية. وتشترط المعايير أن يخضع نشاط التدقيق الداخلي لتقييم خارجي مرة واحدة كل خمس سنوات على الأقل. ومع ذلك، عند مناقشة هذه المتطلبات مع الإدارة العليا ومجلس الإدارة، قد يقرر الرئيس التنفيذي للتدقيق أنه من المناسب إجراء تقييم خارجي بشكل أكثر تواتراً. وهناك عدة أسباب تسترعي إجراء التقييمات الخارجية بصورة أكثر تواتراً، بما في ذلك التغييرات في القيادة (مثل الإدارة العليا أو الرئيس التنفيذي للتدقيق)، أو حدوث تغييرات مهمة في سياسات أو إجراءات التدقيق الداخلي، أو دمج اثنين أو أكثر من نشاطات التدقيق في نشاط تدقيق واحد، أو حدوث تغيير كبير في طاقم العمل. بالإضافة إلى ذلك، قد تتطلب قضايا خاصة بمجال أعمال محدد أو بيئة معينة إجراء تقييمات خارجية أكثر تواتراً.

### مؤهلات واستقلالية المقيمين

عند اختيار مقيّم خارجي أو فريق تقييم، يناقش الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي عادةً مع الإدارة العليا ومجلس الإدارة مؤهلات المقيمين المحتملين وعوامل عديدة تتعلق بالاستقلالية والموضوعية، بما في ذلك تضارب المصالح الفعلي أو المحتمل أو الظاهري. وبعد ذلك، عند تبليغ نتائج التقييم الخارجي، يؤكد الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي عادةً مؤهلات واستقلالية المقيم الخارجي أو فريق التقييم. وينبغي إبلاغ الإدارة العليا والمجلس بأي تضارب فعلي أو محتمل أو ظاهري في المصالح. ويوفر الإرشاد التنفيذي 1312 - التقييمات الخارجية تفاصيل إضافية فيما يتعلق بمؤهلات واستقلالية المقيمين الخارجيين.

### استنتاجات المقيمين

تشمل تقارير التقييم الخارجي التعبير عن رأي أو استنتاج بشأن نتائج التقييم الخارجي. وبالإضافة إلى الرأي حول التقيد الكلي لنشاط التدقيق الداخلي بالمعايير، يمكن أن يتضمن التقرير أيضاً تقيماً لكل معيار و/أو سلسلة معايير. وينبغي أن يشرح الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي نتائج التقييم فيما يتعلق بمقياس درجة التقيد للإدارة العليا ومجلس الإدارة، بالإضافة إلى تأثير تلك النتائج. وفي ما يلي مثال على مقياس التصنيف الذي يمكن استخدامه لإظهار درجة التقيد:

- **متقيّد بشكل عام** - هذا هو أعلى تصنيف، وهو يعني أن نشاط التدقيق الداخلي يمتلك ميثاق وسياسات وعمليات، وأن تنفيذ تلك العناصر ونتائجها مطابقة للمعايير.
- **متقيّد بشكل جزئي** - وجود عيوب في الممارسة تعتبر انحرافات عن المعايير، ولكن هذه العيوب لا تمنع نشاط التدقيق الداخلي من أداء مسؤولياته.
- **غير متقيّد** - وجود عيوب في الممارسة بدرجة كبيرة بحيث تضعف أو تمنع نشاط التدقيق الداخلي من الأداء بشكل كاف في جميع مسؤولياته أو في مجالات هامة منها.

### خطط العمل التصحيحية

قد يقدم المقيّم خلال التقييم الخارجي توصيات تتناول المواضيع التي لا تتفق مع المعايير، كما تتناول أيضاً فرص التحسين الممكنة. وينبغي على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يبلغ الإدارة العليا والمجلس بأي خطط عمل لمعالجة توصيات التقييم الخارجي. ويجوز للرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن ينظر أيضاً في إضافة توصيات التقييم الخارجي وخطط العمل إلى عمليات المراقبة الموجودة في نشاط التدقيق الداخلي والتي تتعلق بنتائج مهام التدقيق الداخلي (انظر إلى المعيار 2500 - مراقبة التقدم). ويقوم الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي، بعد تنفيذ التوصيات التي تم تحديدها أثناء التقييم الخارجي، بإبلاغ المجلس بذلك بصفة عامة، إما كجزء من عملية مراقبة تقدم نشاط التدقيق الداخلي أو عن طريق المتابعة بشكل منفصل خلال التقييم الداخلي التالي (المعيار 1311)، كجزء من برنامج تأكيد وتحسين الجودة.

### اعتبارات خاصة بإثبات التقيّد:

قد تشير عدة بنود إلى التقيّد بالمعيار 1320، بما في ذلك محاضر اجتماعات مجلس الإدارة أو محاضر من الاجتماعات الأخرى التي توثق المناقشات مع الإدارة العليا ومجلس الإدارة فيما يتعلق بنطاق وتواتر التقييمات الداخلية والخارجية. كما ينبغي أيضاً أن توفر محاضر اجتماعات مجلس الإدارة أو الاجتماعات الأخرى وثائق لدعم مؤهلات واستقلالية المقيّم الخارجي أو فريق التقييم. بالإضافة إلى ذلك، قد تظهر وثائق عملية الحصول على الخدمات الخارجية أي متطلبات متعلقة بالمنقصات لتنفيذ هذه الخدمات.

وقد تشير وثائق أخرى إلى التقيّد بهذا المعيار، خاصة الوثائق المتعلقة بتلخيص نتائج التقييمات الداخلية والخارجية الدورية. وقد تتضمن تبلغات التدقيق الداخلي نسخة من تقرير التقييم الخارجي. ويقدم هذا التقرير عادة التفاصيل التي تدعم استنتاج المقيّم، وقد يتضمن تصنيفاً لدرجة التقيّد بكل معيار. كما يمكن أن يقدم المقيّم الخارجي عروض معلومات إلى الإدارة العليا والمجلس، أو قد يقوم الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بالإبلاغ عن نتائج برنامج تأكيد وتحسين الجودة بشكل مباشر.

## 1321 - استعمال عبارة "متقيد بالمعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي"

إن الإشارة إلى أن نشاط التدقيق الداخلي يتقيد بالمعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي تكون مناسبة فقط في حال كانت نتائج برنامج تأكيد وتحسين الجودة تؤيد ذلك.

### التفسير:

يكون نشاط التدقيق الداخلي متقيداً بمبادئ أخلاقيات المهنة والمعايير عندما يحقق الغايات المنصوص عليها في المعايير ومبادئ أخلاقيات المهنة. إن نتائج برنامج تأكيد وتحسين الجودة تتضمن نتائج التقييمات الداخلية والخارجية على السواء. تنطبق نتائج التقييم الداخلي على كل أنشطة التدقيق الداخلي، كما تنطبق نتائج التقييم الخارجي على أنشطة التدقيق الداخلي الموجودة والمعمول بها لمدة لا تقل عن خمس سنوات.

المعايير المعدلة، إصدار 1 كانون الثاني (يناير) 2017.

### الاستعداد لتطبيق المعيار:

يتم إجراء التقييمات الداخلية والخارجية لنشاط التدقيق الداخلي لتقييم، وتقديم رأي حول، مدى تقيد نشاط التدقيق الداخلي بالمعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي (المعايير) ومبادئ أخلاقيات المهنة. ويمكن أن تتضمن أيضاً توصيات للتحسين. ينبغي أن يدرك الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي متطلبات برنامج تأكيد وتحسين الجودة، وأن يكون مطلعاً على نتائج التقييمات الداخلية والخارجية الحديثة لنشاط التدقيق الداخلي. ويتوافر لدى الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي عادة فهم لتوقعات مجلس الإدارة فيما يتعلق باستخدام تعبير "متقيد بالمعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي". ويجوز للرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي مناقشة هذا الاستخدام مع مجلس الإدارة بشكل دوري للحصول فهم لتوقعات المجلس حول هذه المسألة والمحافظة عليه.

### اعتبارات خاصة بتطبيق المعيار:

يجوز للمدققين الداخليين أن يبلغوا - كتابياً أو شفهيًا - بأن نشاط التدقيق الداخلي متقيد بالمعايير فقط إذا كانت نتائج برنامج تأكيد وتحسين الجودة، بما في ذلك نتائج التقييم الداخلي والخارجي، تدعم مثل هذا البيان. وعندما يثبت التقييم الخارجي التقيد بالمعايير، يمكن أن يواصل نشاط التدقيق الداخلي استخدام ذلك التعبير - طالما أن التقييمات الداخلية تستمر في دعم هذا التعبير - حتى التقييم الخارجي التالي.

وتظهر السيناريوهات التالية الاستخدام المناسب لعبارة التقيد بالمعايير:

- إذا كانت نتائج التقييم الداخلي الحالي أو نتائج أحدث التقييمات الخارجية لا تؤكد التقيد بالمعايير ومبادئ أخلاقيات المهنة الصادرة عن جمعية المدققين الداخليين، فإن نشاط التدقيق الداخلي يجب أن يتوقف عن الإشارة على أنه متقيد بالمعايير أي يعمل وفقاً لها.
- إذا تم إنشاء نشاط التدقيق الداخلي منذ خمس سنوات على الأقل ولم ينجز تقييماً خارجياً حتى الآن، فإن نشاط التدقيق الداخلي لا يمكنه أن يشير إلى أنه يعمل وفقاً للمعايير.

- إذا خضع نشاط التدقيق الداخلي لتقييم خارجي خلال السنوات الخمس الماضية، ولكنه لم يتم بتقييم داخلي بحسب الإفصاحات المقدمة إلى مجلس الإدارة عن تواتر التقييم الداخلي، فينبغي على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن ينظر فيما إذا كان نشاط التدقيق الداخلي لا يزال يعمل وفقاً للمعايير، وما إذا كان ملائماً أن يستمر التصريح بأن نشاط التدقيق الداخلي متقيد بالمعايير، أم أنه ينبغي عدم التصريح بذلك حتى يتم التثبت من خلال إجراء تقييم داخلي.
- نشاط التدقيق الداخلي الذي يوجد منذ أقل من خمس سنوات من الممكن له أن يصرح بأنه يعمل وفقاً للمعايير فقط إذا كان التقييم الداخلي الموثق (أي التقييم الذاتي الدوري) يدعم هذا الاستنتاج.
- إذا كان قد مضى أكثر من خمس سنوات منذ إجراء التقييم الخارجي الأخير وفقاً للمعيار 1312 - التقييمات الخارجية، فيجب أن يتوقف نشاط التدقيق الداخلي عن التصريح بأنه يعمل وفقاً للمعايير حتى يتم تنفيذ تقييم خارجي حديث يدعم هذا الاستنتاج.
- إذا كان التقييم الخارجي يعكس استنتاجاً كلياً بأن نشاط التدقيق الداخلي لا يعمل وفقاً للمعايير، فيجب على نشاط التدقيق الداخلي أن يتوقف فوراً عن استخدام أي تصريحات تشير إلى أنه يعمل وفقاً للمعايير. ولا يجوز لنشاط التدقيق الداخلي أن يستأنف استخدام عبارة التقييد مع المعايير إلى أن يعالج مواضع عدم التقييد ويجرى تقييماً خارجياً للتحقق من تقييم شامل للتقييد مع المعايير.

من المهم الملاحظة أن المعايير تستند على المبادئ. وبالتالي، عند تقييم التقييد بالمعايير، قد تكون هناك حالات لا يحقق فيها نشاط التدقيق الداخلي سوى تقييداً جزئياً بمعيار واحد أو أكثر. وقد يظهر نشاط التدقيق الداخلي نية واضحة والتزاماً بتحقيق المبادئ الأساسية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي في النهاية، والتي تستند إليها المعايير، ولكن قد يكون لديه بعض فرص التحسين لتحقيق التقييد الكامل بالمعايير. وفي مثل هذه الحالات، ينبغي أن ينظر نشاط التدقيق الداخلي في الاستنتاج الكلي للتقييد عند تحديد قدرته على استخدام عبارة التقييد.

في حالة فشل مهمة تدقيق محددة في تحقيق التقييد بالمعايير، فمن الممكن أن يُطلب من نشاط التدقيق الداخلي الإفصاح عن عدم التقييد. والرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي مسؤول عن الإفصاح عن مثل هذه الحالات من عدم التقييد. ويوفر الإرشاد التنفيذي 1322 - الإفصاح عن عدم التقييد معلومات إضافية حول عدم التقييد بالمعايير.

#### اعتبارات خاصة بإثبات التقييد:

قد تشير عدة بنود إلى التقييد بالمعيار 1321، بما في ذلك نسخ من التقييمات الداخلية والخارجية التي يستنتج فيها المقيم أن نشاط التدقيق الداخلي قد حقق التقييد بالمعايير. وقد تساعد أيضاً تقارير مهام التدقيق، وميثاق التدقيق الداخلي، ومحاضر اجتماع مجلس الإدارة، وغيرها من التبليغات، في إثبات التقييد بهذا المعيار.



## 1322 – الإفصاح عن حالات عدم التقيّد

عندما يكون من شأن عدم التقيّد بمبادئ أخلاقيات المهنة والمعايير التأثير على النطاق الكلي لنشاط التدقيق الداخلي أو عملياته فيجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يفصح عن عدم التقيّد وتأثيره إلى الإدارة العليا ومجلس الإدارة. المعايير المعدلة، إصدار 1 كانون الثاني (يناير) 2017.

## الاستعداد لتطبيق المعيار

الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي مسؤول عن التأكد من أن نشاط التدقيق الداخلي يخضع للمراقبة المستمرة والتقييمات الذاتية الدورية والتقييمات الخارجية المستقلة كما يتطلب برنامج تأكيد وتحسين الجودة. ويتم إجراء هذه التقييمات الداخلية والخارجية، جزئياً، لتقييم وإبداء الرأي حول، تقيّد نشاط التدقيق الداخلي بالمعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي (المعايير) ومبادئ أخلاقيات المهنة الصادرة عن جمعية المدققين الداخليين. وينبغي أن يكون الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي على دراية بنتائج التقييمات الداخلية والخارجية الحديثة لنشاط التدقيق الداخلي.

يطبق المعيار 1322 في الحالات التي يستنتج فيها الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن نشاط التدقيق الداخلي غير متقيّد بالمعايير ومبادئ أخلاقيات المهنة، ومن الممكن أن يؤثر عدم التقيّد على النطاق العام أو عمل نشاط التدقيق الداخلي. ومن المهم أن يدرك الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي العناصر الإلزامية للإطار المهني الدولي لممارسة التدقيق الداخلي، وكيف يمكن أن تؤثر الانحرافات المحتملة في التقيّد على النطاق العام لنشاط التدقيق الداخلي، وتوقعات مجلس الإدارة والإدارة العليا، وذلك لتبليغ تلك المسائل المتعلقة بالتقيّد.

## اعتبارات خاصة بتطبيق المعيار:

يجب إبلاغ الإدارة العليا ومجلس الإدارة مرة سنوياً على الأقل بنتائج أي تقييمات داخلية وخارجية ودرجة تقيّد التدقيق الداخلي بالمعايير. ويمكن أن تكشف هذه التقييمات عن ضعف في الاستقلالية أو الموضوعية أو قيود على النطاق أو قيود على الموارد أو غيرها من الحالات التي قد تؤثر على قدرة نشاط التدقيق الداخلي على القيام بمسؤولياته على أكمل وجه تجاه الأطراف المعنية. إن حالات عدم التقيّد هذه يتم تبليغها عادةً إلى مجلس الإدارة فور اكتشافها وتحديثها، كما يتم توثيقها في محاضر اجتماعات مجلس الإدارة.

في حال فشل نشاط التدقيق الداخلي في إجراء تقييم خارجي مرة واحدة على الأقل كل خمس سنوات، على سبيل المثال، لن يكون قادراً على الإشارة إلى أنه متقيّد بالمعايير (انظر الإرشاد التنفيذي 1321 – استعمال عبارة "متقيّد بالمعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي"). وفي مثل هذه الحالة، يقيّم الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي تأثير حالة عدم التقيّد هذه.

تشمل الأمثلة الأخرى الشائعة لحالات عدم التقيّد الأمثلة التالية، ولكن لا تقتصر على هذه فقط:

- تم تعيين مدقق داخلي في مهمة تدقيق، ولكنه لم يلبي متطلبات الموضوعية الفردية (انظر المعيار 1120 - الموضوعية الفردية).
- قام نشاط التدقيق الداخلي بتولي مهمة دون وجود المعرفة الشاملة والمهارات والخبرة اللازمة لأداء مسؤولياته (انظر المعيار 1210 - المهارة).
- فشل الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي في الأخذ في الاعتبار المخاطر عند إعداد خطة التدقيق الداخلي (انظر المعيار 2010 - التخطيط).

في مثل هذه الحالات، يمكن أن يحتاج الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يقوم بتقييم عدم التقيّد وتحديد فيما إذا كان يؤثر على النطاق العام أو على عمليات نشاط التدقيق الداخلي. ومن المهم أيضاً للرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن ينظر فيما إذا كانت حالة عدم التقيّد تؤثر على قدرة نشاط التدقيق الداخلي على الوفاء بمسؤولياته المهنية و/أو توقعات الأطراف المعنية، وأن يقيم حجم هذا الأثر. وقد تشمل المسؤوليات المهنية تلك القدرة على توفير تأكيد موثوق بشأن مجالات محددة داخل المؤسسة، وقدرته على استكمال خطة التدقيق، وتناول المجالات شديدة الخطورة.

بعد أخذ الأمور السابقة في الاعتبار، سيفصح الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي عن عدم التقيّد، بالإضافة إلى أثره، إلى الإدارة العليا ومجلس الإدارة. وغالباً ما تشمل الإفصاحات من هذا النوع على مناقشة الإدارة العليا وتبليغ مجلس الإدارة خلال اجتماع مجلس الإدارة. وقد يناقش الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أيضاً حالة عدم التقيّد أثناء جلسات خاصة مع مجلس الإدارة، أو اجتماعات فردية مع رئيس مجلس الإدارة، أو عن طريق وسائل أخرى مناسبة.

#### اعتبارات خاصة بإثبات التقيّد:

لإثبات التقيّد بالمعيار 1322، ينبغي أن يحتفظ نشاط التدقيق الداخلي بتوثيق حول حدوث وطبيعة أي حالة عدم تقيّد بالمعايير أو مبادئ أخلاقيات المهنة. وتتضمن البنود الأخرى التي قد تشير إلى التقيّد بالمعيار 1322 الوثائق التي تدعم تحديد الأثر الكلي لعدم التقيّد، ومحاضر اجتماعات المجلس حيث تم الإبلاغ عن عدم تقيّد نشاط التدقيق الداخلي بمبادئ أخلاقيات المهنة أو المعايير، والمذكرات أو رسائل البريد الإلكتروني إلى الإدارة العليا والمجلس التي تناقش عدم التقيّد. وقد يتضمن ذلك نتائج أي تقييمات داخلية أو خارجية قد أنجزت، بالإضافة إلى أي تبليغات توثق عدم التقيّد وأثره على نطاق أو عمل نشاط التدقيق الداخلي.

## 2000 – إدارة نشاط التدقيق الداخلي

يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يدير نشاط التدقيق الداخلي بفعالية لضمان أنه يضيف قيمة للمؤسسة.

### التفسير:

يكون نشاط التدقيق الداخلي قد تمت إدارته بفعالية عندما:

- يحقق نشاط التدقيق الداخلي غاياته ومسؤولياته الواردة في ميثاق التدقيق الداخلي.
- يتقيد نشاط التدقيق الداخلي بالمعايير.
- يتقيد أفراد نشاط التدقيق الداخلي بمبادئ أخلاقيات المهنة والمعايير.
- يأخذ نشاط التدقيق الداخلي بالإعتبار الاتجاهات والقضايا الناشئة التي يمكن أن تؤثر على المؤسسة.

ويضيف نشاط التدقيق الداخلي قيمة للمؤسسة والأطراف المعنية عندما يأخذ في الاعتبار الاستراتيجيات والأهداف والمخاطر، ويجهد لتوفير سبل تحسين عمليات الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة، ويقدم تأكيدات ذات صلة بطريقة موضوعية. المعايير المعدلة، إصدار 1 كانون الثاني (يناير) 2017.

### الاستعداد لتطبيق المعيار:

يحدد هذا المعيار الحد الأدنى الذي يجب أن يفني به الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي في إدارة نشاط التدقيق الداخلي. وقد تساعد مراجعة المتطلبات التي تتعلق بكل عنصر في التفسير الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي على التحضير لتنفيذ هذا المعيار. كما يشير هذا المعيار، فإن الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي مسؤول عن إدارة نشاط التدقيق الداخلي بطريقة تمكن نشاط التدقيق الداخلي ككل من التقيد بالمعايير، وتمكن المدققين الداخليين من التقيد بالمعايير ومبادئ أخلاقيات المهنة. وبالتالي، فإنه من المهم أن يراجع الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بانتظام الإطار المهني الدولي لممارسة التدقيق الداخلي لفهم تفاصيل التقيد.

يشير المعيار 2000 إلى عدة أسس ضرورية لإنجاز المبدأ الذي ينص على أن نشاط التدقيق الداخلي يضيف قيمة للمؤسسة. ويمكن للرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يبدأ بمراجعة غاية ومسؤولية نشاط التدقيق الداخلي، وهو ما يتم التوافق عليه من قبل الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي والإدارة العليا ومجلس الإدارة ويتم تدوينه في ميثاق التدقيق الداخلي. ويمكن أن تساعد دراسة المخطط التنظيمي للمؤسسة الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي في تحديد هيكلة المؤسسة، والأطراف المعنية بها، وعلاقات التبليغ. كما أن دراسة الخطة الاستراتيجية للمؤسسة سوف تعطي الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي فكرة حول استراتيجيات المؤسسة، وأهدافها، والمخاطر التي تتهددها. وينبغي أن تشمل تلك المخاطر التي يتم أخذها في الاعتبار الاتجاهات والقضايا الناشئة الجديدة، مثل تلك التي تشمل قطاع عمل المؤسسة، ومهنة التدقيق الداخلي بحد ذاتها، والمتطلبات التنظيمية، والأوضاع السياسية والاقتصادية. ويجوز للرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يجمع مدخلات إضافية عن طريق مناقشة الإدارة العليا ومجلس الإدارة حول الخطة الاستراتيجية.

هذا التدبير والتحضير يضع الأساس للرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي لإدارة نشاط التدقيق الداخلي بطريقة تضفي القيمة من خلال تحسين حوكمة المؤسسة وإدارة المخاطر وعمليات الرقابة وتوفير التأكيدات ذات الصلة.

### اعتبارات خاصة بتطبيق المعيار:

بعد النظر في المعلومات المذكورة أعلاه، يطور الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي استراتيجية التدقيق الداخلي والمنهج الذي يتوافق مع أهداف وتوقعات قيادة المؤسسة. بالإضافة إلى ذلك، وكما هو مبين في المعيار 2010، يقوم الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بإنشاء خطة تدقيق داخلي قائمة على المخاطر لتحديد أولويات مهام التأكيد والمهام الاستشارية لنشاط التدقيق الداخلي. وتأخذ هذه العملية في الاعتبار مدخلات الإدارة العليا ومجلس الإدارة بالإضافة إلى تقييم سنوي موثق للمخاطر (المعيار 2010.أ.1).

في خطة التدقيق الداخلي، يقوم الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي عادة بتحديد نطاق عمل نشاط التدقيق الداخلي ومعيّاته، ويحدد الموارد اللازمة لإنجاز الخطة، ويضع نهجاً لتطوير نشاط التدقيق الداخلي وقياس أدائه والتقدم المحرز في الخطة. ووفقاً للمعيار 2020، فإن الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي مسؤول عن تبليغ الخطة، والمتطلبات من الموارد، وأثر محدودية الموارد إلى مجلس الإدارة والإدارة العليا والحصول على موافقتهم. كما يجب أيضاً التبليغ عن التغييرات المؤقتة المهمة في الخطة والموافقة عليها.

كما جاء في المعيار 2030، يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أيضاً أن يتأكد من أن موارد التدقيق الداخلي مستخدمة بفعالية لإنجاز الخطة المتفق عليها. ولتنفيذ نهج متناسق ومنضبط في إدارة نشاط التدقيق الداخلي، يأخذ الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي في الاعتبار الإرشادات الإلزامية من الإطار المهني الدولي لممارسة التدقيق الداخلي ومن ثم يقوم بوضع سياسات وإجراءات التدقيق الداخلي (المعيار 2040). وغالباً ما تُجمع وثائق سياسة وإجراءات التدقيق الداخلي في دليل التدقيق الداخلي لكي يستخدمه نشاط التدقيق الداخلي. ومن الممكن أن تتضمن تلك الوثائق مواد وأدوات لتدريب المدققين الداخليين. وقد يطلب الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي من المدققين الداخليين الإقرار بالتوقيع بأنهم قرؤوا وفهموا تلك السياسات والإجراءات.

يوضح المعيار 2000 مسؤولية الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بالتأكد من أنّ نشاط التدقيق الداخلي يضيف قيمة للمؤسسة من خلال تقديم نشاط التدقيق الداخلي تأكيدات ذات صلة بموضوعية، وتقديم اقتراحات لتعزيز عمليات حوكمة المؤسسة وإدارة المخاطر والرقابة. كما تصف سلسلة المعايير والإرشادات التنفيذية 2100 المتطلبات والعمليات التي تمكّن نشاط التدقيق الداخلي من إتمام هذه الأهداف.

يضمن الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي الإدارة الفعالة من خلال مراقبة التقيّد بالإرشادات الإلزامية من الإطار المهني الدولي لممارسة التدقيق الداخلي على مستوى المدقق الداخلي الفردي وعلى مستوى نشاط التدقيق الداخلي ككل. كما أن الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي مسؤول أيضاً عن تنفيذ برنامج تأكيد وتحسين الجودة، كما يتطلب المعيار 1300، وعن تنفيذ المواد والأدوات التي تتعلق بسلسلة المعايير 1200.

يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أيضاً تقييم فعالية نشاط التدقيق الداخلي لتحقيق التقيّد بالمعيار 2000. ويطور الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي عادة مقاييس لتقييم كفاءة وفاعلية نشاط التدقيق الداخلي. وتشمل الأدوات التي قد يستخدمها الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي لهذا الغرض التماس التغذية الراجعة من خلال استبيانات العملاء بعد انتهاء التدقيق، واستكمال مراجعات الأداء السنوية للمدققين الداخليين الفرديين، وتنفيذ برنامج تأكيد وتحسين الجودة، ومقارنة نشاط التدقيق الداخلي للمؤسسة مع مجموعات التدقيق الداخلي المعاصرة في قطاع الأعمال (المقاييس).

#### اعتبارات خاصة بإثبات التقيّد:

الأدلة على مدى كفاءة إدارة نشاط التدقيق الداخلي وعلى ما إذا كان يضيف قيمة للمؤسسة توجد في نتائج استبيانات العملاء بعد إنجاز المهمة وغيرها من مصادر التغذية الراجعة. وبالإضافة إلى ذلك، تساعد التقييمات الداخلية والخارجية على قياس تقيّد نشاط التدقيق الداخلي بالإرشادات الإلزامية من الإطار المهني الدولي لممارسة التدقيق الداخلي، بما في ذلك مقاييس الأداء المتعلقة بإدارة نشاط التدقيق الداخلي. ويمكن أيضاً استخدام نتائج المقارنات مع المعايير السائدة في قطاع الأعمال (أي المقاييس).

ونظراً لأن المعيار 2000 يتطلب دليلاً على التقيّد ليس فقط على مستوى نشاط التدقيق الداخلي، ولكن أيضاً على مستوى المدقق الداخلي الفردي، فإن الأدلة التي تدعم السلسلة 1200 من المعايير قد تكون مفيدة أيضاً. وقد يشمل ذلك التقييمات الإشرافية ومراجعات النظراء للمدققين الداخليين الفرديين وللرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي، مع مقاييس مرتبطة بالأداء والتقيّد. توفر الأدلة على التقيّد بسلسلة المعايير 2000 (أي المعايير من 2010 إلى 2070) أدلة إضافية على التقيّد بالمعيار 2000.

## 2010 – التخطيط

يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق وضع خطة مبنية على المخاطر، وذلك لتحديد أولويات نشاط التدقيق الداخلي، بما يتماشى مع أهداف المؤسسة.

## التفسير:

من أجل وضع خطة مبنية على المخاطر، يتشاور الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي مع الإدارة العليا ومجلس الإدارة ويكتسب فهماً لإستراتيجيات 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، ونظم المؤسسة والضوابط الرقابية فيها.

المعايير المعدلة، إصدار 1 كانون الثاني (يناير) 2017.

## الاستعداد لتطبيق المعيار:

تهدف خطة التدقيق الداخلي إلى التأكد من أن نشاط التدقيق الداخلي يغطي ويتفحص بشكل كاف تلك النواح التي تتصف بكونها الأكثر عرضة للمخاطر الرئيسية والتي قد تؤثر على قدرة المؤسسة على تحقيق أهدافها. يوجه هذا المعيار الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي لبدء إعداد خطة التدقيق الداخلي من خلال التشاور مع الإدارة العليا ومجلس الإدارة لفهم إستراتيجيات المؤسسة وأهداف العمل والمخاطر وعمليات إدارة المخاطر. وبالتالي، فإن الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي يأخذ في الاعتبار درجة نضج عمليات إدارة المخاطر في المؤسسة، بما في ذلك ما إذا كانت المؤسسة تستخدم إطار إدارة مخاطر رسمي لتقييم وتوثيق وإدارة المخاطر. وقد تستخدم المؤسسات الأقل نضجاً وسائل أقل رسمية لإدارة المخاطر.

تشتمل تحضيرات الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي عادة على مراجعة نتائج أي تقييمات للمخاطر قد قامت بها الإدارة. ومن الممكن للرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يستخدم أدوات مثل المقابلات والاستبيانات والاجتماعات وورشات العمل لجمع معلومات إضافية حول المخاطر من الإدارة على مستويات مختلفة من المؤسسة، وكذلك من مجلس الإدارة والأطراف المعنية الأخرى.

## اعتبارات خاصة بتطبيق المعيار:

هذه المراجعة لنهج المؤسسة في إدارة المخاطر قد تساعد الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي على أن يختار الكيفية التي سيتم بها تنظيم وتحديث مجالات التدقيق، والتي تتألف من جميع مجالات المخاطر التي يمكن أن تخضع للتدقيق، مما يؤدي إلى وضع قائمة بالمهام التي يمكن القيام بها. وتتضمن مجالات التدقيق المشاريع والمبادرات المتعلقة بالخطة الاستراتيجية للمؤسسة، ويمكن تنظيم تلك المجالات بحسب وحدات العمل، أو خطوط المنتجات أو الخدمات، أو العمليات، أو البرامج، أو الأنظمة، أو الضوابط الرقابية.

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

والخارجية. وقد تؤثر المخاطر الداخلية على المنتجات والخدمات الرئيسية والموظفين والأنظمة. وتتضمن عوامل الخطر ذات الصلة بالمخاطر الداخلية درجة التغير في المخاطر منذ أن تم تدقيق المجال مؤخراً، وجودة الضوابط الرقابية وغيرها. أما المخاطر الخارجية فقد تتعلق بالمنافسة أو الموردين أو قضايا قطاع الأعمال الأخرى. وقد تتضمن عوامل الخطر ذات الصلة بالمخاطر الخارجية التغييرات التنظيمية أو القانونية وغيرها من العوامل السياسية والاقتصادية.

لضمان أن تغطي مجالات التدقيق جميع المخاطر الرئيسية للمؤسسة (إلى أقصى حد ممكن)، يقوم نشاط التدقيق الداخلي عادةً بصورة مستقلة بمراجعة المخاطر الرئيسية التي حددها الإدارة العليا والتأكد منها. ووفقاً للمعيار 1.أ.2010، يجب أن تبنى خطة التدقيق الداخلي على تقييم موثق للمخاطر، يتم إجراؤه سنوياً على الأقل، ويأخذ في الاعتبار مساهمة الإدارة العليا ومجلس الإدارة. وكما هو مذكور في معجم المصطلحات، تقاس المخاطر من حيث التأثير واحتمال الحدوث.

عند وضع خطة التدقيق الداخلي، ينظر الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أيضاً في أي طلبات يقدمها مجلس الإدارة أو الإدارة العليا، وفي قدرة نشاط التدقيق الداخلي على الاعتماد على عمل مقدمي خدمات التأكيد الآخرين، سواء الداخليين أو الخارجيين (وفقاً للمعيار 2050).

وبمجرد جمع المعلومات المذكورة أعلاه ومراجعتها، يقوم الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بوضع خطة للتدقيق الداخلي تتضمن عادة ما يلي:

- قائمة بمهام التدقيق المقترحة (والمواصفات المتعلقة بما إذا كانت تلك المهام ذات طبيعة تأكيدية أو استشارية).
- الأساس المنطقي لاختيار كل مهمة من المهام المقترحة (مثل تصنيف المخاطر، والوقت منذ تنفيذ آخر تدقيق، والتغيير في الإدارة، وما إلى ذلك).
- أهداف ونطاق كل مهمة من المهام المقترحة.
- قائمة بالمبادرات أو المشاريع التي تنتج عن استراتيجية التدقيق الداخلي ولكنها قد لا تتعلق مباشرة بإحدى مهام التدقيق.

على الرغم من أن خطط التدقيق عادةً توضع سنوياً، إلا أنه قد يتم وضعها وفقاً لدورة أخرى. فعلى سبيل المثال، يمكن لنشاط التدقيق الداخلي أن يحافظ على خطة تدقيق مدتها 12 شهراً ويعيد تقييم المشاريع على أساس ربع سنوي. أو قد يقوم نشاط التدقيق الداخلي بوضع خطة تدقيق متعددة السنوات ويقمّم الخطة سنوياً.

يناقش الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي خطة التدقيق الداخلي مع مجلس الإدارة والإدارة العليا والأطراف المعنية الأخرى لتحقيق التوافق بين أولويات مختلف الأطراف المعنية. ويصرح الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أيضاً بمجالات المخاطر التي لم تتناولها الخطة. على سبيل المثال، قد تكون هذه المناقشة فرصة للرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي لمراجعة أدوار ومسؤوليات مجلس الإدارة والإدارة العليا المتعلقة بإدارة المخاطر والمعايير المتعلقة بالحفاظ على استقلالية وموضوعية نشاط التدقيق الداخلي (المعايير من 1100 وحتى

1130.ت.2). ويأخذ الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أية ملاحظة ترد من قبل الأطراف المعنية بعين الاعتبار قبل إنهاء وضع الخطة.

تتميز خطة التدقيق الداخلي بالمرونة الكافية لكي تسمح للرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بأن يراجعها ويعدلها عند الضرورة استجابةً للتغيرات في عمل المؤسسة ومخاطرها وعملياتها وبرامجها وأنظمتها وضوابطها الرقابية. ويتوجب إبلاغ مجلس الإدارة والإدارة العليا بالتغيرات الهامة للمراجعة والموافقة عليها وفقاً للمعيار 2020.

#### اعتبارات خاصة بإثبات التقيّد:

يوجد دليل التقيّد بالمعيار 2010 في خطة التدقيق الداخلي الموثقة، وكذلك في تقييم المخاطر الذي تستند إليه الخطة. وقد توجد أدلة داعمة أيضاً في محاضر الاجتماعات التي ناقش فيها الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي مجالات التدقيق وتقييم المخاطر مع مجلس الإدارة والإدارة العليا. وبالإضافة إلى ذلك، يمكن استخدام المذكرات لتوثيق محادثات مماثلة مع أعضاء الإدارة بصورة فردية على مستويات مختلفة من المؤسسة.



## 2020 – التبليغ والموافقة

يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يبلغ خطط نشاط التدقيق الداخلي والموارد اللازمة لها، بما في ذلك أي تغييرات مرحلية هامة فيها، إلى الإدارة العليا ومجلس الإدارة، وذلك لمراجعتها والموافقة عليها. كما يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يبلغ عن تأثير محدودية الموارد. المعايير المعدلة، إصدار 1 كانون الثاني (يناير) 2017.

## الاستعداد لتطبيق المعيار:

قبل تبليغ الإدارة العليا ومجلس الإدارة حول خطة التدقيق الداخلي ومتطلبات موارد نشاط التدقيق الداخلي وأثر محدودية الموارد، يحدد الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي الموارد اللازمة لتنفيذ الخطة، استناداً إلى الأولويات المبنية على المخاطر المحددة خلال عملية التخطيط (المعيار 2010). وقد تشمل الموارد الأشخاص (مثل ساعات العمل والمهارات)، والتكنولوجيا (مثل أدوات وتقنيات التدقيق)، والتوقيت/الجدول الزمني (توافر الموارد)، والتمويل. ويتم عادةً تخصيص جزء من الموارد لمواجهة التغييرات التي قد تطرأ على خطة التدقيق، مثل المخاطر غير المتوقعة التي قد تؤثر على المؤسسة، وطلب مهام تدقيق استشارية من قبل الإدارة العليا أو مجلس الإدارة. فعلى سبيل المثال، قد تنشأ الحاجة إلى مشروع جديد للتدقيق الداخلي عندما تظهر مخاطر جديدة بسبب عمليات التصفية أو عمليات الاندماج أو التقلبات السياسية أو التغييرات في متطلبات الأنظمة.

من المفيد أن يوافق الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي ومجلس الإدارة والإدارة العليا مسبقاً على المقاييس التي يعتبر وفقها تغير ما هاماً بما فيه الكفاية لمناقشته، والتي تحدد أيضاً طرق التبليغ عن مثل هذه التغييرات. وقد يكون من المفيد تسجيل هذه المقاييس في ميثاق التدقيق الداخلي أو في وثيقة أخرى.

## اعتبارات خاصة بتطبيق المعيار:

يقوم الرئيس التنفيذي للتدقيق بوضع بنود خطة التدقيق الداخلي، ثم يقوم بتقييم أنواع وكميات الموارد التي ستكون ضرورية لإنجاز كل مشروع تدقيق. وتستند التقديرات عموماً إلى الخبرة السابقة في مشروع معين أو إلى المقارنة بمشاريع مماثلة. ويمكن للرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يقارن الموارد اللازمة لإنجاز أولويات الخطة مع تلك المتاحة لنشاط التدقيق الداخلي بهدف تحديد ما إذا كان هناك فجوات. ويمكن استخدام هذه المقارنة كأساس لتحديد أثر محدودية الموارد.

يجتمع الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي عادة مع كبار المديرين التنفيذيين للحصول على مساهماتهم فيما يتعلق بخطة التدقيق الداخلي المقترحة قبل عرضها رسمياً على المجلس للموافقة عليها. ويستطيع الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي خلال تلك الاجتماعات أن يعالج أية مخاوف قد يعبر عنها كبار المديرين التنفيذيين، وأن يستفيد من ملاحظاتهم في الخطة (في حال كانت مناسبة)، وأن يحصل على دعمهم. وقد تتضمن العملية جمع معلومات إضافية عن توقيت مهام التدقيق الداخلي المقترح وتوفير الموارد. وقد تؤدي هذه العملية إلى تغييرات تؤثر على نطاق العمل. 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.

عادةً ما يقوم الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بعرض خطة التدقيق الداخلي على مجلس الإدارة خلال اجتماع قد يشمل الإدارة العليا. وقد تشمل خطة التدقيق الداخلي المقترحة ما يلي:

- قائمة بمهام التدقيق المقترحة (والمواصفات المتعلقة بما إذا كانت تلك المهام ذات طبيعة تأكيدية أو استشارية).
- الأساس المنطقي لاختيار كل مهمة من المهام المقترحة (مثل تصنيف المخاطر، والوقت منذ تنفيذ آخر تدقيق، والتغيير في الإدارة، وما إلى ذلك).
- أهداف ونطاق كل مهمة من المهام المقترحة.
- قائمة بالمبادرات أو المشاريع التي تنتج عن استراتيجية التدقيق الداخلي ولكنها قد لا تتعلق مباشرة بإحدى مهام التدقيق.

تؤثر محدودية الموارد على أولويات خطة التدقيق الداخلي. فعلى سبيل المثال، إذا كانت الموارد غير كافية لإكمال كل مهمة تدقيق مقترحة في الخطة، فقد تُوَجَّل بعض المهام، وقد لا تتم معالجة بعض المخاطر. وخلال عرض مجلس الإدارة، يناقش الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي خطة التدقيق الداخلي المقترحة وتقييم المخاطر الذي تستند إليه، مع الإشارة إلى المخاطر التي سيتم 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.

توضع خطة التدقيق الداخلي بمرونة كافية بحيث يمكن للرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي تعديلها حسب الضرورة استجابة للتغيرات في عمل المؤسسة والمخاطر والعمليات والبرامج والأنظمة والضوابط الرقابية. ومع ذلك، ينبغي على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي مراجعة التغيرات الهامة في خطة التدقيق والأساس المنطقي المتعلق بها والأثر المحتمل مع مجلس الإدارة والإدارة العليا للحصول على موافقتهم. وتوفر اجتماعات مجلس الإدارة الربعية أو نصف السنوية المنتظمة فرصاً لمراجعة وتعديل خطة التدقيق الداخلي.

#### اعتبارات خاصة بإثبات التقيّد:

يمكن للرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يثبت التقيّد بالمعيار 2020 من خلال الاحتفاظ بسجلات توزيع خطة التدقيق الداخلي. ويمكن أيضاً إثبات التقيّد من خلال نسخة من مواد اجتماع مجلس الإدارة التي تتضمن خطة التدقيق الداخلي كما هي مقترحة للمراجعة والموافقة. كما يمكن توثيق المناقشات الفردية مع الإدارة العليا من خلال المذكرات أو الرسائل الإلكترونية أو الملاحظات المقدمة أثناء عملية تقييم مخاطر نشاط التدقيق الداخلي. وتحتوي محاضر اجتماعات مجلس الإدارة عادة على سجلات مناقشة وموافقة مجلس الإدارة على خطة التدقيق الداخلي وعلى أية تغييرات مؤقتة وتأثير أية محدودية في الموارد.

## 2030 – إدارة الموارد

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

## التفسير:

كلمة "مناسبة" الواردة في هذا المعيار يقصد بها مزيج المعرفة والمهارات الكفاءات الأخرى اللازمة لأداء الخطة المشار إليها أعلاه. أما كلمة "كافية" فيقصد بها كمية الموارد اللازمة لإنجاز الخطة. وتكون الموارد قد تم توظيفها توظيفاً فعالاً عندما بطريقة مثلى لتنفيذ الخطة المعتمدة.

المعايير المعدلة، إصدار 1 كانون الثاني (يناير) 2017.

## الاستعداد لتطبيق المعيار:

عند وضع خطة التدقيق الداخلي (المعيار 2010)، ومراجعة هذه الخطة مع مجلس الإدارة والإدارة العليا (المعيار 2020)، فإن الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي يأخذ في الاعتبار ويناقش الموارد اللازمة لإنجاز أولويات الخطة المعتمدة. ولتطبيق المعيار 2030، عادةً ما يبدأ الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أولاً بتكوين فهم عميق للموارد المتاحة لدى نشاط التدقيق الداخلي ضمن الخطة الموافق عليها من قبل مجلس الإدارة.

وقد يدرس الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بعناية كادر المدققين وساعات العمل المتاحة لتطبيق الخطة وذلك ضمن حدود الجدول الزمني للمؤسسة. وعادةً ما تستبعد عوامل مثل الإجازات المدفوعة والأوقات المخصصة للتدريب والمهام الإدارية من ساعات العمل المنتجة. ولتكوين رؤية عامة عن المعارف الجماعية والمؤهلات والكفاءات الأخرى المتعلقة بنشاط التدقيق الداخلي، يقوم الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بمراجعة وثائق تقييم المؤهلات، إن وجدت، أو بجمع المعلومات من خلال تقييمات الأداء الموثقة للموظفين ومن الاستبيانات التي تتم بعد الانتهاء من مهام التدقيق.

وقد يرغب الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أيضاً في أن يدرس الميزانية المعتمدة وأن يأخذ في الاعتبار الأموال المتاحة للتدريب واستخدام التقنيات أو توظيف كوادر إضافية من أجل تحقيق الخطة المعتمدة.

## اعتبارات خاصة بتطبيق المعيار:

عند توزيع الموارد على مهام التدقيق المحددة في الخطة المعتمدة للتدقيق الداخلي، قد يأخذ الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي في الاعتبار كيفية تناسب الموارد المتاحة مع المؤهلات المطلوبة والتوقيت المحدد لتنفيذ تلك المهام. وخلال هذه المرحلة، عادة ما يعمل الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي على سد أي ثغرات يتم تحديدها.

ولسد الثغرات المتعلقة بمعارف كادر التدقيق ومؤهلاته وكفاءته، يستطيع الرئيس 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. فإذا ما كانت كمية الموارد غير كافية لتنفيذ المهام المحددة ضمن الخطة بكفاءة وبفاعلية، فيمكن للرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يوظف كوادر إضافية، أو أن يتعاقد مع جهات خارجية لتنفيذ المهام المطلوبة، أو أن يستعين بمدقق خارجي، أو أن يطور برنامجاً تناوبياً للتدقيق.

عند وضع الجدول الزمني لتنفيذ مهام التدقيق الداخلي، يأخذ الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي في الاعتبار الجدول الزمني للمؤسسة والجدول الزمني لكل من المدققين الداخليين والأقسام التي يعتمد تدقيقها. فعلى سبيل المثال، إذا كان هناك مهمة تدقيق يجب أن تتم خلال وقت محدد من السنة، فإن الموارد المطلوبة لتنفيذ هذه المهمة يجب أن تكون متاحة في هذا الوقت. وعلى نحو مماثل، إذا كانت الأقسام التي يعتمد تدقيقها غير متاحة في وقت محدد من السنة أو مقيدة بسبب متطلبات العمل، فإن زمن المهمة يقوم على تجنب هذا الوقت.

ولأن الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي يجب أن يبلغ عن أثر محدودية الموارد (المعيار 2020) وعن أداء نشاط التدقيق الداخلي المتعلق بالخطة ذات الصلة (المعيار 2060)، فمن المهم أن يقوم بإجراء تقييم شامل مدى كفاية الموارد بصورة مستمرة. وللتأكيد على مدى ملاءمة وكفاية وفاعلية الموارد الموظفة، يقوم الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بوضع مقاييس لتقييم أداء نشاط التدقيق الداخلي ويلتمس الملاحظات والتغذية الراجعة من العملاء.

#### اعتبارات خاصة بإثبات التقيّد:

يمكن أن تشمل الوثائق التي تثبت التقيّد بالمعيار 2030 خطة التدقيق الداخلي، والتي تتضمن الجدول الزمني المقدر لمهام التدقيق والموارد المخصصة لها. بالإضافة إلى ذلك، يمكن توثيق المقارنة بين ساعات العمل المقررة وساعات العمل الفعلية بعد التدقيق للتحقق فيما إذا تم توظيف الموارد على نحو فعال. كما أن نتائج تقييم العملاء لأداء نشاط التدقيق الداخلي وأداء أفراد التدقيق الداخلي عادةً ما يشار إليها في تقارير ما بعد التدقيق وفي الاستقصاءات والتقارير السنوية.

## 2040 – السياسات والإجراءات

يجب أن يضع الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي السياسات والإجراءات الكفيلة بتوجيه نشاط التدقيق الداخلي.

التفسير:

يعتمد شكل ومحتوى السياسات والإجراءات على حجم وهيكل نشاط التدقيق الداخلي ودرجة تعقيد أعماله. المعايير المعدلة، إصدار 1 كانون الثاني (يناير) 2017.

## الاستعداد لتطبيق المعيار:

لوضع السياسات والإجراءات التي توجه نشاط التدقيق الداخلي، يأخذ الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي في الاعتبار عوامل عدة. ومن الضروري ضمان أن هذه السياسات والإجراءات متماشية مع الإرشادات الإلزامية لـ "المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي". كما أن الاتساق مع ميثاق التدقيق الداخلي يساعد على ضمان تحقيق تطلعات الجهات المعنية. ويمكن للرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يبدأ بوضع السياسات والإجراءات من خلال جمع المعلومات والنماذج والقوالب كتلك التي توفرها جمعية المدققين الداخليين. ويمكن تعديل هذه النماذج لتناسب مع المؤسسة ومتطلبات نشاط التدقيق الداخلي المحدد. ومن الضروري للرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يأخذ في الاعتبار الإجراءات والسياسات والأساليب الخاصة بالمؤسسة، بما في ذلك ما إذا كانت القيادة التنظيمية للمؤسسة تتوقع أن تطلع على سياسات وإجراءات التدقيق الداخلي و/أو الموافقة عليها.

## اعتبارات خاصة بتطبيق المعيار:

يعتمد تطبيق الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي للمعيار 2040 بشكل كبير على هيكل ونضج ومدى تعقيد عمليات المؤسسة ونشاط التدقيق الداخلي. فبينما قد يمتلك نشاط تدقيق داخلي كبير ومتطور دليلاً تنفيذياً رسمياً يتضمن السياسات والإجراءات، قد لا تمتلك مؤسسة أصغر حجماً وأقل تطوراً مثل ذلك. وبدلاً من هذا، تصدر السياسات والإجراءات بوثائق مستقلة أو تدمج كجزء من برنامج إدارة التدقيق الداخلي.

المواضيع التالية يتم تضمينها عاداً ضمن دليل التدقيق الداخلي، أو توثيقها بطرق بديلة، وذلك لكي تساعد على توجيه نشاط التدقيق الداخلي:

## ● سياسات التدقيق الداخلي:

- الغرض العام لنشاط التدقيق الداخلي ومسؤولياته
- التقيّد بالتوجيهات الإلزامية لـ "المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي"
- الاستقلالية والموضوعية
- أخلاقيات المهنة

- حماية المعلومات ذات الخصوصية
- حفظ السجلات
- إجراءات التدقيق الداخلي:
  - تحضير خطة التدقيق المركزة على المخاطر
  - التخطيط للتدقيق وتحضير برنامج عمل المهمة
  - تنفيذ مهام التدقيق
  - توثيق مهام التدقيق
  - تبليغ النتائج / رفع التقارير
  - عمليات المراقبة والمتابعة
  - برنامج تأكيد وتحسين الجودة.
  - الشؤون الإدارية:
    - التدريب وفرص منح الشهادات
    - متطلبات التعليم المستمر
    - تقييمات الأداء

يقوم الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بإصدار وثائق منفصلة، أو مواد تدريبية أو دليل شامل، وذلك لضمان تلقي موظفي التدقيق الداخلي المعلومات اللازمة المتعلقة بسياسات وإجراءات التدقيق الداخلي، ويمكن أن يتم تنظيم دورات تدريبية لمراجعة تلك المعلومات. وقد يطالب الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي المدققين الداخليين بالتوقيع على تصريحات، إقراراً منهم بأنهم قرأوا وفهموا السياسات والإجراءات المعنية.

ينبغي مراجعة سياسات وإجراءات التدقيق الداخلي بصفة دورية، إما من قبل الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أو من قبل مدير يكلف بمراقبة عمليات التدقيق الداخلي ومتابعة القضايا المستجدة. وتدرج مثل هذه المراجعات ضمن التقييمات الداخلية لنشاط التدقيق الداخلي (المعيار 1311) والتقييمات الخارجية التي تجري مرة على الأقل كل 5 سنوات (المعيار 1312).

قد ينتج عن برنامج تأكيد وتحسين الجودة طرح اقتراحات لإجراء تغييرات في العمليات. كما قد تنتج تلك الاقتراحات عن التغذية الراجعة من المدققين الداخليين أو الجهات الخاضعة للتدقيق (مثلاً، من خلال استبيان رضا العملاء). وإذا تم إدخال تغييرات على الإجراءات، فيتم تبليغها كتابياً أو يجري نقاشها خلال اجتماعات فريق المدققين وذلك بغية المساعدة في ضمان فهم هذه التغييرات. ومن الممكن أيضاً تنفيذ تدريبات لتوضيح الإجراءات الجديدة مثلاً.

### اعتبارات خاصة بإثبات التقيّد:

يفيد توثيق السياسات والإجراءات في إثبات التقيّد بالمعيار 2040. أما الدليل على أن سياسات وإجراءات التدقيق الداخلي قد تمّ تبليغها بوضوح إلى سائر موظفي التدقيق الداخلي فقد يشمل جداول أعمال ومحاضر اجتماعات موظفي التدقيق الداخلي، ورسائل البريد الإلكتروني، والإقرارات الموقعة، والجدول الزمني للتدريب، أو وثائق أخرى مماثلة.

## 2050 – التنسيق والاعتماد

ينبغي على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يشارك المعلومات وينسق النشاطات مع الجهات الخارجية والداخلية الأخرى التي تقدم خدمات التأكيد والاستشارة، وأن ينظر في إمكانية الاعتماد على عمل تلك الجهات، وذلك لضمان التغطية الملائمة وتلافي ازدواجية الجهود.

## التفسير:

ضمن مجال تنسيق النشاطات، يمكن للرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يعتمد على عمل الجهات الأخرى التي تقدم خدمات التأكيد والاستشارة. وينبغي وضع نهج متسق ليكون بمثابة قاعدة لمبدأ الاعتماد، وفي هذا الإطار، ينبغي على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يأخذ في الاعتبار المهارة والموضوعية والعناية المهنية اللازمة التي تتمتع بها تلك الجهات التي تقدم خدمات التأكيد والاستشارة. وينبغي أيضاً أن يكون لديه فهم واضح لنطاق وأهداف ونتائج العمل المؤدى من قبل الجهات الأخرى التي تقدم خدمات التأكيد والاستشارة. وعند 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.

المعايير المعدلة، إصدار 1 كانون الثاني (يناير) 2017.

## الاستعداد لتطبيق المعيار:

تختلف أدوار الجهات التي تقدم خدمات التأكيد والاستشارات باختلاف المؤسسة. وعليه، وللبداء بعملية تنسيق جهود هذه الجهات المذكورة، يبدأ الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بتحديد الأدوار المتعددة لهذه الجهات من خلال مراجعة المخطط التنظيمي للمؤسسة والاطلاع على جداول أعمال ومحاضر اجتماعات مجلس إدارتها. وتصنف أدوار الجهات بشكل عام إما كمقدمي خدمات داخليين أو خارجيين.

- يتضمن مقدمو الخدمات الداخليون الوظائف الإشرافية التي إما أن تكون تابعة للإدارة العليا أو أن تكون جزءاً من الإدارة العليا. وقد يشمل دورهم عدة مجالات مثل الشؤون البيئية، أو الرقابة المالية، أو الصحة والسلامة، أو أمن تكنولوجيا المعلومات، أو الشؤون القانونية، أو إدارة المخاطر، أو ضمان الالتزام، أو ضمان الجودة. وتعتبر هذه الأنشطة بمثابة "خط الدفاع الثاني" وفقاً لـ "نموذج خطوط الدفاع الثلاثة" الخاص بجمعية المدققين الداخليين.
- أما مقدمي خدمات التأكيد الخارجيين فمن الممكن أن يقدموا تقاريرهم للإدارة العليا أو للجهات الخارجية المعنية، أو يمكن أن يتم توظيف خدماتهم من قبل الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي ويقدموا تقاريرهم إليه.



حالما يتم تعيين مقدمي خدمات التأكيد والاستشارات، يقوم الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بالنظر في كمية ونوعية المعلومات التي سيتم تبادلها معهم وذلك وفقاً لمقتضيات المؤسسة فيما يتعلق بسرية المعلومات. ومن المهم جداً أن يأخذ الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي في الاعتبار محدودية تبادل المعلومات السرية الخاصة بالمؤسسة، وخاصة مع الجهات الخارجية.

### اعتبارات خاصة بتطبيق المعيار:

يجتمع الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي مع كل من مقدمي الخدمات الآخرين بغية جمع المعلومات الكافية ليتمكن من تنسيق نشاطات المؤسسة في التأكيد والاستشارات. وضمن حدود متطلبات المؤسسة بخصوص سرية المعلومات، يشارك الأطراف المعلومات المتعلقة بأهداف ونطاق وتوقيت المراجعات والتقييمات وعمليات التدقيق المرتقبة، كما يتم مناقشة نتائج عمليات التدقيق السابقة، واحتمالية اعتماد كل منهم على عمل الآخر.

تختلف عملية تنسيق أنشطة التأكيد من مؤسسة إلى أخرى. ففي المؤسسات ذات الحجم الصغير قد يفتقر التنسيق إلى الرسمية. بينما في المؤسسات الكبيرة والخاضعة لقواعد تنظيمية صارمة، يتصف التنسيق بالرسمية والتعقيد.

ومن أحد السبل الكفيلة بتنسيق التغطية اللازمة لأعمال التأكيد هي القيام بوضع خارطة تأكيد من خلال الربط بين فئات المخاطر الكبيرة التي تم تحديدها ومصادر التأكيد ذات الصلة، ومن ثم تقييم مستوى التأكيد المتوفر لكل فئة من فئات المخاطر. حيث أن شمولية هذه الخارطة كفيلة بإظهار أوجه النقص وحالات ازدواج في تغطية أعمال التأكيد، مما يمكن الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي من تقييم خدمات التأكيد في كل مجال من مجالات الخطر. وتتم مناقشة نتائج هذا التقييم مع مقدمي خدمات التأكيد الآخرين بحيث يتم التوصل إلى اتفاقية بين الأطراف حول كيفية تنسيق الأنشطة التي من شأنها تلافي ازدواجية الجهود وتحقيق الحد الأقصى من الكفاءة والفعالية لضمان التغطية اللازمة للأعمال.

وهناك طريقة أخرى لتنسيق التغطية اللازمة لعملية التأكيد وهي عبارة عن نموذج التأكيد المشترك، حيث يقوم المدققون الداخليون بتنسيق جهود أعمال التأكيد مع الأقسام التي تقوم بوظائف خط الدفاع الثاني، مثل أقسام التأكد من الالتزام، وذلك بغية التقليل من طبيعة ووتيرة وتكرار مهام التدقيق الداخلي.

ومن أمثلة نشاطات التنسيق:

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

وقد يرغب الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بالاعتماد على عمل مقدمي خدمات آخرين لأسباب متعددة، منها مثلاً تقييم مناطق اختصاص بعيدة عن خبرات نشاط التدقيق الداخلي، أو تعزيز تغطية مناطق الخطر الخارجة عن نطاق خطة التدقيق الداخلي. ومع ذلك، إذا كان نشاط التدقيق الداخلي يعتمد على عمل مقدم خدمات آخر، فعندها يحتفظ الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بالمسؤولية النهائية إزاء نتائج التدقيق الداخلي وآرائه. وبالتالي، فإنه من الضروري أن ينشئ الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي عملية منتظمة وجملة من المعايير لتحديد ما إذا كان بالإمكان اعتماد نشاط التدقيق الداخلي على عمل جهة أخرى.

وفي سياق هذه العملية، يمكن للرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن:

- يقيم 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.
- يدرس استقلالية هذه الجهة من خلال فحص علاقاتها مع الجهات المسؤولة عنها وما لذلك من آثار مترتبة.
- تأكيد أهلية الجهة المقدمة للخدمات من خلال التحقق مما إذا كانت الخبرة المهنية لهذه الجهة وكفاءاتها وشهاداتها وعضوياتها مناسبة وسارية.
- 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).
- وقد يسعى الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أيضاً لفهم نطاق وأهداف ونتائج العمل الفعلي المنجز لتحديد إلى أي مدى يمكن الاعتماد على عمل الجهة التي تقدم الخدمات الخارجية. وعادة ما ينظر الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي فيما إذا كانت النتائج التي تتوصل إليها هذه الجهة تبدو منطقية ومبنية على أدلة تدقيق كافية، وموثوقة وذات صلة. ويقرر الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي فيما إذا كان هناك حاجة للمزيد من العمل أو الاختبارات للحصول على أدلة كافية لدعم وزيادة مستوى الثقة المطلوبة في نتائج عمل هذه الجهة. وإذا دعت الحاجة إلى المزيد من العمل، فيمكن لنشاط التدقيق الداخلي إعادة اختبار نتائج عمل الجهة المعنية.

#### اعتبارات خاصة بإثبات التقيّد:

إن الدلائل التي تشير إلى التقيّد بالمعيار 2050 يمكن أن تتضمن التبليغات المتعلقة بالأدوار والمسؤوليات المحددة الخاصة بأعمال التأكيد والاستشارات، والتي يمكن أن توثق ضمن محاضر الاجتماعات مع مقدمي خدمات التأكيد والاستشارات، أو ضمن محاضر الاجتماعات مع الإدارة العليا ومجلس الإدارة. كما أن التقيّد بالشروط والمتطلبات التي تخص الاعتماد على عمل مقدمي الخدمات الآخرين يمكن أن يستدل عليه من خلال المستندات التي يقوم الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بتوثيقها لإثبات المعايير المطبقة لتحديد ما إذا كان بالإمكان اعتماد نشاط التدقيق الداخلي على عمل جهات أخرى. والتقيّد بمتطلبات تنسيق عمل مقدمي خدمات التأكيد والاستشارة يستدل عليه من خلال خارطة التأكيد أو خطط التدقيق الداخلي المشتركة، والتي تحدد أياً من مقدمي الخدمات مسؤول عن تقديم خدمات التأكيد أو خدمات الاستشارة في كل منطقة.

## 2060 – إبلاغ الإدارة العليا ومجلس الإدارة

يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يقوم بصفة دورية بإبلاغ الإدارة العليا ومجلس الإدارة عن غرض، وسلطة، ومسؤولية، وأداء نشاط التدقيق الداخلي وفقاً للخطة الموضوعة له، وعن تقيّد هذا النشاط بمبادئ أخلاقيات المهنة والمعايير. يجب أن يشمل ذلك الإبلاغ على المخاطر الهامة والقضايا المتعلقة بالرقابة، بما في ذلك مخاطر الاحتيال، ومسائل الحوكمة، وغير ذلك من المسائل الأخرى التي تتطلب انتباه الإدارة العليا ومجلس الإدارة.

## التفسير:

يتحدد محتوى وتواتر الإبلاغ من قبل الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي والإدارة العليا ومجلس الإدارة بصورة تعاونية. ويعتمد محتوى وتواتر الإبلاغ أيضاً على مدى أهمية المعلومات التي يلزم تبليغها ومدى إلحاح الحاجة إلى اتخاذ الإجراءات المتعلقة بها واللائم اتخاذها من قبل الإدارة العليا أو مجلس الإدارة.

ويجب أن تتضمن بلاغات ومراسلات الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي إلى الإدارة العليا ومجلس الإدارة معلومات عن:

- ميثاق التدقيق.
  - استقلالية نشاط التدقيق الداخلي.
  - خطة التدقيق ومدى تقدم سير العمل بها مقارنة مع الخطة الموضوعة.
  - الاحتياجات من الموارد.
  - نتائج أنشطة التدقيق.
  - مدى التقيد بمبادئ أخلاقيات المهنة والمعايير، والخطط الموضوعة لمواجهة القضايا الهامة المتعلقة بالتقيد.
  - استجابة الإدارة في مواجهة المخاطر، والتي تكون غير مقبولة لدى المؤسسة بحسب تقدير الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي.
- هذه المتطلبات وغيرها من متطلبات الإبلاغ من قبل الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي سيتم الإشارة إليها كمرجع ضمن "المعايير".

المعايير المعدلة، إصدار 1 كانون الثاني (يناير) 2017.

## الاستعداد لتطبيق المعيار:

يعد التواصل الفعال مع الإدارة العليا ومجلس الإدارة مسؤولية أساسية تقع على عاتق الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي، ويجمع هذا المعيار متطلبات التبليغ الرئيسية للرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي المشار إليها ضمن "المعايير". وفي تطبيق المعايير المتعلقة بالإبلاغ، عادة ما يرغب الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بالتعرف على توقعات الإدارة العليا ومجلس الإدارة حول القضايا المتعلقة بالإبلاغ، والتي يمكن أن تكون مذكورة في ميثاق لجنة التدقيق. وعادةً ما يبحث الأطراف الثلاثة فيما بينهم ويحددون بصورة تعاونية صيغة ووتيرة التبليغات والجدول الزمني الأكثر ملاءمة للمؤسسة للتبليغ، كما يتم مناقشة مدى أهمية وضرورة شتى أشكال المعلومات المتعلقة بالتدقيق. وقد يكون من المفيد أيضاً الاتفاق مسبقاً على البروتوكولات الواجب اتباعها من قبل الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي في الإبلاغ عن القضايا الملحة المتعلقة بالمخاطر والرقابة، والتدابير التي يجري اتخاذها من قبل الإدارة العليا ومجلس الإدارة في مواجهة مثل هذه الحالات.

إضافة إلى ما سبق، قد يرى الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أنه من المفيد وضع أو مراجعة:

- ميثاق التدقيق الداخلي، بما في ذلك غرض وسلطة ومسؤولية نشاط التدقيق الداخلي.
- خطة التدقيق الداخلي ومؤشرات الأداء الأساسية في قياس مرحلة تقدم نشاط التدقيق الداخلي لبلوغ الخطة الموضوعة.
- برنامج تأكيد وتحسين الجودة الذي يقيس مدى تقييد نشاط التدقيق الداخلي بالإرشادات الإلزامية للإطار المهني الدولي للممارسة التدقيق الداخلي.
- الإجراءات المتبعة في تحديد قضايا الرقابة والمخاطر الهامة.

#### اعتبارات خاصة بتطبيق المعيار:

في حين أن المعيار 2060 يتيح المرونة في تحديد محتوى وتواتر التبليغ، فإنه من جهة أخرى يشير إلى أن تحديد هذه العوامل يعتمد على أهمية المعلومات الواجب الإبلاغ عنها ومدى الإلحاح في الإجراءات التي قد يتعين على الإدارة العليا ومجلس الإدارة اتخاذها إزاء هذه التبليغات. وفضلاً عن ذلك، فإن بعض المعايير تتمتع بمتطلبات خاصة فيما يتعلق بتواتر التبليغ. فعلى سبيل المثال، البنود التي يجب التبليغ عنها مرة واحدة على الأقل في السنة تشمل الاستقلالية التنظيمية لنشاط التدقيق الداخلي (المعيار 1110) ونتائج المراقبة المستمرة لأداء نشاط التدقيق الداخلي (المعيار 1320).

وللحفاظ على ومتابعة التواصل المستمر والفعال مع الإدارة العليا ومجلس الإدارة، قد يستخدم الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي قائمة مرجعية لجميع متطلبات التبليغ، والمشار إليها ضمن "المعايير"، والتي قد تشمل مايلي:

- ميثاق التدقيق الداخلي.
- الاستقلالية التنظيمية لنشاط التدقيق الداخلي.
- الخطط، والموارد اللازمة وأداء التدقيق الداخلي.
- نتائج مهام التدقيق.
- برنامج تأكيد وتحسين الجودة.
- التقييد بمبادئ أخلاقيات المهنة والمعايير.
- القضايا الهامة المتعلقة بالرقابة والمخاطر، وقبول الإدارة للمخاطر.

ويمكن لهذه القائمة المرجعية أن تحتوي على جدول زمني للتبليغ وتذكيرات بطلبات الموافقة على بعض من بنودها. إن إنشاء بند ثابت في جدول أعمال اجتماع مجلس الإدارة من شأنه أن يؤمن الفرصة للرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي للتبليغ بشكل دوري.

## ميثاق التدقيق الداخلي:

وفقاً للمعيار 1000 – الغرض، والسلطة، والمسؤولية، يجب تحديد غرض وسلطة ومسؤولية نشاط التدقيق الداخلي تحديداً رسمياً ضمن ميثاق التدقيق الداخلي. والرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي مسؤول عن مراجعة ميثاق التدقيق الداخلي بصفة دورية، وتقديمه إلى الإدارة العليا ومجلس الإدارة للموافقة عليه. هذا وينبغي أيضاً أن تناقش مهمة التدقيق الداخلي والعناصر الإلزامية من الإطار المهني الدولي لممارسة التدقيق الداخلي، والمعترف بها ضمن ميثاق التدقيق الداخلي، وذلك وفقاً للمعيار 1010 – الإقرار بالإرشادات الإلزامية في ميثاق التدقيق الداخلي.

## الاستقلالية التنظيمية لنشاط التدقيق الداخلي:

يجب أن تؤكد الاستقلالية التنظيمية لنشاط التدقيق الداخلي لمجلس الإدارة بصفة سنوية، وذلك وفقاً للمعيار 1110 – الاستقلالية التنظيمية. وعلاوة على ذلك، فإن أي تدخل قد يحدث في تحديد نطاق التدقيق الداخلي، أو أداء العمل أو إبلاغ النتائج – بالإضافة إلى الآثار المترتبة على هذا التدخل – يجب الإفصاح عنه إلى مجلس الإدارة، وذلك وفقاً للمعيار 1110.ت.1. وإنشاء علاقة إبلاغ مستقلة هو أمر ضروري لأن من شأنها أن تمكن الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي من أن يتواصل مع مجلس الإدارة بشكل مباشر، وذلك وفق مقتضيات المعيار 1111 – التفاعل المباشر مع مجلس الإدارة.

## الخطط، والموارد اللازمة وأداء التدقيق الداخلي:

يحدد المعيار 2020 – التبليغ والموافقة، والإرشادات التنفيذية ذات الصلة، تفاصيل الخطط والموارد اللازمة لنشاط التدقيق الداخلي. هذا ويضيف المعيار 2060 ضرورة التبليغ عن أداء نشاط التدقيق الداخلي مقارنة مع الخطة الموضوعة له، مما يتيح الفرصة للرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي ليعززها ويحميها نشاط التدقيق الداخلي وتنفيذ التوصيات الخاصة به. ولتحديد المستوى الكمي للأداء، يسعى الكثير من الرؤساء التنفيذيين للتدقيق الداخلي لاستخدام مؤشرات رئيسية للأداء مثل النسبة المنجزة من خطة التدقيق، ونسبة التوصيات المنفذة والمعمول بها، وحالة الإجراءات التصحيحية التي تتخذها الإدارة، ومتوسط الفترة الزمنية لإصدار التقارير. بالإضافة إلى ذلك، يتم مناقشة كل المستجدات بالنسبة لأي متطلبات خاصة قد تصدر من مجلس الإدارة أو الإدارة العليا، وذلك خلال اجتماعات مجلس الإدارة.

## نتائج مهام التدقيق:

تغطي سلسلة المعايير 2400 المتطلبات الخاصة بإبلاغ نتائج مهام التدقيق، بما في ذلك المعلومات الذي يجب أن يشملها الإبلاغ، ونوعية هذه المعلومات، والإجراءات التي يجب أن تتخذ في حالات الأخطاء والإغفالات الحاصلة، أو في حالات عدم التقيد بمبادئ أخلاقيات المهنة أو المعايير والتي من شأنها أن تؤثر في أداء مهمات محددة. ويناقش المعيار 2440 – توزيع النتائج، ومسؤوليات الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي فيما يتعلق بالتبليغ النهائي للمهمة، كما يصف المعيار 2450 – الآراء الكلية العامة، الشروط المتعلقة بإصدار رأي عام.

## برنامج تأكيد وتحسين الجودة:

تغطي سلسلة المعايير 1300 مسؤولية الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي في وضع، والمحافظة على، برنامج تأكيد وتحسين الجودة الذي يشمل التقييمات الداخلية والخارجية على حد سواء. ويورد المعيار 1320 - التقارير المتعلقة ببرنامج تأكيد وتحسين الجودة، قائمة بالمتطلبات التي يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي اتباعها فيما يخص التبليغ للإدارة العليا ومجلس الإدارة، بما في ذلك أن يتم هذا التبليغ بعد أن تكون التقييمات قد اكتملت. إلا أن نتائج المراقبة المستمرة لأداء نشاط التدقيق الداخلي، والتي تعتبر بحد ذاتها جزءاً من عملية التقييم، فيجب أن تبلغ مرة واحدة على الأقل في السنة.

أما بالنسبة للتقييم الخارجي لنشاط التدقيق الداخلي، والذي يجب أن يجري مرة واحدة على الأقل كل خمس سنوات، فيقتضي المعيار 1312 - أعمال التقييم الخارجي، بأن يناقش الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي مع مجلس الإدارة مؤهلات واستقلالية المقيم أو فريق التقييم الخارجي، بما في ذلك أي احتمالات لوجود تضارب في المصالح. وفي هذا الإطار، ينبغي على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يشجع رقابة مجلس الإدارة على أعمال التقييم الخارجي للتقليل من تضارب المصالح، المنظورة والمحتملة.

## التقيد بمبادئ أخلاقيات المهنة والمعايير:

يصف المعيار 1320 - التقارير المتعلقة ببرنامج تأكيد وتحسين الجودة، والإرشادات التنفيذية الخاصة به، أيضاً تفاصيل الإبلاغ عن تقيد نشاط التدقيق الداخلي بمبادئ أخلاقيات المهنة والمعايير. وينص المعيار 1322 - الإفصاح عن حالات عدم التقيد على أنه: "عندما يكون من شأن عدم التقيد بتعريف التدقيق الداخلي ومبادئ أخلاقيات المهنة والمعايير التأثير على النطاق الكلي لنشاط التدقيق الداخلي أو أعماله، فيجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يفصح عن عدم التقيد وعن تأثيره إلى الإدارة العليا ومجلس الإدارة". ويصف المعيار 1322 أيضاً الاعتبارات التي تتعلق بالإفصاح عن حالات عدم التقيد. ويحدد المعيار 2431 - الإفصاح عن حالات عدم التقيد في المهمة، المعلومات التي يجب الإفصاح عنها عندما تؤثر حالات عدم التقيد بمبادئ أخلاقيات المهنة أو المعايير في مهمة محددة. بالإضافة إلى ذلك، يطالب المعيار 2060 الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بالإبلاغ عن خطط العمل التي من شأنها معالجة أي قضية هامة تتعلق بالتقيد.

## القضايا الهامة المتعلقة بالرقابة والمخاطر، وقبول الإدارة للمخاطر:

إن الغرض الأساسي من التبليغ من قبل الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي هو توفير الضمان والمشورة للإدارة العليا ومجلس الإدارة فيما يتعلق بحوكمة المؤسسة (المعيار 2110)، وإدارة المخاطر (المعيار 2120) والرقابة (المعيار 2130). ويمكن التوصل لفهم عميق لهذه الإجراءات من خلال تطبيق سلسلة المعايير 2100. وهذا ويحدد المعيار 2060 مسؤولية الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي في التبليغ عن القضايا المتعلقة بالمخاطر والرقابة والتي تؤثر تأثيراً سلباً على المؤسسة وعلى قدرتها في تحقيق أهدافها المنشودة. والقضايا الهامة هي تلك التي تستدعي اهتمام الإدارة العليا ومجلس الإدارة، والتي قد تشمل تضارب المصالح، وضعف الرقابة، والأخطاء، والاحتيال، والأعمال غير القانونية، وعدم الفعالية وعدم الكفاءة.

في حال رأى الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بأن الإدارة العليا قد قبلت بمستوى من المخاطر يعتبر غير مقبول من قبل المؤسسة، فينبغي أن يناقشه أولاً مع الإدارة العليا. وفي حال لم يستطع كل منهما الوصول إلى تسوية، فإن المعيار 2060 يوجه الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بإبلاغ الأمر إلى مجلس الإدارة. أما إذا كانت هذه القضايا ملحة ولا يمكن تأجيلها إلى حين تعيين اجتماع لمجلس الإدارة (كقضية احتيال كبير مثلاً)، فمن الأفضل للرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يقوم بالترتيبات اللازمة للإبلاغ عاجلاً.

#### اعتبارات خاصة بإثبات التقيّد:

إن مناقشات الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي مع الإدارة العليا ومجلس الإدارة فيما يتعلق بمحتوى الميثاق، وأداء نشاط التدقيق الداخلي مقارنة مع الخطة الموضوعية له، والقضايا الهامة المتعلقة بالرقابة والتعرض للمخاطر يمكن أن توثق في محاضر وجداول أعمال الاجتماعات مع الإدارة العليا ومجلس الإدارة. ويمكن أيضاً أن توثق المناقشات بين الجهات المذكورة ضمن تقارير وعروض مرفقة مع قوائم توزيع. ويمكن أيضاً لمحاضر الاجتماعات المخصصة، والتقارير الموثقة، والإبلاغات الأخرى المرسلّة عبر البريد الإلكتروني أن تثبت التقيّد بالمعيار 2060. وقد تتضمن نتائج استبيانات الإدارة العليا ومجلس الإدارة وتقييمات أداء الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي ملاحظات تفيد في الإشارة إلى مستوى وفاعلية الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي في التبليغ فيما يخص هذا المعيار. وقد يحتفظ الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بقائمة مرجعية للتبليغات والتي من شأنها أن توثق فترات التبليغ ومتطلبات الموافقة.

## 2070 - مزود الخدمات الخارجية والمسؤولية التنظيمية عن التدقيق الداخلي

عندما يقوم مزود خدمات خارجي بممارسة دور نشاط التدقيق الداخلي، فإنه يجب عليه أن يلفت إنتباه المؤسسة الى أنها مسؤولة على الحفاظ على نشاط تدقيق داخلي فعال.

### التفسير:

يتم إثبات هذه المسؤولية من خلال برنامج تأكيد وتحسين الجودة الذي يقيّم التقيد بمبادئ أخلاقيات المهنة والمعايير.

المعايير المعدلة، إصدار 1 كانون الثاني (يناير) 2017.

### الاستعداد لتطبيق المعيار:

عندما يتم تعيين جهة من الجهات التي تقدم خدمات خارجية من قبل المؤسسة لتؤدي دور نشاط التدقيق الداخلي، فمن المهم لهذه الجهة أن تكون ملمّة بسلسلة المعايير 1300 وأن تحيط المؤسسة علماً بمسؤوليتها عن المحافظة على برنامج تأكيد وتحسين الجودة الكفيل بتغطية كافة جوانب نشاط التدقيق الداخلي. وينبغي على مقدم الخدمات الخارجي أن يضمن بأن برنامج تأكيد وتحسين الجودة يشمل جميع جوانب إدارة وعمليات التدقيق الداخلي، وبما يتفق مع العناصر الإلزامية من الإطار المهني الدولي لممارسة التدقيق الداخلي ومع أفضل الممارسات لمهنة التدقيق الداخلي.

يخلص برنامج تأكيد وتحسين الجودة إلى نتائج حول جودة نشاط التدقيق الداخلي والخدمات التي يقدمها داخل المؤسسة، وقد يفضي إلى توصيات من أجل التحسين المستمر. هذا ويجب أن يتضمن برنامج تأكيد وتحسين الجودة المراقبة المستمرة، والتقييمات الذاتية الدورية، والتقييمات الخارجية التي تقوم بها جهة مؤهلة ومستقلة وذلك بهدف إثبات التقيد بالمعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي (المعايير) ومبادئ أخلاقيات المهنة الخاصة بجمعية المدققين الداخليين.

تقدم الإرشادات التنفيذية لسلسلة المعايير 1300 معلومات أكثر بشأن متطلبات برنامج تأكيد وتحسين الجودة ، بما في ذلك التقييمات الداخلية والخارجية، وتبليغ النتائج إلى الإدارة العليا ومجلس الإدارة واستخدام تعبير "متقيد بالمعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي"

### اعتبارات خاصة بتطبيق المعيار:

عندما تستعين المؤسسة بجهة خارجية للقيام بعمل التدقيق الداخلي فإن هذا لا يعفيها من مسؤولية المحافظة على نشاط تدقيق داخلي فعال. وبالتالي، حتى وإن تمت الاستعانة بجهة خارجية في مهمة التدقيق الداخلي، تحتفظ المؤسسة بمسؤوليتها لضمان بأن نشاط التدقيق الداخلي يقوم بمسؤولياته بكفاءة وفاعلية مع التقيد بالمعايير، وبأن كل فرد من أفراد المدققين الداخليين يتقيد بالمعايير وبمبادئ أخلاقيات المهنة.



وكما يقتضي المعيار 1300 - برنامج تأكيد وتحسين الجودة، فإن برنامج تأكيد وتحسين الجودة يتضمن التقييمات الداخلية والخارجية. وعندما تعين المؤسسة مقدم خدمات خارجي ليقوم بدور الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي، يتعين على هذا الشخص أن يحيط المؤسسة علماً بأن المؤسسة هي المسؤولة عن المحافظة على نشاط تدقيق داخلي فعال، بما في ذلك التأكد من أن برنامج تأكيد وتحسين الجودة يشتمل على تقييمات داخلية وخارجية متوافقة مع المعايير.

ينبغي على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي - أو الجهة المعنية من الخارج لتقوم بدوره - أن يضمن بأن المؤسسة تعي مسؤولياتها التي تتعلق ببرنامج تأكيد وتحسين الجودة. وكما هو معهود، يحدد العقد الذي يبرم بين كل من المؤسسة ومقدم الخدمات الخارجي مسؤوليات مقدم الخدمات والنواتج المتوخاة فيما يتعلق ببرنامج تأكيد وتحسين الجودة. ويمكن لمقدم الخدمات الخارجي المعين ليقوم بدور الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي، وأداء مهام نشاط التدقيق الداخلي لصالح المؤسسة، بأن يجتمع أيضاً مع الإدارة العليا ومجلس الإدارة لمناقشة مسؤوليات المؤسسة وطبيعة ومتطلبات برنامج تأكيد وتحسين الجودة. وهذه المتطلبات موضحة في سلسلة المعايير 1300.

- **المعيار 1300 - برنامج تأكيد وتحسين الجودة** يوضح بأن الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي يجب أن يضع ويحافظ على برنامج لتأكيد وتحسين الجودة، والذي يشمل جميع جوانب نشاط التدقيق الداخلي. وعندما يقوم مقدم الخدمات الخارجي بدور الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي، فإنه في الواقع قد يقوم بتطوير برنامج لتأكيد وتحسين الجودة إذا كان هذا جزءاً من الاتفاق التعاقدية. بينما تبقى المؤسسة الموظفة تتحمل المسؤولية النهائية بالنسبة لجودة نشاط التدقيق الداخلي.

- **المعيار 1310 - متطلبات برنامج تأكيد وتحسين الجودة** ينص على أن يشمل برنامج تأكيد وتحسين الجودة أعمال التقييم الداخلي والخارجي على السواء.

- **المعيار 1311 - التقييمات الداخلية** ينص على أن التقييمات الداخلية الإلزامية يجب أن تتضمن كلاً من المراقبة المستمرة والتقييم الذاتي الدوري. وعندما يتم الاستعانة كلياً بمصدر خارجي للقيام بنشاط التدقيق الداخلي، فإن المراقبة المستمرة والتقييمات الذاتية الدورية يمكن أن تنفذ من قبل مقدم الخدمات الخارجي، وذلك بموجب العقد القائم.

- **المعيار 1312 - التقييمات الخارجية** يوضح المتطلبات اللازمة لأعمال التقييم الخارجي، بما في ذلك صيغة هذه الأعمال ووتيرتها (على الأقل مرة واحدة كل خمس سنوات)، بالإضافة إلى مؤهلات واستقلالية المقيّم أو فريق التقييم. ومن المهم الإشارة إلى أنه عند الاستعانة بجهة خارجية للقيام بنشاط التدقيق الداخلي بشكل كامل، فإن نطاق أعمال التقييم الخارجي يشمل فقط العمل الذي يتم تنفيذه لصالح المؤسسة الموظفة. وفضلاً عن ذلك، ينبغي على المؤسسة أن تضمن أن المقيّم أو فريق التقييم الخارجي المختار لأداء أعمال التقييم الخارجي مستوفٍ لمتطلبات الاستقلالية.

- **المعيار 1320 - التقارير المتعلقة ببرنامج تأكيد وتحسين الجودة** يعرض مسؤوليات الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بإبلاغ نتائج برنامج تأكيد وتحسين الجودة للإدارة العليا ومجلس الإدارة. وعادة ما يجتمع مقدم الخدمات الخارجي المعين ليقوم بأعمال الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي مع مجلس الإدارة والإدارة العليا لمناقشة شروط التبليغ والتوقعات.

- **المعيار 1321 - استخدام عبارة "متقيد بالمعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي"** يشير إلى أنه لا يتم الإفادة - كتابياً أو شفويًا - بأن نشاط التدقيق الداخلي يتوافق مع المعايير إلا في حال كانت نتائج برنامج تأكيد وتحسين الجودة (بما في ذلك التقييمات الداخلية والخارجية) تؤيد هذه الإفادة.

- المعيار 1322 - الإفصاح عن حالات عدم التقيد يقتضي بأن يقوم الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي - أو مقدم الخدمات الخارجي الذي يقوم بدوره - بالإفصاح للإدارة العليا ومجلس الإدارة عن أي حالات لا يتقيد فيها نشاط التدقيق الداخلي بالمعايير أو مبادئ أخلاقيات المهنة، وعن الكيفية التي تؤثر بها حالات عدم التقيد هذه على النطاق الكلي لنشاط التدقيق الداخلي أو أعماله.

#### اعتبارات خاصة بإثبات التقيد:

يمكن لوثائق عدة أن تدل على التقيد بالمعيار 2070. أولاً، يمكن أن يقدم العقد (أي خطاب المهمة) بين المؤسسة والجهة التي تقدم الخدمات الخارجية الدلائل على مسؤولية المؤسسة فيما يتعلق بالمحافظة على برنامج تأكيد وتحسين الجودة. وإن الحصيلتين الأساسيتين لهذه المسؤولية هي برنامج تأكيد وتحسين الجودة الموثق ونتائج أعمال التقييمات الداخلية والخارجية. وبالنسبة للتقييمات الداخلية، عادة ما تتألف الوثائق من نتائج أعمال المراقبة المستمرة، بالإضافة إلى الأخطاء المكتشفة، والخطط الموضوعية لتصحيحها، والإجراءات التصحيحية المتبعة كنتيجة لأعمال التقييم الداخلية الدورية، وذلك لتحسين التقيد بالعناصر الإلزامية للإطار المهني الدولي لممارسة التدقيق الداخلي. بالإضافة إلى ما سبق، أية وثائق للإجراءات التي اتخذت لتحسين كفاية وفاعلية نشاط التدقيق الداخلي من شأنها أن تساعد في الدلالة على التقيد بهذا المعيار. أما بالنسبة للتقييمات الخارجية، فإن أية مستندات من المقيّم أو فريق التقييم الخارجي، أو الإقرارات الخطية المستقلة للتقييمات الذاتية يمكن أن تستخدم للدلالة على التقيد.

هذا ويمكن لجدول أعمال ومحاضر الاجتماعات مع الإدارة العليا ومجلس الإدارة أن تشير إلى تبليغ مقدم الخدمات الخارجي بمسؤوليات المؤسسة بالمحافظة على نشاط تدقيق داخلي فعال. ويمكن أيضاً لمحاضر الاجتماعات أن تبين قيام الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بالإبلاغ عن نتائج برنامج تأكيد وتحسين الجودة، كما هو مطالب به ضمن المعايير. ويمكن أن تتضمن الدلائل على هذا الإبلاغ أيضاً المذكرات التي تحفظ بالملفات أو أية وثائق مكتوبة أخرى.

## 2100 – طبيعة العمل

يجب أن يقوم نشاط التدقيق الداخلي بتقييم عمليات الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة والإسهام في تحسينها وذلك من خلال اتباع أسلوب منهجي منظم وقائم على المخاطر. وتتوزع أهمية ومصداقية التدقيق الداخلي عندما يتمتع المدققون بالاستباقية وعندما تعطي تقييماتهم رؤى جديدة وتأخذ الآثار المستقبلية في الاعتبار.

المعايير المعدلة، إصدار 1 كانون الثاني (يناير) 2017.

## الاستعداد لتطبيق المعيار:

إن التقيد بالمعيار 2100 يتطلب فهماً شاملاً لمفاهيم الحوكمة، وإدارة المخاطر والرقابة كما هي محددة في المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي، بالإضافة إلى المعايير الفردية التي تطبق خصيصاً لهذه المفاهيم: المعيار 2110 – الحوكمة، المعيار 2120 – إدارة المخاطر والمعيار 2130 – الرقابة. ومن المهم أيضاً لنشاط التدقيق الداخلي أن يكون لديه فهم لأغراض المؤسسة.

ومتى تحقق هذا الفهم، يقوم الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي عادة بمقابلة الإدارة العليا ومجلس الإدارة ليتعرف على دور ومسؤولية كل من الجهات المعنية فيما يتعلق بالحوكمة، وإدارة المخاطر، والرقابة. وعادة ما يكون مجلس الإدارة مسؤولاً عن توجيه عملية الحوكمة، وتكون الإدارة العليا مسؤولة عن قيادة عمليات إدارة المخاطر والرقابة.

إن المدققين الداخليين بحاجة لفهم طبيعة العمل ليتمكنوا من إعطاء تقييمات مجدية، ويمكن أن يسترشدوا بالأطر الموضوعية لكل من الحوكمة، وإدارة المخاطر، والرقابة في إعطاء تقييماتهم. إضافة إلى ذلك، بإمكان المدققين الداخليين أن يستفيدوا من معرفتهم، وخبرتهم ومن أفضل ممارساتهم لتسليط الضوء بفاعلية على مواطن الضعف الملحوظة وتقديم التوصيات المناسبة لتحسين هذه المواطن.

ولمساعدة نشاط التدقيق الداخلي في فهمه لاستراتيجية عمل المؤسسة والمخاطر المرافقة لهذا العمل، يقوم الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي عادة بمراجعة موثيق مجلس الإدارة ولجانه، وجداول أعمال ومحاضر الاجتماعات، بالإضافة إلى الخطة الاستراتيجية للمؤسسة. ويقوم الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أيضاً بمراجعة رسالة المؤسسة، وأهدافها الرئيسية، والمخاطر الأساسية للمؤسسة والضوابط الرقابية الأساسية المستخدمة لتخفيف هذه المخاطر إلى مستوى مقبول. وخلال هذه المراجعة، يتمكن نشاط التدقيق الداخلي من اكتساب رؤية واضحة لتعريفات وأطر ونماذج كل من الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة والتي تستخدمها المؤسسة. وقد يكون من المفيد أيضاً للمدققين الداخليين فهم الأدوار التنظيمية الرئيسية فيما يتعلق بالعمليات الثلاث السابقة، والتي يمكن أن تتضمن رئيس مجلس الإدارة، والرئيس التنفيذي للمؤسسة، وغيرهم من كبار المديرين التنفيذيين (على سبيل المثال، المالية، أخلاقيات المهنة، المخاطر، التقيد، الموارد البشرية، تكنولوجيا المعلومات) وغير ذلك.

ولمزيد من المعلومات حول الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة، يرجى الاطلاع على الإرشادات التنفيذية للمعايير 2110، و2120، و2130.

## اعتبارات خاصة بتطبيق المعيار:

للبدء بتطبيق هذا المعيار، عادة ما يناقش الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي مع الإدارة العليا ومجلس الإدارة متطلبات المعيار، والأدوار والمسؤوليات والاستراتيجيات المثلى التي تمكن نشاط التدقيق الداخلي من تقييم عمليات الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة والإسهام في تحسينها بكفاءة وفاعلية.

ويمكن للرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يقوم بتوثيق أي توقعات تتعلق بأدوار ومسؤوليات كل من مجلس الإدارة، والإدارة العليا ونشاط التدقيق الداخلي، وذلك في الميثاق الخاص بالتدقيق. والغرض من ذلك هو ضمان وحماية استقلالية نشاط التدقيق الداخلي من خلال التأكيد على مسؤولية ومساءلة كل من الإدارة العليا ومجلس الإدارة فيما يتعلق بالحوكمة، وإدارة المخاطر والرقابة، بينما تقع المسؤولية على نشاط التدقيق الداخلي في تقديم التأكيدات الموضوعية والنشاطات الاستشارية فيما يخص العمليات الثلاث المذكورة آنفاً.

ولابتكار استراتيجية مناسبة لتقييم عمليات الحوكمة، وإدارة المخاطر، والرقابة لدى المؤسسة، عادة ما ينظر الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي في مستوى نضج تلك العمليات الثلاث، بالإضافة إلى ثقافة المؤسسة وأقدمية الأفراد المسؤولين عن هذه العمليات. ومن ثم يقوم الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بتقييم المخاطر المترافقة مع العمليات الثلاث. ويمكن للرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يستعين بالأطر القائمة التي تبناها الإدارة العليا (على سبيل المثال، أطر الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر الصادرة عن لجنة المؤسسات الراعية التابعة للجنة تريداوي، و تقرير كينغ عن حوكمة الشركات King، والمعيار 31000 للمنظمة الدولية لتوحيد المقاييس ISO) وذلك بغية توجيه أعمال التقييم. وخلال أعمال التقييم، يقوم الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بمناقشة الإدارة العليا حول أي مشاهدات ونتائج ذات صلة. كما أنه يقوم أيضاً بتقديم التوصيات التي من شأنها دعم تلك العمليات، وقد يقوم بتبليغ الملاحظات الهامة إلى مجلس الإدارة.

إذ لم يتم تبني أحد الأطر المعروفة في توجيه عمليات الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة لدى المؤسسة، يقوم الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بالتوصية باعتماد إطار مناسب من شأنه توجيه الإدارة العليا في سعيها لتعزيز هذه العمليات.

## اعتبارات خاصة بإثبات التقيّد:

تتضمن المستندات التي يمكن أن تدل على التقيّد بهذا المعيار ميثاق التدقيق الداخلي، والذي يوثق أدوار ومسؤوليات نشاط التدقيق الداخلي فيما يخص الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة. بالإضافة إلى ذلك، يمكن إثبات التقيّد من خلال خطة التدقيق الداخلي، أو من محاضر الاجتماعات التي تمت مناقشة عناصر هذا المعيار فيها بين كل من الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي والإدارة العليا ومجلس الإدارة. ويمكن لخطط العمل أن توضح الأسلوب المنهجي والمنظم والقائم على المخاطر لنشاط التدقيق الداخلي، كما توضح تقارير المهام حصيلة النتائج ذات القيمة المضافة التي يتوصل لها التدقيق.

وهناك أدلة إضافية للتقيّد ورد شرحها في الإرشادات التنفيذية للمعايير 2110، و2120، و2130.

## 2110 – الحوكمة

يجب على نشاط التدقيق الداخلي تقييم عمليات الحوكمة في المؤسسة واقتراح التوصيات المناسبة لتحسين أساليب حوكمة المؤسسة، بما يكفل تحقيق الأهداف التالية:

- اتخاذ قرارات استراتيجية وتشغيلية.
- الإشراف على عمليات إدارة المخاطر والرقابة.
- تعزيز الأخلاقيات والقيم المناسبة في المؤسسة.
- ضمان فاعلية إدارة الأداء والمساءلة على مستوى المؤسسة ككل.
- إبلاغ المعلومات المتعلقة بالمخاطر و الرقابة إلى الجهات المناسبة في المؤسسة.
- تنسيق الأنشطة وتبادل المعلومات بين مجلس الإدارة والمدققين الخارجيين والداخليين ومقدمي خدمات التأكيد الآخرين والإدارة.

المعايير المعدلة، إصدار 1 كانون الثاني (يناير) 2017.

## الاستعداد لتطبيق المعيار:

لتحقيق هذا المعيار، يبدأ الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي والمدققون الداخليون بالتوصل إلى فهم واضح لمفهوم الحوكمة وخصائص عمليات الحوكمة النموذجية. وينبغي عليهم أيضاً الأخذ في الاعتبار التعريف الأساسي للحوكمة، على النحو الوارد في قاموس مصطلحات المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي، وأن يكونوا على دراية بأطر و نماذج الإدارة المقبولة عالمياً (على سبيل المثال، إطار لجنة المؤسسات الراعية COSO أو إطار ISO 31000).

تختلف أطر الحوكمة ونماذجها ومتطلباتها وفقاً لنوع المؤسسة، والسلطات التنظيمية المحلية التي تخضع لها المؤسسة. وتعتمد كيفية قيام المؤسسة بتصميم وممارسة مبادئ الحوكمة الفعالة على عوامل أخرى مثل حجم المؤسسة، ودرجة تعقيدها، ودورة حياتها، ونضجها، وهيكلية الأطراف المعنية بها، والمتطلبات القانونية التي تخضع لها المؤسسة. ويختلف المنهج الذي يتخذه الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي لتقييم الحوكمة وتقديم التوصيات إلى الإدارة بناءً على الإطار أو النموذج الذي تستخدمه المؤسسة.

بعد ذلك، يقوم الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بدراسة ما إذا كانت خطة التدقيق الداخلي الحالية تغطي عمليات الحوكمة في المؤسسة وتعالج المخاطر المتعلقة بها. هذا مع العلم بأن الحوكمة لا تتواجد كمجموعة من العمليات والهيكل المستقلة. بل إن الحوكمة، وإدارة المخاطر، والرقابة الداخلية متصلة فيما بينها. فعلى سبيل المثال، تأخذ أنشطة الحوكمة الفعالة المخاطر بعين الاعتبار عند وضع الاستراتيجية. وبالمثل، تعتمد إدارة المخاطر على الحوكمة الفعالة (مثل نهج الإدارة العليا، شهية المخاطرة، ودرجة تقبل المخاطر، وثقافة المخاطر، والإشراف على إدارة المخاطر). وكذلك تعتمد الحوكمة الفعالة على ضوابط الرقابة الداخلية والتواصل مع مجلس الإدارة حول فعالية تلك الضوابط.

قد يستعرض الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي موثيق مجلس الإدارة واللجان، بالإضافة الى جداول أعمال الاجتماعات ومحاضر الاجتماعات، للتعرف على الدور الذي يلعبه مجلس الإدارة في حوكمة المؤسسة، ولاسيما فيما يتعلق باتخاذ القرارات الاستراتيجية والتشغيلية. وقد يتحدث الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أيضاً مع مديرين آخرين يشغلون مناصب الحوكمة الأساسية (مثل رئيس مجلس الإدارة، أو كبار المسؤولين المنتخبين أو المعينين في الهيئات الحكومية، أو كبير مسؤولي الاخلاقيات، أو مدير الموارد البشرية، أو المراجع الخارجي المستقل، أو كبير مسؤولي الالتزام، الخ..). للحصول على فهم أوضح للعمليات الخاصة بالمؤسسة وأنشطة التأكيد القائمة حالياً. وإذا كانت المؤسسة خاضعة لضوابط حكومية، فقد يود الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يراجع أي مخاوف تتعلق بالحوكمة قامت الجهات الإشرافية والرقابية بتحديدها.

وبعد فهم الحوكمة الأساس لمناقشة مجلس الإدارة والإدارة العليا حول:

- تعريف الحوكمة وطبيعة عمليات الحوكمة داخل المؤسسة.
- متطلبات المعيار 2110.
- دور نشاط التدقيق الداخلي.
- أي تغييرات في منهج وخطة نشاط التدقيق الداخلي والتي قد تحسن من تقبّده بهذا المعيار.

تساعد هذه المناقشة على ضمان التوافق والاتساق في التوقعات مع مجلس الإدارة والإدارة العليا حول ما يشكل الحوكمة، فيصبح بالإمكان تنفيذ خطة ومنهجية مناسبة للتدقيق الداخلي.

#### اعتبارات خاصة بتطبيق المعيار:

يتم أخذ عمليات الحوكمة في الاعتبار أثناء تقييم المخاطر من قبل نشاط التدقيق الداخلي وتطوير خطة التدقيق. ويحدد الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي عادةً عمليات إدارة المخاطر العالية للمؤسسة والتي تتم معالجتها من خلال خدمات التأكيد والمشاريع الاستشارية المذكورة في خطة التدقيق النهائية. بالإضافة إلى ذلك، يحدد المعيار 2110 بصورة خاصة مسؤولية نشاط التدقيق الداخلي في تقييم وتقديم التوصيات المناسبة لتحسين عمليات الحوكمة من أجل:

- **اتخاذ القرارات الاستراتيجية والتشغيلية** - لتقييم عمليات الحوكمة في المؤسسة المتعلقة باتخاذ القرارات الاستراتيجية والتشغيلية، قد يقوم نشاط التدقيق الداخلي بمراجعة تقارير التدقيق السابقة ومحاضر اجتماعات مجلس الإدارة، ودليل سياسات مجلس الإدارة، أو أي وثائق حوكمة ذات صلة، والتي يمكن أن تساعد في توفير فهم لكيفية مناقشة مثل هذه القرارات وتنفيذها في نهاية المطاف. وتكشف هذه المراجعة عادةً إذا ما تم الوصول الى عمليات صنع قرار راسخة و متناسقة. بالإضافة إلى ذلك، قد تكشف المقابلات مع رؤساء الإدارات عن العمليات التي أدت إلى قرارات استراتيجية وتشغيلية.
- **الإشراف على إدارة المخاطر والرقابة** - لتحديد كيفية قيام المؤسسة بالإشراف على أنشطة إدارة المخاطر والرقابة، يقوم نشاط التدقيق الداخلي عادةً باستعراض عملية إجراء التقييم السنوي للمخاطر. وقد يقوم نشاط التدقيق الداخلي أيضاً

- بمراجعة محاضر الاجتماعات التي تم مناقشة إستراتيجية إدارة المخاطر خلالها، بالإضافة إلى تقييمات المخاطر التي أجريت سابقاً، و مقابلة موظفي إدارة المخاطر الرئيسيين مثل مسؤولي ضمان الالتزام، و مسؤولي المخاطر، و مسؤولي المالية. ويمكن مقارنة المعلومات التي تم الحصول عليها مع المؤسسات المشابهة والتوجهات الحديثة في قطاع الأعمال الخاص بالمؤسسة، وذلك لضمان أخذ جميع المخاطر ذات الصلة في الاعتبار.
- **تعزيز الأخلاق والقيم المناسبة ضمن المؤسسة** - لتقييم كيفية قيام المؤسسة بتعزيز الأخلاقيات والقيم، داخلياً أو بين شركاء عملها الخارجيين، يستعرض نشاط التدقيق الداخلي أهداف وبرامج وأنشطة المؤسسة ذات العلاقة. ويمكن أن يشمل هذا رسالة المؤسسة، وقيمها، وقواعد السلوك المهني، وعمليات التوظيف والتدريب، وسياسة مكافحة الاحتيال والإبلاغ عن المخالفات، والخط الهاتفي المباشر للتبليغ عن التجاوزات وعملية الاستقصاء. ويمكن استخدام الاستبيانات والمقابلات لقياس ما إذا كانت جهود المؤسسة تؤدي إلى ناجحة في خلق دراية كافية بمعاييرها و قيمها الأخلاقية بين موظفيها والأطراف المعنية بها.
- **ضمان فعالية إدارة الأداء والمساءلة** - لتقييم كيف تقوم المؤسسة بضمان إدارة الأداء التنظيمي والمساءلة، يمكن لنشاط التدقيق الداخلي مراجعة سياسات المؤسسة وعملياتها المتعلقة بتعويضات الموظفين، ووضع الأهداف، وتقييم الأداء. ويمكن لنشاط التدقيق الداخلي مراجعة المقاييس المرتبطة بها أيضاً (مثل مؤشرات الأداء الرئيسية) وخطط الحوافز (كالعلاوات) لتحديد ما إذا كانت مصممة بشكل مناسب ومطبقة لمنع أو كشف أي سلوك غير مقبول، أو أي قبول لمخاطر مفرطة، ولدعم الأنشطة المتوافقة مع الأهداف الاستراتيجية للمؤسسة.
- **تبليغ المعلومات المتعلقة بالمخاطر والرقابة إلى الجهات المناسبة في المؤسسة** - لتقدير كيفية قيام المؤسسة بتبليغ معلومات المخاطر والرقابة إلى الجهات المناسبة، يمكن لنشاط التدقيق الداخلي معاينة التقارير الداخلية والرسائل الإخبارية، والمذكرات ورسائل البريد الإلكتروني ذات الصلة، ومحاضر اجتماع الموظفين لتحديد ما إذا كانت المعلومات المتعلقة بالمخاطر والرقابة كاملة ودقيقة ويتم توزيعها في الوقت المناسب. ويمكن استخدام الاستبيانات والمقابلات لقياس مدى فهم الموظفين لمسؤولياتهم في عمليات المخاطر والرقابة وتأثير هذه المسؤوليات على المؤسسة إذا لم يتم تنفيذها. وعادةً ما يقوم نشاط التدقيق الداخلي خلال مهام التأكيد والاستشارة أيضاً بتقييم الكيفية التي تقوم بها الجهة الخاضعة للتدقيق بتبليغ المعلومات المتعلقة بالمخاطر والرقابة.
- **تنسيق الأنشطة وتبادل المعلومات بين مجلس الإدارة والمدققين الخارجيين والداخليين ومزودي خدمات التأكيد الآخرين والإدارة** - لتقييم قدرة المؤسسة على تنسيق الأنشطة وايصال المعلومات بين مختلف الأطراف، يمكن أن يحدد نشاط التدقيق الداخلي الاجتماعات التي تتم بين هذه المجموعات (مثل مجلس الإدارة ولجنة التدقيق واللجنة المالية) وأن يحدد مدى تكرار عقدها. ويمكن لأعضاء نشاط التدقيق الداخلي حضور الاجتماعات كمشركين أو مراقبين، كما يمكنهم مراجعة محاضر الاجتماع وخطط العمل والتقارير الموزعة بين المجموعات لمعرفة كيف تنسق هذه الأطراف الأنشطة وتتواصل فيما بينها.

يمكن للمدققين الداخليين القيام بأدوار مختلفة لتقييم عمليات الحوكمة وتقديم توصيات لتحسين ممارستها. فقد يقدم المدققين الداخليين تقييمات مستقلة وموضوعية متعلقة بتصميم وفعالية عمليات الحوكمة داخل المؤسسة. بالإضافة إلى - أو بدلا من - تقديم التأكيدات، قد يختار المدققون الداخليون تقديم الخدمات الاستشارية. وقد يكون هذا النهج هو الأفضل خاصة عند وجود مشاكل معروفة أو عدم نضج عملية الحوكمة. وسواء كانت الخدمات استشارية أم تأكيدية، فقد يقرر الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي استخدام أساليب المراقبة المستمرة، مثل تعيين مدققين داخليين لمراقبة اجتماعات الهيئات المرتبطة بالحوكمة وتقديم المشورة لهم بشكل مستمر. ولا يتم عادةً إجراء تدقيق واحد للحوكمة. بل من المرجح أن يستند تقييم نشاط التدقيق الداخلي لعمليات الحوكمة على المعلومات التي تم جمعها من العديد من مهام التدقيق مع مرور الوقت.

إذا كان التقييم العام للحوكمة مناسباً، فإنه سيأخذ في الاعتبار:

- نتائج عمليات التدقيق لعمليات الحوكمة المحددة أعلاه.
- مسائل الحوكمة الناشئة عن عمليات التدقيق التي لم تركز على الحوكمة بشكل خاص، مثل:
  - التخطيط الاستراتيجي.
  - عمليات إدارة المخاطر.
  - الكفاءة والفعالية التشغيلية.
  - الرقابة الداخلية على التقارير المالية.
  - المخاطر المرتبطة بتقنية المعلومات، والاحتيايل، وغيرها من المجالات.
  - التقيّد بالقوانين والأنظمة النافذة.
- نتائج التقييمات الإدارية (مثل عمليات التحقق من الالتزام، نشاطات تدقيق الجودة، والتقييم الذاتي للرقابة).
- أعمال مزودي خدمات التأكيد الخارجيين (مثل المحققين القانونيين، ومكاتب التدقيق الحكومية العامة، وشركات المحاسبة العامة) و الجهات الإشرافية والرقابية.
- أعمال مزودي خدمات التأكيد الداخليين أو خط الدفاع الثاني (مثل الصحة والسلامة والالتزام والجودة).
- معلومات أخرى عن مسائل الحوكمة، مثل الحوادث غير الملائمة التي تشير إلى فرص لتحسين عمليات الحوكمة.

يأخذ المدققون الداخليون في الاعتبار خلال مراحل التخطيط والتقييم والتبليغ الطبيعة المحتملة للنتائج وعواقبها ويضمنون وجود تواصل مناسب مع مجلس الإدارة والإدارة العليا.

#### اعتبارات خاصة بإثبات التقيّد:

يمكن توثيق التقيّد بالمعيار 2110 من خلال تقارير التدقيق الداخلي المنفصلة حول عمليات الحوكمة الفردية، أو من خلال تقرير شامل عن الحوكمة يتضمن تقييمات تستند على التأكيد إضافة إلى توصيات ناتجة عن الخدمات الاستشارية. وقد يتضمن التوثيق



أيضاً محاضر اجتماعات مجلس الإدارة التي ناقش فيها الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي التقييم العام لنشاط التدقيق الداخلي لعمليات الحكومة. وقد تزود مواد اجتماعات مجلس الإدارة أدلة على تبليغ مجلس الإدارة بشكل مناسب بالتعويضات وحزم الحوافز، وأنه تم مراقبة أداء كبار المسؤولين التنفيذيين. وتبين وثائق الإقرار التي وقعها الموظفون وشركاء العمل جهود المؤسسة الهادفة إلى تعزيز الوعي بأخلاقها وقيمتها.

## 2120 - إدارة المخاطر

يجب على نشاط التدقيق الداخلي تقييم فعالية عمليات إدارة المخاطر و المساهمة في تحسينها.

## التفسير:

تحديد ما إذا كانت عمليات إدارة المخاطر فعالة هو حكم ناتج عن تقييم المدقق الداخلي بأن:

- أهداف المؤسسة تساند و تتفق مع مهمة المؤسسة.
- المخاطر الهامة يتم تحديدها وتقييمها.
- يتم اختيار الاستجابة المناسبة للمخاطر بحيث يكون مستوى المخاطر في انسجام مع قابلية المؤسسة للمخاطر.
- يتم التقاط المعلومات المتعلقة بالمخاطر و الإبلاغ عنها في الوقت المناسب عبر المؤسسة، لتمكين الموظفين والإدارة ومجلس الإدارة من القيام بمسؤولياتهم.

قد يجمع نشاط التدقيق الداخلي المعلومات لدعم هذا التقييم أثناء مهام تدقيق متعددة. توفر نتائج هذه المهام، عند النظر إليها معاً، فهما لعمليات إدارة المخاطر في المؤسسة وفعاليتها.

تتم مراقبة عمليات إدارة المخاطر من خلال الأنشطة الإدارية المستمرة، أو من خلال تنفيذ تقييمات منفصلة، أو كليهما.

المعايير المعدلة، إصدار 1 كانون الثاني (يناير) 2017.

## الاستعداد لتطبيق المعيار:

لتحقيق هذا المعيار، يبدأ الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي والمدققون الداخليون بالوصول إلى فهم واضح لشهية المخاطرة الخاصة بالمؤسسة، بالإضافة إلى غاية المؤسسة وأهدافها. ومن المهم أيضاً تحقيق فهم كامل لاستراتيجيات عمل المؤسسة والمخاطر التي حددتها الإدارة.

قد تكون المخاطر مالية أو تشغيلية أو قانونية/تنظيمية أو استراتيجية في طبيعتها. وينبغي أخذ تعريف المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي المتعلق بإدارة المخاطر بعين الاعتبار، إلى جانب أطر إدارة المخاطر والنماذج المنشورة عالمياً. بالإضافة لذلك، فإن الإرشاد التنفيذي 2100 - طبيعة العمل قد يكون مفيداً للحصول على الأساسيات اللازمة لتطبيق المعيار 2120.

وبما أن هذا المعيار يوجب على نشاط التدقيق الداخلي القيام بتقييم فعالية عمليات إدارة المخاطر، فإن المدققين الداخليين سيسعون عموماً لتحقيق فهم جيد للبيئة الحالية لإدارة المخاطر في المؤسسة والإجراءات التصحيحية المعمول بها للتعامل مع المخاطر السابقة. ومن المهم معرفة كيفية قيام المؤسسة بتحديد وتقييم وتوفير إشراف على المخاطر قبل أن يبدأ المدققون الداخليون بتطبيق المعيار 2120.

في تقييم المخاطر، يستعرض نشاط التدقيق الداخلي حجم المؤسسة، ودرجة تعقيدها، ودورة حياتها، ونضجها، وهيكلية الأطراف المعنية بها، والبيئة القانونية والتنافسية التي تعمل ضمنها. وقد تطرح التغييرات الحديثة في بيئة المؤسسة (مثل القوانين الجديدة، وموظفي الإدارة الجدد، والهيكلة التنظيمي الجديد، والعمليات الجديدة، والمنتجات الجديدة) مخاطر جديدة. وقد يستعرض الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي نضج نشاطات إدارة المخاطر في المؤسسة ويمدد مدى اعتماد نشاط التدقيق الداخلي على تقييم الإدارة للمخاطر.

أخيراً، ينبغي أن يكون لنشاط التدقيق الداخلي عملية معتمدة للتخطيط والتدقيق والتبليغ عن قضايا إدارة المخاطر. وسيقوم المدققون الداخليون أيضاً بتقييم إدارة المخاطر خلال مهام التأكيد والمهام الاستشارية المتعلقة بمجال أو عملية محددة.

### اعتبارات خاصة بتطبيق المعيار:

من خلال تطبيق المعيار 2120، سيُظهر الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي ونشاط التدقيق الداخلي بأكمله فهمهم لعمليات إدارة المخاطر في المؤسسة ويبحثون عن فرص لتحسينها. ومن خلال المحادثات مع الإدارة العليا ومجلس الإدارة، سيأخذ الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي استعداد المؤسسة لتقبل المخاطر (شهية المخاطر)، ودرجة تحملها للمخاطر، وثقافة المخاطر في المؤسسة في الاعتبار. وينبغي على نشاط التدقيق الداخلي أن ينبه الإدارة بخصوص المخاطر الجديدة، بالإضافة إلى المخاطر التي لم يتم تخفيفها بشكل ملائم، وأن يقدم توصيات وخطط عمل للاستجابة المناسبة للمخاطر (مثل التقبل أو الاستفادة أو التحويل أو التخفيف أو التجنب). وبالإضافة إلى ذلك، ينبغي أن يحصل نشاط التدقيق الداخلي على معلومات كافية لتقييم فعالية عمليات إدارة المخاطر في المؤسسة.

من خلال مراجعة الخطة الاستراتيجية للمؤسسة وخطة العمل والسياسات، وإجراء مناقشات مع مجلس الإدارة والإدارة العليا، يمكن أن يجني الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي رؤية لتقييم ما إذا كانت الأهداف الاستراتيجية للمؤسسة تدعم وتوائم غايتها ورؤيتها، وقدرتها على تحمل المخاطر. وقد توفر المقابلات مع الإدارة الوسطى رؤية إضافية حول التوافق بين مهمة المؤسسة وأهدافها واستعدادها لتقبل المخاطر على مستوى وحدة العمل.

ينبغي على المدققين الداخليين أن يستعرضوا بدقة الطريقة التي تحدد بها المؤسسة المخاطر وتعالجها وكيف يتم تحديد المخاطر المقبولة. ويقوم نشاط التدقيق الداخلي عادةً بتقييم مجلس الإدارة وموظفي إدارة المخاطر الرئيسيين من حيث مسؤولياتهم وعملياتهم المتعلقة بالمخاطر. ولتحقيق ذلك، يمكن للمدققين الداخليين مراجعة تقييمات المخاطر المنجزة مؤخراً والتقارير ذات الصلة الصادرة عن الإدارة العليا، والمدققين الخارجيين، والجهات الإشرافية والرقابية، وعن مصادر أخرى.

بالإضافة إلى ذلك، يقوم نشاط التدقيق الداخلي بإجراء تقييمات مخاطر خاصة به. وتكشف المناقشات مع الإدارة ومجلس الإدارة ومراجعة سياسات المؤسسة ومحاضر اجتماعاتها عامةً استعداد المؤسسة لتقبل المخاطر، مما يسمح للرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي ونشاط التدقيق الداخلي بجعل استجابات المخاطر التي يقومون بالتوصية بها متوافقة مع درجة استعداد المؤسسة لتقبل المخاطر. وقد يأخذ نشاط التدقيق الداخلي في الاعتبار استخدام إطار قائم لإدارة المخاطر أو إطار قائم للضوابط الرقابية (مثل إطار لجنة المؤسسات الراعية COSO أو أيزو 31000) للمساعدة في تحديد المخاطر. ولتحديد المخاطر والفرص المحتملة بصورة دائمة، يمكن أن يدرس

نشاط التدقيق الداخلي أيضا التطورات والاتجاهات الجديدة المتعلقة بقطاع أعمال المؤسسة، بالإضافة الى العمليات التي يمكن استخدامها لمراقبة وتقييم والاستجابة لهذه المخاطر والفرص.

من خلال اتخاذ هذه الخطوات، قد يقوم المدققون الداخليون بإجراء تحليل الفجوة بشكل مستقل لتحديد ما إذا كانت المخاطر الهامة يتم تحديدها وتقييمها بشكل ملائم، وبالتالي سيكون نشاط التدقيق الداخلي في موقع يسمح له بتقييم عملية تقييم الإدارة للمخاطر. وعند مراجعة عملية إدارة المخاطر، من المهم أن يقوم المدققون الداخليون بتحديد ومناقشة المخاطر والاستجابات المناسبة التي تم اختيارها. فعلى سبيل المثال، قد تختار الإدارة قبول خطر ما، ويتعين على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي تحديد ما إذا كان القرار مناسباً وفقاً لاستعداد المؤسسة لقبول المخاطر أو إستراتيجيتها لإدارة المخاطر. وإذا استنتج الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن الإدارة قد قبلت مستوى من المخاطر قد يكون غير مقبول للمؤسسة، فيجب عليه مناقشة المسألة مع الإدارة العليا، وقد يحتاج إلى تبليغ المسألة إلى مجلس الإدارة، وفقاً للمعيار 2600 - التبليغ عن قبول المخاطر. وفي الحالات التي تختار فيها الإدارة استخدام استراتيجية تخفيف المخاطر استجابة للمخاطر المحددة، فيمكن أن يقوم نشاط التدقيق الداخلي إذا لزم الأمر بتقييم مدى كفاءة الإجراءات التصحيحية المتخذة وحسن توقيتها. ويمكن تحقيق ذلك من خلال مراجعة التصاميم الرقابية واختبار الضوابط الرقابية وإجراءات المراقبة.

لتقييم ما إذا كانت المعلومات المتعلقة بالمخاطر تسجل و تبلغ في الوقت المناسب عبر المؤسسة، يمكن للمدققين الداخليين مقابلة موظفين من مختلف المستويات وتحديد ما إذا كانت أهداف المؤسسة، ومخاطرها الهامة، واستعدادها لتحمل المخاطر، واضحة ومفهومة في كامل المؤسسة. ويقوم عادةً نشاط التدقيق الداخلي بتقييم كفاءة وتوقيت تقارير الإدارة عن نتائج إدارة المخاطر. ويمكن لنشاط التدقيق الداخلي مراجعة محاضر اجتماع مجلس الإدارة لتحديد ما إذا كان الإبلاغ عن المخاطر الأكثر أهمية إلى مجلس الإدارة يتم في الوقت المناسب، وما إذا كان مجلس الإدارة يعمل لضمان استجابة الإدارة بشكل مناسب.

أخيراً، ينبغي أن يتخذ نشاط التدقيق الداخلي الخطوات اللازمة لضمان حسن إدارته لمخاطره الخاصة، مثل إخفاق التدقيق، والتأكيدات المضللة، ومخاطر السمعة. وبالمثل، ينبغي مراقبة جميع الإجراءات التصحيحية المتخذة.

#### اعتبارات خاصة بإثبات التقيّد:

تشمل الوثائق التي قد تدل على التقيّد بالمعيار 2120 ميثاق التدقيق الداخلي، الذي يوثق أدوار ومسؤوليات أنشطة التدقيق الداخلي المتعلقة بإدارة المخاطر وخطة التدقيق الداخلي. بالإضافة إلى ذلك، يمكن إثبات التقيّد من خلال محاضر الاجتماعات التي تم فيها مناقشة عناصر هذا المعايير - مثل توصيات نشاط التدقيق الداخلي الخاصة بإدارة المخاطر - بين الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي ومجلس الإدارة والإدارة العليا، أو الاجتماعات بين نشاط التدقيق الداخلي واللجان ذات الصلة، أو فرق العمل، أو الأشخاص المحوريين في الإدارة العليا. وتظهر تقييمات المخاطر التي يقوم بها نشاط التدقيق الداخلي وخطط العمل لمعالجة المخاطر بشكل عام عمليات تقييم وتحسين عمليات إدارة المخاطر تبعاً.

## 2130 – الرقابة

يجب أن يساعد نشاط التدقيق الداخلي المؤسسة في الحفاظ على ضوابط رقابية فعالة من خلال تقييم فعاليتها وكفاءتها، والدفع لتحسينها المستمر.

المعايير المعدلة، إصدار 1 كانون الثاني (يناير) 2017.

## الاستعداد لتطبيق المعيار:

لتحقيق هذا المعيار، يبدأ الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي والمدققون الداخليون أولاً باكتساب فهم واضح لمفهوم الرقابة وخصائص عمليات الرقابة النموذجية. وينبغي عليهم دراسة التعريف الرسمي للرقابة، على النحو الوارد في معجم مصطلحات المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي، بالإضافة إلى الإرشاد التنفيذي 2100 - طبيعة العمل. وعن طريق المحادثات مع الإدارة العليا ومجلس الإدارة، يأخذ الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي في الاعتبار شهية المخاطر، وتحمل المخاطر، وثقافة المخاطر في المؤسسة. ومن المهم للمدققين الداخليين فهم المخاطر الحرجة التي يمكن أن تحول دون قدرة المؤسسة على تحقيق هذه الأهداف، والضوابط الرقابية التي تم تنفيذها لتخفيف المخاطر إلى مستوى مقبول.

وقد يجد المدققون الداخليون أنه من المفيد استعراض نتائج التقييمات التي تم إنجازها سابقاً للضوابط الرقابية الرئيسية وخطط العمل ذات الصلة والآثار المحتملة لأي تغييرات حديثة متعلقة بالأعمال والتي قد تنطوي على مخاطر جديدة. وقد يرغب المدققون الداخليون باستشارة الدائرة القانونية في المؤسسة، أو مسؤول الالتزام، أو الأطراف الأخرى ذات الصلة فيما يتعلق بالقوانين والأنظمة التي يجب على المؤسسة الالتزام بها. ومن المفيد لنشاط التدقيق الداخلي أن يفهم كيف تبقى المؤسسة على دراية بالتغيرات المرتبطة بالمتطلبات التنظيمية وتضمن الالتزام بها.

ومن المهم للمدققين الداخليين الحصول على فهم دقيق لأطر الرقابة التي اعتمدها المؤسسة بشكل رسمي أو غير رسمي، وأن يكونوا على اطلاع على أطر الرقابة الشاملة المعترف بها عالمياً مثل إطار الرقابة الداخلية - الأطر المتكامل، الصادر عن لجنة المؤسسات الراعية COSO. وعلى الرغم من أن المكونات والعمليات وتوزيع المسؤوليات عن الرقابة متشابهة ضمن الأطر المختلفة، إلا أن المصطلحات التي تستخدمها الأطر قد تختلف فيما بينها.

ينبغي على المدققين الداخليين أيضاً فهم المسؤوليات المتصلة بالحفاظ على ضوابط رقابية فعالة. حيث تشرف الإدارة العليا عادةً على تأسيس، وإدارة، وتقييم نظام الرقابة. أما الإدارة الوسطى فتكون عادةً مسؤولة عن تقييم الضوابط الرقابية ضمن مجال سلطتها. أما نشاط التدقيق الداخلي فيؤمّن درجات متفاوتة من التأكيد حول فعالية عمليات الرقابة القائمة. ويمكن إدراج تقسيم المسؤولية في سياسة إدارة الرقابة في المؤسسة.

أخيراً، ينبغي أن يكون لنشاط التدقيق الداخلي عملية قائمة للتخطيط والتدقيق والإبلاغ عن قضايا الرقابة.

## اعتبارات خاصة بتطبيق المعيار:

من خلال تطبيق هذا المعيار، ينبغي أن يُظهر الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي ونشاط التدقيق الداخلي بأكمله فهماً لعمليات الرقابة في المؤسسة، وأن يبينه الإدارة حول قضايا الرقابة الجديدة، وأن يقدم توصيات وخطط عمل للإجراءات التصحيحية والمراقبة. وينبغي على نشاط التدقيق الداخلي أن يحصل على معلومات كافية لتقييم فعالية عمليات الرقابة في المؤسسة.

يتم تصميم الضوابط الرقابية لتخفيف المخاطر على مستوى المنشأة، والنشاط، والعمليات. ويتطلب التقييم الكفؤ لفعالية الضوابط الرقابية تقييم الضوابط في سياق المخاطر التي تهدد الأهداف في كل من تلك المستويات. وقد تساعد مصفوفة المخاطر والضوابط الرقابية (Risks & Controls Matrix) المدقق الداخلي على تسهيل مثل هذه التقييمات. ويمكن للمصفوفة أن تساعد نشاط التدقيق الداخلي في:

- تحديد الأهداف والمخاطر التي تتهدد تحقيقها.
- تحديد أهمية المخاطر، مع الأخذ في الاعتبار الأثر واحتمالية الوقوع.
- التحقق من الاستجابة المناسبة للمخاطر الهامة (على سبيل المثال: التقبل أو الاستفادة أو التحويل أو التخفيف أو التجنب).
- التأكد من الضوابط الرقابية الرئيسة التي تستخدمها الإدارة لإدارة المخاطر.
- تقييم كفاءة تصميم الضوابط الرقابية للمساعدة في تحديد ما إذا كان من المناسب اختبار فعالية الضوابط.
- اختبار الضوابط التي تم اعتبارها مصممة بشكل ملائم لتحديد ما إذا كانت تعمل على النحو المطلوب.

عند استخدام مصفوفة المخاطر والضوابط الرقابية، قد يجد نشاط التدقيق الداخلي أنه من المفيد إجراء مقابلات مع الإدارة لاستعراض الخطط التنظيمية والسياسات والعمليات؛ واستخدام الشروح الشاملة، والاستبيانات، واستبيانات الرقابة الداخلية، ومخططات التدفق، للحصول على معلومات حول كفاءة تصميم الضوابط، والاستفادة من الفحوصات، والتأكيدات، والتدقيق المستمر، وتحليل البيانات لاختبار فعالية الضوابط.

لتقييم كفاءة الضوابط الرقابية، يحدد نشاط التدقيق الداخلي عادةً ما إذا كانت الإدارة تقيس وتراقب تكاليف ومنافع الضوابط الرقابية. ويشمل ذلك تحديد ما إذا كانت الموارد المستخدمة في عمليات الرقابة تفوق المنافع وما إذا كانت عمليات الرقابة تثير مشاكل كبيرة في العمل (مثل حدوث أخطاء في العمل، أو تأخيرات، أو ازدواجية الجهود).

وقد يكون من المفيد للمدققين الداخليين أيضاً أن يقيموا ما إذا كان مستوى الرقابة مناسباً للمخاطر التي يعالجها. وإحدى الأدوات التي يستخدمها العديد من المدققين الداخليين لتوثيق العلاقة بصرياً هي خريطة المخاطر والضوابط الرقابية، التي توضح المخاطر الكبيرة مقابل كفاءة الضوابط الرقابية.

لتعزيز التحسين المستمر بهدف الحفاظ على فعالية الضوابط الرقابية، يقدم نشاط التدقيق الداخلي عادةً لمجلس الإدارة والإدارة العليا تقييماً شاملاً للرقابة أو يجمع نتائج تقييمات الرقابة المتجمعة من عمليات التدقيق الفردية. كما يمكن للرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يوصي بتطبيق إطار رقابة إذا لم يكن هناك إطار رقابة مطبق لدى المؤسسة. بالإضافة إلى ذلك، يمكن للمدققين الداخليين تقديم توصيات تعزز بيئة الرقابة (على سبيل المثال، نهج الإدارة العليا لتعزيز ثقافة السلوك الأخلاقي وعدم التسامح مع عدم التقيد).

وفيما يلي بعض الخطوات الإضافية التي يمكن أن يتخذها نشاط التدقيق الداخلي لتعزيز التحسين المستمر في فعالية الرقابة:

- توفير تدريب على الضوابط الرقابية وعمليات المراقبة الذاتية المستمرة.
- تيسير عقد جلسات لتقييم الرقابة (أو المخاطر والرقابة) للإدارة.
- مساعدة الإدارة على إنشاء هيكلية منطقية لتوثيق وتحليل وتقييم تصميم المؤسسة لعمليات الرقابة.
- المساعدة في تطوير عملية لتحديد وتقييم ومعالجة عيوب الضوابط الرقابية.
- مساعدة الإدارة على مواكبة القضايا الجديدة، والقوانين والأنظمة المتعلقة بمتطلبات الرقابة.
- مراقبة التقدم التكنولوجي الذي قد يساعد في مراقبة كفاءة وفعالية الضوابط الرقابية.

#### اعتبارات خاصة بإثبات التقيد:

تتضمن الوثائق التي قد تظهر التقيد بالمعيار 2130 تقييم نشاط التدقيق الداخلي واختباره للضوابط الرقابية. وتوجد مثل هذه الوثائق عادةً في أوراق عمل المدققين وقد تشمل ما يلي:

- محاضر الاجتماعات مع الأطراف المعنية عندما تم مناقشة الضوابط الرقابية.
- مصفوفات وخرائط المخاطر والضوابط الرقابية.
- توصيف سردي لعمليات المخاطر والضوابط الرقابية.
- نتائج الاستبيانات والمقابلات مع الإدارة.
- نتائج اختبار الضوابط الرقابية.

ويمكن إثبات التقيد أيضاً من خلال الخطط والتقارير المتعلقة بمهام التدقيق الفردية، ومتابعة القضايا المثارة في تقارير التدقيق، والتقييم الشامل للضوابط الرقابية. وإذا حافظت الإدارة على مجموعة مناسبة من الإجراءات الرقابية والتشغيلية لتبليغ الموظفين بالضوابط الرقابية التي يتوقع منهم المحافظة عليها، فقد يدل ذلك على التقيد أيضاً. وأما الدليل على التحسين المستمر فيمكن إيجاده في التحديثات المستمرة للإجراءات المعيارية لعمليات التشغيل والرقابة بما يعكس التغيير في البيئة.

## 2200 – تخطيط مهمة التدقيق الداخلي

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. المعايير المعدلة، إصدار 1 كانون الثاني (يناير) 2017.

### الاستعداد لتطبيق المعيار:

إن تخطيط مهام التدقيق الداخلي أمر مهم جداً للوصول إلى تدقيق داخلي فعال. وهو أساسي ليس فقط في المعيار 2200، بل أيضاً في معايير أخرى في هذه السلسلة كذلك.

عند التخطيط لمهمة التدقيق، يبدأ المدققون الداخليون عادةً بفهم خطة التدقيق الداخلي السنوية للمؤسسة، وإدراك أعمال التخطيط والمناقشات التي أدت إلى وضعها (انظر الإرشاد التنفيذي 2010 – التخطيط)، وفهم أي تغييرات هامة تؤثر في المؤسسة منذ إدراج مهمة التدقيق في خطة التدقيق الداخلي السنوية. ويحتاج المدققون الداخليون أيضاً إلى فهم كيفية تأثير استراتيجيات المؤسسة وأهدافها ومخاطرها على مهمة التدقيق.

من المهم بالنسبة للمدققين الداخليين فهم عملية تخطيط مهمة التدقيق التي يستخدمها نشاط التدقيق الداخلي في المؤسسة، والتي غالباً ما يتم وصفها في دليل سياسات وإجراءات التدقيق الداخلي. وينبغي على المدققين الداخليين أيضاً التوصل إلى فهم لنطاق مهمة التدقيق وتوقعات الأطراف المعنية، وأن يتعرفوا على عمليات التدقيق السابقة (الداخلية أو الخارجية) أو مراجعات التقيّد التي تم إجرائها في الناحية الخاضعة للتدقيق. وبالإضافة إلى ذلك، يتعرف عادةً المدققون الداخليون على الاستراتيجيات والأهداف والمخاطر المتعلقة بالقسم أو الناحية أو العملية التي سيتم مراجعتها في مهمة التدقيق القادمة. وقد يكون من المفيد للمدققين الداخليين أن يستفسروا عما إذا كانت الإدارة قد أجرت تقييماً للمخاطر في الناحية الخاضعة للتدقيق، وإذا كان الأمر كذلك، أن يفهموا رأي الإدارة حول تقييم المخاطر وكذلك أية مخاطر وضوابط رقابية متعلقة بمجال مهمة التدقيق القادمة.

ينبغي على المدققين الداخليين النظر في الموارد اللازمة لمهمة التدقيق (انظر الإرشاد التنفيذي 2030 – إدارة الموارد)، وتحديد كيفية استخدام الموارد بأقصى قدر من الفعالية.

الإرشادات التنفيذية للمعايير التالية توفر إرشادات إضافية عن عملية تخطيط مهمة التدقيق: المعيار 2201 – اعتبارات التخطيط؛ والمعيار 2210 – أهداف مهمة التدقيق الداخلي؛ والمعيار 2220 – نطاق مهمة التدقيق الداخلي؛ والمعيار 2230 – تخصيص الموارد لمهمة التدقيق الداخلي؛ والمعيار 2240 – برنامج عمل مهمة التدقيق الداخلي.

### اعتبارات خاصة بتطبيق المعيار:



عند تطبيق المعيار 2200، من المهم بالنسبة للمدققين الداخليين وضع أهداف مهمة التدقيق باعتبارها جزءاً مهماً في تخطيط مهمة التدقيق. ولتحقيق هذه الغاية، ينبغي على المدققين الداخليين مراجعة أي تقييمات حديثة للمخاطر أجرتها الإدارة، وكذلك تقييم المخاطر الذي أجراه نشاط التدقيق الداخلي خلال التخطيط السنوي، وذلك لأن أهداف مهمة التدقيق سيتم ربطها بالمخاطر في الناحية الخاضعة للمراجعة. وتشمل الاعتبارات الأخرى تقييمات المخاطر التي نفذت في سياق مهمة التدقيق السابقة وتقارير التدقيق الخاصة بالناحية الخاضعة للمراجعة. وعندما يتم تحديد الأهداف المركزة على المخاطر، يمكن تحديد نطاق مهمة التدقيق وتحديد الحدود التي سيعمل ضمنها المدققون الداخليون.

لتحديد أهداف مهمة التدقيق، يقوم المدققون الداخليون عموماً بتحديد البيانات المطلوبة ضمن نطاق مهمة التدقيق، وتبليغ النطاق إلى إدارة الناحية الخاضعة للمراجعة، مما يتيح للإدارة مهلة زمنية كافية للاستعداد. ويبلغ المدققون الداخليون أيضاً الإدارة أو الموظفين الرئيسيين الآخرين في الناحية الخاضعة للمراجعة لضمان أن الموظفين الرئيسيين متاحين وذلك في وقت مبكر من العملية.

يحتفظ 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. وخلال مرحلة تخطيط مهمة التدقيق الداخلي، يحدد المدققون الداخليون درجة اتباع الإجراءات الرسمية ودرجة التوثيق المطلوبة. وقد يحدد دليل سياسة التدقيق الداخلي في المؤسسة الخطوات العملية الرسمية، ويحتوي على نماذج ذات صلة.

خلال تخطيط مهمة التدقيق، قد يبدأ المدققون الداخليون في تطوير برنامج عمل مهمة التدقيق، مع الأخذ في الاعتبار الميزانيات والخدمات اللوجستية والشكل النهائي للتبليغ عن مهمة التدقيق. ويحدد الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي في خطة المهمة عادةً كيف ومتى وإلى من سيتم تبليغ نتائج مهمة التدقيق (انظر المعيار 2440 - تبليغ النتائج)، وكذلك مستوى الإشراف المباشر المطلوب على موظفي التدقيق (انظر المعيار 2340 - الإشراف على مهمة التدقيق). وتتضمن الخطوة الأخيرة للتخطيط قبل أن يبدأ المدققون الداخليون بالعمل الميداني عادةً الحصول على موافقة إدارة التدقيق على برنامج عمل مهمة التدقيق. ولكن على أي حال، يمكن تعديل خطة مهمة التدقيق وبرنامج عمل المهمة - بعد موافقة إدارة التدقيق - أثناء العمل الميداني عند الحصول على معلومات جديدة.

### اعتبارات خاصة بإثبات التقيّد:

تتضمن الوثائق التي قد تثبت التقيّد بالمعيار 2200 خطة مهمة التدقيق الموثقة التي تغطي اعتبارات التخطيط، ونطاق المهمة، وأهدافها، ومخصصاتها من الموارد، وبرنامج عملها الموافق عليه. وقد يتضمن دليل سياسات وإجراءات التدقيق الداخلي نماذج ووثائق معتمدة تتعلق بتخطيط مهمة التدقيق. وقد تتضمن الوثائق ملاحظات من اجتماعات التخطيط التي سبقت المهمة، مثل محاضر الاجتماعات، وقائمة بالحاضرين، والإطار الزمني للمهمة، والموارد المتاحة، وبنوداً رئيسية أخرى. وتوثق عادةً هذه الملاحظات في أوراق عمل مهمة التدقيق.

بالإضافة إلى ذلك، يمكن أن يتم إثبات التقيّد بهذا المعيار من خلال التبليغات إلى عميل مهمة التدقيق بشأن مهمة التدقيق القادمة، مثل التبليغات التي تناقش أهداف ونطاق مهمة التدقيق. وأي وثيقة من الاجتماع الافتتاحي بعد تطوير برنامج عمل مهمة التدقيق يمكن أيضا أن تساعد في إثبات التقيّد بالمعيار 2200.

توجد أدلة إضافية لإثبات التقيّد بهذا المعيار في الإرشادات التنفيذية للمعايير التالية: المعيار 2201 – اعتبارات التخطيط، والمعيار 2210 – أهداف مهمة التدقيق، والمعيار 2220 – نطاق مهمة التدقيق، والمعيار 2230 – تخصيص الموارد لمهمة التدقيق الداخلي، والمعيار 2240 – برنامج عمل مهمة التدقيق الداخلي.

## 2201 – اعتبارات التخطيط

- عند وضع خطة مهمة التدقيق، يجب أن يأخذ المدققون الداخليون النواحي الآتية في اعتبارهم:
- استراتيجيات وأهداف النشاط الخاضع للتدقيق والوسائل التي يستعملها هذا النشاط للرقابة على آدائه.
  - المخاطر الهامة التي يحتمل أن يتعرض لها ذلك النشاط وأهدافه وموارده وعملياته والسبل التي يمكن بها إبقاء التأثير الناجم عنها في حدود المستوى المقبول.
  - مدى كفاية وفعالية عمليات الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة في هذا النشاط بالمقارنة بأحد أطر أو نماذج الرقابة ذات الصلة.
  - فرص إدخال تحسينات هامة على عمليات الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة.

المعايير المعدلة، إصدار 1 كانون الثاني (يناير) 2017.

## الاستعداد لتطبيق المعيار:

يجب على المدققين الداخليين تخطيط مهام التدقيق الداخلي بعناية من أجل تحقيق الأهداف والغايات المحددة في خطة التدقيق الداخلي السنوية والالتزام بالسياسات والإجراءات المقررة من قبل المؤسسة لنشاط التدقيق الداخلي. وتبدأ عادةً عملية التخطيط لمهمة التدقيق الداخلي بمراجعة الوثائق التي تدعم خطة التدقيق الداخلي السنوية.

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 أو العملية الخاضعة للتدقيق. ويمكن أن يكون الاستبيان التمهيدي أداة قيمة لمساعدة المدققين الداخليين على تحقيق فهم كافٍ للناحية أو العملية التي يتم تدقيقها.

إن وضع مصفوفة للمخاطر والرقابة - أو مراجعة مصفوفة موجودة - هو ممارسة شائعة يستخدمها المدققون الداخليون لتحديد المخاطر التي قد تؤثر على أهداف وموارد وعمليات الناحية أو العملية قيد التدقيق. ويمكن أن توفر مصفوفة المخاطر والرقابة نتائج هامة حول المخاطر الرئيسية التي تم تحديدها، وكذلك أي ضوابط رقابية ذات صلة. ويمكن أيضاً أن تستخدم لتحديد الأهداف الرئيسية من العمليات الفرعية ضمن الناحية أو العملية التي يتم تدقيقها.

أثناء تخطيط مهمة التدقيق الداخلي، يجمع عادةً المدققون الداخليون المعلومات المتعلقة بسياسات وإجراءات الجهة الخاضعة للتدقيق ويسعون إلى فهم أي أنظمة تقنية مستخدمة من قبل الناحية الخاضعة للتدقيق، بجانب مصادر وأنواع وموثوقية المعلومات المستخدمة في العملية وتلك التي سيتم تقييمها كأدلة. كما يقوم المدققون الداخليون بالحصول على نتائج العمل المنجز من قبل مقدمي خدمات التأكيد الداخليين أو الخارجيين الآخرين أو نتائج التدقيق السابق للناحية أو العملية الخاضعة للتدقيق ومراجعتها، إذا كان ذلك متاحاً.

من المهم بالنسبة للمدققين الداخليين تحديد ما إذا كانت العمليات أو الظروف الجديدة قد أدت إلى ظهور مخاطر جديدة. بالإضافة إلى ذلك، من المفيد للمدققين الداخليين تحديد الموارد الأولية والمعلومات اللازمة، بما في ذلك مهارات التدقيق الداخلي اللازمة لأداء التدقيق بشكل فعال.

### اعتبارات خاصة بتطبيق المعيار:

لتنفيذ المعيار 2201، من المهم للمدققين الداخليين تحديد وفهم وتوثيق رسالة الجهة الخاضعة للتدقيق، وأهدافها الاستراتيجية وغاياتها، ومؤشرات الأداء الرئيسية فيها، والمخاطر والضوابط الرقابية الخاصة بها. ويقوم عادةً المدققون الداخليون بتقييم ما إذا كانت تتم إدارة المخاطر وتخفيفها إلى المستوى المقبول من خلال عمليات الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة.

يجوز للمدققين الداخليين إجراء مناقشات مع إدارة الناحية الخاضعة للتدقيق لفهم الاستراتيجيات والأهداف. ويمكن استكمال هذه المناقشات بمراجعة وثائق الاستراتيجية وخطط العمل والميزانيات ومحاضر الاجتماعات. ويمكن أن تكون المخاطر الهامة محددة في الوثائق الداعمة. ويستطيع المدققون الداخليون استخدام فهمهم للعمل ومعرفتهم للبيئة لتقييم عوامل الخطر التي أخذتها الإدارة في الاعتبار بشكل مستقل.

إن فهم استراتيجيات وأهداف ومخاطر الناحية أو العملية التي سيتم تدقيقها يمكن أن يساعد المدققين الداخليين على تقييم مدى كفاية وفعالية عمليات الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة. ويمكن للمدققين الداخليين مراجعة هيكل المؤسسة، وأدوار ومسؤوليات الإدارة، وتقارير الإدارة، والإجراءات التشغيلية لفهم عمليات الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة. ومن المهم أيضاً بالنسبة للمدققين الداخليين مراجعة ملاحظات الاجتماعات خلال مرحلة التخطيط لمهمة التدقيق لتحديد فيما إذا كان ينبغي إضافة أية اختبارات إضافية إلى برنامج العمل.

من الممكن أن تحافظ الإدارة على مخططات تدفق العمليات ووثائق الرقابة لتلبية المتطلبات التنظيمية والقانونية، مثل قانون ساربانيس وأوكسلي (الولايات المتحدة الأمريكية)، أو قانون تورنبول (المملكة المتحدة)، أو غيرها من القوانين الخاصة بإدراج أسهم الشركات في السوق المالية (البوصة). ويجوز للمدققين الداخليين مراجعة هذه الوثائق لتحديد الضوابط الرقابية الرئيسية. وبعد ذلك، قد ينظر المدققون الداخليون في استخدام إطار أو نموذج ذي صلة، مثل إطار لجنة المؤسسات الراعية COSO أو ISO 31000، للمساعدة في التقييم.

خلال تخطيط مهمة التدقيق الداخلي، من المهم للمدققين الداخليين النظر في الطرق التي تضمن إضافة نشاط التدقيق الداخلي للقيمة للمؤسسة. وفي هذا الشأن، يستخدم المدققون الداخليون حكمتهم المهنية ومعرفتهم وخبرتهم لتحديد الفرص الممكنة للقيام بتحسينات مهمة في عمليات الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة في المؤسسة.

أثناء تخطيط مهمة التدقيق، يقوم المدققون الداخليون بوضع أهداف ونطاق المهمة وفق المعيار 2210 - أهداف مهمة التدقيق، والمعيار 2220 - نطاق مهمة التدقيق. ويتيح ذلك للمدققين الداخليين النظر في ما ينبغي اختباره في العملية أو الناحية قيد التدقيق. كما يمكنهم من إعطاء الأولوية للمواضع المختلفة ضمن نطاق مهمة التدقيق على أساس أهمية المخاطر المحددة. وتحدد الأولوية بصفة عامة باحتمال حدوث خطر ما وبأثر ذلك الخطر على المؤسسة إذا حدث. وتعطى عادةً المخاطر ذات احتمال الحدوث الأكبر والتأثير الأكبر الأولوية القصوى للاختبار.

بالإضافة إلى ذلك، عادةً ما يتحدث المدققون الداخليون مع الأفراد الذين يعملون في الناحية أو العملية الخاضعة للتدقيق. حيث يعزز ذلك فهم المدققين لتلك الناحية ويؤدي إلى تخطيط أكثر فعالية لمهمة التدقيق.

يوفر الإرشاد التنفيذي 2210 - أهداف مهمة التدقيق الداخلي، والإرشاد التنفيذي 2220 - نطاق مهمة التدقيق الداخلي إرشادات إضافية.

#### اعتبارات خاصة بإثبات التقيّد:

تتضمن الوثائق التي قد تثبت التقيّد بهذا المعيار مذكرة التخطيط الموثقة جيداً والتي توضح، من بين أمور أخرى، أن المدققين الداخليين قد أخذوا في الاعتبار البنود المدرجة في المعيار 2201. وهناك وثائق أخرى تثبت التقيّد مثل الملاحظات المستمدة من وصف العمليات، ومخططات تدفق العمليات، وأوراق العمل، ومصفوفة المخاطر والرقابة.

بالإضافة إلى ذلك، فإن المدققين الداخليين يحتفظون عادةً بتوثيق لأي ثغرات قد تكون موجودة في سياسات وإجراءات الناحية الخاضعة للتدقيق، وهذا قد يساعد في إثبات التقيّد. كما يمكن توثيق الفرص المتاحة لإجراء تحسينات مهمة في عمليات الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة في المؤسسة في محاضر الاجتماع والعروض التقديمية أو في التبليغات النهائية للإدارة.

## 2210 – أهداف مهمة التدقيق الداخلي

يجب تحديد أهداف كل مهمة تدقيق داخلي.

المعايير المعدلة، إصدار 1 كانون الثاني (يناير) 2017.

### الاستعداد لتطبيق المعيار:

ينص المعيار 2210 بوضوح على أن المدققين الداخليين يجب أن يضعوا أهدافاً كجزء من التخطيط لكل مهمة من مهام التدقيق الداخلي. وعادةً ما يتم وضع الأهداف بناء على المخاطر الرئيسية التي تم تحديدها فيما يتعلق بالناحية أو العملية الخاضعة للتدقيق.

وبوجه عام، يبدأ المدققون الداخليون عملية وضع أهداف مهمة التدقيق من خلال مراجعة اعتبارات التخطيط (انظر الإرشاد التنفيذي 2201 - اعتبارات التخطيط)، وخطة التدقيق الداخلي السنوية للحصول على فهم كامل لسبب إجراء مهمة التدقيق وما الذي تهدف المؤسسة إلى تحقيقه. وقد يجد المدققون الداخليون أنه من المفيد أن يبدؤوا بفهم رسالة المؤسسة ورؤيتها وأهدافها قصيرة الأجل وطويلة الأجل، وكذلك السياسات والإجراءات الرئيسية، وكيفية ارتباطها بالناحية أو العملية قيد التدقيق. وبالإضافة إلى ذلك، من المهم للمدققين الداخليين أن يحصلوا على فهم شامل لاستراتيجيات ورسالة وأهداف الناحية أو العملية الخاضعة للتدقيق، وكذلك المدخلات والمخرجات الخاصة بها.

قبل وضع أهداف مهمة التدقيق، من المفيد للمدققين الداخليين تحديد ما إذا كان قد تم إجراء تقييم للمخاطر أثناء مرحلة التخطيط لمهمة التدقيق، والحصول على فهم شامل لمخاطر المؤسسة والناحية أو العملية الخاضعة للتدقيق. وبالإضافة إلى ذلك، من المهم فهم توقعات الأطراف المعنية بما في ذلك الإدارة العليا ومجلس الإدارة.

### اعتبارات خاصة بتطبيق المعيار:

يمكن للمدققين الداخليين صياغة أهداف أولية لمهمة التدقيق من خلال مراجعة الخطة السنوية للتدقيق الداخلي ونتائج مهام التدقيق الداخلي السابقة والمناقشات مع الأطراف المعنية والنظر في رسالة ورؤية وأهداف الناحية أو العملية الخاضعة للتدقيق. ويتم تعزيز الأهداف الأولية من خلال تدريبات تقييم المخاطر لتغطية الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة في الناحية أو العملية الخاضعة للتدقيق. وتبين أهداف مهمة التدقيق ما تسعى المهمة بالتحديد لإنجازه كما تحدد نطاق المهمة (انظر الإرشاد التنفيذي 2220 - نطاق مهمة التدقيق).

تساعد أهداف مهمة التدقيق المدققين الداخليين على تحديد الإجراءات التي يتعين القيام بها. كما أنها تساعد المدققين الداخليين على إعطاء الأولوية للمخاطر واختبار الرقابة على العمليات والأنظمة أثناء مهمة التدقيق. ويوفر اختبار المخاطر والرقابة عموماً ضماناً بشأن كفاية التصميم، وفعالية التشغيل، والتقيّد، والكفاءة، والدقة، والتبليغ.

ومن المهم بالنسبة للمدققين الداخليين وضع أهداف لها غرض واضح، ومختصرة، ومرتبطة بتقييم المخاطر. وغالبا ما يستخدم المدققون الداخليون أفضل الممارسات والأطر، مثل إطار لجنة المنظمات الراعية COSO أو ISO 31000، عند وضع أهداف لمعالجة المخاطر والضوابط الرقابية.

خلال تخطيط مهمة التدقيق، من المفيد للمدققين الداخليين وضع مذكرة تخطيط، حيث يمكنهم توثيق الأهداف، والنطاق، وتقييم المخاطر، والمواضع ذات الأولوية للاختبار. ومذكرة التخطيط هي أيضاً وثيقة هامة للتبليغ عن أهداف ونطاق مهمة التدقيق، وغيرها من معلومات الخلفية الهامة لأعضاء فريق التدقيق.

يوفر الإرشاد التنفيذي 2300 – تنفيذ مهمة التدقيق الداخلي، إرشادات إضافية حول كيفية تحقيق أهداف مهمة التدقيق.

#### اعتبارات خاصة بإثبات التقيّد:

تتضمن الوثائق التي قد تثبت التقيّد بالمعيار 2210 مذكرة التخطيط التي تحتوي على أهداف مهمة التدقيق، وكذلك برنامج عمل التدقيق الموافق عليه، والذي يذكر أيضاً أهداف المهمة. وينبغي أن تكون أهداف مهمة التدقيق موضحة في التقرير النهائي للمهمة أيضاً.

قد توضح وثائق إضافية التقيّد بهذا المعيار، ومنها السجلات الداعمة لمهمة التدقيق، مثل محاضر الاجتماع أو مذكرات المناقشة من التفاعلات مع الأطراف المعنية. وقد تظهر هذه الوثائق كيف تم التوصل إلى أهداف مهمة التدقيق. بالإضافة إلى ذلك، قد تساعد سياسات وإجراءات التدقيق الداخلي التي تبين الخطوات التي ينبغي أن يتخذها المدققون الداخليون أثناء مهمة التدقيق في إثبات التقيّد بالمعيار 2210.

## 2220- نطاق مهمة التدقيق الداخلي

يجب أن يكون نطاق مهمة التدقيق كافياً بحيث يتم تحقيق أهداف المهمة.

المعايير المعدلة، إصدار 1 كانون الثاني (يناير) 2017.

## الاستعداد لتطبيق المعيار:

في تنفيذ المعيار 2220، يكلف المدققون الداخليون بوضع نطاق مهمة التدقيق الذي يكفي لتحقيق أهداف المهمة. ولأن مهمة التدقيق لا يمكن أن تغطي كل شيء عموماً، يجب على المدققين الداخليين تحديد ما سوف يتم، ولن يتم، تضمينه. وعندما يضع المدققون الداخليون نطاق مهمة التدقيق، فإنهم ينظرون عموماً في عوامل مثل حدود الناحية أو العملية الخاضعة للتدقيق، والنشاطات الواقعة ضمن النطاق مقابل النشاطات الواقعة خارج النطاق، والعمليات الفرعية، ومكونات الناحية أو العملية، والإطار الزمني.

يقوم المدققون الداخليون عادةً بمراجعة اعتبارات التخطيط (انظر الإرشاد التنفيذي 2201 - اعتبارات التخطيط) وأهداف مهمة التدقيق (انظر الإرشاد التنفيذي 2210 - أهداف مهمة التدقيق) من أجل فهم المخاطر الرئيسية التي تم تحديدها خلال مرحلة التخطيط. وهذا يتيح لهم تحقيق فهم شامل لكيفية ربط نطاق مهمة التدقيق بالأهداف على أفضل وجه. ومن المهم بالنسبة للمدققين الداخليين النظر بعناية في حدود مهمة التدقيق، حيث يجب أن يكون النطاق واسعاً بما فيه الكفاية لتحقيق أهداف مهمة التدقيق.

## اعتبارات خاصة بتطبيق المعيار:

عادةً ما يقوم المدققون الداخليون أثناء التخطيط بإعداد بيان النطاق الذي يبين بالتحديد ما سوف يتم، ولن يتم، إدراجه في مهمة التدقيق الداخلي (مثل حدود الناحية أو العملية الخاضعة للتدقيق، والنشاطات الواقعة ضمن النطاق مقابل النشاطات الواقعة خارج النطاق، ومكونات الناحية أو العملية، والعمليات الفرعية، والإطار الزمني). وقد يستند الإطار الزمني إلى نقطة زمنية أو ربع مالي أو سنة تقويمية أو فترة زمنية محددة مسبقاً.

لضمان أن يكون النطاق كافياً لتحقيق أهداف مهمة التدقيق وملائمته مع خطة التدقيق الداخلي السنوية للمؤسسة، يجب على المدققين الداخليين استخدام المحاكمة المهنية السليمة التي تبنى على الخبرة ذات الصلة أو الاستعانة بالمساعدة الإشرافية. وعند تحديد النطاق، من المفيد بالنسبة لهم مراجعة أهداف مهمة التدقيق لضمان تحقيق كل هدف ضمن المعايير المحددة. ويقوم المدققون الداخليون بالنظر في أي قيود على النطاق وتوثيقها، وكذلك أي طلبات من العميل أو الأطراف المعنية بشأن إدراج بنود أو استبعادها من النطاق. وإذا واجه المدققون الداخليون قيوداً على النطاق، فيجب الإبلاغ عن ذلك في التقرير النهائي للمهمة.

في بعض الأوقات، قد يعتمد المدققون الداخليون على العمل الذي يقوم به الآخرون - مثل المدققين الخارجيين أو المجموعات المعنية بتحقيق الالتزام داخل المؤسسة - وقد يكون من المفيد توثيق هذا الاعتماد في بيان النطاق. ويوفر الإرشاد التنفيذي 2050 - التنسيق والاعتماد إرشادات إضافية بشأن اعتماد نشاط التدقيق الداخلي على مثل هذا العمل.



### اعتبارات خاصة بإثبات التقيّد:

تتضمن الوثائق التي قد تثبت التقيّد بالمعيار 2220 وصف عملية تخطيط مهمة التدقيق في ميثاق التدقيق الداخلي، أو سياسات وإجراءات التدقيق الداخلي، والتي عادةً ما توضح كيفية تعريف النطاق. وعموماً، يظهر برنامج عمل مهمة التدقيق، الذي وافقت عليه إدارة التدقيق الداخلي، ما إذا كان نطاق مهمة التدقيق يتلائم بشكل كاف مع الأهداف ويعالج المخاطر الرئيسية المحددة.

ويتم عادةً توثيق بيان النطاق بوضوح في التقرير النهائي لمهمة التدقيق. وقد تساعد وثائق أخرى في إثبات التقيّد منها مذكرات التخطيط، والموافقات الموقعة، وإعلانات مهمة التدقيق، والملاحظات من محاضر الاجتماعات التي تم فيها مناقشة النطاق.

## 2230- تخصيص الموارد لمهمة التدقيق الداخلي

يجب أن يحدد المدققون الداخليون الموارد المناسبة والكافية اللازمة لتحقيق أهداف مهمة التدقيق وذلك بالإرتكاز على تقييم طبيعة وتعقيد كل مهمة، والقيود الزمنية، والموارد المتاحة.

### التفسير

يقصد بكلمة "مناسبة" الواردة في هذا المعيار مزيج المعارف والمهارات والكفاءات الأخرى الضرورية لإنجاز مهمة التدقيق. ويقصد بكلمة "كافية" مقدار الموارد الضرورية لإنجاز مهمة التدقيق بالاعتناء المهنية اللازمة. المعايير المعدلة، إصدار 1 كانون الثاني (يناير) 2017.

### الاستعداد لتطبيق المعيار:

لتلبية المعيار 2230، يجب على المدققين الداخليين التأكد من تخصيص الموارد لتحقيق أهداف مهمة التدقيق. ومن المهم أن يملك المدققون الداخليون المكلفون بمهمة التدقيق ما يلزم من المعرفة والمهارات والخبرة والكفاءات الإضافية لأداء مهمة التدقيق بشمولية ودقة. ومن المهم أيضاً أن يشمل نشاط التدقيق الداخلي كمية من الموارد الكافية لتغطية احتياجات مهمة التدقيق مع الاهتمام اللازم بالتفاصيل والاعتناء المهنية.

قبل تحديد أفضل طريقة لتخصيص موارد مهمة التدقيق، يحصل المدققون الداخليون عموماً على فهم لأهداف ونطاق مهمة التدقيق من خلال مراجعة وثائق التخطيط. ومن الضروري أيضاً للمدققين الداخليين فهم طبيعة ودرجة تعقيد مهمة التدقيق من خلال المناقشات مع الأطراف المعنية، بما في ذلك إدارة الناحية التي سيتم تدقيقها.

من المهم للمدققين الداخليين ليس فقط التأكد من الموارد المتاحة من الموظفين، بل أيضاً من التكنولوجيا المتاحة التي قد تكون مفيدة أو ضرورية لأداء مهمة التدقيق بجدوة. ويمكن أيضاً أن ينظروا فيما إذا كانت هناك حاجة إلى موارد أو تكنولوجيات خارجية إضافية لإكمال مهمة التدقيق.

من خلال مراجعة برنامج عمل مهمة التدقيق، قد يحصل المدققون الداخليون على فهم شامل للوقت الذي يتوقع أن تستغرقه كل خطوة. وينبغي أن يكونوا مدركين لعدد الساعات المدرجة في ميزانية المهمة، وكذلك أي وقت أو لغة أو لوجستية أو غيرها من القيود لأي طرف ذي صلة (على سبيل المثال، أعضاء نشاط التدقيق الداخلي، وإدارة الناحية الخاضعة للتدقيق، والإدارة العليا، ومجلس الإدارة، والأطراف الخارجية).

إذا لم يكن لدى نشاط التدقيق الداخلي الموارد الملائمة والكافية من الموظفين، فمن المتوقع أن يحصل الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي على النصيحة أو المساعدة المختصة لسد أي ثغرات. يوفر الإرشاد التنفيذي 1210 - المهارة إرشادات إضافية حول الحصول على المعرفة والمهارات والكفاءات الأخرى اللازمة لأداء مسؤوليات التدقيق الداخلي.

### اعتبارات خاصة بتطبيق المعيار:

يقوم المدققون الداخليون عادةً بتقييم برنامج عمل مهمة التدقيق واستخدام أفضل تقدير مهني لديهم في تحديد نوع وكمية الموارد التي يتعين تخصيصها لمهمة التدقيق لتحقيق أهدافها على أفضل وجه. ومن المهم تعيين الموظفين المناسبين لمهمة التدقيق بناءً على توافرهم ومعارفهم ومهاراتهم وخبراتهم. ويمكن أن تكون بعض المهارات المتخصصة (مثل المهارة في التقارير المالية، وتكنولوجيا المعلومات، وتحليل التكاليف، والتخلص من الأصول، والبناء، والمهارات الخاصة بقطاع أعمال محدد، وغيرها) ذات قيمة كبيرة بالنسبة لنشاط التدقيق الداخلي إذا ما استخدمت بشكل مناسب. ولذلك، من المهم للمدققين الداخليين أن يعملوا بعناية عند اختيار أفضل الموارد المتاحة لمهمة التدقيق.

إذا كانت المهارات المتخصصة للمدققين الداخليين المتاحين غير كافية لأداء مهمة التدقيق، فإن المدققين الداخليين ينظرون عادةً فيما إذا كان التدريب الإضافي خياراً أو إذا كان الإشراف الأكثر دقة سيكون مناسباً. وفي الحالات التي يفتقر فيها موظفو التدقيق الداخلي الحاليون للخبرة أو المعرفة لأداء مهام التدقيق الداخلي، قد ينظر المدققون الداخليون في استكمال الموارد الموجودة من خيارات أخرى، مثل استخدام مدققين إضافيين، أو توظيف خبير متخصص، أو استخدام مزيج من المتخصصين الداخليين والخارجيين (التعهد المشترك).

ينبغي على المدققين الداخليين أن يناقشوا مع الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أي مخاوف تتعلق بالموارد المخصصة لمهمة التدقيق. وقد يفكر المدققون الداخليون في تتبع الزمن الفعلي الذي يُقضى في تنفيذ مهمة التدقيق بالمقارنة مع الزمن المحدد في الميزانية. ويمكن توثيق أسباب وآثار التجاوز الكبير في الزمن باعتباره درساً يتعلمونه من أجل أهداف التخطيط المستقبلية.

### اعتبارات خاصة بإثبات التقيّد:

تتضمن الوثائق التي قد تثبت التقيّد بالمعيار 2230 برنامج عمل مهمة التدقيق الموافق عليه الذي يظهر عادةً أن نشاط التدقيق الداخلي قد استخدم موارد مناسبة وكافية لمهمة التدقيق، بما في ذلك الموظفين ذوي الخبرة والمهارات والكفاءات المناسبة في مجال التدقيق الداخلي. وتظهر الوثائق الداعمة عموماً كيفية توزيع الأنشطة على كل مدقق داخلي، وكذلك الزمن المخصص لمهمة التدقيق.

تشمل الوثائق الأخرى التي قد تثبت التقيّد بالمعيار 2230 مذكرات عملية التخطيط لنشاط التدقيق الداخلي، والتي قد تبين التكنولوجيا أو الموارد الأخرى التي تم النظر فيها خلال مرحلة التخطيط لمهمة التدقيق. وبالإضافة إلى ذلك، قد تساعد الجداول الزمنية أو وثائق التتبع المستخدمة لمراقبة الساعات المدرجة في الميزانية مقابل الساعات الفعلية على إظهار التقيّد. وقد تساعد أيضاً استبيانات العملاء بعد التدقيق بشأن نوعية موارد التدقيق الداخلي وتوقيت تقرير التدقيق على إثبات التقيّد.

## 2240 – برنامج عمل مهمة التدقيق الداخلي

يجب على المدققين الداخليين وضع وتوثيق برامج عمل تحقق أهداف مهمة التدقيق.

المعايير المعدلة، إصدار 1 كانون الثاني (يناير) 2017.

### الاستعداد لتطبيق المعيار:

لتطبيق المعيار 2240، يبدأ المدققون الداخليون بتحقيق فهم واضح وشامل لأهداف ونطاق مهمة التدقيق، وكذلك المخاطر والضوابط الرقابية الرئيسية في الناحية أو العملية التي سيجري تدقيقها. ويكون لديهم عادةً فهم كامل للموارد المتاحة لمهمة التدقيق.

قبل وضع برنامج العمل، قد يجد المدققون الداخليون أنه من المفيد النظر في العديد من جوانب مهمة التدقيق القادمة، بما في ذلك:

- حجم العينة المناسب للاختبار والمنهجيات التي سيتم استخدامها.
- سجل المخاطر أو مصفوفة المخاطر وكيفية تطبيقها على وضع برنامج العمل.
- نطاق مهمة التدقيق.
- كيف سيتم تحقيق أهداف مهمة التدقيق.
- فيما إذا كانت الموارد اللازمة متاحة.
- الأحكام والاستنتاجات التي تم التوصل إليها خلال مرحلة التخطيط لمهمة التدقيق.

### اعتبارات خاصة بتطبيق المعيار:

عند وضع برنامج العمل، ينظر المدققون الداخليون عموماً في المخاطر المتعلقة بالناحية أو العملية الخاضعة للتدقيق. ويستند برنامج العمل إلى أهداف ونطاق مهمة التدقيق. وهو يتضمن عادةً خطط استخدام الموارد وبيّن التقنيات أو المنهجيات التي ستستخدم لإجراء مهمة التدقيق (مثل تقنيات أخذ العينات). ومن المهم للمدققين الداخليين تحديد أي اختبارات أو خطوات تدقيق ضرورية لتقييم المخاطر في الناحية أو العملية الخاضعة للتدقيق، واختبار الضوابط الرقابية القائمة. بالإضافة إلى ذلك، ينبغي على المدققين الداخليين التأكد من أن الاختبارات محددة بما فيه الكفاية لتفادي توسيع النطاق بعد البدء بالعمل.

لوضع برنامج عمل فعال، ينظر المدققون الداخليون في طبيعة ومدى وتوقيت اختبارات التدقيق المطلوبة لتحقيق أهداف مهمة التدقيق. وينبغي تصميم كل إجراء من إجراءات مهمة التدقيق في برنامج العمل لاختبار ضابط رقابي معين يعالج المخاطر. ومن المهم أيضاً وضع برنامج العمل وتوثيقه بطريقة تضمن لجميع أعضاء فريق مهمة التدقيق فهم ما يتعين القيام به وما هي الخطوات المتبقية الواجب القيام بها.

قد يختلف شكل برامج العمل حسب مهمة التدقيق أو المؤسسة. وتشمل الأشكال الشائعة الاستخدام صيغ قياسية أو قوائم مرجعية لتوثيق استكمال خطوات التخطيط، والمذكرات التي تلخص المهام المكتملة، وأعمدة إضافية في مصفوفة المخاطر والرقابة. وتساعد برامج العمل الموثقة جيداً في تبليغ الأدوار والمسؤوليات والمهام إلى أعضاء فريق مهمة التدقيق الداخلي. ويمكن أن تشمل هذه الوثائق التوقيع على العمل المنجز، وأسماء المدققين الداخليين الذين أنجزوا العمل، وتاريخ إنجاز العمل.

حسب المعيار 1.2240.أ، يجب أن تتم الموافقة على برامج العمل من قبل إدارة التدقيق الداخلي قبل بدء العمل الميداني للتدقيق. ومع ذلك، مع المعلومات الجديدة والمعرفة المكتسبة أثناء العمل الميداني، يمكن تعديل برنامج التدقيق، تبعاً لموافقة سريعة من قبل إدارة التدقيق الداخلي.

#### اعتبارات خاصة بإثبات التقيّد:

يُثبت برنامج العمل نفسه، بموافقة موثقة، بوجه عام التقيّد بالمعيار 2240. وينبغي أيضاً أن يكون لأي تغيير على برنامج العمل موافقة موثقة. وقد يساعد الإشراف على مهمة التدقيق، والتوقيعات المناسبة لكل خطوة من خطوات برنامج العمل من قبل المدقق الداخلي المسؤول عن إكمال المهمة على إثبات التقيّد أيضاً.

تشمل الوثائق الأخرى التي قد تثبت التقيّد بالمعيار 2240 ملاحظات الاجتماعات أو المذكرات التي تظهر خطوات التخطيط لوضع برنامج العمل. بالإضافة إلى ذلك، قد يتم إثبات التقيّد من خلال الملاحظات من اجتماعات التخطيط لفريق مهمة التدقيق مع عميل مهمة التدقيق والتي تمت خلالها مناقشة أهداف مهمة التدقيق وما يتوقع منها تقديمه، أو من خلال الأدلة على حدوث مثل هذه الاجتماعات.

## 2300- تنفيذ مهمة التدقيق الداخلي

يجب أن يقوم المدققون الداخليون بتحديد وتحليل وتقييم وتوثيق المعلومات الكافية اللازمة لتحقيق أهداف مهمة التدقيق.

المعايير المعدلة، إصدار 1 كانون الثاني (يناير) 2017.

## الاستعداد لتطبيق المعيار:

في المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي، تقسم عملية مهمة التدقيق إلى ثلاث مراحل، تخصص لكل منها سلسلة من المعايير. هذه المراحل هي: التخطيط (سلسلة 2200)، التنفيذ والإشراف (سلسلة 2300)، والتبليغ (سلسلة 2400). أما في الواقع، فلا يتم تنفيذ مجموعات المعايير هذه بشكل منفصل ومتسلسل. بل قد يتم تنفيذ بعض أعمال مهمة التدقيق خلال عملية التخطيط، كما أن أعمال التخطيط والإشراف والتبليغ تحدث على طول فترة أداء المهمة. لذلك، ينبغي على المدققين الداخليين، عند التحضير لأداء مهمة من مهام التدقيق، أن يراجعوا المجموعات الثلاث للمعايير والإرشادات التنفيذية الخاصة بها في نفس الوقت.

قبل أداء مهام التدقيق الداخلي، قد يستفيد المدققون الداخليون من مراجعة المعلومات التي تمت صياغتها أثناء عملية التخطيط، والتي ينبغي أن تتضمن ما يلي:

- أهداف مهمة التدقيق التي تعكس نتائج التقييم الأولي للمخاطر الذي أجراه نشاط التدقيق الداخلي (المعيار 2210 - أهداف مهمة التدقيق، والمعيار 1.أ.2210).
- المعايير التي سيتم استخدامها لتقييم الحوكمة، وإدارة المخاطر، والضوابط الرقابية في الناحية أو العملية التي سيتم تدقيقها (المعيار 3.أ.2210).
- برنامج عمل مهمة التدقيق (الذي يتضمن الاستنتاجات التي تم التوصل إليها خلال مرحلة التخطيط)، والخطوات، والإجراءات التي سيتم استخدامها لتحديد وتحليل وتوثيق معلومات مهمة التدقيق (المعيار 2240 - برنامج عمل مهمة التدقيق، والمعيار 1.أ.2240).

يتم عادةً توثيق العمل المنجز خلال مرحلة التخطيط في أوراق العمل، ويشار إليه أيضا في برنامج العمل. وقد يشمل ذلك العمل ما يلي:

- مصفوفة المخاطر والرقابة، التي تربط بين المخاطر والضوابط الرقابية مع تحديد أسلوب الاختبار والنتائج والملاحظات والاستنتاجات.
- خرائط العمليات، ومخططات التدفق، والتوصيفات السردية لعمليات الرقابة.
- نتائج تقييم كفاءة تصميم نظام الرقابة.

- خطة وأسلوب اختبار فعالية الضوابط الرقابية الرئيسية.
- يتفاوت مستوى التحليل والتفصيل المطبق خلال مرحلة التخطيط من نشاط تدقيق داخلي لآخر ومن مهمة تدقيق لأخرى. ويتم غالباً إنجاز تقييم كفاءة تصميم نظام الرقابة كجزء من التخطيط للمهمة لأنه يساعد المدققين الداخليين على تحديد الضوابط الرقابية الرئيسية التي سيتم تطبيق المزيد من الاختبارات عليها للتأكد من فعاليتها. إلا أن تحديد أنسب وقت لإجراء هذا التقييم يعتمد على طبيعة مهمة التدقيق؛ فإذا لم يتم إنجازه خلال مرحلة التخطيط، فقد يجري تنفيذ تقييم تصميم نظام الرقابة كمرحلة محددة من مراحل أداء مهمة التدقيق، أو قد يقيم المدققون الداخليون تصميم نظام الرقابة عند تنفيذ اختبارات فعالية الضوابط الرقابية.

### اعتبارات خاصة بتطبيق المعيار:

تشمل سلسلة المعايير 2300 إجراء الاختبارات التي تم تحديدها خلال مرحلة التخطيط، وتقييم وتوثيق النتائج. بينما يقوم المدققون الداخليون بدراسة المعلومات المطلوبة لتحقيق أهداف مهمة التدقيق، ينبغي عليهم أخذ توقعات مجلس الإدارة والإدارة العليا في الاعتبار. وقد يعتمد نوع المعلومات المطلوبة والتحليلات المطبقة في المهمة على ما إذا كانت مهمة التدقيق مصممة لتوفير تأكيدات مع تكوين رأي واستنتاجات (المعيار 1.أ.2410) أو كانت مصممة لتقديم مشورة ونصيحة (المعيار 1.ج.2410).

يعمل المدققون الداخليون على تنفيذ مهام التدقيق بذهن موضوعي، ولكن ذهن تساؤلي في الوقت نفسه، ويبحثون استراتيجياً عن المعلومات (مثل أدلة التدقيق) التي يمكن أن تساعد على تحقيق أهداف مهمة التدقيق. وفي كل خطوة من خطوات عملية مهمة التدقيق، يطبق المدققون الداخليون الشك المهني لتقييم ما إذا كانت المعلومات كافية ومناسبة لتوفير أساس معقول لتكوين الاستنتاجات أو التوصيات، أو ما إذا كان ينبغي جمع معلومات إضافية. ويطلب المعيار 2330 - توثيق المعلومات من المدققين الداخليين توثيق المعلومات الناتجة عن تنفيذ مهمة التدقيق؛ وينبغي أن تدعم الأدلة منطقياً الاستنتاجات ونتائج مهمة التدقيق.

ينص تفسير المعيار 2310 - تحديد المعلومات، على أن " تكون المعلومات كافية عندما تكون معلومات وافية، ومقنعة، وقائمة على حقائق واقعية، بحيث يمكن لأي شخص مطلع وحصيف أن يتوصل بناء عليها إلى نفس الاستنتاجات التي توصل إليها المدقق". وبالتالي، ينبغي جمع معلومات مهمة التدقيق وتوثيقها بحيث يمكن لشخص حصيف ومطلع، مثل مدقق داخلي آخر أو مقيم خارجي، تكرار مهمة التدقيق وتحقيق نتيجة تؤكد نتائج المدقق الداخلي وتؤدي منطقياً إلى نفس الاستنتاجات.

يجب على المدققين الداخليين أن يبنوا استنتاجات ونتائج مهمة التدقيق على التحليلات والتقييمات المناسبة (انظر إلى المعيار 2320 - التحليل والتقييم). وبالنسبة لمهام التأكيد وبعض المهام الاستشارية، فإن الهدف النهائي هو التوصل إلى استنتاجات حول ما إذا كان تصميم وتشغيل الضوابط الرقابية الرئيسية يدعم قدرة الجهة الخاضعة للتدقيق على تحقيق أهدافها.

كجزء من برنامج العمل، يقوم المدققون الداخليون عادةً بوضع خطة اختبار لجمع الأدلة حول فعالية عمل الضوابط الرقابية الرئيسية المصممة بكفاءة (انظر المعيار 2240 - برنامج عمل مهمة التدقيق). وعموماً، فإن الضوابط الرقابية الثانوية (أي تلك التي تحسن العملية ولكنها ليست أساسية) والضوابط التي تتصف بضعف التصميم (أي تلك التي لا يحتمل أن تحقق الغرض منها حتى لو كانت تعمل بالشكل المناسب) لا تحتاج أن يتم تطبيق اختبارات إضافية عليها بهدف اختبار الفعالية. وإذا لم تكن تفاصيل خطة الاختبار كافية، فقد يحتاج المدققون الداخليون إلى تقديم تفاصيل إضافية عن الاختبار، مثل معايير الاختبار والمجتمع الإحصائي، ومنهجية أخذ العينات، وحجم العينة المطلوب للحصول على معلومات كافية. ويتطلب المعيار 1.أ.2240 الموافقة على أي تعديلات على خطة الاختبار فور حدوثها.

تتضمن غالباً مقارنة المدققين الداخليين للتقييم مجموعة من إجراءات التدقيق اليدوية وتقنيات التدقيق بمساعدة الحاسوب. وتشمل الفئات العامة لإجراءات التدقيق اليدوية الاستعلامات (مثل المقابلات أو الاستبيانات)، والمراقبة، والتفتيش، والمراجعة المستندية، والتتبع، وإعادة الأداء، والتأكيدات، والإجراءات التحليلية (مثل تحليل النسب أو تحليل الاتجاهات أو المقايسة). وتشمل تقنيات التدقيق بمساعدة الحاسوب برامج التدقيق العامة، والبرامج المتخصصة التي تختبر منطق المعالجة والضوابط الرقابية للبرامج والأنظمة الأخرى. وتناقش إجراءات التقييم بمزيد من التفصيل في الإرشاد التنفيذي 2320 - التحليل والتقييم.

مع اكتمال أعمال التقييم، يمكن تسجيل النتائج في عمود يضاف إلى مصفوفة المخاطر والمراقبة، والتي عادةً ما توثق كورقة عمل. وتتضمن الإدخالات في المصفوفة عموماً مرجعاً أو رابطاً إلى أوراق عمل إضافية توثق تفاصيل إجراءات الاختبار والتحليلات المستخدمة، والنتائج، وأي أمور إضافية تدعم استنتاجات المدقق الداخلي. ويمكن أيضاً تقديم معلومات التدقيق الداخلي، ونتائج الاختبار، وأساس الاستنتاجات، في شكل ملخص للأعمال المنجزة.

يضع عادةً الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي نهجاً معروفاً لتوثيق أوراق العمل في دليل سياسات وإجراءات نشاط التدقيق الداخلي. وتناقش عملية التوثيق بمزيد من التفصيل في الإرشاد التنفيذي 2330 - توثيق المعلومات.



### اعتبارات خاصة بإثبات التقيّد:

قد يُثبت التقيّد بالمعيار 2300 في أوراق عمل مهمة التدقيق التي تبين الإجراءات، والتحليلات، والتقييمات التي تم إجراؤها أثناء مهمة التدقيق، وكذلك المنطق الذي يدعم الاستنتاجات والآراء والنصائح. وتتضمن أوراق العمل عادةً وصفاً لأيّة تقنية من تقنيات التدقيق بمساعدة الحاسوب أو البرامج التي تم استخدامها أثناء مهمة التدقيق. بالإضافة إلى ذلك، تثبت التبليغات النهائية لمهام التدقيق الداخلي عادةً التقيّد بهذا المعيار. وقد تؤكد استبيانات ما بعد التدقيق أو أية آلية أخرى للتغذية الراجعة أن أهداف مهام التدقيق الداخلي قد تحققت من وجهة نظر مجلس الإدارة والإدارة العليا. وقد توفر وثائق الإشراف على مهمة التدقيق أدلة على التقيّد أيضاً.

## 2310 – تحديد المعلومات

يجب على المدققين الداخليين تحديد معلومات كافية، وموثوقة، وذات صلة، ومفيدة، لتحقيق أهداف مهمة التدقيق.

## التفسير:

تكون المعلومات "كافية" عندما تكون معلومات وافية، ومقنعة، وقائمة على حقائق واقعية، بحيث يمكن لأي شخص مطلع وحصيف أن يتوصل بناء عليها إلى نفس الاستنتاجات التي توصل إليها المدقق. وتكون المعلومات "موثوقة" إذا كانت أفضل ما يمكن التوصل إليه باستخدام الأساليب المناسبة للقيام بالمهمة. وتكون المعلومات "ذات صلة" إذا كانت معلومات تؤيد ملاحظات وتوصيات مهمة التدقيق، وكانت منسجمة مع أهداف هذه المهمة. وتكون المعلومات "مفيدة" إذا كانت معلومات تساعد المؤسسة على تحقيق أهدافها.

المعايير المعدلة، إصدار 1 كانون الثاني (يناير) 2017.

## الاستعداد لتطبيق المعيار:

يستخدم نشاط التدقيق الداخلي أسلوباً منهجياً ومنضبطاً لتقييم وتحسين فعالية عمليات الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة. ويتطلب النهج المنهجي والمنضبط أن يقوم المدققون الداخليون بتحديد وتحليل وتقييم وتوثيق المعلومات لدعم نتائج مهمة التدقيق واستنتاجات المدققين الداخليين. حيث يحدد المعيار 2310 معايير المعلومات التي يجب تحديدها.

يبدأ المدققون الداخليون بجمع المعلومات، والتي تتضمن أدلة التدقيق، عند التخطيط لمهمة التدقيق. وتساعد مراجعة أهداف مهمة التدقيق وبرنامج عمل المهمة المدققين الداخليين في التحضير لتحديد معلومات كافية وموثوقة وذات صلة ومفيدة. ويحدد برنامج العمل الإجراءات التي يستخدمها المدققون الداخليون لأداء مهمة التدقيق.

قد يكون من المفيد للمدققين الداخليين مراجعة سياسات المؤسسة والقوانين القضائية المتعلقة بخصوصية البيانات قبل بدء عمل مهمة التدقيق. ويمكن أيضاً أن يستشيروا المستشار القانوني للمؤسسة أو غيره من الخبراء المعنيين المتاحين لمعالجة أي أسئلة أو مخاوف قد تنشأ حيال الحصول على المعلومات الشخصية.

تتيسر عملية تحديد المعلومات عن طريق وجود تواصل مفتوح وتعاوني بين المدقق الداخلي وموظفي المؤسسة، خاصة أولئك المعنيين مباشرة بالناحية أو العملية الخاضعة للتدقيق. ويعد إنشاء قنوات تواصل وتبليغ فعالة والحفاظ عليها جانباً هاماً من جوانب أداء مهمة التدقيق. والاستقلالية التنظيمية لنشاط التدقيق الداخلي ضرورية أيضاً للتواصل والتبليغ المفتوح (انظر المعيار 1110 - الاستقلالية التنظيمية).

## اعتبارات خاصة بتطبيق المعيار:

يقوم المدققون الداخليون أثناء تخطيط مهمة التدقيق بجمع معلومات عن عميل مهمة التدقيق وتوثيق تلك المعلومات في أوراق العمل. ويختلف مستوى التحليل والتفصيل المطبق خلال مرحلة التخطيط من نشاط تدقيق داخلي لآخر ومن مهمة تدقيق لأخرى. فغالبا ما يتم إنجاز تقييم كفاءة تصميم عمليات الرقابة كجزء من تخطيط مهمة التدقيق لأنه يساعد المدققين الداخليين على تحديد الضوابط الرئيسية التي يتعين إجراء المزيد من الاختبارات حولها للتأكد من فعاليتها. وبالتالي، قد تنتج أدلة التدقيق من اختبار تصميم عمليات الرقابة.

ووفقا للمعيار 2310، تعتمد موثوقية معلومات التدقيق على استخدام التقنيات الملائمة لمهمة التدقيق. وتستغرق بعض التقنيات وقتا أطول أو تتطلب موارد أكثر من غيرها، ولكنها قد تكون تستحق الاستثمار فيها لأنها تعطي مستوى أعلى من التأكيد. وبصفة عامة، تشمل إجراءات التدقيق اليدوية البسيطة ما يلي:

- تفحص الأدلة المادية، مثل الممتلكات المادية للناحية الخاضعة للتدقيق.
- فحص وثائق عميل مهمة التدقيق أو الوثائق الواردة من مصادر خارجية.
- جمع أدلة قائمة على إفادات الأشخاص من خلال المقابلات أو الاسبيانات أو التقييمات الذاتية للمخاطر والرقابة.
- مراقبة العملية من أجل مراقبة سير العمل أثناء التنفيذ.
- فحص البيانات التي يتم مراقبتها بشكل مستمر عن طريق التكنولوجيا.

تناقش إجراءات أكثر تعقيداً لتحليل وتقييم المعلومات بمزيد من التفصيل في الإرشاد التنفيذي 2320 - التحليل والتقييم.

تزداد كفاية وموثوقية المعلومات عندما تكون المعلومات حديثة، ومدعمة، ويتم الحصول عليها مباشرة من قبل المدقق الداخلي (على سبيل المثال، مراقبة عملية ما أو مراجعة الوثائق) أو من طرف ثالث مستقل. وتكون المعلومات أكثر موثوقية أيضاً عندما يتم جمعها من نظام تعمل فيه الضوابط الرقابية بشكل فعال.

لعل أحد أهم خصائص المعلومات الكافية والموثوقة هو أنه ينبغي جمعها وتوثيقها بحيث يكون شخص حصيف ومطلع (مثل مشرف التدقيق الداخلي أو المقيم الخارجي) قادراً على تكرار الخطوات والاختبارات المبينة في أوراق العمل، وتحقيق نفس النتائج، والتوصل منطقياً إلى نفس الاستنتاجات التي توصل إليها المدققون الداخليون الذين قاموا بالعمل. ولذلك، من المهم أن يضع الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي نظاماً للتوثيق، بما في ذلك استخدام المصطلحات المفضلة، والتميز الموحد (مثل الرموز والعلامات)، وأن يستخدم المدققون الداخليون هذا النظام باستمرار. وتناقش عملية التوثيق بمزيد من التفصيل في الإرشاد التنفيذي 2330 - توثيق المعلومات.

لأن موارد مهمة التدقيق محدودة بطبيعتها، فمن المهم بالنسبة للمدققين الداخليين تعريف وتحديد وترتيب المعلومات ذات الصلة والمفيدة (أي المعلومات التي تدعم ملاحظات وتوصيات مهمة التدقيق أو تعطيها مصداقية). ومن المهم أيضاً بالنسبة للمدققين الداخليين إجراء تقييم لجميع معلومات مهمة التدقيق ككل، بدلاً من الاعتماد على أمثلة فردية، حيث أن استنتاجاتهم ومشورتهم تستند إلى أدلة مقنعة، وليس إلى أدلة مطلقة.

#### اعتبارات خاصة بإثبات التقيّد:

قد يُثبت التقيّد بالمعيار 2310 في برنامج عمل مهمة التدقيق وأوراق عمل مهمة التدقيق الداعمة، والتي يمكن تخزينها إلكترونياً أو ورقياً. وتنظّم أوراق العمل عادةً بحسب ترتيب برنامج العمل ويجري ربطها ببرنامج العمل، سواء كانت موجودة كصفحات فردية أو خطوات تدقيق في نظام حاسوبي للتدقيق الداخلي. ونتيجة للإشراف، يتم التوصل إلى الأدلة الداعمة للأهداف من خلال تحديد معلومات كافية وموثوقة وذات صلة ومفيدة.

للتأكد من أن المعلومات المقدمة مفيدة للمؤسسة، يمكن إصدار استبيانات للموظفين في الناحية الخاضعة للتدقيق (بعد اكتمال تبليغات مهمة التدقيق). وبالإضافة إلى ذلك، يراقب الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي طريقة التصرف تجاه نتائج مهمة التدقيق التي ترسل إلى الإدارة، والتي قد توفر دليلاً على فائدة المعلومات التي تم إبلاغها.

## 2320 – التحليل والتقييم

يجب على المدققين الداخليين بناء استنتاجات ونتائج مهمة التدقيق على أساس أعمال التحليل والتقييم المناسبة.

المعايير المعدلة، إصدار 1 كانون الثاني (يناير) 2017.

## الاستعداد لتطبيق المعيار:

يجب أن يعمل المدققون الداخليون أثناء التخطيط لمهمة التدقيق على وضع برنامج عمل للوصول إلى الأهداف الموضوعية لمهمة التدقيق (راجع المعيار 2204 – برنامج عمل مهمة التدقيق). وبالنسبة لمهام التأكيد، يجب أن يتضمن برنامج العمل الإجراءات اللازمة لتحديد وتحليل وتقييم وتوثيق المعلومات المتعلقة بمهمة التدقيق (المعيار 2240.ت.1). هذا وتصف سلسلة المعايير 2300 التطبيق الفعلي لهذه الإجراءات المخطط لها.

يتطلب المعيار 2320 من المدققين الداخليين القيام بتحليل وتقييم المعلومات التي تم الحصول عليها خلال تنفيذ مهمة التدقيق قبل التوصل إلى استنتاجات بشأن هذه المعلومات. وعند التخطيط لمهمة التدقيق ووضع برنامج العمل الخاص بها، من المحتمل أن يكون المدققون الداخليون قد أنجزوا عدة مراحل من المهمة وتوصلوا إلى معلومات هامة، بما فيها مصفوفة المخاطر والضوابط الرقابية، وتقييم مدى كفاءة تصميم هذه الضوابط. وعادة ما يتم ربط برنامج العمل بأوراق العمل التي توثق العمل المنجز، والمعلومات الناتجة، وما نتج عن ذلك من قرارات. ومن الأمثلة على أوراق العمل النموذجية: مذكرات التخطيط أو قوائم المراجعة، مخططات التدفق أو الوصف السردي للعمليات الرئيسية، خارطة المخاطر على مستوى العملية، بالإضافة إلى مصفوفة المخاطر والضوابط الرقابية التي توثق الروابط بين المخاطر والضوابط الرقابية، وأسلوب الاختبارات، وملخصات عن المقابلات، والنتائج، والأدلة، والاستنتاجات.

## اعتبارات خاصة بتطبيق المعيار:

قد لا يكون الانتقال من مرحلة تخطيط المهام إلى مرحلة تنفيذها منفصلاً بالكامل، ذلك أن كلا المرحلتين تنطويان على درجة معينة من تحليل وتقييم المعلومات المتعلقة بمهمة التدقيق. ففي الكثير من الأحيان وخلال مرحلة التخطيط، يقوم المدققون الداخليون بتحديد الضوابط الرقابية وتقييم مدى كفاية تصميم تلك الضوابط، لأن ذلك من شأنه أن يساعد في تحديد الضوابط الرقابية الرئيسية التي ستخضع للمزيد من الاختبارات لتحديد مدى فاعليتها.

يشمل تنفيذ مهام التدقيق بشكل عام إجراء الاختبارات المنصوص عليها في برنامج العمل لجمع الأدلة حول فاعلية أداء الضوابط الرقابية الرئيسية. وبالاستناد إلى مصفوفة المخاطر والضوابط الرقابية وبرنامج العمل، فمن المرجح أن يكون لدى المدققين الداخليين قائمة بالإجراءات والاختبارات المعنية المزمع إجراؤها. وتشمل البنود الأخرى التي عادة ما توضع ضمن برنامج العمل تأكيدات الإدارة؛ وأهداف ومقاييس وأساليب وإجراءات الاختبارات، والمجتمع الإحصائي؛ ومنهجية أخذ العينات وأحجام العينات. ومع ذلك، قد تبقى بعض التفاصيل بحاجة للتحديد خلال المراحل الأولى لأداء مهمة التدقيق.

في نهاية المطاف، يسعى المدققين الداخليين للتوصل إلى استنتاجات كنتيجة لتنفيذ برنامج العمل (على سبيل المثال، التوصل إلى ما إذا كانت الضوابط الرقابية ذات فاعلية في التخفيف من حدة المخاطر إلى مستوى مقبول). وبوجود القدر الكافي من المعلومات حول كل من كفاءة تصميم وفاعلية أداء الضوابط الرقابية، يستطيع المدققون الداخليون أن يستنتجوا ما إذا كانت الضوابط الرقابية الحالية كافية لتساعد على تحقيق الأهداف المنشودة فيما يخص الناحية أو العملية الخاضعة للتدقيق.

هذا وتعتمد درجة الاختبارات المنفذة على ما إذا كانت نتائج الاختبارات استطاعت أن تقدم أدلة كافية تُمكن المدققين الداخليين من الاستناد إليها في بناء استنتاجاتهم أو إسداء مشورتهم. أما إذا لم تستطع إجراءات الاختبار الموصى بها في برنامج العمل أن تقدم معلومات كافية تُمكن من بناء الاستنتاجات وتقديم التوصيات، فقد يحتاج المدققون الداخليون إلى إجراء التعديلات اللازمة على خطة الاختبارات وإجراء المزيد منها. ويتطلب المعيار 2240.ت.1 المصادقة على التعديلات التي تنفذ على برنامج العمل بالسرعة الممكنة.

### أعمال التحليل:

غالباً ما تشمل أساليب الاختبار مزيجاً من إجراءات التدقيق اليدوية وتقنيات التدقيق بمساعدة الحاسوب، وتشمل الأخيرة برامج التدقيق العامة والبرامج المتخصصة في اختبار الضوابط الرقابية على عمليات المعالجة لبرامج وأنظمة أخرى، ومنطقيتها. وكما هو الحال بالنسبة للمعلومات الخاصة بالاختبارات التي تم شرحها سلفاً، يتم تحديد إجراءات الاختبار عادة خلال إعداد برنامج العمل الخاص بالمهمة (المعيار 2240).

يمكن للمدققين الداخليين إجراء الاختبار على كامل المجتمع الإحصائي للمعلومات أو على عينة نموذجية تمثله. فإذا قاموا باختبار طريقة العينة، فعندها تقع على عاتقهم مسؤولية تطبيق الطرائق التي تضمن بأن العينة المختارة تمثل المجتمع الكامل للمعلومات، وتمثل الفترة الزمنية التي ستعمم عليها نتائج الاختبارات. ويتيح استخدام تقنيات التدقيق بمساعدة الحاسوب إمكانية تحليل المجتمع الكامل للمعلومات، بدلاً من القيام بتحليل عينة فقط من هذه المعلومات. ويمكن الحصول على المزيد من التفاصيل حول تقنيات سحب العينات وتقنيات التدقيق بمساعدة الحاسوب في الإرشادات التكميلية الصادرة عن جمعية المدققين الداخليين.

تشمل إجراءات التدقيق اليدوية جمع المعلومات بطريقة الاستعلام (مثل إجراء المقابلات أو الاستبيانات)، والمراقبة، والتفتيش. وقد تستغرق بعض الإجراءات الأخرى وقتاً أطول لتنفيذها غير أنها تقدم مستوى أعلى من التأكيد. وتتضمن الأمثلة على إجراءات التدقيق اليدوية ما يلي:

- المراجعة المستندية (Vouching): يقوم المدققون الداخليون بالتحقق من صحة المعلومات الموثقة أو المسجلة من خلال تتبع هذه المعلومات إلى الخلف وصولاً إلى الأصل المادي أو إلى مستند أو سجل تم إعداده في مرحلة سابقة.
- التتبع (Tracing): يقوم المدققون الداخليون بالتحقق من اكتمال المعلومات الموثقة أو المسجلة من خلال تتبع المعلومات إلى الأمام من مستند، أو سجل، أو أصل مادي، إلى مستند تم إعداده لاحقاً.

- إعادة الأداء: يقوم المدققون الداخليون باختبار مدى دقة أحد الضوابط الرقابية عن طريق إعادة أداء المهمة، وذلك من شأنه أن يقدم دليلاً مباشراً على فعالية أداء الضوابط الرقابي قيد الاختبار.
- التأكيد المستقل: يلتمس المدققون الداخليون الحصول على تأكيد خطي على صحة المعلومات من جهة ثالثة مستقلة.
- تُستخدم الإجراءات التحليلية في مقارنة المعلومات نسبةً إلى التوقعات، وذلك بالاستناد إلى مصدر مستقل (غير متحيز)، والاستناد إلى حقيقة أن بعض العلاقات المحددة بين المعلومات يمكن توقعها بدرجة معقولة في غياب الظروف التي تثبت غير ذلك. وتُستخدم الإجراءات التحليلية أيضاً أثناء التخطيط لمهام التدقيق (سلسلة المعايير 2200). وتتضمن الأمثلة على الإجراءات التحليلية ما يلي:
  - تحليل النسب، والاتجاه العام، والانحدار.
  - اختبارات المعقولة.
  - المقارنة بين الفترات.
  - التنبؤات.
  - مقايسة المعلومات بمقارنتها مع مثيلاتها في قطاعات أعمال أو وحدات مؤسسية مماثلة.
  - ويمكن للمدققين الداخليين إجراء المزيد من التقصي حول أي انحرافات كبيرة عن التوقعات القائمة وذلك بهدف تحديد مسببات الفروقات الحاصلة أو درجة معقوليتها (مثلاً: الاحتيال أو الخطأ أو التغيير في الظروف). أما عن النتائج الغير قابلة للتفسير، فنكون بمثابة مؤشر إلى الحاجة لإجراء المزيد من المتابعة، وقد تدل على وجود مشكلة بارزة يتوجب الإبلاغ عنها إلى الإدارة العليا ومجلس الإدارة (راجع المعيار 2060 - إبلاغ الإدارة العليا ومجلس الإدارة).

### أعمال التقييم:

يطبق المدققون الداخليون ما يتمتعون به من خبرة ومنطقية وشك مهني لتقييم المعلومات المكتشفة خلال أداء المهمة، ويقومون بالتوصل إلى استنتاجات منطقية. ويُقيل المدققون الداخليون بشكل عام على أداء مهام التدقيق بموضوعية وفضولية، باحثين بشكل استراتيجي عن المعلومات التي من شأنها أن تحقق الأهداف المنشودة من مهمة التدقيق. وفي كل مرحلة من مراحل أداء المهمة، يقوم المدققون الداخليون بتطبيق الخبرة المهنية المكتسبة والشك المهني لتقييم ما إذا كانت الدلائل كافية ومناسبة للتوصل للاستنتاجات والتوصيات. ووفقاً للمعيار 2330 - توثيق المعلومات، يجب على المدققين الداخليين توثيق المعلومات التي تؤيد بشكل منطقي نتائج أداء مهمة التدقيق والاستنتاجات التي تم التوصل إليها. ولكن هذا لا يعني بالضرورة أن يتم اسبعاد المعلومات الهامة التي تتعارض مع تلك الاستنتاجات.

يقوم المدققون الداخليون في الكثير من الأحيان بإجراء تحليل للأسباب الجذرية للتعرف على السبب الكامن وراء حدوث خطأ ما، أو مشكلة ما، أو فرصة ضائعة، أو حالة من حالات عدم التقيد. ويُمكن هذا التحليل المدققين الداخليين من إضافة أفكار جديدة لتحسين فعالية وكفاية عمليات الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة لدى المؤسسة. لكن في بعض الأحيان، قد يتطلب أيضاً إجراء مثل هذه الدراسات التحليلية موارد طائلة، مثل الوقت، والاستعانة بالخبراء المتخصصين. وبالتالي، يجب أن يمارس المدققون الداخليون العناية

المهنية اللازمة عند إجراء تحليل للأسباب الجذرية من خلال موازنة تكلفة الجهود المبذولة في إجراء هذا التحليل مع المنافع المتوقعة منه (المعيار 1.1220.أ.1).

وبالرغم من أن القضايا المعقدة قد تحتاج إلى المزيد من التحليل الدقيقة، إلا أنه يمكن لعملية تحليل الأسباب الجذرية في حالات معينة أن تكون بالبساطة التي يتم فيها طرح سلسلة من الأسئلة التي تبدأ بـ "لماذا" في محاولة لتحديد السبب الجذري للتباين الحاصل. مثلاً: وقع العامل. لماذا؟ لأن زيتاً كان على الأرض. لماذا؟ لأن قطعة ما كانت تسرب الزيت. لماذا؟ لأن هذه القطعة تتعطل دائماً. لماذا؟ لأن معايير الجودة للموردين غير كافية.

إن أغلب الأسباب الجذرية يمكن عزوها إلى قرارات أو أفعال أو تقاعس شخص ما أو مجموعة من الأشخاص. إلا أن تحديد السبب الجذري الحقيقي يمكن أن يكون صعباً وغير موضوعي، حتى بعد قيام المدققين الداخليين بتحليل بيانات كمية ونوعية. في بعض الحالات، يمكن لعدة أخطاء بدرجات تأثير متفاوتة أن تجتمع معاً لتشكيل السبب الجذري للمشكلة، أو يمكن للسبب الجذري أن ينطوي على خطر ما مرتبط بمسألة ذات نطاقٍ أوسع، كثقافة المؤسسة مثلاً. ولهذا، قد يختار المدققون الداخليون أن يشملوا مدخلات من عدة جهات معنية داخلية وخارجية. وقد يقدم المدققون الداخليون في بعض الحالات عدة أسباب جذرية محتملة للنظر فيها من قبل الإدارة، وذلك بالاستناد إلى تقييم مستقل وموضوعي لعدة سيناريوهات تأخذ بالسبب الجذري للمشكلة. وفي حال كان الإطار الزمني أو مستوى المهارات المطلوب لإكمال تحليل الأسباب الجذرية يفوق ما يوفره نشاط التدقيق الداخلي، عندها قد ينصح الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي الإدارة بمعالجة المسألة والقيام بالمزيد من الإجراءات لتحديد السبب الجذري.

#### اعتبارات خاصة بإثبات التقيّد:

توثق أوراق العمل بشكل عام معلوماتٍ كافية حول أعمال التحليل والنتائج والاستنتاجات الخاصة بمهمة التدقيق بغية تمكين القارئ من فهم الأساس الذي بنيت عليه تلك الاستنتاجات. وعادة ما تبين أوراق العمل أيضاً المجتمع الإحصائي محل الاختبارات، وعملية سحب العينات، وطريقة سحب العينات المستخدمة من قبل المدققين الداخليين. ويشار إلى أوراق العمل كمرجع في برنامج العمل. وقد تقدّم المراجعات الإشرافية للمهمة (المعيار 2340 - الإشراف على مهمة التدقيق) إثباتات إضافية.



## 2330- توثيق المعلومات

يجب على المدققين الداخليين توثيق معلومات كافية، وموثوقة، وذات صلة، ومفيدة، لتأييد استنتاجات ونتائج مهمة التدقيق.

المعايير المعدلة، إصدار 1 كانون الثاني (يناير) 2017.

## الاستعداد لتطبيق المعيار:

تُستخدم أوراق العمل الخاصة بمهمة التدقيق لتوثيق المعلومات التي نتجت خلال عملية أداء مهمة التدقيق، بما في ذلك التخطيط للمهمة، واختبار وتحليل وتقييم البيانات، والتوصل إلى النتائج والاستنتاجات المهمة. ويمكن حفظ أوراق العمل بشكل ورقي أو بصورة إلكترونية، أو بكليهما معاً. ومن شأن استخدام برمجيات التدقيق أن يعزز الاتساق والفعالية.

ويختلف بشكل عام محتوى وتنظيم وصيغة أوراق العمل باختلاف المؤسسة وطبيعة المهمة. إلا أنه من المهم تحقيق الاتساق في أوراق العمل داخل نشاط التدقيق الداخلي قدر الإمكان، لأن ذلك من شأنه أن يساعد في تسهيل عملية تبادل المعلومات الخاصة بالمهمة والتنسيق بين أنشطة التدقيق. ولأن الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي مسؤولٌ عن مثل هذا التنسيق، وعن وضع السياسات والإجراءات الخاصة بنشاط التدقيق الداخلي (راجع المعيار 2050 - التنسيق والاعتماد، والمعيار 2040 - السياسات والإجراءات، بالترتيب)، فمن المنطقي للرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يقوم بإعداد الخطوط التوجيهية والإجراءات لإتمام أوراق العمل بالنسبة لمختلف أشكال المهام. هذا ويساعد استخدام الصيغ والنماذج الموحدة، والمرنة بنفس الوقت، لأوراق العمل في تحسين الكفاءة والاتساق لعملية أداء المهمة. وتتضمن عناصر أوراق العمل الموحدة عموماً الشكل العام، وعلامة التدوين (مثلاً: رموز تستخدم لتمثيل إجراءات تدقيق معينة)، ونظاماً للإحالة المرجعية لأوراق عمل أخرى، ومعلومات معينة ينبغي أن تُحفظ بصورة دائمة أو أن تنقل إلى مهمات تدقيق أخرى. وقبل توثيق المعلومات الخاصة بالمهمة، ينبغي على المدققين الداخليين مراجعة وفهم إجراءات إعداد أوراق العمل الخاصة بمؤسستهم، والتميزات الموحدة، وأي نماذج أو برمجيات متوفرة يستخدمها نشاط التدقيق الداخلي.

## اعتبارات خاصة بتطبيق المعيار:

ينص المعيار 2310 - تحديد المعلومات على أنه "يجب على المدققين الداخليين تحديد معلومات كافية، وموثوقة، وذات صلة، ومفيدة، لتحقيق أهداف مهمة التدقيق". هذه الخصائص هي بنفس القدر من الأهمية لتؤخذ في الاعتبار من قبل المدققين الداخليين عند توثيقهم للمعلومات في أوراق العمل. وتحتوي أوراق العمل الفعالة على معلومات تتصف بالكفاية، وتكون ذات صلة بأهداف وملاحظات واستنتاجات وتوصيات مهمة التدقيق، الأمر الذي يجعل هذه المعلومات مفيدة في مساعدة المؤسسة على بلوغ أهدافها.

وتكون المعلومات الموثقة في أوراق العمل الفعالة موثوقة أيضاً لأنها مستقاة من خلال استخدام التقنيات المناسبة لأداء المهمة، والتي تكون بدورها موثقة. ولعل الأمر الأكثر أهمية هو أن تحتوي أوراق العمل على معلومات كافية وذات صلة من شأنها أن تُمكن أي شخص متعمّل ومطلّع، كمدقق داخلي أو خارجي آخر، من التوصل إلى نفس الاستنتاجات التي توصل إليها المدققون الداخليون الذين

قاموا بأداء المهمة. وبالتالي، إن القيام بتوثيق أوراق العمل هو جزءٌ هامٌ من عملية التدقيق المنتظمة والمنضبطة لأنها تنظم أدلة التدقيق بطريقة تُمكن من إعادة أداء العمل وتأييد نتائج واستنتاجات المهمة.

يمكن أن تشمل أوراق العمل العناصر التالية:

- فهرس أو رقم مرجعي.
- عنوان أو تسمية توضيحية تحدد النطاق أو العملية الخاضعة للتدقيق.
- التاريخ أو الفترة الزمنية للمهمة.
- نطاق العمل المؤدى.
- بيان الغرض من استقاء وتحليل البيانات.
- مصادر البيانات المشمولة في أوراق العمل.
- وصف المجتمع الإحصائي الذي تم تقييمه، بما في ذلك حجم العينة وطريقة سحب العينة.
- المنهجية المتبعة في تحليل البيانات.
- تفاصيل عن الاختبارات التي أُجريت وأعمال التحليل التي نُفذت.
- الاستنتاجات، بما فيها الإحالات المرجعية لورقة العمل التي تشمل مشاهدات عمل التدقيق.
- أعمال مهام المتابعة المقترح القيام بها.
- أسماء المدققين الداخليين الذين قاموا بتنفيذ أعمال المهمة.
- بيان يفيد بأن العمل قد تمت مراجعته، مع اسم المدقق الداخلي الذي قام بعملية المراجعة.

تُنظَّم أوراق العمل بشكل عام بحسب الهيكل الذي تم وضعه في برنامج العمل، ويتم ربطها مرجعياً بالمعلومات ذات الصلة في أوراق العمل أو المصادر أخرى. وتكون النتيجة النهائية عبارة عن مجموعة كاملة من الوثائق (سواءً ورقية أو الكترونية، أو كليهما معاً) المتعلقة بالإجراءات التي تم تنفيذها، والمعلومات التي تم الحصول عليها، والاستنتاجات التي تم التوصل إليها، والتوصيات المستمدة، بالإضافة إلى الأساس المنطقي الذي بنيت عليه كل من هذه الخطوات. وتشكل تلك الوثائق مصدر الدعم الرئيسي للمدققين الداخليين في تواصلهم مع الجهات ذات الصلة، بما فيها الإدارة العليا، ومجلس الإدارة، وإدارة الناحية أو العملية الخاضعة للتدقيق.

وعادة ما تُستخدم المراجعة الإشرافية لأوراق العمل لتطوير طاقم المدققين الداخليين (راجع المعيار 2340 - الإشراف على مهمة التدقيق). وقد تُستخدم المراجعة الإشرافية أيضاً كأساس يُستند إليه في تقييم مدى التقيد بالمعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي، وفي الحفاظ على برنامج تأكيد وتحسين الجودة (راجع المعيار 1300 - برنامج تأكيد وتحسين الجودة).

**اعتبارات خاصة بإثبات التقيد:**

تبين أوراق العمل المكتملة والمُعَدَّة بشكل ملائم، سواءً حُفظت ورقياً أو إلكترونياً، التقيد بالمعيار 2330. والدلائل التي تشير إلى أن معلومات مهمة التدقيق كافية وموثوقة وذات صلة ومفيدة تتمثل في تطبيق الإدارة الفعالة للتوصيات الناتجة عن المهمة. وقد يتلقى

الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي ايضاً آراءً حول جودة المعلومات الموثقة الخاصة بالمهمة، وذلك عند قيامه بإبلاغ نتائج المهمة إلى الجهات المعنية. وعلى نحوٍ مماثل، قد يثبت التقييد بالمعيار من خلال استبيانات ما بعد تنفيذ المهمة الموزعة على الأفراد الذين تلقوا المعلومات الخاصة بالمهمة.

## 2340 – الإشراف على مهمة التدقيق

يجب الإشراف على مهام التدقيق بالشكل المناسب، بما يكفل تحقيق أهدافها، والتأكد من جودتها، وتطوير فريق العمل.

## التفسير:

تعتمد درجة الإشراف اللازمة على مهارة وخبرة المدققين الداخليين ومدى تعقيد مهمة التدقيق. وتقع على عاتق الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي المسؤولية الكاملة عن الإشراف على مهمة التدقيق، سواء تم أداؤها من قبل نشاط التدقيق الداخلي أو لأجله (أي من قبل جهة خارجية)، لكن يجوز له تعيين أعضاء من نشاط التدقيق الداخلي ذوي الخبرة لأداء عملية المراجعة. ويتم توثيق وحفظ الإثباتات المناسبة الدالة على إتمام عملية الإشراف. المعايير المعدلة، إصدار 1 كانون الثاني (يناير) 2017.

## الاستعداد لتطبيق المعيار:

تقع على عاتق الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي المسؤولية العامة عن الإشراف على مهمة التدقيق وذلك بما يكفل تحقيق أهدافها وتأكيد جودتها وتطوير طاقم العمل. وبالتالي، عند التخطيط لكيفية إجراء عملية الإشراف على مهمة التدقيق، ينبغي على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي مراجعة أهداف المهمة وسياسات وإجراءات عملية التدقيق الداخلي التي تؤيد العمل بالمعيار 2340. وحتى قبل أن تبدأ عملية التخطيط للمهمة، عادةً ما يكون الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي قد طور سياسات وإجراءات التدقيق الداخلي التي تتناول كيفية التخطيط لمهمة التدقيق وتنفيذها والإشراف عليها (راجع المعيار 2040 - السياسات والإجراءات). ويمكن لمثل هذه السياسات والإجراءات أن تحدد البرامج أو النماذج التي ينبغي على المدققين الداخليين استخدامها من أجل إنشاء صيغ ثابتة لبرامج العمل وأوراق العمل. وكذلك يمكن لهذه السياسات والإجراءات أن تتناول الفرص المتاحة لتطوير طاقم العمل، مثل وجود سياسة تتطلب اجتماعات ما بعد تنفيذ المهمة بين المدققين الداخليين الذين قاموا بتنفيذ المهمة، والرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أو الشخص المعين للإشراف على المهمة.

إن عمليات تقييم مهارات فريق التدقيق الداخلي هي عمليات مستمرة، وليست جزءاً من عملية التدقيق فحسب. وتوفر عمليات تقييم المهارات بشكل عام معلومات كافية حول مؤهلات المدققين الداخليين، مما يُمكن الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي من أن يعين المدققين الداخليين بشكل مناسب وفقاً للمهام التي يمتلكون المعرفة والكفاءة والمؤهلات الأخرى المناسبة لها، وتمكّنه أيضاً من تعيين شخص مؤهل ليقوم بالإشراف على مهمة التدقيق.

## اعتبارات خاصة بتطبيق المعيار:

عملية الإشراف على مهمة التدقيق تبدأ مع التخطيط لمهمة التدقيق وتستمر طيلة فترة أداء المهمة. وخلال مرحلة التخطيط، يكون المشرف على مهمة التدقيق مسؤولاً عن المصادقة على برنامج عمل مهمة التدقيق، وقد يتولى مسؤولية جوانب أخرى لعملية التخطيط

(راجع المعيار 2240.ت.1). إن المعيار الرئيسي للمصادقة على برنامج العمل هو ما إذا كان هذا البرنامج مصمماً لتحقيق أهداف المهمة بصورة فعالة. وعلاوةً على ذلك، يجب أن يشمل برنامج العمل الإجراءات اللازمة لتحديد وتحليل وتقييم وتوثيق المعلومات الخاصة بالمهمة. وينص المعيار 2240.ت.1 على أنه يجب المصادقة على أية تعديلاتٍ تجري على برنامج العمل. ويشمل الإشراف على مهمة التدقيق أيضاً التأكد من أن برنامج العمل مكتمل، والترخيص لأية تعديلاتٍ قد تُجرى عليه.

عادةً ما يحافظ المشرف على مهمة التدقيق على التواصل المستمر مع المدققين الداخليين المكلفين بتنفيذ مهمة التدقيق، ومع إدارة الناحية أو العملية الخاضعة للتدقيق. ويقوم المشرف بمراجعة أوراق عمل المهمة التي توضح إجراءات التدقيق المنفذة، والمعلومات المحددة، والملاحظات والاستنتاجات الأولية التي تم التوصل إليها خلال تنفيذ مهمة التدقيق. هذا ويقوم المشرف على مهمة التدقيق بتقييم ما إذا كانت المعلومات والاختبارات والنتائج كافية، وموثوقة، وذات صلة، ومفيدة لتحقيق أهداف المهمة وتؤيد نتائجها واستنتاجاتها، كما هو مطلوب وفقاً للمعيار 2330 – توثيق المعلومات.

يتطلب المعيار 2420 – جودة التبليغات أن تكون التبليغات المتعلقة بالمهمة صحيحة، وموضوعية، وواضحة، وموجزة، وبناءة، وكاملة، وأن تصدر في الوقت المناسب. ويقوم المشرفون على مهمة التدقيق بمراجعة تبليغات المهمة وأوراق العمل بالنسبة لهذه العناصر وذلك لأن أوراق العمل توفر الدعم الأولي لتبليغات المهمة.

هذا ويقوم المشرف على مهمة التدقيق أو الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بالاجتماع مع المدققين الداخليين المكلفين بتنفيذ المهمة ليناقشوا عملية مهمة التدقيق، مما يتيح الفرصة لتدريب وتطوير وتقييم المدققين الداخليين، وذلك طيلة مراحل أداء المهمة. وعند مراجعة تبليغات مهمة التدقيق وأوراق العمل الخاصة بها، والتي توثق جميع جوانب عملية المهمة، قد يطالب المشرفون بالمزيد من الدلائل والإيضاحات. وقد يكون لدى المدققين الداخليين الفرصة لتحسين أدائهم عبر الإجابة عن الأسئلة المطروحة من قبل المشرف على مهمة التدقيق.

تتم عادةً إزالة الملاحظات التي وضعها المشرف على مهمة التدقيق عند المراجعة حالما يتم تقديم الدلائل الكافية أو إدخال التعديلات على أوراق العمل بمعلومات إضافية تتناول دواعي القلق لدى المشرف أو الأسئلة المطروحة من قبله. وثمة خيار آخر وهو أن يحتفظ نشاط التدقيق الداخلي بسجل مستقل لدواعي القلق لدى المشرف على مهمة التدقيق وتساؤلاته، والخطوات المتبعة في معالجتها، ونتائج هذه الخطوات.

ويكون الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي مسؤولاً عن كافة مهام التدقيق الداخلي وعن كل التقديرات المهنية الصادرة طيلة فترة أداء المهام، سواء من قبل نشاط التدقيق الداخلي أو الآخرين ممن يقومون بالعمل لصالح هذا النشاط. وبالتالي، عادة ما يضع الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي السياسات والإجراءات المصممة للتقليل من احتمالية أن يقوم المدققون الداخليون بإصدار الأحكام أو اتخاذ الإجراءات التي لا تتسق مع التقدير المهني للرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي، والتي يمكن أن تؤثر سلباً على مهمة التدقيق. وعادة ما يستحدث الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي وسيلة لتسوية أي فوارق قد تبرز في التقديرات المهنية. ويمكن لهذا أن يتضمن بحث الوقائع ذات الصلة، ومتابعة المزيد من الاستقصاءات والأبحاث، و توثيق وبناء الاستنتاجات حول وجهات النظر المختلفة في أوراق العمل

الخاصة بالمهمة. وفي حال كان هناك فارق في التقدير المهني حول مسألة تتعلق بأخلاقيات المهنة، يمكن الرجوع في هذه المسألة إلى الأفراد المسؤولين عن الشؤون الأخلاقية ضمن المؤسسة.

#### اعتبارات خاصة بإثبات التقيّد:

يمكن أن تشمل دلائل التقيّد بالمعيار 2340 أوراق عمل مهمة التدقيق، سواءً كانت مؤرخة وموقعة بالأحرف الأولى من قبل المشرف على المهمة (إذا كانت موثقة يدوياً)، أو كانت معتمدة إلكترونياً (إذا كانت موثقة ضمن نظام حاسوبي لأوراق العمل). وقد تشمل الدلائل الأخرى قائمة مرجعية تثبت مراجعة أوراق عمل المهمة كاملةً، أو مذكرة بملاحظات المراجعة.

ويمكن أن يتبيّن التأكيد على مستوى جودة أداء المهام من خلال احتفاظ الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي ببرنامج تأكيد وتحسين الجودة، ومن خلال نتائج الاستبيانات التي تلتزم تغذية راجعة حول تجربة مهمة التدقيق من الأفراد المعنيين بشكل مباشر بهذه المهمة. وقد تُتاح الفرصة للمدققين الداخليين بتقديم آرائهم حول المشرف على مهمة التدقيق من خلال آليات المراجعة من قبل النظراء، مثل الاستبيانات.

## 2400 – تبليغ النتائج

يجب على المدققين الداخليين تبليغ نتائج مهام التدقيق.

المعايير المعدلة، إصدار 1 كانون الثاني (يناير) 2017.

## الاستعداد لتطبيق المعيار:

يتطلب هذا المعيار من المدققين الداخليين تبليغ نتائج المهمة. وبالتالي، يجب أن يكون لدى المدققين الداخليين فهم واضح لمتطلبات التبليغ عن المهمة. وينبغي على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أيضاً أن يكون على معرفة بالتوقعات المنتظرة من الإدارة العليا ومجلس الإدارة حول الإبلاغ عن نتائج المهمة.

وينبغي أن يفهم المدققون الداخليون السياسات والإجراءات الموجودة في دليل التدقيق – أو التوقعات المنتظرة لأي من الجهات المعنية – واستخدام أي من النماذج الموحدة وذلك لضمان الاتساق في صياغة الملاحظات والاستنتاجات. يوفر المعيار 2040 – السياسات والإجراءات، والإرشاد التنفيذي المتعلق به، معلومات أكثر حول مسؤوليات الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي فيما يتعلق بالسياسات والإجراءات.

## اعتبارات خاصة بتطبيق المعيار:

يحدد دليل سياسات وإجراءات التدقيق الداخلي عموماً الطريقة اللازمة لتوثيق الأدلة التي تؤيد ملاحظة أو استنتاجاً ما فيما يتعلق بالمهمة. وقد يقوم نشاط التدقيق الداخلي بوضع خطة إبلاغ عن المهمة لتوفير الإرشادات التفصيلية حول كيفية قيام المدققين الداخليين بتبليغ ملاحظاتهم خلال تنفيذ المهمة، وكيفية قيامهم بتبليغ النتائج النهائية للمهمة.

خلال التبليغ عن النتائج، يأخذ المدققون الداخليون في الاعتبار خطة التبليغ، بما في ذلك مقياس التبليغ (المعيار 2410)، وجودة التبليغات (المعيار 2420)، ونشر النتائج (المعيار 2440). وبعد البت بأن معايير التبليغ هذه قد تم استيفائها، يستطيع المدقق الداخلي أن يؤكد كيف سيتم الإبلاغ عن نتائج المهمة. وستحدد أوراق العمل أيضاً من النتائج سيتم التبليغ عنها شفهيًا، وأياً منها سيتم التبليغ عنها كتابياً.

## اعتبارات خاصة بإثبات التقيّد:

تشمل المستندات التي يمكن أن تدل على التقيّد بالمعيار 2400 دليل سياسات وإجراءات التدقيق الداخلي الذي يتضمن:

- سياسات بشأن التبليغ عن حالات عدم التقيّد بالقوانين والأنظمة والمسائل الأخرى.
- سياسات التبليغ عن المعلومات التي تتصف بالحساسية داخل وخارج تسلسل الرتب والسلطة.
- سياسات التبليغ خارج المؤسسة.

وقد تشمل غير ذلك من المستندات مثل خطة التبليغ، وسجلات الملاحظات وسجلات الحالات التي تستدعي التصعيد، ووثائق التبليغ المرحلية والتمهيدية، ووثائق التقرير النهائي عن المهمة، ووثائق التبليغ عن المراقبة والمتابعة.



## 2410 - مقياس التبليغ

يجب أن تشمل تبليغات مهمة التدقيق أهداف تلك المهمة، ونطاقها، ونتائجها.

المعايير المعدلة، إصدار 1 كانون الثاني (يناير) 2017.

## الاستعداد لتطبيق المعيار:

تعتبر تبليغات المهمة عنصراً بالغ الأهمية لكيفية إبراز نشاط التدقيق الداخلي للقيمة. وقد تختلف صيغة ومحتوى هذه التبليغات بحسب المؤسسة وبحسب نوع المهمة.

يتطلب التبليغ إلى الجهات المعنية التخطيط بعناية. ومن المفيد وضع خطة للتبليغ عن المهمة، ومناقشة هذه الخطة والاتفاق عليها مع الجهات المعنية بصورة مسبقة، إذا كان ذلك ممكناً.

ولضمان التقيد بمعايير التبليغ، يجب على نشاط التدقيق الداخلي أن يكون على دراية بكل من المعيار 2200 - تخطيط مهمة التدقيق الداخلي، والمعيار 2210 - أهداف مهمة التدقيق، والمعيار 2220 - نطاق مهمة التدقيق، والمعيار 2300 - تنفيذ مهمة التدقيق الداخلي، 2310 - تحديد المعلومات، والمعيار 2320 - التحليل والتقييم، والمعيار 2330 - توثيق المعلومات، والمعيار 2340 - الإشراف على مهمة التدقيق. ويتم التبليغ عادةً عن نطاق وأهداف مهمة التدقيق:

- خلال عملية التخطيط للمهمة.
- خلال أداء المهمة، إذا كان هناك انحراف عن النطاق والأهداف المخطط لها.
- في التبليغ النهائي عن المهمة.

هذا ويضمن الإشراف الكافي أن نطاق وأهداف مهمة التدقيق قد تحققت، وأن هناك ضوابط رقابية ملائمة فيما يتعلق بجودة تبليغ نتائج المهمة.

## اعتبارات خاصة بتطبيق المعيار:

من المهم الأخذ في الاعتبار خطة التبليغ عن مهمة التدقيق عند البدء، أو الاقتراب من البدء، بتنفيذ المهمة. وتتناول الخطة عموماً لماذا سيقوم المدققون الداخليون بالتبليغ، وما الذي سيبلغون عنه، وإلى من، وكيف سيتم التبليغ. فعلى سبيل المثال، سيقوم المدققون الداخليون بالتبليغ عن أهداف ونطاق مهمة التدقيق، والنتائج المرحلية والنتائج النهائية لهذه المهمة. ويمكن أن تحدد الخطة أيضاً صيغة محددة للتبليغ. (عملية اتخاذ القرار بشأن المعلومات التي ينبغي الإبلاغ عنها رسمياً والمعلومات التي لا ينبغي الإبلاغ عنها رسمياً ستكون موثقة في أوراق العمل الخاصة بالمهمة). وعادة ما تُناقش خطة التبليغ مع الأطراف المعنية ذات الصلة، مثل تلك الأطراف المسؤولة عن الناحية الخاضعة للتدقيق، ويتم ذلك بصورة مسبقة لأي عمل ميداني لمهمة التدقيق. ويمكن إجراء التحديثات على الخطة بصفة دورية إذا اقتضت الظروف ذلك.

عند التخطيط للتبليغ النهائي لمهمة التدقيق، سيقوم المدققون الداخليون في النظر في أي مشاورات أولية وتبليغات مرحلية لإدارة الناحية الخاضعة للتدقيق. وسيقومون بالنظر بعناية في جميع أوراق العمل وملخصات أوراق العمل ذات الصلة، وبالأخذ في الاعتبار عدة عوامل إضافية بما فيها:

- التوقعات المنتظرة للأطراف المعنية.
- أهداف مهمة التدقيق.
- الأهداف الاستراتيجية للناحية الخاضعة للتدقيق.
- نطاق المهمة وأية قيود على هذا النطاق.
- نتائج المهمة.

وينبغي أيضاً على المدققين الداخليين الأخذ في الاعتبار ما يتطلبه المعيار 2410.ت-1 من أن يتضمن التبليغ النهائي عن المهمة استنتاجات قابلة للتطبيق، بالإضافة إلى توصيات أو خطط عمل قابلة للتنفيذ. وقد تشمل الآراء على مستوى مهمة التدقيق درجات تقييم، أو استنتاجات، أو أي إيضاحات أخرى لنتائج تلك المهمة وأهمية هذه النتائج، كما ورد في تفسير المعيار 2410.ت-1.

إن التواصل مع الإدارة هو عملية مستمرة طويلة فترة أداء المهمة. ومن شأن نشاط التدقيق الداخلي أن يضيف قيمة من خلال تنمية اتصالات (شفهية وكتابتية على حدٍ سواء) يمكن لها أن تُحدث تغييرات إيجابية في المؤسسة. وعند تبليغ النتائج النهائية، ينبغي على المدققين الداخليين الإقرار بالأداء المرضي، وأن يشملوا في تبليغاتهم أية بيانات حول قيود نشر تلك النتائج أو استخدامها، كما هو وارد في المعيار 2410.ت-2، والمعيار 2410.ت-3.

#### اعتبارات خاصة بإثبات التقيّد:

تشمل المستندات التي قد تدل على التقيّد بالمعيار 2410 السياسات والإجراءات الخطية لنشاط التدقيق الداخلي التي تتناول اتساق صيغة تقرير مهمة التدقيق، وأية مستندات أخرى توضح كيف تم إنشاء خطة التبليغ النهائي، مثل السجلات أو المذكرات الداخلية أو مراسلات البريد الإلكتروني. ومن الممكن أن يتجلى التقيّد من خلال الالتزام بخطة التبليغ، أو يُثبت عن طريق التقرير الخطي (ومضمونه الملأ)، أو أوراق العمل، أو محاضر الاجتماعات التي تمت مناقشة النتائج والقضايا الأخرى خلالها.

وقد يتوضح التقيّد بهذا المعيار من خلال خطاب مهمة التدقيق أو تقرير نشاط التدقيق الداخلي حول الاجتماعات الأولية مع العميل، حيث أنها توجز برنامج عمل المهمة، وأهدافها، ونطاقها، بالإضافة إلى المعايير المتفق عليها بشأن التبليغ النهائي للمهمة. وقد يتوضح التقيّد أيضاً من خلال التقرير النهائي الذي يتضمن أهداف ونطاق ونتائج المهمة، بالإضافة إلى الاستنتاجات القابلة للتطبيق مع التوصيات أو خطط العمل. ويمكن أن يشمل التقرير الإقرار بالأداء المرضي، وأية قيود تتعلق بتبليغ أو استخدام النتائج من قبل أطراف من خارج المؤسسة.

## 2420 - جودة التبليغات

يجب أن تكون التبليغات صحيحة، وموضوعية، وواضحة، وموجزة، وبناءة، وكاملة، وحسنة التوقيت.

## التفسير:

تكون التبليغات صحيحة عندما تكون خالية من الأخطاء والتحريفات وتكون أمينة في الاستناد إلى الحقائق والوقائع المتعلقة بها. وتكون التبليغات موضوعية عندما تكون منصفة ومحيدة وغير متحيزة وتكون ناتجة عن تقييم منصف ومتوازن لكل الحقائق والوقائع والظروف. وتكون التبليغات واضحة عندما تكون منطقية ويسهل فهمها ولا تتضمن اصطلاحات فنية غير ضرورية وتقدم كل المعلومات الهامة والوثيقة الصلة بالموضوع. وتكون التبليغات موجزة عندما تكون في صلب الموضوع وتتفادى الإسهاب الذي لا لزوم له والتفاصيل المستفيضة والتكرار. وتكون التبليغات بناءة عندما تساعد عميل المهمة والمؤسسة وتفضي إلى إدخال التحسينات متى كانت لازمة. وتكون التبليغات كاملة عندما لا ينقصها أي شيء مما يكون ضرورياً وأساسياً بالنسبة لمن سيتلقى تلك التبليغات، وتكون شاملة لكل المعلومات والمشاهدات الهامة والوثيقة الصلة لتأييد الإستنتاجات والتوصيات. وتكون التبليغات حسنة التوقيت عندما يتم إصدارها في الوقت المناسب وبالسرعة اللازمة حسب أهمية المسألة موضوع التبليغات، بما يمكن الإدارة من اتخاذ الإجراءات التصحيحية المناسبة على ضوءها.

المعايير المعدلة، إصدار 1 كانون الثاني (يناير) 2017.

## الاستعداد لتطبيق المعيار:

تجري التبليغات طيلة فترة أداء مهمة التدقيق. وبالتالي، ينطبق المعيار 2420 على جميع مراحل أداء المهمة، بما في ذلك التخطيط لها وتنفيذها، وتبليغ النتائج، ومراقبة التقدم المحرز، والتبليغ فيما يتعلق بقبول المخاطر. ولأن ضمان الجودة العالية في تبليغات المهمة هو أمر بالغ الأهمية، يولي المدققون الداخليون اهتماماً كبيراً للتفاصيل عند صياغة التبليغات ويأخذون في الاعتبار خصائص جودة التبليغات الوارد شرحها في تفسير المعيار 2420.

لضمان التقيد بالمعيار 2420، ينبغي أن يفهم المدققون الداخليون توقعات المؤسسة فيما يتعلق بالتبليغ، بما في ذلك توقعات الأطراف المعنية بالنسبة للمواعيد النهائية المحددة. ويتم تناول هذه المسائل عادةً في خطة التبليغ الموضوعية مسبقاً، كما هو وارد في الإرشاد التنفيذي للمعيار 2410 - مقاييس التبليغ.

قد يستعرض المدققون الداخليون سياسات وإجراءات نشاط التدقيق الداخلي، والتي غالباً ما يتم جمعها في دليل التدقيق الداخلي، وذلك لتحديد النماذج التي ينبغي استخدامها؛ إذ تساعد النماذج بشكل عام على ضمان تحقيق التبليغ الملائم والمتسق خلال جميع مراحل مهمة التدقيق. وقد يقوم المدققون الداخليون باستعراض الخطوط التوجيهية لأسلوب الكتابة المستخدم لدى المؤسسة قبل صياغة التبليغ النهائي، مما يساعدهم في تقديم التبليغ النهائي بما يتماشى مع أسلوب الكتابة المقبول من قبل المؤسسة.

## اعتبارات خاصة بتطبيق المعيار:

يُعرّف تفسير المعيار 2420 الخصائص المعينة لجودة التبليغ: أن تكون صحيحة، وموضوعية، وواضحة، وموجزة، وبتّاءة، وكاملة، وحسنة التوقيت. وقد يأخذ المدققون الداخليون في الاعتبار المعلومات الإضافية التالية المتعلقة بكلٍ من تلك الخصائص:

**صحيحة** - يشير التفسير إلى أن التبليغات التي تتصف بالصحة تكون خالية من الأخطاء والتحريفات وتكون آمنة في الاستناد إلى الحقائق والوقائع المتعلقة بها. وللمحافظة على الصحة، من المهم استخدام التعابير الدقيقة المدعومة بالدلائل التي تم جمعها خلال أداء المهمة. علاوة على ذلك، ووفقاً لمبادئ أخلاقيات المهنة الخاص بجمعية المدققين الداخليين، يُطالب المدققين الداخليين 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 بالفعل، فيجب أن يقوم الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بإبلاغ المعلومات المصححة، كما هو مبين في المعيار 2421 - حالات الخطأ والسهو.

**موضوعية** - لضمان الموضوعية في التبليغات، يستخدم المدققون الداخليون التعابير غير المنحازة ويقوموا بالتركيز على أوجه القصور في العمليات وفي تنفيذها. تبدأ الموضوعية بالمواقف الفكرية غير المنحازة والتي ينبغي أن يتمتع بها المدققون الداخليون عند أدائهم للمهام. إن الموضوعية هي مبدأ أخلاقي ورد وصفه في مبادئ أخلاقيات المهنة الخاصة بجمعية المدققين الداخليين، وفي المعيار 1120 - الموضوعية الفردية. وتسלט المبادئ الأساسية لممارسة مهنة التدقيق الداخلي الضوء على أهمية الموضوعية، وتنص على أنه لكي يُعتبر نشاط التدقيق الداخلي ذو فعالية، ينبغي أن يتصف المدققون الداخليون ونشاط التدقيق الداخلي بالموضوعية، وأن يكونوا بمنأى عن التأثيرات غير المناسبة (مستقلين).

**واضحة** - يزداد الوضوح في التبليغات عندما يستخدم المدققون الداخليون لغة يسهل فهمها بالنسبة لمن سيتلقى تلك التبليغات، ومتماشية مع الاصطلاحات المستخدمة في المجال المعني ولدى المؤسسة. إضافة لذلك، تتفادى التبليغات الواضحة الاصطلاحات الفنية الغير ضرورية. كما يشير تفسير المعيار 2420 أيضاً إلى أن التبليغات الواضحة تتصف بالمنطقية، والتي تعد سمة مميزة لأسلوب عمل التدقيق الداخلي المنظم والمنضبط والمركّز على المخاطر. وعلى هذا النحو، يتعزز الوضوح عندما يقوم المدققون الداخليون بالتبليغ عن الملاحظات والاكتشافات الهامة، وبدعم توصيات واستنتاجات كل مهمة بصورة منطقية.

**موجزة** - يتأكد المدققون الداخليون من أن تكون التبليغات موجزة كما ينبغي وذلك من خلال تفادي التكرار واستبعاد المعلومات غير الضرورية وغير الهامة والتي لا صلة لها بالمهمة.

**بتّاءة** - من المفيد أن يستخدم المدققون الداخليون لهجةً بتّاءة في التبليغ بما يعكس مدى جسامه المشاهدات. وتُمكن التبليغات البناءة من انتهاج عملية تعاونية لإيجاد الحلول التي من شأنها أن تفسح المجال للتغييرات الإيجابية أن تأخذ مكانها في صلب موضوع المهمة و المؤسسة. ففي نهاية الأمر، وكما هو مُشارٌ إليه في تعريف التدقيق الداخلي، يسعى المدققون الداخليون لمساعدة المؤسسة في تحقيق أهدافها.

**كاملة -** لضمان اكتمال التبليغات، من المفيد أن يأخذ المدققون الداخليون في الاعتبار أية معلومة يمكن أن تكون ضرورية وأساسية بالنسبة لمن سيتلقى تلك التبليغات. وتُمكن التبليغات الخطية المكتملة القارئ بشكل عام من التوصل إلى نفس الاستنتاج الذي توصل إليه نشاط التدقيق الداخلي.

**حسنة التوقيت -** أخيراً، من المهم أن يقوم المدققون الداخليون بتقديم كافة تبليغاتهم وفقاً للمواعيد النهائية المحددة الموضوعة خلال مرحلة التخطيط. وقد يختلف حُسن التوقيت من مؤسسة لأخرى. ولتحديد ما هو التوقيت المناسب، كثيراً ما يعمل المدققون الداخليون على وضع المقاييس وإجراء أبحاث أخرى تتعلق بموضوع المهمة. وعلاوةً على ذلك، قد يقوم الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أو المدقق الداخلي بوضع مؤشرات الأداء الرئيسية التي تقيس حُسن التوقيت.

#### اعتبارات خاصة بإثبات التقيّد:

تشمل المستندات التي من شأنها أن تدل على التقيّد بالمعيار 2420 وثائق التبليغ النهائي المصادق عليها من قبل الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي، بالإضافة إلى الوثائق الداعمة. وينبغي أن يكون المدققون الداخليون قادرين على إظهار أن هذه الوثائق متوافقة مع خطة التبليغ النهائي. أما في الحالات التي تحدث فيها التبليغات من دون تقرير خطي، فعندها يمكن لمحاضر الاجتماعات أن تقدم الإثبات على التقيّد بهذا المعيار.

## 2421 – حالات الخطأ والسهو

إذا احتوى أي تبليغ نهائي على حالة خطأ أو سهو هامة، فيجب أن يقوم الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بإبلاغ المعلومات المصححة إلى جميع الأطراف الذين كانوا قد تلقوا التبليغ الأصلي.

المعايير المعدلة، إصدار 1 كانون الثاني (يناير) 2017.

## الاستعداد لتطبيق المعيار:

ينبغي على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يكون على علم بتوقعات الإدارة العليا ومجلس الإدارة فيما يتعلق بالأخطاء أو حالات السهو التي تعتبر بأنها هامة. وتعرف الأهمية في المعجم الخاص بالمعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي على أنها "الأهمية النسبية لمسألة ما ضمن السياق الذي تؤخذ فيه، بما في ذلك العوامل الكمية والنوعية، مثل أبعادها وطبيعتها وأثرها وصلتها وتأثيرها. ويساعد التقدير المهني للمدققين الداخليين في تقييمهم لأهمية المسائل ضمن سياق الأهداف ذات الصلة".

## اعتبارات خاصة بتطبيق المعيار:

في حال أصبح الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي على علم بخطأ 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 هذه:

- هل سيغير الخطأ أو السهو من نتائج المهمة؟
- هل سيغير الخطأ أو السهو من رأي أحدهم حول فداحة الاكتشافات؟
- هل سيغير الخطأ أو السهو من استنتاج ما؟
- هل سيغير الخطأ أو السهو في رأي ما؟
- هل سيغير الخطأ أو السهو من إجراء موصى به؟

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. ومن ثم، يقوم الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بتحديد الطريقة الأكثر ملاءمة للتبليغ ليضمن وصول المعلومات المصححة إلى جميع الأطراف الذين كانوا قد تلقوا التبليغ الأصلي. هذا ويُسهّم التبليغ بصورة فاعلة عن الأخطاء وحالات السهو ومسببات كل منها في حماية نزاهة ومكانة نشاط التدقيق الداخلي.

## اعتبارات خاصة بإثبات التقيّد:

يمكن إثبات التقيّد بالمعيار 2421 من خلال توافر سياسات وإجراءات خاصة بالتدقيق الداخلي لمعالجة الأخطاء وحالات السهو. ويمكن لمراسلات البريد الإلكتروني والسجلات الأخرى أن توثق كيف قام الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بتحديد أهمية الخطأ أو السهو والأسباب ذات الصلة.

ويمكن لوسائل إثبات أخرى – مثل أجندة الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي، ومحاضر اجتماعات مجلس الإدارة، وغيرها من الاجتماعات التي تمت خلالها مناقشة الخطأ أو السهو، والمذكرات الداخلية، ورسائل البريد الإلكتروني – أن تُظهر المعلومات المعينة التي تم تبليغها، وكيف ومتى حصل التبليغ عنها. وفي الختام، تثبت التبليغات النهائية المصححة والأصلية حالة التقيّد بهذا المعيار.

### 2430 – استخدام عبارة: "تم إجراؤه وفقاً للمعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي"

يمكن للمدققين الداخليين الاستفادة بأن مهماتهم قد "تم إجراؤها وفقاً للمعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي" فقط في حال كانت نتائج برنامج تأكيد وتحسين الجودة تؤيد تلك الاستفادة.

المعايير المعدلة، إصدار 1 كانون الثاني (يناير) 2017.

#### الاستعداد لتطبيق المعيار:

للتقيّد بالمعيار 2430 ينبغي أن يفهم الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي المتطلبات المتعلقة بوضع، والحفاظ على، برنامج تأكيد وتحسين الجودة (سلسلة المعايير 1300) وأن يكون مطلعاً على نتائج التقييمات الحالية، الداخلية والخارجية، لنشاط التدقيق الداخلي. وقد يأخذ الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أيضاً في الاعتبار توقعات مجلس الإدارة لاستخدام عبارة "تم إجراؤه وفقاً للمعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي" في تقارير التدقيق.

#### اعتبارات خاصة بتطبيق المعيار:

في تبليغ نشاط التدقيق الداخلي لنتائج مهمة تدقيق، ليس هناك متطلبات للإشارة إلى ما إذا كانت المهمة قد تم إجراؤها وفقاً للمعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي (المعايير). ولكن استخدام هذا التعبير يبيّن مصداقية نشاط التدقيق الداخلي. وبمّنع المعيار 2430 استخدام هذه العبارة إن لم تكن نتائج برنامج تأكيد وتحسين الجودة – بما فيها التقييمات الداخلية والخارجية الأحدث – تساند تلك الاستفادة. ويوفر الإرشاد التنفيذي 1300- برنامج تأكيد وتحسين الجودة المزيد من الإرشادات حول متطلبات برنامج تأكيد وتحسين الجودة.

إن كان نشاط التدقيق الداخلي غير متوافق مع المعايير فيمكن له أن يختار إلى أن يشير إلى أن المهمة لم تتم بما يتفق مع المعايير، ولكن على أي حال، هذه العبارة ليست مطلوبة.

#### اعتبارات خاصة بإثبات التقيّد:

حين تتضمن تقارير مهام التدقيق عبارة "تم إجراؤه وفقاً للمعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي" فإن نتائج برنامج تأكيد وتحسين الجودة تكون عادةً كافية لإظهار التقيّد بالمعيار 2340. قرار نشاط التدقيق الداخلي حول استخدام العبارة في التبليغات النهائية يمكن توثيقه في قالب تقرير المهمة، أو في السجلات الأخرى لتبليغات المهمة، أو في سياسات وإجراءات التدقيق الداخلي. ويمكن أن تشير المراجعة الشاملة لهذه الوثائق إلى ما إذا كان استخدام هذه العبارة قد تم بالشكل المناسب. ومن جهة أخرى، يمكن لنشاط التدقيق الداخلي أن يختار عدم استخدام العبارة المذكورة في أي تقرير، ويكون توثيق هذا القرار مقبولاً أيضاً كدليل على التقيّد بالمعيار 2340.



## 2431 – الإفصاح عن حالات عدم التقيّد في المهمة

عندما تؤثر حالات عدم التقيّد بمبادئ أخلاقيات المهنة أو المعايير على مهمة محددة، فيجب أن يفصح التبليغ المتعلق بنتائج مهمة التدقيق تلك عن:

- قواعد السوك أو مبادئ أخلاقيات المهنة أو المعايير التي لم يتم التقيّد بها تقيّداً تاماً.
- أسباب عدم التقيّد.
- تأثير عدم التقيّد على مهمة التدقيق وعلى النتائج التي تم تبليغها بشأن المهمة.

المعايير المعدلة، إصدار 1 كانون الثاني (يناير) 2017.

### الاستعداد لتطبيق المعيار:

يتطلب المعيار 2431 الإفصاح حين تتأثر نتائج مهمة تدقيق معينة بسبب عدم التقيّد بمبادئ أخلاقيات المهنة أو المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي (المعايير). لذا، ينبغي أن يكون لدى المدققين الداخليين فهم لمبادئ أخلاقيات المهنة والمعايير. كما ينبغي أيضاً أن يفهموا المواضيع المحتملة لعدم التقيّد في مهمة التدقيق، وتوقعات الإدارة العليا ومجلس الإدارة فيما يتعلق بالتبليغ عن مسائل عدم التقيّد.

تتألف مبادئ أخلاقيات المهنة من مجموعة من المبادئ المتعلقة بمهنة التدقيق الداخلي وممارسته، وقواعد سلوك محددة تصف السلوك المتوقع من الهيئات والأشخاص الذين يؤدون خدمات التدقيق الداخلي وفق تعريف التدقيق الداخلي (بما في ذلك الأعضاء في جمعية المدققين الداخليين، والحاصلين على شهادة المدقق الداخلي المعتمد، والطلاب الذي يدرسون للشهادة). والهدف من مبادئ أخلاقيات المهنة هو تعزيز بيئة أخلاقية في ممارسة مهنة التدقيق الداخلي على مستوى العالم.

كما هو مذكور في مقدمة المعايير، فإن الغرض من المعايير هو:

- توجيه الالتزام بالعناصر الإلزامية من الإطار المهني الدولي لممارسة التدقيق الداخلي.
- توفير إطار مرجعي لأداء وتعزيز مجال واسع من خدمات التدقيق الداخلي ذات القيمة المضافة.
- إيجاد أساس لتقييم أداء التدقيق الداخلي.
- دعم تحسين عمليات المؤسسة.

المعايير هي مجموعة من المتطلبات الإلزامية المستندة إلى المبادئ، وتتألف من:

- تصريحات توضح المتطلبات الأساسية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي، ولتقييم فعالية الأداء، وهي متطلبات واجبة التطبيق دولياً على مستوى المؤسسات والأفراد على السواء.
- تفسيرات تُوضّح المصطلحات والمفاهيم الواردة في المعايير.

## اعتبارات خاصة بتطبيق المعيار:

في بعض الأوقات، قد تمنع ظروف محددة المدققين الداخليين من التقيّد بمبادئ أخلاقيات المهنة أو المعايير خلال أدائهم مهمة تدقيق. وبشكل عام، فإن تلك الظروف هي الظروف التي يتم فيها تفويض استقلالية أو موضوعية المدقق الداخلي، أو التي يواجه فيها المدقق الداخلي معلومات لا يمكن الاعتماد عليها، أو يواجه نقص في المعلومات أو قيود على النطاق أو أي تقييدات أخرى. وفي هذه الحالات، ينبغي أن يحدد المدقق الداخلي أي مبادئ، أو قواعد للسلوك، أو معايير لم يتم تحقيق التقيّد التام بها، وتحديد ما إذا كان عدم التقيّد هذا يؤثر على نتائج مهمة التدقيق. وفي حال كان عدم التقيّد يؤثر على النتائج، فإن تبليغات المهمة ستتضمن وصفاً لأسباب حصول عدم التقيّد، وللکیفیه التي تأثرت بها نتائج وتبليغات المهمة.

من المفيد التأمل في عدة سيناريوهات ينطبق عليها المعيار 2431:

- في حال وجد أن معوقات استقلالية أو موضوعية المدقق الداخلي تؤثر على نتائج المهمة، فإن تبليغات نتائج المهمة يجب أن تفصح عن عدم التقيّد بالمعيار 1120 - الموضوعية الفردية، وعن عدم التقيّد بمبدأ الموضوعية الموجود في مبادئ أخلاقيات المهنة.
- في حال تولى التدقيق الداخلي مهمة لا يمتلك المعرفة والمهارات والخبرة الشاملة المطلوبة لأداء مسؤولياته فيها، فإن تبليغات نتائج المهمة يجب أن تفصح عن عدم التقيّد بالمعيار 1210 - المهارة، وعن عدم التقيّد بمبدأ المهارة الموجود في مبادئ أخلاقيات المهنة.
- في حال تعرض نشاط التدقيق الداخلي لأي قيود على قدرته على الوصول إلى السجلات أو الأشخاص أو الممتلكات، وكانت تلك القيود تؤثر على نطاق مهمة التدقيق، فإن تبليغات نتائج المهمة يجب أن تفصح عن عدم التقيّد بالمعيار 1.أ.2220.
- في حال كانت موارد التدقيق الداخلي غير كافية لتحقيق أهداف المهمة، فإن التبليغات يجب أن تفصح عن عدم التقيّد بالمعيار 2230 - تخصيص الموارد لمهمة التدقيق الداخلي.

يتم عادةً توثيق الإفصاحات من هذا النوع في أوراق عمل مهمة التدقيق. ومن المهم للرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يأخذ في الاعتبار ما إذا كانت حالات عدم التقيّد تلك تؤثر على قدرة نشاط التدقيق الداخلي على أداء واجباته المهنية أو تحقيق توقعات الجهات المعنية. وبعدها، يحدد الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي كيفية تبليغ تلك المسائل للإدارة العليا ومجلس الإدارة، وما إن كان سيقوم بالتبليغ عنها أم لا. وعادةً ما تتم معالجة الإفصاحات خلال المناقشة مع الإدارة العليا، وتبلغ إلى مجلس الإدارة خلال الاجتماعات. ويمكن أن يناقش الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي حالة عدم التقيّد مسبقاً خلال اجتماع خاص مع مجلس الإدارة، أو اجتماع مغلق مع رئيس مجلس الإدارة، أو من خلال أي طريقة أخرى مناسبة. وللتأكد من الإفصاح الكامل، ينبغي أن يأخذ الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي في الاعتبار ما إذا كان ينبغي ذكر حالة عدم التقيّد ضمن التقرير النهائي للمهمة.

### اعتبارات خاصة بإثبات التقيّد:

تتضمن المواد التي يمكن أن تُظهر التقيّد بالمعيار 2431:

- سياسات وإجراءات القسم المكتوبة حول الإفصاح عن حالات عدم التقيّد بمبادئ أخلاقيات المهنة أو المعايير في أوراق عمل مهمة التدقيق.
- المذكرات والرسائل الالكترونية وأشكال التخاطب الخطي الأخرى التي تحدد مبادئ أخلاقيات المهنة أو قواعد السلوك أو المعايير التي لم يتم تحقيق التقيّد بها، وتشرح أسباب عدم التقيّد، وتشرح نتائج عدم التقيّد على مهمة التدقيق وعلى نتائجها التي سبق تبليغها.
- محاضر الاجتماعات والسجلات الأخرى التي توثق الإفصاح الشفهي عن عدم التقيّد، وأسباب عدم التقيّد، وتأثيره على المهمة وعلى نتائجها التي سبق تبليغها.
- الأدلة على الإفصاح في تقرير المهمة النهائي.

## 2440 - نشر النتائج

يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي تبليغ نتائج مهمة التدقيق إلى الأطراف المعنية.

## التفسير:

الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي مسؤول عن مراجعة، والموافقة على، التبليغ النهائي للمهمة قبل إصداره، وعن اتخاذ القرار حول الجهات التي ستتلقى التبليغ النهائي وحول كيفية نشره. وعندما يفوض الرئيس التنفيذي للتدقيق هذه الواجبات، فإنه يحتفظ بكامل المسؤولية.

المعايير المعدلة، إصدار 1 كانون الثاني (يناير) 2017.

## الاستعداد لتطبيق المعيار:

يوضح المعيار 2440 مسؤولية الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي المتعلقة بتبليغ النتائج النهائية لجميع الأطراف المعنية بعد انتهاء مهمة التدقيق. وعند التحضير لتنفيذ هذا المعيار قد يجد الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أنه من المفيد مراجعة المتطلبات المتعلقة بكل عنصر في تفسير المعيار.

يكون لدى الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي عادةً فهم لبروتوكولات التواصل في المؤسسة بالإضافة إلى المخطط التنظيمي للمؤسسة. كما ينبغي أيضاً على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يأخذ في الاعتبار توقعات الإدارة العليا ومجلس الإدارة المتعلقة بتبليغ نتائج مهام التدقيق.

قد يساعد ميثاق التدقيق وبروتوكولات التواصل الخاصة بالمؤسسة الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي على تحديد عملية التبليغ خارج المؤسسة. وتشمل الأمور التي يتعين أخذها في الاعتبار تحديد الجهات التي سيتم مخاطبتها أو إرسال نسخة لها في التبليغ النهائي، وتحديد متى يتعين تبليغ الجهات التنظيمية التي تشرف على القطاع الذي تعمل فيه المؤسسة.

توفر الإرشادات التنفيذية للمعايير 2400 - تبليغ النتائج و 2410 - مقاييس التبليغ و 2420 - جودة التبليغات المزيد من الإرشادات حول تبليغ نتائج مهمة التدقيق.

## اعتبارات خاصة بتطبيق المعيار:

يحدد الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي من خلال المناقشات مع مجلس الإدارة، ومراجعة بروتوكولات المؤسسة الخاصة بالتبليغ، الجهات التي ستتلقى نتائج مهمة التدقيق، والشكل الذي سوف يتخذه هذا التبليغ. وقبل تبليغ النتائج، من المفيد للرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي مراجعة مسودة تبليغات المهمة.

عند تحديد الجهات التي ستتلقى التقرير، قد يأخذ الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي في الاعتبار ما إذا كان لأي جهة حاجة بتلقي النتائج، وما إذا كان لأي جهة مسؤولية متعلقة بإدارة خطط الأعمال التصحيحية. ويتعين أخذ بروتوكولات المؤسسة في الاعتبار للتأكد من أن التبليغ يتم للشخص الموجود في المستوى التنظيمي المناسب. ويمكن أن يتم إرسال نسخة لمجلس الإدارة والإدارة العليا، وذلك وفق توقعات تلك الجهات. ولضمان الاتساق، قد يضع التدقيق الداخلي قائمة توزيع معيارية تحدد الجهات التي ستتلقى التبليغات، بالإضافة إلى مستويات الإدارة التي يتعين أن تكون على قائمة التوزيع إن كانت المهمة تتعلق بنشاطات ضمن مسؤولياتهم. وعلى أي حال، يمكن أن يقوم الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بتوسيع قائمة التوزيع عند الضرورة، وغالباً يضم هذا التوسيع الإدارة العليا.

من الممكن تبليغ النتائج شفهيًا أو خطياً، ويمكن أن يتغير الشكل حسب الجهة التي ستتلقى التبليغ. ويحدد الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي الشكل الذي سيتم استخدامه لمخاطبة كل جهة. فعلى سبيل المثال، يمكن أن تحصل بعض الجهات على ملخص تنفيذي، بينما تحصل جهات أخرى على التقرير الكامل. ومن الملائم تبليغ النتائج من خلال اجتماع يتضمن عرض تقديمي ويتيح الفرصة للمناقشة. وبغض النظر عن طريقة التبليغ، ينبغي أن يحدد الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي الجهة التي ستقوم بتسليم التبليغات والجهة التي سيتم تبليغها.

تتطلب التبليغات النهائية موافقة الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أو موافقة الشخص المكلف من قبله. وقد يقوم الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بنفسه بتحضير التبليغات النهائية في نشاط التدقيق الداخلي صغير الحجم. أما في المؤسسات الأكبر حجماً، فسيحصل 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.

قد 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.

من الضروري الاحتفاظ بقائمة بالجهات التي حصلت على نتائج المهمة، وذلك للتعامل مع الوضع في حال اكتشاف خطأ أو سهو بعد مناقشة النتائج. ويوضح المعيار 2421 مسؤولية الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي تجاه الأخطاء والسهو في التبليغات.

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.

من الضروري ملاحظة أن الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي قد يفوض أحداً بسلطة تطبيق المعيار 2440، ولكن لا يمكن تفويض المسؤولية. فعند تفويض السلطة بتطبيق المعيار 2440 يحتفظ الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بالمسؤولية والمسئولية.

#### اعتبارات خاصة بإثبات التقيّد:

يمكن للرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي الدلالة على التقيّد بالمعيار 2440 من خلال التأكد من مستوى المراجعة والموافقات المناسبة على جميع أوراق العمل قبل إصدار التبليغات النهائية. كما يمكن إثبات التقيّد بهذا المعيار من خلال نسخ تبليغات النتائج المحفوظة لدى الإدارة، أو لجنة التدقيق، أو المدير التنفيذي للمؤسسة، أو الجهات الخارجية، أو أي جهات أخرى. ويمكن الحصول على الدليل على التبليغ الشفهي من خلال محاضر الاجتماعات، والعروض التقديمية، والمذكرات التي تحدد الأشخاص الذي حضروا وتلقوا تلك التبليغات. ومن المهم الحفاظ على سجلات تؤكد موافقة الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي على التبليغات النهائية، وتؤكد تسليم نتائج المهمة للجهات المحددة في خطة التبليغ.

#### 2450 – الآراء الكلية العامة

عندما يتم إصدار رأي كلي عام، يجب أن يؤخذ في الاعتبار استراتيجيات، وأهداف، ومخاطر المؤسسة، وتوقعات الإدارة العليا ومجلس الإدارة والأطراف المعنية الأخرى. ويجب أن يكون الرأي الكلي العام مؤيداً بمعلومات كافية، وموثوقة، وذات صلة، ومفيدة.

#### التفسير:

يتضمن التبليغ ما يلي:

- نطاق المهمة، بما في ذلك الفترة الزمنية التي يشملها الرأي
- القيود المفروضة على نطاق المهمة.
- مراعات كل المشروعات المتعلقة بتلك المهمة، ويشمل ذلك الاعتماد على أي جهة أخرى من الجهات التي تقدم خدمات التأكيد.
- ملخص بالمعلومات التي تؤيد الرأي.
- إطار المخاطر أو الرقابة وغير ذلك من المقاييس المستخدمة كأساس للرأي الكلي العام.
- الرأي العام، أو الحكم، أو الاستنتاج الذي تم التوصل إليه.
- كذلك يجب أن يتم إيضاح الأسباب وراء الرأي الكلي العام السلي.

المعايير المعدلة، إصدار 1 كانون الثاني (يناير) 2017.

#### الاستعداد لتطبيق المعيار:

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 – مثل المراجعات من قبل مقدمي خدمات التأكيد الآخرين – لفترة زمنية محددة.

تختلف الآراء الكلية العامة عن الاستنتاجات في أن الاستنتاجات يتم التوصل إليها من مهمة تدقيق واحدة، أم الرأي الكلي العام فيتم التوصل إليه بعد عدة مهام تدقيق. كما أن الاستنتاج هو جزء من تبيغات مهمة التدقيق، أما الرأي الكلي العام فيتم تبليغه بشكل منفصل عن تبيغات مهمة التدقيق.

يعرف تفسير المعيار 2310 – تحديد المعلومات المصطلحات التالية: المعلومات الكافية، الموثوقة، ذات الصلة، المفيدة.

- تكون المعلومات "كافية" عندما تكون معلومات وافية، ومقنعة، وقائمة على حقائق واقعية، بحيث يمكن لأي شخص مطلع وحصيف أن يتوصل بناء عليها إلى نفس الاستنتاجات التي توصل إليها المدقق.
- تكون المعلومات "موثوقة" إذا كانت أفضل ما يمكن التوصل إليه باستخدام الأساليب المناسبة للقيام بالمهمة.
- تكون المعلومات "ذات صلة" إذا كانت معلومات تؤيد ملاحظات وتوصيات مهمة التدقيق، وكانت منسجمة مع أهداف هذه المهمة.
- تكون المعلومات مفيدة إذا كانت معلومات تساعد المؤسسة على تحقيق أهدافها.

يشير المعيار 2450 إلى المكونات المطلوبة لتبليغ الرأي الكلي العام. وينبغي أن يفهم الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي جميع هذه المكونات قبل إصدار الرأي الكلي العام. كما ينبغي أن يكون لدى الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي فهم جيد لاستراتيجيات المؤسسة وأهدافها ومخاطرها بالإضافة إلى توقعات مجلس الإدارة والإدارة العليا قبل إصدار الرأي الكلي العام.

#### اعتبارات خاصة بتطبيق المعيار:

يبدأ الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بأن يأخذ في الاعتبار العلاقة بين الرأي الكلي العام واستراتيجية وأهداف ومخاطر المؤسسة. ويأخذ أيضاً في الاعتبار ما إذا كان الرأي الكلي العام يحل مشكلات قائمة، أو يضيف قيمة أو يوفر للإدارة أو الجهات المعنية الأخرى الشعور بالثقة تجاه التوجه العام أو الحالة العامة في المؤسسة. ويمكن أن يساعد النقاش مع الإدارة العليا ومجلس الإدارة والأطراف المعنية الأخرى الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي على فهم التوقعات حول نطاق الرأي الكلي العام.

ثم يحدد الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي نطاق الرأي الكلي العام الذي سيقدمه، بما في ذلك الفترة الزمنية التي يشير إليها الرأي، ويأخذ بعين الاعتبار أي معوقات. وبأخذ هذه المعلومات في الاعتبار، يحدد الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي مهام التدقيق ذات الصلة بالرأي الكلي العام. ويتم أخذ جميع المهام والمشاريع ذات الصلة في الاعتبار، بما فيها تلك التي تم إتمامها من قبل نشاطات تأكيد خارجية أو داخلية أخرى. وقد تتضمن نشاطات التأكيد الداخلية الأخرى الوظائف الأخرى التي تشكل خط الدفاع الثاني في المؤسسة. وقد تتضمن نشاطات التأكيد الخارجية عمل المدققين الخارجيين أو الجهات التنظيمية. ولكل مشروع يتم أخذه في الاعتبار،

وقد تم تنفيذه من قبل نشاط تأكيد آخر، يقيم الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي المشروع لتحديد مستوى الاعتماد الذي يمكن وضعه على عمل المشروع. وعند اعتماد الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي على عمل مقدم خدمات تأكيد آخر، فإنه يبقى مسؤولاً عن الرأي الكلي العام الذي تم التوصل إليه نتيجة هذا الاعتماد.

على سبيل المثال، يمكن أن يعتمد الرأي الكلي العام على نتائج المهام التي تمت على المستوى المحلي للمؤسسة، وعلى مستوى المنطقة، وعلى مستوى الدولة، بالإضافة إلى النتائج التي تم تبليغها من خارج المؤسسة، مثل الجهات المستقلة أو الجهات الإشرافية والتنظيمية. ويعطي توصيف النطاق سياقاً للرأي العام من خلال تحديد الفترة الزمنية، والنشاطات، والمعوقات، والمتغيرات الأخرى التي تصف حدود الرأي الكلي العام.

عند مراجعة استنتاجات مهام التدقيق والتبليغات الأخرى التي تم بناء الرأي الكلي العام عليها، يتأكد الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي من أن تلك الاستنتاجات والنتائج الأخرى قد بنيت على معلومات كافية وموثوقة وذات صلة ومفيدة. ثم يلخص الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي المعلومات التي تم بناء الرأي الكلي العام عليها. كما يحدد الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أطر المخاطر والرقابة ذات الصلة أو المقاييس الأخرى المستخدمة كأساس للرأي الكلي العام.

بعد أخذ المعلومات ذات الصلة بعين الاعتبار يصدر الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي الرأي الكلي العام، باستخدام لغة واضحة ومختصرة، ويوضح العلاقة بين الرأي الكلي العام واستراتيجية وأهداف ومخاطر المؤسسة. وينبغي أن يتضمن التبليغ العناصر الستة المذكورة في تفسير المعيار 2450.

إذا كان الرأي الكلي العام سلبياً، فيجب أن يشرح الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي الأسباب التي تدعم هذا الاستنتاج.

أخيراً يقرر الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي كيفية تبليغ الرأي الكلي العام (شفهياً أو كتابياً). ويتم عادةً تبليغ الرأي الكلي العام كتابياً رغم عدم وجود متطلبات في المعايير للقيام بذلك. ويوفر الإرشاد التنفيذي 2440 - نشر النتائج المزيد من الإرشادات حول التبليغات.

من المهم ملاحظة أنه ليس من المطلوب من الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي إصدار رأي كلي عام، وأن إصدار هذا الرأي يعود إلى تقدير المؤسسة ويتم مناقشته مع الإدارة العليا ومجلس الإدارة. وعلى أي حال، حين يُطلب إصدار رأي كلي عام يوفر المعيار 2450 معلومات إضافية لدعم الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي في المتطلبات المتعلقة بتبليغ الرأي الكلي العام.

#### اعتبارات خاصة بإثبات التقيّد:

بالنسبة للآراء المكتوبة تكون نسخة من الرأي عادةً كافية لإظهار التقيّد. وبالنسبة للآراء التي يتم تبليغها شفهيّاً يمكن إظهار التقيّد من خلال ملخص الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي، وملاحظاته، والعروض التقديمية، والوثائق المشابهة. وتشمل المواد الإضافية التي يمكن



أن تدل على التقيّد بالمعيار 2450 تبليغات مهام التدقيق النهائية والتبليغات الخارجية التي تم بناء الرأي الكلي العام عليها، والمذكرات، والرسائل الالكترونية، وجداول أعمال الاجتماعات، ومحاضر الاجتماعات.

## 2500 – مراقبة سير العمل

يجب أن يقوم الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بوضع نظام لمراقبة ما يتخذ من أفعال إزاء النتائج التي تم إبلاغها إلى الإدارة، وأن يحافظ على هذا النظام.

المعايير المعدلة، إصدار 1 كانون الثاني (يناير) 2017.

## الاستعداد لتطبيق المعيار:

لتحقيق هذا المعيار يبدأ الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بالحصول على فهم واضح لنوع المعلومات ومستوى التفاصيل الذي يتوقعه مجلس الإدارة والإدارة العليا فيما يتعلق بمراقبة نشاط التدقيق الداخلي لنتائج مهام التدقيق. وتشير النتائج عادةً إلى الملاحظات التي توصلت إليها مهام التأكيد والمهام الاستشارية التي تم تبليغ نتائجها للإدارة لتقوم بالأعمال التصحيحية.

وبما أن التواصل الدوري سيكون مطلوباً مع الإدارة المسؤولة عن تنفيذ الأعمال التصحيحية، فمن المفيد الحصول على رأي تلك الإدارة حول طرق إيجاد عملية مراقبة فعالة وكفؤة.

إضافة إلى ذلك، قد يرغب الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بإجراء مقايضة من خلال المقارنة مع رؤساء تنفيذيين آخرين للتدقيق الداخلي، أو مع وظائف تقيّد أخرى تقوم بمراقبة المواضيع القائمة، وذلك لتحديد الممارسات الأفضل التي أثبتت فعاليتها في هذا السياق. ويمكن لهذه المناقشات أن تغطي المواضيع التالية:

- مستوى الأتمتة والتفاصيل.
- نوع الملاحظات التي يتم مراقبتها (أي، جميع الملاحظات أم فقط تلك ذات المخاطر العالية).
- كيفية، ومدى تواتر، إجراء تحديد لحالة الأعمال التصحيحية التي يتم إجراؤها حالياً.
- تواتر وأسلوب ومستوى التبليغ الذي يتم إداؤه.

## اعتبارات خاصة بتطبيق المعيار:

يمكن أن تكون عمليات المراقبة معقدة أو بسيطة، وذلك بالاعتماد على عدد من العوامل، بما فيها حجم ودرجة تعقيد نشاط التدقيق ومدى توفر البرمجيات المستخدمة لتتبع الحالات الاستثنائية. وسواء كانت العمليات بسيطة أم معقدة، فمن الضروري للرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي تطوير 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 عادةً:

- الملاحظات التي تم تبليغها للإدارة ودرجة خطورتها النسبية.
- طبيعة الأعمال التصحيحية التي تم الاتفاق عليها.
- توقيت، ووقت انتهاء، وعمر الأعمال التصحيحية والتغيرات في التواريخ المستهدفة.
- الإدارة أو مالك العملية المسؤولة عن كل عمل تصحيحي.

- الحالة الراهنة للأعمال التصحيحية وفيما إذا قام التدقيق الداخلي بتأكيد هذه الحالة.

في أغلب الأحيان، يطور الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي، أو يشترى، أداة أو آلية أو نظاماً لتتبع ومراقبة وتبليغ هذه المعلومات. وبالاعتماد على المعلومات التي تقدمها الجهة المسؤولة عن العمل التصحيحي للتدقيق الداخلي، يتم تحديث حالة العمل التصحيحي في النظام دورياً وفي أغلب الأحيان مباشرة من قبل الإدارة باستخدام برنامج مشترك لمتابعة الحالات الاستثنائية.

يتم تحديد تواتر وطريقة المراقبة (المستوى المطلوب من عمل كادر التدقيق للتأكد من تنفيذ الأعمال التصحيحية) بالاعتماد على الحكم المهني للرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي، بالإضافة إلى توقعات مجلس الإدارة والإدارة العليا. وعلى سبيل المثال، قد يختار بعض الرؤساء التنفيذيين للتدقيق الداخلي التحري بشكل فصلي حول حالة جميع الأعمال التصحيحية التي كان من المفترض أن تتم في الفترة الماضية. وقد يختار آخرون إجراء مهمات تدقيق لمتابعة المهام التي آلت إلى توصيات هامة لتقييم جودة الأعمال التصحيحية التي تم إجراؤها. وقد يختار البعض الآخر المتابعة من خلال مهمة تدقيق مستقبلية في نفس الناحية من عمل المؤسسة. ويتم تحديد الطريقة بناء على مستوى المخاطر وتوفر الموارد.

وبصورة مشابهة، يتم تحديد طريقة التبليغ بناء على الحكم المهني للرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي وعلى التوقعات المتفق عليها. ويقوم بعض الرؤساء التنفيذيين للتدقيق الداخلي بتبليغ حالة كل ملاحظة لكل مهمة تدقيق بطريقة تفصيلية. كما يقوم آخرون فقط بالتبليغ عن الملاحظات ذات المخاطر العالية، وقد تكون ملخصة من قبل المسؤول عن العملية أو المسؤول التنفيذي عنها، مع توضيح الإحصائيات، مثل نسبة الأعمال التصحيحية التي يتم متابعتها وتلك التي من المفترض أن تكون قد تمت وتلك التي تم إنجازها في الوقت المحدد. وفي 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. ويعتبر تسجيل وقياس التحسينات الإيجابية بناء على تنفيذ الأعمال التصحيحية ممارسة من الممارسات الأفضل.

#### اعتبارات خاصة بإثبات التقيّد:

تتم الدلالة على التقيّد بهذا المعيار عادةً من خلال وجود أنظمة تتبع الحالات الاستثنائية التي يتم تحديثها بشكل روتيني، ويمكن أن تكون هذه الأنظمة عبارة عن برنامج جداول إلكترونية أو قاعدة بيانات أو أي أداة أخرى تحتوي ملاحظات التدقيق السابقة، والأعمال التصحيحية المتعلقة بها، وحالتها الراهنة، وتأكيدات التدقيق الداخلي كما تم وصفه فيما سبق. إضافة إلى ذلك، يكون هناك عادةً تقارير لحالة الأعمال التصحيحية يتم تحضيرها من أجل الإدارة العليا ومجلس الإدارة.

## 2600 – التبليغ عن قبول المخاطر

عندما يُخَاصُّ 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 تُحَلَّ، فإنه يجب عليه تبليغ المسألة إلى مجلس الإدارة.

### التفسير:

تحديد المخاطر التي قبلتها الإدارة يمكن أن تتم مراقبته أثناء مهمة تأكيد أو مهمة إستشارية، أو أثناء متابعة تقدّم تنفيذ الإجراءات التصحيحية المتخذة من قبل الإدارة على إثر مهمات تدقيق سابقة. أو من خلال وسائل أخرى. وحل مشكلة المخاطر ليس مسؤولية الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي.

المعايير المعدلة، إصدار 1 كانون الثاني (يناير) 2017.

### الاستعداد لتطبيق المعيار:

لنجاح في تطبيق هذا المعيار، يجب أن يفهم الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أولاً وجهة نظر المؤسسة حول الأنواع المختلفة من المخاطر التنظيمية ودرجة التسامح مع تلك المخاطر. وتختلف المؤسسات من حيث كمية ونوعية المخاطر التي تعتبرها مقبولة. فعلى سبيل المثال، قد تقبل بعض المؤسسات مستويات أعلى من المخاطر المالية – مثل التوسع في بلد حكومته غير مستقرة، أو الاستثمار الكبير في منتج جديد ذو احتمالية ضعيفة في النجاح ولكنه سيدر أرباحاً كبيرة في حال نجاحه. بينما تتجنب مؤسسات أخرى مثل هذه المخاطر المالية، وتتفادى هكذا مواقف. إضافة إلى ذلك، تأخذ المؤسسات بعين الاعتبار عوامل مختلفة في تحديد مستوى المخاطر المقبول، مثل التأثير المحتمل واحتمالية حدوث الخطر، ومدى ضعف المؤسسة تجاه تلك المخاطر، وطول الفترة الزمنية التي تستغرقها الإدارة لحل مشكلة خطر غير مقبول.

إن كان لدى المؤسسة سياسة رسمية لإدارة المخاطر، والتي قد تتضمن عملية لقبول المخاطر، فمن المهم أن يفهم الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي ونشاط التدقيق الداخلي تلك السياسة.

كما هو مطلوب في المعيار 2500، يجب أن يؤسس الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي نظاماً لمراقبة تصرف الإدارة تجاه نتائج التدقيق الداخلي وأن يصون ذلك النظام.

من المفيد للرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يعلم كيف يتم تبليغ مسائل المخاطر العالية عادةً ضمن المؤسسة. فقد تحدد السياسة الموجودة طريقة التبليغ المفضلة، على سبيل المثال، قد تناقش سياسة إدارة المخاطر في المؤسسة التبليغ في الوقت المناسب، والترتيب الإداري لعملية التبليغ، والمسائل المشابهة.

## اعتبارات خاصة بتطبيق المعيار:

عند مراقبة التصرف 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.

على أي حال، عملية المراقبة المستمرة ليست الطريقة الوحيدة التي يحدد الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي من خلالها الأخطار غير المقبولة. يستخدم الرئيس التنفيذي الفعال للتدقيق الداخلي عدة طرق ليبقى على اطلاع على مخاطر المؤسسة. فعلى سبيل المثال، قد يحصل الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي على معلومات من أعضاء نشاط التدقيق الداخلي حول المخاطر الهامة التي حددها أثناء المهام التأكيدية أو الاستشارية. أو قد توظف المؤسسة عملية إدارة المخاطر على مستوى المؤسسة لتحديد ومراقبة الأخطار الهامة وقد يكون للرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي دور في هذه العملية. كما يمكن للرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يعلم بشأن نواحي المخاطر الجديدة في المؤسسة من خلال بناء شبكة تعاون وتواصل مع الإدارة. ويسعى الرؤساء التنفيذيون للتدقيق الداخلي أيضاً إلى معرفة كل جديد فيما يتعلق بتوجهات قطاع أعمال المؤسسة والتغييرات التنظيمية والقانونية ليساعدهم ذلك على تحديد المخاطر الجديدة والمحتملة.

بغض النظر عن كيفية كشف المخاطر غير المقبولة، في حال علم الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن المخاطر على مستوى لا تتسامح معه المؤسسة عادةً، وفي حال كان يعتقد أن الخطر لا يتم تخفيضه إلى مستوى مقبول، فيكون الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي في هذه الحالة مطالب بتبليغ هذا الوضع إلى الإدارة العليا. وقبل هذا التبليغ، يناقش الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي عادةً المسألة مع أعضاء الإدارة المسؤولين عن الناحية التي تتعلق بها هذه المخاطر، وذلك حتى يشارك مخاوفه معهم، ويفهم وجهة نظر الإدارة، ويتوصل إلى مسار متفق عليه لحل تلك المخاطر. وعلى أي حال، إن لم يتم التوصل إلى هكذا اتفاق، على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي تصعيد الأمر بتبليغه إلى الإدارة العليا. وبعد إجراء مناقشة مشابهة مع الإدارة العليا، إن بقيت المخاطر دون حل، فعندها على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي تبليغ المسألة إلى مجلس الإدارة. وعندها يكون القرار بيد مجلس الإدارة حول مقاربة الموضوع مع الإدارة.

يستخدم الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي الحكم المهني لتحديد الطريقة الأفضل لتبليغ هذه الأمور، وتوقيت التبليغ، والجهات التي يتعين تبليغها، بناءً على طبيعة المسألة، ومدى إلحاحها، وعواقبها الكامنة، وأي سياسات مطبقة حول الموضوع. فعلى سبيل المثال، هل ينبغي استشارة المستشار القانوني عند تجاوز قانون أو تنظيم ما؟ وهل ينبغي تبليغ الخطر بشكل شخصي لأحد أعضاء الإدارة التنفيذية أم في اجتماع مشترك يحضره اختصاصيون من أقسام مختلفة؟

ينطبق هذا المعيار على المخاطر المرتفعة الهامة التي يرى الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أنها تقع فوق مستوى تحمل المؤسسة. وقد تتضمن تلك المخاطر:

- المخاطر التي يمكن أن تؤدي سمعة المؤسسة.
- المخاطر التي يمكن أن تؤدي الأشخاص.

- المخاطر التي يمكن أن تؤدي إلى غرامات قانونية كبيرة، وقيود على ممارسة الأعمال، أو غيرها من العواقب المالية أو التعاقدية.
- الخطأ المادي الكبير في القوائم المالية.
- الاحتيال أو الأعمال غير القانونية الأخرى.
- المعوقات الكبيرة التي تعيق تحقيق الأهداف الاستراتيجية.

#### اعتبارات خاصة بإثبات التقيّد:

يمكن إيجاد الدليل على التقيّد بهذا المعيار في محاضر الاجتماعات التي تم فيها مناقشة المخاطر الهامة مع فريق الإدارة التنفيذية أو مجلس الإدارة أو لجنة التدقيق. وإن قام الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بالتبليغ عن خطر يتعدى المستوى المقبول من المخاطر في اجتماع مغلق مع شخص واحد، فيمكن استخدام مذكرة لتوثيق الأفعال التي تم اتخاذها لتنبيه الإدارة ومجلس الإدارة. كما أن وجود سياسة في كتيب التدقيق الداخلي تصف متطلبات هذا المعيار وعملية التبليغ في المؤسسة قد يشكل إشارة غير مباشرة على التقيّد بهذا المعيار.

### حول جمعية المدققين الداخليين:

جمعية المدققين الداخليين هي المرجع الرسمي الأكثر شهرة عن مهنة التدقيق الداخلي، حيث تقوم الجمعية بتأمين التعليم، وتوفير المعايير والإرشادات والشهادات المتعلقة بمهنة التدقيق الداخلي. تم تأسيس الجمعية عام 1941، وهي تخدم اليوم أكثر من 180000 عضواً من أكثر من 170 بلداً ومنطقة. وتقع إدارة الجمعية في ليك ماري Fla. للمزيد من المعلومات الرجاء زيارة [www.globaliia.org](http://www.globaliia.org) أو [www.theiia.org](http://www.theiia.org).

### حول الإرشادات التنفيذية:

توفر الإرشادات التنفيذية، كجزء من الإطار المهني الدولي لممارسة التدقيق الداخلي IPPF، الإرشادات الموصى بها (غير الإلزامية) لمهنة التدقيق الداخلي. وهي مصممة لمساعدة المدققين الداخليين ونشاطات التدقيق الداخلي على تحسين قدرتهم على تحقيق التقيّد بالمعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي (المعايير).

تساعد الإرشادات التنفيذية المدققين الداخليين على تطبيق المعايير. وهي بمجموعها تتناول مقارنة التدقيق الداخلي، ومنهجيته، واعتباره، ولكنها لا تقدم تفاصيل حول العمليات أو الإجراءات.

للاطلاع على الإرشادات الرسمية الأخرى التي تقدمها جمعية المدققين لداخليين، يرجى زيارة موقعنا على الروابط التالية <http://www.globaliia.org/standards-guidance> أو [www.theiia.org/guidance](http://www.theiia.org/guidance).

### إخلاء مسؤولية:

تنشر جمعية المدققين الداخليين هذه الوثيقة بهدف نشر المعلومات والتعليم. لا تهدف هذه المواد الإرشادية إلى تقديم إجابات نهائية لمواقف محددة، وبناءً على ذلك، فالهدف منها هو أن يتم استخدامها كدليل توجيهي. توصي جمعية المدققين الداخليين دائماً بالسعي إلى الحصول على المشورة من طرف مستقل وخبير فيما يتعلق بأي موقف محدد. لا تقبل جمعية المدققين الداخليين أي مسؤولية متعلقة باعتماد أي جهة على هذا الدليل فقط.

### حقوق النشر:

حقوق النشر للنسخة العربية محفوظة لجمعية المدققين الداخليين في لبنان. للحصول على نسخة اتصل بـ

[admin@iialebanon.com](mailto:admin@iialebanon.com)