

الدولية للتدقيق وإدارة الجودة الشاملة رقابة وتحسين جودة التدقيق الداخلي في ظل المعايير

د/ أوصيف لخضر *

ملخص:

نسعى من خلال هذه الدراسة إلى إبراز أهمية رقابة وتحسين جودة التدقيق الداخلي في إطار المعايير الدولية للتدقيق وإدارة الجودة الشاملة، وجهود العديد من الجمعيات والمعاهد الدولية الرامية إلى تطوير وظيفة التدقيق الداخلي والوصول بها إلى تقديم خدمات ذات جودة عالية. ففي ظل الفضائح والأزمات المالية وحالات الإفلاس التي شهدتها العديد من الشركات في العالم، زاد الطلب على خدمات التدقيق الداخلي وزادت الحاجة إلى تطبيق مبادئ الحوكمة من أجل تخفيض صراعات ومشاكل نظرية الوكالة و تحسين أداء الشركات وإحكام الرقابة عليها.

الكلمات المفتاحية: جودة التدقيق الداخلي، رقابة الجودة، تحسين الجودة، المعايير الدولية للتدقيق، إدارة الجودة الشاملة.

Abstract:

Nous cherchons à travers de cette étude est de mettre en évidence l'importance de la surveillance et l'amélioration de la qualité d'audit interne dans le cadre des normes internationales d'audit et de management de la qualité totale, et les efforts de nombreuses associations et institutions internationales visant le développement de la fonction d'audit interne et la mise de fournir des services de haute qualité. à travers les scandales et les crises financières et les faillites assisté par de nombreuses entreprises dans le monde, la demande de services d'audit interne a augmenté et plus la nécessité d'appliquer les principes de la gouvernance d'entreprise afin de réduire les conflits et les problèmes de la théorie de l'agence et améliorer la performance des entreprises et de renforcer les contrôles sur eux.

Les mots clés: Qualité de l'audit interne, contrôle de la qualité, amélioration de la qualité, Normes internationales d'audit, Management de qualité totale.

مقدمة

يعتبر موضوع الرقابة على جودة التدقيق الداخلي وطرق تحسينها من المواضيع الحديثة نسبياً في مجال التدقيق، والمستمدة أساساً من علم إدارة الجودة الذي تطور فيما بعد إلى إدارة الجودة الشاملة، حيث تختلف طبيعة وإجراءات الرقابة على جودة التدقيق الداخلي باختلاف طبيعة نشاط وحجم الشركة والأعمال التي تقوم بها، مما يستدعي أخذ هذه العوامل بعين الاعتبار عند تصميم قسم التدقيق الداخلي واختيار الطرق المناسبة لتقييم جودة أعماله والرقابة عليها. لهذا تكتسب الرقابة على جودة التدقيق الداخلي أهمية بالغة لدى الإدارة العليا للشركة ومجلس إدارتها؛ كونها تهدف إلى تحقيق مستوى معقول من الضوابط التي تعمل على إرساء قواعد لتطوير وتحسين جودة خدمات نشاط التدقيق الداخلي ورفع مستوى أداء المهني، والتأكد من أنها متطابقة مع متطلبات ومواصفات الخدمات التي تحتاجها جميع الأطراف.

أهمية الدراسة

تستمد هذه الدراسة أهميتها من خلال أهمية إدخال الرقابة و التحسين المستمر وتطبيق مبادئ إدارة الجودة الشاملة على أعمال التدقيق الداخلي أثناء متابعة وتقييم أداء وعمليات الشركة، مما يجعلها قادرة على الصمود و منافسة الشركات الأخرى.

أهداف الدراسة

- إبراز أثر تطبيق مفاهيم إدارة الجودة الشاملة على نشاط التدقيق الداخلي؛
- توضيح طبيعة العلاقة بين تعارض المصالح و تكاليف الوكالة والطلب على جودة التدقيق؛
- إبراز أهمية الرقابة على جودة التدقيق الداخلي ودورها في تطوير هذه الوظيفة المهمة في الرقابة على الشركة وتحسين أدائها؛
- التعرف على متطلبات التحسين المستمر لجودة التدقيق الداخلي؛

نحاول من خلال هذا المقال الإجابة على الإشكالية التالية: ما مدى تأثير الالتزام بالمعايير الدولية للتدقيق و إدارة الجودة الشاملة على رقابة وتحسين جودة أعمال التدقيق الداخلي؟ وذلك من خلال العناصر التالية:

1) طبيعة الجودة، إدارة الجودة، إدارة الجودة الشاملة، وجودة التدقيق الداخلي

1-1 مفهوم الجودة

هناك العديد من التعاريف التي ذكرت من طرف العلماء و الجمعيات المختصة في الجودة، نذكر منها (01):

- تعريف (Juran): الجودة هي مدى ملائمة المنتج للاستخدام، أي القدرة على تقديم أفضل أداء و أصدق صفات.
 - تعريف (Feigenbaum): الجودة هي الناتج الكلي للمنتج أو الخدمة جبراً دمج خصائص نشاطات التسويق و الهندسة و التصنيع و الصيانة و التي تمكن من تلبية حاجات و رغبات الزبون.
 - تعريف (Crosby): الجودة هي المطابقة مع المتطلبات.
 - تعريف (Taguchi): الجودة هي تعبير عن مقدار الخسارة التي يمكن تفاديها، و التي قد يسببها المنتج للمجتمع بعد تسليمه.
 - تعريف الجمعية الأمريكية لضبط الجودة (ASQC): الجودة هي المجموع الكلي للمزايا و الخصائص التي تؤثر في قدرة المنتج أو الخدمة على تلبية حاجيات معينة.
 - تعريف المنظمة الدولية للتقييس (ISO): " هي قدرة مجموعة من الخصائص الجوهرية على الوفاء بالمتطلبات" (02).
- و يرى الباحثان أنه يمكن تعريف الجودة على أنها القدرة على توفير منتجات و/أو خدمات تتوافق مع حاجيات وتوقعات الزبائن، وتشبع رغباتهم.

2-1 مفهوم إدارة الجودة

- إدارة الجودة: " هي أنشطة منسقة لتوجيه وضبط الشركة فيما يتعلق بالجودة" (03).

3-1 مفهوم إدارة الجودة الشاملة

- تعريف (Tunk): إدارة الجودة الشاملة هي مجموعة من الأعمال و الأنشطة التي يلتزم بها جميع أفراد الشركة على اختلاف مستوياتهم، من أجل تلبية حاجات ورغبات الزبائن (04).
- تعريف (Logohestis): إدارة الجودة الشاملة هي الثقافة التي تعزز مفهوم الالتزام الكامل بالتحسين المستمر و الإبداع في مناحي العمل كافة، وبما يقضي إلى تحقيق رغبة المستفيد ورضاه (05).
- تعريف (Hornegren): إدارة الجودة الشاملة هي القيام بالنشاط الصحيح منذ اللحظة الأولى لأدائه، مع تحسين مستويات الأداء بالاعتماد على رضا الزبون (06).
- تعريف (Jonson): إدارة الجودة الشاملة هي قواعد توجيهية تمثل أساساً لاستخدام الموارد المختلفة والمتاحة لإحداث عملية التحسين المستمر بالشركات (07).
- تعريف (Crosby): إدارة الجودة الشاملة هي المنهجية المنظمة لضمان سير النشاطات التي تم التخطيط لها مسبقاً (08).

نلاحظ بأن معظم التعاريف السابقة تركز على عملية التحسين المستمر لأداء نشاطات الشركة، مما يدل على أن إدارة الجودة الشاملة تعتمد على ديمومة واستمرارية الحفاظ على الجودة، من خلال العمل المتواصل لتطوير أداء الأفراد، و الانطلاق الصحيح في أداء الأعمال داخل الشركة منذ البداية، و المبني على أساس تحقيق الجودة وشموليتها لكافة الوظائف و الأنشطة.

4-1 التدقيق الداخلي**1-4-1 مفهوم التدقيق الداخلي**

- تعريف معهد المدققين الداخليين (IIA): « التدقيق الداخلي هو نشاط تأكيدى استشاري وموضوعي مصمم لإضافة قيمة للشركة وتحسين عملياتها، وهو يساعد الشركة على تحقيق أهدافها بإيجاد منهج منظم وصارم لتقييم وتحسين عمليات إدارة الخطر، الرقابة و التحكم (Governance) » (09).

- تعريف المعهد الفرنسي للتدقيق و الرقابة الداخلية (IFACI): « التدقيق الداخلي في الشركة، وظيفة مسؤولة عن تدقيق دوري للوسائل (الإمكانات) الموجودة تحت تصرف الإدارة و المسيرين على جميع المستويات، من أجل إدارة ومراقبة الشركة. هذه الوظيفة تؤمن من طرف مصلحة تابعة للإدارة ومستقلة عن باقي المصالح الأخرى، ومن أهدافها الرئيسية في إطار التدقيق الدوري التحقق من أن الإجراءات تشمل ضمانات كافية، المعلومات صحيحة، العمليات شرعية، التنظيمات فعالة والهياكل واضحة و مناسبة » (10).

2-4-1 مفهوم جودة التدقيق الداخلي

- عرف (De Angelo) جودة التدقيق الداخلي بأنها: " قدرة المدقق الداخلي على اكتشاف التحريف المادي في القوائم المالية إذا كان موجودا، والتقرير عن هذا التحريف عند اكتشافه"⁽¹¹⁾
- عرف (Copley and Doucet) جودة التدقيق الداخلي بأنها: " مدى التزام المدقق الداخلي بالمعايير المهنية المتعلقة بالعمل الميداني، ومعايير إعداد التقارير"⁽¹²⁾.
- تعريف مجمع المحاسبين القانونيين الأمريكيين: «جودة التدقيق تعني تطبيق المعايير المهنية للتدقيق وما تتضمنه من قواعد وأداب السلوك المهني؛ فالالتزام بالمعايير يعبر عن مستويات الجودة المقبولة فيما يتعلق بمراجعة القوائم المالية، أما قواعد السلوك المهني فتتمثل المستويات المقبولة لجودة سلوك المدقق»⁽¹³⁾.
- جودة التدقيق الداخلي « تعني خلو القوائم المالية من الأخطاء أو التحريفات الجوهرية التي ترتكبها الإدارة لتعارض مصالحها مع مصالح الملاك (المساهمين) »⁽¹⁴⁾.
- جودة التدقيق الداخلي « تعني تخفيض الخطر الكلي لعملية التدقيق». حيث يتمثل الخطر الكلي لعملية التدقيق في محصلة الخطر المتلازم وخطر الرقابة وخطر الاكتشاف⁽¹⁵⁾.
- جودة التدقيق الداخلي « تعني الأداء الجيد لنظام الرقابة الداخلية، وكذلك مدى ملائمة النظام المحاسبي المطبق للوصول إلى الكفاءة و الفعالية المناسبة في العمليات والقيود وبشكل مستمر ضمن الشركة، لغرض خدمة أهدافها وحماية الأصول»⁽¹⁶⁾.
- يرى أهل الاختصاص في مجال التدقيق الداخلي أن أفضل تعريف لجودة التدقيق الداخلي هو ذلك التعريف الذي ينظر للجودة على أنها تمثل التزام المدقق الداخلي بمعايير الممارسة المهنية وقواعد السلوك المهني للتدقيق الداخلي، فتعريف جودة التدقيق الداخلي على أنها خلو القوائم المالية من الأخطاء والتحريفات الجوهرية، يركز على إحدى نتائج الالتزام بمعايير الممارسة المهنية وقواعد السلوك المهني للتدقيق الداخلي، أما تعريف جودة التدقيق الداخلي على أنها تخفيض الخطر الكلي للتدقيق ينقصه الدقة إلى حد ما، لأن مفهوم خطر التدقيق يركز على أخطاء القوائم المالية أكثر من تركيزه على أخطاء المدقق⁽¹⁷⁾.
- ويرى الباحثان أنه يمكن تعريف جودة التدقيق الداخلي على أنها مدى التزام المدقق الداخلي بتطبيق معايير الممارسة المهنية وقواعد السلوك الأخلاقي للوفاء بمتطلبات وتوقعات مختلف الأطراف التي هي بحاجة إلى خدمات ذات جودة عالية من وظيفة التدقيق الداخلي.

1-4-3 الفرق بين جودة التدقيق الداخلي والتدقيق الداخلي للجودة

- لتوضيح الفرق بين جودة التدقيق الداخلي والتدقيق الداخلي للجودة، لابد من سرد مجموعة من التعاريف الخاصة بالتدقيق الداخلي للجودة، و التي نذكر منها:
- التدقيق الداخلي للجودة: « هو فحص منتظم ومستقل يهدف إلى تحديد ما إذا كانت أنشطة الجودة و النتائج المرتبطة بها تتسق، وتتفق مع المعايير المخططة وما إذا كانت هذه المعايير (النص غير كامل)»⁽¹⁸⁾. كما يمكن القول بأن تدقيق الجودة عملية تقييم تستهدف تحديد درجة ومدى اتساق نظام إدارة الجودة مع النماذج والمعايير .
- التدقيق الداخلي للجودة: «هو فحص مستقل ومنهجي لتحديد ما إذا كانت أنشطة الجودة و النتائج المرتبطة بها تتفق مع ترتيبات مخططة، وما إذا كانت هذه الترتيبات يتم تنفيذها بفعالية وأنها مناسبة لتحقيق الأهداف»⁽¹⁹⁾.
- التدقيق الداخلي للجودة: «هو عملية منهجية، مستقلة، موثقة، تجرى للحصول على دليل للتدقيق وتقييمه بطريقة موضوعية لتحديد مدى استيفاء معيار المراجعة»⁽²⁰⁾.

إن أهم ما يميز مصطلح جودة التدقيق الداخلي عن مصطلح التدقيق الداخلي للجودة، أن الأول يركز على مدى الالتزام بمعايير الممارسة المهنية وقواعد السلوك الأخلاقي التي تضمن تحقيق الجودة في أعمال و خدمات نشاط التدقيق الداخلي، أما الثاني فيركز و يستخدم لتحديد مدى تحقيق تطلعات الشركة وتلبية متطلبات الزبائن، ومدى الاعتماد على نتائج التدقيق الداخلي حول تقييم وتدقيق فاعلية الجودة وتحقيق الأداء المطلوب.

بالرغم من الاختلاف الموجود بين جودة التدقيق الداخلي والتدقيق الداخلي للجودة المبين في الجدول السابق، إلا أننا نلاحظ بأن هناك تكامل بين الجودة و التدقيق الداخلي، فالجودة تطبق على جميع المنتجات و الخدمات و الأنشطة و الأقسام داخل الشركة، ممن يحسن من أدائها ومخرجاتها، و التدقيق الداخلي المستمر للجودة يساهم في تحسين القدرة على الوفاء بمتطلبات المنتجات و/أو الخدمات.

1-4-4 أهمية جودة التدقيق الداخلي

تتمثل أهمية جودة التدقيق الداخلي، فيما يلي⁽²¹⁾:

- تفهم المتطلبات والوفاء بها: من خلال تفهم متطلبات التدقيق الداخلي و الوفاء بالخدمات التي تحتاج إليها مختلف الأطراف، وحتى التوقعات التي ينتظرها زبائن التدقيق الداخلي؛
- الحاجة الى اعتبار العملية من منظور القيمة المضافة: من خلال اعتبار العمليات التي تقوم بها وظيفة (خدمة) التدقيق الداخلي، و القيمة المضافة المنتظر تحقيقها للشركة و لجميع الأطراف المستفيدة من خدماتها؛
- الحصول على نتائج عن أداء وفاعلية العمليات: ويقصد بها تحقيق النتائج المنتظرة من جميع الأطراف، من خلال الأداء الجيد و فاعلية عمليات ووظيفة التدقيق الداخلي في تنفيذ المهام التي تقع على عاتقها؛
- التحسين المستمر للعمليات على أساس القياس الموضوعي: يقصد بها سلسلة الجهود المتواصلة التي تبذلها وظيفة التدقيق الداخلي لتحسين جودة الخدمات التي تؤديها من جهة، والتقييم الموضوعي لأنشطة و وظائف الشركة من جهة أخرى؛

1-4-5) أثر تطبيق إدارة الجودة الشاملة على نشاط التدقيق الداخلي

يتكون مصطلح إدارة الجودة الشاملة من ثلاث كلمات هي (الإدارة، الجودة، الشمولية) ، ولكل منها معنى و أثر على نشاط التدقيق الداخلي⁽²²⁾:

- **الإدارة:** وتعني نشر ثقافة إدارة الجودة الشاملة لدى إدارة التدقيق الداخلي وتميها؛ وذلك من خلال: (وضع إطار إداري شامل لها، يتضمن تطوير التخطيط الاستراتيجي لتحقيق الجودة في كل عملية تدقيق، وضع السياسات اللازمة لها، وتحديد الإجراءات الملائمة لتنفيذها وما يتطلبه ذلك من تكوين فرق للتدقيق وتفويض السلطة اللازمة لأعضائها، التقييم المستمر للأداء، لتحديد أفضل الممارسات المهنية للاسترشاد بها في عمليات التدقيق؛ وضع برامج للتدريب المستمر للقائمين على هذه المهمة، الالتزام بمعايير الممارسة المهنية للتدقيق الداخلي وقواعد السلوك المهني في ظل التزام الشركة بتطبيق الجودة الشاملة، مما يؤدي إلى إدارة عمليات التدقيق الداخلي بطريقة منتظمة وهادفة، نحو بناء ثقافة للجودة في كل عمليات ونواتج التدقيق).

- **الجودة:** مدى استجابة أعمال التدقيق الداخلي لاحتياجات و متطلبات و توقعات الأشخاص و الهيئات التي هي بحاجة لخدمات التدقيق الداخلي ذات الجودة العالية، من خلال الحفاظ على التحسين المستمر للجودة؛

- **الشمولية:** شمولية جودة أعمال وخدمات إدارة التدقيق الداخلي لكل وظائف وأقسام و إدارات الشركة، مع العمل على التركيز المستمر لكل عضو في إدارة التدقيق الداخلي بدوره في إرضاء مستخدمي خدماته سواء كانوا من داخل أو خارج الشركة أو حتى إدارة التدقيق نفسها، فكل عضو سوف يقوم بعمله وفقاً للأهداف المحددة مقدماً والمعتمدة من الإدارة العليا للشركة على ضوء احتياجات المستفيدين من خدمات إدارة التدقيق الداخلي، بحيث تتكامل دائماً جهود الجودة مع كل أنشطة التدقيق الأخرى اليومية؛

2) رقابة وتحسين جودة التدقيق الداخلي

1-2) الرقابة على جودة التدقيق الداخلي

1-1-2) مفهوم الرقابة على جودة التدقيق الداخلي

- الرقابة على جودة التدقيق الداخلي « هي عملية مصممة لتوفير تقييم موضوعي بتاريخ التقرير أو بعد ذلك، للتقديرات الهامة التي طرحها فريق التدقيق، و الاستنتاجات التي توصل إليها أثناء صياغة التقرير»⁽²³⁾.

- الرقابة على جودة التدقيق الداخلي: « هي عملية مصممة لتقديم تقييم موضوعي لأعمال التدقيق، قبل صدور التقرير عن الأحكام الهامة التي أعطاها فريق العمل و الاستنتاجات التي توصلوا إليها عند صياغة التقرير، كما يجب وضع معايير يتم على أساسها تقييم جميع عمليات التدقيق و الفحص وغير ذلك من مهام التأكد و مهام الخدمات الأخرى المتعلقة بها»⁽²⁴⁾.

- الرقابة على جودة التدقيق الداخلي: « هي عملية مصممة لتقديم تقييم موضوعي لأعمال التدقيق، قبل صدور التقرير عن الأحكام الهامة التي أعطاها فريق العمل و الاستنتاجات التي توصلوا إليها عند صياغة التقرير، كما يجب وضع معايير يتم على أساسها تقييم جميع عمليات التدقيق و الفحص وغير ذلك من مهام التأكد و مهام الخدمات الأخرى المتعلقة بها».

- الرقابة على جودة التدقيق الداخلي: « هي مجموعة من السياسات و الإجراءات المصممة في الشركة للحصول على تأكيد معقول حول الامتثال للمتطلبات القانونية و التنظيمية و الاخلاقية عند تنفيذ عمليات التدقيق و توثيقها»⁽²⁵⁾.

يرى الباحثان أنه يمكن تعريف الرقابة على جودة التدقيق الداخلي بأنها قيام مدير نشاط أو قسم التدقيق الداخلي بالشركة و بالاستعانة بالمدقق الخارجي بالرقابة و المتابعة المستمرة للتأكد من مدى التزام المدققين بالجودة اللازمة أثناء تنفيذ أعمال و برامج التدقيق الداخلي التي تم التخطيط لها، ومدى استجابتها لمتطلبات و حاجيات و توقعات العملاء (جميع الأطراف التي لها مصلحة بالشركة).

2-1-2) عناصر نظام رقابة الجودة على أعمال التدقيق الداخلي

بالرجوع إلى معايير الاتحاد الدولي للمحاسبين (المعايير الدولية لرقابة الجودة والتدقيق و المراجعة وعمليات التأكيد الأخرى و الخدمات ذات العلاقة) نجد بأنها ذكرت مجموعة العناصر المكونة لنظام رقابة جودة التدقيق في المعيار الدولي لرقابة الجودة رقم (01) المسمى بـ " رقابة الجودة للشركات و العمليات التي تؤدي عمليات تدقيق و مراجعة للبيانات المالية وعمليات التأكيد الأخرى والخدمات ذات العلاقة "، و بما أن مراحل التدقيق التي يعتمدها التدقيق الداخلي (خطط، نفذ، تحقق، عمل) هي نفسها في التدقيق الخارجي، فإن العناصر المكونة للرقابة على التدقيق الداخلي تتطابق إلى حد كبير مع عناصر الرقابة على التدقيق الخارجي*، و المتمثلة أساسا في⁽²⁶⁾:

⊕ مسؤوليات القيادة المتعلقة بالجودة في الشركة

- ينبغي أن تضع الشركة سياسات وإجراءات مصممة لتعزيز وجود ثقافة داخلية تقرر بأن الجودة عنصر أساسي في أداء عمليات التدقيق الداخلي؛ و الإجراءات من مدير التدقيق تحمل المسؤولية المطلقة فيما يخص نظام رقابة الجودة على التدقيق الداخلي؛

- ينبغي أن تضع إدارة التدقيق الداخلي داخل الشركة سياسات وإجراءات، بحيث يملك أي شخص أو أشخاص توكل إليهم المسؤولية التشغيلية لنظام رقابة الجودة: (الخبرة و المقدرة الكافية و المناسبة و السلطة اللازمة) لتحمل تلك المسؤولية؛

⊕ متطلبات السلوك الأخلاقي ذات العلاقة

- ينبغي أن تضع إدارة التدقيق الداخلي سياسات وإجراءات مصممة لتزويدها بتأكيد معقول حول امتثال الشركة وموظفيها إلى متطلبات السلوك الأخلاقي ذات العلاقة؛

⊕ الموارد البشرية

ينبغي أن تضع إدارة التدقيق الداخلي سياسات وإجراءات مصممة لتزويدها بتأكيد معقول على أنها تمتلك عددا كافيا من لموظفين (المدققين) الذين يتمتعون بالكفاءات و القدرات و الالتزام بالمبادئ الأخلاقية اللازمة، من أجل أداء العمليات وفقا للمعايير المهنية والمتطلبات القانونية و التنظيمية المعمول بها، و إصدار التقارير المناسبة في ظل الظروف القائمة؛

⊕ أداء العمليات

- ينبغي أن تضع الشركة سياسات و إجراءات مصممة لتزويدها بتأكيد معقول على أن العمليات مؤداة وفق للمعايير المهنية و المتطلبات القانونية و التنظيمية المعمول بها، وأن الشركة تصدر تقارير ملائمة في ظل الظروف القائمة، و ينبغي أن تتضمن هذه السياسات و الإجراءات ما يلي: (المسائل المتعلقة بتعزيز الاتساق في جودة أداء عملية التدقيق الداخلي؛ مسؤوليات الاشراف، مسؤوليات التدقيق).

- ينبغي تحديد سياسات و إجراءات الشركة المتعلقة بمسؤولية التدقيق على أساس تدقيق عمل أعضاء الفريق (فريق التدقيق)؛

⊕ المراقبة

ينبغي أن تضع الشركة سياسات و إجراءات مصممة لتزويدها بتأكيد معقول على أن السياسات و الإجراءات المتعلقة بنظام رقابة الجودة مناسبة وملائمة و تعمل بفعالية، و يتعين على هذه العملية أن: تشمل على اعتبار و تقييم مستمرين لنظام رقابة الجودة في الشركة بما في ذلك إجراء فحص على أساس دوري لعملية منجزة واحدة على الأقل، كما تقتضي توكيل مسؤولية عملية المراقبة لأشخاص يملكون قدرة و سلطة كافية و مناسبة في الشركة لتحمل تلك المسؤولية؛

2-1-3 أهمية الرقابة على جودة أعمال التدقيق الداخلي

تتمثل أهمية الرقابة على جودة التدقيق الداخلي فيما يلي⁽²⁷⁾:

⊕ تأكيد الالتزام بالمعايير المهنية

تعتبر المعايير المهنية بمثابة إرشادات لتحديد وتطبيق إجراءات التدقيق، وتحتوي المعايير خصوصا معايير الرقابة على الجودة على سياسات و إجراءات تهدف إلى تحسين أداء أفراد المدققين. فهناك علاقة تبادل بين جودة التدقيق و الالتزام بالمعايير المهنية، حيث يؤدي الالتزام بالمعايير المهنية إلى أداء عملية التدقيق بجودة عالية، كما أن أداء عملية التدقيق بمستوى جودة ملائم يؤكد تمسك المدقق بالمعايير المهنية للتدقيق.

⊕ المساهمة في تضييق فجوة التوقعات في التدقيق

يعتبر انخفاض جودة أداء عملية التدقيق أحد أهم أسباب وجود فجوة التوقعات في التدقيق، ولذلك يجب تحسين جودة خدمات التدقيق لتضييق فجوة التوقعات.

⊕ تعزيز إمكانية اكتشاف المخالفات والأخطاء الموجودة في القوائم المالية

لقي هذا العنصر اهتماما كبيرا من قبل المنظمات المهنية و العديد من الباحثين في فترة الثمانينيات والتسعينيات من القرن الماضي، خصوصا بعد فشل العديد من الشركات الكبرى، وذلك على اعتبار أن المدققين ذوي الجودة العالية يقومون باكتشاف الأخطاء و المخالفات الموجودة في القوائم المالية بشكل أفضل من المدققين ذوي الجودة المنخفضة. وهذا ما أكدته لجنة تريدواي (Treadway)، التي أشارت إلى أن تحسين جودة التدقيق الداخلي يزيد من اكتشاف الأخطاء، و الحد من التحريف في القوائم المالية.

⊕ تخفيض صراعات الوكالة

يفترض أنه كلما زاد تعارض المصالح (Divergence d'intérêt) بين الوكيل (الإدارة أو مجلس الإدارة) و الأصل (المساهمين) كلما زادت تكلفة الوكالة، وكلما زادت تكلفة الوكالة زادت الحاجة إلى خدمات التدقيق ذات جودة عالية، بخلاف الشركات التي تكون بها درجة تعارض المصالح ضئيلة، وبالتالي تنخفض فيها تكاليف الوكالة، مما يدل على أنه هناك علاقة طردية بين صراعات الوكالة والطلب على خدمات التدقيق ذات الجودة العالية.

⊕ المساهمة في تدعيم مفهوم حوكمة الشركات

يتضمن مفهوم حوكمة الشركات مجموعة من المبادئ التي تهدف إلى إحكام الرقابة على الشركات، ولجودة التدقيق الداخلي دور مهم في عملية السيطرة على الشركة وتوجيهها من خلال تقييم نظم المحاسبة و الرقابة الداخلية، و إبداء الرأي في عملية الإفصاح عن المخاطر التي تواجهها الشركة، والإجراءات التي تتخذها لمواجهة هذه المخاطر، بما يحقق في النهاية أهداف الشركة و يحسن سبل الاتصال بين الإدارة و المساهمين وأصحاب المصالح.

⊕ زيادة الثقة في تقرير التدقيق ومصداقية القوائم المالية

يعتبر التركيز على جودة التدقيق مهم لتدعيم الثقة بتقارير التدقيق، وذلك للدور المهم الذي تلعبه هذه التقارير في إضفاء المصداقية على القوائم المالية التي تستخدم في اتخاذ القرارات من جانب العديد من الأطراف المهتمة بنشاط التدقيق.

2-1-4 أهداف رقابة الجودة على أعمال التدقيق الداخلي

إن أهداف رقابة الجودة التي تتبناها إدارة التدقيق الداخلي، تتضمن عادة ما يلي⁽²⁸⁾:

⊕ **المتطلبات الفنية:** على كافة أفراد الشركة الالتزام بمبادئ الاستقلالية والأمانة والموضوعية والسرية والسلوك المهني و المعايير الفنية؛

⊕ **المهارات و الكفاءة:** على الشركة أن تكون مزودة بمدققين حصلوا وحافظوا على المعايير الفنية و الكفاءة المهنية المطلوبة، للقيام بإنجاز مهامهم بالعناية المهنية اللازمة؛

- ⊕ **توزيع المهام:** يجب أن تعهد مهام التدقيق الداخلي إلى أفراد يمتلكون درجات من التدريب الفني و الكفاءة المهنية المطلوبة في مثل هذه الحالات؛
- ⊕ **الإشراف:** ينبغي أن يكون هناك توجيه و إشراف ومتابعة للأعمال على كافة المستويات؛ وذلك لتوفير قناعة معقولة بأن العمل المنجز يفي بمعايير الجودة المناسبة؛
- ⊕ **التشاور:** يجب التشاور داخل وخارج الشركة عند الضرورة مع ذوي الخبرة المناسبة؛
- ⊕ **المراقبة:** يجب على الشركة أن تراقب باستمرار ملائمة وفعالية تطبيق سياسات و إجراءات رقابة الجودة على التدقيق الداخلي؛

2-2) التحسين المستمر لجودة التدقيق الداخلي

2-2-1) مفهوم تحسين جودة التدقيق الداخلي، والتحسين المستمر لجودة التدقيق الداخلي

2-2-1-1) مفهوم تحسين جودة التدقيق الداخلي

- المنظمة الدولية للتقييس (ISO): " تحسين الجودة هو جزء من إدارة الجودة يركز على زيادة القدرة على تلبية متطلبات الجودة"⁽²⁹⁾. ويمكن أن تكون المتطلبات مرتبطة بعناصر، مثل⁽³⁰⁾:

- الفاعلية: هي مدى تحقيق الأنشطة المخططة وإنجاز النتائج المخططة؛

- الفعالية: هي العلاقة بين النتائج المحققة والموارد المستخدمة؛

- الكفاءة: هي إظهار القدرة على تطبيق المعرفة والمهارات⁽³¹⁾.

وقد ربط معهد المدققين الداخليين (IIA) جودة التدقيق الداخلي بالالتزام بالمهارة والعناية المهنية اللازمة أثناء تأدية مهام التدقيق الداخلي؛ حيث تنص الفقرة رقم (1/A/1220) من المعيار رقم (1220-العناية المهنية اللازمة) على أنه: " يجب أن يبذل المدققون الداخليون العناية المهنية اللازمة في أي مهمة تقديم خدمات استشارية؛ مع الأخذ بعين الاعتبار لاحتياجات وتوقعات العملاء..."⁽³²⁾ ، مما يدل على ضرورة التزام المدققين الداخليين بالجودة أثناء تأدية المهام، من خلال الوفاء باحتياجات و توقعات جميع الأطراف التي لها مصلحة بالشركة.

ويرى الباحث أنه يمكن تعريف تحسين جودة التدقيق الداخلي على أنها: " جزء من أعمال التدقيق الداخلي التي يتم فيها التركيز على تلبية متطلبات الجودة في أعمال التدقيق الداخلي التي ينتظرها جميع الأطراف الذين لديهم مصلحة بالشركة".

2-2-1-2) مفهوم التحسين المستمر لجودة التدقيق الداخلي

- تعريف معهد المدققين الداخليين (IIA): " التحسين المستمر هو تطوير معارف ومهارات وكفاءات المدققين الداخليين بشكل دائم"⁽³³⁾.

نلاحظ هذا التعريف ركز على ثلاثة عناصر هي (المعارف، المهارات والكفاءات)، مما يدل على أهمية و دور هذه العناصر في التحسين المستمر لجودة مهام التدقيق الداخلي؛ وهو ما أكد عليه المعهد من خلال ضرورة الالتزام بالتطوير المهني المستمر للمدققين الداخليين و ببرامج لتأكيد وتحسين الجودة باستمرار وتطويرها والمحافظة عليها، بحيث تغطي هذه البرامج كافة جوانب نشاط التدقيق الداخلي⁽³⁴⁾.

ويرى الباحثان أنه يمكن تعريف التحسين المستمر لجودة التدقيق الداخلي على أنه: "مجموعة من الأنشطة المتكررة و الجهود المتواصلة لزيادة قدرة وظيفة التدقيق الداخلي على تلبية المتطلبات التي تقع على عاتقها، والخدمات التي تقدمها للآخرين".

2-2-2) متطلبات التحسين المستمر لجودة التدقيق الداخلي

إن هدف التحسين المستمر لجودة أعمال التدقيق الداخلي هو تعزيز ثقة المساهمين و الأطراف الأخرى التي لها مصلحة بالشركة (أصحاب المصالح)، حيث تتطلب عملية التحسين المستمر القيام بالأعمال التالية⁽³⁵⁾: (تحليل وتقييم الوضع القائم لأنشطة الشركة؛ لتحديد النشاطات والوظائف المطلوب تحسينها؛ وضع أهداف التحسين؛ البحث عن الحلول الممكنة لتحقيق الأهداف؛ تقييم هذه الحلول واختيار أنسبها؛ تطبيق الحلول المناسبة، القياس، التحقق، التحليل، والتقييم لنتائج التطبيق لتحديد أن أهداف جودة التدقيق الداخلي قد تم تحقيقها، إعطاء التغييرات الصفة الرسمية "التطبيق الفعلي لنتائج وتوصيات التدقيق الداخلي")

وتتم مراجعة النتائج (نتائج الأعمال) كلما دعت الضرورة لتحديد فرص أخرى لتحسين جودة التدقيق الداخلي؛ وبهذه الطريقة فإن تحسين الجودة هو نشاط مستمر، كما أن المعلومات الراجعة من الزبون والأطراف المعنية الأخرى، والتدقيق ومراجعة نظام إدارة الجودة يمكن أن تستخدم في تحديد فرص التحسين المستمر⁽³⁶⁾.

كما ينص المعيار الدولي للتدقيق رقم (200- رقابة الجودة لأعمال التدقيق) فيما يخص التطوير المهني المستمر أنه ينبغي وضع ارشادات ومتطلبات التعليم المهني المستمر و إبلاغها الأفراد، من خلال⁽³⁷⁾:

- إناطة مسؤولية التطوير المهني المستمر إلى شخص أو مجموعة من الأشخاص يتمتعون بصلاحيات مناسبة؛
- قيام أشخاص مؤهلين بمتابعة البرامج التي تضعها الشركة، والتي تحتوي على بيانات بالأهداف و المتطلبات الأساسية للتعليم و/ أو الخبرة؛
- إعداد برنامج توجيهي متعلق بالشركة و بالمهنة للأفراد الجدد، من خلال: (تهيئة مطبوعات و برامج مصممة لإعلام الأفراد الجدد بمسؤولياتهم المهنية و الفرص المتاحة لهم؛ عقد ندوات توجيهية لشرح المسؤوليات المهنية وسياسات الشركة؛ وضع متطلبات التعليم المهني المستمر لأفراد الشركة من كافة المستويات).
- الأخذ بعين الاعتبار لمتطلبات الهيئات التشريعية و المهنية أو الارشادات الاختيارية عند وضع متطلبات الشركة؛
- تشجيع المشاركة في البرامج الخارجية للتعليم المهني المستمر، و من ضمنها دورات الدراسة الذاتية؛
- تشجيع الانضمام إلى عضوية المنظمات المهنية؛
- تشجيع الأفراد على المشاركة في أعمال اللجان المهنية، وإعداد المقالات و المشاركة في الأنشطة المهنية الأخرى؛
- مراقبة برامج التعليم المهني المستمر والاحتفاظ بسجلات مناسبة للشركة و للأفراد، من خلال: (متابعة سجلات مشاركة الأفراد بصورة دورية، لتحديد الالتزام بمتطلبات الشركة، متابعة تقييم التقارير و السجلات الأخرى المهيأة لبرامج التعليم المهني المستمر، بصورة دورية لغرض تقييم ما إذا كانت هذه البرامج قد قدمت بشكل فعال، وحققت أهدافها)؛

2-3) تقييم وقياس جودة التدقيق الداخلي

2-3-1) التقييم الداخلي لجودة التدقيق الداخلي

يمكن أن تتم عملية رقابة الجودة عن طريق التقييم الداخلي والذي يعني قيام قسم التدقيق الداخلي بعمل تقييم ذاتي لأداء العاملين به، ويمكن أن يختص بهذه المهمة إدارة خاصة داخل قسم التدقيق تقوم بعمل تقييم ذاتي للقسم عن طريق اختيار عينة من مهام التدقيق التي تم تنفيذها لمطابقتها على المعايير والإجراءات المعتمدة للتأكد من جودة عمل التدقيق ومستوى الالتزام بالسياسات المعتمدة داخل القسم ودليل التدقيق الداخلي وترفع تقريرها لمدير التدقيق؛ ويمكن عمل التقييم الداخلي من خلال المراجعة المستمرة والتقييمات الدورية⁽³⁸⁾.

ينص معيار التدقيق الداخلي رقم (1300- برنامج تأكيد وتحسين الجودة) على أنه يجب على مدير التدقيق الداخلي تطوير والمحافظة على برنامج لتأكيد وتحسين الجودة؛ ويغطي كافة جوانب نشاط التدقيق الداخلي، بحيث يصمم برنامج تأكيد وتحسين الجودة للتمكن من إجراء تقييم لمدى توافق نشاط التدقيق الداخلي مع تعريف التدقيق الداخلي والمعايير، وتقييم ما إذا كان المدققون الداخليون يطبقون مبادئ وأخلاقيات المهنة، كما يتضمن البرنامج تقييم كفاءة وفعالية نشاط التدقيق الداخلي وتحديد فرص التحسين فيه، من خلال إجراء أعمال التقييم الداخلي والتقييم الخارجي المنصوص عليها في المعيار رقم (1310- متطلبات برنامج تأكيد وتحسين الجودة)⁽³⁹⁾.

ينص معيار التدقيق الداخلي رقم (1311- التقييم الداخلي Internal Assessments) على أنه يجب أن تشمل أعمال التقييم الداخلي على ما يلي⁽⁴⁰⁾: مراقبة مستمرة لأداء نشاط التدقيق الداخلي، مراجعة دورية تنفذ بأسلوب التقييم الذاتي أو بواسطة أشخاص آخرين من داخل الشركة من تتوفر لديهم المعرفة بأصول ممارسة التدقيق الداخلي.

بالرجوع إلى طرق تقييم عمل المدققين الداخليين الموضوعة من طرف المنظمة العالمية للتقييم (ISO) و المشار إليها في العنصر رقم (6/7- تقييم المدققين) من البند رقم (7- كفاءة وتقييم المدققين) نجد أن تقييم جودة عمل المدققين الداخليين يشمل أربعة خطوات أساسية، تتمثل في⁽⁴¹⁾:

⊕ الخطوة الأولى: تحديد السمات الشخصية والمعرفة و المهارات للوفاء ببرنامج التدقيق

(Identify the personal attributes, and the knowledge and skills to meet the needs of the audit programme)

لتقييم المعرفة و المهارات المناسبة، يجب مراعاة الآتي: (حجم و طبيعة مدى تعقيد الشركة، والأنشطة التي يتم مراجعتها؛ أهداف ومدى برنامج التدقيق، دور عملية التدقيق في إدارة الشركة و الأنشطة الخاضعة للتدقيق، مستوى الثقة المطلوبة في برنامج التدقيق، مدى تعقيد الإدارات التي تم تدقيقها).

⊕ الخطوة الثانية: وضع معايير التقييم (Set the evaluation criteria)

قد يكون معيار التدقيق كمي مثل: (سنوات خبرة العمل و التعليم و عدد مرات التدقيق التي قام بها المدقق، وساعات تدريب التدقيق) ، أو يكون معيار التدقيق كيفي مثل: (مدى اظهار السمات الشخصية أو معرفة و مهارات الأداء في التدريب أو أماكن العمل)؛

⊕ الخطوة الثالثة: اختيار طريقة التقييم المناسبة (Select the appropriate evaluation method)

التقييم يمكن أن يقوم به شخص (المدير التنفيذي للتدقيق الداخلي) أو هيئة مستخدمين (لجنة التدقيق) من خلال استخدام طريقة أو أكثر من الطرق المبينة في الجدول رقم (01) مع الأخذ بعين الاعتبار أن: الطرق المشار إليها في الجدول تمثل مجموعة من الاختيارات، ومن الممكن ألا تنطبق على كل المواقف، يجب استخدام مزيج من الطرق المختلفة للوصول إلى نتائج تحقق أهدافها وتكون عادلة ويمكن الاعتماد عليها.

الجدول رقم 01 - طرق التقييم (Evaluation Méthodes)

الأمثلة Examples	الأهداف Objectives	طريقة التقييم Evaluation method
تحليل سجلات التعليم، التدريب، التوظيف، الاعتماد المهني، خبرة التدقيق.	التحقق من خلفية المدقق.	مراجعة السجلات Review of records
تحقيق، طرح أسئلة (في شكل استبيان)، الرجوع الى الأشخاص، الشهادات، الشكاوى، تقييم الأداء ومراجعة النظر.	توفير معلومات حول أداء المدقق في السابق.	التغذية العكسية Feedback
المقابلات الشخصية.	لتقييم السلوك الشخصي و مهارات الاتصال، التحقق من المعلومات، واختبار المعرفة، و للحصول على معلومات اضافية.	المقابلة Interview
توزيع (لعب) الأدوار، مشاهدة التدقيق، و أداء العمل.	لتقييم السلوك الشخصي و القدرة على تطبيق المعرفة و المهارات.	الملاحظة Observation
الاختبارات الشفهية والكتابية، واختبارات القياس النفسي.	لتقييم السلوك الشخصي و المعرفة و المهارات وتطبيقها.	الاختبار Testing
مراجعة تقرير التدقيق، مقابلات مع رئيس فريق التدقيق، فريق التدقيق، و إذا كان ذلك مناسباً، التغذية العكسية للجهة التي يتم التدقيق عليها.	لتوفير معلومات حول أداء المدقق خلال أنشطة التدقيق.	مراجعة بعد التقييم Post-audit review

Source : International Organization for Standardization, ISO 19011 -2011 : Guidelines for auditing management, Second edition, Geneva, 2011, P 29.

⊕ الخطوة الرابعة: تنفيذ التقييم (Conduct the evaluation)

في هذه الخطوة فإن المعلومات التي تم تجميعها حول الشخص (المدقق الداخلي) يتم مقارنتها مع معايير التدقيق الموضوعية في الخطوة رقم (02) ، وإذا لم يكن الشخص معنيا بمعايير التقييم فإنه يحتاج إلى تدريب إضافي أو خبرة عمل أو خبرة تدقيق إضافية، و بعدها يتم تقييمه مرة أخرى.

2-3-2) التقييم الخارجي لحودة التدقيق الداخلي

ينص معيار التدقيق الداخلي رقم (1312- التقييم الخارجي External Assessments) على أنه يجب إجراء أعمال التقييم الخارجي على الأقل مرة واحدة كل خمس سنوات بواسطة مدقق أو فريق تدقيق مؤهل ومستقل من خارج الشركات، ويجب أن يناقش الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي مع مجلس الإدارة ما يلي⁽⁴²⁾:

- الحاجة لإجراء أعمال التقييم الخارجي على فترات أكثر تقارباً؛

- مؤهلات واستقلالية المدققين الخارجيين أو فريق التدقيق الخارجي بما في ذلك أي احتمالات لوجود تضارب في المصالح؛

بالرجوع إلى معيار التدقيق الدولي رقم (610- استخدام عمل التدقيق الداخلي Using The Work Of Internal

(Auditing) نجد بأنه ينص على ضرورة قيام المدقق الخارجي بالفهم والتقييم الأولي لأعمال التدقيق الداخلي، بحيث⁽⁴³⁾:

- يجب أن يحصل المدقق الخارجي على فهم كاف لفعاليات التدقيق الداخلي، لغرض مساعدتها في تخطيط عملية التدقيق و تطوير منهاج فعال لإنجازها؛
- وجود تدقيق داخلي فعال يسمح بإجراء تعديل في طبيعة و توقيت الإجراءات المنجزة من قبل المدقق الخارجي واختصارها، ولكنها لا تؤدي إلى إلغائها كلياً. ومع ذلك فإن المدقق الخارجي في بعض الحالات وبعد مراعاته لفعاليات التدقيق الداخلي، قد يقرر بأنه لا يوجد تأثير للتدقيق الداخلي على إجراءات التدقيق الخارجي؛
- خلال عملية التخطيط للتدقيق يجب على المدقق الخارجي القيام بتقييم أولي لوظيفة التدقيق الداخلي، وذلك في حالة ظهور دلائل بأن التدقيق الداخلي مناسبة للتدقيق الخارجي للبيانات المالية في مجالات محددة؛
- تقييم المدقق الخارجي الأولي لوظيفة التدقيق الداخلي سيؤثر في قرار المدقق الخارجي حول الاستفادة التي يمكن الحصول عليها من التدقيق الداخلي في تعديل طبيعة وتوقيت ومدى إجراءات التدقيق الخارجي؛
- لغرض الحصول على فهم لوظيفة التدقيق الداخلي وانجاز التقييم الأولي لها، فإن العوامل المهمة لها هي:

- ⊕ **الموقع في الهيكل التنظيمي:** الموقع الخاص لوظيفة التدقيق الداخلي في الشركة وتأثير ذلك على قابليته ليكون موضوعياً. إن الحالة المثالية هي ارتباط وظيفة التدقيق الداخلي بأعلى مستوى إداري، وأن تكون متحررة من أي مسؤولية تشغيلية، ويجب النظر بدقة في أي قيود أو عوائق تضعها الإدارة أمام وظيفة التدقيق الداخلي، وعلى الخصوص فإنه من الضروري أن يكون للمدققين الداخليين حرية الاتصال بشكل كامل مع المدقق الخارجي؛
- ⊕ **نطاق الوظيفة:** طبيعة ومدى المهام التي تكلف بها وظيفة التدقيق الداخلي، حيث يحتاج المدقق الخارجي كذلك إلى دراسة فيما إذا كانت الإدارة تعتمد على توصيات التدقيق الداخلي، و ما هي الأدلة المعززة لذلك؛
- ⊕ **الكفاءة الفنية:** فيما إذا كان التدقيق الداخلي قد أنجز من طرف أشخاص لديهم التدريب الفني و التأهيل المهني المناسب للعمل كمدققين داخليين، فمثلاً قد يقوم المدقق الخارجي بفحص سياسات توظيف وتدريب المدققين الداخليين وخبراتهم ومؤهلاتهم المهنية؛
- ⊕ **العناية المهنية اللازمة:** فيما إذا كان التدقيق الداخلي قد خطط لها وتم الإشراف عليها وتمت مراجعتها وتوثيقها. حيث يراعى وجود أدلة وبرنامج و أوراق عمل مناسبة؛

خاتمة

إن القدرة على تقديم خدمة أو منتج بمواصفات ذات جودة عالية ليست بالمهمة المستحيلة، ولكنها عملية تحتاج إلى إدارة منظمة، وبذل جهود متواصلة لتحديد خصائص الجودة التي ترقى إلى تلبية حاجيات المستهلكين و تتطابق مع توقعاتهم من جهة، و إلى الاستمرارية في العمل لضمان هذه الجودة من جهة أخرى. لهذا ينبغي أن يكون نشاط التدقيق الداخلي متوافقاً مع الأهداف التي صمم لأجلها قصد توفير الخدمات التي تحتاج إليها الإدارة العليا، مجلس إدارة الشركة، لجنة التدقيق، المدقق الخارجي، وأصحاب المصالح ... الخ.

نتائج

- هناك علاقة تبادل بين جودة التدقيق الداخلي و الالتزام بالمعايير المهنية للتدقيق، حيث يؤدي الالتزام بالمعايير المهنية إلى أداء عملية التدقيق بجودة عالية، كما أن أداء عملية التدقيق بمستوى جودة ملائم يؤكد تمسك المدقق بالمعايير المهنية للتدقيق؛
- يؤدي تحسين جودة خدمات التدقيق الداخلي الى تضيق فجوة التوقعات؛
- هناك علاقة طردية بين صراعات الوكالة والطلب على خدمات التدقيق الداخلي فكلما زادت تكلفة الوكالة زادت الحاجة إلى خدمات التدقيق ذات الجودة العالية؛
- يؤدي التحسين المستمر لجودة أعمال التدقيق الداخلي إلى تعزيز ثقة المساهمين و الأطراف الأخرى التي لها مصلحة بالشركة من خلال تحليل وتقييم الوضع القائم لأنشطة الشركة قصد، تحديد النشاطات والوظائف المطلوب تحسينها، ووضع أهداف التحسين، و البحث عن الحلول الممكنة لتحقيق الأهداف؛

توصيات

- تكوين وترسيخ ثقافة داخلية، تفر بأن الجودة عنصر أساسي في أداء عمليات التدقيق الداخلي بالشركات؛
- إعداد برنامج توجيهية متعلقة بالشركات لتحسين وتطوير مهارات المدققين الداخليين؛
- عقد ندوات و دورات لتكوين المدققين الداخليين حول كيفية تطبيق مفاهيم الجودة الشاملة على وظيفة التدقيق الداخلي؛

الهوامش والمراجع:

- 01 محمد عبد الوهاب العزاوي، «إدارة الجودة الشاملة»، دار اليازوري العلمية، عمان، 2005، ص 07.
- 02 Frédéric CANARD , Management de la qualité, Gualino Lextenso édition, Paris, 2009, PP 19-20.
- 03 المنظمة العالمية للتقييس، «المواصفة القياسية الدولية (ISO 9000 :2000): نظم إدارة الجودة: مبادئ أساسية و مصطلحات»، ترجمة هيئات التقييس العربية، جنيف، 2002، ص 07.
- 04 محمد السماراتي، «إدارة الجودة الشاملة في القطاعين الإنتاجي والخدمي»، دار جرير للنشر والتوزيع، عمان، 2007، ص 34.
- 05 نفس الصفحة و المرجع سابقا
- 06 قاسم نايف علوان، «إدارة الجودة الشاملة ومتطلبات الأيزو (9001:2000)»، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 2005، ص 80.
- 07 نفس الصفحة و المرجع سابقا
- 08 خضير كاظم حمود، «إدارة الجودة الشاملة»، دار المسيرة، عمان، 2005، ص 75.
- 09 Eustache EBONDO, «Audit Interne et Gouvernance d'Entreprise : Lectures Théoriques et Enjeux Pratiques» , Euromed- Marseille Ecole de Management, Marseille, P 02
- 10 Sourour AMMAR, «Le Rôle de l'Auditeur Interne dans le Processus de Gouvernance de l'Entreprise à Travers l'Evaluation du Contrôle Interne» , Institut des Hautes Etudes Commerciales de Sfax, Sfax, 2007, P 03
- 11 عبد السلام سليمان قاسم الأهدل، «العوامل المؤثرة على جود المراجعة الخارجية في الجمهورية اليمنية»، مذكرة ماجستير منشورة، تخصص محاسبة و مراجعة، جامعة أسيوط، أسيوط، 2008، ص 04.
- 12 نفس الصفحة و المرجع سابقا
- 13 أحمد محمد نور، حسين أحمد عبيد، شحاتة السيد شحاته، «دراسات متقدمة في مراجعة الحسابات»، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2007، ص 09.
- 14 المرجع السابق، ص 10.
- 15 نفس الصفحة و المرجع سابقا
- 16 حسين القاضي، «التدقيق الداخلي»، منشورات جامعة دمشق، ط1، دمشق، 2008، ص 103.
- 17 أحمد محمد نور، مرجع سبق ذكره، ص ص 10-11.
- 18 محمد هادي العدناني، «مدخل مقترح لتدقيق الجودة كأحد أنواع الفحص لأغراض خاصة»، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد 13، العدد 45، السليمانية، 2007، ص 237.
- 19 فتحي عبد الرحيم أحمد عيد، «التدقيق الداخلي للجودة في ظل المواصفات الدولية الموحدة (ISO 9000)»، شركة جيايد للاستشارات وأنظمة الجودة، القاهرة، 1999، ص 05.
- 20 المنظمة العالمية للتقييس، «المواصفة القياسية الدولية (ISO 19011 :2002): إرشادات لتدقيق نظم إدارة الجودة و/أو نظم الإدارة البيئية»، ترجمة هيئات التقييس العربية، جنيف، 2002، ص 02.
- 21 المنظمة العالمية للتقييس، «المواصفة القياسية الدولية (ISO 9001 :2008)»، مرجع سبق ذكره، ص ص 06-07. [يتصرف]

- 22 منتصر أحمد سالم حجازي، «أثر تطبيق الجودة الشاملة علي تطوير وظائف ومهام المراجعة الداخلية»، مذكرة ماجستير غير منشورة، تخصص محاسبة وتمويل، الجامعة الإسلامية غزة، غزة، 2007، ص ص 51-52. [يتصرف]
- 23 الاتحاد الدولي للمحاسبين، «إصدارات المعايير الدولية لرقابة الجودة والتدقيق و المراجعة وعمليات التأكيد الأخرى و الخدمات ذات العلاقة»، الجزء الأول، 2010، نيويورك، ص 17.
- 24 أحمد محمد نور، مرجع سبق ذكره، ص 50.
- 25 أمير جمل القيق، «مدى تطبيق رقابة الجودة في مكاتب تدقيق الحسابات في قطاع غزة»، مذكرة ماجستير منشورة، تخصص محاسبة وتمويل، الجامعة الإسلامية غزة، غزة، 2012، ص 26.
- 26 الاتحاد الدولي للمحاسبين، «إصدارات المعايير الدولية لرقابة الجودة والتدقيق و المراجعة و عمليات التأكيد الأخرى و الخدمات ذات العلاقة»، مرجع سبق ذكره، ص ص 42-49. [يتصرف]
- 27 محمد مظهر أحمد، «تقييم جودة أعمال المراجعة والتدقيق في دولة قطر: دراسة نظرية مقارنة»، الدوحة، 2009، ص ص 19-20. [يتصرف]
- 28 الاتحاد الدولي للمحاسبين، «المعيار الدولي رقم (220): رقابة الجودة لأعمال التدقيق»، ترجمة الهيئة المصرية للمحاسبين المصريين، القاهرة، ص ص 57-58. [يتصرف]
- 29 المنظمة العالمية للتقييس، «المواصفة القياسية الدولية (ISO 9000:2000)»، مرجع سبق ذكره، ص 11.
- 30 نفس الصفحة و المرجع سابقا
- 31 المرجع السابق، ص 20.
- 32 معهد المدققين الداخليين، «المعايير المهنية لممارسة التدقيق الداخلي»، مرجع سبق ذكره، ص ص 06-09. [يتصرف]
- 33 معهد المدققين الداخليين، «المعايير المهنية لممارسة التدقيق الداخلي»، مرجع سبق ذكره، ص 09. [يتصرف]
- 34 نفس الصفحة و المرجع سابقا
- 35 المنظمة العالمية للتقييس، «المواصفة القياسية الدولية (ISO 9000:2000)»، مرجع سبق ذكره، ص 07.
- 36 المرجع السابق، ص 06.
- 37 الاتحاد الدولي للمحاسبين، «المعيار الدولي رقم (220)»، مرجع سبق ذكره، ص 62. [يتصرف]
- 38 الرفاعي إبراهيم مبارك، «جودة أنشطة المراجعة الداخلية ودورها في الحد من ممارسات إدارة الأرباح دراسة تطبيقية على البيئة السعودية»، جامعة الملك سعود، الرياض، 2010، ص 44.
- أنظر: http://fac.ksu.edu.sa/sites/default/files/d._lrfy_mbrk_-_bhth.pdf
- 39 معهد المدققين الداخليين، «المعايير الدولية المهنية لممارسة التدقيق الداخلي»، مرجع سبق ذكره، ص 09.
- 40 المرجع السابق، ص 10.
- 41 المنظمة العالمية للتقييس، «المواصفة القياسية الدولية (ISO 19011:2002)»، مرجع سبق ذكره، ص 29.
- 42 معهد المدققين الداخليين، «المعايير الدولية المهنية لممارسة التدقيق الداخلي»، مرجع سبق ذكره، ص 11.
- 43 الاتحاد الدولي للمحاسبين، «المعيار الدولي رقم (610): مراعاة عمل التدقيق الداخلي»، ترجمة الهيئة المصرية للمحاسبين المصريين، القاهرة، ص 214. [يتصرف]

* أستاذ محاضر (ب) - جامعة محمد بوضياف بالمسيلة.

* ظهرت في كتابات مجموعة من المختصين في التدقيق مثل: (De Angelo) سنة 1981، (Palmrose) سنة 1988، (Knapp) سنة 1991، (Grant et al) سنة 1996 وغيرهم. أنظر: عبد السلام سليمان قاسم الأهدل، «العوامل المؤثرة على جود المراجعة الخارجية في الجمهورية اليمنية»، مذكرة ماجستير منشورة، تخصص محاسبة و مراجعة، جامعة أسيوط، أسيوط، 2008، ص 04.

إن المبادئ العامة في هذا المعيار الدولي (المعيار الدولي لرقابة الجودة رقم 01) تنطبق أيضا على مؤسسات التدقيق العليا (أجهزة الرقابة العليا للقطاع العام)، ومع ذلك فإن بعض السياسات و الإجراءات الخاصة (العناصر) قد لا تكون قابلة للتطبيق مثل: العنصر الثالث والمتمثل في قبول واستمرار العلاقة مع العملاء (أنظر: الاتحاد الدولي للمحاسبين، المعيار الدولي رقم 220، مرجع سبق ذكره، ص 59)، ومنه يمكن استبعاد هذا العنصر من العناصر المكونة لرقابة الجودة على التدقيق الداخلي لأنه خاص بالتدقيق الخارجي (شركات التدقيق أو مكاتب التدقيق).