

تأثير التدقيق الرشيق على معايير الممارسة المهنية للتدقيق الداخلي

The Impact of Agile Auditing on the Standards of Professional Practice of Internal Auditing

أ.م.د. كبرى محمد طاهر

Kubraa Mohamed Taher

Kubraa_mohamed@uomosul.edu.iq

جامعة الموصل / كلية الإدارة والاقتصاد

المديرية العامة للتربية في محافظة نينوى

م.م. عبدالله فائق إبراهيم

Abdullah Faeq Ibrahim

Abdullahfaeq91@gmail.com

المديرية العامة للتربية في محافظة نينوى

الكلمات الرئيسية: التدقيق الرشيق – التدقيق الداخلي – معايير الممارسة المهنية

Keywords: Agile Auditing - Internal Auditing - Standards of Professional Practice.

المستخلص

يهدف هذا البحث بصورة رئيسة إلى بيان تأثير التدقيق الرشيق على معايير الممارسة المهنية للتدقيق الداخلي. وتتأتى أهمية البحث من حداثة موضوع التدقيق الرشيق ومساهمته في رفق ميدان المعرفة العربية القائمة وخاصة مع ندرة الدراسات التي تناولت الموضوع محل البحث. لذا يمكن التعبير عن مشكلة الدراسة بالتساؤل الآتي: هل هناك تأثير للتدقيق الرشيق على معايير الممارسة المهنية للتدقيق الداخلي؟ وتتمثل أهم استنتاجات البحث بالآتي: يجب على وظيفة التدقيق الداخلي أن تحدد المسار المناسب لاتباع معايير التدقيق الداخلي IIA، فلم يلاحظ حتى الآن أي حالات تعارض التدقيق الرشيق مع المعايير، بل على العكس من ذلك فهناك العديد من الحالات التي تصبح فيها المعايير والعمليات التقليدية أكثر كفاءة من خلال تطبيق أدوات وتقنيات التدقيق الرشيق، حيث يساعد التدقيق الرشيق في تجهيز وظيفة التدقيق الداخلي لتعزيز امتثالها للمعايير.

Abstract

This research mainly aims to demonstrate the impact of agile auditing on the standards of professional practice of internal auditing. The importance of the research stems from the novelty of the subject of agile auditing and its contribution to supplementing the field of existing Arabic knowledge, especially with the scarcity of studies that dealt with the subject under study. Therefore, the problem of the study can be expressed by the following question: Is there an impact of agile auditing on the standards of professional practice of internal auditing? The most important conclusions of the research are the following: The internal audit function must determine the appropriate path to follow the IIA internal audit standards. So far, no cases of agile audit conflict with the standards have been observed. On the contrary, there are many cases in which traditional standards and processes become more efficient. By applying agile auditing tools and techniques, agile auditing helps equip the internal audit function to enhance its compliance with standards.

المقدمة

تشهد بيئة التدقيق الداخلي تغييرات هائلة بسبب الاضطرابات الرقمية المستمرة وزيادة عدد الفضائح المالية والاحتيايل. إن وظيفة التدقيق الداخلي التقليدية تحتاج إلى جهد ووقت كبيرين، حيث يتوقع مجلس الإدارة والإدارة العليا من فريق التدقيق الداخلي بذل العناية المهنية بمقدار أعلى مما هو عليه (Joshi،

(13: 2021). لقد غير التدقيق نهجه التقليدي إلى نهج أكثر عالمية لإدارة المخاطر، والحوكمة، وإضافة القيمة، والثقافة التنظيمية، حيث يمثل التدقيق ثقافة المنشأة من خلال تحديد كيفية تفكيرها وتصرفها، إلا أن إدارات التدقيق الداخلي لا تزال تخضع لضغوط البيئات التنظيمية الأكثر تقيداً والقيود المالية التي تعتمد على الوضع الخاص للأسواق والتركيز التدريجي على آليات حوكمة الشركات. لذلك فإن كفاءة وفاعلية أنشطة التدقيق تعتمد بشكل متزايد على القدرة في إضافة القيمة أكثر من القدرة في مراقبة الميزانيات والعمليات والنظم لتصبح أكثر جودة، وتحسن الربحية، مع النمو من خلال التمايز (Duke, 2020). في إحدى تقارير لجنة برايس ووترهاوس كوبرز (PWC)، استنتجت أن 44٪ فقط من أصحاب المصلحة يعتقدون أن وظيفة التدقيق الداخلي تضيف قيمة كبيرة. لذلك، توجد فجوة بين أداء التدقيق الداخلي وتوقعات أصحاب المصلحة (PWC, 2017: 3). بالإضافة إلى ذلك، يعتقد أصحاب المصلحة بقوة أن المدققين الداخليين يجب أن يكونوا مستشارين أعمال أكثر ثقة. ففي خضم التقلبات الاقتصادية المتسارعة، فشل المدققون الداخليون التقليديون في معالجة المخاطر المتعلقة بالاضطراب. مما دفع باحثي التدقيق إلى افتراض أن وظيفة التدقيق بحاجة إلى الاعتماد على أسلوب تخطيطي أكثر مرونة أطلق عليه بالرشيق (Agile). فهو طريقة لإعادة التفكير في الكيفية التي تتبعها فرق التدقيق الداخلي لأداء مهامها وواجباتها بكفاءة وفاعلية. حيث يتضمن تكييفاً أسرع مع البيئات الخارجية والداخلية مما يؤدي إلى تحسين الأداء التشغيلي والجودة ورضا الزبون (Newmark, 2018: 18). فالتدقيق الرشيق Agile Audit يعتبر عقلية ستتكيف بها وظيفة التدقيق الداخلي مع احتياجات أصحاب المصلحة، وتعمل على تسريع دورات التدقيق، وتوليد رؤى أعمق ووجهات نظر أسلم بشأن المخاطر وفي الوقت المناسب، وتقليل الجهد والعمليات وبتكلفة منخفضة (Deloitte, 2017:2)¹. في الأصل فإن الرشيق كان يستخدم في تطوير البرمجيات، وفي الوقت الحاضر فهو يستخدم في جميع وظائف الشركة بما فيها التدقيق الداخلي. إذ يهدف تطبيقه إلى تحسين جودة التدقيق وتحقيق دورات تدقيق قصيرة وتفاعل أفضل مع الجهة الخاضعة للرقابة وتقديم الرؤى (KPMG I, 2020: 4)².

المحور الأول: منهجية البحث ودراسات سابقة

1. منهجية البحث

1-1. مشكلة البحث: يمكن التعبير عن مشكلة الدراسة بالتساؤل الرئيس الآتي: هل هناك تأثير للتدقيق الرشيق على معايير الممارسة المهنية للتدقيق الداخلي؟

1-2. أهداف البحث: يهدف هذا البحث بشكل أساسي إلى بيان تأثير التدقيق الرشيق على معايير الممارسة المهنية للتدقيق الداخلي.

1-3. أهمية البحث: تنبع أهمية البحث من أهمية موضوع التدقيق الرشيق ومساهمة في رفد ميدان المعرفة العربية القائمة وخاصة مع ندرة الدراسات التي تناولت الموضوع محل البحث. وكذلك من الدور المؤثر للتدقيق الرشيق في تعزيز معايير الممارسة المهنية للتدقيق الداخلي.

1-4. أنموذج البحث:

(¹) Deloitte: تعتبر واحدة من شركات المحاسبة الأربعة الكبار عالمياً، يقع مقرها الرئيسي في لندن، بريطانيا، وتعمل بشكل أساسي على تقديم الخدمات المهنية المالية. تأسست عام 1845 على يد ويليام ويلش ديلاويت في لندن، وامتدت أعمالها لتطال الولايات المتحدة عام 1890، من خلال مكتب فرعي في وول ستريت. للمزيد (www.kwaleesalmal.com).

(²) KPMG: هي عبارة عن شركة خدمات مهنية متعددة الجنسيات، وواحدة من شركات المحاسبة الأربعة الكبار، تقع في أمسترفين، هولندا، ولديها عدد من الشركات الموجودة في 147 دولة حول العالم، بإجمالي موظفين يزيد عن 219 ألف موظف، وتقوم بتقديم ثلاثة أنواع رئيسية من الخدمات وهي: التدقيق، وإدارة الضرائب وتقديم الاستشارات. للمزيد (www.kwaleesalmal.com).

شكل (1) نموذج البحث



المصدر: من إعداد الباحثان.

4-1. فرضية البحث: يقوم البحث على فرضية رئيسية مفادها: يُعزز التدقيق الرشيق من استخدام معايير الممارسة المهنية للتدقيق الداخلي.

5-1. منهج البحث: لغرض تحقيق أهداف البحث واختبار فرضيته يتم الاعتماد على منهجين من مناهج البحث العلمي، هما المنهج الاستقرائي من خلال استقراء الأدبيات التي تناولت الموضوع محل البحث. والمنهج الاستنباطي بهدف السعي تجاه ممارسات عملية أفضل عن طريق تحديد المبادئ الواجبة الاتباع، ومن ثم استنباط النتائج في نهاية البحث.

2. دراسات سابقة

جدول (1) دراسات سابقة

1. دراسة (معهد إدارة المشاريع، 2017) معيار إرشادي	
العنوان	ل دليل ممارسة الأسلوب الرشيق (Agile)
الأهداف	• إيجاد قدر أكبر من الفهم للأساليب الرشيقة في المجتمعات. • تزويد فرق المشاريع بالأدوات، والإرشادات التوجيهية في المواقف، وفهم التقنيات والأساليب الرشيقة (Agile) المتاحة لتحقيق نتائج أفضل.
أهم النتائج	• تستخدم فرق المشاريع الأساليب الرشيقة في صناعات متنوعة بخلاف تطوير البرمجيات بسبب توسع الأسلوب الرشيق في بيئات التطوير غير المتعلقة بالبرمجيات فالتصنيع والتعليم والرعاية الصحية وغيرها من المجالات تتحول إلى الأسلوب الرشيق بدرجات مختلفة ويقع هذا الاستخدام الذي يتجاوز البرمجيات في نطاق دليل الممارسة هذا. • إن التوسع قد استدعى الحاجة لوجود لغة مشتركة وعقلية متفتحة والرغبة في التحلي بالمرونة في كيفية نقل المنتجات والتسليم إلى السوق. • هناك العديد من الطرق لتحقيق تسليم ناجح. • هناك نطاق واسع من الأدوات والتقنيات والأطر؛ حيث يُتاح للفرق اختيار الأساليب والممارسات التي تلائم مشروعهم والثقافة المؤسسية لتحقيق النتيجة المنشودة.
2- دراسة (شريف، 2023) رسالة ماجستير	
العنوان	تأثير التدقيق الرشيق على كفاءة وفعالية التدقيق الداخلي بالتطبيق على الشركة العامة لتوزيع كهرباء الشمال
الأهداف	تسليط الضوء على موضوع التدقيق الرشيق باعتباره من الموضوعات الحديثة المعاصرة. بيان تأثير التدقيق الرشيق على كفاءة وفعالية التدقيق الداخلي وكيفية تطبيقه في الشركة العامة لتوزيع كهرباء الشمال.
أهم النتائج	إن الشركة العامة لتوزيع كهرباء الشمال الشركة لا تطبق التدقيق الرشيق، وكذلك عدم وجود إمام ودراية لدى الشركة إدارة وموظفين بالتدقيق الرشيق على حد سواء، وإنما يعتمد قسم الرقابة الداخلية والتدقيق الداخلي على التدقيق الداخلي التقليدي اعتماداً كبيراً في الإجراءات التطبيقية والممارسات العملية. إن تحول الشركة العامة لتوزيع كهرباء الشمال إلى تطبيق التدقيق الرشيق على عمليات التدقيق الداخلي لديها يُمكنها من الحصول على تدقيق داخلي كفوء وفعال، وهذا يتطلب من موظفيها العمل مع المديرين بشكل جدي لغرض التركيز وتحديد أولويات التدقيق بشكل سليم، وتحديد ما إذا كانت المخاطر الأساسية تحت السيطرة، وإنتاج تقرير تدقيق داخلي موجزة وذات رؤية واضحة تعكس الأهداف الرئيسة للشركة.
3- بحث دراسة (Mkoba & Marnewick, 2020)	
العنوان	الإطار المفاهيمي لتدقيق المشاريع الرشيقة
الهدف	تقديم إطار مفاهيمي مقترح لتدقيق المشاريع الرشيقة باستخدام منهجية سكروم. تقديم إطار عمل لعمليات التدقيق في كل عملية من عمليات منهجية سكروم. المساهمة في تكوين المعرفة فيما يتعلق بتقييم المشروع.
أهم النتائج	أن هناك علاقة كبيرة بين عمليات التدقيق المحددة ونجاح المشروع الرشيق. الحاجة إلى النظر في تدقيق المشاريع الرشيقة من بدايتها إلى نهايتها. يمكن للمدققين استخدام إطار العمل المقترح لتدقيق المشاريع الرشيقة التي يتم تنفيذها باستخدام منهجية سكروم لضمان إكمال مشاريع تقنيات المعلومات بنجاح.

2- بحث دراسة (Joshi, 2021)	
العنوان	مراجعة للتدقيق الداخلي الرشيق: بأثر رجعي ومستقبلي
الهدف	استعراض الأدبيات التي تناولت موضوع التدقيق الرشيق، وتقديم بعض الأفكار لتطبيقه، والفوائد المترتبة من ذلك، والتحديات التي تواجه التدقيق الداخلي.
أهم النتائج	توضيح نشأة ومفهوم وميزات والحاجة إلى التدقيق الرشيق، والفرق بين التدقيق الداخلي التقليدي والتدقيق الرشيق. التركيز بشكل أكبر على منهجيات الرشيق كما يطبقها المدققون الداخليون لتوفير معلومات سريعة مثل نهج سكروم وكتابان وكيفية تطبيقهما. يعتبر النهج الرشيق مناسباً بشكل خاص لعمليات التدقيق المعقدة التي تتطلب فريقاً مركزاً إلى جانب مدققين ذوي خبرة لتحقيق دورات تدقيق قصيرة وتسليم سريع للخدمات للزبائن. اختلاف وظيفة التدقيق الداخلي الرشيق من شركة أخرى نظراً للحجم والثقافة التنظيمية للشركة. ضرورة تقديم رؤى أعمق حول هذا النهج الناشئ من قبل الأكاديميين والباحثين والممارسين من خلال إجراء بحوث تجريبية ونظرية ودراسات عملية عن تطبيقاتها وتحدياتها وقصص نجاحها وفشلها. ضرورة إجراء دراسات حالة للتدقيق الداخلي الرشيق لتكوين فرضيات تستند إلى تحليلات شاملة للحالات.

المحور الثاني: طبيعة التدقيق الرشيق

1-2. نشأة وتطور التدقيق الرشيق: لغرض فهم مفهوم التدقيق الرشيق (Agile Audit) بشكل تام وكامل، فإنه من الضرورة بمكان البدء من أصل المفهوم. ففي الأربعين عاماً الماضية، كانت هناك دوافع وجهود لإدارة وجعل العمليات التجارية ذات كفاءة أكبر باستخدام مفاهيم مثل؛ في الوقت المناسب (Just in Time)، ستة سيجما (Six Sigma)، إدارة الجودة الشاملة (Total Quality Management)، والخالي من الهدر (Lean)، ثم بعد ذلك وبالتحديد في أوائل عام 2001، قام مجموعة من المتخصصين في تقنية المعلومات بصياغة ما يُعرف بالبيان الرشيق "Agile Manifesto"، إذ تعتبر إحدى السمات الرئيسة في تأسيس عقلية Agile الأصلية هي إنشاء مجموعة من القيم والمبادئ التي تركز على "ما" يجب القيام به، و"كيف" القيام بذلك، ومن ثم فقد قام المدققون بتبني وتكييف نسختهم من القيم والمبادئ (DeRoche, 2022: 1) (Duke, 2020). ومنذ ذلك الحين قامت العديد من الشركات باعتماد وتبني وتكييف العقلية الرشيفة لتلبية احتياجاتهم في بعض أو كل عملياتهم، بما في ذلك التدقيق الداخلي (Catton & Panavalli, 2020).

تفاعل أصحاب المصلحة	الرؤى	تعاون الإدارة	الاستجابة للمخاطر
Stakeholder Interactions	Insight	Management Collaboration	Responding to Risk
فوق Over			
الصلابة والسياسة	التقارير الرسمية	التفاوض بشأن القضية والمشكلات	تغطية الكيان
Rigidity and Politics	Formal Reporting	Issue Negotiation	Entity Coverage

شكل (2) قيم التدقيق الرشيق

تفاعل أصحاب المصلحة	تقديم الرؤى والأفكار	تعاون الإدارة	الاستجابة للمخاطر
Stakeholder Interactions	Insight delivery	Management Collaboration	Responding to Risk
فوق Over			
الصلابة والسياسة	التقارير الرسمية	التفاوض بشأن القضايا والمشكلات	تغطية الكيان
Rigidity and Politics	Formal Reporting	Issue Negotiation	Entity Coverage

Source: DeRoche, Toby, (2022), Agile Audit: Transformation and Beyond, First edition, CRC Press, Taylor & Francis Group, p 2.

وكما تؤكد القيم الأربع على ما هو أكثر أهمية في بيئة Agile، فقد تم تطوير اثني عشر مبدأً للتدقيق الرشيق لجعل القيم أكثر تفصيلاً، مع احتفاظ هذه المبادئ بروح المبادئ الأصلية، وكل مبدأ منها مهم لنجاح قسم تدقيق رشيق (DeRoche, 2022: 2-3). والشكل (3) يوضح هذه المبادئ الاثني عشر.

الشكل (3) مبادئ التدقيق الرشيق



المصدر: شريف، عبدالله فائق إبراهيم، وحمودي، كبرى محمد طاهر، 2022، دور التدقيق الرشيق في تحسين مهام التدقيق الداخلي – دراسة نظرية، وقائع المؤتمر العلمي الدولي لكلية الإدارة والاقتصاد (الثورة الرقمية كإداة للتنمية المستدامة وأداة للتخطيط الاقتصادي والإداري في العراق) 17 تشرين الثاني (نوفمبر) 2022، مجلة الغري للعلوم الاقتصادية والإدارية، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة الكوفة، العراق، ص 1505.

كما يوضح الجدول (2) مراحل تطور التدقيق الرشيق:

جدول (2) مراحل تطور التدقيق الرشيق

1989-1980	1999-1990	2009-2000	2010 إلى الوقت الحاضر	التطورات الأخيرة والمستقبلية
• تعود بداية ظهور النهج (Lean) إلى نظام إنتاج تويوتا (TPS) الذي انتشر على نطاق واسع في شركات الإنتاج آنذاك. • تم نشر مقالة بعنوان "اللعبة تطوير المنتجات الجديدة" The New Product Development Game من قبل (هيروناكا تاكيوتشي واكيوجيرو نوناكا Hiroataka Takeuchi & Ikujiro Nonaka) في مجلة جامعة هارفارد للأعمال، تضمنت المقالة نهج سكروم (لعبة كرة القدم الرقبي) في الإنتاج.	• تأليف كتاب "المشاكل الشريرة ، الحلول الصالحة Solutions Wicked Problems, Righteous" من قبل (بيتر ديفريس وليزلي هوليت ستال Peter DeGrace & Leslie Hulet Stahl deals)، الذي تطرق لنهج سكروم وغيرها من الطرق الرشيقة لتطوير البرمجيات. • ظهور الطرق الآتية: - تطوير البرمجيات التكيفية (Adaptive) ASD Software Development. - التطوير القائم على الميزات أو التنمية المدفوعة بالمميزات (Feature Driven) FDD Development. - طريقة تطوير النظم الديناميكية (Dynamic) DSDM Systems Development Method. • قدم كل من (كين شوابر وجيف ساذرلاند Ken Sutherland & Schwaber) منهجية سكروم لتطوير وتنفيذ أهداف الأعمال في مؤتمر OOPSLA 95 المتعلق بالبرمجة الشبينة والنظم واللغات والتطبيقات. • بداية ظهور البرمجة المتطرفة أو البرمجة القصوى Extreme Programming من خلال مشروع كشوفات المرتبات (الرواتب) لشركة كرايسلر Chrysler Payroll Project. • شرح وتوضيح البرمجة المتطرفة Extreme Programming من قبل (كينت بيك Kent Beck) أثناء عمله على كشوفات المرتبات (الرواتب) لشركة كرايسلر Chrysler Payroll Project.	• تم اصدار وتوقيع البيان الرشيق The Agile Manifesto • قام كل من كين شوابر ومايك بيدل Ken Beedle & Schwaber بنشر الكتاب المشهور الآن باسم "تطوير البرمجيات الرشيقة Agile Software Development with scrum". • بداية: - العملية الموحدة الرشيقة للمشروع (AUP) Agile Unifie Process من قبل سكوت أمبلر Scott Ambler. - عملية موحدة مفتوحة/مشروع الكسوف Open Unifie Process (OpenUp)- eclipse project. - عملية الموحدة الأساسية Essential Unifie Process (EssUP) من قبل إيفار جاكوبسون Ivar Jacobson. • تأليف كتاب "تنفيذ تطوير البرمجيات الخالية من الهمز Implementing Lean Software Development" من قبل ماري وتوم بوبينديك Mary and Tom Poppendieck، والذي تطرق إلى كتابان Kanban. • تم نشر "ليل عملي لتوزيع سكروم A Practical Guide to Distributed Scrum" من قبل (إليزابيث وودوارد وستيفان سورديك وماتيو جاتيس Elizabeth Woodward, Steffan & Surdek Ganis).	• تطبيق النهج الرشيق في الوحدات التنظيمية للشركة بخلاف تكنولوجيا المعلومات. • من مشاريع التحسين خارج الخط إلى التحسين المستمر داخل "المنتجات". • الكتاب الأوائل في مجال التدقيق الرشيق auditing في أوروبا والولايات المتحدة.	• تطبيق النهج الرشيق في الشركة بأكملها. • الرشيق في: - خط الدفاع الأول Line Of Defense (LOD) المتمثل بالحوكمة Governance - خط الدفاع الثاني المتمثل بالمخاطر risk الامتثال compliance - خط الدفاع الثالث المتمثل بالتدقيق الداخلي Internal Audit • في المستقبل، سيطبق التدقيق الرشيق Agile على عدد كبير من وظائف التدقيق الداخلي (IAFs) audit function بدرجات متفاوتة من النضج.

Source: KPMG, (2020), Agile Internal Audit: White paper on working Agile within Internal Audit Functions, Part I: Introducing working Agile, Hong Kong, China, p 4-5.

2-2. مفهوم التدقيق الرشيق: يشير التدقيق الرشيق إلى القدرة على التحرك بسهولة وبسرعة أو التحرك بطريقة ذكية، حيث أن التطبيقات الرشيقة في التدقيق الداخلي تهدف إلى رفع مستوى أداء وقيمة عمليات التدقيق الداخلي، ويتم تحقيق ذلك من خلال تعاون الفريق لتقديم الخدمات والمشورة على الفور. كما أن لمصطلح "الرشيق" في سياق التدقيق الداخلي يعني أشياء مختلفة لأشخاص مختلفين. فبالنسبة للبعض، فهو عقلية شمولية تركز على تحسين أنشطة وعمليات التدقيق الداخلي بطريقة تقلل من الهدر وتقدم رؤى وأفكاراً ذكية في الوقت المناسب تتسجم مع بيئة المخاطر الديناميكية. أما بالنسبة للآخرين، فهو نهج محدد لتنفيذ مهام تدقيق داخلي محددة التي تصيف قيمة لأصحاب المصلحة. (Wright Jr., 2020: 4) والجدول الآتي عرض للتعريف التي تناولت التدقيق الرشيق:

جدول (3) مفهوم التدقيق الرشيق

ت	التعريف	المصدر
2	أسلوب أو طريقة تفكير التي تستخدمها وظيفة التدقيق الداخلي للتركيز على احتياجات أصحاب المصلحة؛ تسريع دورات التدقيق، وتقديم رؤية ثاقبة في الوقت المناسب وتقليل هدر الموارد. باستخدام التدقيق الرشيق يمكن زيادة الإنتاجية والقيمة المضافة لوظيفة التدقيق الداخلي IAF وتقليل الوقت الذي تستغرقه عملية التدقيق.	(KPMG I, 2020: 7)
4	نهج مبتكر يطبق مجموعة من قيم ومبادئ وممارسات تطوير البرمجيات من أجل تحسين مهام التدقيق الداخلي، فهو يهدف إلى تغيير تركيز التدقيق وتحديث نطاقه.	(Joshi, 2021: 14)
5	نهج يركز على الزبون لتطوير عمليات التدقيق وتنفيذها من خلال تقصير دورة حياة التدقيق من التقييم إلى إعداد التقارير، فهو من يعمل على اكتساب الأفكار ومشاركتها مع الإدارة فيما يتعلق بالمخاطر الأكثر إلحاحاً في الشركة. كما يمكن تطبيق النهج الرشيق طوال دورة حياة التدقيق، بما في ذلك تقييم المخاطر وخطة التدقيق والعمل الميداني ومراحل إعداد التقارير.	(DeRoche, 2022: 1)

ويرى الباحثان بأن التدقيق الرشيق هو عملية استخدام تقنيات وأدوات الرشيق على وظيفة التدقيق الداخلي، مما يعمل على تقليص المدة الزمنية لعملية التدقيق الداخلي، وتخفيف جهد المدققين الداخليين بالتخلص من الهدر في الإجراءات الروتينية التقليدية، مما يسرع وتيرة العمل، ويخفض التكاليف، ويضيف قيمة.

2-3. فوائد ومنافع التدقيق الرشيق: إذا ما أرادت الشركة تحقيق تدقيق رشيق ينبغي عليها تغيير طريقة تفكيرها واتباع نهج رشيق في عملها، وهذا ما يجعل من وظيفة التدقيق الداخلي تركز على احتياجات أصحاب المصلحة، وتقليل الهدر، وتحسين دورات التدقيق. ويمكن تلخيص منافع التدقيق الرشيق بالآتي: (Joshi, 2021: 15-16)

1. تلبية احتياجات الزبائن بصورة سريعة من خلال تعاون المدقق مع الزبون ما يجعل من عملية التدقيق تسير بالاتجاه الصحيح.
2. تحقيق مستوى عالٍ من الشفافية من خلال مشاركة الزبائن بصورة مباشرة في عملية التدقيق وملاحظاتهم للتطور المستمر في العمل.
3. تحسين عملية التواصل مع الزبائن من خلال الاستعانة بأحدث تقنيات الاتصال. حيث تذهب شركة Deloitte إلى أن البيئة الرشيقة تحفز المطورين على توصيل المنتجات لأصحاب المصلحة الآخرين بصورة سريعة.
4. تقليل الوقت المستغرق بين التخطيط وتسليم المنتج (القضاء على الهدر في العمل).
5. تركيز العمل على ما ضروري ومناسب إذا ما اقتضت الحاجة للتغيير، حيث إن هناك مزيداً من المرونة في التعامل مع الظروف المغايرة.
6. بإمكان فريق العمل تقديم منتجات تمتاز بجودة عالية وبوقت قياسي.
7. عقد اجتماعات لفريق التدقيق لتقييم الأداء ومدى التنفيذ وفق ما هو مخطط وإذا ما كان هناك صعوبات تواجه الفريق والعمل على تقويمها.
8. استخدام فريق عمل متعدد التخصصات يمتاز بالخبرة والمهارة من أجل تحقيق هدف مشترك، ويلعب كل عضو في الفريق عدة أدوار من دعم وصيانة وغير ذلك.

4-2. التدقيق الداخلي التقليدي مقابل التدقيق الرشيق

جدول (4) الفرق بين التدقيق الداخلي التقليدي والتدقيق الرشيق

ت	التدقيق الداخلي التقليدي	التدقيق الرشيق
1	يستند على تخطيط صارم وثابت لأعمال التدقيق.	يستند إلى تخطيط مرن ومتكرر بصورة مستمرة في سباقات السرعة (تخطيط قصير ومزيد من العمل والتعاون).
2	يركز على أهداف التدقيق. وتكون الملكية حصرياً لفريق التدقيق الداخلي.	يركز على قيمة العمل المنجز. والملكية تكون لفريق العمل.
7	عدم مشاركة أصحاب المصلحة مخصصة؛ حسب الحاجة أو على النحو المحدد في منهجية التدقيق الخاص بالشركة.	سجل الأعمال المتراكمة (Backlogs)، اجتماعات الوقوف اليومية؛ قراءات إضافية مع زبون التدقيق وأصحاب المصلحة الرئيسيين الآخرين.
8	وجود خلافات متكررة حول الملاحظات والتوصيات المحتملة بين المدقق والجهة محل التدقيق.	يقوم على الثقة والتعاون المتبادل مما يقلل من الخلافات.
9	الفريق في أغلب الأحيان.	شفافية المعلومات والمشاركة القائمة على الثقة، التواصل والتعاون المستمر بين أعضاء فريق التدقيق فيما بينهم أو مع أصحاب المصلحة.
10	الفترة الزمنية الطويلة، فقد تستغرق مراحل التخطيط، والعمل الميداني، والمراجعة وإعداد التقارير ما يصل إلى ثمانية أسابيع أو أكثر.	يتم الانتهاء من المراحل الثلاث في فترة زمنية أقصر بكثير. مما يجعل التغير أسهل إذا اقتضت الضرورة.
12	التقرير في نهاية العمل، التوثيق بشكل تفصيلي.	التقارير المتكررة، التوثيق القائم على البرمجيات.
14	لا يقضي إلى التغيير؛ كل مرحلة تعتمد على المرحلة السابقة.	الاستجابة السريعة للتغيير تبعاً للمخاطر والظروف.
15	يتوافق مع إطار الممارسات المهنية الدولي لمعهد المدققين الداخليين.(IIA)	يتوافق مع إطار الممارسات المهنية الدولية لمعهد المدققين الداخليين.(IIA)

Source:Joshi, Prem Lal, 2021, A Review of Agile Internal Auditing: Retrospective and Prospective, International Journal of Smart Business and Technology (IJSBT), Volume 9, No 2, Australia· p 17.

- Catton, Patrick, Panavalli, Prashant, (2020), Benefits of Utilizing Agile Internal Audit Methodology during COVID-19 Disruption.
- Wright Jr., Rick A., (2020), A GILE AUDITING: Transforming the Audit Process, Instituto de Auditores Internos de Chile (IAI CHILE) , Internal Audit Foundation, USA· P 5.
- Beerbaum, Dirk, 2020, Applying Agile Methodology to regulatory compliance projects in the financial industry: A case study research, Journal of Applied Research Review, P 3.
- Agarwal, CA Ram, (2021), Presentation on Agile Internal Audit Methodologies, p9.

5-2. هيكل ومكونات التدقيق الرشيق: هناك العديد من الأدوات والتقنيات المستخدمة في منهجية الرشيق، يعتمد اختيار أي نموذج منها على الاحتياجات الفريدة للعمل وأهدافه. إلا أن النموذج الأكثر شيوعاً الذي تتبناه الشركات هما؛ نموذج سكروم ونموذج كانبان (Acharya, 2021: 84).

1-5-2. سكروم Scrum: يعتبر سكروم نهجاً إدارياً لتطوير البرمجيات، يطبق حالياً في أعمال مختلف فروع الشركات الصناعية العالمية، حيث أن استخدام هذا الأسلوب بشكل جيد يعمل على تحقيق نظرة عامة أفضل للتدقيق الداخلي والتفكير بصورة منطقية وضبط العمليات والتكيف، حيث يتمكن فرق التدقيق من العمل بكفاءة في ظروف متغيرة باستمرار، مما يؤدي إلى مستوى عالٍ من الإنتاجية المستدامة (Jeremić et al., 2021: 57). حيث تتبع العديد من الشركات نموذج سكروم لتصبح رشيقاً بغض النظر عن طبيعة نشاطها، فهو يركز على الكفاءة والفاعلية (الجودة) وهو مناسب للفرق الصغيرة، كما يمكن اعتماده لمشاريع التدقيق الجديدة والحالية (Acharya, 2021: 84). يتكون سكروم من ثلاثة مكونات هيكلية أساسية وهي: (Joshi, 2021: 18) (Berger, 2020)

• **الأعمال المتراكمة أو التراكم Backlog:** هي مجموعة من الأعمال المحددة النطاق مثل خطة التدقيق والتي يجب مراجعتها من قبل فريق التدقيق. وتختلف هذه الأعمال عن خطة التدقيق من حيث يمكن إزالة العناصر المحددة النطاق أو إضافتها إلى الأعمال المتراكمة بناءً على المخاطر المتصورة والقيمة المضافة للعنصر. فبدلاً من التركيز على العناصر التي حُددت مسبقاً أثناء التخطيط السنوي للتدقيق، يمكن للمدققين معالجة المشكلات الناشئة التي يواجهها أصحاب المصلحة حالياً، باستخدام الأعمال المتراكمة. ويجب أن يتفق المدققون الداخليون وأصحاب المصلحة على كيفية اختبار عنصر في التراكم والقيمة المتوقعة من الاختبار قبل إضافة العنصر إلى التراكم.

• **السباقات أو سباقات السرعة Sprints:** هي عناصر محددة النطاق مقسمة إلى فترات زمنية للسباق، إذ تنقسم المهام والأعمال المرتبطة بعنصر محدد إلى سباقات السرعة. فالسباق هو فترة زمنية يجب إكمال المهمة خلالها. عادة ما تكون سباقات السرعة من أسبوع إلى أربعة أسابيع، وأسبوعين في المتوسط، إذ تضمن سباقات السرعة وفاء فرق التدقيق بالمواعيد النهائية المطلوبة من خلال دورات التسليم المتسارعة.

• اجتماعات يومية **Scrums**: عبارة عن اجتماعات قصيرة وموجزة لتقييم العمل المنجز وتحديد الاختناقات، تستغرق عادةً من 15 إلى 30 دقيقة، وتُعد يومياً بين أعضاء فريق التدقيق وأصحاب المصلحة الرئيسيين في الأعمال. وتغطي الاجتماعات؛ ما تم إنجازه بالأمس، ما سيتم القيام به اليوم، حواجز الطريق أمام السباق الحالي، والمشكلات المحتملة.

بالإضافة إلى هذه المكونات الأساسية، يجب مراعاة ثلاثة عناصر داعمة تعتبر مكونات إضافية لسكروم وهي: (Joshi, 2021: 18). (Berger, 2020)

- فرق متعددة الوظائف **Cross functional teams**: يجب أن يكون كل فريق في السباق مجهزاً بمجموعة من المهارات (تقنيات المعلومات، والامتثال، والتشغيل أو العمليات، وما إلى ذلك) اللازمة لإكمال المهام المعينة. يعمل التعاون الوثيق والتواصل المستمر داخل فريق السباق على كسر جدران الصومعة التقليدية، مما يزيد من الكفاءة ويسمح للفريق بالعمل بتركيز أكبر، كما يعزز العلاقات ويبني الثقة بين المدققين الداخليين وشركائهم في العمل.

- التكامل المستمر **Continuous integration**: يجب دمج عناصر العمل من مجموعات مختلفة مع بعض وبصورة مستمرة وذلك لمنع أي عنصر في العمل من أن يصبح صومعة وحده. وهذا المفهوم عادة يرتبط بمبادرات أو أعمال تدقيق أكبر وأكثر تعقيداً.

- لوحة المعلومات **information dashboard**: تزود لوحة المعلومات الفريق وأصحاب المصلحة بمعلومات العمل في الوقت الفعلي، فهي توفر الشفافية حول نطاق العمل وحالته ونتائجه، كما تسهل تعاون الفريق من خلال تبادل ومشاركة المعلومات. تركز مبادئ الرشيق على التفاعل وجهاً لوجه أو في مكان واحد ولضرورة ذلك تستخدم التقنية لتعزيز التفاعل، حيث يتم تنظيم الفرق في كثير من الأحيان بطريقة موزعة.

ولتطبيق إطار عمل سكروم في الشركة بكفاءة وفاعلية، يتم إنشاء فريق عمل متطور وتقسيمه إلى ثلاث عناصر لكل منها دور بارز في سكروم وهي: (Newmark et.al, 2018: 22):

- مالك المنتج **Product Owner**: ويُسمى أيضاً بصوت الزبون، وهو مسؤول عن عائد الشركة على الاستثمار (ROI) من قبل فريق التطوير. يقوم مالك المنتج بذلك عن طريق إعطاء الأولوية لعناصر تراكم المنتج (PBIs) القائمة ذات الأولوية للعناصر المتبقية التي يتعين على فريق التطوير إكمالها أثناء المشروع من أجل إضافة قيمة للزبون بسرعة.

- فريق تطوير التدقيق **Audit Development Team**: كما وتُعرف فرق تطوير التدقيق أيضاً باسم فرق المشروع (Project Teams)، عدد أفراد الفريق يختلف حسب الشركة والمنتج، وهو مجموعة متعددة الوظائف وذاتية التنظيم من خمسة إلى تسعة أعضاء يقومون بالعمل الفعلي. أعضاء الفريق ليس لديهم دور أو رتبة محددة سلفاً. هذا الحجم كبير بما يكفي للحصول على المعرفة الكافية لإكمال السباق، وصغير بما يكفي لجعل الاتصال والتنسيق بسيطاً وفعالاً (فريق مثالي). قد يتكون الفريق من أشخاص مثل المصممين والمهندسين المعماريين والمبرمجين والكتاب.

- سيد سكروم **Scrum Master**: هو مدرب الفريق بشكل أساسي، وليس رئيسه. فهو يخدم مالك المنتج من خلال تقديم فريق تنظيم ذاتي عالي الأداء. كما يحمي سيد سكروم الفريق من الانحرافات والمشتتات الخارجية، ويزيل العوائق المتعلقة بالمشروع، ويضمن أن الفريق بأكمله يلتزم بروح وقواعد سكروم، ويوفر أفضل بيئة عمل ممكنة للفريق.

2-5-2. **كانبان Kanban**: منهجية كانبان هي نظام سحب (pull system) بمعنى أنه يتم سحب العمل إلى النظام عندما يكون لدى الفريق القدرة عليه، فبدلاً من تعيين المهام من أعلى، يمكن استخدام Kanban لتحسين العمليات وكفاءة سير العمل بأكمله (إنتاجية الفريق بشكل عام) دون إجراء تغييرات على هيكل الفريق الحالي (Siderovam, 2020). حيث يستخدم الكفاءة الكاملة لفريق تطوير التدقيق دون الضغط عليهم، وهذا يتم من خلال العمل قيد التقدم the Work In Progress (WIP) إذ لا يتم قبول المهام الجديدة حتى الانتهاء من المهام القديمة، وهذا يمنع هذه الأعمال من التراكم، مما يساعد في النهاية على عدم تأخير الفريق أو التخلي عن مهامه.

كما يضمن برنامج العمل قيد التقدم استمرار الفريق في العمل دون إرهاق أنفسهم. فهو يتبع نظام سحب a pull system يعتمد على تحديد أولويات المهام حيث يختار الفريق عملاً آخر بمجرد إكمالهم لمهامهم المستمرة بدلاً من أن يضطر أي شخص إلى إشعارهم بهتهم التالية

(Acharya, 2021: 87). يشجع كانبان على التحسين المستمر ويتعاون أعضاء الفريق معاً بشكل متواصل لإيجاد الحلول المناسبة لتحسين العملية. كما يركز أيضاً على مراقبة وتحليل العمل المنجز للبحث عن أفضل طريقة لتحسينه لاحقاً، ولأن الموارد واحتياجات العملاء تتغير باستمرار مما يتطلب من الفريق بتقييم تدفق العمل باستمرار (Joshi, 2021: 21). أيضاً فمن المهم قبل استخدام كانبان في أي شركة، فهم واعتماد مبادئه الأربعة الأساسية وهي: (Siderovam, 2020)

1. ابدأ بما تفعله الآن Start with what you are doing now: لا يتطلب Kanban إعداداً معيناً ويمكن تطبيقه مباشرة على سير العمل الحالي، وهذا يجعل التنفيذ أسهل، إذ ليست هناك حاجة لتغيير العمليات الحالية. كما أن فوائد كانبان تدريجية، وأي تحسين للعملية يتم اعتماده بمرور الوقت.

2. الموافقة على إحداث تغيير تدريجي incremental, evolutionary change: يمكن أن تؤدي التغييرات الشاملة إلى زعزعة الفرق وتعطيل سير العمل وإعاقة الأداء، لذا تم تصميم كانبان لتتحمل الحد الأدنى من المقاومة من خلال تشجيع التغيير المستمر والتدريجي والتطوري.

3. احترام العملية والأدوار والمسؤوليات الحالية Respect the current process, roles, and responsibilities: لا ينبغي أن تكون هناك تغييرات تنظيمية في البداية، حيث يدرك كانبان أن العمليات والأدوار والمسؤوليات الحالية يمكن أن يكون لها قيمة وتستحق الحفاظ عليها. لذلك وبدلاً من إجراء تغيير كلي فهو يشجع كانبان على التغيير التدريجي لتجنب المقاومة العاطفية.

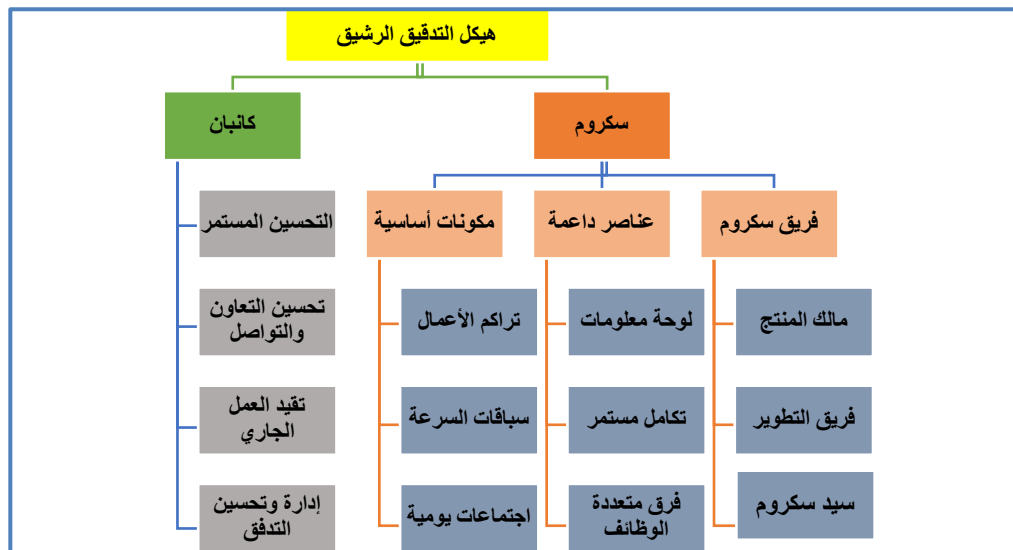
4. تشجيع الأعمال القيادية على جميع المستويات Encourage acts of leadership at all levels: يعزز كانبان القيادة وصنع القرار بين جميع الأعضاء. فإذا كان لدى عضو الفريق الأقل مرتبة فكرة رائعة، فيجب الاعتراف بها واحتضانها. كما يجب على الجميع تبني عقلية التحسين المستمر (كايزن) حتى يتمكن العاملون من الوصول إلى الأداء الأمثل.

شكل (4) مبادئ كانبان



Source: Joshi, Prem Lal, (2021), A Review of Agile Internal Auditing: Retrospective and Prospective, International Journal of Smart Business and Technology, Vol.9, No.2, Sandy Bay, Australia, p 21.

شكل (5) هيكل التدقيق الرشيق



المصدر: إعداد الباحثان.

المحور الثالث: علاقة التدقيق الرشيق بمعايير الممارسة المهنية للتدقيق الداخلي

3-1. مفهوم التدقيق الداخلي: هناك عدة تعاريف تناولت مفهوم التدقيق الداخلي منها تعريف مجلس المعايير المحاسبية والرقابية في جمهورية العراق إذ ينص على أن التدقيق الداخلي "نشاط تقويمي مستقل ضمن أقسام الشركة، ويعد من وسائل الرقابة الداخلية الفعالة، يتم إنشاؤه من قبل الإدارة لخدمتها بهدف التأكد من مدى كفاية وتطبيق الضوابط والتعليمات من أجل تحقيق العمليات والقيود لضمان دقة البيانات المحاسبية والإحصائية والتأكد من حماية موجودات الشركة واتباع الموظفين للسياسات والخطط والإجراءات الإدارية" (مجلس المعايير المحاسبية والرقابية، 2000، 2-3). وكذلك تعريف معهد المدققين الداخليين (IIA)، إذ يعرف التدقيق الداخلي بأنه "نشاط استشاري وتأكيد موضوعي مستقل مصمم لإضافة قيمة وتحسين عمليات الشركة، يعمل على تحقيق أهدافها من خلال تقديم نهج منظم ومنضبط لتقييم وتحسين فعالية عمليات إدارة المخاطر والرقابة والحوكمة" (www.theiia.org/en). ويرى (عبد الكريم، 2022، 2) بأن هذا التعريف الأخير يعمل على توسيع نطاق وظيفة التدقيق الداخلي من كونه نشاط تقييم يخدم إدارة الشركة إلى اعتباره نشاط توكيد واستشارة، أي لا يقتصر فقط على تدقيق ومراجعة الالتزامات، بل يذهب أبعد من ذلك إلى إضافة قيمة للشركة من خلال دورها التوكيدي والاستشاري، ويركز على تحسين نطاق وظيفة التدقيق الداخلي ليشمل تدقيق الكفاءة والفاعلية، والاقتصاد، الأداء، وإدارة المخاطر، والنظم. كما يشير هذا التعريف إلى ضرورة أن يتمتع المدقق الداخلي بالاستقلالية عند إبداء الرأي، إذ إن عليه ضغوطات كبيرة (أخلاقية ومادية) تؤثر على ذلك. لذلك من الضروري بمكان أن يرتبط عمله بالإدارة العليا ولجنة التدقيق. وهذا ما عبر عنه IFAC بالقول "إن المدقق الداخلي هو جزء لا يتجزأ من الإدارة ولا يتمتع بالاستقلال الكافي، مما يؤثر سلباً على عمله (بدران، بدون سنة، 129-130). ويُلاحظ على التعريف الأخير بأنه يصف التدقيق الداخلي بكونه: (الشيخ، 2020، 5)

- **مستقل:** من خلال ارتباط إدارة التدقيق الداخلي لأعلى سلطة في الشركة وهذا يجعلها متحررة من أي شرط وقيد يمكن أن يشكل خطراً عليها ويمنعها من القيام بمهامها بحيادية ودون انحياز.
- **موضوعي:** ابتعاد المدققين الداخليين عن تضارب المصالح من خلال تمتعهم بالحيادية وعدم الانحياز لطرف على حساب طرف آخر.

• **مضيف للقيمة:** عندما يعمل التدقيق الداخلي في تعزيز كفاءة وفاعلية عمليات الحوكمة والمخاطر والرقابة ويوفر تأكيداً موضوعياً لمتخذ القرار فإنه يُضيف قيمة للشركة. إذ تعرف القيمة المضافة للتدقيق الداخلي Value Add Audit (VAA) بأنها كل ما يتحقق للشركة والأطراف المستفيدة من نتائج إيجابية وبما يعود عليهم بالفائدة الحالية والمستقبلية جراء تنفيذ عمليات التدقيق الداخلي وبما يحقق كفاءة وفاعلية الشركة، ويعزز الالتزام بالنزاهة والشفافية والمساءلة لغرض تحقيق الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة عليها على مستوى الشركة بشكل خاص والدولة بشكل عام (محمد وعواد، 2020، 156). وبالعودة إلى المعايير التدقيق الداخلي الصادرة عن معهد المدققين الداخليين في ملحق التعريفات بتحديد كيفية تحقيق القيمة المضافة بصورة عامة حيث حُددت بالقول "يضيف نشاط التدقيق الداخلي قيمة إلى الشركة والأطراف المعنية، عندما يقدم تأكيدات موضوعية وذات صلة، ويساهم في فعالية وكفاءة عمليات الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة في المؤسسة"، دون أن يكون هنا توضيحٌ للمفهوم نفسه (قاسم، 2021، 18).

مما سبق يرى الباحثان بأن هذا التعريف الصادر عن معهد المدققين الداخليين (IIA) الدولي يتوافق مع الاتجاهات الحديثة للتدقيق الداخلي، فهو صادر عن جهة دولية رسمية تعتبر الحكم والفصل في ميدان التدقيق الداخلي، وكذلك فإن هذا التعريف يركز على إضافة القيمة وتحسين وظيفة التدقيق الداخلي للشركات وهذا يمثل جوهر عمل التدقيق الرشيق.

2-3. معايير التدقيق الداخلي: تعد معايير التدقيق الداخلي مقياس لأداء إدارة التدقيق الداخلي وكيف ينبغي ممارسة التدقيق الداخلي. ويعد مجلس معايير التدقيق الداخلي (IASB) Internal Auditing Standards Board هو الهيئة الرسمية المسؤولة عن تقديم الإرشادات والتوصيات للممارسين وتطوير معايير التدقيق الداخلي. إذ تهدف المعايير إلى: (القاضي وآخرون، 2008، 112)

- وضع مبادئ للممارسة اللازمة للتدقيق الداخلي.
 - وضع الأسس لقياس مدى تحقيق أهداف التدقيق الداخلي.
 - وضع إطار لتحقيق قيمة مضافة ناتجة عن عمليات التدقيق الداخلي.
- وعلى الرغم من أن هناك فرقاً بين معايير التدقيق وإجراءات التدقيق من حيث المعنى، إلا أنهما مرتبطان مع بعض، فلكي تتم عملية التدقيق بكفاءة وفاعلية يجب أن تكون الإجراءات اللازمة لعمل المدقق ملائمة للمعايير الموضوعية، ويمكن توضيح الفرق بينهما بما يلي: (الزبيدي، 2017، 59)

• **المعيار:** هو نمط أو مقياس يمكن بواسطته فحص مستوى النواحي المطلوبة لأي شيء، فهو متعلق بطبيعة التطبيق وأهدافه. فمعايير التدقيق تمثل الإطار العام لعملية التدقيق، وهي لا تخضع للحكم الشخصي للمدقق، وتمثل الخطة العامة التي إذا ما طبقت بشكل صحيح يستطيع المدقق من إتمام عملية التدقيق بنجاح. إذ تهدف إلى تحقيق مستوى الجودة المطلوبة من المدقق أثناء أدائه للمهام المطلوبة منه. فهي ببساطة الأنماط التي يجب أن يَحْتَذِيَ بها المدقق في أداء عمله.

• **الإجراءات:** عبارة عن الوسيلة والخطوات التي يقوم المدقق من خلالها بتنفيذ عملية التدقيق فعلياً، فهي متروكة لتقدير المدقق وحكمه الشخصي، فيختار ما يراه ضرورياً ومناسباً من إجراءات في سبيل تحقيق أهداف التدقيق وتطبيقاً للمعايير.

وقد نصت المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي (ISPPIA) بما يلي:

- **الاستقلال (ISPPIA-1110):** الاستقلال يعني "نشاط تدقيق داخلي خالٍ من التدخل في تحديد نطاق التدقيق الداخلي، وأداء العمل، وإبلاغ النتائج". ويجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق الإفصاح عن هذا التدخل لمجلس الإدارة ومناقشة الأثار المترتبة عليه

(The Institute of Internal Auditors "A", 2016).

- الموضوعية (ISPPIA-1120): الحاجة إلى أن يكون المدققون الداخليون موضوعيين وأن "المدققين الداخليين يجب أن يحافظوا على موقف محايد وغير متحيز وأن يتجنبوا أي تضارب في المصالح أثناء ممارسة مهامهم" (The Institute of Internal Auditors "B", 2016).

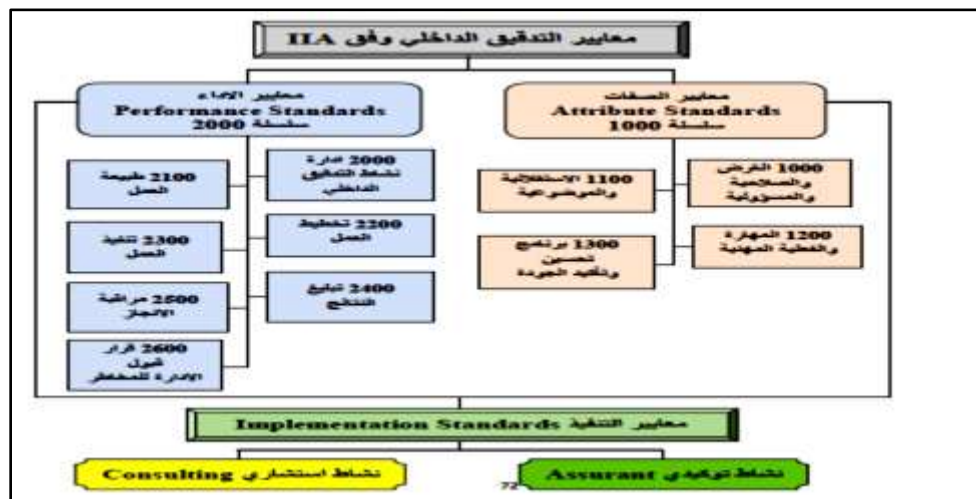
- الإتقان (ISSPIA-1210): يؤكد واضعو المعايير باستمرار على أهمية المدققين الداخليين الذين يمتلكون المعرفة الصحيحة والمهارات اللازمة والكفاءات الأخرى للاضطلاع بواجبات ومسؤوليات التدقيق. فقد حدد (ISSPIA-1210) أيضاً الحاجة إلى أن يمتلك المدققون الداخليون المعرفة والمهارات والكفاءة لإجراء عمليات

التدقيق بفاعلية. (The Institute of Internal Auditors "C", 2016). ومن خلال النظر في كيفية إجراء عمليات التدقيق وما إذا كانت تلبي احتياجات الزبائن، يعمل الرئيس التنفيذي للتدقيق على ترسيخ ثقافة التحسين المستمر، وهذا يتفق مع: (www.theiia.org/en).

أ. مفهوم التدقيق الداخلي: الذي ينص على الغرض الأساس للتدقيق الداخلي وطبيعته ونطاقه. فقد عُرف التدقيق الداخلي في إطار الممارسات المهنية الدولية (IPPF) التابع لمعهد المدققين الداخليين الدولي (IIA) بأنه نشاط استشاري وتأكيد موضوعي مستقل مصمم لإضافة قيمة وتحسين عمليات الشركة، يعمل على تحقيق أهدافها من خلال تقديم نهج منظم ومنضبط لتقييم وتحسين فعالية عمليات إدارة المخاطر والرقابة والحوكمة.

ب. المعايير الدولية: وتحديداً المعيار 2000 (إدارة نشاط التدقيق الداخلي)، لأن التركيز ينصب على تحسين عمليات الشركة وإضافة القيمة. إذ ينص معيار معهد المدققين الداخليين الدولي (IIA) على أنه "يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق إدارة نشاط التدقيق الداخلي بشكل فعال (3) للتأكد من أنه يضيف قيمة (4) إلى الشركة".

شكل (6) معايير الممارسة المهنية للتدقيق الداخلي وفق IIA



المصدر: الزبيدي، رعد منير فرحان، 2017، مدى التزام المدققين الداخليين العراقيين بمعايير التدقيق الداخلي الدولية للحد من الغش والاحتيال - بحث تطبيقي في عينة من مؤسسات القطاع العام العراقي، رسالة ماجستير، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة كربلاء، كربلاء، العراق، ص 72.

(3) تتم إدارة نشاط التدقيق الداخلي بشكل فعال عندما:

• يحقق الغرض والمسؤولية الواردة في ميثاق التدقيق الداخلي.

• يتوافق مع المعايير.

• يتوافق أعضاؤها الأفراد مع مدونة الأخلاق والمعايير.

• يأخذ في الاعتبار الاتجاهات والقضايا الناشئة التي يمكن أن تؤثر على الشركة.

(4) يضيف نشاط التدقيق الداخلي قيمة للشركة وأصحاب المصلحة عند النظر في الاستراتيجيات والأهداف والمخاطر؛ تسعى جاهدة لتقديم طرق لتعزيز عمليات الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة؛ ويقدم ضمانات ذات صلة بموضوعية.

3-3. تأثير التدقيق الرشيقي على معايير الممارسة المهنية للتدقيق الداخلي: في ظل التطورات المتسارعة والحاجة الملحة لوظيفة التدقيق الداخلي لمواكبة هذه التطورات التي ستؤثر ليس فقط على نوع التدقيق الداخلي الذي يتم إجراؤه وطريقة تقديم التأكيد، بل يتعدى ذلك ليشمل التقنيات والأدوات المطلوبة ومنهجية التدقيق نفسه، لذا توجهت العديد من الشركات الدولية لاعتماد وتطبيق نهج حديث على وظيفة التدقيق الداخلي لجعلها تواكب التغيرات المتسارعة والمخاطر الناشئة (محمد، 2022، 5-6). ويرى الباحثان بأن أهم منهج يلبي هذه المتغيرات المستجدة هو التدقيق الرشيقي لما له تأثير إيجابي على وظيفة التدقيق الداخلي بصورة عامة، ومعايير التدقيق الداخلي بشكل خاص. إن الممارسات الشائعة ومعايير التدقيق الدولية تنص حالياً على وجوب إدارة وظائف التدقيق الداخلي للتأكد من أنها تضيف قيمة للشركة. يُذكر أن "التدقيق الداخلي يضيف قيمة عندما يقدم تأكيداً موضوعياً وملائماً"، وأيضاً عندما "يساهم في كفاءة وفاعلية عمليات الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة" (Paterson, 2015: 45). حيث يواجه التدقيق الداخلي تحدياً مستمراً من أجل إضافة قيمة أكبر لأصحاب المصلحة Stakeholders، مع التأثير على الأداء التنظيمي للشركات، مما يتطلب الحاجة إلى التغيير وعلى وجه السرعة. حيث يطالب أصحاب المصلحة بخدمات ضمان واستشارات ذات كفاءة efficient وفاعلية effective فيما يخص العمليات processes ومراقبة الضوابط controls، وتوقع أكبر وروى أعمق ووجهات نظر أقوى بشأن المخاطر risks والاستراتيجيات. الجهود الحالية لمواجهة هذا التحدي لا تواكب التطورات المتسارعة. فبدلاً من المنهجية التقليدية والحلول الجزئية الوقتية، مما يتطلب من إدارات التدقيق الداخلي التوجه نحو التدقيق الرشيقي باعتباره أحد مناهج التغيير الحديث، فهو الأكثر قابلية للتطبيق على التحديات الحالية التي يواجهها المدققون الداخليون، ولكن قد يثار التساؤلان الآتيان: (Deloitte, 2017:2)

- أليس استخدام الرشيقي أكثر فوضوية من الطرق التقليدية؟ للوهلة الأولى قد يبدو الأمر كذلك، ولكن المنهجية الرشيقة جاءت بسبب الجهود المبذولة لتحديد كل ما يحتاجه المستخدم مقدماً، ثم إن عملية تطوير المنتجات النهائية غير فعالة ومكلفة. في كثير من الأحيان، فشلت المنتجات النهائية في تلبية متطلبات المستخدمين الفعلية، وإدراكاً لاحتمالية حدوث الفوضى، فإن النهج الرشيقي يسير في اتجاه واضح وبصورة مستمرة.

- متى يمكن للتدقيق الداخلي أن يكون رشيقياً؟ ينبغي لمجموعات التدقيق الداخلي تطبيق نهج تدقيق داخلي رشيقي إذا احتاجت لإكمال المزيد من عمليات التدقيق في نفس الوقت (أو أقل)، لتوطيد العلاقات مع أصحاب المصلحة، وتقديم تقارير أكثر موضوعية وتأثير أكبر مع وثائق أقل. كما يمكن المدققين الداخليين من الاستجابة بسرعة فعالة مع تغير الاستراتيجيات strategies والأولويات priorities والتقنيات technologies والمنافسين competitors واللوائح regulations والمخاطر risks.

فالتدقيق الرشيقي يسمح للزبائن بفحص المنتج وتحليل المخاطر وكل ما يرتبط بذلك، واكتساب روى قيمة في وقت مبكر وبصورة متكررة، وهذا يساعد فرق التدقيق الداخلي على التعرف بسرعة على ما يريده الزبون وتنفيذ هذه التغييرات (Acharya, 2021: 90-91). فهو يتبنى التغذية العكسية الفورية والأثر الرجعي اليومي لذلك فإن الشركات قادرة على اكتساب روى قيمة وتحديد المشكلات في وقت سابق (Beerbaum, 2020:10) إن تطبيق التدقيق الرشيقي لا يعني عدم الاتساق مع معايير الممارسة المهنية للتدقيق الداخلي، أو المتطلبات التنظيمية والتشريعية فيما يتعلق بخدمات التأكيد وجودة التنفيذ والتقرير، إلا أن التطبيق السليم لمنهجية الرشيقي يمكن الشركات من تحقيق العديد من المزايا والمنافع جراء هذه المنهجية، وتحسين الجودة وإضافة القيمة دون المساس بالمعايير والمتطلبات، كما أن المعرفة بمنهجية الرشيقي وتحديد النتائج المستهدفة يساعد على تحقيق التوافق مع المبادئ الجوهرية للتدقيق الداخلي (Agarwal, 2021: 6). فالمعايير ليست عقبة، بل هي تكمل وتدعم تبني التدقيق الرشيقي. فمن المسلم به أن التدقيق الرشيقي قد يكون تغييراً كبيراً بالنسبة لبعض الشركات مقارنة بتخطيط التدقيق التقليدي. ومع ذلك فإنه يتماشى تماماً مع إرشادات دليل تنفيذ إطار الممارسات المهنية الدولية رقم 2300 (Deloitte, 2020: 1-2). فهو ينص: (IPPF, 2016: 1)

"في المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي، تنقسم عملية المشاركة إلى ثلاث مراحل، يمثل كل منها مجموعة من المعايير: التخطيط (سلسلة 2200)، والتنفيذ والإشراف

(سلسلة 2300)، والاتصال (سلسلة 2400). في الواقع لا يتم تنفيذ المعايير في هذه المجموعات بشكل منفصل ومتسلسل. حيث يمكن القيام ببعض المهام أثناء عملية التخطيط؛ ويتم التخطيط والإشراف والتواصل طوال فترة تنفيذ المهام. لذلك عند التحضير لتنفيذ المهام يجب على المدققين الداخليين مراجعة المجموعات الثلاث من المعايير وأدلة التنفيذ في وقت واحد". ومن خلال مراجعة المعايير الدولية للممارسة المهنية يتضح تصنيف المعايير إلى معايير خاصة بتصميم وظيفة التدقيق الداخلي مثل؛ (معايير السمات- المجموعة 1000، ومعايير الأداء- المجموعة 2000). كما يتبين أن استخدام منهجية الرشيق يؤثر على الالتزام بتلك المعايير، لكن هذا لا يعني المساس بمعايير الممارسة المهنية، فمثلاً معيار برنامج العمل رقم (2240) يتطلب وجود برنامج عمل معتمد قبل البدء بالعمل بالميداني، غير أن هذا المعيار يُوفر فسحة من أجل إجراء تغييرات على برنامج التدقيق خلال مرحلة العمل الميداني (محروس وصالح، 2022، 461). ومن ضمن معايير معهد المدققين الداخليين الدولي (IIA)، يتم التمييز بين المعايير المتعلقة بتصميم وظيفة التدقيق الداخلي (سلسلة معايير السمات 1000)، ومعايير أداء عمليات التدقيق (سلسلة معايير الأداء 2000). وعليه فإن تطبيق منهجية الرشيق على وظيفة التدقيق الداخلي، له تأثير على الالتزام والامتثال بالمعايير الدولية للممارسة المهنية وكالاتي:

(KPMG II, 2020: 9)

1. **معيار الكفاءة المهنية (١٢١٠):** يتأثر هذا المعيار جراء استخدام المنهجية الرشيقة، إذ أن استخدام التدقيق الرشيق يتطلب توفر معرفة ومجموعة مهارات مختلفة من المدقق الداخلي، فمثلاً عند العمل بأسلوب سكروم يجب أن يتواجد من ضمن فريق التدقيق على الأقل أحد المتخصصين يُدعى بسيد سكروم The Scrum Master، وهذا الأخير هو المسؤول عن توجيه الفريق وإدارة العمليات في الاتجاه الصحيح.

2. **معيار برنامج تأكيد وتحسين الجودة (١٣٠٠):** يتولى هذا المعيار تقييم جودة وظيفة التدقيق الداخلي وتحديد التحسينات اللازمة عن طريق توثيق جميع الأنشطة بشكل كافٍ حتى يتمكن المدقق المستقل من إعادة التدقيق بناء على الوثائق، كما يشكل هذا المعيار أحد تحديات التدقيق الرشيق وخاصة مع ميل التدقيق الرشيق إلى تبسيط المستندات وتوثيق الإجراءات المهمة جداً.

3. **معيار التخطيط (٢٠١٠):** تؤثر المنهجية الرشيقة على هذا المعيار، فهي تعتمد على التحديد المسبق لطريقة الوصول إلى أهداف التدقيق، كما أن التغيير في خطة التدقيق السنوية أو قائمة الأعمال المترجمة للتدقيق يتطلب من وظيفة التدقيق الداخلي الانتباه بشأن تحديد أولويات التدقيق بناء على المخاطر.

4. **معيار التخطيط للمهمة (2200)، ومعيار إعداد برنامج العمل (٢٢٤٠):** يتأثر هذان المعياران جراء استخدام المنهجية الرشيقة من خلال سباقات السرعة القصيرة للتدقيق (Sprints)، حيث يتم تقسيم نطاق التدقيق إلى عدة أجزاء فرعية والعمل وفقاً لأسلوب التكرارات وأداء الأعمال في فترات زمنية قصيرة، بدلاً من العمل التقليدي وفقاً لجدول أعمال متسلسل ثابت يُحدد في بداية العام؛ إلا أن هذه التغييرات في نطاق وبرنامج العمل يجب أن تتم الموافقة عليها من قبل الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي.

5. **معيار توثيق المعلومات (٢٣٣٠):** تدعم المنهجية الرشيقة هذا المعيار، حيث إن تطبيق التدقيق الرشيق يؤدي إلى توثيق المعلومات بطريقة أكثر كفاءة، وتوفير مسار واضح للتدقيق فيما يتعلق بكيفية التوصل إلى الملاحظات والنتائج.

أيضاً من خلال تجارب بعض الشركات في مضار التدقيق الرشيق كشركة Deloitte فلم يحدث أن حصل إشكال وتعارض بين التدقيق الرشيق ومعايير التدقيق الداخلي. بل على العكس فالتدقيق الرشيق يعمل بشكل جيد في ظل المعايير، فقد جعل زبائن الشركة أكثر فاعلية وزاد من رضا الموظفين من خلال تحقيق تدقيق داخلي أفضل، أسرع، أسعد. كما ساهم التدقيق الرشيق في إنجاز مشاريع الشركة بشكل أسرع من خلال دمج وتضمين تقنيات إدارة المشاريع الرشيقة مثل Scrum، مما عزز أداء

الشركة والأنشطة الأكثر رسوخاً مثل التصنيع والخدمات المصرفية والتخطيط الاستراتيجي والتعليم. كما عمل على تحسين أداء المدققين من خلال تقليل التكاليف والوقت للتسليم وتحسين الجودة (Deloitte, 2020: 1-2).

المهنية للتدقيق الداخلي، فهو يحسن مقصد تلك المعايير ويعزز منها مما ينعكس إيجاباً على كفاءة وفاعلية وظيفة التدقيق الداخلي. وبالتالي فإن فرضية البحث تعد مقبولة.

المحور الرابع: الاستنتاجات والتوصيات

1-4. الاستنتاجات: تتمثل أهم استنتاجات البحث بما يأتي:

1. يجب أن يكون للتدقيق الداخلي دوراً مهماً وأن يكون ذا قيمة مضافة، وأن يعمل بشكل أكثر وضوحاً في التحفيز للنمو التنظيمي والتحسين المستمر والاستدامة. وليس من الضروري أن يأخذ زمام المبادرة في قيادة الأداء التنظيمي والتغيير السلوكي، لأن هذا دور مجلس الإدارة والإدارة العليا.

2. إن تطبيق أساليب الرشيق في التدقيق الداخلي باعتماد الأدوات الخاصة بالتمويل والموارد البشرية وتقنيات المعلومات، من شأنه أن يؤدي إلى التطوير والتحسين في عمليات التدقيق المعيارية، وإعطاء رؤية حديثة وعملية لجودة التدقيق الداخلي.

3. إن تسمية التدقيق الرشيق ليس ذا أهمية كبيرة بقدر تمكن مهنة التدقيق الداخلي من التغلب على الصعاب بشكل أفضل، وإثبات قدرتها على إضافة القيمة وزيادة إنتاجيتها. فقد يعترض بعض الرؤساء التنفيذيين للتدقيق أو المدققين الداخليين على التدقيق الرشيق بحجة أنهم يقومون به حتى دون تحديده أو تسميته على بهذه التسمية.

4. يجب إكمال عمليات التدقيق في وقت قصير لتلبية توقعات أصحاب المصلحة، أو أن يتم تنفيذ خطة التدقيق السنوية بشكل أكثر رشاقة بعد تحليل حديث ومعدل للمخاطر.

5. يجب تحسين التوقعات والعلاقة مع أصحاب المصلحة من خلال إنشاء المزيد من لحظات الاتصال والتنسيق وزيادة مشاركة أعضاء الفريق داخل فريق التدقيق.

6. يجب على وظيفة التدقيق الداخلي أن تحدد المسار المناسب لاتباع معايير IIA، فلم يلاحظ حتى الآن أي حالات تعارض التدقيق الرشيق مع المعايير، بل على العكس من ذلك فهناك العديد من الحالات التي تصبح فيها المعايير والعمليات التقليدية أكثر كفاءة من خلال تطبيق تقنيات الرشيق، حيث يساعد الرشيق في تجهيز وظيفة التدقيق الداخلي لتعزيز امتثالها للمعايير.

7. أيّاً كانت إيجابيات وسلبيات المنهجية الرشيقة من الناحية العملية، إلا أنه على الأرجح يمكن التوافق مع الهدف النظري المتمثل بإضافة القيمة (القضاء على العمل منخفض القيمة) حتى يتمكن الموظفون الموهوبون من قضاء وقتهم وجهدهم في الأشياء التي تحدث فرقاً في الشركة

2-4. التوصيات: تتمثل أهم التوصيات التي توصل إليها البحث بما يأتي:

1. ضرورة وضع التدقيق الداخلي على المسار الصحيح، مما يتطلب محاولة للتحرك ولو بشيء بسيط للتغلب على المخاوف من أجل الاعتراف به كعنصر أساس للنجاح المستدام في الوحدات الاقتصادية.

2. ينبغي على المدققين الذين اعتادوا على الالتزام بتنفيذ برامج التدقيق الداخلي التقليدي الذي يتصف بكونه صارماً وجامداً، بقبول فكرة التغيير في عملهم، وأن يدعموا الجهود الرامية لتحقيق ذلك، حتى وإن كانت المنهجية الرشيقة بالنسبة لهم غير مريحة أو فوضوية في بداية الأمر، إلا أن هذا يزول تدريجياً بمجرد تحقيق نتائج مرضية.

3. ينبغي على التدقيق الداخلي استخدام تقنيات المعلومات في عملياته، وهذا من شأنه تطبيق تدقيق رشيق يسهم في تحقيق كفاءة وفاعلية التدقيق الداخلي.

4. هناك إمكانية كبيرة لإجراء المزيد من الأبحاث في هذا الاتجاه، وخاصة مع الاعتقاد بأن النهج الرشيق قد تم تعديله على مر السنين، واليوم هو أكثر فهماً وتطبيقاً مما سبق.

5. من الأفضل للوحدات الاقتصادية التحول للتدقيق الرشيق إذا ما أرادت أن تلحق بالركب وتواكب التطورات المعاصرة وخاصة في ظل التطورات المتسارعة والمخاطر التي قد تحدث بين لحظة وأخرى. مما يتطلب منها المضي قدماً باتجاه التحول الفعلي لتطبيق التدقيق الرشيق لما له من تأثير إيجابي على كفاءة وفاعلية التدقيق الداخلي. ولما له من أهمية في توفير المزيد من الوقت والجهد والتقليل من الإجراءات الروتينية المملة التي تعصف بالتدقيق الداخلي التقليدي، وهذا بالتأكيد سيقضي على الهدر في الموارد والتكاليف ويضيف قيمة لوظيفة التدقيق الداخلي للشركة. مع ضرورة أن يكون التحول تدريجياً تحسباً لأي طارئ.

قائمة المصادر

1. بدران، سناء محمد، بدون سنة، المراجعة المتقدمة، الجزء الثاني، برنامج محاسبة البنوك والبورصات، مركز التعليم المفتوح، جامعة بهنا.
2. الزبيدي، رعد منير فرحان، 2017، مدى التزام المدققين الداخليين العراقيين بمعايير التدقيق الداخلي الدولية للحد من الغش والاحتيال - بحث تطبيقي في عينة من مؤسسات القطاع العام العراقي، رسالة ماجستير، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة كربلاء، كربلاء، العراق.
3. شريف، عبدالله فائق إبراهيم، وحمودي، كبرى محمد طاهر، 2022، دور التدقيق الرشيق في تحسين مهام التدقيق الداخلي - دراسة نظرية، وقائع المؤتمر العلمي الدولي لكلية الإدارة والاقتصاد (الثورة الرقمية كأداة للتنمية المستدامة وأداة للتخطيط الاقتصادي والإداري في العراق) 17 تشرين الثاني (نوفمبر) 2022، مجلة الغري للعلوم الاقتصادية والإدارية، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة الكوفة، العراق.
4. شريف، عبدالله فائق إبراهيم، 2023، تأثير التدقيق الرشيق على كفاءة وفاعلية التدقيق الداخلي بالتطبيق على الشركة العامة لتوزيع كهرباء الشمال، رسالة ماجستير، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة الموصل، الموصل، العراق.
5. عبد الكريم، سفيان آزر، 2022، أثر استخدام تكنولوجيا المعلومات على جودة المراجعة الداخلية في الوحدات الحكومية - دراسة تجريبية، المؤتمر العلمي الخامس لقسم المحاسبة والمراجعة: تحديات وآفاق مهنة المحاسبة والمراجعة في القرن الحادي والعشرين 10-11 مارس 2022، جامعة الإسكندرية، كلية التجارة، مصر.
6. قاسم، بشير محمد ناصر، 2021، مثلث القيمة المضافة (أدوار وأدوات)، التدقيق الداخلي ومواجهة التحديات، مجلة Auditors Magazine الأولى في التدقيق، العدد السادس، المؤسسة التونسية لحقوق المؤلف والحقوق المجاورة OTDAV.
7. القاضي، حسين يوسف، ودحود، حسين أحمد، وقريط، عصام نعمة، 2008، التدقيق الداخلي، منشورات جامعة دمشق، كلية الاقتصاد، دمشق، سوريا.
8. محروس، رمضان عارف رمضان، وصالح، أبو الحمد مصطفى، 2022، استخدام المنهجية الرشيقة في تطوير أداء المراجعة الداخلية لمواجهة مخاطر الأمن السيبراني، مجلة البحوث المالية والتجارية، المجلد (23)، العدد الثالث، كلية التجارة، جامعة بور سعيد، مصر.
9. محمد، محمد توفيق، 2022، أصول المراجعة (الأصول العلمية والممارسات العملية في ظل التطورات الدولية والمحلية)، دراسات في المراجعة.

10. محمد، مطلق حمد، و عواد، سعد سلمان، 2020، القيمة المضافة للتدقيق الداخلي ودورها في تحقيق دعائم الحوكمة المتمثلة بالاستقلالية والمسؤولية بحث تطبيقي في شركة الرافدين العامة لتنفيذ السدود، مجلة دراسات محاسبية ومالية (JAFS)، المجلد 15، العدد 52، المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية، جامعة بغداد، بغداد، العراق.

11. معهد إدارة المشاريع، 2017، دليل ممارسة الأسلوب الرشيق (Agile)، الولايات المتحدة الأمريكية.

<https://docplayer.ae/storage/108/183022595/1679020582/zavXVYniUKW-Qjus4edr6g/183022595.pdf>

12. الموقع الرسمي لمعهد المدققين الداخليين الدولي <http://www.theiia.org/en>

13. Acharya, Sadiksha, (2021), Agile Auditing for Increasing Efficiency, International Journal of Auditing and Accounting Studies, Volume 3, Number 1, Academic Open Access Publishing, ARF, INDIA.

https://arfjournals.com/image/41534_5_sadiksha_ijaas.pdf

14. Agarwal, CA Ram, (2021), Presentation on AGILE INTERNAL AUDIT \$ METHODOLOGIES. \$ <https://www.wirc-icai.org/images/material/Agile-Internal-audit-Methodologies-RA.pdf>

15. Beerbaum, Dirk, (2020), Applying Agile Methodology to regulatory compliance projects in the financial industry: A case study research, Journal of Applied Research Review. <https://www.researchgate.net/publication/338393214>

16. Berger, Liz, (2020), Agile Internal Audit: How to Audit at the Speed of Risk. <https://blog.protiviti.com/2020/01/27/agile-internal-audit-how-to-audit-at-the-speed-of-risk/>

17. Catton, Patrick, Panavalli, Prashant, (2020), Benefits of Utilizing Agile Internal Audit Methodology during COVID-19 Disruption. <https://www.forvis.com/article/benefits-of-utilizing-agile-internal-audit-methodology-during-covid-19-disruption>

18. Deloitte, (2017), Becoming agile: A guide to elevating internal audit's performance and value. <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/uk/Documents/finance/deloitte-uk-understanding-agile-ia.pdf>

19. Deloitte, (2020), Adopting Agile: In harmony with the International Standards for the Professional Practice of Internal Auditing (the Standards). <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/us/Documents/finance/us-adopting-agile-pov.pdf>

20. DeRoche, Toby, (2022), Agile Audit: Transformation and Beyond, First edition, CRC Press, Taylor & Francis Group.

21. Duke, David, (2020), Is Your Audit Agile Enough? <https://www.misti.a2hosted.com/internal-audit-insights/is-your-audit-agile-enough>

-
22. International Professional Practices Framework (IPPF), (2016), Implementation Guide 2300, The Institute of Internal Auditors.
<https://www.iiaweb.it/sites/default/files/imce/pdf/ig2300-2016-12.pdf>.
23. Jeremić, Nebojša, Jeremić, Miloš, and Jakovljević, Nemanja, (2021), Agility Internal Audit .
https://www.researchgate.net/publication/357386875_Agility_of_internal_audit
24. Joshi, Prem Lal, (2021), A Review of Agile Internal Auditing: Retrospective and Prospective, International Journal of Smart Business and Technology, Vol.9, No.2, Sandy Bay, Australia.
https://gvpress.com/journals/IJSBT/vol9_no2/vol9_no2_2021_02.html
25. KPMG, (2020), Agile Internal Audit: White paper on working Agile within Internal Audit Functions, Part II: Concrete guidance for the set-up of the Agile Internal Audit Function and the execution of Agile audits, Hong Kong, China.
<https://assets.kpmg.com/content/dam/kpmg/cn/pdf/en/2020/10/agile-internal-audit-white-paper-on-working-agile-within-internal-audit-functions-part-2.pdf>
26. KPMG, (2020), Agile Internal Audit: White paper on working Agile within Internal Audit Functions, Part I: Introducing working Agile, Hong Kong, China.
<https://home.kpmg/dp/en/home/insights/2020/06/agile-internal-audit.html>
27. MKOBA, ELIZABETH, and MARNEWICK, CARL, (2020), Conceptual Framework for Auditing Agile Projects, IEEE, VOLUME.
<https://ieeexplore.ieee.org/stamp/stamp.jsp?tp=&arnumber=9136647>
28. Newmark, Richard I., and Dickey, Gabe, and Wilcox, William E., (2018), Agility in Audit: Could Scrum Improve the Audit Process?, CURRENT ISSUES IN AUDITING, Vol. 12, No. 1, American Accounting Association.
<https://www.semanticscholar.org/paper/Agility-in-Audit%3A-Could-Scrum-Improve-the-Audit-Newmark-Dickey/6c283b9c7a4538923b4e39f92972af7f59bae447>
29. Paterson, James C., (2015), LEAN AUDITING: Driving Added Value and Efficiency in Internal Audit, edition first, John Wiley & Sons Ltd, West Sussex, United Kingdom.
30. PWC, (2017), "Staying the course toward true north: Navigating disruption, State of the Internal Audit Profession Study. <https://www.pwc.com/us/en/risk-assurance/sotp/2017-state-of-the-internal-audit-profession-report.pdf>
31. Siderova, Sonya, (2020), The Kanban Method: The Ultimate Beginner's Guide!
<https://getnave.com/blog/what-is-the-kanban-method/>
32. The Institute of Internal Auditors (IIA) "A", (2016), 1110 – Organizational Independence. <https://www.theiia.org/en/content/guidance/recommended/implementation/1110-organizational-independence>
-

-
33. The Institute of Internal Auditors (IIA) “B”, (2016), 1120 – Individual Objectivity. <https://www.theiia.org/en/content/guidance/recommended/implementation/1120-individual-objectivity/>
34. The Institute of Internal Auditors (IIA) “C”, (2016), 1210 – Proficiency. <https://www.theiia.org/en/content/guidance/recommended/implementation/1210-proficiency/>
35. Wright Jr., Rick A., (2020), A GILE AUDITING: Transforming the Audit Process, Instituto de Auditores Internos de Chile (IAI CHILE), Internal Audit Foundation, USA.