

دور التدقيق الرشيق في تعزيز وظيفة التدقيق الداخلي في ظل الكوارث والأزمات

دراسة حالة Covid-19

الباحث: عبدالله فائق إبراهيم

جامعة الموصل

كلية الإدارة والاقتصاد

abdullah.20bap238@student.uomosul.edu.iq

أ.م.د. كبرى محمد طاهر

جامعة الموصل

كلية الإدارة والاقتصاد

abdullah.20bap238@student.uomosul.edu.iq

ISSN 2709-6475 DOI: <https://dx.doi.org/10.37940/BEJAR.2023.S.11>

تأريخ النشر ٢٠٢٣/٨/١٥

تأريخ قبول النشر ٢٠٢٣/٥/١٥

تأريخ استلام البحث ٢٠٢٣/٤/١٠

المستخلص

يهدف هذا البحث بشكل عام إلى التعرف على ماهية التدقيق الرشيق، وبشكل خاص توضيح الدور الذي يلعبه التدقيق الرشيق في تعزيز وظيفة التدقيق الداخلي في ظل نشوء الكوارث والأزمات وتحديدًا فايروس Covid-19. وتكمن أهمية البحث من الدور المهم الذي يلعبه التدقيق الرشيق في معالجة المخاطر المستجدة التي تعصف بالتدقيق الداخلي. وكانت المشكلة المتمثلة بالتساؤل الأساس: ما هو دور التدقيق الرشيق في تعزيز وظيفة التدقيق الداخلي في ظل الكوارث والأزمات؟ وقد تمت صياغة فرضية أساسية تجيب على هذا التساؤل مفادها: يُعزز التدقيق الرشيق من وظيفة التدقيق الداخلي عند حدوث الكوارث والأزمات. وقد توصل البحث إلى استنتاجات عدة أهمها: يعتبر التدقيق الرشيق منهجية ملائمة ومؤثرة تُعالج التحديات التي تواجه وظائف التدقيق الداخلي اليوم، فقد غيرت التقنيات الحديثة الأعمال في بيئة اليوم، بما في ذلك التدقيق الداخلي وقد أكد فايروس Covid-19 على هذا الأمر أكثر، إذ تحاول الشركات مواكبة التغيرات الحديثة وتبحث عن نهج جديد لتلبية احتياجات زبائنهم مما أصبح من الصعب للتدقيق الداخلي أن يعمل بشكل تقليدي، لأنه يفتقر إلى المرونة التي تحتاجها الشركات اليوم وخاصة مع حالات عدم التأكد واليقين مما يجعل المهمة أكثر أهمية من أي وقت مضى.

الكلمات المفتاحية: تدقيق رشيق، تدقيق داخلي، فايروس كورونا.



مجلة اقتصاديات الأعمال

المجلد (٥) العدد (خاص) ٢٠٢٣

الصفحات: ١٧١-١٨٧

(١٧١)

The role of agile auditing in enhancing the internal audit function in light of disasters and crises

A case study of Covid-19

Researcher: Abdullah Faeq Ibrahim

Mosul University

College of Administration and Economics

abdullah.20bap238@student.uomosul.edu.iq

Assist. Prof. Dr. Kubraa Mohamed Taher

Mosul University

College of Administration and Economics

abdullah.20bap238@student.uomosul.edu.iq

Abstract

This research aims, in general, to identify what agile auditing is, and in particular to clarify the role that agile auditing plays in enhancing the internal audit function in light of the emergence of disasters and crises, specifically the Covid-19 virus. The importance of the research stems from the important role played by agile auditing in addressing the emerging risks that afflict internal auditing. The problem was represented in the basic question: What is the role of agile auditing in strengthening the internal audit function in light of disasters and crises? A basic hypothesis has been formulated to answer this question: agile auditing enhances the internal audit function when disasters and crises occur. The research reached several conclusions, the most important of which are: agile audit is an appropriate and effective methodology that addresses the challenges facing internal audit functions today. Companies keep pace with modern changes and are looking for a new approach to meet the needs of their customers, which has become difficult for internal auditing to work traditionally, because it lacks the flexibility that companies need today, especially with cases of uncertainty and certainty, which makes the task more important than ever.

Key words: Agile Audit, Internal Audit, Covid-19.

المقدمة:

في العديد من مجالات الأعمال، لم يخلق الوباء العالمي the global pandemic مشاكل جديدة بقدر ما كشف عن أوجه قصور موجودة مسبقاً، كالعلاقات التقليدية المرهقة والمملة (البيروقراطيات المتضخمة bloated bureaucracies) التي تُؤخر وتعيق العمل بدل من تسريعه وتبسيطه، وتجعل من الصعوبة بمكان الاستجابة للتغيرات. وفي وظيفة التدقيق الداخلي، فقد سلط فيروس كورونا Covid-19 الضوء بشكل جديد على ما نعرفه بالفعل: "أنه من المستحيل على فرق التدقيق الداخلي التنبؤ باضطرابات السوق والتغيرات التنظيمية والأمن السيبراني cybersecurity وتهديدات خصوصية البيانات". إن دورة التدقيق السنوية التقليدية the traditional annual audit cycle تعد عملية غير ملائمة لتوفير المرونة التي تحتاجها الشركات اليوم. لذا يجب إيجاد حل جذري يُحسن القدرة على التقييم وتقديم المشورة في الوقت المناسب من أجل تلبية متطلبات هذا العالم الجديد. ففي هذه الأزمة، أصبحت الرؤى التي توفرها فرق التدقيق الداخلي أكثر قيمة من أي وقت مضى. ولكن لكي تجني الشركات كل هذه الفوائد، يجب أن تتطور عملياتها مع تركيزها على المرونة والتوقيت المناسب (التسليم). لذا يمكن أن تكون المنهجية الرشيفة أداة فعالة في جهود فريق التدقيق الداخلي للارتقاء إلى مستوى هذه الظروف غير العادية. إذ يرى الداعمون للطريقة أنها تؤدي إلى تواصل أفضل، وتخطيط متكرر، ومرونة متزايدة، واستجابات سريعة وفعالة، وتمكين أعضاء الفريق، ومع كل ذلك في عمل على تحسين جودة التدقيق، وتخفيض التكاليف، وتوفير الوقت.

المحور الأول: منهجية البحث ودراسات سابقة:

١. منهجية البحث:

١.١ مشكلة الدراسة:

يتغير العالم من حولنا باستمرار مع ظهور مفاهيم ومخاطر مستجدة. ومن أجل التعامل مع مثل هذه المشاكل قضايا المتسارعة، مما يتطلب حلولاً ديناميكية. وفي ميدان التدقيق الداخلي التقليدي يتم تنفيذ خطة التدقيق بطريقة حرفية دون زيادة أو نقصان، إلا أن هذا غير مجدي دائماً فعالة دائماً. ومن هنا يأتي دور النهج الرشيقي، فهو يؤكد على أن العمل الهادف والفعال يجب أن يكون موجهاً ليس نحو التحقق من الخطوات في الخطة ولكن نحو هدف العمل نفسه. مما سبق تتمثل مشكلة البحث بالتساؤل الآتي: ما هو دور التدقيق الرشيقي في تعزيز وظيفة التدقيق الداخلي في ظل الكوارث والأزمات؟

٢-١ أهداف البحث:

يهدف البحث بشكل عام إلى التعرف على ماهية التدقيق الرشيقي، وبشكل خاص توضيح الدور الذي يلعبه التدقيق الرشيقي في تعزيز وظيفة التدقيق الداخلي في ظل نشوء الكوارث والأزمات وتحديدًا فايروس Covid-19.

٣-١ أهمية البحث:

تتبع أهمية البحث من أهمية الدور الذي يلعبه التدقيق الرشيقي في معالجة المخاطر المستجدة التي تعصف بوظيفة التدقيق الداخلي.

٤-١ فرضية البحث:

يستند البحث إلى فرضية رئيسة مفادها: يُعزز التدقيق الرشيقي من وظيفة التدقيق الداخلي عند حدوث الكوارث والأزمات وتحديداً Covid-19.

٥-١ منهج البحث:

لغرض تحقيق هدف البحث واختبار فرضيته يتم الاعتماد على منهجين من مناهج البحث العلمي، هما: المنهج الاستقرائي من خلال استقراء الوثائق الرسمية، والرسائل والأطروحات الجامعية، والمجلات الدورية، المؤتمرات والندوات، والكتب، فضلاً عن شبكة الأنترنت بما تحويه من مواضيع متعلقة بالدراسة. وكذلك المنهج الاستنباطي عن طريق استنباط النتائج وتضمينها في نهاية البحث.

٢. دراسات سابقة:

١-٢ دراسة (Acharya,2021) :

Agile Auditing for Increasing Efficiency

هدفت الدراسة إلى التركيز على استخدام منهجيات Scrum و Kanban أثناء الانتقال إلى التدقيق الرشيقي. وكذلك المساهمة في أدبيات التدقيق الداخلي وتوفير أدلة على الحاجة إلى تدقيق رشيقي لتحسين كفاءة التدقيق، فضلاً عن معرفة الآثار المترتبة على ممارسي التدقيق في التحول من التدقيق التقليدي إلى التدقيق الرشيقي. كما توصلت الدراسة إلى نتائج أهمها؛ يؤدي استخدام أساليب الرشيقي إلى تحسين الاتصال ومشاركة الفريق والشفافية والاستقلالية. أيضاً هناك أيضاً حاجة إلى تدقيق رشيقي بنسبة (90.9٪) لزيادة كفاءة التدقيق في الشركات. وكذلك فمن المهم للمدققين الداخليين أن يروا الحاجة إلى اعتماد منهجيات الرشيقي في مؤسستهم بسبب دورة التدقيق الأطول وتعطيل عمليات التدقيق بسبب التغييرات في معايير المحاسبة والتدقيق.

٢-٢ دراسة (Mkoba & Marnewick,2020):

Conceptual Framework for Auditing Agile Projects

هدفت الدراسة إلى تقديم إطار مفاهيمي مقترح لتدقيق المشاريع الرشيقة باستخدام منهجية سكروم. وتقديم إطار عمل عمليات التدقيق في كل عملية من عمليات منهجية سكروم. كذلك المساهمة في تكوين المعرفة فيما يتعلق بتقييم المشروع. وتوصلت إلى نتائج أهمها؛ أن هناك علاقة كبيرة بين عمليات التدقيق المحددة ونجاح المشروع الرشيقي. أيضاً هناك حاجة للنظر في تدقيق المشاريع الرشيقة من بدايتها إلى نهايتها. كما يمكن للمدققين استخدام إطار العمل المقترح لتدقيق المشاريع الرشيقة التي يتم تنفيذها باستخدام منهجية سكروم لضمان إكمال مشاريع تقنيات المعلومات بنجاح.

٣-٢ دراسة (Wilhelm,2019):

Agile Internal Auditing–The Case Back to Normal

هدف البحث إلى توضيح ومعرفة العوامل التي تؤثر على كيفية تطبيق إجراءات التدقيق الداخلي الرشيقي. وتوصل إلى نتيجة مفادها؛ في ظل توفر تدقيق رشيقي يتمتع بالمعرفة والقدرة على التفكير والابتكار مع وجود روح التعاون بين أعضاء الفريق مما ينعكس إيجاباً على تنفيذ إجراءات التدقيق بصورة سريعة وسهلة. بالمقابل وعلى النقيض من ذلك فإن تنفيذ إجراءات تدقيق تقليدية (١٧٤)

تعمل على تدهور ممارسات التعاون والتواصل بين أعضاء الفريق في حين أن دافع الابتكار والتفكير لدى أعضاء الفريق يبقى ثابتاً.

المحور الثاني: الإطار المفاهيمي للتدقيق الرشيق:

١-٢ ماهية التدقيق الرشيق:

ظهرت منهجية الرشيق Agile في أوائل العقد الأول من القرن الحادي والعشرين في مجال تطوير البرمجيات (www.misti.a2hosted.com). ويرى البعض أن بوادر ظهور المنهجية الرشيقة يمكن إرجاعها إلى القرن الماضي، غير أن التعرف عليها وتطبيقها لا يزال قيد التطوير. وفي الوقت الحاضر فهي تستخدم 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، ويمكن بيان مراحل تطور التدقيق الرشيق بالآتي: ^(١) (KPMG I, 2020:4-6) (Dong-Ah & Man-Gon, 2017:661)

١. الفترة من ١٩٨٠-١٩٨٩: تعود هذه الفترة إلى نظام إنتاج تويوتا (TPS)، وتحديدًا بداية ظهور النهج (Lean) الذي انتشر على نطاق واسع في شركات الإنتاج آنذاك. كما تم في هذه الفترة نشر مقالة بعنوان "العبة تطوير المنتجات الجديدة The New Product Development Game" من قبل هيروتاكا تاكيوتشي وإيكوجيرو نوناكا في مجلة جامعة هارفارد للأعمال، تضمنت المقالة نهج سكروم (لعبة كرة القدم الركبي) في الإنتاج.

٢. الفترة ١٩٩٠-١٩٩٩: تم فيها تأليف كتاب "المشاكل الشريرة، الحلول الصالحة Wicked Problems, Righteous Solutions" من قبل بيتر ديغريس وليزلي هوليت ستال، إذ تطرق الكتاب لنهج سكروم وغيرها من الطرق الرشيقة لتطوير البرمجيات. أيضاً تم في هذه الفترة ظهور مجموعة من الطرق مثل؛ تطوير البرمجيات التكيفية (ASD) Adaptive Software Development، التطوير القائم على الميزات أو التنمية المدفوعة بالميزات (FDD) Feature Driven Development، طريقة تطوير النظم الديناميكية (DSDM) Dynamic Systems Development. كما قدم كل من كين شوابر وجيف ساذرلاند منهجية سكروم لتطوير وتنفيذ أهداف الأعمال في مؤتمر 95 OOPSLA المتعلق بالبرمجة الشيئية والنظم واللغات والتطبيقات. بالإضافة إلى ذلك كانت بداية ظهور البرمجة المتطرفة أو البرمجة القصوى Extreme Programming في هذه الفترة من خلال مشروع كشوفات المرتبات (الرواتب) لشركة كرايسلر Chrysler Payroll Project. وأيضاً تم فيها شرح وتوضيح البرمجة المتطرفة Extreme Programming Explained من قبل كينت بيك أثناء عمله على كشوفات المرتبات (الرواتب) لشركة كرايسلر Chrysler Payroll Project.

٣. الفترة ٢٠٠٠-٢٠٠٩: تعد هذه الفترة حجر الأساس الذي يركز عليه التدقيق الرشيق، إذ تم إصدار وتوقيع البيان الرشيق The Agile Manifesto. كما قام كل من كين شوابر ومايك بيدل بنشر الكتاب المشهور الآن باسم "تطوير البرمجيات الرشيقة مع سكروم Agile Software

(١) KPMG: هي عبارة عن شركة خدمات مهنية متعددة الجنسيات، وواحدة من شركات المحاسبة الأربعة الكبار، تقع في أمستلر، 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).

"Development with scrum". فضلاً عن بداية العمليات؛ العملية الموحدة الرشيقية للمشروع (AUP) Agile Unifie Process من قبل سكوت أمبلر، عملية موحدة مفتوحة / مشروع الكسوف (OpenUp) Open Unifie Process eclipse project، عملية الموحدة الأساسية Essential Unifie Process (EssUP) من قبل إيفار جاكوبسو. وكذلك تأليف كتاب "تنفيذ تطوير البرمجيات الخالية من الهدر" Implementing Lean Software Development من قبل ماري وتوم بوبينديك، والذي تطرق إلى أسلوب كانبان Kanban. وتم أيضاً نشر "دليل عملي لتوزيع سكروم A Practical Guide to Distributed Scrum" من قبل إيلزابيث وودوارد وستيفان سورديك وماتيو جانيس.

٤. **الفترة من ٢٠١٠ إلى الوقت الحاضر:** تم فيها تطبيق النهج الرشيق في الوحدات التنظيمية للشركة بخلاف تقنية المعلومات، من مشاريع التحسين خارج الخط إلى التحسين المستمر داخل المنتجات. وشهدت هذه الفترة الكتابات الأولى في مجال التدقيق الرشيق Agile auditing في أوروبا والولايات المتحدة.

٥. **التطورات الأخيرة والمستقبلية:** تركز هذه الفترة على تطبيق النهج الرشيق في الشركة بأكملها. وكذلك تطبيقه على خطوط الدفاع الثلاث؛ الحوكمة، المخاطر والامتثال، الامتثال، التدقيق الداخلي. كما تعمل هذه الفترة في المستقبل على تطبيق التدقيق الرشيق على عدد كبير من وظائف التدقيق الداخلي internal audit function (IAFs) بدرجات متفاوتة من النضج. ولقد تعددت التعاريف التي تناولت مفهوم التدقيق الرشيق، فقد وصفته شركة Deloitte بالعقلية التي ستتكيف بها وظيفة التدقيق الداخلي مع احتياجات أصحاب المصلحة، وتسريع دورات التدقيق، وتوليد رؤى أعمق ووجهات نظر أسلم بشأن المخاطر وفي الوقت المناسب، وتقليل الجهد والعمليات وبتكلفة منخفضة (Deloitte, 2017:2)^(١). في حين تذهب شركة KPMG بأنه 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). ويرى البعض بأنه قدرة التدقيق الداخلي على الإبداع والاستجابة للتغيير، فهو منهج تكراري يركز على المرونة والتعاون وتعزيز القيمة وتمكين وظائف التدقيق الداخلي من أن تكون فعالة ومستجيبة للاحتياجات والأولويات المتغيرة، فضلاً عن كونه عقلية للتغيير في سلوك وثقافة الشركة (Catton & Panavalli, 2020). ويتفق الباحثان مع كل هذه التعاريف فهو عقلية وأسلوب ونهج يعبر عن قدرة وظيفة التدقيق الداخلي في تكيف إمكاناتها للاستجابة للكوارث والأزمات الطارئة من خلال إعطاء الأولوية في عملية التدقيق للأمور الأهم فالمهمة ثم الأقل فالأقل مما يعزز من هذه الوظيفة لتلبي احتياجات أصحاب المصلحة من خلال تقليل جهد ووقت وتكلفة وظيفة التدقيق الداخلي.

(١) Deloitte: تعد واحدة من شركات المحاسبة الأربعة الكبار عالمياً، يقع مقرها الرئيسي في لندن، بريطانيا، وتعمل بشكل أساسي على تقديم الخدمات المهنية المالية. تأسست عام ١٨٤٥ على يد ويليام ويلش ديلويت في لندن، وامتدت أعمالها لتطال الولايات المتحدة عام ١٨٩٠، من خلال مكتب فرعي في وول ستريت. للمزيد www.kwaleesalmal.com.

٢-٢ أوجه الاختلاف بين التدقيق الداخلي التقليدي والتدقيق الداخلي الرشيق:

يعتمد التدقيق الداخلي التقليدي على نموذج "الشلال" حيث يتم تقسيم الأنشطة المختلفة إلى مراحل خطية، وقد نجحت هذه الطريقة لعقود لأن العملية بسيطة. إلا أنه ونتيجة للتغيرات الملحة للتي تفرض على بيئة العمل التكيف معها، مما كشف عن أوجه القصور في نموذج الشلال، إذ إن عمليات التدقيق المحددة لا تقضي إلى التغير، حيث تعتمد كل مرحلة على اكتمال المرحلة التي قبلها. في حين أن التدقيق الرشيق يفترض أن التغيير أمر حتمي لا مفر منه وهو بطبيعته أقل صرامة (Catton & Panavalli, 2020). فمن المتعارف عليه في التدقيق الداخلي التقليدي أن يكون برنامج التدقيق قد تم تحديده مسبقاً قبل البدء بالعمل، وهذا هو القاعدة الرئيسية، والاستثناء من ذلك القيام بتعديلات على البرنامج أثناء العمل. أما عند إجراء تدقيق داخلي رشيق، فتكون هذه القاعدة وليس الاستثناء. وهذا يتطلب وجود مدير تدقيق يوافق على جميع التغييرات في برنامج العمل وإعادة ترتيب الأولويات فيما يتعلق بالترجمات (KPMG I, 2020:6) the backlog.

وبالحديث عن المناهج العلمية فإن التدقيق الرشيق يمكن اعتباره نهجاً استقرائياً، في حين يميل التدقيق الداخلي التقليدي للمنهج الاستنتاجي، إذ يفترض الشلال أنه بمجرد تحديد جميع المتطلبات بوضوح حينها يمكن تطبيق تقنيات المعلومات. في حين أن النهج الرشيق يعتمد على التغيير المستمر الذي يتضمن العديد من التغيرات الصغيرة التي تعكس احتياجات الزبون. كما يعمل نهج الشلال في سلسلة من مراحل التخطيط والتصميم والتنفيذ ويبدأ بالتنفيذ فقط عندما يكون التصميم واضحاً ونهائياً بنسبة 100%، ويتبع عملية نموذجية ولديه مهام عديدة واسعة النطاق؛ إذ يتم الإبلاغ عن المخرجات في نهاية دورة التدقيق ويلتزم المدققون الداخليون بشكل صارم بالعمليات المعمول بها، فهو يفتقر إلى المرونة. في حين يعمل التدقيق الرشيق مع تكرارات تسمى سباقات السرعة، فهو يركز على الأداء والمخرجات من خلال عمليات قليلة ونوعية، ويتم اتباع خطوات (التصميم، والتنفيذ، والاختبار، والتحقق من التنفيذ) لمدة قصيرة، فالرشيق هو التعلم والتكيف في كل مرة مما يضيف قيمة مع كل تكرار (Joshi, 2021:17-18; Beerbaum, 2020:3). ويوضح الجدول (1) أوجه الاختلاف بين التدقيق الداخلي التقليدي والتدقيق الداخلي الرشيق.

الجدول (1) أوجه الاختلاف بين التدقيق الداخلي التقليدي والتدقيق الداخلي الرشيق

ت	التدقيق الداخلي التقليدي	التدقيق الداخلي الرشيق
١	لا يقضي إلى التغير، إذ تعتمد كل مرحلة على اكتمال المرحلة التي قبله	التغيير أمر حتمي لا مفر منه
٢	برنامج التدقيق قد تم تحديده مسبقاً قبل البدء بالعمل	برنامج التدقيق يتم تكييفه طبقاً للمستجدات
٣	يعتمد على المنهج الاستنتاجي	يعتمد على المنهج الاستقرائي
٤	الصرامة والجمود بالعمليات	أقل صرامة وأكثر مرونة
٥	يتم إصدار تقرير التدقيق في نهاية دورة التدقيق حصراً	تقرير تدقيق بعد كل عملية ونشاط
٦		

المصدر: الجدول من إعداد الباحثان.

٢-٣ أسلوب سكروم Scrum:

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). كما تُظهر الأدبيات المتوفرة أن إطار العمل الرشيق الأساسي الذي تم تطبيقه على عمل التدقيق الداخلي هو منهجية سكروم. وفقاً لمجموعة بيانات Organize Agile، تعد منهجية سكروم الأكثر شيوعاً، حيث أفادت أن 80٪ من المستجيبين يستخدمون هذا النهج في تحولاتهم الرشيقة، فهي أداة تدقيق رشيقة تتضمن هذه مشاركة فرق تدقيق صغيرة متعددة الوظائف تعمل في مشاريع التدقيق في فترات زمنية قصيرة، (Joshi, 2021: 19). يعد سكروم نهجاً إدارياً لتطوير البرمجيات، يطبق حالياً في أعمال مختلف فروع الشركات الصناعية العالمية، إذ 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). إذ تتبع العديد من الشركات نموذج سكروم لتصبح رشيقة 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). يتوافق سكروم مع أي نوع من الأعمال تقريباً، ولا تُعد مهام التدقيق الداخلي استثناءً. ومع ذلك يمكن القول أن سكروم له لغته العامة الخاصة، ويتمثل بالمراحل الآتية: (Hardenberg & Wright Jr., 2020: 10-11) (Rubin, 2020: 6-7)

١. **البداية The Beginning:** تتمثل البداية بتطوير خطة العمل الأولية، إذ يتعاون فريق التدقيق مع أصحاب المصلحة الرئيسيين في مهام التدقيق لتنفيذ العمل على مستوى عالٍ. تتمثل أحد الاختلافات الرئيسية بين هذه البداية ومرحلة تخطيط التدقيق التقليدية من حيث التفاصيل. ففي مرحلة التخطيط التقليدية، يتم وضع خطة عمل التدقيق بالتفصيل الدقيق، وصولاً إلى خطط اختبارات محددة. أما التدقيق الرشيق فيتم تأجيل التخطيط التفصيلي حتى الانتهاء من عملية التدقيق، إذ تركز الخطة الأولية التي تم تطويرها في بداية التدقيق الرشيق على تحديد النطاق والأهداف الرئيسة للتدقيق، وتحديد مخاوف الإدارة والقضايا المعروفة، ومجالات الاستدلال التي تشكل محور التخطيط والاختبار وإعداد التقارير. كما أن التركيز الرئيس الآخر للخطة الأولية هو كيفية إضافة قيمة للتدقيق كنوع من البحث عن الكنز في محاولة لمواءمة نتائج القيمة الرئيسية المتوقعة من التدقيق مع استراتيجية وأهداف العمل، ويتم في هذه المرحلة أيضاً اكتشاف المخاطر الرئيسة للشركة محل التدقيق.

٢. **الوسط The Middle:** يتم تنفيذ الخطوة الوسطى من التدقيق الرشيق في دورات عمل متسلسلة يُطلق عليها عادةً باسم "سباقات السرعة". يمكن التفكير في دورات العمل هذه كفصول في قصة، إذ تعتمد بعض الفصول ما قبلها، والبعض الآخر يعتمد على نفسه. الخطوة الأولى في كل سباق هي إنشاء خطة عمل تُسمى (تراكم السباق أو العدو "Sprint backlog"). يحدد هذه التراكم ما يجب تحقيقه خلال كل سباق. كل سباق له مدة محددة، غالباً ما تكون أسبوعين (ويمكن أن تتراوح من أسبوع إلى أربعة أسابيع) مع تاريخ بداية ونهاية محددين لا يتغيران بغض النظر عما إذا كان كل العمل في تراكم السباق قد اكتمل أم لا. أيضاً في كل يوم خلال دورة العمل، هناك اجتماع تحديث قصير يُسمى "الوقوف اليومي" حيث يقوم أعضاء فريق التدقيق بمراجعة العمل

المنجز في اليوم السابق، والعمل المخطط لليوم الحالي، وفيما إذا كانت هناك أي عوائق وعقبات تمت مصادقتها تحول دون تحقيق ذلك. قد يبدو في البداية أن هذه الخطوة من خطوات التدقيق الرشيق تعكس مرحلة العمل الميداني في عملية التدقيق الداخلي التقليدية، إلا أن نظرة فاحصة تكشف بعض الاختلافات الجوهرية، لا سيما حول اجتماعات السباق المضمنة *embedded sprint meetings* والتي يُطلق عليها (الاحتفالات *ceremonies*). تضم هذه الاحتفالات العديد من المراسيم، إذ يبدأ كل سباق بتمرين تخطيطي يُسمى (مراسم "تخطيط السباق" *sprint planning*) حيث يتم تحديد أهداف الدورة الحالية، وتحديد أولويات المخاطر، وتحديد إجراءات الاختبار. بمجرد اكتمال مراسم تخطيط السباق، يبدأ اختبار التدقيق. وفي اليوم الأخير من السباق، يُعقد اجتماع مراجعة، يُسمى (مراسم "استعراض السباق" *sprint review ceremony*)، حيث تتم مناقشة الملاحظات مع أعضاء فريق التدقيق وأصحاب المصلحة الآخرين ذوي الصلة (الذين يعتمدون على أهداف ومحتوى السباق). تمثل مراسم "استعراض السباق" تمريناً إضافياً لإعداد التقارير وقد يُنتج عنه عنصر إبلاغ قابل للتنفيذ حيث يبدأ زبون التدقيق في تطوير استجابات أو خطط عمل. يختلف هذا عن تقارير التدقيق التقليدية، إذ يمكن الاحتفاظ بالعناصر التي يجب إبلاغ أصحاب المصلحة عنها من خلال التواصل الرسمي لحين اكتمال جميع أنشطة العمل الميداني ومراجعات التدقيق. إذ يُسهل التواصل الرسمي والتدريجي خلال كل سباق من تحسين الملاحظات وفهم النتائج والاتفاق عليها بشكل أفضل مع أصحاب المصلحة ويسمح للإدارة بالبدء في تطوير استجابات للمخاطر عند اكتشاف المشكلات. إذ تعد كل من سباقات السرعة محددة الوقت واحتفالات السباق من السمات الرئيسية التي تعزز الانضباط والمساءلة في عملية التدقيق الرشيق. أخيراً، أحد العناصر المهمة والفريدة في هذه المرحلة أن يقوم فريق التدقيق بتقييم أدائه في كل سباق وإجراء تغييرات أو تعديلات أخرى لتحسين العمل في سباقات السرعة اللاحقة. يساعد هذا النشاط الذي يُسمى (مراسم "السباق بأثر رجعي" *sprint retrospective*) فريق التدقيق على تحسين أدائه باستمرار في مختلف عمليات التدقيق الرشيق، وهو النشاط الأخير الذي يتم إجراؤه في كل سباق. وفي ختام كل سباق، يبدأ سباق جديد بمراسم تخطيط السباق. إذ يتم إضافة أي مهام وأعمال لم تكتمل في سباق سابق إلى تراكم السباق وإعادة تقييمها لتضمينها في سباقات السرعة اللاحقة.

٣. **النهاية The End:** يتضمن الجزء الأخير من عملية التدقيق الرشيق إعداد التقارير النهائية واختتام مهام التدقيق، إذ بمجرد اكتمال جميع الأنشطة في الخطوة الوسطى. يجب أن يكون التقرير النهائي عبارة عن ملخص مترام للتقارير الزائدة التي تم تسليمها خلال احتفالات مراجعة السباق في مختلف مهام التدقيق الرشيق، ويكون شكل وتنسيق التقرير الفعلي وعملية التوزيع خاصة بالشركة وفريدة من نوعها لكل وظيفة تدقيق داخلي. كما هو الحال مع عملية التدقيق الداخلي التقليدية يتم إصدار تقرير تدقيق نهائي مكتوب، بما في ذلك أي ردود طُورت من قبل الإدارة. وسيقوم فريق التدقيق أيضاً بتنفيذ إجراءات ختامية لإغلاق التدقيق وفقاً لعملياته الداخلية الخاصة.

وبغية تعزيز وظيفة التدقيق الداخلي بالشركة باستخدام سكروم، يتم إنشاء فريق عمل متطور وتقسيمه إلى ثلاث عناصر لكل منها دور بارز في سكروم وهي: (Newmark, et.al., 2018:22)

١. **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.
٢. **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.
٣. **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، فضلاً عن هذه العناصر الثلاثة يُضيف (Acharya,2021:86) عنصرين آخرين هما:
٤. **فريق إدارة التدقيق Audit Management Team:** يتخذون القرار النهائي ويتأكدون من أن المشروع يتبع معايير التدقيق والمتطلبات القانونية. كما تشمل المسؤوليات الأخرى لفريق إدارة التدقيق؛ اختيار مالك المنتج، واختبار معايير القبول للمشروع، والتعاون مع Scrum Master لتقليل الأعمال المتراكمة.
٥. **الزبائن Clients:** يساهمون في المهام المتعلقة ببنود تراكم المنتجات لإنتاجية النظام الإجمالية.
- ٢-٤ **نضج التدقيق الرشيق:**
- يعد نموذج نضج التدقيق الرشيق بمثابة أداة لتقييم وتحسين عمليات التدقيق الداخلي تستخدمها فرق التدقيق في أي وقت من أجل تقييم فاعلية عمليات التدقيق ومعرفة التقنيات والأدوات المطلوبة للتحسين والارتقاء بعمل الفريق وتحقيق فوائد عدة منها: (حمودة، ٢٠٢٢: ٢١-٢٢)
١. معرفة الوضع الآني للشركة والمشروع وفريق العمل التي يتم على أساسها وضع الأهداف المناسبة لذلك.
 ٢. وضع ضوابط وإرشادات تحكم عمل الفريق وتحقيق التعاون بين أعضائه.
 ٣. رفع معنويات الموظفين وتعزيز ثقافة الشركة.
 ٤. تحسين التنظيم والإجراءات وبما يؤدي إلى رفع الإنتاجية.
- وبصورة عامة ومن أجل الوصول للنضج في التدقيق الرشيق، يوجد خمس مستويات لنضج للتدقيق الرشيق يوضحها الجدول (2) وكما يأتي:

الجدول (2) مستويات النضج في التدقيق الرشيقي

ت	١. أولي (مخصص)	٢. البنية التحتية	٣. متكامل	٤. الإدارة	٥. ثقافة التحسين
١	تدريب فريق رشيق	تحسين متطلبات التدقيق الرشيقي	تخطيط ومتطلبات رشيق ناضج وموثوق	قياس مؤشرات أداء الرشيق المحددة جيداً من قبل الفرق	تسهيل قرارات الإدارة من خلال مؤشرات الأداء وتقارير الرشيق
٢	تجريب بعض عمليات التدقيق الرشيقي	تحسين التعاون وطريقة التخطيط	تحديد معيار لعمليات الرشيق	تكليف فرق التدقيق الرشيق ومكافأته	استخدام أدوات الرشيق طوال عمليات (دورة) التدقيق
٣	الحد الأدنى من مشاركة أصحاب المصلحة	أداء منتظم أكبر	تنفيذ تدقيق رشيق متسق بين الفرق	زيادة التركيز على المشاكل	معالجة المشاكل قابلة التوسع
٤		احتفالات رشيقية	يؤدي التعاون مع أصحاب المصلحة إلى رؤية وإجراءات منتظمة		تحسين عمليات التدقيق الرشيق بشكل كامل
٥		عرض احتياجات أصحاب المصلحة	يعاني الفريق من مشاكل وعقبات قابلة للزيادة		تضمين نتائج التدقيق الرشيق في التقييم المستمر للمخاطر

المصدر: الجدول من إعداد الباحثين بالاعتماد على: (PWC,2018:2-7)(KPMG I,2020:10-11)

يتضح من الجدول أعلاه أنه في المستوى الأول يتم تجريب عمليات التدقيق الرشيقي، وإشراك أصحاب المصلحة فيه بحد أدنى. أما المستوى الثاني فيتم تطوير البنية التحتية من حيث تحسين تعاون الفريق وطرق التخطيط لأعمال التدقيق التي يتعين القيام بها. في حين المستوى الثالث، يتم تحقيق التكامل وتحديد المعيار اللازم لعمليات الرشيق، فضلاً عن التعاون مع أصحاب المصلحة. وفي المستوى الخامس يتم قياس مؤشرات الأداء الرئيسية (المقاييس) المحددة جيداً من قبل الفرق. وعند المستوى الخامس يتم تطبيق أدوات التدقيق الرشيقي في عملية التدقيق وتحسين عمليات التدقيق، كما يتم يجري تقييم مستمر للمخاطر (Joshi,2021:23).

٢-٥ تحديات التدقيق الرشيقي:

فيما يأتي بعض التحديات الأكثر شيوعاً التي تواجهها الشركات عند تطبيق التدقيق الرشيقي:

(www.blog.protiviti.com)

١. **تبني كل شيء Adopting Everything**: إن محاولة تبني واعتماد جميع جوانب الرشيق تأتي بنتائج عكسية وتتعارض مع المبادئ الأساسية لمنهج الرشيق، وذلك لأن الرشيق يتطلب تغييراً في الثقافة والعقلية، فمن الأفضل اعتماده بصورة تكرارية ومتدرجة. فعند تطبيقه يُفضل اختيار الممارسات الأكثر ملاءمة للشركة محل التدقيق، فهو يختلف من شركة لأخرى.

٢. **التغيير الكامل Top Down Approach**: يعد من غير المجدي بالمثل بالنسبة للمديرين التنفيذيين للتدقيق أن يحاولوا إملاء التغيير بصورة كاملة ومرة واحدة من أعلى الهرم إلى أسفله وعلى جميع مستويات الشركة، فهذا يتعارض مع جوهر عمل الرشيق الذي يتصف بالمرونة ويقوم على الاستكشاف من قبل الفرق وتطبيق الرشيق تدريجياً حسب الظروف التي تتطلب وعلى مختلف المستويات مما يعزز التعاون والابتكار في الشركة ككل.

٣. **استبعاد مبادئ التدقيق الداخلي الأساسية Abandoning Core Internal Audit Principles**: إن تطبيق التدقيق الرشيقي لا يُلغي الحاجة إلى تلبية معايير التدقيق الداخلي أو

المتطلبات التنظيمية المتعلقة بتوفير التأكيد أو جودة التنفيذ أو إعداد التقارير. فبدلاً من ذلك يتيح الرشيق تنفيذ مبادئ التدقيق الداخلي للشركات وتحسين الجودة وإضافة القيمة دون المساس بهذه (١٨١)

المبادئ، إذ إن تحديد المنهجية والنتائج المرجوة مسبقاً قبل إجراء التدقيق سيعمل على ضمان اتباع جميع مبادئ التدقيق الداخلي بشكل مستمر.

٤. **الحفاظ على التغطية Maintaining Coverage:** إن مرونة الرشيق توفر رؤية أفضل وتزيد القدرة على تتبع قرارات التغطية، فقد يتطلب أيضاً من الفرق إعادة التفكير في نهج التغطية الخاص بهم، لذا يجب الحيلة والحذر بشكل خاص للتأكد من أن هذا لا يؤدي إلى تقليل تغطية المخاطر أو التوثيق.

٥. **مجموعات المهارات Skill Sets:** يركز هذا التحدي على كيفية هيكلة الفرق على النحو الأمثل بحيث تتوفر جميع المهارات الضرورية في كل فريق. فكما هو مذكور في العناصر الداعمة، فإن التأكد من أن كل فرد مشارك في فريق متعدد الوظائف لديه المهارات اللازمة لإنجاز مهام الفريق سيضمن الكفاءة ويزيل الصوامع التقليدية.

المحور الثالث: دور التدقيق الرشيق في ظل نشوء الكوارث والأزمات COVID-19:

هناك العديد من التعاريف للأزمة والكارثة، وتختلف المفاهيم والروى في كل دولة ومجتمع، بحسب نظرتها للأزمة أو الكارثة، فهناك من يري أن الأزمة حدث مفاجئ يسبب ضغطاً لصانع القرار يستلزم مواجهة هذا الحدث بوسائل وأساليب علمية، تساعد على القضاء عليه قبل استفحاله، وهناك من يري أن سبب حدوث الأزمة عدم توقعها رغم ظهور علامات وإشارات لحدوثها، أو الفهم الخاطئ أو التعامل الخاطئ مع أحداثها، أما الكارثة فيختلف تعريفها بحسب حجمها وإضرارها المادية والمعنوية، فهناك من يري أن حدوث واقعة مادية ينتج عنها وفيات وإصابات وخسائر مادية تعتبر كارثة، وهناك من يري أن انتشار وباء أو مرض معدي يسبب حالات وفيات يعد كارثة، وهناك من يري أن حدوث خسائر مادية نتيجة إعصار مدمر أو حدوث حرائق، يعد كارثة، تستوجب تدخل الدولة أو المجتمع الدولي لتقديم المساعدة والتقليل من الأضرار (www.kfu.edu.sa).

٣-١ جائحة COVID-19:

كانت بداية ظهور فيروس COVID-19 في مدينة ووهان الصينية في ديسمبر ٢٠١٩، وقد عرفته منظمة الصحة العالمية في يناير ٢٠٢٠ بأنه حالة صحية طارئة مثيرة للقلق الدولي، ثم أطلقت عليه في آذار من العام نفسه وصف الجائحة pandemic، وما صاحب ذلك من تدابير وإجراءات احترازية قامت به السلطات الحكومية في مختلف دول العالم من حظر للتجوال وما يُعرف بالحجر المنزلي وكذلك تعطيل كافة القطاعات العامة والخاصة باستثناء الجانب الصحي والأمني والإعلاني، وتقليل ساعات الدوام بنسب متفاوتة من دولة لأخرى حسب الموقف الوبائي كان يكون العمل بنسبة ٢٥ % فقط مع فروض قيود والالتزام بالشروط الصحية كالتباعد الاجتماعي وارتداء الكمامات والقفازات ومراعاة وما لذلك من تأثير على الإنتاج (حسن، ٢٠٢٠: ٤٣٠).

٣-٢ علاقة COVID-19 بوظيفة التدقيق الداخلي:

تعد كلمات (معقدة وديناميكية وتفاعلية) مفاهيماً أساسية لبيئة تنظيمية متغيرة باستمرار. فالتغيير هو العامل الثابت الوحيد وعدد التغييرات يتزايد بسرعة مستمرة مما يتطلب من الشركات اعتماد طريقة مبتكرة للعمل والتفكير من أجل البقاء ناجحة. ففي خضم أزمة COVID-19 التي أثرت بشكل كبير على الحياة وأنظمة الرعاية الصحية، وعطلت العمليات التجارية وسلاسل التوريد، وتباطؤ الأسواق، وشكلت خطراً لحدوث ركود عالمي مما جعل جميع جوانب الأعمال تقريباً على

المحك بما في ذلك وظائف التدقيق الداخلي (IAFs) مما تطلب من فرق التدقيق الداخلي تقييم أوضاعهم الحالية وتأثير فيروس كورونا على أعمالهم وفرقهم بطريقة شاملة وتعاونية (KPMG I,2020:3).

٣-٣ تعزيز وظيفة التدقيق الداخلي باستخدام التدقيق الرشيقي في ظل COVID-19:

بالحديث عن وظيفة التدقيق الداخلي لما لها من أهمية بالغة في الشركة من خلال الدور الذي تلعبه في تقديم استجابة في الوقت المناسب للمخاطر الناتجة عن الاضطرابات والكوارث. هو ما حدث في جائحة COVID-19، إذ تسببت بحدوث اضطرابات في الشركات بصورة عامة والتدقيق الداخلي بصورة خاصة، وفرضت على الشركات تحديات فريدة حول كيفية العمل والاستجابة للمخاطر الناشئة بوتيرة سريعة، مما جعل الشركات الكبرى العالمية تركز على التدقيق الرشيقي لكي تواكب COVID-19 من خلال الآتي: (Catton & Panavalli,2020).

١. أولوية التدقيق: خلال فترات الاضطرابات والأزمات من الضروري أن تركز وظائف التدقيق الداخلي على أنشطة القيمة المضافة والمخاطر ذات الأولوية العالية. ولأن التدقيق الرشيقي يعتمد على تكرارات قصيرة من العمل، يمكن لفرق التدقيق الداخلي تغيير المسار بشكل أسهل والتركيز على القيمة للشركة بدلاً من المخاطر المنخفضة ذات التأثير الضئيل. إذ تسمح التكرارات الأقصر أيضاً بالاستجابة للمخاطر بشكل أسرع وتقديم النتائج.

٢. التنظيم الذاتي والتمكين: تقليدياً قسمت وظائف التدقيق الداخلي فرق التدقيق الخاصة بها إلى مجالات وظيفية، بحيث يكون لكل منها مسؤوليته الخاصة. أما وفقاً لمبادئ الرشيقي Agile Manifesto، فيجب تمكين فرق التدقيق الرشيقي وتنظيمها ذاتياً. إذ يتمثل النهج المتبع في التدقيق الرشيقي في تطوير فريق متعدد الوظائف لمختلف المجالات الوظيفية، مثل العمليات والتمويل وتقنيات المعلومات والامتثال. تسمح الفرق متعددة الوظائف بالتعلم المستمر وملكية العمل والتمكين. إذ يتحدى COVID-19 كيفية عمل الفرق، وقد لا يتمكن كل عضو في الفريق من المساهمة بشكل متساوٍ. تسعى فرق الرشيقي إلى أن يعرف الجميع ما يكفي عن كل منطقة للمساهمة والحفاظ على سير عمل سلس واتخاذ قرارات أفضل للفريق.

٣. التواصل والشفافية: من المزايا الإضافية للتدقيق الرشيقي زيادة مشاركة أصحاب المصلحة من خلال التوصيل المبكر والمستمر للمعلومات لإرضاء أصحاب المصلحة أو الجهة محل التدقيق، إذ يتم وضع اتفاقية عمل من قبل الشركة مع أصحاب المصلحة الرئيسيين قبل بدء العمل لتعزيز المشاركة والتعاون طوال دورة التدقيق بأكملها، يتم فيها تحديد رؤية ومعايير مشتركة للنجاح وكيفية الاتصال والمخرجات لضمان التوافق مع توقعات أصحاب المصلحة. أثناء حدوث اضطراب كبير مثل COVID-19، يسمح التدقيق الرشيقي للفرق بمواصلة العمل فعلياً كالمعتاد بأقل قدر من الهدر.

٤. التحسن المستمر: قد يكون التكيف السريع المطلوب للحفاظ على العمليات اليومية صعباً بالنسبة للشركات التي لم تتبنَ سابقاً الإبداع والابتكار، مثل تطبيق تقنيات المعلومات لتمكين ظروف العمل عن بُعد. يمثل COVID-19 تحدياً للفرق للعمل ضد عمليات العمل المعتادة. على الرغم من أن العمل عن بعد ليس مفهوماً جديداً، إلا أن عدم اليقين بشأن كيفية ومدة العمل أمر مقلق. في حين أن ثقافة الرشيقي تركز على العملية وليس النتيجة؛ لذلك فهي تولد بيئة آمنة لأعضاء الفريق

- لتحمل المخاطر عند تجربة طرق جديدة للعمل للتكيف مع COVID-19، وهذا التركيز على العملية للفرق بالتطور والتحسين باستمرار من خلال مناقشات هادفة حول ما ينجح وما لا ينجح. وليس هذا فقط كل ما يتعلق بفيروس COVID-19، فقد أحدث استطلاع موجز للمعرفة العالمية من (IIA) و^(١) (Diligent) بعنوان Audit Life Balance-Survey: Too much (time spent on inefficient systems) بمعنى "تدقيق ميزان الحياة - استطلاع عن قضاء الكثير من الوقت على الأنظمة غير الفعالة"، كيف غير COVID-19 الطريقة التي تمارس بها العديد من المؤسسات أعمالها، وترتيب أولويات الحلول التقنية، وكيفية النظر إلى المخاطر. وقد كشف نتائج الاستطلاع عن ست نتائج رئيسة حول الصعوبات المستمرة التي يواجهها العديد من المدققين الداخليين وهي: (The Institute of Internal Auditors, 2021)
١. أدى العمل عن بُعد إلى زيادة عبء عمل التدقيق الداخلي وتقليل لحظات مهمة أشبه بلحظات برودة الماء (Water Cooler Moments)، ولكن على كل حال يجب على المدققين أن يتعلموا كيفية العمل في الوضع الهجين الجديد، الذي من المحتمل أن يستمر لفترة طويلة.
 ٢. يتم إنفاق الكثير من الوقت في إعداد تقارير التدقيق والمتابعة وجمع الأدلة، وهي مهام يمكن أتمتتها لتوفير الوقت لمزيد من العمل الاستشاري.
 ٣. تشجع الحلول التقنية مثل لوحات المعلومات في الوقت الفعلي، والتي تتم مشاركتها مع الزبائن واللجان والمديرين التنفيذيين الآخرين، الإدارة على تولي مسؤولية الإصلاح والمراقبة والتتبع، مما يقلل من وقت متابعة التدقيق. كما يمكن أن تعمل لوحات المعلومات أيضاً على تبسيط تقارير التدقيق.
 ٤. تتمتع الفرق التي تعزز عملياتها وكفاءاتها التقنية بمزيد من المصداقية عندما يتعلق الأمر بتقديم المشورة فيما يتعلق تحسينات العمليات والتقنيات.
 ٥. يمكن أن تساعد العلاقات الأفضل بين الإدارات وموثوق حوكمة بيانات التدقيق الداخلي المدققين الداخليين في الحصول على البيانات اللازمة لتنفيذ عمليات التدقيق. تحدد الموثوق تقويض التدقيق الداخلي وتحدد كيفية وصول التدقيق الداخلي إلى البيانات، وما هو التدقيق الداخلي الذي يستخدم البيانات من أجله، وكيف يحافظ التدقيق الداخلي على البيانات آمنة وخصوصية.
 ٦. يحتاج المدققون الداخليون إلى شبكات أقران (Peer Networks)، ليس فقط من أجل التواصل والصداقة الحميمة، ولكن أيضاً للحصول على رؤى حول أحدث المخاطر والاتجاهات، مما يساعد المدققين على أن يصبحوا مستشارين أفضل لشركاتهم.
- لذا فإن دور التدقيق الرشيق في ظل COVID-19 يمكن في تعزيز وظيفة التدقيق الداخلي من الاستجابة في الوقت المناسب وبفاعلية للتطورات الداخلية والخارجية. فقد أثبتت عقلية الرشيق أنها ذات قيم، حيث يوفر العمل الرشيق مرونة لوظائف التدقيق الداخلي من خلال إعادة ترتيب أولويات عمليات التدقيق وتنفيذها في بيئة متغيرة و/ أو معطلة، مع الأخذ في الاعتبار بعض القيود: مشهد المخاطر الذي يتغير تماماً تبعاً لمواضيع مثل إدارة استمرارية الأعمال أو مرونة الأعمال، أو العمل الميداني الذي يجب تصميمه وترتيبه بشكل مختلف وذلك لأن الوصول المادي إلى المواقع لم يعد ممكناً لفترة (KPMG II, 2020:4).

(١) يُعرف سابقاً بإسم (Galvanize).

مما سبق يستخلص الباحثان بأن التدقيق الرشيقي له دور كبير في تعزيز وظيفة التدقيق الداخلي عند حدوث الكوارث والأزمات بصورة عامة، وفي حالة COVID-19 بصورة خاصة. وعليه فإن فرضية الدراسة ستعد مقبولة.

المحور الرابع: الاستنتاجات والتوصيات:

١-٤ الاستنتاجات:

١. يتناول هذا المبحث الاستنتاجات التي توصل إليها الباحثان، وهي:
 ١. إن تسمية التدقيق الرشيقي 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 الرشيقي بحجة أنهم يقومون به حتى دون تحديده أو تسميته على بهذه التسمية.
 ٢. يعد التدقيق الرشيقي منهجية ملائمة ومؤثرة تُعالج التحديات التي تواجه وظائف التدقيق الداخلي اليوم، فقد غيرت التقنيات الحديثة الأعمال في بيئة اليوم، بما في ذلك التدقيق الداخلي وقد أكد فيروس COVID19 على هذا الأمر أكثر، إذ تحاول الشركات مواكبة التغيرات الحديثة وتبحث عن نهج جديد لتلبية احتياجات زبائنهم مما أصبح من الصعب للتدقيق الداخلي أن يعمل بشكل تقليدي، لأنه يفتقر إلى المرونة التي تحتاجها الشركات اليوم وخاصة مع حالات عدم التأكد واليقين مما يجعل المهمة أكثر أهمية من أي وقت مضى.
 ٣. المعلومات والتوصيل هي مفتاح التدقيق الرشيقي، لذلك يجب على المدققين الذين يمارسونه توصيل ما يفعلونه ولماذا؟ مع الأخذ بنظر الاعتبار جاهزية الشركة، فربما لن يكونوا ناجحين دائماً، أو قد لا تكون الشركة في حال جيد، أو أن العمل غير صحيح. مما يتطلب التحلي بالمرونة، وتطبيق الرشيقي ومعرفة ما يمكن أن ينجح من عدمه، إذ أن اعتماد نهج تدقيق رشيقي ليس بالضرورة أن يكون اقتراحاً واحداً يناسب الجميع.
 ٤. إن منهجية الرشيقي تستخدم لتعزيز قيمة الأعمال؛ ومع ذلك، إذا لم يتم تطبيقها بشكل مناسب وثابت، فقد يؤثر ذلك سلباً. لذلك، يجب توخي الحذر عند إجراء تقييم شامل لاحتياجات العمل وكيف يمكن دمج التغييرات.

٢-٤ التوصيات:

- يتضمن هذا المبحث عرضاً لأهم التوصيات التي يوصي بها الباحثان وهي:
 ١. 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 للشركة محل التدقيق.
 ٢. 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.
 ٣. ينبغي على التدقيق الداخلي استخدام تقنيات المعلومات في عملياته، وهذا من شأنه تطبيق تدقيق رشيقي يساهم في تحقيق كفاءة وفاعلية التدقيق الداخلي.

٤. 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.

المصادر والمراجع:

أولاً: المصادر العربية:

١. جامعة الملك فيصل، مفهوم الأزمات والكوارث: <https://www.kfu.edu.sa/ar/Departments/safty/Pages/crises-disasters-concept.aspx>
٢. حسن، حيدر فليح، ٢٠٢٠، أثر جائحة كورونا على تنفيذ الالتزامات التعاقدية، مجلة العلوم القانونية، العدد الأول، كلية القانون، جامعة بغداد، بغداد، العراق.
٣. حمودة، محمد، ٢٠٢٢، هل حان الوقت للتدقيق المرن (Agile Auditing) (٢/٢)، مجلة منصة المراجعة الداخلية، العدد الرابع عشر، منصة المراجعة الداخلية Internal Audit Platform، السعودية.

ثانياً: المصادر الأجنبية:

4. 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
5. 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>
6. 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/>
7. 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>
8. 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>
9. Dong-Ah, Park, Man-Gon, Park, (2017), A Study on the Quality Improvement of Information System Auditing for Agile Methodology, Journal of Korea Multimedia Society, Vol. 20, No. 4. <https://doi.org/10.9717/kmms.2017.20.4.660>
10. Duke, David, (2020), Is Your Audit Agile Enough? <https://www.misti.a2hosted.com/internal-audit-insights/is-your-audit-agile-enough>
11. Hardenberg, Brian, Rubin, Alexander, (2020), What is Agile Auditing? PRTS Intelligence: Process, Risk, and Technology Solutions, A Publication from EisnerAmper. <https://www.eisneramper.com/agile-auditing-prts-0420/>
12. Jeremić, Nebojša, Jeremić, Miloš, and Jakovljević, Nemanja, (2021), Agility of Internal Audit. https://www.researchgate.net/publication/357386875_Agility_of_internal_audit
13. 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

14. 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>
15. 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>
16. Mkoba, Elizabeth, and Marnewick, Carl, (2020), Conceptual Framework for Auditing Agile Projects, IEEE, VOLUME. <https://ieeexplore.ieee.org/stamp/stamp.jsp?tp=&arnumber=9136647>
17. 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>
18. PWC, (2018), Agile Auditing Mindset over matter. <https://www.pwc.co.uk/audit-assurance/assets/pdf/agile-auditing.pdf>
19. The Institute of Internal Auditors (IIA), (2021), Global Knowledge Brief from The IIA and Diligent Audit Life Balance Survey: Too much time spent on inefficient systems. <https://www.theiia.org/en/content/communications/2021/november/global-knowledge-brief-from-the-ii-a-and-diligent-audit-life-balance-survey-too-much-time-spent-on-inefficient-systems/>
20. Wilhelm, Philipp, (2019), Agile Internal Auditing-The Case Back To Normal. <https://www.europeanproceedings.com/article/10.15405/epsbs.2021.02.16>
21. Wright Jr., Rick A., (2020), Agile Auditing: Transforming the Audit Process, Instituto de Auditores Internos de Chile (Iai Chile, (Internal Audit Foundation, USA.

