

أنموذج إعادة تصميم

وظيفة التدقيق الداخلي بإعتماد إدارة المخاطر

دراسة تطبيقية في المديرية العامة لإنتاج الطاقة الكهربائية في

البصرة

أ.م. د. هاشم علي هاشم

قسم المحاسبة/ كلية الإدارة والاقتصاد/ جامعة البصرة

□ م. د. عصام يونس عبد الزهرة

قسم المحاسبة/ كلية الإدارة والاقتصاد/ جامعة البصرة

أتمودج إعادة تصميم وظيفة التدقيق الداخلي باعتماد إدارة المخاطر

أ.م.د. هاشم علي هاشم
م.د. عصام يونس عبد الزهرة

A model for redesign internal audit function by using risk management

Assisant. prof.Dr. Hashim Ali Hashim
Lecture.Dr. Esam Younis AlBukheet

ABSTRACT

Internal Audit Environment faces big changes, on the application and also on the theoretical aspects of Internal Audit. Those changes that occur in internal and external environment create many risks that affect the continuity of organizations. The organizations have to manage those risks to achieve its objectives, this lead to represent a new concept which is Risk Management and it used by a lot of organizations. The use of this concept leads the organization management to use different approaches to make sure that the procedures are used in accurate way to reduce risk. The internal audit function has the main role in this area.

This development creates a new audit approach in mid nineteenth called Risk Based Internal Audit. These changes in internal audit function bring with it inability of the traditional approach of internal audit function to meet these requirements, and this create a need to redesign the internal audit function to be able to meet the risk management requirement. Due to the importance of this aspect, this research is focus on redesigning of internal audit function to meet the risk management needs.

أنموذج إعادة تصميم وظيفة التدقيق الداخلي باعتماد إدارة المخاطر

دراسة تطبيقية في المديرية العامة لإنتاج
الطاقة الكهربائية في البصرة

- المجلد الثامن
- العدد الخامس عشر
- تشرين ٢٠١٥
- استلام البحث: ٢٠١٤/٣/٩
- قبول النشر: ٢٠١٤/٥/١٨

أ.م.د. هاشم علي هاشم
م.د. عصام يونس عبد الزهرة

المستخلص

ادت التغييرات الحاصلة في بيئة العمل الداخلية والخارجية الى خلق مخاطر رئيسية تهدد الشركات في بقائها واستمرارها، ولذلك فان على الشركات القيام بإدارة هذه المخاطر بغية الوصول الى تحقيق اهدافها. وقد أدى هذا الى ظهور مفهوم ادارة المخاطر وانتشاره بشكل كبير بين الشركات . وبالتالي ظهرت حاجة ادارة الشركة للتأكد بان المخاطر التي تواجهها الشركة هي تحت السيطرة وان الاجراءات المستخدمة لتقليل هذه المخاطر هي صحيحة وكافية لمواجهتها . وقد اسند هذا الدور الى وظيفية التدقيق الداخلي .

وبناءً على ذلك ظهر منذ منتصف التسعينيات مفهوم التدقيق الداخلي المستند الى المخاطرة. ان حدوث مثل هذه التغييرات الواسعة في بيئة عمل التدقيق الداخلي حمل معه عجزا في الأنموذج التقليدي على القدرة على مواجهة هذه المتطلبات وبالتالي فقد برزت الضرورة الحتمية لإعادة تصميم الانموذج التقليدي لوظيفة التدقيق الداخلي لكي يكون قادرا على تقديم تأكيد الى ادارة الشركات حول المخاطر التي تواجهها الشركة.

وقد توصلت الدراسة الى ان استخدام انموذج اعادة تصميم وظيفة التدقيق الداخلي يؤدي الى زيادة قدرة وظيفة التدقيق الداخلي في تقديم المعلومات المتعلقة بالمخاطر التي تواجه الشركة والمساعدة في تحقيق اهداف الشركة وازافة القيمة للشركة ككل.

مقدمة :

لقد شهدت بيئة عمل التدقيق الداخلي تغيرات كبيرة سواء على الصعيد التطبيقي أو في مجال الأدبيات المختصة بإدارة الأعمال . أدت التغيرات الحاصلة في بيئة العمل الداخلية والخارجية إلى خلق مخاطر رئيسة تهدد الشركات في بقائها واستمرارها، ولذلك فإن على الشركات القيام بإدارة هذه المخاطر بغية الوصول إلى تحقيق أهدافها. وقد أدى هذا إلى ظهور مفهوم إدارة المخاطر Risk Management وانتشاره بشكل كبير بين الشركات . وبالتالي ظهرت حاجة إدارة الشركة للتأكد بان المخاطر التي تواجهها الشركة هي تحت السيطرة وان الإجراءات المستخدمة لتقليل هذه المخاطر هي صحيحة وكافية لمواجهتها . وقد أسندت هذا الدور إلى وظيفة التدقيق الداخلي .

وبناءً على ذلك ظهر منذ منتصف التسعينات مفهوم التدقيق الداخلي المستند إلى المخاطرة. ان حدوث مثل هذه التغيرات الواسعة في بيئة عمل التدقيق الداخلي حمل معه عجزاً في الأنموذج التقليدي على القدرة على مواجهة هذه المتطلبات وبالتالي فقد برزت الضرورة الحتمية لإعادة تصميم الأنموذج التقليدي لوظيفة التدقيق الداخلي لكي يكون قادراً على تقديم تأكيد إلى إدارة الشركات حول المخاطر التي تواجهها الشركة.

ان هذه الدراسة تهدف إلى تقديم أنموذج لإعادة تصميم وظيفة التدقيق الداخلي باعتماد إدارة المخاطر . ولأجل تحقيق هذا الهدف فإنه سيتم التطرق إلى المحاور التالية :-

المحور الأول : الأطار النظري لوظيفة التدقيق الداخلي وإدارة المخاطر

المحور الثاني : منهجية الدراسة

المحور الثالث : تطبيق أنموذج إعادة تصميم وظيفة التدقيق الداخلي بأعتماد إدارة المخاطر

المحور الأول : الأطار النظري لوظيفة التدقيق الداخلي وإدارة المخاطر

أولاً – وظيفة التدقيق الداخلي على وفق المفهوم الحديث

ان التطور الحديث للتدقيق الداخلي يتجلى في الدراسة التي قدمت من معهد المدققين

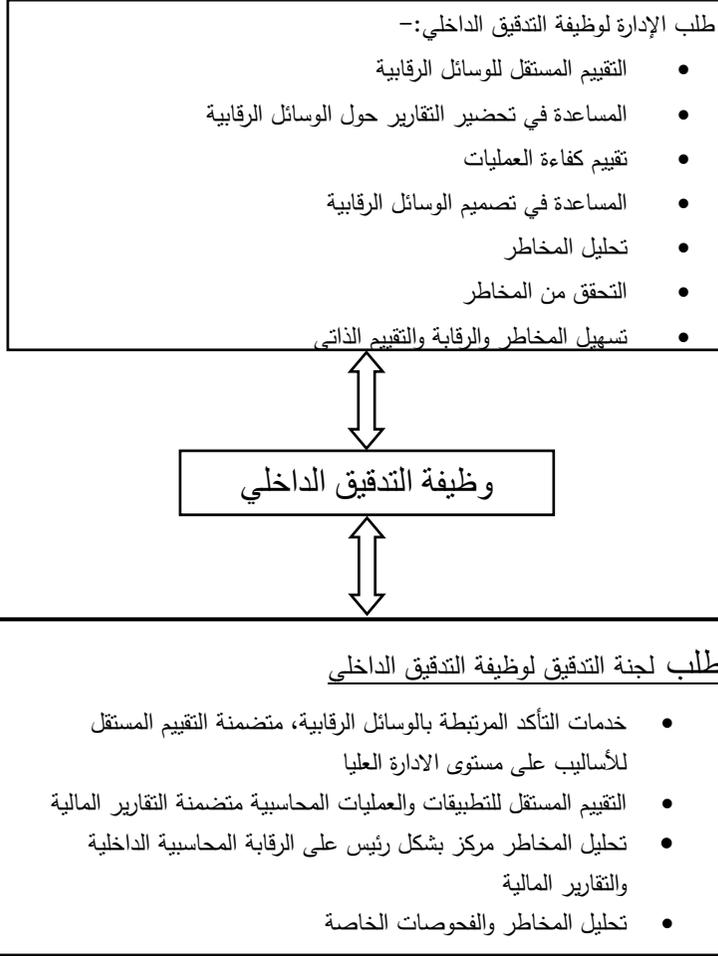
الداخلي في سنة ١٩٩٧ حيث قام المعهد بتجميع فريق دولي من الممارسين والاكاديميين

والاستشاريين Guidance Task force وذلك لغرض مواجهة التغيرات الحاصلة في بيئة عمل الشركات . ومن اهم ما توصل اليه هذا الفريق ان هناك فجوة مهمة بين الأدلة المتوفرة والتطبيقات الحالية وان هناك حاجة لوضع هيكل جديد لتنفيذ المهنة في القرن الواحد والعشرين. (Rosa, 2003) .

اضافة الى ذلك فان هذا الفريق توصل الى ان تعريف التدقيق الداخلي هو غير كاف لما تقوم به مهنة التدقيق الداخلي، ولذلك فان هناك حاجة لتقديم تعريف حديث للتدقيق الداخلي يكون قادراً على عكس التطورات الحديثة للتدقيق الداخلي مثل تقديم الخدمات الاستشارية من قبل المدققين الداخليين. (Coetzee, 2004).

ولأغراض مقابلة هذا الهدف فان معهد المدققين الداخليين قد طور هيكل التطبيقات المهنية Professional Practices framework (PPF). (Ramamoorti, 2003, P. 12-13). لقد تضمن هذا الهيكل تعريف حديث للتدقيق الداخلي صادق عليه مجلس المديرين في معهد المدققين الداخليين في ٢٦ حزيران سنة ١٩٩٩ ويمثل هذا التعريف انتقالاً جذرية في مهنة التدقيق الداخلي، اذ نص على " التأكد المستقل والموضوعي والنشاطات الاستشارية التي تصمم لأغراض اضافة القيمة وتحسين عمليات المنظمة، وهي تساعد المنظمة في انجاز اهدافها من خلال استخدام مدخل منهجي منظم لتقييم وتحسين فاعلية ادارة المخاطر وعمليات التحكم والرقابة"

خلاصة القول ان هذا التعريف يعكس التطورات الحديثة التي حدثت في التدقيق الداخلي حيث اظهرت توسعا كبيرا في نطاق عمل التدقيق الداخلي والخدمات التي تقدمها هذه الوظيفة استجابة للتغيرات في بيئة العمل. ويمكن توضيح طبيعة هذه الخدمات بالاستناد الى الشكل رقم ١ :-



شكل رقم ١ - خدمات التدقيق الداخلي المستند الى المخاطرة

- Hermanson, D and Rittenberg, L "Internal Audit and Organizational Governance" in Research Opportunities in Internal Audit, 2003, P. 33.

يظهر الشكل السابق طبيعة الخدمات الحالية المقدمة من قبل وظيفة التدقيق الداخلي لكل من لجان التدقيق والإدارة حيث ان كل طرف من هذه الاطراف يطلب مدى واسعاً من الخدمات تساعد في تلبية المتطلبات الخاصة التي يحتاج اليها في اداء الاعمال الخاصة به. ان طبيعة هذه التغييرات وضعت وظيفة التدقيق الداخلي في المركز وفي جوهر ادارة المنظمات.

ثانياً - ادارة المخاطر

لقد عرف مفهوم المخاطرة بتعاريف متعددة وقد اختلفت هذه التعاريف نتيجة لاختلاف وجهات النظر التي ينظر من خلالها الى هذا الموضوع والى اختلاف التوجهات الفكرية للباحثين. وان التعريف الذي سيتم تبنيه في هذا البحث للمخاطرة هو: " مجموعة من الظروف التي تؤدي الى عدم تحقيق الاهداف " (Jones & Bergin, 1998, P. 9; Griffiths , 2003). في ضوء ذلك فان مفهوم ادارة المخاطر تعني " العملية التي تقوم من خلالها الشركات بربط المخاطرة بنشاطاتها مع التركيز على الوصول إلى ديمومة المنافع لكل نشاط من النشاطات. وان هدف هذه الإدارة يكون حول زيادة القيمة لجميع النشاطات داخل الشركة، من خلال فهم احتمالية التأثيرات الايجابية والسلبية لجميع العناصر التي تؤثر على الشركة مما يؤدي إلى زيادة احتمالية النجاح وتقليل احتمالية الفشل وعدم التأكد الخاص بتحقيق الأهداف الكلية للمنظمة". (Risk Management Standard, 2002).

تحمل ادارة المخاطر اهمية كبيرة للشركات، فبناءً على دراسة Treasury board of (Canda, 1999) يحقق تطبيق ادارة المخاطر الاتي : تحقيق أهداف الشركة، التركيز بشكل اكبر على اولويات الأعمال، تغيير الثقافة التنظيمية الى نقاشات مفتوحة حول المخاطر، تحسين الإدارة المالية والتشغيلية من خلال التأكد من ان المخاطر تم تقديمها بشكل دقيق في عمليات اتخاذ القرار، دعم عملية التخطيط من خلال كون إدارة المخاطر إحدى الوسائل لتحديد الفرص (النتائج الايجابية للمخاطرة)، زيادة مسؤولية الإدارة في المدى القصير أما على المدى البعيد فإنها تؤدي إلى زيادة قدرة الإدارة الإجمالية، زيادة القيمة . بينما دراسة : (Fatemi, Ali et. Al , 2000) بان الاهمية تتمثل بما يلي : التأكد من استمرارية الشركة في

نشاطها، زيادة القيمة السوقية للشركة، التأثير في سلوكيات العاملين، زيادة الربحية، تقليل التقلبات في التدفقات النقدية، تقليل التقلبات في الأرباح.

ان ادارة المخاطر تكون على مستويين، الاول على مستوى الشركة ككل والثاني على المستوى الجزئي. ان هذا البحث يركز فقط على المخاطر على المستوى الكلي، وان انواع المخاطر على هذا المستوى يتم التوصل اليها من خلال اتباع احد النماذج التالية:

١ - **انموذج معيار ادارة المخاطر لأنواع المخاطر (Risk Management Standard)** 2002 - يركز هذا المعيار على ان مصادر المخاطر اما ان تكون من مصادر داخلية او خارجية، وان المخاطر التي يمكن ان تواجهها الشركات هي المخاطر الاستراتيجية والمخاطر المالية والمخاطر البيئية والمخاطر التشغيلية اضافة الى المخاطر التي تنشأ من العوامل الداخلية.

٢ - **أنموذج Kinney , 2003** - قسم هذا النموذج المخاطر على ثلاثة انواع وهي مخاطر البيئة الخارجية ومخاطر عمليات الاعمال ومخاطر المعلومات .

٣ - **نموذج ارثر اندرسون لإدارة المخاطر** - وهي المخاطر البيئية ومخاطر العمليات ومخاطر المعلومات (Jones & Bergin, 1998).

ويلاحظ من خلال تفحص هذه النماذج ان المخاطر تقسم الى انواع كلية وانواع جزئية، وهي بشكل عام مخاطر بيئية ومخاطر العمليات الادارية ومخاطر المعلومات. ان كل هذه الانواع التي تم تقديمها من الكتاب هي نماذج عامة وبالتالي فان على كل شركة ان تطور نموذجا الخاص بإدارة المخاطر بناء على دراسة محتوى ادارة المخاطر. وان هذا ما سيقوم به الباحثان في اطار هذه الدراسة في الجانب التطبيقي، وهو تطوير انموذج ادارة المخاطر بناء على طبيعة المحتوى الذي تعمل به الشركة بالاستناد الى الانواع التي تم تقديمها من قبل نموذج ارثر اندرسون لانواع المخاطر لانه اوسع من النماذج السابقة ويحوي على جميع المخاطر الفرعية الظاهرة في النماذج السابقة.

من كل ما سبق يمكن القول بان مفهوم المخاطرة يعد من المفاهيم المركزية في ادبيات التدقيق الداخلي.

المحور الثاني : منهجية الدراسة

اولا - مشكلة الدراسة

ان مشكلة الدراسة الحالية تتلخص بالاتي: هنالك قصور في وظيفة التدقيق الداخلي التقليدية في الشركات وذلك بسبب تركيز اعمالها على جوانب الفحص المالي للعمليات التي تتم من قبل الوظيفة المالية واجراء بعض جوانب الرقابة التشغيلية على أعمال الشركة، دون الاهتمام بتقديم تاكد حول المخاطر التي تواجه الشركة.

ثانيا - هدف الدراسة

تهدف الدراسة الحالية الى تطوير اسلوب تطبيقي يساهم في المساعدة في تطبيق ادارة المخاطر في الشركات باتباع المنهجية العلمية في ذلك من جهة، ومن جهة ثانية تطبيق انموذج اعادة التصميم لوظيفة التدقيق الداخلي من قبل الباحثين. ان هذا الأنموذج يمكن ان يساعد الشركات المختلفة في تطوير وظيفة التدقيق الداخلي فيها.

ثالثا - فرضية الدراسة

في ضوء مشكلة الدراسة وهدفها فقد صاغ الباحثان الفرضية التالية:-
"ان استخدام انموذج اعادة تصميم وظيفة التدقيق الداخلي وفقا للموجهات القانونية وموجهات التطور في وظيفة التدقيق الداخلي، يؤدي الى زيادة قدرة وظيفة التدقيق الداخلي في تقديم المعلومات المتعلقة بالمخاطر التي تواجه الشركة والمساعدة في تحقيق اهداف الشركة وإضافة القيمة للشركة ككل"

رابعا - أنموذج الدراسة ومتغيراته

يرتكز النموذج الدراسة الحالية المتعلق بتقديم نموذج لإعادة تصميم وظيفة التدقيق الداخلي وفق مدخل ادارة المخاطر على متغيرين رئيسيين، الاول هو متغير ادارة المخاطر والثاني هو متغير وظيفة التدقيق الداخلي. ان نتيجة دراسة متغير ادارة المخاطر هو الوصول الى المخاطر الكلية (على مستوى الشركة) مرتبة حسب اهميتها. اما بالنسبة لوظيفة التدقيق الداخلي فانه يتم تعريفها من خلال ثلاثة متغيرات متعلقة بها وهي هدف ووظيفة التدقيق الداخلي وخطة العمل والتقارير لوظيفة التدقيق الداخلي. وان تقييم المخاطر الذي تم التوصل اليه من دراسة ادارة المخاطر على المستوى الكلي يؤدي الى تحديد طبيعة خطة العمل والتي يجب ان يتم العمل الفعلي لهذه الوظيفة على اساسه وكذلك فان تقارير وظيفة التدقيق الداخلي يجب ان تعكس الملاحظات التي تم التوصل اليها من خلال تدقيق المخاطر الكلية والجزئية الخاصة بالشركة. وفيما يلي توضيح لكل متغير من هذه المتغيرات:-

١ - ادارة المخاطر

ان المخاطرة في اطار هذا البحث تعرف على انها كل الاحداث والظروف التي تؤدي الى عدم تحقيق اهداف الشركة. وان المخاطرة في اطار هذه الدراسة سيتم التطرق لها على المستوى الكلي للشركة. وتصنف هذه المخاطر الى ثلاثة انواع رئيسية وهي المخاطر البيئية والمخاطر التشغيلية ومخاطر المعلومات. ان الاسلوب الذي سوف يستخدمه الباحثان في الوصول الى هذه المخاطر يستند الى دراسة الخطوات التالية:-

- **تحديد المخاطر:** ان تحديد المخاطر يتم من خلال الاتي:-

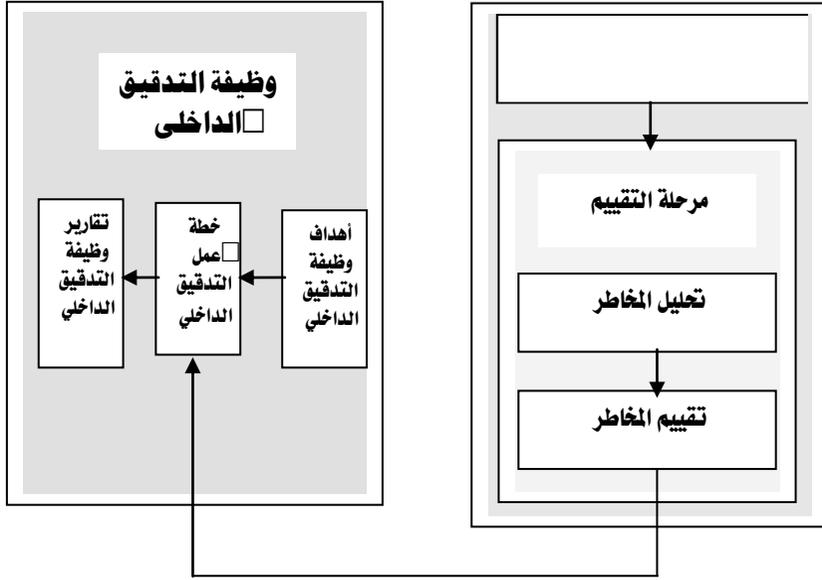
- تحديد اهداف الشركة
 - وضع محتوى ادارة المخاطر الذي يركز على تحديد المستوى الاستراتيجي والتنظيمي الذي تعمل الشركة على اساسه
- **تحليل المخاطر:** يقصد به وضع الاحتمالية والنتائج لكل حدث (مخاطرة).

- تقييم المخاطر: ويقصد به تقسيم المخاطر على ثلاثة مجاميع مخاطر واطئة، ومخاطر متوسطة ومخاطر عالية استنادا الى تحليل هذه المخاطر.

٢- وظيفة التدقيق الداخلي

ان دراسة وظيفة التدقيق الداخلي في هذا البحث ستستند الى المتغيرات التالية المتعلقة بهذه الوظيفة وهي:-

- أ- هدف وظيفة التدقيق الداخلي: ويقصد به الغاية التي تم انشاء هذه الوظيفة من اجلها والتي يجب ان توجه جميع القرارات الخاصة بهذه الوظيفة نحو تحقيقها، وان هذا الهدف يجب ان يركز على اضافة القيمة من قبل هذه الوظيفة.
- ب- خطة عمل التدقيق الداخلي: تمثل هذه الخطة الاساس في عمل وظيفة التدقيق الداخلي، وبالتالي يجب ان تصمم بالاستناد الى المخاطر التي تم تحديدها سواء في المستوى الكلي او الجزئي لها.
- ج- تقارير وظيفة التدقيق الداخلي: يمثل هذا المتغير الناتج النهائي لعمل وظيفة التدقيق الداخلي وهو يجب ان يركز ايضا على تقديم صورة حول مخاطر الاعمال والقدرة على معالجتها.



شكل رقم (١) نموذج البحث

خامسا - الدراسات السابقة

يتضمن هذا المبحث تقديم مجموعة من الدراسات النظرية والتطبيقية ذات العلاقة بموضوع الدراسة.

١- دراسة (Cooper et al 1994)

الموسومة Internal Audit: An Australian Profile (التدقيق الداخلي: وجهة نظر استرالية)

هدفت هذه الدراسة الى تحديد طبيعة التدقيق الداخلي في استراليا في التسعينات من خلال القيام بدراسة تطبيقية شملت هذه الدراسة رؤساء مجلس الادارة في الشركات اضافة الى مديري التدقيق الداخلي فيها.

شملت هذه الدراسة غالبية الشركات المسجلة في سوق الاوراق المالية في استراليا. وبلغ عدد هذه الشركات ٦٨٧ شركة.

ومن اهم النتائج التي توصلت اليها الدراسة ان ٦٦ % من رؤساء مجلس الادارة في الشركات يرون ان نشاطات التدقيق الداخلي تتركز في الامور المحاسبية والمالية فقط وان هناك ميلاً قوياً من قبل هؤلاء المديرين للنظر الى وظيفة التدقيق الداخلي على انها تقييم مستقل لنظام الرقابة الداخلية.

٢- دراسة الجوهر (١٩٩٥)

الموسومة " اثر العوامل السلوكية والتنظيمية في التدقيق الداخلي وانعكاساته على الاداء المحاسبي "

هدفت هذه الدراسة الى توضيح تأثير بعض العوامل السلوكية والتنظيمية واثرها في التدقيق الداخلي وانعكاساته على الاداء المحاسبي في الشركات العراقية. وقد توصلت الدراسة الى ان متغيرات شخصية المدقق (والتي تشمل التعليم والخبرة والتدريب والسمات الشخصية) ومتغيرات الهيكل التنظيمي والتي شملت (المركزية والاستقلالية والاتصالات وتركيب النشاطات) هي الاكثر تأثيراً في اداء التدقيق الداخلي والاداء المحاسبي.

٣- دراسة (Raad 2000)

الموسومة "Internal auditors and a value-added approach: the new business regime" المدققون الداخليون ومدخل القيمة المضافة - نظام الاعمال الجديد

تهدف هذه الدراسة الى توضيح التغيير في دور المدققين الداخليين من المدخل التقليدي الى مدخل القيمة المضافة. تشير الدراسة الى ان قدرة المدققين الداخليين على التكيف مع مدخل القيمة المضافة يكون ممكن عندما يكون المدققون الداخليون مرنين في تطبيقاتهم وعندما يتوجهون الى الادارة ويقبلون بالدور الجديد لهم. ولغرض الوصول الى ذلك فان المدققين الداخليين يمكنهم ان يطبقوا ما يطلق عليه بالتقييم الذاتي للرقابة - Control self

assessment والتي تمثل احد التقنيات الحديثة والتي تركز على التعلم وتبني نظرة مشتركة مع الشركة للوصول الى تحقيق اهداف الشركة.

٤ - دراسة (Dittenhofer 2001)

الموسومة Reengineering the internal auditing organization

اعادة هندسة منظمات التدقيق الداخلي

تهدف هذه الدراسة الى تقديم مدخل لإعادة هندسة منظمات التدقيق الداخلي لكي تكون قادرة على مواجهة التغيرات في البيئة التي تعمل فيها. بالاستناد الى ذلك فانه تم التركيز على ان الدور الحالي للتدقيق الداخلي يجب ان يوجه لزيادة الكفاءة والفاعلية وقد اعتبر هذا الامر الاساس في الاتجاه نحو اعادة الهندسة لمنظمات التدقيق الداخلي.

السبب الاخر الذي تم ايراده لإعادة هندسة منظمات التدقيق الداخلي هو السعي الحديث لشركات التدقيق الخارجي للقيام بأعمال الداخلي وبالتالي فان هذا يمثل منافسة قوية لمنظمات التدقيق الداخلي، ولذلك فان على هذه الشركات اذا ارادت الاستمرار ان تقوم بإعادة الهندسة لعملياتها.

ان مجالات اعادة الهندسة المقترحة تظهر في ثلاث مجاميع اساسية وهي المتغيرات الفلسفية والمنهجية والتشغيلية.

٥ - دراسة (De La Rosa 2003)

الموسومة "Risk and the South African Private Health Care: An Internal Audit Perspectives"

المخاطرة وقطاع الرعاية الصحية الاولى في جنوب افريقيا - مدخل التدقيق الداخلي
تهدف هذه الدراسة لتقديم معلومات حول المخاطر الاساسية التي تواجه ادارات الشركات الصحية الخاصة في جنوب افريقيا وكذلك اقتراح برنامج لإدارة مخاطر الشركات بالاعتماد على منظور التدقيق الداخلي.

هذه الدراسة اجريت في القطاعات الصحية الخاصة في جنوب افريقيا وقد بلغت نسبة الشركات في عينة البحث ٢٢% من الشركات الصحية الخاصة المسجلة في جنوب افريقيا. وأكدت هذه الدراسة ان تطوير ادارة المخاطر في هذه الشركات يمكن ان يساند هذه الشركات في الامور الخاصة بخلق القيمة.

سادسا - مناقشة الدراسات السابقة

سيترك الباحثان في هذا الجزء الى العلاقة بين الدراسات السابقة والتي تمت الاشارة اليها في اعلاه وموضوع الدراسة الحالية. ان طبيعة هذه العلاقة يمكن توضيحها على وفق الجدول التالي :

جدول رقم (١)

العلاقة بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية

الدراسة	السنة	العلاقة مع الدراسة الحالية
Barry J. cooper , Philomene Leung and Clive Mathews	١٩٩٤	تم الأفادة من بعض المتغيرات في هذه الدراسة في تقديم الوصف الخاص بوظيفة التدقيق الداخلي في الجانب التطبيقي من الدراسة الحالية وهي الاتجاه والمعرفة والدور والنطاق.
كريمة علي كاظم الجوهر	١٩٩٥	التشابه في التركيز على وظيفة التدقيق الداخلي مع وجود اختلاف كبير في طبيعة هدف كل دراسة.
Giselle Bou-Raad	٢٠٠٠	وجود علاقة مباشرة بين المتغير المبحوث في هذه الدراسة (متغير القيمة المضافة) ومتغير هدف التدقيق في الدراسة الحالية حيث يستند الى مفهوم القيمة المضافة.
Mort Dittenhofer	٢٠٠١	وجود علاقة بين متغير المخاطر الظاهر في هذه الدراسة ومتغير ادارة المخاطر الخاص بالدراسة الحالية.
Sean Paul De La Rosa	٢٠٠٣	وجود علاقة بين المتغيرات الرئيسية في الدراسة الحالية والمتغيرات الرئيسية في هذه الدراسة وهي متغيرات وظيفة التدقيق الداخلي ومتغير ادارة المخاطر.

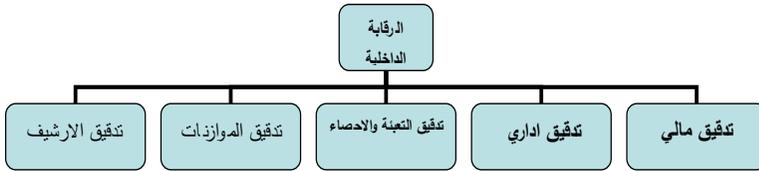
المحور الثالث – التطبيق في الشركة العامة لإنتاج الطاقة الكهربائية – المنطقة الجنوبية

أولاً - وصف وظيفة التدقيق الداخلي في المديرية عينة الدراسة

١ - دراسة الحالة لوصف وظيفة التدقيق الداخلي

- ❖ اسم القسم: قسم الرقابة الداخلية
- هيكلية وكادر القسم: يرتبط القسم بشكل مباشر بالمدير العام للشركة، وجود ارتباط فني مع قسم الرقابة الداخلية في وزارة الكهرباء حيث ان التقارير الشهرية ترسل الى هذا القسم، الاشراف الفني على اقسام الرقابة الداخلية في محطات إنتاج الطاقة الكهربائية التابعة لشركة إنتاج الطاقة الكهربائية وهي (محطة النجيبية، ومحطة الهارثة، ومحطة خور الزبير، محطة الشعبية) . يتكون كادر قسم الرقابة الداخلية من موظفين عدد اثنين يحملان تأهيلاً علمياً بكالوريوس ادارة واقتصاد وخبرة طويلة في اداء اعمال التدقيق .
- **اهداف ومهام القسم:** تدقيق مستندات القبض والصرف والقيد، متابعة اعمال لجان الجرد والاجراءات المتخذة بشأنها، مراقبة تنفيذ القوانين والانظمة والتعليمات المتعلقة بعمل الرقابة الداخلية، انجاز المطابقات الشهرية مع المصاريف والمطابقة اليومية مع الصندوق، تدقيق العقود المبرمة بين الشركة والغير من النواحي الحسابية والمالية، تدقيق موازين المراجعة الشهرية، تدقيق الاستثمارات المعدة للحاسبة الالكترونية بخصوص رواتب الموظفين ومخصصاتهم، اكتشاف والابلاغ عن الجرائم الواقعة على اموال المديرية وحماية اصولها وموجوداتها، اعداد تقارير شهرية تتضمن نتائج نشاطاتها للمدة السابقة وعلى ادارة المديرية اتخاذ الاجراءات اللازمة لتصفية المخالفات التي تتضمنها التقارير، الارتقاء بأنظمة العمل الرقابية من اجل تحقيق سيطرة فاعلة على اموال المديرية، اعداد تقارير شهرية تتضمن

نتائج نشاطاتها للمدة السابقة للتقرير ورفعها الى المدير العام وعلى ادارة الشركة اتخاذ الاجراءات اللازمة لتصفية المخالفات التي تضمنتها التقارير خلال مدة ثلاثين يوما من تاريخ ورودها الى مكتب المدير العام مما تقدم اعلاه يمكن توضيح النشاطات التي يتم انجازها من قبل قسم الرقابة الداخلية بالاستناد الى الشكل التالي:



❖ خطة العمل:

- لا يتم في القسم اعداد خطط العمل سواء كانت هذه الخطط خططا سنوية او نصف سنوية او فصلية او شهرية.
- يتم اداء العمل بالاستناد الى التدفق الفعلي للمعاملات على قسم الرقابة الداخلية سواء كانت هذه المعاملات تخص التدقيق المالي، الاداري، التعبئة والاحصاء، الموازنات، الارشيف

❖ التقارير:

- يتم اعداد مجموعة متنوعة من التقارير من قبل قسم الرقابة الداخلية ويمكن توضيح انواع هذه التقارير بالاتي:
- أ - التقارير الشهرية:

وهذه التقارير ترفع الى قسم الرقابة الداخلية في وزارة الكهرباء بشكل شهري ويجب ان لا تتجاوز فترة ارسال هذه التقارير النصف الثاني من الشهر اللاحق لشهر التقرير. ان التقرير الشهري يتم اعداده استنادا الى نموذج خاص مرسل من الرقابة الداخلية في الوزارة، ويتضمن هذا التقرير المعلومات الشهرية التي تخص الفقرات التالية: الموجودات الثابتة، الموجودات المخزنية، لجان الجرد للموجودات المخزنية والثابتة والمطابقة لها، حركة الصرف، الرواتب والحوافز والمكافآت، جرد الصندوق وكشف المصرف والمطابقة لهما مع السجلات المالية وتدقيق موازين المراجعة الشهرية والختامية، الانتاج والمبيعات والمصاريف، المستلزمات السلعية والخدمية، المدينون والدائنون، عقود الشراء المحلي والاعتمادات، حالات السرقة والاختلاس، ملاحظات الرقابة المالية، ملاحظات اخرى .

ب - لتقارير اليومية: ترفع هذه التقارير الى المدير العام وتستند هذه التقارير على الاعمال التي تنجز بشكل يومي من خلال ملاحظة حالات الاخطاء في المعاملات اليومية.
ج - تقارير الاعمال الخاصة: هذه التقارير ترفع ايضا للمدير العام وهي تستند على ملاحظات كادر القسم التي تخص بعض الاعمال الخاصة مثل التعهدات والمناقصات.

ثانيا - أموذج إدارة المخاطر لعينة الدراسة - المديرية العامة لإنتاج الطاقة

الكهربائية في البصرة

ان اموذج ادارة المخاطر الخاص بعينة الدراسة يشمل على ادارة المخاطر الكلية للمديرية والمخاطر الجزئية لقسم الشؤون المالية .

١ - اموذج ادارة المخاطر الكلية للمديرية عينة الدراسة

ان اموذج المخاطر للمديرية عينة الدراسة يتناول وضع محتوى ادارة المخاطر، تحديد المخاطر، وتقييم المخاطر .

أ - محتوى ادارة المخاطر الكلية للمديرية

• الاطار القانوني للمديرية، ان المديرية هي وحدة انتاجية اقتصادية مملوكة للدولة ترتبط بوزارة الكهرباء تعمل على وفق مفهوم التمويل الذاتي اضافة الى الدعم الذي

تستلمه من الوزارة لمواجهة حالات النقص في التمويل. اضافة الى ذلك فان دستور العراق الدائم في المادة ١١٠ ثانيا ذكر ان تنظيم مصادر الطاقة الكهربائية وتوزيعها هي من المهام المشتركة بين الحكومة الاتحادية وحكومات الاقاليم. وبالتالي فان هذا الامر سيؤدي الى المزيد من اللامركزية الادارية وتوسع دور المديريات في ادارة اعمالها.

• **الاطار المالي للمديرية**، تطبق مديرية انتاج الطاقة الكهربائية في البصرة النظام المحاسبي الموحد في تنظيم المعاملات المالية للمديرية. وتعتمد مبدا التمويل الذاتي في العمل من خلال بيع الطاقة الكهربائية الى مديريات التوزيع، وايضا على مبالغ المنح التي تستلمها من وزارة الكهرباء. يوجد في المديرية قسم مالي لإدارة وتنظيم المعاملات المالية المتعلقة بعمل المديرية، ويتكون هذا القسم من تسع شعب هي شعبة المالية، شعبة الميزانية، شعبة التكاليف، شعبة الرواتب، شعبة الموجودات، شعبة حسابات المخازن، شعبة حسابات الخطة، شعبة المبيعات وشعبة الحاسبة. وسيتم تقديم وصف تفصيلي لنشاطات هذه الشعب في الجزء الثاني من المبحث المتعلق بالمخاطر الجزئية لقسم الشؤون المالية .

• **التنافس**، ان المديرية عينة الدراسة هي المنتج الوحيد للطاقة الكهربائية في محافظة البصرة وبالتالي فانه لا يوجد تنافس مع هذه المديرية

• **العمليات**، ان المنتج الرئيس للمديرية عينة الدراسة يتمثل بوحدة الطاقة الكهربائية التي تجهز الى مديريات التوزيع . ولكي تكون المديرية قادرة على تقديم هذا المنتج فأنها تستخدم نوعين من العمليات، عمليات انتاجية وعمليات سائدة. ويمكن توضيح تفاصيل هذه العمليات :-

- عمليات انتاجية : - محطة كهرباء الهارثة، ومحطة كهرباء النجيبية، ومحطة كهرباء خور الزبير، ومحطة كهرباء الشعبية، ومحطة كهرباء بزركان .

- عمليات اسناد فني :- مشاريع الانتاج، الصيانة والخدمات، الوحدات السائدة، المحطات البخارية، المحطات الغازية، معالجة المياه والمختبرات والبيئة، التقييس والسيطرة النوعية .

- عملفالف اسناد ادارف :- التخطفط والمتابعة، الشؤون المالففة، الرقابة الداخلفة، الشؤون القانونفة، التدريب والتطوفر، الشؤون الادرففة، الشؤون التجارففة، العلاقات .

ب - تحديد المخاطر

ان تحديد انواع المخاطر سفتم بناءً على نمودج ارثر اندرسون، وان هذا الانمودج فقدم اطاراً عاماً للمخاطر الفف فمكن ان تواجهها أف شركة من الشركات. وبالتالي فان على كل شركة ان تختار المخاطر الفف تناسبها بناءً على طفبفة المحتوى الذي تعمل ففه. كما سفتم التأسفر على انواع المخاطر الفف تم استبعاها والفف لا تتلعم مع طفبفة المحتوى الخاص بالمدرفة عفة الدراسة.



شكل رقم (٢٤) نموذج ادارة المخاطر الخاص بالمديرية عينه الدراسة

المصدر: الشكل من اعداد الباحث

ج - تقييم المخاطر

باعتماد أسلوب التحليل النوعي، فان كل نوع من انواع المخاطرة سيتم وصفه من خلال استخدام بعدين البعد الاول خاص باحتمالية وقوع الحدث والثاني متعلق بنتيجة الحدث. ويمكن وصف هذين البعدين كما يلي:

جدول رقم (٢) احتمالية الحدث

التوضيح	الاحتمالية	الاحتمالية
المخاطرة محتملة الحدوث بشكل كبير ويمكن ان تحدث تحت اغلب الظروف	١	محتمل بشكل كبير
المخاطرة محتمل ان تحدث تحت اغلب الظروف	٠,٨٠	محتمل
المخاطرة تحت ظروف محددة	٠,٦٠	ممكن
المخاطرة يمكن ان تحدث بشكل بعيد	٠,٤٠	غير محتمل
المخاطرة يمكن ان تحدث تحت ظروف استثنائية جدا	٠,٢٠	نادر

جدول رقم (٣) نتيجة الحدث

التوضيح	درجة المخاطرة	النتيجة
يؤدي وقوع الحدث الى تأثير كارثي على تحقيق اهداف المديرية	٥	مهم بشكل كبير
يؤدي وقوع الحدث الى تأثير مهم في تحقيق اهداف المديرية	٤	مهم
يؤدي وقوع الحدث الى تأثير متوسط الاهمية في تحقيق اهداف المديرية	٣	متوسط الاهمية
يؤدي وقوع الحدث الى تأثير جزئي على تحقيق اهداف المديرية	٢	جزئي
يؤدي وقوع الحدث الى تأثير غير مهم على تحقيق اهداف المديرية	١	غير مهم

ان نتيجة المخاطرة يتم التوصل اليها من خلال ضرب احتمالية المخاطرة في نتيجة المخاطرة. ويتم اجراء تقييم المخاطر باستخدام استمارة تقييم المخاطر (الملحق رقم ٢)، المستندة الى نموذج ارثر اندرسون بعد تحديد المخاطر المناسبة لعمل المديرية التي تم تحديدها في الجزء السابق اعلاه.

د - تحليل تقييم المخاطر

❖ الأشخاص الذين قامو بتقييم المخاطر الخاصة بالمديرية، وهم المدير العام، ومعاون المدير العام، ومدير قسم المحطات الغازية، ومدير قسم الرقابة الداخلية، ومدير قسم التخطيط، ومدير قسم المحطات البخارية، ومدير قسم الشؤون الادارية، ومدير قسم الشؤون المالية، ومدير قسم التدريب والتطوير، ومدير قسم الشؤون القانونية، ومدير قسم الصيانة والخدمات، ومدير قسم الوحدات الساندة، ومدير قسم الوحدات الساندة، ومدير قسم وحدة معالجة المياه والمختبرات والبيئة، ومدير قسم الفحص والتقييس والسيطرة النوعية، ومدير قسم العلاقات .

❖ تحليل متغيرات استمارة تقييم المخاطر

• مخاطر بيئة العمل الخارجية

جدول رقم (٤) مخاطر بيئة العمل الخارجية

ت	المخاطر	الوسط الحسابي للاحتتمالية	الوسط الحسابي للأهمية	نتيجة المخاطرة	الاهمية
اولا	مخاطر بيئة العمل الخارجية			*3.25	
1	التطورات التكنولوجية	0.82	4.0	*3.28	عالية
2	القانونية	0.72	3.9	3.04	مهمة
3	التعليمات الخارجية	0.82	4.2	3.44	عالية

يمثل هذا الرقم حاصل ضرب الوسط الحسابي للاحتتمالية في الوسط الحسابي للأهمية ويتم

استخدام هذه المعادلة للجدول الخاصة كافة بتقييم المخاطر الكلية

** يمثل هذا الرقم الوسط الحسابي لنتائج المخاطرة في كل جدول من جداول تقييم المخاطر الكلية

يشير الجدول السابق الى ان المخاطر الناتجة من التغيير في التعليمات الخارجية هي الاكثر اهمية من باقي المخاطر البيئية التي تواجهها المديرية عينة الدراسة. ويمكن تليل ذلك الى طبيعة عدم الاستقرار الاداري التي تشهدها وزارة الكهرباء بسبب وجود حكومة انتقالية والتغيير المستمر في الكادر الاداري.

• المخاطر التشغيلية

جدول رقم (٥)
المخاطر التشغيلية

ت	المخاطر	الوسط الحسابي للاحتمالية	الوسط الحسابي للاهمية	نتيجة المخاطرة	الاهمية
أ	المخاطر التشغيلية			3.27	
1	رضا الزبائن	0.78	3.9	3.04	مهمة
2	الموارد البشرية	0.78	4.1	3.19	مهمة
3	راس المال الفكري	0.82	3.9	3.19	عالية
4	الكفاءة	0.78	4.0	3.12	مهمة
5	الطاقة	0.76	4.2	3.19	مهمة
6	فجوة الاداء	0.88	4.4	3.87	عالية
7	توقيت دورة الانتاج	0.82	4.3	3.52	عالية
8	التناسق مع التعليمات	0.70	3.7	2.59	مهمة
9	مقاطعة الاعمال	0.92	4.8	4.41	عالية
10	التاثير على البيئة	0.76	4.0	3.04	متوسطة
11	صحة وامان العاملين	0.74	3.8	2.81	مهمة

- مخاطر تفويض الاعمال

جدول رقم (٦)
مخاطر تفويض الاعمال

ت	المخاطر	الوسط الحسابي للاحتمالية	الوسط الحسابي للاهمية	نتيجة المخاطرة	الاهمية
ب	مخاطر تفويض الاعمال			3.22	
1	القيادة	0.84	4.6	3.86	عالية
2	حدود السلطة	0.80	4.0	3.20	عالية
3	محفزات الاداء	0.74	3.8	2.81	مهمة
4	الاتصالات	0.74	4.1	3.03	مهمة

-مخاطر تكنولوجيا معالجة المعلومات

جدول رقم (٧)
مخاطر تكنولوجيا معالجة المعلومات

ت	المخاطر	الوسط الحسابي للاحتمالية	الوسط الحسابي للاهمية	نتيجة المخاطرة	الاهمية
ج	مخاطر تكنولوجيا معالجة المعلومات			2.62	
1	الملائمة	0.68	3.4	2.31	مهمة
2	الوصول الى البيانات	0.62	3.6	2.23	مهمة
3	توفير المعلومات	0.70	3.7	2.59	مهمة
4	البنية التحتية لتكنولوجيا المعلومات	0.78	4.3	3.35	مهمة

- مخاطر الامان

جدول رقم (٨) مخاطر الامان

ت	المخاطر	الوسط الحسابي للاحتمالية	الوسط الحسابي للاهمية	نتيجة المخاطرة	الاهمية
د	مخاطر الامان			2. 78	
1	اخطاء الادارة	0. 68	3. 9	2. 65	مهمة
2	اخطاء العاملين	0. 80	4. 3	3. 44	عالية
3	التصرفات غير القانونية	0. 70	3. 9	2. 73	مهمة
4	التصرفات غير المخول بها	0. 68	3. 4	2. 31	مهمة

- تحليل مخاطر العمليات التشغيلية

جدول رقم (٩)

تحليل مخاطر العمليات التشغيلية

ت	المخاطر	نتيجة المخاطرة
أ	المخاطر التشغيلية	3. 27
ب	مخاطر تفويض الاعمال	3. 22
ج	مخاطر تكنولوجيا المعلومات	2. 62
د	مخاطر الامان	2. 78
	النتيجة	2. 97

يظهر الجدول السابق خلاصة مخاطر العمليات التشغيلية للمديرية. ويلاحظ ان

المخاطر التشغيلية هي المخاطر الرئيسية التي تواجه المديرية في الجزء التشغيلي لها.

• مخاطر المعلومات

- مخاطر تقارير الاعمال

جدول رقم (١٠)
مخاطر تقارير الاعمال

ت	المخاطر	الوسط الحسابي للاحتمالية	الوسط الحسابي للاهمية	نتيجة المخاطرة	الاهمية
أ	مخاطر تقارير الاعمال			2.55	
1	الموازنة والتخطيط	0.66	3.8	2.50	مهمة
2	المعلومات المحاسبية	0.68	3.8	2.58	مهمة
3	التقارير المنتظمة	0.68	3.8	2.58	مهمة

يشير الجدول السابق الخاص بمخاطر تقارير الاعمال الى الانخفاض في هذه المخاطر مقارنة بالمخاطر السابقة الذكر، ويلاحظ ان هنالك تساويًا في المخاطر المتعلقة بالتقارير والمعلومات المحاسبية. وبالتالي فان هنالك ادراكاً الى ان هذين النوعين من المخاطر تؤثران بشكل متساو على المديرية.

- مخاطر العمليات

جدول رقم (١١)
مخاطر العمليات

ت	المخاطر	الوسط الحسابي للاحتمالية	الوسط الحسابي للاهمية	نتيجة المخاطرة	الاهمية
أ	مخاطر العمليات			2.42	
1	الالتزامات التعاقدية	0.66	3.5	2.31	مهمة
2	قياس العمليات	0.68	3.7	2.51	مهمة
3	تطابق الاداء	0.68	3.6	2.44	مهمة

يظهر الجدول السابق الى ان مخاطرة قياس العمليات (مخاطر عدم وجود المعلومات الملائمة او المؤشرات غير المالية لقياس الاداء التشغيلي) من اهم مخاطر العمليات التي توجه المديرية عينه الدراسة.

- مءاءر الاسءراءطففة وطفه العمل

ءءول رقم (١٢)

مءاءر الاسءراءطففة وطفه العمل

ء	المءاءر	الوسءءءاسبى للاءمفة	الوسءءءاسبى للاءمفة	نءطفه المءاءرة	الاءمفة
ب	مءاءر الاسءراءطففة وطفه العمل			3. 13	
1	الهفكل الءنظفمى	0. 66	3. 9	2. 57	مهمه
2	قفاس الاسءراءطففة	0. 72	4. 1	2. 59	مهمه
3	ءءصفص المواء	0. 82	4. 4	3. 60	عالفه
4	ءءطفط	0. 78	4. 4	3. 43	مهمه

فظهر الءءول السابق الءاص بءقفم مءاءر الاسءراءطففة وطفه العمل الى اءمفة المءاءرة الناءة من عءم وءوء الءءصفص اللازم للمواء بفن الاقسام المءءلفة مما قء فؤءى الى الءاءفر فف اءمال الاقسام

- ءءلل مءاءر المءلوماء

ءءول رقم (١٣)

ءءلل مءاءر المءلوماء

ء	المءاءر	نءطفه المءاءرة
أ	مءاءر ءقرر الاءمال	2. 55
ب	مءاءر العملفاء	2. 42
ب	مءاءر الاسءراءطففة وطفه العمل	3. 13
	النءطفه	2. 70

- تحليل المخاطر الكلية للمديرية

جدول رقم (١٤)
تحليل المخاطر الكلية

نتيجة المخاطرة	المخاطر	ت
3. 25	مخاطر بيئة العمل الخارجية	أ
2. 97	مخاطر العمليات التشغيلية	ب
2. 70	مخاطر المعلومات	ج

يشير الجدول السابق الخاص بتقييم المخاطر الرئيسية في المديرية عينة البحث، الى ان مخاطر بيئة العمل الخارجية هي الاكثر اهمية مقارنة بمخاطر العمليات التشغيلية ومخاطر المعلومات.

- ترتيب المخاطر حسب اهميتها

تم ترتيب المخاطر حسب اهميتها خمس مجموعات بشكل يساعد على تحديد طرق محددة لمعالجة المخاطر في كل مجموعة من المجموعات عند ادراجها في خطة التدقيق الداخلي.

جدول رقم (١٥)
ترتيب المخاطر الكلية حسب اهميتها

نتيجة المخاطرة	المخاطرة	ت	نتيجة المخاطرة	المخاطرة	ت
3. 03	الاتصالات	١٩	4. 41	مقاطعة الاعمال	١
2. 95	قياس الاستراتيجية	٢٠	3. 87	فجوة الاداء	٢
2. 81	صحة وامن العاملين	٢١	3. 86	القيادة	٣
2. 81	محفزات الاداء	٢٢	3. 60	تخصيص الموارد	٤
2. 73	التصرفات غير القانونية	٢٣	3. 52	توقيت دورة الانتاج	٥
2. 65	اخطاء الادارة	٢٤	3. 44	التعليمات الخارجية	٦
2. 59	التناسق مع التعليمات	٢٥	3. 44	اخطاء العاملين	٧
2. 59	توفير المعلومات	٢٦	3. 43	التخطيط	٨

2. 58	المعلومات المحاسبية	٢٧	3. 35	البنية التحتية لتكنولوجيا المعلومات	٩
2. 58	التقارير المنتظمة	٢٨	3. 28	التطورات التكنولوجية	١٠
2. 57	الهيكل التنظيمي	٢٩	3. 20	حدود السلطة	١١
2. 51	قياس العمليات	٣٠	3. 19	راس المال الفكري	١٢
2. 50	الموازنة والتخطيط	٣١	3. 19	الموارد البشرية	١٣
2. 44	تطابق الاداء	٣٢	3. 19	الطاقة	١٤
2. 31	التصرفات غير المخول بها	٣٣	3. 12	الكفاءة	١٥
2. 31	الملائمة	٣٤	3. 04	القانونية	١٦
2. 31	الالتزامات التعاقدية	٣٥	3. 04	رضا الزبائن	١٧
2,23	الوصول الى البيانات	٣٦	3. 04	التاثير على البيئة	١٨

يمثل الجدول السابق الخاص بترتيب المخاطر الكلية حسب أهميتها، مخرجات عملية تقييم المخاطر على المستوى الكلي والتي ستمثل احد المدخلات الاساسية لخطة عمل التدقيق الداخلي والتي ستوضح في الجزء اللاحق من البحث الحالي.

اولاً. خطوات اعداد خطة التدقيق الداخلي المستند الى المخاطرة

لأغراض اعداد خطة التدقيق الداخلي فان الباحث سيستند الى قاعدة بيانات التدقيق الداخلي المستند الى المخاطرة والتي تم تصميمها باستخدام نظام Microsoft Office Project وفي ادناه سيتم عرض الجزء المتعلق بإعداد خطة عمل التدقيق الداخلي. كما تم توضيحها في الجانب النظري هي:

- ١- تحديد مهام التدقيق
 - ٢- تحديد توقيتات اداء المهام
 - ٣- تحديد الوقت اللازم لأداء مهام التدقيق
 - ٤- تحديد الكادر الوظيفي الذي سيقوم بأداء مهام التدقيق
- ثانياً. خطة عمل التدقيق الداخلي للمخاطر الكلية

ان الخطوات التفصيلية لإعداد خطة عمل التدقيق الداخلي للمخاطر الكلية هي كما يلي:

١ - تحديد مهام التدقيق

ان مهام التدقيق في خطة عمل التدقيق الداخلي للمخاطر الكلية تستند الى كشف المخاطر الكلية الذي تم التوصل اليه في المبحث السابق. بالاستناد الى ذلك فان كل مخاطرة من هذه المخاطر تعد مهمة تدقيق بالنسبة لكادر التدقيق الداخلي. ان هذه المخاطر ترتب حسب اهميتها ابتداء من مخاطر مقاطعة الاعمال وانتهاء الى مخاطر الوصول الى البيانات وهي ظاهرة في الشكل رقم (٢٨) الخاص بخطة عمل المخاطر الكلية

٢ - تحديد توقيتات اداء المهام

تمثل توقيتات اداء المهام، تكرار الوقت الذي سيتم فيه تدقيق كل مهمة من مهام التدقيق. ان تكرار التدقيق لهذه المهام يعتمد على درجة المخاطرة المصاحبة لهذه المهام وطبيعة المهمة قيد التدقيق. بالاستناد الى ذلك فقد تم تحديد تكرار مرات التدقيق لمخاطر مقاطعة الاعمال على اساس مرتين في الشهر وذلك لكونها مخاطر عالية جدا اما باقي المخاطر فقد بلغت عدد مرات تكرار تدقيقها مرة واحدة في الشهر وسيظهر ذلك واضحا في جداول خطة العمل التي ستوضح لاحقا.

٣ - تحديد الوقت اللازم لإداء مهام التدقيق

يمثل الوقت اللازم لإداء مهام التدقيق، المدة الزمنية المطلوبة لإكمال اعمال التدقيق لكل مهمة من المهمات. وقد حددت هذه التوقيتات بعد مراجعة مهام التدقيق مع كادر قسم الرقابة الداخلية في المديرية عينة الدراسة مع الاخذ بنظر الاعتبار درجة المخاطرة لكل مهمة من المهام كما يلي:

أ. المخاطر العالية جدا (مخاطر مقاطعة الاعمال) ٣ ساعات تدقيق.

ب. المخاطر العالية (من مخاطر فجوة الاداء الى مخاطر الاتصالات) ٢ ساعة تدقيق.

ج. المخاطر المتوسطة (من مخاطر قياس الاستراتيجية الى مخاطر الوصول الى البيانات) ساعة تدقيق واحدة.

٤ - تحديد الكادر الوظيفي الذي سيقوم بإداء مهام التدقيق

ان توزيع الكادر الوظيفي تم استنادا الى الموارد البشرية المتوفرة حاليا في قسم الرقابة الداخلية وبالتالي. ويظهر اسم الموظف الذي سيقوم بأعمال التدقيق امام كل مهمة من مهام التدقيق في الجدول الاساسي لخطة العمل. وفيما يلي عرض لجدول خطة عمل التدقيق الداخلي للمخاطر الكلية الاجمالية والتفصيلية:

ID	اسم المهمة	درجة المخاطرة	مدة التدقيق	تاريخ بداية التدقيق	تاريخ نهاية التدقيق	3rd Quarter			4th Quarter			1st Qr	
						Jun	Jul	Aug	Sep	Oct	Nov	Dec	Jan
						1	المخاطر الكلية	0	148.25 days	June 2, 2006	December 27, 2006		
2	مخاطرة الاعمال	4.41	140.38 days	June 5, 2006	December 18, 2006								
18	فجوة الاداء	3.87	130.25 days	June 19, 2006	December 18, 2006								
26	القيادة	3.86	131.25 days	June 9, 2006	December 11, 2006								
34	تخصيص الموارد	3.6	109.25 days	June 23, 2006	November 23, 2006								
41	توقيت دورة الانتاج	3.52	109.25 days	June 22, 2006	November 22, 2006								
48	التعليمات الخارجية	3.44	131.25 days	June 26, 2006	December 26, 2006								
56	اخطاء العاملين	3.44	130.25 days	June 26, 2006	December 25, 2006								
64	الخطوط	3.43	131.25 days	June 20, 2006	December 20, 2006								
72	البنية التحتية لتكنولوجيا المعلومات	3.35	131.25 days	June 21, 2006	December 21, 2006								
80	التطورات التكنولوجية	3.28	131.25 days	June 23, 2006	December 25, 2006								
88	حدود المنطقة	3.2	131.25 days	June 19, 2006	December 19, 2006								
96	راس المال الفكري	3.19	131.25 days	June 27, 2006	December 27, 2006								
104	الموارد البشرية	3.19	130.25 days	June 19, 2006	December 18, 2006								
112	الطاقة	3.19	131.25 days	June 9, 2006	December 11, 2006								
120	الثقافة	3.12	131.25 days	June 15, 2006	December 15, 2006								
128	القانونية	3.04	131.25 days	June 6, 2006	December 6, 2006								

شكل رقم (٤)

خطة العمل الاجمالية للمخاطر الكلية

ID	اسم المهمة	درجة المخاطرة	مدة التدقيق	تاريخ بداية التدقيق	تاريخ نهاية التدقيق	3rd Quarter			4th Quarter			1st Ql
						Jun	Jul	Aug	Sep	Oct	Nov	Dec
136	رضا الزبائن	3.04	131.25 days	June 9, 2006	December 11, 2006	⊗	⊗	⊗	⊗	⊗	⊗	⊗
144	التأثير على البيئة	3.04	130.25 days	June 5, 2006	December 4, 2006	⊗	⊗	⊗	⊗	⊗	⊗	⊗
152	النضالات	3.03	131.25 days	June 16, 2006	December 18, 2006	⊗	⊗	⊗	⊗	⊗	⊗	⊗
160	قياس الإستراتيجية	2.95	130.13 days	June 12, 2006	December 11, 2006	⊗	⊗	⊗	⊗	⊗	⊗	⊗
168	صحة وإمان العاملين	2.81	131.13 days	June 19, 2006	December 19, 2006	⊗	⊗	⊗	⊗	⊗	⊗	⊗
176	محركات الأداء	2.81	131.13 days	June 13, 2006	December 13, 2006	⊗	⊗	⊗	⊗	⊗	⊗	⊗
184	الصرفات غير القانونية	2.73	130.13 days	June 12, 2006	December 11, 2006	⊗	⊗	⊗	⊗	⊗	⊗	⊗
192	إخطاء الإدارة	2.65	131.13 days	June 23, 2006	December 25, 2006	⊗	⊗	⊗	⊗	⊗	⊗	⊗
200	التناسق مع المتطلبات	2.59	130.13 days	June 26, 2006	December 25, 2006	⊗	⊗	⊗	⊗	⊗	⊗	⊗
208	توفير المعلومات	2.59	130.13 days	June 19, 2006	December 18, 2006	⊗	⊗	⊗	⊗	⊗	⊗	⊗
216	المعلومات المحاسبية	2.58	130.13 days	June 19, 2006	December 18, 2006	⊗	⊗	⊗	⊗	⊗	⊗	⊗
224	القطرير المتكلمة	2.58	131.13 days	June 2, 2006	December 4, 2006	⊗	⊗	⊗	⊗	⊗	⊗	⊗
232	الهيكل التنظيمي	2.57	131.13 days	June 20, 2006	December 20, 2006	⊗	⊗	⊗	⊗	⊗	⊗	⊗
240	قياس العمليات	2.51	131.13 days	June 14, 2006	December 14, 2006	⊗	⊗	⊗	⊗	⊗	⊗	⊗
248	الموازنة والتخطيط	2.5	131.13 days	June 19, 2006	December 19, 2006	⊗	⊗	⊗	⊗	⊗	⊗	⊗
256	تطابق الأداء	2.44	130.13 days	June 19, 2006	December 18, 2006	⊗	⊗	⊗	⊗	⊗	⊗	⊗
264	الصرفات غير المخول بها	2.31	131.13 days	June 21, 2006	December 21, 2006	⊗	⊗	⊗	⊗	⊗	⊗	⊗

يظهر الشكل السابق عادة تصميم خطة العمل الاجمالية للتدقيق لمدة ستة اشهر ابتداءً من شهر حزيران ٢٠٠٦ ولغاية شهر كانون الاول ٢٠٠٦ لكافة انواع المخاطر الكلية وكما يلاحظ ذلك في تاريخ بداية ونهاية التدقيق وان الارقام الظاهرة في حقل مدة التدقيق يقصد بها عدد الايام التي سستلتزمها عملية التدقيق لمدة ستة اشهر من تاريخ بداية التدقيق على المهام الى تاريخ نهايته.

٣.٣. اعادة تصميم تقارير التدقيق الداخلي

ان تقارير التدقيق الداخلي يمكن ان تكون على ثلاثة انواع استنادا الى ما تم ذكره في المبحث الثاني من الفصل الثاني. ان هذه التقارير هي التقارير الشهرية (التقارير الدورية)

وتقارير الملاحظات الاستثنائية وتقارير الاعمال الخاصة. وفي ادناه سيتم اعادة تصميم هذه التقارير استنادا الى مدخل التدقيق الداخلي المستند الى المخاطرة.

أولاً. اعادة تصميم التقارير الشهرية (التقارير الدورية)

لأغراض اعادة تصميم التقارير الشهرية فانه سيتم التطرق الى محورين الاول متعلق

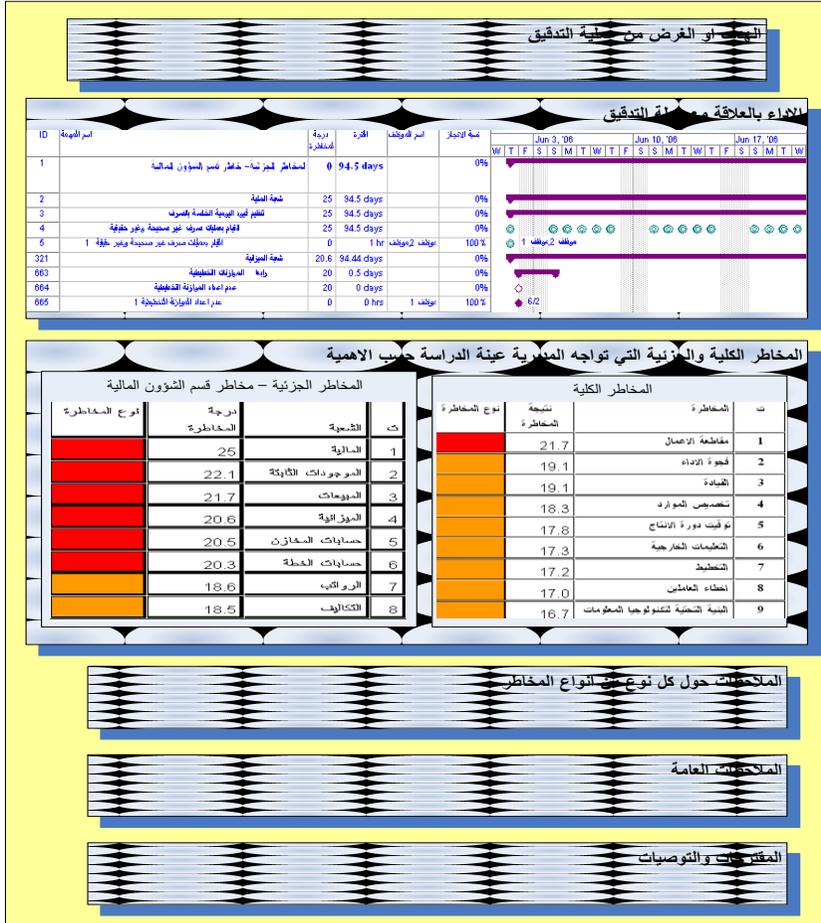
بالجهة التي يرسل اليها التقرير، والثاني يتعلق بمحتوى التقرير

- الجهة التي يرسل اليها التقرير

ان التقارير الشهرية لوظيفة التدقيق الداخلي الحالية للمديرية عينة الدراسة ترسل فقط الى قسم الرقابة الداخلية في وزارة الكهرباء، كما لوحظ ذلك عند تقديم الوصف الخاص بالعمل الحالي لوظيفة التدقيق الداخلي في المبحث الاول من هذا الفصل. ان الانتقال الى وظيفة التدقيق الداخلي المستند الى المخاطرة بعد اجراء عملية اعادة التصميم يحتم على ادارة قسم التدقيق الداخلي ان ترسل الى الادارة نسخة من التقرير اضافة الى قسم الرقابة الداخلية في الوزارة باعتبار ان الادارة هي المسؤولة عن ادارة المخاطر على مستوى المديرية وبالتالي فان الادارة تكون بحاجة الى مثل هذه التقارير لتكون قادرة على اتخاذ القرارات التي تقلل من المخاطر على المستوى الكلي والجزئي للوصول الى تحقيق الاهداف المرغوبة.

- محتوى التقرير

ان محتوى التقرير الحالي لوظيفة التدقيق الداخلي يستند الى ذكر ملاحظات التدقيق بالاعتماد على طبيعة الحساب الذي يتم تدقيقه فيما يتعلق بالتدقيق المالي، اما بالنسبة للتدقيق الاداري فانه يستند الى على طبيعة العمل الذي يتم انجازه مثل جرد الموجودات وغيرها كما ظهر من خلال الوصف لطبيعة النشاطات الحالية لوظيفة التدقيق الداخلي. ان محتوى التقرير بعد اجراء عملية اعادة التصميم يكون كما يلي:



شكل رقم (٥)
هيكل التقارير الدورية بعد اعادة التصميم

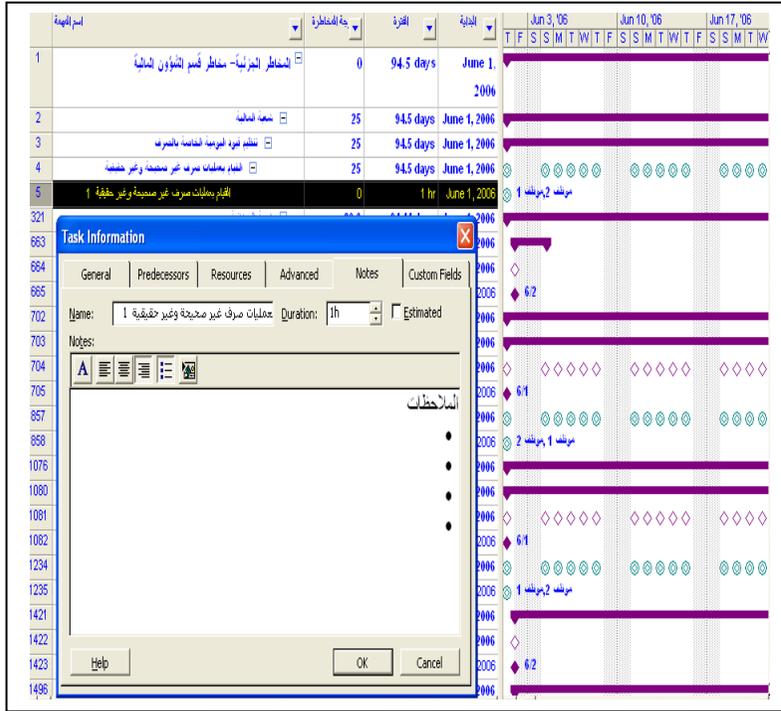
ان الشكل السابق يعكس هيكل التقارير الدورية بعد اجراء عملية اعادة التصميم. ان الجزء الاول من التقرير يوضح الهدف من القيام بعملية التدقيق. اما بالنسبة للجزء الثاني فهو مرتبط بخطة التدقيق الداخلي التي تم التطرق اليها في الجزء السابق، حيث يجب ان توضح خطة العمل لشهر ومن ثم يتم تثبيت نسبة انجاز الاعمال مقارنة بالخطة الموضوعة ويجب ان يبين في هذه الحالة سبب الانحراف بين الخطة والتنفذ الفعلي. الجزء الثالث من هيكل تقرير المدقق الداخلي يوضح كشف المخاطر الكلية والجزئية استنادا الى عملية تقييم المخاطر. الجزء الرابع متعلق بالملاحظات حول كل نوع من انواع المخاطر وهذا الجزء يمثل الناتج الرئيس للتنفيذ الفعلي للتدقيق الداخلي حيث يدرج في هذا الجزء جميع الملاحظات التي تم التوصل اليها لكل نوع من انواع المخاطر على حدة. اما الجزان الاخيران فيتعلقان بالملاحظات العامة والمقترحات والتوصيات التي يمكن الاستفادة منها مستقبلا.

ثانياً. اعادة تصميم تقارير الملاحظات الاستثنائية والاعمال الخاصة

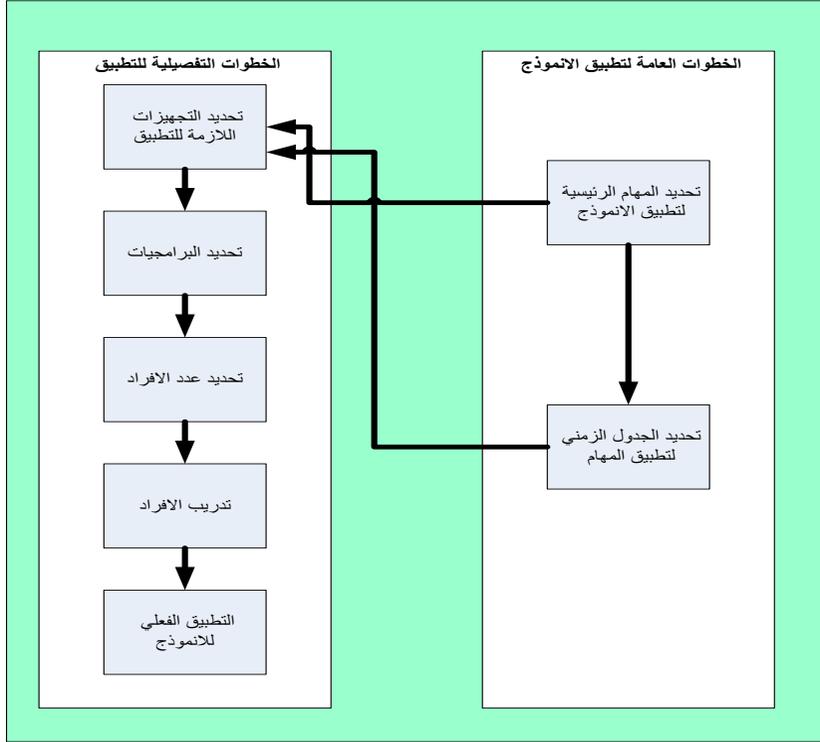
ان تقارير الاعمال الخاصة لا تختلف عن التقارير الدورية باستثناء الاختلاف في نطاق العمل وتوقيت التقرير حيث ان الاعمال الخاصة تتم استنادا الى طلب من الادارة لتدقيق جزء معين من اجزاء عمل الشركة. ان الية التدقيق في هذه الحالة يجب ان تتم استنادا الى مدخل التدقيق الداخلي المستند الى المخاطرة ولذلك فان طبيعة التقرير تكون مشابهة لما تم وصفه في الجزء السابق.

اما بالنسبة للتقارير الخاصة بالملاحظات الاستثنائية والتي يقصد بها الملاحظات التي يتم التوصل اليها اثناء القيام بأعمال التدقيق للمخاطر الكلية والجزئية. ان التقرير عن هذه الملاحظات يستند الى الخطوات التالية:

- تثبيت الملاحظة على مهمة التدقيق من خلال استخدام قاعدة بيانات التدقيق الداخلي بالضغط على حقل ملاحظة المهمات Task Note وبالتالي فان الملاحظة تثبت كما في الشكل التالي:



شكل رقم (٦)
 نموذج تشييت الملاحظة الاستثنائية
 • التقرير عن الملاحظة الى ادارة الشركة بموجب الشكل التالي:



شكل رقم (٨)

خطوات تطبيق نموذج اعادة تصميم وظيفة التدقيق الداخلي

يظهر الشكل السابق ان الخطوات العامة لتطبيق نموذج اعادة تصميم وظيفة التدقيق الداخلي هي تحديد المهام الرئيسية لتطبيق النموذج ومن ثم وضع جدول زمني للأنجاز الفعلي لهذه المهام بالاستناد الى ذلك فانه سيتم ادناه توضيح الخطوات التفصيلية للتطبيق فيما يتعلق بخطوة تحديد المهام وتحديد الجدول الزمني لتطبيق المهام

جدول رقم (١٦)
المهام والفترات الزمنية لتطبيق النموذج إعادة التصميم

المهام	توضيح المهام	الفترة الزمنية للتطبيق
تحديد التجهيزات اللازمة للتطبيق	الحاسبات اللازمة لتطبيق أنموذج إعادة التصميم (توفر الحاسبات في قسم الرقابة الداخلية)	انجزت هذه المهمة خلال شهر مايس ٢٠٠٦
تحديد البرمجيات	برنامج إعادة التصميم الذي تم تصميمه باستخدام Microsoft Office Project	انجزت هذه المهمة خلال شهر مايس ٢٠٠٦
تحديد عدد الأفراد	وجود شخصين يعملان في القسم إضافة الى شخص متخصص في ادخال البيانات على الحاسبة	انجزت هذه المهمة خلال شهر مايس ٢٠٠٦
تدريب الافراد	تدريب كادر القسم على استخدام البرنامج	انجزت هذه المهمة خلال شهر حزيران وتموز ٢٠٠٦
التطبيق الفعلي للنموذج	- عرض البرنامج على الادارة العليا ومدراء الاقسام - التطبيق الاولي للبرنامج - التطبيق النهائي للبرنامج	اب ٢٠٠٦ اب - كانون الاول ٢٠٠٦ كانون الثاني ٢٠٠٧ -

٤ . ٣ . ٥ : مناقشة فرضية الدراسة

ان فرضية البحث كما تم تثبيتها في منهجية البحث هي " ان استخدام انموذج إعادة تصميم وظيفة التدقيق الداخلي وفقا للموجهات القانونية وموجهات التطور في وظيفة التدقيق الداخلي، يؤدي الى زيادة قدرة وظيفة التدقيق الداخلي في تقديم المعلومات المتعلقة بالمخاطر التي تواجه الشركة والمساعدة في تحقيق اهداف الشركة وإضافة القيمة للشركة ككل "

من خلال تطبيق الانموذج في هذا المبحث في عينة البحث، اتضح ان تطبيقه يؤدي الى تقديم المعلومات الملائمة المرتبطة بالمخاطر الكلية والجزئية كما ظهر في خطة عمل التدقيق الداخلي. وان استخدام الانموذج يساعد الشركة بتحقيق اهدافها من خلال تعريف وتحديد المخاطر والتي تمثل جميع الظروف التي تؤدي الى عدم تحقيق الاهداف وبالتالي فان هذا التحديد للمخاطر يساعد الشركة بتحقيق اهدافها من خلال التقرير الدوري عنها في تقارير وظيفة التدقيق الداخلي. اما بالنسبة لإضافة القيمة فإنها تعد الهدف الاساس لوظيفة التدقيق الداخلي استنادا الى الانموذج .

الاستنتاجات والتوصيات

الاستنتاجات

١. ان نموذج اعادة التصميم لوظيفة التدقيق الداخلي يركز على عنصرين اساسيين الاول هو موجهاً اعادة التصميم وهي الموجهاً القانونية (قانون الادارة المالية والدين العام في العراق لسنة ٢٠٠٤) وموجهات التطور في وظيفة التدقيق الداخلي. العنصر الثاني الذي يركز عليه انموذج اعادة التصميم هو مكونات الانموذج وهي:
 - أ. ادارة المخاطر: ان نتيجة عملية ادارة المخاطر تؤدي الى الوصول الى خريطة المخاطر على المستوى الكلية للشركة .
 - ب. وظيفة التدقيق الداخلي: تم تحديد وظيفة التدقيق الداخلي بمتغيرات هدف الوظيفة، وخطة العمل، والتقارير التي تمثل مخرجات العمل في هذه الوظيفة .
٢. لقد اظهرت دراسة الحالة لواقع العمل الفعلي لوظيفة التدقيق الداخلي ان هذه التطبيقات ارتكزت بشكل اساس على الفحص المالي واجراء بعض جوانب الرقابة التشغيلية مع ملاحظة عدم وجود اهتمام مطلقاً بإدارة المخاطر، وعدم القيام بتحضير خطة عمل لوظيفة التدقيق الداخلي. بالاستناد الى ذلك فان وظيفة التدقيق الداخلي تعمل على وفق الأنموذج التقليدي لوظيفة التدقيق الداخلي
٣. لقد اظهرت الدراسة ان الانواع الرئيسية للمخاطر التي تواجهها المديرية عينة البحث هي المخاطر البيئية ومخاطر العمليات التشغيلية ومخاطر المعلومات لاتخاذ القرارات . وقد احتوى هذا الانموذج على ٣٦ نوعاً فرعياً من انواع المخاطر.
٤. يظهر انموذج المخاطر الكلية في المديرية عينة الدراسة ان اهم خمس مخاطر تواجهها المديرية عينة الدراسة هي: مخاطر مقاطعة الاعمال (٤١ .٤) من اصل ٥ درجة) مخاطر فجوة الاداء (٨٧ .٣) مخاطر القيادة (٨٦ .٣) مخاطر تخصيص الموارد (٣٠ .٣) مخاطر توقيت دورة الانتاج (٥٢ .٣)

٥. أظهر النموذج إعادة تصميم وظيفة التدقيق الداخلي النتائج التالية

- ❖ أظهرت نتائج إعادة تصميم اهداف وظيفة التدقيق الداخلي التوسع في هذه الاهداف لكي تشمل اضافة القيمة لكل جوانب المديرية عينة الدراسة بدلا من تركيز الاهداف الحالية فقط على انجاز عمليات الفحص المالي والرقابة التشغيلية لبعض نشاطات المديرية.
- ❖ أظهرت نتائج صياغة خطة عمل التدقيق الداخلي المستندة الى تطبيق النموذج المخاطر الكلية المطور من قبل الباحثين، اهمية وجود خطة عمل لأنها توضح الأعمال التي يمكن انجازها خلال الفترات القادمة للحد من المخاطر الكلية التي تواجه المديرية، وكذلك فان هذه الخطة تستخدم لتوزيع الموارد البشرية المتاحة لوظيفة التدقيق الداخلي على المهام التي يجب ان يتم انجازها من قبل هذه الوظيفة. اضافة الى ان خطة العمل هذه يمكن ان تستخدم كأساس لتقييم اداء الاعمال التي تتم من قبل كادر التدقيق الداخلي من خلال مقارنة الاداء الفعلي مع الخطة الموضوعية. ان كل هذه الامور لا يمكن التوصل اليها من خلال التطبيقات الحالية لوظيفة التدقيق الداخلي في المديرية عينة الدراسة لعدم القيام بتحضير خطة عمل من أي نوع.
- ❖ أظهرت نتائج إعادة التصميم لتقارير التدقيق الداخلي سواء كانت تقارير شهرية أم تقارير الملاحظات الاستثنائية أم تقارير الاعمال الخاصة، ان طبيعة المعلومات التي تظهر في هذه التقارير تمكن الادارة من معرفة طبيعة المخاطر التي تؤدي بها الى عدم تحقيق اهدافها وهل ان الاجراءات المتخذة فاعلة لمواجهة هذه المخاطر. ان مثل هذه المعلومات لا يمكن توفيرها في نماذج التقارير المستخدمة من قبل وظيفة التدقيق الداخلي في الفترة الحالية وذلك لأنها تركز على الملاحظات المتعلقة بالحسابات الوظيفية التي يتم تدقيقها
- ❖ قبول فرضية البحث التي تركز على ان استخدام النموذج إعادة تصميم وظيفة التدقيق الداخلي يؤدي الى زيادة قدرة وظيفة التدقيق الداخلي في تقديم المعلومات المتعلقة بالمخاطر التي تواجه الشركة والمساعدة في تحقيق اهداف الشركة واطافة القيمة للشركة ككل.

التوصيات

١. الاهتمام بتبني نموذج لإدارة المخاطر الكلية مستند الى دراسة طبيعة المحتوى الذي تعمل فيه الشركات، ان هذا الانموذج يجب ان تتم مراجعته باستمرار للتأكد من انه يعكس كل المخاطر التي تواجهها الشركة. ان صياغة هذا الانموذج يجب ان تتم من خلال ايجاد قسم متخصص بإدارة المخاطر وفي حالة عدم امكانية تأسيس مثل هذا القسم يمكن تشكيل لجنة لإدارة المخاطر من قبل مديري الاقسام في الشركة تكون مهمتها صياغة ومراجعة انموذج ادارة المخاطر الخاص بالشركة
٢. عدم الاكتفاء بتركيز عمل وظيفة التدقيق الداخلي على الفحص المالي للصفقات او الاهتمام فقط بإجراء الرقابة التشغيلية على بعض نشاطات الشركة لان هذا الامر لا يساعد ادارة الشركة بتقديم تأكيد حول المخاطر التي تواجهها الشركة بشكل عام او الاقسام فيها وبالتالي فان نطاق عمل وظيفة التدقيق الداخلي يجب ان يشمل ادارة المخاطر اضافة الى الفحص المالي والرقابة التشغيلية.
٣. تغيير اسم وظيفة التدقيق الداخلي من قسم الرقابة الداخلية في الشركات التي يستخدم فيها هذا الاسم الى قسم التدقيق الداخلي، لان اسم الرقابة الداخلية يعكس فقط نطاق عمل وظيفة التدقيق الداخلي الذي يركز على الفحص المالي والرقابة التشغيلية وبالتالي فانه يشير فقط الى الانموذج التقليدي في عمل وظيفة التدقيق الداخلي. اما بالنسبة لتسمية التدقيق الداخلي فأنها تشير الى الجوانب السابقة اضافة الى تقديم تأكيد حول المخاطر التي تواجه الشركة او الاقسام فيها.
٤. اعادة صياغة الاهداف لوظيفة التدقيق الداخلي بحيث تعكس مفهوم القيمة المضافة التي يمكن ان تقدم من قبل هذه الوظيفة من خلال تركيز عمل وظيفة التدقيق الداخلي على التفاعل مع جميع جوانب نشاطات الشركة من خلال تقديم تأكيد حول المخاطر التي تواجه جميع النشاطات الخاصة بالشركة مما يساهم في تعزيز القدرة على تحقيق الاهداف.

٥. التركيز على اعداد خطة العمل بشكل سنوي على الاقل لأنها تمثل الاساس في توضيح طبيعة الاعمال التي يجب ان يقوم بها كادر التدقيق الداخلي والتي يجب ان تصب في تحقيق اهداف وظيفة التدقيق الداخلي، اضافة الى ذلك فان خطة العمل هذه يمكن ان تساعد في تطوير اداء كادر التدقيق الداخلي من خلال مقارنة الاداء الفعلي بالخطة الموضوعية. وان هذه الخطة يجب ان تستند الى تقييم للمخاطر الكلية والجزئية للشركة، وبالتالي فانه لا يمكن الوصول الى خطة العمل دون اجراء تقييم للمخاطر في ظل نموذج اعادة التصميم لوظيفة التدقيق الداخلي.
٦. ضرورة اعادة تصميم نماذج التقارير المستخدمة من قبل وظيفة التدقيق الداخلي لكي تكون قادرة على تقديم معلومات ذات فائدة للإدارة تساعد في ادارة المخاطر التي تواجهها وفي توجيه انظار الادارة الى الامور الاساسية التي يجب التركيز عليها والتي تساعد في تحقيق اهداف الشركة.

المصادر

اولاً. المراجع العربية

أ. القوانين

١- قانون الادارة المالية والدين العام، امر سلطة الائتلاف المؤقتة رقم ٩٥، ٢٠٠٤.

ب. الأطاريح

١- الجوهر، كريمة علي " اثر العوامل السلوكية والتنظيمية في التدقيق الداخلي وانعكاساته على الاداء المحاسبي " اطروحة دكتوراه غير منشورة مقدمة الى مجلس كلية الادارة والاقتصاد - الجامعة المستنصرية ١٩٩٥.

ثانيا : المراجع الأجنبية

أ. الكتب الأجنبية

- 1- Gupta, P." Internal Audit Reengineering: Survey, Model, and Best Practices", the Institute of Internal Auditors Research Foundation, 2001
- 2- Hermanson,D. and Rittenberg, L., "Internal Audit and Organizational Governance" , In Research Opportunities in Internal Audit , Chapter 2, 2003
- 3- Jones & Bergin, "The Management of Corporate Risk – a Framework for Directors", The Association of Corporate Treasurers, 1998.
- 4- Ramamoorti S., "Internal Auditing: History, EVolution, and Prospects", In Research Opportunities in Internal Auditing by The Institute of Internal Auditors, 2003
- 5- Rittenberg,L, "Guidance Framework and Professional Standards ",The Institute of Internal Auditors, 2000

ب. الدوريات الاجنبية

- 1- Cooper, J., Leung, F., Mathews, C., " Internal Audit: An Australian Profile , Managerial Auditing Journal, Vol. 09, Issue 3, pp.13-19, 1994
- 2- Dittenhofer, M., "Reengineering the Internal Auditing Organization", Managerial Auditing Journal, Vol. 16, Issue8 pp.458-468, 2001
- 3- Fatemi, Ali et. al , " Risk Management Practices of German Firms" , Managerial Finance , Vol. 26 , Number 3 , PP. 1-17, 2000
- 4- Jacka's , J., " On the Light Side " Internal Auditor , Vol.ume LXII: V, PP. 52-54 , October 2005

- 5- Raad, G., " Internal Auditors and a Value – Added Approach: the New Business Regime ", Managerial Auditing Journal, Vol. 15, Issue 4, pp.182-187, 2000

ج. الاطاريح الاجنبية

- 1- Georgina Coetzee " The Effect of HIV: AIDS on the Control Environment: An Internal Audit Perspective" Master Theses Submitted to Faculty of Economic and Management Science at the University of Pretoria, January 2004.
- 2- Sean Paul De La Rosa" Risk and the South African Private Health Care – An Internal Audit Perspectives" Ph.D. Theses Submitted to Faculty of Economic and Management Science at the University of Pretoria, September 2003

د. المصادر من الشبكة الدولية للمعلومات (الانترنت)

- 1- Griffiths, D., "Risk-Based Internal Auditing An Introduction" Version 1.2.2, www.internalaudit.biz , 26 August 2004
- 2 – IMA" Tools and Techniques for Redesigning the Finance Function Institute of Management Accountants , www.imanet.org , 1999
- 3- Institute of Internal Auditors (IIA), "The 2003", www.theiia.org, 15, January 2003
- 4- Institute of Internal Auditors (IIA) , "Practice Advisories" , Effective January 2001 , www.theiia.org., January 2001
- 5- McNamee D. and Selim G.M." Risk Management Changing the Internal Audit Paradigm". <http://web.archive.org/w> . 1998
- 6- Risk Management Standard, Prepared by the Joint Technical Committee(AIRMIC,ALARM,IRM)http://www.theirm.org/publications/documents/Risk_Management_Standard_030820, 2002
- 7 - The Institute of Chartered Accountants in England and Wales , " Risk Management and the Value Added by Internal Audit" www.icaew.co.uk/viewer/index.cfm?AUB=TB2I_50771 2000
- 8 - Treasury Board of Canda "Risk Management Framework" .Treasury Board of Canada Secretariat , April , 2001 (www.tbs-sct.gc.ca)
- 9- Treasury Board of Canda, " Risk -Based Audit Framework" ,Treasury Board of Canda Secretariat ,Version 4.3.1, June 2003 www.tbs-sct.gc.ca