



## Integrative role for Internal Audit in the Effectiveness of Institutional Control

Lecturer. Ban Tawfiq Nejem  
Basra and Arab gulf Studies Center  
Basra University

### Abstract:

The study aims to identify the importance of the audit role, being a foundation to institutional control in light of the separation between ownership and administration, contributing to the examination and evaluation in internal control activities, supplying administration with the necessary information to achieve control, protection and decision-making at the right time. The research dealt with theoretical framework of institutional control in terms of the concept and principle and the role of the internal audit function in the form of institutional control in the practical side and testing the hypothesis search. The questionnaire was adopted and distributed to a number of Iraqi banks and companies working in the private sector, as well as listed companies in the Iraqi stock market, the research found that there is a need to review the laws and regulations of Iraqi-related companies to cope with international practices and regulations of institutional control and there is a need for supervision and control on companies conducting periodic evaluation to find out the commitment extent to the instructions of the reality of actual assessment.



## الدور التكاملي للتدقيق الداخلي في فاعلية التحكم المؤسسي (دراسة استطلاعية في عينة من المصارف والشركات العراقية)

م.بان توفيق نجم

مركز دراسات البصرة والخليج العربي / جامعة البصرة

### الملخص:

تهدف هذه الدراسة الى التعرف على اهمية دور التدقيق الداخلي لكونه الأساس الذي يرتكز عليه التحكم المؤسسي في ظل الفصل بين الملكية والإدارة ، ويساعد في فحص النشاطات لنظام الرقابة الداخلية وتقييمها وتزويد الإدارة بالمعلومات اللازمة للمساعدة في تحقيق الضبط والحماية واتخاذ القرارات في الوقت المناسب. هذا وقد تناول البحث في منتهى الاطار النظري للتحكم المؤسسي من حيث المفهوم والأهمية والمبادئ ، و دور وظيفة التدقيق الداخلي في هيكل التحكم المؤسسي، اما في الجانب التطبيقي واختبار فرضية البحث فقد تم اعتماد استمارة استبيان وزعت على عدد من المصارف والشركات العراقية العاملة في القطاع الخاص فضلاً عن الشركات المسجلة في سوق العراق للأوراق المالية .

ومن اهم ما توصل اليه البحث هو ضرورة مراجعة القوانين والأنظمة ذات العلاقة بالشركات العراقية لمسايرة الممارسات والأنظمة العالمية للتحكم المؤسسي والتكيف معها، فضلاً عن ضرورة قيام هيئات الإشراف والرقابة على الشركات والمؤسسات المالية باجراء تقييم دوري لمدى الالتزام بمبادئ التحكم وتطبيقها بصورة فاعلة وفقاً لإرشادات مستمدة من وقائع التقييم الفعلي .



تلعب وظيفة التدقيق الداخلي دوراً هاماً في توجيه عمليات الشركات نحو النجاح حيث تساعد في فحص النشاطات المالية وتقييمها ، الادارية ، والتشغيلية وتزويد أفراد الادارة على كل المستويات بالمعلومات اللازمة للمساعدة في تحقيق الضبط والحماية للاصول والعمليات التي تقع تحت مسؤوليتهم . وعليه يهدف التدقيق الداخلي الى مساعدة الادارة وترشيد قراراتها بإعطاء تأكيدات مستقلة وموضوعية إضافة الى النشاط الاستشاري الذي يهدف الى زيادة وتحسين قيمة العمليات من خلال المراجعة المستقلة وتقييم فعالية العمليات والضبط وتزويد الادارة بالتحليل الموضوعي والاقتراحات البناءة. ان الأساس الذي تعتمد عليه خدمات التدقيق هو الضمان الذي توفره لسلامة العمليات وذلك عن طريق التدقيق والمراجعة الهادفة الى تقييم فعالية إدارة المخاطر والضوابط بالإضافة الى سلامة وجودة التنظيم الاداري والداخلي .

وتأتي وحدة التدقيق الداخلي التي تشكل أحد عناصر التحكم المؤسسي كقسم يعمل على ضبط العمل داخل الشركات ، خاصة عند توسع قاعدة المساهمين والبدء بفرض الفصل بين الملكية والادارة ووجوب اعتماد المعايير الدولية لتحكم الشركات باختلاف أنواعها ومجالات نشاطاتها ( الشركات التجارية ، والصناعية والخدمية والمصارف والمؤسسات المالية ) . فقد تم وضع هذه المعايير لتطوير أعمال الشركات ، وهي ذات طبيعة عملية وليست نظرية حيث أثبتت الشركات التي تعتمد قدرتها متفردة على تطوير أعمالها المستمرة ونجاحها في تحقيق أهدافها التي تعتمد بشكل او بآخر على الرقابة والتدقيق ومن ضمنها التدقيق الداخلي .





## أهمية البحث :

يستمد البحث أهميته من أهمية الدور الذي تقوم به وحدات التدقيق الداخلي باعتبارها عنصراً جوهرياً ، وأساساً حيويّاً لضمان الأداء المالي الصحيح في الشركات والمؤسسات المالية ، لاسيما في ظل كبر حجمها وتعدد أساليب وإجراءات عملها مما يستوجب الحاجة الى التدقيق الداخلي باعتباره عنصر هاماً من عناصر نظام الرقابة الداخلية ، فضلاً عن كونه نوعاً من الرقابة الذاتية التي ينعكس أثرها على جهاز الرقابة المالية للدولة المكلف بها الرقابة الخارجية للوحدات الحكومية .

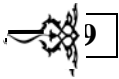
كما تأتي أهمية البحث في التأكيد على أهمية التوسع في تطبيق مفهوم التحكم المؤسسي في البيئة الاقتصادية العراقية والاستفادة منها في تطوير الممارسة المحاسبية وتطوير مهنة التدقيق وبالتالي تحقيق فاعلية الاداء . وبالنظر الى أهمية التدقيق الداخلي في المنظومة الرقابية، يستدعي هذا دراسة دوره في التحكم المؤسسي ، ومدى ادراك الإدارة العليا لضرورة تفعيله .

## مشكلة البحث :

نظراً للمتاعب الكثيرة التي مرت بها الكثير من الشركات نتيجة الدور الشكلي لمجالس اداراتها وما ترتب عليه من ضعف في الاجراءات الرقابية فقد تزايد الاهتمام بالتدقيق الداخلي ودوره في التحكم المؤسسي بما يعزز فاعلية الاداء للشركة كل ها ، لذا يمكن تلخيص مشكلة البحث بعدم وضوح دور المدققين الداخليين في تحقيق فاعلية التحكم للمؤسسي )) .

## هدف البحث :

يهدف البحث الى التعرف على التحكم المؤسسي موضحين مفهومه وأهميته ومبادئه، فضلاً عن التعرف على ايجابياته ومزاياه وكيفية الاستفادة منه ا في تحسين



فاعلية الأداء كما يهدف البحث الى إعطاء وصف شمولي لدور التدقيق الداخلي في هيكل التحكم المؤسسي باعتباره أحد عناصره الرئيسية .  
أيضاً يهدف البحث الى قياس مدى تطبيق الشركات المالية العراقية لمبادئ التحكم المؤسسي للمساعدة في تطوير أدائها وذلك من خلال استمارة استبيان تستطلع آراء عينة من الأفراد حول أهمية دور التدقيق الداخلي في تعزيز فاعلية التحكم المؤسسي وبالتالي تعزيز امكانية الشركة للنجاح .

### فرضية البحث :

يمثل التحكم المؤسسي ظاهرة معاصرة يجب دراستها من مختلف الأبعاد لتوفير قدر معقول من التنبؤ المستقبلي بها لتطبيقها في المصارف والشركات العراقية ، لذلك يمكن صياغة فرضية البحث بالشكل التالي :

تساهم وظيفة التدقيق الداخلي في تعزيز فاعلية التحكم المؤسسي ، يتم اختبارها من خلال استطلاع آراء عينة من الأفراد العاملين في المصارف والشركات العراقية في القطاع الخاص فضلاً عن الشركات المسجلة في سوق العراق للاوراق المالية واجراء التحليل الاحصائي للاجابات لمعرفة مدى مساهمة وظيفة التدقيق الداخلي في تحقيق فاعلية التحكم المؤسسي .

### منهج البحث :

لتحقيق هدف البحث اعتمد المنهج الاستقرائي لأدبيات البحث بالرجوع الى الكتب والمجلات العلمية العربية والأجنبية التي يتضمنها الفكر المحاسبي والمتعلقة بموضوع البحث ، وكيفية الاستفادة منها في معالجة مشكلة البحث ، كما اعتمد منهج التحليل الوصفي لتفسير نتائج الدراسة التطبيقية وتحليلها . ولاختبار فرضية البحث تم استخدام استمارة استبيان ( ملحق رقم رقم 1 ) وتم تحليل بياناتها بالاعتماد على البرنامج الإحصائي SPSS .



## الدراسات السابقة :

بالرغم من تعدد الدراسات وتتنوعها التي تناولت التدقيق الداخلي والتحكم المؤسسي حسب مجالات استخدامها ، فإن الباحث سوف يستعرض هنا بعض الدراسات التي اهتمت بالتدقيق الداخلي وبالتحكم المؤسسي ودورها في تحسين اداء الشركات وذلك كما يلي :

١ -دراسة آل عباس عام 2009 م<sup>(1)</sup> (الأهمية النسبية للمواضيع المحاسبية في مبادئ حوكمة الشركات ):

تناولت هذه الدراسة بناء مقياس نسبي مقترح لعناصر تحكم الشركات من خلال اختبار أن لمبادئ التحكم الالهية النسبية نفسها ، واهم ما توصلت اليه الدراسة هو اختلاف الوزن النسبي لعناصر التحكم وان المواضيع المحاسبية تشكل عنصراً هاماً وتحتل أوزاناً عالية ضمن مبادئ التحكم .

٢ -دراسة المطيري عام 2003<sup>(2)</sup> (تطبيق الاجراءات الحاكمة للشركات في المملكة العربية السعودية ) :

تناولت هذه الدراسة الاجراءات التحكمية للشركات من الناحيتين النظرية والتطبيقية ، مع الاشارة الى مدى توافر الاجراءات التحكمية للشركات في قطاع الاعمال السعودي مع عرض تجارب بعض الدول المتقدمة والنامية وذلك من خلال مقارنة الممارسات الموجودة في البيئة السعودية بالمبادئ الدولية الصادرة عن (OECD) . وخلصت الدراسة الى مجموعة من النتائج اهمها ان معظم أدوات مفهوم الاجراءات التحكمية للشركات تتوافر في السعودية ضمن مجموعة من الانظمة والقوانين لاسيما قانون الشركات السعودي ونظام المحاسبين القانونيين وغيرها الا ان الممارسة العملية تحتاج الى تدعيم وتطوير كما تتطلب ايجاد التفاعل بين الانظمة الخارجية والداخلية وبين متطلبات نظام الشركات والمعايير المهنية الصادرة عن الهيئة السعودية



## الدور التكاملي للتدقيق الداخلي في فاعلية التحكم المؤسسي

للمحاسبين القانونيين من جهة ومجالس إدارات الشركات ولجان التدقيق والادارة والمدققين الداخليين والخارجيين من جهة اخرى .

٣ -دراسة دهمش عام 2005 (3) (الحاجة لالابداع المحاسبي لربط العلاقة بين التدقيق الداخلي والتحكم المؤسسي ):

تناولت هذه الدراسة البيئة التي تعمل فيها وظيفة التدقيق الداخلي وراجعت مواضيع رئيسية تتعلق بمجالس ادارة الشركات ولجان التدقيق وتعرضت للحاكمية المؤسسية فيها وقد بينت الدراسة ان وظيفة التدقيق الداخلي هي جزء متم لعمليات الحاكمية المؤسسية ، ومع ذلك هناك العديد من الاسئلة التي طرحت في مجال البحث و تحتاج الاجابة عنها وجود محاسبة ابداعية لدراسة العلاقة بين وظيفة التدقيق الداخلي والحاكمية المؤسسية .

٤ -دراسة خليل عام 2009م (4) (دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة

المعلومات المحاسبية وانعكاساتها على سوق الاوراق المالية ) :  
تناولت هذه الدراسة دور تحكم الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية وانعكاساتها على سوق الاوراق المالية ، وقد خلصت الدراسة الى ضرورة إجراء المزيد من الدراسات التي تربط بين النسب والمؤشرات المحاسبية للوحدات الاقتصادية التي تطبق حوكمة الشركات وبين آثارها على أسهم هذه الوحدات للوقوف على العلاقة بين جودة المعلومات المحاسبية في ظل تطبيق حوكمة الشركات وسوق الأوراق المالية من زاوية أخرى .

٥ - دراسة Francis ,et al. عام 2001م ( The Role of Accounting and Auditing in Corporate Governance and The Development of Financial Markets Around The World ) :



تناولت هذه الدراسة دور كل من المحاسبة والمراجعة في تطبيق حوكمة الشركات وتطوير أسواق المال في عدد من الدول ،وقد خلصت الدراسة إلي ضرورة وجود الإجراءات القانونية اللازمة لحماية حقوق المساهمين ،بالإضافة إلي ضرورة الالتزام بمعايير المحاسبة والمراجعة لأنها تحقق الشفافية في إعداد القوائم والتقارير المالية علاوة على دورها في حماية حقوق أصحاب المصالح في الشركات الذي ينعكس بالإيجاب علي حركة أسواق المال .

٦ - دراسة البلداوي وآخرون عام 2010 م<sup>(5)</sup> (ادارة المخاطر في ظل التحكم المؤسسي ) :

تناولت هذه الدراسة واجبات كل من مجلس الادارة ، ولجنة التدقيق ، والمدقق الداخلي ، والمدقق الخارجي في ادارة المخاطر للمنظمة واختبار دور هذه الجهات في بعض المصارف الاردنية وأظهرت النتائج أن هناك ادراكاً كبيراً لهذه الجهات لدورها في ادارة المخاطر ولكن بنسب متفاوتة واحدة عن الأخرى ولتعزير هذا الادراك من الضروري الالتزام بمبادئ ومعايير ه التدقيق الدولية وتعديل التشريعات المرتبطة بواجبات هذه الجهات وعقد الدورات التدريبية المستمرة لكافة المستويات الادارية لتعريفهم بأركان التحكم المؤسسي الفعال ودورهم في ادارة المخاطر .

٧ - دراسة Good and Seow عام 2002م<sup>(6)</sup> ( The Influence Of Corporate Governance Mechanisms On The quality Of Financial Reporting and Auditing Perceptions Of Auditors and Directors in Singapore

تناولت هذه الدراسة تأثير آلية حوكمة الشركات علي جودة التقارير المالية





ودور المديرين والمراجعين في ذلك بالتطبيق على الوحدات الاقتصادية في سنغافورة، وقد خلصت هذه الدراسة إلى تأكيد دور المراجعة الداخلية ولجان المراجعة في عملية الحوكمة و في تحقيق جودة التقارير المالية، بالإضافة إلى أهمية القواعد الأخلاقية في ذلك .

في ضوء الدراسات السابقة يرى الباحث أن الدراسة الحالية تتميز عن الدراسات السابقة في كونها تطرقت إلى الدور التكاملي للتدقيق الداخلي واثره في تعزيز فاعلية التحكم المؤسسي وبالتالي تحقيق فاعلية الاداء للشركة ، بينما الدراسات السابقة التي تناولت دور عملية التدقيق في التحكم سواء كانت تدقيقاً داخلياً أم تدقيقاً خارجياً أو لجان تدقيق تتجه بشكل مباشر إلى تأكيد الثقة في المعلومات المحاسبية المفصح عنها وبالتالي فإنها تسعى نحو تحقيق جودة هذه المعلومات بشكل غير مباشر .

أولاً: الإطار النظري للتحكم المؤسسي من حيث المفهوم والأهمية والمبادئ :

- مفهوم التحكم المؤسسي :

بالرغم من الارتباط بين مصطلح التحكم المؤسسي والعولمة والأزمات وعلي الرغم من زيادة الاهتمام به بين كل من المهتمين بالدراسات المحاسبية والاقتصادية والإدارية والقانونية، وبالرغم من أن الدافع وراء انتشار مفهوم التحكم المؤسسي هو انسجامه مع مصطلحي العولمة Globalization والخصخصة Privatization . إلا أنه ما زال مجال اختلاف وعدم اتفاق بين الباحثين والأكاديميين والمهتمين بهذا الأمر مما أدى إلى ظهور العديد من المصطلحات المستخدمة مثل " توجيه الشركات"، " حاكمية الشركات"، "الإجراءات الحاكمة أو المتحكمة في المنشأة"، "الشركات الرشيدة"، "الإدارة الرشيدة"، "ممارسة الإدارة للسلطة الجيدة"، التحكم المؤسسي... إلى غير ذلك كمرادف قريب لمصطلح Corporate Governance<sup>(7)</sup>.

وقد تعددت الآراء بين مختلف الكتاب والباحثين في التعبير عن مفهوم أو تعريف التحكم المؤسسي وذلك بتعدد اهتمامات وتخصصات هؤلاء الكتاب والباحثين ، فقد يعتبر مفهوماً واسعاً يستعمل من قبل المشرعين والمستثمرين والمحاسبين ومجالس إدارات الشركات ، حيث أنه يشير الى مجموعة القوانين والقواعد والمعايير التي تحدد العلاقة بين ادارة الشركة من ناحية والملاك واصحاب المصالح من ناحية اخرى (8). ويعرف قاموس أوكسفورد الانكليزي (الحكم ) على انه فعل ، وحقيقة ، أو وظيفة الحكم والنفوذ والسيطرة ، وهي كلمة لها أصول لاتينية تشير الى انها تتعامل مع العمليات والنظم التي تعمل في الشركة أو المجتمع (9). تقليدياً عُرِفَ التحكم المؤسسي على أنه نظام ذاتي للتوجيه والادارة والرقابة على الشركات بغرض تحقيق غايات وأهداف الشركة من نفسها وبنفسها دون أي تأثير أو نفوذ من أي جهة كانت وذلك بما يوفر تعامل عادل مع كل الاطراف ذات المصلحة مع الشركة (10). في حين ورد تعريف حديث له في الاصدار الثاني لكل من ( MONKS & MINOW, 2002 ) على أنه العلاقة بين مشاركين متنوعين من اجل تحديد اتجاه الشركات المساهمة وادائها، وقد حددا المشاركين الاساسين بالمساهمين والادارة ومجالس الادارة (11).

ويؤكد Arthur Levitt , 1999 ، الرئيس السابق لهيئة الاوراق المالية الامريكية (SEC) على أهمية التحكم المؤسسي الفاعلة التي وصفها على انها العمليات الاساسية التي لا غنى عنها لنظام السوق الفاعل ، وقد عرف LEVITT التحكم المؤسسي على انه حلقة الوصل بين ادارة الشركة ومجلس ادارتها ونظامها للابلاغ المالي ، وهذا التعريف يعكس بوضوح مركزه القانوني والتشريعي واهتمامه بالنسبة للابلاغ المالي (12). وقد عرفه معهد المدققين الداخليين ( IIA ) على انه سلسلة من الاجراءات المستخدمة بوساطة ممثلي أصحاب المصالح لتوفير الاشراف على المخاطر وادارتها ومراقبتها

والتأكد من كفاية الضوابط الرقابية والمساهمة المباشرة في انجاز أهداف الشركة لغرض تحقيق الفعالية<sup>(13)</sup>.

بينما منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية

#### The Organization For Economics Co-operation and Development

(OECD,1991,P11) قد اعطت تعريفاً اوسع على النحو التالي (( يحتوي التحكم المؤسسي على مجموعة من العلاقات بين ادارة الشركة ومجلس إدارتها والمساهمين وغيرهم من أصحاب المصالح ، كما أن الحاكمية المؤسسية تزود ايضاً الهيكل الذي توضح وتحدد من خلاله أهداف الشركة والوسائل لتحقيق هذه الأهداف ، ومراقبة الأداء. والتحكم الجيد يجب أن يقدم الحوافز المناسبة لكل من الادارة ومجلس الإدارة من اجل متابعة الأهداف التي تكون في صالح الشركة وحملة الأسهم ، ويجب أن تهيأ وتسهل المراقبة الفاعلة )) ، نلاحظ ان التعريف أعلاه تعريف واسع ويقدم مفاهيم تجمع كلاً من الأهداف ، والحوافز ، والمراقبة والرقابة<sup>(14)</sup>.

وقد وضعت كرو هورواث \* سبعة مكونات أساسية مترابطة للتحكم المؤسسي تمثل إطاراً له بحيث يتضمن الإفصاح الدقيق وفي التوقيت السليم عن كافة الأمور الهامة المتصلة بالشركات وذلك فيما يتعلق بمركزها المالي والأداء المالي والتشغيلي والنقدي لها والجوانب الأخرى المتصلة بأعضاء مجلس الإدارة والإدارة العليا. وهي<sup>(15)</sup>: -

- ١- الشفافية : وتعني النزاهة والثقة في إجراءات ادارة الشركة وإدارة أفرادها بما يضمن إيصال المعلومات الصحيحة والكاملة الى كل الأطراف ذات المصلحة.
- ٢- المراقبة : وهي مراقبة الأعمال لتقليل المخاطر وحماية الاستثمارات من خلال لجان التدقيق التي تتمتع بصلاحيات تكفل لها توفير المناخ الديمقراطي وحق



ممارسة دورها في متابعة التقارير للتأكد من قيام الإدارة بتنفيذ ما تحتويه هذه التقارير من مقترحات وتوصيات .

٣ +الاستقلالية : وهي الآلية التي تقلل أو تلغي تضارب المصالح وهي تبدأ من كيفية تشكيل المجالس وتعيين اللجان الى تعيين مدقق الحسابات .

٤ +الإبلاغ المالي : ويشمل التقارير السنوية ، السياسات المحاسبية المتبعة ، تقارير التدقيق الخارجي ومقاييس الانجاز ،تقارير التدقيق الداخلي ، ادارة المخاطر ، الموازنة التقديرية ،تدريب الموظفين .

٥ -السلوك الأخلاقي : ويشمل التحكم بقيم الشركة وأخلاقياتها وبمستوى عالٍ من السلوك المثالي فيها .

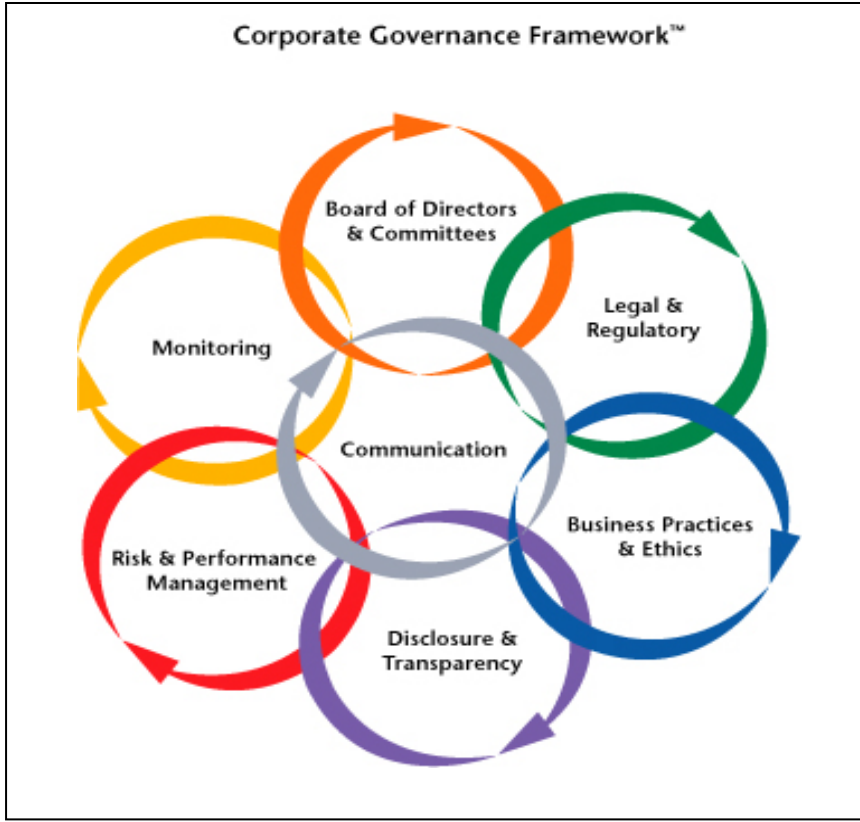
٦ -القانون والعدالة : وه و الاعتراف بأحقية كل الأطراف ذات المصالح ، ومن هذه الأطراف مصالح أقلية المساهمين .

٧ -ادارة المخاطر والأداء: وهي المسؤولية عن التعرف على الأحداث والوقائع التي قد تؤثر على قدرتها على تحقيق أهدافها الإستراتيجية وإدارة نشاطاتها لمواجهة المخاطر المحتملة . والشكل رقم (1) يوضح إطار حوكمة الشركات :





شكل رقم (1) يوضح إطار حوكمة الشركات



المصدر : كرو هورواث<sup>1</sup> ، [www.afdc.org.cn/en/training\\_agenda.Asp?Folder=training](http://www.afdc.org.cn/en/training_agenda.Asp?Folder=training)

وقد أشارت إحدى الدراسات : إلى أن هناك مدخلين لتحديد مفهوم التحكم أو الحوكمة وهما: (16)

**المدخل الأول:** مدخل المساهم الذي يهتم بتعظيم حقوق المساهمين ممثلة في الربحية .

<sup>1</sup> / كرو هورواث : شركة محاماة تقوم بتطوير إطار إدارة ( حوكمة ) الشركات لمساعدتها على تقليل المخاطر ، وتحديد الثغرات ، وإغلاقها لتحسين الأداء .



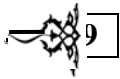


**المدخل الثاني :** مدخل الأطراف المتعددة ذات العلاقة بالشركة مثل المديرين والعملاء والدائنين والعمال والأطراف الأخرى، ويهتم هذا المدخل بتحقيق مصالح هؤلاء الأطراف .

والمدخل الثاني اعم واشمل في التعبير عن مفهوم حوكمة الشركات لأنه يركز على البيئة المحيطة بالشركة والقضايا الاجتماعية المختلفة، علاوة على انه يهتم بتوصيل البيانات والمعلومات المالية وغير المالية الملائمة لمتخذي القرارات من داخل وخارج الشركة وخارجها.

وقد وسع معهد المدققين الداخليين ( IIA ) مفهوم التحكم المؤسسي باعتباره عمليات تتعامل مع الاجراءات المستخدمة من قبل الممثلين لاصحاب المصالح في الشركة لتزويد المراقبة للمخاطر وعمليات الرقابة المدارة من قبل الادارة . أن مراقبة المخاطر التنظيمية والتأكيد على الضوابط الرقابية يخفف بشكل مناسب من هذه المخاطر وسوف يساهم بشكل مباشر في تحقيق الاهداف المؤسسية ويحافظ على القيمة المؤسسية، كما أن الذين يؤدون الأنشطة التحكمية مسؤولون أمام أصحاب المصالح للشركة من أجل الإدارة الفاعلة .

مما سبق نلاحظ التحكم المؤسسي بتعدد مفاهيمه والقاسم المشترك بين هذه المفاهيم المختلفة هو الاهتمام بتطوير الاداء وتحقيق الافصاح والشفافية والانضباط والعدالة لانها لم تعد مجرد انظمة واجراءات تتبع في الشركات أو المؤسسات لحماية المساهمين وأصحاب المصالح فقط ، بل غدت هنالك نظرة جديدة له يجري بموجبها الربط بقوة بين التحكم المؤسسي والاداء الناجح للشركة لذلك تم إضافة أهداف جديدة للتحكم منها الاداء الناجح والانجاز الجيد للشركة أو المؤسسة وأدرة المخاطر المختلفة ومنها مخاطر العمليات ، ومخاطر السوق ، ومخاطر الائتمان، ومخاطر التكنولوجيا ،



ومخاطر مخالفة القوانين ومخاطر الكوارث ووضع استراتيجية لعمال الشركة من فريق واحد ومتابعتها ومراقبة نتائجها .

#### - أهمية ومزايا التحكم المؤسسي :

لو لم يكن للتحكم من الأهمية والمزايا التي تدعمها ، لما سعت معظم الشركات او المؤسسات المالية بل والدول إلى تطبيقها ووضع التشريعات المختلفة اللازمة لها. ولقد اختلفت المفاهيم المستخدمة للتعبير عن هذه الأهمية والمزايا منها المنافع أو الدوافع أو البواعث ولكنها جميعاً تدخل ضمن الأهمية والمزايا التي يمكن التعبير عنها في النقاط التالية (17)، (18) :-

- ١ - الفصل بين الملكية والادارة والرقابة على الاداء.
- ٢ - تحسين القدرة التنافسية للشركات وزيادة قيمتها .
- ٣ - إيجاد الهيكل الذي تتحدد من خلاله أهداف الشركة ، ووسائل تحقيق تلك الاهداف ، ومتابعة الاداء.
- ٤ - للمراجعة والتعديل للقوانين الحاكمة لاداء الشركات ، بحيث تتحول مسؤولية الرقابة الى كلا الطرفين وهما مجلس ادارة الشركة والمساهمون ممثلة في الجمعية العمومية للشركة .
- ٥ - عدم الخلط بين المهام والمسؤوليات الخاصة بالمديرين التنفيذيين ومهام مجلس الادارة ومسؤوليات أعضائه .
- ٦ - تقييم أداء الادارة العليا وتعزيز المساءلة ورفع درجة الثقة فيها .
- ٧ - تمكين الشركات من الحصول على التمويل المناسب من جانب أكبر عدد من المستثمرين المحليين والاجانب والتنبؤ بالمخاطر المتوقعة .
- ٨ - إمكانية مشاركة المساهمين والموظفين والدائنين والمقرضين ، والاضطلاع بدور المراقبين بالنسبة لاداء الشركات .



- ٩ تعزيز مهام إدارة الرقابة والمساءلة المحاسبية .
- 10- التوازن بين المهارات والخبرات والاستقلالية وفقاً لطبيعة ونطاق عمليات الشركة .
- 11- الحفاظ على سلامة تقارير الشركة .
- 12- الكشف عن جميع المسائل التي لها أهمية نسبية .
- 13- الاعتراف والمحافظة على مصالح المساهمين .

ومن أهمية التحكم للشركات دوره في زيادة كفاءة استخدام الموارد وتعظيم قيمة الشركة وتدعيم قدرتها التنافسية بالأسواق ، مما يساعدها علي التوسع والنمو ويجعلها قادرة على إيجاد فرص عمل جديدة. كما أن من المعايير الرئيسة للتحكم هو تحقيق فاعلية وكفاءة الأداء بالشركات وحماية أصولها. أي أن تطبيق التحكم يساعد على إيجاد مفهوم ومقاييس شاملة لأداء الشركة مما يدعم من قدراتها على الاستمرار والنمو ويحقق مصالح الفئات المختلفة المتعاملة معها ، خاصة أن مفهوم تحكم الشركات يحمل في مضمونه **بعدين أساسيين** هما<sup>(19)</sup> :-

**الأول:** الالتزام بالمتطلبات القانونية والإدارية وغيرها.

**الثاني:** الأداء بما يحمله من استغلال للفرص المتاحة للارتقاء بالشركة ككل .

**- مبادئ التحكم المؤسسي :**

ان دول العالم تتسابق لتبني مفهوم الاجراءات التحكيمية للشركات لضمان حسن الاداء الاداري والمالي في الشركات والحقيقة أن هناك حاجة ماسة في الادارة الى الاشراف الفعال على الشركات ، تأخذ في اعتبارها الظروف البيئية القائمة في كل دولة. ففي أغلبية الدول أسهمت كل من هيئات سوق المال ومعاهدة المديرين في الدعوة الى الحاكمية المؤسسية وتنزيلها على أرض الواقع . ويظهر ذلك جلياً في معظم الدول الاوربية وجنوب أفريقيا. بينما جاءت المبادرات في معظم دول شرقي آسيا وخصوصاً في أعقاب الازمة الاسيوية لعام 1998 من البنك الدولي ومنظمة التعاون





# الدور التكاملي للتدقيق الداخلي في فاعلية التحكم المؤسسي

الاقتصادي والتنمية لاهمية تطبيق هذا المفهوم بالتضافر مع الهيئات والجمعيات الوطنية المتخصصة التي تم تأسيسها لانقاذ البيئة الاقتصادية في تلك المجتمعات من أزمة الثقة في قطاع الأعمال الآسيوي (20) .

وهناك العديد من الجهود والدراسات التي سعت الى تطوير مبادئ للتحكم سواء بجهود مؤسسية كمرکز خدمات الاسهم، ومجموعة بحث مؤثر حوكمة الشركات الياباني، ومنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية، أم جهود فردية كدراسة Gomperse et al ، ودراسة Brown & Caylor ، والجدول التالي يوضح هذه الجهود من حيث المبادئ الرئيسية المستخدمة وعدد المبادئ الفرعية (21):

جدول رقم (1) يوضح أهم الدراسات والجهود التي قدمت مبادئ للتحكم المؤسسي :

عدد المبادئ الفرعية	المبادئ الرئيسية	الدولة	الدراسة
83 مبدأ	<ul style="list-style-type: none"> <li>- حقوق حملة الاسهم .</li> <li>- مجلس الادارة .</li> <li>- الاعضاء غير التنفيذيين .</li> <li>- لجنة المراجعة والمراجع الخارجي .</li> <li>- الافصاح .</li> <li>- الملكية .</li> </ul>	كوريا الجنوبية	Black,Jang , and Kim (2006)
61 مبدأ	<ul style="list-style-type: none"> <li>- مجلس الادارة .</li> <li>- المراجعة .</li> <li>- نظام الشركة .</li> <li>- تعليم رئيس مجلس الادارة .</li> <li>- نظام المكافآت .</li> <li>- الملكية .</li> <li>- التقديمية .</li> <li>- موقع الشركة .</li> </ul>	الولايات المتحدة الامريكية	Brown and Caylor(2004)
61 مبدأ	<ul style="list-style-type: none"> <li>- هيكل مجلس الادارة .</li> <li>- هيكل حقوق الملكية .</li> <li>- نظم المكافآت .</li> <li>- استقلال وأمانة عملية المراجعة .</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- بريطانيا</li> <li>- امريكا الشمالية</li> <li>- اليابان</li> <li>- دول الاتحاد</li> </ul>	FTSE Index (2004)



	<ul style="list-style-type: none"><li>- الاسهم المملوكة لاجراء مجلس الادارة التنفيذي وغير التنفيذيين .</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>- الاوربي بخلاف بريطانيا</li><li>- الدول الاسيوية</li><li>- بخلاف اليابان</li></ul>	
24 مبدأ	<ul style="list-style-type: none"><li>- مجلس الادارة .</li><li>- المراجعة .</li><li>- نظام الشركة .</li><li>- منع الشراء العدواني .</li><li>- مكافآت مجلس الادارة والادارة التنفيذية .</li><li>- التطبيقات التقديمية .</li><li>- الملكية .</li><li>- تعليم رئيس مجلس الادارة .</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>- الولايات المتحدة الامريكية</li></ul>	Gomper, Ishii and Metrick (2003)
100 مبدأ	<ul style="list-style-type: none"><li>- أهداف الشركة ومسؤوليات الرئيس التنفيذي .</li><li>- هيكل ووظائف مجلس الادارة .</li><li>- نظام الادارة .</li><li>- الشفافية والافصاح .</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>- اليابان</li></ul>	مؤشر حوكمة الشركات اليابانية
	<ul style="list-style-type: none"><li>- حماية حقوق المساهمين</li><li>- المساواة .</li><li>- دور الاطراف ذات المصالح المرتبطة بالشركة .</li><li>- الافصاح والشفافية .</li><li>- مسؤوليات مجلس الادارة .</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>- منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية .</li></ul>	OECD(1999)
62 مبدأ	<ul style="list-style-type: none"><li>- تكوين مجلس الادارة وتوازن المجلس .</li><li>- لجان المجلس ولجنة التدقيق .</li><li>- حقوق المساهمين والجمعية العمومية .</li><li>- المكافآت .</li><li>- الشفافية .</li><li>- المراجعة والرقابة الداخلية .</li><li>- الملكية .</li><li>- عوامل نوعية أخرى .</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>- الدليل الموحد (الدولي) .</li></ul>	Combined Code (2003)

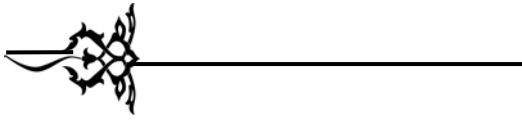
المصدر: آل عباس ، 2009 ، ص 13-16 )



كما أصدرت لجنة بازل تقريراً عن تعزيز التحكم في المصارف عام 1999 ثم أصدرت نسخة معدلة منه عام 2005 وفي فبراير 2006 أصدرت نسخة محدثة بعنوان "Enhancing corporate governance for banking organization" يتضمن مبادئ التحكم في المصارف والمؤسسات المالية وتتمثل في (22) :

### المبدأ الأول:

يجب أن يكون أعضاء مجلس الإدارة مؤهلين تماماً لمراكزهم وأن يكونوا على دراية تامة بالتحكم وبالقدرة على إدارة العمل بالبنك ، و يكون أعضاء مجلس الإدارة مسئولين بشكل تام عن أداء البنك وسلامة موقفه المالي وعن صياغة استراتيجية العمل بالبنك وسياسة المخاطر وتجنب تضارب المصالح وأن يبتعدوا بأنفسهم عن اتخاذ القرارات عندما يكون هناك تعارض في المصالح يجعلهم غير قادرين على أداء واجبهم على اكمل وجه تجاه البنك ، وأن يقوموا بإعادة هيكلة للمجلس ويتضمن ذلك عدد الأعضاء مما يشجع على زيادة الكفاءة ، وتتضمن واجبات المجلس اختيار ومراقبة وتعيين المديرين التنفيذيين بما يضمن توافر الكفاءات القادرة على إدارة البنك وأن يكون أعضاء المجلس على دراية كافية بمبادئ وأسس الأنشطة المالية للبنك التي يجب اتباعها وبالبيئة التشريعية ، ويقوم مجلس الإدارة بتشكيل لجان لمساعدته ومنها لجنة تنفيذية ولجنة مراجعة داخلية وتقوم لجنة المراجعة بالتعاون مع مراقبي الحسابات وتراجع وتتسلم تقاريرهم وأن تأخذ القرارات التصحيحية في الوقت المناسب لتحديد أوجه الضعف في الرقابة وعدم التوافق مع السياسات والقوانين والنظم . كما يشكل مجلس الإدارة لجنة إدارة المخاطر تضع المبادئ للإدارة العليا بشأن إدارة مخاطر الائتمان ، السوق - السيولة ، التشغيل ، السمعة وغير ذلك من المخاطر ، ولجنة الأجور التي تضع نظم الأجور و مبادئ تعيين الإدارة التنفيذية والمسؤولين بالبنك بما يتماشى مع أهداف واستراتيجية البنك .



### المبدأ الثاني:-

يجب أن يوافق ويراقب مجلس الادارة الأهداف الاستراتيجية للبنك وقيم العمل ومعايير آخذا في الاعتبار مصالح حملة الأسهم والمودعين وان تكون هذه القيم سارية في البنك، ويجب أن يتأكد مجلس الادارة من أن الادارة التنفيذية تطبق السياسات الاستراتيجية للبنك وتمنع الأنشطة والعلاقات والمواقف التي تضعف التحكم واهمها تعارض المصالح مثل الإقراض للعاملين أو المديرين أو حملة الأسهم ممن لهم السيطرة أو الأغلبية أو إعطاء مزايا تفصيلية لأشخاص ذات الصلة ، ويجب على مجلس الادارة والإدارة العليا توفير الحماية الملائمة للعاملين الذين يعدون تقارير عن ممارسات غير قانونية أو غير أخلاقية من أي إجراءات تأديبية مباشرة أو غير مباشرة .

### المبدأ الثالث:-

يجب على مجلس الادارة أن يضع حدودا واضحة للمسؤوليات والمحاسبة في البنك لأنفسهم وللإدارة العليا والمديرين والعاملين وان يضع هيكلاً إدارياً يشجع على المحاسبة ويحدد المسؤوليات.

### المبدأ الرابع:-

يجب أن يتأكد مجلس الادارة من وجود مبادئ ومفاهيم للإدارة التنفيذية تتوافق مع سياسة المجلس وان يمتلك المسؤلين بالبنك المهارات الضرورية لإدارة أعمال البنك وان تتم أنشطة البنك وفقا للسياسات والنظم التي وضعها مجلس الادارة وفقا لنظام فعال للرقابة الداخلية.

### المبدأ الخامس:-

يجب على مجلس الادارة أن يقر باستقلال مراقبي الحسابات وبوظائف الرقابة الداخلية (ويشمل ذلك وظائف التطابق والالتزام والقانونية ) باعتبارها جوهرية لتحكم



## الدور التكاملي للتدقيق الداخلي في فاعلية التحكم المؤسسي

المصارف وبغرض تحقيق عدد من وظائف الرقابة بغرض اختبار المعلومات وتأكيدتها التي يتم الحصول عليها من الإدارة عن عمليات وأداء البنك ، والإدارة العليا للبنك يجب أن تقرر بأهمية وظائف المراجعة والرقابة الفعالة الداخلية والخارجية لسلامة البنك في الآجل الطويل.

ويجب على مجلس الإدارة والإدارة العليا للبنك التحقق من أن القوائم المالية تمثل الموقف المالي للبنك في جميع جوانبه وذلك من خلال التأكد من أن مراقبي الحسابات الخارجيين يمارسون عملهم بالتوافق مع المعايير المطبقة وان يشاركوا في عمليات الرقابة الداخلية بالبنك المرتبطة بالإفصاح في القوائم المالية ، ومن الملائم أن تقوم لجنة المراجعة الداخلية بكتابة التقارير مباشرة الى مجلس الإدارة.

### المبدأ السادس:-

يجب أن يتأكد مجلس الإدارة من أن سياسات الأجور والمكافآت تتناسب مع ثقافة البنك وأهدافه واستراتيجيته البنك في الآجل الطويل وان ترتبط حوافز الإدارة العليا والمديرين التنفيذيين بأهداف البنك في الآجل الطويل.

### المبدأ السابع:-

تعد الشفافية ضرورية لتحكم فعال وسليم ، وتبعا لدليل لجنة بازل عن الشفافية في البنوك فانه من الصعب للمساهمين وأصحاب المصالح والمشاركين الآخرين في السوق أن يراقبوا بشكل صحيح وفعال أداء ادارة البنك في ظل نقص الشفافية ، وهذا يحدث إذا لم يحصل المساهمون وأصحاب المصالح على معلومات كافية عن هيكل ملكية البنك وأهدافه ، ويعد الإفصاح العام الملائم ضروريا وخاصة للبنوك المسجلة في البورصة لتحقيق الانضباط في السوق ، ويكون الإفصاح في الوقت المناسب والدقيق

من خلال موقع البنك على الإنترنت وفي التقارير الدورية والسنوية ، ويكون متلائما مع حجم وتعقيد هيكل الملكية وحجم تعرض البنك للمخاطر أو عما إذا كان البنك مسجلا في البورصة ، ومن ضمن المعلومات التي يجب الإفصاح عنها المعلومات المتعلقة بالبيانات المالية ، التعرض للمخاطر ، الموضوعات المرتبطة بالمراجعة الداخلية وبالتحكم في البنك ومنها هيكل ومؤهلات أعضاء مجلس الإدارة والمديرين واللجان وهيكل الحوافز وسياسات الأجور للعاملين والمديرين .

### المبدأ الثامن :-

يجب ان يتفهم أعضاء المجلس والإدارة العليا هيكل عمليات البنك والبيئة التشريعية التي يعمل من خلالها ويمكن أن يتعرض البنك لمخاطر قانونية بشكل غير مباشر عندما يقوم بخدمات نيابة عن عملائه الذين يستغلون الخدمات التي يوفرها البنك لممارسة أنشطة غير شرعية مما يعرض سمعة البنك للخطر .

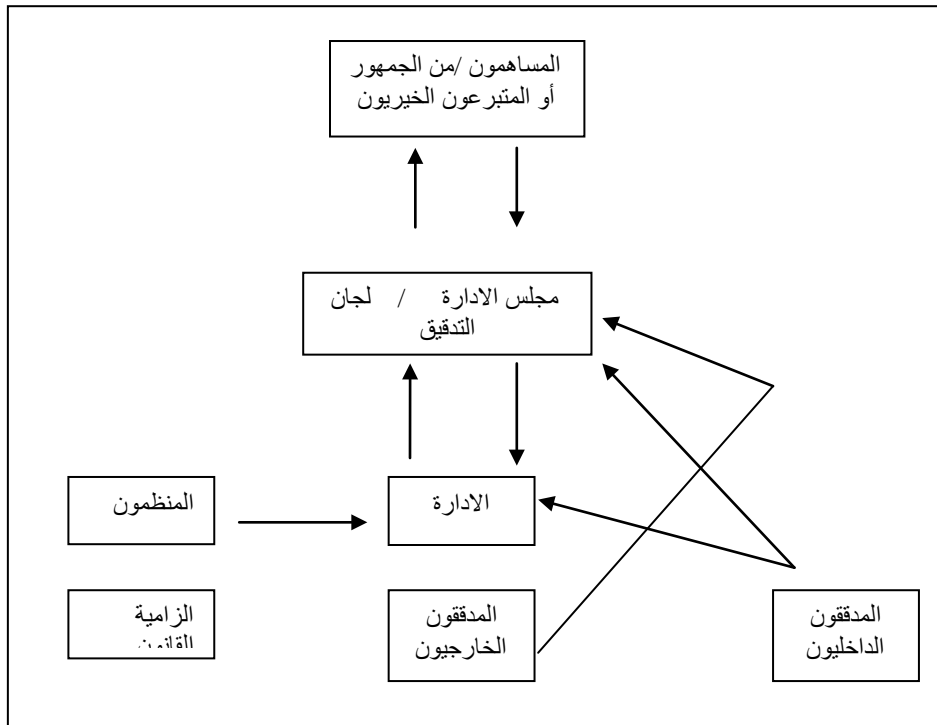
والغرض من وضع مبادئ التحكم المؤسسي يتمثل في أن تكون بمثابة قواعد مرجعية عند تحديد الأطر القانونية والتنظيمية للإجراءات التحكمية للشركات ، كما أن التطبيق السليم لمبادئ التحكم يساعد على تحقيق معدلات نمو مرتفعة ومستدامة وتتسم بالعدالة لأنها تؤدي الى (23) :

- تعميق سوق المال وتعبئة المدخرات ورفع معدلات الاستثمار .
- زيادة قدرة الشركات على الحصول على التمويل ومن ثم إمكانية زيادة فرص العمل وتشغيل العمالة داخل مجتمعنا العربي .
- تشجيع نمو القطاع الخاص ودعم قدرته التنافسية .
- حماية حقوق الأقلية وزيادة الثقة في الاقتصاد القومي .
- التزام البنوك بتطبيق معايير الحوكمة يسهم في تشجيعها للشركات التي تقتض منها بتطبيق هذه القواعد التي من أهمها الإفصاح والشفافية والإدارة الرشيدة .

## الدور التكاملي للتدقيق الداخلي في فاعلية التحكم المؤسسي

ثانياً : دور وظيفة التدقيق الداخلي في هيكل التحكم المؤسسي:  
في هذا الجزء من البحث سوف نتعرف بدايةً على الاطراف المشمولة في التحكم المؤسسي وما طبيعة مساهمتها في تعزيز التحكم ، ثم نركز على دور التدقيق الداخلي ومدى مساهمته في هيكل التحكم . وهناك العديد من الاطراف التي تشارك في التحكم المؤسسي كالادارة ، ومجلس الادارة ، والمدققين الداخليين والخارجيين ، وفي بعض الحالات يشارك في العملية التشريعية (المنظمين) أو الهيئات المهنية ، والشكل رقم (3) يصور العلاقات المتنوعة بين الاطراف الذين يمثلون المشاركون النشطاء في التحكم المؤسسي<sup>(24)</sup>.

شكل رقم (3) يصور الاطراف المشمولة بالتحكم المؤسسي



المصدر : (دهمش ، 2005 ، ص 5 )

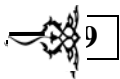


من الشكل السابق نلاحظ أن أول الاطراف المشاركة في التحكم المؤسسي هم المساهمون من الجمهور أو المتبرعون الخيريون حيث يفوضون السلطة الى مجلس الادارة الذي يعين بدوره فريقاً ادارياً لتوجيه الشركة نحو تحقيق الاهداف المتفق عليها ضمن اطار السلوك التنظيمي المقبول (25).

والطرف الثاني المشارك في التحكم المؤسسي فهو مجلس الادارة وهو أداة الوصل بين الجهة التي توفر راس المال والجهة التي تستخدمه لخلق القيمة ، ومن مسؤولياته تجاه التحكم هي (26) :

- ١ توفير بيئة رقابة فعالة .
- ٢ + اعداد نظام رقابة داخلية فعال .
- ٣ - مشاركة فعالة للاعضاء غير التنفيذيين .
- ٤ - تشكيل لجنة تدقيق من الاعضاء غير التنفيذيين.
- ٥ + الامتناع عن المعاملات التي يشوبها تعارض المصالح .

من المشاركين الاخرين في التحكم المؤسسي هم لجان التدقيق حيث أدت التشريعات الحديثة ومقترحات الاسواق المالية بالنسبة لحاكمة أفضل الى رفع دور لجنة التدقيق (على الاقل في الولايات المتحدة الامريكية ) الى دور متفوق من حيث المراقبة والابلاغ بخصوص فاعلية التحكم الامر الذي أدى الى اصدار توصيات مختلفة بأن وظيفة التدقيق الداخلية تقدم تقاريرها مباشرة الى لجنة التدقيق وليس للادارة العليا، مثل هذه التوصيات يمكن أن تسبب توتراً مع الدور الاكثر تقليدياً للتدقيق الداخلي الذي يقوم بمهمة كونه (عيون وأذان الادارة ) ولذلك فأن طبيعة مثل هذا التوتر وأثره على كل من طبيعة نشاط التدقيق الداخلي ومساهمته في الشركة وضمان استقلالية المدققين الخارجيين والداخليين عند أدائهم لوظائفهم يجب ان تؤخذ في الحسبان (27).





## الدور التكاملي للتدقيق الداخلي في فاعلية التحكم المؤسسي

أما الطرف الرابع المشارك في التحكم المؤسسي فهو الإدارة ، تاريخياً كانت الإدارة تعتبر المحرك الرئيسي للتحكم ولاحظ كل من monks & minow, 2001 أن حملة الاسهم الذين يملكون الشركة المساهمة متنوعين ومشتتين بشكلٍ واسع ، الامر الذي يصعب معه وصف علاقتهم بالنسبة للشركة بمفهوم المالك التقليدي . كما أنهما ذكرا بأن الإدارة لديها كل الحافز لزيادة عدد المساهمين . وهي تزيد رأس المال المتوفر وتساعد في عملية التحويل بالابقاء على أسعار الاسهم الافرادية متدنية نسبياً وجادلا أيضاً بأن الارقام المطلقة تعمل بشكل فاعل لسلب السلطة من المساهمين. ان هذا التحسين في هياكل التحكم يمكن أن ينظر اليه على انه حركة عكسية لهذا التركيز للسلطة في ايدي الإدارة . ومن جهة أخرى تعترف جميع نماذج التحكم المؤسسي بالدور المركزي للإدارة كواحد من محركات التحكم ، فالإدارة مسؤولة عن مراقبة المخاطر المؤسسية وتطبيق الضوابط الرقابية من أجل تخفيف مثل هذه المخاطر (28).

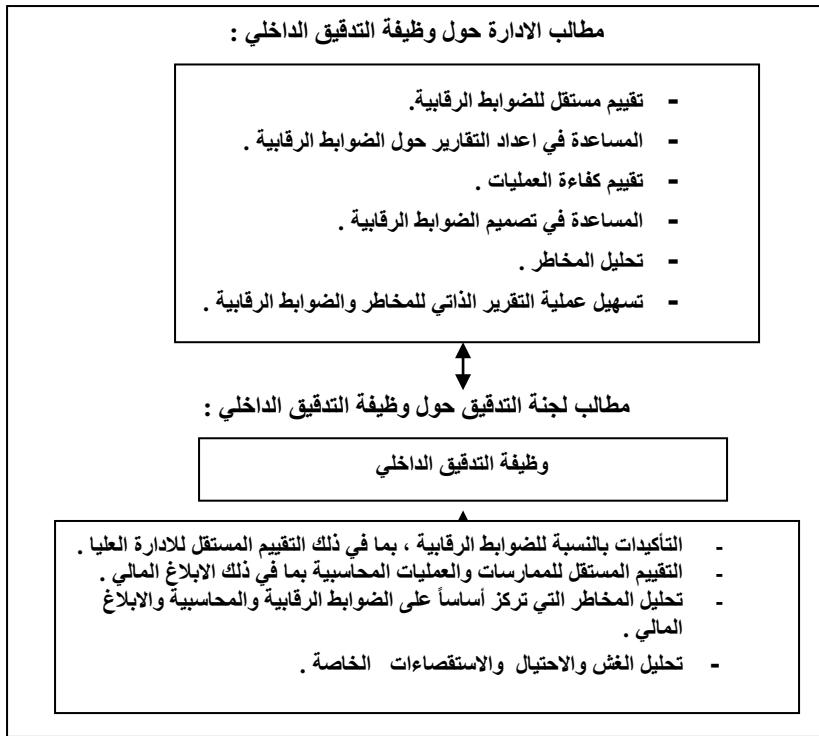
ويمثل المدققون الخارجيون الطرف الخامس المشارك في التحكم حيث يساعد دورهم في خلق استقلالية اضافية ويحسن من كفاءة عملية التحكم من خلال لفت نظر المجلس الى الامور المهمة كما انه يحد من التعارض بين المالك والإدارة ، كما يعمل المدققون الخارجيون على مراجعة الانشطة المخططة للسنة من قبل المدققين الداخليين واعداد تقرير عن نوعية عملهم مما يؤدي الى تعزيز التحكم وزيادته للمدقق الداخلي (29).

في حين تمثل الجمعيات المهنية أو المنظمون الطرف السادس المشارك في التحكم المؤسسي ولها دور مباشر من خلال التوصيات المقبولة قبولاً عاماً ، كما أن لها دور غير مباشر من خلال تطوير المعايير المهنية ومجموعة قواعد أو مبادئ أخلاق المهنة والبرامج التعليمية كما هو الحال في النموذج الذي وضعته لجنة الجهات الراعية للجنة تريدواي COSO لإطار العمل الموحد للرقابة الداخلية وطبقاً لهذا النموذج المدراء مسؤولون عن الفحص والإشراف على عمليات الرقابة الداخلية لكي يضمنوا أن إرشاداتهم سوف تتبع (30) .

والطرف السابع المشارك في التحكم المؤسسي هو التدقيق الداخلي حيث تلعب هذه الوظيفة دوراً فريداً في عملية التحكم ، ويمكن القول ان هذا الدور مايزال موضوع مناقشة وجدل واسعين ونعتقد أن مخرجات هذه المناقشات سوف تؤثر بشكل مباشر على طبيعة نشاط التدقيق الداخلي في السنوات القادمة (31).

والتدقيق الداخلي يقدم فوائد عديدة ومميزة للشركة لاسيما لمجلس الادارة وللجنة التدقيق وجميعها تركز على الابعاد المختلفة لتقدير المخاطر والرقابة ، والشكل التالي يوضح المطالب المنافسة حول وظيفة التدقيق الداخلي لكل من مجلس الادارة ولجان التدقيق (32) :

شكل رقم (4) يوضح المطالب المنافسة على وظيفة التدقيق الداخلي



المصدر: ( Hermanson & Rittinberg, 2003 p :33 )

من الشكل يتبين أن النشاطين الأساسيين لتحكم التدقيق الداخلي هما مراقبة المخاطر وتزويد التأكيد بخصوص الضوابط الرقابية .

وتعرف المخاطر حسب معهد المدققين الداخليين ( IIA ) على أنها الاحتمال الذي يمكن لحدث أو إجراء أن يؤثر بشكل عكسي على المنظمة أو النشاط تحت المراجعة .

وفي التحكم النشاط الاساسي بالنسبة للمخاطر هو مراقبة المخاطر بما في ذلك جميع الخطوات التابعة لتشخيص المخاطر ، وتقييم الاثر المحتمل للمخاطر ، وتحديد الاستراتيجية لمواجهة المخاطر ، ثم مراقبة المحيط لأية مخاطر جديدة ، فضلاً عن مراقبة استراتيجية المخاطر الموجودة والضوابط الرقابية المصاحبة لها .

أما الرقابة فيعرفها ( IIA ) على انها أي إجراء يتخذ من قبل الادارة لتعزيز أرجحية تحقيق الاهداف الموضوعية، وبالتالي الرقابة ما هي الانتيجة التخطيط السليم ، والتنظيم والتوجيه من قبل الادارة. وحسب محتوى التحكم ومفهومه الاساس هو ضمان أن الضوابط الرقابية السارية المفعول قد وضعت لمواجهة المخاطر المؤسسية الرئيسية ، فالادارة تطبق الضوابط الرقابية، بينما المشارك ون الآخر ون في التحكم (لا سيما المدققين الداخليين ) يلعبون دوراً أكثر في المراقبة الاشرافية أو التقييم .

من تعريف معهد المدققين الداخليين ( IIA ) للتدقيق الداخلي على أنه نشاط مستقل وموضوعي ونشاط استشاري مصمم لاضافة القيمة والتحسين للعمليات التشغيلية للشركة ، ويساعد في تحقيق أهدافها من خلال أسلوب منتظم ومنضبط لتقييم وتحسين فاعلية ادارة المخاطر ، والرقابة ، وعمليات التحكم ، نجد أن هناك عدة عناصر مشتركة بينه وبين تعريف التحكم المؤسسي خاصة تلك العناصر المتمثلة بالتأكد ، والمخاطرة ، والرقابة . وفي العديد من الطرق تعتبر وظيفة التدقيق الداخلي لاعب امامي هام في النشاطين الأساسيين للتحكم وهما مراقبة المخاطر ، وتزويد التأكيدات



المتعلقة بالضوابط الرقابية (كما موضحة في الشكل رقم ( 2 )) ، فضلاً عن أن جهودات المدقق الداخلي الخاصة بالمخاطر تعتبر مدخلات حساسة للمشاركين الآخرين في التحكم ، بما في ذلك لجنة التدقيق والإدارة .

ويمكن تلخيص دور وظيفة التدقيق الداخلي في التحكم حسب ما جاء به معهد المدققين الداخليين ( IIA ) ( <http://www.theiia.org> ) على أن أدوار المدققين الداخليين تشمل على المراقبة ، والتقييم والتحليل للمخاطر والضوابط الرقابية للشركة ومراجعة المعلومات وتأكيداتها ، والألتزام بالسياسات والأجراءات والقوانين . والعمل المشترك مع الإدارة . والمدققون الداخليون يزودون مجلس الإدارة ولجنة التدقيق والإدارة التنفيذية ، بالتأكيدات على أن المخاطر قد وضعت في وضع حرج ، وتتحقق قوة التحكم المؤسسي وفاعليته عندما يكون هناك مجال للتحسين في أي مكان داخل الشركة ويقوم المدققين الداخليين بعمل التوصيات من أجل تعزيز العمليات والسياسات والإجراءات .

من ذلك نلاحظ أن الأدوار الأساسية لوظيفة التدقيق الداخلي هي تقييم المخاطر ، وتأكيد الرقابة والعمل المسامر مع الأنظمة والسياسات ، وهي تشكل حجم نشاط التدقيق الداخلي وتنظم بذلك مباشرة داخل التحكم المؤسسي ، فضلاً عن أن المدققين الداخليين يمشون وقتاً معقولاً على الاستشارات أو العمل التشغيلي بهدف تعزيز كفاءة وفاعلية الشركة .

مما سبق أعلاه يكون الاستنتاج الشامل بالنسبة للتحكم المؤسسي والتدقيق الداخلي هو ان وظيفة التدقيق الداخلي جزء مهم لهيكل التحكم ، وعندما تكون فاعلة ف انها يمكن أن تعزز وبدرجة كبيرة امكانية النجاح للشركة .



### الدراسة التطبيقية واختبار الفرضية :

في المحاور السابقة تم توضيح الهدف من البحث ، ولاختبار الفرضية تم تصميم استمارة استبيان تستطلع آراء عينة من الأفراد حول أهمية الدور التكاملي للتدقيق الداخلي في تعزيز فاعلية التحكم المؤسسي وبالتالي تعزيز امكانية الشركة للنجاح وتدعيم قدرتها التنافسية والتوسع والنمو . ووزعت هذه الاستمارة على 42 فرداً من معدي التقارير المالية ( المحاسبين ) والمدققين في عدد من المصارف والشركات العراقية العاملة في القطاع الخاص فضلاً عن الشركات المسجلة في سوق العراق للأوراق المالية علماً انه تم استبعاد عدد من الشركات المسجلة في سوق العراق للأوراق المالية التي ليس لها بريد الكتروني E. Mail ، وكانت وسيلة الاتصال بهم عن طريق المقابلة الشخصية والمراسلة بالبريد الالكتروني لهذه الشركات ، وقد بلغت عدد الاستمارات المستلمة 33 استمارة فقط .

وبعد استكمال الإجابات عن الأسئلة المطروحة في استمارة الاستبيان تم تفرغها باستخدام برنامج Excel لاستخراج النسبة المؤوية لكل سؤال فضلاً عن المتوسط الحسابي والانحراف المعياري له .

وقد قسمت استمارة الاستبيان الى ثلاثة أقسام ، القسم الأول منها تضمن مقدمة تعريفية بالهدف من البحث فضلاً عن تعريف بعض المصطلحات المهمة . والقسم الثاني تمثل في الخصائص الديموغرافية لأفراد عينة البحث من حيث المؤهل العلمي وسنوات الخبرة ، في حين تضمن القسم الثالث مجموعة الأسئلة المتعلقة بموضوع البحث . وقد تم تقسيم الإجابات في استمارة الاستبيان من حيث مدى المساهمة حسب المقياس الثلاثي وهو ( كبيرة ، الى حد ما ، ضئيلة ) وقد تم إعطاءها الأوزان التالية ( 1، 2 ، 3 ) على التوالي .



## ١ وصف خصائص عينة البحث :

يوضح الجدول رقم ( 2 ) الخصائص الديموغرافية لافراد عينة البحث حسب نوع الجنس والمؤهل العلمي والخبرة وكما في الجدول التالي :

جدول رقم ( 2 ) يوضح الخصائص الديموغرافية لافراد عينة البحث

المتغير	فئة المتغير	التكرار	النسبة المئوية
الجنس	ذكر	24	72.7 %
	انثى	9	27.2 %
المؤهل العلمي	اعدادية	3	9.1 %
	دبلوم	6	18.2 %
	بكالوريوس	23	69.7 %
	ماجستير	1	3.03 %
	دكتوراه	-	-
الخبرة في المجال المهني.	5سنة فأقل	10	30.3 %
	٦ - 10 سنة	18	54.5 %
	11 - 15 سنة	4	12.1 %
	16 سنة فأكثر	1	3.03 %

المصدر : بيانات الدراسة

يبين الجدول رقم ( 2 ) أن ( 24 ) من أفراد عينة البحث هم من الذكور ويشكل ذلك ما نسبته ( 72.7 % ) بينما بلغ عدد الاناث ( 9 ) أي ما نسبته ( 27,2 % ) مما يشير الى تدني مستوى مشاركة المرأة في أعمال المحاسبة والتدقيق في المصارف والشركات المبحوثة .

أما عن توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي فنلاحظ أن ما نسبته ( 69.7 % ) من أفراد عينة البحث يحملون الشهادة الجامعية الأولى (بكالوريوس ) و( 18.2 % ) من



## الدور التكاملي للتدقيق الداخلي في فاعلية التحكم المؤسسي

شهادة الدبلوم وتدل هذه النتيجة على أن افراد عينة البحث ذوي مؤهلات علمية جيدة وبملاكون الكفاءات العلمية في مجال البحث .

وفيما يتعلق بتوزيع أفراد عينة البحث تبعاً لسنوات الخبرة فالجدول رقم ( 2 ) يشير الى أن ما نسبته ( 54.5 % ) من الافراد لديهم خبرة تتراوح بين ( 6 - 10 ) سنة و( 30.3 % ) لديهم خبرة أقل من سنة تليها الفئة التي تتراوح بين ( 11 - 15 ) سنة وبنسبة ( 12.1 % ) مما يعني أن معظم العاملين يمتلكون خبرة عالية في مجال عملهم .

### نتائج التحليل الاحصائي :

يوضح الجدول رقم (3) الاسئلة التي يتم الاستقصاء عنها لاستطلاع آراء عينة من الافراد حول أهمية الدور التكاملي للتدقيق الداخلي في تعزيز فاعلية التحكم المؤسسي وبالتالي تعزيز امكانية الشركة للنجاح والنمو .

### جدول رقم (3)

يوضح مدى مساهمة وظيفة التدقيق الداخلي في التحكم المؤسسي :

النسبة المئوية	التوزيعات التكرارية		العبارات
	عدد التكرارات	درجة المساهمة	
42.4 %	14	كبيرة	1- هل هناك إجراءات
36.4 %	12	الى حد ما	وتقويمات على مدار
21.2 %	7	ظئيلة	السنة المالية من قبل المدققين الداخليين .
51.5 %	17	كبيرة	2- هل وحدة التدقيق
33.3 %	11	الى حد ما	الداخلي لديها برنامج
15.2 %	5	ظئيلة	للامتثال والانصياع للقواعد والاجراءات الخاصة بنظم الرصد

والإبلاغ عن الانتهاكات .				
3- هل المؤسسة تصدر تقرير الحوكمة دورياً أو سنوياً أو نصف سنوي للكشف عن مدى الانصياع لتوصيات المدققين الداخليين .	كبيرة	5	15.2%	
	الى حدٍ ما	11	33.3%	
	ظئيلة	17	51.5%	
4- هل وحدة التدقيق الداخلي تُراجع مؤهلات وخبرات المدققين الداخليين .	كبيرة	8	24.2%	
	الى حدٍ ما	14	42.4%	
	ظئيلة	11	33.3%	
5- هل تقوم وحدة التدقيق الداخلي بأجراء التقييمات الذاتية بفاعلية .	كبيرة	10	30.3%	
	الى حدٍ ما	14	42.4%	
	ظئيلة	9	27.3%	
6- هل من مهام المدققين الداخليين بشكلٍ خاص متابعة الأمور المحاسبية وإدارة المخاطر .	كبيرة	23	69.7%	
	الى حدٍ ما	10	30.3%	
	ظئيلة	-	-	
7- هل يطلع المدققون الداخليون مع الإدارة على البيانات المالية الفصلية قبل عرضها على المجلس للموافقة عليها .	كبيرة	20	60.6%	
	الى حدٍ ما	12	36.4%	
	ظئيلة	1	3.0%	
8- هل يطلع المدققون الداخليون مع الإدارة على أداء مراجعي الحسابات القانونيين ومناقشة أية نتائج ذات أهمية .	كبيرة	7	21.2%	
	الى حدٍ ما	16	48.5%	
	ظئيلة	10	30.3%	
9- هل يقوم المدققون	كبيرة	18	54.5%	



# الدور التكاملي للتدقيق الداخلي في فاعلية التحكم المؤسسي

36.4% 9.1%	12 3	الى حدٍ ما ظئيلة	الداخليون بأية تحقيقات داخلية للمجالات التي يوجد فيها شبه غش أو مخالفة أو فشل نظم الرقابة الداخلية ذو طابع مادي وأبلاغ الامر الى مجلس الادارة .
21.2% 33.3% 45.5%	7 11 15	كبيرة الى حدٍ ما ظئيلة	10- هل يحدد المدققون الداخليون مدى كفاية هيكل إدارة التدقيق الداخلي ، والتوظيف وأقدمية من المسؤول الذي يرأس الوحدة .
39.4% 45.5% 15.2%	13 15 5	كبيرة الى حدٍ ما ظئيلة	11- هل يتعاون المدققين الداخليين مع مراجعي الحسابات القانونيين قبل البدء بمراجعة الحسابات لتحديد طبيعة ومدى المراجعة وكذلك بعد الانتهاء من المراجعة للتأكد من مجالات الاهتمام .

المصدر : بيانات الدراسة .

وبعد اجراء التحليل الإحصائي لإجابات أفراد العينة في قائمة الاستبيان تم استخراج الوسط الحسابي والانحراف المعياري للإجابات في الجدول التالي :



#### جدول رقم (4)

يوضح الوسط الحسابي والانحراف المعياري لاجابات آراء افراد العينة عن دور التدقيق الداخلي في التحكم المؤسسي :

الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	العبارات
0.78	1.79	1- هل هناك إجراءات وتقويمات على مدار السنة المالية من قبل المدققين الداخليين .
0.72	1.64	2-هل وحدة التدقيق الداخلي لديها برنامج للامتثال والانصياع للقواعد والاجراءات الخاصة بنظم الرصد والابلاغ عن الانتهاكات .
0.74	2.36	3-هل المؤسسة تصدر تقرير الحوكمة دورياً أو سنوياً أو نصف سنوي للكشف عن مدى الانصياع لتوصيات المدققين الداخليين .
0.77	2.09	4-هل وحدة التدقيق الداخلي تُراجع مؤهلات وخبرات المدققين الداخليين.
0.77	1.97	5-هل تقوم وحدة التدقيق الداخلي بأجراء التقييمات الذاتية بفاعلية .
0.47	1.30	6-هل من مهام المدققين الداخليين بشكلٍ خاص متابعة الامور المحاسبية وأدارة المخاطر .
0.56	1.42	7-هل يطلع المدققون الداخليون مع الادارة على البيانات المالية الفصلية قبل عرضها على المجلس للموافقة عليها .
0.72	2.09	8-هل يطلع المدققون الداخليون مع الادارة على أداء مراجعي الحسابات القانونيين ومناقشة أية نتائج ذات أهمية .
0.67	1.55	9-هل يقوم المدققون الداخليون بأية تحقيقات داخلية للمجالات التي يوجد فيها شبه غش أو مخالفة أو فشل



		نظم الرقابة الداخلية ذو طابع مادي وأبلاغ الامر الى مجلس الادارة .
0.79	2.24	10-هل يحدد المدققون الداخليون مدى كفاية هيكل ادارة التدقيق الداخلي ، والتوظيف وأقدمية من المسؤول الذي يرأس الوحدة .
0.71	1.76	11-هل يتعاون المدققين الداخليين مع مراجعي الحسابات القانونيين قبل البدء بمراجعة الحسابات لتحديد طبيعة ومدى المراجعة وكذلك بعد الانتهاء من المراجعة للتأكد من مجالات الاهتمام .

المصدر :حسبت من بيانات الدراسة .

من الجدول السابق نلاحظ أن أعلى وسط حسابي لإجابات أفراد العينة كان (2.36) للعبارة رقم ( 3 ) وبلنحراف معياري ( 0.74 ) وهذا يدل على أن غالبية أفراد العينة يرون ان هناك مساهمة ضئيلة للتدقيق الداخلي في تعزيز التحكم المؤسسي في المصارف والشركات عينة البحث وذلك لضعف الانصياع لتوصياته كما يشير الجدول أيضاً في الفقرة رقم (10) الى أن دور المدققين الداخليين ضئيل في تحديد مدى كفاية هيكل إدارة التدقيق الداخلي حيث بلغ الوسط الحسابي لإجابات أفراد العينة في هذه النقطة ( 2.24 ) وبانحراف معياري 0.79 بينما بلغ الوسط الحسابي ( 2.09 ) والانحراف المعياري ( 0.77 ) لإجابات أفراد العينة حول مؤهلات وخبرات المدققين الداخليين في النقطة رقم (4) .

أما الوسط الحسابي الاقل لإجابات أفراد العينة فتمحور حول النقطة رقم (6) حيث بلغ (1.30) وبلنحراف معياري (0.47) وهذا يعني أن هناك اتفاق بين أفراد العينة على أن المدققين الداخليين يهتمون بشكل خاص في متابعة الامور المحاسبية و ادارة المخاطر مما يساهم بشكل كبير في التحكم المؤسسي .



من التحليل السابق نجد ان وظيفة التدقيق الداخلي تساهم بشكلٍ ضعيفٍ في التحكم المؤسسي للمصارف والمؤسسات المالية العراقية وليس لها دور فاعل في تنفيذ الضوابط الرقابية وتقدير المخاطر وهي أهم أبعاد أو أدوار وظيفة التدقيق الداخلي في التحكم المؤسسي وعليه يتم قبول الفرضية العدمية ورفض الفرضية البديلة .

## النتائج والتوصيات :

### نتائج البحث:

- ١ شهد العقد الماضي ظهور الكثير من الهيئات والمنظمات الإقليمية والدولية المتخصصة في الإعداد والتقديم لمبادئ التحكم المؤسسي ، ونتيجة لذلك تفاوتت جهود الدول واهتماماتها في ممارستها لذلك المفهوم .
- ٢ ليس هناك نموذج أو دليل وحيد لافضل الممارسات لذا ظهرت هياكل مختلفة لاجراءات التحكمية للمؤسسات في الدول المختلفة يحكمها في ذلك القوانين الحكومية والاجهزة الرقابية على أسواق المال ومنظمات الاعمال ودور هيئات المحاسبة والمراجعة .
- ٣ لم نجد في القوانين العراقية إشارة واضحة لموضوع التحكم المؤسسي ضمن بنودها خصوصاً قانون الشركات المساهمة ، وقانون سوق راس المال وقانون الاستثمار ، فضلاً عن معايير المحاسبة والمراجعة وغيرها .
- ٤ بينت نتائج التحليل الإحصائي أن وظيفة التدقيق الداخلي في المصارف والمؤسسات المالية العراقية لا تساهم بشكل فاعل في التحكم المؤسسي فأعلى وسط حسابي لإجابات افراد العينة (2.36) وتمحورت الاجابة حول (المساهمة الضئيلة ) وبأنحراف معياري أقل من الواحد الصحيح .



- ١ - ضرورة مراجعة القوانين والانظمة ذات العلاقة بالشركات العراقية لمسايرة الممارسات والأنظمة العالمية للتحكم المؤسسي والتكيف معها .
- ٢ - محاولة الاستفادة من المزايا المتعددة التي يحققها التحكم للمصارف والمؤسسات المالية والتوسع في تطبيقها في البيئة العراقية وذلك من خلال تأسيس هيئة مستقلة تكون مسؤولة عن وضع خطة استراتيجية لتطبيق هذا المفهوم بالتعاون مع المهتمين من اكاديميين ومهنيين وكبار الإداريين في الشركات والمؤسسات المالية .
- ٣ - المبادرة بإعداد دليل عراقي يوضح بعض الممارسات الادارية والمحاسبية والمالية للمصارف والمؤسسات المالية العراقية بما يعزز مبادئ التحكم المؤسسي التي انتهت اليها المؤسسات والهيئات الدولية في هذا الصدد .
- ٤ - ضرورة قيام هيئات الاشراف والرقابة على الشركات والمؤسسات المالية بلجراء تقييم دوري لمدى الالتزام بمبادئ التحكم وتطبيقها بصورة فاعلة وفقاً لارشادات مستمدة من وقائع التقييم الفعلي .
- ٥ - تأكيداً على رفع كفاءة سوق العراق للاوراق المالية ودمجه بأسواق المال الدولية أصبح تطبيق مبادئ التحكم المؤسسي الجيد شرطاً ضرورياً للشركات المسجلة في سوق العراق للاوراق المالية لاسيما في ضوء العولمة وما ينتج عنها من مناقشات خاصة وأن الشركات ذات التحكم الجيد تتمتع بقدرة فائقة على جذب التمويل والاستثمار الاجنبي من مصادر مختلفة .
- ٦ - دعماً لنزاهة الافصاح وشفافية البيانات المالية التي تشكل حجر الزاوية في تطبيق التحكم، من الضروري اعادة النظر في الممارسات المهنية المطبقة حالياً ضمن مهام التدقيق الداخلي .



## المصادر:

- 1 -- آل عباس ، محمد بن عبد الله ، الاهمية النسبية للمواضيع المحاسبية في مبادئ حوكمة الشركات مقياس موزون مقترح ، مجلة الادارة العامة ، المجلد 49 ، العدد الاول، 2009.
- 2- المطيري ، عبيد بن سعد ، تطبيق الاجراءات الحاكمة للشركات في المملكة العربية السعودية ، المجلة العربية للعلوم الادارية ، المجلد 10 ، العدد 3 ، 2003 .
- 3- دهمش ، نعيم ، الحاجة للأبداع المحاسبي لربط العلاقة بين التدقيق الداخلي والحاكمة المؤسسية ، عمان ، الاردن ، 2005 .
- 4- خليل ،محمد احمد ابراهيم ، دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية وانعكاساتها على على سوق الاوراق المالية ،الانترنت، 2009 .
- 5- البلداوي ،شاكر والرفاعي ،خليل والبياتي ، محمود ،ادارة المخاطر في ظل التحكم المؤسسي ، الانترنت ، 2010 .

6- Good Win , Jenny and Jeanl . Seow , The Influence Of Corporate Governance Mechanisms On The quality Of Financial Reporting and Auditing Perceptions Of Auditors and Directors in Singapore , **Accounting and Finance** , vol. 42 ,2002 , PP. 195 – 221

- 7- خليل ،محمد احمد ابراهيم ، مصدر سابق ، 2009 .
- 8- فوزي ، سميحة ، حوكمة الشركات والنمو الاقتصادي مع التطبيق على مصر ، ندوة عن دور المحاسب في الحوكمة مجلة المحاسب الصادرة عن جمعية المحاسبين والمراجعين المصرية ، العدد 22 ، 2004 .
- 9- راجكومار ، حوكمة الشركات ولجنة التدقيق ، 2007 ، ص 3 .

<http://www.corpgov.net>.

- 10- خوري، نعيم سابا، مهنة المحاسبة بين التعثر المالي والتحكم المؤسسي في الشركات (2-2)، جريدة البيان، مايو، العدد (607)، الكويت، 2003.



- 11- المطيري ، عبيد بن سعد ، مصدر سابق ، ص 284 .
- 12-Hermanson, Dana R. & Rittenberg, Larry. E. ((Internal Audit and Organizational governance)), IIA, Altamonte springs, 2003, p : 26.
- 13- <http://www.theiia.org> . internal auditing standards , 2002 - v
- 14- المطيري ، عبيد بن سعد ، مصدر سابق ، ص 284 .
- 15- كرو هورواث ، دعوة أصحاب المصلحة من أجل تعزيز الاداء ، انترنت.  
[www.afdc.org.cn/en/trainingagenda.Asp?Folder=training](http://www.afdc.org.cn/en/trainingagenda.Asp?Folder=training)
- 16 - Clerp, E., Corporate Low Economic Reform Program - Directions Duties and Corporate Governance Facilitating Investors , Proposal for Reform, **Paper No.3** , Australian Government Publishing Service,1997,PP.1-65 .
- 17- المطيري ، عبيد بن سعد ، مصدر سابق ، ص 285 .
- 18 - راجكومار ، مصدر سابق ، ص 12 .
- 19- خليل ،محمد احمد ابراهيم، مصدر سابق .
- 20- المطيري ، عبيد بن سعد ، مصدر سابق ، ص 290 .
- 21- آل عباس ، محمد بن عبد الله ، الاهمية النسبية للمواضيع المحاسبية في مبادئ حوكمة الشركات مقياس موزون مقترح ، مجلة الادارة العامة ، المجلد 49 ، العدد الاول ، 2009 ، ص 7 - 16 .
- 22- يوسف ،محمد حسن ، محددات الحوكمة ومعاييرها مع الاشارة الى نمط تطبيقها في مصر ، 2008 ، الانترنت .
- 23- الوردات ، خلف عبد الله ، ورقة بحثية صادرة عن المؤتمر العربي الأول حول التدقيق الداخلي في إطار حوكمة الشركات ،المنظمة العربية للتنمية الادارية بالتعاون مع الاتحاد العربي للمحاسبين القانونيين ، جمهورية مصر ، انترنت ، 2005 .
- 24-دهمش ، نعيم ، مصدر سابق ، 2005 ، ص 5.
- 25 - 30 : p Hermanson, Dana R. & Rittenberg, Larry. E., مصدر سابق .



- 26 - الوردات ،خلف عبد الله ، ورقة بحثية صادرة عن المؤتمر العربي الأول حول التدقيق الداخلي في إطار حوكمة الشركات ، مصدر سابق ، انترنت.
- 27- يعقوب ، فيحاء عبد الله ، التدقيق الداخلي ودوره في التحكم المؤسسي ، جريدة الصباح، اخبار اقتصادية .  
www . al sabah . com .
- 28 - دهمش ، نعيم ،مصدر سابق ، ص 6 .
- 29 - Schmidt, Susan, "current issues in corporate governance",  
Nevada, April 2004  
<http://www.bis.org/review/ro40430> f. pdf
- 30 - خليل ،محمد احمد ابراهيم، مصدر سابق .
- 31 - دهمش ، نعيم ،مصدر سابق ، ص 6 .
- 32 - , Hermanson, Dana R. & Rittenberg, larry. E ، مصدر سابق، p:33 .





ملحق رقم (1)

استبيان

أختي الموظفة الفاضلة

أخي الموظف الفاضل

تحية طيبة وبعد:

يهدف هذا الاستبيان الى إعطاء وصف شمولي واضح لدور التدقيق الداخلي في تعزيز فاعلية التحكم المؤسسي بأعتبره أحد عناصرها الرئيسية ، فضلاً عن انه عنصر هام من عناصر نظام الرقابة الداخلية لكونه الأداة والوسيلة التنفيذية لتقييم وتطوير نظام الرقابة الداخلية ومراجعة كفاية التنفيذ المالي والأداء الإداري وتوفير البيانات الصحيحة للمستويات الادارية المختلفة . لذلك نرجو الإجابة على أسئلة الاستبيان بموضوعية ودقة ، شاكرين تعاونكم معنا ، ونؤكد لكم أن المعلومات التي سنحصل عليها لن تستخدم إلا لغايات البحث العلمي .  
وشكراً لكم مع التقدير .

الجزء الاول / مقدمة تعريفية :

1- التحكم المؤسسي : وهي سلسلة من الاجراءات المستخدمة بوساطة ممثلي أصحاب المصالح لتوفير الاشراف على المخاطر وأدارتها ومراقبتها والتأكد من كفاية الضوابط الرقابية والمساهمة المباشرة في انجاز أهداف الشركة لغرض تحقيق الفعالية .

2- لا داعي لذكر الأسم .



3- نرجو السرعة ما أمكنكم في الاجابة على فقرات الاستبيان لتسهيل أنجاز البحث بأقرب وقت ممكن مع جزيل الشكر والتقدير على كل دقيقة بذلتموها للأطلاع على هذا الاستبيان والشكر والتقدير أكثر عند الاجابة .

الجزء الثاني / المعلومات الشخصية: يرجى وضع إشارة ( ) في المربع المناسب لاجابتك .

1\_ الجنس  أنثى  ذكر

2\_ المؤهل العلمي  أعبادية  دبلوم

دراسات عليا  بكالوريوس

3\_ الخبرة  5 سنة فأقل  6\_ 10 سنة

11-15 سنة  16 سنة فأكثر

# الدور التكاملي للتدقيق الداخلي في فاعلية التحكم المؤسسي

الجزء الثالث / مدى مساهمة وظيفة التدقيق الداخلي في تحقيق فاعلية التحكم المؤسسي :

مساهمة	الى حد ما	كبيرة	مدي
			<p>1_ هل هناك إجراءات وتقويمات على مدار السنة المالية من قبل المدققين الداخليين .</p> <p>2_ هل وحدة التدقيق الداخلي لديها برنامج للامتثال والانصياع للقواعد والاجراءات الخاصة بنظم الرصد والابلاغ عن الانتهاكات .</p> <p>3_ هل المؤسسة تصدر تقرير الحوكمة دورياً أو سنوياً أو نصف سنوي للكشف عن مدى الانصياع لتوصيات المدققين الداخليين .</p> <p>4_ هل وحدة التدقيق الداخلي تُراجع مؤهلات وخبرات المدققين الداخليين .</p> <p>5_ هل تقوم وحدة التدقيق الداخلي بأجراء التقييمات الذاتية بفاعلية .</p> <p>6_ هل من مهام المدققين الداخليين بشكل خاص متابعة الامور المحاسبية وأدارة المخاطر</p> <p>7_ هل يطلع المدققون الداخليون مع الادارة على البيانات المالية الفصلية قبل عرضها على المجلس للموافقة عليها .</p>



			<p>8_ هل يطلع المدققون الداخليون مع الادارة على أداء مراجعي الحسابات القانونيين ومناقشة أية نتائج ذات أهمية .</p> <p>9_ هل يقوم المدققون الداخليون بأية تحقيقات داخلية للمجالات التي يوجد فيها شبه غش أو مخالفة أو فشل نظم الرقابة الداخلية ذو طابع مادي وأبلاغ الامر الى مجلس الادارة .</p> <p>10_ هل يحدد المدققون الداخليون مدى كفاية هيكل إدارة التدقيق الداخلي ، والتوظيف وأقدمية من المسؤول الذي يرأس الوحدة .</p> <p>11_ هل يتعاون المدققين الداخليين مع مراجعي الحسابات القانونيين قبل البدء بمراجعة الحسابات لتحديد طبيعة ومدى المراجعة وكذلك بعد الانتهاء من المراجعة للتأكد من مجالات الاهتمام .</p>
--	--	--	---

