

تقويم أداء أجهزة التدقيق الداخلي باستعمال بطاقة العلامات المتوازنة - إنموذج مقترح

** هدى محمد رضا محمد جواد

* أ.د. كريمه علي كاظم الجوهر

Karimalish62@Uomustansiriyah.edu.iq

المستخلص

يهدف البحث إلى التعرف على طبيعة عمل أجهزة التدقيق الداخلي والمعايير الدولية المنظمه لعمله، والتعرف على مدى امكانية تكييف مناظير بطاقة العلامات المتوازنة لتغطية جميع أنشطة أجهزة التدقيق الداخلي، من خلال المزاجه بين معاييره الدولييه ومتطلبات مناظير بطاقة العلامات المتوازنة لتصميم إنموذج يمكن تطبيقه لقياس أداء أجهزة التدقيق الداخلي في مختلف المنظمات، وبما يمكن إدارتها المختلفة من تقويم مقدار مساهمته في تحقيق أهداف المنظمات واستراتيجياتها وخططها الموضوعه .

اعتمد البحث المنهج الاستنباطي من خلال دراسة مجالات تطبيق بطاقة العلامات المتوازنة وتوظيف مناظيرها الستة، بالشكل الذي يسهم في قياس وتقويم أداء أجهزة التدقيق الداخلي من خلال بناء الانموذج المقترح. وتوصل البحث الى ان أجهزة التدقيق الداخلي بصورة عامة تفتقر إلى اسلوب تقويم أداء يسهم في تزويد الإدارة بالمعلومات اللازمة لتمكينها من تحديد نقاط القوة والضعف وتحديد الأسباب التي أدت إلى ذلك واقتراح الإجراءات التصحيحية المناسبة للمساهمة في تحسين وتطوير أداء الجهاز. ويمكن تكييف مناظير بطاقة العلامات المتوازنة لتحقيق مزايا هذا الاسلوب .

Evaluating the performance of internal audit instruments by using balanced Scorecards - Suggested Model

Abstract

The research aims to identify the natural work of internal audit instrument , and International Organization standards which organize its work, and to what extend the balanced Scorecards possibility could be applied to cover all the activities internal audit of the devices, through a combination between its international standards and requirements of the axes balanced Scorecards in order to design a sample, that can could be applied to measure the performance of internal audit instruments in various organizations, in a manner that enables various departments to evaluate its contribution amount of achieving organizational goals, plans and implementing strategies.

The research adopts deductive approach through studying the fields of balanced Scorecards application and employing its six perspectives, in a way that contributes to measure and evaluate the internal audit devices performance through create a proposed sample. The research concluded that internal audit instruments lacks in evaluating

* الجامعة المستنصرية / كلية الادارة والاقتصاد .

** باحثة .

تأريخ استلام البحث 2016/4/27

تأريخ قبول النشر 2016/6/1

مستل من رسالة ماجستير

performance system to contribute in providing management with necessary information to enable them to identify strengths , weaknesses and to identify the reasons which led to that, to suggest appropriate corrective actions that contribute to improvement and development device performance. Which it could be adapted axes balanced Scorecards to achieve the advantages of this system.

المقدمة

الأحداث التي مر بها الاقتصاد العالمي خلال العقد الماضي وضعت مهنة التدقيق الداخلي على قمة اهتمام مجتمع الأعمال والحكومات والمنظمات المهنية، فمنذ عام 1997 ومع انفجار الأزمة المالية الآسيوية، وأزمة الثقة التي عصفت بالمحاسبة في السنوات الأخيرة نتيجة إنهيار كبرى الشركات في العالم التي فجرت عددا من القضايا في سوق المال نتيجة الفساد الإداري أو المحاسبي أو ضعف الرقابة نتيجة لإحصار دور المدقق الداخلي أو تدني أخلاق بعض مكاتب التدقيق العالمية - آرثر أندرسون وبراييس ووتر هاوس - وما تلا ذلك من أحداث، أظهر بوضوح أهمية التدقيق الداخلي كأداة تساعد في التغلب على الأزمات المالية التي قد تتولد بسبب الفساد وسوء الإدارة، وقد دعا ذلك إلى قيام المنظمات المهنية بإصدار العديد من الإصدارات المهنية الحديثة التي ركزت على ضرورة زيادة دور المدقق الداخلي في المنظمات، وذلك ليمتد هذا الدور إلى تطوير عمليات الإدارة المرتبطة بـ (إدارة المخاطر، والرقابة، والحوكمة) ومساعدتها لأداء أعمالها بكفاءة وفعالية بدلاً من إقتصار دوره على مجرد الفحص والتحقق بهدف اكتشاف الأخطاء، الأمر الذي أدى إلى توسع نطاق الخدمات التي يقدمها المدقق الداخلي، ولاشك أن ذلك سينعكس على جودة عملية التدقيق فيزيد من ثقة المستفيدين من خدماته ليس الإدارة فحسب بل تصل إلى لجنة التدقيق ومجلس الإدارة والمدققين الخارجيين وكذلك العديد من أصحاب المصالح الرئيسيين في المنظمة.

المحور الأول

منهجية البحث

أولاً : مشكلة البحث

يقدم التدقيق الداخلي خدماته إلى العديد من الجهات لذا تظهر الحاجة إلى إكتساب ثقتها من خلال تقديم خدمات ذات جودة عالية مما يثبت لهذه الجهات التزامه بالمعايير التي تضعها المنظمات المهنية التي تنظم عمله ، وهذا بدوره يتطلب ضرورة تقييم عمله باستمرار .

وتتمثل مشكلة البحث بضعف عملية تقييم أداء أجهزة التدقيق الداخلي من قبل الإدارة العليا أو من قبل المدقق الخارجي أو إدارة جهاز التدقيق الداخلي على الرغم من أهمية هذا الجهاز في مكافحة الفساد الإداري والمالي، كذلك قصور بعض الأساليب والأدوات المستعملة من قبل بعض الباحثين في عملية التقييم لاقتصارها على بعض الأنشطة الخاصة بالتدقيق الداخلي وعدم شمولها لكافة الأنشطة، لذلك يمكن توضيح أبعاد تلك المشكلة من خلال التساؤلات البحثية الآتية :

1. هل يمكن استعمال بطاقة العلامات المتوازنة في قياس فاعلية أداء أجهزة التدقيق الداخلي ؟
2. هل يمكن الاستفادة من المعايير الدولية المهنية لممارسة التدقيق الداخلي وتكييفها وفق مناظير بطاقة العلامات المتوازنة بشكل يتناسب مع طبيعة مهام أجهزة التدقيق الداخلي ؟

ثانياً : أهمية البحث

تتمن أهمية البحث من خلال تسليط الضوء على جهاز مهم في مختلف المنظمات تزايد الاهتمام به بشكل سريع في الدول الغربية نتيجة دوره في المحافظة على الموارد المتاحة وتسهم فاعليته في تعزيز قواعد الحوكمة وانشطة الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر في تلك المنظمات ويسهم أيضا في اطمئنان الإدارة إلى سلامة العمل، و يلبي حاجتها إلى معلومات دورية ملائمة وموثوقة لمختلف الأنشطة من أجل اتخاذ القرار المناسب واللازم لتصحيح الانحرافات ورسم السياسة المستقبلية، وتعد عملية تقييم فاعلية التدقيق الداخلي امرا ضرورياً وحيوياً ليس للإدارة فقط وإنما للمدققين الخارجيين والجهات الحكوميه من اجل تعزيز دوره في المحافظة على أصول المنظمة وتقليل مجالات الفساد الإداري والمالي.

ثالثاً : أهداف البحث

- تسعى الباحثين من خلال هذا البحث الى تحقيق الأهداف التالية :
1. بيان مدى امكانية تكييف مناظير بطاقة العلامات المتوازنة لتغطية جميع أنشطة أجهزة التدقيق الداخلي .

2. تصميم إنموذج يمكن تطبيقه لقياس أداء أجهزة التدقيق الداخلي في مختلف المنظمات، وبما يمكن إدارتها المختلفة من تقييم مقدار مساهمة التدقيق الداخلي في تحقيق أهداف المنظمات واستراتيجياتها وخطتها الموضوعه.

رابعاً : فرضية البحث

يستند البحث الى الفرضية الرئيسية الآتية :

يمكن تكييف مناظير بطاقة العلامات المتوازنة في قياس وتقويم أداء أجهزة التدقيق الداخلي في مختلف المنظمات.

خامساً : منهجية البحث

إعتمد البحث على المنهج الاستنباطي من خلال دراسة مجالات تطبيق بطاقة العلامات المتوازنة وتوظيف مناظيرها الستة، بالشكل الذي يسهم في قياس وتقويم أداء أجهزة التدقيق الداخلي من خلال بناء إنموذج يجمع بين مناظير البطاقة والمعايير الدولية المهنية لممارسة التدقيق الداخلي.

سادساً : حدود البحث

1. حدود مكانية :

تشمل حدود البحث

- أ- أربعة أجهزة للتدقيق الداخلي في (وزارة العلوم والتكنولوجيا، والهيئة العامة للمياه الجوفية، والشركة العامة لتصنيع الحبوب، والشركة العامة لصناعة الزيوت النباتية). أي اقتصرت الدراسة على محافظة بغداد.
- ب- اعتمد في جمع المعلومات على الإدارة العليا وإدارة وموظفي أجهزة التدقيق الداخلي ورئيس وموظفي هيئات ديوان الرقابة المالية الإتحادي في عينات الدراسة.

2. حدود زمانية :

تم الإعتماد على بيانات المدة من (2013 – 2014) لغرض تطبيق الانموذج المقترح في أجهزة التدقيق الداخلي موضع البحث.

المحور الثاني

الإطار النظري للبحث

أولاً : التدقيق الداخلي الرؤية والأهداف

تميز معهد المدققين الداخليين في الولايات المتحدة الامريكية بنشاطه العلمي والمهني البارز في مجال التدقيق الداخلي حيث أشرف على مجموعة كبيرة من البحوث في مجال التدقيق الداخلي عن طريق لجنة خاصة بالبحوث تألفت من اعضاء المعهد وكذلك أصدر مجلة المدقق الداخلي وهي مجلة علمية تتناول المواضيع المرتبطة بالتدقيق الداخلي بالدراسة والتحليل (Ramamoorti, 2003: P. 5).

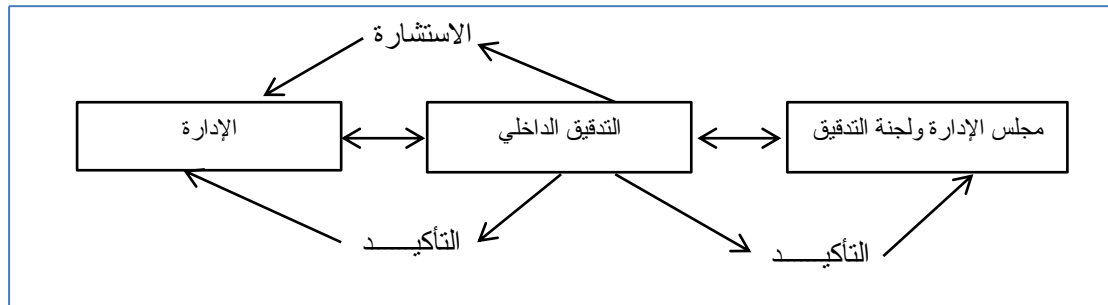
وتعد أحد الجهود الفعالة لمعهد المدققين الداخليين على صعيد التطور المهني للتدقيق الداخلي، عندما وضعت لجنة العمل التابعة له تعريفاً حديثاً للتدقيق الداخلي أشارت فيه إلى أنه " نشاط مستقل وموضوعي، يقدم تاييدات وخدمات استشارية بهدف إضافة قيمة للمنظمة وتحسين عملياتها، ويساعد هذا النشاط في تحقيق أهداف المنظمة من خلال إتباع أسلوب منهجي منظم لتقييم وتحسين فاعلية عمليات الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة " (هوك، 2015: ص5)، (الوردات، 2014: ص29).

ان التعريف السابق يوصف بأنه أكثر قوة في ثلاثة مجالات رئيسة ، فهو يركز في المقام الأول على دور وظيفة التدقيق الداخلي كقيمة مضافة إلى المنظمات بدلاً من أن تكون مجرد وظيفة إدارية أو الامتثال للقوانين الذي يبقي على المنظمات. ثانياً ، يربط التدقيق الداخلي بعملية الحوكمة وإدارة المخاطر ورقابة المنظمات، وهذا أمر مهم لأنه يتبنى توسيع نطاق دور التدقيق الداخلي، والتي تطورت في السنوات الأخيرة من التركيز الضيق على الرقابة إلى تضمينها إدارة المخاطر والحوكمة. ثالثاً ، ان وظيفة التدقيق الداخلي تأخذ بنظر الاعتبار الاتجاهات التنظيمية الحديثة من خلال التركيز على النهج الإستشاري الذي تعمل فيه داخل المنظمة، والتعامل بكفاءة وفاعلية بدلاً من صحة التسجيل (Ramachandran, et. al., 2012: p.34).

وفي وصف آخر يرى (سلوم وآخرون، 2012: ص99) ان الصورة الحديثة للتدقيق الداخلي تتمثل في الإتجاهات الآتية :

1. التدقيق الداخلي ماهو لإشراط موضوعي ليس بالضرورة أن يكون تأسيسه داخل المنظمة وإنما يمكن لأطراف خارجية تقديم خدمات التدقيق الداخلي لضمان جودة هذه الخدمات وهذا أدى إلى الإعتراف بخدمات التدقيق الداخلي كمهنة في بعض الدول المتقدمة.

2. شمول نطاق التدقيق الداخلي على الأنشطة الإستشارية أي ان خدمات التدقيق موجهة لخدمة الزبون ومركزه على القضايا الرئيسية المتعلقة بالرقابة الداخلية وإدارة المخاطر وعمليات الحوكمة.
 3. التدقيق الداخلي يهدف إلى اضافة قيمة للمنظمة، وتحسين عملياتها .
 4. ضرورة الإلتزام بالمعايير الدولية للتدقيق الداخلي بالشكل الذي يضمن جودة الخدمات المؤداة للمنظمة.
- أي ان التعريف الحديث للتدقيق الداخلي أحاط بمجال واسع من الخدمات التأكيدية والإستشارية حيث شملت (إدارة المخاطر، والرقابة، وعمليات الحوكمة) وأكدت على إضافة قيمة وتحسين عمليات المنظمة (يعقوب، 2006: ص144)، فمن ناحية الخدمات التأكيدية والإستشارية أوضح (Anderson) إلى أن النشاط التأكيدي يتضمن تقديم تأكيدات موضوعية عن عمليات الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة، ومن الأمثلة عليها مهمات التدقيق على المعاملات المالية والأداء والامتثال، ونظام الأمن والعناية المهنية الواجبة، أما النشاط الاستشاري فيتضمن إجراء دورات تدريبية للعاملين عن الرقابة الداخلية وتقديم النصيحة للإدارة بشأن مدى ملائمة الأنظمة الجديدة وإمكانية الرقابة عليها وصياغة السياسات والمشاركة في فرق الجودة (Anderson, 2003: p.106).
- وليس هناك شك في أن الخدمات التأكيدية توجه إلى مجلس الإدارة ولجنة التدقيق أما فيما يتعلق بالخدمات الاستشارية فإنها توجه أساساً إلى الإدارة العليا للمنظمة وكما هو موضح في الشكل الآتي :



Source : (Hermanson & Rittenberg, 2003: p.59)

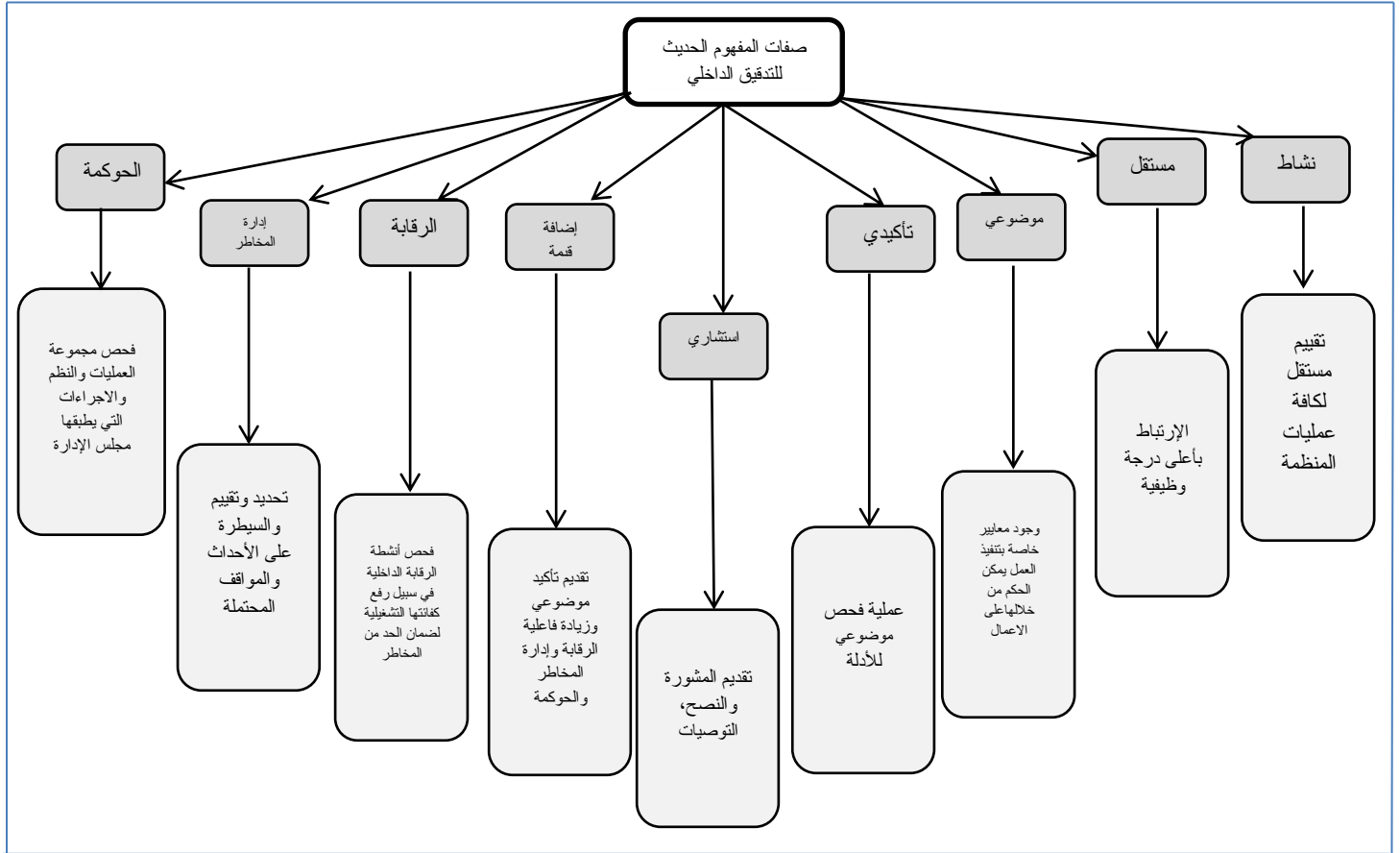
وأشار كل من (Hermanson & Rittenberg) إلى أن تطور الميثاق الأخلاقي للمهنة أصبح عاملاً أساسياً في دعم الحوكمة، إذ أن وظيفة التدقيق الداخلي أصبحت بتطورها عادة ما تخدم أطرافاً تمارس دوراً بالغ الأهمية في الحوكمة مثل مجلس الإدارة، ولجنة التدقيق، والمدقق الخارجي، والإدارة العليا وكذلك تصنيف قيمة لأولئك الذين يخضعون للحوكمة مثل الإدارة والوحدات التنظيمية الفردية مثل الإدارة المالية وإدارة تكنولوجيا المعلومات وإدارة العمليات، ونتيجة لذلك فإن التدقيق الداخلي عادة ما يخدم جهتين هما (Hermanson & Rittenberg, 2003: p.58):

- المسؤولون عن الحوكمة.
- الخاضعون للحوكمة.

كما وأشار كل من (Okafor & Ibadin) إلى أن التدقيق الداخلي يمارس دوراً حاسماً في دعم وتحسين الحوكمة في المنظمات، من حيث المساءلة وعلاقات الإدارة (Okafor & Ibadin, 2009: p.23)، ويؤكد على ذلك (جمعة) بأن جوهر فكرة الحوكمة هي وظيفة التدقيق الداخلي حيث أنها التي تتحمل كل المسؤوليات داخل المنظمة بعدها رقابة فوق كل الرقابات من ناحية، كما أنها مسؤولة عن تحقيق أهداف الرقابة الداخلية التي تشمل: رقابة كفاءة وفاعلية العمليات، ورقابة التقارير المالية، ورقابة الإذعان (جمعة، 2011: ص43).

لذلك فمن المهم جداً أن يكون داخل المنظمة جهاز للتدقيق الداخلي الذي يُعد العنصر الرئيس والعمود الفقري في تقييم النظم المحاسبية التي بدورها تساعد على تسيير عمل المنظمة، حيث ان كفاءة التدقيق الداخلي تساعد على تطوير عمل المنظمة من خلال صحة التقارير المالية التي تعكس جودة إدارة التدقيق الداخلي (Al-Matari, et. al., 2014: p.34).

من خلال ماسبق يمكن ملاحظة الصفات التي يتسم بها المفهوم الحديث للتدقيق الداخلي كما في الشكل التالي :-



الشكل (2) صفات المفهوم الحديث للتدقيق الداخلي

المصدر : من اعداد الباحثين

ثانياً : معايير التدقيق الداخلي

يتم ممارسة التدقيق الداخلي في بيئات قانونية وثقافية مختلفة ومتنوعة، وفي مستوى منظمات تختلف من ناحية الأهداف والحجم والتعقيد والهيكلية، كما تتم ممارسة التدقيق الداخلي من قبل أشخاص من داخل المنظمة أو من خارجها. ومع تلك الاختلافات قد تؤثر في ممارسة التدقيق الداخلي في كل بيئة على حدة فإن التقيد بالمعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي (المعايير) يشكل أمراً أساسياً لكي يتمكن المدققون الداخليون ونشاط التدقيق الداخلي من الوفاء بمسؤولياتهم (هوك، 2015: ص8).

وتعرف معايير التدقيق الداخلي وفقاً لمعهد المدققين الداخليين^{*} (IIA) بأنها " التصريح المهني الصادر عن مجلس معايير التدقيق الداخلي الذي يحدد مجموعة واسعة من أنشطة التدقيق الداخلي بالإضافة إلى تقييم أدائه " (IIA, 2012: p.22)، إذ إن تأدية مهنة التدقيق الداخلي لوظائفه الحديثة تتطلب توافر مجموعتين من المعايير وتهدف هذه الأخيرة إلى تحديد المبادئ الأساسية التي تعبر عن الصورة التي ينبغي أن تكون عليها ممارسة التدقيق الداخلي ووضع إطار لأداء وتعزيز أنشطة التدقيق الداخلي وتحسين العمليات التنظيمية بالمنظمة. وتتمثل هاتين المجموعتين من المعايير في معايير السمات ومعايير الأداء (الجوهر والعقدة، 2010: ص10). وكما في الجدولين (1)، و(2) .

^{*} (IIA) The Institute of Internal Auditors

جدول (1)
معايير السمات (Attribute Standard)
الإطار العام لمعايير التدقيق الداخلي الحديثة لعام 2012

المجموعة	فقرات المعيار	اسم المعيار	التفسير
الأولى		معايير السمات (Attribute Standard)	
1000		الغرض، والسلطة، والمسؤولية	
			يجب تحديد غرض وسلطة ومسؤولية نشاط التدقيق الداخلي تحديداً رسمياً ضمن ميثاق التدقيق الداخلي، إذ يحدد الميثاق موقع ونطاق التدقيق الداخلي داخل المنظمة، وطبيعة الارتباط الوظيفي، والإطلاع على السجلات والاتصال بالموظفين والدخول إلى مختلف مواقع المنظمة، وطبيعة الخدمات التأكيدية والاستشارية.
	1010	مراعاة تعريف التدقيق الداخلي ومبادئ أخلاقيات المهنة والمعايير	يجب الإقرار بالطبيعة الإلزامية لتعريف التدقيق الداخلي ومبادئ أخلاقيات المهنة والمعايير الدولية، مع مناقشة هذه الأمور بين الرئيس التنفيذي والإدارة العليا والمجلس.
1100		الاستقلالية والموضوعية	
	1110	الاستقلالية التنظيمية	يجب أن يرتبط الرئيس التنفيذي للتدقيق بأعلى مستوى في الهيكل الإداري للمنظمة (بالمجلس) وذلك لتمكين نشاط التدقيق الداخلي من الإضطلاع بمسؤولياته على أكمل وجه، وأن يكون في مأمن من أي تدخل في تحديد نطاق التدقيق وإنجاز أعماله وإبلاغ النتائج، وأن يتواصل ويتفاعل بشكل مباشر مع المجلس.
	1120	الموضوعية الفردية	يجب أن يتصف المدققون الداخليون بالحياد وعدم الإحياز، وأن يتجنبوا كل مامن شأنه أن يجعلهم في وضعية تنافس بين المصالح المهنية أو الشخصية والمؤثره في مهنة التدقيق ككل.
	1130	معوقات الاستقلالية أو الموضوعية	يجب أن يتمتع المدققون الداخليون عن القيام بالعمليات التي تؤثر في الواقع أو في الظاهر على الاستقلالية أو الموضوعية مثل: تضارب المصالح، والقيود المفروضة التي تمنع المدقق من أداء مهامه أو على الموارد، الحد من نطاق العمل، وتقييم عمليات كانوا مشرفين عليها فيما سبق، ويمكن لهم أن يقدموا خدمات استشارية متعلقة بأعمال كانوا مشرفين عليها سابقاً.
1200		المهارة والعناية المهنية اللازمة	
	1210	المهارة	يجب على المدققين الداخليين أن يمتلكوا المعرفة الوافية: بأهم مخاطر تكنولوجيا المعلوماتية والضوابط الرقابية المتعلقة بها، وتقنيات التدقيق المعتمدة على التكنولوجيا، وتقييم مخاطر الاحتيايل وكيفية إدارتها، والمهارات من خلال الحصول على الشهادات والمؤهلات المهنية المناسبة، والكفاءات الضرورية للاضطلاع بمسؤولياتهم.
	1220	العناية المهنية اللازمة	يجب على المدققين الداخليين بذل مستوى من العناية والمهارة اللازمين في أعمالهم، وأن يأخذوا بالحسبان استخدام التدقيق المعتمد على التكنولوجيا وتقنيات تحليل البيانات، والإنتباه إلى المخاطر الهامة، وبذل العناية أثناء إنجاز المهمات الاستشارية.
	1230	التطوير المهني المستمر	يجب على المدققين الداخليين تحسين معارفهم ومهاراتهم وكفاءاتهم الأخرى عن طريق التكوين المهني المستمر.
1300		برنامج تأكيد وتحسين الجودة	
	1310	متطلبات برنامج تأكيد وتحسين الجودة	يجب أن يحتوي برنامج تأكيد وتحسين الجودة على تقييمات داخلية وخارجية على السواء:
	1311	التقييمات الداخلية	وتتضمن الإشراف المستمر والعمليات الدورية عن طريق التقييم الذاتي أو بوساطة أشخاص آخرين من داخل المنظمة الذين تتوافر لديهم المعرفة الكافية لممارسة التدقيق الداخلي.
	1321	التقييمات الخارجية	يمكن أن تكون في شكل تقييم خارجي كامل أو تقييم ذاتي مصحوباً بتأكيد خارجي مستقل، ويستخدم الرئيس التنفيذي للتدقيق حكمه المهني لتحديد ما إذا كان المدقق أو فريق التدقيق يتمتع بالكفاءة الوافية، ويمكن أن يبرهن المدقق أو فريق التدقيق عن كفاءته في مجالين: الممارسة المهنية للتدقيق الداخلي ومسار التقييم الخارجي.
	1320	التقارير المتعلقة ببرنامج تأكيد وتحسين الجودة	وهو مناقشة شكل ومحتوى وتواتر التقارير حول برنامج تأكيد وتحسين الجودة مع الإدارة العليا والمجلس، مع مراعاة تبليغ نتائج التقييمات الخارجية والتقييمات الداخلية الدورية حال انتهائها ويتم تبليغ نتائج الرقابة المستمرة مرة بالسنة على الأقل.
	1321	استعمال عبارة "مطابق للمعايير الدولية المهنية لممارسة للتدقيق الداخلي"	يذكر المسؤول التنفيذي للتدقيق الداخلي أن نشاط التدقيق الداخلي مطابق للمعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي عندما تكون نتائج برنامج التأكيد وتحسين الجودة تفيد ذلك.
	1322	الإفصاح عن عدم التوافق	يجب الإفصاح إلى الإدارة العليا والمجلس عن عدم التوافق مع تعريف التدقيق الداخلي أو ميثاق الواجبات الأخلاقية أو المعايير التي تؤثر على النطاق أو عمليات نشاط التدقيق الداخلي.

جدول (2)
معايير الأداء (Performance Standard)

المجموعة	فقرات المعيار	اسم المعيار	التفسير
الثانية		معايير الأداء (Performance Standard)	
2000		إدارة نشاط التدقيق الداخلي	
	2010	التخطيط	يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق أن يعد خطة مبنية على المخاطر ومراجعة وتعديل الخطة، مع الأخذ بالحسبان إطار إدارة المخاطر مع درجة القابلية للمخاطر التي تحددها الإدارة العليا بالمنظمة، وإدراج المهمات الاستشارية التي تم قبولها ضمن خطة التدقيق.
	2020	التبليغ والموافقة	يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق أن يبلغ خطط نشاط التدقيق الداخلي والموارد التي تتطلبها فضلاً عن أي تغييرات هامة تطرأ عليها في الأثناء إلى الإدارة العليا والمجلس للتدقيق والموافقة. كما يجب إعلامهم بتأثيرات محدودية الموارد.
	2030	إدارة الموارد	يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق أن يتأكد من أن موارد التدقيق الداخلي ملائمة من حيث المعارف والمهارات والكفاءات، وكافية أي مقدار الموارد الضرورية، وأنها تستعمل بفعالية من أجل إنجاز خطة التدقيق الموافق عليها.
	2040	السياسات والإجراءات	يجب أن يعد الرئيس التنفيذي للتدقيق شكل ومضمون السياسات والإجراءات الكفيلة بارتباطها بحجم وهيكل نشاط التدقيق الداخلي ودرجة تعقيد أعماله.
	2050	التنسيق	ينبغي على الرئيس التنفيذي للتدقيق أن يتقاسم المعلومات وينسق النشاطات مع مختلف الأطراف الخارجية والداخلية لضمان التغطية الملائمة وتقليص ازدواجية الجهود.
	2060	رفع تقارير إلى الإدارة العليا والمجلس	يجب رفع التقارير وبصفة دورية إلى الإدارة العليا والمجلس حول أهداف وصلاحيات ومسؤوليات وأداء نشاط التدقيق المتضمنة مسائل عن المخاطر المرتفعة والرقابة والحوكمة.
	2070	مقدم الخدمات الخارجي ومسؤوليات المنظمة في مجال التدقيق	عند تادية أي جهة من الجهات التي تقدم الخدمات الخارجية نشاط التدقيق ينبغي عليها أن تعلم المنظمة بأن عليها أن تضطلع بمسؤولية الحفاظ على نشاط تدقيق داخلي فعال.
2100		طبيعة العمل	
	2110	الحوكمة	يجب على نشاط التدقيق الداخلي تقييم مسار الحوكمة وتقديم التوصيات المناسبة لتحسينه.
	2120	إدارة المخاطر	يجب على نشاط التدقيق الداخلي تقييم فاعلية والمساهمة في تحسين مسار إدارة المخاطر.
	2130	الرقابة	يجب أن يساعد نشاط التدقيق الداخلي المنظمة في الحفاظ على ضوابط رقابية فعلية من خلال تقييم فاعليتها وكفائتها وتعزيز التحسين المستمر فيها.
2200		تخطيط العمل أو المهمة	
	2201	اعتبارات التخطيط	عند وضع خطة عمل المهمة يجب على المدققين الأخذ بالحسبان الأهداف والوسائل والمخاطر المرتفعة والموارد والعمليات الخاصة بالنشاط، ووسائل المخاطر التي تبقى التأثيرات الناجمة منها في مستوى مقبول، ومدى ملائمة مسار الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة مع إدخال التحسينات الهامة.
	2210	أهداف مهمة التدقيق	يجب تحديد أهداف كل مهمة تدقيق مع الأخذ بالحسبان إجراء تقييم أولي للمخاطر المتصلة بالنشاط، واحتمال وجود أخطاء هامة أو عمليات احتيال أو حالات عدم تقييد أو مخاطر أخرى، ووجود مقاييس ملائمة لتقييم الحوكمة وإدارة المخاطر والضوابط الرقابية، ويجب أن تتناول أهداف المهمة الاستشارية مسار الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة وذلك في حدود النطاق المتفق عليه، وأن تكون منسجمة مع قيم وأهداف واستراتيجيات المنظمة.
	2220	نطاق مهمة التدقيق	يجب أن يكون نطاق مهمة التدقيق كافياً بحيث تتحقق أهداف المهمة، وأن يشمل كل ما له صلة من أنظمة ووثائق وسجلات وأفراد وممتلكات مادية بما في ذلك تلك التي تكون تحت سيطرة أطراف ثالثة، وإذا ظهرت في أثناء مهمة تأكيدية فرص هامة لتقديم خدمات استشارية ينبغي التوصل إلى اتفاق خطي خاص حول الأهداف والنطاق والمسؤوليات ويتم إبلاغ نتائج المهمة وفقاً للمعايير المعتمدة فيها. وإذا ماكانت هناك أي تحفظات على نطاق المهمة فيجب أن يتم مناقشتها، مع الانتباه إلى المسائل الرقابية.
	2230	تخصيص الموارد للمهمة	يجب تحديد الموارد المناسبة والكافية لتحقيق أهداف المهمة بالارتكاز على تقييم طبيعة وتعقيد كل مهمة والقيود الزمنية والموارد المتاحة.
	2240	برنامج عمل المهمة	يجب إعداد وتوثيق برامج تتضمن إجراءات لتحديد وتقييم وتوثيق المعلومات في أثناء إنجاز المهمة، مع المصادقة على البرنامج قبل تنفيذه، وإذا طرأ تعديل على البرنامج ينبغي أن تتم المصادقة على الفور.
2300		أداء العمل أو المهمة	
	2310	تحديد المعلومات	يجب تحديد معلومات واقعية ومناسبة ومقتنعة وموثوقاً بها وذات صلة كونها تدعم ملاحظات وتوصيات مهمة التدقيق بما ينسجم مع الأهداف ومقيدة بحيث تساعد المنظمة على تحقيق أهدافها.
	2320	التحليل والتقييم	يجب على المدققين الداخليين أن يؤسسوا استنتاجهم ونتائج المهمة على تحاليل وتقييمات مناسبة.
	2330	توثيق المعلومات	يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق مراقبة مسألة الاطلاع على وثائق المهمة، وتحديد القواعد في مجال الاحتفاظ بملفات المهمة، وأن يعد سياسات للتحكم في الحماية والاحتفاظ بوثائق المهمة الاستشارية، وتمكين جهات داخلية وخارجية من الاطلاع عليها، وعلى المدقق الداخلي توثيق المعلومات ذات الصلة.
	2340	الإشراف على المهمة	يحتفظ الرئيس التنفيذي للتدقيق بكامل المسؤوليات للإشراف على جميع المهمات المنجزة، ويمكن له أن يكلف أحد أعضاء فريق التدقيق من ذوي الخبرة والكفاءة وعلى ضوء درجة تعقيد المهمة للقيام بعملية الإشراف.
2400		توصيل النتائج	
	2410	معايير التوصيل	يجب ان تتضمن التبليغات أهداف ونطاق المهمة والاستنتاجات والتوصيات وخطة العمل، ويجب أن تكون التبليغات والاستنتاجات مدعمة بمعلومات كافية وموثوق بها وذات صلة ومفيدة، وعند الإبلاغ لأطراف خارج المنظمة يجب أن يتضمن القيود لإستعمال النتائج، وان التبليغات المتعلقة بأشغال ونتائج المهمات الاستشارية تختلف بالشكل والمضمون وطبيعة المهمة وحاجيات العميل المعنى بها.
	2420	جودة التوصيل	يجب أن تكون التبليغات صحيحة أي خالية من الأخطاء والتحريف، وموضوعية عندما تكون منصفة ومحيدة وغير متحيزة، وواضحة أي سهلة الفهم ومنطقية وخالية من المصطلحات الفنية والمعقدة، وموجزة عندما تكون في صلب الموضوع من دون إطالة، وبناءه عندما تساعد العميل أو المنظمة وتقضي إلى إدخال التحسينات، ولاينقصها أي شيء،

		فضلاً عن إصدارها في الوقت المناسب وبالسعر المطلوب.
2421	الخطأ والسهو	يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق أن يقوم بإبلاغ المعلومات المصححة إلى جميع الأطراف الذين تلقوا التبليغ الأصلي إذا احتوى على خطأ أو سهو جسيمين.
2430	استخدام عبارة: "تم إجراؤه وفقاً للمعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي"	يمكن للمدققين الداخليين أن يفيدوا بأن مهماتهم قد تم "إنجازها وفقاً للمعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي" فقط في حالة أن برنامج تأكيد وتحسين الجودة يدعم هذه الإفادة.
2431	الإفصاح عن حالات عدم التوافق	يتم الإفصاح عن حالات عدم التوافق مع تعريف التدقيق الداخلي أو ميثاق الواجبات الأخلاقية أو المعايير والتي تؤثر في مهمة محددة، ويتم الإفصاح عن: المبدأ أو القاعدة السلوكية أو المعايير التي تم التقيد بها، وأسباب عدم التقيد، وتأثير عدم التقيد على مهمة التدقيق وعلى النتائج التي تم تبليغها.
2440	نشر النتائج	يقوم الرئيس التنفيذي للتدقيق بالتدقيق بالموافقة على التبليغ النهائي للمهمة قبل إرسالها، مع تحديد الجهة وكيفية توزيعها، وإبلاغ النتائج النهائية للمهام الاستشارية إلى العملاء المعنيين، وإبلاغ الإشكاليات الجوهرية للمنظمة إلى الإدارة والمجلس.
2450	الآراء العامة	عند إصدار آراء عامة يجب الأخذ بالحسبان انتظارات الإدارة العليا والمجلس والأطراف المعنية الأخرى، كما يجب إسناد هذه الآراء بمعلومات كافية وموثوق بها وذات صلة ومفيدة.
2500	متابعة سير العمل	
		يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق أن يعد ويقوم بوضع مسار متابعة لرصد وضمان أن الإجراءات التي اتخذتها الإدارة قد تم تنفيذها بشكل فاعل أو أن الإدارة العليا قد قبلت المخاطر وذلك بعدم اتخاذ أي إجراء.
2600	التواصل وقبول المخاطر	
		على الرئيس التنفيذي للتدقيق مناقشة الإدارة بخصوص قبولها بمستوى مرتفع للمخاطر غير مقبول بالنسبة للمنظمة، وتتم ملاحظة الرئيس التنفيذي في أثناء مهمة تأكيدية أو استشارية أو متابعة تقدم، كما ليس من ضمن مسؤوليات الرئيس التنفيذي إيجاد حل لهذه المخاطر.

المصدر: IIA, 2012: p.3-18 بتصرف

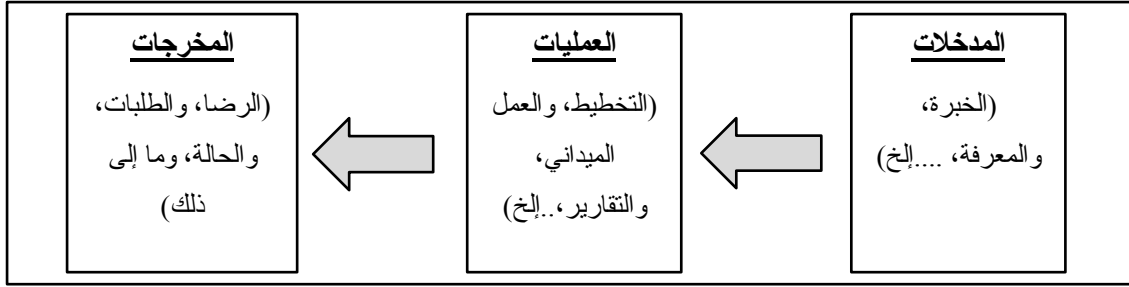
ومن خلال ماسبق يمكن ملاحظة الدور البارز لجهاز التدقيق الداخلي داخل المنظمة والمنافع المتأتية لعدة أطراف سواء كانت داخلية أم خارجية، حيث تتمثل مساهمته في مساعدة الجهات الداخلية من خلال استخدامه للأدوات والتقنيات بعملية المراقبة والتقييم بحيث يتحقق من أن المنظمة تعمل على نحو صحيح ومن ثم عرض تقييمه على (الإدارة العليا، ومجلس الإدارة، ولجان التدقيق) مما يدعم أداء المنظمة في تلافي الصعوبات التي تواجهها وتحقيق أهدافها، في حين تعتمد الأطراف الخارجية (المدقق الخارجي) على تقارير المدقق الداخلي في إنجاز أعمالها، وإستناداً إلى ذلك الدور يتطلب الأمر ضرورة تقويم أدائه والذي يستوجب استخدام أدوات معينة في التقويم من هذه الأدوات استخدام بطاقة العلامات المتوازنة التي سيتم عرضها في الفقرة التالية.

ثالثاً : تقويم أداء جهاز التدقيق الداخلي باستعمال بطاقة العلامات المتوازنة

وصف (Kagunyi) بطاقة العلامات المتوازنة بأنها " نظام إداري الذي يتم استخدامه على نطاق واسع في مجال منظمات الأعمال التجارية والصناعية والحكومية، والمنظمات الربحية وغير الربحية بهدف موازنة أنشطة هذه المنظمات لرؤيتها واستراتيجيتها، وتحسين الاتصالات الداخلية والخارجية، ومراقبة الأداء الاستراتيجي للمنظمات، كما أنها أداة فاعلة لقياس المركز التنافسي لمنظمات الأعمال " (Kagunyi, 2014: p.3). ووضح (Rigby) ان بطاقة العلامات المتوازنة هي من أكثر الأطر شيوعاً لقياس الأداء على مستوى العالم بسبب قابليتها على التكيف، كما بين ان نحو 44% من مختلف المنظمات وفي جميع أنحاء العالم قد طبقت هذا الإطار، الأمر الذي وجه أنظار العديد من المؤلفين منهم (Ziegenfuss,2000b; Frigo, 2002; Cangemi, Singleton, 2003) و شركات المحاسبة (KPMG, 2004) للمطالبة في استخدام بطاقة العلامات المتوازنة ليكون الحل الأمثل لقياس أداء التدقيق الداخلي. (Rupšys & Boguslauskas, 2007: p.11).

إن عملية القياس تتطلب ضرورة تحديد أبعاد أنشطة التدقيق الداخلي التي ينبغي قياسها، ومن أجل تحديد هذه الأبعاد فقد تم تصميم إنموذج (المدخلات، والعمليات، والمخرجات) والذي تم استخدامه ليس فقط لأنه يعكس مفهوم نشاط التدقيق الداخلي، ولكن أيضاً لأنه يتفق مع المفهوم العام لسلسلة السبب - والآخر التي عرفت وعلى نطاق واسع في إطار قياس الأداء المعاصرة (Ibid, p.11).

إن المدخلات وفق النموذج الموضح في الشكل (3) تمثل الصفات المتصلة لدى المدققين الداخليين ومدير التدقيق مثل خبرة الموظفين، والعمليات تتمثل في عمل التدقيق الفعلي في حد ذاته، أما المخرجات فإنها تمثل النتائج النهائية لعملية التدقيق والتي تتضمن خدمات التأكيد، والخدمات الاستشارية، والتوصيات المقدمة إلى الإدارة، ويركز هذا النموذج على إختيار مقاييس الأداء من كل بعد من هذه الأبعاد من أجل فهم العملية الكاملة لنشاط التدقيق الداخلي من المدخلات إلى المخرجات (https://na.theiia.org, p.4).



الشكل (3)

أبعاد التدقيق الداخلي

Source : (Rupšys & Boguslauskas, 2007: p.11)

ومن أجل تنظيم عدد من مقاييس الأداء المستخدمة في التدقيق الداخلي، فقد تم إعداد قائمة شاملة لمعظم مقاييس أداء التدقيق الداخلي التي يمكن استخدامها فيه، كما وتم تجميعها وتصنيفها وبما يتناسب مع كل بعد من أبعاد التدقيق الداخلي. والجدول (3) يوضح هذه القائمة .

جدول (3)

قائمة مقاييس أداء التدقيق الداخلي

مقاييس الأداء	الأبعاد
<ul style="list-style-type: none"> ■ معدل الدورات التدقيقية للتدقيق الداخلي ■ نسبة الموظفين ذوي التخصص العلمي ■ نسبة الموظفين ذوي الخبرة في التدقيق الداخلي ■ معدل التطور في استخدام التقنيات التكنولوجية الحديثة ■ نطاق خدمات التدقيق الداخلي ■ التسليم في الوقت المحدد ■ المنجز مقابل المخطط ■ معدل مدة التدقيق ■ عدد تقارير التدقيق الصادرة سنوياً ■ عدد عمليات إعادة الهندسة ■ عدد طلبات الإدارة ■ مستوى الرضا عن العمليات المدققة ■ نسبة تنفيذ توصيات التدقيق ■ استقصاء رضا لجان التدقيق والإدارة العليا 	<ul style="list-style-type: none"> ■ المدخلات ■ العمليات ■ المخرجات

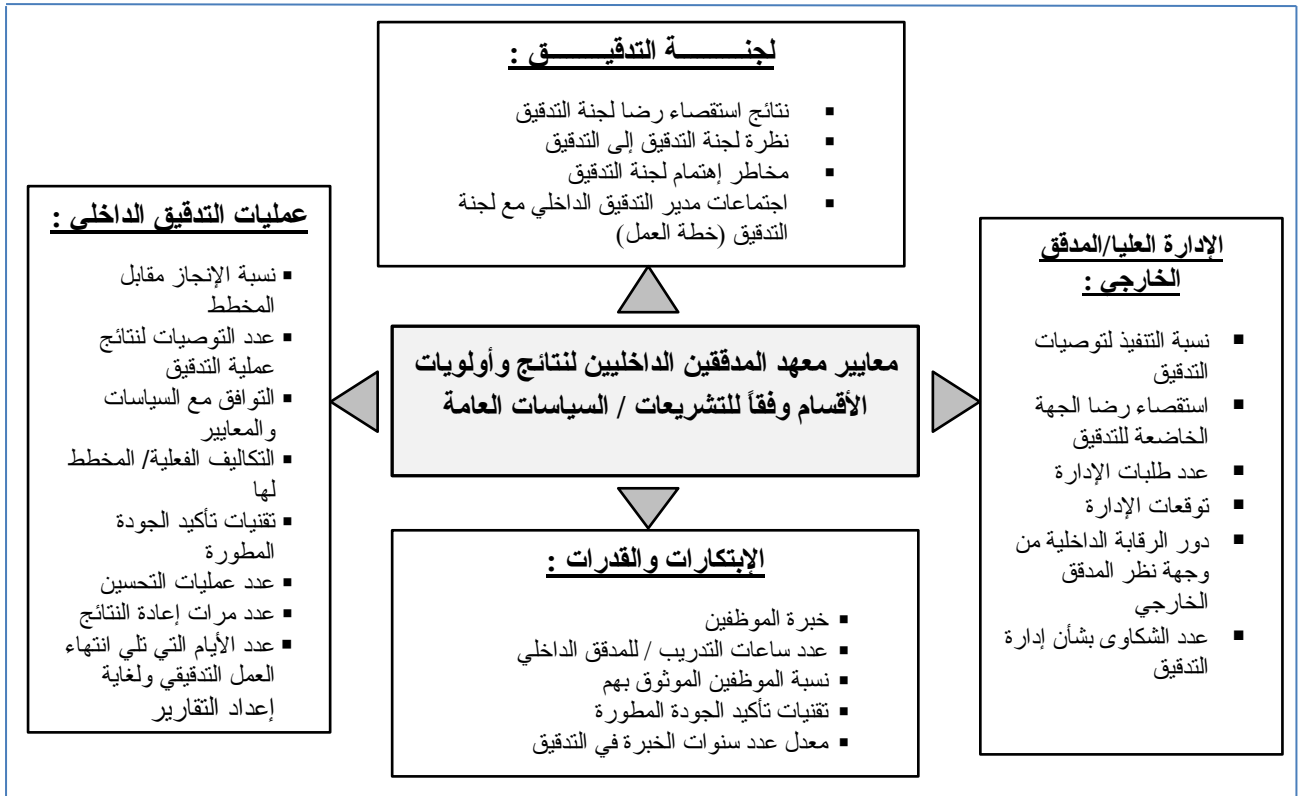
Source : (Rupšys & Boguslauskas, 2007: p.13)

وعلى وفق (Frigo) فإنه يمكن تنظيم مقاييس الأداء لكل أبعاد التدقيق الداخلي، كما ويمكن أن تنطوي مقاييس الأداء الخاصة بالتدقيق الداخلي ضمن كل منظور من مناظير البطاقة وبما يتوافق معها. (IIA, 2010: p. 5). وتعد مساهمة (Frigo) بالتعاون مع معهد المدققين الداخليين من أهم المساهمات عندما اقترح استخدام بطاقة العلامات المتوازنة في تقييم أداء قسم التدقيق الداخلي من خلال دراسته الموسومة " إطار عمل بطاقة العلامات المتوازنة لأقسام التدقيق الداخلي "، والذي هدف إلى تطوير نموذج بطاقة العلامات المتوازنة لمهنة التدقيق الداخلي بعد التأكيد على الطرق التي يمكن أن تحسن وتقيس أداء أنشطتها الخاصة بالعناصر الرئيسية الآتية نقلاً عن (Bota-Avram, et. al., 2010: p.141) (Cristina & Cristina, 2009: p.789) :

■ زبائن التدقيق الداخلي (لجنة التدقيق والإدارة العليا والمدقق الخارجي).

■ عمليات التدقيق الداخلي.

■ الابتكارات والقدرات. والشكل (4) يوضح النموذج الذي قدمه (Frigo) لأقسام التدقيق الداخلي .



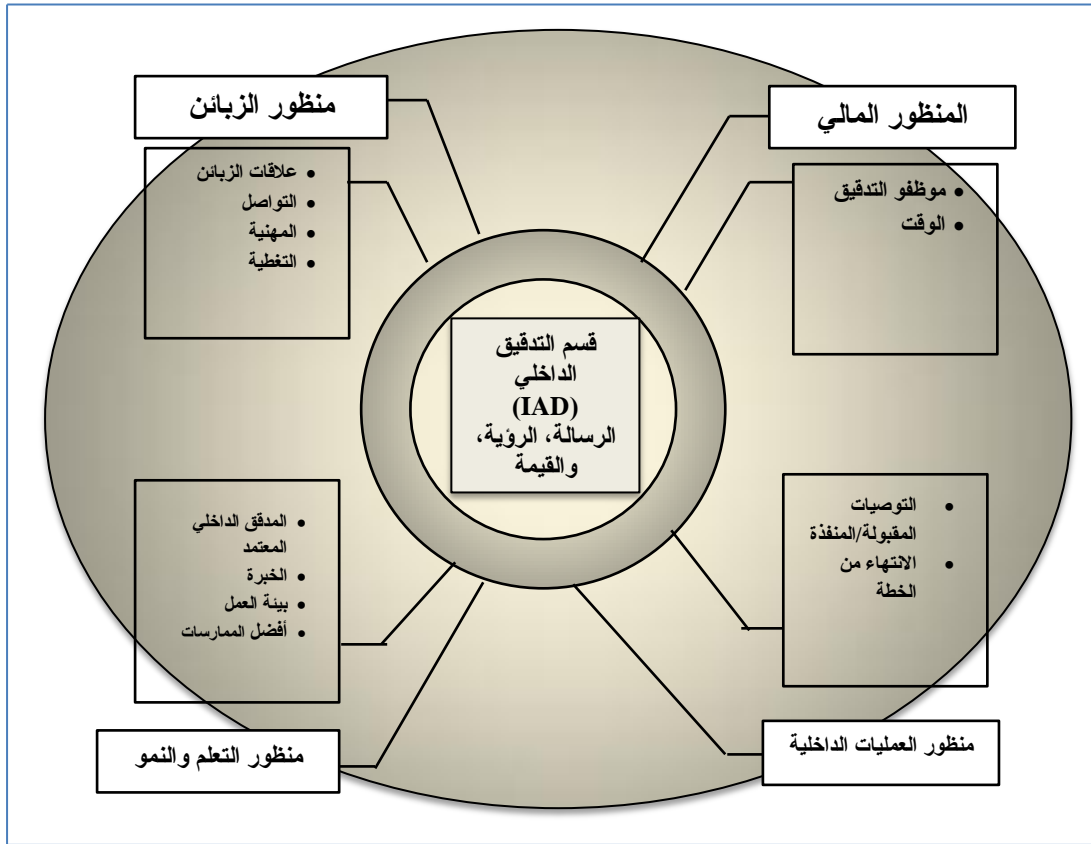
الشكل (4)

نموذج بطاقة العلامات المتوازنة لأقسام التدقيق الداخلي

Source: ((Cristina & Cristina, 2009: p.789) (IIA, 2010: p. 5)

ويؤكد معهد المدققين الداخليين (IIA) إلى إن مقاييس الأداء سواءً كانت كمية أو نوعية هي أمر بالغ الأهمية لتحديد ما إذا كان أداء نشاط التدقيق الداخلي يحقق مصالح الجهات المعنية الرئيسية، كما ويمكن أن يقاس بما يقابلها من المعايير المهنية للتدقيق الداخلي. ويوضح المعهد ان مقاييس الأداء الكمي غالباً ماتستند على البيانات التي يمكن الحصول عليها والتي تتسم بالوضوح (فعلى سبيل المثال، نسبة الإنجاز مقابل المخطط)، أما المقاييس النوعية فإنها تستند على جمع المعلومات والتي تتطلب القيام بإجراءات مكثفة (مثل، الإستبانات والمقابلات التي تقوم على إستطلاع آراء الجهات الخاضعة للتدقيق أو آراء مدراء المنظمات) والتي بدورها تقدم نظرة واسعة للأداء. (Cristina&Cristina, 2009: p.787) IIA, 2010: p. 6) وفي هذا المجال لابد من الإشارة إلى إن الامتداد الذي قدمه (Frigo) تناول ثلاث مناظير من بطاقة العلامات المتوازنة ولم يتطرق إلى استخدام المنظور المالي في تقويم أداء التدقيق الداخلي، إلا أن هناك بعض الدراسات التي أخذت بنظر الإعتبار هذا المنظور، نذكر منها التقرير الذي قدمه (Peter) سنة 2010 حول (OC Internal Audit Department Balanced Scorecard)⁽¹⁾ الذي أشار فيه إلى تحقيق (14) مؤشر من مؤشرات الأداء الرئيسية Key Performance Indicators (KPI) ضمن المناظير الأربعة في البطاقة، فقد تم استخدام النسبة السنوية لوقت التدقيق، ونسبة المدققين إلى العاملين في المقاطعة كمؤشرات تقع ضمن إدارة الموارد للمنظور المالي . وكما في الشكل (5) .

(1) (OC) هي مقاطعة تقع في ولاية كاليفورنيا في الجنوب الغربي للولايات المتحدة .



الشكل (5)

قسم التدقيق الداخلي وبطاقة العلامات المتوازنة

Source : (<http://cams.OC gov.com>, p.3)

وبالتالي فإن الباحثين ترى ان بطاقة العلامات المتوازنة تعد واحدة من أهم الأدوات الرئيسية لقياس وتقويم أداء التدقيق الداخلي وبما يتفق مع المعايير المهنية للتدقيق الداخلي لضمان نجاح عمله من خلال الإعتماد على المناظير الستة للبطاقة وكما يأتي :

• المنظور المالي : يمثل هذا المنظور مصدراً للتغذية الراجعة للموظفين عن أدائهم، حيث ان الموظف حينما يوافر له التوصيف الصحيح للمهام والمسؤوليات الموكلة اليه ثم مقومات العمل المادية والمعنوية من أجور ومزايا وتدريب على أسس سليمة ناهيك عن استخدام أحدث الوسائل والتقنيات التي تسهم في النهوض بمستوى أداء الوظيفة فأنه يتهيأ لأداء عمله بطريقة يفترض فيها الإيجابية ومما لا شك فيه أن ذلك سينعكس على دقة نتائج العمل ويوافر ثقة الجهات ذات العلاقة ويضمن إلى الإعتماد عليها عند اتخاذ القرارات، ومن هنا لابد من حتمية توافر الموارد المالية كونها واحداً من العناصر المؤثرة في أداء مهام التدقيق وهذا ما أشارت اليه معايير الاداء المهني للتدقيق الداخلي (2020- التبليغ والموافقة، 2030- إدارة الموارد).

• منظور التعلم والنمو : ان هذا المنظور يمثل حجر الأساس لخلق القيمة المطلوبة للمنظمات من خلال تركيزه على قدرات ومهارات العاملين وتكنولوجيا المعلومات وكفاءة النظم التي من شأنها أن تسهم في تحقيق التحسينات للعمليات الأساسية الداخلية التي ينبغي على المنظمة التفوق بها وبالتالي تحقيق أهدافها وغاياتها المنشودة.

وعليه، فالتدقيق الداخلي يتفق مع هذا المنظور من خلال المعايير المهنية للتدقيق الداخلي التي أشارت إلى توافر المعارف والمهارات والقدرات للمدققين الداخليين بهدف تأدية مسؤولياتهم أداءً متميزاً ويتحقق ذلك من خلال معايير (المهارة والعناية المهنية اللازمة، والتطوير المهني المستمر، والتبليغ والموافقة)، وهما بدورهما يتلائمان مع رأس المال البشري (قدرات العاملين) وتكنولوجيا المعلومات وكفاءة النظم في البطاقة، فضلاً عن تحقيق رضا الموظفين والإحتفاظ بهم من خلال معيار الإستقلالية والموضوعية، ونتيجة

لهذا التوافق فإن هذه المعايير ستقابل مجموعة من المؤشرات التي تسعى لتكثيف الجهود لمواصلة التطور والإرتقاء بجهاز التدقيق الداخلي.

● منظور العمليات الداخلية : يمثل هذا المنظور سلسلة من العمليات الأساسية التي تحدد وتحسن أداء وجودة العمليات التنظيمية الداخلية والتي بدورها تسهم في تخفيض المخاطر المتعلقة بالمنظمات وتحقيق نتائج القيمة المقترحة للزبائن ومصالح جميع الجهات ذات العلاقة، وهذا مايسعى اليه التدقيق الداخلي من خلال أدائه لكافة العمليات التدقيقية داخل المنظمة ومدى مساهمتها في تخفيض المخاطر وإضافة قيمة لزيائنه، ويتحقق ذلك من خلال الإلتزام بتطبيق معايير الأداء التي تحدد معايير الجودة لقياس أداء الخدمات المقدمة، والمتعلقة ب(رفع تقارير إلى الإدارة العليا والمجلس، والتخطيط وأداء العمل، وتوصيل النتائج ومتابعة سير العمل، والتنسيق) التي ستقابل مجموعة من المؤشرات ذات العلاقة والتي يمكن من خلالها قياس وتقويم أداء العمليات الداخلية للتدقيق الداخلي.

● منظور المخاطر : يمكن ملاحظة أن بطاقة العلامات المتوازنة تمثل إطاراً قوياً لإدارة وتخفيض المخاطر المتعلقة بالمنظمات سواء أكانت مخاطر أعمال أم مخاطر مالية وبنوعيتها النظامية وغير النظامية، وهذا ما يهدف اليه التدقيق الداخلي في التعامل مع أوجه المخاطر المختلفة من خلال معيار طبيعة العمل الذي أشار بأنه يجب أن يقوم نشاط التدقيق الداخلي بالتقييم والإسهام في تحسين عمليات الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة وذلك من خلال اتباع اسلوب منهجي منظم، ومعيار التواصل وقبول المخاطر، وهما بذلك يسعيان إلى تخفيض المخاطر المرتبطة بطبيعة عمل المدقق الداخلي داخل المنظمة التي ستقابل مخاطر الأعمال ضمن هذا المنظور، فضلاً عن المخاطر المتعلقة بالضغوط التي يتعرض لها المدقق الداخلي في أثناء تأدية مهامه، أما عن المخاطر المالية فإنها تتمثل بمخاطر تحديد الموارد من حيث عدم توافر الكوادر المناسبة لتنفيذ المهمة أو الموارد المالية أو المادية التي ستقابل معيار إدارة الموارد، وعليه يمكن قياس المخاطر المتعلقة بالتدقيق من خلال الاستبانة وإجراء المقابلات الشخصية.

● منظور الزبائن : ان هذا المنظور يقابل زبائن التدقيق المتمثلين ب(الإدارة العليا، ولجنة التدقيق، والمدققين الخارجيين) الذين يعبرون عن العلاقة ما بين المنظمة والزبائن، والذي يتطلب من المدقق الداخلي تحقيق رضاهم من خلال ما يقدمه من خدمات تأكيدية أو استشارية ذات جودة عالية، ونتيجة لذلك سوف يتطلب تحديد المقاييس المرتبطة بالتدقيق والتي يمكن بواسطتها معرفة رضا زبائنه عنه.

ومن أجل تحقيق ذلك سيتم استخدام اسلوب الاستبانة وإجراء المقابلات الشخصية وبالإعتماد في صياغة الاسئلة على معايير (الغرض، والسلطة والمسؤولية، وبرنامج تأكيد وتحسين الجودة، والتنسيق) التي بدورها تسعى لزيادة رضا الزبائن.

● منظور البيئة المجتمعية : ان منظور البيئة المجتمعية يسלט الضوء على الإهتمام بمصالح جميع الأطراف ذات العلاقة بالمنظمة سواء أكانوا العاملين أم المجتمع أو حماية البيئة أو الزبون كونهم يمثلون جزءاً أساسياً من استراتيجية المنظمة، ومن هنا نلاحظ مدى الاتساق ما بين التدقيق الداخلي ومنظور البيئة المجتمعية من خلال معايير (إدارة الموارد، والتبليغ والموافقة، والموضوعية الفردية، والآراء العامة) المتمثلة بمدى مساهمة جهاز التدقيق الداخلي في تبليغ الإدارة العليا ومجلس الإدارة بمناسبة وكفاية الموارد وتوظيف الأفراد اللازمين لتنفيذ المهمة التي من شأنها أن تسهم في خدمة العاملين وخلق فرص عمل جديدة، فضلاً عن اتصاف المدقق بالموضوعية بهدف تقديم تقارير يمكن الاعتماد عليها من قبل الجهات المستفيدة منها، وهذه المعايير بدورها ستقابل مجموعة من المؤشرات التي ترمي للإهتمام بمصالح جميع الأطراف ذات العلاقة بالتدقيق.

ويمكن إعطاء تصور أولي عن المزوجة بين المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي وبين مناظير بطاقة العلامات المتوازنة وما ينطوي عليها كل منظور من مقاييس الأداء من خلال الجدول (4) في أدناه :-

جدول (4)

المزاوجة بين معايير التدقيق الداخلي و مناظير بطاقة العلامات المتوازنة

المتنظر	المعيار	مقاييس الأداء
المتنظر المالي	التبليغ والموافقة إدارة الموارد	الاستبانة نسبة الاتفاق الفعلي إلى المخصص في الموازنة معدل كلفة ساعة العمل
متنظر التعلم والنمو	الاستقلالية والموضوعية التبليغ والموافقة المهارة والعناية المهنية اللازمة التطوير المهني المستمر	معدل دوران الموظفين نسبة النمو في عدد الموظفين في قسم التدقيق الداخلي نسبة الموظفين ذوي التخصص المحاسبي نسبة الموظفين ذوي التأهيل العلمي بعد الدبلوم نسبة النمو في عدد الموظفين من حملة الشهادات العليا نسبة الموظفين ذوي الخبرة [الأكثر من (5) سنوات] نسبة المشاركين في الدورات التدريبية نسبة النمو في مصاريف التدريب والتأهيل نسبة الموظفين المؤهلين في استخدام الحاسوب نسبة الاتفاق على اعتماد التكنولوجيا
متنظر العمليات الداخلية	رفع تقارير إلى الإدارة العليا والمجلس تخطيط العمل أداء العمل توصيل النتائج متابعة سير العمل التنسيق	نسبة الإنجاز مقابل تخطيط عملية التدقيق نسبة التقارير الصادرة سنوياً نسبة النمو في التقارير التي يصدرها التدقيق الداخلي نسبة تحقيق الزيارات التفتيشية للمواقع نسبة الأخطاء المكتشفة من قبل المدقق الداخلي معدل وقت إنجاز تدقيق المهمة/النشاط نسبة تنفيذ توصيات التدقيق نسبة الزيادة أو التناقص في الأخطاء المكتشفة من قبل الديوان
متنظر المخاطر	طبيعة العمل التواصل وقبول المخاطر إدارة الموارد	الاستبانة
متنظر الزبائن	الغرض، والسلطة والمسؤولية برنامج تأكيد وتحسين الجودة التنسيق	الاستبانة
متنظر البيئة المجتمعية	إدارة الموارد التبليغ والموافقة الموضوعية الفردية الأراء العامة	نسبة النمو في المبالغ المنفقة على خدمة الموظفين نسبة النمو في مبالغ المكافآت التشجيعية والحوافز نسبة التعيينات الجديدة نسبة العمليات ذات الأثر الإيجابي أو البيئي التي قام فيها المدقق الداخلي

المصدر : إعداد الباحثين

وبناءً على الجدول أعلاه سيتم في الفقرة الآتية بناء نموذج البحث :

رابعاً : مراحل عملية تصميم إنموذج تقويم أداء التدقيق الداخلي

تقدم هذا الفقرة في بادئ الأمر عرضاً لمراحل عملية إعداد الامودج ابتداءً من الإجراءات المتبعة في وضع الامودج بشكله الأولي وصولاً إلى الامودج بشكله النهائي الذي يصلح للتطبيق :

المرحلة الأولى : الإجراءات المتبعة في وضع الامودج

لقد تم الإعتماد في وضع الامودج على المزاوجة بين معايير التدقيق الداخلي الدولية وبين مناظير بطاقة العلامات المتوازنة وتم تكييف المؤشرات بشكل يتناسب مع طبيعة عمل أجهزة التدقيق الداخلي وتم الاعتماد على مجموعة من الدراسات العربية والأجنبية لوضع تلك المؤشرات (2) .

2. الغبان، ثامر صبري، وحسين، نادية شاكر، (2009)، التكامل بين تقنيتي بطاقة العلامات المتوازنة والمقارنة المرجعية لأغراض تقويم الأداء الاستراتيجي في الوحدات الصناعية، دراسة تطبيقية في شركتي الصناعات الكهربائية في الوزيرية وديالى، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، العدد الثاني والعشرون.
البناء، أزهار رضا عبد السادة، (2013)، دور بطاقة الأداء المتوازن في تحسين الأداء الاستراتيجي للإدارة الضريبية، بحث تطبيقي في الهيئة العامة للضرائب / قسم الشركات.

National Audit Office, (2003), Balanced Scorecard of the Icelandic National Audit Office, http://www.rikisendurskodun.is/fileadmin/media/skyrslur/arangur_rikend_en.

IIA, (2009), Performance Measures for Internal Audit Function : A Research Project.

IIA, (2010), Measuring Internal Audit Effectiveness and Efficiency.

Hughes, Peter, (2010), OC Internal Audit Departments Balanced Scorecard Report No.1007-1.

Cristina, Bota-Avram & Cristina, Palfi, (2009), Measuring and Assessment of Internal Audits Effectiveness.

الخطوة الاولى : تحديد مناظير بطاقة العلامات المتوازنة ومقاييس أدائها
تتضمن هذه الخطوة توضيح لاهداف مناظير البطاقة بعد تعريف مناظير بطاقة العلامات المتوازنة ومقاييس أدائها من جانب، وبيان الطريقة التي يتم الاعتماد عليها في قياس كل مؤشر في البطاقة على النحو الموضح بالجدول أدناه :-

جدول (5)
أهداف وطريقة إحتساب كل مقياس أداء في (BSC)

المنظور	الهدف	مقاييس الأداء	طريقة الإحتساب	
المالي	توافر داعمات مخصصة بالميزانية	الإستبانة	بعض مقاييس النزعة المركزية والتشتت	
		نسبة الاتفاق الفعلي إلى المخصص في الموازنة	مجموع الاتفاق الفعلي سنوياً / المخصص في الموازنة سنوياً × 100	
	رضا الموظفين والإحتفاظ بهم	معدل كلفة ساعة العمل	كلفة العمل السنوي / عدد ساعات العمل السنوي	
		معدل دوران الموظفين	عدد الموظفين التاركين للعمل / العدد الإجمالي للموظفين × 100	
الإهتمام بتأهيل الموظفين	نسبة النمو في عدد الموظفين في قسم التدقيق الداخلي	نسبة الموظفين ذو التخصص المحاسبي	[عدد الموظفين للسنة الحالية- عدد الموظفين للسنة السابقة] / عدد الموظفين للسنة السابقة × 100	
			عدد الموظفين ذو التخصص المحاسبي / إجمالي عدد الموظفين في القسم × 100	
	نسبة النمو في عدد الموظفين من حملة الشهادات العليا	نسبة الموظفين ذو التأهيل العلمي بعد الدبلوم	عدد الموظفين ذو التأهيل بعد الدبلوم / إجمالي موظفي القسم × 100	
			[عدد الموظفين من حملة الشهادات العليا للسنة الحالية- عدد الموظفين من حملة الشهادات العليا للسنة السابقة] / عدد الموظفين من حملة الشهادات العليا للسنة السابقة × 100	
	نسبة الموظفين ذوي الخبرة الأكثر من (5) سنوات	نسبة المشاركين في الدورات التدريبية (داخل وخارج القطر)	عدد الموظفين ذوي الخبرة الأكثر من (5) سنوات / إجمالي موظفي القسم × 100	
			عدد المشاركين في الدورات التدريبية / إجمالي موظفي القسم × 100	
	نسبة النمو في مصاريف التدريب والتأهيل	نسبة النمو في مصاريف التدريب والتأهيل	[مصاريف التدريب والتأهيل للسنة الحالية- مصاريف التدريب والتأهيل للسنة السابقة] / مصاريف التدريب والتأهيل للسنة السابقة × 100	
			عدد الموظفين الذين يستخدمون الحاسوب / إجمالي موظفي القسم × 100	
	تطوير العمل باستعمال التكنولوجيا	نسبة الاتفاق على اعتماد التكنولوجيا	نسبة الموظفين الذين يستخدمون الحاسوب	إجمالي النفقات على التكنولوجيا في قسم التدقيق الداخلي / إجمالي نفقات القسم × 100
				عدد الموظفين الحاصلين على كتب شكر أو مكافآت عن الأعمال المتميزة
اتاحة الفرصة امام الموظفين للحصول على كتب أو مكافآت أو ترقيات	نسبة الترقبات الوظيفية لموظفي قسم التدقيق	نسبة الإجازات مقابل تخطيط التدقيق	عدد الموظفين الحاصلين على ترقيات وظيفية / إجمالي موظفي القسم × 100	
			نسبة الأخطاء المكتشفة من قبل المدقق الداخلي	عدد الأخطاء المكتشفة / عدد المعاملات المدققة × 100
العمليات الداخلية	تحديد الخطط والواجب الفعلي الذي يعكس أولويات نشاط التدقيق الداخلي بما يتماشى مع أهداف المنظمة	نسبة التقارير الصادرة سنوياً	عدد التقارير الصادرة سنوياً / عدد التقارير المخططة للإصدار × 100	
			نسبة النمو في عدد التقارير التي يصدرها التدقيق الداخلي	[عدد التقارير للسنة الحالية – عدد التقارير للسنة السابقة] / عدد التقارير للسنة السابقة × 100
	نسبة تحقيق الزيارات التفقيسية للمواقع	نسبة الأخطاء المكتشفة من قبل المدقق الداخلي	نسبة تحقيق الزيارات التفقيسية للمواقع	عدد الزيارات المتحققة / عدد الزيارات المقرره × 100
			نسبة الأخطاء المكتشفة من قبل المدقق الداخلي	عدد الأخطاء المكتشفة / عدد المعاملات المدققة × 100
	توفير المعلومات الملائمة لاتخاذ القرارات	معدل وقت إنجاز تدقيق المهمة / النشاط	نسبة تنفيذ توصيات التدقيق	الوقت الفعلي المنفذ / الوقت المخطط × 100
				نسبة تنفيذ توصيات التدقيق
	تقديم أداء التدقيق الداخلي	نسبة الزيادة أو التناقص في الأخطاء المكتشفة من قبل الديوان	نسبة الأخطاء المكتشفة من قبل الديوان	[الأخطاء المكتشفة من قبل الديوان للسنة الحالية- الأخطاء المكتشفة من قبل الديوان للسنة المالية السابقة] / الأخطاء المكتشفة من قبل الديوان للسنة المالية السابقة × 100

1. Rupsys, Roland as & Boguslauskas, Vytautas, (2007), Measuring Performance of Internal Auditing : Empirical Evidence.
2. Cristina, Bota-Avram ; Ioan Popa & Cristina stefanescu, (2010), Methods of Measuring the Performance of Internal Audit.

المخاطر	تخفيض المخاطر التي يواجهها المدقق الداخلي	الإستبانة	بعض مقاييس النزعة المركزية والتشتت
الزبانن	رضا الزبانن	الإستبانة	بعض مقاييس النزعة المركزية والتشتت
البيئة المجتمعية	خدمة الموظفين	نسبة النمو في المبالغ المنفقة على خدمة الموظفين	[المبالغ المنفقة على خدمة الموظفين للسنة الحالية- المبالغ المنفقة على خدمة الموظفين للسنة السابقة) / المبالغ المنفقة على خدمة الموظفين للسنة السابقة] $\times 100$
		نسبة النمو في مبالغ المكافآت التشجيعية والحوافز	[مبالغ المكافآت التشجيعية والحوافز للسنة الحالية - مبالغ المكافآت التشجيعية والحوافز للسنة السابقة) / مبالغ المكافآت التشجيعية والحوافز للسنة السابقة] $\times 100$
	خلق فرص عمل جديدة	نسبة التعيينات الجديدة	عدد التعيينات الجديدة / إجمالي موظفي القسم $\times 100$
	حماية البيئة والزبون	نسبة العمليات ذات الأثر الإيجابي أو البيئي التي قام فيها المدقق الداخلي	عدد العمليات ذات الأثر الإيجابي أو البيئي / عدد العمليات الكلية $\times 100$

المصدر : اعداد الباحثين

الخطوة الثانية : توزيع الدرجات التقويمية لكل مقياس أداء، وتحديد الأهمية النسبية لمناظير البطاقة السنة

تتناول هذه الخطوة جانبين أساسيين، يتعلق الاول بتوضيح الكيفية التي يتم فيها تحديد الدرجات التقويمية لكل مقياس أداء والنسب التي سيعتمد عليها في توزيع الدرجات التقويمية على مقاييس مناظير بطاقة العلامات المتوازنة، حيث تم تحديدهما وفقاً لآراء مدرء أجهزة التدقيق الداخلي والعاملين في هيئات ديوان الرقابة المالية الاتحادي فضلاً عن الاكاديميين المتخصصين في هذا المجال لغرض تحديد مستوى أداء أجهزة التدقيق وتقويمه على ضوء النتائج الفعلية التي يتم التوصل اليها أما الثاني فيتعلق بتحديد الأهمية النسبية لكل منظور في البطاقة وذلك وفقاً لأهميته في مجال العمل التدقيقي وبالاستناد على آراء المتخصصين وكان ترتيب الأهمية كما يأتي : احتل كل من منظور التعلم والنمو والعمليات الداخلية المرتبة الاولى ونسبة (25%) لانهما يشكلان العصب الرئيس للخدمات التدقيقية، حيث تضمن منظور التعلم والنمو اثني عشر مقياس والعمليات الداخلية ثمانية مقاييس وقد تم توزيع العلامات التقويمية على المقاييس المذكورة آنفاً حسب درجة أهمية كل مقياس وبما يتلائم مع ميدان التطبيق، أما منظور الزبانن فقد احتل المرتبة الثانية ونسبة (20%) لانه يمثل محور نجاح البطاقة وقد تضمن مجموعة من الاسئلة بمجموعها تمثل هذ النسبة، أما عن المناظير (المالي، والمخاطر، والبيئة المجتمعية) فقد احتلت المرتبة الثالثة ونسبة (10%) ولغرض توضيح تفاصيل ما ورد أعلاه يمكن ملاحظة الجدول الآتي:

جدول (6)

توزيع الدرجات التقويمية وتحديد الأهمية النسبية

المنظور	مقاييس الأداء	الأهمية النسبية للمنظور	الدرجات التقويمية لكل مقياس أداء	الدرجة	النسب المعتمدة في التوزيع	المنظور	مقاييس الأداء	الأهمية النسبية للمنظور	الدرجات التقويمية لكل مقياس أداء	الدرجة	النسب المعتمدة في التوزيع			
المالي	الإستبانة	25%	نسبة التقارير الصادرة سنوياً	5	5.00 - 4.21	العمليات الداخلية	نسبة النمو في عدد التقارير التي يصدرها التدقيق الداخلي	10%	3	5	4.20 - 3.41			
				4	3.40 - 2.61					4	2.60 - 1.81			
				3	1.80 - 1					3	100%-90%			
				2	90% - 80%					2.5	80% - 70%			
				1	70% - 60%					2	60% - 50%			
	نسبة الانفاق الفعلي الى المخصص في المتوازنة		3	1.5	60% - 50%		1	50% - 40%						
				0.5	40% - 30%		0.5	30% - 20%						
				2	20% - 10%		2	10% - 0%						
	معدل كلفة ساعة العمل		2	1.5	5000 - 5500		1.5	5000 - 5500						
				0.5	6500 فأكثر		1	6500 فأكثر						
	مجموع المنظور المالي 10													
	التعلم والنمو		معدل دوران الموظفين	25%	معدل وقت انجاز تدقيق المهمة / النشاط		3	3	العمليات الداخلية	نسبة تنفيذ توصيات	25%	3	3	أقل من 5%
2.5		5% - 10%				2.5		10% - 15%						
2		15% - 20%				2		20% - 25%						
1.5		20% - 25%				1.5		25% - 30%						
1		25% - 30%				1		30% - 35%						

جدول (7)
طبيعة مستويات الاداء

طبيعة التوجيه	طبيعة مستوى الاداء	نسبة الاداء المتحقق
الاداء يحتاج إلى تعديلات جذرية	ضعيف	أقل من 50 %
الاداء يحتاج إلى تحسينات وبدرجة عالية	مقبول	من 50% أقل من 60%
الاداء يحتاج إلى تحسينات وبدرجة طفيفة	متوسط	من 60% أقل من 70%
الاداء يحتاج إلى رقابة	جيد	من 70% أقل من 80%
الاداء يحتاج إلى الدعم والتحفيز	جيد جداً	من 80% أقل من 90%
الاداء ممتاز	ممتاز	من 90% أقل من 100%

المصدر : اعداد الباحثين

المرحلة الثانية : إختبار الامنودج

تم إختبار الامنودج من خلال عرضه على مجموعة من الخبراء لغرض التحكيم وبيان رأيهم حول مدى ملائمة المؤشرات المقترحة لكل منظور من مناظير بطاقة العلامات المتوازنة ومدى قياس أسئلة الإستبانة لذلك المنظور وكفايتها ومدى كفاية المعلومات العامة للمستبنيين وملائمتها للمؤشرات المستخدمة في المناظير الخاصة بها وأية ملاحظات إضافية تتعلق بالمؤشرات المستخدمة ومقياس الإجابة . وقد بلغ عدد المحكمين (13) خبير بين أكاديمي كأساتذة جامعات متخصصين بعدة مجالات (تدقيق ، ومحاسبة إدارية) ومهنيين كمحاسبين قانونيين من ذوي الخبرة العالية من موظفي ديوان الرقابة المالية ومكاتب تدقيق الحسابات .

المرحلة الثالثة : تعديل الامنودج

بعد جمع الامنودج من الخبراء المحكمين تم تحليل وتوحيد الملاحظات الواردة فيها وإجراء ما يلزم من حذف وتعديل في ضوء المقترحات المقدمة .

المرحلة الرابعة والأخيرة : جمع المعلومات اللازمة للامنودج

لكي يتم الحصول على المعلومات من العينة تم تحويل مؤشرات القياس الخاصة بمناظير بطاقة العلامات المتوازنة والتمثلة بـ(المنظور المالي، منظور العمليات الداخلية، منظور التعلم والنمو، ومنظور البيئة المجتمعية) إلى مجموعة من الأسئلة تتضمنها استبانته صممت لهذا الغرض . كما في الملحق .

المحور الثالث

الاستنتاجات والنوصيات

أولاً : الاستنتاجات

- يعرض هذا الجزء من البحث أهم الاستنتاجات التي تم التوصل إليها، وكما يأتي :
1. هنالك دوراً بارزاً لجهاز التدقيق الداخلي في تحسين عمليات المنظمة وإضافة قيمة لها فضلاً عن المنافع المتأتية من تحسين أنشطة الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر وقواعد الحاكميه ، وإستناداً إلى ذلك الدور يتطلب الأمر ضرورة تقويم أدائه الذي يرد من خلاله نجاح عمل هذا الجهاز بوتيرة عالية حسب المعايير الدولية المهنية لممارسة التدقيق الداخلي لخدمة العديد من الجهات الداخليه والخارجيه .
 2. ان أجهزة التدقيق الداخلي بصورة عامة تفتقر إلى وجود سياسه واضحة لتقويم أداها تسهم من خلالها في تزويد الإدارة بالمعلومات اللازمة لتمكينها من تحديد نقاط القوة والضعف وتحديد الاسباب التي أدت إلى ذلك واقتراح الإجراءات التصحيحية المناسبة للمساهمة في تحسين وتطوير أداء تلك الاجهزه .
 3. لا يوجد إتفاق في الادبيات المحاسبية التي تناولت بطاقة العلامات المتوازنة ومجال استعمالها في أجهزة التدقيق الداخلي حول المقاييس التي يمكن إستخدامها في مناظير البطاقة التي تعكس أداء أجهزة التدقيق الداخلي ولعل السبب في ذلك يعود إلى اختلاف طبيعة بيئة عمل التدقيق الداخلي.
 4. هناك صعوبة في عملية تحديد مؤشرات المنظور المالي مما أدى إلى تغييره في بعض الدراسات الأجنبية مثل دراسة (Cristina & Cristina, 2009) .
 5. وجود إهتمام من قبل العديد من الجهات في العراق على تفعيل دور ومهام تشكيلات التدقيق الداخلي بهدف تطوير الأداء المؤسسي وفق معايير جودة الاداء لغرض المحافظة على المال العام وتحقيق الأهداف الموضوعه لها والتعرف على المشكلات والصعوبات التي تواجهها تلك الاجهزه .

ثانياً : التوصيات

1. ضرورة تبني استعمال بطاقة العلامات المتوازنة لتقويم اجهزة التدقيق الداخلي من خلال تهيئة الظروف المناسبة لتصميمها وتنظيم دورات تدريبية حول كيفية تطبيقها لتحقيق نتائج ايجابية تسعى ادارة جهاز التدقيق الداخلي لبلوغها.
2. يمكن استعمال نموذج تقويم أداء التدقيق الداخلي المقترح في هذا البحث من قبل الإدارة المسؤولة أو ديوان الرقابة المالية الاتحادي او مكاتب المفتشون العموميون لغرض تقويم أداء جهاز التدقيق الداخلي وتطويره حسب المعايير الدولية المهنية لممارسة التدقيق الداخلي.
3. ضرورة تركيز إهتمام الإدارات المسؤولة بإعداد برامج للتدريب على تنظيم دورات تدريبية داخلية خاصة في مجال التدقيق الداخلي والتقنيات الحديثة المرتبطة بمجال عمله لرفع مستوى أداء العاملين في الجهاز وإكسابهم مهارات تمكنهم من أداء وظائفهم بالشكل المطلوب هذا بالإضافة إلى تعزيز قدراتهم وتحسين وتطوير كفاءة وفعالية أداءهم للارتقاء بالمستوى العلمي والمهني بما يساهم في تحقيق أهداف المنظمة.
4. تعزيز المؤهلات الحالية للعاملين باجهزة التدقيق الداخلي من خلال إنشاء معهد عربي متخصص للمدققين الداخليين لمنح شهادة دبلوم متخصص ولتأمين الإرشاد لممارسي مهنة التدقيق الداخلي خاصة في ظل الإطار الجديد لممارسة المهنة، كما هو الحال في معهد المدققين الداخليين الموجود في أمريكا، أو ضرورة قيام الجامعات بفتح دبلوم خاص بالتدقيق الداخلي من أجل تطوير العاملين في أجهزة التدقيق الداخلي.
5. ضرورة العمل على إعداد خطط وبرامج عمل لتحديد الأولويات اللازمة لعملية التدقيق لاسيما نطاق عمله التدقيق والموارد والامكانيات المتوافرة، والعمل على وضع سياسات وإجراءات ترشد المدققين لتنفيذ الخطط الموضوعية في الاوقات المحددة .
6. العمل على إصدار معيار من قبل ديوان الرقابة المالية الإتحادي يخص التدقيق الداخلي يحدد فيه جوانب الاستقلالية والحقوق التي يتمتع بها إضافة إلى فقرات أخرى ويمكن الاستفادة من المعايير الدولية بهذا المجال وتوظيفها بشكل يتناسب مع البيئة العراقية.
7. ضرورة التنسيق والتعاون بين أجهزة التدقيق الداخلي موضع البحث وهيئات ديوان الرقابة المالية، من خلال قيام المدقق الخارجي بمناقشة إدارة جهاز التدقيق الداخلي للتعرف على مجالات الاستفادة من خبراته لتخفيض جهد ووقت تنفيذ أعمال التدقيق الخارجي.
8. على ادارات اجهزة التدقيق الداخلي الاهتمام بتقويم أداء اجهزتها بالإعتماد على مناظير بطاقة العلامات المتوازنة الستة التي جرى إعتماها في هذا البحث، وذلك للاستفادة من مزاياها كأداة لتقويم الأداء الشامل بما تساهم في دعم وتعزيز عمل المدقق الداخلي وبالتالي تطبيق المعايير الدولية المهنية لممارسة التدقيق الداخلي.

المراجع والمصادر

أولاً : المصادر العربية

أ- الكتب

1. الوردات، خلف عبد الله، (2014)، "دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عن IIA"، الطبعة الأولى، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.
2. جمعة، أحمد حلمي، (2011)، "التدقيق الداخلي والحكومي"، الطبعة الأولى، دار صفا للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.
3. هوك، بريان، (2015)، "هوك إنترناشونال للتدقيق الداخلي"، الجزء الأول، ترجمة ونشر مؤسسة الجمان لاستشارات الأعمال الإدارية، عمان، الأردن.

ب- المنشورات والبحوث والدوريات

1. الجوهر، كريمة علي كاظم والعقدة، صالح، (2010)، "إعادة هندسة التدقيق الداخلي في ضوء المعايير الدولية وأثرها في تعزيز إدارة المخاطر"، المجلة العربية للإدارة، مجلد (30)، العدد (2).
2. سلوم، حسن عبد الكريم، الجوهر، كريمة علي، والبلداوي، شاكر عبد الكريم، (2012)، "التدقيق الداخلي والتغيير الاستراتيجي"، مجلة الإدارة والاقتصاد، السنة الخامسة والثلاثون - عدد ثلاثة وتسعون.

ت- الرسائل والإطاريح

1. يعقوب، فيحاء عبد الله، (2006)، "التدقيق الداخلي ودوره في التحكم المؤسسي - دراسة تطبيقية على المصارف العراقية الخاصة"، اطروحة دكتوراه، كلية الإدارة والاقتصاد، الجامعة المستنصرية.

ثانياً : المصادر الأجنبية

أ- الكتب

1. Anderson, Urton, (2003), "Assurance and Consulting Services", Chapter 4, pp. 97-129, The Institute of Internal Auditors, Altamonte Springs, Florida, United States of America.
2. Hermanson, Dana R., and Rittenberg, Larry E., (2003), "Internal Audit and Organizational Governance", The Institute of Internal Auditors Research Foundation, copy right by the IIA, 247 Maitland Avenue, Altamonte Springs, Florida.
3. Ramamoorti, Sridhar, (2003), "Internal Auditing : History, Evolution, and Prospects", The Institute of Internal Auditors Research Foundation, copy right by the IIA, 247 Maitland Avenue, Altamonte Springs, Florida.

ب-النشرات والبحوث والدوريات

1. Al-Matari, Ebrahim Mohammed, Al-Swidi, Abdullah Kaid & Binti Fadzil, Faudziah Hanim, (2014), "The Effect of the Internal Audit and Firm Performance: A Proposed Research Framework", International Review of Management and Marketing, Vol. 4, No. 1, pp.34-41, ISSN: 2146-4405.
2. Bota-Avram, Cristina, Ioan POPA & Cristina Stefanescu, (2010), "Methods of Measuring the Performance of Internal Audit", The Annals of The "Ștefan cel Mare" University of Suceava. Fascicle of The Faculty of Economics and Public Administration, Vol. 10, Special Number, pp. 137-146,
<http://www.seap.usv.ro/annals/ojs/index.php/annals/article/viewFile/330/340>
3. Cristina, Bota-Avram & Cristina, Palfi, (2009), "Measuring and Assessment of Internal Audits Effectiveness", Annals of Faculty of Economics 01/ 3(1): pp. 784-790,
<http://steconomice.uoradea.ro/anale/volume/2009/v3-finances-banks-and-accountancy/132.pdf>
4. C. Okafor and P.O. Ibadin, (2009),"The imperatives of internal audit in nigerian banks: Issues and prospects", Global Journal of Social Sciences, Vol. 8, No. 2, pp. 21-27.
5. Hughes, Peter, (2010), "OC Internal Audit Department's Balanced Scorecard Report No. 1007-1",
http://cams.ocgov.com/Web_Publisher/Agenda10_19_2010_files/images/O00310-001508E.PDF
6. Kagunyi, Stephen Wanjau, (2014), "Application of Balanced Score Card in Creaying Competitive Advantage AT Kenya Commercial Bank Limited", Master of Business Administration, School of Business, University of Nairobi.
7. Ramachandran, Jayalakshmy, Subramanian, Ramaiyer & Kisoka, Ireneo John, (2012), "Effectiveness of Internal Audit in Tanzanian Commercial Banks", British Journal of Arts and Social Science , ISSN: 2046-9578, Vol.8, No.1, pp. 32-44.
8. Rupšys, Roland as & Boguslauskas, Vytautas, (2007), "Measuring Performance of Internal Auditing: Empirical Evidence", ISSN 1392-2785 Engineering Economics, Vol. 55, No. 5, pp. 9-15.
9. The Institute of Internal Auditors, (IIA), (2012), "International Standards for the Professional Practice of Internal Auditing" (Standards).
10. The Institute of Internal Auditors, (IIA), (2010), "Practice Guide: Measuring Internal Audit Effectiveness and Efficiency",
<https://na.theiia.org/standards-guidance/recommended-guidance/practice-guides/pages/Measuring-Internal-Audit-Effectiveness-and-Efficiency-Practice-Guide.aspx>
11. The Institute of Internal Auditors, (IIA), (2009), "Performance Measures for Internal Audit Functions: A Research Project",
<https://na.theiia.org/iiaarf/Public%20Documents/Performance%20Measures%20for%20Internal%20Audit%20Functions%20-%20A%20Research%20Project%20-%20Austin.pdf>

الملاحق ملحق رقم (1)

استمارة جمع المعلومات
الجامعة المستنصرية
كلية الإدارة والاقتصاد
الدراسات العليا
قسم المحاسبة
حضرة المستبين المحترم ...

((السلام عليكم ورحمة الله وبركاته))

تسعى الباحثتان من خلال البحث الموسوم بـ ((إنموذج مقترح لتقويم أداء التدقيق الداخلي باستعمال بطاقة العلامات المتوازنة – دراسة ميدانية)) إلى وضع إنموذج لتقويم أداء أجهزة التدقيق الداخلي وذلك من خلال المزوجة بين معايير تقويم الأداء الدولية وبين مناظير بطاقة العلامات المتوازنة، وتضعن بين أيديكم الاستبانة الخاصة بمحاور الموضوع كواحدة من الأدوات التي ترومان استخدامها، فيرجى التفضل بتعبئة هذه الاستبانة بدقة وموضوعية حيث إن صحة النتائج تعتمد بشكل كبير على دقة الإجابة، علماً بأن المعلومات التي سيتم الحصول عليها ستستخدم لأغراض البحث العلمي فقط وستعامل بسرية بحسب ماتقتضيه أصول البحث العلمي. ولكم منا خالص الشكر والتقدير لتعاونكم البناء خدمة للبحث العلمي ولبلدنا العزيز ...

المشرف

ا.د كريمه علي كاظم الجواهر

الباحثة

هدى محمد رضا محمد جواد

التعريف ببعض المصطلحات الواردة في إستمارة الفحص :

- ❖ بطاقة العلامات المتوازنة : نظام إداري الذي يتم إستخدامه على نطاق واسع في مجال منظمات الأعمال التجارية والصناعية والحكومية، والمنظمات الربحية وغير الربحية بهدف موازنة أنشطة هذه المنظمات لرؤيتها وإستراتيجيتها، وتحسين الإتصالات الداخلية والخارجية، ومراقبة الأداء الإستراتيجي للمنظمات، كما إنها أداة فعالة لقياس المركز التنافسي لمنظمات الأعمال، ويتحقق ذلك من خلال مناظيرها الستة (المالي، والزبائن، والعمليات الداخلية ، والتعلم والنمو، والبيئة المجتمعية، والمخاطر).
- ❖ التدقيق الداخلي : نشاط مستقل، تأكيد موضوعي، وإستشاري مصمم لزيادة قيمة المنظمة وتحسين عملياتها، ومساعدتها على إنجاز أهدافها بواسطة تكوين مدخل منظم ومنضبط لتقييم وتحسين فاعلية إدارة المخاطر والرقابة وعمليات الحوكمة.
- ❖ معايير التدقيق الداخلي : التصريح المهني الصادر عن مجلس معايير التدقيق الداخلي الذي يحدد مجموعة واسعة من أنشطة التدقيق الداخلي فضلاً عن تقييم أدائه.
- ❖ المخاطر : هي إحصائية تحقيق الخسارة بسبب ظروف عدم التأكد المتمثلة بالحدث أو الموقف التي تجعل من متخذ القرار لا يتمكن من إتخاذ القرار بسبب عدم توافر المعلومات الكافية التي تمكنه من ذلك.
- ❖ إدارة المخاطر : بأنها مسار لتحديد وتقييم والتصرف ومراقبة الأحداث الكامنة المحتملة أو الوضعيات التي توافر تأكيداً معقولاً فيما يتعلق بتحقيق أهداف المنظمة.
- ❖ الرقابة الداخلية : أي إجراء تتخذه الإدارة والمجلس وأي جهة أخرى قصد إدارة المخاطر وزيادة درجة احتمال تحقيق الأهداف التي وضعتها المنظمة، إن الإدارة تخطط وتنظم وتوجه أداء الإجراءات الكفيلة بتقديم تأكيد معقول إن الأهداف سيتم تحقيقها.
- ❖ الحوكمة : بأنها مجموعة العلاقات ما بين إدارة المنظمة ومجلس إدارتها، ومساهمها وغيرهم من أصحاب المصالح، وتوافر الحوكمة الهيكل الذي توضح من خلاله أهداف المنظمة ووسائل تحقيق هذه الأهداف ومراقبة الأداء.
- ❖ العمليات ذات الأثار البيئية أو الإجتماعية : وهي كافة العمليات والإجراءات التي يتم من خلالها الكشف عن حالات الفساد والتلاعب أو التلوث والتي يكون لها تأثير في البيئة أو المجتمع.
- ❖ خدمة الموظفين : المقصود بها رواتب ونقل وأمومة واطعام وطبابة موظفي قسم التدقيق الداخلي.

أولاً : المعلومات الديموغرافية : يرجى وضع علامة (✓) أمام الإجابة المناسبة
1. مكان العمل :-

الدائرة

1. المؤهل العلمي : مدير قسم التدقيق الداخلي مدقق داخلي

دون الإعدادية إعدادية دبلوم بعد الإعدادية بكالوريوس
دبلوم عالي محاسبة قانونية ماجستير دكتوراه

2. التخصص العلمي :-

محاسبة إدارة علوم مالية ومصرفية
اقتصاد قانون أخرى، تُذكر

3. عدد سنوات الخبرة :-

أقل من 5 سنوات 5 – 10 سنوات 11 – 15 سنة
16 – 20 سنة 21 – 25 سنة أكثر من 25 سنة

4. عدد الدورات التدريبية والتطويرية التي إشتراك فيها المدقق الداخلي:- (يرجى وضع عدد الدورات)

في مجال التدقيق في مجال المحاسبة في مجال الحاسوب
أخرى، حددها

ثانياً : مناظير بطاقة العلامات المتوازنة

1. المنظور المالي

أ - فقرات الإستبانة : يرجى وضع علامة (✓) أمام الإجابة المناسبة

ت	البيان	أتفق تماماً	أتفق	أتفق إلى حد ما	لا أتفق	لا أتفق مطلقاً
1	غالباً ما يتجاوز الإنفاق الفعلي على قسم التدقيق الداخلي لما هو معتمد في الميزانية.					
2	إن نسبة التكاليف على تدريب موظفي قسم التدقيق الداخلي كبيره قياساً لتكاليف التدريب على باقي موظفي المنظمة.					
3	غالباً ما يتم توزيع الحوافز والمكافآت لموظفي قسم التدقيق الداخلي لدعم استقلاليتهم وزيادة كفاءة أدائهم.					
4	تسهم كفاءة المدقق الداخلي في تخفيض جهد أو تكاليف عمل المدقق الخارجي .					
5	يسهم قسم التدقيق الداخلي من تخفيض تكاليف تعرض المنظمة للخسائر نتيجة الأخطاء أو سوء الإستخدام للأصول.					

ب- معلومات إضافية أخرى :

ت	الأسئلة	الإجابة
1.	ما هو مجموع الرواتب لقسم التدقيق الداخلي	
2.	ما هو مجموع الرواتب لقسم الحسابات	
3.	ما هو عدد العاملين في قسم التدقيق الداخلي	
4.	ما هو عدد العاملين في قسم الحسابات	
5.	ما هو عدد العاملين في باقي أقسام المنظمة	
6.	ما هي مجموع التكاليف التي تنفق على قسم التدقيق الداخلي	
7.	ما هي المبالغ المخصصة لقسم التدقيق الداخلي في الموازنة	
8.	ما هي ساعات العمل في الأسبوع	

2. منظور الزبائن

أ- إستقصاء رضا الإدارة العليا عن جهاز التدقيق الداخلي - فقرات الإستبانة : يرجى وضع علامة (✓) أمام الإجابة المناسبة

ت	البيانات	اتفق تماماً	اتفق	اتفق إلى حد ما	لا اتفق	لا اتفق مطلقاً
إستقصاء رضا الإدارة العليا عن جهاز التدقيق الداخلي						
1.	ان رضا الإدارة العليا يأتي عن قناعتها بأن جهاز التدقيق الداخلي يضيف قيمة للمنظمة.					
2.	تأخذ الإدارة العليا بتوصيات إدارة التدقيق الداخلي في كافة النواحي المالية والإقتصادية والفنية ذات العلاقة.					
3.	تقوم إدارة المنظمة باتخاذ الإجراءات المطلوبة إستجابة لتقارير التدقيق الداخلي.					
4.	تحترم الإدارة العليا وجهات نظر إدارة التدقيق الداخلي وإن قبول توصياته أو رفضها تتم بعد المناقشة معه.					
5.	تستشير إدارة المنظمة مدير التدقيق الداخلي في حال حدوث أي مشكلة داخل المنظمة.					
6.	توكل الإدارة للمدقق الداخلي المساهمة بترشيد قراراتها.					
7.	تدعم الإدارة إستقلالية جهاز التدقيق الداخلي.					
8.	ان الإدارة العليا تقوم بزيادة حدود ومسؤوليات وصلاحيات التدقيق الداخلي.					
9.	تقوم الإدارة العليا بمصادقة الخطط والبرامج السنوية للتدقيق الداخلي من دون تأخير أو تقييد.					
10.	تسمح الإدارة العليا للمدقق الداخلي العمل من دون قيود للوصول إلى الأنشطة والمعلومات الضرورية.					
11.	تقوم الإدارة العليا بتوعية الموظفين بالمنظمة بدور جهاز التدقيق الداخلي.					
12.	تعمل الإدارة على رفد جهاز التدقيق الداخلي بالكوادر الكفوءة وتوفير كافة الإمكانيات اللازمة للعمل.					
13.	تدعم الإدارة جهاز التدقيق الداخلي بتوفير الموارد المالية والمادية الكافيتين لأداء المهام المنوطة اليهم.					
14.	تحرص إدارة المنظمة على تدريب المدقق الداخلي بناءً على خطة تدريب تعد سنوياً.					
15.	إدارة المنظمة موازنة برامج التدريب التي توافر فرص منتظمة لتدريب المدققين وتنمية قدراتهم والإهتمام بتطوير أداء المدققين المتميزين في العمل.					
16.	لا تتلقى الإدارة العليا شكاوى حول أداء التدقيق الداخلي.					
17.	لا يتم محاسبة ومساءلة العاملين بأجهزة التدقيق الداخلي من قبل الإدارة إلا نادراً نتيجة رضاهم عنهم.					
18.	الإدارة العليا مقتنعة بعدم وجود صراع بين التدقيق الداخلي والوحدات المحاسبية وبالتالي فإنها راضية عنهم.					

ب- إستقصاء رضا المدقق الخارجي عن جهاز التدقيق الداخلي - فقرات الإستبانة : يرجى وضع علامة (✓) أمام الإجابة المناسبة

ت	البيان	أتفق تماماً	أتفق	أتفق إلى حد ما	لا أتفق	لا أتفق مطلقاً
إستقصاء رضا المدقق الخارجي عن جهاز التدقيق الداخلي						
1.	ان ندرة الملاحظات المقدمة في تقرير المدقق الخارجي عن المدقق الداخلي ناتج عن قيامة ب: ▪ إجراء تقييم أولي لوظيفة التدقيق الداخلي. ▪ التحقق من مدى التزام المدققين الداخليين بالمعايير المهنية للتدقيق الداخلي. ▪ التحقق من وجود برنامج تأكيد وتحسين الجودة.					
2.	غالباً لا يوجد صراع بين المدقق الخارجي والمدقق الداخلي.					
3.	يعتمد المدقق الخارجي على كفاءة وخبرة المدقق الداخلي لتقليص نطاق عمله.					
4.	تسهم كفاءة عمل المدقق الداخلي في تقليل الأمله التي يطلبها المدقق الخارجي.					
5.	يقوم المدقق الخارجي بمناقشة إدارة التدقيق الداخلي لمعرفة مدى دقة ومناسبة نظام الرقابة الداخلي.					
6.	يعتمد المدققون الخارجيون على خطط وأوراق عمل المدققين الداخليين بشكل كبير.					
7.	يتم التنسيق بين المدقق الداخلي والمدقق الخارجي لتقليص إجراءات التدقيق التي يقوم بها المدقق الخارجي.					
8.	يتم الاعتماد على عمل المدققين الداخليين في تصميم وتنفيذ اختبارات الرقابة.					
9.	يتم تقليص حجم العينة بالنسبة للمدقق الخارجي إستناداً إلى كفاءة إجراءات قسم التدقيق الداخلي.					
10.	يعتمد المدقق الخارجي على نتائج فحص الرقابة الداخلية التي قام بها المدقق الداخلي.					
11.	يعتمد المدقق الخارجي على التقارير الصادرة من إدارة التدقيق الداخلي.					

3. منظور العمليات الداخلية - المعلومات المطلوبة :

ت	الأسئلة	الإجابة
1.	ما هو عدد المعاملات التي تنجز سنوياً	
2.	ما هو عدد المعاملات المخطط إنجازها سنوياً	
3.	ما هو الوقت الذي تستغرقه عملية التدقيق لكل معاملة	
4.	ما هو الوقت الذي تستغرقه إتمام المعاملة بشكلها الكامل بكل الأقسام	
5.	ما هو عدد التقارير التي يقوم بإصدارها المدقق الداخلي سنوياً	
6.	ما هو عدد التقارير التي صدرها للسنة الحالية	
7.	ما هو عدد التقارير التي صدرها للسنة السابقة	
8.	ما هو عدد الزيارات التفتيشية التي قام بها خلال السنة لمواقع الشركة	
9.	ما هو عدد الزيارات التفتيشية المخطط القيام بها خلال السنة	
10.	ما مقدار التأخير في تنفيذ المعاملات	
11.	ما هو مقدار الوقت المخطط لإنجاز المعاملات	
12.	ما هو عدد التوصيات التي قدمها المدقق الداخلي وتم الإلتزام بتنفيذها	
13.	ما هو عدد التوصيات المقدمة من قبل المدقق الداخلي ولم يتم الإلتزام بها	
14.	ما هو عدد الأخطاء المكتشفة من قبل المدقق الداخلي	
15.	ما هو عدد الأخطاء المكتشفة من قبل ديوان الرقابة المالية للسنة الحالية	
16.	ما هو عدد الأخطاء المكتشفة من قبل ديوان الرقابة المالية للسنة السابقة	

4. منظور التعلم والنمو - المعلومات المطلوبة :

ت	الأسئلة	الإجابة
1.	ما هو عدد الموظفين التاركين للعمل خلال السنة في قسم التدقيق الداخلي أو المنقولين إلى أقسام أخرى	
2.	ما هو عدد المشاركين في الدورات التدريبية	
3.	ما هو عدد موظفي قسم التدقيق الداخلي للسنة الحالية	
4.	ما هو عدد موظفي قسم التدقيق الداخلي للسنة السابقة	
5.	ما هو عدد الموظفين ذوي التخصص المحاسبي	
6.	ما هو عدد الموظفين ذوي التأهيل بعد الدبلوم	
7.	ما هو عدد الموظفين من حملة الشهادات العليا للسنة الحالية	

8.	ما هو عدد الموظفين من حملة الشهادات العليا للسنة السابقة
9.	ما هو عدد الموظفين الذين تتجاوز خبرتهم الخمس سنوات
10.	ما هي مصاريف التدريب الخاصة بالمدققين الداخليين للسنة الحالية
11.	ما هي مصاريف التدريب الخاصة بالمدققين الداخليين للسنة السابقة
12.	ما هو عدد الموظفين المؤهلين لإستخدام الحاسوب
13.	ما هو المبلغ الذي يتم اتفاهه على شراء الحاسبات والبرامج الحاسوبية لقسم التدقيق الداخلي
14.	ما هو عدد الموظفين الحاصلين على كتب شكر أو مكافآت عن أعمالهم لقسم التدقيق الداخلي
15.	ما هو عدد الموظفين الحاصلين على الترقيات الوظيفية للسنة الحالية

5. منظور البيئة المجتمعية - المعلومات المطلوبة :

ت	الأسئلة	الإجابة
1.	ما هو مجموع المبالغ المنفقة على خدمة الموظفين للسنة الحالية	
2.	ما هو مجموع المبالغ المنفقة على خدمة الموظفين للسنة السابقة	
3.	ما هي مبالغ المكافآت التشجيعية والحوافز للسنة الحالية	
4.	ما هي مبالغ المكافآت التشجيعية والحوافز للسنة السابقة	
5.	ما هو عدد التعيينات الجديدة	
6.	ما هي عدد العمليات ذات الأثار الإجتماعية أو البيئية التي قام المدقق الداخلي بتدقيقها	

6. منظور المخاطر - فقرات الإستبانة : يرجى وضع علامة (✓) أمام الإجابة المناسبة

ت	البيــــــــان	يطبق بشكل كبير	يطبق	يطبق إلى حد ما	لا يطبق	لا يطبق مطلقاً
1.	تقوم إدارة التدقيق الداخلي بالآتي : توفير السبل اللازمة لفحص مدى ملاءمة نظم الرقابة الداخلية. مدى سلامة وموثوقية المعلومات المقدمة من قبل إدارة المنظمة. مدى الإلتزام باللوائح والقوانين ذات الصلة.					
2.	تقوم إدارة التدقيق الداخلي بتوجيه الإهتمام الكافي لإكتشاف ومواجهة الخطأ والغش ووقائع الفساد الإداري والمالي.					
3.	قيام إدارة التدقيق الداخلي بتقويم الضوابط التي تتضمنها الرقابة الداخلية ومتابعة الإلتزام بها.					
4.	إدارة التدقيق الداخلي برامج وإجراءات محددة للتعويض وتقييم المخاطر المحتملة.					
5.	تتأكد إدارة التدقيق الداخلي من المستوى الذي تتقبله المنظمة من المخاطر.					
6.	تتولى إدارة التدقيق الداخلي التأكد من ان إدارة المخاطر التشغيلية تعمل بالكفاءة والفاعلية المطلوبتين.					
7.	تقوم إدارة التدقيق الداخلي بترتيب المخاطر بحسب درجة الخطورة وأولويات مواجهتها أخذاً بالحسبان المخاطر الجوهرية التي قد تؤثر على أهداف المنظمة.					
8.	تقوم إدارة التدقيق الداخلي باقتراح الوسائل والسبل والآليات المناسبة للتعامل مع أوجه المخاطر المختلفة.					
9.	تقوم إدارة التدقيق الداخلي بالتأكد من فاعلية أداء موظفي إدارة المخاطر في التعامل مع المخاطر.					
10.	تمتلك إدارة التدقيق الداخلي المعرفة والفهم بالمخاطر والمتطلبات اللازمة لإدارتها.					
11.	تقوم إدارة التدقيق الداخلي بتقييم احتمالات وقوع التزوير أو الإحتيال وكيفية مواجهتها.					
12.	تقوم إدارة التدقيق بالآتي: الكشف والإفصاح عن الإحرفات التي حدثت. إقتراح الحلول التي تؤدي إلى تصحيح الأوضاع مستقبلاً.					
13.	تستطيع إدارة التدقيق الداخلي إيصال رأيها من دون عوائق إلى لجنة التدقيق أو مجلس الإدارة حين يكتشف مخاطر تؤثر في تحقيق الأهداف.					
14.	تستطيع إدارة التدقيق الداخلي ذكر جميع الحقائق المادية التي يتوصل إليها والتي من شأن عدم ذكرها التأثير في قيمة التقرير الصادر حول الأنشطة محل التدقيق.					
15.	تتأكد إدارة التدقيق الداخلي من أن موارد التدقيق الداخلي مناسبة وكافية ويتم توظيفها توظيفاً فعالاً لتحقيق الخطة المعتمدة.					