



The Institute of  
**Internal Auditors**  
Australia

تواصل « دعم » ازدهار

تقرير فني

التدقيق الداخلي وإدارة المخاطر:

منفصلان أم مندمجان؟

فبراير 2023م

العنوان: (Level 5, 580 George Street, Sydney NSW 2000) | صندوق بريد: (A2311)، جنوب سيدني (NSW 1235)

هاتف: (+61 2 9267 9155) | فاكس: (+61 2 9264 9240) | بريد الكتروني: ([enquiry@iia.org.au](mailto:enquiry@iia.org.au)) | [www.iia.org.au](http://www.iia.org.au)

# التدقيق الداخلي وإدارة المخاطر: منفصلان أم مندمجان؟

## توطئة

التدقيق الداخلي وإدارة المخاطر نشاطان من أنشطة التوكيد، وكلاهما يهتم بالمخاطر، حيث يستخدم التدقيق الداخلي نظرية وممارسة إدارة المخاطر في عمله. وكلاهما يُركز على الحد من المخاطر إلى مستويات يمكن التحكم فيها، وهناك تآزر وتظافر بين المجالين يظهران في شكل التفاعل والتعاون اللذان ينتجان تأثيراً مشتركاً أكبر من تأثيرين منفصلين.

ومن المواضيع المتكررة على المسامع في الآونة الأخيرة هو ما إذا كانت الخطوة المنطقية تكمن في وضع التدقيق الداخلي وإدارة المخاطر في مكان واحد أو إبقائهما منفصلين بشكل واضح.

## المناقشة

### العدد

يُعد التدقيق الداخلي وإدارة المخاطر من التخصصات المنفصلة، ولكن كلاهما من أنشطة التوكيد الأساسية، حيث يوضع التدقيق الداخلي خارج الهيكل الإداري، بينما توضع إدارة المخاطر مباشرة داخل الهيكل الإداري .

وتحافظ بعض المؤسسات على الفصل بين التدقيق الداخلي وإدارة المخاطر، بينما تختار بعض المؤسسات وضعهما في مكان واحد أو جعلهما مندمجين.

والسؤال الواجب مناقشته هو:

هل يجب أن يبقى التدقيق الداخلي وإدارة المخاطر منفصلين أو مندمجين؟

## لحة تاريخية

تطور التدقيق الداخلي في شكله الحديث من أربعينيات القرن العشرين:

- الفحص: حتى الستينيات كان تتم عملية فحص بسيطة للمعاملات لضمان صحتها التي غالباً ما يتخللها فحص 100% من المعاملات.
- الامتثال: بين الستينيات والثمانينات، كانت تتم عمليات تدقيق امتثال بسيطة لأنشطة الأعمال الفردية والمعاملات وذلك بشكل دوري لتغطية كل نشاط في المؤسسة على مدى عدد من السنوات.
- القائم على النظام: في الثمانينات والتسعينات، طرح مفهوم عمليات التدقيق من البداية إلى النهاية لضوابط النظام، ولكنه استمر في اتباع نهج الفحص الدوري لتغطية كل نشاط في المؤسسة على مدى عدد من السنوات.

## المحتويات

### خلفية

- الغرض
- توطئة

### المناقشة

- العدد
- المناقشة
- لحة تاريخية
- ماهي المخاطر؟

- ماهي إدارة المخاطر؟

- ما هو التدقيق الداخلي؟

- هل يجب أن يكون التدقيق الداخلي وإدارة المخاطر منفصلين أو مندمجين؟

- البحوث

- مفهوم الضمانات

### الخاتمة

- ملخص

- الاستنتاج

### المراجع

- الغرض من هذا التقرير الفني

- نبذة عن المؤلفين

- نبذة عن معهد المدققين الداخليين

- حقوق الطبع والنشر

- إخلاء مسؤولية

### خلفية

### الغرض

كُتبت هذه الوثيقة الفنية لتحليل ما إذا كان ينبغي إبقاء التدقيق الداخلي وإدارة المخاطر منفصلين أو مندمجين.

# التدقيق الداخلي وإدارة المخاطر: منفصلان أم مندمجان؟

- القائم على المخاطر: في التسعينيات والعشر سنوات بعد الألفيتين، وافق التدقيق الداخلي على أن الميزانيات المحدودة تعني أنه لا يمكن تدقيق كل شيء، وأن بعض الأنشطة منخفضة المخاطر قد لا تساوي تكلفة التدقيق.
- الشراكة: في 2010م، عمل التدقيق الداخلي والإدارة معًا بنشاط من أجل الصالح العام ونجاح منظماتهما، مع الحفاظ على استقلالية التدقيق الداخلي.
- القائم على القيمة: في طور النشأة، وهي منهجية يقوم فيها المدققون الداخليون بأداء خدمات تدقيق داخلي تطلعية لتقديم رؤى والبحث بنشاط عن الابتكار لتحسين المؤسسة، والسعي للقيام بذلك من منظور عميل التدقيق. والتدقيق القائم على القيمة هي الواجهة التي تتجه إليها مهنة التدقيق الداخلي، ومع أنه لا يوجد العديد من وظائف التدقيق الداخلي حتى الآن ضمن هذا النهج، إلا أنه أحد الاتجاهات الناشئة.

لمزيد من المعلومات حول تطور التدقيق الداخلي مع مرور الوقت، يُرجى الرجوع إلى وثيقة حقائق معهد المدققين الداخليين - أستراليا "تطور التدقيق الداخلي".

إدارة المخاطر موجودة منذ أزل البشرية، ولكن نشأتها كمنهجية معترف بها مع النظرية والممارسة الرسمية بدأت في التسعينيات، وتكثرت بظهور معيار إدارة المخاطر في أستراليا في عام 2004م المسمى (المعيار الأسترالي 4360)، وتبع ذلك معيار دولي على غرار المعيار الأسترالي في عام 2009م والمسمى (آيزو 31000).

## ماهي المخاطر؟

تنشأ المخاطر كلما حاولنا تحقيق هدف في بيئة من عدم اليقين، ويعبر عنها من حيث العواقب المحتملة (الأثر) لعدم اليقين واحتمالية (احتمالية) مواجهة تلك العواقب. وقد يكون عدم اليقين أحياناً مستقبلياً غير معروفة ولكن غالباً ما تنشأ من نقص في المعلومات حول البيئة التي نعمل فيها.

تعريف "المخاطر" المعتمد في أستراليا في المعيار الأسترالي (AS)، الآيزو 31000: 2018: إدارة المخاطر - المبادئ التوجيهية:

"تأثير عدم اليقين على الأهداف".

## ماهي إدارة المخاطر؟

عرّف معهد المدققين الداخليين "إدارة المخاطر" على النحو الآتي:

"هي عملية لتحديد وتقييم وإدارة ومراقبة الأحداث أو المواقف المحتملة لتوفير تأكيد معقول فيما يتعلق بتحقيق أهداف المؤسسة."

تم إدارة المخاطر على يد المسؤولين عن تقديم منتجات وخدمات المؤسسة، ولا تقوم وظيفة إدارة المخاطر بمحذاتها بإدارة المخاطر ولكنها تدير إطار إدارة المخاطر في المؤسسة، وتقدم المشورة للإدارة التشغيلية وتنسق عملية الإبلاغ عن حالة المخاطر. لمزيد من المعلومات حول وظيفة إدارة المخاطر، يُرجى الاطلاع على "إدارة المخاطر" في ورقة حقائق معهد المدققين الداخليين في أستراليا.

تشمل الوثائق المرجعية الفنية الرئيسية لممارسة إدارة المخاطر ما يلي:

- المعيار الأسترالي الآيزو 31000:2018 "إدارة المخاطر - المبادئ التوجيهية".
- إطار كوسو: "إدارة المخاطر المؤسسية - التكامل مع الاستراتيجية والأداء".

إدارة المخاطر هي وظيفة إدارية، وتوفر وظيفة "إدارة المخاطر" المشورة للإدارة.

## ما هو التدقيق الداخلي؟ تعريف "التدقيق الداخلي":

"هو نشاط استشاري وتوكيد موضوعي مستقل يهدف إلى إضافة قيمة وتحسين عمليات المؤسسة، ويساعد المؤسسة على تحقيق أهدافها من خلال اتباع نهج منظم ومنضبط لتقييم وتحسين فعالية عمليات إدارة المخاطر والرقابة والحوكمة. لا يدير التدقيق الداخلي المخاطر، بل يوفر معلومات في شكل تضمينات ومشورة لمجلس الإدارة والإدارة في المؤسسة. وتقلل هذه المعلومات من عدم اليقين الذي تواجهه الإدارة، وبالتالي تُساهم في إدارة المخاطر. ولمزيد من المعلومات حول التدقيق الداخلي، يُرجى الرجوع إلى ورقة حقائق معهد المدققين الداخليين في أستراليا "التدقيق الداخلي".

الوثيقة المرجعية الرئيسية لممارسة التدقيق الداخلي هي:

"إطار الممارسات المهنية الدولية" الصادر عن مؤسسة التدقيق الداخلي.

كما يقدم التدقيق الداخلي المشورة للمكلفين بالحوكمة.

## هل يجب أن يكون التدقيق الداخلي وإدارة المخاطر منفصلين أو مندمجين؟

تساهم كل من إدارة المخاطر والتدقيق الداخلي في إدارة المخاطر داخل المؤسسة، على الرغم من أن أيًا من هاتين الوظيفتين لا تُدير المخاطر التنظيمية بشكل مباشر. ولدى المؤسسات ما يسمى بأنشطة الخط الأول حيث يتم تنفيذ العمل التشغيلي. كما أنشأت العديد من المؤسسات وظائف استشارية ومراقبة متخصصة لإدارة المخاطر والامتثال والإدارة المالية وغيرها من الأنشطة. وهذه الوظائف الاستشارية المتخصصة ليست مسؤولة عن اتخاذ قرارات المخاطر والامتثال والتمويل والموارد

# التدقيق الداخلي وإدارة المخاطر: منفصلان أم مندمجان؟

بعض المهارة من جانب صاحب هذه المسؤوليات المزدوجة حيث بالنسبة لبعض وظائفهم يرفعون تقاريرهم إلى الإدارة التنفيذية، وبالنسبة لبعض يرفعون تقاريرهم إلى مجلس الإدارة (لجنة التدقيق).

من الضروري في بعض الأحيان وجود هذين الدورين في شخص واحد في المؤسسات الصغيرة حيث تكون الميزانيات محدودة والموارد غير كافية للقيام بوظيفتين منفصلتين. في الخدمات المالية وغيرها من المؤسسات حيث توجد وظيفة كبيرة ونشطة لإدارة المخاطر، نادراً ما يتم ذلك، وقد يكون لدى المؤسسات الكبيرة والمعقدة وظائف استشارية متخصصة متعددة لإدارة المخاطر.

في الوضع المثالي، يكون رئيس قسم المخاطر والرئيس التنفيذي للتدقيق شخصان مختلفان. وفي حالة وجود الوظيفتين في مكان واحد، فيجب إدارة تضارب المصالح.

يمكن إدارة هذا التضارب من خلال:

أن تكون واضحاً بشأن أدوار الإدارة في الخط الأول وما هي أدوار إدارة المخاطر في الخط الثاني. وتقدم إدارة المخاطر المشورة - فهي لا تتخذ القرارات.

أن تكون واضحاً بشأن ما هي أدوار إدارة المخاطر في الخط الثاني وما هي أدوار التدقيق الداخلي في الخط الثالث. راجع الورقة الموقفية العالمية الصادرة عن معهد المدققين الداخليين بعنوان "دور التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر على مستوى المؤسسة" (2009).

توفير ضمانات مثل وضوح التسلسل المؤسسي والمراجعة المستقلة لإدارة المخاطر. وفي حين أن التدقيق الداخلي قد يضطلع بدور الرقابة والاستشارة في إدارة المخاطر، إلا أنه لا يمكنه بعد ذلك مراجعة وظيفة إدارة المخاطر، ويجب إجراء ذلك بشكل مستقل.

تحتوي الورقة الموقفية بشأن إدارة المخاطر المؤسسية على رسم بياني مفيد يوضح ما يمكن أو لا يمكن القيام به من قبل مدقق داخلي يعمل في مجال إدارة المخاطر في منشور مشترك بين معهد المدققين الداخليين في أستراليا/معايير أستراليا ومعايير نيوزيلندا "HB1582010" "توفير التأكيد بناءً على معيار الآيزو (AS/NZS ISO 31000) (Finger, et al, 2010)، وتم إضفاء تحسينات على هذا الرسم البياني لإبراز الدور المشروع لمستشار إدارة المخاطر.

البشرية، ولكنها موجودة لمراقبة أن هذه القرارات يتم اتخاذها بشكل صحيح وفقاً للقواعد، ولتقديم المشورة فيما يتعلق بهذه القرارات، ورفع نتائج هذا القرارات.

تقع مسؤولية هذه الوظائف الاستشارية والإشرافية المتخصصة على عاتق مديري الخط الثاني، فهم يقدمون المشورة ويضطلعون بالمراقبة والإبلاغ، ولكنهم لا يتخذون القرارات. وعند الإشارة إلى مصطلح "الخطوط" في هذا السياق، فإننا نشير إلى أن المعلومات تصل إلى الإدارة العليا بطرق مختلفة، وبالتالي توفر أكثر من منظور واحد.

ويُعد الخط الثاني لإدارة المخاطر حليفاً للتدقيق الداخلي، وتتم الوظائفتان بملف المخاطر في المؤسسة وبتحسين إدارة المخاطر. وفي هذا الصدد، يقول معيار التدقيق الداخلي (2120) بخصوص إدارة المخاطر أنه: "يجب أن يُقِيم نشاط التدقيق الداخلي الفعالية ويساهم في تحسين عمليات إدارة المخاطر".

ومع ذلك، فإن وظيفة أخصائي إدارة المخاطر في الخط الثاني التي يرأسها كبير موظفي المخاطر ترفع تقاريرها إلى الإدارة التنفيذية في حين أن التدقيق الداخلي هو الخط الثالث ويرفع تقاريره إلى مجلس الإدارة أو الهيئة التنفيذية عبر لجنة التدقيق. ووضع التدقيق الداخلي في الخط الثالث لأنه يوفر معلومات لمجلس الإدارة والهيئة التنفيذية بطريقة مستقلة عن الإدارة التنفيذية.

يمكن أن يساعد "نموذج الخطوط الثلاثة" العالمي لمعهد المدققين الداخليين (2020) لفهم التمييز بين الخطوط. ويتبع معيار الآيزو 2021: 37000 "الحوكمة التنظيمية - المبادئ التوجيهية" نمجاً مشابهاً يوصي الهيئة التنفيذية بالحصول على توكيد من خلال:

- عمليات التحقق المباشر.
  - تقارير مباشرة من جلسات خاصة مع إدارة المخاطر وإدارة الامتثال كمهام رقابة مستقلة.
  - التقارير المباشرة والجلسات الخاصة مع التدقيق الداخلي كمزود مستقل للتوكيد - بما في ذلك تغطية فعالية عمليات إدارة المخاطر وإدارة الامتثال.
- الخطوط واضحة من الناحية المفاهيمية، ولكن قد تعني الجوانب العملية أن أحد الخطوط مفقود أو أن التدقيق الداخلي في الخط الثالث - في حالة عدم وجود وظيفة منفصلة لإدارة المخاطر في الخط الثاني - سيتولى معظم الدور الاستشاري المناط بإدارة المخاطر.
- في بعض المؤسسات، يُجمع بين استشارات إدارة المخاطر والتدقيق الداخلي، حيث يكون الشخص نفسه هو الرئيس التنفيذي للمخاطر والرئيس التنفيذي للتدقيق. وهذا يتطلب

# التدقيق الداخلي وإدارة المخاطر: منفصلان أم مندمجان؟

هناك رأي مفاده أن الجمع بين التدقيق الداخلي وإدارة المخاطر أقل من مثالي ولكنه أفضل من عدم وجود وظيفة استشارية لإدارة المخاطر. ومن غير المرغوب فيه الجمع بين منصب

## البحوث

رئيس قسم المخاطر والرئيس التنفيذي للتدقيق من الناحية النظرية، فمن الأفضل الجمع بينهما بدلاً من أن يكون رئيس قسم المخاطر مسؤولاً أمام الرئيس التنفيذي للتدقيق أو أن يكون الرئيس التنفيذي للتدقيق مسؤولاً أمام رئيس قسم المخاطر. كما أن المنصب الموحد أفضل من وجود كل تقرير منفصل لشخص ثالث مثلاً قد يقلل هذا الترتيب من وصول كل من كبير مسؤولي المخاطر والرئيس التنفيذي للتدقيق إلى مجلس الإدارة (لجنة التدقيق) وكبار أعضاء المؤسسة.

في عام 2012م، أجرى الدكتور ستيفن هاليداي بحثاً في هيكل إدارة المخاطر في مؤشر ستاندر آند بورز الأسترالي 200. ووجدت الدراسة في ذلك الوقت أن 30% من الشركات الأسترالية (200 (P/ASX&S):

- دمجت فرق التدقيق الداخلي وإدارة المخاطر على المستوى الوظيفي.
  - أشارت 30% من الشركات الأخرى إلى أن التدقيق الداخلي وإدارة المخاطر تحت إشراف مسؤول تنفيذي مشترك، وهو نموذج متكامل جزئياً.
  - كان لدى 30% من مجتمع الدراسة فصل صارم بين التدقيق الداخلي وإدارة المخاطر، ولم يكن لدى نسبة 10% وظيفة لإدارة المخاطر.
- يوضح التحليل الأخير الذي أجراه معهد المدققين الداخليين في أستراليا بناءً على هذا البحث المزاي والعيوب كما هو موضح في الصفحة التالية.

وينبغي توضيح ما يلي:

- حتى كبير مسؤولي المخاطر المتفانين الذين لديهم فريق الإدارة المخاطر ليسوا سوى ميسرين، ولا ينبغي أن يكونوا مسؤولين عن القرارات التي تتخذها الإدارة التنفيذية، وتلك القرارات هي التي يجب أن تكون مبنية على تقييم المخاطر. وعندما تحتاج الإدارة إلى مشورة بشأن المخاطر، فإن فريق كبير مسؤولي المخاطر موجود للمساعدة في توفيرها، ولكنهم لا يستطيعون إخبار المدير المسؤول عن القرار الواجب اتخاذه.
- الرئيس التنفيذي للتدقيق ملزم بتقديم المشورة بشأن أي شيء ذي صلة بشهية مجلس الإدارة للمخاطر - لا يمكن فصل أي جانب من جوانب عمليات الرئيس التنفيذي للتدقيق عن تلك العملية - راجع معيار التدقيق الداخلي 2600 "الإبلاغ عن مستوى قبول المخاطر":

"عندما يستنتج الرئيس التنفيذي للتدقيق أن الإدارة قد قبلت مستوى من المخاطر قد لا تقبله المؤسسة، يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق مناقشة الأمر مع الإدارة العليا. وإذا قرر الرئيس التنفيذي للتدقيق أن الأمر لم يتم حله، فيجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق إبلاغ مجلس الإدارة بالمسألة.

لا يوجد في معايير التدقيق الداخلي ما يمنع المدقق الداخلي من تولي الدور الاستشاري للمخاطر، ولكن من الضروري التأكد من وجود ضمانات وعادة ما يتم تضمينها في ميثاق التدقيق الداخلي.

وتجدر الإشارة إلى أن بعض الولايات القضائية تحظر "الدور المزدوج أو مثل هذا الازدواج الوظيفي"، وتفرض الفصل بين إدارة المخاطر والتدقيق الداخلي كما هو مطلوب من قبل

# التدقيق الداخلي وإدارة المخاطر: منفصلان أم مندمجان؟

مندمجان	منفصلان	
إن مفهوم الرئيس التنفيذي للمخاطر والرئيس التنفيذي للتدقيق كونهما نفس الشخص يوفر حدودًا قيادية واضحة ولكنه ينتقص من استقلالية التدقيق الداخلي.	حدود قيادة واضحة تؤدي إلى استقلال واضح.	القيادة
<p>قد تصبح الاستقلالية غير واضحة ويصعب تحقيقها أو إظهارها لعملاء وحدة الأعمال الداخلية.</p> <p>قد يكون من الصعب تقديم تقريرين إداريين مختلفين – تقع إدارة المخاطر تحت إشراف الإدارة والتدقيق الداخلي تحت الرئيس التنفيذي وهي الطريقة المثلى.</p>	<p>استقلالية واضحة وفصل بين إدارة المخاطر في الخط الثاني والتدقيق الداخلي في الخط الثالث.</p> <p>التقارير الإدارية المنفصلة تظهر بوضوح استقلالية التدقيق الداخلي عن الإدارة.</p>	الاستقلالية
يرى الكثير إلى التدقيق الداخلي كمجموعة فرعية من إدارة المخاطر مع التأزر المباشر بين النشاطين.	التأزر بين النشاطين قد يستدعي المزيد من الجهود.	التأزر
قد تصبح الأهداف المهنية غير واضحة.	وضوح الأهداف المهنية.	الأهداف المهنية
يمكن تحصيل المعلومات بصورة أسهل.	قد يكون من الصعب مشاركة المعلومات.	ذكاء الأعمال وتبادل المعلومات
يمكن أن تجعل من السهل على أعمال التدقيق الداخلي إثراء سجلات المخاطر وتحديثها.	يمكن أن تجعل من الصعب على أعمال التدقيق الداخلي إثراء سجلات المخاطر وتحديثها.	
يمكن توفير الموارد لإدارة المخاطر والتدقيق الداخلي بشكل أفضل في المؤسسات الصغيرة إذا كان النشاطان في نفس الموقع.	يمكن للمؤسسات الكبيرة ضمان عدم إضعاف استقلالية التدقيق الداخلي (الفعالية أو المتصورة) من خلال إبقاء النشاطين منفصلين.	الفعالية والكفاءة
من المرجح أن تعمل بشكل أفضل مع إدارة المخاطر الناضجة وأنشطة التدقيق الداخلي.	إدارة المخاطر الأقل نضجًا وأنشطة التدقيق الداخلي أكثر ملاءمة للعمل بشكل منفصل.	النضج

# التدقيق الداخلي وإدارة المخاطر: منفصلان أم مندمجان؟

## مفهوم الضمانات

ما يعنيه ذلك هو أنه عندما يكون الرئيس التنفيذي للتدقيق مسؤولاً عن نشاط غير تدقيقي يجب تدقيقه، فلا ينبغي إشراكه في أمور مثل (أ) اختيار المدقق المكلف بالتدقيق (ب) إدارة المدقق أو مقدم الخدمة الذي يقوم بالتدقيق (ج) الرقابة على تخطيط أداء التدقيق (د) تقرير التدقيق الداخلي. يجب أن يتم الأمر على أنه عمل بين أطراف مستقلة المصالح.

وبطبيعة الحال، سيشركون ويساهمون في أشياء مثل (أ) المساهمة في أهداف التدقيق ونطاقه، و(ب) تقديم معلومات إلى المدقق، و(ج) مراجعة مسودة تقرير التدقيق الداخلي وتقديم ملاحظات، و(د) تقديم تحديثات دورية عن التقدم المحرز في تنفيذ إجراءات التدقيق بعد التدقيق.

ولا ينبغي أن يسيطرو سيطرة شاملة على عملية التدقيق التي ينبغي أن تسند إلى شخص مستقل عن النشاط قيد المراجعة. ويمكن أن يكون هذا رئيس لجنة التدقيق أو مسؤول تنفيذي على الأقل من نفس تصنيف الوظائف في مجال الأعمال الذي يتلقى عدد قليل من عمليات التدقيق.

## الخاتمة

## ملخص

يعتبر التدقيق الداخلي وإدارة المخاطر من التخصصات المنفصلة، ولكن كلاهما من أنشطة التوكيد الأساسية. يتم وضع التدقيق الداخلي خارج الهيكل الإداري، بينما يتم وضع إدارة المخاطر مباشرة داخل الهيكل الإداري.

الأمور التي يجب مراعاتها:

« إذا كانت المؤسسة كبيرة بما فيه الكفاية مع "حجم كبير"، فلا توجد حجة مقنعة لتحديد موقع مشترك للتدقيق الداخلي وإدارة المخاطر.

« لا ينبغي ترك قرار فصل التدقيق الداخلي والمخاطر للإدارة وحدها، بل يجب اتخاذ مثل هذا القرار وفق حالة عمل مستنيرة ومع موافقة مجلس الإدارة أو لجنة التدقيق على القرار.

« في حالة وجود لجنة تدقيق ولجنة إدارة مخاطر منفصلتين، يجب أن يظل النشاطان منفصلين.

تتبع قوة التدقيق الداخلي من كونه مستقلاً عن الإدارة.

عندما يكون الرئيس التنفيذي للتدقيق مسؤولاً عن نشاط غير نشاط التدقيق، على سبيل المثال إدارة المخاطر، فيجب تضمين الضمانات في ميثاق التدقيق الداخلي حتى لا يتمكن الرئيس التنفيذي للتدقيق من "مراجعة وتدقيق الأعمال التي قام بها بنفسه". بالإضافة إلى كونها ممارسة جيدة للحوكمة، فإن هذا أيضاً مطلب من متطلبات معيار التدقيق الداخلي رقم "1112" "الأدوار التنفيذية للرئيس التنفيذي للتدقيق تتجاوز التدقيق الداخلي":

"عندما يكون للرئيس التنفيذي للتدقيق أو من المتوقع أن يكون له أدوار أو مسؤوليات تقع خارج نطاق التدقيق الداخلي، يجب أن تكون هناك ضمانات للحد من الاختلالات التي تضر بالاستقلالية أو الموضوعية".

يمكن أن تكون صياغة الضمانات المقترحة لإدراجها في ميثاق التدقيق الداخلي كما يلي:

عندما يكون الرئيس التنفيذي للتدقيق مسؤولاً عن نشاط غير تدقيقي، تكون هناك ضمانات للاستقلالية:

« عندما يكون الرئيس التنفيذي للتدقيق مسؤولاً عن أنشطة غير التدقيق، فإنه لا يؤدي واجبات التدقيق الداخلي عند إدارة أو أداء تلك الأنشطة.

« يجب إدارة وتنفيذ مراجعة التدقيق الداخلي للأنشطة غير التدقيقية الخاضعة لرقابة الرئيس التنفيذي للتدقيق بشكل مستقل عن الرئيس التنفيذي للتدقيق ورفعها مباشرة إلى لجنة التدقيق.

الكلمات الواردة أعلاه توضيحية ويمكن استبدالها بصياغة أخرى، والفكرة هي أنه يجب أن يكون هناك شكل من أشكال الضمانات المدرجة في ميثاق التدقيق الداخلي.

ولا يعني ذلك أنه إذا كان الرئيس التنفيذي للتدقيق مسؤولاً عن نشاط أعمال غير تدقيقي، فلا يمكن إشراكه في عملية تدقيق ذلك النشاط - فمن المهم أن يشارك منفذ النشاط في عمليات تدقيق الموضوعات التي يكون مسؤولاً عنها.

# التدقيق الداخلي وإدارة المخاطر: منفصلان أم مندمجان؟

اللجنة الأسترالية للسلامة والجودة في الرعاية الصحية. (2019 مارس). دليل مستخدم معايير الجمعية الوطنية للصحة والسلامة للهيئات الإدارية. تم الاقتباس من اللجنة الأسترالية للسلامة والجودة في مجال الرعاية الصحية:

[https://www.safetyandquality.gov.au/sites/default/files/2019-11/nsqhs\\_standards\\_user\\_guide\\_for\\_governing\\_bodies.pdf](https://www.safetyandquality.gov.au/sites/default/files/2019-11/nsqhs_standards_user_guide_for_governing_bodies.pdf)

اللجنة الأسترالية للسلامة والجودة في الرعاية الصحية. (2021 مايو). معايير السلامة والجودة الوطنية للخدمات الصحية. تم الاقتباس من اللجنة الأسترالية للسلامة والجودة في مجال الرعاية الصحية:

[https://www.safetyandquality.gov.au/sites/default/files/2021-05/national\\_safety\\_and\\_quality\\_health\\_service\\_nsqhs\\_standards\\_scond\\_edition\\_-\\_updated\\_may\\_2021.pdf](https://www.safetyandquality.gov.au/sites/default/files/2021-05/national_safety_and_quality_health_service_nsqhs_standards_scond_edition_-_updated_may_2021.pdf)

المنظمة الدولية للتوحيد القياسي. (2021). الأيزو 37000:2021 حوكمة المؤسسات - دليل. جنيف المنظمة الدولية للتوحيد القياسي.

معهد المدققين الداخليين - أستراليا. (2019). سلسلة الأسئلة العشرين الحاسمة: ما ينبغي على المديرين أن يطلبوه من حوكمة الشركات.

الرابط: [https://iia.org.au/sf\\_docs/default-source/technical-resources/20-critical-questions/20-questionsdirectors-should-ask-of-corporate-governance.pdf](https://iia.org.au/sf_docs/default-source/technical-resources/20-critical-questions/20-questionsdirectors-should-ask-of-corporate-governance.pdf)

معهد المدققين الداخليين - أستراليا. (2020م). ورقة حقائق: حوكمة الشركات.

معهد المدققين الداخليين - أستراليا. (2020م). ورقة حقائق: حوكمة الشركات.

ورقة حقائق: حوكمة الشركات.

الرابط: [https://iia.org.au/sf\\_docs/default-source/technical-resources/2018-fact-sheets/corporategovernance.pdf](https://iia.org.au/sf_docs/default-source/technical-resources/2018-fact-sheets/corporategovernance.pdf)

معهد المدققين الداخليين - أستراليا. (2020م). ورقة حقائق: حوكمة الشركات.

ورقة حقائق: حوكمة الشركات.

الرابط: <https://iia.org.au/technical-resources/knowledgeitem.aspx?ID=345>

معهد المدققين الداخليين. (2020). نموذج الخطوط الثلاثة لمعهد المدققين الداخليين:

تحديث نموذج لخطوط الدفاع الثلاثة. تم الاقتباس من معهد المدققين الداخليين -

العالمي: <https://www.theiia.org/en/content/position-papers/2020/the-iaasthree-lines-model-an-update-of-the-three-lines-of-defense/>

استدعي وجود رئيس تنفيذي للمخاطر/رئيس تنفيذي للتدقيق مشترك ضمانات رسمية للاستقلالية.

استدعي وجود رئيس تنفيذي للمخاطر/رئيس تنفيذي للتدقيق ترتيبات إبلاغ عن:

التدقيق الداخلي - وظيفياً إلى لجنة التدقيق من خلال الرئيس وإدارياً إلى الرئيس التنفيذي.

إدارة المخاطر - وظيفياً وإدارياً من الناحية المثالية للرئيس التنفيذي.

يجب على الرئيس التنفيذي للمخاطر/الرئيس التنفيذي للتدقيق ألا يرفع تقاريره إلى مسؤول تنفيذي آخر.

يجب أن يكون تقييم الأداء للرئيس التنفيذي للتدقيق على يد لجنة التدقيق وليس الإدارة. ليس من المنطقي على الإطلاق إنشاء التدقيق الداخلي كششاط توكيد مستقل للخط الثالث - مستقل عن الخط الأول والخط الثاني - ومن ثم منح الإدارة دور تقييم الأداء للرئيس التنفيذي للتدقيق.

## الاستنتاج

هناك مزايا وعيوب للحفاظ على إدارة المخاطر والتدقيق الداخلي منفصلين ولاتخاذ قرار بتحديد موقعهما.

القرار في نهاية المطاف يعود إلى المؤسسة نفسها.

## المراجع

مجلس حوكمة الشركات "ASX". (2019). مبادئ وتوصيات حوكمة الشركات، ط4. سيدني: ASX

الرابط: <https://www.asx.com.au/documents/asxcompliance/cgc-principles-and-recommendations-fourthedition.pdf>

اللجنة الأسترالية للسلامة والجودة في الرعاية الصحية. (2017). النموذج الوطني لإطار الحوكمة السريرية. تم الاقتباس من اللجنة الأسترالية للسلامة والجودة في الرعاية الصحية:

<https://www.safetyandquality.gov.au/sites/default/files/migrate/d/National-Model-ClinicalGovernance-Framework.pdf>



# التدقيق الداخلي وإدارة المخاطر: منفصلان أم مندمجان؟

## الغرض من هذه الوثيقة

وكان نشطاً في مجال وضع معايير إدارة المخاطر والتدقيق الداخلي والإرشادات لأكثر من 10 سنوات. ومارس مايكل عمله في أستراليا وجنوب شرق آسيا ويعمل حالياً في عدد من لجان التدقيق وإدارة المخاطر.

حصل مايكل على جائزة بوب ماكدونالد للمعهد المدققين الداخليين في أستراليا، وجائز زد برينك للخدمة المتميزة من معهد المدققين الداخليين العالمي مقابل ما قدمه لمهنة التدقيق الداخلي.

حرر هذا التقرير:

تراسي بيسكوبو ( GradCertBus(PSM), GradCertIA, CertAL, PMIA, (PMIPAA, MAICD  
ليي سوليفان ( Lee Sullivan BComm, PFIIA, GAICD, CA, EMBA, )  
(ANZIIF(Fellow), CIP

نبذة عن معهد المدققين الداخليين أستراليا

معهد المدققين الداخليين هو جمعية مهنية عالمية للمدققين الداخليين، ولها مقر عالمي في الولايات المتحدة الأمريكية ومعاهد وفروع تابعة لها في جميع أنحاء العالم بما في ذلك أستراليا.

وبصفته المدافع الأول عن مهنة التدقيق الداخلي، يعمل معهد المدققين الداخليين كمصمم للمعايير الدولية للمهنة، وهو المزود الوحيد لشهادات التدقيق الداخلي المقبولة عالمياً، والباحث والراعي الرئيسي.

يضع معهد المدققين الداخليين معيار نزاهة التدقيق الداخلي واحترافيته في جميع أنحاء العالم من خلال "إطار الممارسات المهنية الدولية"، وهو عبارة عن مجموعة من الإرشادات التي تتضمن "المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي" و "مدونة الأخلاقيات".

يضمن معهد المدققين الداخليين في أستراليا أن يكون لأعضائه ومهنته ككل تمثيل جيد مع صانعي القرار والمؤثرين، ويمثل على نطاق واسع في عدد من اللجان العالمية ومجموعات العمل البارزة في أستراليا ودولياً.

تأسس معهد المدققين الداخليين في عام 1941م ويضم الآن أكثر من 200,000 عضو من 190 دولة مع مئات الفروع المحلية. بشكل عام، يعمل الأعضاء في التدقيق الداخلي، وإدارة المخاطر، والحوكمة والرقابة الداخلية، وتدقيق تكنولوجيا المعلومات، والتعليم، والأمن.

هذا التقرير الفني عبارة عن تقرير تم إعداده ومراجعته على ممارسين ذوي خبرة لتقديم إرشادات حول موضوع معين يتعلق بالحوكمة أو إدارة المخاطر أو الرقابة، ويهدف إلى إطلاع القراء على مشكلة وطرح أفكار وخيارات حول كيفية إدارتها، ولا يمثل بالضرورة موقف أو فلسفة معهد المدققين الداخليين - العالمي ومعهد المدققين الداخليين في أستراليا.

نبذة عن كاتي هذا التقرير

أندرو كوكس، ماجستير في إدارة الأعمال ( MEC, GradDipSc, GradCertPA, )  
DipBusAdmin, DipPubAdmin, AssDipAcctg, CertSQM, PFIIA, CIA,  
(CISA, CFE, CGAP, CSQA, MACS Snr, MRMIA

أندرو كوكس هو مدير الخدمات الفنية في معهد المدققين الداخليين في أستراليا، وهو مسؤول عن المسائل الفنية بما في ذلك المساهمات في مجموعة المعارف المتعلقة بالحوكمة وإدارة المخاطر والتدقيق الداخلي.

شغل سابقاً منصب الرئيس التنفيذي للتدقيق في مؤسسات كبيرة. كما طور عملية تقييم الجودة الخارجية للتدقيق الداخلي في أستراليا، وقد أجرى أكثر من 300 عملية تقييم منها في مؤسسات الشركات والقطاع العام في أستراليا والبحرين وبروناي والكويت وقطر والمملكة العربية السعودية والإمارات العربية المتحدة.

قدم عروضاً حول التدقيق الداخلي في منتديات في أستراليا ودولاً، ودرّس التدقيق الداخلي في أستراليا وبلدان أخرى. كما شارك في تأليف منشور معهد المدققين الداخليين في أستراليا "التدقيق الداخلي في أستراليا"، وشارك في تأليف "لجان التدقيق - دليل الممارسة الجيدة، الطبعة الثالثة" الصادر عن المعهد الأسترالي للتدقيق الداخلي/ الجمعية الأمريكية للتدقيق الداخلي/معهد المدققين الداخليين في أستراليا. وساهم في "التدقيق الداخلي لسوير، الطبعة السابعة". وهو عضو مستقل في عدد من لجان التدقيق.

مايكل باركنسون، بكالوريوس (مع مرتبة الشرف)، ( GradDipComp, PFIIA, )  
(CIA, CISA, CRMA, CRIS

يعمل مايكل كمدقق داخلي ومستشار لإدارة المخاطر في القطاع الخاص. ويتمتع بأكثر من 30 عامًا من الخبرة في مجموعة من البيئات الحكومية وغير الحكومية.

# التدقيق الداخلي وإدارة المخاطر: منفصلان أم مندمجان؟

## حقوق الطبع والنشر

يحتوي هذا التقرير الفني على مجموعة متنوعة من مواد حقوق الطبع والنشر. بعض هذه هي ملكية فكرية للمؤلف، وبعضها مملوك لمعهد المدققين الداخليين العالمي أو معهد المدققين الداخليين في أستراليا. بعض المواد مملوكة للآخرين حسب قائمة المراجع والإحالة لمصادر بعض المواد في المجال العام. باستثناء المواد التي تكون في حيز الملك العام بشكل لا لبس فيه ولا جدال فيه، لا يجوز نسخ سوى المواد التي يملكها معهد المدققين الداخليين العالمي ومعهد المدققين الداخليين في أستراليا، والمشار إليها على هذا النحو، شريطة عدم تغيير المحتوى النصي والبياني والاعتراف بالمصدر. ويحتفظ معهد المدققين الداخليين في أستراليا بالحق في إلغاء هذا الإذن في أي وقت. ولا يتم منح الإذن لأي استخدام تجاري أو بيع للمواد.

## إخلاء مسؤولية

في حين أن معهد المدققين الداخليين - أستراليا قد حاول التأكد من أن المعلومات الواردة في هذا التقرير الفني دقيقة قدر الإمكان، فإن المعلومات مخصصة للاستخدام الشخصي والتعليمي فقط، ويتم توفيرها بحسن نية دون أي ضمان صريح أو ضمني. لا يوجد ضمان لدقة أو حداثة المعلومات الواردة في هذا التقرير. ولا يتحمل معهد المدققين الداخليين في أستراليا المسؤولية عن أي خسارة أو ضرر ناتج عن استخدام المعلومات الواردة في هذا التقرير الفني.