



**Tikrit Journal of Administrative  
and Economics Sciences**  
مجلة تكريت للعلوم الإدارية والاقتصادية

ISSN: 1813-1719 (Print)



**The role of adherence to the principles of the updated risk management  
framework in evaluating the performance of oil and gas companies:**

**A case study in the Middle Oil Company**

Thamer kadhim Alabedy\*, karima A. AL jawher

College of Administration and Economics, Mustansiriya University

**Keywords:**

Updated risk management framework,  
performance evaluation.

**ARTICLE INFO**

**Article history:**

Received 19 Dec. 2022  
Accepted 29 Dec. 2022  
Available online 31 Mar. 2023

©2023 THIS IS AN OPEN ACCESS ARTICLE  
UNDER THE CC BY LICENSE

<http://creativecommons.org/licenses/by/4.0/>



**\*Corresponding author:**

Thamer kadhim Alabedy

College of Administration and Economics,  
Mustansiriya University



**Abstract:** The study aimed to clarify the conceptual framework for risk management and the process of evaluating performance in the oil sector according to recent trends related to these concepts. In order to try to answer the main question of the research: What is the nature of the contribution of the (Enterprise Risk Management) framework in providing a model that achieves the evaluation of the strategic performance of oil and gas companies. The basic hypothesis of the research was that the commitment of the Midland Oil Company to apply the principles of the updated enterprise risk management framework will lead to the evaluation of its strategic performance and identify its risks. The research sample was the Middle Oil Company. The company was chosen because it seeks in its mission to be quality, continuous improvement and creativity as a daily work culture, which contributes to achieving its goals in assuming a distinguished position among the extractive companies locally and globally due to its economic potential. The company's commitment to the principles of the risk management framework. The study concluded that what distinguishes the (COSO) framework for the year (2017) from its previous frameworks is making the process of enterprise risk management a culture that is integrated with operations when developing the strategy and at all levels for the purpose of creating and achieving value for the economic unit and maintaining it. The results of the analysis of the examination questionnaire in the Midland Oil Company showed that the most widely applied risk management framework is the review and audit axis, followed by the strategy and goal setting axis, followed by the governance and culture axis, then followed by the (information, communication, reporting) axis, and finally the performance axis. The study recommended the necessity of creating a special department concerned with risk management in the Midland Oil Company, which takes upon itself the application of the (COSO) framework for the year (2017) because of its impact on achieving and preserving the value of the economic unit.

دور الالتزام بمبادئ إطار ادارته المخاطر المحدث في تقييم اداء شركات النفط

## والغاز دراسة حاله في شركة نفط الوسط

كريمة علي كاظم الجوهر

ثامر كاظم عبدالرضا

كلية الإدارة والاقتصاد، الجامعة المستنصرية

### المستخلص

هدفت الدراسة إلى بيان الإطار المفاهيمي لإدارة المخاطر وعملية تقويم الأداء في القطاع النفطي وفقاً للاتجاهات الحديثة الخاصة بتلك المفاهيم، وذلك لمحاولة الإجابة على السؤال الرئيسي للبحث: ما هي طبيعة مساهمة إطار (Enterprise Risk Management) في تقديم نموذج يحقق تقويم الأداء الاستراتيجي لشركات النفط والغاز. وتمثلت الفرضية الأساسية للبحث في أن التزام شركة نفط الوسط بتطبيق مبادئ إطار ادارة المخاطر للمؤسسة المحدث سيؤدي إلى تقويم أداءها الاستراتيجي وتحديد مخاطرها. تمثلت عينة البحث بشركة نفط الوسط. وقد تم اختيار الشركة لأنه تسعى في رسالتها إلى أن تكون الجودة والتحسين المستمر والابداع ثقافة عمل يومية بما يسهم في تحقيق أهدافها في تبوأها مكانة متميزة بين الشركات الاستخراجية محلياً وعالمياً لما تتمتع به من مقومات اقتصادية، اعتمد الباحثان في تقويم أداء الشركة على قائمة الفحص لمعرفة واقع التزام الشركة بمبادئ إطار ادارة المخاطر. وتوصلت الدراسة إلى أن ما يميز إطار (COSO) لعام (2017) عما سبقه من أطر هو جعل عملية إدارة المخاطر المؤسسية ثقافة تُدمج مع العمليات عند عملية وضع الاستراتيجية ولجميع المستويات لغرض انشاء وتحقيق القيمة للوحدة الاقتصادية والمحافظة عليها. وأظهرت نتائج تحليل استمارة الفحص في شركة نفط الوسط أن أكثر محاور إطار ادارة المخاطر المحدث تطبيقاً هو محور الاستعراض والمراجعة، يليه محور الاستراتيجية ووضع الأهداف، يليه محور الحوكمة والثقافة، ثم يليه محور (المعلومات، الاتصالات، الإبلاغ)، وأخيراً محور الاداء. وأوصت الدراسة بضرورة استحداث قسم خاص يُعنى بإدارة المخاطر في شركة نفط الوسط يأخذ على عاتقه تطبيق إطار (COSO) لعام (2017) لما له من أثر على تحقيق القيمة للوحدة الاقتصادية والمحافظة عليها.

**الكلمات المفتاحية:** إطار ادارة المخاطر المحدث، تقويم الأداء.

### المقدمة

يعتمد الاقتصاد العالمي بشكل كبير على مصادر النفط والغاز (O & G) ومع ذلك، يمكن أن يتسبب تطوير واستخدام مصادر النفط والغاز في آثار سلبية على البيئة والمجتمع. ونظراً لما يمثلته قطاع النفط من أهمية كبيرة كأحد الصناعات الاستخراجية في دعم الاقتصاد مما وضع على عاتق الوحدات تقديم معلومات مناسبة عن مخاطرها وكيفية تجاوزها لتحقيق الاستدامة، وخاصة بعد ارتباط نمط الحياة الاستهلاكي بأزمات بيئية خطيرة مثل فقدان التنوع البيئي وتلوث الهواء ومشاكل أخرى على المستوى الاجتماعي والاقتصادي، ولهذه الأسباب مجتمعة اتجهت العديد من الوحدات الاقتصادية إلى وضع خطط تنموية تهدف إلى النهوض بالأداء الاقتصادي والبيئي والاجتماعي وتتجاوز من خلالها المخاطر التي تواجهها. وتماشياً مع أهمية المخاطر وأثرها على الوحدات الاقتصادية، كلفت لجنة COSO في عام 2017 لتحديث إطار ERM لعام 2004 لحاجة تلك الوحدات لتحسين نهجها في إدارة المخاطر تلبية لمتطلبات بيئة الأعمال المتطورة، وقد ركز الإطار المحدث على مراعاة المخاطر في كل من عملية وضع الاستراتيجية وفي قيادة الأداء، ويقدم الجزء الأول من الإطار المحدث منظوراً حول المفاهيم والتطبيقات الحالية والمتطورة لإدارة مخاطر الوحدات

الاقتصادية، وفي الجزء الثاني مكونات الإطار المتضمنة خمسة وعشرين مبدأ تستوعب هياكل التشغيل المختلفة، وتزود الجهات المعنية بالتأكدات المعقولة بأن الوحدات تدرك الخطر المرتبط باستراتيجيتها وأهدافها.

### المحور الأول: منهجية الدراسة

**أولاً. مشكلة البحث:** أشارت المادة (33 أولاً) من الدستور العراقي على أن "تكفل الدولة حماية البيئة والتنوع الاحيائي والحفاظ عليهما وإن لكل فرد حق العيش في ظروف بيئية سليمة" وحيث إن دولة العراق ذات اقتصاد ريعي يعتمد بشكل كبير على النفط، وفي ظل انتشار الشركات النفطية المتعددة الجنسية العاملة في العراق ضمن جولات التراخيص التي تم التعاقد عليها بين وزارة النفط وهذه الشركات، لوحظ من خلال قراءه الملاحظات المثبتة بتقارير ديوان الرقابة المالية أنها تشير إلى عدم قدرة ادارة معظم هذه الشركات على قياس الأداء الاستراتيجي لها بسبب ضعف اجراءات تحديد وإدارة المخاطر، وعدم وضوح الخطط والسياسات الموضوعية ضمن أنشطة الرقابة الداخلية مما يسبب عدم توحيد أساليب العرض والافصاح في التقارير التي تصدرها تلك الوحدات الاقتصادية. ويمكن توضيح أبعاد هذه المشكلة من خلال السؤال الآتي:

❖ ما هي طبيعة مساهمة إطار ERM في تقديم نموذج يحقق تقويم الاداء الاستراتيجي لشركات النفط والغاز؟

#### ثانياً. أهداف البحث:

1. بيان الإطار المفاهيمي لإدارة المخاطر والاداء الاستراتيجي في القطاع النفطي وفقاً للاتجاهات الحديثة الخاصة بتلك المفاهيم.
2. تقويم أداء الشركة عينة البحث وفقاً لمبادئ إطار ادارة المخاطر وتشخيص جوانب الضعف في ادائها والمخاطر المصاحبة لذلك الاداء.

**ثالثاً. أهمية البحث:** تتجسد أهمية البحث في أهمية إطار ERM المحدث مما يؤدي إلى توفير مؤشرات تفيد الادارة في تقويم الأداء وتحسين قدرة الادارة على فهم الأداء الحالي لغرض تطويره والاستجابة للمتطلبات القانونية في توفير متطلبات إدارة المخاطر في القطاع النفطي. رابعاً. **فرضية البحث:** إن التزام شركة نفط الوسط بتطبيق مبادئ إطار ادارة المخاطر المحدث ERM سيؤدي إلى تقويم ادائها الاستراتيجي وتحديد مخاطرها.

**خامساً. مجتمع وعينة البحث:** يتمثل مجتمع البحث بشركات النفط والغاز العراقية أما عينة البحث فهي شركة نفط الوسط. وقد تم اختيارها لأن الشركة تسعى في رسالتها إلى أن تكون الجودة والتحسين المستمر والابداع ثقافة عمل يومية بما يسهم في تحقيق أهدافها في تبوأها مكانة متميزة بين الشركات الاستخراجية محلياً وعالمياً لما تتمتع به من مقومات اقتصادية، فضلاً عن وجود حقولها النفطية والغازية التابعة للشركة والمنتشرة في مناطق متعددة من العراق، وما ينتج عن عمليات الاستخراج من أضرار وزيادة مخاطر الاعمال في هذه الشركة.

**سادساً. منهج وادوات البحث:** لتحقيق أهداف البحث تم الاعتماد على منهج الوصفي التحليلي لتصميم استمارة فحص تعكس مبادئ إطار ادارة المخاطر وتحليل نتائجها باستعمال الاساليب الاحصائية المناسبة.

#### سابعاً. حدود البحث:

**1. الحدود الموضوعية (العلمية):**

اعتمد إطار ERM الصادر عن (COSO) لسنة 2017 بشكل أساسي وتمت الاستفادة في بعض الاجزاء من إطار 2018.

2. الحدود الزمانية: القوائم المالية للسنوات 2018-2020 الصادرة عن شركة نفط الوسط.

**المحور الثاني: الجانب النظري**

أولاً. ادارة المخاطر في ظل الاطر الحديثة: تتعرض صناعة النفط والغاز إلى مخاطر كبيرة على مدار اليوم منها التشغيلية والمالية والادارية والتي ينبغي التعامل معها بصورة متكاملة وسريعة وتقييم درجة الخطورة وكلفتها قبل الوقوع، وقد قدمت لجنة دعم المنظمات (COSO) عام 2004 إطاراً متكاملًا لإدارة المخاطر تم تحديثه في عام 2017 و2018، وكذلك قدمت المنظمة الدولية للمعايير (ISO) المعيار (31000) بنسختين الأولى عام 2009 والثانية عام 2018.

ثانياً. مفهوم المخاطر وادارتها: تُعد المخاطر من أهم التحديات التي تواجهها الوحدات الاقتصادية، والتي تعمل على التصدي لها وتجنب حدوثها مستقبلاً، وتنشأ هذه المخاطر نتيجة لعدم التأكد والتغيرات الاقتصادية والبيئية والتكنولوجية السريعة والمتلاحقة، ويشكل التحدي الصعب والكبير في كيفية التصدي لهذه المخاطر، ومحاولة تقليل أثارها المتعددة.

❖ وعرفت المخاطر من قبل معهد المحاسبين الاداريين (IMA) بأنها: أي حدث أو إجراء يمنع الوحدة الاقتصادية من تحقيق أهدافها (Walker & William, 2018: 31).

❖ وعرف معهد المدققين الداخليين (IIA) المخاطر بأنها "إمكانية وقوع حدث ما يمكن أن يكون له تأثير سلبي على تحقيق الأهداف، وأشار المعهد في المعيار (2120) إلى أنه يتم قياس المخاطر بتوقع النتائج المترتبة على وقوعها ودرجة احتمال حدوثها" (IIA Standards, 2017: 25).

❖ وفي إطار (COSO) لإدارة المخاطر المتكامل بين الاستراتيجية والاداء لعام 2017 عرفت المخاطر بأنها: احتمالية وقوع احداث تؤثر على تحقيق أهداف العمل الاستراتيجية، ويشمل ذلك كلا من الآثار السلبية مثل خفض الإيرادات المستهدفة أو الاضرار بالسمعة، وكذلك الآثار الايجابية مثل الفرص الناتجة عن افتتاح منافذ تسويق جديدة أو مبادرات تخفيض التكاليف (COSO, 2018: 1).

❖ أما ادارة المخاطر فقد عرفت من قبل (هوك) بأنها: العملية التي يتم بها تحديد وتخفيف المخاطر لتقليل أثرها السلبي المحتمل الذي يمكن أن تحدثه المخاطر على الوحدة الاقتصادية، وأشار معيار التدقيق الداخلي 2120 إلى أنه يجب على نشاط التدقيق الداخلي تقييم فعالية عمليات ادارة المخاطر المتعلقة بالحوكمة والعمليات التشغيلية وأنظمة المعلومات والمساهمة في تحسينها (هوك، 2020: 66). وعرفت ضمن إطار COSO (2017) بأنها: الثقافة والقدرات والممارسات التي تدمجها المؤسسات في عملية وضع الاستراتيجية وتطبيقها لإدارة المخاطر لغرض انشاء وتحقيق القيمة للوحدة الاقتصادية والمحافظة عليها (3: 2017, coso).

وما يميز ادارة المخاطر المؤسسية عن أنظمة ادارة المخاطر التقليدية هي اهتمامها بإدارة المخاطر من المستوى الأعلى بالوحدة الاقتصادية إلى المستويات الأقل، ولجميع المخاطر التي تتعرض لها الوحدة الاقتصادية، وبالتالي فإنها لا تهتم بالمخاطر على مستوى الوحدات الادارية والدوائر والأقسام فقط وإنما على مستوى الوحدة الاقتصادية ككل، وهي تهدف إلى التنسيق بين جميع الدوائر والأقسام والفروع داخل الوحدة الاقتصادية لتحديد وتقييم وادارة المخاطر الكلية، ووفقاً

لمنشور (COSO) لعام 2017 فإن عملية ادارة المخاطر المؤسسية لا يمكن فصلها عن التخطيط الاستراتيجي وبالتالي يتم نشر ادارة المخاطر المؤسسية كجزء من عملية اختيار وتحسين الاستراتيجيات من أجل فهم تأثير المخاطر على الأداء (هوك، 2020: 81، 83)، ويعد ادخال وتطوير أنظمة ادارة المخاطر المؤسسية امراً ضرورياً لخفض التكاليف المباشرة وغير المباشرة للامتيازات المالية وتقلبات الأرباح فضلاً عن تحسين عملية صنع القرار واختيار افضل الفرص الاستثمارية وزيادة قيمة الوحدة الاقتصادية (2: Florio & Leoni, 2016).

**وفي ضوء ما سبق فإن المخاطر** تدور حول وجود الأحداث أو المؤشرات التي تواجه بعدم التأكد، وأن نتائجها لها تأثير على تحقيق أهداف الوحدة الاقتصادية، فقد تكون سلبية (مخاطر) تؤدي إلى عدم تحقيق أهداف الوحدة وتؤثر على بقائها وربحياتها أو قد تكون إيجابية (فرص) ناشئة عن المخاطر وبها يمكن تحقيق أهداف الوحدة الاقتصادية بما فيها الربحية.

**ثالثاً. فوائد إدارة المخاطر المؤسسية:** تحتاج جميع الوحدات الاقتصادية إلى وضع استراتيجية خاصة بها وتعديلها بصورة دورية، والبقاء دائماً على دراية بالفرص المتغيرة باستمرار والتي تؤدي إلى خلق القيمة والتحديات الحاصلة في السعي لتحقيق تلك القيمة، ومن أجل القيام بذلك، تحتاج الوحدات الاقتصادية إلى أفضل إطار عمل ممكن لغرض تحسين الاستراتيجية والأداء، وهنا يأتي دور إدارة مخاطر المؤسسية، ويمكن للوحدات الاقتصادية التي تدمج إدارة المخاطر المؤسسية مع جميع أنحاء كيانها تحقيق العديد من الفوائد الأكثر شيوعاً وفقاً لإطار COSO وكما يأتي: (COSO, 2017: 3-4) و (Nam, 2007: 12)

1. زيادة نطاق الفرص المتاحة للوحدة الاقتصادية: من خلال النظر في جميع الاحتمالات، سواء الجوانب الإيجابية أو السلبية للمخاطر، يمكن للإدارة تحديد الفرص الجديدة والتحديات الفريدة من نوعها المرتبطة بالفرص الحالية.
2. تحديد المخاطر وإدارتها على مستوى الوحدة الاقتصادية: تواجه كل وحدة اقتصادية مخاطر لا تُعد ولا تحصى يمكن أن تؤثر على أجزاء كثيرة منها، وفي بعض الأحيان يمكن أن تنشأ المخاطر في جزء واحد من الكيان ولكنها تؤثر على جزء مختلف، وبالتالي تحدد الإدارة وتدير هذه المخاطر على مستوى الكيان للحفاظ على الأداء وتحسينه.
3. زيادة النتائج الإيجابية وتقليل المفاجآت السلبية: تمكن إدارة المخاطر المؤسسية الوحدات من تحسين قدرتها على تحديد المخاطر ووضع الاستجابات المناسبة، وبالتالي الحد من المفاجآت والتكاليف أو الخسائر ذات الصلة، والعمل على الفرص التي تقدم نفسها، وبالتالي الاستفادة من التطورات المفيدة.
4. تقليل التقلب في الأداء: قد يؤدي التباين الإيجابي في الأداء إلى تحديات فالقيام بالأعمال قبل الجدول الزمني المحدد قد يسبب الكثير من القلق بعدم تنفيذ الجدول الزمني، تمكن إدارة المخاطر المؤسسية الوحدات الاقتصادية من توقع المخاطر التي قد تؤثر على الأداء وتقليل الاضطراب وتعظيم الفرص.
5. تحسين توزيع الموارد (راس المال وموارد الوحدة): كل المخاطر يمكن عدّها استخدام الموارد، إن الحصول على معلومات جيدة عن المخاطر يسمح للإدارة بتقييم الاحتياجات الإجمالية للموارد، وتحديد أولويات نشرها، وتعزيز التخصيص.
6. تعزيز مرونة الوحدة الاقتصادية: يمكن أن تؤدي الإدارة الفعالة المخاطر المؤسسية إلى تعزيز مرونة الوحدة وقدرتها على توقع التغيير والاستجابة له، ليس فقط من أجل البقاء ولكن أيضاً للتطور والازدهار.

## رابعاً. إطار COSO المحدث لإدارة المخاطر: ترمز

(COSO) (Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission)

إلى لجنة المنظمات الراعية للجنة تريدواي، تم تشكيلها نتيجة المخاوف المتعلقة بالتقارير المالية الاحتمالية في منتصف الثمانينيات من القرن الماضي، وقد أبلغت لجنة تريدواي في عام 1987 عن نتائجها التي توصلت إليها ونشرت COSO في عام 1992 إرشادات تتعلق بالرقابة الداخلية (Ahrne & Brunsson, 2006: 76)، وفرت هذه الإرشادات اللبنة الأساسية المفاهيمية لإطار عام 2004 حول إدارة المخاطر المؤسسية والذي أصبح نموذجاً عالمياً لأفضل الممارسات خلال فترة قصيرة من الزمن، وأشار (Power) إلى إمكانية تتبع خط التأثير المباشر لإدارة المخاطر المؤسسية في الرقابة الداخلية، وهي مماثلة لنتائج مفاهيم أوسع لنظرية التحكم في الهندسة، لذا فإن نموذج إدارة المخاطر المؤسسية يتأثر بشدة، إن لم يكن حصرياً، بمعايير المحاسبة والتدقيق الدولية، مع التركيز على وصف العمليات والأدلة (Power, 2009: 850).

**خامساً. إطار عمل (COSO) إدارة مخاطر المؤسسة-التكامل مع الاستراتيجية والأداء لعام 2017:** طور الإطار السابق لعام 2004 وتوسيعه ليشمل الإطار المتكامل الرقابة الداخلية، والذي يتم الرجوع إليها جزئياً في هذا الإطار المحدث، وبالتالي يظل الإطار السابق لعام 2004 قابلاً للتطبيق ومناسباً لتصميم الرقابة الداخلية وتنفيذها وإدارتها وتقييمها، وبالتالي إعداد التقارير، وبسبب تعقد المخاطر الجديدة التي ظهرت بعد الإصدار السابق لإدارة المخاطر نشرت COSO في عام 2017 تحديثاً لمنشور عام 2004 بعنوان إدارة المخاطر المؤسسية – التكامل مع الاستراتيجية والأداء، وتبرز أهمية الإطار المحدث في مراعاته للمخاطر بكل من عملية وضع الاستراتيجية وفي قيادة الأداء، ويقدم الجزء الأول من المنشور المحدث منظوراً حول المفاهيم والتطبيقات الحالية والمتطورة لإدارة المخاطر المؤسسية، وفي الجزء الثاني، الإطار، في خمسة مكونات وعشرين مبدأ سهلة الفهم تستوعب وجهات النظر المختلفة وهيكل التشغيل، وتعزز الاستراتيجيات وصنع القرار (COSO, 2017: 6)، ويمكن توضيح العناصر الخمس كالآتي: (Romney et al., 2021: 329)

1. **الحوكمة والثقافة:** تحدد الحوكمة أسلوب الوحدة الاقتصادية وتعزز أهمية مسؤولية الإشراف على إدارة المخاطر في الوحدة، وتتعلق الثقافة بالقيم الأخلاقية والسلوكيات المرغوبة وفهم المخاطر في الوحدة الاقتصادية، ويتولى مجلس الإدارة من خلال دوره الرقابي مسؤولية دعم خلق القيمة في الوحدة الاقتصادية ومنع تراجعها، حيث يتمثل الدور الرقابي لمجلس الإدارة بإدارة المخاطر في الوحدة الاقتصادية، أما الدور الإشرافي للمجلس فيتمثل على سبيل المثال لا الحصر، بمراجعة، ومواجهة، والموافقة على الاستراتيجيات المقترحة، وقابلية تحمل المخاطر، وموائمة الاستراتيجيات والاهداف مع رؤية الوحدة الاقتصادية وقيمها الأساسية والقرارات الهامة المتعلقة بالأعمال، والاستجابة للتقلبات الكبيرة في الأداء والانحراف عن القيم الأساسية، والحوافز الإدارية والتعويضات، وعلاقات المستثمرين واصحاب المصلحة.
2. **الاستراتيجية وتحديد الأهداف:** تعد إدارة المخاطر المؤسسية والاستراتيجيات وتحديد الأهداف جزءاً من عملية التخطيط الاستراتيجي، حيث تحدد الوحدة الاقتصادية رغبتها في المخاطرة وتنسيق الاستراتيجية وفقاً لذلك، أما الأهداف فتضع الاستراتيجية موضع التنفيذ وتعمل كأساس لتحديد والتقييم والاستجابة للمخاطر.

3. **الاداء:** يجب تحديد وتقييم المخاطر التي تؤثر على تحقيق استراتيجية الوحدة الاقتصادية وأهداف العمل، كما يجب تحديد أولويات المخاطر وفقاً لدرجة الخطورة في سياق مدى رغبة الوحدة الاقتصادية في المخاطرة حيث تعتمد الوحدة الاقتصادية على مفهوم محفظة المخاطر وتختار الانسب للمخاطرة، ويتم التبليغ عن نتائج هذه العملية لأصحاب المصلحة الرئيسيين للمخاطر.
4. **الاستعراض والمراجعة:** كجزء من استعراض أداء الوحدة الاقتصادية على الإدارة أن تنتظر مع مرور الوقت في مدى جودة عمل مكونات إدارة المخاطر في الوحدة الاقتصادية وفي حالة حدوث تغيرات جوهرية ينبغي على الإدارة أن تأخذ بعين الاعتبار المراجعات المطلوبة.
5. **المعلومات والاتصالات والتقارير:** تتضمن إدارة المخاطر في الوحدة الاقتصادية عملية مستمرة للحصول على المعلومات الضرورية من المصادر الداخلية والخارجية وتقاسمها مع الاطراف المعنية، ويجب أن يتدفق الاتصال للأعلى ولأسفل وعبر كل الوحدة الاقتصادية. ويمكن بيان عناصر إطار COSO أعلاه بالشكل رقم (1) الآتي:



الشكل (1): عناصر إطار COSO

Source: COSO, (2017), Enterprise Risk Management Integrating with Strategy and Performance, The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission, Executive Summary, p 6.

سادساً. **العناصر الخمسة والمبادئ العشرون لإدارة المخاطر المؤسسية:** دعمت العناصر الخمسة في الإطار المحدث أعلاه عن طريق مجموعة من المبادئ التي تقوم بوصف الممارسات التي يمكن استخدامها، ويمكن لهذه المبادئ أن تزود مجلس الإدارة والإدارة بالتأكيدات المعقولة بأن الوحدة الاقتصادية تدرك المخاطر المرتبطة باستراتيجيتها وأهدافها وعملية سعيها في إدارة تلك المخاطر. (COSO, 2017: 7).

الجدول (1): العناصر الخمس والمبادئ العشرون الداعمة لها

العناصر	المبادئ
الحوكمة والثقافة	<p>1. ممارسة الادارة العليا للرقابة على المخاطر: حيث يقوم مجلس الادارة بالإشراف على الاستراتيجية وتنفيذ مسؤوليات الحوكمة من اجل دعم الادارة في تحقيق استراتيجيتها واهداف اعمالها.</p> <p>2. تحديد الهياكل التشغيلية: تحدد الوحدة الاقتصادية هياكل التشغيل في سعيها لتحقيق اهدافها الاستراتيجية والتجارية.</p> <p>3. تعريف الثقافة المرغوبة: تحدد الوحدة الاقتصادية السلوكيات المرغوبة التي تميز الثقافة المطلوبة للوحدة الاقتصادية.</p> <p>4. الالتزام بالقيم الاساسية: تظهر الوحدة الاقتصادية التزاماً بالقيم الاساسية للكيان.</p> <p>5. جذت وتطوير والمحافظة على الافراد المؤهلين: تلتزم الوحدة الاقتصادية ببناء راس المال البشري بما يتماشى مع الاستراتيجية واهداف العمل.</p>
الاستراتيجية ووضع الاهداف	<p>6. تحليل سياق العمل: تدرس الوحدة الاقتصادية التأثيرات المحتملة لسياق الاعمال التجارية على ملف تعريف المخاطر Risk Profile.</p> <p>7. الرغبة في المخاطرة: تحدد الوحدة الاقتصادية رغبتها في المخاطرة في سياق بناء القيمة والحفاظ عليها وتحقيقها.</p> <p>8. تقييم الاستراتيجيات البديلة: تقوم الوحدة الاقتصادية بتقييم الاستراتيجيات البديلة وتأثيرها المحتمل على ملف المخاطر.</p> <p>9. صياغة اهداف العمل: تأخذ الوحدة الاقتصادية بعين الاعتبار المخاطر وذلك خلال انشاء اهداف الاعمال على مستويات مختلفة وبما يوائم ويدعم استراتيجيات الوحدة الاقتصادية.</p>
الاداء	<p>10. تحديد الخطر: تقوم الوحدة الاقتصادية بتحديد المخاطر واحداثها التي من الممكن ان تؤثر على اداء الاستراتيجية واهداف العمل.</p> <p>11. تقييم شدة الخطر: تقوم الوحدة الاقتصادية بتقييم مدى خطورة كل نوع من مخاطرها.</p> <p>12. اولويات الخطر: تعطي الوحدة الاقتصادية اولويات للمخاطر كأساس يتم وفقه تحديد الاستجابات المتعلقة بكل خطر.</p> <p>13. تنفيذ استجابات المخاطر: تقوم الوحدة الاقتصادية بتقييم الاستراتيجيات البديلة وتأثيرها المحتمل على ملف المخاطر.</p> <p>14. تطوير مفهوم محفظة المخاطر: تقوم الوحدة الاقتصادية بتطوير وتقييم مفهوم محفظة المخاطر.</p>
الاستعراض والمراجعة	<p>15. تقييم التغيرات الجوهرية: تحدد الوحدة الاقتصادية وتقيم التغيرات التي قد تؤثر بشكل جوهري على الاهداف الاستراتيجية والاعمال.</p> <p>16. استعراض المخاطر والاداء: تستعرض الوحدة الاقتصادية اداء الكيان مع الاخذ بنظر الاعتبار المخاطر.</p> <p>17. السعي لتحسين ادارة المخاطر المؤسسية: تسعى الوحدة الاقتصادية لتحسين ادارة المخاطر المؤسسية.</p>
المعلومات والاتصالات والابلاغ	<p>18. تعزيز نظم المعلومات: تستفيد الوحدة الاقتصادية من انظمة المعلومات والتكنولوجيا الخاصة بها لدعم ادارة المخاطر في الوحدة الاقتصادية.</p> <p>19. نقل المعلومات المتعلقة بالمخاطر: تستخدم الوحدة الاقتصادية قنوات الاتصال لدعم ادارة المخاطر المؤسسية.</p>

العناصر	المبادئ
	20. التقرير عن المخاطر والثقافة والاداء: تقوم الوحدة الاقتصادية بإعداد تقارير عن المخاطر والثقافة والاداء على مستويات متعددة وعبر جميع انحاء الوحدة الاقتصادية.

المصدر: هوك: بريان، (2020)، اساسيات التدقيق الداخلي، ترجمة مؤسسة الجمان لاستشارات الاعمال الادارية، عمان، الاردن، ص 85.

سابعاً. مفهوم تقويم الاداء: تعدّ عملية تقويم الأداء من العمليات التي تستند إليها وحدات الاعمال في اتخاذ القرارات، وبالتالي فإن (نماذج) تقويم الأداء تعد احدى المتطلبات الأساسية للقيام بعملياتها الأساسية وتحقيق أهدافها، وتعد بمثابة مرآة الوحدة الاقتصادية التي تعكس مدى التطور والتقدم في أدائها، وفي ظل بيئة الاعمال الحديثة المتسمة بالتغيير المستمر يتطلب ذلك ضرورة تطوير نماذج تقويم الأداء ومواكبتها للتغيرات في هذه البيئة لتحقيق الأهداف المرجوة منها، وسيتم في هذا المبحث التطرق إلى أهم نماذج تقويم الأداء المستخدمة مع التركيز على انموذج الاساس الثلاثي وانعكاس نتائج هذه النماذج على الابلاغ.

يعد تقويم الأداء من الأمور ذات الأهمية لكل من الوحدة الاقتصادية والمتعاملين معها والمهتمين بقياس كفاءتها وقدرتها على التطور والنمو، ولما كانت رغبات وأهداف الاطراف التي تتأثر بأداء الوحدة الاقتصادية متعددة وتباينه، فإن هذا يتطلب ضرورة تعدد مقاييس الأداء والتي يجب ان تتضمنها جميع الجوانب التي تشكل في مجموعها اداء الوحدة الاقتصادية بما يعطي صورة معبرة وواضحة تمكن من قياس مدى فعالية وكفاءة الوحدة الاقتصادية، وتمثل مقاييس الأداء للمستويات المختلفة بالتنظيم وللمديرين بالارتكاز ليس فقط على المقاييس المالية وإنما أيضا المقاييس غير المالية، وبالتالي يمكن أن تحقق انظمة تقويم الأداء الترابط بين أوجه الأداء المختلفة سواء كانت على مستوى الأوجه المالية أو غير المالية، سواء كانت قصيرة الأجل أو طويلة الأجل (صالح، 2009: 332).

يعمل تقويم الأداء في تحفيز الوحدة الاقتصادية على تحسين مستوى الأداء الخاص بها من خلال ايجاد نوع من المنافسة داخل أقسامها وبين الوحدة والوحدات المماثلة بالنشاط خارج الوحدة الاقتصادية، كما يظهر الانسجام بين الأهداف المعتمدة لتنفيذها والبيئة التنافسية التي تعمل بها الوحدة الاقتصادية (الذهبي وسعيد، 2017: 30).

ويشير (العبد، 2006: 10) إلى أن تقويم الاداء ما هي إلا عملية للتأكد من سعي الوحدة الاقتصادية إلى تنفيذ الخطط التي تؤدي وتساهم في تحقيق الاهداف والغايات الكلية لها، فضلا عن أنه وسيلة لدراسة قدرة أي وحدة اقتصادية على انجاز أهدافها وتحقيق ما هو مطلوب منها خلال فترة معينة، ويجب ألا ينظر إلى تقويم الأداء على أنه عملية مستقلة بل هو مرحلة من مراحل العملية الادارية، وإن التقويم هو جزء مهم من عملية الرقابة في الوحدة الاقتصادية.

ثامناً. أهمية تقويم الاداء: يرى (الغريب، 2012: 11) أن أهمية تقويم الأداء تتمثل في تقديم المعلومات إلى اصحاب المصالح في الوحدة الاقتصادية حول امكانية هذه المعلومات في تحقيق الأهداف الموضوعية للوحدة الاقتصادية، فضلا عن تزويد ادارة الوحدة بالمعلومات اللازمة التي

تساهم بالمساعدة على اتخاذ القرارات، والعمل على مساعدة ادارة الوحدة الاقتصادية في ترشيد طاقتها واستغلالها بما يساهم في تحقيق النجاح بإدارة مواردها بكفاءة وفعالية.

ويرى (الخفاجي، 2015: 54) أن أهمية عملية تقييم الأداء تتجلى في اعطاء دافع للوحدة الاقتصادية لتحسين وتطوير أدائها عن طريق تنفيذ الأهداف الموضوعية، ورفع كفاءة ومهارات العاملين، وتدريبهم على تقنيات التكنولوجيا الحديثة، مما يساهم في زيادة المنافسة، ومقارنة أداء الوحدة الاقتصادية مع الوحدات المماثلة، فضلا عن الوقوف على نقاط القوة والضعف ومعرفة نقاط وأسباب الضعف ومعالجتها.

ويرى (الكواز والخفاجي، 2019: 99) أن أهمية تقييم الاداء تكمن في الآتي:

- ❖ مساعدة ادارة الوحدة الاقتصادية على توجيه المسار الصحيح لتنفيذ استراتيجياتها.
  - ❖ توضيح مدى انسجام ومواءمة أهداف الوحدات الاقتصادية مع استراتيجياتها.
  - ❖ تحقيق الايرادات والارباح من خلال تخصيص موارد الوحدة الاقتصادية بشكل كفوء.
- تاسعاً. عناصر تقييم الاداء: تقوم عملية تقييم الأداء على عدد من العناصر المهمة التي ترتبط بينهما علاقة ضمن بيئة الوحدة الاقتصادية، حيث تتمثل هذه العناصر بالآتي: (الخفاجي، 2012: 55) و(سرور وعمر، 2013: 152).

**الفاعلية:** هي درجة انجاز المخرجات المطلوبة ولغرض تحقيق الفاعلية فلا بد من التركيز على المخرجات أي بمعنى درجة تحقيق الأهداف الخاصة بالوحدة الاقتصادية، وإن تحقيق الفاعلية يتطلب مجموعة من الأساليب التي يجب أن تسجم مع الأهداف المخططة وبما يحققها وفق ما هو مطلوب، وتزداد الفاعلية كلما ازدادت درجة انجاز المخرجات أو الأهداف المطلوبة التي تسعى الوصول إليها الوحدة الاقتصادية.

**الكفاءة:** هي العلاقة بين المدخلات والمخرجات، حيث إن المخرجات تمثل السلع والخدمات أما المدخلات فهي تمثل كل ما استخدم في إنتاج تلك المخرجات، وتهدف دراسة العلاقة بين المدخلات والمخرجات إلى انجاز الاعمال بأحسن أداء ممكن، حيث يعتمد على مدى كفاءة الوحدة في الاستخدام الأمثل للموارد المتاحة.

**الاقتصادية:** ويشير هذا المصطلح إلى ضمان أن موارد الوحدة الاقتصادية تستعمل بأقل تكلفة ممكنة مع الأخذ بالنظر الجودة المطلوبة، إلا أنه يتوجب على الوحدة الاقتصادية مراعاة أن يتم الإنتاج بالكميات المحددة.

**الاداء الاجتماعي:** ويتعلق هذا المصطلح بمسؤولية الوحدات الاقتصادية عن تحسين أحوال المجتمع، والمحافظة على البيئة، وتحقيق أمان المنتجات، والمحافظة على العاملين، والموارد الطبيعية.

**عاشراً. دور إطار ادارة المخاطر المحدث في تقييم الاداء:** تعدد المخاطر وفق إطار (COSO, 2017) من المناهج المفضلة عند اختيار ووضع استراتيجيات الوحدات الاقتصادية واتخاذ القرار

بالمفاضلة بين البدائل من جانبين: (COSO, 2017: 5)

**الاول:** ينبغي أن يؤخذ بعين الاعتبار تأثير هذه المخاطر على الاستراتيجية الحالية المطبقة فعلاً، واحتمالية عدم توافقها مع رؤية الوحدة الاقتصادية وقيمها الاساسية وعدم مرونتها خلال فترات التغيير، إذ تزداد احتمالية عدم إدراك الوحدة الاقتصادية لرؤيتها ورسالتها وقد تعرض قيمتها للخطر في حال تطبيقها لاستراتيجية غير مناسبة حتى وإن كانت منفذة بشكل صحيح.

**الثاني:** الآثار المترتبة عن الاستراتيجية المختارة، إذ ينبغي على مجلس الإدارة والإدارة عند تطوير استراتيجيتها تحديد ما إذا كانت هذه الاستراتيجية تعمل جنباً إلى جنب مع قابلية الوحدة الاقتصادية للمخاطر وكيف ستساعد في دفع الوحدة الاقتصادية لتحديد أهدافها وتخصيص مواردها بكفاءة، إذ إن لكل استراتيجية بديلة تعريف مخاطر خاص بها.

وأضاف (هوك) أن إدارة المخاطر المؤسسية توفر وسيلة فاعلة للإدارة للقيام بدورها وإنها تضيف منظورا لنقاط القوة والضعف تتواءم مع تغير الظروف ورسالة الوحدة الاقتصادية ورؤيتها، وإن الإدارة من الممكن أن تشعر بالمزيد من الثقة عند دراستها لاستراتيجيات بديلة واخذت بعين الاعتبار آراء من سيتولى تنفيذ هذه الاستراتيجية المختارة، فضلاً عن أن تطبيق إدارة المخاطر المؤسسية سيساعد على خلق الالتزام ويغرس الثقة في نفوس اصحاب المصلحة، ويساعد في تحديد العوامل التي تمثل التغيير وكيف يمكن لهذا التغيير أن يؤثر على الأداء ويستلزم تغيير في الاستراتيجية (هوك، 2020: 86).

ويوضح الشكل رقم (2) الآتي كيفية تأثير الجوانب أعلاه على المهمة، والرؤية، والقيم الأساسية، ومحرك لتوجه أداء العاملين للوحدات الاقتصادية.



الشكل (2): العلاقة بين المخاطر والاستراتيجية وتحسين الاداء

Source: COSO, (2017), Enterprise Risk Management Integrating with Strategy and Performance, the Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission, Executive Summary, p 5.

ويتفق الباحثان على أن إدارة المخاطر المؤسسية ستساعد الوحدات الاقتصادية في اختيار استراتيجياتها وتحديد وتقييم وإدارة المخاطر التي ترافق تنفيذ الاستراتيجية، حيث إن عدم دعم الاستراتيجية لمهمة الكيان ورؤيته، والآثار المترتبة على ذلك يعد السبب الأكثر أهمية لتدمير قيمة الوحدة الاقتصادية.

نتيجة للتطورات الحديثة في بيئة الأعمال عموماً وفي صناعة النفط والغاز خصوصاً وازدياد الاهتمام بالأداء المستدام من قبل اصحاب المصالح والجهات المعنية بالحفاظ على الاستدامة أصبح لزاماً على الوحدات الاقتصادية اتخاذ كافة الاجراءات الضرورية لتحقيق ذلك ومنها كيفية ادارة الوحدة لمخاطرها وتقويم أدائها.

### المحور الثالث: الجانب التحليلي

التحليل الوصفي لمدى التزام شركة نفط الوسط بتطبيق مبادئ إطار ادارة المخاطر المحدث: اعتمد الباحثان في تقويم أداء الشركة على قائمة الفحص لمعرفة واقع التزام الشركة بمبادئ إطار ادارة المخاطر.

أولاً. قائمة فحص مخاطر الشركة: تعد قائمة الفحص أحد أدوات جمع المعلومات عن الظواهر والحقائق المرتبطة بواقع معين. لذا قام الباحثان بإعداد قائمة فحص حسب مبادئ إطار ادارة المخاطر المحدث لعام 2017 واعتمدت قائمة الفحص هذه على مجموعة من الأسئلة بلغ عددها (69) سؤال يسعى من خلالها الباحثان إلى فحص ادارة المخاطر المؤسسية للشركة عينة البحث، وصممت هذه القائمة وفق المحاور الخمسة لإطار ادارة المخاطر وما يحتويه من مبادئه العشر.

ثانياً. تحليل النتائج: يعرض الباحثان في أدناه نتائج البحث الميداني لعينة من موظفي الشركة ذوي العلاقة بالموضوع والبالغ عددهم 12 موظف متضمنا التحليل الوصفي للمحاور الخمسة الرئيسة ككل لقائمة الفحص باستعمال أدوات الإحصاء الوصفي والمتمثلة بـ (الوسط الحسابي والانحراف المعياري ومعامل الاختلاف والاهمية النسبية) وذلك بهدف رسم صورة أو إطار عام لتفضيل المستجيبين وتوجهاتهم العامة فيما يتعلق بالمبادئ العشر، وقد تم استعمال الأوزان (مطبق = 1، مطبق جزئي = 0.5، غير مطبق = 0)، ومن خلالها يتم تحديد الوسط الحسابي (الوسط المرجح) للمقياس والبالغ (0.5) <sup>(1)</sup>، فإذا كانت قيمة الوسط الحسابي بين 1، 0.667 فإن النتيجة تعني مطبق بشكل تام، بينما إذا كانت تتراوح قيمة الوسط الحسابي بين 0.666 إلى 0.5 فتعني مطبق بشكل جزئي، أما إذا كانت قيمته أقل من 0.49 فهذا يعني انه غير مطبق. وتم حساب قيمة (0.666) من خلال تحديد طول الفترة وهي مساوية إلى حاصل قسمة 2 على 3، إذ إن 2 تمثل عدد المسافات (من 1 إلى 0.5 مسافة أولى، ومن 0.5 إلى 0 مسافة ثانية) بينما يمثل الرقم 3 عدد الاختيارات، وعند قسمة 2 على 3 ينتج طول الفئة ويساوي 0.666.

سيتم في هذا الجزء تحليل متوسط الأوساط الحسابية للمحاور ككل لغرض معرفة المحور الأقل والاكثر تطبيقاً كما في الجدول رقم (1) الآتي:

الجدول (2): متوسط الأوساط الحسابية

المحاور	المحور (x) الاول	المحور (Y) الثاني	المحور (Z) الثالث	المحور (Q) الرابع	(W) المحور الخامس
Mean	0.48	0.53	0.44	0.52	0.44
Std. Dev.	0.22	0.34	0.18	0.37	0.25
C.V	0.47	0.65	0.41	0.71	0.56
Materiality	53%	35%	59%	29%	44%

المصدر: (مخرجات برنامج SPSS الاحصائي).

من الجدول أعلاه يتضح الآتي:

إن متوسط الأوساط الحسابية للمحور الأول الموسوم (الحوكمة والثقافة) قد بلغ (0.48) وهو أقل من الوسط الفرضي البالغ (0.5)، وعند مقارنته بالوسط المرجح يتضح أن نتيجة المحور كانت

<sup>(1)</sup>  $0.5 = 3 / (1 + 0.5 + 0)$

(غير مطبق) لأن قيمته أقل من (0.49). أما معامل الانحراف المعياري ومعامل الاختلاف فقد بلغت (0.22)، (0.47) على التوالي وتشير هذه المعاملات إلى انخفاض في تشتت اجابة أفراد العينة، فيما بلغت الأهمية النسبية لهذا المحور (53%) مما يعني أن أهمية المحور كانت بالمرتبة الثانية من حيث الأهمية مقارنة بالمحاور الأخرى.

أما متوسط الاوساط الحسابية للمحور الثاني الموسوم (الاستراتيجية ووضع الاهداف) فقد بلغ (0.53) وهو أكبر من الوسط الفرضي البالغ (0.5)، وعند مقارنته بالوسط المرجح يتضح أن نتيجة المحور كانت (مطبق بشكل جزئي) لأن قيمته أكبر من (0.49). أما معامل الانحراف المعياري ومعامل الاختلاف فقد بلغت (0.34)، (0.65) على التوالي وتشير هذه المعاملات إلى انخفاض في تشتت اجابة افراد العينة، فيما بلغت الأهمية النسبية لهذا المحور (35%) مما يعني أن أهمية المحور كانت بالمرتبة الرابعة من حيث الأهمية مقارنة بالمحاور الأخرى.

أما متوسط الاوساط الحسابية للمحور الثالث الموسوم (الاداء) فقد بلغ (0.44) وهو أقل من الوسط الفرضي البالغ (0.5)، وعند مقارنته بالوسط المرجح يتضح أن نتيجة المحور كانت (غير مطبق) لأن قيمته أقل من (0.49). أما معامل الانحراف المعياري ومعامل الاختلاف فقد بلغت (0.18)، (0.41) على التوالي وتشير هذه المعاملات إلى انخفاض في تشتت اجابة أفراد العينة، فيما بلغت الأهمية النسبية لهذا المحور (59%) مما يعني أن أهمية المحور كانت بالمرتبة الأولى من حيث الأهمية مقارنة بالمحاور.

أما متوسط الاوساط الحسابية للمحور الرابع الموسوم (الاستعراض والمراجعة) فقد بلغ (0.52) وهو أكثر من الوسط الفرضي البالغ (0.5)، وعند مقارنته بالوسط المرجح بالوسط المرجح يتضح ان نتيجة المحور كانت (مطبق بشكل جزئي) لان قيمته أكبر من (0.5). أما معامل الانحراف المعياري ومعامل الاختلاف فقد بلغت (0.37)، (0.71) على التوالي وتشير هذه المعاملات إلى انخفاض في تشتت اجابة افراد العينة، فيما بلغت الأهمية النسبية لهذا المحور (29%) مما يعني أن أهمية المحور كانت بالمرتبة الخامسة والاخيرة من حيث الأهمية مقارنة بالمحاور الأخرى.

أما متوسط الاوساط الحسابية للمحور الخامس الموسوم (المعلومات، الاتصالات، الإبلاغ) فقد بلغ (0.44) وهو أقل من الوسط الفرضي البالغ (0.5)، وعند مقارنته بالوسط المرجح يتضح ان نتيجة المحور كانت (غير مطبق) لأن قيمته أقل من (0.49). أما معامل الانحراف المعياري ومعامل الاختلاف فقد بلغت (0.25)، (0.56) على التوالي وتشير هذه المعاملات إلى انخفاض في تشتت اجابة أفراد العينة، فيما بلغت الأهمية النسبية لهذا المحور (44%) مما يعني أن أهمية المحور كانت بالمرتبة الثالثة من حيث الأهمية مقارنة بالمحاور الأخرى.

واستناداً لما سبق يمكن ترتيب المحاور إطار ادارة المخاطر من الأكثر تطبيقاً لدى الشركة إلى الأقل تطبيقاً كما يأتي:

1. محور الاستعراض والمراجعة.
2. محور الاستراتيجية ووضع الاهداف.
3. محور الحوكمة والثقافة.
4. محور (المعلومات، الاتصالات، الإبلاغ).
5. محور الاداء.

**ثالثاً. الخلاصة** شهدت العقود المنصرمة الأخيرة تحولات وتغيرات كبيرة في مجال الاهتمام بقضايا الاستدامة نتيجة تزايد ظاهرة الاحتباس الحراري الناجم عن الزيادة السكانية الكبيرة وما تبعها من ازدياد عدد المصانع واستغلال الانسان للموارد الطبيعية التي تصدرها الوقود الاحفوري وعملياته المتعددة بدأ من التنقيب والحفر والاستخراج ومن ثم الخزن والنقل والتكرير واخيراً الاستعمال وما تسببه هذه العمليات من مخاطر كبيرة تهدد المجتمع الدولي بأسره وليس المجتمع المحلي فقط، كل هذه الاسباب دعت إلى الاهتمام بقضايا الاستدامة لضمان حصة الاجيال القادمة من العيش في بيئة نظيفة، وجاء اهتمام الباحثان بهذا الموضوع بسبب عدم قدرة ادارة معظم شركات النفط والغاز المحلية على قياس اداءها الاستراتيجي بسبب ضعف اجراءات تحديد وإدارة المخاطر، وعدم وضوح الخطط والسياسات الموضوعية ضمن أنشطة الرقابة الداخلية، وإن ما يميز إطار (COSO) لعام (2017) عما سبقه من أطر هو جعل عملية إدارة المخاطر المؤسسية ثقافة تُدمج مع العمليات عند عملية وضع الاستراتيجية ولجميع المستويات لغرض انشاء وتحقيق القيمة للوحدة الاقتصادية والمحافظة عليها. وتوصلت الدراسة إلى عدم امتلاك شركة نفط الوسط لقسم او شعبة خاصة معنية بإدارة المخاطر واوكلت هذه المهمة الى شعبة الجودة ولجزء معين من المخاطر. كما أظهرت نتائج تحليل استمارة فحص أن أكثر محاور إطار ادارة المخاطر المحدث تطبيقاً هو محور الاستعراض والمراجعة، يليه محور الاستراتيجية ووضع الاهداف، يليه محور الحوكمة والثقافة، ثم يليه محور (المعلومات، الاتصالات، الابلاغ)، واخيراً محور الأداء. وتوصي الدراسة بضرورة استحداث قسم خاص يُعنى بإدارة المخاطر في شركة نفط الوسط يأخذ على عاتقه تطبيق إطار (COSO) لعام (2017) لما له من أثر على تحقيق القيمة للوحدة الاقتصادية والمحافظة عليها.

#### المصادر

#### اولاً. المصادر العربية:

1. بريان، هوك، (2020)، Essentials of Internal Auditing اساسيات التدقيق الداخلي، ترجمة مؤسسة الجمان لاستشارات الاعمال الادارية، عمان، الاردن.
2. الخفاجي، أمير صاحب شاكر، (2015)، التكامل بين حوكمة تكنولوجيا المعلومات وبطاقة القياس المتوازن لتقويم الأداء الاستراتيجي للمنظمة: دراسة تطبيقية على المصارف العراقية، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، كلية التجارة، جامعة المنصورة، جمهورية مصر العربية.
3. الذهبي، جلييلة عيدان وسعيد، سعدية عبد العزيز، (2017)، التكامل بين تحليل سلسلة القيمة وبطاقة الأداء المتوازنة لتقويم الأداء، مجلة دراسات محاسبية ومالية، المجلد 12، العدد 41.
4. سرور، منال جبار وعمر، صبيحة صالح، (2013)، استعمال تكاليف الجودة في تقويم الاداء الاستراتيجي، مجلة كلية الرافدين الجامعة للعلوم، العدد 32.
5. سعيد، سناء عبد الرحيم، (2005)، تصميم نظام تقويم الأداء الاستراتيجي للجامعات باعتماد تقنية بطاقة الدرجات المتوازنة، أطروحة دكتوراه، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة بغداد.
6. سمير أبو الفتوح صالح، (2009)، المحاسبة الإدارية الاستراتيجية الأساليب المعاصرة لدعم الإدارة في عصر العولمة والمعرفة، بدون ناشر.
7. العبد، جنان سلمان، (2006)، تقويم الأداء الاستراتيجي للمستشفيات العراقية، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة بغداد.

8. الغريب، أبو عجيبة رمضان عثمان، (2012)، مدى إمكانية استخدام بطاقة الأداء المتوازن لتقييم الأداء في البنوك التجارية الليبية، رسالة ماجستير، جامعة الشرق الأوسط.
9. الكواز، صلاح مهدي والخفاجي، علي تحسين كاظم، (2019)، تطبيق تقنية بطاقات العلامات المتوازنة في تفويم الاداء الاستراتيجي – دراسة تطبيقية في مصنع اطارات الديوانية للمدة 2016-2019، مجلة المثنى للعلوم الادارية، المجلد 9، العدد 3.
- ثانياً. المصادر الأجنبية:

1. Ahrne, G., & Brunsson, N., (2006), Organizing the world. In M.-L. Djelic & K. Sahlin-Andersson (Eds.), Transnational governance: Institutional dynamics of regulation, Cambridge: Cambridge University Press.
2. Florio, C., Leoni, G., (2016), Enterprise risk management and firm performance: The Italian case, The British Accounting Review.
3. Nam Cao Nguyen., (2007), Risk management strategies and decision support tools for dry land farmers in southwest Queensland, Australia', A thesis Submitted for degree of Doctor of Philosophy at the University of Queensland, Gatton.
4. Power, M., (2009), The risk management of nothing, Accounting, Organizations and Society, Accounting, Organizations and Society, Elsevier Ltd.
5. Romney, Marshall B., John Steinbart, Paul, Summers, Scott L. & Wood, David A, (2021), Accounting Information Systems, 15th Edition, Pearson Education from the British Library.
6. Walker, Paul and William G. Shenkir, (2018), Enterprise Risk Management Frameworks, Elements, and Integration, Statement on Management Accounting, Montvale, NJ Institute of Management Accountants.
7. [www.coso.org](http://www.coso.org)