١٩

(دور الرقابة والتدقيق الداخلي في دعم التنمية المستدامة)

(The role of oversight and internal audit in supporting sustainable development)

م .الاء يحيى يونس

الجامعة العراقية/ كلية الإدارة والاقتصاد

المستخلص:

أصبح من الضروري العمل على مفهوم التنمية المستدامة وهي عملية تكاملية تهدف الى تأمين متطلبات الواقع من دون اهمال تبعات ذلك في المستقبل، فهي تمثل التوجه العالمي الرامي لتحقيق التنمية الشاملة في عدة مجالات وعلى مستوى كل دول العالم دون استثناء.

Abstract:

It has become necessary to work on the concept of sustainable development, which is an integrative process that aims to secure the requirements of reality without neglecting the consequences of that in the future. It represents the global trend aimed at achieving comprehensive development in several fields and at the level of all countries of the world without exception.

المبحث الأول

منهجية البحث

أولا. مشـــكلة البحث: على الرغم من مطالبة أجهزة الرقابة للتنمية المســـتدامة بضـــرورة ادماج التنمية المســـتدامة في تقارير التدقيق اذ أصـــدرت وثيقة خاصـــة بالتنمية المســـتدامة تضـــمنت تطبيقات لغرض تنفيذها، لذا كانت مشـــكلة البحث بعدم قيام أجهزة الرقابة الداخلية بتضمين تقاريرها فقرات عن التنمية المستدامة.

ثانيا. أهمية البحث: بالنظر لأهمية موضوع التنمية المستدامة في بلدان العالم بأسرة ووصـفها المسـتقبل الذي يسـتعد له الناس ويشـاركون نجاحاته وتحدياته المختلفة لذا أصـبح من الضـروري اعتماد برنامج التنمية المسـتدامة في تقارير الرقابة الداخلية وعلى جميع المستويات.

ثالثا. هدف البحث: دور التنمية المستدامة في تطوير عمل الأجهزة الرقابية.

رابعا. فرضـــية البحث: ان يتم تغيير أســـلوب كتابة تقارير الرقابة الداخلية وذلك بإضـــافة محور للتنمية المســـتدامة من ضـــمن التقرير، بالتالي يؤدي الى التغير بمستويات كفأه الأداء الإداري

المقدمة

أن الشغل الشاغل لجميع بلدان العالم موضوع التنمية المستدامة وضرورة تحقيقها كونها مهتمة بالموارد الطبيعية مع ضمان حصة الأجيال الحالية والمستقبلية لتلك الموارد، فنجدها مرة في الجانب الاقتصادي والبيئي، ومرة أخرى في الجانب الاجتماعي والمؤسساتي، وبما أن نظام الرقابة الداخلية لدى جميع المؤسسات الحكومية يقوم بتدقيق جميع نشاطات الوحدة مع تحديد حالات عدم الالتزام بالقوانين والتعليمات ورصد جميع المخالفات, ونتيجة لعلاقة التنمية المستدامة لجميع تلك الأنشطة الامر الذي يتحتم على جميع الوحدات الرقابية دعم تقاريرها بإصدار تقرير تدقيق للتنمية المستدامة يتضمن نقاط القوة والضعف لغرض تحقيق اهداف وابعاد التنمية المستدامة.

المبحث الثاني

مفهوم واهداف الرقابة والتدقيق الداخلي

يحتل نظام الرقابة الداخلية في أي وحدة اقتصادية أهمية كبيرة لما يوفره من إجراءات ووسائل رقابية فعالة عند مزاولة أي نشاط داخل الوحدة. فالهدف من وجود نظام رقابة داخلية هو حماية موجودات المنشأة والاطمئنان من دقة البيانات المحاسبية والإحصائية ولتحقيق الكفاءة الإنتاجية القصوى ولضمان تمسك الموظفين بالسياسات والخطط الإدارية المرسومة .وبذلك يتضح بأن نظام الرقابة الداخلية ال يقتصر على مراقبة النواحي المالية والمحاسبية نما يشمل النشاط الإجمالي للوحدة الاقتصادية .فقط وذلك بات من الحقائق المعروفة لدى المنظمات، والمنظمات المهنية، والمختصة بالشؤون الرقابية، فنظام الرقابة الداخلية يمثل صمام الأمان الذي يحفظ للمنظمات الموجودات، وضمان صحة البيانات المالية، فضالً عن تحفيز العاملين بالالتزام بالقوانين والتعليمات، والسياسات الادارية، وتحسين كفاءة التشغيل، وتزايد العناية بنظام الر قابة الداخلية في العقد الأول من هذا القرن، أثر الفضائح المالية، وظهور مفاهيم وأُطر تنظيمية جديدة ومهمة مثل الحوكمة، وجرى تأكيد فاعلية نظام الرقابة الداخلية وأحكامه من المنظمات المهنية الدولية، وعلى رأسها اتحاد المحاسبين الدولي لمواكبة التطورات في تكنولوجيا المعلومات، كما أن عملية التدقيق شهدت تطور (ارينز,٢٠٠٥: ٦٦), ويعد التدقيق الداخلي أحد مقومات نظام الرقابة الداخلية باعتباره وظيفة داخلية مستقلة يقوم بها فرد أو أفراد أو جهاز من داخل المنظمة من اجل خدمة الإدارة عن طريق التأكد من أن كافة أنظمة -14- الرقابة الداخلية تعمل بشكل كفؤ وفعال لتحقيق أهداف النظام الرقابي كما حددتها الإدارة، وذلك باستخدام طريقة مخططة ومنظمة لتقييم وتحسين فاعلية إدارة المخاطر والرقابة وعملية التحكم المؤسسي (الالوسي,٢٠٠٣: ٨٨).

أولا. مفهوم الرقابة الداخلية

تناول تعريف نظام الرقابة الداخلية عدد من المنظمات المهنية الدولية والأجنبية، ففي بداية تطبيقات الرقابة الداخلية كانت تركز على مراقبة النقد، ثم توسعت إلى مراقبة الأصول الأخرى، اذ عرفها المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين عام ١٩٣٦ (بأنه مجموعة من الإجراءات واكتشاف الأخطاء، والطرائق المستخدمة في المنشأة للمحافظة على النقدية والأصول الأخرى وضمان دقة السجلات)، (البعاج,٢٠١١: ١٢٢).

وعرفت أيضا بأنها متابعة وملاحظة وتقييم التصرفات والأشياء بواسطة الفرد ذاته أو بواسطة الغير وذلك بهدف التأكد من أنها تتم وفق قواعد وأحكام، وبيانً الانحرافات تمهيدا لمعالجتها والقضاء عليها (بكري,٢٠٠٥: ٥٦).

ثانيا. مفهوم التدقيق الداخلي

التدقيق الداخلي هو " وظيفة تقييم مستقلة تنشأ لفحص وتقييم كافة الأنشطة للمنظمة فهي نوع من الرقابة هدفه فحص وتقييم فعالية وسائل الرقابة الأخرى "وبالتالي نجد أن التدقيق الداخلي جزء من الرقابة الداخلية وبؤرة النظام الداخلي وعين الإدارة داخل المؤسسة، ويهدف المدقق الداخلي من وراء تقييمه لنظام الرقابة الداخلية العمل على تحسين النظامً وإحكامه وتطويره ويعتبر المدقق مسؤولا أمام إدارة المؤسسة التي يعمل بها، وقد يخضع لقرارات الإدارة، لذا قد لا يتمتع بموضوعية وشفافية مطلقة لأنه يتأثر في بعض القرارات من الإدارة (جربوع, ٢٠٠٨: ٩٠).

رابعا. اهداف التدقيق الداخلي

من أبرز ما تهدف الية عملية المراجعة الداخلية اكتشاف الأخطاء التي تم ارتكابها او التي لا تتوافق مع اللوائح والمبادئ المالية من قبل المدقق الداخلي قبل ان تتم عملية المراجعة الخارجية ويتوصل المدقق الخارجي الى هذه الأخطاء سواء كانت مقصودة ام غير مقصودة، ومما يساعد على ذلك ان عملية المراجعة الداخلية تتم بشكل دوري (يوميا، أسبوعيا، شهريا، فصليا، سنويا) بصورة عامة يمكن اجمال اهداف التدقيق الداخلي بما يلي (جمعة, ٢٠٠٩: ١٢٢) (حسن,٢٠٠٥: ١١٢):

١. فحص وتقييم مدى ملاءمة تطبيق الرقابة المحاسبية والمالية والتشغيلية عن طريق تقييم نظم الرقابة المختلفة.

٢. التحقق من مدى التزام العاملين بالسياسات والخطط والإجراءات والقوانين والأنظمة ذات التأثير المهم على أعمال المؤسسة.

٣. التأكد من سير العمليات التشغيلية بشكل منضبط ومتوافق مع اهداف الشركة ورفع الكفاءة التشغيلية الى أكبر قدر ممكن.

٤. تقديم معلومات نوعية الى إدارة المنظمة تسهم في اتخاذ إجراءات تصحيحية تساعد على تطوير المنظمة واجراء العديد من التحسينات على العمليات والإجراءات المتبعة في تنفيذ المهام الوظيفية داخل المنظمة وفقا لما يتم التوصل من نتائج عن عملية التدقيق الداخلي.

٥. تقييم نوعية وجودة الأداء في تنفيذ المسئوليات المحددة.

خامسا. مفهوم التقارير المالية الحكومية:

ان التقارير المالية الحكومية هي عبارة عن بيانات وجداول إحصائية مستخرجة من الدفاتر المالية، وتعد وفق التعليمات المالية لتزويد الإدارة والجهات الرقابية بالمعلومات المحاسبية المتعلقة بالنشاط المالي بالجهات الحكومية في مواعيد محددة بهدف احكام الرقابة والتخطيط المستقبلي، وتتمثل اهداف التقارير الحكومية بالآتي (الخطيب,٢٠١٠: ٣٣) (الذنيبات,٢٠٠٩: ٥٦):

١. تقديم المعلومات الملائمة لاتخاذ القرارات الاقتصادية والسياسية والاجتماعية.

٢. تقديم معلومات عن مصادر الأموال والالتزامات وصافي الموارد ودرجة التغير فيها من فترة لأخرى.

٣. تقدير قيمة الخدمات التي تقدمها الحكومة للمواطنين ومدى قدرتها على الاستمرار في تقديمها.

٤. توفير المعلومات اللازمة لمحاسبة المسئولية في الوحدات الحكومية.

٥. التحقق من مدى التقيد بالقوانين والأنظمة والتعليمات المالية.

٦. الإفصاح عن التدفقات النقدية الداخلية والخارجية.

٧. المساعدة في اعداد تقديرات الموازنة العامة للفترات المقبلة.

سادسا. جودة التقارير المالية:

تعرف جودة التقارير المالية بأنها التقارير المالية الصادرة من الشركات المساهمة والتي تعبر عن صرف المعلومات الخاصة بكافه الأنشطة التي تقوم بها الشركات في البنود المعروضة في تلك التقارير وبعدها عن التميز وغير مضلله لتكون اكثر فائدة لمتخذي القرارات الاستشارية ومقياسا لطبيعة العمل المنظم الذي تقوم به المؤسسة وكفاءه ومهنية القائمين بأعداد تلك التقارير, ويقصد بجودة المعلومات الخصائص المالية التي يجب ان تتسم بها المعلومات المحاسبية المقيدة وعليه فان تحديد هذه الخصائص يعتبر حلقة وصل ضرورية بين مرحلة تحديد الأهداف وبين المقومات الأخرى (سرايا,٢٠٠٧: ١٤٥).

سابعا. خصائص جودة التقارير المالية:

ان من اهم خصـــائص جودة التقارير المالية التي حددها مجلس معايير المحاســـبة الأمريكي هي (سلامة, ٢٠١٠: ٤٤):

_ خاصية ملائمة المعلومات.

_ خاصية الثقة (التمثيل الصادق).

_ خاصية القابلية للفهم.

_ خاصية القابلية للمقارنة.

المبحث الثالث

التنمية المستدامة _ المفاهيم والابعاد

أولا. مفهوم التنمية المستدامة

أن مفهوم التنمية المســتدامة أصــبح واســع التداول وتم تعريفة من قبل جهات عدة أهمها:

_ عرف (عبد الله,١٩٩٨: ٢٤٤) التنمية المستدامة بأنها (التنمية التي تلبي احتياجات الحاضر دون الاخلاء بقدرة الأجيال القادمة على تلبية احتياجاتها).

_ أما تعريف الاتحاد العالمي للحفاظ على الطبيعة ســنة ١٩٨٠ عرفها بأنها (التنمية التي تأخذ في الاعتبار البيئة والاقتصاد والمجتمع).

_ وعرفها البنك الدولي بأنها (تلك التي تهتم بتحقيق التكافؤ المتصــل الذي يضــمن اتاحة نفس الفرص التنموية الحالية للأجيال القادمة، وذلك بضــمان ثبات راس المال الشامل او زيادته المستمرة عبر الزمن).

_ وقد عرفها ادوارد باربير (هي ذلك النشـــاط الذي يؤدي الى الارتقاء بالرفاهية الاجتماعية أكبر قدر من الحرص على الموارد الطبيعية المتاحة).

الا أن بعض الاقتصاديين وضعوا للتنمية المستدامة تعريفا ضيقا يصب على الجانب المادي والجانب الاقتصادي ومن ثم يركز على الإدارة المثلى للموارد الطبيعية، مما يجعل المفهوم أقرب للتحديد (البديع, ٢٠٠١: ٣١٦).

ويؤكد أصــحاب التعريف المادي على ضــرورة اســتخدام الموارد الطبيعية لا تؤدي الى فنائها او تدهورها او حتى تناقص جدواها (المتجددة) بالنســبة للأجيال المقبلة، وذلك عن طريق المحافظة على رصـــيد ثابت بطريقة فعاله او غير متناقص من الموارد الطبيعية مثل المياه الجوفية والتربة .... الخ.

اما أصحاب التعريف الاقتصادي فأنهم يركزون بالحصول على الحد الأقصى من منافع التنمية الاقتصادية، شرط المحافظة على خدمات الموارد الطبيعية ونوعيتها، ونلاحظ ان التنمية المستدامة تختلف عن التنمية بكونها أكثر تعقيدا وتداخلا فيما هو طبيعي واجتماعي في التنمية (صالح,٢٠٠٣: ٦٦).

وادناه اكثر السمات التي ميزت هذا المفهوم هي (الصرن, ٢٠٠١: ١٤٤):

_ ان للتنمية المستدامة بعد نوعي متعلق بتطوير الجانب الروحي والثقافي مع الإيفاء على الخصوصية الحضارية للمجتمعات.

_ ليس بالإمكان بحالة التنمية المستدامة يتم فصل عناصرها وقياس مؤشراتها لشدة تداخل الابعاد الكمية والنوعية.

_ التنمية المستدامة تختلف عن التنمية بشكل عام اذ تعد أكثر تداخلا وتعقيدا من التنمية وبالذات ما يتعلق بما هو طبيعي واجتماعي بالتنمية.

من خلال التعاريف نلاحظ ان التنمية المستدامة مستمدة من مبادئها الثلاثة وهي الفعالية الاقتصادية والعدالة الاجتماعية وحماية البيئة، اذ نجد هنا ان الاهتمام يربط الجانب الاجتماعي والاقتصادي بالجانب البيئي، أي ان الأرض والامكانيات الطبيعية التي تحتويها يجب ان يحول الى الأجيال المستقبلية (عبدالله, ١٩٩٨: ٢٤٥),

ثانيا. المقومات الأساسية للتنمية المستدامة

يجب ان تتوفر عدد من المقومات لغرض إرساء مفهوم التنمية المستدامة لغرض اعدادها مرتكزات لها واهمها:

١. تلبية الحاجات الإنسانية للسكان: من اهم وظائف التنمية المستدامة هو إعادة توجيه الموارد بما يضمن الوفاء باحتياجات المجتمع الأساسية ومن ثم تحسين مستوى معيشتهم, لذا نجد ان التنمية المستدامة ترتكز على مسألة القضاء على الفقر انطلاقا من قناعتها ان عالمنا يستوطنه الفقر والا مساواه مما يؤدي الى الازمات الاجتماعية والبيئية والاقتصادية, مما يتطلب تأمين مستوى سكاني مستديم أي ان يتم تلبيتها بيسر اكثر عندما يكون حجم السكان مستقرا لمستوى ملائم لحجم إنتاجية النظام البيئي, أيضا يشترط ان يكون هناك التزام أخلاقي بأن تفعل من اجل الأجيال القادمة ما فعلته الأجيال السابقة من اجلنا على الأقل (طشطوش, ٢٠١٢: ٥٥).

٢. الاقتصاد البيئي: يعد الاقتصاد بمثابة الجهاز العصبي للتفاعلات بين البيئة والتنمية، لذا فأن التنمية المستدامة تعتمد على مدى النجاح بالموازنة بين النظامين الاقتصادي والبيئي.

وعرف الاقتصـــاد البيئي بأنه فرع من فروع العلوم الاقتصـــادية اذ يقوم بمعالجة العلاقة بين المجتمعات البشـرية والبيئية في إطار السـياسـات الاقتصـادية البيئية، ويهدف الاقتصاد البيئي الى أدماج البيئة بأطار خاص بالعلوم الاقتصادية وهذا ما تم تجاهله من قبل الاقتصاديون النيوو كلاسيك (غنيم وأبو زنط, ٢٠١٠: ١٣٣).

٣. التكنولوجيا السليمة بيئيا (التكنولوجيا النظيفة): ان التنمية المستدامة تتعارض مع التكنولوجيا المضـرة للبيئة ولغرض تحقيق التنمية المسـتدامة من الضـروري إعادة توجيه التكنولوجيا المستخدمة مما يجعلها أكثر ملائمة للبيئة وان تكون ذات استخدام اقل للموارد والطاقة مع توليدها بقدر اقل من النفايات والتلوث، مما يتوجب على الدول النامية اسـتيراد تكنولوجيا نظيفة وملائمة لبيئتها المحلية، والعمل باسـتمرار على تطوير قدراتها الذاتية بما يتعلق بالتعامل مع التكنولوجيا مما يجعلها تكسـب قدرات ومهارات تقنية تؤمن لها في نهاية المطاف القدرة على تطوير وانتاج تكنولوجيا محلية نظيفة.

٤. الاعتماد على الذات والتعاون الدولي للمشـكلات البيئية العالمية: تعد التنمية المسـتدامة تنمية في اطار الاعتماد على الذات داخل الحدود الوطنية وبحدود القيود التي تفرضـها الموارد الطبيعية, اذ اصـبح من الضـروري على كل دولة ان تتعايش مع بيئتها وفقا للأسـس المحلية, وبما يتيح الموائمة بين حاجاتها ورغباتها والإدارة الرشـيدة للموارد الطبيعية, وبالنظر لكون التنمية المسـتدامة هدفا لكل شـعوب العالم المتقدمة والنامية, وكون النظم الطبيعية ومشـاكل البيئة لا تعترفان بالحدود الإقليمية فأن التعاون الدولي اصبح امرا ضـروري لدفع التنمية المستدامة نحو الامام (غنايم, ٢٠٠١: ٧٧).

٥. الإدارة البيئية السـليمة: ليس بالإمكان تلبية احتياجات الحاضـر من دون اخلال يقدره الأجيال المسـتقبلية على تلبية حاجاتها مالم توجد إدارة قادرة على ضـمان استمرارية الاستفادة من الموارد الطبيعية من دون اهدار على ان تكون ضمن ايطار القيود البيئية، والمقصـود بالإدارة البيئية السـليمة وهي التي تسـاهم بتحقيق التنمية المستدامة عن طريق الاستخدام الفعال لكل الأدوات الممكنة (القوانين والتشريعات، الالتزام بمبدوء المحاسبة البيئية، البيئة، تقييم الأثر البيئي ... وغيرها).

٦. التنمية البشـرية: ان التنمية البرية تسـاوي التنمية القابلة للاسـتمرار، وهذا يؤكد على انه لا وجود للتنمية المستدامة دون تنمية بشرية مستدامة، وان التنمية البشرية هي عملية توسـيع الخيارات امام المجتمع واهمها الحرية والسـياسـة، ضـمان حقوق الانسان، اكتساب معرفة(القريشي, ٢٠١٠: ٩٨).

ثالثا. مؤشرات الاستدامة

ان التنمية المستدامة تشير الى مجموعة قضايا واسعة، تنطوي على منهج متكامل في إدارة البيئة والاقتصاد والاهتمامات بالمجالات البشرية والقدرة المؤسسية، ان صانعوا القرار يحتاجون الى معلومات للمضي قدما لتحقيق التنمية المستدامة (معلومات عن مرحلة التقدم الراهنة، وأيضا معلومات عن الاتجاهات ونقاط الضعف، وأيضا معلومات عن إثر التدخلات) هذه المؤشرات تسمح لأصحاب القرار و واضعي السياسات من رصد التقدم المحرز لغرض تحقيق التنمية المستدامة, يجب ان يتم وضع مقاييس عددية للتنمية المستدامة بحذر نضرا للخصائص الفريدة التي تتمتع بها المقاييس المكانية والزمانية, وقد تكون لدينا ارقام ولكن لا توحي بما يجب ان تعرفة (فوهم اليقين اكثر خطورة من جهل اليقين) اذ اننا في الوقت الحالي بحاجة الى اعداد مؤشرات جيدة للتنمية المستدامة لتقويم اثر النشاطات والتأثير على القرارات نحو الاحسن, اذ يقتضي التوازن بين الأنشطة الاقتصادية والرفاة الاجتماعي واحتياجات البيئة في عملية التنمية وتغيير أنماط صنع القرار(ماهر, ٢٠٠٠: ١٣٠).

رابعا. أصناف مؤشرات التنمية المستدامة

عادة يتم استخدام المؤشر الاقتصادي بتحديد اهداف التنمية وقياس التقدم المحرز، اذ كان نمو دخل الفرد هدف رئيسي للتنمية، الا ان الامر لم يكن كذلك كون بيانات المجاميع الاقتصادية الكلية تحجب أوجه التفاوت بين الفئات، كما انه تم الإقرار بان ثمة اهداف أخرى مثل تحسين الخدمات التعليمية والصحية وحماية البيئة في عملية التنمية الاقتصادية فضلا عن النهوض بمؤسسات الدولة كونها لا تقل أهمية بتحقيق التنمية المستدامة، وتختلف مؤشرات قياس التقدم بتحقيق التنمية المستدامة باختلاف الهيأة المعدة لها , وادناه اهم المؤشرات الأساسية (موسشيت, ٢٠٠٠: ١٦٧):

١ . مؤشر التنمية البشرية: هذا المؤشر يعد مؤشرا وطنيا اعد منذ تسعينيات القرن الماضي ويعتمد على ادماج معطيات اجتماعية نوعية تحيط بأهم الجوانب الاجتماعية للتنمية كونها ترتبط بالمستوى التعليمي او نصيب الفرد من الدخل الوطني, ويقتصر هذا المؤشر على ابراز التقدم في مستوى التنمية البشرية من خلال معطيات اجتماعية واقتصادية, هذا المؤشر يركز على خيارات متعلقة بالتنمية البشرية واهمها مستوى معيشي جيد مع توفر تعليم ورعاية صحية مناسبة فضلا عن توفر فرص عمل تضمن تحقيق الدخل المناسب مع تمتع الافراد بالحرية الاجتماعية والسياسية.

٢. التعاون الدولي لتعجيل التنمية المستدامة: وتقاس من خلال نصيب الفرد من الناتج المحلي الإجمالي ويتم احتسابه بتقسيم الناتج المحلي الإجمالي بأسعار السوق الجارية في سنه معينه على مدار السكان، وبالإمكان تصنيفه من مؤشرات القوة

الدافعية، وبموجب هذا المؤشر يتم قياس مستوى الإنتاج الكلي وحجمه مع العلم انه لا يقيس التنمية المستدامة قياسا كاملا الا انه يمثل عنصرا هاما من عناصر الحياة.

٣. مكافحة الفقر: ويمكن رصد التقدم الحرز من خلال معدل البطالة او مؤشر الفقر البشري او السكان اللذين يعيشون تحت خط الفقر الوطني.

٤. تعزيز التعليم والوعي العام والتدريب: هذا المؤشر يقيس نسبة الاميين بين البالغين، ويقاس من خلال معدل النمو السكاني وهو عبارة عن متوسط تغير المعدل السنوي لحجم السكان.

٥. تعزيز التنمية المستدامة للمستوطنات البشرية: هذا المؤشر يقيس نسبة السكان في المناطق الحضرية ويعتبر أكثر المؤشرات استخداما لقياس درجة التوسع الحضري.

خامسا. ابعاد التنمية المستدامة

لغرض بيان مفهوم التنمية المستدامة بشكل أوضح لابد من التطرق الى ابعادها وهي:

أولا. البعد الاقتصادي: ان التنمية المستدامة لا تتحقق الا بتأييد نظام اقتصادي يرفض نماذج التنمية المفروضة والبعيدة عن ذلك المجتمع وغير الملائمة للهوية الثقافية له من جانب وسياسة ذاتية التقييم من جانب اخر، ان التنمية المستدامة في الدول الغنية تعني اجراء تخفيضات في مستويات الاستهلاك الممددة للطاقة والموارد الطبيعية وذلك عن طريق تحسين كفاءه استخدام الطاقة واحداث تغير في أنماط الاستهلاك للموارد، وعلى البلدان الغنية او الصناعية مسئوليه خاصة في قيادة التنمية المستدامة لان استهلاكها المتراكم في الماضي من الموارد الطبيعية اسهم بدرجة كبيرة وغير متناسية في مشكلات التلوث العالمي وفضلا عن ذلك القدرة المالية والتقنية لاستخدام تكنولوجيات انظف للترشيد في الاستهلاك الكثيف للطاقة والموارد, اما في الدول الفقيرة فالتنمية المستدامة تعني استخدام الموارد بهدف تحسين مستويات المعيشة والتقليل من الفقر الذي يرتبط ارتباطا وثيقا بتدهور البيئة والنمو السكاني السريع, بشكل عام فأن التنمية المستدامة تعني الحد من التفاوت المتزايد في الدخل وفي فرص الحصول على الرعاية الصحية والتعليم والخدمات الاجتماعية بين افراد المجتمع, اذا فأن استخدام الموارد الطبيعية بشكل عقلاني سليم والحفاظ على الموارد البيئية سوف يؤدي الى تحقيق تنمية اقتصادية مستدامة, أن افضل أسلوب للحصول على الحد الأقصى من الرفاهية الاقتصادية مع المحافظة على الجوانب البيئة يحتاج صانعي القرار اتخاذ قرارات اقتصادية من شأنها تحقيق السلامة البيئية عن طريق وضع حدود مادية على الضرر البيئي الناتج عن العمليات الاقتصادية (النجفي, ٢٠٠٣: ٣٤).

ثانيا. البعد البيئي: تعتمد التنمية المستدامة بيئيا على إدارة مسؤولية الموارد الطبيعية والبشرية تعمل على الإبقاء بحاجة الأجيال الحالية وتحافظ على مصالح الأجيال اللاحقة وهذا هو التحدي الذي يواجه الافراد والمجتمعات ويتطلب بذل الجهود الكبيرة لتوعية السكان بهذه المشكلة.

التنمية المستدامة تعني حماية الموارد الطبيعية من الضغوط البشرية وعدم الافراط في استخدام الأسمدة والمبيدات التي تلوث المياه السطحية والجوفية والاستغلال الجائر للغابات ومصايد الأسماك بمستويات غير مستدامة، فالتنمية المستدامة تعني الاستخدام الأمثل للأراضي الزراعية والموارد المائية في العالم وحماية الأصناف الحيوانية والنباتية من خطر الانقراض والحد من التغير الكبير في استقرار المناخ العالمي وتدمير طبقة الأوزون (الدليمي, ٢٠٠٦: ١٢٢).

ثالثا. البعد الاجتماعي: تعني التنمية المستدامة تحقيق تقدم كبير في سبيل تحديد نمو السكان لان نمو السكان السريع يؤدي الى ضغوط حادة على الموارد الطبيعية, وعلى قدرة الحكومات على توفير الخدمات والتوزيع السكاني أهمية كبيرة والتوسع في التحضر له عواقب بيئية كبيرة فمع التوسع التكنولوجي للمستخدم حاليا, تقوم المدن بتركيز النفايات والموارد الملوثة التي تشكل خطورة على السكان وعلى النظم الطبيعية المحيطة فالتنمية المستدامة تعني ابطاء حركة الهجرة بالتنمية الريفية النشطة عن طريق التعليم والتدريب ورفع مستوى الدخل عن طريق تعزيز الأنشطة السياحية والسياحة البيئية والثقافية (الربيعي, ٢٠٠٤: ٦٦).

إذا فان التنمية المستدامة لا تحقق الا بتنمية السكان وتنمية الموارد البشرية التي تعد من العناصر الأساسية للوصول الى تنمية مستدامة ولان الانسان هو غاية أي برامج للتنمية وهو في الوقت نفسه وسيلة من وسائل تحقيق أهدافها لذلك فالتنمية المستدامة تعني:

_ الارتقاء بالعنصر البشري.

_ تامين الاحتياجات الأساسية للسكان.

_ تحسين الرفاهية الاجتماعية.

رابعا. البعد التكنولوجي: ان التنمية المستدامة تعني التحول ولا سيما في الدول الصناعية الى تكنولوجيا أنظف واكفاء واستعمال التكنولوجيا أنظف في المرافق الصناعية، لأنه كثيرا ما تؤدي المرافق الصناعية الى تلوث ما يحيط بها من هواء ومياه واراضي وفي البلدان المتقدمة النمو يتم الحد من تدفق النفايات وتنظيف التلوث بنفقات كبيرة, اما في البلدان النامية فان النفايات المتدفقة في كثير منها لا يخضع كرقابة الى حد كبير, ومع هذا فليس التلوث نتيجة لا مفر منها من نتائج النشاط الصناعي.

ان التنمية المستدامة هي التنمية التي تنقل المجتمع الى عصر الصناعات والتقنيات النظيفة التي تستخدم اقل قدر من الطاقة والموارد وتنتج الحد الأدنى من الغازات والملوثات التي تؤدي الى رفع درجة الحرارة على سطح الأرض (السعيد, ١٩٩٩: ٨٧).

المبحث الرابع

والمقترحات التوصيات

١. ان نظام الرقابة الداخلية يعد بمثابة خط الدفاع الرئيسي الأول للمنظمات خاصة التي تعمل على وضع برامج رقابية متطورة وقوية مع العمل على مراجعتها ومتابعتها والتأكد من انها تعمل كما مصمم لها وان يتم تعديلها بطريقة ملائمة لمقابلة التغير في الظروف.

٢. التركيز على العاملين في اقسام التدقيق الداخلي على امتلاك الشهادات في المحاسبة وتفعيل دورهم لكونهم اكثر تماسكا مع العمل ورفدها بالكفاءات المؤهلة ذات الخبرة العلمية والعملية وربط هذه الأقسام بشكل مباشر بالإدارة العليا لضمان استقلاليتها وتفعيل دورها وان لا يقصر عملها على التدقيق المستندي بل متابعة تنفيذ الخطط والسياسات المرسومة وتقويمها وذلك من اجل اكتشاف نقاط الضعف والنقص والخلل في النظام والإجراءات المستخدمة واجراء التعديل والتحسين اللازم لها.

٣. تفعيل دور لجان التدقيق الداخلية كونها تلعب دورا هاما ورئيسيا للقيام بنظام الرقابة الداخلية وتحقيق جودة التقارير المالية من خلال دراسة تلك التقارير قبل رفعها للإدارة والاشراف على نتائج الاعمال وتقديم التقارير الخاصة في المعوقات ونقاط الضعف التي تواجه القائمين على نظام الرقابة الداخلية.

٤. وضع برامج رقابية جيدة وفعالة واجراء مراقبة دورية لها وضبطها من قبل إدارة الشركة لتقديم تقارير أفضل عن نتائج الاعمال الخاصة بها.

٥. اجراء دراسات على جودة التقارير المالية وربطها مع اخلاقيات العمل في الشركة للوصول الى تقارير تعكس طبيعة العمل داخل الشركة وكفاءه العاملين فيها.

المصادر:

١. أرينز، الفين ولوبك، جيمس، **(المراجعة: مدخل متكامل)**، ترجمة محمد عبد القادر الديسطي، مراجعة احمد حامد حجاج، الرياض، المملكة العربية السعودية، دار المريخ للنشر, ٢٠٠٥.

٢. الالوسي، حازم هاشم، **(الطريق الى علم المراجعة والتدقيق)**، طرابلس، الجامعة المفتوحة, ٢٠٠٣.

٣. البعاج، قاســـم محمد عبد الله، **(تقييم أنظمة الرقابة الداخلية في وحدات قطاع التعليم العالي: دراسة تطبيقية في قسم الرقابة والتدقيق الداخلي)**، جامعة القادسية، مجلة القادسية للعلوم الإدارية والاقتصادية, ٢٠١١.

٤. بكري، علي حجاج، **(دور المراجعة الداخلية في تفعيل الرقابة الاقتصـــادية في منظمات الاعمال)**، المجلة العلمية لكلية التجارة، جامعة الازهر, ٢٠٠٥.

٥. جربوع، يوسف محمود، **(اســاســيات الإطار النظري في مراجعة الحســابات)**، غزة، فلسطين، الجامعة الإسلامية, ٢٠٠٨.

٦. جمعة، احمد حلمي، **(الاتجاهات المعاصرة في التدقيق والتأكيد)**، الطبعة الأولى، عمان، دار صفاء للنشر والتوزيع, ٢٠٠٩.

٧. حسن، مصطفى، **(تقييم مدى استيعاب البيئة المصرية لدور المراجعة الداخلية في نظرية انتشار الابتكار)**، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية, ٢٠٠٥.

٨. الخطيب، خالد راغب، **(مفاهيم حديثة في الرقابة المالية والداخلية في القطاع العام والخاص)**، عمان، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع, ٢٠١٠.

٩. الذنيبات، علي عبد القادر، **(تدقيق الحســابات في ضــوء المعايير الدولية نظرية وتطبيق)**، الطبعة الثالثة، عمان, ٢٠١٠.

١٠. ســرايا، محمد الســيد، **(أصــول وقواعد المراجعة والتدقيق الشــامل: الإطار النظري _ المعايير والقواعد _ مشــاكل التطبيق العملي)**، الإســكندرية، المكتب الجامعي الحديث, ٢٠٠٧.

١١. سلامه، مصطفى صالح، **(مفاهيم حديثة في الرقابة الداخلية والمالية)**، الطبعة الأولى، عمان، دار البداية ناشرون وموزعون, ٢٠١٠.

١٢. عبد الخالق عبد الله، **(التنمية المســتدامة والعلاقة بين البيئة والتنمية)**، مركز دراســات الوحدة العربية، ســلســلة دراســات المســتقبل العربي (١٣)، الطبعة الأولى,١٩٩٨, بيروت.

١٣. محمد البديع، **(اقتصاد الحماية والبيئة)**، دار الأمين للطباعة، مصر,٢٠٠١.

١٤. صــالح، نادية حمدي، **(الإدارة البيئية: المنظمة العربية للتنمية الإدارية)**، القاهرة ٢٠٠٣.

١٥. الصــرن، رعد حســن، **(نظم الإدارة البيئية والايزو ١٤٠٠٠)**، دار الرضــا للنشر، سوريا، الطبعة الأولى, ٢٠٠١.

١٦. عبد الله، عبد الخالق، **(التنمية المستدامة والعلاقات بين البيئة والتنمية)**، مركز دراسات الوحدة العربية، سلسلة كتب المستقبل العربي (١٣)، الطبعة الأولى، بيروت, ١٩٩٨.

١٧. طشطوش, هايل عبد المولى, **(المشروعات الصغيرة ودورها في التنمية)**, الطبعة الأولى, دار ومكتبة الحامد للنشر والتوزيع, عمان, ٢٠١٢.

١٨. غنيم، عثمان محمد وماجد أبو زنط، **(التنمية المستدامة فلسفتها وأساليب تخطيطها وأدوات قياسها)**، الطبعة الأولى، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان, ٢٠١٠.

١٩. غنايم، محمد، **(دمج البعد البيئي في التخطيط الانتمائي)**، معهد الأبحاث التطبيقية، القدس, ٢٠٠١.

٢٠. القريشي، محمد صالح تركية، **(علم اقتصاد التنمية)**، دار اثير للنشر والتوزيع، طبعة أولى، عمان, ٢٠١٠.

٢١. ماهر، محمد، **(تقليل البطالة)**، الدار الجامعية للطبع والنشر والتوزيع، الإسكندرية، الطبعة الأولى, ٢٠٠٠.

٢٢. موسشيت، دوكلاص، ترجمة بهاء شاهين، **(مبادئ التنمية المستدامة)**، الدار الدولية للاستثمارات الثقافية، مصر, ٢٠٠٠.

٢٤. النجيفي، سالم توفيق، واياد بشير الجلبي، **(البيئة والتنمية المستدامة: مقاربات اقتصادية معاصرة)**، مجلة تنمية الرافدين, ٢٠٠٣.

٢٥. الدليمي، مهدي صالح دواي، **(تكنولوجيا المعلومات والاتصالات وابعادها في الاقتصاد العربي)**، رسالة دكتوراه، الجامعة المستنصرية، كلية الإدارة والاقتصاد, ٢٠٠٦.

٢٦. الربيعي، هشام سالم، **(إثر العامل السكاني في التنمية المستدامة مع إشارة خاصة الى بلدان الأسكو)**، رسالة ماجستير، جامعة بغداد، كلية الإدارة والاقتصاد, ٢٠٠٤.

٢٧. السعيد، عبد المنعم احمد شكري، **(التنمية المستدامة ما بين المفهوم والتطبيق دراسة تحليلية مقارنة للفترات ١٩٩٥_٩٠_٨٠)**، رسالة دكتوراه، كلية الهندسة، جامعة القاهرة,١٩٩٩.