

اهمية التدقيق الداخلي الرشيق في تحقيق التنمية المستدامة

أ.م.د سعاد عدنان نعمان الشمري

هند حليم محمد امين

جامعة بغداد _ كلية الادارة والاقتصاد

Suaad.a@coadec.Uobaghdad.edu.iq

Hind.haleem1206a@coadec.uobaghdad.edu.iq

المستخلص

يهدف البحث الى دراسة اهمية التدقيق الداخلي الرشيق في تحقيق التنمية المستدامة، ولتحقيق هدف البحث قام الباحثان بعمل استمارة استبانة مكونة من محورين لاختبار فرضية البحث والتي تنص (لا توجد علاقة تأثير بين التدقيق الداخلي الرشيق والتنمية المستدامة) وكان مجتمع البحث المستهدف هم العاملين في اقسام التدقيق والرقابة الداخلية ل(٦) مصارف خاصة مدرجة في سوق العراق للاوراق المالية والبالغ عددها (٦٩) مصرفاً بعد الاطلاع على تقارير الدورية التي يعدها البنك المركزي العراقي.

وقد توصل الباحثان الى مجموعة من الاستنتاجات اهمها ان تطبيق التدقيق الداخلي الرشيق يمكن اعتباره اداة لا سلوب عمل جديد في التدقيق الداخلي التقليدي ، يمكن ان يؤدي الى اضافة المزيد من القيمة سواء لتقرير المدقق الداخلي او الفريق نفسه او العملية بأكملها و ترشيق الاجراءات الخاصة باعداد تقرير التنمية المستدامة يزيد من كفاءة وفاعلية هذه الاجراءات ، فضلاً عن ان هذه التقارير تعتبر احدى الادوات الضرورية والتي تمكن الوحدات الحكومية والغير الحكومية من تحديد اثارها الاقتصادية والاجتماعية والبيئية وحتى المؤسسية وتقييم مؤشراتنا واجراء التحسينات التي تتوافق مع اهداف التنمية المستدامة وعدم وجود علاقة تأثير بين التدقيق الداخلي الرشيق و التنمية المستدامة للمصارف عينة البحث وهذا ما يثبت فرضية البحث (لا توجد علاقة تأثير بين التدقيق الداخلي الرشيق والتنمية المستدامة) .

وقدم الباحثان مجموعة من التوصيات اهمها لابد من ادخال الاساليب الرشيفة في عمل التدقيق الداخلي لما لها من دور ذات اهمية في زيادة كفاءة عملية التدقيق من خلال تركيزها على العناصر التي تم تحديدها وبشكل تعاوني لفريق التدقيق واختيار برامج التدقيق ، فضلاً عن الاستجابة السريعة لبيئة الاعمال المتغيرة والمتجددة ولا بد من عقد دورات تدريبية للعاملين في اقسام التدقيق الداخلي والرقابة الداخلية فيما يتعلق باسلوب عمل التدقيق الداخلي الرشيق كونه لا يعتبر بديلاً عن عمل التدقيق الداخلي التقليدي وانما اداة تطوير وتحسين لأجراءاته الطويلة والروتينية والاهتمام باسلوب عمل

التدقيق الداخلي الرشيق في الوحدات الاقتصادية الاخرى المدرجة في سوق العراق للاوراق المالية لما له من دور في اعداد تقرير المدقق الداخلي واطافة قيمة لعمله ولاسيما المصارف عينة البحث وضرورة عقد دورات تدريبية وتوضيحية عن اسلوب عمل التدقيق الداخلي الرشيق في الوحدات الاقتصادية المدرجة في سوق العراق للاوراق المالية ولاسيما المصارف الخاصة لما لها اهمية في اضافة قيمة لاعمال فريق التدقيق الداخلي والمتابعة المستمرة لحل المشكلات فور ظهورها وتحديد واضح للمخاطر .

Abstract :

The research aims to study the importance of lean internal auditing in achieving sustainable development, and to achieve the goal of the research, the researchers made a questionnaire consisting of two axes to test the research hypothesis, which states (there is no effect relationship between lean internal auditing and sustainable development). And the internal control of (6) private banks listed in the Iraq Stock Exchange, which number (69) banks, after reviewing the periodic reports prepared by the Central Bank of Iraq

The researchers reached a set of conclusions, the most important of which is that the application of lean internal auditing can be considered as a tool for a new method of work in traditional internal auditing. In addition, these reports are considered one of the necessary tools that enable governmental and non-governmental units to determine their economic, social, environmental and even institutional impacts, evaluate their indicators and make improvements that are consistent with the goals of sustainable development. There is no impact relationship between lean internal audit and The sustainable development of banks is the research sample, and this proves the research hypothesis (there is no effect relationship between lean internal auditing and sustainable development

The two researchers presented a set of recommendations, the most important of which is the need to introduce lean methods in the work of internal audit because of their important role in increasing the efficiency of the audit process by focusing on the elements that have been identified collaboratively for the audit team and the selection of audit programs, as well as the rapid response to the changing and renewable business environment. It is necessary to hold training courses for the employees of the internal audit and internal control departments with regard to the method of work of the lean internal audit, as it is not considered a substitute for the work of the traditional internal audit, but rather a tool for the development and improvement of its long and routine procedures and attention to the method of work of the lean internal audit in other economic units listed in the Iraqi market for securities Finance, because of its role in preparing the internal auditor's report and adding value to his work, especially the research sample banks, and the need to hold training and explanatory courses on the method of lean internal audit work in the economic units listed in the Iraq Stock Exchange, especially private banks, because of their importance in adding value to the work of the internal audit team Continuous follow-up to solve problems as they arise and clearly identify the risks.

المقدمة

نتيجة التغيير السريع والمنافسة الكبيرة في بيئة الاعمال وتنوع المخاطر الاستراتيجية التي تؤثر على اهداف التنمية المستدامة على استراتيجية الاعمال وفرض الالتزام من قبل الوحدات الاقتصادية المدرجة في سوق للاوراق المالية بتطبيق نظام الرقابة الداخلية والامتثال الى القوانين والتعليمات ما زاد من مستوى التعقيد والحاجة للارتقاء بمستوى التدقيق الداخلي بهدف تحسين عمليات الوحدة الاقتصادية وادائها، فضلاً عن مساعدة الوحدات الاقتصادية في تحقيق اهداف التنمية المستدامة وزيادة فاعلية وكفاءة الوظائف والاعمال المختلفة، لذا ظهرت الحاجة الى استخدام اساليب جديد اكثر مرونة وبما يضمن تخفيض وقت وجهد فريق التدقيق الداخلي، فضلاً عن خفض كلفة عملية التدقيق وتقليل الهدر ومواءمة التطوير مع احتياجات الزبائن والتحسين المستمر لعملية التدقيق الداخلي وهذه الاساليب اخذت مسمى جديد تعرف بالتدقيق الداخلي الرشيق. ولأجل تحقيق هدف البحث فقد تم اختيار عينة بحث مكونة من (٦) مصارف خاصة مدرجة في سوق العراق للاوراق المالية وتم تقسيم البحث الى اربعة مباحث وكالاتي :

➤ المبحث الاول: منهجية البحث ودراسات سابقة

➤ المبحث الثاني: التدقيق الداخلي الرشيق

➤ المبحث الثالث: التنمية المستدامة

➤ المبحث الرابع: دور التدقيق الداخلي الرشيق في تحقيق التنمية المستدامة

➤ المبحث الخامس: الجانب التطبيقي

➤ المبحث السادس: الاستنتاجات والتوصيات

المبحث الاول: منهجية البحث ودراسات سابقة

أولاً: مشكلة البحث

تعد الاساليب التقليدية ذات الاجراءات الروتينية الطويلة للتدقيق الداخلي بمثابة اليد الثقيلة على مهنة التدقيق وعمل فريق التدقيق الداخلي، لاسيما في ظل المنافسات الحالية والتطورات السريعة لبيئة الاعمال ما يؤدي الى تفاقم المشكلات التنظيمية والمهنية، فضلاً عن ان هذه الاساليب التقليدية لاتدعم كفاءة وفاعلية تقرير المدقق الداخلي واهداف التنمية المستدامة بمختلف ابعادها الاقتصادية والاجتماعية والبيئية والمؤسسية وعليه يمكن صياغة مشكلة البحث بالتساؤل الآتيك

هل هناك تأثير لاستعمال التدقيق الداخلي الرشيق في تحقيق التنمية المستدامة ؟

ثانياً: اهمية البحث

تبرز أهمية البحث الحالي ومساهماته العلمية والعملية من خلال الدور الايجابي الذي يقوم به التدقيق الداخلي الرشيق في كافة المجالات، وعند طرحه اليوم في مجال التدقيق الداخلي سيعمل على تطوير العديد من المجالات، لاسيما عملية الوحدة الاقتصادية وتقرير فريق التدقيق الداخلي واهداف التنمية المستدامة بكافة ابعادها الاقتصادية والاجتماعية والبيئية والمؤسسية.

ثالثاً: هدف البحث

بيان مفهوم التدقيق الداخلي الرشيق والتنمية المستدامة ودور التدقيق الداخلي الرشيق في تحقيق التنمية المستدامة.

رابعاً: فرضية البحث

يقوم البحث على الفرضية الآتية:

لا توجد علاقة تأثير بين التدقيق الداخلي الرشيق والتنمية المستدامة

خامساً: دراسات سابقة

دراسات عربية

١- اسم الباحث والسنة	جنان عبد العباس باقر الدليمي ، ٢٠١٤
عنوان الدراسة	دور التدقيق البيئي في تحقيق التنمية المستدامة - دراسة في الشركة العامة للصناعات النسيجية / حملة
نوع الدراسة	بحث منشور
اداة الدراسة	استبيان
اهمية الدراسة	وضع آلية خاصة لتطبيق إجراءات التدقيق البيئي من اجل بيان أهمية الدور الذي يلعبه في حماية البيئة والمحافظة علي الموارد الطبيعية ومصادر الطاقة غير المتجددة أملاً في تحقيق نمو متوازن من خلال تحقيق نمو اقتصادي وتقدم صناعي من جهة، ومن جهة اخرى وضع الاعتبارات البيئية التي تساعد في تحقيق ذلك النمو.
هدف الدراسة	بيان المدخل النظري لتدقيق البيئي والتنمية المستدامة والتعرف على المبررات التي دعت الي الاهتمام بالتدقيق البيئي وبيان العلاقة بين التدقيق البيئي والتنمية المستدامة ، فضلاً عن وضع آلية لتدقيق البيئي والكيفية التي يتم من خلالها استخدام التدقيق البيئي لتحقيق التنمية المستدامة.
اهم الاستنتاجات	لا يقتصر دور التدقيق البيئي في تقييم الوضع البيئي اثناء القيام بعملية

التدقيق، وانما يتعداه الي تحديد الآثار البيئية الناجمة عن النشاطات المختلفة التي تقوم بها الوحدات الاقتصادية والعمل علي ادارة الموارد الطبيعية التي تعد العمود الفقري للتنمية المستدامة ، فضلاً عن وجود علاقة تكامل وارتباط متبادل بين التدقيق البيئي والتنمية المستدامة.	
شريقي عمرو براهيمى لبنى ، ٢٠١٧	٢- اسم الباحث والسنة
دور التدقيق البيئي في تحقيق أهداف التنمية المستدامة	عنوان الدراسة
بحث منشور - جامعة سطيف - الجزائر	نوع الدراسة
استبيان	اداة الدراسة
ركزت على زيادة قيمة الوحدة الاقتصادية وتحسين أدائها البيئي المستدام من خلال تحسين فاعلية إدارة المخاطر البيئية، وفعالية نظام الرقابة الداخلية، هذا إضافة إلى الرفع من فاعلية الحوكمة البيئية، إلا أن هذا الدور يتضح في البلدان المتقدمة أكثر منه في البلدان النامية ، إذ لا يزال دوره غير واضح في هذه البلدان، نظراً لاحتمال تضارب المصالح بين الحاجة إلى التنمية الاقتصادية أو الحفاظ على البيئة.	اهمية الدراسة
بيان وابرار مختلف المفاهيم والمضامين المتعلقة بالتنمية المستدامة و التعريف بمفهوم التدقيق البيئي كأحد انواع الحديثة للتدقيق وابرار الدور التنموي للتدقيق البيئي كأحد أهم الآليات التي تسعى لتحقيق التنمية المستدامة .	هدف الدراسة
يعد التدقيق البيئي من أهم الآليات الوقائية لضمان تنفيذ التنمية على نحو سليم لمصلحة البيئة والبشرية وتحسيس أصحاب القرار في الوحدات الاقتصادية بأهمية والدور التنموي الذي يمكن أن يحققه التدقيق البيئي للوحدات الاقتصادية و ضرورة إلزامية التدقيق البيئي في جميع الوحدات الاقتصادية ،فضلاً عن إقامة الدورات التدريبية للمدققين الداخليين لتنمية مهاراتهم في مجال البيئة لان إجراءات التدقيق البيئي لا تختلف عن باقي مختلف أنواع التدقيق، وانما تتطلب بعض التدريب في بعض الجوانب البيئية وضرورة وجود لدى الوحدات خاصة الصناعية منها سياسة بيئية محددة بأهداف واضحة ووجود خطة زمنية لمتابعة التنفيذ.	اهم الاستنتاجات

دراسات اجنبية

١- اسم الباحث والسنة	PL Joshi , 2021
عنوان الدراسة	A Review of Agile Internal Auditing : Retrospective and Prospective . مراجعة للتدقيق الداخلي الرشيق : بأثر رجعي ومستقبلي .
نوع الدراسة	بحث منشور
اداة الدراسة	مقابلات واستطلاعات للرأي
اهمية الدراسة	يطالب اصحاب المصلحة في التدقيق بمعلومات سريعة عن ضمان عملية التدقيق والامتثال والممارسات الاستشارية وتوقع للمخاطر والضوابط الفعالة لصنع القرار ومراقبة الزبائن بأقل جهد ممكن ، اي انهم بحاجة الى مساهمة وظيفة التدقيق الداخلي بقيمة اكبر في الاعمال ، لذا تستعرض هذه الدراسة التدقيق الرشيق من منظور رجعي ومستقبلي وتقديم بعض الافكار حول المفهوم والتاريخ والحاجة والمنهجية الرشيقة وخصائصها وعملية التنفيذ والمزايا والتحديات المتعلقة بها .
هدف الدراسة	تركز هذه الدراسة بشكل اكبر على المنهجية الرشيقة كما يطبقها المدققين الداخليين لتوفير معلومات سريعة ، فضلاً عن ان النهج الرشيق يعتبر مناسباً بشكل خاص لعمليات التدقيق المعقدة التي تتطلب فريقاً مركزاً الى جانب مدققين داخليين ذوي خبرة لمتابعة دورات تدقيق اقصر وتسليم خدمات اسرع لزبائنهم ، وان مرونة وظيفة التدقيق الداخلي الرشيق ستختلف على نطاق واسع من وحدة اقتصادية الى وحدة اقتصادية اخرى وفقاً لحجمها والثقافة التنظيمية لها .
اهم الاستنتاجات	ادى الانتقال الى التدقيق الرشيق الى تغيير الطريقة التي يعمل بها التدقيق الداخلي وجعل انجاز اعمال التدقيق اكثر شفافية وكفاءة ، فضلاً عن انه ما يمكن ان يكون تقليدياً عملية منظمة وممتعة اكثر وتشجيع التواصل المفتوح والتفاعل الشخصي ، وان فلسفة الفحص والتكيف المتأصلة في اطار عمل سكرم Scrum تمكن فريق التدقيق من العمل بفعالية في ظروف دائمة التغيير ، ما يؤدي الى مستوى عالٍ من

الانتاجية المستدامة للفريق .	
٢- اسم الباحث والسنة	Sadikshe Acharya , 2021
عنوان الدراسة	Agile Auditing for Increasing Efficiency التدقيق الرشيق لزيادة الكفاءة
نوع الدراسة	بحث منشور
اداة الدراسة	استبيان
اهمية الدراسة	غيرت تكنولوجيا الاعمال بيئة التدقيق اليوم وشدد COVID-19 على ذلك اكثر ، اذ تبحث العديد من الوحدات الاقتصادية الى نهج جديد لتلبية احتياجات زبائنها في قطاع التدقيق واصبح من الصعب العمل بشكل تقليدي ، لانه يفتقر الى المرونة التي تحتاجها الوحدات الاقتصادية اليوم ، فضلاً عن زيادة عبء العمل وانخفاض الثقة وعدم الرضا في عملية التدقيق الى زيادة صعوبة عمل المدققين الداخليين بفعالية ، فضلاً عن التغيرات في المتطلبات التشريعية والتنظيمية والتحول الى منصة الانترنت ، ادى الى زعزعة العديد من الصناعات فاصبح عمل التدقيق الداخلي التقليدي يمثل تحدياً ولا بد على الوحدات الاقتصادية والمدققين الداخليين التكيف مع التغيرات البيئية واحراز تقدم في مفهوم جديد للتدقيق الرشيق ، اذ يساعد المدققين الداخليين على تحسين قدرتهم على تقديم الأنشطة والاستشارة في الوقت المناسب لتلبية متطلبات العالم الحالي .
هدف الدراسة	تقدم مفهوماً شاملاً للتدقيق الرشيق وطريقتين مستخدمة على نطاق واسع في اطار عمله هي سكرم Scurm وكنابان Kanban ، فضلاً عن تقديم هذا المفهوم والتعلم للعلميين والمهنيين ، اذ يمكنهم دمج مفهوم التدقيق الرشيق في مكان عملهم لزيادة الكفاءة .
اهم الاستنتاجات	ستعمل العديد من الوحدات الاقتصادية بالفعل على الرشاقة في الايام القادمة وستعمل بطريقة مختلفة ، اذ انه وقت حاسم بالنسبة للرؤساء التنفيذيين للتدقيق في اعادة تشكيل اطار العمل الدولي الخاص بهم والعمل بشكل استباقي لتحليل اي مخاطر ناشئة ، ولكي يكون التحول الرشيق ناجحاً ينبغي ان تكون الادارة داعمة وتمكين فرق التدقيق

الخاصة بها وان المدققين العاملين في الوحدات الاقتصادية الكبيرة والوحدات المصرفية والمالية والتدقيق يأخذون بعين الاعتبار الحاجة الى تنفيذ تدقيق رشيق في اعمالهم .	
--	--

المبحث الثاني : التدقيق الداخلي الرشيق

أولاً: مفهومه

ونشأت الاساليب الرشيقة في منتصف التسعينات من القرن الماضي كرد فعل على الاساليب التقليدية الصعبة والتي تم انتقادها بسبب الصلابة وعدم القدرة على الاستجابة بمرونة للتغيرات وان واحد من اكثر الاساليب الرشيقة ابتكاراً هو نموذج سكرم (Scrum) الذي يهدف الى تفكيك الوحدات الاقتصادية الكبيرة والمعقدة الى وحدات اصغر ويحدد اولوية كل مهمة فيها والتخطيط لها في جميع مناهج التنمية بما فيها التطوير السريع (Antlova ,2014 : 930) .

ثانياً: تعريفه

يعرف التدقيق الداخلي الرشيق بأنه العقلية التي يستخدمها اطار العمل الدولي للتركيز على احتياجات اصحاب المصلحة وتسريع دورات التدقيق وتوفير رؤية ثاقبة في الوقت المناسب وتقليل هدر الموارد فضلاً عن زيادة الانتاجية وتقليل الوقت الذي تستغرقه عملية التدقيق وازدادة قيمة لأعمالها (Kpmg , 7 : 2019) . ويرى Newdall2020 ان التدقيق الداخلي الرشيق هو نهج تدقيق داخلي معترف به يتيح توفير الوقت الحقيقي بدلاً من التأكيد بأثر رجعي وهو مفيد بشكل خاص عندما تخطط الوحدة الاقتصادية لتغيير كبير ، اذ يمكن توفير ضمانات بشأن تصميم العمليات والانظمة الجديدة وتحديد اولوياتها بناءً على المخاطر واحتياجات الوحدة الاقتصادية (Newdall , 2 : 2020) . ويعرف التدقيق الداخلي الرشيق بأنه مجموعة من الممارسات التي تساعد وظائف التدقيق الداخلي في تحقيق اهدافها بطريقة اكثر فائدة فضلاً عن انشاء وثائق اقل وتقليل الهدر والجهد (Wilhelm , 2021 : 174) .

ثالثاً: اهداف التدقيق الداخلي الرشيق

يرى Beerbaum 2020 ان التدقيق الداخلي الرشيق يتميز بمرونة عالية بين اعضاء الفريق عند تعرضهم لضغط تسليم تقارير وتوصيات خلال وقت محدد فضلاً عن نقاط القوة للفريق التي تستمد من خلال الجلسات التفاعلية اليومية وهذا يحسن استقلالية الفريق الرشيق وتتيح التغذية الراجعة الفورية معالجة المشكلات مبكراً (Beerbaum , 2020 : 12) . وتتمثل اهدافه (Willis and other , 2 : 2019) بالآتي :

١- اضافة قيمة للوحدة الاقتصادية من خلال معالجة المخاوف بشأن الاعمال وتطور التكنولوجيا الحالية، اذ ان الوحدات تعمل في ظروف ليست ثابتة وان ملف التهديد والمخاطر سيتغير على مدار

العام فضلاً عن المغادرة الغير متوقعة لمنصب عالي الخطورة بالنسبة لأعضاء فريق التدقيق وازدواج خدمة جديدة ما يؤدي الى مخاطر حرجة للوحدة و تقديم التوصيات وتضمنين الطلبات الواردة من الادارة في الوقت المناسب يمنع التأثير السلبي على الوحدة وبالتالي التخطيط في التدقيق الداخلي الرشيق ياخذ هذه الاهتمامات الناشئة من الادارة بنظر الاعتبار .

٢- التكيف مع التطورات الخارجية المتغيرة ، اذ تؤدي التغيرات في السوق والتكنولوجيا والمتطلبات التنظيمية للوحدة الاقتصادية الى تحول في المخاطر وفي مجال النطاق تتمتع ادارات التدقيق الداخلي الرشيق بالمرونة لمعالجة المخاطر والتغيرات في غضون مهلة قصيرة وتبسيط التسليم .

٣- تسمح طبيعة الاجتماعات المتكررة لفريق التدقيق الداخلي الرشيق التي تتم خلال فترات زمنية قصيرة التركيز على الجوانب الرئيسية للمخاطر فضلاً عن تحليلات البيانات المتوفرة يعتبر اساساً في هذا المجال لانها تساعد في تبسيط تطبيق عملية التدقيق ، اي اذا كان هناك مستوى عالي من المشكلات والمخالفات في موقع واحد فقد لا يكون من الضروري تدقيق جميع المواقع بنفس الطريقة ، اذ سيتم مناقشة مثل هذه المشكلات والمخالفات خلال اجتماع الفريق و اضافته الى تراكم المخاطر المحددة الذي يتعالج في اجتماع لاحق للفريق .

٤- تقديم نتائج وتوصيات في فترات زمنية قصيرة وتناقش في نهاية كل اجتماع مع اصحاب المصلحة وتقييم المشكلات والتعامل معها فوراً ضمن اجتماع ومتابعة اجراءات الادارة .

٥- يمكن للمدققين الداخليين من تحديد وقت الانتهاء من الانشطة والعناصر بالاتفاق مع اصحاب المصلحة وتحليل جميع الجوانب وبعد التوصل الى النتيجة ومناقشتها ينتقل الفريق الى الموضوع اللاحق بمجرد حل المشكلة المحددة والتوصل الى النتيجة .

رابعاً: فوائد التدقيق الداخلي الرشيق

يرى Alfrey 2016 انه اسلوب يمنح الزبون فهماً اكثر شفافية لعملياته التجارية والمسائل المختلفة التي يمكن ان تنشأ فضلاً عن تعزيز رضاه في تطبيق الافكار الرئيسية في قرارات العمل وبهذا فانه لا يقتصر على تحسين جودة عملية التدقيق الداخلي فحسب بل يمكن الوحدة الاقتصادية من تطبيق المعرفة والرؤية التنظيمية وتحديد الفجوات والضوابط وفرص التحسين المستمر الذي يعزز بشكل كبير قدرة المدققين الداخليين على فهم انظمة وعمليات الوحدة الاقتصادية الخاضعة للتدقيق وانشاء مستوى اوسع من التعاون وتبادل المعرفة بين المديرين التنفيذيين والادارة المسؤولة والافراد الذين ينفذون الارشادات التفصيلية والمخططات الانسيابية للعمليات المالية الفعلية اي انه يشرك اصحاب المصلحة بشكل مباشر في عملية التدقيق الداخلي (1 : 2016 , Alfrey) . و ذكر كل من Spencer and wang 2019 ان الانتقال الى التدقيق الداخلي الرشيق جعل تنفيذ اعمال التدقيق اكثر

شفافية وكفاءة فضلاً عن ما يمكن ان يكون تقليدياً عملية منظمة وممتعة اكثر وتشجع التواصل المفتوح والتفاعل الشخصي واصبح هناك تحول في الطريقة التي يعمل بها مديرو التدقيق الداخلي ، اذ اصبح دورهم ارشادي للفريق والتأكيد على الهدف المشترك المتمثل في اضافة قيمة والثقة للمدققين الداخليين للتنظيم الذاتي وتحقيق النتائج المطلوبة (Spencer and wang , 2019 : 4).

خامساً: السمات والمبادئ الرئيسية للتدقيق الداخلي الرشيق

يذكر Marks 2021 ان اهم السمات المميزة للتدقيق الداخلي الرشيق تركيزه على تقديم تأكيدات مهمة من خلال البدء بما هو مهم وتنفيذ عمليات التدقيق بمستوى عالي من الذكاء والبصيرة ، اي الانتقال من مستوى الادراك المتأخر للمشكلة الى توقعها (Marks , 2021 : 2) . والمهم الذي يتم التركيز عليه هو اضافة قيمة والتوصل اليها يحدث عندما تتوافق مخرجات التدقيق مع اهداف واستراتيجيات الوحدة الاقتصادية فضلاً عن اعتبار الزبائن جزء لا يتجزأ من فريق التدقيق وتحديد لدورات عمل ذات فترة ثابتة وهذا يؤدي الى الانضباط في اكمال عمليات التدقيق في الوقت المحدد وخلال هذه الفترة فإن فريق التدقيق الرشيق يتلقون تعليقات متزامنة طوال عملية التدقيق ، أذ يعتبر فرصة لمناقشة النتائج التي يمكن التوصل اليها وفحصها بشكل متبادل والاتفاق عليها بشكل متزامن ما يستدعي ترشيد التوثيق للعمليات وتعظيم مقدار العمل (Wright , 2020 : 7) .

وتتمثل اهم سمات التدقيق الداخلي الرشيق (Khullar and other , 2018 : (4-5)) بالآتي :

١- التخطيط المستمر والتكيف يصبح اكثر وضوحاً في الوقت المناسب مع التقدم والتطور لاسيما في حالة الامتثال للتنظيمات .

٢- التقدير النسبي لوقت العملية ، اذ يعتبر عامل بالغ الاهمية في تنفيذ المتطلبات التنظيمية والعمليات المالية للوحدة الاقتصادية لان التأخير يؤدي الى فرض عقوبات جسيمة .

٣- توثيق المتطلبات بدقة وتوفير وثائق مناسبة لتنفيذ اي عملية ، وبالتالي مرونة للفريق في تحليل واجراء تحديثات مستمرة لان تغير اي مطلب يؤدي الى تغير النطاق وتأخيرات كبيرة في التنفيذ واعادة التحليل والتحديث .

أما مبادئه فيستند الى اثني عشر مبدأ أساسياً وتتمثل (Nykolyshun and Alberta , 2019 : 9) بالآتي :

١- الاولوية القصوى هي تلبية احتياجات اصحاب المصلحة المتمثلين بلجنة التدقيق والادارات التنفيذية فضلاً عن اضافة قيمة للعملية من خلال التحديد المبكر والمستمر للمخاطر وبالتالي تحسين قيمة تقارير التدقيق الداخلي .

- ٢- الترحيب والاستجابة للتغيرات في متطلبات عملية التدقيق الداخلي وفي اي وقت خلال العمل الميداني ، اذ تساهم الاساليب الرشيقة في ايجاد ميزة تنافسية من اجل تحقيق تقارير مستدامة وذات قيمة للأدارة واصحاب المصلحة .
- ٣- تسليم برامج العمل بشكل متكرر وعادةً مايكون من اسبوعين الى شهرين مع تفضيل النطاق الزمني الاقصر فضلاً عن تعديل خطة التدقيق الداخلي باستمرار للحصول على اعلى قيمة .
- واضاف كل من Schmoyer and Romano 2019 مبادئ اخرى تتمثل (Schmoyer and Romano , 2019 : 13) بالآتي :
- ٤- ينبغي على المدققين الداخليين واصحاب المصلحة التواصل طوال فترة عملية التدقيق في الوحدة الاقتصادية.
- ٥- الطريقة الأكثر كفاءة وفعالية لنقل المعلومات الى فريق التطوير وداخل الفريق نفسه هي المحادثة وجهاً لوجه ، اذ لا بد من التفكير في مقدار الوقت الذي يضعه الفريق في انتظار رد معين من اي جهة ، فتعتبر هذه الطريقة فعالة في الحصول على النتائج في غضون دقائق قليلة.
- ٦- ينبغي على المدققين الداخليين واصحاب المصلحة والمطورين العمل معاً خلال عملية التدقيق لمناقشة الحالة بشكل دوري ولجمع المعلومات اثناء المقابلات .
- ٧- تعد تقارير التدقيق الداخلي التي تتناول المخاطر الرئيسية والفرص والنتائج المتوافقة مع الاهداف والاستراتيجية للوحدات الاقتصادية هي المقياس الاساسي للتقدم .
- ٨- تعزز العمليات الرشيقة التنمية المستدامة من خلال قدرة المدققين الداخليين واصحاب المصلحة من ان يكون قادرين على الحفاظ على وتيرة ثابتة .
- واضاف Galvanize 2018 المبادئ الاخرى تتمثل (Galvanize , 2018 : 9) بالآتي :
- ٩- الاهتمام المستمر بالتميز التقني والتصميم الجيد ، اذ يساهم في تقديم نتائج مؤثرة فضلاً عن تعزيز خفة الحركة بالانجاز .
- ١٠- البساطة امر ضروري في تعظيم فن العمل الفعلي وتحديد العمل الغير منجز .
- ١١- تنبثق افضل البنى والمتطلبات والامثال من فرق ذاتية التنظيم .
- ١٢- ينبغي على فريق التدقيق الداخلي التفكير باستمرار في كيفية ان يصبح اكثر فاعلية وضبط سلوكه خلال فترات منتظمة .

المبحث الثالث: التنمية المستدامة

أولاً: مفهومها

تعني الاستدامة (Sustainability) هي ضمان حصول الافراد على فرص التنمية دون التغاضي عن حق الاجيال القادمة أي ضرورة الأخذ بمبدأ التضامن بين الاجيال عند رسم السياسات التنموية وهذا يمهّد الى مفهومها الشامل من خلال الوحدات الحكومية والغير حكومية بما يجعلها تساهم في ديمومة التنمية ، أذ تهدف الى التطوير الذي يراعي الرفاهية واتاحة الفرص والامكانيات للأجيال القادمة وذكرت التنمية المستدامة اول مرة من وزير البيئة الدنماركي الأسبق بروندتلاند عام ١٩٨٧ عندما قدم تقريره كرئيس للجنة البيئة والتنمية التي تم انشائها من قبل المنظمة الدولية منذ عام ١٩٨٤ لمتابعة وتنفيذ ما جاء في اعلان استكهولم الصادر عن المؤتمر الدولي المعني بالتنمية البشرية عام ١٩٧١ الذي أكد على المفهوم الشامل للتنمية و يعتبر مفهوم التنمية المستدامة من المفاهيم المستحدثة على مستوى العالم واستخدم هذا المصطلح الجديد ليشمل الجهود والبرامج الموجهة لتلك المشكلات التي تعاني منها البشرية والمتعلقة باستنزاف الموارد الطبيعية وسوء استخدام الانسان لها والتغيرات الطبيعية الناجمة عن الجفاف والتصحر وماتسببه من امراض وسوء تغذية ونقص المناعة وفقر وبطالة وشملت حقوق الأقليات والفئات الأكثر تضرراً في المجتمعات فكانت قضايا المرأة والطفولة والشيخوخة وأصحاب المصلحة في مقدمتها (عبود ، ٢٠٢١ : ٩٩) .

ثانياً: تعريفها

يعرف الطاهر ٢٠١٣ التنمية المستدامة هي التنمية التي تتسم بالاستقرار و تمتلك عوامل التواصل فهي ليست واحدة من الانماط التنموية التي درج مفكرو التنمية على ابرازها مثل التنمية الاقتصادية والاجتماعية والبيئية والمؤسسية بل أنها تشمل كافة هذه الانماط ، فهي تنمية تنهض بالارض ومواردها الطبيعية والبشرية وتأخذ بنظر الاعتبار حق الاجيال القادمة في التمتع بالموارد الطبيعية(الطاهر ، ٢٠١٣ : ٧٣) . وتعرف التنمية المستدامة على انها تتطلب التفكير بشكل كلي في العمليات المرتبطة بالتغيير الاقتصادي والاجتماعي والبيئي وحتى المؤسسي فيما يتعلق بالمستقبل(Elliott,2013:7) . وتعني التنمية المستدامة النهوض بالمستوى المعيشي للمجتمع بأسلوب حضاري يضمن طيب العيش للبشرية والتقدم المتواصل للأوضاع الاقتصادية واستغلال القدرات المحلية والاستخدام الامثل للثروات الطبيعية(بافضل ، ٢٠١٤ : ٣٩) .

ثالثاً: اهمية التنمية المستدامة

تعتبر التنمية المستدامة حلقة وصل بين الجيل الحالي والجيل القادم بما يضمن استمرارية الحياة الانسانية والعيش الكريم والتوزيع العادل للموارد داخل البلد الواحد وحتى بين البلدان ، أذ تكمن

أهميتها لأنها وسيلة لتقليص الفجوة بين الدول المتقدمة والنامية وتلعب دوراً كبيراً في تقليص التبعية الاقتصادية للخارج وتوزيع الانتاج وحماية البيئة وتحقيق العدالة الاجتماعية وتحسين مستوى المعيشة ورفع مستوى التعليم وتقليص نسبة الامية فضلاً عن توفير رؤوس الأموال ولتقليل هذه الفجوة وتحقيق الأولويات لابد من رؤية استراتيجية مدروسة وواضحة لترك إرث للأجيال القادمة (ابو النصر ومحمد ، ٢٠١٧ : (٩١-٩٢)).

رابعاً: اهداف التنمية المستدامة

فيما يلي جدول يبين اهداف التنمية المستدامة السبعة عشر وفقاً لما تم تحديده في خطة الأمم المتحدة لعام ٢٠٣٠

جدول (١) يبين أهداف التنمية المستدامة في خطة الأمم المتحدة ٢٠٣٠

الاهداف	ت
القضاء على الفقر بجميع أشكاله في كل مكان	الهدف ١
القضاء على الجوع وتوفير الأمن الغذائي والتغذية المحسنة وتعزيز الزراعة المستدامة	الهدف ٢
ضمان تمتع الجميع بأنماط عيش صحية وبالرفاهية في جميع الأعمار	الهدف ٣
ضمان التعليم الجيد المنصف والشامل للجميع وتعزيز فرص التعلم مدى الحياة للجميع	الهدف ٤
تحقيق المساواة بين الجنسين وتمكين كل النساء والفتيات	الهدف ٥
ضمان توفير المياه وخدمات الصرف الصحي للجميع وإدارتها إدارة مستدامة	الهدف ٦
ضمان حصول الجميع بتكلفة ميسرة على خدمات الطاقة الحديثة الموثوقة والمستدامة	الهدف ٧
تعزيز النمو الاقتصادي المتزايد والشامل للجميع والمستدام والعمالة الكاملة والمنتجة وتوفير العمل اللائق للجميع	الهدف ٨
إقامة بنى تحتية قادرة على الصمود وتحفيز التصنيع الشامل للجميع وتشجيع الابتكار	الهدف ٩
الحد من انعدام المساواة داخل البلدان وفيما بينها	الهدف ١٠
جعل المدن والمستوطنات البشرية شاملة للجميع وآمنة وقادرة على الصمود ومستدامة	الهدف ١١
ضمان وجود أنماط استهلاك وإنتاج مستدامة	الهدف ١٢
اتخاذ إجراءات عاجلة للتصدي لتغير المناخ وآثاره	الهدف ١٣
حفظ المحيطات والبحار والموارد البحرية واستخدامها على نحو مستدام لتحقيق التنمية المستدامة	الهدف ١٤
حماية النظم البيئية البرية وترميمها وتعزيز استعمالها على نحو مستدام وإدارة الغابات على نحو مستدام ومكافحة التصحر ووقف تدهور الاراضي وعكس مساره ووقف فقدان	الهدف ١٥

الهدف	التنوع البيئي
الهدف ١٦	التشجيع على إقامة مجتمعات مسالمة لايهمش فيها أحد من أجل تحقيق التنمية المستدامة وإتاحة إمكانية وصول الجميع الى العدالة ، وبناء مؤسسات فعالة وخاضعة للمساءلة وشاملة للجميع وعلى جميع المستويات
الهدف ١٧	تعزيز وسائل التنفيذ وتنشيط الشراكة العالمية من أجل تحقيق التنمية المستدامة

المصدر: إعداد الباحثان.

شكل (١) يبين اجندة اهداف التنمية المستدامة في خطة الامم المتحدة لعام ٢٠٣٠



Source: Halonen and other, Mikko, Sustainable Development Action—the Nordic Way; 2017: p7.

خامساً: فوائد التنمية المستدامة في الوحدات الاقتصادية

تحقق التنمية المستدامة عدة فوائد للوحدة الاقتصادية سواء الاقتصادية او الاجتماعية او البيئية او حتى المؤسسية (حوامدة ، ٢٠١٤ : (٢٣٢ - ٢٣٣)) تتمثل بالآتي :

١- حماية موجوداتها من التأثيرات الضارة المحتملة لعدم استقرار المناخ مثل حدوث فيضانات ساحلية مؤثرة على العقارات ومنشآت الإنتاج.

٢- الأرتقاء بالإنتاجية للموارد الطبيعية المستغلة في الجانب الصناعي مثل الاراضي الزراعية والغابات.

٣- مساعدتها في ايجاد زبائن أوفر صحة وعمل أكثر انتاجية وتكاليف قانونية وطبية أقل مع تناقص المخاطر الصحية.

٤- تحقيق ميزانية تنافسية نتيجة للاقتصاد في استخدام المواد الخام.

٥- فتح أبواب الاسواق الكبيرة امام المنتجات والخدمات التي تلبي الاحتياجات المادية الاساسية للأفراد على نحو سليم بيئياً وتحقيق كفاءة استخدام هذه الموارد.

سادساً: خصائص التنمية المستدامة

لتعريف ماهية التنمية المستدامة بشكل صحيح فقد أشار البعض الى أهم خصائصها منهم (مراد ، ٢٠٠٩ : ١٠٩) وتتمثل بالآتي :

١- الاستمرارية في توليد دخل مرتفع يمكن إعادة استثمار جزء منه حتى يسمح بإجراء الإحلال والتجديد والمحافظة على الموارد.

٢- تنظيم استخدام الموارد الطبيعية المتجددة وكذلك القابلية للنفاذ بما يضمن مصلحة الاجيال القادمة.

٣- تحقيق التوازن البيئي من خلال المحافظة على البيئة لضمان حياة طبيعية سليمة وضمان انتاج الثروات المتجددة وعدم استنزافها.

واضاف عبد ٢٠٢٠ ان للتنمية المستدامة خصائص تتميز بها (عبد ، ٢٠٢٠ : ٣٧١) تتمثل بالآتي:

٤- تمتاز بالديناميكية لأنها عملية مستمرة ومتجددة ، أذ كلما تحقق مستوى معين من التطور تطلب ذلك الانطلاق الى مستوى أعلى لمرحلة لاحقة وهذه الخاصية تعطي صفة الاستدامة للتنمية .

٥- شمولية اهداف التنمية لان المفهوم الحديث للتنمية المستدامة لا يقتصر على رفع مستوى الدخل القومي للبلدان ، إنما يضاف له التقدم في كافة مجالات الحياة من تعليم وخدمات صحية وتحقيق توازن نسبي للدخل فضلاً عن مستوى الخدمات العامة والمجتمعية .

٦- القدرة على تجاوز المعوقات وتضييق الفجوة بين الدول المتقدمة والنامية من خلال تحقيق النمو وتراكم المعرفة واستمرار التطور في المجال المادي والمعنوي .

واضاف كل من بارعيدة والزبيدي ٢٠٢١ ان التنمية المستدامة تتميز بالآتي :

٧- بالتنسيق والتكامل في استخدام الموارد ومراعاة حق الاجيال القادمة في هذه الموارد فضلاً عن تلبية احتياجات الفرد الاساسية وتنظيم العلاقة بين الدول الغنية والفقيرة والمحافظة على تنوع المجتمعات وخصوصيتها ثقافياً ودينياً وحضارياً (بارعيدة والزبيدي ، ٢٠٢١ : (٥٩٣ - ٥٩٤)) .

سابعاً: ابعاد التنمية المستدامة

يرى كل من غنيم وأبو زنت ٢٠١٠ ان التنمية المستدامة لا تركز على الجانب البيئي فقط بل تشمل على الجوانب الاقتصادية والاجتماعية في اطار تفاعلي مترابط يتسم بالضبط والتنظيم والترشيد في

استخدام الموارد (غنيم وأبو زنت ، ٢٠١٠ : ٣٩) . أذ قدم مؤتمر الأمم المتحدة للتنمية المستدامة في يونيو ٢٠١٢ رسالة موحدة الى قادة العالم في الماضي والحاضر مفادها ان العدالة البيئية لا تتطلب تحقيق فقط العدالة الاجتماعية بل انشاء هيكل لتكامل السياسات المؤسسية مع الاقتصادية والعدالة الاجتماعية والاستدامة البيئية (4 - 3 : Puschra and Burke , 2012) . وتتمثل أبعاد التنمية المستدامة (اللبدي ، ٢٠١٥ : (١٥٢-١٥٨)) بالآتي :

١- البعد الاقتصادي .

٢- البعد الاجتماعي .

٣- البعد البيئي .

٤- البعد المؤسسي .

وفيما يلي شرح لكل بعد من ابعاد التنمية المستدامة :

١- البعد الاقتصادي

يعني ان النظام المستدام يتمكن من انتاج السلع والخدمات بشكل مستمر لتعظيم الدخل مع الحفاظ على ثبات اوزيادة رأس المال وتحسين مستويات المعيشة في المستقبل (لفته ، ٢٠١٨ : ٢٧٦) .

٢- البعد الاجتماعي

تعد المساواة الاجتماعية احدى أهم القضايا في التنمية المستدامة ، أذ تعكس نوعية الحياة والمشاركة العامة وترتبط المساواة مع العدالة والشمولية في توزيع الموارد وأتاحة الفرص واتخاذ القرارات المتعلقة بفرص الحصول على العمل والخدمات العامة والصحة والتعليم فضلاً عن وجود ارتباط بين الصحة والتنمية المستدامة فالحصول على مياه صالحة للشرب وغذاء صحي ورعاية دقيقة تعتبر من أهم مؤشرات البعد الاجتماعي الاساسية لتحقيق التنمية المستدامة فضلاً عن التعليم الذي يعتبر مطلباً رئيسياً وقد تم التركيز عليه في جدول اعمال القرن الحادي والعشرون لانه من أهم المكاسب التي تمكن من تحقيق النجاح في حياة الفرد (الهيتي والمهندي ، ٢٠٠٨ : (٢٣- ٢٤)) .

٣- البعد البيئي

يعني الاهتمام بإدارة مصادر الموارد الطبيعية التي تعتبر العمود الفقري للتنمية المستدامة وأن كل التحركات الرئيسية تركز على كمية ونوعية المصادر الطبيعية وعامل الأستنزاف البيئي ، لذا بحاجة الى معرفة علمية لأدارة مصادر الموارد الطبيعية لسنوات قادمة من أجل الحصول على طرائق منهجية تشجيعية ومترابطة مع أدارة البيئة للحيلولة دون زيادة الضغوطات عليها (ديب ومهنا ، ٢٠٠٩ : ٤٩٠) .

٤- البعد المؤسسي

يعني ان الادارات والمؤسسات العامة تمثل الاذرع التنفيذية للدولة ، أذ من خلالها ترسم وتطبق سياساتها التنموية الاقتصادية والاجتماعية والبيئية (حمدان ، ٢٠١٨ : ١٢١) .

المبحث الرابع: دور التدقيق الداخلي الرشيق في تحقيق التنمية المستدامة**أولاً: العلاقة بين التدقيق الداخلي الرشيق والتنمية المستدامة**

تطور مفهوم التدقيق الداخلي و اتسعت اهدافه ومجالاته ، أذ لم يقتصر على المجال التقليدي المالي فقط بل توسع ليشمل كل وظائف وانشطة الوحدة الاقتصادية التي تقوم بها وذلك نتيجة لإدماج ابعاد التنمية المستدامة في ادارة التدقيق الداخلي ، ما أدى الى بروز مجالات جديدة للأداءه ، فأصبحت الوحدة الاقتصادية مطالبة بالتوفيق بين اهدافها الاقتصادية والمتطلبات الاقتصادية والاجتماعية والبيئية وحتى المؤسسية ، فضلاً عن تحسين علاقاتها مع اطراف مختلفة سواء مباشرة او غير مباشرة كشرط لاستمرارها وبقائها ، أذ لابد من التركيز على عناصر التدقيق المتمثلة بالفاعلية والكفاءة في ادارة الانشطة والاستخدام الامثل للموارد المتاحة (رشيد ، ٢٠٢٠ : (٦٣- ٦٤)) . ويرى يوريد ٢٠١٩ ان الادارة البيئية تعتبر الاداة الرئيسية لتحقيق اسلوب التنمية المستدامة في الوحدة الاقتصادية من خلال ضبط الاستغلال الامثل للموارد والمحافظة عليها ، اي انه نظام الادارة البيئية يمثل القاعدة الاساسية للتطبيق السليم لبرامج التدقيق الداخلي الرشيق من اجل ضمان تحقيق التنمية المستدامة والتحسين المستمر (يوريد ، ٢٠١٩ : ٤٨) . وتخطيط المشاركة بشكل متزايد ومستمر لأصحاب المصلحة في عملية التدقيق التي تعتبر طريقة جديدة لتنظيم العمل في التدقيق الداخلي الرشيق ، اي انه يحدد النطاق والمجالات الرئيسية القابلة للاستنتاج مقدماً ويخطط لإجراء اصغر من العمل اثناء المشاركة بدلاً من انشاء خطة عمل كاملة مقدماً مايؤدي الى تسريع تسليم تقارير ذات قيمة وتقليل الجهد المبذول على الخطط التي تتغير باستمرار عندما تظهر معلومات او وجهات نظر جديدة ، وبالتالي تقليل وقت انتظار هذه الخطط الى الحد الادنى وتطوير برامج العمل وتنفيذها في عدة سباقات سريعة وموجزة ويتم تفويض الموافقة على برامج العمل والتغيرات الى رئيس فريق التدقيق الداخلي الرشيق واصحاب المصلحة ((2-3): Deloitte , 2020) . ويذكر Pundmann and other 2017 انه ينبغي ان تنظر ادارة التدقيق الداخلي الى اساليب رشيقة للتدقيق الداخلي ، اذا احتاجت الى اكمال المزيد من عمليات التدقيق في نفس الوقت وتعزيز العلاقات الوثيقة مع اصحاب المصلحة وتقديم تقارير اكثر صلة وأعلى تأثير مع توثيق اقل ، اذ انه يمكن للمدققين الداخليين الاستجابة بسرعة وفعالة لتحقيق اهداف التنمية المستدامة وتناول ابعادها ، فضلاً عن تطور الاستراتيجيات والاولويات والتركيز على مخاطر التنمية المستدامة ((2 : Pundmann and other , 2017) . وان الاطار

الذي يضمن هذا الانتقال من التدقيق الداخلي التقليدي الى التدقيق الداخلي الرشيق هو فلسفة الاداء المستدام لبرامج التدقيق الداخلي ، أذ ان هذه الفلسفة لا تحتوي على كل القضايا التي تجعل الوحدة الاقتصادية ناجحة على الامد الطويل الا انها تساعد الوحدة على ادراك وملاحظة العلاقات التي تحكم القضايا المختلفة والمتعلقة بالتنمية المستدامة ، وبالتالي يصبح لديها القدرة على تكوين صورة اكثر شمولية والتنبؤ بالمستقبل بدقة اكثر ، ما يجعل الوحدة قادرة على التغلب في مشاكلها الاقتصادية والاجتماعية والبيئية والمؤسسية المستقبلية واقتناص الفرص المتاحة قبل الآخرين ، وفي حال تبني الوحدة لفلسفة الاداء المستمر للأساليب الرشيقة في التدقيق الداخلي فأنها سوف تصبح وحدة ريادية تسبق الوحدات المنافسة بخطوات (الحجامي ، ٢٠٢٠ : ٣٢) . و اضاف KAHYAOGU 2020 ان الوحدات الاقتصادية بحاجة الى استخدام اساليب رشيقة جديدة لتحقيق الاستدامة في اقتصاد الوقت الفعلي مثل الفاعلية والكفاءة والاقتصادية والاخلاقية والتنافسية ، لذا تحول تركيز التدقيق الداخلي من الاسلوب التقليدي الى تدقيق مستمر مستند على اساليب رشيقة ، فضلاً عن زيادة الضغط على المدققين الداخليين لتحقيق التوقعات العالية لأصحاب المصلحة وسبب آخر وراء اعتماد الاساليب الرشيقة هو التغيير المتزايد في بيئة الاعمال لأعطاء تأكيد للحاضر والمستقبل عن التوقعات (KAHYAOGU , 209 : 2020).

ثانياً: التدقيق الداخلي الرشيق الخالي من الهدر ودوره في تحقيق اسس التنمية المستدامة

تعتبر الثقافة الصحيحة لتنمية الاداء المستمر امر بالغ الاهمية لجعل فرق التدقيق الداخلي الرشيق تعمل معاً للتركيز على تكامل الانشطة الشاملة واللازمة للتحويل من تدقيقها لعدة سنوات الى اشهر الى اسابيع والى دقائق مع الحفاظ على التحكم والاتساق في جميع هذه الانشطة من خلال تطبيق درجة عالية من الأتمتة والتطور في تقليل المهلة الزمنية في جميع خطوات تسليم برامج وتقارير التدقيق وهذا ما ينسجم مع عمل التدقيق الداخلي الرشيق الخالي من الهدر (Panday , 2019 : 12) . أذ انه يساعد المدققين الداخليين في تحسين وظائف التدقيق الداخلي وتوفير قيمة قابلة للقياس في تحديد ما هو ضروري وذات قيمة وما هو لا يضيف قيمة ، وبالتالي تقليل التكاليف ، فضلاً عن تدريب المدققين الداخليين ، ومعرفة ما اذا كانت العمليات والانشطة تؤدي الى مستويات عالية من الكفاءة والفاعلية (Jackson , 2020 : 1) . وهذا ما يحقق اسس التنمية المستدامة التي تأخذ بنظر الاعتبار الحفاظ على خصائص ومستوى اداء الموارد الطبيعية الحالية والمستقبلية كأساس لشراكة الاجيال القادمة في المتاح من تلك الموارد ، فضلاً عن استدامة وتواصل واستمرارية النظم الانتاجية للوقاية من احتمالات انهيار مقومات التنمية الخاصة بالدول النامية التي تعتمد على نظم تقليدية ترتبط بمقومات البيئة الطبيعية (الحسن ، ٢٠١١ : (٥-٦)) .

ثالثاً: أهمية التدقيق الداخلي الرشيقي في تحقيق التنمية المستدامة للوحدة الاقتصادية وازدافة قيمة لأعمالها

هناك ثلاث جوانب مهمة للتدقيق الداخلي الرشيقي في الوحدة الاقتصادية تتمثل (Protiviti , 2018 : 8) بالآتي :

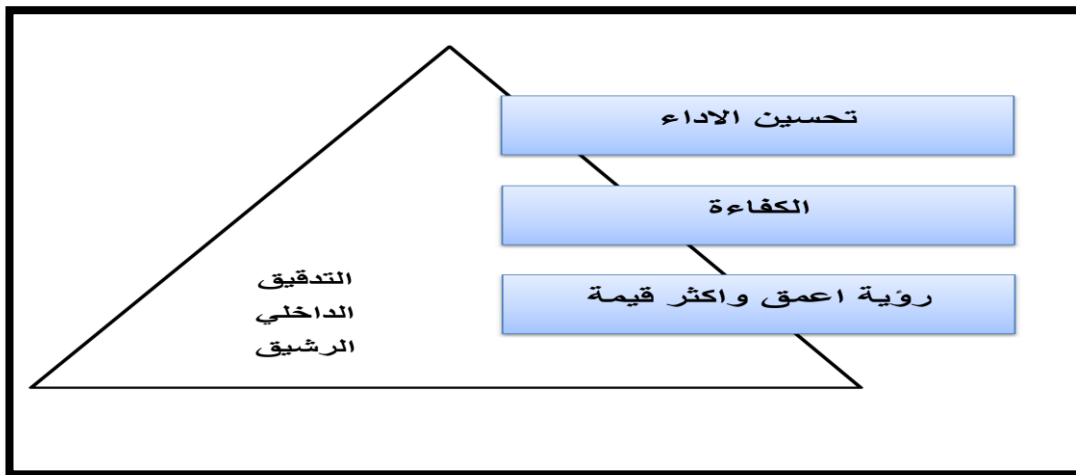
١- تحسين الاداء : اصبحت تطور التدقيق الداخلي الرشيقي اكثر تمكينا للبيانات ما يوفر لأصحاب المصلحة الداخليين والخارجيين نتائج ذات قيمة وفي الوقت المناسب ، فضلاً عن تأثيرها على فعالية ادارة المخاطر والضوابط .

٢- زيادة الكفاءة : التطور الحالي للتدقيق الداخلي الرشيقي يقود الى عمليات تدقيق تدعم البيانات والتكنولوجيا ، ما يوفر مزيداً من الكفاءة وضمان تحديد المخاطر .

٣- تقديم رؤى اعمق واكثر قيمة : يساعد التدقيق الداخلي الرشيقي الوحدات الاقتصادية على اتخاذ قرارات افضل ليس فقط من خلال معالجة وادارة المخاطر الحالية وإنما لقاء الضوء على المخاطر والعواقب الغير متوقعة الملازمة لتحول استراتيجيات التنمية المستدامة في الوحدات الاقتصادية و على المدى الطويل .

فيما يلي شكل يبين اطار العمل المستقبلي للتدقيق الداخلي الرشيقي .

شكل (١) يبين اطار العمل المستقبلي للتدقيق الداخلي الرشيقي



Source : Acharya , Sadiksha , Agile Auditing for Increasing Efficiency , Supervisor , British , International Journal of Auditing and Accounting Studies , 2021 : p89 .

المبحث الخامس: الجانب التطبيقي

يتناول هذا المبحث عرضاً مما تم الوصول اليه من نتائج لأنها تشكل الأساس لأثبات او نفي فرضية البحث والتي تنص (لا توجد علاقة تأثير بين التدقيق الداخلي الرشيق والتنمية المستدامة) وتم توزيع (١٠٠) استمارة استبانة مكونة من محورين على المصارف عينة البحث والحصول على (٨٦) استمارة ، ألا ان عدد الاستمارات الصالحة (٦٥) استمارة وتم تحليلها باستخدام مؤشرات احصائية لغرض قياس اهمية التدقيق الداخلي الرشيق في تحقيق التنمية المستدامة.

تحليل الاستبانة:

الوصف الاحصائي لمتغيرات الدراسة

لمعرفة اجابات اتجاهات العينة لكل فقرة ولكل محور تم استخدام الاحصاء الوصفي وسيتناول هذا المبحث جانبين الجانب الاول سيتم عرض النتائج على المحاور والجانب الثاني سيتم عرض كل فقرة لكل محور، وقد تم استخدام مقياس ليكرد الخماسي في تحديد اجابات الفقرات ولمعرفة مستوى الاجابة، قسم مستويات هذا المقياس الى الآتي :

جدول (٢) يبين مقياس ليكرد الخماسي

المتوسط المرجح	مقياس الإجابة	مستوى الإجابة
من ٤.٢١ - ٥	اتفق تماماً	جيد جداً
من ٣.٤١ - ٤.٢٠	أُتفق	جيد
من ٢.٦١ - ٣.٤٠	محايد	متوسط
من ١.٨١ - ٢.٦٠	لا أُنطق	ضعيف
من ١ - ١.٨٠	لا أُنطق تماماً	ضعيف جداً

عرض وتفسير نتائج المحاور:

١-١: عرض نتائج المحاور:

جدول (٣) يبين نتائج المحاور

المحاور	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاهمية النسبية (%)	ترتيب الاهمية النسبية	اتجاه مستوى الاختلاف	معامل الاختلاف (%)
اسلوب عمل التدقيق الداخلي الرشيق	٤.٠٣	٠.٤٦	٨٠.٦	١	مرتفع	١١.٤

٨.٥	مرتفع	٢	٧٧.٨	٠.٣٣	٣.٨٩	تأثير التحول الى التدقيق الداخلي الرشيق في اعداد تقرير التنمية المستدامة
-----	-------	---	------	------	------	--

من خلال الجدول (٣) نلاحظ بان محور اسلوب عمل التدقيق الداخلي الرشيق حصل على اعلى وسط حسابي اذ بلغ (٤.٠٣) وبأعلى اهمية نسبية اذ بلغت (٨٠.٦%) وباتجاه المرتفع وفي المرتبة الثانية حصل محور تأثير التحول الى التدقيق الداخلي الرشيق في اعداد تقرير التنمية المستدامة على وسط حسابي (٣.٨٩) وباهمية نسبية (٧٧.٨%) وباتجاه المرتفع، ومن خلال قيم معامل الاختلاف والتي تبين اي من المتغيرات كان افراد العينة اكثر تجانساً في اجاباتهم حيث الاقل معامل اختلاف هو الاكثر تجانساً فنلاحظ بان تأثير التحول الى التدقيق الداخلي الرشيق في اعداد تقرير التنمية المستدامة جاءت بالمرتبة الاولى من حيث التجانس وتليها اسلوب عمل التدقيق الداخلي الرشيق ، كذلك نلاحظ بان قيم الانحراف المعياري جاءت متوافقة مع قيم معامل الاختلاف حيث اقل قيمة في الانحراف المعياري قابلته اقل قيمة لمعامل الاختلاف وهذا يدعم بشكل كبير تجانس البيانات.

اختبار فرضيات الارتباط:

اولاً: لاختبار الفرضية القائلة:

فرضية العدم: لا توجد علاقة تأثير بين التدقيق الداخلي الرشيق و التنمية المستدامة لمصارف عينة البحث.

الفرضية البديلة: توجد علاقة تأثير بين التدقيق الداخلي الرشيق و التنمية المستدامة لمصارف عينة البحث.

جدول (٤) يبين معامل الارتباط واختبار t لمعامل الارتباط بين التدقيق الداخلي الرشيق و التنمية المستدامة

قيمة معامل الارتباط r	t test	درجة الحرية	قيمة t الجدولية بمستوى (٥%)	الدالة
٠.١٥	١.٢٠	٦٣	١.٩٩	عدم وجود ارتباط

الجدول من عمل الباحثان بالاعتماد على نتائج برنامج SPSS

من خلال الجدول (٤) فقد بلغت قيمة t المحسوبة (١.٢٠) وهي اكبر من قيمتها الجدولية عند مستوى دلالة (٠.٠٥) ودرجة حرية (٦٣) والبالغة (١.٩٩) وهذا يعني قبول فرضية العدم ورفض الفرضية

البديلة اي ان لا توجد علاقة تأثير بين التدقيق الداخلي الرشيق و التنمية المستدامة لمصارف عينة البحث، وقد بلغت قيمة معامل الارتباط (٠.١٥) وهي قيمة موجبة.

ثالثاً: اختبار فرضيات الانحدار:

اولاً: لاختبار الفرضية القائلة:

فرضية العدم: لا يوجد تأثير بين التدقيق الداخلي الرشيق على التنمية المستدامة لمصارف عينة البحث.

الفرضية البديلة: يوجد تأثير بين التدقيق الداخلي الرشيق على التنمية المستدامة لمصارف عينة البحث.

جدول (٥) يبين نتائج الانحدار الخطي البسيط في تأثير التدقيق الداخلي الرشيق على التنمية المستدامة

المتغير المستقل	المتغير التابع	قيمة الثابت	قيمة معامل بيتا	قيمة t لاختبار معامل بيتا	قيمة معامل التحد يد %	قيمة F المحسوبة	الدلالة
التدقيق الداخلي الرشيق	التنمية المستدامة	٣.٤٦	٠.١١	١.٢١	٠.٠٢	١.٤٥	عدم وجود تأثير

قيمة F الجدولية بمستوى دلالة ٥% ودرجة حرية (٦٣،١) = ٣.٩٦

الجدول من عمل الباحثان بالاعتماد على نتائج برنامج SPSS

من خلال الجدول (٥) نلاحظ:

بلغت قيمة F المحسوبة (١.٤٥) وهي اصغر من قيمتها الجدولية عند مستوى دلالة (٠.٠٥) ودرجة حرية (٦٣،١) والبالغة (٣.٩٦) وهذا يعني قبول فرضية العدم ورفض الفرضية البديلة اي ان لا يوجد تأثير بين التدقيق الداخلي الرشيق على التنمية المستدامة لمصارف عينة البحث، اما معادلة الانحدار فكانت بالشكل الآتي:

$$Y = 3.46 + 0.11 X$$

حيث ان:

Y: تمثل التنمية المستدامة

X: تمثل التدقيق الداخلي الرشيق

المبحث السادس: الاستنتاجات والتوصيات

الاستنتاجات

١. ان تطبيق التدقيق الداخلي الرشيق يمكن اعتباره اداة لا سلوب عمل جديد في التدقيق الداخلي التقليدي ، يمكن ان يؤدي الى اضافة المزيد من القيمة سواء لتقرير المدقق الداخلي او الفريق نفسه او العملية بأكملها .
٢. ترشيق الاجراءات الخاصة باعداد تقرير التنمية المستدامة يزيد من كفاءة وفاعلية هذه الاجراءات ، فضلاً عن ان هذه التقارير تعتبر احدى الادوات الضرورية والتي تمكن الوحدات الحكومية والغير الحكومية من تحديد اثارها الاقتصادية والاجتماعية والبيئية وحتى المؤسسية وتقييم مؤشراتنا واجراء التحسينات التي تتوافق مع اهداف التنمية المستدامة .
٣. عدم وجود علاقة تأثير بين التدقيق الداخلي الرشيق و التنمية المستدامة للمصارف عينة البحث وهذا ما يثبت فرضية البحث (لا توجد علاقة تأثير بين التدقيق الداخلي الرشيق والتنمية المستدامة) .

التوصيات

١. لابد من ادخال الاساليب الرشيقة في عمل التدقيق الداخلي لما لها من دور ذات اهمية في زيادة كفاءة عملية التدقيق من خلال تركيزها على العناصر التي تم تحديدها وبشكل تعاوني لفريق التدقيق واختيار برامج التدقيق ، فضلاً عن الاستجابة السريعة لبيئة الاعمال المتغيرة والمتجددة .
٢. لابد من عقد دورات تدريبية للعاملين في اقسام التدقيق الداخلي والرقابة الداخلية فيما يتعلق بأسلوب عمل التدقيق الداخلي الرشيق كونه لا يعتبر بديلاً عن عمل التدقيق الداخلي التقليدي وانما اداة تطوير وتحسين لأجراءاته الطويلة والروتينية .
٣. الاهتمام بأسلوب عمل التدقيق الداخلي الرشيق في الوحدات الاقتصادية الاخرى المدرجة في سوق العراق للاوراق المالية لما له من دور في اعداد تقرير المدقق الداخلي واطافة قيمة لعمله ولاسيما المصارف عينة البحث .
٤. ضرورة عقد دورات تدريبية وتوضيحية عن اسلوب عمل التدقيق الداخلي الرشيق في الوحدات الاقتصادية المدرجة في سوق العراق للاوراق المالية ولاسيما المصارف الخاصة لما لها اهمية في اضافة قيمة لاعمال فريق التدقيق الداخلي والمتابعة المستمرة لحل المشكلات فور ظهورها وتحديد واضح للمخاطر .

المصادر العربية

١. عبود ، سالم محمد ، التنمية المستدامة والتكاليف البيئية ، الطبعة الثالثة ، بغداد ، ٢٠٢١ .
٢. الطاهر ، قادري محمد ، التنمية المستدامة في البلدان العربية بين النظرية والتطبيق ، الطبعة الاولى ، مكتبة حسن العصرية ، لبنان ، ٢٠١٣ .
٣. بافضل ، احمد صالح علي ، الفروض الكفائية سبيل التنمية المستدامة ، الطبعة الاولى ، قطر ، ٢٠١٤ .
٤. ابو النصر ومحمد ، مدحت وياسمين مدحت ، التنمية المستدامة مفهومها - ابعادها - مؤشراتنا ، الطبعة الاولى ، دار الكتب المصرية ، ٢٠١٧ .
٥. حوامدة ، مالك حسين ، الابعاد الاقتصادية للمشاكل البيئية وأثر التنمية المستدامة ، الطبعة الاولى ، دار دجلة ، المملكة الاردنية الهاشمية - عمان ، ٢٠١٤ .
٦. مراد ، ناصر ، التنمية المستدامة وتحدياتها في الجزائر ، بحوث اقتصادية عربية ، جامعة البليدة - الجزائر ، العدد ٤٦ ، (٢٠٠٩) .
٧. عبد ، ميادة كاظم ، التنمية المستدامة في المناطق الصحراوية الهضبية الغربية في العراق (نموذجاً) ، مجلة كلية التربية - جامعة واسط ، العدد الحادي والاربعون ، الجزء الاول ، (٢٠٢٠) .
٨. بارعيد والزبيدي ، ايمان سالم احمد وشريفة ابراهيم محمد ، تصور مقترح لتضمين ابعاد التنمية المستدامة في محتوى كتاب الجغرافيا بالتعليم الثانوي (نظام المقررات) بالمملكة العربية السعودية، مجلة الجامعة الاسلامية للدراسات التربوية والنفسية - جامعة جدة ، (٢٠٢١) .
٩. غنيم وأبو زنت ، عثمان محمد وماجدة ، التنمية المستدامة فلسفتها واساليب تخطيطها وأدوات قياسها ، الطبعة الاولى ، دار الصفاء للنشر والتوزيع ، عمان ، ٢٠١٠ .
١٠. اللبدي ، نزار عوني ، التنمية المستدامة استغلال الموارد الطبيعية والطاقة المتجددة ، الطبعة الاولى ، دار دجلة ، المملكة الهاشمية الاردنية - عمان ، ٢٠١٥ .
١١. لفته ، اميرة خلف ، التنمية المستدامة ونتائجها على المورد البشري (العراق حالة دراسية) ، مجلة ٣٦، العدد الخاص ٣ ، (٢٠١٨) .
١٢. الهيتي والمهندي ، نوزار عبد الرحمن وحسن ابراهيم ، التنمية المستدامة في دولة قطر الانجازات والتحديات ، الطبعة الاولى ، قطر ، ٢٠٠٨ .
١٣. ديب ومهنا ، ريدة وسليمان ، التخطيط من أجل التنمية المستدامة ، مجلة جامعة دمشق للعلوم الهندسية ، المجلد الخامس والعشرون ، العدد الاول ، (٢٠٠٩) .

١٤. حمدان ، خولة حسين ، برنامج تدقيق مقترح لتحقيق التنمية المستدامة ، مجلة جامعة بابل ، العلوم الصرفة والتطبيقية والعلوم الهندسية ، المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية - جامعة بغداد ، المجلد ٢٦ ، العدد ٢ ، (٢٠١٨) .
١٥. رشيد ، آمال حميد ، تدقيق اداء الانشطة الاستراتيجية الوطنية للتخفيف من الفقر وانعكاسه على اهداف التنمية المستدامة " بحث تطبيقي في وزارة العمل والشؤون الاجتماعية " ، جامعة بغداد ، شهادة محاسب قانوني ، ٢٠٢٠ .
١٦. يوريد ، فدوى ، دور المحاسبة الخضراء في تحقيق التنمية المستدامة - دراسة حالة في مؤسسة INERGGQ - فرع عين مليلة ، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير - قسم العلوم المالية والمحاسبية - جامعة العربي بن مهيدي ، أم البواقي ، (٢٠١٩) .
١٧. الحجامي ، صابرين كريم بلاسم ، أنموذج مقترح لتدقيق ابعاد الاستدامة ودوره في تقويم اداء الوحدات الاقتصادية في العراق ، الجامعة المستنصرية ، كلية الادارة والاقتصاد ، اطروحة دكتوراه ، ٢٠٢٠ .
١٨. الحسن ، عبد الرحمن محمد ، التنمية المستدامة ومتطلبات تحقيقها ، بحث منشور مقدم لملتقى استراتيجية الحكومة في القضاء على البطالة وتحقيق التنمية المستدامة ، (٢٠١١) .
١٩. الدليمي ، جنان عبد العباس باقر ، دور التدقيق البيئي في تحقيق التنمية المستدامة - دراسة في الشركة العامة للصناعات النسيجية / حلة ، جامعة الفرات الاوسط ، المعهد التقني بابل ، بحث منشور ، ٢٠١٤ .
٢٠. عمر ولبنى ، شريفي ، براهيمي ، دور التدقيق البيئي في تحقيق اهداف التنمية المستدامة ، جامعة سطيف ، الجزائر ، مجلة ابحاث ودراسات التنمية ، المجلد (٤) ، العدد (١) ، ٢٠١٧ .

الاجنبية

1. Antlove , Klara , Agile approach in the project Management of the Czech Companies , Published by Elsevier Ltd , Czech Republic , (2014) .
2. Kpmg , Aglie Internal Audit , White Paper on Working Aglie Within Introducing working Aglie , (2019) .
3. Newdall , Lesley , Governance , Risk and Best Value Committee , Internal Audite : Aglie Auditing and Consul tany Support , (2020) .
4. Wilhelm , Philipp , Agile Internal Auditind _ The Case Back to Normal , International Conference on Leadership , Technology , Innovation and Business , (2021) .

-
5. Beerbaum , Dirk , Application of agile audit: A case study research , Aalto University School of Business, Department of Accounting, Helsinki, Finland , 2020 .
 6. Willis and other , Bruce , Rob , Kareem , Tarun , Agile Internal Audit , Kpmg , (2019) .
 7. Alfrey , Lee , Kpmg , Audit point of view , (2016) .
 8. Spencer and Wang , Adam , Phil , Suncorp _ Agile and Internal Audit , (2019) .
 9. Marks , Norman , Is Agile Auditing the Latest Fad or a Really Great Practice ? , 2021 .
 10. Wright Jr. , CiA , Rick A , Agile Auditind , Trans Forming the Audit process , The full publication was generously sponsored the LLA _ Chica _ go and LLA _ Kansas City Chapters , (2020) .
 - 10.11. Khullar and other , Amit , Naveen , Rltes , Agile Implementation in the regulatory compliance domain , (2018) .
 - 11.12. Nykolyshn and Alberta , Lisa and Edmonton , our Triumphs and Challenges using Aglie Auditind principles , (2019) .
 12. Schmoyer and Rmano , John and Phil , Agile Internal Audit : Transforming Internaal Audit to add greater vale , Bakertilly , (2019) .
 13. Galvanize , Sprinting ahead With Agile Auditing , Deloitte , Global Chief Audit executive research survey , (2018) .
 14. Elliott , Jennifer , An Introduction to Sustainable Development , professor Tony Binns , Unversity of otago , Fourth edition , (2013) .
 15. Halonen and other , Mikko ,Asa , Susanna , Clariss , Marika , Anu , Shane , Caspar , Anttil , Sustainable Development Action – The Nordic way , (2017) .
 16. Puschra and Burke , Werner and sara , Sustaninable Development in an Unequal World , (2012) .
 17. Deloitte , Adopting Agile In harmony with the International standards for the professional practice of Internal Auditing (the standards) , (2020) .
 18. Pundmann and other , Sandy , Sarah , Ranjani , John , Denise , Becoming agile A guide to elevating internal audit's performance and value Part 1: Understanding agile internal audit , 2017 .
 19. KAHYAOĞLU , BOZKU1 , Continuous Auditing as a Strategic Tool in Public Sector Internal Audit: The Turkish Case1 , 2020 .
 20. Panday , Gangaram , DevOps and Agile in control A study report by NOREA , 2019 .
 21. Jackon , Thomas , Rethink Lean Internal Auditing: Lower Health Care Costs with Lean Consulting , 2019 .



-
22. Protiviti , The Next Generation of Internal Auditing _ Are you Ready , Catch the Innovation Wave , (2018) .
 23. Acharya , Sadiksha , Agile Auditing for Increasing Efficiency , International Journal of Auditing and Accounting studies , Volume (3) , Numder (1) , (2021) .
 24. PL Joshi , A Review of Agile Internal Auditing: Retrospective and Prospective , International Journal of Smart Business and Technology , 2021 .