

دور التدقيق الداخلي في تحقيق التنمية المستدامة : اطار مقترح لجامعة الانبار

## The role of internal auditing in achieving sustainable development

### A proposed framework for Anbar University

الباحث . حسين فاضل عباس

م.م. عبد الرحمن سعيد علي

as89ali@gmail.com

جامعة بغداد – كلية الادارة والاقتصاد

جامعة الانبار – كلية الادارة والاقتصاد

تاريخ استلام البحث 2018/ 12 / 22 تاريخ قبول النشر 2019/2 /21 تاريخ النشر 2019/ 12 / 25

#### المستخلص

يلعب التدقيق الداخلي دورا مهما في قوة بناء الوحدات الاقتصادية ومساعدت الادارات العليا في تحقيق الاهداف المطلوبة . تناول هذا البحث الدور الذي يمكن ان يلعبه التدقيق الداخلي في تحقيق التنمية المستدامة من خلال تلبية الابعاد المختلفة للتنمية المستدامة ( البعد الاقتصادي والبعد الاجتماعي والبعد البيئي ) كما يقترح البحث اطارا يمكن تطبيقه من خلال ممارسة التدقيق الداخلي في مشاريع وبرامج جامعة الانبار في كلياتها المتعددة. استخدم الباحثان الاسلوب الوصفي في طرح مشكلة البحث وفي تحديد المفاهيم المتعلقة به و وصف العلاقة بين المتغيرات . توصل البحث الى وجود دور مهم يلعبه التدقيق الداخلي في تحقيق وتعزيز التنمية المستدامة و اقتراح اطار لهذا الدور قابل للتطبيق من وجهة نظر الباحثين في البرامج والمشاريع والاختصاصات التي تمارسها جامعة الانبار في البيئة المحيطة بها . كما اوصى الباحثان بتفعيل أكبر لدور التدقيق الداخلي ليتعدى الوظائف التقليدية ( المالية والادارية ) ليشمل الجوانب التقنية والاستراتيجية للبرامج والمشاريع في جامعة الانبار .

**الكلمات المفتاحية:** التدقيق الداخلي، التنمية المستدامة، البيئة الجامعية.

#### Abstract

Internal auditing plays an important role in the strength of building economic units and helps senior departments achieve the desired objectives. This research tackles the role that internal auditing can play in achieving sustainable development by addressing the different dimensions of sustainable development (environmental dimension, social dimension and technological dimension). The research also proposes a framework that can be applied through internal auditing in Anbar University projects and programs in its various faculties. The researchers used the descriptive method in presenting the problem of research and in determining the concepts related to it and describing the relationship between the variables. The research found an important role played by internal auditing in achieving and promoting sustainable development and proposing a framework for this role that is applicable from the perspective of researchers in the programs, projects and specialties practiced by Anbar University in the surrounding environment. The researchers also recommended the activation of the role of internal audit beyond the traditional (financial and managerial ) to include the technical and strategic aspects of programs and projects at Anbar University .

**Keywords :** Internal auditing, sustainable development, university environment

## المقدمة

يحتل التدقيق الداخلي مكانة مهمة في المؤسسات لضمان حسن سير العمليات و منع واكتشاف الاخطاء والانحرافات ومع توسع النظرة الى مهام التدقيق الداخلي و تبني كثير من المؤسسات منهج التنمية المستدامة في تنفيذ العمليات والمشاريع المختلفة أصبح للتدقيق الداخلي دور اكبر في فحص واختبار أبعاد مختلفة للعمليات وأداء المؤسسات الى جانب البعد المالي وهذا ينسجم مع مفهوم التنمية المستدامة التي تشمل الابعاد الاقتصادية والاجتماعية والبيئية لعمليات وبرامج المؤسسات ، ومن هنا جاء فكرة البحث لتطبيقها في جامعة الانبار وفحص دور ذلك في تحقيق التنمية المستدامة . تضمن البحث في المبحث الاول مفهوم التدقيق الداخلي وكل ما يتعلق به من مواضيع اخرى فيما تناول المبحث الثاني مفهوم وابعاد التنمية المستدامة ودور التدقيق الداخلي في تحقيقها فيما تضمن المبحث الثالث اطارا مقترحا لتدقيق التنمية المستدامة في جامعة الانبار يكن تطبيقه على البرامج والمشاريع التي تنفذها الجامعة .

### مشكلة البحث :

تكمن مشكلة البحث الاجابة عن السؤال التالي :

هل هناك دور للتدقيق الداخلي في تحقيق وتعزيز التنمية المستدامة ؟ وما اهمية هذا الدور ان وجد ؟

### اهمية البحث :

يكتسب البحث اهميته من الامور الاتية :

- 1- ان موضوع التنمية المستدامة يحظى باهتمام كثير من المؤسسات والباحثين و منظمات البيئة والمجتمع المدني .
- 2- ان التدقيق الداخلي يعد محور عمليات المؤسسة لضمان حسن سير العمليات وبالتالي فانه يتعامل مع القضايا والابعاد التي تتعامل معها التنمية المستدامة
- 3- ان تصنيف جودة المؤسسات يتأثر بدرجة كبيرة في التقييم بمدى سعي المؤسسة لتحقيق التنمية المستدامة .
- 4- ان التوجه الحالي في علوم المحاسبة والتدقيق هو دمج تخصصات المحاسبة مع المفاهيم البيئية والاجتماعية وبالتالي امكانية تحقيق الاهداف بشكل اكثر فاعلية وكفاءة.

### أهداف البحث :

يهدف البحث الى ما يلي :

- 1- التعرف على مفهوم وابعاد التنمية المستدامة والقضايا المتعلقة بها
- 2- التعرف على دور التدقيق الداخلي في تقييم اداء المؤسسات
- 3- بناء اطار مقترح لتدقيق التنمية المستدامة في جامعة الانبار

### منهج البحث :

اعتمد الباحثان المنهج الاستنباطي والوصفي في دعم الجانب النظري في البحث وكذلك الاعتماد على الادبيات السابقة في دعم فقرات البحث .

### فرضية البحث :

يقوم البحث على الفرضية التالية :

ان هناك دورا مهما لتدقيق الداخلي يمكن ان يساهم في تحقيق وتعزيز التنمية المستدامة في المؤسسات

## المبحث الاول : التدقيق الداخلي : المفهوم ، النشأة ، الأهداف ، الأهمية ، الاركان ، الأنواع

### 1-1: مفهوم التدقيق الداخلي

يلاحظ من العديد من تعريفات التدقيق أن وظيفة التدقيق الداخلي هي أعم وأشمل من مجرد التدقيق المالي والمحاسبي وإنما تمتد لتشمل السياسات والخطط الادارية والتشغيلية ، الالتزام بها وتقييمها وتطويرها واستغلال الموارد بكفاءة عالية ، كما يلاحظ بأنها نشاط مستقل داخل المنشأة وأنها موجودة أساسا لخدمة الادارة كونها أداة رقابية ويشكل التدقيق الداخلي في الشركة ضمانا وركيزة أساسية لكفاءة وفاعلية نظم الرقابة الداخلية .

وقد عرف التدقيق الداخلي بعدة تعاريف منها " مجموعة من أوجه النشاط المستقلة داخل المشروع تنشئها الإدارة للقيام بخدماتها في تدقيق العمليات والبنود بشكل مستمر لضمان دقة البيانات المحاسبية والإحصائية وفي التأكد من كفاية الاحتياطات المتخذة لحماية أصول وأموال المشروع وفي التحقق من أتباع موظفي المشروع للسياسات والخطط والإجراءات الإدارية المرسومة لهم" . ( اليوسف ، 2010 : 14 ) .

كما عرف بأنه وظيفة داخلية تابعة لإدارة المنشأة ، لتعبر عن نشاط داخلي مستقل لإقامة الرقابة الادارية بما فيها المحاسبية لتقييم مدى تمشي النظام مع ما تتطلبه الادارة او للعمل على حسن استخدام الموارد بما يحقق الكفاية الانتاجية القصوى (الخرزاعي ، 2008 : 18 ) .

اما تعريف معهد المدققين الداخليين في الولايات المتحدة ( IIA ) ( Institute of internal Auditors ) فهو نشاط تأميني واستشاري مستقل وموضوعي مصمم لاضافة القيمة وتحسين عمليات المنظمة عبر مساعدتها بواسطة اكساب المنظمة آلية منظمة ومنهج انضباطي لتقييم وتحسين فاعلية الادارة المخاطر والرقابة وعمليات حوكمة الشركات (مهدي ، 2008 : 32) .

اذ يشمل الدور التأميني للتدقيق الداخلي يشمل تقديم تأكيدات موضوعية بخصوص نظم الرقابة الداخلية وادارة المخاطر وتماشي الشركة مع معايير الحوكمة والمتطلبات الادارية الحديثة الأخرى ، أما النشاط الاستشاري فيتضمن اجراء تدريب وتحفيز العاملين حول الرقابة وتقديم النصائح حول ملائمة الأنظمة الجديدة وقدرة الرقابة عليها والمشاركة في فرق الجودة ، كما توصف أقسام التدقيق الداخلي بأنها فاعلية تقويمية مقامة ضمن المنشأة لغرض خدماتها ، ومن ضمن وظائفها اختبار وتقويم ومراقبة ملائمة النظام المحاسبي ونظام الرقابة الداخلية للمنشأة وفعاليتها ( الغريان ، 2009 : 20) .

في ضوء ما جاء بالتعاريف الواردة آنفاً يمكن أن نستنتج التعريف الآتي: " التدقيق الداخلي وظيفة داخل المشروع تتفد من قبل موظفين تابعين للادارة تشمل العرض والتقييم والتحقق وهو احد عناصر الضبط الداخلي بهدف حماية ممتلكات المشروع والتقييم المستمر لمقومات الرقابة الداخلية لضمان سلامة ودقة وكفاية الأداء" 1-2 : نشأة التدقيق الداخلي :

لقد ظهر التدقيق الداخلي بداية كما هو معروف كعين و أذن للادارة لملاحقة التجاوزات واكتشاف الأخطاء والغش والتلاعب ثم حدثت تطورات مهمة على هذه الوظيفة أقتضتها التطورات المتلاحقة في مجال الأعمال ، ويظهر التعريف المذكور توسع صلاحيات التدقيق الداخلي لتشمل أهم السبل لتقييم وتطوير فاعلية ادارة المخاطر وفاعلية الرقابة الداخلية وحوكمة الشركات والمساهمة في اضافة القيمة ( جون سولفان ، 2003 : 150) .

ويؤكد الباحثين على مرور التدقيق الداخلي بعدة مراحل تطور خلالها منذ الخمسينات من القرن الماضي الى وقتنا الحالي ومنهم من حدد هذه المراحل حسب السمة التي تميز بها والعمل الذي كان يركز عليه التدقيق الداخلي في كل مرحلة زمنية وكالاتي :

### جدول (1) مراحل تطور وظيفة التدقيق الداخلي

1950	فحص السجلات المحاسبية
1960	فحص الالتزام
1970	اختبار الاجراءات
1980	تقييم الرقابة
1990	تقييم ادارة المخاطر
2000	دعم ادارة المخاطر
2005	اضافة القيمة

من اعداد الباحثين استنادا لما ورد في العديد من الادبيات

#### 3-1 : أهداف التدقيق الداخلي

يتمثل هدف التدقيق الداخلي في مساعدة اعضاء الادارة كافة في الاضطلاع بمسؤولياتهم بشكل فعال عن طريق تزويدهم بأنواع معينة من التحليلات والتقييمات والمقترحات بالإضافة الى تعليمات ملائمة بخصوص الانشطة محل الفحص. كما يرتبط المدققون الداخليون بكل مرحلة من أنشطة المنشأة والتي قد تمثل خدمة للإدارة ويمتد ذلك الارتباط الى مدى واسع من السجلات المحاسبية والمالية الى الحصول على فهم كامل بالأعمال والانشطة محل الفحص. (القيسي ، 2007: 40) .

ومن هنا يتضح ان التدقيق الداخلي بدأ كوظيفة يقوم بها شخص واحد ، وتكون أساساً لأداء عملية التحقق والمطابقة الحيادية للقوائم قبل سدادها ، وبمرور الوقت تطور ليصبح نشاطاً مهنيّاً يتطلب خبرة مهنية مرتفعة المستوى حيث أمتد ليشمل تقييم كفاءة وفاعلية كافة مراحل عمليات التنظيم سواء أكانت تتمثل في أعمال مالية أم غير مالية . تلك التغييرات أدت الى تكوين أقسام للتدقيق داخل التنظيم كأداة رئيسة يقوم بها مدير قسم التدقيق الداخلي بحيث يتم تقديم تقاريره ويتبع مسؤولياته لمجلس الادارة او لجان التدقيق ( Arens ، 2002 : 45 )

ويمكن ان تستنتج بوجه عام ان وظيفة التدقيق الداخلي قد ارتبطت تاريخياً بفحص المعلومات المحاسبية داخل التنظيم ومن هنا فأن هذا الجزء سوف يركز على الجوانب المحاسبية لهذا النظام ومع ذلك فقد تطور التدقيق الداخلي بشكل متزايد حيث تم التوسع في تلك الوظيفة لتمثل في فحص مدى كفاءة وفاعلية التنظيمات وغالباً ما يشار الى هذا الدور المنطور للمدقق الداخلي بأداء وظيفة التدقيق الداخلي (Management Audit) التدقيق الإداري (مهدي ، 2008 : 60)

ويرى الباحثان ان الهدفين اعلاه وما يتطلبه عمل المدققين الداخلي تشمل جميع الفعاليات والمهام المناطة بموظف قسم التدقيق الداخلي عند فحصه لنشاطات المشروع وفعالياته بكل أنواعها .

#### 4-1 : : أهمية التدقيق الداخلي :

ويقوم التدقيق الداخلي بحكم كونه وظيفة داخلية من الوظائف الرئيسة التابعة للإدارة العليا فيها بتقديم العديد من الخدمات داخل المنشأة أهمها ما يلي: (الشذر، 2007 : 65)

### 1- خدمات وقائية

وهي عبارة عن مجموعة الاجراءات التي يضعها المدقق الداخلي في المنشأة لتحقيق الحماية الكاملة للأصول والممتلكات من السرقة او الاختلاس او الهدر (الاسراف) وحماية السياسات المختلفة في تلك المنشأة (الادارية والانتاجية والمالية) من تحريفها أو تغييرها بلا مبرر. (العنزي، 2002 : 10)

### 2- خدمات تقييمية :

تتمثل في الأساليب والإجراءات التي يستخدمها المدقق الداخلي في مجال قياس وتقييم مدى فاعلية نظم وإجراءات الرقابة الداخلية المطبقة في المشروع وقد يستخدم المدقق الداخلي الادوات نفسها التي يستخدمها المدقق الخارجي بالتعاون معاً لما في ذلك من تيسير لمهمة كل منها .

### 3- خدمات علاجية :

تتمثل في الإجراءات والأساليب التي يستخدمها المدقق الداخلي في مجال تصحيح أي أخطاء قد اكتشفها او التوصيات التي يتضمنها تقرير تدقيقه والخاصة بإصلاح أية أخطاء او علاج اوجه القصور في مختلف هذه الخدمات التي يقدمها المدقق الداخلي أو يساهم فيها .

### 1-5 : اركان التدقيق الداخلي

أن أداء وتنفيذ التدقيق الداخلي وتحقيقه لأهدافه ووظائفه وخدماته يرتبط ارتباطاً مباشراً بمجموعة من العناصر أو الأركان تتلخص في الآتي : (اليوسف، 2010 : 14).

### 1- الفحص والتدقيق Review and Auditing

يعد الفحص عنصراً وركناً أساسياً من أركان التدقيق الداخلي والذي يدور حول التأكد من مدى صحة العمليات المالية والمحاسبية من حيث : (بلعالم، 2015 : 30)

- الدقة في تسجيل هذه العمليات دفترياً .

- التوجيه المحاسبي للعمليات المالية والتحديد السليم لطرفي العملية المدين والدائن.

- مدى صحة وقانونية المستندات الدالة على حدوث العمليات المالية باعتبارها من القرائن الرئيسة في التدقيق .

### 2- التحليل Analysis :

يتمثل هذا العنصر في عملية الفحص الانتقادي للسياسات الإدارية وإجراءات الرقابة الداخلية والسجلات والتقارير لتحديد نقاط الضعف فيها ويستخدم المدقق الداخلي العديد من الأساليب لتنفيذ عملية التحليل هذه منها أدوات التحليل المالي والمقارنات وإيجاد العلاقات المختلفة بين عناصر القوائم المالية في المشروع ، وتحليل النتائج على مستوى الأقسام وعلى مستوى المشروع لعدد من السنوات وغير ذلك من الأساليب .

### 3- الالتزام Compliance :

يتمثل هذا العنصر في الإجراءات التي يضعها المدقق الداخلي في سبيل التأكد من مدى التزام العاملين في المشروع بالسياسات الإدارية والقرارات المتخذة في هذا المجال ، وفي سبيل تنفيذ هذا العنصر من عناصر التدقيق الداخلية فمن حق المدقق ان يستعين عند الحاجة ببعض القانونيين في المشروع لدرابتهم الكاملة بالجوانب القانونية والحكم على مدى الالتزام بها . (الخرزاعي ، 2008 ، 18 ) .

#### 4- التقييم Evolution :

ويتمثل هذا العنصر في تحديد نتيجة العناصر السابقة على أساس إن دور المدقق الداخلي يتركز في هذا العنصر تقييم ما يلي : (جوزيف جودين ، 2003: 201)

- مدى كفاءة السياسات والإجراءات في تحقيق الاهداف.
- مدى فاعلية هذه السياسات والاجراءات في تحقيق الأهداف.

#### 5- التقرير Report :

يعد التقرير العنصر الاخير من عناصر التدقيق الداخلي باعتباره الاداة الرئيسة التي يعبر فيها المدقق عن المشاكل التي واجهها وأسبابها ونقاط الضعف في السياسات والاجراءات واصدار التوصيات المناسبة لعلاج نقاط الضعف وحل أية مشاكل والتوصل الى النتائج النهائية . ويرفع هذا التقرير الى الادارة العليا التي يتبعها التدقيق الداخلي لتنفيذ ما جاء بهذا التقرير من توصيات وآراء وملاحظات وتحفظات . (العنزى ، 2002: 15)

#### 1-6 : أنواع التدقيق الداخلي :

كان دور التدقيق الداخلي في بداية عهده مقتصرأ على النواحي المالية دون غيرها ولكن لم يلبث ان تتطور فتجاوز ذلك النطاق المحدود ويمتد نشاطه التقييمي ليشمل اختبار فاعلية واقتصادية وكفاءة اساليب العمل ذاتها وقد اطلق على هذا النشاط تسمية تدقيق كفاءة العمليات . ويمكن تقسيم التدقيق الداخلي وحسب توسع مهامه كما يلي : ( آرني ، 2002: 1041)

#### 1- التدقيق المالي :

وهو المجال التقليدي للتدقيق الداخلي ويهتم اساساً بمتابعة القيود المحاسبية للأحداث التي تحصل داخل الشركة والعمل على تدقيقها حسابياً ومستندياً ويتناول التدقيق المالي التحقق من وجود الاصول مع توفر الاجراءات المناسبة لحماية هذه الاصول والحد من اختلافها وفحص النظام المحاسبي.

ايضا يبين التدقيق المالي ما إذا كانت ميزانية للشركة تعكس مركزها المالي ونتيجة عملياتها طبقاً للقواعد المحاسبية المتعارف عليها وان الشركة قد اتبعت السياسات والإجراءات المناسبة والتزمت بإحكام القوانين واللوائح المتعلقة بأوجه النشاط. (الخرزاعي ، 2008 : 18 ) .

#### 2- التدقيق التشغيلي :

يتم اداء التدقيق التشغيلي بهدف تحقيق واحد او اكثر من سته اغراض مختلفة تشتمل جميع تلك الاغراض من أنشطة التدقيق الداخلي الرئيسية المحددة ادناه لإيضاح مسؤوليات المدققين الداخليين الصادر عن مجمع المراجعين الداخليين عن النحو الاتي : (تقييم نظام الرقابة الداخلية ، الالتزام ، الاصول ، التحقق، تقييم الاداء ، توصيات بإجراء تحسينات على العمليات والتشغيل ) .

### 3- التدقيق الإداري:

هذا النوع من التدقيق يتجاوز دور المدقق الداخلي فيه الناحية المحاسبية إلى جميع أقسام الشركة وذلك لأجل معرفة مدى الالتزام بتنفيذ سياسة الإدارة وهو اصطلاح يعبر عن أهمية التدقيق الداخلي في مجال خدمة الإدارة ويفسر هذا المفهوم في دليل التدقيق الداخلي لإحدى الشركات الأمريكية على انها [ يتطلب الأمر من المدقق الداخلي إن يفكر كالمديرين وان يتفهم اهتماماتهم على مختلف مستويات التنفيذ وعليه ان يوحد أهدافه مع أهدافهم]. ( الغريان ، 2009 : 30).

### 4- تدقيق كفاءة العمليات

تهدف إلى إيضاح ما إذا كانت الشركة تدير وتستخدم مواردها وإمكاناتها من قوة عمل وممتلكات وأماكن بصورة اقتصادية وبكفاءة تامة ، كما تكشف عن مواضيع وأسباب عدم كفاءة او اقتصادية الأساليب التي أتبعته وكذلك تبين ما اذا كانت النتائج المرغوبة قد تحققت من عدمه. وتوضح في النهاية ما إذا كانت المؤسسة قد درست وفحصت أية أساليب بديلة يكون في شأنها احتمال الوصول إلى النتائج المرغوبة بأقل تكلفة وفي أقصر وقت . (القيسي ، 2007 : 43)

لقد تم التعرف في هذا المبحث على مفهوم التدقيق الداخلي وطبيعة التغييرات الجذرية التي حصلت خلال الفترات التاريخية التي مر بها التطور المهني للتدقيق الداخلي وإيضاح أهداف التدقيق الداخلي وأهميته وأركانه وأنواعه والتي أظهرت أهمية التدقيق الداخلي في وقتنا الحالي حيث أصبح نشاطاً تقويمياً لكافة الأنشطة والعمليات في المؤسسة ويهدف تطوير هذه الأنشطة ورفع كفاءتها الإنتاجية. وحيث ان أهدافه تطورت لتتعدى التدقيق المالي الى رفع كفاءة وفعالية عملية اتخاذ القرارات ومراقبة كفاءة و فعالية اداء الخدمات .

### المبحث الثاني : مفهوم التنمية المستدامة و أبعادها

#### 1-2 : مفهوم التنمية المستدامة

ظهر مصطلح التنمية المستدامة في النصف الأخير من القرن الماضي نتيجة ارتفاع وازدياد الآراء التي تدعو إلى الاهتمام بالبيئة والمجتمع إلى جانب الاهتمام بالجانب الاقتصادي في عمليات المؤسسات المختلفة فقد قدمت اللجنة العالمية للبيئة والتنمية وهي لجنة تابعة لهيئة الأمم المتحدة شكلت عام 1987 تعريفاً لمصطلح التنمية المستدامة بأنها " التنمية التي تلبي الاحتياجات الحاضرة بدون المساومة على قدرة الأجيال المقبلة على تلبية احتياجاتهم" (غلاب، 2011، 85) ونلاحظ من هذا التعريف انه يتناول مفهوم التنمية المستدامة من حيث استفاد الموارد المتاحة بالشكل الأمثل لتلبية الاحتياجات الحالية ولكن الأمثلية هنا تكون في حفظ و مراعاة إستدامة هذه الموارد للإستفادة منها من قبل الاجيال المستقبلية . كما عرف Edward Barbier التنمية المستدامة بأنها " النشاط الاقتصادي الذي يؤدي إلى ارتفاع الرفاهية الاجتماعية مع اكبر قدر من الحرص على الموارد الطبيعية المتاحة وبأقل قدر من الأضرار والإساءة الى البيئة" (محمد وآخرون ، 2015 : 341) نلاحظ أن هذا التعريف يتناول مفهوم التنمية المستدامة من حيث تحقيق الرفاهية الاجتماعية للأجيال الحالية لكن من دون الإسراف في استخدام الموارد المتاحة وهذا يعني ضمناً أنه لا بد من حدوث خلل في التوازن في البيئة نتيجة استنزاف الموارد ولكن الدعوة هنا إلى الحرص على تلك الموارد وتقليل الأضرار بالبيئة من خلال التعريفات السابقة يمكن القول أن التنمية المستدامة لها عدة خصائص منها:

1- لها هدف واضح وهو المحافظة على الموارد المتاحة في الطبيعة و خصائص تلك الموارد ومستوى أداء المؤسسات لمشاركة الأجيال القادمة في تلك الموارد

2- تهتم بطريقة و جودة توزيع الموارد بشكل اكبر من التركيز على القيمة أو الخدمات من هذه الموارد

3- تهدف الى تقليل حالات الاضرار او الإخلال بحالة التوازن الطبيعي في البيئة وذلك عن طريق استعمال الأدوات والوسائل التكنولوجية المتوافقة مع مبدأ المحافظة على البيئة

4- تسعى إلى ترسيخ مفهوم بأن العوائد من التنمية يجب أن تشمل كل ما يعود على المؤسسة والمجتمع والبيئة بالنفع ومن هذا يمكن القول أن مفهوم التنمية المستدامة هو مفهوم شامل لكل من المؤسسة العامة والمجتمع الذي تتعامل معه والبيئة التي تعمل فيها وأن التكامل و التوازن في تأثير تلك الأبعاد يؤدي إلى إستدامة حالة التوازن أن مفهوم التنمية المستدامة هو منهج او طريقة لممارسة العمليات مع المحافظة على قدرة الأجيال القادمة على استغلال الموارد المتاحة في الطبيعة وعدم الإخلال بها مع تلبية الاحتياجات الحالية (Egelston , 2012:83) حيث تتبلور هنا فكرة دمج الاحتياجات الاقتصادية والاجتماعية والبيئية (شيلي ، 2014 : 60) فالتنمية المستدامة تعمل على إيجاد التوازن بين النظام الاقتصادي والاجتماعي والبيئي من غير الإخلال باي من تلك النظم فهي عملية معقدة ومتداخلة

## 2-2 : أبعاد التنمية المستدامة

سابقا كان ينظر الى التنمية من ناحية اقتصادية تتمثل في ارتفاع دخل الفرد أي أن التنمية المستدامة تعكس النمو الاقتصادي ولكن مع تعدد أوجه النشاط والعمليات توسع مفهوم التنمية ليضم أبعادا أخرى إلى جانب البعد الاقتصادي وهي البعد الاجتماعي والبعد البيئي . أن الاندماج والارتباط بين المفاهيم والأهداف الاقتصادية والاجتماعية والبيئية قوي جدا ومتكامل في إطار التنمية المستدامة وعليه فإن أبعاد التنمية المستدامة هي:

1- **البعد الاقتصادي** يكون نظام التنمية المستدامة اقتصاديا عندما يتمكن من توفير المنتجات بشكل مستمر وبيبن مستوى معين من قبل الادارة من التوازن الاقتصادي وفي الوقت نفسه يمنع حدوث أي اختلال اجتماعي نتيجة السياسة الاقتصادية

2- **البعد الاجتماعي** يهتم هذا البعد بالمجتمع الذي تمارس فيه المؤسسة عملياتها ويكون نظام التنمية المستدامة اجتماعياً عندما يحقق العدالة الاجتماعية في توزيع الموارد وتوفير الفرص وتقليل البطالة ورعاية الطفولة وحقوق الإنسان وإيصال الخدمات مثل الصحة والتعليم بشكل متساوي الى افراد المجتمع

3- **البعد البيئي** يهتم هذا البعد بالبيئة التي تمارس فيها المؤسسة عملياتها حيث يكون نظام التنمية المستدامة بيئياً عندما يحافظ على قاعدة ثابتة من التوازن في الموارد الطبيعية وعدم إستنزافها بشكل مفرط حيث يشمل ذلك حماية التنوع النوعي والتوازن الهوائي والحيوية ونتاجية التربة والنظام الطبيعي البيئي بكل جوانبه

## 2-3 : مبادئ التنمية المستدامة

حدد عدد من الباحثين والاكاديميين والجهات ذات العلاقة مبادئ متعددة للتنمية المستدامة ومنها ما إصدارها البنك العالمي للإنشاء والتعمير حيث أصدر 10 مبادئ للتنمية المستدامة هي:

- 1- الاهتمام بتحديد الأولويات والعناية بذلك على الصعيد الاقتصادي والاجتماعي و البيئي
- 2- الاستفادة من الاموال المخصصة بشكل امثل
- 3- استغلال الفرص بهدف تحقيق مصالح كل الأطراف المهمة
- 4- استخدام أدوات السوق باكبر قدر ممكن
- 5- الاستخدام الرشيد للقرارات الإدارية والتنظيمية
- 6- المشاركة في الأعمال مع القطاع الخاص لتحقيق الاهداف

7- العمل على اشراك الأفراد بشكل كامل

8- تحسين وتطوير الأداء الإداري على أساس الكفاءة والفاعلية

9- دمج اهداف و مفاهيم البيئة والمجتمع من البداية

#### 4-2 : مفهوم الأداء المستدام

أن أداء المؤسسات له جوانب متعددة ومن الناحية التقليدية فإن الأداء المالي للمؤسسة كان يعتبر الركيزة الأساسية والمؤشر الوحيد لأداء تلك المؤسسة و نجاحها لكن مع ظهور و تبني مفهوم التنمية المستدامة أصبحت هناك أبعاد أخرى للأداء أكثر شمولية تخدم اطرافا أخرى عدا أولئك مهتمين فقط بالجانب المالي وبناءً على هذا ظهر مفهوم الأداء المستدام للمؤسسات ليعكس مدى تبني وتطبيق مبادئ التنمية المستدامة وبالتالي تقديم تقرير بهذا الخصوص حيث يعرف الأداء المستدام بأنه " تجميع النتائج الاقتصادية والاجتماعية والبيئية" (غلاب ، 2011 : 94 ) أي أنه يتضمن تطبيق مبادئ التنمية المستدامة و تحقيق اهدافها بكل أبعادها الاقتصادية والاجتماعية والبيئية وبالتالي فإن الأداء المستدام يخدم أبعاد التنمية المستدامة بالشكل التالي :

- 1- البعد الاقتصادي يتم قياس الأداء المستدام من البعد الاقتصادي من خلال القوائم والتقارير المالية واستخراج النسب المالية التي توضح ذلك الأداء ومدى توافقها مع متطلبات التنمية المستدامة
- 2- البعد الاجتماعي يركز هذا البعد في الأداء على قدرة المؤسسة وقابليتها على خدمة المجتمع من حيث تنمية وتطوير الكوادر البشرية فيها ومدى مساهمة تلك الموارد البشرية في وضع الخطط والاستراتيجية للتعلم
- 3- البعد البيئي يقيس هذا البعد من الأداء المستدام مدى مساهمة المؤسسة في حماية وتطوير بيئتها والمحافظة على الموارد الطبيعية و تقليل التلوث الجوي والتربة والمائي وغير ذلك .

وعلى هذا فإن الأداء المستدام يكون واضحاً في حالة تبني مفهوم التنمية المستدامة من قبل المؤسسة في جميع السياسات والخطط الاستراتيجية والقرارات و الأنشطة التي تساعد في تحقيق أبعاد وأغراض التنمية المستدامة

#### 2-5 : مفهوم وأهمية تقرير التنمية المستدامة

كما سبق فإنه تقييم أداء المؤسسات لا يقتصر على الجانب المالي فقط بل يتعدى ذلك إلى الجانب الاجتماعي والبيئي تلبية لمتطلبات التنمية المستدامة وأن هذا التقييم يتم الأفصاح عنه من خلال تقرير التنمية المستدامة حيث تعرف تقرير التنمية المستدامة بأنه " كشف المؤسسة للقضايا الاقتصادية والاجتماعية والبيئية التي تعتبر الركائز الأساسية للتنمية المستدامة (غلاب ، 2011 : 96 ) ويهدأ فإن الأداء المالي لم يعد المؤشر الوحيد لتقييم الأداء بل تتعدى عملية التقييم إلى مدى مساهمة المؤسسة في خدمة المجتمع والبيئة والقضايا الأخرى المرتبطة بذلك وعليه فإن تقرير التنمية المستدامة ينبغي أن يفصح عن معلومات تتعلق بالاتي :

- 1- الجوانب الاقتصادية وتشمل معلومات تتعلق بالإجراءات الرواتب و انتاجية القوة العاملة وتوفير فرص العمل والبحث والتطوير والاستثمار والتدريب
- 2- الجوانب البيئية مثل معلومات عن التلوث بسبب العمليات وجهود إصلاح البيئة و تقليل التلوث والحفاظ على التوازن البيئي والموارد الطبيعية
- 3- الجوانب الاجتماعية وتشمل معلومات تخص صحة وسلامة الأفراد والمجتمع بصورة عامة وكل ما يتعلق بالآثار الصحية والاجتماعية لعمليات المؤسسة و مدى مساهمة المؤسسة في تطوير المجتمع والمساهمة في القضايا الاجتماعية ذات الصلة

ويمكن القول أن تقرير التنمية المستدامة ذو أهمية بالمرّة لأنه يتضمن محتوى معلوماتي ذا أهمية للجهات المستفيدة في المجتمع بصورة عامة حيث يوضح ذلك المحتوى المعلوماتي درجة التزام المؤسسة بحل القضايا البيئية والاجتماعية وكذلك الاستراتيجيات الخاصة بالتحقق من تفعيل التنمية المستدامة

## 2-6 : دور التدقيق في تحقيق التنمية المستدامة

يلعب التدقيق دوراً رئيساً محورياً في تقييم الالتزام بالتنمية المستدامة في عمليات المؤسسة ومدى التقدم في ذلك وأن تواجه المؤسسات ضغطاً من قبل عدة أطراف لأفصاح عن المعلومات المرتبطة بمدى المساهمة في تحقيق التنمية المستدامة وإبراز المؤشرات الخاصة بالتنمية المستدامة على مختلف الأبعاد الاقتصادية والاجتماعية والبيئية ان دور التدقيق في التنمية المستدامة قد حظي باهتمام كثير من الدراسات وذلك بتسليط الضوء على طبيعة وحدود عملية التدقيق والتنمية المستدامة و تحديد المشاكل والتحديات التي تواجه عملية تدقيق التنمية المستدامة ومن خلال مفهوم التدقيق وفق معايير التدقيق المقبول قبولاً عاماً و تعريف التوجيه المهني الصادر عن مجلس معاسير المحاسبة الدولية IASB التابع الى الاتحاد الدولي للمحاسبين IAFC ومعايير التدقيق SSAES الصادرة عن AICPA يمكن تعريف تدقيق التنمية المستدامة " بأنه خدمة توكيدية وتصديقية تهدف إلى تحسين جودة المعلومات الخاصة بالتنمية المستدامة لخدمة اصحاب المصالح من خلال اختبار ادعاء الادارة بشأن التنمية المستدامة وأبداء رأي في محايد بشأن صدق ذلك الادعاء وتوصيل المعلومات الى اصحاب المصالح" ( علي ، 2009 : 56 ) هذا التعريف يحدد خصائص تدقيق التنمية المستدامة أي ملامح دورة التدقيق في التنمية المستدامة وهي: (غلاب ، 2011 : 107 )

- 1- إن تدقيق التنمية المستدامة يهدف إلى التحقق من محتوى تقارير التنمية المستدامة
- 2- اختبار مدى صدق مزاعم الادارة حول التنمية المستدامة من حيث الخطط والاستراتيجية والتنفيذ
- 3- أبداء الرأي في محايد بشأن مدى صدق مزاعم الادارة بخصوص التنمية المستدامة وتوصيلها الى اصحاب المصالح
- 4- التأكيد على الأبعاد الاقتصادية والاجتماعية والبيئية في عمليات المؤسسة
- 5- فحص وتقييم المؤسسة حول ممارستها التنمية المستدامة

وتجدر الإشارة إلى أنه لا توجد الى الان معايير خاصة بي تدقيق التنمية المستدامة متفق عليها حيث انه وضعها كذا معايير يعد عملية صعبة جدا من حيث التعقيد وذلك يرجع الى تعدد أبعاد التنمية المستدامة وبالتالي تعدد الجهات المستفيدة من ذلك كما أنها تعدد واختلاف المؤشرات الخاصة بتقييم التنمية المستدامة زاد من صعوبة ذلك وصعوبة المقارنة بين المؤسسات المختلفة في مجال التنمية المستدامة ورغم ذلك فإن الاستمرار في التنظير لدور التدقيق في مجال التنمية المستدامة سوف يعزز هذا الجانب وبالتالي الوصول الى معايير تحظى باتفاق واسع

## 2-6 : نطاق تدقيق التنمية المستدامة

يتضمن تدقيق التنمية المستدامة كل الامور والقضايا المتعلقة بي أبعاد التنمية المستدامة لنعرف تحقيق اهداف فيها حيث يمكن أن يشمل نطاق تدقيق التنمية المستدامة الجوانب الآتية :

- 1- الخطط والاستراتيجية الخاصة بالتنمية المستدامة
- 2- البرامج والمشاريع الخاصة بالتنمية المستدامة
- 3- تفعيل وتنشيط البرامج والمشاريع الخاصة بالتنمية المستدامة

- 4- مدى شمولية برامج ومشاريع التنمية المستدامة الأبعاد الاقتصادية والاجتماعية والبيئية  
5- كفاية الأفصاح عن درجة تقدم المؤسسة في تنفيذ الخطة والبرامج والمشاريع التنموية المستدامة

## 2-7 : دور المدقق الداخلي في تدقيق التنمية المستدامة

يلعب التدقيق الداخلي دورا مهما في نجاح عملية في المؤسسات المختلفة بشكل عام وذلك لدورها في منع و اكتشاف الأخطاء والمخالفات والإنحراف فات وفي حالة ابني المؤسسة استراتيجيات وخطط وبرامج التنمية المستدامة فإنه دور المدقق الداخلي يكون بارزا في كل مرحلة من مراحل تنفيذ تلك الاستراتيجيات والخطط والبرامج وكما يلي: ( Hans ) 2007 :

### 1- السياسات والخطط و الاستراتيجيات

يقوم المدقق الداخلي بفحص والتأكد من أن سياسات وخطط و استراتيجيات التنمية المستدامة المطبقة في المؤسسة تتفق مع الاستراتيجية العامة للمؤسسة ومع القوانين والسياسات المتبعة ومع طبيعة عمل تلك المؤسسة وأن يتم الأفصاح عن تلك السياسات والاستراتيجية في تقرير التنمية المستدامة بشكل وافي

### 2- تخطيط وإدارة المخاطر

حيث ويكون على المدقق الداخلي التأكد من أن الاوصاف والمسؤوليات مناطق للموظفين الأفراد المعنيين وبشكل واضح ويكون ذلك من خلال استعراض ملفات الموظفين و إجراء المقابلات معهم وبالتالي يكون هناك تأكيد على وضوح الواجبات الملقاة على عاتقهم ويكون بالإمكان مسانلتهم عن اعمالهم

### 3- التنفيذ و التشغيل

حيث يقوم المدقق الداخلي بتحديد وفحص إدارة نظام التنمية المستدامة و الأشخاص المسؤولين عن ذلك وتقييم ما إذا كان هاؤلاء الأشخاص يتمتعون به الصلاحيات والسلطات الكافية لضمان تحقيق اهداف برامج التنمية المستدامة وأنا الإجراءات المتبعة في تلك البرامج في إجراءات صحيحة وهادفة و مراجعة التقارير الخاصة بالتنمية المستدامة و تثبيت الملاحظات ومتابعة الإجراءات التصحيحية وما إذا كانت كافية أم لا

### 4- التحقيق والإجراءات التصحيحية

حيث ويكون على المدقق الداخلي تحديد مواطن الضعف في خطط وبرامج وإجراءات التنمية المستدامة وتحديد وتحليل المؤشرات الخاصة بذلك ومتابعة الإجراءات المتخذة بهذا الصدد ومدى فاعليتها

### 5- اختبار الادارة والتطوير المستمر

ويقصد بذلك فحص مدى كفاءة فاعلية إدارة نظام التنمية الأسرية وسلامة ويقصد بذلك فحص مدى كفاءة فاعلية إدارة نظام التنمية المستدامة لضمان التطوير المستمر حيث يكون على المدقق الداخلي التحقق من توفير المعلومات المتعلقة بتنمية المستدامة وأن نتائج التدقيق كانت واضحة وكذلك مراجعة الأهداف والخطط وتعديلها عند الحاجة واتخاذ تلك التعديلات كمدخلات في عملية التخطيط

وفضلا عن ذلك فإن التدقيق الداخلي وظائف متنوعة يمكن أن تخدم التنمية المستدامة منها: 7 ( Hassan , 2010 )  
1- تقييم مدى كفاءة وفاعلية الضوابط لتشمل إدارة المؤسسة والعمليات ونظم المعلومات و تشجيع إدخال التحسينات بشكل مستمر

2- تقديم خدمات استشارية بشأن برامج التنمية المستدامة

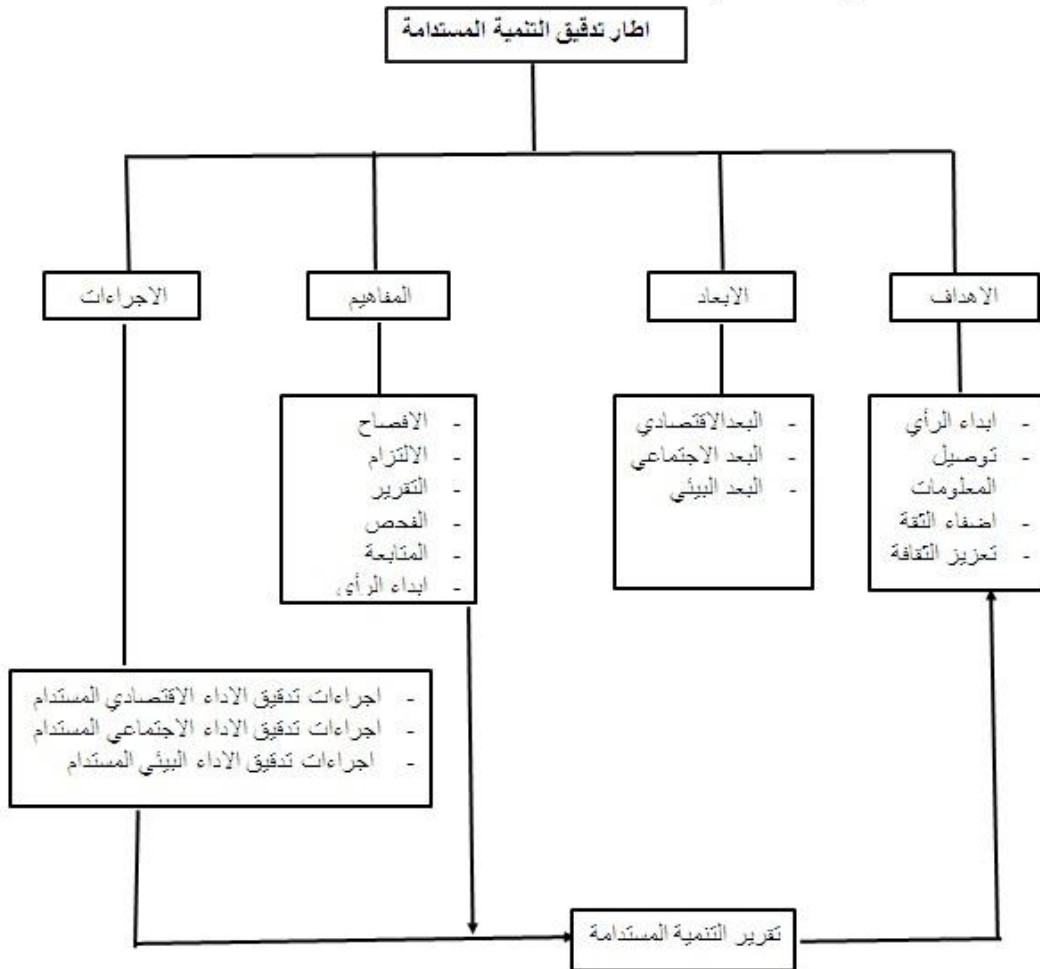
3- المشاركة في اللجان الخاصة لتحقيق التنمية المستدامة

ويرى الباحثان أن التدقيق الداخلي يلعب دورا رئيسيا في تصميم وتنفيذ برامج التنمية المستدامة والمساعدة في تكوين الوعي بخصوص ثقافة التنمية المستدامة والمساهمة فيها وعليه يجب أن يكون لدى أعضاء التدقيق الداخلي الفهم الكافي لكل الأسس والمفاهيم الخاصة بالتنمية المستدامة .

### المبحث الثالث : الاطار المقترح

يقدم هذا البحث اطارا مقترحا لتجسيد دور التدقيق الداخلي في تحقيق التنمية المستدامة في احدى المؤسسات الاكاديمية وهي جامعة الانبار التي تمثل احدى مؤسسات التعليم العالي الحكومية في العراق ، وتتكون من عدد من الكليات باختصاصات مختلفة وتتضمن كل كلية عدة اقسام علمية . كما تضم الجامعة عدة مراكز بحثية واستشارية وتنفذ الجامعة من خلال كلياتها ومراكزها انواع مختلفة من الاعمال والمشاريع الاكاديمية والبحثية وغيرها . سنحاول هنا تقديم اطارا مقترحا لتدقيق التنمية المستدامة في تنفيذ تلك الاعمال والمشاريع حيث يتوقع ان يكون هناك دور للتدقيق الداخلي في تحقيق وتعزيز التنمية المستدامة وبالتالي ستكون هناك اسهامة للجامعة في تحقيق التنمية المستدامة في البلد .

### 1-3 : ملامح الاطار المقترح



المصدر : من اعداد الباحثين

**2-3 : الاهداف**

يهدف الاطار المقترح الى تلبية وتحقيق اغراض التنمية المستدامة وعليه تكون اهداف الاطار المقترح لتدقيق التنمية المستدامة كالآتي :

- 1- ابداء الرأي الفني المحايد بشأن الاستراتيجيات والسياسات والبرامج والاجراءات ضمن اطار التنمية المستدامة بغية تحقيقها من خلال المشاريع والبرامج التي تنفذها الجامعة
- 2- توصيل المعلومات الخاصة بالاداء المستدام الى اصحاب المصالح
- 3- اضافة ثقة عند اصحاب المصالح بشأن المعلومات الخاصة بالاداء المستدام
- 4- تعزيز ثقافة التنمية المستدامة عند رسم السياسات واتخاذ القرارات وتحديد الاجراءات وبالتالي المساهمة في تحقيق التنمية المستدامة

**3-3 : الابعاد :****اولا : تدقيق الاداء الاقتصادي المستدام**

حيث تتضمن المشاريع المنفذة في الجامعة بعدا اقتصاديا يتمثل في استخدام الاموال المخصصة لتلك المشاريع و تحقيق المنافع المرجوة من تلك المشاريع

**ثانيا : تدقيق الاداء الاجتماعي المستدام :**

اذ يشمل ذلك الجوانب الاجتماعي في العمليات التي تنفذها الجامعة مثل التعليم ونشر الوعي وتأهيل وتدريب الكوادر البشرية

**ثالثا : تدقيق الاداء البيئي المستدام :**

ويتضمن ذلك الدور الاثار البيئية الناتجة عن العمليات الي تنفذها الجامعة مثل اعادة تدوير الانقاض وزرع المساحات الخضراء والمساعدة في تطوير النظم البيئية المختلفة وتقديم الاستشارات بشأنها .

**3-4 : المفاهيم :**

يتضمن الطار عدة مفاهيم تتعلق بموضوع التنمية المستدامة منها :

- **الافصاح :** ويقصد به الكشف عن الخطوط السياسات ولبامج والمعلومات المرتبطة بالتنمية المستدامة
- **الالتزام :** ويقصد به درجة التزام الجامعة بمبادئ واسس التنمية المستدامة على مختلف الابعاد الاقتصادية والاجتماعية والبيئية
- **التقرير :** ويقصد به تقرير التنمية المستدامة الذي ينبغي ان يتضمن معلومات كافية عن الالتزام بمبادئ التنمية المستدامة ومدى تحقق الاهداف التنموية المستدامة من خلال المشاريع المنفذة وفق الخطط والسياسات المتبعة
- **الفحص :** ويقصد به اختبار اجراءات التنمية المستدامة
- **المتابعة :** ويقصد بها التحقق من صحة وسلامة الاجراءات المتخذة بخصوص الملاحظات والمعلومات الواردة في تقرير التنمية المستدامة و ملاحظات المدقق الداخلي حولها
- **ابداء الرأي :** ويقصد به الرأي النهائي للمدقق الداخلي بخصوص تطبيق وتحقيق التنمية المستدامة

**3-5 : الاجراءات :****اولا : اجراءات تدقيق الاداء الاقتصادي المستدام :**

تشمل اجراءات تدقيق الاداء الاقتصادي المستدام في المشاريع التي تنفذها الجامعة عدة امور منها :

- التأكد من الالتزام بقوانين وقواعد وابواب صرف الاموال المخصصة
- التأكد من الصلاحيات والسلطات المخولة للاشخاص المسؤولين
- التحقق من طبيعة ونوعية البرامج والمشاريع المنفذة وانها تتوافق او تتسجم مع اهداف التنمية المستدامة
- التحقق من الجدوى الاقتصادية للتنمية المستدامة لتلك البرامج والمشاريع
- فحص واختبار نتائج الاعمال المنفذة ومدى تحقق الاهداف المخططة
- فحص برامج التمويل الذاتي والاعمال ( الربحية ) المنفذة والجدوى الاقتصادية من ورائها
- الاستعانة بالخبراء الوقوف على جودة الاعمال المنفذة

#### ثانيا : اجراءات تدقيق الاداء الاجتماعي المستدام

يشمل تدقيق الاداء الاجتماعي المستدام عدة اجراءات منها :

- التأكد من وجود اولوية للاهداف الاجتماعية عند وضع الخطط والسياسات
- اختبار المساهمة في خدمة المجتمع من خلال البرامج والمشاريع المنفذة
- التأكد من توصيل الخدمات والمنافع الاجتماعية الى الفئات المستهدفة
- فحص واختبار الاجراءات الخاصة بتنفيذ دور الموارد البشرية في اتخاذ القرارات والتدريب والتأهيل والتعليم المستمر وتنشيط دور المرأة وحماية الاطفال من العمالة وغير ذلك
- تدقيق المساهمات الخارجية والتعاون مع مؤسسات المجتمع الختلفة لخدمة اطياف واسعة من المجتمع مثل حملات الفحص الطبية وفحص المواشي في الارياف والقرى وتوعية افراد المجتمع .

#### ثالثا : اجراءات تدقيق الاداء البيئي المستدام

وتتضمن عدة امور منها :

- التأكد من استخدام التقنيات الصديقة للبيئة في تنفيذ المشاريع والعمليات المختلفة
- فحص واختبار مدى المساهمة في منع وتقليل التلوث والمحافظة على التربة والموارد الطبيعية الاخرى
- تقييم مدى المساهمة في نشر الوعي البيئي بين افراد المجتمع داخل وخارج الجامعة
- التأكد من اعطاء اولوية للبيئة عند وضع الخطط و تصميم وتنفيذ المشاريع والعمليات المختلفة
- التأكد من استخدام التقنيات الصديقة للبيئة

هذه الاجراءات وغيرها من الاجراءات الاخرى يمكن تطبيقها من وجهة نظرنا لتحقيق وتعزيز التنمية المستدامة في الجامعة ، ويمكن ان يطور هذا الاطار ليطبق على مؤسسات مختلفة .

#### الاستنتاجات :

توصل الباحثان الى عدد من الاستنتاجات منها :

- 1- ان التدقيق الداخلي يمثل حلقة الوصل بين الفعاليات المختلفة للمؤسسة
- 2- يمكن دمج مفاهيم التنمية المستدامة مع وظائف التدقيق الداخلي
- 3- ان توظيف التدقيق الداخلي يمكن ان يساعد في تحقيق وتعزيز التنمية المستدامة

4- ان المؤسسات الاكاديمية والعلمية يمكنها ان تلعب دورا في نشر ثقافة التنمية المستدامة من خلال اجراء ونشر

البحوث العلمية واقامة الندوات و ورش العمل والتعاون مع مؤسسات الدولة والمجتمع المدني وغيرها

5- ان التدقيق الداخلي يعد وسيلة فعالة لممارسة الحكم الرشيد في المؤسسات المختلفة

#### التوصيات :

من خلال كل ما سبق يوصي الباحثان ما يلي :

1- الاهتمام بابعاد التنمية المستدامة عند وضع الخطط والبرامج في المؤسسات المختلفة

2- تفعيل دور التدقيق الداخلي بشكل اكبر ياخذ دوره في كل جوانب العمليات التي تمارسها المؤسسات المختلفة

3- العمل على صياغة معايير لتدقيق التنمية المستدامة على الاقل على المستوى الوطني

## المصادر

## اولا : المصادر العربية

- 1- بلعالم ، عائشة ، دور التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي للمؤسسات المصرفية ، رسالة ماجستير ، جامعة قاصدي مرباح ورقلة ، 2015
- 2- جون سولفان ، " دور لجنة المراجعة في حوكمة الشركة " ، بحث منشور لمركز المشروعات الدولية الخاصة - واشنطن ( CIPE ) ضمن المؤلف الخاص بالمركز لسنة 2003 ، الطبعة الثالثة ، بعنوان حوكمة الشركات في القرن الحادي والعشرين - تحرير د. ترجمة سمير كريم .
- 3- الخزاعي ، أسعد غني جهاد ، اطار مقترح لحوكمة الشركات الحكومية الممولة ذاتيا وانعكاسها على مهنة التدقيق في العراق ، اطروحة مقدمة الى مجلس المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية - جامعة بغداد ، 2008
- 4- الشذر ، ضمياء محمد جواد ( مسؤولية المدقق الداخلي في تقييم ادارة المخاطر المصرفية ) - رسالة ماجستير مقدمة لكلية الادارة والاقتصاد - جامعة بغداد ، سنة 2007 .
- 5- شيلي ، الهام ، " دور اسراتيجية الجودة الشاملة في تحقيق التنمية المستدامة في المؤسسات الاقتصادية : دراسة ميدانية " ، اطروحة دكتوراه غير منشورة ، جامعة فرحات عباس سطيف ، الجزائر ، 2014 .
- 6- علي ، عبد الوهاب ، " موسوعة المراجعة الخارجية وفقا لمعايير المراجعة العربية والدولية والامريكية " ، ط1 ، الدار الجامعية ، الاسكندرية ، 2009 .
- 7- العنزي ، سعد حمود ، ( الفساد الإداري والتنمية ) مجلة بحوث مستقبلية ، العدد السادس ، مجلة كلية الحداثة الجامعة ، 2002.
- 8- الغريان ، فاطمة صالح مهدي ، العلاقة بين التدقيق الداخلي وبيئة الوحدة الاقتصادية ، اطروحة دكتوراه في المحاسبة مقدمة الى مجلس كلية الادارة والاقتصاد - جامعة بغداد ، 2009
- 9- غلاب ، فالح ، " تطور وظيفة التدقيق الداخلي في مجال حوكمة الشركات لتجسيد مبادئ ومعايير التنمية المستدامة : دراسة لبعض المؤسسات الصناعية " ، رسالة ماجستير غير منشورة ، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير ، جامعة فرحات عباس سطيف ، الجزائر ، 2011 .
- 10- القيسي ، أناس عبد الرحمن ، دور إجراءات التدقيق في محاربة الفساد الإداري والمالي ( المعهد العربي للمحاسبين القانونيين / شهادة الحاسبة القانونية ، 2007
- 11- مهدي ، عفاف عباس ، تحديد اطار للعوامل والمتغيرات المؤثرة في قياس جودة العمل التدقيقي ، اطروحة مقدمة الى مجلس المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية - جامعة بغداد ، 2008
- 12- موسشيت ، دوغلاس ، " مبادئ التنمية المستدامة " ، ترجمة : بهاء شاهين ، الدار الدولية للاستشارات الثقافية ، القاهرة ، 2000
- 13- وردم ، باتر محمد علي ، " مخاطر العولمة على التنمية المستدامة " ، ط1 ، الاهلية للنشر والتوزيع ، عمان ، 2003 .
- 14- اليوسف ، نضال عبد الجليل علي، مدى امكانية اعتماد معايير التدقيق الداخلي في عمل وحدات التدقيق الداخلي بحث تطبيقي في شركة نفط الجنوب ، المعهد العربي للمحاسبين القانونيين ، 2010

المصادر الاجنبية :

- 15- Arens ,Alvin A. & Loebbecke, James K., "Auditing :An Integrated Approach",8<sup>th</sup> ed. ,NewJersey,Prentice-Hall,Inc.,2000
- 16- Egelston , E., “ Sustainable development : A history “ , edition spring , Newyork , 2012 .
- 17- Hassan , Samir , “ Internal audit ad business sustainability “ , ELOD , 3<sup>RD</sup> conference on corporate governance , 2010 .
- 18- Hans , Nieuwland ,” Audit sustainable development : internal auditor can add value by assessing their organization’s sustainability management system “ , Institute of internal auditors , 2007 .