

تحليل دور المراجعة الداخلية في تحسين برامج التنمية المستدامة للجمعيات الأهلية

مأذة محمد الأشعابي محمد اسماعيل

تحليل دور المراجعة الداخلية في تحسين برامج التنمية المستدامة للجمعيات الأهلية
مأذة محمد الأشعابي محمد اسماعيل
المشرفين

أ.د.م/ هبة جمال هاشم
أستاذة المحاسبة والمراجعة المساعد
ورئيس قسم المحاسبة والمراجعة- كلية التجارة
جامعة قناة السويس

أ.د/ يسرى امين سامي
أستاذة المراجعة كلية التجارة
جامعة قناة السويس
(رحمه الله)

د/ هناع عبده خليل
مدرس المحاسبة والمراجعة
ومنسق البرامج المهنية لقسم المحاسبة
كلية التجارة- جامعة قناة السويس

ملخص الدراسة:

استهدفت الدراسة إيضاح أهمية الدور الحديث للمراجع الداخلي في مراجعة برامج التنمية المستدامة، وذلك في قطاع الجمعيات الأهلية في مصر، ومحاولة الاستفادة من الدور الحديث للمراجعة الداخلية بشكل عام في الإشراف والرقابة على تنفيذ برامج التنمية المستدامة في الجمعيات الأهلية.

وتوصلت الدراسة إلى تعدد تقارير التنمية المستدامة أحد أهم الركائز التي تعتمد عليها الحكومات في التخطيط الإستراتيجي وتعتمد على المراجعة البيئية والمراجعة الاقتصادية والمراجعة الاجتماعية ويتطلب تقديم تقارير التنمية المستدامة من خلال تقديم معلومات كمية ووصفة مالية وغير مالية بهدف إطلاع الأطراف ذات العلاقة في المجتمع، كما توصلت الدراسة إلى عدم وجود برامج تدريبية مستمرة ومتنوعة لكل المراجعين وأعضاء مجلس الإدارة، الأمر الذي يؤدي إلى عدم فهم البعض منهم لأدوارهم المنوطة إليهم والتي تمكنهم من إنجاز الأعمال الموكلة إليهم بكفاءة، مما يدعم التوصية بالاهتمام بتدريب أعضاء مجلس الإدارة للجمعية الأهلية

والتنفيذيين على تحديد المهام المنوطة بالمراجع الداخلي بالجمعية/ المؤسسة وواجباته طبقاً للدور الحديث للمراجعة الداخلية.

Abstract:

Targeted study to clarify the importance of the modern role of the internal auditor in reviewing sustainable development programs in the NGO sector in Egypt, and to try to benefit from the modern role of internal audit in general in supervising and controlling the implementation of sustainable development programs in NGOs .

The study The study concluded that sustainable development reports are one of the most important pillars that governments rely on in strategic planning and depend on environmental, economic and social audits. To the lack of continuous and varied training programs for all auditors and members of the board of directors, which leads to some of them not understanding their roles entrusted to them, which would enable them to carry out the tasks assigned to them efficiently, Which supports the recommendation to pay attention to training the members of the board of directors of the civil society and the executives in determining the tasks entrusted to the internal auditor of the association / institution and his duties in accordance with the modern role of internal audit.

مقدمة:

في ظل ظروف العولمة والتقدم التكنولوجي أصبح من الضروري تطوير نظم الرقابة الداخلية، والاستعانة بالأساليب الحديثة للمراجعة الداخلية حتى تستطيع مواكبة

تطور العصر وتصبح ملائمة ومناسبة للتطبيق على الجمعيات الأهلية في المجتمع المصري ومحاولة الاستفادة من برامج التنمية المستدامة والتي تمكن الجمعيات الأهلية من تنفيذ وتحقيق الأغراض التي أنشأت من أجلها نحو خدمة المجتمع (نظراً للدور العظيم التي تقدمه الجمعيات الأهلية في مجتمعنا).

نظراً لما تعانيه أغلب الدول العربية من سوء الاستخدام للأصول، والفساد، والتضليل أصبح الأمر ضرورياً، للاهتمام بموضوع التنمية المستدامة، ووجود آليات لدراسة برامج التنمية المستدامة، وتخطيطها، ومراجعتها من قبل القائمين عليها، ومحاولة معرفة أسباب التعثر في إكمالها والتركيز الشديد على حمايتها من خلال تناسق عناصرها بما يضمن استمرار التنمية على المدى البعيد.

القسم الأول : الإطار الفكري للدراسة

الدراسات السابقة:

تهدف مراجعة الدراسات السابقة إلى عرض الأفكار والمفاهيم الأساسية التي تناولتها هذه الدراسات، حيث يتم استخلاص بعض الملاحظات أو النتائج لتحديد أوجه الاتفاق والاختلاف بين الدراسة المقترحة وبين الدراسات السابقة، ويمكن تقسيم الدراسات السابقة إلى نوعين وهما :

١- الدراسات العربية

دراسة (محمود مراد ، ٢٠١٩) بعنوان " مؤشرات التنمية المستدامة في الأردن: قياس وتطلعات مستقبلية" . وقد استهدفت الدراسة بيان أهمية العناية بمؤشرات التنمية المستدامة التي تعزز جودة الحياة والمحافظة على البيئة والمجتمع. وتوصلت الدراسة إلى وجود وجود علاقة عكسية بين المؤشرين، وتم تعزيز هذه الفكرة من خلال دراسة عينية تضم ثمانية وسبعون، وجود علاقة خطية عكسية بين وفيات الأطفال دون الخامسة ومؤشري توافر مياه الشرب ومرافق الصرف في

الأردن، التركيز على أمد الحياة في الأردن وعلاقته العكسية بوفيات الأطفال ومن ثم بناء نموذج الانحدار الذاتي. واستخدامه في حساب التوقعات.

دراسة (عصام محمد ، ٢٠١٩) بعنوان "الدور المرتقب للمراجع الخارجي نحو تحديات المهنة في فهم مراجعة عملية الأعمال المتكاملة والتقرير عنها" دراسة ميدانية، وقد استهدفت الدراسة وضع إطار مقترح لتقييم إسهامات المنشآت في مجال التنمية المستدامة، وتحديد دور مهنة المراجعة في مراجعة المعلومات الخاصة بالتأثيرات البيئية. وتوصلت الدراسة إلى أن التنمية المستدامة أصبحت من القضايا الحيوية والملحة التي يجب الإفصاح عنها في القوائم المالية والتقارير الختامية للمنشآت، أن تقارير الأعمال المتكاملة هو التقرير الذي يغطي البعد المالي وقضايا الاستدامة في صورة تقارير مدمجة معاً ليكون متاحاً لجميع المستفيدين من القوائم المالية والتقارير الختامية للمنشآت، ضرورة إدراك المراجعين الخارجيين للعديد من الجوانب المهنية والمعرفية عند مراجعة تقارير الأعمال المتكاملة.

دراسة (عاهد إبراهيم القرعان، ويسرى أمين سامي ، ٢٠١٩) بعنوان "المراجعة البيئية ودورها في تحقيق التنمية المستدامة في قطاع الأعمال". وقد استهدفت الدراسة إلى إظهار دور وأهمية المراجعة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة في قطاع الأعمال. وتوصلت الدراسة إلى وجود مشكلات متعلقة بالتلوث البيئي والتغير المناخي والديون والفقر تحد من تحقيق التنمية المستدامة، تدنى الالتزام بالقوانين والتشريعات والأنظمة واللوائح الداخلية وضعف الإفصاح عن معلومات الأداء البيئي لأغراض التنمية المستدامة.

دراسة (أبو حفص رواني ، ٢٠١٩) بعنوان "المراجعة البيئية كأداة لتحقيق التنمية المستدامة" وقد استهدفت الدراسة تحديد أهمية المراجعة البيئية للمؤسسات كوسيلة لتحقيق التنمية المستدامة، وتوصلت الدراسة إلى أن أسباب التلوث البيئي ناتج عن عدم التزام المنشآت بالمسؤوليات البيئية، المراجعة البيئية أصبحت أداة لمراجعة مدى مساهمة المنشآت في تحقيق التنمية المستدامة.

دراسة (محمد فوزي ، ٢٠١٨) بعنوان " المراجعة الداخلية لاستدامة الشركة في ظل تطبيقات تكنولوجيا المعلومات الخضراء" ورقة عمل". وقد استهدفت الدراسة التعرف على الدورين الحديثين للمراجعة الداخلية والمتمثل في الخدمات التوكيدية التي تتعلق بالتقييم الموضوعي للدليل الذي يحصل عليه المراجع الداخلي بهدف إبداء رأى مستقل (خدمة ثلاثية بين الجهة، المراجع الداخلي، الإدارة) والخدمات الاستشارية التي تتم بناءً على طلب الإدارة أو العميل وتحدد هذه الخدمات الاستشارية بالاتفاق مع الإدارة (خدمة ثنائية بين المراجع الداخلي/الإدارة). وتوصلت الدراسة إلى أهمية الدور الذي يلعبه المراجع الداخلي في تقييم مدى كفاءة فاعلية نظام إدارة التنمية المستدامة وتطبيقاتها المختلفة من خلال توفير توكيد موضوعي ودور استشاري فيما يتعلق برقابة وإدارة مخاطر وحوكمة تكنولوجيا المعلومات الخضراء كأحد تطبيقات وآليات التنمية المستدامة والحاجة للتأكد من التزام الإدارة بقواعد الحوكمة واكتشاف وحصر المخاطر المرتبطة بنشاط استدامة الشركة مما يبرز الدور المتطور والضروري لوظيفة المراجعة الداخلية في مجال استدامة الشركة.

دراسة (أمال محمد عوض ، ٢٠١٧) بعنوان " تحليل وتقييم العلاقة بين الإفصاح عن الأداء البيئي والأداء المالي لأغراض التنمية المستدامة " وقد استهدفت الدراسة تحليل العلاقة بين الإفصاح عن الأداء البيئي والمالي لأغراض تحقيق التنمية المستدامة في المنشآت المصرية. وتوصلت الدراسة إلى وجود ارتباط وعلاقة بين الإفصاح عن الأداء البيئي والمالي للمنشآت، يساهم الإصلاح البيئي في تحسين السياسات الداخلية لتنماشى مع التنمية المستدامة، وجود علاقة بين الالتزام بمتطلبات الإفصاح البيئي وتحقيق جودة الإفصاح لمنشآت الأعمال.

دراسة (منى محمد علي ، ٢٠١٦) بعنوان " دور مراجعة البعد البيئي في دعم تقارير التنمية المستدامة دراسة استكشافية في منشآت الأعمال في البيئة المصرية " وقد استهدفت هذه الدراسة تحليل وتقييم دور مراجعة البعد البيئي في دعم تقارير التنمية المستدامة لمنشآت الأعمال في البيئة المصرية من خلال دراسة استكشافية لبعض شركات الأسمنت وبعض شركات البتروكيماويات، وتوصلت الدراسة إلى

وجود ارتباط وثيق بين المراجعة البيئية والتنمية المستدامة وأن مفهوم المراجعة البيئية جاء نتيجة الاهتمام العالمي بالبيئة والاتجاه نحو التنمية المستدامة، حيث أصبحت المراجعة البيئية أداة لمراجعة مدى مساهمة المنشآت في تحقيق أهداف التنمية المستدامة من خلال تفعيل نظام الإدارة البيئية حيث تمثل الإدارة البيئية وسيلة منشآت الأعمال في تحسين الأداء البيئي من خلال تطبيق أساليب ووسائل حديثة في إدارة الجوانب البيئية لدى منشآت الأعمال وأن التنظيم والرقابة من خلال المراجعة البيئية يعتبر إحدى الوسائل التي تعمل على حل المشاكل البيئية في المجتمع وتحقيق أهداف التنمية المستدامة.

٢- الدراسات الأجنبية

دراسة (Anna , B., 2019) وقد استهدفت الدراسة التعرف على مدى تطبيق المراجعة البيئية ودورها في دعم التنمية المستدامة. وتوصلت الدراسة إلى أن المفهوم العام للتنمية المستدامة يعنى التوازن المتساوي بين التنمية الاقتصادية وحماية البيئة، ضرورة تفعيل نظام الإدارة البيئية، أن المراجعة البيئية تساعد المنشآت الصناعية في تحقيق أهداف التنمية المستدامة.

دراسة (Ling , L.,et al 2018) . وقد استهدفت الدراسة تحليل مدى تأثير نقاء وجودة عملية المراجعة، بالحصول على الخدمات الاستشارية وما تمثله من نسبة أكبر من عائداتها من نسبة العائد من خدمات مراجعة الحسابات الأصلية وذلك بالتطبيق على شركات البيج فور، وتوصلت الدراسة إلى تحسن الحالة الاقتصادية الشركات الكبرى (البيج فور) مما أدى إلى جودة مراجعة الحسابات "حيث أنه بالتحليل المحاسبي لهذه الشركات تلاحظ أن هناك نسب أكبر من الإيرادات نتيجة الاعتماد على الخدمات الاستشارية"، أن الخبرة من الموظفين في مجال الاستشارات يمكن أن تحسن نتائج مراجعة الحسابات في بعض الحالات.

دراسة (Gary, F., 2018). وقد استهدفت الدراسة توضيح الفرق بين الخدمات التي يؤديها المحاسبين المهنيين والمستشارين والمدققين الداخليين والتأكيد

على أن لجان المراجعة وأليات الحوكمة بالشركات الموجهة بالاستدامة تؤثر على ضمان تقارير الاستدامة. وتوصلت الدراسة إلى أن وجود منظمات المجتمع المدني يرتبط بشكل إيجابي مع خدمات تقارير الاستدامة للشركات وترابطهما علاقة طردية أي تقارير الاستدامة تزيد كلما زادت خبرة منظمات المجتمع المدني في مجال الاستدامة، كما أكدت على العمل على تطوير أليات عمل الحوكمة للشركات وتفاعل منظمات المجتمع المدني مع لجان البيئة بإجراء المزيد من الدراسات في هذا الشأن لضمان تحقيق تقارير الاستدامة للشركات.

دراسة (Sjaafjell, B., 2018) . وقد استهدفت الدراسة تناول التنمية المستدامة من حيث قانون الشركات النرويجي وإمكانياته وأهميته في ضوء التغيير المناخي لتحقيق التنمية المستدامة، من حيث ركن التنمية الاقتصادية والعدالة الاجتماعية حيث تعتبر دولة النرويج دولة صديقة للبيئة، وتسعى لتحقيق الاستدامة لاقتصادها من خلال الأبعاد (البيئي - الاجتماعي- الاقتصادي). وتوصلت إلى أن نشاط المساهمين يغطي جانبين الجانب الأول يغطي مصالحهم الخاصة، والجانب الآخر يغطي المسؤولية الاجتماعية، وبالتالي يجب السعي لتنفيذ استدامة الشركات بالتزام المؤسسات بالنرويج بالاتفاقيات الدولية لحماية البيئة مثل مؤتمر الأمم المتحدة المعنى بالبيئة والتنمية حيث أدت مثل هذه المؤتمرات إلى الأخذ في الاعتبار تغير المناخ من حيث الإجراءات الاجتماعية والاقتصادية والبيئية.

دراسة (Andes, G., et al 2014)، وقد استهدفت الدراسة تهدف إلى مدى قياس العلاقة بين المسؤولية الاجتماعية لأي شركة وبين أهمية الرقابة الداخلية بالنسبة للمراجعين الداخليين وإبداء رأيهم حول قانون ساربينز أوكسلي القسم (٤٠٤). وتوصلت الدراسة إلى يعتبر فعالية وكفاءة نظام الرقابة الداخلية عاملاً مهماً للوصول لجودة التقارير المالية وأن قسم (٤٠٤) من قانون ساربينز أوكسلي ينص على ضرورة توفر الطمأنينة لنظام الرقابة الداخلية لدى المراجعين الداخليين، المسؤولية الاجتماعية للشركات والخاصة بالرقابة الداخلية تسببها السلوكيات الأخلاقية والمشاركات في أنشطة الشركات الاجتماعية.

أهم ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة:

لوحظ بعد الاطلاع على الدراسات السابقة أنها تناولت (متغيرات الدراسة الحالية) بشكل عام، وهي المراجعة الداخلية والتنمية المستدامة كلاً منهما بشكل منفصل، ولم توجد علاقة مباشرة بين الدور الحديث للمراجعة الداخلية في تنفيذ برامج التنمية المستدامة، وبذلك تميزت هذه الدراسة بدراسة دور المراجعة الداخلية في تحقيق برامج التنمية المستدامة، والتأكيد على وجود علاقة ارتباط وثيقة بين المتغيرين من خلال التطبيق الفعلي على الجمعيات الأهلية كإحدى منظمات المجتمع المدني التي تسعى نحو خدمة المجتمع، وتحقيق رفاهية الأفراد حيث أن محور اهتمامها وميادين عملها في تنمية المجتمعات المحلية.

القسم الثاني : منهجية الدراسة:

١/٢ - مشكلة الدراسة

تظهر المشكلة من خلال ضعف الاهتمام بأهمية مساهمة الاتجاهات الحديثة للمراجعة الداخلية المتمثلة في الدورين الاستشاري والتوكيدي للمراجع الداخلي في تحسين برامج التنمية المستدامة في الجمعيات الأهلية. وعليه يمكن تحديد مشكلة الدراسة في التساؤل التالي " ما الدور المرتقب للمراجع الداخلي لتحسين برامج التنمية المستدامة في الجمعيات الأهلية؟"

٢/٢ - أهداف الدراسة : تهدف الدراسة التعرف على:

- أ- متطلبات تحقيق أهداف المراجعة الداخلية.
- ب- دور المراجعة الداخلية في مرحلة التخطيط لبرامج الجمعيات الأهلية.
- ج- مفهوم التنمية المستدامة وأهمية إعداد ومراجعة تقارير التنمية المستدامة.
- د- برامج التنمية المستدامة المنفذة في الجمعيات والمؤسسات الأهلية.
- هـ- نماذج لبعض الحالات التطبيقية المنفذة لبيان دور المراجع الداخلي.

٣/٢- أهمية الدراسة:

١/٣/٢- الأهمية العلمية: تكمن الأهمية العلمية لهذه الدراسة إلى الأسباب التالية:

- أ- ندرة التطبيقات والدراسات الأكاديمية في هذا المجال في جمهورية مصر العربية، حيث لا توجد دراسة سابقة ربطت الجمعيات الأهلية ومساهماتها في خدمة المجتمع ببرامج التنمية المستدامة أو دراسات سابقة تناولت دور المراجع الداخلي في مجال تقارير التنمية المستدامة على حد علم الباحثة.
 - ب- ساهمت الدراسة في الاستفادة من الاتجاهات الحديثة للمراجعة الداخلية في تحسين برامج التنمية المستدامة للجمعيات الأهلية في مصر باعتبارها الضلع الثالث في مثلث التنمية وشريك أساسي وإيجابي بالمجتمع.
 - ج- بيان دور المراجع الداخلي في تقييم برامج التنمية المستدامة والتقرير عنها.
- ٢/٣/٢- الأهمية العملية: ترجع الأهمية العملية للدراسة إلى الأسباب التالية:

- أ- التأكيد على أهمية مساهمة الدور التوكيدي والدور الاستشاري للمراجع الداخلي في تقييم وتحسين برامج التنمية المستدامة والتي تفيد بالتطبيق على الجمعيات الأهلية لما تقدمه هذه المؤسسات من استفادة عظيمة للمجتمع.
- ب- تسعى كثير من الدول النامية وفي مقدمتها مصر في تحقيق التنمية المستدامة باعتبارها حلماً اجتماعياً يسعى إلى تحقيقه المجتمع ومن هنا جاءت الحاجة الماسة إلى دراسة تهتم بتفعيل برامج التنمية المستدامة.
- ج- التركيز على الدور الرقابي الذي يقدمه المراجع الداخلي في الرقابة على الجمعيات الأهلية باعتبارها مؤسسات تحتوي على أموال عامة تتطلب إحكام الرقابة للحفاظ عليها.
- د- بيان إمكانية تفعيل دور المراجع الداخلي حيث أصبحت مهمته لا تقتصر على حفظ المال فقط وإنما تحقيق التنمية المستدامة التي تعتبر من الأهداف الاستراتيجية التي تكفل الرخاء الاقتصادي والاجتماعي وتحديد الاحتياجات الإنمائية والبيئية للأجيال الحالية والمقبلة لتحقيق حياة أفضل لكافة فئات المجتمع.

٤/٢ تساؤلات الدراسة : تقوم هذه الدراسة للإجابة عن التساؤلات التالية:

- أ- ما هي متطلبات تحقيق أهداف المراجعة الداخلية؟
- ب- ما دور المراجعة الداخلية في مرحلة التخطيط لبرامج الجمعيات الأهلية؟
- ج- أهمية إعداد ومراجعة تقارير التنمية المستدامة؟
- د- ما هو دور المراجع الداخلي في مراجعة برامج التنمية المستدامة المنفذة في الجمعيات والمؤسسات الأهلية؟

٥/٢ – متغيرات الدراسة

١/٥/٢- المتغير المستقل : دور المراجعة الداخلية.

٢/٥/٢- المتغير التابع : تحسين برامج التنمية المستدامة للجمعيات الأهلية.

القسم الثالث: شرح مفاهيم ومتغيرات الدراسة

١/٣- المتغير المستقل : دور المراجعة الداخلية:

لقد تعددت التعريفات التي تناولت المراجعة الداخلية وتطورت بحسب التطور الذاتي الذي لحق بهذه الوظيفة، وبدأ التوجه نحو دليل جديد لتعريف المراجعة الداخلية من قبل معهد المراجعين الداخليين الأمريكي حيث عرف المراجعة الداخلية بأنها "نشاط توكيد واستشارات مستقل وموضوعي، مصمم لإضافة قيمة لأعمال المؤسسة وتحسينها، ويساعد على تحقيق أهدافها من خلال انتهاج مدخل موضوعي لتقييم وتحسين فعالية إدارة المخاطر وفعالية الرقابة وفعالية إدارة التحكم المؤسسي"، وهي مهنة متطورة ومتغيرة تسعى إلى تطوير بينتها التشغيلية لتتلاءم مع التغيرات المستجدة في الهياكل التنظيمية وفي عمليات المنظمة وتكنولوجيا المعلومات (أحمد عبد الله، ٢٠١٥، ص ١٤٣، ١٤٤)."

بينما عرفها (Institute of internal Auditors IIA , 2008) بأنها نشاط تأميني واستشاري مستقل وموضوعي مصمم لإضافة قيمة وتحسين عمليات

المنظمة عبر مساعدتها في تحقيق أهدافها بواسطة إكسابها آلية منظمة ومنهج انضباطي لتقييم وتحسين فعالية إدارة المخاطر والرقابة وعمليات والحوكمة.

وترى الباحثة بأن المراجع الداخلي أصبح مطالباً بأن يكون لديه عدد من المهارات الفنية لتساعده في فهم الخطط وأسس بناء البرامج المحاسبية، مع المحافظة على نفس مستوى الجودة في الأداء.

وقد أكدت المبادئ والمعايير (عبد الوهاب نصر، ٢٠١٣، ص ص ٢٦١، ٢٦٢) النهائية لخدمات التوكيد على الثقة واعتبرتها ملزمة للخدمات التي يتم أدائها. وقد عرف هذا الإطار خدمات الثقة (والتي تشمل كل من خدمتي التوكيد على الثقة والمواقع الإلكترونية) بأنها "مجموعة من خدمات التوكيد المهني وخدمات الاستشارات مبنية على إطار عمل محدد (والذي يتمثل في مجموعة من المبادئ والمعايير) لمواجهة فرص ومخاطر تكنولوجيا المعلومات). ووفقاً لهذا التعريف فإنه يمكن أداء خدمات الثقة وفقاً للأسلوبين التاليين:

١- كخدمات توكيد Assurance Services: عندما يكون المطلوب هو إبداء الرأي في تقرير مهني، مثل إبداء الرأي بشأن مدى مقابلة النظام المعين للمبادئ والمعايير. وفي هذه الحالة تؤدي هذه الخدمات وفق معيار خدمات التصديق (SSAF No.10)، تتعلق بالتقييم الموضوعي للدليل الذي يحصل عليه المراجع الداخلي بهدف إبداء رأى مستقل، ويقوم المراجع الداخلي بتحديد طبيعة ونطاق التوكيد وهي تعد خدمة ثلاثية الأطراف بين من يوفر المعلومات (القسم أو الجهة) ومن يضيف الصدق على هذه المعلومات (المراجع الداخلي) وبين من سيعتمد على هذه المعلومات في اتخاذ القرار (الإدارة).

٢- كخدمات استشارية Advisory Services: عندما يكون المطلوب استشارة إدارية بخصوص تحديد الاستراتيجيات Strategic والتشخيص Diagnostic والتطبيق Implementation وخدمات الدعم أو المساندة للنظام Sustaining ويتم تنفيذ هذه الخدمات بناءً على طلب الإدارة أو العميل. مثل تقديم نصائح للعميل بخصوص أوجه الضعف في النظام وتقييم الخطر، أو تقديم توصيات

للمعمل باستخدام إطار مبادئ ومعايير خدمات الثقة واستخدامه كمستوى أو مقياس للأداء Benchmark.

وتعد خدمة ثنائية الأطراف بين مقدم الخدمة (المراجع الداخلي) وملتقى الخدمة (الإدارة) وفي هذه الحالة تؤدي هذه الخدمات وفقاً لقائمة معايير خدمات الاستشارات Statement on Standard For Consulting Services وعندئذ لا يوجد تعبير عن الرأي المهني أي لا يوجد تقرير مكتوب يحتوي على رأي مهني. وترى الباحثة أن المراجعة الداخلية في ضوء التطورات التي خضعت لها يمكن تعريفها على أنها "مجموعة من الأنشطة التي تنطوي على تنفيذ خدمتين أساسيتين هما الخدمات التأكيدية والخدمات الاستشارية لإضافة قيمة من خلال فحص وتحليل نتائج الأعمال والإشارة إلى الانحرافات ووضع المقترحات لعلاجها التي من شأنها الحماية والتطوير للخدمات المقدمة وتحسينها.

كما تتفق الباحثة مع أكثر التعريفات السابقة والتي تؤكد أن للمراجع الداخلي دورين أساسيين (توكيدي، استشاري) مما يؤيد الإدراك المتزايد بأهمية الدور الحديث التي يؤديه المراجع الداخلي لتحسين سياسات وبرامج التنمية المستدامة بأبعادها المختلفة. حيث أنه لا بد من التأكيد على دقة المعلومات بالإضافة إلى النظر لأهمية تحليل النتائج، الإشارة إلى المقترحات التي تقدم للإدارة كاستشارات معالجة للانحرافات مما يؤثر على قرارات مجلس الإدارة بما يدفع تحسين الأداء وجودة البرامج المنفذة.

١/١/٣- أهمية المراجعة الداخلية: تنبع أهمية المراجعة الداخلية في أنها تقوم بعدد من المهام أهمها (محمد سيد، ٢٠١٨، ص ٤٢):

- وقائية: بحيث تتأكد من وجود الحماية الكافية للأصول.
- تقويمية: حيث تعمل هذه الوظيفة على قياس وتقييم فاعلية نظم الرقابة الداخلية وإجراءاتها في المنشأة.
- إنشائية حيث تقوم هذه الوظيفة باقتراح التحسينات اللازمة على الأنظمة الموضوعية في المنشأة.

بالنسبة لموضوع الدراسة والذي يركز على أهمية دور المراجع الداخلي في إعداد نظام مالي ومحاسبي دقيق لأن ذلك يعد من ركائز نجاح الجمعيات الأهلية في تحقيق أهدافها بما يتوافق مع طبيعة مشروعاتها وأنشطتها مثلها في ذلك مثل أي منشأة أخرى.

حيث يقوم المراجع الداخلي في الجمعيات الأهلية بمراجعة كل برنامج على حدة ويتم إجراء مقارنة بين النتائج الفعلية والتقديرية لكل مشروع أو نشاط بهدف اتخاذ الخطوات اللازمة لمعالجة نواحي الضعف والإسراف والانحراف عن تنفيذ الهدف من الإنشاء ومراقبة صرف أموال الجمعية بما يحقق أغراضها من خلال مشروعاتها الإنتاجية والخدمية والتأكد من أن هذه البرامج تخضع للقوانين والقرارات المنظمة للنشاط بحسب طبيعته، وتقديم تقارير دورية لمجلس الإدارة مما يؤثر على قرارات المجلس بالإيجاب وبما يحقق التحسين المستمر لأداء الجمعية، هناك إدراك متزايد على المستوى العالمي بوظيفة المراجعة الداخلية للأنظمة المالية والمحاسبية في الجمعيات الأهلية وليس بجمهورية مصر العربية فقط نظراً لما تلعبه هذه المنظمات من دور فعال في المجتمع على المستوى البيئي والاقتصادي والاجتماعي، على الرغم من أنها منظمات غير هادفة للربح.

٢/١/٣ - متطلبات تحقيق أهداف المراجعة الداخلية: يتطلب تحقيق الأهداف المشار

إليها أعلاه أمرين (أحمد عبد الله. ٢٠١٥، ص ١٤٥، ١٤٦):

- أ- على إدارة المراجعة الداخلية أداء الأعمال الآتية:
 - أعمال المراجعة الداخلية.
 - أعمال تقييم وتحسين إدارة المخاطر.
 - أعمال مراجعة الغش والاحتيال.
 - أعمال رقابة نظام الجودة.
 - فحص دراسات جدوى المشاريع الجديدة والدخول في الاندماجات وشراء الشركات.
 - الاستشارات والعمليات الخاصة للإدارة العليا.

ب- أن يكون لإدارة المراجعة الداخلية الوضع التنظيمي الآتي:

- الاستقلال التام عن الوحدات التي تراجعها.
 - اعتماد السياسات الخاصة بالمراجعة الداخلية عن طريق لجنة المراجعة أو مجلس الإدارة.
 - اعتماد لجنة المراجعة ميثاق المراجعة الداخلية الذي يحدد هدف ونطاق ومهام ومسؤوليات وصلاحيات المراجعة الداخلية.
 - عدم تقييد نطاق المراجعة الداخلية.
 - يجب ألا يكون للمراجعين الداخليين أي سلطة أو مسؤولية عن الأنشطة التي يقومون بمراجعتها. وعند مشاركة المراجعة الداخلية في إدارة المخاطر يؤخذ في الاعتبار عدم تأثير الاستقلالية والموضوعية. ومدى الفائدة والتطوير لنظام إدارة المخاطر
- ٣/١/٣- دور المراجعة الداخلية في مرحلة التخطيط لبرامج الجمعيات الأهلية (أحمد زكي. ٢٠١٤، ص ٢٨٦):

- ١- المساهمة في التخطيط الاستراتيجي وتقديم استشارات للإدارة لتحديد أهداف المنشأة بما يمكنها من تحديد الأهداف الاستراتيجية والمطلوب إنجازها لما لها من أهمية في تحديد سياسات المنشأة.
 - ٢- تقديم استشارات فيما يتعلق بتحديد طلب المنشأة لنظم المعلومات وبيانات عامة تفيد مجالس الإدارة في اتخاذ القرارات المتناسبة مع أوضاع المنشأة.
 - ٣- تقديم استشارات للإدارة عن أوجه الضعف في النظام الحالي المطبق في المنشأة لتلافي القصور في سياسات المنشأة القادمة
- وتعد مرحلة التخطيط يمكن للمراجع الداخلي تقييم مجموعة من المخاطر المتعلقة بتطبيق النظم وتقديم الاستشارات للإدارة للحد منها (Madani, H., 2009, PP: 514-526).

وترى الباحثة أن استقلالية وحياد المراجع يعزز من ثقة جميع الجهات المستفيدة من خدمات المراجع كما أنها في الوقت نفسه تشكل مصدراً لعدم ثقة مستخدمي القوائم المالية، وبما أن استقلالية المراجعة عنصراً مهماً في ثقة مستخدمي المعلومات التي

يصدرها المراجع، فإن تحديد الضغوط التي قد يتعرض لها مراجع الحسابات من قبل إدارة المنشأة أو مجلس إدارة المنشأة أمر ضروري لأنه قد يؤثر على رأيه الفني.

٢/٣- المتغير التابع : تحسين برامج التنمية المستدامة للجمعيات الأهلية:

تعرف التنمية المستدامة على أنها " التنمية التي تكفل خدمة الأجيال الحالية بشكل لا يضر أو يمس مصالح الأجيال القادمة، بمعنى ترك المصادر المتوفرة الآن للأجيال القادمة بنفس الوضع التي عليه أو أحسن، حيث أشارت المؤسسة الدولية للتنمية المستدامة إلى أن التنمية المستدامة يقصد بها " تبنى استراتيجيات الأعمال التي تقابل احتياجات المشروعات وحاملي أسهمها في ظل حماية ودعم واستدامة الموارد الطبيعية والبشرية التي سوف تحتاجها في المستقبل (محمد خليل عمر، ٢٠١٧، ص ٤٠٥).

تشير الدراسات للتنمية المستدامة بأنها مجموعة من الأساليب التي يتم استخدامها بغية تعظيم المنفعة من التنمية الاقتصادية بشرط الحفاظ على نوعية الموارد والخدمات البيئية عبر الزمن، بهدف تحسين مستوى رفاهية الأفراد في الوقت الحالي وللأجيال القادمة (Eishamy, H., 2016,P 1).

١/٢/٣- أهمية إعداد ومراجعة تقارير التنمية المستدامة:

أن فكرة مراجعة تقارير التنمية المستدامة أمر حيوي لضمان تعزيز المصداقية والموثوقية للتقارير المتكاملة على نطاق واسع، أي أن لجنة المراجعة تعزز وبشكل كبير مصداقية تقارير التنمية المستدامة حيث أن مراجعة تقارير التنمية المستدامة تتمثل في التحقق من سلامة ودقة البيانات المالية والغير المالية لكافة الأنشطة التي تقوم بها المنشآت والتحقق من مدى الالتزام بالقوانين والتشريعات والسياسات الداخلية للمنشآت (De-Villiers,C., 2014, P 920).

ومن هنا فإن مفهوم مراجعة تقارير التنمية المستدامة عملية يقصد بها زيادة حجم ونوعية تقارير الاستدامة المتكاملة مما ينتج عنها اكتساب المنشآت الشرعية التنظيمية نظراً لكون هذه التقارير على درجة عالية من الموثوقية والاكتمال والأهمية النسبية والموضوعية.

تلعب المنظمات الدولية دوراً فعالاً في مجال تحقيق التنمية المستدامة، من خلال المساعدات التي تقدمها للمشاريع الإنمائية التي تساهم في الاستجابة لإلحاح الإجماع الدولي على التنمية المستدامة، إذ أصبحت المنظمات الدولية لا تمول إلا المشاريع التي تحترم البيئة وهو ما بات يعرف بالشرط البيئي (زهرة بوسراج، ٢٠١٧، ص ١٢١٩).

٢/٢/٣- برامج التنمية المستدامة المنفذة في الجمعيات والمؤسسات الأهلية:

الجمعيات والمؤسسات الأهلية من ضمن منظمات المجتمع المدني التي لها دور بارز في تحقيق التنمية المستدامة من خلال البرامج الخدمية والإنتاجية المنفذة من خلالها علماً بأن ميادين ومجالات العمل لكل الجمعيات والمؤسسات الأهلية المشهورة تحت مظلة وزارة التضامن الاجتماعي على مستوى محافظات الجمهورية تغطي الأهداف السبعة عشر للتنمية المستدامة والتي نصت عليها الأمم المتحدة (إسماعيل محمد، ٢٠١٧، ص ١٩).

وتشمل جمعيات تقدم خدمات ثقافية وعلمية ودينية، رعاية شيخوخة، رعاية الفئات الخاصة من المعاقين، المساعدات الاجتماعية، رعاية الأسرة الأمومة والطفولة، وتنظيم الأسرة، نشاط أدبي وقيمي مثل الصداقة بين الشعوب، التنظيم والإدارة حماية البيئة والحفاظ عليها، تنمية المجتمعات المحلية، رعاية المسجونين، حماية المستهلك، الدفاع الاجتماعي، التنمية الاقتصادية للأسرة وتنمية الدخل (من خلال المشروعات الصغيرة ومتناهية الصغر والإقراض المتناهي الصغر للمزارعين وللشباب والمنتجين)، حيث أن الحكومة عندما صاغت استراتيجية مصر ٢٠٣٠ لتتضمن أهداف التنمية المستدامة استعانت بالجمعيات الأهلية والمجتمع المدني للتعاون في تنفيذها من خلال:

- ١- القضاء على الفقر والجوع (من خلال تقديم المساعدات النقدية والعينية والإطعام وتوزيع مواد غذائية تقوم بها بعض الجمعيات والمؤسسات مثل مؤسسة مصر الخير وبنك الطعام المصري ومؤسسة الأورمان وغيرها...).

- ٢- الاهتمام بالصحة الجيدة (من خلال إنشاء مستشفيات ومراكز طبية وحضانات للرضع والتبرع بالأدوية والتخفيض الحاد في التحاليل وغيرها من مستلزمات العلاج) والتعليم الجيد.
 - ٣- المساواة بين الجنسين (من خلال تقديم قروض فردية وجماعية للمرأة ومساعدة قانونية للمرأة المهجورة وغيرها) دعم التمكين الاجتماعي للمرأة ومشاركتها في التنمية الاجتماعية ودعم المشاركة السياسية للمرأة.
 - ٤- المياه النظيفة (من خلال المشروعات القومية لتوفير والحصول على وصلات مياه وأبار في الأماكن التي تعاني من عدم تواجد مياه وقد تم نفيذه بالفعل من خلال بعض الجمعيات والمؤسسات الأهلية والتي أنفقت ملايين الجنيهات في تنفيذها) والنظافة الصحية ووجود طاقة نظيفة وبأسعار مناسبة ونمو الاقتصاد والصناعة والابتكار.
 - ٥- توفير سكن كريم من خلال حملة تسقيف البيوت لأفراد المجتمع غير القادرين والفقراء ومساعدتهم في ذلك من خلال بعض المؤسسات والجمعيات الأهلية التي تولت تسقيف أعداد هائلة خلال الثلاث أعوام الماضية ومنها على سبيل المثال مؤسسة مصر الخير ومكاتبها وفروعها على مستوى الجمهورية.
- كل ما تم حصره هي بعض أمثلة للبرامج والمشروعات المنفذة بالجمعيات والمؤسسات الأهلية والتي تعد من ميادين عملها ومجالاتها والأغراض التي أشهرت من أجلها لتحقيق تنمية للمجتمع المحلي، ومن هذه المشروعات ما يعد خدمي ومنها ما يعد إنتاجي وكلها تغطي أهداف التنمية المستدامة.
- ومع الاعتراف بدور المراجعة الداخلية التأكيدي والاستشاري فيما يتعلق بمجالات الاستدامة فإن الجزء التالي يتناول عدداً من التي زاد الاهتمام بما في مجالات الاستدامة في محاولة لإبراز دور المراجعة الداخلية في تلك الموضوعات.

٣/٢/٣- نماذج لبعض الحالات التطبيقية المنفذة في الجمعيات والمؤسسات الأهلية لبيان دور المراجع الداخلي:

لتوضيح كيفية التطبيق الفعلي لما تم حصرة من قواعد ومهام ينبغي للمراجع الداخلي القيام بها ولها دور إيجابي في تحسين برامج الجمعية ومساهماتها من خلال المشروعات التي تقدمها نورد بعض الحالات التطبيقية المنفذة على أرض الواقع والخاصة ببعض الجمعيات والمؤسسات الأهلية على مستوى محافظة الإسماعيلية كما يلي:

الحالة التطبيقية الأولى: في فرع المؤسسة العامة للتكافل الاجتماعي بالإسماعيلية وقد تم إشهار الجمعية وقيدتها برقم ٣٥٩ بتاريخ ١٠/٤/٢٠٠٤ تحت مظلة مديرية التضامن الاجتماعي بالإسماعيلية وفقاً لأحكام قانون ٨٤ لسنة ٢٠٠٢ وهي فرع من المؤسسة العامة للتكافل الاجتماعي بديوان عام الوزارة (فرع من مؤسسة مركزية) وميدان عملها تنمية مجتمعات محلية ومساعدات اجتماعية وقد أشهرت من أجل تحقيق الأهداف والأغراض الآتية:

معاونة الاسر المصرية مادياً للارتقاء بمستوي معيشتها اجتماعياً واقتصادياً، تقديم المساعدات والمساهمة في الاجهزة التعويضية لذوي الحاجة من المعوقين، تقديم المساعدات الاجتماعية لمن هم في حاجة الي المساعدة، تقديم القروض والاعانات لتحسين التدريب والتسويق لمشروعات التكوين المهني، تقديم القروض لمشروعات الاسر المنتجة والصناعات الصغيرة لمعاونة الافراد علي الارتقاء، تقديم العوض المادي والترفيهي لأبناء المؤسسات المحرومين من مختلف انواع الرعاية- انشاء دور لرعاية المسنين ورعاية الشيوخة، انشاء مؤسسات لإيواء الاطفال الايتام ومؤسسات للأطفال مجهولي النسب، انشاء دور حضانة عادية ورضع وكافة المشروعات المتعلقة برعاية الطفولة والامومة، انشاء اندية اجتماعية وثقافية وندية مسنين وندية نسائية وتم حصولها على صفة النفع العامة بقرار وزير التضامن الاجتماعي رقم ٣٥٩ بتاريخ ١٠/٤/٢٠٠٤

ويقوم المراجعين الداخليين لكل نشاط على حدة بمراجعة كل السجلات والملفات الإدارية والمالية الخاصة بأعمال كل نشاط ومتابعة آلية التنفيذ والتسديد

بالسجلات والتأكد من أن الدورة المستندية سليمة وصحيحة وإعداد تقارير دورية تأكيدية عن صحة البيانات وبيان عام بالموقف المالي لكل نشاط ومقترحات يتم عرضها على مجلس الإدارة يستعين بها عند اتخاذ القرارات الخاصة بكل اجتماع حيث يتم مراعاة الاستراتيجية العامة لتنفيذ أنشطة المؤسسة الأهلية.

الحالة التطبيقية الثانية: في مؤسسة العربي الأهلية

وقد تم إشهار الجمعية وقيدتها برقم ٤٦٦ بتاريخ ٢٦/٨/٢٠٠٠ تحت مظلة الإدارة المركزية والمؤسسات، وفقاً لأحكام قانون ٨٤ لسنة ٢٠٠٢ وهي مؤسسة مركزية ولها امتداد نشاط في الإسماعيلية

وميدان عملها خدمات ثقافية ودينية وعلمية وبيئية وتنمية اقتصادية ومساعدات اجتماعية ورعاية أمومة وطفولة ورعاية صحية وتنظيم أسرة. مصادر إيرادات المؤسسة: تكمن بشكل أساسي في الأرباح والتمويل من شركة العربي والمؤسسة لا تقبل نهائي التبرعات بشتى أنواعها.

قد أشهرت من أجل تحقيق بعض الأهداف والأغراض منها:

كفالة يتيم – تقديم مساعدات عينيه ومادية – تنظيم قوافل طيبة – ندوات وتوعية صحية – مساعدة الغارمين-إنشاء معارض أسر منتجة دائمة ومؤقتة –خدمات بيئية مثل التشجير والمشاركة في تنظيم المرور – مشروعات للحرفيين لتدريب الأفراد وزيادة دخل الأسرة – دورات تدريبية للرائدات الريفيات والحضرريات.

مهام المراجع الداخلي (رئيس الحسابات) بمؤسسة العربي: حيث أنه في سبيل تنفيذ المشروعات السابق حصرها والتي تصنف على أنها مشروعات وبرامج تساهم بشكل كبير في تحقيق التنمية المستدامة، حيث من ضمن الهيكل المالي للمؤسسة أن هناك قسم مراجعة فنية يختص بمراجعة الفنيات المتخصصة المطلوبة في شروط التنفيذ وفقاً للدراسة المقترحة والمبدئية وقسم آخر للمراجعة المالية وهو ما يتولى عملة بالتنسيق مع قسم المراجعة الفنية ومراجعة المستخلصات والعقود وتحديد القيمة المالية لكل مشروع ويتولى تنفيذ الشروط المنصوص عليها وفقاً لللائحة المالية والسياسة المتبعة بالمؤسسة.

وبعد المراجعة وتنفيذ كافة أعمال المراجعة على صف المحاسبين والمعينين للعمل بكل مشروع وبرنامج على حدة ويتم إعداد تقرير شامل عن أمال التنفيذ مع إبداء الرأي حول آلية التنفيذ ومدى انحرافها عن الدراسة المقترحة المبدئية والمعدة مسبقاً قبل الشروع في التنفيذ ويقوم يرفع هذا التقرير للمدير المالي والذي يتولى بدوره العرض على مجلس الأمناء وأصحاب القرارات.

وفي ضوء تنفيذ المشروعات القومية السابقة والمراجعات المستمرة والتقارير المقدمة بصفة دورية أثناء تنفيذ المشروعات كان له الأثر الإيجابي في معالجة بعد الانحرافات ومراعاتها بشكل كبير في مراحل التنفيذ اللاحقة، ويتولى أيضاً المراجع الداخلي مراجعة السجلات المالية والمستندات المالية قبل وبعد الصرف للتأكد من انتظام تطبيق النظام المالي المنصوص باللائحة المالية والذي يؤدي إلى جودة تنفيذ الأعمال، كما له حق الإشراف العام على موارد المؤسسة ومصروفاتها ومراقبة تطبيق اللوائح المالية وحسن تطبيقها والتأكد من القيد بالدفاتر المالية والمخزنية أولاً بأول العرض المستمر لأى ملاحظات بمذكرات عرض على مجلس الأمناء ومدرج بها نوع قيمة الانحراف وطرق العلاج.

الحالة التطبيقية الثالثة: في الجمعية الشرعية لتعاون العاملين بالكتاب والسنة (فرع

الإسماعيلية، التل الكبير / القنطرة غرب، فايد)

وقد تم إشهار الجمعية لعدة فروع بمحافظة الإسماعيلية وبياناتها كالتالي:

بالإسماعيلية: برقم قيد ٣٥ لسنة ١٩٦٦

بالتل الكبير: برقم قيد ٣٨١ لسنة ٢٠٠٤

بالقنطرة غرب: برقم قيد ٢٠٨ لسنة ١٩٩٥

بفايد: برقم قيد ١٩١ لسنة ١٩٩٤

وميدان عملها تنمية مجتمعات محلية – مكافحة الفقر – كفالات أيتام-حقوق الإنسان-حج وعمرة – أمومة وطفولة – خدمات صحية واجتماعية وبيئية وثقافية رعاية شيخوخة.

يقوم المراجعين الداخليين بالجمعية بمراجعة كافة السجلات المحاسبية بالجمعية والتأكد من صحة التسجيل وإعداد تقارير دورية تتضمن التأكيد على التسديد

للبينات بالسجلات والملفات مع تقديم خدمة الاستشارات لمجلس الإدارة لتحسين استراتيجية الجمعية في إدارة مشروعاتها وشؤونها في ضوء مواردها وإمكاناتها.

الحالة التطبيقية الرابعة: في مكتب مؤسسة مصر الخير

وقد تم إشهار الجمعية وقيدتها بتاريخ ٢٠٠٧ تحت مظلة الإدارة المركزية للجمعيات والمؤسسات، وفقاً لأحكام قانون ٨٤ لسنة ٢٠٠٢ وهي مؤسسة مركزية ولها امتداد

نشاط في الإسماعيلية

وميدان عملها خدمات ثقافية ودينية وعلمية وبيئية وتنمية اقتصادية ومساعدات اجتماعية ورعاية أمومة وطفولة ورعاية صحية وتنظيم أسرة.

قد أشهرت من أجل تحقيق بعض الأهداف والأغراض منها:

كفالة يتيم – تقديم مساعدات عينيه ومادية – تنظيم قوافل طبية – ندوات وتوعية صحية – مساعدة الغارمين- إنشاء معارض أسر منتجة دائمة ومؤقتة –خدمات بيئية مثل التشجير والمشاركة في تنظيم المرور – مشروعات للحرفيين لتدريب الأفراد وزيادة دخل الأسرة –

يتولى المراجع الداخلي مراجعة الدورة المستندية المخزنية من صرف وإضافة ومحاضر إستلام الخامات ودفاتر الأستاذ وكارثة الصنف، ومراجعة عروض الأسعار ولجان البت والفرز مما يكون له إحكام الرقابة على المخازن، التأكد من إتباع الدورة المستندية الصحيحة، ومقارنة المقاييس التقديرية بالمقاييس الفعلية المنفذة مما يكون له الأثر في إعداد رؤية مستقبلية وتغذية عكسية للأعمال المنفذة بالمؤسسة وما يؤدي به إلى الإتجاه نحو الجودة وتحسين أداء الأعمال

القسم الرابع : النتائج والتوصيات

١/٤- النتائج : توصلت الدراسة إلى النتائج التالية :

- تعد تقارير التنمية المستدامة أحد أهم الركائز التي تعتمد عليها الحكومات في التخطيط الإستراتيجي وتعتمد على المراجعة البيئية والمراجعة الاقتصادية والمراجعة الاجتماعية ويتطلب تقديم تقارير التنمية المستدامة من خلال تقديم معلومات كمية ووصفة مالية وغير مالية بهدف إطلاع الأطراف ذات العلاقة في المجتمع.

- الحاجة لتطوير الأنظمة المحاسبية ومعايير المحاسبة والمراجعة وسن مزيد من القوانين والتشريعات التي تجعل من عملية المراجعة في هذه المنشآت أمراً ملزماً لما له من أهمية في تطوير أدائها لتحقيق أقصى درجات الاهتمام.
- تعد الكفاءة والربحية من الجوانب المهمة لاستدامة المنشآت ولكن بالتطبيق في منظمات المجتمع المدني وخاصة الجمعيات والمؤسسات الأهلية فتكون الجوانب الاجتماعية والبيئية أهم الركائز للوصول لاستدامتها.
- يتمثل الدور الاستشاري للمراجعة الداخلية في مراحل ما قبل التطبيق الفعلي لأى قرارات، والتي تبدأ من مرحلة التخطيط و تنتهى بتطبيق و توثيق القرارات، فيما يتمثل الدور التأكيدى فى مرحلة ما بعد تطبيق القرارات فعلياً.
- أهمية وجود وظيفة المراجعة الداخلية في موقع مناسب داخل المنشأة حتى تستطيع أن تؤدي وظائفها بكفاءة و فاعلية دون التأثير على استقلاليتها.
- أهمية وجود مفهوم كفاءة المراجع الداخلي وذلك من خلال أن يكون لديه التعليم و التأهيل الفني المناسب من خلال الحصول على العديد من الدورات و كذلك من خلال أن يكون لديه العديد من المهارات أهمها التعامل مع الحاسب الألى و إتقانه اللغة الانجليزية و القدرة على الاتصال والتي تمكنه من القيام بوظائفه بكفاءة و فاعلية.

٢/٤ - التوصيات

- بناء على نتائج الدراسة ، يتقدم الباحث ببعض التوصيات الهامة منها:
- ضرورة وجود جهة مهنية تستطيع أن تحدد من هم الذين يمكن أن يمارسوا المراجعة الداخلية من خلال تحديد متطلبات و شروط معينة يجب أن يجتازها الفرد حتى يستطيع ممارسة وظيفة المراجعة الداخلية.
 - ضرورة وجود تأهيل مناسب وجهة تصدر تراخيص لمن يزاولون وظيفة المراجعة الداخلية في الجمعيات الأهلية.

٣/٤- أبحاث مقترحة

- دراسة مدى فاعلية المراجع الداخلي الجمعيات والمؤسسات الأهلية في ضوء التحول الرقمي والمنظومة الإلكترونية وقانون الدفع غير النقدي.

المراجع

أولاً : المراجع العربية :

- أبو حفص رواني ، ٢٠١٩ ، المراجعة البيئية كأداة لتحقيق التنمية المستدامة، مجلة رؤى اقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التيسير، جامعة الوادي، الجزائر، ع٦٤.
- أحمد زكي متولي. ٢٠١٤. استخدام التكامل بين أسلوب المحاسبة المرنة (LA) والسجلات المفتوحة (OBA) في تطوير الدور الاستراتيجي للمراجعة الداخلية بهدف إضافة قيمة للمنشأة مع دراسة استطلاعية. **المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة** - مصر. العدد الثالث. يوليو.
- أحمد عبد الله العمودي. ٢٠١٥. "العوامل المؤثرة على دور المراجع الداخلي تجاه إدارة المخاطر في المصارف اليمنية"، جامعة الأندلس، **مجلة الأندلس للعلوم الإنسانية والاجتماعية** عدد (٥) مجلد (٩).
- إسماعيل محمد فرج الدين، ٢٠١٧ ، التنمية المستدامة و ثروات الشعوب، ترجمة لمياء صلاح الدين الأيوبي - مكتبة المعارف - القاهرة- من ص ١٥.
- أمال محمد عوض ، ٢٠١٧ ، تحليل وتقييم العلاقة بين الإفصاح عن الأداء البيئي والأداء المالي لأغراض التنمية المستدامة، **مجلة الفكر المحاسبي**، كلية التجارة، جامعة عين شمس، ع ٤ ، ج ٢.
- زهرة بوسراج، ٢٠١٧. دور المنظمات الدولية في حماية البيئة والتنمية المستدامة، دراسات الجزائر، العدد ٥٣.
- عاهد إبراهيم القرعان، ويسرى أمين سامي ، ٢٠١٩ ، **المراجعة البيئية ودورها في تحقيق التنمية المستدامة في قطاع الأعمال**، المؤتمر العلمي الدولي السنوي الخامس عشر لأعمال الاستدامة والتنافسية في الأعمال، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة الزيتونة الأردنية، عمان، الأردن.
- عبد الوهاب نصر على، (٢٠١٣). "الأثار الحتمية لنظم معلومات المحاسبة الفورية على الدور التوكيدي لمراقب الحسابات، **مجلة الفكر المحاسبي**، كلية التجارة جامعة عين شمس، ج ٢، أكتوبر.

تحليل دور المراجعة الداخلية في تحسين برامج التنمية المستدامة للجمعيات الأهلية

مادة محمد الأشعبي محمد اسماعيل

- عصام محمد فتح الله، ٢٠١٩، الدور المرتقب للمراجع الخارجي نحو تحديات المهنة في فهم مراجعة عملية الأعمال المتكاملة والتقرير عنها" دراسة ميدانية"، مجلة البحوث التجارية، كلية التجارة، جامعة الزقازيق، مصر، مج ٣٥، ع ٢٤.
- محمد خليل عمر الأخرس، ٢٠١٧. أثر البعد المالي كأحد أبعاد أسلوب الأداء المتوازن على التنمية المستدامة. **المجلة العلمية للدراسات التجارية والبيئية** - مصر. المجلد الثامن، ملحق.
- محمد سيد عبدة أحمد زيدان، ٢٠١٨. دور المراجع الداخلي في ضبط النفقات وتطوير الرقابة الحكومية، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية التجارة، جامعة قناة السويس.
- محمد فوزى محمد السيد، ٢٠١٨، المراجعة الداخلية لأستدامة الشركة في ظل تطبيقات تكنولوجيا المعلومات الخضراء، **مجلة الفكر المحاسبي**، ج عين شمس، ع ١٧.
- محمود مراد، ٢٠١٩، مؤشرات التنمية المستدامة في الأردن: قياس وتطلعات مستقبلية، المؤتمر العلمي الدولي السنوي الخامس عشر لأعمال الاستدامة والتنافسية في الأعمال، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة الزيتونة الأردنية، عمان، الأردن.
- منى محمد علي، ٢٠١٦، دور مراجعة البعد البيئي في دعم تقارير التنمية المستدامة دراسة استكشافية في منشآت الأعمال في البيئة المصرية، **مجلة الفكر المحاسبي**، كلية التجارة، جامعة عين شمس، ع ٣٤، ج ١.

ثانيا : المراجع الأجنبية :

- Andes, G., et al, 2014, Are Auditor Opinions on Internal Control Effectiveness Influenced by Corporate Social Responsibility?, Electronic copy available at: <http://ssrn.com/abstract=2485733>.
- Anna , B., 2019. The Role of Environmental Audit in Supporting Sustainable Development, **Journal of Accounting for Development**, Wroclaw University of Economics, pp. 37- 46.
- De-Villiers,C.,Rinaldi,L.,&Une, J.(2014).Integrated Reporting: Insights, Gaps and an Agenda for Future Research. *Accounting , Auditing &Accountability Journal*,27(7).

- Eishamy, H.M (2016). The Relationship between Sustainable Development and Fair Trade. The 15th Scientific Annual International Conference for Business Sustainability and Competitiveness in Business, Jordan, Amman: AL-Zaytoonah University of Jordan the Faculty of Economics & Administrative Sciences.
- Gary, F., 2018, The Association between Sustainability Governance Characteristics and the assurance of Corporate Sustainability Reports, Available at <http://ssrn.com/abstract>.
- Institute of internal Auditors IIA” Definition of Internal Auditing” Issued: October 1, 2008, REV: January1, 2009 p l. <http://www.theiia.org>
- Ling , L.,et al, 2018, Did the Consulting Services in Big four Companies lead to the Quality of Audit process?.
- Madani, H., 2009. “The role of internal auditors in ERP-based organization”, **Journal of Accounting Organizational Change**, Vol, No.4.
- Sjaafjell, B., 2018, Sustainable companies: Possibilities and Barriers in Norwegian Company Law, Electronic copy, Available at: <http://ssrn.com/abstract> .