

### الفصل السادس: الحوكمة ورهانات التنمية المستدامة

#### تمهيد

تواجه التقارير المالية العديد من الانتقاد وذلك بعد إنهار مجموعة من المؤسسات الاقتصادية في الفترة الأخيرة، حيث أنها لم توفر جميع المعلومات حولها، ومن هنا ظهرت دراسات محاسبية عديدة تؤكد على أهمية التقرير المحاسبي عن مدى التزام المؤسسات لممارستها للتنمية المستدامة، الذي ينبغي أن يكون على نفس درجة أهمية الإفصاح عن المسؤولية الاقتصادية كأساس لتحقيق الرفاهية الاجتماعية، كما أكدت دراسات أخرى على توسيع مجالات الإفصاح المحاسبي وعدم تركيزه على المعلومات التي تعكس العمليات المالية فقط، وإنما ينبغي أن يمتد لينطوي على مجالات جديدة من أهمها الإفصاح عن أبعاد الثلاثة للتنمية المستدامة (الاقتصادية والاجتماعية والبيئية)، ومن ثم ظهر بما يسمى بـ "تقارير التنمية المستدامة أو تقارير الاستدامة"، حيث يستعمل التقرير عن التنمية المستدامة للحوار مع الأطراف ذات المصلحة وفي اتخاذ القرارات خاصة قرارات الاستثمار، وذلك لتجنب الاستثمارات التي تسبب الأضرار البيئية والاجتماعية.

#### المبحث الأول: تقارير التنمية المستدامة والمدقق الداخلي (المفهوم والعلاقة)

##### أولاً: مفهوم تقارير التنمية المستدامة

هناك مجموعة من التعاريف المقدمة حول تقارير التنمية المستدامة Sustainability Reporting، نذكر منها أشهر التعاريف المقدمة من مكاتب الاستشارة والهيئات العالمية وممثلي الأطراف ذات المصلحة:

- **تعريف WBCSD** " نحن نعرف تقارير التنمية المستدامة بأنها التقارير العلنية من قبل المؤسسات لتزويد أصحاب المصلحة الداخلية والخارجية بصورة وأنشطة المؤسسات على الأبعاد الاقتصادية والبيئية والاجتماعية".<sup>1</sup>
- **تعريف KPMG** " تقارير المسؤولية المشتركة، وهي تلك التقارير التي تتضمن كمية ونوعية المعلومات المتعلقة بالأداء المالي والاقتصادي والاجتماعي والبيئي والأخلاقي على نحو متوازن".<sup>2</sup>
- **تعريف GRI** " تقارير التنمية المستدامة تعبر عن ممارسة عمليات القياس والإفصاح عن التنمية المستدامة، وأن تكون المؤسسة مسؤولة أمام الأطراف ذات المصلحة الداخليين والخارجيين للأداء التنظيمي نحو هدف التنمية المستدامة".<sup>3</sup>

<sup>1</sup> WBCSD, the guidance tool on sustainable development reporting (draft 2.0), 2002. Retrieved on 22 .01.2013.

<sup>2</sup> www.group100.com.au/publications/kpmg\_g100. Retrieved on : 17-07-2013.

<sup>3</sup> https://www.globalreporting.org/.../Starting-Points-2-G3.1.pdf. Retrieved on : 13.05.2012.

## الفصل السادس \_\_\_\_\_ الحوكمة ورهانات التنمية المستدامة

■ **تعريف Accountability** "التقرير عن الاستدامة هو مجموعة من المعلومات التي تعدها المؤسسة وتفصح

عنها حول أدائها المستدام سواء التقرير للعامّة أو للأطراف الداخليين أو الخارجيين".<sup>4</sup>

ويمكن تعريف تقرير الاستدامة على أنه تقرير (سنوي، سداسي، ثلاثي...) غير مالي يتم إصداره من قبل المؤسسات المسؤولة، للإفصاح عن أثرها في المجالات البيئية والاقتصادية والاجتماعية والأخلاقية، حيث يمثل هذا التقرير وسيلة لقياس الأداء والإفصاح عن دور المؤسسة في مجال الاستدامة، انطلاقاً من مسؤولية المؤسسة في تعزيز التزامها تجاه توقعات الأطراف ذات المصلحة (مثل الموظفين والمساهمين والمجتمع المحلي والبيئة والحكومة والعملاء...) الخ بهدف تحقيق التنمية المستدامة.

بالإضافة إلى تقارير الاستدامة يوجد نوع ثاني من التقارير الذي يسمى بالتقارير المتكاملة **Integrated Reporting (IR)** وهي تقارير تجمع بين التقارير المالية والتقارير غير المالية في إطار واحد، وقد سعى مجلس معايير المحاسبة الدولية **International Accounting Standard Board (IASB)** بالاشتراك مع المجلس الدولي لإعداد التقارير المتكاملة **International Integrated Reporting Council (IIRC)** إلى عمل مشروع مشترك يلزم المؤسسات بإعداد تقارير متكاملة تتضمن معلومات مالية وغير مالية.

فتعرف مؤسسة المحاسبة من أجل الاستدامة **Accounting for Sustainability (A4S)** التقارير المتكاملة على أنها التقارير التي تجمع بين تقارير الحوكمة والأداء المالي والاجتماعي والبيئي والاقتصادي والاستراتيجي للمؤسسات، وتساعد هذه التقارير الشركات وأصحاب المصالح في اتخاذ القرارات وذلك في إطار الأداء الحقيقي للشركة.<sup>5</sup>

ويعرف المجلس الدولي لإعداد التقارير المتكاملة **(IIRC)** التقارير المتكاملة على أنها رسالة مختصرة حول كيفية توظيف استراتيجية المؤسسة وحوكمتها وأدائها ومنظورها في سياق البيئة الخارجية بحيث تؤدي إلى خلق القيمة على المدى القصير والمتوسط والطويل.<sup>6</sup>

ومما سبق يرى الباحث أن التقارير المتكاملة (تقارير الإدارة، تقارير الاستدامة، تقارير البيئية، تقارير المسؤولية الاجتماعية، تقارير الاستراتيجية، تقرير عن المخاطر) ما هي إلا شرح وتفسير ما يحيط بالمؤسسة من أحداث داخلية وخارجية في صورة تقارير سردية غير مالية تكون بمثابة شرح وتفسير للعمليات المالية، وتكون هذه التقارير متمثلة في تقارير عن المخاطر والاستراتيجيات الحالية والمستقبلية، حتى يتسنى لأصحاب المصالح اتخاذ القرارات بدقة.

<sup>4</sup> <http://www.accountability.org/standards/aa1000as/index.html>. Retrieved on: 22.01.2013.

<sup>5</sup> Accounting for Sustainability (A4S), what is integrated reporting?

**In Site Internet:** <http://www.accountingforsustainability.org/integrated-reporting>. Retrieved on: 10.03.2014.

<sup>6</sup> هيثم محمد البسيوني، أثر الإفصاح السردية عن التقارير المالية وغير المالية على مصداقية المعلومات المحاسبية (دراسة نظرية تحليلية)، مداخلة ضمن المؤتمر العلمي الدولي الحادي عشر، التحولات المالية والمصرفية (الواقع والافاق المستقبلية)، كلية الاقتصاد والعلوم الادارية، جامعة الزرقاء، 2016، ص 10.

## الفصل السادس \_\_\_\_\_ الحوكمة ورهانات التنمية المستدامة

ثانياً: دور المدقق الداخلي في تنفيذ نظام الإدارة المستدامة في المؤسسة الاقتصادية  
إن الهدف من وظيفة التدقيق الداخلي كانت دائماً " لتحسين أي عملية داخل المؤسسة من شأنها أن  
تؤدي إلى تحسين الإيرادات وتخفيض المخاطر".<sup>7</sup>

المؤسسات اليوم في ظل تحديات التنمية المستدامة تزايد إدراكها أنها بحاجة إلى نظام لهيكل سابق حول  
عناصر التنمية المستدامة المبعثرة، وذلك لجمع المعلومات وملاً الحلقات المفقودة، حيث اتضح أن وظيفة التدقيق  
الداخلي هي في وضع جيد يؤهلها لمساعدة الإدارة في تنفيذ نظام إدارة الاستدامة وتنفيذ عملية تدقيق النظام بعد  
مرحلة التنفيذ، ولكن يجب عليه الحصول على المعرفة وتقنيات تدقيق الاستدامة المعمول بها.<sup>8</sup>

يرى Hans أيضاً أن تطبيق نظام إدارة التنمية المستدامة في المؤسسة يتطلب أربعة مراحل، يلعب فيها  
المدقق الداخلي دوراً مهماً في كل مرحلة من مراحل هذا النظام.

وتتمثل هذه المراحل في:

### الاستراتيجية والسياسة

ينبغي لسياسة الاستدامة أن تكون مناسبة لطبيعة وحجم تأثيرات استدامة أنشطة أي مؤسسة (المنتجات  
والخدمات)، وينبغي على المدققين الداخليين مراجعة العملية التي تحدد استعراض هذه السياسة، وينبغي على  
المدققين اختبار ما إذا كانت هذه السياسة تتفق مع الخطة الاستراتيجية للمؤسسة وغيرها من السياسات، والتحقق  
من أنها تتضمن جميع القوانين ذات الصلة والأنظمة والبروتوكولات والمعايير الصناعية، ويجب أن يحدد أيضاً ما إذا  
كان قد تم الإبلاغ عن السياسات لجميع أصحاب المصلحة، وعلاوة على ذلك؛ ينبغي إعادة النظر في  
السياسات لتحديد ما إذا كانت تعكس التزام الإدارة العليا وأهدافها الواضحة، ويجب أن تتسق استراتيجية التنمية  
المستدامة مع سياسة التنمية المستدامة والخطة التنظيمية العامة، ويجب أن توفر الاستراتيجية معلومات كافية  
ومباشرة لتمكين من وضع خطط وأهداف التنمية المستدامة بشكل فعال، ولتحديد المنفعة العملية لاستراتيجية  
التنمية المستدامة يجب أن يقابل المدقق الداخلي المسؤولين عن تحديد الأهداف والخطط، ويفحص العمليات  
المصاحبة لتلك الأهداف والخطط ويفحص عملياتها ويواصل استنتاجاته للإدارة العليا.<sup>9</sup>

### تخطيط وإدارة المخاطر

مرحلة التخطيط تربط سياسة الاستدامة واستراتيجيتها في تحقيق الأهداف والغايات، المدقق الداخلي ينبغي  
أن يحدد ما إذا كان وصف الأدوار والمسؤوليات التي تتفق مع الاستراتيجية والسياسات، والمدرجة في توصيف  
الوظائف، وفهمها من قبل الموظفين المعنيين، ولتحقيق ذلك؛ يمكن أن يقوم المدقق باستعراض ملفات الموظفين

<sup>7</sup> Tiff anydaykin, **the Role of internal Auditing in sustainable development and corporate social reporting**, The Institute of Internal Auditors Research Foundation, 2006, p 03.

<sup>8</sup> Hans Nieuwlands, **Auditing Sustainable Development: Internal Auditors Can Add Value By Assessing Their Organization's Sustainability Management System**, institute of internal auditors, 2007, p 01.

<sup>9</sup> Hans Nieuwlands **Op.Cit**, p 02.

## الفصل السادس ————— الحوكمة ورهانات التنمية المستدامة

وإجراء المقابلات أو الاستبيانات معهم، وينبغي التحقق فيما إذا كانت الأنظمة مصممة لضمان اتساق الأهداف والغايات مع السياسة والاستراتيجية الملائمة والفعالة، وعلى وجه الخصوص، ينبغي له أن يستعرض ما إذا كانت الأهداف والغايات المحددة لتعيين موظف واحد في صراع مع تلك المخصصة لموظف آخر على سبيل المثال وينبغي للمدققين ضمان إدراج جوانب الاستدامة في إدارة المخاطر في المؤسسة وفي دوره الاستشاري؛ يمكن أن يقوم المدققون الداخليون بمساعدة الإدارة في تحديد وتقييم وتنفيذ منهجيات إدارة المخاطر والضوابط للتصدي لمخاطر التنمية المستدامة كجزء من مراجعة حساباتها، حيث ينبغي له أن يجمع الأدلة ويجدد ما إذا كان قد تم الوفاء بأهداف عمليات إدارة المخاطر.<sup>10</sup>

### كـ التنفيذ والتشغيل

ينبغي على المدقق الداخلي تحديد المسؤولية العامة عن برنامج الاستدامة، ونظام إدارته هي مسؤولية شخص واحد والذي يقدم التقرير إلى الإدارة العليا، وينبغي على المدقق الداخلي مقابلة هذا الشخص لتقييم فعالية التقرير، أيضا ينبغي عليه تقييم ما إذا كان مدير التنمية المستدامة له صلاحية أو سلطة كافية لضمان تحقيق البرنامج، ومقابلة الإدارة العليا وغيرها داخل المؤسسة لمعرفة وجهة نظرهم بشأن فعالية المدير، وعلاوة على ذلك ينبغي للمدقق الداخلي استعراض تقارير رسمية إلى الإدارة العليا، ويمكن لهذه التقارير أن تكشف المشاكل في تحقيق النتائج المرجوة، وينبغي عليه تقييم ما إذا كانت الإجراءات التصحيحية لمعالجة هذه المشاكل كافية، وينبغي على المدققين الداخليين تحديد ما إذا كان قد تم تأسيس برنامج تدريب شامل ليعرض تفكير التنمية المستدامة في المؤسسة والغرض من التدريب هو نشر الوعي للاستدامة، وفهم أدوار الأفراد وينبغي تحمل المسؤوليات لديهم لتحقيق الأهداف والغايات، وينبغي عليه التحقق من أن الإدارة العليا هي الراعي القوي لهذا البرنامج التدريبي وفي الأخير؛ ينبغي على المدققين الداخليين استعراض مدى كفاية واستدامة خطة الاتصال بشأن التنمية المستدامة، وينبغي لهذه الخطة أن تصف غرض كل اتصال، وينبغي على المدققين الداخليين أيضا تقييم كيفية قياس فعالية الاتصالات من حيث زيادة الوعي، وما إذا كان يتم ضبط خطة الاتصال عند الحاجة وينبغي له تقييم ما إذا كانت خطة الاتصال هي مصممة لاحتياجات الاتصالات للمؤسسة وعمّا إذا كانت أهداف خطة الاتصال أتت في السياق العام مع سياسة واستراتيجية الاستدامة.<sup>11</sup>

### كـ التحقق والإجراءات التصحيحية

بالنظر إلى أهداف الاستدامة والأهداف المحددة، ينبغي على المدققين الداخليين تقييم مدى كفاية وفعالية عمليات توليد مؤشرات الأداء، وربما يتم الكشف عن أوجه الضعف في هذه العملية خلال مقابلات مع مستخدمي هذه المؤشرات، وينبغي على المدققين الداخليين مواصلة التحقيق لتحديد هذه الأسباب الرئيسية.

<sup>10</sup> Hans Nieuwlands Op.Cit, p 03.

<sup>11</sup> Ibid, p 04.

## الفصل السادس \_\_\_\_\_ الحوكمة ورهانات التنمية المستدامة

إن مؤشرات الأداء يجب أن تكون كمية، حيث يكون من السهل التحقق منها بالمقارنة بالمقاييس النوعية مثل الأمان والرفاهية، وينبغي للمدقق الداخلي فحص الشكاوى المقدمة من داخل وخارج المؤسسة، وينبغي تدقيق عملية تسوية الشكاوى واختبار فعاليتها من خلال اختيار عينة من الشكاوى ومتابعة الردود عليها بما في ذلك الاتصال بالشاكي، وربما تساعد المقابلات أيضا مساعدة المدقق في تحديد ما إذا كانت الأسباب الرئيسية للشكاوى تم إزالتها.<sup>12</sup>

### فحص الإدارة والتطوير المستمر

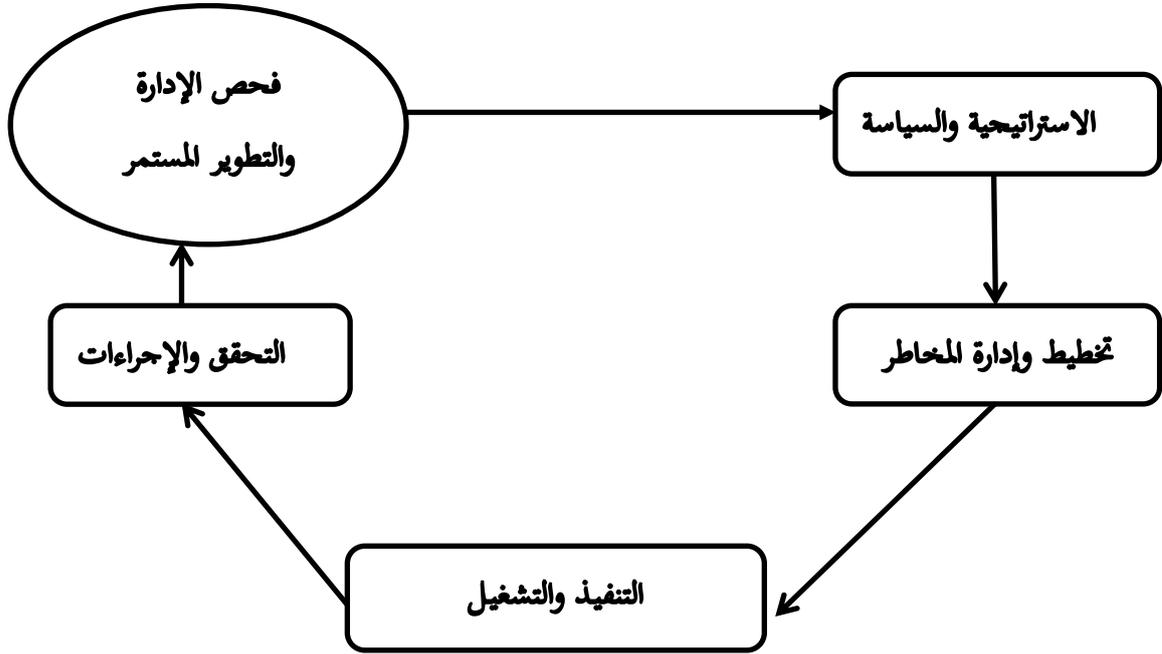
فحص الإدارة لمدى كفاية وفعالية نظام إدارة الاستدامة أمر أساسي لضمان التحسين المستمر، وينبغي على المدققين التحقق من أن الرقابة تكون فعالة لضمان أن المعلومات التي يتم توفيرها تكون متسقة مع التقارير الأخرى المستخدمة في متابعة الأداء، وينبغي للمدقق الداخلي تحديد ما إذا كانت نتائج المراجعة واضحة وتؤدي إلى الإجراءات التي تكفل التحسين المستمر لنظام إدارة الاستدامة، وينبغي عليه أيضا التحقق ومراجعة الأهداف والغايات دوريا وتعديلها عند الحاجة، أيضا يجب عليه التحقق من أن مخرجات الإدارة ونتائجها التي عدلت الأهداف تم توصيلها بوضوح وإدخالها في مرحلة التخطيط للفترة المقبلة، وبالتالي إغلاق حلقة نظام إدارة التنمية المستدامة.<sup>13</sup>

وفقا لما سبق ذكره؛ يمكن أن نقوم بتمثيل المراحل أعلاه وفق الشكل الموالي:

<sup>12</sup>Hans Nieuwlands, **Op.Cit**, p 05.

<sup>13</sup>**Ibid**, p 06.

شكل رقم 07: مراحل نظام إدارة التنمية المستدامة



المصدر: من إعداد الباحث وفقا لما سبق

وظيفة التدقيق الداخلي هي وظيفة مساعدة في بناء المزيد من العمليات المستدامة، وتمكن جميع المؤسسات للتعرف على نحو فعال على إدارة المخاطر الاستراتيجية والتنفيذية وخلق مزايا استراتيجية من خلال وظائفها المتنوعة وفق النقاط التالية:<sup>14</sup>

☞ تقييم مدى كفاية وفعالية الضوابط لتشمل إدارة المؤسسة الاقتصادية والعمليات ونظم المعلومات، وتشجيع إدخال تحسينات على نحو مستمر؛

☞ تقديم الخدمات الاستشارية بشأن برامج الاستدامة؛

☞ المشاركة في اللجان التي أنشئت من أجل تحقيق الاستدامة أو جوانب الاستدامة، بما في ذلك اختبارات الاستدامة في البرامج من خلال تدقيق النظر في السياسات والإجراءات المحددة لضمان الاستدامة.

كما أشار Hans أيضا أن المدققين الداخليين لهم فرصة لإظهار قيمة مضافة للمؤسسة الاقتصادية على نحو مستدام، يمكن أن يؤدي أدوارا فيما يخص:<sup>15</sup>

☞ المساعدة في تصميم / تنفيذ نظام إدارة التنمية المستدامة؛

☞ المساعدة في خلق الوعي بالتنمية المستدامة أو تدريب الموظفين؛

☞ إجراء تدقيق محدود النطاق التي طلبتها الإدارة العليا؛

<sup>14</sup> Samir Hassan, **Internal Audit and Business sustainability**, EIoD 3<sup>rd</sup> annual Conference on corporate Governance, Audit & Business sustainability, 2011, P 07.

<sup>15</sup> Hans Nieuwlands, **Op.Cit**, p 07.

☞ مراجعة تنفيذ الالتزام؛

☞ تقديم المشورة بشأن تعيين المساعدين والمستشارين الخارجيين؛

☞ تنسيق أنشطة التدقيق التي تتم من قبل المستشارين الخارجيين.

يمكن القول وفقاً لما سبق؛ يجب على المدققين الداخليين أن يكون لديهم فهم جيد لمجالات التنمية المستدامة (الاقتصادية، البيئية والاجتماعية) وأفضل الممارسات المعروفة في هذه الصناعة الجديدة في عالم الأعمال. تهتم المؤسسات اليوم بالإفصاح عن أدائها المالي وغير المالي، ويتم ذلك إما من خلال تقرير أو أكثر يضاف لتقاريرها المالية التقليدية ويتعلق بالبيئة والمجتمع، أو من خلال تقرير موحد عن التنمية المستدامة وعادة يطلق عليه: التقارير الثلاثية أو تقارير المسؤولية، Triple Bottom Line Reporting, Corporate Responsibility Reporting.

### المبحث الثاني : دور تدقيق تقارير التنمية المستدامة في تجسيد حوكمة الشركات

نستعرض فيما يأتي أهمية وماهية تدقيق تقارير التنمية المستدامة، أو بما يعرف بتدقيق تأكيدات الإدارة بشأن الاستدامة كما تظهر في تقاريرها المنشورة لأصحاب ذات المصلحة.

#### أولاً: مفهوم تدقيق تقارير التنمية المستدامة

نظراً للتغيرات التي حدثت في العالم خلال نهايات القرن العشرين وبداية القرن الحادي والعشرين، فقد أصبحت مؤسسات الأعمال في مواجهة ضغوط متزايدة لنشر معلومات ليس فقط حول أدائها البيئي، ولكن حول التنمية المستدامة، الذي يراعي الجوانب الاجتماعية، مثل حقوق الإنسان والصحة المهنية والأمان الصناعي والخدمات الاجتماعية الأخرى بجانب الاعتبارات البيئية، لذلك فهناك حالياً المحاولات لتطوير عملية تقويم الأداء المؤسسات من ناحية تحقيقها لأهداف التنمية المستدامة، بحيث يتم نشر مؤشرات الأداء الاقتصادي والبيئي وأيضاً الاجتماعي.<sup>16</sup> في حين بدأت العديد من المؤسسات بالاهتمام بالتقرير عن التنمية المستدامة عقب حادثة تلوث الأنهار في نيجيريا في أواخر التسعينات نتيجة استخراج البترول هناك بواسطة مؤسسة Shell والتي دمرت قرى بأكملها ومجتمعات تعيش حول حقول البترول. ومن هنا وجد الطلب على خدمة التأكيد المهني الجديدة التي تهدف إلى التحقق من تقارير التنمية المستدامة التي توفر تأكيدات إدارية عن الأداء المالي والاجتماعي والبيئي للمؤسسات وهي تدقيق تقارير التنمية المستدامة، وينبع الطلب على هذه الخدمة من احتياجات أصحاب المصالح أو الأطراف المتأثرة بعمل المنظمة مثل المساهمين والمقرضين والمستهلكين والمؤسسات الحكومية.

اهتمت العديد من الدراسات بإلقاء الضوء على طبيعة خدمة تدقيق التنمية المستدامة، ومن أهم المشاكل التي تواجه مراقب الحسابات عند التحقيق من محتوى تقارير التنمية المستدامة وكيفية الحد من تلك المشاكل أو تخفيفها.

<sup>16</sup> إبراهيم عبد الجليل السيد، الإدارة البيئية، الموسوعة العربية من أجل التنمية المستدامة، المجلد الثاني، البعد البيئي، ط1، 2006، ص 429.

## الفصل السادس \_\_\_\_\_ الحوكمة ورهانات التنمية المستدامة

حيث يعرفها الكاتب عبد الوهاب نصر علي،<sup>17</sup> استناد إلى مفهوم تدقيق الحسابات وفقا لمعايير التدقيق المتعارف عليها GAAP، وبالرجوع الى تشكيلة خدمات مراقب الحسابات، وتعريف التوكيد المهني حسب ما صدر من مجلس معايير التدقيق والتوكيد المهني الدولية IASB التابع للاتحاد الدولي للمحاسبين IFAC ومعايير التدقيق SSAES الصادرة عن مجمع المحاسبين القانونيين الأمريكي AICPA، يمكن تعريف خدمة التوكيد على محتوى تقرير الاستدامة على أنها: " خدمة توكيدية تصديقيه تستهدف تحسين جودة معلومات التنمية المستدامة لخدمة أصحاب المصلحة في المؤسسة من خلال اختبار مزاعم الإدارة بشأن التنمية المستدامة، وإبداء رأي فني محايد بشأن مدى صدق تلك المزاعم وتوصيله لأصحاب المصلحة في المؤسسة "

من أهم تلك الدراسات دراسة (WALLAG) والتي أكدت على أن: "تدقيق التنمية المستدامة تعتبر خدمة تأكيدية جديدة تهدف إلى التحقق من تقارير التنمية المستدامة التي توفر تأكيدات عن الأداء المالي والاجتماعي والبيئي للمؤسسات".<sup>18</sup>

من خلال التعاريف المذكورة أعلاه يمكن استنتاج أن خدمة تدقيق التنمية المستدامة هي:

- التحقق من محتوى تقارير التنمية المستدامة؛
- اختبار مدى صدق مزاعم المؤسسة بشأن وضع التنمية المستدامة؛
- إبداء رأي فني محايد بشأن مدى صدق مزاعم الإدارة التنمية المستدامة وتوصيله لأصحاب المصلحة في المؤسسة،
- تعتبر تأكيدات على الأداء المالي، البيئي، الأداء الاجتماعي؛
- فحص وتقييم المؤسسة بغرض البرهنة على ممارستها للتنمية المستدامة.

حيث ينبع الطلب على هذه الخدمة من احتياجات سوق حالي ومتزايد من قبل عملاء جدد هم أصحاب المصالح او الأطراف المتأثرة بعمل المنظمة مثل المستهلكين والمؤسسات الحكومية، حيث إن التطورات التكنولوجية والعمولة أثرت على احتياجات السوق من خدمات المحاسبة والتدقيق، وفي هذه البنية فقد نادى اللجنة الخاصة بخدمات التأكيد المنبثقة عن AICPA سنة 1997 بأن يحاول المدققون الماليون الخروج من الصندوق الضيق لخدمات التدقيق بالبحث والتطوير والحصول على خبرات خاصة بخدمات تأكيدية جديدة، وهذا الأمر يعتبر ضروري لبقاء مهنة التدقيق.

### ثانيا: مجال تدقيق تقارير التنمية المستدامة

وفقا لتعاريف السابقة يمكن القول بأن مجال تلك الخدمة يشتمل على مزاعم الإدارة بشأن التنمية المستدامة بأبعادها الثلاثة الاقتصادية، الاجتماعية، البيئية خاصة المزاعم بشأن:

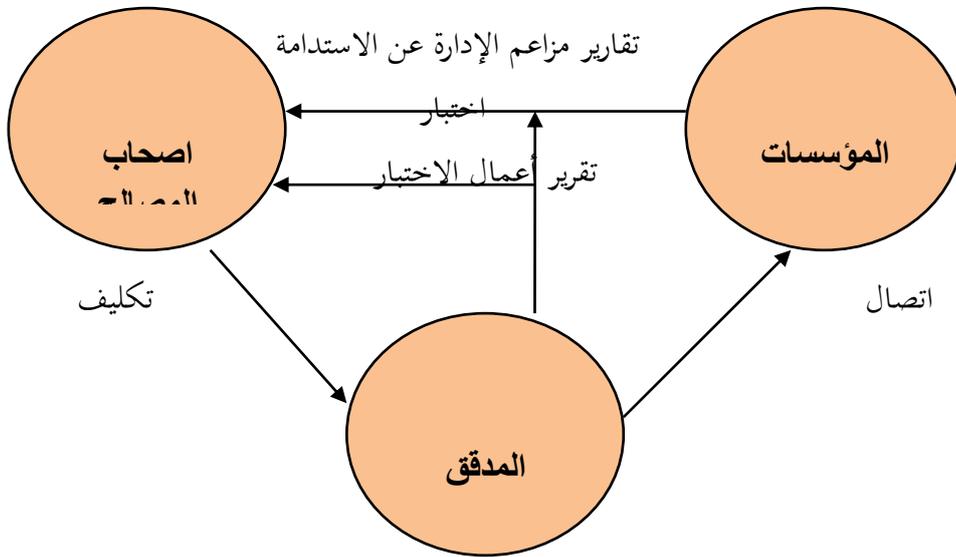
وجود خطط للتنمية المستدامة؛

<sup>17</sup> عبد الوهاب نصر علي، مرجع سابق، ص 566.

<sup>18</sup> المرجع نفسه، ص 536.

## الفصل السادس \_\_\_\_\_ الحوكمة ورهانات التنمية المستدامة

- ☞ وجود برامج للتنمية المستدامة؛
  - ☞ تفعيل برامج التنمية المستدامة؛
  - ☞ شمولية برامج التنمية المستدامة للأبعاد الاقتصادية والاجتماعية والبيئية؛
  - ☞ كفاية الإفصاح عن خطط واليات برامج الاستدامة؛
  - ☞ كفاية الإفصاح عن مدى نجاح المؤسسة في تنفيذ برامج للتنمية المستدامة.
- بحيث يمكن بلورة حدود ومجال تلك الخدمة وعمليات الاتصال الخاصة بها كما يلي:
- شكل رقم 08 : حدود ومجال خدمة تدقيق تقارير التنمية المستدامة وعمليات الاتصال الخاصة بها



المصدر: عبد الوهاب نصر علي، موسوعة المراجعة الخارجية الحديثة - وفقا لمعايير المراجعة العربية والدولية والأمريكية، الجزء الثالث، دور آليات المراجعة في تفعيل حوكمة المؤسسات، الدار الجامعية، القاهرة، 2009، ص 567.

إن التقدم في تدقيق تقارير الاستدامة على أنها عملية من أربع خطوات. يمكن جمع الأولى، تقوم المؤسسات بإصدار تقارير استدامة. الثانية. فهي تطوير نظم لجمع المعلومات ذات الصلة على نحو أشمل. الثالثة، فهي تدقيق نظم جمع المعلومات والبيانات داخليا. وتدقيق من طرف ثالث هو الخطوة الرابعة.

### ثالثا: أثر حوكمة الشركات لتدقيق تقارير التنمية المستدامة

باعتبار أن خدمة تدقيق تقارير التنمية المستدامة هي اختبار مزاعم الإدارة بشأن مقدرة المؤسسة على الاستدامة فإن أثارها الحوكمية الإيجابية تعتبر أمرا منطقيا لأنها وظيفة رقابية أي أداة لرقابة أصحاب المصلحة على إدارة المؤسسات. ويمكن بلورة هذا الدور فيما يلي:<sup>19</sup>

- تخدم هذه الخدمة أهداف الحوكمة الشاملة بمعنى حوكمة الأداء المالي والبيئي والاجتماعي للمؤسسات، الأمر الذي يعد علاجا لقصور دور تدقيق الحسابات في دعم حوكمة الأداء المالي فقط للإدارة؛
- إن اختبار مزاعم الإدارة بشأن الاستدامة يتضمن رأيا على الأداء الاجتماعي للمؤسسة وبالطبع فإن هذه الخدمة تدعم الرقابة الاجتماعية على المؤسسات وبالتالي تساعد على دعم حوكمة أصحاب المصالح المهمين مثل المجتمع ونقابات واتحادات العمال؛
- إن اختبار مزاعم الإدارة بشأن الاستدامة يتضمن رأيا على الأداء البيئي للمؤسسات لأمر منطقي في سياق رأيه على الاستدامة نفسها، فإن هذا التقرير يخدم أهداف الحوكمة للمؤسسات، خاصة المؤسسات الملوثة للبيئة أو التي تمارس نشاطا يفترض أنه ذو تأثير سلبي محتمل على البيئة.

<sup>19</sup> عبد الوهاب نصر علي، مرجع سابق، ص 571.

## الفصل السادس \_\_\_\_\_ الحوكمة ورهانات التنمية المستدامة

### اسئلة الفصل:

- كـ ما هو مفهوم تقارير الاستدامة (الافصاح والابلاغ عن التنمية المستدامة)؟
- كـ ما هو مفهوم تقارير المتكاملة؟
- كـ فيما تكمن أهمية نشاط التدقيق الداخلي؟
- كـ ماهي مراحل تطبيق نظام إدارة التنمية المستدامة التي يقوم بها المدقق الداخلي؟
- كـ ما هو مفهوم تدقيق تقارير التنمية المستدامة؟
- كـ ما هو أثر حوكمة الشركات لعملية تدقيق تقارير الاستدامة؟

### أعمال شخصية:

إجراء بحوث في هذا المجال.