



دور فحص التقارير المتكاملة للاستدامة في جودة عمل مراقب الحسابات

أ. د ستار جابر خلاوي⁽²⁾

سماح حسين حنتوش⁽¹⁾

Salradi@uowasit.edu.iq

samahhusseinhantoush88@gmail.com

جامعة واسط /كلية الإدارة والاقتصاد

<https://doi.org/10.29124/kjeas.1650.01>

المستخلص

يهدف البحث إلى معرفة تأثير فحص التقارير المتكاملة للاستدامة في تحسين ورفع جودة عمل مراقب الحسابات وإعطاء قرارات صحيحة وذي ثقة عالية لاستعمالها من قبل أصحاب المصالح ولتحقيق هذا الهدف تمّ العمل على إعداد استبانة مكوّنة من محورين هما: فحص التقارير المتكاملة للاستدامة، وجودة عمل مراقب الحسابات إذ يتكوّن مجتمع البحث من مجموعة من مراقبي الحسابات في العراق وتمّ بيان تأثير تكامل المتغيرات على أداء عمل مراقب الحسابات عن طريق استعمال الباحثة البرنامج الاحصائي (spss) في تحليل الاستبانة كما استعملت الباحثة الاختبارات الاحصائية واختبار الفرضيات والتوصل إلى أهمّ الاستنتاجات في أنّ فحص التقارير المتكاملة للاستدامة تضمّن سير عمل مراقب الحسابات بجودة عالية مع التأكيد على ان جميع الجهود المبذولة تعمل على تحقيق الأهداف التي خطّطت لها إدارة الوحدات الاقتصادية وتعدّ التقارير المتكاملة للاستدامة أكثر تطوراً وذلك لأنها دمجت المعلومات المالية و غير المالية مع بعضها، وركّزت على القضايا الاقتصادية والبيئية والاجتماعية والحوكومية إذ ينعكس هذا على جودة عمل مراقبي الحسابات بصورة ايجابية في ابداء الرأي الفني المحايد ومن أهمّ الاستنتاجات التي توصل لها البحث قيام التقارير المتكاملة للاستدامة بإعداد تقرير يربط المعلومات المالية وغير المالية عن أداء الوحدة الاقتصادية، والتي يُركّز على القضايا الاقتصادية، والبيئية، والحوكومية، والاجتماعية وكيفية ربطها مع استراتيجية الوحدة الاقتصادية لتمكّن أصحاب المصالح من معرفة مدى قدرة الوحدة الاقتصادية على خلق القيمة والحفاظ عليه على المدى الطويل والمتوسّط والقصير. ومن أهمّ التوصيات ضرورة توجيه إدارة الوحدات الاقتصادية بدمج ابعاد الاستدامة (الاقتصادية والبيئية والاجتماعية والحوكومية) مع استراتيجيتها عند وضع السياسات والنظم وخطط البرامج وأدائها بما يساعد في تحقيق الأهداف الموضوعية.

Abstract

The research aims to know the impact of examining integrated sustainability reports in improving and raising the quality of the auditor's work and giving correct and highly confident decisions for use by stakeholders. To achieve this goal, work was done to prepare a questionnaire consisting of two axes: examining integrated sustainability reports and the quality of the auditor's work, which consists of The research community consisted of a group of auditors in Iraq, and the effect of integrating variables on the performance of the auditor's work was demonstrated through the researcher's use of the program. Statistician (SPSS) in analyzing the questionnaire. The researcher also used statistical tests and testing hypotheses and reached the most important conclusions. Examining the integrated reports for sustainability ensures the workflow of the auditor with high quality, while emphasizing that all efforts made are working to achieve the goals planned by the management of the economic units and preparing the reports. Integrated sustainability is more developed because it integrated financial and non-financial information together and focused on economic, environmental, social and governance issues. This is reflected in the quality of the auditors' work. And how to link it with the economic unit's strategy to enable stakeholders to know the extent of the economic unit's ability to create value and maintain it in the long, medium and short term. Among the most important recommendations is that it is necessary to direct the management of the economic units to integrate the dimensions of sustainability (economic, environmental, social and governance) with their strategy when developing policies, systems and plans. Programs and their performance to help achieve the set goals

المقدمة:

إنَّ توجَّه الوحدات الاقتصادية نحو التوسع في اعداد التقارير المتكاملة للاستدامة لآنها تُعد الوسيلة التي تستعمل من قبل الوحدات الاقتصادية في الافصاح عن الأداء المالي وغير المالي الذي يزود أصحاب المصالح بالمعلومات التي تتعلَّق بأبعاد الاستدامة ومدى التزام الوحدة الاقتصادية بالمبادئ المحاسبية، والتي يمكن من خلالها كتابة التقارير المتكاملة التي تقوم مدى قدرة الوحدة الاقتصادية على خلق القيمة والحفاظ عليها في المدى الطويل والمتوسط والقصير، إنَّ هذه التقارير الناتجة من التقارير المتكاملة للاستدامة تساعد في جودة عمل مراقب الحسابات من ابداء رأيه الفني المحايد والتوصّل إلى الحقائق والنتائج الموثوقة في

كتابة تقريره المقدم إلى أصحاب المصالح والمستفيدين منه، ولكي يقوم مراقب الحسابات بأداء مهنته بصورة جيدة يفترض أن يتمتع ببعض الخبرات العلمية والعملية وأن ينقذ الإجراءات وفق المعايير المحلية أو الدولية، وقد يتعرض إلى بعض المخاطر عند عملية التدقيق مما يؤثر سلباً على إبداء رأيه الفني في القوائم محل التدقيق وهذا يعرضه للمسؤولية القانونية سواء أكانت تأديبية أو جنائية، ولهذا على مراقبي الحسابات معرفة انواع المخاطر المختلفة، ودراسة العوامل المؤثرة فيها من خلال تقدير وتحديد احتمالات حدوثها وأخذها بالحسبان عند التنفيذ والتخطيط لإجراء عملية التدقيق ولتحقيق هدف البحث قد قُسم على أربعة محاور:

المحور الأول : منهجية البحث

المحور الثاني : " التقارير المتكاملة للاستدامة وتأثيرها في جودة عمل مراقب الحسابات"

المحور الثالث : اختبار الفرضيات وتحليل النتائج

المحور الرابع : الاستنتاجات والتوصيات

المحور الأول

منهجية البحث

1- مشكلة البحث

إن إعداد التقارير المتكاملة للاستدامة من قبل الوحدات الاقتصادية، والتي يقوم مراقب الحسابات بفحصها ، وقد لا يهتم بفحص هذه التقارير المتكاملة للاستدامة ومن هنا يمكن أن نلخص مشكلة البحث:

- أ- هل سيؤدي فحص التقارير المتكاملة للاستدامة من قبل مراقب الحسابات إلى جوده عمله
- ب- هل سيؤدي عدم قيام مراقب الحسابات بفحص التقارير المتكاملة للاستدامة إلى ضعف في جوده عمله

2- أهداف البحث

1- دراسة فحص التقارير المتكاملة للاستدامة وتحليلها.

2- معرفة دور فحص التقارير المتكاملة للاستدامة على جودة عمل مراقب الحسابات

3- أهمية البحث

هنالك أهمية كبيرة للبحث من خلال التوصل إلى الأساليب الكفيلة بجودة عمل مراقب الحسابات مما ينعكس على أصحاب المصالح فتأثير هذه الأهمية بوجود تنوع عملية الفحص بالنسبة لمراقب الحسابات إذ لا يتم التركيز على أسلوب واحد عملية الفحص مما يعطي جودة عالية في عملية إبداء الرأي الفني المحايد

4-فرضيات البحث

وجود تأثير ذو دلالة معنوية لتأثير فحص التقارير المتكاملة للاستدامة في جودة عمل مراقب الحسابات

فرضية البحث الأولى : وجود تأثير ذو دلالة معنوية للبعد الاقتصادي على جودة عمل مراقب الحسابات

فرضية البحث الثانية : وجود تأثير ذو دلالة معنوية للبعد الاجتماعي على جودة عمل مراقب الحسابات

فرضية البحث الثالثة : وجود تأثير ذو دلالة معنوية للبعد البيئي على جودة عمل مراقب الحسابات

فرضية البحث الرابعة : وجود تأثير ذو دلالة معنوية للبعد الحوكمي على جودة عمل مراقب الحسابات

5- منهج البحث

يعتمد البحث على المنهج الاستنباطي الذي يتعلّق بالجانب النظري، وهذا من خلال النشرات العلمية ذي الصلة بموضوع البحث من رسائل جامعية ومؤتمرات علمية ومقالات من مواقع الإلكترونيّة وأبحاث سواء أكانت اجنبية أم عربية، ويعتمد ايضاً على المنهج التحليلي لتحليل البيانات والمعلومات التي تمّ الحصول عليها محلّ البحث

6- مجتمع البحث ومحلّ تطبيقه

مراقبو الحسابات في العراق

7- حدود البحث

1- الحدود المكانية: ديوان الرقابة المالية ومجلس مهنة مراقبي وتدقيق الحسابات

2- الحدود الزمانية: 2023

8-متغيرات البحث

المتغير المستقل : فحص التقارير المتكاملة للاستدامة

المتغير التابع: جودة عمل مراقب الحسابات

المحور الثاني

التقارير المتكاملة للاستدامة وتأثيرها في جودة عمل مراقب الحسابات

1- نشأة التقارير المتكاملة للاستدامة وتطورها

ازداد الاهتمام بالتقارير المتكاملة بشكل كبير وهذا يرجع الى (IIRC) لتعزيز الشفافية تجاه المستثمرين إذ يجب أن يسمح في اعداد التقارير المتكاملة لجميع المستثمرين بفهم كل العمليات الداخلية والعلاقات الخارجية

الرئيسة للوحدة الاقتصادية ،و أن يوضح كيف يعمل التفاعل بين العوامل الاقتصادية والاجتماعية والبشرية والبيئية لخلق القيمة بمرور الوقت ،ومن مقترحات الإطار هو النظرة الشاملة لرؤوس الأموال أي أن المخزون الذي يسمح للوحدة الاقتصادية العمل به وتحويله إلى مخرجات ونتائج يسبب في التدفق المستمر للقيمة ومن هنا يجب أن يكون للتقرير المتكامل تفسيرات ومعرفة إلى أي مدى تنتج الأنواع كمدخلات لنموذج العمل نتائج تتماشى مع أصحاب المصالح في المدى الطويل والمتوسط والقصير ،إذ حدد الإطار أنواع عدة لرؤوس الأموال التي يمكن لكل وحدة اقتصادية التكيف معها :

- 1- رأس المال المالي (الاموال) التي يقدمها المستثمرون
- 2- رأس المال الفكري الذي يشمل الملكية الفكرية لبراءة الاختراع وحقوق التأليف والنشر
- 3- رأس المال الطبيعي الذي يمثل البيئة (أي الموارد الطبيعية وصحة النظام البيئي
- 4- رأس المال الاجتماعي الذي يتكوّن من مساهمة الوحدة في تعزيز رفاهية المجتمع ومشاركة القواعد والقيم وسمعتها في العمل (Salvioni, D. M., & Bosetti, L. (2014):78).

2- مفهوم التقارير المتكاملة للاستدامة

تُعرف التقارير المتكاملة للاستدامة أنها "تمثيل شامل ومتكامل لأداء الوحدة الاقتصادية من إذ تمويلها واستدامتها فالهدف العام من التقارير المتكاملة هو مساعدة أصحاب المصالح في تقويم ما إذا كان بمقدرة الوحدة ان تخلق القيمة وتحافظ عليها في المدى الطويل والمتوسط والقصير" (طاهر و مهداوي، 2022:5). وقد عرّف كذلك " التقارير المتكاملة هي العملية التي تتم فيها ممارسة القياس والافصاح والمساءلة أمام أصحاب المصالح الداخليين والخارجين عن الأداء التنظيمي للوحدة الاقتصادية اتجاه تحقيق هدف التنمية المستدامة " (Boiral et al 2019:5). وعرفت أيضا "بأنها تقارير عن التنمية المستدامة تكون هذه التقارير علنية من قبل الوحدات الاقتصادية لتزويد أصحاب المصالح الداخلية والخارجية معلومات عن أنشطة تلك الوحدات المرتكزة على ابعادها الاقتصادية والبيئية والاجتماعية و الحوكمية " (الطاهر وفاتح ، 2017:338).

3- مبادئ التقارير المتكاملة للاستدامة

إنّ التقارير المتكاملة للاستدامة اطار مبنئ على مبادئ عدّه ويكون الهدف منها اعطاء مرونة للوحدات الاقتصادية في إعداد التقارير نظرا للاختلافات بين الوحدات الاقتصادية مع المحافظة على أوجه التشابه في المحتويات والمقارنة بينهما:

- 1- يصف مبدأ التركيز الاستراتيجي والتوجه المستقبلي للوحدة الاقتصادية وعلاقته بخلق القيمة ورأس المال
- 2- إنّ اتصال المعلومات يتعلّق بترابط المعلومات التي لها تأثير على قدرة الوحدة الاقتصادية وذلك بخلق قيمة بمرور الزمن
- 3- يجب أن تحتوي التقارير المتكاملة على معلومات ذي أهمية نسبية عالية ولها تأثير أساسي على الوحدة الاقتصادية في خلق قيمة على المدى الطويل
- 4- تكون التقارير المتكاملة ذي معلومات موثوق فيها وخالية من اي خطأ

5- يجب أن تقدم المعلومات المقدمة في التقارير المتكاملة بشكل ثابت وقابلة للمقارنة مع الوحدات الاقتصادية الأخرى (فاضل و ابراهيم، 2022:3).

4- أهمية التقارير المتكاملة للاستدامة

- 1- تُعدّ إشارة إلى تحسين الأسلوب الذي يقدم فيه التقرير ولاسيما بالتقارير التي تتعلق بالمسائل الإدارية
- 2- يُعدّ تقرير واحد متماسك مع وجهات نظر واضحة وتوفير أيضا فرص للوحدات الاقتصادية لتقدم صورة كاملة حول الأداء بطريقة موجزة وقابلة للمقارنة
- 3- توضيح العلاقات بين القيم الاقتصادية والاجتماعية والحوكومية والبيئية ونموذج الأعمال في الوحدة وتأثيرها على قرارات المدى الطويل
- 5- إنّ التفكير المتكامل الذي يكون داخل التقارير المتكاملة يُعدّ وسيلة لتعزيز اداء الوحدة الاقتصادية بشكل عام من خلال توفير إطار العمل والمبادئ التي تساعد في تحسين المعلومات المقدّمة إلى أصحاب المصالح . (علي واسماعيل، 2018:6).

5-خصائص التقارير المتكاملة للاستدامة

حدّد الإطار الدولي لعرض التقرير المتكامل IIRC ضمن المبادئ المحددة خصائص عدّة يجب أن تدرج في التقرير هي(منصور، 2013:21) :

- 1- الموثوقية: إنّ موثوقية المعلومات تتأثر بمدى توازنها وخلوها من الأخطاء
- 2- الاتساق والقابلية للمقارنة: إنّ الاتساق هو الثبات على سياسة مستعملة من مدّة لأخرى إنّ لم تكن هناك ضرورة لتغيير جودة المعلومات وإنّ كان هنالك تغيير جوهري يجب على الوحدة أن توضح الأسباب والتأثيرات ، أما القابلية على المقارنة فيتمّ عرض المعلومات بصورة تسمح للمقارنة مع المعلومات السابقة للوحدة نفسها او مع وحدات أخرى
- 3- التوقيت المناسب: يجب أن تقدّم المعلومات إلى أصحاب المصالح خلال مدّة زمنية محدّد وهذا يساعدهم في تخفيض عدم تماثل المعلومات الذي يحصل بسبب اختلاف التوقيت للحصول على المعلومات بين الإدارة وأصحاب المصالح
- 4- القابلية للفهم: توقّر هذه التقارير معلومات لأصحاب المصالح خالية من التعقيد ومفهومة تمكنهم من إجراء التحليل بأسلوب متوازن ومناسب
- 5- الأهميّة النسبية: يجب أن تكون المعلومات ذي أهميّة نسبية لأحد المجموعات ذي المصلحة إذّ تحدّد الأهميّة النسبية وجهات نظر أصحاب المصالح وذلك لضمان عدم إهمال أيّ معلومة.
- 6- العلاقة بين معلومات ضمان الجودة والتقارير المتكاملة للاستدامة

إنّ جودة التقارير المتكاملة للاستدامة تعني مدى انعكاس البنود والإجراءات والفقرات الخاصة بإعداد التقارير المتمثلة بالمبادئ والمفاهيم وعناصر المحتوى الذي ينصّ عليه المجلس الدولي لإعداد التقارير المتكاملة للاستدامة إذّ يُعدّ إطار هذا المجلس من المقاييس المناسبة لقياس جودة التقارير المتكاملة ولكي نستطيع أن نحصل على جودة جيدة يجب التركيز على جودة المعلومات المقدّمة ومعرفة مدى ملاءمتها وفهمها وكيف يتمّ الحصول عليها، وترتبط جودة التقارير المتكاملة ارتباطاً مباشراً وإيجابياً بالسيولة النقدية وحوكمة الوحدات وأداء الوحدة الاقتصادية ومعرفة مدى التحكم بجودة الحسابات

ومن هذا تساعد جودة التقارير أصحاب المصالح بصورة عامة والمستخدمين بصورة خاصة في فهم نموذج الأعمال وفهم الاستراتيجية بشكل أفضل ويساعدهم أيضا في تقدير التدفقات النقدية المستقبلية بصورة جيدة (شعبان، 2019: 50).
من فوائد التقارير المتكاملة التي تكون عالية الجودة هي التقارير التي (moloji, 2020:3):

- 1- يكون التركيز فيها على الأداء المالي وغير المالي وذلك لتلبية احتياجات أصحاب المصالح والإدارة كُلاًها
- 2- تخفيض التكاليف وزيادة كفاءة العمليات وهذا عن طريق تقاطع المعلومات الحاصل بين أقسام الوحدة الاقتصادية
- 3- توفير معلومات تكون جوهرية ومتكاملة مرتبطة بتوليد القيمة للوحدة الاقتصادية
- 4- عرض الفرص المحددة التي يكون لها تأثير على قدرة الوحدة في توليد القيمة للمدى الطويل والمتوسط والقصير

7- الاستدامة في الوحدات الاقتصادية

هي نموذج جديد تعمل من خلاله الوحدات الاقتصادية على دمج أعمال الإدارة للجوانب الاجتماعية والبيئية والحوكمة في الأعمال التجارية جنباً إلى جنب مع الجانب الاقتصادي لتحقيق الأعمال المستدامة وأيضاً للمساهمة في الاستدامة للاقتصاد الكلي وهذا يعكس التصور التطوري والتكيف مع الاستدامة للوحدات الاقتصادية، إذ يدور جوهر الاستدامة حول مقابلة الاحتياجات للوحدة الاقتصادية من الموارد دون إلحاق الأضرار بحق الجيل القادم وهو الأمر الذي يزيد من قدرة الوحدات الاقتصادية على الاستمرارية لمدد أطول كما يمكنها من إنتاج أكبر مقدار من المخرجات بأقل مقدار من المدخلات ويؤدي هذا في النهاية إلى تقليل التكلفة الاجمالية لهذه الوحدات الاقتصادية (بدوي والبلتاجي، 2013:21). إذ أن انتقال الوحدة الاقتصادية إلى الاستدامة يعدّ أمراً صعباً ويتطلب اشتراك أصحاب المصالح في عمليات اتخاذ القرارات حول كيفية التغيير للاستدامة فهي تمثل جسراً بين القديم والجديد وتعمل بشكل أفضل عندما يتم بناءها داخل الوحدات الاقتصادية إذ تقدم بعدها تقارير الأداء الداخلي وتقديمها إلى أصحاب المصالح ومن اجل العمل على اعداد حسابات الاستدامة تحتاج الوحدات الاقتصادية الحصول على معلومات و بيانات مهمة ويمكن ان تؤدي الاستدامة إلى تحسين اعداد التقارير الاجتماعية والحوكمة والبيئية غير المالية Bent & Richardson, (2003:389).

8- منافع تقارير الاستدامة في الوحدات الاقتصادية

تزيد تقارير الاستدامة من دقة وجودة المعلومات الاجتماعية والبيئية و الحوكمة التي يتم توفيرها إلى أصحاب المصالح كما ان الوحدات التي تعمل على تعزيز ثقة المعلومات والحفاظ على سمعة قوية يجب أن تعمل على تأكيد تقارير الاستدامة بها ومن هذه المنافع(فاتح، 2016:139) :

- 1- التركيز على الشفافية : من خلال توصيل أهداف الوحدة الاقتصادية وكيفية ادارتها للمخاطر وتعاملها مع التأثيرات الاقتصادية الاجتماعية والبيئية و الحوكمة وهذا يدعم الأساس السليم للحوار مع أصحاب المصالح

2- خلق قيمة مالية : تتضمن تقارير الاستدامة جمع البيانات عن الموارد وتحليلها وتقويم العمليات ممّا يمكن للوحدة الاقتصادية تحديد الفرص لتوليد الإيرادات وتوفير التكلفة وهذا من خلال استعمال الموارد بصورة مثالية

3- إدارة المخاطر :توفر تقارير الاستدامة معلومات عن المخاطر التي يمكن أن تتعرّض لها الوحدة الاقتصادية والعمل على مواجهة هذه المخاطر وتجنّبها من قبل إدارة الوحدة الاقتصادية

4- زيادة إدراك العاملين :تكون للموظّفين توقّعات حول الأبعاد الاجتماعية والبيئية والاقتصادية والحوكمة للوحدات الاقتصادية إذّ يهتمون بهذه الأبعاد في نشر معلومات مرتبطة بالاستدامة ويعبر ايضا عن زيادة ولاء الموظفين العاملين لدى الوحدات الاقتصادية وقدرة الوحدات على جذب موظّفين ذوي خبرة وجودة عمل عالية .

9- الإفصاح عن التقارير الاستدامة

إنّ التوسع في الإفصاح يُعدّ من أهمّ الأدوات المستعملة في التغلّب على مشاكل ومخاطر ظاهرة عدم تناسق المعلومات من خلال زيادة كميّة المعلومات وجودتها التي يمكن الإفصاح عنها يمكن من خلالها تخفيض تباين المعلومات المتاحة للمتعاملين في أسواق الأوراق المالية (عبد النبي، 2012: 13). إذّ أنّ عملية الإفصاح هي الكشف عن البيانات المالية وغير المالية التي تهّم أصحاب المصالح ويُنمّ الإفصاح بصورة دورية بفترات محددة او فوري عند حدوث البيانات، إذّ يعمل الإفصاح على تحسين الجودة من خلال الربط بين البيانات المالية وبيانات الاستدامة، كما ان الوحدات التي تستعمل تقارير الاستدامة رفعت من جودة ارباحها وانخفاض تكاليف رأس المال ، ان الوحدات الاقتصادية التي لديها اكبر عدد من الاعضاء المستقلين واعضاء مجلس إدارة اكبر كشفت عن اعلى مستوى من بيانات و معلومات تقارير الاستدامة إذّ تستعمل هذه التقارير كأداة لتحقيق الحوكمة من خلال تحسين ممارستها وهيكلها كما تساعد في تطوير استراتيجيات طويلة الاجل من خلال بناء السمعة والثقة داخل الوحدة مع أصحاب المصالح(طاهر ومهداوي ، 2022:7).

10- مفهوم جودة عمل مراقب الحسابات

عُرِفَت الجودة "بمدى الالتزام بمعايير الأداء وتتعلّق هذه المعايير بخصائص شخصية عدّة من الواجب توفّرها في مراقب الحسابات مثل: الاستقلال، والموضوعية، والنزاهة، وتوفر أيضا الخبرات والكفاءة بصورة تحقّق المواءمة بين هذه المهارات وطبيعة العملية ، كما أنّها تُعدّ مجموعة من الخصائص الفنية والنوعية التي تشبّع احتياجات أصحاب المصالح في الوحدة الاقتصادية وذلك بشأن توفير آلية لتدقيق الأداء الاقتصادي والمالي للوحدة" (عبد الكريم ، 2023: 8). عرفت ايضا انها "مجموعة شاملة من السياسات والإجراءات التي يجب أن تضعها الوحدة الاقتصادية للتدقيق من أجل ضمان التوافق والالتزام بمعايير رقابة الجودة لمهنة المحاسبة والتدقيق والمتطلبات المحددة للوحدة "(سعيد ،2009: 12).

11- أهمية جودة عمل مراقب الحسابات

- 1- التأكد من التزام المكاتب بتحقيق جودة عالية في العمل مما يساعدها في تطوير المهنة ودعم الثقة بها والحفاظ على مكانتها بين المهن الأخرى
- 2- التمكن من اكتشاف الانحرافات والأخطاء التي توجد في القوائم المالية (نوري وعزيز، 2022:5)
- 3- يعمل مراقب الحسابات على إظهار عمله بأعلى جودة وذلك للحفاظ على شهرته وسمعته وموقفه التنافسي في العمل
- 4- تعتمد الوحدات الاقتصادية والأجهزة الحكومية على الكشوفات المدققة في أعمال الرقابة والتخطيط والضرائب فيجب أن تظهر هذه الكشوفات بجودة ممتازة للحفاظ على النشاط الاقتصادي لها (عمر، 2019:219).

12- مفهوم مراقب الحسابات وصفاته

عرف (نبيل، 2008: 63) مراقب الحسابات " يقوم بعملية فحص القوائم المالية إذ يقوم بفحص السجلات والإجراءات و العمليات الحسابية مع تحليل انتقادي للأدلة المستعملة في تلخيص العمليات والخروج بتقرير مكتوب يوضع تحت تصرف الجهات التي تعتمد القوائم المالية التي من خلالها يعطي رأيه الفني " كما عرّف مراقب الحسابات أيضا (الطار و اخرون ، 2018:5)" هو شخص مستقل عن الوحدة الاقتصادية من ناحية الهيكل التنظيمي إذ يبدي رأياً فنياً محايداً عن صدق القوانين المالية وسلامتها للوحدة حتى يستفيد منه الاطراف الخارجية "

ومن الصفات الشخصية التي يجب أن يتحلى بها مراقب الحسابات :

- 1- اتّباع الدقة في أداء العمل
- 2- التركيز في العمل وبذل الجهد وعدم الملل
- 3- الإلمام عن المعلومات الفنية جميعاً للوحدة الاقتصادية محل التدقيق
- 4- العلم الكافي بالمبادئ المحاسبية وتطبيقاتها ومتابعة التطورات التي تحدث
- 5- أن يكون قوي الشخصية وقادراً على ضبط النفس
- 6- القدرة على اصدار الحكم الشخصي عن العملية التي تصادفها (الزمرّد و اخرون، 2005:27).

13- واجبات مراقب الحسابات

- 1- فحص اعمال الوحدة الاقتصادية ومراقبة انشطتها جميعاً
 - 2- فحص الأنظمة الادارية والمالية للوحدة الاقتصادية والتأكد من ملاءمتها في اتباعها للأعمال والمحافظة على الاموال
 - 3- التأكد من موجودات الوحدة الاقتصادية وملكيّتها ومعرفة الالتزامات القانونية المترتبة عليها
 - 4- الاطّلاع على قرارات الهيئة العامة جميعها ومجلس الإدارة والتعليمات الصادرة عن الوحدة الاقتصادية وأي بيانات او معلومات يتطلب عملهم بضرورة التحقق منها
- تدقيق الحسابات وفق القواعد والمتطلبات المهنية والأصول الفنية والعلمية (النعسان ، 2018: 36).

14- أهداف مراقب الحسابات

- 1- التأكد من ملكية الوحدة الاقتصادية للموجودات كُلهَا المسجلة في الميزانية وأنَّ الديون مستحقة فعلا
- 2- تقويم المعلومات والبيانات المحاسبية كُلهَا وفقا للمبادئ المقبولة والمتعارف عليها
- 3- يجب معرفة أنَّ الوحدة الاقتصادية قد سجَّلت العمليات جميعها وقت حدوثها وللمراقب حقَّ الاطلاع عليها ومتابعة السجلات والدفاتر الحسابية
- 4- يسعى مراقب الحسابات للحصول على المعلومات والبيانات الواثق من صحتها وأنَّ تعطي صورة واضحة لعمل الوحدة الاقتصادية (هيري، 2018:9).

15- مسؤولية مراقب الحسابات

إنَّ تقصير مراقب الحسابات بواجباته او مسؤوليته المهنية يترتب عليها انواع عدّة من المسؤوليات منها ما يأتي:

أولاً: المسؤولية التأديبية

إنَّ الدور المهم الذي يمارسه مراقب الحسابات جعله يتمثّل بالحارس الواقى من الفساد واساءة الاستعمال ومن ثَمَّ إنَّ سكوته عن السرقات أو عدم ذكرها في تقريره يعرضه إلى فقدان مركزه الأدبي الذي يتمتّع به وفضلاً عن ذلك خيبة أمل المجتمع به الذي من المفترض أن يكون هو اداة حماية ورقابة وليس اداة للتلاعب والسرقة ،وتترتب على مراقب الحسابات أيضا مسؤولية ادبية نتيجة لمخالفته والقواعد المقرّرة من الجهات الرسمية الصادرة وعند مخالفته لهذه الأنظمة والقواعد فإنّه يعرض نفسه أمام عقوبات تأديبية نصّ عليها القانون ومنها توقّفه عن ممارسة المهنة لمدّة محدّده (توماس وهنكي ، 2009:44).

ثانياً: المسؤولية المدنية

تصنّف هذه المسؤولية على نوعين: هما **المسؤولية العقدية** التي تكون ناتجة عن عقد مبرم ينظّم علاقة المراقب بالوحدة الاقتصادية ويترتب على ذلك مساءلة المراقب عنده إخلاله بقوانين العقد وشروطه سبب خطأ أدّى بإضرار بالوحدة الاقتصادية **المسؤولية التقصيرية** هي مسؤولية المراقب تجاه أصحاب المصالح التي تعرّضت مصالحهم للضرر بسبب اعتمادهم على تقرير المراقب (الحسيني، 2011:13).

ثالثاً: المسؤولية الجنائية

تحصل هذه المسؤولية عندما يرتكب المراقب مخالفات وغشّ في أنظمة الدولة وقوانينها إذ يترتّب عليه دفع تعويض مالي أو سجن لمدة محدّدة ويُعدّ التعمّد في إعطاء بيانات غير صحيحة العنصر الرئيس لإثبات هذه المخالفات إذ يلزم القانون المراقب بالإفصاح عن الأدلّة الكافية والصحيحة كوسيلة لتحقيق المصالح (قشاح وآخرون، 2017:9).

16-إعداد تقرير مراقب الحسابات

إنّ تقرير مراقب الحسابات يكون هو المنتج النهائي لعملية تدقيق حسابات الوحدة الاقتصادية ومن خلاله يقدّم المراقب رأيه الفني بشأن دقة المعلومات وصدقها وصحتها المتضمنة للبيانات المالية المقدمة من قبل إدارة الوحدة الاقتصادية للمراقب يجب ان يكون مكتوباً :

- 1- عنوان تقرير مراقب الحسابات : أن يكون عنوان التقرير واضحاً ومفهوماً صادراً من مراقب مستقل
- 2- الجهة الموجّه إليها التقرير : يضمن التقرير الجهة الموجّه إليها اعتماداً على شروط التكاليف
- 3- رأي المراقب : أن تتضمن فقرة الرأي تحديد الوحدة الاقتصادية التي تمّ تدقيقها وتحديد مكان الوحدة وكتابة عنوان لكل قائمة مالية تم تدقيقها
- 4- المسؤولية عن اعداد التقارير المالية : يجب أن يتضمّن التقرير هذه الفقرة مع الاطار القانوني الذي يتوافق لكل دولة وتوضّح في هذه الفقرة مسؤولية الإدارة عن تقييم قدرة الوحدة الاقتصادية على الاستمرار وتقويم القضايا المتعلقة بالاستمرارية
- 5- اسم شريك الارتباط : يجب أن يكون اسم مراقب الحسابات ظاهراً في التقرير فيما عدا أن تكون هنالك حالات نادرة يكون فيها ظهور الاسم يهدّد أمن المراقب (علي وفرج ، 2021:122).

17- مراحل تدقيق التقرير المتكامل من قبل مراقبي الحسابات

إنّ قوة نظام الرقابة الداخلي لأيّ وحدة اقتصادية تكون احد المتطلبات الضرورية للحصول على تقرير متكامل للاستدامة إذّ يعمل النظام على جمع المعلومات والبيانات وتحليلها التي تتعلق بجوانب الاقتصادية والاجتماعية والبيئية والحوكومية وهذا المطلب يكون مهماً جداً لمراقب الحسابات لأنّه يؤكّد مدى قدرته على تدقيق قضايا الاستدامة والبيئة وتأثيره على عملية إعداد التقارير المتكاملة للاستدامة وقدرته على خلق قيمة عبر الزمن ويتطلّب من مراقب الحسابات لتدقيق التقارير المتكاملة مراحل عدّة تشبه مراحل التدقيق التقليدية إذّ أنّ مرحلة قبول التكاليف تُعدّ أولى مراحل التدقيق وهي قبول مراقب الحسابات للعمل مع الوحدة للتدقيق وابداء الرأي ويبدأ عمله من فهم طبيعة العمل في الوحدات الاقتصادية و فهم أصحاب المصالح لهدف التكاليف وتحديد مسؤوليات الإدارة ويمكن لمراقب الحسابات رفض كتاب التكاليف في حال عدم فهم أصحاب المصالح لبنود عمله وعدم ملائمة معايير ،

18- مرحلة تخطيط العمل إنّ هذه المرحلة تُعدّ من أهمّ مراحل عمل مراقب الحسابات لأنها تعمل على تحديد المشاكل وتخصيص فريق عمل منسق وملائم والعمل على توزيع المهام بين مراقب الحسابات والخبراء ثمّ العمل على أداء هذه المرحلة بكل كفاءة وفاعليه ،

19- مرحلة التنفيذ يكون عمل مراقب الحسابات وضع خطط وتنضمّن اجراءات عدّة بهدف الحصول على أدلة اثبات صحيحة وملائمة لتمكّن مراقب الحسابات من ابداء رأي فني محايد متكامل عن مدى صدق وسلامة المعلومات التي تحتويها التقارير المتكاملة للاستدامة (محمد ، 2017:72).

المحور الثالث

اختبار الفرضيات وتحليل النتائج

الفرضية الرئيسية : وجود تأثير ذي دلالة معنوية لتأثير فحص التقارير المتكاملة للاستدامة في جودة عمل مراقب الحسابات .

فرضية البحث الأولى : وجود تأثير ذي دلالة معنوية للبعد الاقتصادي على جودة عمل مراقب الحسابات .

فرضية البحث الثانية : وجود تأثير ذي دلالة معنوية للبعد الاجتماعي على جودة عمل مراقب الحسابات .

فرضية البحث الثالثة : وجود تأثير ذي دلالة معنوية للبعد البني على جودة عمل مراقب الحسابات .

فرضية البحث الرابعة : وجود تأثير ذي دلالة معنوية للبعد الحوكمي على جودة عمل مراقب الحسابات .

دراسة وفحص التقارير المتكاملة وتحليلها بأبعاده على جودة عمل مراقب الحسابات

من خلال الجدول رقم (1) وبعد قياس تأثير فحص التقارير المتكاملة على جودة عمل مراقب الحسابات واختيار الانموذج الأفضل للبيانات تبين ان قيمة ($R^2 = 0.843$) والذي يعني (معامل تحديد افضل نموذج) أي أنّ المتغيرات المستقلة تفسر (84%) تؤثر في المتغير التابع (y_6) أي أنّ ما تبقى يُعَدّ من الاخطاء العشوائية في اختيار الإجابة المحددة أو يعزى إلى اخطاء غير معروفة إذ بلغت قيمتها (16%) أمّا بالنسبة لقياس دور العلاقة بين المتغيرات فقد بلغت قيمة ($R = 0.918$) وهذا يدلّ على أنّ العلاقة قوية ،أمّا بالنسبة لقيمة اختبار ($F = 27.297$) والتي تدرس مدى ملائمة خط انحدار البيانات إذ بلغ مستوى المعنوية (0.000) وهو أقلّ من (0.05) ممّا يدلّ على عدم وجود فروق معنوية وأنّ النموذج يمثل الظاهرة المدروسة تميلًا دقيقًا وان خط الانحدار يلائم البيانات المعطاة أيّ قبول الفرضية الرئيسية الثانية والتي تنص (وجود تأثير ذي دلالة معنوية لتأثير فحص التقارير المتكاملة بأبعادها للاستدامة في جودة عمل مراقب الحسابات) ،أمّا بالنسبة لمعامل (β) والذي يمثل تأثير كل متغير من متغيرات فحص التقارير المتكاملة على جودة العمل بمستوى معنوية أقلّ من (0.05) بعد اجتيازه اختبار (t). أيّ بمعنى أنّ العلاقة طردية وذي تأثير معنوي.

الجدول رقم (1) يبيّن معايير أفضل نموذج انحدار

Model Summary					
Model	R	R Square ^b	Adjusted R Square	F	Sig.
1	.918 ^a	.843	.812	27.297	.000

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	البعد الاقتصادي	.121	.153	.123	.789	.034
	البعد الاجتماعي	.205	.171	.212	1.200	.036
	البعد البيئي	.042	.145	.042	.288	.005
	البعد الحوكمي	.047	.165	.046	.285	.007

فرضية البحث الأولى : وجود تأثير ذي دلالة معنوية للبعد الاقتصادي على جودة عمل مراقب الحسابات

أمّا من خلال الجدول رقم (2) وبعد قياس تأثير البعد الاقتصادي على جودة عمل مراقب الحسابات واختيار الانموذج الأفضل للبيانات تبين أنّ قيمة ($R^2 = 0.878$) والذي يعني (معامل تحديد افضل نموذج) أي أنّ المتغير المستقل يفسر (87%) يؤثر في المتغير التابع أي أنّ ما تبقى يُعدّ من الاخطاء العشوائية في اختيار الاجابة المحددة او يعزى إلى اخطاء غير معروفة إذ بلغت قيمتها (13%) أمّا بالنسبة لقياس دور العلاقة بين المتغيرات فقد بلغت قيمة ($R = 0.937$) وهذا يدلّ على ان العلاقة قوية، أمّا بالنسبة لقيمة اختبار ($F = 36.681$) والتي تدرس مدى ملاءمة خط انحدار البيانات والفرضية الخاصة بأنموذج الانحدار إذ بلغ مستوى المعنوية (0.005) وهو أقلّ من (0.05) ممّا يدلّ عدم وجود فروق معنوية وان النموذج يمثل الظاهرة المدروسة تميلًا دقيقًا وان خط الانحدار يلئم البيانات المعطاة اي قبول الفرضية الفرعية الأولى ، أمّا بالنسبة لمعامل (β) والذي يمثل تأثير البعد الاقتصادي على جودة العمل بمستوى معنوية أقلّ من (0.05) بعد اجتيازه اختبار (t). أي بمعنى أنّ العلاقة طردية وذات تأثير معنوي.

الجدول رقم (2) يبيّن معايير أفضل نموذج انحدار

Model Summary				
Model	R	R Square ^b	Adjusted R Square	F
1	.937 ^a	.878	.854	36.681

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	البعد الاقتصادي	.302	.154	.269	1.961	.005

فرضية البحث الثانية : وجود تأثير ذي دلالة معنوية للبعد الاجتماعي على جودة عمل مراقب الحسابات

من خلال الجدول رقم (3) وبعد قياس تأثير البعد الاجتماعي على جودة عمل مراقب الحسابات واختيار الانموذج الافضل للبيانات تبين ان قيمة ($R^2 = 0.986$) والذي يعني (معامل تحديد افضل نموذج) أي أنّ المتغير المستقل يفسر (98%) يؤثر في المتغير التابع أي أنّ ما تبقى يُعدّ من الاخطاء العشوائية في اختيار الاجابة المحددة او يعزى إلى اخطاء غير معروفة إذ بلغت قيمتها (2%) أمّا بالنسبة لقياس دور العلاقة بين المتغيرات فقد بلغت قيمة ($R = 0.993$) وهذا يدلّ على ان العلاقة قوية ، أمّا بالنسبة لقيمة اختبار ($F = 27.121$) والتي تدرس مدى ملائمة خط انحدار البيانات والفرضية الخاصة بأنموذج الانحدار إذ بلغ مستوى المعنوية (0.000) وهو أقلّ من (0.05) ممّا يدلّ على عدم وجود فروق معنوية وأنّ النموذج يمثل الظاهرة المدروسة تميلًا دقيقًا وان خط الانحدار يلئم البيانات المعطاة أي قبول الفرضية الفرعية الثانية ، أمّا بالنسبة لمعامل (β) والذي يمثل تأثير البعد الاجتماعي على جودة العمل بمستوى معنوية أقلّ من (0.05) بعد اجتيازه اختبار (t). أي بمعنى ان العلاقة طردية وذي تأثير معنوي.

الجدول رقم (3) يبين معايير افضل نموذج انحدار

Model Summary					
Model	R	R Square ^b	Adjusted R Square	F	
1	.993 ^a	.986	.985	27.121	.000
Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		

1	البعد الاجتماعي	.479	.093	.371	5.143	.000
---	-----------------	------	------	------	-------	------

فرضية البحث الثالثة : وجود تأثير ذي دلالة معنوية للبعد البيئي على جودة عمل مراقب الحسابات

من خلال الجدول رقم (4) وبعد قياس تأثير البعد البيئي على جودة عمل مراقب الحسابات واختيار الانموذج الافضل للبيانات تبين ان قيمة ($R^2 = 0.923$) والذي يعني (معامل تحديد افضل نموذج) أي أنّ المتغير المستقل يفسر (92%) يؤثر في المتغير التابع أي أنّ ما تبقى يُعدّ من الاخطاء العشوائية في اختيار الاجابة المحددة أو يُعزى إلى اخطاء غير معروفة إذ بلغت قيمتها (8%) أمّا بالنسبة لقياس دور العلاقة بين المتغيرات فقد بلغت قيمة ($R = 0.996$) وهذا يدلّ على ان العلاقة قوية ، أمّا بالنسبة لقيمة اختبار ($F = 23.256$) والتي تدرس مدى ملائمة خط انحدار البيانات والفرضية الخاصة بأنموذج الانحدار إذ بلغ مستوى المعنوية (0.015) وهو أقلّ من (0.05) ممّا يدلّ عدم وجود فروق معنوية وأنّ النموذج يمثل الظاهرة المدروسة تميلًا دقيقًا وان خط الانحدار يلائم البيانات المعطاة أي قبول الفرضية الفرعية الثالثة ، أمّا بالنسبة لمعامل (β) والذي يمثل تأثير البعد الاجتماعي على جودة العمل بمستوى معنوية أقلّ من (0.05) بعد اجتياز اختبار (t). أي بمعنى أنّ العلاقة طردية وذو تأثير معنوي.

الجدول رقم (4) يبيّن معايير أفضل نموذج انحدار

Model Summary						
Model		R	R Square ^b	Adjusted R Square	F	
1		.996 ^a	.923	.993	23.256	.015
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	البعد البيئي	.246	.099	.199	2.485	.015

فرضية البحث الرابعة : وجود تأثير ذي دلالة معنوية للبعد الحوكمي على جودة عمل مراقب الحسابات

من خلال الجدول رقم (5) وبعد قياس تأثير البعد الحوكمي على جودة عمل مراقب الحسابات واختيار الانموذج الافضل للبيانات تبين ان قيمة ($R^2=0.887$) والذي يعني (معامل تحديد افضل نموذج) أي أنّ المتغير المستقل يفسر (88%) يؤثر في المتغير التابع أي أنّ ما تبقى يُعدّ من الاخطاء العشوائية في اختيار الاجابة المحددة او يعزى إلى اخطاء غير معروفة إذ بلغت قيمتها (12%) أمّا بالنسبة لقياس دور العلاقة بين المتغيرات فقد بلغت قيمة ($R=0.893$) وهذا يدلّ على ان العلاقة قوية ، أمّا بالنسبة لقيمة اختبار ($F=30.158$) والتي تدرس مدى ملائمة خط انحدار البيانات والفرضية الخاصة بأنموذج الانحدار فبلغ مستوى المعنوية (0.000) وهو أقلّ من (0.05) ممّا يدلّ على عدم وجود فروق معنوية وان النموذج يمثل الظاهرة المدروسة تميلًا دقيقًا وأنّ خط الانحدار يلائم البيانات المعطاة اي قبول الفرضية الفرعية الثالثة ، أمّا بالنسبة لمعامل (β) والذي يمثل تأثير البعد الاجتماعي على جودة العمل بمستوى معنوية أقلّ من (0.05) بعد اجتيازه اختبار (t). اي بمعنى ان العلاقة طردية وذي تأثير معنوي.

الجدول رقم (5) يبيّن معايير أفضل نموذج انحدار

Model Summary						
Model		R	R Square ^b	Adjusted R Square	F	
1		.893 ^a	.887	.886	30.158	.000
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	البعد الحوكمي	.814	.063	.844	12.960	.000

المحور الرابع

الاستنتاجات والتوصيات

أولاً: الاستنتاجات

- 1- التقارير المتكاملة للاستدامة أكثر تطوراً لأنها دمجت المعلومات المالية والمعلومات غير المالية مع بعض وتركز على القضايا الاقتصادية والبيئية والاجتماعية والحوكمة

- 2- تقوم التقارير المتكاملة للاستدامة بأعداد تقرير يربط المعلومات المالية وغير المالية عن أداء الوحدة الاقتصادية والتي تركز على القضايا الاقتصادية والبيئية والحوكومية والاجتماعية وكيفية ربطها مع استراتيجية الوحدة الاقتصادية لتمكن أصحاب المصالح من معرفة مدى قدرة الوحدة الاقتصادية على خلق القيمة والحفاظ عليه على المدى الطويل والمتوسط والقصير
- 3- تهدف مهنة مراقب الحسابات لتمكين المراقب من ابداء الرأي الفني المحايد حول النتائج التي توصل لها من خلال كتابة التقرير
- 4- توجد عوامل عدة تؤثر على جودة عمل مراقب الحسابات والتي يمكن استعمالها كمعايير لمعرفة جودة عمل المراقب
- 5- ان سمعة مكتب مراقب الحسابات وعلاقته مع أصحاب المصالح يؤثر ايجابيا على جودة عمله إذ أن سمعة المكتب ومكانه يجعله أكثر حرصاً على توظيف مراقبين ذوي كفاءة وخبرة عالية لتعزيز مكانة المكتب بين مكاتب التدقيق الأخرى
- 6- إن تدقيق التقارير المتكاملة للاستدامة في الوحدات الاقتصادية يتضمن تحقيق الكفاية الاقتصادية اللازمة من خلال ترشيد الاستعمال الامثل للموارد النادرة
- 7- البعد البيئي يساعد في التحري عن عمليات التخلص من النفايات وتضمن ذلك في التقارير المتكاملة للاستدامة
- 8- يساعد البعد الحوكمي يساعد في تضمين التقارير المتكاملة للاستدامة الاساليب والإجراءات التي تسهم في تسهيل الأعمال لمجلس إدارة الوحدات الاقتصادية والمديرين التنفيذيين فيها

ثانياً : التوصيات

- 1- ضرورة توجيه إدارة الوحدات الاقتصادية بدمج أبعاد الاستدامة (الاقتصادية والبيئية والاجتماعية والحوكومية) مع استراتيجيتها عند وضع السياسات والنظم وخطط البرامج وادائها بما يساعد في تحقيق الأهداف الموضوعية
- 2- تهيئة برامج تطويرية وإعدادها حول اعداد التقارير السنوية وإنشائها وفقاً لأبعاد الاستدامة
- 3- اهتمام الباحثين والدارسين بمواضيع الاستدامة المتعلقة بالقياس والافصاح في سبيل تطوير عمل واداء الوحدات الاقتصادية ورفع مستوى الشفافية في الافصاح عن المعلومات المالية وغير المالية
- 4- على مكاتب مراقبي الحسابات المحافظة على الاستقلالية والشفافية ودعمها قدر الامكان وذلك من خلال وضع الإجراءات والسياسات اللازمة
- 5- من واجب مراقب الحسابات ابلاغ إدارة الوحدة الاقتصادية عن وجود مخاطر ذاتية وأن يبين نقاط الضعف المكتشفة ووضع الحلول المناسبة لحلها
- 6- من مسؤولية مراقبي الحسابات اتباع الإجراءات التدقيقية الفعالة واللازمة لبذل العناية المهنية في حصولهم على الأدلة والبيانات الضرورية بهدف تخفيض المخاطر واكتشاف الاخطاء وابداء رأي فني محايد عن صحة القوائم المالية وعدالتها

المصادر :

- 1- - توماس و هنكي، تعريب د. احمد حامد حجاج و د. كمال الدين السعيد، 1989، "المراجعة النظرية والتطبيق" دار المريخ للنشر
- 2- ارينز ،لوبك، الفين و جيمس ،2009"المراجعة في مدخل متكامل" ترجمة د .محمد عبد القادر الديسبي و احمد حامد الحجاج
- 3- بدوي و البلتاجي ،محمود عباس، يسرى محمد،2013" المحاسبة في مجال التنمية المستدامة بين النظرية والتطبيق "،المكتب الجامعي الجديد- جامعة العلوم الحديثة، الاسكندرية
- 4- الحسيني ،هدى خليل ابراهيم، (2011)، "ديوان الرقابة المالية ،مسؤولية مراقب الحسابات"،مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة،العدد 28
- 5- الزمر واخرون، د. عماد سعيد، د. احمد ابو الوفا رمضان، د. محمد علي غريبة، (2005) ، "مقدمة في مبادئ وبرامج المراجعة"، جامعة القاهرة كلية التجارة
- 6- سعيد، م صبا احمد، (2009)، " نظام مقترح لرقابة الجودة على اداء مساعدي مراقبي الحسابات" دراسة على عدد من مكاتب مراقبي الحسابات في محافظة نينوى ، مجلة الإدارة والاقتصاد ، العدد السابع والسبعون 2009
- 7- شعبان ، سمير عماد، (2019)، " دور المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية للشركات في تعزيز جودة تقارير الأعمال المتكاملة "
- 8- طاهر ومهداوي، علاء الدين، هند، (2022)، "اعتماد التقارير المتكاملة كألية لتعزيز جودة الافصاح المعلوماتي وحوكمة الشركات من وجهة نظر معدي تقارير الأعمال"
- 9- عبد الكريم & سفيان آرر. (2023). " أثر استعمال مراقب الحسابات لتكنولوجيا المعلومات على جودة أدائه المهني " دراسة تجريبية. مجلة الإسكندرية للبحوث المحاسبية 4-1، 7(1)
- 10- عبد النبي، محمود تغيان ، (2012) ، " دور الافصاح الاختياري في تدعيم جودة التقرير المالي بالبورصة المصرية" رسالة ماجستير مقدمة إلى كلية التجارة ،جامعة سوهاج.
- 11- العطار واخرون، حيدر عباس، علي ناظم الشيخ، فواز خليف راشد ،2018،"تحليل العلاقة بين تقارير المدقق الخارجي وضعف نظام الرقابة الداخلية في ضوء استعمال المعايير المحاسبية"، دراسة ميدانية على اراء المدققين الخارجيين بالمؤسسات الحكومية ، العدد 119، المجلد 37.
- 12- علي و اسماعيل، ا. د. كمال عبد السلام ، ا. د. عصام عبد المنعم اسماعيل ، (2018) ، " دور تقارير الأعمال المتكاملة في تخفيض التكاليف للمنشآت الصناعية "
- 13- علي و فرج ،عبد الوهاب نصر وهاني خليل ،2021،اساسيات المراجعة الخارجية وفقا للمعايير المراجعة المصرية والدولية الامريكية ،كلية التجارة جامعة الاسكندرية
- 14- غلاب، فاتح ، 2017، " اطار محاسبي مقترح لتطبيق نظام المحاسبة عن التنمية المستدامة في المؤسسة الاقتصادية"، دراسة تحليلية لمؤسسة صناعة الاسمنت عين الكبير
- 15- فاضل و ابراهيم، مصطفى عباس، محمد عبدالله ، (2022) ، "تأثير قياس مستوى تطبيق عناصر التقرير المتكامل على الافصاح في التقارير المالية للوحدات الحكومية العراقية

- 16- فشاخ واخرون ،م .م محمد جبار فشاخ ،ا.م .د مصطفى كاظمي نجف ابادي ،عبد الامير نجم عبد القاضي، (2017)،
"مسؤولية مراقب الحسابات عن تقييم نظام الرقابة الادارية" ، جامعة كربلاء ،مركز بحوث الحوزة ، المجلة العراقية
الادارية ، العدد 58 ،المجلد 14
- 17- مسعودي ، عمر، (2019) ، " فعالية تخطيط التدقيق وفق المعايير الدولية في تحسين جودة الأداء المهني للمدقق"
دراسة ميدانية لعينة من المؤسسات المعتمدة للتدقيق بالجزائر، اطروحة لنيل شهادة الدكتوراه في جامعة احمد دراية كلية
العلوم الاقتصادية والتجارية
- 18- منصور، اشرف محمد، 2013"مدخل مقترح للحد من التحديات التي تواجه تأكيد التقارير المتكاملة " رسالة ماجستير في
كلية التجارة القاهرة ، مصر
- 19- ميمون، الطاهر، غلاب & فاتح. (2017). " إطار مقترح لتقارير استدامة المؤسسات الجزائرية في ضوء مبادرة
التقارير العالمية"
- 20- نبيل ، حمادي، (2008) ، "التدقيق الخارجي كاليه لتطبيق حوكمة الشركات" دراسة حالة مجمع صيدال، وحدة الدار
البيضاء بالجزائر العاصمة ،ماجستير في تخصص المحاسبة، جامعة حسيبة بن بو علي الشريف كلية العلوم الاقتصادية
- 21- النعسان، سماح اسامة،(2018)، " العوامل المؤثرة على جودة التدقيق من وجهة نظر مدققي الحسابات الخارجيين"
دراسة ميدانية ، كلية التجارة في الجامعة الاسلامية بغزة
- 22- نوري وعزيز، بونس عمر محمد ،بررين شيخ محمد ، 2022 ، "تقيم جودة اداء المدقق الخارجي في ظل معايير التدقيق
الدولية" دراسة تطبيقية في عدد من مكاتب تدقيق الحسابات العاملة في أقليم كردستان العراق –اربيل ، قسم التقنيات
المحاسبية –الكلية التقنية –جامعة اربيل
- المصادر الاجنبية :

1- Boiral, O., Heras-Saizarbitoria, I., & Brotherton, M. C. (2019). Assessing and improving the quality of sustainability reports: The auditors' perspective. *Journal of Business Ethics*, 155, 703-721

2-David Bent & Julie Richardson, (2003), —Sustainability Accounting Guidel, SIGMA Project, 389 Chiswick High Road, London, W4 4AL

3-salvioni, D. M., & Bosett Stakeholder engagement and integrated reporting: Evidence from the adoption of the IIRC Framework. *Journal of Strategic and International Studies*, 9(3), 78-89.i, L. (2014).