



دور مراقبي الحسابات في تحقيق أهداف التنمية المستدامة

The role of auditors in achieving the goals of sustainable development

م.م. ثانياً اسماعيل ذنون *

Thaniya Ismail Thanoun

thanya.bap252@uomosul.edu.iq

جامعة الموصل / كلية طب الاسنان

المستخلص:

يهدف البحث إلى معرفة دور مراقبي الحسابات لتحقيق تنمية مستدامة وأهدافها وتسهيل ضوء على الأنشطة المهمة الذي يمارسه مراقبو الحسابات وكيفية إسهامهم لتلك الأهداف في ظل تحقيق الجهود لتحسين أدائهم أعمالهم. وانطلق البحث من مشكلة مفادها هل يوجد لدى مراقبي الحسابات الإلمام الكافي في دعم وتحقيق أهداف التنمية المستدامة. إذ تم توزيع (25) استمارة فحص على مكاتب مراقبي الحسابات المهنيين، والأكاديميين العاملين في القطاع العام.

وقد توصلت الباحثة إلى نتائج أهمها أن مراقبي الحسابات يواجهون العديد من المشكلات عند قيامهم بتدقيق وفحص المعلومات الواردة لتقارير الاستدامة والمتعلقة بالمعلومات غير المالية، يرجع إلى عدم وضوح الأدلة لاختبار وصعوبة كيفية تطبيق الأهمية النسبية لها، إضافة إلى الافتقار إلى المعايير المعمول بها عند فحص هذه التقارير مما يؤثر في أداء مراقبي الحسابات، كما أوصى البحث بتوصيات أهمها ضرورة توسيع نطاق مراقبي الحسابات لمسؤولياتهم لتشمل خدمة متطورة عند تدقيق تقارير الاستدامة للشركات التي توفر تأكيدات على الأداء البيئي والاجتماعي والمالي لتحديات استدامة الشركات من أجل ضمان جودة تقارير.

الكلمات المفتاحية: مراقبو الحسابات , التنمية المستدامة وأهدافها

Abstract:

The research aims to know the role of auditors to achieve sustainable development and its goals and shed light on the important activities practiced by auditors and how they contribute to those goals in light of efforts to improve their work performance.

The research started from the problem of whether the auditors have sufficient knowledge in supporting and achieving the goals of sustainable development. As (25)

examination forms were distributed to the offices of professional auditors and academics working in the public sector.

The researcher reached results, the most important of which is that the auditors face many problems when they check and examine the information received for sustainability reports related to non-financial information, due to the lack of clarity of the evidence to test and the difficulty of how to apply the relative importance of it, in addition to the lack of applicable standards when examining these reports. Which affects the performance of the auditors.

The research also recommended recommendations, the most important of which is the need to expand the scope of the auditors' responsibilities to include an advanced service when auditing sustainability reports for companies that provide assurances on the environmental, social and financial performance of the challenges of corporate sustainability in order to ensure the quality of reports.

Keywords: auditors, sustainable development and its goals

المقدمة

نتيجة لظهور تطورات مستمرة وسريعة شهد العالم في جميع المجالات اهتماما واسعا بالبيئة والمجتمع ، وإنّ هذه التطورات ودوافعها تأتي استجابة وتلبية لاحتياجاته، مما تركت آثارا سلبية في مجالات البيئية الاجتماعية وإن ما يواجه عمليات التدقيق من تطور مستمر في هذه مجالات أثرت بشكل كبير على نوع الخدمات المقدمة لتلك المهنة. حيث أصبح دور مراقبي حسابات لا يقتصر فقط لإضفاء الثقة للبيانات والقوائم المالية المقدمة للشركة بل تعدى ذلك إلى تقييم الإسهامات التي تقوم بها الشركة في مجالات التنمية المستدامة، ويعد الدور الذي يلعبه مراقبو الحسابات أحد الروافد الهامة في منظومة التنمية المستدامة لضمان دقة وصدق البيانات الذي تفصح عنه الشركة ومن خلال تقارير الاستدامة الخاصة بها، فضلا عن فحصهم لأساليب قياس الأداء المستخدم للشركة ثم إعداد تقارير الاستدامة وبهذا يعدّ تحديا جديدا لمراقبي الحسابات من خلال ظهور تطورات مستمرة وتوسيع مجال عملهم ليشمل تحقيقهم لأهداف التنمية المستدامة.

وقد قسم البحث إلى محاور وهي:

- ❖ المحور الأول - منهجية البحث
- ❖ المحور الثاني - الإطار نظري
- ❖ المحور الثالث - الجانب العملي
- ❖ المحور الرابع - استنتاجات وتوصيات

المحور الأول - منهجية البحث

1.1 مشكلة البحث:

إن وظيفة التدقيق لم تعد تهتم للتدقيق المالي فقط بل تطورت لتشمل أنشطة أخرى متمثلة بأنشطة اجتماعية وبيئية واقتصادية تقوم بها الشركة حيث جاء ذلك؛ نتيجة للتحديات التي فرضتها هذه الأنشطة فهناك محاولات لتطوير دور مراقبي الحسابات لتحقيق أهداف التنمية المستدامة وعليه يمكن عرض مشكلة البحث من خلال التساؤلات الآتية:

- ❖ هل يوجد لدى مراقبي الحسابات الإلمام الكافي لأهمية تحقيق أهداف التنمية المستدامة.
- ❖ هل يوجد لمراقبي الحسابات دور في دعم وتحقيق أهداف التنمية المستدامة.

2.2 أهمية البحث:

يستمد البحث أهميته من دور مراقبي الحسابات من خلال معالجة الآثار السلبية للأنشطة التي تسببها الوحدات الاقتصادية ومدى امتثالها لمعايير والإرشادات ذات العلاقة حيث تعد الأنشطة البيئية والاقتصادية والاجتماعية أحد الوسائل المتطورة عند تحقيق أهداف التنمية المستدامة.

3.1 أهداف البحث:

من خلال ماتقدم من المشكلة وأهمية البحث، فالبحث يسعى لتحقيق الأهداف الآتية:

- ❖ التعرف بمفهوم التنمية المستدامة وتحقيق أهدافها.
- ❖ التعرف على الدور الذي يلعبه مراقبو الحسابات لتحقيق أهداف التنمية المستدامة.

4.1 فرضية البحث

بعد عرض مشكلة وأهمية وأهداف البحث فقد تم صياغة فرضية رئيسية للبحث على النحو الآتي:

(يؤدي مراقبو الحسابات دوراً لتحقيق أهداف التنمية المستدامة)

5.1 أساليب جمع بيانات

الجانب نظري: استعانت الباحثة بأهم إسهامات الكتاب والباحثين الأكاديميين والتي جمعت من مصادر بحوث المجالات العربية والأجنبية والمؤتمرات والأطاريح والرسائل الحديثة التي اعتمدت موضوع البحث، وتحديدًا ذات العلاقة بمراقبي الحسابات وأهداف التنمية المستدامة.

الجانب العملي: من أجل تغطية فرضية البحث والإطار النظري فقد اعتمدت الباحثة على توزيع استمارة فحص عدد(25) على عينة البحث من الأكاديميين ومراقبي الحسابات العاملين في القطاع العام من أجل التوصل إلى نتائج البحث .

6.1 الدراسات السابقة:

1. (دراسة هاني 2017)

أثر توكيد مراقب الحسابات على تقارير استدامة الشركات المقيدة بالبورصة على قرار منح الائتمان	ع نوان الدراسة
- دراسة تجريبية	
هدفت الدراسة إلى مدى إدراك أصحاب المصالح في الشركات المقيدة بالبورصة المصرية، خاصة مانحي الائتمان للقيمة المضافة من التوكيد المهني لمراقب الحسابات على إفصاح الشركات عن الاستدامة.	هدف الدراسة
توصلت نتائجها إلى أن موضوع الإفصاح عن مدى وفاء الشركات بمسؤولياتها تجاه التنمية المستدامة محل اهتمام إدارات الشركات وأصحاب المصالح والمنظمات المهنية على السواء. وأن هناك أيضا إستجابة سريعة وقوية للمنظمات المهنية لطلب أصحاب المصالح، وذلك من خلال إصدار معايير التوكيد المهني الدولية.	نتائج الدراسة

2. (دراسة Anna, 2017)

The Role and The use of Environmental Audit in Supporting Sustainable Development	ع نوان الدراسة
هدفت الدراسة إلى مدى تطبيق مراجعة البيئة والدور في دعم التنمية المستدامة.	هدف الدراسة
وتوصلت نتائج الدراسة إلى أن التنمية المستدامة ومفهومها يشيران إلى التوازن المتساوي بين التنمية الاقتصادية وحماية البيئة، مع تفعيل نظام الإدارة البيئي، وأن مراجعة بيئية تساعد المنشآت الصناعية في تحقيق أهداف التنمية المستدامة.	نتائج الدراسة

3. (دراسة Li, Simunic, & Ye, 2017)

Do Auditors Care About Clients' Compliance with Environmental Regulations	ع نوان الدراسة
هدفت الدراسة إلى وجود تعقيدات في اللوائح البيئية مما يؤثر بشكل مباشر على أتعاب المراجعة، ولاحتمال وجود العش نتيجة الأعمال غير المشروعة ومخالفة المنشآت لأنظمة البيئة والقوانين والتشريعات.	هدف الدراسة
وقد توصلت نتائج الدراسة إلى أن مسؤولية المراجعين في اكتشاف المخالفات البيئية، والإبلاغ عنها محدودة، وأن نظرة أصحاب المصالح للتكاليف اللازمة لعملية المراجعة أعلى من مخاطر الامتثال البيئي.	نتائج الدراسة

المحور الثاني- الإطار نظري

1.2 مفهوم مراقب الحسابات:

إن مراقب الحسابات طرف من خارج الشركة، يكون مستقلاً عن إدارة الشركة، والهدف الأساس هو إبداء رأيه الفني حول عدالة القوائم المالية (دحدوح والفاضي، 2012 : 52)، فضلاً عن إبداء رأيه في التدقيق الداخلي ومدى بيان تنفيذ سياسات الشركة الموضوعة (الطائي وحמיד، 2017 : 7)، ويتم إشراك مراقب الحسابات من قبل الشركة لتقديم رأي مستقل بشأن التقارير المالية السنوية بموجب قوانين وقواعد محددة للتقارير المالية، ويكون مستقلاً عن الشركة التي يتم تدقيقها (Al-Shaheen&Bai، 2020:20).

إن الغرض الأساسي لمراقب الحسابات هو إبداء رأيه الفني عن مدى دقة وسلامة القوائم المالية إذ يؤدي مراقب الحسابات دوراً مهماً في الأوساط المالية والاقتصادية والحكومية، وإن أصحاب المصالح يعتمدون على المعلومات المالية المدققة في إصدار قراراتهم، إذ يقوم بإبلاغ الأطراف الأخرى أن المعلومات المالية التي تم تدقيقها تعطي الصورة الحقيقية عن مركز الشركة المالي من جميع جوانبها (دكسن، 2021:31).

حيث يعدّ مراقب الحسابات الجهة التي تفصح عن الرأي الفني المحايد في المعلومات المالية وغير المالية، وهو يمثل هياً مستقلة تقدم وجهة نظر موضوعية عن تقارير الاستدامة يطمئن بها أصحاب المصالح بأن المعلومات الواردة في تقارير الشركات سليمة وبعيدة عن التحيز (حسن، 2016:983).

وقد عرف مراقب الحسابات على أنه " الشخص الذي يقوم بالتدقيق لمختلف الأعمال حسب نشاطها وحجمها وشكلها القانوني، وقد يقوم في بعض الأحيان بتكليف من إدارة الشركة بإجراء دراسات وأبحاث مختلفة لبعض الأنشطة بهدف معاونة الإدارة في اتخاذ القرارات المبنية على توصياته. (عباس، 2020:6).

ويتضح مما سبق أن مراقب الحسابات هو الشخص المؤهل للتعبير عن رأيه حول صحة وعدالة القوائم المالية ونتائج أعمالها وفقاً لمبادئ المحاسبة المتعارف عليها.

2.2 التنمية المستدامة وأهداف تحقيقها

1.2.2 مفهوم التنمية المستدامة

لم تعد التنمية المستدامة اليوم أرقاماً ومؤشراً اقتصادياً وإنما تغير اجتماعي للقيم والمفاهيم واشتراك أفراد لاتخاذ القرار فضلاً عن بيئة نظفية خالية من عوامل التلوث ونشر التعليم والمعارف ومواكبة التطورات الحديثة. فالمثل الصيني يقول (لا تعطني سمكة ولكن علمني كيف اصطاد) فالتنمية لا تعني كيف تطعم الضعفاء وإنما تقديم العون وإعطاء الفرص لكونوا أقوى، إن مفهوم التنمية يتميز عن المفهوم التقليدي بكونه يعطي فكرة كاملة والتي تؤمن بتكامل الإطار العام، حيث تعد اليوم منظورا جديداً متكاملًا في مختلف الميادين والاختصاصات، وقد حظي المفهوم هذا من قبل العديد من العلماء والباحثين. (فليح، وفاطمة، 2022:38)

حيث عرفت التنمية المستدامة بأنها التنمية التي تقوم على إحداث تطورات لجميع المراحل الاقتصادية والبيئية والسياسية والاجتماعية والثقافية في مستوى المجتمع وتطلعاته لما لها من أهمية وأهداف ومبادئ (البشرى، 2020:87).

وقد عرفت أيضا التنمية المستدامة على أنها عملية إستراتيجية وهادفة تسهم في بلورة الأهداف وتحديد الخيارات وتجاوز العقبات ورسم السياسات برؤية أكثر توازناً وشمولاً، بما يساعد على التوظيف للموارد المتاحة الأمر الذي يؤدي إلى توافر حياة للأجيال الحالية والقادمة، وبما يحقق استدامة الشركة والمجتمع في وقت واحد. (البارودي، 2017:323).

يتضح مما سبق بأن التنمية المستدامة تعد في عملية التدقيق خدمات متطورة تهدف إلى تحسين جودة المعلومات ومدى صدقها والمتعلقة بتقارير التنمية المستدامة ذات العلاقة بدور المستدام المالي والاجتماعي والبيئي للشركة من خلال فحص وتقييم وإبداء الرأي الفني المحايد وإيصاله إلى أصحاب المصالح.

2.2.2 التنمية المستدامة وأهدافها

لتوضيح التنمية المستدامة لا بد من تحقيق الأهداف في كافة مجالات ويمكن تلخيصها بالآتي:

1. ربط تقنيات الحديثة بما يحقق مجتمع وأهدافه ويتم ذلك من خلال نشر الوعي بين المجتمع وتعرف على تقنية وكيفية استخدامها لتحسين حياتهم وتحقيق أهدافهم دون أن يلحق بها مخاطر بيئية. (البشرى، 2020:98).
2. تساهم الاستدامة في وضع الخطط وتحقيق الأهداف ورسم السياسات بمنظور مستقبلي وبشكل متوازن.
3. تتطرق تنمية مستدامة من تحليل الأوضاع السياسية والاقتصادية والإدارية والاجتماعية برؤية شاملة وانطلاقاً من وحدة النظم الكلية وترابط نظمها الفرعية والابتعاد عن الانفعال والأناية في التعامل مع طاقات وموارد المتاحة.
4. تشجيع وتوحيد جهود بين قطاعات الحكومية والخاصة والأهلية حول ما يتفق عليه من برامج وأهداف تسهم في إسعاد فئات مجتمعية الحالية والقادمة.
5. على نطاق الممارسة العملية لتحقيق الأهداف والغايات المنشودة فإن الاستدامة توفر فرص المشاركة والشراكة وتبادل الخبرة والمهارة وتسهم في تفعيل التعلم والتدريب للتحفيز والبحث عن طرق حديثة في تفكير وتزيد من توليد وتوظيف المعرفة والتداخل بينها عن طريق اللجان وفرق العمل. (سارة وعزة، 2017:184).

3.2 مراقب الحسابات ودوره لتحقيق التنمية المستدامة وأهدافها

إن عملية التدقيق الخارجي تعد عملية منظمة تعمل على إضفاء الثقة والمصداقية للقوائم المالية التي أعدها الشركة من قبل شخص مستقل ومؤهل لإبداء رأيه الفني والمحايد وتقديمها على شكل تقارير لتوصيل النتائج إلى الأطراف ذات العلاقة، أي أن الغرض من التدقيق هو إظهار نتائج الشركة والمركز المالي بصورة صحيحة. ونظراً للتطورات التي شهدتها العالم في نهايات قرن العشرين وبداية قرن الحادي والعشرين فقد أصبحت شركات الأعمال تواجه ضغوطاً متزايدة لنشر معلومات ليس فقط حول أدائها البيئي، ولكن حول التنمية المستدامة، الذي يراعي الجوانب الاجتماعية كحقوق الإنسان والصحة المهنية والخدمات الاجتماعية الأخرى بجانب الاعتبارات البيئية، لذلك هناك حالياً محاولات لتطوير تقويم الأداء للشركات من ناحية تحقيق أهداف الاستدامة. (البكوري، 2020:7).

1.5.2 المشكلات التي يواجهها مراقب الحسابات عند تحققه من معلومات التنمية المستدامة:

إن معلومات التنمية المستدامة ليس مهمة سهلة لذلك يواجه مراقبو الحسابات العديد من المشكلات عند تحقيقها

وتتمثل بالآتي: (ميس والأزهر، 2017:190)

1- أدلة محدودة لاختبار معلومات غير مالية.

المعلومات الموجودة في تقرير الاستدامة عموماً غير مالية بطبيعتها والتي يمكن أن تتعلق بجوانب الشركة التي لم تقم على تدقيقها وقد لا تكون الجهات التنظيمية المتأثرة على علم بها؛ لذلك يطلب منها المحافظة على السجلات والمحاضر المطلوبة للحصول على المعلومات المالية والوثائق الكافية لدعم المعلومات المقدمة.

2 - الافتقار للمعايير المقررة.

أما بالنسبة للمعايير فإنه لا يوجد معايير موضوعة لحد الآن لإعداد وتدقيق تقارير التنمية المستدامة بالكامل فالوصول إلى المقاييس المقبولة قبولاً عاماً للتقرير عن التنمية المستدامة لمجملها يعدّ عملية صعبة جداً بسبب تعدد أصحاب المصالح، والتي قد تكون مصالحهم متعارضة لكل موضوع ومن ثم فإن معايير التقرير عن التنمية المستدامة قد تكون أفضل الاتفاقيات بين أصحاب المصالح، وبسبب أنه لا يوجد معايير موضوعة فإنه ينبغي لمراقب الحسابات أن يقيم إذا كانت هناك معايير موجودة ملائمة لتقييم موضوع التدقيق ويجب أن يتفق فريق التدقيق على تلك المعايير مع الشركة أو المستخدمين.

3- عدم وضوح المعلومات المقدمة

بما أن تقارير التنمية المستدامة تعتمد على المعلومات غير المالية إلى حد كبير، فإن هذه الأخيرة تحتاج إلى عرض بحيث تكون واضحة ومفهومة وتجنب تضليل المستخدمين لها، وعلى هذا النحو التعبير عن المعلومات المستخدمة يصبح جاذباً مهماً من الإبلاغ عن الاستدامة فضلاً عن الرعاية المتخذة من منظور مراقب الحسابات لضمان وجود وضوح للمعلومات.

4- وضع أساس سليم للقرارات المتعلقة بالأهمية النسبية.

تعد الأهمية النسبية لمعايير محاسبة وتدقيق الحسابات على أن المعلومات التي لم يتم الكشف عنها وتحريفها يمكن أن تؤثر سلباً على القرارات المتعلقة بتخصيص الموارد مقدمة من قبل المستخدمين أو تقرير مالي أو تصريح المساءلة من هيئة إدارة الشركة.

ومن منظور تدقيق الحسابات تؤخذ الأهمية النسبية في الاعتبار عند تقييم مجالات المخاطر وأثر المخالفات والأخطاء المسجلة خلال عملية التدقيق حيث يتم تقييم الأهمية المادية من حيث طبيعتها أو كميتها، ومن المشكلات التي يلاحظها مراقبو الحسابات للتحقق من معلومات الاستدامة هو كيفية تطبيق مفهوم الأهمية النسبية على المعلومات غير المالية عملياً.

5- اكتساب المهارات المتخصصة واللازمة للتحقق من الاستدامة:

المعلومات المقدمة ضمن تقارير الاستدامة بطبيعتها ليست كلها ذات طابع مالي فالتجربة تظهر أن هناك بعض المهارات المحددة والمطلوبة للتحقق من هذه المعلومات، والتي قد تختلف عن تلك المقدمة لتدقيق البيانات المالية أو حتى معظم عمليات تدقيق الأداء. لذا على مراقب الحسابات اكتساب المهارات ذات العلاقة للتحقق من الاستدامة والاستعانة بالخبراء البيئيين في هذا المجال.

المحور الثالث- الجانب العملي

1.3 عينة البحث:

لغرض تحقيق هدف البحث والمتضمن بيان مراقب الحسابات ودوره لتحقيق التنمية المستدامة وأهدافها في اختيار العينة المؤلفة من الأكاديميين ومراقبي الحسابات العاملين في القطاع العام ولتأمين مطالب البحث فقد وزعت (25) استمارة فحص على عينة بحث.

2.3 تحليل نتائج بحث

للتوصل إلى نتائج البحث تم اعتماد أدوات البحث العلمي (الملاحظات والمشاهدة والمقابلات الشخصية) إذ أجرت الباحثة مقابلات مع مراقبي الحسابات والأكاديميين العاملين في القطاع العام علما أن عينة البحث (25) والتي كانت كما في الجدول (1) :

جدول (1) المقابلات

العنوان الوظيفي	التاريخ	زمن المقابلة
أكاديمي	2023/2/7	ساعة
أكاديمي	2023/2/8	ساعة
أكاديمي	2023/2/9	ساعة
مراقب حسابات	2023/2/8	ساعة
مراقب حسابات	2023/2/12	ساعة
أكاديمي	2023/2/7	ساعة
أكاديمي	2023/2/9	ساعة
أكاديمي	2023/2/12	ساعة
مراقب حسابات	2023/2/13	ساعة
أكاديمي	2023/2/12	ساعة
مراقب حسابات	2023/2/14	ساعة
مراقب حسابات	2023/2/14	ساعة
أكاديمي	2023/2/8	ساعة
أكاديمي	2023/2/7	ساعة
مراقب الحسابات	2023/2/9	ساعة
مراقب الحسابات	2023/2/13	ساعة
مراقب الحسابات	2023/2/12	ساعة
أكاديمي	2023/2/13	ساعة
أكاديمي	2021/2/12	ساعة
مراقب الحسابات	2023/2/14	ساعة
مراقب الحسابات	2023/2/7	ساعة
أكاديمي	2023/2/9	ساعة
أكاديمي	2023/2/13	ساعة
أكاديمي	2023/2/8	ساعة
أكاديمي	2023/2/14	ساعة

إعداد الباحثة

قامت الباحثة بطرح مجموعة من الأسئلة على مراقبي الحسابات والأكاديميين العاملين في القطاع العام وهي أسئلة تتعلق بمسؤوليات وواجبات مراقب الحسابات وتحقيق أهداف التنمية المستدامة حيث تمت الإجابة من خلال المقابلات الشخصية.

1.2.3 الأسئلة المتعلقة بمسؤوليات وواجبات مراقب الحسابات

ت	الأسئلة	نعم	لا
1-	هل التأكيد على تقارير الاستدامة بواسطة مراقب الحسابات يؤثر إيجابيا على قرارات المستثمر.	25	0
2-	هل يفضل أصحاب المصالح والهيئات العلمية والمهنية التأكيد على تقارير استدامة الشركات من قبل مراقب الحسابات.	25	0
3-	هل لتقارير الاستدامة المعدة بواسطة مراقب الحسابات تعد مصدر ثقة المحللين الماليين.	25	0
4-	هل مستوى الجودة من قبل مراقب الحسابات والمصادقية التي يتمتع بها تعد أساسا مناسباً لدخوله مجالات جديدة لتقارير التنمية المستدامة للشركات.	17	8
5-	هل مراقب الحسابات يعدّ الجهة التي تعبر عن الرأي الفني المحايد والنظرة الموضوعية للمعلومات المالية وغير المالية لتقارير الاستدامة يطمئن بها أصحاب المصالح أن المعلومات الواردة في تقارير الاستدامة المعدة بواسطة الشركات سليمة وبعيدة عن التحيز.	25	0
6-	هل المعايير الدولية التي تعد مرشدا لمراقب الحسابات لتقارير الاستدامة تمنح الثقة لأصحاب المصالح لما تمثله من أطر مرجعية لتوحيد الأداء.	20	5
7-	هل يواجه مراقب الحسابات العديد من المشكلات عند قيامه بعملية فحص البيانات الواردة في تقارير الاستدامة والخاصة بالمعلومات غير المالية.	10	15
8-	هل يوضح مراقب الحسابات من خلال تقريره التزام الشركة بتوجيهات التنمية المستدامة.	20	5
9-	هل أن اشتراك المدقق الداخلي في التأكيد على تقارير الاستدامة يساعد الشركة على تقبل النتائج الواردة والعمل على تنفيذ التوصيات المقترحة من قبل مراقب الحسابات لتحسين جودة تقرير استدامة شركة.	25	0
10-	هل تعد المعايير من العوامل المهمة التي يعتمد عليها مراقب الحسابات عند قيامه بعملية الفحص وهل لهذه المعايير دعم لمراقب الحسابات عند قيامه بتقييم تقارير الاستدامة.	25	0

2.2.3 أسئلة تتعلق بأهداف التنمية المستدامة

ت	الاسئلة	نعم	لا
1-	هل للتنمية المستدامة مسؤوليات مشتركة مع الوحدات والأشخاص والحكومات ويجب أن يكون هناك ضمان للعمل معا لتحقيق أهدافها.	22	3
2-	هل تقوم التنمية المستدامة على توفير فرص المشاركة في تبادل الخبرات والمهارات وتفعيل التعليم والتدريب لمراقبي الحسابات.	25	0
3-	هل يقوم مراقب الحسابات بالتأكد من أن الشركة تلتزم بالمعايير الدولية والمبادئ المحاسبية عند قيامه بتحقيق أهداف التنمية المستدامة.	20	5
4-	هل يقوم مراقب الحسابات بإبداء رأي فني محايد في أن البيانات المالية بكل أبعادها تعبر عن نشاط الشركة في مجال تحقيق أهداف التنمية المستدامة	14	11
5-	هل يمكن للمدقق الداخلي أن يلعب دورا ارشاديا لمراقب الحسابات لما له من معرفة كبيرة في عمل شركة وطبيعة نشاطها ونظم تدقيقها الداخلي ومدى التزام الشركة بممارسات أهداف التنمية المستدامة.	16	9
6-	هل يقوم مراقب الحسابات على توضيح مجالات الإبداع للشركة ودورها في تحقيق أهداف التنمية المستدامة.	15	10

3.2.3 التكرارات

وقد كانت نسبة التكرار لكل سؤال كما في جدول (2)

نسبة التكرارات ذات العلاقة بمسؤوليات وواجبات مراقبي الحسابات

التكرارات		ت	السؤال	النسبة
100%	25/25	1-	هل التأكيد على تقارير الاستدامة بواسطة مراقب الحسابات يؤثر إيجابيا على قرارات المستثمر؟	25/25
100%	25/25	2-	هل يفضل أصحاب المصالح و الهيئات العلمية والمهنية التأكيد على تقارير استدامة الشركات من قبل مراقب الحسابات؟	25/25
100%	25/25	3-	هل لتقارير الاستدامة المعدة بواسطة مراقب الحسابات تعد مصدر ثقة المحللين الماليين؟	25/25
68%	25/17	4-	هل مستوى الجودة من قبل مراقب الحسابات والمصادقية التي يتمتع بها تعد أساسا منا سباً لدخولها مجالات جديدة لتقارير التنمية المستدامة للشركات.	25/17
100%	25/25	5-	هل مراقب الحسابات يعدّ الجهة التي تعبر عن الرأي الفني المحايد والنظرة الموضوعية للمعلومات المالية وغير المالية لتقارير الاستدامة يطمئن بها أصحاب المصالح أن المعلومات الواردة في تقارير الاستدامة المعدة بواسطة الشركات السليمة والبعيدة عن تحيز.	25/25
80%	25/20	6-	هل المعايير الدولية التي تعد مرشداً لمراقب الحسابات لتقارير الاستدامة تمنح الثقة لأصحاب المصالح لما تمثله من أطر مرجعية لتوحيد الأداء.	25/20
40%	25/10	7-	هل يواجه مراقب الحسابات العديد من المشكلات عند قيامه بعملية فحص البيانات الواردة في تقارير الاستدامة والخاصة بالمعلومات غير مالية.	25/10
80%	25/20	8-	هل يوضح مراقب الحسابات من خلال تقريره التزام شركة بتوجيهات التنمية المستدامة؟	25/20
100%	25/25	9-	هل أن اشتراك المدقق الداخلي في التأكيد على تقارير الاستدامة يساعد الشركة على تقبل نتائج الواردة والعمل على تنفيذ التوصيات المقترحة من قبل مراقب الحسابات لتحسين جودة تقرير استدامة شركة؟	25/25
100%	25/25	10-	هل تعد المعايير من العوامل المهمة التي يعتمد عليها مراقب الحسابات عند قيامه بعملية الفحص وهل لهذه المعايير دعم لمراقب الحسابات عند قيامه بتقييم تقارير الاستدامة؟	25/25
868%		مجموع التكرارات =		

نسبة التكرارات ذات العلاقة بتحقيق أهداف التنمية المستدامة

التكرارات		ت	السؤال	النسبة
88%	25/22	1-	هل للتنمية المستدامة مسؤوليات مشتركة مع الوحدات والأشخاص والحكومات ويجب أن يكون هناك ضمان للعمل معاً لتحقيق أهدافها؟	25/22
100%	25/25	2-	هل تقوم التنمية المستدامة على توفير فرص المشاركة في تبادل الخبرات والمهارات وتفعيل التعليم والتدريب لمراقبي الحسابات؟	25/25
80%	25/20	3-	هل يقوم مراقب الحسابات بالتأكد من أن الشركة تلتزم بالمعايير الدولية والمبادئ المحاسبية عند قيامه بتحقيق أهداف التنمية المستدامة؟	25/20
56%	25/14	4-	هل يقوم مراقب الحسابات بإبداء رأي فني محايد في أن البيانات المالية بكل أبعادها تعبر عن نشاط الشركة في مجال تحقيق أهداف التنمية المستدامة؟	25/14

5-	هل يمكن للمدقق الداخلي أن يلعب دورا إرشاديا لمراقب الحسابات لما له من معرفة كبيرة في عمل شركة وطبيعة نشاطها ونظم تدقيق الداخلي ومدى التزام شركة بممارسات أهداف التنمية المستدامة؟	25/16	64%
6-	هل يقوم مراقب الحسابات على توضيح مجالات الإبداع للشركة ودورها في تحقيق أهداف التنمية المستدامة؟	25/15	60%
	مجموع التكرارات =	448%	

إعداد الباحثة

4.2.3 تحليل نتائج

جدول (3) نسبة تطبيق

نسبة التطبيق		
عدد الأسئلة	مجموع التكرارات	النسبة
16	1316	82,25%

إعداد الباحثة

من خلال جدول (3)، يتضح بأن نسبة التطبيق كانت (82,25%) وهي نسبة جيدة تؤكد بأن هنالك دورا لمراقبي حسابات في تحقيق أهداف تنمية مستدامة.

المحور الرابع - الاستنتاجات والتوصيات

الاستنتاجات

من خلال الجانب النظري والعملية الذي قدمته الباحثة، يمكن استنتاج الآتي:

1. إن مراقب الحسابات هو الشخص المؤهل للتعبير عن رأيه حول صحة وعدالة القوائم المالية ونتائج أعمالها وفقا لمبادئ المحاسبة المتعارف عليها.
2. تساهم تقارير الاستدامة بواسطة مراقب الحسابات في إضفاء الثقة والمصداقية على البيانات من قبل أصحاب المصالح، الأمر الذي يؤثر على إدراكهم للأداء المستدام لتلك الشركات.
3. مراقب الحسابات يحتل المرتبة الأولى بين مقدمي التقارير، وذلك يرجع إلى أصحاب المصالح وثقتهم في خبرة وقدرة ومهارة وتأهيل وكفاءة واستقلالية مراقبي الحسابات، والتي تمكنهم من إنجاز تقارير الاستدامة على النحو المرغوب به، وبما يحقق الأهداف التنموية المستدامة.
4. أبدت نتائج البحث أن المعايير من العوامل المهمة التي يعتمد عليها مراقب الحسابات عند قيامه بعملية الفحص عند قيامه بتقييم تقارير الاستدامة.
5. من تحليل النتائج كانت نسبة التطبيق كانت (82,25%) وهي نسبة جيدة تؤكد بأن هنالك دورا لمراقب الحسابات لتحقيق أهداف الاستدامة.

التوصيات

بعد استنتاجات التي وصل إليها البحث ,فهو يقدم توصيات الآتية:

1. ضرورة تنمية مهارات مراقبين الحسابات وذلك لظهور تطور جديد وتوسيع مسؤولياتهم في مجال عملهم ليشمل قضايا جديدة مثل إعداد تقرير الاستدامة.
2. ضرورة تبني الأجهزة الرقابية ومكاتب مراقبي الحسابات بتقديم مقترحات ومؤشرات للقياس لغرض استخدامها في قياس أداء الشركات والإبلاغ عن الاستدامة.
3. ضرورة إعداد برامج تدريبية وتطويرية حول كيفية إعداد تقارير سنوية في ضوء الاستدامة وآلية الرقابة ومراقبي الحسابات في الشركات بقصد رفع مستوى الأداء وتعزيز الشفافية.
4. ضرورة توسيع نطاق مسؤولية مراقب الحسابات لتقديم خدمات متطورة عند تدقيق تقارير الاستدامة للشركات والتي توفر تأكيدات على الأداء البيئي والاجتماعي والمالي في ظل تحديات استدامة الشركات وذلك لضمان جودة التقارير.
5. ضرورة زيادة الاهتمام من قبل الشركات بموضوعات الاستدامة في الأداء مقارنة بنشاط الشركات محل الفحص الذي يعدّ من الملوثات البيئية وذات الأثر المجتمعي وبالتالي انعكاسها على القدرة في تحقيق التنمية المستدامة.

المصادر

المصادر العربية :

- 1- البارودي,علي سيد حسين عبد الرحمن,(2017)"دراسة تحليلية لأثر تأكيد تقارير الاستدامة على التنمية المستدامة لمنشآت الأعمال",المجلة العلمية للدراسات التجارية والبيئية ,المجلد (8),العدد(4),كلية التجارة,جامعة قناة السويس.
- 2- البشري, ست أبوها أحمد,(2020), "دور المراجعة الخارجية في تقويم تقارير التنمية المستدامة", دراسة ميدانية,رسالة ماجستير,كلية التجارة,جامعة النيلين.
- 3- البكوري,عمران عطية (2020), "دور المراجع الخارجي في دعم البعد البيئي للتنمية المستدامة", المؤتمر العلمي الرابع, الأهداف العالمية للتنمية المستدامة -الدول النامية بين تداعيات الواقع وتحديات المستقبل AISC, كلية الاقتصاد والتجارة , جامعة المرقب.
- 4- حسن,دينا زين العابدين, (2016)"فحص وتقييم الاستدامة تحدي جديد لمهنة المراجعة الخارجية في ضوء معايير المراجعة المرتبطة ",مجلة الفكر المحاسبي , المجلد (20),العدد(2), كلية التجارة, جامعة عين شمس.
- 5- دكسن, قصي عايد, (2021) " التنسيق بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي ودوره في رفع فاعلية أداء شركة التأمين العراقية, بحث تطبيقي, شهادة الدبلوم العالي في التأمين المعادل للماجستير, المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية.
- 6- سارة,عزة الأزهر,(2017) "التوجيهات الحديثة لمراجعة الحسابات في ظل تحديات استدامة المؤسسات الاقتصادية (دراسة تحليلية)", مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية, العدد (18), جامعة الوادي ,الجزائر.

- 7- الشافعي, بشرى فاضل خضير, (2023) "تأثير التأكيد المشترك في تحقيق التنمية الاقتصادية بحث تحليلي وصفي في أمانة بغداد", مجلة كلية دجلة الجامعة, المجلد (6) العدد (1), جامعة بغداد, كلية الإدارة والاقتصاد.
- 8- عباس, وفاء عبد الأمير الدباس, "دور مراقب الحسابات في قياس مؤشرات الأداء الاجتماعي والبيئي في ظل تطبيق معايير التقارير العالمية (CRI)", مجلة دراسات محاسبية ومالية, المجلد (15), العدد (51), المعهد العالي للدراسات المالية والمحاسبية, جامعة بغداد.
- 9- هاني, خليل فرج, (2017) "أثر توكيد مراقب الحسابات على تقارير استدامة الشركات المقيدة بالبورصة على قرار منح الائتمان" دراس تجريبية الفكر المحاسبي مصر, المجلد (21), العدد (1), كلية التجارة, جامعة الإسكندرية.
- 10- دحوح, حسين أحمد والقاضي, حسين يوسف, (2012), "مراجعة الحسابات المتقدمة الإطار النظري والإجراءات العملية, الجزء الأول, دار الثقافة للنشر والتوزيع.
- 11- فليح, وفاطمة صالح مهدي, (2022), التدقيق الاجتماعي والبيئي في ظل التنمية المستدامة, المركز العربي الديمقراطي برلين ألمانيا, الطبعة الأولى.

المصادر الاجنبية:

- 1-Al-Shaheen, H., & Bai, H. (2020). The Reliance of External Audit on Internal Audit: in Chinese Audit Corporations, Independent project (degree project), 15 credits, for the degree of Master of Science in Business Administration: Auditing and Control.
- 2-Anna, B. (2017). The Role and The use of Environmental Audit in Supporting Sustainable Development. Journal of Accounting for Development, Research Papers of the Wroclaw University of Economics, pp. 37-46.
- 3-Li, Y., Simunic, D. A., & Ye, M. (2017, April 29). Do Auditors Care About Clients' Compliance with Environmental Regulations? Evidence from Environmental Risk and Audit Fees. Retrieved from Available at SSRN: <https://ssrn.com/abstract=2961998>.