

مشروع بحث مجموعة عمل التدقيق البيئي- الانتوساي

تقرير الاستدامة

المفاهيم واطر العمل ودور الاجهزة الرقابية

ترجمة ديوان الرقابة المالية الاتحادي في جمهورية العراق / ٢٠١٣

### ١-١ المفهوم العام

انطلق مفهوم التطور المستديم في أواخر ثمانينات القرن الماضي، وعرف تقرير Brundtland للأمم المتحدة هذا النوع من التطور بأنه "التطور المستديم الذي يلبي الحاجات الآنية من دون صب الاهتمام على قابلية الأجيال المستقبلية لتلبية احتياجاتهم". وبالرغم من ان المفهوم مايزال محل خلاف، فإنه يستخدم كأداة نافعة لمراقبة القضايا المعقدة. ويرتبط هذا المفهوم نظريا بتيار تحديث البيئة الذي يتناول بان النمو الاقتصادي و الشؤون البيئية يمكن ان تدمج ايجابا. وتميز الاستدامة توافق العوامل الاقتصادية و الاجتماعية و البيئية. وينظر اليها منظور مستقبلي عند الاشارة الى الاجيال القادمة.

ترتبط الاستدامة وعلى مستوى الاقتصاد الكلي بنقاشات حول المحاسبة الوطنية وحدود استخدام GDP كمؤشر لأداء الاقتصاد وتقدم المجتمع. على سبيل المثال، يمكن ان ترفع الازدحامات المرورية من نسبة GDP من جراء زيادة استخدام البنزين وليس بسبب طبيعة الحياة او حالة البيئة. وعليه ، ظهر هنالك اهتماما واضحا لتطوير مؤشرات خدمات جديدة كاستحداث مؤشرات الرفاهية الاجمالية التي استحدثت اصلاً في بوتان. اما على المستوى المحلي، فهنالك ايضاً تطوير المحاسبة البيئية، التي تم استحداثها لتكمل مسار الحسابات المالية الوطنية من خلال اعطاء تفصيل الكلفة الاقتصادية الكلية لأستخدام الموارد الطبيعية واسباب التأثيرات البيئية...

وقد قدمت مواضيع الاستدامة للمناقشة حول اعداد التقرير السنوي على مستوى المنظمة. ويتحتم على المنظمات الخاصة والعامة في معظم البلدان وبموجب القانون بنشر تقريرها سنويا حول أداءها المالي، يتضمن كافة المعلومات المالية ذات العلاقة و تقدم بصيغة مُنظمة . وعادة ما يُدقق التقرير او البيان المالي من مدقق خارجي لتزويد مستخدم الحسابات بضمان معقول بشأن تكامله و دقته و المصادقة على المسائلة المالية الملائمة للجهة الخاضعة للتدقيق ضمن القطاع العام .

وتعتمد صناعة القرار المشتركة اساسا على المعلومات المالية على الرغم من ان هذه المعلومات قد لا تعطي صورة واضحة عن المنظمة او البيئة التي تعمل ضمن نطاقها. و لا يعتمد نجاح مؤسسة ما على نتائجها المالية فحسب بل ايضاً على قضايا اخرى مثل قابليتها على تقليل الغازات الاشعاعية او الاستخدام الفاعل لمواردها.

ان القضايا البيئية والاستدامة هي ليست شؤون اخلاقية فحسب بل هي قضايا جوهرية بسبب اهميتها المالية. وهناك مثال آخر وهو كيفية اداء المنظمة في المحافظة على رضا موظفيها وزبائنها، وتتعلق هذه الامثلة بالاهمية المتنامية للحوكمة المشتركة في القطاع الخاص و الحوكمة الرشيدة في القطاع العام. ان هذا النوع من القضايا لا يمكن الاستهانة بها من خلال استخدام الابلاغ المالي التقليدي.

وقد بدأت بعض المنظمات بتقديم تقرير حول ادائها في القضايا البيئية او المسؤولية الاجتماعية او تطوير الاستدامة الى جانب القضايا المالية لأعطاء نظرة عامة حول اداءها. ان الإبلاغ عن الاستدامة هي اداة تنظيمية لجمع و تقديم معلومات الاستدامة لعملية الادارة و اصحاب المصالح مثل الموظفين والمساهمين و الزبائن و المجتمعات المحلية والمنظمات غير الحكومية و المستثمرين او المحللين الماليين. لقد اصبحت المعلومات التي تؤثر في البيئة والمجتمعات متاحة اكثر لتواكبها مع العولمة ووسائل التواصل الاجتماعية، سواء كان خيار المنظمة بتقديم تقرير من عدمه. فيما تختار بعض المنظمات تقديم تقرير عن الاداء الواسع لتجنب الظهور بمظهر عدم المبالاة بهذه القضايا ولتحسين سمعتهم.

وبدء الإبلاغ عن الاستدامة مع شركات القطاع الخاص . وطبقت البلدان المتطورة هذا النوع من التقارير. عموماً فإن للاستدامة روابط عالمية، على سبيل المثال شفافية تتابع التطبيق و الاعمال المناسبة فيما يتعلق بالشؤون البيئية والاجتماعية هي ايضا من القضايا المهمة جداً للبلدان الاقل تطوراً.

ويبدو اهتمام المنظمات في القطاع العام بشكل ملحوظ في تحليل أدوارهم ضمن المفهوم الواسع للاستدامة . ففي بعض البلدان يتم ادراج معلومات الاستدامة في الحسابات المحلية للقطاع العام و استراتيجيات التطوير المستدامة و تقييمات التأثير للسياسات او القوانين. الى جانب هذا الامر يمكن الإبلاغ عن الاستدامة على المستوى التنظيمي من خلال التركيز على مضامين الاستدامة لأنشطة اي مؤسسة حكومية. على سبيل المثال، تبنت الشركات الحكومية مبادئ الإبلاغ عن الاستدامة و قدمت الحكومات دليل حول هذا الموضوع. وتاخذ منظمات الحكومة المحلية في بعض الحالات الدور الريادي في تبني الإبلاغ عن الاستدامة في القطاع العام. وقد اظهرت بعض الامثلة السابقة كيف بدأت منظمات القطاع العام على مستوى الدولة -كالوزارات والوكالات- بالإبلاغ عن اداء الاستدامة.

ويمكن لاجهزة الرقابة العليا (SAIs) ان تقدم مساهمات مهمة للإبلاغ عن الاستدامة. اولاً ، يمكن لأجهزة الرقابة ان تثبت افضل الممارسات عبر جذب الانتباه الى اثرها في الاستدامة (على سبيل المثال: اتخاذ قرار لأدراج الاستدامة في سياسة المكتب والإبلاغ السنوي). وثانياً، يمكن لاي جهاز رقابي – باعتباره مؤسسة تدقيق حكومية خارجية- ان يكون له دور رقابي كبير في تقييم ممارسات الإبلاغ عن الاستدامة و بالتالي توسيع الدور الذي تلعبه اجهزة الرقابة العليا في توفير خدمات التأكيد المالي. وهناك العديد من عوامل الإبلاغ عن الاستدامة مثل تقييم اصحاب المصالح و مشاركة الموظفين لها ارتباط مباشر مع الحوكمة الرشيدة و الشفافية. الى جانب ذلك ،فكما يولي التطوير المستديم اهتماما كبيرا بالاحداث التي تواكب الاجيال وادراج التوقعات البيئية والاجتماعية والاقتصادية، فان الإبلاغ حول هذه القضايا يمكن ان يحل مشاكل الحوكمة المحددة في اعمال تدقيقية كثيرة و يعمل على زيادة الكفاءة والفاعلية لتمويل القطاع العام.

## ٢-١ الهدف من التقرير

تناول المؤتمر الدولي لاجهزة الرقابة والمحاسبة العليا لسنة ٢٠١١ اهمية الرقابة والاستدامة البيئية ودور مؤسسات الرقابة العليا في هذا الصدد. حيث اصدر المؤتمر عدد من القرارات التي اعتمدت في اتفاقيات جوهانسبرغ حث فيها اجهزة الرقابة العليا على ضرورة تشجيع ادخال تطويرات على مجال الابلاغ عن التنمية المستدامة، واوصى بتشجيع مجموعة عمل الانتوساي حول التدقيق البيئي من اجل تطوير اطر عمل الابلاغ عن الاستدامة في القطاع العام والمشاركة مشاركة فاعلة في اعدادها ووضع دليل استرشادي يتناول كيفية تدقيق تقارير الاستدامة. ويأتي اعداد هذا الدراسة كخطوة اولى لفحص الابلاغ عن الاستدامة من وجهة نظر مؤسسات الرقابة العليا، الا انها لا تتضمن اية ارشادات حول تدقيق تقارير الاستدامة، وهي خطوة قد تعتمد في المستقبل عند تحديث الدراسة مع استمرار التطور في ميدان الابلاغ.

تهدف هذه الدراسة الى تزويد مدققي القطاع العام بمنهج تحليل فاعل للابلاغ عن الاستدامة التي تهدف الى توسيع نطاق المسائل التي ينبغي للمنظمات الافصاح عنها في مايتعلق بادائها. ونظرا لاهتمام اجهزة الرقابة العليا بالتقارير عالية الجودة، اضحت الخبرات المكتسبة من القطاع الخاص في ميدان الابلاغ عن الاستدامة مهمة للقائمين على تطوير الابلاغ عن الاستدامة في القطاع العام وتدقيقه. كما اصبح ضروريا لهذه الاجهزة، اثر شروع بعض منظمات القطاع العام بالعمل بالابلاغ عن الاستدامة، باعتماد تحليل حديث للابلاغ عن الاستدامة. اعدت هذه الدراسة لعينة خاصة من المستفيدين هم المدققون المختصون بقضايا البيئة والاستدامة.

في هذه الدراسة يقصد بمصطلح القطاع العام المنظمات الحكومية على اختلاف مستوياتها الحكومية مركزية واقليمية ومحلية علاوة على الشركات الحكومية. ترجع اكثر الاشارات الى الابلاغ عن الاستدامة الى القطاع الخاص بسبب نقص خبرة القطاع العام حتى هذا اليوم بالاسلوب المتبع في الشركات في الابلاغ عن الاستدامة. الا انه ثبت ان القطاع العام في عمله في الابلاغ عن الاداء مثلا يتمتع بخبرات مماثلة للقطاع العام في مجال الابلاغ عن الاستدامة. ان هذه الدراسة تقر وتبحث الاختلافات بين مؤسسات القطاع العام والقطاع الخاص وهي معدة للمعنيين بالقطاع العام مع الاخذ بالاعتبار الممارسات المتبعة فيه.

ان نطاق هذه الدراسة يشمل الابلاغ في المنظمات لذلك فهي لن تتطرق الى استراتيجيات الاستدامة او الممارسات المحاسبية. وهي تستثني المسائل المتعلقة بالاستدامة المالية في المالية العامة.

## ٢-٢ طبيعة معلومات الاستدامة

يستعرض هذا الفصل الطبيعة الخاصة لمعلومات الاستدامة بما في ذلك العناصر المالية وغير المالية، كما سيتناول مؤشرات الاستدامة كوسيلة قياس لاداء الاستدامة. فالعديد من المنظمات التي تحتفظ بالبيانات المتعلقة بمشكلات الاستدامة تستطيع على سبيل المثال ان تحدد بسهولة حجم استهلاكها السنوي من الورق او تكاليف هدر الورق في السنة الواحدة. وتقوم العديد من الدوائر بجمع البيانات عن رضا العاملين او الزبائن او تصنيف الحوادث المصنعية. يقصد بالابلاغ عن الاستدامة تقديم بيانات الاستدامة بشكل منتظم لكي يتسنى مقارنتها مع البيانات السابقة وقياس سير العمل لاهداف منتخبة.

تتضمن معطيات الاستدامة بيانات مالية وغير مالية، ترتبط الاولى ارتباطا مباشرا بنظام المحاسبة المالية ويعبر عنها بوحدات نقدية. بينما لايعبر عن الثانية ببصطلحات نقدية ولاتقوم على معايير محاسبية. ان المعلومات غير المالية قد تشير الى كميات بالاطنان (او الوحدات)، مثلا، لغازات البيت الزجاجي، او نوعية مثل عمليات الادارة وسمعة المنظمة او اثر المنظمة على التنوع البيولوجي للبلد.

وتكون المعلومات غير المالية عادة اكثر صعوبة في المعالجة عن المعلومات المالية بسبب عدم وجود مبادئ ابلاغ مقبولة عموما وتعدد اشكال البيانات. كما ان طبيعتها النوعية تجعل من العسير قياسها واستخدامها. هذه المعوقات يجب ان لاتحد من استخدام المعلومات غير المالية لان هذا النوع من المعلومات قد ينطوي على اهمية كبيرة لمستخدمي المعلومات من مواطنين ومستثمرين او للمجتمع عموما.

بحسب احد المشروعات الهولندية تعرف المعلومات غير المالية في القطاع العام بانها تلك المعلومات التي تشتمل على بيانات نوعية وكمية خاصة بالسياسة المنشودة وعمليات المؤسسة ونتائج هذه السياسة في شكل مخرجات او محصلات دون ان وجود ارتباط مباشر مع نظام التسجيل المالي. وكما لاحظنا فان بيانات الاستدامة لاتقتصر على المعلومات غير المالية، اذ قد تتضمن معلومات مالية، رغم ان ممارسات الابلاغ لاتعكس سوى استخدام محدود للقيم المالية في الافصاحات. لكن معلومات الاستدامة تتضمن دائما بعض العناصر غير المالية.

فمثلا باستطاعة المنظمة قياس وتقديم المعلومات المتعلقة بالطاقة باستخدام مصطلحات مالية تشير نفقات الطاقة. اما المصطلحات غير المالية فتتعلق بانبعاثات غاز ثاني اوكسيد الكربون حيث يشكل التمييز بين الطاقة الناتجة عن الموارد المتجددة وغير المتجددة فارقا بين النوعين. يمكن تحويل بعض العوامل البيئية بسهولة كبيرة الى مصطلحات مالية، اما المؤشرات الاخرى مثل الاهتمام بخدمات التنوع البيولوجي والنظام البيئي قد تكون له عواقب ليس يصعب قليلا حسابها بالمصطلحات النقدية.

المشتريات	الماء	المخلفات	الطاقة	مالية
اسعار المشتريات	قوائم الماء	تكاليف التخلص من المخلفات	النفقات على النقل والتدفئة	
حصة المنتجات البيئية	استهلاك الماء (بالمتر المكعب)	المخلفات بالاطنان\عدد عمليات جمع المخلفات\المخلفات المدورة	ثاني اوكسيد الكربون بالاطنان (لكل شخص)	غير مالية

على العكس من شركات القطاع الخاص، لا يهدف القطاع العام الى جني الارباح بل انتاج خدمات عامة وتحسين رفاهية الدولة. لذلك، فان اعداد المعلومات المالية والابلاغ عن عنها يبدو ميدانا مناسباً لمنظمات القطاع العام. احد الامثلة على المعلومات غير المالية هو مؤشرات الاداء المستخدمة كدالة في قياس النجاح بالمقارنة مع الاهداف الاستراتيجية مثل معدل رضا الزبائن او مدة وجودة عمليات معينة. ونظرا الى ان اكثر منظمات القطاع العام تدار بموجب مبادئ الادارة المستندة الى الاداء، فان قياس البيانات غير المالية سيكون على الارجح ممارسة مالوفة.

لذلك، لكي تكون الاستدامة قابلة للقياس والابلاغ عنها، ينبغي اختيار مؤشرات الاداء. ولكي تكون هذه المؤشرات ذات معنى ينبغي ربطها باستراتيجية المؤسسة، على ان تكون ذات صلة بالمنظمة. الا انه ثمة خطر بان لاتكون المؤشرات المختارة هي الافضل في مجال الاستدامة. فمثلا قد تكون كمية المخلفات المدورة اقل اهمية مما اذا كانت المنظمة قادرة على تقليص حجم المخلفات الناتجة.

اضافة الى ذلك، من المهم ان نذكر بأن معلومات الاستدامة ليست فقط عن تقليل الآثار السلبية (على سبيل المثال انبعاثات غازات الاحتباس الحراري) والحد من التأثيرات السلبية (مثل: الحوادث التي تترتب عليها آثار بيئية واجتماعية)، بل تتعلق هذه المعلومات ايضا بتعزيز الآثار الايجابية، مثلا استخدام المزيد من المنتجات المستدامة او اساليب الانتاج، او خدمات جديدة مبتكرة، او زيادة رفاهية الموظفين.

تقدم بعض العناصر الرئيسية لتقارير الاستدامة المقارنة مع التقارير المالية في الشكل ٢:

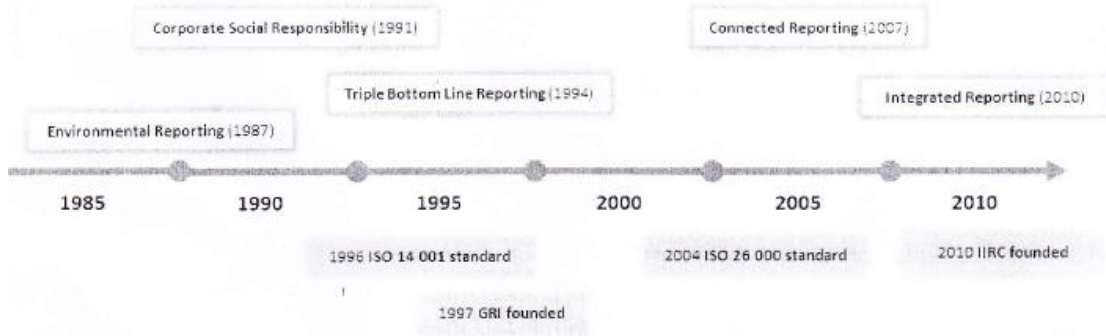
التاكيد في التقارير المالية	التاكيد في تقارير الاستدامة
جدول زمني	التاكيد في تقارير الاستدامة
السنة المبلغ عنها	التوجهات المستقبلية
القضايا المنظمة للضوابط مباشرة	آثار الاستدامة على نطاق واسع
ملموسة	غير ملموسة
مالية	غير مالية
الاهمية المالية	تكون اية معلومات مهمة للقراء
المساهمين والمستثمرين	الجهات المعنية

الشكل ٢: الاختلافات بين تقارير الاستدامة والتقارير المالية

### ٣. تطوير تقارير الاستدامة

يناقش هذا الفصل تطور تقارير الاستدامة منذ الثمانينات. ويصف كيفية تطور التقارير الناتجة عن التقارير البيئية لاعداد تقارير مستفيضة تغطي القضايا الاجتماعية، فضلا عن اطار العمل للتقارير المختلفة والمبادرين بها.

يمكن وضع اعداد تقارير الاستدامة في سلسلة متصلة من التطورات منذ الثمانينات (الشكل ٣). وفي اواخر التسعينات، نشرت التقارير البيئية الطوعية الاولى. ان الشركات ذات العمليات البيئية الحساسة وخصوصا الشركات الملوثة الكبرى بدءا من وضع اعداد تقارير الاستدامة. اجري هذا الامر جزئيا نتيجة لضغوط المنظمات غير الحكومية التي تنتقد سلطة الشركات متعددة الجنسيات. ويشير هذا الى اهمية اعداد تقارير الاستدامة كاداة للتواصل مع اصحاب المصلحة وادارة سمعة الاعمال. بنفس الوقت، ان وضع قوانين طوعية للسلوك المهني الاخلاقي والتدقيق الايكولوجي يؤدي الى وضع نظم الادارة البيئية وخلق معايير مثل سلسلة معايير المنظمة الدولية لوضع المعايير ISO 14000. ان المعيار ISO14001 بدء العمل به لأول مرة سنة ١٩٩٦ الذي يقدم متطلبات نظم الادارة البيئية. وسرعان مابدء الاتحاد الاوربي بمخطط التدقيق والادارة الايكولوجية الخاصة به.



الشكل ٣ : ان التطورات في اعداد تقارير الاستدامة : من تقارير ذات القضية الواحدة في اعداد تقارير الاستدامة المتكاملة

لقد وضع اعداد تقارير الاستدامة في مختلف الاتجاهات منذ اواسط التسعينيات . بدعت الشركات ذات العمليات الاجتماعية الحساسة في وضع اعداد تقارير حول المسؤولية الاجتماعية المشتركة التي لها بعض الجذور في اتجاهات العمل الخيري في وقت سابق. ان الاتحاد الاوربي على سبيل المثال حاليا يعرف المسؤولية الاجتماعية المشتركة ببساطة على انها " مسؤولية المؤسسات في تأثيرها على المجتمع ". كانت احدى محركات اعداد تقارير المسؤولية الاجتماعية المشتركة هي المخاوف من شروط العمل في تحديد القيود التي اصبحت اكرر تعقيدا بنفس الوقت التي قد اصبحت فيه حقوق الانسان وخصوصا استخدام عمال الاطفال من مخاوف المستهلكين .

لقد اتخذت اعداد تقارير الاستدامة مختلف الاشكال احداها اعداد تقارير الاعمدة الثلاثية حيث ان الابعاد الثلاثة هي الاجتماعية والاقتصادية والبيئية او الناس و المصنع والمنفعة. بنفس الوقت ، اكتشفت المنظمات العالمية التي تدعم اعداد تقارير الاستدامة. احداها هي مبادرة الابلاغ العالمية التي وضعت اطار عمل اعداد التقارير الطوعية للاستدامة . بالاضافة الى ان هناك مبادرات محددة بالدولة مثل اعداد التقارير المترابطة التي اعدت في المملكة المتحدة والتي تهدف الى توفير منهجية جديدة في اعداد التقارير المشتركة وتحسين الحسابات والتقارير السنوية.

ان التاكيد الاجتماعي للاستدامة واضحا في الاتفاقية العالمية للامم المتحدة التي انطلقت في بداية الالفية . انها تشجع الاعمال في جميع انحاء العالم على تبني السياسات الموثوق بها اجتماعيا و المستديمة ومن اجل اعداد تقارير حول تنفيذها. انها تركز على مجالات حقوق الانسان والعمالة و البيئة ومكافحة الفساد.ان لدى منظمة التنمية والتعاون الاقتصادي ايضا دليل للمؤسسات متعددة الجنسيات التي يوصى بها الى الحكومات والتي تهدف الى توفير مبادئ طوعية لاجراء الاعمال المسؤول عنها. ان المثال عن اهتمامات التغيير هو ان تحديث ٢٠٠٠ لهذه التوجيهات قد اضافت توصيات حول القضاء على عمالة الاطفال والعمالة الجبرية و فصول جديدة حول محاربة الفساد وحماية الزبائن بينما احتوى تحديث ٢٠١١ على فصل جديد حول حقوق الانسان .كما ان الاهتمام بقضايا تغير المناخ تعد الان اكثر وضوحا.

كان التطور الاخر هو انطلاق الدليل ISO ٢٦٠٠٠ عن المسؤولية الاجتماعية في ٢٠٠٤ . انه دليل اختياري ولا يستخدم كمعيار لاصدار شهادة على عكس المعايير الاخرى ل ISO . وفقا الى الدليل ISO ٢٦٠٠٠ ، ان هدف المسؤولية الاجتماعية هو المساهمة في التنمية المستدامة. ان للمسؤولية الاجتماعية تنظيم يكون تركيزها واهتمامها على المجتمع والبيئة . وفقا الى ISO ٢٦٠٠٠ ، ان المواضيع الجوهرية للمسؤولية الاجتماعية تعد قضايا تتعلق بالادارة التنظيمية وحقوق الانسان وممارسات العمل والبيئة وممارسات التشغيل العادلة وقضايا الزبون ومشاركة المجتمع و تطوره. مع ذلك ان الدليل ISO ٢٦٠٠٠ يشير الى انه بما ان اهتمامات المجتمع تتغير فان توقعاتها للتنظيم تتغير ايضا ولهذا فان عناصر المسؤولية الاجتماعية معرضة للتغيير .

بالاضافة الى اعداد التقارير البيئية والاجتماعية ، فان نمو الاهتمام بتغير المناخ قد جعل اعداد التقارير الخاصة بالكاربون اكثر شيوعا. ان مشروع الافصاح عن انبعاثات الكاربون الذي يشجع الشركات والمدن في جميع انحاء العالم على قياس والافصاح انبعاثات الغازات الصديقة للبيئة و مخاطر تغير المناخ والاستراتيجيات المائية يعد مثلا عن ذلك.

وصفت التقارير الاولى بانها تقارير للاستدامة والتي كانت اغلبها تقارير صادرة بشكل مفرد والتي تركز على الاداء البيئي. ان سبب هذا كان جزئيا من الاولويات العليا التي قد منحت الى الاهتمامات البيئية وجزئيا على الصعوبة في فهم المفهوم متعدد الواجه للاستدامة . منذ بداية الالفية، لقد ازدادت عدد تقارير الاستدامة الاكثر شمولية بينما قلت حصة التقارير البيئية. وقد ركزت ممارسات تقارير الاستدامة تركيزا واسعا على القضايا البيئية والكفاءة البيئية.

بالاضافة لذلك يتخذ اعداد تقارير الاستدامة اشكالا متعددة. وهناك تقارير قائمة بذاتها يمكن نشرها سنويا او كل سنتين. بدلا عن ذلك، يمكن ان يحدث اعداد تقرير الاستدامة من خلال مجموعة التقارير التي تنشر على الموقع الالكتروني. بالرغم انه في الوقت الحاضر من الشائع جدا ان تنشر المنظمات المعلومات الاجتماعية و البيئية في تقارير منفصلة و هناك ايضا مناهج تجمعهم مع تقارير مالية سنوية. هذا ينعكس في اغلب التطوير الاخيرة و القوية في اعداد التقارير الميدانية و مبادرة مجلس اعداد التقارير المتكاملة الدولي و التي تعزز التطوير و استخدام اطار عمل اعداد التقارير المتكامل. من جانب، هناك عدة تطورات تشير الى ان هناك طلب بصدد اعداد تقارير الاستدامة. هذا الحاجة عبر عنها من خلال العديد من اصحاب المصالح اللذين وضعوا اطر عمل اعداد تقرير الاستدامة. ومن جانب اخر، تسبب تنوع المفاهيم و اطر العمل و الاطراف الفعالة بعض الارباك حول المفاهيم و حتى المنافسة ما بين مطورين اطر عمل اعداد تقرير الاستدامة. في هذا التقرير، يستخدم اعداد تقرير الاستدامة كمفهوم شامل يشير الى محاولات تقديم تقرير حول قضايا الاستدامة و البيئية اما بصيغة تقرير منفصل او متكامل مع التقرير المالي السنوي.



#### ٤- الدوافع لاعداد التقارير عن الاستدامة

تُعرف مبادرة اعداد التقارير العالمية (GRI) اعداد تقرير الاستدامة على انها ممارسة للقياس والافصاح عن و الخضوع لمسائلة اصحاب المصالح الخارجية و الداخلية للاداء التنظيمي نحو هدف التطور المستديم. ( لاحظ الفصل ٥ لمزيد من المعلومات عن مبادرة اعداد تقرير الاستدامة العالمية). هذا يبين ان معظم تقارير الاستدامة تنجز ضمن اسس طوعية و هناك بعض البرامج الخارجية و الداخلية المهمة لاعداد التقارير ( الشكل ٤). يتعامل هذا الفصل مع تلك الدوافع في كلا من منظمات القطاع العام و الخاص.

الحصول على افضل معلومات	الدوافع الداخلية
تحسين ادارة المخاطر	
تحسين الاداء	
حفظ الموارد و المال	
تعزيز قناعة الكادر	

تحسين اتصالات اصحاب المصالح	الدوافع الخارجية
تحسين المساءلة المحاسبية والشفافية	
انشاء صورة ايجابية وجديرة بالثقة	
في القطاع العام: بناء الثقة في القطاع العام	

الشكل ٤: الدوافع الداخلية والخارجية لاعداد تقارير الاستدامة

#### ٤-١ دوافع القطاع الخاص

في القطاع الخاص، تتعامل الاسباب الخارجية لكشف معلومات الاستدامة في معظم الاوقات مع اتصالات اصحاب المصالح وتوفر الشفافية حول المخاطر، والفرص والاداء، وكذلك ارساء الثقة مع اصحاب المصالح. ان ادارة السمعة دافع مهم. ولذلك ليس من الغريب ان اغلبية المبلغين هم من الشركات الكبرى التي تملك التأثير البيئي الشديد. على نحو تقليدي، كان المبلغون الناشطون من قطاعات مثل المواد الكيميائية والادوية، الحواسيب والالكترونيات، السيارات، الخدمات، والنفط والغاز. احد مؤشرات مفهوم الاستثمار هو خلق ادوات الاستثمار المسؤول اجتماعيا، مثل ملحقات الاستدامة لدو جونز الذي يتابع اداء اسهم الشركات فيما يخص المعايير الاقتصادية والبيئية والاجتماعية.

تتعلق الاسباب الداخلية لاعتماد اعداد تقارير الاستدامة بتحسين اداء المنظمة. بامكان عمليات اعداد التقارير المساعدة في زيادة جودة المعلومات عبر انشاء معلومات اضافية لم تكن موجودة مسبقا

وايضا عبر تحسين جودة البيانات الموجودة. يساعد اعداد تقارير الاستدامة في جمع وتنظيم هذه المعلومات وتحسين انظمة الادارة وجودة معلومات الادارة. يمكن للاهتمام بالاستدامة ان يؤدي الى التجديد، تطوير عروض جديدة في السوق وحماية النمو المستدام على المدى البعيد. لذلك، يمكن لعملية انتاج تقرير الاستدامة ان تكون ممارسة قيمة للمنظمات داخليا.

يمكن لاعداد تقارير الاستدامة ان تحسن ايضا قدرة المنظمة في فهم وادارة المخاطر المتعلقة بالاستدامة وتساعدهم في افضل تغيير في التوقعات المجتمعية. تؤثر الادارة الفاعلة للموارد الطبيعية مثلا الاداء الحالي وقد يشكل الفشل في التخطيط المستقبلي خطرا في الاحتمالات المستقبلية. اضافة الى ذلك، يمكن ان يمثل اعداد التقارير اداة للقيادة، زيادة قناعة المستخدم وجعل المنظمة تميل الى استخدام موظفين جدد.

يمكن لتقارير الاستدامة تحسين الوعي الداخلي لقضايا الاستدامة في المنظمة. وكل هذا يساعد المنظمات للوصول لأفضل القرارات ويمكن تعزيز التوقعات المالية طويلة الاجل.

يمكن أن تكون تقارير الاستدامة أداة لتحقيق مدخرات التكاليف، لأنها تشجع المنظمة لأستخدام الموارد الطبيعية بشكل أكثر كفاءة، تحسين كفاءة العملية واستخدام الموارد القابلة للاسترداد. على سبيل المثال، الالتفات الى استهلاك الطاقة والاجراءات المحتملة للحد منه يمكن أن تساعد على خفض فواتير الطاقة وبالتالي الإنفاق (حالة ١). يمكن أن تتم المدخرات غير المباشرة، على سبيل المثال، إذا تم تقليل الحاجة لدفع الضرائب البيئية المرتبطة أو من خلال تخفيض تكاليف التأمين.

## الحالة ١: التدقيق البرازيلي حول الاستخدام الرشيد للموارد الطبيعية

توضح دراسة الحالة هذه كيف يمكن تحقيق المدخرات المالية من خلال الالتفات الى الكفاءة في استخدام الطاقة واستهلاك المياه. تظهر الفوائد الاقتصادية لسياسات الاستدامة بوضوح من خلال حساب المدخرات الممكنة.

نفذت محكمة التدقيق البرازيلية التدقيق حول إجراءات الإدارة العامة الاتحادية من أجل تعزيز الاستخدام الرشيد والمستدام للموارد الطبيعية، وخاصة الكهرباء والمياه والاوراق المالية. قيم التدقيق اعتماد المنظمات العامة على قواعد المشتريات العامة المتعلقة بمعايير الاستدامة.

وجد التدقيق بأن الحكومة المركزية لم تقدم توجهها واضحا لتبني إجراءات لتعزيز الاستخدام المستدام للموارد الطبيعية. كانت احد العواقب التنوع الكبير في تعزيز اجراءات الكفاءة والاستدامة في الهيئات العامة الاتحادية. ونتيجة لذلك، تم اعتماد الإجراءات مع هذا الغرض بشكل اساسي نتيجة لجهود فردية لبعض المدراء وليس نظرا لسياسة الحكومة. علاوة على ذلك، فقد لوحظ أن هذه البرامج ليست منظمة بشكل جيد، ولم ينفذ بطريقة فاعلة، وضمن عدم استخدامها الموارد المالية المتاحة في تعزيز كفاءة استخدام الطاقة في المباني العامة.

اضافة إلى ذلك، لوحظ وجود مستوى منخفض من المؤسسات في إدارة الاستدامة، وضمن عدم استخدامها على نطاق واسع من حملات التوعية. حققت التدقيق ايضا بأن ٧٣% من الهيئات

العامّة للبحوث لم تنجز المناقصات العامّة المستدامة. وأخيراً، لوحظ أن هناك إمكانيات كبيرة للاستخدام المستدام للموارد الطبيعيّة في مجال الفدرالية التي لم تستخدم.

وجد التدقيق بأن القطاع العام يمكن أن يجعل الادخار السنوي قدره ٢٠% في الطاقة الكهربائيّة، أي ما يعادل ٢٤٠ مليون ريال برازيلي (١٥٠ مليون دولار أمريكي) في عام ٢٠٠٩، وتحقيق المدخرات بنسبة ٢٢% من الماء، والذي يمثل ٦٧,٥ مليون ريال برازيلي (٤٢ مليون دولار أمريكي) كل سنة. وبالتالي، يمكن أن تكون الطاقة الكهربائيّة والماء توفير اقتصادي سنوي أكثر من ٣٠٠ مليون ريال برازيلي (١٩٠ مليون دولار أمريكي) سنوياً.

#### ٢,٤ دوافع القطاع العام

على الرغم من جمع دوافع الإبلاغ المذكورة أعلاه بشكل كبير من القطاع الخاص، فإنه تعتبر ذات صلة أيضاً بمنظمات القطاع العام. وتعتبر الإدارة الفاعلة للموارد والإبلاغ حول ذلك مهمة في القطاع العام أيضاً وواحدة من أهم اهتمامات المدقق.

بالإضافة إلى ذلك، يجب أن تكون منظمات القطاع العام مهتمة بتقارير الاستدامة من أجل تحسين الأداء والشفافية، والإدارة الأفضل للموارد العامّة والمخاطر المتعلّقة بالاستدامة. هنا، يعتبر الإبلاغ المستدام واحدة من الأدوات لزيادة الشفافية حول كيفية إدارة الأموال والموجودات العامّة. يمكن أن يساعد الإبلاغ المستدام من أجل التحديد الأفضل لمطلوبات الدولة.

ترتبط إدارة السمعة من خلال الإبلاغ المستدام في القطاع العام بشكل وثيق بالثقة العامّة في المؤسسات الحكوميّة. في القطاع الخاص، أن ذلك يدور حول تخفيض المخاطر المتعلّقة بالسمعة والتوصل إلى الدعاية الإيجابية. وبالنسبة إلى القطاع العام، تم توضيح الأسباب المعنوية والأخلاقيّة بسبب دور القطاع العام في الحفاظ على المصلحة العامّة. على وجه الخصوص، تلعب المساءلة والحوكمة الرشيدة دوراً هاماً في القطاع العام ويمكن أن يساعد الإبلاغ المستدام في دعم تلك الأهداف.

تعتبر الوكالات العامّة لاعبين مهماً بحقوقهم الخاصّة ومع تأثيرات الاستدامة الخاصّة بهم، وهم مطالبين بشكل كبير بتقرير حول مجموعة من مؤشرات الاستدامة البيئية (الحالة ٢). أنهم يمتلكون تأثيراً مهماً على النشاط الاقتصادي ومسؤوليين عن الإشراف واستخدام المبالغ الكبيرة للموارد الطبيعيّة. تمتلك وكالات القطاع العام أيضاً تأثيرات الاستدامة على سبيل المثال، من خلال مشترياتهم. في العديد من الدول، تلعب السلطات المحليّة دوراً مهماً في تسليم الخدمات وتخطيط استخدام الأراضي. على هذا النحو، تعتبر بعض منظمات القطاع العام كيانات كبيرة وموظفين مهمين. ولذلك، يمكن أن يكون لعملياتهم وممارسات الشراء على الأرجح تأثيراً كبيراً حول مواضيع الاستدامة. وللابلاغ عن تلك التأثيرات، تساعد أهداف الاستدامة والتحسينات أو الانخفاضات ليس فقط لزيادة الشفافية والمساءلة، ولكن لجعل أمور الاستدامة واضحة داخل المنظمات.

## الحالة ٢ : الادارة البيئية في القطاع العام في استراليا : دليل افضل الممارسات

تقدم دراسة الحالة هذه مثالا حول الدليل الذي تم تطويره في استراليا لمساعدة منظمات القطاع العام من الاجل الابلاغ عن اداء الاستدامة.

على مدى السنوات الحالية ، كان هنالك تركيز متزايد على تحسين الاداء البيئي لكيانات القطاع العام ، والذي يتضمن التوقعات المتزايدة من الحكومات والمجتمع للمزيد من لمناهج الاستدامة من اجل توصيل البضائع والخدمات . مع ذلك ، تمت تجزئة تلك المتطلبات والان مستندة حول المناطق الفردية حاليا ، مثل كفاءة الطاقة او النفايات . عمل مكتب التدقيق الوطني الاسترالي على تطوير دليل افضل الممارسات لمساعدة كيانات الخدمة العامة الاسترالية لتلبية وتحسين الاداء البيئي والابلاغ الخاص بهم .

تم تطوير الدليل ، الذي نشر في نيسان ٢٠١٢ ، ضمن سياق اطار العمل الخاص بالادارة البيئية للقطاع العام الاسترالي ، والذي يتضمن المتطلبات التشريعية والتنظيمية والسياسية التي تطبق حاليا على العمليات الاساسية للمكتب. يركز الدليل على ستة مجالات تشغيلية مهمة ، وتتضمن : الطاقة وتكنولوجيا الاتصالات و المعلومات والنفايات والماء والسفر وادارة الملكية . ويوفر الدليل مشورة التنفيذ العملي ودراسات الحالة وقوائم الفحص ، بالاضافة الى مؤشرات الاداء المقترحة . يتضمن الدليل ايضا تفويم الابلاغ (انظر ادناه) ، من اجل مساعدة الكيانات للامتثال مع مجموعة واسعة من متطلبات الابلاغ والسياسة . تكمل المعلومات المقدمة في الدليل مواد الدليل الموجودة من اجل تلبية متطلبات الابلاغ للتنمية المستدامة الايكولوجية السنوية ومن اجل انشاء نظام ادارة بيئية . يهدف الدليل الى مساعدة كيانات القطاع العام من اجل بناء قدرة الابلاغ الخاصة بهم و كيانات افضل المواقع من اجل تلبية المقدمة المقترحة لمتطلبات الابلاغ المستدام.

Due	Requirement	Format	Summary of requirements	Reporting items and units	Reporting period	Applies to
	Data Centre Optimisation Targets policy	Questionnaire completed in OSCAR	Energy consumption and utilisation of data centres	Power Usage Effectiveness (PUE) and server utilisation (% of usage) <sup>2</sup>	Financial year	FMA Act agencies
	Green Vehicle Guide Target	Questionnaire completed in OSCAR	Vehicle fleet Information and Green Vehicle Guide scores	For each of three categories: Pool Commercial and Executive vehicles Total vehicles (number); vehicles with CMG score above 10.5 (number)	Financial year	All FMA Act agencies and some CAC Act entities <sup>2</sup>
	Green Lease Schedule	Questionnaire completed in OSCAR	Leasing arrangements	Total office leases signed in the previous financial year or held during the previous financial year that are >2000 m <sup>2</sup> and for a lease term of 2 years or more and: <ul style="list-style-type: none"> <li>have a Green Lease Schedule (GLS) that stipulates a rating of 4.5 stars NABERS Energy (tenancy or tenancy and base building);</li> <li>have an exemption from OCLEE to some GLS obligations.</li> </ul>	Financial year	FMA Act agencies and some CAC Act entities <sup>2</sup>
October	Environment Protection and Biodiversity Conservation Act 1999 Section 516A	Entity's Annual Report	Section 516A provisions (a) (b) Agency activities and outcomes in relation to ecologically sustainable development (c) (d) and (e) Environmental effects of agency operations, measures and mechanisms to reduce these impacts	Qualitative description of activities and outcomes towards ecologically sustainable development Qualitative information and quantifiable figures, where possible, such as units of intensity and aggregate for energy, water, waste and transport.	Financial year	All entities

يشير الشكل ٥ الى مستخلص تقويم الابلاغ في دليل الممارسات الافضل الذي وضعه مكتب التدقيق الوطني الاسترالي.

مع ذلك، يمتلك القطاع العام ادوارا تتجاوز تلك التي نوقشت لانها يمكن ان تطالب شركات القطاع الخاص او الوكالات العامة من اجل الابلاغ عن الاداء المستدام الخاص بهم (الحالة ٣). علاوة على ذلك، يمكن ان تمثل الحكومات بذات نفسها كمستثمرين ويمكن ان يتوقعوا مفاهيم الاستدامة الفعلية الواجب توافرها في استثماراتهم. ولذلك، وتعتبر الحكومات كلاعبين اساسيين في دعم الابلاغ المستدام.

### الحالة ٣: تقارير الاستدامة في الشركات السويدية المملوكة للدولة

تقدم دراسة الحالة متطلبات تقارير الاستدامة التي تقدمها السويد للشركات المملوكة للدولة.

يوجد في السويد ٥٨ شركة مملوكة للحكومة كلياً او جزئياً، ثلاث منها مدرجة على انها شركات. وفي عام ٢٠٠٧ اتخذت الحكومة السويدية، كجزء من سياسة الشراكة الفاعلة، قراراً ذلك بان

الشركات المملوكة للحكومة عليها ان تقدم تقرير استدامة اضافة الى مراجعة سنوية وفقاً لارشادات مبادرة الابلاغ العالمية.

الهدف من ذلك هو خلق شفافية اوسع فيما يتعلق بكيفية تعامل الشركات المملوكة للحكومة مع القضايا المتعلقة بمسؤوليات البيئة والاجتماعية, في حين ان الهدف الابعد هو تعجيل احداث تغييرات في النشاطات المستدامة للشركات. الفكرة من ذلك هو ان الشركات المملوكة للحكومة هو التصرف كقدوة في تمثيل المسؤوليات الاجتماعية والبيئية للمنظمات.

من الممكن ان يكون تقرير الاستدامة وثيقة منفصلة او مدمجة في التقرير السنوي. اضافة الى ذلك تحتاج تقارير الاستدامة الى رقابة جودة من قبل مدقق مستقل, علما ان هناك شركات تدقيقية خاصة تؤدي هذا العمل ولكن بدون علامة جودة رسمية. ففي عام ٢٠١٠ ٩٤% من تقارير الاستدامة تم تدقيق جودتها.

وفقا لدراسة نشرت في عام ٢٠١٠, اثر ادخال خطة عمل جديدة لتملك الشركات بشكل فاعل على الشركات بدرجات مختلفة, حيث خاضت الشركات التي كانت تعاني من ضعف في الخبرة فيما يخص اعداد تقارير الاستدامة خلال عملية اكثر شمول في التغيير من تلك الشركات التي تسلم تقارير استدامة. اظهرت النتائج تحسن حاصل في اجراءات اعداد تقارير قضايا الاستدامة ولكنها لم تبلغ التغيير المرجو في نشاطات الاستدامة عملياً. تشير دراسة الحالة هذه الى ان اعداد تقارير قضايا الاستدامة تبدو وانها وللوهلة الاولى بانها تعزز وتحسن عملية اعداد التقارير في حين ان الخطوة التالية هي التغيير العملي وهو الاعم.

تشير الحالة رقم ٣ بان التغييرات في الاداء ليست بالمهمة السهلة. وتشير تقارير الشركة الى ان اعداد تقارير الاستدامة رفع من مستوى الشفافية اضافة الى تغييرات في سلوك الشركة. وافاد كشف بيئي بان المعلومات المحلية والاجتماعية تبدو وانها اجبرت الشركات لادارة هذه القضايا بشكل اكثر فاعلية. حيث اقترحت الدراسة على المشرعين اذا ارادوا من الشركات بتحسين ادائهم فما يخص الاستدامة فعليهم ان يستخدموا اسلوب التقارير الالزامية لتحقيق الهدف المرسوم.

## ٥- اطار عمل الابلاغ

اصبحت تقارير الاستدامة اكثر شيوعا من ذي قبل حيث تم وضع العديد من اطر عمل الابلاغ. ويظهر هذا الفصل تفاصيل مستفيضة لاطارين عمل مهمين في اعداد التقارير وهي: مبادرة الابلاغ العالمي, ومجلس الابلاغ الشامل الدولي. وسينصب الاهتمام نحو مبادرة الابلاغ عن تكلمة القطاع العام كونه احد اطر عمل الادلة القليلة الذي وضع لاجل منظمات القطاع العام. وتوجد ايضا امثلة عن اطر عمل اعداد تقارير محددة للبلد.

## ٥-١ اطر الابلاغ العالمية

اوجدت في عام ١٩٩٧, وتعتبر مبادرة العالمية لاعداد التقارير واحدة من اهم معدي تقارير الاستدامة, فانها منظمة غير ربحية تعمل على تعزيز تقارير الاستدامة. توفر المبادرة في الوقت الحالي عدد واسع من اطر اعداد التقارير المستديمة, وان مهمة المبادرة هو ممارسة تقارير

الاستدامة من خلال توفير الارشادات والدعم للمنظمة. لقد تم اعداد اطر اعداد تقارير المبادرة مع مراعاة اعمال القطاع الخاص. ومع ذلك اكدت المبادرة على امكانية استخدام منظمات القطاع العام لنفس مبادئ اعداد التقارير. توفر اطر عمل المبادرة مرونة لمعدي التقارير من خلال ربط اعداد التقارير مع اهدافهم الاستراتيجية والاثار المستدامة.

نشرت المبادرة نسختها الثالثة في عام ٢٠٠٦, وفي ٢٠١١ تم تحديث النسخة الاخيرة لتصبح ١-٣ حيث تم توسيع الارشادات في جوانب المجتمع المحلي وحقوق الانسان والمساواة بين الجنسين. تغطي الارشادات كل من جوانب كيفية الابلاغ ومكون مادة الابلاغ. لقد اظهر التطبيق العملي صعوبة واجهها معد التقارير وهو وجوب دراسة المواضيع التي يجب تضمينها في التقرير, فان ذلك يتعلق بالسؤال الذي يتعلق باي من القضايا هي مادية بالنسبة للمنظمة والذي من خلاله يمكن تقديم اداء الاستدامة.

يتعامل الجزء الاول من الارشادات مع محتوى التقرير, وتساعد في ذلك مبادئ الاهمية النسبية وتضمن اصحاب المصلحة وسياق الاستدامة والكفاءة. يمكن ضمان جودة المعلومات الواردة في التقارير من خلال مبادئ التوازن والمقارنه والدقة والجدول الزمني والموثوقية والوضوح.

اما بالنسبة الى الجزء الثاني من الارشادات فانه يتعامل مع معايير الافصاح التي يجب تضمينها في تقارير الاستدامة. ان ذلك قد تم تجزئته الى ثلاثة انواع من الافصاح:

- الاستراتيجية والتشكيل و وضع الاطار العام لفهم الاثار الناجمة عن الاستدامة والاداء.
- نهج الادارة وتغذية كيفية عمل المنظمة وتوفير السياق لفهم الاداء في بعض المناطق المحددة.
- مؤشرات الاداء والتعامل مع المعلومات القابلة للمقارنة في الجوانب الاقتصادية والبيئية والاداء الاجتماعي للمؤسسة.

تصنف مؤشرات الاداء كمؤشرات رئيسية واطرفية. ويتم تحديد المؤشرات الأساسية لتكون ذات فائدة لمعظم اصحاب المصلحة ويفترض أن تكون مادية، في حين مؤشرات إضافية تمثل ممارسة ناشئة أو عنوان للموضوعات التي قد تكون جوهرية لبعض المنظمات وللغالبية بصورة عامة.

توضح مؤشرات الاداء الاقتصادية تدفق رأس المال وسط واختلف اصحاب المصلحة والاثار الاقتصادي الكبير للمنظمة على المجتمع. تعكس المؤشرات البيئية المدخلات والنتائج وطرق تأثير المنظمة او المؤسسة على البيئة. وتقسّم المؤشرات الاجتماعية الى اربع مجاميع فرعية, الاولى: مؤشرات ممارسة العمل والعمل المعتدل وتعاملهم مع العولمة التي تهدف الى تحقيق كل من النمو الاقتصادي والمساواة من خلال مزيج من الاهداف الاجتماعية والاقتصادية. ثانياً: تركيز مؤشرات الاداء الاجتماعي على تأثير المؤسسة على المجتمعات العاملة فيها وكيفية تفاعل وادارة المؤسسة مع المؤسسات الاجتماعية الأخرى. ثالثاً: تعامل مؤشرات اداء حقوق الانسان مع اثار ونشاطات المؤسسة حول حقوق الانسان المدنية والسياسة والثقافية والاقتصادية والاجتماعية للمستفيدين منها. واخيراً, مؤشرات مسؤولية المنتج وتوصيل اثار المنتج والخدمات الى الزبون والمستخدم. يذكر الملحق المرفق قائمة مفصلة لمؤشرات المبادرة.

## ١-١-٥ ملحق القطاع العام من المبادرة

نشرت مبادرة الإبلاغ العالمية في عام ٢٠٠٥ نسخة تجريبية من ملحق قطاع الوكالات العامة استناداً إلى الإرشادات السابقة ٢. حيث يزود بدليل حول الجوانب الرئيسية لاداء الاستدامة الذي يتعلق بالوكالات الحكومية.

يعرف الملحق ثلاث انواع مختلفة من المعلومات التي يمكن للوكالات العامة الإبلاغ عنها:

- يتعامل الاوسع بينها مع معلومات مستوى الاقتصاد الجزئي من بيئة الدولة او المجتمع, التي من المحتمل ان تكون معلومات تقدمها الدولة كتقرير جزئي من التقارير السنوية.
- النوع الثاني من المعلومات يتعامل مع السياسات الخارجية العامة اجراءات تنفيذ الوكالة, الاجراءات التي تتعلق بالتوظيف المستدام وادائه. بمعنى اخر, التعامل مع السياسات العامة للوكالة من اجل التطور المستديم (على سبيل المثال, العملية التي من خلالها يتم تحديد أولويات سياسات التنمية المستدامة والية وضع تدابير التنفيذ ذات الصلة, والكيفية التي يتم بها رصد التقدم المحرز وقياسه).
- النوع الثالث من المعلومات هو الإبلاغ حول الاداء التنظيمي, الذي يمكن الإبلاغ عنه من خلال استخدام مؤشرات الاداء. يوضح هذا النوع من المعلومات السياسات الداخلية للمؤسسة ودورها كمستهلك وصاحب عمل.

يتوجه ملحق القطاع العام بسؤال المؤسسة لوصف علاقتها مع السلطات الحكومية والعامة اضافة الى تحديد هوية الذي قدم له الخدمة من قبل القطاع العام (على سبيل المثال, الولايات القضائية الجيوغرافية او مجموعة عميلة محددة). ففي القطاع العام, لا يقصد بأصحاب المصالح شركاء العمل والهيئات المحلية والمنظمات غير الحكومية فقط ولكنه يشمل أيضا الوكالات العامة الأخرى والمجاميع العامة ومختلف المجاميع ذات المصلحة. عندما يتعلق الأمر بالهيكل الإداري للمنظمة, فان ذلك يتضمن كلا من المجموعات السياسية والمنتخبة ذات الصلة والمديرين المعنيين في القطاع العام. ففي فئة مشاركة أصحاب المصلحة, ينبغي أن تصف الوكالات العامة السياسات والنظم لتعزيز وصول أصحاب المصلحة إلى المعلومات.

وفي ملحق القطاع العام, لا توجد هناك إضافات جديدة لمؤشرات الأداء البيئي بالمقارنة مع الأدلة العامة لمبادرة الإبلاغ العالمية. وعندما يتعلق الأمر بمؤشرات الأداء الاقتصادي, يضيف الملحق أولاً التدفقات المالية الداخلة والخارجة من المنظمة لان الوكالات العامة تجمع الأموال العامة وتعيد توزيعها لنقل وتسليم البضاعة والخدمات العامة. إن الهدف من المؤشرات هو تشخيص كيفية استخدام الأموال من اجل رؤية الأماكن التي يكون فيها لتأثيرات الوكالة المباشرة وغير المباشرة اكبر قدر. وان المجال الثاني للاختلاف هو ممارسات التوريد والأسلوب الذي دمجت فيه الوكالة الجوانب البيئية والاجتماعية في قراراتها. إذ تمتلك معظم الوكالات العامة سياسات توريد رسمية التي تحكم جزء كبير من نفقاتها والسؤال هنا هو كيف تتناول هذه السياسات قضايا الاستدامة.



وفيما يتعلق بالمؤشرات الاجتماعية، يتناول ملحق القطاع العام، معايير جودة الخدمات ونظم ضمان الجودة. ويقدم الملحق الكفاءة الإدارية على أنها مؤشر اجتماعي جديد. فهو يصف نتائج تقييمات كفاءة وفاعلية الخدمات المقدمة من وكالة عامة، بضمنها الإجراءات المتخذة لتحقيق تحسينات في تقديم الخدمات.

## ٥. ١. ٢ ملحق القطاع العام من الناحية العملية

تضمنت قاعدة البيانات الخاصة بمبادرة الإبلاغ العالمية سنة ٢٠١٢، ٢٠٠ تقرير من تقارير مبادرة الإبلاغ العالمية للوكالات العامة من مختلف البلدان. ومن بين هذه التقارير كانت ما يخص المنشآت المملوكة للدولة والوزارات والمستشفيات والوحدات العسكرية ودوائر النقل وهيئات الموانئ وشركات العقارات. وطبقا إلى التقييم الذي نشرته مبادرة الإبلاغ العالمية في ٢٠١٠، تنوعت تقارير القطاع العام بشكل كبير وكانت وصفية كثيرا مع مقدار قليل من بيانات الاداء الكمية. هذا الأمر يجعل من الصعب مقارنة الأداء عبر الزمن وبين الوكالات العامة. فقد استخدمت اقل من نصف تقارير القطاع العام ملحق القطاع العام.

أظهرت مراجعة للأدبيات التي قامت بها مبادرة الإبلاغ العالمية على ملحق القطاع العام إن بعض مؤشرات هذه المبادرة وصياغة الأدلة أعتبرت غير قابلة للتطبيق على القطاع العام. فعلى سبيل المثال، كان من غير الواضح فيما لو يتضمن مصطلح الوكالة العامة المنشآت المملوكة للدولة. حيث أنتقد الملحق كونه عام جدا ولا يهتم بالعديد من الأشكال التنظيمية في القطاع العام ولا يحتوي على متغيرات محددة بالقطاع إلى حد كافي. لذلك جُزء استخدام الملحق واختار مستخدموه الإبلاغ عن بعض المؤشرات فقط.

لا تكون هذه المشاكل مفاجئة، حيث وضعت تقارير الاستدامة لاحتياجات القطاع الخاص. لذلك، قد تكون بعض العبارات ذات الصلة بالإبلاغ عن الاستدامة غريبة بالنسبة لوكالات القطاع العام لأنها لا تعمل في نفس النوع من البيئة التنافسية مثل الشركات. وقد لا تكون البعض من المفاهيم المستخدمة في القطاع الخاص ذات معنى كما هي بالنسبة للقطاع العام. واحد هذه الأمثلة هو مفهوم سلسلة القيمة التي تم التأكيد عليها عند وضع النسخة التالية من أدلة مبادرة الإبلاغ العالمية رقم ٤ التي كانت جارية عند كتابة التقرير.

وفي القطاع العام، تكون الدوافع الرئيسية للإبلاغ عن الاستدامة الشفافية والمسائلة المحاسبية والحكم الرشيد. وكما لوحظ في الفصل السابق، للقطاع العام مميزات خاصة ذات الصلة بمسؤوليتها عن إدارة المال العام وسلطانها التشريعية وكذلك مسؤوليتها عن حماية البضائع العامة. كما تتحمل الحكومات مسؤولية معينة لمنظمات القطاع الخاص العاملة في مناطقهم والتأثير في حالة البيئة والمجتمع. لذلك، لا تغطي اطر العمل الموضوعية للشركات الخاصة جميع الميزات المعينة للقطاع العام بسهولة.

والأكثر من ذلك، يكون من المهم ملاحظة أن البعض ينتقد تطبيق الإبلاغ عن القطاع الخاص للقطاع العام. فقد يُنظر إلى منظمات القطاع العام على أنها تختلف تماما عن شركات القطاع الخاص وينبغي إن يكون الإبلاغ عن القطاع العام متقدما بطريقة مختلفة عن التفكير الحالي في القطاع

الخاص. وبينما يقاد القطاع الخاص من خلال العوائد المالية، يقاد القطاع الخاص من خلال الرفاهية والخدمات ودافع الصالح العام. ان القطاع العام يكون أكثر ارتباطا بالمنطقة الجغرافية وهذا يعني بلد أو إقليم أو بلدية في حين يكون القطاع الخاص أكثر اهتماما بسلسلة تجهيز معينة.

إن ملحق القطاع العام لمبادرة الإبلاغ العالمية هو نسخة إرشادية ولكنها لم تكن نهائية لعدم اشتراك منظمات قطاع عام كافية في تطويرها.... ففي وقت صياغة هذا التقرير، كانت الأولوية للمبادرة تطوير الدليل رقم ٤ للشركات الخاصة. وبغض النظر عن ملحق القطاع العام في مبادرة الإبلاغ العالمية، لا توجد مبادرات عالمية التي ستدعم إعداد تقارير القطاع العام.

## ٥. ٢ التوجه نحو "الإبلاغ المتكامل"

بالرغم من كون أدلة مبادرة الإبلاغ العالمية تمثل في الوقت الراهن الإطار الأكثر انتشارا للإبلاغ عن الاستدامة، تتخذ مبادرة عالمية جديدة بشأن الإبلاغ المتكامل خطوة أخرى عن طريق بيان أن قضايا الاستدامة ينبغي عدم التعامل معها بشكل منفصل عن القضايا المالية السنوية، لكن بدلاً من ذلك يتم التعامل معها في تقرير متكامل. حيث يتم التركيز في هذه المبادرة على الإبلاغ عن الشركات الكبيرة واحتياجات المستثمرين. ومع ذلك تكون مهمة أيضا من منظور القطاع العام لأنها قد تشير إلى بعض الاتجاهات-على الأقل عند تعلق الأمر بالإبلاغ عن الشركات المملوكة للقطاع العام.

إن اللجنة الدولية للإبلاغ المتكامل (IIRC) هي مبادرة مشتركة من المنظمات المؤيدة للإبلاغ عن الاستدامة بضمنها مبادرة الإبلاغ العالمية. حيث تهدف إلى وضع إطار عمل للإبلاغ عن المعلومات المالية والبيئية والاجتماعية ومعلومات الإدارة في شكل متكامل. ومن الممكن أن ينظر إلى تأسيس اللجنة الدولية لمبادرة الإبلاغ سنة ٢٠١٠ كوسيلة لمعالجة الإرباك الناجم عن وجود العديد من المنظمات التي تعمل في هذا المجال.

تأتي الكثير من الدوافع لتقديم التقارير المتكاملة من النقص في التقارير المالية الحالية في القطاع الخاص. ووفقا إلى اللجنة الدولية للإبلاغ المتكامل تم خلق تقارير تقليدية عن العالم الصناعي ويركز بشكل ضيق نسبيا على الأداء المالي التاريخي ويتم التوصل إلى المطابقة. ولأن التقارير تركز على رأس المال المالي والتصنيعي، فإنها تخفق في الأخذ بالحسبان الأشكال الأخرى لرأس المال بضمنها رأس المال الطبيعي وكذلك رأس المال الفكري والبشري والاجتماعي. هذه القضايا قد قدمت في تقارير مسؤولية الشركة أو التقارير البيئية ولكنها منفصلة عن حسابات الشركة وغالبا ما يتم توحيدها في قرارات إستراتيجية العمل. إن هدف اللجنة الدولية للإبلاغ المتكامل هو خلق معيار عالمي جديد للإبلاغ المتكامل الذي يمكن أن يساعد العمل من خلال توحيد المتطلبات التي تختلف في الوقت الحاضر من بلد لآخر. ففي سنة ٢٠١١ نشرت اللجنة الدولية للإبلاغ المتكامل ورقة نقاشية تأخذ بالاعتبار العقلانية وراء التحرك باتجاه الإبلاغ المتكامل ويقدم مقترح لوضع إطار عمل جديد للإبلاغ. كما تدرج الورقة الأسباب وراء طلب الحكومات وضع أو تطوير الإبلاغ المتكامل. وهذا يتضمن تزايد الشفافية والحصول على معلومات أفضل لصناع السياسة. ولأن الإبلاغ المتكامل يدعم صنع القرار الداخلي والسلوك الطويل الأجل، فمن الممكن إن يعزز هذا كلا من الاستقرار الاقتصادي والسوق.

إن الهدف الجوهرى للإبلاغ المتكامل هو لإرشاد المنظمات بشأن توصيل مدى أوسع من المعلومات التي يحتاجها كلا من المستثمرين وأصحاب المصالح بأسلوب واضح ومتناسق. يدعو الإبلاغ المتكامل إلى إعادة التفكير في ماهية المعلومات المطلوبة لتقديم صورة واضحة وموجزة عن الأداء والتأثيرات وكذلك عن الاعتماد المتبادل. علاوة على ذلك، لا تدعو اللجنة الدولية للإبلاغ المتكامل إلى المزيد من الإبلاغ ولكن إلى إبلاغ أفضل في تقرير منفرد.

لقد حظي الإبلاغ المتكامل بالكثير من الاهتمام في وقت كتابة هذه الورقة. ففي سنة ٢٠١١ أطلقت اللجنة الدولية للإبلاغ المتكامل برنامج إرشادي لمدة سنتين لاختبار المبادئ والجوانب العملية للإبلاغ المتكامل. إذ تتوقع العديد من المنظمات الكبيرة التي تعد حاليا التقارير وفقا لإطار مبادرة الإبلاغ العالمية انخفاضا في عدد التقارير ذات الصلة بتقارير الاستدامة وفي الوقت نفسه هناك زيادة ذات الصلة بعدد التقارير المتكاملة. كما تتوقع اللجنة بان يصبح تقديم التقارير المتكاملة في نهاية المطاف تقرير أساسي لجميع المنظمات. ان تركيز الإبلاغ المتكامل يكون على الشركات الكبيرة وعلى احتياجات المستثمرين. بيد ان اللجنة ترى انه في الحالة التي يصبح فيها الإبلاغ المتكامل أكثر شيوعا، عندها من المرجح أن تنتشر إلى الشركات الصغيرة والمتوسطة الحجم والقطاع العام.

من المهم أن نتذكر أنه ليس القطاع الخاص والقطاع العام مختلفين فقط، بل أيضا غير متوائمين. وقد تفسر المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم اطر الإبلاغ الإلزامية الممكنة عن الاستدامة بانها ضغط غير مرحب به من الأعلى إلى الأسفل. كما إن البحث عن معايير إبلاغ علمية يُظهر وجود بعض الانسجام في الإبلاغ عن الاستدامة عبر الشركات من مختلف البلدان، وبهذا يتناقص دور اطر الإبلاغ المحلية. وعلى أية حال تكون الموامة هي الأقوى بالنسبة لبعض القضايا دون غيرها.

حدث تناغم اكبر لقضايا المجتمع و التوظيف فيما تعكس قضايا الحقوق و التأثير الاقتصادي خصائص محلية أكثر من المعايير العالمية.

### ٥-٣ المبادرات المحددة لكل بلد

من الممكن وضع اطر عمل لتقرير الاستدامة ضمن بلد معين. يمثل هذا الجزء ثلاث حالات من مختلف أجزاء العالم. يتعامل الأول مع متطلبات إعداد التقارير الإلزامية لأكبر الشركات في جنوب افريقيا (الحالة رقم ٤). يمثل الثاني كيف طور في الهند الإرشاد لإعداد تقارير الاستدامة ( الحالة رقم ٥). و يصف الثالث منهج إعداد التقارير المترابط في المملكة المتحدة و تنفيذه في القطاع العام (الحالة رقم ٦).

#### الحالة رقم ٤: إعداد التقارير الموحد في شركات جنوب افريقيا المدرجة

في جنوب افريقيا وضعت لجنة يرأسها البروفيسور ميرفين أي كنج حوكمة الشركات لجنوب افريقيا في سنة ١٩٩٤ وضع قانون كنج الأول منهاجا شاملا للحوكمة اخذا بعين الاعتبار مصالح حاملي الأسهم ضمن عملية صنع القرار. في سنة ٢٠٠٢ أعيد كتابة القانون و شدد على إعداد تقارير الاستدامة. يتطلب قانون كنج الثالث الذي قدم سنة ٢٠٠٩ ان تقوم الشركات المدرجة ضمن بورصة جوهانسبرج باصدار تقرير متكامل أو توضيح سبب عدم قيامهم بذلك. ما يعني ضرورة تقديم المعلومات المالية القانونية و معلومات الاستدامة في التقرير المتكامل و تعد سنويا.

يعرف قانون كنج الثالث إعداد التقارير المتكامل على انه عرض شمولي و موحد لاداء الشركة من الناحية المالية و الاستدامة. ينبغي ان يتضمن التقرير المتكامل معلومات كافية لتسجيل كيف اثرت الشركة ايجابيا و سلبيا على المجتمع التي تعمل فيها خلال السنة موضوع المراجعة و عادة تصنف كقضايا بيئية و اجتماعية و حوكمة (ESG). كما ينبغي ان تعد تقريرا عن الكيفية التي ترى الشركة انها ستحسن عن طريقها التأثيرات الايجابية و تزيل أو تحسن الجوانب السلبية.

يوصي قانون كنج الثالث بان إعداد تقارير الاستدامة و الإفصاح ينبغي ان يتم توكيدها بشكل مستقل. تشير ورقة المناقشة التي اصدرتها لجنة إعداد التقارير لجنوب أفريقيا بان وضع التقرير المتكامل المثالي سيمثل رحلة للعديد من المنظمات و كذلك فيما يتعلق بمدى و مستوى التوكيد. بمرور الوقت سيتم تغطية القضايا البيئية و الاجتماعية و المالية و الاقتصادية و الحوكمة بالتوكيد المنطقي .

#### الحالة رقم ٥: قضايا الاستدامة في الإبلاغ المالي في الهند

في الهند اصدرت وزارة شؤون الشركات في تموز ٢٠١١ أدلة تطوعية حول المسؤوليات الاجتماعية و البيئية و الاقتصادية للاعمال التجارية بعد استشارة أصحاب المصالح بالشكل الكافي . و هي متوافقة مع أدلة إعداد تقارير الاستدامة المقبولة دوليا لقطاع الشركات.

في سنة ٢٠١١ اصدرت حكومة الهند أدلة التنمية المستدامة لشركات القطاع العام المركزية (CPSE) لتنفيذ من ٢٠١٢. و التي تنص على عدد و كيفية إعداد CPSE للتقارير حول المسؤولية الاجتماعية للشركات. تشمل هذه التقارير المشاريع و النشاطات و المصروفات و التوثيق و مرافقة مبادرات التنمية المستدامة. في حال كانت CPSE غير قادرة على الالتزام لادلة ينبغي ان تبلغ أصحاب المصالح حول جوانب الأدلة التي لم تستطع الالتزام بها بشكل جزئي أو كلي.

#### الحالة رقم ٦ : تقارير الاستدامة في القطاع العام للمملكة المتحدة

في المملكة المتحدة طور مشروع محاسبة الاستدامة إطار عمل إعداد التقارير المترابط لإعداد تقارير الاستدامة. يقترح الإطار ان المعلومات التي اعد عنها تقرير ينبغي ان تشرح الصلة بين تقديم إستراتيجية العمل و ادائها المالي و غير المالي. يتبع عدد من منظمات القطاع الخاص و العام منهج إعداد التقارير المتصل في إعداد تقارير الاستدامة.

نشرت الحكومة أدلة حول إعداد تقارير الاستدامة لمنظمات الحكومة المركزية و منذ السنة المالية ٢٠١١-١٢ فصاعدا اصبح لزاما على المنظمات الانكليزية و منظمات المملكة المتحدة ان يضم تقريرهم السنوي تقرير استدامة. لقد تم وضع ادلة عمل الإبلاغ بالتشاور مع عدد من اصحاب المصالح بضمنها محاسبة مشروع الاستدامة و مكتب التدقيق الوطني. وتتبع ادلة العمل هذه المبادئ الواردة في إطار عمل الإبلاغ ذو الصلة مثل مطالبة المؤسسات بالإبلاغ عن اجراءاتها المالية ازاء كل مؤشر اداء رئيسي في مجال الاستدامة.

وتوجز ادلة العمل الخاصة بالابلاغ الحد الادنى لمتطلبات الابلاغ وتعطي امثلة لأفضل الممارسات والسبل التي قد تختار للمؤسسة بواسطتها الابلاغ بالامور التي لم تطالب بالابلاغ بها . وتتمثل المتطلبات بان تقدم المؤسسات تقريراً بادانها وخططها المستقبلية في مجال الاستدامة.وعلى المؤسسات تقديم بيانات الاستدامة والنفقات ذات الصلة عن:

- الانبعاثات الكربونية من الدفينة
- ادارة وتقليل النفايات
- استخدام الموارد المحدودة

وتطالب المؤسسات أيضا بتقديم تعليق حول الكيفية التي تجري بها مشترياتها بطريقة مستدامة وحيثما كان ذلك مناسباً وتقدمها المحرز في استراتيجيتها للتنوع البيئي.

وليس هناك متطلب يقضي بان تكون للدوائر الحكومية المركزية تقارير استدامة مؤكدة بشكل مستقل. ويشجع الدليل المؤسسات على تنفيذ عمليات التاكيد الداخلي الخاصة بها متناولة مسألة تسجيل البيانات والابلاغ بها وضمان جودة البيانات وكفاءة الكادر المعني والرقابة الداخلية ومصداقية البيانات.

## ٦- تاكيد تقارير الاستدامة

من الالهية بمكان ان تكون التقارير موثوقة لكي تكون تقارير الاستدامة متممة بالمصداقية . وهنا تكمن اهمية التدقيق وتقديم التاكيد على التقارير. ويتناول هذا البحث لاحقا تاكيد تقارير الاستدامة وي طرح معايير التاكيد الاكثر شيوعا ويناقش التجارب الاولى والتحديات ذات الصلة بالتاكيد.

وترتبط ملاءمة وموثوقية معلومات الاستدامة ان ارتباطا وثيقا بموثوقية تقارير الاستدامة . ويمكن اعتبار التاكيد عنصرا اساسيا في وضع المؤسسات الاقتصادية الهامة في موضع مساءلة امام أصحاب المصالح. والى جانب الإسهام في تعزيز الثقة لدى مستخدمي التقارير فان للتاكيد منافع داخلية هامة للمؤسسات فيما يتعلق بجودة العمليات والإفصاح.

يمكن تقديم تأكيد حول موثوقية معلومات الاستدامة عن طريق مدقق خارجي. على العكس من التقارير المالية، حيث تكون المقاييس وأنظمة الرقابة والمعايير مطوّرة وعمليات التأكيد راسخة، فإن تأكيد تقارير الاستدامة يبقى حديث العهد وفي الاغلب طوعي. هنالك تحدي خاص ألا وهو عادة ما تكون مهنة المحاسبة التقليدية غير قادرة على التعامل مع جميع معلومات الاستدامة والتكافل الاجتماعي، القضايا البيئية والاقتصادية، ولا تنفيذ اساليب محاسبية تدعم هذا النوع من المنهج.

في بعض القطاعات الصناعية، بدأ تأكيد تقارير الاستدامة في التزايد من منتصف التسعينات الى أواخرها. في هذه الايام، تكون جميع تقارير مبلغى الاستدامة البارزين مؤكدة. ينظر الى التأكيد الرسمي لتقارير الاستدامة كإتجاه عام لانه ممارسات الإبلاغ اصبحت أكثر نضجاً . على سبيل المثال، تشجع مبادرة الابلاغ العالمية تأكيد التقرير الخارجي وحددت خصائص رئيسية للتأكيد

الخارجي، مثل استخدام مدققين مستقلين مختصين في الموضوع وممارسات التأكيد. عملياً، تختلف كلاً من مهام التدقيق وبيانات التأكيد كثيراً، كما في تقارير الاستدامة.

## ٦-١ معايير التأكيد

لا يوجد لغاية الآن معيار مقبول بشكل عام لتأكيد تقارير الاستدامة. وضعت بعض الدول معايير خاصة بها (حالة ٧). عالمياً، يستخدم العديد من المحاسبين المعيار الدولي حول عمليات التأكيد ٣٠٠٠ (عمليات التأكيد وليس عمليات التدقيق والمراجعات للتقارير المالية التاريخية) عند تنفيذ عمليات التأكيد حول المسؤولية الاجتماعية وتقارير الاستدامة. تم إدراج المعيار ٣٠٠٠ والمنشور في ٢٠٠٥ للمحاسبين المهنيين في الممارسة العامة. حيث يتألف من مستويين من التأكيد: "محدود" و"معقول". وهناك معيار آخر، هو معيار التأكيد AA1000، المنشور في ٢٠٠٣، والذي يقدم إطار عمل أكثر تحديداً لتأكيد الاستدامة كما يُستخدم أيضاً من قبل غير المحاسبين. يقدم المعيار AA1000 نتائج واستنتاجات حول الحالة الراهنة لأداء الاستدامة لمنظمة ما ووضع توصيات لتشجيع التحسين المستمر. إن هذا المعيار لا يعتبر معيار تصديق يؤدي الى النجاح او الفشل، بل هو معيار مصمم ليستخدم من قبل المنظمات في المراحل المختلفة.

ويتألف المعيار AA1000 أيضاً من مستويين. "تأكيد نوع ١"، تُقيم الجهة المعنية بمنح التدقيق طبيعة ومدى التزام المنظمة بالمبادئ الثلاثة لمشاركة اصحاب المصالح والنسبية والاستجابة. إن ذلك يُقدم تأكيد محدود يتعلق بطريقة المنظمة في إدارة أداء الاستدامة وكيفية ايصالها في تقرير الاستدامة. ويقيم "تأكيد نوع ٢" موثوقية معلومات أداء الاستدامة المحدودة. تم اختيار هذه المعلومات على اساس تحديد النسبية والاحتياجات لتكون ذات معنى للمستخدمين المعنيين لبيان التأكيد.

أظهرت المقارنة بين المعيارين بأن المعيار ٣٠٠٠ يُقدم دليل اجرائي صارم لتنفيذ عملية تأكيد. أما في المعيار AA1000، فإن التأكيد هو على ملائمة المعلومات المقدمة في التقرير لأصحاب المصالح. يذهب المعيار AA1000 ابعد من المعيار ٣٠٠٠ في الاشتراط بمشاركة اصحاب المصالح في تحديد الموضوع إضافة الى المعيار المناسب للتقرير وعملية التأكيد (شكل ٦). لغاية الآن، فإن المعيار ٣٠٠٠ أكثر شيوعاً في الاستخدام. ويقترح البعض أن المعيارين متكاملين.

المعيار ٣٠٠٠	المعيار AA1000
التركيز	الدليل الاجرائي
النطاق	موضوع محدد مسبقاً مع المبلغ والجهة المعنية بمنح التدقيق
المستخدمين	المحاسبين المهنيين
	ملائمة المعلومات المقدمة في التقرير
	اسلوب النطاق المفتوح والنسبية على اساس اصحاب المصالح
	المحاسبين المهنيين وغير المحاسبين

شكل ٦: خصائص المعايير الأكثر استخداماً.

هنالك طرق اخرى لتقديم التأكيد. في نظام مبادرة الإبلاغ العالمي، كان المستخدمون قادرين على ان يُفصِّحون ذاتياً عن المدى الذي تم به استخدام الأدلة في تقرير الاستدامة الخاص بهم لأن المنظمات المبلغة طلبت توضيح كيفية استخدامهم للأدلة والمؤشرات. لهذا الغرض، وضع مبادرة الإبلاغ العالمي تدقيق مستوى التطبيق يتراوح بين المبلغين المبتدئين الى المتقدمين. مع ذلك، يمكن أن تتخلى مبادرة الإبلاغ العالمي عن هذا النظام لانه رأت فيه خلط لتكامل الإبلاغ مع جودة التقارير. يمكن استبدال مستويات التطبيق في ادلة الـ G4 بمعايير تتوافق مع المنظمة للإدعاء بأن التقرير قد أعدّ "وفقاً لـ G4".

استخدمت بعض الشركات مجموعات خبراء وأصحاب مصالح لمراجعة اكتمال ابلاغ الاستدامة الخاص بهم والابلاغ عنه، بدلاً من عمليات تأكيد أخرى أو اضافة لها. على الرغم من إن هكذا مجموعات لا تتعامل مع التحقق من البيانات، فإنها تساعد في ضمان عدم إستبعاد الجوانب أو المجالات الرئيسية من التقرير.

يمكن لذلك ان يمثل نقطة قوة نظرا لان اطر الابلاغ تتيح مرونة الابلاغ بالاستدامة. وتزيد هذه المرونة من رغبة المبلغين في انتقاء مؤشرات الاداء وعدم ذكر بعض المعلومات الهامة في التقرير ليبدو افضل (او كما يقال تبييض الصورة البيئية) اذ تكتب اللجان رأيها حول ابلاغ المؤسسة وعن مدى حبيقة تنفيذ المؤسسة للأمر التي أبلغت بها.

## الحالة ٧: معيار التأكيد الهولندي ذو الصلة بتقارير الاستدامة

تصف دراسة الحالة هذه معيار التأكيد لتقارير الاستدامة الذي وضع في هولندا. وتتناول ايضا كيف يسفر التأكيد حول مسائل الاستدامة عن مزيد من المتطلبات للمدققين.

صدر عن مؤسسة المحاسبين الهولنديين معيار (N 3410) لعمليات التأكيد ذات الصلة بتقارير الاستدامة. وتنطبق على عمليات التأكيد الهادفة الى تقديم التأكيد المعقول (عملية التدقيق) واولئك الذين يتمثل هدفهم في الحصول على تأكيد محدود (عملية المراجعة) اضافة الى مزيج من هذين النوعين. ويستخدم المعيار في تأكيد تقارير القطاع الخاص ولم يطبق في المؤسسات الحكومية حتى الان.

يشير المعيار الى ان المعرفة والخبرة والمهارات اللازمة لتفحص تقرير الاستدامة تتطلب عادة فريق عمل متعدد الاختصاصات. ولكون اختيارات مؤسسات الابلاغ المتعلقة بفحوى تقرير الاستدامة اهم بكثير من الاختيارات في مجال الابلاغ التقليدي، يحتاج المدقق هنا الى الاهتمام على نحو خاص بملاءمة خيارات مؤسسة الابلاغ. وبامكانه الاعتماد على حسه المالي لحذف مواضيع معينة من التدقيق. وتخضع العملية الى مزيد من المحددات المالية والمهنية الامر الذي يستدعي تضمين تقرير التأكيد شرحا واضحا. كلما كان مستوى المعلومات افضل نسبيا تزداد الحاجة الى

توجيه مزيد من الاهتمام للمقابلات وتقييم نزاهة موظفي الشركة المسؤولين عن المعلومات وتقييم الامتثال لسلوكيات واخلاقيات المهنة.

## ٢-٦ التأكيد العملي

يعد التأكيد الخارجي لتقارير الاستدامة حتى يومنا هذا ظاهرة تختص بها الشركات الكبيرة. وحوالي نصف عدد الشركات الكبرى البالغ ٢٥٠ تتبع صيغة ما لتعليق طرف ثالث على تقارير الاستدامة بينما تستخدم ٤٠ شركة بيانات تأكيد رسمية صادرة من جهة اصدار مستقلة معنية بمنح التأكيدات. ومن المحتمل ان التحقق من بيانات الاستدامة سيصبح اكثر شيوعا ، وعلى الرغم من هناك شركات توقفت عن التحقق التي قامت بتنفيذه مبكرا .

بالنسبة الى اكبر الشركات العالمية ، فان اعلى عدد من تقارير الاستدامة المصدقة تكون من الصناعات التحويلية الحساسة للبيئة على نحو تقليدي كذلك من القطاع المصرفي والتأمين . وقد كشفت الدراسات بان بيانات الضمان تختلف كثيرا من حيث المحتوى وأنواع الضمانات . وتقييد الاغلبية نفسها بالضمان على المعلومات المحددة او مجموعة البيانات وتغطي القليل منها تقارير الاستدامة المشتركة الكاملة . وان مقدمي الضمان يكونوا عادة " شركات محاسبية رئيسية ، والمتبقي منهم كونهم مستشارين متخصصين الى حد كبير في مجال البيئة والاستدامة . تشير بعض البحوث الى تغيير بعيدا عن الشركات المحاسبية الكبيرة للمستشارين المختصين في مواضيع الاستدامة . تختلف بيانات الضمان والتي تحدد المجال لمقارنتها .

يناقش مجلس اعداد التقرير الموحد الدولي ورقة عمل حول اعداد التقرير الموحد كذلك التعامل مع الضمانات . وتشير بانه اذا يعتبر التقرير الموحد تقرير المنظمة الاولي ، فان المستثمرين واصحاب المصالح سيطلبون بهذا التقرير على ان يخضع الى الضمان المستقل . اضافة الى ذلك ، تبين ورقة المناقشة بان بعض المعلومات في التقرير الموحد قد تكون اكثر صعوبة للضمان من المعلومات المفصح عنها حسب اطر عمل اعداد التقرير المالي على نحو تقليدي . ووفقا لمجلس اعداد التقرير الموحد الدولي ، فانه يتطلب تطوير تقنيات ومعايير جديدة واليات اعداد التقرير لدعم ضمان التقارير الموحدة .

اذا كان اعداد التقرير الموحد ان يكون اكثر شيوعا ، فانه قد يعني ان تقارير المنظمة المالية السنوية قد تحتوي على معلومات خاصة بالاستدامة بشكل متزايد والبعض منها تكون تقارير غير مالية بشكل طبيعي . سيكون من المهم للمدققين ان ينظروا في أي ضمان للتقرير المالي في نسخته الموحدة ستضمن ايضا" التقرير باكملة ( وهو ايضا" معلومات الاستدامة ) . وقد يعني ايضا" ان المتطلبات الخاصة بكفاءة مقدمي الضمانات يقتضي ان تجدد .

## ٣-٦ ضمان تقرير الاستدامة للقطاع العام

على الرغم من ان البعض يرى عدم وجود قضايا معينة تفصل القطاع العام والخاص عندما يتعلق الامر بتأكيد تقارير الاستدامة ، الا ان البعض الاخر يحدد تلك الاختلافات . على سبيل المثال ، يعد موضوع اجهزة الرقابة العليا في عملية التدقيق المالي مقارنة مع القطاع الخاص الاوسع ويبدو مقدم تقرير تدقيق البيانات المالية للقطاع العام اكثر مسؤولية شاملة من القطاع الخاص . وفي القطاع العام



، ان ما يهم هو المعلومات حول السياسة وتأثيراتها التي غالباً ما يتم تقديمها بشكل طرق رئيسية ومؤشرات اداء .

اذا تُقدم منظمات القطاع العام المزيد من تقارير الاستدامة ، فان السؤوال المطروح هو فيما اذا كانت هذه التقارير يجب ان يتحقق عنها وبواسطة من . ويتساءل البعض فيما اذا كانت تقارير الاستدامة للقطاع العام ينبغي ان تعطي أي ضمان على الاطلاق . وفي حال ارتباط اجهزة الرقابة العليا بضمن تقارير الاستدامة ، فمن المهم ان يتم ذلك بطريقة عالية الجودة . وقد اشارت بعض البحوث الى وجود مشاكل في المناهج التي تركز على انظمة الادارة بدلا" من ان تمثل الالتزام بالشفافية والمسؤولية الخارجية . مهما كان راي اجهزة الرقابة العليا عن ضمان تقارير الاستدامة ، فبإمكانها تدقيق اعداد تقارير الاستدامة من منظور التطابق والاداء دون تقديم ضمان حول التقارير بشكل مباشر . كذلك تبدي بعض اعمال التدقيق الحالية حول الاستدامة وجهات نظر عن ممارسات اعداد التقرير ( الحالة ٨) . وباستطاعة اجهزة الرقابة العليا ان تتوصل الى الاستدامة عبر تدقيق تنفيذ استراتيجيات الاستدامة . ( الحالة ٩) .

## الحالة ٨ : عمل التدقيق حول الاستدامة في نشاطات السلطات المحلية

لقد اجري الجهاز النيوزلندي الذي يغطي تفويضه السلطات المحلية ايضا، بعض الاعمال حول اداء الاستدامة للسلطات المحلية اعتماداً على المتطلبات القانونية لخطط وتقارير السلطة المحلية . وكل ثلاث سنوات تطالب السلطات المحلية في نيوزيلندا بالتشاور مع لجانها باعداد خطط طويلة الامد تمتد الى ما لا يقل عن ١٠ سنوات حول انشطتها المطلوبة بضمنها التكاليف وكيفية الحصول عليها . وتوفر هذه الخطط التركيز على المدى الطويل لاتخاذ القرار. يجب ان تاخذ الخطط في الحسبان المصالح الحالية للجان كذلك احتياجات جيل المستقبل القريب . ومن ثم تقدم السلطات المحلية تقريرها السنوي حول التقدم في تنفيذ خططهم ، بما فيه كيف تؤثر أنشطتهم على رفاهية الناس في مناطقهم . ويمكن ان ينظر اليه كشكل لاعداد تقرير الاستدامة.

واقضى على الجهاز النيوزلندي تدقيق الخطط طويلة الامد والتقارير السنوية . وهذا الامر يعطي مجالاً لجهاز الرقابة العالي ياخذ بالحسبان المدى الذي تراعي فيه السلطات المحلية الاستدامة في عملية التخطيط واعداد التقرير والانشطة وليقدم ضماناً الى البرلمان بشأن هذا المجال. يقدم جهاز الرقابة العالي تقريراً حول نتائج تدقيق الخطط طويلة الامد كل ثلاث سنوات وكشوفات التدقيق في التقارير السنوية عن تأثير أنشطة السلطات المحلية حول رفاهية المجتمعات كل سنة .

تضمن تقرير الجهاز الرقابي حول الخطط طويلة الامد لعام ٢٠٠٩ تحليلاً مفصلاً عن كيفية قيام اي سلطة من السلطات المحلية بدراسة الاستدامة في خططهم . ولاحظ جهاز الرقابة العالي بأنه هنالك لغة استدامة ملحوظة في خطط ٢٠٠٩ ، مشيراً إلى أن السلطات المحلية متمشية مع هذا المفهوم ، لكن هناك مجالاً للتحسين من خلال :

- مناقشة أي مبادلات تجريها للنشاطات قد تؤثر على مصالح المجتمع ؛
- الوضوح حول كيفية ادامة وتعزيز البيئة من خلال نشاطات السلطة المحلية ؛

- استخدام اطر عمل إدارة الأداء لقياس تأثير النشاطات على رفاهية المجتمع ؛ و
- وصف أي جهود لتحسين استدامة الشركات .

يتولى جهاز الرقابة العالي العمل المرتبط كجزء من عمليات التدقيق السنوي وعمليات تدقيق الأداء الخاصة بالسلطات المحلية ، تتضمن تبليغ البرلمان حول الخطوات التي اتخذتها السلطات المحلية من اجل ادارة وتخفيض انبعاثاتها من الغازات المسببة للاحتباس الحراري وتولي عمليات تدقيق الأداء المتعلقة بمواضيع الاستدامة على سبيل المثال التخطيط لمطلب ماء الشرب المستقبلي وإدارة أثار استخدام الأرض حسب نوعية المياه العذبة .

#### الحالة ٩ : تدقيق استراتيجيات الاستدامة الاتحادية

في كندا ، يتطلب قانون التنمية المستدامة الاتحادية لسنة ٢٠٠٨ من وزير البيئة تهيئة إستراتيجية تنمية مستدامة اتحادية تعتمد على المبدأ الوقائي . وضعت الإستراتيجية غايات وأهداف الاستدامة الاتحادية والإستراتيجية التنفيذية بالإضافة إلى الوزراء المسؤولين . تتطلب الأقسام والوكالات تطوير استراتيجيات التنمية المستدامة الخاصة بهم التي تتماشى مع وتساهم في تحقيق الأهداف الاتحادية . كانت الإستراتيجية الاتحادية الأولى مستحقة في حزيران ٢٠١٠ وكان وزير البيئة ملزما بأعداد تقرير حول سير العمل يخص تنفيذ الإستراتيجية في البرلمان على الأقل مرة واحد كل ثلاث سنين .

يناط إلى مفوض البيئة والتنمية المستدامة في مكتب المدقق العام الكندي ثلاث التزامات بموجب هذا القانون :-

- مراجعة مسودة إستراتيجية التنمية المستدامة الاتحادية والتعليق على إمكانية تقييم الأهداف واستراتيجيات التنفيذ ؛
- يُبلغ مجلس العموم سنويا حول المدى الذي تساهم فيه ٢٨ وكالة أو جهة حكومية اتحادية خاضعة للقانون في تحقيق الأهداف المنصوص عليها في إستراتيجية التنمية المستدامة الاتحادية و تلبية الأهداف وتنفيذ الخطط الموضوعة في استراتيجيات التنمية المستدامة الخاصة بهم ؛ و
- فحص تقرير سير العمل المطلوب لكل ثلاثة سنوات لتقييم صحة المعلومات الموجودة في التقرير.

و قدم مفوض البيئة والتنمية المستدامة مؤخراً تعليقات في حزيران ٢٠١٠ حول إمكانية تقييم الاهداف لصيغة الاستراتيجية الاتحادية في آذار ٢٠١٠ .

## ٧. العوامل الرئيسية للإبلاغ الناجح

يقدم الفصل الأخير بعض العناصر الرئيسية التي تقف وراء استمرارية الإبلاغ الجيد عن الاستدامة.

طبقاً للبحوث والتجارب العلمية، هناك بعض الشروط للإبلاغ الناجح، والتي ان لم يكن من الممكن ان تكون عقبات تواجه الإبلاغ. وبغية تعزيز معنى الإبلاغ، يتطلب استدامة الإبلاغ بصورة رئيسية وضمنية مع الاهداف الاستراتيجية لمنظمة معينة. يجب ان يستخدم الإبلاغ كأداة فاعلة لتطوير الشفافية للمساهمين وتحسين مستوى الاداء. دائماً ما يتم التشدد على كلا من القيادة والالتزام التنفيذي جنباً الى جنب مع تسهيل الطرق الاستراتيجية المتدرجة. كذلك التشديد على لغة الإبلاغ المفهومة بالإضافة الى ضمان الحاجة للمؤشرات الرئيسية المناسبة واستخدام كلا من البيانات الكمية والنوعية. بالإضافة الى ذلك، فان استدامة الإبلاغ يتطلب جمع بعض المعلومات وانظمة جمع المعلومات في بعض الحالات فان كمية و نوعية البيانات غير الكافية من الممكن ان تشكل تحدي رئيسي. على الرغم من ان الطابع الواسع لمفهوم الاستدامة، يتم اسداء المشورة للمحافظة على ان تكون ممارسات الإبلاغ بشكل بسيط.

تقدم العديد من القضايا المذكورة اعلاه الموجودة في معايير مخططات المنح للاستدامة على تقديم افضل الممارسات للإبلاغ الطوعي. ان الحافز لوضع مخططات المنح هو لتحفيز استدامة الإبلاغ ولتحسين نوعية الإبلاغ (قضية رقم ١٠). فيما يتعلق بالشركات، تقدم المنح فرصة معينة لحظور نشاطاتهم و للحصول على الدعاية الايجابية.

### الحالة ١٠ : منح الاستدامة في نيوزيلندا وامريكا الشمالية وفنلندا

هناك العديد من مخططات المنح لتقارير الاستدامة التي تُقرر من مساهمين مختلفين ومجاميع من الخبراء . تقدم دراسة الحالة هذه بعض من المنح الاقليمية وبلدان محددة وتناقش الاتجاهات الحالية في استدامة الإبلاغ مبنية على هذه المنح. في نيوزيلندا، يصدر معهد المحاسبين القانونيين منحة سنوية لأفضل تقرير للاستدامة .تغطي المعايير:

- أولاً، يتضمن التقرير على سبيل المثال الاهمية النسبية والعلاقة واستجابة المساهمين وسياق الاستدامة (٥٠%).
- ثانياً، جودة التقرير (٣٥%)، و
- ثالثاً،النزام استدامة الشركة والمصادقية (١٥%)

على سبيل المثال، في سنة ٢٠٠٩ قدمت المنح الى خدمات توفير المياه والتي هي منظمة مجلس مملوكة من قبل مجلس مدينة اوكلاند. وقدرت هيئة المحلفين تكامل استدامة الاسئلة في الادارة الاستراتيجية. يهدف التحسين المستمر والوجود ومعيار اشارات الاداء والاهداف للمستقبل و كذلك تحسين تقديم المعلومات متضمنة الرسوم.

حصلت امريكا الشمالية على منحة لابلاغ الاستدامة من قبل منظمة غير ربحية ورابطة المحاسبين القانونيين المعتمدين وتتضمن معايير المنحة:

- الاكمال التي تغطي مجالات مادية واداراج المساهمين والسياق التنظيمي والاستراتيجي (٤٠%)؛
- المصادقية التي تغطي مجالات عملية الادارة واداراج المساهمين والحوكمة وبيانات الاداء وضمن (٣٥%) و
- الاتصالات (٢٥%)

في ٢٠٠٩ قدمت المنظمة غير الر بحية لرابطة المحاسبين القانونيين منحة الى اكبر شركات البرمجة ولمنتج لبرنامج معين في المجموعة الفرعية " تشجيع الاستخدام الابداعي لوسائل الاعلام الاجتماعية والشبكية". يتضمن تقرير اكبر شركات البرمجة مصفوفة مادية تفاعلية تدعو القراء الى تقديم تحليلاتهم المادية للشركة وملاحظة طريقة رد المجتمع الكلي مع التقييمات لشركة البرمجة. تقيم هيئة المحلفين هذا بما في ذلك تضمنين المجاميع ذات الاهتمامات الخاصة في تقييم تقرير الشركة.

يساهم الاجراء لاعداد المنحة السنوية في تحقيق فهم عميق باتجاهات ابلاغ الاستدامة.تحصل فنلندا على ابلاغ الاستدامة السنوي منذ سنة ١٩٩٦. في ٢٠٠١ انتقل التركيز من الابلاغ البيئي الى المسؤولية الاجتماعية. تم تغير التركيز من الابلاغ البيئي الى المسؤولية الاجتماعية. تركز المنحة على نوعية الابلاغ ولا تحكم على عمل المسؤولية الاجتماعية.

على سبيل المثال،تظهرالنتائج الحالية في فنلندا بان الابلاغ المتكامل الذي يجمع الابلاغ السنوي وابلغ الاستدامة اصبح اكثر شيوعاً كما هو الحال في تامين التقارير. ان الاهمية النسبية التي تركز على ما هو مهم للمنظمة وكذلك تطوير لغة الحوار مع المساهمين قد وخذت ماخذاً متطوراً. ان قضايا المناخ هي من بين اغلب القضايا المبلّغ عنها وان كفاءة الطاقة هي اكثر شيوعاً من كفاءة المواد. من احد المجالات التي لا تزال بحاجة الى التنمية هي ممارسات الإدارة المسؤولة.

واحدة من اهم المشاكل هي سياسات استدامة الابلاغ بشكل عام متضمنة ممارسات استدامة الابلاغ التي بسهولة تصبح واسعة المجال عند احتوائها على المزيد من المعلومات في التقارير. من الممكن ان يؤدي ذلك الى تحمل اعباء ابلاغ معينة لمنظمات الابلاغ والافصاح بشكل مفرط عن مستخدمي التقارير.في الممارسات الطموحة ،من الممكن ان يكون حجم المعلومات المتضمنة مهم.من الممكن

ان يركز البديل الاخر على قضايا مهمة. والتي يفضل بان تلبى الجوانب الاقتصادية والاجتماعية والبيئية. هناك احتمالية اخرى هي اتخاذ قرار مدروس للتركيز على قضايا معينة، على سبيل المثال فيما يتعلق بالبعد البيئي للاستدامة. ان التحدي الرئيسية هو في تحديد النطاق والعوامل التي يغطيها تقرير الاستدامة ويبدل ما بوسعه لتحقيق التوازن بين المحتوى وقدرة القارئ على القراءة.

## ٨- اجراء نقاش: تقرير الاستدامة ومجتمع التدقيق الأعلى

لقد قدم هذا التقرير صورة عن تطورات تقارير الاستدامة والممارسات لابلغ مدققي القطاع العام. يتم تطوير اطر الابلغ والممارسات بصورة مستمرة لذلك يزود هذا التقرير بنظرة شمولية عن نشوء القضايا. ان ابلغ الاستدامة في القطاع العام هو مجال جديد ويحتاج الموضوع الى تحديث.

ويبدو ان تقارير الاستدامة هو امر حتمي . ونذكر مثالين على ذلك، ادت نتيجة Rio+20 الى تشجيع الشركات الى مراعاة دمج معلومات الاستدامة في دوراتهم الابلغية. كمثال اخر، يتوقع اتحاد المحاسبين الاوربيين بان يكون ابلغ الاستدامة كمؤسس لاعداد تقارير مالية.

لحد الان، يعتبر تقرير الاستدامة ظاهرة معينة ترتبط بشركات خاصة كبيرة في الدول المتطورة. مع ذلك ، فان اتجاه اخر هو نشر ابلغ الاستدامة الى غير ال OECD في مجال التعاون الاقتصادي. وبصورة خاصة،الاقتصاديات الناشئة. ولان البلدان المتطورة من اكثر البلدان تأثيرا في مسألة النقاش بشأن معايير الابلغ الدولية ، فمن الممكن ان يؤدي التحول الى بلدان اخرى من احداث تغييرات جوهرية ممارسات الابلغ. كذلك يتوقع الباحثين دور اقوى للدولة في دورها النظامي لضمان مستوى اقل للافصاح عن الابلغ و دمج تدريجي يؤدي الى مجموعة معينة من الادارات المشتركة والابلغ المالي وابلغ الاستدامة بصيغة تقرير رسمي موحد.

يتناول هذا التقرير الآثار الايجابية للابلغ عن الاستدامة لكونها تعزز جودة صنع القرار. ومن جانب آخر، يساهم الإبلغ عن الاستدامة الجيدة في رفع مستوى الإدارة والحوكمة. على هذا النحو، لا يكون الإبلغ كافياً ، إلا اذا عملت على تسهيل التحسينات التي تطرأ على قضايا الاستدامة. ولدى الإبلغ عن الاستدامة إمكانات كبيرة في تطوير الاهتمامات البيئية والاجتماعية في العمليات الأساسية للمؤسسات. وبما يخص الحوكمة الرشيدة (والتي هي الشفافية في المؤسسات وعملياتها) تقدم الإبلغ عن الاستدامة الكثير من الأمور على حد سواء للقطاعين العام والخاص. وبالتالي يساعد الإبلغ على زيادة تأثير حوكمة القطاع العام. حيث، على سبيل المثال في أكثر الأحيان يتم معاملة الاهتمامات البيئية والكفاءة جنباً إلى جنب ولدى الإبلغ عن الاستدامة إمكانات كبيرة لتسهيل التكلفة والأدخارات فضلاً عن الكفاءة.

وتعتبر التجارب المستخلصة من القطاع الخاص بشأن الإبلغ عن الاستدامة والتأمين والأمثلة الناتجة من أبلغ القطاع الخاص ذات أهمية خاصة لمدققي القطاع العام. ولقد أنتشر في السنين الأخيرة الإبلغ عن الاستدامة والإبلغ الموحد في القطاع الخاص ويبدو من المحتمل أن التطورات المماثلة ستأخذ مكانها في القطاع العام كذلك. والأخذ بنظر الاعتبار التطور السريع نسبياً في مجال الإبلغ عن الاستدامة، تلزم أجهزة الرقابة العليا البقاء على تماس مع التطورات الحاصلة في مجال

الإبلاغ والتأمين. علاوةً على ذلك، بما أن IIRC تدعو إلى التوافق في متطلبات الإبلاغ فمن الضروري على الحكومات إلى جانب أجهزة الرقابة العليا الاطلاع على التطورات الراهنة خاصة عند إضافة متطلبات الإبلاغ في اللوائح الوطنية.

ومن المرجح أن يكون دور الضمان ذات أهمية متزايدة إذا ما أصبح الإبلاغ المتكامل أكثر شيوعاً. ويكمن هذا الشيء عند مواجهة أجهزة الرقابة العليا أسئلة حول دورها المرتبط بالتدقيق ومنح الضمان لتقارير القطاع العام.

وهناك مؤسسات تضغط من أجل متطلبات الإبلاغ الإلزامية. إذ تقترح البحوث بان المعايير والإرشادات العالمية لا تقتصر وظيفتها على رفع مستوى الإبلاغ عن الاستدامة بل تشجع توافق الإبلاغ بين مختلف الدول، وبالتالي تقلل دور المؤسسات المحلية. وعند وضع أو تعديل التشريعات الوطنية، سيكون أمراً مفيداً لأجهزة الرقابة العليا الاطلاع على التطورات في مجال الإبلاغ وأفضل الممارسات. فمن ناحية، سيكون أمراً مهماً مسألة تناسق المتطلبات الجديدة مع مستلزمات وتشريعات السياسة الوطنية. ومن ناحية أخرى، سيعود بمنافع عديدة انسجام أطر العمل والمتطلبات الوطنية مع التطورات العالمية على الأقل في بعض الجوانب. حيث سيساعد هذا الأمر على تجنب التداخل في الإعدادات والافتقار إلى الفاعلية الذي قد تؤدي إلى ممارسات مخيبة للآمال. ويبرز دور SAIs في تقييم مدى ملائمة أطر عمل الإبلاغ المقترحة في دولها. وفي حال شمول متطلبات الإبلاغ عن الاستدامة مؤسسات القطاع العام، عندها سيكون أمراً مهماً لتلك المتطلبات تعيين طبيعة عمل مؤسسات القطاع العام بالمقارنة مع مثيلتها في القطاع الخاص.

بإمكان أجهزة الرقابة العليا إيصال فكرة أهمية دور القطاع العام في تطوير أنظمة الإبلاغ عن الاستدامة التي تكون ذات مغزى لمؤسسات المجتمع. هذا أيضاً هو المجال الذي يكون الإنتوساي دوراً في وضع المعايير الدولية. وعلى مجموعة عمل التدقيق البيئي التابعة للإنتوساي INTOSAI WGEA مراقبة التطورات الحاصلة بما يرتبط مع المعايير الدولية الموضوعية. والمهم أيضاً أن أطر الإبلاغ أو متطلباتها لا تكون معقدة جداً ويكون الإبلاغ متكامل مع أنظمة الإدارة الاعتيادية التابعة للمؤسسات. وتتيح استقلالية ومهنية أجهزة الرقابة العليا العمل بنحو محايد وتقييم مدى ملائمة وفاعلية أطر الإبلاغ في بلدانهم. ولدى الإبلاغ على الاستدامة الحافز لتقديم الترابط المنطقي في ممارسات الإبلاغ وإضافة قيمة جوهرية للمجتمع بأكمله.

لا يعد قياس الاستدامة مهمة يسيرة ولا عملية التحقق من معلومات الاستدامة. على الرغم من كون التدقيق المالي التقليدي على استعداد للتعامل مع الأنظمة والضوابط والعمليات المحاسبية لتحليل بيانات الاستدامة تحليلاً جوهرياً وتقديم الضمان حول تقارير الاستدامة التي قد تطلب أعداد فرق من الخبراء لديهم معلومات مختلفة. وهناك أهمية خاصة في معرفة الأساليب المستخدمة في تدقيق الأداء والتدقيق البيئي. إلى جانب أدلة التدقيق والموضوع المحدد، سيكون أمراً جيداً أن يطلع المدققين على عمليات أشراك أصحاب المصلحة. ومن الجدير بالذكر، التأكيد على مسألة أن لا تكون المصاعب التي يواجهها المدققين في التعامل مع المعلومات سبباً في منع الإبلاغ عن الاستدامة.

وخلال أعمال التدقيق من المحتمل أن تقوم أجهزة الرقابة العليا ببناء القدرات المرتبطة بالاستدامة والقضايا المتعلقة بها. وفي حال تم تقديم الإبلاغ عن الاستدامة مع استثناءات ل ضمان تقاريرها، عندها

ستحتاج أجهزة الرقابة العليا المستقلة إلى مراعاة قدراتها ومقدرتها للقيام بأعمال الضمان. وقد تلعب الأنتوساي دوراً في توفير بعض الدورات التدريبية وعرض أفضل الممارسات في حال ظهرت التوقعات المهنية الجديدة لأعمال التأمين. وعند زيادة الإبلاغ عن الاستدامة في القطاع العام واتخاذ أجهزة الرقابة العليا القرار بتقديم التأمين للتقارير، قد ترغب INTOSAI WGEA النظر في مساعدة SAIs عن طريق تزويدهم بالأدلة وتبادل أفضل الممارسات.

وقد تنتظر بعض أجهزة الرقابة العليا في عملية تطوير تقارير الإبلاغ الخاصة بها. وفي هذا الصدد، ستمنح المعايير وأطر العمل الدولية، المعروض قسم منها في هذا التقرير، قيم ونماذج للعمل الفعلي. حيث يرتبط احد نقاط القوة الخاصة بالإبلاغ عن الاستدامة ببناء الشفافية والتأمين ، وبنفس الوقت، المسؤولية والتي تعتبر أمراً مهماً لأجهزة الرقابة العليا وجميع مؤسسات القطاع العام.

## الملحق. مؤشرات اداء مبادرة الابلاغ العالمية GRI وفقا للدليل الارشادي G3.1.

➤ يمكن وضعه في بنية الجدول

المؤشرات المدونة باللون الاسود هي مؤشرات اساسية، وتلك المدونة باللون الازرق، هي مؤشرات اضافية

### مؤشرات الاداء الاقتصادي

جانب: الاداء الاقتصادي

- انشأت القيمة الاقتصادية المباشرة ووزعت، بضمنها العوائد، والتكاليف التشغيلية، وتعويض الموظفين، والتبرعات واستثمارات المجتمع الاخرى، والارباح المدورة، والدفعات الى مقدمي رؤوس الاموال والحكومات.
- الاثار المالية والمخاطر والفرص الاخرى لانشطة المؤسسة بسبب تغير المناخ.
- تغطية التزامات خطة المنافع المحددة للمؤسسة.
- المساعدة المالية الهامة المستلمة من الحكومة.

جانب: وجود السوق

- مجموعة نسب اجور مستوى الدخل القياسي حسب الجنس مقارنة مع الحد الادنى للاجور المحلية في مواقع مهمة من العملية.
- السياسة والممارسات ونسبة الانفاق على الموردين على اساس محلي في مواقع مهمة من العملية.
- اجراءات التعيين المحلي ونسبة الادارة العليا المعينين من المجتمع المحلي في مواقع للعمليات المهمة.

جانب: التأثيرات الاقتصادية غير المباشرة

- تطور وتأثير استثمارات البنى التحتية والخدمات المقدمة في المقام الاول للمنفعة العامة من خلال المشاركة التجارية والعينية والمشاركة المحترفة في المصلحة العامة.
- فهم ووصف التأثيرات الاقتصادية غير المباشرة الهامة، بضمنها حجم التأثيرات.



## مؤشرات الاداء البيئي

### جانب: المواد

- المواد المستخدمة من حيث الوزن والحجم.
- النسبة المئوية للمواد المستخدمة التي تعتبر مواد مدخلات معاد تدويرها.

### جانب: الطاقة

- الاستهلاك المباشر للطاقة من مصدر الطاقة الاولية.
- الاستهلاك غير المباشر للطاقة من مصدر الطاقة الاولية.
- حفظ الطاقة نتيجة تحسينات الحفظ والكفاءة.
- مبادرات لتوفير منتجات وخدمات كفوءة في استخدام الطاقة او مبنية على الطاقة المتجددة، وتقليل في متطلبات الطاقة كنتيجة لهذه المبادرات.
- مبادرات لتقليل الاستهلاك غير المباشر للطاقة وتحقيق وتم تحقيق التقليل.

### جانب: المياه

- مجموع سحب المياه حسب المصدر.
- مصادر المياه المتأثرة بشكل كبير بسحب المياه.
- النسبة المئوية والحجم الكلي للمياه المعاد تدويرها واستخدامها.

### جانب: التنوع البيولوجي

- موقع وحجم الارض المملوكة، او المؤجرة، او المدارة في، او بالقرب من، المناطق المحمية و المناطق ذات القيمة العالية من التنوع البيولوجي خارج المناطق المحمية.
- وصف التأثيرات الهامة للأنشطة والمنتجات والخدمات على التنوع البيولوجي في المناطق المحمية و المناطق ذات القيمة العالية من التنوع البيولوجي خارج المناطق المحمية.
- المواطن المحمية او المستعادة.
- الاستراتيجيات والاجراءات الحالية والخطط المستقبلية لادارة التأثيرات على التنوع البيولوجي.
- عدد انواع قائمة IUCN الحمراء وقائمة انواع الحفظ الوطنية مع المواطن في المناطق المتضررة من العمليات، حسب مستوى خطر الانقراض.

### جانب: الانبعاثات والنفايات السائلة والمخلفات

- مجموع انبعاثات غازات الاحتباس الحراري المباشرة وغير المباشرة حسب الوزن.
- انبعاثات غازات الاحتباس الحراري غير المباشرة الاخرى ذات العلاقة حسب الوزن.
- المبادرات حول تقليل انبعاثات غازات الاحتباس الحراري وتم تحقيق التقليل.
- انبعاثات المواد المستنفذة للاوزون حسب الوزن.

- NO, SO وغيرها من الانبعاثات الهامة في الهواء حسب النوع والوزن. ومجموع تصريف المياه حسب الجودة والمسافة.
- مجموع وزن المخلفات حسب النوع وطريقة التخلص منها.
- المجموع والحجم الكلي للتسريبات المهمة.
- وزن المخلفات المنقولة والمستوردة والمصدرة التي تعتبر خطرة بموجب احكام اتفاقية بازل الملحق ١ و ٢ و ٣ و ٨، والنسبة المئوية للمخلفات المنقولة المشحونة دوليا.
- هوية وحجم وحالة الحماية وقيمة التنوع البيولوجي للمساحات المائية والمواطن ذات العلاقة المتأثرة بشكل كبير حسب تصريف منظمة الابلاغ المياه والجريان.

#### جانب: المنتجات والخدمات

- مبادرات تخفيف التأثيرات البيئية للمنتجات والخدمات، ومدى تخفيف التأثير.
- النسبة المئوية للمنتجات المباعة ومواد التعبئة والتغليف الخاصة بها التي استعيدت حسب الفئة.

#### جانب: الالتزام

- القيمة النقدية للغرامات الكبيرة والعدد الكلي للعقوبات غير النقدية لعدم الالتزام بالقوانين والانظمة البيئية.

#### جانب: النقل

- التأثيرات البيئية الكبيرة لنقل المنتجات والبضائع الاخرى والمواد المستخدمة في عمليات المؤسسة، واعضاء النقل من القوى العاملة.

#### جانب: الشامل

- مجموع نفقات واستثمارات الحماية البيئية حسب النوع.

### مؤشرات الاداء الاجتماعي

#### مؤشرات ممارسات العمل واداء العمل اللانق

#### جانب: التوظيف

- مجموع القوى العاملة حسب نوع التوظيف وعقد التوظيف والمنطقة والتوزيع حسب نوع الجنس.
- العدد الاجمالي ونسبة توظيف الموظف الجديد وتدوير الموظفين حسب الفئة العمرية ونوع الجنس والمنطقة.
- الفوائد المقدمة للموظفين العاملين بدوام كامل التي لا تقدم الى الموظفين المؤقتين او العاملين بدوام جزئي، حسب المواقع الهامة للعملية.
- معدلات العودة الى العمل والبقاء بعد اجازة الامومة، حسب نوع الجنس.

#### جانب: علاقات العمل/الادارة

- النسبة المئوية للموظفين المشمولين باتفاقيات التفاوض الجماعي.
- الحد الأدنى لفترة (فترات) الأشعار فيما يتعلق بالتغييرات التشغيلية، بضمنها ما اذا كانت محددة في الاتفاقيات الجماعية.

#### جانب: الصحة والسلامة المهنية

- النسبة المئوية لمجموع القوى العاملة الممثلة في لجان صحة وسلامة العامل-الادارة المشتركة الرسمية التي تساعد في مراقبة وتقديم المشورة بشأن برامج الصحة والسلامة المهنية.
- معدلات الإصابة والأمراض المهنية وايام العمل الضائعة والتغيب عن العمل، واجمالي عدد الوفيات المرتبطة بالعمل، حسب المنطقة ونوع الجنس.
- التعليم والتدريب والنصائح والوقاية وبرامج السيطرة على المخاطر الموضوعة لمساعدة اعضاء القوى العاملة او عائلاتهم او اعضاء المجتمع فيما يتعلق بالامراض الخطرة.
- مواضيع الصحة والسلامة المشمولة بالاتفاقيات الرسمية مع النقابات العمالية.

#### جانب: التدريب والتعليم

- معدل ساعات التدريب في السنة لكل موظف حسب نوع الجنس، وحسب تصنيف الموظف.
- برامج لادارة المهارات والتعلم مدى الحياة التي تدعم استمرار قابلية استخدام الموظفين ومساعدتهم في ادارة نهاية الخدمة.
- النسبة المئوية للموظفين الذين يستلمون مراجعات الاداء المنتظم وتنمية المهنة، حسب نوع الجنس.

#### جانب: تنوع وتكافؤ الفرص

- تكوين الهيئات الحاكمة وانهيار الموظفين لكل تصنيف من تصنيفات الموظف وفقا لنوع الجنس والفئة العمرية وعضوية مجموعة الأقليات ومؤشرات التنوع الاخرى.

#### جانب: المساواة في الأجور بين النساء والرجال

- نسبة الراتب الاساسي والاجور للنساء والرجال حسب تصنيف الموظف، حسب المواقع المهمة للعملية.

## مؤشرات اداء حقوق الانسان

الموضوع: ممارسات الاستثمار والمشتريات

- النسبة المئوية والعدد الإجمالي لاتفاقيات الاستثمار والعقود المهمة التي تتضمن فقرات تدرج مخاوف حقوق الإنسان او التي أجرت مسحا لحقوق الإنسان.
- نسبة المجهزين المهمين والمتعاقدين وشركاء الأعمال الأخرى الذين نفذوا مسح لحقوق الإنسان والإجراءات المتخذة.
- إجمالي ساعات تدريب الموظفين حول السياسات والإجراءات المتعلقة بمواضيع حقوق الإنسان ذات الصلة بالعمليات بضمنها النسبة المئوية للموظفين المدربين.

الموضوع: عدم التمييز

- إجمالي عدد الحوادث والإجراءات التصحيحية المتخذة.

- الموضوع: حرية تكوين الجمعيات او النقابات والمساومة الجماعية
- العمليات والمجهزين المهمين الذين تم تحديدهم والتي يتم فيها خرق ممارسة تكوين الجمعيات او النقابات والمساومة الجماعية او المهددة لها والإجراءات المتخذة لدعم هذه الحقوق.

الموضوع: عمل الأطفال

- العمليات والجهات المجهزة التي تم تحديدها على انها ذات خطورة بالنسبة لعمل الأطفال والاجراءات المتخذة للمساهمة بالإلغاء الفاعل لعمل الأطفال.

الموضوع: العمل الاجباري والقسري

- العمليات والجهات المجهزة التي تم تحديدها على انها ذات خطورة كبيرة بالنسبة للاحداث والعمل الاجباري والقسري واجراءات المشاركة بإلغاء كافة اشكال العمل الاجباري والقسري.

الموضوع: الممارسات الامنية

- النسبة المئوية للموظفين الامنيين المدربين في سياسات المنظمة او الاجراءات المتعلقة بمواضيع حقوق الانسان ذات الصلة بالعمليات.

الموضوع: الحقوق الاصلية

- إجمالي عدد احداث الخرق التي تتضمن حقوق المواطنين الاصليين والاجراءات المتخذة.

الموضوع: التقييم

- النسبة المئوية واجمالي عدد العمليات الخاضعة لمراجعات حقوق الانسان وتقييمات التأثير.

## الموضوع: العلاج:

- عدد الشكاوى المتعلقة بمجال حقوق الانسان التي عالجتها وحلتها آليات شكوى رسمية.

## مؤشرات أداء المجتمع

### الموضوع: المجتمعات المحلية

- النسبة المئوية للعمليات مع مشاركة المجتمع المحلي وتقييمات التأثير وبرامج التطوير.
- العمليات ذات الخطورة الكبيرة او التأثيرات السلبية الفعلية حول المجتمعات المحلية.
- إجراءات المنع والتخفيف من الحدة في العمليات التي تنطوي على تأثيرات سلبية محتملة او فعلية حول المجتمعات المحلية.

## الموضوع: الفساد

- النسبة المئوية وإجمالي عدد وحدات العمل التي تم تحليلها للمخاطر المتعلقة بالفساد.
- نسبة الموظفين المئوية الذين تم تدريبهم في سياسات المنظمة المناهضة للفساد واجراءاتها.
- الاجراءات المتخذة فيما يتعلق بالفساد.

## الموضوع: السياسة العامة

- مواقع السياسة العامة والمشاركة في وضع السياسة العامة وسياسة الضغط للتأثير على صنع القرار.
- إجمالي قيمة المساهمات المالية والعينية للأحزاب السياسية والساسة والمؤسسات ذات الصلة حسب البلد.

## الموضوع: اسلوب مناهضة التنافس

- إجمالي عدد الاجراءات القانونية لأسلوب مناهضة التنافس وممارسات منع الثقة والاحتكار ونواتجها.

## مؤشرات الاداء الخاصة بالمسؤولية على المنتج

- الموضوع: صحة وسلامة الزبون
- مراحل دورة الحياة التي يتم فيها تقييم تأثيرات السلامة والصحة للمنتجات والخدمات لغرض التحسين والنسبة المئوية للمنتجات المعينة وفئات الخدمات الخاضعة لتلك الإجراءات.
  - إجمالي عدد أحداث عدم الالتزام باللوائح والقوانين الطوعية المعنية بتأثيرات الصحة والسلامة للمنتجات والخدمات المقدمة خلال دورة حياتها حسب النواتج.

- الموضوع: تعليم المنتج والخدمات
- نوع المعلومات الخاصة بنوع المنتج والخدمة التي تتطلبها الإجراءات ونسبة المنتجات والخدمات المئوية الخاضعة لمثل متطلبات المعلومات هذه.
  - إجمالي عدد أحداث عدم الالتزام بالانظمة والقوانين الطوعية المتعلقة بمعلومات الخدمة او المنتج والتعليم حسب نوع النواتج.
  - الممارسات المتعلقة بارتضاء الزبون بضمنها نتائج عمليات المسح التي تقيس رضا الزبون.

- الموضوع: اتصالات التسويق
- برامج الالتزام بالقوانين والمعايير والقوانين الطوعية المتعلقة باتصالات التسويق بضمنها الاعلان والترويج والرعاية والدعم.
  - إجمالي عدد أحداث عدم الالتزام بالانظمة والقوانين الطوعية المتعلقة باتصالات التسويق بضمنها الاعلان والترويج والرعاية والدعم حسب نوع النواتج.

- الموضوع: خصوصية الزبون
- إجمالي عدد المشتكين الرئيسيين حول خروقات خصوصية الزبون وحالات خسارة بيانات الزبون.

- الموضوع: الالتزام
- القيمة النقدية للغرامات المهمة لعدم الالتزام بالقوانين والأنظمة المتعلقة بشروط المنتجات والخدمات واستخدامها.