

أنموذج مقترح لتقرير التأكيد المشترك وتأثيره في تحقيق التنمية المستدامة في الوحدات الاقتصادية العراقية

A proposed form for the Combined Assurance report and its impact
In achieving sustainable development in the Iraqi economic units

Adm86a@gmail.com	جامعة بغداد كلية الإدارة والاقتصاد	رزاق حسين محمد الشافعي
bushra@coadec.uobaghdad.edu.iq	جامعة بغداد كلية الإدارة والاقتصاد	أ.م.د. بشرى فاضل خضير الطائي

المستخلص:

على الرغم من أهمية التنمية المستدامة وابعادها في تطوير الأداء ودعم الميزة التنافسية في الوحدات الاقتصادية، إلا انه هناك فجوة وعدم تنسيق بين مقدمي التأكيد المشترك (الإدارة، التدقيق الداخلي التدقيق الخارجي) للإبلاغ عن التنمية المستدامة، ويهدف البحث الى اقتراح انموذج لتقرير التأكيد المشترك لتحقيق التنمية المستدامة في الوحدات الاقتصادية العراقية ولا سيما امانة بغداد، يُمكن مقدمي التأكيد من تنسيق الجهود التي تؤدي الى تحقيق التأكيد المشترك، وتوصل البحث الى الأنموذج المقترح لتقرير التأكيد المشترك في تحقيق التنمية المستدامة في الوحدات الاقتصادية العراقية، ولا سيما امانة بغداد، والذي يؤدي الى تحسين عمليات التأكيد بين مقدمي التأكيد عن المخاطر الاقتصادية والبيئية والاجتماعية والتخلص من الازدواجية التي تعيق تحقيق الأهداف والاطلاع على طرق عملية تحافظ على الموارد وتحسينها لتحقيق التنمية المستدامة، وقدم البحث عدد من التوصيات، تمثلت بضرورة تنفيذ التأكيد المشترك في الوحدات الاقتصادية العراقية ولا سيما امانة بغداد لأنه يعطي رؤية شاملة للإدارة العليا عن المخاطر المحتملة المتعلقة بالأنشطة الاقتصادية والبيئية والاجتماعية، فضلا عن ضرورة تبني الأنموذج المقترح لتقرير التأكيد المشترك في تحقيق التنمية المستدامة في الوحدات الاقتصادية العراقية.

الكلمات المفتاحية: التأكيد المشترك، التنمية المستدامة، التدقيق الداخلي، التدقيق الخارجي.

Abstract:

Despite the importance of sustainable development and its dimensions in developing performance and supporting competitive advantage in economic units, there is a gap and lack of coordination between Combined Assurance providers (management, internal audit, external audit) to report on sustainable development, and the research aims to propose a model for the Combined Assurance report to achieve development sustainable development in the Iraqi economic units, especially the Baghdad Municipality, enables assurance providers to coordinate efforts that lead to the achievement of Combined Assurance, The research found the proposed model for the Combined Assurance report in achieving sustainable development in the Iraqi economic units, especially the Baghdad Municipality, which leads to improving the assurance processes among the assurance providers about economic, environmental and social risks and getting rid of duplication that hinders the achievement of goals and finding practical ways to preserve resources and improvement to achieve sustainable development, The research presented a number of recommendations, represented by the need to implement the joint assurance in the Iraqi economic units, especially the Baghdad Municipality, because it gives a comprehensive view to the senior management of the potential risks related to economic, environmental and social activities, as well as the need to adopt

the proposed model for the Combined Assurance report in achieving sustainable development in economic units. Iraqi.

Keywords: Combined Assurance, sustainable development, internal audit, external audit.

المقدمة:

نظراً لتعدد الأنشطة التي تقوم بها الوحدات الاقتصادية أدى الى تزايد الطلب للبحث عن الليات رقابية جديدة لتعزيز مصداقية المعلومات المتعلقة بهذه الأنشطة، كما ان مستوى التعقيد في بيئة الاعمال يتطلب زيادة تحسين كفاءة وفعالية آليات الرقابة الداخلية بجانب التدقيق الداخلي، لتقديم تأكيدات بخصوص قدرة الوحدات الاقتصادية على أداء أعمالها.

وان اصحاب المصلحة ادركوا صعوبة الاعتماد على التدقيق الداخلي كمقدم تأكيد وحيد داخل الوحدة الاقتصادية، مما أدى الى البحث عن الليات رقابية أخرى، لا سيما وان وظيفة التدقيق الداخلي تقدم تأكيدات غير كافية بشأن الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة في الوحدة الاقتصادية ، ان تعدد وظائف الرقابة الداخلية يعد امراً ايجابياً، إلا انهم يمارسون تأكيداتهم وفق اجراءات منفصلة عن بعضهم البعض، بسبب تعدد واختلاف مقدمي التأكيد، مما يؤدي الى نشوء فجوة و فراغ في التأكيد وتحديدًا بين كل من الإدارة ومقدمي التأكيد الداخليين والخارجيين، ومن اجل تجنب تقديم تأكيدات منفصلة وغير منسقة اقترح تقرير (KING III) حول حوكمة الشركات في جنوب افريقيا في عام 2009 الى تطوير العلاقة التكميلية بين مقدمي التأكيد من خلال تنسيق الجهود بين مختلف مقدمي التأكيد في الوحدة الاقتصادية لسد الفراغ الموجود في التأكيد من خلال تطبيق نموذج التأكيد المشترك لتقليل الفجوات والفراغ الموجود في تأكيداتهم، اذ تتمثل الفكرة الرئيسية للتأكيد المشترك في محاولة تقديم تأكيد كامل بشأن فعالية أنظمة الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة الداخلية في الوحدة الاقتصادية.

ولضمان تحقيق التنمية المستدامة يبرز دور التأكيد المشترك باعتباره نموذج يسعى الى تنسيق جميع الجهود والتأكدات المتعلقة بكافة الأنشطة التي تقوم بها الوحدة الاقتصادية وتقديم معلومات تدعم الجهود الرامية الى تحقيق الاهداف المرسومة لتحقيق التنمية المستدامة.

المحور الأول/ منهجية البحث والدراسات سابقة

اولاً: مشكلة البحث: ويمكن تحديد مشكلة البحث في التساؤلات الآتية:

1. هل هناك تعاون وتنسيق بين مقدمي التأكيد الداخليين والخارجيين لتأكيد الأنشطة المتعلقة بأبعاد التنمية المستدامة في الوحدات الاقتصادية العراقية؟

2. هل من الممكن اقتراح نموذج لتقرير التأكيد المشترك لتحقيق التنمية المستدامة في الوحدات الاقتصادية العراقية؟

ثانياً: أهمية البحث: تتمثل أهمية البحث في دور التأكيد المشترك لتحقيق التنمية المستدامة ، اذ يستمد البحث أهميته من حداثة موضوع التأكيد المشترك والتنسيق بين التأكيدات التي يتم الحصول عليها من مقدمي التأكيد الداخليين والخارجيين والإدارة ودوره في معالجة الازدواجية في تأكيداتهم المقدمة وتقليل الفجوات بينهم لغرض معالجة نقاط الخلل والضعف في اداء الأنشطة التي تقوم بها الوحدات الاقتصادية بهدف حماية حصة الأجيال الحالية واللاحقة بشكل سليم وعادل، لتمكين الوحدات الاقتصادية من تحقيق التنمية المستدامة بأبعادها الثلاثة (الاقتصادي والبيئي والاجتماعي).

ثالثاً: اهداف البحث: يهدف البحث الى تحقيق الآتي:

1. بيان مفهوم واهداف التأكيد المشترك ومقدميه.
2. بيان مفهوم التنمية المستدامة ومبادئها.
3. تأثير التأكيد المشترك في تحقيق التنمية المستدامة.
4. اقتراح نموذج لتقرير التأكيد المشترك في تحقيق التنمية المستدامة في الوحدات الاقتصادية العراقية.

رابعاً: فرضية البحث - يستند البحث الى الفرضية الاساسية الأتية:

" يُمكن الأنموذج المقترح لتقرير التأكيد المشترك مقدمي التأكيد من تنسيق الجهود التي تؤدي الى تحقيق التنمية المستدامة في الوحدات الاقتصادية العراقية ".

خامساً: الدراسات السابقة

1. دراسة (البارودي، 2017) بعنوان " دراسة تحليلية لأثر تأكيد تقارير الاستدامة على التنمية المستدامة لمنشآت الأعمال"، بحث منشور.

هدفت الدراسة الى دراسة وتحليل أثر تأكيد تقارير الاستدامة وانعكاسه على تحقيق وتدعيم التنمية المستدامة لمنشآت الأعمال، كما توصلت الدراسة الى مجموعة من الاستنتاجات اهمها : الوحدة الاقتصادية المستدامة هي الوحدة القادرة على الموازنة بين تعظيم أرباحها في الأجل القصير والوفاء بمسئوليتها البيئية والاجتماعية في الأجل الطويل، وأوصت الدراسة : ضرورة وجود تدخل من المنظمات المهنية والحكومة على الممارسات الخاصة بإعداد وتأكيد تقارير الاستدامة.

2. دراسة (عبد الله، 2019) بعنوان " دور أليات الحوكمة في تفعيل برنامج التأكيد المشترك لتقارير الاستدامة" بحث منشور. هدفت الدراسة إلى محاولة تقديم اطار متكامل لتفعيل استخدام نموذج التأكيد المشترك في تأكيد تقارير الاستدامة بأبعادها المختلفة الاقتصادية والبيئية والاجتماعية، اذ يمثل التأكيد المشترك آلية لتخطيط وتنسيق جهود التأكيد الداخلية والخارجية لتدعيم البيئة الرقابية للوحدة الاقتصادية، وتم استخدام قائمة استقصاء في قياس متغيرات البحث، وقد تم التوصل إلى مجموعة من الاستنتاجات أهمها: تزايد أهمية الدور الذي يمكن أن تؤديه وظيفة التدقيق الداخلي في المساهمة في تأكيد تقارير الاستدامة بالإضافة إلى الدور الاستشاري، واوصت الدراسة بضرورة قيام المنظمات العلمية والمهنية بالسعي نحو اصدار معيار تأكيد محلي ودولي ملزم ينظم عملية تأكيد تقارير الاستدامة بأبعادها المختلفة من خلال تفعيل استخدام برنامج التأكيد المشترك.

ب- الدراسات الاجنبية

1- دراسة (Maroun & Prinsloo, 2020) بعنوان

“An exploratory study on the components and quality of combined assurance in an integrated or a sustainability reporting setting”

دراسة استكشافية حول مكونات وجودة التأكيد المشترك في إعداد تقرير متكامل أو مستدام " مقالة منشورة .

هدفت الدراسة الى تقديم دليل على كيفية اختلاف جودة التأكيد المشترك بين الوحدات الاقتصادية، وتم استخدام تحليل البيانات في قياس متغيرات البحث، وتم التوصل الى استنتاجات اهمها: ان في معظم الحالات تدرج الوحدات الاقتصادية بيانات صريحة حول مسؤوليات مديريها فيما يتعلق بالتقارير المتكاملة والاستدامة واطارة واضحة الى ان التقارير خضعت على الأقل لشكل من أشكال التأكيد، وتوصلت الدراسة الى اهم التوصيات منها: يقترح البحث تعريفاً لجودة التأكيد المشترك ويقدم حساباً أولياً لحالة التأكيد المشترك بواسطة عينة من شركات جنوب افريقيا، اجراء بحث اضافي حول تأكيد الاستدامة والتقارير المتكاملة مع مقياس الجودة المقترح وهو نقطة انطلاق مهمة للأكاديميين المهتمين بفهم التأكيدات في سياقات أخرى غير المالية.

سادساً: موقف البحث الحالي من الدراسات السابقة

حاول الباحثان الربط بين موضوعين مختلفين هما التأكيد المشترك والتنمية المستدامة من خلال تقديم انموذج مقترح لتقرير التأكيد المشترك وتأثيره في تحقيق التنمية المستدامة ، وهي من الدراسات القليلة التي تم تناولها في البيئة العراقية.

المحور الثاني : مفهوم التأكيد المشترك ومقدموه

اولاً : نشأة التأكيد المشترك : ينفذ مقدمو خدمات التأكيد أنشطة التأكيد بشكل منفصل عن بعضهم ، اذ يؤدي هذا النهج إلى مشاركة أنشطة التأكيد من قبل الإدارة وإدارة المخاطر والتدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي ولكن بدون تنسيق الأنشطة والموارد اللازمة لضمان تقديم تأكيد مشترك فعال وكفوء ، وإن المخاطر المتنوعة التي تؤثر على الوحدات الاقتصادية ادت الى عدم فاعلية هذا النهج ، ومن أجل تجنب تقديم تأكيدات منفصلة اقترح تقرير (King III) حول حوكمة الشركات في جنوب افريقيا في عام 2009 لأول مرة في الإصدار الثالث من مدونة King تطوير العلاقة التكميلية بين مقدمي خدمات التأكيد تحت تنسيق لجنة التدقيق واصفاً هذه العلاقة بـ "التأكيد المشترك" (Schreurs & Marais ، 2015:73).

وتم تقديم مفهوم التأكيد المشترك (CA) في مدونة King والذي يعرف أيضاً بإسم (KingIII) الصادر من معهد المديرين في جنوب افريقيا، وأصبحت هذه المدونة سارية المفعول في شهر مارس 2010 وتتعامل بشكل مكثف مع التقارير المتكاملة وحوكمة الشركات ومسؤوليات مجلس الإدارة ولجنة التدقيق والتأكيد المشترك (Rossouw&Marais ، 2015:8).

وتم ذكر التأكيد المشترك في تقرير (KingIV) الصادر عن معهد المديرين في جنوب افريقيا لعام (2016) بأنه نموذج يشتمل على جميع خدمات ووظائف التأكيد ويطورها بحيث يتيح بيئة رقابية فعالة تدعم نزاهة المعلومات المستخدمة في صنع القرار الداخلي من قبل الإدارة والهيئة الإدارية واللجان التابعة لها ودعم نزاهة التقارير الخارجية للوحدة الاقتصادية (IODSA، 2016:10).

ثانياً : تعريف التأكيد المشترك : تم تعريف التأكيد المشترك من قبل معهد المديرين في جنوب افريقيا بأنه " تكامل ومواءمة عمليات التأكيد في الوحدة الاقتصادية لتعظيم مراقبة المخاطر والحوكمة وكفاءة الرقابة وتحسين التأكيد الشامل الى لجان التدقيق والمخاطر مع الأخذ في الاعتبار قابلية الشركة للمخاطر" (IODSA, 2009:117).

كما عُرف بأنه "وسيلة لتقديم التأكيد بطريقة فعالة وكفوءة تتغلب على الصعوبات التي تواجهها أنظمة التصنيف وأشكال التقارير المختلفة التي تقدمها الاطراف المختلفة" (Huibers، 2015:3).

ويرى (Nicholson&Baker) بأنه " النموذج الذي ينبغي أن يسعى الى التخلص من التأكيدات الزائدة وغير الضرورية في الوحدات الاقتصادية، ولا يمكن تحقيق ذلك إلا إذا كان مجلس الإدارة ولجانه والتدقيق الداخلي والخارجي ماهرون ومطلعون على هذا الموضوع" (Masegare ، 2018:133).

ثالثاً : اهداف التأكيد المشترك: يهدف التأكيد المشترك الى تحقيق الاهداف الآتية:

أ. يتم تقديم اطار متكامل يتضمن كل أنشطة التأكيد ويتطلب التنسيق بين مقدمي خدمات التأكيد من أجل تأكيد فعال وكفوء (Decaux ، 2015:45).

ب. تحسين عمليات التأكيد المستلمة من الإدارة ومن مقدمي التأكيدات الداخليين والخارجيين فيما يرتبط بالمخاطر التي تؤثر على الوحدة الاقتصادية (Forte&Barac ، 2015:73).

ت. تقديم تأكيد شامل لجميع الأنشطة الى مجلس الإدارة بشأن فاعلية ادارة المخاطر وانظمة الرقابة الداخلية من خلال تنسيق أنشطة التأكيد من مصادر التأكيد المختلفة وتنسيق خطوط الدفاع الثلاث (Decaux&Sarens، 2015:57).

رابعاً : مقدمي التأكيد المشترك : تم تقديم مقدمي خدمات التأكيد من قبل معهد المدققين الداخليين وهم (Prinsloo، 2015:70):

1. الادارة : يقوم مجلس الادارة بتفويض مسؤوليات ادارة المخاطر للإدارة، والتي تعمل بصفتها الحارس والوصي على مصالح مجلس الادارة ، وينص إطار عمل COSO على كيفية قيام الإدارة بإدخال هياكل الرقابة وأنشطة المراقبة والتي تستلزم خطط عمل داخل الوحدات الاقتصادية، اذ إن عنصر الرقابة هو العنصر الأكثر أهمية في مسؤوليات الإدارة ويهدف إلى ضمان التأكيد المستمر من أجل أن يكون نشطاً في تزويد مجلس الإدارة والإدارة بالمؤشرات المبكرة فيما يتعلق بتحقيق الأهداف التشغيلية ومعالجة أوجه القصور (Rossouw&Marais، 2015:19)، وتقع على عاتق الإدارة مسؤولية ضمان وضع نظام رقابة داخلي فعال يضمن تحقيق

الأهداف التنظيمية المحددة (Badara,2013:18). وان الإدارة مسؤولة عن ضمان وجود إطار قوي للمخاطر والرقابة لتحديد وتصحيح الانحرافات في الوقت المناسب ومعالجتها بشكل مناسب (Huibers,2015:2).

2. التدقيق الداخلي : اصدر معهد المدققين الداخليين الامريكي من التسعينات الى الوقت الحالي، اكثر من قائمة لمسؤوليات المدقق الداخلي، ويعكس تعريف التدقيق الداخلي لعام 1999 التطور الذي حدث خلال المرحلة، اذ تم تعريف التدقيق الداخلي بأنه "نشاط استشاري وتأكيد موضوعي مستقل لإضافة قيمة وتحسين فعالية ادارة عمليات الوحدة الاقتصادية، وهو يساعد الوحدة الاقتصادية في تحقيق اهدافها من خلال اسلوب منهجي منظم لتقييم وتحسين فعالية ادارة عمليات ادارة المخاطر والحوكمة" (Dichabe,2020:14).

وقد زادت اهمية دور وظيفة التدقيق الداخلي مع المتطلبات الجديدة التي فرضها قانون "Sarbanes-Oxley 2002" على الشركات، وعلى الرغم من أن القانون لم يحدد بشكل قاطع دور وظيفة التدقيق الداخلي في حوكمة الشركات، إلا أن توسيع متطلبات الحوكمة بالنسبة لكل من لجنة التدقيق، المدقق الخارجي، والإدارة، يقتضي أيضاً توسيع دور وظيفة التدقيق الداخلي باعتباره طرفاً رابعاً في حوكمة الشركات (عيسى، 2008: 2).

3. التدقيق الخارجي : وهو التدقيق الذي يتم من قبل طرف من خارج الوحدة الاقتصادية، اذ يكون مستقلاً عن ادارة الوحدة الاقتصادية، والهدف الأساس منه اعطاء رأي فني حول عدالة القوائم المالية (دحود والقاضي، 2012 : 52)، فضلا عن ابداء الرأي في نظام الرقابة الداخلية وبيان مدى تنفيذ السياسات الموضوعية للوحدة الاقتصادية أو التدقيق لأغراض خاصة (الطائي وحמיד ، 2017 : 7)، ويتم اشراك التدقيق الخارجي من قبل الوحدة الاقتصادية لتقديم رأي مستقل بشأن التقارير المالية السنوية وفقاً لقوانين أو قواعد محددة للتقارير المالية، ويكون مستقلاً عن الوحدة الاقتصادية التي يتم تدقيقها (Al-Shaheen&Bai,2020:20).

وان الغرض الأساسي للتدقيق الخارجي هو ابداء الرأي الفني المحايد عن سلامة ودقة القوائم المالية ، إذ يؤدي التدقيق الخارجي دوراً مهماً في الأوساط المالية والحكومية والاقتصادية ، وإن اصحاب المصلحة يعتمدون على المعلومات المالية المدققة في اتخاذ قراراتهم ، إذ يقوم بإبلاغ الأطراف الأخرى بأن المعلومات المالية المدققة تمثل الصورة الحقيقية للمركز المالي للوحدة الاقتصادية من جميع جوانبها (دكسن، 2021:31).

المحور الثالث - مفهوم التنمية المستدامة وابعادها ومبادئها

اولاً: مفهوم التنمية المستدامة : يعد مفهوم التنمية من المفاهيم الحديثة التي ظهرت كاحد المعالم البارزة في مسيرة تطور الوعي الدولي للصلات القائمة بين المجتمع والتنمية والبيئة، ان الكثير من المنظمات العالمية والباحثين بمختلف الاختصاصات قاموا بتعريف التنمية المستدامة لما لهذا الموضوع من أهمية واتساع (نسيمة، 2015:3). ان لمفهوم التنمية المستدامة عنصران اساسيان هما التنمية والاستدامة ، ويمكن ان تكون التنمية والاستدامة متجاورتان، او يمكن ان يكون لكليهما اثار عكسية محتملة، بينما يؤكد الاقتصاديون الكلاسيكيون الجدد انه لا يوجد تناقض بين الاستدامة والتنمية، ويشير (Sachs 2010) الى انه لا توجد تنمية بدون إستدامة او استدامة بدون تنمية (Klarin، 2018:68).

ثانياً : ابعاد التنمية المستدامة : تشمل التنمية المستدامة على الجوانب الاقتصادية والبيئية والاجتماعية ، فهي تتمثل في ثلاثة أبعاد هي الاقتصادي والبيئي والاجتماعي وتعد هذه الأبعاد دعائم مترابطة ومتكاملة ضمن إطار تفاعلي يمتاز بالضبط والتنظيم والترشيد ولا يكفي أن نشير بان هذه الأبعاد مترابطة بل لا بد من توضيح بأنها ابعاد مترابطة ومتداخلة ومتكاملة وهذه الأبعاد هي (عبد الحلیم، 2013:46):

1. البعد الاقتصادي: يعد البعد الاقتصادي من اقدم الابعاد لتحقيق التنمية المستدامة، اذ لا يمكن إحداث تغيير بيئي واجتماعي دون أن يكون هناك بعد اقتصادي ضمن إطار الاستدامة ، وأن البعد الاقتصادي لا يبدأ من كيفية توليد الأرباح والإيرادات فقط وإنما كيف يتم استعمال الموارد المتاحة بشكل كفوء والمحافظة عليها من الاستنزاف والهدر فضلاً عن التشجيع باتجاه المشاريع المشتركة والفردية التي تعمل على تقديم المصلحة العامة للمجتمع وتطوير القدرات والمهارات بشكل هادف يؤدي الى استعمال الموارد المتاحة

بشكل رشيد وكفوء، وأن النظام الاقتصادي ينبغي ان يكون قادراً على تلبية كل الاحتياجات للمجتمع والأفراد بصورة متوازنة وعادلة (الحجامي، 2020:22).

2. **البعد البيئي:** يرتبط البعد البيئي بالحفاظ على الموارد المادية والبيولوجية من خلال استخدام الاراضي الزراعية والموارد المائية بصورة مثالية عن طريق الأسس التي تقوم عليها التنمية المستدامة من حيث الاعتبارات البيئية الاتية (عمارة، 2012:22):

أ. قاعدة المخرجات : ينبغي مراعاة حجم المخلفات بحيث لا تؤثر على الطاقة الاستيعابية للأرض او قد تؤثر على استيعابها مستقبلاً.
ب. قاعدة المدخلات : والتي تشمل مصادر متجددة كالتربة والماء والهواء ، ومصادر غير متجددة كالمحروقات، كما ان الاستدامة البيئية تسعى إلى تحسين رفاهية الإنسان عن طريق حماية مصادر المواد الخام المستخدمة في تلبية متطلبات الإنسان والتأكد من عدم تجاوز النفايات البشرية للحد المسموح لها ، من أجل منع أي ضرر قد يلحق بالإنسان (Heilala et al, 2015:11).

3. **البعد الاجتماعي:** عندما يتم الحديث عن البعد الاجتماعي فلا يعني انه غير مرتبط بأبعاد التنمية المستدامة الأخرى ، ويمكن ان تلقي العديد من العناصر الاجتماعية للتنمية المستدامة في ضوء الاعتبارات الاجتماعية والاقتصادية فضلاً عن ان الاعتبارات البيئية موجودة في مناقشات القضايا المتعلقة بالصحة والسلامة وفي القضايا التي تتعامل مع امكان التجمع السكاني ، لذلك فان التنمية المستدامة تعمل على الحفاظ على المخزون الذي يعد من صنع الإنسان باعتباره رأس المال الطبيعي والاجتماعي والبشري الذي تحتاجه المجتمعات من اجل توليد الدخل لغرض الاستدامة (اسماعيل، 2015:55).

ثالثاً : **مبادئ التنمية المستدامة :** من اهم المبادئ الأساسية للتنمية المستدامة والتي بدورها تشكل المقومات السياسية والاجتماعية والاخلاقية لإرساء دعائمها وتأمين فعاليتها هي (السالم، 2008:33):

1. **الإنصاف :** ويعني ان كل إنسان يحصل على حصة عادلة ومتوازنة من ثروات المجتمع.
2. **التمكين :** ويعني المشاركة الفعالة والكاملة لأفراد المجتمع في صنع القرار.

3. **حسن الإدارة والمساءلة :** اي ان اهل الحكم والإدارة يخضعون الى مبادئ المحاسبة والشفافية والحوار والرقابة والمسؤولية لغرض تجنب الفساد والمحسوبيات وكل العوامل الأخرى التي يمكن أن تشكل عقبة امام تحقيق التنمية المستدامة.

4- **التضامن :** ويكون بين الاجيال والفئات داخل المجتمع وبين المجتمعات الاخرى للتنمية المستدامة ، عن طريق الحفاظ على البيئة والموارد الطبيعية للأجيال القادمة ، وتجنب تراكم ديون على الأجيال القادمة.

ان مبادئ التنمية المستدامة تمثل الدليل لوضعي السياسات الاقتصادية والبيئية في العالم وان الفكر البيئي الجديد يتميز بوضع المنافع والتكاليف البيئية في تقرير السياسة ، والذي يجعل من السكان يحتلون الصدارة ضمن الاستراتيجيات البيئية المطبقة من طرف واحد، وتتطلب هذه المبادئ وجود جهد مشترك بين الاقتصاديين والبيئيين والسياسيين لتحقيق الاستدامة للأجيال القادمة (العباسي، 2021:53).

المحور الرابع - تأثير التأكيد المشترك في تحقيق التنمية المستدامة:

ان تقدم وتطور الشعوب يتعلق بمستوى معيشة افرادها وما يحصلون عليه من سلع وخدمات يقدمها الجهاز الانتاجي ، الا ان الانتاج الذي يؤدي الى رفع مستوى المعيشة لا يتحقق بمجرد اقامة الوحدات الاقتصادية المنتجة او التوسع فيها ، بل يتحقق بتشغيل هذه الوحدات الاقتصادية وادارتها بكفافية، تضمن الحصول على اكبر قدر من الإنتاج وبأقل تكلفة من خلال الاستثمار الأمثل لمواردها، اي يتحقق من خلال ادارة هذه الوحدات الاقتصادية ادارة علمية سليمة (بدر و الصباغ، 2020:1) . في الآونة الأخيرة وفي ظل جهود التنمية تصاعدت ظاهرة تنامي الاهتمام الدولي المباشر بموضوع الادارة الرشيدة في علاقتها الفاصلة بإحداث التنمية المستدامة عن طريق تحديد العلاقة المباشرة لأثر الإدارة في إحداث التنمية المستدامة داخل المجتمعات وذلك من خلال ظهور مبدأ الوصاية، ويمكن أن يُستخلص من هذا المبدأ نوعاً من العلاقة ما بين الإدارة والتنمية المستدامة، حيث يكون للإدارة قدر كبير من السيطرة على فعاليات التنمية المستدامة، بحيث لا يمكن لأي مجتمع من إحداث أي نوع من التنمية المستدامة الفاعلة ما لم تتوفر

لدى هذا المجتمع الإدارة الرشيدة التي تقوم بشؤون التنمية المستدامة (بعيرة وبعيرة، 2008:2). كما ان التدقيق الداخلي يهدف الى تحسين اداء اي عملية داخل الوحدة الاقتصادية ، مما يتطلب من المدققين الداخليين الاستعداد لتدقيق كل شيء ، بما فيها العمليات التشغيلية، ونظم الرقابة، ونظم المعلومات، والتقارير، وادارة المخاطر، مما يتيح الفرصة للتدقيق الداخلي لأضافة قيمة الى الوحدات الاقتصادية على نحو مستدام، اذ يمكن أن يساعد التدقيق الداخلي في تصميم وتنفيذ نظام ادارة التنمية المستدامة والمساعدة في نشر الوعي المتعلق بالتنمية المستدامة وتدريب الموظفين عليه ، ولكي يتمكن المدققين الداخليين من القيام بدورهم في بناء العمليات وتمكين الوحدات الاقتصادية من التعرف على ادارة المخاطر وخلق ميزة استراتيجية ، ينبغي ان يتضمن نطاق عملهم فحص وتقييم مدى كفاءة وفاعلية نظام الرقابة الداخلية داخل الوحدة الاقتصادية والتأكد من جودة اداء المسؤولين المختلفة (المحجوب وابو شعالة، 2017:175).

كما ان التأكيد الخارجي يقدم تأكيدات بشأن معلومات الاستدامة بشكل عام لتعزيز مصداقيتها، ومن ناحية أخرى من المتوقع وجود علاقة عكسية بين التأكيد الخارجي ومشاركة التدقيق الداخلي في تأكيد الاستدامة، اذ يمكن ان يستغني التأكيد الخارجي عن الحاجة الى مشاركة التدقيق الداخلي لتجنب ازدواجية الجهود أثناء توجيه موارد التدقيق الداخلي نحو أنشطة اخرى بما في ذلك استشارات الاستدامة ، ان مشاركة مقدمي خدمات التأكيد الخارجيين فيما يتعلق بمسائل الاستدامة تدل على نهج استباقي لمعالجة مخاطر الاستدامة من قبل إدارة الوحدة الاقتصادية، وفي هذه الحالات من الممكن أن يتم توجيه التدقيق الداخلي لإجراء تأكيدات بشأن قضايا الاستدامة فضلاً عن تلك التي يقوم بها مقدمو خدمات التأكيد الخارجيون أو لتقديم المساعدة إلى جهات تأكيد خارجية لتقليل تكاليف التدقيق الخارجي في سياق عمليات التدقيق المالي (Sho& Martinov- Bennie, 2018:4-5) .

المحور الخامس- نموذج مقترح لتقرير التأكيد المشترك وتأثيره في تحقيق التنمية المستدامة

وعلى الرغم من اهمية التنمية المستدامة وابعادها في تطوير الأداء ودعم الميزة التنافسية في الوحدات الاقتصادية ، إلا انه هناك فجوة وعدم تنسيق بين مقدمي التأكيد المشترك (الإدارة، التدقيق الداخلي، التدقيق الخارجي) للإبلاغ عن التنمية المستدامة ، ويحاول الباحث تقديم نموذج مقترح لتقرير التأكيد المشترك لتحقيق التنمية المستدامة في الوحدات الاقتصادية العراقية ولا سيما امانة بغداد، يُمكن مقدمي التأكيد من تنسيق الجهود التي تؤدي الى تحقيق التأكيد المشترك.

أولاً: مفهوم تقرير التأكيد المشترك في تحقيق التنمية المستدامة: يقصد به بيان من قبل مقدمي التأكيد المشترك (الإدارة ، التدقيق الداخلي ، التدقيق الخارجي) ، يوضح فيه مدى التزام الوحدة الاقتصادية بالمبادئ الدولية للتنمية المستدامة والقواعد واللوائح التي تضعها هيئات الإشراف والرقابة على عمليات الوحدة الاقتصادية خلال فترة زمنية محددة بهدف مساعدة الأطراف ذات المصلحة في اتخاذ القرارات الاقتصادية.

ويتضح من ذلك توافر اركان التقرير وكالاتي:

1. مادة التقرير : وهي بيانات منسقة وموحدة من قبل مقدمي التأكيد المشترك عن مدى التزام الوحدة الاقتصادية بالمبادئ الدولية للتنمية المستدامة.
 2. هدف التقرير: تقديم معلومات منسقة من قبل مقدمي التأكيد المشترك عن مستوى التنمية المستدامة في الوحدة الاقتصادية لمستخدمي المعلومات المحاسبية لاتخاذ القرارات الاقتصادية.
 3. محتوى التقرير: ويشمل محتوى التقرير على الآتي:
- أ. الأهمية النسبية : ينبغي ان يغطي التقرير تأكيد مشترك للموضوعات والمؤشرات التي تعكس التأثيرات الجوهرية للممارسات الاقتصادية والبيئية والاجتماعية للوحدة الاقتصادية ، والتي يمكن ان تؤثر بشكل موضوعي على تقديرات وقرارات اصحاب المصلحة.
- ب. شمول التقرير : ينبغي ان يغطي التقرير كافة الموضوعات والمؤشرات الهامة المقدمة من قبل مقدمي التأكيد بخصوص التنمية المستدامة وابعادها.

ت. حدود التقرير: ينبغي ان يكون كافياً ليعكس التأثيرات الجوهرية للممارسات الإقتصادية والبيئية والاجتماعية للوحدات الإقتصادية، كما يسمح لأصحاب المصلحة في تقييم اداء الوحدات الإقتصادية خلال الفترة التي يغطيها التقرير.

4. جودة التقرير: وتشتمل جودة التقرير على الآتي:

أ. التوازن: ينبغي ان يعكس التقرير الممارسات الإيجابية والسلبية للوحدة الإقتصادية لغرض الوصول الى تقييم موضوعي للأداء بشكل عام.

ب. القابلية للمقارنة: ينبغي ان تعرض المعلومات التي يتم الإبلاغ عنها بشكل يُمكن اصحاب المصلحة من تحليل التغيرات التي تطرأ على اداء الوحدة الإقتصادية خلال فترات زمنية مختلفة وذلك لتوقع الأداء المستقبلي لها، كما يمكنهم مقارنة اداء الوحدة الإقتصادية مع غيرها من الوحدات الإقتصادية الأخرى خلال نفس الفترة الزمنية وذلك عند اتخاذ القرارات الخاصة بالشراء او الاستثمار.

ت. الدقة: ينبغي ان تكون المعلومات التي يتم الإبلاغ عنها دقيقة وتفصيلية ليتمكن اصحاب المصلحة من تقييم اداء الوحدة الإقتصادية بشكل سليم.

ث. التوقيت: ينبغي تقديم تقرير التأكيد المشترك في توقيت محدد وان تكون المعلومات الواردة في التقرير حديثة وليست متقدمة، بما يمكن اصحاب المصلحة من إتخاذ القرارات الملائمة في التوقيت المناسب.

ج. الوضوح: ينبغي ان تكون المعلومات التي يتم الإبلاغ عنها قابلة للفهم بواسطة اصحاب المصلحة، إذ تعد البساطة هي مفتاح الوضوح.

ح. الوثوق: ينبغي ان يتم تجميع وتسجيل وتحليل المعلومات الواردة بالتقرير بالشكل الذي يسمح من اختبارها ومراجعتها والتحقق من صحتها والاعتماد عليها من قبل متخذي القرار وبما يحقق الجودة الشاملة.

ثانياً: اهداف تقرير التأكيد المشترك المقترح: يسعى الأنموذج المقترح الى تحقيق الأهداف الأتية:

1. تحسين عمليات التأكيد بين مقدمي خدمات التأكيد (الإدارة ، التدقيق الداخلي ، التدقيق الخارجي) ذات المخاطر الإقتصادية والبيئية والاجتماعية.

2. التخلص من الازدواجية القائمة بين مقدمي خدمات التأكيد والتي تعيق تحقيق اهداف الوحدة الإقتصادية.

3. رفع مستوى الوعي وزيادة المعرفة لدى القائمين بالتأكد داخل الوحدة الإقتصادية عن طبيعة التأكيد المشترك ليسهل تطبيقه.

4. وضع اطار عمل لتحسين عمل خطوط الدفاع المتمثلة بالرقابة الإدارية والرقابة على المخاطر والتدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي.

5. الاطلاع على الوسائل او الطرق العملية التي تمكن الوحدة الإقتصادية من التحول من الواقع الحالي الى واقع مقدمي التأكيد المشترك الذي يساعد في الحفاظ على الموارد وتحسينها لتحقيق التنمية المستدامة.

6. زيادة مهارات مقدمي التأكيد لتمكينهم من تخفيف المخاطر التي تتعرض لها الوحدة الإقتصادية للتخلص من التأكيد الفردي المنفصل.

7. تزويد الإدارة العليا ومجلس الإدارة بتأكيد شامل يبين بأن إدارة المخاطر والرقابة الداخلية تعمل بفاعلية من خلال تنسيق أنشطة التأكيد المقدمة من قبل مقدمي التأكيد المختلفين.

8. دعم الإدارة العليا وموافقتها لتنفيذ التأكيد المشترك سيمكن المدراء التنفيذيين تخصيص الموارد التي تساعد في التنفيذ الناجح لأنموذج التأكيد المشترك.

ثالثاً : مبادئ تقرير التأكيد المشترك: سيتم الاعتماد على مبادئ التدقيق الداخلي والمبادئ الأخلاقية للمدقق الخارجي

1. الاستمرارية (الديمومة) يضمن هذا المبدأ ضرورة وجود وظيفة تدقيق داخلي مستمرة من حيث تنفيذ المهام والواجبات ، وان الإدارة العليا تقع عليها مسؤولية إتخاذ كافة الإجراءات اللازمة التي تضمن استمرارية هذه الوظيفة.
2. الاستقلالية : ويعني هذا المبدأ وجود وجهة نظر غير متحيزة في أداء مهام وظيفة التدقيق فضلاً عن تقويم النتائج واصدار التقرير دون ان يكون هناك تحيز لجهة معينة.
3. النزاهة : ينبغي ان يتمتع المدققين الداخليين والخارجيين بالنزاهة والموضوعية ويستمد هذا من موقعه في الوحدة الاقتصادية.
4. الكفاءة المهنية : تتمثل بالمعرفة والخبرة واستمرارية التطوير من خلال سياسة تدريبية منتظمة لكل العاملين في التدقيق الداخلي والخارجي لغرض الاطلاع على احدث التطورات المهنية ومواكبتها.
5. نطاق انشطة التدقيق : ينبغي أن تخضع جميع الأنشطة التي تقوم بها الوحدة الاقتصادية للتدقيق الداخلي والخارجي.
6. الأمانة : ينبغي أن يقوم المدقق بمهامه بإخلاص ونزاهة وان يلتزم بالقوانين المفروضة عليه في حدود مهنته ، كما ينبغي عليه تجنب الأنشطة والتصرفات غير المشروعة التي تسيئ الى مهنة التدقيق والى الوحدة الاقتصادية.

رابعاً : نطاق تطبيق نموذج تقرير التأكيد المشترك : يعد النموذج المقترح دليل استرشادي للوحدات الاقتصادية العراقية ولا سيما أمانة بغداد والدوائر التابعة لها، كما أن هذا النموذج يتلائم مع أهداف امانة بغداد وطبيعة الأنشطة التي تقدمها، وبإمكان امانة بغداد تطوير هذا النموذج مستقبلاً بما يتلائم مع طبيعة انشطتها، إذ يقدم هذا النموذج الية عمل تمكن امانة بغداد من توحيد جهود القائمين بالتأكد وتخفيض الفجوات بينهم من خلال الاجتماعات الشهرية للجنة التأكيد المشترك والتي تؤدي الى زيادة فاعلية الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر والحوكمة وتحقيق التنمية المستدامة.

خامساً : المعايير التي تدعم نموذج تقرير التأكيد المشترك

1. معايير معهد المدققين الداخليين

- أ. معيار (1000) الغرض ، والسلطة ، والمسؤولية: (ينبغي تحديد الغرض من نشاط التدقيق الداخلي وصلاحيته ومسؤوليته رسمياً في ميثاق التدقيق الداخلي ، بما يتفق مع تعريف التدقيق الداخلي ، ومدونة قواعد الأخلاقيات ، والمعايير).
- ب. معيار (2050) التنسيق والاعتماد : (ينبغي على مدير التدقيق الداخلي أن يشارك المعلومات وينسق النشاطات مع الجهات الخارجية والداخلية الأخرى التي تقدم خدمات التأكيد والإستشارة، وأن ينظر في إمكانية الإعتماد على عمل تلك الجهات، وذلك لضمان التغطية الملائمة وتلافي ازدواجية الجهود).
- ت. معيار (2060) إبلاغ الإدارة العليا ومجلس الإدارة : (ينبغي أن يقدم مدير التدقيق الداخلي تقارير دورية إلى الإدارة العليا ومجلس الإدارة تتضمن هذه التقارير التعرض للمخاطر الكبيرة وقضايا الرقابة بما في ذلك مخاطر الاحتيال ، وقضايا الحوكمة ، وغيرها من الأمور المطلوبة من قبل الإدارة العليا ومجلس الإدارة).
- ث. معيار (2100) طبيعة العمل: (ينبغي أن يقيم نشاط التدقيق الداخلي ويساهم في تحسين عمليات الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة باستخدام نهج منظم ومنضبط).

2. معيار (3000) الدولي لمهام التأكيد :وينص هذا المعيار على ارتباط التوكيد وهو ارتباط يهدف فيه المدقق الخارجي الى الحصول على ما يكفي من الادلة المناسبة لأبداء رأي يهدف الى رفع درجة الثقة لدى المستخدمين المستهدفين ، ان هذا المعيار يتبع تقييم المخاطر وتوكيد جمع الادلة واجراءات نشوئها والتقييم التي اثبتت فعاليتها من خلال المحاسبة المهنية ،

3. المعايير الرقابية للاتنوساي

أ. معيار (5110) : (يهدف هذا المعيار الى توافر قاعدة للأجهزة العليا للرقابة تمكنهم من معرفة وفهم طبيعة الرقابة البيئية، وان تكون هذه القاعدة هي نقطة انطلاق تمكن كل جهاز رقابي من وضع الإجراءات الخاصة لتنفيذ المسؤوليات الرقابية ذات العلاقة بالبيئة، وبذلك فان هذا المعيار يمثل اداة مهمة تمكن الاجهزة العليا للرقابة من مواصلة تطوير ممارسة الرقابة البيئية).

ب. معيار (5130): (يهدف هذا المعيار الى توضيح مفهوم التنمية المستدامة ويساهم كذلك في تقييم الدور الذي من المحتمل ان تلعبه الاجهزة العليا للرقابة في الرقابة على مدى التقدم نحو تحقيق التنمية المستدامة على المستوى الوطني).

4. الدليل الإستراتيجي لوحدة التدقيق الداخلي

سادساً: الأطراف التي يستند عليها تنفيذ الأنموذج المقترح

1. الإدارة

2. مقدمي التأكيد الداخليين (ابرزهم التدقيق الداخلي).

3. مقدمي التأكيد الخارجيين (أبرزهم التدقيق الخارجي).

سابعاً: خطوات إعداد تقرير التأكيد المشترك

لغرض إعداد تقرير التأكيد المشترك لا بد من وضع خطة مسبقة لأجراء عملية التأكيد المشترك من خلال توفر عدة خطوات قبل الشروع بالعمل وتتمثل هذه الخطوات بالآتي:

1. تحديد رؤية الوحدات الاقتصادية:

أ. الرؤية الاستراتيجية والملاح: الإفصاحات التي تقدم رؤية استراتيجية عن الوحدة الاقتصادية في المستقبل- وبالأخص فيما يرتبط بطريقة إدارتها للتحديات المتعلقة بالأداء الاقتصادي والبيئي والاجتماعي، وملاحها الأساسية بما يساعد على تفهم ادائها، وتقديم عرض لاهم الفرص والتحديات من وجهة نظر الإدارة بالنسبة لتطوير الأداء المستدام الخاص بها.

ب. منهجية الإدارة: المعلومات التي يتضمنها تقرير التأكيد المشترك والتي توضح كيفية تناول الإدارة وتعاملها مع جميع الموضوعات بما يساعد على تفهم ادائها.

ت. مؤشرات الأداء: المؤشرات التي تعطي معلومات قابلة للمقارنة ترتبط بالأداء الاقتصادي والبيئي والاجتماعي.

2. جمع البيانات المتعلقة بالتنمية المستدامة وابعادها من قبل مقدمي التأكيد المشترك:

أ. بيانات من الإدارة التي تكون مسؤولة عن وجود إطار قوي للمخاطر والرقابة لتحديد وتصحيح الانحرافات في الوقت المناسب.

ب. بيانات من التدقيق الداخلي لأنه يقدم نهج منظم ومنضبط لتقييم وتحسين فعالية إدارة المخاطر والرقابة والحوكمة.

ت. بيانات من التدقيق الخارجي لأنه يقيم نظام الرقابة الداخلية للوحدة الاقتصادية محل التدقيق.

ث. البيانات التي تتعلق بتقارير (الإدارة ، التدقيق الداخلي ، ديوان الرقابة المالية الاتحادي).

ج. البيانات المالية والإحصائية التي تتعلق بالنشاط البيئي.

ح. البيانات المالية والإحصائية التي تتعلق بالنشاط الاجتماعي.

ثامناً : متطلبات أنموذج تقرير التأكيد المشترك

1. المتطلبات المتعلقة بالبعد الاقتصادي:

أ. التأكد من وضع استراتيجية تساهم في زيادة موارد الوحدة الاقتصادية.

ب. التأكد من اعداد الموازنات بما ينسجم مع زيادة عدد السكان والأهداف التي تسعى الوحدة الاقتصادية الى تحقيقها.

ت. ان تتضمن الموازنات المخططة بنود تتعلق بتنفيذ الأنشطة الخاصة بأبعاد التنمية المستدامة.

ث. التأكد من قيام الوحدة الاقتصادية بتعظيم إيراداتها لأداء العمل بشكل فعال واقتصادي للأنشطة البيئية والاجتماعية من خلال استثمار الفرص المتاحة.

ج. قيام الوحدة الاقتصادية بفتح سجل أستاذ فرعي لتسجيل النفقات المتعلقة بالأنشطة البيئية والاجتماعية.

2. المتطلبات المتعلقة بالبعد البيئي:

أ. ضرورة تدقيق الأنشطة والعمليات البيئية التي تقوم بها الوحدة الاقتصادية.

ب. ايصال نتائج الأنشطة البيئية الى إدارة الوحدة الاقتصادية للقيام بإجراءات التحسين البيئي.

ت. العمل على تفعيل دور التدقيق البيئي لغرض تزويد لجنة التأكيد المشترك بالتأكدات البيئية.
ث. اهتمام الوحدة الاقتصادية بالتدقيق البيئي من خلال الاهتمام برأي المدقق حول الأنشطة البيئية.
ج. اصدار تقرير شهري يتضمن تدقيق الأنشطة البيئية ومرآحله ونسب العمل في كل نشاط.
ح. منح التدقيق البيئي دور فاعل في تحديد المخاطر البيئية ومعالجة حالات التلوث التي تصاحب الأنشطة التي تقوم بها امانة بغداد.

خ. التأكد من وجود برنامج خاص بالملوثات البيئية.

د. التأكد من وجود خطة عمل لتشجير المناطق والمساحات العامة.

ذ. ان تتضمن الموازنات المخططة تخصيصات ترتبط بالأنشطة البيئية.

3. المتطلبات المتعلقة بالبعد الاجتماعي:

أ. العمل على تفعيل دور التدقيق الداخلي الاجتماعي لغرض تزويد لجنة التأكيد المشترك بالتأكدات الاجتماعية.

ب. تدقيق الأنشطة والعمليات الاجتماعية التي تقوم بها الوحدة الاقتصادية.

ت. ضرورة تفاعل الوحدة الاقتصادية مع العاملين لديها وافراد المجتمع للارتقاء بمستوى الخدمات المقدمة لتحقيق البعد الاجتماعي.

ث. التأكد من وجود قاعدة بيانات شاملة لجميع الأنشطة الاجتماعية لكي تسهل في عملية تحديد الأهداف التي تسعى الوحدة الاقتصادية الى تحقيقها.

ج. التأكد من قيام الوحدة الاقتصادية بتوفير شروط السلامة المهنية.

ح. منح التدقيق الاجتماعي دور فاعل في تحديد المخاطر الاجتماعية.

خ. التأكد من تبني الوحدة الاقتصادية للمسؤولية الاجتماعية من خلال احترام حقوق العاملين وتقديم الخدمات لأفراد المجتمع بما يساهم في تحقيق التنمية الاجتماعية.

د. ان تتضمن الموازنات المخططة تخصيصات ترتبط بالأنشطة الاجتماعية.

تاسعا : اجراءات تنفيذ النموذج المقترح: من خلال تقرير التأكيد المشترك سيتم تلخيص الإجراءات التي يقوم بها مقدمي التأكيد المشترك (الإدارة، التدقيق الداخلي ، التدقيق الخارجي) لغرض إعطاء صورة واضحة عن العمل الذي يتم إنجازه في عملية التأكيد المشترك، وان يتضمن التقرير مساهمة مقدمي التأكيد في عملية التأكيد، لذلك سيتم تحديد الأنشطة او الاعمال التي سيتضمنها تقرير التأكيد المشترك وتتمثل الإجراءات بالآتي:

جدول (1) تقرير التأكيد المشترك

تقرير التأكيد المشترك	ت
تأكيدات الإجراءات الخاصة بالبعد الاقتصادي	
الأخذ بنظر الاعتبار الزيادة السكانية عند إعداد الموازنات المخططة	1
التأكد من وضع المبالغ المخططة وفق خطط تنفيذية مدروسة تلائم حجم وطبيعة الأنشطة التي تقوم بها امانة بغداد.	2
التأكد من قيام الإدارة باستغلال كافة التخصيصات المخططة لتحقيق الأهداف التي وضعت لاجلها.	3
التأكد من الالتزام بالقوانين والتعليمات النافذة التي توصي بعدم التجاوز على التخصيصات	4
التأكد من قيام امانة بغداد بزيادة إيراداتها بصورة مستقرة تستند الى قاعدة بيانات تساعد في التخطيط للأهداف التي ترغب الوحدة في تحقيقها.	5
التأكد من قيام امانة بغداد بحصر كافة املاكها والعمل على إدارتها بالشكل الذي يعزز التنمية الاقتصادية.	6

نموذج مقترح لتقرير التأكيد المشترك وتأثيره في تحقيق التنمية المستدامة في الوحدات الاقتصادية العراقية

7	التأكد من قيام امانة بغداد بحصر وإدارة املاكها بصورة صحيحة يمنع تجاوز الغير على املاكها.
8	التحقق من وجود وسائل ردع قانونية بحق المتجاوزين على املاك الغير للحد من تحمل امانة بغداد مبالغ عن تلك التجاوزات.
9	التأكد من رسملة مشاريع الخطة الاستثمارية لإعطاء صورة واضحة عن حساب الموجودات الثابتة ضمن الحسابات الختامية.
10	التأكد من قيام امانة بغداد بجذب رؤوس الاموال للمشاريع الاستثمارية وبما يخدم فئات المجتمع.
11	التأكد من قيام امانة بغداد باستثمار النفايات من خلال مشروع تحويل النفايات الى طاقة (وقود ديزل).
ت	تأكيدات الإجراءات الخاصة بالبعد البيئي
1	التأكد من قيام امانة بغداد بوضع خطة تتضمن كمية النفايات المخطط رفعها والنفايات المرفوعة والمتراكمة.
2	التأكد من تبويب كافة التكاليف المتعلقة بالنشاط البيئي مثل (تكاليف النظافة، رواتب العاملين، الوقود المستخدم للأليات ، اندثار الاليات) من خلال فتح حسابات فرعية خاصة
3	التحقق من توافر شروط الحماية البيئية من خلال الأجهزة والمعدات لمنع التلوث.
4	زيادة المناطق الخضراء وخلق بيئة ملائمة للترفيه بما يتلائم مع توسع المدينة
5	التأكد من قيام امانة بغداد بوضع وسائل ردع قانونية بحق المخالفين للضوابط البيئية.
6	التأكد من اهتمام الوحدة بتوافر مواقع فرعية ونظامية للطمر الصحي.
7	التأكد من استخدام التكنولوجيا الحديثة لتطوير الزراعة الحضرية.
8	التأكد من قيام امانة بغداد بفرز وتدوير النفايات لمساهمتها في تحسين البيئة وزيادة مواردها.
9	التأكد من قيام امانة بغداد باستثمار النفايات من خلال مشروع حرق النفايات وإنتاج الطاقة الكهربائية.
10	التأكد من قيام امانة بغداد باتخاذ كافة الإجراءات للتخلص من النفايات الصلبة ونقلها الى مناطق الطمر الصحي.
11	التأكد من قيام امانة بغداد باستثمار المخلفات السائلة.
ت	تأكيدات الإجراءات الخاصة بالبعد الاجتماعي
1	التأكد من قيام امانة بغداد بزيادة الطاقة التصميمية لمشاريع معالجة الصرف الصحي وتحسين اداءها.
2	التأكد من قيام امانة بغداد بزيادة حصة استهلاك الفرد للماء الصافي الصالح للشرب لكل السكان في مدينة بغداد وفق المواصفات العالمية والوصول الى 500 لتر/يوم وإدارة المياه بصورة صحيحة وتقليل الهدر.
3	التأكد من إعداد دراسة شاملة لمنظومة المجاري.
4	التأكد من مساهمة امانة بغداد في منح المكافآت للعاملين لرفع مستوى الأداء لديهم.
5	التأكد من قيام امانة بغداد بتوافر خدمات نقل للعاملين لديها.
6	التأكد من قيام امانة بغداد بوضع خطة سنوية لتدريب العاملين لرفع مستوى الأداء.
7	التأكد من قيام امانة بغداد في تحسين شبكات الطرق الحالية وتوافر شبكات طرق متطورة.
8	التأكد من مساهمة امانة بغداد في توافر السكن للعاملين لديها.
9	التأكد من قيام امانة بغداد بتأمين الضمان الصحي للعاملين.
10	التأكد من قيام امانة بغداد بتوافر شروط السلامة المهنية للعاملين للحماية من الحوادث والإصابات.

المحور السادس - الاستنتاجات والتوصيات

أولاً: الاستنتاجات

1. من خلال التأكيد المشترك يتم دمج عمليات التأكيد التي يقوم بها مقدمي التأكيد واعطاء رؤية شاملة عن جميع المخاطر المحتملة وتنسيقها.
2. تقديم تقرير رقابي من قبل التدقيق الداخلي والخارجي يتضمن تدقيق ابعاد التنمية المستدامة يقدم الى لجنة التأكيد لغرض توحيد مع التأكيدات المقدمة من الإدارة ليتسنى متابعة الوحدة الاقتصادية في مدى قيامها بالحفاظ على الموارد الاقتصادية والبيئية.
3. يهدف النموذج المقترح لتقرير التأكيد المشترك في تحقيق التنمية المستدامة في الوحدات الاقتصادية العراقية وتحسين عمليات التأكيد بين مقدمي التأكيد عن المخاطر الاقتصادية والبيئية والاجتماعية والتخلص من الازدواجية التي تعيق تحقيق الأهداف والاطلاع على طرق عملية تحافظ على الموارد وتحسينها لتحقيق التنمية المستدامة.

ثانياً : التوصيات

1. ضرورة تنفيذ التأكيد المشترك في الوحدات الاقتصادية العراقية ولا سيما امانة بغداد لأنه يعطي رؤية شاملة للإدارة العليا عن المخاطر المحتملة المتعلقة بالأنشطة الاقتصادية والبيئية والاجتماعية.
2. ينبغي على التدقيق الداخلي والخارجي تقديم تقرير رقابي يتضمن تدقيق ابعاد التنمية المستدامة يقدم الى لجنة التأكيد لغرض توحيد مع التأكيدات المقدمة من الإدارة ليتسنى متابعة الوحدة الاقتصادية في مدى قيامها بالحفاظ على الموارد الاقتصادية والبيئية.
3. ضرورة تبني النموذج المقترح لتقرير التأكيد المشترك في تحقيق التنمية المستدامة في الوحدات الاقتصادية العراقية والذي يهدف الى تحسين عمليات التأكيد والتخلص من الازدواجية والاطلاع على الوسائل العلمية للحفاظ على الموارد وتحسينها لتحقيق التنمية المستدامة.

المصادر

أولاً: المصادر العربية

الكتب:

1. بدر، فاطمة و الصباغ، معاذ، (2020)، اساسيات الإدارة ، الجامعة الافتراضية السورية ، الجمهورية العربية السورية.
2. دحوح، حسين احمد و القاضي، حسين يوسف، (2012)، مراجعة الحسابات المتقدمة الاطار النظري والإجراءات العملية، الجزء الأول ، دار الثقافة للنشر والتوزيع.

الرسائل والاطاريح:

1. اسماعيل ، معتمد محمد، (2015)، دور الاستثمارات في تحقيق التنمية المستدامة: سوريا أنموذجاً، رسالة ماجستير، قسم الاقتصاد، جامعة دمشق.
2. الحجامي، صابرين كريم بلاسم، (2020)، أنموذج مقترح لتدقيق ابعاد الاستدامة ودوره في تقويم اداء الوحدات الاقتصادية في العراق، اطروحة دكتوراه، كلية الادارة والاقتصاد، الجامعة المستنصرية.
3. العباسي، محمد فرحان فليح، (2021)، التكامل بين التدقيق الاجتماعي والبيئي لتحقيق متطلبات التنمية المستدامة للوحدات الاقتصادية العراقية: دراسة تطبيقية، شهادة ماجستير، كلية الإدارة والاقتصاد، الجامعة المستنصرية.
4. السالم، غالب محمود حسين، (2008)، واقع وامكانيات التنمية المستدامة للمجتمعات المحلية في منطقة طوباس، شهادة ماجستير، كلية الدراسات العليا، جامعة النجاح الوطنية في نابلس، فلسطين.
5. دكسن، قصي عايد، (2021)، التنسيق بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي ودوره في رفع فاعلية اداء شركة التأمين العراقية- بحث تطبيقي، شهادة الدبلوم العالي في التأمين المعادل للماجستير، المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية.
6. عبد الحليم، صالح، (2013)، استراتيجية ربط السياسة البيئية بالسياسة الجبائية واثرها على التنمية المستدامة: دراسة مقارنة بين الاتحاد الاوربي والجزائر، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف 1.

7. عمارة، نورة، (2012)، النمو السكاني والتنمية المستدامة: دراسة حالة الجزائر، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة باجي مختار - عنابة.
8. نسيم، بن عالم، (2015)، التحكم في الأداء الشامل للبنوك التجارية في ظل التنمية المستدامة: دراسة حالة بنك الجزائر الخارجي - وكالة ام البواقي، شهادة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة ام البواقي.

البحوث والدوريات

1. البارودي، علي سيد حسين عبد الرحمن، (2017)، دراسة تحليلية لآثار تأكيد تقارير الإستدامة على التنمية المستدامة لمنشآت الأعمال، بحث منشور، جامعة القاهرة، كلية التجارة.
2. البكري، عمران عطية، (2020)، دور المراجع الخارجي في دعم البعد البيئي للتنمية المستدامة، كلية الاقتصاد والتجارة، جامعة المرقب.
3. المحجوب، حميدة و ابو شعالة، حنان، (2017)، أنشطة المراجعة الداخلية ودورها في تحقيق التنمية المستدامة بالشركة الليبية للحديد والصلب: دراسة حالة، مجلة دراسات الاقتصاد والاعمال، المجلد (5)، عدد خاص.
4. بعيرة، ابو بكر مصطفى و بعيرة، انس، ابو بكر، (2008)، لا تنمية مستدامة بدون ادارة قوامة، بحث منشور، مؤتمر التنمية المستدامة في ليبيا.
5. الطائي، بشرى فاضل خضير و حميد، مصطفى يونس، (2017)، دور التدقيق الخارجي في تعزيز جودة تقارير الاستدامة، مؤتمر نوروز، جامعة دهوك.
6. عبد الله، هدى محمد محمد، (2019)، دور اليات الحوكمة في تفعيل برنامج التأكيد المشترك لتقارير الاستدامة، بحث منشور، جامعة قناة السويس، كلية التجارة، مصر.
7. عيسى، سمير كامل محمد، (2008)، العوامل المحددة لجودة وظيفة المراجعة الداخلية في تحسين جودة حوكمة الشركات - مع دراسة تطبيقية، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية-جامعة الإسكندرية، العدد (1) المجلد (45).

ثانياً: المصادر الأجنبية

First: The Dissertations & Thesis

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. Decaux, L. (2015). Internal auditing and organizational governance: the combined assurance approach. Doctoral's thesis, Université catholique de Louvain
3. Dichabe, O. L. (2020). The effective internal audit function as part of a sound corporate governance structure: the case study of Saldanha Bay Municipality (Doctoral dissertation, Stellenbosch: Stellenbosch University).

Second: The Periodicals, Reports, and Websites

1. Badara, M. (2013). Impact of the effective internal control system on the internal audit effectiveness at local government level. Journal of Social and Development Sciences, 4(1), 16-23.
2. Decaux, L., & Sarens, G. (2015). Implementing combined assurance: insights from multiple case studies. Managerial Auditing Journal.
3. Forte, J., & Barac, K. (2015). Combined assurance: A systematic process. Southern African Journal of Accountability and Auditing Research, 17(2), 71-83.
4. Heilala, J., Myllysilta, M., Vatanen, S., Järvenpää, E., & Syrjäjä, K. (2015). The Concept for Sustainability Performance Indicators, Reporting and Improvement.
5. Huibers, S. C. (2015). Combined assurance: One language, one voice, one view. IIA CBOK Raporu.
6. Institute of Directors Southern Africa (IODSA) (2009), "King Code of Governance Principles (King III)".
7. Institute of Directors Southern Africa (IODSA) (2016), "King IV Report on Corporate Governance".
8. Klarin, T. (2018). The concept of sustainable development: From its beginning to the contemporary issues. Zagreb International Review of Economics & Business, 21(1), 67-94.
9. Maroun, W., & Prinsloo, A. (2020). Drivers of combined assurance in a sustainable development context: Evidence from integrated reports. Business Strategy and the Environment, 29(8), 3702-3719.
10. Masegare, P. (2018). Implementing value-added combined assurance interventions for South African organisations. Journal of Management & Administration, 2018(1), 129-149.
11. Prinsloo, S. (2015). The influence of combined assurance initiatives on the efficiency of risk management in retail small and very small enterprises in Bellville, South Africa.
12. Rossouw, D., & Marais, M. (2015). The impact of combined assurance on the internal audit function.
13. Soh, D. S., & Martinov-Bennie, N. (2018). Factors associated with internal audit's involvement in environmental and social assurance and consulting. International Journal of Auditing, 22(3), 404-421.
14. Schreurs, H. K., & Marais, M. (2015). Perspectives of chief audit executives on the implementation of combined assurance. Southern African Journal of Accountability and Auditing Research, 17(1), 73-86.