



هل يتناسب حجم الطلب علي ارتباطات التأكيد المهني
مع الزيادة المضطردة في الإفصاح عن معلومات الاستدامة
في ظل رؤية مصر 2030؟

Is the volume of demand for professional assurance engagements
Commensurate with the steady increase in sustainability information
under Egypt's vision 2030 ?

إعداد

أ.د/ أحمد صلاح عطية

أستاذ المراجعة

كلية التجارة – جامعة الزقازيق

ahmed72000eg@yahoo.com

مجلة البحوث التجارية - كلية التجارة جامعة الزقازيق

المجلد الرابع والأربعون - العدد الرابع أكتوبر 2022

رابط المجلة: <https://zcom.journals.ekb.eg/>

ملخص :

لا يتعمق هذا المقال البحثي أساساً في قضية الإفصاح عن تقارير الاستدامة في مصر - لكونها أصبحت واقعا ملموساً كنتيجة لضغوط عالمية عديدة تتعرض لها منظمات الأعمال بسبب آثار التغير المناخي وتداعياتها - وإنما ينصب تركيزه أكثر على مسألة الحاجة إلى التأكد من درجة موثوقية وإمكانية الاعتماد على المعلومات الواردة في تلك التقارير من قبل العديد من أصحاب المصالح ، وذلك بالركون إلى تقرير تأكيد مهني مستقل يعطي الانطباع بصدق وسلامة مزاعم الإدارة بشأن معلومات الاستدامة . ومن هنا يستهدف هذا المقال البحثي ، محاولة البحث عن إجابة للسؤال التالي : هل يتناسب حجم الطلب على ارتباطات التأكيد المهني محلياً مع الزيادة المضطردة في الإفصاح عن تقرير الاستدامة ؟

وللإجابة عن هذا السؤال ، استعرض الباحث جهود بعضاً من المنظمات والهيئات الدولية لمحاولة تيسير وتنميط شكل ومحتوى تقارير الاستدامة بإصدارها معايير وإرشادات ، وإقرارها مجموعة من المبادئ التي تختص بتحديد ماهية محتوى الإفصاح ، وتضمن في الوقت نفسه جودة التقرير . بعدها تم استعراض الجهود المبذولة محلياً من قبل الهيئة العامة للرقابة المالية ، والبورصة المصرية في سبيل تيسير إعداد تقارير الاستدامة بإصدارها عديد من الإرشادات والقرارات المحفزة للشركات المصرية المقيدة للإفصاح عن تقارير الاستدامة . بعدها تناول الباحث مسألة الطلب على ارتباطات التأكيد المهني في ضوء الالتزام بالإفصاح عن تقرير الاستدامة ، وفيها تناول مفهوم ارتباطات التأكيد المهني ، وأسباب تفضيل الاستعانة بمراجع حسابات معتمد لتقديم تلك الخدمة ، ودوافع الاستعانة بخدمات التأكيد المهني . وأخيراً قام الباحث بدراسة تحليلية استهدفت التعرف على اتجاه الطلب على ارتباطات التأكيد المهني في مصر، مقارنة بالزيادة المضطردة في إفصاح الشركات عن تقرير الاستدامة . وقد خرج الباحث بنتيجة مؤداها أن الطلب على ارتباطات التأكيد في مصر مرتبط بصدور قرارات ملزمة من قبل الهيئات السيادية (مثل الهيئة العامة للرقابة المالية على سبيل المثال) حتى يتماشى مع الزيادة المضطردة في إفصاح منظمات الأعمال عن معلومات الاستدامة ، كما أن ارتباطات التأكيد المعقول تتم بمعرفة الشركات الكبيرة التي يمكنها تحمل تكاليف الارتباط مع مكاتب المراجعة الكبرى في مصر، وذلك على العكس من ارتباطات التأكيد المحدود .

مقدمة :

من الجلي استبيان وجود اتجاه متزايد عالمياً نحو إلزام منشآت الأعمال بالإفصاح عن تقارير الاستدامة لتحقيق أهداف غاية في الأهمية منها على سبيل المثال :

- الكشف عن مدى تحمل المنشأة لمسئولياتها الاجتماعية تجاه المجتمع الذي تعمل فيه .
- الحث على إعطاء منشآت الأعمال أولوية للتنمية المستدامة .
- الضغط على منشآت الأعمال لتقليل الفاقد والتالف ، وترشيد سلوكها الاقتصادي .

وهو ما دعا عديد من الهيئات والمنظمات المهنية على مستوى دول العالم إلى إصدار مؤشرات وإرشادات ومعايير يمكنها إنارة الطريق أمام منشآت الأعمال للإفصاح الجيد عن كافة الأمور المتعلقة بالاستدامة.

في ظل رؤية مصر 2030 ، وتفاعلا من مصر مع صيحات الاستغاثة ، وطلب النجاة لكوكب الأرض التي تتعالى من كل البقاع من ويلات التغير المناخي ، سيتم استضافة فعاليات قمة المناخ على أراضيها خلال شهر نوفمبر 2022 على أمل مساعدة أولئك الذين يحتاجون إلى الدعم للتكيف مع الآثار السلبية لتغيرات المناخ ، وإيجاد الصيغة المناسبة التي من شأنها ضمان توافر وسائل التنفيذ اللازمة التي لا غنى عنها للبلدان النامية في الإسهام في تلك الجهود العالمية ، لاسيما في خضم الأزمات الدولية المتلاحقة بما فيها أزمة الأمن الغذائي التي تفاقمت بسبب تغيرات المناخ والتصحر وندرة المياه.(1)

ولزيادة وعي وإدراك دول العالم قاطبة بأهمية النهوض بخطط التنمية المستدامة ، وضرورة تحمل منظمات الأعمال لمسئولياتها تجاه البيئة والمجتمع بما فيها محاولة التخفيف من آثار التغيرات المناخية ، لذا فقد تتابع صدور العديد من القواعد واللوائح والقرارات من الجهات المختصة التي تلزم منظمات الأعمال بالإفصاح عن تقارير الاستدامة ، مما كان دافعا لزيادة الطلب على ارتباطات التأكيد المهني كوسيلة للتحقق من صحة مزاعم الإدارة بشأن تقارير الاستدامة التي أفصحت عنها . وعليه يمكن القطع بأن خضوع الإفصاح عن معلومات الاستدامة لتأكيد مهني ، خارجي ، مستقل ، عالي الجودة يعد شرطا أساسيا لتوافر الثقة والمأمونية في ذلك الإفصاح . (2)

في عصرنا الحالي تعمل منظمات الأعمال في بيئة ديناميكية سريعة التغير يسود فيها الاندماجات ، وكبر حجم الشركات ، واتساع رقعة الأسواق ، والاعتماد على التكنولوجيات الحديثة بالإضافة إلى زيادة حجم وتعقيد التشريعات واللوائح الخاصة بحماية البيئة وحقوق الإنسان . ويمثل ما سبق ضغوطاً على منظمات الأعمال ترفع من درجة مخاطرها الملازمة **Inherent Risk** ،

وهو ما يتطلب منها ضرورة التخفيف من تلك المخاطر عن طريق تطوير وحيازة نظام جيد لإدارة الالتزام بما يتوافق واستراتيجية إدارة المخاطر الكلية على مستوى المنظمة ككل بما يعني في النهاية أن يصبح الالتزام جزءاً لا يتجزأ من الروتين اليومي للإدارة والعاملين داخل المنظمة ، وهو ما ينطبق بالتالي على الالتزام بالإفصاح عن تقارير الاستدامة بعد التحقق من صحتها بمقتضى تأكيد مهني مستقل . (3)

الالتزام بالإفصاح عن تقارير الاستدامة:

يعاني كوكب الأرض حالياً من عدد من الأزمات أبرزها : التغيرات المناخية ، التلوث وكيفية التخلص من النفايات ، زيادة نسبة الكربون ، بالإضافة إلى فقدان الطبيعة والتنوع البيولوجي . وهو ما حدا بمنظمة الأمم المتحدة UN إلى تبني قضايا البيئة والتنمية المستدامة منذ ما يربو على الأربعة عقود وآخرها انعقاد مؤتمر الأمم المتحدة السابع والعشرين للدول الأطراف في اتفاقية الأمم المتحدة للتغيرات المناخية COP 27 المزمع عقده بمدينة شرم الشيخ في نوفمبر 2022 . (4)

في هذا المجال ، وضعت مصر استراتيجية للتنمية المستدامة ضمن رؤية مصر 2030 باعتبار أن التنمية المستدامة هي تلك التي تأخذ بعين الاعتبار الأبعاد الاجتماعية والبيئية إلى جانب الأبعاد الاقتصادية لضمان حسن استغلال الموارد المتاحة لتلبية حاجات الأفراد مع الاحتفاظ بحق الأجيال القادمة . (5)

التغيرات العديدة والمتسارعة على مستوى بيئة الأعمال الحالية ، أدت إلى مزيد من الضغوط على منظمات الأعمال للإفصاح عن المعلومات الواردة بتقارير الاستدامة نظراً لتزايد حاجة أصحاب المصالح إليها ، مما دعا لظهور اتجاه عالمي كاسح لتحويل تلك التقارير من تطوعية إلى تقارير إلزامية ذات متطلبات قانونية تصدر من خلال تشريعات في دول العالم المختلفة. وترتيباً على ذلك تعددت إصدارات المعايير والإرشادات ونظم التصنيف للاستدامة من قبل منظمات وهيئات دولية لمحاولة تيسير وتنميط شكل ومحتوى تقارير الاستدامة. ومن أبرز تلك المنظمات: (6)

- إنشاء منظمة الأمم المتحدة UN منظمة غير ربحية أطلق عليها "مبادرة التقرير العالمي" (GRI) Global Report Initiative تختص بإصدار إرشادات ومعايير بكيفية إعداد تقارير الاستدامة ، بهدف دفع منشآت الأعمال نحو الوفاء بمسئولياتها المجتمعية والبيئية والاقتصادية ، بجانب الإفصاح عن ادائها المستدام .
- وفي أكتوبر 2016 أصدرت المبادرة " المعايير الدولية للاستدامة" Global Sustainability Standards (GSS) بمعرفة " لجنة معايير الاستدامة الدولية"

Global Sustainability Standards Board (GSSB) ، على أن يتم التطبيق على

التقارير المنشورة بداية من 1 يوليو 2018 . (7)

● إنشاء المؤسسة الدولية لمعايير للإفصاح المالي International Financial Reporting

Standards Foundation (IFRS) للمجلس الدولي لمعايير الاستدامة International

Sustainability Standards Board (ISSB) باعتبارها مصدراً مستقلاً وموثوق فيه

لإخراج معايير تركز على إطار فكري بمقتضاها يمكن الاستناد عليها في إعداد تقارير استدامة

أكثر وضوحاً وثباتاً ومقبولة عالمياً ومستوفية لكافة المتطلبات في كافة دول العالم. (8)

● مؤشر داو جونز العالمي للاستدامة The Dow Jones Sustainability World Index

(DJSWI) ، وهو مقياس مصمم لتقييم أداء الشركات من حيث درجة التزامها بالأبعاد

البيئية والاجتماعية والاقتصادية للاستدامة بغرض إعطاء أصحاب المصالح إشارة عن

تحديات وفرص الاستدامة التي تتعامل معها المنظمة . (9)

أقرت المعايير عموماً مجموعة من المبادئ التي يتعين مراعاتها عند الإفصاح عن تقرير

الاستدامة بما يضمن تحقيق الشفافية في عملية الإفصاح ، ويمكن تصنيفها في مجموعتين : (10)

المجموعة الأولى: وتشمل عدة مبادئ تسهم في تحديد ماهية محتوى الإفصاح الذي يتعين تغطيته

من قبل منظمات الأعمال من حيث الأنشطة، والآثار ، وتوقعات واهتمامات أصحاب المصالح .

وتشتمل على أربعة مبادئ هي:

● مبدأ شمول كافة أصحاب المصالح Stakeholder Inclusiveness . بمعنى شمول

التقرير لكافة أصحاب المصالح الحاليين والمرقبين .

● مبدأ سياق أو مضمون الاستدامة Sustainability Context . بمعنى أن ينصرف نطاق

التقرير إلى مستوى أوسع من مجرد استدامة المنظمة فحسب .

● مبدأ الأهمية النسبية للمحتوى المفصّل عنه Materiality . بمعنى أن يركز التقرير على

الأبعاد الاقتصادية والبيئية والاجتماعية ذات الأثر على استجابات أصحاب المصالح .

● مبدأ الاكتمال Completeness . بمعنى شمول التقرير على كل ما يعطي فكرة متكاملة

عن الجوانب الاقتصادية والبيئية والاجتماعية لأنشطة المنظمة ، وتأثيراتها المحتملة .

المجموعة الثانية: وتتضمن عدة مبادئ لضمان جودة تقرير الاستدامة . وتشمل خمسة مبادئ هي :

- مبدأ التوازن في نوعية المعلومات المفصح عنها Balance. بمعنى أن يركز التقرير على الآثار الإيجابية والسلبية لأنشطة المنظمة معاً ، دون إغفال لبعضها على حساب الآخر .
- مبدأ القابلية للمقارنة سواء رأسياً أو أفقياً Comparability، وهو ما يسمح لأصحاب المصالح بمقارنة المعلومات الواردة بالتقرير عن العام الحالي بالسنوات السابقة ، وبمنظمات الأعمال التي تعمل في نفس النشاط .
- مبدأ التوقيت المناسب للإفصاح عن معلومات الاستدامة Timeliness ، بما يمكن أصحاب المصالح من اتخاذ قراراتهم .
- مبدأ الوضوح في العرض Clarity ، بحيث يسهل على أصحاب المصالح استيعاب المعلومات الواردة بالتقرير .
- مبدأ الموثوقية في معلومات الاستدامة المفصح عنها Reliability، بما يمكن أصحاب المصالح من الاعتماد عليها في اتخاذ قراراتهم .

أما على المستوى المحلي ، فقد أصدرت الهيئة العامة للرقابة المالية عام 2018 إرشادات لكيفية إعداد تقرير حوكمة الشركات المقيدة بالبورصة ، وهي عبارة عن نموذج مفصل يسترشد به في إعداد تقرير الممارسات الفعلية للشركات المقيدة في البورصة ، والخاصة بتطبيقات الحوكمة المستمدة من الإرشادات الواردة في الدليل المصري لحوكمة الشركات عام 2016 . ونصت الهيئة في قرارها بوجوب إرسال التقرير سنوياً للهيئة العامة للرقابة المالية بعد توقيعه من الممثل القانوني للشركة بشكل منفصل عن التقارير الدورية الأخرى ، مرفقا به تقرير مراقب الحسابات عن صحة ما ورد في هذا التقرير . يتضمن نموذج تقرير الحوكمة الالتزام بالإفصاح عن بنود عديدة من بينها تقرير الاستدامة ، وسياسة المسؤولية الاجتماعية والبيئية . (11) .

في عام 2019 أصدرت البورصة المصرية" الدليل الاسترشادي لإفصاح الشركات المقيدة عن أداء الاستدامة " ، الذي استهدف وضع مجموعة من المعايير الاسترشادية لتمكين الشركات المقيدة بالبورصة من الإفصاح المناسب عن أدائها المستدام في ظل تنامي الطلب من قبل المستثمرين وأصحاب المصالح على تلك النوعية من المعلومات . (12)

واستكمالاً لجهود الهيئة في هذا المجال ، أصدرت في مارس 2021 دليلاً كاملاً لمؤشرات الأداء الخاصة بالإفصاحات البيئية والاجتماعية والحوكمة المتعلقة بالاستدامة ESG، والإفصاحات

المتعلقة بالتغير المناخي TCFD ، بما يساعد الشركات المقيمة على رصد تلك القياسات ، ثم الإفصاح عنها ضمن تقارير الاستدامة . (13)

وبالرغم من تلك الجهود المبذولة من قبل هيئة الرقابة المالية والبورصة المصرية ، إلا أن استجابة الشركات المقيمة لم تكن على قدر المتوقع منها ، حيث توصلت العديد من الدراسات السابقة إلى نتائج مؤداها ضعف الالتزام بمتطلبات الإفصاح عن تقارير الاستدامة في مصر ، على سبيل المثال ، أشارت دراسة (مرقص ، 2017) إلى انخفاض مستوى إلتزام الشركات المقيمة بالبورصة المصرية خلال عام 2016 بمتطلبات الإفصاح عن تقرير الاستدامة بأبعاده الثلاثة : البيئية والمجتمعية والحوكمة عموماً ، حيث بلغ متوسط نسبة الإفصاح الكمي لشركات العينة 16% والإفصاح الوصفي 27% . وأرجع الباحث سبب ذلك إلى كون متطلبات الإفصاح عن الاستدامة حينذاك كانت إختيارية وليست إلزامية . (14)

كما أشارت دراسة (حامد وآخرون ، 2021) أيضاً إلى ضعف مستوى الإفصاح عن تقارير الاستدامة للشركات المصرية المقيمة ، حيث بلغ أعلى متوسط لكمية معلومات الاستدامة المفصح عنها 49% خلال عام 2020 ، وقد أرجع الباحثون سبب هذه النتيجة إلى كون الإفصاح عن تقارير الاستدامة مازال يتم في مصر بشكل طوعي . (15)

وكان رد الفعل من قبل الهيئة العامة للرقابة المالية تجاه ضعف مستوى الإفصاح إيجابياً بإصدارها القرارين رقمي 107 ، 108 لسنة 2021 بإلزام الشركات المقيمة في البورصة المصرية ، والشركات العاملة في الأنشطة المالية غير المصرفية التي لا يقل رأس مالها المصدر عن 100 مليون جنيه، بتقديم تقارير إفصاح عن الجوانب البيئية والمجتمعية والحوكمة ذات الصلة بالاستدامة Environmental , Social , and Governance ، في حين ستطالب الشركات المقيمة في البورصة المصرية ، والشركات العاملة في الأنشطة المالية غير المصرفية التي لا يقل رأس مالها المصدر عن 500 مليون جنيه بإفصاحات إضافية متعلقة بالآثار المالية للتغيرات المناخية Task Force on Climate Financial Disclosure (TCFD) وذلك بالإضافة إلى تقارير الإفصاح عن الجوانب البيئية والمجتمعية والحوكمة ذات الصلة بالاستدامة (ESG) ضمن تقرير مجلس إدارة الشركة السنوي المرفق بالقوائم المالية السنوية ، مع منح الشركات مهلة للتوافق مع مؤشرات قياس الأداء الخاصة بتلك الإفصاحات ، حتى موعد تقديم القوائم المالية عن العام المالي المنتهي في 2022/12/31 ، مع موافاة الهيئة ببيان ربع سنوي بالإجراءات التي اتخذتها الشركة ، أو ستتخذها بشأن تلك الإفصاحات اعتباراً من 2022/1/1 . (16)

الطلب على ارتباطات التأكيد المهني في ضوء الالتزام بالإفصاح عن تقرير الاستدامة :

من العرض السابق يتبين بوضوح وجود اهتمام متزايد بالإفصاح عن تقرير الاستدامة بدرجة عالية من الجودة وطبقا لمعايير الإفصاح عن المعلومات المالية وغير المالية ، سواء على المستوى العالمي أو على المستوى المحلي ، ومعها ظهرت الحاجة من قبل أصحاب المصالح للتحقق من درجة صدق وأمانة معلومات الاستدامة المفصوح عنها حتى يمكنهم الاستناد إليها في اتخاذ القرارات. للوفاء بتلك الحاجة عادة ما يتم الاستعانة بمراجع مهني مستقل لإصدار رأي أو استنتاج فني محايد في نتيجة تقييم أو قياس الموضوع محل المراجعة- تقرير الاستدامة - باستخدام مقاييس محددة ، وهو ما يعرف باسم " ارتباطات التأكيد المهني" Assurance Engagements" . (17)

تاريخيا في عام 1997 قامت لجنة ممارسات المراجعة الدولية International Auditing Practices Board (IAPB) - التي تحولت عام 2001 إلى المجلس الدولي لمعايير المراجعة والتأكيد (IAASB) -International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) بوضع إطار عام للخدمات التي يقدمها مراقبي الحسابات من بينها خدمات تأكيد الالتزام بالقوانين واللوائح ، والأداء البيئي لمنظمات الأعمال . بعدها قام المجلس IAASB برعاية اتحاد المحاسبين الدولي (IFAC) International Federation of Accountants بإصدار المعايير الدولية لارتباطات التأكيد لتطبق على ارتباطات التأكيد بخلاف مراجعة أو فحص معلومات مالية تاريخية . ومنذ ذلك الحين وجهود المجلس لا تتوقف ، على أمل التوصل لإطار فكري كاف حول الواقع المهني لمهام التأكيد ، وما يواجهه من فرص وتحديات . (18)

تم تعريف ارتباطات التأكيد المهني من قبل لجنة معايير المراجعة والتأكيد Auditing and Assurance Standards Board (AASB) على أنها خدمات مهنية مستقلة تهدف إلى تحسين جودة المعلومات ومحتواها لخدمة أغراض متخذي القرارات . (19) كما تم تعريفها من قبل اتحاد المحاسبين الدولي IFAC على أنها خدمات مهنية تستهدف خدمة أصحاب المصالح وهم بصدد اتخاذ القرارات المختلفة ، عن طريق بث الثقة والمأمونية في المعلومات بالاسترشاد بالمعايير والمقاييس المناسبة . (20)

وكما هو الحال بالنسبة للإفصاح المالي ، يرى المجلس الدولي لمعايير المراجعة والتأكيد (IAASB) أن أفضل خدمة يصبو لها كافة المشاركين في السوق وأصحاب المصالح هي الحصول على المعلومات المالية وغير المالية بتأكيد مهني خارجي موثق من قبل مهنيون ملتزمون بالمصالح العام ، وبأعلى المعايير الأخلاقية . (21) وفي هذا الصدد ، يمكن الإشارة إلى وجود معيار دولي لتغطية المبادئ والإجراءات والإرشادات لمهام ارتباطات التأكيد ويتم تحديثه كل حين ، هو المعيار

رقم 3000 الصادر عن المجلس الدولي لمعايير المراجعة والتأكيد IAASB بعنوان " مهام التأكد بخلاف مراجعة أو فحص معلومات مالية تاريخية " . (22) والذي تسابقت العديد من دول العالم في إصدار نسخ وطنية منه تأخذ في اعتبارها الخصوصية الثقافية والاجتماعية لكل دولة كما هو الحال في المملكة المتحدة ، أستراليا ، هولندا ، كندا ، ومصر .

تعد خدمة التأكيد المهني ، واحدة من المهام التي توكل لمهني خبير أو متخصص يطلق عليه (المزاوول أو الممارس practitioner) دون الاقتصار فقط على فئة مراجعي الحسابات المعتمدين (23) ، لإصدار رأي فني أو استنتاج حول درجة تماشي مزاعم الإدارة بشأن معلومات الاستدامة المفصح عنها ، مع القواعد والقياسات الواردة بمعايير وإرشادات التأكيد المهني ، وذلك عن طريق جمع أدلة الإثبات المناسبة والكافية ، ثم إصدار رأي بنتيجة القياس يتم إعلانه للمستخدمين المستهدفين وأصحاب المصالح بهدف بث الثقة والمأمونية في مزاعم الإدارة . (24)

هناك أسباب أوضحها معهد المحاسبين القانونيين في إنجلترا وويلز The Institute of Chartered Accountants in England and Wales (ICAEW) لتفضيل الاستعانة بمراجع حسابات معتمد لتقديم خدمات التأكيد المهني على النحو التالي : (25)

- مراجع الحسابات المعتمد يملك من المهارات والخبرات والبرامج التدريبية التي تمكنه إصدار أحكام مهنية سليمة ، بما يدعم خدمة التأكيد المهني .
- عند مباشرة مهامه ، يتبع المراجع المعتمد معايير متعارف عليها ، وتستخدم على نطاق دولي بما يكفل له إنتاج تقرير يتسم بالثبات والاتساق والقابلية للفهم والمقارنة .
- في بعض الأحيان ، يمكن لمراجع الحسابات الاستعانة بمتخصصين ضمن فريق المراجعة للتعامل مع الأمور الفنية ، بما يضيف مصداقية على تقرير التأكيد .
- يعمل مراجع الحسابات المعتمد تحت مظلة دستور مهنة المحاسبة والمراجعة بما يمكنه من إصدار أحكام محايدة .
- تفرض ظروف المنافسة على مراجع الحسابات المعتمد ضرورة بذل العناية المهنية الواجبة لتقديم خدمات عالية الجودة .

يوجد نوعان من ارتباطات التأكيد، يسمح للمارس بالدخول فيها - حسب مستوى التأكيد المتفق عليه بين الممارس ومنظمة الأعمال مسندة المهمة مع إثبات ذلك في عقد التكليف - وهما : (26)

- ارتباط إصدار تقرير تأكيد مهني معقول ، وهو التأكيد الأقل من التأكيد المطلق ، ويتعلق بمدى الحصول على الأدلة اللازمة للممارس التي تمكنه من الوصول إلى استنتاج إيجابي ، وذلك بهدف تخفيف مخاطر مهمة التأكيد إلى مستوى مقبول في ظل ظروف المهمة .
 - ارتباط إصدار تأكيد مهني محدود ، بهدف تخفيض الخطر الذي يواجهه عملية التأكيد لمستوى ملائم لظروف المهمة، حيث يكون ذلك الخطر أكبر مما هو في مهمة التأكيد المعقول ، وذلك بوصفه الأساس للنموذج السلبي للتعبير عن الاستنتاج الذي توصل إليه الممارس .
- وفي هذه المسألة ، توصلت دراسة (الجزار ، 2017) ، إلى أن درجة ثقة واعتماد المستثمرين على معلومات الاستدامة في اتخاذ القرارات في مصر قد اختلفت باختلاف مستوى التأكيد المهني ، بحيث كان الاختلاف في صالح التأكيد المعقول ، مما يعني أن درجة ثقة واعتماد أصحاب المصالح تزداد كلما تم تقديم مستوى مرتفع من التأكيد المهني . (27)

وطبقا للمعيار المصري لمهام التأكيد رقم (3000)، يتطلب كل من مهام التأكيد المهني المعقول ، ومهام التأكيد المهني المحدود تطبيق مهارات التأكد وأساليبه ، وجمع الأدلة الكافية والملائمة كجزء من إجراءات مهمة متصلة ومنتظمة . ومع ذلك فإن طبيعة وتوقيت ومدى الإجراءات لجمع أدلة كافية وملائمة في مهمة تأكد محدود تكون محدودة نسبيا مقارنة بمهمة تأكد معقول .

(28)

يمكن القول بوجود دوافع قوية للاستعانة بخدمات التأكيد المهني- سواء تأكيد معقول ، أو تأكيد محدود - للتحقق من صحة المعلومات المفصح عنها في تقرير الاستدامة ، أهمها :

- دافع الإلزام القانوني ، حيث اتجهت غالبية دول العالم إلى إصدار قوانين وتشريعات بغرض إلزام منظمات الأعمال فيها للإفصاح عن تقارير الاستدامة . ومحليا ، فإنه بصدر القرارين 107 ، 108 للهيئة العامة الرقابة المالية المصرية بإلزام الشركات المقيدة بالبورصة بتقديم تقارير إفصاح بيئية ومجتمعية وحوكمة ذات صلة بالاستدامة " ESG " ، وأخرى متعلقة "بالآثار المالية للتغيرات المناخية" TCFD ، ضمن تقرير مجلس إدارة الشركة السنوي، إنما يعني توافر دافع قانوني يلزم الشركات المقيدة بالإفصاح عن تقارير الاستدامة . (29) ويلفت الباحث النظر ، إلى عدم تضمن القرارين ما يفيد صراحة إلزام الشركات المفصحة عن تقرير الاستدامة باعتمادها من مراقب الحسابات الخاص بالشركة

(أو الممارس)، وذلك على العكس تماما من تقرير حوكمة الشركة الذي اشترطت الهيئة وجوب اعتماده من مراقب حسابات الشركة . (30)

- دافع أهمية الإفصاح عن معلومات الاستدامة للعديد من أصحاب المصالح نظرا لتأثيرها على أولويات اتخاذ القرارات . وهو ما يرتبط بالضرورة بدافع زيادة الطلب على جودة هذا الإفصاح بالإضافة لدافع تقليل فجوة التوقعات في مجال خدمات مراقبي الحسابات .
- دافع وجود العديد من المعايير والإرشادات المهنية لتقارير الاستدامة وارتباطات التأكيد المهني، يتم تحديثها أولا بأول من قبل هيئات ومنظمات دولية.
- دافع استعانة العديد من منظمات الأعمال بنظم إدارة الالتزام CMS، وبالتالي شيوع ثقافة الالتزام في كافة أرجاء بيئة الأعمال.

وقد أقر مجلس معايير المراجعة والتأكد الدولي IAASB حقيقة وجود زيادة في الطلب على ارتباطات التأكيد المهني عالمياً ، لدعم الموثوقية لدى المستخدمين المستهدفين في تقارير الاستدامة ، وذلك من خلال دراسة مرجعية benchmarking study نشرت في يونيو 2021 أشرف عليها اتحاد المحاسبين الدولي International Federation of Accountants (IFAC) بالتعاون مع مجمع المحاسبين القانونيين الأمريكي American Institute of Chartered Certified Public Accountants (AICPA) والمعهد المعتمد للمحاسبين الإداريين Institute of Management Accountants (CIMA) تحت عنوان The state of play in sustainability assurance ، استهدفت استبيان وفهم الوضع الحالي لممارسات 1400 شركة - تعمل في مختلف دول العالم - في مجال التأكيد المهني لتقارير الاستدامة ESG خلال عام 2019 ، وتمثلت النتائج الرئيسية في الآتي : (31)

- 91% من شركات العينة أفصحت عن معلومات الاستدامة ضمن تقاريرها المنشورة .
- 51% من تلك الشركات التي أفصحت عن معلومات الاستدامة ، استعانت بارتباطات للتأكيد المهني .
- 63% من ارتباطات التأكيد المهني اعلاه تمت بالاستعانة بمكاتب مراجعة . وبينت الدراسة أن ذلك التوجه تم في الدول التي تلزم التشريعات فيها بالاستعانة بمكتب مراجعة ، وهي استراليا ، فرنسا ، إيطاليا ، ألمانيا ، وإسبانيا . بينما غالبية الشركات التي استعانت بممارس خلاف مكاتب المراجعة تنتمي لدول لا تُلزم تشريعاتها بالاستعانة بمكتب مراجعة ، وهي : كوريا الجنوبية ، المملكة المتحدة ، والولايات المتحدة الأمريكية .

- 83% من إجمالي ارتباطات التأكيد المهني تمت عن طريق إصدار تأكيد محدود .
 - 88% من ارتباطات التأكيد المهني استعانت فيها مكاتب المراجعة بالمعيار الدولي لارتباطات التأكيد المهني رقم (3000) المنقح ، بينما اعتمد الباقي على معايير تأكيد بديلة .
- يمكن الخروج بعدة ملاحظات من الإحصائيات السابقة ، كارتفاع نسبة الإفصاح عن معلومات الاستدامة ، ولكن واكب ذلك في نفس الوقت انخفاض في نسبة ارتباطات التأكيد . وهو ما يعني اهتمام الشركات بالإفصاح استجابة للالتزام القانوني دون تحمل لتكاليف ارتباطات التأكيد المهني ، وهو ما يعد إخلالا بحقوق أصحاب المصالح في معرفة مدى صحة مزاعم الإدارة .

وفي يوليو 2022 أصدر اتحاد المحاسبين الدولي IFAC بمشاركة كلا من مجمع المحاسبين القانونيين الأمريكي AICPA والمعهد المعتمد للمحاسبين الإداريين CIMA نشرة ثانية تحت عنوان " The state of play in reporting and assurance of sustainability information : update 2019-2020 data and analysis" ، استهدفت التعرف على درجة زيادة الاهتمام بالإفصاح عن معلومات الاستدامة من قبل شركات العينة ، ودرجة اهتمامها بالاستعانة بخدمات مكاتب المراجعة في الحصول على خدمات التأكيد المهني عن طريق المقارنة بين النسب المحققة عام 2020 مقارنة بمثيلاتها عام 2019 . وفيما يلي عرض للنتائج الرئيسية للدراسة : (32)

- زيادة نسبة الشركات المفصحة عن معلومات الاستدامة إلى 92% عام 2020 مقابل 91% عام 2019 .
- 89% من الشركات المفصحة ، اكتفت فقط بالإفصاح عن الحد الأدنى لمعلومات الاستدامة . بينما وفرت باقي شركات العينة معلومات كاملة عن الأقسام الأربعة لمعلومات الاستدامة (ESG,TCFD) .
- ارتفاع نسبة الاستعانة بارتباطات التأكيد المهني من قبل الشركات المفصحة عن معلومات الاستدامة إلى 58% عام 2020 مقابل 51% عام 2019 .
- انخفاض نسبة استعانة الشركات بمكاتب مراجعة لممارسة مهام التأكيد المهني من 63% عام 2019 إلى 61% عام 2020 .
- 70% من الشركات التي تعاقدت مع مكاتب مراجعة ، ارتبطت مع نفس مكتب المراجعة الذي يتولى مراجعة قوائمها المالية .

- انخفاض نسبة ارتباطات التأكيد المحدود من 83% عام 2019 إلى 82% عام 2020 .
 - زيادة نسبة ارتباطات التأكيد المهني باستعانة مكاتب المراجعة بالمعيار الدولي لارتباطات التأكيد المهني رقم 3000 المنقح من 88% عام 2019 إلى 94% عام 2020 .
- والملاحظ هو وجود اتجاه لزيادة مضطردة في إفصاح الشركات عن معلومات الاستدامة ، وفي الاستعانة بارتباطات التأكيد المهني ، إلى جانب زيادة كبيرة في استعانة مكاتب المراجعة بالمعيار رقم 3000 المنقح ، يقابلها انخفاض في الطلب على مكاتب المراجعة المعتمدة لتقديم خدمات التأكيد المهني ، وكذا انخفاض في ارتباطات التأكيد المحدود .

وطبقا لرؤية اتحاد المحاسبين الدولي IFAC في ضوء النتائج التي أسفرت عنها الدراستين السابقتين فإنه مع إنشاء المجلس الدولي لمعايير الاستدامة ، والمجلس الدولي لمعايير المراجعة والتأكيد ، وتوافر الدعم من جانب السلطات العامة بكل دولة ، يمكن إنتاج تقارير استدامة تشمل معلومات متسقة ، قابلة للمقارنة ، وموثوق فيها . كما يرى الاتحاد أن الطريق قد أصبح ممهداً بهذا الشكل كي يندرج الإفصاح عن الاستدامة ضمن تقارير منظمات الأعمال في كل دول العالم قاطبة على اختلاف أنظمتها البيئية . (33)

وبطبيعة الحال ، لم تكن مصر بمعزل عن هذا الاتجاه ، حيث أثبتت إحدى الدراسات إدراك أصحاب المصالح في مصر للقيمة المضافة من التأكيد المهني لمراقبي الحسابات على إفصاح الشركات المقيدة في البورصة عن معلومات الاستدامة ، باعتبار أن ذلك التأكيد يزيد من درجة الاعتماد على المحتوى المعلوماتي لتقرير الاستدامة . (34)

وفي هذا الصدد ، حاول الباحث دراسة المحتوى لتقارير مجالس الإدارة المرفقة بالقوائم المالية لعينة من الشركات المقيدة بالبورصة المصرية في نهاية عام 2022 ، والمفترض فيه أن تلتزم الشركات المقيدة بتطبيق القرارين 107 ، 108 بالإفصاح عن معلومات الاستدامة ، مع استبيان مدى وجود تقارير تأكيد مهني لهذا الإفصاح من عدمه. إلا أن موعد بداية تنفيذ ما ورد بالقرارين 107 ، 108 سيكون متعارضا مع توقيت كتابة هذا المقال البحثي ، وهو ما كان دافعا للباحث بالاكْتفاء بدراسة المحتوى لتقارير حوكمة الشركات لعينة من الشركات المقيدة في البورصة المصرية والتي أصدرت تقاريرها وقوائمها المالية في 2020/12/31 ، على اعتبار أن نموذج تقرير الحوكمة الصادر عن الهيئة يتضمن ضمن بنوده معلومات خاصة بالإفصاح عن تقرير الاستدامة وسياسة المسؤولية الاجتماعية والبيئية للشركة ، والتي تشمل الإفصاح عن الجوانب الآتية

على الأقل حسب ما هو مذكور بالنموذج المفصل لتقرير الحوكمة الصادر عن الهيئة العامة للرقابة المالية في 2018/12/25 :

- سياسة الحوكمة ورقابة السلوك المهني للعاملين .
- سياسة الشركة تجاه البيئة التي تعمل فيها وتأثيرها عليها .
- العلاقات الحكومية والمشاركات السياسية للشركة .
- سياسة الشركة الخاصة بعلاقات العاملين وحقوق الإنسان وسياسات ضمان عدم التمييز .
- جودة المنتجات والخدمات المقدمة من الشركة ونظام التعامل مع الشكاوى .
- ضمان استمرارية الأعمال وإدارة المخاطر والأزمات وحماية المعلومات .
- سياسات مكافحة الغش والفساد .
- سياسة المسؤولية الاجتماعية والبيئية للشركة .

تتمثل عينة الشركات في عدد 29 شركة مدرجة في المؤشر المصري لمسئولية الشركات EGX 30 خلال عام 2020 باعتبار أن ذلك المؤشر يعد بمثابة المؤشر الرئيسي للبورصة المصرية لكونه يمثل أكبر 30 شركة من حيث سيولة الأسهم ومعدلات التداول ، ولكونه أيضا مصمم لتتبع أداء الشركات وفقا للجوانب البيئية والاجتماعية وحوكمة الشركات ودرجة التركيز على معايير التنمية المستدامة . (35)

تستهدف دراسة المحتوى لتقارير حوكمة الشركات الآتي :

- بيان درجة إلتزام شركات العينة بالإفصاح عن تقارير الاستدامة وسياسة المسؤولية الاجتماعية والبيئية وفقا للبنود الثمانية الواردة بالنموذج المفصل لتقرير الحوكمة الصادر عن الهيئة العامة للرقابة المالية في 2018/12/25 مع بيان مدى درجة الإيجاز أو التفصيل في عرض تقارير الاستدامة وسياسة المسؤولية الاجتماعية والبيئية داخل تقرير الحوكمة من قبل الشركة .
- بيان درجة إلتزام شركات العينة بالحصول على تأكيد مهني مستقل من مكتب مراجعة معتمد (أو ممارس) على تقرير الحوكمة.
- بيان نوع التأكيد المهني : تأكيد معقول ، أم تأكيد محدود .
- بيان ما إذا كان التأكيد المهني قد تم بالاستعانة بنفس مكتب المراجعة الذي يتولى مراجعة الحسابات الختامية وقوائم المركز المالي للشركة، أم بمعرفة مكتب مراجعة أو ممارس آخر.

- بيان نوع معيار التأكد الذي استعان به مكتب المراجعة أو الممارس في القيام بمهام التأكد المهني .

بلغ عدد الشركات المستوفية لتقرير حوكمة الشركات 25 شركة ، ومن خلال دراسة المحتوى لتلك التقارير ، أمكن الخروج بالنتائج التالية :

- بلغ عدد الشركات التي أفصحت عن تقرير الاستدامة ، وسياسة المسؤولية الاجتماعية والبيئية 24 شركة بنسبة 96% من إجمالي الشركات التي التزمت بإصدار تقرير الحوكم. وقد تباينت الشركات في حجم التفصيل في المعلومات المفصح عنها ، حيث تعمدت غالبية الشركات نشر موجز لتقرير الاستدامة وسياسة المسؤولية الاجتماعية والبيئية داخل تقرير الحوكمة وأحالت القارئ إلى الموقع الإلكتروني للشركة أو تقرير مجلس الإدارة لمزيد من التفاصيل ، كما عمدت شركات أخرى إلى نشر تقارير استدامة منفصلة عن فترة سنة أو أكثر ، وهو ما يتفق ودراسة IFAC التي أوضحت أن 89% من الشركات أفصحت عن الحد الأدنى لمعلومات الاستدامة .

- بلغ عدد الشركات التي أرفقت تقرير تأكد مستقل عن صحة ما ورد في تقرير الحوكمة 19 شركة بنسبة 76% من إجمالي الشركات التي التزمت بإصدار تقرير الحوكمة .

- من إجمالي تقارير التأكد المستقل ، يوجد عدد 8 تقارير تأكد معقول بنسبة 42% من بينهم تقريران بهما استنتاج متحفظ ، بينما يوجد 11 تقرير تأكد محدود بنسبة 58% . وقد لوحظ من دراسة المحتوى أن مكاتب المراجعة الكبرى في مصر هي التي أصدرت تقارير تأكد معقول ، مما ينم عن تفضيل مكاتب المراجعة الكبيرة للارتباط بمهام التأكد المهني المعقول رغم تكلفته العالية.

- ارتباط التأكيد المهني تم مع مكاتب مراجعة هي ذاتها التي نالت ارتباط مراجعة الحسابات الختامية والميزانيات العمومية وذلك بنسبة 100% .

- في كل تقارير التأكد ، تم التأكد وفقا للمعيار المصري لمهام التأكد رقم 3000 وذلك بنسبة 100% .

يلفت الباحث النظر إلى ضرورة الحرص في استخدام النتائج السابقة ، بسبب محدودية حجم العينة واقتصارها فقط على سنة 2020 ، وهو ما يدعو إلى مقارنة هذه النتائج بنتائج الدراسة المرجعية لاتحاد المحاسبين الدولي IFAC باعتبارها مجرد مؤشرات عن الطلب على خدمات

التأكيد المهني في مصر في ظل الاهتمام المتنامي للإفصاح عن معلومات الاستدامة وسياسة المسؤولية الاجتماعية والبيئية مقارنة بدول العالم .

في ضوء المؤشرات السابقة ، يمكن الخروج بعدة ملاحظات عن وضع الطلب على ارتباطات التأكيد المهني في مصر ، في ظل الاتجاه العالمي نحو إلزام منظمات الأعمال بالإفصاح عن معلومات الاستدامة لمواجهة الآثار البيئية والاجتماعية والاقتصادية ESG والآثار المالية للتغيرات المناخية TCFD :

- توجد معايير دولية عالية الجودة يمكن للشركات المصرية الاعتماد عليها عند إعداد تقارير الاستدامة بشكل يحقق لها خصائص الشمول والاتساق والقابلية للمقارنة والفهم . وقد قامت الهيئة العامة للرقابة المالية بالتعاون مع بورصة الأوراق المالية المصرية بتوفير نسخة وطنية من تلك المعايير . يتوقع الباحث أن الأمور في مصر تسير نحو التزام الشركات المصرية بالإفصاح عن معلومات الاستدامة طواعية ، حيث أضحى هذا الالتزام طريقا للعالمية ، ويرفع من قيمة الشركة ، وهو ما يتناسب واستراتيجية التنمية المستدامة الواردة ضمن رؤية مصر 2030 .
- كي تتوافر الثقة والمأمونية ، يتعين أن يخضع الإفصاح عن تقارير الاستدامة إلى تأكيد مهني مستقل ، وهو ما يحتاج في مصر إلى تعديل تشريعي ، أو قرارات ملزمة من جهة سيادية (كالهيئة العامة للرقابة المالية مثلا).
- التأكيد المهني المعقول يوفر ثقة ومصداقية أكبر من التأكيد المهني المحدود . وفي مصر يرتبط التأكيد المهني المعقول بالشركات الكبيرة التي يمكنها تحمل تكاليف الارتباط مع مكاتب المراجعة الكبرى . ولاشك أن اتباع المنهج التدريجي لخضوع الشركات المتوسطة والصغيرة لمتطلبات الإفصاح عن الاستدامة ، وارتباطات التأكيد المهني يعد مطلوبا في مصر حاليا .
- معيار التأكيد الدولي رقم 3000 يكاد يكون المعيار الأول المتعارف عليه عالميا ، وقد أصدرت هيئة الرقابة المالية المصرية نسخة مصرية منه ، ويعتمد عليه من قبل مكاتب المراجعة بصفة قاطعة . ويمكن النظر إليه باعتباره أساس فكري يمكن البناء عليه مستقبلا لتطوير ارتباطات التأكيد المهني .

- يحسب للهيئة العامة للرقابة المالية ، وبورصة الأوراق المالية المصرية قيامها بمحاولة توحيد المعايير المستخدمة في الإفصاح عن الاستدامة والتأكيد المهني ، سواء معيار المبادرة العالمية لإعداد تقارير الاستدامة GRI، أو إرشادات إعداد تقرير حوكمة الشركات المقيدة بالبورصة الخاصة بالإفصاح عن الاستدامة ، أو المعيار المصري لمهام التأكد رقم 3000 الخاص بمتطلبات مهام التأكد المهني . يساعد هذا التوحيد في مسألة تيسير وتنميط شكل ومحتوى تقارير الاستدامة ، وارتباطات التأكد المستقل الخاصة بها في ظل رؤية مصر 2030.
- يحسب أيضا للهيئة العامة للرقابة المالية ، إصدارها للقرارين 107 ، 108 بإلزام الشركات المقيدة بالبورصة المصرية بالإفصاح عن تقارير الاستدامة ، وذلك بداية من 2022/12/31 . إلا أن اكتمال الجدوى من هذين القرارين يتطلب ضرورة إلزام الشركات المفصحة باعتماد المعلومات المفصح عنها من مكتب مراجعة بمقتضى تقرير تأكيد مهني مستقل.
- دمج تقارير الاستدامة ضمن التقارير المالية السنوية للشركة ، يحقق منافع عديدة لأصحاب المصالح تساعد في اتخاذ قراراتهم ، بالإضافة إلى خضوعها بشكل مباشر للتأكيد المهني ، مما يعطي الفرصة لمكاتب المراجعة في مصر لرفع مهارات العاملين فيها في مجال إصدار تقارير التأكيد المهني المستقلة .

الهوامش

- (1) للمزيد حول رؤية مصر 2030 يمكن الرجوع إلى: www.presidency.eg -
- (2) The International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB), 2021, "The demand for assurance engagements on sustainability and ESG reporting Is high", Available at : <https://www.iaasb.org/>
- (3) African Organization of English – Speaking Supreme Audit Institutions (AFROSAI) , 2017 ", Compliance Audit Manual", Available at : www.afrosai-e.org.za
- (4) تاريخيا ، تعد منظمة الأمم المتحدة UN أول من اهتم باصطلاح "الاستدامة" عام 1987 من خلال تقرير لجنة برونتلاند World Commission on Environment and Development (WCED)، حيث قامت بتعريفها على النحو التالي "الاستدامة هي تلبية احتياجات الحاضر ، دون المساس بقدرة الأجيال المقبلة على تلبية احتياجاتها". للمزيد من التفاصيل : [-https://sustainabledevelopment.un.org](https://sustainabledevelopment.un.org)
- (5) تحدد رؤية مصر 2030 خطة للتنمية المستدامة تركز إلى المعايير الدولية لحقوق الإنسان، وتضع المساءلة وعدم التمييز في صميم جهودها ، وتستند على مبادئ "التنمية المستدامة الشاملة" و"التنمية الإقليمية المتوازنة" التي تأخذ في اعتبارها الأبعاد الاجتماعية والبيئية والاقتصادية والحوكمة وهو ما يمثل ضغوطا جديدة على منظمات الأعمال المصرية تؤكد مدى احتياجها لتطبيق فعال لنظم الالتزام ..لمزيد من التفاصيل : رؤية مصر 2030
- www.presidency.eg
- (6) يختلف غرض نظم تصنيف الاستدامة عن إرشادات ومعايير الاستدامة، حيث تستهدف الأخيرة مساعدة منظمات الأعمال في جهودها المبذولة للإفصاح عن معلومات الاستدامة ، بينما تستهدف الأولى تقييم الأداء المنجز من قبل المنظمة بشأن الاستدامة. للتفاصيل يرجى الرجوع إلى :- Bellantuono ,Nicola, PierpaoloPontrandolfo and Barbara Scozzi (2018) ,"Guiding materiality analysis for sustainability reporting : The case of agri – food sector ",International Journal Technology , Policy , and Management ,Vol . 18 , No. 4, pp.342 – 349 .

(7) GRI منظمة دولية مستقلة يقع مقرها الرئيسي بأمستردام - هولندا - ولها مكاتب فرعية في كل من : البرازيل ، الصين ، كولومبيا ، الهند ، جنوب إفريقيا ، والولايات المتحدة الأمريكية . وتتعامل مع منشآت الأعمال ، المستثمرين ، منظمات المجتمع المدني ، والنقابات والاتحادات العمالية . لمزيد من التفاصيل يرجى الرجوع إلى :

[-https://www.globalreporting.org](https://www.globalreporting.org)

(8) International Sustainability Standards Board , 2021," About the International Sustainability Standards Board, "Available at :

[Ifrs.org/groups-international-sustainability-standards-board/](https://www.ifsr.org/groups-international-sustainability-standards-board/)

(9) S&P Dow Jones Indices , January 2021,"S&P / EGX ESG Index Methodology" , Available at : <https://www.egx.com.eg>

(10) Ioannis, Karagalis, (2018) ,"Evaluation of sustainability reporting in the Greek financial sector", Athens MBA, Available at :<https://dspace.lib.ntua.gr>

(11) الهيئة العامة للرقابة المالية ، 2018 ، " إرشادات إعداد تقرير حوكمة الشركات المقيدة بالبورصة – نموذج مفصل "، للتفاصيل :www.fra.gov.eg

(12) طبقا لما ورد بالدليل ، يبدأ الإفصاح عن الاستدامة بدمج مفهوم الاستدامة في الأنشطة اليومية للشركة ، بجانب مشاركة كلا من مجلس إدارة الشركة ، وأصحاب المصالح في تحديد وترتيب أولويات الاستدامة التي تستهدف الشركة تحقيقها ، يلي ذلك تحديد الأحداث الجوهرية التي يتعين إدراجها بتقارير الاستدامة ، والتي تتنوع بين الجوانب الاقتصادية والبيئية والاجتماعية ، وكذلك تحديد مؤشرات قياس الأداء التي يتعين على الشركة رصدها والإفصاح عنها في تقارير الاستدامة الدورية ، بالاستعانة بالعديد من المبادرات مثل مبادرة التقرير العالمي GRI ومعايير الأيزو للمسئولية المجتمعية ISO26000 ومؤشر البورصة المصرية لمسئولية الشركات S & P / EGX . للمزيد :

-البورصة المصرية ، (2019) ، "الدليل الاسترشادي لإفصاح الشركات المقيدة عن أداء الاستدامة "، متاح في الموقع التالي : <https://www.egx.com.eg>

(13) الهيئة العامة للرقابة المالية ، 2021 ، "مؤشرات الأداء الخاصة بالإفصاحات البيئية والمجتمعية والحوكمة المتعلقة بالاستدامة ، والإفصاحات المتعلقة بالتغير المناخي" ، للتفاصيل يرجى الرجوع إلى :

www.fra.gov.eg

- (14) مرقص ، فوزي عبد الباقي ، 2017 ، "تقييم مدى التزام الشركات المقيدة بالبورصة المصرية بمتطلبات الإفصاح المحاسبي والتقارير عن أداء الاستدامة – دراسة إمبريقية"، *مجلة الدراسات والبحوث التجارية* ، السنة السابعة والثلاثون ، المجلد الأول ، العدد الثاني . ص ص 475 – 540 .
- (15) عبد الحليم ، أحمد حامد ، نبيل ياسين أحمد ، وعبير عبدالكريم إبراهيم ، (2021) ، "العلاقة بين الإفصاح المحاسبي عن تقارير استدامة الشركات وجودة الأرباح المحاسبية ، وانعكاساتها على تكلفة رأس المال – دراسة تطبيقية على البيئة المصرية" ، *مجلة المحاسبة والمراجعة لاتحاد الجامعات العربية* ، العدد الثالث .
- (16) الهيئة العامة للرقابة المالية ، 2021 ، "تقرير متابعة الأداء ربع السنوي لمعاونة الشركات على الإفصاح عن الممارسات البيئية والمجتمعية والحوكمة المتعلقة بالاستدامة ESG والآثار المالية للتغيرات المناخية TCFD ، تنفيذاً لقراري الهيئة رقمي 107 ، 108 لسنة 2021" ، للمزيد يمكن الرجوع إلى : www.fra.gov.eg/custompdf/2481616-2/
- (17) يفضل الباحث نعت التأكيد بالمهني باعتباره خدمة تتم من قبل ممارس محترف ، مستقل ومؤهل ، يقوم بإصدار حكم مهني بناء على اتباعه إجراءات محددة لجمع أدلة الإثبات ، مما يستدعي بذله العناية المهنية الواجبة ، والتخطيط والإشراف على عملية التأكد .
- (18) International Auditing and Assurance Standards Board , 2019, "About IAASB , "Available at : <https://www.iaasb.org/about-iaasb>
- (19) Auditing and Assurance Standards Board (AASB) , 2010 , "Framework for assurance engagements , " Available at : www.auasb.gov.au.
- (20) International Federation of Accountants (IFAC), 2005, "International framework for assurance engagements , " Available at : <https://www.ifac.org>
- (21) The International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB), 2021, "The demand for assurance engagements on sustainability and ESG reporting Is high", op.cit, Available at : <https://www.iaasb.org/>
- (22) The International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB), "International standard on assurance engagements (ISAE) 3000

revised, assurance engagements other than audits or reviews of historical financial information," . Available at :<https://www.iaasb.org/>

(23) يمكن أداء خدمة التوكيد على تقارير الاستدامة بصفة عامة من قبل ثلاث فئات هي : فئة مراجعي الحسابات المعتمدين بمكاتب المراجعة ، وفئة المهندسين الاستشاريين المعتمدين بمكاتب الاستشارات الهندسية ، وفئة الاستشاريين المعتمدين بمكاتب خدمات الاستدامة . للمزيد يمكن الرجوع إلى :

زكي ، نهى محمد، 2020، "إطار مهني مقترح لتوكيد مراقب الحسابات على الإفصاح عن استدامة الوحدات الصغيرة ومتوسطة الحجم لأغراض ترشيد قرار منح الإلتزام: ، ورقة عمل مقدمة للمؤتمر العلمي الرابع لكلية التجارة ، جامعة طنطا .

(24) Institute of Chartered Accountants in England and wales (ICAEW), 2019,"Sustainability assurance : Your choice," Available at : <https://www.icaew.com/assurance>

(25) Institute of Chartered Accountants in England and wales (ICAEW), 2019, op.cit .

(26) يعتمد القرار المتعلق باختيار نوع التأكيد على عوامل عديدة ، أبرزها :

* احتياجات مستخدمي التقرير .

* اعتبارات التكاليف والمنافع.

* العناصر الداخلة في تقرير الاستدامة .

للمزيد يرجى الرجوع إلى :

-Institute of Chartered Accountants in England and Wales (ICAEW), 2019, op.cit .

(27) الجزار ، أحمد حمدي ، (2017) ، "أثر اختلاف مستوى التوكيد الهني لمراقب الحسابات على درجة ثقة واعتماد المستثمرين على مؤشرات الاستدامة – دراسة تجريبية"، المؤتمر العلمي الأول لقسم المحاسبة والمراجعة ، كلية التجارة جامعة الإسكندرية ، من 6 إلى 7 مايو .

(28) الهيئة العامة للرقابة المالية ، (2008) ، "المعيار المصري لمهام التأكد رقم 3000 –مهام التأكد بخلاف مراجعة أو فحص معلومات مالية تاريخية" ، للتفاصيل : www.fra.gov.eg

(29) في 2021/7/13 أصدرت الهيئة إرشادا بعنوان (تقارير الإفصاحات البيئية والمجتمعية والحوكمة ذات الصلة بالاستدامة ، والإفصاحات المتعلقة بالتغير المناخي) بمقتضى القرارين 107 ، 108 لسنة 2021 بمطالبة الشركات المقيدة في البورصة المصرية والشركات العاملة في الأنشطة المالية غير المصرفية بتقديم تقارير إفصاح بيئية ومجتمعية وحوكمة ذات صلة بالاستدامة ، وأخرى

متعلقة بالآثار المالية للتغيرات المناخية تقدم ضمن تقرير مجلس الإدارة السنوي المرفق بالقوائم المالية السنوية مع إعطاء مهلة للشركات للتوافق تنتهي في 2022/12/31 . للمزيد :

الهيئة العامة للرقابة المالية ، 2021 ، "الإطار التنظيمي لضوابط إعداد الشركات لتقارير إفصاح جديدة عن الممارسات البيئية والمجتمعية والحوكمة". www.fra.gov.eg .

(30) طبقا لقرار الهيئة العامة للرقابة المالية رقم 11 لسنة 2014 بإصدار قواعد قيد وشطب الأوراق المالية في البورصة المصرية وتعديلاته في يونيو 2021 ، يعد مجلس إدارة الشركة تقريرا سنويا عن مدى تطبيق قواعد الحوكمة بها وفقا للدليل الصادر بقرار الهيئة رقم 84 لسنة 2016 وذلك للعرض على الجمعية العامة ملحقا به تقرير من مراقب حسابات الشركة بشأنه وفقا لمعايير المراجعة المصرية ، على أن يتم عرضهما رفق تقرير مجلس الإدارة وفقا للنموذج الذي تعده الهيئة لهذا الغرض . للمزيد :

www.fra.gov.eg :

(31) International Federation of Accountants IFAC , 2021,"Benchmarking Global Practice : The State of Play in Sustainability Assurance, "June .Available at : <https://www.ifac.org>

(32) International Federation of Accountants IFAC, 2022 , "The state of play in reporting and assurance of sustainability information : update 2019 – 2020 data analysis , " July . Available at : <https://www.ifac.org>

(33) International Federation of Accountants IFAC, 2022 , "More companies obtaining independent assurance on sustainability data , according to global study by IFAC , AICPA & CIMA , " August . Available at : <https://www.ifac.org>

(34) فرج ، هاني خليل ، (2017) ، "أثر توكيد مراقب الحسابات على تقارير استدامة الشركات المقيدة بالبورصة على قرار منح الإئتمان- دراسة تجريبية"، مجلة الفكر المحاسبي ، قسم المحاسبة والمراجعة ، كلية التجارة ، جامعة عين شمس ، المجلد الحادي والعشرين ، العدد الأول ص ص 623 – 683 .

(35) S&P Dow Jones Indices , January 2021,"S&P / EGX ESG Index Methodology". op.cit, Available at : <https://www.egx.com.eg>