



## دور الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة في مراجعة المسؤولية الاجتماعية والبيئية للشركات: دراسة مسحية للأدب المحاسبي

المهدي أبو القاسم عيسى المشاي \_ باحث دكتوراة - ابوبكر عيسى الحواسي - الأكاديمية الليبية للدراسات العليا \_ قسم المحاسبة

تاريخ الاستلام: 2025/12/17 - تاريخ المراجعة: 2025/12/24 - تاريخ القبول: 2026/1/3 - تاريخ النشر: 2026/1/12

### المستخلص

تستعرض هذه الورقة دور الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة في مراجعة المسؤولية الاجتماعية والبيئية للشركات من خلال مسح الأدب المحاسبي المتعلق بهذا الموضوع، تهدف الدراسة إلى تسليط الضوء على كيفية قيام هذه الأجهزة بمراقبة التزام الشركات بالمعايير البيئية والاجتماعية، ومدى فعالية هذه الرقابة في تعزيز الشفافية والمساءلة، وتُظهر الأدبيات أن هناك تفاوتاً في فعالية الأجهزة العليا بناءً على الإطار القانوني والاقتصادي لكل دولة، ففي الدول المتقدمة تتمتع الأجهزة بسلطات واسعة وتلتزم بالمعايير الدولية، بينما في الدول النامية قد تكون الرقابة محدودة بسبب نقص الموارد والتشريعات، وتواجه الأجهزة العليا العديد من التحديات، مثل نقص التشريعات الملزمة، ونقص الموارد والخبرات، ولكنها تمتلك أيضاً فرصاً للتحسين من خلال تبني المعايير الدولية، واستخدام التكنولوجيا الحديثة، وتعزيز التعاون الدولي، وتوصي الدراسة بضرورة تحسين التشريعات، وتعزيز القدرات البشرية، وتوسيع استخدام التكنولوجيا والتعاون الدولي لتحسين فعالية الرقابة على المسؤولية الاجتماعية والبيئية.

**الكلمات الافتتاحية:** (الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة \_ المسؤولية الاجتماعية والبيئية)

### Abstract:

This paper examines the role of supreme audit institutions in reviewing corporate social and environmental responsibility through a survey of relevant accounting literature. The study aims to highlight how these institutions monitor companies' adherence to environmental and social standards and the effectiveness of this oversight in promoting transparency and accountability

The literature indicates a variation in the effectiveness of supreme audit institutions based on the legal and economic context of each country. In developed countries, institutions have broad authorities and adhere to international standards, whereas in developing countries, oversight may be limited due to resource and legislative constraints

The study recommends improving legislation, enhancing human capacities, and expanding the use of technology and international collaboration to better the effectiveness of oversight on social and environmental responsibility

**Keywords** (Supreme Audit Institutions - Social and Environmental Responsibility)

## المقدمة (Introduction):

نظرًا لما للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة من دور فعّال وحيوي تجاه المسؤولية الاجتماعية والبيئية خاصة في ظل التغيرات الاقتصادية الراهنة، وزيادة وتيرة التطور التكنولوجي، وارتفاع حدة المنافسة والاستنزاف المتواصل للموارد البيئية المتاحة، وما نتج عنه من مشكلة التلوث البيئي نتيجة ما تخلفه العمليات الإنتاجية من مخلفات ونفايات بمختلف أنواعها، أدت إلى نتائج وخيمة على البيئة والإنسان على حدٍ سواء، هذه النفايات التي أصبحت تتعدى قدرة البيئة على استيعابها فكانت سبب في اختلال التوازن البيئي، الأمر الذي ألزم على الشركات تحمل كل مسؤولياتها البيئية تجاه محيطها، وتتبلور أهمية المراجعة البيئية في تفعيل متطلبات المسؤولية الاجتماعية باعتباره من بين أحد أهم الركائز والدعائم التي تساهم في تحسين الأداء البيئي، ومن ثم تفعيل المسؤولية الاجتماعية، من خلال تعزيز عمليات الخضوع للأنظمة والقوانين والتشريعات البيئية، وكذا التنبؤ المبكر لمختلف المخاطر البيئية، مما يؤدي إلى كسب ثقة المتعاملين مع المؤسسة الاقتصادية، وفي العقود الأخيرة، ازدادت المطالبات من قبل المجتمعات والجهات الرقابية بضرورة الالتزام بالمسؤولية الاجتماعية والبيئية، ما دفع الشركات للتركيز بشكل أكبر على الجوانب غير المالية لنشاطاتها. فالمسؤولية الاجتماعية والبيئية لم تعد مجرد عامل ثانوي للشركات، بل أصبحت جزءًا أساسيًا من استراتيجياتها لضمان الاستدامة والتوافق مع المعايير العالمية حيث تُعد الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة الجهات الرئيسية التي تراقب مدى التزام الشركات بهذه المسؤوليات، وتقوم بدورها كجهة مستقلة في مراجعة الحسابات والتقارير المالية والبيئية. يبرز هنا دور هذه الأجهزة في ضمان الشفافية والمساءلة، مما يعزز ثقة المجتمع في أنشطة الشركات.

## 2. مشكلة البحث:

مع تزايد الضغوط لتبني المسؤولية الاجتماعية والبيئية، تواجه الشركات تحديات كبيرة في الامتثال لهذه المتطلبات، سواء من حيث إعداد تقارير شفافة، أو من حيث تنفيذ ممارسات مستدامة، و هنا يظهر دور الأجهزة العليا للرقابة المالية في مراجعة ومتابعة هذه التقارير والتأكد من مصداقيتها، إلا أن الأدب المحاسبي لا يزال يعاني من فجوات في تناول هذا الموضوع بشكل شامل، وخاصة فيما يتعلق بدور الأجهزة الرقابية في هذا الاتجاه لذلك، تسعى هذه الورقة إلى تقديم مسح شامل للأدب المحاسبي الذي تناول دور الأجهزة العليا في مراجعة المسؤولية الاجتماعية والبيئية في محاولة لمعرفة الدور البارز الذي توصلت إليه الأدبيات السابقة في مراجعة الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة للمسؤولية الاجتماعية والبيئية للشركات.

### 3. أهمية البحث:

تكمن أهمية هذا البحث في تسليط الضوء على دور الأجهزة العليا للرقابة المالية في تحقيق الشفافية والمساءلة في مجالات المسؤولية الاجتماعية والبيئية، من خلال مسح الأدب المحاسبي الحالي، للوصول إلى تقديم فهم أعمق للدور الرقابي لهذه الأجهزة وتحديد الفجوات البحثية التي يمكن استكشافها في المستقبل.

### 4. أهداف الدراسة:

- استعراض الأدبيات المحاسبية التي تناولت دور الأجهزة العليا للرقابة في مراجعة المسؤولية الاجتماعية والبيئية.
- تحليل الفجوات الموجودة في الأدب المحاسبي.
- تقديم توصيات للبحث المستقبلي لتحسين الرقابة على الشركات في هذا المجال.

### 5. المنهجية المتبعة:

اعتمد هذه الورقة على منهجية المسح الأدبي، حيث سيتم استعراض وتحليل الأدبيات المحاسبية المتعلقة بالموضوع، وسيتم التركيز على الأبحاث الأكاديمية التي تناولت دور الأجهزة العليا في مراقبة تقارير المسؤولية الاجتماعية والبيئية للشركات، مع مقارنة بين النتائج والأساليب المستخدمة، وتُعد الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة الجهات الرئيسية التي تراقب مدى التزام الشركات بمسؤولياتها الاجتماعية حيال محيطها، حيث سنقوم بمسح شامل للدراسات السابقة التي تناولت دور الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة في مراجعة المسؤولية الاجتماعية والبيئية للشركات.

### 6.مراجعة الأدبيات (Literature Review):

#### 1. نظرة عامة على الأدب المحاسبي:

شهد الأدب المحاسبي في السنوات الأخيرة زيادة كبيرة في الأبحاث المتعلقة بالمسؤولية الاجتماعية والبيئية للشركات، حيث أصبحت هذه الجوانب جزءًا لا يتجزأ من التقييم العام لأداء الشركات، فالمسؤولية الاجتماعية تتضمن التزام الشركات بمجموعة من المعايير التي تتعلق بتأثير أنشطتها على المجتمع والبيئة، وبهذا السياق، تبرز أهمية الرقابة المالية والمحاسبية لضمان أن التقارير المتعلقة بالمسؤولية الاجتماعية والبيئية تعكس الواقع الفعلي لأنشطة الشركات.

#### 2. دور الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة في مراجعة المسؤولية الاجتماعية والبيئية:

تُعد الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة من الركائز الأساسية في النظام الرقابي لأي دولة، حيث تُسهم في ضمان الشفافية والمساءلة من خلال مراقبة تقارير الحسابات المالية، ومع تزايد الاهتمام العالمي بالمسؤولية الاجتماعية والبيئية، أصبح دور هذه الأجهزة يشمل أيضًا تقييم مدى التزام الشركات بالممارسات

المستدامة وإصدار تقارير حول تأثيرها البيئي والاجتماعي، وهناك أسباب لاختيارات المراجعة البيئية للأجهزة العليا للرقابة كأجهزة مستقلة، ويعتبر ذلك تحدى مستمر لها للقيام بتوازن في اختيارهم لموضوع المراجعة بين تغير المناخ وخطط التنمية المستدامة والبنية الأساسية للصرف الصحي، وعلى كل جهاز أعلى للرقابة أن يستجيب للظروف والأولويات الوطنية والإقليمية للبلد، وتختلف أنشطة المراجعة البيئية للأجهزة العليا للرقابة في الحجم والتعقيد، قد ترجع قرارات المراجعة البيئية للأجهزة العليا للرقابة كأجهزة مستقلة إلى بعض من العوامل التالية: (مجموعة عمل الانتوساي لمراجعة البيئة، 2007).

- الظروف الجغرافية الطبيعية للبلد.
- تأثيرات الدول المجاورة.
- الاهتمامات الوطنية الأخرى (مثل الأمن والقضاء على الفقر، والتنمية الاقتصادية).
- الحضور القوى لصناعات محددة وتتضمن استخراج الموارد الطبيعية.
- المشاكل البيئية الطارئة والتي قد تنتج بين الاحتياجات الأساسية مثل الرعاية الصحية وإمدادات المياه وتخفيف آثار التغير المناخي.
- احتياج الدول الأقل في مستوى التنمية والأقل في الدخل لإدخال مساعدة خارجية أكثر لتأسيس الحوكمة والمساءلة.
- المستويات المختلفة لقدرة الحكومة الوطنية وتتضمن دور أي مؤسسة مستقلة للمراجعة.
- ملاحظة أن الحماية والإدارة البيئية قد حددت فقط بعد أن تصبح الدولة أكثر ازدهاراً.
- الحالات المختلفة للأمن والاستقرار السياسي.

تقوم الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة بدور هام في تقييم مدى التزام الشركات بالمعايير البيئية والاجتماعية من خلال:

- ✓ مراجعة التقارير الاجتماعية والبيئية: تقوم الأجهزة العليا بمراجعة التقارير التي تقدمها الشركات حول أدائها في المجالات الاجتماعية والبيئية، للتحقق من دقتها وامتثالها للمعايير الدولية والمحلية.
- ✓ التأكد من الالتزام بالقوانين واللوائح: تراقب الأجهزة العليا التزام الشركات بالقوانين المحلية والدولية المتعلقة بالمسؤولية الاجتماعية والبيئية، وتقديم توصيات لتحسين الامتثال.
- ✓ تحسين الشفافية والمساءلة: من خلال المراجعة الدقيقة، تساهم الأجهزة العليا في تعزيز الشفافية والمساءلة، مما يعزز ثقة الجمهور والمستثمرين في تقارير الشركات.

## 2-1. أهمية مراجعة المسؤولية الاجتماعية والبيئية

المسؤولية الاجتماعية للشركات تشمل التزام الشركات بالمساهمة الإيجابية في المجتمع والبيئة، بما يتجاوز تحقيق الأرباح، هذا الالتزام يتضمن تطوير سياسات بيئية، تحسين ظروف العمل، والمشاركة في مشاريع

التنمية المجتمعية، ومراجعة هذه الجوانب من قبل الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة تعتبر ضرورية لضمان أن الشركات تقدم تقارير دقيقة وشفافة عن أدائها في هذه المجالات.

## 2-2. الأطر النظرية لمراجعة المسؤولية الاجتماعية والبيئية الدعمة للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة:

تشمل الأطر النظرية التي تدعم دور الأجهزة العليا في مراجعة المسؤولية الاجتماعية والبيئية النظريات التالية:

### • نظرية الوكالة (Agency Theory):

تركز هذه النظرية على العلاقة بين الأطراف المفوضة (أصحاب المصالح) والوكلاء (المديرين)، مشيرة إلى وجود تضارب محتمل في المصالح، وفي سياق الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة، فإن دور هذه الأجهزة يتمثل في التأكد من أن المدراء يلتزمون بالمسؤوليات الاجتماعية والبيئية الموكلة إليهم، هذه النظرية توضح أهمية وجود أنظمة رقابة مستقلة لتقليل عدم التوافق بين الوكلاء وأصحاب المصالح (Eisenhardt, 1989).

### • نظرية أصحاب المصلحة (Stakeholder Theory):

تتجاوز هذه النظرية المنظور التقليدي الذي يركز على تعظيم الأرباح للمساهمين، لتشمل جميع أصحاب المصلحة، مثل الموظفين، العملاء، المجتمع، والبيئة. يتمحور دور الأجهزة العليا هنا حول تعزيز الشفافية وضمان أن الشركات تأخذ بعين الاعتبار مصالح كل هذه الفئات عند إعداد التقارير الاجتماعية والبيئية، كما أن هذه التقارير تكون ذات جدوى وتعود بالفائدة للجميع (Freeman et al., 2020).

### • نظرة الاستدامة (Sustainability Perspective):

ترتبط نظرية الاستدامة بمفهوم المساءلة الممتدة التي تأخذ في الاعتبار الآثار البيئية والاجتماعية للنشاطات الاقتصادية، ومن هذا المنطلق، تعمل الأجهزة العليا على التحقق من أن الشركات تتبنى ممارسات مستدامة تعزز المصلحة العامة، وتقدم تقارير عادلة عن أدائها البيئي والاجتماعي، مما يعزز الثقة بين جميع الأطراف ذات العلاقة (Gray et al., 2014).

### 3- عرض الأدبيات السابقة التي تناولت دور الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة في مراجعة المسؤولية الاجتماعية والبيئية:

عنوان الدراسة	التعليق على النتائج
he Pyramid of Corporate Social Responsibility: Toward the Moral Management of Organizational Stakeholders, Carroll, A. B. 1991	قدمت هذه الدراسة إطاراً متكاملًا لفهم المسؤولية الاجتماعية للشركات من خلال نموذج هرم المسؤولية. هذا النموذج قد يكون أساساً لفهم كيفية دمج الأبعاد الاجتماعية والبيئية مع الأبعاد الاقتصادية، وهو ما يعزز من أهمية تطوير استراتيجيات المسؤولية الاجتماعية. واستخدمت المقابلات الشخصية لتعزيز تبني هذا النموذج.
Social and Environmental Accountability and the Accounting Profession: A Critical Overview, Gray, R. 2001	تسلط الدراسة الضوء على التحديات التي تواجه مهنة المحاسبة في التفاعل مع المحاسبة الاجتماعية والبيئية. توضح أن هناك حاجة لتطوير معايير واضحة وتعليم متخصص للمحاسبين لضمان جودة التقارير وذلك من تحليل محتوى القوانين والتشريعات النازمة.
Integrating Environmental and Social Factors into Auditing Practices , Langer, R. 2012	توفر الدراسة نهجاً عملياً لدمج العوامل البيئية والاجتماعية في المراجعة. هذا يتماشى مع دراسات مثل Simnett ، ويعزز من فهم كيفية تحسين جودة المراجعة من خلال تضمين هذه العوامل،
The Assurance of Social and Environmental Reports, Simnett, R. 2009	تعزز الدراسة أهمية التأكيد المستقل على التقارير الاجتماعية والبيئية، مما يرفع من مصداقيتها. يتكامل هذا مع دراسة Langer من خلال التركيز على تحسين المعايير والممارسات لعملية المراجعة، وذلك من خلال استقصاء آراء الأكاديميين والمهنيين.
Challenges in Social and Environmental Auditing, Beck, C. 2014	تسلط الضوء على التحديات الحالية في المراجعة الاجتماعية والبيئية، مما يستدعي تطوير أدوات وتقنيات جديدة. تعزز هذه الدراسة أهمية الابتكار في أدوات المراجعة، وهو ما تدعمه دراسات مثل Gray و Pereira
The Role of Auditors in Environmental and Social Reporting 2020 , KPMG	توضح الدراسة الدور المتزايد للمراجعين في تحسين تقارير المسؤولية الاجتماعية والاجتماعية. تعزز من أهمية تدريب المراجعين وتطوير معايير جديدة، مما يتكامل مع نتائج دراسات مثل Simnett و Beck
The Role of Accountability and Reporting in Corporate Social Responsibility, Owen, D. 2005	تؤكد الدراسة على أهمية المساءلة في تعزيز المسؤولية الاجتماعية وتوضح كيف يمكن أن تؤثر المساءلة على الأداء المؤسسي. يتماشى مع فكرة Carroll حول ضرورة التوازن بين الأبعاد المختلفة للمسؤولية الاجتماعية، من خلال تحليل تقارير الأجهزة العليا للرقابة.
Advances in Technology for Social and Environmental Auditing, Pereira, A. 2021	تبرز التقدم التكنولوجي في مجال المراجعة الاجتماعية والبيئية، مما يعزز من دقة وكفاءة عملية المراجعة. يدعو لاستخدام تقنيات حديثة مثل الذكاء الاصطناعي، وهو ما يدعمه التوجه نحو تطوير أدوات وتقنيات جديدة كما ناقش Beck. نفس الاتجاه

توفر الدراسة رؤى حول كيفية تأثير المراجعة الاجتماعية والبيئية على الأداء المالي للشركات. تدعم أهمية تحسين المراجعة من خلال النظر في تأثيرها على الأداء، مما يعزز من فهم كيف يمكن أن تساهم في تحسين الأداء الكلي للشركات.	Assessing the Impact of Social and Environmental Audits on Corporate Performance,  2017 Fletcher, J., & Wright, A.
تركز الدراسة على دور الأجهزة العليا في تحسين تقييم المسؤولية الاجتماعية، مما يعزز من فهم كيف يمكن أن تساهم الرقابة العليا في تحسين الشفافية والمساءلة في التقارير الاجتماعية.	دور الأجهزة العليا للرقابة في تقييم المسؤولية الاجتماعية للشركات، الدويري، أحمد 2017
تستعرض تأثير الرقابة المالية على جودة التقارير البيئية، مما يدعم أهمية تحسين الرقابة المالية كأداة لتحسين دقة وجودة التقارير البيئية.	أثر الرقابة المالية على تقارير المسؤولية البيئية للشركات الزعي، رانيا 2018
يقدم مقارنة بين النماذج المختلفة للرقابة المالية والمحاسبة، مما يعزز من فهم كيفية تأثير النماذج المختلفة على المسؤولية الاجتماعية ويعزز ذلك ما بينته دراسات مثل Carroll و. Elkington	الرقابة المالية والمحاسبة في الشركات: دراسة مقارنة بين النماذج المختلفة، البرغوثي، محمد 2016
تحلل الدراسة دور المراجعة البيئية في تعزيز المسؤولية الاجتماعية، مما يساهم في تحسين فهم العلاقة بين المراجعة البيئية وأداء الشركات في هذا المجال.	المراجعة البيئية ودور الأجهزة العليا في تعزيز المسؤولية الاجتماعية للشركات، المجالي، جودت 2019
تقدم الدراسة تقييماً حول فعالية الرقابة العليا في تعزيز المسؤولية الاجتماعية، مما يدعم أهمية الرقابة العليا في تحسين الالتزام بالمسؤولية الاجتماعية.	تقييم فاعلية الرقابة العليا في مجال المسؤولية الاجتماعية للشركات، الشريف، سامي 2021
تسلط الضوء على تأثير الرقابة العليا على تحسين الشفافية في التقارير البيئية، مما يعزز من فهم كيف يمكن للرقابة أن تساهم في زيادة شفافية الشركات.	تأثير الرقابة العليا على الشفافية في تقارير المسؤولية البيئية، السمور، عادل 2015
تبرز تأثير نموذج المراجعة البيئية على الأداء الاجتماعي، مما يدعم أهمية تحسين نماذج المراجعة البيئية لتعزيز الأداء الاجتماعي.	نموذج المراجعة البيئية وأثره على الأداء الاجتماعي للشركات، الأغا، رامي 2018
توضح كيفية تحسين تقارير المسؤولية الاجتماعية والبيئية من خلال دور الأجهزة العليا، مما يعزز من فعالية الرقابة في هذا المجال.	دور الأجهزة العليا في تحسين تقارير المسؤولية الاجتماعية والبيئية للشركات، المراد، سارة 2020
تستعرض التحديات التي تواجه تطبيق معايير المسؤولية الاجتماعية، مما يستدعي تطوير استراتيجيات لمواجهة هذه التحديات وتحسين الالتزام.	تحديات تطبيق معايير المسؤولية الاجتماعية في تقارير الشركات، الصفدي، نادر 2019
توفر توضيح حول دور الأجهزة الرقابية في تقييم المسؤولية الاجتماعية، مما يعزز من فهم كيفية تأثير الرقابة في تحسين المسؤولية الاجتماعية للشركات.	دور الأجهزة الرقابية في تقييم المسؤولية الاجتماعية: دراسة حالة، عبد الله، أيمن 2017
تعزز الدراسة من أهمية دور الأجهزة العليا في تحسين الشفافية في تقارير المسؤولية الاجتماعية والبيئية، وهو ما تدعمه الأدبيات الأخرى مثل Simnett و. Gray	The Role of Supreme Audit Institutions in Social and Environmental Reporting 2018 Akhter, N., & Sultana, N.
تسلط الضوء على تأثير الرقابة العليا على المسؤولية الاجتماعية وتضيف بعداً جديداً لفهم دور الرقابة في تحسين التزام الشركات، مما يعزز من نتائج الدويري و. Owen	Supreme Audit Institutions and Their Impact on Corporate Social Responsibility, Kumar, R., & 2020 Singh, M.

تقدم تقييمًا عمليًا لفعالية الرقابة العليا في الالتزام البيئي، مما يتماشى مع دراسات مثل الزعبي و Langer في تحسين الرقابة البيئية.	Evaluating the Effectiveness of Supreme Audit Institutions in Environmental Accountability Al-Mansoori, A., & Al-Harbi, H. 2019
تعزز من الفهم حول كيفية تأثير الرقابة العليا على الأداء البيئي والاجتماعي، مما يتماشى مع دراسات مثل الشريف و Pereira.	The Influence of Supreme Audit Institutions on Corporate Environmental and Social Performance, Rahman, M., & Hossain, T. 2021
توضح كيف يمكن للمؤسسات الوطنية تعزيز تقارير المسؤولية الاجتماعية، مما يتماشى مع الدراسات مثل Akhter و Kumar في تحسين جودة التقارير.	The Role of National Audit Institutions in Enhancing Corporate Social Responsibility Reporting, Lee, S., & Park, J. 2017
تعزز من أهمية التأكيدات المستقلة على التقارير الاجتماعية، مما يدعم الأدبيات مثل Beck و Simnett في تحسين مصداقية التقارير.	Supreme Audit Institutions and the Assurance of Social Responsibility Reports, Thompson, R., & Hurst, S. 2022
تبرز تأثير إشراف المراجعة على تحسين تقارير المسؤولية البيئية والاجتماعية، مما يتماشى مع نتائج دراسات مثل KPMG و Langer في تحسين الممارسات المراجعة.	The Impact of Audit Oversight on Environmental and Social Reporting, Garcia, J., & Morales, F. 2020
تعزز من أهمية تعزيز المساءلة المؤسسية من خلال الرقابة العليا، مما يتكامل مع نتائج Owen حول تعزيز المساءلة في المسؤولية الاجتماعية.	Enhancing Corporate Accountability through Supreme Audit Institutions, Davidson, L., & Mitchell, K. 2018
توفر منظورًا عالميًا حول دور الرقابة العليا في المسؤولية الاجتماعية، مما يعزز الفهم الشامل لهذا الدور الحيوي والقيمة النفعية لأصحاب المصلحة منه، وتكمل ما توصلت له الدراسات مثل الدويري و Owen.	Supreme Audit Institutions in the Context of Corporate Social Responsibility: A Global Perspective Wang, H., & Zhou, X. 2021
تقدم الدراسة تقييم لفعالية الرقابة العليا في الممارسات البيئية، وبينت الدور الفاعل لها في مجال مراقبة الأداء البيئي مما يتماشى مع دراسات مثل الزعبي و Al-Mansoori في تحسين الرقابة البيئية.	The Effectiveness of Supreme Audit Institutions in Monitoring Environmental Practices, Ibrahim, M., & Saleh, M. 2019



#### 4. تحليل الأدبيات السابقة:

أظهرت مراجعة الأدبيات أن الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة تلعب دوراً رئيسياً في مراجعة المسؤولية الاجتماعية والبيئية للشركات. ومع ذلك، تختلف فعالية هذه الأجهزة بناءً على الإطار القانوني، والاقتصادي، والتشريعي في كل دولة. حيث بينت الدراسات التي تم استعراضها أن:

- ✓ في الدول المتقدمة مثل ألمانيا والسويد، تتمتع الأجهزة الرقابية بسلطات واسعة تمكنها من مراجعة تقارير الاستدامة وفقاً للمعايير الدولية مثل GRI و ISO 26000، بينما في الدول النامية، قد تكون هذه السلطات محدودة بسبب ضعف البنية التحتية التشريعية والمؤسسية.
- ✓ في بعض الدول العربية، تواجه الأجهزة العليا تحديات كبيرة في مراجعة المسؤولية الاجتماعية والبيئية. السبب الرئيسي يعود إلى عدم وجود تشريعات واضحة تلزم الشركات بتقديم تقارير حول أدائها البيئي والاجتماعي، مما يجعل من الصعب على الأجهزة الرقابية القيام بمهامها بفعالية.
- ✓ تركيز الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة في الدول النامية على مراجعة الأداء المالي وإهمالهم لمراجعة المسؤولية الاجتماعية والبيئية التي تكون أضرارها كبيرة بالنسبة للمجتمع.
- ✓ أغلب الدراسات استخدمت أداة الاستبانة والمقابلات الشخصية لجمع البيانات ولم تحاول الاطلاع على تقارير تلك الأجهزة لتحليل محتواها باستثناء دراسة واحدة فقط.

#### 5. تحديات الأجهزة العليا في الرقابة على المسؤولية الاجتماعية والبيئية من خلال الاطلاع على الادب السابق:

على الرغم من أهمية دور الأجهزة العليا في الرقابة، فإن هناك العديد من التحديات التي تعيق قدرتها على أداء هذا الدور بكفاءة:

- **نقص التشريعات الملزمة:** كما يظهر من الأدبيات، فإن غياب التشريعات الملزمة لتقديم تقارير حول المسؤولية الاجتماعية والبيئية في بعض الدول يمثل عقبة كبيرة، على سبيل المثال في الدول النامية تعتبر الرقابة على المسؤولية الاجتماعية طوعية وليس إلزامية، مما يضعف دور الأجهزة الرقابية.
- **نقص الموارد والخبرات:** تطبيق عمليات مراجعة المسؤولية الاجتماعية والبيئية يتطلب مهارات متخصصة ومعرفة بالمعايير الدولية، ففي العديد من الدول تعاني الأجهزة العليا من نقص في الكوادر المتخصصة في هذا المجال، مما يحد من قدرتها على أداء الرقابة بفعالية.
- **التداخل مع التشريعات البيئية:** في بعض الدول، تتداخل مسؤوليات الأجهزة العليا للرقابة مع هيئات أخرى مختصة بالشؤون البيئية، مما يؤدي إلى تضارب في الأدوار وصعوبة في تحديد المسؤوليات، هذا التداخل قد يؤدي إلى قصور في الرقابة، أو إلى نتائج متباينة.

## 6. الفرص المتاحة لتعزيز دور الأجهزة العليا من خلال الاطلاع على الادب السابق:

رغم التحديات المذكورة، هناك العديد من الفرص التي يمكن أن تعزز دور الأجهزة العليا في مراقبة المسؤولية الاجتماعية والبيئية:

- **التشريعات الدولية والإقليمية:** يمكن تعزيز دور الأجهزة العليا من خلال الالتزام بالمعايير الدولية مثل المبادرة العالمية للتقارير (GRI) و ISO 26000، هذه المعايير توفر أطراً واضحة يمكن للأجهزة العليا الاعتماد عليها في عمليات المراجعة.
- **التحول الرقمي:** يمكن للأجهزة العليا تبني تقنيات التحول الرقمي لتسهيل عمليات مراجعة الاستدامة والمسؤولية الاجتماعية، الذي من شأنه أن يعزز من فعالية الرقابة على الشركات.
- **التعاون مع المنظمات الدولية:** التعاون مع المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (INTOSAI) ومنظمات أخرى يمكن أن يساعد في تبادل الخبرات وتعزيز القدرات الرقابية، وهذا ما نادى به الدراسات التي تناولت تجارب الاتحاد الأوروبي، حيث أكدت أن التعاون الدولي يعزز من فعالية الرقابة.

## 7. التوصيات للبحث المستقبلي:

- ✓ **إجراء دراسات مقارنة:** ينبغي إجراء دراسات مقارنة بين الدول المتقدمة والدول النامية لتحديد الفجوات في فعالية الرقابة وكيفية سدها، والتركيز على كيفية تحسين البنى التحتية القانونية والمؤسسية في الدول النامية سيكون مفيداً.
- ✓ **تطوير معايير جديدة:** البحث في تطوير معايير جديدة لمراجعة المسؤولية الاجتماعية والبيئية، التي يمكن أن تتماشى مع التغيرات السريعة في البيئة العالمية للأعمال، على سبيل المثال، يمكن دراسة كيفية تحسين المعايير الخاصة بالتقارير البيئية في حدود الشركات الصغيرة والمتوسطة.
- ✓ **استكشاف تقنيات جديدة:** يجب استكشاف كيف يمكن لتقنيات التطور التكنولوجي أن تعزز من فعالية الرقابة على المسؤولية الاجتماعية والبيئية، وإجراء تجارب على كيفية تطبيق هذه التقنيات في الرقابة يمكن أن يقدم رؤى جديدة.
- ✓ **تعزيز التعاون الدولي:** توسيع نطاق التعاون بين الأجهزة العليا للرقابة والهيئات الدولية يمكن أن يساهم في تبادل المعرفة والخبرات، كما يمكن أن يساعد هذا التعاون في تحسين المعايير والعمليات الرقابية.

## 8. الخاتمة:

تؤكد هذه الدراسة على أهمية تعزيز دور الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة في مراجعة المسؤولية الاجتماعية والبيئية من خلال معالجة التحديات الحالية واستغلال الفرص المتاحة، ويمكن للأجهزة العليا أن

تلعب دورًا محوريًا في ضمان أن الشركات تعمل بشكل مستدام وتلتزم بالمعايير البيئية والاجتماعية، وتسعى هذه الورقة إلى تسليط الضوء على دور الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة في مراجعة المسؤولية الاجتماعية والبيئية للشركات من خلال مسح الأدب المحاسبي المتعلق بهذا الموضوع، من خلال التحليل الدقيق للأدبيات والنظريات ذات الصلة، تمكنا من استكشاف الأبعاد المختلفة لدور هذه الأجهزة والتحديات التي تواجهها.

## 9-المراجع

1. الدويري، أحمد. (2017). دور الأجهزة العليا للرقابة في تقييم المسؤولية الاجتماعية للشركات. مجلة الدراسات الإدارية، 29(3)، 45-60.
2. الزعبي، رانيا. (2018). أثر الرقابة المالية على تقارير المسؤولية البيئية للشركات. مجلة المحاسبة والمالية، 31(2)، 89-102.
3. البرغوثي، محمد. (2016). الرقابة المالية والمحاسبة في الشركات: دراسة مقارنة بين النماذج المختلفة. مجلة البحوث المحاسبية، 25(1)، 115-130.
4. المجالي، جودت. (2019). التدقيق البيئي ودور الأجهزة العليا في تعزيز المسؤولية الاجتماعية للشركات. مجلة المحاسبة والإدارة، 34(4)، 200-215.
5. الشريف، سامي. (2021). تقييم فاعلية الرقابة العليا في مجال المسؤولية الاجتماعية للشركات. مجلة الإدارة العامة، 27(3)، 150-165.
6. السمور، عادل. (2015). تأثير الرقابة العليا على الشفافية في تقارير المسؤولية البيئية. مجلة الشفافية والرقابة، 18(2)، 75-90.
7. الأغا، رامي. (2018). نموذج التدقيق البيئي وأثره على الأداء الاجتماعي للشركات. مجلة البحوث البيئية، 26(1)، 55-70.
8. المراد، سارة. (2020). دور الأجهزة العليا في تحسين تقارير المسؤولية الاجتماعية والبيئية للشركات. مجلة الدراسات الاقتصادية، 32(2)، 85-100.
9. الصفدي، نادر. (2019). تحديات تطبيق معايير المسؤولية الاجتماعية في تقارير الشركات. مجلة البحوث المحاسبية، 22(4)، 200-215.
10. عبد الله، أيمن. (2017). دور الأجهزة الرقابية في تقييم المسؤولية الاجتماعية: دراسة حالة. مجلة الإدارة العامة، 19(3)، 130-145.
11. مجموعة عمل الانتوساي لمراجعة البيئة، 2007 ص 40.

12. Parker, L. D. (2014). Accounting and accountability: The role of the supreme audit institutions. *Journal of Accounting and Public Policy*, 33(2), 113–132
13. Deegan, C. (2013). Environmental accounting and reporting: A review of the literature. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 26(1), 2–27
14. Gray, R., Owen, D., & Adams, C. (1996). *Accounting and accountability: Changes and challenges in corporate social and environmental reporting*. Prentice Hall
15. Sullivan, M., & O'Connor, M. (2020). The effectiveness of supreme audit institutions in monitoring corporate social responsibility. *International Journal of Auditing*, 24(3), 245–263
16. KPMG International. (2021). *corporate sustainability reporting: The role of audit*. KPMG Report
17. Carroll, A. B. (1991). The Pyramid of Corporate Social Responsibility: Toward the Moral Management of Organizational Stakeholders. *Business Horizons*, 34(4), 39–48
18. Elkington, J. (1997). *Cannibals with Forks: The Triple Bottom Line of 21st Century Business*. Capstone Publishing
19. Gray, R. (2001). Social and Environmental Accountability and the Accounting Profession: A Critical Overview. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 14(3), 380–401
20. Langer, R. (2012). Integrating Environmental and Social Factors into Auditing Practices. *Environmental Accounting and Management Journal*, 8(2), 119–134
21. Simnett, R. (2009). The Assurance of Social and Environmental Reports. *Accounting Review*, 84(3), 925–947
22. Beck, C. (2014). Challenges in Social and Environmental Auditing. *Journal of Accounting and Public Policy*, 33(5), 514–530

23. KPMG. (2020). the Role of Auditors in Environmental and Social Reporting. KPMG International Report
24. Owen, D. (2005). The Role of Accountability and Reporting in Corporate Social Responsibility. Accounting, Organizations and Society, 30(1), 1-16
25. Pereira, A. (2021). Advances in Technology for Social and Environmental Auditing. Journal of Technology in Accounting, 17(1), 52-67
26. Fletcher, J., & Wright, A. (2017). Assessing the Impact of Social and Environmental Audits on Corporate Performance. Journal of Corporate Finance, 45, 287-303
27. Akhter, N., & Sultana, N. (2018). The Role of Supreme Audit Institutions in Social and Environmental Reporting. International Journal of Public Sector Management, 31(3), 348-364
28. Kumar, R., & Singh, M. (2020). Supreme Audit Institutions and Their Impact on Corporate Social Responsibility. Public Administration Review, 80(2), 198-212
29. Al-Mansoori, A., & Al-Harbi, H. (2019). Evaluating the Effectiveness of Supreme Audit Institutions in Environmental Accountability. Environmental Accountability Journal, 22(4), 235-250
30. Rahman, M., & Hossain, T. (2021). The Influence of Supreme Audit Institutions on Corporate Environmental and Social Performance. Journal of Environmental Management, 280, 111-124
31. Lee, S., & Park, J. (2017). The Role of National Audit Institutions in Enhancing Corporate Social Responsibility Reporting. Journal of Accounting and Public Policy, 36(6), 579-595
32. Thompson, R., & Hurst, S. (2022). Supreme Audit Institutions and

the Assurance of Social Responsibility Reports. Assurance & Audit Journal, 15(1), 88–104

33. Garcia, J., & Morales, F. (2020). The Impact of Audit Oversight on Environmental and Social Reporting. Journal of Auditing, 33(4), 432–448

34. Davidson, L., & Mitchell, K. (2018). Enhancing Corporate Accountability through Supreme Audit Institutions. Corporate Governance Review, 16(3), 298–312

35. Wang, H., & Zhou, X. (2021). Supreme Audit Institutions in the Context of Corporate Social Responsibility: A Global Perspective. International Journal of Corporate Social Responsibility, 6(2), 211–226

36. Ibrahim, M., & Saleh, M. (2019). The Effectiveness of Supreme Audit Institutions in Monitoring Environmental Practices. Journal of Environmental Accounting and Management, 8(4), 403–418

37. Eisenhardt, K. M. (1989). Agency theory: An assessment and review. Academy of Management Review, 14(1), 57–74

38. Freeman, R. E., Harrison, J. S., & Zyglidopoulos, S. (2020). Stakeholder Theory: Concepts and Strategies. Cambridge University Press

39. Gray, R., Adams, C., & Owen, D. (2014). Accountability, Social Accounting for Society and the 39Responsibility, and Sustainability Environment. Pearson Higher Ed