

چالش های حسابرسی دولتی برای حسابرسی اهداف توسعه پایدار

ارائه شده در نشست اکوسای

۳-۵ سپتامبر ۲۰۱۸

سید عباس میرنجفی، مهتاب عساری

مقدمه :

در پی توجه مجامع جهانی به توسعه پایدار و حفاظت محیط زیست، اخیراً حسابرسی با رویکرد تأمین اهداف توسعه پایدار مورد توجه سازمان ایتنوسای قرار گرفته است. توسعه پایدار با تأکید بر عدالت بین نسلی، خواهان بازنگری در استراتژی ها و برنامه های توسعه با رویکرد حفظ محیط زیست می باشد. مفهوم مذکور قرابت قابل توجهی با آموزه های اسلامی و فرهنگ حکمرانی جمهوری اسلامی دارد. قانون اساسی کشور، سیاست های کلی ابلاغی مقام معظم رهبری در حوزه محیط زیست و برنامه های پنجساله توسعه کشور، همگی بر مفهوم توسعه پایدار تأکید دارند. از این منظر، سیاست ها و مقررات داخلی جمهوری اسلامی ایران، الزامات صیانت از محیط زیست و تحقق توسعه پایدار بین المللی را حمایت می نماید.

جمهوری اسلامی ایران با درک اهمیت تدوین اهداف توسعه پایدار، چند ماه پس از اجلاس سران در ریو (۱۹۹۲) اقدام به تأسیس کمیته ملی توسعه پایدار نمود. این کمیته در طول نوزده سال فعالیت، با سازمان ها و دستگاه های اجرایی ذیربط، پیوسته جلسات متعددی داشته است و ضمن ارائه راهکارها در جهت اشاعه فرهنگ زیست محیطی و ترویج توسعه پایدار در سازمان های اجتماعی، اقتصادی و آموزشی کشور، نقش به سزایی داشته است.

پس از اجلاس سران کشورها در سپتامبر ۲۰۱۵، اهداف هفده گانه توسعه پایدار (SDGs) در کشور تعریف و دستگاه های متولی هریک از این اهداف مشخص گردید. بر این اساس سازمان ایتنوسای در بیست و دومین کنگره خود در ابوظبی (۲۰۱۶) از دیوان محاسبات کشورهای عضو خواست؛ حسابرسی اهداف توسعه پایدار سازمان ملل را در دستور کار قرار داده و میزان حصول اهداف مذکور در دولت ها را ارزیابی نمایند.

رهنمود حسابرسی اهداف توسعه پایدار در کارگروه حسابرسی زیست محیطی ایتنوسای در دست تهیه می باشد که متعاقب تدوین رهنمود مذکور و تدوین شاخص های مربوط، رهنمود بومی شده توسط دیوان محاسبات کشور تهیه خواهد شد.

دیوان محاسبات جمهوری اسلامی در این مقاله بررسی های خود را در سه محور متمرکز کرده است:

۱- بررسی اقدامات دستگاه های متولی در تدوین اهداف توسعه پایدار

۲- چالش ها و آسیب های موجود در ابعاد توسعه پایدار (اقتصاد، اجتماع و محیط زیست) در کشور

یافته ها:

الف: اقدامات دستگاههای متولی در تدوین اهداف توسعه پایدار:

۱- جمهوری اسلامی ایران با درک اهمیت تدوین اهداف توسعه پایدار، شش ماه پس از اجلاس سران در ریو در سال ۱۹۹۲ به تاسیس کمیته ملی توسعه پایدار نمود. این کمیته در طول نوزده سال، جلسات پیوسته ای با سازمانهای ذیربط داشته است و در مورد مسائل زیست محیطی کشور، راهکارهایی ارائه داده است. همچنین در اشاعه فرهنگ زیست محیطی و ترویج توسعه پایدار در کلیه سازمانهای اقتصادی و اجتماعی کشور نقش به سزایی داشته است.

۲- پس از اجلاس سران کشورها در سپتامبر سال ۲۰۱۵ در نیویورک، اهداف ۱۷ گانه توسعه پایدار (SDGs) شامل پایان دادن به فقر در تمام حالات و اشکال آن، ایجاد زندگی سالم و ارتقای سلامت برای همه در هر سن، تامین دسترسی و مدیریت پایدار آب و سیستم فاضلاب، ایجاد الگوهای تولید و مصرف پایدار، اقدام برای مبارزه با تغییر اقلیم و اثرات آن، حفاظت، بازسازی و استفاده پایدار از اکوسیستمهای خشک، مدیریت پایدار جنگلها، مبارزه با بیابانزایی و متوقف و معکوس ساختن تخریب زمین و توقف از بین رفتن تنوع زیستی، ایجاد زیرساختهای مقاوم، ارتقای فرآیند صنعتی سازی فرگیر و پایدار، ایجاد دسترسی و مدیریت پایدار آب و بهداشت همگانی و در کشور تعریف و بومی سازی گردیده است.

۳- دستگاههای اجرایی متولی هر یک از این اهداف توسعه پایدار شامل وزارت کشور، سازمان حفاظت محیط زیست، سازمان مدیریت و برنامه ریزی کشور، وزارت بهداشت، درمان و آموزش پزشکی، وزارت راه و شهر سازی، وزارت نیرو، وزارت صنعت، معدن و تجارت و وزارت امور اقتصادی و دارایی مشخص شده است.

۴- دستگاههای اجرایی ذیربط در قانون برنامه ششم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی که با نگرش توسعه پایدار تدوین شده است مشارکت نموده و اهداف توسعه پایدار در قالب برنامه پنج ساله توسعه کشور پیش بینی شده و رصد خواهند شد.

۵- برنامه اجرایی اهداف توسعه پایدار (SDGs) در کشور به عنوان یکی از مهمترین اهرمهای توسعه پایدار در سال ۲۰۱۵ تدوین شده است.

۶- رصد اهداف ۱۷ گانه توسعه پایدار (SDGs) مستلزم تشکیل دفاتر توسعه پایدار و محیط زیست در کلیه وزارتخانه-ها (HSE) می باشد که این موضوع در دستور کار سازمان حفاظت محیط زیست کشور قرار گرفته است.

۷- کمیته‌های تخصصی مصوب ذیل کمیته ملی توسعه پایدار با توجه به سند ریو+ ۲۰ جهت رصد و چگونگی عملیاتی نمودن اهداف توسعه پایدار تشکیل شده است.

۸- برای هریک از اهداف ۱۷ گانه، اهداف خرد مرتبط تعریف و بخش عمده ای از شاخص های مرتبط با اهداف توسعه پایدار تدوین شده است .

۹- با عنایت به ابلاغ سیاستهای کلی محیط زیست ابلاغی مقام معظم رهبری، اهداف توسعه پایدار (SDGs) با هریک از این سیاستهای تطبیق داده شده و دستگاههای اصلی و فرعی متولی مشخص گردیده است.

ب: اهم چالش ها و آسیبهای موجود در توسعه پایدار در کشور

۱. توسعه اقتصادی:

۱,۱. طی بیست سال گذشته، اقتصاد کشور فراز و نشیبهای بسیاری را پشت سر گذاشته است. جنگ تحمیلی، تحریمهای ظالمانه اقتصادی، تحولات بازار نفت و... از جمله عواملی بوده اند که اقتصاد کشور و روند متغیرهای اقتصادی را تحت تاثیر قرار داده اند.

۱,۲. طی دو دهه گذشته نوسانات قیمت نفت موجب نوسانات درآمد ناشی از صدور نفت خام را بدنبال داشته و دولت کوشیده است از طریق ایجاد دو نهاد حساب ذخیره ارزی در سال ۱۹۹۹ میلادی و صندوق توسعه ملی در سال ۲۰۱۰ میلادی اثر نوسانات متغیر برونزای قیمت نفت بر متغیرهای اقتصادی را مدیریت کند.

۱,۳. در خلال سالهای اخیر فشارهای خارجی علیه جمهوری اسلامی بر سر دستیابی به انرژی صلح آمیز هسته ای و فشار و تحریم های ظالمانه کشور، از این رهگذر به اوج خود رسیده است.

۲. توسعه اجتماعی:

۲,۱. رشد جمعیت و شهر نشینی: آخرین سرشماری عمومی نفوس و مسکن کشور نشانگر افزایش جمعیت شهری است که پیامدهای خاصی در رابطه با مصرف منابع، آلاینده ها و مشکلات محیط زیست در پی خواهد داشت.

۳. حفاظت از محیط زیست:

۳,۱. هوا: در کشور پهناوری مانند ایران به دلیل تجمع بیش از حد برخی شهرها، مثل تهران در مبحث آلودگی هوا با مشکلاتی مواجه شده‌ایم که مبارزه با آن نیاز به سرمایه زیاد و نیروی متخصص و فعال دارد، هم اکنون در کشور هوای ۸ کلان شهر، بویژه در فصل های سرد سال آلوده می باشد که دولت با برنامه های خود از قبیل توزیع بنزین استاندارد، ارتقای استانداردهای زیست محیطی در خودروها و ... در صدد برطرف نمودن آن است.

۳,۲. جنگل و مرتع: جنگل های ایران نقش مهمی در حفظ تنوع زیستی، تنظیم جریان آب، جلوگیری از فرسایش خاک و کنترل سیلاب ها دارند به طوریکه تخریب بخشی از این جنگل ها، فرسایش خاک و تعداد سیلاب های سالیانه را افزایش داده است.

۳,۳. زمین، خشکی و خاک: سهم کشور ایران از مساحت خشکی های جهان ۱/۲ درصد است، این در حالی است که براساس آمارهای جهانی، یک دهم فرسایش خاک های جهان مربوط به ایران است .

۳,۴. آب: کشور ایران در رده کشورهای خشک و نیمه خشک می باشد. 65 درصد ریزش های جوی (۲۴۰ میلیارد مترمکعب) تبخیر می شود این در حالی است که درصد مصرف آب در بخش کشاورزی ایران بیش از متوسط جهانی می باشد.

۳,۵. پسماند: در کشور ما هر روز مواد زاید جامد تولید می شود که در مقایسه با سایر کشور های جهان در حد متعادلی قرار دارد و لیکن ورود شیرابه این زباله ها می تواند بر منابع آب و محیط زیست زیان وارد کند.

ج: چالش های حسابرسی اهداف توسعه پایدار

با توجه به نوظهور بودن حسابرسی اهداف توسعه پایدار، وجود برخی از موانع و چالش ها در اجرای این نوع حسابرسی طبیعی است و علت آن نیز عمدتاً به فقدان تجربه کافی در زمینه حسابرسی اهداف توسعه پایدار، فقدان نیروی انسانی متخصص ، عدم تدوین کامل استانداردها و دستورالعمل ها حسابرسی زیست محیطی، فقدان قوانین جامع زیست محیطی، عدم توجه کافی به جایگاه محیط زیست و نیز عدم آشنایی کافی مدیران کشور با حسابرسی اهداف توسعه پایدار می باشد.

اهم چالش های اجرای حسابرسی اهداف توسعه پایدار بشرح ذیل می باشد:

➤ حسابرسی اهداف توسعه پایدار در جهان موضوع جدید و جوانی است فقدان تجربیات لازم برای این نوع حسابرسی دشواری های را به هنگام رسیدگی و تهیه گزارش ایجاد خواهد کرد. تجربه ای عملی از حسابرسی اهداف توسعه پایدار در دسترس نمی باشد و دیوان محاسبات جمهوری اسلامی ایران فاقد چنین تجربه ای می باشد.

- هدف از انجام حسابرسی اهداف توسعه پایدار بطور مشخص تعریف شده نیست.
- اهداف توسعه پایدار بسیار گسترده بوده و انجام حسابرسی اهداف توسعه پایدار مستلزم کسب تجربه و دانش توانمند در خصوص انواع روش های حسابرسی (رعایت، مالی و عملکرد) و نیز دانش محیط زیست، شاخص های رشد و توسعه اقتصادی و اقتصاد کلان و... است. به همین دلیل این نوع حسابرسی به لحاظ وسعت کار و حجم سرمایه گذاری ها بویژه در زمینه نیروی انسانی متخصص این عرصه با محدودیتهای و کمبودهایی مواجه می باشد.
- برای انجام حسابرسی باید اطلاعاتی قابل بازبینی، قابل اثبات و همچنین معیارهایی در اختیار باشد تا حسابرسان بتوانند به ارزیابی اطلاعات بپردازند. مضافاً اینکه اجرای حسابرسی توسعه پایدار مستلزم تهیه شاخص های کمی و مناسب در ۱۷ هدف کلان و ۱۶۹ هدف خرد توسعه پایدار است که در این خصوص برخی ابهامات و مشکلات وجود دارد.
- استانداردها و دستورالعمل ها و رهنمود حسابرسی اهداف توسعه پایدار توسط اینتوسای تدوین نشده لذا تدوین و به روز نمودن فرایندها، خط مشی ها و دستورالعملها و رهنمود حسابرسی مناسب، مهم ترین اولویت می باشد.
- عملیاتی کردن سیاست ها و هدایت حسابرسان در مقوله حسابرسی اهداف توسعه پایدار، تهیه چارچوب های گزارشگری برای موضوعات مختلف، مستلزم آموزش است در این خصوص هیچ دوره آموزشی در سطح اینتوسای و آسوسای ارائه نشده است.
- اولین گام برای هر گونه برنامه ریزی و تصمیم و اقدام برای حسابرسی اهداف توسعه پایدار داشتن یک بانک اطلاعاتی کامل و جامع و آمار دقیق از داده ها است که در این خصوص دستگاه های متولی دارای موانع و نارسایی هایی می باشند.
- به علت فقدان استانداردهای مدون حسابداری زیست محیطی و در نتیجه عدم استقرار حسابداری زیست محیطی در کشور ما، حسابرسی های مالی زیست محیطی به اعتبارات پیش بینی شده در برنامه ها و طرح ها

زیست محیطی و درآمدهای ذیربط محدود است. لذا در حال حاضر «حسابرسی مالی زیست محیطی» بطور کامل انجام نمی‌شود.

➤ به‌رغم پیش‌بینی در قوانین، ارزش‌های اقتصادی منابع طبیعی و زیست محیطی و هزینه‌های ناشی از آلودگی و تخریب محیط زیست در فرآیند توسعه و انعکاس آن در حسابهای ملی تا کنون محاسبه و لحاظ نگردیده‌است. بنابراین هزینه‌ها و زیان‌های ناشی از تخریب محیط زیست و اثر آن در اقتصاد ملی قابل احصاء، مشخص و ملموس نیست .

➤ اطلاعات مربوط به محیط زیست توسط دستگاه‌های اجرائی به نحو مناسب ثبت و پردازش و گزارش نمی‌شود.

➤ عدم آگاهی کافی نسبت به جایگاه محیط زیست و مزایای حسابرسی اهداف توسعه پایدار توسط برخی از مدیران دستگاه‌ها و سازمان‌ها بنحوی است که تعدادی از دستگاه‌های اجرایی از نقش این نوع حسابرسی شناخت کافی ندارند.

➤ متأسفانه عدم آشنایی کامل مسئولان دستگاه‌های اجرایی با قوانین و مقررات زیست محیطی و یا عدم توجه کافی به ملاحظات زیست محیطی به علت ملموس نبودن آثار کوتاه مدت آن باعث شده مقررات زیست محیطی نیز تا حدودی جدی انگاشته نشود.

➤ برخی از قوانین و مقررات مرتبط فاقد ضمانت اجرایی کافی می‌باشند. طبیعی است چنانچه ضمانت لازم برای اجرای قوانین نباشد به تبع آن سازمان‌ها نسبت به عواقب آن بی‌توجه بوده و عامل بازدارندگی کافی وجود نخواهد داشت.

➤ اتخاذ سیاست‌های واکنشی بجای سیاست‌های پیش‌گیرانه توسط دستگاه‌های اجرایی ذی مدخل یکی از آسیب‌هایی است که همیشه پایداری توسعه را تهدید می‌کند. ورود دیر هنگام این دستگاه‌ها در ارتقای شاخص‌های پایداری، حفظ محیط‌زیست، ضمن هدر دادن هزینه‌ها، کندی و راکد ماندن اجرای پروژه‌ها، حسابرسی آن

را دشوارتر می‌نماید. در حالیکه طبق قوانین و مقررات یکی از مهمترین اهداف و وظایف سازمان ها پیش‌گیری و ممانعت از تخریب آلودگی محیط زیست می‌باشد.

د- توصیه ها:

۱- از آنجاییکه مشکلات و بحرانهای زیست محیطی تمام کشورها را تحت تاثیر قرار می دهد و کشورها از یکدیگر تاثیر می پذیرند لذا انجام حسابرسیهای مشترک می تواند مبنای خوبی برای همکاریهای منطقه ای قرار گرفته که این امر اهتمام موسسات عالی حسابرسی را طلب می کند.

۲- رصد تدوین اهداف توسعه پایدار و پایش عملیاتی شدن این اهداف توسط دولتها می تواند بعنوان یکی از اولویتهای کاری موسسات عالی حسابرسی کشورها قرار گیرد.

۳- برگزاری هم اندیشی منطقه ای و بین المللی جهت تبادل نظر در خصوص چالش ها و آسیبهای موجود در توسعه پایدار کشورها با عنایت به تاثیر آنها بر یکدیگر و نقش موسسات عالی حسابرسی جهت حسابرسی و نحوه مرتفع نمودن آنها و چگونگی کمک به دولتها ضروری بنظر میرسد.

۴- برگزاری جلسات هم‌اندیشی با کشورهای فعال در حوزه حسابرسیهای زیست محیطی و توسعه پایدار، مشارکت در برنامه‌ها و تعامل مستمر با کارگروه های حسابرسی‌زیست محیطی اینتوسای و آسوسای توصیه می گردد.

۵- اهداف حسابرسی توسعه پایدار می بایست توسط سازمان اینتوسای همانند اهداف حسابرسی زیست محیطی تعریف گردد.

۶- اولین شرط نهادینه سازی حسابرسی های توسعه پایدار ، داشتن حسابرسان متخصص و آموزش‌دیده به تعداد کافی است لذا دوره های آموزشی لازم می بایست برای عملیاتی کردن سیاست‌ها و هدایت حسابرسان در مقوله حسابرسی اهداف توسعه پایدار، در سطح اینتوسای و آسوسای ارائه شود.

۷- در این نوع حسابرسی در زمینه نیروی انسانی متخصص می بایست سرمایه گذاری‌های لازم انجام و در صورت ضرورت از کارشناسان برون سازمانی نیز می توان استفاده نمود.

۸- برای اجرای حسابرسی توسعه پایدار لازم است شاخص های کمی مناسب برای اهداف کلان و فرعی تعریف شود.

۹- استانداردها و دستورالعمل ها و رهنمود حسابرسی اهداف توسعه پایدار می بایست توسط اینتوسای تدوین شود.

۱۰- تهیه بانک اطلاعاتی کامل و جامع و آمار دقیقی از اطلاعات توسط دستگاههای اجرایی برای دستیابی به توسعه پایدار توصیه می گردد.

۱۱- دولت (سازمان حسابرسی)، استانداردهای حسابداری زیست محیطی را تدوین نماید بنحوی که حسابداری زیست محیطی را وارد چرخه حسابداری دولتی کشور نموده و سازمان ها و دستگاههای دولتی مربوط ملزم به ثبت رویدادهای مالی زیست محیطی در صورتهای مالی گردند.

۱۲- برگزاری دوره های آموزشی برای مدیران و کاشناسان دستگاههای اجرایی به منظور آشنایی آنان با اهداف توسعه پایدار و حفاظت محیط زیست توصیه میشود.

۱۳- برای قوانین و مقررات مرتبط با توسعه پایدار و دستیابی به اهداف آن می بایست ضمانتهای اجرایی لازم پیش بینی شود.

۱۴- به منظور اثربخشی بیشتر لازم است سازمان حفاظت محیط زیست، انجام وظایف نظارتی خود را تقویت نموده و فرآیند آن را متحول نماید. به عبارتی با اقدامات پیش گیرانه ای از قبیل: اطلاع رسانی جامع و مفید در مورد قوانین و مقررات زیست محیطی، برگزاری دوره های آموزشی و ارسال جزوات آموزشی به دستگاه های اجرایی، بازدید از نحوه اجرای عملیات عمرانی طرح ها و ارائه نظرات ارشادی به دستگاههای اجرایی مربوط می تواند اثربخشی بیشتری داشته باشد.

۱۵- اطلاعات مربوط به محیط زیست و سایر حوزه ها می بایست توسط دستگاههای اجرائی ثبت و پردازش و گزارش شود. به منظور رصد اطلاعات مربوط به محیط زیست در کشور شایسته است دستورالعمل های لازم برای ثبت و پردازش اطلاعات زیست محیطی توسط دستگاههای دولتی تهیه گردد.

