

جادادن ملاحظات زیست محیطی، اجتماعی و راهبری (ESG) و پایداری در مدل سه خط [دفاعی]

شورای تجارت جهانی برای توسعه‌ی پایدار و انجمن حسابرسان داخلی

ترجمه‌ی مرتضی اسدی و الهه مهدوی ثابت

مقدمه

دنیا با سه چالش جهانی عمده مواجه است: شرایط اضطراری اقلیم، از بین رفتن طبیعت و افزایش نابرابری. هر کدام از چالش‌های فوق تهدیدی برای کسب‌وکار است، و رویدادهای سه سال گذشته، همه‌گیری (پاندمی) جهانی، بی‌ثباتی جغرافیای سیاسی (ژئوپولیتیکی)، تداوم حوادث شدید آب‌وهوایی و بحران تنوع زیستی، ارتباط متقابل فزاینده‌ی محیط عملیاتی ما را نشان داد.

نیاز مبرمی به ایجاد تغییر ذهنیت جامعه‌ی تجاری برای مقابله با این چالش‌ها، تاب‌آوری بیشتر و سازمان‌های آینده‌نگر وجود دارد. انتظارات ذی‌نفعان از کسب‌وکارها به شدت افزایش یافته و پیشرفت‌های به‌وجود آمده در عرصه‌ی نظارتی به این معنی است که کسب‌وکار باید با یک رویکرد عملی و امکان‌پذیر [به این موارد] پاسخ دهد. در این محیط بی‌ثبات و نامعلوم، به ساختارهای راهبری اثربخش و فرایندهایی نیاز

باشند.

در سال ۲۰۲۰، انجمن حسابرسان داخلی (IIA) مدل سه خط [دفاعی] را به‌روزرسانی کرد تا شامل رویکردی مبتنی بر اصول بوده که با نیازهای سازمانی سازگار است. این مدل ریشه در راهبری دارد و نیاز به مدیریت ریسک و کنترل‌های قوی به‌عنوان بخش اساسی راهبری را تشدید می‌کند. مدل مذکور در شناسایی ساختارها و فرایندهای مناسب به سازمان‌ها کمک می‌کند، به‌نحوی که این ساختارها و فرایندها دستیابی به اهداف تجاری برای ایجاد و حفظ ارزش برای سازمان را به بهترین شکل پشتیبانی کنند.

در سال ۲۰۲۱، شورای تجارت جهانی برای توسعه‌ی پایدار (WBCSD)^۱ و انجمن حسابرسان داخلی همکاری مشترکی را برای استفاده از دانش و تخصص هر کدام از این سازمان‌ها، آغاز کردند.

رهنمود مشترک حاصل به شرح زیر است:

۱. ملاحظات چگونگی جادادن

است که بتواند دستیابی به اهداف را، که باید موضوعات کلیدی پایداری را هم دربرگیرد، میسر سازد.

در حالی که تغییرات اقلیمی همچنان در دستورکار شرکتی باقی می‌ماند، اهمیت تلاش‌های تجاری در جهت جوامع عادلانه و طبیعت‌گرا^۱ در حال افزایش است. بدون طبیعت کاهش گازهای گلخانه‌ای تا حد نزدیک به صفر (صفر خالص^۲) وجود ندارد. زمانی که با مدیران عامل و مدیران ارشد مالی صحبت می‌کنیم، دیگر این پرسش مطرح نیست که آیا آن‌ها دست به اقدامی می‌زنند یا خیر، بلکه پرسش این است که آیا کسب‌وکار آن‌ها باید بخشی از راه‌حل باشد یا خیر، و چگونه. برای این منظور، سازمان‌ها باید رویکردهای عملی و معتبری را در مدل‌های تجاری و زنجیره‌های تأمین خود لحاظ کنند. موضوع مهم این است که مسائل پایداری بااهمیت در فرایندهای تصمیم‌گیری تجاری لحاظ شوند و این که سازوکارهای راهبری برای اطمینان از نظارت مؤثر بر مدیریت ریسک و کنترل‌ها وجود داشته



ریسک‌ها و فرصت‌های مرتبط با مسایل زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری در فرایندهای سه خط [دفاعی] برای اطمینان از مدیریت ریسک و نظارت داخلی کارآمد و اثربخش؛ و

۲. پیشنهادها و نمونه‌های عملی برای یکپارچه‌سازی ملاحظات پایداری در نقش‌ها و مسئولیت‌های کلیدی در درون سه خط [دفاعی].

مخاطب موردنظر این نوشتار رهنمودی عبارتند از هیأت مدیره‌های شرکت‌ها، نمایندگان تیم مدیران ارشد در درون شرکت‌های بزرگ، و مدیریت ارشد به‌منظور فراهم نمودن اطلاعات و درک نقش خطوط مربوط در نظارت بر اثربخشی مدیریت ریسک و فرایندهای حسابرسی داخلی.

خلاصه‌ی اجرایی

در سال ۲۰۲۰، انجمن حسابرسان داخلی مدل سه خط [دفاعی] را به‌روزرسانی کرد تا سازمان‌ها را به سمت راهبری مؤثر، مدیریت ریسک و کنترل‌های داخلی هدایت کند. مدل

سه خط [دفاعی] از زمان ارائه‌ی آن به سازمان‌ها در تشخیص نقش‌های مناسب که می‌توانند از دستیابی به اهداف تجاری به بهترین شکل پشتیبانی و در عین حال برای سازمان، و ذی‌نفعان آن ارزش‌آفرینی نمایند، کمک کرده است.

رهنمود موجود در این نوشتار، که پیش‌نویس آن به‌طور مشترک از سوی شورای تجارت جهانی برای توسعه‌ی پایدار و انجمن حسابرسان داخلی نوشته شده، عوامل درون‌سازمانی و برون‌سازمانی را که محرک یکپارچه‌سازی [ملاحظات] زیست‌محیطی، اجتماعی، راهبری و پایداری در تصمیم‌گیری است را برجسته می‌سازد. رهنمود مذکور پیشنهادهایی را در این مورد ارائه می‌دهد که چگونه باید این ملاحظات را در درون نقش‌ها و مسئولیت‌های کلیدی لحاظ کرد که کلیات آن در مدل سه خط [دفاعی] آمده است، نظیر ارکان راهبری، مدیران اجرایی (نقش‌های خط اول و دوم) و حسابرسی داخلی.

طبق نسخه بازنگری شده‌ی مدل سه خط [دفاعی]، که در این رهنمود

ارائه شده است، برای نهادینه کردن ملاحظات زیست‌محیطی، اجتماعی، راهبری و پایداری، تمام نقش‌ها باید به‌گونه‌ای با یکدیگر کار کنند تا از راهبری خوب اطمینان حاصل شده و مدل کسب‌وکار را آینده‌نگر نماید.

• **ارکان راهبری به نظارت و ایجاد سازوکارهای راهبری می‌پردازد** که اهداف استراتژیک را با ملاحظات زیست‌محیطی، اجتماعی، راهبری و پایداری یکپارچه‌سازی می‌سازد. این سازوکارهای راهبری باعث آگاهی بیشتر ارکان راهبری و مشارکت فعالانه‌تر آن در استراتژی گزارشگری زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری شرکت و تأثیر عملیات کسب‌وکار بر مسائل زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری می‌شود. ارکان راهبری همچنین مسئول تشخیص و ارتباط با ذی‌نفعان گوناگونی است که از عملیات شرکت تأثیر پذیرفته‌اند.

• **مدیران اجرایی** رویکرد حسابداری چند سرمایه‌ای را برای تمام سرمایه‌های مالی و غیرمالی ایجاد می‌نمایند که



تعیین می‌کند که راهبری را در اولین سطح آن تعریف می‌نماید: پاسخ‌گویی، اقدامات و اطمینان‌بخشی. مدل مذکور همچنین سه بازیگر اصلی را در راهبری مشخص می‌کند: ارکان راهبری، مدیران اجرایی و حسابرسی داخلی.

مسئولیت‌های خط اول عبارتند از فراهم آوردن محصولات و خدمات برای صاحب‌کاران یا مشتریان در انطباق با الزامات و انتظارات تعیین‌شده از سوی خط دوم، که مسئولیت نظارت، ارائه‌ی پیشنهاد و ارزیابی و اجرای فعالیت‌های مدیریت ریسک را به عهده دارد، و خط اول را، در صورت نیاز، به چالش می‌کشد. این نقش‌ها و مسئولیت‌ها مؤلفه‌های اساسی راهبری هستند که از سوی ارکان راهبری پشتیبانی می‌شوند، ارکان راهبری به‌طور قانونی مسئول پاسخ‌گویی برای اقداماتی است که به مدیران اجرایی درخواست اجرای آن‌ها را داده‌اند.

در این جا یک منبع عینی و مستقل باید از تحقق موارد خواسته شده

تصمیم بگیرد که چگونه این رهنمود را طبق نیازها، اهداف استراتژیک، فرهنگ، منابع و زمینه‌ی تجاری خود به‌کار گیرد. برای آن‌که این رهنمود کاربرد هرچه وسیع‌تری داشته باشد، پیشنهاد‌های ارائه شده از بینش‌های ۱۲ شرکت، کارشناسان و نهادهای نظارتی فراهم آمده، که در مصاحبه‌هایی که راهنمای محتوای این گزارش بوده است، مشارکت داشته‌اند.

۱- مدل سه خط [دفاعی]: به‌روزرسانی به‌موقع

مدل سه خط [دفاعی] انجمن حساب‌رسان داخلی به‌عنوان یکی از منابع مهم در راهبری موفق در جهان به رسمیت شناخته می‌شود. این مدل به سازمان‌ها در تشخیص ساختارها و فرایندها برای مدیریت ریسک‌ها و دستیابی به اهداف، شامل ریسک‌های مرتبط با زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری سازمان به بهترین شیوه کمک می‌کند. این مدل سه نقش اساسی را

مدل کسب‌وکار شرکت برای اطمینان از کارکرد اثربخش عملیات خود به آن نیاز دارد. مدیران اجرایی همچنین بر نحوه‌ی ارزیابی اهمیت نظارت دارند، که میان عملیات شرکت، تأثیر آن‌ها بر مسائل زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری و مربوط بودن به ذی‌نفعان کلیدی، پیوند برقرار می‌کند.

پیامد ارزیابی اهمیت - ماتریس اهمیت دوسویه - استراتژی مدیریت ریسک زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری را شکل می‌دهد و به سایر نقش‌ها کمک می‌کند تا زمینه‌ی در حال تکاملی را که کسب‌وکار در آن فعالیت می‌کند، درک کنند.

• **حسابرسی داخلی، مستقل از** ارکان راهبری و مدیران اجرایی، از قابلیت اتکای فرایندهای کنترل داخلی برای افشای داده‌های زیست‌محیطی، اجتماعی، راهبری و گزارشگری، اطمینان حاصل می‌نماید.

به‌دلیل تنوع مدل‌های راهبری، نقش‌ها و سازمان‌ها، هر شرکت باید

حسابرسی داخلی و ارکان راهبری و تعاملات آن‌ها ارائه می‌دهد. این تغییرات به‌موقع باعث ارتقای ارزش مدل در لحاظ نمودن ملاحظات پایداری می‌شود، و در همان حال، کسب‌وکارها را به سمت تاب‌آوری و آینده‌نگری حرکت می‌دهد.

۲- رابطه‌ی میان راهبری و کسب‌وکارهای آینده‌نگر

در سال ۲۰۲۱، شورای تجارت جهانی برای توسعه‌ی پایدار، چشم‌انداز ۲۰۵۰ را به‌روزرسانی کرد، در نسخه‌ی به‌روزرسانی شده یک چارچوب اقدام برای جهان تدوین شده است به‌نحوی که بیش از ۹ میلیارد نفر، در محدودیت‌های سیاره‌ای، تا اواسط قرن، می‌توانند به‌خوبی زندگی کنند.^۴ این چشم‌انداز هنوز در دسترس است، اما ما باید سریع‌تر عمل کنیم و لازم است،

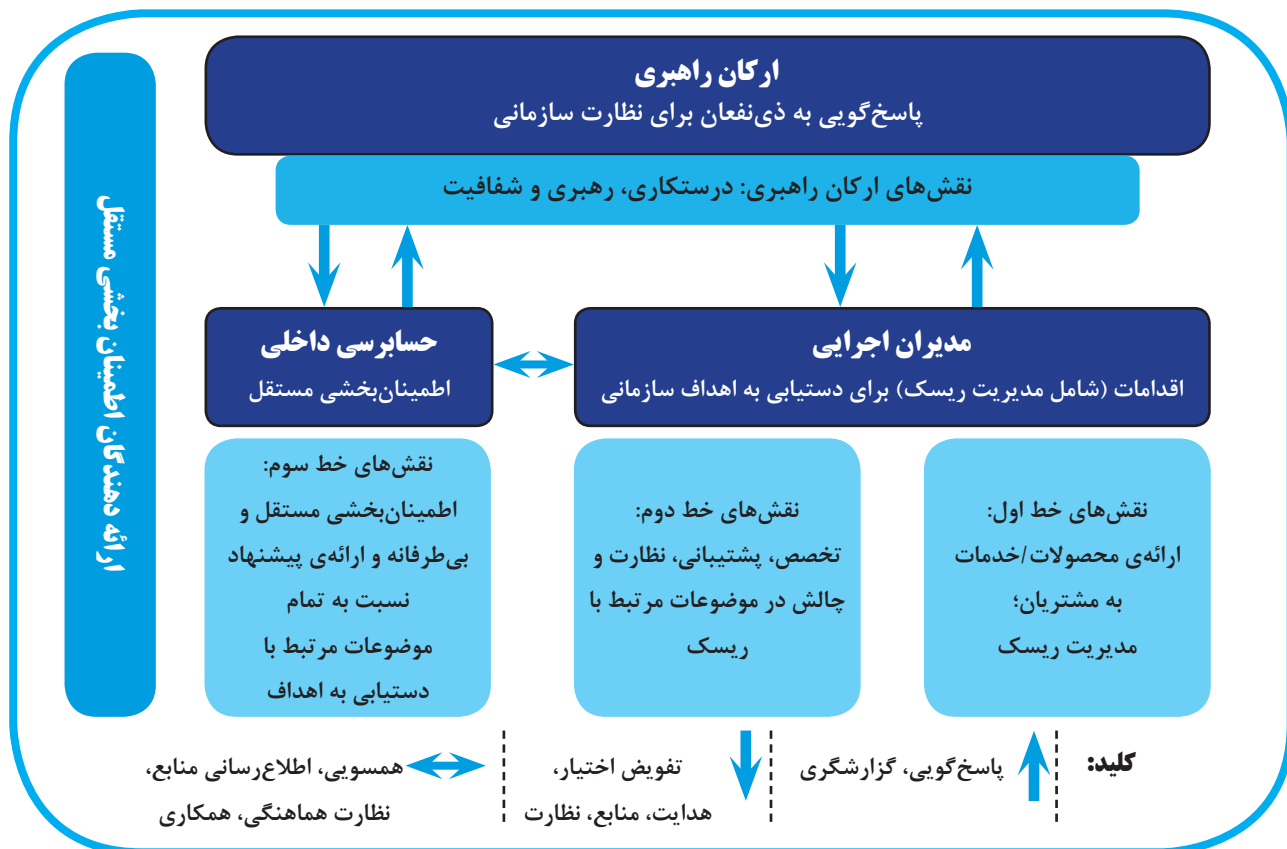
ریسک قوی کار می‌کنند. تغییر نام مدل حاکی از تمرکز شفاف آن است. این مدل به‌جای آن‌که صرفاً به‌عنوان ابزار دفاعی عمل کند - همان‌طور که از نام قدیم آن می‌توان دریافت - سعی دارد نشان دهد ساختارها و فرایندهای سازمان را چگونه باید طراحی کرد تا به‌جای تنها واکنش به شرایط، به آینده نظر داشته باشد. مدل مذکور همچنین بر نحوه‌ی کارکرد حسابرسی داخلی و رای تشخیص نگرانی‌ها تأکید می‌کند و توصیه‌ها و مشاوره‌ی آینده‌نگر در مورد مسائل کلیدی را دربر می‌گیرد. مدل فعلی همچنین نقش‌های ضروری حسابرسی داخلی و هیأت مدیره در ملاحظات ریسک و نحوه‌ی تعامل خطوط سه‌گانه را بهتر نشان می‌دهد. این مدل شامل مفهوم به‌روزشده‌ای از ریسک است و تعریف بهتری از مسئولیت‌های مدیران اجرایی،

اطمینان‌بخشی ارائه دهد. بدون این اطمینان‌بخشی، راهبری وجود نخواهد داشت. در این مدل، حسابرسی داخلی به‌عنوان منبع هیأت مدیره برای اطمینان‌بخشی داخلی بی‌طرفانه، مستقل از مدیران اجرایی، مشخص شده است. فعالیت حسابرس داخلی همچنین از طریق اتکا و هماهنگی آن‌ها می‌تواند در پشتیبانی از اطمینان‌بخشی مستقل، نقشی کلیدی را ایفا نماید. (شکل ۱)

مدل سه خط [دفاعی] به‌روزرسانی شده و نسخه‌ی ارتقایافته‌ی آن بسیار مورد توجه است.

این مدل در ژوئیه‌ی سال ۲۰۲۰ بازنگری شد تا برخی از اصول بنیادین را شفاف‌سازی و تقویت کند، دامنه‌ی آن را گسترش دهد، و توضیح دهد که نقش‌های سازمانی کلیدی چگونه با یکدیگر برای تسهیل راهبری و مدیریت

شکل ۱: مدل سه خط [دفاعی] انجمن حسابرسان داخلی



در دهه‌ی پیش‌آورد، تمام کسب‌وکارها پایداری را در تمامی جنبه‌های سیستم‌ها، فرایندها و شیوه‌عمل‌های خود نهادینه سازند تا این چشم‌انداز را به واقعیت بدل شود.

راهبری یکی از فرایندهای کلیدی است که نیاز بسیار به تکامل دارد. راهبری به‌عنوان مجموعه‌ای از فرایندها تعریف می‌شود که اثربخشی کلی یک سازمان را تضمین می‌کند، و باید شامل نظارت بر مدیریت ریسک، کنترل‌ها و افشا باشد. با وجود این، در زمینه‌ی چشم‌انداز ۲۰۵۰، این راهبری باید شامل راهبری مسائل زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری، و نیز ملاحظات پایداری گسترده‌تر باشد.

راهبری مؤثر باعث ایجاد اطمینان ذی‌نفعان و اعتماد آن‌ها نسبت به تصمیمات، اقدامات، و نتایج شرکت در رسیدگی به اولویت‌ها و دستیابی به هدف شرکتی سازمان می‌شود. طبق تعریف پرفسور کولین مایر^۵، هدف کسب‌وکار عبارت است از «تولید راه‌حل‌های سودمند برای مشکلات افراد و سیاره، و نه کسب سود از تولید مشکلات برای افراد و سیاره» است.

داشتن هدف و مدل کسب‌وکار که نقش شرکت در قبال افراد، سود و سیاره را نشان دهد به این معنی است

که تصمیم‌گیری هیأت مدیره می‌تواند از موفقیت بلندمدت سازمان پشتیبانی کند.

مدل سه خط [دفاعی] به سازمان‌ها کمک می‌کند تا نقش‌های مورد نیاز برای راهبری مؤثر و مدیریت موضوعات بااهمیت زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری و نیز گزارشگری پایداری گسترده‌تر را در نظر بگیرند. این مدل شناخت عمیق‌تر این نقش‌ها و نحوه‌ی کار با یکدیگر را برای پشتیبانی از موفقیت سازمانی ترغیب می‌کند. سازمان‌ها می‌توانند مناسب‌ترین ساختارها برای نیازهای خود را بهتر تعیین کنند، و این مدل را در ارتباط با ملاحظات خاص خود - مقاصد، شرایط، فرهنگ، منابع - به‌عنوان شالوده‌ی ضروری برای مدیریت ریسک به‌کار گیرند.

برای آن‌ها که بتوان کسب‌وکار را تاب‌آور و آینده‌نگر کرد، این ریسک‌ها را باید در برابر دورنمای به‌طور مداوم در حال تکامل، مدیریت نمود. استراتژی کسب‌وکار آینده‌نگر با اجماع علمی و اجتماعی در پیشرفت به سمت اقتصاد صفر خالص و طبیعت‌گرا مرتبط است. رویکرد فراگیری که ارزش را برای تمام ذی‌نفعان در نظر گیرد، جهت مجوز اجتماعی شرکت برای عملیات

از اهمیت اساسی برخوردار خواهد بود. در نظر نگرفتن ریسک‌ها و فرصت‌های زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری ممکن است بر تاب‌آوری استراتژیک سازمان تأثیر بگذارد.

در عین حال، مدل‌های کسب‌وکار باید ریسک شرکت در ارتباط با و یا ناشی از مسائل مرتبط با زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری را منعکس کنند و در نظر بگیرند، و رویکرد اهمیت دوسویه را مورد استفاده قرار دهند (گزارشگری غیرمالی به‌علاوه‌ی گزارشگری مالی - به شکل ۲ مراجعه کنید). برای دستیابی به این هدف، شرکت‌ها باید تغییرات موردنیاز در درون فرایندهای کسب‌وکار موجود را لحاظ کنند تا بهتر بتوانند [مسائل] زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری را در عملیات خود یکپارچه‌سازی کنند.

در زمینه‌ی مدل سه خط [دفاعی]، این بدان معنی است که کلیه‌ی نقش‌ها با یکدیگر کار می‌کنند تا به صورت جمعی به ایجاد و محافظت از ارزش هنگامی که آن‌ها با یکدیگر و با منافع اولویت‌بندی شده ذی‌نفعان همسو هستند، یاری رسانند. انتقال به کسب‌وکار آینده‌نگر مستلزم روابط منابع طبیعی جدید به‌عنوان بخشی از مدل کسب‌وکار خواهد بود. طبیعت

شکل ۲: چشم‌انداز اهمیت دوسویه



مأخذ: «اهمیت دوسویه چیست و چرا مهم است»، مؤسسه‌ی پژوهشی گرانتام در مورد تغییرات اقلیم و محیط‌زیست، آوریل ۲۰۲۱.



باید در کنار اقلیم مدنظر قرار گیرد، و زمانی که موضوع مدیریت ریسک‌ها و شناسایی فرصت‌های برابر بلندمدت و رشد پایدار مطرح می‌شود، باید آن‌ها را برای کسب‌وکار حیاتی به شمار آورد. شناخت این ریسک‌ها و فرصت‌های زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری مستلزم آن خواهد بود که شرکت‌ها روابط داخلی و خارجی قوی داشته باشند و اطمینان یابند که کیفیت روابط از کسب‌وکارها در فرایند ارزش‌آفرینی پشتیبانی خواهد کرد. این رهنمود از شرکت‌ها در فرایند مذکور پشتیبانی خواهد کرد و نشان می‌دهد که چگونه باید ملاحظات پایداری و زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری را در درون شیوه عمل‌های تجاری یکپارچه‌سازی نمود. چشم‌انداز اهمیت دوسویه بسط مفهوم کلیدی اهمیت در حسابداری است. مفهوم اهمیت دوسویه بیان می‌کند که شرکت‌ها باید گزارشگری در مورد مسائل پایداری را مدنظر قرار دهند (به‌عنوان مثال، اطلاعات مرتبط با اقلیم،

که ممکن است بر عملکرد مالی شرکت تأثیر بگذارد و اطلاعات باید برای درک آثار بیرونی شرکت گزارش شوند).

۳- جادادن ملاحظات پایداری و زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری در شیوه‌های کسب‌وکار

پایداری در توصیف نحوه‌ی تأثیر سازمان‌ها بر جامعه و محیط‌زیست دیدگاه همه‌جانبه‌ای را دربردارد. از پایداری به‌عنوان واژه‌ی فراگیری برای توصیف این‌که یک سازمان چگونه می‌تواند در آستانه‌های زیست‌محیطی و محدوده‌های سیاره‌ای عمل کند، استفاده می‌شود. اقدامات مربوط به پایداری می‌تواند تلاش‌های یک شرکت برای کاهش تأثیرش در عین خلق ارزش در محیط بیرونی را شامل شود (به‌عنوان مثال، منبع‌یابی مسئولانه یا کشاورزی احیاکننده).

ملاحظات زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری (ESG) با پیش‌فرض تمرکز برون‌سازمانی به این نکته می‌پردازد

که چگونه مسائل زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری (به‌عنوان مثال، تغییر اقلیم) از طریق ایجاد ریسک‌ها، تهدیدها و فرصت‌های جدید بر شرکت و ارزش آن تأثیر می‌گذارند. ملاحظات زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری داده‌محور هستند و از طریق کمی‌سازی تأثیر مسائل زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری بر عملکرد مالی، ذی‌نفعان را از ارزش شرکت آگاه می‌کنند. این مسائل هنگام در نظر گرفتن ریسک‌های مرتبط با مسایل زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری و یکپارچه‌سازی این موضوعات با اهمیت در فرایندهای کلیدی کسب‌وکار مورد استفاده قرار می‌گیرند. برای درک این‌که در حال حاضر ملاحظات زیست‌محیطی، اجتماعی، راهبری و پایداری چگونه در شیوه‌های کسب‌وکار و نقش‌های تعیین شده در مدل سه خط [دفاعی] یکپارچه‌سازی می‌شوند، شورای تجارت جهانی برای توسعه‌ی پایدار و انجمن حسابرسان داخلی، مجموعه مصاحبه‌هایی را با



زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری را تعریف می‌نماید.

هدف و فرهنگ شرکتی به یک اندازه اهمیت دارند، چرا که توانایی رهبری را نشان می‌دهند و در عین حال مشخص می‌کنند که رهبری تا چه اندازه به عملکرد زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری در عملیات یک سازمان ارزش و بها می‌دهد. تغییر فرهنگ نهادینه شده‌ی شرکتی می‌تواند از دیدگاه راهبری چالش‌برانگیز باشد، زیرا شامل بررسی رفتارهای یکپارچه‌سازی شده در سراسر نقش‌ها و سطوح مختلف شرکتی است.

بینش‌های به دست آمده از مصاحبه‌ها نشان می‌دهد که هم عوامل محرک داخلی و هم عوامل بیرونی وجود دارند که می‌توانند ضمانت‌بخش تغییر رفتار لازم برای توسعه‌ی یک فرهنگ شرکتی باشند که برای عملکرد زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری ارزش قائل شود.^۶

در داخل سازمان، فشار برای تغییر

جادادن ملاحظات زیست‌محیطی، اجتماعی، راهبری و پایداری در شیوه‌های کسب‌وکار نیز یک فرصت است. اکنون شرکت‌های پیشرو دریافته‌اند که عمل کردن بر اساس طبیعت فرصتی است برای جلب اعتماد مشتریان، جامعه‌ی مدنی و سرمایه‌گذاران. سرمایه‌گذاران اصلی نیز متعهد می‌شوند که تا سال ۲۰۲۵ جنگل‌زدایی را از عملیات خود حذف کنند؛ این اقدامات مبتنی بر طبیعت، کاهش خسارت ناشی از آسیب‌پذیری در برابر ریسک عمده را نشان داده و هزینه‌ی تأمین سرمایه را کاهش می‌دهد.

۱. فرهنگ شرکتی و تغییر رفتار

فرهنگ شرکتی به مجموعه‌ای از باورها، رفتارها و شیوه‌های کسب‌وکار اشاره دارد که به همراه یکدیگر تعیین می‌کنند که یک سازمان چگونه با بازیگران برون‌سازمانی تعامل دارد، معاملات تجاری بیرونی را مدیریت می‌کند و نگرش‌های خود نسبت به ریسک‌های مرتبط با مسایل

شرکت‌های پیشرو و کارشناسان در این زمینه انجام دادند. بینش‌های به دست آمده از این مصاحبه‌ها در سرتاسر این گزارش گنجانده شده و توصیه‌هایی را به منظور تکامل فرایندهای آن‌ها به شرکت‌ها ارائه می‌دهد.

این مصاحبه‌ها عوامل متعددی را برجسته می‌سازند که در میزان در نظر گرفتن ملاحظات زیست‌محیطی، اجتماعی، راهبری و پایداری در فرایندهای تصمیم‌گیری یک شرکت نقش دارند. این عوامل در بخش‌های زیر از گزارش مورد بحث قرار می‌گیرند و عبارتند از:

۱. فرهنگ شرکتی و تغییر رفتار
۲. بلوغ یک سازمان
۳. چشم‌انداز افشای داوطلبانه و نظارتی در حال تکامل
۴. تعهدات طبیعت‌گرایی و صفر خالص
۵. اعمال فشار از سوی سرمایه‌گذاران و سایر ذی‌نفعان
۶. اعتماد و شهرت

رفتار می‌تواند یک فرایند بالا به پایین یا پایین به بالا باشد. زمانی که ارکان راهبری به‌طور مستقیم یکپارچه‌سازی ملاحظات زیست‌محیطی، اجتماعی، راهبری و پایداری را به‌عنوان بخشی از استراتژی شرکتی هدایت می‌کند، فرایندی بالا به پایین است. به‌عنوان مثال، زمانی که سازمان می‌پذیرد که تغییر آب‌وهوا برای فعالیت‌هایش خطری کلیدی محسوب می‌شود، مدیریت مسائل بااهمیت زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری به بخشی از استراتژی شرکتی تبدیل می‌گردد، و پایداری بخشی از فرهنگ شرکت می‌شود.

با وجود این، زمانی که نقش‌های مدیریتی خط اول و دوم، ریسک‌ها و فرصت‌های جدید و نوظهور مرتبط با مسایل زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری را که باید بخشی از استراتژی شرکتی شوند مورد تأکید قرار می‌دهند، فرایند تغییر رفتار می‌تواند پایین به بالا باشد. به‌عنوان مثال، ممکن است سازمان برای شناسایی ریسک‌های مرتبط با مسایل زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری به جای این که بعد از وقوع ریسک‌ها واکنش نشان دهد و آن‌ها را مدیریت کند، رویکردی پیشگیرانه و فعال اتخاذ نماید. در این جا مدیران اجرایی باید در توسعه و پیاده‌سازی فرایندهای لازم نقش ایفا کند.

در خارج از سازمان، این فشار می‌تواند از منابع مختلفی وارد شود، که در بخش‌های بعدی شرح داده می‌شود. این عوامل، از بیرون سازمان به‌طور مداوم نیاز به تغییر رفتار را در سازمان برمی‌انگیزند، و در نهایت به ایجاد فرهنگ شرکتی منتج می‌شوند که برای ملاحظات پایداری و زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری ارزش قائل بوده و آن‌ها را ارتقا می‌دهد.

این عوامل رانشی، درونی و بیرونی، منافاتی با هم ندارند، بلکه می‌توانند

به تغییر رفتاری مطلوبی منجر شوند که از فرهنگ شرکتی مرتبط با عملکرد زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری پشتیبانی کند. ارکان راهبری می‌توانند تضمین کنند که فرهنگ شرکتی، شیوه‌ها، منابع و فرایندهایی را دربرگیرد که به مدیران اجرایی امکان دهد تا وضعیت موجود را به چالش کشیده، روندهای ریسک مرتبط با مسایل زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری را مورد تأکید قرار دهند و از مهارت‌ها، صلاحیت‌ها و انتقال دانش در سازمان اطمینان حاصل نمایند.

۲. بلوغ یک سازمان

برای بسیاری از شرکت‌ها، جادادن ملاحظات پایداری و زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری در سازمان‌هایشان هم چالش است هم فرصت. این بدان معنی است، زمانی که صحبت از شیوه‌های یکپارچه‌ی کسب‌وکار باشد، شرکت‌ها اغلب در سطوح متفاوتی از بلوغ قرار دارند. این بلوغ را می‌توان به‌عنوان مثال، از طریق شناسایی این که مسئولیت پایداری و پاسخ‌گویی در برابر آن در کجای سازمان قرار دارد، یا از طریق شناسایی همسویی بین موضوعات با اهمیت زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری و عوامل ریسک (به شکل ۳ مراجعه کنید)، کیفیت افشای زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری و نیز سازوکارهای راهبری و فرایندهای نظارت و مدیریت این یکپارچگی، اندازه‌گیری کرد.

مصاحبه‌هایی که با شرکت‌ها انجام دادیم، چشم‌اندازهای جالب‌توجهی درباره‌ی سطوح بلوغ ارائه می‌دهند:

۱. بنا به گفته‌ی برخی سازمان‌ها، شرکت‌ها معایب ناشی از پیشرو بودن در گنجانیدن مسائل زیست‌محیطی، اجتماعی، راهبری و پایداری در راهبری، مدیریت ریسک و افشا را یک ریسک تصور می‌کنند. به‌عنوان مثال، افشای آثار عوامل پایداری و وابستگی‌های

مربوط به آن‌ها می‌تواند تهدیدی برای مزیت رقابتی محسوب شود. این که شرکت‌ها تا چه اندازه این فرصت‌ها را پیگیری کنند و ریسک‌ها را کاهش دهند، تا حد زیادی به وسیله‌ی فرهنگ شرکتی تعیین می‌شود.

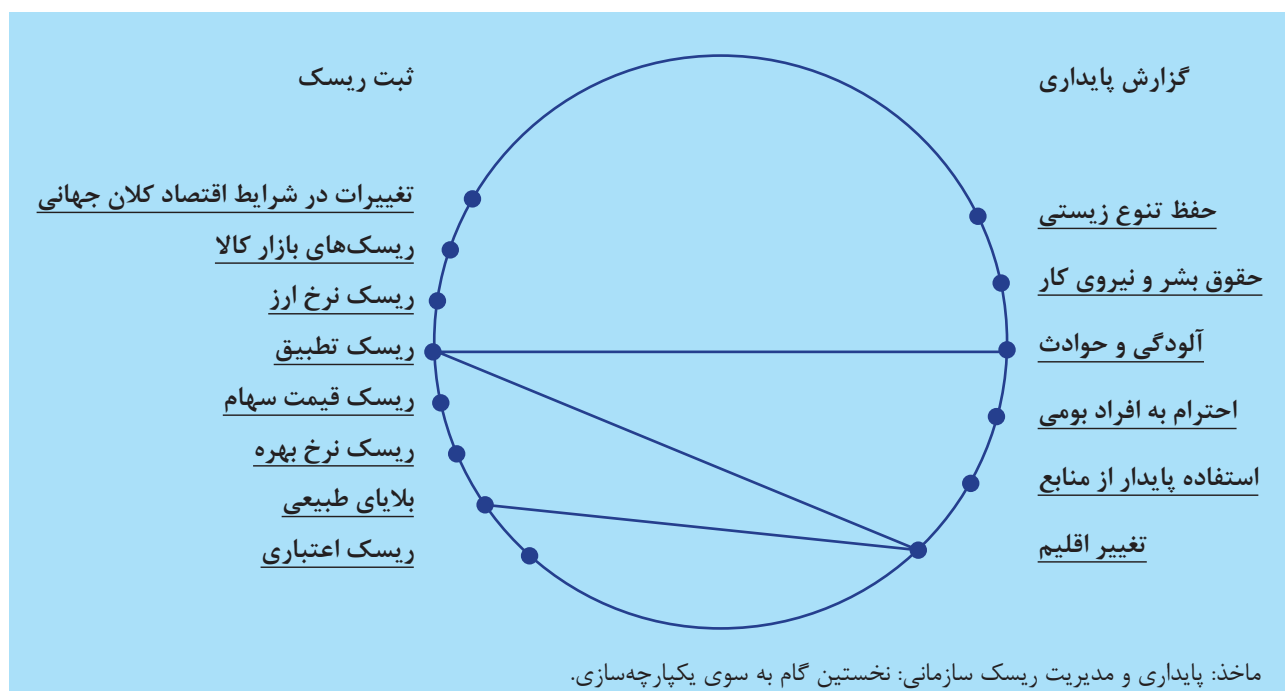
۲. یکپارچه‌سازی [ملاحظات] زیست‌محیطی، اجتماعی، راهبری و پایداری برای ساختارهای سازمانی پیچیده، به‌عنوان مثال سازمان‌هایی که در مناطق و بخش‌های مختلف فعالیت می‌کنند و دارای واحدهای کسب‌وکاری متعددی هستند، به منابع و فرایندهای راهبری پیچیده‌تری نیاز دارند. افشای دقیق‌تر [ملاحظات] زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری و مهارت‌های اولویت‌بندی ریسک‌های مرتبط با مسایل زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری، بسته به زمینه‌های محلی، متفاوت خواهد بود.

۳. پیشرو بودن در افشای [ملاحظات] زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری برای شرکت‌هایی که در مسیر پایداری خود مقدم‌تر بودند، نگرانی کم‌تری به همراه داشت؛ زیرا استراتژی‌های یکپارچه، فرایندهای راهبری و سایر سیستم‌های درونی تصمیم‌گیری برای اطمینان از قابل‌اعتماد بودن و اعتبار هرگونه افشای [ملاحظات] زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری، در جای خود قرار داشتند.

۳. چشم‌انداز افشای داوطلبانه و نظارتی در حال تکامل

افزایش ۱۰ برابری الزامات گزارشگری زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری بین سال‌های ۱۹۹۲ و ۲۰۱۷، همان‌طور که انتظار می‌رفت، منجر به این شده که کسب‌وکارها و نیز سرمایه‌گذاران خواستار همسویی و انسجام بیشتری در فضای گزارشگری زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری باشند. این تقاضای ثبات و همسویی مورد توجه استانداردگذاران در جهان قرار

شکل ۳: سطح هم‌سویی بین افشای پایداری و عوامل ریسک، یکی از روش‌های ارزیابی سطح یکپارچه‌سازی [ملاحظات] زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری است



پذیرفته و اتخاذ کرده‌اند، افشا نمایند.

۴. تعهدات طبیعت‌گرا و صفر خالص

در مقابل چشم‌انداز نظارتی در حال تکامل و تغییر محیط عملیات، کسب‌وکارها برای تنظیم تعهدات طبیعت‌گرا و صفر خالص، تحت فشار قرار دارند. به‌عنوان مثال، در سال ۲۰۲۱، شورای تجارت جهانی برای توسعه‌ی پایدار شرایط عضویت خود را به‌روزرسانی کرد تا اعضا را ملزم کند که حداکثر تا سال ۲۰۵۰ به هدف به صفر رساندن انتشار گازهای گلخانه‌ای برسند و اهداف علمی و بلندپروازانه‌ای ایجاد کنند که به احیای طبیعت/تنوع زیستی تا سال ۲۰۵۰ کمک کند.

پوش پیش‌روی به سوی صفر سازمان ملل متحد نیز شرکت‌ها را وادار می‌کند که به اهداف دانش‌بنیان کاهش انتشار آلاینده‌ها پایبند باشند، اما تعهدات صفر خالص بدون عمل کردن بر اساس طبیعت محقق نخواهد شد. اگر جنگل‌زدایی در دهه‌ی جاری خاتمه نیابد و از حیات آبریان که امروزه تا

مربوط به مسایل زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری بین شرکت‌ها و سرمایه‌گذاران، باید اتفاق نظر عمومی برای افشا ایجاد شود. بازارهای سرمایه برای درک خلق ارزش کوتاه‌مدت، میان‌مدت و بلندمدت شرکت‌ها به اطلاعات مفید و قابل‌اعتمادی برای تصمیم‌گیری درباره ریسک‌ها و فرصت‌های پایداری استراتژیک در این شرکت‌ها نیاز دارند.

علاوه بر افشای مالی مربوط به اقلیم، با تلاش کارگروه افشای مالی مربوط به طبیعت (TNFD)^۹، بازار حرکت قدرتمندی را به سمت گنجاندن (طرح‌های) «طبیعت‌گرا» در افشای شرکتی آغاز کرده است. چارچوب بتای کارگروه افشای مالی مربوط به طبیعت مستلزم این است که کسب‌وکارها، ریسک‌ها و فرصت‌های مربوط به طبیعت را با استفاده از همان رویکرد چهار محوری کارگروه افشای مالی مربوط به طبیعت - راهبری، استراتژی، مدیریت ریسک و معیارها و اهداف - که بازارهای مالی و تجاری به‌طور گسترده‌ای آن را

گرفته است. در چند ماه اخیر، هیأت استانداردهای بین‌المللی پایداری دو پیش‌نویس استاندارد را برای دریافت نظر مشاوره‌ای صادر کرد، کمیسیون بورس و اوراق بهادار ایالات متحده (SEC) قانون پیشنهادی افشای اقلیم را صادر کرده، و کمیسیون اروپا با تفویض مسئولیت به گروه مشاوره‌ی گزارشگری مالی اروپا (EFRAG)^۶ پیش‌نویس‌های میان‌مدتی را درباره‌ی استانداردهای گزارشگری پایداری در اروپا برای اخذ مشورت عمومی صادر کرده است.

بخش اعظم این فعالیت از تلاش کنونی سازمان‌های گزارشگری داوطلبانه مانند کارگروه افشای مالی مربوط به اقلیم (TCFD)^۸، هیأت استانداردهای حسابداری پایداری، طرح گزارشگری جهانی و سایرین، الهام گرفته شده است. این استانداردهای جدید و الزامی، ناشی از این موضوع است که ناظران (مقررات‌گذاران) و سایرین به‌طور فزاینده‌ای به این تشخیص رسیده‌اند که برای اطمینان از تبادلات اثربخش اطلاعات



سرمایه‌دار و امانت‌دار مشتریان خود هستیم».

مطالبه سرمایه‌گذاران روشن است. در نظرسنجی اخیر مؤسسه‌ی پی‌دبلیوسی (PWC)^{۱۳} از سرمایه‌گذاران، ۷۹٪ از پاسخ‌دهندگان ریسک‌ها و فرصت‌های زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری را به‌عنوان عامل مهمی در تصمیم‌گیری ذکر کردند، اما تنها ۳۳٪ معتقدند که کیفیت کنونی گزارشگری به‌طور متوسط خوب است. مؤسسه‌ی سِرِس^{۱۴} از هیأت مدیره‌ی شرکت‌ها خواسته که «به‌طور نظام‌مند و دقیقی بر ریسک‌های زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری نظارت نمایند تا کسب‌وکارهای خود را در برابر بحران‌های جهانی رو به افزایش اقلیم و آب، مقاوم کنند».

هیأت‌مدیره در مدیریت [موقعیت‌های] چالش‌برانگیز نقشی حیاتی دارد و باید یکپارچه‌سازی اطلاعات مالی و غیرمالی را ترغیب کند تا بتوان داده‌های رتبه‌ی سرمایه‌گذاری را در اختیار ذی‌نفعان قرار داد. اما در نقش نظارتی خود باید

خود نهادینه کنند و آن را به سطح زنجیره‌ی تأمین خود برسانند. این تعهدات باید بر استراتژی‌های منسجم و اهداف میان‌مدت متکی باشند تا بتوان میزان پیشرفت را اندازه‌گیری کرد. لازم است که ساختارهای راهبری و مسئولیت‌های هیأت مدیره از نو تنظیم شود تا اطلاعات پیچیده‌تر در مورد مسائل زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری را شامل گردد و افشای شرکتی در زمینه‌ی زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری باید شفاف بوده و با سطوح بالایی از اطمینان‌بخشی برون‌سازمانی (مستقل)، همراه باشد.

۵. اعمال فشار از سوی سرمایه‌گذاران و سایر ذی‌نفعان

در سال ۲۰۲۲ لری فینک^{۱۱}، رئیس هیأت مدیره و مدیرعامل شرکت بلک‌راک^{۱۲}، در نامه‌ای به مدیران اجرایی بر ملاحظات سرمایه‌گذاری تمرکز کرد و بیان نمود: «تمرکز ما بر پایداری از آن جهت نیست که دوستدار محیط‌زیست هستیم، بلکه به این خاطر است که

۳۰٪ از کربن جهانی را جذب می‌کنند حفاظت نشود، مجموع ۷۰٪ از اهداف صفر خالص دولت‌ها و کسب‌وکارها دست‌نیافتنی تلقی می‌گردد. با آغاز پیمان آب‌وهوایی (اقلیم) گلاسکو در بیست‌وششمین کنفرانس تغییرات آب‌وهوایی (اقلیمی) سازمان ملل متحد در سال ۲۰۲۱ (COP۲۶)^{۱۰}، مشاهده شد که تمامی طرف‌ها موافق بودند که روی اقدام برای کاهش تغییرات اقلیمی، سازگاری با آن، تأمین مالی و همکاری در زمینه‌ی تغییرات اقلیمی تمرکز کنند. به موازات آن، بیش از صد نفر از مدیران مجدداً بر تعهد خود به استفاده‌ی پایدار از زمین، و مدیریت پایدار و احیای جنگل‌ها و سایر اکوسیستم‌ها، نگهداری و حفاظت از آن‌ها تأکید کردند.

این سطوح فزاینده‌ی بررسی‌های دقیق به این معنی است که صرف ایجاد تعهدات صفر خالص کافی نخواهد بود. شرکت‌ها باید در نظر بگیرند که چگونه اقدامات مربوط به اقلیم و طبیعت را در شیوه‌های کسب‌وکار



مسئولیت شخصی اعضای هیأت مدیره، یکی دیگر از ملاحظات مهم است که بر فوریت در این حوزه تأکید می‌کند. در سال ۲۰۱۹، دادگاه عالی ایالت دل‌وایر^{۱۷} در حکم خود در مارچند^{۱۸}، با اشاره به پرونده‌ی حساس شرکت Caremark، چنین اظهار کرد: «اگر شرکت مذکور یک چیز به ما آموخته باشد، این است که هیأت مدیره‌ی شرکت باید با حسن نیت تلاش کند تا وظایف مراقبتی خود را انجام دهد. ناتوانی در انجام این تلاش به منزله‌ی نقض وفاداری است».

ناتوانی هیأت مدیره در اجرای وظایف مراقبتی، طیف گسترده‌ای از ریسک‌ها را نه تنها بر سازمان بلکه بر خود هیأت مدیره نیز تحمیل می‌کند، ریسکی که مدیران باید نسبت به آن آگاه باشند. افزایش دعاوی حقوقی مرتبط با مسائل زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری علیه شرکت‌ها و در برخی موارد علیه مدیران، به ویژه در خصوص موضوعات تغییر اقلیم و تعهدات صفر خالص، و نیز در

سرمایه‌گذار بر تبادل اطلاعاتی که انجام می‌گیرد متکی باشد، ایجاد و حفظ اعتماد و اطمینان در ذی‌نفعان ضروری است. در گزارش پایداری مدیران اجرایی (CXO)^{۱۵} دیلویت^{۱۶} در سال ۲۰۲۲ با عنوان «گسست بین هدف و تأثیر»، ۹۷٪ از پاسخ‌دهندگان اعلام کردند که تغییرات اقلیم تأثیری منفی بر شرکت‌های آن‌ها داشته است؛ از جمله نیمی از آن‌ها که شاهد آثاری بر عملیات بودند، مانند اختلال‌ها در مدل‌های کسب‌وکار و شبکه‌های تأمین.

آن‌ها همچنین گزارش کردند که برای اقدام در مورد نگرانی‌های پایداری از سوی ذی‌نفعان مختلف مانند ناظران (مقررات‌گذاران)، سهامداران، مصرف‌کنندگان و کارکنان، تحت فشار قرار دارند. ماهیت گسترده و پیچیده‌ی موضوعات پایداری به این معنی است که سازمان‌ها باید آگاهی را افزایش دهند و ظرفیت‌هایی را ایجاد کنند تا مطمئن شوند که بخش‌های مختلف درک می‌کنند که کسب‌وکار چگونه می‌تواند تحت تأثیر قرار گیرد.

نگاهی فراتر از دیدگاه‌های سهامداران داشته باشد و در وهله‌ی اول مسئولیت خود برای درک دیدگاه‌های ذی‌نفعان را در نظر بگیرد تا اطلاعات بهتری را در اختیار هیأت تصمیم‌گیری قرار دهد.

پژوهشی که توسط شورای تجارت جهانی برای توسعه‌ی پایدار و شرکت دی‌ان‌وی (DNV) انجام شده، نشان می‌دهد که فرهنگ شرکتی یکی از موانع کلیدی بر سر راه مشارکت اثربخش گروه‌های ذی‌نفع است، چراکه در بسیاری از سازمان‌ها ارکان راهبری به‌طور مستقیم با گروه‌های مختلف ذی‌نفع مشورت نمی‌کنند یا این‌که اصلاً با آن‌ها تعاملی ندارند. در این زمینه، مدیران اجرایی می‌توانند برای نمونه، از طریق ایجاد سازوکارهای راهبری برای رسمیت دادن به روابط عملیاتی بین ارکان راهبری و گروه‌های ذی‌نفع، از این ارکان راهبری پشتیبانی کنند.

۶. اعتماد و شهرت

برای اطمینان از این‌که تصمیم‌گیری‌های مربوط به کسب‌وکار و نیز تصمیمات

مورد زنجیره‌ی تأمین و مسائل حقوق بشری، و اختلافات غیررسمی مربوط به مسائل زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری در مورد اطلاعات افشا شده و اتهامات سبزشوئی، همچنان به قوت خود باقی است.

پرداختن به موضوع پایداری دیگر یک «پنده‌آل»^{۱۹} نیست، بلکه یکی از مسائل حیاتی کسب‌وکار است که باید در چارچوب‌های وسیع‌تر راهبری شرکتی، مدیریت ریسک، افشا و پاسخ‌گویی شرکت مطرح گردد. بنابراین ضروری است که مدیران ماهیت وظیفه‌ی امانتداری خود را درک کنند و در شرایطی که دچار تردید می‌شوند، مشورت بگیرند.

۴- مدل سه خط [دفاعی]: نقش‌ها

و مسئولیت‌های مرتبط با پایداری
مدل سه خط [دفاعی]، فرایندها و نقش‌های روشنی را برای هدایت سازمان‌ها به سمت راهبری خوب مشخص می‌کند. سازمانی که متکی بر راهبری خوب است می‌تواند ریسک‌های مرتبط با مسائل زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری را شناسایی، ارزیابی و اولویت‌بندی و در تصمیم‌گیری لحاظ کند.

این بخش به نحوه‌ی یکپارچه‌سازی و جادادن ملاحظات پایداری و

زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری در سه نقش مشخص شده در مدل [سه خط دفاعی]: ارکان راهبری، مدیران اجرایی و حسابرسی داخلی، می‌پردازد.

ملاحظات زیست‌محیطی، اجتماعی، راهبری و پایداری در مدل سه خط [دفاعی] را می‌توان همان‌طور که در تصویر زیر تشریح شده، با هم یکپارچه کرد.

همه‌ی نقش‌ها اعم از ارکان راهبری، مدیران اجرایی، و حسابرسی داخلی، همکاری نزدیکی برای اطمینان از حلقه‌های بازخورد دارند. هر نقش به تفصیل در ادامه توضیح داده شده است.

۱. نقش ارکان راهبری:

سازوکارهای راهبری

ارکان راهبری، شامل هیأت مدیره، اهداف سازمانی، و نیز ساختارها و فرایندهای مناسب برای راهبری مؤثر را تعریف می‌کند. ارکان راهبری، اهداف سازمانی را با مسائل زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری با اولویت بالا از نظر ذی‌نفعان هماهنگ نموده، جهت حرکت را تعیین کرده و هدف شرکتی شامل ملاحظات گسترده‌تر پایداری را تعریف می‌کند. به‌ویژه، برای تحقق این هدف، ارکان راهبری باید بر سازوکارهای راهبری شامل ملاحظات پایداری و

زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری، استراتژی گزارشگری زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری و تعامل با ذی‌نفعان نظارت کند.

۱.۱. ایجاد سازوکارهای راهبری

شامل ملاحظات پایداری و

زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری

بسیاری از شرکت‌ها برای نظارت بر ملاحظات پایداری و زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری، سازوکارهای راهبری رسمی را ایجاد کرده‌اند. این امر ممکن است به یک کمیته‌ی اختصاصی، شامل اعضای هیأت مدیره، یا تحت مسئولیت یک کمیته‌ی از قبل موجود؛ به‌عنوان مثال مدیریت ریسک یا کمیته‌ی حسابرسی، محول شود. بین فعالیت حسابرسی داخلی و کمیته‌های حسابرسی رابطه‌ای وجود دارد، که فرصت اعمال نفوذ مسئولیت‌های نظارتی را فراهم می‌کند.

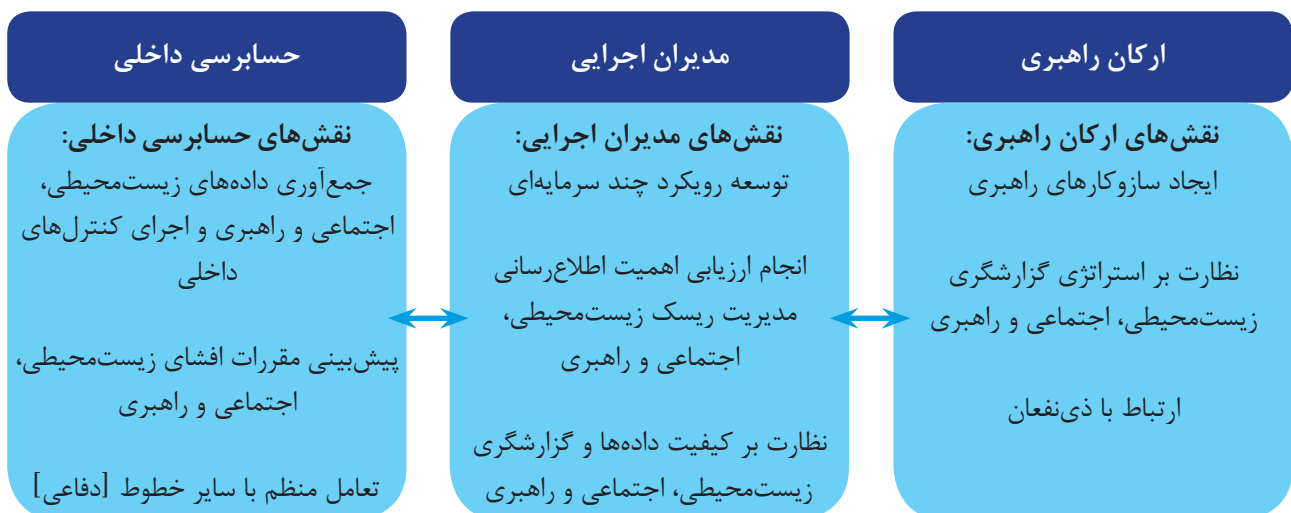
۱.۲. نظارت بر استراتژی

گزارشگری زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری

و راهبری

ارکان راهبری مسئولیت‌هایی به منظور نظارت بر استراتژی گزارشگری زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری، اتخاذ تصمیم‌های گزارشگری یکپارچه استراتژیک و اتخاذ سیاست‌ها و

شکل ۴: اقدامات کلیدی نقش‌های مدل سه خط [دفاعی] از نظر ملاحظات پایداری و زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری



فرایندهایی برای تقویت راهبری از طریق مدیریت ریسک و کنترل‌های داخلی را نیز بر عهده دارند.

ارکان راهبری نقش مهمی در ایجاد و تشریح داده‌ها و شاخص‌های مرتبط با زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری هم‌راستا با فرهنگ و هدف شرکتی دارد، تا به ذی‌نفعان تعهد قوی به ملاحظات زیست‌محیطی، اجتماعی، راهبری و پایداری را نشان دهد.

مدیریت پایداری، دانش زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری لازم برای یکپارچه‌سازی شاخص‌های زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری مناسب با استراتژی کسب‌وکار و همچنین انتقال روندهای ریسک در حال تغییر مرتبط با زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری را به ارکان راهبری دارد.

مدل سه خط [دفاعی] برای اطمینان از ایجاد و حفظ ارزش‌های سازمان، نقش‌ها و مسئولیت‌های طرف‌های مختلف را در اجرای رویکرد یکپارچه مدیریت ریسک، کنترل‌های داخلی، افشا و اطمینان‌بخشی، شفاف می‌کند. هنگامی که ارکان راهبری درک و نظارت درستی نسبت به مساعدت این سه نقش برای ایجاد یک مدل کسب‌وکار انعطاف‌پذیر داشته باشند، انتظارات روشنی نسبت به چگونگی مشارکت هر یک از نقش‌ها در فرایندهای گزارشگری و اطمینان‌بخشی برون سازمانی خواهند داشت.

۱.۳. تعامل با ذی‌نفعان

بخش‌های مدیریت و پایداری در مقایسه با سایر نقش‌ها، از گذشته تاکنون تعامل بیشتری با ذی‌نفعان سازمان داشته‌اند. ارتباط میان ارکان راهبری و ذی‌نفعان ممکن است از طریق مجامع عمومی سالانه، گزارش‌های مدیریت یا از طریق گروه‌های مشاوره‌ای، پانل‌ها یا انجمن‌ها صورت گیرد. با وجود این، مشارکت ذی‌نفعان باید فعالیت

فرابخشی باشد که به ارکان راهبری برمی‌گردد. هنگامی که ارکان راهبری در تعامل منظم با ذی‌نفعان باشند، و بالعکس، هر دو درک متقابلی از انتظارات و مواجهه سازمان با ریسک‌های مرتبط با زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری، خواهند داشت.

بنابراین یکپارچه‌سازی مسائل زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری در قالب یک مدل کسب‌وکار پایدار و ارزیابی اهمیت به مشارکت ذی‌نفعان بستگی دارد. هنگام تعامل با ذی‌نفعان، ارکان راهبری باید از فراگیر و درهم‌تنیدگی ذی‌نفعانی که برای سازمان مهم هستند، آگاه باشند.

۱.۳.۱. فراگیر بودن ذی‌نفعان: تنوع بین گروه‌ها

ارکان راهبری باید از فراگیر بودن حداکثری مجموعه ذی‌نفعان اطمینان حاصل کند. سازمان ابتدا باید آثار عملیات خود بر مسائل مختلف زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری (به‌عنوان مثال، تغییرات آب و هوا، تخریب اکوسیستم، کمبود آب) را تعریف و کمی‌سازی نموده و سپس وابستگی‌های بین هر مسئله‌ی زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری و یک یا چند گروه از ذی‌نفعان مربوط را ترسیم کند. سازمان با ترسیم این وابستگی‌ها می‌تواند نحوه‌ی انتشار ریسک‌های مرتبط با زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری را با توجه به سطح به‌هم پیوستگی این ریسک‌ها درک نماید. رویکرد ذی‌نفع-فراگیر ممکن است شامل سازمان‌های مردم‌نهاد (NGOs)، جوامع محلی، مشتریان، کارفرمایان و تأمین‌کنندگان باشد.

۱.۳.۲. درهم‌تنیدگی ذی‌نفعان: تنوع درون گروهی

درهم‌تنیدگی ذی‌نفعان می‌تواند به‌طور هم‌زمان جامعه، سرمایه‌ی طبیعی و بازیگرانی از زمینه‌های فرهنگی، منطقه‌ای، و اجتماعی-اقتصادی گوناگون را، که عملیات شرکت به‌طور

مستقیم و غیرمستقیم بر آن‌ها مؤثر است، شامل شود.

اصل درهم‌تنیدگی به ارکان راهبری این امکان را می‌دهد تا نسبت به تنوع در گروه یکسانی از ذی‌نفعان اطمینان حاصل کند.

برای نمونه، ارکان راهبری هنگام شناسایی سازمان‌های غیردولتی متأثر از عملیات سازمان، می‌تواند هم سازمان‌های غیردولتی بین‌المللی و هم سایر سازمان‌های غیردولتی حامی حقوق جوامع محلی یا فعال در محیط‌های اجتماعی-اقتصادی مختلف را لحاظ کند. به‌علاوه، ارکان راهبری برای اطمینان از درهم‌تنیدگی، می‌تواند از گروه‌های ذی‌نفع و مشاوره‌ای، مانند اتحادیه‌های صنفی یا گروه‌های نماینده جوامع محلی مختلف، که شغل آن‌ها به عملیات شرکت متکی است، کمک بگیرد. گروه‌های ذی‌نفع انتخاب‌شده براساس اصول فراگیری و درهم‌تنیدگی این امکان را به سازمان می‌دهد تا نگاه و درک عمیق‌تری از حوزه‌ای که در آن فعالیت می‌کند داشته باشد و ریسک‌های مرتبط با زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری را کمینه و پیش‌بینی کند.

یک استراتژی تعامل مؤثر با ذی‌نفعان، که هماهنگ با ارکان راهبری است، راه را برای ارزیابی اهمیت هموار می‌کند.

۲. نقش مدیران اجرایی: توسعه‌ی رویکردی یکپارچه نسبت به مدیریت ریسک زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری

مدیران اجرایی بر دستیابی به اهداف سازمانی نظارت می‌کنند و می‌توانند مسئولیت‌های خط اول و دوم را برای وظایف خاص زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری، لحاظ کنند. نقش‌های مدیریتی خط اول برای شناسایی مسائل زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری تأثیر پذیرفته از عملیات سازمان، به‌طور مستقیم با ارائه‌ی محصولات، خدمات و



پشتیبانی کلی از سازمان همسو می‌شود. نقش‌های مدیریتی خط دوم مسئولیت کمک ویژه در امور مدیریت ریسک مرتبط با زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری است. این نقش‌ها می‌تواند بر مؤلفه‌های خاصی از مدیریت ریسک مرتبط با مسائل زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری، مانند رعایت قوانین یا مقررات جدید افشای زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری، کنترل داخلی، و مسائل زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری مربوط به تضمین کیفیت (درون و برون‌سازمانی) متمرکز باشند. از سوی دیگر، نقش‌های خط دوم، در برخی سازمان‌ها بر مسئولیت گسترده‌تر مدیریت ریسک، مانند توسعه‌ی مدیریت ریسک سازمانی (ERM)^{۲۰}، نظارت می‌کنند (ص.ص. ۳-۴).

در مدل سه خط [دفاعی]، مدیران اجرایی بر نقش‌های زیر نظارت دارند: (۱) توسعه‌ی رویکرد چند سرمایه‌ای؛ (۲) توسعه‌ی ارزیابی اهمیت برای اطلاع از مدیریت ریسک مرتبط با

زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری؛ و (۳) کیفیت داده‌های زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری، کنترل‌های داخلی و گزارشگری.

۱.۲. توسعه‌ی رویکرد چند سرمایه‌ای

به‌طور سنتی، مدیران اجرایی ارزش سازمان را براساس سرمایه مالی و اقتصادی اندازه‌گیری می‌کنند. سرمایه‌های مالی و اقتصادی مربوط به دارایی‌هایی است که به راحتی قابل اندازه‌گیری بوده و سازمان به‌طور مستقیم آن‌ها را کنترل می‌کند. به علاوه، رشد سرمایه مالی می‌تواند به سرمایه‌گذاران فعلی و بالقوه درباره‌ی ثبات یک سازمان اطمینان دهد. عوامل مالی و اقتصادی تنها جریان‌های سرمایه نیازمند توجه مدیران اجرایی نیستند. سازمان‌های زیادی رویکرد چند سرمایه‌ای را انتخاب می‌کنند، این رویکرد «توجه فعال سازمان به روابط بین واحدهای عملیاتی و عملکردی مختلف و سرمایه‌هایی که سازمان

استفاده می‌کند یا بر آن‌ها مؤثر است» را بررسی می‌کند.

مدیران اجرایی سازمان با توجه به این رویکرد چندسرمایه‌ای، روابط بین سرمایه‌های فیزیکی و نامشهود را تعریف، کمی‌سازی و برقرار می‌کنند. مدل کسب‌وکار برای اطمینان از کارکرد مناسب عملیات سازمان و تأثیر آن‌ها بر مسائل زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری، به این سرمایه‌ها نیاز دارد. شرکت با استفاده از رویکرد چندسرمایه‌ای قادر به ارزیابی آثار و وابستگی‌های خود بر سهام و جریان‌های سرمایه‌ای (به‌عنوان مثال، طبیعت) خواهد بود، که به‌نوبه‌ی خود به درک شرکت‌ها درباره اثربخشی تلاش‌های پایداری‌شان کمک خواهد کرد.

شورای گزارشگری یکپارچه‌ی بین‌المللی^{۲۱} (IIRC)،^{۲۲} چارچوب یکپارچه‌ی شش‌سرمایه‌ای برای کمک به مدیران اجرایی در انجام این کار ایجاد کرده است. حرکت از فرایندهای مدیریت سنتی به‌سوی مدیریت یکپارچه‌ی



نسبت به دو جنبه اولویت‌بندی می‌شوند: (۱) اهمیت این مسائل برای ذی‌نفعان؛ و (۲) تأثیر این مسائل بر سازمان. ماتریس اهمیت دوسویه، که نتیجه‌ی ارزیابی اهمیت است، ابزار ارزشمندی برای رتبه‌بندی مسائل و اولویت‌های زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری در رابطه با عملیات کلیدی سازمان است. هرچه مجموعه‌ی ذی‌نفعان جامع‌تر و متنوع‌تر باشد، نتایج ارزیابی اهمیت برای تشخیص ریسک‌های مرتبط با زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری قابل‌اتکاتر است، زیرا این ارزیابی به شناسایی و اولویت‌بندی مسائل زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری از نظر میزان تهدیدآمیز بودن یک ریسک برای دستیابی به استراتژی و اهداف سازمان، کمک می‌کند. از آن‌جا که فرایند ارزیابی اهمیت به همسویی موضوعات مهم مربوط به زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری با استراتژی شرکت کمک می‌کند، در نتیجه به افشای داده‌های

زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری نیازمند دانشی خوب درباره‌ی شیوه‌های مدیریت و ذهنیتی تازه مبتنی بر تفکری یکپارچه است. طرز تفکر یکپارچه به معنی حرکت سازمان از تمرکز محدود بر پیشینه‌سازی سرمایه‌ها و دارایی‌های مالی به‌سوی اتخاذ تصمیمات تجاری براساس روابط بین سرمایه‌های متعدد، اعم از مشهود و نامشهود، است. اتخاذ رویکرد تفکر یکپارچه می‌تواند از موارد زیر پشتیبانی کند:

- شناسایی کافی ریسک‌های مرتبط با مسائل زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری.
- درک عمیق از زمینه‌ی کلانی که سازمان در آن فعالیت می‌کند.
- ارزش‌آفرینی یک سازمان در کوتاه‌مدت، میان‌مدت، و بلندمدت.

۲.۲. توسعه‌ی ارزیابی اهمیت برای اطلاع از مدیریت ریسک زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری

در ارزیابی اهمیت، مسائل زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری

زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری نیز کمک خواهد کرد و باید به‌عنوان یک ابزار مهم میان‌بخشی که می‌تواند به همه نقش‌های موجود در مدل سه خط [دفاعی] (ارکان راهبری، مدیران اجرایی، حسابرسی داخلی) کمک نماید، در نظر گرفته شود.

بهترین شیوه‌ها در ارزیابی‌های اهمیت

ارزیابی‌های اهمیت در موارد زیر مؤثرتر و معنادارتر هستند:

۱. هدف روشنی داشته باشند
۲. افق‌های زمانی و چرخه‌های بررسی را به‌خوبی تشریح کرده باشند
۳. نتایج را در طول زمان مقایسه کنند
۴. دیدگاه‌های مورد استفاده را به‌خوبی تشریح کنند
۵. دربردارنده‌ی تجزیه و تحلیل کامل ذی‌نفعان باشند
۶. تفاوت‌های بخش‌های سازمانی و منطقه‌ای را در نظر بگیرند
۷. به موضوعات از جنبه‌های متعدد

امتیاز دهند

۸. ریسک‌های زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری مرتبط با هر موضوع بااهمیت را شناسایی کنند.

۹. کیفیت بالای اطلاعات را تضمین کند و پشتیبان اطمینان‌بخشی باشد.

اگر گرفته از شورای تجارت جهانی برای توسعه پایدار، دانشکده اقتصاد اراسموس، واقعیت اهمیت: بینش‌هایی از کاربردهای دنیای واقعی ارزیابی اهمیت زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری، [۲۰۲۱].

روش‌های سنتی ارزیابی و اولویت‌بندی ریسک‌ها، مبتنی بر معیارهای تأثیر و احتمال ریسک هستند، اما تکنیک‌های کمی و کیفی دیگری نیز برای یکپارچه‌سازی ریسک‌های مرتبط با مسائل زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری وجود دارد که موجب اجرای مناسب‌ترین پاسخ ریسک می‌شوند. این تکنیک‌ها، مانند تجزیه و تحلیل سناریوی ریسک، احتمال وقوع ریسک زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری را با روندهای آینده یا تحولات محیطی موردانتظار ترکیب می‌کنند. علاوه بر تجزیه و تحلیل سناریوی زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری، نگاشت همپوشانی ریسک‌ها و نحوه تأثیرگذاری آن‌ها بر یکدیگر، بینش‌هایی درباره سرعت آثار آن‌ها، و انتشار ریسک‌ها در عملیات مختلف، بالادستی و پایین‌دستی، که سازمان مدیریت می‌کند، فراهم می‌آورد. براساس مصاحبه‌ها، شیوه‌های راهبری خوب نقشی حیاتی در نظارت و حصول اطمینان از درک مدیران اجرایی نسبت به آثار بالقوه مسائل و ریسک‌های زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری بر دستیابی به اهداف استراتژیک سازمان دارند. برخی شرکت‌کنندگان در طول مصاحبه‌ها تأکید داشتند که این امر ماحصل تجمیع عملکردهای مدیریتی مختلف بوده است. به عنوان مثال، استفاده‌ی هم‌زمان از پایداری

و مدیریت ریسک مالی برای تعریف استراتژی مدیریت ریسک یکپارچه، یا تنظیم مناسب‌ترین شاخص‌های عملکرد کلیدی مالی و غیرمالی (KPIs)^{۲۳} و حوزه‌های مسئولیت‌های کلیدی (KRA)^{۲۴}.

برخی شرکت‌ها از کمیته‌های پایداری مخصوصی شامل نقش‌های مدیریتی (مالی و غیرمالی)، یا اعضای هیأت مدیره یا حسابرسی داخلی برای نظارت و هدایت کلیه مسائل زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری استفاده می‌کنند. نقش‌های مدیریت ریسک معمولاً از وجود این کمیته‌ها استقبال می‌کنند، زیرا این جلسات امکان بحث‌های منظم درباره مسائل زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری و یکپارچه‌سازی آن‌ها در استراتژی شرکتی را فراهم می‌آورد.

هنگامی که شرکت‌ها رویه‌های روشنی برای تشخیص، اندازه‌گیری، کنترل و گزارش ریسک‌های مرتبط با زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری داشته باشند، آن‌ها می‌توانند در محیط‌های عملیاتی بی‌ثبات نیز تاب‌آوری بیشتری داشته باشند. به عنوان مثال، ممکن است واحدهای تجاری نمای کلی‌تری از حوزه فعالیت شرکت در سطح کشور داشته باشند و بتوانند ریسک‌های مرتبط با مسایل زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری را مشخص کرده و سریعاً اقداماتی در پاسخ به ریسک اجرا کنند. این اطلاعات حیاتی ریسک می‌تواند به سطح گروه برسد و در فرایند مدیریت ریسک سراسر سازمان گنجانده و ملاحظه شود.

۲.۳. کیفیت و گزارش‌گری داده‌های زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری

شرکت‌کنندگان در مصاحبه پیشنهاد کردند که جمع‌آوری داده‌های زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری باکیفیت بالا می‌تواند دشوار باشد و

ماهیت مسائل زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری، به این معنی است که آثار وابستگی‌ها اغلب فراتر از مرزهای عملیاتی شرکت هستند. به عنوان مثال، داده‌های انتشار آلاینده‌های محدوددهی ۳ را می‌توان از طریق تأمین‌کنندگان یا میانگین‌های صنعت گردآوری کرد. همچنین برخی شرکت‌ها پیشنهاد دادند که دلیل انتخاب سطوح پایین‌تر اطمینان‌بخشی برون‌سازمانی برای موارد افشای پایداری توسط شرکت‌ها، عدم اطمینان به اطلاعات جمع‌آوری‌شده توسط حسابرسی داخلی است.

اطمینان به رویکردی منسجم برای جمع‌آوری، گزارش‌گری و افشای داده‌ها، لازمه اطمینان از مفید بودن اطلاعات برای تصمیم‌گیری است. درک افراد، فرایندها و سیستم‌های درون یک سازمان و نحوه راهبری آن‌ها برای اطمینان از صحت و اعتبار داده‌ها، اهمیت حیاتی برای بهبود کیفیت اطلاعات زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری دارد.

افشا و گزارش‌گری داده‌های زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری باید تمرینی آینده‌نگر برای هدایت نقش‌های مختلف به سوی یکپارچه‌سازی زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری، مدیریت ریسک مؤثر و مشارکت ذی‌نفعان باشد. افشای زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری باید با صورت‌های مالی و گزارش پایداری همسو باشد، زیرا گروه‌های مختلف ذی‌نفعان برای تصمیم‌گیری آگاهانه به دنبال اطلاعات منسجم و سازگار هستند.

اطمینان از کیفیت، صحت و اعتبار داده‌های زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری

هنگام تعیین داده‌های زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری که باید استفاده شوند، و نحوه جمع‌آوری و تجمیع آن‌ها در شاخص‌ها، توجه به سه عامل اهمیت دارد: کیفیت، صحت و اعتبار.

این عوامل اهمیت ویژه‌ای در مسائل یا ریسک‌های زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری جدید یا نوظهور دارند. مدیران اجرایی خط دوم در ارزیابی کیفیت، صحت و اعتبار داده‌ها، باید سؤالات زیر را بپرسند:

۱. آیا کیفیت داده‌ها برای تولید نتایج قابل اعتماد، کافی است؟ آیا خواست سازمان اندازه‌گیری داده‌های زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری است؟ (به عنوان مثال، داده‌های انتشار آلاینده‌های محدوده ۳، ضایعات تولید شده، برق تولیدشده)

۲. آیا کنترل‌هایی برای داده‌های گردآوری‌شده‌ی داخلی وجود دارد؟ چه کسی بر فرایند جمع‌آوری داده‌ها نظارت داشته است؟

۳. آیا داده‌ها مطابق با استاندارد صنعت یا یک استاندارد شناخته شده‌ی بین‌المللی جمع‌آوری شده‌اند؟

۴. آیا داده‌های ثانویه در دسترس (منبع باز) دیگری برای به چالش کشیدن مفروضات مدل یا مقایسه با نتایج سایر روش‌ها وجود دارد؟

مدیران اجرایی بر این فرایندها نظارت می‌کنند و ممکن است به آموزش منظم در زمینه افشای داده‌های زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری و همچنین آموزش طراحی تحقیقاتی شاخص‌ها برای درک سوگیری‌ها و مسائل صحت در اندازه‌گیری نیاز داشته باشند.^{۲۵}

۳. نقش حسابرسی داخلی - کنترل‌های داخلی و تطبیق

حسابرسی داخلی به‌طور ایده‌آل به دنبال کمک به شرکت‌ها برای ارزیابی فرصت‌ها، بررسی تغییرات عملیات و گزارشگری، رعایت مقررات، و تسریع نوآوری و بهبود پایداری است. اگرچه شیوه‌ی فعلی متفاوت است، ولی حسابرسی داخلی به‌طور معمول در ارتباط با اطلاعات زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری نقشی پیشرو ندارد. این فرصت برای ارکان راهبری وجود

دارد که تشخیص دهد حسابرسی داخلی می‌تواند برای شرکت ارزش‌آفرین باشد و در صورت یکپارچه‌سازی با فعالیت پایداری می‌تواند فراتر از تطبیق رفته و رویکرد فعال‌تری برای پایش موضوعات با اهمیت پایداری اتخاذ کند.

واحد حسابرسی داخلی همچنین روابط نزدیکی با کمیته‌ی حسابرسی دارد، که این امر فرصت بیشتری برای ارائه رویکردی یکپارچه‌تر در سطح هیأت مدیره فراهم می‌کند. با توجه به پیشرفت‌های نظارتی در حال تحول در اتحادیه اروپا، (دستورالعمل گزارشگری پایداری شرکتی، و دستورالعمل بررسی دقیق پایداری شرکتی)، ممکن است کمیته‌های حسابرسی مسئول «نظارت بر گزارشگری پایداری و فرایندهای مرتبط با تشخیص اطلاعات گزارش‌شده» شوند. حسابرسی داخلی و فعالیت‌های پایداری فرصت پیش‌بینی روندهای آتی افشای زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری را دارند. به عنوان مثال، حسابرسان داخلی می‌توانند بر چشم‌انداز نظارتی در حال تحول و سطح هماهنگی بین چارچوب‌های نظارتی مختلف نظارت کنند.

حسابرسان داخلی همچنین می‌توانند کنترل‌های داخلی در مورد افشای زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری را آزمون و اطمینان حاصل کنند که داده‌های زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری به‌طور مداوم جمع‌آوری می‌شوند تا اطمینان در فرایند جمع‌آوری داده‌ها تضمین شود. محیط کنترل داخلی شیوه‌های روشنی را برای اطمینان از وجود ارتباطات دوطرفه و حلقه‌های بازخورد بین مدیران اجرایی و حسابرسی داخلی ارائه می‌دهد. چارچوب یکپارچه‌ی کنترل داخلی کوزو در سال ۲۰۱۳، شیوه‌هایی را برای ایجاد یک محیط کنترل داخلی مؤثر، مجموعه‌ای از استانداردها، فرایندها و ساختارهایی که یک سیستم اثربخش کنترل داخلی

بر آنها متکی است، معرفی می‌کند. محیط کنترل داخلی سازمان‌ها را قادر می‌سازد تا:

۱) به اهداف استراتژیک دست یابند،
۲) گزارشگری مالی و غیرمالی قابل اعتماد به ذی‌نفعان درون و برون سازمانی ارائه کنند،

۳) عملیات خود را به‌طور کارا و اثربخش انجام دهند،

۴) قوانین و مقررات را رعایت کنند، و
۵) از کنترل داخلی دارایی‌های خود در سراسر سازمان محافظت کنند.

حسابرسی داخلی [باید] مستقل از مدیران اجرایی باشد تا بتوان از بی‌طرفی، اختیار و اعتبار آن اطمینان حاصل کرد. حسابرسی داخلی، اطمینان و مشاوره‌ی مستقل و بی‌طرفانه درباره فرایندها و ساختارهای مدیریت ریسک زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری و راهبری اثربخش ارائه می‌کند. فعالیت حسابرسی داخلی باید به منابع خوبی دسترسی داشته باشد و برای اطمینان از درستی، اعتماد، شفافیت، تطبیق و پاسخ‌گویی باید در جایگاه مناسبی قرار بگیرد. چارچوب بین‌المللی اجرای حرفه‌ای (IPPF)^{۲۶} انجمن حسابرسان داخلی شامل استانداردهای شناخته شده‌ی جهانی و رهنمودهای معتبر برای انجام با کیفیت بالای کار حسابرسی داخلی است.

این امر از طریق افشای منظم گزارش‌های پایداری و مالی، تضمین فرایندهای منظم جمع‌آوری داده‌ها، و تخصص در شاخص‌های زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری حاصل می‌شود. حسابرسی داخلی یافته‌های خود را به‌منظور ارتقا و تسهیل بهبود مستمر، به مدیریت و ارکان راهبری گزارش می‌کند.

یک واحد حسابرسی داخلی با منابع خوب و دارای جایگاه مناسب:

۱. نسبت به ارکان راهبری پاسخ‌گو است.

۲. در برنامه‌ریزی و عملیات خود مستقل از دخالت مدیران اجرایی است.

۳. مجوز دسترسی به همه‌ی افراد، داده‌ها، و منابع مورد نیاز برای انجام کارش را دارد.

۴. مسئول تصمیم‌گیری‌های اجرایی نیست.

۵. دانش کاملی درباره تمامی جنبه‌های سازمان دارد.

۶. استانداردهای بین‌المللی برای اجرای حرفه‌ای حسابرسی داخلی را رعایت می‌کند.^{۲۷}

۵- پیشنهادها و پرسش‌های کلیدی

این جدول پیشنهادها برای شرکت‌ها در زمینه یکپارچه‌سازی ملاحظات زیست‌محیطی، اجتماعی، راهبری

و پایداری در نقش‌های تعیین‌شده در مدل سه خط [دفاعی] را خلاصه می‌کند. هدف از طرح این پرسش‌های کلیدی، تحریک گفتگو در درون و بین نقش‌های مختلف درباره میزان یکپارچه‌سازی ملاحظات پایداری و زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری در فرایندها و شیوه‌های موجود، است.

ارکان راهبری	مدیران اجرایی	حسابرسی داخلی
• در نظر گرفتن رویکرد چندسرمایه‌ای برای جریان‌های سرمایه • مشارکت با ذی‌نفعان برای درک آثار پایداری و پیوند با مدل کسب‌وکار • در نظر گرفتن تنوع ذی‌نفعان در هرگونه فعالیت‌های مشارکتی ذی‌نفعان • اطمینان از نظارت ارکان راهبری بر مدیریت ریسک • اطمینان از دسترسی حسابرسی داخلی به منابع مناسب (که در نهایت ممکن است هزینه‌های اطمینان‌بخشی مستقل را کاهش دهد)	• انجام ارزیابی‌های مهمی که برای فرایندهای مدیریت ریسک سازمانی اطلاعات فراهم می‌کند • ترکیب کارکردهای پایداری و مالی برای تعریف استراتژی مدیریت ریسک یکپارچه • همسو کردن کیفیت و گزارشگری داده‌های زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری با چرخه‌های گزارشگری مالی	• نظارت بر قابلیت اطمینان جمع‌آوری داده‌های زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری و فرایندهای کنترل داخلی • ایجاد دانش درباره پایداری و آثار زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری شرکت • اطمینان از تعاملات منظم میان حسابرسان داخلی و نقش‌های خط اول و دوم
پرسش‌های کلیدی برای ارزیابی سطح یکپارچه‌سازی ملاحظات زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری ارکان راهبری تا چه حدی بر یکپارچه‌سازی [ملاحظات] زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری نظارت دارد؟ تعامل ارکان راهبری با سایر کارکردها درباره مسائل با اهمیت زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری در حال حاضر چگونه است؟ و چه اقداماتی برای بهبود آن می‌توان انجام داد؟ اطلاعات مرتبط با ریسک چگونه در اختیار ارکان راهبری قرار می‌گیرد؟ موانع فعلی یکپارچه‌سازی ریسک‌های زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری چه هستند؟ فرهنگ شرکتی چه نقشی در سازمان ایفا می‌کند؟ آیا شامل مسائل زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری برای دستیابی به پایداری بلندمدت می‌شود؟	مدیران اجرایی چگونه می‌توانند تأثیر عملیات شرکت بر مسائل زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری را درک و اندازه‌گیری نمایند؟ مدیران اجرایی چگونه می‌توانند از کامل و صحیح بودن داده‌های زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری اطمینان حاصل کنند؟ تفاوت ارزیابی و اولویت‌بندی ریسک‌های زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری در سطوح مدیریت عملیاتی و استراتژیک چیست؟ چه شیوه‌ها و سیاست‌هایی تضمین‌کننده رویکرد جامع نقش‌های مدیریتی خط اول و دوم نسبت به مدیریت ریسک زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری هستند؟	حسابرسی داخلی چگونه می‌تواند با حسابرسان مستقل برای اطمینان از قابلیت اتکا و سازگاری اطلاعات، همکاری نماید؟ حسابرسی داخلی چه نقشی می‌تواند در کمک به آمادگی سازمان برای افشای غیرمالی از طریق مشاوره و اطمینان‌بخشی در مورد ساختارها، سیستم‌ها و فرایندهای تصمیم‌گیری و گزارشگری ایفا کند؟ چه کنترل‌هایی تضمین‌کننده مفید بودن شیوه جمع‌آوری، تجزیه و تحلیل و گزارش داده‌های پایداری برای تصمیم‌گیرندگان هستند؟ چه فرایندها و سیاست‌هایی برای اندازه‌گیری، پایش و گزارش پیشرفت در راستای تعهدات شرکت، اتخاذ می‌شود؟ حسابرسی داخلی چگونه می‌تواند با حمایت از تغییر ذهنیت سازمانی، پایداری را با راهبری و عملیات، یکپارچه‌سازی کند؟

• WBCSD (World Business Council for Sustainable Development) & IIA (The Institute of Internal Auditors), July 2022, "Embedding ESG and sustainability considerations into the Three Lines Model".

پی‌نویس:

1. Nature-Positive

2. Net-Zero

3. World Business Council for Sustainable Development

۴. «خوب زندگی کردن» یعنی این که کرامت انسانی و حقوق هر کس محترم شمرده شود، نیازهای اولیه برآورده شود، و همگان از فرصت‌های برابر برخوردار باشند. و «در درون محدودیت‌های سیاره‌ای» به این معنی است که گرمایش جهانی بیش از 1.5°C نباشد، و سامانه‌های طبیعی به‌طور پایدار حفظ، ذخیره، و استفاده شوند. این همچنین بدان معنی است که در جوامع ظرفیت انطباقی کافی برای ساخت و حفظ تاب‌آوری در سیستم زمینی سالم و احیاکننده توسعه یافته باشد.

5. Colin Mayer

۶. مدل‌های متعددی برای تغییر رفتار وجود دارد که سازمان‌ها بتوانند اجرا کنند. متداول‌ترین عوامل رانشی (منابع و محرک‌های درونی و بیرونی) از: کرافورد هالینگورث و لیز بارکر، «مدل‌های تغییر رفتار: مروری بر دو نمونه از بهترین مدل‌های تغییر رفتار و نحوه به‌کارگیری آن‌ها»، معماران رفتار، ۲۰۲۰. الهام گرفته شده است.

7. European Financial Reporting Advisory Group

8. Task Force on Climate-Related Financial Disclosures

9. Taskforce on Nature-related Financial Disclosures

10. 2021 United Nations Climate Change Conference

11. Larry Fink

12. BlackRock

13. PricewaterhouseCoopers

14. Ceres

15. Chief Executive Officer

16. Deloitte

17. Delaware Supreme Court

18. Marchand

19. Nice to Have

20. Enterprise Risk Management

۲۱. توجه: در نوامبر سال ۲۰۲۰، شورای گزارشگری یکپارچه بین‌المللی و هیأت استانداردهای حسابداری پایداری اعلام کردند می‌خواهند یکپارچه‌سازی شوند و بنیاد گزارشگری ارزش (VRF) را تشکیل دهند، که به‌طور رسمی در ژوئن سال ۲۰۲۱ تشکیل شد. در نوامبر سال ۲۰۲۱، بنیاد استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، یکپارچه‌سازی بنیاد گزارشگری ارزش و هیأت استانداردهای افشای اقلیم را در بنیاد استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، اعلام نمود. بنیاد مذکور چارچوب گزارشگری یکپارچه را تحت مسئولیت‌های خود حفظ کرد:

<https://www.ifrs.org/news-and-events/news/2022/05/integrated-reporting-articulating-a-future-path/>

22. International Integrated Reporting Council

23. Key Performance Indicators

24. Key Responsibilities Areas

۲۵. مأخذ: کارگروه سازمان‌های پشتیبان مالی کمیسیون تردوی (COSO)- شورای تجارت جهانی برای توسعه پایدار، به‌کارگیری مدیریت ریسک سازمانی برای ریسک‌های مرتبط با زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری، ۲۰۱۸.

26. International Professional Practices Framework

۲۷. مأخذ: کارگروه سازمان‌های پشتیبان مالی کمیسیون تردوی (COSO)- شورای تجارت جهانی برای توسعه پایدار، به‌کارگیری مدیریت ریسک سازمانی برای ریسک‌های مرتبط با زیست‌محیطی، اجتماعی و راهبری، ۲۰۱۸. متن کامل در www.wbcsd.org/erm موجود است.

