

دور لجان المراجعة في الحد من مخاطر الثقة بين الشركات وأصحاب المصالح في ضوء تقارير الاستدامة

أ.د/ هبة جمال هاشم
استاذ مساعد المحاسبة والمراجعة
كلية التجارة – جامعة قناة السويس

د/محمد ابراهيم ابو العلا
مدرس المحاسبة والمراجعة
كلية التجارة – جامعة قناة السويس

أ.د/ يسري امين سالم
رحمه الله

رميثة عبد الرحمن محمد سلامه الخليبي
معيدة بالمعهد التكنولوجي العالي
بالعاشر من رمضان قسم إدارة الأعمال

ملخص البحث:

يهدف هذا البحث الي محاولة التعرف على دور لجان المراجعة في الحد من مخاطر الثقة بين الشركات وأصحاب المصالح؛ والنتيجة من تعارض وتضارب المصالح لانفصال الملكية عن الادارة وظهور ما يطلق عليه بنظرية الوكالة وما ترتب عليها من مشكلات، وذلك في ضوء تقارير الاستدامة وما تحويه من معلومات في تحليل وتفسير عوامل الخطر المرتبطة بانعدام الثقة والمصادقية، وذلك بالإضافة الي التعرف علي طبيعة العلاقة بين لجان المراجعة وتقرير الاستدامة ودورها في توكيد الثقة والمصادقية في تلك التقارير، وهذا من منطلق ندرة الدراسات والأبحاث السابقة – في حدود علم الباحثة – التي تتعلق بدور لجان المراجعة في توكيد مصادقية تقارير الاستدامة ومن ثم الحد او تخفيض مخاطر الثقة بين الشركات وأصحاب المصالح. ولتحقيق ذلك قامت الباحثة بإجراء دراسة اختبارية من خلال قائمة استقصاء لاستطلاع اراء عينه من المديرين الماليين والمحاسبين والمدراء التنفيذيين العاملين بالشركات المسجلة بالبورصة المصرية، إضافة الي بعض الخبراء والاستشاريين المهنيين من أعضاء هيئة التدريس ومكاتب المراجعة، وقد تم الاعتماد على مجموعة من الأساليب الإحصائية لاختبار مدي صحة الفروض.

وقد توصلت نتائج الدراسة الي وجود علاقة ذات دلالة احصائية بين دوافع وأهداف ظهور لجان المراجعة وبين التأكيد على مصداقية تقارير الاستدامة من منظور أصحاب المصالح، كما أشارت الي وجود علاقة ذات دلالة احصائية بين مصداقية تقارير الاستدامة من خلال إدارة مخاطر الأعمال وبين طبيعة العلاقة بين الشركات وأصحاب المصالح وتقارير الاستدامة
الكلمات المفتاحية: لجان المراجعة - تقارير الاستدامة - مخاطر الثقة - توكيد تقرير الاستدامة.

Abstract:

This research aims to try to identify the role of audit committees in reducing trust risks between companies and stakeholders; The result of conflict and conflict of interest due to the separation of ownership from management and the emergence of the so-called agency theory and the resulting problems, in light of the sustainability reports and the information they contain in analyzing and interpreting risk factors related to lack of confidence and credibility, in addition to identifying the nature of the relationship between audit committees And the sustainability report and its role in confirming the confidence and credibility of those reports, and this is based on the scarcity of previous studies and research - within the researcher's knowledge - related to the role of audit committees in confirming the credibility of sustainability reports and then limiting or reducing trust risks between companies and stakeholders.

To achieve this, the researcher conducted a test study through a survey list to survey the opinions of a sample of financial

managers, accountants and executive directors working in companies registered on the Egyptian Stock Exchange, in addition to some experts and professional consultants from faculty members and audit offices, and a set of statistical methods were relied on to test the validity of Assumptions.

The results of the study concluded that there is a statistically significant relationship between the motives and objectives of the emergence of audit committees and the emphasis on the credibility of sustainability reports from the perspective of stakeholders. interests and sustainability reports

Keywords: Audit committees - Sustainability reports - Confidence Risks - Sustainability Report Confirmation.

القسم الأول: الإطار العام للبحث

١/١ : مقدمة وطبيعة المشكلة:

أدت الأزمات المالية التي شهدتها العديد من دول شرق آسيا وروسيا والولايات المتحدة والتي نتج عنها انهيار العديد من الشركات الكبرى لهذه الدول مثل شركة أنرون للطاقة **Enron** وشركة وورلد كوم للاتصالات **World Com** و كارثة بنوك الادخار والاقتراض **Saving and Loan Bank** في الولايات المتحدة، بالإضافة إلي الفجوة الكبيرة بين مرتبات ومكافآت المسؤولين التنفيذيين في الشركة وبين أداء تلك الشركات، إلا أن هذه الأحداث تصور أن هناك أصابع إتهام تشير إلى ضعف إجراءات الرقابة والمساءلة في الشركة وافتقار هذه الشركات إلي القواعد الجيدة لإدارتها مما ساهم في سهولة الغش والتلاعب في تقاريرها المالية وبالتالي اتخاذ قرارات غير رشيدة، بالإضافة إلي غياب الرقابة والمتابعة من قبل المساهمين وأصحاب المصالح الأخرى في الشركات.

ومن ثم تزايد اهتمام الهيئات والمنظمات المهنية والتشريعية والشركات - سواء

الخاصة أو العامة - بتطبيق حوكمة الشركات باعتبار أنها أحد الحلول الأساسية والتي تعتبر تنظيمياً للسلوك الجيد للإدارة، حيث تتناول جميع الجوانب الإنسانية والاقتصادية والاجتماعية، ومن ثم اتجهت معظم دول العالم إلى حوكمة الشركات لمواجهة هذه الأزمات والتطورات المعاصرة وكذلك للحد من قضايا النزاع الناتج من تعارض المصالح سواء كان نابع عن مشكلات الوكالة أو المشكلات المرتبطة بعملية المراجعة الخارجية.

كما تزداد أهمية دور حوكمة الشركات في تحسين مستوى وجودة الإفصاح المحاسبي وذلك من خلال الإفصاح عن المعلومات المالية وغير المالية، عن طريق حث الشركات على إصدار تقارير الاستدامة (SR) sustainability reporting حيث يتضمن تقرير الاستدامة الإفصاح عن معلومات مالية وغير مالية لأصحاب المصالح الداخليين والخارجيين بخصوص أنشطة المنشأة الاقتصادية والبيئية والاجتماعية ولذلك يطلق عليه أيضاً التقرير الثلاثي Triple bottom Line Reporting؛ ومن ثم تزايد منافع الإفصاح عن تقارير الاستدامة وذلك لما توفره تلك التقارير من معلومات تلبي احتياجات مستخدمي التقارير المالية لاتخاذ القرارات الاستثمارية وتقييم أداء الشركات.

وفي ضوء ما سبق تتمثل مشكلة البحث الرئيسية في تعرض العديد من الشركات في الآونة الأخيرة للعديد من الأزمات والتعثر المالي نظراً لعدم قدرتها على تحقيق معدلات مالية عالية تسمح لها بزيادة قدرتها على الاستثمار في المستقبل، ومن ثم عدم القدرة على التصدي للأزمات في حال حدوث أي نوع من الاختلالات في الأداء؛ ومن ثم يُعد السعي دائماً لتحسين معدلات الأداء في المستقبل أحد أهم المحاور الأساسية الذي تهتم به الشركات، حيث أن رؤية أصحاب المصالح لا تقتصر على ما تحققه الشركة في الوقت الحاضر من أداء مالي جيد وإنما يبحثون عن مؤشرات أداء مستقبلية تساعدهم على زيادة الثقة والمصداقية في قدرة الشركة على الاستمرار وتحقيق أهدافها.

ولذا فقد تطور الاهتمام بقضايا التنمية المستدامة وتقاريرها وذلك من خلال محاولات الدراسات المحاسبية تحسين مجالات القياس والإفصاح المحاسبي ليشمل مجالات جديدة من أهمها الإفصاح عن الإسهامات الاجتماعية والبيئية إلى جانب الإسهامات الاقتصادية، مما يخلق تحدياً للمحاسبين ومنظور جديد لمسئوليتهم، وذلك

من خلال توسيع مجال عملهم ليشمل قضايا جديدة مثل حوكمة الشركات وإدارة المخاطر وغيرها من جوانب الاستدامة.

وفي مجال المحاسبة عن الاستدامة، يظهر دور المحاسبين في دعم جهود الاستدامة للوحدات الاقتصادية، وذلك من خلال الدور القيادي الذي يلعبه المحاسبون في عمليات القياس والرقابة والحوكمة، وعمليات الإفصاح وتوصيل قيمة الاستدامة طويل الأجل للمنشأة.

وفي إطار تزايد الاهتمام بقضايا الحوكمة والمسئولية الاجتماعية والقضايا البيئية وتزايد الطلب العالمي والمحلي علي إعداد تقارير خاصة بالأداء الاقتصادي والبيئي والاجتماعي ظهرت المبادرة العالمية لإعداد تقارير الاستدامة؛ حيث تقدم مبادرة التقرير الشامل (GRI) Global Reporting Initiative إرشادات توجيهية للشركات تمثل المبادئ الأساسية لتقديم تقرير عن الأداء الاقتصادي والبيئي والاجتماعي للوحدة الاقتصادية، وتقدم هذه الإرشادات مرجعا لمساعدة المستخدمين في تفسير وتقييم قرارات المنشأة بخصوص محتوى تقرير الاستدامة، لكنها لا تقدم إرشادات لقياس التكاليف البيئية والاجتماعية.

ولذلك تحاول الباحثة من خلال هذا البحث دراسة وتحليل طبيعة وأهمية دور لجان المراجعة في الحد من مخاطر الثقة للشركات وأصحاب المصالح؛ والحد من عدم تماثل المعلومات وتعارض المصالح في ضوء تقارير الاستدامة.

في ضوء ما سبق ويمكن للباحثة بلورة مشكلة البحث من خلال الإجابة عن

التساؤلات التالية:

- ١- ما هي الدوافع تجاه الشركات للإفصاح عن تقارير الاستدامة؟
- ٢- ما هي أهم محددات ومتطلبات الإفصاح عن تقرير الاستدامة وأهم العوامل المؤثرة عليها وأساليب الحد منها؟
- ٣- ما هو مستوي الإفصاح المحاسبي عن ممارسات التنمية المستدامة في الشركات المصرية المسجلة؟
- ٤- ما هو الدور الذي يلعبه الإفصاح عن تقارير الاستدامة في تحسين جودة التقارير المالية؟

- ٥- ماهي أهم مشكلات الإفصاح المحاسبي عن ممارسات التنمية المستدامة؟
 - ٦- ما هي طبيعة العلاقة بين الإفصاح المحاسبي عن ممارسات التنمية المستدامة وحوكمة الشركات؟
 - ٧- هل يؤثر جودة وحجم الإفصاح المحاسبي عن ممارسات التنمية المستدامة على تخفيض فجوة الثقة بين لأصحاب المصالح وإدارة الشركة؟
 - ٨- هل هناك علاقة ذات دلالة معنوية بين الإفصاح عن تقارير الاستدامة والحد من مخاطر الثقة بين مستخدمي التقارير المالية وإدارة الشركة؟
 - ٩- هل هناك علاقة ذات دلالة معنوية بين محتوى الإفصاح عن تقارير الاستدامة وترشيد القرارات الاستثمارية لمستخدمي التقارير المالية؟
- ٢/١ : أهداف البحث:

- يتمثل الهدف الرئيسي للبحث في دراسة وتحليل تأثير دور لجان المراجعة الحد من مخاطر الثقة بين الشركات وأصحاب المصالح في ضوء تقارير الاستدامة.
- ويمكن تحقيق الهدف الرئيسي من خلال الأهداف الفرعية التالية:**
- ١) دراسة الإطار الفكري والنظري للمحتوي المعلوماتي لتقارير الاستدامة في البيئة المصرية والتعرف على مدى الاختلاف بين الشركات في مستوى الإفصاح عن التنمية المستدامة.
 - ٢) دراسة وتحديد أهم مداخل محددات ومتطلبات الإفصاح المحاسبي لتقارير الاستدامة.
 - ٣) دراسة وقياس العلاقة بين الإفصاح عن تقارير الاستدامة وجودة التقارير المالية.
 - ٤) دراسة أثر خصائص الشركة وآليات حوكمة الشركات على مستوى الإفصاح عن ممارسات التنمية المستدامة.
 - ٥) دراسة طبيعة العلاقة بين لجان المراجعة وتأكيد مصداقية تقارير الاستدامة وأهم المعوقات والصعوبات التي تواجهه.
 - ٦) اجراء دراسة ميدانية للتعرف على دور لجان المراجعة في تأكيد مصداقية تقارير الاستدامة ومن ثم الحد من مخاطر الثقة بين أصحاب المصالح وإدارة الشركة، وذلك من خلال عمل الدراسة الإحصائية لاختبار صحة الفروض.

٣/١: أهمية البحث:

تتبع أهمية البحث من أهمية المشكلة التي تتناولها الدراسة والتي تتمثل في دراسة دور لجان المراجعة في تأكيد مصداقية المحتوى المعلوماتي لتقارير الاستدامة ودورها في الحد من مخاطر فجوة الثقة وتضارب المصالح بين الشركة وأصحاب المصالح.

ومن ثم يستمد البحث أهميته العلمية والعملية مما يلي:

- ١- أنه على الرغم من اهتمام الدراسات والبحوث بموضوع التنمية المستدامة، إلا أن هذه الدراسات لم تحاول بشكل كاف حتى الآن توضيح دور لجان المراجعة في تأكيد مصداقية الإفصاح المحاسبي عن ممارسات التنمية المستدامة لتفعيل الدور الرقابي لأصحاب المصالح وفي ضوء حوكمة الشركات.
- ٢- محاولة إلقاء الضوء بشكل واضح لموضوع هام وهو مراجعة التنمية المستدامة، حيث يعد أحد الاتجاهات الحديثة في الوقت الحاضر حيث إعداد الشركات لتقرير التنمية المستدامة ومطالبة أصحاب المصالح ما يضمن لهم المصداقية في هذه التقارير.
- ٣- مساعدة الشركات على زيادة حصتها في السوق وكذلك تحسين سمعتها من خلال الإفصاح المحاسبي عن ممارسات التنمية المستدامة، وكذلك تفعيل الدور الرقابي لأصحاب المصالح من خلال مراجعة الإفصاح المحاسبي عن ممارسات التنمية المستدامة في ضوء حوكمة الشركات.
- ٤- عدم كفاية الإصدارات المهنية التي تتعلق بدور لجان المراجعة في تحسين مستوى الإفصاح عن تقرير الاستدامة وتأكيد مصداقيتها وتفعيل الدور الرقابي لأصحاب المصالح.
- ٥- ندرة الأبحاث العربية والأجنبية التي أجريت في هذا المجال على الرغم من أهميته البالغة بالنسبة للشركات- في حدود علم الباحثة-.

٤/١: فروض البحث:

في ضوء مشكلة البحث سوف تقوم الباحثة باختبار صحة الفروض التالية:
الفرض الأول: توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين دوافع وأهداف ظهور لجان

المراجعة وبين التأكيد على مصداقية تقارير الاستدامة من منظور أصحاب المصالح.

الفرض الثاني: توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين تفعيل لجان المراجعة وبين تأكيد مصداقية تقارير الاستدامة.

الفرض الثالث: توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين مصداقية تقارير الاستدامة من خلال إدارة مخاطر الأعمال وبين طبيعة العلاقة بين الشركات وأصحاب المصالح وتقارير الاستدامة.

الفرض الرابع: توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين دور خصائص لجان المراجعة في تحسين مصداقية الإفصاح عن تقارير الاستدامة وبين تدنية مخاطر الثقة بين الشركات وأصحاب المصالح.

٥/١: منهج وأسلوب البحث:

١- منهج البحث:

يعتمد الباحث على المنهجين التاليين في تحقيق أهداف البحث:

- **المنهج الاستقرائي:** يعتمد هذا المنهج على الملاحظة والاستنتاج العلمي واستقراء الواقع من خلال دراسة أهم الكتابات والدراسات السابقة التي يتضمنها الفكر المحاسبي والمتعلقة بموضوع البحث وكيفية الاستفادة منها في حل مشكلة البحث.
- **المنهج الاستنباطي:** والذي يعتمد على التفكير المنطقي الاستنتاجي وذلك من خلال محاولة تحديد المشكلات المرتبطة بالقياس والإفصاح المحاسبي لممارسات التنمية المستدامة وكيفية الحد منها أو تخفيضها وتأهيل القائمين علي اعداد التقارير لمواجهتها، وتحديد طبيعة العلاقة بين الإفصاح المحاسبي عن ممارسات التنمية المستدامة وآليات حوكمة الشركات بشكل عام وآلية لجان المراجعة بشكل خاص، والتعرف على أهم المشكلات التي تواجه لجان المراجعة عند التحقق من محتوى تقارير التنمية المستدامة وكيفية الحد منها أو تخفيضها، واستنباط دور لجان المراجعة في التحقق من مصداقية معلومات التقرير عن ممارسات التنمية المستدامة وتفعيل الدور الرقابي لأصحاب المصالح في ضوء حوكمة الشركات، واختباره في الواقع العملي في مصر.

٢- أسلوب البحث:

تعتمد الباحثة في إتمام بحثها على الأسلوبين التاليين:

- **الأسلوب النظري:** يعتمد فيه الباحثة على دراسة وتحليل ما ورد عن موضوع حوكمة الشركات ودورها في تحسين الإفصاح المحاسبي وذلك من خلال المسح المكتبي لأهم ما نشر من مؤلفات وأبحاث ودراسات باللغة العربية والأجنبية تتعلق بموضوع البحث.
- **الأسلوب الميداني:** يعتمد فيه الباحثة على اختبار الفروض التي تم صياغتها باستخدام قائمة الاستقصاء من خلال استطلاع بعض آراء الخبراء والمهنيين والشركات.

٦/١: حدود ونطاق البحث:

- ١) لن يتناول البحث الأبعاد الاقتصادية والتمويلية والقانونية لقواعد حوكمة الشركات إلا بالقدر الذي يخدم أغراض البحث.
- ٢) لن يتناول البحث كل القواعد والمبادئ المتعلقة بحوكمة الشركات إلا بالقدر الذي يخدم أغراض البحث.
- ٣) لن تتناول الباحثة مراجعة التنمية المستدامة في إطار الاستشارات، أو خدمة توكيدية، أو مراجعة أو فحص محدود إلا بما يخدم أغراض البحث.
- ٤) لن تتناول الباحثة التنمية المستدامة على المستوى القومي إلا بما يخدم هدف البحث.
- ٥) سوف تقتصر الدراسة على التعرف على دور لجان المراجعة على تأكيد مصداقية تقارير الاستدامة للحد من مخاطر فجوة الثقة في الشركات المسجلة بالبورصة المصرية.

٧/١: خطة البحث:

واستكمالاً لهدف البحث والاجابة علي تساؤلاته، سوق يستكمل البحث علي النحو التالي:

القسم الثاني: استقراء وتحليل الدراسات السابقة في مجال البحث

القسم الثالث: النتائج والتوصيات ومجالات البحث المقترحة

القسم الثاني: استقراء وتحليل الدراسات السابقة في مجال البحث

سوف تقوم الباحثة من خلال هذا القسم عرض أهم الدراسات السابقة التي اطلعت

عليها والمتعلقة بموضوع البحث والتعرف على ما هدفت اليه الدراسات وما توصلت اليه من نتائج، للاستفادة منها في استكمال جوانب البحث الحالي وذلك من خلال النقاط التالية:
١/٢: الدراسات باللغة العربية:

١- دراسة د. إحسان بن صالح و د. عفاف سالم ٢٠١٠م:

بعنوان " دور لجان المراجعة في تفعيل حوكمة الشركات: دراسة ميدانية على الشركات المساهمة السعودية".

هدفت الدراسة الي: الي التعرف على الدور الذي تقوم به لجان المراجعة في تفعيل حوكمة الشركات في الشركات المساهمة السعودية من خلال خمسة محاور رئيسة لها أهمية كبرى في تحقيق الحوكمة داخل الشركات وهي تتمثل في: القوائم المالية، نظام الرقابة الداخلية، والمراجع الخارجي، والمراجع الداخلي، وإدارة المخاطر.

توصلت الدراسة للنتائج التالية: عدم وجود دور للجان المراجعة في تفعيل حوكمة الشركات من خلال محاور الدراسة الخمسة، وهو ما يستلزم لفت انتباه الجهات المعنية لواقع لجان المراجعة، كما لم تظهر فروقات معنوية تذكر بين عينات الدراسة في تقييمهم لدور لجان المراجعة.

٢- دراسة د. ريمون ميلاد فواد ٢٠١٦م:

بعنوان " الأثار الإيجابية لتقرير الاستدامة: دراسة ميدانية على الشركات المساهمة السعودية".

هدفت الدراسة الي: دراسة الأثار الإيجابية للإفصاح عن تقرير الاستدامة في تحسين الأداء المالي والتنافسي لمنشآت الاعمال السعودية، وذلك من خلال الدراسة النظرية التي اعتمدت على دراسة وتحليل الدراسات السابقة لاستنباط الأثار الإيجابية للإفصاح عن تقرير الاستدامة مع القيام بعمل دراسة ميدانية لاستطلاع آراء الفئات المهتمة بأداء منشآت الاعمال.

توصلت الدراسة للنتائج التالية: وجود شبه اتفاق على عدم دورية الإفصاح عن تقرير الاستدامة وعدم كفاية محتويات تقرير الاستدامة لتلبية احتياجات كافة اطراف أصحاب المصالح؛ ويرجع ذلك الي عدم وجود تشريع قانوني ملزم من جانب سوق

الأوراق المالية السعودية بإلزام الشركات المقيدة بالإفصاح عن تقرير الاستدامة، كما أكدت الدراسة علي اتفاق الآراء بضرورة الإفصاح عن تقرير الاستدامة ضمن القوائم المالية الأساسية للتغلب علي سلبيات عدم دورية الإفصاح عن التقرير.

٣- دراسة د. وفاء عمر التوم الحاج ٢٠١٧م:

بعنوان " الإفصاح المحاسبي عن تقارير المحاسبة عن التنمية المستدامة وأثره على تقويم أداء المنتجات " .

هدفت الدراسة الي: التعرف على الإفصاح المحاسبي عن تقارير الإفصاح المحاسبي عن التنمية المستدامة علي تقويم أداء المنشآت من خلال التعرف علي أوجه القصور في الإفصاح المحاسبي عن تقرير الاستدامة مع وضع اطار نظري للإفصاح المالي عن جوانب التنمية المستدامة.

توصلت الدراسة للنتائج التالية: الي ان الإفصاح عن التنمية المستدامة يساهم في تلبية احتياجات المجتمع دون اهدار لموارده في السنوات القادمة وان عدم الإفصاح عنها يفقد التقارير المالية مصداقيتها، كما توصلت الدراسة الي ضرورة الإفصاح عن جوانب التنمية المستدامة في المنشآت من خلال تقرير منفصل عن التقارير المالية وتطويع معايير الاداء بشكل دوري ومستمر لتقييم أدائها المالي والمحاسبي.

٤- دراسة د. جيهان مجدي محمد (٢٠١٨م):

بعنوان " أثر الإفصاح المحاسبي عن التنمية المستدامة في الحد من مخاطر القرارات الاستثمارية: دراسة ميدانية " .

هدفت الدراسة الي: دراسة أثر الإفصاح المحاسبي عن التنمية المستدامة في الحد من مخاطر القرارات الاستثمارية بالتطبيق على البنوك المصرية حيث اهتمت الدراسة بالتعرف علي دور الإفصاح المحاسبي عن التنمية المستدامة في تقليل مخاطر القرارات الاستثمارية وأثرها علي اتخاذ القرارات من قبل الأطراف المستفيدة.

توصلت الدراسة للنتائج التالية: أن الإفصاح المحاسبي عن التنمية المستدامة كمؤشر عن الأداء الاقتصادي كان حافز لزيادة الأرباح وحجم أصول البنوك، وتحديد شكل تقرير الاستدامة الثلاثي والعائد منه بقلل من مخاطر القرارات الاستثمارية وان

الإفصاح المحاسبي عن التنمية المستدامة للبعد الاجتماعي زاد من مسؤولية البنوك تجاه المجتمع، كما ساهم الإفصاح هم السياسات البيئية في تحديد تكاليف التلوث وتجويد تقارير الاستدامة مما يقلل من مخاطر القرارات الاستثمارية.

٥- دراسة د. شيرين الملاح ٢٠١٩م:

بعنوان " تحليل العلاقة بين خصائص الشركة والإفصاح عن المخاطر وأثرها على الأداء المالي: دراسة تطبيقية على الشركات المسجلة في البورصة المصرية "

هدفت الدراسة الي: تحليل العلاقة بين خصائص الشركة والافصاح عن المخاطر وأثرها على الأداء المالي وذلك من خلال التطبيق على الشركات المسجلة في بورصة الأوراق المالية.

توصلت الدراسة للنتائج التالية: وجود علاقة ارتباط إيجابية لبعض خصائص الشركة والتي تتمثل في حجم الشركة والرافعة المالية والربحية ولهم تأثير معنوي علي الإفصاح عن المخاطر، بينما توجد علاقة ارتباط إيجابية لبعض خصائص الشركة والتي تتمثل في نوع الصناعة والتسجيل في البورصات الأجنبية وحجم مكتب المراجعة وليس لهم تأثير معنوي علي الإفصاح عن المخاطر في حين توجد علاقة ارتباط إيجابية ذات دلالة إحصائية بين الإفصاح عن المخاطر والأداء المالي.

٦- دراسة د. محمود رجب يس غنيم ٢٠١٩م:

بعنوان " أثر خصائص لجان المراجعة وجودة المراجعة على مخاطر انهيار أسعار الأسهم دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة المسجلة بالبورصة المصرية "

هدفت الدراسة الي: اختبار أثر خصائص لجان المراجعة وجودة المراجعة علي مخاطر انهيار أسعار الأسهم في بيئة الاعمال المصرية، وذلك من خلال تحليل المحتوي للتقارير المالية السنوية لعينة من الشركات المساهمة غير المالية مسجلة في البورصة المصرية خلال الفترة من عام ٢٠١٦م حتي عام ٢٠١٨م؛ وذلك بناء علي مجموعه من النماذج لقياس هذا الأثر.

دور لجان المراجعة في الحد من مخاطر الثقة بين الشركاء وأصحاب المصالح في ضوء تقارير الاستدامة

رميثة عبد الرحمن محمد سلامة الخليوي

توصلت الدراسة للنتائج التالية: الي وجود تأثير معنوي سالب وذات دلالة إحصائية بين خصائص لجان المراجعة واستقلالية أعضاء اللجنة، والخبرة المالية والمحاسبية، وحجم لجنة المراجعة وعدد مرات الاجتماع لجنة ومخاطر انهيار أسعار الأسهم، كما قدمت الدراسة دليلا علي وجود تأثير سلبي بين جودة المراجعة وخطر انهيار سعر سهم الشركة، كما أكدت الدراسة علي ان تفعيل وتطبيق آليات حوكمة الشركات الجيدة بشكل عام ولجان المراجعة بشكل خاص تلعب دور فعال في تخفيض احتمالات حدوث انهيارات وازمات في أسعار الأسهم في سوق الأوراق المالية.

٧- دراسة د. هاجر عبد الرحمن ٢٠٢١م:

بعنوان " أثر خصائص لجنة المراجعة وخبرة المدير التنفيذي وهيكل الملكية علي الإفصاح عن ضعف الرقابة الداخلية "

هدفت الدراسة الي: اختبار أثر خصائص لجنة المراجعة والخبرة المالية للمدير التنفيذي وتركز الملكية لكبار المساهمين على الإفصاح عن ضعف الرقابة الداخلية وذلك بالتطبيق على الشركات المساهمة المصرية

توصلت الدراسة للنتائج التالية: وجود تأثير عكسي لزيادة الخبرة المالية والمحاسبية لأعضاء لجنة المراجعة على نقاط ضعف الرقابة الداخلية، كما أظهرت النتائج وجود علاقة سالبة بين الخبرة المالية للمدير التنفيذي ونقاط ضعف الرقابة الداخلية وأيضا وجود علاقة سالبة بين تركيز الملكية لكبار المساهمين والإفصاح عن نقاط ضعف للرقابة الداخلية

٨- دراسة د. نجات محمد مرعي ٢٠٢١م:

بعنوان " " أثر مستوى وجودة الإفصاح عن تقارير الاستدامة على الأداء المالي للشركات - دراسة تطبيقية على الشركات الصناعية المدرجة بسوق المال السعودي "

هدفت الدراسة الي: توضيح أهمية تقارير الاستدامة واختبار أثر مستوي وجودة الإفصاح عن تقارير الاستدامة على الأداء المالي للشركات في سوق المال السعودي.

توصلت الدراسة للنتائج التالية: أهمية الإفصاح عن تقارير الاستدامة ضمن التقارير المالية السنوية للشركات و وجود تأثير ذات دلالة إحصائية لمستوي الإفصاح

دور لجان المراجعة في الحد من مخاطر الثقة بين الشركاء وأصحاب المصالح في ضوء تقارير الاستدامة
رميثة عبد الرحمن محمد سلامه الخليوي

عن تقارير الاستدامة على الأداء المالي للشركات، كما توصلت إلى عدم وجود تأثير ذات دلالة إحصائية لجودة الإفصاح عن تقارير الاستدامة على الأداء المالي للشركات.
٢/٢: الدراسات باللغة الإنجليزية:

١- دراسة Habiba al-shaer, Mhbub Zaman 2018:

بعنوان "Credibility of sustainability reports: The contribution of audit committees"

هدفت الدراسة الي : استكشاف العلاقة بين لجان التدقيق وضمن الإبلاغ عن الاستدامة باستخدام نظرية الاعتماد على الموارد.
توصلت الدراسة للنتائج التالية: أن خصائص لجنة المراجعة لها تأثير، بالإضافة الى مجلس الإدارة. وان لجان المراجعة تضيف مصداقية وتساعد على تحسين تقارير الاستدامة من خلال استقلاليتها وخبرتها ومراقبتها.

٢- دراسة Silvia Romero et al. 2019:

بعنوان "Sustainability reporting and stakeholder engagement in Spain: Different instruments, different quality"

هدفت الدراسة الي: مقارنة جودة معلومات الاستدامة الصادرة باتباع نماذج التقارير الثلاثة الأكثر شيوعاً: التقرير السنوي (موجه للمساهمين)، تقرير الاستدامة (موجه إلى أصحاب المصلحة)، والتقرير المتكامل (موجه للمساهمين).
توصلت الدراسة للنتائج التالية: أن الشركات التي تصدر تقارير الاستدامة أو التقارير المتكاملة توفر معلومات ذات جودة أعلى من الشركات بما في ذلك معلومات الاستدامة الخاصة بها في التقرير السنوي. وتوصلت أيضاً أن تقارير الاستدامة تصدر بجودة أعلى من التقارير المتكاملة. تشير كلتا النتيجتين إلى أن الشركات في إسبانيا منخرطة مع جميع أصحاب المصلحة، وليس المساهمين فقط.

٣- دراسة Van der Zahn et al., 2019:

بعنوان "Exploration of the Association between Audit"

Committee Effectiveness and Sustainability Reporting ." During a Disclosure Regime Change

هدفت الدراسة الي: التحري ما إذا كانت فعالية لجنة التدقيق عاملاً محددًا مهمًا لحجم الإفصاح عن الاستدامة في التقارير السنوية لعينة من الشركات المدرجة في البورصة في سنغافورة خلال الفترة الانتقالية من النظام "الطوعي" إلى "الامتثال أو الشرح".
توصلت الدراسة للنتائج التالية: وجود ارتباط إيجابي معتدل بين فعالية لجنة التدقيق والمدى العام للإفصاح عن الاستدامة. وجد أيضًا أن فعالية لجنة التدقيق مرتبطة بشكل إيجابي وكبير بمستوى الإفصاح الذي يغطي موضوعين فرعيين رئيسيين للاستدامة: نظرة عامة وتفاصيل موجزة، والقضايا البيئية. وتم العثور على مكونات فعالية لجنة التدقيق لتكون ذات ارتباط كبير بما في ذلك الحجم والاستقلالية والخبرة المالية وترابط المديرين. بشكل عام، تشير النتائج التي توصلت إليها الدراسة إلى أن الشركات المدرجة في البورصة في سنغافورة والتي لديها لجان تدقيق أكثر فاعلية خلال الفترة الانتقالية من المرجح أن تكون أكثر شفافية في مسائل الاستدامة من نظيراتها الأخرى.

٤- دراسة Fairchild, Richard , et al ., 2019

Audit within the Corporate Governance " بعنوان ."Paradigm: A Cornerstone Built on Shifting Sand?

هدفت الدراسة الي: التحقق من دراسة الحالة لجوانب النهج النموذجي الحالي لحوكمة الشركات "الجيدة" ، مع تركيزها على الأدوار المترابطة للرقابة الداخلية وإجراءات إدارة المخاطر ، والتدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي ، والإشراف والتنسيق من قبل مسؤول رسمي هيكل لجان مجلس الإدارة ، ولا سيما لجنة التدقيق.
توصلت الدراسة للنتائج التالية: أن هذا النهج سيكون في الواقع فعالاً من حيث التكلفة أو فعالاً في منع المزيد من حالات فشل المحاسبة والحوكمة. على وجه التحديد، يبدو أن القضايا المتعلقة بالأجور والاعتماد على الرسوم، ونقص المعرفة والخبرة ذات الصلة، والاعتماد الاجتماعي والنفسي على الإدارة التنفيذية قد أثرت بشكل كبير وسلبى على جودة صنع القرار من حراس بوابات الحوكمة. يشير هذا إلى

أن المزيد من النظر في العوامل الاقتصادية والمؤسسية والمعرفية / السلوكية ذات الصلة التي تتجاوز نموذج الاختيار العقلاني للاقتصاد التقليدي يجب أن تدعم التطورات المستقبلية في الأنماط والهياكل المطلوبة للحوكمة.

٥- دراسة Rashid Zaman et al., 2021:

بعنوان " Examining the extent of and determinants for

" sustainability assurance quality: The role of audit committees

هدفت الدراسة الي: فحص مدى ومحددات جودة ضمان الاستدامة لمساعدة الشركات على معالجة مثل هذه الانتقادات وتعزيز ثقة أصحاب المصلحة في إفصاحهم عن الاستدامة.

توصلت الدراسة للنتائج التالية: إنه على الرغم من ارتفاع تقارير الاستدامة، لا تزال معدلات الضمان منخفضة بشكل كبير. يهيمن المحاسبون على السوق، وتفضل الشركات استخدام مدققي حساباتهم في أعمال ضمان الاستدامة. يلعب ضمان الاستدامة منخفض الجودة دورًا محدودًا في التخفيف من حدة النزاعات المحتملة بين أصحاب المصلحة والوكالات. يشير تحليل الانحدار إلى أن خصائص لجنة التدقيق مثل استقلالية الأعضاء وخبرة الصناعة / السوق وحضور الاجتماعات تعزز جودة ضمان الاستدامة، في حين أن حجم لجنة التدقيق ليس له أي تأثير. تشير هذه النتائج إلى أن خصائص لجنة التدقيق مثل الاستقلالية وخبرة الصناعة والحضور المنتظم للاجتماعات لديها القدرة على تقليل النزاعات بين أصحاب المصلحة والوكالات من خلال تحسين جودة ضمان بيان الاستدامة.

٦- دراسة Charika Channuntapipat 2021:

بعنوان " Can sustainability report assurance be a collaborative

" process and practice beyond the ritual of verification?"

هدفت الدراسة الي: فحص دور ضمان الإبلاغ عن الاستدامة فيما إذا كان له دور يتجاوز آلية التحقق للإبلاغ عن استدامة الشركات. تنظر هذه الدراسة إلى ما هو أبعد من الخطاب حول الاستحواد الإداري والمهني في ممارسة ضمان تقرير الاستدامة. بالاعتماد

دور لجان المراجعة في الحد من مخاطر الثقة بين الشركاء وأصحاب المصالح في ضوء تقارير الاستدامة
رميثة عبد الرحمن محمد سلامة الخليوي

على المقابلات المتعمقة مع ممارسي التأكيد لإعداد تقارير الاستدامة في المملكة المتحدة من خلفيات مهنية مختلفة، فإنه يوفر توضيحاً قائماً على الأدلة حول كيفية مساهمة خدمة ضمان تقرير الاستدامة في المزيد من الإجراءات المستدامة للشركات.

توصلت الدراسة للنتائج التالية: تقديم توضيح قائماً على الأدلة حول كيفية مساهمة خدمة ضمان تقرير الاستدامة في المزيد من الإجراءات المستدامة للشركات. تسلط النتائج الضوء أيضاً على التأثيرات المحتملة لمقدمي خدمات التأكيد على عملية الضمان واتخاذ القرارات المؤسسية.

٧- دراسة: **Nicola, Filippo, Arcangelo, Michele 2021:**

بعنوان " Do audit committee attributes influence integrated

"reporting quality? An agency theory viewpoint?"

هدفت الدراسة الي: البحث عن تأثير سمات لجنة التدقيق على جودة التقارير المتكاملة (IRQ). تحليل تأثير أربع سمات للجنة التدقيق (الحجم ، والاستقلالية ، وتكرار الاجتماعات ، والخبرة المالية) على IRQ من منظور نظرية الوكالة.
توصلت الدراسة للنتائج التالية:

- ١- أن الحجم والاستقلالية وتكرار الاجتماعات لها تأثير إيجابي علي تحسين جودة نشر تقارير الاعمال المتكاملة التي تقدمها الشركة. الأعضاء المستقلون ليس لديهم علاقة مع الإدارة الداخلية وبالتالي يلعبون دورهم بموضوعية أكبر.
- ٢- كما أبرزت النتائج أن الخلفية التعليمية والخبرة في التمويل لأعضاء لجان المراجعة ليس لها أي تأثير على جودة التقارير المتكاملة.
- ٣- كما أظهر النتائج أن السمات لجان المراجعة لا تؤثر فقط على جودة التقارير المتكاملة ولكن أيضاً على مستوى التوافق مع إطار <IR>.

٨- دراسة: **Imran,Akhter,Usman,Muhammd and Raheel2021:**

بعنوان " The impact of sustainability reporting quality on the

"value relevance of corporate sustainability performance

هدفت الدراسة الي: دراسة أهمية قيمة أداء الاستدامة للشركات (CSP) من

وجهات نظر نظرية مختلفة ، تستكشف هذه الدراسة أهمية قيمة أداء الاستدامة للشركات من خلال دراسة تأثير جودة تقارير الاستدامة عليها.

توصلت الدراسة الى: أن لجودة تقارير الاستدامة دوراً أساسياً في أهمية قيمة بُعد حوكمة الشركات لأنه يُنظر إليه على أنه آلية بديلة لحوكمة الشركات من قبل المستثمرين. النتائج مفيدة للممارسين والمنظمين وأصحاب المصلحة الآخرين المهتمين بفهم أهمية قيمة أداء استدامة الشركات وجودة تقارير الاستدامة.

٩- دراسة Seonghoon, Ann, and Matthew 2021:

بعنوان "Corporate sustainability and financial performance environmental performance and firm market value Collective reputation as: moderator of the relationship between"

هدفت الدراسة الى: استعادة فكرة أداء استدامة الشركات الذي يقود قيم سوق الشركة ، وثير الفكرة القائلة بأن الأداء البيئي الأفضل يمكن أن يزيد من القيمة السوقية للشركة من خلال الإشارة إلى قدرتها على النزاهة سؤالاً مثيراً للاهتمام: ماذا يحدث إذا تعارضت هذه الإشارة مع إشارات أخرى ، على الرغم من عدم ارتباطها بالأداء البيئي للشركة ، فإنها تلقي بظلال من الشك على نزاهة الشركة؟ هل تتجاهل الأسواق هذا التضارب المؤشر، أم أنها تقوم بتعديل القيمة التي قد تضعها على أداء الشركة البيئي؟ وما هو أكثر من ذلك، إذا حدثت مثل هذه التعديلات النزولية ، هل الشركات قادرة على التعافي من خلال اتخاذ إجراءات الإشارات التعويضية؟

توصلت الدراسة للنتائج التالية: توضح هذه الورقة أن الأسواق تقدر الأداء البيئي الأفضل للشركات جزئياً لأنها تستخدم مؤشر الأداء هذا كإشارة حول سمات الشركة الأساسية الأخرى المرغوبة مثل قدرة الشركة على النزاهة. وبالتالي، فإن أسواق رأس المال تقدر تحسين الأداء البيئي للشركة بشكل أقل إذا كان لديهم سبب للشك في صحة هذه الإشارة. قد ينشأ مثل هذا الشك إذا كانت الشركة تنتمي إلى شكل تنظيمي معروف بأنه غير أخلاقي. ومع ذلك، يمكن للشركة أن تسترد مكاسب السوق جزئياً إذا كان بإمكانها أن تتأى

بنفسها بشكل واضح عن شكلها التنظيمي السيئ السمعة. نأمل أن تعزز دراستنا فهمنا للآليات الأساسية والشروط الحدودية التي تربط بين أداء الشركة البيئي والمالي.
٣/٢: تقييم وتحليل الدراسات السابقة والفحوة البحثية للبحث:

من استعراض الدراسات السابقة يتضح ما يلي:

- ١- آليات حوكمة الشركات بشكل عام ولجان المراجعة ومجلس الإدارة بشكل خاص من أكثر الآليات التي تمت دراستها فيما يتعلق بعلاقة حوكمة الشركات بالإفصاح الاختياري.
- ٢- أن معظم الدراسات تناولت القياس والإفصاح المحاسبي عن التنمية المستدامة ومعوقات الإفصاح إلا أنها لم تتطرق بشكل كاف لمشكلات القياس والإفصاح المحاسبي عن ممارسات التنمية المستدامة والطرق والأساليب التي يستخدمها المراجع للتغلب عليها.
- ٣- ركزت أغلب الدراسات السابقة علي بعدين للاستدامة البيئي والاجتماعي والتي يطلق عليها المسؤولية الاجتماعية للاستدامة مع قلة الدراسات التي ركزت على الاستدامة بإبعادها الثلاثة (الاقتصادي، والاجتماعي، والبيئية)؛ ووجود تباين واضح في ممارسات الاستدامة حيث أن تقارير الاستدامة التي تصدرها الشركات تختلف في طبيعة المعلومات ونوعيتها سواء مالية وغير مالية، مع وجود تعدد في طرق وأساليب الإفصاح فمنها يتم الإفصاح عنها في شكل مستقل أو الإفصاح عنها ضمن التقارير المالية.
- ٤- كما تناولت أحد الدراسات التعرف على إطار مراجعة تقرير التنمية المستدامة دون التطرق لأثرها على الدور الرقابي لأصحاب المصالح.
- ٥- تعرضت أحد الدراسات إلى الفوائد المرتقبة من قيام الشركات بقياس والإفصاح ومراجعة جهودها في تحقيق التنمية المستدامة في إطار المساءلة المحاسبية دون التطرق لأثر حوكمة الشركات على ذلك.
- ٦- اقتصرت الدراسات السابقة على عرض ودراسة خصائص لجنة المراجعة وأثرها على جودة التقارير المالية والمحاسبية من جانب وإدارة الأرباح

والتحفظ المحاسبي من جان أخري، في حين استهدفت الدراسة الحالية دراسة دور لجنة المراجعة بأبعادها علي تدني مخاطر الثقة بين الشركة وأصحاب المصالح من خلال تحسين مستوي الإفصاح لتقرير التنمية المستدامة.

٧- لم تتناول الدراسات السابقة أثر مراجعة معلومات التقرير عن ممارسات التنمية المستدامة على أصحاب المصالح وفقا لحوكمة الشركات.

٨- لم تتناول الدراسات الوضع الأمثل لتقارير التنمية المستدامة ودورها في الحد من عدم تماثل المعلومات ومن ثم تدني المخاطر وفجوة الثقة بين الإدارة وأصحاب المصالح.

وفي ضوء ما سبق يتضح للباحثة وجود تباين واضح في نتائج الدراسات السابقة في تحديد طبيعة العلاقة بين لجان المراجعة والإفصاح عن تقارير الاستدامة والأداء المالي للشركات ومقدار اهتمام أصحاب المصالح بهذا التقرير حيث توصل بعضها الي وجود علاقة والبعض الاخر عدم وجود علاقة أو علاقة محايدة ومن ثم يمكن توضيح الفجوة البحثية التي يتم تناولها في هذه الدراسة من خلال الشكل التالي:

دور لجان المراجعة في الحد من مخاطر الثقة بين الشركاء وأصحاب المصالح في ضوء تقارير الاستدامة

ريثة عبد الرحمن محمد سلامة الخليلي

الدراسة الحالية	الفجوة البحثية	الدراسات السابقة
<ul style="list-style-type: none">سوف تتناول الدراسة تحديد المشكلات المرتبطة بالحاسبة عن التنمية للاستدامة وكيفية الحد منها أو تخفيفها.تحديد طبيعة العلاقة بين الإفصاح الحاسبي عن ممارسات التنمية للاستدامة وحوكمة الشركات.سوف تتطرق الدراسة إلى محاولة وضع تصور لمعايير إعداد تقارير الاستدامة يمكن الاعتماد بها،محاولة الوصول إلى الوضع الأمثل لتقرير التنمية للاستدامة، من خلال إيجاد مقاييس (مؤشرات) لقياسها والتعرف على دور لجان المراجعة في تحسين مستوى الإفصاح.التعرف على أهم المشكلات التي تواجه لجان المراجعة عند التحقق من محتوى تقارير التنمية للاستدامة وكيفية الحد من تلك المشكلات أو تخفيفها.سوف تتطرق الدراسة إلى عمل دراسة ميدانية لاستطلاع الآراء حول طبيعة العلاقة بين لجان المراجعة وممارسات التنمية للاستدامة على الدور الرقابي لأصحاب المصالح وفي ضوء حوكمة الشركات واختياره في الواقع العملي في مصر.	<ul style="list-style-type: none">لم تتطرق الدراسات لمشكلات القياس والإفصاح الحاسبي عن ممارسات التنمية للاستدامة والطرق والأساليب التي يستخدمها المراجع للتعليق عليها.لا يوجد إطار عام متفق عليه لمراجعة التنمية المستدامة.هناك ندرة في الدراسات التي تناولت توضيح العلاقة بين لجان المراجعة وتقرير التنمية المستدامة.لم تتطرق الدراسات لتوضيح أثر الإفصاح عن تقرير التنمية على الدور الرقابي لأصحاب المصالح.لا يوجد معايير لإعداد أو مراجعة تقارير التنمية المستدامة ككل.لم تتطرق الدراسات إلى الدور الحوكومي لمراجعة تقارير التنمية.لم تتطرق الدراسات الي التعرف على دور تقرير التنمية في تندي مخاطر فجوة الثقة بين أصحاب المصالح.	<ul style="list-style-type: none">تناولت الإفصاح الحاسبي عن التنمية للاستدامة وبعاده ومعوقات الإفصاح.تطرق إلى وضع إطار مراجعة تقرير التنمية للاستدامة من حيث أهداف ونطاق مراجعة التنمية المستدامة.استهدفت الي التعرف علي طبيعة العلاقة بين أليات حوكمة الشركات وتقارير التنمية للاستدامة والأداء المالي للشركات.استهدفت التعرف على الأسباب التي أدت إلى ظهور مفهوم التقرير عن التنمية للاستدامة والقو قد الرقابة من قيام الشركات بقياس ومراجعة جودها في تحقيق تنمية مستدامة.استهدفت التعرف على دور وإهمية أليات حوكمة الشركات في تحسين مستوى الإفصاح الاختباري وطبيعة العلاقة مع تقرير الاستدامة.أوصت بضرورة الاهتمام بتوسيع تدريب وتاهيل المراجعين ليتمكنوا من التحقق من جميع جوانب الأداء مع الاستفادة من خبراء متخصصين في النواحي الفنية للتخصصه لهذا الموضوع.

شكل رقم (١)
الفجوة البحثية

المصدر: اعداد الباحثة.

القسم الثالث: النتائج والتوصيات ومجالات البحث المقترحة

١/٣: النتائج:

في ضوء التحليل النظري والدراسة الاختبارية التي قامت بها الباحثة للتعرف على دور لجان المراجعة الداخلية في الحد من مخاطر الثقة بين الشركات وأصحاب المصالح في ضوء تقارير الاستدامة، فقد خلصت الباحثة الي النتائج التالية:

١/١/٣: نتائج على مستوى الدراسة النظرية:

١- وجود تباين واضح في نتائج الدراسات السابقة في تحديد طبيعة العلاقة بين

- لجان المراجعة والإفصاح عن تقارير الاستدامة والأداء المالي للشركات ومقدار اهتمام أصحاب المصالح بهذا التقرير حيث توصل بعضها الي وجود علاقة والبعض الاخر عدم وجود علاقة أو علاقة محايدة.
- ٢- تُعد لجان المراجعة من أهم أدوات الرقابة في الشركات المساهمة، كما تعتبر أحد أهم دعائم تحقيق مفهوم حوكمة الشركات حيث تعمل كحلقة وصل بين مجلس الإدارة وكل من المراجع الداخلي والخارجي وقد أكدت بعض الدراسات والبحوث على أهمية العلاقة بين لجنة المراجعة والمراجع الخارجي والداخلي ودورها في تعزيز الرقابة على الشركات.
- ٣- تم التعبير عن تقرير الاستدامة بعدة مصطلحات مختلفة منها، تقرير مسئولية الشركات، تقرير مواطنة الشركات، تقرير البيئة والصحة والأمان، وقد نتج عن ذلك تعاريف مختلفة لتقرير الاستدامة تعكس اتجاهات مختلفة؛ وفي ذلك المجال اقترحت الباحثة تعريفاً لتقرير الاستدامة هو "تقرير يميل إلى الإفصاح عن المعلومات المالية وغير المالية من أجل تزويد أصحاب المصلحة بمعلومات الأداء (الاقتصادية والاجتماعية والبيئية وحوكمة الشركات) لتقييم أدائها بشكل صحيح وتحديد القيمة العادلة للاستثمار في الأسهم وقدرتها على التعامل مع المخاطر ، مما يساهم في تحسين سمعة وصورة الشركة في المجتمع ويضمن في نهاية المطاف استدامة الربحية والتنافسية".
- ٤- اتفاق آراء معظم الدارسين والباحثين علي أن التنمية المستدامة عبارة عن منظومة متكاملة تقوم علي ثلاث أبعاد رئيسية متمثلة في البعد الاجتماعي، والبعد الاقتصادي، والبعد البيئي، ويشارك كلا منهما في تحقيق كافة قطاعات الدولة، كما يعكس هذه المنظومة مراحل تطوير مفهوم الاستدامة بداية من النظرة الكلاسيكية للمنشأة واقتصارها علي البعد الاقتصادي الي الاهتمام بالبعد الاجتماعي والبيئي للمنشأة، ومن ثم فهي توضح أمكانية الدمج بين العوامل الثلاث -الاقتصادية، والاجتماعية، والبيئية - لتحقيق الأرباح والنمو واستخدام الموارد الطبيعية والبشرية والمادية دون الاضرار بحقوق الأجيال القادمة.

٢/١/٣: نتائج على مستوى الدراسة الميدانية:

- ١- وجود علاقة ذات دلالة احصائية بين دوافع وأهداف ظهور لجان المراجعة وبين التأكيد على مصداقية تقارير الاستدامة من منظور أصحاب المصالح، حيث أن دوافع وأهداف ظهور لجان المراجعة يفسر التأكيد على مصداقية تقارير الاستدامة من منظور أصحاب المصالح وهو ما يثبت صحة الفرض الأول.
- ٢- وجود علاقة ذات دلالة احصائية بين تفعيل لجان المراجعة وبين تأكيد مصداقية تقارير الاستدامة، حيث أن تفعيل لجان المراجعة يفسر تأكيد مصداقية تقارير الاستدامة وهو ما يثبت صحة الفرض الثاني
- ٣- وجود علاقة ذات دلالة احصائية بين مصداقية تقارير الاستدامة من خلال إدارة مخاطر الأعمال وبين طبيعة العلاقة بين الشركات وأصحاب المصالح وتقارير الاستدامة، حيث أن مصداقية تقارير الاستدامة من خلال إدارة مخاطر الأعمال يفسر طبيعة العلاقة بين الشركات وأصحاب المصالح وتقارير الاستدامة وهو ما يثبت صحة الفرض الثالث
- ٤- وجود علاقة ذات دلالة احصائية بين دور خصائص لجان المراجعة في تحسين مصداقية الإفصاح عن تقارير الاستدامة وبين تدنية مخاطر فجوة الثقة بين الشركات وأصحاب المصالح، حيث أن دور خصائص لجان المراجعة في تحسين مصداقية الإفصاح عن تقارير الاستدامة يفسر تدنية مخاطر فجوة الثقة بين الشركات وأصحاب المصالح وهو ما يثبت صحة الفرض الرابع

٢/٣: التوصيات:

- ١- تكامل جهود المنظمات المهنية والجهات المعنية بالتنمية المستدامة، لبناء إطار مفاهيمي للمحاسبة والإفصاح عن التنمية المستدامة.
- ٢- تبني البورصة المصرية خطة زمنية مستقبلية تنتهي بإلزام جميع الشركات المسجلة بالإعداد والإفصاح عن تقرير الاستدامة.
- ٣- ضرورة تطوير المؤشر المصري لمسئولية الشركات، بحيث يتضمن الفصل بين المسئولية الاجتماعية والبيئية من جهة وحوكمة الشركات من جهة

أخرى؛ وإعداد تقرير متكامل ومتوازن يشمل الأداء الاقتصادي للمنشأة وأثارها الاجتماعية والبيئية.

٤- العمل على زيادة الوعي لدى مستخدمي ومعدّي القوائم المالية بأهمية الإعداد والإفصاح عن جهود المنشأة في مجال التنمية المستدامة؛ وتنمية هذا الوعي يمكن تحقيقه من خلال تنظيم دورات تدريبية لجميع الأطراف المعنية، وإدماج التنمية المستدامة بالمقررات الدراسية الجامعية، وغيرها.

٥- ضرورة تنمية مهارات المراجعين والمحاسبين في يختص بالجوانب الاجتماعية والبيئة والاخلاقية بالإضافة الي الجانب الاقتصادي، وذلك لظهور منظور جديد لمسئوليتهم وتوسع مجال عملهم ليشمل قضايا جديد غير المعتادة.

٣/٣: المقترحات المستقبلية:

١- قياس أثر محددات ومعوقات الإفصاح الاختياري عن تقرير الاستدامة علي الحد من عدم تماثل المعلومات المحاسبية بالتقارير المالية – دراسة تطبيقية على الشركات المصرية المسجلة.

٢- قياس أثر الإفصاح السردي عن تقرير التنمية الاستدامة علي تأخر اصدار تقرير مراقب الحسابات الخارجي، دراسة ميدانية.

٣- انعكاسات الإفصاح الاختياري عن تقرير الاستدامة على إدارة مخاطر الأعمال – دراسة تطبيقية.

٤- دراسة انعكاسات الإفصاح الاختياري عن تقرير الاستدامة على الحد من المخاطر الائتمانية – دراسة تطبيقية على البنوك المصرية

المراجع

أولاً: مراجع باللغة العربية:

- ١- د/ محمد السيد احمد رمضان، " قياس أثر الإفصاح عن تقارير الاستدامة علي جودة التقارير المالية: دراسة تطبيقية"، المجلة العلمية للدراسات التجارية والبيئية، كلية التجارة بالإسماعيلية، جامعة قناة السويس، العدد الثالث، المجلد العاشر، ٢٠١٩م، ص٢٧٨.
- ٢- د/ نهلة محمد السيد ابراهيم، " أثر مستوي الإفصاح عن التنمية المستدامة علي الأداء المالي المستقبلي للشركات في ضوء استراتيجيات ٢٠٢٠ دراسة تطبيقية علي الشركات المدرجة في البورصة

- السعودية"، مجلة الفكر المحاسبي، كلية التجارة، جامعة عين شمس، المجلد ٢٤، العدد الرابع، ٢٠٢٠م، ص ٢.
- ٣- د/ كريمة حسن محمد محمد، "تقييم مدى فاعلية مستوي الإفصاح في تقارير الاستدامة علي جودة الأرباح المحاسبية في البنوك المصرية: دراسة تطبيقية"، **المجلة العلمية للدراسات المحاسبية، كلية التجارة، جامعة قناة السويس، المجلد الثاني، العدد الأول، ٢٠٢٠م.**
- ٤- د. احسان بن صالح المعتاز، د. عفاف سالم، " دور لجان المراجعة في تفعيل حوكمة الشركات: دراسة ميدانية على الشركات المساهمة السعودية"، **مجلة جامعة الملك عبد العزيز، كلية الاقتصاد والإدارة، جامعة الملك عبد العزيز، المجلد ٢٤، العدد الثاني، ٢٠١٠م.**
- ٥- د/ ريمون ميلاد فواد، "الأثار الايجابية لتقرير الاستدامة: دراسة ميدانية على شركات المساهمة السعودية"، **مجلة الفكر المحاسبي، كلية التجارة، جامعة عين شمس، المجلد ٢٠، العدد الرابع، ٢٠١٦م.**
- ٦- د. وفاء عمر النورم الحاج، " الإفصاح المحاسبي عن تقارير المحاسبة عن التنمية المستدامة وأثره على تقويم أداء المنتجات"، **مجلة الدراسات العليا، كلية التجارة، جامعة النيلين، العدد ٢٩، ٢٠١٧م.**
- ثانيا: مراجع باللغة الإنجليزية:

- 1- Frank Birkin and et.al., " Accounting's contribution to a conscious cultural evolution : an end to sustainable development", **Journal of critical perspective on accounting**, Vol. 16, 2005.
- 2- Anna L. Lusher, "What is the accounting profession's role in accountability of economic, social, and environmental issues?," **International Journal of Business and Social Science**, Vol. 3, No. 15, August 2012.
- 3- Habiba A., and Mahbub Z., " Credibility of sustainability reports: The contribution of audit committees", **Business Strategy and the Environment**, 2018,
- 4- Nicola Raimo, Filippo Vitolla, Arcangelo Marrone, Michele Rubino. "Corporate Governance Configurations and Corporate Social Responsibilities Disclosure: Qualitative Comparative Analysis Of Audit Committee and Board Characteristics ", **Business Strategy and the Environment**, Vol30, No1,Jan2020.