قياس أثر خصائص لجان المراجعة على دعم التنمية المستدامة بمنظمات الأعمال

- دراسة ميدانية

محمود محمد جلال

الملخص:

يمكن التخفيف من مواطن القلق حول مصداقية تقارير الاستدامة وذلك من خلال جهة تقوم بالإشراف على إعداد تلك التقارير وتتسم تلك الجهات (لجان المراجعة) بالاستقلالية وتوفر الخبرات التي تحتاجها تلك التقارير. واستهدفت الدراسة البحث عن العلاقة بين لجان المراجعة وتقارير الاستدامة وذلك باستخدام قائمة الاستقصاء لعدد من المراجعين الداخليين في منظمات الأعمال في قطاعات (البترول - الحديد والصلب - المصرفي) ومراقبي الحسابات في (مكاتب المحاسبة والمراجعة – الجهاز المركزي للمحاسبات) واقتصرت الدراسة على تناول أثر كلا من استقلالية وعدد الاجتماعات والخبرة المالية والمحاسبية لأعضاء لجان المراجعة على مصداقية تقارير الاستدامة.

وتوصلت الدراسة إلى أن هناك علاقة إيجابية بين خصائص لجان المراجعة ومصداقية تقارير الاستدامة. وهناك علاقة إيجابية بين استقلالية أعضاء لجان المراجعة ومصداقية تقارير الاستدامة. وتوجد علاقة إيجابية ليست كبيرة بين الخبرة المالية والمحاسبية لأعضاء لجنة المراجعة ومصداقية تقارير الاستدامة. وهناك علاقة إيجابية بين زيادة عدد الاجتماعات للجنة المراجعة ومصداقية تقارير الاستدامة.

1 طالب ماجستير - قسم المحاسبة والمراجعة - كلية التجارة - جامعة السويس
أولا - المقدمة:

كان لحدث الانهيارات لكبرى الشركات الأمريكية مثل شركة (Enron) وشركة (World com) تأثير سلبي على مهنة المحاسبة والمراجعة، حيث ترتبط على ذلك ضعف الثقة من جانب المستفيدين لخدمات المهنة والشفق في مدى قدرتها على الوفاء بدورها وخصوصا بعد ثبوت تورط احد أكبر مكاتب المحاسبة والمراجعة (Arthur Anderson). وقد ترتبط على تلك الانهيارات والفضائح المالية ضرورة التدخل واتخاذ الإجراءات التشريعيه للمحافظة على مصالح المتعاملين في البورصة مما حث على الاهتمام بجودة المراجعة على كافة المستويات وقامت العديد من الدول بخطوات إيجابية نحو النهوض بجودة الأداء المهني سواء من حيث إصدار التشريعات أو المعايير المهنية التي ألقت المزيد من المسؤوليات على مراجع الحسابات بما يضمن كفاءة وفعالية جودة أدائه المهني.

تعد لجان المراجعة كأحد آليات الحوكمة والتي تحظى باهتمام الكثير من الدول نظرا للدور الذي تقوم به في الرقابة على إعداد التقارير المالية والتأكد من مصداقيتها وشفافيتها ودعم استقلالية عملية المراجعة، كما أوصت العديد من المنظمات المهنية بضرورة تكوين لجان المراجعة كمدخل لدعم المراجعة الداخلية زيادة فاعليتها في كشف الأخطاء والغش، حيث تمثل اللجنة تطورا حقيقيا لعمليات المراجعة والتي تساعد في الحفاظ على جودة الأداء التشغيلي بمنظمات الأعمال، ويعتمد المساهمون على لجان المراجعة للحد من السلوك الانتهازي للمديرين بتحقيق منفعتهم الخاصة ومراعاة الإدارة التنفيذية العليا.

إن منظمات الأعمال التي تقوم بإعداد ونشر تقارير الاستدامة تزيد فيها احتمال الشفافية فيما يتعلق بتقارير الاختلافات والمراجعة. وتتبعها في الحفاظ على مصداقية التقارير المالية وتعرف ممارسات هذه المراجعة بـ "Opinion shopping"، وهي تزداد تأثيرها باستمرار، خاصة في ظل ارتفاع معدلات الإفلاس وانهيار الشركات المالية، حيث تؤدي إلى ضعف الثقة في مصداقية التقارير المالية، وبالتالي تؤثر سلباً على أداء الشركات وسماحتها، وتبقي على هذا التيار حقاً إذا اعتبرت المنظمات لمثلها وربط الأداء المالي بالأداء غير المالي، ورغم اختلاف المصلحة في بعض الأمور المتعلقة بتقارير

1- سامي، ماجد محمد (2009) دور لجان المراجعة في حوكمة الشركات وأثرها على جودة القوائم المالية المنشورة في بيئة الأعمال المصرية، مجلة البحوث العلمية، جامعة الإسكندرية، كلية التجارة، المجلد 42، العدد 2، ص 167

2- Leennox,C.S., (2002) "Opinion shopping ,Audit firm Dismissals, and Audit Committees ‘Hong Kong university of science and technology, ssrn electronic Journal, P.3 .
الأعمال المتكاملة إلا أنهم يتوقفون فيما بينهم على مدى احتياجهم إلى تقرير أعمال متكاملة، يوفر معلومات تسهم إلى التفهم الأفضل للآداب المالية والأداء البيئي والاجتماعي للشركة من أُنُاحى قرارات سليمة تحقق مصالحهم.

ثانياً مشكلة البحث:

تعاني تقارير الاستدامة من عدم وجود قواعد تلزم منظمات الأعمال بالإفصاح عنها جنبا إلى جنب مع القوائم المالية ولأن هناك إطار يحكم الإفصاح عنها وكذلك البنود والعناصر التي يجب الإفصاح عنها في تقاريرها السنوية وليس في تقارير منفصلة إن الإفصاح لم يستوفي متطلبات "المبادرة العالمية لإعداد التقارير (GRI)
وإن معدلات الإفصاح عنها هي معلومات وصفية ولست كمّية مما يفقد تلك التقارير مصداقيتها، وحتى الآن لا توجد معايير مقبولة لإعداد وراجع تلك التقارير ومن ثم فإن المعايير يتم تطويرها بصفة خاصة لعدم من القضايا أو يتم تحديدها لإغراض المهمة وتكون متسقة مع أهداف المنظمة ويتقبل نقص المعايير الموضوعية تهديدا لدور مراجع الحسابات في دون إرشادات ومعايير تكون مهمة مراجعة تقارير الاستدامة في غاية الصعوبة.

ويرى الباحث أن الفجوة البحثية تتمثل في عدم الربط بين لجان المراجعة وتقارير الاستدامة في البيئة المصرية والعربية وذلك ندرة في مجال تطوير لجان المراجعة بهدف تحسين القياس والإفصاح عن تقارير الاستدامة ومن هنا كان موضوع الرسالة تقييم دور لجان المراجعة كأحد آليات الحوكمة في مصداقية تقارير الاستدامة بمنظمات الأعمال.

ولذا يمكن صياغة مشكلة البحث في عدة تساؤلات:

1- هل توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين استقلالية أعضاء لجان المراجعة ومصداقية تقارير الاستدامة؟

2- هل توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين الخبرة المالية والمحاسبية لأعضاء لجان المراجعة ومصداقية تقارير الاستدامة؟

---

1 - على عبد الوهاب نصر، شحاته، السيد شحاته، (2014)، دراسات متقدمة في الرقابة والمراجعة الداخلية وفقاً لأحدث المعايير الدولية والأمريكية مدخل الحوكمة وإدارة المخاطر- دار التعليم الجامعي، الإسكندرية، ص 323.
هل توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين زيادة عدد الاجتماعات لأعضاء لجان المراجعة ومصداقية تقارير الاستدامة؟

ثالثاً، أهداف الدراسة: يتمثل الهدف الرئيسي للدراسة في إثر خصائص لجان المراجعة على مصداقية تقارير الاستدامة ويمكن تحقيق هذا الهدف من خلال الأهداف التالية:

1- دراسة وتحليل أثر لجان المراجعة على مستوى الإفصاح عن الاستدامة.
2- دراسة وتحليل أثر مجلس الإدارة على مستوى الإفصاح عن الاستدامة.
3- دراسة أثر العلاقة بين لجان المراجعة واليات الحوكمة المختلفة.
4- إلقاء الضوء على الآثار الإيجابية التي تعود على منظمات الأعمال من إعداد تقارير الاستدامة.
5- طرح بعض التوصيات والمقترحات التي من شأنها زيادة الوعي في البيئة المصرية بأهمية تفعيل تقارير الاستدامة.

رابعاً، أهمية الدراسة: تحقق الدراسة أهمية من الناحية العلمية والعملية على النحو التالي:

ا. الأهمية العلمية:
1- تتبع أهمية هذا البحث من الأهمية التي تحتلها تقارير الاستدامة حيث اتجهت العديد من الدول المتقدمة إلى الاهتمام بموضوع الإفصاح عن تقارير الاستدامة.
2- يستمد هذا البحث أهميته أيضا من المشاكل التي يعالجها الإفصاح عن تقارير الاستدامة في معالجة مشاكل الفساد المالي والإداري من خلال تحسين مستوى تلك التقارير.
3- ندرة الكتابات في البيئة العربية بصفة عامة والبيئة البحثية المصرية بصفة خاصة مما يساهم في مزيد من التواصل مع الحركة البحثية العالمية.

ب. الأهمية العملية:
1- تفيد النتائج التي يتم التوصل إليها في الربط بين لجان المراجعة وتقارير الاستدامة مما يساهم في ترشيد قرارات مستخدمي التقارير المالية.
2 - تفيد نتائج البحث منظمات الأعمال المصرية في معرفة مستوى تقارير الاستدامة لديها ومقارنتها بالمنظمات الأخرى ومعرفة مدى تميزها بين المنظمات في تدعيم التنمية المستدامة.

3 - تفيد نتائج البحث واضعي السياسات الاستثمارية والجهات الحكومية في إعداد صياغة السياسات الاستثمارية بما يتناسب مع مستوى الإفصاح عن التنمية المستدامة مما يساهم في دعم التنمية الاقتصادية في مصر.

4 - تفيد نتائج البحث الجهات الدولية في تقييم البعد الاجتماعي والبيئي والاقتصادي وتصحيح المسار للكثير من المنظمات وفقًا لنتائج البحث لدعم التنمية المستدامة مما يساهم في تحسين التصنيف الدولي لمصر وجذب المزيد من الاستثمارات.

خامساً - فروض الدراسة:

الفرض الأول: لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين استقلالية أعضاء لجان المراجعة ومصداقية تقارير الاستدامة.

الفرض الثاني: لا توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين الخبرة المالية والمحاسبية لأعضاء لجان المراجعة ومصداقية تقارير الاستدامة.

الفرض الثالث: لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين زيادة عدد الاجتماعات للجنة المراجعة ومصداقية تقارير الاستدامة.

سادساً - متغيرات الدراسة:

المتغير المستقل – خصائص لجان المراجعة كأحد آليات الحوكمة:

1 - استقلالية أعضاء لجان المراجعة.

2 - الخبرة المالية والمحاسبية لأعضاء لجان المراجعة.

3 - عدد الاجتماعات للجنة المراجعة.

المتغير التابع: مصداقية تقارير الاستدامة.
سابعًا - منهج الدراسة:

سيتم استخدام المنهج التكامي بين المنهجين الاستقرائي والاستنباطي حيث يتم الاستفادة منهما كما يلي:

- المنهج الاستقرائي:

ويتم على أساس سرد ما يمكن التوصل إليه من الدراسات والبحوث والمراجع العلمية التي تمت في نطاق موضوع البحث، وبيان نقاط الاتفاق والاختلاف فيما بينها، وذلك للوصول إلى مجموعة من الاعتبارات التي يمكن الاستناد إليها عند إجراء الدراسة الميدانية.

- المنهج الاستنباطي:

حيث يتم تحليل أوجه القصور الحالية في النتائج المالية التقليدية وتقييم دور لجان المراجعة في مصداقية تقارير الاستدامة وذلك من خلال إجراء دراسة ميدانية على عينة تتمثل في المراجعين الداخليين ومراقبين الحسابات التي تعتمد على استقصاء واقع الممارسة العملية مما يؤدي إلى زيادة كفاءة عملية المراجعة.

ثامنًا - حدود الدراسة:

اقتصرت عينة الدراسة على منظمات الأعمال في قطاعات (البترول – البنوك – الحديد والصلب) دون غيرها من القطاعات ومكاتب المحاسبة الكبرى دون غيرها من مكاتب المحاسبة الصغيرة. وكذلك تم تقييم دور لجان المراجعة فقط دون تقييم دور آليات الحوكمة الأخرى.

تاسعاً - الدراسات السابقة:

- دراسة (2018) : بعنوان (AlShaer,H., Zaman,M., (2018) " Credibility of sustainability reports :the contribution of audit committees" (1)

---

1 - Alshaer,H., Zaman, M., (2018) Credibility of sustainability reports :the contribution of audit committees' journal business strategy and the envir(ment). Vol. 27, Issue.(7),PP. 973–986
استهدفت الدراسة: إظهار العلاقة بين لجان المراجعة وخصائصها وتقارير الاستدامة عن طريق تخفيض مواطن القلق حول مصداقية تقارير الاستدامة وذلك من خلال التأكد عليها من خلال لجان المراجعة وذلك من خلال إشراف لجان المراجعة على عملية إعداد تقارير الاستدامة فهي تزيد من مصداقية تلك التقارير وهناك عمليات تكامل وتبادل بين أليات الحوكمة المتمثلة في لجان المراجعة وكذلك تقارير الاستدامة.

وتمت دراسة هذه العلاقة بين لجان المراجعة وتقارير الاستدامة وذلك باستخدام نظرية اعتمادات الموارد.

و كانت عينة الدراسة مكونة من 333 منظمة من المنظمات المدرجة في البورصة الإنجليزية في عام 2012.

و توصلت الدراسة إلى:
1- إن خصائص لجان المراجعة المتمثلة في الاستقلالية والخبرة المالية والمحاسبية وعدد الاجتماعات وكذلك مجلس الإدارة لها تأثير على عملية ضمان الاستدامة الاختيارية.
2- إن استقلالية لجان المراجعة توفر بشكل كبير في شركات المراجعة الأربع الكبرى.
3- إن لجان المراجعة تسهم بخصوصية وتساعد على تحسين تقارير الاستدامة وذلك من خلال تمتعها بالاستقلالية والخبرة المالية لأعضائها مما يساعد في إشرافها على إعداد تقارير الاستدامة.
4- إن التوكيد على تقارير الاستدامة يمثل عبئاً على الشركات الكبرى.

(3 دراسة) Buallam, A., Aldhaen, E., (2018): بعنوان:
"the relationship between audit committee characteristics and the level of sustainability report disclosure(1)"

استهدفت الدراسة اثر العلاقة بين وظائف لجان المراجعة المتمثلة في الخبرة المالية والاستقلالية وعدد الاجتماعات وحجم اللجنة ومستوى القياس والإفصاح عن تقارير الاستدامة واثر إعداد تقارير الاستدامة على البنوك التجارية وكانت عينة الدراسة مكونة من بيانات 59 بنك خلال الفترة من 2013 حتى 2017 وقد توصلت الدراسة إلى:

1 - إن الخبرة المالية لأعضاء لجان المراجعة تحسن من القياس الإفصاح للأنشطة البيئية والاجتماعية وترتفع من مصداقية تقارير الاستدامة.

2 - إن الاستقلالية التي يتمتع بها أعضاء لجان المراجعة تحسن القياس والإفصاح بالنسبة لتقارير الاستدامة وترتفع من مصداقيتها.

3 - إن زيادة عدد الاجتماعات لجان المراجعة تزيد من مصداقية تقارير الاستدامة.

4 - هناك اثر إيجابي يعود على البنوك من إعداد تقارير المسؤولية الاجتماعية والتي تحسن من سمعة البنك وكذلك تحسن من الإيرادات.

- دراسة(van der zahn ,M., Meicong,L., 2019): بعنوان:

"Exploration of the association between audit committee effectiveness and sustainability reporting during disclosure regime chang(2)"

1- BuallamA, M., Aldhaen,E .. (2018 )'the relationship between audit committee characteristic and the level of sustainability report disclosure', lecture Notes in science challenger Opportunities the digital Era Journal.PP.492-503.

2 -van der zahn,M., Meicong,L., (2019)' Exploration of the association between audit committee effectiveness and sustainability reporting during disclosure regime chang '.Available at ssrn electronic journal ' PP.1-55
استهدفت الدراسة أثر وجود لجان المراجعة في منظمات الأعمال على الإفصاح عن الاستدامة، ودراسة أثر خصائص لجان المراجعة المتمثلة في الخبرة المالية والمحاسبية والاستقلالية وعدد الاجتماعات وحجم اللجنة على مصداقية تقارير الاستدامة.

وكانت عينة الدراسة مكونة من 436 منظمة من منظمات الأعمال في الفترة من 2014 حتى 2018 من خلال نموذج انحدار البيانات.

وتوصلت الدراسة إلى: 1- هناك ارتباط قوي بين لجان المراجعة وتقارير الاستدامة حيث تقوم لجان المراجعة بتوفير البيانات والمعلومات التي تهم المساهمين وأصحاب المصلحة والمتمثلة في النواحي الاجتماعية لضمان استدامة المنشات وهذه البيانات تتضمنها تقارير الاستدامة.

2- إن خصائص لجان المراجعة المتمثلة في استقلالية والخبرة المالية والمحاسبية للجان المراجعة وعدد الاجتماعات تساعد في مصداقية تقارير الاستدامة.

3- إن منظمات الأعمال المدرجة في بورصة سنغافورة والتي يتواجد بها لجان المراجعة تكون أكثر شفافية في إعداد تقارير الاستدامة عن مثيلاتها التي لا يتواجد بها لجان المراجعة.

تحليل الدراسات السابقة

بلاحظ من الدراسات السابقة اهتمامها بجانب واحد فقط إما بتقارير الاستدامة وإما بلجان المراجعة كل على حدة خاصة في البيئة العربية أما في البيئة الأجنبية فتوجد دراسات محدودة جمعت بين لجان المراجعة وتقارير الاستدامة، بناء على الدلالات المستمدة من الدراسات السابقة اتضح لنا وجود فجوة بحثية في البيئة العربية بصفة عامة وفي البيئة المصرية بصفة خاصة في تناول العلاقة بين لجان المراجعة وتقارير الاستدامة وبخاصة بعد إصدار المؤشر المصري للمسؤولية الاجتماعية عام 2010 مما يضيف أهمية للدراسة الحالية في محاولة لتقييم دور لجان المراجعة في مصداقية تقارير الاستدامة وكذلك تقييم الدور الذي تقوم به عند إعداد تقارير الاستدامة وزيادة مصداقيتها والدور الذي تقوم به في مساعدة مجلس الإدارة ودعم كل من المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجي بهدف زيادة مصداقية تقارير الاستدامة، وتقييم هذا الدور الذي تلعبه لجان المراجعة باعتبارها إحدى آليات الحوكمة وأثر تلك اللجان على جودة ومصداقية المعلومات الواردة بتقارير الاستدامة.
وتتمثل الفجوة البحثية التي تميز الدراسة الحالية عن غيرها من الدراسات في عدم وجود إجابات محددة لعدد من القضايا التي تواجه الفكر المحاسبي المعاصر حيث تتفاوت منظمات الأعمال على تقديم المعلومات الكافية واللازمة للقياس والإفصاح عن تقارير الاستدامة مما يتطلب ضرورة قيام المحاسبة بدور فعال في توفير النظم المحاسبية اللازمة لتقديم المعلومات الملائمة. وفي حال الإفصاح عن تقارير الاستدامة بجانب التقارير المالية للمنظمة بالإضافة إلى عدم وجود الرؤية حول المنافع التي تعود إلى المنظمات من الإفصاح عن تقارير الاستدامة للمنظمة وتقييم دور لجان المراجعة كأحد آليات الحوكمة في تحسين الإفصاح والتقرير وزيادة مصداقية تقارير الـاستدامة لمنظمات الأعمال.

الإطار النظري:

مقدمة:

تعرضت التقارير المالية للعديد من الانتقادات وخاصة بعد سقوط بعض منظمات الأعمال التي لم تستطيع الوفاء بجميع المعلومات والبيانات المطلوبة ، لذلك برزت عدة دراسات محاسبية أكدت على أهمية الالتزام بالإفصاح عن الـاستدامة ولا يكون الالتزام فقط بالمعلومات المالية التي لا تغطي النواحي الاجتماعية والبيئية ، حيث لم تعد تلك التقارير تعطي صورة كافية عن الأبعاد المتعلقة بقيمة المنظمة في الوقت الحاضر.

تزايد الاهتمام في الفترة الأخيرة في أغلب دول العالم بمدى وفاء المنظمات بمسؤوليتها الاجتماعية والبيئية تجاه المجتمع الذي يتواجد فيه ، حيث لم يعد يقتصر الأمر في تقييم أي منظمة على مدى قدرتها على تحقيق الربح فقط بل يشمل مسؤوليتها أمام المجتمع ، ويرجع الاهتمام بتقديم الاستدامة للدور الذي تلعبه في تحقيق المزيد من التنمية المستدامة. حيث تطوي تلك التقارير على عدة إبعاد تساهم في تحقيق تلك التنمية والتمثيلة في المسؤولية عن البيئة في التربة البيئية وحسن استخدام الموارد الطبيعية. كما يتضمن الـاستدامة دور المنظمة.

1 ميمون ، الطاهر ، غلب ، فتحى (2017) "إطار مقترح للـتقرير المحاسبي عن الـاستدامة تطور دور المحاسبة والمراجعة في دعم التنمية الاقتصادية والاجتماعية في مصر " ص 115.
تجاه الموظفين من خلال إقامة علاقات جيدة مع الموظفين وتوفير قدر من الأمان لهم والتزام المنظمة بقوانين حقوق الإنسان مما يساعد في توفير منتج يمتاز بالجودة .

في ظل هذه المتغيرات أصبح هناك إلزاماً على منظمات الأعمال أن تسعي جاهدة على مقابلة متطلبات المجتمع وترقبها ، وأصبحت المنظمات مسؤولة سواء منها أو من أصحاب المصلحة بالالتزام بالتفاني المستدام تجاه المجتمع والبيئة والإفصاح عن نتائج أنشطة التنمية المستدامة مما يؤدي إلى تحسين الآداء الشامل لمنظمات الأعمال .

لذا يتضمن الإطار النظري ما يلي :

الفصل الأول : الإطار النظري لتقارير الاستدامة (المزايا – المحددات – دوافع الإفصاح)
الفصل الثاني : الإطار النظري للجان المراجعة كأحد آليات الحوكمة (خصائص لجان المراجعة)
الفصل الثالث : تقييم وتطوير دور لجنة المراجعة لدعم مستوى القياس والإفصاح عن تقارير الاستدامة

أولاً - مزايا الإفصاح عن تقارير الاستدامة :

إن الإفصاح عن تقارير الاستدامة بحق مناقشة عديدة لمنظمات الأعمال من منافع داخلية وخارجية ومن أهم هذه المنافع :

ا. المنافع الداخلية (2)

1- تحسين رؤية وإستراتيجية المنظمة المتعلقة بالاستدامة : إن عملية إعداد تقارير الاستدامة تساعد المنظمة على تحديد الرؤية الواضحة لها للعمل بأسلوب مستدام يساعد في تقديم منتجات وخدمات أكثر استدامة .

2 -Global Reporting initiative GRI (2013)‘ Sustainability Reporting Guidelines version G4 Available at :http://Global reporting .org, P.67 .
- تطوير نظم الإدارة والعمليات الداخلية وتحديد الأهداف: إن إعداد تقارير الاستدامة يساعد المنظمة في إلغاء الضوء على المجالات التي تحتاج إلى تطوير، وكذلك المجالات التي تتطلب تحسين الإنتاجية وخفض التكاليف، والمساعدة على اتخاذ القرارات الاستثمارية لذا يجب الأخذ في الاعتبار قضايا الاستدامة التي يدربها تساعد الإدارة في إدارة المخاطر البيئية والاجتماعية والاقتصادية.

- توفير قيمة مالية للمنشأة: إن تقارير الاستدامة تتضمن بيانات عن الإيرادات والتكلفة، وتقييم عمليات المشروع التي تساعده في إدراة المنظمة في تحديد الفرص بتخفيف التكلفة وزيادة الإيرادات، وذلك باستخدام الأمل للموارد المتاحة للمنظمة.

- المناخ الخارجي:
  1- تحسين سمعة المنظمة وزيادة الثقة والاحترام: إن إعداد تقارير الاستدامة يساعد المصالح يساعد في حماية وتدعم سمعة المنظمة.
  2- جذب التمويل: إن الدور الذي تقوم به تقارير الاستدامة في منظمات الأعمال يمثل في تحقيق الاستدامة ومراعاة القرارات الاستثمارية التي تساعد في جذب رؤوس الأموال واثر ذلك على الجهات الخارجية مثل البنوك عند منح القروض والائتمان.
  3- تحقيق الشفافية في مشاركة أصحاب المصلحة: إن مشاركة أصحاب المصالحة في إعداد تقارير الاستدامة يساعد في تحقيق الشفافية وذلك بتوصيل أهداف المنظمة وكيفية إدارتها للمخاطر.
  4- خلق الميزة التنافسية والتفوق: إن تقارير الاستدامة توفر بيانات تلبية احتياجات وتوافقات أصحاب المصالح مما تساعده الإدارة على التطور والابتكار لمنتجات وعمليات المنظمة وذلك للتحسين من الوضع التنافسي، وكذلك تعزز مؤشر على استمرار المنظمة وبفائها، مما يعطى ثقة للأطراف الخارجية مثل المقرضين والعملاء والموردين.
ويستخلص الباحث أن منظمات الأعمال تهدف إلى تحقيق الإفصاح عن الاستدامة وذلك لأهميته بالنسبة لأصحاب المصالح مما يساعد في اتخاذ القرارات، وزيادة الثقة والطمانينة لدى أصحاب المصالح في هذه المنظمات، وتحسين سمعتها وبالتالي تحقيق النتائج المالية المتوقعة.

ثانياً - محددات الإفصاح عن تقارير الاستدامة:

يختلف مستوى الإفصاح عن تقارير الاستدامة من منظمة لأخرى بحيث قد يكون هناك إقبال من بعض المنظمات لزيادة مستوى الإفصاح عن تقارير الاستدامة لمستخدمي هذه التقارير وعلى النقيض هناك منظمات أخرى تحجم عن ذلك، وعلى التحكم في ذلك مجموعة من المحددات أهمها:

1- حجم منظمات الأعمال:

تتميز منظمات الأعمال بوجود نظام محاسبية ورقابية متكاملة وزيادة قاعدة الملكية، وتمتاز أيضاً بوجود محاسبين على دراية بالفكر المحاسبي في القياس والإفصاح، فكل ذلك يؤدي إلى زيادة الإفصاح الإختياري عن الاستدامة.

وهناك مزايا تعود على المنظمات من الإفصاح عن الاستدامة تتمثل في قوة موقف أسهمها، وتخفيف المضاربة وذلك بإفصاحها عن المعلومات المالية وغير المالية ضمن تقارير الاستدامة.

إن حجم المنظمة له تأثير كبير على الإفصاح عن تقارير الاستدامة حيث يوجد ارتباط بين حجمها كأحد المحددات المتعلقة بالإفصاح عن الاستدامة وبين قيام المنظمة بالإفصاح عن الاستدامة.

إن المنظمات كبيرة الحجم تكون أكثر تأثيراً في المجتمع ويتأثر بها عدد كبير من أصحاب المصالح مقارنة بالمنظمات صغيرة الحجم مما يعني وجود علاقة طردية بين حجم منظمات الأعمال والإفصاح عن التنمية المستدامة.

1- أحمد، عاطف محمد (2015) "تحليل محتوى الإفصاح المحاسبي عن التنمية المستدامة للشركات المسجلة بالبورصة المصرية". مجلة المحاسبة والمراجعة، جامعة بيي سوف، كلية التجارة، المجلد الثالث، ص 113.

2-Schneider, S. (2015) " Reflexivity in Sustainability Accounting and management : Tran sending the Economic focus or corporate sustainability" . Journal of Business Ethics , Vol. (127) , Issue. (3) , P. 532 .
2- ربحية منظمات الأعمال:

تهدف أي منظمة زيادة أرباحها لضمان استمرارها وبقائها، لذا يعتبر الإفصاح عن تقارير الاستدامة هو السبيل لتحقيق هذا الهدف، وذلك لتحسين صورة المنظمة أمام أصحاب المصلحة.

وتدعيم موقفها في السوق (1).

3- خصائص أو نوع الصناعة:

إن طبيعة ونوع الصناعة يعد من أبرز العوامل التي يتوقف عليها الإفصاح عن الاستدامة فهناك صناعات ذات تأثير ضار على البيئة وصناعات ذات طبيعة حساسة مثل صناعة الأدوية والأسمدة والكيماويات، لذا من الضروري الإفصاح عن الاستدامة حيث يعكس وعي المنظمات لمسؤوليتها أمام المجتمع مما يساعد في تحسين صورتها وقدرتها التنافسية (2).

4- الأبعاد الثقافية والأخلاق السائدة في المجتمع:

إن اختلاف الثقافات والقيم الأخلاقية في المجتمع سواء من حيث زيادة الوعي لدى أفراد المجتمع ومستوى التعليم والشفافية يعد من الأمور التي تؤثر على تقارير الاستدامة (3).

5- أصحاب المصالح وتزايد الضغوط:

يظهر في الدول المتقدمة مجموعات ضغط سواء كانت مجموعات سياسية أو اقتصادية أو اجتماعية وغيرها، حيث تمثل تلك المجموعات مصدر قوة وضغط على المنظمات للاستجابة.

1- Haniffa, R & Amran A.,( 2011) " Evidence In development of sustainability Reporting :a case of a Developing Country " Business Strategy and The Environment ,Vol . (20) ,Issue . ( 3), P. 150 .
2- Schneider,(2015), op.cit, P.535 .
3- Khan,A.,&Muttakin M., (2014)* Determinants of Corporate Social Disclosure Empirical Evidenced in Accounting Incorporating Advances In International Accounting, Vol. (30), P.173 .
4- Fifka ,S & Drabble ,M (2012)* Focus And Standardization OF Sustainability Reporting ' A Comparative Study Of The Untitled Kingdom and Finland' ,Business Strategy and The Environment Vol.(21) P.470 .
لاحتياجات أصحاب المصالح وذلك في الإفصاح عن كافة المعلومات عن مسؤوليتها تجاه المجتمع.)

ويتفق الباحث مع ما سبق من حيث إن منظمات الأعمال التي تمتاز بكبر حجمها والتي يتوفر لديها قدرات مادية وتكنيكيا كبرى تكون أكثر إفصاحاً لتقارير الاستدامة بسبب إمكانياتها المادية العالية.

ويعد الوعي الثقافي للمنظمة وأصحاب المصلحة من أهم العوامل في التأثير على زيادة الإفصاح عن الاستدامة لتضمنها الأنشطة الاجتماعية والبيئية والاقتصادية.

الفصل الثاني: الإطار النظري للجان المراجعة كأحد آليات الحوكمة (خصائص لجان المراجعة)

يعتمد نجاح لجان المراجعة في أداء مهامها ومسؤوليتها على وجود مجموعة خصائص يجب أن تتوافر في أعضائها تمكنهم من القيام بأعمالهم بكفاءة وفاعلية وتحقيق الأهداف المحددة من قبل اللجنة، وقد أوضحها اغلب الهيئات المهنية المختصة بلجان المراجعة سواء كانت دولية أو محلية على ضرورة إنشاء لجان المراجعة وتوفر مجموعة من الخصائص تساعدهم في أداء مهامهم وتمثل تلك الخصائص الواجب توافرها في لجان المراجعة فيما يلي (3):

1- استقلال لجان المراجعة:

بعد استقلال أعضاء لجنة المراجعة من أهم الخصائص الواجب توافرها في أعضاء اللجنة للقيام بواجباتهم ومسؤلياتهم بحيدارية ودون تحيز وقد عرفت بورصة الأوراق المالية العضو المستقل للجنة المراجعة بأنه ذلك العضو الذي ليس لديه أية علاقة مالية أو عملية تؤثر أو تؤثر على قراراته وأحكامه عند القيام بهمه (3)، وقد عرف (4) في الفترة 2001-2002 العضو المستقل هو ذلك العضو الذي لا يكون من كبار المساهمين بالشركة أو من كبار العملاء وأن يكون ارتبطاً الوحيد بالشركة من خلال

3– Schneider, op. cit , P.530 .
2 – سعودي, سامي محمد لطفي, (2010) "الخصائص الجودية لجان المراجعة على تقوير مستوى التخطيط المحاسبي في التقارير المحاسبية في التقارير المالية"، مجلة المحاسبية والمحاسبة، ص 56.
3 – الشوارعي, محمد عبد المنعم, (2018) "دور دوران أعضاء لجان المراجعة في تحقيق وفعالية لجنة المراجعة", مجلة المحاسبة، المجلد 27، العدد 3، ص 262.
4 – Sarbanes –Oxley Act (2002) Public law No: 107–204 PP.32–33.
عضويته بمجلس الإدارة إن تمتع أعضاء لجنة المراجعة بالاستقلالية يساعد تلك اللجنة في أداء أدوارها بكفاءة وفاعلية، حيث أن توافر هذه الخاصية في اللجنة يساعد في أداء الأعمال بشكل مستقل مما لا تستطيع معه الإدارة ممارسة بعض الضغوط على لجنة المراجعة.

وانتالي القيام بالإفصاح المحاسبي الجيد، والمساعدة في استقلال المراجع الخارجي مما يساعد في القيام بتقييم إدارة المنظمة.

إن توافر الاستقلالية في لجنة المراجعة تحد من تلاعب الإدارة بالأرباح مما يعطي تقرير مالي أفضل (1) مقابل مهامه في مجلس الإدارة (2).

يتم تشكيل لجنة المراجعة من أعضاء غير تنفيذيين يتوفر فيهم صفة الاستقلالية أو من أعضاء من خارج المنظمة (3).

وبدأت الباحث أن تمتع لجنة المراجعة بالاستقلال، تساعد في أداء مهامها بفعالية وكفاءة، حيث إن توافر صفة الاستقلالية في اللجنة بجرعتها من أي ضغوط وقيود قد تمارس عليها من قبل إدارة المنظمة والتي قد تحد من فاعلية لجنة المراجعة يؤثر بالسلب على قيمتها بمهامها ويوثر على استقلالية المراجع الخارجي ويحد من جودة عملية المراجعة وزيادة فاعلية الحوكمة.

- الخبرة المالية والمحاسبية لأعضاء اللجنة:

إن خصائص الخبرة المالية والمحاسبية لجنة المراجعة تأتي بعد تمتع أعضاء اللجنة بالاستقلال، وتشتمل تلك الخبرة في التعرف على طبيعة ونشاط المنظمة التي تساعد أعضاء اللجنة على تنفيذ المهام التي تُشتمل على تفتيش تلك المعرفة والخبرة (4).

وقد أشرت قانون (SOX) (1) توافر بعض الشروط الواجب توافرها في عضو لجنة المراجعة:  

---

1- Klein ,A(2002) Audit committee ,board of director characteristics and earning Management' Journal of Accounting and economics,Issue. (33)P. 380

2- Mustafa ,ST., Meier ,H.H., (2006)’ Audit committees and Misappropriation of Assets ; publicly held companies in the United Canadian accounting perspectives ,Vol .5,Issue.2 PP. 312-313 .

3- مركز المديرين المصري ، (2011) ، وزارة الاستثمار ، دليل قواعد معايير حوكمة الشركات ، مرجع سبق تكره ، ص 202

4- Li,J., Manger,M .,Pike ,R., (2012) :The effect of audit characteristic on intellectual capital disclosure br . British Accounting Review , Vol. (44), Issue. (2) . P.98
- أن يكون لديه معرفة جيدة بالمبادئ المحاسبية المتعارف عليها وإعداد القوائم المالية.

- أن يتمتع بالخبرة في عملية المراجعة التي يؤديها المراجع الخارجي.

- الإلمام بمهام ومسئويات لجنة المراجعة.

- أن يكون عضو اللجنة حاصل على شهادة علمية في المحاسبة والمراجعة.

إن الخبرة المالية والمحاسبية لأعضاء اللجنة تدعم خاصية الاستقلال لأعضاء اللجنة، حيث أن
مهمة ومسؤوليات لجنة المراجعة.

وقد حدد الدليل المصري لقواعد حوكمة الشركات ضرورة وجود خبير مالي ومحاسب فقط على الأقل
ضمن أعضاء اللجنة.

ويري الباحث أن تمتع أحد أعضاء لجنة المراجعة بالخبرة المالية والمحاسبية يعد ركناً هاماً
بحسن من فاعلية ذلك الدور الذي تقوم بها اللجنة، لاعتماد الكثير من الفضائح المحاسبية على
التقدير الشخصي والذي يعتمد على الخبرة الجيدة في مجال عمل طبيفة المنظمة بصفة عامة
والخبرة المحاسبية بصفة خاصة.

3- حجم لجان المراجعة:

إن عدد أعضاء لجنة المراجعة تختلف من منظمة إلى أخرى ومن دولة إلى أخرى حسب حجم
مجلس الإدارة وطبيعة ونشاط وحجم المنظمة وتتكون لجنة المراجعة من 3 أعضاء على الأقل
وبسعة أعضاء على الأكثر.

وقد بين دليل عمل لجان المراجعة أعضاء تلك اللجنة الثلاثة أعضاء بعد انتهاء من أعضاء
مجلس الإدارة غير التنفيذيين(4)، ويجب أن يتمتع أعضاء اللجنة بالعدد المناسب والكافي الذي

---
1- Sarbanes, Oxley, op. cit, P.35
2- مركز المديرين المصري، الهيئة العامة للرقابة المالية، (2016) ، الدليل المصري لحوكمة الشركات ، ص 23.
3- السماحة السيد أحمد (1995) "إطار نظري مقترح لقياس وتطوير فاعلية لجان المراجعة في الشركات المملوكة للجهات العالمية للتجارة والتمويل ، جامعة طنطا ، كلية التجارة ، عدد الثاني ، ص 25.
4- مركز المديرين المصري (2008) ، دليل عمل لجان المراجعة ، مرجع سبق ذكره ، ص 9.
يتيح توافر الخبرات والمهارات لتحقيق الكفاءة والفعالية للجنة، حيث إن عدم وجود العدد الكافي في اللجنة يؤدى إلى عدم وفاء اللجنة بالقيام مهامها كما أن زيادة العدد قد يؤدي إلى اختلاف الأراء واستحالة الوصول إلى اتفاق داخل اللجنة بالمناقشة أو التوصيات (1) يتم اجتماع لجنة المراجعة مرة كل ثلاثة أشهر بصفة دورية (2).

ويرى الباحث إنه من المؤكد عند اختيار أعضاء لجنة المراجعة بشكل جيد يساعد في تحقيق الأهداف المرجوة من اللجنة، وأن يكون عدد أعضاء اللجنة متوافق ومناسب لحجم المهام المطلوبة من اللجنة، وأن يكون عدد أعضاء لجنة المراجعة فردياً حيث يسهل من عملية اتخاذ القرارات.

4- عدد اجتماعات لجنة المراجعة:

بعد توافر خصائص الاستقلال والخبرة المالية المحاسبية والعدد المناسب للجنة، تقوم بعدد اجتماعات دورية وعادة تكون ربع سنوية، يجب تحديد جدول الأعمال الخاص بلجنة المراجعة لتيسير من عمل أعضاء اللجنة كما يجب توزيع ذلك الجدول على الأعضاء قبل انعقاد الاجتماع بوقت كاف حتى يتسنى لهم دراسة كافة بنود جدول الأعمال وإبداء التوصيات وكتابة التقرير (3).

ويمر الباحث أن عدد اجتماعات اللجنة يتوقف على حجم المنظمة وظروف عمل اللجنة، وفي حالة كبر حجم المنظمة ينتج عنه زيادة عمل اللجنة وعقد مزيد من الاجتماعات، بالإضافة إلى الإعداد الجيد والكافي لهذه الاجتماعات لإضفاء المزيد من الفاعلية لتلك اللجنة.

الفصل الثالث: تقييم وتطوير دور لجنة المراجعة لتدعم مستوى القياس والإفصاح عن تقارير الاستدامة

يربط مفهوم التنمية المستدامة بالحوكمة نظراً لأنها تتضمن حماية حقوق المساهمين وحقهم في الحصول على معلومات عن منظمات الأعمال، ويمارس المساهمون ضغوطاً على مجلس

---

1 - Li,J., Manger,M.,Pike,R., op.cit,PP.100-102.
2 - مركز المديرين المصري، (2011)، وزارة الاستشار، دليل قانون معايير حوكمة الشركات، مرجع سبق ذكره، ص 22.
3 - سلطان، عملية صلاح، (2005)، مرجع سبق ذكره، ص 225.
لأ الإدارة للإفصاح عن الأنشطة البيئية والاجتماعية وذلك عن طريق إعداد تقارير الاستدامة وذلك لضمان استدامة المشروع (1).

تعتبر لجان المراجعة من آليات الحوكمة والتي تساعد في الحفاظ على حقوق أصحاب المصالح والتأكيد على مصداقية كافة المعلومات المالية وغير المالية والإفصاح عن جميع المعلومات وعدم إخفائها ويتقوم الإفصاح عن المعلومات البيئية والاجتماعية بإعداد تقارير الاستدامة كما إن الالتزام بإعداد تلك التقارير من شأنها أن تؤثر على سمعة المنظمة وإقامة علاقات طيبة بين المنظمة والمجتمع وكذلك تحقيق ميزة تنافسية (2).

تستطيع تقارير الاستدامة إن تقوم بالإلقاء الضوء على المخاطر التي قد تتعرض لها منظمات الأعمال منها المخاطر المالية ومخاطر تتعلق بسمعة المنظمة في حالة إضرارها بالبيئة والمجتمع وكيفية الحد من تلك المخاطر وإدارتها، فتقوم المنظمة بتوسيع اختصاصاتها بعض الجهات ومنها آليات الحوكمة بعضها هذه بذلك، فتقوم بإعطاء دور أكبر للجان المراجعة في الإشراف على تقارير الاستدامة وذلك بعد تطويرها لتتناسب مع تلك الخدمة الجديدة (3).

يتوقع من لجان المراجعة إن تقوم بدور فعال في الإشراف على إعداد تلك التقارير وذلك من خلال مراجعتها لتأكيدها مصداقيتها ودقتها مما يعود بالنفع على المجتمع دون الإضرار بسلبية أي طرف على حساب الآخر، وتحقيق التوازن بين الإعداد الاقتصادي والبيئي والاجتماعي مما يعود بالنفع على المنظمات وتحسين سمعتها بصورة خاصة وعلى المجتمع بصورة عامة وحبيب إن تقارير الاستدامة تمثل الضمان الكفيلة للمعلومات التي يحتاجها المساهمون والتي تساعد على استمرارية المنظمة لذا فإن تلك التقارير تعد جزء من الحوكمة داخل منظمات الأعمال (4).

يُعد الإفصاح عن الأنشطة الاجتماعية والبيئية كمطالب من متطلبات الحوكمة حيث تم الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية والتي تشمل النواحي البيئية والاجتماعية ضمن معايير حوكمة الشركات 2005، 2011، 2010، أما في عام 2016 تم تضمينه في الباب الرابع ضمن سياسات لوائح الحوكمة في تحديد سياسة محددة للنواحي البيئية والاجتماعية.

1 - Amran,A.,Lee,SP., Devi,S.S., op.cit , PP.233-234.
2 - Dutta et al. , op.cit , P.5.
3 - Yadov,P.I.,Han, S.H., Rho .J.J., (2016) ‘impact of environmental performance on firm value for sustainable investment .evidence from large us firms’ Business strategy and the Environment Vol. (25), Issue. (6), PP.402-405.
4 - Alshaer,H., Zaman, M.,op.cit , PP. 977–978.
وعلى الرغم من ذلك الاهتمام بتقارير الاستدامة لم يتم تحديد الجهة التي تقوم بالإشراف على تلك التقارير مما يجعل مستوى الإفصاح عن الأنشطة البيئية والاجتماعية ضعيف نوعاً ما(1).

يرتكز تفعيل آليات الحوكمة في منظمات الأعمال بصفة أساسية على دور لجان المراجعة المتمثل في حماية حقوق المساهمين بإعدادهم بملف معلومات كافية ودقيقة عن النواحي المالية وغير المالية لما تعتبر اللجنة أداة رقابية على مجلس الإدارة بالإفصاح عن الأنشطة البيئية والاجتماعية في تقارير الاستدامة بعد اتخاذ الإسقاطات الراهنة للحوكمة، وعلى الرغم من وجود لجان استدامة في بعض المنظمات إلا أنه لا يمكن الاستغناء عن لجان المراجعة حيث تعمل جنبًا إلى جنب في الإشراف على تقارير الاستدامة لما تمتاز به من وجود الخبرات المطلوبة في إعداد تقارير الاستدامة فضلا عن قيام لجان المراجعة بالتنسيق بين مجلس الإدارة والبيات الحوكمة المختلفة وكذلك المساهمين(2).

ان إشراف لجان المراجعة على إعداد تقارير الاستدامة يحد من قلق المساهمين تجاه تلك التقارير بالإفصاح عن الأنشطة البيئية والاجتماعية بجانب الاقتصادية في قوائمها تعطي شعور للمساهمين بمصداقية تلك التقارير ولا يقوم المجلس بإخفاء أي معلومات قد تؤثر على إعداد التقارير المالية. ان قيام لجان المراجعة في إعداد تقارير الاستدامة يسمح للمساهمين الاشتراك في تحديد الإستراتيجية المتعلقة بالاستدامة مما يضمن وجود تلك الإستراتيجية في إعداد تقارير الاستدامة بمجلس الإدارة يلعب دورين دور رقابي ودور خدمي ويتطلب الدور الرقابي في لجان المراجعة التعرف إلى خدمة الاستدامة اما الدور الخدمي يتمثل في قراءة مجلس الإدارة على اجتذاب موارد لمنظمات الأعمال من خلال إعداد تقارير الاستدامة حيث نتيجة لإعداد تقارير الاستدامة وذلك بإدراج الأنشطة البيئية والاجتماعية ضمن أنشطة المنظمة والحفاظ على البيئة وتقدم خدمات للمجتمع تحسن من سمعة المنظمة مما يساعد في تعزيز إرباحها وبالتالي جذب الاستثمارات للمنظمة وذلك لوجود رؤى واستراتيجيات تساعد على استغلال الأمثل للموارد(3).

1 - Alshaer,H ., Zaman, M..., op.cit PP.985–986
2 -Cohen,J.,&Simnett R,(2015) ' CSR and assurance services :Ares each agenda Auditing :A journal of Practice , Vol. (34) , Issue.(1), PP. 63–64 .
3 -Alshaer,H ., Zaman, M..., op.cit , P.976 .
لذا يرى الباحث أنه من الأفضل والأفضل أن تقوم لجان المراجعة بإشراف على إعداد تقارير الاستدامة نظرًا لأنه يوجد في تلك اللجنة عدة تخصصات قد يكون فيها متخصص في النواحي المالية ويتطلب اختبار متخصصي في النواحي البيئية ومتخصص في النواحي الاجتماعية وهو ما يساعد في الإشراف على تلك التقارير التي تكون هي جزء منها.

أولا: تقييم دور لجنة المراجعة في زيادة مصداقية تقارير الاستدامة:

1- خطة عمل لجنة المراجعة

بتقييم الصلاحيات والمهام الخاصة بلجنة المراجعة سنويا وذلك لتقييم دور تلك اللجنة سنويًا والحكم على مدى تحقيقها للأهداف التي تم تحديدها.

على الرغم من الدور الذي تقوم به لجان المراجعة في منظمات الأعمال إلا أن الأبحاث السابقة لم تتناول دور لجان المراجعة في زيادة مصداقية تقارير الاستدامة على الرغم من وجود علاقة ارتباط بين لجان المراجعة وتقارير الاستدامة مثل ما ثبت من قبل ذلك وجود علاقة ارتباط وثيق بين لجنة المراجعة وتقارير الاستدامة حيث يتواجد من خبرات تمكنها الإشراف على إعداد تقارير الاستدامة حيث تتطلب تلك التقارير البيئية والاجتماعية توافر عدة خبرات فليس يقوم بالإشراف عليها ولا يمكن أن توفر تلك الخبرات إلا في لجان المراجعة إذا أحسن اختيار أعضائها ولزيادة مصداقية تلك التقارير، حيث تضم لجنة المراجعة أعضاء مستقلين وغير تنفيذيين لا يتم التأثير عليهم من قبل الإدارة التي قد تحاول إخفاء بعض المعلومات عن المساهمين مما يؤثر على مصداقية التقارير المالية.) إن عدم الإفصاح عن الاستدامة لا يعني انطباع جيد للمساهمين الذين يكون تركيزهم على كسب ثقة المجتمع وبناء علاقات جيدة مع المجتمع مما يؤثر على سمعة المنشأة و يعود بالنفع عليها وبالتالي يجذب المزيد من الاستثمارات.

إن لجان المراجعة وما تتمتع به من خصائص تتمثل في الخبرة المالية والمحاسبية والاستقلالية وعدد الاجتماعات وحجم اللجنة تستفيد في الإشراف على إعداد تقارير الاستدامة وزيادة مصداقية تلك التقارير إذا ما تم اختيار أعضائها بعناية وكفاءة، حيث تمثل خبرة أعضاء اللجنة

1 - Alshaer,H., Zaman, M., , op.cit ,PP.978–979.
في الإلمام الكافي ببعض الأمور التي تتعلق بالاستدامة والتي تؤدي إلى زيادة مصداقية تلك التقارير (1).

ويتفق الباحث مع الآراء التي أظهرت الدور الذي تقوم به لجان المراجعة في زيادة مصداقية تقارير الاستدامة حيث تساعد خصائص لجان المراجعة في زيادة مصداقية تلك التقارير.

ويرى الباحث إن مهمة لجنة المراجعة للإشراف على تقارير الاستدامة تتمثل في الاتي:

1- التأكد من إن تقارير الاستدامة لمنظمات الأعمال تتضمن الأنشطة الاقتصادية والبيئية والاجتماعية.

2- التأكد من إن الإجراءات التي اتخذتها المنظمة تستطيع الوفاء بتنفيذ ما تم إدراجها في تلك الأنشطة سواء البيئية والاجتماعية.

3- التأكد من ملائمة الخطة التي تم وضعها مع موارد المنظمة المتاحة لذلك.

4- التأكد من إدراج المنظمة في سياستها للأنشطة البيئية والاجتماعية جانب الاقتصاديات.

5- وضع خطة طويلة الأجل تتضمن النواحي البيئية وكيفية الحفاظ على البيئة المحببة بالمنشأة وكذلك النواحي الاجتماعية المتمثلة في التزام المنظمة بخدمة المجتمع مما يعود بالنفع والسمعة الطيبة.

6- تقديم التوصيات إلى مجلس الإدارة بخصوص العمل على تطوير النواحي البيئية والاجتماعية.

ويرى الباحث أنه في حالة ما تم اختيار أعضاء لجنة حسب كفاءتهم فإن ذلك سيؤدي بالنفع على منظمات الأعمال بصفة عامة وعلى تقارير الاستدامة بصفة خاصة.

حيث في كثير من الدول آلزت القانون لجان المراجعة بتعيين عضو واحد يتمتع ذو خبرة مالية ومحاسبية جانب أعضاء آخرين لديهم الخبرة البيئية والخبرة الاجتماعية فإنه يكون أفضل بالنسبة لإعداد تلك التقارير والإشراف عليها حيث تحتوي تلك التقارير على تقارير بحث.

---

1-BuallamA, M., Aldhaen, E., (2018), op.cit. PP.492-493.
واجتماعية ويكون الأقدر على قراءتها خبراء متخصصين في تلك المجالات والتي تكون متوافرة في لجان المراجعة

اتجهت الكثير من الدول إلى إعداد التقارير المتكاملة التي تلتزم إعداد تقارير الاستدامة والتي تستند إلى وجود خبراء في النواحي البيئية والاجتماعية، لذا يقترح البحث وجود خبراء في لجنة المراجعة في النواحي البيئية والاجتماعية يعود بالنفع على منظمات الأعمال وبالتالي على مصداقية تقارير الاستدامة.

الدراسة الميدانية واختبار الفروض:

اختبار الفرض الأول: خاص بمتغير استقلالية لجان المراجعة وعلاقتها بزيادة مصداقية تقارير الاستدامة

تقرير الاستدامة:

جدول رقم (1)

العلاقة بين استقلالية لجان المراجعة وزيادة مصداقية تقارير الاستدامة:

| المفردة | الوسط | الانحراف المعياري | الModelIndex | نسبة الموافق | نسبة غير موافق |
|---------|--------|-------------------|-------------|--------------|----------------|
| 1       | 4,289  | 1.224             | 81,6 %     | 18,4 %       |                |

يوضح الجدول السابق وجود علاقة قوية بين استقلالية لجان المراجعة وزيادة مصداقية تقارير الاستدامة حيث أن نسبة الممتنعين على تلك العلاقة كبيرة جدا حيث بلغت (81,6 %) بين المحاسبين ومراقب الحسابات مقارنة بنسب غير الموافق على تلك العلاقة وهي نسبة ضئيلة حيث بلغت (18,4 %)، مما يثبت قوة تلك العلاقة بين استقلالية لجان المراجعة وزيادة مصداقية تقارير الاستدامة

الفروق بين المحاسبين ومراقب الحسابات في توضيح أهمية العلاقة بين استقلالية لجان المراجعة في زيادة مصداقية تقارير الاستدامة:
يوضح الجدول السابق:

في ضوء النتائج السابقة يتم رفض الفرض الأول وهو "لا توجد علاقة معنوية بين استقلالية أعضاء لجان المراجعة ومصداقية تقارير الاستدامة".

اختبار الفرض الثاني: الخاص بمتغير وجود أعضاء ذوي خبرات مالية وبيئية واجتماعية وعلاقتها بزيادة مصداقية تقارير الاستدامة:

ينتقل إلى جدول رقم (3) يوضح العلاقة بين وجود أعضاء ذوي خبرات مالية وبيئية واجتماعية وزيادة مصداقية تقارير الاستدامة.
يوضح الجدول السابق:

لا يوجد فروق دالة إحصائيا عند مستوى معنوي (5%) بين المحاسبين ومرافقي الحسابات في توضيح أهمية العلاقة بين وجود أعضاء ذوي خبرات مالية وبيئية واجتماعية في زيادة مصداقية تقارير الاستدامة حيث بلغت قيمة الدلالة الإحصائية بين (0.132 إلى 0.914) وهي قيمة غير دالة إحصائيا

جدول رقم (4)

الفروق بين المحاسبين ومرافعين الحسابات في توضيح أهمية العلاقة بين وجود أعضاء ذوي خبرات مالية وبيئية واجتماعية في زيادة مصداقية تقارير الاستدامة.

| المفردة | المجموعات | المتوسط | الانحراف المعياري | درجات الحرية | قيمة اختبار T |
|---------|-----------|----------|-------------------|---------------|---------------|
| مفردة (1) محاسبين | 3.062 | 1.075 | 254 | 10.75 | 0.109 |
| مفردة (1) مراقبي الحسابات | 3.081 | 1.151 | 254 | 11.51 | 1.510 |
| مفردة (2) محاسبين | 4.096 | 1.431 | 254 | 14.31 | 0.132 |
| مفردة (2) مراقبي الحسابات | 4.428 | 1.154 | 254 | 11.54 | 0.914 |

يوضح الجدول السابق:

يتضح من النتائج السابقة وجود علاقة بين الخبرة المالية والمحاسبة لأعضاء لجان المراجعة ومصداقية تقارير الاستدامة وهو ما يعني إن استقلاليته لأعضاء لجنة المراجعة يفسر ويؤثر على حوالي (56.7%) من مصداقية تقارير الاستدامة وهو ما يعكس أهمية الخبرة المالية والمحاسبية لأعضاء لجان المراجعة على مصداقية تقارير الاستدامة.

وبالإضافة، يتم رفض الفرض الثاني وهو "لا توجد علاقة معنوية بين الخبرة المالية والمحاسبة ومصداقية تقارير الاستدامة".

اختبار الفرض الثالث: الخاص بمتغير زيادة عدد اجتماعات لجان المراجعة وعلاقتها بزيادة مصداقية تقارير الاستدامة
جدول رقم (٥)

يوضح العلاقة بين زيادة عدد اجتماعات لجان المراجعة وزيادة مصداقية تقارير الاستدامة

| الترتيب على حسب قوة العلاقة | نسبة الفغير موافق | نسبة المؤشر المعياري الموافق | النسبة المئوية من الانحراف المعياري | الوسط الحسابي | المفردة |
|-------------------------------|-------------------|-------------------------------|-----------------------------------|----------------|----------|
| ١                             | ١٧,٦%             | ١٩,٤%                         | ٨٢,٤%                            | ٠٧٦           | ٣,٨٣٢   |

الجدول السابق:

يوضح الجدول السابق:

وجد فروق دالة إحصائيا عند مستوي معنوية (٥%) بين المحاسبين ومراقب الحسابات في توضيح أهمية العلاقة بين زيادة عدد اجتماعات لجان المراجعة وأهميتها في زيادة مصداقية تقارير الاستدامة حيث بلغت قيمة الدلالة الإحصائية (٠٢٤) وهي قيمة دالة إحصائيا وتتجه تلك الفروق لصالح مراجعي الحسابات.

الجدول رقم (٦)

الفروق بين المحاسبين ومراقب الحسابات في توضيح أهمية زيادة عدد اجتماعات لجان المراجعة وأهميتها في زيادة مصداقية تقارير الاستدامة.

الجدول السابق:

يوضح الجدول السابق:

وجد فروق دالة إحصائيا عند مستوي معنوية (٥%) بين المحاسبين ومراقب الحسابات في توضيح أهمية العلاقة بين زيادة عدد اجتماعات لجان المراجعة وأهميتها في زيادة مصداقية تقارير الاستدامة حيث بلغت قيمة الدلالة الإحصائية (٠٢٤) وهي قيمة دالة إحصائيا وتتجه تلك الفروق لصالح مراجعي الحسابات. ضح الجدول السابق:

٢٨
وجود علاقة قوية بين زيادة عدد الاجتماعات لجان المراجعة ومصداقية تقارير الاستدامة حيث أن نسبة الموافقين على تلك العلاقة كبيرة جدا حيث بلغت (82.4%) بين المحاسبين ومراقبين الحسابات مقارنة بنسب غير موافق على تلك العلاقة وهي نسبة ضئيلة حيث بلغت (17.6%)، مما يثبت قوة تلك العلاقة بين زيادة عدد الاجتماعات لجان المراجعة ومصداقية تقارير الاستدامة.

يتبين من النتائج السابقة وجود علاقة طردية بين زيادة عدد الاجتماعات لجان المراجعة ومصداقية تقارير الاستدامة وهو ما يعني إن زيادة عدد الاجتماعات لجان المراجعة يفسر ويؤثر على حوالي (82.4) من مصداقية تقارير الاستدامة وهو ما يعكس أهمية استقلالية أعضاء لجان المراجعة.

وفي ضوء النتائج السابقة يتم رفض الفرض الثالث وهو "لا توجد علاقة معنوية بين زيادة عدد الاجتماعات لجان المراجعة ومصداقية تقارير الاستدامة.

النتائج والتوصيات

أولاً النتائج:

توصل الباحث من خلال الدراسة النظرية والميدانية إلى مجموعة من النتائج منها:

نتائج الدراسة النظرية:

1- تركز مفهوم استدامة منظمات الأعمال في تلبية رغبات المساهمين وأصحاب المصالح في الإفصاح عن العوامل البيئية والاجتماعية والاقتصادية واستخدامها للموارد الطبيعية والبشرية دون الضرر للأجيال القادمة.

2- يوجد اختلاف بين المسؤولية الاجتماعية والاستدامة من حيث أن الاستدامة تتضمن تحقيق التوازن بين الأبعاد الاقتصادية والاجتماعية والبيئية من حيث تأثر المنظمة وتأثيرها في المجتمع بينما المسؤولية الاجتماعية تركز على الأنشطة الاجتماعية من قبل المنظمة للمجتمع.

3- إن الإفصاح عن الاستدامة يعالج القصور في التقارير المالية التي لا تستطيع إعطاء صورة كاملة عن موقف المنظمة وأدائها حيث أن التوسع والتطور في الإفصاح يعكس على العديد من الجوانب الاقتصادية والاجتماعية والبيئية ليست الاقتصادية فقط.

4- تعد لجان المراجعة من آليات الحوكمة الداخلية والتي تقوم بالتنسيق بين آليات الحوكمة المختلفة وتدعم استقلالية المراجع الداخلي والخارجي وتقوم بحماية حقوق المساهمين.
نتائج الدراسة الميدانية:
1- وجود علاقة بين لجان المراجعة وتقارير الاستدامة.
2- وجود علاقة بين وظائف لجان المراجعة ومصداقية تقارير الاستدامة.
3- إن إشراف لجان المراجعة على تقارير الاستدامة يزيد من مصداقية تقارير الاستدامة.
4- إن توافر الخبرات البيئية والاجتماعية لأعضاء لجنة المراجعة يزيد من مصداقية تقارير الاستدامة.
5- إن إشراف لجان المراجعة على التقارير المالية المتمثلة في القوائم المالية يزيد من مصداقية تلك التقارير وأيضاً تزيد من مصداقية تقارير الاستدامة والمتكاملة.

التوصيات:
1- ضرورة إلزام منظمات الإعمال في جمهورية مصر العربية بالإفصاح عن الاستدامة لأهمية هذه المعلومات بالنسبة للمستثمرين وأصحاب المصالح.
2- ضرورة تواجد خبرات عديدة في لجان المراجعة مثل خبراء في النواحي البيئية والاجتماعية وهو ما تتطلبه تقارير الاستدامة.
3- إعطاء دور أكبر للجان المراجعة في الإشراف على إعداد تقارير الاستدامة.

المراجع العربية:
1- علي ، عبد الوهاب نصر ، شحاتة ، السيد شحاتة ، (2014) ، "دراسات متقدمة في الرقابة والمرجع الداخلية وفقاً لأحدث المعايير الدولية والأمريكية من حيث الحوكمة وإدارة المخاطر " ، دار التعليم العالي، الإسكندرية.
2- أحمد محمد عاطف محمد زيدان، أبو السعود محمد عبد المنعم، (2017) ، "تأثير هيكل الملكية على مستوى الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية "، المجلة المحاسبية والمراجعة ، جامعة بني سويف ، كلية التجارة، المجلد الثالث، العدد الأول، ص ص 557-630.
3- سامي محمد سعيد محمد، (2009) "دور لجان المراجعة في حوكمة الشركات وأثرها على جودة القواعد المالية المنشورة في النواحي البيئية والاجتماعية "، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، جامعة الإسكندرية ، العدد (2) ، مجلد رقم (42) ، ص ص 217-276.
4- مامي محمد وهبة حارث وفاطمة توحيد، (2017) "إطار قانوني للمؤسسات الاقتصادية "، المؤتمر الدولي الثاني لل주الي ومحور في مجال البحوث والمراجعات، ص ص 113-146.
5- سعودي محمد نسيب، سالم محمد لطفي، (2010) "أثر خصائص جودة لجان المراجعة على توزيع مستوى التفتيش المحاسب"، المجلة المحاسبية والمراجعة، ص ص 43-86.
6- إبراهيم محمد عبد الله محمد عبد الحليم، (2015) "تقرير عن تقرير المستحقات "، المجلة المحاسبية والمراجعة، المجلد الثالث، العدد الأول، ص ص 85-124.
7- سلطان محمد علي، (2005) "دور لجان المراجعة في حوكمة الشركات وأثرها على حوكمة الشركات "، المجلة المحاسبية والمراجعة، المجلد الثالث، العدد الأول، جهاز التعليم الثاني، الإسكندرية، ص ص 50-66.
8- ميمي، إبراهيم محمد عبد الله محمد عبد الحليم، (2010) "أثر خصائص جودة لجان المراجعة على توزيع مستوى التفتيش المحاسب"، المجلة المحاسبية والمراجعة، المجلد الثالث، العدد الأول، جهاز التعليم الثاني، الإسكندرية، ص ص 50-66.
9- إبراهيم محمد عبد الله محمد عبد الحليم، (2010) "أثر خصائص جودة لجان المراجعة على توزيع مستوى التفتيش المحاسب"، المجلة المحاسبية والمراجعة، المجلد الثالث، العدد الأول، جهاز التعليم الثاني، الإسكندرية، ص ص 50-66.
10- إبراهيم محمد عبد الله محمد عبد الحليم، (2010) "أثر خصائص جودة لجان المراجعة على توزيع مستوى التفتيش المحاسب"، المجلة المحاسبية والمراجعة، المجلد الثالث، العدد الأول، جهاز التعليم الثاني، الإسكندرية، ص ص 50-66.
Periodicals:
1- Alshaer, H., Zaman, M., (2018) "Credibility of sustainability reports: the contribution of audit committees" Journal of Business Strategy and the Environment, Vol. (27), Issue. (7), PP. 973-986.
2- Amran, A., Lee, S.P., Devi, S.S., (2014) "The influence of governance structure and strategic corporate social responsibility toward sustainability reporting quality" Business Strategy and the Environment, Vol. (23), Issue. (4), PP. 217-235.
3- Buallam, M., Aldhaen, E., (2018) "The relationship between audit committee characteristic and the level of sustainability report disclosure", Lecture Notes in Science Challenger Opportunities the Digital Era Journal, PP. 492-503.
4- Dutta, S., Lawson, R., Marcinko, D., (2012) Paradigm for sustainable development implication of management theory corporate social Responsibility and Environmental Management, Vol. 19, Issue. (1), PP. 1-10.
5- Fifka, S., Drabble, M., (2012) "FOCUS And Standardization Of sustainability Reporting –A Comparative Study Of The Untitled Kingdom And Finland", Business Strategy and the Environment, Vol. (21), PP. 455-474.
6- Haniffa, R., Amran A., (2011) "Evidence In development of sustainability Reporting : a case of a Developing Country", Business Strategy and the Environment, Vol. (20), Issue (3), PP. 141-156.
7- Khan, A., Muttakin M., (2014) "Determinants of Corporate Social Disclosure Empirical Evidenced in Accounting Incorporating Advances In International Accounting", Vol. 30, PP. 168-175.
8- Klein, A., (2002) Audit committee , board of director characteristics and earning Management Journal of Accounting and Economics, Issue. (33), PP. 375-400.
9- Leennox, C.S., (2002) "opinion shopping , Audit firm Dismissals, and Audit Committees 'Hong Kong university of science and technology, ssrn electronic Journal, PP. 1-48.
10- Li, J., Mangena, M., Pike, R., (2016) "The effect of audit characteristic on intellectual capital disclosure" Account Rev, Vol. 44, Issue. (2), PP. 98-110.
11- Mustafa, S.T., Meier, H.H., (2006) "Audit committees and Misappropriation of Assets ; publicly held companies in the Untited States", CAP Forum on Forensic Accounting in the post Enron word, PP. 1-35.
12- Schneider, A., (2015) Reflexivity in Sustainability Accounting and management: Tran sending the Economic focus or corporate sustainability, Journal of Business Ethics, Vol. (127), Issue (3), PP. 524-536.
13- Van der zahn, M., ling Meicong, M., (2019) "Exploration of the association between audit committee effectiveness and sustainability reporting during disclosure regimemang, Available at ssrn electronic journal, PP. 55.
14- Yadov, p.I., Han, S.H., Rho, J.J., (2016) "Impact of environmental performance on firm value for sustainable investment: evidence from large ur firms, Business strategy and the Environment, Vol. (25), Issue. (6), PP. 402-420.

Others:
1- Global Reporting initiative GRI (2013) Sustainability Reporting Guidelines version G4 Available on line at :http://Global reporting .org, PP. 1-17.
2- Global Reporting initiative GRI (2016) Sustainability Reporting Guidelines version G4 Available on line at :http://Global reporting .org, PP. 1-33.
3- Sarbanes – Oxley Activ public law No : 107-204, (2002) congress, Washington D.S, Government piling Office; Available at WW. riahome .com/new Law /fut text pdf, PP. 1-78.