



**أثر الإفصاح الإختياري عن المسؤولية الإجتماعية  
للشركات علي أتعاب المراجعة : دراسة ميدانية بدولة  
الكويت**

**The Impact of Voluntary Disclosure of Corporate  
Social Responsibility on Audit Fees: a Field Study in  
Kuwait**

أ/ سلطان شارخ داموك العازمي

alqoransabyly@gmail.com

د/ عبده أحمد عبده عتاش

مدرس بقسم المحاسبة

كلية التجارة – جامعة كفر الشيخ

ab\_sh\_er@com.kfs.edu.eg

أ.د/ رضا إبراهيم صالح

أستاذ المحاسبة المالية ونائب رئيس

جامعة كفر الشيخ لشئون خدمة المجتمع

وتنمية البيئة (السابق)

reda.saleh@com.kfs.edu.eg

مجلة الدراسات التجارية المعاصرة

كلية التجارة – جامعة كفر الشيخ

المجلد العاشر - العدد السابع عشر - الجزء الرابع

يناير ٢٠٢٤م

رابط المجلة : <https://csj.journals.ekb.eg>

## ملخص البحث

استهدف هذا البحث بشكل أساسي دراسة واختبار أثر الإفصاح الإختياري عن المسؤولية الإجتماعية للشركات علي أتعاب عملية المراجعة. ولتحقيق هدف البحث فقد قام الباحثون بإجراء دراسة ميدانية لاختبار فروض البحث، وذلك من خلال توزيع قائمة استبيان علي عينة الدراسة المكونة من خمس فئات كالاتي: أكاديمي المحاسبة والمراجعة، المراجعين الخارجيين، المراجعين الداخليين، المدراء الماليين، المحاسبين الماليين، وذلك لجمع البيانات حول متغيرات الدراسة وتحليلها ومن ثم الوصول الي النتائج. وقد بلغت عينة الدراسة النهائية (١٢٣) مفردة. وبعد إجراء التحليلات الإحصائية فقد أشارت نتائج هذا البحث الي وجود أثر جوهري ذو دلالة إحصائية للإفصاح الإختياري عن المسؤولية الإجتماعية للشركات الكويتية علي أتعاب عملية المراجعة.

**الكلمات المفتاحية:** الإفصاح الإختياري، المسؤولية الإجتماعية للشركات، أتعاب المراجعة، الشركات الكويتية

## Abstract

This research mainly aimed to study and test the impact of voluntary disclosure of corporate social responsibility on audit fees. To achieve the aim of the research, the researchers conducted a field study to test the research hypotheses, by distributing a questionnaire list to the study sample consisting of five categories as follows: accounting and auditing academics, external auditors, internal auditors, financial managers, financial accountants, in order to collect data about the study variables, analyze it, and then reach results. The final study sample was consisted of (123) questionnaires. After conducting statistical analysis, the results of this research indicated that there is a statistically significant impact of voluntary disclosure of the social responsibility of Kuwaiti companies on audit fees.

**Keywords:** Voluntary Disclosure, Corporate Social Responsibility, Audit Fees, Kuwaiti companies

## ١. الإطار العام للبحث

### ١/١ مقدمة البحث

تعتبر المحاسبة نظام معلوماتي لقياس وإيصال نتائج الأحداث والعمليات الاقتصادية للمشروعات إلي مجموعات عديدة من ذوي العلاقة وأصحاب المصالح، ويعتبر الإفصاح المحاسبي الوسيلة الرئيسية والأداة الفعالة لإيصال تلك المعلومات لهؤلاء المستخدمين لدعم قراراتهم (عفيفي، ٢٠٠٨).

وتجدر الإشارة إلي أن الإفصاح الإجمالي في القوائم المالية بوضعه الحالي يعد غير كاف للوفاء باحتياجات المستخدمين وأصحاب المصالح من المعلومات وذلك بسبب: أولاً، يتجاهل الإفصاح الإجمالي في القوائم المالية العديد من البنود المالية وغير المالية، الملموسة أو غير الملموسة (رأس المال الفكري) والتي تزايدت أهميتها في تحديد قيمة الشركة ومستوي أدائها، ثانياً، احتياج اصحاب المصالح في الشركات علي اختلاف مجموعاتهم للمعلومات حيث أصبحوا يطلبون المزيد من الشفافية والإفصاح ويرغبون في المعرفة والفهم الواسع لأعمال الشركة والتواصل معها، ومن أهم الأسباب التي أدت إلي زيادة طلب أصحاب المصالح علي المعلومات الضعف المالي علي مستوي الشركات وعلي المستوي الوطني نتيجة افتقاد الإفصاح الكافي والشفافية مما أدى إلي حدوث عدد من الأزمات المالية الإقليمية والعالمية التي حدثت في الآونة الأخيرة (Kang, 2006)، ومنها انهيار بعض الشركات العملاقة وافلاسها مثل شركة انرون، وورلد كوم، والأزمة التي حدثت لدول جنوب شرق آسيا عام ١٩٩٨، والأزمة المالية العالمية التي حدثت في عام ٢٠٠٨، بالإضافة إلي تزايد نمو اقتصاد السوق العالمي والتنافس بين مصالح الاطراف المختلفة مما يزيد الحاجة إلي التدقيق في نشاط وأداء الشركات ويتطلب المزيد من الإفصاح والشفافية (متولي، ٢٠٢١).

ولقد تزايد الاهتمام مؤخرًا بالإفصاح الاختياري وخاصة الإفصاح عن معلومات المسؤولية الإجتماعية للشركات، حيث إن هذه المعلومات تعتبر واحدة من أهم القضايا التي تمنح المحللين الماليين والمستثمرين قيمة معلوماتية كبيرة للغاية فيما يتعلق بالإفصاح الاختياري، وذلك بالنظر إلي النمو السريع في الاستثمارات المخصصة لأنشطة المسؤولية الإجتماعية من قبل الشركات، علاوة علي نشر المعايير الدولية لتقارير المسؤولية الإجتماعية للشركات Corporate Social Responsibility Reports مثل إرشادات المبادرة العالمية لإعداد التقارير The Global Reporting Initiative التي تم اقتراحها من قبل تحالف الإقتصاديات المسؤولة بيئياً The Coalition for Environmentally Responsible Economies في عام ١٩٩٧م، وذلك كاستجابة للتنوع الواسع في شكل ومحتوي المعلومات المنشورة فيما يتعلق بالأداء الإجتماعي والبيئي للشركات، الأمر الذي سيساعد علي تحسين الإتساق والقابلية للمقارنة والشفافية لهذه التقارير، حيث تهدف هذه المبادرات إلي وضع تقارير المسؤولية الإجتماعية للشركات أو تقارير الإستدامة في نفس مستوي التقارير المالية (الطحان، ٢٠١٨).

ومن ناحية أخرى، يعتبر القيام بعملية المراجعة من أهم الخدمات التي يقدمها المراجع الخارجي، خاصة لتلك المنشآت التي تنفصل ملكيتها عن إدارتها، حيث يتخذ المراجع

الخارجي صفة الوكيل بأجر باعتباره وكيلاً عن ملاك المنشأة محل المراجعة، وتتم هذه المراجعة بغرض إضفاء الثقة على القوائم المالية المعدة من قبل إدارة المنشأة، والتي تعتبر مسئولة مسؤولية كاملة عن إعداد هذه القوائم وفقاً للمبادئ والمعايير المحاسبية المتعارف عليها، وينتج عن القيام بمهام عملية المراجعة تقرير يعده المراجع لنقل وتوصيل وإبلاغ مستخدمي القوائم المالية برأيه الفني المحايد في مدى صدق وعدالة القوائم المالية للمنشأة، ويحصل المراجع في سبيل تقديمه لخدمات المراجعة على مقابل وهو ما يطلق عليه أتعاب المراجعة (قطب والخاطر، ٢٠٠٤).

وتُعد مهنة المراجعة كأي مهنة أخرى تؤثر وتتأثر بالبيئة المحيطة، وقد تعددت الانعكاسات التي أحدثتها التطورات المتلاحقة لبيئة الأعمال في مهنة المراجعة، الأمر الذي يفرض تحدياً علي مهنة المراجعة بضرورة وسرعة التكيف مع تلك التطورات المتلاحقة في بيئة الأعمال. ولقد انعكست هذه التطورات علي الأبعاد المختلفة لمهنة المراجعة (المراجع، عملية المراجعة، تقرير المراجعة)، وتمثل قضية أتعاب المراجعة بعداً مهماً لمهنة المراجعة والذي يتأثر بهذه التطورات في بيئة الأعمال؛ حيث إن هناك بعض التطورات التي يمكن أن تؤثر علي حجم ونطاق وكيفية الإجراءات التي يقوم بها المراجع عند أدائه لعملية المراجعة، كما يمكن أن تؤثر هذه التطورات أيضاً علي أداء المنشأة محل المراجعة وسمعتها في بيئة الأعمال وبالتالي قد تؤثر علي تقدير المراجع للمخاطر المرتبطة بعملاء المراجعة، وهو ما يؤثر علي تكاليف عملية المراجعة بالزيادة أو النقص (نجم، ٢٠١٢).

تعتبر أتعاب المراجعة الخارجية التي تُدفع للمراجع الخارجي مقابل خدمات المراجعة من الأمور التي لها تأثير علي فاعلية خدمة المراجعة وجودتها، فلقد توصلت دراسة Sundgren and Svanstrom (2013) إلي ان انخفاض أتعاب عملية المراجعة الخارجية يؤدي إلي انخفاض مستوي جودة المراجعة، مما ينعكس علي جودة المعلومات المحاسبية التي تتضمنها القوائم والتقارير المالية.

## ٢/١ مشكلة البحث

لم تعد المعلومات المفصح عنها إجبارياً في التقارير المالية للشركات كافية لتلبية الاحتياجات المتزايدة لأصحاب المصالح من المعلومات سواء في الدول المتقدمة أو النامية فأصبحت إحتياجات هذه الأطراف من المعلومات تمثل ضغطاً علي الشركات لكي تفصح إختيارياً عن المعلومات التي يحتاجونها مثل الإفصاح عن معلومات المسؤولية الإجتماعية للشركات (Boesso and Kumar, 2007).

وتعتبر المعلومات المتعلقة بالمسؤولية الإجتماعية للشركة من أهم المعلومات التي زاد الاهتمام بالإفصاح الإختياري عنها في الوقت الحالي، والإفصاح عن المسؤولية الإجتماعية للشركة كما يُعرفه (جميل والهجان، ٢٠٢٢) هو عرض للمعلومات المرتبطة بالأنشطة الإجتماعية لشركة بما يساعد في تقييم الأداء الإجتماعي للشركة، ويعرفه (الطويل وأبو دست، ٢٠١٧) بأنه أحد أشكال التقارير الإختيارية التي يستخدمها أصحاب المصالح المختلفين لتقييم الأداء الإجتماعي للشركة، وهو أداة تساهم في زيادة شفافية الشركة ومصداقيتها تجاه المجتمع.

وتهتم الشركات بالمسؤولية الاجتماعية وبالإفصاح عن المعلومات المتعلقة بها لاعتبارات اجتماعية وأخلاقية ولتحسين سمعة الشركة. وكذلك يأتي ذلك الاهتمام لاعتبارات اقتصادية، فالإفصاح بالمسؤولية الاجتماعية للشركة يساعد في تحسين العلاقة بين الشركة وأصحاب المصالح المختلفين كالمساهمين والعملاء والموردين والعاملين، وهو ما يؤثر بصورة إيجابية على دعم استقرار الشركة وقدرتها التنافسية ويساهم في تحويلها لشركة مستدامة النمو (الرفاعي، ٢٠٢٢).

ولقد أشارت العديد من الدراسات (حماده، ٢٠١٤؛ الباز، ٢٠١٧؛ حسن، ٢٠١٧؛ Hosseini and Malekian, 2020) التي تنشرها الشركات كلما زاد مستوى الثقة في التقارير المالية، وفي سوق المال في أي دولة، ومن ثم يكون لهذا النوع من الإفصاح أهمية خاصة في تحقيق كفاءة هذا السوق (Groom et al., 2004).

ومن الناحية الأخرى فإن عملية تسعير خدمات المراجعة تتم في ضوء مجموعة من العوامل والمحددات، بعضها يرتبط بمكتب المراجعة، والبعض الآخر يرتبط بالمنشأة محل المراجعة، بالإضافة إلى مجموعة من العوامل الأخرى، ويعتبر زيادة مستوى الإفصاح الاختياري أحد العوامل التي ترتبط بالمنشأة محل المراجعة، حيث أشارت بعض الدراسات السابقة إلى أن زيادة مستوى الإفصاح الاختياري للشركة يؤدي إلى زيادة الجهد المبذول من قبل المراجعين وزيادة مخاطر المراجعة، مما يؤدي إلى مطالبتهم بأعباء مراجعة أكبر (سمره، ٢٠١٥؛ Ji et al., 2018).

في حين أشارت بعض الدراسات الأخرى إلى أن زيادة مستوى الإفصاح الاختياري للشركة له أثر كبير في الحد من ممارسات إدارة الأرباح، وبالتالي زيادة جودة التقارير المالية، مما يؤدي بدوره إلى الحد من عدم تماثل المعلومات بين الإدارة والمستثمرين وأصحاب المصالح المختلفين، مما ينعكس على انخفاض مخاطر المراجعة، وبالتالي يؤدي إلى انخفاض أعباء المراجعة (Yao et al., 2020; Du et al., 2020; Frost et al., 2022).

وقد أشارت دراسة (Zalan, 2014) التي عدم وجود أثر معنوي لجودة الإفصاح الاختياري على أعباء عملية المراجعة. لذلك نجد أن هناك اختلاف بين الدراسات السابقة حول أثر الإفصاح الاختياري بما يتضمنه من إفصاح عن معلومات المسؤولية الاجتماعية للشركات على أعباء عملية المراجعة.

**وبناء على ما سبق، فإنه يمكن صياغة مشكلة البحث في السؤال البحثي الرئيسي التالي:**

ما أثر الإفصاح الاختياري عن المسؤولية الاجتماعية للشركات الكويتية على أعباء المراجعة؟

### ٣/١ هدف البحث

يتمثل الهدف الرئيسي لهذا البحث في دراسة أثر الإفصاح الاختياري عن المسؤولية الاجتماعية للشركات الكويتية على أعباء المراجعة.

#### ٤/١ أهمية البحث

يحتل موضوع البحث أهمية كبيرة علي كل من المستويين الأكاديمي (الأهمية العلمية)، و المهني (الأهمية العملية) و يمكن استعراضهم علي النحو التالي:

##### ١/٤/١ الأهمية العلمية:

١. تعتبر الدراسة الحالية امتداد للدراسات السابقة التي تناولت أثر الإفصاح المحاسبي الإختياري عن المسؤولية الإجتماعية للشركات علي أتعاب المراجعة، كما أنها تعتبر نواه لإجراء المزيد من الدراسات المستقبلية.
٢. يستمد هذا البحث أهميته من حداثة الموضوع والندرة النسبية للدراسات التي تناولته بصفه عامة وفي البيئه الكويتية بصفه خاصة، وذلك في حدود علم الباحث وما اضطلع عليه من دراسات سابقة.

##### ٢/٤/١ الأهمية العملية:

١. من المتوقع أن تساهم نتائج هذا البحث في إبراز مدي أهمية الإفصاح الإختياري عن المسؤولية الإجتماعية للشركات لأصحاب المصالح المختلفين، مما قد يدفع إدارة الشركات بزيادة الاهتمام بجودة ومستوي الإفصاح الإختياري عن معلومات المسؤولية الإجتماعية، والذي قد ينعكس بصورة إيجابية علي نتائج الشركات الكويتية.
٢. تساهم نتائج هذا البحث أيضاً في التعرف علي أثر الإفصاح الإختياري عن المسؤولية الإجتماعية للشركات علي الدور الذي يقوم به المراجع ومن ثم تحديد أتعاب عملية المراجعة.

#### ٥/١ فروض البحث

في ضوء مشكلة وهدف البحث تم صياغة الفرض الرئيسي للبحث علي النحو التالي:  
يوجد أثر ذو دلالة معنوية للإفصاح الإختياري عن المسؤولية الإجتماعية للشركات الكويتية علي أتعاب المراجعة.

#### ٦/١ منهجية البحث

##### ١/٦/١ المنهج الاستنباطي:

اعتمد الباحثون علي المنهج الاستنباطي في بناء الإطار النظري لأبعاد مشكلة الدراسة وصياغة أهدافها، واشتقاق فروضها وذلك من خلال تحليل الدراسات السابقة المرتبطة بموضوع الدراسة، وكذلك من خلال الاعتماد علي المراجع والأبحاث العلمية المنشورة والدوريات التي تخص موضوع الدراسة بهدف دراسة أثر الإفصاح الإختياري عن المسؤولية الإجتماعية للشركات الكويتية علي أتعاب المراجعة.

## ٢/٦/١ المنهج الاستقرائي:

اعتمد الباحثون علي المنهج الاستقرائي بهدف استقراء واقع البيئة الكويتية واطماف الدراسة الميدانية، وذلك من خلال تصميم قائمة استبيان والتي تمثل وسيلة البحث وتوزيعها علي عينة الدراسة وذلك للتعرف علي الإفصاح الإختياري عن المسؤولية الإجماعية للشركات الكويتية علي أتعاب المراجعة.

## ٧/١ نطاق البحث

١. يقتصر هذا البحث علي دراسة واختبار أثر الإفصاح الإختياري عن المسؤولية الإجماعية للشركات علي أتعاب المراجعة، دون التطرق الي دراسة أثر باقي أنواع الإفصاح الإختياري علي أتعاب المراجعة.
٢. يقتصر هذا البحث علي دراسة واختبار أثر الإفصاح الإختياري عن المسؤولية الإجماعية للشركات علي أتعاب المراجعة، وذلك في البيئة الكويتية فقط.
٣. تقتصر فترة الدراسة الميدانية علي عام ٢٠٢٣ فقط والذي تم فيه توزيع وتجميع الاستبيانات علي عينة الدراسة.

## ٨/١ تنظيم البحث

انطلاقا من مشكلة البحث والهدف منه، فقد تم تنظيم هذا البحث علي النحو التالي:

١. الإطار العام للبحث.
٢. الدراسات السابقة.
٣. الإطار النظري للبحث.
٤. الدراسة الميدانية.
٥. خلاصة ونتائج وتوصيات البحث.

## ٢. الدراسات السابقة

### ١/٢ دراسة (Zalan, 2014)، بعنوان:

يتمثل الهدف الرئيسي لهذا البحث في اختبار أثر جودة الإفصاح الإختياري علي كل من رأي وأتعاب المراجع الخارجي. ولتحقيق هدف البحث تم إجراء دراسة تطبيقية علي عينة من الشركات المدرجة في بورصة طهران للأوراق المالية، وقد بلغ حجم العينة (١٢٣) شركة من مختلف الصناعات، وذلك خلال الفترة من عام ٢٠٠٦ وحتى عام ٢٠١١. وقد تم استخدام مؤشر للإفصاح الإختياري مكون من ٧١ نقطة، وذلك لقياس جودة الإفصاح الإختياري.

وقد تم الحصول علي بيانات الدراسة التطبيقية من التقارير المالية لشركات العينة. وقام الباحث باستخدام أسلوب الانحدار المتعدد لإختبار فروض الدراسة. وتوصلت الدراسة الي عدم وجود أثر معنوي لجودة الإفصاح الإختياري علي كل من رأي وأتعاب المراجع الخارجي.

## ٢/٢ دراسة (سمره، ٢٠١٥)، بعنوان:

يهدف هذا البحث إلى تقييم أثر عوامل خطر بيئة العمل وإصدار مؤشر مسؤولية الشركات على أتعاب مهنة المراجعة في ظل اتساع مهام ومجهود المراجع عن إبداء الرأي في المسؤولية الاجتماعية للشركات وتزايد مخاطر بيئة الأعمال في مصر إبان ثورتي ٢٥ يناير و ٣٠ يونيو بالتطبيق على عينة من ٧٣ شركة مدرجة بمؤشر EGX100 خلال الفترة (٢٠١٢-٢٠١٣) وتقديم نموذج مقترح لقياس أتعاب المراجعة.

وقد توصلت النتائج إلى وجود أثر لتطبيق مؤشر مسؤولية الشركات على زيادة مسؤوليات المراجع الخارجي، كما تبين زيادة مهام ومسؤوليات المراجع الخارجي مع ارتفاع مستوى المخاطر الداخلية والخارجية في بيئة الأعمال، وتعتبر مخاطر الربحية من أكثر المخاطر تأثيراً على مسؤوليات ومهام المراجع الخارجي وأتعاب عملية المراجعة، وقدم البحث نموذج مقترح لقياس أتعاب عملية المراجعة بناء على تقييم أربعة وعشرون متغيراً في علاقتهم بأتعاب المراجعة في مصر، واتضح في نهاية الدراسة وجود أربعة متغيرات فقط هي التي تفسر نحو ٩٧.٦% من قيمة الأتعاب مجتمعة في النموذج العام وهي تعقد عمليات العمل ومخاطر الربحية ومخاطر العمليات التشغيلية وتطبيق مؤشر المسؤولية الاجتماعية.

## ٣/٢ دراسة (Yao et al., 2020)، بعنوان:

يتمثل الهدف الرئيسي لهذا البحث في دراسة وتحليل أثر الإفصاح عن المعلومات البيئية على أتعاب المراجع الخارجي، وهل هذه العلاقة قد اختلفت بعد تطبيق إجراءات الإفصاح عن المعلومات البيئية في الصين والتي تمت في عام ٢٠٠٨. وذلك من خلال إجراء دراسة تطبيقية على الشركات الصناعية المدرجة في بورصة الصين، وقد تم تقسيم فترة الدراسة إلى مرحلتين، أولاً: مرحلة ما قبل تطبيق إجراءات الإفصاح عن المعلومات البيئية في الصين وذلك من عام ٢٠٠٤ حتى عام ٢٠٠٦، ثانياً: مرحلة ما بعد تطبيق إجراءات الإفصاح عن المعلومات البيئية في الصين وذلك من عام ٢٠٠٩ إلى عام ٢٠١١، وقد بلغ إجمالي عدد مشاهدات هذه الدراسة ٤٢٦٣ مشاهدة. وقد تم استخدام مؤشر للإفصاح عن المعلومات البيئية مكون من ١٠ نقاط، وتم الحصول على بيانات الإفصاح عن المعلومات البيئية من التقارير السنوية للشركات.

وتوصلت الدراسة إلى أن مستوى الإفصاح عن المعلومات البيئية يرتبط ارتباطاً سلبياً بأتعاب المراجع الخارجي، وتكون هذه العلاقة أكثر وضوحاً في الفترة من عام ٢٠٠٩ إلى عام ٢٠١١ أي بعد تطبيق إجراءات الإفصاح عن المعلومات البيئية في الصين. كما توصلت الدراسة أيضاً إلى أن الإفصاحات البيئية للشركات في الصناعات شديدة التلوث، والشركات ذات الاهتمام الإعلامي المنخفض أو المستوى العالي من الرقابة الداخلية لها تأثير سلبي أكبر على أتعاب المراجع الخارجي من الشركات الأخرى. وأخيراً توصلت الدراسة إلى أن مستوى الإفصاح البيئي يؤثر على تخفيض أتعاب المراجعة من خلال الحد من ممارسات إدارة الأرباح للشركات.



## ٤/٢ دراسة (Du et al., 2020)، بعنوان:

يتمثل الهدف الرئيسي لهذا البحث في دراسة واختبار أثر أداء المسؤولية الاجتماعية للشركات علي اختيار المراجع وعلي أتعاب المراجعة. ولتحقيق هدف البحث فقد تم إجراء دراسة تطبيقية علي مجموعة من الشركات المدرج بياناتها في قاعدة بيانات COMPUSTAT و CRSP و MSCI وذلك خلال الفترة من عام ٢٠٠٠ وحتى عام ٢٠١٥.

وقد توصلت النتائج إلي أن الشركات التي تتمتع بأداء أعلى في المسؤولية الاجتماعية للشركات من المرجح أن تختار مكاتب المراجعة الكبرى لمراجعة تقاريرها المالية، وتكون هذه الشركات أقل احتمالية للتحويل إلي مكاتب المراجعة الصغرى، وذلك بما يتفق مع الشركات المسؤولة اجتماعيًا التي تطالب بجودة مراجعة أعلى. كما توصلت النتائج أيضًا إلي أن الشركات التي تتمتع بأداء أعلى في المسؤولية الاجتماعية للشركات تدفع أتعاب مراجعة أقل مقارنة بالشركات ذات الأداء الأقل في المسؤولية الاجتماعية للشركات، مما يشير إلي أن أداء المسؤولية الاجتماعية للشركات الأعلى يقلل من مخاطر مشاركة المراجع حيث أن أداء المسؤولية الاجتماعية للشركات هو الذي يؤدي إلي انخفاض أتعاب المراجعة، وليس العكس.

## ٥/٢ دراسة (الجندي، ٢٠٢٠)، بعنوان:

هدفت هذه الدراسة الي قياس أثر زيادة حجم التقارير المالية وانخفاض قابليتها للقراءة علي أتعاب المراجعة في منشآت الأعمال المصرية، وذلك من خلال إجراء دراسة تطبيقية علي عينة مكونة من (٦٥) شركة من الشركات غير المالية المدرجة بالمؤشر المصري EGX100، وذلك لمدة خمس سنوات من عام ٢٠١٥ وحتى عام ٢٠١٩ بإجمالي مشاهدات ٣٢٥ مشاهدة.

وقد توصلت الدراسة الي وجود تأثير إيجابي معنوي لكل من حجم التقارير المالية السنوية وحجم تقرير مجلس الإدارة السنوي وحجم الإيضاحات المتممة للقوائم المالية علي أتعاب المراجعة.

## ٦/٢ دراسة (Frost et al., 2022)، بعنوان:

هدفت هذه الدراسة الي اختبار أثر التغطية الإعلامية لعدم المسؤولية الاجتماعية للشركات علي أتعاب المراجعة. ولتحقيق هدف الدراسة فقد تم إجراء دراسة تطبيقية علي عينة مكونة من (٣,٦٤٦) شركة من ٣٥ دولة مختلفة وذلك خلال الفترة من عام ٢٠٠٣ حتي عام ٢٠١٦. وقد تم اختيار العينة من قاعدة بيانات Thomson Reuters ASSET4.

وقد توصلت الدراسة الي وجود علاقة إيجابية بين التغطية الإعلامية لعدم المسؤولية الاجتماعية للشركات وأتعاب المراجعة. وتشير النتائج أيضًا إلي أن هذه العلاقة الإيجابية أقل وضوحًا بالنسبة للشركات التي تتمتع بمستوى أعلى من الالتزام بأداء المسؤولية الاجتماعية للشركات، ولكنها أكثر وضوحًا بالنسبة للشركات المقيمة في البلدان التي تتمتع بحماية أقوى للمستثمرين وجودة تنظيمية أعلى ومتطلبات أعلى للإفصاح عن المسؤولية

الاجتماعية للشركات. كما تشير النتائج أيضًا إلى أن التغطية الإعلامية لعدم المسؤولية الاجتماعية للشركات تزيد من مخاطر المراجعين وبالتالي تزيد من أتعاب المراجعة. وأخيرًا توصلت النتائج إلى أن أثر التغطية الإعلامية لعدم المسؤولية الاجتماعية للشركات على أتعاب المراجعة يختلف باختلاف الخصائص المؤسسية على مستوى الدولة ودرجة التزام الشركات الجوهرية بأداء المسؤولية الاجتماعية للشركات.

## ٧/٢ دراسة (Yao et al., 2023)، بعنوان:

هدفت هذه الدراسة إلى التحقق مما إذا كانت مكاتب المراجعة ترفع أتعاب المراجعة بعد انتهاك الشركات العملية للوائح البيئية أو معاقبة هذه الشركات على الانتهاكات. ولتحقيق هدف الدراسة فقد تم إجراء دراسة تطبيقية على الشركات المدرجة في بورصة الصين للأوراق المالية التي لديها انتهاكات بيئية بين عامي ١٩٩٤ و ٢٠١٨ بالمقارنة مع مجموعة ضابطة من الشركات من نفس الصناعة، ذات حجم الأصول المماثل وبدون انتهاكات بيئية لنفس الفترة الزمنية.

وقد توصلت الدراسة إلى أن مكاتب المراجعة تميل إلى زيادة أتعاب المراجعة بعد انتهاك الشركات العملية للوائح البيئية أو معاقبتهم على مثل هذه الانتهاكات، ويختلف هذا التأثير المتزايد بسبب كثافة التنظيم البيئي، والمدى الإقليمي وعيوب الرقابة الداخلية. كما توصلت الدراسة أيضًا إلى أن الانتهاكات البيئية تؤثر على أتعاب المراجعة من خلال إعادة البيان المالي، في حين أن العقوبات البيئية تؤثر على أتعاب المراجعة من خلال إدارة الأرباح والمخاطرة.

## أهم ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة

١. ندرة الدراسات السابقة التي تناولت دراسة أثر الإفصاح الإختياري عن المسؤولية الاجتماعية للشركات على أتعاب المراجعة، وخاصة في البيئة الكويتية، وذلك في حدود علم الباحث، حيث تمت معظم الدراسات السابقة التي تناولت هذا الموضوع في دول مثل الصين، ومصر، وإيران.
٢. جاءت نتائج الدراسات السابقة مختلفة حول أثر الإفصاح الإختياري عن المسؤولية الاجتماعية للشركات على أتعاب المراجعة، حيث أشارت بعض الدراسات إلى وجود علاقة إيجابية بين الإفصاح الإختياري عن المسؤولية الاجتماعية للشركات وأتعاب المراجعة (سمرة، ٢٠١٥)، في حين أشارت بعض الدراسات الأخرى إلى وجود علاقة سلبية بين الإفصاح الإختياري عن المسؤولية الاجتماعية للشركات وأتعاب المراجعة (Yao et al., 2020; Du et al., 2020; Frost et al., 2022; Yao et al., 2023).
٣. مما سبق يتضح أن هناك فجوة بحثية بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية تتمثل في ندرة الدراسات السابقة التي تناولت دراسة أثر الإفصاح الإختياري عن المسؤولية الاجتماعية للشركات على أتعاب المراجعة في البيئة الكويتية، واختلاف نتائج الدراسات السابقة المتعلقة بهذا الموضوع، لذلك تسعى الدراسة الحالية إلى سد هذه الفجوة البحثية.

### ٣. الإطار النظري للبحث

#### ١/٣ مفهوم الإفصاح الاختياري

يقصد بالإفصاح الاختياري الكشف عن أي معلومات تتجاوز الإفصاح الإجمالي (Hassan and Marston, 2010)، وعُرف الإفصاح الاختياري أيضاً على أنه الإفصاح بما يتجاوز الإفصاح الإلزامي، والذي يمثل خيارات إفصاح غير إجبارية من قبل إدارات الشركات ليزود المستخدمين بالمعلومات المحاسبية وأي معلومات تعتبر ذات صلة بعملية اتخاذ القرار (Rouf and Al Harun, 2011)، كما يعبر عن الإفصاح الاختياري بأنه الإفصاح عن المعلومات التي لا تفرضاها معايير المحاسبة، سواء كانت هذه المعلومات مالية أو غير مالية، تاريخية أو حالية أو مستقبلية، وبما لا يؤدي إلى استفادة المنافسين من هذه المعلومات واحتمالية الإضرار بالمركز التنافسي للمنشأة (الإسداوي ومحمد، ٢٠٢٠).

وقد عرفت دراسة (أبو شلوع، ٢٠١٣) الإفصاح الاختياري على أنه ينقسم إلى نوعين وهما:

- **الإفصاح الاختياري:** هو الإفصاح الذي تقدمه الإدارة لأصحاب المصالح من معلومات في التقارير المالية للشركات طوعاً دون أي إلزام من الجهات الرقابية ودون أي طلب من أي أصحاب مصالح أساسيين في المنشأة، ولكن تقوم به المنشآت لبيان شرعية أعمالها، وبيان توافقها مع المتطلبات البيئية والأخلاقية والقيم العامة ومساندتها للمجتمع المحيط.
- **الإفصاح الاختياري المطلوب:** هو الإفصاح الذي تقدمه الإدارة في التقارير المالية للشركات دون أي إلزام قانوني ودون أي إلزام من أي جهات رقابية، ولكن تطلبه المجموعات المختلفة من أصحاب المصلحة الأساسيين بالمنشأة – أي المجموعات ذات القوة، أو الإلحاق، أو الشرعية – وتضغط على الإدارة لتوفيره لكي يستخدموه في اتخاذ القرارات المختلفة المرتبطة بعلاقتهم مع المنشأة، فتقدمه الإدارة لتلك المجموعات رداً على مساءلتهم لها عن أداء المنشأة.

ويرى أبو طالب (٢٠١٦) أن الإفصاح الاختياري هو الإفصاح الذي يطبق بطريقة اختيارية بواسطة المنشآت التي تختار أن تفصح اختياريًا؛ لذا فهو يعد طريقة للمديرين لتوفير إفصاحات إضافية، ويعد الإفصاح محاولة جادة من قبل إدارة الوحدة الاقتصادية لتقديم معلومات إضافية، وذلك بهدف تقديم أكبر قدر من المعلومات لمستخدمي القوائم المالية، وحتى لا يلجأون إلى مصادر أخرى من المعلومات قد تكون مضللة، ولذلك يسمى هذا النوع من الإفصاح بالإفصاح الإعلامي، حيث لم يعد نطاق الإفصاح المحاسبي مقتصرًا على مجرد إخلاء مسؤولية إدارة الوحدة الاقتصادية، وإنما اتسع ليشمل تقديم أكبر قدر من المعلومات المحاسبية التي تزيد من درجة الثقة بين الإدارة ومستخدمي القوائم المالية (أبو طالب، ٢٠١٦، ص ٢٠).

أوضحت دراسة عبد الكريم (٢٠٠٣) أنه كلما زادت أهمية الإفصاح الاختياري في الفكر المحاسبي نتيجة لتحويل النظر إلى القوائم المالية من اعتبارها هدفًا بحد ذاتها إلى

اعتبارها وسيلة لتحقيق هدف أو عدة أهداف أهمها المساعدة في اتخاذ قرارات تخصيص الموارد سواء كانت قرارات إستثمار أم قرارات إنتمان أو غيرها من القرارات، ولقد اتضح أيضاً أن متطلبات هذه القرارات تفوق إلى حد كبير ما يقدمه الإفصاح الإختياري من معلومات ولذلك فقد أصبح الاهتمام بالإفصاح الإختياري حتمي وضروري لتحقيق فعالية القوائم المالية وتحقيقاً لأهدافها (عبد الكريم، ٢٠٠٣، ص ٢٦٠).

ومما سبق يمكن تحديد مفهوم الإفصاح الإختياري بأنه "إدراج معلومات وتحليلات مالية وغير مالية إضافية بالتقارير المالية، وتتميز هذه المعلومات والتحليلات بكونها غير إلزامية وفقاً للمتطلبات القانونية للمعايير المحاسبية المطبقة، وإنما يتم الإفصاح عنها من قبل الشركة بصورة طوعية بغرض دعم شفافية التقرير المالي ومقابلته متطلبات أصحاب المصالح".

### ٢/٣ مفهوم الإفصاح الإختياري عن المسئولية الإجتماعية

وردت عدة تعريفات للإفصاح المحاسبي عن المسئولية الإجتماعية في الأدبيات المحاسبية، حيث أشارت دراسة (Hassan, 2013) إلى أن الإفصاح المحاسبي عن المسئولية الإجتماعية هو عملية إيصال المعلومات المتعلقة بأنشطة المسئولية الإجتماعية للأطراف الخارجية المهتمة بالمنشأة. كما أشارت دراسة (Fatoum, 2015) إلى أن الإفصاح المحاسبي عن المسئولية الإجتماعية هو انتهاج سياسة الوضوح الكامل وإظهار كافة المعلومات المتعلقة بأنشطة المنشأة الإجتماعية لمختلف أصحاب المصالح بالاعتماد على مجموعة من الأساليب في صلب القوائم المالية، لتوصيل المعلومات عن أثر نشاط المنشأة علي المجتمع للأطراف الداخلية والخارجية بشكل دوري وبقرارات محددة لتقويم الأداء الإجتماعي للمنشأة.

وقد أوضحت دراسة الطويل وأبودست (٢٠١٧) أن الإفصاح المحاسبي عن المسئولية الإجتماعية هو أحد أشكال التقارير الإختيارية التي يستخدمها أصحاب المصالح المختلفين لتقييم الأداء الإجتماعي للشركة، وهو أداة تساهم في زيادة شفافية الشركة ومصداقيتها تجاه المجتمع. كما أشارت دراسة جميل والهجان (٢٠٢٢) إلى أن الإفصاح المحاسبي عن المسئولية الإجتماعية هو عرض للمعلومات المرتبطة بالأنشطة الإجتماعية للشركة بما يساعد في تقييم الأداء الإجتماعي للشركة.

### ٣/٣ أهمية الإفصاح الإختياري عن المسئولية الإجتماعية

يعتبر الإفصاح الإختياري عن المعلومات المالية وغير المالية في الشركات المدرجة في السوق المالي أحد الحقوق الأساسية للمساهمين، حيث أنهم يعتمدون على المعلومات المُفصح عنها في التقارير المالية السنوية لأجل اتخاذ العديد من القرارات المختلفة التي تخص استثماراتهم في تلك الشركات (Uyar et al., 2013)، حيث أن الإفصاح الإختياري يُعتبر أمر ضروري للمستثمرين في الحصول على المعلومات الأساسية الخاصة بالشركة.

وقد ظهرت أهمية الإفصاح الإختياري بعد الأزمة التي تعرضت لها قارة آسيا في عام ١٩٩٧، والتي أوضحت أن من أهم الأسباب التي أدت إلى تلك الأزمة هي عدم الشفافية

- في الإفصاح عن معلومات تلك الشركات (Mitton, 2002)، كما زادت أهمية الإفصاح بعد أزمت الكساد العالمي في القرن الماضي، وتلاعب كثير من الشركات بالأرقام المحاسبية حيث أدى ذلك إلى إظهار القوائم المالية بغير صورتها الحقيقية.
- وتتمثل أهمية الإفصاح الإختياري عن المسؤولية الإجتماعية في النقاط التالية (الطحان، ٢٠١٨؛ صالح وآخرون، ٢٠٢١):
١. تضيق فجوة التوقعات بين الإدارة ومستخدمي التقارير المالية، وبالتالي تحقيق الإفصاح والشفافية بخصوص المسؤولية الإجتماعية للشركات واحترام حقوق الانسان وأخلاقيات الأعمال، مما ينعكس إيجابياً علي تقدير المستثمرين للقيمة السوقية للشركات وإقبالهم علي الاستثمار في أسهم تلك الشركات.
  ٢. يساعد الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الإجتماعية أصحاب المصالح في تقييم أداء المنشأة في الأجل الطويل في ظل الالتزام بالتشريعات البيئية ومراعاة المسؤولية الإجتماعية.
  ٣. يساعد الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الإجتماعية أصحاب المصالح في تقييم الأثار السلبية نتيجة قيام المنشأة بممارسات سلبية تجاه المجتمع مما يمكنهم من تقدير قيمة الالتزامات المحتملة وما يترتب على ذلك من تدفقات نقدية خارجية مستقبلية.
  ٤. تخفيض تكلفة رأس المال، حيث تؤدي زيادة درجة الإفصاح عن المسؤولية الإجتماعية إلي تخفيض درجة عدم تماثل المعلومات بين المستثمرين والإدارة، مما يؤدي الى زيادة السيولة في سوق رأس المال وزيادة الطلب على الأوراق المالية للمنشأة، الذي يؤدي الى تخفيض تكلفة العمليات ومما ينعكس على تخفيض تكلفة رأس المال.
  ٥. تحسين جودة الأرباح، حيث أن الشركات التي تتمتع بأداء قوي بخصوص المسؤولية الاجتماعية للشركات تكون أقل احتمالاً للإنخراط في ممارسات إدارة الأرباح سواء من خلال الاستحقاقات أو الأنشطة الحقيقية، حيث يعكس الأداء الجيد للمسؤولية الاجتماعية للشركات المخاوف الأخلاقية للمديرين، ويقود إلى تقارير مالية شفافة وموثوق فيها.
  ٦. توفير فهم أفضل للمخاطر الاقتصادية التي قد يمرض لها المستثمرون أو الدائنون، مما يقلل من تكلفة رأس المال وتكلفة الدين للشركة.
  ٧. تحسين التصنيفات الائتمانية للشركات، مما يساهم في تسعير عقود الدين بشكل أفضل، حيث تميل وكالات التصنيف الائتماني إلى منح تقييمات مرتفعة نسبياً للشركات التي تتسم بمستويات مرتفعة من المسؤولية الاجتماعية للشركات.
  ٨. توفير بعض المعلومات الضرورية للمحللين الماليين عند بناء نماذج التنبؤ المتعلقة بالأرباح المستقبلية والسيولة.
  ٩. تقليل حالة عدم التأكد بشأن قيمة الشركة من خلال تعزيز إتاحة المعلومات لمختلف المشاركين في السوق، مما يحسن من دقة تنبؤات المحللين الماليين، الأمر الذي يؤثر إيجابياً على قيمة الشركة ويؤدي إلى إنخفاض تكلفة حقوق الملكية.

١٠. تحسين سمعة وصورة الشركة، مما يترتب عليه زيادة ولاء ورضاء العملاء، وبالتالي الطلب على منتجات الشركة كما تسمح الصورة الإيجابية للشركة بإمكانية جذب موظفين ذوي مهارات عالية؛ الأمر الذي سيؤثر إيجابياً على الأداء المالي للشركة.

وعلاوة على المنافع السابقة، يمكن للشركات أن تجني الكثير من المنافع السياسية نتيجة إفصاحها الاختياري عن معلوماتها الإجتماعية، ومن أهم هذه المنافع، أن هذه الشركات ستكون أقل عرضة للتدخلات الحكومية نتيجة الصورة الذهنية الجيدة التي رسمتها الشركة في أذهان المتعاملين معها، الأمر الذي يترتب عليه احتمال أكبر لخفض التكاليف السياسية المستقبلية. علاوة على الوفورات الضريبية التي يمكن أن تحققها الشركات نتيجة تخصيص جزء من مواردها للوفاء بمسئوليتها الاجتماعية، وتزيد هذه الوفورات في الدول التي تتبع نظم ضريبية تأخذ بالأسعار التصاعدية. كما يمكن تخفيض مخاطر وتكاليف التقاضي التي يمكن أن تواجهها هذه الشركات نتيجة القبول المجتمعي لها (الطحان، ٢٠١٨).

### ٤/٣ مفهوم أتعاب عملية المراجعة

إن تطبيق شروط السوق على الخدمات التي تقدمها مهنة المراجعة للمجتمع لم تستحوذ في الماضي على اهتمام المنظمين والمشرعين، ولكن حديثاً زاد الاهتمام بالنواحي الاقتصادية لخدمات المراجعة، وأصبح واضحاً أن للمراجعة الخارجية سوقاً مثل باقي السلع والخدمات الأخرى، يمثل جانب العرض منه أتعاب المراجعة التي تتطلبها شركة المراجعة (مراقب الحسابات)، أما جانب الطلب فيمثلته اختيار المنشأة محل المراجعة لمراقب الحسابات. وفهم آليات سوق المراجعة هام وضروري لكل من المنشآت محل المراجعة (العميل) وشركات المراجعة (مقدم الخدمة) فكلهما يسعى لتعظيم منافعه داخل السوق (عبد الوهاب، ١٩٩٧، ص ١٠).

تشير أتعاب المراجعة إلى المبالغ المدفوعة لمراقب الحسابات والتي تتعلق بعملية مراجعة القوائم المالية. حيث يجب أن تغطي أتعاب المراجعة تكاليف عملية المراجعة وتوفر ربحاً مقبولاً لمراقب الحسابات، حيث يمكن اعتبار أتعاب المراجعة مزيجاً من بندين أساسيين هما؛ تكلفة عملية المراجعة بما تشمله من تكلفة الموارد اللازمة لأداء عملية المراجعة وتكلفة خطر التقاضي، والربح أو مكافأة مراقب الحسابات (Abbott et al., 2006; Leinder and Lenz, 2017; Urhohide and Izedonmi, 2015).

وقد أشارت دراسة العطار (٢٠٠٣) إلى أن أتعاب المراجعة هي المبالغ التي يحصل عليها مراقب الحسابات من منشأة العميل محل المراجعة مقابل ما يقدمه من خدمات، أي أنها تمثل تكلفة الوقت المبذول محسوباً على أساس معدل معياري للساعة، مضافاً إليه أي نفقات أخرى. في حين يرى البعض (راضي وآخرون، ٢٠١٧؛ Rustam et al, 2013) أن أتعاب المراجعة تتمثل في الإيرادات أو المقابل المادي الذي يحصل عليها مراقب الحسابات نتيجة قيامه بعملية المراجعة، لتكوين رأي حول ما إذا كانت القوائم والتقارير المالية للمنشأة محل المراجعة قد أعدت وفقاً لمبادئ المحاسبة المتعارف عليها (GAAP) في جميع النواحي الجوهرية.

ويرى (Johl et al., 2012) أن أتعاب المراجعة هي ناتج العلاقة التعاقدية بين كل

من مراقب الحسابات والمنشأة محل المراجعة، وهي خدمة اقتصادية تقدم لطالبيها في إطار العلاقة بين العرض والطلب، وتعد هذه الأتعاب دالة في تقييم مراقب الحسابات لخطر المراجعة. كما ترى دراسة علي (٢٠١٩) أن أتعاب المراجعة هي المبالغ التي يتقاضاها مراقب الحسابات نظير قيامه، هو وفريق عمله، ببذل الجهد والوقت من أجل القيام بمراجعة القوائم المالية لمنشأة العميل محل المراجعة، وإبداء الرأي من خلال تقرير المراجعة، عن مدى صدق وعدالة هذه القوائم المالية.

وفي ذات السياق أكدت دراسة كل من (إبراهيم، ٢٠١٨؛ سيف، ٢٠١٨) على أن خدمة المراجعة تمثل مصدر الإيراد الرئيسي لمنشآت المحاسبة والمراجعة التي تسعى للحصول على أفضل عائد ممكن نتيجة تقديم هذه الخدمة (جانب العرض)، أما من ناحية (جانب الطلب) تمثل هذه الأتعاب عبء مالي على المنشآت محل المراجعة التي تسعى إلى دفع وتحمل أقل مبلغ ممكن مقابل الحصول على خدمة مراجعة عالية الجودة، تبرر تحمل هذا العبء. وبالتالي فإن عملية تحديد أتعاب المراجعة تعد من أعقد العمليات التي تواجه مراقب الحسابات والعميل على حد سواء، بسبب كثرة المُحددات التي يعتمد عليها مراقب الحسابات عند تحديد أتعاب عملية المراجعة.

ومما سبق يمكن تعريف أتعاب المراجعة بأنها المبالغ التي يتقاضاها مراقب الحسابات نظير قيامه، هو وفريق عمله، ببذل الجهد والوقت من أجل القيام بمراجعة القوائم المالية لمنشأة العميل وإبداء الرأي من خلال تقرير المراجعة، عن مدى صدق وعدالة هذه القوائم المالية.

### ٥/٣ الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للشركات وأثرها علي أتعاب المراجعة

يعتبر الإفصاح عن معلومات المسؤولية الاجتماعية للشركات نوعاً خاصاً من الإفصاح الاختياري غير المالي، حيث يسعى المستثمرون للحصول علي معلومات موثوقة بشأن أداء المسؤولية الاجتماعية للشركات سواء من خلال القنوات العامة أو الخاصة لما لهذه المعلومات من انعكاسات مباشرة علي التدفقات النقدية الإيجابية لهذه الشركات في المستقبل القريب، علي سبيل المثال فإن الممارسات المتعلقة بحماية البيئة وتحسين رفاهية الموظفين يُمكن أن تقلل من تكاليف التقاضي المحتملة، وتكاليف التنظيف لآثار التلوث، وتعزيز معنوية الموظفين، علاوة علي تأثيرها غير المباشر علي زيادة أسعار الأسهم عن طريق الحد من عدم التأكد وعدم تماثل المعلومات بشأن آثار القيمة الناتجة عن أنشطة المسؤولية الاجتماعية للشركات (Cho et al., 2013).

إن إنخراط الشركات في أنشطة المسؤولية الاجتماعية يحقق لها الكثير من المنافع منها: تحسين سمعة الشركة حيث إن الشركات التي تتسم بدرجات مرتفعة من المسؤولية الاجتماعية ترتبط ببيئة المعلومات بشكل أفضل للمحافظة علي سمعة الشركة؛ زيادة دقة تنبؤات المحللين الماليين نتيجة توافر قدر كبير من المعلومات غير المالية عن الشركة مما يسهل من مهمتهم في القيام بتحليل كفاء للمعلومات المُفصح عنها بواسطة الشركة؛ تحسين الإتصال مع المساهمين بخصوص المسائل المالية؛ تشجيع الشركات علي زيادة فعالية حوكمة الشركات؛ زيادة قيمة الشركة؛ تقليل تكلفة حقوق الملكية؛ تحسين التصنيف الائتماني للشركة (Cui et al., 2016).

ويتضمن الإفصاح عن المسؤولية الإجتماعية للشركة مجموعة من العناصر تتمثل في تطور أعداد العاملين في السنوات الخمس الأخيرة وتصنيفهم، سياسات التدريب والتأهيل للعاملين وأهم برامجها، مؤشرات إنتاجية العامل ومتوسط دخله، جودة المنتجات وشهادات الجودة التي تم الحصول عليها، المشاركات المجتمعية الأخرى علي المستويين المحلي والقومي، تقليل الانبعاثات الضارة الناتجة عن أنشطة الشركة، معالجة آثار المخاطر البيئية الضارة على المجتمع، تخفيض استهلاك الشركة من الطاقة، سلامة المنتجات وعدم تأثيرها في البيئة (يونس، ٢٠١٩).

وفيما يتعلق بالعلاقة بين أتعاب عملية المراجعة والإفصاح الإختياري عن المسؤولية الإجتماعية، فقد أشارت دراسة (Du et al., 2020) إلي وجود علاقة ارتباط سلبية بين مستوي الإفصاح عن معلومات المسؤولية الإجتماعية وأتعاب عملية المراجعة، حيث يقوم مراقبي الحسابات بتحديد أتعاب مراجعة أقل علي الشركات المسؤولة اجتماعياً وذلك بسبب انخفاض مخاطر الشركة. كما أشارت دراسة (Yao et al., 2020) إلي أن مستوي الإفصاح عن المعلومات البيئية يرتبط ارتباطاً سلبياً بأتعاب مراقب الحسابات، حيث أن مستوي الإفصاح عن المعلومات البيئية يؤثر علي تخفيض أتعاب المراجعة من خلال الحد من ممارسات إدارة الأرباح للشركات.

وقد أشارت دراسة (سمره، ٢٠١٥) إلي أن إفصاح الشركات عن المسؤولية الإجتماعية يؤثر بنسبة ٨٤% في اتساع مهام ومسئوليات مراقب الحسابات، حيث أن الإفصاح عن المسؤولية الإجتماعية قد أضاف مهام وتحديات جديدة إلي مهنة المراجعة مما ترتب علي ذلك زيادة في مجهود مراقب الحسابات، مما أدى إلي زيادة أتعاب المراجعة. وقد أشارت دراسة (Yao et al., 2023) إلي أن مكاتب المراجعة تميل إلي زيادة أتعاب المراجعة للشركات التي لديها مخالفات بيئية أو يتم معاقبتهم بسبب الانتهاكات البيئية.

ويخلص الباحث مما سبق إلي أهمية إفصاح الشركات عن معلومات المسؤولية الإجتماعية لما يحققه هذا الإفصاح من منافع كثيرة للشركات، كما أكدت جميع الدراسات السابقة إلي وجود علاقة ارتباط قوية بين تحديد أتعاب المراجعة ومستوي الإفصاح عن معلومات المسؤولية الإجتماعية، لذلك يمكن اشتقاق الفرض الرئيسي للبحث علي النحو التالي:

يوجد أثر ذو دلالة معنوية للإفصاح الإختياري عن المسؤولية الإجتماعية للشركات الكويتية علي أتعاب المراجعة.

#### ٤. الدراسة الميدانية

##### ١/٤ هدف الدراسة الميدانية

تستهدف الدراسة الميدانية الإجابة علي السؤال الرئيسي للبحث، وأيضاً اختبار الفرض الرئيسي للبحث التي تم اشتقاقه في الإطار النظري للبحث والمتعلق بأثر الإفصاح الإختياري عن المسؤولية الإجتماعية للشركات الكويتية علي أتعاب المراجعة.



## ٢/٤ فروض الدراسة الميدانية

في ضوء الدراسة النظرية التي توصلت لوجود أثر للإفصاح الإختياري عن المسئولية الإجتماعية للشركات الكويتية علي أتعباب المراجعة، لذا فإنه يتم صياغة الفرض الرئيسي للبحث الذي سيق تطويره في الإطار النظري في صيغته العدمية وذلك بغرض إجراء الاختبارات الإحصائية كما يلي:

### الفرض الرئيسي للدراسة الميدانية (H<sub>0</sub>):

لا يوجد أثر ذو دلالة معنوية للإفصاح الإختياري عن المسئولية الإجتماعية للشركات الكويتية علي أتعباب المراجعة.

## ٣/٤ مجتمع وعينة الدراسة

المجتمع عبارة عن مجموعة كاملة من العناصر التي يتم استخراج عينة منها، لأنه من المستحيل جمع البيانات من المجتمع بأكمله بسبب بعض الاعتبارات مثل الدقة والوقت والمال. وتحقيقاً للهدف الرئيسي للدراسة فإن مجتمع الدراسة يتمثل في خمس فئات أساسية علي النحو التالي:

١. المجموعة الأولى: تتمثل في الأكاديميين (أعضاء هيئة التدريس ومعاونوهم) في أقسام المحاسبة والمراجعة في الجامعات الكويتية.
٢. المجموعة الثانية: تتمثل في المراجعين الخارجيين بجميع مكاتب المراجعة في الكويت.
٣. المجموعة الثالثة: تتمثل في المراجعين الداخليين بجميع الشركات المساهمة المدرجة في سوق الأوراق المالية الكويتي.
٤. المجموعة الرابعة: تتمثل في المدراء الماليين بجميع الشركات المساهمة المدرجة في سوق الأوراق المالية الكويتي.
٥. المجموعة الخامسة: تتمثل في المحاسبين بجميع الشركات المساهمة المدرجة في سوق الأوراق المالية الكويتي.

وقد قام الباحثون برفع القائمة على Google Drive وإرسال رابط الاستبيان إلى المجموعات المستهدفة عن طريق البريد الإلكتروني ومواقع التواصل الإجتماعي، وبلغت الردود المستلمة ١٢٣ رد مثلت عينة الدراسة النهائية، وخضعت جميعها للتحليل الإحصائي.

## ١/٣/٤ توزيع عينة الدراسة حسب الوظيفة

يوضح الجدول التالي توزيع عينة الدراسة حسب الوظيفة، ويمكن توضيح ذلك فيما يلي:

جدول رقم (١)

توزيع عينة الدراسة حسب الوظيفة

الوظيفة	التكرارات	النسبة المئوية
أكاديمي	٢٠	١٦,٣%
مراجع خارجي	٣٠	٢٤,٤%
مراجع داخلي	٢٢	١٧,٩%
مدير مالي	١٨	١٤,٦%
محاسب	٣٣	٢٦,٨%
الإجمالي	١٢٣	١٠٠%

المصدر: نتائج التحليل الإحصائي SPSS

يتضح من الجدول السابق رقم (١) أن النسبة الأكبر من عينة الدراسة هم من المحاسبين، حيث بلغ عددهم (٣٣) مفردة بنسبة (٢٦,٨%)، ثم يليها في المرتبة الثانية المراجعين الخارجيين، حيث بلغ عددهم (٣٠) مفردة بنسبة (٢٤,٤%)، ثم يليها في المرتبة الثالثة المراجعين الداخليين، حيث بلغ عددهم (٢٢) مفردة بنسبة (١٧,٩%)، ثم يليها الأكاديميين وعددهم (٢٠) مفردة بنسبة (١٦,٣%)، وفي المرتبة الأخيرة فئة مدير مالي بعدد (١٨) وبنسبة (١٤,٦%).

٢/٣/٤ توزيع عينة الدراسة حسب المؤهلات العلمية

يوضح الجدول التالي توزيع عينة الدراسة علي المؤهلات العلمية المختلفة (بكالوريوس، ماجستير، دكتوراة)، ويمكن توضيح ذلك فيما يلي:

جدول رقم (٢)

توزيع عينة الدراسة حسب المؤهلات العلمية

المؤهلات العلمية	التكرارات	النسبة المئوية
بكالوريوس	٦٠	٤٨,٨%
ماجستير	٣٨	٣٠,٩%
دكتوراة	٢٥	٢٠,٣%
الإجمالي	١٢٣	١٠٠%

المصدر: نتائج التحليل الإحصائي SPSS

يتضح من الجدول السابق رقم (٢) أن النسبة الأكبر من عينة الدراسة هم من حملة البكالوريوس، حيث بلغ عددهم (٦٠) مفردة بنسبة (٤٨,٨%)، ثم يليها في المرتبة الثانية

حاملتي درجة الماجستير، حيث بلغ عددهم (٣٨) مفردة بنسبة (٣٠,٩%)، ثم يليها في المرتبة الثالثة حاملتي درجة الدكتوراه حيث بلغ عددهم (٢٥) مفردة بنسبة (٢٠,٣%).

#### ٣/٣/٤ توزيع عينة الدراسة حسب عدد سنوات الخبرة

يوضح الجدول التالي توزيع عينة الدراسة طبقاً لعدد سنوات الخبرة المختلفة بين مفردات العينة، ويمكن توضيح ذلك فيما يلي:

#### جدول رقم (٣)

توزيع عينة الدراسة حسب عدد سنوات الخبرة

عدد سنوات الخبرة	التكرارات	النسبة المئوية
أقل من ١٠ سنوات	٣٢	٢٦,٠%
من ١٠ - ٢٠ سنة	٥٦	٤٥,٥%
أكثر من ٢٠ سنة	٣٥	٢٨,٥%
الإجمالي	١٢٣	١٠٠%

المصدر: نتائج التحليل الإحصائي SPSS

يتضح من الجدول السابق رقم (٣) أن النسبة الأكبر من عينة الدراسة تمثلت في الأشخاص الذين تتراوح عدد سنوات خبرتهم من ١٠ - ٢٠ سنة حيث بلغ عددهم (٥٦) مفردة بنسبة (٤٥,٥%)، ثم يليها في المرتبة الثانية الأشخاص الذين تتراوح عدد سنوات خبرتهم لأكثر من ٢٠ سنة حيث بلغ عددهم (٣٥) مفردة بنسبة (٢٨,٥%)، ثم يليها في المرتبة الثالثة والأخيرة الأشخاص ذوي الخبرة الأقل من ١٠ سنوات حيث بلغ عددهم (٣٢) مفردة بنسبة (٢٦,٠%).

#### ٤/٤ تصميم أداة الدراسة

اعتمد الباحثون في هذه الدراسة علي إعداد قائمة استبيان كأداة لجمع البيانات اللازمة من عينة الدراسة، وذلك من خلال الاعتماد علي مجموعة من الأسئلة التي تكونت لديهم أثناء إعداد الدراسة النظرية لموضوع البحث، وقد قام الباحثون بمراجعة مايلي عند تصميم قائمة الاستبيان:

١. توضيح بعض المصطلحات الخاصة بموضوع البحث.
٢. الحصول علي معلومات عامة من أفراد العينة تتعلق بالوظيفة، والمؤهلات العلمية، وعدد سنوات الخبرة.
٣. اعتمد البحث عند تصميم قائمة الاستبيان علي مقياس ليكرت الخماسي لقياس إجابات أفراد العينة، وهو مقياس مكون من خمس درجات تبدأ من (١ : ٥) لتحديد درجة موافقة كل مفردة من مفردات العينة علي بنود قائمة الاستبيان، ويمكن توضيح ذلك فيما يلي:

التصنيف	موافق تماماً	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق تماماً
الدرجة	٥	٤	٣	٢	١

#### ٥/٤ اختبار الصدق والثبات لقائمة الاستبيان

يجب التأكد من أن قائمة الاستبيان تتمتع بدرجة عالية من الصدق والثبات، وصدق قائمة الاستبيان يُعني مدي صلاحية الاستبيان لقياس الجانب المراد قياسه، فهو مؤشر علي قدرة الاستبيان علي قياس موضوع البحث، أما ثبات قائمة الاستبيان يُعني الحصول علي نفس النتائج في حالة إعادة توزيع الاستبيان علي نفس أفراد العينة وفي نفس الظروف، لذلك قام الباحثون بحساب معامل ألفا كرونباخ (Cronbach's alpha) للتأكد من ثبات قائمة الاستبيان، ونجد أن هذا المعامل يأخذ قيم بين الصفر والواحد وعندما تكون قيمته قريبة من الواحد، فانه يشير الي ثبات الاستبيان ويمكن اعتبار نسبة ٦٠% مقبولة للحكم على ثبات الاستبيان، مع ملاحظة استبعاد أي متغير يحصل على معامل ارتباط إجمالي اقل من ٣٠% بينه وبين باقي المتغيرات في المقياس نفسه، وفيما يلي نتناول درجة الصدق والثبات لعبارات قائمة الاستبيان ويمكن توضيح ذلك من خلال الجدول التالي:

جدول رقم (٤)

معاملات صدق وثبات عبارات الاستبيان

عبارات المقياس	معامل الارتباط الإجمالي	الفاكرونباخ (مقياس الثبات)	عدد العبارات المحذوفة	الفاكرونباخ بعد الحذف	الصدق الذاتي
X <sub>1</sub>	٠.٣٤٦	٠.٧٠٩	-	٠.٧٠٩	٠.٨٤٢
X <sub>2</sub>	٠.٣٩٤				
X <sub>3</sub>	٠.٣٤٨				
X <sub>4</sub>	٠.٤٠٢				
X <sub>5</sub>	٠.٣١٨				
X <sub>6</sub>	٠.٤٤٤				
X <sub>7</sub>	٠.٤٢٢				
X <sub>8</sub>	٠.٣٣٢				

المصدر: نتائج التحليل الإحصائي SPSS

يتضح من الجدول السابق رقم (٤) أن قيمة معامل ألفا كرونباخ لجميع عبارات قائمة الاستبيان جاءت أكبر من (٠.٦٠) كما أن معاملات الارتباط بين العبارات كانت جميعها أكبر من (٠.٣٠) وبالتالي يمكن القول بأن المقياس المستخدم يبلغ درجة عالية من الثبات ولم يتم إستبعاد أي عبارة، كما يتضح أيضا إرتفاع الصدق الذاتي لمقاييس الدراسة.

#### ٦/٤ اختبار التوزيع الطبيعي لبيانات قائمة الاستبيان

حتى يتم تحديد الأساليب الاحصائية الملائمة لتحليل بيانات الدراسة الميدانية التي تم جمعها، يجب أولاً تحديد ما إذا كانت هذه البيانات موزعة بشكل طبيعي أم لا. لذلك قام الباحثون بإجراء اختبار كولموجوروف سيمرنوف Kolmogorov-Smirnov لتحديد ما إذا كانت البيانات تتبع التوزيع الطبيعي أم لا، وذلك وفقاً للفرضية الإحصائية التالية:

$H_0$ : تتبع البيانات التوزيع الطبيعي

$H_1$ : البيانات لا تتبع التوزيع الطبيعي

حيث أن البيانات تتبع التوزيع الطبيعي إذا كان مستوي المعنوية (Sig.) أكبر من (٠,٠٥) وعليه يتم قبول الفرض العدم، في حين أن البيانات لا تتبع التوزيع الطبيعي إذا كان مستوي المعنوية (Sig.) أقل من (٠,٠٥) وعليه يتم رفض الفرض العدم وقبول الفرض البديل.

جدول رقم (٥)

نتائج اختبار كولموجوروف سيمرنوف

العبارات	Test Statistic	مستوي المعنوية (Sig.)
$X_1$	٠,٣٩٠	٠,٠٠٠
$X_2$	٠,٤٠١	٠,٠٠٠
$X_3$	٠,٤٠٩	٠,٠٠٠
$X_4$	٠,٣٨٤	٠,٠٠٠
$X_5$	٠,٣٩٧	٠,٠٠٠
$X_6$	٠,٣٧٦	٠,٠٠٠
$X_7$	٠,٣٩٤	٠,٠٠٠
$X_8$	٠,٣٥٣	٠,٠٠٠

المصدر: نتائج التحليل الإحصائي SPSS

ويتضح من الجدول السابق رقم (٥) أن مستوي المعنوية (Sig.) لجميع مفردات العينة أقل من (٠,٠٥)، وعليه يتم رفض الفرض العدم وقبول الفرض البديل القائل بأن البيانات لا تتبع التوزيع الطبيعي، لذلك سوف يتم الاعتماد على الاختبارات اللامعلمية للتحليل الإحصائي، والاختبارات اللامعلمية هي اختبارات لا تعتمد إحصائياً على معالم المجتمع كما أنها لا تفترض توزيع معين للبيانات.

#### ٧/٤ التحليل الإحصائي واختبارات الفروض

قام الباحثون بتحليل البيانات التي تم جمعها من خلال الاستبيانات، وذلك باستخدام الإصدار الثالث والعشرون لبرنامج الحزم الإحصائية للعلوم الإجتماعية Statistical

الميدانية باستخدام ثلاث طرق للتحليل الإحصائي والتي يمكن توضيحها فيما يلي:

### ١. الإحصاء الوصفي (Descriptive Statistics)

- الإحصاء الوصفي لبيانات الدراسة الميدانية يتضمن التكرارات والنسب المئوية ويستخدم هذا الأمر بشكل أساسي لمعرفة تكرار فئات متغير ما ويتم الاستفادة منها في وصف مجتمع الدراسة.
- الإحصاء الوصفي يتضمن أيضا حساب الوسط الحسابي لإجابات مفردات العينة علي أسئلة قائمة الاستبيان والذي يستخدم كمؤشر لتحديد الأهمية النسبية لكل عبارة من عبارات قائمة الاستبيان.
- الإحصاء الوصفي يتضمن أيضا حساب الانحراف المعياري هو أحد مقاييس التشتت ويستخدم كمؤشر لتحديد انحرافات القيم عن وسطها الحسابي، ويفيد في قياس مدي التشتت أو التجانس بين الآراء، حيث يزيد التجانس بين الآراء عندما يقل الانحراف المعياري، ويزيد التشتت بين الآراء عندما يزيد الانحراف المعياري.

### ٢. اختبار كاي<sup>٢</sup> (Chi-Square Test)

هو اختبار إحصائي لا معلمي يستخدم لقياس العلاقة بين المتغيرات الوصفية حيث أنه يختبر مدي وجود اختلافات بين استجابات أفراد عينة الدراسة، وذلك عن طريق مقارنة قيمة كاي<sup>٢</sup> المحسوبة لكل عبارة من العبارات مع قيمة كاي<sup>٢</sup> الجدولية، حيث يتم مقارنة مستوي المعنوية (Sig.) المحسوبة لكل عبارة مع مستوي المعنوية (Sig.) الجدولية، حيث تكون العبارة معنوية إذا كان مستوي المعنوية أقل من (٠,٠٥)، وبالتالي يتم رفض الفرض العدمي وقبول الفرض البديل.

### ٣. اختبار فريد مان (Friedman Test)

هو اختبار إحصائي لا معلمي يستخدم لتحديد درجة التوافق أو الاختلاف بين آراء العينة ككل حول عبارات قائمة الاستبيان، وذلك من أجل تحديد الأهمية النسبية للعبارات التي تم اختبارها. ويمكن معرفة السبب الأكثر أهمية عن طريق متوسط الرتب أي أن السبب الذي يأخذ أعلى متوسط للرتب يكون هو العنصر الأكثر أهمية من وجهة نظر المستقضي منهم. وعليه، إذا كان مستوي المعنوية (Sig.) أقل من ٠,٠٥، فهذا يعني أن هناك فرقاً كبيراً بين إجابات مفردات العينة حول أهمية المتغيرات، وإذا كان مستوي المعنوية (Sig.) أكبر من ٠,٠٥، فهذا يعني أنه لا يوجد فرق كبير بين إجابات مفردات العينة حول أهمية المتغيرات.

أولاً: الإحصاء الوصفي Descriptive Statistics

جدول رقم (٦)

الإحصاء الوصفي للفرض الرئيسي للدراسة

الاتجاه العام	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	العبارة						
			١	٢	٣	٤	٥		
موافق تماماً	٠,٥٧٦	٤,٦٣	٠	٠	٦	٣٣	٨٤	التكرار	X <sub>1</sub>
			٠	٠	٤,٩	٢٦,٨	٦٨,٣	النسبة%	
موافق تماماً	٠,٥٤٣	٤,٥٨	٠	٠	٣	٤٦	٧٤	التكرار	X <sub>2</sub>
			٠	٠	٢,٤	٣٧,٤	٦٠,٢	النسبة%	
موافق تماماً	٠,٥٤٧	٤,٦٣	٠	٠	٤	٣٧	٨٢	التكرار	X <sub>3</sub>
			٠	٠	٣,٣	٣٠,١	٦٦,٧	النسبة%	
موافق تماماً	٠,٥٠٦	٤,٦١	٠	٠	١	٤٦	٧٦	التكرار	X <sub>4</sub>
			٠	٠	٠,٨	٣٧,٤	٦١,٨	النسبة%	
موافق تماماً	٠,٥٣٩	٤,٦٠	٠	٠	٣	٤٣	٧٧	التكرار	X <sub>5</sub>
			٠	٠	٢,٤	٣٥	٦٢,٦	النسبة%	
موافق تماماً	٠,٥١٤	٤,٦٤	٠	٠	٢	٤٠	٨١	التكرار	X <sub>6</sub>
			٠	٠	١,٦	٣٢,٥	٦٥,٩	النسبة%	
موافق تماماً	٠,٥٠٧	٤,٦٧	٠	٠	٢	٣٧	٨٤	التكرار	X <sub>7</sub>
			٠	٠	١,٦	٣٠,١	٦٨,٣	النسبة%	
موافق تماماً	٠,٥٦٢	٤,٥٤	٠	٠	٤	٤٩	٧٠	التكرار	X <sub>8</sub>
			٠	٠	٣,٣	٣٩,٨	٥٦,٩	النسبة%	
موافق تماماً	٠,٥٥٧	٤,٥٨	الإجمالي						

المصدر: نتائج التحليل الإحصائي SPSS

يتضح من الجدول السابق رقم (٦) أن آراء عينة الدراسة أظهرت إتجاهاً بالموافقة تماماً علي أنه يوجد أثر جوهري ذو دلالة إحصائية للإفصاح الإختياري عن المسؤولية

الإجتماعية للشركات الكويتية علي أتعاب المراجعة، وذلك بمتوسط حسابي بلغ (٤,٥٨)، وانحراف معياري قدره (٠,٥٥٧).

### ثانياً: اختبار كاي<sup>٢</sup> Chi-Square Test

جدول رقم (٧)

اختبار كاي<sup>٢</sup> للفرض الرئيسي للدراسة

العبارة	قيمة كاي <sup>٢</sup> المحسوبة	مستوي المعنوية (Sig.)
١. تتأثر أتعاب المراجعة بالإفصاح عن تقليل الانبعاثات الضارة الناتجة عن أنشطة الشركة ومعالجة آثار المخاطر البيئية الضارة على المجتمع	١٠٦,٥٦٣	٠,٠٠٠
٢. تتأثر أتعاب المراجعة بالإفصاح عن تخفيض استهلاك الشركة من الطاقة	١١٩,٠٩٩	٠,٠٠٠
٣. تتأثر أتعاب المراجعة بالإفصاح عن سلامة المنتجات التي تنتجها الشركة وعدم تأثيرها في البيئة	١٢٤,٧٦١	٠,٠٠٠
٤. تتأثر أتعاب المراجعة بالإفصاح عن تطور أعداد العاملين في السنوات الخمس الأخيرة للشركة	١٠٣,٢٩٦	٠,٠٠٠
٥. تتأثر أتعاب المراجعة بالإفصاح عن سياسات التدريب والتأهيل للعاملين وأهم برامجها	١١٥,٤٦٥	٠,٠٠٠
٦. تتأثر أتعاب المراجعة بالإفصاح عن مؤشرات إنتاجية العامل ومتوسط دخله	١٠١,٤٣٧	٠,٠٠٠
٧. تتأثر أتعاب المراجعة بالإفصاح عن جودة المنتجات وشهادات الجودة التي تم الحصول عليها	١١٣,٧٧٥	٠,٠٠٠
٨. تتأثر أتعاب المراجعة بالإفصاح عن المشاركات المجتمعية الأخرى علي المستويين المحلي والقومي	٨٩,٧٧٥	٠,٠٠٠

المصدر: نتائج التحليل الإحصائي SPSS

يتضح من الجدول السابق رقم (٧) أن قيمة كاي<sup>٢</sup> المحسوبة لجميع العبارات أكبر من قيمة كاي<sup>٢</sup> الجدولية، كما أن مستوي المعنوية (Sig.) لجميع العبارات أقل من ٠,٠٥ مما يعني قبول أفراد عينة الدراسة لعبارات الفرض الرئيسي للدراسة والتي تشير الي وجود أثر جوهري ذو دلالة إحصائية للإفصاح الإختياري عن المسؤولية الإجتماعية للشركات الكويتية علي أتعاب المراجعة.



ثالثاً: اختبار فريد مان Friedman Test

جدول رقم (٨)

اختبار فريد مان للفرض الرئيسي للدراسة

العبرة	متوسط الرتب	الترتيب	القيمة الجدولية	مستوي المعنوية
١. تتأثر أتعاب المراجعة بالإفصاح عن تقليل الانبعاثات الضارة الناتجة عن أنشطة الشركة ومعالجة آثار المخاطر البيئية الضارة على المجتمع	٤,٥١	٥	٨,٢٠٣	٠,٣١٥
٢. تتأثر أتعاب المراجعة بالإفصاح عن تخفيض استهلاك الشركة من الطاقة	٤,٦٠	٢		
٣. تتأثر أتعاب المراجعة بالإفصاح عن سلامة المنتجات التي تنتجها الشركة وعدم تأثيرها في البيئة	٤,٦٨	١		
٤. تتأثر أتعاب المراجعة بالإفصاح عن تطور أعداد العاملين في السنوات الخمس الأخيرة للشركة	٤,٤٦	٦		
٥. تتأثر أتعاب المراجعة بالإفصاح عن سياسات التدريب والتأهيل للعاملين وأهم برامجها	٤,٥٦	٣		
٦. تتأثر أتعاب المراجعة بالإفصاح عن مؤشرات إنتاجية العامل ومتوسط دخله	٤,٤٢	٧		
٧. تتأثر أتعاب المراجعة بالإفصاح عن جودة المنتجات وشهادات الجودة التي تم الحصول عليها	٤,٥٤	٤		
٨. تتأثر أتعاب المراجعة بالإفصاح عن المشاركات المجتمعية الأخرى علي المستويين المحلي والقومي	٤,٢٤	٨		

المصدر: نتائج التحليل الإحصائي SPSS

يتضح من الجدول السابق رقم (٨) أن:

١. مستوي المعنوية لهذا الفرض أكبر من ٠,٠٥ مما يعني أن هناك اتفاق بين آراء المستقضي منهم حول أثر الإفصاح الإختياري عن المسؤولية الإجتماعية للشركات الكويتية علي أتعاب المراجعة، أي أنه لا يوجد اختلاف جوهري علي الأهمية النسبية للعبارات الخاصة بأثر الإفصاح الإختياري عن المسؤولية الإجتماعية للشركات الكويتية علي أتعاب المراجعة.

٢. أعلى متوسط للرتب هو ٤,٦٨ والخاص بالعبارة الثالثة والتي تشير الي أن أتعاب المراجعة تتأثر بالإفصاح عن سلامة المنتجات التي تنتجها الشركة وعدم تأثيرها في البيئة، مما يعني أن هذه العبارة هي أهم العبارات تأثيراً علي أتعاب المراجعة.

٣. أقل متوسط للرتب هو ٤,٢٤ والخاص بالعبارة الثامنة والتي تشير الي أن أتعاب المراجعة تتأثر بالإفصاح عن المشاركات المجتمعية الأخرى علي المستويين المحلي والقومي، مما يعني أن هذه العبارة هي أقل العبارات تأثيراً علي أتعاب المراجعة.

في ضوء التحليل الإحصائي السابق للفرض الرئيسي للدراسة المتعلق بأثر الإفصاح الاختياري عن المسؤولية الإجتماعية للشركات الكويتية علي أتعاب المراجعة، يمكن رفض الفرض الصفري وقبول الفرض البديل الذي يؤكد وجود أثر جوهري ذو دلالة إحصائية للإفصاح الاختياري عن المسؤولية الإجتماعية للشركات الكويتية علي أتعاب المراجعة.

## ٥. خلاصة ونتائج وتوصيات البحث

### ١/٥ خلاصة البحث

لقد تزايد الاهتمام في السنوات القليلة الماضية بالإفصاح المحاسبي الاختياري عن المسؤولية الإجتماعية للشركات، وذلك نظراً لما تحققه هذه المعلومات من منافع كثيرة لكل من الشركات وأصحاب المصالح المختلفين، وقد يؤثر الإفصاح الاختياري عن المسؤولية الإجتماعية للشركات علي مجموعة من المتغيرات المختلفة من بينها أتعاب المراجعة. لذلك سعي هذا البحث إلي دراسة أثر الإفصاح الاختياري عن المسؤولية الإجتماعية للشركات علي أتعاب المراجعة في البيئة الكويتية. ولتحقيق هدف البحث فقد تم إجراء دراسة ميدانية علي عينة مكونة من خمس فئات أساسية وهم الأكاديميين، المراجعين الخارجيين، المراجعين الداخليين، المدراء الماليين، المحاسبين. وقد تم تصميم قائمة استبيان ورفعها علي Google Drive وإرسال رابط الاستبيان إلي المجموعات المستهدفة عن طريق البريد الإلكتروني ومواقع التواصل الإجتماعي، وبلغت الردود المستلمة ١٢٣ رد مثلت عينة الدراسة النهائية، وخضعت جميعها للتحليل الإحصائي. ولقد توصل هذا البحث إلي مجموعة من النتائج والتوصيات حول أثر الإفصاح الاختياري عن المسؤولية الإجتماعية للشركات الكويتية علي أتعاب المراجعة.

### ٢/٥ نتائج البحث

في ضوء الدراسة النظرية وما انتهت إليه الدراسة الميدانية، فإن أهم النتائج التي توصل إليها الباحثون هي وجود أثر جوهري ذو دلالة إحصائية للإفصاح الاختياري عن المسؤولية الإجتماعية للشركات الكويتية علي أتعاب المراجعة.

### ٣/٥ توصيات البحث

في ضوء النتائج التي تم التوصل إليها في البحث، وفي ضوء أهداف البحث وحدوده، يوصي الباحثون بما يلي:

١. ضرورة تشجيع ودعم الشركات الكويتية للاهتمام بالإفصاح الإختياري عن المسؤولية الإجتماعية للشركات لما يحققه من منافع كثيرة، حيث إنه يؤدي إلي توفير معلومات مفيدة لمستخدمي التقارير المالية والتي تمكنهم من اتخاذ القرارات الإستثمارية الرشيدة، كما أنه يساهم في تحسين فهم المعلومات الواردة بالتقارير المالية ويساهم في رفع كفاءة أداء الشركات ويعمل علي الحد من ممارسات إدارة الأرباح والحد من عدم تماثل المعلومات وتخفيض مشكلة الوكالة وتخفيض تكلفة رأس المال وارتفاع قيمة الشركة.
٢. ضرورة قيام كل شركة بدراسة مستوي الإفصاح الإختياري المناسب عن المسؤولية الإجتماعية الذي ترغب الشركة في الإفصاح عنه في القوائم المالية محل المراجعة، وذلك لأن مستوي الإفصاح الإختياري يؤثر بصورة جوهرية في تحديد أتعاب عملية المراجعة.
٣. ضرورة قيام مراقبي الحسابات بدراسة ظروف العمل وبيئته ومستوي الإفصاح الإختياري بشركة العميل عند وضع حد للتفاوض مع العميل عن أتعاب عملية المراجعة.
٤. ضرورة وجود إلزام لمكاتب المراجعة بالإفصاح عن قيمة أتعاب المراجعة وسياسات تسعيرها بهدف تحقيق الشفافية والاسترشاد بها عند التفاوض مع العميل، بالإضافة إلي السعي إلي وجود رقابة علي سوق المراجعة.
٥. يتعين علي مكاتب المراجعة إعداد وإقامة دورات تدريبية دورية للمراجعين لتطوير وتحسين وتحديث خبراتهم وقدراتهم علي مواكبة التغيرات المستمرة في مجال المراجعة بما تتضمنها من مراجعة المعلومات المختلفة المرتبطة بالإفصاح الإختياري عن المسؤولية الإجتماعية للشركات.
٦. إجراء المزيد من الأبحاث في مجال محددات أتعاب المراجعة، وذلك من خلال اختبار أثر المكونات المختلفة للإفصاح الإختياري علي أتعاب المراجعة.
٧. إجراء هذا البحث علي فترات زمنية مختلفة لتوضيح ما إذا كان هناك تحسن في تفسير المتغير المستقل (مستوي الإفصاح الإختياري عن المسؤولية الإجتماعية للشركات) للتغيرات التي تحدث في المتغير التابع (أتعاب المراجعة).

#### ٤/٥ مجالات البحث المستقبلية المقترحة

يقترح الباحثون عددًا من مجالات البحوث المستقبلية والتي تُعد امتدادًا لهذا البحث، وذلك علي النحو التالي:

١. دراسة أثر شفافية القوائم المالية علي أتعاب عملية المراجعة: دراسة تطبيقية علي الشركات الكويتية.
٢. دراسة أثر خصائص الشركات علي أتعاب عملية المراجعة: دراسة تطبيقية علي الشركات الكويتية.

٣. دراسة أثر الإفصاح الإختياري عن المعلومات المستقبلية علي أتعاب عملية المراجعة: دراسة تطبيقية علي الشركات الكويتية.
٤. دراسة أثر الإفصاح بتقارير الأعمال المتكاملة علي أتعاب عملية المراجعة: دراسة تطبيقية علي الشركات الكويتية.

## قائمة المراجع

### أولاً: المراجع العربية

١. إبراهيم، محمد الشريبي (٢٠١٨)، "التأثير المشترك لخصائص مجلس الادارة ولجنة المراجعة على أتعاب المراجعة: دراسة تطبيقية على الشركات المقيدة بالبورصة المصرية"، *المجلة المصرية للدراسات التجارية، جامعة المنصورة، كلية التجارة، المجلد (٤٢) ، العدد (٣)، ص ص ٣ - ٥٣*.
٢. أبو شلوع، هديل توفيق أبو اليزيد (٢٠١٣)، "محددات الإفصاح المحاسبي الإختياري في شركات المساهمة: دراسة نظرية وميدانية في بيئة الأعمال المصرية"، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، كلية التجارة، جامعة طنطا.
٣. أبو طالب، يحي محمد (٢٠١٦)، "الإفصاح الإختياري عن المعلومات المالية وغير المالية بالتقارير السنوية"، *مجلة المال والتجارة، العدد ٥٩١، ص ص ١٨ - ٢٦*.
٤. الإسداوي، مصطفى السيد مصطفى علي؛ محمد، محمد محمود سليمان (٢٠٢٠)، "أثر الإفصاح الإختياري في التقارير المالية على تغطية المحللين الماليين: دراسة اختبارية على الشركات المساهمة المصرية"، *المجلة العلمية للدراسات المحاسبية، كلية التجارة، جامعة قناة السويس، المجلد (٢)، العدد (١)، ص ص ٥٨٩ - ٦٤٧*.
٥. الباز، ماجد مصطفى علي (٢٠١٧)، "العلاقة بين الإفصاح الإختياري وإدارة الأرباح في ضوء نظرية أصحاب المصالح: مؤشر مقترح للإفصاح الإختياري مع أدلة تطبيقية"، *مجلة الفكر المحاسبي، كلية التجارة، جامعة عين شمس، المجلد (٢١)، العدد (٧)، ص ص ٥٦٨ - ٦٢٤*.
٦. الجندي، تامر يوسف عبد العزيز علي (٢٠٢٠)، "قياس أثر زيادة حجم التقارير المالية وانخفاض قابليتها للقراءة على أتعاب المراجعة: دراسة تطبيقية على الشركات المدرجة بالمؤشر المصري EGX100"، *مجلة الإسكندرية للبحوث المحاسبية، جامعة الإسكندرية، كلية التجارة، المجلد (٤)، العدد (٣)، ص ص ١ - ٥٢*.
٧. الرفاعي، أيمن محمد (٢٠٢٢)، "أثر الإفصاح عن المسئولية الاجتماعية للشركة على عدم تماثل المعلومات: مع دراسة تطبيقية على الشركات المدرجة في المؤشر المصري لمسئولية الشركات"، *مجلة البحوث المحاسبية، جامعة طنطا، كلية التجارة، قسم المحاسبة، العدد ٢، ص ص ٤٣ - ١٠٢*.

٨. الطحان، إبراهيم محمد (٢٠١٨)، "أثر الإفصاح الإختياري عن معلومات المسؤولية الاجتماعية للشركات على عدم تماثل المعلومات في سوق الأوراق المالية: دراسة نظرية وتطبيقية"، *مجلة البحوث المحاسبية، جامعة طنطا، كلية التجارة، قسم المحاسبة، العدد ١، ص ص ٥٩٠ - ٦٥٤*.
٩. الطويل، ليلي؛ أبو دست، شذي (٢٠١٧)، "العلاقة بين الإفصاح عن مسؤولية الشركات الاجتماعية والربحية قصيرة الأجل - دراسة تطبيقية علي الشركات المسجلة في هيئة الأوراق والأسواق المالية السورية"، *مجلة جامعة تشرين للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد ٣٩، العدد ٤، ص ص ٤٣٩ - ٤٥٥*.
١٠. العطار، حسن عبد الحميد (٢٠٠٣)، "دراسة اختياريية لمحددات أتعاب المراجعة في ظل التصورات المعاصرة لبيئة الأعمال المصرية"، *مجلة البحوث التجارية، جامعة الزقازيق، كلية التجارة، المجلد (٢٥)، العدد (١ - ٢)، ص ص ١٦٩ - ١٩٩*.
١١. جميل، رباب حمدي؛ الهجان، عبد العزيز محسن (٢٠٢٢)، "دراسة واختبار أثر الإفصاح عن مؤشرات المسؤولية الاجتماعية للاستدامة وفقاً لمبادرة (GRI) علي جودة التقارير المالية: دراسة تطبيقية"، *المجلة العلمية للدراسات التجارية والبيئية، جامعة قناة السويس، كلية التجارة، المجلد ١٣، العدد ١، ص ص ١ - ٨٨*.
١٢. حسن، نصر طه (٢٠١٧)، " دور الإفصاح الإختياري في بيئة التقرير المالي: أدلة عملية من بيئة الأعمال السعودية"، *مجلة الفكر المحاسبي، كلية التجارة، جامعة عين شمس، المجلد (٢١)، العدد (٢)، ص ص ٧٩٠ - ٨٤٦*.
١٣. حماده، رشا أدور (٢٠١٤)، "قياس أثر الإفصاح الإختياري في جودة التقارير المالية: دراسة ميدانية في بورصة عمان"، *المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة الزرقاء، المجلد ١٠، العدد ٤، ص ص ٦٧٤ - ٦٩٨*.
١٤. راضي، محمد سامي؛ حمد، صلاح الدين محسن؛ فودة، شوقي السيد (٢٠١٧)، "دور خصائص لجنة المراجعة وجودة المراجعة الداخلية في تخفيض أتعاب مراقب الحسابات: دراسة نظرية وميدانية"، *المجلة المصرية للدراسات التجارية، جامعة المنصورة، كلية التجارة، المجلد (٤١)، العدد (١)، ص ص ٢٢٩ - ٢٧٠*.
١٥. سمرة، ياسر محمد السيد (٢٠١٥)، "نموذج مقترح لقياس أتعاب المراجعة في ظل بيئة مخاطر الأعمال وزيادة المسؤولية الاجتماعية للشركات المقيمة بالبورصة المصرية"، *مجلة البحوث التجارية، جامعة الزقازيق، كلية التجارة، المجلد (٣٧)، العدد (٢)، ص ص ٤٥٦ - ٥١٦*.

١٦. صالح، ماهر عبد السادة؛ ثحيل، علي محمد؛ محمد، محمود اسماعيل (٢٠٢١)، "الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية وتأثيرها في تحقيق أهداف التنمية المستدامة: بحث تطبيقي في الشركة العامة للصناعات الغذائية - معمل البان الديوانية"، *مجلة دراسات محاسبية ومالية*، المجلد ١٦، العدد ٥٥، ص ص ٢٠١ - ٢٢٠.
١٧. عبد الوهاب، يوسف عبد القادر (١٩٩٧)، "دراسة تحليلية لمدي تأثير الخصائص النوعية للمنشأة محل المراجعة في الطلب علي الجودة وأتباع المراجعة"، *المجلة المصرية للدراسات التجارية، جامعة المنصورة، كلية التجارة*، المجلد (٢١)، العدد (١)، ص ص ١ - ٣١.
١٨. عفيفي، هلال عبد الفتاح (٢٠٠٨)، "العلاقة بين تطبيق حوكمة الشركات ومستوي الإفصاح الاختياري في التقارير السنوية: دراسة اختيارية في البيئة المصرية"، *مجلة البحوث التجارية، جامعة الزقازيق، كلية التجارة*، المجلد (٣٠)، العدد (١)، ص ص ٤٢٧ - ٤٩٨.
١٩. علي، محمود أحمد أحمد (٢٠١٩)، "أثر حجم منشأة مراقب الحسابات والخصائص التشغيلية لمنشأة عميله على قيمة أتباعه عن مراجعة القوائم المالية: دراسة تطبيقية على الشركات المقيدة بالبورصة المصرية"، *مجلة المحاسبة والمراجعة لاتحاد الجامعات المصرية، كلية التجارة، جامعة بني سويف*، المجلد (٨)، العدد (٢)، ص ص ١٨٦ - ٢٣٨.
٢٠. قطب، أحمد سباعي؛ خاطر، خالد ناصر (٢٠٠٤)، "العوامل المؤثرة في تحديد أتباع مراجعة الحسابات: دراسة ميدانية تطبيقية على دولة قطر"، *مجلة جامعة الملك عبدالعزيز، كلية الاقتصاد والإدارة، المجلد (١٨)، العدد (٢)*، ص ص ١٧٩ - ٢١٩.
٢١. متولي، سعاد السيد محمد (٢٠٢١)، "دراسة أثر الإفصاح الاختياري علي الأداء المالي للشركات في ظل تبني معايير التقارير المالية الدولية IFRS: دراسة اختبارية علي الشركات المقيدة في البورصة المصرية"، *مجلة البحوث المالية والتجارية، كلية التجارة، جامعة بورسعيد، العدد ٢، ص ص ٦٦٩ - ٧٣٦*.
٢٢. نجم، مها رزق (٢٠١٢)، "العوامل المؤثرة في تحديد أتباع مدققي الحسابات الخارجيين في قطاع غزة"، *رسالة ماجستير غير منشورة، قسم المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة*.
٢٣. يونس، نجاة محمد مرعي (٢٠١٩)، "أثر الإفصاح الاختياري علي جودة التقارير المالية: دراسة تطبيقية علي قطاع البنوك المدرجة بالبورصة السعودية"، *المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، المجلد ٤٩، العدد ١، ص ص ٢١٥ - ٢٦٦*.

### ثانياً: المراجع الأجنبية

1. Abbott, L. J., Parker, S. and Peters, G. F. (2006), "Earnings Management, Litigation Risk, and Asymmetric Audit Fee Responses", *Auditing: A Journal of Practice and Theory*, Vol. 25, Issue 1, pp. 85-98.
2. Boesso, G., and Kumar, K. (2007) "Drivers of corporate voluntary disclosure A Frame work and Empirical evidence from Italy and the united states", *Accounting Auditing and Accountability Journal*, Vol. 20, No. 2, pp. 269 – 296.
3. Cho, S., Lee, C. and Pfeiffer, R. (2013), "Corporate Social Responsibility Performance and Information Asymmetry", *Journal of Accounting and Public Policy*, Vol. 32, pp. 71 – 83.
4. Cui, J., Jo, H. and Na, H. (2016), "Does Corporate Social Responsibility Affect Information Asymmetry?", *Journal of Business Ethics*, No. 10, pp. 1 – 25.
5. Du, S., Xu, X. and Yu, K. (2020), "Does corporate social responsibility affect auditor-client contracting? Evidence from auditor selection and audit fees", *Advances in Accounting*, Vol. 51, pp. 1 – 15.
6. Fatoum, M. (2015), "The Accounting Disclosure of Social Responsibility in the Financial Statements: A Suggested Model", *Journal of Economic Research*, Vol. 20, Issue 1.
7. Frost, T., Shan, L., Tsang, A. and Yu, M. (2022), "Media coverage of corporate social irresponsibility and audit fees: International evidence", *International Journal of Audit*, Vol. 26, pp. 467 – 493.
8. Groom, C., Du, S., Qu, W. and Sims, R. (2004), "Accounting Regulation and Corporate Governance in China's Listed Companies: An Examination of The Changing Environment and Current Issues", *Paper Presented at the 2004 Dest (CHESI) Beijing Conference*.



9. Hassan, O.A. Marston, C. (2010), "Disclosure Measurement in the Empirical Accounting Literature: A Review Article", *SSRN Electronic Journal*, pp. 1 – 59.
10. Hassan, Y. M. and Naser, K. (2013), "Determinants of Audit Fees: Evidence from an Emerging Economy". *International Business Research*, Vol. 6, No. 8, pp. 13-25.
11. Hosseini, S. M., and Malekian, E. (2020), "Investigating the Relationship between Voluntary Disclosure and Financial Performance and Earnings Management: Emphasizing the Moderating Role of the Corporate Life Cycle", *Iranian Journal of Finance*, Vol. 4, No. 3, pp. 122 – 148.
12. Ji, X.D., Lu, W. and Qu, W. (2018), "Internal control risk and audit fees: Evidence from China", *Journal of Contemporary Accounting & Economics*, Vol. 14, pp. 266 – 287.
13. Kang, H. (2006). "Reporting Intangible Assets: Voluntary Disclosure Practices of the Top Emerging Market Companies", *Published PhD Thesis*, The University of New South Wales, USA.
14. Mitton, T. (2002), "A cross-firm analysis of the impact of corporate governance on the East Asian financial crisis", *Journal of Financial Economics*, Vol. 64, No. 2, pp. 215-241.
15. Rouf, A. and Al Harun, A. (2011), "Ownership Structure and Voluntary Disclosure in Annual Reports of Bangladesh", *Review of Economic and Business Studies*, Vol. 7, pp. 239 – 251.
16. Rustam, S., Rashid, K. and Zaman, K. (2013), "The relationship between audit committees, compensation incentives and corporate audit fees in Pakistan", *Economic Modelling*, Vol. 31, pp. 697–716.
17. Sundgren, S., and Svanstrom, T. (2013). "Audit Office Size, Audit Quality and Audit pricing: Evidence from Small- and Medium – Sized Enterprises", *Accounting and Business Research*, Vol.41, NO.1, pp.31-55.

18. Urhoghide, R. and Izedonmi, F. (2015), “An Empirical Investigation of Audit Fee Determinants in Nigeria”, *International Journal of Business and Social Research*, Vol. 5, No. 8, pp. 48- 58.
19. Uyar, A., Kilic, M. and Bayyurt, N. (2013), “Association between firm characteristics and corporate voluntary disclosure: Evidence from Turkish listed companies”, *Intangible Capital*, Vol. 9, No. 4, pp. 1080 - 1112.
20. Yao, S., Pan, L. and Zhang, Z. (2020), “Does environmental disclosure have an auditing effect?”, *Managerial Auditing Journal*, Vol. 35, No.1, pp. 43 – 66.
21. Yao, S., Wei, S. and Chen, L. (3023), "Do clients' environmental risks affect audit pricing? Evidence from environmental violations in China", *Managerial Auditing Journal*, available at: <https://www.emerald.com/insight/0268-6902.htm>
22. Zalan, A.K. (2014), “The Effect of Voluntary Disclosure Quality on Independent Auditors’ Opinions and Fees”, *Journal of Educational and Management Studies*, Vol. 4, No.3, pp. 689 – 694.



## ملحق رقم (١) قائمة الاستبيان

جامعة كفر الشيخ  
كلية التجارة  
قسم المحاسبة

### قائمة استبيان

السيد الأستاذ الفاضل/..... السلام عليكم ورحمة الله وبركاته

تحية طيبة وبعد

يقوم الباحثون بإعداد بحث بعنوان "أثر الإفصاح الإختياري عن المسئولية الإجتماعية للشركات علي أتعاب المراجعة: دراسة ميدانية بدولة الكويت"، ولإتمام الدراسة الميدانية تم تصميم هذا الاستبيان لاستطلاع آرائكم بما تتمتعون به من كفاءة علمية وعملية، لذلك أرجو من سيادتكم التكرم بالإجابة علي أسئلة وعبارات الاستبيان بكل دقة وموضوعية لتمكين الباحثين من تحقيق أهداف البحث، علمًا بأن البيانات المقدمة من قبلكم يتم الاحتفاظ بها بكل سرية ولا تستخدم إلا لأغراض هذا البحث، ويمكنكم الحصول علي نتائجها حسب رغبتكم.

شاكرين لكم حسن تعاونكم

الجزء الأول: البيانات الشخصية

١- الاسم (إختياري): .....

٢- المؤهلات العلمية:

- بكالوريوس
- ماجستير
- دكتوراه

٣- الوظيفة:

- أكاديمي
- مراجع خارجي
- مراجع داخلي
- مدير مالي
- محاسب

٤- عدد سنوات الخبرة:

- أقل من ١٠ سنوات
- من ١٠ - ٢٠ سنة
- أكثر من ٢٠ سنة

**الجزء الثاني: أسئلة قائمة الاستبيان**

يتكرم السيد المشترك بوضع علامة (√) أمام كل عبارة عند درجة الموافقة التي تراها سيادتكم مناسبة:

العبارات	موافق تماماً	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق تماماً
١. تتأثر أتعاب المراجعة بالإفصاح عن تقليل الانبعاثات الضارة الناتجة عن أنشطة الشركة ومعالجة آثار المخاطر البيئية الضارة على المجتمع					
٢. تتأثر أتعاب المراجعة بالإفصاح عن تخفيض استهلاك الشركة من الطاقة					
٣. تتأثر أتعاب المراجعة بالإفصاح عن سلامة المنتجات التي تنتجها الشركة وعدم تأثيرها في البيئة					
٤. تتأثر أتعاب المراجعة بالإفصاح عن تطور أعداد العاملين في السنوات الخمس الأخيرة للشركة					
٥. تتأثر أتعاب المراجعة بالإفصاح عن سياسات التدريب والتأهيل للعاملين وأهم برامجها					
٦. تتأثر أتعاب المراجعة بالإفصاح عن مؤشرات إنتاجية العامل ومتوسط دخله					
٧. تتأثر أتعاب المراجعة بالإفصاح عن جودة المنتجات وشهادات الجودة التي تم الحصول عليها					
٨. تتأثر أتعاب المراجعة بالإفصاح عن المشاركات المجتمعية الأخرى علي المستويين المحلي والقومي					