



**”أثر الإفصاح عن مخاطر التغيرات المناخية علي العلاقة بين فعالية
المراجعة الخارجية وتحسين جودة المعلومات المحاسبية-دراسة
ميدانية”**

**“The effect of climate changes risks disclosure on the relationship
between external auditing effectiveness and accounting
information improvement-Field study”**

أ.م.د/ إيمان عبدالفتاح حسن قرني الجمهودي
استاذ مساعد - قسم محاسبة
كلية التجارة - جامعة كفرالشيخ
eman.kourani@com.kfs.edu.eg

مجلة الدراسات التجارية المعاصرة

كلية التجارة – جامعة كفر الشيخ
المجلد (١١) - العدد (١٩) - الجزء الثاني
يناير ٢٠٢٥ م

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

المستخلص :

يلعب مراجع الحسابات دورا كبيرا في تحسين جودة المعلومات المحاسبية ، وذلك من خلال الدور الذي يلعبه في تعزيز جودتها من خلال إعطائه رأيه الفني المحايد ، وبالتالي تلعب فعالية عملية المراجعة دورا كبيرا في تحسين جودة المعلومات المحاسبية ، وبما أن التغيرات المناخية والإفصاح عن مخاطرها هي أحد أبرز التحديات الرئيسية التي تواجه مهنة المحاسبة والمراجعة في الوقت الراهن ، تهدف الباحثة إلي تناول أثر الإفصاح عن مخاطر التغيرات المناخية (كمتغير معدل) علي العلاقة بين فعالية عملية المراجعة الخارجية (كمتغير مستقل) وتحسين جودة المعلومات المحاسبية (كمتغير تابع) ، وقد أتمدت الباحثة علي كل من الجانب النظري والجانب العملي لإختبار هذه العلاقة من خلال إختبار مدي صحة الفروض التالية، الفرض الأول وهو هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين الإفصاح عن مخاطر التغيرات المناخية وبين تحسين جودة المعلومات المحاسبية، الفرض الثاني وهو هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين فعالية عملية المراجعة وتحسين جودة المعلومات المحاسبية، الفرض الثالث وهو هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين الإفصاح عن مخاطر التغيرات المناخية وفعالية المراجعة الخارجية.

الكلمات المفتاحية:

مخاطر التغيرات المناخية- فعالية المراجعة الخارجية-جودة المعلومات المحاسبية.

Abstract:

Auditor plays a basic role in improving the quality of accounting information, through the role he plays in enhancing its quality by giving his neutral technical opinion, and thus the effectiveness of the auditing process plays a major role in improving the quality of accounting information, and since climate change and disclosure of its risks are one of the most prominent challenges facing the accounting and auditing profession at the present time, the researcher aims to address the impact of disclosure of climate change risks (as a moderating variable) on the relationship between the effectiveness of the external audit process (as an independent variable) and improving the quality of accounting information (as a dependent variable). The researcher relied on both the theoretical and practical aspects to test this relationship by testing the validity of the following hypotheses: The first hypothesis is that there is a statistically

significant relationship between disclosure of climate change risks and improving the quality of accounting information, the second hypothesis is that there is a statistically significant relationship between the effectiveness of the auditing process and improving the quality of accounting information, the third hypothesis is that there is a statistically significant relationship between disclosure of climate change risks and the effectiveness of external auditing.

Keywords:

Climate changes risks-External Auditing Effectiveness-Accounting information Quality.

المقدمة وطبيعة المشكلة:

تعد مخاطر التغيرات المناخية ذات تأثيرا سلبيا علي الأداء المالي لأي شركة ، وذلك من خلال أن الأداء المالي ذاته أصبح أكثر تقلبا مع مزيدا من هذه التقلبات مما يزيد معه إهتمام مستخدمي القوائم المالية بضرورة حصولهم علي قوائم مالية أكثر شفافية ، حيث تعرف ظاهرة التغير المناخي بأنها إختلال في الظروف المناخية المعتادة كالحرارة وأنماط الرياح والأمطار التي تميز كل منطقة عن غيرها ، والتي ينتج عنها علي المدى الطويل أثارا هائلة علي الأنظمة الحيوية الطبيعية ، كما ستؤدي درجة الحرارة العالمية إلي تغير في أنواع الطقس كأنماط الرياح وكمية الأمطار ونوعها، إضافة إلي زيادة احتمالية حدوث الأحداث المناخية المتطرفة ، مما يؤدي إلي مخاطر بيئية وإجتماعية وإقتصادية (جهاز شئون حماية البيئة، ٢٠١٩).

وتجدر الإشارة إلي إهتمام المنظمات المهنية الخاصة بمهنة المحاسبة والمراجعة بالإفصاح عن مخاطر التغيرات المناخية والتعبير عن مخاوفهم تجاه مخاطر التغيرات المناخية علي المستوى الدولي ، وذلك لما لهذه الإفصاحات من تأثيرات كبيرة علي قرارات أصحاب المصلحة وخاصة المستثمرين، وقد ترتب علي ذلك إصدار المقترحات الواردة بمسودة المعايير (IRRS:S2) بعنوان "الإفصاحات المتعلقة بمخاطر التغير المناخي إلي توفير المعلومات للمستثمرين حول مدى تأثير التغيرات المناخية علي المركز المالي والأداء المالي للشركات (ISSB,2022) ، وبناء عليه تزايد الطلب في الآونة الأخيرة علي الإفصاح عن المخاطر المتعلقة بالتغيرات المناخية بإعتبارها من أهم متطلبات تحسين جودة المعلومات المحاسبية ، حيث أصبح هناك ضرورة من أن تشتمل المعلومات المحاسبية عن المعلومات المستقبلية المتعلقة بالتغيرات المناخية لتشتمل علي معلومات غير مالية بجانب المعلومات المالية ، بالإضافة إلي أن الإفصاح عن مخاطر التغيرات المناخية يعد من المقومات الأساسية في تعزيز كفاءة سوق الأوراق المالية، وخاصة فيما يتعلق بظاهرة عدم تماثل المعلومات وتخفيض تكاليف الوكالة وتكلفة التمويل الخارجي.

مما سبق - يتضح أهمية الإفصاح عن مخاطر التغيرات المناخية كإتجاه عالمي ، ومن هنا يتعاظم الدور الذي يمكن أن يقوم به مراجع الحسابات ليشمل مراجعة الإفصاحات عن مخاطر التغيرات المناخية، بما يؤثر علي فعالية عملية المراجعة ومن ثم التأثير علي جودة المعلومات المحاسبية بما يصب في مصلحة أصحاب المصلحة ، حيث أنه من منطلق الشفافية Transparency يتوجب الإفصاح عن هذه المخاطر لما لها من تأثيرها علي نشاط الشركات وأدائها المالي، وحيث أن صحة ومصداقية المعلومات المحاسبية تعتمد بشكل كبير علي مدي وجود نظام مراجعة خارجية مستقلة تتم من خلال الإلتزام بمجموعة المعايير المتعارف عليها والتي تحكم ممارساتها في إشارة واضحة لفعالية عملية المراجعة الخارجية ، وأثرها علي جودة المعلومات المحاسبية ، وبناء عليه تبرز **طبيعة المشكلة** في الإجابة علي التساؤلات التالية:-

-ماهو تأثير الإفصاح عن مخاطر التغيرات المناخية علي تحسين جودة المعلومات المحاسبية؟

-ماهو تأثير الإفصاح عن مخاطر التغيرات المناخية علي فعالية المراجعة الخارجية؟

-ماهو تأثير فعالية المراجعة الخارجية علي تحسين جودة المعلومات المحاسبية؟

هدف الدراسة:

يتمثل الهدف الرئيسي لتلك الدراسة في تناول أثر الإفصاح عن مخاطر التغيرات المناخية علي فعالية المراجعة الخارجية ، كمدخل لتحسين جودة البيانات المحاسبية بما يصب في مصلحة أصحاب المصلحة ، ويتحقق ذلك الهدف الرئيسي من خلال تحقيق عدة أهداف فرعية:

-التعرف علي أثر فعالية المراجعة الخارجية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية.

-التعرف علي أثر الإفصاح عن مخاطر التغيرات المناخية علي تحسين جودة المعلومات المحاسبية.

-التعرف علي أثر الإفصاح عن مخاطر التغيرات المناخية علي العلاقة بين فعالية المراجعة الخارجية وتحسين جودة المعلومات المحاسبية.

أهمية الدراسة:

يستمد البحث أهميته من خلال كل من:

الأهمية العلمية:

-تتضمن الدراسة علي متغيرات مهمة مثل الإفصاح عن المخاطر المناخية ، وتحسين جودة المعلومات المحاسبية.

-مواكبة الإهتمام العالمي والمحلي بقضايا تغير المناخ.

-ندرة الدراسات التي تناولت دور المراجع الخارجي في إضفاء الثقة علي الإفصاح عن خطر التغيرات المناخية.

الأهمية العملية:

-تبرز أهمية الدراسة من خلال المتغيرات التي تناولتها الدراسة ويأتي علي رأسها الإفصاح عن التغيرات المناخية كأحد التحديات الرئيسية التي تواجهها مهنة المحاسبة والمراجعة ، وبما يصب في مصلحة أصحاب المصلحة بعدما يضيفي الثقة علي المعلومات المالية التي تقدمها القوائم والتقارير المالية لأصحاب المصلحة الحاليين والمرقبين بما يسهم في إتخاذ قرارات رشيدة.

توفير دليل تطبيقي لقياس العلاقة ما بين المتغيرات محل الدراسة ، وهي الإفصاح عن مخاطر تغيرات المناخ ، فعالية المراجعة الخارجية ، تحسين جودة المعلومات المحاسبية.

منهج الدراسة:

تم الإعتماد علي كل من المنهج الإستقرائي الذي يعتمد علي مراجعة مجموعة من الدراسات السابقة والدوريات العلمية بالإضافة إلي إرشادات المنظمات المهنية المتصلة بذات الموضوع ، وعلي المنهج الإستنباطي الذي يعتمد علي تحليل الدراسات السابقة وإشتقاق الفروض ، وقد قامت الباحثة بالإعتماد علي دراسة عملية لإختبار صحة الفروض التي تقوم عليها الدراسة.

خطة الدراسة:

تعتمد الباحثة في تقسيم باقي الدراسة إلي ما يلي:

- ١- الخلفية النظرية لمتغيرات الدراسة:
- ١١- مفهوم الإفصاح عن مخاطر التغيرات المناخية.
- ٢١- العلاقة بين الإفصاح عن مخاطر التغيرات المناخية وجودة المعلومات المحاسبية.
- ٣١- أثر فعالية المراجعة الخارجية علي تحسين جودة المعلومات المحاسبية.
- ٤١- دور مراجع الحسابات نحو الإفصاح عن مخاطر التغيرات المناخية.
- ٢- الدراسات السابقة:
- ١١٢ الدراسات السابقة التي تناولت الإفصاح عن مخاطر التغيرات المناخية.
- ٢١٢ الدراسات السابقة التي تناولت دور فعالية المراجعة الخارجية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية.
- ٣١٢ الدراسات السابقة التي تناولت دور المراجع الخارجي تجاه الإفصاحات عن مخاطر التغيرات المناخية.
- ٤- العلاقة بين متغيرات الدراسة وإشتقاق الفروض .
- ٥- الدراسة الميدانية.
- ٦- النتائج والتوصيات.
- ٧- قائمة المراجع.

١- الخلفية النظرية لمتغيرات الدراسة:

١١- مفهوم الإفصاح عن مخاطر التغيرات المناخية:

تعرف ظاهرة التغير المناخي بأنها إختلال في الظروف المناخية المعتادة كأنماط الرياح والأمطار والحرارة والتي تميز كل منطقة من بقاع الأرض عن غيرها ، والتي تؤدي تغيراتها علي المدى الطويل إلي تأثيرات هائلة علي الأنظمة الحيوية الطبيعية ، بالإضافة إلي أن درجات الحرارة العالية سوف تؤدي إلي تغير أنواع الطقس كأنماط الرياح وكمية الأمطار وأنواعها ، كما تؤدي إحتما لية حدوث الأحداث المناخية المتطرفة إلي مخاطر بيئية وإجتماعية وإقتصادية واسعة التأثير لا يمكن التنبؤ بها (خليل ، ٢٠١٤) ، كما تعرف مخاطر التغيرات المناخية بأنها مصدر أساسي لمخاطر المحفظة المالية للمستثمرين المؤسسين ، لذا أصبح الضغط علي الشركات من المستثمرين وأصحاب المصلحة الآخرين لمعالجة التغيرات المناخية في إزدياد مستمر ، وذلك لتأثيرها علي عوائدهم الإستثمارية ، بالإضافة إلي تأثير تلك

المخاطر علي نموذج العمل التشغيلي للشركات وعلي إستراتيجياتها (Alshahrani,2023)، بينما يعرف البعض عن أن مخاطر التغيرات المناخية هي مخاطر السوق بسبب تغير تفضيلات المستهلكين ، والمخاطر السياسية حيث تطبق الحكومات تسعير الكربون ومتطلبات أخري لإزالة الكربون ، والمخاطر التكنولوجية حيث تتبني الشركات عمليات أو إبتكارات منخفضة الكربون أو تضعف بسبب الفشل في تبنيها، ومخاطر السمعة المتعلقة بالمتعلقة بالمستثمرين والمستهلكين والمجتمع المدني، ونماذج الأعمال التي تنتج عن الإنتقال إلي إقتصاد الكربون المنخفض (Ben-Amar,2023) ،وقد أدت العديد من العوامل إلي حدوث تلك التغيرات المناخية بأشكالها المختلفة، ولذا تتخذ متطلبات الإفصاح المناخي أشكالاً مختلفة تظهر من خلال مجموعة من المخططات التي يتم تنفيذها من قبل الجهات والهيئات التنظيمية والتشريعية والتي تخدم مجموعة من الأهداف تتمثل أهمها في (Goa,2023) :-

-توفير معلومات متعلقة بالمخاطر والفرص المرتبطة بالتغيرات المناخية تساعد أصحاب المصالح ومستخدمي التقارير علي إتخاذ القرارات الإستثمارية وقياس الانبعاثات، وتعزيز كفاءة تخصيص رأس المال.

-مساعدة الشركات التي تقوم بالإفصاح عن التغيرات المناخية في تقييم المخاطر والفرص المناخية المتاحة لها.

-ربط تقارير الأعمال المالية وغير المالية من خلال التركيز علي كيف يؤثر التغير المناخي علي إستراتيجية الشركة والتدفقات النقدية وإمكانية الحصول علي التمويل وخلق قيمة محتملة.

-دعم التوكيد للمعلومات المتعلقة بالتغيرات المناخية وذلك من خلال معايير ومتطلبات محددة والتي يمكن إستخدامها لأنشطة التوكيد.

-توفير إطار فكري ونظري وعملي من خلال مناقشات ودراسات الهيئات التنظيمية أملا في تقديم أو تطوير متطلبات الإفصاح المتعلقة بالتغيرات المناخية للشركات.

وتجدر الإشارة إلي أن المستثمرون يحتاجون إلي معلومات عن مخاطر التغيرات المناخية المادية والإنتقالية بشكل متزايد لمساعدتهم في تقييم وتسعير النتائج المالية للشركة ، كما تساعد التقارير المتعلقة بمخاطر التغيرات المناخية الشركات علي فهم التحديات التي تواجهها ومن ثم تستطيع التكيف مع التغيرات المناخية مما يقلل من إحتماية تعطل أعمالها في المستقبل ، ولذلك تسعى الشركات إلي تعزيز جودة الإفصاح عن مخاطر التغيرات المناخية للحفاظ علي مستوي عالي من ثقة أصحاب المصلحة وللتأثير بشكل إيجابي علي تصور المستثمرين لقدرة الشركة علي تحمل ومقاومة التغيرات المناخية المحتملة (O'Dwyer&Unerman,2020).

الإصدارات المهنية الخاصة بالإفصاح عن مخاطر التغيرات المناخية:

يمارس واضعو السياسات والمساهمون وأصحاب المصلحة بصفة عامة ضغوطا متزايدة علي الشركات للإفصاح عن مخاطر التغيرات المناخية وآثارها علي الصعيد العالمي ، كما طالب أصحاب المصلحة الآخرين كالموردين والعملاء بأعلي مستويات الإفصاح عن مخاطر التغيرات المناخية ، وقد لاحظ مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB,2019) أن الآثار المالية المحتملة تشمل إنخفاض قيمة الأصول ، التغيرات في التقييم العادل للأصول ، والإلتزامات الطارئة ، وخسائر الإنتمان المتوقعة للقروض والأصول المالية الأخرى (Sarra,2021)، بينما أفاد مجلس معايير محاسبة الإستدامة (SASB) إلي أن التغيرات المناخية تؤثر ماديا علي ٧٢ قطاعا من أصل ٧٧ قطاع ، بالإضافة إلي تحذير تقرير التقييم

السادس الصادر عن الهيئة الحكومية الدولية المعنية بالتغيرات المناخية من المخاطر الوشيكه والخطيرة المتعلقة بالتغيرات المناخية ، والذي لا يمكن تجنبه إلا من خلال إجراءات عاجلة للحد بشكل كبير من إنبعاثات الكربون مثل ماتم مع جائحة كورونا (Giglio,2021).

وقد صدرت نشرة مشتركة من مجلس المعايير المحاسبية الأسترالية ومجلس معايير المراجعة والتوكيد بشأن الإفصاحات المتعلقة بالمناخ والمخاطر الناشئة من خلال الإهتمام بتقييم الأهمية النسبية للمعلومات المالية بالإعتماد علي توضيح العناصر والعوامل الخارجية النوعية التي من شأنها التأثير علي نموذج الأعمال والتأكيد علي أن يتم الإفصاح عنها في البيانات المالية دون الأخذ في الإعتبار آثارها الكمية (البسيوني، عاشور، ٢٠٢٣).

أما في جمهورية مصر العربية لمواكبة موضوع تغير المناخ تم عقد مؤتمر (COP27) فكان المرود الأسرع لوضع ركائز من خلالها يتم مواجهة التقلبات المناخية ، وبما يوازي ما يطالب به فكر المحاسبة والمراجعة.

٢١١-العلاقة بين الإفصاح عن مخاطر التغيرات المناخية وجودة المعلومات المحاسبية:

سعت العديد من الهيئات والمنظمات المهنية والتشريعية إلي تطوير وتحسين جودة المعلومات المحاسبية ، ومن ثم تحسين جودة الإفصاح وتقديم تقارير أكثر شمولاً تتضمن معلومات مالية وغير مالية ذات بعد إستراتيجي وبيئي وإجتماعي بالإضافة إلي البعد الإقتصادي وذلك من خلال التقارير المكتملة والداعمة للنموذج التقليدي للتقارير المالية، وقد جاء ذلك متفقاً مع ما نصت عليه الفقرة السادسة من الإطار المفاهيمي المشترك للتقارير المالية الدولية أن " التقارير المالية لا توفر كافة المعلومات التي يحتاجها المستثمرين ، وأنهم في حاجة إلي معلومات إضافية ذات صلة من مصادر أخرى متعلقة بالظروف والأحداث الإقتصادية والسياسية والتطلعات المستقبلية للصناعة والشركة (IASB,2010)، وقد صدر في يونيو سنة ٢٠٢٣ IFRS,S.2 بعنوان "الإفصاحات المتعلقة بالمناخ"، والذي ينطبق علي التقارير المالية التي تبدأ في الأول من يناير ٢٠٢٤ ، والذي يهدف إلي الإفصاح عن معلومات حول المخاطر والفرص المتعلقة بالمناخ والتي يمكن أن تؤثر علي التدفقات النقدية للشركة وتكلفة التمويل سواء في الأجل القصير أو الطويل (ISSB,2023) ، كما صدر المؤشر المصري لمسئولية الشركات عن البورصة المصرية ، والذي بدوره يهتم بالإفصاح عن القضايا المتعلقة بالبيئة والمسئولية الإجتماعية والحوكمة من خلال إصدار تقرير الإستدامة بجانب التقارير المالية، كما نصت المادة الأولى من قرار مجلس إدارة الهيئة العامة للرقابة المالية رقم ١٠٧ سنة ٢٠٢١ بشأن ضوابط إفصاح الشركات العاملة في مجال الأنشطة المالية غير المصرفية عن الممارسات البيئية والمجتمعية والحوكمة المتعلقة بالإستدامة والآثار المالية للمتغيرات المناخية علي التزام تلك الشركات والتي لا يقل رأس مالها المصدر أو صافي حقوق ملكيتها عن ١٠٠ مليون جنيه مصري بإستيفاء الإفصاحات المتعلقة بالآثار المالية للتغيرات المناخية بتقريرها السنوي المعد من قبل مجلس إدارتها والمرفق بالقوائم المالية (قرار الهيئة العامة للرقابة المالية رقم ١٠٧ سنة ٢٠٢١).

وتجدر الإشارة إلي أن التغيرات المناخية تعتبر من العوامل غير المالية والمؤثرة علي السياسات المالية والمحاسبية ويتعين السيطرة عليها والتكيف معها في الوصول للقرارات المالية الرشيدة من خلال المقدره التقييمية للمعلومات ، وذلك لمواجهة المخاطر المحتملة والإفصاح عنها حيث يعتبر الإفصاح عن التغيرات المناخية أداة هامة لإتخاذ وصنع القرار الجاري والمستقبلي(فرج ، ٢٠٢٣) ، فالمستثمرون

يتخذون قرارهم الإستثماري من خلال دمج العناصر والعوامل المرتبطة والمتصلة بالتغيرات المناخية لما لمخاطر التغيرات المناخية سببا في الأضرار في قيمة أعمال المنشأة الأقل إهتماما بالمناخ ، ويمكن تحفيز المنشآت لرفع مستوي أدائها المناخي كمثل للتحولات المناخية حرصا علي الحفاظ علي سمعتها ومكانتها الإجتماعية وحماية نفسها من رد الفعل الغاضب بسوق المال ، وذلك لا يتأتى إلا من خلال توافر مجموعة كاملة من المعلومات التي يمكن الإعتماد عليها لتحقيق هذه الأغراض.

فقد أصبحت الإفصاحات عن مخاطر التغيرات المناخية هي جانب أكثر عمقا يتم إضافته علي المعلومات المحاسبية لما لها من تأثير علي السياسات المالية والقرارات المستهدفة مستقبليا ، لذا فالمعلومات المحاسبية يجب أن يكون لها القدرة علي التعبير عن مخاطر التغيرات المناخية لما لها من مقدرة هامة في مساعدة المستثمرين علي إتخاذ قراراتهم ، بل ويغير إنطباعاتهم وتنبؤاتهم ، حيث أنها تعكس الأداء الحقيقي للشركات ، وبالتالي يكون لديهم المقدرة لتقييمها (فرج، ٢٠٢٣).

٣١- أثر فعالية المراجعة الخارجية علي تحسين جودة المعلومات المحاسبية:

تري الباحثة أن هناك العديد من الأسباب التي تخلق علاقة مابين فعالية المراجعة الخارجية وتحسين جودة المعلومات المحاسبية تتمثل فيما يلي:-

-قيام مراجعي الحسابات بتقديم تقرير مفصل يغطي مختلف جوانب الأداء بالشركة بما يصب في مصلحة المساهمين.

-توفر المراجعة الخارجية الفعالة توجيهات بتحسينات في العمليات والأداء بشكل مستمر مما يزيد من جودة الأداء المالي والثقة بين المساهمين والأطراف المعنية.

-تقدم المراجعة الخارجية درجة كبيرة من التحقق من مصداقية المعلومات وصحتها بما يوفر الضمانات المالية للمساهمين وأصحاب المصلحة.

-يقدم المراجعون الخارجيون تقريرا بشأن الممارسات والعمليات المهنية للإدارة ، كما يوجد آليات للتأكد من الإمتثال لمعايير الحوكمة الداخلية.

وتعتبر فعالية عملية المراجعة من الأمور الهامة محل إهتمام أصحاب المصلحة ، وكذلك الباحثين والأكاديميين وواضعي المعايير ، ومما لا شك فيه أن هناك إرتباطا مابين فعالية المراجعة وجودة المعلومات المحاسبية ، وفعالية المراجعة الخارجية من شأنها تحسين جودة المعلومات المحاسبية ومن ثم تحسين جودة التقارير المالية من خلال زيادة مصداقيته ، وبالتالي يمكن إعتبار فعالية المراجعة الخارجية من محددات تحسين جودة المعلومات المحاسبية ، ويؤكد ذلك دور مراجع الحسابات في التأكيد علي التقرير المالي الذي ينتهي برأيه الفني المحايد عن مدي صدق وعدالة القوائم المالية للشركة بما يتفق مع المبادئ المحاسبية المتعارف عليها GAAP.

وقد أجريت العديد من الدراسات التي ربطت مابين فعالية عملية المراجعة وتحسين جودة المعلومات المحاسبية ، فقد أستهدفت دراسة (Lee,2016) إختبار العلاقة مابين فعالية المراجعة الخارجية وإمكانية التنبؤ بالتدفقات النقدية المستقبلية ، وقد توصلت الدراسة إلي وجود أثر إيجابي لكفاءة عملية المراجعة الخارجية علي إستمرارية الإستحقاقات ، وبالتالي إمكانية الإعتماد عليها والقدرة علي التنبؤ بالتدفقات النقدية المستقبلية ، كما قامت دراسة (Hussainy,2009) بإختبار العلاقة بين المراجعة الخارجية وقدرة المستثمرين علي التنبؤ بالأرباح المستقبلية بالنسبة للشركات التي لم تحقق أرباحا ، كما أجريت دراسة (Nwyanwi,2017) بإستطلاع آراء مراجعي الحسابات حول أثر فعالية المراجعة الخارجية علي

جودة المعلومات التي تشتمل عليها التقارير المالية ، وقد توصلت الدراسة إلي وجود أثر إيجابي ومعنوي لكل مقاييس جودة المراجعة علي إمكانية الإعتماد علي التقارير المالية ، وبالتالي نجد أن عملية المراجعة الخارجية لها تأثيرها الإيجابي علي تجويد المعلومات المحاسبية ، ففعالية عملية المراجعة الخارجية من شأنها زيادة مستوى الشفافية وتخفيض عدم تماثل المعلومات مما ينعكس علي جودة التقرير المالي ، حيث يوفر تقري المراجع الخارجي توكيدا معقولاً عن مدي صدق وعدالة القوائم المالية ووفقاً للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها GAAP ، بالإضافة إلي أن فعالية عملية المراجعة تلعب دوراً رئيسياً في تخفيض عدم تماثل المعلومات وإضفاء الثقة علي القوائم المالية والتقارير المالية وتحسين مصداقيتها ومنفعتها لأصحاب المصلحة.

٤/١- دور مراجع الحسابات نحو الإفصاح عن مخاطر التغيرات المناخية:

أصبحت مخاطر الإفصاح عن التغيرات المناخية عامل مهم يتعين علي مراجع الحسابات أن يأخذه في الاعتبار أثناء التخطيط والتنفيذ وإعداد التقرير ، حيث يقوم المراجع بتنفيذ إجراءات مراجعة أكثر جوهرية علي أنشطة التغيرات المناخية لعملائه لمواجهة الزيادة في تقييم المخاطر ، حيث تحتاج هذه المخاطر إلي قيام مراجع الحسابات بعمل دراسة متعمقة ، حيث أنه في حالة مخالفة الشركة للوائح البيئية ، ويتم معاقبتها إزاء ذلك يعرض سمعة الشركة للخطر (Shen,2021) ، بالإضافة لإحتمالات أكبر نحو حاجة مراجع الحسابات إلي موارد إضافية مما تزيد معه تكاليف ومجهودات عملية المراجعة ، كما توصلت دراسة (Moradi et al.,2023) إلي وجود علاقة إيجابية وهامة بين الحوكمة البيئية والإجتماعية والتأخير في تقرير المراجعة، حيث يزيد جهد المراجع الخارجي وقضائه لوقت أطول في مراجعة القوائم المالية ، وقد قامت دراسة (Hossain,2023) بفحص العلاقة بين أتعاب المراجعة غير العادية وجودة المراجعة في البيئة الأسترالية ، كما قامت الدراسة بقياس جودة المراجعة بمدي ميل مراجعي الحسابات إلي إصدار رأي بخصوص الإستمرارية للشركات المتعثرة مالياً ، والمستحقات التقديرية ، وأوضحت نتائج الدراسة أن أتعاب المراجعة غير العادية الموجبة تعكس مدي الترابط الإقتصادي بين المراجع والعميل.

وتجدر الإشارة إلي أن دور المراجع الخارجي تجاه الإفصاح عن مخاطر التغيرات المناخية قد حظي بالإهتمام الشديد من قبل الهيئات والتشريعات المهنية التي أشارت إلي ضرورة حصول المراجع الخارجي علي فهم شامل لأعمال عميل المراجعة والمخاطر المالية بشكل عام ومخاطر الإفصاح عن التغيرات المناخية بشكل خاص (Gao,2023) ، حيث أكدت دراسة (Dutta,2021) علي أن التأكيد الذي يقدمه المراجع الخارجي له تأثيراً إيجابياً علي مستوى إفصاحات الشركات عن التغيرات المناخية ، كما أكدت دراسة (متولي، ٢٠٢٣) علي وجود علاقة إيجابية بين تلك الإفصاحات وتحديد أتعاب المراجعين ، في حين توصلت دراسة (Keller,2023) إلي أن المراجعين الخارجيين يأخذ في الاعتبار مخاطر إنبعثات الكربون الخاصة بالشركات والمتعلقة بالتغيرات المناخية عند تقييمهم للمخاطر ، وبناء عليه لا قيمة للمعلومات المفصحة عنها بشأن التغيرات المناخية مالم يتم التأكيد علي مصداقيتها من قبل المراجع الخارجي ، وذلك كي يتم إضفاء الثقة والمصداقية علي المعلومات المفصحة عنها، إلا أنه لا يوجد معايير دولية للمراجعة تناولت الكيفية التي يتم بها إعداد التقارير والتأكيدات المتعلقة بتأثير التغيرات المناخية علي التقارير المالية ، وقد أستعرض البعض (قلدس،سالم،عبدالرحمن،٢٠٢٤) أهم الإصدارات

والتشريعات المهنية التي توضح دور المراجع الخارجي تجاه التغيرات المناخية ومخاطرها علي النحو التالي:-

-أصدر مجلس معايير المراجعة والتوكيد الدولي IAASB المعيار ٣٤١٠ بعنوان "إرتباطات التأكيد عن قوائم الإحتباس الحراري" ، ويهدف المعيار إلي الحصول علي تأكيد معقول علي قوائم إنبعاثات غازات الإحتباس الحراري ، حيث يقوم المراجع بالتوكيد المهني عليه كخدمة تصديقية تستهدف إنتاج توكيد إيجابي والإلتزام بالقوانين واللوائح والإتفاقيات الإلزامية للشركة ، وذلك كجزء من تقرير الإستدامة.

-المعيار المصري رقم ٣٠٠٠ ونظيره الدولي IASE 3000 بعنوان "إرتباطات التأكيد الأخرى بخلاف عمليات المراجعة وفحص المعلومات التاريخية ، والتي تنطبق علي التقارير الأخرى بخلاف التقارير المالية السنوية ، حيث يقوم المراجع بالتوكيد المهني علي معلومات تقرير الإستدامة العامة وتقرير المسؤولية الإجتماعية ، ومجاله التحقق من تأكيدات الإدارة بشأن خطة برنامج الإستدامة وسلامة ربط الإستدامة بإستراتيجية الشركة ونموذج الأعمال وسلامة القياس والإفصاح عن الأداء المستدام.

-المعيار الدولي IAS 250 ونظيره المصري رقم ٢٥٠ بعنوان "مراعاة القوانين واللوائح عند مراجعة القوائم المالية" والذي هدف إلي وضع أسس وتوفير إرشادات تتعلق بمسؤولية المراجع عن مراعاة القوانين والأنظمة عند مراجعة القوائم المالية ، بالإضافة إلي أنها تحدد شكل ومضمون القوائم المالية والإفصاحات التي يجب أن تتم في تلك القوائم ، كما ألزم المراجع بالتأكيد علي مسؤوليات الإدارة تجاه الإلتزام بالقوانين واللوائح.

-معيار المراجعة المصري رقم ٥٧٠ مسؤوليات المراجع أثناء مراجعة القوائم المالية المتعلقة بالإستمرارية والآثار المترتبة علي تقرير المراجع ، ويتضمن المعيار إرشادات في حالة إذا ما تم تحديد أحداث أو ظروف قد تثير الشك المهني لدي المراجع علي قدرة المنشأة علي الإستمرار ، بما يوجب علي المراجع جمع المزيد من أدلة الإثبات التي تقلل شكه المهني، وعليه فإن مخاطر التغيرات المناخية قد تثير الشك لدي المراجع حول إستمرارية الشركة (البيسوني، ٢٠٢٣).

-معيار المراجعة الدولي IAS 700 ونظيره المصري ٧٠٠ يطالب المراجع الخارجي بضرورة إعطاء رأيه حول ما إذا كانت القوائم المالية قد تم إعدادها وفقا لإطار إعداد التقارير المالية وأنها خالية من الأخطاء والتحريفات الجوهرية ، وبناء عليه يتوجب علي المراجع الخارجي أن يأخذ في إعتباره تأثير الإفصاح عن التغيرات المناخية ومخاطرها علي التقارير المالية، حيث تم تطوير وتعديل تقرير المراجع الخارجي ليتناسب مع المتطلبات والتغييرات المحيطة ، ومتطلبات أصحاب المصلحة (قلدس، سالم ، عبدالرحمن، ٢٠٢٤).

وبناء علي ماسبق تري الباحثة عدم وجود معايير مراجعة تشكل ملامح إعداد التقارير والتوكيدات الخاصة بالإفصاح عن التغيرات المناخية ، حيث أنها قد تدخل ضمن نطاق الإفصاحات السردية التي لا تخضع لرقابة المراجع الخارجي ، مما يتطلب مزيدا من الجهود في ذلك الصدد.

٢- الدراسات السابقة:

١١٢ الدراسات السابقة التي تناولت الإفصاح عن مخاطر التغيرات المناخية:

١-دراسة (Golnaraghi,2021)

“Climate change risk assessment for the insurance industry : A Holistic decision-making framework and key considerations for both sides of balance sheet”

استهدفت الدراسة بناء إطار شامل لإتخاذ قرار بعمل تقييمات لمخاطر التغيرات المناخية لشركات التأمين وإعادة التأمين والآثار المحتملة للمخاطر المادية والانتقالية علي جانبي الميزانية العمومية سواء الأصول أو الخصوم مع الأخذ في الإعتبار كل من المخاطر الناشئة عن تغيرات المناخ وطبيعة عمل الشركة والأفاق الزمنية لتلك المخاطر ، وقد توصلت الدراسة إلي أن المخاطر هي سبب وجود صناعة التأمين وتقييم المخاطر هو بالفعل متأصل في إدارة مخاطر المحاكاة وتحليل السيناريو من شأنه أن ينتج عنه معلومات مفيدة في إتخاذ القرار ويساهم في تعريف حملة الأسهم بآثار تغير المناخ.

٢-دراسة (Neniskiene,2022)

“Effects of climate- related matters on financial statements”

تستهدف الدراسة تطوير منهجية تقييم آثار مخاطر التغيرات المناخية علي القوائم المالية للشركة ، حيث تضمن البحث علي معلومات نوعية لتحديد مجالات المخاطر والفرص المحددة التي تؤثر علي الشركة مدعومة بتقييمات كمية لتقديم نظرة ثاقبة حول كيفية تأثير المخاطر والفرص المتعلقة بالمناخ علي بنود القوائم المالية الحالية والمستقبلية للشركة ، وتحقيقا لهذا الهدف أعتمدت الدراسة علي تحليل طرق الإفصاح الحالية عن أثر مخاطر تغيرات المناخ علي القوائم والتقارير المالية ، بالإضافة إلي إجراء مسح تجريبي لآثار التغيرات المناخية علي القوائم المالية لشركة بعينها، وقد توصلت الدراسة أن المحاسبة عن التغيرات المناخية مسألة معقدة ، وذلك بسبب حالة عدم التأكد المصاحبة لعملية القياس ، وقد أكدت الدراسة علي أن أكبر تحدي يتمثل في تقييم التأثيرات العكسية المستقبلية للتغيرات المناخية علي تقليل إستخدام الطاقة وبالتالي تخفيض تكاليف الطاقة وزيادة في دخول العملاء ، وقد أوصت الدراسة بضرورة وجود تعاون بين الأكاديميون وقطاعات العلوم الطبيعية لتوجيه جهودهما نحو زيادة الإفصاح عن مخاطر التغيرات المناخية في القوائم المالية ، كما دعت الأبحاث المستقبلية إلي إستخدام أدوات أكثر منهجية ، مما يسمح للشركات جميعها بصرف النظر عن حجمها ، وبصرف النظر عن القطاع الذي تنتمي له بإستغلال البيانات عن مجالات دراسات وأبحاث علمية أخرى.

٣-دراسة (المر، ٢٠٢٣):

بعنوان “قياس أثر الإفصاح عن مخاطر التغيرات المناخية علي أمور المراجعة الرئيسية في الشركات المقيدة بالبورصة المصرية”

استهدفت البحث معرفة أثر الإفصاح عن مخاطر التغيرات المناخية علي فقرة أمور المراجعة الرئيسية في الشركات المقيدة بالبورصة المصرية، وذلك من خلال مناقشة الإفصاح عن أمور المراجعة الرئيسية في ضوء المعايير والدراسات المرتبطة، واستعراض الإفصاح عن التغيرات المناخية في ضوء الدراسات المحاسبية المرتبطة، واعتمدت منهجية البحث على المسح الميداني والأدلة التطبيقية ، حيث تم إجراء مسح ميداني لاستقصاء رأي المراجعين الخارجيين للشركات المساهمة العامة المصرية المدرجين

بجدول الهيئة العامة للرقابة المالية عن مدي التزام الشركات بالإفصاح عن مخاطر التغيرات المناخية خاصةً بعد القرارات رقم ١٠٧ 108 & من قرارات هيئة سوق المال المصري. كما تم الاعتماد علي الأدلة التطبيقية لتحليل دور الإفصاح عن مخاطر التغيرات المناخية في التأثير على فقرة أمور المراجعة الرئيسية، وذلك بالتطبيق علي الشركات الصناعية في سوق الأوراق المالية المصري حيث بلغت عينة الدراسة ٧٤ مشاهدة في عام ٢٠٢٢ ، وتتمثل أهم النتائج التي توصل إليها الباحث في: وجود تأثير معنوي إيجابي للإفصاح عن مخاطر التغيرات المناخية على فقرة أمور المراجعة الرئيسية، وعدم وجود اختلافات معنوية في إدراك المراجعين لتأثير الإفصاح عن مخاطر التغيرات المناخية علي رأي المراجع بفقرة أمور المراجعة الرئيسية باختلاف حجم المراجع الخارجي، ووجود تأثير طردي معنوي للتغير في مستوى الإفصاح عن مخاطر التغيرات المناخية على مستوى إفصاح المراجع الخارجي عن أمور المراجعة الرئيسية.

٤-دراسة (فرج ، ٢٠٢٣)"

بعنوان "أثر الإفصاح عن مخاطر التغيرات المناخية علي المقدرة التقييمية للمعلومات المحاسبية – دليل تطبيقي"

أستهدفت الدراسة بيان أثر الإفصاح عن مخاطر التغيرات المناخية على المقدرة التقييمية للمعلومات المحاسبية ، ولتحقيق هذا الهدف قامت الباحثة بصياغة مجموعة من الفروض لعل أهمها : " لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الإفصاح عن التغيرات المناخية المرتبطة بالحوكمة والمقدرة التقييمية للمعلومات المحاسبية" ، "لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الإفصاح عن التغيرات المناخية المرتبطة بكيفية إدارة المخاطر والمقدرة التقييمية للمعلومات المحاسبية"، ولإختبار هذه الفروض تم الإستعانة بمجموعة من الأساليب الإحصائية تم إستخدامها لخدمة إعداد دراسة تطبيقية بهدف تحقيق أغراض البحث ، وقد أسفرت تلك الدراسة عن مجموعة من النتائج كان أهمها: أن الإفصاح عن المعلومات المتعلقة بمخاطر التغير المناخي يساعد في جعل المخاطر المحتملة أكثر وضوحا ، وتقليل درجة عدم تماثل المعلومات بشكل فعال وبالتالي زيادة فرص الإدارة بالإهتمام بالحلول الممكنة وإعطاء إنذار مبكر فيما يتعلق بتلك المخاطر ، وأثبتت النتائج أن قيمة معامل التحديد (R2) بين الإفصاح عن التغيرات المناخية المرتبطة بالاستراتيجيات والمقدرة التقييمية للمعلومات (٠,٢٠٦٠٧٧) اي ان الإفصاح عن التغيرات المناخية المرتبطة بالاستراتيجيات قادرة علي تفسير(٢٠,٦%) من التغير الحاصل في المقدرة التقييمية للمعلومات والباقي يرجع لعوامل اخري ، وفي النهاية أوصت الباحثة بمجموعة من التوصيات لعل أهمها : ضرورة قيام الجهات المهنية والتنظيمية في مصر بإصدار تشريع أو معيار يلزم الشركات بالإفصاح عن التغيرات المناخية مع تحديد متطلبات الإفصاح التي تخدم كافة أصحاب المصالح.

٥-دراسة (Abd elmagied,2024)

بعنوان "The Impact of climate risk disclosure on financial performance ,financial reporting and risk management :evidence from Egypt"

أستهدفت الدراسة تعزيز الإفصاح عن مخاطر المناخ وتعزيز أهميته وموثوقيته وقابليته للمقارنة، وذلك لتأثيره الكبير علي الإستقرار المالي للشركات ، وعلي الإستمرار في تقديم الإفصاحات المالية المتعلقة بالمناخ ، وذلك وفقا لتوصيات فريق العمل المعني بالإفصاحات المالية المتعلقة بالمناخ ، وذلك من شأنه

تسهيل شكل الاستفادة التي يمكن أن تحظي بها الشركات في عمل إطار قياسي للإفصاح الأكثر ملائمة للمستثمرين وللأطراف المهتمة الأخرى، وقد أوصت هذه الدراسة بضرورة الموازنة مابين خبراء المخاطر المناخية مع الخبراء الماليين معاً لإدارة المخاطر المالية المرتبطة بالمناخ بالشكل الأفضل الذي يضمن معه تحسن الأداء المالي ، لاسيما أن المخاطر المرتبطة بالمناخ أصبحت واضحة ومتزايدة لكل من الشركات والمستثمرين علي حد سواء ، كما وجهت الدراسة الإنتباه إلي أن تغير المناخ قد يؤدي إلي انخفاض قيمة الأصول والإلتزامات الإضافية الناتجة عن الغرامات والعقوبات التنظيمية فضلا عن التأثير المحتمل علي صافي الدخل والتدفق النقدي من العمليات ، لذا أوصت الدراسة أيضا بضرورة مشاركة المسؤولين الماليين في تقييم المخاطر والفرص المحتملة التي يفرضها تغير المناخ.

٦-دراسة (أبو العلا، ٢٠٢٤)

بعنوان "أثر الإفصاح عن مخاطر التغيرات المناخية علي ترشيد قرارات المستثمرين :الدور الوسيط لمستوي شفافية التقارير والقوائم المالية للشركات المصرية المدرجة"

استهدفت الدراسة الحالية قياس أثر الإفصاح عن مخاطر التغيرات المناخية على ترشيد قرارات المستثمرين في ضوء الدور الوسيط لمستوى شفافية التقارير والقوائم المالية ، حيث تمثل مجتمع الدراسة الحالية في كافة الشركات المدرجة في سوق الأوراق المالية المصري خلال الفترة الزمنية من ٢٠١٧ حتى 2023 ، وقد ركزت الدراسة على عينة من الشركات الصناعية المدرجة في سوق الأوراق المالية المصري باعتبارها الشركات المعنية بالإفصاح عن مخاطر التغيرات المناخية لانعكاس الأنشطة الصناعية على الظروف المناخية بالدولة، وبذلك بلغ حجم العينة النهائية ٤٢١ مشاهدة . وتوصلت نتائج الدراسة إلى أن الإفصاح عن مخاطر التغيرات المناخية يساعد المستثمرين في ترشيد اتخاذ القرارات من أجل تعظيم العائد المالي على استثماراتهم من خلال تخفيض حجم المخاطر وحماية سمعة المستثمرين، حيث يوجد تأثير طردي معنوي للإفصاح المحاسبي عن مخاطر التغيرات المناخية على ترشيد قرارات المستثمرين، كما توصلت النتائج إلى وجود تأثير طردي معنوي للإفصاح المحاسبي عن مخاطر التغيرات المناخية على شفافية التقارير والقوائم المالية، وأن ارتفاع مستوى شفافية التقارير والقوائم المالية يزيد من مستوى ترشيد قرارات المستثمرين ، وأخيرا أوضحت النتائج وجود تأثير طردي معنوي غير مباشر للجانب البيئي والاجتماعي والمستدام من مؤشر الإفصاح عن مخاطر التغيرات المناخية على ترشيد قرارات المستثمرين في ظل وساطة شفافية التقارير والقوائم المالية، وقد أوصى الباحث بضرورة إلزام الشركات المسجلة بالبورصة المصرية بالإفصاح الإلزامي عن مخاطر تغيرات المناخ بالقوائم والتقارير المالية وتقديم عدد من الحوافز لتلك الشركات.

٧-دراسة (أبو سمك، ٢٠٢٤)"

بعنوان "تأثير الإفصاح عن مخاطر التغيرات المناخية علي تفسير العلاقة بين درجة جهد مراقب الحسابات وأتعب المراجعة غير العادية"

أستهدفت الدراسة معرفة مدي تأثير الإفصاح عن مخاطر التغيرات المناخية علي تفسير العلاقة بين درجة جهد مراقب الحسابات وأتعب المراجعة غير العادية وذلك من خلال دراسة تطبيقية، حيث تمثل مجتمع الدراسة في كافة الشركات المقيدة في سوق الأوراق المالية المصري، وذلك عن الفترة الزمنية من ٢٠١٧ إلى ٢٠٢٢ ، وبلغت العينة النهائية للدراسة ٣٤٧ مشاهدة. وتمثلت أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة في وجود علاقة ذات دلالة إحصائية لدرجة جهد مراقب الحسابات وحجم الأتعب المراجعة

غير العادية والإفصاح عن مخاطر التغيرات المناخية، ووجود تأثير طردي للإفصاح عن مخاطر التغيرات المناخية على حجم الأتعاب غير العادية، وأخيراً وجود تأثير غير مباشر ذو دلالة إحصائية للإفصاح عن مخاطر التغيرات المناخية على العلاقة بين درجة جهد مراقب الحسابات وأتعاب المراجعة غير العادية. وتوصى الدراسة بضرورة تفعيل دور هيئة الأوراق المالية بالبورصة المصرية للتأكد من مدى التزام الشركات المقيدة بتطبيق مؤشر الإفصاح المناخي، كما يجب علي الهيئات المهنية إصدار معيار مراجعة مصري عن مراجعة الإفصاح عن مخاطر التغيرات المناخية.

٨-دراسة (عبدالهادي، بدوي، ٢٠٢٤)

بغنوان "أثر الإفصاح عن المخاطر المناخية علي الأداء المالي للشركات الصناعية المصرية"

استهدفت الدراسة إلي توضيح أثر إفصاح بعض شركات الصناعة المصرية عن ما تواجهه من مخاطر مناخية على أدائها المالي، وقد تم الإعتماد على منهج تحليل محتوى تقارير هذه الشركات المالية والخاصة بعينة الدراسة وذلك من عام ٢٠١٨ وحتى عام ٢٠٢٢، وتم قياس مؤشر أداء الشركات المالي من خلال نسبة معدل العائد على أصول الشركة ((ROA)، ونسبة العائد على حقوق ملكيتها (ROE) لعينة الدراسة خلال نفس الفترة، وقد تم استخراج البيانات التي تم تجميعها وتحليلها باستخدام بعض أساليب الإحصاء الوصفي، مثل أسلوب تحليل الارتباط والإنحدار المتعدد لإختبار فرض الدراسة، وقد أثبتت نتائج التحليل الإحصائي ثبوته.

وقد تم تقسيم البحث إلى إثني عشر عنصر، تضم العناصر من الأول وحتى الثامن كل من مقدمة البحث، ومشكلته، وأهدافه، وأهميته، وحدوده، وفرضه، ومنهج البحث، وخطته، أما العنصر التاسع فنناول الدراسات السابقة، بينما عرض العنصر العاشر الإطار النظري للبحث، بين العنصر الحادي عشر الدراسة التطبيقية، وأخيراً اهتم العنصر الثاني عشر بعرض نتائج البحث وتوصياته والإقتراحات بالبحوث المستقبلية.

٢١٢ الدراسات السابقة التي تناولت دور فعالية المراجعة الخارجية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية:

١-دراسة (بوكريش، ٢٠١٤):

بغنوان "دور المراجع الخارجي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية-دراسة عينة لمحافظي الحسابات والخبراء المحاسبين"

استهدفت الدراسة إظهار دور جودة المراجعة الخارجية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية في ظل حوكمة الشركات، ولتحقيق هذا قامت الدراسة باستخدام المنهج الوصفي التحليلي وذلك من خلال إعداد وتوزيع إستبيان علي مجتمع الدراسة، والمتمثلة في أكاديميين ومهنيين، وقد توصلت الدراسة إلي وجود أهمية ذات دلالة إحصائية لدور جودة المراجعة الخارجية التي تتمتع بخصائص الجودة من شأنه أن يحسن من جودة المعلومة المحاسبية، وترسيخ حوكمة الشركات بإعتباره آلية من الآليات التي تركز عليها الحوكمة.

٢-دراسة (بدوي، ٢٠١٧):

بغنوان "أثر جودة المراجعة علي جودة التقارير المالية مقاسة بإستيفاء المعلومات المحاسبية لخاصيتي الملاءمة والتمثيل العادل"

أستهدفت الدراسة بحث وتحليل واختبار العلاقة بين جودة المراجعة، المقاسة بحجم مكتب المراجعة، وجودة التقارير المالية، مقاسة بخاصيتي الملاءمة والتمثيل العادل للمعلومات المحاسبية، التي توصلها التقارير المالية، وذلك في عينة من ٤٤ شركة من الشركات المدرجة في بورصة الأوراق المالية المصرية عام ٢٠١٥، ولتحقيق هدف البحث تم صياغة نموذج انحدار خطي بسيط يتناول هذه العلاقة، وقد أشارت نتائج تحليل الانحدار إلى معنوية العلاقة بين جودة المراجعة وجودة التقارير المالية بصفة عامة، ومن خلال اختبارات أكثر تفصيلاً، أشارت النتائج الإحصائية إلى وجود أثر معنوي لجودة المراجعة على ملاءمة المعلومات المحاسبية الواردة في التقارير المالية، سواء كانت من خلال قيمتها التنبؤية أو التوكيدية، ولم تجد الدراسة أثراً جوهرياً لجودة المراجعة على التمثيل العادل لمعلومات التقارير المالية، فلم تؤثر جودة المراجعة على نوع تقرير مراقب الحسابات أو مستوى الإفصاح عن حوكمة الشركات، إلا أن لها أثراً واضحاً على حيادية المعلومات المحاسبية الواردة في التقارير المالية، وعليه، فقد أوصى الباحث بضرورة اهتمام الشركات بتطوير محتوى الإفصاح بحيث يكون أكثر تفصيلاً وتطوير نموذج الإفصاح عبر تقرير مجلس الإدارة، كما أوصى الباحث بضرورة اهتمام الأكاديميين وجهات الرقابة على سوق الأوراق المالية بالدور الذي تلعبه مكاتب المراجعة الكبيرة في تحسين مستوى الشفافية وتعزيز إفصاح الشركات ومحتوى تقاريرها المالية.

٣-دراسة (محمد ، ٢٠١٧)

بغوان "دور جودة المراجعة الخارجية في تحسين كفاءة المعلومات المحاسبية"

أستهدفت الدراسة تناول دور جودة المراجعة في تحسين كفاءة المعلومات المحاسبية. تمثلت مشكلة الدراسة في آثار محددات جودة المراجعة الخارجية على تحسين كفاءة المعلومات المحاسبية وترشيد قرارات الاستثمار ، كما تناولت الدراسة إلى معرفة مفهوم جودة المراجعة الخارجية ووسائل تحسينها، واختبار دورها في تحسين كفاءة المعلومات المحاسبية وترشيد قرارات الاستثمار . تكمن أهمية الدراسة في بيان العلاقة بين محددات جودة المراجعة الخارجية وتحسين كفاءة المعلومات المحاسبية بما يساعد ادارة الشركات المدرجة في سوق الخرطوم للأوراق المالية في ترشيد قراراتها الاستثمارية ، وقد استخدمت الدراسة المنهج التاريخي ، الاستنباطي ، الاستقرائي، والوصف التحليلي ، وقد تمثلت فرضيات الدراسة في الفرضيات التالية: الفرضية الاولى: هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين محددات جودة المراجعة الخارجية وتحسين كفاءة المعلومات المحاسبية. الفرضية الثانية : هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين محددات جودة المراجعة الخارجية وترشيد قرارات الاستثمار. الفرضية الثالثة : هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين تحسين كفاءة المعلومات المحاسبية وترشيد قرارات الاستثمار. توصلت الدراسة إلى عدة نتائج منها، أن اهتمام مكاتب المراجعة والشركات المدرجة بسوق الخرطوم للأوراق المالية بمحددات جودة المراجعة الخارجية يحسن كفاءة المعلومات المحاسبية ويجعل منها اداة فعالة لترشيد قرارات الاستثمار، أن هنالك أثر لمحددات جودة المراجعة الخارجية المرتبطة بعملية المراجعة على تحسين كفاءة المعلومات المحاسبية، أن هنالك أثر لمحددات جودة المراجعة الخارجية المرتبطة بالمنظمات المهنية على تحسين كفاءة المعلومات المحاسبية. اوصت الدراسة بأنه على مكاتب المراجعة والشركات المدرجة بسوق الخرطوم للأوراق المالية الاهتمام بمحددات جودة المراجعة الخارجية لتحسين كفاءة المعلومات المحاسبية وترشيد قرارات الاستثمار، على المنظمات المهنية وضع

نظم للرقابة على جودة أداء مكاتب المراجعة لتحسين كفاءة المعلومات المحاسبية، وضرورة الالتزام بمعايير المراجعة الدولية لتحسين كفاءة المعلومات المحاسبية، وترشيد قرارات الاستثمار .

٤- دراسة (قنيش ، ٢٠١٨)

بعنوان "دور المراجعة الخارجية في تحسين جودة القوائم المالية -دراسة عينة من تقارير محافظي الحسابات بولاية قسنطة"

أستهدفت الدراسة إظهار الدور الذي تلعبه المراجعة الخارجية في تقديم قوائم مالية تتصف بالجودة والدقة للجهات المعنية ، وكذلك توضيح أهمية ودرجة إستفادة هذه الجهات من المراجعة الخارجية في العمليات التيسيرية بصفة عامة ، وعملية إتخاذ القرارات بصفة خاصة ، ولتحقيق هذا الهدف ، أرتكزت الدراسة علي تقارير مراجع الحسابات ، والمقابلات الشخصية ، حيث تم تحليل أربعة تقارير ، ثلاثة منها لنفس المؤسسة خلال السنوات ٢٠١٥-٢٠١٧ ، والأخير لمؤسسة أخرى خلال سنة ٢٠١٣ ، وقد توصلت الدراسة إلي أن المراجعة الخارجية تؤدي إلي تحسين جودة القوائم المالية ، وبالتالي الإستخدام الأمثل للمعلومات المالية من طرف مستخدميها ، وذلك من خلال تطبيق إرشادات وتوصيات المراجعة الخارجية وتعزيز وتقوية نظام الرقابة الداخلية المعتمد داخل الشركة، وكذا تنسيق العمل مع المراجع الداخلي للحصول علي معلومات ملائمة تعطي قوائم مالية ذات جودة مناسبة.

٥- دراسة (عبدالحفيظ ، ٢٠١٨)

بعنوان "دور المراجعة الخارجية في تحسين جودة القوائم المالية في البيئة الجزائرية"

أستهدفت الدراسة إلي إظهار الدور الذي تلعبه عملية المراجعة في جودة القوائم المالية من خلال دورها في تلبية إحتياجات مستخدمي القوائم المالية ، وذلك إبرازا لأهمية درجة الإستفادة من المراجعة الخارجية في التسيير عموما ، وعملية إتخاذ القرارات علي وجه الخصوص، وقد أعمدت الدراسة علي أداتين هما تقارير مراجعي الحسابات والمسح التجريبي من خلال تحليل ١٥ تقرير عن خمس شركات جزائرية مختلفة في عدة مجالات وقطاعات لتحليل هذه التقارير بشكل جيد ، كما تم إجراء المقابلات مع المحاسب العمومي والمراجعين وخبراء المحاسبة تسمح بتحليل إتجاهاتهم ، وقد توصلت الدراسة إلي أن المراجعة الخارجية تؤدي إلي تحسين القوائم المالية بحيث تضمن لمستخدمي هذه القوائم من خلال تطبيق توصيات المراجعين وتنفيذ نظام الرقابة الداخلية للحصول علي بيانات مالية تم مراجعتها.

٦-دراسة (دراسة محمد ، ٢٠١٩)

بعنوان "دور المراجعة في تحسين جودة القوائم المالية"

أستهدفت الدراسة إظهار الدور الذي تلعبه عملية المراجعة الخارجية في المساهمة في تقديم قوائم مالية تتميز بالدقة للجهات التي تطلبها ، وكذلك إبراز أهمية ودرجة إستفادة هذه الجهات من المراجعة الخارجية ، ولتحقيق هذا الهدف أعمدت الدراسة علي قائمة إستبيان ، تم توزيعه علي عينة مكونة من ٤٠ فرد منهم محاسبين وأصحاب مكاتب خاصة وأساتذة جامعيين في التخصص، وبعد عملية تحليل وتفسير نتائج الإستبيان خلصت الدراسة إلي أن المراجعة الخارجية تساهم مساهمة كبيرة في الحصول علي قوائم مالية ذات جودة ، كما أنها مفيدة لمستخدميها وتساعدهم في إتخاذ القرارات ، وتستفيد المؤسسة من إرشادات المراجع لتقوية ودعم نظام الرقابة الداخلية لديها وتعزيز ثقة قوائمها المالية.

٧-دراسة (عبدالهادي ،البشير، ٢٠٢٠)

بغوان "العلاقة بين جودة المراجعة الخارجية وتحسين جودة التقارير المالية-دراسة ميدانية علي عينة من المراجعين الخارجيين بالسودان"

أستهدفت الدراسة التعرف علي العلاقة بين جودة المراجعة الخارجية وتحسين جودة التقارير المالية إستخدم الباحثان المنهج الوصفي التحليلي لوصف وإستقراء طبيعة العلاقة بين المتغير المستقل والمتغير التابع ، وللحصول علي البيانات الأولية للدراسة إستخدم الباحثان الإستبانة لجمع البيانات لعينة من المراجعين الخارجيين بمكاتب المراجعة الخارجية العاملة بالسودان ومن أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة إن إلتزام المراجع الخارجي بمعايير المحاسبة والمراجعة الصادرة عن المنظمات المهنية المعنية يزيد من جودة المراجعة الخارجية والتي بدورها تنتج تقارير مالية ذات جودة تتصف بالملاءمة والمصادقية كما أن التأهيل العلمي والعملية للمراجع الخارجي يزيد من جودة أعماله وبالتالي يؤدي إلى تقديم تقارير مالية ذات جودة وتتصف بالملائمة والموثوقية بالإضافة إلى أن التخطيط الجيد لتنفيذ عملية المراجعة يحسن من جودة التقارير المالية التي تقدمها الشركة لأصحاب المصلحة .أوصت الدراسة أن يلتزم المراجع الخارجي بمعايير المحاسبة والمراجعة الصادرة عن المنظمات المهنية المعنية، وأن يتم التأهيل العلمي والعملية للمراجع الخارجي، و لابد من التخطيط الجيد لتنفيذ عملية المراجعة الخارجية لأن ذلك يزيد من جودة المراجعة الخارجية.

٨-دراسة (العركي ، ٢٠٢١)

بغوان "تأثير المراجعة الخارجية علي جودة معلومات القوائم المالية"

أستهدفت الدراسة إلى معرفة دور التدقيق الخارجي في تحسين جودة المعلومة المالية، وقد تم إجراء دراسة ميدانية لمعرفة وجهة نظر عينة من الخبراء المحاسبين، محافظي الحسابات، المحاسبين المعتمدين بولاية المسيلة؛ تم الاعتماد في هذه الدراسة الميدانية على الاستبانة كأداة في جمع المعلومات والإجابة على إشكالية وفرضيات هذه الدراسة، وتكون مجتمع الدراسة من الخبراء المحاسبين، محافظي الحسابات، المحاسبين المعتمدين بولاية المسيلة، اختيرت من مجتمع الدراسة عينة البالغ عددها ٣٤ مفردة .خلصت الدراسة بوجود دور وأثر ذو دلالة إحصائية للتدقيق الخارجي في تحسين جودة المعلومة المالية.

٩-دراسة (Mosbah,2022)

بغوان "The effect of audit quality on financial reporting quality on financial reporting quality"

أستهدفت الدراسة بيان أثر جودة المراجعة علي جودة التقارير المالية ، وترجع أهميتها إلي إستخدامها عدة مؤشرات لقياس جودة المراجعة وهي أتعاب مكتب المراجعة، عدد السنوات التي قضاها مكتب المراجعة مع العميل ، وحجم مكتب المراجعة علي الجانب الآخر ، وقد أستخدمت الدراسة إدارة الأرباح والتحفظ المحاسبي لقياس جودة التقارير المالية ، وقد قدمت الدراسة أدلة تجريبية علي وجود علاقة إيجابية بين كل من حجم مكتب المراجعة ، وأتعاب مكتب المراجعة من جهة وجودة التقارير المالية من جهة أخرى، كما توفر هذه الدراسة أدلة تجريبية لمستخدمي القوائم المالية علي إمكانية الإعتدال علي التقارير المالية التي تم مراجعتها من خلال مكاتب المراجعة الكبيرة الـ 4 أكبر من تلك التي تم مراجعتها من قبل مكاتب المراجعة الأخرى.

١٠-دراسة (كسكي، ٢٠٢٣)

بغوان "فعالية المراجعة الخارجية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية في البيئة المحاسبية الجزائرية"

تهدف هذه الدراسة إلى بيان دور المراجعة الخارجية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية في البيئة المحاسبية الجزائرية، وذلك من خلال الدور الذي يلعبه محافظ الحسابات في تعزيز هذه الأخيرة من خلال إعطائها رأي محايدة، وهذا ما تم طرحه من خلال إستقصاء مجموعة من المهنيين والاكاديميين في الجنوب الشرقي الجزائري. وقد خلصت الدراسة إلى أن للمراجعة الخارجية دور هام في تحسين جودة المعلومات المحاسبية من خلال التقارير التي تقدمها وأهم التحاليل التي تقوم بها للمعلومة المحاسبية، والثقة التي يضعها فيها ملاك الكيانات من أجل التأكد من سلامة هذه الأخيرة، وذلك من خلال إبداء رأي محايد وموضوعي.

٣١٢-الدراسات السابقة المتعلقة بدور المراجع الخارجي تجاه الإفصاحات عن مخاطر التغيرات المناخية

١-دراسة (غنيم، ٢٠١٧)

بغوان "أثر توكيد مراقب الحسابات للمحتوي المعلوماتي لتقارير الأعمال المتكاملة علي قرارات أصحاب المصالح"

يستهدف البحث دراسة واختبار مدى قبول مراقبي حسابات الشركات المقيدة بالبورصة السعودية للإطار المهني المقترح لتوكيدهم على المحتوى المعلوماتي لتقارير الأعمال المتكاملة، مع بيان أثر هذا التوكيد على إدراك أصحاب المصالح في اتخاذ القرارات. وتوصل الباحث من الدراسات السابقة والإصدارات المهنية والفنية لإطار مقترح لتوكيد مراقبي الحسابات على افصاح الشركات المقيدة بالبورصة السعودية عن تقارير الأعمال المتكاملة. وتم اختبار فروض البحث باستخدام مجموعة من الأساليب الإحصائية المتنوعة، وكانت أهم نتائج الدراسة ما يلي: (١) قدم البحث دليلاً ميدانياً، على قبول غالبية مراقبي الحسابات لهذا الإطار المقترح. (٢) كما قدم البحث دليلاً تجريبياً على وجود تأثير إيجابي لهذا التوكيد على إدراك أصحاب المصالح في اتخاذ القرارات.

وقدم البحث مجموعة من التوصيات أهمها ما يلي:

ضرورة إلزام هيئة السوق المالية السعودية للشركات المقيدة بالبورصة السعودية بصرف النظر عن نشاطها بالالتزام بالإفصاح عن تقارير الأعمال المتكاملة، مصحوباً بتقرير توكيد مراقب الحسابات عليه. ضرورة قيام الهيئات والمنظمات المهنية بإصدار معيار محاسبي عن تقارير الأعمال المتكاملة، وتحديث معيار فحص التوكيدات في ضوء ما تم من تعديلات على معيار التوكيد المهني الدولي رقم (3000) ضرورة قيام مكاتب المحاسبة والمراجعة بالمملكة العربية السعودية، بتصميم وتنفيذ برامج لتنمية إدراك المراجعين-مهنيي-لمواجهة الطلب المتزايد على تقارير الأعمال المتكاملة والتوكيد عليها.

٢-دراسة (متولي، ٢٠٢٢)

بغوان "قياس أثر الشك المهني لمراقب الحسابات في تقييم مزاعم الإدارة للحد من مخاطر التغيرات المناخية علي أحكام وقرارات المستثمرين في الشركات المقيدة بالبورصة المصرية"

تستهدف الدراسة إلي إستعراض التحديات العالمية التي تؤثر بشكل كبير علي مهنة المحاسبة والمراجعة في شكل الحصول علي مزيد من التأكيدات الخارجية عن مدي إستجابة الإدارة لمخاطر هذه التغيرات المناخية ، وذلك بسبب تزايد إهتمام أصحاب المصلحة المتزايد بمعلومات الإستدامة، وما يترتب علي ذلك من وعي الشركات بمعلومات الإستدامة الخاصة بهم ، كما تهدف الدراسة إلي مواكبة الإهتمام العام المتزايد بالإنزام الشركات تجاه القضايا الأوسع للإستدامة ، وقد أكد هذا الإتجاه إلي الإفصاح عن المعلومات المتعلقة بتغير المناخ من قبل الشركات ، وعلي ذلك أصبحت هذه المعلومات مهمة بالنسبة لأصحاب المصلحة ، وبهدف تلبية إحتياجات أصحاب المصلحة من المعلومات تقوم الشركة بشكل إختياري من خلال تقاريرها السنوية ، والتقارير البيئية بالإفصاح عن المعلومات البيئية، وقد توصلت الدراسة إلي أن حجر الزاوية يعتمد علي خبرة مراجع الحسابات في الحصول علي رأي ذو مصداقية وموثوقية عن تقييمات الإدارة لكافة الأمور المتعلقة بالتغيرات المناخية.

٣-دراسة (البيسوني، ٢٠٢٣)

بغوان "مؤشر محاسبي مقترح للإفصاح المعزز بالمناخ وأثره علي جودة المراجعة-دراسة تطبيقية علي الشركات المقيدة بالبورصة المصرية"

أستهدف البحث بيان أثر الإفصاح عن التغيرات المناخية (CRD) Climate-related Disclosure في ضوء إجتهدات المنظمات المعنية وأثره على جودة المراجعة Audit Quality للشركات المقيدة في البورصة المصرية.

وقد عتمد الباحثان على أسلوب تحليل المحتوى (Content Analysis) في فحص التقارير المالية لعينة مكونة من (٨٠) شركة من الشركات المقيدة بالبورصة المصرية خلال الفترة من (٢٠٢١-٢٠١٨) ، حيث بلغت مفردات العينة (٣٢٠) مفردة بغرض اختبار أربعة فروض تعكس اختبار العلاقة بين مؤشر الإفصاح عن التغيرات المناخية (CRD) والذي تم قياسه من خلال مؤشر مقترح يتكون من أربعة عناصر وهي (الإفصاح عن الحوكمة المعزز بالمناخ Governance ، الإفصاح عن الاستراتيجية المعزز بالمناخ Strategy ، الإفصاح عن إدارة المخاطر المعزز بالمناخ Risk Management ، الإفصاح عن الأهداف والمقاييس المعزز بالمناخ (Metrics & Targets) وجودة تقارير المراجعة مقاسة بكلاً من) التعليق على الاستمرارية Going Concern ، تأخر تقرير المراجع Lag Audit ، رأي المراجع Auditor Opinion ، إسناد مهام المراجعة لشركة من الأربعة الكبار لشركات المراجعة (Big4) ، وقد تم استخدام بعض الأساليب الإحصائية المناسية وتطبيقها من خلال برنامج (SPSS) في تحليل النتائج واختبار الفروض.

وتشير النتائج إلى وجود تأثير سلبي ومعنوي للإفصاح عن إدارة المخاطر المعزز بالمناخ (Risk Mag) على تعليق المراجع على الاستمرارية (GC) ، ووجود تأثير إيجابي ومعنوي لكلاً من {الإفصاح عن الحوكمة المعزز بالمناخ (GOV) ، والإفصاح عن إدارة المخاطر المعزز بالمناخ { (Risk Mag) على تأخر تقرير المراجع (Lag Audit) ، كما تبين أن الإفصاح عن الاستراتيجية المعزز بالمناخ

(Strtgy) له تأثير سلبي ومعنوي على تأخر تقرير المراجع (Lag Audit) ، واستناداً إلى ذلك يوصي الباحثان بضرورة الالتزام بالمعايير والتوصيات الخاصة بمؤتمر COP27 فيما يتعلق بالتغيرات المناخية وأثارها المالية ، بالإضافة إلى أنه يجب أن تتوافر معايير محاسبة ومراجعة في البيئة المصرية تتوافق مع متطلبات التغيرات المناخية في مصر.

٤-دراسة (متولي، ٢٠٢٣)

بعنوان "أثر توكيد مراقب الحسابات عن مدي إلتزام الشركات المصرية المقيدة في البورصة بتكلفة التخلص من الآثار السلبية الناتجة عن التغيرات المناخية في ضوء معيار المراجعة الدولي ٢٥٠"

استهدفت الدراسة بيان أهم ما أحتواه معيار المراجعة المصري رقم ٢٥٠ بعنوان "مراعاة القوانين واللوائح عند مراجعة القوائم المالية" ،والذي يستهدف وضع أسس وتوفير إرشادات تتعلق بمسؤولية مراقب الحسابات عن مراعاة القوانين والأنظمة عند مراجعة القوائم المالية ، وقد توصلت الدراسة إلي أن تأكيدات مراقب الحسابات علي قيام الشركات بواجباتها ومسئولياتها نحو مواجهة تكاليف ومخاطر التغيرات المناخية تؤثر علي كافة الأطراف المتعاملة مع الشركة، كما توصلت الدراسة أن تأكيدات مراقب الحسابات تحد من السلطة التقديرية والتلاعب الإداري بما يعزز المصادقية.

٥-دراسة (قلدس،سالم ،عبدالرحمن ،٢٠٢٤)

بعنوان "دور المراجع تجاه الإفصاح عن التغيرات المناخية وإنعكاساتها علي تحسين جودة المحتوى الإخباري للتقارير المالية"

استهدفت الدراسة تحليل دور المراجع تجاه الإفصاح عن التغيرات المناخية وانعكاساتها على تحسين جودة المحتوى الاخباري للتقارير المالية في ضوء ما تناولته مسودة معيار IFRS:S2 وتوصيات ومقترحات TCFD للشركات.

وتحقيقاً لأهداف الدراسة اعتمد الباحثين في اختبار فروض الدراسة على قائمة الاستقصاء لاستطلاع آراء عينة مكونه من (٢١٥ مفردة)، من الخبراء والمهنيين وأعضاء هيئة التدريس في مجال المحاسبة والمراجعة، وقد تم استخدام حزمة من الأساليب والاختبارات الإحصائية باستخدام برنامجي التحليل الإحصائي (SPSS, Amos) لتحليل بيانات الدراسة الميدانية، فقد اعتمد الباحثين على التحليل العاملي التوكيدي Confirmatory factor analysis ، بالإضافة إلى معامل ألفا كرو نباخ Cronbach's Alpha Coefficient ، لقياس مدى ثبات وصدق الاستبيان، كما استخدم الباحثين معامل الارتباط لبيرسون وتحليل المسار Path analysis لقياس قوة واتجاه العلاقة بين متغيرات الدراسة. وتشير النتائج إلى أن لدور المراجع تأثير إيجابي دال إحصائياً على تحسين المحتوى الإخباري في ظل توسط الإفصاح عن التغيرات المناخية، كما أن هناك علاقة ارتباط ايجابية وأثر متبادل ذو دلالة إحصائية بين دور المراجع وتحسين مستوى الإفصاح عن التغيرات المناخية، حيث يؤثر دور المراجع على تحسين مستوى جودة الإفصاح عن التغيرات المناخية في حين يتأثر تحديد خطر المراجعة ورأي المراجع في فرض الاستمرارية والمسؤولية التضامنية للمراجع بالإفصاحات المتعلقة بالتغيرات المناخية،

واستناداً إلى ذلك يوصي الباحثين بضرورة الاهتمام بالإفصاحات المتعلقة بالتغيرات المناخية من قبل معدي التقرير، بالإضافة إلى توافر معايير محاسبية ومراجعة في البيئة المصرية في ضوء مسودة معيار IFRS:S2 وتوصيات ومقترحات TCFD للشركات، تتوافق مع متطلبات التغيرات المناخية في مصر.

التعليق علي الدراسات السابقة

بعد إستعراض الباحثة لمجموعة الدراسات السابقة يظهر جليا أن غالبية الدراسات قد جاءت لتركز علي أهمية الإفصاحات عن مخاطر التغيرات المناخية ، وتأثيرها في دعم موثوقية المعلومات المحاسبية، وذلك ماجاءت به المجموعة الأولى من الدراسات ،كما جاءت المجموعة الثانية للدراسات لتتفق علي دور فعالية عملية المراجعة الخارجية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية ومن ثم تعزيز جودة القوائم المالية ،كما جاءت المجموعة الثالثة من الدراسات السابقة جاءت لتوضح دور مراجع الحسابات تجاه تلك الإفصاحات لتؤكد علي أن تلك الإفصاحات من شأنها تحسين جودة التقارير المالية، وبالتالي يتوجب علي مراجع الحسابات التأكيد علي قيام الإدارة بهذه الإفصاحات بما يعزز من عملية الإفصاحات الواردة بالقوائم والتقارير المالية ، إلا أنه يظهر جليا أن معظم الدراسات تربط بين هذه الإفصاحات وجودة المعلومات المحاسبية من ناحية ، ودراسات أخرى تربط بين الإفصاحات ودور المراجع في التأكيد علي وجودها دون وجود دراسات تهدف لإستعراض التأثير المزدوج للإفصاح عن مخاطر التغيرات المناخية علي كل من فعالية عملية المراجعة وجودة المعلومات المحاسبية ، وهذا ما تناولته الباحثة من خلال هذه الدراسة ، حيث تم الإعتماد علي إستخدام تلك الإفصاحات (كمتغير معدل) من شأنه التأثير علي شكل العلاقة ما بين فعالية عملية المراجعة وتحسين جودة المعلومات المحاسبية.

٤-العلاقة بين متغيرات الدراسة وإشتقاق الفروض:

بعد إستعراض الباحثة للخلفية النظرية لمتغيرات الدراسة سواء المتغير المعدل (الإفصاح عن مخاطر التغيرات المناخية) أو المتغير المستقل (فعالية المراجعة الخارجية)، والمتغير التابع (تحسين جودة المعلومات المحاسبية)، وبعد إستعراض مجموعة الدراسات السابقة، بالإضافة لإستعراض أهم الإصدارات المهنية التي تناولت موضوع الإفصاح عن مخاطر التغيرات المناخية ، حيث تعددت الإصدارات المهنية المتعلقة بالتغيرات المناخية والتي سعت من خلالها لتحديد عناصر ومتطلبات الإفصاح عن المعلومات المتعلقة بتغير المناخ وتأثيرها علي القوائم والتقارير المالية وذلك بهدف دعم عملية الإفصاح عن التغيرات المناخية والمخاطر المالية المرتبطة بها وذلك في إستجابته لإحتياجات أصحاب المصلحة المتزايدة للمعلومات .

وإستجابة للمخاوف التي عبر عنها أصحاب المصلحة من الآثار السلبية للتغيرات المناخية بمالها من تأثيراتها السلبية علي الأداء المالي، حظي دور المراجع الخارجي تجاه الإفصاحات عن مخاطر التغيرات المناخية ، حيث يتعين علي المراجع الخارجي فهم أعمال عميل المراجعة والمخاطر المالية ومخاطر الإفصاح عن التغيرات المناخية بما له من تأثير إيجابي علي مستوي الإفصاحات عن مخاطر التغيرات المناخية ، وبالتالي فلا قيمة لإفصاحات عن مخاطر التغيرات المناخية بدون التصديق عليها من قبل المراجع الخارجي وذلك بهدف إضفاء الثقة والمصادقية علي المعلومات المفصح عنها، ويتطلب الأمر -

ولاشك – الخبرة المهنية للمراجع الخارجي تلعب دورا كبيرا للحكم علي مدي إستجابة الشركات لمواجهة التغيرات المناخية ، وذلك من خلال تفعيل الشك المهني، حيث قد يتطلب الأمر من المراجع إعادة تقييم الحكم المهني في ما إذا كانت التغيرات المناخية قد أثرت وبشكل جوهري علي عملية إعداد القوائم المالية بالشكل الصحيح المتعارف عليه ، ومدي شفافية الإدارة في توضيح ما تتعرض له الشركة من مخاطر متعلقة بالتغيرات المناخية ، ومدي إستجابتها للإلتزامات المستقبلية المتعلقة بالمناخ التي تعهدت بإنجازها مثل الإلتزام بتحقيق صافي إنبعاثات صفرية بحلول عام ٢٠٥٠ ، ومدي إنعكاس إلتزاماتها وإستراتيجياتها الأخرى في تقاريرها (متولي ، ٢٠٢٣).

وبالتالي تبرز العلاقة ما بين متغيرات الدراسة حيث تناولت الباحثة أثر الإفصاح عن التغيرات في المناخ (كمتغير معدل) من شأنه التأثير علي شكل العلاقة بين فعالية المراجعة الخارجية (متغير مستقل) ، تحسين جودة المعلومات المحاسبية (كمتغير تابع).

وبناء عليه ، تتمثل فروض الدراسة فيما يلي:-

الفرض الأول:

"هناك أثر ذو دلالة إحصائية للإفصاح عن مخاطر التغيرات المناخية علي تحسين جودة المعلومات المحاسبية"

الفرض الثاني:

"هناك أثر ذو دلالة إحصائية لفعالية عملية المراجعة علي تحسين جودة المعلومات المحاسبية"

الفرض الثالث:

"هناك أثر ذو دلالة إحصائية للإفصاح عن مخاطر التغيرات المناخية علي العلاقة بين فعالية المراجعة الخارجية وتحسين جودة المعلومات المحاسبية"

٥-الدراسة الميدانية:

١١٥-الإطار العام للدراسة الميدانية، ويشمل:

١١١٥-تعريف فروض ومتغيرات الدراسة الميدانية

٢١١٥-تصميم الدراسة الميدانية:-

-تحديد مجتمع وعينة الدراسة الميدانية.

-أسلوب جمع البيانات.

-أساليب معالجة وتحليل البيانات

٢١٥- تحليل ودراسة نتائج الدراسة الميدانية:

١١٢١٥- الإحصاء الوصفي لمتغيرات الدراسة:

-الإحصاء التحليلي.

-نتائج الدراسة الميدانية.

١١٥-الإطار العام للدراسة الميدانية:

١١١٥-تعريف فروض ومتغيرات الدراسة الميدانية:

أولاً:تعريف فروض الدراسة:

يتم إختبار ثلاثة فروض ، وذلك بهدف تناول مختلف أبعاد مشكلة البحث ،وأهدافه ، وذلك كما يلي:

الفرض الأول:

"هناك أثر ذو دلالة إحصائية للإفصاح عن مخاطر التغيرات المناخية علي تحسين جودة المعلومات المحاسبية"

الفرض الثاني:

"هناك أثر ذو دلالة إحصائية لفعالية عملية المراجعة علي تحسين جودة المعلومات المحاسبية"

الفرض الثالث:

"هناك أثر ذو دلالة إحصائية للإفصاح عن مخاطر التغيرات المناخية علي العلاقة بين فعالية المراجعة الخارجية وتحسين جودة المعلومات المحاسبية"

ثانياً:-متغيرات الدراسة:

المتغير المعدل -الإفصاح عن مخاطر التغيرات المناخية.

المتغير المستقل-فعالية المراجعة الخارجية.

المتغير التابع-تحسين جودة المعلومات المحاسبية

٢١١٥-تصميم الدراسة الميدانية:

أولاً :تحديد مجتمع ،وعينة الدراسة:

يتمثل مجتمع الدراسة في:-

١- المراجعون الخارجيون.

٢- الأكاديميون بأقسام المحاسبة بكليات التجارة بالجامعات المصرية.

٣- مجموعة المستثمرون وأصحاب المصلحة.

جدول رقم (١)

عينة الدراسة	نوع مجتمع الدراسة	
١٠٠	مجتمع محدود	المراجعون الخارجيون
١٠٠	مجتمع محدود	الأكاديميون بأقسام المحاسبة
١٠٠	مجتمع غير محدود	أصحاب المصلحة (المستثمرين)

ثانياً:- أسلوب جمع البيانات:

تم جمع البيانات من خلال إستخدام قائمة إستقصاء ، وتم تصميم قائمة الإستقصاء التي اعتمدت عليها الدراسة بناء علي الدراسة النظرية للدراسات والبحوث في هذا المجال، وذلك علي النحو التالي:

-تصميم قائمة الإستقصاء:-

١-البيانات العامة:حيث يتضمن هذا الجزء مجموعة من الأسئلة تتعلق بالبيانات الشخصية للمستقصي منهم مثل الإسم ، والوظيفة ، سنوات الخبرة.

٢-مجموعة الأسئلة الخاصة بالفرض البحثي الأول.

٣-مجموعة الأسئلة الخاصة بالفرض البحثي الثاني.

٤-مجموعة الأسئلة الخاصة بالفرض البحثي الثالث.

وقد تم إستخدام مقياس LikertScale، كما يلي:-

جدول رقم (٢)

الفئة	الإتجاه
1 -1.7	تميل الإجابات إلي غير موافق علي الإطلاق
1.8 -2.5	تميل الإجابات إلي غير موافق

تميل الإجابات إلي موافق إلي حد ما	2.6-3.3
تميل الإجابات إلي موافق	3.3-4.1
تميل الإجابات إلي موافق جدا	4.2-5

ثالثا: أساليب معالجة وتحليل البيانات:

قامت الباحثة بمراجعة إستمارة الإستقصاء للتأكد من إكمالها وصلاحيتها لإدخال البيانات والتحليل الإحصائي ، وقد تم إستبعاد الإستمارات التي لا تتوافر بها الشروط اللازمة ، ويوضح الجدول التالي نسب الإستجابة للإستقصاء .

جدول رقم (٣)

فئات الدراسة	حجم العينة	القوائم المرسله	عدد القوائم الواردة	نسب الإستجابة
المراجعون الخارجيون	١٠٠	١٠٠	٨٠	٪٨٠
الأكاديميون	١٠٠	١٠٠	٨٨	٪٨٨
المستثمرون	١٠٠	١٠٠	٧٥	٪٧٥

وقد قامت الباحثة بإعداد الإحصاء الوصفي للمتغيرات الديموجرافية لعينة الدراسة ذات التأثير الهام علي إستجابات مفردات عينة الدراسة ، حيث تتمثل هذه المتغيرات الديموجرافية في كل من التأهيل العلمي والمركز الوظيفي ومدة الخبرة ، وذلك كما يتضح من الجدول رقم (٤) ، (٥) علي الترتيب

١- عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي:

جدول رقم (٤) توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي

عينة الدراسة			المؤهل العلمي
أصحاب المصلحة	الأكاديميون	المراجعون الخارجيون	
١	٨٠	٥	دكتورة
١٥	٢٠	٧	ماجستير
٤	٨٠	دبلومة
٨٠	٨	بكالوريوس
١٠٠	١٠٠	١٠٠	الإجمالي

٢- عينة الدراسة حسب مدة الخبرة:-

جدول رقم (٥)

عينة الدراسة			الخبرة
أصحاب المصلحة	الأكاديميون	المراجعون	

أقل من ٥ سنوات	٨	٥
من ٥-١٠ سنوات	١٥	١٥	٢٥
أكثر من ١٠ سنوات	٧٧	٨٠	٧٥

٢١٥-دراسة وتحليل نتائج الدراسة الميدانية:

بعد مراجعة وتصنيف إستثمارات الإستقصاء المستلمة ، فقد تم توكيد الأسئلة وإدخال الإجابات علي الحاسب الألكتروني بإستخدام برنامج التحليل الإحصائي The Statistical Package for the Social Descriptive Test، وقد أعتمدت الباحثة علي مجموعة من أساليب الإحصاء الوصفية والأساليب التحليلية في إستخراج وتحليل نتائج الدراسة الميدانية.

-الأساليب الإحصائية المستخدمة في تحليل البيانات:

أعتمدت الباحثة بالإضافة إلي مجموعة الإحصاءات الوصفية علي مجموعة من الإختبارات الإحصائية اللا معلمية Non-Parametric Tests في إختبار فروض الدراسة لمناسبتها لكل من هدف الدراسة وطبيعة بياناتها ، والتي تأخذ شكل بيانات وصفية ، وذلك بإستخدام البرنامج الإحصائي SPSS والأساليب الإحصائية المستخدمة في تحليل بيانات الدراسة :

أ-مجموعة الإحصاءات الوصفية :وتتمثل في مجموعة المتوسط الحسابي ،والإنحراف المعياري، ومعامل الإختلاف، والترتيب ، وتهدف الباحثة من الإعتداد علي مجموعة الإحصاءات الوصفية إلي تحديد سمات مفردات عينة البحث.

ب-إختبار ألفا كرونباخCronbach's Alpha وذلك لقياس ثبات وصدق محتوى إستقصاءات الدراسة ، وذلك من خلال إستخدام معامل الثبات والصدق الذاتي.

ج-مجموعة الإختبارات اللا معلمية والإحصاءات التحليلية ، وتتمثل في:

١-تحليل التباين أحادي الإتجاه (ANOVA) One Way Analysis of Variance

٢-أسلوب تحليل الإنحدار الخطي المتعدد Multiple Linear Regrission لقياس التأثير المعنوي لمختلف أبعاد الدراسة.

٣-مصفوفة ارتباط بيرسون للتعرف علي مدي وجود علاقات بين المتغيرات المستقلة والتابعة وتأثير المتغير المعدل علي العلاقة ما بين المتغير المستقل والتابع.

١١٢١٥-إختبار صحة الفروض البحثية:

١١١٢١٥-إختبار صحة الفرض البحثي الأول

وقد تم إختبار هذا الفرض من خلال التساؤلات الواردة بقائمة الإستقصاء من العبارة رقم (١) حتي العبارة رقم (١٠) من خلال إستخدام الأساليب الإحصائية التالية:

(أ) مجموعة الإحصاءات الوصفية:

جدول رقم (٦)

يوضح العلاقة بين الإفصاح عن مخاطر التغيرات المناخية وتحسين جودة المعلومات المحاسبية

ترتيب	معامل إختلاف N	متوسط حسابي	الإنحراف المعياري		
5	29.5%	3.60	1.082	هناك علاقة قوية بين الإفصاح عن مخاطر التغيرات المناخية وشفافية القوائم والتقارير المالية	١
9	36.1%	3.62	1.312	تلعب إدارة المخاطر دورا كبيرا في فعالية حوكمة مخاطر التغيرات المناخية	٢
6	30%	3.75	1.75	يتعين علي شركة عميل المراجعة تحديد عناصر معلومات مخاطر تغير المناخ والمعالجة المحاسبية لها بدقة	٣
3	28.1%	3.74	1.045	يتعين علي الشركات المسجلة بالبورصة المصرية الإفصاح الإلزامي عن مخاطر وتغيرات المناخ بالتقارير المالية	٤
8	36%	3.65	1.310	يؤثر الإفصاح عن مخاطر التغيرات المناخية علي إنطباعات وتنبؤات المستثمرين لأنها تعكس الأداء الحقيقي للشركة	٥
2	23.5%	4.34	1.04	الإفصاح عن مخاطر تغيرات المناخ يجعل المعلومات المحاسبية لها تأثير علي السياسات المالية والقرارات المستهدفة مستقبلا	٦
7	34%	3.85	1.325	الإفصاح عن مخاطر تغيرات المناخ يؤدي إلي زيادة فرص الإدارة للإهتمام بمعالجة المشاكل ميكرا، وإتخاذ الإجراءات التصحيحية	٧
10	36.2%	4	1.452	الإفصاح عن مخاطر تغيرات	٨

				المناخ يؤدي إلي عدم تماثل المعلومات	
1	23.3%	3.20	0.775	كي تكون المعلومة المحاسبية أكثر شفافية ينبغي أن تشمل علي الجانب المالي وغير المالي بما يساعد أصحاب المصلحة في تحديد أسعار عوائد الأسهم	٩
4	29%	3.67	1.085	ترتبط قدرة المعلومات المحاسبية التنبؤية بالإفصاح عن مخاطر التغيرات المناخية	١٠

بعد إستعراض الإحصاء الوصفي للمجموعة الأولى من الأسئلة يتضح أن:-

١-معامل الإختلاف المعياري الأقل علي الإطلاق بالنسبة للمجموعة الأولى من الأسئلة ، والذي يأتي في المرتبة الأولى بمعامل إختلاف %23.3 بخصوص ضرورة أن تشمل المعلومة المحاسبية علي الجانب المالي وغير المالي لكي تكون أكثر شفافية.

٢-يأتي في المرتبة الأخيرة بمعامل إختلاف معياري %36.2 بخصوص الإفصاح عن مخاطر التغيرات المناخية يؤدي إلي عدم تماثل المعلومات.

ب-إختبار صحة الفرض الأول باستخدام تحليل التباين أحادي الإتجاه(ANOVA):

لقياس وتحديد معنوية الفروق في إتجاهات المستجيبين في طبقات كل من المراجعين الخارجيين ، الأكاديميين ، أصحاب المصلحة تم إستخدام تحليل التباين أحادي الإتجاه والذي يعتمد علي قياس مصدر الإختلافات بين المجموعات وداخل المجموعات حيث يتم حساب قيمة (ف) المحسوبة علي أساس:-

$$F = \frac{\text{متوسط المربعات بين المجموعات}}{\text{متوسط المربعات داخل المجموعات}}$$

ثم حساب معنوية أختبار (ف) علي أساس مستوي معنوية أقل من (0.05) ليبدل علي معنوية الفروق في إتجاهات المستجيبين في طبقات كل من المراجعين الخارجيين ، الأكاديميون، أصحاب المصلحة ، ومن ثم ضرورة إجراء إختبار أقل فروق معنوية لتحديد معنوية الفروق بين كل متوسطي عينتين "Least Significant difference" LSD، وإذا كان مستوي المعنوية أكبر من (0.05) دل ذلك علي عدم معنوية الفروق في إتجاهات المستجيبين.

وفيما يلي نتائج الإختبارات:

جدول رقم (٧)

تحليل التباين أحادي الإتجاه لمقارنة معنوية الفروق بين إستجابات طبقات مفردات عينة البحث

(لأسئلة الفرض الأول)

المحاور	عينة البحث	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة ف المحسوبة	مستوي المعنوية
العلاقة بين الإفصاح عن مخاطر التغيرات المناخية وتحسين جودة المعلومات	المراجعون الخارجيون	4.440	0.1895	0.119 غير دالة	
	الأكاديميون	4.458	0.1999		
	أصحاب المصلحة	4.475	0.1980		

يتضح من الجدول رقم (٧) أنه لا توجد إختلافات ذات دلالة إحصائية بين إتجاهات المستجيبين في طبقات كل من المراجعين الخارجيين، الأكاديميين، أصحاب المصلحة نحو تأثير الإفصاح علي تحسين جودة المعلومات المحاسبية، عند مستوى معنوية أكبر من (0.05) نظرا لتجانس إتجاهات المستقسي منهم في طبقات البحث المختلفة والإتجاه الإيجابي نحو الموافقة علي العلاقة بين الإفصاح عن مخاطر التغيرات المناخية، وتحسين جودة المعلومات المحاسبية، بما يؤكد علي صحة الفرض البحثي الأول.

ج- إختبار صحة الفرض الأول باستخدام أسلوب تحليل الإنحدار الخطي المتعدد:

تم الإعتماد علي تطبيق مصفوفة إرتباط بيرسون للتعرف علي وجود العلاقة بين الإفصاح وتحسين جودة المعلومات المحاسبية وذلك حتي يمكن تطبيق نماذج الإنحدار المتعدد.

جدول رقم (٨)

مصفوفة الإرتباط بيرسون لتحديد معنوية العلاقة بين الإفصاح عن مخاطر التغيرات المناخية، وتحسين جودة المعلومات المحاسبية

	١	الإفصاح عن مخاطر التغيرات في المناخ
١	0.875***	تحسين جودة المعلومات المحاسبية

يتضح من الجدول رقم (٨) أنه توجد علاقة معنوية ذات دلالة إحصائية بين بعد الإفصاح عن مخاطر التغيرات المناخية، وبين تحسين جودة المعلومات المحاسبية.

جدول رقم (٩)

إختبار صحة الفرض الأول بإستخدام الإنحدار الخطي البسيط

R ²	f-test		t-test		β i	
	مستوي المعنوية	القيمة	مستوي المعنوية	القيمة		
65%	0.001***	275.5	0.001***	2.218	0.751	الجزء الثابت
			0.001***	16.60	1.140	الإفصاح عن مخاطر..

***دالة عند مستوى معنوية أقل من ٠,٠٠١

نجد أن بعد الإفصاح عن مخاطر التغيرات في المناخ يفسر ٦٥٪ من التغير الكلي في المتغير التابع وهو تحسين جودة المعلومات المحاسبية ، وباقي النسبة ٣٥٪ يرجع إلي الخطأ العشوائي في المعادلة ، أو ربما لعدم إدراج متغيرات مستقلة أخرى كان من المفروض إدراجها ضمن النموذج أو لإختلاف طبيعة نموذج الإنحدار عن النموذج الخطي.

٢٠١١/٢١٥ - إختبار صحة الفرض الثاني من خلال إستخدام الأساليب الإحصائية التالية:

أ-مجموعة الإحصاءات الوصفية

جدول رقم (١٠)

يوضح العلاقة بين فعالية المراجعة الخارجية وتحسين جودة المعلومات المحاسبية

المتغيرات	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	معامل الإختلاف	
تلعب فعالية المراجعة الخارجية دور مهم في تحسين الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية	1.33	4.15	28%	4
تحد فعالية المراجعة الخارجية من التحريفات الجوهرية والأخطاء بالإضافة لتحقيق الملائمة للمعلومات المحاسبية	0.821	3.72	22%	1
قصور فعالية المراجعة الخارجية يجعل تقرير المراجعة عاجز عن إمداد أصحاب المصلحة بالمعلومات المناسبة في التوقيت المناسب	1.270	3.85	32.5%	6
التحسينات المقترحة من المراجع الخارجي بخصوص نظام الرقابة	1.26	3.83	32%	5

				الداخلية للشركة تحسن من جودة المعلومات المحاسبية
9	37.6%	4.05	1.523	يتعين علي المنظمات المهنية إصدار معيار يخص فحص المراجع الخارجي للإفصاحات السردية
8	37.5%	4	1.420	فعالية أداء المراجعة الخارجية من الأمور التي تأتي علي رأس إهتمامات أصحاب المصلحة
3	27.1%	3.75	1.031	تؤثر فعالية المراجعة الخارجية علي جودة وشفافية التقارير والقوائم المالية
10	38%	3.77	1.285	فعالية المراجعة الخارجية تؤثر علي القدرة التنبؤية للمعلومات المحاسبية
7	35.9%	3.78	1.34	فعالية المراجعة الخارجية تؤثر إيجابيا علي التمثيل العادل للمعلومات المحاسبية
2	27%	4.12	1.30	فعالية المراجعة الخارجية تؤثر علي إدراك أصحاب المصلحة لما يتم نشره من معلومات مالية وغير مالية

بعد إستعراض الإحصاءات الوصفية للمجموعة الثانية من الأسئلة نجد أن:

١-معامل الإختلاف الأقل علي الإطلاق بالنسبة للمجموعة الثانية من الأسئلة ، والذي يأتي في المرتبة الأولى بمعامل إختلاف الأقل علي الإطلاق ٢٢٪ عن العبارة "فعالية المراجعة الخارجية تحد من التحريفات الجوهرية والأخطاء بالإضافة لتحقيق ملائمة للمعلومات المحاسبية".

٢-يأتي في الترتيب الأخير بمعامل إختلاف ٣٨٪ عن العبارة "فعالية عملية المراجعة تؤثر إيجابيا علي القيمة التنبؤية للمعلومات المحاسبية .

وبناء علي ماسبق يتضح للباحثة صحة الفرض البحثي الثاني للدراسة

ب-إختبار صحة الفرض الثاني باستخدام تحليل التباين أحادي الإتجاه (ANOVA)

جدول رقم (١١)

المحاور	عينة البحث	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة ف المحسوبة	القرار	
					مستوي المعنوية	الدلالة
أثر فعالية المراجعة الخارجية علي جودة	مراجعون خارجيون	٤	0.969	0.103	0.981	غيردالة

			1.081	3.86	أكاديميون	المعلومات المحاسبية
			0.992	3.81	أصحاب المصلحة	

يتضح من الجدول رقم (١١) أنه لا توجد إختلافات ذات دلالة إحصائية بين إتجاهات المستجيبين في طبقات كل من المراجعين الخارجيين، الأكاديميين، أصحاب المصلحة نحو وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين فعالية المراجعة الخارجية وتحسين جودة المعلومات المحاسبية، وبالتالي يثبت صحة الفرض البحثي الثاني، حيث جاءت الإجابات عند مستوي معنوية أكبر من (0.05)، نظرا لتجانس إتجاهات المستقضي منهم في طبقات البحث المختلفة والإتجاه الإيجابي نحو الموافقة علي التأثير الإيجابي لفعالية المراجعة الخارجية علي تحسين جودة المعلومات المحاسبية.

ج- إختبار صحة الفرض الثاني باستخدام أسلوب تحليل الإنحدار الخطي المتعدد:

جدول رقم (١٢)

مصفوفة الارتباط بيرسون لتحديد معنوية العلاقات بين فعالية المراجعة الخارجية وجودة المعلومات المحاسبية

جودة تحسين المعلومات المحاسبية	فعالية المراجعة الخارجية	
	١	فعالية المراجعة الخارجية
1	0.657***	تحسين جودة المعلومات المحاسبية

*دالة عند مستوي معنوية أقل من (0.05)

*دالة عند مستوي معنوية أقل من (0.001)

*دالة عند مستوي معنوية أقل من (0.0001)

يتضح من الجدول رقم (١٢) توجد علاقة معنوية طردية ذات دلالة إحصائية بين بعد فعالية المراجعة الخارجية وبين تحسين جودة المعلومات المحاسبية، وذلك عند مستوي معنوية أقل من (0.05) بما يؤكد صحة الفرض البحثي الثاني.

(د) إختبار صح الفرض الثاني باستخدام الإنحدار الخطي البسيط:

جدول رقم (١٣)

نموذج الإنحدار الخطي البسيط لتحديد العلاقة بين فعالية المراجعة الخارجية وتحسين جودة المعلومات المحاسبية

R ²	f-test	t-test	المعلمات	المتغيرات
----------------	--------	--------	----------	-----------

المستقلة	المقدرة β_i	القيمة	مستوي المعنوية	القيمة	مستوي المعنوية
الجزء الثابت	3.032	4.180	0.001***		
فعالية المراجعة الخارجية	1.845	10.62	0.001***	113	0.001***
					73.5%

** دالة عند مستوى معنوية أقل من (0.001)

نجد أن فعالية المراجعة الخارجية تدعم تحسين جودة المعلومات المحاسبية بما يمثل 73.5% من التغير الكلي في المتغير التابع ، وباقي النسبة 26.5% يرجع إلي الخطأ العشوائي في المحاولة أو ربما لعدم إدراج متغيرات مستقلة أخرى كان من المفروض إدراجها ضمن النموذج أو لإختلاف طبيعة نموذج الإنحدار عن النموذج الخطي.

٣\١\٢\٥- إختبار صحة الفرض البحثي الثالث:

يتم إختبار هذا الفرض من خلال التساؤلات الواردة بقائمة الإستقصاء من العبارة رقم (١) إلي العبارة رقم (١٠)

أ-مجموعة الإحصاءات الوصفية:

جدول رقم (١٤)

يوضح العلاقة بين الإفصاح عن مخاطر التغيرات المناخية وفعالية المراجعة الخارجية

ترتيب	معامل الإختلاف N	المتوسط الحسابي	الإنحراف المعياري	
٧	32.7%	4.15	1.35	يتمثل الهدف الأساسي للمراجعة الخارجية في التصديق علي البيانات المالية وغير المالية
٨	32.5%	3.86	1.27	الإفصاح عن المخاطر المرتبطة بالتغيرات المناخية يساهم في تعزيز فعالية المراجعة الخارجية
٢	25%	3.65	0.93	يوفر محتوى الإفصاح عن التغيرات في المناخ رؤية أفضل لتحليل المخاطر
٤	27.1%	3.82	1.033	يوفر محتوى الإفصاح عن

				مخاطر التغيرات المناخية تعزيزا لتنبؤ المراجع الخارجي بمدي إستمراية الشركة
٩	35.8%	3.57	1.281	يساهم الإفصاح عن مخاطر التغيرات المناخية في قدرة المراجع الخارجي علي تحليل المخاطر المالية للشركة
١	22%	3.76	0.835	يأتي تصديق المراجع الخارجي علي الإفصاح عن مخاطر التغيرات المناخية في هرم أولويات أصحاب المصلحة (المستثمرين)
٣	26.3%	4.17	1.085	يرتبط الإفصاح عن مخاطر التغيرات المناخية إرتباطا طرديا بمخاطر عملية المراجعة
٦	32.3%	4.28	1.374	يحتاج المراجع الخارجي وهو بصدد التصديق علي إفصاحات مخاطر التغيرات المناخية إلي بذل المزيد من الإجراءات الجوهريّة للمراجعة
٥	31.2%	4.07	1.270	يحتاج المراجع الخارجي لبذل المزيد من الجهود وهو بصدد مراجعة إفصاحات مخاطر التغيرات المناخية
١٠	30.2%	4	1.25	يحتاج المراجع الخارجي إلي تفعيل مراجعة الإلتزام أثناء مراجعة إفصاحات مخاطر التغيرات المناخية

يتضح ماسبق بعد إستعراض الإحصاءات الوصفية للمجموعة الثالثة من الأسئلة أن:

١-معامل الإختلاف المعياري الأقل علي الإطلاق بمعامل إختلاف ٢٢٪ وهو يخص أهمية تأكيدات المراجع الخارجي علي مصداقية الإفصاحات عن مخاطر التغيرات المناخية.

٢-معامل الإختلاف الأعلى علي الإطلاق بمعامل إختلاف 30.2% وهو يخص العبارة الخاصة بتفعيل مراجعة الإلتزام أثناء قيام المراجع الخارجي بفحص إفصاحات مخاطر التغيرات المناخية.

وبناء علي ماسبق يتضح للباحثة صحة الفرض البحثي الثالث للدراسة.

ب-إختبار صحة الفرض الثالث باستخدام تحليل التباين أحادي الإتجاه (ANOVA)

جدول رقم (١٥)

تحليل التباين أحادي الإتجاه لمقارنة معنوية الفروق بين إستجابات طبقات مفردات عينة البحث الخاصة بالعلاقة بين الإفصاح عن مخاطر التغيرات المناخية وفعالية المراجعة الخارجية

المحاور	عينة البحث	المتوسط الحسابي	الإنحراف المعياري	قيمة ف المحسوبة	القرار	
					الدالة	مستوي المعنوية
الإفصاح عن مخاطر التغيرات المناخية وفعالية المراجعة الخارجية	مراجعون خارجيون	4.513	0.316	0.585	غيردالة	0.677
	أكاديميون	4.580	0.306			
	أصحاب المصلحة	4.675	0.335			

يتضح من الجدول رقم (١٥) أنه لا توجد إختلافات ذات دلالة إحصائية بين إتجاهات المستجيبين في طبقات كل من المراجعين الخارجيين والأكاديميين ، أصحاب المصلحة ، حيث جاءت الإجابات عند مستوى معنوية أكبر من (0.05) ، نظرا لتجانس إتجاهات المستقصي منهم في طبقات البحث المختلفة والإتجاه الإيجابي نحو الموافقة علي تلك العلاقة بين الإفصاح عن مخاطر التغيرات المناخية وبين فعالية المراجعة الخارجية، وبالتالي يثبت صحة الفرض البحثي الثالث.

ج- إختبار صحة الفرض الثالث باستخدام تحليل الإنحدار الخطي المتعدد:

جدول رقم (١٦)

مصفوفة الارتباط بيرسون لتحديد معنوية العلاقات بين الإفصاحات عن مخاطر التغيرات المناخية وفعالية المراجعة الخارجية

الأبعاد	الإفصاح عن مخاطر التغيرات المناخية	فعالية المراجعة الخارجية
الإفصاح عن مخاطر التغيرات المناخية	١	
فعالية المراجعة الخارجية	0.945***	1

*دالة عند مستوى معنوية أقل من (0.05)

**دالة عند مستوى معنويه أقل من (0.001)

***دالة عند مستوى معنوية أقل من (0.0001)

يتضح من الجدول رقم (١٦) توجد علاقة معنوية ذات دلالة إحصائية بين الإفصاح عن مخاطر التغيرات المناخية وفعالية المراجعة الخارجية، وذلك عند مستوى معنوية أقل من (0.05) بما يؤكد صحة الفرض البحثي الثالث.

د-إختبار صحة الفرض الثالث بإستخدام الإنحدار الخطي البسيط:

جدول رقم (١٧)

نموذج الإنحدار الخطي البسيط الخاص بمتغيرات الفرض الثالث

R ²	f-test		t-test		المعاملات المقدره β_i	المتغيرات المستقلة
	مستوي المعنوية	القيمة	مستوي المعنوية	القيمة		
71%	0.001***	113	0.001***	16.45	4.127	الجزء الثابت
			0.001***	10.63	1.849	الإفصاح عن مخاطر التغيرات المناخية

نجد أن الأبعاد الخاصة بالفرض البحثي الثالث تفسر ٧١٪ من التغير الكلي في المتغير التابع، وباقى النسبة ٢٩٪ يرجع إلي الخطأ العشوائي في المعادلة أو ربما إدراج متغيرات مستقلة أخرى ، كان من المفروض إدراجها ضمن النموذج أو الإختلاف في طبيعة نموذج الإنحدار عن النموذج الخطي.

٢٠٢٥ نتائج الدراسة الميدانية:

١- لا توجد إختلافات ذات دلالة إحصائية بين إتجاهات المستجيبين نحو محاور الفروض البحثية الثلاثة للدراسة ، عند مستوى معنويه أكبر من (0.05) وذلك نظرا للإتجاه الإيجابي نحو الموافقة علي أهمية تلك المحاور .

٢- من خلال إستخدام مصفوفة الارتباط بيرسون ، توجد علاقة معنويه طردية ذات دلالة إحصائية بين الأبعاد المختلفة للفروض الثلاثة ، وذلك عند مستوى معنويه أقل من (0.05) ، (0.001) علي الترتيب .

٣- صحة الفروض البحثية القائم عليها الدراسة ، ويبرز ذلك أيضا من خلال أسلوب الإنحدار الخطي ، حيث أن الأخطاء تتوزع توزيعا طبيعيا بمتوسط حسابي(0) وإنحراف معياري (1) صحيح.

٦- النتائج والتوصيات:**١١٦ النتائج:****النتائج النظرية:**

-تؤثر مخاطر التغيرات المناخية علي جودة المعلومات المحاسبية ،مما يخلق معه المزيد من مطالبات أصحاب المصلحة بمزيد من الإفصاحات عن هذه المخاطر.

-لاقيمة للإفصاحات عن مخاطر التغيرات المناخية بدون تصديق المراجع الخارجي عن مدي موثوقيتها.

-التأكيد علي مدي موثوقية الإفصاحات عن مخاطر التغيرات المناخية من قبل المراجع الخارجي من شأنه تحسين جودة المعلومات المحاسبية.

-تلعب خبرة المراجع وأدائه لعملية مراجعة خارجية فعالة دورا هاما في مراجعته لذلك النوع من الإفصاحات ،بالإضافة لضرورة تفعيله لنوع مميز من الشك المهني إزاء هذه الإفصاحات عن مخاطر التغيرات المناخية.

-يوجد شبه إتفاق مابين التشريعات والإصدارات الخاصة بالتنظيمات المهنية علي ضرورة الإفصاح عن التغيرات المناخية ، وذلك لها من دور فعال في تلبية إحتياجات ومتطلبات أصحاب المصلحة للمعلومات.

-يلعب المراجع الخارجي الذي يؤدي عملية مراجعة فعالة دورا هاما في زيادة الثقة في تلك الإفصاحات عن مخاطر التغيرات المناخية.

-لا توجد معايير مراجعة تحدد الكيفية التي يتم بها إعداد التقرير الخاص بالتأكد علي مدي مصداقية تلك الإفصاحات.

نتائج الدراسة الميدانية:

من خلال الدراسة الميدانية التي قامت الباحثة بها ، ومن خلال الإستعانة بمجموعة من الأساليب الإحصائية ، تم التوصل لصحة فروض الدراسة:-

-هناك أثر ذو دلالة إحصائية للإفصاح عن مخاطر التغيرات المناخية علي تحسين جودة المعلومات المحاسبية.

-هناك أثر ذو دلالة إحصائية لفعالية المراجعة الخارجية علي تحسين جودة المعلومات المحاسبية.

-هناك أثر ذو دلالة إحصائية للإفصاح عن مخاطر التغيرات المناخية علي العلاقة بين فعالية المراجعة الخارجية وتحسين جودة المعلومات المحاسبية.

٢١٦- التوصيات:

-إلزام الشركات المقيدة بالبورصة بمؤشر الإفصاح عن تغيرات المناخ رقم ١٠٧ والذي أصدرته الهيئة العامة للرقابة المالية.

-إصدار معيار مراجعة مصري كمرشد للمراجع الخارجي عن أدائه لعملية مراجعة والتأكد علي مدي مصداقية الإفصاح عن مخاطر التغيرات المناخية.

-يتعين علي مراجع الحسابات الإستعانة بمراجعة الإلتزام بهدف إبداء رأيه في القوائم المالية للتحقق من احتمالات وجود عدم تطبيق للقوانين واللوائح البيئية أو عدم تنفيذ الشركة لإلتزاماتها البيئية.

-يتعين علي المنظمات المهنية المعنية بمهنة المحاسبة والمراجعة توفير مجموعة من الدورات التدريبية للمراجعين لتوفير الخبرة المهنية التي تمكنهم من إبداء رأيهم والتصديق علي إفصاحات التغيرات المناخية.

-يتعين إصدار معيار مراجعة يفرض قيام المراجع الخارجي بمراجعة الإفصاحات السردية للشركة والتي يدخل في نطاقها الإفصاحات عن مخاطر التغيرات المناخية، لاسيما أن الإفصاحات السردية لا تخضع لرقابة المراجع الخارجي.

-إجراء المزيد من الأبحاث المستقبلية حول:-

١-تفعيل دور المراجع الخارجي بشأن التأكيد علي مصداقية الإفصاحات السردية.

٢-دراسات حول العلاقة بين الإفصاح عن التغيرات المناخية والمسئوليات القانونية للمراجع الخارجي.

٧-قائمة المراجع:**١١٧-المراجع العربية:**

-أبو العلا، محمد إبراهيم. (٢٠٢٤). "أثر الإفصاح عن مخاطر التغيرات المناخية علي ترشيد قرارات المستثمرين: الدور الوسيط لمستوي شفافية التقارير والقوائم المالية للشركات المصرية المدرجة"، المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والتجارية، جامعة دمياط، العدد ٢، يوليو، ص ص ١٢٤٠-١١٩١.

-أبوسمك، أحمد محمد علي. (٢٠٢٤). "تأثير الإفصاح عن مخاطر التغيرات المناخية علي تفسير العلاقة بين درجة جهد مراقب الحسابات وأتعايب المراجعة غير العادية"، المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والإدارة، كلية التجارة، جامعة مدينة السادات، المجلد ١٦، العدد ٢، يونيو، ص. ٥٦

-البيسوني، هيثم محمد عبدالفتاح. (٢٠٢٣). "مؤشر محاسبي مقترح للإفصاح المعزز بالمناخ وأثره علي جودة المراجعة-دراسة تطبيقية علي الشركات المقيدة بالبورصة المصرية"، المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والتجارية، كلية التجارة، جامعة دمياط، المجلد الرابع، العدد ٢.

- البشير ،محمد .(٢٠٢٠). "العلاقة بين جودة المراجعة الخارجية وتحسين جودة التقارير المالية-دراسة ميدانية علي عينة من المراجعين الخارجيين بالسودان"، المجلة العلمية لكلية أحمد بن محمد العسكرية.
- العركي،محسن محمد.(٢٠٢١). "تأثير المراجعة الخارجية علي جودة معلومات القوائم المالية"، المجلة العربية للنشر العلمي ، العدد ٢٨ .
- المر،نرمين علي.(٢٠٢٣). "قياس أثر الإفصاح عن مخاطر التغيرات المناخية علي أمور المراجعة الرئيسية في الشركات المقيدة بالبورصة المصرية"، المجلة العلمية للدراسات المحاسبية، جامعة قناة السويس، أكتوبر، العدد ٤ .
- الهيئة العامة للرقابة المالية .(٢٠٢١). قرار مجلس إدارة الهيئة رقم (١٠٧) لسنة ٢٠٢١ بشأن "ضوابط إفصاح الشركات العاملة في مجال الأنشطة المالية غير المصرفية الممارسات البيئية والمجتمعية والحوكمة المتعلقة بالاستدامة والآثار المالية للتغيرات المناخية.
- بدوي،عبدالهادي.(٢٠٢٤). "أثر الإفصاح عن المخاطر المناخية علي الأداء المالي للشركات الصناعية المصرية"،مجلة البحوث المحاسبية ، جامعة طنطا،العدد ٣ .
- بدوي،هبة الله عبدالسلام.(٢٠١٧). "أثر جودة المراجعة علي جودة التقارير المالية مقاسة بإستيفاء المعلومات المحاسبية لخاصيتي الملاءمة والتمثيل العادل-دراسة تطبيقية علي الشركات المسجلة ببورصة الأوراق المالية" أكتوبر،
<https://www.researchgate/344015679//www.researchgate/344015679>.
- بوكرش،محمد توفيق.(٢٠١٤). دور المراجع الخارجي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية-دراسة عينة لمحافظي الحسابات والخبراء المحاسبين، رسالة ماجستير ،الجزائر، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم اتيسير،جامعة جيجل.
- جهازشئون حماية البيئة –وزارة الدولة لشئون البيئة.(٢٠١٩).تقرير حالة البيئة في مصر،
www.eeaa.gov.eg.
- خليل ،علي مصطفى.(٢٠١٤). "دراسة تحليلية لمحددات الإفصاح الإختياري عن إنبعاثات غازات الإحتباس الحراري في الشركات المساهمة"، مجلة الفكر المحاسبي، كلية التجارة، جامعة عين شمس، المجلد ١٨، العدد ٤ .
- فرج،سهي السيد حسن.(٢٠٢٣). "أثر الإفصاح عن مخاطر التغيرات المناخية علي المقدرة التقييمية للمعلومات المحاسبية –دليل تطبيقي من الشركات غير المالية المقيدة بالبورصة المصرية"، المجلة العلمية للبحوث التجارية،جامعة المنوفية،المجلد ١،العدد ٤،أكتوبر،ص ص ٣٨٨-٤٤٧ .
- فنيش،إبتسام.(٢٠١٨). دور المراجعة الخارجية في تحسين جودة القوائم المالية-دراسة عينة من تقارير محافظي الحسابات بولاية قسنطينة، رسالة ماجستير ،جامعة بوضياف، الجزائر .

قلدس، سالم، عبدالرحمن، ريمون، محمد، مها. (٢٠٢٤). "دور المراجع تجاه الإفصاح عن التغيرات المناخية وإنعكاساتها علي تحسين جودة المحتوى الإخباري للتقارير المالية-دراسة ميدانية"، مجلة الشروق للعلوم التجارية ، المجلد ١٦، أبريل، ص ص ١٧٢-١٧٩ .

-عبدالحفيظ، بريك. (٢٠١٨). "دور المراجعة الخارجية في تحسين جودة القوائم المالية في البيئة الجزائرية"، جامعة قاصدي مرباح، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر.

-عبدالهادي، بدوي، عفاف، شذي. (٢٠٢٤). "أثر الإفصاح عن المخاطر المناخية علي الأداء المالي للشركات الصناعية المصرية"، جامعة طنطا، المجلد ١١، العدد ٣.

-غنيم، محمود رجب. (٢٠١٧). "أثر توكيد مراقب الحسابات للمحتوي المعلوماتي لتقارير الأعمال المتكاملة علي قرارات أصحاب المصالح:دراسة ميدانية تجريبية في بيئة الأعمال السعودية"، مجلة البحوث المحاسبية، كلية التجارة ، جامعة طنطا، العدد ١ .

-كسكي، مسعود. (٢٠٢٣). "فعالية المراجعة الخارجية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية في البيئة المحاسبية الجزائرية-دراسة ميدانية لممارسي مهنة المراجعة في الجنوب الشرقي الجزائري"، مجلة الدراسات الاقتصادية الكمية، ص ص ٣١١-٣١٨ .

-متولي، أحمد زكي. (٢٠٢٢). "قياس أثر الشك المهني لمراقب الحسابات في تقييم مزاعم الإدارة للحد من مخاطر التغيرات المناخية علي أحكام وقرارات المستثمرين في الشركات المقيدة بالبورصة المصرية"، المجلة العلمية للدراسات المحاسبية، كلية التجارة ، جامعة قناة السويس، المجلد ٤، العدد ٣.

-متولي، أحمد زكي. (٢٠٢٣). "أثر توكيد مراقب الحسابات عن مدي التزام الشركات المصرية المقيدة في البورصة بتكلفة التخلص من الآثار السلبية الناتجة عن التغيرات المناخية في ضوء معيار المراجعة الدولي ٢٥٠، المجلة العلمية للدراسات المحاسبية، كلية التجارة ، جامعة قناة السويس، المجلد ٤، العدد ٣ .

-محمد، بشير صالح. (٢٠١٧). "دور جودة المراجعة الخارجية في تحسين كفاءة المعلومات المحاسبية"، <https://dspace4578.p.11.htm>

٢١٧-المراجع الأجنبية:

-Abdelmageid, Nevien. (2024). "The Impact of climate risk disclosure on financial performance, Financial reporting and risk management: evidence from Egypt", Megeid Future Business Journal, (21), <https://doi.org/10.1186/543093>.

-Alsharni, F., G. (2023). "Climate change performance and financial distress", Business strategy and the environment , 32(6), 3249-3271.

-Ben-Amar, W., Comyns, B., Martinz. (2023). "The Covid-19 pandemic: Opportunity or challenge for climate change risk

disclosure?”, Accounting, Auditing & Accountability Journal, 36(2), pp.649-676.

-Dutta, P., Dutta, .(2021).”Impact of External assurance on corporate climate change disclosure: new evidence from Finland”, Journal of Applied Accounting Research, vol.22, No.2.

-Goa, Land Galderon, T.(2023).”Climate change risk disclosure and audit fees: A text Analytics Assessment”, Journal of Emerging Technologies in Accounting, vol.20, No.2.

-Giglio, E., Nguyen, .M.(2021).”The Impact of climate change risks on financial performance: Evidence from listed Manufacturing Firms in Vietnam”, Advances in Economics, Business and Management Research, V.(196).

-Golnararghi, Maryam.(2021).”Climate change risk assessment for the insurance industry: A holistic decision-making framework and key considerations for both sides of balance sheet”, Technical Report, Zurich: The Geneva Association.

-Hassain, S., & Wang.(2023).”Abnormal audit fees and audit quality : Australian evidence”, Australian Journal of Management , 48(3).

-Hussainey, K., .(2009).”The effect of audit quality on earnings predictability”, Managerial Auditing Journal, vol.24, No.4, pp.340-345.

-(IAASB). International Auditing & Assurance Standards Board.(2020). Staff audit practice Alert: The Consideration of climate-related risks in an Audit of financial statement .october.

-IASB., International Accounting Standards, ”The conceptual framework of financial reporting 2010”, The IFRS Foundation.

-ISSB., (2023). IFRS S2 Sustainability Disclosure Standards; Climate –related disclosure”, July.

-Keller, I&B.(2020).”Auditors Carbon Risk consideration under the EU Emission Trading system”, Accounting in Europe, Doi.23.

- Lee,H.and Lee.,H.(2013).”Do Big Audit firms improve the value relevance of earnings and equity ?”,*Managerial Auditing Journal*,vol.28,pp.628-647.
- Mesbah.,Salma Hisham.(2022).”The effect of audit quality on financial reporting Quality”,*Alex Journal of Accounting Research*,6(2),pp.41-47.
- Moradi,M.,Salehi.S,M.(2023).”The severity of client’sNegative Environmental,Social and Governance Reputation affect audit effort and audit quality”,*Iranian Journal of Accounting,Auditing&Finance*,7(1),pp.53-67.
- Neniskiene.,J.,.(2022). Effects of climate –related matters on financial statements,Doctoral Dissertation,Kauno Technologies Universities.
- O’Dwyer,B.,Unerman,J.,.(2020).”Shifting the focus of sustainability accounting from impacts of risks and dependencies:Researching the transformative potential of TCFD reporting”,*Accounting ,Auditing&Accountability Journal*,33(5),1131-1154.
- Sara,J.(2021).Duty to protect :Corporate Directors and climate-related financial risk E-Brief.
- Shen,H.WU,H.,.(2021).”Once bitten,Twiceshy:The effect of experiencing aclient with an environmental accident on audit effort”,*Auditing:AJournal of Practice &Theory*.