



جامعة مدينة السادات  
معهد الدراسات والبحوث البيئية  
المؤتمر الدولي الرابع للدراسات والبحوث البيئية  
" بيئة مستدامة ذكية "



*Journal of Environmental Studies and Researches (2017), 7(2-B):460-473*

مراجعة تقارير المسؤولية الاجتماعية وآثارها على مخاطر الأعمال بالتطبيق علي شركات الإتصالات الكويتية

محمد عبدالفتاح العشاوي<sup>1</sup> ، محمود سعد أبو سكين<sup>2</sup> ، ماجد عبد الهادي جبريل<sup>3</sup>

1. كلية التجارة – جامعة المنوفية

2. معهد الدراسات والبحوث البيئية-جامعة مدينة السادات

3. باحث دراسات عليا بمعهد الدراسات والبحوث البيئية – جامعة مدينة السادات

### ملخص البحث:

مع اهتمام الشركات المساهمة بأهمية المسؤولية الاجتماعية للشركات لكل من ادارة الشركة والاطراف ذوي العلاقة وغيرهم من مستخدمي هذه المعلومات المحاسبية ذات الطابع الاقتصادي والبيئي والتي تعكسها التقارير المتكاملة التي اصدرها مجلس التقارير المتكاملة (IIRC) في أغسطس 2010 والذي يضم في عضويته مجموعة من الشركات المساهمة والمجاميع العلمية ذات الصلة والأكاديميين المتخصصين في هذا الصدد .

وقد كشف مجلس التقارير المتكاملة عن اهمية البعد الاستراتيجي للمعلومات المالية وغير المالية المتصلة باستراتيجية المسؤولية الاجتماعية للشركة وضرورة الاهتمام بفحصها ومراجعتها بطريقة تعكس محددات الاستدامة المؤسسية. ولذلك فإن استدامة الشركة وفقا للإصدارات الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) هي المدخل الموضوعي لبناء استراتيجيات الأعمال بالشركات المساهمة والتي تركز على الأبعاد الاستثمارية والتمويلية والتنشغيلية للشركة .

وقد أكدت العديد من الدراسات التي من بينها الدراسة قامت بها شركة ( Deloitte Touche Tohmatsu Limited)، سنة 2012 حول علاقة مخاطر الاعمال بمراجعة تقارير المسؤولية الاجتماعية والتي كشفت وجود مجموعة من التحديات التي يجب تحديدها وتوصيفها تمهيداً لمراجعتها وفق آلية محددة.

وعلى النحو السابق، تعمل هذه الدراسة على اقتراح مدخل لمراجعة المسؤولية الاجتماعية لشركات الاتصالات الكويتية وتقييم التأثير علي مخاطر الاعمال . وذلك من خلال :

- 1- رصد تطور الفكر المحاسبي للمسؤولية الاجتماعية للشركات وتحديد مسؤولية مراقب الحسابات منها.
- 2- رصد الجهود البحثية المحاسبية لمخاطر الاعمال.
- 3- تحليل مستوى جوهرية الاختلافات بين المستقضي منهم حول مراجعة المسؤولية الاجتماعية ومخاطر الاعمال.
- 4- دراسة مدى ادراك مراقبي الحسابات حول محددات المسؤولية الاجتماعية للشركات وتأثيرها علي مخاطر الاعمال.
- 5- دراسة وتحليل مدى ادراك مراقبي الحسابات حول محددات مراجعة تقارير المسؤولية الاجتماعية للشركات وتأثيرها علي مخاطر الاعمال.
- 6- دراسة وتحليل مستوى جوهرية علاقة الارتباط بين مراجعة المسؤولية الاجتماعية للشركات ومخاطر الاعمال.
- 7- تقييم مدى جوهرية تأثير مراجعة المسؤولية الاجتماعية للشركات على مخاطر الاعمال.
- 8- التركيز على البعد البيئي للمسؤولية الاجتماعية لشركات الاتصالات الكويتية باعتباره ذو أهمية نسبية في هذا التوجه.

وتناولت الدراسة عدة مباحث منها :

المبحث الأول : طبيعة المسؤولية الاجتماعية للشركات

أ – مفهوم المسؤولية الاجتماعية للشركات

هناك العديد من التعريفات التي قدمها الباحثون لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية منها : انها نظام محاسبي يختص في عملية قياس الصفقات او العمليات التي تحدث فيما بين الشركة والبيئة الاجتماعية من حولها ، ومن ثم الافصاح عن الاثار التي تترتب عليها لجميع الاطراف ذات العلاقة ، وان الهدف الرئيسي لها يتمثل في قياس التكاليف والفوائد الاجتماعية لمنشآت الاعمال والافصاح عنها ، كما عرفها آخرون بأنها فرع من فروع المحاسبة يهدف الى تحديد نتيجة الاعمال والمركز المالي للشركة من مدخل اجتماعي باعتبارها عضوا فاعلا في المجتمع ، ترتبط بالفئات الأخرى فيه ضمن علاقة تعاقدية مستمدة من قواعد العقد الاجتماعي الذي يجمع بين مصالح تلك الفئات .

اما ( Ramanathan ) فقد عرفها بانها عملية انتقاء المتغيرات والمقاييس واساليب القياس والتطوير المنظم للمعلومات المفيدة لتقييم الاداء الاجتماعي للمشروع ، وتوصيلها الي الفئات الاجتماعية داخل المنشأة وخارجها ، لذلك فان التزام الشركة لا يبقى محصورا بالمحافظة علي مصالح الملاك Stockholders فقط وانما المحافظة علي مصالح الفئات الأخرى في المجتمع Stakeholders ، كما ان نتيجة اعمال الشركة لاتحدد بالاسلوب التقليدي لمقابلة الإيرادات بالنفقات ، بل يجب توسيع نطاق هذه المقابلة لتشمل التكاليف والمنافع الاجتماعية (مطر والسويطي ، 2008: 421-422).

1- وعرف (سلامة، 1999: 17 ) محاسبة المسؤولية الاجتماعية بانها منهج لقياس وتوصيل المعلومات المترتبة علي قيام الادارة بمسئوليتها الاجتماعية لمختلف الطوائف المستفيدة داخل المجتمع بشكل يمكن من تقييم الاداء الاجتماعي للمنظمة . وحسب (الشرع، 2003، 51-52) فان محاسبة المسؤولية الاجتماعية تعتبر نظام معلومات للقياس والتقرير عن مجموعة الأنشطة التي تضطلع بها المشروعات التي تقي بالاحتياجات سواء كانت هذه الاحتياجات لاتعود علي المشروع بفائدة اقتصادية او كان الاضطلاع بها اختياريًا او اجباريًا ، ومعرفة المنافع الاجتماعية من هذه الأنشطة سواء كانت خارجية كالبيئة مثلا او داخليا كالمنافع التي تعود على العاملين وغيرهم بحيث يمكن اجراء موازنة بين التكاليف والمنافع لمعرفة صلاحية استمرار المشروع.

2- ويعرف نظام المحاسبة الاجتماعية بانه نظام يهدف لتوفير البيانات والمعلومات المحاسبية الخاصة بالنشاط الاجتماعي للوحدة الاقتصادية ، ويتضمن مجموعة من الاجراءات والانشطة ذات العلاقة بجوانب المسؤولية الاجتماعية للوحدة وفرض الرقابة عليها(يحيي وآخرون ، 2002 : 197 ). وقد عرفها (جهماني ، 1996 : 46 ) بانها عملية قياس وتوصيل المعلومات عن اثر نشاطات الوحدات الاقتصادية علي المجتمع والبيئة والعاملين في الوحدة . وقد عرفها الاتحاد الاوربي بانها مفهوم تقوم الشركات بمقتضاه بتضمين اعتبارات اجتماعية وبيئية في اعمالها وفي تفاعلها مع اصحاب المصالح علي نحو طوعي ( Commission of the European Communities,2001 ) . اما مجلس الاعمال الدولي للتنمية المستدامة فقد عرف المسؤولية الاجتماعية بانها الالتزام المستمر للشركات بالتصرف علي نحو اخلاقي وبالمساهمة في التنمية الاقتصادية وتحسين نوعية الحياة للعاملين واسرهم والمجتمع المحلي والمجتمع ككل (WBSCD,1999)

3- وقد عرفها البنك الدولي بانها الالتزام بالمساهمة في التنمية الاقتصادية المستدامة ، وذلك من خلال التعاون مع العاملين واسرهم والمجتمع المحلي والمجتمع ككل لتحسين مستوى معيشتهم علي نحو مفيد لنشاط الشركات وللتنمية الاقتصادية ( World Bank,2005 )

4- مما تقدم يتضح ان تعريفات محاسبة المسؤولية الاجتماعية تمحورت حول تحمل الشركات مسئوليتها في المشروعات المعاصرة وقياس الاثار التي تترتب علي ذلك والافصاح عنها لاصحاب المصالح في منظمات الاعمال ، كي يمكن من خلالها معرفة المعلومات المحاسبية الدقيقة والحقيقية التي تدل على واقع حال الشركات.

## المبحث الثاني : محددات مراجعة تقارير المسؤولية الاجتماعية للشركات

### أ – مفهوم مراجعة تقارير المسؤولية الاجتماعية للشركات

سبق البيان ان اي تطور في المحاسبة يستلزم تطورا موازيا له في مهنة المراجعة ، لذا فقد ظهر مفهوم المراجعة الاجتماعية كنتيجة للتطورات التي حدثت في علم المحاسبة ، بهدف اختبار كفاءة التطبيق لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية كن؟ام داخل منظمة الاعمال ، واعلام الجهات ذات العلاقة بنتائج هذا الاختبار . وان اخذ منظمات الاعمال للاهداف الاجتماعية للمجتمع بعين الاعتبار عند تطبيقها لنظام محاسبة المسؤولية الاجتماعية يزيد الثقة في كفاءة هذا النظام عند القيام باجراءات المراجعة . (Shocher&Sethi,1974) .

وقد اشار Bowen,1953 الى ضرورة ان يخضع المشروع لمراجعة خارجية تهدف الى تقييم ادائه من وجهة نظر اجتماعية ، بواسطة مراجعين اجتماعيين وفي هذا اشارة الى مصطلح المراجعة الاجتماعية . وبين Blum,1958 ان التطبيق العملي لهذا المصطلح اقتصر على مراجعة درجة وفاء المشروع بمسئوليته الاجتماعية تجاه العاملين فيه من حيث مدى اشباعه للحاجات الانسانية الخاصة بهم ، ومدى رضاهم عن العمل ولم تمتد المراجعة الاجتماعية لتشمل تقييم الاداء الاجتماعي للمشروع .

ومن المفيد ان نعرض لبعض التعريف الخاصة بالمراجعة الاجتماعية فقد عرفها الجهماني ، 1998 بانها دراسة منظمة وتقييم لاداء الاجتماعي للمنشأة الذي يمكن تمييزه عن الاداء الاقتصادي ، وعرفها لطفى، 2005 : 7 ، بانها فحص وتقييم فني منظم وحيادي للمعلومات المتعلقة بالاداء الاجتماعي للمنظمات والذي يمكن تمييزه عن النشاط الاقتصادي لها ، بغرض التحقق من مدى صدق وعدالة تعبير القوائم الاجتماعية عن المعلومات المرتبطة بمدى تنفيذ المنظمات للمسؤولية الاجتماعية لها ، ومدى مساهمتها في الرفاهية العامة للمجتمع خلال فترة معينة ، واعداد تقرير عن نتائج ذلك الفحص والتقييم للأطراف المعنية داخل المجتمع . وبالتالي يمكن القول ان المراجعة الاجتماعية تبحث في مدى افصاح المنشآت عن اسهاماتها في تحسين ظروف العاملين فيها وعملائها والبيئة المحيطة بها والمجتمع المحلي بشكل عام . فهو الفحص المنتظم للسياسات والمساهمات الاجتماعية والبيئية للمنشأة ، بهدف التأكد من مدى وفائها وتحقيقها لمعاييرها الخاصة بالاداء وقياس مدى تقدمها وتحقيقها لاهدافه المرسومة والمساعدة في ايجاد مقاييس لنجاحها ورفع مستوى اهدافها الاستراتيجية . من خلال تحقيق فهم افضل لكيفية عمل المنشأة وسعيها لتحقيق قيمها واهداف جمهورها واحداث تغيير وتحسين وتطوير في اعمالها(محمد وعبد المجيد،1992).

### ب- متطلبات تقارير المسؤولية الاجتماعية للشركات من المنظور البيئي

ان نجاح المراجعة البيئية في تحقيق اهدافها يتطلب توافر مجموعة من المتطلبات ، والتي يعتمد عليها المراجع في القيام بعملية المراجعة البيئية (امين لطفى،2003:349) والتي تتمثل فيما يلي:

- وجود نظام للمحاسبة البيئية: ضرورة وجود نظام للمحاسبة البيئية يهدف الى تطوير الاساس العلمي والعملي للقياس والتقرير عن الانشطة والتأثيرات البيئية التي تمارسها المنشأة على البيئة ، لذلك يجب توضيح عناصر هذا النظام من حيث مدخلات كل برنامج واسلوب تشغيله ومخرجاته ، حتى يمكن تحقيق الرقابة الفعالة على الانشطة البيئية وبدون هذا النظام ايا كانت طبيعة القياس والتقرير تصبح عملية القيام بالمراجعة البيئية عملية صعبة، وتتوقف جدوى المراجعة البيئية بدرجة كبيرة على طبيعة القياس المستخدم (وصفي – كمي – مالي ) في هذا النظام كما ان المراجع لا يستطيع ان يبدأ عمله حتى يتم توفير الاساس المحاسبي السليم الذي يعتمد عليه في تحقيق الرقابة الفعالة على الانشطة البيئية.

- وجود نظام معلومات بيئي : يجب على ادارة المنشأة تصميم وتنفيذ نظام معلومات بيئي يهدف الى توفيق البيانات والمعلومات الخاصة بالانشطة والقضايا البيئية للمنشأة ، والتي يمكن من خلالها تحديد السياسات والاهداف والبرامج البيئية وتحديد الانشطة البيئية التي يمكن القيام بها ،

- وجود معايير محددة للمراجعة البيئية: ضرورة وجود معايير بيئية مقبولة بوجه عام يتم على اساسها الحد من المخاطر البيئية مثل مخاطر التلوث والحكم هلى المسؤوليات المرتبطة بالبيئة ، وتمكن المراجع من ابداء رأيا فنيا

محايداً عن مدى إعطاء تقارير النشاط البيئي والقوائم المالية صورة صادقة وواضحة عن الأداء البيئي، وإعداد تقرير نهائي بنتائج مراجعة الأنشطة البيئية للمنشأة وتقديمه للجهات المختصة بذلك

- اقتناع الإدارة بالمراجعة البيئية: ضرورة اقتناع الإدارة بالمراجعة البيئية وأهميتها حيث يجب أن تكون المراجعة البيئية نابعة من الإدارة بدوافع ذاتية اختيارية وليست إجبارية، وذلك تحاشياً للوقوع في مخالفة التشريعات القانونية.

- وجود مراجعين أكفاء للقيام بالمراجعة البيئية: يستلزم القيام بالمراجعة البيئية وجود مراجعين مهنيين مستقلين أكفاء علمياً وعملياً ولديهم المعلومات الكافية عن المجالات والأنشطة البيئية التي تساهم فيها المنشأة مع قدر معقول من المعرفة والمهارات والخبرات عن بعض مجالات الهندسة والكيمياء والصحة العامة والقوانين واللوائح والتشريعات المرتبطة بحماية البيئة ومن ثم فإن الأمر يستدعي التدريب والتأهيل لفريق المراجعة القائم بالمراجعة البيئية، كما يجب أن يتسم فريق المراجعة بالموضوعية عند تنفيذ عملية المراجعة.

- وجود نظام للرقابة الداخلية: يجب أن يتسع نظام الرقابة الداخلية بالمنشأة ليشمل الأداء البيئي لها ومتابعة مدى الالتزام بتنفيذ السياسات والبرامج والنظم مما يتطلب استحداث سجلات للتلوث البيئي وتغيير اهتمامات وأدوات المراجع عند دراسة وتقييم هيكل الرقابة الداخلية. إن متطلبات المراجعة البيئية تشمل نظام معلومات بيئي نظام محاسبي بيئي، نظام للرقابة الداخلية ومراجعين علي دراية كافية وأسس محددة للمراجعة البيئية ومقاييس للجودة البيئية ودورة عمل محاسبية وتقارير حول الأنشطة البيئية وقوانين وتشريعات بيئية وبرامج إرشادية لمراجعة الأداء البيئي.

#### ج- نطاق مراجعة تقارير المسؤولية الاجتماعية من المنظور البيئي

يقصد بنطاق المراجعة البيئية الأنشطة والمجالات التي يجب أن تغطيها المراجعة البيئية ويتحدد نطاق المراجعة البيئية في ضوء الأهداف التي تسعى المراجعة البيئية إلى تحقيقها، فالتأكد من صحة ودقة البيانات المالية وغير المالية الخاصة بالأنشطة البيئية للمنشأة، ضرورة إبداء رأي فني محايد عن مدى إعطاء التقارير الخاصة بالنشاط البيئي صورة صادقة وواضحة عن الأداء البيئي للمنشأة تحدد نطاق عملي للمراجعة البيئية، ويمكن أن يتمثل نطاق المراجعة البيئية في الآتي:-

#### المستندات والسجلات والدفاتر والقوائم المالية الخاصة بالأنشطة البيئية.

ونظراً لما تتميز به المراجعة البيئية بانها ذات طبيعة اختيارية، فإن للوحدة الاقتصادية حرية التصرف فيما يتعلق باختيار من يقوم بالمراجعة البيئية ويتحدد ذلك في ضوء قيود معينة أهمها حجم المنشأة تأهيل المراجعين وإمكانية توسيع نطاق عملية المراجعة، فهناك من يرى من يرى أن يقوم بالمراجعة البيئية المراجع الداخلي ويرجع ذلك للعديد من الأسباب أهمها:-

- المراجع الداخلي متعايش مع الوحدة الاقتصادية وخطتها والمستجدات التي تطرأ عليها.
- المراجع الداخلي أكثر فعالية وإدراكاً للمشكلات التي تعترض الوحدة الاقتصادية وكيفية حلها.
- المراجع الداخلي يستطيع التعرف بسهولة على نواحي عدم الكفاءة والفاعلية في الأداء البيئي نتيجة عمله بالوحدة الاقتصادية.

وعموماً يكون المراجع الخارجي يكون مسؤولاً فيما يتعلق بالمراجعة البيئية بالآتي:-

- فحص أثر الأنشطة البيئية السابقة والحاضرة على القوائم المالية للمنشأة وأثر عدم الالتزام للادارة بهذه التشريعات على القوائم المالية.
- التحقق الجارية المحتملة وطويلة الأجل.

- التحقق من مدى اظهار القوائم المالية للالتزامات البيئية فضلا عن مدى التزام الشركة بالقوانين والتشريعات المتعلقة بالتخلص منالثلوث والمواد السامة.
- التحقق من ادراك الادارة لاهمية الحفاظ على البيئـة ووضع السياسات والخطط اللازمة للحفاظ على البيئـة وازالة مايلحق بها من اضرار تسببها مخلات النشاط او العمليات او منتجات الشركة.
- فحص وتقييم الالتزامات البيئية التى لها تأثير على القوائم المالية والافصاح عنها وفقا لمعايير المراجعة المتعارف عليها.
- تقييم مدى التزام المنشأة بالقوانين والتشريعات البيئية واثـر ذلك على القوائم المالية.
- التحقق من كفاءة وفاعلية نظم الادارة البيئية.
- تقييم حجم المخاطر التى تنتج عن عدم ادراج اثـر العمليات والانشطة البيئية للشركة بالقوائم المالية.

#### رابعا: اجراءات مراجعة تقارير المسؤولية الاجتماعية للشركات من المنظور البيئي:

- بعد اعداد برنامج المراجعة البيئية يقوم فريق عمل المراجعة البيئية بتنفيذ هذا البرنامج عمليا من خلال مجموعة (علي سيد عثمان، 2004:460) من الاجراءات مع مراعاة مايلي:-
- الحصول على ادلة مراجعة كافية وتحديد الحسابات التى تتأثر بالانشطة البيئية وخاصة في ظل تطور قوانين ولوائح البيئية.
- التعرف على حالات عدم الالتزام بتطبيق التشريعات والقوانين واللوائح البيئية وخاصة تلك التى تؤثر على القوائم المالية.
- التحقق من سلامة ومعقولية الافتراضات التناعدت على اساسها التقديرات المحاسبية.
- تقييم مدى مناسبة عرض وكفاية افصاح المنشأة عن الالتزامات البيئية الفعلية او المحتملة سواء في القوائم المالية او ملحقاتها.
- ابداء راي فنى محايد في ضوء ما تقدم وفقا لمعايير المراجعة المقبولة قبولا عاما عن الاداء البيئي للمنشأة وانعكاساتها المالية وذلك في فقرة خاصة بتقرير المراجعة.

#### ويقوم فريق المراجعة بالمهام التالية لمراجعة الاداء البيئي والالتزامات البيئية المحتملة:

- فحص وتقييم واختبار نظم الرقابة الداخلية الخاص بالاداء البيئي: يعتبر فريق المراجعة البيئية مسئولا عن فحص وتقييم نظم الرقابة الداخلية المرتبط بالاداء البيئي عن طريق الاسترشاد بمعايير المراجعة البيئية المقترحة وكذلك استخدام الاساليب والادوات والاجراءات الخاصة بالمراجعة البيئية وذلك من خلال:
- فحص نظم الرقابة الداخلية الخاص بالاداء البيئي: بداية يتم تحديد وفهم نظم الرقابة الداخلية الخاص بالاداء البيئي وذلك من خلال المقابلات والاستفسارات مع الادارة والعاملين وذلك لتوضيح الغموض الذى ببعض المعلومات ثم يتم بعد ذلك فحص نظم الرقابة الداخلية الخاص بالاداء البيئي وذلك من خلال:-
- فحص ودراسة ما اذا كانت الامكانيات المتاحة من النواحي المالية والقوى البشرية والخبرات كافية لتنفيذ الانشطة البيئية المستهدفة واذا لم تكن كذلك يتم كتابته في التقرير الذى يتم رفعه الى الادارة العليا لاتخاذ اللازم حتى لا تتعرض المنشأة لمخاطر بيئية قد ينتج عنها خسائر كبيرة.
- فحص سجلات الحالة البيئية الحالية ومقارنتها بسجلات السنوات السابقة.
- فحص اجراءات التخلص من النفايات والمخلفات والمواد الضارة
- فحص سجلات تكاليف وبرامج التدريب البيئي والاعلان والدعاية لاهمية حماية البيئية.

- فحص الطرق والاساليب التي يتم الاعتماد عليها للتقييم المالي للعمليات البيئية.

- تقييم نظم الرقابة الداخلية الخاص بالاداء البيئي: بعد فحص الرقابة الداخلية يتم تقييم كفاءة نظم الرقابة الداخلية عن طريق تحديد مناطق الضعف ومناطق القوة بهذا النظام لمعرفة لاي مدى يمكن المراجع الاعتماد على نظام الرقابة الداخلية ومن ثم تحديد المناطق التي تحتاج الى التوسع في اجراءات المراجعة والمناطق الاخرى التي سيتم فيها قصر اجراءات المراجعة بالاضافة الى التعديلات اللازمة على برنامج المراجعة.

- اختبار نظم الرقابة الداخلية الخاص بالاداء البيئي: يقوم فريق المراجعة بجمع الادلة التي تؤكد ان نظم الرقابة الداخلية تحقق النتائج المطلوبة وذلك بعمل اختبار لعناصر نظم الرقابة الداخلية ضمن خطوات المراجعة على ان يتم تعديل هذه الاختبارات

ب - **مراجعة التقديرات المحاسبية المتعلقة بالاداء البيئي:** تقع مسئولية اعداد التقديرات المحاسبية المتعلقة بالاداء البيئي على عاتق ادارة المنشأة وان فريق المراجعة يقع على عاتقه مسئولية مراجعة هذه التقديرات من اجل ذلك يتعين على فريق المراجعة القيام بالخطوات التالية لمراجعة التقديرات المحاسبية:

- التأكد من صحة المعالجة المحاسبية لهذه التقديرات المحاسبية من خلال التحقق من مدى التزام المنشأة بتطبيق معيار المحاسبة المالية الدولية بالتزامات الطارئ او المحتملة وامكانية تقدير قيمة لها . ولضمان نجاح فريق عمل المراجعة في القيام بالخطوات السابقة لمراجعة التقديرات المحاسبية بكفاءة يجب الاخذ في الاعتبار مايلي:-

**مدي ملائمة النموذج الرياضي او الصيغة المستخدمة في اعداد التقديرات المحاسبية.**

○ ابداء الرأي في التقارير البيئية التي تعكس الاداء البيئي في تقرير مراجعة مستقل وينبغي ان يتضمن هذا التقرير المعلومات التي تساعد الادارة في تقييم المعلومات وضمان تصحيح المشاكل التي تم تحديدها بالاضافة الى ذلك ينبغي ان يتضمن التقرير النتائج والمعلومات التي تتطلبها وكالات واجهزة البيئة، ويمكن تحديد عدد من المقومات والمبادئ التي يجب مراعاتها عند اعداد تقارير المراجعة البيئية:

○ وصف كامل ومحدد للأنشطة والبرامج البيئية وما يتعلق بها من بيانات والتي خضعت لعملية الفحص والتقييم.

○ الاشارة الى المعايير التي اعتمد عليها فريق المراجعة في عملية المراجعة ومايرتبط بها من اجراءات والتي وجدها ملائمة للقيام بعملية المراجعة البيئية.

**ثالثا: مخاطر الاعمال من المنظور المالي والبيئي**

**يوجد العديد من التعريفات لمفهوم المخاطر ، ومن أهم هذه التعريفات مايلي:-**

يعرف (الهوراي، 1985:306) المخاطر بأنها : مقياس نسبي لمدى تقلب العائد (التدفقات النقدية) الذي سيتم الحصول عليه مستقبلا، كما عرفها(تركي، 1995: 255) بأنها: مقدار التغيرات في العائد او صافي التدفقات النقدية الواردة من الاستثمارات وهو يتفق مع تعريف Petty et al ، ويعرف احد الكتاب المخاطر بأنها درجة عدم التأكد من الحصول على العائد الذي كان متوقعا نتيجة تذبذب هذا العائد ارتفاعا وانخفاضا بشكل ملحوظ.

ويفرق البعض بين المخاطرة وعدم التأكد ويتمثل الفرق في مدى معرفة القرار باحتمالات تحقيق التدفق ، فالمخاطرة تصف موقفا ما يتوافر لمتخذ القرار معلومات تاريخية كافية تساعده في وضع احتمالات متعددة (توزيع احتمالي) بشأن التدفقات النقدية المستقبلية ، اما عدم التأكد فانه يصف موقفا لايتوافر منه لمتخذ القرار معلومان عليه ان يضع تقديرات حكمية معقولة للصورة التي يكون عليها التوزيع الاحتمالي.

ويرى عيسي ان المخاطرة تعنى توافر بعض المعلومات عن المستقبل ولكنها معلومات جزئية غير مؤكدة علي ذلك فالادارة في حاجة الى تحديد احتمالات وقوع احداث معينة ويتم ترجيح قيمة الحدث المستقبلي باحتمال حدوثه وذلك لتحديد القيمة المتوقعة لهذا الحدث واطافة ان حالة عدم التأكد تعنى عدم توافر اية معلومات عن المستقبل وفي هذه الحالة لا يصلح استخدام اسلوب الاحتمالات في تقدير حالة عدم التأكد للشركة ، وهو يتفق مع راي Gitman

### شروط في المخاطر وهي:-

- وجود حدث يرتبط بمستقبل.
- يكون الحدث متوقعا وذلك في حالة توافر معلومات جزئية عن احتمالات وقوع الحدث مستقبلا ، ويكون الحدث غير متوقعا في حالة عدم توافر ايه معلومات عن احتمالات وقوع الحدث مستقبلا.
- يترتب على الحدث اثارا غير مواتية قد تنعكس سلبا على الارباح وقد يمتد تأثيرها على راس المال.

### ثانيا: تصنيف المخاطر :

ان المخاطر التي يتعرض لها اى مشروع تنقسم الى نوعين من المخاطر هما مخاطر التمويل ومخاطر الاستثمار .

مفهوم مخاطر الاستثمار: يوجد العديد من التعريفات لمفهوم مخاطر الاستثمار فمثلا عرف Brighan مخاطر الاستثمار بانها فرصة وقوع احداث غير مرغوبة وهناك تعريف اخر قدمه Hirt لمخاطر الاستثمار اشارة فيه انها تعنى عدم التاكيد بشأن التدفقات النقدية الخارجة للأصل الاستثمارى. وهناك تعريف اخر قدمه Rao اشار فيه ان مخاطر الاستثمار تتمثل في تذبذب العائد على الاستثمار حول القيمة المتوقعة له.

ويتضح مما سبق ان مخاطر الاستثمار تدور حول احتمالين الفشل وعدم تحقيق العائد المتوقع ، وهذه التعريفات لمفهوم مخاطر الاستثمار تلتقي الى حد كبير بمفهوم المخاطر. انواع مخاطر الاستثمار تتكون من مخاطر منتظمة ومخاطر غير منتظمة كما يلي :

**المخاطر المنتظمة :** هي تلك الجزء من مخاطر الاستثمار الكلية والتي لها صفة العموم وغالبا يكون مصدرها ظروف عامة قد تكون سياسية او ظروف اقتصادية وبالتالي لايمكن للمستثمر تخفيضها او التخلص منها ، من خلال زيادة تنوع الاستثمارات ويشتمل هذا النوع من المخاطر على العناصر التالية :

- مخاطر تغير اسعار الفائدة

- مخاطر القوة الشرائية

- مخاطر الدورات التجارية

- مخاطر السوق

- مخاطر الادارة - مخاطر النشاط

- المخاطر غير المنتظمة : هي تلك المخاطر التي تؤثر على مقدار العائد المتوقع من استثمار معين ولا يؤثر على نظام السوق الكلى وتعتبر مخاطر ارباح شركة معينة او ظهور منافس جديد او اضراب عمال احدى الشركات مثلا لها، وترجع تلك المخاطر الى طبيعة النشاط الذي ينتمى اليه المشروع وهذا ويمكن تقليل المخاطر غير المنتظمة من خلال تنوع الاستثمارات ويشتمل هذا النوع من المخاطر على العناصر التالية : مخاطر الصناعة - مخاطر الدورات التجارية الخاصة

### خامسا: مخاطر الاعمال من المنظور البيئي

#### أ – مفهوم المخاطر البيئية :

يقصد بالمخاطر البيئية بأنها تلك المخاطر التي يترتب عليها مايلي<sup>1</sup>.

- مبادرات تهدف إلى منع أو إبطال أو علاج حدوث أضرار للبيئة ، وتلك المبادرات قد تكون إلزامية بموجب القوانين أو العقود أو قد تكون اختيارية حيث تتعهد المنشأة بها طوعية .
- عواقب نتيجة انتهاك القوانين واللوائح البيئية .
- عواقب نتيجة وقوع أضرار بيئية على الآخرين أو على الموارد الطبيعية .

<sup>1</sup> - جورج دانيال غالي ،مرجع سابق ، ص 457.



- عواقب نتيجة تحمل المسؤولية نيابة عن الآخرين (المسؤولية القانونية التي يتم تحملها عن الأضرار التي يسببها الملاك السابقون) .

وتعتبر دراسة المخاطر البيئية من أهم الدعائم التي تمكن المراجع من الحصول على كافة البيانات التي تمكنه من إبداء الراي عن دقة البيانات المالية المتعلقة بالأحداث والعمليات البيئية الخاصة بالشركة ، كما يخضع تقييم المخاطر البيئية من وجهة نظر المراجع إلى ما تتوقعة إدارة الوحدات الاقتصادية من تعديلات في أسلوب الإنتاج النظيف بيئياً ، أو ما يتم إدخاله من تشريعات بيئية مستقبلية تؤثر على الجانب الخصوم ، كما تؤثر أيضاً على عناصر المصروفات البيئية والإيرادات البيئية بقائمة الدخل<sup>1</sup> .

ويرى الباحث أن المخاطر البيئية من المخاطر التي تزايدت أهميتها في الفترة الأخيرة نتيجة زيادة القوانين والقرارات الحكومية في هذا المجال ، لذلك فإن هناك أخطار مؤكدة على الموارد المالية للمنشأة ، وهنا يأتي دور المراجعة لمساعدة الإدارة لتدارك تلك الأخطاء وبيان أبعادها وخاصة وأن بعض المنشآت ترى أنه يمكن مخالفة القوانين البيئية ودفع الغرامات التي تحددها الحكومات .

#### ب- مفهوم إدارة المخاطر البيئية :

لقد تعرض البعض لأسلوب وأهداف إدارة المخاطر البيئية ، دون تحديد لمفهوم إدارة المخاطر البيئية ، إذا أن هناك من يرى أن الوحدات الاقتصادية التي تتعرض للمخاطر البيئية عند مزاولتها لأنشطتها لأسباب عديدة منها عدم فهم العاملين للقوانين و الإجراءات ، والتصميم غير الملائم لبعض العمليات الصناعية وموقع التشغيل ، وعدم كفاية الإجراءات الإدارية ، بالإضافة إلى العوامل الخارجية التي لا يمكن التحكم فيها مثل الزلازل ، كما أنه من المتوقع في المستقبل القريب التعرف على الكثير من المخاطر التي هي غير معرفة في الوقت الحالي<sup>2</sup> .

لذلك يرى هؤلاء أن أهداف إدارة المخاطر البيئية يمكن أن تتمثل في :

- المحافظة على صحة وأمان العاملين والجمهور بصفة عامة .
  - حماية البيئة من مختلف الأضرار التي تتعرض لها .
  - محاولة استبعاد أو تخفيض تعرض الوحدات الاقتصادية للتأثيرات التي قد تترتب على تلك المخاطر .
- ويقصد بإدارة المخاطر البيئية تحديد وتقييم الرقابة على كل ما قد يسبب أضرار للعاملين والأفراد والمجتمع ، وللوحدات الاقتصادية والبيئية بصفة عامة ، نتيجة للتأثيرات البيئية المترتبة على مزاوله الوحدات الاقتصادية لأنشطتها ، وذلك بهدف محاولة استبعاد أو تخفيض التعرض لتلك التأثيرات ، والتي قد يترتب عليه التزامات بيئية ، وقد يكون من الصعب في بعض الحالات قياس المخاطر البيئية في صورة وحدات نقدية ، وبالتالي فإن الأمر يتطلب ممارسة المرجعين الداخليين لتقديرتهم الشخصية عند تحديد الالتزامات البيئية التي قد يترتب عليها .

#### ج- مراجعة المخاطر البيئية :

قد يكون من الصعب تحديد قد تترتب عليه ، المخاطر البيئية التي قد تتعرض لها الوحدات الاقتصادية في الواقع العملي ، حيث يتوقف ذلك على طبيعة النشاط الاقتصادي الذي تمارسه ، بالإضافة إلى التطور العلمي والاقتصادي والتغير في القوانين البيئية ، وبالتالي فإنه من الضروري تحديد دور المراجعة في مواجهة المخاطر البيئية ، حتي يمكن استبعاد أو تخفيض التأثيرات الضارة الضارة التي قد يترتب عليها ، والتي قد تؤدي في النهاية إلى عدم قدرة الوحدات الاقتصادية على الاستمرار في مزاولتها لأنشطتها .

1 - أحمد فرغلي محمد حسن ، مرجع سابق ، ص 29 .

2 - جورج دانيال غالي ، مرجع سابق ص 455 .



ويرى البعض أن المخاطر البيئية تتطلب من المراجعين تقييم مدى الالتزام بالسياسات البيئية للوحدات الاقتصادية ، والقوانين التي تطبق عليها ، بالإضافة إلى تصميم نظم وإجراءات لمواجهة المخاطر البيئية التي قد تتعرض لها الوحدات الاقتصادية ، وفي ضوء ذلك يمكن تحديد دور المراجعة في تقليل المخاطر البيئية من خلال مايلي :<sup>1</sup>

**1- تقييم سياسة الوحدات الاقتصادية للمحافظة على صحة وأمان العاملين :** حيث تقوم كل وحدة اقتصادية بإعداد سياسة للمحافظة على صحة وأمان العاملين بها ، وذلك من أجل حمايتها وتخفيض المخاطر التي قد يتعرضوا لها عند مزاولتهم لأنشطتهم ، وضمان الالتزام بالقوانين التي تطبق عليهم ، وإعداد تلك السياسة يعتمد على ظروفها وطبيعتها أنشطتها والمخاطر التي قد يتعرض لها العاملون بها عند مزاولتهم لأنشطتهم ، لذلك من الضروري إجراء تقييم دوري لتلك السياسة بهدف التعرف على مدى كفاءة تنفيذها ومدى ملائمتها للتطبيق ويتطلب ذلك :

- الإلمام الكافي بسياسة الوحدة الاقتصادية للمحافظة على صحة وأمان العاملين بها من جانب المراجعين ، وذلك من حيث الأهداف التي تسعى إلى تحقيقها والإجراءات التي يجب تنفيذها لتحقيق تلك الأهداف والمتطلبات القانونية المتعلقة بها .

- تقييم مدى كفاءة تطبيق سياسة الوحدة الاقتصادية للمحافظة على صحة وأمان العاملين بها من جانب المراجعين ، وذلك من حيث الأهداف التي تسعى إلى تحقيقها والإجراءات التي يجب تنفيذها لتحقيق تلك الأهداف والمتطلبات القانونية المتعلقة بها.

-تقييم مدى كفاءة تطبيق سياسة الوحدة الاقتصادية للمحافظة على صحة وأمان العاملين ، من خلال حصول المراجعين على المعلومات الملائمة لتحقيق ذلك من مصادر متعددة ، منها الإطلاع على محاضر جلسات لجنة صحة وأمان العاملين والإطلاع على السجلات المتعلقة بصحة وأمان العاملين ، وإجراء المقابلات مع العاملين ، وفحص تقارير وإحصائيات حوادث وإصابات العمل الذي يجب الاهتمام به نظراً لأن هذا الفحص يساعد المراجعين فيما يلي

- تحديد أنشطة ومجالات العمل التي قد يترتب عليها تعرض الوحدة الاقتصادية لمخاطر بيئية .
- توفير معلومات عن المشكلات المتعلقة بصحة وأمان العاملين .
- اقتراح الإجراءات المصححة لتفادي مسببات حوادث وإصابات العمل

- إقتراح التوصيات الضرورية التي يمكن أن تؤدي على زيادة فعالية السياسة من خلال أقتراح تعديلات على البرامج والإجراءات الحالية أو تطوير برامج وإجراءات جديدة .

## 2-فحص بيئة وظروف العمل :

**يجب على المراجعين فحص بيئة وظروف العمل ، وذلك بهدف معرفة مايلي :**

- ما إذا كانت الأنشطة المختلفة التي تقوم بها الوحدات الاقتصادية تمارس أعمالها في نطاق السياسة البيئية التي تطبق عليها .

- المخاطر البيئية التي قد تترتب على ممارسة بعض الأنشطة ،مخلفات الإنتاج.

- ماإذا كان العاملين بالوحدة الاقتصادية مدربين بدرجة كافية للرقابة على مختلف الأخطار التي قد يتعرضوا لها عند مزاولتهم لأنشطتهم ، قدرتهم على التعامل مع تلك الأخطار . وعند إجراء الفحص الدوري لبيئة وظروف العمل ، يجب على المراجعين مراعاة مايلي :

- تحديد اساليب وإجراءات الفحص التي يجب أن تطبقها .

- إعداد تقرير عن الفحص ، مع الإشارة إلى أي ممارسات غير صحيحة أو غير آمنة ، وأقتراح التوصيات الملائمة المتعلقة بالإجراءات المصححة التي يجب اتخاذها .

<sup>1</sup> - جورج دنيال غالي ، مرجع سابق ، ص ص 458-471.

- متابعة تنفيذ الإجراءات المصححة التي تتخذها إدارة الوحدة الاقتصادية . ويمكن للمراجعين استخدام أساليب متعددة عند فحص بيئة وظروف العمل ، منها مايلي :
- الملاحظة المباشرة لكيفية ممارسة العاملين لأعمالهم .
- المناقشة والاستفسارات الشفوية مع العاملين بالوحدة الاقتصادية ، بهدف التعرف على المشكلات التي تواجههم عند ممارستهم لأعمالهم .
- فحص السجلات التي تحتفظ بها الوحدة الاقتصادية والمتعلقة بمخلفات الانتاج والانبعاثات الملوثة للهواء .

### 3- تحليل دورة حياة المنتج :

- يقصد بتحليل دورة حياة المنتج تحديد التأثيرات البيئية السالبة المترتبة على تلك الدورة ، سواء كانت قبل الانتاج أو أثناء الانتاج أو التوزيع أو أثناء الاستخدام أو أثناء التخلص النهائي من المنتج ، وذلك بهدف مساعدة الإدارة على اتخاذ القرارات المتعلقة بإستبعاد أو تخفيض تلك التأثيرات البيئية السالبة.
- ومن الضروري الاهتمام بتحليل دورة حياة المنتج .

### المراجع

#### أولا : المراجع العربية:

- عفت ابوبكر محمد الصاوي ، نموذج مقترح للإفصاح المحاسبي عن تقارير الاستدامة : دراسة تطبيقية ، مجلة كلية التجارة العلمية ، العدد الثاني ،المجلد الثامن والاربعون ، يوليو 2011 ، ص ص 100 – 161 .
- محمد وداد الارضي ، تقييم وتطوير تقرير الاستدامة المعد في ضوء مبادي المبادرة العالمية للتقارير GRI كمدخل لتوفير حاجات سوق المال المصري من المعلومات الغير مالية ، مجلة المحاسبة المصرية ، العدد الثاني ،السنة الاولى ، كلية التجارة ، جامعة القاهرة ،2010 ، ص ص 248-311.

#### ثانيا : المراجع الأجنبية:

- A., Skouloudis, K.I. Evangelinos, Sustainability reporting in Greece: are we there yet?
- **Environmental Quality Management**, 19 (1) (2009), pp. 43–59.
- Adams.c .A , McNicholas .P ,( 2007) , Making a difference: sustainability reporting, accountability and organizational change , **Accounting, Auditing and Accountability Journal**, 20 (3) (2007), pp. 382–402.
- Adrian Wai Kong Cheung (2010) , Do Stock Investors Value Corporate Sustainability? Evidence from an Event Study Journal of Business Ethics,PP 145–165.
- Amir Khaveh, And others ,(2012), Voluntary Sustainability Disclosure, Revenue, and Shareholders Wealth- A Perspective from Singaporean Companies , **Business Management Dynamics** ,Vol.1, No.9, Mar,pp6-12.
- Annisa Hayatun N. Burhan Wiwin Rahmanti ,(2012) , THE IMPACT OF SUSTAINABILITY REPORTING ON COMPANY PERFORMANCE , **Journal of Economics, Business, and Accountancy Ventura**, V. 15, No. 2, August ,pp 257-272.
- Archie B. Carroll and Kareem M. Shabana ,(2010), The Business Case for Corporate Social Research and Responsibility: A Review of Concepts , **International Journal of Management Reviews**,pp85-105.

- BETTINA HÓDI HERNÁDI , (2012) , Green Accounting for Corporate Sustainability , '**Club of Economics in Miskolc** , TMP Vol. 8., Nr. 2., pp. 23-30.
- Cory Searcy a, Doaa Elkhawas (2012), Corporate sustainability ratings: an investigation into how corporations use the Dow Jones Sustainability Index , *Journal of Cleaner Production*, Production 35, p 79-92.
- Cory Searcy, Corporate Sustainability Performance Measurement Systems A Review and Research Agenda, Springer Science+Business Media B.V. 2011 ,pp:239–253.
- Dilek Cetindamar , Kristoffer Husoy ,(2007), Corporate Social Responsibility Practices and Environmentally Responsible Behavior: The Case of The United Nations Global Compact , **Journal of Business Ethics**76 ,pp 163-176.
- Eric Hespenheide and Dinah A. Koehler, Disclosure of Long-Term Business Value: What Matters? Deloitte Development LLC, 2012.
- Fabio Orecchini , Valeria Valitutti • Giorgio Vitali (2012) , Industry and academia for a transition towards sustainability: advancing sustainability science through university–business collaborations, *Sustain Sci*, January (Supplement 1): pp57–73 .
- Farid Ahammad Sobhani, Azlan Amran, and Yuserrie Zainuddin, (2009), Revisiting the Practices of Corporate Social and Environmental Disclosure in Bangladesh, **Corporate Social Responsibility and Environmental Management**, 16 (2009), pp. 167–183 .
- Federation of Accountants ,IFAC,professional Accountants in Business\_At the Heart of Sustainability ? Augst 2006 pp 1-5.
- Francis Maon ,Adam Lindgreen ,Vale´rie Swaen ,(2009), Designing and Implementing Corporate Social Responsibility: An Integrative Framework Grounded in Theory and Practice, **Journal of Business Ethics** 87: PP 71–89.
- Francesco Perrini , Antonio Tencati(2006) , Sustainability and Stakeholder Management: the Need for New Corporate Performance Evaluation and Reporting Systems , *Business Strategy and the Environment* Bus. Strat. Env. 15, 296–308 .
- Frank Figge , Tobias Hahn , (2010)The Cost of Sustainability Capital and the Creation of Sustainable Value by Companies, **Journal of Industrial Ecology**, the Massachusetts Institute of Technology and Yale University ,Volume 9, Number 4, pp 47-58.
- Geoffrey R. Frostb , Carol A. Adamsa, (2008), Integrating sustainability reporting into management practices, *Accounting Forum* , V 32, Issue 4, December 2008, PP 288–302 .
- Gintė Jonkutė, Jurgis K. Staniškis and Dovilė Dukauskaitė (2011) , Social Responsibility as a Tool to Achieve Sustainable Development in SMEs , *Environmental Research*, **Engineering and Management**, 2011. No. 3(57), pP. 67 – 81.
- Gyula Fülöp, Bettina Hódi Hernádi,(2013) . Sustainability accounting: a success factor in corporate sustainability strategy, **Conference New Challenges of Economic and Business Development** , May 9 - 11, 2013, Riga, University of Latvia ,pp 229-241.

- 
- Hong Yuh Ching,(2014), Scoring Sustainability Reports using GRI indicators: A Study based on ISE and FTSE4Good Price Indexes , **Journal of Management Research**, Vol. 6, No. 3, pp27-48.
  - Inoue, Y., & Lee, S. (2011). Effects of Different Dimensions of Corporate Social Responsibility on Corporate Financial Performance in Tourism-Related Industries. **Tourism Management**. 32(4), pp.790-804.
  - Irja Vormedal, Audun Ruud,(2009), Sustainability reporting in Norway – an assessment of performance in the context of legal demands and socio political drivers, **Business Strategy and the Environment**, 18 (4) (2009), pp. 207–222.
  - Isabel C. Lourenço a,b, Manuel Castelo Branco, (2013) , Determinants of corporate sustainability performance in emerging markets: the Brazilian case, *Journal of Cleaner Production* 57,pp 134-141.
  - Isabel Costa Lourenço ; Manuel Castelo Branco José ; Dias Curto ' Teresa Euge´nio (2011) ; How Does the Market Value Corporate Sustainability Performance?; Springer Science+Business ; Faculty of Economics, University of Porto, Porto, Portugal ;pp 417-428.
  - Joachim H. Spangenberg, Odile Bonniot , February (1998) . Sustainability Indicators A Compass on the Road Towards Sustainability , **W u p p e r t a l P a p e r N o . 8 1** ,pp 4-6..
  - Ken Auva Maulida, Helmy Adam ,(2013), FAKTOR- FAKTOR YANG MEMPENGARUH PENGUNGKAPAN SUSTAINABILITY PERFORMANC)Studi pada website perusahaan manufaktur terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2011), , **Jurnal Ilmiah Mahasiswa FEB** , Vol 1, No 2, PP1-25.
  - Laurence Clément Roca , Cory Searcy (2012 ). An analysis of indicators disclosed in corporate sustainability reports ; *Journal of Cleaner Production*; Department of Mechanical and Industrial Engineering, Ryerson University, Toronto, Canada; pp 103-118 .
  - Laurence Clément Roca , Cory Searcy, August (2012). An analysis of indicators disclosed in corporate sustainability reports, **Journal of Cleaner Production** 20, pp103-118.
  - Laurence Clément Roca, Cory Searcy,(2012).An analysis of indicators disclosed in corporate sustainability reports, **Journal of Cleaner Production**,v 20 (2012),pp 103-118.
  - Manuela Weber ,(2008) . The business case for corporate social responsibility A company-level measurement approach for CSR , **European Management Journal** 26, pp 247– 261.:
  - Markus Langer, (2006). Comparability of sustainability reports. A comparative content analysis of Austrian sustainability reports , **Springer**, Dordrecht (2006), pp. 581–602.
  - Martine Spence .Jouhaina Ben Boubaker Gherib .Viviane Ondoua Biwole(2011), *Journal of Business Ethics*, PP 335–367.
  - Michaela Krechovsk , ( 2014 ) , Sustainability and its Integration into Corporate Governance Focusing on Corporate Performance Management and Reporting ; University of West

- 
- Bohemia, **Faculty of Economics**, Husova, Czech Republic ; Procedia Engineering ;PP 1144 – 1151.
- Prasida Nurul Husna, Erwin Saraswati(2014). The influence of sustainability report towards the company's financial performance: an empirical study of oil and gas industry listed in Indonesian stock exchange (IDX) 2007-2011, **Jurnal Ilmiah Mahasiswa FEB**, Vol 2, No 2,PP1-20.
  - Rashid Ameer • Radiah Othman (2012); Sustainability Practices and Corporate Financial Performance A Study Based on the Top Global Corporations ; Springer Science+Business .pp61-79 .
  - Sebastiaan Muller (2011) . quantitative sustainability disclosure an international comparison and its impact on investor valuation , Lappeenranta/st. petersburg,pp12-17.
  - Slater.A , KPMG International Survey of Corporate Responsibility Reporting 2008 ,KPMG Global Sustainability Services, The Netherlands (2008).
  - Sumit Lodhia a, Nigel Martin (2014) , Corporate Sustainability Indicators: an Australian Mining Case Study , Journal of Cleaner Production ,pp1-9 .
  - The International Integrated Reporting Committee (IIRC) Towards Integrated Reporting Communicating Value in the 21 Century , Sep ,2011 ,pp 2-4.
  - Tracy Artiacha, Darren Leea, David Nelsonb, Julie Walker ,.2010, The determinants of corporate sustainability performance, **Accounting and Finance** 50,pp: 31–51.
  - Wei-Loon Koe, Izaidin Abdul Majid,(2013). Sustainable Entrepreneurship among Small and Medium Enterprises (SMEs) in Malaysia , **International Journal of Economics, Finance and Management** , VOL. 2, NO. 4, Jun-July 286-290.
  - Yanni Yua, Yongrok Choia, Ning Zhangb ; Strategic corporate sustainability performance of Chinese state-owned listed firms:: meta-frontier generalized directional distance function approach The Social Science Journal ;(2013) ; pp 1-11 .
  - Ylva Stiller, Claus-Heinrich Daub ,(2007). Paving the way for sustainable communication: evidence from a Swiss study ,**Business Strategy and the Environment**, 16 (2007), pp. 474–486.

ثالثا : المواقع الالكترونية:

- Ayse Kucuk Yilmaz and Triant Flouris (2010). Managing corporate sustainability: Risk management process based perspective , African Journal of Business Management, February, Vol.4 (2), pp. 162-171. Available online at <http://www.academicjournals.org/AJBM>
- Sustainability goes mainstream :Insights into investor views , Investor Survey ,winter/spring series May 2014 , pp1-12. . Available online at : [www.pwc.com](http://www.pwc.com)
- 3-Sustainability reporting Is it time for US companies to consider this growing trend ? , June 2014, . Available online at : [www.pwc.com/structure](http://www.pwc.com/structure) for further details.

- The First Decade: 1999-2009". Dow Jones Sustainability Indexes. Dow Jones Indexes, 2009. Web. November 14, 2010. - <http://www.iso.org/iso/home.html>
- 5 -Bartels, W., Iansen-Rogers, J., Kuszewski, J., 2008. Count me in: the readers' take on sustainability reporting, KPMG and SustainAbility. Available from: <http://www.globalreporting.org/NR/rdonlyres/3F57ACC-60D0-48F0-AF28527F85A2A4B4/0/CountMeIn.pdf> (accessed July 5, 2011).
- Global Reporting Initiative (GRI), 2011, What is GRI? Available from: <http://www.globalreporting.org/AboutGRI/WhatIsGRI/> [accessed June 17, 2011 .]
- 7 - G4 Guidelines - Global Reporting Initiative , . Available online at : <https://www.globalreporting.org/.../GRIG4-Part1-Report>