

" مدخل مقترح للمراجعة الداخلية لأنشطة المسؤولية الاجتماعية  
للشركات "

إعداد

علي سيد حسين عبدالرحمن البارودي

مدرس مساعد بقسم المحاسبة

كلية التجارة – جامعة القاهرة

إشراف

الدكتور/ كامل السيد ع شماوي

مدرس المحاسبة والمراجعة

كلية التجارة – جامعة القاهرة

الأستاذ الدكتور/ أمال محمد كمال

أستاذ المحاسبة والمراجعة

كلية التجارة – جامعة القاهرة

أولاً : الإطار العام للبحث:

١- مشكلة البحث:

لم يعد تقييم الأداء الاقتصادي وتعظيم الربحية هو الأساس الوحيد في توجيه قرارات الاستثمار، أو في قياس مدى كفاءة الإدارة، بل باتت هناك مسؤوليات بيئية واجتماعية وأخلاقية وتنموية كبيرة تلعب دوراً محورياً في ذلك. وظهرت مفاهيم حديثة تساعد على خلق بيئة عمل قادرة على التعامل مع التطورات المتسارعة في الجوانب الاقتصادية والتكنولوجية والإدارية عبر أنحاء العالم، وكان من أبرز هذه المفاهيم انتشاراً هو مفهوم "المسؤولية الاجتماعية للشركات" (Corporate Social Responsibility (CSR)).

وقد ورد مفهوم المسؤولية الاجتماعية لأول مرة عام ١٩٢٣ حين أشار Sheldon إلى أن مسؤولية أي منشأة هي بالدرجة الأولى مسؤولية اجتماعية، وأن بقاء أي منشأة واستمرارها يحتم عليها أن تلتزم وتستوفي مسؤوليتها الاجتماعية عند أداء وظائفها المختلفة، وقد حدد Sheldon مجالين أساسيين للمسؤولية



الاجتماعية وهما المسؤولية تجاه العاملين، والمسؤولية تجاه المجتمع، كما أشار (Clark, 1939) إلى أن عدم الثقة في وفاء منشآت الأعمال بمسئوليتها الاجتماعية يجعل هناك حاجة ماسة لوجود نظم محاسبية عن هذه المسؤولية تمكن أصحاب المصالح من الرقابة على أداء المنشآت لتك المسؤولية ( Ascited by Hoffman, 2007)

وقد تمثلت هذه النظم المحاسبية من وجهة نظر الباحث في إلزام الشركات بإصدار تقارير للإفصاح عن الأنشطة المختلفة للمسؤولية الاجتماعية، والتي يسهل من خلالها رقابة أداء المنشآت في مدى وفائها بالأنشطة المختلفة للمسؤولية الاجتماعية، وقد أطلق على هذه التقارير عدة مسميات مختلفة، فالبعض أطلق عليها تقارير المسؤولية الاجتماعية، والبعض أخر أطلق عليها تقارير الأعمال المتكاملة أو تقارير الاستدامة، وقد تمثل الهدف النهائي من هذه التقارير في ضرورة الإفصاح عن الجوانب الاجتماعية والبيئية بالإضافة إلى الجانب الاقتصادي. ولكي تحقق هذه التقارير أهدافها كان لابد من وجود طرف ثالث مؤهل ومحايد يقوم بمراجعتها وتأكيدھا.

من ناحية أخرى، فقد شهدت وظيفة المراجعة الداخلية تطوراً كبيراً خلال العقدین الماضیین، وأصبحت تقوم بمراجعة كافة أوجه أنشطة المنشأة، ولقد تطلبت هذه التطورات في المراجعة الداخلية، ضرورة إعادة تأهيل المراجع الداخلي علمياً وعملياً حتى يستطيع القيام بالوظائف الجديدة للمراجعة الداخلية، من ناحية استيعاب وتطبيق الإصدارات المهنية المختلفة سواء التي يصدرها معهد المراجعين الداخليين أو الهيئات الأخرى والمرتبطة بوظيفة المراجعة الداخلية، كما أدت هذه التطورات إلى ضرورة أن يكون لدى المراجع الداخلي فهم لطبيعة أنشطة المنشأة التي يعمل بها، حتى يتمكن من فحص وتقييم هذه الأنشطة، وتعتبر المراجعة الداخلية للمسؤولية الاجتماعية إحدى هذه الأنشطة التي يقوم بمراجعتها، والتي هي فرع جديد من فروع علم المراجعة انبثقت عن التطورات الحديثة في



المحاسبة، ونتج عنها التزام المنشآت نحو القضايا الاجتماعية والبيئية وانعكاس ذلك على النظم المحاسبية بتلك المنشآت، وذلك في ظل متغيرات بيئية واجتماعية أكثر تأثيراً على الأنشطة الاقتصادية المختلفة. (Ackers, 2016)

وتهتم المراجعة الداخلية للمسؤولية الاجتماعية للشركات بالتأكيد عن مدى صحة ودقة المعلومات الاجتماعية والبيئية والاقتصادية بغرض التحقق من مدى تعبير التقارير الاجتماعية عن المسؤولية الاجتماعية التي تلتزم بها المنشأة تجاه الموارد البشرية الداخلية (الإدارة والعاملين) والموارد البشرية الخارجية (المساهمين والموردين والعملاء) والبيئة المحيطة. ويمكن للباحث تلخيص مشكلة البحث في التساولين التاليين.

- هل يمكن للمراجع الداخلي أن يقوم بمراجعة وتأكيد أنشطة المسؤولية الاجتماعية كأحد المهام الجديدة التي يمكن أن يقوم بها في ظل تطور وظيفة المراجعة الداخلية؟
- هل يمكن اقتراح مدخل لعملية المراجعة الداخلية لمراجعة وتأكيد أنشطة المسؤولية الاجتماعية للشركات؟
- هل يساهم المدخل المقترح في تحسين عملية جودة المراجعة الداخلية عند قيامها بمراجعة وتأكيد الأنشطة المختلفة للمسؤولية الاجتماعية للشركات؟

## ٢- هدف البحث:

يتمثل الهدف الرئيس للبحث في محاولة اقتراح مدخل لعملية المراجعة الداخلية لمراجعة وتأكيد الأنشطة المختلفة للمسؤولية الاجتماعية للشركات. وينبثق من الهدف الرئيس أهداف فرعية تتمثل في الآتي:

- مراجعة المؤشرات الاقتصادية كأحد أنشطة المسؤولية الاجتماعية للشركات.
- مراجعة المؤشرات الاجتماعية كأحد أنشطة المسؤولية الاجتماعية للشركات.
- مراجعة المؤشرات البيئية كأحد أنشطة المسؤولية الاجتماعية للشركات.



### ٣- أهمية البحث

تستمد المراجعة الداخلية عن المسؤولية الاجتماعية أهميتها من استجابة الكثير من المنشآت للمتطلبات التي تضعها الهيئات العلمية والمهنية والقوانين للقيام بالمراجعة عن المسؤولية الاجتماعية من حيث ضرورة توافر نظام المحاسبة الاجتماعية وأشخاص ذوي كفاءة عالية للقيام بعمل المراجعة مع ضرورة اقتناع ذوي المصلحة في المنشأة بضرورة القيام بالأداء الاجتماعي.

### ٤- حدود البحث:

يقتصر البحث على محاولة اقتراح مدخل لكيفية قيام فريق المراجعة الداخلية لمراجعة وتأكيد الأنشطة المختلفة للمسؤولية الاجتماعية للشركات، دون توضيح دور المراجع الخارجي أو الخبراء المتخصصون في مجال التأكيد لأنشطة المسؤولية الاجتماعية للشركات.

### ٥- تقسيم البحث:

ينقسم البحث إلى ثلاث أقسام كما يلي:

- أولاً: الإطار العام للبحث، ويتضمن مشكلة البحث، وأهدافه، وأهمية البحث وحدوده، وتقسيم البحث.
- ثانياً: المدخل المقترح للمراجعة الداخلية لأنشطة المسؤولية الاجتماعية للشركات.
- ثالثاً: الخلاصة والنتائج والتوصيات والمراجع.

## ثانياً: المدخل المقترح للمراجعة الداخلية لأنشطة المسؤولية الاجتماعية

### للشركات:

#### ١- أهداف المدخل المقترح.

تهدف المراجعة الداخلية للمسؤولية الاجتماعية للشركات إلى تحقيق الأهداف التالية:

- ١- إجراء فحص وتقييم فني منظم وحيادي للمعلومات المتعلقة بالمسؤولية الاجتماعية للشركات.



- ٢- إبداء رأي فني غير متحيز عن مدى مطابقة التقارير والقوائم التي تعرض بيانات عن الأنشطة الاجتماعية لما هو مثبت بالدفاتر والسجلات، وعن مدى إعطاء تلك التقارير والقوائم صورة صادقة وواضحة عن الأداء الاجتماعي للمنشأة. (دور تأكيدي) (لطفى، ٢٠٠٤)
- ٣- تحديد نقاط القوة في الاستراتيجيات والممارسات الاجتماعية وتحديد أوجه الضعف أو القصور التي ينبغي التركيز عليها في البرامج والأنشطة الاجتماعية محل المراجعة. (دور استشاري). (Kolk et al, 2001)
- ٤- تقييم الأداء الاجتماعي والبيئي والاقتصادي للمنشأة وأثره على المجتمع خلال فترة زمنية معينة.
- ٥- توفير درجة عالية من الثقة في تقارير المسؤولية الاجتماعية التي تمثل مخرجات نظام المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية.

## ٢- متطلبات القيام بالمراجعة الداخلية لأنشطة المسؤولية الاجتماعية للشركات.

إن الهدف الأساسي لأي عملية مراجعة يتمثل في التعبير عن الرأي حول القوائم المالية موضوع الفحص، وحتى يستطيع المراجع أن يقدم رأياً محايداً لا بد من وجود معايير لعملية المراجعة، وتتمثل هذه المعايير في المملكة المتحدة في أربعة معايير (معيار الكفاءة – معيار الاستقلال – معيار التنفيذ – معيار التقرير)، أما في الولايات المتحدة فيتم تقسيم هذه المعايير إلى (معايير عامة وتتضمن التأهيل العلمي والعملية للمراجع واستقلالته – ومعايير خاصة بتنفيذ العمل الميداني – ومعايير خاصة بإعداد التقرير). (دسوقي، ٢٠٠٣)

وبناء على ذلك فإن أداء المراجعة الداخلية لجوانب المسؤولية الاجتماعية بشكل سليم يتطلب توافر مجموعة من المتطلبات هي :

### **التأهيل العلمي والعملية للمراجع الداخلي :**

حتى يستطيع المراجع الداخلي أداء عمله بكفاءة فإن هذا يتطلب منه أن يكون ملماً بالنواحي الفنية والصحية والقانونية والبيئية المتعلقة بالمسؤولية



الاجتماعية الملقاة على المنشأة وخصوصاً أنه لا يعمل منفرداً ولكن يعمل من خلال فريق متخصص في المجالات المختلفة (الصحة – البيئية – التشريعات العمالية .... إلخ )، هذا بالإضافة إلى ضرورة أن يكون على دراية كاملة بالدراسات الخاصة المتقدمة في مجال المراجعة الاجتماعية حتى يستطيع تطوير الأساليب المستخدمة في مجال عمله. (Ackers, 2017)

### الاستقلالية :

يجب أن يتوافر لفريق المراجعة الداخلية الاستقلال التام والتحرر من أي قيود، وخصوصاً أن هذه الخدمة يقوم بها المراجع الداخلي، الأمر الذي يتطلب تدعيم استقلاله، وذلك بأن يفصل قسم المراجعة الداخلية عن الإدارة المالية في المنظمة وأن تكون تبعية لرئيس مجلس الإدارة مباشرة أو أن يتبع للجنة المراجعة، على أن تكون الأخيرة إحدى لجان مجلس الإدارة. (خليفة، ٢٠٠٥)

### معايير تنفيذ العمل : (casy et al, 2015)

- تحديد مجالات ونطاق المراجعة الداخلية عن الجوانب المختلفة للمسؤولية الاجتماعية.
- تخطيط عملية مراجعة المسؤولية الاجتماعية.
- فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية لتحديد مدى الاعتماد عليه في إجراء مراجعة المسؤولية الاجتماعية.
- الحصول على أدلة الإثبات الكافية التي تساعد المراجع الداخلي على أبداء رأي فني محايد عن مدى صدق ودلالة القوائم الاجتماعية.
- دراسة وفحص المستندات والسجلات والدفاتر والقوائم المالية مع التركيز على البيانات الخاصة بالأنشطة الاجتماعية والبيئية.
- تحديد مؤشرات فحص وتقييم كفاءة تنفيذ البرامج الاجتماعية.



### معايير إعداد تقرير مراجعة المسؤولية الاجتماعية :

- أن يشمل تقرير مراجعة المسؤولية الاجتماعية على وصف كامل لجميع الأنشطة الاجتماعية، والبيئية والاقتصادية مع الإشارة بصورة مباشرة إلى إجراء تقييم الأداء الاجتماعي والبيئي والاقتصادي في ضوء الأساليب والمعايير التي يتم وضعها من قبل الجهات المهنية والمنظمات الدولية.
- أن يقسم التقرير إلى أربعة أقسام، يشمل القسم الأول وصفاً لطبيعة وهدف مراجعة المسؤولية الاجتماعية من خلال أنشطة المسؤولية الاجتماعية التي خضعت للمراجعة مع الإفصاح عن المجالات التي لم تخضع للمراجعة إن وجدت. ويتضمن القسم الثاني أساليب وإجراءات مراجعة المسؤولية الاجتماعية التي وجدها المراجع الداخلي ومدى مساعدة المنشأة له. وفي القسم الثالث يتم إظهار أي تحفظات أو أي أوجه قصور وجدت أثناء الفحص ومقترحات العلاج. أما القسم الرابع يتناول نتائج عملية المراجعة وتقييم الأداء الاجتماعي والبيئي والاقتصادي.
- أن يتعد تقرير المسؤولية الاجتماعية عن استخدام الألفاظ أو العبارات التي تؤدي إلى تضليل القارئ، وألا تكون الألفاظ ذات معنى مزدوج وتتصف بالسهولة.

### ٣- أساليب المراجعة الداخلية للمسؤولية الاجتماعية للشركات:

يقوم المراجع الداخلي بتحديد الأساليب التي يمكن استخدامها في تنفيذ عملية مراجعة المسؤولية الاجتماعية، والملاحظ أن بعض هذه الأساليب تتسق مع الأساليب التي يستخدمها المراجع المالي والبعض الآخر أساليب تتلاءم مع طبيعة الأنشطة الاجتماعية، ومن أهم هذه الأساليب هي:



### الفحص الفني :

يقوم المراجع الداخلي بإبداء رأي فني محايد عن بعض الأنشطة الاجتماعية مثل الضوضاء والتلوث ومدى وجود المنتجات وأثرها على الصحة العامة للمستهلكين، وحيث أن المراجع ليس متخصصاً في كل هذه المجالات، لذلك يعتمد في فحصه الفني على مجموعة من المتخصصين في مجال الصحة والتلوث. سواء كانوا أطباء وكيميائيون ومهندسون، وتتطلب عملية المراجعة عن المسؤولية الاجتماعية التعرف على معلومات عن النسب الفعلية للضوضاء والتلوث أو المواصفات القياسية للجودة ومقارنتها مع النسبة المسموح بها والمحددة بواسطة القوانين وتحديد الانحرافات ومسبباتها حتى يمكن اتخاذ القرارات المصحة. (دانيال، ٢٠٠١ مع تصرف الباحث)

### الفحص الحسابي والمستندي :

يتضمن هذا الأسلوب إجراء فحص للدفاتر والسجلات والتقارير المالية للتأكد من صحة ودقة البيانات المتعلقة بالأداء الاجتماعي من الناحية الحسابية (الفحص المحاسبي)، هذا بالإضافة إلى التأكد من وجود المستندات المؤيدة لكل عملية، مع ضرورة أن يتوافر في هذه المستندات الشروط اللازمة لصحتها وأن تحمل هذه المستندات توقيعات المسؤولين عنها حتى يتم تحديد المسؤولية بوضوح عن أي خطأ في المستند أو مرفقاته (الفحص المستندي).

### الجرد الفعلي :

يقوم المراجع الداخلي بإجراء جرد عملي للأصول المتعلقة بالأنشطة الاجتماعية مثل أجهزة منع التلوث للتأكد من الوجود الفعلي لها، ومدى صلاحيتها في تاريخ إعداد التقرير عن المسؤولية الاجتماعية حيث أن الجرد الفعلي يعتبر أدلة إثبات هامة يستخدمها المراجع للاطمئنان إلى وجود مثل هذه الأصول.





### الشهادات والإقرارات والاستفسارات :

يستخدم أسلوب المصادقات (الشهادات والإقرارات) كوسيلة إثبات لمدى صحة بعض المبالغ المالية أو بعض الخدمات التي قدمتها المنشأة كنتيجة لنشاط أو أكثر من الأنشطة الاجتماعية لها، مثل تقديم المنشأة مبالغ مالية لبعض العاملين فيها لاستكمال دراسته أو قيام المنشأة لمعرفة رأيهم في برامج المنشأة الخاصة بمكافحة التلوث.

### أسلوب قائمة الاستقصاء :

وهو عبارة عن قائمة يصممها المراجع الداخلي للحصول على معلومات عن الأنشطة الاجتماعية التي تقدمها المنشأة، ويتم إرسالها على المستقضي منهم بالبريد أو عرضها عليهم بالطريقة المباشرة، ويمكن تطبيق هذا الأسلوب عند قياس المنافع المتعلقة بتحسين البيئة مثل الحدائق وتشجير الطرق والتخلص من المخلفات.

### المقارنات :

يعتبر هذا الأسلوب من أفضل أساليب المراجعة عن المسؤولية الاجتماعية نظراً لأنه يعطي مؤشرات حول مدى تحقيق المنشأة لأهدافها الاجتماعية المستهدفة أو المخططة ومدى تطابق الأداء الاجتماعي الفعلي للمنشأة مع المؤشرات المتعلقة بالصناعة، هذا بالإضافة إلى استخدام هذا الأسلوب للتعرف على تطور الأداء الاجتماعي للمنشأة عبر السنوات المختلفة من خلال إجراء المقارنات خلال سلسلة زمنية معينة.

### ٤- طرق قياس أنشطة المسؤولية الاجتماعية:

يُعد القياس في مجال المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية من الموضوعات التي تواجه صعوبة في إيجاد مدخل قياس عملي يلقي القبول العام



كما في المحاسبة المالية، وينتج ذلك من طبيعة الأنشطة الخاضعة للقياس لكونها غير محددة المعالم ولم يتم الاتفاق على ماهيتها بسبب وجود فجوة بين ما يتوقعه المجتمع من منشآت الأعمال وبين ما تراه تلك المنشآت من مسؤولية تجاه المجتمع، كذلك صعوبة التعبير بوحدات نقدية عن نتائج قياس الإسهامات الاجتماعية للمنشأة (بدوي ٢٠١١).

وعلى هذا يعتمد قياس الأداء الاجتماعي حتى يتم مراجعته على مجموعة متنوعة من وحدات القياس، حيث لا يمكن الاعتماد على وحدة النقد وحدها، وبصفة خاصة أن محاولات الاقتصار على وحدة النقد عند قياس الأداء الاجتماعي يساهم في تشويه وتحريف مخرجات نظم محاسبة المسؤولية الاجتماعية (Lamberton 2005).

ويتفق العديد من الباحثين والمنظمات المهنية في هذا المجال، حول ضرورة الاعتماد على مدخل القياس متعدد الأبعاد حيث يتم الاعتماد على الأساليب التالية:

- **القياس النقدي:** حيث يتم الاعتماد على وحدة النقد التي يجري التعامل بها في الزمان والمكان، وعادة يتم الاعتماد على القياس النقدي عند قياس التكاليف الاجتماعية والمؤشرات الاقتصادية.
- **القياس الكمي:** عن طريق الاعتماد على القياسات الكمية للعمليات التي لا يمكن قياس تأثيرها بمقياس نقدي، في حين يتوافر لقياسها مقاييس كمية غير نقدية.
- **القياس الوصفي:** حيث يتم التعبير بصورة إنشائية عن تأثير الأنشطة الاجتماعية التي لا يمكن قياسها بمقاييس نقدية أو كمية.

هذا، ويقوم أسلوب القياس الوصفي عموماً على التوصيف الإنشائي لخصائص أو مظاهر شيء أو حدث معين بما يمكن القارئ من تخيل هذه الخصائص أو المظاهر كما تنعكس على الشيء أو الحدث على الطبيعة، كما يُعد



هذا الأسلوب من أسهل أساليب القياس التي يمكن تطبيقها في مجال المسؤولية الاجتماعية وأقلها تكلفة، فهو يعتمد على وصف العمليات الاجتماعية التي تقوم بها المنشأة بأسلوب روائي لا يخضع لقواعد محددة. وبالرغم من السهولة وانخفاض التكلفة التي يتصف بها هذا الأسلوب، فإن الاعتماد عليه بصفة مطلقة في مجال المسؤولية الاجتماعية لا يوفر معلومات موضوعية في هذا المجال، لذلك يجب أن يقتصر استخدامه في الحالات التي يستحيل فيها القياس الكمي، وتُعد المعلومات الوصفية أفضل من عدم وجود معلومات على الإطلاق (Cohen et al, 2015).

#### ٥- المراجعة الداخلية لمؤشرات الأنشطة المختلفة للمسؤولية الاجتماعية للشركات:

يجب على فريق المراجعة الداخلية القيام بفحص ومراجعة ودراسة وتأكيد مؤشرات الأنشطة المختلفة للمسؤولية الاجتماعية للشركات، والتأكد مدى صحة ودقة المعلومات الاجتماعية والبيئية والاقتصادية بغرض التحقق من مدى تعبير تقارير المسؤولية الاجتماعية التي تلتزم بها المنشأة تجاه الموارد البشرية الداخلية (الإدارة والعاملين)، والموارد البشرية الخارجية (المساهمين والموردين والعلاء) والبيئة المحيطة.

وتستمد مراجعة مؤشرات الجوانب المختلفة للمسؤولية الاجتماعية أهميتها من استجابة الكثير من المنشآت للمتطلبات التي تضعها الهيئات العلمية والمهنية والقوانين للقيام بالمراجعة عن المسؤولية الاجتماعية من حيث ضرورة توافر نظام المحاسبة الاجتماعية وأشخاص ذوي كفاءة عالية للقيام بعمل المراجعة، ويتم مراجعة تلك المؤشرات كما يلي:

#### ١/٥ مراجعة المؤشرات الاقتصادية:

تهدف المؤشرات الاقتصادية إلى قياس الأداء المالي لمنشآت الأعمال، فضلا على مساهمتها في دعم الاقتصاد القومي بصفة عامة، لذلك يجب على فريق المراجعة الداخلية مراجعة تلك المؤشرات والتي تنقسم إلى نوعين:



### ١/١/٥ مراجعة مؤشرات الأداء المالي للمنشأة:

توجد العديد من مؤشرات قياس الأداء المالي لمنشآت الأعمال، التي ينبغي على فريق المراجعة الداخلية مراجعتها ومن أهمها ما يلي: (عوض الله وأخرون، ٢٠٠١) (بسيوني وفليح، ٢٠٠٨) (عبدالنبي، ٢٠١٠) مع تصرف الباحث.

**معدل العائد على الاستثمار** والذي يمكن قياسه من خلال نسبة صافي الربح بعد الضرائب إلى أجمالي الأصول.

**معدل العائد على حقوق الملكية** والذي يمكن قياسه من خلال نسبة صافي الربح بعد الضرائب إلى متوسط حقوق الملكية.

**معدل العائد على المبيعات** والذي يمكن قياسه من خلال نسبة صافي الربح بعد الضرائب إلى صافي المبيعات.

**هامش ربح التشغيل** والذي يمكن قياسه من خلال نسبة صافي ربح التشغيل إلى المبيعات.

**صافي ربح السهم** والذي يمكن قياسه من خلال صافي الربح القابل للتوزيع على حملة الأسهم العادية إلى المتوسط المرجح لعدد الأسهم العادية القائمة خلال الفترة. توزيعات السهم والذي يمكن قياسه من خلال قيمة التوزيعات لأصحاب الأسهم العادية إلى عدد الأسهم العادية.

### ٢/١/٥ مراجعة مؤشرات المساهمة في دعم الاقتصاد القومي:

توجد العديد من المؤشرات التي تساهم في تقييم قدرة المنشأة على دعم الاقتصاد القومي، ويجب على فريق المراجعة الداخلية مراجعتها ومن أهمها:

- مراجعة القيمة المضافة الإجمالية التي أنتجتها المنشأة ونسبتها لقيمة الإنتاج بسعر البيع.
- مراجعة قيمة الواردات وقيمة الصادرات ونسبة الواردات إلى الصادرات.
- مراجعة قيمة المشتريات المحلية ونسبتها إلى إجمالي المشتريات.



- مراجعة إجمالي الاستثمارات الجديدة في شركات أخرى وطنية ونسبتها لإجمالي الأصول في بداية السنة.
- الاستثمارات الجديدة في أصول جديدة أو تكنولوجيا جديدة، ونسبتها لإجمالي الأصول في بداية السنة.

### ٢/٥ مراجعة مؤشرات الأداء الاجتماعي.

يهتم فريق المراجعة الداخلية بالتأكد من قيام المنشأة بتنفيذ الأنشطة التي تحدها الإدارة للوفاء بالاحتياجات الاجتماعية سواء للعاملين أو الموارد البشرية الخارجية أو للبيئة المحيطة، وتتمثل المؤشرات المرتبطة بالأداء الاجتماعي التي ينبغي فحصها ومراجعتها من قبل المراجع الداخلي في مؤشرات المسؤولية الاجتماعية تجاه العاملين، والعلاء، والمجتمع، والملاك، ومؤشرات اجتماعية أخرى، وذلك على النحو التالي :

### ١/٢/٥ مراجعة مؤشرات الأداء الاجتماعي تجاه العاملين :

تقوم المنشأة بإعداد مقدمة مختصرة عن موقفها تجاه العاملين، وأهم الأنشطة التي تقدمها للعاملين لدعم العلاقات معهم، ويجب على فريق المراجعة الداخلية فحص ومراجعة مؤشرات أنشطة المسؤولية الاجتماعية المرتبطة بالعاملين والتي يمكن تبويبها إلى:

### مراجعة مؤشرات أجور العاملين:

يجب على فريق المراجعة الداخلية القيام بفحص ومراجعة مبالغ الأجور والمرتبات والمكافآت والحوافز والبدلات والمنح والإعانات بهدف التحقق من دفعها وسدادها في المواعيد المقررة، والتحقق من أن ما يحصل عليه العاملون من أجور وما في حكمها في مستوى مناسب ويعادل على الأقل ما يحصل عليه العاملين في المنظمات الأخرى المماثلة. وتهدف مراجعة مؤشرات أجور العاملين



إلى مساعدة المستخدمين على تقييم مدى مساهمة المنشأة في توفير مستوى معيشي ملائم للعاملين، ومدى تحقيق العدالة الاجتماعية داخل المنشأة، ومن أهم المؤشرات التي يجب على فريق المراجعة الداخلية مراجعتها هي: ( Instituto Ethos, 2001) مع تصرف الباحث.

- نسبة أعلى إلى أدنى إجمالي أجر في المنشأة.
- نسبة أعلى إلى أدنى إجمالي أجر على كل مستوى وظيفي.
- نسبة أدنى إجمالي أجر في المنشأة إلى الحد الأدنى للأجور على المستوى القومي.

#### مراجعة مؤشرات رفع الكفاءة والتطوير المهني للعاملين:

يجب على فريق المراجعة الداخلية القيام بفحص ومراجعة أعداد المتدربين ونظم التدريب داخل وخارج المنشأة والمبالغ المنفقة على التدريب، ومتوسط نصيب الفرد من تلك المبالغ. ومن أهم المؤشرات التي ينبغي على فريق المراجعة الداخلية مراجعتها لرفع الكفاءة والتطوير المهني للعاملين هي: (United Nations, 2008).

- فحص ومراجعة عدد العاملين الذين تم تعليمهم وتدريبهم ونسبتهم إلى إجمالي العاملين.
- متوسط ساعات التدريب لكل عامل سنوياً وفقاً لطبيعة عمله.
- متوسط تكلفة العامل من التدريب والتعليم وفقاً لطبيعة عمله.
- عدد العاملين الذين تم ترقيتهم.
- نسبة تكاليف الاستثمار في التعليم والتدريب إلى إيرادات المبيعات.
- نسبة تكاليف الاستثمار في التعليم والتدريب إلى إجمالي المصاريف التشغيلية.
- نسبة تكاليف الاستثمار في التعليم والتدريب إلى إجمالي الأجور.



كما يمكن أن يستعين المراجع الداخلي بالخبراء والمتخصصين في هذا المجال عند القيام بتأكيد وصفي عن مجالات التدريب المختلفة، وأساليب التدريب، وكذلك تحليل طبيعة الجوانب التعليمية التي تدعمها المنشأة، وأسماء هذه الشهادات، وعدد العاملين المقيدین للحصول على تلك الشهادات.

### مراجعة مؤشرات الصحة والسلامة المهنية للعاملين:

يجب على فريق المراجعة الداخلية القيام بفحص ومراجعة إحصائيات إصابات العمل وإصابات الأمراض المهنية والمبالغ المتفقة على المراكز الطبية ووحدات الإسعاف، ومبالغ ونظم العلاج داخل وخارج المنظمة بهدف التحقق من سلامة بيئة العمل وتوافر سبل الرعاية الطبية والصحية للعاملين. (Casy et al, 2015)، ومن أهم المؤشرات التي ينبغي على فريق المراجعة الداخلية مراجعتها للتأكد من الصحة والسلامة المهنية للعاملين هي: (عيسى، ٢٠١٤)

- مراجعة إجمالي التكاليف المرتبطة بنشاط الصحة والسلامة المهنية والتي تهدف لحماية العاملين، شاملة تكلفة تدريب العاملين في هذا المجال.
- مراجعة نسبة إجمالي قوة العمل الممثلة في اللجان الرسمية المشتركة في إدارة صحة وسلامة العاملين والتي تساعد في رقابة وتقديم النصح فيما يتعلق ببرامج السلامة والصحة المهنية.

كما يمكن أن يستعين المراجع الداخلي بالخبراء والمتخصصين في هذا مجال الصحة والسلامة المهنية للعاملين عند قيامه بتأكيد وصفي عن العناصر التالية:

- التأكد من مدى توافر نظم وأجهزة الأمان والإنذار، والوعي الوقائي مثل برامج التدريب، واللوحات الإرشادية، ونظام تصاريح العمل، إلى غير ذلك من سبل الحماية للعاملين.
- التأكد من مدى التوافق مع القوانين البيئية الخاصة بالحدود القصوى للإنبعاثات داخل أماكن العمل والمحددة لكل صناعة، وفي حالة عدم التوافق يجب إعطاء



- تأكيد سلبي، والتقارير عما إذا كان هناك إجراءات متوقعة لتحقيق التوافق في المستقبل من قبل المنشأة.
- التأكد من مدى الاستعانة بمصادر خارجية للعمالة ونسبتهم في هيكل العمالة ومدى مراعاة البعد الاجتماعي لهم، من خلال تقديم نفس المزايا المرتبطة بالعمالين ورفع الكفاءة المهنية لهم.
- التأكد من الإفصاح عن مدى خضوع العاملين اللذين يعملون في أماكن خطرة للكشف الطبي الدوري.

### ٢/٢/٥ مراجعة مؤشرات ناتج المسؤولية الاجتماعية تجاه العاملين :

يجب على فريق المراجعة الداخلية القيام بفحص ومراجعة مؤشرات ناتج المسؤولية الاجتماعية، والتي من أهمها:

#### **مراجعة مؤشرات مخاطر اعتبارات الصحة والسلامة.**

من أهم المؤشرات التي ينبغي على فريق المراجعة الداخلية مراجعتها للحد من مخاطر اعتبارات الصحة والسلامة للعاملين هي: (عيسى، ٢٠١٤) مع تصرف الباحث.

- مراجعة عدد الحوادث التي وقعت خلال الفترة.
- مراجعة عدد العاملين المصابين بأمراض ناتجة عن طبيعة العمل خلال الفترة.
- مراجعة عدد أيام الأجازات الناتجة عن الأمراض الناشئة عن طبيعة العمل.
- إجمالي تكلفة علاج الحوادث والأمراض الناتجة عن العمل.
- نسبة تكلفة علاج الحوادث والأمراض إلى إيرادات المبيعات.
- عدد أيام الأجازات الناتجة عن الحوادث.

#### **مراجعة مؤشرات رضا العاملين.**

من أهم المؤشرات التي ينبغي على فريق المراجعة الداخلية مراجعتها للتأكد من رضا العاملين هي:





- فحص معدلات دوران العمل بالمنظمة ونظم الاتصال (صناديق الشكاوى والاقتراحات) للتحقق من توافر وسائل اتصال فعالة ذات اتجاهين بين العاملين.
- فحص ومراجعة تكاليف بعثات الحج والعمرة والتسهيلات المقدمة للعاملين وأعداد أفراد ونظم اختيارهم لتلك البعثات والمبالغ الخاصة بتوفير إقامة الشعائر الدينية والمبالغ المنفقة على الندوات للتحقق من تقديم المنظمة لتلك الخدمات بشكل مناسب.
- فحص ومراجعة المبالغ التي تم إنفاقها على الرحلات والمصايف والنوادي والحفلات والأنشطة الرياضية، وإعداد الأفراد المستفيدين من تلك الأنشطة ونظم الاختيار للتحقق من تقديم المنظمة لتلك الخدمات بشكل مناسب.

كما يمكن أن يستعين المراجع الداخلي بالخبراء والمتخصصين في هذا المجال عند قيامه بإعطائه تأكيد وصفي عن العناصر التالية.

- العلاقات مع النقابات العمالية، والاتحادات العمالية.
- عدد حالات الإضراب، وعدد العاملين المشاركين في الإضراب.
- مراجعة نظم إعانات الوفاة والعجز الكامل والجزئي ومكافئات التقاعد ونظم الإعانات والمعاشات الإضافية بهدف التحقق من مناسبة تلك الأنظمة ومن انتظام صرفها للعاملين المستحقين لها.

### ٣/٢/٥ مراجعة مؤشرات الأداء الاجتماعي تجاه العملاء :

يجب أن تقوم المنشأة بإعداد مقدمة مختصرة توضح موقفها تجاه العملاء، ومن أهم الفرص والمخاطر التي تواجه المنشأة بخصوص العملاء، كما يجب على فريق المراجعة الداخلية القيام بمراجعة مؤشرات الأداء الاجتماعي تجاه العملاء والتي يمكن تبويبها إلى:



### مراجعة مؤشرات الأداء الاجتماعي تجاه العملاء.

يجب على فريق المراجعة الداخلية القيام بمراجعة مؤشرات الأداء الاجتماعي تجاه العملاء، والتي تتمثل في مراجعة الالتزام بالمواصفات القياسية للجودة ومراجعة اشتراطات الأمان وتطوير المنتجات الجديدة، لذلك يجب مراجعة مؤشرات البنود السابقة كما يلي:

#### ١- مراجعة مؤشرات تكاليف رقابة الجودة.

يجب على المراجع الداخلي فحص ودراسة ومراجعة نظم الرقابة على الجودة، ونظم تكاليف الإنتاج ونظم التسعير المتبعة للتحقق من جودة المنتجات ومناسبة هامش الربح وعدالة الأسعار المحددة للسلع والخدمات، من خلال مراجعة المؤشرات التالية:

- نسبة تكلفة رقابة الجودة إلى تكلفة الإنتاج.
- نسبة تكلفة رقابة الجودة إلى تكلفة المبيعات.
- نسبة تكلفة رقابة الجودة إلى إيرادات المبيعات.

#### ٢- مراجعة مؤشرات تحقيق اشتراطات الأمان في المنتج.

يجب على المراجع الداخلي فحص شكاوى ومقترحات العملاء عن السلع أو الخدمات المقدمة ودراسة مسبباتها والإطلاع على ما اتخذته الإدارة بشأنها للتحقق من وجود الأمان الكامل عند استخدام السلع والخدمات من خلال مراجعة المؤشرات التالية.

- نسبة تكلفة اشتراطات الأمان إلى تكلفة الإنتاج.
- نسبة تكلفة اشتراطات الأمان إلى تكلفة المبيعات.
- نسبة تكلفة اشتراطات الأمان إلى إيرادات المبيعات.

#### ٣- مراجعة مؤشرات الاستثمار في أنشطة البحوث وتطوير المنتج.

يجب على المراجع الداخلي فحص ومراجعة المبالغ المنفقة على أبحاث ودراسات السوق ودراسة خطط وبرامج الإنتاج للتحقق من بذل المنظمة للجهود



اللازمة للارتقاء بمستوى السلع والخدمات وتقديمها في تشكيلات تتناسب مع كافة الدخول والأذواق لإشباع رغبات العملاء، من خلال مراجعة المؤشرات التالية:

- نسبة الاستثمار في أنشطة بحوث وتطوير المنتج إلى إجمالي الاستثمار في أنشطة البحوث والتطوير.

كما يمكن أن يستعين المراجع الداخلي بالخبراء والمهندسين المتخصصين في هذا المجال عند قيامه بإعطائه تأكيد وصفي عن العناصر التالية.

- فحص ودراسة نظم التعبئة والتغليف للتحقق من توافر كافة البيانات والمعلومات اللازمة على عبوات تلك السلع بشكل موضوعي وصادق.
- فحص ودراسة نظم الضمانات والصيانة المقدمة للسلع والخدمات للتحقق من التزام المنظمة بتلك الضمانات وتقديمها للعملاء في الوقت والشكل المناسب.
- فحص ودراسة مراحل دورة حياة المنتج التي يتم خلالها تقييم الآثار الناتجة عن المنتجات والخدمات على الصحة والسلامة، وذلك لتطويرها، بالإضافة إلى نسبة المنتجات والخدمات التي تشملها تلك الإجراءات.
- فحص ودراسة برامج الالتزام بالقوانين والمعايير وقواعد السلوك الأخلاقي الموضوعية بشكل اختياري في مجال التسويق والاتصالات وتشمل الإعلان والدعاية والترويج.
- فحص ومراجعة الفروع الجديدة والخدمات والمنتجات الجديدة التي تم تقديمها للعملاء خلال الفترة.
- فحص ومراجعة الشهادات التي حصلت عليها في مجال الجودة، مثل ISO 9001.
- فحص ومراجعة مدى الالتزام بالتسعير العادل للمنتج وعدم القيام بأي ممارسات احتكارية.
- فحص ومراجعة مدى قيام المنشأة بتقديم خدمات ما بعد البيع للعملاء.



- فحص ودراسة مدى وجود آلية واضحة لمعالجة شكاوى ومقترحات العملاء.

#### ٤/٢/٥ مراجعة مؤشرات ناتج الأداء الاجتماعي تجاه العملاء.

يمكن لفريق المراجعة الداخلية مراجعة ناتج الأداء الاجتماعي لأنشطة المسؤولية الاجتماعية تجاه العملاء بالعديد من المؤشرات كما يلي:

- ١- مراجعة الفشل نتيجة عدم التوافق مع القوانين.  
يجب على المراجع الداخلي القيام بمراجعة الفشل نتيجة عدم التوافق مع القوانين من خلال المؤشرات التالية:
  - الغرامات والتعويضات المدفوعة نتيجة لعدم الالتزام بقانون حماية المنافسة ومنع الممارسات الاحتكارية.
  - الغرامات والتعويضات المدفوعة نتيجة لعدم الالتزام بقوانين حماية المستهلك.
  - نسبة إجمالي الغرامات والتعويضات إلى إيرادات المبيعات.
- ١- مراجعة مؤشرات رضاء وولاء العملاء.  
يمكن للمراجع الداخلي مراجعتها من خلال مراجعة المؤشرات التالية:
  - الحصة السوقية للمنشأة.
  - معدل نمو المبيعات
  - معدل النمو في عدد العملاء.
  - معدل اكتساب عملاء جدد.
  - عدد شكاوي العملاء.
  - قيمة وكمية مردودات المبيعات.
  - نسبة مردودات المبيعات إلى إجمالي المبيعات.
  - نسبة الإيرادات من المنتجات الجديدة.



### ٥/٢/٥ مراجعة مؤشرات الأداء الاجتماعي تجاه المجتمع :

يجب أن تقوم المنشأة بإعداد إفصاح وصفي مختصر عن دورها في دعم المجتمع والمشاركة في حل مشاكله، كما يجب الإشارة إلى أهمية هذا الدور في دعم الأداء في الأجل الطويل من خلال دعم شرعية المنشأة وتحقيق القبول المجتمعي لها، ويجب على فريق المراجعة الداخلية القيام بمراجعة مؤشرات الأداء الاجتماعي تجاه المجتمع من خلال المؤشرات التالية: ( United Nations, 2008) نقلاً عن (عيسى، ٢٠١٤) مع تصرف الباحث.

#### ١- مراجعة التبرعات النقدية والعينية.

يجب على المراجع الداخلي القيام بمراجعة التبرعات النقدية والعينية من خلال المؤشرات التالية.

- المبالغ والتبرعات التي قدمتها المنشأة للمؤسسات التعليمية والثقافية والرياضية والصحية والاجتماعية ودعم الأحزاب السياسية.
- نسبة إجمالي التبرعات إلى إيرادات المبيعات.

#### ٢- مراجعة المؤشرات الخاصة بمجال التوظيف.

يجب على المراجع الداخلي القيام بمراجعة المؤشرات الخاصة بمجال التوظيف من خلال مراجعة المؤشرات التالية.

- إجمالي عدد العاملين مصنفة حسب نوعها (دائمة ومؤقتة).
- عدد العمالة التي تم تعيينها خلال الفترة حسب نوعها (دائمة ومؤقتة).
- نسبة ذوي الاحتياجات الخاصة في قوة العمل.
- إجمالي أجور ذوي الاحتياجات الخاصة، ونسبتها لإجمالي الأجور.

#### ٢- مراجعة المؤشرات الخاصة بتنمية أفراد المجتمع.

يجب على المراجع الداخلي القيام بمراجعة المؤشرات الخاصة بتنمية أفراد المجتمع من خلال مراجعة المؤشرات التالية.

- عدد أفراد المجتمع الذين تم تدريبهم بهدف رفع كفاءتهم وتأهيلهم للعمل.
- تكاليف تدريب أفراد المجتمع.



- عدد الطلبة التي تم منحهم دراسية للماجستير والدكتوراه.
- كذلك توجد أنشطة أخرى يجب مراجعتها خاصة بالأداء الاجتماعي تجاه المجتمع، وهي: (Instituto of Othos, 2001)
- دراسة وفحص برامج المنظمة وجهودها في حل مشكلات الإسكان والانتقال للتحقق من كفاية ومناسبة الجهود المبذولة في تلك المجالات.
- دراسة وفحص برامج المنظمة وجهودها في بيان مظاهر ومسببات بعض المشكلات الاجتماعية وسبل الوقاية منها أو العلاج لها.
- نسبة العاملين الذين قاموا بتنفيذ أنشطة تطوعية في المجتمع ومتوسط عدد الساعات الشهرية لكل موظف متطوع في المنشأة.
- وسائل تقييم الأثر الاجتماعي للاستثمارات الخاصة بالمنشأة والمشروعات الاجتماعية مع وجود تغذية مرتدة من الجهات المستفيدة.
- وسائل تشجيع العاملين وشركاء الأعمال في المشاركة في الأعمال الخيرية.
- المواقف السياسية والمشاركة في وضع السياسات العامة.

#### ٦/٢/٥ مراجعة مؤشرات الأداء الاجتماعي تجاه الموردين :

يساهم الإفصاح عن الموردين في توفير فرصة للمستخدم لقياس مدى مراعاة المنشأة للاعتبارات الاجتماعية داخل سلسلة التوريد، وعلى هذا يجب على فريق المراجعة الداخلية مراجعة المؤشرات الخاصة بالأداء الاجتماعي تجاه الموردين من خلال مراجعة المؤشرات التالية: (Instituto Ethos, 2001) مع تصرف الباحث.

- فحص ودراسة نوع الموردين من حيث عددهم وموطنهم.
- تحديد أهم الموردين وحجم المشتريات من كل مورد.
- فحص برامج تقييم الموردين للتأكد من التزامهم بالمسؤولية الاجتماعية.



- التأكد من مدى تطوير برامج موجهة إلى الموردين المحليين لتطبيق مفهوم المسؤولية الاجتماعية.

### ٧/٢/٥ مراجعة مؤشرات الأداء الاجتماعي تجاه الملاك :

- يجب على فريق المراجعة الداخلية القيام بمراجعة المؤشرات الخاصة بالأداء الاجتماعي تجاه الملاك من خلال مراجعة المؤشرات التالية.
- فحص ومراجعة العائد المحقق للملاك على رأس المستثمر بحيث يعادل على الأقل العائد المناظر في الأنشطة المماثلة.
- فحص سياسات البيع والتسويق والتخزين للتحقق من أن المنشأة لا تمارس أساليب ملتوية لخلق أزمات مصطنعة بالأسواق، كما أنها لا تدخل في اتفاقيات سرية بهدف تضخيم معدلات العائد على الاستثمار بما تزيد عن المعدلات المتعارف عليها.

أما في ظل الملكية العامة فيتعين على فريق المراجعة الداخلية التحقق من أن المنظمة قد بذلت كافة الجهود اللازمة لتحقيق الأهداف القومية التي أدت إلى تدخل الدولة في ذلك النشاط والتي أبرزها ما يلي:

- فحص ومراجعة مدى استفادة الدولة من فائض إيرادات المنظمة، وما توفر من عملات أجنبية لدفع خطط التنمية الاجتماعية والاقتصادية بالدولة.
- فحص ما تضيفه المنظمة إلى الدخل القومي في شكل ما تحصل عليه الدولة من عوائد موزعة أو ضرائب وما على ذلك.
- فحص ما تضيفه المنظمة إلى الناتج القومي للبلاد من قيمة مضافة وما توفره من فرص عمالة على المستوى القومي.



### ٨/٢/٥ مراجعة مؤشرات اجتماعية أخرى.

هناك مجموعة أخرى من المؤشرات الأداء الاجتماعي بخلاف المؤشرات السابقة، ويجب على فريق المراجعة الداخلية القيام بمراجعة تلك المؤشرات ومنها: (Ackers, 2016) مع تصرف الباحث.

#### ١- مراجعة مؤشرات العلاقات مع الحكومة.

يجب على المراجع الداخلي أن يقوم بمراجعة علاقة المنشأة مع الحكومة من خلال فحص ودراسة ومراجعة المؤشرات التالية:

- حجم الضرائب المدفوعة للدولة، وأي قضايا عالقة في هذا المجال.
- حجم المناقصات التي حازت عليها المنشأة نتيجة وفائها بمسئوليتها الاجتماعية (في حالة ربط المناقصات بأنشطة المسؤولية الاجتماعية).
- حجم الجوائز المالية أو المعنوية التي حصلت عليها المنشأة من الدولة نتيجة الأداء الاجتماعي المتميز.

#### ٢- مراجعة مؤشرات الأداء المرتبطة بحقوق الإنسان.

يجب أن تقوم المنشأة بالإفصاح عن مدى التزامها بمبادئ حقوق الإنسان، لذلك يجب على المراجع الداخلي أن يقوم بمراجعة مؤشرات الأداء المرتبطة بحقوق الإنسان من خلال فحص ودراسة ومراجعة المؤشرات التالية:

- التأكد من مدى الالتزام بعدم التمييز على أساس الجنس أو اللون أو الدين، في مجال التوظيف أو الأجور. فمثلاً يمكن لفريق المراجعة الداخلية فحص ودراسة نسبة تمثيل المرأة في هيكل القوى العاملة، ونسبة تمثيلها في الوظائف الإدارية، ونسبة تمثيلها في مجلس الإدارة، كذلك يمكن مراجعة متوسط الأجور للمرأة في كل مستوى وظيفي مقارنة بمتوسط أجور الرجال وهكذا الحال لباقي قضايا التمييز.
- حرية التعبير والتفاوض الجماعي، والإجراءات المتخذة لدعم هذه الحقوق.
- المخاطر المرتبطة بعمالة الأطفال والإجراءات المتخذة للقضاء عليها.
- عدد الحالات التي خضعت للفحص بواسطة لجان حقوق الإنسان.





### ٣/٥ مراجعة المؤشرات البيئية :

يجب أن تقوم المنشأة بإعداد مقدمة مختصرة تشرح موقفها تجاه البيئة ومدى التزامها بقوانين حماية البيئة وتحديد الفرص والتحديات في هذا المجال، حيث قد يترتب على أنشطة المنشأة العديد من الآثار البيئية (GRI, 2006)، ويرى الباحث أنه يجب على فريق المراجعة الداخلية أن تقوم بمراجعة المسؤولية البيئية كما يلي:

### ١/٣/٥ مراجعة الأداء البيئي للمنشأة:

يتعين على فريق المراجعة الداخلية مراجعة العديد من المعلومات التي تساهم في تقييم الأداء البيئي للمنشأة، ومن أهم تلك المعلومات ما يلي:

#### ١- مراجعة الأصول البيئية:

الأصول البيئية تمثل قيمة الأجهزة والمعدات والإنشاءات التي تم إضافتها لأصول المنشأة وذلك بغرض المحافظة على البيئة، فيجب على المراجع الداخلي أن يتأكد من أن صافي قيمة الأصول البيئية وهي عبارة عن إجمالي الأصول البيئية مطروحاً منها مجمع الإهلاك الأصول البيئية، كما يجب أن يراجع نسبة الأصول البيئية إلى إجمالي الأصول في المنشأة.

#### ٢- مراجعة تكاليف رقابة الأداء البيئي:

يجب على فريق المراجعة الداخلية أن يراجع تكاليف رقابة الأداء البيئي والتي تشمل جميع التضحيات التي تتحملها المنشأة لأجل منع أو تقليل الآثار الضارة بالبيئة والمترتبة على أداء المنشأة لأنشطتها المختلفة، ويجب على فريق المراجعة الداخلية عند مراجعة رقابة الأداء البيئي مراجعة المؤشرات التالية:

- نسبة تكاليف رقابة الأداء البيئي إلى تكلفة الإنتاج.
- نسبة تكاليف رقابة الأداء البيئي إلى تكلفة المبيعات.



### ٣- التأكد من أن المنشأة تقوم بالاستثمار في أنشطة البحوث والتطوير في مجال حماية البيئة:

يجب على فريق المراجعة الداخلية أن يتأكد من حجم الاستثمار في أنشطة البحوث والتطوير التي تقوم به المنشأة، والتي تهدف إلى تطوير أنظمة حماية البيئة بهدف الحد من الآثار السلبية وتعظيم الآثار الإيجابية على البيئة، وذلك من خلال مراجعة نسبة الاستثمار في أنشطة البحوث والتطوير خلال الفترة، كما يجب على فريق المراجعة الداخلية التأكد من المؤشرات التالية:

- نسبة المواد المستخدمة والطاقة المستهلكة والتي تصنف كصديقة للبيئة.
- الشهادات التي حصلت عليها المنشأة في مجال حماية البيئة مثل شهادة الأيزو البيئية ISO 14001.
- الاتفاقيات البيئية التي وقعت عليها المنشأة.

### ٢/٣/٥ مراجعة ناتج الأداء البيئي للمنشأة.

تقوم المنشأة بإعداد مجموعة من المؤشرات التي تساعد المستخدم على تقييم فعالية الاستثمار في المجال البيئي والجهود التي تبذلها من أجل تحقيق الاشتراطات البيئية المطلوبة، ويجب على فريق المراجعة الداخلية التأكد من تلك المؤشرات التي تساهم في تقييم كفاءة استهلاك الموارد غير المتجددة، والتأكد من قدرة المنشأة على الحد من المخاطر البيئية، وكذلك الآثار الإيجابية على الأداء المالي، وعند مراجعة ناتج الأداء البيئي يجب مراجعة المؤشرات التالية:

#### ١- مراجعة مؤشرات استهلاك الموارد البيئية:

يجب على فريق المراجعة الداخلية مراجعة مؤشرات قياس استهلاك المنشأة للموارد البيئية حتى يساهم في ترشيد استهلاك تلك الموارد، وهذه المؤشرات عبارة عن: (GRI,2006)

- المواد المستخدمة من حيث الوزن أو الحجم.
- نسبة المواد المستخدمة كموارد يتم إعادة تدويرها.



- حجم الاستهلاك المباشر للطاقة من المصادر الرئيسية للطاقة.
- حجم الاستهلاك غير المباشر للطاقة من المصادر الرئيسية للطاقة.
- كمية المياه المسحوبة حسب المصدر.
- نسبة وإجمالي حجم المياه التي يتم إعادة تدويرها واستخدامها.
- مصادر المياه التي تتأثر بشكل بالغ بعمليات سحب المياه.
- المبادرات التي تهدف إلى تقليل الاستهلاك المباشر وغير المباشر للطاقة غير المتجددة والنتائج المتوقعة لذلك.
- المبادرات التي تهدف إلى تقديم منتجات تعتمد على الطاقة المتجددة بدلاً من الطاقة غير المتجددة والنتائج المتوقعة لذلك.

## ٢- مراجعة مؤشرات الانبعاثات والنفايات السائلة والمخلفات.

تساهم تلك المؤشرات في تقييم مدى التوافق مع القوانين واللوائح البيئية في مجال الانبعاثات والنفايات، لذلك يجب على فريق المراجعة الداخلية مراجعة تلك المؤشرات وهي: (IFAC,2011)، (GRI, 2006)

- حجم الانبعاثات المباشرة للغازات.
- كمية المياه التي يتم تفرغها من حيث الجودة والمكان.
- إجمالي حجم المخلفات الصلبة من حيث نوعها.
- نسبة المخلفات التي يتم إعادة تدويرها.
- حجم المخلفات التي يتم استيرادها أو تصديرها أو نقلها وتصنف على أنها شديدة الخطورة.
- موقع ومساحة الأراضي التي تعمل المنشأة من خلالها والتي تكون متاخمة للمناطق المحلية أو التي تتمتع بتنوع بيولوجي مرتفع القيمة.
- المبادرات التي تهدف للحد من انبعاثات الغازات.



- المبادرات التي تهدف للحد من الآثار البيئية للمنتجات والخدمات ومدى نجاحها.

### ٣/٣/٥ مراجعة مؤشرات بيئية أخرى:

تساهم تلك المؤشرات في إعطاء صورة أفضل عن الآثار الإيجابية والسلبية للأداء البيئي على الأداء المالي للمنشأة ويمكن لفريق المراجعة الداخلية مراجعة المؤشرات التالية: (عيسى، ٢٠١٤ مع تصرف الباحث)

- **مراجعة مؤشر تكاليف الفشل في رقابة الأداء البيئي إلى إيرادات المبيعات:** وتشتمل على جميع التضحيات التي تتحملها المنشأة بهدف إزالة وعلاج الأضرار البيئية التي نتجت عن أنشطة المنشأة، ولم يمكن منعها من خلال أنشطة الرقابة، مثل تكاليف إزالة التلوث، والغرامات والتعويضات لأطراف المختلفة والجزاء الحكومية، وتكاليف توقف النشاط وغيرها.

- **مراجعة الإيرادات الناتجة عن إعادة تدوير المخلفات:** ويمكن للمراجع الداخلي مراجعة مؤشر نسبة الإيرادات المحققة من إعادة التدوير إلى إيرادات المبيعات. كما يمكن مراجعة مؤشرات أخرى مثل:

- قيمة الوفورات أو الزيادة في تكاليف استهلاك المواد والطاقة خلال الفترة الحالية وأسباب ذلك.

- العقوبات غير المالية التي وقعت على المنشأة خلال الفترة نتيجة مخالفة القوانين واللوائح البيئية.

ويرى الباحث انه يمكن لفريق المراجعة الداخلية أن يستعين بمجموعة من الخبراء والمتخصصين في المجال البيئي عند مراجعة المؤشرات البيئية عند مراجعة بعض المؤشرات التي يصعب عليه مراجعتها، نظراً للخبرة المحدود للمراجع الداخلي في بعض الأمور البيئية.



### ٤/٣/٥ إجراءات فحص الأداء البيئي :

حتى يتم مراجعة الأداء البيئي فيجب إتباع الخطوات التالية.

#### ١- مراجعة نظم الإدارة البيئية :

نظام إدارة البيئة هو جزء من النظام الكلي للإدارة، ويشمل الهيكل الوظيفي للمنشأة والتخطيط والمسئوليات والممارسات العملية والإجراءات وتنفيذ وإنجاز ومراجعة ومتابعة السياسة البيئية (غالي، ١٩٩٥)، أما مراجعة نظام الإدارة البيئية تعني عملية تحقيق نمطي وموثوق لإبداء رأي حول ما إذا كان نظام الإدارة البيئية للمنشأة يطابق معيار مراجعة نظم الإدارة البيئية والذي وضعت المنشأة، مع بلاغ الإدارة العليا بنتائج هذه العملية.

وتؤدي المراجعة الداخلية الدورية لنظام الإدارة البيئية إلى تمكين المنشأة من تحليل وتحسين العمليات الجارية لإدارة الفاقد ومواجهة المشكلات البيئية، كما تؤكد المراجعة على مدى التزام المنشأة ليس فقط بالقوانين والاشتراطات البيئية ولكن أيضا بالسياسة والأهداف البيئية الموضوعية من قبل المنشأة.

وتتمثل نظم الإدارة البيئية فيما يلي : (عطية، ٢٠٠١ & Gray, 2002

مع تصرف الباحث)

#### ٢- السياسة البيئية :

حيث تؤكد الإدارة عند وضع سياستها البيئية على التزام المنشأة بحماية البيئة وتوفير الأمن والأمان لجميع العاملين والعملاء، مع التأكيد بأن الشركة تستخدم الطرق والاستراتيجيات التي تؤدي على منع التلوث، بحيث تكون السياسة البيئية هي الأساس لوضع الأهداف المرجوة تجاه المحافظة على البيئة. بالإضافة إلى أن السياسة البيئية التي تضعها الإدارة يجب أن تدعم التحسين المستمر في الأداء البيئي للمنشأة.

#### ٣- الخطط البيئية :

توضح الخطة البيئية السياسات والمتطلبات والإجراءات والمعايير التي تجعل من الشركة صديقاً للبيئة، وذلك من خلال تحديد التأثيرات البيئية الفعلية



والمحتملة للعمليات الحالية والمستقبلية الأنشطة الحرجة بيئياً مع تحديد الأقسام والإدارات المسؤولة عن تنفيذها مع مراجعة وتحديث هذه الخطط.

#### ٤- اندماج المسؤوليات البيئية في نظام إدارة الشركة :

وذلك من خلال مجموعة من المتطلبات والإجراءات التي تساعد في تحقيق تكامل الوظيفة البيئية واندماجها في النظام الإداري للشركة، وذلك من خلال وجود التزام إداري ملموس بشئون حماية البيئة مع وجود الخبرة البيئية التي يمكن أن تقوم بدور النصح والتوجيه مع توفير الوقت الكافي للمراجعة الدورية الشاملة للخطط البيئية ولمراجعة نظم الإدارة البيئية.

#### ٥- التدريب والوعي البيئي :

يجب أن تهتم الإدارة بإجراء دورات تدريبية لزيادة الوعي البيئي، وذلك بغرض زيادة الالتزام بالسياسة والأهداف البيئية الموضوعية وتحسين الأداء البيئي حتى يمكن التأكد من أن الأغراض المطلوب تحقيقها في النظام الإداري البيئي قد تحققت.

#### ٥/٣/٥ اختبارات مدى الالتزام بنظم المراجعة البيئية :

الالتزام البيئي يعني أن المنشأة تتبع اللوائح البيئية في العمليات الصناعية، ويعرف إتباع اللوائح بأنه الوصول أو المحافظة على الحدود والمتطلبات البيئية، وذلك للتأكد من أن القواعد والخطط الخاصة بالمنشأة لمراعاة القوانين واللوائح تسير بصورة جيدة، والتعرف على أي ثغرات بهذه الخطط قبل أن يقوم المفتشون بتقديم إنذار نتيجة حدوث مخالفة للوائح.

وطبقاً لمتطلبات المواصفات القياسية (ISO 14000) فإنه يجب على المنشأة أن يكون لديها إجراءات لمراجعة نظام إدارة البيئة بحيث يشمل : (Soderstrom, 1997)

- توضيح المسؤوليات.
- تنظيم فريق المراجعة.



- كيفية التأكد من استقلالية المراجعين.
  - توضيح العلاقة بين فريق المراجعة والمستويات الإدارية المختلفة التي لديها المسؤولية والصلاحيات لتنفيذ الإجراءات التصحيحية المطلوبة.
  - مدى الحاجة للاستعانة بمتخصصين.
  - طرق التخطيط والمتابعة والتنفيذ. لأنشطة المراجعة.
- ويتم إتباع الخطوات الآتية لمراجعة الالتزام البيئي : (لطي، ٢٠٠٥)

• **تخطيط عملية المراجعة البيئية :**

وذلك من خلال تحديد الأنشطة التي يتم مراجعتها وتصميم برنامج المراجعة وتوقيت أداءه وتحديد محتوى وشكل تقرير المراجعة.

• **جمع أدلة الإثبات :**

وذلك من خلال المقابلات الشخصية، والاختبارات وملاحظات الأنشطة والشروط، مع تسجيل أي ملاحظات لعدم التطابق مع إرشادات المراجعة لنظم الإدارة البيئية.

• **تقييم أدلة الإثبات وتكوين الاستنتاجات :**

يجب على فريق المراجعة فحص نتائج إجراءات المراجعة للتأكد من ما إذا كان قد تم جمع أدلة إثبات كافية حتى يمكنه إبداء رأي فيما إذا كانت المنشأة قد حققت الأهداف والمتطلبات البيئية المحددة للفترة محل المراجعة وأنها قد التزمت بكافة المتطلبات البيئية الواجبة التطبيق.

• **تنفيذ برنامج المراجعة البيئية :**

تأخذ المراجعة عدة خطوات على النحو التالي : (فرغلي، ٢٠٠٤)

(أ) فحص نظام الرقابة الداخلية للشركة، وذلك من حيث الجوانب البيئية وذلك للتأكد من :

- مدى التزام المنشأة بالقوانين والمعايير الدولية والمحلية البيئية ومن أهمها دراسة تقييم الأثر البيئي.



- تصميم المنشأة لنظام الإدارة البيئية والذي يؤهل المنشأة للحصول على شهادة ISO14000  
(ب) التحقق من نقاط القوة والضعف في نظام الإدارة البيئية من خلال الإطلاع على تقارير المراجعة الفنية البيئية الدورية، والتي من خلالها يتم التعرف على مدى تواجد مخاطر عدم الإشارة إلى بيانات ذات أثر وذات قيمة بالقوائم المالية نتيجة وجود مخاطر بيئية لأنشطة المنشأة. (الصعيدي، ١٩٩٦)

• **تقرير فحص نظام الالتزام البيئي :**

قبل إعداد المراجع لتقريره عن فحص الالتزام البيئي للمنشأة، يقوم فريق عمل المراجعة بعقد جلسته اجتماع ختامية عامة مع المديرين أو المسؤولين عن نظام الإدارة البيئية للمنشأة، وتقديم نتائج المراجعة بطريقة مبدئية والتأكد من أن هؤلاء الموجودين مقتنعون ويقررون بالنتائج، ثم بعد ذلك يتم إعداد تقرير بنتائج الفحص. (خليفة، ٢٠٠٥)

**٦- مشكلات أداء المراجعة عن أنشطة المسؤولية الاجتماعية.**

هناك العديد من المشكلات والقضايا الجدلية التي تواجه أداء مراجعة المسؤولية الاجتماعية، ومن أهمها :

**عدم التحديد الدقيق لمفاهيم المسؤولية الاجتماعية :**

على الرغم من الاهتمام الذي حظي به موضوع المسؤولية الاجتماعية من قبل الباحثين والمتطلبات المهنية، فإن وضع معايير دقيقة لقياس هذه المسؤولية ما زال يحيط به الكثير من الصعوبات والجدل والاجتهاد، نظرا لعدم الاتفاق بشكل دقيق حول أبعاد الإطار الفكري للمسؤولية الاجتماعية وبالتالي مراجعة المسؤولية الاجتماعية. (لطفي، ٢٠٠٥)





### المشكلات الاجتماعية تتسم بالحركية :

أن الطبيعة الحركية للمشكلات الاجتماعية والبيئية تعني عدم مقدرة منظمات الأعمال على التعامل معها إلا عن طريق أنشطة اجتماعية لها صفة الحركة والتغير المستمر، وكلما كانت الأنشطة الاجتماعية متغيرة أصبحت عملية مراجعة الأداء الاجتماعي لتلك الأنشطة أكثر صعوبة وتعقيداً. (لطي، ٢٠٠٥)

### مشكلة تحديد حجم الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية :

نظراً لأن حجم الإفصاح يمكن أن يتخذ أساس للدلالة على أهمية الإفصاح، والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمنظمة يمكن أن يحدد من خلال عدد الجمل أو عدد الكلمات أو في شكل أجزاء من الصفحات أو في شكل رسومات بيانية أو أشكال توضيحية نظراً لأن الرسومات والخرائط تعطي صورة واضحة عن المسؤولية الاجتماعية من الكلمات الوصفية. (Milne, 1999)

### اختلاف القضايا الاجتماعية من مجتمع لآخر.

هناك اختلافات في قيم ومفاهيم وتوقعات كل مجتمع تجاه المسؤولية الاجتماعية والبيئية الأمر الذي يترتب عليه اختلاف في كيفية أداء المراجعة الاجتماعية والبيئية في المجتمعات المختلفة، لذلك من الصعب وضع معايير ثابتة للمراجعة الاجتماعية تصلح لجميع المجتمعات.

تحديد الجهة التي تقوم بعملية المراجعة عن المسؤولية الاجتماعية، والجهة التي يقدم لها التقرير:

اختلفت الآراء حول الجهة التي يجب أن تقوم بعملية المراجعة عن المسؤولية الاجتماعية، حيث أن هناك اتجاه يرى أن المراجع الداخلي هو الأقدر على القيام بمراجعة الجوانب المختلفة للمسؤولية الاجتماعية، نظراً لأنه أكثر دراية ومعرفة بأمور الشركة، وأهدافها ومشاكلها المحتملة واقتراح الحلول المناسبة لها، بحكم دوره التأكيدي والاستشاري، لكن الأمر يتطلب تدعيم استقلاله.



أما الاتجاه الثاني (Ackers et al, 2017) يرى أن المراجع الخارجي هو الذي يمكن أن يقوم بالمراجعة عن المسؤولية الاجتماعية، ويؤهل لذلك درايته بكافة أنشطة الشركة، بالإضافة إلى استقلاله الذي يمكنه من أبداء رأي فني محايد يستطيع توصيله للأطراف الخارجية، كما يعزز من التوصيات التي يقدمها للإدارة.

ويتفق الباحث مع الاتجاه الأول، حيث أن المراجع الداخلي هو موظف داخل المنظمة، وبالتالي ليس هناك حاجة لتكاليف إضافية، بالإضافة أنه أكثر دراية بطبيعة وظروف المنظمة محل الفحص من المراجع الخارجي، أما من حيث مشكلة استقلاله فهي مشكلة تنظيمية يمكن حلها بسهولة. أما بالنسبة للجهة التي يقدم لها التقرير، فتقارير المسؤولية الاجتماعية يتم توجيهها إلى مجموعات داخل المنظمة مثل الإدارة والملاك والعاملين أو خارج المنظمة مثل جهاز حماية البيئة والمستثمرين والجهات الحكومية الإشرافية. (Gray, 2005)

#### ٧- تقرير المراجعة الداخلية عن أنشطة المسؤولية الاجتماعية :

بعد انتهاء خطوات مراجعة الأداء الاجتماعي والبيئي للمنشأة يقوم المراجع الداخلي بإعداد تقرير عن نتائج المراجعة يوضح فيه رأيه الفني المحايد عن مدى صحة ودقة المعلومات الخاصة بالأنشطة الاجتماعية والبيئية، وعن مدى تقديم تقارير النشاط الاجتماعي والبيئي صورة صادقة وواضحة عن الأداء الاجتماعي والبيئي للمنشأة.

وتأخذ التقارير عن المسؤولية الاجتماعية أحد شكلين : الأول أن يقوم المراجع الداخلي بتقديم تقرير عن نتائج المراجعة عن المسؤولية الاجتماعية بشكل منفصل ومستقل عن تقرير المراجعة المالية، والثاني أن يقوم المراجع الداخلي بالإفصاح عن الأداء الاجتماعي والبيئي في تقرير المراجعة المالية باعتبار أن المنظمة وحده واحده لا تتجزأ، وبالتالي فالتقرير عن إدارتها يجب أن يتضمن كل المعلومات الاقتصادية والاجتماعية والبيئية.



وينبغي على المراجع الداخلي عند إعداد تقرير المراجعة الداخلية عن الجوانب المختلفة للمسؤولية الاجتماعية، أن يتأكد من الأمور التالية قبل إصدار تقرير المراجعة الداخلية النهائي. (ACKERS, 2016 مع تصرف الباحث)

### ١/٧ التأكيد من محتوى تقارير المسؤولية الاجتماعية التي تصدرها المنشأة.

على المراجع الداخلي القيام بمراجعة المنهجية التالية كإطار لأعداد تقارير المسؤولية الاجتماعية:

- ١- تحديد الموضوعات والإرشادات المتعلقة بسياق الاستدامة وإرشادات وضع أطر التقارير.
- ٢- أن يقوم المراجع باختيار مجموعة من الموضوعات والمؤشرات ذات الصلة بسياق الاستدامة، ويتم تقييمها وتحديد المؤشرات والموضوعات الهامة والتأكد من وضعها في التقارير.
- ٣- ينبغي أن تخضع كافة المعلومات الأخرى المتضمنة في التقارير لنفس المبادئ المستخدمة في إعداد التقارير.
- ٤- ينبغي أن تغطي المعلومات الواردة في التقارير كافة الموضوعات والمؤشرات التي تعكس التأثيرات الاقتصادية، والبيئية، والاجتماعية الخاصة بالمنشأة أو التي تؤثر بشكل جوهري على تقييمات وقرارات الأطراف المعنية.

### ٢/٧ التأكيد من سياق الاستدامة.

ينبغي وضع المعلومات الخاصة بالأدلة ضمن السياق، ويكون السؤال الأساسي للمراجع الداخلي عند مراجعة تقرير المسؤولية الاجتماعية، هو كيف تساهم المنشأة أو كيف تهدف على المساهمة مستقبلياً في تطور أو تدهور الظروف الاقتصادية، والبيئية، والاجتماعية، وتنميتها واتجاهاتها على المستويات المحلية أو الإقليمية أو العالمية، وعلى هذا المنوال يتم التأكيد من سياق الاستدامة كالتالي: (فتح الله، ٢٠١٣)



- ١- على المراجع الداخلي أن يتأكد من فهم المنشأة للتنمية المستدامة، وأن يركز على الأهداف والمعلومات المتاحة، وكذلك مقاييس التنمية المستدامة فيما يتعلق بالموضوعات التي تشملها التقارير، على سبيل المثال أنه بالإضافة إلى احتواء التقارير على توجيهات الكفاءة المالية، يمكن أيضاً للمنشأة أن تقدم صورها المطلق الخاص بالتلوث فيما يتعلق بدورة النظام البيئي الإقليمي على استيعاب الملوثات.
- ٢- أن يتم تقييم أداء المنشأة حول ظروف وأهداف التنمية المستدامة على النحو التي تعكسه الإصدارات القطاعية والمحلية والإقليمية والعالمية المعترف بها، بحيث تضع المنشأة أفضل طريقة لوضع الأداء الإجمالي لها ضمن السياق الأوسع للاستدامة.
- ٣- أن تصف التقارير العلاقة التي تربط بين الموضوعات الخاصة بالاستدامة واستراتيجيات المنشأة والمخاطر والفرص التي تواجهها، على سبيل المثال أن يضع المراجع في اعتباره أفضل طريقة للتفريق بين الموضوعات والعناصر المعنية بالتأثيرات العالمية مثل التغير المناخي، وتلك المعنية بالآثار الإقليمية والمحلية مثل تنمية المجتمع، وبالمثل قد يتطلب التفريق بين اتجاهات أو أشكال التأثيرات عبر نطاق عملية التشغيل مقارنة بوضع سياق للآراء طبقاً لموقع المنشأة.

### ٣/٧ التأكيد من شمولية تقارير المسؤولية الاجتماعية.

- ينبغي على المراجع الداخلي أن تكون مراجعته تغطي الموضوعات والمؤشرات الهامة تغطية شاملة، لكي تعكس التأثيرات الاقتصادية والاجتماعية والبيئية، وتمكن الأطراف المعنية من تقييم أداء المنشأة خلال الفترة التي تتناولها التقارير من حيث الإطار والنطاق والزمن، وذلك على النحو التالي:
- ١- على المراجع أن يتأكد من أن التقارير المعدة قد تم وضعها بناءً على السلسلة الكاملة للكيانات التابعة للمنشأة، الشركات التابعة والمشروعات المشتركة



والمقاولون من الباطن وغيرها، أو كيانات الموزعين وغيرهم. هذا بالإضافة إلى أن تكون التقارير شاملة ومحددة لأولوية كافة المعلومات التي ينبغي الاعتداد بأهميتها طبقاً لمبادئ الأهمية النسبية، والأطراف المعنية المتضمنة.

٢- أن تتضمن التقارير كافة الكيانات التي تتوافر بها شروط خضوعها لسيطرة أو تأثير المنشأة المعدة للتقارير.

٣- أن تشمل المعلومات الواردة بالتقارير كافة التصرفات والأحداث الهامة خلال الإطار الزمني للتقارير، بالإضافة إلى التقديرات المعقولة للتأثيرات الجوهرية للأحداث السابقة، وذلك عندما تصبح تلك التأثيرات وشيكة الحدوث وقد يصعب تجنبها أو منع حدوثها مثل الملوثات ذات التراكم البيولوجي أو الملوثات المستمرة.

٤- أن لا تحذف من التقارير أي معلومات ذات صلة يمكن أن تؤثر على تقييمات أو قرارات الأطراف المعنية أو يكون من شأنها أن تعكس جزء هام من تأثيرات المنشأة الاقتصادية والبيئية والاجتماعية.

#### ٤/٧ التأكيد من جودة التقارير.

ينبغي على المراجع الداخلي أن يتأكد من أن التقارير تعكس النواحي الإيجابية والسلبية لأداء المنشأة لعمل تقييم مناسب للأداء ككل وذلك على النحو التالي:

١- أن تفصح التقارير عن النتائج والموضوعات المرغوب وغير المرغوب فيها.

٢- أن تعرض بيانات التقارير في شكل يسمح لقارئها أن يرى اتجاهات الأداء الإيجابية والسلبية ومقارنتها بالعام السابق.

٣- أن يتناسب التركيز والاهتمام بمختلف موضوعات التقارير مع الأهمية النسبية لتلك الموضوعات.



### ٥/٧ التأكد من القابلية للمقارنة للتقارير.

تعد إمكانية المقارنة أمراً ضرورياً لتقييم الأداء، وينبغي أن تكون الأطراف المعنية المستخدمة للتقارير قادرة على مقارنة البيانات التي توضح الأداء الاقتصادي والبيئي والاجتماعي مع الأداء السابق للمنشأة وأهدافها مع أداء المنشآت الأخرى إذا أمكن ذلك، وفي هذا السياق على المراجع التأكد من:

- ١- إمكانية مقارنة التقارير وبياناتها على أساس سنوي.
- ٢- إمكانية مقارنة أداء المنشأة مع المعايير المناسبة لتقييم الأداء.
- ٣- إمكانية تحديد وتفسير أي اختلاف جوهري عبر الفترات الزمنية المختلفة للتقارير من حيث النطاق والحدود وطول فترة التقرير والمعلومات المتضمنة بها.

### ٦/٧ التأكد من دقة التقارير.

يُمكن التقرير عن ردود الأفعال تجاه الموضوعات والمؤشرات الاقتصادية والبيئية والاجتماعية بوسائل مختلفة كثيرة، ابتداءً من ردود الفعل عن الكميات وانتهاء المقاييس التفصيلية، وتتنوع الخصائص التي تحدد الدقة حسب طبيعة البيانات ومستخدامها، وعلى المراجع الداخلي القيام بالتالي عند مراجعة ودقة التقارير والتأكد منها.

- ١- أن تشير التقارير إلى البيانات التي تم قياسها.
- ٢- أن يتم وصف أساليب قياس البيانات وقواعد الحسابات بشكل مناسب ويتم تكرارها بنفس النتائج.
- ٣- أن يكون هامش الأخطاء في البيانات الكمية غير مؤثر بشكل جوهري على قدرة الأفراد المعنية للحصول على نتائج مناسبة حول الأداء.
- ٤- أن تشير التقارير إلى البيانات التي تم تقديمها والأساليب الفنية الرئيسية المستخدمة للحصول على تلك التقييمات والتقديرات والمكان الذي يمكن من خلاله الحصول على تلك المعلومات.



٥- أن تكون المعلومات النوعية الواردة بالتقارير صحيحة بناءً على المعلومات الأخرى الواردة في التقارير وبناءً على الأدلة الأخرى المتاحة.

### ٧/٧ التأكيد من توقيت التقارير.

على المراجع الداخلي التأكيد من أن أعداد التقارير تم بناءً على جدول زمني منتظم، ويتم توفير البيانات في وقتها للأطراف المعنية لاتخاذ القرارات في الوقت المناسب، وأن تلتزم المنشأة بمعدة التقارير بالإفصاح بشكل منتظم عن أدائها الاقتصادي والبيئي والاجتماعي في وقت محدد، حيث يعد التناسق في معدل تقديم التقارير وفتراته الزمنية أمراً هاماً لضمان إمكانية المقارنة بين البيانات عبر الأوقات الزمنية وسهولة حصول الأطراف المعنية على التقارير، وقد يكون من المفيد للأطراف المعنية تزامن الجداول الزمنية الخاصة بإعداد تقارير المسؤولية الاجتماعية مع الجداول الزمنية الخاصة بإعداد التقارير المالية، وينبغي على المنشأة أن توازن بين ضرورة تقديم البيانات في موعدها المحدد أوهمية ضمان مصداقية تلك التقارير.

### ثالثاً: الخلاصة والنتائج والتوصيات والمراجع.

#### ١- الخلاصة:

هدف الباحث في هذا البحث إلى محاولة اقتراح مدخل للمراجعة الداخلية لأنشطة المسؤولية الاجتماعية للشركات، والمتمثلة في الأنشطة الاقتصادية والاجتماعية والبيئية، ولتحقيق ذلك الهدف فقد تناول الباحث في هذا البحث المتطلبات اللازمة لقيام فريق المراجعة الداخلية بمراجعة وتأكيد الأنشطة المختلفة للمسؤولية الاجتماعية للشركات، كما تناول الباحث أساليب المراجعة الداخلية للمسؤولية الاجتماعية للشركات، وطرق قياس أنشطة المسؤولية الاجتماعية، ثم تناول الباحث مراجعة المؤشرات الاقتصادية وتناول خلالها مراجعة مؤشرات الأداء المالي للمنشأة، ومراجعة مؤشرات المساهمة في دعم الاقتصاد القومي، ثم تناول الباحث مراجعة مؤشرات الأداء الاجتماعي وأوضح خلالها كيفية المراجعة الداخلية لمؤشرات الأداء الاجتماعي تجاه العاملين والعملاء والمجتمع والموردين



والملاك، ثم تناول الباحث مراجعة المؤشرات البيئية وأوضح خلالها كيفية المراجعة الداخلية للأداء البيئي للمنشأة، ومراجعة ناتج الأداء البيئي. وقد أوضح الباحث في نهاية المدخل المقترح المشكلات التي تقابل المراجع الداخلي عند مراجعة أنشطة المسؤولية الاجتماعية، وتناول في نهاية البحث تقرير المراجعة الداخلية للمسؤولية الاجتماعية للشركات، وأنه يجب على فريق المراجعة الداخلية عند إعدادهم للتقرير أن يتأكدوا من محتوى تقارير المسؤولية الاجتماعية، وشموليتها، وقابليتها للمقارنة، ودقتها، وتوقيتها.

## ٢- النتائج:

- من خلال مشكلة البحث وأهدافه فقد توصل الباحث إلى النتائج التالية:
- تطورت وظيفة المراجعة الداخلية وأصبحت تقوم بمهام متعددة، فلم يقتصر دورها على المراجعة المالية التقليدية، بل توسع دورها وأصبحت مسؤولة عن مراجعة وتأكيد جميع عمليات المنشأة المالية منها وغير المالية سواء كانت تشغيلية أو إستراتيجية، ومن ضمن المهام الجديدة للمراجعة الداخلية "مراجعة وتأكيد الأنشطة المختلفة للمسؤولية الاجتماعية".
- يساهم المدخل المقترح في تفعيل دور المراجع الداخلي عند أبداء رأيه الفني في مدى صحة ودقة المعلومات الاجتماعية والاقتصادية والبيئية بغرض التحقق من مدى تعبير التقارير الاجتماعية عن المسؤولية الاجتماعية التي تلتزم بها المنشأة تجاه الموارد البشرية الداخلية والخارجية والبيئة المحيطة.
- يجب أن يستعين المراجع الداخلي بالخبراء المتخصصون في المجال البيئي والاجتماعي عند أبداء رأيه الفني في الأمور الاجتماعية والبيئية والتي يصعب عليه فيها أبداء رأيه نظراً لخبرته المحدودة في هذا المجال.

## ٣- التوصيات:

يوصي الباحث بإعادة تأهيل المراجع الداخلي علمياً وعملياً حتى يستطيع القيام بالوظائف الجديدة للمراجعة الداخلية، من ناحية استيعاب وتطبيق الإصدارات المهنية المختلفة سواء التي يصدرها معهد المراجعين الداخليين أو الهيئات الأخرى والمرتبطة بوظيفة المراجعة الداخلية.





## المراجع :-

### أولاً: المراجع العربية:

- البناء، أبو بكر عبدالعزيز، ٢٠٠٢، دور المراجعة البيئية نحو تحسين الأداء البيئي : دراسة تطبيقية على منطقة حلوان الصناعية، *المجلة العلمية لكلية التجارة ببنين*، العدد السابع والعشرون، جامعة الأزهر.
- الجبري، علي عبدالله، ٢٠١٢، المراجعة الداخلية ومراجعة الأداء البيئي- دراسة تحليلية، *المجلة العلمية للأقتصاد والتجارة*، كلية التجارة، جامعة عين شمس.
- السيد، محمد فوزي محمد، ٢٠١٤، المراجعة الداخلية لاستدامة الشركة في ظل تطبيقات تكنولوجيا المعلومات الخضراء، *ورقة عمل*، كلية التجارة، جامعة الأسكندرية.
- السيسي، نجوى أحمد، ٢٠٠١، دراسات في المراجعة الاجتماعية، القاهرة، بدون ناشر.
- الشافعي، جلال، صلاح، أحمد، ١٩٩٥، فلسفة وأساليب المراجعة الحديثة، الزقازيق، مكتب التكامل.
- الصباغ، أحمد عبدالمولى، ١٩٩٦، المراجعة البيئية: دراسة تحليلية مقارنة مع تقييم الوضع في البيئة المصرية، *مجلة الدراسات والبحوث التجارية*، كلية التجارة، جامعة بنها.
- الصعيدي، إبراهيم أحمد، ١٩٩٦، المراجعة ومتغيرات العصر، القاهرة، بدون ناشر.
- بدوي، محمد عباس، ٢٠٠٠، المحاسبة عن التأثيرات البيئية والمسؤولية الاجتماعية للمشروع بين النظرية والتطبيق، كلية التجارة، جامعة القاهرة.
- بدوي، محمد عباس، ٢٠١١، نماذج مقترحة لقياس الأداء البيئي والاجتماعي لتقييم إسهامات المنشآت في مجال التنمية المستدامة، *مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية*، العدد الثاني، الجزء الثاني، المجلد الثامن والأربعون، كلية التجارة، جامعة الأسكندرية.
- بدوي، محمد عباس، فؤاد السيد المليجي، ٢٠١٠، المحاسبة عن التأثيرات البيئية والمسؤولية الاجتماعية للمشروع وبحوث في مشاكل محاسبية معاصرة، دار المعرفة الجامعية.



- بسيوني، صلاح، فليح، عبدالمنعم عبدالله، المحاسبة الإدارية، مركز توزيع الكتب، جامعة القاهرة.
- جربوع، يوسف محمود، ٢٠٠٧، مدى تطبيق القياس والإفصاح في المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية بالقوائم المالية في الشركات بقطاع غزة، مجلة الجامعة الإسلامية، العدد الأول، سلسلة الدراسات الإنسانية.
- حسن، أحمد فرغلي، ٢٠٠٧، البيئة والتنمية المستدامة – الأطار المعرفي والتقييم المحاسبي، مشروع الطرق المؤدية إلى التعليم العالي، مركز تطوير الدراسات العليا والبحوث، كلية الهندسة، جامعة القاهرة.
- حماد، مصطفى أحمد محمد، ٢٠١٤، إطار محاسبي مقترح لتقييم تأثير المسؤولية الاجتماعية على الأداء المالي وانعكاساتها على قيمة: دراسة المنشأة، مجلة الفكر المحاسبي، العدد الأول، السنة الثامنة عشر، كلية التجارة، جامعة عين شمس.
- خطاب، جمال سعد السيد، ٢٠١٢، " إطار مقترح لتحسين الدور الإستراتيجي لوظيفة المراجعة الداخلية في منشآت الأعمال"، مجلة الفكر المحاسبي، العدد الرابع، كلية التجارة، جامعة عين شمس.
- خليفة، محمد عبد العزيز محمد، ٢٠٠٥، الاتجاهات المعاصرة في مجال المراجعة الاجتماعية، القاهرة، بدون ناشر.
- دانيال، جورج، ٢٠٠١، المراجعة الاجتماعية، القاهرة، بدون ناشر.
- دسوقي، محمد توفيق، ٢٠٠٣، المدخل الحديث للمراجعة، القاهرة، بدون ناشر.
- راضي، نادية، ٢٠٠٣، نحو تطوير منظومة المحاسبة الإدارية البيئية للمساهمة في التنمية المستدامة، مجلة الدراسات المالية والتجارية، العدد الثاني، كلية التجارة، جامعة القاهرة، فرع بني سويف.
- شرف، أحمد عبدالقادر، ٢٠١٥، مدخل مقترح لتأكيد تقارير استدامة الشركات المصرية وانعكاسه على ادراك أصحاب المصالح: دراسة مقارنة، رسالة دكتوراه غير منشورة، كلية التجارة، جامعة القاهرة.
- عبدالفتاح، هاله عبدالنبي، ٢٠١٠، القياس المحاسبي لأثر ممارسات المسؤولية الاجتماعية على الأداء المالي للشركات، مجلة المحاسبة والإدارة والتأمين، العدد السابع والسبعون، السنة التاسعة والأربعون، كلية التجارة، جامعة القاهرة.



- عبدالله، يوسف صلاح، ٢٠١٣، "دور المراجعة الداخلية في تحسين إدارة المخاطر"، *المجلة العلمية للتجارة والتمويل*، العدد الثالث، كلية التجارة، جامعة طنطا.
- عبدالمجيد، محمد محمود، إلياس، سونيا، ١٩٩٧، المراجعة المتقدمة – الأساليب العلمية والإجراءات العملية، القاهرة، مكتبة الشباب.
- عبدالمولى، نجاه محمد، ٢٠١٢، التنمية المستدامة وأهميتها في العالم العربي، *المجلة العلمية للإقتصاد والتجارة*، العدد الثالث، كلية التجارة، جامعة عين شمس.
- عقل، يونس حسن، ٢٠١٠، نموذج مقترح لقياس المحتوى المعلوماتي للإفصاح عن المؤشر المصري لمسؤولية الشركات : دراسة اختبارية، *مجلة المحاسبة والإدارة والتأمين*، العدد السابع والسبعون، السنة التاسعة والأربعون، كلية التجارة، جامعة القاهرة.
- عطية، محمد راضي، ٢٠٠١، إطار مقترح لدور الرقابة الداخلية في مراجعة وتقييم نظم الإدارة البيئية في الشركات البترولية، *المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة*، العدد الرابع، كلية التجارة، جامعة عين شمس.
- عوض الله، عبدالمعظم علي، حمدي، محمود عباس، قطب، أحمد سباعي، ٢٠٠١، تحليل ونقد القوائم المالية: أساسيات وتطوير، الطبعة الأولى، مركز جامعة القاهرة للتعليم المفتوح.
- عيسى، عارف محمود كامل، ٢٠١٤، إطار مقترح لزيادة فعالية الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية بهدف تحسين جودة التقارير المالية وتعظيم قيمة المنشأة: بالتطبيق على البيئة المصرية، رسالة دكتوراه غير منشورة، كلية التجارة، جامعة القاهرة.
- غالي، جورج دانيال، ١٩٩٥، أثر التأثيرات البيئية لأنشطة الوحدات الاقتصادية على ممارسة مهنة المراجعة، *مجلة الاقتصاد والتجارة*، كلية التجارة، جامعة عين شمس.
- فرغلي، أحمد، ٢٠٠٤، الأسس العلمي والعملية للمحاسبة والمراجعة المالية البيئية، مؤتمر أسس ومعايير الرقابة على البيئة، الجهاز المركزي للمحاسبات تحت رعاية المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة.



- لبيب، خالد عبدالمنعم، ٢٠٠٦، المراجعة البيئية الداخلية: مدخل مقترح لتفعيل الحوكمة البيئية لقطاع الأعمال، وتحسين أدائه البيئي: دراسة تطبيقية مقارنة، *المجلة العلمية للتجارة والتمويل*، العدد الثاني، كلية التجارة، جامعة طنطا.
- لطفي، أمين السيد، ٢٠٠٤، المراجعة لأغراض خاصة، القاهرة، بدون ناشر.
- لطفي، أمين السيد، ٢٠٠٥، المراجعة البيئية، الإسكندرية، الدار الجامعية.
- متولي، أحمد زكي حسين، ٢٠١٤، استخدام أسلوب المحاسبة المرنة (LA) والسجلات المفتوحة (OBA) في تطوير الدور الاستراتيجي للمراجعة الداخلية بهدف إضافة قيمة للمنشأة مع دراسة استطلاعية، *المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة*، العدد الثالث، كلية التجارة، جامعة عين شمس.

#### ثانياً: المراجع الأجنبية:

- Ackers, B., & Ackers, B. (2016). An exploration of internal audit's corporate social responsibility role—insights from South Africa. *Social Responsibility Journal*, 12(4), 719-739.
- Ackers, B. (2017). The Evolution of Corporate Social Responsibility Assurance—A Longitudinal Study. *Social and Environmental Accountability Journal*, 1-21.
- Adams, C. A. 2004. The ethical, social and environmental reporting - performance portrayal gap. *Accounting, Auditing & Accountability Journal* 17(5): pp.731-757.
- Aras, G., A. Aybars, and O. Kutlu. 2011. The interaction between corporate social responsibility and value added intellectual capital: empirical evidence from Turkey. *Social Responsibility Journal* 7 (4): pp. 622 – 637.
- Artiach, T., lee, D. Nelson, and J. Walker. 2010, The determinates of Corporate Sustainability Performance. *Accounting and Finance* 50: 31-51.



- Brown-Liburd, Helen and Zamora. L. Valentina., **2015**, The Role of Corporate Social Responsibility (CSR) Assurance in Investors' Judgments When Managerial Pay is Explicitly Tied to CSR Performance, **Auditing : a journal of practice and theory**, Vol. 34, No.1, PP. 75:96.
- Casey, J. Ryan and Grenier, H. Jonathan., **2015**, Understanding and Contributing to the Enigma of Corporate Social Responsibility (CSR) Assurance in the United States, **Auditing : a journal of practice and theory**, Vol. 34, No.1, PP. 97:130.
- Cheng, M. Mandy., Green, J. Wendy and John Chi Wa Ko, **2015**, The Impact of Strategic Relevance and Assurance of Sustainability Indicators on Investors' Decisions, **Auditing : a journal of practice and theory**, Vol. 34, No.1, PP. 131:162.
- Chen, H. , and X. Wang. 2011. Corporate social responsibility and corporate financial performance in China: An empirical research from Chinese firms. *Corporate Governance* 11(4):361-370.
- Cohen. R. Jeffrey and Simnett, Roger., **2015**, CSR and Assurance Services: A Research agenda, **Auditing : a journal of practice and theory**, Vol. 34, No.1, PP. 59:74.
- Kolk P., Wiele T. Mckenna R. and Brown A, 2001, A Corporate Social Responsibility Audit Within a Quality Management Framework, *Journal of Business Ethics*. Vol. 31.



- Dhaliwal, D. S., S. Radhakrishnan, A. Tsang, and Y. G. Yang .2012. Nonfinancial Disclosure and Analyst Forecast Accuracy: International Evidence on Corporate Social Responsibility Disclosure. *Accounting Review* 87 (3): pp. 723-759.
- Dominic, S.B., & Nonna, M.B., 2011,"The internal audit function: Perceptions of internal audit roles, effectiveness and evaluation", *Managerial Auditing Journal*, (Vol. 26, No. 7), pp.605 – 622.
- Evers, P., et al., 2004, Sustainability Reporting: Implications for Internal Auditors, **Internal Auditing**, (Mar./ Apr.), Vol.19, Iss.2. PP.21-27.
- IFAC (International Federation of Accountants).2011. *Sustainability Framework* . IFAC, U.S.A , www.ifac.org.
- Instituto Ethos. 2001. Production guide for Corporate social responsibility annual report and statement. Instituto Ethos de Empresas e Responsabilidade Social, Brazil.
- Gerald, K., 2012, " Use Lean Accounting to Add Value to the Organization", *The Journal of Corporate Accounting & Finance*,( March/April),PP. 35-41.
- Gray, Bebbington and Walters D., 2005, Accounting for the environment, London, the Chartered Association of Certified Accountants.
- Gray G., David m., 2011, Identifying valu added roles for auditors in Green IT Activities, The institute of internal auditors research foundation.



- Guandaru, C., Kariuki, S., & Ndinda, A., 2014, "Exploring Internal Auditor Independence Motivators: Kenyan Perspective", *International Journal of Economics, Finance and Management Sciences*, Vol.2, issue(2), PP:132-137.
- Hung, M., J. Shi, and Y. Wang. 2012. The Effect of Mandatory Corporate Social Responsibility Reporting on Information Asymmetry: Evidence from a Quasi-natural Experiment in China. Working ,The Hong Kong University of Science and Technology.
- Jasch, Christin, 2005, *Environmental Management Accounting (EMA) as the next setp in the evolution of Management Accounting* , journal of cleaner production..PP. 1-4.
- Karagiorgos, T., Drogalas, C., & Giovanis, N., 2011," Evaluation of the Effectiveness of Internal Audit in Greek Hotel Business", *International Journal of Economic Sciences and Applied Research*, Vol. 4, No. 1, PP.19-34.
- Kaplan, R. S., and D. Norton. 1992. The balanced scorecard-measures that drive performance. *Harvard Business Review* (Jan-Feb): pp.71-79.
- Kim, Y., M. S. Park, and B. Wier. 2012. Is earnings quality associated with corporate social responsibility. *The Accounting Review* 87 (3): pp. 761-796.
- Klumpes, P. 2011, Financial Sustainability, Accounting and Society: Theory and Evidence. Electronic copy available at: [www.ssrn.com](http://www.ssrn.com).



- Lamberton, G. 2005. Sustainability accounting—a brief history and conceptual framework. *Accounting Forum* 29: pp. 7–26.
- Marais, M, 2004, "Quality assurance in internal auditing: An analysis of the standards and guidelines implemented by the Institute of Internal Auditors (IIA)", *Meditari Accountancy Research* , (Vol. 12, No.2) pp 85-107.
- McDermott, K. E. 2012. Financial reporting quality and investment in corporate social responsibility. Ph.D. University of North Carolina at Chapel Hill.
- Milne M, and Adler R, 1999, Exploring the Reliability of social and Environmental Disclosures Content Analysis, Vol. 4.
- Mishra, S., and D. Suar. 2010. Does corporate social responsibility influence firm performance of Indian companies?. *Journal of Business Ethics* 95 : pp. 571-601.
- Monisola ,O., 2013, "Effect of Internal Audit on Prevention of Frauds, Errors and Irregularities in Corporate Organization", *Research Journal of Finance and Accounting*,( Vol.4, No.19) ,PP .103-108.
- Patten, C. 2000, Sustainable Development and Governance. Organization for Economic Cooperation and Development: *The OECD observer* (Summer) 221/222: 34-40.





- Peters, F. Gary., and Romi, M. Andrea., 2015., The Association between Sustainability Governance Characteristics and the Assurance of corporate Sustainability report. **Auditing : a journal of practice and theory**, Vol.34, No.1, PP.163:198.
- Ridley, J., silva, K. & Szombathely, M., 2011. Sustainability assurance and internal auditing in emerging markets. Corporate governance: **The International Journal of Business In Society** 11 (4).
- Rouf, A. 2011. The corporate social responsibility disclosure: A study of listed companies in Bangladesh. **Business and Economics Research Journal** 2 (3): pp. 19-32.
- Simnett, R., A., Vanstraelen, W. Chua. 2009, Assurance on Sustainable Reports: An international comparison. **The Accounting Review**. (mar) (84) (3): 937-967.
- Sinclair, C. D. 2001, social and environmental disclosure and corporate characteristics: A research note and extention. **Journal of Business Finance and Accounting**. (28) (4) (April/may): 327-360.
- Sisaya, S., et al., 2005, TQM and Sustainability Reporting, **Internal Auditing**, ( Sep./ Oct.), Vol. 19, Iss.5, PP.32-39.
- Soderstrom, Naomi S., 1997, ISO 14010 Environmental Auditing: Tools and Techniques, Environmental, Washington, Vol. 39.
- The IIA” 2009, The Role of Internal Auditing in Enterprise-Wide Risk Management" ., pp.1-8. <https://na.theiia.org/>



- Pinto, J., Candido, A., Onome, A., Imoniana, J., & Reinaldo, M., 2014, "Role of internal audit in Managerial practice in organizations", Full length Research Paper, *African Journal of business Management*, Vol.8(2), PP:68-79.
- The IIA , 2011, "Internal auditing role in risk Management". *The Institute of Internal Auditors Research Foundation (IIARF)*, pp.1-18.
- United Nations. 2008. Guidance on corporate social responsibility indicators in annual reports. *United Nations Conference on Trade and Development*, United Nations New York and Geneva.

