

إطار مقترح لتفعيل مساهمة المراجع الداخلي في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر المصري لمسئولية الشركات S&P/EGX/ESG - دراسة نظرية ميدانية

*د. عاصم محمد احمد سرور

أستاذ المحاسبة والمراجعة المساعد - الجامعة العمالية

ملخص البحث

يستهدف البحث صياغة إطار مقترح بهدف تفعيل مساهمة المراجع الداخلي في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر المصري لمسئولية الشركات S/P/EGX/ESG حيث يعتمد الإطار المقترح على أربعة محاور هي ، المحور الأول تأهيل وتدريب المراجع الداخلي على متطلبات ومنهجية ومعايير المؤشر ، والمحور الثاني تطوير المراجع الداخلي لدوره التوكيدي في تحقيق متطلبات المؤشر ، والمحور الثالث تطوير المراجع الداخلي لدوره الاستشاري لمعالجة القصور في تحقيق متطلبات المؤشر ، والمحور الرابع تقييم المراجع الداخلي لمحتوى وجودة الإفصاح في الشركات المقيدة عن تحقيقها لمتطلبات المؤشر وأثر مخاطر القصور في تحقيق تلك المتطلبات على تلك الشركات، وقد تم إجراء دراسة ميدانية شملت فئتي مجتمع الدراسة وهما المراجعين الداخليين في البنوك المقيدة وأساتذة المراجعة بالجامعات والمعاهد العليا بإستخدام قوائم الإستقصاء، حيث تم توزيع 75 قائمة على المراجعين الداخليين و25 قائمة على أساتذة المراجعة ، وكانت قوائم الإستقصاء الصحيحة والمستلمة من المراجعين الداخليين 62 قائمة ومن أساتذة المراجعة 25 قائمة ، وقد أكدت نتائج البحث إتفاق عيني الدراسة على أهمية تأثير أليات كل محور من محاور الاطار المقترح على تفعيل مساهمة المراجع الداخلي في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر بنسب 87% ، 86.4% ، 83.8% ، 82% على الترتيب ، ومن ثم عدم وجود تباين ذات دلالة إحصائية بين آراء عيني الدراسة بالنسبة لأهمية تأثير الإطار المقترح على تحقيق الهدف منه ، وأن الأليات الأكثر أهمية نسبية في تفعيل مساهمة المراجع الداخلي من خلال دوره التوكيدي والاستشاري في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر المصري لمسئولية الشركات ، تمثلت في تطبيق تلك الشركات لقواعد الحوكمة مع التزامن في أداء مسئوليتها الاجتماعية وأداء مسئوليتها البيئية على الترتيب. وقد أوصى الباحث بأهمية تطبيق الإطار المقترح في الشركات المقيدة بهدف تفعيل مساهمة المراجع الداخلي في تحقيق تلك الشركات لمتطلبات المؤشر، مع إجراء أبحاث مستقبلية ذات إرتباط بموضوع هذا البحث .

الكلمات المفتاحية

الإطار المقترح ، المراجع الداخلي ، المؤشر المصري لمسئولية الشركات ESG (المنهجية والمتطلبات والمعايير) ، قواعد الحوكمة ، المسئولية الاجتماعية ، المسئولية البيئية .

Abstract:

The research aimed to formulate a proposed framework for Activating Contribution the Internal Auditor in order to Achievement the Companies Restricted of Requirements the Egyptian Corporate Responsibility indicator.

The researcher has formulated a proposed framework consisting of four Components are:

Component 1: Qualifying and training of internal auditors on the requirements, methodology and standards of the indicator.

Component 2: development the internal auditor of his assurance role to Achievement the Requirements of the indicator.

Component 3: development the internal auditor of his consultative role in order to treatment insufficiency to Achievement the Requirements of the indicator.

Component 4: The internal auditor must be Evaluate content and quality of disclosure in Restricted companies and effect insufficiency risk to Achievement the Companies Restricted of Requirements of the indicator.

research results are:

1-There was no statistically significant difference between the two study samples the proposed framework lead to Activating internal auditor his Contribution to Achievement the Companies Restricted of Requirements the Egyptian Corporate Responsibility of the indicator.

2-The effectiveness of the Components four of the proposed framework was, respectively 87% , 86.4% , 83.8% , 82% .

Key Words

The Proposed Framework , the Internal Auditor , the Egyptian Corporate Responsibility indicator S/P/EGX/ESG (methodology , requirements, standards),Governance rules , social responsibility ,environmental responsibility.

أولا : المقدمة ومشكلة البحث

أصدرت البورصة المصرية المؤشر المصري لمسئولية الشركات المقيدة (مؤشر الاستدامة) S&P/EGX/ESG في مارس 2010 ، وذلك بالتعاون مع المركز المصري لمسئولية الشركات التابع لمركز المديرين المصري ، ومؤسسة & poor's العالمية وشركة كريسيل الهندية وهي شركة تقوم بتصنيف مؤسسات التمويل وشركات الاستثمار في القطاع الخاص ، وقد تم تطبيق المؤشر على الشركات المقيدة في العام المالي 2011 / 2012 .

ويعتبر المؤشر المصري لمسئولية الشركات الثاني على مستوى الاقتصاديات الناشئة في العالم بعد المؤشر الهندي الصادر في عام 2008 ، كما أنه الاول من نوعه في المنطقة العربية وأفريقيا (غريب ، 2017 ، ص322) ، وجدير بالذكر أن المملكة العربية السعودية قد أصدرت من خلال سوق الاوراق المالية المؤشر السعودي للتنمية التنافسية عام 2008 والذي يشمل متطلبين هما الأداء الاقتصادي والمسئولية الاجتماعية كمسئولية للشركات ، في حين يشمل المؤشر المصري ثلاث متطلبات هي المسئولية الاجتماعية والمسئولية البيئية وتطبيق قواعد الحوكمة بجانب الأداء الاقتصادي ، كما أن تحقيق متطلبات المؤشر اختياري وليس إلزامي على الشركات المقيدة ، وقد أصدرت البورصة الدليل الإسترشادي لإفصاح الشركات عن أداء الاستدامة في عام 2016 والذي يتناول إرشادات الإفصاح عن الاستدامة والإهتمام بدمج متطلبات الإستدامة في المؤشر مع الأداء التشغيلي الاقتصادي وإنعكاس ذلك على مواجهة المخاطر وخفض التكلفة وزيادة مستوى الافصاح غير المالي وتحسين قدرتها التنافسية.

وتصنف البورصة المصرية EGX ترتيب الشركات المقيدة الى خمس مستويات هي EGX 30, EGX 100, EGX 70, EGX 50, S&P/EGX/ESG . ، ويتم اختيار شركات المؤشر المصري لمسئولية الشركات من المؤشر المئوي EGX100 طبقاً لمنهجية محددة سوف يتم تناولها في المبحث الاول لهذا البحث .

ويرى الباحث أن الإفصاح عن مسئولية الشركات البيئية والاجتماعية وتطبيق قواعد الحوكمة بهدف الانضمام لعضوية المؤشر ، ما هو الا امتدادا للإفصاح الاختياري الناتج عن ضغوط أصحاب المصالح في الشركات بهدف التقييم الشامل للجوانب المختلفة لأنشطتها ، مما يساعدهم في اتخاذ القرارات المتعلقة بمصالحهم في الأجلين القصير والطويل بشكل أفضل وأكثر رشداً.

ولأن المؤشر المصري لمسئولية الشركات يحفزها نحو تحقيق متطلبات التنمية المستدامة من خلال تحقيقها لمسئولياتها الثلاث البيئية والاجتماعية والحوكمة بالإضافة للبعد الاقتصادي فإن ذلك يتماشى مع قرارات مؤتمري قمة الأرض والأمم المتحدة المنعقدين عامي 1992، 2012 في ريو جانيرو بالبرازيل.

ولذا فقد اهتمت الشركات المقيدة في البورصة المصرية والتي تكون ضمن المؤشر المئوي EGX100 بالعمل على تحقيق متطلبات مؤشر الاستدامة ESG ، بما يمكنها أيضاً أن تتدرج ضمن عضويته وهوما سوف ينعكس إيجابياً على قيمتها السوقية .

وعلى الجانب الاخر يرى الباحث أن الدور الحديث للمراجع الداخلي والذي يشمل جانبيين هما الجانب التوكيدي والجانب الاستشاري يمكن من خلالهما أن يساهم بشكل جوهري في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر المصري لمسئولية الشركات ، حيث تناولت دراسات متعددة أجنبية وعربية دور المحاسبة والمراجعة في تحقيق متطلبات التنمية المستدامة في الشركات المقيدة ، من خلال القياس والعرض والافصاح لمتطلبات التنمية المستدامة وكذلك دور المراجعة الخارجية والداخلية في توكيد ذلك بالإضافة الى تقديم الاستشارات للإدارة لمعالجة القصور في تحقيق متطلبات التنمية المستدامة ، ومن ثم فإن الباحث سوف يستعرض على سبيل

التحديد بعض الدراسات السابقة التي تناولت دور المراجع الداخلي في تحقيق متطلبات التنمية المستدامة في الشركات ، حيث يمكن من خلال تقييم أهداف ونتائج تلك الدراسات تحديد الفجوة البحثية لهذا البحث وذلك كما يلي :

الدراسات العربية

١- دراسة منصورى (2008)

إستهدفت الدراسة التعرف على دور المراجعة البيئية في تطوير الأداء البيئي للمؤسسة ضمن إطار التنمية ومتطلبات الاستدامة البيئية .

• وقد توصلت الدراسة لنتائج يمكن تلخيصها في :

أ- عدم ارتكاز عمل المراجع على مراجعة الجوانب المالية والاقتصادية فقط ، بل يتعدى ذلك الى مراجعة الأداء البيئي والتقرير عنه.

ب- يجب أن تعمل الجهات المعنية على إصدار معايير وإرشادات يمكن الاعتماد عليها للقيام بتلك المهمة.

٢- دراسة النمري (2010)

إستهدفت الدراسة تحليل الدور المعاصر للمراجعين الداخليين في تفعيل حوكمة الشركات المقيدة بهيئة سوق المال السعودي ، في ظل المستجدات التشريعية والمهنية في الالفية الثالثة .

• وقد توصلت الدراسة لنتائج يمكن تلخيصها في :

أن الدور المستجد للمراجعين الداخليين في حوكمة الشركات يتمثل في تقديم خدمات إضفاء الثقة بشكل مستقل وموضوعي إضافة الى الخدمات الاستشارية التي تهدف الى إضفاء القيمة وتحسين الاداء المستدام للشركات في العمليات التشغيلية وإدارة المخاطر وضوابط الرقابة الداخلية والتقارير المالية وتحسين حوكمة الشركات .

٣- دراسة غلاب (2011)

إستهدفت الدراسة تقييم وتحليل أهم التطورات التي حدثت في وظيفة المراجعة الداخلية ومن ثم مساهمتها في تطبيق مبادئ ومعايير التنمية المستدامة في الشركات الصناعية بقطاع الاسمنت في الجزائر .

• وقد توصلت الدراسة لنتائج يمكن تلخيصها في :

ضرورة إصدار عدد من القوانين والانظمة والارشادات المتعلقة بالجوانب الاجتماعية والبيئية التي تفرض على المراجعين الداخليين الاهتمام بتلك الجوانب في ظل تحديات التنمية المستدامة.

٤- دراسة أبو زر (2012)

إستهدفت الدراسة أيضاح دور المراجعة الداخلية في مجال التنمية المستدامة والافصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات وإدارة المخاطر .

• وقد توصلت الدراسة لنتائج يمكن تلخيصها في :

أ- أن المراجعين الداخليين لديهم دور رئيسي يؤديه في المساعدة في تحقيق التنمية المستدامة الفعالة.

ب- يمكن للمراجعين الداخليين إضافة قيمة للإدارة من خلال تعليمهم وتثقيفهم بأطر وإرشادات ومعايير الاستدامة المعترف بها خارجياً .

٥- دراسة شرف (2015)

إستهدفت الدراسة تقديم مدخل مقترح لتوكيد تقارير استدامة الشركات المصرية بما يزيد من فعالية خدمات التوكيد التي يقدمها المراجع الخارجي .

• وقد توصلت الدراسة لنتائج يمكن تلخيصها في :

أ- تقديم مدخل مقترح لتوكيد المراجع الخارجي لتقارير استدامة شركات الاعمال المصرية ، حيث اعتمد المدخل المقترح على المعايير والارشادات الدولية والمحلية لتوكيد تقارير الاستدامة خاصة المعيار الدولي لمهام التوكيد ISAE 3000 والمعيار الأسترالي ASAE3000 ومتطلبات الافصاح الواردة بالمؤشر المصري لمسئولية الشركات.

ب- لم يعد الاداء المالي لمنشآت الاعمال هو الضامن الوحيد لبقائها في الأجل الطويل ، حيث أصبح الأداء غير المالي المتمثل في أدائها لمسئوليتها البيئية والاجتماعية بجانب الاقتصادية لهم تأثير في توجيه قرارات الاستثمار في المنشأة وقياس وتقييم مدى كفاءة الادارة.

ج- عدم وجود معايير وإرشادات مصرية يمكن الاعتماد عليها في توكيد تقارير إستدامة الشركات حتى الان ، وهو ما يحد من فعالية تلك التقارير على أصحاب المصالح.

٦- دراسة فوزي (2015)

إستهدفت الدراسة تحديد مدى وجود فجوة توقعات في مجال المراجعة الداخلية الحديثة لاستدامة الشركات دولياً ومحلياً ، وإختبار العلاقة بين أداء وظيفة المراجعة الداخلية بوضعها الراهن على إستدامة الشركات وقيمتها السوقية سواء باسناد او عدم إسناد دورها التوكيدي والاستشاري في مجال رقابة وحوكمة وإدارة مخاطر الاستدامة.

• وقد توصلت الدراسة لنتائج يمكن تلخيصها في :

أ- وجود فجوة توقعات في أداء المراجعة الداخلية لوظيفتها تتعلق برقابة وحوكمة وإدارة مخاطر إستدامة أنشطة الشركات .

ب-ينعدم أثر وظيفة المراجعة الداخلية لدورها في مجال رقابة وحوكمة وإدارة مخاطر استدامة الشركات على قيمتها السوقية سواء بالإسناد الخارجي أو عدم الاسناد ، أو بالإفصاح عن الاسناد مقارنة بحالة عدم الافصاح عن الاسناد .

٧- دراسة المحجوب (2017)

إستهدفت الدراسة إيضاح دور المراجعة الداخلية وكيفية مساهمتها كألية رقابية في تحقيق التنمية المستدامة في ظل الجهود الرامية الى تطوير وتحقيق الاداء البيئي للمؤسسات الليبية .

• وقد توصلت الدراسة لنتائج يمكن تلخيصها في :

أن المراجعة الداخلية تمارس أنشطتها التي تساهم بشكل كبير في تحقيق التنمية المستدامة ومن ثم تطبيق متطلبات التنمية المستدامة وأبعادها الاقتصادية والبيئية للشركة.

الدراسات الأجنبية

١- دراسة (Cascone et al. 2010)

إستهدفت الدراسة تقييم الخطة الوظيفية للمراجعة الداخلية حالياً ومدى شمولها لمساعدة المنظمات على مواجهة متطلبات الاستدامة .

• وقد توصلت الدراسة لنتائج يمكن تلخيصها في :

أ- أن هناك اعتراف متزايد بالدور الذي يجب أن تقوم به وظيفة المراجعة الداخلية للمساهمة في تحسين حوكمة ESG والتقرير عنها.

ب- أن المراجعة الداخلية من خلال موقعها الفريد يجب أن تتبع منهج أكثر إستراتيجية للمساهمة في تحقيق متطلبات الاستدامة في المنظمات المختلفة .

٢- دراسة (Drukman 2013)

إستهدفت الدراسة بيان دور المراجعة الداخلية من حيث موقعها الفريد في المنظمات في إعداد التقارير المتكاملة وتحسين الاعتمادية على معلومات تقارير ESG .

• وقد توصلت الدراسة لنتائج يمكن تلخيصها في :

أ- أن مفتاح دور المراجعة الداخلية يتحرك نحو التقارير المتكاملة من خلال قدرتها على تحسين الثقة في معلومات ESG وهو ما اعترفت به صراحة لجنة التقارير الدولية المتكاملة (IIRC,2013) .

ب- رغم وجود دراسات عديدة لأهمية دور التوكيد الخارجي لتقارير ESG، إلا أنه توجد ندرة في بحوث طبيعة ومدى الدور التوكيدي والاستشاري للمراجعة الداخلية لتقارير ESG.

٣- دراسة (Simnett(2015) Cohen &

إستهدفت الورقة البحثية التي قدمت إلى منتدى البحث في بيئة التوكيد والمراجعة - وصف البيئة الحالية لخدمات التوكيد عن أداء المسؤولية الاجتماعية للشركات (CSR) ، مع مناقشة فرص البحث في هذا المجال ، كما تم تسليط الضوء على المجالات التي تتطور باعتبارها فرص هامة للبحث مع المجالات ذات الأهمية التي تم تناولها في الماضي .

• وقد توصلت الدراسة لنتائج يمكن تلخيصها في :

أهمية إلقاء الضوء على كيف يمكن أن تكون المنهجيات المتعددة ملائمة لدراسة الجوانب المختلفة لتوكيد تقارير المسؤولية الاجتماعية للشركات من منظور التوكيد الداخلي والخارجي.

٤ - دراسة (2015) Dominic

إستهدفت الدراسة تقييم مدى مشاركة وظائف المراجعة الداخلية (IAFs) في أداء دورها التوكيدي والاستشاري في المجالات البيئية والاجتماعية والحوكمة (ESG) في أستراليا لتحديد الاوليات لتلك المجالات، وقدرة المهنة على الاستجابة لذلك وكذلك استكشاف مدى إدراك ممارسي المراجعة الداخلية بالنسبة لأهمية الحالية والمستقبلية لتلك المجالات ، ومدى كفاية مهاراتهم وخبراتهم لمواجهة التحديات المرتبطة بمشاركتهم في تلك المجالات.

وقد تم إجراء دراسة ميدانية تم من خلالها تجميع مائة قائمة استقصاء من عينة الدراسة التي شملت مديري مراجعة تنفيذيين وشركاء من مقدمي خدمة المراجعة الداخلية.

• وقد توصلت الدراسة لنتائج يمكن تلخيصها في :

أن قضايا الحوكمة كانت تمثل المجال الرئيسي الذي تم التركيز عليه من المستقسين فيما يتعلق بجهود التوكيد والاستشارات يليها القضايا الاجتماعية والبيئية ، وبينما ينظر حالياً الى الحوكمة بأن لها أهمية كبيرة لوظائف المراجعة الداخلية إلا أنه من المتوقع أن تزداد أهمية قضايا البيئة على مدار الخمس سنوات القادمة والتقارير عنها والتي تحتاج بشكل كبير إلى تطوير مستقبلي لمهارات وخبرات ووظائف المراجعة الداخلية .

٥ - دراسة (2016) Abdifatah and Mutalib

إستهدفت الدراسة بيان دور لجنة المراجعة الداخلية في تقديم توكيد داخلي عند ممارسة إعداد التقارير المتكاملة (IR) ، وكذلك دور الفعالية الشاملة والجوانب المحددة لوظيفة لجنة المراجعة الداخلية في ممارسة إعداد التقارير المتكاملة ، من خلال فحص تقارير 246 شركة كبرى في جنوب إفريقيا لإظهار الملاحظات السنوية على مدى ثلاثة سنوات (2011-2013) اعتماداً على تفسير متطلبات (IR) ونموذج التوكيد المشترك في جنوب إفريقيا .

• وقد توصلت الدراسة لنتائج يمكن تلخيصها في :

أ- أن الفعالية الشاملة لوظيفة لجنة المراجعة الداخلية لها علاقة إيجابية قوية مع مدى وجودة ممارسة إعداد التقارير المتكاملة على وجه الخصوص حيث نفوذ لجنة المراجعة واجتماعاتها ذا تأثير إيجابي كبير على ممارسات (IR) .

ب- أنه وفقاً للنظريات الاجتماعية والسياسية لا توجد علاقة ارتباط هامة بين الجوانب الرئيسية لوظيفة لجنة المراجعة الداخلية مثل استقلالية لجنة المراجعة والخبرة المالية وممارسة إعداد التقارير المتكاملة.

٦- دراسة (Patrek and Martin 2017)

إستهدفت الدراسة استخدام المنهج التجريبي لبيان مدى التوكيد للمسئولية الاجتماعية للشركات (CSRA) من خلال مراجعة الادبيات ، حيث تم مراجعة ثلاثة وخمسون دراسة تجريبية في هذا الموضوع مع تحديد أثر حوكمة الشركات والخصائص المحددة لكل دولة فيما يتعلق بمتغيرات CSRA مثل قرار ومستوى ومقدمي خدمة واعداد تقرير CSRA .

• وقد توصلت الدراسة لنتائج يمكن تلخيصها في :

أ- أن قرارات التوكيد للمسئولية الاجتماعية للشركات واختيار مقدمي الخدمة يتأثران بخصائص الشركة مثل نوع الصناعة وحساسية القطاع وحوكمة الشركات مثل وجود لجنة CSR ، والمتغيرات الخاصة بكل دولة مثل قوة البيئة القانونية.

ب- أن المسئولية الاجتماعية للشركات قد تعزز مصداقية تقرير المسئولية الاجتماعية للشركات من وجهة نظر المستثمرين ، كما أن أربعة من شركات المراجعة الكبرى قد سيطرت على سوق مقدمي خدمة التوكيد للمسئولية الاجتماعية للشركات .

٧- دراسة (Ismail and Kemal 2017)

إستهدفت الدراسة اختبار أثر الحوكمة وأداء المسئولية الاجتماعية والبيئية على الاداء الاقتصادي للشركات .

• وقد توصلت الدراسة لنتائج يمكن تلخيصها في :

أ- توجد علاقة إيجابية بين الأداء البيئي والأداء الاقتصادي للشركات .

ب- إن أداء الشركات لمسئوليتها الاجتماعية ذات أثر إيجابي كبير على أدائها الاقتصادي .

ج- إن الالتزام بقواعد الحوكمة لا تحقق أثر جوهري على الأداء الاقتصادي للشركات .

٨- دراسة (Yuvaraj et.al (2017)

إستهدفت الدراسة بيان العلاقة بين حوكمة الشركات وخصائص ومستوى الافصاح عن الاستدامة في ظل الدور المعتدل لوظيفة المراجعة الداخلية ، وقد ركزت الدراسة على شركات الصناعات التحويلية والمدرجة في بورصة ماليزيا ، حيث تم إجراء الدراسة على 120 شركة ، مع تحليل أثر خصائص حوكمة الشركات مثل حجم مجلس الادارة واستقلاليته والدور المزدوج للمدير التنفيذي مع الدور المعتدل لوظيفة المراجعة الداخلية في ارتباطها بمستوى الافصاح عن الاستدامة .

• وقد توصلت الدراسة لنتائج يمكن تلخيصها في :

أن الدور المزدوج للمدير التنفيذي CEO له أثر سلبي وجوهري في علاقته بمستوى الإفصاح عن الاستدامة ، بينما كان دور وظيفة المراجعة الداخلية المعتدل في علاقتها مع المدير التنفيذي يحقق مستوى متوازن من الإفصاح عن الاستدامة.

٩- دراسة: (Dominic and Nonna (2018)

إستهدفت الدراسة إختبار أثر عوامل الحوكمة وخصائص وظيفة المراجعة الداخلية والممارسات التنظيمية للاستدامة على مدى مشاركة المراجعة الداخلية في التوكيد والاستشارات للمسئولية البيئية والاجتماعية للشركات.

• وقد توصلت الدراسة لنتائج يمكن تلخيصها في :

أ- إن الدعم الإداري والتقارير الخارجية لمعلومات الاستدامة هي عوامل أساسية مرتبطة بمشاركة المراجعة الداخلية في التوكيد والاستشارات للمسئولية البيئية والاجتماعية للشركات.

ب- إن مدى مشاركة المراجعة الداخلية في التوكيد والاستشارات لا يستند بالضرورة إلى مجموعة متجانسة من العوامل.

• ويستخلص الباحث من الدراسات السابقة ما يلي :

١- وجود فجوة طلب من الإدارة وأصحاب المصالح بالنسبة لدور المراجع الداخلي فيما يتعلق بمساهمته الفعالة في إدارة المخاطر، وتحسين الأداء للعمليات التشغيلية وتحقيق الشركات لمتطلبات التنمية المستدامة بجوانبها الاجتماعية والبيئية وتطبيق قواعد الحوكمة بما يمكن من إعداد التقارير المتكاملة لأصحاب المصالح في المنشأة.

٢- أهمية قيام الجهات المعنية بإصدار القوانين والمعايير والإرشادات المرتبطة بتحقيق التنمية المستدامة والتي سيعتمد عليها المراجع الداخلي في أداء دوره التوكيدي والاستشاري ، مع أهمية إدراك الإدارة للدور الجوهرى لوظيفة المراجعة الداخلية في تحقيق رؤية وإستراتيجية وأهداف المنشأة للتنمية المستدامة ، والذي يتطلب توفير الدعم الإداري والتأهيلي للمراجع الداخلي بهدف تطوير أدائه ودوره لسد فجوة الطلب من أصحاب المصلحة على خدماته.

٣- رغم وجود دراسات عديدة تناولت أهمية التوكيد من المراجعة الخارجية لتقارير ESG ، فإنه توجد ندرة في الدراسات التي تناولت أهمية الدور التوكيدي والاستشاري للمراجعة الداخلية لتقارير ESG.

وبناءً على ما تم عرضه من نتائج الدراسات السابقة خاصة في البيئة المصرية والثى أكدت على وجود فجوة طلب تجاه دور المراجع الداخلي في رقابة وحوكمة وإدارة مخاطر الاستدامة ، بالإضافة الى القصور في إصدار الإرشادات المرتبطة بكيفية الربط بين متطلبات الاستدامة والأداء الاقتصادي للشركات وندرة الدراسات التي تناولت الدور التوكيدي والاستشاري للمراجع الداخلي في تحقيق الشركات المقيدة لتلك المتطلبات.

فإن الباحث يرى أن الدراسات السابقة في مجملها وإن كانت أشارت الى أهمية الدور التوكيدي والاستشاري للمراجع الداخلي في تحقيق متطلبات الاستدامة ومساهمتها الفعالة في إعداد التقارير المتكاملة ، فإنها لم تتناول كيفية وآليات تفعيل مساهمة المراجع الداخلي في تحقيق متطلبات الاستدامة في الشركات المقيدة ، خاصة بعد إصدار البورصة المصرية للمؤشر المصري لمسئولية الشركات (المؤشر المصري للاستدامة) في 2010 ، وقوانين البيئة وتعديلاتها منذ عام 1982 - 2015 والقرارات المرتبطة بها ، بالإضافة إلى قصور تلك الدراسات في تناول أهمية دور المراجع الداخلي في تقييم محتوى وجودة الإفصاح في الشركات المقيدة عن تحقيقها لمتطلبات المؤشر وأثر مخاطر القصور في ذلك على تلك الشركات وهو ما يمثل الفجوة البحثية التي سوف يتناولها هذا البحث .

• ومن ثم يمكن صياغة مشكلة هذا البحث في الاسئلة الآتية :

- 1- ماهي الآليات التي سوف يتم من خلالها تأهيل وتدريب المراجع الداخلي على مفهوم ومتطلبات ومنهجية ومعايير المؤشر المصري لمسئولية الشركات باعتبارها الخطوة الأساسية لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر ؟
- 2- ماهي المعايير والقوانين والقرارات التي سوف يعتمد عليها المراجع الداخلي في أداء دوره التوكيدي والاستشاري بهدف تفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر ؟
- 3- ماهي الآليات التي سوف يعتمد عليها المراجع الداخلي في تقييم محتوى وجودة الإفصاح في الشركات المقيدة عن تحقيقها لمتطلبات المؤشر وأثر مخاطر القصور في ذلك على تلك الشركات؟

ثانيا : أهمية البحث

تأتى أهمية هذا البحث من الأسباب الآتية :

- 1- إن صياغة إطار مقترح لتفعيل مساهمة المراجع الداخلي في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر المصري لمسئولية الشركات ، يؤدي الى تحسين مستوى الإفصاح غير المالي في تلك الشركات فيما يتعلق بتحقيقها لمتطلبات الاستدامة ، الأمر الذي قد يؤدي الى اهتمام الإدارة والملاك بأن تكون تلك الشركات ضمن شركات المؤشر ، مع إمكانية إعداد التقارير المتكاملة لأصحاب المصلحة بما يساعدهم على ترشيد قراراتهم الاقتصادية.
- 2- إن تطوير دور المراجع الداخلي بهدف تفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر المصري لمسئولية الشركات ، يعيد النظر في أهمية دور المراجع الداخلي الذي لا يجب أن يقتصر فقط على المراجعة المالية للنشاط التشغيلي والاقتصادي ، وإنما في كيفية تطوير دوره ليشمل المساهمة في تحقيق متطلبات التنمية المستدامة وتحسين الاداء التشغيلي وإدارة المخاطر على مستوى الشركات بما ينعكس إيجابياً على الناتج القومي .

٣- إن الدراسة الميدانية لاختبار تأثير الإطار المقترح على تفعيل مساهمة المراجع الداخلي في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر المصري لمسئولية الشركات تربط بين الجانب الأكاديمي والواقع العملي .

ثالثاً : أهداف البحث:

يهدف هذا البحث الى ما يلي :

١- إيضاح متطلبات ومنهجية ومعايير المؤشر المصري لمسئولية الشركات التي سوف يعتمد عليها المراجع الداخلي عند أداء دوره التوكيدي والاستشاري بهدف المساهمة في تحقيق كل متطلب من متطلبات المؤشر ، وكذلك تقييمه لمحتوى وجودة الافصاح عن تحقيق تلك الشركات لمتطلبات المؤشر وأثر مخاطر القصور في ذلك على عضويتها في المؤشر وقيمتها السوقية.

٢- صياغة إطار مقترح لتفعيل مساهمة المراجع الداخلي في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر المصري لمسئولية الشركات ، بما ينعكس إيجابياً على الشركات التي تهدف الى أن تكون ضمن شركات المؤشر والذي يضم أفضل ثلاثين شركة مقيدة طبقاً لمتطلبات ESG دون النظر لأي اعتبارات أخرى ، ومن ثم تحسين القيمة الرأسمالية لها في سوق الاوراق المالية.

٣- إجراء دراسة ميدانية لقياس مدى موافقة عيني الدراسة وهما المراجعين الداخليين في الشركات المقيدة وأسائذة المراجعة بالجامعات والمعاهد ، على أن الإطار المقترح يؤدي الى تفعيل مساهمة المراجع الداخلي في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر المصري لمسئولية الشركات.

رابعاً : فروض البحث

يتمثل الفرض الرئيسي لهذا البحث في أنه

"لا يوجد تباين ذات دلالة إحصائية بين آراء عيني الدراسة على أن الإطار المقترح يؤدي لتفعيل مساهمة المراجع الداخلي في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر المصري لمسئولية الشركات". ، وينبثق من هذا الفرض الرئيسي الفروض الفرعية الآتية :

أ- لا يوجد تباين ذات دلالة إحصائية بين آراء عيني الدراسة على أن التأهيل والتدريب للمراجع الداخلي على متطلبات ومنهجية ومعايير المؤشر المصري لمسئولية الشركات يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر .

ب- لا يوجد تباين ذات دلالة إحصائية بين آراء عيني الدراسة على أن تطوير المراجع الداخلي لدوره التوكيدي في تحقيق متطلبات المؤشر يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر المصري لمسئولية الشركات .

ج- لا يوجد تباين ذات دلالة إحصائية بين آراء عينتي الدراسة على أن تطوير المراجع الداخلي لدوره الاستشاري لمعالجة القصور في تحقيق متطلبات المؤشر يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر المصري لمسئولية الشركات.

د- لا يوجد تباين ذات دلالة إحصائية بين آراء عينتي الدراسة على أن تقييم المراجع الداخلي لمحتوى وجودة الإفصاح في الشركات المقيدة عن تحقيقها لمتطلبات المؤشر وأثر مخاطر القصور في تحقيقها لتلك المتطلبات يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر المصري لمسئولية الشركات.

خامساً : منهج الدراسة والبحث

سوف يعتمد الباحث في إجراء هذا البحث على منهجين هما :

١- المنهج الاستقرائي

وذلك من خلال الإطلاع على الدراسات السابقة التي تناولت أهمية دور المراجع الداخلي في تحقيق متطلبات التنمية المستدامة في الشركات المقيدة ، وكذلك التعرف على متطلبات ومنهجية ومعايير المؤشر المصري لمسئولية الشركات المقيدة في البورصة المصرية ، بهدف تحديد الفجوة البحثية التي تمثل مشكلة هذا البحث وصياغة إطاره النظري .

٢- المنهج الاستنباطي

وذلك من خلال صياغة الباحث لإطار مقترح يشمل أربعة محاور بهدف تفعيل مساهمة المراجع الداخلي في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر المصري لمسئولية الشركات ESG والذي يحقق متطلبات التنمية المستدامة ، ولاختبار مدى فعالية الإطار المقترح في تحقيق الهدف منه قام الباحث بإجراء دراسة ميدانية من خلال استخدام قوائم الاستقصاء للتعرف على مدى الموافقة بين آراء عينتي الدراسة وهما المراجعين الداخليين في الشركات المقيدة ، وأساتذة المراجعة بالجامعات والمعاهد العليا على مدى فعالية الإطار المقترح ، وهو ما سوف تبينه نتائج التحليل الإحصائي في المبحث الثالث لهذا البحث بمشيئة الله.

سادساً : خطة الدراسة والبحث

لدراسة مشكلة البحث وأهميته واختبار فروضه وتحقيق أهدافه سوف يتم تقسيم خطة الدراسة الى المباحث الآتية :

• المبحث الاول

متطلبات ومنهجية ومعايير المؤشر المصري لمسئولية الشركات المقيدة S&P/EGX/ESG.

• المبحث الثاني

محاور وأليات تفعيل مساهمة المراجع الداخلي في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر المصري
لمسؤولية الشركات - إطار مقترح .

• المبحث الثالث :

الدراسة الميدانية واختبار فروض البحث .

المبحث الاول

متطلبات ومنهجية ومعايير المؤشر المصري لمسئولية الشركات المقيدة S&P/EGX/ESG

مقدمة

سوف يتناول هذا المبحث متطلبات ومنهجية ومعايير المؤشر المصري لمسئولية الشركات المقيدة S&P/EGX/ESG ، وذلك من خلال النقاط الاتية :

أولاً :- متطلبات ومنهجية إعداد المؤشر المصري لمسئولية الشركات

أ- متطلبات المؤشر

سيتم تناول متطلبات المؤشر المصري لمسئولية الشركات من خلال ما يلي :

• تصميم المؤشر

تم تصميم المؤشر المصري لمسئولية الشركات والذي يحفز الشركات المقيدة على تطبيق قواعد الحوكمة وأداء مسئوليتها الاجتماعية والبيئية ، بالتعاون بين البورصة المصرية ومركز المديرين المصري ومؤسسة ستاندرد اند بورز S&P DOW JONES INDICES وشركة كريسيل CRISIL الهندية وقد تم إصداره في مارس 2010 ، حيث قام مركز المديرين المصري بتدقيق ESG قبل إصدار المؤشر تحت إشراف مؤسسة ستاندرد اند بورز وشركة كريسيل والبورصة المصرية .

• هدف المؤشر

يهدف إعداد المؤشر المصري لمسئولية الشركات الى رفع مستوى الشركات التي تحقق أداءً جيداً في الأجل الطويل لمتطلبات المؤشر الثلاثة وهي تطبيق قواعد الحوكمة وأداء مسئوليتها الاجتماعية والبيئية عند مقارنتها بنظرائها في سوق الاوراق المالية ، ومن ثم تمكين المستثمرين من الوصول الى أداة استثمارية تتناسب مع تفضيلاتهم ، ودفع الشركات الى أن تدخل في مجال تلك الممارسات والسعي نحو تحسينها ..

ب- منهجية إعداد المؤشر

يتم إعداد المؤشر المصري لمسئولية الشركات على ثلاثة مراحل هي :

• المرحلة الاولى :

وفيها يتم تقييم ممارسات كل شركة من شركات المؤشر المئوي EGX100 وهي الأعلى نشاطاً لحركة التداول على أوراقها المالية في البورصة ، من حيث تطبيق قواعد الحوكمة وأداء مسئوليتها الاجتماعية والبيئية دون النظر لأي اعتبارات أخرى ، وذلك من خلال الاعتماد على الإفصاح الصادر منها فعلياً مقارنة بمعايير الإفصاح (الجدارة) Eligibility Criteria الواردة بمتطلبات المؤشر ، حيث يصل عدد تلك المعايير الى 179 معياراً يسترشد بها في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر ، ويتم الاعتماد على مستوى الإفصاح

الفعلي سواء ورد في التقارير المنشورة للشركة (الإفصاح العادي) أو على الموقع الإلكتروني لها (الإفصاح الإلكتروني) ويتم توزيع نسب الإفصاح للمتطلبات الثلاثة 15% للمسئولية البيئية ، 30% للمسئولية الاجتماعية ، 55% للحوكمة (جمال ، 2011 ، ص30) .

• المرحلة الثانية :

وفيها يتم تقييم مصداقية الممارسات لتحقيق متطلبات المؤشر ومن ثم تقييم مصداقية الإفصاح بالاعتماد على المعايير النوعية Qualitative criteria ، والتي تمثل إرشادات للتعرف على أي ممارسات تؤثر سلبياً على مصداقية الإفصاح السابق تحديده في المرحلة الاولى ، من خلال المتابعة لما ينشر إعلامياً ورسمياً عن تلك الممارسات الفعلية والإفصاح عنها ، وتحدد المعايير النوعية نقطة أو نقطتين لمصداقية الإفصاح عن بنود كل مطلب من متطلبات المؤشر طبقاً لنوعية الممارسات السلبية للبند ، وثلاث نقاط في حالة عدم وجود ممارسات سلبية لنفس البند.

• المرحلة الثالثة :

وفيها يتم تحديد النقاط النهائية لكل شركة من الشركات المائة بناءً على تقييم المرحلتين الاولى والثانية ، حيث قد ينخفض تقييم الإفصاح في المرحلة الأولى بانخفاض المصداقية في المرحلة الثانية ، أو قد تحصل الشركة على نقاط تقييم الإفصاح في المرحلة الاولى كاملة إذا حصلت على نقاط تقييم مصداقية الإفصاح في المرحلة الثانية كاملة ، ثم يتم إعادة ترتيب الشركات المائة طبقاً للنقاط الحاصلة عليها كل شركة تنازلياً لاختيار ثلاثين شركة حصلت على أعلى النقاط وهي التي تمثل عضوية المؤشر المصري لمسئولية الشركات.

ثانياً : معايير المؤشر:

سيتم عرض معايير المؤشر والتي تنقسم الى نوعين كما يلي:

- معايير الإفصاح (الجدارة) Eligibility Criteria : وهي معايير يعتمد عليها في تقييم الإفصاح الصادر من الشركات المقيدة عن ممارستها في تحقيق مسؤولياتها الثلاث وهي تطبيق قواعد الحوكمة والمسئولية الاجتماعية والمسئولية البيئية والتي تمثل متطلبات المؤشر بهدف تحقيق التنمية المستدامة، ويبلغ عدد تلك المعايير 179 معياراً .
- المعايير النوعية Qualitative criteria : وهي معايير يعتمد عليها في تقييم مصداقية الإفصاح الصادر من الشركات من خلال المتابعة الاعلامية والرسمية لأي ممارسات سلبية في الشركات المقيدة ، حيث يتم إعطاء وزن لكل ممارسة سلبية .

أ- معايير الإفصاح (الجدارة) Eligibility Criteria

وهي التي سيعتمد عليها في تقييم الإفصاح الفعلي للشركات المقيدة في المرحلة الاولى من مراحل إعداد

مؤشر ESG كما يلي :

• ملحق رقم (1) معايير الإفصاح عن ممارسات الحوكمة في الشركات المقيدة

تعددت مفاهيم حوكمة الشركات حيث عرفت منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية OECD حوكمة الشركات بأنها " نظام يمكن بواسطته التوجيه والسيطرة على الشركات ، حيث يحدد هيكل النظام كيفية توزيع الحقوق والمسئوليات بين مجلس الادارة وحملة الأسهم والمديرين وأصحاب المصلحة في الشركة ، وأيضاً تحديد قواعد وإجراءات اتخاذ القرارات المتعلقة بالشركة والتي تحقق أهدافها والرقابة على الأداء فيها". ، بينما يرى (الحيزان، 2005، ص9) أن "حوكمة الشركات نظام شامل يتضمن مقاييس للأداء الجيد للإدارة وكذلك الاساليب الرقابية التي تمنع أي طرف من الاطراف ذات العلاقة بالمنشأة داخلياً وخارجياً من التأثير السلبي على أنشطة المنشأة ، وبالتالي الاستخدام الأمثل للموارد المتاحة بما يخدم مصالح جميع الاطراف بطريقة عادلة تحقق الدور الإيجابي للمنشأة لصالح ملاكها والمجتمع ككل " ، بينما عرف مركز المديرين المصري حوكمة الشركات على " أنها مجموعة من الأسس والمبادئ والنظم التي تحكم العلاقة بين مجلس الإدارة من ناحية وبين ملاك الشركة والأطراف الأخرى المتعاملة معها من ناحية أخرى ، بهدف تحقيق أفضل حماية وتوازن بين مصالح كل الاطراف". (الدليل المصري لحوكمة الشركات، 2016، ص9)

وتمثلت قضايا الحوكمة التي أصدرها المجلس الدولي للتقارير المتكاملة (IIRC , 2011) في:

- ١- هيكل الحوكمة
- ٢- أخلاقيات العمل.
- ٣- هيكل الأجور.
- ٤- الحوار مع أصحاب المصالح.
- ٥- الفساد والرشوة.
- ٦- الغش والتزوير.
- ٧- ثقافة المنظمة.
- ٨- تضارب المصالح.
- ٩- التنوع وتكافؤ الفرص.
- ١٠- إدارة المخاطر والمخاطر الاستراتيجية.
- ١١- مكافحة غسيل الأموال .
- ١٢- أليات الإبلاغ عن المخالفات.

وقد أصدر المؤشر المصري لمسئولية الشركات ESG في ملحق (1) معايير الإفصاح عن ممارسات الشركات المقيدة في تطبيقها لقواعد الحوكمة ، والتي يتم عرضها فيما يلي:

■ رأس مال المساهمين

حيث يتم الإفصاح عن :

- ١- عدد الاسهم العادية والممتازة المصدره .
- ٢- عدد الاسهم الممتازة التي ليس لها تصويت.
- ٣- القيمة الاسمية للسهم العادي المصدر.

٤- كبار المساهمين .

٥- كبار المساهمين اصحاب التأثير بنسبة حيازة أكبر من 25% وسيطرة بنسبة أكبر من 50% .

٦- المساهمين الذين يملكون مالا يقل عن 25% من أسهم التصويت .

٧- المساهمين الذين يملكون مالا يقل عن 50% من أسهم التصويت .

٨- المساهمين الذين يملكون مالا يقل عن 75% من أسهم التصويت .

٩- عدد وهوية المساهمين الذين يملك كل منهم أكثر من 10% من أسهم التصويت .

١٠- المساهمة من قبل كبار المديرين الافراد .

١١- المساهمة من قبل المديرين الافراد .

١٢- فئات الحصص المقدمة.

١٣- المساهمين حسب نوعيتهم .

١٤- الملكية المشتركة.

▪ أسئلة عن نقاط إضافية Extra Point Question الإفصاح عن

١- مدى إمكانية الوصول الى النظام الأساسي للشركة واللوائح على الويب .

▪ حقوق المساهمين

حيث يتم الإفصاح عن :

1 - محتويات قواعد أو كود أفضل الممارسات لحوكمة الشركات .

2 - كود (قواعد) سلوك وأخلاقيات العمل.

3- محتويات سلوك وأخلاقيات العمل.

4 - التغييرات في النظام الأساسي للشركة.

5 - حقوق التصويت لكل من المساهمين أصحاب حق التصويت والذين ليس لهم الحق.

6 - شفافية الطريقة التي يتم بها قيام المساهمين بترشيح المديرين لمجلس الادارة .

7 - شفافية الطريقة التي يستطيع المساهمون من خلالها الدعوة لاجتماع غير عادى.

8 - شفافية الإجراء لاستعلام بدء الاجتماع مع المجلس .

9 - شفافية إجراء تقديم المقترحات في اجتماع المساهمين (الجمعية العمومية).

10 - سياسة توزيع الارباح.

- 11 - وجود مراجعة لأخر اجتماع للمساهمين.
- 12 - وجود محضر ومراجعة المساهمين الذين لهم حق حضور الجمعية العمومية.
- 13 - وجود جدول زمني لتواريخ اجتماعات المساهمين الهامة.
- المعلومات المالية والتشغيلية:
 - المعلومات المالية
- حيث يتم الإفصاح عن :
- 1 - السياسة المحاسبية للشركة.
 - 2 - المعايير المحاسبية التي تستخدم في القياس المحاسبي.
 - 3 - مدى تماشي القياس المحاسبي مع معايير المحاسبة المحلية.
 - 4 - القوائم المالية السنوية المعدة طبقاً للمعايير المحاسبية الدولية والمبادئ المقبولة قبلاً عاماً (IFRS/ GAAP).
 - 5 - الملاحظات على القوائم المالية السنوية طبقاً (IFRS/ GAAP).
 - 6 - تقرير مراجعي الحسابات المستقلين للقوائم المالية السنوية طبقاً (IFRS/ GAAP).
 - 7 - الرأي النظيف للمراجعة الواضح عن القوائم المالية السنوية المعدة طبقاً (IFRS/ GAAP).
 - 8 - معاملات الأطراف ذات العلاقة (المبيعات والمشتريات والمدفوعات والمتحصلات من الأطراف ذات العلاقة) .
 - 9 - معاملات الأطراف ذات العلاقة هل تم تقييمها على أساس السوق أم غير السوق.
 - 10 - القوائم المالية المرحلية على أساس نصف أو ربع سنوي يجب أن تعد طبقاً ل (IFRS/ GAAP).
 - 11 - الملاحظات على القوائم المالية المرحلية.
 - 12 - ما إذا كانت القوائم المالية المرحلية قد تم مراجعتها .
 - 13 - مصادر الأرباح السنوية الأساسية المتوقعة.
 - 14 - تفصيل الأرباح المتوقعة .
 - 15 - المعلومات المالية على أساس ربع سنوي.
 - 16 - التحليل القطاعي للنتائج مقسمة حسب خطة النشاط.
 - 17 - تحليل مفصل لهيكل الإيرادات .

- 18 - هيكل التكلفة بدرجة عالية من التفصيل.
- 19 - اسم مكتب المراجعة للشركة.
- 20 - نسخة من تقرير المراجعين.
- 21 - الأتعاب المسددة لمراجعي حسابات الشركة.
- 22 - الأتعاب التي لا تتعلق بالمراجعة والمدفوعة للمراجع.
- 23 - ما إذا كانت الشركة القابضة هي الحديدة التي تم مراجعتها وذلك في حالة وجود قوائم مالية موحدة.
- 24 - طرق تقييم الأصول.
- 25 - معلومات عن طريقة حساب الإهلاك للأصول الثابتة.
- 26 - قائمة بالشركات التابعة التي تملك فيها الشركة حصة أقلية.
- 27 - هياكل الملكية للشركات التابعة.

أسئلة عن نقاط إضافية :

١- مدى تقديم المراجع المستقل تقاريره مباشرة الى لجنة مراجعة مستقلة (نسبة استقلالها لا تقل عن 66%) .

٢- أن المراجع لا يقدم خدمات أخرى غير المراجعة بقيمة لا تتجاوز 25% من أتعاب المراجعة.

٣- لا يقدم المراجع أي خدمات أخرى غير المراجعة .

■ المعلومات التشغيلية

حيث يتم الإفصاح عن :

- ١- بيان بأنواع الأنشطة التي تمارسها الشركة .
- ٢- الناتج المادي (قيمة مبيعات قطاع الخدمات في الشركات) .
- ٣- خصائص الأصول الثابتة المستخدمة .
- ٤- مؤشرات الكفاءة .
- ٥- المؤشرات المحددة للصناعة.
- ٦- المناقشات حول إستراتيجية الشركة .
- ٧- خطط الاستثمار في السنوات القادمة.
- ٨- معلومات تفصيلية عن خطط الاستثمار في السنوات القادمة.

- ٩- توقعات الإنتاج لأي نوع من أنواع الانشطة.
- ١٠- نبذة عن اتجاهات الصناعة التي تعمل فيها الشركة.
- ١١- الحصة السوقية لكل نشاط وكل أنشطة الشركة في السوق.

- هيكل مجلس الادارة والعمليات
- مجلس الادارة والمعلومات الادارية

حيث يتم الإفصاح عن :

- ١- قائمة بأسماء وأعضاء مجلس الادارة .
- ٢- تفاصيل عن المديرين بخلاف الاسم والعنوان .
- ٣- تفاصيل بالوظائف والمناصب للمديرين المستقلين.
- ٤- تفاصيل بالوظائف والمناصب السابقة للمديرين .
- ٥- تاريخ انضمام كل مدير لمجلس الادارة.
- ٦- قائمة بأسماء رئيس المجلس والأعضاء.
- ٧- تفاصيل تخص رئيس المجلس بخلاف الاسم والعنوان.
- ٨- دور مجلس الادارة بشكل تفصيلي في الشركة.
- ٩- قائمة بالموضوعات المتحفظ عليها من المجلس .
- ١٠- قائمة بلجان المجلس.
- ١١- أسماء أعضاء كل لجنة من لجان المجلس.
- ١٢- وظائف ودور المراجعة الداخلية بجانب لجنة المراجعة.
- ١٣- سجل الحضور لاجتماعات مجلس الادارة .
- ١٤- قائمة كبار المديرين الذين ليسوا أعضاء مجلس الادارة.
- ١٥- خلفيات تخص كبار المديرين.
- ١٦- التفاصيل غير المالية لعقد الرئيس التنفيذي للشركة.
- ١٧- عدد الأسهم المملوكة للمديرين في الشركات التابعة الاخرى .

أسئلة عن نقاط إضافية : الإفصاح عن :

- ١- يشكل المديرين المستقلون أكثر من 33% من أعضاء مجلس الادارة.

٢- يشكل المديرين المستقلون أكثر من 50% من أعضاء مجلس الإدارة .

٣- يشكل المديرين المستقلون أكثر من 67% من أعضاء مجلس الإدارة .

حيث يمثل التراكم المتزايد في النسب مؤشراً إيجابياً ، ويمكن اعتباره أسلوباً لحساب أوزان مستقلة وذلك بغض النظر عما إذا كان الرئيس التنفيذي هو رئيس مجلس الإدارة أم لا .

٤- أعضاء المجلس لا يقل عن 7 أعضاء ولا يزيد عن 18 عضواً .

٥- الرئيس التنفيذي ورئيس مجلس الإدارة لا يكونا نفس الشخص .

٦- يتم التصويت عن طريق صندوق الاقتراع وليس برفع الأيدي .

٧- لجنة المراجعة مستقلة بنسبة أكبر 50% .

٨- لجنة المراجعة مستقلة على الأقل بنسبة 66% .

٩- لجنة المراجعة مستقلة بنسبة 100% .

١٠- لجنة الترشيح أو الحوكمة مستقلة بنسبة أكبر من 50% .

١١- لجنة الترشيح أو الحوكمة مستقلة على الأقل بنسبة من 67% .

١٢- لجنة الترشيح أو الحوكمة مستقلة بنسبة 100% .

١٣- لجنة التعويضات مستقلة بنسبة أكبر من 50% .

١٤- لجنة التعويضات مستقلة على الأقل بنسبة من 67% .

١٥- لجنة التعويضات مستقلة بنسبة 100% .

١٦- وجود لجنة لإدارة المخاطر على مستوى مجلس الإدارة .

١٧- لا يجوز للمديرين أن يكونوا أعضاء في أكثر من ثلاثة مجالس لشركات عامة أخرى .

١٨- أعضاء المجلس الحاضرين لاجتماعات مجلس الإدارة بنسبة أكثر من 75% .

١٩- أعضاء المجلس الحاضرين لاجتماعات مجلس الإدارة بنسبة أكثر من 90% .

٢٠- يقوم المجلس بإجراء تقييماً ذاتياً منتظماً .

٢١- أعضاء المجلس المستقلون يجتمعوا معاً بشكل منتظم ومستقل بشأن الإدارة التنفيذية للشركة .

٢٢- يجتمع المجلس أكثر من أربع مرات كل عام .

• مكافآت الإدارة والمجلس:

حيث يتم الإفصاح عن :

١- عملية صنع القرار ومدفوعات المديرين أعضاء المجلس .

٢- محددات مدفوعات المديرين أعضاء المجلس شاملة مستويات الرواتب .

٣- نوعية رواتب المديرين أعضاء المجلس ما إذا كانت في صورة نقدية أو أسهم .

٤- عملية صنع القرار لتحديد المدفوعات الإدارية لغير أعضاء المجلس .

٥- محددات المدفوعات للإدارة العليا من غير أعضاء المجلس (مستويات الرواتب والعلاوات الإضافية) .

٦- دليل المؤشرات المرتبطة بأداء تعويضات للإدارة العليا .

أسئلة عن نقاط إضافية : الإفصاح عن :

١- مدى وجود برنامج تدريب رسمي لدى المجلس للمديرين أو توفير تدريب خارجي.

• أخلاقيات العمل ومسئولية وحوكمة الشركات

حيث الإفصاح عن :

١- السياسة والإجراءات للتصويت الواضح القاطع.

٢- السياسة والإجراءات في التعاملات الداخلية.

٣- المساهمة في الاحزاب السياسية.

• الفساد

حيث الإفصاح عن :

١- السياسة والإجراءات الموضوعية لمواجهة الرشوة والفساد .

• القيادة

حيث الإفصاح عن :

١- الالتزام المعلن بالاعتراف بمعايير مسؤولية الشركات .

٢- بيان الرئيس التنفيذي بشأن حوكمة الشركات .

٣- بيان الرئيس التنفيذي بشأن المسؤولية الاجتماعية والبيئية للشركات.

٤- التوقيع على إتفاقيات المسؤولية الاجتماعية والبيئية للشركات والمعترف بها عالمياً مثل الأتفاق العالمي ،

.SULLIVAN GLOBAL

• أخلاقيات العمل

حيث الإفصاح عن :

١- نشر تقرير المسؤولية الاجتماعية للشركة.

٢- مراجعة تقرير المسؤولية الاجتماعية للشركة أو توكيده بإستقلالية .

٣- يعد التقرير تحت إطار المبادرة العالمية لإعداد تقارير المسؤولية الاجتماعية (GRI).

٤- الأداء الإجماعي والبيئي في التحليل التشغيلي .

• ملحق رقم (2) معايير الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية والبيئية في الشركات المقيدة:

تصاعدت منذ فترة مطالبات شركات الأعمال بأداء دورها الاجتماعي ، وتبلورت تلك المطالبات الى توجيهات رسمية وإختيارية للشركات باعتبار أن المسؤولية الاجتماعية إحدى مسؤوليتها التي تساهم في تحقيق التنمية المستدامة sustainable development في المجتمع .

ويعد Sheldon في عام 1923 أول من أشار الى أهمية اهتمام الشركات بالمسؤولية الاجتماعية عند أداء وظائفها المختلفة (جربوع ، 2007 ، ص240) .

ويمكن تعريف المسؤولية الاجتماعية للشركات طبقاً للوثيقة الخضراء green paper التي نشرتها اللجنة الأوروبية European commission في يوليو 2001 بأنها

" مفهوم تقوم الشركة من خلاله بدمج اهتماماتها الاجتماعية والبيئية مع عملياتها الأساسية ، وتتفاعل مع الأطراف الأخرى بشكل طوعي حيث أن الاهتمام بالمسؤولية الاجتماعية له تأثير مباشر على إنتاجية العاملين ويدعم الموقف التنافسي للشركة (Bron Chain,2003,p.7) .

كما عرف البنك الدولي المسؤولية الاجتماعية على أنها " تعهد الشركات للمساهمة في تحقيق التنمية الاقتصادية المستدامة ، من خلال أداء مسؤوليتها تجاه العاملين والمجتمع المحلي بشكل طوعي من أجل تحسين جودة الحياة بأسلوب يعود بالفائدة على الشركة والتنمية" (Anto&Astuti,2008,p.19) .

كما عرف مجلس الأعمال العالمي للتنمية المستدامة (WBCSD) المسؤولية الاجتماعية للشركات بأنها " تعهد من قطاع الأعمال بالمشاركة في تحقيق التنمية المستدامة من خلال العمل مع العاملين والمجتمع المحلي والإقليمي بغرض تحسين جودة حياتهم".

وفى عام 2010 أصدرت المنظمة الدولية للمقاييس International Organization for Standardization (ISO) المقياس ISO 26000 المتعلق بالمسؤولية الاجتماعية للشركات لمساعدتها على الاسهام في تحقيق التنمية المستدامة ، حيث حددت سبع مجالات للمسؤولية الاجتماعية وهي :

- 1 - الحوكمة
- 2- الموارد البشرية
- 3- العاملين
- 4- البيئة
- 5 - العمليات
- 6- العملاء
- 7- المجتمع (ISO,2010) .

وعلى الجانب الآخر فإن المسؤولية البيئية للشركات تعنى " مسؤولية الشركات في الحفاظ على البيئة ومواجهة مخاطر التلوث وأي أثار سلبية ضارة نتيجة لاستخدام الموارد الطبيعية في العمليات التشغيلية كالطاقة والمواد المستخدمة في الإنتاج".

كما يمكن تعريف المسؤولية البيئية للشركات " بأنها ما يختص بتأثيرات الشركات على الأنظمة الطبيعية بما في ذلك الأنظمة الأيكولوجية والأرض والهواء والماء ، ومن ثم فإن المؤشرات البيئية تغطي الأداء المرتبط بالمدخلات مثل المواد الخام والطاقة والمياه ، وبالمخرجات مثل الانبعاثات والنفائيات السائلة والمخلفات ،

بالإضافة الى أنها تغطي الأداء المرتبط بالتنوع البيولوجي والتوافق البيئي وغيرها من النواحي ذات الصلة " (شرف ، 2015 ، ص18)، ويرى (Brammer,S.&,S.paveline,2008) باختصار أن المسؤولية البيئية للشركات تتم من خلال الأنشطة التي تهدف الى تقليل ومنع التدهور البيئي في المنطقة الجغرافية المحيطة بالشركة طبقاً للمتطلبات القانونية ، وذلك لتفادي أسباب تلوث المياه والأرض والهواء وحدوث الضوضاء ، وإتباع الأساليب ذات الكفاءة للتخلص من المخلفات الصلبة والمحافظة على المصادر النادرة للمواد الخام والطاقة واستخدام المصادر البديلة .

وقد كان لمصر الاهتمام بقضايا البيئة والحفاظ عليها كالتزام على الشركات الاستثمارية قبل الموافقة على إنشائها ، وذلك من خلال صدور القوانين والقرارات الوزارية والتي تهدف الى المحافظة على البيئة والاستخدام الأمثل للموارد الطبيعية كالطاقة والماء والهواء وتقليل الآثار السلبية عند استخدام تلك الموارد ، حيث صدر قانون البيئة 48 لسنة 1982 في شأن حماية نهر النيل والمجارى المائية ، والقانون 102 لسنة 1983 في شأن المحميات الطبيعية ، والقانون 4 لسنة 1994 في شأن أسس وإجراءات تقييم التأثير البيئي للمشروعات الاستثمارية والمعدل بالقانون 9 لسنة 2009 والقانون 105 لسنة 2015 ، بالإضافة للقرارات الوزارية وقرارات رئيس الوزراء في 2015 ، 2016 ، 2017، فيما يتعلق بإشتراطات تداول إستخدام الفحم الحجري والبترولي وصرف المخلفات السائلة بالقرار 44 لسنة 2000. (وزارة البيئة المصرية وجهاز شئون البيئة International Integrated Reporting Council (IIRC,2011) وReporting Council من الدراسات وجود اتجاه متعاظم نحو الادارة البيئية والتقرير في المنظمات في السنوات الاخيرة ، حيث تناولت القضايا البيئية كأحد مسؤولية المنظمات في تحقيق متطلبات التنمية المستدامة مثل الطاقة والمواد الخام المستخدمة، والغازات الدفينة والانبعاثات والنفايات الخطرة وإدارة المياه بالإضافة الى التأثيرات السلبية على التنوع البيولوجي. (Haque & Deegan, 2010).

وقد تناول المؤشر المصري لمسؤولية الشركات معايير الإفصاح عن ممارسات الشركات لمسؤوليتها البيئية في ملحق (2) والتي سيتم عرضها فيما يلي :

• التلوث البيئي:

حيث الإفصاح عن :

- ١- انبعاث الغازات الدفينة (الناتجة من تدفئة نباتات الصوب الزراعية).
- ٢- انبعاث المواد المستنفذة للأوزون.
- ٣- انبعاث أكسيد النيتروجين والغازات الأخرى (NOX,SOX أكسيد النيتروجين وأكسيد الكبريت).
- ٤- المخاطر الطبيعية والتنظيمية المرتبطة بتغيير المناخ.
- ٥- السياسة التي تحكم إدارة الانبعاثات أو المخاطر التنظيمية المرتبطة بتغيير المناخ.

أسئلة عن نقاط إضافية :

- ١- الأهداف المحددة ذات العلاقة بالانبعاثات .
 - ٢- البرنامج المحدد لنسب الكربون الملتمزم بها.
- استخدام الموارد الطبيعية

حيث الإفصاح عن :

- ١- استهلاك الطاقة مقسم حسب مصدر الطاقة الأساسي .
- ٢- استخدام المصادر المتجددة للطاقة.
- ٣- الطاقة الكلية التي يتم توفيرها بسبب الصيانة وتحسينات الكفاءة.
- ٤- مبادرات تخفيض استخدام الطاقة أو التدقيق في استخدامها.
- ٥- الأهداف المحددة ذات العلاقة بالحفاظ على الطاقة.
- ٦- نوع المواد الخام المستخدمة.
- ٧- النسبة المئوية للمواد المستخدمة والتي يعاد تدويرها .
- ٨- مبادرات تحسين كفاءة استخدام الموارد.
- ٩- السياسات والمبادرات لإدارة استخدام المياه.
- ١٠- الكميات الاجمالية للمياه المستخدمة.
- ١١- إجمالي كميات المياه المستخدمة من المصدر .
- ١٢- السياسة أو المبادرات التي يتم اتخاذها لإدارة النفايات الخطرة.
- ١٣- سياسة الإدارة المتعلقة بالنفايات وتصريف المياه.

أسئلة عن نقاط إضافية :

- ١- إنتاج المنتجات الموفرة للطاقة مثل الألواح الشمسية.

وبالنسبة للمسئولية الاجتماعية فقد تناول المجلس الدولي للتقارير المتكاملة قضايا المسئولية الاجتماعية التي تمثل مسئولية المنظمات في تحقيق التنمية المستدامة والتي تناولتها بعض الدراسات مثل الصحة والسلامة المهنية ، وحقوق الانسان ، والمسئولية عن المنتجات والمشاركة المجتمعية كالتبرعات والرعاية ، والاحتفاظ بالموظفين وتدويرهم ، وخصوصية العملاء ، والتدريب والتعليم والعلاقات والتأثيرات المتبادلة مع المجتمع . (IIRC,2011) ، (Blewett &Okeeffe ,2011) ، (Coscone et al.2010) . ويمكن تقسيم المسئولية الاجتماعية للشركات الى ثلاث مجالات هي :

- مجال المساهمة العامة والتي تمثل المنافع التي تقدمها الشركات للمجتمع دون التقييد بنطاق محيطها ، مثل دعم المؤسسات العلمية والثقافية والخيرية وبرامج العناية الصحية والحد من الأوبئة والأمراض

وتوظيف الأقليات والمعاقين وتوفير وسائل النقل والإسكان للعاملين لديها. (Reinhard S.,et.al,2005)

- مجال الموارد البشرية والتي تشمل توفير فرص عمل متكافئة للجميع دون تفرقة لأي أسباب عنصرية أو دينية الخ ، مع توفير نظم أجور عادلة وبرامج تدريبية لتحسين مهاراتهم وأدائهم التشغيلي مع تهيئة بيئة عمل صالحة. (Harris,J.,2004) .
- مجال المنتج أو الخدمة والتي تشمل تحقيق رضا العملاء عن المنتجات أو الخدمات المقدمة لهم ، وبيان خصائص المنتج أو الخدمة وتحديد حدود ومخاطر الاستخدام للمنتج ومدة الصلاحية وخدمات ما بعد البيع. (GRI,2002) .

وقد تناول المؤشر المصري لمسئولية الشركات معايير الإفصاح عن ممارسات الشركات لمسئوليتها الاجتماعية في ملحق (2) والتي سيتم عرضها فيما يلي :

• سياسة الادارة ومؤشرات الاداء

حيث الإفصاح عن :

- ١- المعلومات ذات العلاقة بدورة حياة المنتج .
- ٢- الحالات والغرامات والعقوبات غير المالية بسبب عدم الالتزام بالقوانين البيئية المطبقة .
- ٣- الأثر البيئي لنوع النقل المستخدم في الاغراض اللوجستية .
- ٤- سياسة بيئية واضحة.
- ٥- جهود الحفاظ على التنوع البيولوجي (مثل زراعة الاشجار).
- ٦- نظام الإدارة والشهادات المرتبطة بالممارسات البيئية (مثل شهادة ISO14001).
- ٧- سياسة إدارة الكوارث.

أسئلة عن نقاط إضافية

- ١- خدمات الطوارئ الطبية (EMS) في كل المواقع/ المرافق وشهادة ISO14001.

• العاملين (الموظفين)

• علاقات الموظفين / خلق فرص العمل

حيث الإفصاح عن :

- ١- برامج التطوير الوظيفي.
- ٢- مبادرات إشراك الموظفين في صنع القرار شاملا الاتصالات الداخلية على مستوى الإدارة الخ.
- ٣- السياسة / القواعد المتعلقة بالمزايا غير المالية للعاملين مثل السكن الخ.
- ٤- معلومات عن السياسة / القواعد المتعلقة بالرعاية الصحية.
- ٥- السياسة / القواعد المتعلقة بفصل العاملين وتسريحهم.

- ٦- سياسة / قواعد المشاركة في الأرباح مثل خيارات الأسهم وغيرها مع العاملين بالإدارة الدنيا.
- **حقوق العمال**

حيث الإفصاح عن

- ١- نظام الإدارة / شهادة تختص بممارسات التوظيف والعمل التي تعبر عنها شهادة SA8000 .
- ٢- سياسة / مدونة حماية حقوق الانسان .
- ٣- مبادرات دعم وتنفيذ سياسة حماية حقوق الانسان .
- ٤- عدد الإضرابات وعدد العاملين المشاركين فيه.

أسئلة عن نقاط إضافية :

- ١- شهادة SA8000 في كل المواقع والمرافق .
- ٢- الإشارة في مدونة السلوك الى اتفاقية منظمة العمل الدولية ILO .
- ٣- مدونة السلوك تنطبق على سلسلة الإمداد (التوريد).

• السلامة والصحة المهنية للعاملين H&S

حيث الإفصاح عن :

- ١- سياسة واضحة للسلامة والصحة المهنية .
- ٢- حالات العمل المرتبطة بالأضرار والحوادث.
- ٣- المبادرات المتعلقة بسلامة وصحة العاملين .
- ٤- النشر عن الصحة التي تركز على المعرفة والتدريب شاملا الوعي عن HIV/AIDS .
- ٥- نظام الإدارة / شهادة بشأن ممارسات السلامة والصحة المهنية وهو ما تحققه
- ٦- شهادة OHSAS 1800 .

أسئلة عن نقاط إضافية :

- ١- تطبيق شهادة OHSAS 18000 في جميع المواقع / المرافق .

• الفرص المتساوية

حيث الإفصاح عن :

- ١- قائمة واضحة بقيام صاحب العمل بتحقيق تكافؤ الفرص (الفرص المتساوية) دون النظر الى الجنس أو الطبقة أو الدين الخ .
- ٢- تقسيمات جنس العاملين الى إجمالي القوى العاملة.
- ٣- عدد العاملين حسب الأصول العرقية أو الطبقية .
- ٤- مبادرات لدعم توظيف النساء والأشخاص ذوي الإعاقة .
- ٥- سياسة التمييز في التوظيف / معاملة العاملين المصابين بالإيدز.

٦- سياسة / قواعد معالجة حالات التحرش والحلول.

أسئلة عن نقاط إضافية :

١- مجلس الإدارة لديه مدير مستقل من النساء .

• علاقات الاتحاد

حيث الإفصاح عن :

١- عدد ونسبة العاملين النقابيين .

• المجتمع

• حقوق الانسان

حيث الإفصاح عن :

١- سياسة أو لائحة سلوك الحفاظ على حقوق الانسان (مثل عمالة الأطفال ، العمل الجبري ، والعمل

الإستعبادي الخ) .

• الاستثمار المجتمعي

حيث الإفصاح عن :

١- سياسة واضحة / قائمة تتعلق بالاستثمار المجتمعي .

٢- مبادرات بشأن الوعي المجتمعي أو التعليم .

٣- مشاركة الشركة في المبادرات العامة والخاصة لتنمية المجتمع.

٤- الوصف / مبلغ المساهمة الاجمالية / التبرعات للمبادرات الخيرية مثل الصحة والتعليم الخ .

• العملاء / المنتج

• سلامة المنتج

حيث الإفصاح عن :

١- سياسة / إجراءات استدعاء المنتج .

• مكافحة الاحتكار

حيث الإفصاح عن :

١- السياسات التي تغطي الممارسات العادلة والممارسات الاحتكارية.

• جودة المنتج ونوعية العملاء

حيث الإفصاح عن :

١- المصروفات السنوية المنفقة على مبادرات توعية العملاء .

٢- عدد الدراسات المسحية لرضا العملاء خلال العام .

- ٣- آلية معالجة شكاوى وردود فعل العملاء .
- ٤- سياسة / إجراءات حماية خصوصية وسرية العميل.
- ٥- الإجراءات والبرامج للالتزام بالقوانين والمعايير والنظم الطوعية المتعلقة بالاتصالات التسويقية التي تشمل التسويق والترويج والدعاية .
- ٦- السياسة / الإجراءات لتعريف العملاء وما يتعلق بالمنتج / الخدمات المقدمة .
- ٧- نظام الإدارة / شهادة تختص بجودة المنتج والتي تمثلها ISO9000/ SIX SIGMA.

ب- المعايير النوعية Qualitative criteria

وهي المعايير التي يعتمد عليها في تقييم مصداقية الإفصاح الفعلي في الشركات المقيدة في المرحلة الثانية من مراحل إعداد مؤشر ESG ، وسوف يعرض الباحث مثال لتلك المعايير في كيفية استخدامها في تقييم مصداقية الإفصاح بالتطبيق على الإفصاح عن هيكل الملكية كأحد متطلبات الحوكمة كما يلي :

النقاط	الشركة لديها
1	<ul style="list-style-type: none"> • دليل واضح أو استنتاج قضائي أو تنظيمي بحدوث صفقة مهمة لطرف ذو علاقة أو تصرف من الشركة بهدف تحقيق سيطرة كبار المساهمين على حساب الأقلية. • دليل واضح بحدوث صفقة مهمة لطرف ذو علاقة أو تصرف من الشركة بدون إخطار أو موافقة الأقلية من المساهمين .
2	<ul style="list-style-type: none"> • دليل واضح أو استنتاج قضائي أو تنظيمي بحدوث صفقة صغيرة لطرف ذو علاقة أو تصرف حدث من الشركة بهدف تحقيق سيطرة كبار المساهمين على حساب الأقلية. • التزام بإعداد ملف بأنشطة كبار وأقلية المساهمين أو عمل قوائم تبين حظر الاخطاء أو عدم الانحياز لتحقيق مصلحة من خلال سيطرة كبار المساهمين على الأقلية. • يتغير هيكل الملكية في الشركة دون أن يكون واضحاً من هم المالكيين الأساسيين بالفعل.
3	<ul style="list-style-type: none"> • لا تغييرات أو معلومات جديدة .

ويتم تطبيق المعايير النوعية بنفس الطريقة للتأكد من مصداقية الإفصاح الفعلي للشركات من خلال ما ينشر إعلامياً أو ما تنشره الجهات الرقابية عن الشركات المقيدة ، حيث يتم إعطاء نقطة أو نقطتين حسب مستوى القصور في المصداقية عند ممارسة أي بند من بنود المتطلبات الثلاثة، أو ثلاث نقاط في حالة عدم وجود ممارسات سلبية تؤثر على مصداقية الإفصاح الفعلي لممارسات البنود المختلفة كما هو مبين في المثال عالية ، و يتم جمع الدرجات في المرحلة الثانية لكل شركة واستخدامها في تعديل نقاط الإفصاح التي حصلت عليها في المرحلة الأولى لتحديد النقاط النهائية للشركة كما سبق توضيحه في مراحل إعداد

المؤشر (W.W.S&P Dow Jones Indices: Index Methodology 2018)

المبحث الثاني

محاور وأليات تفعيل مساهمة المراجع الداخلي في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر المصري لمسئولية الشركات - إطار مقترح

مقدمة

يتناول هذا المبحث إيضاح الدور الحديث للمراجع الداخلي ونطاق مهامه ، ثم كيفية الاستفادة من دوره الحديث في تطبيق محاور وأليات الإطار المقترح بهدف تفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر المصري لمسئولية الشركات ESG ، وذلك كما يلي : -

أولاً : الدور الحديث للمراجع الداخلي ونطاق مهامه

ظهرت مهنة المراجعة الداخلية منذ ما يقرب من أربعة عقود ، وقد لاقت كمهنة قبولاً كبيراً خاصة في الدول المتقدمة ، حيث اقتصر نطاقها في بادئ الأمر على المراجعة المالية وحماية أصول المنشأة ، ثم اتسع نطاقها لتصبح أداة شاملة للفحص والرقابة والتقييم لإجراءات ونظم الرقابة الداخلية وإدارة العمليات وإمداد الإدارة العليا بالتقارير المعلوماتية ، كما أنها أصبحت أداة اتصال بين المستويات الادارية المختلفة لتقديم خدماتها الاستشارية في التقييم وتحسين جودة الاداء التشغيلي والنظم والالتزام بالحوكمة والشفافية وتقييم المخاطر وأساليب إدارتها ، وغيرها من الأساليب التي تساعد على إضافة قيمة حقيقية للمنشأة . (سرور ، 2014، ص18).

وقد عرفها بعض الباحثين (الصبان وآخرون ، 1996، ص31) على أنها " وظيفة تقييمية مستقلة تنشأ داخل التنظيم بغرض فحص وتقييم الانشطة التي يقوم بها التنظيم " ولذا يشير هذا التعريف الى شمول نطاق المراجعة لجميع الأنشطة داخل المنشأة.

وعرف معهد المراجعين الداخليين في الولايات المتحدة الامريكية (IIA) عام 1999 المراجعة الداخلية على أنها " نشاط تأميني واستشاري مستقل وموضوعي مصمم لإضافة القيمة وتحسين عمليات المنظمة، من خلال مساعدتها في تحقيق أهدافها بواسطة أليات منظمة ومنهج انضباطي لتقييم وتحسين فعالية إدارة المخاطر والرقابة " (www.IIA.org.)

كما عرفها المعهد الفرنسي للمراجعة والمستشارين الداخليين French Internal Auditors and Consultants Institute (FIACI) على أنها " نشاط مستقل وموضوعي يهدف الى إعطاء المؤسسة الضمانات الكافية حول درجة التحكم في العمليات التي تقوم بها ، وتقديم النصائح من أجل القيام بالتحسينات اللازمة والتي تساهم في إضافة القيمة " (غلاب ، 2011).

ويرى الباحث أن المراجعة الداخلية " نظام داخلي في المنشأة مستقل وموضوعي يتمثل دوره في تحقيق الجانبين التأميني (التوكيدي) والاستشاري (إضافة القيمة) لكل أنشطة المنشأة ، وذلك بهدف تحسين الأداء

المحاسبي والمالي والتشغيلي والمساهمة في إدارة المخاطر وتحقيق متطلبات الإستدامة وتقديم التقارير للإدارة عن ذلك".

ويرى البعض (الصحن ، السوافيري ، 2004 ، ص216) أن نطاق المراجعة الداخلية يتضمن فحص وتقييم كفاءة وفاعلية الاداء الذي يشتمل على ما يلي :

١-مراجعة مدى إمكانية الاعتماد على المعلومات المالية والتشغيلية ونزاهتها والوسائل المستخدمة في تحديد القياس والتصنيف والتقرير عن تلك العمليات.

٢-مراجعة النظم الموضوعة للتأكد من الالتزام بالسياسات والخطط والإجراءات والقوانين واللوائح ذات التأثير الجوهري على العمليات والتقارير.

٣-مراجعة وسائل الحفاظ على الاصول والتحقق من وجودها .

٤-تقييم كفاءة استخدام الموارد التشغيلية.

٥-مراجعة العمليات أو البرامج للتأكد من أن النتائج تتماشى مع الأهداف الموضوعة وكما هو مخطط لها.

ويشير الباحث الى أنه يجب على إدارة المراجعة الداخلية ألا تشارك في وضع المعايير أو تحديد الإجراءات أو الآليات التي تضبط أداء الأنشطة المختلفة في المنشأة ، حتى لا تفقد استقلاليتها وموضوعيتها عند أداء دورها التوكيدي (التأميني) ومن ثم ضعف دورها الاستشاري المضيف للقيمة في المنشأة .

ثانياً : محاور وأليات تفعيل مساهمة المراجع الداخلي في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر المصري لمسئولية الشركات ESG – إطار مقترح

قام الباحث بصياغة إطار مقترح بهدف تفعيل مساهمة المراجع الداخلي في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر المصري لمسئولية الشركات ESG ، ويشمل هذا الإطار أربعة محاور لكل محور ألياته التي يتم من خلالها تحقيق هدف المحور، وسوف يتم تناول محاور وأليات الإطار المقترح كما يلي :

• المحور الأول : تأهيل وتدريب المراجع الداخلي في الشركات المقيدة على متطلبات ومنهجية ومعايير المؤشر المصري لمسئولية الشركات

حيث يتم تحقيق هذا المحور من خلال الأليات الآتية :

أ- قيام الشركات المقيدة بعقد البرامج والدورات التدريبية للمراجع الداخلي للتعرف والتدريب على متطلبات ومنهجية ومعايير المؤشر المصري لمسئولية الشركات ، بالإضافة الى القرارات والقوانين ذات الصلة التي تصدر من الهيئة العامة للرقابة المالية أو الوزارات المعنية بهدف مساهمة الشركات في تحقيق التنمية المستدامة والتي تؤدي الى تحسين دورها في المجتمع، ومن ثم زيادة قيمتها الرأسمالية في البورصة نتيجة لزيادة مبيعاتها وقدرتها التنافسية .

ب- عقد البرامج والدورات التدريبية لتحسين معرفة وفهم المراجع الداخلي للتأثيرات المتبادلة والمتكاملة بين تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر وتحسين قدرتها التنافسية وقيمتها الرأسمالية ، بما يحفزها على تحقيق متطلبات المؤشر .

ج- قيام المراجع الداخلي بتأهيل وتدريب العاملين في الشركات المقيدة على كيفية تحقيق متطلبات المؤشر بكفاءة وفعالية بما يساهم في تحقيق تلك الشركات لمتطلبات المؤشر .

د- التأهيل والتدريب المستمر للمراجع الداخلي على التطورات والتحديثات لمتطلبات ومنهجية ومعايير المؤشر المصري لتحسين مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لتلك المتطلبات .

ولا شك أن التعليم والتدريب المهني المستمر للمراجع الداخلي فيما يتعلق بمفهوم الإستدامة ومتطلبات ومنهجية ومعايير المؤشر المصري ESG ، يحسن من قدراته ومهاراته أثناء أداء دوره التوكيدي والاستشاري ، بما ينعكس على تحسين معايير الأداء التشغيلي وخفض التكلفة ، والمساهمة في إدارة المخاطر وتحسين القدرة التنافسية للشركة وقيمتها الرأسمالية.

● المحور الثاني : تطوير المراجع الداخلي لدوره التوكيدي في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر

حيث يتم تحقيق هذا المحور من خلال الآليات الآتية:

أ - تطوير المراجع الداخلي لدوره التوكيدي في مدى توافق مجالات وأنشطة المسؤولية الاجتماعية والبيئية وقواعد الحوكمة التي يقرها مجلس الإدارة مع معايير الإفصاح عن تلك المجالات في المؤشر من خلال ما يلي:

١- توكيد المراجع الداخلي على أن مجالات وأنشطة المسؤولية الاجتماعية التي يقرها مجلس الإدارة تتوافق مع معايير الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في المؤشر .

٢- توكيد المراجع الداخلي على أن مجالات وأنشطة المسؤولية البيئية التي يقرها مجلس الإدارة تتوافق مع معايير الإفصاح عن المسؤولية البيئية في المؤشر .

٣- توكيد المراجع الداخلي على أن قواعد وإجراءات الحوكمة التي يقرها مجلس الإدارة تتوافق مع معايير الإفصاح عن الحوكمة في المؤشر .

ب - تطوير المراجع الداخلي لدوره التوكيدي في فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية بما يضمن تنفيذ مجالات وأنشطة المسؤولية الاجتماعية والبيئية وقواعد الحوكمة بكفاءة وفعالية من خلال ما يلي :

١- توكيد المراجع الداخلي على أن آليات نظام الرقابة الداخلية تضمن تنفيذ مجالات وأنشطة المسؤولية الاجتماعية بكفاءة وفعالية من خلال :

■ الفصل الواضح لواجبات ومسئوليات أعضاء لجنة المسؤولية الاجتماعية .

- صحة إجراءات الاعتماد وتسجيل العمليات والمحافظة على الأصول وإثباتها .
- المراجعة المالية للعمليات المتعلقة بتنفيذ أنشطة المسؤولية الاجتماعية .

٢- توكيد المراجع الداخلي على أن آليات نظام الرقابة الداخلية تضمن تنفيذ مجالات وأنشطة المسؤولية البيئية بكفاءة وفعالية من خلال :

- الفصل الواضح لواجبات ومسئوليات أعضاء لجنة المسؤولية البيئية.
- صحة إجراءات الاعتماد وتسجيل العمليات والمحافظة على الأصول وإثباتها .
- المراجعة المالية للعمليات المتعلقة بتنفيذ أنشطة المسؤولية البيئية .

٣- توكيد المراجع الداخلي على أن آليات نظام الرقابة الداخلية تضمن تطبيق قواعد وإجراءات الحوكمة بكفاءة وفعالية من خلال :

- الفصل الواضح لواجبات ومسئوليات أعضاء لجنة الحوكمة .
- توافق قواعد وإجراءات الحوكمة المطبقة مع الدليل المصري لحوكمة الشركات الذي أعده مركز المديرين المصري في 8 / 2016 والذي يتوافق مع معايير الإفصاح في المؤشر .

ج - توكيد المراجع الداخلي على التزام الشركات المقيدة بقوانين البيئة وقرارات البورصة والهيئة العامة للرقابة المالية .

• المحور الثالث : تطوير المراجع الداخلي لدوره الاستشاري لمعالجة القصور في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر

حيث يتم تحقيق هذا المحور من خلال الآليات الآتية :

أ - تطوير المراجع الداخلي لدوره الاستشاري لمعالجة القصور في تنفيذ مجالات وأنشطة المسؤولية الاجتماعية والبيئية وقواعد الحوكمة بما يتفق مع معايير الإفصاح في المؤشر من خلال :

- تقديم التوصيات والإرشادات لمعالجة القصور في تنفيذ مجالات وأنشطة المسؤولية الاجتماعية المقرة من مجلس الإدارة بما يتوافق مع معايير الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في المؤشر .
- تقديم التوصيات والإرشادات لمعالجة القصور في تنفيذ مجالات وأنشطة المسؤولية البيئية المقرة من مجلس الإدارة بما يتوافق مع معايير الإفصاح عن المسؤولية البيئية في المؤشر .
- تقديم التوصيات والإرشادات لمعالجة القصور في تطبيق قواعد وإجراءات الحوكمة المقرة من مجلس الإدارة بما تتفق مع معايير الإفصاح عن الحوكمة في المؤشر .

ب - تطوير المراجع الداخلي لدوره الاستشاري لمعالجة القصور في آليات نظام الرقابة الداخلية بما يضمن تنفيذ أنشطة المسؤولية الاجتماعية والبيئية وتطبيق قواعد الحوكمة بكفاءة وفعالية من خلال :

- تقديم التوصيات والإرشادات لمعالجة القصور في آليات نظام الرقابة الداخلية بما يضمن تنفيذ أنشطة المسؤولية الاجتماعية المقررة من مجلس الإدارة بكفاءة وفعالية.
- تقديم التوصيات والإرشادات لمعالجة القصور في آليات نظام الرقابة الداخلية بما يضمن تنفيذ أنشطة المسؤولية البيئية المقررة من مجلس الإدارة بكفاءة وفعالية.
- تقديم التوصيات والإرشادات لمعالجة القصور في آليات نظام الرقابة الداخلية بما يضمن تطبيق قواعد وإجراءات الحوكمة التي يقرها مجلس الإدارة بكفاءة وفعالية.

ج - تقديم المراجع الداخلي للتوصيات والإرشادات لمعالجة القصور في التزام الشركات المقيدة بقوانين البيئة وقرارات البورصة المصرية والهيئة العامة للرقابة المالية.

• المحور الرابع : تقييم المراجع الداخلي لمحتوى وجودة الإفصاح في الشركات المقيدة عن تحقيق متطلبات المؤشر المصري لمسئولية الشركات وأثر مخاطر القصور في تحقيق متطلبات المؤشر على تلك الشركات

حيث يتم تحقيق هذا المحور من خلال الآليات الآتية :-

أ- تقييم المراجع الداخلي لمحتوى وجودة الإفصاح في الشركات المقيدة عن تحقيق متطلبات المؤشر من خلال :

- تقييم المراجع الداخلي لمحتوى وجودة الإفصاح العادي والإلكتروني في الشركات المقيدة عن أدائها لمسئوليتها الاجتماعية بما يتوافق مع معايير الإفصاح الواردة بالمؤشر.
- تقييم المراجع الداخلي لمحتوى وجودة الإفصاح العادي والإلكتروني في الشركات المقيدة عن أدائها لمسئوليتها البيئية بما يتوافق مع معايير الإفصاح الواردة بالمؤشر.
- تقييم المراجع الداخلي لمحتوى وجودة الإفصاح العادي والإلكتروني في الشركات المقيدة عن تطبيقها لقواعد الحوكمة بما يتوافق مع معايير الإفصاح الواردة بالمؤشر.

ب- تقييم المراجع الداخلي لتأثير مخاطر القصور في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر من خلال:

- تقييم المراجع الداخلي لتأثير مخاطر القصور في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر على احتمالية خروج الشركة من عضوية المؤشر وتقديم تقرير بذلك .
- تقييم المراجع الداخلي لتأثير مخاطر القصور في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر على احتمالية انخفاض القيمة الرأسمالية للشركة في البورصة وتقديم تقرير بذلك .

وقد أكدت نتائج بعض الدراسات السابقة على أن محتوى وجودة الإفصاح العادي والإلكتروني عن الالتزام بتطبيق قواعد الحوكمة في الشركات وأداء مسؤوليتها الاجتماعية والبيئية له أثر إيجابي على الإداء الاقتصادي للشركات ومن ثم نتائجها المالية وغير المالية ، حيث أكدت دراسة (Gill, 2008) على أن

ممارسات الحوكمة يمكن أن تشكل تصورات وسلوك أصحاب المصالح تجاه الشركة وقد يكون لها تأثير اقتصادي على الشركة ، كما أكدت دراسة (Barnea &Rubin 2010) على أن المديرين لديهم رغبة للاستثمار في أنشطة المسؤولية الاجتماعية بهدف تحسين سمعة وحماية الشركات ، حيث يرى البعض (Cespa & Cestone, 2007) أن المدير التنفيذي في الشركات يميل الى زيادة الاستثمار في المسؤولية الاجتماعية بهدف زيادة تعاطف وانتماء أصحاب المصلحة تجاه الشركة وتقوية وحداتها الداخلية ومن ثم تعزيز أدائها الاقتصادي ، بينما تؤكد دراسة (Klettner et. al.,2014) على أن حوكمة الشركات تؤثر على النتائج المالية وغير المالية ، كما توصلت بعض الدراسات لنتائج تؤكد على أن الإفصاح (العادي والإلكتروني) عن الالتزام بمتطلبات ESG تقلل فجوة المعلومات بين الإدارة والمستثمرين ومن ثم كسب ثقتهم وبالتالي خفض تكلفة رأس المال وزيادة القيمة السوقية لأسهم الشركة وامتلاك استحقاقات عالية الجودة . (Fiori,et.al,2007), (Arx &Ziegler,2009), (Evans &Peiris,2010).

وأكدت دراسة (عقل ، يونس & محمد ، جمال ، 2010) ، وجود علاقة ارتباط موجبة ومعنوية بين مستوى الإفصاح عن الالتزام بمتطلبات المؤشر المصري لمسؤولية الشركات ونسب التغير في أسعار الاسهم قبل وبعد الإفصاح في الشركات المقيدة في البورصة المصرية ، حيث يرى البعض (Willard,2002) ، (Zadek,2007) ضرورة توجيه شركات الأعمال نحو تحقيق التوازن بين تعظيم الربحية وأداء مسؤوليتها الاجتماعية والبيئية ، كما أكدت نتائج بعض الدراسات على وجود علاقة إيجابية طردية بين التزام الشركات المقيدة بمتطلبات المؤشر وتحقيق الضبط المالي ، حيث اكدت نتائج دراسة (عبد الرحيم ، 2015) على أن متطلبات المؤشر الثلاثة مجتمعة لها تأثير إيجابي على عملية ضبط الأداء المالي في الشركات ، حيث تؤثر الحوكمة على التوجيه الإستراتيجي الجيد لتحقيق مصالح حملة الاسهم ، وتؤثر المسؤولية الاجتماعية إيجاباً من خلال إتباع السياسات التي تحقق رضا العملاء وجذب عملاء جدد والاحتفاظ بهم ، وتؤثر المسؤولية البيئية بالاستثمار في الطرق التي تحافظ على البيئة المحيطة وتجنب حدوث أي أثار سلبية ضارة ، كما أكدت نتائج دراسة (السخاوي 2015) على وجود علاقة طردية ذات دلالة معنوية بين الوزن النسبي لشركات المؤشر ومعدل العائد على الاصول ، وكذلك علاقة ذات دلالة معنوية عكسية بين الوزن النسبي لشركات المؤشر ومعدل العائد على الاصول ، الأمر الذي يبين أن العلاقة بين المتغيرين هي علاقة أنية حيث يؤثر كلا منهما على الآخر ، وقد أكدت نتائج دراسة (البيلي 2016) على وجود ارتباط ذات دلالة معنوية بين المسؤولية الاجتماعية ومؤشرات الأداء المالي.

ومن ثم فإن الباحث يرى أن دعم الإدارة في الشركات المقيدة لوظيفة المراجع الداخلي في تقييمه لمحتوى جودة الإفصاح العادي والإلكتروني عن تحقيق متطلبات ESG يساهم بشكل جوهري في تحقيق تلك الشركات لأهدافها الرئيسية التي تتمثل في تحسين الأداء الاقتصادي المالي وغير المالي للشركة وتحقيق متطلبات المؤشر المصري للاستدامة S&P/EGX/ESG ومن ثم الحفاظ على قدرتها التنافسية في الأجل الطويل .

ومن العرض السابق للمحاور الأربعة وألياتها والتي تشكل الإطار المقترح ، يتبين ترابطها وتكاملها في تطوير دور المراجع الداخلي بهدف تفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر المصري لمسئولية الشركات .

حيث يرى الباحث

أن التأهيل والتدريب للمراجع الداخلي في الشركات المقيدة على متطلبات ومنهجية ومعايير المؤشر **كمحور أولى** يمكنه من الفهم الكامل لأبعاد ومتطلبات المؤشر وأثرها الإيجابي على تحسين القيمة السوقية للشركات في البورصة ، واتخاذ مفهوم التنمية المستدامة كإستراتيجية تساهم كل أنشطة الشركة في تحقيقها، وذلك من خلال **المحورين الثاني والثالث** حيث يتناولان الدور الحديث للمراجع الداخلي والذي يشمل دوره التوكيدي للتأكد من تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر توافقاً مع معايير الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية والبيئية و قواعد الحوكمة ، مع قيام المراجع الداخلي لدوره الاستشاري من خلال تقديم التوصيات والإرشادات للشركات لمعالجة أوجه القصور في تحقيق متطلبات المؤشر أولاً بأول ، وأخيراً قيام المراجع الداخلي **كمحور رابع** بتقييم محتوى وجودة الإفصاح العادي والإلكتروني في الشركات بما يتوافق مع معايير الإفصاح الواردة بالمؤشر، وكذلك تقييمه لأثر مخاطر القصور في تحقيق متطلبات المؤشر على احتمالية خروج الشركة من عضوية المؤشر وانخفاض قيمتها الرأسمالية في البورصة ، وتقديم تقارير بذلك للجنة المراجعة كأحد لجان مجلس الادارة .

ويتضح مما سبق أن تلك المحاور من خلال ألياتها تتربط وتتكامل في تأثيرها الإيجابي على تطوير دور المراجع الداخلي بهدف تفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر المصري لمسئولية الشركات.

وهو ما يحقق صحة الفرض الرئيسي والفروض الفرعية لهذا البحث نظرياً .

المبحث الثالث

الدراسة الميدانية واختبار فروض البحث

مقدمة

سوف يتناول هذا المبحث اختبار فروض البحث ، وذلك من خلال استخدام الأساليب الإحصائية الملائمة في تحليل بيانات الدراسة الميدانية التي أجراها الباحث والتي استهدفت التعرف على آراء المستقيين بالنسبة لأثر فعالية محاور وأليات الإطار المقترح على تفعيل مساهمة المراجع الداخلي في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر المصري لمسئولية الشركات .

وسوف يتم عرض الدراسة الميدانية والتحليل الإحصائي لبياناتها لاختبار فروض البحث كما يلي :

الفرض الرئيسي لهذا البحث والذي ينص على :

"لا يوجد تباين ذات دلالة إحصائية بين آراء عينتي الدراسة على أن الإطار المقترح يؤدي لتفعيل مساهمة المراجع الداخلي في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر المصري لمسئولية الشركات". وينبثق من هذا الفرض الرئيسي الفروض الفرعية الآتية :

أ- لا يوجد تباين ذات دلالة إحصائية بين آراء عينتي الدراسة على أن التأهيل والتدريب للمراجع الداخلي على متطلبات ومنهجية ومعايير المؤشر المصري لمسئولية الشركات يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر.

ب- لا يوجد تباين ذات دلالة إحصائية بين آراء عينتي الدراسة على أن تطوير المراجع الداخلي لدوره التوكيدي في تحقيق متطلبات المؤشر يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر المصري لمسئولية الشركات.

ج- لا يوجد تباين ذات دلالة إحصائية بين آراء عينتي الدراسة على أن تطوير المراجع الداخلي لدوره الاستشاري لمعالجة القصور في تحقيق متطلبات المؤشر يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر المصري لمسئولية الشركات .

د- لا يوجد تباين ذات دلالة إحصائية بين آراء عينتي الدراسة على أن تقييم المراجع الداخلي لمحتوى وجودة الإفصاح في الشركات المقيدة عن تحقيقها لمتطلبات المؤشر وأثر مخاطر القصور في تحقيقها لتلك المتطلبات يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر المصري لمسئولية الشركات.

وقد تم إجراء الدراسة الميدانية كما يلي :

أولاً : - مجتمع الدراسة

شمل مجتمع الدراسة فئتين هما :

أ- المراجعين الداخليين في البنوك المقيدة بالبورصة المصرية دون غيرها من الشركات المقيدة للأسباب الآتية :

١- تتميز البنوك المقيدة في البورصة المصرية بالتنافسية بينها في تطبيق قواعد الحوكمة بشكل جوهري وأداء مسئوليتها الاجتماعية والبيئية بشكل مقبول مقارنة بالقطاعات الأخرى ، وهو ما يجعلها تحقق نسبة معقولة من متطلبات المؤشر المصري لمسئولية الشركات (مؤشر الاستدامة)، وذلك لما تتمتع به البنوك من ملاءة مالية تمكنها من تحقيق ذلك .

٢- يتميز المراجعين الداخليين في البنوك المصرية عن أقرانهم في القطاعات الأخرى بما لديهم من خبرات عملية واسعة تشمل بالإضافة للمراجعة المالية ، المساهمة في تقييم المخاطر وإدارتها وتطبيق قواعد الحوكمة بهدف تحسين كفاءة وفعالية الأداء المصرفي.

وقد تم اختيار عينة المراجعين الداخليين من العاملين بالفرع الرئيسي لخمسة بنوك مقيدة بالبورصة المصرية وهي مصرف أبو ظبي الإسلامي والمصرف المتحد وبنك قناة السويس وبنك مصر وبنك كريدي أجري كول .

ب- أساتذة المراجعة بالجامعات والمعاهد العليا المصرية .

ثانياً : أساليب جمع البيانات

استخدم الباحث أسلوبى المقابلة وقوائم الاستقصاء للتعرف على آراء عينتي الدراسة بالنسبة لأثر محاور وأليات الإطار المقترح على تفعيل مساهمة المراجع الداخلي في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر المصري لمسئولية الشركات ESG كماتلى :

• بالنسبة لعينة المراجعين الداخليين في البنوك فقد تم إجراء المقابلات الشخصية مع مديري المراجعة الداخلية في كل بنك على حدة ، لبيان أهمية وهدف البحث مع عرض محاور وأليات الإطار المقترح وأثرها على تفعيل مساهمة المراجع الداخلي في تحقيق البنك لمتطلبات المؤشر وكيفية ذلك والرد على أي استفسار ، مع إعطاء كل مدير مراجعة 15 قائمة استقصاء لتوزيعها حكماً على المراجعين الأكثر خبرة.

• بالنسبة لعينة أساتذة المراجعة بالجامعات والمعاهد العليا فقد تم توزيع 25 قائمة استقصاء عليهم مع الرد على أي استفسار ومناقشة بعض صياغات الأسئلة .

• وقد تم إعداد قائمة الاستقصاء التي استهدفت تقييم مدى فعالية المحاور الأربعة للإطار المقترح والتي اشتملت على 23 ألية وذلك من وجهة نظر عينتي الدراسة ، حيث تناول المحور الأول أربع أليات ،

وتناول المحور الثاني سبع أليات ، وتناول المحور الثالث سبع أليات ، وتناول المحور الرابع خمس أليات ، وقد تم استخدام أسلوب ليكرت الخماسي بهدف تحديد قيم آراء المستقيين ، حتى يمكن من خلالها إجراء التحليل الإحصائي. وفيما يلي عرض عدد القوائم المرسله والمستلمة والصحيحة لكل عينة من فئتي الدراسة على حدة في الجدولين الآتيين :

جدول رقم (1)

بيان قوائم الإستقصاء لعينة المراجعين الداخليين في البنوك

البنك	سنوات الخبرة للمستقيين	القوائم المرسله	القوائم المستبعده	القوائم المستلمة والصاحه للتحليل الإحصائي	نسبة القوائم المستلمة والصاحه للتحليل الإحصائي
مصرف أبو ظبي الإسلامي	20 - 11	15	1	14	93%
المصرف المتحد	25 - 9	15	2	13	86%
قناة السويس	33 - 5	15	2	13	86%
مصر	25 - 7	15	3	12	80%
كريدي أجري كول	15 - 6	15	5	10	67%
الإجمالي		75	13	62	82%

جدول رقم (2)

بيان قوائم الإستقصاء لعينة أساتذة المراجعة بالجامعات والمعاهد العليا

الجامعات والمعاهد	القوائم المرسله	القوائم المستبعده	القوائم المستلمة والصاحه للتحليل الإحصائي	نسبة القوائم المستلمة والصاحه للتحليل الإحصائي
جامعات حكومية	15	-----	15	100%
معاهد عليا	10	-----	10	100%
الإجمالي	25	-----	25	100%

ومن الجدولين 1،2 يتبين أن عدد القوائم الصاحه للتحليل الإحصائي لفئة المراجعين الداخليين 62 قائمة ، وعدد القوائم الصاحه للتحليل الإحصائي لفئة أساتذة المراجعة 25 قائمة ، وهو عدد قوائم يمكن من إجراء التحليل الإحصائي لاختبار فروض البحث وتعميم النتائج على مجتمع الدراسة .

وقد تم تفرغ آراء عينتي الدراسة عن أثر الإطار المقترح على تفعيل مساهمة المراجع الداخلي في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر المصري لمسئولية الشركات ، فيما يلي :

جدول (3)

تفريغ آراء المراجعين الداخليين في قائمة الاستقصاء بالنسبة لأثر الإطار المقترح على تفعيل مساهمة المراجع الداخلي في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر المصري

درجات الموافقة	موافق تماما (5)	موافق (4)	موافق لحد ما (3)	غير موافق (2)	غير موافق تماما (1)	أجمالي الآراء
الأسئلة						
تتناول الاسئلة تقييم أثر محاور وأليات الإطار المقترح على تفعيل مساهمة المراجع الداخلي في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر المصري لمسئولية الشركات كما يلي : المحور الاول: هل توافق على أن تأهيل وتدريب المراجع الداخلي في الشركات المقيدة على متطلبات ومنهجية ومعايير المؤشر يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق تلك الشركات لمتطلبات المؤشر من خلال الأليات الآتية :						
1- عقد البرامج والدورات التدريبية لتأهيل المراجع الداخلي على متطلبات ومنهجية ومعايير المؤشر، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لتلك المتطلبات.	22	31	8	1	-	62
2- عقد البرامج والدورات التدريبية لتحسين معرفة المراجع الداخلي بعلاقة التأثيرات المتبادلة والمتكاملة بين تحقيق متطلبات المؤشر وزيادة القيمة الرأسمالية للشركة ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لتلك المتطلبات.	32	24	6	-	-	62
3- قيام المراجع الداخلي بتأهيل وتدريب العاملين في الشركات المقيدة على كيفية تحقيق متطلبات المؤشر بكفاءة وفعالية ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لتلك المتطلبات.	16	36	10	-	-	62
4- عقد برامج التأهيل والتدريب المستمر للمراجع الداخلي لمواكبة التطورات والتحديثات في متطلبات المؤشر المصري ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لتلك المتطلبات.	30	22	10	-	-	62
المحور الثاني : هل توافق على أن تطوير المراجع الداخلي لدوره التوكيدي يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر من خلال الأليات الآتية :						
1- توكيد المراجع الداخلي على أن مجالات وأنشطة المسؤولية الاجتماعية المقررة من مجلس الادارة تتوافق مع معايير الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في المؤشر، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر.	32	30	-	-	-	62
2- توكيد المراجع الداخلي على أن مجالات وأنشطة المسؤولية البيئية المقررة من مجلس الادارة تتوافق مع معايير الإفصاح عن المسؤولية البيئية في المؤشر، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر.	24	10	18	-	-	62
3- توكيد المراجع الداخلي على أن قواعد الحوكمة المطبقة في الشركات المقيدة تتوافق مع معايير الإفصاح عن الحوكمة في المؤشر، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق تلك الشركات لمتطلبات المؤشر.	38	20	4	-	-	62

درجات الموافقة	موافق تماما (5)	موافق (4)	موافق لحد ما (3)	غير موافق (2)	غير موافق تماما (1)	أجمالي الآراء	الأسئلة
4- توكيد المراجع الداخلي على أن أليات الرقابة الداخلية تضمن تنفيذ أنشطة المسؤولية الاجتماعية المقررة من مجلس الادارة بكفاءة وفعالية ، يؤدي تفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر .	24	32	6	-	-	62	
5- توكيد المراجع الداخلي على أن أليات الرقابة الداخلية تضمن تنفيذ أنشطة المسؤولية البيئية المقررة من مجلس الادارة بكفاءة وفعالية ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر .	24	20	18	-	-	62	
6- توكيد المراجع الداخلي على أن أليات الرقابة الداخلية تضمن تطبيق قواعد الحوكمة في الشركات المقيدة بكفاءة وفعالية ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق تلك الشركات لمتطلبات المؤشر .	36	22	4	-	-	62	
7- توكيد المراجع الداخلي على التزام الشركات المقيدة بقوانين البيئة وقرارات البورصة المصرية وهيئة الرقابة المالية ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق تلك الشركات لمتطلبات المؤشر .	28	26	8	-	-	62	
المحور الثالث : هل توافق على أن تطوير المراجع الداخلي لدوره الاستشاري ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر من خلال الاليات الاتية:							
1 - تقديم المراجع الداخلي للتوصيات والإرشادات لمعالجة القصور في توافق مجالات وأنشطة المسؤولية الاجتماعية المقررة من مجلس الادارة مع معايير الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في المؤشر، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر .	30	28	4	-	-	62	
2 - تقديم المراجع الداخلي للتوصيات والإرشادات لمعالجة القصور في توافق مجالات وأنشطة المسؤولية البيئية المقررة من مجلس الادارة مع معايير الإفصاح عن المسؤولية البيئية في المؤشر، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر .	24	24	14	-	-	62	
3 - تقديم المراجع الداخلي للتوصيات والإرشادات لمعالجة القصور في توافق قواعد الحوكمة المطبقة مع معايير الإفصاح عن الحوكمة في المؤشر ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر .	36	26	-	-	-	62	
4 - تقديم المراجع الداخلي للتوصيات والإرشادات لمعالجة القصور في أليات الرقابة الداخلية بما يضمن تنفيذ أنشطة المسؤولية الاجتماعية المقررة من مجلس الادارة بكفاءة وفعالية ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر .	22	28	12	-	-	62	
5 - تقديم المراجع الداخلي للتوصيات والإرشادات لمعالجة القصور في أليات الرقابة الداخلية بما يضمن تنفيذ أنشطة المسؤولية البيئية المقررة من مجلس الادارة بكفاءة وفعالية ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر .	20	20	18	-	-	62	

درجات الموافقة	موافق تماما (5)	موافق (4)	موافق لحد ما (3)	غير موافق (2)	غير موافق (1)	إجمالي الآراء	الأسئلة
62	36	26	-	-	-	62	6 - تقديم المراجع الداخلي للتوصيات والإرشادات لمعالجة القصور في آليات الرقابة الداخلية بما يضمن تطبيق قواعد الحوكمة التي يعتمدها مجلس الادارة بكفاءة وفعالية ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر .
62	24	20	18	-	-	62	7 - تقديم المراجع الداخلي للتوصيات والإرشادات لمعالجة القصور في التزام الشركات بقوانين البيئة وقرارات البورصة المصرية وهيئة الرقابة المالية ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر .
							المحور الرابع : هل توافق على أن تقييم المراجع الداخلي لمحتوى وجودة الإفصاح في الشركات المقيدة عن تحقيقها لمتطلبات المؤشر وأثر مخاطر القصور في تحقيقها لتلك المتطلبات، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق تلك الشركات لمتطلبات المؤشر من خلال الآليات الآتية :
62	18	34	10	-	-	62	1 - تقييم المراجع الداخلي لمحتوى وجودة الإفصاح العادي والإلكتروني في الشركات المقيدة عن أدائها لمسئوليتها الاجتماعية بما يتوافق مع معايير الإفصاح في المؤشر، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق تلك الشركات لمتطلبات المؤشر .
62	14	36	12	-	-	62	2 - تقييم المراجع الداخلي لمحتوى وجودة الإفصاح العادي والإلكتروني في الشركات المقيدة عن أدائها لمسئوليتها البيئية بما يتوافق مع معايير الإفصاح في المؤشر ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق تلك الشركات لمتطلبات المؤشر .
62	20	40	2	-	-	62	3 -تقييم المراجع الداخلي لمحتوى وجودة الإفصاح العادي والإلكتروني في الشركات المقيدة عن تطبيق قواعد الحوكمة بما يتوافق مع معايير الإفصاح في المؤشر ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق تلك الشركات لمتطلبات المؤشر .
62	20	40	2	-	-	62	4 - تقييم المراجع الداخلي لأثر مخاطر القصور في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر وأثر ذلك على احتمالية خروجها من عضوية المؤشر، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق تلك الشركات لمتطلبات المؤشر .
62	22	30	10	-	-	62	5 - تقييم المراجع الداخلي لأثر مخاطر القصور في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر وأثر ذلك على احتمالية انخفاض قيمتها الرأسمالية في البورصة ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق تلك الشركات لمتطلبات المؤشر .

جدول (4)

تفريغ آراء أساتذة المراجعة في قائمة الاستقصاء بالنسبة لأثر الإطار المقترح على تفعيل

مساهمة المراجع الداخلي في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر المصري

درجات الموافقة	موافق تماما (5)	موافق (4)	موافق لحد ما (3)	غير موافق (2)	غير موافق (1)	إجمالي الآراء
الأسئلة						
تتناول الاسئلة تقييم أثر محاور وأليات الإطار المقترح على تفعيل مساهمة المراجع الداخلي في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر المصري لمسئولية الشركات كما يلي :						
المحور الاول: هل توافق على أن تأهيل وتدريب المراجع الداخلي في الشركات المقيدة على متطلبات ومنهجية ومعايير المؤشر يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق تلك الشركات لمتطلبات المؤشر من خلال الأليات الآتية :						
1- عقد البرامج والدورات التدريبية لتأهيل المراجع الداخلي على متطلبات ومنهجية ومعايير المؤشر، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لتلك المتطلبات.	25	-	-	-	-	25
2- عقد البرامج والدورات التدريبية لتحسين معرفة المراجع الداخلي بعلاقة التأثيرات المتبادلة والمتكاملة بين تحقيق متطلبات المؤشر وزيادة القيمة الرسمالية للشركة ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لتلك المتطلبات.	25	-	-	-	-	25
3- قيام المراجع الداخلي بتأهيل وتدريب العاملين في الشركات المقيدة على كيفية تحقيق متطلبات المؤشر بكفاءة وفعالية ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لتلك المتطلبات.	19	-	6	-	-	25
4- عقد برامج التأهيل والتدريب المستمر للمراجع الداخلي لمواكبة التطورات والتحديثات في متطلبات المؤشر المصري ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لتلك المتطلبات.	18	7	-	-	-	25
المحور الثاني : هل توافق على أن تطوير المراجع الداخلي لدوره التوكيدي يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر من خلال الأليات الآتية :						
1- توكيد المراجع الداخلي على أن مجالات وأنشطة المسؤولية الاجتماعية المقررة من مجلس الادارة تتوافق مع معايير الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في المؤشر، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر.	11	14	-	-	-	25
2- توكيد المراجع الداخلي على أن مجالات وأنشطة المسؤولية البيئية المقررة من مجلس الادارة تتوافق مع معايير الإفصاح عن المسؤولية البيئية في المؤشر، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر.	11	14	-	-	-	25
3- توكيد المراجع الداخلي على أن قواعد الحوكمة المطبقة في الشركات المقيدة تتوافق مع معايير الإفصاح عن الحوكمة في المؤشر، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق تلك الشركات لمتطلبات المؤشر.	9	16	-	-	-	25

درجات الموافقة	موافق تماما (5)	موافق (4)	موافق لحد ما (3)	غير موافق (2)	غير موافق تماما (1)	إجمالي الآراء
الأسئلة						
4- توكيد المراجع الداخلي على أن أليات الرقابة الداخلية تضمن تنفيذ أنشطة المسؤولية الاجتماعية المقررة من مجلس الادارة بكفاءة وفعالية ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر .	3	20	2	-	-	25
5- توكيد المراجع الداخلي على أن أليات الرقابة الداخلية تضمن تنفيذ أنشطة المسؤولية البيئية المقررة من مجلس الادارة بكفاءة وفعالية ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر .	9	13	3	-	-	25
6- توكيد المراجع الداخلي على أن أليات الرقابة الداخلية تضمن تطبيق قواعد الحوكمة في الشركات المقيدة بكفاءة وفعالية ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق تلك الشركات لمتطلبات المؤشر .	9	13	3	-	-	25
7- توكيد المراجع الداخلي على التزام الشركات المقيدة بقوانين البيئة وقرارات البورصة المصرية وهيئة الرقابة المالية ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق تلك الشركات لمتطلبات المؤشر .	7	15	3	-	-	25
المحور الثالث : هل توافق على أن تطوير المراجع الداخلي لدوره الاستشاري ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر من خلال الاليات الاتية:						
1 - تقديم المراجع الداخلي للتوصيات والإرشادات لمعالجة القصور في توافق مجالات وأنشطة المسؤولية الاجتماعية المقررة من مجلس الادارة مع معايير الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في المؤشر، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر .	13	10	2	-	-	25
2 - تقديم المراجع الداخلي للتوصيات والإرشادات لمعالجة القصور في توافق مجالات وأنشطة المسؤولية البيئية المقررة من مجلس الادارة مع معايير الإفصاح عن المسؤولية البيئية في المؤشر، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر .	14	9	2	-	-	25
3 - تقديم المراجع الداخلي للتوصيات والإرشادات لمعالجة القصور في توافق قواعد الحوكمة المطبقة مع معايير الإفصاح عن الحوكمة في المؤشر ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر .	10	11	4	-	-	25
4 - تقديم المراجع الداخلي للتوصيات والإرشادات لمعالجة القصور في أليات الرقابة الداخلية بما يضمن تنفيذ أنشطة المسؤولية الاجتماعية المقررة من مجلس الادارة بكفاءة وفعالية ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر .	9	16	-	-	-	25
5 - تقديم المراجع الداخلي للتوصيات والإرشادات لمعالجة القصور في أليات الرقابة الداخلية بما يضمن تنفيذ أنشطة المسؤولية البيئية المقررة من مجلس الادارة بكفاءة وفعالية ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر .	10	15	-	-	-	25

درجات الموافقة	موافق تماما (5)	موافق (4)	موافق لحد ما (3)	غير موافق (2)	غير موافق تماما (1)	إجمالي الآراء
6 - تقديم المراجع الداخلي للتوصيات والإرشادات لمعالجة القصور في آليات الرقابة الداخلية بما يضمن تطبيق قواعد الحوكمة التي يعتمدها مجلس الادارة بكفاءة وفعالية ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر .	2	23	-	-	-	25
7 - تقديم المراجع الداخلي للتوصيات والإرشادات لمعالجة القصور في التزام الشركات بقوانين البيئة وقرارات البورصة المصرية وهيئة الرقابة المالية ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر .	7	18	-	-	-	25
المحور الرابع : هل توافق على أن تقييم المراجع الداخلي لمحتوى وجودة الإفصاح في الشركات المقيدة عن تحقيقها لمتطلبات المؤشر وأثر مخاطر القصور في تحقيقها لتلك المتطلبات، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق تلك الشركات لمتطلبات المؤشر من خلال الآليات الآتية :						
1 - تقييم المراجع الداخلي لمحتوى وجودة الإفصاح العادي والإلكتروني في الشركات المقيدة عن أدائها لمسئوليتها الاجتماعية بما يتوافق مع معايير الإفصاح في المؤشر، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق تلك الشركات لمتطلبات المؤشر .	14	11	-	-	-	25
2 - تقييم المراجع الداخلي لمحتوى وجودة الإفصاح العادي والإلكتروني في الشركات المقيدة عن أدائها لمسئوليتها البيئية بما يتوافق مع معايير الإفصاح في المؤشر ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق تلك الشركات لمتطلبات المؤشر .	11	14	-	-	-	25
3 -تقييم المراجع الداخلي لمحتوى وجودة الإفصاح العادي والإلكتروني في الشركات المقيدة عن تطبيق قواعد الحوكمة بما يتوافق مع معايير الإفصاح في المؤشر ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق تلك الشركات لمتطلبات المؤشر .	9	14	2	-	-	25
4 - تقييم المراجع الداخلي لأثر مخاطر القصور في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر وأثر ذلك على احتمالية خروجها من عضوية المؤشر، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق تلك الشركات لمتطلبات المؤشر .	5	11	9	-	-	25
5 - تقييم المراجع الداخلي لأثر مخاطر القصور في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر وأثر ذلك على احتماليه انخفاض قيمتها الرأسمالية في البورصة ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق تلك الشركات لمتطلبات المؤشر .	2	13	10	-	-	25

ثالثاً : أساليب التحليل الإحصائي

سوف يتم إجراء التحليل الإحصائي لأراء عينتي الدراسة الواردة في قوائم الاستقصاء المستلمة والصالحة ، باستخدام البرنامج الإحصائي للعلوم الاجتماعية (spss) version22 ، بهدف اختبار فروض البحث باستخدام الأساليب الإحصائية الآتية :

- ١- معامل الاعتمادية reliability الفا كرو نباخ (Alpha Cronbach Coefficient) ، بهدف قياس معاملي الثبات والصدق الذاتي لأليات كل محور من محاور الإطار المقترح الأربعة ، وذلك لتحديد مدى إمكانية الاعتماد على قيم المعامل في تعميم النتائج على مجتمع الدراسة .
- ٢- أسلوب الوسط الحسابي Mean لقياس مدى ارتفاع أو انخفاض قيم أراء المستقصين عن الوسط الحسابي طبقاً لأسلوب ليكرت الخماسي .
- ٣- أسلوب الانحراف المعياري Standard Deviation لتحديد مدى التشتت في أراء عينتي الدراسة عن الوسط الحسابي طبقاً لأسلوب ليكرت الخماسي .
- ٤- اختبار T.Test وذلك لتحديد مستوى الدلالة لمدى إتفاق أراء عينتي الدراسة حول إدراكهم لأهمية تأثير أليات كل محور من محاور الإطار المقترح على تفعيل مساهمة المراجع الداخلي في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر المصري لمسئولية الشركات .
- ٥- اختبار فريدمان Friedman Test وذلك لتحديد الأهمية النسبية لأليات كل محور من محاور الإطار المقترح من خلال حساب متوسط الرتب بناءً على أراء عينتي الدراسة.
- ٦- اختبار تحليل التباين أحادي الاتجاه (one Way Anova) لاختبار معنوية التباين بين أراء عينتي الدراسة وداخل كل عينة بالنسبة لأهمية تأثير أليات كل محور من محاور الإطار المقترح على تفعيل مساهمة المراجع الداخلي في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر المصري لمسئولية الشركات .

رابعاً : اختبار فروض البحث :

سوف يتم اختبار الفرض الرئيسي للبحث من خلال نتائج اختبار الفروض الفرعية الأربعة المنبثقة منه، حيث يهدف اختبار كل فرض فرعي قياس مدى فعالية أليات كل محور من المحاور الأربعة للإطار المقترح في تفعيل مساهمة المراجع الداخلي في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر ، ومن ثم فإن نتائج التحليل الإحصائي للفروض الفرعية الأربعة في مجملها تحقق نتيجة اختبار الفرض الرئيسي للبحث .

• نتائج اختبار الفرض الأول

حيث ينص الفرض على أنه " لا يوجد تباين ذات دلالة إحصائية بين أراء عينتي الدراسة على أن التأهيل والتدريب للمراجع الداخلي على متطلبات ومنهجية ومعايير المؤشر المصري لمسئولية الشركات يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر " .
وقد جاءت نتائج اختبار الفرض الأول كما يلي :

جدول رقم (5)

معامل الاعتمادية الفا كرو نباخ لقياس قيم الثبات والصدق لأليات المحور الأول

معامل الصدق الذاتي	معامل الثبات Alpha	أليات المحور الأول
.892	.796	1- إن عقد البرامج والدورات التدريبية لتأهيل المراجع الداخلي على متطلبات ومنهجية ومعايير المؤشر، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لتلك المتطلبات.
		2- إن عقد البرامج والدورات التدريبية لتحسين معرفة المراجع الداخلي بعلاقة التأثيرات المتبادلة بين تحقيق متطلبات المؤشر وزيادة القيمة الرسالية للشركة ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لتلك المتطلبات.
		3- إن قيام المراجع الداخلي بتأهيل وتدريب العاملين في الشركات المقيدة على كيفية تحقيق متطلبات المؤشر بكفاءة وفعالية، ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لتلك المتطلبات.
		4- إن عقد برامج التأهيل والتدريب المستمر للمراجع الداخلي لمواكبة التطورات والتحديثات في متطلبات المؤشر المصري ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لتلك المتطلبات.

ويتضح من الجدول (5) لقياس معامل الاعتمادية الفا كرو نباخ أن قيمة معامل الثبات التي تعبر عن اتساق أليات المحور الأول والترابط بينها بلغت 79.6% وهي نسبة جيدة تجاوزت الحد الأدنى لمعامل الثبات وهو 60% ، كما أن قيمة معامل الصدق الذاتي والتي تعبر عن مدى التجانس بين آراء عينتي الدراسة بالنسبة لأليات المحور الأول بلغت 89.2% وهي نسبة جيدة جداً ، مما يمكن من تعميم نتائج التحليل الإحصائي للمحور الأول على مجتمع الدراسة.

جدول (6)

نتائج التحليل الإحصائي الوصفي واختبار T.Test لأليات المحور الأول

اختبار T.Test		الانحراف المعياري الإجمالي	الوسط الحسابي الإجمالي	الوسط الحسابي لأراء عينتي الدراسة		أليات المحور الأول
مستوى الدلالة	القيمة			أساتذة المراجعة	المراجعين الداخليين	
.000	52.206	.75368	4.2184	4.2800	4.1935	1-إن عقد البرامج والدورات التدريبية لتأهيل المراجع الداخلي على متطلبات ومنهجية ومعايير المؤشر ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لتلك المتطلبات.
.000	74.404	.57781	4.6092	4.6800	4.5806	2-إن عقد البرامج والدورات التدريبية لتحسين معرفة المراجع الداخلي بعلاقة التأثيرات المتبادلة بين تحقيق متطلبات المؤشر وزيادة القيمة الرسالية للشركة ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لتلك المتطلبات.
.000	43.460	.87329	4.0690	4.2000	4.0161	3-إن قيام المراجع الداخلي بتأهيل وتدريب العاملين في الشركات المقيدة على كيفية تحقيق متطلبات المؤشر بكفاءة وفعالية ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لتلك المتطلبات.
.000	71.906	.58745	4.5287	4.3600	4.5968	4-إن عقد برامج التأهيل والتدريب المستمر للمراجع الداخلي لمواكبة التطورات والتحديثات في متطلبات المؤشر المصري ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لتلك المتطلبات.
		0.42732	4.3563			الوسط الإجمالي

ويتضح من الجدول (6) ارتفاع قيم الوسط الحسابي لأراء عينتي الدراسة طبقاً لأسلوب ليكرت الخماسي بالنسبة لتأثير أليات المحور الأول للإطار المقترح على تفعيل مساهمة المراجع الداخلي في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر ، ورغم تقارب متوسط قيم أراء عينتي الدراسة ، إلا أنها كانت أكثر ارتفاعاً بقيم بسيطة لدى أساتذة المراجعة عن المراجعين الداخليين في تأثير الأليات 1,2,3 والعكس في تأثير الألية الرابعة ، وكانت قيمة الوسط الحسابي الإجمالي لأراء عينتي الدراسة 4.3563 بالنسبة لأهمية تأثير أليات المحور الأول مجمعة على تفعيل مساهمة المراجع الداخلي بنسبة مئوية 87 % ، و كانت قيم الانحراف المعياري لكل ألية أقل من الواحد الصحيح ، وكذلك قيمة متوسط الانحراف الإجمالي لأراء عينتي الدراسة عن الوسط الحسابي العام 0.42732 وهى أقل من الواحد الصحيح مما يدل على انخفاض مستوى التشتت بين أراء عينتي الدراسة بالنسبة لأهمية تأثير أليات المحور الأول للإطار المقترح ، وتأكيداً لنتائج التحليل الإحصائي الوصفي ، فقد كانت قيم T لأليات المحور الأول موجبة وأعلى من القيمة المتوسطة طبقاً لأسلوب ليكرت عند مستوى دلالة أقل من (0.01) مما يؤكد على وجود اتساق وتقارب جوهري بين أراء عينتي الدراسة بالنسبة لإدراكهم لأهمية تأثير أليات المحور الأول للإطار المقترح على تفعيل مساهمة المراجع الداخلي في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر .

جدول (7)

نتائج اختبار فريدمان Friedman Test لترتيب أليات المحور الأول

طبقاً للأهمية النسبية من وجهة نظر عينتي الدراسة

أليات المحور الأول	متوسط الرتب	الترتيب	مستوى الدلالة sig.
1 - إن عقد البرامج والدورات التدريبية لتأهيل المراجع الداخلي على متطلبات ومنهجية ومعايير المؤشر ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لتلك المتطلبات.	2.36	3	.000 (*)
2 - إن عقد البرامج والدورات التدريبية لتحسين معرفة المراجع الداخلي بعلاقة التأثيرات المتبادلة بين تحقيق متطلبات المؤشر وزيادة القيمة الرسالية للشركة ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لتلك المتطلبات.	2.84	1	
3 - إن قيام المراجع الداخلي بتأهيل وتدريب العاملين في الشركات المقيدة على كيفية تحقيق متطلبات المؤشر بكفاءة وفعالية، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لتلك المتطلبات.	2.06	4	
4 - إن عقد برامج التأهيل والتدريب المستمر للمراجع الداخلي لمواكبة التطورات والتحديات في متطلبات المؤشر المصري ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لتلك المتطلبات.	2.74	2	

(*) الدلالة الاحصائية عند مستوى معنوية (0.05).

ويتضح من الجدول (7) ما يلي :

1- أن مستوى المعنوية أقل من (0.05) مما يدل على وجود تباين معنوي في الأهمية النسبية من وجهة نظر عينتي الدراسة بالنسبة لأليات المحور الأول في تأثيرها على تفعيل مساهمة المراجع الداخلي في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر .

٢- أن أعلى متوسط للترتب والذي يمثل أعلى أهمية نسبية لأليات المحور الأول في تأثيرها على تفعيل مساهمة المراجع الداخلي هي الألية الثانية .

٣- أن أقل متوسط للترتب والذي يمثل أقل أهمية نسبية لأليات المحور الاول في تأثيرها على تفعيل مساهمة المراجع الداخلي هي الألية الثالثة .

٤- أن التباين المعنوي في الأهمية النسبية بين أليات المحور الأول في تأثيرها على تفعيل مساهمة المراجع الداخلي من وجهة نظر عينتي الدراسة غير مؤثر ، مما يعكس التقارب في الأهمية النسبية بين أليات المحور .

جدول (8)

نتائج تحليل التباين (One Way Anova) لاختبار معنوية الفروق بين آراء عينتي الدراسة وداخل كل عينة بالنسبة لأهمية تأثير أليات المحور الأول على تفعيل مساهمة المراجع الداخلي

أليات المحور الأول	مصدر التباين	مجموع المربعات	قيمة F المحسوبة	القيمة الاحتمالية (p -Value)
1 - إن عقد البرامج والدورات التدريبية لتأهيل المراجع الداخلي على متطلبات ومنهجية ومعايير المؤشر يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لتلك المتطلبات.	بين العينتين	.133	.232	.631
	داخل العينتين	48.717		
	الإجمالي	48.851		
2 - إن عقد البرامج والدورات التدريبية لتحسين معرفة المراجع الداخلي بعلاقة التأثيرات المتبادلة بين تحقيق متطلبات المؤشر وزيادة القيمة الرسالية للشركة يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لتلك المتطلبات.	بين العينتين	.176	.524	.471
	داخل العينتين	28.537		
	الإجمالي	28.713		
3 - إن قيام المراجع الداخلي بتأهيل وتدريب العاملين في الشركات المقيدة على كيفية تحقيق متطلبات المؤشر بكفاءة وفعالية، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لتلك المتطلبات.	بين العينتين	.602	.788	.377
	داخل العينتين	64.984		
	الإجمالي	65.586		
4 - إن عقد برامج التأهيل والتدريب المستمر للمراجع الداخلي لمواكبة التطورات والتحديثات لمتطلبات المؤشر المصري ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لتلك المتطلبات.	بين العينتين	.999	2.960	.089
	داخل العينتين	28.679		
	الإجمالي	29.678		

ويتضح من الجدول (8) أن قيم (p -value) أكبر من مستوى المعنوية 05، مما يدل على عدم وجود تباين ذات دلالة إحصائية بين متوسط آراء عينتي الدراسة ، ومن ثم إتفاق عينتي الدراسة على أهمية تأثير أليات المحور الأول على تفعيل مساهمة المراجع الداخلي في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر .

وبناء على ما سبق يتضح صحة الفرض الأول لهذا البحث الذي ينص على

"أن التأهيل والتدريب للمراجع الداخلي على متطلبات ومنهجية ومعايير المؤشر المصري لمسئولية الشركات يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر".

نتائج اختبارات الفرض الثاني

حيث ينص الفرض على أنه " لا يوجد تباين ذات دلالة إحصائية بين آراء عينتي الدراسة على أن تطوير المراجع الداخلي لدوره التوكيدي في تحقيق متطلبات المؤشر يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر المصري لمسئولية الشركات " .

وقد جاءت نتائج اختبارات الفرض الثاني كما يلي :

جدول (9)

معامل الاعتمادية ألفا كرو نباخ لقياس الثبات والصدق لأليات المحور الثاني

معامل الصدق الذاتي	معامل الثبات Alpha	أليات المحور الثاني
94%	.882	1 - توكيد المراجع الداخلي على أن مجالات وأنشطة المسؤولية الاجتماعية المقررة من مجلس الادارة تتوافق مع معايير الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في المؤشر ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر .
		2- توكيد المراجع الداخلي على أن مجالات وأنشطة المسؤولية البيئية المقررة من مجلس الادارة تتوافق مع معايير الإفصاح عن المسؤولية البيئية في المؤشر، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر .
		3 - توكيد المراجع الداخلي على أن قواعد الحوكمة المطبقة في الشركات المقيدة تتوافق مع معايير الإفصاح عن الحوكمة في المؤشر يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر .
		4 - توكيد المراجع الداخلي على أن أليات الرقابة الداخلية تضمن تنفيذ أنشطة المسؤولية الاجتماعية المقررة من مجلس الادارة بكفاءة وفعالية ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر .
		5 - توكيد المراجع الداخلي على أن أليات الرقابة الداخلية تضمن تنفيذ أنشطة المسؤولية البيئية المقررة من مجلس الادارة بكفاءة وفعالية، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر .
		6 -توكيد المراجع الداخلي على أن أليات الرقابة الداخلية تضمن تطبيق قواعد الحوكمة في الشركات المقيدة بكفاءة وفعالية ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق تلك الشركات لمتطلبات المؤشر .
		7 - توكيد المراجع الداخلي على التزام الشركات المقيدة بقوانين البيئة وقرارات البورصة المصرية وهيئة الرقابة المالية ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق تلك الشركات لمتطلبات المؤشر .

ويتضح من الجدول (9) لقياس معامل الاعتمادية ألفا كرو نباخ أن قيمة معامل الثبات التي تعبر عن اتساق أليات المحور الثاني والترابط بينها بلغت 88.2 % وهي نسبة جيدة تجاوزت الحد الأدنى لمعامل الثبات وهو 60% ، كما أن قيمة معامل الصدق الذاتي والتي تعبر عن مدى التجانس بين آراء عينتي الدراسة بالنسبة لأليات المحور الثاني بلغت 94% وهي نسبة جيدة جداً، مما يمكن من تعميم نتائج التحليل الإحصائي للمحور الثاني على مجتمع الدراسة.

جدول (10)

نتائج التحليل الإحصائي الوصفي واختبار T.Test لأليات المحور الثاني

اختبار T.TEST		الانحراف المعياري الإجمالي	الوسط الحسابي الإجمالي	الوسط الحسابي لآراء عينت الدراسة		أليات المحور الثاني
مستوى الدلالة	القيمة			المراجعين الداخليين	أساتذة المراجعة	
.000	83.361	.50287	4.4943	4.4400	4.5161	1 - توكيد المراجع الداخلي على أن مجالات وأنشطة المسئولية الاجتماعية المقررة من مجلس الادارة تتفق مع معايير الإفصاح عن المسئولية الاجتماعية في المؤشر ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر .
.000	51.487	.76003	4.1954	4.4400	4.0968	2-- توكيد المراجع الداخلي على أن توافق مجالات وأنشطة المسئولية البيئية المقررة من مجلس الادارة تتفق مع معايير الإفصاح عن المسئولية البيئية في المؤشر ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر .
.000	71.276	.58813	4.4943	4.3600	4.5484	3- توكيد المراجع الداخلي على أن قواعد الحوكمة المطبقة في الشركات المقيدة تتفق مع معايير الإفصاح عن الحوكمة في المؤشر ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر
.000	65.694	.59894	4.2184	4.0400	4.2903	4- توكيد المراجع الداخلي على أن أليات الرقابة الداخلية تضمن تنفيذ أنشطة المسئولية الاجتماعية المقررة من مجلس الادارة بكفاءة وفعالية، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر .
.000	49.472	.78017	4.1379	3.9200	4.1452	5- توكيد المراجع الداخلي على أن أليات الرقابة الداخلية تضمن تنفيذ أنشطة المسئولية البيئية المقررة من مجلس الادارة بكفاءة وفعالية ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر .
.000	64.500	.64160	4.4368	4.0800	4.0645	6- توكيد المراجع الداخلي على أن أليات الرقابة الداخلية تضمن تطبيق قواعد الحوكمة في الشركات المقيدة بكفاءة وفعالية ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر .
.000	58.938	.67668	4.2759	4.2800	4.0968	7- توكيد المراجع الداخلي على التزام الشركات المقيدة بقوانين البيئة وقرارات البورصة المصرية وهيئة الرقابة المالية ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر .
		0.59192	4.3218			الوسط العام

ويتضح من الجدول (10) ارتفاع قيم الوسط الحسابي لآراء عينتي الدراسة طبقاً لأسلوب ليكرت الخماسي بالنسبة لتأثير أليات المحور الثاني من الإطار المقترح على تفعيل مساهمة المراجع الداخلي في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر وتقارب القيم لدى عينتي الدراسة ، حيث كانت قيمة الوسط الحسابي الإجمالي لآراء عينتي الدراسة 4.3218 بالنسبة لأهمية تأثير أليات المحور الثاني مجتمعة على تفعيل مساهمة المراجع الداخلي بنسبة مئوية 86.4 % ، وقد كانت قيم الانحراف المعياري لكل آلية أقل من الواحد الصحيح ،

وكانت قيمة متوسط الانحراف الإجمالي لأراء عينتي الدراسة عن الوسط الحسابي العام 0.59192 وهي أقل من الواحد الصحيح مما يدل على انخفاض مستوى التشتت بين أراء عينتي الدراسة بالنسبة لأهمية تأثير أليات المحور الثاني من الإطار المقترح ، وتأكيداً لنتائج التحليل الإحصائي الوصفي فقد كانت قيم T لأليات المحور موجبة وأعلى من القيمة المتوسطة طبقاً لأسلوب ليكرت عند مستوى دلالة أقل من (0.01) مما يؤكد على وجود اتساق وتقارب جوهري بين أراء عينتي الدراسة بالنسبة لإدراكهم لأهمية تأثير أليات المحور الثاني من محاور الإطار المقترح على تفعيل مساهمة المراجع الداخلي في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر.

جدول (11)

نتائج اختبار فريدمان Friedman Test لترتيب أليات المحور الثاني

طبقاً للأهمية النسبية من وجهة نظر عينتي الدراسة

مستوى الدلالة Sig.	الترتيب	متوسط الرتب	أليات المحور الثاني
.000(*)	1	4.60	1- تأكيد المراجع الداخلي على أن مجالات وأنشطة المسؤولية الاجتماعية المقررة من مجلس الإدارة تتفق مع معايير الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في المؤشر ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر .
	6	3.56	2-تأكيد المراجع الداخلي على أن توافق مجالات وأنشطة المسؤولية البيئية المقررة من مجلس الإدارة تتفق مع معايير الإفصاح عن المسؤولية البيئية في المؤشر ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر .
	1	4.60	3- تأكيد المراجع الداخلي على أن قواعد الحوكمة المطبقة في الشركات المقيدة تتفق مع معايير الإفصاح عن الحوكمة في المؤشر ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر .
	5	3.64	4- تأكيد المراجع الداخلي على أن أليات الرقابة الداخلية تضمن تنفيذ أنشطة المسؤولية الاجتماعية المقررة من مجلس الإدارة بكفاءة وفعالية ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر .
	7	3.36	5- تأكيد المراجع الداخلي على أن أليات الرقابة الداخلية تضمن تنفيذ أنشطة المسؤولية البيئية المقررة من مجلس الإدارة بكفاءة وفعالية ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر .
	3	4.40	6- تأكيد المراجع الداخلي على أن أليات الرقابة الداخلية تضمن تطبيق قواعد الحوكمة في الشركات المقيدة بكفاءة وفعالية ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر .
	4	3.84	7-تأكيد المراجع الداخلي على التزام الشركات المقيدة بقوانين البيئة وقرارات البورصة المصرية وهيئة الرقابة المالية ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر .

(*) الدلالة الاحصائية عند مستوى معنوية (0.05).

ويتضح من الجدول (11) ما يلي :

١- أن مستوى المعنوية أقل من (0.05) مما يدل على وجود تباين معنوي في الأهمية النسبية من وجهة نظر عينتي الدراسة حول أليات المحور الثاني في تأثيرها على تفعيل مساهمة المراجع الداخلي في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر .

٢- أن أعلى متوسط للرتب والذي يمثل أعلى أهمية نسبية لأليات المحور الثاني في تأثيرها على تفعيل مساهمة المراجع الداخلي هي الأليتين الأولى والثالثة.

٣- أن أقل متوسط للرتب والذي يمثل أقل أهمية نسبية لأليات المحور الثاني في تأثيره على تفعيل مساهمة المراجع الداخلي هي الألية الخامسة .

٤- أن التباين المعنوي في الأهمية النسبية بين أليات المحور الثاني في تأثيرها على تفعيل مساهمة المراجع الداخلي من وجهة نظر عينتي الدراسة غير جوهري لحد ما ، مما يعكس التقارب في الأهمية النسبية بين أليات المحور .

جدول (12)

نتائج تحليل التباين (One Way Anova) لاختبار معنوية الفروق بين آراء عينتي

الدراسة وداخل كل عينة بالنسبة لأهمية تأثير أليات المحور الثاني على تفعيل مساهمة المراجع الداخلي

أليات المحور الثاني	مصدر التباين	مجموع المربعات	قيمة F المحسوبة	القيمة الاحتمالية (p-value) Sig.
1 - توكيد المراجع الداخلي على أن مجالات وأنشطة المسؤولية الاجتماعية المقررة من مجلس الادارة تتفق مع معايير الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في المؤشر ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر .	بين عينتي الدراسة	.133	.406	.526
	داخل العينتين	21.644		
	الإجمالي	21.747		
2- توكيد المراجع الداخلي على أن توافق مجالات وأنشطة المسؤولية البيئية المقررة من مجلس الادارة تتفق مع معايير الإفصاح عن المسؤولية البيئية في المؤشر ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر .	بين عينتي الدراسة	2.099	3.749	.056
	داخل العينتين	47.579		
	الإجمالي	49.678		
3- توكيد المراجع الداخلي على أن قواعد الحوكمة المطبقة في الشركات المقيدة تتفق مع معايير الإفصاح عن الحوكمة في المؤشر ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر .	بين عينتي الدراسة	.632	1.846	.178
	داخل العينتين	29.115		
	الإجمالي	29.747		
4- توكيد المراجع الداخلي على أن أليات الرقابة الداخلية تضمن تنفيذ أنشطة المسؤولية الاجتماعية المقررة من مجلس الادارة بكفاءة وفعالية ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر .	بين عينتي الدراسة	1.116	3.191	.078
	داخل العينتين	29.734		
	الإجمالي	30.851		
5- توكيد المراجع الداخلي على أن أليات الرقابة الداخلية تضمن تنفيذ أنشطة المسؤولية البيئية المقررة من مجلس الادارة بكفاءة وفعالية ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر .	بين عينتي الدراسة	.365	.598	.442
	داخل العينتين	51.979		
	الإجمالي	52.345		
6- توكيد المراجع الداخلي على أن أليات الرقابة الداخلية تضمن تطبيق قواعد الحوكمة في الشركات المقيدة بكفاءة وفعالية ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر .	بين عينتي الدراسة	1.358	3.392	.069
	داخل العينتين	34.044		
	الإجمالي	35.402		
7- توكيد المراجع الداخلي على التزام الشركات المقيدة بقوانين البيئة وقرارات البورصة المصرية وهيئة الرقابة المالية ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر .	بين عينتي الدراسة	.471	1.029	.313
	داخل العينتين	38.908		
	الإجمالي	39.379		

ويتضح من الجدول (12) أن قيم (p -value) أكبر من مستوى المعنوية 05، مما يدل على عدم وجود تباين ذات دلالة إحصائية بين متوسط آراء عينتي الدراسة ، ومن ثم إتفاق عينتي الدراسة على أهمية تأثير أليات المحور الثاني على تفعيل مساهمة المراجع الداخلي في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر .

وبناء على ما سبق يتضح صحة الفرض الثاني لهذا البحث الذي ينص على أنه

"لا يوجد تباين ذات دلالة إحصائية بين آراء عينتي الدراسة على أن تطوير المراجع الداخلي لدوره التوكيدي في تحقيق متطلبات المؤشر يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر المصري لمسئولية الشركات".

نتائج اختبار الفرض الثالث

حيث ينص الفرض على أنه " لا يوجد تباين ذات دلالة إحصائية بين آراء عينتي الدراسة على أن تطوير المراجع الداخلي لدوره الاستشاري لمعالجة القصور في تحقيق متطلبات المؤشر يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر المصري لمسئولية الشركات ". ، وقد جاءت نتائج اختبارات الفرض الثالث كما يلي :

جدول(13)

معامل الاعتمادية ألفا كرونباخ لقياس معاملي الثبات والصدق لأليات المحور الثالث

معامل الصدق الذاتي	معامل الثبات	أليات المحور الثالث
.939	.882	1 - تقديم المراجع الداخلي للتوصيات والارشادات لمعالجة القصور في توافق مجالات وأنشطة المسئولية الاجتماعية المقررة من مجلس الادارة مع معايير الافصاح عن المسئولية الاجتماعية في المؤشر ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر .
		2 - تقديم المراجع الداخلي للتوصيات والارشادات لمعالجة القصور في توافق مجالات وأنشطة المسئولية البنئية المقررة من مجلس الادارة مع معايير الافصاح عن المسئولية البنئية في المؤشر ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر .
		3 - تقديم المراجع الداخلي للتوصيات والارشادات لمعالجة القصور في توافق قواعد الحوكمة المطبقة مع معايير الافصاح عن الحوكمة في المؤشر ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر .
		4 - تقديم المراجع الداخلي للتوصيات والارشادات لمعالجة القصور في اليات الرقابة الداخلية بما يضمن تنفيذ أنشطة المسئولية الاجتماعية المقررة من مجلس الادارة بكفاءة وفعالية ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر .
		5 - تقديم المراجع الداخلي للتوصيات والارشادات لمعالجة القصور في اليات الرقابة الداخلية بما يضمن تنفيذ أنشطة المسئولية البنئية المقررة من مجلس الادارة بكفاءة وفعالية ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر .
		6 - تقديم المراجع الداخلي للتوصيات والارشادات لمعالجة القصور في اليات الرقابة الداخلية بما يضمن تطبيق قواعد الحوكمة التي يعتمدها مجلس الادارة بكفاءة وفعالية ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر .
		7 - تقديم المراجع الداخلي للتوصيات والارشادات لمعالجة القصور في التزام الشركات بقوانين البيئة وقرارات البورصة المصرية وهيئة الرقابة المالية ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر .

ويتضح من الجدول (13) لقياس معامل الاعتمادية ألفا كرونباخ أن قيمة معامل الثبات التي تعبر عن اتساق أليات المحور الثالث والترابط بينها بلغت 88.2 % وهي نسبة جيدة تجاوزت الحد الأدنى لمعامل الثبات وهو 60% ، كما أن قيمة معامل الصدق الذاتي والتي تعبر عن مدى التجانس بين آراء عينتي الدراسة بالنسبة

لأليات المحور الثالث بلغت 93.9 % وهي نسبة جيدة جداً ، مما يمكّن من تعميم نتائج التحليل الإحصائي للمحور الثالث على مجتمع الدراسة.

جدول (14)

نتائج التحليل الإحصائي الوصفي واختبار T.Test لأليات المحور الثالث

اختبار T.Test		الانحراف المعياري الإجمالي	الوسط الحسابي الإجمالي	الوسط الحسابي لأراء عينتي الدراسة		أليات المحور الثالث
مستوى الدلالة	القيمة			أساتذة المراجعة	المراجعين الداخليين	
.000	66.368	.62193	4.4253	4.4400	4.4194	1 - تقديم المراجع الداخلي للتوصيات والإرشادات لمعالجة القصور في توافق مجالات وأنشطة المسئولية الاجتماعية المقررة من مجلس الادارة مع معايير الإفصاح عن المسئولية الاجتماعية في المؤشر ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر .
.000	52.857	.75048	4.2529	4.4800	4.1613	2 - تقديم المراجع الداخلي للتوصيات والإرشادات لمعالجة القصور في توافق مجالات وأنشطة المسئولية البيئية المقررة من مجلس الادارة مع معايير الإفصاح عن المسئولية البيئية في المؤشر ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر .
.000	49.472	.78017	4.1379	4.2400	4.0968	3 - تقديم المراجع الداخلي للتوصيات والإرشادات لمعالجة القصور في توافق قواعد الحوكمة المطبقة مع معايير الإفصاح عن الحوكمة في المؤشر ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر .
.000	58.541	.67212	4.2184	4.3600	4.1613	4 - تقديم المراجع الداخلي للتوصيات والإرشادات لمعالجة القصور في اليات الرقابة الداخلية بما يضمن تنفيذ أنشطة المسئولية الاجتماعية المقررة من مجلس الادارة بكفاءة وفعالية ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر .
.000	54.181	.70246	4.0805	3.9200	4.1452	5 - تقديم المراجع الداخلي للتوصيات والإرشادات لمعالجة القصور في اليات الرقابة الداخلية بما يضمن تنفيذ أنشطة المسئولية البيئية المقررة من مجلس الادارة بكفاءة وفعالية ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر .
.000	54.578	.69539	4.0690	4.0800	4.0645	6 - تقديم المراجع الداخلي للتوصيات والإرشادات لمعالجة القصور في اليات الرقابة الداخلية بما يضمن تطبيق قواعد الحوكمة التي يعتمدها مجلس الادارة بكفاءة وفعالية ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر .
.000	52.322	.73972	4.1494	4.2800	4.0968	7 - تقديم المراجع الداخلي للتوصيات والإرشادات لمعالجة القصور في التزام الشركات بقوانين البيئة وقرارات البورصة المصرية وهيئة الرقابة المالية ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر .
		0.59049	4.1905	الوسط العام		

ويتضح من الجدول (14) ارتفاع قيم الوسط الحسابي لأراء عينتي الدراسة طبقاً لأسلوب ليكرت الخماسي بالنسبة لأهمية تأثير أليات المحور الثالث للإطار المقترح على تفعيل مساهمة المراجع الداخلي في

تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر، مع تقارب القيم لدى عينتي الدراسة وكانت قيمة الوسط الحسابي الإجمالي لأراء عينتي الدراسة 4.1905 بالنسبة لأهمية تأثير أليات المحور الثالث مجتمعة على تفعيل مساهمة المراجع الداخلي بنسبة مئوية 83.8% ، و كانت قيم الانحراف المعياري لكل ألية أقل من الواحد الصحيح ، وقيمة متوسط الانحراف الإجمالي لأراء عينتي الدراسة عن الوسط الحسابي العام 0.59049 وهى أقل من الواحد الصحيح مما يدل على انخفاض مستوى التشتت بين أراء عينتي الدراسة بالنسبة لأهمية تأثير أليات المحور الثالث من الاطار المقترح ، وتأكيداً لنتائج التحليل الإحصائي الوصفي ، فقد كانت قيم T لأليات المحور موجبة وأعلى من القيمة المتوسطة طبقاً لأسلوب ليكرت عند مستوى دلالة أقل من (0.01) مما يؤكد على وجود اتساق وتقارب جوهري بين أراء عينتي الدراسة بالنسبة لإدراكهم لأهمية تأثير أليات المحور الثالث من محاور الاطار المقترح على تفعيل مساهمة المراجع الداخلي في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر .

جدول (15)

نتائج اختبار فريدمان Friedman Test لترتيب أليات المحور الثالث

طبقاً لأهمية النسبية من وجهة نظر عينتي الدراسة

أليات المحور الثالث	متوسط الرتب	الترتيب	مستوى الدلالة sig.
1 - تقديم المراجع الداخلي للتوصيات والارشادات لمعالجة القصور في توافق مجالات وأنشطة المسئولية الاجتماعية المقررة من مجلس الادارة مع معايير الافصاح عن المسئولية الاجتماعية في المؤشر ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر .	4.79	1	.000(*)
2 - تقديم المراجع الداخلي للتوصيات والارشادات لمعالجة القصور في توافق مجالات وأنشطة المسئولية البيئية المقررة من مجلس الادارة مع معايير الافصاح عن المسئولية البيئية في المؤشر ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر .	4.20	2	
3 - تقديم المراجع الداخلي للتوصيات والارشادات لمعالجة القصور في توافق قواعد الحوكمة المطبقة مع معايير الافصاح عن الحوكمة في المؤشر ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر .	3.80	6	
4 - تقديم المراجع الداخلي للتوصيات والارشادات لمعالجة القصور في اليات الرقابة الداخلية بما يضمن تنفيذ أنشطة المسئولية الاجتماعية المقررة من مجلس الادارة بكفاءة وفعالية ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر .	4.07	3	
5 - تقديم المراجع الداخلي للتوصيات والارشادات لمعالجة القصور في اليات الرقابة الداخلية بما يضمن تنفيذ أنشطة المسئولية البيئية المقررة من مجلس الادارة بكفاءة وفعالية ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر .	3.83	4	
6 - تقديم المراجع الداخلي للتوصيات والارشادات لمعالجة القصور في اليات الرقابة الداخلية بما يضمن تطبيق قواعد الحوكمة التي يعتمدها مجلس الادارة بكفاءة وفعالية ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر .	3.47	7	
7 - تقديم المراجع الداخلي للتوصيات والارشادات لمعالجة القصور في التزام الشركات بقوانين البيئة وقرارات البورصة المصرية وهيئة الرقابة المالية ، يؤدي الى تفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر .	3.83	5	

(*) الدلالة الاحصائية عند مستوى معنوية (0.05).

ويتضح من الجدول (15) ما يلي :

١- أن مستوى المعنوية أقل من (0.05). مما يدل على وجود تباين معنوي في الأهمية النسبية من وجهة نظر عينتي الدراسة حول أليات المحور الثالث في تأثيرها على تفعيل مساهمة المراجع الداخلي في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر .

٢- أن اعلى متوسط للرتب والذي يمثل أعلى أهمية نسبية لأليات المحور الثالث في تأثيره على تفعيل مساهمة المراجع الداخلي هي الألية الاولى .

٣- أن أقل متوسط للرتب والذي يمثل أقل أهمية نسبية لأليات المحور الثالث في تأثيره على تفعيل مساهمة المراجع الداخلي هي الألية السادسة.

٤- أن التباين المعنوي في الأهمية النسبية بين أليات المحور الثالث في تأثيرها على تفعيل مساهمة المراجع الداخلي من وجهة نظر عينتي الدراسة غير جوهري لحد ما ، مما يعكس التقارب في الأهمية النسبية بين أليات المحور .

جدول (16)

نتائج تحليل التباين (One Way Anova) لاختبار معنوية الفروق بين آراء عينتي الدراسة وداخل العينتين بالنسبة لأهمية تأثير أليات المحور الثالث على تفعيل مساهمة المراجع الداخلي

القيمة الاحتمالية (p-value)	قيمة F المحسوبة	مجموع المربعات	مصدر التباين	أليات المحور الثالث
.890	.019	.008	بين عينتي الدراسة	1 - تقديم المراجع الداخلي للتوصيات والارشادات لمعالجة القصور في توافق مجالات وأنشطة المسؤولية الاجتماعية المقررة من مجلس الادارة مع معايير الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في المؤشر ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر .
		33.257	داخل العينتين	
		33.264	الإجمالي	
.073	3.299	1.810	بين عينتي الدراسة	2 - تقديم المراجع الداخلي للتوصيات والارشادات لمعالجة القصور في توافق مجالات وأنشطة المسؤولية البيئية المقررة من مجلس الادارة مع معايير الإفصاح عن المسؤولية البيئية في المؤشر ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر .
		46.627	داخل العينتين	
		48.437	الإجمالي	
.442	.598	.365	بين عينتي الدراسة	3 - تقديم المراجع الداخلي للتوصيات والارشادات لمعالجة القصور في توافق قواعد الحوكمة المطبقة مع معايير الإفصاح عن الحوكمة في المؤشر ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر .
		51.979	داخل العينتين	
		52.345	الإجمالي	
.214	1.568	.703	بين عينتي الدراسة	4 - تقديم المراجع الداخلي للتوصيات والارشادات لمعالجة القصور في أليات الرقابة الداخلية بما يضمن تنفيذ أنشطة المسؤولية الاجتماعية المقررة من مجلس الادارة بكفاءة وفعالية ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر .
		38.147	داخل العينتين	
		38.851	الإجمالي	
.178	1.849	.903	بين عينتي الدراسة	5 - تقديم المراجع الداخلي للتوصيات والارشادات لمعالجة القصور في أليات الرقابة الداخلية بما يضمن تنفيذ أنشطة المسؤولية البيئية المقررة من مجلس الادارة بكفاءة وفعالية ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر .
		41.534	داخل العينتين	
		42.437	الإجمالي	

.926	.009	.004	بين عينتي الدراسة	6 - تقديم المراجع الداخلي للتوصيات والارشادات لمعالجة القصور في اليات الرقابة الداخلية بما يضمن تطبيق قواعد الحوكمة التي يعتمدها مجلس الادارة بكفاءة وفعالية ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر .
		41.582	داخل العينتين	
		41.586	الإجمالي	
.298	1.094	0.598	بين عينتي الدراسة	7 - تقديم المراجع الداخلي للتوصيات والارشادات لمعالجة القصور في التزام الشركات بقوانين البيئة وقرارات البورصة المصرية وهيئة الرقابة المالية ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر .
		46.459	داخل العينتين	
		47.057	الإجمالي	

ويتضح من الجدول (16) أن قيم (p -value) أكبر من مستوى المعنوية 05، مما يدل على عدم وجود تباين ذات دلالة إحصائية بين متوسط آراء عينتي الدراسة ، ومن ثم إتفاق عينتي الدراسة على أهمية تأثير آليات المحور الثالث على تفعيل مساهمة المراجع الداخلي في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر .

وبناء على ما سبق يتضح صحة الفرض الثالث لهذا البحث الذي ينص على أنه

" لا يوجد تباين ذات دلالة إحصائية بين آراء عينتي الدراسة على أن تطوير المراجع الداخلي لدوره الاستشاري لمعالجة القصور في تحقيق متطلبات المؤشر يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر المصري لمسئولية الشركات" .

نتائج اختبار الفرض الرابع

حيث ينص الفرض على أنه " لا يوجد تباين ذات دلالة إحصائية بين آراء عينتي الدراسة على أن تقييم المراجع الداخلي لمحتوى وجودة الإفصاح في الشركات المقيدة عن تحقيقها لمتطلبات المؤشر وأثر مخاطر القصور في تحقيقها لتلك المتطلبات يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر المصري لمسئولية الشركات" . ، وقد جاءت نتائج اختبار الفرض الرابع كما يلي :

جدول (17)

معامل الاعتمادية ألفا كرونباخ لقياس معاملي الثبات والصدق لآليات المحور الرابع

معامل الصدق الذاتي	معامل الثبات Alpha	آليات المحور الرابع
.934	.874	1 - تقييم المراجع الداخلي لمحتوى وجودة الإفصاح العادي والإلكتروني في الشركات المقيدة عن أدائها لمسئوليتها الاجتماعية بما يتفق مع معايير الإفصاح في المؤشر ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر .
		2 - تقييم المراجع الداخلي لمحتوى وجودة الإفصاح العادي والإلكتروني في الشركات المقيدة عن أدائها لمسئوليتها البيئية بما يتفق مع معايير الإفصاح في المؤشر ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر .
		3- تقييم المراجع الداخلي لمحتوى وجودة الإفصاح العادي والإلكتروني في الشركات المقيدة عن تطبيق قواعد الحوكمة بما يتفق مع معايير الإفصاح في المؤشر ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر .
		4 - تقييم المراجع الداخلي لأثر مخاطر القصور في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر وأثر ذلك على احتماليه خروجها من عضوية المؤشر ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر .
		5 - تقييم المراجع الداخلي لأثر مخاطر القصور في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر وأثر ذلك على احتماليه انخفاض قيمتها الرأسمالية في البورصة ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر

ويتضح من الجدول (17) لقياس معامل الاعتمادية الفا كرونباخ أن قيمة معامل الثبات التي تعبر عن اتساق أليات المحور الرابع والترابط بينها بلغت 87.4 % وهي نسبة جيدة تجاوزت الحد الأدنى لمعامل الثبات وهو 60% ، كما أن قيمة معامل الصدق الذاتي والتي تعبر عن مدى التجانس بين أراء عينتي الدراسة بالنسبة لأليات المحور الرابع بلغت 93.4 % وهي نسبة جيدة جداً ، مما يمكّن من تعميم نتائج التحليل الإحصائي للمحور الرابع على مجتمع الدراسة.

جدول (18)

نتائج التحليل الإحصائي الوصفي واختبار T.Test لأليات المحور الرابع

اختبار T.Test		الانحراف المعياري الإجمالي	الوسط الحسابي الإجمالي	الوسط الحسابي لأراء عينتي الدراسة		اليات المحور الرابع
مستوى الدلالة	القيمة			أساتذة المراجعة	المراجعين الداخليين	
.000	53.811	.70928	4.0920	4.2000	4.0484	1 - تقييم المراجع الداخلي لمحتوى وجودة الإفصاح العادي والإلكتروني في الشركات المقيدة عن أدائها لمسئوليتها الاجتماعية بما يتفق مع معايير الإفصاح في المؤشر ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر .
.000	51.477	.74977	4.1379	4.0800	4.1613	2 - تقييم المراجع الداخلي لمحتوى وجودة الإفصاح العادي والإلكتروني في الشركات المقيدة عن أدائها لمسئوليتها البيئية بما يتفق مع معايير الإفصاح في المؤشر ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر .
.000	70.684	.56424	4.2759	4.2400	4.2903	3 -تقييم المراجع الداخلي لمحتوى وجودة الإفصاح العادي والإلكتروني في الشركات المقيدة عن تطبيق قواعد الحوكمة بما يتفق مع معايير الإفصاح في المؤشر ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر .
.000	46.520	.80662	4.0230	3.8400	4.0968	4 - - تقييم المراجع الداخلي لأثر مخاطر القصور في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر وأثر ذلك على احتماليه خروجها من عضوية المؤشر ، يؤدي الى تفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر .
.000	51.980	.69095	3.8506	3.6400	3.9355	5 - تقييم المراجع الداخلي لأثر مخاطر القصور في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر وأثر ذلك على احتماليه انخفاض قيمتها الرأسمالية في البورصة ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر
		0.53374	4.0759			الوسط العام

ويتضح من الجدول (18) ارتفاع قيم الوسط الحسابي لأراء عينتي الدراسة طبقاً لأسلوب ليكرت الخماسي بالنسبة لأهمية تأثير أليات المحور الرابع من الإطار المقترح على تفعيل مساهمة المراجع الداخلي في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر مع تقارب القيم بين عينتي الدراسة ، حيث كانت قيمة الوسط الحسابي الإجمالي لأراء عينتي الدراسة 4.0759 بالنسبة لأهمية تأثير أليات المحور الرابع مجتمعة على تفعيل مساهمة المراجع الداخلي بنسبة مئوية 82% وقد كانت قيم الانحراف المعياري لكل ألية أقل من الواحد

الصحيح ، وكانت قيمة متوسط الانحراف الإجمالي لأراء عينتي الدراسة عن الوسط الحسابي العام 0.53374 وهى أقل من الواحد الصحيح مما يدل على انخفاض مستوى التشتت بين أراء عينتي الدراسة بالنسبة لأهمية تأثير آليات المحور الرابع من الإطار المقترح ، وتأكيداً لنتائج التحليل الإحصائي الوصفي فقد كانت قيم T لآليات المحور موجبة وأعلى من القيمة المتوسطة طبقاً لأسلوب ليكرت عند مستوى دلالة أقل من (0.01) مما يؤكد على وجود اتساق وتقارب جوهري بين أراء عينتي الدراسة بالنسبة لإدراكهم لأهمية تأثير آليات المحور الرابع من محاور الإطار المقترح على تفعيل مساهمة المراجع الداخلي في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر .

جدول (19)

نتائج اختبار فريدمان Friedman Test لترتيب آليات المحور الرابع

طبقاً للأهمية النسبية من وجهة نظر عينتي الدراسة

مستوى الدلالة sig	الترتيب	متوسط الرتب	آليات المحور الرابع
.000 (*)	3	2.99	1 - تقييم المراجع الداخلي لمحتوى وجودة الإفصاح العادي والإلكتروني في الشركات المقيدة عن أدائها لمسئوليتها الاجتماعية بما يتفق مع معايير الإفصاح في المؤشر ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر .
	2	3.24	2 - تقييم المراجع الداخلي لمحتوى وجودة الإفصاح العادي والإلكتروني في الشركات المقيدة عن أدائها لمسئوليتها البيئية بما يتفق مع معايير الإفصاح في المؤشر ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر .
	1	3.50	3 - تقييم المراجع الداخلي لمحتوى وجودة الإفصاح العادي والإلكتروني في الشركات المقيدة عن تطبيق قواعد الحوكمة بما يتفق مع معايير الإفصاح في المؤشر ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر .
	4	2.91	4 - - تقييم المراجع الداخلي لأثر مخاطر القصور في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر وأثر ذلك على احتماليه خروجها من عضوية المؤشر ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر .
	5	2.36	5 - تقييم المراجع الداخلي لأثر مخاطر القصور في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر وأثر ذلك على احتماليه انخفاض قيمتها الرأسمالية في البورصة ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر .

(*) الدلالة الاحصائية عند مستوى معنوية (0.05).

ويتضح من الجدول (19) ما يلي :

- 1- أن مستوى المعنوية أقل من 05, مما يدل على وجود تباين معنوي في الأهمية النسبية من وجهة نظر عينتي الدراسة بالنسبة لأهمية آليات المحور الرابع في تأثيرها على تفعيل مساهمة المراجع الداخلي في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر .
- 2- أن أعلى متوسط للرتب والذي يمثل أعلى أهمية نسبية لآليات المحور الرابع في تأثيره على تفعيل مساهمة المراجع الداخلي هي الآلية الثالثة .

٣- أن أقل متوسط للرتب والذي يمثل أقل أهمية نسبية لأليات المحور الرابع في تأثيره على تفعيل مساهمة المراجع الداخلي هي الألية الخامسة.

٤- أن التباين المعنوي في الأهمية النسبية بين أليات المحور الرابع في تأثيرها على تفعيل مساهمة المراجع الداخلي من وجهة نظر عينتي الدراسة غير جوهري لحد ما ، مما يعكس التقارب في الأهمية النسبية بين أليات المحور .

جدول (20)

نتائج تحليل التباين (One Way Anova) لاختبار معنوية الفروق بين آراء عينتي الدراسة وداخل العينتين بالنسبة لأهمية تأثير أليات المحور الرابع على تفعيل مساهمة المراجع الداخلي

القيمة الاحتمالية P-(value)	قيمة F المحسوبة	مجموع المربعات	مصدر التباين	أليات المحور الرابع
.370	.812	.410	بين عينتي الدراسة	1 - تقييم المراجع الداخلي لمحتوى وجودة الإفصاح العادي والإلكتروني في الشركات المقيدة عن أدائها لمسئوليتها الاجتماعية بما يتفق مع معايير الإفصاح في المؤشر ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر .
		.42.855	داخل العينتين	
		43.264	الإجمالي	
.650	.207	.118	بين عينتي الدراسة	2 - تقييم المراجع الداخلي لمحتوى وجودة الإفصاح العادي والإلكتروني في الشركات المقيدة عن أدائها لمسئوليتها البيئية بما يتفق مع معايير الإفصاح في المؤشر يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر .
		48.227	داخل العينتين	
		48.345	الإجمالي	
.709	.140	.045	بين عينتي الدراسة	3 - تقييم المراجع الداخلي لمحتوى وجودة الإفصاح العادي والإلكتروني في الشركات المقيدة عن تطبيق قواعد الحوكمة بما يتفق مع معايير الإفصاح في المؤشر ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر .
		27.334	داخل العينتين	
		27.379	الإجمالي	
.181	1.823	1.175	بين عينتي الدراسة	4 - - تقييم المراجع الداخلي لأثر مخاطر القصور في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر وأثر ذلك على احتماليه خروجها من عضوية المؤشر ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر .
		54.779	داخل العينتين	
		55.954	الإجمالي	
.71	3.347	1.556	بين عينتي الدراسة	5 - تقييم المراجع الداخلي لأثر مخاطر القصور في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر وأثر ذلك على احتماليه انخفاض قيمتها الرأسمالية في البورصة ، يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر
		39.502	داخل العينتين	
		41.057	الإجمالي	

ويتضح من الجدول (20) أن قيم (p -value) أكبر من مستوى المعنوية 05، مما يدل على عدم وجود تباين ذات دلالة إحصائية بين متوسط آراء عينتي الدراسة ، ومن ثم إتفاق عينتي الدراسة على أهمية تأثير أليات المحور الرابع على تفعيل مساهمة المراجع الداخلي في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر .

وبناء على ما سبق يتضح صحة الفرض الرابع لهذا البحث الذي ينص على أنه

" لا يوجد تباين ذات دلالة إحصائية بين آراء عينتي الدراسة على أن تقييم المراجع الداخلي لمحتوى وجودة الإفصاح في الشركات المقيدة عن تحقيقها لمتطلبات المؤشر وأثر مخاطر القصور في تحقيقها لتلك المتطلبات يؤدي لتفعيل مساهمته في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر المصري لمسئولية الشركات"

وبناء على نتائج التحليل الإحصائي التي أثبتت صحة الفروض الفرعية الأربعة ، ومن ثم أهمية تأثير المحاور الأربعة للإطار المقترح على تفعيل مساهمة المراجع الداخلي في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر المصري لمسئولية الشركات ، فإنه يثبت صحة الفرض الرئيسي لهذا البحث والذي ينص على أنه " لا يوجد تباين ذات دلالة إحصائية بين آراء عيني الدراسة على أن الإطار المقترح يؤدي لتفعيل مساهمة المراجع الداخلي في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر المصري لمسئولية الشركات".

نتائج وتوصيات البحث

أولاً : نتائج الدراسة النظرية للبحث

يمكن استخلاص النتائج النظرية لهذا البحث فيما يلي :

- ١- أن المؤشر المصري لمسئولية الشركات (مؤشر الاستدامة) والصادر في مارس 2010 يأتي في المركز الثاني عالمياً على مستوى الاقتصاديات الناشئة بعد المؤشر الهندي والصادر في 2008 ، حيث يستخدم المؤشر في تقييم الشركات المقيدة في البورصة لمدى تحقيقها لثلاث متطلبات تمثل مسئوليتها بشكل اختياري وليس إلزامي تجاه المجتمع الذي تمارس نشاطها فيه ، وهي تطبيق قواعد الحوكمة وأداء مسئوليتها الاجتماعية ومسئوليتها البيئية ضمن أداء نشاطها الاقتصادي.
- ٢- يهدف المؤشر الى تحسين القيمة الاقتصادية للشركات المقيدة بشكل مستدام من خلال زيادة مبيعاتها وعملائها والمستثمرين في أدواتها المالية ، نتيجة لأداء مسئوليتها الاجتماعية ومسئوليتها البيئية وتطبيق قواعد الحوكمة تجاه العاملين وأصحاب المصالح والمجتمع المحيط بها .
- ٣- يعتبر المؤشر أداة استثمارية فعالة عند تقييم المستثمرين الحاليين والمحتملين وأصحاب المصالح للقيمة الرأسمالية المالية وغير المالية للشركات المقيدة من وجهة نظر إستراتيجية .
- ٤- تم صياغة إطار مقترح لتفعيل مساهمة المراجع الداخلي في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر المصري لمسئولية الشركات ، حيث اعتمد الإطار على أربعة محاور هي ، المحور الأول تأهيل وتدريب المراجع الداخلي على متطلبات ومنهجية ومعايير المؤشر ، والمحور الثاني تطوير المراجع الداخلي لدوره التوكيدي في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر ، والمحور الثالث تطوير المراجع الداخلي لدوره الاستشاري لمعالجة القصور في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر ، والمحور الرابع تقييم المراجع الداخلي لمحتوى وجودة الافصاح في الشركات المقيدة عن تحقيقها لمتطلبات المؤشر وأثر مخاطر القصور في تحقيق تلك المتطلبات على تلك الشركات.

ثانياً : نتائج الدراسة الميدانية للبحث

بعد إجراء الدراسة الميدانية لهذا البحث والتحليل الإحصائي لبياناتها تم التوصل للنتائج الآتية :

- ١- أكدت نتائج التحليل الإحصائي لبيانات الدراسة الميدانية التي إستهدفت التعرف على آراء فئتين وهما المراجعين الداخليين في البنوك المقيدة وأساتذة المراجعة بالجامعات والمعاهد العليا ، بالنسبة لأهمية تأثير أليات المحاور الأربعة للإطار المقترح على تفعيل مساهمة المراجع الداخلي في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر المصري لمسئولية الشركات ، حيث كانت قيمة الوسط الحسابي الإجمالي لآراء عينتي الدراسة بالنسبة لأهمية تأثير أليات المحور الأول 4.3563 بنسبة مئوية 87%، وكانت قيمة الوسط الحسابي الإجمالي لآراء عينتي الدراسة بالنسبة لأهمية تأثير أليات المحور الثاني

4.3218 بنسبة مئوية 86.4% ، وكانت قيمة الوسط الحسابي الإجمالي لأراء عينتي الدراسة بالنسبة لأهمية تأثير أليات المحور الثالث 4.1905 بنسبة مئوية 83.8% ، وكانت قيمة الوسط الحسابي الإجمالي لأراء عينتي الدراسة بالنسبة لأهمية تأثير أليات المحور الرابع 4.0759 بنسبة مئوية 82% ، مع عدم وجود تباين ذات دلالة إحصائية بين أراء عينتي الدراسة ، بالنسبة لأهمية تأثير أليات المحاور الأربعة للإطار المقترح على تفعيل مساهمة المراجع الداخلي في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر .

٢- أن الأليات الأكثر أهمية نسبية لتفعيل مساهمة المراجع الداخلي من خلال دوريه التوكيدي والاستشاري في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر المصري لمسئولية الشركات ، تمثلت في تطبيق تلك الشركات لقواعد الحوكمة مع التزامن في أداء مسئوليتها الاجتماعية وأداء مسئوليتها البيئية على الترتيب .

٣- إن تفعيل مساهمة المراجع الداخلي في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات الاستدامة، يتطلب إدراك المراجعين الداخليين لأهمية الارتباط والتنسيق بين تحقيق متطلبات الاستدامة من جهة وأداء مهام المراجعة الداخلية بكفاءة وفعالية من جهة أخرى، والتي تشمل المساهمة في تصميم وتقييم نظام الرقابة الداخلية، وأداء المراجعة المالية، وتقييم الأداء التشغيلي للعمليات، والمساهمة في تقييم المخاطر .

ثالثاً : توصيات البحث

بناءً على نتائج الدراسة النظرية والميدانية لهذا البحث فإن الباحث يوصى بما يلي :

١- تطبيق الشركات المقيدة للإطار المقترح والذي يهدف لتفعيل مساهمة المراجع الداخلي في تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر المصري لمسئولية الشركات ، ومن ثم تحقيقها للتنمية المستدامة على المستوى الجزئي والمساهمة في تحقيقها على المستوى الكلى.

٢- قيام الباحثين بإجراء بحوث تتناول موضوعات ذات ارتباط بهذا البحث مثل:

أ- قياس أثر مساهمة المراجع الداخلي في تحقيق متطلبات مؤشر الإستدامة ESG على جودة الإفصاح في تقرير المراجع الخارجي عن تحقيق الشركات المقيدة لمتطلبات المؤشر - دراسة ميدانية .

ب- قياس أثر تبنى لجنة المراجعة لأهمية تحقيق متطلبات المؤشر المصري لمسئولية الشركات على تحسين الأداء التشغيلي وإدارة المخاطر في الشركات الإنتاجية المقيدة في البورصة المصرية - مع دراسة تطبيقية .

ج - أثر توكيد المراجع الخارجي لمصادقية محتوى الإفصاح في الشركات المقيدة عن تحقيقها لمتطلبات المؤشر المصري للاستدامة على تحسين جودة الإفصاح المحاسبي وترشيد قرارات أصحاب المصالح في الشركات المقيدة - دراسة نظرية ميدانية.

المراجع العربية

- ١- أبو رز ، عفاف إسحق (2012) ، " النظم المتكاملة للتدقيق الداخلى ودوره فى إستراتيجية وإدارة المخاطر لدعم إستدامة الشركات " ، المؤتمر المهني الدولي الاول حول دور الجمعيات والهيئات المهنية فى تطوير وتنظيم مهنة المحاسبة ، رام الله ، فلسطين .
- ٢- الببلى ، هبة الله عماد الدين (2016) ، " أثر المسؤولية الاجتماعية على الاداء المالى للشركات بالتطبيق على شركات قطاع الكيماويات " ، رسالة ماجستير ، كلية التجارة ، جامعة المنصورة .
- ٣- الحيزان ، أسامة فهد (2005) ، "نظام إدارة ومراقبة المنشآت (الحوكمة) - حالة هيئة المحاسبة والمراجعة لدول مجلس التعاون الخليجى العربى " ، المؤتمر العلمى الخامس لحوكمة الشركات وأبعادها المحاسبية والادارية والاقتصادية ،كلية التجارة ، جامعة الاسكندرية.
- ٤- السخاوى ، أحمد أيمن أحمد (2015) ، " دراسة تحليلية لتأثير مدى الالتزام بالحوكمة والمسؤولية الاجتماعية والبيئية على الاداء المالى - مع التطبيق على المؤشر المصرى لمسؤولية الشركات " ، رسالة ماجستير ، كلية التجارة ، جامعة الاسكندرية .
- ٥- السيد ، محمد فوزي محمد (2015) ، "أثر المراجعة الداخلية للإستدامة على قيمة الشركة فى ظل الافصاح عن وبدائل إسناد دورها كوظيفة - دراسة ميدانية وتجريبية" ، رسالة دكتوراة ، كلية التجارة ، جامعة الاسكندرية.
- ٦- الصحن ، عبد الفتاح محمد - السوافيرى ، فتحى رزق (2004) ، الرقابة والمراجعة الداخلية ، الدار الجامعية، الاسكندرية .
- ٧- الصبان ، محمد سمير وآخرون (1996) ، الرقابة والمراجعة الداخلية - مدخل نظرى تطبيقى ، الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع ، الاسكندرية .
- ٨- النمرى ،مجبور جابر محمودى (2010) ، " نحو مدخل متكامل لدور المراجعين الداخليين فى تحسين حوكمة الشركات ،مجلة المحاسبة والادارة والتأمين ،كلية التجارة ،جامعة القاهرة العدد الخامس والسبعون.
- ٩- المحجوب ، حميدة - أبو شعالة ، حنان (2017) ، " أنشطة المراجعة الداخلية ودورها فى تحقيق التنمية المستدامة بالشركة الليبية للحديد والصلب (دراسة حالة)، مجلة دراسات الاقتصاد والاعمال ، المجلد (5) ، عدد خاص .
- ١٠- بيطار ، منى لطفى - فرحات ، منى خالد (2013) ، " الافصاح المحاسبى عن المسؤولية الاجتماعية فى المصارف الاسلامية ، مجلة الاقتصاد الاسلامى العالمية ، المجلس العام للبنوك والمؤسسات المالية الاسلامية ، العدد الثامن .

- ١١- جريوع ، يوسف محمد (2007) ، " مدى تطبيق القياس والافصاح فى المحاسبة عن المسئولية الاجتماعية بالقوائم المالية فى الشركات بقطاع غزة ، مجلة الجامعة الاسلامية ، سلسلة الدراسات الانسانية ، المجلد الخامس عشر ، العدد الاول .
- ١٢- جمال ، أشرف (2011) ، "مؤتمر المؤشر المصرى لمسئولية الشركات" ، المركز المصرى لمسئولية الشركات ، مركز المديرين المصرى ، وزارة الاستثمار .
- ١٣- سرور ، عاصم محمد أحمد (2014) ، الدور التكاملى للمحاسب الادارى والمراجع الداخلى فى تفعيل الادارة الاستراتيجية للمنشأة - دراسة نظرية تحليلية ، مجلة الفكر المحاسبى ، كلية التجارة ، جامعة عين شمس ، السنة الثامنة عشر ، العدد الثانى .
- ١٤- شرف ، أحمد عبد القادر (2015) ، " مدخل مقترح لتأكيد تقارير إستدامة الشركات المصرية وإنعكاسه على إدراك أصحاب المصالح - دراسة مقارنة" ، رسالة دكتوراة ، كلية التجارة ، جامعة القاهرة.
- ١٥- عبد الرحيم ، جمال كامل محمد (2015) ، " قياس أثر تطبيق المؤشر المصرى لمسئولية الشركات عن التنمية المستدامة فى ضبط الاداء المالى - مع دراسة ميدانية على الشركات المصرية المقيدة بالبورصة " رسالة دكتوراة ، كلية التجارة بالاسماعيلية ، جامعة قناة السويس .
- ١٦- عقل ، يونس حسن - محمد ، جمال على (2010) ، " قياس مستوى إدراك المستثمرين للمحتوى المعلوماتى للمؤشر المصرى للمسئولية الاجتماعية والبيئية وحوكمة الشركات - دراسة إختبارية ، مجلة الدراسات والبحوث التجارية ، كلية التجارة وإدارة الاعمال ، جامعة حلوان ، ملحق العدد الرابع.
- ١٧- غريب ، حسين عبد العال سالم (2017) ، " المؤشر المصرى لمسئولية الشركات عن التنمية المستدامة تحد جديد للمعدين والمراجعين فى ضوء مبادئ الحوكمة (مع دراسة ميدانية) " ، مجلة الفكر المحاسبى ، كلية التجارة ، جامعة عين شمس ، العدد الثانى ، الجزء الاول ، السنة الحادية والعشرون .
- ١٨- غلاب ، فاتح (2011) " تطوير دور وظيفة التدقيق فى مجال حوكمة الشركات لتجسيد مبادئ ومعايير التنمية المستدامة " ، رسالة ماجستير ، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير ، جامعة فرحات عباس ، سطيف ، الجزائر .
- ١٩- منصورى ، كمال محمد (2008) ، "المراجعة البيئية كأحد متطلبات المؤسسة المستدامة وتحقيق التنمية المستدامة" ، المؤتمر العلمى الأول حول التنمية المستدامة والكفاءة الاستخدامية" ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة فرحات عباس ، سطيف ، الجزائر .

• أخرى :

- ١- البورصة المصرية
- ٢- الهيئة العامة للرقابة المالية (2016) ،مركز المديرين المصرى ، الدليل المصرى لحوكمة الشركات

المراجع الأجنبية

- 1- Abdifatah, A., Haji & Mutalib , A., (2016) , “ Audit Committee and Integrated reporting practice : Does internal assurance matter “ , Managerial Auditing Journal, vol.,(31), issue 8/9, pp. 915-948.
- 2- Anto , M., H., & Astuti , D., R., (2008) , “ Precepts stakeholder terhadap pelaksanaan corporate social responsibility : Kasus pada bank syariah dididiy, sinergi , vol.,(10), NO.,(10), Januori.
- 3- Arx , U., & Ziegler , A., (2009) , “ The effect of corporate social Responsibility stock performance : New evidence for USA and EUROPE “ , Available at : <http://www.SSRN.com>.
- 4- Barnea, A., & Rubin, A., (2010),” corporate Social Responsibility as a conflict Between Shareholders”, Journal of Business Ethics ,(97), pp. 71-86.
- 5- Blewett, V. and O’Keeffe, V. (2011), "Weighing the pig never made it heavier: Auditing OHS, social auditing as verification of process in Australia", Safety Science, Vol.,(49), No.,(7), pp. 1014-1021.
- 6- Brammer, S., & S., Pavelin. (2008) ,” Factors influencing the quality of Corporate Environmental Disclosure” , Business Strategy and the Environment , Vol.,(17) ,pp. 120–136.
- 7- Bron, Chainp, (2003), “ Towards a sustainable corporate social responsibility” , European Foundation , Ireland.
- 8- Cascone, J., Derose, J. & Nefedova, A., (2010) ,” Equipped to sustain : is your audit plan comprehensive enough to help the organization meet today’s sustainability needs”, Internal auditor, vol.(67), No.(6) ,pp.49-52 .
- 9- Cespa , G., & Cestone, G., (2007) , “ Corporate social responsibility and managerial entrenchment “ , Journal of economics and management strategy ,(16), pp.741-771.

- 10-Cohen,J.,R.,& Simmett,R., (2015) “CSR and Assurance services” : Forum on Environmental Assurance and Auditing , Auditing : A journal of practice & theory,vol.,(34),No.,(1), pp. 59-74.
- 11-Dominic,S.,B.,Soh,(2015) ”Internal auditor’s perceptions of their role in environmental ,social and governance assurance and consulting “ , managerial auditing Journal, vol.(30), issue(1),pp. 80-110.
- 12-Dominic,S.,B., Soh, & Nonna,M., B., (2018) , “ Factors associated with internal audit’s involvement in environmental and social assurance and consulting “ , international Journal of Auditing , vol.,(22),issue(3) ,pp.404-421.
- 13-Drukman,P.(2013), “ Internal audit is the glue” retrieved from <http://IntegratedReporting.org/news/paul-druckman-internal-audit-is-the-glue>.
- 14-Evans,J., & peiris, D., (2010) , “ The Relationship Between Environmental Social Governance factors and stock returns “ , Available at : <http://www.SSRN.com>.
- 15-Fiori,G.,Donato , F., and Izzo, M., (2007) , “ Corporate social Responsibility and performance .An Analysis on Italian listed companies“, Available at : <http://www.SSRN.com>.
- 16-Gill ,A., (2008) , “ Corporate Governance as Social Responsibility : A research agenda , Berkeley Journal of International law ,2612, pp.452-478.
- 17-Global Reporting Initiative(GRI) , (2002), “ability Reporting Guidelines on Economic, Environmental and Social Performance”, Boston MA : Interim Secretariat.
- 18-GRI (2013). G4 Sustainability Reporting Guidelines. Global Sustainability Standards Board. Global Reporting Initiative.
- 19-Haque, S. and Deegan, C. (2010), "Corporate Climate Change-Related Governance Practices and Related Disclosures: Evidence from Australia “ , Australian Accounting Review ,vol.(20), NO.,(4), PP.,317-333.

- 20-Harris. Jonathan. M.,) (2004),"Basic Principles of Sustainable Development, Global Development and Environment Institute", Tufts University .
- 21-Ismail,Sila & Kemal,Cek (2017) , “ The Impact of Environmental , Social and Governance dimensions of corporate social responsibility on economic performance: Australian Evidence” , 9 th international Conference on theory and application of soft computing with words and perception, 24-25 Aug., Budapest,Hungary.
- 22-Klettner ,A., Clarke ,T.,and Boersma , M. , (2014) , “ The Governance of corporate sustainable ability : empirical insights into the development , leadership and implementation of the responsible Business strategy “ , Journal of business ethics ,vol.(122),no.,(1) , pp. 145-165.
- 23-Patrik,v., & Martin ,S., (2017) ,” Empirical research on corporate social responsibility assurance (CSRA) : A literature Review “ , Journal of Business Economics ,vol.,(87), issue(8),pp.1017-1066.
- 24-Reinhard, S., Markus, E.,L., Astrid ,K.,and Andre,M., (2005) , “Corporations, Stakeholders and Sustainable Development I: A Theoretical Exploration of Business–Society Relations “ , Journal of Business Ethics , vol.,(61), Issue (3), pp.263-281.
- 25-Willard , B., (2002), “ The Sustainability Advantage : seven Business case Benefits of A triple Bottom line , Gabriola , Island ,British , Columbia , new society Publishers .
- 26-Yuvaraj,G., YeW,W., H., Amar,H., J.,and Fathyah,H., (2017) ,” Corporate Governance and sustainability reporting practices : The moderating role of internal audit function” , Global Business and Management research : An international Journal, vol.,(9),No.,(4), special issue.
- 27-Zadek,S., (2007) , The civil corporation “ , London ,UK ,Earth scan.
- 28-<https://www.wbcds.org/> World Business Council For Sustainable Development.
- 29-https://www.iso.org/iso/discovering_iso_26000-ar.pdf,International Organization for Standardization (ISO).

30-International Integrated Reporting Council, (2011), <https://www.iasplus.com/en/resources/sustainability/iirc>.