

دور تدقيق تقارير الاستدامة في تعزيز ثقة المستثمرين**The role of auditing sustainability reports in enhancing investor confidence**

وسام جوده نصار السعدي

أ. د. طلال محمد علي الججاوي

Wisam joudah nsaar Al Saadi

Prof.Dr. Talal Mohammed Ali

كلية الإدارة والاقتصاد – جامعة كربلاء

College of Administration and Economics -University of Karbala

wisam.j@s.uokerbala.edu.iqtjajawy@baghdadcollege.edu.iq

تاريخ تقديم البحث: 2021/9/19

تاريخ قبول البحث: 2021/10/12

المستخلص :

تسعى الشركات الى الحفاظ على استمراريته لمزاولة انشطتها وذلك لا يتحقق اذ انتقت الأسباب والشروط اللازمة من بيئة سليمة وديمومة للموارد والمواد الضرورية وهذا مرهونٌ بتحقيق الاستدامة وضمان الرقابة اللازمة على تنفيذها. هدف البحث الى التعرف على الاستدامة وتقارير الاستدامة التي تصدرها الشركات وفهم تدقيق تقارير الاستدامة ومحاولة صياغة إطار نظري لأهداف وقواعد هذه العملية واجراءاتها وانعكاس هذه العملية على البيانات وأُعتد المنهج الوصفي التحليلي في البحث عن طريق تصميم استمارة استبيان وتم توزيع (130) استمارة استرد (111) استمارة منها وأُستبعد (8) استمارة استبيان لعدم استيفائها الشروط المطلوبة وقد شمل عينة من المستثمرين في سوق العراق للأوراق المالية والمختصين في مجال المحاسبة و التدقيق والعلوم الاقتصادية الأخرى وذلك باستخدام أسلوب العينة العشوائية للمستثمرين وكانت نتائج التحليل تفيد بوجود علاقة طردية بين تدقيق تقارير الاستدامة وإجراءات التدقيق مع ثقة المستثمرين ووجود تأثير معنوي للتدقيق والإجراءات على ثقة المستثمرين اذ بينت نتائج البحث التي توصل اليها الباحث وجود علاقة ارتباط قوية بين تدقيق تقارير الاستدامة وثقة المستثمرين وكذلك وجود علاقة طردية بين المتغير المستقل للبحث وهو (تدقيق تقارير الاستدامة) والمتغير المعتمد وهو (تعزيز ثقة المستثمرين) فضلاً عن وجود علاقة طردية بين إجراءات تدقيق تقارير وتعزيز ثقة المستثمرين.

الكلمات المفتاحية: تدقيق تقارير الاستدامة، ثقة المستثمرين، إجراءات التدقيق.

Abstract :

Companies seek to maintain their continuity to carry out their activities, and this cannot be achieved if the necessary reasons and conditions are removed from a sound and sustainable environment for the necessary resources and materials, and this is subject to achieving sustainability and ensuring the necessary oversight over their implementation.

The aim of the research is to identify the sustainability and sustainability reports issued by companies, understand the audit of sustainability reports, and try to formulate a theoretical framework for the objectives, rules, and procedures of this process, and the reflection of this process on the data. One form, and (8) a questionnaire form was excluded because it did not meet the required conditions. It included a sample of investors in the Iraqi Stock Exchange and specialists in the field of accounting, auditing and other economic sciences, using the random sampling method for investors. The results of the analysis indicated that there was a direct relationship between auditing sustainability reports and audit procedures. With investor confidence and a significant impact of audit and procedures on investor confidence, as the results of the research reached by the researcher showed a strong correlation between auditing sustainability reports and investor confidence, as well as a direct relationship between the independent variable for research, which is (auditing sustainability reports) and the approved variable, which is (enhancing investor confidence). In addition to the existence of a positive relationship between the procedures for auditing reports and enhancing the confidence of the investors.

Keywords: auditing sustainability reports, investor confidence, audit procedures

المقدمة :

اصبح تطبيق الاستدامة يحظى باهتمام واسع على المستويات الدولية والمحلية ومن قبل العديد من المنظمات الدولية وفي مقدمتها منظمة الأمم المتحدة وقد نتج عن ذلك عدد من المبادرات والتشريعات الهادفة الى التشجيع والالتزام بتحقيق اهداف التنمية المستدامة في مختلف ابعادها الاجتماعية والبيئية والمالية وتمثل الاستدامة منهجاً جيداً لتضافر الجهود للوصول الى مستويات افضل للحياة البشرية وذلك من خلال اتباع أفضل السبل لاستخدام الموارد الطبيعية والحفاظ عليها وعدم استنزافها بالشكل الذي يلحق الضرر بالأجيال القادمة ولأجل تحقيق الاستدامة يجب على الجميع تحمل المسؤولية كلاً بحسب موقعة وتساعد الاستدامة الشركات على الاستمرارية وينبغي عليها الإبلاغ عن مساعيها لتحقيق أهدافها المستدامة عبر تقارير الاستدامة ويسهم التدقيق لهذه التقارير بالحصول على تأكيدات عن البيانات الواردة في تلك التقارير .

أبحاث سابقة

هدف عنيزة وعلي في بحثهما، 2011 على تسليط الضوء على أهمية المسؤولية الاجتماعية للشركات وتحفيزها للاهتمام بشكل أكبر لما تقدمه من نفقات اجتماعية والتعرف على مدى تأثير الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في قرارات مستخدمي القوائم المالية واتخذ الباحثان من معمل أسمنت الكوفة وعينة من المتعاملين مع المعمل ميداناً للبحث العملي وأثارت مشكلة البحث من عدم اهتمام الشركات العراقية بالإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية بالقوائم المالية وعدم إدراكها لأهمية الإفصاح وعلية عدم معرفتها بتأثيره في قرارات مستخدمي القوائم المالية. وخلص البحث الى ان مستخدمي القوائم المالية يهتمون بالإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية وان هذا الإفصاح له تأثير في قراراتهم وتم التوصل الى اختلاف الاهمية النسبية لمجالات المسؤولية الاجتماعية لمستخدمي القوائم المالية اذ حظي مجال حماية المستهلك للمنتوج النهائي بالاهتمام الأكبر في حين اثار **العبيدي، 2018** في بحثها مجموعة من الأسئلة تمثلت في رؤية الشركات بخصوص تقويم الإبلاغ فكراً ومستوى المام الشركات بمعايير ومؤشرات الاستدامة وتطبيقها عملياً وهل تقوم أدائها على وفق مؤشرات الاستدامة في جوانبها المختلفة، وهدف البحث الى تقويم ابلاغ عينة من الشركات الصناعية العراقية المدرجة في سوق العراق المالي على وفق مؤشرات الاستدامة في محاورها الاقتصادية والبيئية والاجتماعية وفي مجال الحوكمة وبينت الدراسة أهميتها في زيادة المام ومعرفة الشركات لمفهوم ومعايير ومؤشرات الاستدامة. وبينت **الخفاجي، 2018** في بحثها الى أهمية التفاعل والاهتمام بالآثار الاجتماعية من قبل الشركات وتلبية احتياجات المجتمع وعدم التركيز على الربح الاقتصادي وذلك عبر الشفافية في الابلاغ عن الآثار الاقتصادية والاجتماعية والبيئية لتلك الشركات ويسهم البحث في التعرف على مفهوم الاستدامة وبيان ماهيتها والتعرف على مفهوم قياس الأداء في الجوانب الاجتماعية والبيئية فضلاً عن توعية الشركات المساهمة في سوق العراق للأوراق المالية والمساهمين وأصحاب المصالح بأهمية الإبلاغ عن الاستدامة وتوظيف معايير GRI لتحليل محتوى التقارير المالية وأثارت الدراسة تساؤلات حول مدى التزام الشركات العراقية بالإبلاغ عن الاستدامة في جوانبها البيئية والاجتماعية والاقتصادية والحوكمة ومدى التزامها بالشفافية في الإبلاغ عن الاستدامة وهدف بحث **البارودي، 2017** إلى بيان أثر تأكيد تقارير الاستدامة على تحقيق وتدعيم التنمية المستدامة لمنشآت الأعمال، ولتحقيق ذلك الهدف فقد أستعرض البحث العلاقة بين تأكيد تقارير الاستدامة وتحقيق التنمية المستدامة لمنشآت الأعمال عبر توضيح طبيعة التنمية المستدامة ومفاهيمها ودور المنشآت في السعي لتحقيقها عبر الإفصاح عن تقارير الاستدامة وتأكيداتها من قبل طرف ثالث مؤهل ومحيد، وقد خلص الباحث إلى أن تأكيد تقارير الاستدامة يعد عملية رسمية بمعنى أنه يتم تكليف المزاوول بشكل رسمي من قبل إدارة المنشأة ليقوم بخدمة التأكيد في حين هدف بحث **Pinchuk, 2011** الى النظر في الاستدامة والتنمية المستدامة في سياق الشركات، والغوص في المعنى والتقييم والاستنتاجات التي يمكن استخلاصها منها. هذا البحث يطور تقنية جديدة لتقييم الاستدامة المؤسسية، وهو تقييم شامل يغطي تقريبا جميع مجالات سلوك الشركة: من العلاقات العامة إلى تأثير العمليات على المجتمعات المحلية.

المبحث الاول - اولاً : منهجية البحث**1- مشكلة البحث**

وتمثلت مشكلة البحث هو بمعرفة مدى التزام الموظفين العاملين في المديرية المبحوثة من حيث الالتزام بما هو مطلوب منهم من حيث الاداء او الالتزام بأوقات العمل الرسمية او الالتزام بالقوانين والتعليمات. وهذا ما تلمسه الباحثان ايضاً عند اجرائهم الدراسة الاستطلاعية الاولى والقيام بزيارة تفقدية للمديرية المبحوثة وتحديد التزام الموظفين بالشكل الذي يساهم في تبسيط الاجراءات الادارية وبما يتوافق مع تحقيق طموحاتها المستقبلية في تقديم افضل الخدمات للمواطنين وتحقيق رضاهم من جهة ورفع الروح المعنوية للموظفين وزيادة التزامهم و ولائهم وانتمائهم للمديرية المبحوثة من جهة اخرى الامر الذي يساهم في رفع انتاجية المعاملات المنجزة وتشخيص معوقات العمل ومعالجتها .

واستناداً لما ذكر انفاً يمكن اظهار مشكلة الدراسة من خلال اثاره عدد من التساؤلات وكما يأتي :

1- ما هو مستوى الالتزام الوظيفي وابعاده في المديرية المبحوثة ؟

2- ما طبيعة العلاقة التأثيرية بين ابعاد الالتزام الوظيفي وابعاد تبسيط الاجراءات الادارية ؟

2- اهداف البحث

تتمثل اهداف البحث في محاولة ايجاد دليل عملي لآلية وإجراءات تدقيق تقارير الاستدامة عند القيام بعملية تدقيق تلك التقارير لأجل زيادة ثقة المستثمرين بالمعلومات الواردة في هذه التقارير من خلال تحسين وملائمة هذه المعلومات وبيان مدى التزام الشركات العراقية بتطبيق معايير الاستدامة.

3- مشكلة البحث

1- هل يساهم تدقيق تقارير الاستدامة ضمن إطار معين في زيادة ثقة المستثمرين في بيانات هذه التقارير ومساعدتهم في اتخاذ القرارات مستقبلاً.

2- مدى تأثير توحيد الاجراءات والقواعد المتبعة في عملية التدقيق لتقارير الاستدامة على تعزيز ثقة المستثمرين في تلك التقارير .

4- فرضية البحث

ان وجود إطار لتوحيد إجراءات تدقيق تقارير الاستدامة يساهم في إضفاء نوع من المصداقية على معلومات هذه التقارير الامر الذي سينعكس إيجاباً في ثقة المستثمرين تتبلور فرضية البحث بالنقاط الآتية:

1- يوجد تأثير لتدقيق تقارير الاستدامة وإجراءات التدقيق لتلك التقارير على تعزيز ثقة المستثمرين.

2- يوجد تأثير للمتغيرات المستقلة (تدقيق تقارير الاستدامة وإجراءات تدقيق تقارير الاستدامة) على تعزيز ثقة المستثمرين.

5- حدود البحث**الحدود المكانية للبحث**

-البيئة المحاسبية وتتمثل بالآتي:

1- مجتمع البحث: المستثمرين في سوق العراق للأوراق المالية

2- عينة البحث: تم اختيار مجموعة من المستثمرين في سوق العراق للأوراق المالية

-الحدود الزمانية للبحث: المدة الزمنية للبحث (2020-2021).

المبحث الثاني/ الإطار النظري لتقارير الاستدامة

أصبحت تقارير الاستدامة ممارسة شائعة بشكل متزايد بين الشركات العالمية والمنظمين الماليين، وتعد هذه التقارير المعدة من قبل الشركات وسيلة للإبلاغ وعرض المعلومات والبيانات التي تبين أنشطة الشركة ومساهماتها بقضايا التنمية المستدامة التي تطبقها الشركة في المجالات البيئية والاقتصادية والاجتماعية، وتوضح الشركة في عرضها لمحتويات تقرير الاستدامة بوصفها تقريراً عاماً يزود أصحاب المصلحة المستفيدين من هذه المعلومات الواردة في بنود التقرير واستخدامهم لتلك المعلومات في اتخاذ القرارات والقدرة على اجراء المقارنات لبيانات تلك الشركة عن المدة الزمنية الخاصة بالتقرير والمدة التي سبقتها وكذلك المقارنة النسبية بين بيانات هذه الشركة مع بيانات شركات أخرى مماثلة ومشابه لها بالنشاط الى حد ما والحكم على الأداء البيئي والاجتماعي والاقتصادي للشركة من قبل مستخدمين تلك البيانات.

مفهوم الاستدامة

استخدم مصطلح الاستدامة في النصف الثاني من القرن الماضي وظهر اول مرة في الادبيات الاقتصادية وبعدها في الأدبيات الاجتماعية وفي عقد الستينات استخدم في ادبيات السياسة والإدارة (الغامدي، 2006:5)، والمقصود باصطلاح التنمية الزيادة في القدرات والموارد والإنتاجية ويستخدم مصطلح التنمية على أنماط متعددة من الانشطة البشرية، مثل التنمية الاجتماعية والتنمية الاقتصادية وتنمية الموارد البشرية (هرموش، 2010:33). وأصبح مفهوم الاستدامة من المصطلحات واسعة الانتشار عالمياً بأبعاده الاجتماعية والاقتصادية والبيئية والحوكمة وتباينت وجهات النظر حول مفهوم الاستدامة وإن التنمية المستدامة تضمن احتياجات الاجيال في المستقبل دون اهمال حاجات المجتمع في الوقت الحاضر (المعموري، 2019:56-54)، اصطلاحاً تعددت المفردات التي أُطلقت على تعبير مفهوم التنمية المستدامة، فالبعض عبر عنها بالتنمية المتواصلة، واطلق عليها البعض الاخر التنمية الموصولة و يسميها اخرون التنمية التي تكون ممكنة الادامة او التنمية القابلة للاستمرار، انتشر هذا المصطلح لأول مرة خلال النصف الثاني من القرن العشرين (الخفاجي، 2018:25) ويمكن التعبير عن الاستدامة بشكل عام بأنه مفهوم يطلق على البيئة الحيوية بمختلف الكائنات الحية، والعوامل الطبيعية التي تحافظ على وجودها لأطول مدة زمنية ممكنة (<https://mawdoo3.com>) وان استخدام مفهوم الاستدامة ازداد بشكل كبير بين السياسيين والاقتصاديين ورجال الاعمال في العقود الأخيرة ويختلف المفهوم باختلاف الأشخاص والصناعات والبلدان واحد التعاريف المشهورة للتنمية المستدامة هو تعريف لجنة برونتلاند Brundtland Commission (الجمعية العامة للأمم المتحدة 1087) "التنمية المستدامة هي التنمية التي تلبي احتياجات الحاضر دون المساس بقدرة الأجيال القادمة على تلبية احتياجاتها". (Pinchuk 2018 :12). وعرفت في مؤتمر الأرض المنعقد في ريو دي جانيرو عام 1992 "بأنها ضرورة انجاز الحق بالتنمية بما يحق وعلى نحو متساوٍ للحاجات التنموية والبيئية لأجيال الحاضر والمستقبل" (فتيحة، 2018:16).

أهمية الاستدامة

تظهر أهمية الاستدامة، في شكلها الأكثر عمومية، في أنها السبيل الوحيد للنجاة، ولإطالة أمد ما لدينا من موارد ضئيلة ومحدودة، إنها وباختصار استراتيجية لنجاة كل شيء على الأرض ومدته بفرص حياة من جديد وهو الأمر الذي يعني أن هناك ميزة أساسية تنطوي عليها الاستدامة وهي تلك المتعلقة بكونها ميزة تنافسية للشركات التي تتبناها والتي تتخذها استراتيجية أساسية فالناس لن يُقبلوا، ربما الآن أو بعد حين إلا على الشركات التي تعمل على نجاة المجتمع، والحفاظ على الموارد الطبيعية، والحفاظ على البيئة، وما إلى ذلك (العنواني، 2020) وتعد الاستدامة أحد أهم مقاييس الأداء في بيئة الأعمال سريعة التغير، حيث أصبح تغير المناخ ورضا العملاء من المشكلات الحقيقية التي يتعين على المديرين مواجهتها. فهو لا يعكس فقط تأثير الشركة على الاقتصاد والبيئة والمجتمع، ولكنه أيضًا ينقل مسؤولية الشركات وممارسات الأعمال فيها إلى المساهمين (Nortjé, 2014 :2) وبشكل عام يمكن تحديد أهمية الاستدامة بالآتي:

- 1-تساعد في وضع الخيارات المستقبلية وتحديد الاستراتيجيات ورسم سياسات تنموية برؤية مستقبلية متوازنة وعادلة.
- 2-تحفيز وزيادة فرص المشاركة لتبادل المهارات والخبرات وتتميز في زيادة التعليم والتوعية والتدريب واكتساب المهارات وتحفيز الابداع.
- 3-الحث على توحيد الجهود بين مختلف القطاعات الحكومية والخاصة حول ما يتم عليه الاتفاق، من البرامج والاهداف التي تسهم في توفير متطلبات فئات المجتمع. الحالية والمستقبلية.
- 4-تنطلق أهمية التنمية المستدامة من أهمية تحليل الازدحام السياسي والاجتماعية والاقتصادية والإدارية بمنظور شمولي متكامل والابتعاد عن التفرّد والانانية في التعامل مع الطاقات والموارد المتاحة. (شنن، 2017: 263).

اهداف الاستدامة

تقدم الأمم المتحدة أهداف التنمية المستدامة للمجتمع العالمي كخارطة طريق لكيفية مواجهة التحديات العالمية المتعلقة بالاستدامة الاقتصادية والاجتماعية والبيئية. وكقائد عالمي في محاولة الوصول الى حلول للمشاكل التي تواجه العالم في التنمية المستدامة (ASSA ABLOY SUSTAINABILITY REPORT, 2019:3). وقد اعتمدت جميع الدول الأعضاء في الأمم المتحدة في عام 2015 أهداف التنمية المستدامة (SDGs) والتي تُعرف أيضًا باسم الأهداف العالمية..، لأنها دعوة عالمية للعمل على إنهاء الفقر وحماية الكوكب وضمان تمتع جميع الناس بالسلام والازدهار بحلول عام 2030، وأهداف التنمية المستدامة السبعة عشر متكاملة - أي أنها تدرك أن العمل في مجال ما سيؤثر على النتائج في مجالات أخرى، وأن التنمية يجب أن توازن بين الاستدامة الاجتماعية والاقتصادية والبيئية

(<https://www.arabstates.undp.org/content/rbas/ar/home/sustainable-development-goals.htmlhttp://www.khotwacenter.com>)

وهذه الأهداف هي: (UNITED NATIONS, 2020)

1- القضاء على الفقر	10- الحد من أوجه عدم المساواة
2- القضاء التام على الجوع	11- مدن ومجتمعات محلية مستدامة
3- الصحة الجيدة والرفاهية	12- الاستهلاك والإنتاج
4- التعليم الجيد	13- العمل المناخي
5- المساواة بين الجنسين	14- الحياة تحت المياه
6- المياه النظيفة والنظافة الصحية	15- الحياة في البر
7- طاقة نظيفة وبأسعار معقولة	16- السلام والعدل والمؤسسات القوية
8- العمل اللائق ونمو الاقتصاد	17- عقد الشراكات لتحقيق الأهداف
9- الصناعة والابتكار والهياكل الأساسية	

مفهوم تقارير الاستدامة

كانت تقارير الاستدامة موضوعًا مهمًا لأكثر من عقدين. ازداد الطلب على الإفصاحات البيئية والاجتماعية والحوكمة (ESG) مع الوعي العام بمثل هذه القضايا. في نفس الوقت، يتزايد عدد المنظمات الحكومية والمجموعات الصناعية والشركات التي تعد وبشكل طوعي تقارير الاستدامة من أجل إبراز صورة المسؤولية الاجتماعية. أصبح الإبلاغ عن الاستدامة مهمًا جدًا لأصحاب المصلحة لدرجة أنه تطور إلى أداة تسويقية ، وأن بعض الشركات تقدم مبادرات صديقة للبيئة من أجل الفوز بقبول الجمهور ، حتى لو كانت أنشطتها اليومية لا تعكس تلك الممارسات (Romero et al,2014:68)، وينظر مديري الشركات وكبار الموظفين إلى تقارير استدامة الشركة حاليًا على أنها عملية ذات أهمية استراتيجية كبيرة، وعلى الرغم من الاعتراف بالاستدامة كظاهرة تكاملية وجزء من حياة الشركة ، إلا أنه يتم التعامل معها عمليًا في كثير من الأحيان بطريقة أحادية البعد

(Silvestre& et al,2015:2)، وينص تعريف مجلس الأعمال العالمي للتنمية المستدامة World Business Council for Sustainable Development (WBCSD) على ما يلي: تحدد تقارير التنمية المستدامة على أنها تقارير عامة من قبل الشركات لتزويد أصحاب المصلحة الداخليين والخارجيين بصورة عن موقف الشركة وأنشطتها في المجالات الاقتصادية والبيئية والاجتماعية ويمكن تعريف تقارير الاستدامة بأنها تقارير تتضمن معلومات كمية ونوعية عن أدائها المالي / الاقتصادي والاجتماعي / الأخلاقي والبيئي بطريقة متوازنة (Daub,2007:76)، وتشمل المعلومات التي يتم الكشف عنها في التقارير

السوية بيانات كمية ونوعية، بالإضافة إلى أنها يمكن أن تحتوي على الرسوم البيانية والرسوم التوضيحية. كذلك، يمكن أن تقدم تقارير سنوية أو تكون عن مدة مؤقتة أو فصلية، ويتضمن تقرير الاستدامة كشف عن المعلومات المحاسبية والاجتماعية والبيئية عن أنشطة المنظمة وكيفية تعاملها مع القضايا الاجتماعية والبيئية، ويشير الكشف أيضاً إلى كيفية تفاعل الشركات مع المجتمع المحيط به، والقضايا ذات الصلة بالموظفين، والمشاركة المجتمعية ومدى اهتمام المنظمة في البيئة وغيرها من القضايا البيئية الأخلاقية والاجتماعية وبعبارة أخرى، فإن الكشف عن المعلومات الاجتماعية والبيئية يُبلغ أيضاً عن البعد الاجتماعي للنظم المحاسبية في المنظمات وعلاوة على ذلك، فإنها تسهم في تحسين صورة المنظمات في المجتمع إذ تعمل من خلال الإبلاغ عن الأدوار والتأثير على الجوانب الاجتماعية والبيئية (Alamos & Mansor,2018:80). وتختلف تقارير الاستدامة عن التقارير المالية والجدول ادناه يبين الاختلافات بين كمال منهما .

جدول رقم (1) الاختلاف بين التقارير المالية وتقارير الاستدامة

الفروق بين تقارير الاستدامة والتقارير المالية		
التركيز والاهتمام في التقارير المالية	التركيز والاهتمام في تقارير الاستدامة	الاستدامة
النطاق الزمني	تقرير سنوي (البيانات تخص السنة المبلغ عنها)	التوجه المستقبلي
التركيز	القضايا التي تسيطر عليها المنظمة مباشرة	آثار الاستدامة على نطاق أوسع
وجهة النظر الاقتصادية	مادية	معنوية
البيانات	مالية	غير مالية
الاهمية النسبية للبيانات	الأهمية المالية	أي معلومات مهمة للقراء
المستخدمين	المساهمون والمستثمرون	المساهمون

(INTOSAI WGEA,2013:10)

تدقيق تقارير الاستدامة

ان الهدف الرئيس من عملية تدقيق تقارير الاستدامة هو التعزيز من حالة تلك التقارير وزيادة درجة الثقة في هذه التقارير من قبل مستخدميها فيما يتعلق بدقة وصدق المعلومات الواردة في تقارير الاستدامة ومن اجل تعزيز مصداقية تلك التقارير تقوم الوحدات الاقتصادية بتقديمها الى مدققين خارجيين لتدقيقها وأضافه قيمة من خلال تقييم نظام ادارة الاستدامة وتقديم المشورة والنصيحة للإدارة العليا وتوفير توكيد حول الاكتمال والدقة حسب مؤشرات الاداء المستدام وان تدقيق تقارير الاستدامة يزيد من جودة ودقة المعلومات البيئية والاجتماعية التي تشمل عليها تلك التقارير، والتي يتم توفيرها لأصحاب المصلحة. (coadec.uobaghdad.edu.iq)

الخطوات اللازمة للقيام بعملية التدقيق (إجراءات تدقيق تقارير الاستدامة)

تتمثل خطوات للتدقيق في الجانب البيئي والاجتماعي وفي مجال الحوكمة وبشكل عام يمكن القيام بالخطوات الآتية:(عبد الله، 2020: 599-600)

- 1- فهم طبيعة نشاط الشركة الخاضعة للتدقيق وحجم التأثير الاجتماعي والبيئي والاقتصادي لأنشطة الشركة وتقييم المخاطر المحتملة والمرتبطة بقضايا الاستدامة لكل نشاط من هذه الأنشطة.
- 2- تقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية للشركة وتحديد مدى إمكانية الاعتماد على عمل ذلك النظام وتشخص نقاط القوة والضعف فيه والإمكانيات المتوفرة لديه وكفاءة الأشخاص العاملين فيه للقيام بتنفيذ المهام المتعلقة بالاستدامة.
- 3- الحصول على ادلة اثبات خاصة بالأنشطة المتعلقة بالأداء المستدام للشركة.
- 4- التحقق من التزام الشركة بالقوانين والارشادات والمعايير المستخدمة للإقرار عن معلومات الاستدامة ومدى تناغم الية التدقيق المتبعة مع المعايير المطبقة من الشركة.
- 5- الاستعانة بأشخاص لديهم المعرفة والخبرة الكافية في الجانب البيئي وفي مجال الحوكمة وفي بقية ابعاد الاستدامة ذات الطابع الفني والعلمي للمساعدة في فهم تلك القضايا.
- 6- الحصول على تأكيدات كافية عن مسؤولية الإدارة فيما يخص معلومات الاستدامة الواردة في تقرير الاستدامة للشركة.

المبحث الثالث/ مفهوم المستثمرون وتدقيق تقارير الاستدامة

يتأثر المستثمرون الذين يعدون أحد مكونات المجتمع بالعوامل والظروف في البيئة المحيطة بهم وان نجاح القرارات الاستثمارية يتطلب منهم الفهم للعوامل المالية والنفسية واستعدادهم بشكل جيد لمواجهة المخاطر المحتملة التي قد تؤثر في الأداء المالي للسوق لان بعض المستثمرين يصاب بخيبة أمل في حال التراجع لأداء السوق أما في حالة ارتفاع وتحسن الأداء للسوق فتزداد الثقة للمستثمرين بأنفسهم وتطور أدائهم ويعرف المستثمرين بأنهم أحد الأطراف المستفيدة من الوحدة الاقتصادية والذين يولون أهمية كبيرة لمعرفة المعلومات المالية وغير المالية والتي تساعد في اتخاذ القرارات الاقتصادية وغيرها حول ربحية الشركة وأدائها المالي ومدى إمكانية تطويرها ونموها على المدى البعيد، فضلاً عن ذلك التخفيض من حالات عدم التأكد التي تحيط بهم وزيادة قدراتهم على التنبؤ بالوضع المستقبلي للشركة لذلك يجب ان تكون تلك المعلومات صحيحة ودقيقة وموثوقة (الابراهيمى، 2018: 76): ولدى المستثمر العديد من السبل البديلة للاستثمار التي يمكنه استثمار أمواله فيها. اذ يتم استثمار المدخرات في الأصول اعتماداً على خصائص المخاطر والعائد وهناك الكثير من الصعوبات في اتخاذ القرار المناسب حول كيفية الاستثمار في الأدوات المالية المختلفة المتاحة في السوق ويجب على المستثمر ان تكون لديه المعرفة والثقافة الكافية عن طبيعة استثماراته (Joseph, 2018: 1). وأصبح المستثمرون لا ينظرون الى البيانات المالية الواردة في التقارير المالية فقط وانما البحث عن بيانات غير مالية لمساعدتهم في عملية اتخاذ القرار وتعد تقارير الاستدامة مصدراً مهماً للمستثمرين لتزويدهم بمعلومات حول نشاطات الشركة لتحقيق التنمية المستدامة للشركة. كما تساعد عملية تدقيق تقارير الاستدامة على استنتاج بشأن مدى دقة وصدق المعلومات الواردة في متن تقرير الاستدامة المعد من قبل الشركة وبما يضيفي درجة من المصداقية لدى المستثمرين بشأن المحتوى المعلوماتي لهذا النوع من التقارير، وان الهدف الرئيسي من تأكيد تقارير الاستدامة هو التعزيز من حالة تلك التقارير، وزيادة درجة الثقة لدى مستخدميها فيما يخص صدق ودقة المعلومات الواردة فيها (البارودي، 2017: 10-13) ويمكن تلخيص اهم الأمور التي يهدف تدقيق تقارير الاستدامة لتحقيقها والتي تعزز من ثقة المستخدمين في البيانات الواردة في تلك التقارير بما يأتي:

- التحقق من محتويات تقارير الاستدامة.
- اختبار مدى صدق مزاعم الشركة بشأن وضع الخطط والاستراتيجيات للتنمية المستدامة.
- إبداء رأي فني محايد حول مزاعم الإدارة ومدى صدقها بخصوص بيانات التنمية المستدامة وتوصيله لأصحاب المصالح في الشركة.
- تأكيدات على الأداء الاجتماعي والبيئي والأداء المالي للشركة.
- فحص وتقييم المؤسسة للبرهنة على ممارستها للتنمية المستدامة (غلاب، 2011: 107).

أنواع المستثمرين

- ان الهدف الرئيس بشكل عام للمستثمرين العاملين في مجال الاستثمار وعلى اختلاف انواعهم هو تعظيم دخلهم وتقليل نفقاتهم (Islamoglu & Ayvali, 2015: 1)، وينقسم المستثمرون الى:
- 1-المستثمر المتحفظ: هذا النوع من المستثمرين يفضل الاستثمار في الأوراق المالية قليلة المخاطرة مثل الاسهم وسندات الشركات ذات الدخل العالية والسندات الحكومية.
 - 2-المستثمر المضارب: هذا النوع من المستثمرين يفضلون الحصول على الارباح المتحققة عبر الفرق بين اسعار الاوراق المالية المتداولة في الاسواق المالية لأجل تحقيق ربح غير اعتيادي بمقابل مخاطرة عالية، اذ هذا النوع من الاستثمار مهم للأسواق المالية وذلك لأنه يوفر سيولة كافية للشركات الصناعية والشركات الحديثة فضلاً عن الى تحريك الاسواق المالية عن طريق حركة اسعار الاوراق (السندات، الاسهم) بالصعود او النزول الامر الذي يمنع حدوث ارتفاع او انخفاض مفاجئ بالأسعار.
 - 3-المستثمر الرشيد: هذا النوع من المستثمرين يبحث عن الاستثمارات على وفق رغبته الشخصية من خلال الموازنة بين المخاطرة والعائد، على سبيل المثال شركات تحقق ارباح رأسمالية مع شركات تحقق ارباح مستثمرة.
 - 4-المستثمر المجازف: هذا النوع من المستثمرين فهم يصنفون من اعلى درجات المضاربة اذ يقوم المستثمر بعمليات الشراء والبيع للأسهم والسندات من دون دراسة بالمخاطرة الناتجة عن تلك العمليات لأنه يتصرف على اساس التنبؤ والتخمين اذ يكثر هذا النوع في الاسواق المالية غير الجيدة مما تؤدي الى الحاق الضرر بتلك الاسواق وارتفاع في اسعار اوراقها المالية.

(الابراهيمى، 2018: 78)

العوامل المؤثرة على ثقة المستثمرين

تمثل ثقة المستثمرين على أنها رغبة المستثمرين للانخراط في الاستثمار، وتبنى ثقة المستثمر على أساسين الأول هو تفاعل المستثمرين، وهذا يعني تصور المستثمرين للمخاطر "الأساسية" والعاقد المتوقع من عملية الاستثمار كما يتضمن التفاوض قدرة المستثمرين ومستشاريهم على اتخاذ قرارات استثمارية رشيدة، أي، تلك التي تؤدي إلى المنفعة المثلى للمستثمرين. أما الأساس الثاني فهو الثقة المتعلقة بحماية المستثمر وهذا يعني تصور المستثمرين للمخاطر والخسائر المحتملة التي يتعرض لها المستثمر من قبل المشاركين الآخرين في السوق ويعكس هذا الأساس احتمال للضرر الناتج من السرقة والاحتيال وغيرها من الانتهاكات القانونية (Jeremy, 2017: 2). وتتمثل أهم العوامل المؤثرة على ثقة المستثمرين هي:

1- **كفاءة الاسواق المالية:** من الامور التي يجب ادراكها في الاسواق المالية هي العلاقة ما بين القيمة السوقية للأوراق المالية والمعلومات المتوافرة اذ بموجبها يتم تقييم مستوى كفاءة السوق اذ تنقسم الى ثلاثة مستويات وهي الكفاءة الضعيفة، الكفاءة شبه القوي، الكفاءة القوية وتقسّم كفاءة السوق المالي الى:

- الكفاءة الكاملة: تعبر الكفاءة الكاملة عن السوق الذي لا يوجد فيه اي فاصل زمني للحصول على المعلومات لأجل تحليلها واتخاذ القرارات المناسبة لأنها تتوفر فيها معلومات متاحة للجميع وتوقعات المستثمرين متشابهة وسريعة الانتقال الى المستفيدين كافة وايضا تحقق مباد الشفافية التي تسمح للجميع بحريه الاختيار بدخول تلك الاسواق او الخروج منها في اي وقت ومن دون تكاليف.

- الكفاءة الاقتصادية: تعبر الكفاءة الاقتصادية عن السوق الذي يتوقع وجود فيه فاصل زمني للحصول على المعلومات لأجل تحليلها واتخاذ القرارات المناسبة بشأنها اي ان القيمة السوقية تكون فيه أكبر او اقل من قيمتها الحقيقية مما يترتب على ذلك ضرائب وتكاليف معاملات بسبب فرق السعر.

2 - **مشكلة الوكالة:** هي مشكلة غير واضحة المعالم ومعقدة تتمثل اساس هذه المشكلة في العلاقة التعاقدية بين الموكل والوكيل ونتيجة لذلك تظهر العديد من القضايا والمشاكل الاخلاقية فمثلا المدراء يتصرفون في بعض الاحيان بطريقة غير اخلاقية لأجل تعظيم مصالحهم السلبية مما يؤثر سلبا على حساب اصحاب المصلحة بضمنهم المستثمرون ومن ثم على قيمة الشركة.

3- **ادارة المخاطر المصرفية:** ان السمة الرئيسية المتحكمة في انشطة المصارف هي ادارة المخاطر المرتبطة بها وقياسها وتوصيفها والافصاح عنها بالتقارير المالية التي تمكن المستخدمين من معرفة مدى قدرة المصارف للسيطرة على تلك المخاطر والتبوء بها مستقبلا لأجل اتخاذ قراراتهم الاستثمارية. (الابراهيمى، 2018: 78-80)

ويرى الباحث ان تدقيق تقارير الاستدامة وفحص محتوى هذه التقارير وإعطاء رأي فني محايد وتأكيدات معقولة عن مدى دقة وصدق المعلومات الواردة في تقارير الاستدامة من قبل طرف ثالث مستقل ومؤهل يبعث برسالة اطمئنان لمستخدمي هذه البيانات ومن ضمنهم المستثمرين مما يدعم قناعتهم وتعزيز ثقتهم بتلك التقارير الامر الذي يسهم في زيادة اعتمادهم على المعلومات التي تقدمها الشركات عن أدائها المستدام ويساعدهم في اتخاذ القرار ومن جانب اخر فان زيادة جودة البيانات المالية الناتجة عن التأثير غير المباشر لتدقيق تقارير الاستدامة من شأنه أيضاً دعم وزيادة ثقة المستثمرين بالبيانات المالية لزيادة فائدتها وجودتها بالنسبة للمستثمرين عند استخدامها في عملية اتخاذ القرارات.

المبحث الرابع/ الجانب العملي

ترميز ووصف عينة البحث وتحليل نتائج الاستبانة واختبار الفرضيات

ترميز متغيرات الدراسة وصدق وثبات الاستبانة

ترميز متغيرات الدراسة

للتحقق من فرضيات الدراسة وتحقيق هدفها بطريقة احصائية تتسم بالدقة والوضوح، تم الاعتماد على برنامج الحزمة الاحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS – V20) لتحليل البيانات واستخراج النتائج، وقد تم ترميز محاور الدراسة الثلاثة بالشكل الآتي:

جدول (1) ترميز متغيرات الدراسة

المحاور	المتغير	نوعه	الرمز	عدد الفقرات
المحور الاول	تدقيق تقارير الاستدامة	مستقل	X	14
المحور الثاني	اجراءات تدقيق تقارير الاستدامة	مستقل	Z	10
المحور الثالث	تعزيز ثقة المستثمرين	معتمد	y	7

قياس صدق وثبات استمارة الاستبيان

• صدق المقياس

أ- الاتساق الداخلي

يشير الاتساق الداخلي للاستبيان الى مدى اتساق كل فقرة من فقرات الاستبيان مع المجال الذي تنتمي اليه، ويتم احتسابه عن طريق احتساب معاملات الارتباط بين كل فقرة والدرجة الكلية للمجال الذي تنتمي اليه، وقد تم احتسابه بين كل فقرة من فقرات محاور الدراسة الثلاثة مع الدرجة الكلية لكل محور، وكذلك بين كل فقرة من فقرات المحاور الثلاثة والدرجة الكلية لجميع فقرات الاستبيان.

جدول (2) الاتساق الداخلي لفقرات المحور الاول من الدراسة

الفقرات	معاملات ارتباط بيرسون	
	بين الفقرات	الكلية
X1	0.920**	0.894**
X2	0.885**	0.857**
X3	0.911**	0.883**
X4	0.921**	0.931**
X5	0.945**	0.931**
X6	0.906**	0.908**
X7	0.939**	0.943**
X8	0.937**	0.941**
X9	0.945**	0.936**
X10	0.934**	0.915**
X11	0.945**	0.962**
X12	0.917**	0.927**
X13	0.956**	0.962**
X14	0.949**	0.957**

ملحوظة: تشير الى ان مستوى المعنوية المصاحب لمعامل الارتباط اقل من $\alpha = 0.05$

يبين الجدول (2) معاملات الارتباط لجميع فقرات المحور الاول من الاستبيان مع الدرجة الكلية للمحور، ومعاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الاول والدرجة الكلية لفقرات الاستبيان مجتمعة، وهي ذات دلالة معنوية اذ كانت القيمة الاحتمالية

(P-Value) المصاحبة لمعاملات الارتباط اقل من مستوى المعنوية ($\alpha = 0.05$)، وهذا يشير الى ان المحور الاول من الاستبيان صادقاً لما وضع لقياسه.

جدول (3) الاتساق الداخلي لفقرات المحور الثاني من الدراسة

معاملات ارتباط بيرسون		الفقرات
الكلية	بين الفقرات	
0.918**	0.881**	Z1 تسهم إجراءات التدقيق في تحديد الاهداف الرئيسية لتدقيق أنشطة التنمية المستدامة للشركة.
0.944**	0.955**	Z2 تشكيل فريق عمل يقوم لتدقيق أنشطة التنمية المستدامة يؤدي الى تحديد واجبات المشاركين في التدقيق.
0.917**	0.912**	Z3 يساعد جمع المعلومات والأدلة الخاصة بأنشطة التنمية المستدامة للشركة الحصول على قرائن اثبات على بيانات تقارير الاستدامة.
0.938**	0.938**	Z4 تقييم الخطط والسياسات والبرامج المتعلقة بالأداء المستدام للشركة والتأكد من مدى فعاليتها.
0.94**	0.964**	Z5 تحديد القيود المفروضة على نشاط الشركة من خلال التشريعات والالتزام بالمعايير الخاصة بالاستدامة يسهم في التحقق من مدى التزام الشركة بتلك التشريعات.
0.94**	0.95**	Z6 تساعد إجراءات تدقيق تقارير الاستدامة على تقييم مدى كفاءة وفاعلية إدارة الموارد الخاصة بالأنشطة البيئية والاقتصادية والحد من الهدر لتلك الموارد.
0.933**	0.957**	Z7 الحصول على تأكيدات تتعلق بالبيانات الاجتماعية والبيئية والاقتصادية للشركة لأثبات مسؤولية الإدارة مدى صحة المعلومات.
0.929**	0.964**	Z8 تساعد إجراءات التدقيق على التأكد من قيام الشركة بالإفصاح عن المخاطر الناتجة من أنشطة الشركة المستدامة.
0.805**	0.826**	Z9 التحقق من مدى دقة قيام الشركة بالإفصاح عن تكاليف مبادراتها المتعلقة بالاستدامة يساعد في اجراء المقارنة بين الكلف وحجم تلك الأنشطة.
0.942**	0.961**	Z10 يتم من خلال إجراءات التدقيق الحصول على تأكيد معقول من خلو تقارير الاستدامة من الأخطاء والتحريفات الجوهرية والمضللة لمستخدمي المعلومات التي تضمنتها تقارير الاستدامة.

ملحوظة: تشير الى ان مستوى المعنوية المصاحب لمعامل الارتباط اقل من $\alpha = 0.05$

يوضح الجدول (3) معاملات الارتباط بين فقرات المحور الثاني للاستبيان والدرجة الكلية للمحور وكذلك الدرجة الكلية للاستبيان، واتضح ان القيمة الاحتمالية (P- Value) المصاحبة لمعاملات الارتباط اقل من مستوى المعنوية ($\alpha = 0.05$) وهذا يعني انها ذات دلالة احصائية، اي ان المحور الثاني صادقاً لما وضع لقياسه.

جدول (4) الاتساق الداخلي للمحور الثالث للدراسة

معاملات ارتباط بيرسون		الفقرات
الكلية	بين الفقرات	
0.886**	0.898**	Z1 زيادة مصداقية الإفصاح عن تقارير التنمية المستدامة تسهم في اتخاذ قرارات أكثر فاعلية.
0.915**	0.919**	Z2 تسهيل رقابة الأطراف ذات المصلحة على إدارة الشركة يسهم في اطمئنان المستثمرين.
0.949**	0.947**	Z3 يسهم تدقيق تقارير الاستدامة في إدارة المخاطر المتعلقة بالتنمية المستدامة يقلل من مخاوف المستثمرين تجاه سياسات الشركة للاستدامة.
0.964**	0.964**	Z4 تدقيق تقارير الاستدامة يدعم قناعة المستثمرين.
0.943**	0.958**	Z5 يدعم تدقيق تقارير الاستدامة في تخفيض حالة عدم التأكد لدى المستثمرين واختيار افضل البدائل.
0.934**	0.929**	Z6 يسهم تدقيق تقارير الاستدامة في تكوين تصورات أفضل حول مستقبل الشركة واستمراريتها.
0.901**	0.922**	Z7 يساعد تدقيق تقارير الاستدامة على اجراء المقارنات لتقارير الاستدامة لمدد زمنية مختلفة لنفس الشركة من قبل المستثمرين.

ملحوظة: تشير الى ان مستوى المعنوية المصاحب لمعامل الارتباط اقل من $\alpha = 0.05$

من ملاحظة قيم معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الثالث والدرجة الكلية للمحور، وكذلك بين فقرات المحور والدرجة الكلية للاستبيان الموضحة في الجدول (4) يتضح انها ذات دلالة معنوية اذ كانت قيمها الاحتمالية (P-value) اقل من مستوى المعنوية ($\alpha = 0.05$) ولجميع فقرات للمحور الثالث، وهذا يعني ان المحور الثالث صادقاً لما وضع لقياسه.

ب-الصدق البنائي

يقيس الصدق البنائي صدق استمارة الاستبيان ومدى تحقق الاهداف التي نسعى للوصول اليها، ويستعمل لقياس مدى ارتباط كل محور من محاور الاستبيان مع الدرجة الكلية لفقرات الاستبيان مجتمعة، وتم احتسابه لمحاور الدراسة الثلاثة والنتائج مبينة بالجدول الاتي:

جدول (5) معاملات الارتباط لجميع محاور الدراسة

محاو الدراسة	معامل ارتباط بيرسون	القيمة الاحتمالية Sig
تدقيق تقارير الاستدامة	0.996**	0.000
اجراءات تدقيق تقارير الاستدامة	0.989**	0.000
تعزير ثقة المستثمرين	0.993**	0.000

ملحوظة: تشير الى ان مستوى المعنوية المصاحب لمعامل الارتباط اقل من $\alpha = 0.05$

تبين نتائج الجدول (5) ان معاملات الارتباط لجميع محاور الدراسة ذات دلالة احصائياً اذ كانت القيمة الاحتمالية لها اقل من مستوى المعنوية ($\alpha = 0.05$)، وهذا يؤكد ان جميع محاور الاستبيان صادقة ومتسقة لما وضعت لقياسه.

3- ثبات الاستبيان

تم استعمال معامل الفا كرونباخ (Cronpach Alpha) لقياس درجة ثبات اسئلة الاستبيان وهو مقياس يستعمل لقياس درجة ثبات او صدق اسئلة الاستبيان وان قيمته تتراوح بين الصفر والواحد الصحيح، فاذا كانت قيمته مساوية للصفر فهذا يعني لم يكن هناك ثبات في البيانات، واذا كانت قيمته تساوي واحد فان هناك ثبات تام في البيانات، وتعدّ قيمة (Cronpach Alpha) التي تساوي (60%) مقبولة للحكم على ثبات الاستبيان، وقد تم اجراء الاختبار لجميع فقرات الاستبيان وكذلك لكل محور من محاور الدراسة، والجدول الاتي يبين نتائج الاختبار.

جدول (6) نتائج اختبار معامل الفا كرونباخ

محاو الاستبيان	عدد الفقرات	معامل الفا كرونباخ (Cronpach Alpha)	الصدق الذاتي
تدقيق تقارير الاستدامة	14	0.987	0.993
اجراءات تدقيق تقارير الاستدامة	10	0.982	0.99
تعزير ثقة المستثمرين	7	0.975	0.987
محاو الدراسة الثلاث مجتمعة	31	0.994	0.996

الصدق الذاتي = الجذر التربيعي الموجب لمعامل الفا كرونباخ

يبين الجدول (6) قيم اختبار معامل الفا كرونباخ (Cronpach Alpha) لكل محور من محاور الاستبيان، وكذلك قيمة اختبار معامل الفا كرونباخ (Cronpach Alpha) لفقرات الاستبيان مجتمعة، واتضح ان قيمها أكبر من (60 %)، وهذا يعني ان الاستبيان يتمتع بدرجة صدق وثبات عالية.

اذ يتضح من نتائج الجدول (5) ان قيمة معامل الفا كرونباخ مرتفعة لكل بعد اذ بلغت (0.987) لتدقيق تقارير الاستدامة، واجراءات تدقيق تقارير الاستدامة بلغت (0.982) وتعزير ثقة المستثمرين بلغت (0.975) بينما بلغت لجميع الابعاد (0.994)، ويلاحظ ان قيمة معامل الفا كرونباخ لجميع الابعاد مجتمعة اكبر من قيمة المعامل لكل بعد وهذا بطبيعة الحال عائد الى خاصية معامل الفا كرونباخ الذي يزداد بزيادة عدد الفقرات و الاخير بدوره يؤدي الى زيادة الثبات، كما نلاحظ ان قيمة الصدق الذاتي ظهرت مرتفعة لأبعاد الدراسة اذ بلغت (0.993، 0.99، 0.987) بينما بلغت لجميع الابعاد (0.996) اذ يعطي مؤشراً واضحاً على ان الثبات مرتفع ودال احصائياً.

التحليل الوصفي لمحاوَر الدراسة

الجدول الآتية تبيّن الاحصاءات الوصفية كالتكرارات والنسب المئوية والمتوسّطات والانحرافات المعيارية لكل فقرة من فقرات الاستبيان، وكذلك تم احتساب الأهمية النسبية لكل فقرة من فقرات محاور الدراسة الثلاثة كقيمة تقديرية وفقاً لمقياس ليكرت الخماسي.

تحليل المعلومات الشخصية لعينة الدراسة

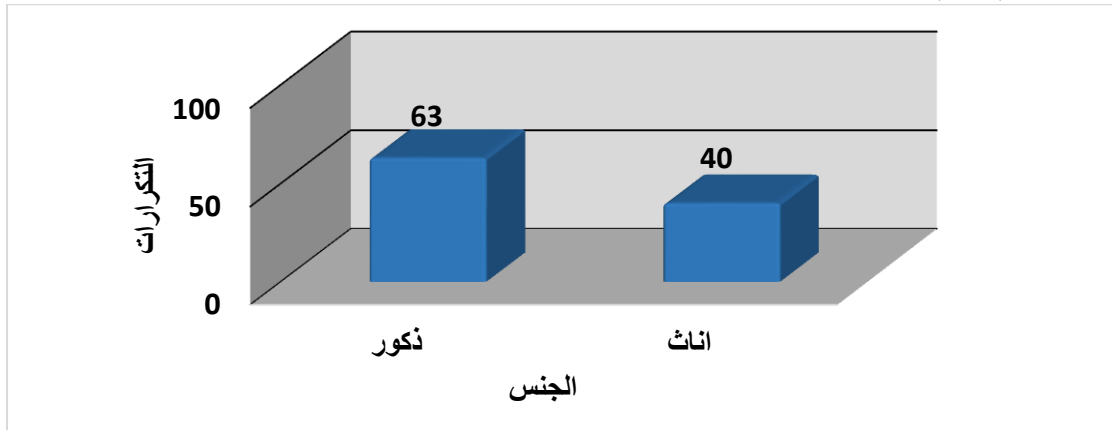
الجدول الآتية توضح سمات وخصائص كل فقرة من فقرات البيانات العامة في الاستبيان

1. الجنس

جدول (7) توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الجنس

الفئات	التكرارات	النسبة المئوية
ذكور	63	61%
إناث	40	39%
المجموع	103	100%

عبر الجدول أعلاه يمكن ملاحظة أن عدد الذكور واستجاباتهم للاستبانة تمثل العدد الأكبر (63) إذ بلغت نسبته ب (61%) من النسبة الكلية بينما كانت عدد الإناث واستجاباتهم للاستبانة (40) من أصل (103) استبانة إذ تمثل نسبة (39%) من النسبة الكلية، لذا يمكن القول على أنه يوجد فارق ما بين عدد الذكور إلى عدد الإناث من حيث الاستجابة ويمكن توضيح ذلك من خلال الشكل البياني الآتي.



شكل (1) توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الجنس

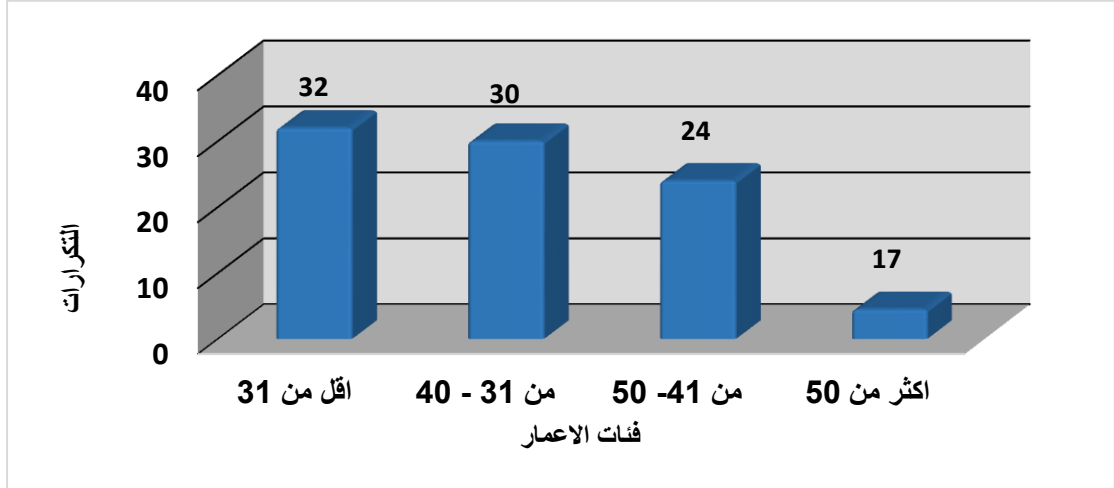
2. العمر

جدول (8) توزيع أفراد عينة البحث حسب العمر

فئات الاعمار	التكرارات	النسبة المئوية
أقل من 31 سنة	32	31%
من 31-40 سنة	30	29.1%
من 41-50 سنة	24	23.3%
أكثر من 50	17	16.5%
المجموع	103	100%

في ضوء الجدول (8) يتضح أنه تم توزيع الاستبانة على فئة أعمار مختلفة وتضمنت أربع فئات وجاءت أعلى نسبة استجابة للاستبانة من فئة الأعمار (أقل من 31) إذ تضمنت أفراد هذه الفئة (32) تكرار وبلغت نسبتهم حوالي (31%) من المجموع الكلي.

أما المستوى الثاني فكانت نسبة الاستجابة للاستبانة من فئة اعمار تتراوح ما بين (31-40) وتضمنت (30) تكرار لكلا المجموعتين وبلغت نسبتهم (29.1%) من المجموع الكلي. المركز الثالث كانت نسبة الاستجابة للاستبانة من فئة اعمار تتراوح ما بين (41-50 سنة) اذ تضمنت (24) تكرار لهذه الفئة وبلغت نسبتهم حوالي (23.3%). اما المركز الرابع كانت نسبة الاستجابة للاستبانة من فئة اعمار تتراوح (أكثر من 50) وبلغت نسبتهم حوالي (16.5%) وذلك ان دل على شيء فانه يدل على الفكر الناضج والاستقرار النفسي لعينة الدراسة. يمكن ايضاح ذلك عبر الشكل البياني الاتي:



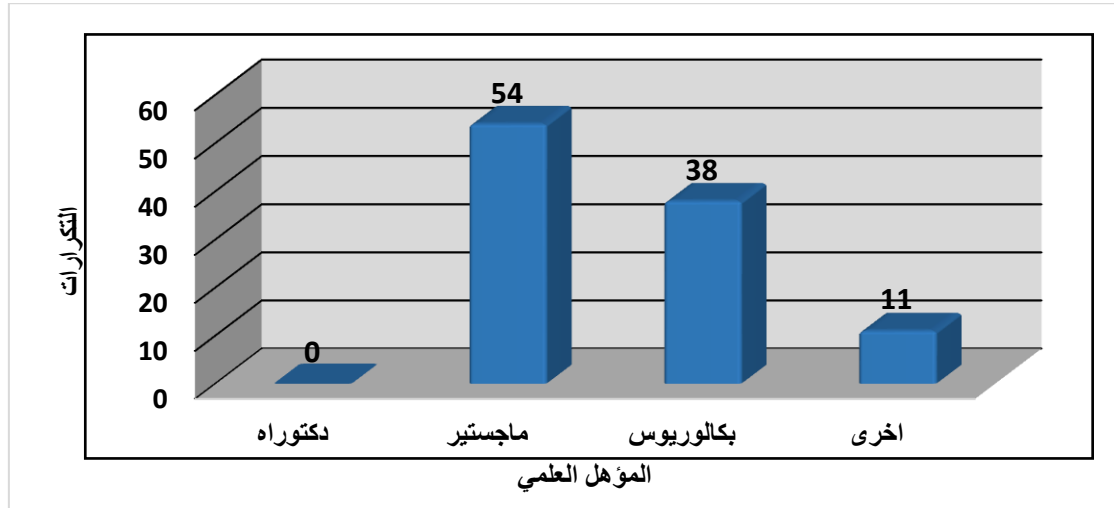
شكل (2) توزيع افراد عينة البحث حسب العمر

3. المؤهل العلمي

جدول (9) توزيع افراد عينة البحث حسب المؤهل العلمي

النسبة المئوية	التكرار	المؤهل العلمي
00%	0	دكتوراه
52.4%	54	ماجستير
36.9%	38	بكالوريوس
10.7%	11	اخرى
100%	103	المجموع

في ضوء الجدول (9) يتضح ان أكبر نسبة استجابة للاستبانة كانت لحملة شهادة الماجستير (52.4%) تليها مباشرة شهادة البكالوريوس بنسبة (36.9%) تليها الشهادات الاخرى بنسبة (10.7%) واقل نسبة كانت لحملة الشهادات دكتوراه بنسبة (0%) الشكل البياني الاتي يوضح ذلك.



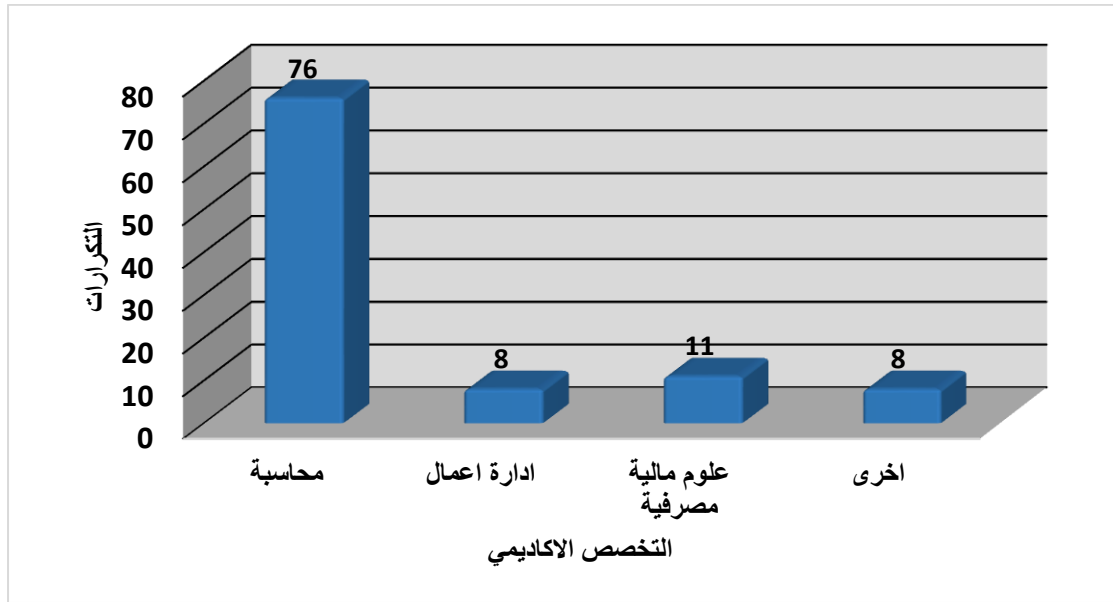
شكل (3) توزيع افراد عينة البحث حسب المؤهل العلمي

4. التخصص الأكاديمي

جدول رقم (10) يوضح عينة البحث من حيث التخصص الأكاديمي

النسبة	التكرار	التخصص الأكاديمي
73.8%	76	محاسبة
7.8%	8	ادارة اعمال
10.6%	11	علوم مالية مصرفية
7.8%	8	اخرى
100%	103	المجموع

يتضح عبر الجدول (10) ان أكبر نسبة استجابة للاستبانة من عينة البحث تخصصهم الأكاديمي محاسبة، اذ بلغت نسبتهم (73.8%) تليها علوم مالية مصرفية بنسبة (10.6%) اما اقل نسبة كانت ادارة اعمال ووظائف اخرى بنسبة 7.8% من عينة الدراسة.



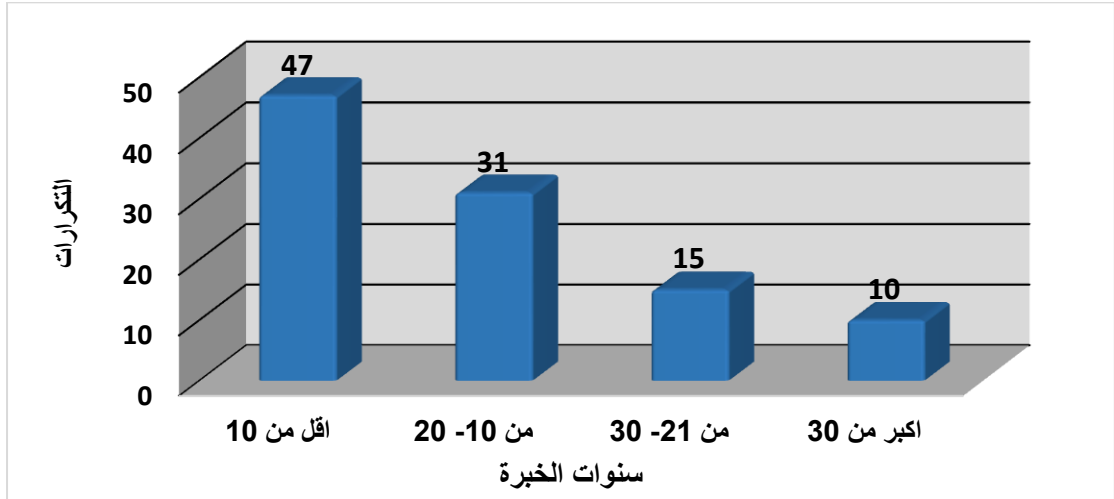
شكل (4) توزيع افراد عينة البحث حسب المؤهل العلمي

5. سنوات الخبرة

جدول (11) توزيع عينة البحث حسب سنوات الخبرة

النسبة المئوية	التكرارات	سنوات الخبرة
45.6%	47	اقل من 10 سنوات
30.2%	31	من 10-20 سنة
14.5%	15	من 21-30 سنة
9.7%	10	اكبر من 30
100%	103	المجموع

الجدول (11) يوضح ان أكبر نسبة استجابة للاستبانة من حيث سنوات الخبرة كانت للفئة اقل من 10 سنوات بنسبة (45.6%) تليها الفئة من (10-20) وبنسبة (31%) تليها الفئة من (21-30) بنسبة (15%) وبلغت اقل نسبة من عينة الدراسة للفئة (اكبر من 30 سنوات) بنسبة (9.7%) يمكن ايضاح ذلك من خلال الشكل الاتي.



شكل (5) توزيع عينة البحث حسب سنوات الخبرة

التحليل الوصفي لمحاوير الدراسة

المحور الاول: تدقيق تقارير الاستدامة

يوضح الجدول (11) ادناه التكرارات والنسب المئوية والمتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والاهمية النسبية لكل فقرة من فقرات المحور الأول للبحث (تدقيق تقارير الاستدامة)، ومن نتائج الجدول يتضح ان الفقرة (x2) (أهمية الاستدامة تعزز عن طريق تدقيق تقارير الاستدامة) حصلت على اعلى اهمية نسبية من بين فقرات المحور الاول من الاستبيان اذ بلغت (89.2)، بمتوسط حسابي قدره (4.46) وانحراف معياري (0.607)، وهذا يعني ان الفقرة (x2) حصلت على اعلى مستوى من الاتفاق حسب اراء عينة الدراسة.

وفي المرتبة الثانية من حيث الاهمية النسبية جاءت الفقرة (x3) (يسهم تدقيق تقارير الاستدامة بشكل إيجابي في إيجاد حلول لبعض المشاكل التي تواجه الشركة في تحقيق اهداف الاستدامة) اذ بلغت اهميتها النسبية (88.2) بمتوسط حسابي (4.41) وانحراف معياري (0.692)، وفي المرتبة الثالثة جاءت الفقرة (x1) (توكيد تقارير الاستدامة يمثل فحص موضوعي لبيانات تلك التقارير والحصول على تأكيدات بامتثال الشركة للقوانين والمعايير المتعلقة بالاستدامة) اذ بلغت اهميتها النسبية (88) بمتوسط (4.40) وانحراف معياري (0.719).

بينما جاءت في المرتبة الاخيرة من بين جميع فقرات المحور الاول من الاستبيان من حيث الاهمية النسبية الفقرة (x12) (يحد تدقيق تقارير الاستدامة من اصدار معلومات مضللة من قبل الشركة)، اذ بلغت اهميتها النسبية (78.4) بمتوسط حسابي (3.92) وانحراف معياري (0.813).

جدول (12) الاحصاءات الوصفية لمتغيرات المحور الاول من الدراسة

الاولية حسب الاهمية النسبية	الاهمية النسبية	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	النسبة المئوية					التكرارات				الاسئلة	
				اتفق تماماً	اتفق	محايد	لا اتفق	لا اتفق تماماً	اتفق تماماً	اتفق	محايد	لا اتفق		لا اتفق تماماً
الثالث	88	0.719	4.40	51.5	38.8	7.8	1.9	0	53	40	8	2	0	X1
الاول	89.2	0.607	4.46	51.5	42.7	5.8	0	0	53	44	6	0	0	X2
الثاني	88.2	0.692	4.41	52.4	35.9	11.7	0	0	54	37	12	0	0	X3
السابع	83.8	0.595	4.19	29.1	61.2	9.7	0	0	30	63	10	0	0	X4
الخامس	85.6	0.785	4.28	44.7	42.7	8.7	3.9	0	46	44	9	4	0	X5
الثاني عشر	81.2	0.725	4.06	29.1	47.6	23.3	0	0	30	49	24	0	0	X6
السادس	84.4	0.671	4.22	34.0	56.3	7.8	1.9	0	35	58	8	2	0	X7
الثامن	83.4	0.755	4.17	32.0	58.3	3.9	5.8	0	33	60	4	6	0	X8
العاشر	83	0.845	4.15	39.8	38.8	17.5	3.9	0	41	40	18	4	0	X9
الرابع	86.4	0.675	4.32	43.7	44.7	11.7	0	0	45	46	12	0	0	X10
الحادي عشر	81.8	0.742	4.09	28.2	56.3	11.7	3.9	0	29	58	12	4	0	X11
الرابع عشر	78.4	0.813	3.92	21.4	57.3	13.6	7.8	0	22	59	14	8	0	X12
الثالث عشر	79.8	0.880	3.99	28.2	52.4	9.7	9.7	0	29	54	10	10	0	X13
التاسع	83.2	0.724	4.16	33.0	51.5	13.6	1.9	0	34	53	14	2	0	X14

المحور الثاني: إجراءات تدقيق تقارير الاستدامة

يبين الجدول (13) الاحصاءات الوصفية لكل فقرة من فقرات المحور الثاني (إجراءات تدقيق تقارير الاستدامة) من الدراسة، وقد اتضح ان الفقرة (z1) (تسهل إجراءات التدقيق في تحديد الاهداف الرئيسية لتدقيق أنشطة التنمية المستدامة للشركة) حققت اعلى مستوى من الاتفاق حسب اراء عينة الدراسة ، اذ حصلت على اعلى مرتبة من حيث الاهمية النسبية من بين جميع فقرات المحور الثاني للبحث ، اذ بلغت اهميتها النسبية (85.6) ، وبمتوسط حسابي (4.28) وانحراف معياري (0.720)، ونالت الفقرة (z3) (يساعد جمع المعلومات والأدلة الخاصة بأنشطة التنمية المستدامة للشركة الحصول على قرائن اثبات على بيانات تقارير الاستدامة) المرتبة الثانية من حيث الأهمية النسبية حسب اراء عينة الدراسة ، اذ بلغت اهميتها النسبية (82.6) بمتوسط حسابي قدره (4.22) وانحراف معياري (0.671) ، وفي المرتبة الثالثة جاءت الفقرة (z6) (تساعد إجراءات تدقيق تقارير الاستدامة على تقييم مدى كفاءة وفاعلية إدارة الموارد الخاصة بالأنشطة البيئية والاقتصادية والحد من الهدر لتلك الموارد) اذ بلغت (83.4) بمتوسط حسابي (4.17) وانحراف معياري (0.617) .

بينما نالت الفقرة (z10) (التحقق من مدى دقة قيام الشركة بالإفصاح عن تكاليف مبادراتها المتعلقة بالاستدامة يساعد في اجراء المقارنة بن الكلف وحجم تلك الانشطة) اقل اهمية نسبية من بين فقرات المحور الثاني للاستبيان، إذا بلغت اهميتها النسبية (78.2) بمتوسط حسابي (3.91) وانحراف معياري (0.562).

جدول (13) الاحصاءات الوصفية لمتغيرات المحور الثاني من الدراسة

الاولية حسب الهمية النسبية	الاهمية النسبية	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	النسبة المئوية					التكرارات				الاسئلة	
				اتفق تماماً	اتفق	محايد	لا اتفق	لا اتفق تماماً	اتفق تماماً	اتفق	محايد	لا اتفق		لا اتفق تماماً
الاول	85.6	0.720	4.28	39.8	52.4	3.9	3.9	0	41	54	4	4	0	Z1
الرابع	82.8	0.658	4.14	27.2	61.2	9.7	1.9	0	28	63	10	2	0	Z2
الخامس	82.6	0.737	4.13	34.0	44.7	21.4	0	0	35	46	22	0	0	Z3
الثاني	84.4	0.671	4.22	35.9	50.5	13.6	0	0	37	52	14	0	0	Z4
السابع	81.6	0.682	4.08	25.2	59.2	13.6	1.9	0	26	61	14	2	0	Z5
الثالث	83.4	0.617	4.17	29.1	59.2	11.7	0	0	30	61	12	0	0	Z6
الثامن	81	0.705	4.05	23.3	62.1	10.7	3.9	0	24	64	11	4	0	Z7
السادس	82.4	0.631	4.12	26.2	59.2	14.6	0	0	27	61	15	0	0	Z8
العاشر	78.2	0.562	3.91	11.7	68.0	20.4	0	0	12	70	21	0	0	Z9
التاسع	80.8	0.753	4.04	24.3	61.2	8.7	5.8	0	25	63	9	6	0	Z10

المحور الثالث: تعزيز ثقة المستثمرين

توضح نتائج الجدول (14) الاحصاءات الوصفية لجميع فقرات المحور الثالث (جو تعزيز ثقة المستثمرين) من الدراسة ، ومن خلال النتائج يتضح ان الفقرة (y1) (زيادة مصداقية الإفصاح عن تقارير التنمية المستدامة تسهم في اتخاذ قرارات أكثر فاعلية) حصلت على المرتبة الاولى من حيث الهمية النسبية من بين جميع فقرات المحور الثالث ، اذ بلغت اهميتها النسبية (87.8) ، بمتوسط حسابي (4.39) وانحراف معياري (0.744) ، وفي المرتبة الثانية كانت الفقرة (y2) (تسهيل رقابة الأطراف ذات المصلحة على إدارة الشركة يسهم في اطمئنان المستثمرين)، اذ بلغت اهميتها النسبية (85.8) بمتوسط حسابي قدره (4.29) وانحراف معياري (0.604) ، وفي المرتبة الثالثة من حيث الهمية النسبية جاءت الفقرة (y6) (يسهم تدقيق تقارير الاستدامة في تكوين تصورات افضل حول مستقبل الشركة واستمراريتها) اذ بلغت اهميتها (83.4) بمتوسط (4.17) وانحراف معياري (0.785).

ونالت الفقرة (y3) (يسهم تدقيق تقارير الاستدامة في إدارة المخاطر المتعلقة بالتنمية المستدامة يقلل من مخاف المستثمرين تجاه سياسات الشركة للاستدامة) المرتبة الاخيرة من حيث الهمية النسبية، اي انها حققت اقل نسبة من الاتفاق حسب اراء المستجيبين، اذ بلغت اهميتها النسبية (81.6) بمتوسط حسابي (4.08) وانحراف معياري (0.723).

جدول (14) الاحصاءات الوصفية لمتغيرات المحور الثالث من الدراسة

الاولية حسب الهمية النسبية	الاهمية النسبية	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	النسبة المئوية					التكرارات				الاسئلة	
				اتفق تماماً	اتفق	محايد	لا اتفق	لا اتفق تماماً	اتفق تماماً	اتفق	محايد	لا اتفق		لا اتفق تماماً
الاول	87.8	0.744	4.39	50.5	41.7	3.9	3.9	0	52	43	4	4	0	Y1
الثاني	85.8	0.604	4.29	36.9	55.3	7.8	0	0	38	57	8	0	0	Y2
السابع	81.6	0.723	4.08	28.2	53.4	16.5	1.9	0	29	55	17	2	0	y3
الخامس	81.8	0.781	4.09	30.1	53.4	11.7	4.9	0	31	55	12	5	0	y4
السادس	81.8	0.818	4.09	28.2	60.2	5.8	3.9	1.9	29	62	6	4	2	y5
الثالث	83.4	0.785	4.17	38.8	41.7	17.5	1.9	0	40	43	18	2	0	y6
الرابع	81.82	0.742	4.09	24.3	66.0	5.8	1.9	1.9	25	68	6	2	2	y7

اختبار فرضيات الدراسة

اختبار التوزيع الطبيعي لمتغيرات محاور الدراسة

لاختبار التوزيع الطبيعي لبيانات الاستبيان تم استعمال اختبار كولمكروف- سميرنوف (K-S) وقد تبين انها لا تتبع التوزيع الطبيعي، اذ ان القيمة الاحتمالية (P - Value) للاختبار اقل من مستوى المعنوية ($\alpha = 0.05$)، وقد تم معالجتها باستعمال احدى طرق التحويلات المعروفة، عن طريق توليد متغيرات عشوائية جديدة تتبع التوزيع الطبيعي باستعمال اسلوب الارقام العشوائية، ومن ثم اختبارها باستعمال اختبار كولمكروف - سميرنوف (K-S)، وكانت النتائج كالآتي:

• المحور الاول : تدقيق تقارير الاستدامة

جدول (15) اختبار التوزيع الطبيعي للمحور الاول للاستبيان

المتغيرات	قيمة اختبار K-S	القيمة الاحتمالية Sig
X1	0.106	0.06
X2	0.078	0.129
X3	0.056	0.2
X4	0.046	0.135
X5	0.065	0.213
X6	0.056	0.2
X7	0.049	0.22
X8	0.079	0.120
X9	0.036	0.29
X10	0.037	0.151
X11	0.056	0.2
X12	0.058	0.162
X13	0.062	0.311
X14	0.058	0.162

يوضح الجدول (15) نتائج اختبار كولمكروف- سميرنوف (K-S) وتبين ان القيمة الاحتمالية لإحصائه الاختبار (P- Value) ولجميع فقرات المحور الاول (تدقيق تقارير الاستدامة) من الدراسة كانت اكبر من مستوى المعنوية ($\alpha = 0.05$)، اي ان جميع فقرات المحور الاول تتبع التوزيع الطبيعي.

• المحور الثاني : إجراءات تدقيق تقارير الاستدامة

جدول (16) اختبار التوزيع الطبيعي للمحور الثاني من الدراسة

المتغيرات	قيمة اختبار K-S	القيمة الاحتمالية Sig
Z1	0.095	0.024
Z2	0.065	0.200
Z3	0.078	0.128
Z4	0.058	0.211
Z5	0.040	0.231
Z6	0.062	0.122
Z7	0.067	0.200
Z8	0.067	0.200
Z9	0.092	0.033
Z10	0.080	0.107

يتضح من الجدول (16) ان القيمة الاحتمالية لإحصائه اختبار كولمكروف- سميرنوف (K-S) ولجميع فقرات المحور الثاني (إجراءات تدقيق تقارير الاستدامة) من الدراسة كانت أكبر من مستوى المعنوية ($\alpha = 0.05$)، وهذا يشير الى ان جميع متغيرات المحور الثاني تتبع التوزيع الطبيعي.

• المحور الثالث : تعزيز ثقة المستثمرين

جدول (16) اختبار التوزيع الطبيعي للمحور الثالث للاستبيان

المتغيرات	قيمة اختبار K-S	القيمة الاحتمالية Sig
y1	0.077	0.140
y2	0.059	0.200
y3	0.075	0.178
y4	0.053	0.102
y5	0.067	0.302
y6	0.072	0.200
y7	0.044	0.200

وفي ضوء نتائج الجدول (16) يتبين ان القيمة الاحتمالية لإحصائه اختبار كولمكروف- سميرونوف (K-S) ولجميع فقرات المحور الثالث من الاستبيان (تعزيز ثقة المستثمرين) كانت أكبر من مستوى المعنوية ($\alpha = 0.05$)، اي ان جميع فقرات المحور الثالث تتبع التوزيع الطبيعي.

اختبار فرضيات الدراسة

تم الاعتماد على تحليل الارتباط الخطي البسيط لدراسة علاقات الارتباط بين محاور الدراسة، وكذلك تحليل الانحدار الخطي البسيط والانحدار المتعدد لاختبار الفرضيات التي يستند عليها البحث.

1. اختبار علاقة الارتباط

لاختبار الفرضيات الفرعية التي يستند عليها البحث، ودراسة علاقة الارتباط بين تدقيق تقارير الاستدامة وتعزيز ثقة المستثمرين، وكذلك دراسة علاقة الارتباط بين إجراءات تدقيق تقارير الاستدامة وتعزيز ثقة المستثمرين، تم الاعتماد على تحليل الارتباط الخطي البسيط، وكانت النتائج كما يأتي:

الفرضية الفرعية الأولى:

H_1 : توجد علاقة ارتباط ذات دلالة احصائية بين تدقيق تقارير الاستدامة و تعزيز ثقة المستثمرين.

جدول (17) معامل الارتباط الخطي البسيط بين المحور الاول والمحور الثالث للدراسة

معامل الارتباط	القيمة الاحتمالية Sig	محاور الدراسة
0.986	0.000	المحور الاول والمحور الثالث

أظهرت نتائج الجدول (17) العلاقة بين المحور الاول (تدقيق تقارير الاستدامة) للدراسة والمحور الثالث (تعزيز ثقة المستثمرين)، وقد تبين من نتائج التحليل الاحصائي وجود علاقة ارتباط قوية طردية معنوية بينهما، اذ كانت قيمة معامل الارتباط بينهما (0.986) بمستوى معنوية ($P\text{-Value} = 0.000$) وهو اقل من المستوى المعنوية ($\alpha = 0.05$).

الفرضية الفرعية الثانية:

H_1 : توجد علاقة ارتباط ذات دلالة احصائية بين إجراءات تدقيق تقارير الاستدامة و تعزيز ثقة المستثمرين.

جدول (18) معامل الارتباط الخطي البسيط بين المحور الثاني والمحور الثالث للدراسة

معامل ارتباط	القيمة الاحتمالية Sig	محاور الدراسة
0.976	0.000	المحور الثاني والمحور الثالث

تبين نتائج الجدول (18) علاقة الارتباط بين المحور الثان (تدقيق تقارير الاستدامة) والمحور الثالث (تعزيز ثقة المستثمرين). للدراسة، واتضح وجود علاقة ارتباط قوية طردية معنوية بينهما، حيث بلغت قيمة معامل الارتباط بينهما (0.976) بمستوى معنوية ($P\text{-Value} = 0.000$) وهو اقل من المستوى المعنوية ($\alpha = 0.05$).

2. اختبار فرضيات التأثير

يُعد نموذج الانحدار الخطي البسيط وكذلك نموذج الانحدار الخطي المتعدد من أهم الأساليب الإحصائية المستخدمة لدراسة العلاقة بين المتغير المعتمد والمتغير او المتغيرات المستقلة عن طريق بناء نموذج من أجل التفسير او التقدير او التحكم بقيمة المتغير التابع بدلالة المتغير المستقل ، وقد تم استعمال نموذج الانحدار الخطي البسيط لاختبار الفرضيات الأساسية ولدراسة العلاقة بين المحور الأول (تدقيق تقارير الاستدامة) والمحور الثالث (تعزيز ثقة المستثمرين) ، وكذلك دراسة العلاقة بين المحور الثاني (إجراءات تدقيق تقارير الاستدامة) والمحور الثالث (تعزيز ثقة المستثمرين) ، ونموذج الانحدار الخطي المتعدد لدراسة العلاقة بين (تدقيق تقارير الاستدامة وإجراءات تدقيق تقارير الاستدامة) و تعزيز ثقة المستثمرين.

الفرضية الرئيسية الأولى:

H_1 : يوجد تأثير لتدقيق تقارير الاستدامة على تعزيز ثقة المستثمرين.

والجدول الآتي يبين نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط:

جدول (19) نتائج نموذج الانحدار

معامل الانحدار		اختبار F		معامل التحديد R^2
القيمة الاحتمالية $Sig.$	إحصاءه t المحسوبة	القيمة الاحتمالية $Sig.$	إحصاءه اختبار F المحسوبة	
0.0437	0.780	0.057	3441.078	0.971
0.000	58.661	1.006		

من الجدول (19) يتضح:

1. المعادلة التقديرية لأنموذج الانحدار الخطي البسيط يمكن كتابتها بالشكل الآتي:

$$\hat{y} = 0.057 + 1.006 X \quad \dots \dots (1)$$

اذ ان

\hat{y} تمثل المتغير المعتمد (تعزيز ثقة المستثمرين).

X تمثل المتغير المستقل (لتدقيق تقارير الاستدامة)

• التفسير الإحصائي:

2. بينت النتائج ان قيمة إحصاء اختبار (F-Test) بلغت (3441.078) وكانت قيمتها الاحتمالية عند مستوى معنوية

($\alpha=0.05$) ($P-Value=0.000$) وهي اقل من مستوى المعنوية، وهذا يشير الى وجود تأثير للمتغير المستقل في

المتغير التابع مما يؤكد كفاءة ومعنوية نموذج الانحدار ككل.

3. كانت قيمة معامل التحديد (R^2) (0.971) وهذا يعني ان (97.1 %) من التغير الحاصل في المتغير المعتمد

(المحور الثالث) يتم تفسيره عن طريق نموذج الانحدار الخطي البسيط، والنسبة المتبقية (2.9 %) تعود إلى مساهمة

متغيرات أخرى لم تدخل في الدراسة.

ويتبين من المعادلة التقديرية (1) وجود علاقة طردية بين المتغير المستقل المتمثل بالمحور الاول (تدقيق تقارير

الاستدامة) والمتغير المعتمد الذي يمثل المحور الثالث (تعزيز ثقة المستثمرين).

• التفسير المحاسبي:

1. أن تغير مقداره وحدة واحدة من المحور الاول (تدقيق تقارير الاستدامة) (X) يؤثر في المحور الثالث (تعزيز ثقة

المستثمرين) (Y) بمقدار (1.006)، وبناء على ذلك فان تدقيق تقارير الاستدامة لها تأثير معنوي على تعزيز ثقة

المستثمرين.

2. تدل النتائج اعلاه على قبول فرضية الوجود (يوجد تأثير لتدقيق تقارير الاستدامة على تعزيز ثقة المستثمرين) عند مستوى دلالة (0.05).

الفرضية الرئيسية الثانية:

H₁: يوجد تأثير لإجراءات تدقيق تقارير الاستدامة على تعزيز ثقة المستثمرين.

والجدول الاتي يوضح نتائج نموذج الانحدار:

جدول (20) نتائج نموذج الانحدار

القيمة الاحتمالية Sig.	إحصاءه t المحسوبة	β		اختبار F		معامل التحديد R^2
		β_0	β_1	إحصاءه اختبار F المحسوبة	القيمة الاحتمالية Sig	
0.007	2.744	0.271	β_0	2073.23	0.000	0.954
0.000	45.533	1.08	β_1			

من الجدول (20) يتضح:

1. يمكن كتابة المعادلة التقديرية لأنموذج الانحدار الخطي البسيط بالشكل الاتي:

$$\hat{y} = 0.271 + 1.08 Z \quad (1) \dots \dots \dots$$

اذ ان

\hat{Y} تمثل المتغير المعتمد (المحور الثالث)

Z تمثل المتغير المستقل (المحور الثاني)

• التفسير الاحصائي:

2. كانت قيمة احصاء اختبار (F-Test) (2073.23) والقيمة الاحتمالية المصاحبة لها عند مستوى معنوية ($\alpha=0.05$) بلغت

(P-Value=0.000) وهي اقل من مستوى المعنوية، وهذا يعني يوجد تأثير للمتغير المستقل على المتغير المعتمد مما يؤكد كفاءة ومعنوية الانموذج ككل.

3. كانت قيمة معامل التحديد (R^2) تساوي (0.954) وهذا يعني ان (95.4 %) من التغير الحاصل في المتغير المعتمد

يتم تفسيره عن طريق انموذج الانحدار الخطي البسيط، والنسبة المتبقية والبالغة (4.6%) تعود إلى مساهمة متغيرات أخرى لم تدخل في الدراسة.

تشير المعادلة التقديرية (2) الى وجود علاقة طردية بين المتغير المستقل المتمثل بالمحور الثاني (إجراءات تدقيق تقارير الاستدامة) والمتغير المعتمد الذي يمثل المحور الثالث (تعزيز ثقة المستثمرين).

• التفسير المحاسبي:

1. أن التغير بمقداره وحدة واحدة من المحور الثاني (إجراءات تدقيق تقارير الاستدامة) (Z) يؤثر في المحور الثالث (تعزيز

ثقة المستثمرين) (Y) بمقدار (1.08)، وبناء على ذلك فان إجراءات تدقيق تقارير الاستدامة لها تأثير معنوي على تعزيز ثقة المستثمرين.

2. تدل النتائج اعلاه على قبول فرضية الوجود (يوجد تأثير لإجراءات تدقيق تقارير الاستدامة على تعزيز ثقة المستثمرين

عند مستوى دلالة (0.05).

الفرضية الرئيسية الثالثة:

H_1 : يوجد تأثير للمتغيرات المستقلة (تدقيق تقارير الاستدامة وإجراءات تدقيق تقارير الاستدامة) على تعزيز ثقة المستثمرين. والجدول الآتي يبين نتائج تحليل الانحدار الخطي المتعدد:

جدول (21) نتائج نموذج الانحدار الخطي المتعدد

معالم الانحدار						
القيمة الاحتمالية <i>Sig.</i>	إحصاءه <i>t</i> المحسوبة	β		اختبار <i>F</i>		معامل التحديد R^2
				القيمة الاحتمالية <i>Sig</i>	إحصاءه اختبار <i>F</i> المحسوبة	
0.016	2.46	0.175	β_0	0.000	2089.883	0.977
0.000	9.94	0.689	β_1			
0.000	4.694	0.352	β_2			

من الجدول (21) يتضح:

1. يمكن كتابة المعادلة التقديرية لأنموذج الانحدار الخطي البسيط بالشكل الآتي:

$$\hat{y} = 0.175 + 0.689X + 0.352 Z \quad \dots \dots \dots (3)$$

اذ ان

\hat{Y} تمثل المتغير المعتمد (المحور الثالث)

X ، Z تمثلان المتغيران المستقلان (المحور الأول و المحور الثاني)

2. ساوت قيمة احصاء اختبار (*F-Test*) للانحدار الخطي المتعدد (2089.883) والقيمة الاحتمالية المصاحبة لها

عند مستوى معنوية ($\alpha=0.05$) بلغت ($P-Value=0.000$) وهي اقل من مستوى المعنوية، مما يؤكد القوة التفسيرية

العالية لنموذج الانحدار الخطي المتعدد من الناحية الإحصائية.

3. بلغت قيمة معامل التحديد (R^2) (0.977) وهذا يعني ان المتغيرات المستقلة (المحور الأول والمحور الثاني) استطاعت ان تفسر (97.7 %) من التغير الحاصل في المتغير التابع (المحور الثالث)، والنسبة المتبقية والبالغة (2.3 %) تعود إلى مساهمة متغيرات أخرى لم تدخل في الدراسة.
- تشير المعادلة التقديرية (3) الى وجود علاقة طردية بين المتغيرات المستقلة المتمثلة بـ (المحور الاول (تدقيق تقارير الاستدامة)، المحور الثاني (إجراءات تدقيق تقارير الاستدامة) والمتغير المعتمد الذي يمثل المحور الثالث (تعزيز ثقة المستثمرين).
4. أظهرت النتائج ان المتغيرين المستقلين (تدقيق تقارير الاستدامة و إجراءات تدقيق تقارير الاستدامة) لهما تأثير معنوي على المتغير المستقل (تعزيز ثقة المستثمرين) من الناحية الإحصائية حسب اختبار (T-Test) عند مستوى معنوية ($\alpha=0.05$) ، مما يؤكد نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط .
5. تدل النتائج اعلاه على قبول فرضية الوجود (يوجد تأثير للمتغيرات المستقلة (تدقيق تقارير الاستدامة وإجراءات تدقيق تقارير الاستدامة) على تعزيز ثقة المستثمرين عند مستوى دلالة (0.05).

المبحث الخامس/ الاستنتاجات والتوصيات

الاستنتاجات

- أ- تدقيق بيانات الاستدامة وفق إطار معين متضمناً لأهداف وإجراءات محددة لعملية التدقيق يساهم في تحسين عملية الإبلاغ المستدام ويسهل عملية التدقيق ويجعلها ذات فائدة أكبر .
- ب- من نتائج التحليل الاحصائي التي تم التوصل اليها عن إجابات الافراد المشمولين بالاستبيان تبين وجود علاقة ارتباط قوية طردية معنوية بين تدقيق تقارير الاستدامة وثقة المستثمرين، اذ كانت قيمة معامل الارتباط بينهما (0.986) بمستوى معنوية ((P-Value =0.000)) وهو اقل من المستوى المعنوية ($\alpha=0.05$)).
- ت- من نتائج التحليل الاحصائي التي تم التوصل اليها عن إجابات الافراد المشمولين بالاستبيان تبين وجود علاقة طردية بين المتغير المستقل للبحث وهو (تدقيق تقارير الاستدامة) والمتغير المعتمد وهو (تعزيز ثقة المستثمرين).
- ث- من نتائج التحليل الاحصائي التي تم التوصل اليها عن إجابات الافراد المشمولين بالاستبيان تبين ان تدقيق تقارير الاستدامة لها تأثير معنوي على تعزيز ثقة المستثمرين.
- ج- من نتائج التحليل الاحصائي التي تم التوصل اليها عن إجابات الافراد المشمولين بالاستبيان وجود علاقة طردية بين إجراءات تدقيق تقارير وتعزيز ثقة المستثمرين.
- ح- من نتائج التحليل الاحصائي التي تم التوصل اليها عن إجابات الافراد المشمولين بالاستبيان ان إجراءات تدقيق تقارير الاستدامة لها تأثير معنوي على تعزيز ثقة المستثمرين.
- خ- بشكل عام تعزز عملية تدقيق تقارير الاستدامة من ثقة المستثمرين بالبيانات الواردة بتلك التقارير ويحسن من قدرتهم في اتخاذ القرارات الاستثمارية.

التوصيات

- أ- ضرورة التثقيف وامتلاك المعرفة الكافية الخاصة بمفهوم وابعاد الاستدامة من قبل المجتمع والشركات.
- ب- ضرورة العمل وسن القوانين والمعايير اللازمة لتطبيق الاستدامة من قبل الشركات العراقية.
- ت- زيادة البحوث والدراسات المستقبلية حول مواضيع الاستدامة والافصاح عنها وكيفية القيام بتدقيق الاستدامة والحصول على التأكيدات والعمل على تحديد الطرق والإجراءات اللازمة لذلك.
- ث- حث الشركات العراقية لأعداد وإصدار تقارير استدامة تتضمن بيانات ومعلومات وافيه عن أنشطة الشركات في مجال الاستدامة والعمل على تعزيز ثقة المستثمرين.

- ج- العمل على تطوير عملية تدقيق تقارير ووضع البرامج والخطط اللازمة والتمويل لغرض تدريب وتأهيل الكوادر والأشخاص الذين يقومون بالتدقيق لما تتضمنه هذه العملية من تعقيدات وعقبات كثيرة.
- ح- أهمية الخروج بنتائج مبنية على أسس وقواعد موضوعية لعملية تدقيق تقارير الاستدامة وإيصالها إلى أصحاب المصالح والمستثمرين.
- خ- حث الشركات على العمل لتحقيق الاستدامة وتطوير المعايير الخاصة بها وتحملها مسؤولياتها الاجتماعية والبيئية المتعلقة بأنشطتها وإن إصدار وتنظيم تقارير الاستدامة وما تحتويه من بيانات ومدى صدق هذه البيانات هو من مسؤولياتها.
- د- ضرورة العمل على توحيد إجراءات التدقيق لتقارير الاستدامة أو الحد من التباين والاختلاف لإيجاد أرضية مشتركة للتدقيق تكون فيها الآراء متقاربة ومنسجمة.
- ذ- العمل على تطوير آليات التدقيق الخاصة بتدقيق الاستدامة بشكل عام وتقارير الاستدامة بشكل خاص والحصول على التأكيدات اللازمة لتحقيق الأهداف المرجوة من عملية التدقيق.

المراجع والمصادر العربية

الرسائل والاطاريح

- 1- الأبراهيمي، حسن عبد الكريم، (2018)، "توظيف معايير محاسبة الاستدامة" معيار FNO101 المصارف التجارية "لتحسين الإفصاح وتحقيق الشفافية وتعزيز ثقة المستثمرين"، رسالة ماجستير مقدمة مجلس كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة كربلاء، قسم المحاسبة.
- 2- الخفاجي، إيمان جواد، (2018)، "قياس التزام الشركات العراقية بالإبلاغ عن الاستدامة وفق مؤشرات ESG/ S&P ومعايير GRI"، رسالة ماجستير مقدمة مجلس كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة كربلاء، قسم المحاسبة.
- 3- شنن، علي عباس، (2017)، "إطار مقترح للقياس والإفصاح المحاسبي عن التنمية المستدامة في بيئة الأعمال المصرية"، رسالة ماجستير، المعهد العالي للعلوم الإدارية، مصر.
- 4- العبيدي، آيات ناجي مهدي، (2018)، "تقويم الإبلاغ عن استدامة الشركات الصناعية وفق مؤشرات GRI" رسالة ماجستير مقدمة إلى مجلس الكلية التقنية الإدارية / الكوفة جامعة الفرات الأوسط التقنية، العراق
- 5- غلاب، فاتح، (2011)، "تطور دور وظيفة التدقيق في مجال حوكمة الشركات لتجسيد مبادئ ومعايير التنمية المستدامة دراسة لبعض المؤسسات الصناعية"، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير جامعة فرحات عباس سطيف، الجزائر.
- 6- فتحة، ترقو فتحة، (2018)، "دور المؤسسات الاقتصادية في تحقيق التنمية المستدامة في الجزائر"، رسالة ماجستير، جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم، الجزائر.
- 7- المعموري، محمد عبد الرسول، (2019)، "تأثير تطبيقات الحوكمة ومعايير الاستدامة ودورها في تحسين الأداء والإبلاغ المالي لتعزيز الثقة في البيانات المالية" رسالة ماجستير مقدمة مجلس كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة كربلاء، قسم المحاسبة.
- 8- هرموش، منى، (2010)، "دور تنظيمات المجتمع المدني في التنمية المستدامة- دراسة حلة الجزائر" رسالة ماجستير قسم العلوم السياسية، كلية الحقوق، جامعة الحاج لخضر _ باتنة، الجزائر
- 9- يخلف جلال ووليد محامدي، (2016)، "المؤسسات الصغيرة والمتوسطة والتنمية المستدامة في ظل أزمة انخفاض الأسعار"، رسالة ماجستير، مقدمة مجلس كلية العلوم الاقتصادية، جامعة التنسي-تبسة، قسم التسيير، الجزائر.

البحوث والدوريات

- 10- البارودي، علي سيد حسين عبد الرحمن، (2017) "دراسة تحليلية لأثر تأكيد تقارير الاستدامة على التنمية المستدامة لمنشآت الأعمال" المجلة العلمية للدراسات التجارية والبيئية، جامعة قناة السويس - كلية التجارة بالإسماعيلية - مصر، المجلد 011، العدد 001 ص (135 - 159).
- 11- عبد الله، هدى محمد، (2020)، " دور آليات الحوكمة في تفعيل برنامج التأكيد المشترك لتقارير الاستدامة"، شبكة المحاسبين العرب، www.acc4arab.com/post/drash-majstyr-dwr.
- 12- العلواني، محمد، (2020)، " الاستدامة المؤسسية.. أهميتها وأبعادها"، مجلة رواد الاعمال، الخطوط الجوية السعودية، العدد 129، المملكة العربية السعودية.
- 13- عنيزة، حسين هادي وماهر ناجي علي، ((2013)، "تأثير الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية بالقوائم المالية في قرارات مستخدمي هذه القوائم دراسة تطبيقية واستطلاعية"، مجلة الغري للعلوم الاقتصادية والادارية، السنة التاسعة، العدد 26، ص (153-189).
- 14- الغامدي، عبد العزيز بن صقر، (2006)، "تنمية الموارد البشرية ومتطلبات التنمية المستدامة للأمن العربي"، جامعة نايف، ورقة عمل مقدمة للمؤتمر العربي الثالث للتربية والتعليم.

foreign**المصادر الاجنبية****references****Research and Periodicals**

- 1- AlAmosh Hamzeh Adel Mohammad, Mansour Noorhayati, (2018), "Sustainability and Corporate Reporting: A Review on Environmental and Social Accounting Disclosure", International Journal of Accounting, Finance and Business, Volume: 3 Issues: 8, pp.78-87.
- 2- Daub c-H.(2007) : " Assessing the quality of sustainability reporting" on alternative methodological approach .Journal of clean production volume. www.elsevier.com/locate/jclepro.
- 3- Jeremiyk, k. (2017), " Economics Note: Investor Confidence", https://www.sec.gov/files/investor_confidence_noteOct.
- 4- Jerónimo Silvestre, W., Antunes, P., Amaro, A., & Leal Filho, W. (2015), " Assessment of corporate sustainability: study of hybrid relations using Hybrid Bottom Line model", International Journal of Sustainable Development & World Ecology Volume 22, 2015 - Issue 4.
- 5- Joseph, Jismy Maria, (2018), "A study on the Information seeking and Investment Behavior of Equity Investors", RESEARCH REVIEW International Journa, Volume-03, Issue-09,p 370- 375.
- 6- Islamoğlu, Mehmet, Mehmet Apan, and Adem Ayvali, (2015) "Determination of factors affecting individual investor behaviours: A study on bankers.", International Journal of Economics and Financial Issues, 5(2), 531-543.
- 7- Romero Silvia, Agatha E. Jeffers, and Laurence A. DeGaetano, (2014), "An Overview of Sustainability Reporting Practices" The CPA journal. New York Volume 84, Issue 3, (Mar 2014): 68-71

Thesis's & Dissertations

8- Nortjé Chantelle, (2014) " Measuring the sustainability performance of the oil and gas industry: a balanced scorecard approach", Mini-dissertation, North-West University.

9- Natallia Pinchuk,(2018),"Corporate Sustainability Assessment", Submitted to the MIT Sloan School of Management and the Mechanical Engineering Department on May 6, 2011 in Partial Fulfillment of the Requirements for the Degrees of Master of Business Administration and Master of Science in Mechanical Engineering Department.

Others & Internet

10- UNITED NATIONS, 2020

11- INTOSAI WGEA, (2013),"Concepts, Frameworks and the Role of Supreme Audit Institutions", <http://www.environmentalauditing.org>.

12- The ASSA ABLOY Group (2019)," Sustainability Report" Stockholm, Sweden, assaabloy.com.

13- <https://mawdoo3.com>

14- <https://www.arabstates.undp.org/content/rbas/ar/home/sustainable-development-goals>.

15- <http://www.khotwacenter.com>

16- coadec.uobaghdad.edu.iq