



وقائع مؤتمرات جامعة سبها
Sebha University Conference Proceedings

Conference Proceeding homepage: <http://www.sebhau.edu.ly/journal/CAS>



أثر القدرات الإبداعية للمراجع الداخلي في جودة تقارير الاستدامة البيئية والاجتماعية والحوكومية (ESG) بالشركات الصناعية دراسة ميدانية على عينة من الشركات العاملة بقطاع صناعة الاسمنت بالسودان

ميناس ابراهيم الطاهر ابراهيم

كلية شرق النيل، السودان

الكلمات المفتاحية:

المراجع الداخلي
القدرات الإبداعية
تقارير الاستدامة ESG
صناعة الاسمنت بالسودان

الملخص

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على أثر القدرات الإبداعية للمراجع الداخلي بأبعادها (القدرات الشخصية، إنتاج الأفكار، المرونة الفكرية) على جودة تقارير الاستدامة (ESG) في الشركات الصناعية. استخدمت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي، وشمل مجتمع الدراسة العاملين بإدارات المراجعة الداخلية في شركات الأسمنت (السالم، التكامل، النيل، الشمال، بربر) في السودان، والذين بلغ عددهم 80 فردًا. تم اختيار العينة باستخدام طريقة الحصر الشامل، واستخدمت الاستبانة كأداة لجمع المعلومات. خلصت الدراسة إلى أن أبعاد القدرات الإبداعية للمراجع الداخلي تحظى بمستوى موافقة مرتفع من قبل الباحثين، مع وجود اهتمام كبير بجودة تقارير الاستدامة (ESG) بأهمية نسبية بلغت 78.85%. كما وجدت الدراسة وجود أثر ذو دلالة إحصائية للقدرات الإبداعية للمراجع الداخلي على جودة تقارير الاستدامة (ESG) في الشركات السودانية. أوصت الدراسة بتعزيز البرامج التدريبية التي تركز على تطوير المرونة الفكرية للمراجعين الداخليين، بالإضافة إلى تحسين القدرات الشخصية للمراجعين لتعزيز الأداء العام. كما أوصت بتحسين توقيت إصدار تقارير الاستدامة (ESG) والتأكد من شمولها على معلومات ملائمة وحيادية بدرجة عالية من الوضوح، لتعزيز الثقة والدراية في التعامل معها من قبل المستخدمين. وأكدت الدراسة على ضرورة تعزيز وتنمية القدرات الإبداعية للمراجعين الداخليين من خلال توفير برامج تدريبية متقدمة وورش عمل تركز على الإبداع والابتكار، مما يساهم في تحسين جودة تقارير الاستدامة (ESG).

The Impact of Internal Auditor's Creative Abilities on the Quality of ESG Sustainability Reports in Industrial Companies A Field Study on a Sample of Companies in the Cement Industry Sector in Sudan

Menas Ibrahim Al-Taher Ibrahim

East Nile College, Sudan

Keywords:

Internal Auditor
Creative Abilities
ESG Sustainability Reports
Cement Industry in Sudan

ABSTRACT

This study aimed to identify the impact of the internal auditor's creative abilities, including personal capabilities, idea generation, and intellectual flexibility, on the quality of ESG sustainability reports in industrial companies. The study employed a descriptive-analytical method and included the staff of internal audit departments in cement companies (Salam, Takamul, Nile, EL-Shemal, Barbar) in Sudan, totaling 80 individuals. The sample was selected using a comprehensive survey method, and a questionnaire was used as the data collection tool. The study concluded that the dimensions of the internal auditor's creative abilities enjoy a high level of approval among respondents, with significant attention to the quality of ESG sustainability reports, achieving a relative importance of 78.85%. Additionally, there was a statistically significant impact of the internal auditor's creative abilities on the quality of ESG sustainability reports in Sudanese companies. The study recommended enhancing training programs focusing on developing the intellectual flexibility of internal auditors and improving their personal capabilities to enhance overall performance. It also suggested improving the timing of ESG report issuance, ensuring they contain relevant and unbiased information with a high degree of clarity to boost user confidence and comprehension. Furthermore, the study

*Corresponding author:

E-mail addresses: menas2015ep@gmail.com

Article History: Received 20 June 2024 - Received in revised form 25 September 2024 - Accepted 06 October 2024

مقدمة

1. هل تؤثر القدرات الشخصية للمراجع الداخلي في جودة تقارير الاستدامة ESG بالشركات الصناعية السودانية؟
 2. ما هو التأثير المحتمل لقدرة المراجع الداخلي على إنتاج الأفكار في جودة تقارير الاستدامة ESG بالشركات الصناعية السودانية؟
 3. هل تسهم المرونة الفكرية للمراجع الداخلي في تحسين جودة تقارير الاستدامة ESG بالشركات الصناعية السودانية؟
- أهمية الدراسة:

تنبع أهمية الدراسة من خلال الآتي:

1. الأهمية العلمية: الحاجة إلى فهم أعمق للعلاقة بين القدرات الإبداعية للمراجع الداخلي وجودة تقارير الاستدامة البيئية والاجتماعية وحوكمة الشركات (ESG)، سد الفجوة المعرفية وتقديم رؤى جديدة حول كيف يمكن للتفكير النقدي والابتكار لدى المراجع الداخلي أن يسهم في دقة وشفافية التقارير. كما تسعى الدراسة إلى تطوير إطار نظري يربط بين القدرات الإبداعية وجودة تقارير ESG، مما يفتح آفاقاً جديدة للبحث الأكاديمي في هذا المجال.

2. الأهمية العملية: تقديم توصيات قابلة للتطبيق لتحسين جودة تقارير ESG في الشركات. من خلال التركيز على القدرات الإبداعية للمراجع الداخلي، يمكن للشركات تعزيز دقة وشفافية تقاريرها، مما يزيد من ثقة المستثمرين وأصحاب المصلحة. كما يمكن أن تساعد هذه الدراسة الشركات في تطوير برامج تدريبية تركز على تنمية القدرات الإبداعية للمراجعين الداخليين، وبالتالي تحسين أداء الفريق الداخلي بشكل عام.

أهداف الدراسة:

يتمحور الهدف العام للدراسة حول التعرف على أثر القدرات الإبداعية للمراجع الداخلي في جودة تقارير الاستدامة ESG بالشركات الصناعية السودانية. ويتفرع عنه الأهداف الفرعية التالية:

1. تقييم أثر القدرات الشخصية للمراجع الداخلي في جودة تقارير الاستدامة ESG بالشركات الصناعية السودانية.
2. بيان التأثير المحتمل لقدرة المراجع الداخلي على إنتاج الأفكار في جودة تقارير الاستدامة ESG بالشركات الصناعية السودانية.
3. التعرف على أثر المرونة الفكرية للمراجع الداخلي في تحسين جودة تقارير الاستدامة ESG بالشركات الصناعية السودانية.

فرضيات الدراسة:

الفرضية الرئيسية: يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية للقدرات الإبداعية للمراجع الداخلي في جودة تقارير الاستدامة ESG بالشركات الصناعية السودانية. وتتفرع عنها الفرضيات الآتية:

1. يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية للقدرات الشخصية للمراجع الداخلي في جودة تقارير الاستدامة ESG بالشركات الصناعية السودانية.

تعد المراجعة الداخلية عنصرًا حيويًا في حوكمة الشركات وإدارة المخاطر، إذ يسهم في ضمان سلامة العمليات والتقارير المالية وتوافقها مع السياسات والمعايير المعمول بها، حيث أصبحت القدرات الإبداعية للمراجع الداخلي ذات أهمية متزايدة، في الوقت الحاضر، حيث يمكنها تعزيز كفاءة وفعالية عمليات المراجعة وتقديم رؤى استراتيجية تساعد في تحسين الأداء العام للشركة. تتضمن القدرات الإبداعية للمراجع الداخلي على مجموعة من المهارات والصفات التي تمكنه من التفكير بشكل غير تقليدي وتقديم حلول مبتكرة للتحديات التي تواجهها المنظمة. تشمل هذه القدرات التفكير النقدي، والقدرة على التحليل الشامل، والتواصل الفعال، بالإضافة إلى المهارات التقنية والمعرفة المتعمقة بأنظمة المعلومات. يساهم هذا المزيج من القدرات في تحسين جودة المراجعة الداخلية وتقديم توصيات بناءة تعزز من أداء الشركة.

أصبحت تقارير الاستدامة البيئية والاجتماعية وحوكمة الشركات (ESG) من الأدوات الأساسية التي تستخدمها الشركات لقياس والإفصاح عن مدى تأثير أنشطتها على البيئة والمجتمع والحكومة، تلعب هذه التقارير دورًا مهمًا في جذب المستثمرين وتعزيز الثقة العامة، إذ توفر رؤية شاملة حول كيفية إدارة الشركات لمخاطر الاستدامة وتحقيق الأهداف البيئية والاجتماعية. تعتمد جودة هذه التقارير على مدى دقة وشفافية المعلومات المقدمة، فضلاً عن التزام الشركة بالممارسات المستدامة. تلعب القدرات الإبداعية للمراجع الداخلي دورًا حاسمًا في تحسين جودة تقارير ESG، من خلال التفكير الابتكاري، يمكن للمراجع الداخلي اكتشاف نقاط الضعف في عمليات جمع وتحليل البيانات وتقديم حلول لتحسينها. يساعد التحليل النقدي في ضمان دقة وشفافية المعلومات المقدمة في التقارير، مما يعزز مصداقيتها لدى المستثمرين وأصحاب المصلحة. بالإضافة إلى ذلك، يساهم التواصل الفعال للمراجع الداخلي مع مختلف أقسام الشركة في ضمان تكامل الجهود وتحقيق أهداف الاستدامة بشكل أفضل. هذا كله يؤدي إلى تحسين جودة تقارير ESG، مما ينعكس إيجابًا على سمعة الشركة وأدائها المالي على المدى الطويل.

مشكلة الدراسة

تواجه الشركات الصناعية السودانية العديد من التحديات في إعداد وتقديم تقارير الاستدامة البيئية والاجتماعية وحوكمة الشركات (ESG) ذات جودة عالية وموثوقة. كما إن هذه التقارير غالباً ما تكون عرضة للتحيز وعدم الدقة، مما يؤثر سلباً على ثقة المستثمرين وأصحاب المصلحة، ولعل ذلك يتطلب تنمية القدرات الإبداعية للمراجع الداخلي لاكتشاف نقاط الضعف في عمليات جمع وتحليل البيانات وتقديم حلول لتحسينها، وضمان دقة وشفافية المعلومات المقدمة في التقارير، بما يعزز مصداقيتها لدى المستثمرين وأصحاب المصلحة. ولبيان ذلك يمكن صياغة مشكلة الدراسة في السؤال الرئيسي التالي: هل يؤثر القدرات الإبداعية للمراجع الداخلي في جودة تقارير الاستدامة ESG بالشركات الصناعية السودانية؟

يتفرع عن هذا السؤال عدة تساؤلات فرعية على النحو التالي:

التحليلي، واعتمادها على أسلوب الاستبيان كوسيلة لجمع البيانات اللازمة، توصلت الدراسة إلى توافر درجة عالية من القدرات الإبداعية للمراجعين الداخليين، وجود علاقة طردية بين قدرات المراجعين الداخليين الإبداعية - من خلال بعدي المرونة الذهني والحساسية للمشاكل - وجوده أداءهم المهني. دراسة [2]، هدفت الدراسة إلى توظيف معايير GRI لتحليل محتوى التقارير المالية السنوية لعينة من الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية؛ معرفة مدى التزامها بالإبلاغ عن أنشطتها الاقتصادية والبيئية والاجتماعية، ومعايير الحوكمة لتحقيق مسئوليتها تجاه المجتمع وفقاً لمنظور التنمية المستدامة. ومعرفة علاقة شفافية الإبلاغ وفقاً لمقياس S & P للشركات المساهمة العراقية المدرجة بسوق العراق للأوراق المالية بمستوى إبلاغها عن الاستدامة وفقاً لمعايير GRI ومؤشرات ESG / ISX.. اتبعت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي. وبينت نتائج الدراسة أن مستوى التزام الشركات العراقية (عينة البحث) بالإبلاغ عن الاستدامة وفقاً لمعايير GRI ومؤشرات ESG / ISX كانت ضعيفة وبنسبة 29.10% لضعف إبلاغ الشركات عن أغلب المؤشرات ومن خلال مقياس S & P للشفافية تم قياس درجة الشفافية في الإبلاغ، فكانت النتيجة 39.53 %، وهي أيضاً ضعيفة، مما نتج عنه ضعف مساهمة الشركات العراقية عينة البحث في تحقيق التنمية المستدامة خلال الفترة (2014-2015).

دراسة [3]، هدفت الدراسة إلى التنقيب عن طبيعة العلاقة بين الإفصاح المحاسبي عن الاداء البيئي وجوده تقارير الاستدامة المبنية على مبادئ (GRI)، ويتم ذلك من خلال تحليل محتوى التقارير ومدى وجود افصاح عن المؤشرات المتعلقة بالبعد البيئي واختبار علاقة تلك المؤشرات بجودة التقارير. تكونت عينة الدراسة من الشركات العراقية المدرجة بسوق العراق للأوراق المالية، اتبعت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي، وتوصلت الدراسة إلي تواجه الوحدات الاقتصادية تحديات عند إعداد تقارير الاستدامة والإفصاح عنها، ويظهر ذلك جلياً من خلال تباين محتوى تقارير الاستدامة من حيث الشكل والأهمية النسبية للمعلومات الواردة فيه وأسلوب الإفصاح عنها، أن هناك علاقة بين الإفصاح المحاسبي عن الاداء البيئي وجوده تقارير الاستدامة. دراسة [4]، هدفت الدراسة الى ايجاد العلاقة بين التدقيق الداخلي في جودة تقارير الاستدامة وجوده التقارير المالية بعد التدقيق، ومدى استجابة المصارف. بناءً على التغيرات الناتجة عن اصحاب المصالح وضغوطاتهم بشكل مستمر. تكون مجتمع الدراسة من المصارف الإسلامية بالعراق، واستخدمت الاستبانة كأداة، وقد أظهرت نتائج الدراسة ان المصارف الإسلامية تعتمد على مبادئ الإبلاغ التي تركز على جودة تقارير الاستدامة وهذه المبادئ مهمة بشكل خاص لأصحاب المصالح لتحديد جودة تقارير الاستدامة. وان جودة العملية التدقيقية لها تأثير في تحسين جودة تقارير الاستدامة والتقارير المالية عبر زيادة الثقة ومصداقية المعلومة المحاسبية و عدم وجود أخطاء، وتلاعب في الحسابات مما يحسن من جودة المعلومات مما يؤدي الى الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات.

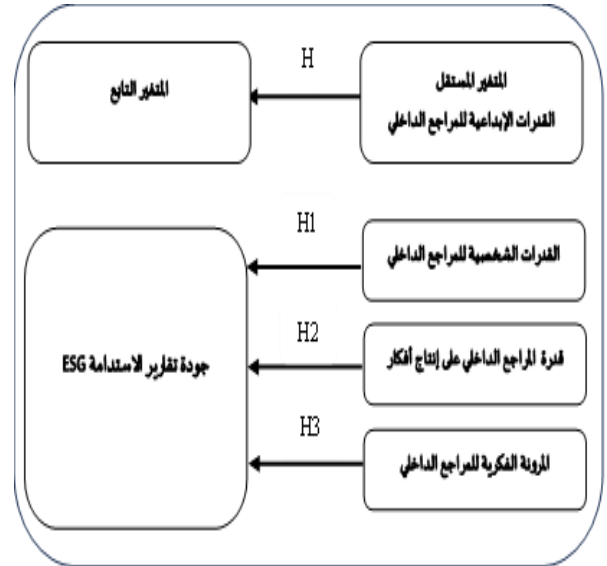
دراسة [5]، هدفت الدراسة إلي تحديد أثر القدرة التنافسية (قوة المورد، قوة المنافسة، قوة العملاء) وتحسين الكفاءة الإنتاجية (تخطيط الإنتاج، جودة الإنتاج، الرقابة على الإنتاج) لتحقيق التنمية المستدامة بشركات الفوسفات المصرية، اعتمد المنهج الوصفي التحليلي، واستمارة الاستبانة كأداة للدراسة، تم اختيار عينة مكونة من (160) مفردة من العاملين بشركات

2. يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية لقدرة المراجع الداخلي على إنتاج الأفكار في جودة تقارير الاستدامة ESG بالشركات الصناعية السودانية.

3. يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية للمرونة الفكرية للمراجع الداخلي في جودة تقارير الاستدامة ESG بالشركات الصناعية السودانية.

نموذج الدراسة:

لتحقيق الغرض من الدراسة والوصول إلى أهدافها المحددة في تحديد أثر المتغير المستقل في المتغير التابع، صيغ نموذج الدراسة، كما موضح في الشكل (1).



المصدر: إعداد الباحثة، 2024م.

شكل (1) نموذج الدراسة

منهج الدراسة:

تتبع الدراسة المنهج الوصفي التحليلي، كما استعانت الدراسة بالمنهج التاريخي.

مصادر وأدوات جمع بيانات الدراسة:

تعتمد الدراسة على المصادر الأولية: وتستخدم الإستبانة لجمع البيانات، بالإضافة إلى المصادر الثانوية: الكتب، البحوث العلمية، الدراسات، التقارير، المجالات، الندوات والمؤتمرات ذات الصلة بموضوع الدراسة.

حدود الدراسة:

اقتصرت الدراسة على الحدود التالية:

1. الحدود المكانية: عينة من الشركات الصناعية السودانية العاملة بقطاع الاسمنت (السلام، التكامل، النيل، الشمال، برين).
2. الحدود الزمانية: 2024/6/18-2/19م، وهي تمثل فترة جمع بيانات الدراسة وإعدادها.
3. الحدود البشريّة: العاملين بإدارة المراجعة الداخلية بالشركات الصناعية السودانية العاملة بقطاع الاسمنت عينة الدراسة.

الدراسات السابقة:

دراسة [1]، هدفت الدراسة إلي دراسة العلاقة بين توفر القدرات الإبداعية للمراجعين الداخليين، وجوده أداءهم المهني، عند تنفيذ مهام المراجعة الداخلية، ولتحقيق هذا الهدف، تم أخذ آراء عينة من المراجعين الداخليين العاملين بمدينة مصراته، وبلغت 103 مفردة، وباستخدام المنهج الوصفي

الدراسة الحالية، ويمكن الاستفادة من هذه الدراسات في تغذية الإطار النظري وكذلك اعداد أداة الدراسة وهي الاستبانة.

تتميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة في كونها تسعى إلى الربط بين القدرات الإبداعية للمراجع الداخلي والجودة تقارير الاستدامة ESG وهو ما لم تتطرق له الدراسات السابقة.

أولاً: الإطار النظري

1. القدرات الإبداعية للمراجع الداخلي:

عرفها [9] بأنها مجموعة من المهارات والخصائص التي تمكن المراجع من تبني نهج تفكير غير تقليدي، وتطوير حلول مبتكرة للتحديات التي تواجهها المنظمة. تشمل هذه القدرات التفكير النقدي، والتحليل الشامل، والقدرة على التواصل الفعال، مع استخدام الأدوات والتقنيات الحديثة لتحقيق نتائج تدقيق ذات قيمة مضافة، ويرى [10] بأنها القدرة على تطبيق التفكير الابتكاري في عمليات التدقيق الداخلي لتحسين الكفاءة والفعالية. تتضمن هذه القدرات مهارات حل المشكلات بطرق مبتكرة، وتحديد الفرص لتحسين العمليات، وتقديم توصيات تستند إلى تحليل بيانات متعمق ورؤية استراتيجية، كما يرى [11] بأنها "القدرة على التفكير بطريقة غير تقليدية وتطبيق حلول مبتكرة أثناء عملية التدقيق. تشمل هذه القدرات مهارات تحليلية متقدمة، والقدرة على استشراف الاتجاهات المستقبلية، وتطوير استراتيجيات جديدة لتحسين العمليات الداخلية والالتزام بالمعايير المهنية والأخلاقية.

تتضمن القدرات الإبداعية للمراجع الداخلي العديد من الإبعاد منها:

- أ. القدرات الشخصية للمراجع الداخلي: من أهم العناصر في تعزيز الإبداع لدى المراجع الداخلي، تتضمن هذه القدرات مهارات مثل التحليل النقدي، القدرة على التواصل الفعال، والقدرة على اتخاذ القرارات السريعة والدقيقة. المراجع الداخلي الذي يتمتع بقدرات شخصية قوية يكون قادراً على فهم العمليات المختلفة داخل المؤسسة، والتفاعل مع الأفراد على جميع المستويات بشكل فعال. فبالتالي تساعده على جمع المعلومات بفعالية، وتقييمها بدقة، مما يساهم في كشف المشكلات وتحديد الفرص للتحسين. حيث أن المراجع الذي يتمتع بقدرات شخصية متميزة يكون أكثر قدرة على العمل ضمن فرق، مما يعزز التعاون والإبداع الجماعي. [12]
- ب. قدرة المراجع الداخلي على إنتاج الأفكار: تعتبر عنصر حيوي في العملية الإبداعية للمراجع الداخلي، حيث هذه القدرة تتعلق بمدى قدرة الفرد على توليد أفكار جديدة ومبتكرة تساعد في تحسين العمليات واكتشاف الفجوات أو المشاكل المحتملة قبل أن تصبح مشكلات كبيرة، تشمل هذه القدرة التفكير النقدي والإبداعي، فضلاً عن القدرة على رؤية الأمور من زوايا مختلفة. تساعد القدرة على إنتاج الأفكار في تقديم حلول غير تقليدية للمشاكل، والتي يمكن أن تؤدي إلى تحسين الأداء العام للمؤسسة، حيث أن المراجعين الذين يمتلكون قدرة عالية على إنتاج الأفكار يساهمون بشكل كبير في الابتكار المؤسسي وتطوير استراتيجيات جديدة لتحسين الجودة والكفاءة. [13]
- ج. المرونة الفكرية للمراجع الداخلي: هي القدرة على التكيف مع التغيرات والاستجابة بفعالية للمواقف الجديدة والمعقدة. بالنسبة للمراجع الداخلي، تعتبر هذه القدرة ضرورية للتعامل مع البيئات الديناميكية

الفوسفات المصرية، توصلت الدراسة إلى وجود اهتمام نسبياً لأبعاد القدرة التنافسية، وجود اهتمام قوي نسبياً لأبعاد تحسين الكفاءة الإنتاجية، ضعف الاهتمام بالتنمية المستدامة بالشركات الصناعية .

دراسة [6]، هدفت الدراسة إلى التعرف على تأثير استعمال مهارات التفكير الإبداعي في عمل المدقق الداخلي وإمكانية مدققي الحسابات الداخليين في تعزيز المحتوى المعلوماتي من خلال استعمالهم لمهارات الإبداع في عملهم؛ لزيادة جودة تدقيقهم. ولتحقيق هذا اعتمد البحث على استمارة الاستبانة في جمع البيانات، تكونت عينة الدراسة من المحاسبين والمدققين العاملين في جامعة واسط، واتبعت المنهج الوصفي التحليلي. وتوصلت الدراسة إلى استنتاجات عدة أهمها: يُساهم تطوير قدرات مهارات المدققين الداخليين في ترقية مهنة التدقيق، وزيادة الجودة، هناك اهتمام واضح بتطبيق مهارات التفكير الإبداعي بعملهم، وذلك من خلال التطبيق الفعال للأفكار المبدعة، وتحفيز الأفكار الإبداعية الصادرة من العاملين أو المستفيدين وتبنيها، مستوى مهارات التفكير الإبداعي للمدققين الداخليين مرتفع نسبياً.

دراسة [7]، هدفت الدراسة إلى بيان دور وظيفة التدقيق الداخلي في تعزيز جودة تقارير الاستدامة، واستخدم الباحثين المنهج الوصفي التحليلي في الجانب العملي عن طريق إجراء مقابلات شخصية إلى جانب المشاهدة والملاحظة خلال تلك المقابلات مع مدراء الأقسام والمحاسبين والمدققين في المصارف الإسلامية إلى جانب الأكاديميين محل البحث عن طريق جمع البيانات والمعلومات المتصلة بموضوع البحث، إذ وزع الباحثين (31) استمارة على المبحوثين والتي تم تحليلها، إذ توصلت البحث لاستنتاجات كان أبرزها: أن لجودة وظيفة التدقيق الداخلي دور وأثر في تحسين جودة تقارير الاستدامة عن طريق رفع وزيادة كل من المصدقية والثوقية، وأن نسب تطبيق كل محور من محاور استمارة الفحص يوضح بأن الاستجابة كبيرة وعالية.

دراسة [8]، هدفت الدراسة إلى توضيح مدى تأثير مؤشرات تقارير المسؤولية الاجتماعية والبيئية (ESG) على جودة الإفصاح عن المخاطر بالشركات المقيدة ببورصة الكويت، وتوضيح مدى تأثير مؤشرات تقارير الحوكمة على جودة الإفصاح عن المخاطر بالشركات المقيدة ببورصة الكويت، وقياس وتحليل مدى تأثير مؤشرات تقارير الاستدامة على جودة الإفصاح عن المخاطر بالشركات المقيدة ببورصة الكويت، اتبعت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي، اعتمدت الدراسة الاستبانة كأداة لجمع المعلومات، وتكونت عينة الدراسة من الشركات المقيدة ببورصة الكويت، وتوصلت الدراسة إلى عدد من النتائج منها: وجود اهتمام كبير بمؤشرات تقارير (ESG) ، ووجود تأثير معنوي لمؤشرات تقارير (ESG) على جودة الإفصاح عن المخاطر، وتأثير معنوي لمؤشرات تقارير الحوكمة على جودة الإفصاح عن المخاطر، ووجود تأثير معنوي لمؤشرات الاستدامة على مؤشر جودة الإفصاح عن مخاطر الشركات.

التعليق على الدراسات السابقة:

يتبين من استعراض نتائج الدراسات السابقة أنها اتفقت مع الدراسة الحالية في المنهج المتبع وهو المنهج الوصفي التحليلي، وكذلك الأداة المستخدمة مع معظم الدراسات السابقة وهي الاستبانة مثل دراسة [1] ودراسة [4] ودراسة [5] ودراسة [6] ودراسة [8]، واختلفت مع الدراسة الحالية في العينة، ومجتمع الدراسة، حيث عالجت الدراسات السابقة متغيرات غير متغيرات الدراسة الحالية، وعيناتها كانت تختلف عن عينة

تحديث التقارير بانتظام لتعكس الأداء الفعلي والجهود المستمرة للشركة في مجال الاستدامة.

د. الأهداف والاستراتيجيات: يجب أن تتضمن التقارير أهدافاً واضحة ومحددة لتحقيق تحسينات مستدامة في الأداء البيئي والاجتماعي والحوكمة. كما أن من الضروري أن تشرح التقارير الاستراتيجيات والتدابير التي تتخذها الشركة لتحقيق هذه الأهداف.

إن جودة تقارير الاستدامة ESG تعتبر عاملاً حيوياً في بناء الثقة مع المستثمرين وأصحاب المصلحة، حيث تعكس التزام الشركة بالمسؤولية البيئية والاجتماعية والحوكمة، وتساهم في تعزيز سمعتها وقدرتها على جذب الاستثمارات المستدامة.

3. القدرات الإبداعية للمراجع الداخلي وأثرها في جودة تقارير الاستدامة ESG

إن القدرات الإبداعية للمراجع الداخلي تؤثر بشكل كبير على تحسين جودة تقارير الاستدامة (ESG) من خلال تعزيز الدقة والشفافية في إعداد التقارير. يساهم المراجع المبدع بطرح أفكار جديدة وحلول فعالة لمشكلات إعداد التقارير، والتكيف مع التغيرات السريعة في المعايير والتقنيات، وتقديم المعلومات بطرق مبتكرة وسهلة الفهم. هذه القدرات تؤدي إلى تقارير أكثر شمولية وتفصيلاً، تعكس الأداء البيئي والاجتماعي والحوكمة بصدق، مما يعزز الثقة بين الشركة وأصحاب المصلحة ويعزز سمعتها في مجال الاستدامة. ويمكن تناول هذا التأثير من خلال:

أ. أثر القدرات الشخصية في جودة تقارير الاستدامة ESG : القدرات الشخصية للمراجع الداخلي تلعب دوراً حاسماً في تحسين جودة تقارير الاستدامة ESG (البيئة، الاجتماعية، والحوكمة). تتضمن هذه القدرات مهارات التواصل الفعال، التحليل النقدي، والقدرة على اتخاذ القرارات الدقيقة. عندما يمتلك المراجع الداخلي مهارات شخصية قوية، يصبح أكثر قدرة على جمع البيانات ذات الصلة وتحليلها بدقة، مما يعزز من مصداقية ودقة التقارير. القدرة على التواصل بفاعلية تمكن المراجع من نقل نتائج المراجعة والتوصيات بطريقة واضحة ومفهومة لأصحاب المصلحة، مما يساهم في تحسين الالتزام بمعايير الاستدامة، حيث أن المراجعين الذين يتمتعون بقدرات شخصية متميزة يساهمون بشكل كبير في تقديم تقارير أكثر شمولاً وموثوقية. [19]

ب. أثر القدرة على إنتاج الأفكار في جودة تقارير الاستدامة ESG : القدرة على إنتاج الأفكار هي عنصر رئيسي يؤثر بشكل كبير على جودة تقارير الاستدامة ESG ، حيث أن المراجع الداخلي الذي يتمتع بقدرة عالية على توليد أفكار جديدة ومبتكرة يكون قادراً على تحديد وتقييم المخاطر والفرص المرتبطة بالجوانب البيئية والاجتماعية والحوكمة بشكل أكثر فعالية. هذا الابتكار يمكن أن يؤدي إلى تطوير معايير ومقاييس جديدة لتحسين الأداء المستدام للمؤسسة. كما أن القدرة على التفكير النقدي والإبداعي تمكن المراجع من اقتراح حلول غير تقليدية للمشاكل البيئية والاجتماعية، مما يعزز من جودة وفعالية تقارير ESG ، حيث أن المؤسسات التي تضم مراجعون ذوي قدرة عالية على إنتاج الأفكار

والمبتكرة باستمرار داخل المؤسسات، فالمرونة الفكرية تمكن المراجع من تغيير نهجه وأساليبه بناءً على السياق والمتطلبات الجديدة، مما يعزز من قدرته على الابتكار وحل المشكلات بفعالية، حيث أن المراجعين الذين يتمتعون بمرونة فكرية عالية يكونون أكثر قدرة على التعامل مع الضغوط وتغيرات السوق، مما يساهم في تعزيز قدرتهم على إضافة قيمة مستدامة للمؤسسة. [14]

2. جودة تقارير الاستدامة ESG:

ذكر [15] أن تقارير الاستدامة هي وثائق رسمية تصدرها الشركات والمؤسسات لتقديم معلومات شاملة وشفافة حول أدائها البيئي والاجتماعي وأداء الحوكمة. تهدف هذه التقارير إلى قياس وتحليل تأثيرات الشركة على البيئة والمجتمع، بالإضافة إلى ممارساتها الإدارية وحوكمتها، وذلك لتعزيز الشفافية وبناء الثقة مع المستثمرين وأصحاب المصلحة، كما أشار [16] إلى أنها أدوات تقييم وإفصاح تستخدمها الشركات لتوضيح مدى التزامها بالممارسات المستدامة والمسؤولة. تشمل هذه التقارير مجموعة واسعة من البيانات التي تغطي أداء الشركة في المجالات البيئية مثل تقليل الانبعاثات الكربونية، والاجتماعية مثل حقوق العمال والمجتمعات المحلية، والحوكمة مثل الشفافية ومكافحة الفساد. الهدف منها هو تزويد المستثمرين وأصحاب المصلحة برؤية واضحة وشاملة عن كيفية إدارة الشركة لمخاطر وفرص الاستدامة. كما يرى [17] بأنها تمثل إطاراً معيارياً للشركات لقياس والإبلاغ عن تأثيراتها البيئية والاجتماعية وأداء حوكمتها. تُستخدم هذه التقارير لتقديم صورة واضحة عن جهود الشركة في تحقيق التنمية المستدامة، بما في ذلك كيفية إدارة الموارد الطبيعية، وتعزيز الممارسات الأخلاقية، وضمان المساءلة والشفافية في العمليات الإدارية. تُعد هذه التقارير أداة هامة لتوجيه استراتيجيات الاستثمار المسؤول وتشجيع الشركات على تبني ممارسات أكثر استدامة.

وفقاً لـ [18] تشير جودة تقارير الاستدامة (ESG) إلى مدى دقة وشمولية وشفافية المعلومات المقدمة حول أداء الشركة في المجالات البيئية والاجتماعية والحوكمة. ويتم تقييم جودة هذه التقارير بناءً على عدة معايير ومؤشرات كما يلي:

أ. الدقة والشمولية: يجب أن تغطي التقارير جميع الجوانب الأساسية للاستدامة، بما في ذلك الأداء البيئي (مثل استخدام الموارد والطاقة، وانبعاثات الكربون)، والمسؤولية الاجتماعية (مثل حقوق العمال والمجتمعات المحلية)، والحوكمة (مثل الشفافية والإدارة الأخلاقية). كما يجب أن تتضمن التقارير بيانات كمية محددة، مثل الأرقام والإحصاءات، بالإضافة إلى معلومات نوعية تشرح السياق والنتائج.

ب. الشفافية والقابلية للمقارنة: يجب أن تكون الشركات صريحة وشفافة في إفصاحها عن جميع المعلومات المتعلقة بأداء ESG ، بما في ذلك التحديات والصعوبات التي تواجهها. كما أن استخدام معايير وإرشادات معترف بها دولياً، مثل مبادرة الإبلاغ العالمية (GRI) أو معايير الاستدامة الصادرة عن مجلس معايير محاسبة الاستدامة (SASB)، يمكن أن يساعد في تحسين القابلية للمقارنة بين الشركات المختلفة.

ج. الموثوقية والتدقيق: يجب أن تخضع تقارير ESG للتدقيق من قبل جهات خارجية مستقلة لضمان صحتها وموثوقيتها. كما يجب أن يتم

بنسبة 26.4%. هذا يعكس وجود عدد من المبحوثين الذين يتمتعون بخبرة مهنية طويلة.

ب. المستوى التعليمي: غالبية المبحوثين يحملون درجة الماجستير، حيث بلغ عددهم 43 بنسبة 59.7%. هذا يشير إلى أن معظم أفراد العينة لديهم مستوى تعليمي عالٍ، مما قد يؤثر إيجاباً على قدراتهم الإبداعية في العمل. أما حملة درجة البكالوريوس يمثلون 23.6% من العينة بعدد 17 مبحوثاً، مما يعكس وجود مجموعة من المبحوثين لديهم أساس تعليمي جيد. أما حملة درجة الدكتوراه يشكلون 16.7% من العينة بعدد 12 مبحوثاً، مما يشير إلى تواجد نسبة من المبحوثين ذوي التأهيل الأكاديمي العالي والقدرات البحثية المتقدمة.

ج. الخبرة العملية: الفئة الأكبر من المبحوثين لديهم خبرة عملية تتراوح بين 5 وأقل من 10 سنوات، بعدد 27 مبحوثاً، بنسبة 37.50%. هذا يعكس أن جزءاً كبيراً من العينة يمتلك خبرة مهنية كافية للتعامل مع متطلبات الوظيفة. تلتها الفئة التي تمتلك خبرة تتراوح بين 10 وأقل من 15 سنة جاءت في المرتبة الثانية بعدد 25 مبحوثاً، بنسبة 34.72%. هذا يشير إلى وجود نسبة كبيرة من المبحوثين ذوي الخبرة المتوسطة إلى العالية. ثم الفئة التي لديها خبرة 15 سنة فأكثر شكلت نسبة 23.61% بعدد 17 مبحوثاً، مما يعكس تواجد عدد معتبر من الأفراد ذوي الخبرة الطويلة. أما أقل نسبة كانت للفئة التي لديها خبرة 5 سنوات فأقل، حيث بلغ عددهم 3 مبحوثين، بنسبة 4.17%. هذا يعكس أن معظم العينة لديهم خبرة عملية تتجاوز المراحل الأولى من حياتهم المهنية.

يلاحظ أن هناك مزيج من الفئات العمرية المختلفة، المستويات التعليمية المتقدمة، والخبرات العملية المتنوعة، مما يوفر بيئة جيدة لفحص أثر القدرات الإبداعية للمراجع الداخلي في تحسين جودة تقارير الاستدامة ESG.

الأساليب الإحصائية المستخدمة: تم تفرغ وتحليل بيانات الاستبانة من خلال برنامج التحليل الإحصائي Statistical Package for the Social Sciences (SPSS) وتم استخدام الأساليب الإحصائية التالية:

أ. أدوات التحليل الإحصائي الوصفي الذي تستخدم فيه المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية بما يفيد في وصف عينة الدراسة واتجاهاتها.

ب. اختبار (ألفا كرونباخ) (Cronbach's Alpha) لمعرفة ثبات فقرات الاستبانة.

ج. تحليل الانحدار: تم استخدام تحليل الانحدار لاختبار الدلالة الإحصائية لفروض الدراسة.

الثبات والصدق الإحصائي لأداة الدراسة

تم استخدام معامل ألفا كرونباخ والتجزئة النصفية لقياس الثبات والصدق الإحصائي حيث أن القيمة الإحصائية المقبولة له 60% وبالتالي فإن القيمة التي تزيد عنه هي قيمة جيدة جداً، وتلاحظ أن معامل الثبات الكلي بلغ (0.768). كذلك قيمة الصدق كانت مرتفعة لكل مجال حيث قيمة الصدق لجميع فقرات الاستبانة (0.876)، وهذا يدل على أن الاستبانة تتمتع بدرجة عالية من الثبات تطمئن الباحث إلى تطبيقها على عينة

تكون تقاريرها أكثر تميزاً ودقة في عكس الأداء الحقيقي للمؤسسة في مجالات الاستدامة. [4]

ج. أثر المرونة الفكرية في جودة تقارير الاستدامة ESG : المرونة الفكرية تعد عاملاً مؤثراً في جودة تقارير الاستدامة ESG. القدرة على التكيف مع التغيرات والاستجابة بفعالية للمواقف الجديدة والمعقدة تجعل المراجع الداخلي قادراً على التعامل مع المتطلبات المتغيرة لمعايير الاستدامة والتحديات الجديدة التي قد تواجه المؤسسة. المرونة الفكرية تُمكن المراجع من تعديل أساليبه وأدواته لتحسين جمع وتحليل البيانات المتعلقة بالاستدامة، مما يضمن تقديم تقارير شاملة وموثوقة، حيث أن المراجعين الذين يمتلكون مرونة فكرية عالية يكونون أكثر قدرة على تقديم تقارير تتسم بالدقة والشمولية، وتلبي توقعات أصحاب المصلحة بشكل أفضل.

[4]

ثانياً: الدراسة الميدانية

1. الإجراءات المنهجية للدراسة

مجتمع وعينة الدراسة: يتمثل مجتمع الدراسة من العاملين بإدارات المراجعة الداخلية بشركات الأسمت (السلام، التكامل، النيل، الشمال برين) بالسودان، البالغ عددهم (80) مفردة، تم اختيار عينة عن طريقة الحصر الشامل، تم توزيع الاستبانة على أفراد العينة، البالغ عددهم (80) مفردة، تم استرجاع (72) استبانة، بنسبة استرجاع بلغت (90.0%). وهي عينة الدراسة الفعلية الخاضعة للتحليل. والجدول (1) يبين وصف أفراد عينة الدراسة المبحوثة.

جدول (1): وصف أفراد عينة الدراسة المبحوثة

الفئات العمرية	العدد	النسبة
30 وأقل من 40 سنة	22	30.6
40 وأقل من 50 سنة	31	43.1
50 سنة فأكثر	19	26.4
المستوى التعليمي	العدد	النسبة
بكالوريوس	17	23.6
ماجستير	43	59.7
دكتوراه	12	16.7
الخبرة العملية	العدد	النسبة
5 سنة فأقل	3	4.17
5 وأقل من 10 سنة	27	37.50
10 وأقل من 15 سنة	25	34.72
15 سنة فأكثر	17	23.61

يلاحظ من الجدول (1) ما يلي:

أ. الفئات العمرية: تشكل الفئة العمرية من 40 وأقل من 50 سنة النسبة الأكبر من عينة الدراسة، حيث بلغ عددهم 31 مبحوثاً بنسبة 43.1%. هذا يشير إلى أن معظم المبحوثين في هذه الدراسة هم في مرحلة منتصف العمر، وهي فترة غالباً ما تجمع بين الحيوية والخبرة العملية. تأتي الفئة العمرية من 30 وأقل من 40 سنة في المرتبة الثانية بعدد 22 مبحوثاً، ما يمثل نسبة 30.6%. يشير هذا إلى تواجد عدد كبير من المبحوثين في بداية مراحلهم المهنية المتقدمة. أما الفئة العمرية من 50 سنة فأكثر كانت الأقل تمثيلاً في العينة بعدد 19 مبحوثاً،

الترتيب	الاهمية النسبية	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	فقرات القياس
2	80.8	0.62	4.04	أشعر بالملل من تكرار الإجراءات المتبعة في إنجاز العمل
3	79.7	0.52	3.99	امتلك القدرة على الإقناع
2	80.8	0.68	4.04	أشعر بأن لي مساهمة خاصة بتقديم أفكار جديدة في مجال العمل
	79.94	0.63	4.00	المتوسط العام

يبين الجدول (3) الإحصاء الوصفي لموافقة المبحوثين حول محور القدرات الشخصية للمراجع الداخلي. تظهر النتائج أن الفقرة "ابتعد عن تكرار ما يفعله الآخرون في حل مشكلات العمل" حصلت على أعلى متوسط حسابي (4.06) وأهمية نسبية (81.1%)، مما يشير إلى أن تجنب التكرار في حلول المشكلات هو الأكثر تقدماً بين المبحوثين. الفقرتان "أشعر بالملل من تكرار الإجراءات المتبعة في إنجاز العمل" و"أشعر بأن لي مساهمة خاصة بتقديم أفكار جديدة في مجال العمل" جاءت في المرتبة الثانية بمتوسط حسابي (4.04) وأهمية نسبية (80.8%) لكل منهما، مما يعكس تقدماً عالياً للتجديد وتقديم الأفكار الجديدة. أما الفقرة "امتلك القدرة على الإقناع" جاءت في المرتبة الثالثة بمتوسط حسابي (3.99) وأهمية نسبية (79.7%)، مما يعكس أهمية مهارة الإقناع لدى المبحوثين. الفقرة "أنجز ما يسند إلي من أعمال بأسلوب متجدد" حصلت على متوسط حسابي (3.86) وأهمية نسبية (77.2%)، مما يضعها في المرتبة الرابعة. كما أن المتوسط العام للفقرات هو (4.00) مع انحراف معياري (0.63) وأهمية نسبية (79.94%)، مما يشير إلى مستوى جيد من الاتفاق بين المبحوثين حول القدرات الشخصية للمراجع الداخلي، مع تباين طفيف في التقديرات الفردية.

2. قدرة المراجع الداخلي على إنتاج الأفكار

جدول (4): الإحصاء الوصفي لموافقة المبحوثين حول محور قدرة المراجع الداخلي على إنتاج الأفكار

الترتيب	الاهمية النسبية	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	فقرات القياس
1	83.3	0.53	4.17	لدي القدرة على إيجاد حلول سريعة لمشكلات العمل
5	77.2	0.95	3.86	لدي القدرة على تقديم أكثر من فكرة خلال فترة زمنية قصيرة
2	82.5	0.53	4.13	لدي القدرة على توليد أفكار جديدة ومبتكرة بسرعة
4	80.0	0.67	4.00	لدي القدرة على تقديم أفكار سريعة في الظروف المختلفة
3	80.6	0.60	4.03	لدي القدرة على التفكير عن أفكار بطلاق
	80.72	0.66	4.04	المتوسط العام

يبين الجدول (4) الإحصاء الوصفي لموافقة المبحوثين حول محور قدرة المراجع الداخلي على إنتاج الأفكار بشكل دقيق وعلمي. يتضح أن الفقرة "لدي القدرة على إيجاد حلول سريعة لمشكلات العمل" حصلت على أعلى متوسط حسابي (4.17)، مما يشير إلى أن المراجع الداخلي يتمتع بقدرة مميزة في حل المشكلات بسرعة وفعالية. الفقرة "لدي القدرة على توليد أفكار جديدة ومبتكرة بسرعة" جاءت في المرتبة الثانية بمتوسط حسابي (4.13)، مما يعكس القدرة على التجديد والإبداع بشكل سريع. بينما جاءت الفقرة "لدي القدرة على التفكير عن أفكار بطلاق" في المرتبة الثالثة بمتوسط حسابي (4.03)، مما يظهر القدرة على التفكير المستقل والابتكار. أما الفقرتان "لدي القدرة على تقديم أفكار سريعة في الظروف المختلفة" و"لدي القدرة على تقديم أكثر من فكرة خلال فترة زمنية قصيرة" حصلتا على متوسطات حسابية (4.00 و 3.86 على التوالي)، مما يبين تقدماً جيداً لهاتين القدرتين. وبشكل

2. نتائج الدراسة ومناقشتها وتفسيرها:

يشتمل هذا الجزء على تحليل محاور الدراسة للتمكن من مناقشة فرضياتها من خلال استخراج المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية والوزن النسبي لمجالات الدراسة النحو التالي:

المحور الأول: القدرات الإبداعية للمراجع الداخلي

لمعرفة مستوى القدرات الإبداعية للمراجع الداخلي بالشركة موضع الدراسة، حسب المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية، والأهمية النسبية والترتيب لمعرفة آراء أفراد عينة الدراسة حول فقرات ومحاور القدرات الإبداعية للمراجع الداخلي، كما مبينة بالجدول (2)

جدول (2): الإحصاء الوصفي لموافقة المبحوثين حول أبعاد القدرات الإبداعية للمراجع الداخلي

الترتيب	الاهمية النسبية	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	فقرات القياس
3	79.94	0.63	4.00	القدرات الشخصية للمراجع الداخلي
2	80.72	0.66	4.04	قدرة المراجع الداخلي على إنتاج الأفكار
1	85.17	0.54	4.26	المرونة الفكرية للمراجع الداخلي
-	81.94	0.61	4.10	المتوسط العام

يبين الجدول (2) الإحصاء الوصفي لموافقة المبحوثين حول أبعاد القدرات الإبداعية للمراجع الداخلي. يتبين من الجدول أن بُعد "المرونة الفكرية للمراجع الداخلي" حصل على أعلى متوسط حسابي (4.26) وأهمية نسبية (85.17%)، مما يشير إلى أن المرونة الفكرية هي الأكثر تقدماً بين المبحوثين كقدرة إبداعية للمراجع الداخلي. أما بُعد "قدرة المراجع الداخلي على إنتاج الأفكار" جاء في المرتبة الثانية بمتوسط حسابي (4.04) وأهمية نسبية (80.72%)، مما يعكس أهمية القدرة على إنتاج الأفكار الجديدة والمبتكرة في أداء المراجع الداخلي. أما بُعد "القدرات الشخصية للمراجع الداخلي" حصل على متوسط حسابي (4.00) وأهمية نسبية (79.94%)، مما يضعه في المرتبة الثالثة بين أبعاد القدرات الإبداعية. كما أن المتوسط العام للأبعاد الثلاثة هو (4.10) مع انحراف معياري (0.61) وأهمية نسبية (81.94%)، مما يشير إلى تقييم إيجابي عالٍ للقدرات الإبداعية للمراجع الداخلي، مع تباين بسيط في تقدير المبحوثين لكل بُعد على حدة. وتتوافق هذه النتيجة مع دراسة [1] التي أكدت على توافر درجة عالية من القدرات الإبداعية للمراجعين الداخليين، وكذلك دراسة [6] التي أشارت إلى وجود اهتمام واضح بتطبيق مهارات التفكير الإبداعي بعمل المراجع الداخلي.

يمكن عرض نتائج كل بُعد على حدا كما يلي:

1. القدرات الشخصية للمراجع الداخلي

جدول (3): الإحصاء الوصفي لموافقة المبحوثين حول محور القدرات الشخصية للمراجع الداخلي

الترتيب	الاهمية النسبية	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	فقرات القياس
4	77.2	0.81	3.86	أنجز ما يسند إلي من أعمال بأسلوب متجدد
1	81.1	0.53	4.06	ابتعد عن تكرار ما يفعله الآخرون في حل مشكلات العمل

الترتيب	الأهمية النسبية	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	فقرات القياس
5	77.8	0.86	3.89	تتسم التقارير الاستدامة ESG بالحيادية وعدم التحيز
2	80.8	0.86	4.04	تقرير الاستدامة ESG لديه قدرة تنبؤية مستقبلية
7	76.7	0.87	3.83	تقرير الاستدامة ESG يتم الحصول عليه في التوقيت المناسب
4	78.6	0.79	3.93	المعلومات الواردة بتقارير الاستدامة ESG تتميز بدرجة عالية من الوضوح
3	80.0	0.89	4.00	مستخدمو تقارير الاستدامة ESG لديهم القدرة والدراية للتعامل معها
5	77.8	0.76	3.89	المعلومات المتضمنة في تقرير الاستدامة ESG تمتاز بقبالية المقارنة
-	78.85	0.85	3.94	المتوسط العام

يوضح جدول (6) الإحصاء الوصفي لموافقة المبحوثين حول جودة

تقارير الاستدامة ESG. تظهر النتائج أن الفقرة "يعبر تقرير الاستدامة ESG بصديق عن الأحداث التي قامت بها الشركة" حصلت على أعلى متوسط حسابي (4.11) وأهمية نسبية (82.2%)، مما يشير إلى أن صدق التقارير هو الأكثر تقديراً بين المبحوثين. الفقرة "تقرير الاستدامة ESG لديه قدرة تنبؤية مستقبلية" جاءت في المرتبة الثانية بمتوسط حسابي (4.04) وأهمية نسبية (80.8%). تلها الفقرة "مستخدمو تقارير الاستدامة ESG لديهم القدرة والدراية للتعامل معها" بمتوسط (4.00) وأهمية نسبية (80.0%)، الفقرة "المعلومات الواردة بتقارير الاستدامة ESG تتميز بدرجة عالية من الوضوح" حصلت على متوسط حسابي (3.93) وأهمية نسبية (78.6%)، مما يضعها في المرتبة الرابعة. الفقرتان "تتسم التقارير الاستدامة ESG بالحيادية وعدم التحيز" و"المعلومات المتضمنة في تقرير الاستدامة ESG تمتاز بقبالية المقارنة" حصلتا على متوسطات حسابية متساوية (3.89) وأهمية نسبية متساوية (77.8%)، حيث جاءتا في المرتبة الخامسة. الفقرة "يحتوي تقرير الاستدامة ESG على معلومات ملائمة" حصلت على متوسط حسابي (3.85) وأهمية نسبية (76.9%)، وجاءت في المرتبة السادسة، وأخيراً الفقرة "تقرير الاستدامة ESG يتم الحصول عليه في التوقيت المناسب" حصلت على أدنى متوسط حسابي (3.83) وأهمية نسبية (76.7%). كما إن المتوسط العام للفقرات هو (3.94) مع انحراف معياري (0.85) وأهمية نسبية (78.85%)، مما يشير إلى مستوى جيد من الاتفاق بين المبحوثين حول جودة تقارير الاستدامة ESG، مع تباين طفيف في التقديرات الفردية. تتفق نتيجة هذه الدراسة مع دراسة كلاً من [4] ودراسة [7]، ودراسة دراسة [8] التي أكدت على وجود اهتمام كبير بمؤشرات تقارير (ESG)، وتتعارض مع دراسة كلاً من [2]، ودراسة [3]، ودراسة [5]، التي أشارت إلى اهتمام الاهتمام بتقارير الاستدامة ESG بالإضافة إلى وجود تحديات تواجه الإفصاح عنها.

3. اختبار فرضيات الدراسة:

لاختبار الفرضيات تم استخدام توفيقات لنماذج الانحدار المتعدد حيث المتغير المستقل القدرات الإبداعية للمراجع الداخلي بأبعاده (القدرات الشخصية، إنتاج الأفكار، المرونة الفكرية)، والمتغير التابع: جودة تقارير الاستدامة ESG ولغرض التحقق من وجود أثر لكل متغير مستقل على المتغير التابع، على النحو التالي.

الفرضية الرئيسية: يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية للقدرات الإبداعية للمراجع الداخلي في جودة تقارير الاستدامة ESG بالشركات.

عام، يظهر المتوسط العام للفقرات بواقع (4.04) مع انحراف معياري (0.66)، مما يدل على اتفاق عالٍ بين المبحوثين حول قدرة المراجع الداخلي على إنتاج الأفكار، مع تباين طفيف في التقديرات الفردية.

3. المرونة الفكرية للمراجع الداخلي

جدول (5): الإحصاء الوصفي لموافقة المبحوثين حول محور المرونة الفكرية للمراجع الداخلي

الترتيب	الأهمية النسبية	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	فقرات القياس
3	84.7	0.43	4.24	لدي القدرة على تقديم أفكار جديد لتطوير العمل بتلقائية
5	83.3	0.61	4.17	أحرص على معرفة الرأي المخالف لرأي للاستفادة منه
4	84.4	0.72	4.22	لا اتردد في تغيير موقفي عندما اقتنع بعدم صحته
2	85.6	0.45	4.28	أحرص على إحداث تغيرات في أساليب العمل كل فترة
1	87.8	0.49	4.39	لدي القدرة على رؤية الأشياء من زوايا مختلفة
	85.17	0.54	4.26	المتوسط العام

يبين الجدول (5) الإحصاء الوصفي لموافقة المبحوثين حول محور

المرونة الفكرية للمراجع الداخلي بدقة وعلمية. حيث أن الفقرة "لدي القدرة على رؤية الأشياء من زوايا مختلفة" حصلت على أعلى متوسط حسابي (4.39)، مما يدل على تميز المراجع الداخلي في إدراك وتحليل الأمور من منظورات متعددة. الفقرة "أحرص على إحداث تغيرات في أساليب العمل كل فترة" جاءت في المرتبة الثانية بمتوسط حسابي (4.28)، مما يوضح التفاني في التجديد وتحسين أساليب العمل بشكل دوري. الفقرة "لا أتردد في تغيير موقفي عندما اقتنع بعدم صحته" جاءت في المرتبة الثالثة بمتوسط حسابي (4.22)، مع تأكيد على المرونة الفكرية والقدرة على تغيير الرأي بناءً على الأدلة والاقتناع.

الفقرتان "أحرص على معرفة الرأي المخالف للاستفادة منه" و"لدي القدرة على تقديم أفكار جديدة لتطوير العمل بتلقائية" حصلتا على تقييمات متقاربة، مع متوسطات حسابية تبلغ (4.17) و (4.24) على التوالي، مما يوضح الاهتمام بالتعلم من آراء الآخرين والقدرة على التفكير الإبداعي والتجديد. وبشكل عام، يبلغ المتوسط العام للفقرات (4.26) مع انحراف معياري (0.54)، مما يشير إلى توافق عالٍ بين آراء المبحوثين حول قدرة المراجع الداخلي على التكيف والابتكار، مع تنوع في مستويات التقدير للقدرات المختلفة

المحور الثاني: جودة تقارير الاستدامة ESG:

لمعرفة مستوى جودة تقارير الاستدامة ESG بالشركات موضع الدراسة، حسبت المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية، والأهمية النسبية والترتيب لمعرفة آراء أفراد عينة الدراسة حول فقرات جودة تقارير الاستدامة ESG، كما مبينة بالجدول (6).

جدول (6): الإحصاء الوصفي لموافقة المبحوثين حول المتغير التابع جودة تقارير الاستدامة ESG

الترتيب	الأهمية النسبية	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	فقرات القياس
6	76.9	0.87	3.85	يحتوي تقرير الاستدامة ESG على معلومات ملائمة
1	82.2	0.90	4.11	يعبر تقرير الاستدامة ESG بصديق عن الأحداث التي قامت بها الشركة

الارتباط (673a). وجود علاقة قوية بين المتغيرين، بينما أوضح معامل التحديد (452) أن 45.2% من التغيرات في جودة تقارير الاستدامة ESG يمكن تفسيرها من خلال القدرات الشخصية للمراجع الداخلي. بالإضافة إلى ذلك، بلغت قيمة اختبار F (57.812) مع قيمة احتمالية (0.000)، مما يؤكد معنوية النموذج بشكل عام. هذه النتائج تشير إلى أن تحسين القدرات الشخصية للمراجع الداخلي يمكن أن يؤدي إلى تحسين ملموس في جودة تقارير الاستدامة ESG في الشركات.

الفرضية الفرعية الثانية: يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية لقدرة المراجع الداخلي على إنتاج الأفكار في جودة تقارير الاستدامة ESG بالشركات لاختبار هذه الفرضية أجري تحليل الانحدار البسيط لقياس تأثير قدرة المراجع الداخلي على إنتاج الأفكار في جودة تقارير الاستدامة ESG بالشركات، كما مبين بالجدول (9).

جدول (9): أثر قدرة المراجع الداخلي على إنتاج الأفكار في جودة تقارير الاستدامة ESG

المتغير المستقل	معاملات الانحدار	قيمة اختبار T	القيمة الاحتمالية sig
المتغير الثابت	1.892	9.323	0.000
قدرة المراجع الداخلي على إنتاج الأفكار	.544	10.789	0.000
معامل الارتباط = .790 ^a		معامل التحديد = .624	
قيمة الاختبار F = 116.410		القيمة الاحتمالية = 0.000	

يوضح جدول (9) نتائج تحليل الانحدار البسيط الذي أجري لقياس تأثير قدرة المراجع الداخلي على إنتاج الأفكار في جودة تقارير الاستدامة ESG بالشركة. أظهرت النتائج أن هناك تأثيراً ذا دلالة إحصائية لقدرة المراجع الداخلي على إنتاج الأفكار في جودة تقارير الاستدامة، حيث كان معامل الانحدار لقدرة المراجع على إنتاج الأفكار (544) مع قيمة اختبار T تساوي (10.789) والقيمة الاحتمالية (sig) تساوي (0.000)، مما يدل على أن التأثير ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.05. كما أظهر معامل الارتباط (0.790a). وجود علاقة قوية بين المتغيرين، بينما أوضح معامل التحديد (624) أن 62.4% من التغيرات في جودة تقارير الاستدامة ESG يمكن تفسيرها من خلال قدرة المراجع الداخلي على إنتاج الأفكار. بالإضافة إلى ذلك، بلغت قيمة اختبار F (116.410) مع قيمة احتمالية (0.000)، مما يؤكد معنوية النموذج بشكل عام. هذه النتائج تشير إلى أن تعزيز قدرة المراجع الداخلي على إنتاج الأفكار يمكن أن يؤدي إلى تحسين كبير في جودة تقارير الاستدامة ESG في الشركة.

الفرضية الفرعية الثالثة: يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية للمرونة الفكرية للمراجع الداخلي في جودة تقارير الاستدامة ESG بالشركات لاختبار هذه الفرضية أجري تحليل الانحدار البسيط لقياس تأثير المرونة الفكرية للمراجع الداخلي في جودة تقارير الاستدامة ESG بالشركات، كما مبين بالجدول (10).

جدول (10): أثر المرونة الفكرية للمراجع الداخلي في جودة تقارير الاستدامة ESG

المتغير المستقل	معاملات الانحدار	قيمة اختبار T	القيمة الاحتمالية sig
المتغير الثابت	2.314	14.341	0.000
المرونة الفكرية للمراجع الداخلي	.493	12.296	0.000
معامل الارتباط = .827 ^a		معامل التحديد = .684	
قيمة الاختبار F = 151.200		القيمة الاحتمالية = 0.000	

لاختبار هذه الفرضية أجري تحليل الانحدار المتعدد للتأكد من صلاحية النموذج من خلال قياس أثر أبعاد القدرات الإبداعية للمراجع الداخلي مجتمعة في جودة تقارير الاستدامة ESG بالشركات، كما مبين بالجدول (7)

جدول (7): أثر أبعاد القدرات الإبداعية للمراجع الداخلي مجتمعة في جودة تقارير الاستدامة ESG

المتغير المستقل	معاملات الانحدار	قيمة اختبار T	القيمة الاحتمالية sig
المتغير الثابت	2.201	14.008	0.000
القدرات الإبداعية للمراجع الداخلي	.481	12.320	0.000
معامل الارتباط = .827 ^a		معامل التحديد = .684	
قيمة الاختبار F = 151.776		القيمة الاحتمالية = 0.000	

يوضح جدول (7) نتائج تحليل الانحدار المتعدد الذي أجري لقياس تأثير أبعاد القدرات الإبداعية للمراجع الداخلي مجتمعة على جودة تقارير الاستدامة ESG بالشركة. أظهرت النتائج أن هناك تأثيراً ذا دلالة إحصائية لأبعاد القدرات الإبداعية للمراجع الداخلي على جودة تقارير الاستدامة، حيث كان معامل الانحدار للقدرات الإبداعية (481) مع قيمة اختبار T تساوي (12.320) والقيمة الاحتمالية (sig) تساوي (0.000)، مما يدل على أن التأثير ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.05. كما أظهر معامل الارتباط (0.827a). وجود علاقة قوية جداً بين المتغيرين، بينما أوضح معامل التحديد (684) أن 68.4% من التغيرات في جودة تقارير الاستدامة ESG يمكن تفسيرها من خلال القدرات الإبداعية للمراجع الداخلي. بالإضافة إلى ذلك، بلغت قيمة اختبار F (151.776) مع قيمة احتمالية (0.000)، مما يؤكد معنوية النموذج بشكل عام. هذه النتائج تشير إلى أن القدرات الإبداعية للمراجع الداخلي تلعب دوراً حاسماً في تحسين جودة تقارير الاستدامة ESG في الشركة، وأن تعزيز هذه القدرات يمكن أن يؤدي إلى تحسين كبير في جودة التقارير.

الفرضية الفرعية الأولى: يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية للقدرات الشخصية للمراجع الداخلي في جودة تقارير الاستدامة ESG بالشركات لاختبار هذه الفرضية أجري تحليل الانحدار البسيط لقياس تأثير القدرات الشخصية للمراجع الداخلي في جودة تقارير الاستدامة ESG بالشركات، كما مبين بالجدول (8)

جدول (8): أثر القدرات الشخصية للمراجع الداخلي في جودة تقارير الاستدامة ESG

المتغير المستقل	معاملات الانحدار	قيمة اختبار T	القيمة الاحتمالية sig
المتغير الثابت	2.397	11.157	0.000
القدرات الشخصية للمراجع الداخلي	.406	7.603	0.000
معامل الارتباط = .673 ^a		معامل التحديد = .452	
قيمة الاختبار F = 57.812		القيمة الاحتمالية = 0.000	

يوضح جدول (8) نتائج تحليل الانحدار البسيط الذي أجري لقياس تأثير القدرات الشخصية للمراجع الداخلي على جودة تقارير الاستدامة ESG بالشركة. أظهرت النتائج أن هناك تأثيراً ذا دلالة إحصائية للقدرات الشخصية للمراجع الداخلي على جودة تقارير الاستدامة، حيث كان معامل الانحدار للقدرات الشخصية (406) مع قيمة اختبار T تساوي (7.603) والقيمة الاحتمالية (sig) تساوي (0.000)، مما يدل على أن التأثير ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.05. كذلك، أظهر معامل

- ج. تعزيز وتنمية القدرات الإبداعية للمراجعين الداخليين من خلال توفير برامج تدريبية متقدمة وورش عمل تركز على الإبداع والابتكار، مما يساهم في تحسين جودة تقارير الاستدامة ESG.
- د. تعزيز القدرات الشخصية للمراجعين الداخليين من خلال توفير تدريبات في مجالات الاتصال الفعال، القيادة، والإقناع. يجب أن تكون هناك برامج تطوير مهني تركز على تحسين هذه المهارات الشخصية لضمان تقديم تقارير استدامة عالية الجودة.
- هـ. إيجاد بيئة عمل تحفز على توليد الأفكار الجديدة والمبتكرة، وتقديم مكافآت للمراجعين الداخليين الذين يساهمون بأفكار فعالة لتحسين تقارير الاستدامة ESG.
- و. تطوير مهارات المرونة الفكرية لدى المراجعين الداخليين من خلال توفير برامج تدريبية تركز على كيفية التكيف مع التغيرات واستيعاب وجهات النظر المختلفة، وتشجيع المراجعين على التعلم المستمر والتفكير النقدي سيساعد في تعزيز جودة تقارير الاستدامة ESG.
3. المقترحات المستقبلية:

تقترح الباحثة إجراء بعض الدراسات المستقبلية حول:

- أ. دور القدرات الإبداعية للمراجع الداخلي في تعزيز ممارسات الاستدامة داخل الشركات
- ب. القدرات الإبداعية للمراجع الداخلي ودورها في تعزيز الابتكار الأخضر داخل المؤسسات
- ج. تحليل تأثير القدرات الإبداعية للمراجع الداخلي على كفاءة إدارة المخاطر في المؤسسات في ظل الثورة الصناعية الرابعة

المراجع:

- [1]- التير، أحمد محمد، ابوشيبة، إبراهيم علي. 2020. العلاقة بين توفر القدرات الإبداعية للمراجعين الداخليين وجودة أدائهم المهني. مجلة العلوم الاقتصادية والسياسية، العدد 15.
- [2]- الججاوي، طلال والخفاجي، إيمان. 2020. قياس مدى التزام الشركات العراقية بالإبلاغ عن الاستدامة وفقاً لمؤشرات ESG / ISX / S & P ومعايير GRI: بحث تطبيقي في عينة من الشركات المساهمة العراقية المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية، المجلة العربية للإدارة، المجلد 40، العدد 1.
- [3]- العبيدي، خالد عبيد أحمد. 2021. علاقة الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي بجودة تقارير الاستدامة، مجلة تكريت للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد 2، العدد 54.
- [4]- خضر، جنان محمد، نعمة، نغم حسين. 2022. تعزيز العلاقة بين جودة تقارير الاستدامة والتقارير المالية في إطار التدقيق الداخلي دراسة تحليلية لأراء العاملين في بعض المصارف الإسلامية في محافظة بغداد، مجلة الريادة للمال والأعمال، المجلد 3، العدد 3.
- [5]- شريف، شيماء شريف. 2023. تأثير أبعاد القدرة التنافسية وتحسين كفاءة الإنتاجية لتحقيق التنمية المستدامة بالشركات الصناعية : دراسة ميدانية، المجلد 14، العدد 4 .
- [6]- حسين، زهراء مجيد، خلاوي، ستار جابر. 2023. تأثير استعمال مهارات التفكير الإبداعي على عمل المدقق الداخلي، مجلة الكوت للعلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد 15، العدد 47.

يوضح جدول (10) نتائج تحليل الانحدار البسيط الذي أجري لقياس تأثير المرونة الفكرية للمراجع الداخلي على جودة تقارير الاستدامة ESG بالشركة. أظهرت النتائج أن هناك تأثيراً ذا دلالة إحصائية للمرونة الفكرية على جودة تقارير الاستدامة، حيث كان معامل الانحدار للمرونة الفكرية (493) مع قيمة اختبار T تساوي (12.296) والقيمة الاحتمالية (sig) تساوي (0.000)، مما يدل على أن التأثير ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.05. كذلك، أظهر معامل الارتباط (0.827a) وجود علاقة قوية بين المتغيرين، بينما أوضح معامل التحديد (684) أن 68.4% من التغيرات في جودة تقارير الاستدامة ESG يمكن تفسيرها من خلال المرونة الفكرية للمراجع الداخلي. بالإضافة إلى ذلك، بلغت قيمة اختبار F (151.200) مع قيمة احتمالية (0.000)، مما يؤكد معنوية النموذج بشكل عام. هذه النتائج تشير إلى أن تعزيز المرونة الفكرية لدى المراجعين الداخليين يمكن أن يؤدي إلى تحسين كبير في جودة تقارير الاستدامة ESG في الشركة.

ثالثاً: النتائج والتوصيات والمقترحات

1. النتائج

يمكن تلخيص أهم الإستنتاجات التي توصلت إليها الدراسة بما يأتي:

- أ. أظهرت نتائج الدراسة إن أبعاد القدرات الإبداعية للمراجع الداخلي تحظى بمستوى موافقة مرتفع من قبل المبحوثين. حيث جاءت بأهمية نسبية 81.94%.
- ب. أكدت نتائج الدراسة وجود اهتمام بجودة تقارير الاستدامة ESG، حيث جاءت بأهمية نسبية 78.85%.
- ج. بينت نتائج الدراسة وجود أثر ذو دلالة إحصائية للقدرات الإبداعية للمراجع الداخلي في جودة تقارير الاستدامة ESG بالشركات السودانية، بمعدل تأثير بلغ (68.4%).
- د. أشارت نتائج الدراسة لوجود أثر ذو دلالة إحصائية للقدرات الشخصية للمراجع الداخلي في جودة تقارير الاستدامة ESG بالشركات السودانية، بمعدل تأثير بلغ (45.2%).
- هـ. أظهرت نتائج الدراسة وجود أثر ذو دلالة إحصائية لقدرة المراجع الداخلي على إنتاج الأفكار في جودة تقارير الاستدامة ESG بالشركات السودانية، بمعدل تأثير بلغ (62.4%).
- و. أكدت نتائج الدراسة وجود أثر ذو دلالة إحصائية للمرونة الفكرية للمراجع الداخلي في جودة تقارير الاستدامة ESG بالشركات السودانية، بمعدل تأثير بلغ (68.4%).

2. التوصيات:

بناء على نتائج الدراسة يوصي الباحث بالآتي:

- أ. العمل على تعزيز البرامج التدريبية التي تركز على تطوير المرونة الفكرية للمراجعين الداخليين، بالإضافة إلى العمل على تحسين القدرات الشخصية للمراجعين لتعزيز الأداء العام.
- ب. تحسين توقيت إصدار تقارير الاستدامة ESG، والتأكد من شمولها على معلومات ملائمة وحيادية بدرجة عالية من الوضوح، لتعزيز الثقة والديارية في التعامل معها من قبل المستخدمين.

- [7]- محمود، ماجد محمد. 2023. دور وظيفة التدقيق الداخلي في تعزيز جودة تقارير الاستدامة في المصارف الإسلامية، مجلة الإدارة والاقتصاد- جامعة كربلاء، عدد خاص.
- [8]- العزى، سالم محمد معطش. 2024. أثر تقارير الحوكمة والمسئولية الاجتماعية والبيئية على جودة الإفصاح عن مخاطر الشركات في البيئة الكويتية، المجلة العلمية للبحوث التجارية، المجلد 2، العدد 25.
- [9]- بومسجد، بدره، حاج دحو، عامر. 2016. الإبداع ضمن معايير التدقيق الدولية لزيادة الثقة في رأي المدقق، المؤتمر العلمي الدولي حول: الإبداع والإبتكار في منظمات الأعمال، مركز البحث وتطوير الموارد البشرية - رماح، الأردن.
- [10]- زكي، فيبرونيا فوزى وآخرون. 2020. دور المراجع الداخلي في زيادة فعالية الإداء البيئي لتحقيق أهداف التنمية الاقتصادية دراسة ميدانية على بعض شركات البترول، المجلد 49، العدد 10، ص ص 62-98.
- [11]- أحمد، خالد محمد على. 2023. أثر الدور المتطور للمراجعة الداخلية في إدارة مخاطر الرقمنة على دعم التنمية المستدامة للشركات، المجلة العربية للقياس والتقويم، المجلد 4، العدد 8.
- [12]- السالم، عبد الرحمن. 2019. دور المهارات الشخصية في التدقيق الداخلي. مجلة بحوث الإدارة، العدد 23.
- [13]- العتيبي، خالد. 2020. التفكير الإبداعي في التدقيق الداخلي. مجلة المحاسبة والإدارة، المجلد 34، العدد 4.
- [14]- الشمري، فيصل. 2018. التكيف والمرونة في ممارسات التدقيق الداخلي. مجلة المالية والمحاسبة، العدد 29.
- [15]- حسن، كمال عبد السلام، وآخرون. 2017. محددات الإفصاح الإختياري عن تقارير الاستدامة، المجلة المصرية للدراسات التجارية - جامعة المنصورة، المجلد 41، العدد 1.
- [16]- Hughen, Linda & Lulseged, Ayalew & Upton, David R. 2014. Improving Stakeholder Value through Sustainability and Integrated Reporting, The CPA Journal, Vol. 84, Issue 3.
- [17]- فرج، هانى خليل.. 2017. أثر توكيد مراقب الحسابات على تقارير استدامة الشركات المقيدة بالبورصة على قرار منح الإئتمان : دراسة تجريبية"، مجلة الفكر المحاسبى، كلية التجارة، جامعة عين شمس، المجلد 21، العدد 1.
- [18]- عامر، إبراهيم جمعة يوسف. 2019. أثر جودة الإفصاح عن تقارير الاستدامة باستخدام لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL على ترشيد قرارات منح الإئتمان بالبنوك التجارية " دراسة ميدانية، المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والإدارية، المجلد 3، العدد 1.
- [19]- أحمد، خالد محمد على. 2023. أثر الدور المتطور للمراجعة الداخلية في إدارة مخاطر الرقمنة على دعم التنمية المستدامة للشركات، المجلة العربية للقياس والتقويم، المجلد 4، العدد 8.