مجلة جامعة بنغازي العلمية

http://journals.uob.edu.ly/sjuob

إطار مقترح للإفصاحات غير المالية لتقارير الأعمال المتكاملة وفقاً لاحتياجات أصحاب المصالح في ليبيا
دراسة استكشافية على فئات متعددة لأصحاب المصالح في ليبيا

خالد زيدان الفضلي [1] *، خالد عبد القادر العريبي [1]، فاطمة وئام بن مراد [2]

1 كلية الاقتصاد – جامعة بنغازي.

2 كلية العلوم الاقتصادية – جامعة تونس المنار.

تاريخ الاستلام: 21 / 11 / 2022 تاريخ القبول: 29 / 12 / 2022

الملخص:

هدفت الدراسة إلى صياغة نموذج مقترح للإفصاحات غير المالية لتقارير الأعمال المتكاملة، وفقاً لاحتياجات أصحاب المصالح في ليبيا، لتحقيق هدف الدراسة تم اعتماد المنهج الوصفي كطريقة للبحث؛ حيث يعد هذا المنهج مثالي لفهم الجوانب المختلفة للمشكلة قيد الدراسة. كما قامت الدراسة بتجميع بياناتها عن طريق قائمة استبيان وجهت لعدة فئات من أصحاب المصالح في بيئة الأعمال الليبية، تمثلت في المصارف التجارية، المستثمرين، المحللين الماليين، والمراجعين الخارجيين.

وتوصلت الدراسة إلى أن متطلبات الإفصاح المقترحة عن المعلومات غير المالية لتقارير الأعمال المتكاملة لاقت قبول غالبية أصحاب المصالح؛ حيث كانت درجة قبول الإفصاحات غير المالية للمخاطر بنسبة100%، تليها الإفصاحات عن المعلومات غير المالية المتعلقة بالمعلومات عن الشركة متضمنة إدارتها واستراتيجيتها بنسبة91.6%، وجاءت في المرتبة الثالثة الإفصاحات غير المالية المتعلقة بالمعلومات عن الحوكمة بنسبة55.5%، تلتها في المرتبة الرابعة الإفصاحات غير المالية المتعلقة بالمعلومات الاجتماعية بنسبة44.4%، وفي المرتبة الأخيرة جاءت الإفصاحات عن المعلومات غير المالية المتعلقة بالمعلومات البيئية بنسبة بلغت40%. كما توصلت الدراسة بعدم اختلاف درجة قبول بين جميع فئات أصحاب المصالح للإفصاحات المقترحة عن المعلومات غير المالية لتقارير الأعمال المتكاملة. وبما أنه تم قبول عدد33 إفصاح ورفض عدد16 إفصاح؛ إلا أن هذا لا يعني بأنها غير مهمة؛ بل يرجع ذلك إلى عدم المعرفة بها في الممارسة المحاسبية الليبية، خاصة أن الإفصاحات المتعلقة بالحوكمة، الإفصاحات البيئية والاجتماعية يوجد بها ضعف بمعرفة أهميتها، وعدم الإدراك الكافي بها من قبل أصحاب المصالح بالبيئة الليبية.

وأخيرا قدمت الدراسة عدة توصيات من أهمها ضرورة إصدار معيار خاص بالتقارير الأعمال المتكاملة بحيث يناسب الظروف الاقتصادية والاجتماعية، والبيئية في ليبيا، مع الأخذ في الاعتبار تجارب الدول السابقة والتي ألزمت منظماتها بتقارير الأعمال المتكاملة، كما أوصت الدراسة بإجراء المزيد من البحوث في هذا المجال باستخدام منهجيات أخرى؛ قد تسهم في زيادة المعرفة حول هذا الموضوع.

الكلمات المفتاحية: تقارير الأعمال المتكاملة، المعلومات غير المالية، فئات أصحاب المصالح.

Abstract

The study aimed to formulate a proposed model for non-financial disclosures for integrated business reports, according to the needs of stakeholders in Libya, to achieve the goal of the study. The descriptive approach was adopted as a research method; This approach is ideal for understanding the different aspects of the problem under study. The study also collected its data through a list of questionnaires addressed to several categories of stakeholders in the Libyan business environment, represented by commercial banks, investors, financial analysts, and external auditors.

The study concluded that the proposed disclosure requirements for non-financial information for integrated business reports were accepted by the majority of stakeholders; Where the degree of acceptance of non-financial disclosures for risks was 100%, followed by disclosures of non-financial information related to information about the company, including its management and strategy, by 91.6%, and non-financial disclosures related to governance information came in the third rank with 55.5%, followed by disclosures in the fourth rank. Non-financial information related to social information came in at 44.4%, and disclosures about non-financial information related to environmental information came in last place with a rate of 40%. The study also found that there was no difference in the degree of acceptance among all categories of stakeholders for the proposed disclosures of non-financial information for integrated business reports. Since 33 disclosures were accepted and 16 were rejected, However, this does not mean that they are unimportant; Rather, this is due to the lack of knowledge of it in Libyan accounting practice, especially since the disclosures related to governance, environmental and social disclosures have weakness in knowing their importance, and insufficient awareness of them by stakeholders in the Libyan environment.

Finally, the study made several recommendations, the most important of which is the necessity of issuing a special standard for integrated business reports to suit the economic, social, and environmental conditions in Libya, taking into account the experiences of previous countries that obligated their organizations to integrated business reports. The study also recommended conducting more research in this field using methodologies other; It may contribute to increasing knowledge on this topic.

Keywords: integrated business reports, non-financial information, stakeholder groups.

* للمراسلات إلى: خالد زيدان الفضلي

البريد الإلكتروني: khalid.zidan@uob.edu.ly

©2022 جامعة بنغازي. جميع الحقوق محفوظة. الرقم الدولي/ الإلكتروني: 2790-1637، الورقي: 2790-1629. رقم الإيداع القانوني: 2018/154 دار الكتب الوطنية

المبحث الأول: الإطار العام للدراسة

1. المقدمة وطبيعة المشكلة:

إن عولمة الاقتصاديات وتطور أسواق المال، وزيادة الطلب على المعلومات التي تعكس الأبعاد الاقتصادية، والاجتماعية، والبيئية، والاستراتيجية، جعل المعلومات المالية لا تصلح بمفردها لاتخاذ القرارات، الأمر الذي ترتب عليه إيجاد وسيلة لعرض هذه الأبعاد مع المعلومات المالية والتحول إلى ما يعرف بالتقارير الأعمال المتكاملة لمعالجة نقاط الضعف الناتجة عن انفصال محتويات التقارير المالية عن التقارير غير المالية، وبذلك تعد تقارير الأعمال المتكاملة أفضل طريقة للإفصاح عن المعلومات غير المالية للشركات، مما يساعد في تعزيز استراتيجيتها وعملياتها التشغيلية بالإضافة إلى تعزيز ثقة المستثمرين وجميع أصحاب المصالح على حد سواء.

ورغم الجهود الكبيرة لإعداد تقارير الأعمال المتكاملة، والاتفاق على محتواها من المعلومات غير المالية، إلا أن دراسة (**Higgins et al., 2014**) ترى أنه سيكون هناك تفاوتاً واختلافاً وممارسات متعددة لتقارير الأعمال المتكاملة؛ لأنها تنطوي على أحكام شخصية مختلفة نسبياً، خاصة فيما يتعلق بأنواع وطريقة عرض المعلومات غير المالية، حيث لا يوجد معايير محددة لتنظيم الإفصاح عنها بعكس المعلومات المالية، ومن جهة أخرى أكدت **دراسة(Brown & Dillard, 2014)** على أهمية التباين لتوفير أفكار متنوعة وأشكال متعددة لتقارير الأعمال المتكاملة، بدلاً من الاقتصار على أشكال ضعيفة ومناهج محددة للإفصاح عن المعلومات غير المالية، كما تفاوتت الدراسات السابقة في تصنيف هذه الإفصاحات.

في ضوء ما تقدم فإن المشكلة الرئيسة التي تستدعي البحث في هذا المجال تكمن في التالي:

هل يمكن صياغة (إطار) للإفصاحات غير المالية لتقارير الأعمال المتكاملة يناسب بيئة الأعمال الليبية؟

2. هدف الدراسة:

تهدف الدراسة إلى صياغة إطار مقترح للإفصاحات غير المالية لتقارير الأعمال المتكاملة، وفقاً لاحتياجات أصحاب المصالح في ليبيا ومن ثم تحليل محتوى هذه الإفصاحات بالتقارير السنوية لقطاع الأعمال في ليبيا.

3. أهمية الدراسة:

تكتسب الدراسة أهميتها من خلال الاعتبارات التالية:

- تتناول مشكلة من أهم المشاكل التي تواجه الفكر المحاسبي الحديث والمتمثلة في الإفصاح عن المعلومات غير المالية.
- تمثل إضافة إلى الدراسات المحاسبية بما تنتجه من تحليل ملائم لفئات أصحاب المصالح في ليبيا حول الإفصاحات غير المالية لتقارير الأعمال.
- بما أن هذه الدراسة تسعى إلى صياغة نموذج مقترح للإفصاحات غير المالية لتقارير الأعمال المتكاملة؛ بهذا فإنها تعد دراسة استكشافية قد ينبثق عنها دراسات وبحوث مستقبلية.
- ستساعد الدراسة فئات أصحاب المصالح في ليبيا على المعرفة بمفهوم التقارير المتكاملة للأعمال ومعرفة الإفصاحات غير المالية الخاصة لتقارير الأعمال المتكاملة.

4. الدراسات السابقة:

يقدم هذا الجزء تلخيصاً لبعض الدراسات السابقة التي تناولت موضوع تقارير الأعمال المتكاملة، وفيما يلي استعراض لهذه الدراسات:

قدم (2014) **De Villiers, et al.,** دراسة هدفت إلى تحليل مجموعة من الآراء المحاسبية حول تحديد مجال التقارير المتكاملة، وتوصلت الدراسة إلى أن هناك تطور سريع في إعداد ونشر التقارير المتكاملة، وأن التطور المبدئي في الممارسات العملية والنظرية تمثل تحديات عملية تحدث بسبب الاختلاف في طرق فهم التقارير المتكاملة، كما قدمت **دراسة على(2012)**، تصور علمي ومهني وموضوعي، ومنطقي للآثار الحتمية لتفعيل مدخل تقارير الأعمال المتكاملة، وتوصلت إلى أن تقارير الأعمال المتكاملة هي تقارير توصل المعلومات المالية وغير المالية عن الأداء الكلي للشركة لخدمة أصحاب المصالح، ومساعدتهم على اتخاذ القرارات والوقوف على مدى قدرة الشركة على تكوين قيمة شاملة تستمر في الوقت الحاضر والمستقبل، وأوصت الدراسة بضرورة الاهتمام الأكاديمي، والمهني بالتقارير الأعمال المتكاملة، وفي حين هدفت **دراسة الهواري (2015)**، إلى بناء إطار مقترح يسهم في زيادة فعالية المعلومات المالية وغير المالية بما يسهم في جودة التقارير المالية، وتعظيم قيمة الشركة من خلال تحديد مقومات إعداد التقارير المتكاملة، وكذلك تحديد المعلومات الواجب إدراجها في التقارير المتكاملة، ومدى إمكانية تطبيقه في مصر، وتوصلت الدراسة إلى أن الشركات تزداد قيمة عندما تتبني تطبيق تقارير الأعمال المتكاملة، وأوصت الدراسة بضرورة تبني التقارير المتكاملة من جهات الإشراف علي سوق المال وجعله إلزامياً للقيد في البورصة، وينبغي إصدار معيار محاسبي لإعداد التقارير المتكاملة. وعلى نحو متصل قدم كلاً **من عبد الدائم، والعقيلي(2015)**، دراسة هدفت إلى تقييم العلاقة بين محتوى الإفصاح في التقارير المتكاملة وقيمة الشركة، وتوصلت إلى أن هناك علاقة ارتباط بين محتوى الإفصاح في التقارير المتكاملة وقيمة الشركة، وأوصت الدراسة بضرورة إعداد التقارير المتكاملة للشركة المقيدة في البورصة المصرية حتى تمكن أصحاب المصالح من اتخاذ القرارات بشكل سليم. علاوة على ذلك قدم **شرف (2015)**، دراسة هدفت إلى تحليل دور الإفصاح غير المالي عبر تقارير الأعمال المتكاملة وأثر هذا الإفصاح علي تقييم أصحاب المصالح لمقدرة الشركة على خلق القيمة، وذلك من خلال إجراء دراسة ميدانية تجريبية على عدد من أصحاب المصالح تمثلت في ثلاث فئات هم مانحي الائتمان، المستثمرين، والمحللين الماليين، وخلصت الدراسة في شقها الميداني لعدم وجود اختلافات معنوية بين الفئات الثلاث من أصحاب المصالح، حول بنود الإفصاح غير المالي، أما في شقها التجريبي توصلت إلي وجود اختلافات لأثر الإفصاح غير المالي؛ حيث أكد المحللين الماليين بأن الإفصاح عن المعلومات غير المالية بوجه عام يوفر مزيداً من المعلومات لتوضيح الرؤية حول الشركة، تمكنهم من تحديد هل الشركة تعد من الفرص المباشرة للاستثمار أم لا، وهل تمثل استثماراً مستدام من عدمه، وأوصت الدراسة بتشجيع وتحفيز الشركات على إعداد التقارير المتكاملة بصفة اختيارية، وذلك لفترة انتقالية، حتى تصبح بعد زمن قريب إلزامية. وفي نفس السياق أجرى **أحمد (2015)** دراسة هدفت إلى تقديم إطار مقترح للإفصاح المحاسبي في التقارير الأعمال المتكاملة عن البعدين البيئي والاجتماعي، وتناولت هذه الدراسة كل من تقييم الإفصاح المحاسبي البيئي والاجتماعي وتقارير الأعمال المتكاملة، وكذلك تناولت فجوة التوقعات بين احتياجات أصحاب المصالح وممارسات إدارة الشركات للإفصاح المحاسبي في هذه التقارير، وتوصلت الدراسة إلى وجود العديد من الأساليب الممكن إتباعها عند الإفصاح عن المحتوى المعلوماتي البيئي والاجتماعي من قبل الشركات، وإن أكثر هذه الأساليب استخداماً هي من خلال التقارير المالية المنشورة والإيضاحات المتممة لها، وأن هناك ضرورة ملحة من قبل الكثيرين من الجهات المهنية والأكاديمية دفعت الجهات المعنية إلى الاتجاه نحو أسلوب جديد للإفصاح أطلق عليه الإفصاح من خلال تقارير الأعمال المتكاملة، ومن زاوية أخرى قدم **إسماعيل(2016)**، دراسة هدفت إلى دراسة واختبار أثر المحتوى المعلوماتي لتقارير الأعمال المتكاملة في تمكين مانحي الائتمان من تقييم مدى قدرة الشركة على خلق القيمة، وأثر ذلك على قرار منح الائتمان في البيئة المصرية، وتوصلت الدراسة إلى أن التوسع في الإفصاح عن المعلومات غير المالية من خلال تقارير الأعمال المتكاملة سيحقق منافع كثيرة لكافة أصحاب المصالح؛ حيث تزيد مستويات الإفصاح والشفافية، بما يحد من عدم تماثل المعلومات، ويساعد كافة أصحاب المصالح في إجراء التقييم الأفضل لأداء الشركة، وتقييم مدى قدرتها على الاستمرار والتوسع. كما قام **العلاوين(2016)**،

©2022 جامعة بنغازي. جميع الحقوق محفوظة. الرقم الدولي/ الإلكتروني: 1637-2790، الورقي: 1629-2790. رقم الإيداع القانوني: 2018/154 دار الكتب الوطنية

بإجراء دراسة في البيئة الأردنية هدفت إلى تقديم إطار مقترح لمجموعة من التقارير المالية عن المعلومات غير المالية الاستراتيجية الداخلية للشركات المساهمة واختبار هذا الإطار المقترح بعناصره المختلفة في بيئة الشركات الصناعية المدرجة في سوق الأوراق المالية الأردني، وتقييم هذا الإفصاح على ترشيد قرارات الاستثمار بتلك الشركات وتوصلت الدراسة، بأن المعلومات غير المالية تعد أداة اتصال تضمن قدر أكبر من الشفافية لأصحاب المصالح وخاصة المستثمرين، وتلعب دور إيجابي في الحد من التباين في المعلومات للمستثمرين، كما أن الإفصاح عن المعلومات الاستراتيجية تؤدى إلى زيادة ترشيد قرارات الاستثمار. وفي جنوب أفريقيا **أجرى(Zhou, et al.,(2017**، دراسة ركزت على أهمية التقارير المتكاملة من جانب الشركات التي من شأنها التأثير على أسواق المال والمستثمرين وخلق مناخ للاستثمار وضمان لممارسات تجارية شفافة وأخلاقية ومستدامة، وتوصلت الدراسة إلى أن المعلومات الواردة في التقارير المتكاملة مفيدة للمحللين في التوقع بالأرباح المستقبلية وأوصت الدراسة بضرورة العمل وبذل الجهد من خلال الأبحاث المستقبلية لجعل التقارير المتكاملة ذات دور أكثر فاعلية. وفي السعودية أجرى **علي (2017)**، دراسة هدفت إلى معرفة أهمية أثر الإفصاح غير المالي لتقارير الأعمال المتكاملة علي خلق قيمة المنشأة واحتياجات أصحاب المصالح، مع تقديم إطار مقترح لعناصر تقارير الأعمال المتكاملة، وتوصلت الدراسة إلى أن الإفصاح غير المالي من خلال تقارير الأعمال المتكاملة يؤدي إلى تشجيع المقرضين والدائنين علي منح القروض و التسهيلات بأقل تكلفة، كما توصلت الدراسة بأن الافصاح غير المالي من خلال هذه التقارير تعكس ارتفاع أحكام وقرارات المحللون الماليون بِشأن المخاطر التي تواجه الشركات وفرص النمو، وأوصت الدراسة بضرورة الاهتمام بنشر تقارير الأعمال المتكاملة وفقاً للمتطلبات الدولية، وفي العراق قام **حسين، وشعبان (2018)** بإجراء دراسة هدفت لوضع إطار مقترح لإعداد تقارير الأعمال المتكاملة في الشركات العراقية، وقد توصلت الدراسة إلى أن دمج المعلومات الخاصة بالأنشطة الاقتصادية للشركات مع المعلومات غير المالية الخاصة بالقضايا الاجتماعية والبيئية والحوكمة والاستراتيجية والإفصاح عنها عبر تقارير الأعمال المتكاملة، ستساعد أصحاب المصالح على فهم العلاقة بين هذه المعلومات، بالتالي تمكنهم من تقييم أداء الشركة ومدي قدرتها على خلق القيمة الحفاظ عليها بمرور الوقت عبر تقارير الأعمال. وفي البيئة الليبية أجرى كلاً من **الفضلي، والدوعاجي (2019)** دراسة هدفت إلى معرفة أثر الإفصاحات غير المالية لتقارير الأعمال المتكاملة على الأداء المالي للمصارف التجارية المدرجة بسوق المال الليبي، من خلال دراسة كل إفصاح من الإفصاحات غير المالية لتقارير لأعمال المتكاملة (الإفصاح الغير مالي المتعلق بالمعلومات الإدارية والاستراتيجية، الإفصاح الغير مالي المتعلق بالمخاطر، الإفصاح الغير مالي المتعلق بالحوكمة، الإفصاح الغير مالي المتعلق بالمعلومات الاجتماعية) على الأداء المالي؛ وتوصلت الدراسة بعدم وجود أثر للإفصاحات غير المالية لتقارير الأعمال المتكاملة على الأداء المالي، وأوصت الدراسة بتفعيل الإفصاح الغير مالي لتقارير الأعمال المتكاملة، وزيادة الوعي بأهميتها في المصارف التجارية الليبية، كما أجرى أيضاً كلا من **الفضلي و الدوعاجي دراسة، (2020)**، هدفت إلى تحديد مدى تبني شركات النفط الليبية لتقارير الأعمال المتكاملة كأداة للإفصاح عن الأنشطة البيئية بنوعيه المالي وغير المالي، وتوصلت الدراسة بأن هناك ضعف في الإفصاح عن المعلومات غير المالية المتعلقة بالبعد البيئي من خلال هذه التقارير، وأوصت الدراسة بإلزام الشركات بضرورة تبني تقارير الأعمال المتكاملة للإفصاح عن الأنشطة البيئية، كما أوصت بإجراء المزيد من الدراسات حول الإفصاح عن طريق تقارير المتكاملة باستخدام منهجيات أخرى، كما .

ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة:

يرى الباحثين ، بأن هذه الدراسة من الدراسات الأولية في ليبيا التي وضعت نموذج (إطار) للإفصاحات غير المالية لتقارير الأعمال المتكاملة من وجهة نظر فئات أصحاب المصالح، كما قامت الدراسة بتحديد إفصاحات غير مالية بعينة تمثلت في الإفصاحات التالية (الإفصاح غير المالي عن معلومات الشركة متضمنة إدارتها واستراتيجيتها، الإفصاح غير المالي عن المخاطر، الإفصاح غير المالي عن الحوكمة، الإفصاح غير المالي عن المعلومات الاجتماعية، والإفصاح غير المالي عن المعلومات البيئية)؛ وبالتالي فإن هذه الدارسة ستكون نقطة البداية للدارسات والأبحاث المستقبلية المتعلقة بموضوع تقارير الأعمال المتكاملة في ليبيا.

5. حدود الدراسة:

تقتصر الدراسة على صياغة نموذج للإفصاحات غير المالية التقارير الأعمال المتكاملة والمتمثلة في الإفصاحات المتعلقة بالأبعاد التالية (بالمعلومات عن الشركة متضمنة إدارتها واستراتيجيتها، المخاطر، الحوكمة، الاجتماعية، والبيئية) ولن تتعرض للإفصاحات المالية.

6. مفهوم تقارير الأعمال المتكاملة:

تعرف تقارير الأعمال المتكاملة وفقاً لإصدارات معهد التقارير المتكاملة الدولي **(International Integrated Reporting Council)(IIRC)** والذي تم إنشاؤه في عام2010، على أنها" إطار جديد للتقرير يحقق التكامل بين المعلومات المالية وغير المالية في تقرير واحد موجز يوضح استراتيجية الشركة وأدائها والحوكمة"(IIRC,2013). ومن المفترض أن تشمل تقارير الأعمال المتكاملة أيضاً معلومات تعكس خطط الشركة الحالية والمستقبلية لخلق القيمة في المدى القصير والمتوسط والطويل، وبيان لطبيعة استراتيجيتها ومواردها المستخدمة في هذا الصدد، بالإضافة إلى معلومات بشأن الأدائيان البيئي والاجتماعي. وفي هذا السياق فقد عرفت تقارير الأعمال المتكاملة وفقا **لدراسة (Solomon & Maroun.2012,p7)** على أنها:" تقارير تجمع بين المعلومات المالية وغير المالية التي تقيس نتائج الأداء المتكامل فيما يتعلق بكل من، البعد الاقتصادي، البيئي، الاجتماعي، الحوكمي، المخاطر، والاستراتيجي، وذلك لتمكين أصحاب المصالح من تقييم أداء الشركة بأسلوب متكامل".

وفي ضوء ما سبق، يمكن القول بأن تقارير الأعمال المتكاملة تعد بمثابة منظور أوسع وأشمل للمعلومات؛ حيث تفيد كبديل لتقارير الاستدامة التي تهتم في المقام الأول بتوفير معلومات وصفية تتعلق بأداء الشركة في النواحي البيئية والمجتمعية، وتهدف تقارير الأعمال المتكاملة إلى تحسين جودة المعلومات، من خلال تخفيض المعلومات الوصفية والتوسع في المعلومات الكمية التي يمكن قياسها والتحقق منها قدر الإمكان**(Bouma,2015)**؛ وذلك من أجل زيادة كفاءة وفاعلية عملية تخصيص الموارد من خلال تحسين قدرة المستثمرين وغيرهم على التنبؤ بأداء الشركة في الفترات المستقبلية.

كما تفيد تقارير الأعمال المتكاملة أصحاب المصالح المهتمين بأمور الشركة بما في ذلك العاملين، العملاء، الموردين شركاء الأعمال، وصانعي السياسات والمنظمات المجتمعية، في تقييم مدى قدرة الشركة على خلق القيمة بمرور الوقت، حيث تكون لمعلومات تقارير الأعمال المتكاملة دور في توجيه انتباه الإدارة إلى عوامل النجاح الاستراتيجية من خلال الربط بين المعلومات المالية وغير المالية **(James,2013; Kaya & Türegün,2014).**

وقد تناول الإطار الصادر عن معهد التقارير المتكاملة IIRC مجموعة تتضمن ثمانية عناصر تشكل المحتوى الرئيس لتلك التقارير، ويتم صياغتها في ضوء سبعة مبادئ إرشادية. إذ يتبنى الإطار الصادر عن هذا المعهد منهجاً قائماً على المبادئ، رغبة في إيجاد نوع من التوازن بين المرونة، التي تعكس تباين واضح في خصائص وظروف الشركات المختلفة مع إمكانية تحقيق قدر كافٍ من الاتساق يسمح بإجراء المقارنات بينها.

©2022 جامعة بنغازي. جميع الحقوق محفوظة. الرقم الدولي/ الإلكتروني: 2790-1637، الورقي: 2790-1629. رقم الإيداع القانوني: 2018/154 دار الكتب الوطنية

7. النظريات الداعمة للإفصاح عن المعلومات غير مالية. (الصاوي، 2012، زحلوط ،2014 عبد الرحيم،2017)

يوجد العديد من النظريات التي تدعم وتبرر أهمية الإفصاح عن المعلومات غير مالية من بين هذه النظريات:

(7-1) نظرية أصحاب المصالح (Stakeholder Theory)

تعتبر هذه النظرية أن الشركة جزء أساسي من النظام الاجتماعي الواسع من مجموعات أصحاب المصالح المتنوعين، وبالتالي فإن النشاطات المختلفة للمسؤولية الاجتماعية للشركات التي تتخذها الشركة، بما في ذلك التقارير العامة، تكون ذات صلة مباشرة لتوقعات مجموعة معينة من أصحاب المصالح، وإن الشركة لديها الحافز للإفصاح عن المعلومات حول برامجها لتشير بوضوح بأنها تتفق مع توقعات أصحاب المصالح، بالإضافة إلى ذلك تعني هذه النظرية، أن جميع أصحاب المصالح لديها الحق في المعرفة عن عمليات الشركة والمعلومات، وكيفية تأثيرها عليهم في عملية اتخاذ القرارات، الأمر الذي يوجب على الشركة القيام بتوفير المعلومات المالية، بالإضافة إلى معلومات عن الأداء البيئي والاجتماعي، كاستجابة منها لتلبية احتياجات جميع أصحاب المصالح.

عليه، فإن هذه النظرية تشير إلى ضرورة التوسع في الإفصاح البيئي، والاجتماعي، لتوضيح ما إذا كانت نشاطات الشركة تدعم وتحسن من مسئوليتها الاجتماعية.

(7-2) نظرية الشرعية (Legitimacy Theory)

هذه النظرية مبنية على فكرة وجود عقد اجتماعي بين الشركة ومجتمعها، يُلزمها أن تفصح اختيارياً عن النشاطات المتوقعة من جانب المجتمع، كما تشير إلى أن استمرار عمليات الشركة ونجاحها يعتمد على التزامها وامتثالها لتوقعات المجتمع الذي تعمل فيه، وبناءً على ذلك، فإن الإفصاح يستخدم كأداة بأن تعمل الشركات بما يتفق مع قيم المجتمع؛ لتقديم صورة حول مسؤوليتها الاجتماعية، وللحفاظ على الشرعية المجتمعية، بما يفسر سلوك الإدارة تجاه الإفصاح البيئي والاجتماعي، كون الشركات ليست قاصرة في عملها على مستثمريها، ولكنها تنظر بشكل أوسع للجمهور وأصحاب المصالح المتنوعين)

(7-3) نظرية المؤشرات (Signaling Theory)

ترى هذه النظرية بأن، الإدارة تسعى للإفصاح عن الأخبار المتفائلة حتى تميز نفسها عن الشركات التي لديها أخبار متشائمة، بما ينعكس إيجابياً على أسعار أسهمها في أسواق المال، وأن الأخبار المتشائمة لا يمكن إخفائها حتى لا تتأثر قيمتها السوقية، إذا ما ثبت أنها قامت بالإفصاح عن معلومات غير صادقة ويرى الباحثين من خلال هذه النظرية، بأن الإدارة تحاول دائماً الإفصاح عن المعلومات الخاصة التي تعد جذابة للمستثمرين والمساهمين، وتحديداً عندما تكون المعلومات المستلمة تحتوي أخباراً جيدة.

(7-4) نظرية الوكالة (Agency Theory)

نتيجة لتعارض المصالح بين المديرين(الوكلاء) والمساهمين(الأصل)، فإنها فسرت سعي الشركات إلى التوسيع في الإفصاح المحاسبي، بهدف الحد من تعارض تلك المصالح بما يعمل على خفض تكاليف الوكالة، فالتعارض في المصالح نتج عنه مشكلة عدم تماثل المعلومات، بسبب وجود معلومات لدى الوكيل لا يعلمها المساهمين؛ نظراً لاختلاف الخلفية العلمية والخبرة المهنية، وبهذا يستطيع الوكيل استخدام تلك المعلومات لأغراض منفعته الخاصة حتى لو تعارضت مع مصلحة المساهمين، بالإضافة إلى مشكلة الرقابة والتي تنشأ بسبب عدم ملاحظة المساهمين بعض تصرفات الوكيل، مثل اختيار السياسات المحاسبية التي تعظم منافعه، ما يستدعي الحاجة إلى وجود أساليب لمراقبة وتقييم أداء الوكيل كي يتخذ القرارات المثلى لصالح المساهمين، وعلى هؤلاء المساهمين تحديد معايير للأداء المرضي من وجهة نظرهم حتى يتسنى لهم تقييم أداء الوكيل.

ومن هذا المبدأ **يرى عبد الرحيم (2017)**، أن التوسع في مستوى الإفصاح المحاسبي من خلال الإفصاح عن المعلومات غير المالية، التي تغطي جوانب وأبعاد مختلفة للشركة، قد تساعد على تخفيض عدم تماثل المعلومات بين الإدارة وكافة جماعات المصالح الأخرى.

يستخلص الباحثين، بأن النظريات الداعمة للإفصاح عن المعلومات غير مالية لا تختلف فيما بينها اختلافاً جوهرياً، فجميعها تؤكد على أن الشركات يجب أن تتوسع في عمليات الإفصاح، وذلك للحد من عدم تماثل المعلومات، وحماية حقوق المساهمين، وتزويد أصحاب المصالح بمعلومات مفيدة وغير مضللة.

المبحث الثاني: الإطار المقترح ومنهجية الدراسة

1. الإطار المقترح للإفصاحات غير المالية لتقارير الأعمال المتكاملة

يسعي الإطار المقترح إلى إيجاد عملية منهجية ذات خطوات واضحة لتحديد الإفصاحات غير المالية لتقارير الأعمال المتكاملة من وجهة نظر أصحاب المصالح في البيئة الليبية من أجل ترشيد قرارات الاستثمار والائتمان.

الطريقة والأسس التي يقوم عليها صياغة الإطار المقترح (الإفصاحات غير المالية لتقارير الأعمال المتكاملة).

بالرغم من اختلاف التصنيفات التي تواجه عملية تحديد الإفصاحات غير المالية لتقارير الأعمال المتكاملة، إلا أن هناك اتفاقاً عاماً بين الدراسات على خمس إفصاحات غير مالية تتمثل في: الإفصاح عن المعلومات الاستراتيجية والإدارية، الإفصاح عن المخاطر، الإفصاح عن الحوكمة، الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية، الإفصاح عن المعلومات البيئية (الهواري، 2015؛ شرف، 2015؛ عبد الرحيم 2017؛ حسان،2017)

وبناء على ما سبق فقد قام الباحثين بإعداد البنود الخاصة بمؤشر الإفصاحات غير المالية لتقارير الأعمال المتكاملة، على أساس المعايير التالية:

- البنود المستخرجة من الدراسات السابقة التي حاولت اقتراح إفصاحات غير مالية لتقارير الأعمال المتكاملة.
- البنود المستخرجة من دليل الحوكمة لمصرف ليبيا المركزي الذي يتطلب بعض الإفصاحات غير المالية منها إفصاحات المخاطر والحوكمة.
- دليل الإفصاح الصادر عن سوق المال الليبي.
- الإصدارات المهنية والدولية المتعلقة بتقارير الأعمال المتكاملة.
- مسودة لجنة التقارير المتكاملة الدولية (International 2013 (IIRC) Integrated Reporting Committee).
- المبادرة العالمية لإعداد التقارير Global Reporting Initiative (GRI)
- تقارير الأعمال متكاملة الفعلية لأحد الشركات القطرية شركة أعمال.

كما قام الباحثين بإجراء دراسة أولية (Pilot Study) تضم 20% من عينة الدراسة، مختارة عشوائيا؛ وذلك بهدف تحديد البنود الأكثر تطبيقاً في بيئة الأعمال الليبية؛ حيث تم استبعاد العديد من البنود التي لا يمكن تطبيقها في البيئة الليبية، وبذلك احتوى الإطار المقترح على فقرة لقياس الإفصاح غير المالي لتقارير الأعمال المتكاملة وذلك وفق الأجزاء التالية:

الجزء الأول: يتكون من 12 فقرة استهدفت معرفة مستوى الإفصاح غير المالي المتعلق بالمعلومات عن المصرف متضمن إدارته واستراتيجيته.

الجزء الثاني: يتكون من 9 فقرات استهدفت معرفة الإفصاح غير المالي المتعلق بالمخاطر.

©2022 جامعة بنغازي. جميع الحقوق محفوظة. الرقم الدولي/ الإلكتروني: 1637-2790، الورقي: 1629-2790. رقم الإيداع القانوني: 2018/154 دار الكتب الوطنية

الجزء الثالث: يتكون من 9 فقرات استهدفت معرفة الإفصاح غير المالي المتعلق بمعلومات الحوكمة.

الجزء الرابع: يتكون من 9 فقرات استهدفت معرفة الإفصاح غير المالي المتعلق بالمعلومات الاجتماعية

الجزء الخامس: يتكون من 10 فقرات استهدفت معرفة الإفصاح غير المالي المتعلق بالمعلومات البيئية.

ولضمان الموثوقية والمصداقية تم عرض مؤشر الإفصاحات غير المالية لتقارير الأعمال لمتكاملة على مجموعة من الأكاديميين للاسترشاد بآرائهم وخبراتهم من أجل إخراجها بالشكل الذي يخدم الدراسة.

2. الدراسة الميدانية ومنهجها:

تستهدف الدراسة الميدانية تحقيق ما يلي:

تحديد مدى قبول فئات أصحاب المصالح (مصارف تجارية، مستثمرين، محللين ماليين، مراجعين خارجيين) للإطار المقترح عن المعلومات غير المالية لتقارير الأعمال المتكاملة من خلال تحليل ردود فئات أصحاب المصالح

وبناءً على ذلك اعتمد الباحثين في هذه الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، ووفقاً لهذا المنهج يقوم الباحثين بوصف الواقع كما هو وبيان أهم خصائصه، ووصف العلاقات بين أجزاءه؛ وذلك عن طريق جمع البيانات المتعددة المصادر من هذا الواقع بأحد الأساليب المعروفة، ثم الوصول إلى نتائج تعكس الواقع، كما يتميز هذا المنهج بإمكانية استخدام أكثر من وسيلة جميع بيانات (الدرويش وآخرون،2005)، وهذا ما سيقوم به الباحثين خلال الدراسة الميدانية.

1.2.مجتمع وعينة الدراسة:

تكون مجتمع الدراسة من فئات أصحاب المصالح والمتمثلة في (المصارف التجارية، المستثمرين، المحللين الماليين، المراجعين الخارجيين)، وقد قام الباحثين بتوزيع قوائم الاستبيان على عينة استطلاعية؛ لمعرفة مدى وضوح الأسئلة وملاحظات المستقي، كما تم استخدام أسلوب المقابلة الشخصية، وصياغة الاستبيان في صورته النهائية، وتوجيه إلى عينة مختارة من فئات أصحاب المصالح تمثلت فيما يلي:

- المصارف التجارية العامة والخاصة وتم استهداف الإدارات التالية الائتمان، المخاطر، والمحاسبة.
- المستثمرين وتم استهداف المستثمر المؤسسي على اعتبار أنه من أكبر المستثمرين في السوق الليبي.
- المحللين الماليين.
- المراجعين الخارجيين.

ويرجع السبب في هذا الاختيار إلى أن، كل فئة تتصف بصفات وخلفيات تجعلها قابلة للتمييز عن الفئة الأخرى، وذلك للوقوف على آراء مفردات كل فئة بشأن مدى قبول معلومات الإطار المقترح، بالإضافة لدور تقارير الأعمال المتكاملة في توفير معلومات تمكنهم من اتخاذ قراراتهم. وفيما يلي قوائم الاستبيان الموزعة والمستلمة من كل عينة على حدة وإجمالي العينة ككل.

جدول (1) قوائم الاستبيان الموزعة على عينة المصارف التجارية

اسم المصرف	عدد القوائم الموزعة	عدد القوائم الواردة	نسبة الردود
مصرف الوحدة	14	12	%85.7
مصرف الصحاري	12	9	%75
مصرف الجهورية	12	11	%92
مصرف التجاري الوطني	12	10	%83.3
مصرف المتوسط	7	7	%100
مصرف الإجماع العربي	7	6	%85.7
مصرف السراي	9	8	%88.8
مصرف المتحد	5	3	%60
مصرف التجارة والتنمية	12	9	%75
الإجمالي	**90**	**75**	**%83.3**

جدول (2) قوائم الاستبيان الموزعة على عينة المستثمرين (المستثمر المؤسسي)

اسم المستمر المؤسسي	عدد القوائم الموزعة	عدد القوائم الواردة	نسبة الردود
صندوق الضمان الاجتماعي	5	3	%60
صندوق الإنماء الاقتصادي والاجتماعي	7	6	%86
شركة ليبيا للتامين	8	7	%88
شركة الصحاري للتامين	7	6	%86
شركة المتحدة للتامين	5	5	%100
شركة القافلة للتامين	8	8	%100
شركة الثقة للتامين	10	8	%80
الإجمالي	**50**	**43**	**%86**

جدول (3) قوائم الاستبيان الموزعة على عينة المحللين الماليين

الفئة	عدد القوائم الموزعة	عدد القوائم الواردة	النسبة
المحللين الماليين التابعين لشركات الوساطة المالية	50	35	**%70**
الإجمالي	**50**	**35**	

©2022 جامعة بنغازي. جميع الحقوق محفوظة. الرقم الدولي/ الإلكتروني: 1637-2790، الورقي: 1629-2790. رقم الإيداع القانوني: 2018/154 دار الكتب الوطنية

جدول (4) قوائم الاستبيان الموزعة على عينة المراجعين الخارجيين

الفئة	عدد القوائم الموزعة	عدد القوائم الواردة	النسبة
المراجعين الخارجين المعتمدين لدي نقابة المحاسبين والمراجعين الليبيين	40	33	%82.5
الإجمالي	**40**	**33**	

جدول (5) قوائم الاستبيان الموزعة على عينات أصحاب المصالح

الفئة	عدد القوائم الموزعة	عدد القوائم الواردة	نسبة الردود
جميع فئات أصحاب المصالح الأربعة	230	186	%81

2.2.تحديد نوعية الاختبارات التي تناسب بيانات العينة:

بصدد تحليل البيانات الواردة بالدراسة الميدانية التي تم تجميعها اعتمد الباحثين على بعض الأساليب والاختبارات الإحصائية بما يتفق مع طبيعة البيانات المتحصل عليها، حيث أن، معظم البيانات التي تم تجميعها بيانات ترتيبية؛ ونظراً لعدم معلومية توزيع البيانات محل الدراسة أو عدم التأكد من أنها تتبع توزيعاً طبيعيا معتدلاً، تم إجراء اختبار Kolmogorov-Smirnov، واختبار Shapiro – Wilkلتحديد مدى تبعية بيانات العينة للتوزيع الطبيعي المعتدل، ويتمثل الفرض العدم والفرض البديل لهذه الاختبارات فيما يلي:

الفرض العدمي H0: بيانات العينة مسحوبة من مجتمع تتبع بياناته توزيع الطبيعي.

الفرض البديلH1 : بيانات العينة مسحوبة من مجتمع لا تتبع بياناته توزيع الطبيعي.

والجدول التالي يوضح نتائج هذين الاختبارين:

جدول(6) نتائج اختبارات توزيع بيانات العينة

Tests Of Normality				
محاور الاستبانة	Kolmogorov – Smirnov		Shapiro – Wilk	
	Statistic	P-Value	Statistic	P-Value
الإفصاح غير المالي المتعلق بالمعلومات عن الشركة متضمنة إدارتها واستراتيجيتها	0.138	0.000	0.924	0.000
الإفصاح غير المالي المتعلق بالمخاطر	0.139	0.000	0.952	0.000
الإفصاح غير المالي المتعلق بمعلومات الحوكمة	0.122	0.000	0.967	0.000
الإفصاح غير المالي المتعلق بالمعلومات الاجتماعية	0.156	0.000	0.949	0.000
الإفصاح غير المالي المتعلق بالمعلومات البيئية	0.164	0.000	0.942	0.000

يتضح من جدول (6)، أنه وفقاً لاختباري الاعتدال السابقين تم رفض فرض العدم وقبول الفرض البديل حيث أن P-Value للاختبارين (0.00) وهي أقل من مستوى المعنوية (0.05)، وبذلك فإن بيانات العينة لا تتبع التوزيع الطبيعي المعتدل، وبالتالي لا يمكن الاعتماد على الاختبارات المعملية؛ بناء عليه، تم الاعتماد على الاختبارات اللامعلمية لاختبار فروض الدراسة.

3.2. اختبار ثبات أداة القياس أو الاعتمادية (Cronbachs Alpha)

تم استخدام هذا الاختبار لقياس درجة مصداقية ومدى الاعتماد على كل عنصر من عناصر الإطار المقترح للإفصاح عن المعلومات الغير مالية، ووجدت النتائج أن هناك مصداقية لكل عنصر على حدة؛ حيث أن معامل كرونباخ ألفا كان أكبر من 60%، وكذلك وجد أن هناك مصداقية وإمكانية الاعتماد على الإطار (المؤشر) ككل؛ حيث كان معامل كرونباخ ألفا يساوي 0.936، وهو أكبر من 60% كما يوضحها الجدول التالي:

جدول (7) معامل كرونباخ ألفا للإطار المقترح للإفصاح عن المعلومات الغير مالية

Reliability Statistics	
Cronbach's Alpha	N Of Items
0.936	55

3. تحليل البيانات واختبار الفرضيات:

بعد جمع استمارات الاستبيان، تم تفريغ البيانات وتبويبها، ومراجعتها ومعالجتها إحصائيا وتحليلها باستخدام الأساليب المناسبة، حيث تم استخدام اختبار الإشارة Binomial Test لاختبار الفرضية الرئيسة الأولى، واختبار Kruskal-Wallis Test و اختبار مان ويتني Mann-Whitney Test للفرضية الرئيسة الثانية.

1.3.اختبار الفرضية الرئيسة الأولي:

أ- نتيجة اختبار الفرضية الفرعية الأولى

تهدف هذه الفرضية للتعرف على مدى قبول أصحاب المصالح عينة الدراسة للإفصاحات المقترحة للمعلومات غير المالية لتقارير الأعمال المتكاملة المتعلقة بالمعلومات عن الشركة متضمنة إدارتها واستراتيجيتها ونصت الفرضية الصفرية كالتالي:

فرض العدم H0: " لا يلقى الإفصاح عن المعلومات غير المالية المقترحة المتعلقة بالمعلومات عن الشركة متضمنة إدارتها واستراتيجيتها قبول غالبية أصحاب المصالح"

تم اختبار هذه الفرضية من خلال الردود على مدى قبول كل بند من بنود الإفصاح المقترحة عن المعلومات غير المالية المتعلقة بالمعلومات عن الشركة متضمنة إدارتها واستراتيجيتها، وذلك اعتماداً على نتائج اختبار الإشارة Binomial Test، لمعرفة ما إذا كانت متوسط درجة الاستجابة قد وصلت إلى درجة الموافقة المتوسطة وهي 3 أم لا. والنتائج موضحة في جدول (8).

©2022 جامعة بنغازي. جميع الحقوق محفوظة. الرقم الدولي/ الإلكتروني: 2790-1637، الورقي: 2790-1629. رقم الإيداع القانوني: 2018/154 دار الكتب الوطنية

جدول (8) يوضح المتوسط الحسابي والقيمة الاحتمالية P-Valueلجميع فقرات الإفصاح عن المعلومات غير المالية المتعلقة بالمعلومات عن الشركة متضمنة إدارتها واستراتيجيتها

بند الإفصاح	N	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	P-Value
الإفصاح عن المعلومات غير المالية المتعلقة بالمعلومات عن الشركة متضمنة إدارتها واستراتيجيتها	186	3.801	0.676	76.02	0.000

من الجدول السابق يمكن استخلاص ما يلي:

- بشكل عام يتضح من الجدول بأن المتوسط الحسابي العام بلغ (3.801)، كما بلغ الوزن النسبي العام (76.02%)، والقيمة الاحتمالية (0.000)، بذلك يعد الإفصاح عن المعلومات غير المالية المتعلقة بالمعلومات عن الشركة متضمنة إدارتها واستراتيجيتها دال إحصائيا عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$، ما يدل على أن متوسط الاستجابة لهذه الإفصاحات تختلف جوهرياً عن درجة الموافقة المتوسطة وهي 3 وهذا يعني؛ أن هناك موافقة بدرجة كبيرة من قبل عينة أصحاب المصالح على هذا النوع من الإفصاحات غير المالية ومفاد ذلك؛ أن هناك تصور وإدراك واضحين من قبل جميع أصحاب المصالح، بأن الإفصاح عن المعلومات غير المالية المتعلقة بالمعلومات عن الشركة متضمنة إدارتها واستراتيجيتها حتماً مهم في اتخاذ القرارات الاستثمارية والائتمانية
- نتائج الفرضية الفرعية الأولى: من خلال نتائج الاختبار تبين بأن تم رفض الفرضية الصفرية وقبول الفرضية البديلة القائلة: " يلقى الإفصاح عن المعلومات غير المالية المقترحة المتعلقة بالمعلومات عن الشركة متضمنة إدارتها واستراتيجيتها قبول غالبية أصحاب المصالح".

ب- نتيجة اختبار الفرضية الفرعية الثانية

تهدف هذه الفرضية للتعرف على مدى قبول أصحاب المصالح عينة الدراسة للإفصاحات المقترحة للمعلومات غير المالية لتقارير الأعمال المتكاملة المتعلقة بالمعلومات عن المخاطر ونصت الفرضية الصفرية كالتالي:

فرض العدم H0: " لا يلقى الإفصاح عن المعلومات غير المالية المقترحة المتعلقة بالمعلومات عن المخاطر قبول غالبية أصحاب المصالح"

تم اختبار هذه الفرضية من خلال الردود على مدى قبول كل بند من بنود الإفصاح المقترحة عن المعلومات غير المالية المتعلقة بالمعلومات عن المخاطر، وذلك اعتماداً على نتائج اختبار Binomial Test، لمعرفة ما إذا كانت متوسط درجة الاستجابة قد وصلت إلى درجة الموافقة المتوسطة وهي 3 أم لا. والنتائج موضحة في جدول (9).

جدول (9) يوضح المتوسط الحسابي والقيمة الاحتمالية P-Value لجميع فقرات الإفصاح عن المعلومات غير المالية المتعلقة بالمعلومات عن المخاطر

بند الإفصاح	N	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	P-Value
الإفصاح عن المعلومات غير المالية المتعلقة بالمعلومات عن المخاطر	186	3.84	0.691	79.8	0.000

من الجدول السابق يمكن استخلاص ما يلي:

- بشكل عام يتضح من الجدول بأن المتوسط الحسابي العام بلغ (3.84)، كما بلغ الوزن النسبي العام (79.8%)، والقيمة الاحتمالية (0.000)، وبذلك يعد الإفصاح عن المعلومات غير المالية المتعلقة بالمعلومات عن المخاطر دال إحصائيا عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$، ما يدل على أن متوسط الاستجابة لهذه الإفصاحات تختلف جوهرياً عن درجة الموافقة المتوسطة وهي 3 وهذا يعني؛ أن هناك موافقة بدرجة كبيرة من قبل عينة أصحاب المصالح على هذا النوع من الإفصاحات غير المالية ومفاد ذلك؛ أن هناك تصور وإدراك واضحين من قبل جميع أصحاب المصالح، بأن الإفصاح عن المعلومات غير المالية المتعلقة بالمعلومات عن المخاطر حتماً مهم في اتخاذ القرارات الاستثمارية والائتمانية.
- نتائج الفرضية الفرعية الثانية: من خلال نتائج الاختبار تبين بأنه تم رفض الفرضية الصفرية وقبول الفرضية البديلة القائلة: " يلقى الإفصاح عن المعلومات غير المالية المقترحة المتعلقة بالمعلومات عن المخاطر قبول غالبية أصحاب المصالح".

ج- نتيجة اختبار الفرضية الفرعية الثالثة

تهدف هذه الفرضية للتعرف على مدى قبول أصحاب المصالح عينة الدراسة للإفصاحات المقترحة للمعلومات غير المالية لتقارير الأعمال المتكاملة المتعلقة بالمعلومات عن الحوكمة ونصت الفرضية الصفرية على التالي:

فرض العدم H0: " لا يلقى الإفصاح عن المعلومات غير المالية المقترحة المتعلقة بالمعلومات عن الحوكمة قبول غالبية أصحاب المصالح"

تم اختبار هذه الفرضية من خلال الردود على مدى قبول كل بند من بنود الإفصاح المقترحة عن المعلومات غير المالية المتعلقة بالمعلومات عن الحوكمة، وذلك اعتماداً على نتائج اختبار Binomial Test؛ لمعرفة ما إذا كانت متوسط درجة الاستجابة قد وصلت إلى درجة الموافقة المتوسطة وهي 3 أم لا. النتائج موضحة في جدول (10).

جدول (10) يوضح المتوسط الحسابي والقيمة الاحتمالية P-Valueلجميع فقرات الإفصاح عن المعلومات غير المالية المتعلقة بالمعلومات عن الحوكمة

بنود الإفصاح	N	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	P-Value
الإفصاح عن المعلومات غير المالية المتعلقة بالمعلومات عن الحوكمة	186	3.42	0.764	68.4	0.000

©2022 جامعة بنغازي. جميع الحقوق محفوظة. الرقم الدولي/ الإلكتروني: 1637-2790، الورقي: 1629-2790. رقم الإيداع القانوني: 2018/154 دار الكتب الوطنية

من الجدول السابق يمكن استخلاص ما يلي:

- بشكل عام يتضح من الجدول بأن المتوسط الحسابي العام بلغ (3.42)، كما بلغ الوزن النسبي العام (68.4%)، والقيمة الاحتمالية (0.000)، وبذلك يعد الإفصاح عن المعلومات غير المالية المتعلقة بالمعلومات عن الحوكمة دال إحصائياً عند مستوى دلالة 0.05= α، ما يدل على أن متوسط الاستجابة لهذه الإفصاحات تختلف جوهرياً عن درجة الموافقة المتوسطة وهي 3، وهذا يعني؛ أن هناك موافقة بدرجة كبيرة من قبل عينة أصحاب المصالح على هذا النوع من الإفصاحات غير المالية ومفاد ذلك؛ أن هناك تصور وإدراك واضحين من قبل جميع أصحاب المصالح، بأن الإفصاح عن المعلومات غير المالية المتعلقة بالمعلومات عن الحوكمة حتماً مهم في اتخاذ القرارات الاستثمارية والائتمانية.
- نتائج الفرضية الفرعية الثالثة: من خلال نتائج الاختبار تبين بأن تم رفض الفرضية الصفرية وقبول الفرضية البديلة القائلة: " يلقى الإفصاح عن المعلومات غير المالية المقترحة المتعلقة بالمعلومات عن الحوكمة قبول غالبية أصحاب المصالح".

د- نتيجة اختبار الفرضية الفرعية الرابعة

تهدف هذه الفرضية للتعرف على مدي قبول أصحاب المصالح عينة الدراسة للإفصاحات المقترحة للمعلومات غير المالية لتقارير الأعمال المتكاملة المتعلقة بالمعلومات الاجتماعية ونصت الفرضية الصفرية على التالي:

فرض العدم H0: " لا يلقى الإفصاح عن المعلومات غير المالية المقترحة المتعلقة بالمعلومات الاجتماعية قبول غالبية أصحاب المصالح"

تم اختبار هذه الفرضية من خلال الردود على مدى قبول كل بند من بنود الإفصاح المقترحة عن المعلومات غير المالية المتعلقة بالمعلومات الاجتماعية، وذلك اعتماداً على نتائج اختبار Binomial Test؛ لمعرفة ما إذا كانت متوسط درجة الاستجابة قد وصلت إلى درجة الموافقة المتوسطة وهي 3 أم لا. النتائج موضحة في جدول (11).

جدول (11) يوضح المتوسط الحسابي والقيمة الاحتمالية P-Valueلجميع فقرات الإفصاح عن المعلومات غير المالية المتعلقة بالمعلومات الاجتماعية

بنود الإفصاح	N	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	P-Value
الإفصاح عن المعلومات غير المالية المتعلقة بالمعلومات الاجتماعية	186	3.35	0.803	67	0.000

من الجدول السابق يمكن استخلاص ما يلي:

- بشكل عام يتضح من الجدول بأن المتوسط الحسابي العام بلغ (3.35)، كما بلغ الوزن النسبي العام (67%)، والقيمة الاحتمالية (0.000)، وبذلك يعد الإفصاح عن المعلومات غير المالية المتعلقة بالمعلومات الاجتماعية دال إحصائياً عند مستوي دلالة 0.05= α، ما يدل على أن متوسط الاستجابة لهذه الإفصاحات تختلف جوهرياً عن درجة الموافقة المتوسطة وهي 3 وهذا يعني؛ أن هناك موافقة بدرجة متوسطة من قبل عينة أصحاب المصالح على هذا النوع من الإفصاحات غير المالية ومفاد ذلك؛ أن هناك تصور وإدراك واضحين من قبل بعض أصحاب المصالح، بأن الإفصاح عن المعلومات غير المالية المتعلقة بالمعلومات الاجتماعية حتماً مهم في اتخاذ القرارات الاستثمارية والائتمانية.
- نتائج الفرضية الفرعية الرابعة: من خلال نتائج الاختبار تبين بأنه تم رفض الفرضية الصفرية وقبول الفرضية البديلة القائلة: " يلقى الإفصاح عن المعلومات غير المالية المقترحة المتعلقة بالمعلومات الاجتماعية قبول غالبية أصحاب المصالح".

هـ- نتيجة اختبار الفرضية الفرعية الخامسة

تهدف هذه الفرضية للتعرف على مدى قبول أصحاب المصالح عينة الدراسة للإفصاحات المقترحة للمعلومات غير المالية لتقارير الأعمال المتكاملة المتعلقة بالمعلومات البيئية ونصت الفرضية الصفرية على التالي:

فرض العدم H0: " لا يلقى الإفصاح عن المعلومات غير المالية المقترحة المتعلقة بالمعلومات البيئية قبول غالبية أصحاب المصالح"

تم اختبار هذه الفرضية من خلال الردود على مدى قبول كل بند من بنود الإفصاح المقترحة عن المعلومات غير المالية المتعلقة بالمعلومات البيئية، وذلك اعتماداً على نتائج اختبار Binomial Test؛ لمعرفة ما إذا كانت متوسط درجة الاستجابة قد وصلت إلى درجة الموافقة المتوسطة وهي 3 أم لا والنتائج موضحة في جدول (12)

جدول (12) يوضح المتوسط الحسابي والقيمة الاحتمالية P-Value لجميع من فقرات الإفصاح عن المعلومات غير المالية المتعلقة بالمعلومات البيئية

بنود الإفصاحات	N	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	P-Value	الأهمية النسبية
الإفصاح عن المعلومات غير المالية المتعلقة بالمعلومات البيئية	186	3.36	0.784	67.2	0.000	%67.2

من الجدول السابق يمكن استخلاص ما يلي:

- بشكل عام يتضح من الجدول بأن المتوسط الحسابي العام بلغ (3.36)، كما بلغ الوزن النسبي العام (67.2%)، والقيمة الاحتمالية (0.000)، وبذلك يعد الإفصاح عن المعلومات غير المالية المتعلقة بالمعلومات البيئية دال إحصائياً عند مستوي دلالة 0.05= α، ما يدل على أن متوسط الاستجابة لهذه الإفصاحات تختلف جوهرياً عن درجة الموافقة المتوسطة وهي 3 وهذا يعني؛ أن هناك موافقة بدرجة متوسطة من قبل عينة أصحاب المصالح على هذا النوع من الإفصاحات غير المالية ومفاد ذلك؛ أن هناك تصور وإدراك واضحين من قبل جميع أصحاب المصالح، بأن الإفصاح عن المعلومات غير المالية المتعلقة بالمعلومات البيئية حتماً مهم في اتخاذ القرارات الاستثمارية والائتمانية.
- نتائج الفرضية الفرعية الخامسة: من خلال نتائج الاختبار تبين بأن تم رفض الفرضية الصفرية وقبول الفرضية البديلة القائلة: " يلقى الإفصاح عن المعلومات غير المالية المقترحة المتعلقة بالمعلومات البيئية قبول غالبية أصحاب المصالح".

2.3.اختبار الفرضية الرئيسية الثانية:

تهدف هذه الفرضية لمعرفة مدى وجود اختلاف بين آراء أصحاب المصالح (المصارف، المستثمرين، المحللين الماليين، المراجعين الخارجيين) حول الإفصاحات المقترحة عن المعلومات غير المالية لتقارير الأعمال المتكاملة.

©2022 جامعة بنغازي. جميع الحقوق محفوظة. الرقم الدولي/ الإلكتروني: 2790-1637، الورقي: 2790-1629. رقم الإيداع القانوني: 2018/154 دار الكتب الوطنية

فرض العدم H0: " لا تختلف درجة قبول جميع فئات أصحاب المصالح للإفصاحات المقترحة عن المعلومات غير المالية لتقارير الأعمال المتكاملة"

الفرض البديل H1: " تختلف درجة قبول جميع فئات أصحاب المصالح للإفصاحات المقترحة عن المعلومات غير المالية لتقارير الأعمال المتكاملة"

لاختبار هذه الفرضية قام الباحثين باستخدام اختبار Kruskal-Wallis Test لتحديد معنوية الاختلافات في إجابات مفردات عينة الدراسة؛ حيث يستخدم هذا الاختبار عندما تكون عينة الدراسة مقسمة إلى أكثر من قسم أو مجموعة، وهو اختبار لا معلمي يتم استخدامه لقياس معنوية الاختلاف في آراء هذه المجموعات اتجاه أهمية متغير أو محاور الدراسة (الفروض الفرعية الواردة في الدراسة)، ومن خلال ذلك الاختبار يمكن التحقق من مدى توافق أو تباين أو اختلاف آراء فئات الدراسة حول تلك المحاور محل الدراسة.

ويعد الهدف من استخدام اختبار Kruskal-Wallis Test التعرف على ما إذا كانت هناك اختلاف في آراء مجموعات العينة حول أهمية كل محور من محاور الدراسة الخمسة حيث تتمل هذه المجموعات في التالي:

المصارف التجارية العامة والخاصة-المستثمرين-المحللين الماليين-المراجعين الخارجيين.

ويكون القرار بشأن وجود اختلافات بين آراء مجموعات عينة البحث اتجاه أهمية كل من المحاور بمقارنة مستوى الدلالة المعنوية الناتج من الاختبار "المحسوب" بمستوى الدلالة المعنوية المحدد والبالغ (α =0.05)، وبذلك سيكون القرار إذا كانت مستوى الدلالة المعنوية المحسوب أقل من مستوى الدلالة المعنوية المحدد والبالغ (α =0.05)، وجود فروق (اختلافات جوهرية) ذات دلالة معنوية بين متوسطات الفئات المحددة والتي تمثل عينة الدراسة، أي قبول " عدم رفض الفرض البديل"، أما إذا كان مستوى الدلالة المعنوية المحسوب أكبر من مستوى الدلالة المعنوية المحدد (α =0.05)، فإن القرار سيكون قبول "عدم رفض الفرض العدمي" القائم على أنه لا توجد فروق ذات دلالة معنوية بين آراء مجموعات البحث تجاه أهمية محاور الدراسة وسيتم استخدام المتوسط الرتبي (Mean Rank) لترتيب تلك المجموعات.

وعليه، فإن تم قبول أربع فرضيات فرعية من أصل خمسة بهذا يمكننا قبول الفرض العدم للفرضية الرئيسة الثانية والتي تنص بأنه: " لا تختلف درجة قبول جميع فئات أصحاب المصالح للإفصاحات المقترحة عن المعلومات غير المالية لتقارير الأعمال المتكاملة". ويلخص الجدول التالي ذلك.

جدول (13) نتائج المحاور المختلفة حول قبول ورفض الفرضيات الخاصة باختبار كروسيكال والاس

المحور	مستوى الدلالة المعنوية المحسوب	معنوية الاختلاف	نتيجة الفرض	النتيجة
المحور الأول	0.289	غير معنوي	قبول H0	غير دالة
المحور الثاني	0.033	معنوي	رفض H0	دالة
المحور الثالث	0.637	غير معنوي	قبول H0	غير دالة
المحور الرابع	0.228	غير معنوي	قبول H0	غير دالة
المحور الخامس	0.888	غير معنوي	قبول H0	غير دالة

ولمزيد من التحليل حول معرفة الفروقات المتعلقة بالمحور الثاني والخاص بالإفصاح غير المالي المتعلق بالمخاطر قام الباحثين بإجراء اختبار مان ويتني Mann-Whitney Test، ويستخدم هذا الاختبار لمعرفة مدى وجود اختلافات بين المجموعات بشرط ان تكون مجموعتين مستقلتين وتتمثل فروض هذا الاختبار فيما يلي:

فرض العدم H0: M1=M2 العينتان لهما نفس الوسيط.

فرض البديل H1: يوجد اختلاف بين وسيطي العينتان.

حيث قسم الباحثين العينة إلى فئات احتوت كل فئة على مجموعتين. والجدول التالي يوضح نتائج هذا الاختبار.

جدول (14) نتائج اختبارMann-Whitney Test لإيجاد الفروقات في آراء العينات للمحور الثاني المتعلق بفقرات الإفصاح غير المالي المتعلقة بالمخاطر

المقارنة بين أصحاب المصالح		Mann-Whitney U	P-Value	معنوية الاختلاف	النتيجة
المصارف	المستثمرين	1401.000	0.236	غير معنوي	غير دالة
المصارف	المحللين الماليين	1300.500	0.938	غير معنوي	غير دالة
المصارف	المراجعين الخارجيين	830.500	0.006	معنوي	دالة
المستثمرين	المحللين الماليين	657.500	0.331	غير معنوي	غير دالة
المستثمرين	المراجعين الخارجيين	565.500	0.125	غير معنوي	غير دالة
المحللين الماليين	المراجعين الخارجيين	383.500	0.013	معنوي	دالة

©2022 جامعة بنغازي. جميع الحقوق محفوظة. الرقم الدولي/ الإلكتروني: 1637-2790، الورقي: 1629-2790. رقم الإيداع القانوني: 2018/154 دار الكتب الوطنية

من خلال نتائج الجدول السابق تبين بأن هناك فروق فيما بين المصارف، والمراجعين الخارجيين، وكذلك وجود فروق فيما بين المحللين الماليين، والمراجعين الخارجيين، فيما عدا ذلك لا توجد أي فروق في آراء العينة فيما يتعلق بفقرات الإفصاح غير المالي المتعلقة بالمخاطر.

جـدول (15) ملخص نتائج اختبار الفرضيات الرئيسة

رقم الفرضية	الفرضيات الصفرية H0 للفرضيات الرئيسة	القرار المتخذ
1	لا تلقى متطلبات الإفصاح المقترحة عن المعلومات غير المالية لتقارير الأعمال المتكاملة قبول غالبية أصحاب المصالح	رفضH0
2	لا تختلف درجة قبول جميع فئات أصحاب المصالح للإفصاحات المقترحة عن المعلومات غير المالية لتقارير الأعمال المتكاملة"	قبول H0

من خلال الجدول السابق يتضح بأنه، تم رفض الفرضية الصفرية H0 للفرضية الرئيسة الأولى وقبول البديل H1والتي تنص على أن: "متطلبات الإفصاح المقترحة عن المعلومات غير المالية لتقارير الأعمال المتكاملة تلقى قبول غالبية أصحاب المصالح. كما تم قبول الفرضية الصفرية H0 للفرضية الرئيسة الثانية والتي تنص على عدم اختلاف درجة قبول جميع فئات أصحاب المصالح للإفصاحات المقترحة عن المعلومات غير المالية لتقارير الأعمال المتكاملة"

4. استنباط مؤشر للإفصاح عن المعلومات غير المالية لتقارير الأعمال المتكاملة

بناء على نتائج اختبار الفرضيات التي بينت بأن متطلبات الإفصاح المقترحة عن المعلومات غير المالية لتقارير الأعمال المتكاملة تلقى قبول غالبية أصحاب المصالح، وكذلك عدم وجود اختلاف في درجة قبول جميع فئات أصحاب المصالح للإفصاحات المقترحة عن المعلومات غير المالية لتقارير الأعمال المتكاملة.

عليه؛ يمكن للباحثين صياغة أو استنباط المؤشر المقترح بناءً على المتوسط الحسابي لدرجات قبول كل عنصر من عناصر الإفصاحات غير المالية المقترحة لتقارير الأعمال المتكاملة؛ حيث سيتم قبول الإفصاحات التي تحصلت على درجة موافقة عالية وعالية جداً، أي قبول المتوسط الأكبر من 3.40، ورفض المتوسط الذي يقل عن 3.41 قياساً على العديد من الدراسات السابقة منها دراسة (منصور،2016) و (عبد الرحيم،2017).

جدول (16) مؤشر الإفصاح المقترح عن المعلومات غير المالية لتقارير الأعمال المتكاملة

ت	العناصر المكونة لمؤشر الإفصاح المقترح	المتوسط الحسابي
	الإفصاح عن المعلومات غير المالية المتعلقة بالمعلومات عن الشركة متضمنة إدارتها واستراتيجيتها	
1	الافصاح عن نشأة الشركة وشكلها القانوني	3.75
2	الإفصاح عن أهداف واستراتيجية الشركة	3.89
3	الإفصاح عن رؤية ورسالة الشركة	3.86
4	الإفصاح عن الحصة السوقية للشركة	3.56
5	الإفصاح عن الوضع التنافسي للشركة	3.72
6	الإفصاح عن حجم الطاقة الإنتاجية للشركة	3.75
7	الإفصاح عن التطورات الاقتصادية المؤثرة على الشركة	3.89
8	الإفصاح عن المنتجات أو الخدمات الجديدة	3.86
9	الإفصاح عن خطط الاستثمار المستقبلية	3.56
10	الإفصاح عن مناقشات وتحليلات الإدارة	3.72
11	الإفصاح عن مؤشرات الأداء الرئيسية (الأهداف التي تم تحقيقها في الاستراتيجية السابقة)	3.75
	الإفصاح عن المعلومات غير المالية المتعلقة بالمعلومات عن المخاطر	
12	الإفصاح عن وجود إدارة للمخاطر تمكن من تحديد المخاطر واليات مواجهتها.	4.08
13	الإفصاح عن السياسات والإجراءات لتحديد المخاطر.	3.84
14	الإفصاح عن طرق قياس ومتابعة المخاطر.	3.54
15	الإفصاح عن المخاطر المرتبطة بالعمليات والأنشطة المختلفة.	3.85

©2022 جامعة بنغازي. جميع الحقوق محفوظة. الرقم الدولي/ الإلكتروني: 2790-1637، الورقي: 2790-1629. رقم الإيداع القانوني: 2018/154 دار الكتب الوطنية

16	الإفصاح عن المخاطر الناشئة التي يجب الانتباه إليها ومدي تطورها.	3.87
17	الإفصاح عن مدي تعرض الشركة للمخاطر القانونية نتيجة لعدم الالتزام بالقوانين واللوائح.	3.70
18	الإفصاح عن كل نوع من أنواع المخاطر بشكل مستقل.	3.92
19	الافصاح عن التغيرات الاقتصادية والسياسية والاجتماعية ذات التأثير الجوهري في تحقيق الشركة لأهدافها.	3.99
20	الإفصاح عن الاستراتيجيات التي تتبعها الشركة لإدارة المخاطر التي تواجهها.	3.80
	الإفصاح عن المعلومات غير المالية المتعلقة بالمعلومات عن الحوكمة	
21	الإفصاح عن وجود لجنة مراجعة بالشركة	3.84
22	الإفصاح عن وظائف ومناصب مجلس الإدارة	3.42
23	الإفصاح عن مدي الالتزام بالحوكمة وفقا لتقرير لجنة المراجعة.	3.68
24	الإفصاح عن ميثاق أو المعايير الأخلاقية التي تحكم عمل الشركة	3.41
25	الإفصاح عن آلية تشكيل اللجان المنبثقة عن المجلس (لجان مراجعة، لجان انتخابات، لجان مكافئات، لجان إدارة المخاطر) واختصاصاتها ومهامها مع ذكر أسماء اللجان وأعضائها	3.50
	الإفصاح عن المعلومات غير المالية المتعلقة بالمعلومات الاجتماعية	
26	الإفصاح عن رعاية الصحية العامة والرياضية للمشاريع الترفيهية	3.66
27	الإفصاح عن رعاية المؤتمرات التعليمية والندوات أو المعارض الفنية	3.54
28	الإفصاح عن تمويل برامج المنح أو الأنشطة	3.44
29	الإفصاح عن التبرعات الخيرية (مبلغ التبرع) والجهة المتربعة لها	3.49
	الإفصاح عن المعلومات غير المالية المتعلقة بالمعلومات البيئية	
30	الإفصاح عن سياسية الشركة نحو البيئة	3.62
31	الإفصاح عن سلامة المنتجات وعدم تأثيرها على البيئة	3.58
32	الإفصاح عن مبادرات الحد من الاستهلاك غير مباشر للطاقة بأنواعها.	3.41
33	الإفصاح عن عدد الشكاوى بصدد الآثار البيئية للشركة.	3.68

يتضح من الجدول السابق بأنه تم قبول عدد 33 إفصاح غير مالي لتقارير الأعمال المتكاملة التي اقترحها الباحثين على فئات أصحاب المصالح. وفيما يلي بيان بعدد الإفصاحات التي تم قبولها والنسب المئوية لها.

جدول (17) يوضح عدد ونسب الإفصاحات التي تم قبولها من الإطار المقترح مقسم بحسب مجالات الإفصاح

ت	مجال الإفصاح	عدد الإفصاحات المقترحة	عدد الإفصاحات التي تم قبولها	نسب الإفصاحات المقبولة	الأهمية النسبية
1	الإفصاح عن المعلومات غير المالية المتعلقة بالمعلومات عن الشركة متضمنة إدارتها واستراتيجيتها	12	11	%91.6	2
2	الإفصاح عن المعلومات غير المالية المتعلقة بالمعلومات عن المخاطر	9	9	%100	1
3	الإفصاح عن المعلومات غير المالية المتعلقة بالمعلومات عن الحوكمة	9	5	%55.5	3
4	الإفصاح عن المعلومات غير المالية المتعلقة بالمعلومات الاجتماعية	9	4	%44.4	4
5	الإفصاح عن المعلومات غير المالية المتعلقة بالمعلومات البيئية	10	4	%40	5
6	**الإجمالي**	**49**	**33**	**%67.3**	

©2022 جامعة بنغازي. جميع الحقوق محفوظة. الرقم الدولي/ الإلكتروني: **2790-1637**، الورقي: **2790-1629**. رقم الإيداع القانوني: **2018/154** دار الكتب الوطنية

من الجدول السابق يمكن استخلاص ما يلي:

- احتلت الإفصاحات غير المالية المتعلقة بالمخاطر المرتبة الأولى من بين باقي مجالات الإفصاحات الأخرى؛ حيث تحصلت على نسبة قبول بنسبة 100% أي تم قبول جميع الإفصاحات المقترحة، وقد تحصل بند "الإفصاح عن وجود إدارة للمخاطر تمكن من تحديد المخاطر وآليات مواجهتها" على أعلى متوسط بلغ (4.08).
- كما احتلت الإفصاحات غير المالية المتعلقة بالمعلومات عن الشركة متضمنة إدارتها واستراتيجيتها المرتبة الثانية من بين باقي مجالات الإفصاحات الأخرى؛ حيث تحصلت على نسبة قبول بنسبة 91.6%، وقد تحصل بند " الإفصاح عن أهداف واستراتيجية الشركة" وبند "الإفصاح عن التطورات الاقتصادية المؤثرة على الشركة" على أعلى متوسط بلغ (3.89).
- في حين احتلت الإفصاحات غير المالية المتعلقة بالمعلومات عن الحوكمة المرتبة الثالثة؛ حيث تحصلت على نسبة قبول بنسبة 55.5%، وقد تحصل بند "الإفصاح عن وجود لجنة مراجعة بالشركة" على أعلى متوسط بلغ (3.84).
- أما الإفصاحات غير المالية المتعلقة بالمعلومات الاجتماعية جاءت في المرتبة الرابعة، حيث تحصلت على نسبة قبول بنسبة 44.4%، وقد تحصل بند "الإفصاح عن رعاية الصحية العامة والرياضية للمشاريع الترفيهية" على أعلى متوسط بلغ (3.66).
- وأخيراً تحصلت الإفصاحات غير المالية المتعلقة بالمعلومات البيئية على المرتبة الخامسة؛ حيث تحصلت على نسبة قبول بنسبة 40%، وقد تحصل بند "الإفصاح عن عدد الشكاوى بصدد الآثار البيئية للشركة" على أعلى متوسط بلغ (3.68).
- بما أنه تم قبول عدد 33 إفصاح ورفض عدد 16 إفصاح هذا لا يعني بأن هذه الإفصاحات غير مهمة؛ بل يرجع ذلك إلى عدم المعرفة بها في الممارسة المحاسبية الليبية، خاصة أن الإفصاحات المتعلقة بالحوكمة، والإفصاحات البيئية والاجتماعية يوجد ضعف فيما يتعلق بمعرفة أهميتها وعدم الإدراك الكافي بها من قبل أصحاب المصالح في البيئة الليبية.

8. توصيات الدراسة:

في ضوء نتائج الدراسة، فإن الباحثين يقدما التوصيات التالية:

- يجب على جميع إدارات منظمات العمال الليبية الاهتمام بإعداد ونشر تقارير الأعمال المتكاملة وفقا لتوصيات الجهات المهنية والتنظيمية الدولية.
- يجب على منظمات الأعمال الليبية تقديم إفصاحات غير مالية متعلقة بتقارير الأعمال المتكاملة في تقاريرها السنوية، واعتبارها جزء لا يتجزأ من التقارير المالية؛ وذلك لما لها من تأثير إيجابي على تحسين مستويا ت الإفصاح.
- تفعيل دور الجهات الرقابية في زيادة وعي منظمات الأعمال الليبية بأهمية الإفصاحات غير المالية لتقارير الأعمال المتكاملة.
- ضرورة إصدار معيار خاص بالتقارير الأعمال المتكاملة بحيث يناسب الظروف الاقتصادية والاجتماعية، والبيئية في ليبيا، مع الأخذ في الاعتبار تجارب الدول السابقة والتي ألزمت منظماتها بتقارير العمال المتكاملة، كما أوصت الدراسة بإجراء المزيد من البحوث في هذا المجال باستخدام منهجيات أخرى؛ قد تسهم في زيادة المعرفة حول هذا الموضوع.

9. المراجع:

أولاً: المراجع العربية:

1. أحمد، سعد محمد بيومي (2015)، "إطار مقترح للإفصاح المحاسبي في التقارير المتكاملة للأعمال عن البعدين البيئي والاجتماعي "، رسالة دكتوراه غير منشورة، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية، مصر.
2. إسماعيل، عصام عبد المنعم أحمد (2016)، أثر المحتوى المعلوماتي لتقارير الأعمال المتكاملة على قرارات منح الائتمان للشركات المقيدة بالبورصة المصرية: دراسة تجريبية. الفكر المحاسبي-مصر، م20، ع4.
3. الدرويش، بشير محمد؛ غنية، المهدي الطاهر؛ شلابي، البهلول عمر(2005)، البحث العلمي في العلوم الإدارية والمالية: الأسس والمفاهيم والمناهج. طرابلس/ليبيا: المكتب الوطني للبحث والتطوير.
4. الفضلي، خالد زيدان الدوعاجي، فاطمة وئام بن مرا؛ (2020)، تبني تقارير المتكاملة للأعمال كأداة للإفصاح عن الأنشطة البيئية، دراسة تطبيقية على شركات النفط الليبية، مجلة دراسات في الاقتصاد والتجارة، كلية الاقتصاد جامعة بنغازي، المجلد التاسع والثلاثون ص ص 49-64.
5. العلاوين، أمجد عبد الفتاح(2016)، التقارير المتكاملة كأداة للإفصاح عن المعلومات الاستراتيجية الدخيلة لترشيد قرارات المستثمرين بسوق الأوراق المالية الأردني. المجلة العلمية للدراسات التجارية والبيئية، م 7، ع 3.
6. الصاوي، عفت أبو بكر(2012)، "نموذج مقترح للإفصاح المحاسبي عن تقارير الاستدامة-دراسة تطبيقية"، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية،2(48)، ص ص 101-155.
7. الفضلي، خالد زيدان؛ الدوعاجي، فاطمة وئام بن مراد(2019)، أثر الإفصاحات غير المالية لتقارير الأعمال المتكاملة على الأداء المالي "دراسة استكشافية على القطاع المصرفي الليبي"، المؤتمر الدولي حول الاتجاهات للبحوث في المحاسبة المالية والضرائب، تونس
8. الهواري، ناهد محمد يسري (2015)، محددات الإفصاح المحاسبي لإعداد تقارير متاملة وانعكاسها على قرارات أصحاب المصالح في البيئة المصرية، دراسة نظرية ميدانية. الفكر المحاسبي، -مصر، م19، ع4.
9. حسان، مروة حسن محمد (2017)، دراسة اختبارية لمدى جاهزية سوق المال المصري للتحول إلى التطبيق الإلزامي للتقارير المتكاملة. مجلة الفكر المحاسبي، مصر، م21، ع4.
10. حسين، سطم صالح؛ شعبان، سمير عماد(2018)، إطار مقترح لإعداد تقارير الأعمال المتكاملة في الشركات الصناعية العراقية: دراسة تطبيقية مجلة تكريت للعلوم الإدارية والاقتصادية، م4، ع44، ج1.
11. شرف، إبراهيم أحمد (2015). أثر الإفصاح غير المالي عبر تقارير الأعمال المتكاملة على تقييم المستثمرين لمقدرة الشركة على خلق القيمة - دراسة تجريبية. رسالة دكتوراه غير منشورة -كلية التجارة-جامعه دمنهور.
12. عبد الدايم، سلوى عبد الرحمن؛ العقيلي، ليلى محروس (2015)، تقييم العلاقة بين محتوى الإفصاح في التقارير المتكاملة وقيمة الشركة: دراسة تطبيقية. مجلة البحوث المحاسبية، كلية التجارة، جامعة طنطا، مصر، ع2، ص ص 113-178.
13. عبد الرحيم، رضا محمود محمد (2017)، أثر تفعيل التكامل بين الإفصاح المالي وغير المالي على دعم المقدرة التنبؤية للمحللين الماليين بالأرباح: دراسة تجريبية، أطروحة دكتوراه، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية، مصر.
14. علي، عبد الوهاب نصر(2012)، مراجعة تقارير الأعمال المتكاملة، مؤتمر الاتجاهات الحديثة في الفكر المحاسبي بين النظرية والتطبيق، كلية التجارة، جامعة عين شمس.

©2022 جامعة بنغازي. جميع الحقوق محفوظة. الرقم الدولي/ الإلكتروني: 1637-2790، الورقي: 1629-2790. رقم الإيداع القانوني: 2018/154 دار الكتب الوطنية

15. علي، أيمن صابر سيد(2017)، دراسة أهمية وأثر الإفصاح غير المالي لتقارير الأعمال المتكاملة على خلق قيمة المنشأة واحتياجات أصحاب المصالح. الفكر المحاسبي. مصر، م21، ع2، ص ص 2-60.

16. زحلوط، عفراء مهيوب (2014)، تأثير عوامل بيئة الاستثمار على التباين في الإفصاح المحاسبي وفقاً للمعايير الدولية، أطروحة دكتوراه، كلية الاقتصاد، جامعة تشرين.

17. منصور، داليا علي محمد. (2016). الإفصاح عن المعلومات البيئية وأثرها على المردودية المالية: دراسة تطبيقية على قطاع النفط في ليبيا. أطروحة دكتوراه غير منشورة، جامعة تونس المنار، تونس.

ثانياً: المراجع الأجنبية:

1. Brown, J., & Dillard, J . (2014). Integrated reporting: On the need for broadening out and opening up. Accounting, Auditing & Accountability Journal, 27(7) , pp. 1120-1156.

2. Bouma, F.(2015). Determinants for voluntary adoption of integrated reporting and its impact on CSR disclosure :A case study. MSc Accountancy & Control. Faculty of Economics and Business. University of Amsterdam.

3. De Villiers, C., Unerman, J., & Rinaldi, L . (2014). Integrated Reporting: Insights, gaps and an agenda for future research. Accounting, Auditing & Accountability Journal.Vol. 27 No. 7, pp. 1042-1067. https://doi.org/10.1108/AAAJ-06-2014-1736 .

4. Higgins, C., Stubbs, W., & Love, T . (2014). Walking the talk (s): Organisational narratives of integrated reporting. Accounting, Auditing & Accountability Journal, 27(7) , pp. 1090-1119.

5. James, M. L. (2013). Sustainability and integrated reporting: Opportunities and strategies for small and midsize companies. The Entrepreneurial Executive, 18, 17.

6. Kaya, C. T., & Türegün, N. (2014). Integrated reporting for Turkish small and medium-sized enterprises. International journal of academic research in accounting, finance and management sciences, 4(1), 358-364.

7. Solomon, J., & Maroun, W. (2012). Integrated reporting: the influence of King III on social, ethical and environmental reporting..Available at: http://research-repository.st-andrews.ac.Uk

8. The International Integrated Reporting council,IIRC.(2013).The International<IR>Frame work. Available at: http://www.theiirc.org.

9. Zhou, S., Simnett, R., & Green, W. (2017). Does integrated reporting matter to the capital market? Abacus, 53(1), 94-132 .

©2022 جامعة بنغازي. جميع الحقوق محفوظة. الرقم الدولي/ الإلكتروني: 2790-1637، الورقي: 2790-1629. رقم الإيداع القانوني: 2018/154 دار الكتب الوطنية