

دور الإفصاح الاجتماعي عن تقارير الاستدامة في تحسين المحتوى المعلوماتي للتقارير المالية

دراسة استطلاعية لعينة من الشركات الصناعية في محافظة السليمانية

The role of social disclosure in sustainability reports in improving the information content of financial reports A survey study of a sample of industrial companies in Sulaymaniyah Governorate

أ.م.د. ساكار ظاهر عمر امين²

Sakar Daher Omar Amin

الجامعة التقنية الشمالية

Northern Technical University

sakardaher@ntu.edu.iq

أ.م.د. بهار خالد مصطفى¹

Bahar Kald Mustafa

جامعة السليمانية

University of Sulaimani

sakardaher@ntu.edu.iq

م.م. هبة مست فؤاد محمد³

Halbast Foad Muhammad

جامعة السليمانية

University of Sulaimani

sakardaher@ntu.edu.iq

المستخلص:

يهدف هذا البحث إلى تحليل العلاقة والأثر بين الإفصاح الاجتماعي عن تقارير الاستدامة وتحسين المحتوى المعلوماتي للتقارير المالية. ومن أجل جمع البيانات، تم الاعتماد على استمارة الاستبيان والتي تم توزيعها بصورة مباشرة على جميع أفراد المجتمع المتمثل بالموظفين العاملين في الشركات الصناعية في محافظة السليمانية، و تم استخدام عدة أساليب التحليل الإحصائي لعينة البحث تمثلت في (125) فرداً لتحديد الأثر بين المتغيرات باستخدام برنامج (SPSS). وأظهرت النتائج وجود ارتباط وأثر بين متغيرات البحث، وبناء على أهم النتائج التي وردت في البحث تم تقديم عدداً من التوصيات المتعلقة بضرورة تركيز أو اهتمام الشركات الصناعية على الإفصاح الاجتماعي عن تقارير الاستدامة من أجل تحقيق أثره في تحسين المحتوى المعلوماتي للتقارير المالية.

الكلمات المفتاحية: الإفصاح الاجتماعي، تقارير الاستدامة، التقارير المالية، الشركات الصناعية.

Abstract:

This study aims to analyze the relationship and impact between social disclosure of sustainability reports and the enhancement of the informational content of financial reports. To collect the data, a questionnaire was used, which was directly distributed to all members of the community represented by employees working in industrial companies in Sulaymaniyah Governorate. Several statistical analysis methods were applied to the research sample, which consisted of 125 individuals, to determine the impact between variables using SPSS software.

The results showed the existence of a relationship and impact among the research variables. Based on the most important findings, several recommendations were provided regarding the necessity for industrial companies to focus on social disclosure of sustainability reports in order to achieve its effect in improving the informational content of financial reports.

Keywords: Social disclosure, Sustainability reports, Financial reports, Industrial companies.

المقدمة:

نظرا للاهتمام المتزايد دوليا حول المسؤولية الاجتماعية، بدأت معظم الدول على مطالبة شركاتها لاسيما الصناعية منها بالالتزام بمعايير وتبني سياسة التنمية المستدامة حفاظا على حقوق الأجيال القادمة في العيش الرغيد. أصبحت زاد اتجاه الشركات نحو إصدار تقارير الاستدامة، التي يتضمن الإفصاح عن معلومات مالية وغير مالية لأصحاب المصالح الداخليين والخارجيين بخصوص أنشطة الشركة الاقتصادية والبيئية والاجتماعية. وتتزايد منافع الإفصاح عن استدامة الشركات في زيادة جودة التقارير المالية. الجودة و المحتوى المعلوماتي للتقارير المالية هو ذلك المحتوى الذي ينظر للمقاييس المالية على أنها غنية بالأحداث والمعلومات المفيدة، فهي ليست مجرد قيمة محددة بل أبعد من ذلك، وأن هذا المحتوى ينشأ بمجرد أن تصل معلومات جديدة قبل إقرارها من مصدرها الأصلي أو هو قيمة ما يحتويها من المعلومات الاقتصادية.

تعتبر محاسبة الاستدامة خليط بين المسؤولية الاجتماعية وكذلك المسؤولية البيئية والجوانب الاقتصادية ولا شك أن هذه العناصر يعكس تأثيرها على التقارير المالية، وبذلك ان مشكلة البحث تتركز على تأثير الإفصاح الاجتماعي عن التقارير الاستدامة في تحسين المحتوى المعلوماتي للتقارير المالية في الشركات الصناعية العاملة في محافظة السليمانية، وكيفية إبراز عناصر وأبعاد الاستدامة والمتمثلة بالعناصر البيئية والاجتماعية. وعليه يمكن طرح مشكلة البحث من خلال التساؤل الرئيسية:

هل هناك دور للإفصاح الاجتماعي عن تقارير الاستدامة في تحسين المحتوى المعلوماتي للتقارير المالية؟ ويتفرع منها التساؤلات التالية:

- ما هو مستوى الإفصاح الاجتماعي للشركات الصناعية العاملة في محافظة السليمانية؟
- ماهي علاقة الإفصاح عن عنصر الاجتماعية بتحسين المحتوى المعلوماتي للتقارير المالية؟
- ماهو اثر الإفصاح عن عنصر الاجتماعية في تحسين المحتوى المعلوماتي للتقارير المالية؟

اهداف البحث:

تسعى البحث لتحقيق الأهداف التالية:

1. التعرف على مفهوم الإفصاح عن تقارير الاستدامة وعلى معايير و مؤشرات الخاصة باعداد التقارير الاستدامة بجوانبها (الاقتصادية-البيئية-الاجتماعية).
2. التعرف على المفاهيم الخاصة لمحتوى المعلوماتي للتقارير المالية و تحسينها (تحسين جودتها).
3. إظهار تحسين المحتوى المعلوماتي للتقارير المالية من خلال الإفصاح الاجتماعي عن التقارير الاستدامة.

أهمية البحث:

ان أهمية العلمية للبحث تنبع من أهمية الموضوعية لبعد الاجتماعي للتنمية المستدامة و الإفصاح عنها واتباع متطلبات، GRI لما لها من آثار إيجابية على تحسين المحتوى المعلوماتي للتقارير المالية في الشركات الصناعية ، مما يساهم في بناء الثقة مع المستثمرين وأصحاب المصلحة.

تتبع الأهمية العملية للبحث لتدعم رؤية التنمية المستدامة في الشركات الصناعية العاملة في محافظة السليمانية، وذلك من خلال تشجيع الإفصاح الاجتماعي عن تقارير الاستدامة في واقع الممارسة المحاسبية لشركات حسب الظروف الاقتصادية التي يمر بها و الاستفادة منها في تحسين المحتوى و الجودة المعلوماتي للتقارير المالية.

فرضية البحث:

بناء على المشكلة التي تسعى هذا البحث للإجابة عن تساؤلات يمكن صياغة الفرضية الرئيسية على "يوجد هناك دور الإفصاح الاختياري عن التقارير الاستدامة في المحتوى المعلوماتي للتقارير المالية. وينبثق عن هذه الفرضية فرضيات الفرعية الآتية:

- الفرضية الاولى: هناك الإفصاح الاجتماعي للشركات الصناعية العاملة في محافظة السليمانية.
- الفرضية الثانية : يوجد علاقة ارتباط ذات دلالة احصائية بين الإفصاح الاجتماعي عن التقارير الاستدامة و المحتوى المعلوماتي للتقارير المالية.
- الفرضية الثالثة: هناك اثر ذات دلالة احصائية للإفصاح الاجتماعي عن التقارير الاستدامة في تحسين المحتوى المعلوماتي للتقارير المالية.

منهجية البحث:

يعتمد منهج البحث على محورين أساسيين:

- **المحور الاول:** المنهج الاستنباطي التي تم استخدامه لبناء إطار فكري نظري للبحث من خلال تفسير و تحليل العلمي عن طريق مراجعة الدراسات لكتب و المجالات و الدورات التي تناولت و الموضوعات المتعلقة بالدراسة.

■ **المحور الثاني:** المنهج الاستقرائي و هي وصف البيانات التي تم حصول عليها و جمعها عن شركات محل البحث اي هي حقائق عامة عن الواقع استقراء المشاكل التي لها صلة بالبحث عن طريق دراسة ميدانية و تحليلها .

حدود البحث:

■ **الحدود البشرية:** تم اختيار اعضاء الهيئة (المدرء الماليون- مديرو الحسابات- مدققون داخليين- المحاسبون) في الشركات الصناعية في مدينة السليمانية.

■ **الحدود المكانية:** تم اختيار الشركات الصناعية في مدينة السليمانية.

- إطارها المفاهيمي لمحاسبة الاستدامة

محاسبة الاستدامة هي المحاسبة البيئية أو الاجتماعية ، و مسؤولية الاجتماعية الشركات أو التقارير غير المالية ، التي تهدف إلى إنشاء وتقديم معلومات عالية الجودة لدعم الشركة في اتجاهها نحو تحقيق الاستدامة ، وقد تم تعريفها على أنها "الإطار الذي يمكن استخدامه لعكس الأثر الاقتصادي والاجتماعي والبيئي ، و أظهر كيفية ارتباطهم ببعضهم البعض، و معالجة وتحليل وتوفير المعلومات عن الآثار المالية للبيئة والمجتمع ، والآثار البيئية والاجتماعية للنظام الاقتصادي مثل الشركة والمصنع ومكان العمل ، وما إلى ذلك ، والعلاقات المتبادلة بين الجوانب البيئية والاجتماعية والاقتصادية للأعمال التجارية. بينما المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية تعتبر جوهر المحاسبة المستدامة و جزء لا يتجزأ منها و هي احد الركائز لتحقيق التنمية المستدامة.

(Mustafa, 2018, 55)

تعد تقارير الاستدامة واحدة من المداخل المهمة للإفصاح في سياق المسؤولية الاجتماعية والبيئية للشركات. يتم إعداد هذه التقارير لتوفير معلومات شاملة وشفافة حول أداء الشركة المستدام ومساهمتها في التنمية المستدامة. عن طريق تقديم هذه المعلومات، يتمكن الشركات من توفير صورة شاملة لأدائها المستدام ومسؤوليتها الاجتماعية والبيئية لجمهورها المستهدف، بما في ذلك المستثمرين والعملاء والموظفين وأصحاب المصلحة الأخرى. وتعتبر تقارير الاستدامة أداة هامة لتعزيز الشفافية والمساءلة وبناء الثقة بين الشركة وأصحاب المصلحة.

و عرف Hughen تقارير الاستدامة بأنها الإعلان صريح وواضح من قبل الشركات لأصحاب المصالح عن الممارسات التي تقوم بها في جميع أنشطتها الاقتصادية والاجتماعية والبيئية ومدى التزامها بمسؤولياتها تجاه المجتمع وإعطاء صورة واضحة عن المخاطر التي تتعرض لها الشركات في مسيرتها وتوفير المزيد من الشفافية لعملياتها (Hughen, 2014;54). يعتبر تقرير الاستدامة بمثابة الوسيلة التي تستخدمها الشركة لعرض المعلومات الكمية والنوعية عن الأداء الاجتماعي، الأداء الاقتصادي والأداء البيئي لها بغرض توضيح سياساتها تجاه تلك القضايا لأصحاب المصالح المرتبطة بالشركة (shaer & Zaman, 2016, 25).

وأشارت Singhal & Dev إلى تقارير المسؤولية الاجتماعية عن ممارسة القياس والإفصاح الاجتماعي وأن تكون الشركة مسؤولة أمام الأطراف ذات المصلحة الداخليين والخارجيين للأداء التنظيمي نحو هدف التنمية المستدامة (2006,94). قد عرفت تقرير الاستدامة، بآلة التقرير الذي يساعد الشركات على تحديد الأهداف وقياس الأداء وإدارة التغيير وذلك بإعداد تقارير الإبلاغ عن الآثار الإيجابية أو السلبية عن البيئة والمجتمع والاقتصاد، فهو يساعد في فهم وإدارة آثار التطورات الاستراتيجية على أنشطة الوحدة الاقتصادية، وقد كان هناك توجه عالمي نحو زيادة الطلب على تقارير الاستدامة بسبب الاهتمام المتزايد بالقضايا البيئية والاجتماعية (Mammate, 2009, 15).

ان التقارير السنوية توفر معلومات مالية وغير مالية عن أنشطة الشركة الاقتصادية والاجتماعية والبيئية بهدف تقييم أداء الشركات على المدى الطويل ومساعدة أصحاب المصالح في اتخاذ القرارات و تقدير المخاطر والفرص التي تواجهها و يساعد إعداد تقارير الاستدامة المؤسسات على قياس وفهم وتوصيل أدائها الاقتصادي والبيئي والاجتماعي ثم تحديد الأهداف وإدارة التغيير بشكل أكثر فاعلية) ويوجد هناك العديد من الدوافع التي تحفز الشركات للإفصاح عن الاستدامة وتتمثل هذه الدوافع في: تعزيز سمعة الشركة، وجذب الاستثمارات وفتح الأسواق الجديدة، تعزيز الأداء المالي للشركة، الرغبة في الأداء الأفضل في ظل المخاطر المحيطة بالشركة، تحسين علاقة الشركة مع أصحاب المصالح (Habeck, 2014, 2). ينبغي أن تحتوي تقارير الاستدامة على كل من المعلومات النوعية والكمية التي تكشف عن أداء الوحدة وفاعليته للأنشطة الاقتصادية والبيئية والاجتماعية خلال فترة معينة وكيف يتم دمج هذه الجوانب في نظام واحد يسمى بإدارة الاستدامة. إن هذه التقارير تعد أداة للتواصل، فمن خلالها يمكن تقييم سياسة الاستدامة للوحدة بشكل كامل (Zsoka, 2018, 21).

و يرى (محمد ، 2023 ، 30) ان تقارير الاستدامة كأداة فعالة للإفصاح الاختياري، حيث تساهم في زيادة الوعي والفهم بشأن التحديات البيئية والاجتماعية، وتعزز دور الشركات في تعزيز التنمية المستدامة.

وهناك طريقتان للإفصاح الاجتماعي و هما طريقة الفصل، حيث يتم عرض البيانات الخاصة بالمسؤولية الاجتماعية في قوائم مستقلة عن القوائم المالية التقليدية، وطريقة الدمج، حيث يتم دمج البيانات الخاصة بالمسؤولية الاجتماعية ضمن القوائم المالية التقليدية.

بما أن تقارير الاستدامة تقارير اختيارية فإن الشركات تحتاج إلى مجموعة من المعايير والإرشادات المقبولة قبولاً عاماً لمساعدتها في

بما أن الإفصاح الاجتماعي عن تقارير الاستدامة للشركات تحتاج إلى مجموعة من المعايير والإرشادات المقبولة قبولاً عاماً حتى يزيد من الشفافية والمصداقية وجعلها أكثر دقة، مما يساعدها على قياس أدائها المستدام، الخاص بها. وأن من أهم المعايير والإرشادات لتقارير الاستدامة هي تلك الصادرة من قبل المبادرة العالمية لإعداد التقارير.

1. مجلس معايير محاسبة الاستدامة:

مجلس معايير محاسبة المستدامة (SASB) Sustainability Accounting Standards Board

منظمة مستقلة لا تهدف إلى الربحية وظيفتها الأساسية إصدار ونشر وتطوير المعايير الخاصة بالإفصاح عن الاستدامة بما يتلاءم مع متطلبات عمل المجلس، و تم تصميم المعايير لتحسين فعالية وقابلية الإفصاح من خلال التقارير المرحلية المتعلقة بالعوامل البيئية والاجتماعية والحوكمة (ESG) لغرض زيادة كفاءة الأسواق المالية من خلال تحسين الإفصاح لتحقيق الجودة العالية للمعلومات الجوهرية المتعلقة بالاستدامة التي تلبى حاجات المستثمرين. (Fing,2016:250)

2. الميثاق العالمي للأمم المتحدة:

يقدم إطار للتقارير من خلال اقتراح تم في يوليو (2000) تطبيق الميثاق العالمي للأمم المتحدة (United Nations Global Compact – UNGC) الذي يهدف إلى تشجيع الشركات على تبني مبادئ مقبولة عالمياً، والتي تتعلق بحقوق الإنسان والعمل والبيئة ومكافحة الفساد، إذ تدعم هذه المبادئ أهداف الأمم المتحدة، وتوفر (UNGC) منصة القيادة لوضع وتنفيذ والإفصاح عن السياسات المؤسسية والأداء وممارسات المسؤولية والمستدامة، وأن الموقعين على هذا الميثاق العالمي يتوقعون إدخال تغييرات، بحيث تصبح هذه المبادئ جزءاً من العمليات والاستراتيجيات للشركات، والتي تحتاجها لمواصلة التزامها وتقدمها. (Accounability,2008:4)

3. المبادرة العالمية لإعداد التقارير GRI:

تم إطلاق المبادرة العالمية لإعداد التقارير (GRI) وهي عبارة عن مجموعة من المبادئ التوجيهية الطوعية للإبلاغ عن الجوانب الاقتصادية، البيئية والاجتماعية لأنشطة الشركة الهدف منها تعزيز جودة ودقة وفائدة تقارير الاستدامة. وتعمل (GRI) على تشجيع استخدام تقارير الاستدامة باعتبارها وسيلة للشركات لتصبح أكثر استدامة.

وترتكز المبادرة العالمية للتقارير (GRI) على ثلاثة جوانب هي (GRI,2013:3):

1. الجانب الاقتصادي ويشمل الأداء الاقتصادي التواجد في السوق، الأثر الاقتصادي غير المباشرة وممارسات الشراء
2. الجانب البيئي ويشمل المواد والطاقة والمياه والتنوع البيولوجي والانبعثات، والنفايات السائلة والصلبة، المنتجات والخدمات، الامتثال، النقل، التقييم البيئي للمورد وأليات الشكاوى البيئية.
3. الجانب الاجتماعي ويتضمن الإفصاح عن معلومات ممارسات العمل اللائق، حقوق الإنسان، المجتمع ومسؤولية المنتج.

المحتوى المعلوماتي للتقارير المالية وتحسينه:

تعتبر التقارير المالية المخرجات النهائية لنظام محاسبة، وحلقة الوصل الرئيسة بين أصحاب المصالح والشركات، ويتمثل الهدف الأساسي من إعداد التقارير المالية في توفير معلومات عالية الجودة بشأن التقارير المالية المتعلقة بالمنظمات الاقتصادية، ومركزها المالي ونتيجة أعمالها والتدفق النقدي لها، حيث تضم القوائم المالية التقليدية، والإفصاحات الإضافية والإيضاحات المتممة للقوائم المالية، وبالتالي تعد اتساعاً لمفهوم القوائم المالية، حيث أصبحت تضم الكثير من المعلومات المالية وغير المالية. (ابوعلاء، 2018: 273).

ويقصد بالمحتوى المعلوماتي قيمة المعلومات التي تعرضها تلك البيانات من قبل مستخدمي تلك المعلومات في اتخاذ قراره المالي، وبهذا تختلف قيمة المعلومات المتوفرة في كل من تلك البيانات باختلاف الشخص الذي يستخدمها من جهة وكذلك باختلاف نوع القرار الذي تستخدم فيه من جهة أخرى.

وإن للمحاسبة دور في توفير معلومات المفيدة للمستخدمين في مجالات التقييم واتخاذ القرارات، إذ تعد المعلومات المحاسبية مفيدة لمستخدميها. وإمكانية الاعتماد على المعلومات و قدرة المعلومات المعلنة على التأثير في القرار المتخذ وهذا بالضبط هو جوهر المحتوى المعلوماتي للمعلومات المحاسبية (فرحان واخرون، 2021: 46)

تتضمن المعلومات المنشورة كما كبيرا من البيانات لمحاسبة الخاصة بالفترات المالية السابقة والفترة المالية الحالية، مما يساعد مستخدمي تلك المعلومات في الاطلاع على وضع الشركة حتى يتمكنوا من اتخاذ قراراتهم بناء على معلومات موثوقة مما يقلل من درجة المخاطر نتيجة اتخاذ مثل هذه القرارات (محمد، 2017: 18)

إن المحتوى المعلوماتي وفقا للنظرية المحاسبية هو ذلك المحتوى الذي ينظر للمقاييس المالية على أنها غنية بالأحداث والمعلومات المفيدة فهي ليست مجرد قيمة محددة بل أبعد من ذلك، وأن هذا المحتوى ينشأ بمجرد أن تصل معلومات جديدة قبل إقرارها من مصدرها الأصلي، أو هو قيمة ما يحوي من المعلومات الاقتصادية وذلك من وجهة نظر مستخدمي هذا التقرير في اتخاذ القرارات الاقتصادية ذات العلاقة بالمشروع كما أن مفهوم المحتوى المعلوماتي للتقارير المالية يرتبط بعدة فاهيم من أهمها (الإفصاح، القياس، الأهمية النسبية والتكلفة الناجمة من إعداد وعرض المعلومات، واختلاف احتياجات المستخدمين).

لقد حاز المحتوى المعلوماتي للتقارير المالية على مكانة مهمة وأساسية في الدراسات وكتابات الباحثين وحتى المنظمات المهنية والأكاديمية المعنية بمراقبة وتطوير الوظيفة المحاسبية ويعود السبب في ذلك إلى كونه يعد أحد الأركان الأساسية لتنشيط سوق الأوراق المالية، وقد تم تقديم الكثير من الأفكار والمناهج الساعية لتطوير جودة هذا المحتوى (حسين، 2018: 205-206).

أن القوائم المالية وما تحتويها من معلومات هي المكون الرئيس للتقارير المالية ومن هذه القوائم المالي (رشوان وشاعر، 2021: 164):

1. المحتوى المعلوماتي لقائمة المركز المالي: التي تحتوي على الأصول التي تعبر عن ممتلكات الشركة والالتزامات التي تعبر عن حقوق الغير من الخارج الشركة، وحقوق الملكية والتي تعبر عن حقوق أصحاب أو ملاك الشركة.
2. المحتوى المعلوماتي لقائمة الدخل: التي تهدف إلى مقابلة إيرادات الشركة بمصروفاتها والأعباء التي تساهم في تحقيق تلك الإيرادات لبيان الربح أو خسارة في نهاية الفترة المالية.
3. المحتوى المعلوماتي لقائمة التغير في حقوق الملكية: تظهر التغير في حقوق المساهمين خلال فترة زمنية معينة وتشمل على الأسهم العادية والممتازة والخزينة والاحتياطات الإيجابية والاختيارية والأرباح المجمعة.
4. المحتوى المعلوماتي لقائمة التدفقات النقدية: التي توضح الآثار النقدية للأنشطة التشغيلية والاستثمارية والتمويلية خلال فترة زمنية معينة.
5. المحتوى المعلوماتي للإيضاحات والملاحظات المتممة: تتضمن معلومات أخرى متعددة عن تفاصيل الأرصدة الظاهرة في القوائم المالية، وتكون في الشكل ملاحظات مرفقة أو الجداول تفضيلية وهي جزء لا يتجزأ من القوائم المالية.

الجانب العملي (التطبيقي)

- دور الإفصاح الاجتماعي عن تقارير الاستدامة في تحسين المحتوى المعلوماتي للتقارير المالية

* مجتمع البحث و الأساليب الاحصائية المستخدمة

تمثل الشركات الصناعية ميدانا مبحثا للبحث الحالي، ويتمثل مجتمع البحث في أعضاء (المحاسبين، المدققين الداخليين، مدراء الحسابات ومدراء ماليين) في الشركات الصناعية في مدينة السلیمانیة والبالغ عددهم (157) فردا في (12) شركة من الشركات الصناعية في مدينة السلیمانیة. فقد قام الباحثين بتوزيع (157) استبانة بصورة مباشرة، وبعد المتابعة الدقيقة، تم استرجاع فقط (144) استبانة، ولكن بعد التدقيق تم استبعاد (19) استبانة غير صالحة للتحليل الإحصائي، لتبقى فقط (125) استبانة صالحة للتحليل، لذا فإن عينة البحث تمثلت في (125) فردا.

يشتمل هذه الفقرة عرض البيانات وتحليلها مع نتائج، التي أظهرتها استمارات الاستبانة من خلال تحليل اراء عينة المبحوثين واستجاباتهم من مجتمع البحث المتمثل في الشركات الصناعية في محافظة السلیمانیة حول متغيرات البحث، إذ يهدف هذه الفقرة الى معرفة مستوى متغيرات البحث المتمثلة في المتغير المستقل (الإفصاح الاجتماعي) و المتغير التابع (المحتوى المعلوماتي للتقارير المالية) من خلا (قائمة المركز المالي، قائمة الدخل و قائمة التدفقات النقدية)، وقد استخدم الباحثان لهذا الغرض مقياس (Likert) الخماسي الذي يتوزع من اعلى وزن له (5) درجات لتمثل حقل الاجابة (اتفق تماما) الى اوطأ وزن له والذي اعطي له (1) درجة واحدة لتمثل حقل الاجابة (لا اتفق تماما) وبينهما ثلاثة اوزان اخرى (2-3-4) لتمثل حقول الاجابة (اتفق - محايد - لا اتفق) على التوالي، ويتم ذلك من خلال استعمال الحد الأدنى والاعلى للاستجابة لإيجاد الوسط الفرضي $\{3 = (1+2+3+4+5)/5\}$ ، والوسط الحسابي والانحراف المعياري، إذ إن كل بُعد يحصل على وسط حسابي افتراضي أقل من (3) فهو مرفوض.

تم تحليل الاجابات بشأن فقرات الاستبانة باستخدام التحليلات الاحصائية كالتوزيعات التكرارية والنسب المئوية و متوسط الحسابي الموزون والانحرافات المعيارية ومعامل الاختلاف لكل من متغيرات باستخدام برنامج (SPSS V24) لوصف مستويات توفر المتغيرات البحث.

النتائج والتحليل

أولاً: وصف المعلومات الشخصية لعينة البحث:

1- المؤهل العلمي

الجدول (1) " توزيع أفراد عينة البحث وفقاً للمؤهل العلمي "

النسبة المئوية	العدد	الفئة
8.0	10	دبلوم
72.0	90	بكالوريوس
14	17	ماجستير
6.4	8	دكتورا
100.0	125	المجموع

المصدر : من اعداد الباحثين

المؤهل العلمي: خصائص عينة البحث وفقاً للمؤهل العلمي: توزعت عينة البحث في المؤهل العلمي إلى أربعة أنواع، إن عدد أفراد عينة البحث حسب المؤهل العلمي حاملين لشهادة البكالوريوس هو (90) فرداً بنسبة (72.0%) بينما كان عدد أفراد عينة البحث الحاصلين على درجة الماجستير (17) فرداً بنسبة (13.6%)، وأخيراً عدد أفراد الحاصلين على شهادة دكتورا (8) فرداً بنسبة (6.4%).

2- الدرجة الوظيفية

الجدول (2) " توزيع أفراد عينة البحث وفقاً للدرجة الوظيفية "

النسبة المئوية	العدد	الفئة
8.8	11	مدير المالي
11.2	14	مدير الحسابات
23.2	29	مدقق داخلي
56.8	71	محاسب
100.0	125	المجموع

المصدر : من اعداد الباحثين

الدرجة الوظيفية: تشير بيانات الجدول (2) الى الدرجة الوظيفية لعينة الدراسة، حيث يتبين منه ما يلي: و نلاحظ من الجدول أن درجة الوظيفية (محاسب) من عينة الدراسة جاءت في المرتبة الأولى وبما نسبته (56.8%)، وفي المرتبة الثانية جاءت درجة الوظيفية (مدقق داخلي) بنسبة (23.2%)، وفي المرتبة الثالثة جاءت درجة الوظيفية (مدير الحسابات) بنسبة (11.2%)، وفي المرتبة الأخيرة جاءت درجة الوظيفية (المدير المالي) بنسبة (8.8%).

3- عدد سنوات الخدمة

الجدول (3) " توزيع أفراد عينة البحث حسب سنوات الخدمة "

النسبة المئوية	العدد	الفئة
17.6	22	1-9 سنوات
56.0	70	10-19 سنوات
26.4	33	20-29 سنوات
0.0	0	30 فأكثر
100.0	125	المجموع

المصدر : من اعداد الباحثين

عدد سنوات الخدمة: تشير بيانات الجدول (3) إلى عدد سنوات الخبرة لعينة البحث، حيث يتبين منه ما يلي: ونلاحظ من الجدول أن عدد سنوات الخبرة (10-19 سنوات) من عينة البحث جاءت في المرتبة الأولى وبما نسبته (56%)، وفي المرتبة الثانية جاءت سنوات الخبرة (20-29 سنوات) بنسبة (26.4%)، وفي المرتبة الثالثة جاءت سنوات الخبرة (1-9 سنوات) بنسبة (17.6%).

ثانياً : عرض وتحليل نتائج واختبار فرضيات الدراسة

1. عرض النتائج المتعلقة بالمحور المتغير المستقل "الإفصاح الاجتماعي عن تقارير الاستدامة "

يتضمن هذا المتغير البعدين المتمثلة ب (10) فقرة، والجدول رقم (4) توضح ترتيب النتائج المتعلقة بالبعد الاجتماعي عن تقارير الاستدامة بشكل كلي:

جدول (4) وصف المتغيرات (الافصاح الاجتماعي)

النتيجة	اهمية النسبي	الانحراف المعياري	المتوسط	اتفق بشدة	اتفق	محايد	لا اتفق	لا اتفق بشدة	العناصر الاجتماعية- (الافصاح الاجتماعي)
Results	RI	S.D	Mean	التكرار %	التكرار %	التكرار %	التكرار %	التكرار %	
اتفق	70.08	1.22	3.50	26	50	21	17	11	X1
				20.80	40.00	16.80	13.60	8.80	
محايد	65.92	1.37	3.30	32	28	26	23	16	X2
				25.60	22.40	20.80	18.40	12.80	
اتفق	71.68	1.30	3.58	39	33	27	14	12	X3
				31.20	26.40	21.60	11.20	9.60	
اتفق	68.80	1.31	3.44	28	47	17	18	15	X4
				22.40	37.60	13.60	14.40	12.00	
اتفق	71.20	1.29	3.56	38	33	25	19	10	X5
				30.40	26.40	20.00	15.20	8.00	
محايد	67.20	1.29	3.36	25	42	28	13	17	X6
				20.00	33.60	22.40	10.40	13.60	
اتفق	74.72	1.25	3.74	44	36	21	16	8	X7
				35.20	28.80	16.80	12.80	6.40	
اتفق	68.48	1.27	3.42	30	34	33	15	13	X8
				24.00	27.20	26.40	12.00	10.40	
اتفق	74.56	1.32	3.73	48	31	22	12	12	X9
				38.40	24.80	17.60	9.60	9.60	
اتفق	69.44	1.41	3.47	41	27	24	16	17	X10
				32.80	21.60	19.20	12.80	13.60	
اتفق	70.21	1.30	3.51	351	361	244	163	131	التكرار الكلي
				28.08	28.88	19.52	13.04	10.48	معدل النسبة المئوية

المصدر : من اعداد الباحثين

من خلال عرض نتائج اجابات أفراد عينة البحث حول المتغير (الافصاح الاجتماعي)، يتضح من الجدول (4) أن إجمالي المتوسط الحسابي المرجح للبعد (العناصر الاجتماعية- البعد الاجتماعي) بلغ (3.51)، بانحراف معياري قدره (1.30)، وبلغت الأهمية النسبية (70.21%) حيث بلغت معامل الاتفاق لهذا البعد (56.96%) وهذه نسبة جيدة ومعامل الاختلاف (23.52%). إضافة إلى ذلك بلغت النسبة الإجمالية للأشخاص الذين أجابوا بـ (اتفق بشدة) إلى (28.08%) والذين كانوا (اتفق) بنسبة (28.88%) والذين كانوا (محايد) (19.52%) والذين كانوا (لا اتفق) بنسبة (13.04%) وكانوا (لا اتفق بشدة) بنسبة (10.48%). وهذا يعني توفر ان ابرز الفقرات التي ساهمت في اغناء هذا البعد كانت (X7) حيث تشير الى ان معامل الاتفاق جاءت بنسبة (64%) ومعامل الاختلاف (19.20%) من المستجيبين يؤكدون على ان الشركات الصناعية (تقوم بمتابعة القضايا التي

سجلت على الشركة لعدم الامتثال سلامة المنتجات و مكافحة الغش التجاري مع الامتثال الاجتماعي والاقتصادي والقيمة النقدية الاجمالية للقرارات لعدم التزام القوانين في المجال الاجتماعي الاقتصادي، اذ بلغ الوسط الحسابي (3.74)، و انحراف المعياري بلغ (1.25) والاهمية النسبية بلغ (74.72%).

اما ادنى وسط حسابي كانت من نصيب الفقرة (X2) حيث بلغ (3.30) بانحراف معياري (1.37) مما يدل ان المستجيبين موافقون بدرجة وسيطة عن محتوى هذه الفقرة، وان الشركات الصناعية لا تقوم ادارة الشركة بتنظيم العلاقة بين العاملين والإدارة خلال المدة الزمنية المتفق عليها بين الادارة والعمال لتغيرات التي تطرأ على عملية التشغيل أو إبلاغ الجهات الحكومية بالتغيرات الكبيرة في الشركة، اذ بلغ معامل الاتفاق على هذا الفقرة بنسبة (48%) ومعامل الاختلاف (31.20%) والاهمية النسبية بلغ (65.92%) لذا على الشركات الصناعية تركيز على هذه الفقرة وتحسينها. تبين النتائج جدول (4) بان يمكن قبول الفرضية الاولى والتي مفادها هناك الإفصاح الاجتماعي للشركات الصناعية العاملة في محافظة السليمانية.

2. عرض النتائج المتعلقة بال محور الثاني القوائم المالية للمتغير التابع "المحتوى المعلوماتي للتقارير المالية"

يتضمن هذا المتغير القوائم المالية التي تتضمنها (27) فقرة، والجدول رقم (5) يوضح ترتيب النتائج المتعلقة بأبعاد المتغير التابع "المحتوى المعلوماتي للتقارير المالية" بشكل كلي:

الجدول رقم (5) ترتيب النتائج المتعلقة بأنواع (القوائم المالية) للمتغير التابع المحتوى المعلوماتي للتقارير المالية

الترتيب	معامل الاتفاق	الاهمية النسبية	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	عدد الفقرات	انواع القوائم المالية خاصة بالمحتوى المعلوماتي للتقارير المالية
3	56.72%	69.92%	1.32	3.50	10	قائمة المركز المالي
2	57%	69.94%	1.31	3.50	8	قائمة الدخل
1	58.4%	70.88%	1.29	3.54	9	قائمة التدفقات النقدية
	57.37%	70.25%	1.31	3.51	27	الكلي

المصدر: من اعداد الباحثين بالاعتماد على نتائج الحاسبة الإلكترونية SPSSV24.

حيث يتضح من جدول رقم (5) ان (قائمة التدفقات النقدية) جاء بمرتبة الاولى وسط حسابي موزون بلغت قيمته (3.54) وبالاختراف معياري (1.29) ومعامل الاتفاق (58.4%) واهمية نسبية بالغة (70.88%) ثم (قائمة الدخل) بالمرتبة الثاني بوسط حسابي موزون بلغت قيمته (3.50) وبالاختراف معياري (1.31) ومعامل الاتفاق (57%) واهمية نسبية بالغة (69.94%) ويليه بالمرتبة الثالثة والاخيرة (قائمة المركز المالي) بوسط حسابي موزون بلغت قيمته (3.50) وبالاختراف معياري (1.32) ومعامل الاتفاق (56.72%) واهمية نسبية بالغة (69.92%)، وبهذا وصل الباحث التساؤل الثاني والذي ينص على (هل تمتلك العينة المبحوثة تصورا كافيا عن تحسين المحتوى المعلوماتي للتقارير المالية و قوائمها الثلاثة؟).

3. عرض النتائج المتعلقة بالدور الافصاح الاجتماعي عن التقارير الاستدامة والمحتوى المعلوماتي للتقارير المالية"

نستعرض في الفقرة الحالية نتائج تحليل علاقات الارتباط بين متغير المستقل "الافصاح الاجتماعي عن التقارير الاستدامة" والمتغير التابع "المحتوى المعلوماتي للتقارير المالية" والتي كانت نتيجتها معروضة في الجدول (6) كالاتي:

جدول رقم (6) علاقة بين الافصاح الاجتماعي عن التقارير الاستدامة والمحتوى المعلوماتي للتقارير المالية

المحتوى المعلوماتي للتقارير المالية			المتغيرات/ابعاد التقارير الاستدامة
العينة	الدالة الاحصائية Sig.	الارتباط	
125	0.000	0.749	البعد الاجتماعية

المصدر : من اعداد الباحثين

تشير الفرضية الثانية إلى انه "توجد علاقة ارتباط ذات دلالة احصائية بين المحتوى المعلوماتي للتقارير المالية و الافصاح الاجتماعي"، ويوضح الجدول (6) بأن قيمة معامل الارتباط بين المعلوماتي للتقارير المالية وبعد الاجتماعية تساوي (0.749) عند مستوى معنوي (0.05) إذ بلغ القيمة الاحتمالية (0.000) ومن خلال مقارنة القيمة المعنوية نرى بان قيمته اقل من (0.05) وهذا يعني انه دالة احصائية و انه يوجد ارتباط قوي نسبيا بين المتغير التابع و البعد الحالي للمتغير المستقل المتمثل بالافصاح الاجتماعية، وهذا ما يؤكد قبول الفرضية الثانية.

أما فيما يتعلق باثر الافصاح الاجتماعي عن التقارير الاستدامة في تحسين المحتوى المعلوماتي للتقارير المالية نستعرض في الفقرة التالية نتائج تحليل ، والتي كانت معروضة في الجدول (7) كالآتي:

جدول (7) دور بعد الاجتماعية عن التقارير الاستدامة في تحقيق المحتوى المعلوماتي للتقارير المالية

ANOVA Table		Model Summary		Coefficients			نموذج Model
قيمة F	درجة الحرية	معامل تحديد R ²	الارتباط R	مستوى المعنوية	اختبار T	المعاملات B	
157.107	1	0.561	0.749	0.000	6.108	1.158	ثابت
Sig.	0.000			0.000	12.534	0.669	بعد الاجتماعية عن التقارير الاستدامة

المصدر : من اعداد الباحثين

يوضح الجدول (7) علاقات الانحدار وقيم معامل بيتا و تربيع قيمة الارتباط و قيم توزيعي F و T من المتغير المستقل والتابع من ناحية. ويمكن اختبار صحة الفرضية الثالثة بان يوجد تأثير بين بعد الاجتماعية عن التقارير الاستدامة في تحقيق المحتوى المعلوماتي للتقارير المالية " حيث يتضح من الجدول (7) وجود دور معنوي لمتغير بعد الاجتماعية عن التقارير الاستدامة كمتغير مستقل على تحقيق المحتوى المعلوماتي للتقارير المالية باعتبارها متغيراً تابعاً ويدعم هذا التأثير قيمة (F) المحسوبة والبالغة (157.107) وهي أكبر من قيمتها الجدولية البالغة (4.0012) عند درجتي حرية (1 و 123) ضمن مستوى معنوية (0.000)

وبمعامل تحديد (R²) قدره (0.561) وهذا يعني (56.1%) من الاختلافات المفسرة في (المحتوى المعلوماتي للتقارير المالية) فقط تفسرها (بعد الاجتماعية عن التقارير الاستدامة) و معاملها ويعود الباقي (43.9%) إلى متغيرات عشوائية لا يمكن السيطرة عليها أو أنها غير داخلية في نموذج الانحدار أصلاً. ويمكن قبول الفرضية الثالثة والتي مفادها وجود تأثير ذات دلالة معنوية "الافصاح الاجتماعي على تحسين المحتوى المعلوماتي للتقارير المالية .

الاستنتاجات والتوصيات

أولاً: الاستنتاجات

من نتائج التحليلات السابقة ، توصل الباحثون الى الاستنتاجات الآتية:

- 1- الإفصاح عن تقارير الاستدامة هو عملية اختيارية تقوم بها الشركات الصناعية لتوفير معلومات حول أدائها في الجوانب البيئية، الاجتماعية، الحوكمي والاقتصادية.
- 2- الإفصاح الاجتماعي عن تقارير الاستدامة تعتبر أداة هامة للتواصل مع المستثمرين وأصحاب المصلحة الأخرى، وتساعد على بناء الثقة والشفافية في أداء الشركات الصناعية وهكذا يؤدي ذلك إلى تحسين المحتوى المعلوماتي للتقارير المالية وجودتها.
- 3- إن هذا النوع من الإفصاح يمكن أن تكون مفيداً في تحسين تقارير مالية للشركات الصناعية عن طريق توفير معلومات إضافية تؤثر على صورة وأداء الشركة بشكل شامل عن بعد الاجتماعي.
- 4- هناك دعم من معظم الهيئات والجمعيات العالمية لأهمية وإلزام الإفصاح عن تقارير الاستدامة وفق المبادئ الإرشادية لـ(GRI)، وهذا الدعم أدى إلى زيادة فعالية الإفصاح عن تقارير الاستدامة وتؤثر على تحسين المحتوى المعلوماتي للتقارير المالية.
- 5- تبين وجود علاقة ارتباط معنوي ذات دلالة إحصائية بين الإفصاح الاجتماعي عن تقارير الاستدامة وأبعادها والمحتوى المعلوماتي للتقارير المالية بشكل كلي، حيث بلغت قيمة معامل الارتباط الكلي (0.749).
- 6- وجود أثر ذو دلالة إحصائية معنوية بين الإفصاح الاجتماعي عن تقارير الاستدامة والمحتوى المعلوماتي للتقارير المالية، حيث بلغت قيمة معامل الانحدار (0.669).

ثانياً: التوصيات

- 1- يوصي البحث بضرورة تحسين جودة ودقة المعلومات المقدمة في تقارير الاستدامة لضمان صحة وموثوقية البيانات المستخدمة في تحليل تأثيرها على التقارير المالية.
- 2- يوصي البحث بتوفير التدريب والتوعية لمدراء الشركات الصناعية والموظفين حول أهمية الإفصاح الاجتماعي وكيفية تحسين جودة تقارير الاستدامة وربطها بالتقارير المالية وتحسين محتواها.

- 3- يوصي البحث بإجراء مزيد من البحوث والدراسات حول تأثير الإفصاح الاختياري على تحسين المحتوى المعلوماتي للتقارير المالية، وتحديد العوامل التي تؤثر في تحقيق هذا التحسين.
- 4- ضرورة اهتمام الشركات الصناعية العاملة في محافظة السليمانية بالإفصاح عن آثار عملياتها بشكل موسع في تقارير الاستدامة، مما يؤدي إلى زيادة ثقة المجتمع واحترامه لتلك الشركات وتبين توجهها نحو الالتزام الأخلاقي ومسؤوليتها الاجتماعية باعتبارها جزء من المجتمع.
- 5- التأكد على ضرورة التزام الشركات الصناعية بالجوانب المتعلقة بالمبادرات ومتطلبات المسؤولية الاجتماعية أي اهتمام بالبعد أو العناصر الاجتماعية وذلك بهدف التأكد من قدرة الشركات الصناعية على الوفاء بتلك المتطلبات وإعداد تقرير الاستدامة الخاصة بالبعد الاجتماعي والإفصاح عنها.
- 6- العمل على تحويل ما يمكن من معلومات الإفصاح الاجتماعي ليصبح الإفصاح عنها إلزاميا حسب القوانين والتشريعات وبحيث تصبح هذه المعلومات ضمن مسؤولية مدققي الحسابات، وبذلك تزيد درجة الثقة في هذه المعلومات وضرورة الاهتمام بالإفصاح والشفافية كأحد مبادئ حوكمة.

References

1. ابو علاء، محمد عبد العزيز محمد اب. "أثر درجة التخصص الصناعي لمراجع الحسابات على جودة التقارير المالية بالتطبيق على الشركات المقيدة بالبورصة المصري.(2018) ".
2. فرحان، عماد محمد، والعايدي، إبراهيم نعيم، وفرحان، ابوالسحن قاسم. "أثر المحتوى المعلوماتي للتقارير المالية في تعزيز جودة الإبلاغ المالي لعينة من الشركات المساهمة العراقية المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية.(2021) ".
3. حسين، محمد عبد الكريم. "أثر التكامل بين المحاسبة المالية والمحاسبة الإدارية في الجودة المحتوى المعلوماتي للتقارير المالية.(2018) ".
4. رشوان، عبد الرحمن محمد، والشاعر، رامي إبراهيم. "دور الإفصاح المحاسبي الاختياري في تعزيز الثقة بالمحتوى المعلوماتي للتقارير المالية" المجلد 16، عدد 56، (2021).
5. محمد، مجدي شكري فوزي. "دور المحاسبة المستدامة في تحسين المحتوى المعلوماتي للتقارير المالية(2017) " ، جامعة عين الشمس ،كلية التجارة ،قسم المحاسبة
6. محمد، هه ليه ست فؤاد، دور الإفصاح الاختياري عن تقارير الاستدامة في تحسين المحتوى المعلوماتي لتقارير المالية" دراسة إستطلاعية لعينة من الشركات الصناعية في محافظة السليمانية، (2023)، رسالة ماجستير غير المنشورة، قسم المحاسبة ، كلية الادارة و الاقتصاد، جامعة السليمانية.
7. .Hughen, Linda & Lulsegged, Ayalew & Upton, David R, (2014)"Improving Stakeholder Value Through Sustainability and Integrated Reporting",The Cpa Journal,Vol.84, Issue3.
8. Al-Shaer, H. and M. Zaman. (2016), Board gender diversity and sustanability reporting quality. Journal of Contemporary Accounting & Economics, 12(3): 1-35.
9. Mammatt, J., (2009), Integrated Sustainability Reporting and Assurance. CIS Corporate Governance Conference, Sandton Convention Centre, Johannesburg, South Africa.
10. Hąbek, P. (2014). Evaluation of sustainability reporting practices in Poland. Quality & Quantity, 48(3), 1739-1752.
11. GRI. (2013). Lignes directrices pour la déclaration de la durabilité: version G3.1. <https://www.globalreporting.org>.
12. Zsóka, Á., & Vajkai, É. (2018). Corporate sustainability reporting: Scrutinising the requirements of comparability, transparency and reflection of sustainability performance. Society and Economy, 40(1), 19-44.
13. Mustafa, Bahar, (2018), The impact of CSR reporting disclosure on the corporate financial performance : The case of companies listed on the CAC 40, from 2011 to 2014, Doctoral thesis in accounting, , France.