

## أثر الإفصاح البيئي على جودة القوائم المالية- دراسة حالة

The impact of environmental disclosure on the quality of financial statements –  
A field study



عامر الحاج

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير – جامعة بسكرة

elhadj.ameur@univ-biskra.dz

جودي أمينة\*

djoudi\_am@yahoo.com

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير – جامعة بسكرة

أبوالقاسم محمود أبوستالة

أستاذ المحاسبة المساعد – كلية الاقتصاد / جامعة المرقب

amabusatala@elmergib.edu.ly

تاريخ الاستلام: 2023/02/15 تاريخ القبول 2023/04/27 تاريخ النشر 2023/05/14



### ملخص:

الهدف الرئيس لهذه الدراسة هو التعرف على أثر الإفصاح البيئي على جودة القوائم المالية، ولتحقيق ذلك تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي، وتم تصميم استبانة كأداة رئيسة لجمع البيانات الأولية والمعلومات الإحصائية اللازمة من مجتمع الدراسة، بالتطبيق على جميع شركات الإسمنت، استهدفنا فيها جميع المالكين بأقسام المالية والمراجعة الداخلية. توصلت الدراسة إلى نتائج أهمها: وجود أثر معنوي ذو دلالة إحصائية للإفصاح البيئي على جودة القوائم المالية. واعتماداً على نتائج الدراسة نوصي بضرورة التركيز على عقد المؤتمرات العلمية لزيادة إقناع الإدارات العليا بشركات الإسمنت اللبينة بأهمية المحاسبة البيئية وإجراءات تطبيقها، وأثرها الإيجابي على جودة القوائم المالية.

**الكلمات المفتاحية:** الإفصاح البيئي، جودة القوائم المالية، شركات الإسمنت اللبينة.

\* المؤلف المراسل

**Abstract:**

The main objective of this study is to identify the impact of environmental disclosure on the quality of the financial statements, and to achieve this, the analytical descriptive approach was relied upon, and a questionnaire was designed as a main tool for collecting the necessary primary data and statistical information from the study community, by applying it to all cement companies, in which we targeted all financials in sections Finance and internal audit. The study reached results, the most important of which are: There is a statistically significant effect of environmental disclosure on the quality of the financial statements. Based on the results of the study, we recommend the need to focus on holding scientific conferences to increase the persuasion of the senior management of the Libyan cement companies of the importance of environmental accounting and its application procedures, and its positive impact on the quality of the financial statements. **Keywords:** Environmental Disclosure, The quality of the financial statements, Libyan cement companies.

**أولا. مقدمة:**

يعد الإفصاح عن المحاسبة البيئية قضية عالمية، ففي السنوات الأخيرة ازدادت شعبية التقارير البيئية وأهميتها في المنظمة إلى الحصول على أكبر قدر من المعلومات البيئية في تقاريرها السنوية التي يمكن ربطها بمطالب أصحاب المصلحة من الشركات بالضغط من قوة المجموعات البيئية، وتأثير المنافسين، والشركات متعددة الجنسيات على تحسين قدرة الشركات الإنتاجية والتنافسية<sup>1</sup> والفكر المحاسبي اهتم بالإفصاح عن المعلومات البيئية للشركات الصناعية التي لأنشطتها تأثيرات سلبية على البيئة، وذلك خاصة في ظل تنامي الوعي البيئي لدى الشعوب بصفة عامة ومستخدمي المعلومات المحاسبية بصفة خاصة.

وتعد جودة المعلومات المحاسبية المعيار الذي يمكن على أساسه الحكم على مدى قدرة المعلومات المحاسبية في تحقيق أهدافها، والتي يمكن قياسها من خلال توافر مجموعة من الخصائص النوعية التي تجعلها قادرة على أن تكون أساس للمفاضلة بين الأساليب المحاسبية لغرض القياس والإفصاح المحاسبي في التقارير المالية.<sup>2</sup> ونتيجة لغياب المعايير والقوانين والتشريعات بالدولة الليبية التي تلزم الشركات الصناعية بالإفصاح عن معلوماتها البيئية. وانطلاقاً مما سبق جاءت هذه الدراسة لتوضح ما للمعلومات المحاسبية البيئية من أثر على جودة القوائم المالية.

**1- الدراسات السابقة:**

إن المتتبع للأدبيات المحاسبية، يلاحظ وجود العديد من الدراسات السابقة التي تناولت موضوع المحاسبة البيئية للشركات وخاصة منها الناشطة في صناعات حساسة بيئياً في دول العالم عموماً والدول العربية خصوصاً، إلا أن هناك شحاً في الدراسات الليبية التي قامت بتناول هذا

الموضوع خصوصاً في دراسة الإفصاح البيئي وأثره على جودة القوائم المالية بالشركات الصناعية الأشد تأثيراً على البيئة، وسوف يتم تناول بعض هذه الدراسات في الفترة الزمنية بين 2011-2022م وشملت جملة من الأقطار والبلدان مما يشير إلى تنوعها الزمني والجغرافي وهي:

دراسة قام بها (كريبات، 2022) <sup>3</sup> بمهدف التعرف على واقع تطبيق ديوان المحاسبة الليبي للمراجعة البيئية في المؤسسات والشركات ذات الأثر البيئي الخاضعة لرقابته، وتوصلت الدراسة إلى أن ديوان المحاسبة الليبي لا يطبق المراجعة البيئية على الشركات ذات التأثير البيئي الخاضعة لرقابته، وأن مراجعي الديوان ليس لديهم الدراية بأهداف تطبيق المراجعة البيئية. وفي نفس الاتجاه هدفت دراسة (ابوستالة، 2022) <sup>4</sup> إلى التعرف على مدى توافر مقومات تطبيق المحاسبة البيئية في شركات الإسمنت الليبية، وتوصلت الدراسة إلى توافر مقومات تطبيق المحاسبة البيئية بشركات الإسمنت الليبية. وكما هدفت دراسة أبو حجر وديهوم (أبو حجر وديهوم، 2021) <sup>5</sup> إلى قياس أثر الإفصاح البيئي على جودة المعلومات المحاسبية، وتوصلت الدراسة إلى وجود وعي لدى مسؤولي الإدارة بأهمية القياس المحاسبي البيئي والذي يلعب دور إيجابي في جودة المعلومات المحاسبية، وأن انظمة التكاليف لا تحتوي بالشكل الكافي على تكاليف الأنشطة البيئية. وكذلك هدفت دراسة (ابوستالة وجودي، 2021) <sup>6</sup> إلى التحقق من توافر متطلبات الإفصاح البيئي في الشركات الصناعية الليبية. وتوصلت الدراسة إلى أن شركات الإسمنت الليبية لديها متطلبات الإفصاح البيئي. وكما هدفت دراسة (بكري، 2021) <sup>7</sup> إلى التعرف على واقع استخدام المحاسبة البيئية لمعرفة مدى اهتمام المنشآت التجارية وأيضاً التعرف على الصعوبات والمعوقات التي تواجهها المنشآت التجارية عند تطبيق المحاسبة البيئية، وتوصلت الدراسة إلى أن المنشآت قيد الدراسة تصفح عن الإجراءات والسياسات المتبعة للحفاظ على البيئة، كما خلصت الدراسة إلى وجود تشريعات وقوانين تلزم المنشآت التجارية بقواعد ومعايير المحاسبة البيئية. وقام <sup>8</sup> Tarus (J. Kipngetchi, 2020) بدراسة بمهدف فحص تأثير السمات الخاصة بالشركة على الإفصاح البيئي في كينيا، وتوصلت الدراسة إلى إن تركيز الملكية كان له تأثير سلبي على الإفصاح البيئي للشركات عينة الدراسة، كما خلصت الدراسة بأن الشركات عينة الدراسة لا تقوم بالإفصاح عن أدائها البيئي. وكما هدفت دراسة <sup>9</sup> (Saleh & Jawabreh, 2020) إلى التعرف على دور الوعي البيئي في تطبيق الإفصاح البيئي وأهميتها للمستثمرين في المساهمة العامة الصناعية، وكذلك إلى فحص مستوى الوعي البيئي في إدارة شركات السياحة والفنادق المدرجة في البورصة عمان ودورها في تطبيق الإفصاح البيئي ودراسة تأثير قرارات الاستثمار على البيئة، وتوصلت الدراسة إلى أن إدارة الشركات تمتلك وعياً كافيًا بأهمية المحاسبة البيئية وتطبيق المحاسبة البيئية ولكن في نفس الوقت هذا الوعي قد يكون مصحوباً بنقص

الخبرة المناسبة والمؤهل لتطبيق المحاسبية البيئية والإفصاح المحاسبي البيئي، وأن الشركات لديها إحساس بالخوف وعدم الرغبة في تطبيق الإفصاح البيئي بسبب عدم التأكد من الفوائد من هذا التطبيق ويخشى أن يكون عبئاً إضافياً على الشركة. وفي ذات الاتجاه هدفت دراسة (الفولي، 2019) <sup>10</sup> إلى دراسة الإفصاح عن المعلومات البيئية للشركات في التشريعات البيئية والتشريعات الأخرى، والفكر المحاسبي، مع تقديم دليل من الواقع المصري حول الإفصاح عن المعلومات البيئية لدى الشركات المصرية، وتوصلت الدراسة إلى وجود اختلاف في عناصر الإفصاح عن المعلومات البيئية في البيئة المصرية، ووجود اهتمام من المشرع المصري بالإجراءات التي يجب أن تتخذها الشركات لحماية البيئة وعملية الإفصاح البيئي. وهدفت دراسة (موسى، 2018) <sup>11</sup> إلى اختبار العلاقة بين قياس التكاليف البيئية والإفصاح عنها وجودة المعلومات المحاسبية، ومعرفة أثر قياس التكاليف البيئية والإفصاح على ملاءمة وموثوقية المعلومات المحاسبية، وتوصلت الدراسة إلى وجود علاقة بين قياس التكاليف البيئية والإفصاح عنها وجودة المعلومات المحاسبية، وإن الإفصاح عن التكاليف البيئية يجعل المعلومات المحاسبية قابلة للفهم والمقارنة. أما (عمر، 2017) <sup>12</sup> فهدفت إلى التعرف على أنواع التكاليف البيئية وكيفية الإفصاح عنها في التقارير المالية، وبيان أهمية محاسبة التكاليف البيئية ودورها في تحسين جودة التقارير المالية في الشركات الصناعية السودانية، وتوصلت الدراسة إلى أن محاسبة التكاليف البيئية تساعد في الإفصاح البيئي من خلال توفير معلومات عن الأداء البيئي للمؤسسة الصناعية، وإن محاسبة التكاليف البيئية تسهم في جودة التقارير المالية من خلال توفير معلومات عن الأداء البيئي للمؤسسة. وكذلك قامت <sup>13</sup> (Ming Li, et al, 2018) بدراسة ما إذا كانت المعلومات المحاسبية البيئية المفصح عنها موثوقة وشاملة ومتوافقة مع القوانين والانظمة المعمول بها، وتوصلت الدراسة إلى أنه كلما ارتفعت قيمة التقييم الشامل ارتفعت جودة الإفصاح عن معلومات المحاسبة البيئية، كما خلصت الدراسة إلى أن الغرض من الإفصاح عن معلومات المحاسبة البيئية للمؤسسة هو تلبية احتياجات مختلف أصحاب المصلحة فقط عندما تكون المعلومات التي تم الإفصاح عنها تكون الشركات صحيحة وموثوقة. كما قام (خزام، 2016) <sup>14</sup> بدراسة بهدف تحديد أهم الآثار البيئية الضارة المترتبة عن الشركات الصناعية، وبيان دور الإفصاح عن التكاليف البيئية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، وتوصلت الدراسة إلى تنامي الوعي البيئي لدى المنظمات، وكذلك استخلصت الدراسة أن المنظمات تقوم بالحد الأدنى للمحافظة على البيئة تطبيقاً للقوانين والتشريعات. وكما عمل <sup>15</sup> Al-Jayash(2015) دراسة بهدف فحص ممارسات الإفصاح البيئي في شركات النفط والغاز الوطنية في تونس ومصر وليبيا، وتوصلت الدراسة إلى أن الشركات الوطنية قد اهتمت بالمعلومات البيئية في التقارير السنوية على الرغم من

انخفاض في كمية ونوعية الإفصاح البيئي، ومع ذلك خلال الفترة المدروسة زاد الإفصاح في شركات النفط والغاز الوطنية وتوفير المعلومات البيئية في تقاريرها السنوية، وكذلك خلصت الدراسة إلى انخفاض معدل الإفصاح في شركات دول الربيع العربي، وعلى الرغم من ذلك فإن الإفصاح في شركات النفط والغاز في مصر وليبيا وتونس لا تزال منخفضة مقارنة مع الشركات الأخرى العاملة في نفس المنطقة، وأن المعلومات البيئية الواردة في التقارير السنوية لا تزال وصفيّة أكثر من الكمية.

كذلك هدفت دراسة<sup>16</sup> (Barbu. et. Al, 2012) إلى دراسة فيما إذا كان اعتماد مجموعة واحدة من معايير المحاسبة مثل تضمن المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS) وتنسيق الممارسات المحاسبية داخل الدولة وعبر البلدان، وكما تهدف الدراسة إلى فحص ما إذا كان مستوى الإفصاح البيئي يرتبط بموجب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية بحجم الشركة، وتوصلت الدراسة إلى أن الشركات المقيمة في البلدان ذات القيود تقدم لوائح الإفصاح البيئي (مثل فرنسا والمملكة المتحدة) تقريراً أكثر عن البيئة، كما خلصت الدراسة إلى أن أكثر مما تفعله الشركات المقيمة في البلدان ذات اللوائح التنظيمية الضعيفة يشير هذا إلى أن اللوائح الوطنية تؤثر بشدة على تقارير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

وأما دراسة (Aldrugi, 2013)<sup>17</sup> فهدفت إلى تقييم الوضع الحالي والتطورات الأخيرة في مجال الإفصاح البيئي وعلاجها في التقارير السنوية لشركات النفط العاملة في ليبيا، وتوصلت الدراسة إلى أن جميع الشركات تقريباً تقدم بعض المعلومات البيئية، على الرغم من الشركات الأجنبية أفصاحها أعلى من الشركات المحلية، وعلى الرغم من أن التقارير تحتوي على معلومات أكثر إيجابية وحيادية من المعلومات السلبية.

## 2- إشكالية الدراسة:

نظراً للاهتمام المتزايد من قبل الدول المتقدمة والنامية بموضوع الإفصاح البيئي أصبح من الأهمية بمكان إعطاء هذا الموضوع حقه من قبل الباحثين والاكاديميين في ليبيا وإثرائه بالبحوث والدراسات، وعليه جاءت هذه الدراسة لبحث أثر الإفصاح البيئي على جودة القوائم المالية بشركات الإسمت الليبية ولتحقيق ذلك فإنها تسعى للإجابة على التساؤل التالي: ما أثر الإفصاح البيئي على جودة القوائم المالية بشركات الإسمت الليبية؟

وحتى يمكن الإجابة على هذا التساؤل فقد تم اشتقاق التساؤلات الفرعية التالية:

- ما أثر إدراك ووعي الإدارات العليا بشركات الإسمت الليبية لأهمية الإفصاح البيئي على جودة القوائم المالية؟

- ما أثر القوانين والتشريعات البيئية الليبية على جودة القوائم المالية بشركات الإسمنت الليبية؟
- ما أثر وجود جهات حكومية ومنظمات وهيئات محلية ترأب مدى التزام شركات الإسمنت الليبية بالإفصاح البيئي على جودة القوائم المالية؟
- ما أثر وجود الوسائل التي تساعد على إلزام شركات الإسمنت الليبية بالإفصاح البيئي على جودة القوائم المالية؟

### 3- أهداف الدراسة:

يتمثل هدف الدراسة الرئيس بعد أسئلة الدراسة أعلاه، التعرف على أثر الإفصاح البيئي على جودة القوائم المالية بشركات الإسمنت الليبية، وهذه الدراسة من الممكن أن تسهم في تطوير الإفصاح البيئي والذي من الممكن أن يدعم تحقيق التنمية المستدامة، وتعزيز الرفاهية الاقتصادية والاجتماعية.

### 4- أهمية الدراسة:

تستمد هذه الدراسة أهميتها من أن هناك طلباً متزايداً من جانب مستخدمو القوائم المالية للحصول على معلومات ملائمة عن التلوث البيئي الناتج عن أنشطة شركات الإسمنت الليبية، الأمر الذي يتطلب معه ضرورة الإفصاح عن المعلومات البيئية ذات الصلة بأنشطة الشركات بما يتمشى مع القوانين والتشريعات، كما تساعد نتائج الدراسة الحكومات والهيئات المحاسبية المستقلة لوضع السياسات والمعايير التي من شأنها تطوير الإفصاح البيئي في المستقبل، واستفادة شركات الإسمنت الليبية من نتائج هذه الدراسة للتنفيذ المستقبلي للإجراءات الضرورية التي يمكن أن تعزز الإفصاح البيئي، وإسهامها في مواكبة الجهود التي تقوم بها الجهات العالمية والعربية لحماية البيئة، تقديمها أفكاراً لإجراء المزيد من الدراسات في مجال البيئة.

### 5- فرضيات الدراسة:

يسعى الباحث إلى تحقيق أهداف هذه الدراسة والإجابة على أسئلتها من خلال اختبار الفرضية التالية:

الفرضية الرئيسية:

**Ha-** يوجد أثر معنوي ذو دلالة إحصائية للإفصاح البيئي على جودة القوائم المالية بشركات الإسمنت الليبية.

ولكي يمكن اختبار مدى صحة هذا الفرضية فقد تم اشتقاق الفرضيات الفرعية التالية:

**Ha1-** يوجد أثر معنوي ذو دلالة إحصائية لأدراك ووعي الإدارات العليا بشركات الإسمنت الليبية لأهمية الإفصاح البيئي على جودة القوائم المالية.

**Ha2-** يوجد أثر معنوي ذو دلالة إحصائية للقوانين والتشريعات البيئية المتعلقة بالإفصاح البيئي على جودة القوائم المالية بشركات الإسمنت الليبية.

**Ha3-** يوجد أثر معنوي ذو دلالة إحصائية لوجود جهات حكومية ومنظمات وهيئات محلية تراقب مدى التزام شركات الإسمنت الليبية بالإفصاح البيئي على جودة القوائم المالية.

**Ha4-** يوجد أثر معنوي ذو دلالة إحصائية للوسائل التي تساعد على إلزام شركات الإسمنت الليبية للقيام بالإفصاح البيئي على جودة القوائم المالية.

## 6. الفجوة البحثية والإسهام العلمي للدراسة:

الغالبية العظمى من الدراسات في مجال المحاسبة البيئية ركزت على البلدان المتقدمة بينما أهملت البلدان النامية ومع ذلك، فإنه من الخطير والخطأ تطبيق نتائج هذه الدراسات على البلدان النامية نظراً لأن تطبيق المحاسبة البيئية يختلف من بلد إلى آخر ومن مجتمع إلى آخر. وبذلك تساهم هذه الدراسة في الأدبيات المتعلقة بالإفصاح البيئي بالدول النامية وكذلك العلاقة بين الإفصاح البيئي وجودة القوائم المالية، وهو تركيز لم يحظ باهتمام كبير من قبل الدراسات السابقة حسب علم الباحث. وهذه الدراسة هي أول دراسة معروفة في ليبيا لتقصي العلاقة بين الإفصاح البيئي وجودة القوائم المالية، وهكذا فإن هذه الدراسة تضيف أهمية الإسهام في مجموعة الأدبيات المحاسبية في منطقة البلدان النامية، وأخيراً من المتوقع أن تساعد هذه الدراسة الباحثين والمنظمات وأصحاب المصلحة في ليبيا أو الدول العربية لأهمية الإفصاح البيئي وأثره على جودة القوائم المالية.

## ثانياً. الإطار النظري للدراسة:

في هذا الجزء سيتم تناول مفهوم الإفصاح البيئي وأهميته وجودة القوائم المالية.

### 1. الإفصاح البيئي:

حظي مفهوم الإفصاح عن الأداء البيئي باهتمام واسع من قبل الباحثين من خلال الدراسة والبحث والنقاش، سواء أكان في البحوث العلمية أو في المؤتمرات المهنية، ونظراً لتوسع المطالبات بالإفصاح عن البيانات والمعلومات حول أثر الأنشطة الاقتصادية على البيئة المحيطة بها.

اذ تم تعريف الإفصاح البيئي على أنه " العملية التي بمقتضاها يتم عرض المعلومات الخاصة بالالتزامات البيئية الناتجة عن ممارسة المنظمة لهذه الالتزامات حتى يتمكن أصحاب المصالح المختلفة من الحصول على المعلومات اللازمة للتخطيط والرقابة وتقييم الأداء".<sup>18</sup> وكما عرف بأنه الأسلوب أو

الطريقة التي تستطيع بواسطته الشركات الصناعية إعلام المجتمع بأطرافه المختلفة بنشاطاتها ذات المضمون البيئي، وتعد القوائم أو التقارير الملحقمة بما أداة مناسبة لتحقيق ذلك.<sup>19</sup>

كما عرف الإفصاح البيئي على أنه مجموعة من بنود المعلومات التي تتعلق بإداء وانشطة الإدارة البيئية للمنشآت الاقتصادية والآثار المالية المرتبة عليها في الماضي والحاضر والمستقبل.<sup>20</sup>

## 2. أهمية الإفصاح البيئي:

اهتمت المنظمات المهنية المتخصصة في البلدين وكذلك لجنة تداول الأوراق المالية الأمريكية (SEC) بضرورة الإفصاح عن التأثير البيئي من حيث التكلفة والعائد، كما أن لجنة المعايير المحاسبية ببريطانيا (UKASB) أوصت بضرورة وجوب إفصاح المؤسسات عن أنشطتها البيئية والتقارير حول التكاليف والعوائد الناجمة على تلك الأنشطة، وعليه فإن إفصاح المؤسسات عن أدائها البيئي له عدة منافع اقتصادية تتمثل في:<sup>21</sup>

— دعم وزيادة ثقة واحترام المجتمع والأفراد في المؤسسات التي تفي بمسؤوليتها البيئية، ومن ثم زيادة الإقبال على منتجاتها والتوسع في استثماراتها، مما ينعكس أثره في النهاية على نتيجة نشاطها ومركزها المالي، وفي المقابل زيادة الضغط على الشركات التي لا تقوم بأداء واجبها اتجاه البيئة، مما يؤدي لتحجيم أنشطتها وتحميلها أعباء معالجة الأضرار البيئية الناتجة عنها بسبب عملياتها الإنتاجية.

— الإفصاح عن النفقات البيئية بصورة منفصلة في القوائم المالية سوف يسمح بقياس منفعتها لكل النفقات، مثل مساعدة المستثمرين ليروا بوضوح السياسات التي تطبقها المؤسسة لحماية البيئة، ومن ثم ترشيد قراراتهم المتعلقة بالمؤسسة.

— ضرورة تبني برامج التنمية المستدامة بما يحقق التنمية التي تحقق التوازن بين احتياجات الحاضر وتطورات المستقبل.

— مطالبة الجهات الحكومية بضرورة الإفصاح البيئي لكي يمكنهم من تجنب الاستنزاف المفرط للموارد الطبيعية، وأي أضرار تؤثر على الصحة والسلامة المجتمعية، مما لذلك من مخاطر اقتصادية وسياسية تنتج عن عدم امتثال المؤسسات للقوانين وعدم تضمينها للمعايير البيئية ضمن ممارستها.

— تلبية الاحتياجات التنمائية لمستخدمي القوائم المالية من المعلومات التي تتعلق بالالتزامات البيئية للمؤسسة في ظل تعدد هؤلاء المستخدمين وتباين احتياجاتهم.



- تطوير الإفصاح والتقرير العام من خلال التوسع في البيانات والمعلومات التي يتم الإفصاح عنها من حيث الشكل والمضمون لتشمل الأداء الاقتصادي والبيئي للمؤسسات.

- مطالبة الجمعيات والهيئات العلمية للمؤسسات الاقتصادية بضرورة وجوب الإفصاح عن المعلومات المتعلقة بالأنشطة البيئية لمقابلة أهداف المجتمع من تجنب الأضرار البيئية وتحقيق التنمية المستدامة، والمحافظة على الموارد الطبيعية والاهتمام بالصحة والسلامة العامة.

### 3. جودة القوائم المالية

ومن خلال مراجعة الادبيات العلمية بخصوص جودة القوائم المالية فإنه لا يوجد مفهوم محدد لجودة القوائم المالية، والجودة يعد من المصطلحات الجديدة التي تهدف إلى تطوير الأداء بصفة مستمرة، وعلى الرغم من ذلك نجد أن مفهوم الجودة من المفاهيم التي يلماها بعض الغموض ويختلف مفهومها من نطاق لآخر، ويمكن توضيح اهم المفاهيم بخصوص ذلك على النحو الآتي:

يعرف مفهوم الجودة لغويا على أنها " من أصل الفعل الثلاثي (جاد)، والجيد نقيض الرديء، وقد جاد جودة وأجاد أي أتى بالجيد من القول والفعل، وجاد الشيء جودة، وجودة أي صار جيدا، وإحداث الشيء فجاد والتجويد مثله"<sup>22</sup> وعرفت الجودة بأنها هي الدقة والاتقان من خلال تطبيق المعايير الخاصة بالأداء الممتاز، وحتى أن ديننا الحنيف اوصانا بذلك فعلى سبيل المثال يقول رسول الله صل الله عليه وسلم " إن الله يحب إذا عمل أحدكم عملا أن يتقنه"<sup>23</sup>. وعرفت جودة القوائم المالية بأنها هي خلو القوائم والتقارير المالية من التحريفات الجوهرية وإعطائها صورة حقيقية وعادلة عن المركز المالي للمؤسسة وامكانية قدرة تلك التقارير على التنبؤ بالوضع المستقبلي للمؤسسة.<sup>24</sup>

### ثالثا. الاطار العملي للدراسة:

في هذا الجزء تم التطرق إلى الطرق الإحصائية التي تم استخدامها في الدراسة لتحليل البيانات المجمعة بواسطة استمارة الاستبيان الموزعة على المشاركين في الدراسة البالغ عددهم (90)، كما تم عرض أهم النتائج والتوصيات التي توصلت إليها الدراسة.

### 1. منهجية الدراسة:

لتحقيق أهداف الدراسة اعتمد الباحث على أسلوبين من أساليب البحث العلمي وهما: الدراسة النظرية المنهج الوصفي وذلك بالاطلاع على المراجع والمصادر الثانوية المتمثلة في الكتب والادبيات والدراسات السابقة ذات العلاقة بموضوع الدراسة وذلك باللغتين العربية والانجليزية. والدراسة الميدانية اعتمد فيها الباحث على المنهج التحليلي، لتحليل الإفصاح البيئي وأثره على جودة القوائم المالية، من

خلال استخدام صحيفة الاستبانة كأداة رئيسية لجمع البيانات، ومن ثم إجراء الدراسة والتحليل والمعالجة واستخراج النتائج باستخدام برنامج الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS.V.22)، بهدف الوصول للدلالات ذات قيمة ومؤشرات تدعم موضوع الدراسة بأسرع وقت وأكثر دقة.

## 2. مجتمع الدراسة:

يتمثل مجتمع الدراسة في كافة الموظفون الماليين والمراجعين الداخليين في شركات الإسمنت الليبية والبالغ عددهم (90) فرداً، ونظراً لصغر حجم مجتمع الدراسة فإن الباحث اعتمد أسلوب المسح الشامل، حيث تم توزيع (90) استمارة، وذلك بإتباع طريق الاتصال المباشر للإجابة على الاستبانة وتوضيح أي استفسار متعلق بالأسئلة المدرجة به لضمان الإجابة على جميع الأسئلة الموجودة في هذا الاستبيان، وقد أسترد منها (83) استمارة صالحة للتحليل وبنسبة (90.22%)، وكما هو مبين في الجدول رقم (1).

### الجدول رقم (1): الاستثمارات الموزعة على أفراد مجتمع الدراسة

عدد	عدد	نسبة	عدد	نسبة	عدد	عدد
الاستثمارات الموزعة	الاستثمارات المفقودة	الاستثمارات المفقودة	الاستثمارات غير الصالحة	الاستثمارات غير الصالحة	الاستثمارات غير الصالحة	الاستثمارات الصالحة
90	7	7.78%	0	0%	83	90.22%

يتضح من الجدول رقم (1) أن عدد الاستبانات الموزعة بلغت (90) استمارة استبيان وتم استرداد 83 استبانة خاضعة للتحليل وبنسبة 90.22% وتعد هذه النسبة ممتازة من الناحية الإحصائية وهي نسبة كافية لإجراء الاختبارات الإحصائية والحصول على نتائج تعمم على مجتمع الدراسة.

## 3. تصميم أداة الدراسة:

استخدم الباحث الاستبانة كأداة أساسية لجمع البيانات من أجل تحقيق أهداف الدراسة واختبار فرضياتها. فكان السبب الرئيس وراء اختيار استخدام الباحث الاستبانة في الدراسة دون غيرها من الدراسات التطبيقية الأخرى، كاللجوء لتحليل المحتوى للقوائم المالية، هو أن المتغير الأساسي في الدراسة والمتمثل في أثر الإفصاح البيئي على جودة القوائم المالية لا يمكن تقديره من خلال الأرقام والتوضيحات المبينة في القوائم والتقارير المالية، من هذا المنطلق يمكن القول أن الاستبانة هي أنسب طريقة من أجل قياس الأثر الذي يعود به الإفصاح البيئي على جودة القوائم المالية داخل شركات الإسمنت الليبية. واستخدم الباحث الترميز الرقمي في ترميز إجابات أفراد المجتمع للإجابات المتعلقة بالمقياس الخماسي ليكرت حيث تم إعطاء درجة واحدة للإجابة (معارض بشدة) ودرجتان للإجابة

(معارض) وثلاث درجات للإجابة (محايد)، وأربع درجات للإجابة (موافق)، وخمس درجات للإجابة (موافق بشدة).

#### الجدول رقم (2): ترميز بدائل الاجابة وطول فئة تحديد اتجاه الاجابة

الإجابة	معارض بشدة	معارض	محايد	موافق	موافق بشدة
الدرجة	1	2	3	4	5
المتوسط المرجح	(1.79 - 1)	(2.59 - 1.8)	(3.39 - 2.6)	(4.19 - 3.4)	(5 - 4.20)
الوزن النسبي %	(35.8 - 20)	(51.8 - 36)	(67.8 - 52)	(83.8 - 68)	(100 - 84)
درجة الموافقة	منخفضة جدا	منخفضة	متوسطة	عالية	عالية جدا

#### 4. الأساليب الإحصائية المستخدمة في التحليل:

لقد تم إدخال البيانات إلى الحاسب الآلي بعد ترميزها، لإجراء العمليات الإحصائية اللازمة لتحليل البيانات باستخدام البرنامج الإحصائي، الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية وذلك للإجابة على تساؤلات الدراسة أو التحقق من فرضياتها بمستوى معنوية (0.05) والذي يُعد مستوى مقبولاً في العلوم الاجتماعية والإنسانية بصورة عامة<sup>25</sup> (Sekaran, 2003, p24)، وبما أننا نحتاج في بعض الأحيان إلى حساب بعض المؤشرات التي يمكن الاعتماد عليها في وصف الظاهرة من حيث القيمة التي تتوسط القيم أو تنزع إليها القيم، ومن حيث التعرف على مدى تجانس القيم التي يأخذها المتغير، وأيضاً ما إذا كان هناك قيم شاذة أم لا، والاعتماد على العرض البياني وحده لا يكفي، لذا فإننا بحاجة لعرض بعض المقاييس الإحصائية التي يمكن من خلالها التعرف على خصائص الظاهرة محل البحث، وكذلك إمكانية مقارنة ظاهرتين أو أكثر، فقد تم استخدام معامل ألفا كرونباخ، المتوسط الحسابي، الانحراف المعياري، معاملات الارتباط، تباين الانحدار.

#### 5. صدق فقرات الاستبانة:

وتم ذلك من خلال الآتي:

#### 1.5 المتغير المستقل (الإفصاح البيئي):

أ. صدق المحكمين: حيث إن صدق المحكمين يعد من الشروط الضرورية واللازمة لبناء الاختبارات والمقاييس والصدق يدل على مدى قياس الفقرات للظاهرة المراد قياسها، وان أفضل طريقة لقياس الصدق هو الصدق الظاهري والذي هو عرض فقرات المقياس على مجموعة من الخبراء للحكم على صلاحيتها. وقد تحقق صدق المقياس ظاهرياً من خلال عرض الفقرات على مجموعة من المحكمين المتخصصين في المحاسبة، وقد تم الأخذ في نظر الاعتبار جميع الملاحظات التي قدمت من قبل المحكمين.

ب. **صدق الاتساق البنائي:** يعتبر الصدق البنائي أحد مقاييس صدق الأداة الذي يقيس مدى تحقق الأهداف التي تريد الأداة الوصول إليها، ويبين مدى ارتباط كل مجال من مجالات الاستبانة بالدرجة الكلية لعبارات الاستبانة، حيث الجدول رقم (3) ارتباط كل محور من محاور الاستبانة بالدرجة الكلية لعبارات الاستبانة ككل.

### الجدول رقم (3) معامل الارتباط بين محاور المتغير المستقل وإجماليه

المحاور	عدد الفقرات	معامل الارتباط	الاحصائية	قيمة الدلالة
ادراك ووعي الادارة العليا بشركات الاسمنت الليبية لأهمية الإفصاح البيئي	14	0.685**	0.000	
القوانين والتشريعات البيئية الليبية المتعلقة بالإفصاح البيئي	12	0.535**	0.000	
الرقابة على مدى التزام شركات الإسمنت الليبية بالإفصاح البيئي من قبل الجهات الحكومية والمنظمات والهيئات المحلية.	8	0.584**	0.000	
الوسائل التي تساعد على التزام شركات الإسمنت الليبية للقيام بالإفصاح البيئي	10	0.72**	0.000	

\*\* القيمة ذات دلالة إحصائية عند مستوى المعنوية (0.01)

لقد بينت النتائج في الجدول رقم (3) أن قيم الدلالة الإحصائية جميعها أقل من 0.05 وهي دالة إحصائياً وتشير إلى وجود علاقة معنوية ذات دلالة إحصائية بين كل محور من محاور المتغير (الإفصاح البيئي) وإجماليه وتثبت صدق الاتساق البنائي لهذا المتغير.

### 2.5 المتغير التابع (جودة القوائم المالية)

أ. **صدق المحكمين:** لقد تم عرض فقرات مقياس جودة القوائم المالية على مجموعة من الخبراء المتخصصين في المحاسبة للحكم على صلاحيتها. وقد تم الأخذ في نظر الاعتبار جميع الملاحظات التي قدمت من قبل المحكمين.

ب. **صدق الاتساق البنائي:**

### الجدول رقم (4): معامل الارتباط بين محاور المتغير التابع (جودة القوائم المالية) وإجماليه

المحاور	عدد الفقرات	معامل الارتباط	الاحصائية	قيمة الدلالة
الموثوقية	7	0.857**	0.000	
الملاءمة	7	0.914**	0.000	
قابلية المقارنة	6	0.921**	0.000	

0.000	**0.835	7	قابلية الفهم
-------	---------	---	--------------

\*\* القيمة ذات دلالة إحصائية عند مستوى المعنوية (0.01)

لقد بينت النتائج في الجدول رقم (4) أن قيم الدلالة الإحصائية جميعها أقل من 0.05 وهي دالة إحصائياً وتشير إلى وجود علاقة معنوية ذات دلالة إحصائية بين كل محور من محاور المتغير التابع (جودة القوائم المالية) وإجماليه وتثبت صدق الاتساق البنائي لهذا المتغير.

### ج. صدق الاتساق البنائي لإجمالي الاستبيان

#### الجدول رقم (5): معامل الارتباط بين محاور الدراسة وإجمالي الاستبيان

المحاور	عدد الفقرات	معامل الارتباط	نسبة الدلالة الإحصائية
ادراك ووعي الإدارة العليا بشركات الإسمت الليبية لأهمية الإفصاح البيئي.	14	**0.743	0.000
القوانين والتشريعات البيئية المتعلقة بالإفصاح البيئي.	12	**0.395	0.000
الرقابة على مدى التزام شركات الإسمت الليبية بالإفصاح البيئي من قبل الجهات الحكومية والمنظمات وهيئات محلية.	8	**0.437	0.000
الوسائل التي تساعد على التزام شركات الإسمت الليبية للقيام بالإفصاح البيئي.	10	**0.732	0.000
الموثوقية	7	**0.799	0.000
الملاءمة	7	**0.694	0.000
قابلية المقارنة	6	**0.728	0.000
قابلية الفهم	7	**0.638	0.000

\*\* القيمة ذات دلالة إحصائية عند مستوى المعنوية (0.01)

لقد بينت النتائج في الجدول (5) أن قيم الدلالة الإحصائية جميعها أقل من 0.05 وهي دالة إحصائياً وتشير إلى وجود علاقة معنوية ذات دلالة إحصائية بين كل محور من محاور الاستبيان وإجماليه الاستبيان وتثبت صدق الاتساق البنائي لأداة الدراسة.

### 6. الثبات: معامل الفا كرونباخ

وهو الاتساق في نتائج المقياس إذ يعطي النتائج نفسها بعد تطبيقه مرتين في زمنين مختلفين على الأفراد أنفسهم، وتم حساب الثبات عن طريق معامل ألفا كرونباخ، حيث إن معامل ألفا يزيدنا بتقدير جيد في أغلب المواقف وتعتمد هذه الطريقة على اتساق أداء الفرد من فقرة إلى أخرى، وأن قيمة معامل ألفا للثبات تعد مقبولة إذا كانت (0.6)، وأقل من ذلك تكون منخفضة، ولا استخراج الثبات وفق هذه الطريقة تم استخدام الاستمارات البالغ عددها (83) استمارة، وقد تراوحت قيم معال الثبات

ما بين (0.847)، إلى (0.958)، وبلغ معامل الثبات لإجمالي الاستبيان بهذه الطريقة (0.961)، وبالتالي يمكن القول أنها معاملات ذات دلالة جيدة لأغراض البحث ويمكن الاعتماد عليها في تعميم النتائج.

### الجدول رقم (6): معامل الفاكرونباخ للثبات

المحاور	عدد الفقرات	معامل الارتباط	قيمة الدلالة الإحصائية
ادراك ووعي الإدارة العليا بشركات الإسمت البيئية لأهمية الإفصاح البيئي	14	0.889	ثابت
القوانين والتشريعات البيئية المتعلقة بالإفصاح البيئي	12	0.954	ثابت
الرقابة على مدى التزام شركات الإسمت البيئية بالإفصاح البيئي من قبل الجهات الحكومية والمنظمات والهيئات المحلية.	8	0.958	ثابت
الوسائل التي تساعد على التزام شركات الإسمت البيئية للقيام بالإفصاح البيئي	10	0.96	ثابت
الموثوقية	7	0.931	ثابت
الملاءمة	7	0.939	ثابت
قابلية المقارنة	6	0.847	ثابت
قابلية الفهم	7	0.857	ثابت
إجمالي الاستبيان	71	0.961	ثابت

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS V.22).

## 7. الوصف الإحصائي لمجتمع الدراسة وفق الخصائص والسمات الشخصية

### جدول رقم (7) توزيع أفراد مجتمع الدراسة حسب المتغيرات الشخصية

البيانات الشخصية	التكرارات	النسبة المئوية
المؤهل	دبلوم متوسط	7 (8.4%)
	دبلوم عالي	15 (18.1%)
	بكالوريوس	58 (69.9%)
	ماجستير	3 (3.6%)
التخصص	محاسبة	68 (81.9%)
	إدارة أعمال	7 (8.4%)
	تمويل ومصارف	1 (1.2%)
	اقتصاد	7 (8.4%)
المسمى الوظيفي	مدير إدارة	2 (2.4%)
	رئيس قسم	11 (13.3%)
	موظف مالي	52 (62.65%)
	مراجع داخلي	18 (21.68%)
	أقل من 5 سنوات	3 (3.61%)
من 5 إلى 10 سنوات	11 (13.25%)	

سنوات الخبرة	من 11 إلى 15 سنة	7	8.43%
	أكثر من 15 سنة	62	74.69%
المشاركة في ورشة أو دورات أو مؤتمرات أو ندوات علمية في مجال المحاسبة البيئية.	نعم	33	39.75%
	لا	50	60.24%

يتضح من الجدول رقم (7) أعلاه أن هناك تنوعاً في المؤهلات العلمية، حيث أن معظم أفراد المجتمع هم من حملة الشهادات العليا، وهذا مدلول إيجابي على أن أفراد مجتمع الدراسة يتمتعون بمؤهلات علمية عالية تساعدهم على فهم أسئلة الاستبانة، كما يتضح أن ذوي تخصص المحاسبة هم من يشكلون النسبة العظمى من أفراد المجتمع، ومما تقدم يبين إن الغالبية العظمى من المستجيبين ما يقرب من 81.9% كانت لديهم مؤهلات محاسبية، وبالتالي من المعقول أن نفترض أن المستجيبين فهموا القضايا تحت التحقيق وتمكنوا من إبداء رأي مستنير، وتبين مما سبق التنوع في الوظائف، مما يدل على شمول المجتمع على أكثر من فئة تشير إلى التعدد في وجهات النظر حول موضوع الدراسة، أمّا بالنسبة لسنوات الخبرة يتضح أن مما لا شك فيه أن الخبرات العلمية والعملية المتجمعة لدى أفراد مجتمع الدراسة سوف تخدم أهداف الدراسة وتساعد الباحث في إنجاز الجانب التطبيقي بنجاح، وتنعكس إيجاباً على البيانات والمعلومات التي تم الحصول عليها نظراً لخبرتهم المتراكمة في شركاتهم.

### 1.7 المتغير المستقل (الإفصاح البيئي)

يهدف هذا المتغير لمعرفة مدى توفر الإفصاح البيئي بشركات الإسمنت الليبية، ولاختبار هذا المتغير لابد من بيان اتجاه آراء أفراد مجتمع الدراسة لكل فقرة من فقرات هذا المتغير، وفيما يلي جدول يوضح آراء أفراد مجتمع الدراسة عن عبارات هذا المتغير.

### الجدول رقم (8): نتائج التحليل الوصفي للإفصاح البيئي

مستوى الإفصاح البيئي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	
مرتفع	0.387	3.72	ادراك ووعي الإدارة العليا بشركات الإسمنت الليبية لأهمية الإفصاح البيئي
منخفضة	0.585	2.41	القوانين والتشريعات البيئية الليبية المتعلقة بالإفصاح البيئي
منخفض	0.622	2.31	الرقابة على مدى التزام شركات الإسمنت الليبية بالإفصاح البيئي من قبل الجهات الحكومية والمنظمات وهيئات المحلية.
مرتفع	0.517	3.84	الوسائل التي تساعد على التزام شركات الإسمنت الليبية للقيام بالإفصاح البيئي
متوسط	0.302	3.3	مستوى الإفصاح البيئي

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS V.22).

ولتحديد مستوى الإفصاح البيئي بشركات الإسمنت الليبية، فإن النتائج في الجدول رقم (8) أظهرت أن متوسط الاستجابة لإجمالي المحور يساوي (3.3) وهو أكبر من متوسط القياس (3) وأن الفروق تساوي (0.3)، وحسب البيانات في الجدول (2) فإن مستوى الإفصاح البيئي في شركات

الاسمنت الليبية كان متوسطاً، وهذا ما يؤكد الانحراف المعياري إذ يظهر درجة ونسبة تقارب في الأجوبة من أفراد المجتمع حيث بلغ الانحراف المعياري العام (0.302)، وهي نسبة تعتبر متوسطة.

## 2.7 المتغير التابع (جودة القوائم المالية)

يهدف هذا المتغير لمعرفة مستوى جودة القوائم المالية، واختبار هذا المتغير لابد من بيان اتجاه آراء أفراد مجتمع الدراسة لكل فقرة من فقرات هذا المتغير، وفيما يلي جدول يوضح آراء أفراد مجتمع الدراسة عن عبارات هذا المتغير.

### الجدول رقم (9): نتائج التحليل الوصفي لجودة القوائم المالية

مستوى القوائم المالية	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	
مرتفع	0.523	3.7	مستوى الموثوقية
مرتفع	0.504	3.69	مستوى الملاءمة
مرتفع	0.397	3.75	مستوى قابلية المقارنة
مرتفع	0.453	3.73	مستوى قابلية الفهم
مرتفع	0.415	3.72	جودة القوائم المالية

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS V.22).

ولتحديد مستوى جودة القوائم المالية بشركات الاسمنت الليبية، فإن النتائج في الجدول (9) أظهرت أن متوسط الاستجابة لإجمالي المحور يساوي (3.72) وهو أكبر من متوسط القياس (3) وأن الفروق تساوي (0.72)، وحسب البيانات في الجدول (2) فإن مستوى جودة القوائم المالية كان مرتفعاً، وهذا ما يؤكد الانحراف المعياري إذ يظهر درجة ونسبة تقارب في الأجوبة من أفراد المجتمع حيث بلغ الانحراف المعياري العام (0.415)، وهي نسبة تعتبر متوسطة.

## رابعا. اختبار فرضيات الدراسة ومناقشة النتائج

### 1. عرض نتائج اختبار الفرضيات

بعد القيام بعرض نتائج التحليل الوصفي لآراء أفراد المجتمع وإظهار الاتجاه العام لاستجابة الافراد حول عبارات كل محور من محاور المتغيرات المستقلة والمتغير التابع، سنقوم باختبار الفرضيات بناء على المعلومات التي تم تجميعها من خلال الاستبانة والاستعانة ببرنامج الحزمة الاحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS V.22) وذلك عند مستوى المعنوية ( $\alpha \leq 0.05$ ). ومن أجل اختبار الفرضية الرئيسة تم تجزئة الفرضية الرئيسية إلى اربعة فرضيات فرعية على النحو التالي:



## 2. الفرضية الرئيسية الأولى: $H_{a1}$ : يوجد أثر للإفصاح البيئي على جودة القوائم المالية بشركات الاسمنت الليبية.

سيتم إيجاد مدى تأثير الإفصاح البيئي على جودة القوائم المالية باستخدام برنامج الحزمة الاحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS V.22) الذي يعتبر أحد أشهر حزم البرامج الاحصائية الجاهزة التي تستخدم في مجال التحليل الاحصائي للبيانات.

### 1.2 الفرضية الفرعية الأولى: $H_{a11}$ : يوجد أثر معنوي ذو دلالة احصائية لأدراك ووعي الإدارة العليا بشركات الاسمنت الليبية لأهمية الإفصاح البيئي على جودة القوائم المالية.

فيما يلي تفصيل حول أثر أدراك ووعي الإدارة العليا شركات الاسمنت الليبية لأهمية الإفصاح البيئي على جودة القوائم المالية، وعليه يمكن تلخيص نتائج الفرضية الفرعية الاولى (يوجد أثر معنوي ذو دلالة احصائية لأدراك ووعي الإدارة العليا شركات الاسمنت الليبية لأهمية الإفصاح البيئي على جودة القوائم المالية) في الجدول التالي:

### الجدول رقم (10): نتائج تباين الانحدار لتحديد علاقة وأثر إدراك ووعي الإدارة العليا بشركات الاسمنت الليبية لأهمية الإفصاح البيئي على جودة القوائم المالية

		معاملات الانحدار		قيمة الدلالة	تباين التباين	R <sup>2</sup>	F	p
		إدراك ووعي الإدارة العليا بشركات الاسمنت الليبية لأهمية الإفصاح البيئي	الثابت					
		0.668	2.47					
(1, 81)	درجات الحرية	51.519	قيمة F المحسوبة	0.00	38.9%	0.389	0.624	
		4.0012	قيمة F الجدولية	0				القرار: قبول الفرضية الفرعية الاولى

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS V.22).

أظهرت النتائج في الجدول رقم (10) وجود علاقة طردية معنوية ذات دلالة إحصائية عند مستوى ( $\alpha=0.05$ ) بين متغير إدراك ووعي الإدارة العليا شركات الاسمنت الليبية لأهمية الإفصاح البيئي و جودة القوائم المالية، حيث كانت قيمة معامل الارتباط R قد بلغت (0.624)، وهي قيمة قوية نوعا ما، أي انه كلما زاد إدراك ووعي الإدارة العليا شركات الاسمنت الليبية لأهمية الإفصاح البيئي كلما ارتفع مستوى جودة القوائم المالية، وبلغت قيمة الدلالة الإحصائية تساوي (0.000) وهي أقل من 0.05 وتشير إلى معنوية العلاقة بين المتغيرين، أي إن إدراك ووعي الإدارة العليا شركات الاسمنت الليبية لأهمية الإفصاح البيئي يرفع من مستوى جودة القوائم المالية.

ولتحديد أثر إدراك ووعي الإدارة العليا شركات الاسمنت الليبية لأهمية الإفصاح البيئي على جودة القوائم المالية، فإن قيمة F تساوي (51.519) وهي قيمة مرتفعة قياساً بالقيمة الجدولية (4.0012)، وكانت قيمة الدلالة الإحصائية (P-Value) تساوي (0.000) وهي أقل من 0.05، وهذا يدل ويؤكد القوة التفسيرية العالية لنموذج الإنحدار الخطي من الناحية الإحصائية، وكانت قيمة معامل التحديد (0.389)، وتدل على أن ما نسبته (38.9%) من التغيرات على جودة القوائم المالية يعود إلى إدراك ووعي الإدارة العليا شركات الاسمنت الليبية لأهمية الإفصاح البيئي ما لم يؤثر مؤثر آخر، وكانت قيمة الدلالة الإحصائية لاختبار t تساوي صفرًا وهي أقل من (0.05)، وتشير إلى معنوية هذا الأثر، لذا يتم قبول الفرضية الفرعية الأولى " يوجد أثر معنوي ذو دلالة احصائية لأدراك ووعي الإدارة العليا بشركات الاسمنت الليبية لأهمية الإفصاح البيئي على جودة القوائم المالية ".

ويمكن تقدير معالم نموذج الانحدار حسب معادلة الانحدار بالشكل التالي:  $Y=2.47+0.668*X_1+\varepsilon$  حيث: Y جودة القوائم المالية،  $X_1$  إدراك ووعي الإدارة العليا شركات الاسمنت الليبية لأهمية الإفصاح البيئي،  $\varepsilon$  الخطأ العشوائي.

## 2.2 الفرضية الفرعية الثانية: $H_{a12}$ : يوجد أثر معنوي ذو دلالة احصائية للقوانين والتشريعات البيئية الليبية المتعلقة الإفصاح البيئي على جودة القوائم المالية شركات الإسمنت الليبية.

فيما يلي تفصيل حول أثر القوانين والتشريعات البيئية الليبية المتعلقة بالإفصاح البيئي على جودة القوائم المالية، وعليه يمكن تلخيص نتائج الفرضية الفرعية الثانية (يوجد أثر معنوي ذو دلالة احصائية للقوانين والتشريعات البيئية الليبية المتعلقة بالإفصاح البيئي على جودة القوائم المالية) في الجدول التالي: الجدول رقم (11) نتائج تباين الانحدار لتحديد علاقة وأثر القوانين والتشريعات البيئية الليبية المتعلقة بالإفصاح البيئي على جودة القوائم المالية

R	R <sup>2</sup>	F	قيمة الدلالة	معاملات الانحدار	
				الثابت	القوانين والتشريعات البيئية الليبية المتعلقة بالإفصاح البيئي
0.365	0.133	13.3%	0.001	3.095	0.259
				قيمة F المحسوبة	12.462
				قيمة F الجدولية	4.0012
					(1, 81)

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS V.22).

أظهرت النتائج في الجدول رقم (11) وجود علاقة طردية معنوية ذات دلالة إحصائية بين القوانين والتشريعات البيئية الليبية المتعلقة بالإفصاح البيئي وجودة القوائم المالية، حيث كانت قيمة معامل الارتباط

R قد بلغت (0.365)، وهي قيمة موجبة ومرتفعة نوعاً ما، أي أنه كلما ارتفعت القوانين والتشريعات البيئية الليبية المتعلقة بالإفصاح البيئي كلما ارتفع مستوى جودة القوائم المالية، وجاءت قيمة الدلالة الإحصائية تساوي (0.001)، وهي أقل من 0.05 وتشير إلى معنوية العلاقة بين المتغيرين، أي إن القوانين والتشريعات البيئية الليبية المتعلقة بالإفصاح البيئي ترفع من مستوى جودة القوائم المالية.

ولتحديد أثر القوانين والتشريعات البيئية الليبية المتعلقة بالإفصاح البيئي على جودة القوائم المالية، فإن قيمة F تساوي (12.462) وهي قيمة مرتفعة قياساً بالقيمة الجدولية (4.0012)، وكانت قيمة الدلالة الإحصائية (P-Value) تساوي (0.001) وهي أقل من 0.05، وهذا يدل ويؤكد القوة التفسيرية العالية لنموذج الانحدار الخطي من الناحية الإحصائية، وكانت قيمة معامل التحديد (0.133) وتدل على أن ما نسبته (13.3%) من التغيرات على جودة القوائم المالية يعود إلى القوانين والتشريعات البيئية الليبية المتعلقة بالإفصاح البيئي ما لم يؤثر مؤثر آخر، وكانت قيمة الدلالة الإحصائية لاختبار t تساوي (0.001) وهي أقل من (0.05)، وتشير إلى معنوية هذا الأثر، لذا يتم قبول الفرضية الفرعية الثانية "يوجد أثر معنوي ذو دلالة إحصائية للقوانين والتشريعات البيئية الليبية المتعلقة بالإفصاح البيئي على جودة القوائم المالية".

ويمكن تقدير معالم نموذج الانحدار حسب معادلة الانحدار بالشكل التالي:  $Y=3.095+0.259*X_2+\varepsilon$  حيث: Y جودة القوائم المالية،  $X_2$  القوانين والتشريعات البيئية الليبية المتعلقة بالإفصاح البيئي،  $\varepsilon$  الخطأ العشوائي.

**3.2 الفرضية الفرعية الثالثة:**  $H_{a13}$ : يوجد أثر معنوي ذو دلالة إحصائية لوجود جهات حكومية ومنظمات وهيئات محلية تراقب مدى التزام شركات الإسمنت الليبية بالإفصاح البيئي على جودة القوائم المالية.

فيما يلي تفصيل حول أثر وجود جهات حكومية ومنظمات وهيئات محلية تراقب مدى التزام شركات الإسمنت الليبية بالإفصاح البيئي على جودة القوائم المالية، وعليه يمكن تلخيص نتائج الفرضية الفرعية الثالثة (يوجد أثر معنوي ذو دلالة إحصائية لوجود جهات حكومية ومنظمات وهيئات محلية تراقب مدى التزام شركات الإسمنت الليبية بالإفصاح البيئي على جودة القوائم المالية) في الجدول التالي:

جدول رقم (12) نتائج تبين الانحدار لتحديد علاقة الرقابة على الإفصاح شركات الإسمنت عن معلوماتها البيئية من قبل الجهات الحكومية والمنظمات والهيئات المحلية على جودة القوائم المالية

معاملات الانحدار		قيمة الدلالة	نسبة الأثر	معامل التحديد (R <sup>2</sup> )	معامل الارتباط R
الثابت	الرقابة على مدى التزام شركات الإسمنت الليبية بالإفصاح البيئي من قبل الجهات الحكومية والمنظمات والهيئات المحلية.				
	3.112				
	0.262				
	14.771	0.00	15.4%	0.154	0.393
(1, 81)	درجات الحرية	قيمة F المحسوبة	0		
	4.0012	قيمة F الجدولية			القرار : قبول الفرضية الفرعية الثالثة

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS V.22).

أظهرت النتائج في الجدول رقم (12) وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين الرقابة على مدى التزام شركات الإسمنت الليبية بالإفصاح البيئي من قبل الجهات الحكومية والمنظمات والهيئات المحلية وجودة القوائم المالية، حيث جاءت قيمة معامل الارتباط R قد بلغ (0.393)، وهو موجب ومرتفع مما يدل على أن العلاقة بين الرقابة على مدى التزام شركات الإسمنت الليبية بالإفصاح البيئي من قبل الجهات الحكومية والمنظمات والهيئات المحلية وبين جودة القوائم المالية علاقة طردية موجبة، أي أن كلما زاد ممارسة الرقابة على مدى التزام شركات الإسمنت الليبية بالإفصاح البيئي من قبل الجهات الحكومية والمنظمات والهيئات المحلية كلما زاد مستوى جودة القوائم المالية، وكانت قيمة الدلالة الإحصائية تساوي (0.000)، وهي أقل من 0.05 وتشير إلى معنوية العلاقة بين المتغيرين، أي إن الرقابة على مدى التزام شركات الإسمنت الليبية بالإفصاح البيئي من قبل الجهات الحكومية والمنظمات والهيئات المحلية ترفع من مستوى جودة القوائم المالية.

ولتحديد أثر الرقابة على مدى التزام شركات الإسمنت الليبية بالإفصاح البيئي من قبل الجهات الحكومية والمنظمات والهيئات المحلية على جودة القوائم المالية، فإن قيمة F تساوي (14.771) وهي قيمة مرتفعة قياساً بالقيمة الجدولية (4.0012)، وكانت قيمة الدلالة الإحصائية (P-Value) تساوي (0.000) وهي أقل من 0.05، وهذا يدل ويؤكد القوة التفسيرية العالية لنموذج الانحدار الخطي من الناحية الإحصائية، وكانت قيمة معامل التحديد (0.154) وتدل على أن ما نسبته (15.4%) من التغيرات على جودة القوائم المالية يعود إلى الرقابة على مدى التزام شركات الإسمنت الليبية بالإفصاح البيئي من قبل الجهات الحكومية والمنظمات والهيئات المحلية ما لم يؤثر مؤثر آخر، وكانت قيمة الدلالة الإحصائية لاختبار t تساوي (0.000) وهي أقل من (0.05)، وتشير إلى معنوية هذا الأثر، لذا يتم قبول الفرضية الفرعية الثالثة " يوجد أثر معنوي ذو دلالة إحصائية لوجود جهات حكومية

## ومنظمات وهيئات محلية تراقب مدى التزام شركات الإسمنت الليبية بالإفصاح البيئي على جودة القوائم المالية".

ويمكن تقدير معالم نموذج الانحدار حسب معادلة الانحدار بالشكل التالي:  $Y=3.112+0.262*X_3+\varepsilon$  حيث:  $Y$  جودة القوائم المالية،  $X_3$  الرقابة على مدى التزام شركات الإسمنت الليبية بالإفصاح البيئي من قبل الجهات الحكومية والمنظمات والهيئات المحلية،  $\varepsilon$  الخطأ العشوائي.

### 4.2 الفرضية الفرعية الرابعة: $H_{a14}$ : يوجد أثر معنوي ذو دلالة احصائية للوسائل التي تساعد على التزام شركات الإسمنت الليبية للقيام بالإفصاح البيئي على جودة القوائم المالية.

فيما يلي تفصيل حول أثر الوسائل التي تساعد على التزام شركات الإسمنت الليبية على جودة القوائم المالية، وعليه يمكن تلخيص نتائج الفرضية الفرعية الرابعة (يوجد أثر معنوي ذو دلالة احصائية للوسائل التي تساعد على التزام شركات الإسمنت الليبية بالإفصاح عن معلوماتها البيئية ضمن قوائمها المالية على جودة القوائم المالية) في الجدول التالي:

### الجدول رقم (13) نتائج تباين الانحدار لتحديد علاقة وأثر الوسائل التي تساعد على إلتزام شركات الاسمنت الليبية للقيام بالإفصاح البيئي على جودة القوائم المالية

معاملات الانحدار		قيمة الدلالة	نسبة الأثر	R <sup>2</sup> تعدد	R <sup>2</sup> تعدد	R <sup>2</sup> الارتباط
الثابت	الوسائل التي تساعد على إلتزام الشركات للقيام بالإفصاح البيئي					
2.053	0.433					
1) ،	درجات الحرية	0.000	29.1%	0.291	0.54	
81)		قيمة F المحسوبة				
		4.0012				القرار: قبول الفرضية الفرعية الرابعة
		قيمة F الجدولية				

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS V.22).

أظهرت النتائج في الجدول رقم (13) وجود علاقة طردية معنوية ذات دلالة إحصائية بين الوسائل التي تساعد على التزام شركات الإسمنت الليبية بالإفصاح البيئي وجودة القوائم المالية، حيث كانت قيمة معامل الارتباط  $R$  قد بلغت (0.54)، وهذا يدل على أنه كلما زاد تأثير الوسائل التي تساعد على التزام شركات الإسمنت الليبية بالإفصاح عن معلوماتها البيئية ضمن قوائمها المالية كلما ارتفع مستوى جودة القوائم المالية، وقيمة الدلالة الإحصائية تساوي (0.000)، وهي أقل من 0.05 وتشير إلى معنوية العلاقة بين المتغيرين، أي إن لمعرفة مدى تأثير الوسائل التي تساعد على التزام شركات الإسمنت الليبية بالإفصاح عن معلوماتها البيئية ضمن قوائمها المالية ترفع من مستوى جودة القوائم المالية.

ولتحديد أثر معرفة مدى تأثير الوسائل التي تساعد على إلزام شركات الإسمنت الليبية بالإفصاح عن معلوماتها البيئية ضمن قوائمها المالية على جودة القوائم المالية، فإن قيمة F تساوي (33.281) وهي قيمة مرتفعة قياساً بالقيمة الجدولية (4.0012)، وكانت قيمة الدلالة الإحصائية (P-Value) تساوي (0.000) وهي أقل من 0.05، وهذا يدل ويؤكد القوة التفسيرية العالية لنموذج الإنحدار الخطي من الناحية الإحصائية، وكانت قيمة معامل التحديد (0.291)، وتدل على أن ما نسبته (29.1%) من التغيرات على جودة القوائم المالية يعود إلى معرفة مدى تأثير الوسائل التي تساعد على إلزام شركات الإسمنت الليبية بالإفصاح عن معلوماتها البيئية ضمن قوائمها المالية ما لم يؤثر مؤثر آخر، وكانت قيمة الدلالة الإحصائية لاختبار t تساوي (0.000) وهي أقل من (0.05)، وتشير إلى معنوية هذا الأثر، لذا يتم قبول الفرضية الفرعية الرابعة " يوجد أثر معنوي ذو دلالة احصائية للوسائل التي تساعد على إلزام شركات الإسمنت الليبية على جودة القوائم المالية".

ويمكن تقدير معالم نموذج الانحدار حسب معادلة الانحدار بالشكل التالي:  $Y=2.053+0.433*X_4+\epsilon$  حيث: Y: جودة القوائم المالية،  $X_4$  معرفة مدى تأثير الوسائل التي تساعد على إلزام شركات الإسمنت الليبية بالإفصاح عن معلوماتها البيئية ضمن قوائمها المالية،  $\epsilon$  الخطأ العشوائي  
الفرضية الرئيسية:  $H_{a1}$ : يوجد أثر معنوي ذو دلالة احصائية للإفصاح البيئي على جودة القوائم المالية بشركات الإسمنت الليبية.

من خلال نتائج التحليل نستنتج أن الإفصاح البيئي يؤدي إلى تحسين جودة القوائم المالية بشركات الإسمنت الليبية بصورة ايجابية من جهة، ورتبت أولويات تأثير عناصر الإفصاح البيئي على جودة القوائم المالية، فنجد في المرتبة الاولى إدراك ووعي الإدارة العليا بشركات الإسمنت الليبية لأهمية الإفصاح البيئي، يليها الوسائل التي تساعد على إلزام الشركات للقيام بالإفصاح عن معلوماتها البيئية، يليها الرقابة على الإفصاح البيئي من الجهات المسؤولة، وفي الاخير القوانين والتشريعات البيئية المتعلقة بالإفصاح البيئي.

وعليه يمكن تلخيص نتائج الفرضية الرئيسية الاولى (يوجد أثر للإفصاح البيئي على جودة القوائم المالية بشركات الإسمنت الليبية) في الجدول التالي.

الجدول رقم (14) نتائج تباين الانحدار لتحديد علاقة وأثر الإفصاح البيئي على جودة التقارير المالية

معاملات الانحدار	-	-	١٥	-	١٦	٨	٦٦	٦٦
------------------	---	---	----	---	----	---	----	----

الوسائل التي تساعد على التزام الشركات للقيام بالإفصاح البيئي	الرقابة على الإفصاح البيئي من قبل الجهات المسؤولة في الدولة	القوانين والتشريعات البيئية المتعلقة بالإفصاح البيئي	ادراك ووعي الإدارة العليا بشركات الإسمنت لأهمية الإفصاح البيئي	الثابت				
0.237	0.045	0.123	0.448	0.74				
(78 ، 4)	درجات الحرية	20.307	قيمة F المحسوبة	0.000	%51.9	0.519	0.71	4
		2.5252	قيمة F الجدولية	القرار : قبول الفرضية الرئيسية الاولى				

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS V.22).

يتبين لنا من النتائج في الجدول رقم (14) أن قيمة مستوى الدلالة تساوي (0.000) وهي أقل من 0.05 كما أن قيمة معامل الارتباط R تساوي (0.714)، مما يدل على وجود علاقة ارتباط قوية وذات دلالة ذات دلالة إحصائية عند مستوى (a=0.05) بين الإفصاح البيئي وجودة القوائم المالية، وهذا يدل على أنه كلما ارتفع مستوى الإفصاح البيئي كلما ارتفع مستوى جودة القوائم المالية، وأن قيمة الدلالة الإحصائية تساوي (0.000) وهي أقل من 0.05 وتشير إلى معنوية العلاقة بين المتغيرين، أي إن الإفصاح البيئي يرفع من مستوى جودة القوائم المالية.

ولتحديد أثر الإفصاح البيئي على جودة التقارير المالية، فإن قيمة F تساوي (20.307) وهي قيمة مرتفعة قياساً بالقيمة الجدولية (2.5252)، وكانت قيمة الدلالة الإحصائية (P-Value) تساوي (0.000) وهي أقل من 0.05، وهذا يدل ويؤكد القوة التفسيرية العالية لنموذج الانحدار الخطي من الناحية الإحصائية، وكانت قيمة معامل التحديد (0.519) وتدل على أن ما نسبته (51.9%) من التغيرات الحاصلة على جودة القوائم المالية تعود إلى تأثير في الإفصاح البيئي والباقي يرجع إلى عوامل أخرى، وكانت قيمة الدلالة الإحصائية لاختبار t تساوي صفرًا وهي أقل من (0.05)، وتشير إلى معنوية هذا الأثر، لذا يتم قبول الفرضية الأولى " يوجد أثر معنوي ذو دلالة إحصائية للإفصاح البيئي على جودة القوائم المالية بشركات الإسمنت الليبية .

ويمكن تقدير معالم نموذج الانحدار حسب معادلة الانحدار بالشكل التالي:

$$Y=0.74+0.0.448 X_1 + 0.0.123*X_2+ 0.045X_3 + 0.237X_4 + \varepsilon$$

حيث: Y جودة القوائم المالية، X<sub>1</sub> ادراك ووعي الإدارة العليا بشركات الإسمنت الليبية لأهمية الإفصاح عن معلوماتها البيئية، X<sub>2</sub> القوانين والتشريعات البيئية المتعلقة بالإفصاح البيئي، X<sub>3</sub> الرقابة على مدى التزام شركات الإسمنت الليبية بالإفصاح البيئي من قبل الجهات الحكومية والمنظمات والهيئات المحلية،

X<sub>4</sub> الوسائل التي تساعد على الزام شركات الإسمت البيئية للقيام بالإفصاح عن معلوماتها البيئية، ع الخطأ العشوائي.

### خامسا. مناقشة نتائج الدراسة:

بما أن هدف الدراسة هو دراسة أثر الإفصاح البيئي على جودة القوائم المالية، فجاءت نتائج الدراسة التطبيقية بوجود أثر للإفصاح البيئي على جودة القوائم المالية بحيث تتفق ضمناً مع نتائج دراسة كل من موسى (2018)<sup>26</sup>، ودراسة (Aldrugi, 2013)، ودراسة الدوسري (2011)، ودراسة أبوحجر وديهوم (2021)، ودراسة عمر (2017) وذلك من خلال تأثير الإفصاح على جودة المعلومات المحاسبية الواردة بالقوائم والتقارير المالية وبالتالي جودة القوائم المالية، ودراسة جمال (2013) من خلال الثقة بالقوائم المالية من قبل المستفيدين منها.

### 1. النتائج

لقد هدفت الدراسة إلى معرفة أثر الإفصاح البيئي على جودة القوائم المالية بشركات الإسمت البيئية ، وقياس ذلك من خلال معرفة مدى تأثير المتغير المستقل والمتمثل في الإفصاح البيئي، وقياس أثر هذه المتغيرات على المتغير التابع وهو جودة القوائم المالية، بناء على ذلك فإنه تم استخلاص النتائج التالية:

✓ أظهرت الدراسة وجود أثر معنوي ذو دلالة احصائية لإدراك ووعي الإدارة العليا بشركات الإسمت البيئية لأهمية الإفصاح البيئي على جودة القوائم المالية.

✓ أظهرت الدراسة وجود أثر معنوي ذو دلالة احصائية للقوانين والتشريعات البيئية اللببية المتعلقة بالإفصاح البيئي على جودة القوائم المالية.

✓ أظهرت الدراسة وجود أثر معنوي ذو دلالة احصائية لرقابة الجهات الحكومية والمنظمات والهيئات المحلية لمدى التزام شركات الإسمت بالإفصاح البيئي على جودة القوائم المالية.

✓ أظهرت الدراسة وجود أثر معنوي ذو دلالة احصائية للوسائل المساعدة لإلزام شركات الإسمت للقيام بالإفصاح عن معلوماتها البيئية على جودة القوائم المالية.

✓ أوضحت الدراسة وجود أثر معنوي ذو دلالة احصائية للإفصاح البيئي على جودة القوائم المالية.

✓ أوضحت الدراسة إن مستوى الإفصاح البيئي في شركات الإسمت كان متوسطاً، ويعزي ذلك لظهور موضوع المحاسبة البيئية في ليبيا مؤخراً، ويعتبر هذا الموضوع حديثاً في الدول النامية بشكل عام وليبيا بشكل خاص.

✓ تنعكس جودة القوائم المالية في الخصائص النوعية التي تتمتع بها وأهمها الموثوقية والملاءمة وقابلية المقارنة وقابلية الفهم.



## 2. التوصيات

- بعد تحليل البيانات التي تم جمعها والوصول إلى استنتاجاتها، فإن الدراسة توصي بالآتي:
- ✓ الحرص على تضمين نصوصاً كافية وملزمة للإفصاح عن المعلومات البيئية في القوانين والتشريعات اللبئية البيئية.
  - ✓ ضرورة اتخاذ اجراءات قانونية كالغرامات المالية بحق الشركات الصناعية في حال عدم التزامها بالقوانين والتشريعات المتعلقة بالإفصاح البيئي، وتفعيل نظام الحوافز المادية والمعنوية ونظام المكافآت لشركات الاسمنت الملتزمة بالقوانين والتشريعات النافذة في الدولة لتشجيعها في الإفصاح عن أدائها البيئي.
  - ✓ ضرورة متابعة ومراقبة وزارة الصناعة ومن جهاز المراجعة المالية ومن قبل المراجعة الداخلية بالشركة وكذلك مجموعة الضغط كالمنظمات المهتمة بالمحافظة على البيئة للإفصاح البيئي شركات الاسمنت اللبئية.
  - ✓ الحرص على توفير نظام محاسبي متكامل فعال في شركات الاسمنت يفي بأغراض القياس والإفصاح عن الاداء البيئي.
  - ✓ تفعيل رقابة أجهزة الدولة والمنظمات والهيئات المحلية في المجال البيئي لضمان إفصاح شركات الاسمنت عن الأداء البيئي.
  - ✓ التركيز على البرامج التعليمية والمهنية التي تغطي متطلبات الإفصاح المحاسبي عن المعلومات البيئية.
  - ✓ إقامة المؤتمرات والندوات العلمية والدورات التدريبية في مجال الإفصاح البيئي لرفع كفاءة وخبرة الماليين والمراجعين الداخليين، لزيادة الأدراك والوعي بأهمية الإفصاح البيئي.
- قائمة المراجع:

<sup>1</sup> Belal, A. R., & Cooper, S. (2011). The absence of corporate social responsibility reporting in Bangladesh. *Critical Perspectives on Accounting*, 22 (7), p13.

<sup>2</sup> فوده، شوقي السيد، وآخرون. (2018). أثر الإفصاح المحاسبي عن التكاليف البيئية على ملاءمة المعلومات المحاسبية: دراسة تطبيقية: مجلة *الدراسات التجارية المعاصرة*، جامعة كفر الشيخ، (5)، ص 141.

<sup>3</sup> كريبات، موسى محمد. (2022). واقع تطبيق ديوان المحاسبة اللبئي للمراجعة البيئية في المؤسسات والشركات ذات الأثر البيئي الخاضعة لرقابته. مجلة *آفاق اقتصادية*، جامعة المرقب، 8 (15)، ص ص 137-169.

<sup>4</sup> أبو ستالة، أبو القاسم محمود. (2022). مدى توافر مقومات تطبيق المحاسبة البيئية في شركات الإسمنت اللبئية- دراسة تطبيقية على الشركة الأهلية للإسمنت المساهمة. مجلة *آفاق اقتصادية*، جامعة المرقب، 8 (16)، ص ص 108-133.

- <sup>5</sup> ابو حجر، عبدالله صالح، و ديهوم، عبدالسلام سالم. (2021). الإفصاح المحاسبي البيئي وأثره في جودة المعلومات المحاسبية: دراسة تطبيقية على الشركات الصناعية العاملة في مدينة مصراتة. مجلة البحوث الأكاديمية، (20)، ص ص25-36.
- <sup>6</sup> أبوستالة، أبو القاسم محمود، وجودي، محمد رمزي. (2021). مدى توافر المتطلبات الخاصة للإفصاح البيئي في الشركات الصناعية الليبية. مجلة العلوم الاجتماعية والانسانية، جامعة باتنة، 22 (2)، 733-756.
- <sup>7</sup> بكري، عيبر. (2021). أثر الإفصاح عن المحاسبة البيئية على جودة أداء المنشآت التجارية: دراسة حالة شركة حاز العالمية المملكة العربية السعودية. مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية والقانونية، 5 (7)، ص ص180-190.
- <sup>8</sup> Tarus J. Kipnetich. (2020). Effect of Firm-Specific Attributes on Environmental Accounting Disclosure. Evidence from Firms Listed in the Nairobi Securities Exchange Kenya, African Journal of Education, Science and Technology, March, 5 (4), pp 1-15.
- <sup>9</sup> Saleh, Mousa, and Jawabreh, Omar A. (2020). Role of Environmental Awareness in the Application of Environmental Accounting Disclosure in Tourism and Hotel Companies and its Impact on Investor's Decisions in Amman Stock Exchange, International Journal of Energy Economics and Policy, 10 (2), pp: 417-426.
- <sup>10</sup> الفولي، فائزة حابر حسن. (2019). الإفصاح البيئي في ضوء التشريعات البيئية: دليل من الواقع المصري. مجلة جامعة جنوب الوادي للبحوث البيئية، 1 (1)، ص ص15-22.
- <sup>11</sup> موسى، ياسين عبدالرحيم ادم. (2018). دور القياس والإفصاح عن التكاليف البيئية في جودة المعلومات المحاسبية: دراسة ميدانية على عينة من الشركات الصناعية العاملة في سوق السودان. رسالة دكتوراه، كلية الدراسات العليا، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا.
- <sup>12</sup> عمر، عمر عبدالله أحمد. (2017). محاسبة التكاليف البيئية ودورها في تحسين جودة التقارير المالية: دراسة ميدانية على الشركات الصناعية بالمنطقة الصناعية الخرطوم بحري. رسالة ماجستير، كلية الدراسات العليا، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، السودان.
- <sup>13</sup> Ming Li, Anning Tian, Shuyi Li and Xiaoyu Qi. (2018). Evaluating the Quality of Enterprise Environmental Accounting Information Disclosure, Sustainability.
- <sup>14</sup> خزام، ميلاد سعيد. (2016م). أثر الاعتراف بالتكاليف البيئية للمنظمات الاقتصادية على تحسين جودة المعلومات المحاسبية المقدمة: دراسة ميدانية على المنظمات الاقتصادية بالمنطقة الغربية من ليبيا. رسالة ماجستير، كلية المحاسبة، جامعة الجبل الغربي.
- <sup>15</sup> Al-Jayash, Kamal Mohammed. (2015). Documenting environmental disclosure practices in Oil companies in the Arab Spring countries - Some clues from Egypt, Libya and Tunisia. Journal of Economics, Business and Management, 3 (10), pp 954-959.
- <sup>16</sup> Barbu, Elena M, et, al. (2012). Mandatory environmental disclosures by companies complying with IAS/IFRS: The case of France, Germany and the UK, the International Journal of Accounting, pp1-28.

<sup>17</sup> Aldrugi, A., & Abdo, H. (2014). "Determining the motives or reasons that make companies disclose environmental information". *Journal of Economics, Business and Management*, 2 (2), pp117-121.

<sup>18</sup> منصور، داليا علي محمد. (2021). نحو مؤشر إلزامي للإفصاح المحاسبي البيئي: دراسة ميدانية على قطاع النفط الليبي. *مجلة الجامعي*، (33)، ص253.

<sup>19</sup> بنداس، ابراهيم فطر، و حسن، عبدالواحد محمود. (2019). أثر القياس والإفصاح المحاسبي للتأثيرات البيئية في المنشآت الصناعية السودانية. *مجلة العلوم الادارية، جامعة افريقيا العالمية*، (3)، 2019م، ص89.

<sup>20</sup> Deegan, C. (2009). The accountant will have a central role in saving the planet really A reflection on green accounting and green eyeshades twenty years later. *Critical perspectives on accounting journal*, (24).p282.

<sup>21</sup> الزين، على بشير. (2013). مدى توافر المتطلبات الخاصة للإفصاح البيئي في الشركات الصناعية الأجنبية العاملة في ليبيا. رسالة ماجستير، أكاديمية الدراسات العليا، ليبيا، ص3.

بن عمارة، نوال. (2011). المحاسبة عن البيئي - الآفاق والمعوقات. *الملتقى الثاني حول الأداء المتميز للمنظمات والحكومات*، جامعة ورقلة. ص75.

<sup>22</sup> حنان، بشته، ونعيم بوعموشة. (2019). إدارة الجودة الشاملة في المؤسسة الاقتصادية: دراسة تحليلية. *مجلة التمكين الاجتماعي*، جامعة الاغواط، 1 (3)، ص43.

<sup>23</sup> سعدي، بن أحمد سعدي، وأخرون. (2020). نظام إدارة الجودة إيزو 9000 وإدارة الجودة الشاملة: مفهومان متكاملان أم متعارضان. *مجلة مينا للدراسات الاقتصادية*، 3 (5)، ص33.

<sup>24</sup> كوكو، رضوان النيل كندة، وأخرون. (2019). أثر اخلاقيات مهنة المحاسبة على جودة التقارير المالية - دراسة ميدانية على عينة من المحاسبين والمراجعين في المؤسسات الحكومية بولاية النيل الأزرق. *مجلة كلية العلوم الادارية والمالية، جامعة النيل الأزرق*، (2)، ص138.

<sup>25</sup> Sekaran, Uma Sekaran. (2003). *Research Methods For Business, A Skill Building Approach, Fourth Edition*, Southern Illinois University at Carbondale.

<sup>26</sup> موسى، ياسين عبدالرحيم ادم. (2018). دور القياس والإفصاح عن التكاليف البيئية في جودة المعلومات المحاسبية: دراسة ميدانية على عينة من الشركات الصناعية العاملة في سوق السودان. رسالة دكتوراه، كلية الدراسات العليا، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا.