

جامعة غريان
UNIVERSITY OF GHARYAN



بحوث المؤتمر العلمي الأول للتنمية المستدامة
الواقع والمأمول من منظور اقتصادي
14 مارس 2021 م

لجنة التحرير

د. مصطفى مصباح الحضيري

د. عادل البهلول حميدان الطاهر

د. المشاط الصادق علي عبود

كلية المحاسبة
Faculty of Accounting



الفهرس

محور المحاسبة

02	المحاسبة الإدارية البيئية ودورها في تحقيق التنمية المستدامة د. إبراهيم محمد حميد	1
23	واقع محاسبة الاستدامة وأثره على جودة التقارير المالية في الشركة الليبية للحديد والصلب (دراسة تحليلية)	2
	د. عصام عبدالسلام الشامس جامعة طرابلس	
	د. عادل عبد الله الماطوني جامعة مصراته	
45	تأثير عوامل أداء الاستدامة على خصائص القوائم المالية - دراسة ميدانية لعينة من مراجعي الحسابات وخبراء محاسبين في مدينة مصراتة	3
	صلاح البشير الشريمي المعهد العالي للعلوم والتقنية مصراتة	
	عبد الله مفتاح الشويرف جامعة مصراتة	
	علي حسين زبلح مراجع قانوني مصراتة	
64	دور الافصاح البيئي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية لتحقيق دوافع التنمية المستدامة من وجهة نظر المراجعين الخارجيين	4
	د. رقية محمد مفتاح حميد جامعة غريان	
	د. عفاف البهلول ميلود الغضبان جامعة غريان	
81	دور الحوكمة الضريبية في تنمية الإيرادات الضريبية لدعم وتعزيز التنمية المستدامة "دراسة استطلاعية من وجهة نظر فاحصي وموظفي الضرائب في ليبيا"	5
	د. مسعود محمد امريود جامعة غريان	
	د. علي عمر سويسي جامعة غريان	

محور الإدارة

106	الفساد الإداري وأثره على أبعاد التنمية المستدامة في ليبيا دراسة تحليلية خلال الفترة (2012 م - 2019 م).	6
	د. نصرية إمام الفيتوري جامعة غريان	
	نجية عمار النوبصري جامعة غريان	
125	أثر استخدام التحليل الرباعي (SOWT) في دعم الميزة التنافسية للمشروعات الصغرى والمتوسطة لتحقيق التنمية المستدامة في ليبيا	7
	د. المهدي مفتاح السريتي جامعة مصراتة	
	أ. سرور بشير الطويل جامعة مصراتة	

دور الافصاح البيئي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية لتحقيق دوافع التنمية المستدامة

من وجهة نظر المراجعين الخارجيين

د. عفاف البهلول ميلود الغضبان

جامعة غريان

د. رقية محمد مفتاح حميد

جامعة غريان

الملخص:

تهدف هذه الدراسة الى التعرف على دور الافصاح البيئي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية لتحقيق دوافع التنمية المستدامة. اعتمدت الباحثتان على المنهج الوصفي التحليلي، ولتحقيق اهداف الدراسة تم إجراء دراسة ميدانية من خلال استقصاء آراء عينة مكونة من المراجعين الخارجيين، وتم استخدام المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية، والدلالة الإحصائية، واختبار (One sample T-Test) لاختبار الفرضيات. وأظهرت نتائج الدراسة وجود دور ذو دلالة إحصائية للإفصاح البيئي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية لتحقيق دوافع التنمية المستدامة.

الكلمات المفتاحية:

الافصاح البيئي، جودة المعلومات المحاسبية، دوافع التنمية المستدامة.

المقدمة:

شهد النصف الثاني من القرن العشرين أضرار كبيرة لحقت بالبيئة سواء على المستوى الاجتماعي أو الاقتصادي نتجت عن التأثيرات السالبة لأنشطة الوحدات الاقتصادية (حدوث ثقب طبقة الأوزون، والتغيرات المناخية، والأمطار الحمضية،... وغيرها)، ورغم أن الربح يعد هدفا أساسيا للمنشآت إلا أن تحقيقها لهذا الهدف أصبح تحكمه قيود يفرضها عليها المجتمع تتمثل في مسؤوليتها تجاه جميع الأطراف الذين يتأثرون بنشاطها، وقبولها بمسؤولياتها البيئية والاجتماعية والتي قد تهدد بقائها واستمرارها في حال عدم الوفاء بها، وفي ظل هذه المسؤوليات أصبح هناك اتفاق أن تلك التقارير المالية لا تعبر بصورة كافية عن الأبعاد المتعددة للوحدات الاقتصادية، وتطلب الأمر الإفصاح عن المعلومات غير المالية لتشمل قضايا الاستدامة، والحوكمة لتحقيق أهداف بيئية واجتماعية واقتصادية (الحاج، 2017)، وما يؤكد الاهتمام بحماية البيئة والمحافظة عليها، وقبول المنشآت لمسؤولياتها تجاه البيئة هي تلك الضغوطات التي تمارسها الهيئات الدولية والمهنية عليها، فعلى الصعيد الدولي اصدرت لجنة معايير المحاسبة الدولية (IASB) التابعة لمجلس معايير المحاسبة الدولية في عام 2004 المعيار الدولي رقم (1) (عرض البيانات المالية) والذي نص على تقديم المنشآت خارج البيانات المالية بيانات اضافية مثل التقارير البيئية وبيانات القيمة المضافة وبشكل خاص الصناعات ذات التأثير على العوامل البيئية، على أن تساعد هذه البيانات المستخدمين في اتخاذ القرارات الاقتصادية، واصدر أيضا مجلس معايير المحاسبة المالية (FASB) عام 1975 المعيار رقم (5) المحاسبة عن الطوارئ وذلك لمساعدة المحاسبين في تحديد الالتزامات والخسائر المحتملة وتطلب المعيار ان يتم

عرض الالتزامات البيئية وفقا لشروط معينة، فيتم الاعتراف بالالتزامات البيئية والافصاح عنها في القوائم المالية اذا كانت الخسائر محتملة ويمكن تقديرها بشكل معقول، اما اذا كانت غير محتملة أو لا يمكن قياسها بشكل معقول، ينبغي الافصاح عنها في الهوامش الخاصة بالقوائم المالية. وفي عام 1992 أصدرت هيئة تداول الأوراق المالية الأمريكية (SEC) النشرة رقم (92-SAB) وذلك لغرض إلزام المنشأة المسجلة لديها بضرورة الافصاح عن الالتزامات البيئية، كما اصدرت اللجنة التنفيذية للمعايير المحاسبية (ACSEC) المعيار (SOP 94-6) الذي اختص بالافصاح عن المخاطر وعدم التأكد والالتزامات البيئية نوع من المخاطر التي تنشأ نتيجة نشاط المنشأة المضر بالبيئة (خزام، 2016). ان هذا الاهتمام الدولي بالافصاح البيئي من خلال ما تضمنته المعايير هو نتاج للعديد من القوانين والتشريعات والانظمة البيئية، كالقوانين البيئية في فرنسا اهتمت بثلاث عناصر (حماية الهواء الجوي وحماية التربة وحماية المياه)، والقانون البيئي في امريكا إصدار مجموعة من القوانين الملزمة للمنشأة منها اعادة تدوير المخلفات واشراك غالبية افراد الشعب في منح ترخيص لمزاولة نشاط من شأنه أن يؤثر على البيئة، أيضا القانون البيئي الياباني هو شبيه بالقانون الأمريكي، هذه القوانين ألزمت المنشآت باحترامها وجرمت كل الافعال التي من شأنها أن تلحق البيئة الضرر، حيث أن القيام بتلك الافعال يترتب عليه عقوبات تصل الى الايقاف عن مزاولة النشاط وكذلك غرامات وتعويضات مالية (ابراهيم، 2012).

أما على المستوى المحلي لم تكن ليبيا بعيدة عن العالم من الناحية القانونية، حيث صدر أول قانون لحماية البيئة وهو القانون رقم (8) لسنة 1973 والذي يقضي بمنع تلوث مياه البحر بالزيت، وصدر القانون رقم (7) لسنة 1982 في شأن حماية البيئة، وتم إنشاء الهيئة العامة للبيئة بموجب القرار رقم (363) لسنة 1983، كما أصدر مؤتمر الشعبي العام القانون رقم (15) لسنة 1989 المتعلق بحماية الحيوانات والاشجار، وشهدت الفترة الاخيرة اهتمام كبير بالبيئة وتم انشاء الهيئة العامة للبيئة في سنة 1999، وكذلك صدر القانون رقم (15) لسنة 2003 والذي تضمن عشرة فصول كل فصل يتعلق بمجال بيئي معين وتضمن الفصل الاخير العقوبات في حال مخالفة احكام المحافظة على البيئة الوارد في القانون. مما سبق يتضح الضغوطات بتحمل المنشآت لمسؤولياتها البيئية سواء بإزالة الضرر الناجم عن عملياتها التشغيلية أو منع هذا الضرر، الامر الذي يتطلب من المنشآت تطوير أنظمة المعلومات المحاسبية لديها بما يتماشى مع طبيعة التكاليف البيئية والافصاح البيئي بحيث يلبي متطلبات مستخدمي المعلومات المحاسبية وبما يفي بمسؤوليتها البيئية. وإذ يعد البعد البيئي أحد أهم أبعاد التنمية المستدامة جاءت هذه الدراسة لتوضيح الأثر الذي يحققه الافصاح البيئي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، وكذلك مدى مساهمة هذه المعلومات في تحقيق دوافع التنمية المستدامة.

مشكلة الدراسة:

حظيت البيئة باهتمام واسع على المستوى الدولي والمحلي فسنت العديد من القوانين والتشريعات المتعلقة بحماية البيئة والمحافظة عليها، وفي هذا الاطار على المنشآت العمل على اتبائها التزامها بهذه القوانين والوفاء بمسؤوليتها تجاه البيئة، واستكمالاً لدورها تجاه الاطراف اصحاب المصالح عليها الإفصاح عن الانشطة والاعمال التي تقوم بها في الاطار البيئي، لما قد يكون له من أثر ايجابي على قيمة المنشأة وعلى متخذي القرارات، وهو ما أكدته بعض الدراسات حيث توصلت دراسة

(الفاخري والوريدي، 2016) إلى أن القياس والافصاح المحاسبي عن التكاليف البيئية في القوائم المالية له تأثير ايجابي في الرفع من كفاءة الاداء البيئي للمؤسسات الليبية، وكذلك توصلت دراسة (الميهوب وفشتول، 2016) إلى أن المحاسبة البيئية لها أهمية في ترشيد القرارات وحماية البيئة. هذا وبالرغم من وجود دراسات في البيئة المحلية توصلت إلى أن المنشآت الصناعية الليبية تساهم في المجال البيئي سواء من خلال معالجتها للمخلفات الصلبة أو حرق الغازات الضارة والتي منها دراسة (المزوعي والطويل، 2017) والتي توصلت إلى أن الشركة الليبية للحديد والصلب بمصراته مساهمتها في المجال البيئي أكبر من مساهمتها في المجالات الأخرى (كالمجال البشري والاقتصادي والاجتماعي)، وبينت دراسة (سحيم، 2018) أن شركة الزاوية لتكرير النفط تهتم بالبيئة من خلال معالجتها للمخلفات الصلبة وحرق الغازات الضارة، كما أوضح مؤشر الأداء البيئي (EPI) لتقييم الاداء البيئي في مختلف دول العالم أن ترتيب ليبيا بين دول العالم هو 123 في عام 2018، وكانت درجة المؤشر 49.79 نقطة، ورغم ضعف هذا المؤشر إلا أنه يعكس جانباً من الاهتمام البيئي، ومع ذلك هذا الاهتمام كان غالباً ولم يتم الافصاح عنه في القوائم والتقارير المالية من قبل المنشآت العاملة في البيئة الليبية، وهو ما أكدته العديد من الدراسات في البيئة الليبية حيث توصلت دراسة (الشهبي ودومة، 2018) أن المنشآت النفطية العاملة في ليبيا لا تلتزم بالإفصاح عن ادائها البيئي، وتوصلت دراسة (الفرجاني وآخرون، 2017) إلى نتائج مشابهة مع اختلاف مجتمع الدراسة والذي كان الشركة الاهلية للإسمنت، وأيضاً توصل (قنبر وآخرون، 2017) في دراستهما إلى أن الشركة العامة للكهرباء فرع الخمس كان التزامها بالقوانين والانظمة البيئية وكذلك الافصاح عن حمايتها للبيئة ضعيف جداً، وأيضاً توصلت دراسة (قطاطي وآخرون، 2013) إلى ضعف مستوى الافصاح البيئي لدى المصارف التجارية الليبية. وإذ يعد البعد البيئي المحور الاساسي لتحقيق التنمية المستدامة فإن اهمال المنشآت لدورها البيئي والافصاح عنه قد يؤثر على بياناتها المالية، وعلى قدرتها على الاستمرار، وكون المراجع الخارجي الجهة المستقلة التي تضفي الثقة لما تحتويه القوائم والتقارير المالية، وخاصة في المجال البيئي فقد أصدرت الهيئات المهنية مجموعة من معايير المراجعة الدولية لمساعدة المراجع في القيام بالمراجعة البيئية، ومنها الاتحاد الدولي للمحاسبين حيث أصدر المعيار رقم (300) ISA المعرفة بنشاط العميل، والمعيار (400) ISA تقييم المخاطر والرقابة الداخلية، والمعيار (250) ISA التصرفات غير القانونية للعميل، وكذلك المعيار (620) ISA استخدام عمل خبير، واصدر مجمع المحاسبين القانونيين في إنجلترا وويلز دراسة بعنوان المسائل البيئية في مراجعة القوائم المالية، ووضحت هذه الاصدارات أن المراجع الخارجي يهتم بفحص أثر الأنشطة البيئية على القوائم المالية، وأثر عدم التزام الادارة بالتشريعات والقوانين البيئية على القوائم المالية، بالإضافة إلى التحقق من قيم الاصول المتعلقة بالأنشطة البيئية والالتزامات البيئية الحالية والمحتملة (إبراهيم، 2012). هذا ولأن المراجع الليبي ملماً ومدركاً لأهداف المراجعة البيئية والممارسات التي تدخل في نطاق المراجعة البيئية (إبراهيم، 2012)، عليه فإنه من الأهمية استطلاع آراء المراجعين الخارجيين الليبيين حول تأثير الافصاح البيئي في القوائم المالية على تحسين جودة المعلومات المحاسبية،

ومدى مساهمة هذه المعلومات في تحقيق دوافع التنمية المستدامة، وعليه تسعى هذه الدراسة للإجابة على السؤال الرئيسي التالي:

هل للإفصاح عن الأداء البيئي دور في تحسين جودة المعلومات المحاسبية لتحقيق دوافع التنمية المستدامة؟

ويتفرع من السؤال الرئيسي الاسئلة الفرعية التالية:

1. هل يوجد دور للإفصاح عن الاداء البيئي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية؟

2. هل تحسين جودة المعلومات المحاسبية يؤدي لتحقيق دوافع التنمية المستدامة؟

اهداف الدراسة:

الهدف من الدراسة يتمثل في التعرف على دور الافصاح عن الاداء البيئي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية لتحقيق دوافع التنمية المستدامة من وجهة نظر المراجعين الخارجيين في ليبيا، ويمكن تحقيق هذا الهدف من خلال ما يلي:

1. التعرف على دور الإفصاح عن الأداء البيئي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية.

2. التعرف على أهمية تحسين جودة المعلومات المحاسبية لتحقيق دوافع التنمية المستدامة.

اهمية الدراسة:

تكمن أهمية الدراسة في توفير دليل ميداني على أهمية الإفصاح البيئي وما له من تأثير على تحسين جودة المعلومات الواردة في التقارير السنوية لتحقيق دوافع التنمية المستدامة، بغرض تشجيع وتحفيز المنشآت الليبية على الالتزام بالقوانين البيئية، والوفاء بمسؤولياتها اتجاه البيئة والمجتمع التي تعمل فيه من خلال تقديم تقارير تعكس أداؤها البيئي. بالإضافة الى ان هذا النوع من الإفصاح يساعد في تضيق فجوة التوقعات ويساهم في تزويد مستخدمي المعلومات المحاسبية بجميع المعلومات اللازمة لتلبية احتياجاتهم من التقارير السنوية لاتخاذ القرارات الاقتصادية الرشيدة، لتحقيق دوافع التنمية المستدامة.

منهجية الدراسة:

اعتمدت الباحثتان في تناولهما لموضوع الدراسة على الآتي:

1. الجانب النظري: من خلال استقراء ما ورد في الأدب المحاسبي من كتب ودوريات ورسائل علمية عن موضوع الإفصاح البيئي وعلاقته بجودة المعلومات المحاسبية لتحقيق دوافع التنمية المستدامة.

2. الجانب الميداني: لقد تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي في تحليل البيانات التي تم تجميعها بواسطة الاستبانة الموزعة على عينة عشوائية من مجتمع الدراسة والذي تمثل في المراجعين الخارجيين العاملين بالمكاتب الخاصة للمراجعة والادارة العامة لديوان المحاسبة في ليبيا، لاستطلاع آرائهم حول دور الإفصاح البيئي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية لتحقيق دوافع التنمية المستدامة.

فرضيات الدراسة:

لتحقيق أهداف الدراسة، تم صياغة الفرضيات التالية:

الفرضية الرئيسية: يوجد دور للإفصاح البيئي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية لتحقيق دوافع التنمية المستدامة.

ويتفرع من الفرضية الرئيسية الفرضيتين الفرعيتين التاليتين:

الفرضية الفرعية الاولى: يوجد دور للإفصاح البيئي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية.

الفرضية الفرعية الثانية: تحسين جودة المعلومات المحاسبية يؤدي لتحقيق دوافع التنمية المستدامة.

حدود الدراسة:

تقتصر الدراسة على بيان دور الإفصاح البيئي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية لتحقيق دوافع التنمية المستدامة من وجهة نظر المراجعين الخارجيين العاملين في كل من المكاتب الخاصة، والمراجعين الخارجيين العاملين في ديوان المحاسبة. ونظرا لكبر حجم مجتمع الدراسة وصعوبة التواصل مع هذه الفئات، وأيضا بسبب الظروف التي سادت عند توزيع الاستبانة والتي أثرت على الحركة والتنقل بسبب انتشار جائحة كورونا في البلاد، فقد تم اختيار عينة عشوائية من المراجعين الخارجيين في مدينتي طرابلس وغريان، وذلك لإمكانية التواصل معهم، ولقربهم من إقامة الباحثان، كما تنحصر الدراسة في سنة 2020.

تقسيمات الدراسة:

على ضوء أهمية الدراسة وتحقيقاً لأهداف الدراسة، وتمشياً مع المنهج المتبع لتكوين إطار علمي من خلال الدراسة النظرية والعملية، تم تقسيم الدراسة الى أربعة أقسام، حيث تناول القسم الاول الدراسات السابقة، والقسم الثاني الإطار النظري، والقسم الثالث الإطار العملي من خلال الدراسة الميدانية التي يتم فيها التحقق واختبار الفرضيات، والقسم الرابع تم تخصيصه لعرض النتائج والتوصيات.

القسم الأول: الدراسات السابقة:

سيتم عرض بعض الدراسات السابقة ذات الصلة بموضوع الدراسة:

- دراسة (العموطي، 2013) هدفت الدراسة الى التعرف على أثر محاسبة الاستدامة على التقارير المالية في الشركات الصناعية المساهمة العامة الاردنية، وخلصت الدراسة الى ان هناك أثر لعناصر الاستدامة على التقارير المالية، وقد اوصت الدراسة بإيلاء العناصر البيئية الأهمية الكافية كونها تؤثر على التقارير المالية.
- دراسة (بومعرف، 2014) هدفت الدراسة الى البحث في مدى مساهمة المحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة في مؤسسات الاقتصاد الجزائرية، وتم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي، كما تم استخدام أسلوب دراسة الحالة، وتوصلت الدراسة الى ان المحاسبة البيئية تساهم في تحقيق التنمية المستدامة.
- دراسة (الحاج، 2017) هدفت الدراسة الى وضع إطار لمفهوم تقارير التنمية المستدامة من وجهة نظر اقتصادية واجتماعية وبيئية، وقياس اداء المنشأة نحو هدف الاستدامة في شركات البترول في مصر، وقد توصلت الدراسة الى ان عدم اظهار تقارير التنمية المستدامة في القوائم المالية يترتب عليه عدم مصداقية القوائم المالية، وعلى ضوء تلك النتائج اوصت الدراسة بزيادة الإفصاح عن التنمية المستدامة من خلال اصدارها تقارير منفصلة عن التقارير المالية.

- دراسة (عابدين ورشوان، 2017) هدفت الدراسة الى بيان دور المحاسبة الخضراء في تحسين جودة المعلومات المحاسبية من اجل تحقيق التنمية المستدامة في الشركات الصناعية الفلسطينية، توصلت الدراسة الى ان الانشطة البيئية تساهم في تعزيز جودة المعلومات الواردة في التقارير المالية وتحقيق التنمية المستدامة.
- التعليق على الدراسات السابقة: من الاطلاع على الدراسات السابقة يمكن استخلاص ما يلي:
 - تتفق الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة في جوانب متعددة، اهمها انها تناولت اهمية الإفصاح البيئي في التقارير المالية ومفهوم التنمية المستدامة، وما لذلك من اهمية لمستخدمي التقارير المالية والمجتمع ككل.
 - تختلف الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة في جوانب متعددة، اهمها أنها تربط بين دور الإفصاح عن الاداء البيئي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية لتحقيق دوافع التنمية المستدامة، كذلك فإن الدراسة الحالية تختلف عن الدراسات السابقة في عينة الدراسة، حيث طبقت الدراسة الحالية على عينة مكونة من فئة هامة الا وهي المراجعين الخارجيين بهدف مساعدة المستفيدين من التقارير المالية لاتخاذ القرارات الرشيدة. بالإضافة الى اختلاف الظروف البيئية والاقتصادية والتشريعية لبيئة العمل المطبقة فيها الدراسة الحالية عن تلك التي اجريت فيها الدراسات السابقة.
 - تُعد الدراسة الحالية امتداداً للدراسات السابقة، حيث تم الاستفادة من الدراسات السابقة في مجال إثراء الدراسة الحالية ببعض المفاهيم والتعريفات والنتائج والتوصيات، بالإضافة الى انه تم الاستعانة بالدراسات السابقة لإعداد الاستبانة الخاصة بالدراسة الحالية.

القسم الثاني: الإطار النظري للدراسة

- 1/2 مفهوم الإفصاح عن الاداء البيئي: لقد تزايد الاتجاه نحو الإفصاح عن الاداء البيئي وإدخال المحاسبة البيئية ضمن الإطار العام للنظام المحاسبي وهو ما أوضحه تعريف المحاسبة البيئية من قبل وكالة حماية البيئة الامريكية (EPA) بانها تعريف وتحديد وتجميع وتحليل والإفصاح عن معلومات التكاليف البيئية (بومعراف، 2014).
- واشارت دراسة (عوض، 2017) الى ان الإفصاح عن الاداء البيئي ما هو إلا وسيلة لعرض وتقديم المعلومات والبيانات الوصفية والكمية والمالية المرتبطة بالأنشطة البيئية للمنشآت، وازادت الدراسة الى ان الإفصاح البيئي هو عملية يتم من خلالها تقديم المعلومات البيئية على شكل تقارير يمكن قرأتها وتحليلها من قبل الاطراف ذوي العلاقة، او من قبل ادارة المنشأة كي تساهم في تطوير الاجراءات والسياسات واللوائح الداخلية بما يتفق مع متطلبات التنمية المستدامة، والحد من الآثار السلبية التي تسببها الانشطة البيئية بالمنشأة. كما عرف (الفرجاني وآخرون، 2018) الإفصاح البيئي بأنه مجموعة البنود للمعلومات التي تتعلق بأداء وانشطة الادارة البيئية للمنشأة، والآثار المالية المترتبة عليها في الماضي والحاضر والمستقبل.
- 2/2 مفهوم جودة المعلومات المحاسبية: يقصد بمفهوم جودة المعلومات تلك الخصائص التي يجب ان تتسم بها المعلومات المحاسبية، والمُعبر عنها بالفائدة المرجوة من اعداد التقارير المالية، كما تعد جودة المعلومات المحاسبية المعيار الذي يمكن على اساسه الحكم على مدى تحقيق المعلومات المحاسبية لأهدافها، بما يتيح اختيار أكثر المعلومات فائدة لمساعدة مستخدمي

هذه المعلومات في اتخاذ القرارات الرشيدة (بطل، 2019). ويجب ان تتمتع المعلومات المحاسبية بعدة خصائص نوعية لتكون مفيدة لمتخذي القرارات، واهم هذه الخصائص تلك التي حددها مجلس معايير المحاسبة المالية الامريكي (FASB) في قائمة المفاهيم رقم (2) في سنة 1980 وهي (بطل، 2019):

1. الملائمة: وتعني وجود ارتباط منطقي بين المعلومات والقرارات، بمعنى قدرة المعلومة على احداث تغيير في اتجاه القرار، والتقليل من درجة عدم التأكد، وتشمل الملائمة توفير المعلومات لمتخذي القرار في الوقت المناسب، وكذلك قدرة المعلومة على التنبؤ والتقييم.

2. الموثوقية: يتعلّق مفهوم الموثوقية بأمانة المعلومات وإمكانية الاعتماد عليها، ولكي يمكن الاعتماد على المعلومة والوثوق بها لا بد من ان تكون المعلومة المتوفرة تعبر بصدق عن الظواهر، وإمكانية التحقق والتثبت من المعلومات، وكذلك حيادية المعلومات.

3/2 الإفصاح البيئي وجودة المعلومات المحاسبية: لقد تزايد الطلب على التوسع في الإفصاح عن المعلومات المحاسبية، الامر الذي شكل ضغطاً على واضعي المعايير المحاسبية ومن ثم على معدي التقارير المالية لزيادة جودتها (عوض، 2017). فالإفصاح عن الاداء البيئي في التقرير السنوية للمنشأة يحقق العديد من الفوائد والمزايا أهمها ان الإفصاح البيئي يساعد على المحافظة على المركز التنافسي للمنشأة من خلال تحسين سمعتها تجاه الاطراف ذات العلاقة بأنشطتها الاقتصادية والاجتماعية (الفرجاني وآخرون، 2017)، كما يبين مدى التزام المنشأة بالقوانين والتشريعات الحكومية وغير الحكومية مما يضيف لها صفة قانونية (عابدين ورشوان، 2017)، ويعكس نشاطات وفعاليات المنشأة في مجال حماية البيئة وسلامة عملها من التلوث، مما يخلي مسؤوليتها القانونية ازاء الاضرار التي تسببها المنشآت المماثلة (الفرجاني وآخرون، 2017).

4/2 مفهوم التنمية المستدامة: تمت الإشارة الى مفهوم التنمية المستدامة في تقرير صادر عن اللجنة العالمية للبيئة والتنمية (WCED) التابعة لمنظمة الامم المتحدة في سنة 1987 بأنها (التنمية التي تستجيب لحاجات الحاضر دون ان تعرض للخطر قدرة الأجيال القادمة على تلبية احتياجاتها) (بومعراف، 2014). وفي عام 2015 تم الإعلان عن اهداف التنمية المستدامة (SDGs) من خلال قرار 70 / 1 للجمعية العمومية للأمم المتحدة وتعرف ايضاً بالاهداف العالمية باعتبارها دعوة لإنهاء الفقر وحماية الكوكب وضمان تمتع جميع البشر بالازدهار، وصممت الأهداف بشكل يضمن التحديات الاقتصادية والاجتماعية والبيئية على نطاق واسع (بومعراف، 2014). وللتنمية المستدامة العديد من الأهداف مثل المحافظة بين الموارد المتاحة والحاجات الأساسية للبشر، وترشيد استخدام كافة الموارد، كما توضع أولويات الاستخدامات، بالإضافة الى ضمان ادراج التخطيط البيئي ضمن مراحل التخطيط الإنمائي، وصيانة الموارد الطبيعية وإعادة استخدام الموارد والمخلفات (الحاج، 2017). كما تركز التنمية المستدامة على ثلاثة ابعاد رئيسية متداخلة ومتراصة فيما بينها هي (بومعراف، 2014):

1. البعد البيئي: يعتبر البعد البيئي الركيزة الأساسية للتنمية المستدامة ويتمثل هذا البعد في الحفاظ على الموارد الطبيعية على الكرة الارضية بما يضمن الاستخدام الأمثل للأراضي والموارد المائية.

2. البُعد الاقتصادي: يستند هذا البُعد على المبدأ الذي يقضي بزيادة رفاهية المجتمع الى اقصى حد والقضاء على الفقر من خلال استغلال الموارد الطبيعية على النحو الأمثل، مع الاخذ بعين الحسبان التوازن البيئي على المدى البعيد.
3. البُعد الاجتماعي: وهو يمثل البُعد الإنساني، وان يجعل من النمو وسيلة للانتحام الاجتماعي، وضرورة الاختيار وانصاف الأجيال، كما ان تحقيق الابعاد الاجتماعية للتنمية المستدامة يقوم على فكرة تنمية البشر.

5/2 جودة المعلومات المحاسبية وتحقيق دوافع التنمية المستدامة: لا شك ان توفير معلومات شاملة ومتكاملة عن الأداء البيئي والاجتماعي والاقتصادي يحقق للمنشأة اهداف متعددة تتمثل في تقديم معلومات متوازنة ومعقولة حول الأداء البيئي والاجتماعي والاقتصادي للمنشأة، وتوفير معلومات حول قدرة المنشأة على الاستمرار في المدى الطويل (الحاج، 2017). وكذلك توفير معلومات توضح المخاطر والفرص التي تؤثر على قدرة المنشأة على تحقيقها لأهداف التنمية المستدامة، وتوفير معلومات تبين كيفية توزيع الموارد الطبيعية المتاحة (عوض، 2017). وبالتالي يمكن القول بأن التقارير المتكاملة عن الأداء البيئي والاجتماعي والاقتصادي تساعد على تحقيق استراتيجية للتنمية المستدامة، كما تساهم في توضيح كيفية استغلال الموارد المتاحة، الامر الذي يساعد على تحسين سمعة المنشأة، وبالتالي ضمان القدرة على الاستمرار والبقاء.

القسم الثالث: الإطار العملي للدراسة: لتحقيق اهداف الدراسة سُعرض أدوات وإجراءات الدراسة الميدانية، ومجتمع وعينة الدراسة، ونتائج التحليل الاحصائي واختبار فرضيات الدراسة.

1/3 أدوات وإجراءات الدراسة الميدانية: تعتمد الدراسة في جمع البيانات على أسلوب الدراسة الميدانية، وتم الاعتماد على الدراسات السابقة في تطوير استبانة هذه الدراسة (العرموطي، 2013؛ عابدين ورشوان، 2017) وتتكون الاستبانة من جزئين:

الجزء الأول: يتضمن هذا الجزء البنود التي تقيس بعضاً من المعلومات الديموغرافية والعامّة للمشاركين في هذه الدراسة مثل البيانات الشخصية كمكان العمل والمؤهل العلمي وسنوات الخبرة.

الجزء الثاني: يتضمن أسئلة متعلقة بالفرضيات، ويتكون هذا الجزء من محورين: المحور الأول: ويشمل على (9) فقرات، ويقيس الفرضية الفرعية الأولى، اما المحور الثاني ويشمل على (6) فقرات، ويقيس الفرضية الفرعية الثانية. وقد كانت الإجابات على أسئلة الدراسة وفق مقياس ليكرت الخماسي، كما هو موضح بالجدول التالي:

جدول رقم (1) درجات مقياس ليكرت

موافق بشدة	موافق	محايد	لاوافق	لاوافق بشدة
5	4	3	2	1

2/3 مجتمع وعينة الدراسة: عينة الدراسة هي عينة عشوائية من مجتمع الدراسة والذي يتمثل في المراجعين الخارجيين العاملين بالمكاتب الخاصة للمراجعة، والعاملين بالإدارة العامة لديوان المحاسبة، ونظراً لكبير حجم مجتمع الدراسة وصعوبة التواصل مع هذه الفئات، فقد اقتصرت الدراسة على عينة مختارة من المراجعين الخارجيين العاملين بالمكاتب الخاصة

للمراجعة والعاملين في الإدارة العامة لديوان المحاسبة في مدينتي غريان وطرابلس. وقد تم توزيع عدد (70) استبانة على عينة عشوائية من مجتمع الدراسة، ورجع منها (59) استبانة، تم استبعاد (3) استبانات لعدم صلاحيتها للتحليل، وعليه يكون عدد الاستبانات المستخدمة في التحليل (56) استبانة، والتي تمثل ما نسبته 80% من الردود وتعد هذه النسبة كافية لتمثيل مجتمع الدراسة، بحيث يمكن الاعتماد على النتائج التي تم الحصول عليها لاختبار فرضيات الدراسة.

3/3 صدق وثبات أداة الدراسة (الاستبانة)

1/3/3 صدق الاستبانة Validity: الصدق هو مدى استطاعة أداة الدراسة قياس ما هو مطلوب لقياسه، أي أنه إذا تمكنت أداة جمع البيانات من قياس الغرض الذي صممت من أجله، فإنها بذلك تكون صادقة، ويتم التأكد من صدق الاستبانة بطريقتين: (أ) **صدق المحتوى (الصدق الظاهري):** قامت الباحثتان بمراجعة أهم الدراسات والبحوث ذات العلاقة والتي من خلالها تم التوصل إلى تصميم المسودة الأولى للاستبانة، وتم التأكد من صدق المحتوى بعرض الاستبانة وتحكيمها علمياً من قبل مجموعة من المتخصصين في مجال المراجعة والمهتمين بمناهج البحث العلمي، وكذلك خبير ومتخصص في مجال الإحصاء التطبيقي، وقد تم الأخذ بالملاحظات التي توافقت عليها الآراء، ومن ثم تم إخراج استبانة الدراسة في صورتها النهائية بعد إجراء التعديلات اللازمة.

(ب) **صدق التجانس (الاتساق الداخلي):** صدق التجانس (الاتساق الداخلي) هو مدى اتساق كل فقرة من فقرات الاستبانة مع المجال الذي تنتمي إليه هذه الفقرة، وقد تم حساب الاتساق الداخلي للاستبانة من خلال حساب معاملات الارتباط (معامل ارتباط بيرسون Pearson Correlation) بين الدرجة الكلية لكل محور من محاور الدراسة والدرجة الكلية للاستبانة، ويبين الجدول (2) أن معاملات الارتباط لكل محور من محاور الاستبانة عند مستوى معنوية (0.05).

جدول رقم (2): معامل الارتباط بين الدرجة الكلية لكل محور من محاور البحث والدرجة الكلية للاستبانة

ت	المتغير	عدد الفقرات	معامل ارتباط بيرسون	الدلالة الاحصائية
1	دور الإفصاح البيئي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية	9	0.928	*0.000
2	تحسين جودة المعلومات المحاسبية يؤدي لتحقيق التنمية المستدامة	6	0.763	*0.000

* الارتباط دال إحصائياً عند مستوى المعنوية 0.05

2/3/3 ثبات الاستبانة: ثبات الاستبانة يعني التأكد من أن الإجابة ستكون واحدة تقريباً لو تكرر تطبيقها على الأشخاص أنفسهم في وقت آخر، ولأجل اختبار ثبات أداة الدراسة وإمكانية الاعتماد عليها في اختبار الفرضيات وتحقيق أهداف الدراسة فقد تم استخدام كرونباخ ألفا (Cronbach's Alpha)، ومعامل ثبات جثمان للتجزئة النصفية.

(أ) معامل كرونباخ ألفا (Cronbach's alpha Coefficient):

تم احتساب معامل كرونباخ ألفا لمتغيرات الدراسة، والتي يوضحها الجدول (3):

جدول رقم (3) معاملات كرونباخ ألفا لمحاور الدراسة

ت	المتغير	عدد الفقرات	معامل الثبات
1	دور الإفصاح البيني في تحسين جودة المعلومات المحاسبية	9	0.878
2	تحسين جودة المعلومات المحاسبية يؤدي لتحقيق التنمية المستدامة	6	0.728
	اجمالي الفقرات معاً	15	0.864

يتضح من الجدول (3) ان جميع معاملات كرونباخ ألفا لكل محور من محاور الدراسة، ولإجمالي محاور قائمة الاستبانة أكبر من (0.70)، وهذا يدل على مستوى عالي من ثبات أداة الدراسة، مما يعني إمكانية اعتماد النتائج والاطمئنان الى مصداقيتها لتحقيق أهداف الدراسة.

ب) التجزئة النصفية (Split Half):

تعتمد طريقة التجزئة النصفية على تجزئة فقرات الاختبار الى مجموعتين، ومن ثم ايجاد معامل ارتباط بيرسون بين المجموعتين (r_2)، وبعد ذلك نقوم بتصحيح معامل الارتباط بأحد الطريقتين:

1. معامل ثبات سبيرمان براون Spearman Brown coefficient

2. معامل ثبات جثمان للتجزئة النصفية Guttman Split-Half Coefficient

جدول رقم (4): يبين معامل ثبات التجزئة النصفية

معامل ألفا كرونباخ	Part 1	Value	معامل ألفا كرونباخ
.853		Value	
8		N of Items	
.718		Value	
7		N of Items	
15		Total N of Items	
.885		معامل ثبات جثمان	

كما يتضح من الجدول (4) ان قيمة معامل كرونباخ ألفا للمجموعة الاولى 0.853 لعدد 8 فقرات، ومعامل كرونباخ ألفا للمجموعة الثانية 0.718 لعدد 7 فقرات، وبالتالي قيمة معامل كرونباخ ألفا غير متساوي للمجموعتين، وسنستخدم معامل ثبات جثمان لتصحيح معامل ارتباط بيرسون، من الجدول (4) يتضح ان قيمة معامل ثبات جثمان للتجزئة النصفية يساوي 0.885 وهذه القيمة عالية ومقبولة في العرف الإحصائي.

بالنظر للمعاملات السابقة، يتبين أن جميع قيم الاختبار مرتفعة وهي تمثل مؤشرات جيدة ومطمئنة لأغراض الدراسة، ويمكن الوثوق بها وتدل على ثبات أداة القياس بشكل جيد.

وبذلك تكون الباحثان قد تأكدتا من صدق وثبات الاستبانة مما يجعلهما على ثقة تامة بصحتها وصلاحيتهما لتحليل النتائج والإجابة على أسئلة الدراسة واختبار فرضياتها.

4/3 تحليل البيانات واختبار فرضيات الدراسة

1/4/3 خصائص عينة الدراسة:

يهدف هذا الجزء للتعرف على خصائص عينة الدراسة، وتم تحديد هذه الخصائص في الجدول (5):

جدول رقم (5) توزيع افراد العينة حسب الخصائص الديموغرافية

المتغير	المقياس	العدد	النسبة المئوية %
مكان العمل	مراجعين يعملون بمكتب خاص	27	48.2
	مراجعين يعملون بديوان المحاسبة	29	51.8
	المجموع	56	100
المؤهل العلمي	دبلوم عالي	2	3.6
	بكالوريوس	16	28.6
	ماجستير	12	21.4
	دكتوراه	26	46.4
	المجموع	56	100
سنوات الخبرة في مجال المراجعة	أقل من 5 سنوات	12	21.4
	من 5- 10 سنوات	13	23.2
	من 11- 15 سنوات	14	25.0
	أكثر من 15 سنة	17	30.4
	المجموع	56	100

- فيما يتعلق بمكان العمل: يوضح الجدول (5) تصنيف المشاركين في الدراسة حسب جهة العمل حيث شارك في الدراسة 56 مراجعاً، فكان عدد مراجعو المكاتب الخاصة 27 مراجعاً، ومراجعو ديوان المحاسبة 29 مراجعاً.
- وبالنسبة للمؤهل العلمي: يوضح الجدول (5) تصنيف المشاركين في الدراسة حسب المؤهل العلمي، حيث شارك في الدراسة 2 مراجعاً من المراجعين يحملون دبلوم عالي وهو ما يشكل 3.6% من المشاركين، وأن 16 مراجعاً من حملة البكالوريوس وهو ما يشكل 28.6%، وأن 12 مراجعاً من المشاركين يحملون ماجستير ويشكل ما نسبته 21.4%، وأن 26 مراجعاً من المراجعين يحملون دكتوراه وهو ما يشكل نسبة 46.4% وهي النسبة الأكبر من المشاركين، وهذا يقدم انطباعاً بملئمة أسئلة الاستبيان للمشاركين وكذلك موضوعية إجاباتهم عليها.
- أما سنوات الخبرة: يوضح الجدول (5) أن عدد 17 مراجعاً خارجياً من المشاركين وهو ما يشكل 30.4% لديهم خبرة أكثر من 15 سنة، وأن 14 مراجعاً وهو ما يشكل 25% لديهم خبرة من 11 إلى 15 سنة، وأن 13 مراجعاً وهو ما يشكل 23.2% لديهم خبرة من 5 إلى 10 سنوات، وأن 12 مراجعاً لديهم خبرة أقل من 5 سنوات وهو ما يشكل 21.4%، وهذه المؤشرات جيدة تعكس تفهم المشاركين لموضوع الدراسة وتقديم معلومات تساهم في تحقيق أهدافها.

2/4/3 تحليل بيانات الدراسة الميدانية: تم استخدام الوسط الحسابي، والانحراف المعياري، والدلالة الاحصائية، وتم استخدام اختبار T للعينه الواحدة One Sample T-Test، وذلك لاختبار فقرات كل محاور الاستبانة، ومعرفة معنوية (دلالة) آراء المشاركين في الدراسة على محتوى كل فقرة، وتكون الفقرة ايجابية بمعنى أن المشتركين موافقين على محتواها إذا كانت قيمة الدلالة الإحصائية للفقرة أصغر من مستوى المعنوية 0.05 والمتوسط الحسابي المرجح للفقرة أكبر من 3، وتكون الفقرة سلبية بمعنى أن المشاركين غير موافقين على محتواها إذا كانت قيمة الدلالة الإحصائية للفقرة أصغر من مستوى المعنوية 0.05 والمتوسط الحسابي المرجح للفقرة أصغر من 3، وتكون الآراء محايدة إذا كانت قيمة الدلالة الإحصائية أكبر من مستوى المعنوية 0.05، وهذا ينطبق على جميع الفقرات في استبانة الدراسة.

المحور الاول: يوجد دور للإفصاح عن الأداء البيئي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية

تم دراسة فقرات هذا المحور كلاً على حدة، حيث يتبين من الجدول (6) ما يلي:

جدول رقم (6) المتوسط المرجح والانحراف المعياري ونتائج اختبار T للمحور الأول

ت	الإفصاح البيئي وجودة المعلومات	المتوسط المرجح	الانحراف المعياري	إحصاءه الاختبار T	الدلالة الإحصائية	الاتجاه السائد	الأهمية النسبية %
1	الإفصاح عن الأنشطة البيئية يجعل من المعلومات الواردة في التقارير المالية شاملة وملائمة لاتخاذ القرار المناسب	4.46	.631	17.35	* 0.000	موافق	89.2
2	الإفصاح البيئي يجعل المعلومات المحاسبية تمثل الظواهر الاقتصادية بصدق	4.18	.716	12.31	* 0.000	موافق	83.6
3	الإفصاح عن الأنشطة البيئية يساهم في زيادة الثقة والتقليل من درجة عدم التأكد	4.13	.605	13.92	* 0.000	موافق	82.6
4	التقارير المالية المتضمنة الأنشطة البيئية تساعد على تلبية احتياجات جميع الأطراف	4.07	.710	11.30	* 0.000	موافق	81.4
5	الإفصاح البيئي يجعل المعلومات المحاسبية تسهم في تحديد البديل الأمثل لمتخذي القرارات	4.23	.687	13.42	* 0.000	موافق	84.6
6	المعلومات المحاسبية الواردة في التقارير المالية المتضمنة الأنشطة البيئية تجعلها أكثر شفافية وندقة	4.34	.793	12.65	* 0.000	موافق	86.8
7	الإفصاح عن الأنشطة البيئية يجعل المعلومات المحاسبية في التقارير المالية صحيحة وواضحة ومن ثم يسهل فهمها	4.07	.828	9.68	* 0.000	موافق	81.4
8	الإفصاح البيئي يجعل المعلومات المحاسبية قابلة للمقارنة وتسهل عملية التحليل والدراسة واتخاذ القرار المناسب	4.16	.682	12.74	* 0.000	موافق	83.2
9	التقارير المالية المتضمنة الأنشطة البيئية تساعد على التنبؤ واعداد الخطط ورسم السياسات المستقبلية	4.34	.611	16.40	* 0.000	موافق	86.8

* دال إحصائياً عند مستوى المعنوية 0.05

يتضح من الجدول (6) ما يلي:

1. أن المتوسطات الحسابية لموافقة أفراد العينة على الفقرات المتعلقة بدور الإفصاح البيئي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية تراوحت بين (4.07- 4.46)، حيث أن الفقرة (1) والتي تنص على (الإفصاح عن الأنشطة البيئية يجعل من المعلومات الواردة في التقارير المالية شاملة وملائمة لاتخاذ القرار المناسب)، قد حصلت على أعلى متوسط مرجح (4.46) وأهمية نسبية (89.2%)، في حين حصلت الفقرتين: الفقرة (4) التي تنص على (التقارير المالية المتضمنة الأنشطة البيئية تساعد على تلبية احتياجات جميع الأطراف)، والفقرة (7) والتي تنص على (الإفصاح عن الأنشطة البيئية يجعل المعلومات المحاسبية في التقارير المالية صحيحة وواضحة ومن تم سهل فهمها) على أدنى متوسط مرجح (4.07) وأهمية نسبية (81.4).

2. يبين الجدول ان جميع الفقرات لها دلالة إحصائية (0.000) وأن قيمة الدلالة الإحصائية للاختبار أصغر من مستوى المعنوية (0.05) وقيمة المتوسط المرجح أكبر من 3 مما يشير الى ان المشاركين في الدراسة موافقين على هذه الفقرات. **المحور الثاني: تحسين جودة المعلومات المحاسبية يؤدي الى تحقيق دوافع التنمية المستدامة**
تم دراسة فقرات هذا المحور كلاً على حدة، وتبين من الجدول (7) ما يلي:

جدول رقم (7) المتوسط المرجح والانحراف المعياري ونتائج اختبار T للمحور الثاني

ت	جودة المعلومات ودوافع التنمية المستدامة	المتوسط المرجح	الانحراف المعياري	إحصاء الاختبار T	الدلالة الإحصائية	الاتجاه السائد	الأهمية النسبية %
1	الإفصاح عن الأنشطة البيئية في التقارير المحاسبية يعكس المساهمة في تحقيق التنمية المستدامة	4.23	0.572	16.13	0.000 *	موافق	84.6
2	احتواء المعلومات المحاسبية على القدرة لتبنيها يساعد في اعداد خطة التنمية المستدامة	4.25	0.611	15.32	0.000 *	موافق	85
3	المعلومات المحاسبية تلعب دورا في اتخاذ القرارات المتعلقة بالبعد البيئي للتنمية المستدامة	4.34	0.695	14.42	0.000 *	موافق	86.8
4	التقارير المالية المتضمنة معلومات عن الأنشطة البيئية تعبر عن مدى الالتزام بالتشريعات والقوانين البيئية	4.41	0.682	15.49	0.000 *	موافق	88.2
5	يتم الأخذ في الحسبان الآثار البيئية عند اتخاذ القرارات الاستثمارية الأمر الذي يساعد على تحقيق التنمية المستدامة	4.34	0.668	15	0.000 *	موافق	86.8
6	نشر معلومات عن الأنشطة البيئية واتاحتها للجميع يحقق الشفافية والتي تعد من الركائز الأساسية للتنمية المستدامة.	4.55	0.537	21.66	0.000 *	موافق	91

* دال إحصائيا عند مستوى المعنوية 0.05

يتضح من الجدول (7) ما يلي:

1. أن المتوسطات الحسابية لموافقة أفراد العينة على الفقرات المتعلقة بتحسين جودة المعلومات المحاسبية يؤدي الى تحقيق التنمية المستدامة تراوحت بين (4.23- 4.55)، حيث تحصلت الفقرة (6) والتي تنص على (نشر معلومات عن الأنشطة البينية واتاحتها للجميع يحقق الشفافية والتي تعد من الركائز الاساسية للتنمية المستدامة) على أعلى متوسط مرجح (4.55) وأهمية نسبية (91%)، في حين تحصلت الفقرة (1) التي تنص على (الافصاح عن الأنشطة البينية في التقارير المحاسبية يعكس المساهمة في تحقيق التنمية المستدامة) تحصلت على ادنى متوسط مرجح (4.23) وأهمية نسبية (84.6).
 2. يبين الجدول ان جميع الفقرات لها دلالة إحصائية (0.000) وأن قيمة الدلالة الإحصائية للاختبار أصغر من مستوى المعنوية (0.05) وان قيمة المتوسط المرجح أكبر من 3 مما يشير الى ان المشاركين في الدراسة موافقين على هذه الفقرات.
- 3/4/3 اختبار الفرضيات

الفرضية الفرعية الأولى: يوجد دور للإفصاح عن الاداء البيني في تحسين جودة المعلومات المحاسبية:
تم استخدام اختبار T للعينة الواحدة One Sample T-Test، وكانت نتائج اختبار T (قيمة الاختبار والدلالة الإحصائية) موضحة بالجدول (8):

جدول رقم (8) المتوسط الحسابي والانحراف المعياري ونتائج اختبار T للفرضية الفرعية الاولى

النتيجة	الدلالة الإحصائية	إحصاءه اختبار T	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	العدد
قبول الفرضية	* 0.000	18.352	.498	4.22	56

* دالة إحصائياً عند مستوى المعنوية 0.05

يلاحظ من خلال البيانات الواردة بالجدول (8) أن قيمة المتوسط الحسابي المرجح 4.22 بانحراف معياري مناظر له 0.498 وان قيمة إحصاءه الاختبار 18.352 بدلالة إحصائية 0.000 وبما أن هذه القيمة أصغر من مستوى المعنوية 0.05 وقيمة المتوسط الحسابي أكبر من 3، مما يدل على قبول هذه الفرضية، وتتفق هذه النتيجة مع نتائج دراسة (العروطي، 2013)، ودراسة (عبدالصمد ويحيوي، 2018)، ودراسة (الشطناوي، 2018).

الفرضية الفرعية الثانية: تحسين جودة المعلومات المحاسبية يؤدي لتحقيق دوافع التنمية المستدامة
لاختبار هذه الفرضية، تم استخدام اختبار T للعينة الواحدة One Sample T-Test، وكانت نتائج اختبار T (قيمة الاختبار والدلالة الإحصائية) موضحة بالجدول (9):

جدول رقم (9) المتوسط الحسابي والانحراف المعياري ونتائج اختبار T للفرضية الفرعية الثانية

النتيجة	الدلالة الإحصائية	إحصاءه اختبار T	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	العدد
قبول الفرضية	* 0.000	26.602	.373	4.32	56

يُلاحظ من خلال البيانات الواردة بالجدول (9) أن قيمة المتوسط الحسابي المرجح (4.32) بانحراف معياري مناظر له (0.373)، وان قيمة إحصاءه الاختبار (26.602) بدلالة إحصائية (0.000) وبما أن هذه القيمة أصغر من مستوى المعنوية 0.05 وقيمة المتوسط الحسابي أكبر من 3، مما يدل على قبول هذه الفرضية، وهذا ما أكدته دراسة (الحاج، 2017)، ودراسة (عوض، 2017)، ودراسة (عابدين ورشوان، 2017).

وباختبار الفرضيتين الفرعيتين وقبولهما، نصل إلى قبول الفرضية الرئيسية: يوجد دور للإفصاح عن الأداء البيئي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية لتحقيق التنمية المستدامة.

القسم الرابع: نتائج الدراسة والتوصيات

1/4 نتائج الدراسة: توصلت الباحثتان الى النتائج التالية:

1. الإفصاح عن الأنشطة البيئية يجعل من المعلومات الواردة في التقارير المالية شاملة وملائمة لاتخاذ القرار المناسب. كما أن نشر معلومات عن الأنشطة البيئية و إتاحتها للجميع يساهم في تحقيق التنمية المستدامة.

2. يوجد دور ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية (0.05) للإفصاح عن الأداء البيئي في تحسين جودة المعلومات

المحاسبية.

3. توجد دلالة إحصائية عند مستوى معنوية (0.05) تبين أن تحسين جودة المعلومات المحاسبية يؤدي الى تحقيق التنمية

المستدامة.

2/4 التوصيات: على ضوء النتائج التي تم التوصل إليها توصي الباحثتان بما يلي:

1. إلزام المنشآت بالوفاء بمسؤولياتها البيئية من خلال تطبيق القوانين والتشريعات البيئية، وضرورة الاهتمام بتحسين جودة التقارير المالية من خلال تعظيم مستويات الإفصاح عن المعلومات المالية وغير المالية سواء في الوضع الحالي او المستقبلي لترشيد قرارات الاستثمار.

2. ضرورة القيام بعقد العديد من الندوات وورش العمل للعاملين في المنشآت لتحسين جودة المعلومات المحاسبية لما لها من أهمية في تحقيق دوافع التنمية المستدامة.

3. تشجيع الباحثين على إجراء أبحاث حول أهمية الإفصاح البيئي لجودة المعلومات المحاسبية وما له من تأثير على التنمية المستدامة، وخاصة ان هناك قلة في الأبحاث التي تبحث في هذا المجال.

المراجع

1. إبراهيم، محمود عبد السلام، (2012)، مدى إمكانية قيام المراجع الخارجي الليبي بمراجعة الأنشطة البيئية للشركات الليبية، رسالة ماجستير، جامعة بنغازي، كلية الاقتصاد. قسم المحاسبة

2. الحاج، وفاء عمر التوم، (2017)، الإفصاح المحاسبي عن تقارير التنمية المستدامة وأثره على تقويم أداء المنشآت، مجلة الدراسات العليا، جامعة النيلين، المجلد 8، العدد 5، ص. 98-130.

3. الشهبي، عزيزة عوض ودومة، حميدة إبراهيم (2018) واقع الافصاح البيئي بشركات النفط العاملة في ليبيا ودوره بالحفاظ على البيئة، ورقة مقدمة للمؤتمر العلمي الثاني للنفط والغاز في مدينة اجدابيا، (5-7) فبراير 2018.
4. الفاخري، صلاح؛ الوريدي، عبد الرحمن، (2016) أثر القياس والافصاح المحاسبي للتكاليف البيئية في تحسين وتطوير الاداء في المؤسسات البيئية. دراسة استطلاعية لوجهة نظر الأكاديميين. دراسة مقدمة في المؤتمر العلمي الرابع للبيئة والتنمية المستدامة بالمناطق الجافة وشبه الجافة. في الفترة بين (16-18) نوفمبر 2016.
5. الفرجاني، منصور محمد؛ وأبو ستالة، أبو القاسم محمود؛ وقطاطي، نوري علي؛ باكير، عز الدين عبد العظيم، (2017)، الإفصاح البيئي في شركات صناعة الاسمنت الليبية، دراسة حالة الشركة الاهلية للإسمنت، المؤتمر الاقتصادي الأول للاستثمار والتنمية في منطقة الخمس، ليبيا.
6. المزوغي، عمر مصباح والطويل، مختار الهادي، (2017) دور المحاسبة الاجتماعية في قياس مجالات التنمية المستدامة في الشركات الصناعية. دراسة تطبيقية بالشركة الليبية للحديد والصلب. مجلة دراسات الاقتصاد والاعمال، المجلد 5.
7. الميهوب، عماد؛ فشتول، أحمد، (2016) أهمية المحاسبة البيئية في ترشيد القرارات وحماية البيئة. دراسة مقدمة في المؤتمر العلمي الرابع للبيئة والتنمية المستدامة بالمناطق الجافة وشبه الجافة (16-18) نوفمبر 2016.
8. العرموطي، أحمد عدنان، (2013)، أثر محاسبة الاستدامة على تقارير الإبلاغ المالي في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية المدرجة في بورصة عمان، رسالة ماجستير في المحاسبة، جامعة الشرق الأوسط.
9. بطل، محمد أنس، (2019)، جودة المعلومات المحاسبية وأثرها على متخذي القرارات الإدارية، حلقة بحث، مديرية البحث العلمي والدراسات العليا، جامعة حلب.
10. بومعرف، فاطمة الزهراء، (2014)، مساهمة المحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة، دراسة حالة مجمع الإخوة عموري للأجر - بسكرة، رسالة ماجستير في العلوم المالية والمحاسبية، جامعة محمد خيضر - بسكرة - الجزائر.
11. خزام، ميلاد سعيد إمام، (2016)، 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.
12. رشوان، عبد الرحمن محمد سليمان، (2018)، دور استخدام الحكومة الالكترونية في تعزيز جودة التقارير المالية لتحقيق التنمية المستدامة (دراسة ميدانية على الوزارات الحكومية الفلسطينية)، مؤتمر التنمية المستدامة في ظل بيئة متغيرة، كلية الاقتصاد والعلوم الاجتماعية، جامعة النجاح الوطنية.
13. سحيم، مريم مصباح (2018) القياس المحاسبي للتكاليف البيئية. دراسة تطبيقية لشركة الزاوية لتكرير النفط، مجلة دراسات الانسان والمجتمع. <http://www.stc-rs.com.ly>
14. عابدين، حسني عابدين؛ ورشوان، عبد الرحمن محمد، (2017)، دور المحاسبة الخضراء في تحسين جودة المعلومات المحاسبية لتحقيق التنمية المستدامة (دراسة ميدانية)، الكلية الجامعية للعلوم والتكنولوجيا.

15. عوض، أمال محمد محمد، (2017)، تحليل وتقييم العلاقة بين الإفصاح عن الأداء البيئي والإفصاح المالي لغرض التنمية المستدامة (دراسة استكشافية عن منشآت الاعمال المصرية)، مجلة ATASU، المجلد 21، العدد 8، ص. 1217-1276.
16. قطاطي، نوري علي وزبيك، فتحي فرج والمشاط، عادل عبد الحميد، (2013) الإفصاح عن معلومات المسؤولية الاجتماعية في التقارير السنوية للمصارف التجارية العاملة في ليبيا، مجلة العلوم الاقتصادية والسياسية.
17. قنبر، الصديق وأبو سيف، أحمد وعويطيل، أبوبكر، (2017) مدى التزام الشركات الليبية بالإفصاح عن بنود محاسبة المسؤولية الاجتماعية، ورقة مقدمة للمؤتمر الاقتصادي الأول للاستثمار والتنمية في منطقة الخمس في الفترة بين (25-27 ديسمبر 2017).
18. اللجنة الشعبية العامة (1999) قرار رقم (263) لسنة 1429 بإنشاء الهيئة العامة للبيئة. ليبيا.
19. قانون حماية البيئة رقم (15) لسنة 2003.
20. بوابة افريقيا الإخبارية

<https://www.africatnews.net/a/173570> : 10 March, 2018.