

<https://doi.org/10.37375/esj.v8i1.3260>

مستوى الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية تجاه الغير من وجهة نظر مراجعي

الحسابات بديوان المحاسبة الليبي

سعدون مفتاح محمد الضويhle¹، سنده والي²¹باحث دكتوراه، قسم المحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتصرف، جامعة صفاقس. صفاقس، تونس.²أستاذ دكتور، قسم المحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتصرف، جامعة صفاقس. صفاقس، تونس.البريد الإلكتروني¹: Sadunworld_18@yahoo.comالبريد الإلكتروني²: Sonda.weli@fsegs.usf.tu

تاريخ الموافقة على البحث: 08/مارس/2025

تاريخ وصول البحث: 20/يناير/2025

الكلمات المفتاحية

الإفصاح المحاسبي،
المسؤولية الاجتماعية،
ديوان المحاسبة الليبي.

الملخص

هدفت الدراسة إلى معرفة مستويات الإفصاح المحاسبي تجاه الغير (المجتمع، العملاء، الموظفين، والبيئة)، في الشركات والمؤسسات العامة في ليبيا، من وجهة نظر مراجعي الحسابات بديوان المحاسبة الليبي باعتباره الجهة السيادية المكلفة بمراجعة حساباتها المالية. أتبع المنهج الوصفي التحليلي نظرا لمناسبته لأغراض الدراسة، ولتحديد مستوى الإفصاح اعتمد على مقياس ليكرت الخماسي (1= غير موافق بشدة...5= موافق وبشدة). صُممت صحيفة استبانة كأداة رئيسية لجمع البيانات الأولية، وحللت باستخدام اختبار (one sample-T test)، لمعرفة مستوى الإفصاح المحاسبي. تمثل مجتمع الدراسة في مراجعي الحسابات بديوان المحاسبة المكلفين بمراجعة حسابات الجهات العامة. حيث بلغت عدد الاستمارات الموزعة (50) استمارة، وزعت بأسلوب الحصر الشامل نظراً لمحدودية عدد الأعضاء المكلفين بعملية المراجعة والبالغ عددهم (50) عضواً. توصلت الدراسة إلى وجود مستوى مقبول إلى حد ما من الإفصاح المحاسبي حول المسؤولية الاجتماعية تجاه الغير لدى الشركات والمؤسسات العامة. وأوصت الدراسة بزيادة درجة الاهتمام بالإفصاح والرفع من مستوياته تجاه الغير (المجتمع، العملاء، الموظفين، والبيئة)، وقد تمثلت قيود الدراسة في استخدامها لمصدر واحد لجمع البيانات (الاستبانة)، وهذا يعني أنه قد لا يمكن تعميم النتائج، حيث إنها قد تتأثر بصدق ونزاهة المشاركين بها.

The level of accounting disclosure of social responsibility towards others from the auditors' perspective at the Libyan Audit Bureau

Sadun Moftah Mohamed Daw¹, Sonda Weli²¹Academic researcher. Accounting department, Faculty of Economics and Management, University of Sfax. Sfax, Tunisia.²Professor, Accounting department, Faculty of Economics and Management, University of Sfax. Sfax, Tunisia.

Abstract

The study aimed to determine the levels of accounting disclosure towards others (society, customers, employees, and the environment) in companies and public institutions in Libya, from the auditors' perspective at the Libyan Audit Bureau. The descriptive analytical approach was used, due to its suitability for the purposes of the study, and to determine the level of disclosure, a five-point Likert scale was adopted (1= strongly disagree...5= strongly agree). A questionnaire was designed as a mean tool for collecting primary data, and was analyzed using one Sample-T test to determine the level of accounting disclosure. The population of the study was represented by auditors at the Audit Bureau who are assigned to audit the accounts of public entities. The number of distributed forms was (50) forms, distributed using a comprehensive inventory method due to the limited number of members assigned to the audit process, which amounted to (50) members. The study found

Keywords

Accounting disclosure, social responsibility, Libyan Audit Bureau.

that there is a somewhat acceptable level of accounting disclosure of social responsibility towards others in companies and public institutions. The study recommended increasing the degree of interest in disclosure and raising its levels towards others (society, customers, employees, and the environment). The study's limitations were represented in its use of a single source for collecting data (the questionnaire), which means that the results may not be generalized, as they may be affected by the honesty and integrity of the participants.

نظرها وبشكل يوفر الاتفاق على حد أدنى من الإفصاح المرغوب فيه وبكيفية تحقيق المصالح الرئيسية لتلك الأطراف (خلف، 2009)، ومن جهة أخرى اهتمت بعض الدراسات المحلية أمثال (محمد، 2021)، (رفيع وآخرون، 2022) في التعرف على مستوى إدراك الشركات لأهمية المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية بمجالاتها المختلفة، فضلاً عن معرفة مدى توفر مقومات تطبيقها، واهتم البعض الآخر منها أمثال (معيوف، 2024) باختبار العلاقة بين جودة الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية وإدارة الأرباح، وعليه جاءت الدراسة الحالية، لتحديد مستوى الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية من وجهة نظر مراجعي ديوان المحاسبة الليبي باعتباره جهة مستقلة ومحايدة يمكن الوثوق بأرائهم، باختلاف اعتماد الدراسات المحلية على آراء موظفي تلك الشركات التي يقع على عاتقهم الالتزام بعملية الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية.

2. مشكلة الدراسة:

على الرغم من الإسهامات العلمية التي توصلت إليها الدراسات السابقة غير أنها اختلفت فيما بينها من حيث الهدف الذي تسعى كل منها لتحقيقه، فعلى سبيل المثال، هدفت كل من دراسة: (فنيير، 2023)، (الصائع، 2022)، و(الكبيجي، 2022)، إلى تحليل أثر الحوكمة على الإفصاح المحاسبي، بينما هدفت دراسة: (معيوف، 2024) بالعلاقة بين جودة الإفصاح وإدارة الأرباح، واهتمت دراسة: (رفيع وآخرون، 2022)، ودراسة (محمد، 2021) مدى الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للشركات بالبيئة المحلية، كل النتائج والتوصيات التي

أولاً. الإطار العام للدراسة.

1. المقدمة:

عدّ الإفصاح من المفاهيم الراسخة في الفكر المحاسبي، باعتباره أداة اتصال بين المؤسسة الاقتصادية والعالم الخارجي لها، كما عدّ من القضايا المهمة التي شغلت اهتمام المحاسبين وغير المحاسبين وذلك لما له من تأثير على قرارات وتصرفات المهتمين بأنشطة المؤسسة (عبد الرحيم، 2019)، حيث عرف المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين الإفصاح المحاسبي على أنه: عرض القوائم بكل وضوح طبقاً للمبادئ المحاسبية المقبولة، الذي يتعلق بشكل وتصنيف المقدمة من القوائم والتقارير المالية إلى معاني ومصطلحات للتنبؤ بوضعية الشركات مستقبلاً لاتخاذ القرارات (بالحاج، 2022)، كما تختلف وجهات النظر حول مفهوم وحدود الإفصاح عن المعلومات الواجب توفيرها في البيانات المالية المنشورة وينبع هذا الاختلاف أساساً من اختلاف مصالح الأطراف ذات العلاقة التي ينعكس على الزاوية التي ينظر من خلالها كل طرف نحو المشكلة، فنظرة الطرف المسؤول عن إعداد البيانات المالية المنشورة مثلاً وهو إدارة المنشأة حيال مشكلة الإفصاح قد لا تلتقي مع نظرة هؤلاء جميعاً، وقد لا تلتقي أيضاً من وجهة نظر جهات الرقابة والإشراف على المهنة كديوان المحاسبة والمصارف المركزية وهيئات البورصة والجامع المهنية ومن هنا يصبح من الصعب جداً توفير مفهوم عام وموحد للإفصاح يضمن توفير مستوى الإفصاح الذي يحقق لكل طرف من هذه الأطراف رغباته الكاملة في هذا المجال، وعلى هذا الأساس لا بد من وضع المشكلة ضمن إطار عام يضمن التوافق بين وجهات

- ما مستوى الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية لدى الشركات والمؤسسات العامة تجاه الموظفين؟
- ما مستوى الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية لدى الشركات والمؤسسات العامة تجاه البيئة؟

3. أهداف الدراسة:

تهدف الدراسة عموماً إلى معرفة مستوى الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في الشركات والمؤسسات العامة تجاه الغير من وجهة نظر أعضاء ديوان المحاسبي الليبي، وبشكل أكثر تفصيلاً يمكن لنا إيجاز الهدف الرئيس للدراسة في النقاط التالية:

- التعرف على مستوى الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية لدى الشركات والمؤسسات العامة تجاه المجتمع.
- معرفة مستوى الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية لدى الشركات والمؤسسات العامة تجاه العملاء.
- الكشف عن مستوى الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية لدى الشركات والمؤسسات العامة تجاه الموظفين.
- بيان مستوى الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية لدى الشركات والمؤسسات العامة تجاه البيئة.

4. فرضيات الدراسة:

بناءً على ما تم عرضه في الدراسات السابقة والجانب النظري فإنه يمكن اشتقاق الفرضيات التالية:

- الفرضية الأولى: لا يوجد إفصاح محاسبي عن المسؤولية الاجتماعية لدى الشركات والمؤسسات العامة تجاه المجتمع.
- الفرض الثاني: لا يوجد إفصاح محاسبي عن المسؤولية الاجتماعية لدى الشركات والمؤسسات العامة تجاه العملاء.
- الفرض الثالث: لا يوجد إفصاح محاسبي عن المسؤولية الاجتماعية لدى الشركات والمؤسسات العامة تجاه الموظفين.
- الفرض الرابع: لا يوجد إفصاح محاسبي عن المسؤولية الاجتماعية لدى الشركات والمؤسسات العامة تجاه البيئة.

توصلت لها الأدبيات السابقة أعانت الباحثان كثيراً في تحديد مشكلة الدراسة وصياغة فروضها، وأستفيد منها في تحديد منهجية الدراسة وأهدافها. وبالرغم من الإسهامات التي قدمتها فإنّ الدراسة الحالية لا تختلف كلياً في ما جاءت به الدراسات السابقة وإنما تشترك معها في بعض الجزئيات وتتفرد في بعض الجزئيات الأخرى التي لم تتطرق لها الدراسات السابقة، فالدراسة الحالية تناولت موضوع مستوى الإفصاح المحاسبي تجاه الغير لدى الشركات العامة من وجهة نظر مراجعي ديوان المحاسبة، وهذا ما أغفلته الدراسات الوصفية السابقة- في حدود علم الباحثان- حيث إن الأخيرة اعتمدت على وجهة نظر بيئتها الداخلية (الموظفين)، والدراسة الحالية اعتمدت على وجهة نظر البيئة الخارجية (مراجعي ديوان المحاسبة الليبي)، باعتبارهم جهة مستقلة ومحيدة، والتي اعتبرها الباحثان فجوة منهجية (methodological gap)، وعليه جاءت هذه الدراسة لمعرفة مستوى الإفصاح المحاسبي تجاه الغير من وجهة نظر مراجعي ديوان المحاسبة الليبي باعتبارهم المكلفين بمراجعة حسابات الشركات والمؤسسات العامة، وباعتبارهم ملمين بشروط وحدود ومعايير ومستويات الإفصاح المحاسبي تجاه الغير (المجتمع، العملاء، الموظفين، والبيئة)، وبناءً على ما تقدم فإنه تُطرح مشكلة الدراسة في التساؤل الرئيس التالي:

ما مستوى الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية لدى الشركات والمؤسسات العامة تجاه الغير من وجهة نظر مراجعي الحسابات بديوان المحاسبة الليبي؟

ويتفرع من السؤال الرئيس الأسئلة الفرعية التالية:

- ما مستوى الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية لدى الشركات والمؤسسات العامة تجاه المجتمع؟
- ما مستوى الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية لدى الشركات والمؤسسات العامة تجاه العملاء؟

5. أهمية الدراسة:

على اعتبار أنّ الشركات والمؤسسات الحكومية تمثل أحد دعائم الاقتصاد الوطني، وتسهم إلى حد بعيد في تقديم وتسهيل الخدمات لمواطني الدولة، ما يجعلها مركزاً داعماً ومساعداً للفرد والمجتمع والبيئة، وبمثابة المطلب الأول والرئيسي للحكومة الليبية في تحقيق أفضل الخدمات لمواطنيها، وعلية فإن هذه الدراسة قد تسهم في المساعدة على كشف مستويات الإفصاح المحاسبي تجاه الغير من وجهة نظر مراجعي ديوان المحاسبة الليبي، لذلك فإنّ نتائج الدراسة قد تكون مفيدة وداعمة في المساعدة على لفت أنظار المسؤولين لاعتماد استراتيجية حقيقية تلخص رؤية واضحة حول ثقافة تعميم وتعميق المعارف البيئية في أوساط الشركات والمؤسسات وتحفيزهم للمساهمة والمشاركة في حماية الحقوق والحفاظ على البيئة على اعتبارها مسؤولية اجتماعية، والتي إن تحققت ستقود إلى تنمية مستدامة تلي احتياجات الحاضر وتطلعات المستقبل.

5. الدراسات السابقة:

أولاً: الدراسات المحلية -

دراسة (معيوف، العموري، 2024) بعنوان: "العلاقة بين جودة الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية وإدارة الأرباح". دراسة تطبيقية على الشركات الصناعية الليبية. هدفت الدراسة إلى اختيار العلاقة بين جودة الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية وإدارة الأرباح. ومن أجل التحقق من هذه العلاقة قيسَت جودة الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية باستخدام نموذج متعدد الأبعاد، في حين قيسَت إدارة الأرباح باستخدام طريقتين مختلفتين (أساس الاستحقاق وأساس النشاط الحقيقي)، وذلك بتطبيقه على عينة من الشركات الصناعية الليبية للفترة 2016 إلى 2020. وتكونت العينة النهائية من 55 تقريراً سنوياً تتعلق ب 11 شركة خلال فترة

الدراسة. أظهرت نتائج هذه الدراسة أن جودة الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية له تأثير سلبي على إدارة الأرباح، مما يشير أن الشركات التي تقدم إفصاح عن المسؤولية الاجتماعية يعكس حقيقة نشاطها البيئي والاجتماعي من المتوقع أن تفصح عن تقارير مالية ذات مصداقية أعلى من خلال جودة الأرباح المفصح عنها.

دراسة (رفيع، الجهاني، الحصادي، 2022) بعنوان: "مدى الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للشركات في ظل حوكمة الشركات".

هدفت هذه الدراسة لمعرفة مدى الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية داخل شركة المدار في ظل حوكمة الشركات، حيث اقتصرَت الدراسة على حالة شركة المدار للاتصالات باعتبارها من أولى المؤسسات في ليبيا إدراكاً لأهمية المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة والمجتمع، إضافة إلى ذلك، تعتبر شركة المدار من الشركات الفريدة في ليبيا الذي لديها إدارة عامة وأقسام ذات صلة بشؤون المسؤولية الاجتماعية من ضمن هيكلها الإداري. وقد تم الاعتماد على المقابلات الشخصية مع عدد من المديرين التنفيذيين لجميع بيانات الدراسة محل الدراسة، بالإضافة إلى إجراء بحث شامل على موقع الشركة الإلكتروني. وقد اتبع المنهج الوصفي في تحليل بيانات الدراسة. توصلت الدراسة لنتيجة مفادها تدي مستوى إفصاح شركة المدار عن المسؤولية الاجتماعية في تقاريرها السنوية، بالرغم من اضطلاعها بالمسؤولية الاجتماعية وحرصها الجيد على تطبيق حوكمة الشركات. وقد أوصت هذه الدراسة باهتمام المديرين التنفيذيين بأهمية المسؤولية الاجتماعية وزيادة المساهمة في مجالاتها المختلفة لما لذلك من مردود إيجابي على الأداء المالي للشركة، واهتمامها بالإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية بمجالاتها المختلفة في التقارير السنوية، وزيادة مستوى الالتزام بقواعد الحوكمة لاسيما فيما يتعلق بالإفصاح والشفافية.

دراسة (فنيير، 2023) بعنوان: "تأثير خصائص الحوكمة على الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للشركات". دراسة ميدانية للمصارف التجارية المدرجة في سوق الأوراق المالية في إسطنبول".

هدفت هذه الدراسة للتعرف على تأثير خصائص حوكمة الشركات على مستوى الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للشركات. لقد تم اختيار خصائص مجلس الإدارة مثل حجم المجلس، والازدواجية، والاستقلالية، والتنوع الجنسي، وعدد الاجتماعات كخصائص لتمثيل الحوكمة. تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي وتم جمع البيانات من القوائم المالية، والتقارير السنوية المنشورة عن السنة المالية 2021، والخاصة بـ 12 مصرفاً تجارياً مدرجة في سوق الأوراق المالية في إسطنبول، حيث استخدم برنامج (SPSS) في تحليل البيانات. ومن خلال تطبيق اختبارات الارتباط والانحدار أظهرت نتائج الدراسة عدم وجود علاقات ذات دلالة إحصائية بين خصائص حوكمة الشركات مع مستوى الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية. ومن أهم توصيات الدراسة: أن خصائص حوكمة الشركات المستخدمة في هذه الدراسة هي خصائص مجلس الإدارة فقط وفقاً للوقت والإمكانات المتاحة، وبذلك يمكن مستقبلاً إجراء دراسات على الخصائص الأخرى لحكومة الشركات والمتعلقة بلجان المراجعة والمستثمرين والملكية المؤسسية ونسبة الملكية في رأس المال.

دراسة (الكبيجي، 2022) بعنوان: "أثر الالتزام بتطبيق الحوكمة على الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية لدى الشركات المدرجة في بورصة فلسطين".

هدفت الدراسة إلى بيان أثر الالتزام بتطبيق الحوكمة ممثلة بمبدأ (أساس محكم وفعال، حماية المساهمين والمستثمرين، المعاملة العادلة والمتساوية بين المساهمين، دور أصحاب المصالح في ممارسة الرقابة، الإفصاح والشفافية، مسؤوليات مجلس الإدارة)

دراسة (محمد، 2021) بعنوان: "مدى إمكانية تطبيق المحاسبة والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في الشركات المساهمة اللبيرة".

تهدف الدراسة إلى دراسة التطورات الحديثة في مجال الفكر المحاسبي، التي تعتبر المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية فرع منها، والتعرف على مدى إدراك الشركات المساهمة لأهمية المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية بمجالاتها المختلفة، والتعرف على مدى توفر مقومات تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في الشركات المساهمة وتوضيح مزايا وأهداف المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية للشركات والمصارف بصفة عامة، والتعرف على أسس وأساليب الإفصاح عن المعلومات في التقارير المالية السنوية. استخدمت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي، حيث تم توزيع استبانة على عينة الدراسة من المبحوثين التي شملت (الموظفين، وخدمة المجتمع، والعملاء) في الشركات المساهمة وقد بلغ مجتمع الدراسة (50) مفردة وتم استرداد (40) استبانة. وقد استخدم برنامج التحليل الإحصائي (SPSS) للمتوسط الحسابي، والانحراف المعياري، والمتوسط الحسابي النسبي واختبار (T-test). توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها: أن المتغيرات المتعلقة بالمسؤولية الاجتماعية جميعها ذات تأثير، ووجود إدراك لدى الشركات المساهمة لتطبيق معايير المسؤولية الاجتماعية. كما بينت الدراسة أيضاً وجود إدراك لدى الشركات المساهمة بتوفير مقومات تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية، ووجود إدراك تجاه أهمية مفهوم الإفصاح المحاسبي. وفي ضوء تلك النتائج التي توصلت إليها الدراسة خلصت إلى مجموعة من التوصيات أهمها: ضرورة اهتمام المؤسسات والشركات بمفهوم المسؤولية الاجتماعية، واتخاذ السياسات والإجراءات التي تعمل على زيادة مستوى إدراك العاملين لمفهوم المسؤولية الاجتماعية.

ثانياً: الدراسات العربية: -

في الجانب التطبيقي من الدراسة. تم جمع بيانات البنوك السُّعُودية محل الدراسة عن الفترة (2018-2021) من خلال التقارير السنوية المنشورة على موقع تداول. وأيضاً قامت الباحثان ببناء مؤشر لقياس الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية، اشتمل على (26) عنصر من عناصر المسؤولية الاجتماعية، كما تم استخدام اختبار تحليل الانحدار الخطي المتعدد لاختبار الفروض. أشارت نتائج الدراسة إلى وجود أثر لآليات الحوكمة المتمثلة في حجم مجلس الإدارة؛ وحجم لجنة المراجعة على الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في البنوك السُّعُودية. بينما لا يوجد أثر لكل من استقلالية المجلس ونشاط لجنة المراجعة على الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في البنوك السُّعُودية. تحديداً أشارت النتائج إلى وجود علاقة ارتباط طردية معنوية بين كلاً من حجم مجلس الإدارة وحجم لجنة المراجعة والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية، في حين أن هناك علاقة ارتباط طردية غير معنوية بين استقلالية المجلس والإفصاح. خلصت الدراسة لعدة توصيات أهمها: ضرورة قيام الجهات التنظيمية بوضع مؤشر خاص بالإفصاح وممارسات المسؤولية الاجتماعية ليكون بمثابة دليل استرشادي لمنظمات الأعمال؛ وليمثل مرجعية للباحثين المهتمين بمجال المسؤولية الاجتماعية. كما توصي الدراسة بعمل دراسات مستقبلية يتم من خلالها اختبار آليات أخرى للحوكمة مختلفة عن الآليات المستخدمة في الدراسة الحالية وبيان أثرها على الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية من حيث نوعية الإفصاح وجودته.

التعقيب على الدراسات السابقة.

في هذه الجزئية قام الباحثان بأجراء مقارنة ساعياً من خلالها إلى استنباط أوجه التشابه والاختلاف بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية، ولا يفوت الباحثان الإشارة إلى أن ما قدمته

على الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية لدى الشركات المدرجة في بورصة فلسطين، ولتحقيق أهداف الدراسة قام الباحث بصميم استبانة تم توزيعها على مجتمع الدراسة البالغ (49) شركة مساهمة عامة، كما تم قياس عناصر المسؤولية الاجتماعية وذلك باستخدام تحليل content analysis من خلال بناء مؤشر لقياس مستوى الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في التقارير السنوية للعام 2019 للشركات المدرجة في بورصة فلسطين. وقد أظهرت النتائج أن أعلى نسبة إفصاح إجمالية عن عناصر المسؤولية الاجتماعية كانت في قطاع البنوك، وأقلها كانت في قطاعي الصناعة والاستثمار، كما أظهرت النتائج أن هناك تأثير إيجابي لبعض مبادئ الحوكمة ممثلة (أساس محكم وفعال، دور أصحاب المصالح في ممارسة الرقابة، الإفصاح والشفافية، مسؤوليات مجلس الإدارة) على الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للشركات. وقد قدم الباحث مجموعة من التوصيات من أهمها: تعزيز اهتمام إدارات الشركات وخصوصاً قطاعي الصناعة والاستثمار بالمسؤولية الاجتماعية والإفصاح عنها، وضرورة تفعيل القوانين الناظمة التي تلزم الشركات بتطبيق مبادئ الحوكمة وفق قياسات مرتفعة، وتوجيه الشركات للإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية عبر صياغة أطر قانونية للمسؤولية الاجتماعية.

دراسة (الصائغ، الجعيد، 2023) بعنوان: "أثر تطبيق آليات الحوكمة على الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في البنوك السُّعُودية".

هدفت الدراسة إلى معرفة أثر تطبيق آليات الحوكمة على الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في البنوك السُّعُودية وذلك من خلال دراسة أثر كلاً من حجم مجلس الإدارة، استقلالية المجلس، وحجم لجنة المراجعة ونشاطها، على هذا النوع من الإفصاح. ولتحقيق هذا الهدف تم الاعتماد على المنهج الاستقرائي لتكوين الإطار النظري، والمنهج الوصفي التحليلي

الرئيسة وفرضياتها قد اختلفت تماماً عما قامت بدراسته الدراسات السابقة.

ثانياً. الإطار النظري للدراسة.

• مفهوم الإفصاح المحاسبي.

عرف المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين الإفصاح المحاسبي على أنه: عملية عرض للقوائم بكل وضوح وشفافية طبقاً للمبادئ المحاسبية المقبولة والمتعارف عليها، الذي يتعلق بشكل وتصنيف المقدمة من القوائم والتقارير المالية إلى معاني ومصطلحات للتنبؤ بوضعية الشركات مستقبلاً لاتخاذ القرارات اللازمة (بالحاج، 2022).

وبذلك الإفصاح هو إفشاء وإظهار جميع المعلومات المؤثرة في اتخاذ القرارات على جميع المستويات بشكل مفهوم ألا يكون في هذه المعلومات أي تضليل وأن تمتاز بالوضوح والشفافية، كما يجب إن يتم الإفصاح بشكل شامل ويحتوي على جميع الأحداث المحاسبية الخاصة بالمسؤولية الاجتماعية بحيث يتم قياسها بشكل منطقي وبشكل واضح يحقق الهدف المطلوب منه تجاه جميع الأطراف (سكندري، 2021).

• أساليب وطرق الإفصاح المحاسبي.

من أجل أن تكون عملية الإفصاح منظمة وغير عشوائية يجب إتباع مجموعة من الأساليب الأخرى للإفصاح التي تتمتع بدرجة عالية من القبول والاتفاق بين أوساط المحاسبين والمستخدمين للقوائم المالية منها (عامرة، زرقاوي، 2018):

■ **إعداد القوائم المالية وترتيب بنودها:** الذي يعد جزءاً مهماً من الإفصاح المحاسبي، ويتمثل في عرض القوائم المالية وترتيب مكوناتها وفق القواعد والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها، حيث تسهل عملية قراءتها وفهمها وإمكانية مقارنتها من قبل المستخدمين واستخلاص المعلومات.

الدراسات السابقة كمصدر هام للدراسة الحالية كان لها الأثر الفعال في بناء هذه الدراسة، من خلال إعداد الإطار النظري، واختيار أسلوب منهجها العلمي، وكذلك أسلوب تحليل البيانات، وهي إلى ذلك كان لها الدور الإيجابي في صياغة أسئلة البحث وأهدافه وصياغة فرضياته، وأعداد أداؤها بعد الاطلاع على الدراسات السابقة وسرد ما احتوته من أهداف ومنهج علمية أتبعته فيها وصولاً إلى النتائج والتوصيات التي اقترحها. وبناءً على ما سبق يمكن إيجاز أوجه التشابه والاختلاف بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة، فالدراسة الحالية اتفقت مع دراسة (رفيع، الجهاني، الحصادي، 2022)، ودراسة (محمد، 2021) في التعرف على مستوى الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية لدى الشركات بالبيئة المحلية، إلا أن هذا التشابه هو في حقيقة الأمر اختلافاً في الغرض منه، من حيث الفترة الزمنية والبيئة المبحوث فيها حيث ركزت الدراسة الحالية على مراجعي ديوان المحاسبي كعينة لتحديد ذلك المستوى، وهذا ما لم تركز عليه الدراسات السابقة والمشابهة من حيث الهدف والموضوع. كما اختلفت الدراسة الحالية مع دراسة: (فنيير، 2023)، (الصائع، 2022)، و(الكبيجي، 2022)، حيث هدفت الأخيرة إلى تحليل أثر الحوكمة على الإفصاح المحاسبي، وهدفت دراسة: (معيوف، 2024)، في معرفة العلاقة بين جودة الإفصاح وإدارة الأرباح. مما تقدم من عرض موجز لبعض تلك الدراسات السابقة فأن الدراسة الحالية لا تختلف كلياً على ما جاءت به الدراسات السابقة وإنما تشترك معها في بعض الجزئيات وتنفرد في بعض الجزئيات الأخرى التي لم تتطرق لها الدراسات السابقة. فالدراسة الحالية هدفت لتحديد مستوى الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية من وجهة نظر مراجعي ديوان المحاسبة الليبي، ثم أن تساؤلات الدراسة الحالية وأهدافها

عرفت على أنها: الاهتمام بالمجتمع المحلي والبيئة والشعور بالمسؤولية تجاهه، من خلال السعي لرفع المستوى المعيشي له، ومحاربة الظواهر السلبية، وحل المشكلات الاجتماعية والبيئية المحيطة (البكري، 2018)، حيث عرفها مجلس الأعمال العالمي للتنمية المستدامة على أنها: الالتزام المستمر من قبل مؤسسات الأعمال بالتصرفات أخلاقياً والمساهمة في تحقيق التنمية الاقتصادية والعمل على تحسين نوعية الظروف المعيشية للقوى العاملة وعائلاتهم، وكذلك المجتمع المحلي والمجتمع كلياً (سالمي، 2019)، وتعرف بأنها: جوهر التنمية المستدامة وجزء لا يتجزأ منها، لأن التزام الشركات بالمسؤولية الاجتماعية يسهم في تعزيز الركائز الثلاثة لتحقيق التنمية المستدامة وهي البعد الاقتصادي، والبعد الاجتماعي، والبعد البيئي (الطحان، 2018).

وعرفت أيضاً بأنه: عقد ضمني بين الشركة والمجتمع تتفاعل من خلاله الشركة مع مشكلات المجتمع واحتياجاته، حيث تخصص الشركة جزءاً من أرباحها لخدمة المجتمع (الحري، 2021)، وأن المسؤولية الاجتماعية للشركة: تعني أن مسؤوليتها ليس فقط تجاه حملة الأسهم ولكن أيضاً تجاه أصحاب المصالح المختلفين كالعاملين والعملاء والموردين وكذلك تجاه البيئة والمجتمع، وهو ما يعني أن الشركة لا تسعى فقط لتحقيق الأرباح للمساهمين ولكن تسعى لخدمة المجتمع والبيئة وأصحاب المصالح المختلفين (جسام، 2022).

● مفهوم الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية.

إن الإفصاح المحاسبي عن الأداء الاجتماعي هو الطريقة التي يتم بموجبها تستطيع المنظمة إعلام المجتمع بأطرافه المختلفة عن نشاطاتها المختلفة ذات المضامين الاجتماعية، وتعتبر القوائم

■ **الملاحظات الهامشية:** يتم استخدام الملاحظات الهامشية لتوضيح وتفسير أو إضافة معلومات أقل أهمية والمتعلقة بعناصر القوائم المالية والتي يمكن أن تحتوي على معلومات كمية أو وصفية كالإفصاح عن الأحداث اللاحقة بتاريخ الميزانية أو الطرق والمبادئ المحاسبية المتبعة إضافة إلى الإفصاح عن الالتزامات المحتملة.

■ **الملاحق:** تشمل على قوائم إضافية ترفق مع القوائم الأصلية يتم من خلالها إعطاء تفاصيل عن بعض البنود الواردة بالقوائم المالية والتي لا تستوعبها الملاحظات الهامشية، ومثل ذلك الأصول الثابتة وطرق الإهلاك، قائمة المركز المالي على أساس التغير في المستوى العام للأسعار، قائمة المدينين ومخصص الديون المشكوك فيها، قائمة المخزون السلعي... الخ.

■ **المعلومات الموجودة ما بين الأقواس:** تستخدم الأقواس في القوائم المالية لتوضيح بعض الأرقام الظاهرة بالقوائم المالية والتي يصعب فهم طرق احتسابها أو سبب ظهورها من قبل المستخدمين غير الملمين بالمحاسبة، مثل بيان المبدأ المستخدم في تقييم مخزون نهاية الفترة.

■ **تقرير المراجع:** من ضمن وسائل الإفصاح المستخدمة والمتفق عليها تقرير المراجع الخارجي، وتقرير مجلس إدارة المؤسسة حيث يتم من خلال تقرير المراجع إعطاء رأي محايد عن موضوعية وسلامة الأرقام الظاهرة بالأرقام المالية وذلك بغرض تعزيز ثقة المستخدمين في المعلومات المنشورة في حين يقوم مجلس الإدارة بالإفصاح عن الأداء الحالي للمؤسسة وعن الخطط المستقبلية المستهدفة.

● مفهوم المسؤولية الاجتماعية.

■ تجاه المجتمع:

يشمل مجموعة الأنشطة التي تهدف إلى تحقيق فائدة للجمهور عمومًا كتوظيف المعاقين، إفساح المجال أمام طلبة الجامعات والمعاهد للتدريب، إقامة حضانات لأطفال المنطقة، المساهمة في الرعاية الصحية، ودعم الجمعيات الخيرية، والتبرع لبعض المشروعات الخيرية ذات النفع العام كبناء مساجد أو مستشفيات، وكل هذا يهدف إلى تنمية وتحقيق الرفاهية الاقتصادية للمجتمع.

■ تجاه العملاء:

يشمل الأنشطة التي تهدف إلى تحقيق رضا العملاء والمستهلكين، والمحافظة على هذا الرضا كالاتمام بزيادة أمان المنتج، والصدق في الإعلان وطريقة الاستخدام ومدة صلاحية الاستخدام، وتوفير البيانات اللازمة عن المنتج أو الخدمات المقدمة كتوفير البيانات اللازمة عن عملية الاقتراض، وتقديم خدمات ذات جودة عالية وغيرها من الأنشطة.

■ تجاه الموظفين:

يتضمن هذا المجال تأثير أنشطة الشركة على الأشخاص العاملين فيها كموارد بشرية تساهم بصورة فعالة في تحقيق أهداف الشركة، لذا فهي تشمل الأنشطة التي تعمل على تحسين وضع وظروف الموظفين عمومًا كتقديم العلاج للموظفين مجاناً، وتحسين ظروف العمل، وتقديم وسائل الأمن الصناعي، ويمثل هذا المجال مجالاً داخلياً من مجالات المسؤولية الاجتماعية.

■ تجاه البيئة:

يشمل مجموعة الأنشطة الاجتماعية التي تهدف إلى الحفاظ على الموارد البيئية والحد من الآثار السلبية الناجمة عن ممارسة الشركة لنشاطها التي تؤثر على البيئة، وذلك بهدف المحافظة على سلامة البيئة المحيطة بالشركة والمحافظة على الموارد الطبيعية، كالقيام بمبادرات تخدم البيئة وتحسن من الظروف

المالية أو التقارير الملحق بها أداة لتحقيق ذلك (حماد، 2000).

عرف (مليكة وعبد الرزاق، 2021، ص91) الإفصاح الاجتماعي بأنه عملية تقديم جميع البيانات والمعلومات ذات المضامين الاجتماعية التي لها علاقة بنشاط المنظمة، كما ينطوي على كل التقارير المقدمة حول الجوانب الاجتماعية بعيداً عن الأرباح..

● أهمية الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية.

تكمن أهمية الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في الاتي: (مليكة وعبد الرزاق، 2021).

- تطور معايير الإفصاح من خلال التوسع في محتوى ونوعية المعلومات المفصَح عنها لتتضمن معايير ومتطلبات تمكن من القيام بهذا الإفصاح.

- لاستمرار مهنة المحاسبة وتطورها يجب ان تلبى احتياجات المجتمع من المعلومات الاجتماعية التي أصبحت مطلباً أساسياً بجانب المعلومات المالية.

- إجراء المقارنات بين المؤسسات المختلفة وبين الفترات الزمنية من عمر المؤسسة.

- تحديد مدى وفاء المؤسسة بمسئوليتها الاجتماعية والالتزام بها.

● مجالات واتجاهات المسؤولية الاجتماعية.

يرى العديد من الباحث أمثال (وهيبة، 2014)، (عنيزة، وعلي، 2009)، (سعود واخرون، 2020)، و(Porter & Kramer, 2019)، تعدد مجالات واتجاهات وانشطة المسؤولية الاجتماعية تجاه الغير، وحددت في مجملها بأربعة اتجاهات رئيسية على النحو التالي:

مجتمع الدراسة وعينة الدراسة:

تمثل مجتمع الدراسة في مراجعي ديوان المحاسبة الليبي بالمركز الرئيسي بمدينة طرابلس، وعليه فلقد تم توزيع (50) صحيفة استبانة، وقد اختيرت هذه العينة تحديداً باعتبارهم لديهم الخبرة والممارسة العملية في الشركات والمؤسسات المالية وغير المالية. والجدول التالي رقم (1) يوضح الاستبانات الموزعة والمستردة والصالحة للتحليل.

جدول رقم (1): عدد الاستبانات الموزعة والصالحة للتحليل.

النسبة %	الصالحة	المفقودة	الموزعة	البيانات
74%	37	13	50	ديوان المحاسبة الليبي

مقياس الدراسة:

أُعتمد على مؤشر الإفصاح الذي يوضح درجة الإفصاح لكل مكون والذي احتوى على أربعة أبعاد رئيسية وهي (المجتمع، العملاء، الموظفين، البيئة)، وفق للجدول رقم (2) التالي:

جدول رقم (2): درجات مقياس مستوى الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية تجاه الغير.

التصنيف	5	4	3	2	1
مستوى الإفصاح	مستوى عالي	مستوى مرضي	مستوى مقبول	مستوى ضعيف	مستوى متدني
مؤشر الإفصاح	90 - >100%	65 - >90%	50 - >65%	35 - >50%	0 - >35%

اختبار صدق وثبات عوامل الدراسة:

- بناء وتصميم أداة الدراسة (الاستبانة).

طبقاً لطبيعة البيانات المراد جمعها والظروف المتاحة والمنهج المتبع تمثلت أداة الدراسة في استبانة والتي تعد أسلوباً مناسباً في مثل هذه الدراسات لجمع البيانات وآراء الباحثين حول

البيئية في المجتمع ومعالجة المشاكل البيئية، ويعتبر هذا المجال من أهم مجالات المسؤولية الاجتماعية نظراً لما تسببه بعض الشركات من أضرار على البيئة مثل تلوث المياه، والهواء، والتربة.

ويمكن القول إن مجالات المسؤولية الاجتماعية السابق ذكرها تكمل بعضها البعض من أجل دمج الاهتمامات الاقتصادية والاجتماعية في صنع القرار ليتم تطبيق أحسن الممارسات، التي تعود بالفائدة على الشركات وتعمل على تحسين مستوى المعيشة والارتقاء برفاهية المجتمع، وأن نجاح الشركة فيما يخص أدائها الاجتماعي يتوقف على احترام الشركة للبيئة الداخلية والخارجية، ودعم المجتمع وحماية البيئة، مما ينعكس إيجاباً على تحقيق أهداف الاقتصادية للشركة.

في الختام: يسعى الإفصاح المعاصر والحديث إلى تقديم وتلبية الاحتياجات ذات الطابع المعلوماتي لإصحاب المؤسسات والشركات والمستفيدين الداخليين والخارجيين من التقارير والقوائم المالية، ذلك بإظهار المساهمات الاجتماعية لتلك المؤسسات والشركات وبيان طبيعتها، وما يتم تقديمه من منافع وما تسببه من أضرار اجتماعية وبيئية للمجتمع.

ثالثاً: الإطار العملي للدراسة.

منهجية الدراسة:

من أجل تحقيق أهداف الدراسة أعتمد على المنهج الوصفي التحليلي والذي من خلاله يُكشَف مستوى الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية لدى الشركات والمؤسسات العامة، كما أن البيانات الأولية للدراسة الحالية جُمعت باستخدام صحيفة استبيان صممت خصيصاً لهذا الغرض، اعتماداً على بعض الأدبيات السابقة، التي أُستفيد منها بشكل كبير في تصميم أبحاثها. كما استخدم مقياس ليكترت (Likert) الخماسي لقياس استجابات الباحثين حول فقرات المتغيرات.

معامل كرونباخ ألفا عن 0.70 فما فوق. والجدول التالي رقم (3) يوضح صدق ثبات فقرات المقياس وفق نتائج ألفا كرونباخ. جدول رقم (3) نتائج اختبار صدق الثبات لمكونات المقياس.

الاسلوب	الثبات	عدد الفقرات	محاور الاستبانة
القياس	0.712	6	المكون الاول: المجتمع
	0.699	6	المكون الثاني: العملاء
	0.765	5	المكون الثالث: الموظفين
	0.641	6	المكون الرابع: البيئة
	0.736	23	مجموع عدد الفقرات

مناقشة نتائج التحليل الوصفي للبيانات الديموغرافية:

يبين الجدول رقم (4) الخصائص الديموغرافية لعينة الدراسة، التي مثلت في المتغيرات الاسمية التالية: المؤهل العلمي، مجال التخصص، سنوات الخبرة، الإدارة التابع لها، المركز الوظيفي، اسم المؤسسة التي راجعتها. ومن الجدول نفسه، والمتعلق بنتائج المؤهل العلمي، فقد كشفت لنا نتائج التحليل بأن أعلى نسبة من الباحثين كان من نصيب من يحملون مؤهل البكالوريوس تلاها بنفس العدد والنسبة التمثيل من هم من حملة الماجستير حيث بلغت أعدادهم (14) لكلتا المؤهلات، وفيما يتعلق بباقي المؤهلات الأخرى فلقد بينت لنا نتائج التحليل أن من هم حاملو مؤهل الدبلوم العالي قد بلغ (5) باحثين، و(4) لمن هم من حاملو درجة الليسانس.

ومن الجدول نفسه والمشار إليه أدناه والمتعلق بنتائج التخصص العلمي لعينة الدراسة، كشفت لنا نتائج التحليل بأن أعلى نسبة كانت من نصيب متخصصين المحاسبة، حيث بلغ عددهم (17) مفردة ونسبة (45.9%)، ويليهما فئة من هم متخصصين في مجال القانون، حيث بلغ عددهم (10) ونسبة (27%) ويليهما فئة من هم متخصصين في مجال التمويل

ظاهرة معينة من خلال الإجابة عن مجموعة الأسئلة التي تمثل فقرات الاستبانة حيث يتم إعدادها وتصميمها لتشكل أداة الدراسة لقياس المتغيرات والوصول إلى حقائق علمية حولها، عليه وبالاطلاع على الأدب السابق أمثال (فنيير، 2023)، (الصافغ، 2022)، (الكبيجي، 2022)، (معيوف، 2024)، (رفيع وآخرون، 2022)، ودراسة (محمد، 2021)، وبالتالي تم اعداد وتجهيز أداة الدراسة في صورتها النهائية بعدد (23) عبارة موزعة على أربعة محاور رئيسة كما موضح بالجدول رقم (3). فقد اعتمد على بعض الأدب السابق في بناء وتطوير أداة الدراسة.

- صدق المحكمين.

صدق الاستبانة "هو التأكد من أنها سوف تقيس ما أعدت لقياسه" ويقصد بها أيضاً "شمولية الاستمارة لكل العناصر التي يجب أن تدخل في التحليل من جانب، ووضوح عباراتها ومفرداتها من جانب آخر، حيث تكون مفهومة لكل من سيجيب عنها (عبيدات وآخرون، 2001)، تم التأكد من صدق المحتوى لأداة الدراسة بعرض الاستبانة بعد تصميمها للتحكيم على مستويين: أولهما المستوى الأكاديمي الخاص بعرض قائمة الاستبانة بعد الانتهاء من إعدادها المبدئي وعرضها على بعض المحكمين من الأساتذة الأكاديميين في مجال المحاسبة بهدف التعرف على آرائهم المتعلقة بملائمة قائمة الاستبانة لأهداف الدراسة، وكذلك التعرف على آرائهم المتعلقة بدرجة وضوح صياغة بنودها، وقد أخذت آراء السادة المحكمين وإجراء ما يلزم من حذف وتعديل في ضوء مقترحاتهم بعد تسجيلها في نموذج تم إعداده.

- صدق الثبات.

ولقياس الثبات استخدم اختبار ألفا كرونباخ (Alpha Cronbach's)، حيث يشير (Hair, 2010)، أنها من أكثر الطرائق شيوعاً واستخداماً لقياس ثبات الاختبار، كما أن جودة الأداة تتحقق إذا زاد

بالإضافة إلى ما سبق يبين الجدول رقم (4) أيضاً نتائج التحليل الوصفي لمتغير سنوات الخبرة لعينة الدراسة، حيث أشارت النتائج بأن (27) مفردة من مفردات عينة الدراسة يمثلون ممن هم لديهم خبرة عملية أقل من 5 سنوات، ويليهما باقي المراجعين وبنفس شريحة السنوات الأخرى أصحاب سنوات خبرة التي تراوحت ما بين (10) سنوات إلى أقل من (15) سنة وأكثر، وكذلك كشفت لنا نتائج الدراسة فيما يخص متغير المركز الوظيفي فلقد يبين نتائج الإحصاء الوصفي للخصائص الديموغرافية لعينة الدراسة، كما هو موضح بالجدول بأن عدد الموظفين غير المصنفين بلغ (31) ويمثل الشريحة الأكبر في عينة الدراسة مقابل (5) أفراد من هم شاغلي وظيفة مدير فرع، وموظف واحد فقط مديراً للإدارة، وأما فيما يتعلق بعضوية المراجعين فلقد بينت نتائج الدراسة بأن هناك (18) عضواً مالياً، وعدد (13) عضواً قانوني، وعدد (6) أفراد عضواً أخرى. وفيما يتعلق بالإدارة التابع لها المراجع فلقد كشفت نتائج الدراسة إن عدد (14) فرد تابعين الإدارة العامة للرقابة على قطاعي الطاقة والشركات العامة، وبنسبة (37.8%)، بينما توزع باقي الأفراد على الإدارات الأخرى كما هو مبين بالجدول أعلاه، وأخيراً فيما يخص الجهات التي يراجعونها فلقد كشفت نتائج الدراسة بأن أفراد العينة قد توزعوا وبشكل متقارب على عدد مختلف من الشركات والمؤسسات والمصانع المتخصصة في مراجعتها، ويرى الباحث هذا التنوع بأنه سيخدم الدراسة الحالية لإعطاء نتائج شمولية حول موضوع الإفصاح وبشكل موسع شاملاً الجهات العامة والصناعية والخدمية والتجارية. الشكل التالي يبين توزيع الخصائص الديموغرافية لموظفي ديوان المحاسبة محل الدراسة:

بعدما تم عرض ومناقشة الإحصاء الوصفي للبيانات والخصائص الديموغرافية لعينة الدراسة تم إجراء التحليل الوصفي لعينة الدراسة والمتمثلة في وصف إجابات الباحثين من حيث

والمصارف، حيث بلغ عددهم (7) وبنسبة (18.9%)، حين كان نصيب من هم بإدارة الأعمال والاقتصاد الأقل تمثيلاً في عينة الدراسة وبعدد (2)، (1) على التوالي.

جدول رقم (4): الخصائص الديموغرافية لعينة الدراسة.

المتغير	مستويات المتغير	التكرار	النسبة
المؤهل العلمي	دبلوم عالي	5	13
	بكالوريوس	14	37
	ليسانس	4	10
التخصص	ماجستير	14	37
	محاسبة	17	45
	إدارة أعمال	2	5
	اقتصاد	1	2
	تمويل ومصارف	7	18
سنوات الخبرة	قانون	10	27
	أقل من 5 سنوات	27	73
	من 5 سنوات إلى أقل من 10 سنوات	5	13
الإدارة التابع لها	أكثر من 15 سنة	5	13
	الإدارة العامة للرقابة على القطاع السيادي	3	8
	الإدارة العامة للرقابة على القطاع الخدمي	7	18
	الإدارة العامة للرقابة على الأداء	7	18
المركز الوظيفي	الإدارة العامة للرقابة على قطاعي الطاقة والشركات العامة	14	37
	الإدارة العامة للرقابة على قطاعي الاستثمار والمصارف	6	16
	مدير إدارة	1	2
العضوية	مدير فرع	5	13
	موظف	31	83
	عضو مالي	18	48
الجهة التي تقوم بمراجعتها	عضو قانوني	13	35
	أخرى	6	16
	الحديد والصلب مصراته	7	18
	الأهلية للإسمنت	8	21
	الشركات النفطية	10	27
	شركات الاتصالات	6	16
	المصارف التجارية	6	16

(5.0) درجة، ونسبة مئوية (66%)، يليها بالمرتبة الثانية العبارات التي نصت على (تعمل الجهة التي تراجعها على الإفصاح عن مساهمتها في إقامة المشاريع المحلية ذات الطابع التنموي)، و (تعمل الجهة التي تراجعها على الإفصاح عن الدعم المادي الذي تقدمه للمشاركة في المناسبات الدينية والوطنية في المجتمع المحلي). التي جاءت بمتوسط درجة (3.27)، و (3.24) مقارنةً بالدرجة الكلية للعامل الذي بلغ (5.00) درجات وفقاً لإجابات الباحثين حول فقرات هذه العبارة، ونسبة (65%) لكل منهما، تلاها في الترتيب العبارة التي نصت على (تلتزم الجهة التي تراجعها بالإفصاح عن مساهمتها في حالة الحروب والكوارث) التي بلغت نسبة متوسط درجاتها إلى الدرجة الكلية (64%)، وكان من نصيب العبارة التي نصت على (تقوم الجهة التي تراجعها بالإفصاح عن مساهمتها في تقليل البطالة) بالمرتبة الرابعة وبوزن نسبي (58%) نسبةً إلى درجة متوسطة إلى درجته الكلية التي تناسبت مع فيما بينها، وجاءت العبارة التالية (تلتزم الجهة التي تراجعها بالإفصاح عن توفير وظائف لذوي الاحتياجات الخاصة) في المرتبة الأخيرة وبمتوسط حسابي (2.81) ونسبة مئوية (56%). وبناءً على ما سبق يمكن تفسير هذه المعالم والتقديرية العملية المتعلقة بمعدلات توفر إفصاح تجاه المجتمع بمستوى مقبول من وجهة نظر الباحثين وبنسبة عامة بلغت (62%) في بيئة الدراسة.

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأوزان النسبية والتعبير عنها كميّاً وبيانياً، لتبيان اتجاهات وآرائهم حول فقرات الاستبانة، القسم التالي يوضح لنا نتائج التحليل الوصفي لمتغيرات الدراسة كل على حدا وعلى النحو التالي:

مناقشة نتائج اختبار فرضيات الدراسة (التحليل الوصفي

لفرضيات الدراسة):

حيث سيتم عرض مناقشة نتائج فرضيات الدراسة حسب تسلسلها كمايلي:

- **الفرضية الأولى:** لا يوجد إفصاح محاسبي عن المسؤولية الاجتماعية لدى الشركات والمؤسسات العامة تجاه المجتمع.
- **الفرض الثاني:** لا يوجد إفصاح محاسبي عن المسؤولية الاجتماعية لدى الشركات والمؤسسات العامة تجاه العملاء.
- **الفرض الثالث:** لا يوجد إفصاح محاسبي عن المسؤولية الاجتماعية لدى الشركات والمؤسسات العامة تجاه الموظفين.
- **الفرض الرابع:** لا يوجد إفصاح محاسبي عن المسؤولية الاجتماعية لدى الشركات والمؤسسات العامة تجاه البيئة.

أولاً: اختبار الفرضية الأولى: لا يوجد إفصاح محاسبي عن المسؤولية الاجتماعية لدى الشركات والمؤسسات العامة تجاه المجتمع.

يتضح من نتائج الجدول رقم (5) الذي يكشف لنا نتائج متوسط الدرجات والأوزان النسبية لمستوى الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية تجاه المجتمع للجهات محل الدراسة من وجهة نظر مراجعي الحسابات بديوان المحاسبي، حيث توصلت نتائج التحليل بأن العبارة التي نصت على (تحرص الجهة التي تراجعها على الإفصاح عن تقديم مساعدات عينية ومادية للحالات الإنسانية) جاءت في المرتبة الأولى حيث بلغ متوسط الدرجات لها (3.29) عند الدرجة الكلية لإجابات الباحثين

جدول رقم (5): الإحصاء الوصفي لعبارات الإفصاح تجاه المجتمع.

رت.	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	الترتيب
1	تعمل الجهة التي تراجعها على الإفصاح عن الدعم المادي الذي تقدمه للمشاركة في المناسبات الدينية والوطنية في المجتمع المحلي.	3.24	0.796	65%	2
2	تقوم الجهة التي تراجعها بالإفصاح عن مساهمتها في تقليل البطالة.	2.91	0.893	58%	4
3	تعمل الجهة التي تراجعها على الإفصاح عن مساهمتها في إقامة المشاريع المحلية ذات الطابع التنموي.	3.27	1.044	65%	2
4	تلتزم الجهة التي تراجعها بالإفصاح عن توفير لوظائف للاحتياجات الخاصة.	2.81	0.967	56%	5
5	تحرص الجهة التي تراجعها على الإفصاح عن تقديم مساعدات عينية ومادية للحالات الإنسانية.	3.29	0.701	66%	1
6	تلتزم الجهة التي تراجعها بالإفصاح عن مساهمتها في حالة الحروب والكوارث.	3.21	0.821	64%	3
	تقديرات الإفصاح تجاه المجتمع	3.12	0.600	62%	مقبول

ثانياً: اختبار الفرضية الثانية: لا يوجد إفصاح محاسبي عن المسؤولية الاجتماعية لدى الشركات والمؤسسات العامة تجاه العملاء.

يكشف لنا الجدول رقم (6): نتائج الإحصاء الوصفي لمستوى الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية لدى الشركات والمؤسسات الصناعية والخدمية العامة تجاه العملاء من وجهة نظر مراجعي الحسابات بديوان المحاسبة، فلقد توصلت النتائج عمومًا بأن ما نسبته (68%) يرون أنه (تفصح الجهة التي تراجعها عن عمل وإعداد برامج إعلامية لتنمية ثقافة العملاء حول خدماتها وطريق استعمالها) حيث جاءت بالمرتبة الأولى حيث بلغ متوسط الدرجات لعينة الدراسة المبحوثة (3.40) عند الدرجة الكلية لإجابات المبحوثين (5.00) درجة، وتوصلت أيضاً الدراسة بأن العبارة التي نصت على (تلتزم الجهة التي تراجعها بالإفصاح عن الاهتمام بشكاوى العملاء والعمل على حلها بصورة عاجلة) جاءت في المرتبة الثانية بمتوسط درجات لعينة الدراسة المبحوثة (3.18) عند الدرجة الكلية لإجابات المبحوثين (5.00) درجة، ونسبة مئوية بلغت (64%)، يليها بالمرتبة الثالثة، العبارة التي نصت على (تقوم الجهة التي تراجعها بالإفصاح عن اهتمامها باقتراحات العملاء وتعمل على دراستها) حيث جاءت بمتوسط (3.08) مقارنة بالدرجة الكلية للعامل الذي بلغ (5.00) درجات وفقاً للإجابات المبحوثين حول فقرات هذا العامل، ونسبة (62%)، تلاها في الترتيب وبمعدلات مستوى إفصاح تجاه العملاء مقبولة نوعاً بمرتبة رابعة العبارة التي نصت على (تلتزم الجهة التي تراجعها بالإفصاح عن الاهتمام بتقديم خدماتها بجودة عالية وأسعار مناسبة) حيث جاءت نسبة متوسط درجاتها إلى الدرجة الكلية (3.05) ونسبة (61%). كما جاءت العبارة (تلتزم الجهة التي تراجعها بالإفصاح عن التعامل بشفافية مع جمعية حماية العملاء) المرتبة الرابعة وبوزن نسبي (58%) نسبتاً إلى درجة متوسطها إلى درجته الكلية التي تناسبت مع فيما بينها. وجاءت العبارة (تلتزم الجهة التي تراجعها بالإفصاح عن التعامل بشفافية مع جمعية حماية العملاء.) بالمرتبة الأخيرة ونسبة (57%).

ثالثاً: اختبار الفرضية الثالثة: لا يوجد إفصاح محاسبي عن المسؤولية الاجتماعية لدى الشركات والمؤسسات العامة تجاه الموظفين.

يتضح من نتائج الجدول رقم (7): الذي يكشف لنا نتائج متوسط الدرجات والأوزان النسبية لمستوى الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية لدى الشركات والمؤسسات الصناعية والخدمية العامة تجاه الموظفين من وجهة نظر مراجعي الحسابات بديوان المحاسبة، حيث توصلت نتائج التحليل بأن العبارة التي نصت على أن (تحرص الجهة التي تراجعها على الإفصاح عن تحقيق الأمن الوظيفي للموظفين) جاءت في المرتبة الأولى حيث بلغ متوسط الدرجات لها (3.35) عند الدرجة الكليّة لإجابات المبحوثين (5.00) درجة، ونسبة مئوية بلغت (67%)، يليها بالمرتبة الثانية العبارة التي نصت على (تلتزم الجهة التي تراجعها بالإفصاح عن عمل تأمين صحي للموظفين) التي جاءت بمتوسط درجاته (3.27) مقارنة بالدرجة الكليّة للعامل الذي بلغ (5.00) درجات وفقاً لإجابات المبحوثين حول فقرات هذه العبارة، وبلغت نسبتها المئوية المرجحة (65%)، تلاها في الترتيب وبمعدلات مستوى جيد، العبارة التي نصت على (تلتزم الجهة التي تراجعها بالإفصاح عن ضمان حق الموظف في التدريب و التطوير المستمر) الذي بلغت النسبة المئوية المرجحة لها (61%)، كما كان من نصيب العبارة التي نصت على (تلتزم الجهة التي تراجعها بتوفير برنامج تحفيزي لتمليك بعض الأسهم للموظفين) بالمرتبة الرابعة وبوزن نسبي (53%) نسبتاً إلى درجة متوسطة إلى درجته الكليّة التي تناسبت مع فيما بينها، وجاءت العبارة (تفصح الجهة التي تراجعها عن تبني سياسة توزيع حصة من الأرباح السنوية على الموظفين) في المرتبة الأخيرة وبنسبة مئوية (52%). وبناءً على ما سبق يمكن تفسير هذه المعالم والتقييمات المعلمية المتعلقة بمعدلات توفر إفصاح تجاه الموظفين

وبناءً على ما سبق يمكن تفسير هذه المعالم والتقييمات المعلمية المتعلقة بمعدلات توفر إفصاح تجاه العملاء بمستوى مقبول من وجهة نظر المبحوثين وبنسبة عامة بلغت (62%) في بيئة الدراسة.

جدول رقم (6): الإحصاء الوصفي لعبارة الإفصاح تجاه العملاء.

رت.	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	الترتيب
1	تلتزم الجهة التي تراجعها بالإفصاح عن الاهتمام بشكاوى العملاء والعمل على حلها بصورة عاجلة.	3.18	0.870	64%	2
2	تقوم الجهة التي تراجعها بالإفصاح عن اهتمامها باقتراحات العملاء وتعمل على دراستها.	3.08	0.861	62%	3
3	تلتزم الجهة التي تراجعها بالإفصاح عن الاهتمام بتقديم خدماتها بجودة عالية وأسعار مناسبة.	3.05	0.771	61%	4
4	تلتزم الجهة التي تراجعها بالإفصاح عن التعامل بشفافية مع جمعية حماية العملاء.	2.83	0.797	57%	6
5	تقوم الجهة التي تراجعها بعمل الأبحاث التسويقية لتحديد احتياجات العملاء.	2.91	0.827	58%	5
6	تفصح الجهة التي تراجعها عن عمل وإعداد برامج إعلامية لتنمية ثقافة العملاء حول خدماتها وطريق استعمالها.	3.40	0.897	68%	1
تقييمات الإفصاح تجاه العملاء		3.08	0.590	62%	مقبول

حيث بلغ متوسط الدرجات لعينة الدراسة المبحوثة (3.0811) جاءت بالمرتبة الأولى. وبينت نتائج الدراسة بأن العبارات التي نصت على (تلتزم الجهة التي تراجعها بالإفصاح عن مساهمتها في الحملات الداعمة للبيئة)، (تفصح الجهة التي تراجعها عن مساهمتها بتنمية الأماكن الطبيعية). جاءت في المرتبة التالية حيث بلغ متوسط الدرجات لعينة الدراسة المبحوثة (3.0270) لكل منهما عند الدرجة الكُليّة لإجابات المبحوثين (5.000) درجة، وبنسبة مئوية (60%) للعبارتين، يليها في المرتبة العبارة التي نصت على (تقوم الجهة التي تراجعها بالإفصاح عن مساهمتها في منع التلوث في البيئة) بمتوسط درجاته (2.9459) مقارنةً بالدرجة الكُليّة للعامل الذي بلغ (5.000) درجات وفقاً لإجابات المبحوثين حول فقرات هذا العامل، الذي بلغت نسبة المتوسط إلى درجته الكُليّة (59%)، تلاها في الترتيب وبمعدلات مستوى مقبول العبارة (تقوم الجهة التي تراجعها بالإفصاح عن تجنبها تمويل مشروعات صناعية وسط المناطق المأهولة بالسكان) التي جاءت نسبة متوسط درجاتها إلى الدرجة الكُليّة (57%)، كما كان من نصيب العبارة (تلتزم الجهة التي تراجعها بالإفصاح عن سياستها في حماية البيئة، وأنها من أهم مرتكزات قيم وثقافة الإدارة والموظفين) المرتبة الأخيرة وبوزن نسبي (55%) نسبياً إلى درجة متوسطة إلى درجته الكُليّة التي تناسبت مع فيما بينها. وبناءً على ما سبق يمكن تفسير هذه المعالم والتقديرية المعلمية المتعلقة بمعدلات توفر إفصاح بشكل شبة متدني تجاه البيئة من وجهة نظر المبحوثين وبنسبة عامة بلغت (59%) في بيئة الدراسة.

بمستوى مقبول من وجهة نظر المبحوثين وبنسبة عامة بلغت (60%) في بيئة الدراسة.

جدول رقم (7): الإحصاء الوصفي لعبارات الإفصاح تجاه الموظفين.

الترتيب	الوزن النسبي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	العبارات	ر.ت
3	61%	0.941	3.05	تلتزم الجهة التي تراجعها بالإفصاح عن ضمان حق الموظف في التدريب و التطوير المستمر.	1
1	67%	0.919	3.35	تحرص الجهة التي تراجعها على الإفصاح عن تحقيق الأمن الوظيفي للموظفين.	2
5	52%	0.797	2.59	تفصح الجهة التي تراجعها عن تبني سياسة توزيع حصة من الأرباح السنوية على الموظفين.	3
2	65%	1.146	3.27	تلتزم الجهة التي تراجعها بالإفصاح عن عمل تأمين صحي للموظفين.	4
4	53%	0.888	2.64	تلتزم الجهة التي تراجعها بتوفير برنامج تحفيزي لتمليك بعض الأسهم للموظفين.	5
مقبول	60%	0.641	2.98	تقديرات الإفصاح تجاه الموظفين	

رابعاً: اختبار الفرضية الرابعة: لا يوجد إفصاح محاسبي عن المسؤولية الاجتماعية لدى الشركات والمؤسسات العامة تجاه البيئة.

يكشف لنا الجدول رقم (8): نتائج الإحصاء الوصفي لمستوى الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية لدى الشركات والمؤسسات الصناعية والخدمية العامة تجاه البيئة من وجهة نظر مراجعي الحسابات بديوان المحاسبة. توصلت النتائج عمومًا بأن ما نسبته (62%) يرون (تحرص الجهة التي تراجعها على الإفصاح عن آلية وطرق التخلص من مخلفات مشاريعها بطريقة علمية)،

الدلالة المعنوية (sig)، فإن بلغت قيمتها مستوى أكبر من (0.05) إي غير دال، هذا مؤشر على تحقق شرط التوزيع الطبيعي للبيانات، الذي يتيح لنا استكمال اختبار فرضيات الدراسة، الجدول التالي رقم (9) يكشف لنا نتائج اختبار (Kolmogorov-Smirnov test)، حيث جاءت كافة قيم الاحتمالية (sig) أكبر من مستوى الدلالة (0.05)، وهذا يشير إلى أن البيانات تتبع التوزيع ألعنطدالي، وعليه يمكن اختبار فروض الدراسة.

جدول رقم (9): اختبار التوزيع الطبيعي بطريقة (Kolmogorov-Smirnov^a)

اختبار كلمجروف سيمنوف			المتغيرات
الدلالة	درجات الحرية	التحليل	
0.5210	36	0.1021	المسؤولية الاجتماعية تجاه المجتمع
0.6840	36	0.0548	المسؤولية الاجتماعية تجاه العملاء
0.8750	36	0.2154	المسؤولية الاجتماعية تجاه الموظفين
0.7540	36	0.2458	المسؤولية الاجتماعية تجاه البيئة

اختبار فرضيات الدراسة باستخدام تحليل (One-Sample T-Test).

أولاً: اختبار الفرضية الأولى: لا يوجد إفصاح محاسبي عن المسؤولية الاجتماعية لدى الشركات والمؤسسات العامة تجاه المجتمع.

لاختبار هذا الفرض أعتُمِد على اختبار تحليل (One-Sample T-Test) ويستخدم هذا التحليل لمقارنة فروق المتوسّطات للعينة الواحدة (دون تقسيم العينة)، وللمقارنة المتوسّط الحسابي المحسوب لعينة الدراسة مع المتوسّط الافتراضي، ولصعوبة توفر معيار محدد للمقارنة مع المتوسّط

جدول رقم (8): الإحصاء الوصفي لعبارات الإفصاح تجاه البيئة.

رت.	العبارات	المتوسّط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	الترتيب
1	تقوم الجهة التي تراجعها بالإفصاح عن مساهمتها في منع التلوث في البيئة.	2.94	0.911	59%	3
2	تحرص الجهة التي تراجعها على الإفصاح عن آلية وطرق التخلص من مخلفات مشاريعها بطريقة علمية.	3.08	0.862	62%	1
3	تلتزم الجهة التي تراجعها بالإفصاح عن مساهمتها في الحملات الداعمة للبيئة.	3.02	0.897	60%	2
4	تفصح الجهة التي تراجعها عن مساهمتها بتنمية الأماكن الطبيعية.	3.02	0.763	60%	2
5	تلتزم الجهة التي تراجعها بالإفصاح عن سياستها في حماية البيئة، وأنها من أهم مرتكزات قيم وثقافة الإدارة والموظفين.	2.75	0.954	55%	5
6	تقوم الجهة التي تراجعها بالإفصاح عن تجنبها تمويل مشروعات صناعية وسّط المناطق المأهولة بالسكان.	2.83	0.833	57%	4
	تقديرات الإفصاح تجاه البيئة	2.94	0.734	59%	مقبول

اختبار اعتدالية بيانات الدراسة:

إن من أهم الشروط الواجب توافرها قبل البدء في اختبار فروض الدراسة هو أن تتبع بيانات الدراسة التوزيع الطبيعي لضمان عدم تحيز إجابات الباحثين نحو اتجاه معين دون غيره، واختبار التوزيع الطبيعي، طُبِّق اختبار (Kolmogorov-Smirnov test) للتعرف على ما إذا كانت البيانات تتبع التوزيع الطبيعي أم لا، ويمكن الحكم على ذلك من خلال قيمة

(3.12) وعليه ترفض الفرضية الصفرية التي نصت على (لا يوجد إفصاح محاسبي عن المسؤولية الاجتماعية لدى الشركات والمؤسسات العامة تجاه المجتمع)، والجدول التالي يوضح نتائج اختبار (One-Sample T-Test).

جدول رقم (10): نتائج اختبار (One-Sample T-Test) للفرضية الأولى.

النتيجة	قيمة	قيمة T	الانحراف	المتوسط	الفرضية الأولى
H0	الدلالة	الحسوبة	المعياري	الحسابي	
رفض	0.0214	9.124	0.600	3.12	المسؤولية الاجتماعية تجاه المجتمع

ثانياً: اختبار الفرضية الثانية: لا يوجد إفصاح محاسبي عن المسؤولية الاجتماعية لدى الشركات والمؤسسات العامة تجاه العملاء.

يظهر الجدول رقم (11) نتائج اختبار الفرض الفرعي الثاني من الفرضية الرئيسية الثانية للدراسة الذي نص على: (لا يوجد إفصاح محاسبي عن المسؤولية الاجتماعية لدى الشركات والمؤسسات العامة تجاه العملاء)، حيث أشارت إلينا النتائج بالجدول أدناه بأن قيمة الدلالة أقل من (0.05)، حيث بلغت قيمتها (0.0145)، أي بمعنى دال معنوياً، كما أن قيمة (T) المحسوبة للمفهوم الثاني قد بلغت قيمتها (8.214) وهي أعلى من المعيار (1.964)، وعند مستوى دال معنوي، وعليه ترفض الفرضية الصفرية التي نصت على (لا يوجد إفصاح محاسبي عن المسؤولية الاجتماعية لدى الشركات والمؤسسات العامة تجاه العملاء). الجدول التالي يوضح نتائج اختبار (One-Sample T-Test).

المحسوب، أفترضت القيمة المتوسطة (3.00) كمعيار محك بهدف المقارنة، وذلك لعدة اعتبارات، والمتمثلة في أن القيمة المتوسطة المحددة كمعيار (3.00) من (5) درجات ذات الوزن النسبي (60%)، تعادل قيمة متوسطة عادلة وفي المستوى المقبول كحد يمكن الاعتماد عليه في التحقق من مستوى توفر الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية تجاه الأطراف الأخرى من وجهة نظر مراجعي الحسابات بديوان المحاسبة. وبمعنى آخر إذا بلغ متوسط إجابات الباحثين ما نسبته (60%)، فأعلى، اعتبر مستوى مقبولاً وعليه تقبل الفرضية البديلة، وترفض فرضية العدم.

قاعدة اتخاذ القرار: يرفض الفرض الصفري (H0) ويقبل الفرض البديل (H1) عندما تكون قيمة الدلالة أقل من (0.05) بمعنى دال معنوياً، وعندما تكون قيمة (T) المحسوبة أكبر من القيمة الجدولية كمعيار لاتخاذ القرار عند قيمة تساوي (1.964).

■ مناقشة نتائج اختبار الفرض الأول:

تظهر لنا نتائج التحليل كما في الجدول رقم (10)، الخاصة بنتائج اختبار الفرض الفرعي الأول والذي نص على: (لا يوجد إفصاح محاسبي عن المسؤولية الاجتماعية لدى الشركات والمؤسسات العامة تجاه المجتمع)، حيث أشارت النتائج بالجدول أدناه بأن قيمة الدلالة أقل من (0.05)، وبلغت قيمتها (0.0214)، أي بمعنى دال معنوياً، كما أن قيمة (T) المحسوبة للمفهوم الأول قد بلغت قيمتها (9.124) وهي أكبر من المعيار (1.964)، وعند مستوى دال معنوياً، ونخلص مما سبق بأنه " يوجد إفصاح محاسبي عن المسؤولية الاجتماعية لدى الشركات والمؤسسات العامة تجاه المجتمع من وجهة نظر المراجع الخارجي"، وعليه يمكن القول بأن قيم المتوسطات الحسابية المحسوبة لاتجاهات وآراء العينة حول عبارات متغيرات الدراسة جاءت قيمة متوسطة تساوي

جدول رقم (12): نتائج اختبار (One-Sample T-Test) للفرضية الثالثة.

النتيجة	قيمة	قيمة T	الانحراف	المتوسط	الفرضية الثالثة
H0	الدلالة	المحسوبة	المعياري	الحسابي	
رفض	0.0425	6.952	0.641	2.98	المسؤولية الاجتماعية تجاه الموظفين

رابعاً: اختبار الفرضية الرابعة: لا يوجد إفصاح محاسبي عن المسؤولية الاجتماعية لدى الشركات والمؤسسات العامة تجاه البيئة.

تظهر لنا نتائج التحليل كما في الجدول رقم (13) والخاصة بالفرض الرابع الذي نص على: (لا توجد إفصاح محاسبي عن المسؤولية الاجتماعية لدى الشركات والمؤسسات العامة تجاه البيئة)، حيث أشارت لنا النتائج بالجدول أدناه بأن قيمة الدلالة أقل من (0.05)، حيث بلغت قيمتها (0.0414)، أي بمعنى دال معنوياً، كما أن قيمة (T) المحسوبة للمفهوم الرابع قد بلغت قيمتها (6.548) وهي أعلى من المعيار (1.964)، وعند مستوى دال معنوياً، وهذا ما أكدته نتائج اختبار تي للعينة الواحدة فكانت دالة القيمة وعليه ترفض الفرضية الصفريّة التي نصت على (لا توجد إفصاح محاسبي عن المسؤولية الاجتماعية لدى الشركات والمؤسسات العامة تجاه البيئة). الجدول التالي يوضح نتائج اختبار (One-Sample T-Test).

جدول رقم (13): نتائج اختبار (One-Sample T-Test) للفرضية الرابعة.

النتيجة	قيمة	قيمة T	الانحراف	المتوسط	الفرضية الرابعة
H0	الدلالة	المحسوبة	المعياري	الحسابي	
رفض	0.0414	6.548	0.734	2.94	المسؤولية الاجتماعية تجاه البيئة

جدول رقم (11): نتائج اختبار (One-Sample T-Test) للفرضية الثانية.

النتيجة	قيمة	قيمة T	الانحراف	المتوسط	الفرضية الثانية
H0	الدلالة	المحسوبة	المعياري	الحسابي	
رفض	0.0145	8.214	0.590	3.08	المسؤولية الاجتماعية تجاه العملاء

ثالثاً: اختبار الفرضية الثالثة: لا يوجد إفصاح محاسبي عن المسؤولية الاجتماعية لدى الشركات والمؤسسات العامة تجاه الموظفين.

تظهر لنا نتائج التحليل كما في الجدول رقم (12) نتائج اختبار الثالثة للدراسة والذي نص على: (لا يوجد إفصاح محاسبي عن المسؤولية الاجتماعية لدى الشركات والمؤسسات العامة تجاه الموظفين)، حيث أشارت إلينا النتائج بالجدول أدناه بأن قيمة الدلالة أقل من (0.05)، وبلغت قيمتها (0.0425)، أي بمعنى دال معنوياً، كما أن قيمة (T) المحسوبة للمفهوم الثالث قد بلغت قيمتها (6.952) وهي أكبر من المعيار (1.964)، وعند مستوى دال معنوياً، ونخلص مما سبق بأنه " يوجد إفصاح محاسبي عن المسؤولية الاجتماعية لدى الشركات والمؤسسات العامة تجاه الموظفين من وجهة نظر المراجع الخارجي"، وعليه يمكن القول بأن قيم المتوسطات الحسابية المحسوبة لاتجاهات وآراء العينة حول عبارات متغيرات الدراسة أظهرت بقبول الفرضية البديلة ورفض الفرضية الصفريّة وعليه تقبل الفرضية التي نصت على (يوجد إفصاح محاسبي عن المسؤولية الاجتماعية لدى الشركات والمؤسسات العامة تجاه الموظفين)، الجدول التالي يوضح نتائج اختبار (One-Sample T-Test).

• نتائج الدراسة

بالاعتماد على نتائج الاختبارات الإحصائية تم التوصل إلى النتائج التالية:

1. يتوفر مستوى مقبول من الإفصاح حول المسؤولية الاجتماعية تجاه المجتمع، العملاء، والموظفين لدى الشركات والمؤسسات العامة ومن وجهة نظر مراجعي الحسابات بديوان المحاسبي الليبي.

2. يتوفر مستوى مقبول إلى حد ما من الإفصاح حول المسؤولية الاجتماعية تجاه البيئة لدى الشركات والمؤسسات العامة ومن وجهة نظر مراجعي الحسابات بديوان المحاسبي الليبي.

3. عدم قيام الجهات التي تتم مراجعتها بإعطاء أهمية ذات قدر كافي بالإفصاح عن مساهمتها في الكيفية التي تتم بها تقليل البطالة، وتوفير فرص عمل جديدة.

4. كما تبين أيضاً من خلال نتائج الدراسة، عدم وجود سياسة واضحة متبعة حول منع التلوث البيئي الذي تسببه ومساهمتها في خلق بيئة نظيفة.

• توصيات الدراسة:

1. أن تهتم الشركات والمؤسسات العامة برفع مستوى الإفصاح حول المسؤولية الاجتماعية تجاه (المجتمع، العملاء، الموظفين، والبيئة). وزيادة إدراك المديرين التنفيذيين بأهمية الإفصاح حول المسؤولية الاجتماعية بمجالاتها المختلفة.

2. أن تركز الشركات والمؤسسات العامة بالإفصاح عن مساهمتها في تقليل البطالة، وخلق فرص عمل.

3. أن تفتح الشركات والمؤسسات العامة عن سياسة توزيع حصص الأرباح السنوية على الموظفين.

4. أن تزيد من مستوى الإفصاح حول سياساتها في حماية البيئة، من حيث منع التلوث والمساهمة في خلق بيئة نظيفة.

• قيود ومحددات الدراسة

تتضمن قيود هذه الدراسة استخدامها لمصدر واحد لجمع البيانات (الاستبانة)، ويعني هذا القيد أنه لا يمكن تعميم النتائج، لان النتائج قد تتأثر بصدق ونزاهة المشاركين بها، وفي هذه الدراسة أيضاً تم التحقق فقط من آراء مراجعي ديوان المحاسبة الليبي حول مستوى افصاح الشركات والمؤسسات العامة محل المراجعة عن المسؤولية الاجتماعية تجاه الغير، ولم يتم اجراء دراسة نوعية على القوائم المالية وملاحقتها لمعرفة مستويات الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية تجاه الغير، وقد لا يسمح هذا القيد بتعميم النتائج، لتبيان مستويات الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية تجاه الغير.

المراجع:

أولاً: المراجع العربية:

- بالحاج، إيداد علي مفتاح (2022) "الإفصاح المحاسبي عن

الصكوك الخضراء كأداة لتحقيق التنمية المستدامة". مجلة جامعة سبها للعلوم البحثية والتطبيقية، المجلد 21، العدد 1.

- معيوف، بوبكر خالد، العموري، زينب عمر (2024)

"العلاقة بين جودة الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية

وإدارة الأرباح" دراسة تطبيقية على شركات الصناعية

الليبية. مجلة جامعة سرت للعلوم الإنسانية، المجلد 14، العدد

(1).

- جسام، يونس احمد (2022) "التحول في مفهوم

واتجاهات المسؤولية الاجتماعية للشركات في ظل ظروف

جائحة كورونا". (دراسة تحليلية لمبادرات عالمية ومحلية) مجلة

الدراسات الاقتصادية والإدارية، المجلد 1، عدد خاص بالمؤتمر

الدولي الثاني، ص 88-97.

- الحربي، عهود عادل جميل، أبو خشبة، عبدالعال بن هاشم

(2021) "أثر المسؤولية الاجتماعية على الأداء المالي

ميدانية للمصارف التجارية المدرجة في سوق الأوراق المالية في إسطنبول. مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، المجلد: 10 العدد: 01، ص 41-66.

- رفيع، فاطمة ابراهيم، الجهاني، افطيم سالم، الحصادي، سامي سالم (2022) "مدى الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للشركات في ظل حوكمة الشركات". دراسة حالة شركة المدار، كلية الاقتصاد-جامعة بنغازي (ليبيا) مجلة البحوث العلمية.

- سكيندي، فاطمة زهراء (2021) "دراسة العلاقة بين الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية والأداء المالي للشركات". دراسة البنك الإسلامي الأردني كنموذج خلال الفترة 2016-2020، مجلة القيمة المضافة لاقتصاديات الأعمال، المجلد 3، العدد 1، ص 96-114.

- الكبيجي، مجدي وائل (2022) "أثر الالتزام بتطبيق الحوكمة على الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية لدى الشركات المدرجة في بورصة فلسطين". المجلة الأردنية للعلوم التطبيقية - سلسلة العلوم الانسانية، المجلد 31 العدد 1، ص 98-111.

- ليعبي، هاتو خلف (2009) "الإفصاح المحاسبي في ظل توسع المنهج المحاسبي المعاصر ليشمل المحاسبة الاجتماعية". رسالة ماجستير، جامعة بغداد.

- عبد الرحيم، مروة (2019) "واقع الإفصاح المحاسبي في بورصة الجزائر". مجلة المدير، المجلد (06)، العدد (02)، ص 92-122.

- وهبية، مقدم (2014) "تقييم مدى استجابة منظمات الأعمال في الجزائر دراسة تطبيقية لعينة من مؤسسات الغرب الجزائري". رسالة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في علوم التسيير، جامعة وهران، الجزائر.

شركات الاتصالات في المملكة العربية السعودية" مجلة الفكر المحاسبي، المجلد 25، العدد 2، ص 1-26.

- عنيزة، حسين هادي، علي، ماهر ناجي، (2013) "تأثير الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية بالقوائم المالية في قرارات مستخدمي هذه القوائم". مجلة الغري للعلوم الاقتصادية والإدارية، العراق، العدد 26، ص 153-189.

- البكري، رهام داري (2018) "تطبيق حوكمة الشركات على الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية لدى الشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية". كلية الدراسات العليا- جامعة الخليل (فلسطين) رسالة ماجستير.

- سالمى، سامية (2019) "أثر تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية على تحسين جودة المعلومات المحاسبية في ظل حوكمة الشركات"، (دراسة ميدانية في البنوك الإسلامية في الجزائر). كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير- جامعة إدرار (الجزائر) أطروحة دكتوراه.

- الطحان، إبراهيم محمد عبد الكريم (2018) "أثر الإفصاح الاختياري عن معلومات المسؤولية الاجتماعية للشركات على عدم تماثل المعلومات في سوق الأوراق المالية". دراسة نظرية وتطبيقية، مجلة البحوث المحاسبية، المجلد 5، العدد 1 ص 1-61.

- محمد، عبد العزيز حوسين (2021) "مدى إمكانية تطبيق المحاسبة والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في الشركات المساهمة الليبية". مجلة القرطاس للعلوم الانسانية والتطبيقية، العدد 12.

- عبيدات وآخرون (2001) منهجية البحث العلمي- القواعد والمراحل والتطبيقات.

- فنير، عماد محمد (2023) "تأثير خصائص الحوكمة على الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للشركات" دراسة

- سعود، المكي معتوق وآخرون (2020) "معوقات الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية"، دراسة تطبيقية على الشركة الأهلية للإسمنت بالدولة الليبية، مجلة دراسات الإنسان والمجتمع، العدد 14.

- الصائغ، مها فيصل، الجعيد، نوال محمد (2023) "أثر تطبيق آليات الحوكمة على الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في البنوك السُّعودية". مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية والقانونية، المجلد السابع العدد 7.

- عمامرة، ياسمينه، زرفاوي، عبد الكريم (2018) "أثر الإفصاح وفق معايير المحاسبة الدولية على جودة المعلومة المحاسبية". مجلة البحوث والدراسات التجارية، المجلد (2) العدد (2)، ص 3027-327.

- مليكة، داشير، عبد الرزاق، يخلف (2021) "الافصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في القوائم المالية السنوية" - دراسة ميدانية لعينة من المؤسسات الصناعية الجزائرية. مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية. المجلد (6)، العدد (1)، ص 88-103.

ثانياً: المراجع الأجنبية:

- Hair, J. F., Money, A. H., Samouel, P., & Page, M. (2010). **Titled "Research Methods for Business"**. Education training, 49(4), 336-337.p:112.

- Porter, M.E. and Kramer, M.R. (2019), An Analytical Study of Quality of Work Life & Organizational Commitment and Their Relation with Revenue per Employee of Major IT Companies in India. Managing Sustainable