

العنوان:	دراسة أهمية وأثر الإفصاح غير المالي لتقارير الأعمال المتكاملة على خلق قيمة المنشأة وإحتياجات أصحاب المصالح
المصدر:	الفكر المحاسبي
الناشر:	جامعة عين شمس - كلية التجارة - قسم المحاسبة والمراجعة
المؤلف الرئيسي:	علي، أيمن صابر سيد
المجلد/العدد:	مج21, ع2
محكمة:	نعم
التاريخ الميلادي:	2017
الشهر:	يوليو
الصفحات:	60 - 2
رقم MD:	862216
نوع المحتوى:	بحوث ومقالات
اللغة:	Arabic
قواعد المعلومات:	EcoLink
مواضيع:	السياسة المالية، البرامج المالية، النظام المالي، الأعمال المتكاملة، نظم المعلومات الإدارية، التقارير المالية
رابط:	http://search.mandumah.com/Record/862216

**دراسة أهمية وأثر الإفصاح غير المالي لتقارير الأعمال المتكاملة
على خلق قيمة المنشأة واحتياجات أصحاب المصالح**

الدكتور

أيمن صابر سيد على

أستاذ مساعد بقسم المحاسبة

معهد السويس لنظم المعلومات الإدارية

دراسة أهمية وأثر الإفصاح غير المالي لتقارير الأعمال المتكاملة على خلق قيمة المنشأة واحتياجات أصحاب المصالح

إعداد

د. أيمن منابر سيد علي
أستاذ مساعد بقسم المحاسبة
ومحمد السوييس لنظم المعلومات الإدارية

ملخص الدراسة:

تمثل تقارير الأعمال المتكاملة إفصاح عن رؤية ورسالة واستراتيجية الشركة نحو تحقيق أهدافها الحالية والمستقبلية، فهي تربط بين الأداء البيئي والاجتماعي والحوكومي والاقتصادي، وتعمل كحلقة وصل وتواصل بين أصحاب المصالح لتقييم مقدرة الشركة على خلق القيمة والحفاظ عليها.

وتهدف الدراسة الحالية إلى التحقق من واقع تطبيق تقارير الأعمال المتكاملة في البيئة السعودية، وتأثير ذلك على خلق قيمة المنشأة وعلى أصحاب المصالح. ومعرفة العلاقة بين خلق قيمة المنشأة واحتياجات أصحاب المصالح، ووضع إطار مقترح لتقارير الأعمال المتكاملة للإفصاح عن الأداء غير المالي واختباره من خلال الدراسة الميدانية.

وقد طبقت الدراسة الميدانية على جميع قطاعات هيئة السوق المالية بالسعودية، حيث تم الحصول على آراء العديد من أصحاب المصالح كالمدرء الماليين ومعدّي التقارير، ومدراء الموارد البشرية كممثلين عن العاملين، والمدراء التنفيذيين للبنوك المسجلة في هيئة السوق المالية كممثلين عن المقرضين والدائنين. بالإضافة إلى المسؤولين التنفيذيين في هيئة السوق المالية، والمحللون الماليون كممثلين عن المستثمرين.

وقد بينت أهم النتائج وجود مغنوية حول تقييم أصحاب المصالح لمدي قدرة المنشأة على خلق القيمة في ظل تطبيق تقارير الأعمال المتكاملة، ووجود اختلاف مغنوي حول نوعية احتياجات أصحاب المصالح على المحتوي المعلوماتي لتقارير الأعمال المتكاملة. وأوضحت النتائج أيضا وجود اتفاق بين أصحاب المصالح حول التصنيف المقترح لعناصر تقارير الأعمال المتكاملة، ووجود فروق مغنوية حول تقييم أصحاب المصالح لأهمية الإفصاح من خلال تقارير الأعمال المتكاملة.

المصطلحات الأساسية:

تقارير الأعمال المتكاملة - خلق قيمة المنشأة - أصحاب المصالح

Study the Importance and the Impact of the Non-Financial Disclosure for the Integrated Business Reports on Enterprise Value Creation and Stakeholder Needs

Summary of the study:

The integrated business reports represent the company's vision, mission and strategy towards achieving its current and future objectives. It connects environmental, social, legal and economic performance and acts as a tool for link and contact between stakeholders to assess the company's ability to create and maintain value.

The present study aim to verify the reality of implementing integrated business reports on the Saudi environment and the impact of this on creation of enterprise value and Stakeholder needs. In addition, know the relationship between creation of enterprise value and stakeholder needs, and developing a proposed framework for integrated business reports disclosing non-financial performance and tested during the field study.

The field study was applied to all CMA sectors in Saudi Arabia, where the views of many stakeholders such as financial managers and reporters, HR managers as representatives of employees, and CEOs of banks registered with CMA were obtained as representatives of lenders and creditors. As well as CMA executives and financial analysts as investor representatives.

The most important results have shown a significant presence on the assessment of the stakeholders to the extent of the company ability to create value in light of the application of integrated business reports, and the presence of significant difference about the quality of the needs and decisions of stakeholders on the informational content of the reports of integrated business. The results also indicated an agreement among stakeholders on the proposed classification of the elements of integrated business reports and significant differences on stakeholders' assessment of the importance of disclosure through integrated business reports.

Key terms:

Integrated Business Reports-Creation of Enterprise Value-Stakeholders

المحدد الأول: الإطار العام للدراسة

1- المقدمة ومشكلة الدراسة:

يعتمد أصحاب المصالح على القوائم والتقارير المالية كأداة لتقييم نتائج أنشطة الشركة واتخاذ القرارات المختلفة، حيث بينت بعض الدراسات المهنية مثل دراسة (KPMG, 2011) ودراسة (IIRC, 2013) أن القوائم المالية بمفردها لا توصل معلومات كافية لقياس أداء الشركة، فهي لا توفر كثيراً من المعلومات المفيدة والملائمة لأصحاب المصالح لتركيزها على المعلومات الاقتصادية دون المعلومات المرتبطة بالجوانب الاجتماعية والبيئية.

وقد أدى ذلك إلى سعي العديد من الوحدات الاقتصادية في الآونة الأخيرة إلى إيجاد توازن بين الأهداف الاقتصادية والاجتماعية والبيئية، حيث شهد العالم خلال العقود الثلاثة الماضية إدراكاً متزايداً بأن نموذج التنمية الحالي لم يعد مستداماً، خصوصاً بعد تكرار الأزمات المالية والثورات الدولية التي حدثت مؤخراً، وأصبح واضحاً للجميع قصور التقارير المالية عن الوفاء بالمعلومات التي تخص الأبعاد الاجتماعية والبيئية، الأمر الذي أدى إلى البحث عن نموذج جديد يعمل على التوفيق بين متطلبات التنمية المستدامة، خصوصاً بعد كثرة الانتقادات التي وجهت للوحدات الاقتصادية لتجاهلها اهتمامات أصحاب المصالح من الجوانب الاجتماعية والبيئية. (Calabrese et al., 2016 - Krzus, 2011)

وكنتيجة لتطور أسواق رأس المال وكثرة عدد الشركات متعددة الجنسيات، وزيادة الطلب على المعلومات غير المالية، فقد أدى ذلك الأمر إلى تزايد الطلب نحو دمج المعلومات المالية والمعلومات غير المالية ضمن التقرير المالي لإضفاء صورة أكثر شمولاً وتوازناً عن أداء الشركة. كما أن نجاح أو فشل الشركات يعتمد على قدرتها على خلق القيمة* Value Creation والحفاظ عليها، بهدف تحسين مهمة المنظمة وكسب ثقة أصحاب المصالح والتواصل معهم وتوفير احتياجاتهم من المعلومات الكافية.

وكاستجابة لما سبق، فقد تم إنشاء المجلس الدولي للتقارير المتكاملة International Integrated Reporting Council (IIRC) عام ٢٠١٠م بمشاركة هيئات

* تعددت الدراسات التي تناولت مفهوم خلق القيمة Value Creation حيث أشارت تلك الدراسات إلى:

- أن خلق القيمة هو الثروة أو القيمة التي استطاعت الشركة تكوينها بجهودها وجهود العاملين بها باعتبارها مقياساً لل أداء خلال فترة معينة. (عبد القادر، ٢٠٠٧)
- تتعلق خلق القيمة بمجموعة من القرارات الاستراتيجية التي تتخذها إدارة الشركة. (Starovic et al., 2004)
- يتعلق مفهوم خلق القيمة بالحكم الصادر من المجتمع وأصحاب المصالح حول ما تقدمه الشركة من خدمات كاستجابة لاحتياجات أصحاب المصالح المتعددة (Bourguignon, 2005).
- يتعلق مفهوم خلق القيمة بالأنشطة التي تقوم بها الشركة في بناء الهياكل التنظيمية والإنسانية والتدريب والتعليم. (عبد العزيز، ٢٠٠٣)

محاسبية دولية مثل (IFAC-FASB-IASB) ومجموعات من الأكاديميين والشركات الكبيرة، حيث استهدف المجلس وضع مدخل جديد لإعداد التقارير المالية، بحيث يجمع بين المعلومات المالية الأساسية مع المعلومات غير المالية بشكل يعكس الترابط بين المجالات البيئية والاجتماعية والاقتصادية والحوكومية، ضمن ما يسمى بالتقارير المتكاملة *Integrated Reports*، للوفاء باحتياجات أصحاب المصالح المختلفة من المعلومات. (Eccles & Saltzman, 2011)

وفي هذا الصدد، فقد قامت جمعية المحاسبين القانونيين المعتمدين بالمملكة المتحدة (ACCA, 2014) عام ٢٠١٤ باستقصاء حول تطبيق تقارير الأعمال المتكاملة ومدى موافقة المتخصصين الماليين لها، وبينت النتائج أن ٤٠% يقومون بتطبيق التقارير المتكاملة، ٦٠% يؤيدون استخدامها نظراً لما تحتويه من مؤشرات للأداء المالي وغير المالي. وقد أوضحت نتيجة الاستقصاء أن عدم الاهتمام بالإفصاح غير المالي يرجع إلى أن الإفصاح عن تلك المعلومات اختياري، ولا توجد قواعد إلزامية تلتزم الشركات بالإفصاح عنها، في ظل عدم وجود إطار مقبول لتقييم الأداء غير المالي، بما يحقق الاتساق والقابلية للمقارنة بين معلومات الإفصاح المختلفة.

وهذا الأمر، قد دفع العديد من المنظمات للتحرك والاهتمام بالأداء غير المالي، حيث تشكلت لجنة التقرير المتكامل بجنوب أفريقيا عام ٢٠١١ *The Integrated Reporting Committee of South Africa (IRCSA)* حيث وضعت أمثلة للمعلومات غير المالية التي يجب وضعها في التقارير المتكاملة، منها وصف للاتجاهات الاجتماعية والمالية والقضايا البيئية ذات الصلة بأنشطة الشركة، ومعلومات عن المخاطر والفرص والأهداف الاستراتيجية، ومعلومات عن أهداف الأداء في المستقبل. (<http://www.integratedreportingsa.org>)

وبشأن تقييم أصحاب المصالح لمقدرة الشركة على خلق القيمة، فقد أشارت بعض الدراسات أن المحرك الأساسي الذي تركز عليه منظمات الأعمال هو استمراريته في دنيا الأعمال، وهذا مرهون بتحقيق الثروة والتي تقاس بمدى خلق قيمة لها، وتفعيل قيمتها للمساهمين، حيث أن خلق القيمة يتعلق بالمجهودات والأنشطة التي تقوم بها الشركة للحصول على معرفة جديدة وتحويلها إلى ابتكارات ذات قيمة تجارية، كما تتضمن تلك الأنشطة التدريب والتعليم والمعرفة وتطوير العلاقات مع العملاء والموردين، بالإضافة إلى العلاقات التنظيمية للعاملين، وأيضاً مدى استجابة تلك المنظمات لاحتياجات أصحاب المصالح المتعددة من مساهمين ومستثمرين ومحللين ماليين وحكومات وباقي أفراد المجتمع. (سويس، ٢٠١٠ - ٢٠٠٦ - Jiao, 2010-Gray, 2006)

وبخصوص العلاقة بين تقارير الأعمال المتكاملة وأصحاب المصالح فقد بينت دراسات (KPMG, 2011; King, 2011 ; Schuttz & Tsikwe, 2011) وجود علاقة إيجابية بين تطبيق تقارير الأعمال المتكاملة وتمكين أصحاب المصالح من تقييم أداء الشركة المالي وغير المالي، بما يحقق الربط بين الممارسات البيئية والاجتماعية والاقتصادية لأداء أعمال الشركة بالماضي والحاضر وخلق قيمتها في المستقبل. وقد أبدت العديد من منظمات الأعمال رغبتها في إعداد تقارير الأعمال المتكاملة مثل شركة بيبسي، بنك HSBC، وشركة يونيليفر، بنك دويتشه، الصين للضوء والطاقة، وشركة هيونداي للصناعة الهندسية، بنك أستراليا الوطني. (Izma, 2014)

وقد قامت المملكة العربية السعودية بإنشاء المؤشر السعودي للتنمية التنافسية المسؤولة عام ٢٠٠٨م، بهدف قياس مدي اهتمام منظمات الأعمال بالمسؤولية الاجتماعية. لذا فقد قام الباحث بدراسة استطلاعية* على جميع الشركات المتعاملة في هيئة السوق المالية بالسعودية، بهدف استكشاف واقع تطبيق الإفصاح عن التقارير غير المالية أو التقارير المتكاملة، وقد بينت النتائج قلة تقارير الأداء غير المالي بشكل عام، بسبب عدم وجود التزام بالإفصاح عن الأداء غير المالي، وعدم اهتمام بعض أصحاب المصالح بالمعلومات البيئية والاجتماعية، كما بينت النتائج وجود ثلاث شركات فقط أفصحت عن الأداء غير المالي من خلال تقارير الأعمال المتكاملة وهي البنك السعودي للاستثمار والبنك الأهلي التجاري والشركة السعودية العالمية للبترولكيماويات.

وبما أن مجالات البحث والدراسة لا تتوقف، ونظراً لحدائثة مفهوم تقارير الأعمال المتكاملة على الفكر والمعرفة المحاسبية، فقد قام الباحث بتحليل الجهود المحاسبية المتتابعة واستكمالاً لها، حيث وجد أن غالبية الدراسات المحاسبية العربية رغم ندرتها لم توفر إطاراً علمياً وإجرائياً يمكن الاسترشاد به في الربط بين تقارير الأعمال المتكاملة ومفهوم خلق قيمة المنشأة واحتياجات أصحاب المصالح.

وانطلاقاً من المبررات السابقة، فقد نبعت مشكلة الدراسة من مدي إمكانية تطبيق الإطار المقترح لتقارير الأعمال المتكاملة للإفصاح عن الأداء غير المالي على البيئة السعودية من خلال الدراسة الميدانية، والتحقق من مدي قبوله من حيث الشكل والمحتوي. وأيضاً التحقق من أن إطار تقارير الأعمال المتكاملة يحتوي على معلومات تسمح بخلق قيمة للشركة من وجهة نظر أصحاب المصالح، بما ينعكس على استدامة

* قام الباحث بعمل دراسة استطلاعية على جميع شركات هيئة السوق المالية بالمملكة العربية السعودية وسوف يتم توضيح نتائجها عند وضع الإطار المقترح لتقارير الأعمال المتكاملة.

منظمات الأعمال تجاه المجتمع المحيط بها. وهذا ما حدا بالباحث نحو الاتجاه لموضوع الدراسة، لذا تحاول الدراسة الإجابة على التساؤلات التالية:

- ١- ما هي أبعاد مفاهيم تقارير الأعمال المتكاملة؟
- ٢- ما هو مفهوم خلق القيمة من واقع الدراسات التي تناولتها؟
- ٣- هل تتناول معلومات تقارير الأعمال المتكاملة الأبعاد الفكرية والاجتماعية والبشرية والاقتصادية من خلال المنظمات المهنية التي أصدرتها؟
- ٤- هل توجد علاقة بين معلومات إفصاح تقارير الأعمال المتكاملة وخلق قيمة للمنشأة؟
- ٥- هل تؤثر معلومات الإفصاح غير المالي لتقارير الأعمال المتكاملة على احتياجات أصحاب المصالح؟

٢- أهداف الدراسة:

يتمثل الهدف الرئيسي للدراسة في تحديد قابلية تبني تقارير الأعمال المتكاملة للتطبيق في بيئة الأعمال السعودية للإفصاح عن المعلومات غير المالية، وتأثير ذلك على خلق قيمة المنشأة، ومدى انعكاسه على احتياجات أصحاب المصالح. ويمكن التوصل إلى ذلك من خلال تحقيق الأهداف الفرعية التالية:

- أ- توضيح أبعاد تقارير الأعمال المتكاملة والجهود الدولية المهمة بها.
- ب- معرفة معلومات تقارير الأعمال المتكاملة، وتحديد مقوماتها الأساسية وآثارها الإيجابية.
- ج- معرفة العلاقة بين خلق قيمة المنشأة واحتياجات أصحاب المصالح.
- د- وضع إطار مقترح لتقارير الأعمال المتكاملة للإفصاح غير المالي، واختباره بالدراسة الميدانية لتحديد أوجه الاتفاق والاختلاف بين عينة الدراسة.

٣- أهمية ودوافع الدراسة:

تنبع أهمية هذه الدراسة في الإضافات التي يتوقع أن تقدمها على المستويين الأكاديمي والتطبيقي كما يلي:

- أ- على المستوى الأكاديمي:
على الرغم من تزايد الدراسات والأبحاث العلمية المحاسبية العربية والأجنبية التي تناولت موضوع التنمية المستدامة والمسئولية الاجتماعية، والإفصاح عن الأداء غير المالي، إلا أن هذه الدراسة تستمد أهميتها نتيجة قلة الدراسات والأبحاث المحاسبية العربية -على حد علم الباحث- والتي تحاول الربط بين تقارير الأعمال المتكاملة وخلق قيمة المنشأة وأصحاب المصالح، واختبار ذلك بالدراسة الميدانية. لذا فإن هذه الدراسة سوف تفتح المجال أمام المزيد من الدراسات حول هذا الموضوع الذي سوف يحظى

باهتمام الباحثين، ومن ثم فإن هذه الدراسة تعتبر إضافة أكاديمية في محاولة لسد النقص في هذا المجال الحيوي.^(*)

ب- على المستوي التطبيقي:

ترجع الأهمية التطبيقية لهذه الدراسة نتيجة تبني منهج تقارير الأعمال المتكاملة كإطار للإفصاح غير المالي ومن ثم اختباره بالدراسة الميدانية على عينة من معدي التقارير من المدراء التنفيذيين وأصحاب المصالح في الشركات المساهمة في هيئة السوق المالية بالمملكة العربية السعودية، وأيضاً الاستفادة من نتائج الدراسة الميدانية في الخروج بتوصيات تمكن منقذي القرارات من الاسترشاد بها في هذا المجال كما يلي:

- بالنسبة لهيئة السوق المالية: تمثل المعلومات التي توفرها تقارير الأعمال المتكاملة نقطة إيجابية، نحو تحسين دوره المنوط به نحو وضع ضوابط وتشريعات ملزمة للشركات بإعداد تقارير بها معلومات عن الأداء المالي والاجتماعي والبيئي والأخلاقي.

- بالنسبة لمعدي التقارير المالية: سوف تساعد الدراسة معدي التقارير المالية التعرف على معلومات تقارير الأعمال المتكاملة بشكل يوضح الآثار الإيجابية منها، وبما يحقق احتياجات أصحاب المصالح على تقييم مدى مقدرة المنشأة على خلق القيمة.

ج- دوافع الدراسة:

تحقيقاً لمشكلة الدراسة السابق الإشارة إليها فإن دوافع الدراسة نبعث من:

أ- تزايد اهتمام منظمات الأعمال بالتقارير غير المالية التي تتناول قدرتها على تحقيق الاستدامة، ونتيجة لاختلاف معلوماتها، فقد ظهرت تقارير أخرى مثل تقارير الأعمال المتكاملة.

ب- وجود تباين ملحوظ في ممارسات الإفصاح غير المالي التي تصدرها منشآت الأعمال بسبب عدم وجود التزام واضح بالإفصاح عن الأداء غير المالي.

د- توفر الدراسة الحالية إطاراً للإفصاح غير المالي من خلال تقارير الأعمال المتكاملة بشكل يساهم في توفير معلومات تهم أصحاب المصالح.

هـ- تحدد هذه الدراسة العلاقة بين معلومات تقارير الأعمال المتكاملة وخلق القيمة وأثرها على احتياجات أصحاب المصالح.

(*) تم التوصل إلى ذلك من خلال مراجعة الكثير من الدراسات سواء العربية أو الأجنبية، والمؤتمرات والندوات، والمقالات في هذا الموضوع.

٤- منهج الدراسة:

تقوم الدراسة على المزج بين المنهجين الاستقرائي والاستنباطي، وذلك لتحقيق أهمية وأهداف الدراسة، حيث اعتمد الباحث على المنهج الاستنباطي في إعداد الإطار النظري للدراسة وصياغة مشكلة وفروض الدراسة، وتم ذلك من خلال مراجعة ما أمكن التوصل إليه من المراجع والدوريات العلمية المتخصصة والإصدارات المهنية ذات العلاقة بموضوع الدراسة، بهدف استنباط المقترحات والنتائج اللازمة للإجابة على أسئلة الدراسة.

كما استخدم الباحث المنهج الاستقرائي في الدراسة الميدانية، من خلال تجميع بيانات الدراسة واختبار الفروض باستخدام التحليلات الإحصائية الملائمة للتحقق من جدوى تبني تقارير الأعمال المتكاملة والآثار المترتبة على ذلك.

٥- حدود الدراسة:

تتمثل حدود الدراسة فيما يلي:

- لن تتعرض الدراسة لمفهوم تقارير الاستدامة إلا بالقدر الذي يخدم هدف الدراسة.
- لن تتعرض الدراسة للقيمة الملائمة أو المضافة وأثرها على التقارير غير المالية لأنها تخرج عن أهداف الدراسة.
- تقتصر قابلية نتائج الدراسة للتعميم على شروط وضوابط عينة الدراسة.

٦- خطة الدراسة:

انطلاقاً من مشكلة الدراسة، وتحقيقاً لأهدافها، وفي ضوء حدودها، يستكمل الباحث دراسته وفقاً للخطة التالية:

- **المحدد الثاني:** تحليل للاتجاهات المحاسبية التي تناولت تقارير الإفصاح غير المالي وتقارير الأعمال المتكاملة.
 - **المحدد الثالث:** أبعاد مفهوم تقارير الأعمال المتكاملة ووضع فروض الدراسة.
 - **المحدد الرابع:** الإطار المقترح لتقارير الأعمال المتكاملة.
 - **المحدد الخامس:** الدراسة الميدانية واختبار صحة الفروض.
- نتائج وتوصيات الدراسة

المحدد الثاني

تحليل للاتجاهات المحاسبية التي تناولت الإفصاح غير المالي وتقارير الأعمال المتكاملة

انطلاقاً من أهمية مراجعة الاتجاهات التي تناولتها الأبحاث والدراسات المحاسبية، فإن الباحث يستعرض في هذا المحدد تقارير الإفصاح غير المالي وتقارير الأعمال المتكاملة، وأثر ذلك على خلق قيمة المنشأة ومدى انعكاسه على احتياجات أصحاب المصالح. ويمكن للباحث تناول تلك الدراسات ذات العلاقة بموضوع الدراسة وبما يخدم الهدف منها.

١- دراسات تناولت تقارير الأعمال المتكاملة كتطور لتقارير الاستدامة

قدم الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC, 2011) دراسة تناولت مفهوم الاستدامة باعتباره مفهوم واسع النطاق، فالاستدامة تمثل التنمية المستمرة التي تلبي احتياجات الحاضر دون المساس بالمستقبل، وأن التقرير عنها يهدف إلى مناقشة الأجيال الحالية لاتخاذ تدابير فورية لتجنب الخطر الناتج عن الأضرار البيئية التي لا يمكن إصلاحها. وتتضمن تقارير الاستدامة معلومات عن الآثار الاقتصادية إضافة إلى توفير معلومات عن الآثار البيئية والاجتماعية لأنشطة الشركة. ونتيجة لزيادة عدد الشركات متعددة الجنسيات فقد حدث تطور ملحوظ في الإفصاح عن تقارير الاستدامة التي تعمل على الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية والبيئية للشركات. (Kolk, 2010) وبينت دراسة (Adams & McNicholas, 2007) أن الأساس في تقارير الاستدامة أن يكون لدى الإدارة العليا دافعا في إعدادها بما يتفق مع ظروف كل شركة وحجمها ومجال نشاطها. كما أن الإفصاح الاختياري عن تقارير الاستدامة يعتمد على الظروف التنظيمية والدوافع الاستراتيجية لكل شركة. (Raar, 2012) وتعتبر دراسة (Fifka, 2013) من الدراسات المرجعية في مجال الاستدامة حيث قدمت تحليلا لعدد ١٨٦ دراسة مختلفة تناولت تقارير الاستدامة وطبقت في مختلف دول العالم، وتناولت الدراسة تصنيف الدراسات السابقة إلى دراسات تجريبية ودراسات نظرية، وركزت الدراسات التجريبية في نتائجها على العلاقة بين أصحاب المصالح وحجم الشركة أو نوع الصناعة أو ربحية الشركة في ظل تطبيق تقارير الاستدامة، في حين ركزت الدراسات النظرية على مفهوم وإطار تقارير الاستدامة.

وقد بينت دراسة (KPMG, 2011) في دراسة مسحية أن ٩٥% من شركات العالم هي من أكبر الشركات من حيث الإيرادات نتيجة تقديمها تقارير تتعلق بأدائها عن الاستدامة. وأكدت دراسة (Ioannou & Serafeim, 2015) أن الدول التي تتبنى العلاقات التنظيمية والحوكومية تعمل على تشجيع المنافسة القوية بين الشركات وتكون أكثر استعداداً لإدراج معلومات عن الأداء البيئي والاجتماعي ضمن تقارير الاستدامة.

ويشير الواقع العملي إلى تباين الشركات في الاهتمام بتقارير الاستدامة، فقد بينت بعض الشركات الاهتمام بالتقارير الاستدامة مثل اتل وأي بي ام، مارس وسبنسر، HSBC، وزيروكس وجنرال إلكتريك، في حين لا تهتم شركات أخرى بهذا التقرير كما في شركة فيليب موريس ومونسانتو.

ومن زاوية العلاقة بين تقارير الأعمال المتكاملة وتقارير الاستدامة، فينظر إلى تقارير الاستدامة باعتبارها أحد عناصر تقارير الأعمال المتكاملة، بينما تشمل تقارير الأعمال المتكاملة معلومات مالية وغير مالية مرتبطة بالأداء الاجتماعي والبيئي والالتزامات التشريعية المرتبطة بالحوكمة، وممارسات العمالة، والمسؤولية عن المنتجات والخدمات، وسلامة صحة المستهلك والعميل، وذلك بشكل يساعد أصحاب المصالح على فهم مراحل خلق قيمة الشركة والمحافظة عليها. (Laptes & Sofian, 2016) أما بخصوص الإفصاح والمحاسبة عن موضوعات الأداء غير المالية والاستدامة، فقد اهتمت بعض المنظمات غير الربحية مثل مجلس معايير محاسبة الاستدامة (SASB) The Sustainability Accounting Standards Board والمبادرة العالمية لإعداد التقارير (GRI) The Global Reporting Initiative بالإفصاح عن تقارير الاستدامة، حيث ينظر إلى كل من تقارير (SASB) و (GRI) كتقارير مكملة لدور عمل المجلس الدولي للتقارير المتكاملة (IIRC) في وضع إطار للتقارير المتكاملة. كما ينظر لتقارير الأعمال المتكاملة بأنها تطور طبيعي للتقارير التي تناولت المسؤولية الاجتماعية والبيئية وتقارير الاستدامة. (Kolk, 2010)

وقد تناولت دراسة (Jensen & Berg, 2012) الفرق بين محددات النموذج التقليدي لتقارير التنمية المستدامة وتقارير الأعمال المتكاملة بالدراسة الميدانية على ٣٠٩ شركة عاملة في سوق الأوراق المالية في ألمانيا خلال عامي ٢٠٠٩ و عام ٢٠١٠م، وتوصلت الدراسة إلى وجود ارتفاع في عدد الشركات التي تقوم بالإفصاح عن تقارير الأعمال المتكاملة عن الشركات التي تستخدم تقارير الاستدامة، بسبب احتواء تقارير الأعمال المتكاملة على معلومات أكثر توضيحاً عن العملاء والمستثمرين والعمال والقوانين الخاصة بهم، ومعلومات عن التنسيق بين الملاك، ومعلومات عن التنمية

الاقتصادية والبيئية والاجتماعية، ومعلومات عن درجة مسؤولية الشركات تجاه النظم الوطنية المطبقة.

وقد اتفقت دراسة (Bouten & Hoozee, 2015) مع دراسة (Jensen and Berg, 2012) من أن التقارير المتكاملة تقدم استراتيجية متكاملة لأداء الشركة من خلال الربط بين المعلومات المالية والأداء المستدام، حيث أن هذه الاستراتيجية تمثل تحدياً أمام منظمات الأعمال لتطوير التقارير الخاصة بهم.

أما عن أهمية تقارير الأعمال المتكاملة، فقد أوضحت دراسة (Lewis, 2010) أن إعداد تقارير الأعمال المتكاملة سيضمن استدامة الأداء المؤسسي للشركة لاحتوائه على معلومات عن المسؤولية الاجتماعية، وأيضاً معلومات عن أداء الشركة بشكل يعكس العلاقة بين أداء الشركة وقيمة الشركة في المستقبل. بالإضافة إلى الاستجابة لاحتياجات أصحاب المصالح من توفير معلومات كافية عن موارد الشركة واستخداماتها، وكيفية معالجة القضايا الاجتماعية والبيئية والمالية التي تؤثر على الأداء العام للشركة.

٣- دراسات تناولت أهمية الإفصاح غير المالي وأثره على احتياجات أصحاب المصالح

فقد أصدرت المبادرة العالمية لإعداد التقارير عدة إصدارات تخص معلومات الإفصاح غير المالي وذلك منذ عام ٢٠٠٠م وحتى الآن، حيث تم إصدار عدة أجيال من التقارير كان آخرها الجيل الرابع (G4) والذي يقدم ٢٧ تقرير عن معلومات الإفصاح بشكل عام، وتعتبر هذه الإصدارات هي الإطار المتبع عالمياً في الشركات على مستوى العالم. (GRI, 2013 - E&Y, 2013b)

كما اهتمت مؤسسة التمويل الدولية (IFC, 2013) بمعلومات الإفصاح غير المالي، حيث حددت ثمانية معايير يجب الوفاء بها في مجال الاستدامة التي هي جزء من تقارير الأعمال المتكاملة وهي تقييم المخاطر، العمل وأوضاع العمالة، كفاءة الموارد، ومنع التلوث، صحة المجتمعات المحلية وسلامتها، معيار الاستحواذ على الأراضي وإعادة التوطين، حفظ التنوع الحيوي، التراث الثقافي، وقد قامت بعض الدول بتوفير مؤشرات لتقييم الأداء غير المالي للشركات. (انظر إلى برنامج الأمم المتحدة للبيئة، ٢٠١٥م)

أما عن علاقة أصحاب المصالح بالمعلومات غير المالية، فقد بينت نظرية أصحاب المصالح Stakeholders Theory وجود عقد بين الشركة والمجتمع، حيث تضمن الشركة بموجبه الحصول على الموارد المختلفة التي يقدمها أصحاب المصالح لها في مقابل مساهمتها في خلق الثروة لهم، وأن جميع أصحاب المصالح لهم نفس الحق في معاملة متماثلة من جانب الشركة مع توفير معلومات تمكنهم من تقييم أداء

إدارة الشركة، ويشمل أصحاب المصالح المستثمرين والعملاء والعاملين والموردين والحكومة والمنظمات غير الحكومية ووسائل الإعلام والمجتمع المدني والجمهور. (Sanchez et al., 2013- Mainades et al., 2011)

وقد أكدت دراسة مسحية قام بها مكتب (KPMG) عام ٢٠١٢م لعدد ٢٥٠ شركة مساهمة موزعة على ٢٢ دولة خلال عامي ٢٠٠٨م و٢٠١١م، تنامي اهتمام الشركات بالإفصاح عن الأداء غير المالي لعام ٢٠١١م، حيث بلغت نسب الاستجابة على المعلومات غير المالية الخاصة بحقوق الإنسان نسبة ٦٩%، وسمعة وشهرة المنشأة، الابتكار والتعظيم ودوافع العاملين نسبة ٥٥%. (KPMG, 2012) كما قامت دراسة (E&Y, 2013a) بعمل دراسة مسحية عام ٢٠١٣م لمعرفة دوافع واحتياجات أصحاب المصالح من الإفصاح عن الأداء غير المالي وتوصلت الدراسة إلى أن نسبة الإفصاح عن تحسين سمعة وشهرة المنشأة تمثل نسبة ٥٨%، وزيادة انتماء العاملين يمثل نسبة ٣٨%، وتوفير معلومات عن الأداء الاجتماعي يمثل ٣٦%، وزيادة انتماء العملاء يمثل ٣٤%.

كما أكدت دراسة (Sridhar, 2012) ودراسة (Cheng et al., 2014) أن التقارير غير المالية تمثل وسيلة لاكتمال صورة أداء الشركة أمام أصحاب المصالح، لذا اتجهت العديد من الشركات لتبني القضايا الاجتماعية والبيئية في أنشطتها، في محاولة لتلبية احتياجات وتوقعات أصحاب المصالح مثل سمعة الشركة، علامتها التجارية، المخاطر التي تواجهها.

وفقد اتفقت دراستي (Zicari, 2014 - Ioannou & Serafeim, 2015) مع نظرية أصحاب المصالح في أن بقاء الشركة يستند على نجاحها في إدارة علاقاتها مع أصحاب المصالح، مع ضرورة تطوير التقارير التي تصدرها لهم، بما ينعكس في تحسين تصوراتهم ويؤثر على تقييمهم لقيمة الشركة في المستقبل.

كما أكدت دراسة (Cohen et al., 2011) على أن المعلومات غير المالية تساعد المستثمرين على توقع الأداء المالي المستقبلي على الرغم منها أنها غير مرتبطة بشكل مباشر بالقوائم المالية.

ويهتم المحللون الماليون كأحد أصحاب المصالح بالمعلومات غير المالية، حيث أن المعلومات غير المالية تحسن من مستوى الشفافية، وأيضاً تعطي نظرة شاملة عن أداء الشركة في المستقبل، وتؤدي إلى ارتفاع في مستوى أحكام المحللون الماليون، بالإضافة إلى خفض عدم تماثل المعلومات بين المشاركين في السوق حول قرارات بيع

ومن جهة أخرى، فيهتم المقرضون كأحد أصحاب المصالح بالمعلومات غير المالية التي تقدمها الشركة عن إدارة الخطر البيئي المرتبط بعمليات الاقتراض، حيث أن البنوك تحتاج إلى معلومات تختص بالمخاطر المباشرة التي قد تتعرض لها الشركات وبالتالي عدم قدرة المقرض على السداد، وأن عملية طلب الحصول على قروض تتطلب معلومات بيئية ملائمة لتقييم آثار الاقتراض قبل الموافقة على تقديم القروض، وذلك لتقليل الالتزام البيئي المرتبط بالقروض. (Chava, 2014 - Chakrabarty, 2011)

وأكدت دراسة (Orens & Lybaert, 2010) اهتمام المحللين الماليين بمعلومات الأداء المالي وغير المالي لأنهم ينظرون إلى زيادة الأرباح وزيادة أسعار الأسهم كمعلومات مالية، وينظرون أيضا إلى المؤشرات البيئية والاجتماعية والحوكومية كالمعلومات غير المالية، بشكل متكامل مما يعزز مقدرة الشركة على خلق قيمة لها في المستقبل.

٣-دراسات تناولت مفاهيم تقارير الأعمال المتكاملة وعلاقتها بأصحاب المصالح وخلق قيمة المنشأة

هدفت دراسة (Lueg et al., 2016) توضيح مدى مساعده المعايير والإرشادات الخاصة بالمسئولية الاجتماعية للشركات في عمل التقارير المتكاملة، من خلال التحقق من دوافع أصحاب المصالح في تبني التقارير المتكاملة بشكل إلزامي، وقامت الدراسة بالتطبيق على إحدى شركة السجاد الدنماركية كدراسة حالة. وتوصلت الدراسة أن الشركات العائلية تركز على قيمة أصحاب المصالح من خلال تقارير المسئولية الاجتماعية كاستراتيجية ضرورية لخلق قيمة للمنشأة. وهذه الاستراتيجية تعزز من إمكانية استخدام تقارير الأعمال المتكاملة التي تتضمن معلومات عن المسئولية الاجتماعية والبيئية والمالية، بشكل يساعدها على دمج الخطط المالية وغير المالية وجعلها قابلة للقياس.

كما هدفت دراسة (Haji & Anifowose, 2016) اختبار ممارسات التطبيق العملي للتقارير المتكاملة في جنوب أفريقيا، واختبرت الدراسة القوائم المالية لعدد ٢٤٦ شركة خلال أعوام من ٢٠١١م إلى عام ٢٠١٣م. وتوصلت الدراسة إلى وجود أهمية عالية في ممارسات تطبيق التقارير المتكاملة بين شركات العينة خلال سنوات الدراسة، مما أدى إلى زيادة الأهمية النسبية لمعلومات التقارير المتكاملة. وعلى الرغم من زيادة الاتجاه نحو استخدام تقارير الأعمال المتكاملة حسب نتائج الدراسة إلا أنها ذات بعد إعلامي فقط، وقد يؤدي ذلك إلى اكتساب الشرعية التنظيمية لاحقا.

وبينت دراسة (Boonlua & Phankasem, 2016) أهمية تطبيق الشركات للتقارير المتكاملة الصادرة عن المجلس الدولي للتقارير المتكاملة، على عينة من أصحاب المصالح لتقييم مدى التزامهم بالمعلومات الواجب إدراجها في التقارير المتكاملة، حيث شملت العينة أصحاب المصالح ومكاتب المراجعة. وتوصلت الدراسة إلى وجود علاقة إيجابية بين الشركات التي أخذت بمعلومات الحوكمة وعناصر التقارير المتكاملة (نموذج الأعمال) عن الشركات التي أخذت التقارير المالية فقط.

وقد بينت دراسة (Jhunjhunwala, 2015) اعتماد إطار عمل التقارير المتكاملة على مفاهيم خلق قيمة المنشأة باستخدام مفاهيم رأس المال، حيث أن القيمة تتكون عندما تخلق قيمة لأصحاب المصالح. ويجب أن تتصف معلومات التقارير المتكاملة بالاتساق والأهمية النسبية والمصدقية والقابلية للمقارنة، وأن تحتوي على نموذج أعمال لخلق قيمة للمنشأة، من خلال الأنشطة التي تقوم بها المنظمة.

وقد أكدت دراسة (Stent & Dowler, 2015) على وجود فجوة بين التقارير المتكاملة والتقارير الحالية للشركات، من خلال مسح عدد من الشركات المسجلة في سوق الأوراق المالية بنيوزلندا عام ٢٠١٤م، وتوصلت الدراسة إلى أن عدد كبير من الشركات يزيد عن ٧٠% لا زال يستخدم أسلوب التقارير العادية للإفصاح عن نتائج أعمال الشركات، مما يؤدي إلى عدم تماثل المعلومات بين أصحاب المصالح.

وقد بينت دراسة (Lodia, 2015) كيفية التحول إلى التقارير المتكاملة بالتطبيق على أن أحد البنوك الأسترالية كدراسة حالة، وتوصلت الدراسة من خلال المقابلات الشخصية مع مسؤولي البنك وعدداً من العملاء، أن هذه التقارير تمكن من إلقاء النظرة على مراحل نمو البنك، حيث تعكس المعلومات الواردة في التقارير المتكاملة معرفة تطور خلق قيمة البنك من خلال الإرشادات والقيم والأهداف الخاصة بالممارسات التنظيمية والأخلاقية والاجتماعية والبيئية.

وقد أكدت دراسة (Cohen & Karatzimes, 2015) على أهمية تقارير الأعمال المتكاملة عند تطبيقها على شركات القطاع العام في اليونان، حيث توصلت إلى أن الوحدات الحكومية يجب عليها أن تتحول إلى التقارير المتكاملة بسبب احتياج المجتمع إلى معلومات متنوعة لا تخص فقط المعلومات المالية.

وقد بينت دراسة (Azam et al., 2011) أهمية الإفصاح من خلال تقارير الأعمال المتكاملة، حيث بينت الدراسة أن الهدف من تقارير الأعمال المتكاملة هو تمكين أصحاب المصالح من تقييم قدرة الشركة على خلق قيمتها في المستقبل والحفاظ عليها، وزيادة

جودة إفصاح تقارير الأعمال المتكاملة بالنسبة لأصحاب المصالح نظرا لاحتوائها على معلومات مالية وغير مالية موثوق فيها.

وتتفق دراسة (Cohen et al.,2011) مع دراسة (Azam et al.,2011) من أن تقارير الأعمال المتكاملة هي وسيلة لتقديم صورة أكثر تماسكاً وتوازناً لأداء الشركة بالكامل، وهذه المعلومات ضرورية لأصحاب المصالح لإجراء تقييم لمقدرة الشركة على خلق قيمتها.

وقد بينت دراسة (BRLF, 2011) أهداف أصحاب المصالح من تقارير الأعمال المتكاملة وفقاً لمداخل رأس المال التالية:

- رأس المال النقدي: ويشمل المبالغ المستثمرة من خلال المؤسسين والمساهمين بالإضافة إلى المنح والتبرعات والأرباح المرحلة.
- رأس المال المادي: ويشمل التجهيزات والبنية التحتية المستخدمة في إنتاج السلع والخدمات.
- رأس المال الفكري: ويشمل براءات الاختراع، حقوق التأليف، حق الطباعة والنشر، شهرة المحل، كأصول غير ملموسة تحقق ميزة تنافسية.
- رأس المال البشري: ويشمل مهارات العاملين وخبراتهم ودوافعهم نحو الابتكار، والقيم الأخلاقية من خلال الاعتراف بحقوق الإنسان والقدرة على تنفيذ الاستراتيجيات والقيادة والتعاون.
- رأس المال الاجتماعي: ويشمل درجة الثقة مع أصحاب المصالح كالموردين والعملاء والمحللين الماليين ومدى ولائهم للشركة.

وأكدت دراسة (BRLF, 2011) أن المستثمرين يهتمون بتقارير الأعمال المتكاملة في الحصول على معلومات عن المخاطر التي تواجه الشركة، وفهم فرص النمو والقضايا المرتبطة بذلك والآثار المحتملة، كما أن إدارة الوحدة الاقتصادية تهتم بتقديم نظرة شاملة عن الشركة من خلال تقارير الأعمال المتكاملة لتلبية احتياجات المساهمين والمستخدمين من معلومات عن استراتيجية الشركة والآفاق المستقبلية حول الاستثمار فيها.

- يستنتج الباحث من نتائج تحليل وتقييم الاتجاهات المحاسبية عن الإفصاح غير المالي وتقارير الأعمال المتكاملة ما يلي:
- تعتبر تقارير الأعمال المتكاملة تطور طبيعي لتقارير الاستدامة، حيث أن تقارير الاستدامة تمثل أحد عناصر تقارير الأعمال المتكاملة وهي مكملة لإطار عمل المجلس الدولي للتقارير المتكاملة.
 - تساعد تقارير الأعمال المتكاملة أصحاب المصالح بتقديم معلومات عن الأداء البيئي والاجتماعي وممارسات الإدارة بشأن الحوكمة، المسؤولية عن المنتجات والخدمات، ومعلومات عن صحة المستهلك نتيجة استخدامه لمنتجات الشركة.
 - اتفاق الدراسات السابقة على أهمية المعلومات غير المالية بالنسبة لأصحاب المصالح كل حسب احتياجه من تلك المعلومات.
 - تتمثل دوافع أصحاب المصالح من المعلومات الاجتماعية والبيئية في مدى تأثيرها على الأداء المالي المستقبلي للشركات، وتوضيح آثار وأنواع المخاطر التي تواجهها الشركات نظرا لارتباطها بالقرارات الاستثمارية.
 - بينت بعض الدراسات وجود علاقة بين معلومات الأداء غير المالي وقرارات المقرضين نظرا لأن عملية طلب الحصول على قروض تتطلب معلومات بيئية ملائمة لتقييم آثار الاقتراض قبل الموافقة على تقديم القروض.
 - بينت بعض الدراسات أثر معلومات الأداء غير المالي على قرارات المحللين الماليين في تعزيز مقدرة الشركة على خلق قيمة لها في المستقبل، مما يمكنهم من ارتفاع في مستوي أحكامهم وقراراتهم.
 - تعكس تقارير الأعمال المتكاملة لأصحاب المصالح معلومات عن الأداء البيئي والاجتماعي والحوكمي، بشكل يؤدي إلى تقييمهم لمدي قدرة الشركة على خلق القيمة والحفاظ عليها.
 - تعمل تقارير الأعمال المتكاملة على زيادة ثقة أصحاب المصالح بمعلومات الشركة الأمر الذي يؤدي إلى تحسين سمعتها، وتخفيض المخاطر التي تواجهها، وتقديم رؤية واضحة عن جميع مستويات الشركة.

الحدد الثالث

أبعاد تقارير الأعمال المتكاملة ووضع فروض الدراسة

١- مفهوم تقارير الأعمال المتكاملة

عرفت دراسة (BRLF, 2011) تقارير الأعمال المتكاملة بأنها إطار متكامل يجمع المعلومات المالية والبيئية والاجتماعية والحوكومية في تقرير واحد واضح ومتسق وقابل للمقارنة، بما يسمح لأصحاب المصالح من التعرف على الأداء الكلي للشركة. كما عرفت دراسة (Laptes & Sofian, 2016) التقارير المتكاملة بأنها تقارير تعمل على توصيل معلومات عن قصة الشركة ورحلتها تجاه تحقيق أهدافها ورؤيتها، وذلك من خلال معلومات تاريخية عن أدائها الحالي والمتوقع. كما عرف المجلس الدولي لإعداد التقارير المتكاملة في المملكة المتحدة التقارير المتكاملة بأنها تجميع للمعلومات الجوهرية حول استراتيجية وحوكمة وأداء وآفاق الشركة، بما ينعكس ذلك على الأداء المالي والاجتماعي والبيئي للشركة. (IIRC, 2011)

وبينت دراسة (Eccles & Saltzman, 2011) أن التقارير المتكاملة تعطي نظرة كلية عن الشركة للمستثمرين وباقي أصحاب المصالح فيما يخص كيفية إدارة الشركة للعوامل الاجتماعية والبيئية والاقتصادية وتأثير ذلك على أداء ومركز الشركة. كما بينت دراسة (Jhunjunwala, 2015) أن التقارير المتكاملة أدها للتواصل عن استراتيجية الشركة في الأداء والحوكمة تجاه بيئتها الخارجية بما ينعكس على خلق قيمة للشركة في المدى القصير والمتوسط والطويل. حيث تجمع التقارير المتكاملة الأداء المالي وغير المالي في تقرير واحد لإظهار إمكانية وقيمة الشركة لخدمة جميع أصحاب المصالح.

وقد قدم المجلس الدولي للتقارير المتكاملة عام ٢٠١٠م، مبادئ إرشادية عند إعداد التقارير المتكاملة للأعمال وهي: (KPMG, 2012)

- أ- التركيز الاستراتيجي: ضرورة الإفصاح عن جميع أبعاد تقارير الأعمال المتكاملة بما يفي باحتياجات أصحاب المصالح.
- ب- الربط بين المعلومات: تفعيل العلاقات بين معلومات النظام الداخلي للشركة من مدخلات وعمليات تشغيل ومخرجات وتفعيل التغذية العكسية لأصحاب المصالح.

ج- التوجه نحو المستقبل: ضرورة أن يحتوي تقرير الأعمال المتكامل على تقييم للأداء المتوقع للشركة من وجهة نظر الإدارة بما يتفق مع الأهداف الاستراتيجية للشركة.

د- الاستجابة لاحتياجات لأصحاب المصالح: عند إعداد تقرير الأعمال المتكامل يجب التركيز على تلبية احتياجات أصحاب المصالح من المعلومات التي تجعلهم يقيمون قيمة الشركة والتعرف على الفرص والتحديات وتحديد توجهات الإدارة في المستقبل.

ويستنتج الباحث مما سبق أن مفهوم تقارير الأعمال المتكاملة يمثل إفصاح عن رؤية ورسالة واستراتيجية الشركة نحو تحقيق أهدافها الحالية والمستقبلية، فهو يربط بين الأداء البيئي والاجتماعي والحوكومي والاقتصادي، ويعمل كحلقة وصل وتواصل بين أصحاب المصالح لتقييم مقدرة الشركة على خلق القيمة والحفاظ عليها.

٢- أهمية تقارير الأعمال المتكاملة بالنسبة لأصحاب المصالح

بينت دراسة (James, 2015) أن التقرير المتكامل لديه القدرة على إحداث تغيير كبير في طريقة عمل الشركات، وتوجيه التركيز على الأهداف قصيرة ومتوسطة وطويلة الأجل، وذلك من خلال معلومات بيئية واجتماعية بهدف السعي نحو خلق مجتمع مستدام. كما أن التقارير المتكاملة تعكس تقييم قدرة الشركة على خلق القيمة والحفاظ عليها بتوفير معلومات حول الموارد الحالية للشركة وأي قيود على استخدامها، والاستجابة لاحتياجات أصحاب المصالح من المعلومات حول موارد وأداء الشركة.

ويحقق استخدام التقارير المتكاملة العديد من الفوائد الداخلية أهمها كيفية تفاعل الشركة مع الالتزامات والمسئوليات الاقتصادية والبيئية والاجتماعية والأخلاقية، وكيفية تخصيص الموارد وزيادة المشاركة مع أصحاب المصالح وانخفاض المخاطر وزيادة السمعة الجيدة. (Phillips et al., 2011)

وقد اختبرت دراسة (Atkins & Maroun, 2015) أثر تطبيق تقارير الأعمال المتكاملة من وجهة نظر المستثمرين كأحد أطراف أصحاب المصالح. حيث قامت الدراسة باستخدام أسلوب المقابلات الشخصية لعدد من المستثمرين في سوق الأوراق المالية بجنوب أفريقيا. وشملت أسئلة المقابلات مدى مساهمة معلومات التقارير المتكاملة غير المالية في اتخاذ القرارات بالنسبة للمستثمرين، وهل توضح المعلومات استراتيجية الوحدة الاقتصادية بشكل واضح، وهل توضح المعلومات الواردة في التقارير المتكاملة الربط بين متطلبات سوق الأوراق المالية والأداء المالي، ومدى الإفصاح عن

المخاطر والتحديات الحالية والمستقبلية، ومدى توازن المعلومات بين الأداء المالي وغير المالي. وتوصلت الدراسة إلى وجود اقتناع من المستثمرين حول دور التقارير المتكاملة في تعزيز مصداقية القوائم المالية للشركات المساهمة المدرجة في سوق الأوراق المالية بجنوب أفريقيا، وعلى الرغم من تقارير الأعمال المتكاملة طويلة نسبياً إلا أنها مهمة ومترابطة وتزيد من جودة تقارير الوحدة الاقتصادية.

وفيما يتعلق بالفوائد الخارجية، فإن التقارير المتكاملة تعمل على تعميق الروابط مع أطراف المجتمع وأصحاب المصالح، لتلبية احتياجاتهم من معلومات عن البيئة ومعلومات اجتماعية وتقديم معلومات عن نموذج الحوكمة التي تطبقه الشركة، وأيضاً معلومات عن إدارة المخاطر كاستجابة لمتطلبات أسواق الأوراق المالية والمتطلبات التشريعية الأخرى. (Lodia, 2015)

أما عن أهمية تقارير الأعمال المتكاملة بالنسبة لأصحاب المصالح، فقد تناولت دراسة (Garcia et al., 2015) علاقة أصحاب المصالح بتقارير الأعمال المتكاملة وذلك بالتطبيق على سوق الأوراق في إيطاليا، وتوصلت الدراسة إلى وجود ارتباط موجب بين تقارير الأعمال المتكاملة وأصحاب المصالح في ظل ارتباط ذلك بحجم الشركات ونوع الصناعة.

وتقدم تقارير الأعمال المتكاملة العديد من الفوائد الأخرى للشركات التي تقوم

بإعدادها: (Haji & Anifowose, 2016 – Laptis & Sofain, 2016)

- تعتبر وسيلة جيدة للاتصال الاستراتيجي مع أصحاب المصالح.
- إدراك إدارة الشركة لحجم الأنشطة والتحديات التي تواجهها، بما يمكنها من توجيه الشركة نحو استدامة أكبر في المدى الطويل.
- توجيه نظر الإدارة نحو إدارة المخاطر بشكل متكامل.
- تقدم تقارير الأعمال المتكاملة بما تحتويه من شفافية نظره شاملة في الأجل الطويل لأصحاب المصالح، بحيث تمكنهم من تقييم الشركة على خلق القيمة والحفاظ عليها.
- يؤدي استخدام تقارير الأعمال المتكاملة مزيد من الثقة في معلومات الشركة وبما يعزز من سمعتها أمام أصحاب المصالح.
- تعمل تقارير الأعمال المتكاملة على ارتفاع تنافسية الشركات في السوق وتحسين دعم عملائها وزيادة ولاء موظفيها.
- تعتبر وسيلة ممتازة لتعزيز ثقافة الابتكار في الشركات وتحسين الوعي الداخلي للشركة وكوسيلة لحماية سمعتها وتخفيض المخاطر.

ويمكن للباحث توضيح الآثار الإيجابية للإفصاح غير المالي لتقارير الأعمال المتكاملة على أصحاب المصالح كما في الجدول التالي رقم (١).

(Sridhar,2012 - GRI,2013 - IFC,2013 - E&Y,2013 - Crifo & Forget,2015 - Herbohn et al., 2014 - KPMG,2012- Chen et al.,2014 - Serafeim,2015)

جدول رقم (١)

يوضح الآثار الإيجابية للإفصاح غير المالي لتقارير الأعمال المتكاملة على أصحاب المصالح

أصحاب المصالح	الآثار الإيجابية
إدارة الوحدة الاقتصادية	<p>الآثار الإيجابية للإفصاح عن الأداء غير المالي</p> <ul style="list-style-type: none"> • بيان دور الوحدة الاقتصادية في تحقيق برامجها. • تحسين سمعة الوحدة الاقتصادية وتحقيق ميزة تنافسية لها.
الموردون	<ul style="list-style-type: none"> • يؤدي الإفصاح إلى تحسين العلاقة مع الموردين. • خلق فرص استثمار جديدة وزيادة القيمة المضافة. • نمو وخلق قيمة للوحدة الاقتصادية على المدى الطويل.
المستثمرين	<ul style="list-style-type: none"> • يؤدي الإفصاح إلى تحسين العلاقة مع المستثمرين. • تقييم أداء إدارة الوحدة الاقتصادية في الأبعاد البيئية والاجتماعية بصورة متكاملة ومتراصة بما يمكنهم من اتخاذ قرارات الاستثمار.
العاملين	<ul style="list-style-type: none"> • تحقيق قدر من الانضباط الداخلي بين العاملين. • تقوية أنظمة الرقابة الداخلية وتحسين أداء إدارة المنشأة.
العملاء	<ul style="list-style-type: none"> • يعمل الإفصاح غير المالي على تحديد فرص تسويقية جديدة. • المساهمة في بيان مدى التزام الوحدة الاقتصادية تجاه الأداء البيئي والاجتماعي.
المجتمع	<ul style="list-style-type: none"> • يؤدي الإفصاح غير المالي إلى خلق وعي لدى المجتمع بأهمية أداء الوحدة الاقتصادية بما ينعكس على الاستثمار فيه، والمساهمة في مشاريع التنمية التي تحددها الدولة.
إدارة الوحدة الاقتصادية	<p>الآثار الإيجابية للإفصاح عن معلومات إدارة المخاطر المحيطة</p> <ul style="list-style-type: none"> • توقع الوحدة الاقتصادية للمخاطر المحتملة الناتجة عن ندرة المواد الخام. • مزيد من الشفافية وتحسين الالتزام بالمتطلبات التشريعية. • تعمل المعلومات غير المالية على دعم وثقة واحترام المجتمع المحيط.
الموردون	<ul style="list-style-type: none"> • تحسين علاقة الوحدة الاقتصادية مع الموردين. • تقليل مخاطر عدم توريد المواد الخام في مواعيدها.
المستثمرين	<ul style="list-style-type: none"> • معرفة المخاطر المحيطة بالوحدة الاقتصادية والآثار الناجمة عنها ودور الإدارة في تجنبها وطرق مواجهتها لحماية استثماراتهم.
العاملين	<ul style="list-style-type: none"> • جذب كفاءات جديدة من العاملين في حالة الإعلان عن وظائف مهنية. • زيادة ولاء العاملين وتحقيق أثر إيجابي على إنتاجية العاملين مما يزيد من الميزة التنافسية للوحدة الاقتصادية.

أصحاب المصالح	الآثار الإيجابية
المعلماء	تؤثر تقارير الإفصاح غير المالي على عملاء الوحدة الاقتصادية بزيادة ثقة العملاء وحملة الأسهم في الوحدة الاقتصادية.
المجتمع	يؤدي الإفصاح عن المخاطر إلى زيادة دعم المجتمع للوحدة الاقتصادية وتشجيعها على تنمية وتطوير أنشطتها والتوسع في استثماراتها.
الموردون	الأثر الإيجابي للإفصاح عن كفاءة وفعالية العملية الإنتاجية تحسين كفاءة سلسلة التوريد بشكل ينعكس على خفض الفاقد واستدامة الطلب على منتجات الشركة.
العاملين	زيادة الابتكار نتيجة خلق وعي بين العاملين نحو أهمية الاستدامة، ويتحقق ذلك بتدريب العاملين والاستفادة من تخصيص الوقت لزيادة المهارات.
المجتمع	يؤدي الإفصاح عن مراحل دورة حياة المنتج إلى كسب ثقة المجتمع نحو تحسين مواصفات وسلامة المنتجات خلال العملية الإنتاجية.

وبناء على ما سبق فإنه يمكن وضع فرض الدراسة الأول كما يلي:

" لا توجد فروق معنوية حول أهمية الإفصاح غير المالي عبر تقارير الأعمال المتكاملة بالنسبة لاحتياجات أصحاب المصالح "

٣- العلاقة بين خلق قيمة الشركة وأصحاب المصالح في ظل تطبيق تقارير الأعمال المتكامل

فقد أشار المجلس الدولي للتقارير المتكاملة (IIRC, 2011) أن تقارير الأعمال المتكاملة يجب أن تهتم بخلق قيمة للشركة عبر الزمن، باستخدام الموارد المتوفرة ومن خلال أنشطة الشركة، ويجب أن تأثر تلك القيمة على الشركة وعلى أصحاب المصالح، حيث ينعكس ذلك على أصحاب رأس المال باعتبار أن تلك القيمة لهم ولغيرهم. وأن خلق القيمة يعطي مؤشراً لمدي قدرة الشركة على الاستمرار في تحقيق أهدافها، مع ملاحظة أن التأثير على القيمة قد يكون إيجابي أو سلبي حسب استقلال الشركة للموارد المتاحة، وأيضاً بحسب علاقتها مع أصحاب المصالح وأصحاب رأس المال والمجتمع والبيئة الخارجية. وتتضمن البيئة الخارجية الاعتبارات الاقتصادية والاجتماعية والتغيرات التكنولوجية والتحديات البيئية، وتمارس الشركة أنشطتها في ظل هذه الظروف، وعليها أن تعلن عن رؤيتها ورسالتها بطريقة واضحة ومفهومة وقابلة للتحقق في ظل نموذج الأعمال التي تلتزم به، ومن خلال أنشطتها التي يجب أن تتضمن التخطيط الجيد لتصنيع المنتجات أو تقديم الخدمات، وأيضاً التوظيف الجيد لهما تملكه من موارد ومعارف وخبرات. (يوسف، ٢٠١٥)

وفي نفس الاتجاه، تناولت دراستي (Sullivan et al., 2012) ودراسة (Suttirak & Gonjanar, 2012) مفهوم خلق القيمة باعتبارها خط إرشادي لإدارة الشركة يعمل على الاهتمام بكل أصحاب المصالح، فالمساهمين يهتمون بمؤشرات قيمة الشركة التي تستند على زيادة العائد على المساهمة، والنمو في المبيعات وزيادة قيمة عائد الأسهم وزيادة الحصة السوقية والأرباح.

كما يهتم باقي أصحاب المصالح بالمعلومات التي تؤدي إلى خلق قيمة الشركة، فالعاملون يهتمون بمدى توفير المناخ الملائم لهم في العمل وتقدير جهودهم من خلال الترقيات والمكافآت، كما يهتم العملاء بتوفير احتياجاتهم من المنتجات والخدمات بشكل واسع ودائم، والمحللون الماليون يهتمون بالمعلومات التي توضح مدى استقرار الشركة وقدرتها على البقاء من خلال الفرص الاستثمارية، كما أن المقرضين يهتمون بتوفير معلومات توضح مدى قدرة الشركة على السداد.

وتمثل المعلومات غير المالية عاملاً هاماً في خلق قيمة الشركات وزيادة ثروتها، حيث أن تلك المعلومات تمثل مؤشرات لها تأثير على سمعة الشركة ونموها في الأجل الطويل، بما ينعكس على تقييم أصحاب المصالح لتلك القيمة إيجابياً. (Cheng et al., 2014).

كما أكدت دراسة (IIRC, 2013) أن خلق القيمة هو أساس التقارير المتكاملة، وهو أحد المفاهيم الأساسية التي تعتمد عليها، وتقوم الشركات بخلق قيمة لها نتيجة تفاعل أبعاد اجتماعية واقتصادية وبيئية وإنسانية، وبالتالي فإن تقارير الأعمال المتكاملة تمثل مدى قدرة الشركة على زيادة ثروتها والحفاظ عليها.

ويستنتج الباحث أن مفهوم خلق قيمة المنشأة ينشأ نتيجة تضافر العديد من العوامل منها عوامل الابتكار، الجودة، العلاقات مع العملاء، قيمة العلامة التجارية، والقدرات الإدارية والتكنولوجية. فهو مزيج من الأداء المالي وغير المالي حيث يرتبط من الجانب المالي بتحقيق احتياجات أصحاب المصالح من العملاء والعاملين والمساهمين والمستثمرين والمقرضين والدائنين، كما يرتبط من الجانب غير المالي بتقييم أصحاب المصالح للمسئولية الاجتماعية والبيئية والحوكومية والإنسانية التي تقدمها الشركة بما يساعد على استمرار خلق قيمة لها في المستقبل والحفاظ عليها.

وبناءً على ما سبق فإنه يمكن وضع فرض الدراسة الثاني كما يلي:

» يوجد تأثير معنوي حول تقييم أصحاب المصالح لمدى قدرة المنشأة على خلق القيمة في ظل تطبيق تقارير الأعمال المتكاملة »

٤- محتويات تقارير الأعمال المتكاملة:

قامت لجنة التقرير المتكامل بجنوب أفريقيا بإصدار ورقة مناقشة في عام ٢٠١١م، حيث تضمنت إطاراً للتقرير المتكامل، يحدد فيه المحتوي المعلوماتي للإطار والنطاق والمكونات والمبادئ التي يجب أن تتبعها منظمات الأعمال عند إعدادها لتلك التقارير. وفي ٢٦ سبتمبر ٢٠١٢م عقد المجلس الدولي للتقارير المتكاملة (IIRC) مؤتمراً دولياً حيث تم نشر الكتاب السنوي للبرنامج التجريبي من التقارير المتكاملة بغرض التفاعل مع ردود الفعل الواردة عن الإطار لتطويره للتطبيق العملي. وفي عام ٢٠١٣م أصدر المجلس الدولي للتقارير المتكاملة (IIRC) مسودة مبدئية لمعلومات تقارير الأعمال المتكاملة. ويعرض الباحث وصف موجز لمعلومات تقارير الأعمال المتكاملة كما في الجدول التالي رقم (٢). (Izma, 2014-Owen, 2013).

جدول رقم (٢)

يوضح عناصر معلومات تقارير الأعمال المتكاملة

العناصر	معلومات الإفصاح
وضع الوحدة الاقتصادية	معلومات إفصاح عن نطاق وحدود التقرير المتكامل، والفترة التي يغطيها التقرير، الشركات التابعة والمشاريع المشتركة، وطبيعة المعلومات المقدمة، بالإضافة إلى توضيح الهدف من تقارير الأعمال المتكاملة.
نظرة عن أعمال الوحدة الاقتصادية	تتضمن معلومات عامة عن الشركة ونشاطها وحجم موقع عملياتها وأنشطتها، والأنشطة الرئيسية، والمنتجات والخدمات والهيكل التنظيمي، وأسماء أصحابها وأعضاء مجلس الإدارة، وتقديم نبذة عامة في الشركة.
عمليات التشغيل وأثارها	تتضمن معلومات عن القضايا البيئية والاجتماعية والاقتصادية ذات الصلة بأنشطة الشركة الحالية والمتوقعة، ومعلومات عن الآثار الهامة والجوهرية لقرارات وأنشطة الشركة على السبيل المالي والاجتماعية والبيئية والاقتصادية سواء كانت إيجابية أو سلبية والتي يمكن أن تؤثر على قدرة المنشأة على خلق القيمة والحفاظ عليها.
تحديد المخاطر	يتضمن معلومات عن المخاطر المحيطة بالشركة وطرق مواجهتها.
الأهداف الاستراتيجية	تقديم معلومات عن أهداف الشركة الاستراتيجية والكفاءات اللازمة لتحقيق هذه الأهداف، ومؤشرات أداء رئيسية تقيس تحقيق الأهداف.
تقييم أداء الوحدة الاقتصادية	تتضمن معلومات عن الأداء المالي الحالي ومقاييس ومؤشرات الأداء الأخرى مع وصف لأنشطة الشركة التي قامت بتحقيق أهدافها الاستراتيجية، مع تقديم معلومات عن الأداء المالي والاقتصادي والاجتماعي والبيئي بشكل كاف لخدمة أصحاب المصالح.
الأهداف المستقبلية للأداء	معلومات عن أنشطة الشركة المستقبلية وأدائها وأهدافها المتوقعة بما يتناسب مع توقعات أصحاب المصالح والمجتمع المحيط.
معلومات عن العاملين	تقديم معلومات عن عدد العاملين وتقسيمهم وفقاً للهيكل التنظيمي وأجورهم والمميزات التي تقدم للعاملين لتحسين إنتاجيتهم واستراتيجية الأجور.

أما عن احتياجات أصحاب المصالح من معلومات تقارير الأعمال المتكاملة فقد بينت دراسة (BRLF, 2011) أن احتياجات أصحاب المصالح من المحتوى المعلوماتي لتقارير الأعمال المتكاملة تختلف من فئة لأخرى (حملة الأسهم، المستثمرون الحاليون والمحتملون- الدائنون- البنوك- الجهات الحكومية ذات الصلة- العملاء- الموردون- الجهات المعنية بالبيئة. والمجتمع- الأطراف الأخرى- وسائل الإعلام- جماعات الضغط الأخرى- اتحادات العمال- الأكاديميون) وفقا لحاجتهم التي تخدم علاقاتهم بالمشاة. حيث أن التقارير المتكاملة يجب أن تتضمن معلومات عن استراتيجية الشركة وما يتبعها من أهداف استراتيجية، معلومات عن الموارد المالية والبشرية اللازمة لتنفيذ الاستراتيجية، مقاييس أداء مالية وغير مالية رئيسية وتفصيلية، ومعلومات تربط بين التقارير الداخلية والتقارير المقدمة للأطراف الخارجية من أصحاب المصالح، معلومات عن أداء الإدارة تجاه الأبعاد الاقتصادية والبيئية والاجتماعية، معلومات عن الفرص والتهديدات ونقاط القوة والضعف التي تواجهها الشركة، معلومات كمية ونوعية عن القضايا والمسئوليات والالتزامات البيئية والاجتماعية التي تقع على عاتق الشركة.

كما تناولت دراسة (Ioana, 2016) المعلومات التي يجب أن تحتوها تقارير الأعمال المتكاملة لتعكس احتياجات ورغبات مختلف فئات أصحاب المصالح من معلومات كمية ونوعية بشكل ينعكس على أدائها في خلق القيمة، ويجب أن تكون مؤشرات الأداء قابلة للقياس ويمكن مراقبتها ويمكن الوثوق بها ومتسقة وملائمة مع استراتيجية الشركة في المدى القصير والمتوسط والبعيد.

وبناء على ما سبق فإنه يمكن وضع فرض الدراسة الثالث كما يلي:

” يوجد اختلاف معنوي لنوعية احتياجات أصحاب المصالح من المحتوى المعلوماتي لتقارير الأعمال المتكاملة ”

المحدد الرابع

الإطار المقترح لتقارير الأعمال المتكاملة

أطلقت المملكة العربية السعودية عام ٢٠٠٨م المؤشر السعودي للتنافسية المسؤولة بهدف مساعدة الشركات على تحسين العلاقات والعائد من العملاء، وتقليل التكاليف وتحسين وضع الشركة بين المنافسين، من خلال الربط بين الممارسات الاجتماعية والاستراتيجيات التنفيذية للشركات لدعم التنمية المستدامة.

ويضم مؤشر التنافسية المسؤولة سبعة معايير أساسية هي بيئة العمل، والعطاء الذكي، الموهبة، توفير المعايير والالتزام بها، معلومات عن شبكة الإمداد، الابتكار، التواصل. والجدير بالذكر أنه تم تخصيص جائزة سنوية لشركات القطاع الخاص التي تطبق أفضل الممارسات، وتتبنى البرامج الداعمة للتنمية المستدامة من النواحي الاجتماعية والاقتصادية والبيئية وفقاً لمؤشر التنافسية المسؤولة. (www.kkf.org.sa - www.sagia.gov.sa)

وتحقيقاً لما سبق، فقد قام الباحث بدراسة استطلاعية على الشركات السعودية المسجلة ببيئة السوق المالية لتتبع الإفصاح من خلال تقارير الأعمال المتكاملة أو من خلال المبادرة العالمية لإعداد التقارير (GRI)، وذلك من خلال الموقع الإلكتروني الرسمي لهيئة السوق المالية تداول" (www.tadawul.com.sa)، وأيضاً المواقع الرسمية لتلك الشركات عبر شبكة الإنترنت، وبينت الدراسة الاستطلاعية النتائج التالية:

١- تم استطلاع جميع القطاعات المكونة لهيئة السوق المالية وعددها ٢٠ قطاع ممثلة في قطاعات: البنوك، الطاقة، الصناعات الأساسية، السلع الرأسمالية، النقل، السلع طويلة الأجل، الخدمات الاستهلاكية، الإعلام، المواد الأساسية، والتجزئة الغذائية، الرعاية الصحية، الأدوية، التأمين، الاتصالات، الاستثمار والتمويل، المرافق العامة، تجزئة السلع الكمالية، الخدمات التجارية والمهنية، إدارة تطوير العقارات، إنتاج الأغذية.

٢- بلغ عدد الشركات الممثلة في هيئة السوق المالية والتي أجريت عليهم الدراسة الاستطلاعية ١٧٤ شركة منذ عام ٢٠١٢م وحتى عام ٢٠١٦م بحسب توافر تقارير مجلس الإدارة، وقت إعداد الباحث لهذه الدراسة.

٣- بلغ عدد الشركات التي أفصحت عن تقارير الأداء غير المالي ثلاث شركات فقط، في شكل تقارير منفصلة تحت عنوان "تقارير الاستدامة"، وهي الشركة السعودية العالمية للبتروكيماويات "سبيكم"، والبنك السعودي للاستثمار، والبنك الأهلي التجاري.

- ٤- أما عن توقيت واستمرارية إفصاح الشركات الثلاثة عن تقارير الأعمال غير المالية بحسب نتائج الدراسة الاستطلاعية:
- أفصح البنك السعودي للاستثمار عن عام ٢٠١٢ فقط، وذلك وفقاً للمبادرة العالمية لإعداد التقارير (GRI) من خلال الإصدار الثالث لتلك المبادرة، ولم تظهر باقي سنوات الدراسة الاستطلاعية أي تقارير أخرى عن الاستدامة.
 - أفصح البنك الأهلي التجاري عن تقارير الاستدامة بشكل منفصل عن عام ٢٠١٥ فقط وفقاً للجيل الرابع (G4) من المبادرة العالمية لإعداد التقارير، ولم تظهر باقي سنوات الدراسة الاستطلاعية أي تقارير أخرى.
 - أفصحت الشركة السعودية العالمية للبتروكيماويات عن تقارير الاستدامة لعام ٢٠١٥ فقط، وذلك وفقاً للجيل الرابع (G4) من إرشادات المبادرة العالمية لإعداد التقارير (GRI)، ولم تظهر باقي سنوات الدراسة الاستطلاعية أي تقارير أخرى عن الاستدامة.
- ٥- أفصحت شركة زين السعودية للاتصالات عن مساهمتها المجتمعية لعام ٢٠١٤ فقط، بشكل إعلامي يختلف عن إرشادات المبادرة.
- ٦- لم تفصح باقي الشركات المتداولة في هيئة السوق المالية بالمملكة العربية السعودية عن أي تقارير غير مالية بشكل منفصل، ولكن كانت بعض هذه التقارير تدخل ضمن تقارير مجلس الإدارة بشكل موجز، ولا تحتوي تلك التقارير على مؤشرات أداء بل سرد سريع للإجازات في مجال المسؤولية الاجتماعية.
- ٧- أفصحت بعض الشركات عن تقارير الاستدامة، ولكن بشكل يختلف عن تصنيف إرشادات المبادرة العالمية لإعداد التقارير مثل الشركة السعودية للصناعات الأساسية (سابك) عام ٢٠١٥ م.
- ٨- لم توضح نتائج الدراسة الاستطلاعية تطبيق تقارير الأعمال المتكاملة في الإفصاح عن معلومات الشركات بشكل يجمع بين الأداء المالي والأداء غير المالي.
- ٩- يتفق الباحث مع نتائج دراسات (Azam et al., 2011 - BRLF, 2011- Eccles & Saltzman, 2011) في أن عدم اهتمام باقي شركات الدراسة الاستطلاعية بالإفصاح عن التقارير غير المالية يرجع إلي:
- تجنب الإفصاح عن بعض المعلومات ذات الحساسية التجارية نظراً للمخاطر المحتملة المتعلقة بالإفصاح، بسبب سريتها مما تضر بوضع الشركة التنافسي.
 - عدم إمكانية مقارنة المعلومات المالية وغير المالية للشركة مما يخلق مخاوف متعلقة بالأهمية النسبية والقابلية للمقارنة والاتساق بالنسبة لأصحاب المصالح.

- عدم إمام بعض المديرين التنفيذيين والمحللين الماليين بمفاهيم الاستدامة والمسئولية الاجتماعية.
- عدم وجود التزام بإعداد تقارير الأعمال المتكاملة مما يجعل إعداد تلك التقارير تطوعياً وليس إلزامياً.
- عدم اهتمام بعض أصحاب المصالح بالمعلومات البيئية والاجتماعية الواردة بالتقارير المتكاملة بخلاف المستثمر.

١٠- انتهجت الشركات الثلاث التي أفصحت عن معلوماتها الخاصة بالاستدامة، وفقاً لإرشادات المبادرة العالمية لإعداد التقارير، الإفصاح عن المعلومات التالية:

الاستراتيجية العامة - البيانات التنظيمية - محددات التقرير - مشاركة أصحاب المصالح - الحوكمة والالتزامات التشريعية - الإفصاح عن منهجية الإدارة في التعامل مع البيئة والعمالة وحقوق الإنسان والعلاقات العامة - الإفصاح عن المؤشرات الاقتصادية - الإفصاح عن مؤشرات الأداء والتي تتضمن الآثار الاقتصادية والبيئية - معلومات عن المنتجات والخدمات وآثارها - علاقات العمالة بالإدارة والسلامة والصحة التشغيلية والتدريب والتثقيف والتنوع وتكافؤ الفرص - مسئولية المنتج تجاه صحة وسلامة العميل واتصالات التسويق والالتزام - معلومات عن المجال الاجتماعي للمجتمع المحيط.

منهجية إعداد الإطار المقترح لتقرير الأعمال المتكامل

بناءً على نتائج الدراسة الاستطلاعية التي قام بها الباحث، فإن الباحث يهدف من الإطار المقترح توفير معلومات تساعد أصحاب المصالح على اتخاذ القرارات المناسبة، ويمكن تحقيق هذا الهدف من خلال الأهداف الفرعية التالية:

- توفير معلومات غير مالية تمكن أصحاب المصالح من تقييم قدرة الشركة على خلق القيمة والحفاظ عليها.
- توفير معلومات عن الأداء البيئي والاجتماعي الحالي والمتوقع.
- توفير معلومات تمكن أصحاب المصالح من التعرف على استراتيجية الشركة للأبعاد غير المالية، الأداء الفعلي والمستهدف، وإدارة المخاطر الحالية والمتوقعة.

وتحقيقاً لهدف الإطار، فقد قام الباحث بمحاولة وضع منهجية تراعى المعايير والاعتبارات التالية عند إعداد الإطار المقترح:

• اعتمد الباحث على بعض معلومات الأداء غير المالي كما في دراسات
(Cheng et al., 2014 – Ioannou & Serafeim, 2015 - Zicari, 2014)

• اعتمد الباحث في إعدادة للإطار المقترح على إرشادات المبادرة العالمية لإعداد التقارير (GRI, 2013)، وفقاً لمؤشرات الجيل الرابع منها (G4).

• اعتمد الباحث على عدداً من تقارير الاستدامة التي أصدرتها بعض الشركات مثل:

- تقرير المسؤولية الاجتماعية للبنك السعودي للاستثمار متوفر عبر موقع:
www.saib.com

- تقرير استدامة البنك الأهلي التجاري متوفر عبر موقع: www.alahi.com

- تقرير استدامة الشركة السعودية العالمية للبتروكيماويات متوفر عبر موقع:
www.sipchem.com

- تقرير المسؤولية الاجتماعية لشركة زين السعودية للاتصالات متوفر عبر موقع:
www.sa.zain.com

- تقرير المسؤولية الاجتماعية للشركة السعودية للصناعات الأساسية "سابك" عبر
موقع: www.sabic.com

• اعتمد الباحث تقرير شركة قطر للغاز والخاص بالمسؤولية الاجتماعية لعام ٢٠١٠م وهو يمثل التقرير الوحيد الذي أصدرته الشركة وفقاً لإرشادات الجيل الثالث (G3) من معلومات المبادرة العالمية لإعداد التقارير (GRI) حيث احتوي على مؤشرات عن المنتجات والخدمات والتنوع الحيوي، المياه وممارسات عمل الموظفين، السلامة والصحة المهنية، التدريب وتكافؤ الفرص بالإضافة إلى معلومات عن حقوق الإنسان والمجتمع ومسؤولية المنتج وخصوصية العملاء. (www.qatargas.com)

• كما اعتمد الباحث على مجموعة من الدراسات التي اهتمت بتقارير الأعمال المتكاملة مثل دراسات:

(Sanchez & Aceituno,2013 - E&Y,2013 - Eccles & Saltzman,2011 - Owen,2013 - BRLF,2011- IIRC,2013- Stent & Dowler,2015- Haji & Anifowose,2016)

ويعرض الباحث فيما يلي عناصر معلومات الإطار المقترح لتقارير الأعمال المتكاملة للإفصاح عن الأداء غير المالي كما في الجدول رقم (٣).

جدول رقم (٣)

عناصر معلومات الإطار المقترح لتقارير الأعمال المتكاملة للإفصاح عن الأداء غير المالي

ثالثاً: معايير التقرير والنواحي ذات الأهمية		أولاً: تحليل استراتيجية الشركة	
معلومات عن فترة التقرير المتكامل، حدود التقرير أو القيود، دورة التقرير. أية تغيرات هامة حدثت منذ إعداد التقرير السابق من حيث النطاق والضوابط.	٣/١	بيان مقدم من رئيس مجلس الإدارة أو المدير التنفيذي عن ارتباط المسؤولية الاجتماعية باستراتيجية الشركة.	١/١
التقرير السابق من حيث النطاق والضوابط.	٣/٢	تقدير عن المخاطر وتحديات والفرص المتاحة والمنافع التي تحققها لأصحاب المصالح مع بيان أية قيود في تحقيق المسؤولية الاجتماعية وطرق حلها.	١/٢
الأسس المعتمدة في التقارير عن المشاريع المشتركة والشركات التابعة والمرافق المستأجرة والعمليات التي يتم تعهدها لجهات أخرى.	٣/٣		
رابعاً: الحوكمة والالتزامات التشريعية		ثانياً: البيانات التنظيمية للشركة	
هيكلية الحوكمة المعتمدة في الشركة بما في ذلك اللجان التابعة لها والمسؤولة عن مهام محددة.	٤/١	معلومات عن اسم الشركة والعلامة التجارية ونوعية المنتجات وروية ورسالة الشركة، الموقع الرئيسي والفرع، الدول التي تعمل بها والأسواق التي تعمل بها، طبيعة الملكية ونسب تشكيلها.	١/٢
بيان عملية تفويض السلطة إلى كبار الموظفين التنفيذيين، آليات توصيل التوصيات إلى هيئة الحوكمة.	٤/٢	الهيكل التنظيمي وأية تغيرات كبرى طرأت أثناء إعداد التقرير.	٢/٢
الإفصاح عن مكافآت أعضاء الحوكمة وأداء المنظمة، الإفصاح عن تضارب المصالح لدي هيئة الحوكمة إن وجدت.	٤/٣	الشهادات والجوائز التي حصلت عليها الشركة نتيجة تقديم أنشطتها الاجتماعية.	٣/٢
الإفصاح عن مؤهلات وخبرات هيئة الحوكمة للمساعدة في توجيه استراتيجية الشركة في الموضوعات الاقتصادية والبيئية والاجتماعية.	٤/٤	معلومات عن حجم القوة العاملة بحسب نوع الوظيفة وعقد العمل وتوزيع العمل حسب جنس العامل.	٤/٢
الإفصاح عن رسالة الشركة وقواعد السلوك والمبادئ المرتبطة بالأداء البيئي والاجتماعي ومدى تنفيذها.	٤/٥	معلومات عن هيكل حصص رأس المال ومعلومات عن سلسلة التوريد والعلاقات مع الموردين.	٥/٢
معلومات عن دور مجلس الإدارة في مراجعة فعالية عمليات إدارة الشركة للأبعاد البيئية والاجتماعية بما في ذلك المخاطر والفرص والتحديات وحرية الامتثال للمعايير المتفق عليها عالمياً.	٤/٦	معلومات عن أنشطة التطوير والأبحاث.	٦/٢
المواثيق أو المبادئ أو المبادرات الاقتصادية والبيئية والاجتماعية الخارجية التي تشترك فيها الشركة أو تصادق عليها.	٤/٧	معلومات عن العضوية في المنظمات الدولية أو المجتمعية.	٧/٢

تابع جدول رقم (٣)

عناصر معلومات الإطار المقترح لتقارير الأعمال المتكاملة للإفصاح عن الأداء غير المالي

تابع سادساً: الإفصاح من منهجية الإدارة	خامساً: آلية مشاركة أصحاب المصالح
<p>ج- الإفصاح عن منهجية الإدارة بشأن البيئة: مدي الالتزام بالقوانين والتشريعات البيئية- نفقات أنشطة الحفاظ على البيئة- الدعاوي القضائية الحالية والمحتملة الناتجة عن التلوث- قيمة الاستثمار في تكنولوجيا مكافحة تلوث البيئة- التأثير السلبي لأنشطة الشركة على البيئة-المواد المستخدمة والتي تساهم في تآكل طبقة الأوزون-الاستهلاك غير المباشر للطاقة-الطاقة الموفرة يفضل تحسين إجراءات الحفاظ على الموارد- مبادرات خفض الاستهلاك غير المباشر للطاقة-إجمالي كمية المياه المحسوبة حسب المصنر-بيان بالأثار الهامة لأنشطة الشركة ومنتجاتها على التنوع الحيوي في المناطق المحمية- الاستراتيجيات المتبعة للحفاظ على التنوع الحيوي-الإفصاح عن إجمالي الابعاثات المباشرة وغير المباشرة المسببة للاحتباس الحراري مرتبة حسب الوزن والمبادرات المتخذة لتخفيض تلك الأثار-الإفصاح عن وزن النفايات حسب النوع وطريقة التخلص منها-الإفصاح عن المبادرات المتخذة للحد من الأثار البيئية للمنتجات والخدمات ومدي ما تحقق منها.</p>	<p>0/1 معلومات عن أصحاب المصالح الذين تتواصل معهم الشركة والأساس المعتمد لتحديد واختيار أصحاب المصالح. 0/2 المنهجية المعتمدة في التواصل مع أصحاب المصالح والإفصاح عن عدد مرات التواصل حسب كل صنف ومجموعة. 0/3 القضايا ذات الأولوية لأصحاب المصالح وكيفية تعامل المنشأة معهم. 0/4 معلومات عن أهم المواضيع والمخاوف التي طرحت خلال التواصل مع أصحاب المصالح، وكيف استجابت الشركة لتلك المواضيع، بما في ذلك ما اتبعته في إعداد تقاريرها والإفصاح عن إجراءات الشركة لتجنب تضارب المصالح.</p>
<p>د- الإفصاح عن منهجية الإدارة بشأن ممارسات العمالة والعمل الكويز: الإفصاح عن إجمالي القوة العاملة حسب نوع التوظيف والمنطقة-الإفصاح عن العاملين بدوام كامل ولا تقدم لموظفي الدوام الجزئي - نسبة الموظفين المؤمن</p>	<p>سادساً: الإفصاح من منهجية الإدارة أ- الإفصاح عن المنتجات والخدمات: يشمل الإفصاح عن محافظة المنتجات- السياسات ذات المكونات البيئية والاجتماعية المطبقة على خطوط العمل-الإجراءات المتبعة لتقييم وفرز المخاطر البيئية والاجتماعية في خطوط العمل- معلومات عن الإجراءات العملية لمتابعة تنفيذ العملاء والتزامهم بالشروط البيئية والاجتماعية التي تتضمنها الاتفاقيات والمعاملات المبرمة معهم. ب- الإفصاح عن الأداء الاقتصادي: يشمل معلومات عن الحضور في الأسواق وحصة الشركة منه-الأثار الاقتصادية غير المباشرة.</p>

تابع جدول رقم (٣)

عناصر معلومات الإطار المقترح لتقارير الأعمال المتكاملة للإفصاح عن الأداء غير المالي

<p>و- الإفصاح عن منهجية الإدارة بشأن المجتمع:</p> <p>معلومات عن عدد وحدات العمل التي خضعت للتحقيق بشأن مخاطر الفساد- معلومات عن الجهود المبذولة لدعم أنشطة الأعمال الخيرية والتطوعية في المجتمع المحيط الإفصاح عن برامج الإسهامات المالية والعينية للأفراد غير القادرين- الإفصاح عن برامج سلامة وجودة المنتجات.</p>	<p>عليهم اجتماعياً متوسط الساعات التدريبية لكل موظف سنوياً نسبة القوة العاملة الإجمالية الممثلة في اللجان الرسمية المشتركة لصحة وسلامة العمال معدلات الإصابة والأمراض المهنية ومعدلات الغياب والوفيات المرتبطة بالعمل توزيع الموظفين في هيئات الحوكمة حسب فنته ونوعه - معدلات دوران العالة حسب الفئة العمرية- المزايا المقدمة للموظفين .</p>
<p>س- الإفصاح عن دعم الإدارة بشأن المسؤولية عن المنتجات والخدمات وسلامة صحة العميل:</p> <p>الإفصاح عن مراحل دورة حياة المنتج وأثره على الصحة والسلامة بهدف تحسين مواصفات المنتجات والخدمات- الإفصاح عن قيمة الغرامات وعدد العقوبات غير المالية نتيجة عدم التوافق مع اللوائح والقوانين- الإفصاح عن الدراسات الاستقصائية التي أجريت لتقييم مدى رضا العميل عن المنتجات- الإفصاح عن المنتجات التي وضع عليها ملصقات وبطاقات تعريفية لحماية العملاء.</p>	<p>و- الإفصاح عن منهجية الإدارة بشأن حقوق الإنسان:</p> <p>معلومات عن نسبة الموردين والمقاولين وغيرهم من أصحاب المصالح الذين خضعوا لمراجعة بشأن حقوق الإنسان- الإفصاح عن إجمالي عدد حوادث التمييز والإجراءات التصحيحية المتخذة حيال ذلك- معلومات عن حرية تشكيل النقابات وعدم تشغيل الأطفال ومنع التشغيل بالقوة أو الإكراه- بيان بعدد التظلمات المتعلقة بحقوق الإنسان التي تم تقديمها والنظر فيها وحلها من خلال الطرق الرسمية.</p>

وبناء على ما سبق فإنه يمكن للباحث اختبار الإطار المقترح لتقارير الأعمال المتكاملة بالدراسة الميدانية، ويمكن وضع فرض الدراسة الرابع كما يلي:

" يوجد اتفاق بين عينة الدراسة حول التصنيف المقترح لعناصر تقارير الأعمال المتكاملة "

المحدد الخامس

الدراسة الميدانية

يتمثل الهدف من الدراسة الميدانية في اختبار فروض الدراسة واختبار الإطار المقترح لتقارير الأعمال المتكاملة، من خلال التعرف على آراء مجتمع الدراسة والأسئلة المتعلقة بأهداف ومزايا تقارير الأعمال المتكاملة، وتأثير مفهوم خلق قيمة المنشأة على احتياجات أصحاب المصالح، ومدى أهمية المحتوى المعطوماتي للإطار المقترح من معلومات عن الأداء غير المالي على احتياجات أصحاب المصالح، ومدى اتفاق آراء عينة الدراسة حول تصنيف عناصر الإطار المقترح.

ولتحقيق هدف الدراسة الميدانية فقد تم إعداد قائمة استقصاء لجمع بيانات الدراسة الميدانية من أفراد العينة، حيث اعتمد الباحث في تصميم الاستقصاء على مجموعة من الأسئلة ذات الأفكار والمتغيرات التي تعكس واقع الدراسة، وقد تم الاختيار الأولى لهذه القائمة قبل تعميم استخدامها للتأكد من صلاحيتها على عينة من مفردات الدراسة، وقد نتج عن ذلك إدخال بعض التعديلات في صياغة الأسئلة واستبعاد البعض الآخر.

وقد تم تصميم قائمة الاستقصاء كما في ملحق الدراسة من خلال ما يعرف بالقياس الترتيبي، باستخدام مقياس ليكرت الخماسي، وقد روعي في تصميم القائمة القواعد الخاصة بوضع الأسئلة وصياغتها وترتيبها، حيث اتسمت الأسئلة بالسهولة والبعد عن التحيز، وتجنب الأسئلة الإيحائية بما يحقق الهدف العام من الدراسة الميدانية.

أولاً: مجتمع الدراسة

يتكون مجتمع الدراسة من جميع القطاعات المكونة لهيئة السوق المالية بالمملكة العربية السعودية، ويبلغ عددها (٢٠) قطاع، كما يبلغ عدد الشركات المقيدة في السوق المالية (١٧٤) شركة، وقد سبق للباحث عرض تلك القطاعات عند تناول الدراسة الاستطلاعية.

كما يتكون مجتمع الدراسة من شركات الوساطة المالية الممثلين عن المحللين الماليين المعتمدين من هيئة السوق المالية الذين يبلغ عددهم (٣٤) شركة، ومسئولي هيئة السوق المالية بالسعودية وعددهم (١١) ومسئول.

ثانياً: عينة الدراسة ونتائج توزيع الاستقصاء

قام الباحث بتوزيع استمارات الاستقصاء على نصف عدد مجتمع الدراسة بطريقة عشوائية حيث شملت عينة الدراسة:

- ١- المديرون الماليون والتنفيذيون والمحاسبون كعينة من معدي التقارير المالية وغير المالية في بعض الشركات المساهمة المقيدة في هيئة السوق المالية بالسعودية. (٨١ شركة).
- ٢- مدراء الموارد البشرية بالشركات كعينة من أصحاب المصالح الممثلين عن العاملين. (٨٢ شركة).
- ٣- مدراء البنوك التنفيذيون كعينة من أصحاب المصالح الممثلين عن المقرضين، حيث تم الإرسال لجميع مفردات مجتمع الدراسة. (١١ بنك).
- ٤- المسئولون التنفيذيون في هيئة السوق المالية كأحد الأجهزة الحكومية المهمة بالإفصاح عن الأداء المالي وغير المالي للشركات المساهمة. (٦ مسئولين).
- ٥- المحللون الماليون العاملون في شركات الوساطة المعتمدين من هيئة السوق المالية بالسعودية كعينة من أصحاب المصالح التي تهتم باحتياجات المستثمرين من المعلومات غير المالية. (١٧ محلل مالي).

وبذلك فقد بلغ إجمالي عدد الاستمارات المرسله (١٩٧)، وتم الإرسال عبر المواقع الإلكترونية الرسمية لعينة الدراسة، ولحرص الباحث على الحصول على أعلى نسبة ردود من أهداف الدراسة، فقد تم إرسالها عدة مرات كما قام بعدة اتصالات مع مسئولي تلك الشركات عبر الهاتف، وقد استغرقت عملية جمع البيانات قرابة ثلاثة شهور.

وقد أسفرت عملية جمع البيانات عن الحصول على (١٧٣) استمارة استقصاء أجاب عنها المستقصي منهم، حيث بلغت نسبة الردود (٨٨%)، وقد تم مراجعة قوائم الاستقصاء للتأكد من استيفائها للبيانات المطلوبة، حيث تم استبعاد العديد من القوائم التي لم تستكمل من بعض أفراد العينة، وأيضاً تم استبعاد بعض الإجابات من بعض أصحاب المصالح نظراً لإجاباتهم على جميع وجهات نظر أصحاب المصالح في استمارة واحدة، وأيضاً بعض القوائم التي بها عدم الجدية أو المبالغة الظاهرة في الإجابات. وبناءً على ما سبق فقد أسفرت عملية المراجعة عن استبعاد (٥٥) قائمة، وبالتالي فقد بلغ عدد قوائم الاستقصاء التي يمكن استخدامها في التحليل الإحصائي (١١٨) قائمة وهي تمثل نسبة (٦٨%). ويوضح الباحث في الجدول التالي رقم (٤) النتائج الوصفية لمفردات مجتمع وعينة الدراسة.

جدول رقم (٤)
النتائج الوصفية لمفردات مجتمع وعينة الدراسة

مفردات عينة الدراسة	مدرء البنوك التقليديون	مساهمة المساهمة في الشركات مدني التقارير البهرية	مدرء الموارد الماليون	المحللون الماليون	السوق المالية وأعضاء هيئة مسنولي	الإجمالي
مدرء البنوك	١٠					١٠
قطاعات عينة الدراسة		٤٩	٣٨			٨٧
المحللون الماليون				١٥		١٥
مسنولي هيئة السوق المالية					٦	٦
الإجمالي	١٠	٤٩	٣٨	١٥	٦	١١٨

المصدر: من إعداد الباحث اعتماداً على نتائج مراجعة قوائم الاستقصاء.

ثالثاً: أساليب تحليل البيانات

تم ترميز البيانات في قائمة الاستقصاء وتم تفريقها تمهيداً لإدخالها على الحاسب الآلي، حيث تم الاستعانة بالإصدار الثالث والعشرون من برنامج التحليل الإحصائي (SPSS/23)، وذلك لتطبيق الاختبارات الإحصائية المناسبة وفقاً لطبيعة بيانات فروض الدراسة، حيث تم استخدام اختبار كروسكال واليز Kruskal-Wallis Test في اختبار الفرض الأول، وأسلوب تحليل الانحدار المتعدد لاختبار صحة الفرض الثاني، وأسلوب تحليل التمايز المتعدد لاختبار صحة الفرض الثالث، واستخدام اختبار كروسكال واليز في اختبار صحة الفرض الرابع. كما استخدم الباحث بعض المقاييس الوصفية للبيانات مثل الوسط الحسابي والأهمية النسبية لمتغيرات الدراسة بغرض عرض وتحليل آراء عينة الدراسة.

رابعاً: نتائج اختبار الصدق والثبات لاستمارة الاستقصاء

توضح النتائج كما في الجدول رقم (٥) أن قيم معامل الثبات والصدق مقبولة لجميع الأسئلة، حيث تضمنت قائمة الاستقصاء على أربعة أسئلة وكل سؤال تضمن مجموعة من العناصر والأسئلة. ويتم حساب معامل الثبات (Alpha) لبحث مدى الاعتماد على نتائج الدراسة الميدانية في تعميم النتائج، وكذلك تم حساب معامل الصدق.

جدول رقم (٥)

نتائج اختبار معامل الصدق والثبات

السؤال	البيان	عدد العناصر	معامل الثبات (Alpha)	معامل الصدق
الأول	مفهوم وأهمية تقارير الأعمال المتكاملة	9	0.678	0.824
الثاني	أهمية خلق قيمة المنشأة لأصحاب المصالح	5	0.737	0.858
الثالث	المحتوي المعلوماتي لتقارير الأعمال المتكاملة	16	0.818	0.904
الرابع	تصنيف عناصر الإطار المقترح لأصحاب المصالح	12	0.882	0.939
	الإجمالي	42	0.721	0.851

المصدر: من إعداد الباحث اعتماداً على النتائج الإحصائية.

وتشير نتائج اختبار معاملي الصدق والثبات كما في الجدول رقم (٥) أن قيمة معامل ألفا كرونباخ لاستمارة الاستقصاء (0.851) و (0.721) للصدق والثبات على الترتيب، وهي معاملات مرتفعة وتشير إلى وجود صدق واتساق داخلي بين أسئلة الاستقصاء مما يؤكد إمكانية الاعتماد عليها والاطمئنان إلى مصداقيتها.

خامساً: نتائج اختبار الفروض

١- نتائج اختبار الفرض الأول:

ينص الفرض الأول على أنه " لا توجد فروق معنوية حول أهمية الإفصاح غير المالي عبر تقارير الأعمال المتكاملة بالنسبة لاحتياجات أصحاب المصالح " ولاختبار صحة هذا الفرض فقد تم الأخذ في الاعتبار تحليل اتجاهات أصحاب المصالح حول أهمية الإفصاح غير المالي لتقارير الأعمال المتكاملة. ويوضح الجدول رقم (٦) نتائج التحليل الوصفي لإجابة أصحاب المصالح.

جدول رقم (٦)

جدول التحليل الوصفي لاتجاهات أصحاب المصالح حول أهمية تقارير الأعمال المتكاملة

المتغير	معدّي التقارير		مدرء البنك		مسئولي هيئة السوق المالية		مدرء الموارد البشرية		المحللون الماليون	
	النسبة %	المتوسط	النسبة %	المتوسط	النسبة %	المتوسط	النسبة %	المتوسط	النسبة %	المتوسط
X1.1	84.44	4.22	96.00	4.80	91.43	4.57	86.49	4.31	65.26	3.26
X1.2	75.50	3.77	80.00	4.00	97.14	4.85	75.68	3.78	65.26	3.26
X1.3	85.33	4.26	92.00	4.60	88.57	4.42	87.57	4.37	80.00	4.00
X1.4	88.89	4.44	78.00	3.90	94.29	4.71	90.81	4.54	69.47	3.47
X1.5	85.33	4.26	84.00	4.20	90.00	4.50	83.24	4.16	70.53	3.52
X1.6	89.33	4.46	76.00	3.80	94.29	4.71	89.73	4.48	70.53	3.52
X1.7	90.20	4.51	94.00	4.70	94.29	4.71	91.89	4.59	82.11	4.10
X1.8	92.00	4.60	82.00	4.10	82.86	7.14	90.81	4.54	81.05	4.05
X1.9	89.78	4.48	90.00	4.50	94.29	4.71	90.27	4.51	88.42	4.42
الإجمالي	86.77	4.33	85.78	4.28	92.06	4.60	87.39	4.36	74.74	3.73

المصدر: من إعداد الباحث اعتماداً على النتائج الإحصائية.

وتشير نتائج الجدول رقم (٦) أهمية تقارير الأعمال المتكاملة بالنسبة لأصحاب المصالح كما يلي:

- معدّي التقارير: وجود ارتفاع في أهمية تقارير الأعمال المتكاملة بالنسبة لمعدّي التقارير بنسبة إجمالية ٨٦.٧٧%.
- مدرء البنوك: بينت النتائج وجود ارتفاع في نسب الأهمية لمدرء البنوك لجميع المتغيرات بنسبة إجمالية ٨٥.٧٨%.

- مسئولية هيئة السوق المالية: أوضحت النتائج ارتفاع نسب أهمية تقارير الأعمال المتكاملة بالنسبة لمسئولي هيئة السوق المالية بنسبة إجمالية ٩٢.٠٦%.
- مدراء الموارد البشرية: بينت النتائج ارتفاع نسب أهمية التقارير المتكاملة بالنسبة لمدراء الموارد البشرية بنسبة ٨٧.٣٩%.
- المحللون الماليون: تشير النتائج ارتفاع نسب أهمية تقارير الأعمال المتكاملة بالنسبة للمحللين الماليين بنسبة إجمالية بلغت ٧٤.٧٤%، ولكن بشكل أقل من باقي أصحاب المصالح الأخرى، نظراً لاعتماد المحللين الماليين والمستثمرين على بيانات الأرباح وتوزيعات الأسهم والتدفقات النقدية أكثر من اعتمادهم على الإفصاح غير المالي.

وللتحقق من معنوية الفرض الأول، فقد قام الباحث باستخدام اختبار كروسكال واليز Kruskal-Wallis لتحليل التباين بين فروق إجابات أصحاب المصالح حول أهمية تقارير الأعمال المتكاملة. ويعرض الجدول التالي رقم (٧) تلك النتائج.

جدول رقم (٧)

نتائج اختبار كروسكال واليز للفرض الأول

المتغيرات	Chi-square	Sig	المعنوية
تمكن تقارير الأعمال المتكاملة أصحاب المصالح من فهم الخطط الاستراتيجية للشركات.	18.29	0.001	معنوية
توضح تقارير الأعمال المتكاملة الأهداف والأداء المستقبلي للشركة.	13.73	0.008	معنوية
إن الإفصاح عبر تقارير الأعمال المتكاملة عن الأنشطة الاجتماعية والبيئية مهم لأصحاب المصالح وللترويج للشركة.	5.19	0.268	غير معنوي
تحقق تقارير الأعمال المتكاملة رؤية واضحة ومتمسكة للنجاح وأوجه القصور والتحديت التي تواجه الشركة.	13.56	0.009	معنوية
تعكس تقارير الأعمال المتكاملة خطط الإدارة وتطلعاتها تجاه المسؤولية الاجتماعية والبيئية والحوكمة.	8.35	0.079	غير معنوي
تعمل تقارير الأعمال المتكاملة على الإفصاح عن ممارسات العمالة والعمل الكريم وحقوق الإنسان.	18.81	0.001	معنوي
يؤدي الإفصاح عبر تقارير الأعمال المتكاملة إلى تشجيع المقرضين والدائنون على منح القروض والتسهيلات بتكاليف أقل.	6.06	0.195	غير معنوي
يؤدي الإفصاح عبر تقارير الأعمال المتكاملة إلى دعم المجتمع للوحدة الاقتصادية وتشجيعها على التوسع في أنشطتها وخلق وعي لديه بأهمية الإفصاح غير المالي.	7.82	0.098	غير معنوي
تعكس تقارير الأعمال المتكاملة ارتفاع مستوى أحكام وقرارات المحللون الماليون بشأن المخاطر التي تواجه الشركة وفرص النمو والآثار المحتملة لتلبية احتياجات المساهمين والمستثمرين حول مستقبل الاستثمار بها.	1.00	0.910	غير معنوي
أهمية الإفصاح عبر تقارير الأعمال المتكاملة	42.617	0.000	معنوي

المصدر: من إعداد الباحث اعتماداً على التحليل الإحصائي عند مستوى معنوية ٥%.

ويتضح من نتائج جدول رقم (٧) بشكل عام معنوية الفروق بين متوسط آراء أصحاب المصالح بالنسبة لأهمية الإفصاح عبر تقارير الأعمال المتكاملة، وهذا يدل على وجود اختلاف أهمية تقارير الأعمال المتكاملة بالنسبة لأصحاب المصالح. ومن نتائج التحليل الإحصائي السابق يتضح عدم اتفاق أصحاب المصالح حول أهمية تقارير الأعمال المتكاملة.

وبالتالي عدم صحة الفرض الأول العدمي وقبوله بالشكل التالي:

" توجد فروق معنوية حول أهمية الإفصاح غير المالي عبر تقارير الأعمال المتكاملة بالنسبة لاحتياجات أصحاب المصالح "

٢- نتائج اختبار الفرض الثاني:

ينص الفرض الثاني على أنه " يوجد تأثير معنوي حول تقييم أصحاب المصالح لمدي قدرة المنشأة على خلق القيمة في ظل تطبيق تقارير الأعمال المتكاملة " ولاختبار صحة الفرض الثاني استخدم الباحث تحليل الانحدار المتعدد لمعرفة المتغيرات المستقلة المؤثرة على المتغير التابع، حيث تمثل المتغيرات المستقلة أهمية مفهوم خلق قيمة المنشأة، ويمثل المتغير التابع متوسط آراء أصحاب المصالح المختلفة حول تقييمهم لمدي قدرة المنشأة على خلق القيمة. ويعرض الجدول التالي رقم (٨) نتائج تحليل الانحدار المتعدد.

جدول رقم (٨)

نتائج الانحدار المتعدد لاختبار العلاقة بين مفهوم خلق القيمة وتقييم أصحاب المصالح

مطي التقارير		مدراء البنوك		مسنولي هيئة السوق المالية		مدراء الموارد البشرية		المحللون الماليون	
معامل التحديد % (R ²)	المتغيرات المستقلة للنموذج	معامل التحديد % (R ²)	المتغيرات المستقلة للنموذج	معامل التحديد % (R ²)	المتغيرات المستقلة للنموذج	معامل التحديد % (R ²)	المتغيرات المستقلة للنموذج	معامل التحديد % (R ²)	المتغيرات المستقلة للنموذج
30.5	X _{2.5}	43.1	X _{2.2}	64.3	X _{2.1}	40.4	X _{2.4}	40	X _{2.4}
21.8	X _{2.4}	27.7	X _{2.3}	25.7	X _{2.2}	26.2	X _{2.2}	32.3	X _{2.3}
21.7	X _{2.1}			8.1	X _{2.5}	10.3	X _{2.1}	14.8	X _{2.5}
14.3	X _{2.2}					9.1	X _{2.5}	5.1	X _{2.2}
معامل الارتباط (R) = 0.94		معامل الارتباط (R) = 0.841		معامل الارتباط (R) = 0.991		معامل الارتباط (R) = 0.928		معامل الارتباط (R) = 0.922	
قيمة اختبار F = 75.65		قيمة اختبار F = 8.481		قيمة اختبار F = 52.277		قيمة اختبار F = 49.338		قيمة اختبار F = 41.54	
بمعنوية = ٠.٠٠٠		بمعنوية = ٠.٠٠٠		بمعنوية = ٠.٠٠٠		بمعنوية = ٠.٠٠٠		بمعنوية = ٠.٠٠٠	

المصدر: من إعداد الباحث اعتماداً على التحليل الإحصائي عند مستوى معنوية ٥%.

ويوضح الجدول السابق أن المتغيرات المؤثرة حول تقييم أصحاب المصالح لمدي قدرة المنشأة على خلق القيمة في ظل تطبيق تقارير الأعمال المتكاملة، تختلف على حسب آراء أصحاب المصالح، وكذلك يختلف ترتيبها من حيث التأثير. وكانت جميع نماذج الاحدار المتعدد معنوية حيث أن قيمة معنوية اختبار (F) بلغت (0.000) وهي أقل من (0.05)، كما بينت النتائج أيضا وجود ارتباط قوي بين المتغيرات الموجودة بالنموذج والمتغير التابع حيث تراوحت قيمة معامل الارتباط المتعدد (R) بين (0.841) و (0.991).

كما أن المتغيرات المستقلة المكونة لمفهوم خلق قيمة المنشأة يختلف تأثيرها حسب نوع أصحاب المصالح كما يلي:

- X2.1: يمثل خلق قيمة المنشأة دافعا نحو تحسين سمعتها وكسب ثقة أصحاب المصالح والتواصل معهم. ويؤثر هذا المتغير على معدي التقارير بنسبة ٢١.٧٠%، مسئولي هيئة السوق المالية بنسبة ٦٤.٣٠%، ومدراء الموارد البشرية بنسبة ١٠.٣٠%، بينما لا يؤثر على مدراء البنوك والمحللون الماليون.
- X2.2: يتعلق خلق قيمة للمنشأة بالأنشطة التي تقوم بها الشركة للحصول على معرفة جديدة وتحويلها إلى ابتكارات ذات قيمة تجارية. ويؤثر هذا المتغير على معدي التقارير بنسبة ١٤.٣٠%، مدراء البنوك ٤٣.١٠%، مسئولي هيئة السوق المالية بنسبة ٢٥.٧٠%، ومدراء الموارد البشرية بنسبة ٢٦.٢٠%، المحللون الماليون بنسبة ٥.١٠%.
- X2.3: يعتبر مفهوم خلق القيمة مؤشرا لمدي قدرة الشركة في الاستمرار لتحقيق أهدافها. ويؤثر هذا المتغير على مدراء البنوك بنسبة ٢٧.٧٠%، المحللون الماليون بنسبة ٣٢.٣٠%، بينما لا يؤثر على كل من معدي التقارير ومسئولي هيئة السوق المالية ومدراء الموارد البشرية.
- X2.4: يرتفع مفهوم خلق القيمة عندما تتمكن الشركة من زيادة فرص التدريب والتعليم والمعرفة وتطوير العلاقات مع العملاء والموردين والعلاقات التنظيمية بين العاملين. ويؤثر هذا المتغير على معدي التقارير بنسبة ٢١.٨٠%، مدراء الموارد البشرية بنسبة ٤٠.٤٠%، المحللون الماليون بنسبة ٤٠.٠٠%، بينما لا يؤثر على كل من مسئولي هيئة السوق المالية ومدراء البنوك.
- X2.5: يؤدي استجابة الشركة لاحتياجات المساهمين والمستثمرين والمحللين الماليين والمجتمع إلى ارتفاع في خلق القيمة. ويؤثر هذا المتغير على معدي التقارير بنسبة ٣٠.٥٠%، مسئولي هيئة السوق المالية بنسبة ٨.١٠%، مدراء الموارد البشرية بنسبة ٩.١٠%، المحللون الماليون بنسبة ١٤.٨٠%، بينما لا يؤثر على مدراء البنوك.

وبناءً على نتائج التحليل الإحصائي السابق يتضمن صحة الفرض الثاني بأنه:

" يوجد تأثير معنوي حول تقييم أصحاب المصالح لمدي قدرة المنشأة على خلق القيمة في ظل تطبيق تقارير الأعمال المتكاملة".

٣- نتائج اختبار الفرض الثالث:

ينص الفرض الثالث على أنه " يوجد اختلاف معنوي لنوعية احتياجات أصحاب المصالح من المحتوى المعلوماتي لتقارير الأعمال المتكاملة "

ولاختبار صحة الفرض الثالث استخدم الباحث أسلوب تحليل التمايز المتعدد لتوضيح تأثير المحتوى المعلوماتي لتقارير الأعمال المتكاملة على احتياجات أصحاب المصالح، ويهدف تحليل التمايز إلى التوصل لأفضل مجموعة من المتغيرات المستقلة والتي يتم اختيارها لقوتها التمييزية وقدرتها على التنبؤ باحتياجات أصحاب المصالح، فقد قام الباحث باتباع الخطوات التالية:

أ- تحديد المتغيرات المؤثرة من المحتوى المعلوماتي وفقاً لاحتياجات أصحاب المصالح:

يوضح الجدول التالي رقم (٩) أهم المتغيرات المؤثرة حسب ترتيبها على احتياجات أصحاب المصالح من المحتوى المعلوماتي لتقارير الأعمال المتكاملة، حيث تفسر قيمة (F) الأهمية النسبية لمختلف المتغيرات المكونة للنموذج، فالمتغيرات التي تحقق أفضل قيمة مطلقة بالنسبة لقيمة (F) تساهم في القدرة التفسيرية للدالة على المتغيرات الأخرى التي تحقق قيم منخفضة.

جدول رقم (٩)

نتائج اختبار المتغيرات المؤثرة على احتياجات أصحاب المصالح من المحتوى المعلوماتي

أصحاب المصالح											
المحللون الماليون			مدراء الموارد البشرية			مدراء البنوك			معدّي التقارير		
المتغيرة	اختبار F	المتغيرات المؤثرة	المتغيرة	اختبار F	المتغيرات المؤثرة	المتغيرة	اختبار F	المتغيرات المؤثرة	المتغيرة	اختبار F	المتغيرات المؤثرة
0.004	6.663	X _{3,6}	0.047	3.87	X _{3,10}	0.021	8.173	X _{3,6}	0.003	10.16	X _{3,10}
0.046	4.088	X _{3,3}	0.023	4.24	X _{3,9}						
0.014	5.613	X _{3,14}	0.009	4.50	X _{3,3}						
0.001	8.901	X _{3,5}	0.003	4.91	X _{3,15}						
0.000	10.02	X _{3,13}									
0.000	12.24	X _{3,4}									
0.000	15.70	X _{1,1}									

المصدر: من إعداد الباحث اعتماداً على النتائج الإحصائي عند مستوى معنوية ٥%.

- ويتضح من نتائج جدول رقم (٩) أن جميع نماذج تحليل التمايز المتعدد معنوية حيث أن قيمة معنوية اختبار (F) أقل من (0.05)، كما توضح النتائج:
- ١- استبعد تحليل التمايز مسئولية هيئة السوق المالية من التحليل نظراً لاتفاقهم على نفس عناصر المحتوى المعلوماتي المقترح من تقارير الأعمال المتكاملة.
 - ٢- يعتبر المتغير المستقل (X3.10) الخاص بالإفصاح عن التأثير السلبي لأنشطة الشركة، الوحيد بالنسبة لمعدي التقارير والذي يعكس احتياجاتهم من المعلومات غير المالية عن المتغيرات الأخرى.
 - ٣- يعتبر المتغير (X3.6) الخاص بعدد مرات التواصل مع أصحاب المصالح من خلال تقارير الأعمال المتكاملة، الوحيد بالنسبة لمدراء البنوك والمؤثر على احتياجاتهم، عن باقي المتغيرات.
 - ٤- بينت النتائج وجود أربعة متغيرات مستقلة تعكس احتياجات مدراء الموارد البشرية كأحد أصحاب المصالح من معلومات الإطار المقترح وذلك حسب ترتيبها وهي:
 - الخاص بالإفصاح عن التأثير السلبي لأنشطة الشركة وطرق العلاج عبر تقارير الأعمال المتكاملة (X3.10).
 - الخاص بالإفصاح عن قيمة الاستثمار في تكنولوجيا أنشطة مكافحة التلوث (X3.9).
 - الخاص بالإفصاح عن المخاطر المحيطة بالشركة وسبل مواجهتها من خلال الإطار المقترح (X3.3).
 - الخاص بالإفصاح عن دورة حياة المنتج وأثر ذلك على الصحة والسلامة من خلال الإطار المقترح (X3.15).
 - ٥- أوضحت النتائج وجود سبعة متغيرات مستقلة مؤثرة على احتياجات المحللين الماليين كأحد أصحاب المصالح وذلك حسب ترتيبها وهي:
 - الخاص بالإفصاح عن عدد مرات تواصل الشركة مع أصحاب المصالح (X3.6).
 - الخاص بالإفصاح عن المخاطر المحيطة بالشركة وسبل مواجهتها (X3.3).
 - الخاص بالإفصاح عن أنشطة الأعمال الخيرية والتطوعية للمجتمع (X3.14).
 - الخاص بالإفصاح عن رسالة الشركة وقواعد السلوك والمبادئ المرتبطة بالأداء البيئي والاجتماعي (X3.5).
 - الخاص بالإفصاح عن برامج الإسهامات المالية والعينية لأفراد المجتمع غير القادرين (X3.13).
 - الخاص بالإفصاح عن هيكل حصص رأس المال ومعلومات عن سلسلة التوريد (X3.4).
 - الخاص بالإفصاح عن استراتيجية الشركة ونشاطها في ضوء بينتها الخارجية بما يؤدي إلى خلق قيمة للمنشأة (X1.1).

ب-تقييم كفاءة نموذج التمايز:

يمكن للباحث تقييم كفاءة نموذج التمايز لمعرفة تأثير المحتوى المعلوماتي للإطار المقترح على احتياجات أصحاب المصالح، من خلال اختبارات معنوية نموذج التمايز كما في الجدول رقم (١٠).

جدول رقم (١٠)

نتائج اختبارات معنوية نموذج التمايز

أصحاب المصالح					الاختبار
التعليق	المطلوب المليون	مدراء الموارد البشرية	مدراء البنوك	مدراء التقارير	
يعبر اختبار قيمة إيجن عن دوال التمييز الواجب تفسيرها لاحتياجات أصحاب المصالح وتوضح النتائج ارتفاع القيم عن واحد صحيح مما يدل على قدرة النموذج على إحداث تمييز للمفردات وبالتالي زيادة التباين المفسر.	1.986	1.129	1.733	1.082	قيمة إيجن Eigen Value
وهو ما يعرف أيضا بالارتباط القانوني ويقيس قوة الارتباط بين متغيرات المحتوى المعلوماتي لتقارير الأعمال المتكاملة، ويلاحظ أن هذا المعامل مرتفع لجميع أصحاب المصالح، مما يدل على أن المتغيرات المستقلة لدالة التصنيف ترتبط ارتباطا قويا بالمتغير التابع الذي يمثل المحتوى المعلوماتي للتقارير.	0.816	0.728	0.796	0.721	ارتباط كانونكال Canonical Correlation
يهتم اختبار بواقي التمايز بتفسير قدرة المتغيرات التصنيفية لاحتياجات أصحاب المصالح على التمييز بين المحتوى المعلوماتي لتقارير الأعمال المتكاملة، ويتراوح قيمة هذا المعامل بين الصفر والواحد، وكلما اقتربت من الصفر دل ذلك على ارتفاع قدرة النموذج على التمييز بين المحتوى المعلوماتي لتقارير الأعمال المتكاملة، ويلاحظ أن جميع قيم اختبار ويلكس لامدا منخفضة وتقترب من الصفر، مما يؤكد على ارتفاع كفاءة نموذج التمايز.	0.335	0.470	0.366	0.480	ويلكس لامدا Wilks Lambda
يحدد هذا الاختبار مدى معنوية الاعتماد على النموذج في التنبؤ، وتوضح النتائج أن جميع القيم معنوية (sig 0.000) عند جميع أصحاب المصالح وهذا يعكس معنوية متغيرات المحتوى المعلوماتي لتقارير الأعمال المتكاملة.	18.05	26.07	7.540	31.16	مربع كاي Chi-Square

المصدر: من إعداد الباحث اعتمادا على النتائج الإحصائية عند مستوى معنوية ٥%.

ومن نتائج التحليل الإحصائي السابقة ينضم صمة الخوض الثالث بأنه:

" يوجد اختلاف معنوي لنوعية احتياجات أصحاب المصالح من المحتوى المعلوماتي لتقارير الأعمال المتكاملة."

٤- اختبار الفرض الرابع:

وينص الفرض الرابع على أنه " يوجد اتفاق بين عينة الدراسة حول التصنيف المقترح لعناصر تقارير الأعمال المتكاملة "

ولاختبار هذا الفرض استخدم الباحث اختبار كروسكال واليز Kruskal Wallis Test لتحليل مدى وجود اتفاق بين آراء أصحاب المصالح حول التصنيف المقترح لعناصر تقارير الأعمال المتكاملة. ويعرض الجدول التالي رقم (١١) نتائج التحليل. جدول رقم (١١)

يوضح نتائج اختبار كروسكال واليز للفرض الرابع

المتغيرات	Kruskal Wallis Test	Asymp Sig	المعنوية
يقدم التقرير معلومات تحليلية حول استراتيجية الشركة في إدارة المخاطر.	3.210	0.523	غير معنوي
يقدم معلومات عن البيانات التنظيمية للشركة.	2.918	0.572	غير معنوي
يقدم التقرير معلومات عن فترة التقرير والأسس المعتمد عليها.	8.470	0.76	غير معنوي
يفصح التقرير عن الحوكمة والالتزامات التشريعية التي يجب أن تلتزم بها الشركة.	5.905	0.206	غير معنوي
يقدم معلومات عن آلية مشاركة أصحاب المصالح	3.488	0.480	غير معنوي
يفصح التقرير عن منهجية الإدارة بشأن المنتجات والخدمات.	1.754	0.781	غير معنوي
يفصح التقرير عن منهجية الإدارة بشأن حصة الشركة في الأسواق والآثار الاقتصادية غير المباشرة.	4.427	0.351	غير معنوي
يقدم معلومات عن منهجية الإدارة بشأن البيئة.	6.515	0.164	غير معنوي
يقدم معلومات عن منهجية الإدارة بشأن ممارسات العاملين.	6.004	0.199	غير معنوي
يفصح التقرير عن منهجية الإدارة بشأن حقوق الإنسان.	25.604	0.000	معنوي
يقدم التقرير معلومات عن منهجية الإدارة بشأن المجتمع.	0.980	0.913	غير معنوي
يقدم معلومات عن نهج الإدارة بشأن المسؤولية عن المنتجات والخدمات وصحة المستهلك.	1.157	0.885	غير معنوي
التصنيف المقترح لعناصر تقارير الأعمال المتكاملة	8.109	0.88	غير معنوي

المصدر: من إعداد الباحث اعتماداً على النتائج الإحصائية عند مستوى معنوية ٥%.

يتضح من نتائج جدول رقم (١١) عدم معنوية الفرق بين متوسط آراء أصحاب المصالح ووجود اتفاق على تصنيف عناصر الإطار المقترح، حيث أن القيمة المحسوبة لمعنوية العلاقة أكبر من مستوى المعنوية عند ٥%، فيما عدا متغير واحد معنوي.

ومن نتائج التحليل السابق ينتضح صحة الفرض الرابع بأنه:

" يوجد اتفاق بين عينة الدراسة حول التصنيف المقترح لعناصر تقارير الأعمال المتكاملة"

النتائج والتوصيات والمقترحات البحثية

يمكن بلورة أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة والتوصيات والمقترحات البحثية كما يلي:

أولاً: أهم النتائج

- ١- لقد أدي قصور التقارير المالية عن الوفاء بالالتزامات الاجتماعية والبيئية، أن وجهت للوحدات الاقتصادية العديد من الانتقادات لتجاهلها اهتمامات أصحاب المصالح من تلك الجوانب الهامة.
- ٢- أن مفهوم خلق قيمة المنشأة ينشأ نتيجة تضافر العديد من العوامل منها عوامل الابتكار، الجودة، العلاقات مع العملاء، قيمة العلامة التجارية، والقدرات الإدارية والتكنولوجية. فهو مزيج من الأداء المالي وغير المالي حيث يرتبط من الجانب المالي بتحقيق احتياجات أصحاب المصالح من العملاء والعاملين والمساهمين والمستثمرين والمقرضين والدائنين، كما يرتبط من الجانب غير المالي بتقييم أصحاب المصالح للمسئولية الاجتماعية والبيئية والحوكمية والإسائية التي تقدمها الشركة بما يساعد على استمرار خلق قيمة لها في المستقبل والحفاظ عليها.
- ٣- أن مفهوم تقارير الأعمال المتكاملة يمثل إفصاح عن رؤية ورسالة واستراتيجية الشركة نحو تحقيق أهدافها الحالية والمستقبلية، فهو يربط بين الأداء البيئي والاجتماعي والحوكمي والاقتصادي، ويعمل كحلقة وصل وتواصل بين أصحاب المصالح لتقييم مقدرة الشركة على خلق القيمة والحفاظ عليها.
- ٤- يؤدي تطبيق تقارير الأعمال المتكاملة على وجود علاقة إيجابية مع أصحاب المصالح، بشكل يحقق الربط بين الأداء المالي وغير المالي والمتمثل في الممارسات البيئية والاجتماعية والاقتصادية وخلق قيمة للمنشأة في المستقبل.
- ٥- بينت نتائج الدراسة الاستطلاعية على شركات هيئة السوق المالية عدم تطبيق تقارير الأعمال المتكاملة إلا في ثلاث شركات فقط، وباقي الشركات لا تفصح عن الأداء غير المالي أو الاستدامة، إلا بقدر بسيط في تقارير مجلس الإدارة، بسبب عدم إلمام العديد من الشركات بأهمية مفاهيم الإفصاح غير المالي، وعدم وجود التزام بضرورة الإفصاح عن الأداء غير المالي.
- ٦- يشمل الإطار المقترح لتقارير الأعمال المتكاملة معلومات غير مالية عن:
 - استراتيجية الشركة وإدارة المخاطر.

- البيانات التنظيمية للشركة.
- معلومات عن الحوكمة والالتزامات التشريعية.
- آلية مشاركة أصحاب المصالح.
- الإفصاح عن منهجية الإدارة بشأن المنتجات والخدمات، حصة الشركة في الأسواق والآثار الاقتصادية غير المباشرة.
- الإفصاح عن منهجية الإدارة بشأن البيئة وطرق معالجتها، وممارسات العاملين وحقوق الإنسان.
- معلومات في منهجية الإدارة بشأن المجتمع والمسئولية عن المنتجات والخدمات وسلامة صحة المستهلك والعمل.
- ٧- تعمل تقارير الأعمال المتكاملة على تحسين العلاقة مع الموردين والعملاء والأنشطة وبرامج حماية المستهلك ومعدلات الإنتاجية، وتطوير الأنشطة والتوسع في الاستثمارات والالتزام تجاه الأداء البيئي والاجتماعي.
- ٨- بينت نتائج اختبارات صحة فروض الدراسة ما يلي:
 - أ- لا توجد فروق معنوية حول أهمية الإفصاح غير المالي عبر تقارير الأعمال المتكاملة بالنسبة لاحتياجات أصحاب المصالح، مما يحقق عدم صحة الفرض الأول.
 - ب- يوجد تأثير معنوي حول تقييم أصحاب المصالح لمدي قدرة المنشأة على خلق القيمة في ظل تطبيق تقارير الأعمال المتكاملة، وهذا يحقق صحة الفرض الثاني.
 - ج- يوجد اختلاف معنوي لنوعية احتياجات أصحاب المصالح من المحتوى المعلوماتي لتقارير الأعمال المتكاملة، مما يحقق صحة الفرض الثالث.
 - د- يوجد اتفاق بين عينة الدراسة حول التصنيف المقترح لعناصر تقارير الأعمال المتكاملة، وهذا يحقق صحة الفرض الرابع.
- ٩- أثبتت أهم نتائج الدراسة الميدانية التي قام بها الباحث ما يلي:
 - أ- ارتفاع نسب أهمية الإطار المقترح لأصحاب المصالح حيث أن تطبيق تقارير الأعمال المتكاملة يؤدي إلى تشجيع المقرضون والدائنون على منح القروض والتسهيلات بأقل تكلفة.

ب- ارتفاع نسب الأهمية بالنسبة لأصحاب المصالح حيث أن تقارير الأعمال المتكاملة تعكس ارتفاع أحكام وقرارات المحللون الماليون بشأن المخاطر التي تواجه الشركة وفرص النمو، والآثار المحتملة لتلبية احتياجات المساهمين والمستثمرين حول مستقبل الاستثمار.

ج- يرجع اهتمام أصحاب المصالح بتقييم خلق قيمة المنشأة نتيجة ما تقوم به الشركة من أنشطة للحصول على معرفة جيدة وتحويلها إلى ابتكارات، كمؤشر لقدرة الشركة على الاستمرار وتحقيق الأهداف.

د- إن الإفصاح عن استراتيجية الشركة ونشاطها في ضوء بينتها الخارجية، يفسر جزء كبير من التغير الخاص بالمحتوي المعلوماتي لتقارير الأعمال المتكاملة.

هـ- أوضحت نتائج اختبار ارتباط كاتونكل في تحليل التمايز وجود ارتباط عالي ما بين ٧٣%-٨٢% للمتغيرات المستقلة، وآراء أصحاب المصالح حول المحتوى المعلوماتي (المتغير التابع) للإطار المقترح لتقارير الأعمال المتكاملة.

ثانياً: التوصيات

- قيام هيئة السوق المالية بالمملكة العربية السعودية بالتعاون مع الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين بإلزام الشركات المتداولة في سوق المال بالإفصاح عن تقارير الأعمال المتكاملة بشكل واضح ومنفصل عن تقارير مجلس الإدارة بما يتناسب مع البيئة السعودية، مع الاسترشاد بالإطار الذي أعده الباحث في هذا الشأن.
- الاهتمام بنشر الوعي لدى أصحاب المصالح عن أهمية المعلومات غير المالية بشكل يساعد على اتخاذ القرارات المناسبة، وذلك من خلال تنظيم دورات تدريبية لجميع الأطراف المعنية، مع توفير حوافز من هيئة السوق المالية للشركات التي تقدم إفصاح متكامل وملام عن الجوانب البيئية والاجتماعية والاقتصادية.
- ضرورة اهتمام الشركات السعودية المقيدة بهيئة السوق المالية بأهمية إعداد ونشر تقارير الأعمال المتكاملة وفقاً للجهات التنظيمية الدولية.
- ضرورة تدريب المحاسبين ومعدّي المعلومات المالية وغير المالية على إعداد تقارير الأعمال المتكاملة، لاحتوائها على مؤشرات بيئية واجتماعية ومقاييس غير مالية، بشكل يتناسب مع حجم المعلومات المطلوب وضعها في التقارير المتكاملة.
- الاهتمام بنشر تقارير الأعمال المتكاملة من خلال المواقع الإلكترونية الرسمية للشركات للمساهمة لمساعدة أصحاب المصالح على اتخاذ قرارات مناسبة.

خالفا: مجالات البحث المقترحة

يعتبر هذا البحث محاولة متواضعة يمكن الاسترشاد بها في القيام بأبحاث مستقبلية أخرى في المجالات التالية:

- ١- دراسة أثر الإفصاح من خلال تقارير الأعمال المتكاملة على قرار منح الائتمان.
- ٢- استخدام نموذج الحوكمة وإدارة المخاطر لدعم منهجية التقارير الأعمال المتكاملة.
- ٣- دراسة العلاقة بين تقارير الأعمال المتكاملة وتحسين أداء الشركات المقيدة في سوق الأوراق المالية.
- ٤- إطار مقترح للإفصاح المحاسبي غير المالي عبر تقارير الأعمال المتكاملة في المؤسسات غير الهادفة للربح.
- ٥- دراسة أهمية الإفصاح المحاسبي لتقارير الأعمال المتكاملة وأثرها على إدارة مخاطر الأعمال.

قائمة المراجع

- برنامج الأمم المتحدة للبيئة، (٢٠١٥)، "المتابعة الاستقصائية لتقييم نظام مالي مستدام- المناخ المالي المستقبلي"، متوفر عبر الموقع الإلكتروني: www.unep.org/inquiry
- جمعية المحاسبين القانونيين المعتمدين (ACCA)، (٢٠١٤)، "التفكير المتكامل": الاستدامة طويلة الأمد في إعداد التقارير المؤسسية"، متاح على الموقع الإلكتروني: [HTTP://www.pearlinitiative.org](http://www.pearlinitiative.org)
- سويسبي، هواري، (٢٠١٠)، "دراسة تحليلية قياس أداء المؤسسات من منظور خلق القيمة"، مجلة الباحث، جامعة ورقلة، الجزائر، متاح على الموقع الإلكتروني www.iefpedia.com
- عبدالعزيز، شهيرة محمود، (٢٠٠٣)، "علاقة رأس المال الفكري بعملية خلق القيمة للمنظمة مع التركيز على مدخل رأس المال الإنساني"، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، كلية التجارة، جامعة عين شمس، العدد الرابع، ص ص ٤٥٥-٤٠١.
- عبدالقادر، بابا، والمقدم، هيبه، "المسؤولية الاجتماعية ميزة استراتيجية خالقة للقيمة"، متاح عبر الموقع الإلكتروني: www.iefpedia.com
- مؤسسة التمويل الدولية (IFC)، (٢٠١٣)، معايير الأداء الخاصة بالاستدامة البيئية والاجتماعية، متوفر عبر الموقع الإلكتروني: www.ifc.org
- يوسف، جمال علي، (٢٠١٥)، "التقارير المتكاملة كمدخل للتغيير الداخلي في الشركات المساهمة المصرية"، مجلة الفكر المحاسبي، جامعة عين شمس، كلية التجارة، العدد الثاني، الجزء الثاني، ص ص ٣١٩-١٥٩.
- تقرير المسؤولية الاجتماعية للبنك السعودي للاستثمار متوفر عبر موقع: www.saib.com
- تقرير استدامة البنك الأهلي التجاري متوفر عبر موقع: www.alahi.com
- تقرير استدامة الشركة السعودية العالمية للبتر وكيمياويات متوفر عبر موقع: www.sipchem.com
- تقرير المسؤولية الاجتماعية لشركة زين السعودية للاتصالات متوفر عبر موقع: www.sa.zain.com
- تقرير المسؤولية الاجتماعية للشركة السعودية للصناعات الأساسية "سابك" عبر موقع: www.sabic.com
- تقرير شركة قطر للغاز لعام ٢٠١٠م متوفر عبر: www.qatargas.com
- موقع هيئة السوق المالية بالمملكة العربية السعودية: www.tadawul.com.sa
- موقع لجنة التقرير المتكامل في جنوب أفريقيا: www.integratedreportingsa.org
- موقع مؤسسة الملك خالد الخيرية لمسابقة التنافسية المسؤولة: www.kkf.org.sa
- موقع الهيئة العامة للاستثمار بالمملكة العربية السعودية: www.sagia.gov.sa
- Adams, C.A. and McNicholas, P., (2007), "Making a difference: Sustainability reporting, accountability and organizational change", Accounting, Auditing & Accountability Journal, Vol. 20, No. 3, pp.382 - 402
- Atkins, Jill and Maroun, warren, (2015), "Integrated Reporting in South Africa in 2012 perspectives from South Africa Institutional Investors", Meditari Accountancy Research, Vol. 23, No. 2, pp. 197-221.

- Azam, Z. ; Warraich, K. and Awan, S., (2011)," One report: Bringing Chance in Corporate Reporting. through integration of Financial and non-financial performance disclosure" , international Journal of Accounting and Financial Reporting, Vol. 1, No. 1, pp. 50-71.
- Boonlua, S. and Phankasem, S., (2016), "Engagement in Integrated Reporting evidence from the international Integrated Reporting Council adoption framework", Journal of Business and Retail Management Research, Vol. 10, No. 3, pp.126-140.
- Bourguignon, Annick,(2005),"Management Accounting and Value Creation: the profit and loss of reification", Critical Perspectives on Accounting, Vol.16,No.4,pp.353-389.
- Bouten, Lies and Hoozee, Sophie, (2015), "Challenges in Sustainability and Integrated Reporting", Issues in Accounting Education, Vol. 30, No. 4, pp.373-381.
- Calabrese, A.; Costa, R.; Leviad, N. and Menicinlm, T., (2016), " A Fuzzy Analytic Hierarchy Process Method to Support Materiality Assessment in Sustainability Reporting", Journal of Cleaner Production, vol. 121, pp.248-264.
- Chakrabarty, k., (2011), "Non- Financial Reporting- What, why, and how-Indian Perspective", available : www.bis.org/Review/r110621.pdf .
- Chava, Sudheer, (2014)," Environmental Externalities and Cost of capital", Management Science, Vol. 60, No.9 pp.2223-2247.
- Cheng, B.; Loannou, L. and serafeim , G., (2014), "corporate social Responsibility and Access to Finance", Strategic Management Journal, Vol.35, No.1, pp.1-23.
- Cohen, J.; Webb, L.; Leda, N. and David, W., (2011), "Retail Investor Perceptions of the Decision- Usefulness of Economic Performers Governance and Corporate social Responsibility Disclosures", Behavioral Research in Accounting, vol.23, No.1, pp. 109-120.
- Cohen, Sandra and Karatzimes, S., (2015), "Tracing the Future of Reporting in the Public sector: introducing Integrated Popular Reporting", International Journal of Public Sector Management, Vol . 28, No. 6, pp. 449-460.
- Crifo, P. and Forget, V., (2015), ."The Economics of Corporate Social Responsibility: A firm- Level Perspective Survey", Journal of Economic Surveys, Vol. 29, No. 1, pp.112-130.
- Eccles, R. & Saltzman, D., (2011)", Achieving Sustainability through Integrated Reporting", Stanford Social Innovation Review, Vol.9,No.3,pp.1-17.
- Ernst and Young,(E&Y), (2013a), and Boston College Center for Corporate Citizenship, "value of Sustainability Reporting", Boston College Center for Corporate Citizen ship an EY Survey, pp. 1-26.
- Ernst and Young,(E&Y), (2013b), "G4 Sustainability Reporting Guidelines", available at<http://www.eg.com/publication/vw/luassets/G4>.
- Fifka, Matthias ,(2013)," Corporate Responsibility Reporting and its Determinants in Comparative Perspective – A Review of the Empirical Literature and a Meta-analysis", Business Strategy and the Environment, Vol.22,No.1,pp.1–35.
- Garcia, L., Grima, A. and Benau, M., (2015), "Stakeholder Engagement, Corporate Social Responsibility and Integrated Reporting an Exploratory Study", Corporate Social Responsibility and Environmental Management, Vol. 22, No. 5, pp.286-304.
- Goswami, M.,(2014),"Corporate Environmental Accounting: The issue, Its Practices and Challenges: A study on Indian Corporate Accounting Practices", Journal of Business and Management, Vol.16,No.5,pp.36-42.

- Global Reporting Initiative (GRI), (2013), "The Sustainability Content of Integrated Reports- a Survey of Pioneers", Available at: <http://www.globalreporting.org/resource/library/GRI-IR.pdf>.
- Gray, Rob, (2006), "Social, Environmental and Sustainability, Reporting and Organizational Value Creation? Whose value? Who's Creation? ", Accounting, Auditing and Accountability Journal, vol.19 No.6, pp.793-819.
- GRI, (2013), "G4 Sustainability Reporting Guidelines," Reporting Principles and Standard Disclosure, Global Reporting Initiative, Available at: www.globalreporting.com.
- Haji, A. and Hossain, D.,(2016)", Exploring the implication of Integrated Reporting on organizational Reporting Practice: Evidence from highly regarded Integrated Reports", Qualitative Research in Accounting and Management, Vol.13, No.4, pp.415-444.
- Haji, Abdifath A. and Anifowose, M., (2016), "The Trend Of Integrated Reporting Practice in South Africa: Ceremonial or Substance?", Sustainability Accounting, Management and Policy Journal, Vol. 7, No. 2, pp.190-224.
- Herbohn, K. j walker, J. and Loo, H., (2014)," Corporate Social Responsibility: The Link Between Sustainability Disclosure and Sustainability Performance", A Journal of Accounting, Finance and Business Studies, Vol. 50, No. 4, pp.422-459.
- IFAC,(2011)," Sustainability Framework 2.0 Professional Accountants as Integrators" , available at: www.incp.org.co.
- Ioana, Bobitan, (2016), "Key Performance Indicators disclosures by the Integrated Reporting", Directory of open access Journals, Vol. 1, No. 1, pp.151-157.
- Ioannou, I. and Serafeim, G.," (2015), "The Import of corporate Social Responsibility on Investment Recommendation", Strategic Management. Journal, Vol.36, No.7, pp. 1053-1081.
- Izma, Nazatul, (2014), "Integrated Reporting- The Next Wave", Accountants Today, pp.8-10, Available at: www.Mia.org.My/at/at/2014/0304/04.pdf
- James, Marianne, (2015), "The Benefits of Sustainability and Integrated Reporting an Investigation of Accounting Majors' Perceptions," Journal of Legal & Regulatory Issues, Vol. 81, No.1, pp.1-21.
- Jensen, Julia and Berg, Nicola, (2012), "Determinants of Traditional Sustainability Reporting Versus Integrated Reporting: An Institutional Approach", Business Strategy and Environment, Vol. 21, pp.299-316.
- Jhunjhunwala, Shital, (2015), "Beyond Financial Reporting- International Integrated Reporting Framework," Indian Journal of Corporate Governance, Vol. 7, No. 1, pp. 73-80.
- Jiao, Yawen, (2012), "Stakeholder welfare and Firm Value" Journal of Biking and Finance, Vol.14, No.10, pp.2549-2561.
- King, Mervin, (2011), "Comments on the Framework for Integrated Reporting and the Integrated Reported Report-south Africa", Available at: www.calpers.co.gov.
- Kolk,A.,(2010)," Trajectories of sustainability reporting by MNCs", Journal of World Business, Vol.45, No.4, pp.367-374.
- KPMG, (2012), "KPMG International Survey of Corporate Responsibility Reporting 2011", KPMG, Zurich, available at: <https://www.KPMG.com/PT/PT/Issues And Insights/ Documents>.
- KPMG., (2011), "Integrated Reporting Closing the loop of Strategy", Available at: www.kpmg.Com
- Krzus, Michael, (2011), "Integrated Reporting: If not Now, When? ", Available at: www.Mikekrzus.com

- Laptés, R. and Sofian, I., (2016), "A new dimension of the entities Financial Reporting: Integrated Reporting", Bulletin of the Transilvania University of Brasov, Vol. 9, No.2, pp.239-250.
- Lewis, Sanford,(2010),"Learning from BP's " Sustainable " Self-Portraits: From " Integrated Spin " to Integrated Reporting", Harvard Business School,pp.58-71.
- Lodia, Sumit, (2015), "Exploring the Transition to Integrated Reporting Through a practice Lens: An Australian Customer Owned Bank Perspective", Journal of Business Ethics, Vol. 129, pp.585-598.
- Lueg, K.; Lveg, R.; Andersen, K. and Dancianu, S., (2016), "Integrated Reporting with CSR Practices A pragmatic Constructivist Case Study in a Danish Cultural Setting", Corporate Communications An International Journal, Vol. 21, No. 1, pp.20-35.
- Mainades, E.; Alves, H. and Repose, M.,(2011), "Stakeholder Theory: Issues to resolve", Management Decision, Vol.49, No.2, pp.226-250.
- Orens, R. and Lybaert, N., (2010), "Determinants of sell-side Financial analysts use of non-Financial Information", Accounting and Business Research, Vol. 40, No. 1, pp.39-53.
- Owen, Gareth, (2013), "Integrated Reporting: a Review of Developments and their Implications for the Accounting Curriculum", International Journal for Accounting Education, Vol. 22, No.4, pp.340-356.
- Raar, Jean, (2012), "Can early environmental reporting research offer insights into Integrated Reporting guidelines comparability?" ,Paper in proceedings of the 11th A-CSEAR Conference, University of Wollongong, Australia, 2-4 December 2012. Accessed 12 February 2013 at: <http://ro.uow.edu.au/cgi/viewcontent.cgi?article=1016&context=acsear2012>
- Phillips, David; Watson, Liv and Willis, M. , (2011), " Benefit of Comprehensive Integrated Reporting", available at: www.pwc.blogs.com/Files/benefits-of-comprehensive-integrated.
- Sanchez, I.; Ariza, L. and Aceituno; J., (2013), "The Cultural System and Integrated Reporting", International Business Review, Vol.18, No.5, pp.828-838..
- Schuttz, T. and Tsikwe, B., (2011), "king unveils world- First Integrated Reporting Guidelines", Media Release, Available at: www.chartsec.co.za
- Serafeim, George, (2015), "Integrated Reporting and Investor Clientele", Journal of Applied Corporate Finance, Vol.27, No.2, pp. 1-49.
- Sridhar, Kaushik, (2012), "Is the Triple Bottom Line a restrictive Frame work for non-financial Reporting?" , Asian Journal of Business Ventures, vol. 7, No.1 pp.23-36.
- Starovic, D.;Cooper,S. and Davis, D.,(2004),"Maximizing Shareholder Value Achieving clarity in decision-making - Technical Report ",available at: <http://www.e-finanse.com/RaportyCIMA/10.pdf>
- Stent, Warwick and Dowlers, Tuyana, (2015), "Early Assessment of the gap between Integrated Reporting and Current Corporate Reporting", Meditari Accountancy Research, Vol.23, No. 1, pp.92-117.
- Sullivan, V. ; Peterson, R. and Krishnan, V., (2012), "value Creation and Firm Sales Performance: The Mediating role of Strategic Accounting Managemen and Relationship Perception", Industrial Marketing Management, Vol. 41, No. 1, pp.166-177
- Suttirak, Sand Gonjanar, P., (2012), " The effects from Asia Financial Crisis: Factors Affecting on the value creation of organization", International Journal of Business and Social Science, Vol. 3, No. 6, pp.78-84.

- The Business Reporting Leaders Forum (BRLF), (2011)", The Perspectives of Australian Stakeholders on the business case for Integrated Reporting", Draft. Discussion Paper, Availability: www.brif.net/11042011.pdf
- The International Integrated Reporting Council (IIRC),(2013), "Consultation Draft of the Integrated Reporting Framework", Available at: www.integratedreporting.org
- Zicari, Adrian, (2014), "Can one Report be reached? The Challenge of Integrating different Perspective on Corporate performance" Corporate Responsibility, Governance and Sustainability, Vol.6, pp.201-216.

استمارة استقصاء

سعادة الأستاذ/

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته ،،،

يقوم الباحث بعمل دراسة بعنوان " دراسة أهمية وأثر الإفصاح غير المالي لتقارير الأعمال المتكاملة على خلق قيمة المنشأة واحتياجات أصحاب المصالح".

ويهدف البحث إلى تسليط الضوء على واقع الإفصاح غير المالي عبر منهج تقارير الأعمال المتكاملة في بيئة الأعمال السعودية، وتأثير ذلك على خلق قيمة المنشأة واحتياجات أصحاب المصالح.

وفي هذا الصدد، فإن الباحث يسعى إلى استقصاء الآراء حول هذا الموضوع، وأنه من دواعي سرور الباحث اختيار شركتكم، لما لها من دور فعال وسمعة طيبة في مجال نشاطها.

ويسر الباحث أن يرفق لسعادتكم نموذج الإطار المقترح لتقارير الأعمال المتكاملة لمساعدتكم عند الإجابة على أسئلة الاستقصاء.

لذا يأمل الباحث من سعادتكم التعبير عن رأيكم بصراحة تامة، حيث أن هذا الاستقصاء لا يشير إلى شخصية القائم بالإجابة، بجانب أنه مصمم لأغراض البحث العلمي فقط، حيث تم مراعاة وضع الأسئلة بالإجابة عليها بعلامة (√) أمام المربع المناسب للإجابة، علماً بأن إجابتكم سوف تعامل بسرية تامة، وأشكركم على حسن تعاونكم.

وتفضلوا بقبول خالص التحية والتقدير،،،

الباحث

المرجو قراءة محتوى الإطار المقترح لتقارير الأعمال المتكاملة

عناصر معلومات الإطار المقترح لتقارير الأعمال المتكاملة

أولاً: تحليل استراتيجية الشركة

- بيان مقدم من رئيس مجلس الإدارة أو المدير التنفيذي عن ارتباط المسؤولية الاجتماعية باستراتيجية الشركة.
- تقدير عن المخاطر وتحديات والفرص المتاحة والمنافع التي تحققها لأصحاب المصالح مع بيان أية قيود في تحقيق المسؤولية الاجتماعية وطرق حلها.

ثانياً: البيانات التنظيمية للشركة

- معلومات عن اسم الشركة والعلامة التجارية ونوعية المنتجات وروية ورسالة الشركة، الموقع الرئيسي والفروع، الدول التي تعمل بها والأسواق التي تعمل بها، طبيعة الملكية ونسب تشكيلها.
- الهيكل التنظيمي وأية تغيرات كبرى طرأت أثناء إعداد التقرير.
- الشهادات والجوائز التي حصلت عليها الشركة نتيجة تقديم أنشطتها الاجتماعية.
- معلومات عن حجم القوة العاملة بحسب نوع الوظيفة وعقد العمل وتوزيع العمل حسب جنس العامل.
- معلومات عن هيكل حصص رأس المال ومعلومات عن سلسلة التوريد والعلاقات مع الموردين.
- معلومات عن أنشطة التطوير والأبحاث.
- معلومات عن العضوية في المنظمات الدولية أو المجتمعية.

ثالثاً: معايير التقرير والنواهي ذات الأهمية

- معلومات عن فترة التقرير المتكامل، حدود التقرير أو القيود، دورة التقرير.
- أية تغيرات هامة حدثت منذ إعداد التقرير السابق من حيث النطاق والضوابط.
- الأمس المعتمدة في التقارير عن المشاريع المشتركة والشركات التابعة والمرافق المستأجرة والعمليات التي يتم تعهدها لجهات أخرى.

رابعاً: الحوكمة والالتزامات التشريعية

- هيكلية الحوكمة المعتمدة في الشركة بما في ذلك اللجان التابعة لها والمسؤولة عن مهام محددة.
- بيان عملية تفويض السلطة إلى كبار الموظفين التنفيذيين، آليات توصيل التوصيات إلى هيئة الحوكمة.
- الإفصاح عن مكافآت أعضاء الحوكمة وأداء المنظمة، الإفصاح عن تضارب المصالح لدى هيئة الحوكمة إن وجدت.
- الإفصاح عن مؤهلات وخبرات هيئة الحوكمة للمساعدة في توجيه استراتيجية الشركة في الموضوعات الاقتصادية والبيئية والاجتماعية.
- الإفصاح عن رسالة الشركة وقواعد السلوك والمبادئ المرتبطة بالأداء البيئي والاجتماعي ومدى تنفيذها.
- معلومات عن دور مجلس الإدارة في مراجعة فعالية عمليات إدارة الشركة للأبعاد البيئية والاجتماعية بما في ذلك المخاطر والفرص والتحديات وحرية الامتثال للمعايير المتفق عليها عالمياً.
- الموائيق أو المبادئ أو المبادرات الاقتصادية والبيئية والاجتماعية الخارجية التي تشارك فيها الشركة أو تصادق عليها.

خامساً: آلية مشاركة أصحاب المصالح

- معلومات عن أصحاب المصالح الذين تتواصل معهم الشركة والأساس المعتمد لتحديد واختيار أصحاب المصالح.
- المنهجية المعتمدة في التواصل مع أصحاب المصالح والإفصاح عن عدد مرات التواصل حسب كل صنف ومجموعة.
- القضايا ذات الأولوية لأصحاب المصالح وكيفية تعامل المنشأة معهم.
- معلومات عن أهم المواضيع والمخاوف التي طرحت خلال التواصل مع أصحاب المصالح، وكيف استجابت الشركة لتلك المواضيع، بما في ذلك ما اتبعته في إعداد تقاريرها والإفصاح عن إجراءات الشركة لتجنب تضارب المصالح.

سادساً: الإفصاح عن منهجية الإدارة

أ- الإفصاح عن المنتجات والخدمات:

يشمل الإفصاح عن محافظة المنتجات-السياسات ذات المكونات البنوية والاجتماعية المطبقة على خطوط العمل-الإجراءات المتبعة لتقييم وفرز المخاطر البنوية والاجتماعية في خطوط العمل- معلومات عن الإجراءات العملية لمتابعة تنفيذ العملاء والتزامهم بالشروط البنوية والاجتماعية التي تتضمنها الاتفاقيات والمعاملات المبرمة معهم.

ب- الإفصاح عن الأداء الاقتصادي:

يشمل معلومات عن الحضور في الأسواق وحصة الشركة منه-الأثار الاقتصادية غير المباشرة.

ج- الإفصاح عن منهجية الإدارة بشأن البيئة:

مدى الالتزام بالقوانين والتشريعات البنوية- نفقات أنشطة الحفاظ على البيئة-الدعوى القضائية الحالية والمحتملة الناتجة عن التلوث- قيمة الاستثمار في تكنولوجيا وأنشطة مكافحة تلوث البيئة-التأثير السلبي لأنشطة الشركة على البيئة-المواد المستخدمة والتي تساهم في تآكل طبقة الأوزون-الاستهلاك غير المباشر للطاقة-الطاقة الموفرة بفضل تحسين إجراءات الحفاظ على الموارد- مبادرات خفض الاستهلاك غير المباشر للطاقة-إجمالي كمية المياه المسحوبة حسب المصدر-بيان بالأثار الهامة لأنشطة الشركة ومنتجاتها على التنوع الحيوي في المناطق المحمية-الاستراتيجيات المتبعة للحفاظ على التنوع الحيوي-الإفصاح عن إجمالي الانبعاثات المباشرة وغير المباشرة الممثلة للاحتباس الحراري مرتبة حسب الوزن والمبادرات المتخذة لتخفيض تلك الأثار-الإفصاح عن وزن النفايات حسب النوع وطريقة التخلص منها-الإفصاح عن المبادرات المتخذة لحد من الأثار البنوية للمنتجات والخدمات ومدى ما تحقق منها.

د- الإفصاح عن منهجية الإدارة بشأن ممارسات العمالة والعمل الكريم:

الإفصاح عن إجمالي القوة العاملة حسب نوع التوظيف والمنطقة-الإفصاح عن العاملين بدوام كامل ولا تقدم لموظفي الدوام الجزئي - نسبة الموظفين المؤمن عليهم اجتماعياً-متوسط الساعات التدريبية لكل موظف سنوياً-نسبة القوة العاملة الإجمالية الممثلة في اللجان الرسمية المشتركة لصحة وسلامة العمال-معدلات الإصابة والأمراض المهنية ومعدلات الغياب والوفيات المرتبطة بالعمل-توزيع الموظفين في هيئات الحوكمة حسب فئته ونوعه - معدلات دوران العمالة حسب الفئة العمرية-المزايا المقدمة للموظفين .

هـ- الإفصاح عن منهجية الإدارة بشأن حقوق الإنسان:

معلومات عن نسبة الموردين والمقاولين وغيرهم من أصحاب المصالح الذين خضعوا لمراجعة بشأن حقوق الإنسان-الإفصاح عن إجمالي عدد حوادث التمييز والإجراءات التصحيحية المتخذة حيال ذلك - معلومات عن حرية تشكيل النقابات وعدم تشغيل الأطفال-ومنع التشغيل بالقوة أو الإكراه- بيان بعدد التظلمات المتعلقة بحقوق الإنسان التي تم تقديمها والنظر فيها وحلها من خلال الطرق الرسمية.

و- الإفصاح عن منهجية الإدارة بشأن المجتمع:

معلومات عن عدد وحدات العمل التي خضعت للتحقيق بشأن مخاطر الفساد-معلومات عن الجهود المبذولة لدعم أنشطة الأعمال الخيرية والتطوعية في المجتمع المحيط-الإفصاح عن برامج الإسهامات المالية والعينية للأفراد غير القادرين-الإفصاح عن برامج سلامة وجودة المنتجات.

س- الإفصاح عن نهج الإدارة بشأن المسؤولية عن المنتجات والخدمات وسلامة صحة العميل:

الإفصاح عن مراحل دورة حياة المنتج وأثره على الصحة والسلامة بهدف تحسين مواصفات المنتجات والخدمات-الإفصاح عن قيمة الغرامات وعدد العقوبات غير المالية نتيجة عدم التوافق مع اللوائح والقوانين-الإفصاح عن الدراسات الاستقصائية التي أجريت لتقييم مدى رضا العميل عن المنتجات- الإفصاح عن المنتجات التي وضع عليها ملصقات وبطاقات تعريفية لحماية العملاء.

برجاء تحديد صفتكم بوضع علامة (√) :

معدي التقارير مدراء البنوك المحللون الماليون
 مدراء هيئة السوق المالية مدراء الموارد البشرية

السؤال الأول:

إن تقارير الأعمال المتكاملة تمثل إطار يجمع المعلومات المالية والبيئية والاجتماعية والحوكومية في تقرير واحد متسق وقابل للمقارنة، وفيه باحتياجات أصحاب المصالح وبصفتك أحد أصحاب المصالح، فالمرجو تحديد أهمية ذلك من وجهة نظركم.

الأهمية عظيم	الأهمية قليل	الأهمية متوسط	هام	الأهمية غيبة في	
					١- تمكن تقارير الأعمال المتكاملة أصحاب المصالح من فهم الخطط الاستراتيجية للشركات.
					٢- توضح تقارير الأعمال المتكاملة الأهداف والاداء المستقبلي للشركة.
					٣- إن الإفصاح عبر تقارير الأعمال المتكاملة عن الأنشطة الاجتماعية والبيئية مهم لأصحاب المصالح وللترويج للشركة.
					٤- تحقق تقارير الأعمال المتكاملة رؤية واضحة ومتساسة للنجاح وأوجه القصور والتحديات التي تواجه الشركة.
					٥- تعكس تقارير الأعمال المتكاملة خطط الإدارة وتطلعاتها تجاهه المسؤولية الاجتماعية والبيئية والحوكمة.
					٦- تعمل تقارير الأعمال المتكاملة على الإفصاح عن ممارسات العمالة والعمل الكريم وحقوق الإنسان.
					٧- يؤدي الإفصاح عبر تقارير الأعمال المتكاملة إلى تشجيع المقرضين والدائنين على منح القروض والتسهيلات بتكاليف أقل.
					٨- يؤدي الإفصاح عبر تقارير الأعمال المتكاملة إلي دعم المجتمع للوحدة الاقتصادية وتشجيعها على التوسع في أنشطتها وخلق وعي لديه بأهمية الإفصاح غير المالي.
					٩- تعكس تقارير الأعمال المتكاملة ارتفاع مستوى أحكام وقرارات المحللون الماليون بشأن المخاطر التي تواجه الشركة وفرص النمو والآثار المحتملة لتلبية احتياجات المساهمين والمستثمرين حول مستقبل الاستثمار بها.

برجاء تحديد صفتكم بوضع علامة (√) :

معدي التقارير مدراء البنوك المحللون الماليون

مدراء هيئة السوق المالية مدراء الموارد البشرية

السؤال الثاني:

إن نجاح أو فشل الشركات يعتمد على قدرتها في خلق قيمة لها والحفاظ عليها، فضلاً
حدد درجة تأثير خلق قيمة المنشأة والحفاظ عليها، على قرارك باعتبارك أحد أصحاب
المصالح من وجهة نظركم.

عديم التأثير	قليل التأثير	محايد	مؤثر	مؤثر جداً	
					١- يمثل خلق قيمة المنشأة دافعاً نحو تحسين سمعتها وكسب ثقة أصحاب المصالح والتواصل معهم.
					٢- يتعلق خلق قيمة للمنشأة بالأنشطة التي تقوم بها الشركة للحصول على معرفة جديدة وتحويلها إلى ابتكارات ذات قيمة تجارية.
					٣- يعتبر مفهوم خلق القيمة مؤشراً لمدي قدرة الشركة في الاستمرار لتحقيق أهدافها.
					٤- يرتفع مفهوم خلق القيمة عندما تتمكن الشركة من زيادة فرص التدريب والتعليم والمعرفة وتطوير العلاقات مع العملاء والموردين والعلاقات التنظيمية بين العاملين.
					٥- يؤدي استجابة الشركة لاحتياجات المساهمين والمستثمرين والمحللين الماليين والمجتمع إلى ارتفاع في خلق القيمة.

برجاء تحديد صفتكم بوضع علامة (√) :

معدي التقارير مدراء البنوك المحللون الماليون

مدراء هيئة السوق المالية مدراء الموارد البشرية

السؤال الثالث:

يحق الإفصاح عن معلومات الأداء غير المالي من خلال الإطار المقترح لتقارير الأعمال المتكاملة، والمرفق في هذا الاستقصاء العديد من المعلومات التي تساعد أصحاب المصالح في اتخاذ القرارات المناسبة، فضلا حدد درجة تأثير ذلك باعتبارك أحد أصحاب المصالح.

الأهمية عالية	الأهمية قليل	الأهمية متوسط	الأهمية منخفضة	هام	الأهمية غاية في
					١-يفصح التقرير عن استراتيجية الشركة ونشاطها والأداء والأتاق في ضوء بيئتها الخارجية بما يؤدي إلى خلق قيمة للمنشأة في الأجل القصير والمتوسط والطويل.
					٢-يقدم التقرير معلومات عن القضايا البيئية والاجتماعية ذات الصلة بأنشطة الشركة الحالية والمتوقعة.
					٣-يقدم التقرير معلومات عن المخاطر المحيطة بالشركة ومبل مواجهتها.
					٤-يقدم التقرير معلومات عن هيكل حصص رأس المال ومعلومات عن سلسلة التوريد والعلاقات مع الموردين.
					٥-يقدم التقرير معلومات عن رسالة الشركة وقواعد السلوك والمبادئ المرتبطة بالأداء البيئي والاجتماعي ومدى تنفيذها.
					٦-يقدم التقرير معلومات عن أصحاب المصالح الذين تتواصل معهم الشركة وعدد مرات التواصل حسب كل صنف ومجموعة.
					٧-يفصح التقرير عن الإجراءات المتبعة لتقييم مكونات البيئية الاجتماعية والبيئية المطبقة في خطوط العمل والإنتاج.
					٨-يقدم التقرير المقترح معلومات عن مدى الالتزام بالقوانين والتشريعات البيئية.
					٩-يقدم التقرير معلومات عن قيمة الاستثمار في تكنولوجيا وأنشطة مكافحة التلوث البيئي.
					١٠-يفصح التقرير المقترح عن التأثير السلبى لأنشطة الشركة على البيئة ووسائل علاجها ومقدار التحسن.
					١١-يفصح التقرير المقترح عن إجمالي القوة العاملة حسب النوع والمنطقة والمزايا المقدمة للعاملين ومتوسط ساعات التدريب ومعدلات الإصابة.
					١٢-يفصح التقرير المقترح عن أنشطة الأعمال الخيرية والتطوعية في المجتمع المحيط.
					١٣-يقدم التقرير المقترح معلومات عن برامج الإسهامات المالية والعينية لأفراد المجتمع غير القادرين.
					١٤-يقدم التقرير المقترح معلومات عن برامج سلامة وجودة المنتجات.
					١٥-يفصح التقرير المقترح عن مراحل دورة حياة المنتج وأثر ذلك على الصحة والسلامة من أجل تحسين مواصفات المنتجات.
					١٦-يقدم التقرير المقترح معلومات عن الشهادات والجوائز التي حصلت عليها الشركة نتيجة تقديم أنشطتها الاجتماعية والبيئية.

برجاء تحديد صفتكم بوضع علامة (✓) :

معدي التقارير مدراء البنوك المحللون الماليون

مدراء هيئة السوق المالية مدراء الموارد البشرية

السؤال الرابع:

يعمل الإطار المقترح لتقارير الأعمال المتكاملة على خلق قيمة للمنشأة، وفي ضوء تصنيف عناصر محتوى التقرير المقترح المرفق، وباعتبارك أحد أصحاب المصالح، حدد درجة اتفاقك مع التصنيف المقترح لمحتوي التقرير:

الأهمية كبيرة منخفضة	مع	الأهمية متوسطة	الأهمية قليلة	الأهمية منخفضة
				١- يقدم التقرير معلومات تحليلية حول استراتيجية الشركة وإدارة المخاطر.
				٢- يقدم معلومات عن البيانات التنظيمية للشركة.
				٣- يقدم التقرير معلومات عن فترة التقرير والأسس المعتمد عليها.
				٤- يفصح التقرير عن الحوكمة والالتزامات التشريعية التي يجب أن تلتزم بها الشركة.
				٥- يقدم معلومات عن آلية مشاركة أصحاب المصالح.
				٦- يفصح التقرير عن منهجية الإدارة بشأن المنتجات والخدمات.
				٧- يفصح التقرير عن منهجية الإدارة بشأن حصة الشركة في الأسواق والآثار الاقتصادية غير المباشرة.
				٨- يقدم معلومات عن منهجية الإدارة بشأن البيئة.
				٩- يقدم معلومات عن منهجية الإدارة بشأن ممارسات العاملين.
				١٠- يفصح التقرير عن منهجية الإدارة بشأن حقوق الإنسان.
				١١- يقدم التقرير معلومات عن منهجية الإدارة بشأن المجتمع.
				١٢- يقدم معلومات عن نهج الإدارة بشأن المسؤولية عن المنتجات والخدمات وسلامة صحة المستهلك.