

# العوامل المؤثرة على الإفصاح البيئي والمعوقات التي تواجهها

■ علي مسعود الدروقي \* ■ رجب منصور امطير \*

■ تاريخ استلام البحث 2024/07/08 م • تاريخ قبول البحث 2024/09/03 م

## ■ المستخلص:

تهدف هذه الدراسة إلى استكشاف الأسباب والحوافز الرئيسية لشركات الأسمنت العاملة في ليبيا للإفصاح عن المعلومات البيئية في تقريرها السنوية. وبالتالي تسعى هذه الدراسة إلى الإجابة على الأسئلة التالية: ماهي الأسباب والحوافز التي تجعل الشركات تفصح عن المعلومات البيئية؟ وماهي المعوقات التي تمنعها من القيام بهذا الإفصاح؟ وللإجابة على هذه الأسئلة ولتحقيق أهداف البحث تم استخدام المنهج الوصفي، والكمي، والمتوسطات الحسابية، والانحراف المعياري واختبار T وقد تم الاعتماد على استمارة الاستبيان كأداء رئيسة لجمع البيانات وذلك من خلال اقتراح بعض الأسباب والحوافز التي تجعل الشركات تفصح عن انشطتها البيئية وذلك من خلال الاطلاع على العديد من الدراسات السابقة وقد تم توزيع 50 صحيفة استبيان على الأقسام المالية بالادارة العامة للشركة الليبية للاسمنت والمصانع التابعة لها وتم تجميع 42 منها وبعد تحليل صحائف الاستبيان التي تم تجميعها باستخدام الأساليب الإحصائية المناسبة أظهرت النتائج أن شركات الأسمنت اعتبرت قضايا مثل تجنب الدعاوى القضائية المرفوعة ضدها، اعطاء انطباع عن مدى التزامها بالقوانين البيئية وحق المستثمرين والأطراف الخارجية الأخرى في الحصول على المعلومات البيئية من أهم الأسباب والحوافز التي تشجعها على الكشف عن المعلومات البيئية. من ناحية أخرى، فإن الأسباب أو العوائق الرئيسية لعدم الإفصاح عن المعلومات البيئية هو عدم وجود حوافز سواء مادية أو معنوية من الدولة لمكافحة الشركات التي تكشف عن معلوماتها البيئية وأيضاً عدم وجود متطلبات قانونية تلزم الشركات بالإفصاح عن المعلومات البيئية.

● الكلمات المفتاحية: الإفصاح البيئي، المسؤولية الاجتماعية للشركات، شركات الاسمنت

\* استاذ محاضر بالهيئة القومية للبحث العلمي E mail: Alialdrugi@gmail.com

\* - استاذ مساعد بقسم المحاسبة - كلية الاقتصاد - جامعة طرابلس E-mail: Ragabmanson78@gmail.com

## Factors affecting environmental disclosure and the obstacles facing it

■ Ali Masoud Al-Drouqi\* ■ Rajab Mansour Amtir \*\*

● Received: 08/07/2024

● Accepted: 03/09/2024

### Abstract:

This paper presents an empirical investigation into environmental disclosure practices of cement companies operating in Libya. It aims at exploring key motives for these companies for disclosing environmental information in their annual report. Hence, the paper seeks to answer the following questions: What are the motives and reasons that make cement companies in Libya disclose environmental information? And What are the obstacles that may prevent these companies from disclosing environmental information? In answering these questions and meeting the aims of the research questionnaire method was used to collect data. A total of 50 questionnaires were collected 42. The results indicate that cement companies considered issues such as avoid lawsuits being filed against them, to give an impression of the extent of its commitment to environmental laws and the right of investors and other external parties to receive environmental information as motives that encourage them to disclose environmental information. On the other hand, the main obstacles for non-disclosure are the lack of incentives from the state to reward companies that disclose their environmental information. Another obstacle is the lack of legal requirement detailing a legal obligation to disclose environmental information.

● Key Words: Environmental Disclosure, Corporate Social Responsibility, cement companies

\* Lecturer at the National Authority for Scientific Research

\*\*Assistant Professor, Department of Accounting - Faculty of Economics - University of Tripoli

## ■ المقدمة

الإفصاح الكامل هو المصدر الرئيس للحصول على المعلومات لمستخدمي التقارير والقوائم المالية حيث يساعدهم هذا الإفصاح في ترشيد قراراتهم الاقتصادية (Marston and Shrivs 1991) وينظر إلى الإفصاح الاجتماعي على أنه أحد مكونات الإفصاح الكامل الذي يُمكّن هؤلاء المستخدمين من تقييم مدى التزام الشركات بمسؤولياتها الاجتماعية وقد جذب الإفصاح الاجتماعي كثير من الاهتمام وبشكل خاص بين سنتين 1970 و 1980، ولكن منذ سنة 1990 زاد التركيز على الإفصاح البيئي كأحد أهم أنواع الإفصاح الاجتماعي (Anderson 2006; Islam, et al., 2005). ويعتبر الإفصاح البيئي أحد أهم أنواع الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للشركات ويلعب دوراً رئيسياً في مواجهة احتياجات مستخدمي التقارير المالية حيث يمد هؤلاء المستخدمين بالمعلومات البيئية التي تساعدهم على اتخاذ قراراتهم الاقتصادية والاستثمارية، ويعرف الإفصاح البيئي بأنه عملية عرض ونشر المعلومات عن الأداء البيئي للشركات، من خلال وسائل مختلفة كالتقارير المالية والإدارية، والتقارير البيئية المستقلة والشروحات المرفقة التي تسهل تقييم الأداء البيئي وترشيد اتخاذ القرارات الاقتصادية (S. Berthelt et al., 2003; Gray et al., 1987). كما يشير (Akhtaruddin 2005) إلى أن الإفصاح البيئي أحد أهم عناصر الإفصاح الاجتماعي فهو يزود المستخدمين بالمعلومات التي تساعدهم في تقييم كفاءة المؤسسات عندما تقوم باستخدام الموارد الاقتصادية ومدى استيفائها لمسؤوليتها البيئية.

وعلى الرغم من الاهتمام المتزايد بالإفصاح البيئي الذي يظهر في الدول المتقدمة مثل الولايات المتحدة الأمريكية والمملكة المتحدة البريطانية (Gamble et al 1996) إلا أن هذا الاهتمام يكون نادراً في أماكن أخرى، حيث توصلت العديد من الدراسات إلى أن القليل من الدول النامية تظهر اهتماماً بالإفصاح البيئي (Arevalo et al 2011; Sobhani, et al 2009) (ويمكن أن يرجع هذا إلى أن الإفصاح البيئي اختياري أكثر منه اجباري في الوقت الحاضر وهذا يطرح السؤال التالي لماذا تقوم الشركات بالإفصاح عن المعلومات البيئية وتعرض نفسها إلى العديد من المخاطر وتحمل الكثير من التكاليف غير الضرورية وهي تعلم أن

الإفصاح عن أنشطتها البيئية اختيارياً وليس اجبارياً ؟ لذلك فإن تحديد ودراسة الأسباب والحوافز التي تدفع الشركات للإفصاح عن أنشطتها البيئية وكذلك العوائق التي تمنع هذه الشركات من القيام بهذا الإفصاح هو الحافز الرئيسي لهذه الدراسة .

#### 4. الدراسات السابقة

منذ منتصف القرن العشرين بدأ هناك اهتمام عالمي كبير أوليا لقضايا الإفصاح البيئي حيث إن هناك العديد من الدراسات التي أجريت للإجابة على السؤال التالي: لماذا تقوم الشركات بالإفصاح عن المعلومات البيئية؟ على الرغم من أهمية هذه الدراسات إلا إنها لم تعط إجابة محددة عن هذا السؤال، ولا يزال هناك اختلاف حول العديد من القضايا المتعلقة بالإفصاح البيئي مثل الأسباب والحوافز التي تجعل الشركات تفصح عن المعلومات البيئية وكذلك العوائق التي تحول دون قيام الشركات بهذا الإفصاح. عدد من الدراسات توصلت إلى أن الأسباب والحوافز التي تجعل الشركات تفصح عن معلوماتها البيئية هو تحسين صورتها وسمعتها أمام الرأي العام وخاصة الشركات التي تضررت سمعتها في الماضي نتيجة الحوادث أو الكوارث البيئية. في هذا السياق خلصت دراسة (Arevalo and Aravind J.2011) إلى أن الشركات سيئة السمعة من الناحية البيئية سوف تفصح أكثر عن معلوماتها البيئية في تقاريرها السنوية من الشركات الأخرى وذلك لتحسين وتعزيز صورتها وسمعتها أمام الرأي العام، توقعات المجتمع أيضا صنفت على أنها أحد الأسباب والحوافز التي تجعل الشركات تفصح عن معلوماتها البيئية (Tilling and Tilt 2010 Cho and Patten, 2007). كما يرى (Abulgasem and Bakir 2002) ان هناك تأثير للإفصاح البيئي على تنافسية الشركات حيث إن الإفصاح البيئي يساعد الشركات على زيادة قدرتها التنافسية وبالتالي قد تلجأ الشركات إلى الإفصاح على معلوماتها البيئية لزيادة قدرتها التنافسية . في نفس السياق توصلت دراسة (ميلة 2021 ) التي قامت باستكشاف واختبار آراء مجموعة من الخبراء الماليين والمحاسبين في أكبر 8 شركات صناعية في ليبيا، تبين من الناحية الإحصائية وجود تأثير للإفصاح البيئي للشركات على القدرة التنافسية للشركة، وبالتالي

فان القدرة التنافسة تعتبر أحد حوافز الشركات للإفصاح عن المعلومات البيئية. من جهة أخرى يرى (غربية واخرون 2023) عدم ادراك موظفي الشركة الاهلية للاسمنت وموظفي الشركة الليبية للحديد والصلب لدور الإفصاح البيئي في خلق بيئة تنافسية بين الشركتين مما يشير إلى أن تدعيم الشركة لقدرتها التنافسية والتميز ليس له تأثير على افصاح الشركة عن انشطتها البيئية. كما ان هناك دراسات أخرى ترى أن توقعات المجتمع إلى حد كبير ليست سببا وجيها يجعل الشركات تفصح عن المعلومات البيئية (2005) Mashat, Corporate وقد فحصت دراسات اخرى العلاقة بين الإفصاح البيئي والمتطلبات القانونية وقد اشارت النتائج إلى ان الشركات التي تعرضت للمقاضاة على الارجح تكون اكثر افصاح عن معلوماتها البيئية من اجل اظهار انها ملتزمة بالقوانين والتعليمات البيئية (Liu and Anbumozhi (2009) Deegan and M. Rankin 1996) في نفس السياق يرى (ابراهيم حميدة 2019) ان المليكة الحكومية للشركات واصدار هذه الحكومات لوائح وقوانين لحماية البيئة من المرجح ان تساهم هذه القوانين في زيادة الإفصاح البيئي. كما توصلت الدراسة التي قام بها (الحاج واخرون 2003) إلى وجود أثر معنوي ذي دلالة احصائية لرقابة الجهات الحكومية والمنظمات والهيئات المحلية لمدى التزام شركات الإسمنت بالإفصاح البيئي على جودة القوائم المالية كما اشارات إلى وجود أثر معنوي ذي دلالة احصائية للقوانين والتشريعات البيئية الليبية المتعلقة بالإفصاح البيئي على جودة القوائم المالية، مما يشير إلى ان الشركات تقوم بالافصاح البيئي نتيجة لرقابة الجهات الحكومية مثل جهاز المراجعة المالية، كما انها تقوم بالافصاح البيئي لاعطاء صورة بالتزامها بالقوانين والتشريعات البيئية الليبية.

من جهة اخرى دراسة (shwerf (2012) اكدت على أن الشركات اعتبرت أن المتطلبات القانونية ليس لها تأثير على مستوى افصاحها على المعلومات البيئية. بالاضافة إلى ذلك اشارت بعض الدراسات إلى أن الشركات تفصح عن معلوماتها البيئية استجابة للضغوط التي تتعرض لها من قبل المنظمات المهتمة بالأداء البيئي وجماعات الضغط بشكل عام (Arevalo and Aravind (2011) في نفس السياق إحدى الدراسات

التي اجريت على بعض الشركات الصينية (Liu and Anbumozhi 2009) اكدت على ان الشركات تفصح عن المعلومات البيئية لتخفيف الضغط من الحكومة كما تم في هذه الدراسة اختبار الضغوط من عدة جهات أخرى مثل المساهمين والدائنين و اشارات النتائج إلى أن هذه الضغوط ضعيفة. كما ان هناك دراسات دعمت فكرة العلاقة الإيجابية بين الربح كأحد العوامل الاقتصادية وبين مدى الإفصاح عن المعلومات البيئية بينما دراسات أخرى أكدت على عدم وجود أي ارتباط (Liu and Anbumozhi 2009) (Gray and J. Bebbington 2001)

من ناحية المعوقات التي تحول دون قيام الشركات بالإفصاح عن معلوماتها البيئية اجريت عدة دراسات للتعرف على هذه المعوقات حيث هدفت دراسة ( الطاهر واخروان 2011 ) إلى التعرف على مدى التزام الشركة الأهلية للإسمنت بالإفصاح عن أدائها البيئي، كما هدفت إلى التعرف على إبراز المعوقات التي تحول دون قيام الشركة موضوع البحث بالإفصاح عن أدائها البيئي، وقد صممت هذه الدراسة صحيفة استبيان وزعت على الأفراد العاملين في الدوائر المالية والمحاسبية في الشركة الأهلية للإسمنت، وقد تم توزيع 36 استبانة وقد توصلت هذه الدراسة إلى مجموعة من النتائج اهمها: ان هناك العديد من المعوقات التي تحد من قيام الشركة الأهلية للإسمنت بالإفصاح عن أدائها البيئي، وأبرز هذه المعوقات قلة البرامج التعليمية للتعريف بمتطلبات الإفصاح عن الأداء البيئي، وعدم توافر نظام محاسبي يفي بأغراض الإفصاح عن الأداء البيئي، وعدم وجود قوانين ملزمة للإفصاح عن الأداء البيئي، وصعوبة قياس التكاليف البيئية. في نفس الاتجاه دراسة (حفاصة وفرحات 2017 ) سلطت الضوء على دور القياس والإفصاح المحاسبي للتكاليف البيئية في تعزيز جودة المعلومات المحاسبية، وتوصلت الدراسة إلى ان أغلب المؤسسات الاقتصادية وخاصة الصناعية منها أصبحت على درجة من الوعي البيئي ومدركة لأهمية المحافظة على البيئة، إلا إنها لا تطبق محاسبة التكاليف البيئية وتقوم بإهمالها وبعدم الإفصاح عنها في تقاريرها وقوائمها المالية. وفي نفس السياق هدفت دراسة (الشحادة 2010) إلى بيان قدرة النظام

المحاسبي المطبق في الشركة السورية العامة للأسمدة على إنتاج معلومات نافعة يمكن من خلالها قياس تكاليف الأداء البيئي لنشاطاتها، وعلى تحليل عناصر تكاليف الأداء البيئي والرقابة عليها وأثر ذلك في القدرة التنافسية والحصة السوقية للشركة، وتوصلت الدراسة إلى عدم انسجام النظام المحاسبي المتبع في الشركة مع المتغيرات المستجدة في البيئة الاقتصادية والاجتماعية الجديدة وبشكل خاص ضعف هذا النظام على تحليل عناصر تكاليف الأداء البيئي وتبويبها وعلاقتها بدورة النشاط لدى الشركة، وعدم قدرته على توفير المعلومات اللازمة لقياس الأداء البيئي لنشاطات الشركة مما يشير ان عدم افصاح الشركة أو المصانع عن المعلومات البيئية يرجع إلى صعوبة تقدير قيمة هذه الانشطة نتيجة لعدم تطبق محاسبة التكاليف البيئية.

وركزت دراسة (الجلاني ورحيمة 2020) على موضوع الإفصاح المحاسبي عن التكاليف البيئية والمعوقات التي تحول دون تطبيقه في المؤسسة الصناعية، وقد تم توزيع 34 إستمارة على موظفي قسم المحاسبة والإدارة العليا لمؤسسة الاسمنت ومشتقاته بالجزائر وتوصلت هذه الدراسة إلى ان المؤسسة محل الدراسة تعاني من ضعف في الإفصاح المحاسبي عن التكاليف البيئية، وهذا نتيجة للعديد من المعوقات التي تواجهها كعدم وجود أطر قانونية بالمستوى المطلوب تلزم المؤسسة بالإفصاح عن هذه التكاليف وارتفاع تكلفته، بالإضافة إلى عدم وجود معايير وبنود محاسبية توضح كيفية القيام بهذا النوع من الإفصاح وكيفية إدراجه ضمن القوائم المالية بشكل مستقل.

على الرغم من أهمية الدراسات السابقة في مجال الإفصاح البيئي والاجتماعي إلا إن مراجعة الأدب المحاسبي اظهرت قلة الدراسات والبحوث المتعلقة بالإفصاح البيئي في الدول النامية و إن غالبية الدراسات ركزت على الدول المتقدمة مثل غرب أوروبا وأمريكا وأستراليا حتى الدراسات الدولية ركزت على هذه الدول واهملت الدول النامية . وبناء على العديد من الدراسات انه من الخطأ والخطر تطبيق نتائج الدراسات التي أجريت في الدول المتقدمة على الدول النامية (Gao et al 2005) ( Tsang 1998 ) حيث إن الإفصاح

البيئي يختلف من دولة إلى أخرى نتيجة اسباب اقتصادية وسياسية واجتماعية وثقافية (Tsang 1998; Saleh 2004). لذلك العديد من الكُتّاب دعا إلى ضرورة اجراء المزيد من البحوث والدراسات حول الأنشطة البيئية والاجتماعية والإفصاح عنها في الدول النامية (Sobhani et al 2009) (Babiak and Trendafilova 2011) من بين هذه الدراسات هناك دراسات اشارت إلى ان هناك نقصا في البحوث في مجال الإفصاح البيئي في ليبيا واوصت هذه الدراسات بضرورة اجراء المزيد من البحوث حول الإفصاح على الأنشطة الاجتماعية وخاصة الإفصاح البيئي في ليبيا (ميلة 2021) (Mashat 2005)

#### 5. مشكلة الدراسة

تأتي الدراسة الحالية استجابة للنقص في البحوث المتعلقة بالإفصاح البيئي في الدول النامية وتحاول تخفيف الجدل بين الدراسات السابقة فيما يتعلق بالاسباب التي تجعل الشركات تفصح عن المعلومات البيئية وكذلك العوائق التي تحد من قدرتها على القيام بهذا الإفصاح . وعليه فان هذه الدراسة تهدف إلى الإجابة على الأسئلة التالية: ما هي الحوافز والأسباب التي تدفع الشركات إلى الإفصاح عن معلوماتها البيئية ؟ وما هي الصعوبات التي تواجهها للحد من هذا الإفصاح ؟

#### 6. أهمية الدراسة

منذ 1990 زاد الاهتمام بالإفصاح البيئي كاحد أهم انواع الإفصاح الاجتماعي وهذا الاهتمام لم يات من فراغ بل جاء نتيجة ارتفاع التكاليف البيئية سنة بعد سنة مما زاد من تأثير هذه التكاليف على القرارات الاقتصادية التي يتخذها مستخدمو القوائم والتقارير المالية، لذلك بدأت هناك مطالبات متزايدة للإفصاح عن هذه المعلومات في القوائم المالية أو في ملحقات خاصة بها (Islam, et al., 2005). عليه فإن أهمية هذه الدراسة تظهر جليا من خلال التعرف على الحوافز التي تجعل الشركات تفصح عن انشطتها البيئية وكذلك المعوقات التي تحول دون قيامها بهذا الإفصاح.

## 7. أهداف الدراسة

تهدف هذه الدراسة إلى اختبار مدى تأثير بعض العوامل والحوافز على قيام الشركات بالإفصاح على المعلومات البيئية وكذلك التعرف على العوائق التي تحول دون قيامها بهذا الإفصاح.

## 8. أسئلة الدراسة

تحاول هذه الدراسة الاجابة على التساولات التالية :

ماهي العوامل والحوافز التي تجعل الشركات تفصح عن المعلومات البيئية ؟

ماهي المعوقات التي تمنع الشركات من الإفصاح عن المعلومات البيئية؟

## 9. منهجية الدراسة

للإجابة على أسئلة الدراسة وتحقيق أهدافها تم استخدام المنهج الوصفي، والكمي، والمتوسطات الحسابية، والانحراف المعياري واختبار T وقد تم الاعتماد على استمارة الاستبيان كأداء رئيسة لجمع البيانات وذلك من خلال اقتراح بعض الأسباب والحوافز التي تجعل الشركات تفصح عن انشطتها البيئية وكذلك عدد من المعوقات التي قد تمنعها من القيام بهذا الإفصاح، وذلك من خلال الاطلاع على العديد من الدراسات السابقة. وقد قام الباحث بوضع هذه العناصر في قائمة استبيان وعرضها على معدي القوائم والتقارير المالية في الأقسام المالية بالادارة العامة للشركة الليبية للاسمنت والمصانع التابعة لها لتحديد درجة تأثيرها على قيام الشركات بالإفصاح على المعلومات البيئية من عدمه، والتعرف على المعوقات التي تحول دون قيامها بهذا الإفصاح و تم توزيع 50 صحيفة استبيان وتم تجميع 42 منها صالحة للتحليل.

## 10. مجتمع الدراسة:

يتمثل مجتمع الدراسة في الأقسام المالية بالادارة العامة للشركة الليبية للاسمنت والمصانع التابعة لها التي تراوحت مراكزهم الوظيفية من مديري ادارة إلى رئيس قسم وموظفين ماليين.

## 11. حدود الدراسة

تتمثل حدود الدراسة في التعرف على الحوافز والاسباب التي تجعل الشركات تفصح عن انشطتها البيئية وكذلك المعوقات التي تحول دون قيامها بهذا الافصاح، بينما تتمثل الحدود المكانية في معدي القوائم والتقارير المالية في الأقسام المالية بالادارة العامة للشركة الليبية للاسمنت والمصانع التابعة لها.

## 12. الإطار العملي للدراسة

بعد جمع بيانات الدراسة تمت مراجعتها تمهيداً لإدخالها للحاسوب، وقد تم إدخالها للحاسوب بإعطائها أرقاماً معينة، أي بتحويل الإجابات اللفظية إلى رقمية، وقد تمت المعالجة الإحصائية اللازمة للبيانات بالأساليب الإحصائية المناسبة باستخدام البرمجية الإحصائية SPSS. V27 وقد استخدمت الأساليب الإحصائية المناسبة والتي تتكون مما يلي:

- ◆ مقاييس الإحصاء الوصفي Descriptive Statistics حيث تم استخراج التكرارات والنسب المئوية لوصف المشاركين في الدراسة.
- ◆ المتوسطات الحسابية Arithmetic Mean لتحديد معدل استجابة أفراد المشاركين في الدراسة.
- ◆ الانحرافات المعيارية Standard Deviation لقياس درجة التشتت المطلق لقيم الإجابات عن وسطها الحسابي.
- ◆ اختبار ت One Sample T-Test لاختبار معنوية (دلالة) المتوسطات الحسابية.
- ◆ معامل ارتباط سبيرمان Spearman Correlation لاختبار العلاقة بين المتغيرات.
- ◆ معامل كرونباخ ألفا Cronbach's alpha لقياس درجة الثبات في إجابات المشاركين في الدراسة على أسئلة الاستبيان.
- ◆ معامل ثبات سبيرمان براون coefficient Spearman Brown.

### ◆ معامل ثبات جثمان للتجزئة النصفية Guttman Split-Half Coefficient.

وقد تم فحص فرضيات الدراسة عند المستوى  $\alpha = 0.05$ ، باستخدام برنامج الحزمة الإحصائية SPSS.

● أولاً: قياس صدق وثبات أداة القياس (الاستبانة):

● صدق الاستبانة Validity:

يعرف الصدق على أنه "مدى استطاعة أداة الدراسة أو إجراءات القياس، قياس ما هو مطلوب لقياسه (حمدي عطية 1996) ويعني ذلك أنه إذا تمكنت أداة جمع البيانات من قياس الغرض الذي صممت من أجله، فإنها بذلك تكون صادقة، كما يُقصد بالصدق "شمول الاستمارة لكل العناصر التي يجب أن تدخل في التحليل من ناحية، ووضوح فقراتها ومفرداتها من ناحية ثانية، بحيث تكون مفهومة لكل من يستخدمها (ذوقان عبيدات، وآخرون 1997م) وقد تم التأكد من صدق الاستبانة بطريقتين:

● صدق المحتوى (الصدق الظاهري):

يُعرف صدق المحتوى على أنه قدرة المقياس على «قياس ما ينبغي قياسه من خلال النظر إليه وتفحص مدى ملاءمة بنوده لقياس ابعاد المتغير المختلفة ( سالم القحطاني، وآخرون 2002). لضمان صدق محتوى اداة جمع بيانات هذه الدراسة، قام الباحث بمراجعة أهم الدراسات والبحوث ذات العلاقة والتي من خلالها تم التوصل إلى تصميم المسودة الاولى لأداة جمع البيانات (الاستبانة)، وتمّ التأكد من صدق المحتوى بعرض الاستبانة بعد تصميمها على مجموعة من المتخصصين والخبراء في مجال الدراسة، ومن ثمّ تحكيمها علمياً من قبلهم، وكذلك خبير ومتخصص في مجال الإحصاء التطبيقي، وقد تفضلوا مشكورين بإبداء ملاحظاتهم ومقترحاتهم حول محتويات الاستبانة، ومن ثمّ إخراج استبانة الدراسة في صورتها النهائية بعد إجراء التعديلات التي استلزم الأمر إجراءها من إضافة أو حذف أو تعديل.

### ● صدق الاتساق الداخلي لفقرات الاستبانة:

يقصد بصدق الاتساق الداخلي مدى اتساق كل فقرة من فقرات الاستبانة مع المجال الذي تنتمي إليه هذه الفقرة، وقد تم حساب الاتساق الداخلي للاستبانة وذلك من خلال حساب معاملات الارتباط (معامل ارتباط بيرسون **Spearman Correlation**) بين كل فقرة من فقرات مجالات الاستبانة والدرجة الكلية للمجال نفسه.

### ● العوامل والحوافز التي تجعل الشركات تفصح عن انشطتها البيئية:

يوضح الجدول رقم (1) معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الأول والدرجة الكلية للمحور، والذي يبين أن معاملات الارتباط المبينة بالجدول دالة إحصائياً عند مستوى المعنوية 0.05، وبذلك يعتبر المحور صادقاً لما وضع لقياسه.

جدول رقم (1): معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الأول والدرجة الكلية للمحور

ت	الفقرة	معامل ارتباط بيرسون	الدلالة الإحصائية P-Value
1	الإفصاح البيئي يساعد الشركة أو المصانع على تحسين صورتها وسمعتها امام الرأي العام	0.704	0.000 *
2	الإفصاح البيئي يساعد الشركة أو المصانع على تجنب رفع الدعاوى القضائية ضدها	0.619	0.000 *
3	تفصح الشركة أو المصانع عن الاداء البيئي لوجود حوافز مادية مثل منح القروض بتكلفة منخفضة وشروط ميسرة للشركة والمصانع التي تفصح عن ادائها البيئي.	0.666	0.000 *
4	تفصح الشركة أو المصانع عن الاداء البيئي لوجود حوافز معنوية للشركة أو المصانع التي تفصح عن ادائها البيئي.	0.807	0.000 *

ت	الفقرة	معامل ارتباط بيرسون	الدلالة الإحصائية P-Value
5	الإفصاح البيئي يساعد الشركة أو المصانع على اعطاء صورة عن مدى التزام الشركة أو المصانع بالقوانين البيئية	0.862	0.000 *
6	الإفصاح البيئي يمكن ان يستخدم كأداة للتخطيط والرقابة وتقييم الاداء	0.918	0.000 *
7	حق العاملين بالشركة أو المصانع في الحصول على المعلومات البيئية والتعرف على مستوى التلوث الناتج عن العمليات الانتاجية.	0.874	0.000 *
8	حق المستثمرين وباقي الاطراف الخارجية الاخرى في الحصول على المعلومات البيئية لمساعدتهم في اتخاذهم قراراتهم الاستثمارية	0.852	0.000 *
9	تفصح الشركة أو المصانع عن الاداء البيئي استجابة للالتزامات القانونية.	0.750	0.000 *
10	تفصح الشركة أو المصانع عن الاداء البيئي وفاء للمسؤولية الاجتماعية والأدبية	0.928	0.000 *
11	تفصح الشركة أو المصانع عن الاداء البيئي لتحقيق رضاه المستهلك والمستثمر الاخلاقي	0.805	0.000 *
12	تفصح الشركة أو المصانع عن الاداء البيئي تدعيما للقدرة التنافسية والتميز للشركة	0.879	0.000 *
13	تفصح الشركة أو المصانع عن الاداء البيئي كمطلب من قبل الادارة العامة لشركة الاسمنت	0.825	0.000 *

ت	الفقرة	معامل ارتباط بيرسون	الدلالة الإحصائية P-Value
14	تفصح الشركة أو المصانع عن الاداء البيئي كمطلب من قبل جهاز المراجعة المالية.	0.826	0.000 *
15	تفصح الشركة أو المصانع عن الاداء البيئي لوجود حوافز ضريبية تقدمها الدولة للشركة أو المصانع التي تفصح عن ادائها البيئي.	0.647	0.000 *

\* الارتباط دال إحصائياً عند مستوى المعنوية 0.05

- المعوقات التي تمنع الشركات من الإفصاح عن انشطتها البيئية: يوضح الجدول رقم (2) معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات هذا المحور والدرجة الكلية له، والذي يبين أن معاملات الارتباط المبينة بالجدول دالة إحصائياً عند مستوى المعنوية 0.05، وبذلك يعتبر المحور صادقاً لما وضع لقياسه.

جدول رقم (2): معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الثاني والدرجة الكلية للمحور

ت	الفقرة	معامل ارتباط بيرسون	الدلالة الإحصائية P-Value
1	لا تفصح الشركة أو المصانع عن المعلومات البيئية نظراً لصعوبة تقدير قيمة هذه الأنشطة	0.899	0.000 *
2	لا تفصح الشركة أو المصانع عن المعلومات البيئية نظراً لأن الإدارة لا تدرك مسؤوليتها البيئية تجاه المجتمع ككل.	0.690	0.000 *
3	لا تفصح الشركة أو المصانع عن المعلومات البيئية لأن أهداف الشركة أو المصانع تركز على الاداء الاقتصادي على حساب الاداء البيئي والاجتماعي	0.922	0.000 *

الدلالة الإحصائية P-Value	معامل ارتباط بيرسون	الفقرة	ت
0.000 *	0.889	لا تفصح الشركة أو المصانع عن المعلومات البيئية لعدم وجود طلب من قبل مستخدمي القوائم المالية على مثل هذا النوع من المعلومات وبالتالي لا يهتمون بمثل هذه المعلومات	4
0.000 *	0.898	لا تفصح الشركة أو المصانع عن المعلومات البيئية لأن الشركة أو المصانع ترى ان هذه المعلومات سرية لا يجوز الإفصاح عنها	5
0.000 *	0.871	لا تفصح الشركة أو المصانع عن المعلومات البيئية لعدم وجود إلزام قانوني بضرورة وجوب الإفصاح عن المعلومات البيئية	6
0.000 *	0.908	لا تفصح الشركة أو المصانع عن المعلومات البيئية لأن تكاليف توفير هذه المعلومات البيئية تفوق المنفعة المرجوة منها.	7
0.000 *	0.923	لا تفصح الشركة أو المصانع عن المعلومات البيئية لعدم وجود معايير بيئية تساعد الشركة أو المصانع على الإفصاح عن المعلومات البيئية	8
0.000 *	0.960	لا تفصح الشركة أو المصانع عن المعلومات البيئية لأن عدم افصاح الشركة أو المصانع عن نشاطها البيئي لا يؤثر على قدرة الشركة أو المصانع على تسويق منتجاتها الصناعية ومنافسة الشركات الممثلة لها.	9
0.000 *	0.826	لأن عدم افصاح الشركة أو المصانع عن نشاطها البيئي لا يؤثر على تقييم مدى نجاح ادارة الشركة أو المصانع في اداء وظائفها المختلفة	10

الدلالة الإحصائية P-Value	معامل ارتباط بيرسون	الفقرة	ت
0.000 *	0.906	لا تفصح الشركة أو المصانع عن المعلومات البيئية لعدم وجود حوافز تقدم من قبل الدولة للشركة أو المصانع التي تفصح عن ادائها البيئي	11

\* الارتباط دال إحصائياً عند مستوى المعنوية 0.05

● **ثبات الاستبانة:** يقصد بثبات الاستبانة أن تعطي هذه الاستبانة نفس النتائج لو تم إعادة توزيعها أكثر من مرة تحت نفس الظروف والشروط، (صالح العساف 1995 ص 430) أو بعبارة أخرى إن ثبات الاستبانة يعني الاستقرار في نتائج الاستبانة وعدم تغييرها بشكل كبير فيما لو تم إعادة توزيعها عدة مرات خلال فترة زمنية معينة.

وقد أتبع القياس الإحصائي لمعرفة ثبات أداة القياس (الاستبانة)، وذلك من خلال طريقتين هما: معامل ألفا كرونباخ والتجزئة النصفية، وذلك كما يلي:

● **معامل كرونباخ ألفا** ( Sekaran, 2006 P311 ) (Cronbach's alpha Coefficient):  
 للتحقق من ثبات أداة القياس (الاستبانة)، أتبع القياس الإحصائي بطريقة كرونباخ ألفا (Cronbach's alpha Coefficient)، وتكون الاستبانة ذات ثبات ضعيف إذا كانت قيمة معامل ألفا كرونباخ أقل من 60 ٪، ومقبولاً إذا كانت هذه القيمة ضمن الفترة (من 60 ٪ أو أقل من 70 ٪)، وجيد إذا كانت قيمة معامل ألفا كرونباخ ضمن الفترة (من 70 ٪ أو أقل من 80 ٪)، أما إذا كانت هذه القيمة أكبر من أو يساوي 80 ٪ يشير ذلك إلى أن الاستبانة تكون ذات ثبات ممتاز، وكلما اقترب المقياس من 100 ٪ تعتبر النتائج الخاصة بالاختبار أفضل، أما فيما يتعلق بثبات أداة هذه الدراسة (الاستبانة)، فقد تم احتساب معامل كرونباخ ألفا لمتغيرات الدراسة، ويوضح الجدول التالي قيم معاملات ألفا كرونباخ لكل محور من محاور الدراسة.

جدول (3): قيم معامل الثبات لكل محور من محاور الدراسة

ت	المتغير	الرمز	عدد الفقرات	معامل الثبات: %
1	العوامل والحوافز التي تجعل الشركات تفصح عن أنشطتها البيئية	X01	15	95.7
2	المعلومات التي تمنع الشركات من الإفصاح عن أنشطتها البيئية	X02	11	97.1
	الكلية	X	26	95.9

يتضح من خلال النتائج الموضحة في الجدول رقم (3) أن قيمة معامل ألفا كرونباخ كانت مرتفعة لجميع محور من محاور الدراسة. وكذلك قيمة معامل الثبات الكلي تساوي (95.9%)، وهي قيمة ثبات عالية جداً ومقبولة احصائياً، وتدلل على ان الاستبانة تتمتع بدرجة عالية من الثبات.

● التجزئة النصفية (Split- Half Coefficient) (Sekaran 2006 P 320): تعتمد طريقة التجزئة النصفية على تجزئة فقرات الاختبار إلى مجموعتين، ومن ثم ايجاد معامل ارتباط بيرسون Pearson Correlation coefficient بين المجموعتين  $r_{12}$ ، وبعد ذلك نقوم بتصحيح معامل الارتباط بأحدى الطريقتين:

● معامل ثبات سبيرمان براون Spearman Brown coefficient: يتطلب استخدام معامل ثبات سبيرمان براون لتصحيح معامل الارتباط أن يكون التباين فيها متساوياً للمجموعتين ( $\sigma_1^2 = \sigma_2^2$ ) وكما يتطلب ان يكون معامل ثبات ألفا كرونباخ متساوياً للمجموعتين ( $R_{11} = R_{22}$ )، والذي يعطي بالعلاقة التالي:

$$\text{Formula Spearman Brown} = \frac{2 \times r_{12}}{1 + r_{12}}$$

## 2-2-2 - معامل ثبات جثمان للتجزئة النصفية Guttman Split-Half Coefficient:

يشبه هذا المعامل معامل ثبات سبيرمان براون، لكنه يتطلب أن يكون التباين فيها غير متساوي للمجموعتين ( $\sigma_1^2 \neq \sigma_2^2$ ) أو أن يكون معامل ثبات الفا كرونباخ غير متساوي للمجموعتين. ( $R_{11} \neq R_{22}$ ) ويتم حساب معامل ثبات جثمان لتصحيح معامل الارتباط بالصيغة:

$$\text{Formula Guttman} = 2 \left( 1 - \frac{\sigma_1^2 + \sigma_2^2}{\sigma^2} \right)$$

أما فيما يتعلق بطريقة ثبات التجزئة النصفية لهذه الدراسة، يتضح من البيانات الواردة بالجدول رقم (4) أن قيمة التباين للمجموعة الأولى لا تساوي قيمة التباين للمجموعة الثانية، حيث سجلت قيمة المتوسط الحسابي للمجموعة الأولى (44.26) والتباين المناظر له (48.344) والمتوسط الحسابي للمجموعة الثانية (44.33) وقيمة التباين المناظرة له (71.984).

جدول رقم (4): يبين المتوسط الحسابي والتباين والانحراف المعياري لكل مجموعة

	Mean المتوسط	Variance التباين	Std. Deviation الانحراف المعياري	N of Items العدد
Part 1	44.26	48.344	6.953	13
Part 2	44.33	71.984	8.484	13
Both Parts	88.60	230.979	15.198	26

كما يتضح من البيانات الواردة بالجدول رقم (5) أن معامل الارتباط بين المجموعتين (0.938) وأن قيمة معامل الفا كرونباخ للمجموعة الأولى (0.895) لعدد (13) فقرة ومعامل الفا كرونباخ للمجموعة الثانية (0.938) لعدد (13) فقرة.

جدول رقم (5): يبين معامل ثبات التجزئة النصفية

Cronbach's Alpha معامل الفا كرونباخ	Part 1	Value	0.895
		N of Items	13
	Part 2	Value	0.938
		N of Items	13
	Total N of Items		26
Correlation Between Forms معامل ارتباط بين المجموعتين			0.938
Spearman-Brown Coefficient معامل سبيرمان براون	Equal Length		0.968
	Unequal Length		0.968
Guttman Split-Half Coefficient معامل ثبات جثمان			0.958

وبما أن قيمة التباين للمجموعة الاولى لا تساوي قيمة التباين للمجموعة الثانية وكذلك قيمة الفا كرونباخ للمجموعتين غير متساوية بالتالي نستخدم معامل ثبات جثمان لتصحيح معامل ارتباط، من خلال البيانات الواردة بالجدول رقم (5) نستنتج أن قيمة معامل ثبات جثمان للتجزئة النصفية يساوي (0.958) وتعتبر هذه القيمة عالية جداً ومقبولة في العرف الإحصائي.

بالنظر إلى المعاملات السابقة، يلاحظ أن جميع قيم الاختبار مرتفعة وهي تمثل مؤشرات جيدة ومطمئنة لأغراض الدراسة، ويمكن الوثوق بها وتدل على ثبات أداة القياس بشكل جيد. وبذلك نستطيع القول بأنه تم التأكد من صدق وثبات استبانة الدراسة مما يجعلنا على ثقة تامة بصحة الاستبانة وصلاحيتها لتحليل النتائج والإجابة على أسئلة الدراسة واختبار فرضياتها.

### ● ثانياً: التحليل الإحصائي:

بعد الانتهاء من توزيع الاستبيانات على المشاركين في الدراسة، والحصول على البيانات المطلوبة، تم تفرغها باستخدام الحاسوب من أجل معالجتها حسب الأساليب الإحصائية المناسبة لتوجهات الدراسة، بقصد بلوغ النتائج.

● وصف خصائص المشاركين في الدراسة: القسم الأول من قائمة الاستبانة تم تخصيصه للأسئلة العامة، والتي تهدف إلى جمع البيانات التي يمكن من خلالها التعرف على خصائص المشاركين في الدراسة، ولقد تم تحديد هذه الخصائص وبيانها على النحو التالي:

● المؤسسة: يعكس الجدول رقم (6) توزيع المشاركين في الدراسة حسب المؤسسة، يلاحظ أن ما نسبته (35.7 %) من المشاركين في الدراسة موظفين بالمؤسسة (الإدارة العامة، مصنع لبدة) وعددهم (15)، في حين (28.6 %) من المشاركين في الدراسة موظفين بالمؤسسة (مصنع المرقب).

جدول رقم (6): تصنيف المشاركين في الدراسة حسب الجنس

النسبة (%)	العدد	
35.7	15	الإدارة العامة
35.7	15	مصنع لبدة
28.6	12	مصنع المرقب
100.0	42	الإجمالي

● المسمى الوظيفي: يعكس الجدول رقم (7) توزيع المشاركين في الدراسة حسب المسمى الوظيفي، يلاحظ من البيانات الواردة بالجدول المذكور أن (61.9 %) من

المشاركين في الدراسة المسمى الوظيفي لهم (موظف بالإدارة المالية)، وهي أعلى نسبة، في حين سجلت نسبة (33.3%) من المشاركين في الدراسة المسمى الوظيفي لهم (رئيس قسم، وظيفة أخرى)

جدول رقم (7): تصنيف المشاركين في الدراسة حسب المسمى الوظيفي

النسبة (%)	العدد	
4.8	2	مدير إدارة
14.3	6	رئيس قسم
61.9	26	موظف بالإدارة المالية
19	8	وظيفة أخرى
100.0	42	الإجمالي

● **المؤهل العلمي:** يعكس الجدول رقم (8) توزيع المشاركين في الدراسة حسب المؤهل العلمي، يلاحظ من البيانات الواردة بالجدول المذكور أن (59.5%) من المشاركين في الدراسة المؤهل العلمي لهم (بكالوريوس في المحاسبة)، وهي أعلى نسبة، ويلاحظ كذلك أن نسبة (28.6%) من المشاركين في الدراسة المؤهل العلمي لهم (دبلوم عالي في المحاسبة)، في حين سجلت نسبة (11.9%) منهم المؤهل العلمي لهم (مؤهل آخر) وبالتالي فإن مانسبته (87.5%) من المشاركين يحملون مؤهلات محاسبية الأمر الذي يعتقد من خلاله فهم المشاركون لطبيعة المشكلة موضوع الدراسة وإبداء آرائهم حولها الأمر الذي يعطي بعض الثقة في النتائج التي تم التوصل إليها بشأن الموضوع محل الدراسة .

## جدول رقم (8): تصنيف المشاركين في الدراسة حسب المؤهل العلمي

النسبة (%)	العدد	
59.5	25	بكالوريوس في المحاسبة
28.6	12	دبلوم عالي في المحاسبة
11.9	5	مؤهل آخر
100.0	42	الإجمالي

● عدد سنوات ممارسة المهنة: يعكس الجدول رقم (9) توزيع المشاركين في الدراسة حسب سنوات ممارسة المهنة، يلاحظ من البيانات الواردة بالجدول المذكور أن (42.9 %) من المشاركين في الدراسة عدد سنوات ممارسة المهنة لهم (من 20 سنة فأكثر)، وهي أعلى نسبة، في حين سجلت نسبة (38.1 %) من المشاركين في الدراسة عدد سنوات ممارسة المهنة لهم (من 5 إلى 9 سنوات) وبذلك يمكن القول بأن 62 % تقريبا من المجموع الكلي للمشاركين في الدراسة تزيد خبراتهم في العمل عن أكثر من 10 سنوات فأكثر وهذا يعني أن أغلب المشاركين في الدراسة يتمتعون بخبرة واسعة في مجال أعمالهم الأمر الذي يمكنهم من تفهم طبيعة الموضوع محل الدراسة والإجابة عن أسئلة قائمة الاستقصاء بطريقة صحيحة .

## جدول رقم (9): تصنيف المشاركين في الدراسة حسب سنوات ممارسة المهنة

النسبة (%)	العدد	
38.1	16	من 5 إلى 9 سنوات
19.0	8	من 10 إلى 19 سنة
42.9	18	من 20 سنة فأكثر
100.0	42	الإجمالي

● التحليل الإحصائي لفقرات الدراسة: بعد جمع بيانات الدراسة تمت مراجعتها تمهيداً لإدخالها للحاسوب، وقد تم إدخالها للحاسوب بإعطائها أرقاماً معينة، أي بتحويل الإجابات اللفظية إلى رقمية، وفي هذا الجزء أعطيت الإجابة «غير موافق بشدة» درجة واحدة، و«غير موافق» درجتين، وأعطيت الإجابة «موافق إلى حد ما» 3 درجات، 4 درجات للإجابة «موافق»، فيما أعطت الإجابة «موافق بشدة» 5 درجات، بحيث كلما زادت درجة الإجابة زادت درجة الموافقة عليها والعكس صحيح. وهذه الدرجات تمثل إجابات المشاركين في الدراسة على الأسئلة الواردة بقائمة الاستبانة مخرجات الدراسة الميدانية، وهي ذاتها تعد مدخلات التحليل الإحصائي، والذي يهدف إلى استخلاص النتائج من خلال تحليل هذه المدخلات، وقد تم إحصائياً احتساب المتوسطات، والانحرافات المعيارية، ونسبة الإجابات لكل فقرة.

المدى المعتمد في الدراسة: قبل عرض نتائج تحليل إجابات المشاركين فقد تم احتساب المدى للإجابات، والوصول إلى طول الفئة لكل درجة من درجات الترتيب، وكانت نتيجة ذلك على النحو التالي (العماري والعجيلي 2000 ص 17-18)

المدى هو الفرق بين أصغر قيمة وأكبر قيمة (أكبر قيمة - أقل قيمة).

$$\text{المدى} = 5 - 1 = 4$$

المدى (4)

$$\frac{\text{المدى (4)}}{\text{عدد الفئات (الدرجات) (5)}} = \text{طول الفئة} =$$

عدد الفئات (الدرجات) (5)

$$\text{طول الفئة} = 0.80$$

ويهدف تحديد المدى للمتوسط الحسابي لإجابات المشاركين إلى التخلص من الاعتماد على القيم المطلقة، وتحديد مستوى يتم من خلاله معرفة الاتجاه السائد للفقرة، الجدول رقم (10) يعرض نتائج قياس مدى المتوسط الحسابي لإجابات المشاركين في الدراسة:

جدول رقم (10) مدى المتوسط الحسابي لإجابات المشاركين في الدراسة.

الاتجاه السائد	المدى
غير موافق بشدة	من (1.00) إلى أقل من (1.80)
غير موافق	من (1.80) إلى أقل من (2.60)
موافق إلى حد ما	من (2.60) إلى أقل من (3.40)
موافق	من (3.40) إلى أقل من (4.20)
موافق بشدة	من (4.20) إلى أقل من (5.00)

● **العوامل والحوافز التي تجعل الشركات تفصح عن أنشطتها البيئية:** يركز هذا الجزء على دراسة العوامل والحوافز التي تجعل الشركات تفصح عن أنشطتها البيئية، من خلال الفقرات التي تم تجميعها والتي تمثل هذا المحور، حيث يتبين من خلال البيانات الواردة بالجدول رقم (11) التحليل الإحصائي لإجابات المشاركين في الدراسة حول فقرات هذا المحور.

جدول رقم (11): المتوسط المرجح والانحراف المعياري والاتجاه السائد لفقرات المحور الأول

X01	الفقرة	المتوسط المرجح	الانحراف المعياري	الاتجاه السائد	الأهمية النسبية %
1	الإفصاح البيئي يساعد الشركة أو المصانع على تحسين صورتها وسمعتها امام الراي العام	3.62	0.795	موافق	65.5
2	الإفصاح البيئي يساعد الشركة أو المصانع على تجنب رفع الدعاوى القضائية ضدها	3.86	0.566	موافق	71.4

X01	الفقرة	المتوسط المرجح	الانحراف المعياري	الاتجاه السائد	الأهمية النسبة %
3	تفصح الشركة أو المصانع عن الاداء البيئي لوجود حوافز مادية مثل منح القروض بتكلفة منخفضة وشروط ميسرة للشركة والمصانع التي تفصح عن أدائها البيئي.	3.19	0.833	موافق إلى حد ما	54.8
4	تفصح الشركة أو المصانع عن الاداء البيئي لوجود حوافز معنوية للشركة أو المصانع التي تفصح عن أدائها البيئي.	3.14	0.814	موافق إلى حد ما	53.6
5	الإفصاح البيئي يساعد الشركة أو المصانع على اعطاء صورة عن مدى التزام الشركة أو المصانع بالقوانين البيئية	3.67	0.570	موافق	66.7
6	الإفصاح البيئي يمكن أن يستخدم كأداة للتخطيط والرقابة وتقييم الاداء	3.52	0.671	موافق	63.1
7	حق العاملين بالشركة أو المصانع في الحصول على المعلومات البيئية والتعرف على مستوى التلوث الناتج عن العمليات الانتاجية.	3.62	0.795	موافق	65.5
8	حق المستثمرين وباقي الاطراف الخارجية الاخرى في الحصول على المعلومات البيئية لمساعدتهم في اتخاذهم قراراتهم الاستثمارية	3.67	0.650	موافق	66.7
9	تفصح الشركة أو المصانع عن الاداء البيئي استجابة للالتزامات القانونية.	3.62	0.731	موافق	65.5

الأهمية النسبية %	الاتجاه السائد	الانحراف المعياري	المتوسط المرجح	الفقرة	X01
63.1	موافق	0.804	3.52	تفصح الشركة أو المصانع عن الاداء البيئي وفاء للمسؤولية الاجتماعية والأدبية	10
64.3	موافق	0.590	3.57	تفصح الشركة أو المصانع عن الاداء البيئي لتحقيق رضا المستهلك والمستثمر الاخلاقي	11
61.9	موافق	0.862	3.48	تفصح الشركة أو المصانع عن الاداء البيئي تدعيما للقدره التنافسية والتميز للشركة	12
60.7	موافق	0.590	3.43	تفصح الشركة أو المصانع عن الاداء البيئي كمطلب من قبل الادارة العامة لشركة الاسمنت	13
57.1	موافق إلى حد ما	0.774	3.29	تفصح الشركة أو المصانع عن الاداء البيئي كمطلب من قبل جهاز المراجعة المالية.	14
45.8	موافق إلى حد ما	0.794	2.83	تفصح الشركة أو المصانع عن الاداء البيئي لوجود حوافز ضريبية تقدمها الدولة للشركة أو المصانع التي تفصح عن ادائها البيئي.	15

من خلال البيانات الواردة بالجدول السابق يتضح الآتي:

◆ أربع فقرات درجة الموافقة عليها "موافق إلى حد ما"، وهي (تفصح الشركة أو المصانع عن الاداء البيئي لوجود حوافز مادية مثل منح القروض بتكلفة منخفضة وشروط ميسرة للشركة والمصانع التي تفصح عن أدائها البيئي، تفصح الشركة أو المصانع عن الاداء البيئي لوجود حوافز معنوية للشركة أو المصانع التي تفصح عن

أدائها البيئي، تفصح الشركة أو المصانع عن الاداء البيئي كمطلب من قبل جهاز المراجعة المالية، تفصح الشركة أو المصانع عن الاداء البيئي لوجود حوافز ضريبية تقدمها الدولة للشركة أو المصانع التي تفصح عن ادائها البيئي.)

◆ إحدى عشر فقرة درجة الموافقة عليها "موافق بشدة"، وهي (الإفصاح البيئي يساعد الشركة أو المصانع على تحسين صورتها وسمعتها امام الرأي العام، الإفصاح البيئي يساعد الشركة أو المصانع على تجنب رفع الدعاوى القضائية ضدها، الإفصاح البيئي يساعد الشركة أو المصانع على اعطاء صورة عن مدى التزام الشركة أو المصانع بالقوانين البيئية، الإفصاح البيئي يمكن ان يستخدم كأداة للتخطيط والرقابة وتقييم الأداء، حق العاملين بالشركة أو المصانع في الحصول على المعلومات البيئية والتعرف على مستوى التلوث الناتج عن العمليات الإنتاجية، حق المستثمرين وباقي الاطراف الخارجية الاخرى في الحصول على المعلومات البيئية لمساعدتهم في اتخاذهم قراراتهم الاستثمارية، تفصح الشركة أو المصانع عن الاداء البيئي استجابة للالتزامات القانونية، تفصح الشركة أو المصانع عن الاداء البيئي وفاء للمسؤولية الاجتماعية والأدبية، تفصح الشركة أو المصانع عن الاداء البيئي لتحقيق رضاه المستهلك والمستثمر الأخلاقي، تفصح الشركة أو المصانع عن الاداء البيئي تدعيما للقدرة التنافسية والتميز للشركة، تفصح الشركة أو المصانع عن الاداء البيئي كمطلب من قبل الادارة العامة لشركة الاسمنت).

● المعوقات التي تمنع الشركات من الإفصاح عن انشطتها البيئية: يركز هذا الجزء على دراسة المعوقات التي تمنع الشركات من الإفصاح عن انشطتها البيئية، من خلال الفقرات التي تم تجميعها والتي تمثل هذا المحور، حيث يتبين من خلال البيانات الواردة بالجدول رقم (12) التحليل الإحصائي لإجابات المشاركين في الدراسة حول فقرات هذا المحور.

## جدول رقم (12): المتوسط المرجح والانحراف المعياري والاتجاه السائد لفقرات المحور الثاني

X02	الفقرة	المتوسط المرجح	الانحراف المعياري	الاتجاه السائد	الأهمية النسبية %
1	لا تفصح الشركة أو المصانع عن المعلومات البيئية نظرا لصعوبة تقدير قيمة هذه الأنشطة	3.24	1.031	موافق إلى حد ما	56.0
2	لا تفصح الشركة أو المصانع عن المعلومات البيئية نظرا لأن الإدارة لا تدرك مسؤوليتها البيئية تجاه المجتمع ككل.	3.24	0.878	موافق إلى حد ما	56.0
3	لا تفصح الشركة أو المصانع عن المعلومات البيئية لأن أهداف الشركة أو المصانع تركز على الاداء الاقتصادي على حساب الاداء البيئي والاجتماعي	3.33	0.954	موافق إلى حد ما	58.3
4	لا تفصح الشركة أو المصانع عن المعلومات البيئية لعدم وجود طلب من قبل مستخدمي القوائم المالية على مثل هذا النوع من المعلومات وبالتالي لا يهتمون بمثل هذه المعلومات	3.57	0.801	موافق	64.3
5	لا تفصح الشركة أو المصانع عن المعلومات البيئية لأن الشركة أو المصانع ترى ان هذه المعلومات سرية لا يجوز الإفصاح عنها	3.29	0.995	موافق إلى حد ما	57.1
6	لا تفصح الشركة أو المصانع عن المعلومات البيئية لعدم وجود إلزام قانوني بضرورة وجوب الإفصاح عن المعلومات البيئية	3.43	0.966	موافق	60.7
7	لا تفصح الشركة أو المصانع عن المعلومات البيئية لأن تكاليف توفير هذه المعلومات البيئية تفوق المنفعة المرجوة منها.	3.29	0.995	موافق إلى حد ما	57.1

X02	الفقرة	المتوسط المرجح	الانحراف المعياري	الاتجاه السائد	الأهمية النسبية %
8	لا تفصح الشركة أو المصانع عن المعلومات البيئية لعدم وجود معايير بيئية تساعد الشركة أو المصانع على الإفصاح عن المعلومات البيئية	3.33	1.004	موافق إلى حد ما	58.3
9	لا تفصح الشركة أو المصانع عن المعلومات البيئية لأن عدم افصاح الشركة أو المصانع عن نشاطها البيئي لا يؤثر على قدرة الشركة أو المصانع على تسويق منتجاتها الصناعية ومنافسة الشركات الممتثلة لها .	3.33	0.954	موافق إلى حد ما	58.3
10	لان عدم افصاح الشركة أو المصانع عن نشاطها البيئي لا يؤثر على تقييم مدى نجاح ادارة الشركة أو المصانع في اداء وظائفها المختلفة	3.14	0.952	موافق إلى حد ما	53.6
11	لا تفصح الشركة أو المصانع عن المعلومات البيئية لعدم وجود حوافز تقدم من قبل الدولة للشركة أو المصانع التي تفصح عن ادائها البيئي	3.38	0.962	موافق إلى حد ما	59.5

من خلال البيانات الواردة بالجدول السابق يتضح الآتي:

◆ تسع فقرات درجة الموافقة عليها "موافق إلى حد ما"، وهي (لا تفصح الشركة أو المصانع عن المعلومات البيئية نظرا لصعوبة تقدير قيمة هذه الأنشطة، لا تفصح الشركة أو المصانع عن المعلومات البيئية نظرا لأن الإدارة لا تدرك مسؤوليتها البيئية تجاه المجتمع ككل، لا تفصح الشركة أو المصانع عن المعلومات البيئية لأن أهداف الشركة أو المصانع تركز على الاداء الاقتصادي على حساب الاداء البيئي والاجتماعي، لا تفصح الشركة أو المصانع عن المعلومات البيئية لأن الشركة أو المصانع ترى أن هذه المعلومات سرية لا يجوز الإفصاح عنها، لا تفصح الشركة

أو المصانع عن المعلومات البيئية لأن تكاليف توفير هذه المعلومات البيئية تفوق المنفعة المرجوة منها، لا تفصح الشركة أو المصانع عن المعلومات البيئية لعدم وجود معايير بيئية تساعد الشركة أو المصانع على الإفصاح عن المعلومات البيئية، لا تفصح الشركة أو المصانع عن المعلومات البيئية لأن عدم افصاح الشركة أو المصانع عن نشاطها البيئي لا يؤثر على قدرة الشركة أو المصانع على تسويق منتجاتها الصناعية ومنافسة الشركات المماثلة لها، لأن عدم افصاح الشركة أو المصانع عن نشاطها البيئي لا يؤثر على تقييم مدى نجاح ادارة الشركة أو المصانع في اداء وظائفها المختلفة، لا تفصح الشركة أو المصانع عن المعلومات البيئية لعدم وجود حوافز تقدم من قبل الدولة للشركة أو المصانع التي تفصح عن اداؤها البيئي

◆ فقرتان فقط درجة الموافقة عليها "موافق بشدة"، وهي (لا تفصح الشركة أو المصانع عن المعلومات البيئية لعدم وجود طلب من قبل مستخدمي القوائم المالية على مثل هذا النوع من المعلومات وبالتالي لا يهتمون بمثل هذه المعلومات، لا تفصح الشركة أو المصانع عن المعلومات البيئية لعدم وجود إلزام قانوني بضرورة وجوب الإفصاح عن المعلومات البيئية)

#### ● ثالثاً: الإجابة على تساؤلات الدراسة:

يركز هذا الجزء على دراسة مدى تأثير بعض العوامل والحوافز على قيام الشركات بالإفصاح على انشطتها البيئية وكذلك التعرف على العوائق التي تحول دون قيامها بهذا الافصاح، وذلك من خلال الإجابة على التساؤلات التالية:

○ هل توجد عوامل وحوافز تجعل الشركات تفصح عن انشطتها البيئية؟ وما هي هذه العوامل والحوافز؟

○ هل توجد معوقات تمنع الشركات من الإفصاح عن انشطتها البيئية؟ ماهي هذه المعوقات؟

## 1 - العوامل والحوافز التي تجعل الشركات تفصح عن انشطتها البيئية

للإجابة على التساؤل: هل توجد عوامل وحوافز تجعل الشركات تفصح عن انشطتها البيئية؟، تم استخدام اختبار T للعينه الواحدة One Sample T-Test، وذلك للإجابة على هذا التساؤل، والجدول التالي يبين المتوسط الحسابي المرجح والانحراف المعياري، وكذلك نتائج اختبار T (قيمة الاختبار والدلالة الإحصائية).

جدول رقم (13): المتوسط الحسابي والانحراف المعياري ونتائج اختبار T للتساؤل الاول

النتيجة	الدلالة الإحصائية	إحصاء اختبار T	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي
القبول	0.000 *	5.265	0.576	3.47

نلاحظ من خلال البيانات الواردة بالجدول رقم (13) أن قيمة المتوسط الحسابي المرجح (3.47) بانحراف معياري مناظر له (0.576) وان قيمة إحصاء الاختبار (5.265) بدلالة إحصائية (0.000) وبما أن هذه القيمة أصغر من مستوى المعنوية 0.05 وقيمة المتوسط الحسابي أكبر من المتوسط الفرضي (3)، مما يشير إلى أن المشاركين في الدراسة اتفقوا على وجود عوامل وحوافز تجعل الشركات تفصح عن أنشطتها البيئية وللتعرف على ترتيب هذه العناصر من حيث أهميتها كحافز للإفصاح عن المعلومات البيئية والأهمية النسبية لكل عنصر من العناصر أو الحوافز يمكن الرجوع إلى الجدول رقم (11).

## 2 - المعوقات التي تمنع الشركات من الإفصاح عن انشطتها البيئية

للإجابة على التساؤل: هل توجد معوقات تمنع الشركات من الإفصاح عن انشطتها البيئية؟، وقد تم استخدام اختبار T للعينه الواحدة One Sample T-Test، وذلك للإجابة على هذا التساؤل، والجدول التالي يبين المتوسط الحسابي المرجح والانحراف المعياري، وكذلك نتائج اختبار T (قيمة الاختبار والدلالة الإحصائية).

جدول رقم (14): المتوسط الحسابي والانحراف المعياري ونتائج اختبار T للتساؤل الثاني

النتيجة	الدلالة الإحصائية	إحصاء اختبار T	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي
القبول	0.017 *	2.499	0.842	3.32

نلاحظ من خلال البيانات الواردة بالجدول رقم (14) أن قيمة المتوسط الحسابي المرجح (3.32) بانحراف معياري مناظر له (0.842) وأن قيمة إحصاء الاختبار (2.499) بدلالة إحصائية (0.017) وبما أن هذه القيمة أصغر من مستوى المعنوية 0.05 وقيمة المتوسط الحسابي أكبر من المتوسط الفرضي (3)، مما يشير إلى أن المشاركين في الدراسة اتفقوا على وجود المعوقات التي تمنع الشركات من الإفصاح عن أنشطتها البيئية.

وللتعرف على ترتيب أهمية العوائق التي تحول دون قيام الشركات بالإفصاح عن أنشطتها البيئية والأهمية النسبية لكل عنصر من العناصر يمكن الرجوع إلى الجدول رقم (12)

#### ■ النتائج والتوصيات

##### ● أولاً : النتائج

من خلال دراسة الأسباب والحوافز التي تجعل الشركات تفصح عن أنشطتها البيئية وكذلك العوائق التي تحول دون قيامها بهذا الإفصاح واستناداً على نتائج تحليل البيانات التي تم تجميعها من مجتمع الدراسة يمكن أن تلخص النتائج التي تم التوصل إليها على النحو التالي :

1) ترتيب الأسباب والحوافز التي تجعل الشركات تفصح عن أنشطتها البيئية حسب أهميتها من وجهة نظر العاملين بالاقسام المالية بالشركة الليبية للأسمنت :

- الإفصاح البيئي يساعد الشركة أو المصانع على تجنب رفع الدعاوي القضائية ضدها
- حق المستثمرين وباقي الاطراف الخارجية الاخرى في الحصول على المعلومات البيئية لمساعدتهم في اتخاذهم قراراتهم الاستثمارية.

- الإفصاح البيئي يساعد الشركة أو المصانع على اعطاء صورة عن مدى التزام الشركة أو المصانع بالقوانين البيئية.
  - الإفصاح البيئي يساعد الشركة أو المصانع على تحسين صورتها وسمعتها امام الرأي العام
  - حق العاملين بالشركة أو المصانع في الحصول على المعلومات البيئية والتعرف على مستوى التلوث الناتج عن العمليات الانتاجية.
  - تفصح الشركة أو المصانع عن الاداء البيئي استجابة للالتزامات القانونية.
  - تفصح الشركة أو المصانع عن الاداء البيئي لتحقيق رضاء المستهلك والمستثمر الاخلاقي.
  - تفصح الشركة أو المصانع عن الاداء البيئي وفاء للمسؤولية الاجتماعية والادبية.
  - الإفصاح البيئي يمكن ان يستخدم كأداة للتخطيط والرقابة وتقييم الاداء.
  - تفصح الشركة أو المصانع عن الاداء البيئي تدعيما للقدرة التنافسية والتميز للشركة .
  - تفصح الشركة أو المصانع عن الاداء البيئي كمطلب من قبل الادارة العامة لشركة الاسمنت.
  - تفصح الشركة أو المصانع عن الاداء البيئي كمطلب من قبل جهاز المراجعة المالية.
  - تفصح الشركة أو المصانع عن الاداء البيئي لوجود حوافز مادية مثل منح القروض بتكلفة منخفضة وشروط ميسرة للشركة والمصانع التي تفصح عن ادائها البيئي.
  - تفصح الشركة أو المصانع عن الاداء البيئي لوجود حوافز معنوية للشركة أو المصانع التي تفصح عن أدائها البيئي.
  - تفصح الشركة أو المصانع عن الاداء البيئي لوجود حوافز ضريبية تقدمها الدولة للشركة أو المصانع التي تفصح عن ادائها البيئي.
- (2) ترتيب العوائق التي تحول دون القيام بالإفصاح عن المعلومات البيئية حسب أهميتها من وجهة نظر العاملين بالاقسام المالية بالشركة الليبية للاسمنت :

- لا تفصح الشركة أو المصانع عن المعلومات البيئية لعدم وجود طلب من قبل مستخدمي القوائم المالية على مثل هذا النوع من المعلومات وبالتالي لا يهتمون بمثل هذه المعلومات.
- لا تفصح الشركة أو المصانع عن المعلومات البيئية لعدم وجود إلزام قانوني بضرورة وجوب الإفصاح عن المعلومات البيئية.
- لا تفصح الشركة أو المصانع عن المعلومات البيئية لعدم وجود حوافز تقدم من قبل الدولة للشركة أو المصانع التي تفصح عن ادائها البيئي.
- لا تفصح الشركة أو المصانع عن المعلومات البيئية لأن اهداف الشركة أو المصانع تركز على الاداء الاقتصادي على حساب الاداء البيئي والاجتماعي.
- لا تفصح الشركة أو المصانع عن المعلومات البيئية لعدم وجود معايير بيئية تساعد الشركة أو المصانع على الإفصاح عن المعلومات البيئية.
- لا تفصح الشركة أو المصانع عن المعلومات البيئية لأن عدم افصاح الشركة أو المصانع عن نشاطها البيئي لا يؤثر على قدرة الشركة أو المصانع على تسويق منتجاتها الصناعية ومنافسة الشركات الممثلة لها.
- لا تفصح الشركة أو المصانع عن المعلومات البيئية لأن الشركة أو المصانع ترى أن هذه المعلومات سرية لا يجوز الإفصاح عنها.
- لا تفصح الشركة أو المصانع عن المعلومات البيئية لأن تكاليف توفير هذه المعلومات البيئية تفوق المنفعة المرجوة منها.
- لا تفصح الشركة أو المصانع عن المعلومات البيئية نظرا لصعوبة تقدير قيمة هذه الانشطة.
- لا تفصح الشركة أو المصانع عن المعلومات البيئية نظرا لأن الإدارة لا تدرك مسؤوليتها البيئية تجاه المجتمع ككل.

● لا تفصح الشركة أو المصانع عن المعلومات البيئية لأن عدم افصاح الشركة أو المصانع عن نشاطها البيئي لا يؤثر على تقييم مدى نجاح ادارة الشركة أو المصانع في اداء وظائفها المختلفة.

#### ● ثانيا: التوصيات

من خلال النتائج التي تم التوصل اليها فان هذه الدراسة تقدم بعض التوصيات التي يمكن ان تحفز الشركات للافصاح عن انشطتها البيئية وان تسهم في حل المشاكل والعراقيل التي تحول دون قيام الشركات بالافصاح عن هذه الانشطة :

● تطوير وتحديث النظام المحاسبي للشركات بما يتلاءم ومتطلبات الإفصاح عن الانشطة البيئية بالاضافة إلى اقامات الدورات والندوات التدريبية للعاملين في مجال الإفصاح البيئي واعداد القوائم المالية.

● تقديم الحوافز المادية والمعنوية للشركات التي تفصح عن انشطتها البيئية مثل منح القروض بتكلفة منخفضة وشروط ميسرة وحوافز ضريبية تقدمها الدولة للشركات أو المصانع التي تفصح عن ادائها البيئي.

● اتخاذ اجراءات قانونية صارمة بحق الشركات التي لاتلتزم بالقوانين والتشريعات المتعلقة بالافصاح البيئي .

● قيام الدولة بتذليل الصعوبات والعراقيل التي تحول دون قيام الشركات بالافصاح عن انشطتها البيئية مثل وضع معايير بيئية تساعد الشركات على الإفصاح عن المعلومات البيئية.

#### ■ المراجع

1 . ابراهيم محمد حميدة ، ( 2019 )، العلاقة بين حوكمة الشركات وممارسة الإفصاح البيئي في البيئة الليبية، مجلة العلوم الاقتصادية والسياسية، العدد الثالث .

2. أمينة حفاصة، (2017)، عباس فرحات، دور القياس والإفصاح المحاسبي عن التكاليف البيئية في تعزيز جودة المعلومات المحاسبية، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية جامعة الشهيد حمة لخضر-الوادي، الجزائر، العدد الثامن، السنة الثامنة .
3. بن عوالي الجيلاني، (2020)، حوالمف رحيمة، الإفصاح المحاسبي عن التكاليف البيئية والموقوفات التي تواجهه دراسة حالة مؤسسة الإسمنت ومشتقاته الشلف، مجلة مجاميع المعرفة، المجلد 6، العدد 1 .
4. ذوقان عبيدات، وآخرون، (1997)، (البحث العلمي: مفهومه، أدواته، اساليبه، الرياض، دار اسامة للنشر.
5. سالم القحطاني، وآخرون (2002)، منهج البحث في العلوم السلوكية: مع تطبيقات على الـ SPSS.
6. صابر غربية و محمد الشلباق و عزالدين البكاي، ( 2023)، مدى ادراك منظمات الاعمال الليبية لدور الإفصاح المحاسبي عن الاداء البيئي في تحقيق اهداف التنمية المستدامة وخلق بيئة تنافسية بينهما مجلة العلوم الانسانية والطبيعية المجلد 12 العدد 4 .
7. صالح العساف (1995)، المدخل إلى البحث في العلوم السلوكية، مكتبة العبيكان للنشر والتوزيع، الرياض، السعودية.
8. عادل الطاهر، تيسير المصري، نصر صالح، (2011)، الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي في الشركة الأهلية للإسمنت بليبيا "دراسة استطلاعية، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية- المجلد 27 - العدد الأول.
9. عبد الرزاق الشحادة، (2019)، القياس المحاسبي لتكاليف الأداء البيئي للشركة السورية العامة للأسمدة وتأثيره في قدرتها التنافسية في مجال الجودة، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية- المجلد 26 - العدد الأول.
10. عامر الحاج، جودي أمينة، ابوالقاسم ابوستالة، (2023)، أثر الإفصاح البيئي على جودة القوائم المالية دراسة حالة، مجلة قبس للدراسات الانسانية والاجتماعية، المجلد 07، العدد 02.
11. علي عبد السلام العماري وعلي حسين العجيلي، (2000)، الإحصاء والاحتمالات النظرية والتطبيق، منشورات ELGA، فاليتا مالطا .
12. علي ميلة، (2001)، أثر الإفصاح البيئي على الأداء الاقتصادي للشركات الصناعية الليبية مجلة الاستراتيجية والتنمية.

13. A. Mashat, (2005)' "Corporate Social Responsibility Disclosure and Accountability." Ph.D. the Manchester Metropolitan University.
14. A. shwerf, (2012)' "Stakeholders" requirements and perceptions of corporate environmental disclosure in Libya." Ph.D. University of Salford.
15. C. Cho and D. Patten, (2007)' "The role of environmental disclosures as tools of legitimacy: A research note." **Accounting, Organizations and Society**, vol. 32, no. 7-8, pp. 639-647.
16. C. Deegan and M. Rankin, (1996)' "Do Australian companies report environmental news objectively? An analysis of environmental disclosures by firms prosecuted successfully by the environmental protection authority." **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, vol. 9, no. 2, pp. 50-67.
17. C. Deegan and M. Rankin, (1996)' "Do Australian companies report environmental news objectively? An analysis of environmental disclosures by firms prosecuted successfully by the environmental protection authority." **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, vol. 9, no. 2, pp. 50-67.
18. C. Marston and P. Shrives, (1991)' "The use of disclosure indices in accounting research: A review article." *British Accounting Review*, vol. 23, no. 3, pp. 195-210.
19. E. Tsang, (1998)' "A longitudinal study of corporate social reporting in Singapore." *Accounting Auditing and Accountability Journal*, vol. 11, no. 5, pp. 624-635.
20. Ezaddin Bakir and Abulgasem Abusatala, (2022)' The six Influence of Environmental Disclosure on Companies' Competitiveness: Perspectives from Alhlia Cement Company. International Conference of the Faculty of Economics and Commerce Alkhom, Elmergib University, Khoms, Libya.
21. F. Sobhani, A. Amran, and Y. Zainuddin, (2009)' "Revisiting the practices of corporate social and environmental disclosure in Bangladesh." **Corporate Social Responsibility and Environmental Management**, vol. 16, no. 3, pp. 167-183.
22. G. Gamble, K. Hsu, C. Jackson, and C. Tollerson, (1996)' "Environmental disclosures in annual reports: an international perspective." **The International Journal of Accounting**, vol. 31, no. 3, pp. 293-33.
23. Islam, S., Hosen, A., I slam, M., (2005)' An Examination of Corporate Environmental Disclosure by the Bangladeshi Public Limited Companies. **Journal of Social Sciences** 3 (9), 1095-1102.

24. J. Arevalo and D. Aravind, (2011)' "Corporate social responsibility practices in India: approach, drivers, and barriers," **Corporate Governance**, vol. 11, no. 4, pp. 399-414.
25. K. Anderson, ,,,,"Disclosure rules unmask pollution costs, nation underwriter/property and casualty, ( 2006)' " Risk and Benefits Management, vol. 110, no. 28, pp. 26-27.
26. K. Babiak and S. Trendafilova, (2011)' "CSR and environmental responsibility: motives and pressures to adopt green management practices," **Corporate Social Responsibility and Environmental Management**, vol. 18, no. 1, pp. 11-24.
27. M. Akhtaruddin, (2005)' "Corporate mandatory disclosure practices in bangladesh," **The International Journal of Accounting**, vol. 40, no. 4, pp. 399-422.
28. M. Tilling and C. Tilt, (2010)' "The edge of legitimacy voluntary social and environmental reporting in rothmans" 1956-1999 annual reports," **Accounting Auditing and Accountability Journal**, vol. 23, no. 1, pp. 55-81.
29. N. Saleh, (2004)' "Corporate environmental disclosure in Libya," Ph.D. Napier University.
30. Sekaran, U. (2006)' Research Methods for Business A Skill-Building Approach, 4th edition, John Wiley & Sons (Asia), Singapore
31. R. Gray and J. (2001)' Bebbington, Accounting for the Environment, 2ed, London: SAGE.
32. Gray, R., Owen, D., Maunders, K., (1987)' **Corporate Social Reporting: Accounting and Accountability**. Prentice Hall International, London.
33. S. Berthelt, D. Cormier, and M. Moncton, (2003)' "Environmental disclosure research: review and synthesis," **Journal of Accountancy Literature**, vol. 22, pp. 1-44.
34. S. Gao, S. Heravi, and J. Xiao, (2005)' "Determinants of corporate social and environmental reporting in Hong Kong: a research note," Accounting Forum, vol. 29, no. 2, pp. 233-242.
35. X. Liu and V. Anbumozhi, (2009)' "Determinant factors of corporate environmental information disclosure: An empirical study of Chinese listed companies," **Journal of Cleaner Production**, vol. 17, no. 6, pp. 593600-.