Manal Hussain Lafta AL-SALMANY¹

**THE EFFECT OF INTEGRATED REPORTING IN ENHANCING
THE QUALITY OF ACCOUNTING INFORMATION
(A SURVEY OF THE OPINIONS OF A SAMPLE OF IRAQI
ACADEMICS AND PROFESSIONALS)**

<http://dx.doi.org/10.47832/2717-8293.2-3.9>

Research Article

Received:

17/12/2020

Accepted:

12/01/2021

Published:

01/02/2021

This article has been
scanned by **iThenticate**
No plagiarism detected

Copyright © Published
by Rimak Journal,
www.rimakjournal.com

Rimar Academy, Fatih,
Istanbul, 34093 Turkey
All rights reserved

Abstract:

In view of recent economic developments and the fact that accounting information is important in guiding and rationalizing decisions for decision makers, there is a gap in information provided by economic entities, which means that the financial statements of these entities alone are inadequate for the intended purpose of the user of information. To keep abreast of these economic developments, methods that help the accounting information user make the right decision, such as so-called integrated reporting, have emerged. Integrated reporting is seen as a means of integrating financial, social and governance information into a single report, which aims to inform shareholders about the strategies of the organization and risks and provide an understandable report of financial and sustainable performance while providing a comprehensive vision around the organization. This research therefore came to address a pattern of challenges and to provide some persuasion in the corporate management system as to the benefits or positive answers that can be provided by full reporting at the company level, through its benefits that enhance the transparency, quality and completeness of the information according to the structure of the integrated reports.

Key words: Financial Accounting, Integrated Reporting, Quality of Accounting Information.

¹ Dr. , AL-Iraqia University, Iraq, d.manalalsalmany@gmail.com, <https://orcid.org/0000-0001-5516-0675>

تأثير الإبلاغ المتكامل في تعزيز جودة المعلومات المحاسبية (دراسة استطلاعية لآراء عينة من الأكاديميين والمهنيين العراقيين)

منال حسين لفته صالح السلماي²

الملخص

في ظل التطورات الاقتصادية الحديثة واستنادا إلى أن المعلومات المحاسبية تحتل أهمية كبيرة في توجيه وترشيد القرارات لمتخذي القرار، فقد أصبحت هناك فجوة في المعلومات المقدمة من قبل الوحدات الاقتصادية أدت إلى أن تكون المعلومات الواردة في القوائم المالية لهذه الوحدات غير وافية لوحدها بالغرض المطلوب بالنسبة لمستخدم المعلومات.... لذلك ولغرض مواكبة هذه التطورات الاقتصادية ظهرت أساليب تساعد مستخدم المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرار المناسب، ومن هذه الأساليب ما يسمى بالإبلاغ المتكامل. ينظر للإبلاغ المتكامل على أنه وسيلة تدمج من خلالها المعلومات المالية والبيئية والاجتماعية والحوكمة في تقرير واحد، ويهدف إلى إبلاغ حملة الأسهم بـ استراتيجيات المنظمة والمخاطر ويربط الأداء المالي والمستدام بتقرير قابل للفهم وفي ذات الوقت يوفر رؤية مستقبلية شاملة حول المنظمة. ويواجه الإبلاغ المتكامل عدة تحديات وإشكاليات تقف عائقا أمام تطبيقه ومنها مسألة قناعة مجالس إدارات الشركات بأن فوائد الإبلاغ المتكامل تفوق تكاليفه. لذلك جاء هذا البحث للتغلب على هكذا نمط من التحديات وتوفير بعض القنوات لدى مجالس إدارات الشركات بشأن المنافع أو الجوانب الإيجابية التي يمكن أن يأتي بها الإبلاغ المتكامل على مستوى الشركة وذلك من خلال ما يقدمه من منافع تعزز شفافية وجودة وفائدة المعلومات التي يوفرها وفقا لهيكلية التقارير المتكاملة.

الكلمات المفتاحية: المحاسبة المالية، الإبلاغ المتكامل، جودة المعلومات المحاسبية.

المقدمة:

أصبحت المعلومات المحاسبية، وفي ظل التطورات التقنية المتسارعة، ذات أهمية كبيرة تنبع من كون نظام المعلومات المحاسبية يقوم بتوفير المعلومات للأطراف الداخلية للمنشأة والمتمثلة بوحداتها المختلفة وكذلك للأطراف الخارجية المتمثلة بالمستثمرين والمصارف والجهات الحكومية والنقابات ومؤسسات المجتمع المدني..... وبما أن المحاسبة تزود كافة الأنظمة الفرعية في المنظمة بالمعلومات المفيدة، فإن للمعلومات المحاسبية أهمية كبيرة في توجيه وترشيد القرارات لمتخذي القرار.....

وفي ظل التطورات الاقتصادية الحديثة أصبحت هناك فجوة في المعلومات المقدمة من قبل الوحدات الاقتصادية أدت إلى أن تكون المعلومات الواردة في القوائم المالية لهذه الوحدات غير وافية لوحدها بالغرض المطلوب بالنسبة لمستخدم المعلومات.... لذلك ولغرض مواكبة هذه التطورات الاقتصادية ظهرت أساليب تساعد مستخدم المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرار المناسب، ومن هذه الأساليب ما يسمى بالإبلاغ المتكامل. ينظر للإبلاغ المتكامل بشكل عام على أنه وسيلة لتقديم رؤية أكثر شمولية لنشاط الشركة يجمع ويوحد عناصر تقارير الشركة (التي كانت منفصلة سابقا) مثل تقارير الاستدامة والمسؤولية الاجتماعية للشركة مع التقرير السنوي. بعبارة أخرى فإن الإبلاغ المتكامل يدمج (أو يوحد) المعلومات المالية والبيئية والاجتماعية والحوكمة في تقرير واحد، ويهدف إلى اعلام (إبلاغ) حملة الأسهم بـ استراتيجيات المنظمة والمخاطر ويربط الأداء المالي والمستدام بتقرير قابل للفهم وفي ذات الوقت يوفر رؤية مستقبلية شاملة حول المنظمة. ويواجه الإبلاغ المتكامل عدة تحديات وإشكاليات تقف عائقا أمام تطبيقه ومنها مسألة قناعة مجالس إدارات الشركات بأن فوائد الإبلاغ المتكامل تفوق تكاليفه. لذلك جاء هذا البحث للتغلب على هكذا نمط من التحديات وتوفير بعض القنوات لدى مجالس إدارات الشركات بشأن المنافع أو الجوانب الإيجابية التي يمكن أن يأتي بها الإبلاغ المتكامل على مستوى الشركة وذلك من خلال ما يقدمه من منافع تخدم شفافية وجودة وفائدة المعلومات التي يوفرها وفقا لهيكلية التقارير المتكاملة....

² د.، الجامعة العراقية، العراق، d.manalalsalmany@gmail.com

بناءً على ما تقدم فقد تم اعداد البحث وفق منهجية علمية وقسم إلى عدة محاور، خصص المحور الأول لتغطية أدبيات الإبلاغ المتكامل والمحور الثاني لتغطية أدبيات جودة المعلومات المحاسبية، والمحور الثالث فقد كرس لاجراء الدراسة الميدانية والتحليل الاحصائي الذي لزمته الدراسة الاستطلاعية، والمحور الرابع فقد خصص لعرض أهم ما تم التوصل إليه من استنتاجات وتوصيات وذلك بناءً على ما افرزته الجوانب النظرية والميدانية من البحث....

منهجية البحث

أولاً: مشكلة البحث:

تنطلق مشكلة البحث من بعض التحديات التي تواجه تطبيق الإبلاغ المتكامل وهي (تبني جميع العاملين في المنظمات والوحدات الاقتصادية عموماً لنهج التفكير المتكامل الذي يحتاج إلى إقناع مجالس إدارتها بأن فوائد الإبلاغ المتكامل تفوق تكاليفه)، وبذلك يمكن التعبير عن مشكلة البحث بمجموعة من التساؤلات التي تسأهم إجاباتها في توفير قنوات لدى مجالس الإدارات بأن فوائد الإبلاغ المتكامل تفوق تكاليفه من خلال ما يحققه من منافع تخدم شفافية وجودة وفائدة المعلومات التي يوفرها... تمثلت التساؤلات بالآتي:

- 1- هل هناك علاقة بين الإبلاغ المتكامل وجودة المعلومات المحاسبية ؟
- 2- هل للإبلاغ المتكامل تأثير في تعزيز جودة المعلومات المحاسبية ؟
- 3- هل يؤدي الإبلاغ المتكامل إلى تعزيز الخصائص الرئيسية لجودة المعلومات المحاسبية ؟

ثانياً: هدف البحث

يهدف البحث إلى:

- 1- توجيه اهتمام المنظمات والوحدات الاقتصادية إلى أهمية الإبلاغ المتكامل.
- 2- توفير قنوات لدى مجالس إدارات المنظمات بأن فوائد الإبلاغ المتكامل تفوق تكاليفه من خلال ما يحققه من منافع تخدم شفافية وجودة وفائدة المعلومات التي يوفرها وذلك في سياق تهيئة الظروف الملائمة لتبني التفكير المتكامل.
- 3- عرض المرتكزات الفكرية التي يقوم عليها الإبلاغ المتكامل.
- 4- عرض الجوانب المفاهيمية لجودة المعلومات المحاسبية .

ثالثاً: أهمية البحث

تنبثق أهمية البحث من أهمية التقارير المتكاملة وما ينجم عنها من افصاح عن المعلومات البيئية والاجتماعية والحوكمة التي تعود بالفائدة على مختلف النواحي الاقتصادية، وقد تزايد الاهتمام بهذه التقارير خصوصاً بعد تشخيص القصور في عمليات الافصاح المتكامل وحتى فيما يتعلق بالمعلومات المالية الواردة في القوائم المالية التي أصبحت لوحدها غير وافية بالغرض في وقت بات فيه التأكيد على ضرورة تحمل المسؤولية الاجتماعية للمجتمع والوحدات الاقتصادية كجزء منه في تحقيق التنمية المستدامة نتيجة لتزايد الأضرار البيئية وما تقتضيه من تدابير للحد منها.... وتنصرف أهمية البحث أيضاً إلى دور الاستدامة في الإبلاغ المالي وما تتطلبه من تشجيع المنظمات والوحدات الاقتصادية إلى أداء واجبها تجاه المجتمعات التي تعمل فيها وتضيف لمواردها قيمة تخدم بها الأجيال القادمة....

رابعاً: فرضية البحث

يستند البحث إلى فرضية رئيسة مفادها:

(هناك علاقة ذات دلالة معنوية بين الإبلاغ المتكامل وتعزيز جودة المعلومات المحاسبية)

وتنبثق من هذه الفرضية الفرضيات الفرعية الآتية:

- الفرضية الفرعية الأولى: "هناك ارتباط ذو دلالة معنوية بين الإبلاغ المتكامل وتعزيز جودة المعلومات المحاسبية".
- الفرضية الفرعية الثانية: "هناك تأثير ذو دلالة معنوية بين الإبلاغ المتكامل وتعزيز جودة المعلومات المحاسبية".

المحور الأول: المرتكزات الفكرية للإبلاغ المتكامل

أولاً: مفهوم الإبلاغ المتكامل

الإبلاغ المتكامل (Integrated Reporting IR) عملية تقوم على التفكير المتكامل الذي ينتج عنه تقرير دوري متكامل واضح وموجز حول كيفية قيام استراتيجية المنظمة وحوكمتها وأدائها وآفاقها في سياق بيئتها الخارجية بإيجاد قيمة لأصحاب المصلحة في المدى القصير والمتوسط والطويل. [IIRC] (International Integrated Reporting Council) 2018: 2)

يتمثل الجمهور الأساسي للتقرير المتكامل بممولي رأس المال وأصحاب المصلحة الآخرين بما في ذلك الموظفين والعملاء والموردين والمجتمعات المحلية والمنظمين وواضعي السياسات. وتقدم التقارير المتكاملة إلى مجموعة متنوعة من أصحاب المصلحة الذين لا يبحثون فقط عن البيانات المالية، وإنما يكون تركيزهم في الغالب حول (اين ولماذا وكيف) ستضيف المؤسسات قيمة، والطريقة التي يستخدمونها للتعامل مع الاستدامة والمسؤولية (Albetairi et al., 2018: 103)

تتضمن التقارير المتكاملة تقارير مالية وكذلك تقارير الإبلاغ عن الاستدامة، فضلاً عن ذلك فإنها توفر رؤية استراتيجية لأداء المؤسسة السابق والآفاق المستقبلية لها (IIRC, 2018)، مما يشكل خطوة تطويرية فيما يتعلق بالمسؤولية الاجتماعية للشركات وتقارير الاستدامة، كونه يسعى إلى تقديم صورة أكثر شمولية للشركات الحديثة من خلال الانتقال من تقارير الاستدامة المستقلة أو تقارير المسؤولية الاجتماعية إلى نهج متكامل للتفكير والتواصل، فتتضمن معلومات غير مالية عن المقاييس البيئية والاجتماعية، ودمج هذه المقاييس مع التقرير المالي التقليدي. وعليه يمثل التقرير المتكامل الاتجاه الجديد لإعداد التقارير إذ تتشابه المعلومات المالية وغير المالية بشكل صارم، مما يقدم صورة كاملة عن المنظمة. (Camodeca & Almici, 2017: 121)، فهو يتحدى الطريقة التي تفكر بها الشركات وتخطط وتبلغ عن أموالها ومواردها الأخرى "رؤوس الأموال" التي تستخدمها وتؤثر في خلق القيمة، إذ يستهدف IR بشكل أساسي خلق القيمة فيما يتعلق بالمنظمة نفسها وأصحاب المصلحة الآخرين الذين يأخذون بعين الاعتبار الأنواع الستة لرأس المال على النحو المحدد من قبل المجلس الدولي للإبلاغ المتكامل IIRC التي تشمل رؤوس الأموال المالية والمصنعة والبشرية والطبيعية والاجتماعية والعلاقات التي يُنظر إليها على أنها حجر الأساس الذي تقوم عليه أنشطة كل شركة (Adegboyegun et al., 2020)، وتعد التقارير المتكاملة فريدة من نوعها كونها تنظر إلى رؤوس الأموال هذه بطريقة مترابطة، مع الأخذ في الاعتبار كيفية تفاعلها مع بعضها البعض وتأثيرها، على عكس تقارير الاستدامة المستقلة (IIRC, 2018)، وعلى الرغم من أن المعنى الضمني غير مباشر ودقيق إلى حد ما، إلا أنه من الواضح أن القصد هنا تعريف القيمة بطريقة لا تضع ممولي رأس المال فوق كل الاهتمامات الأخرى في تحديد أو خلق القيمة، أي أن مفهوم القيمة المتبنى في مسودة الإطار يمثل تحدياً مباشراً لنموذج الرأسمالية الذي يحركه المساهمون والذي سيطر على الأسواق المالية وسلوك الشركات خلال العقود الماضية، إذ أصبح هذا البعد المالي البحث لقيمة الشركة ضيقاً للغاية، لذا ظهرت الحاجة إلى وجهة نظر شاملة تعترف بالقيمة الأوسع التي تخلقها الشركة (أو تقللها) لكل من المجتمع والمساهمين. ولضمان البقاء على المدى الطويل، ستظهر حاجة متزايدة إلى قياس وإدارة والإبلاغ عن القيمة التي يخلقونها لكل من المجتمع والمساهمين، إذ يحتاجون إلى اتخاذ قرارات على أساس خلق القيمة المؤسسية والمجتمعية، حيث أن بعض التأثيرات على رؤوس الأموال لا يمكن الإبلاغ عنها إلا بشكل سردي، وإن ما ينص عليه إطار الإبلاغ المتكامل في العديد من المواضيع وبطرق عديدة على أن المنظور المناسب يشمل المدى القصير والمتوسط والطويل، ينبج عنه استراتيجيات غير مواتية تؤكد على الفوائد قصيرة الأجل على حساب خلق مخاطر طويلة الأجل أو التزامات أو نتائج سلبية، وكذلك خصم الآثار المالية لهذه النتائج (Morros, 2016: 347).

وينبغي أن تكون المنظمات قادرة على تحديد الطريقة التي سيتم تقديمها بها، سواء كمستند شامل يرتبط بتقارير أخرى متنوعة، أم كوثيقة واحدة قائمة بذاتها تغطي جميع الجوانب المادية، وقد أصدر الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFA)، (2017) ورقة تفيد بأن "إعداد التقارير المتكاملة هي طريقة لتحقيق نظام تقارير أكثر تماسكاً للشركات، لتلبية الحاجة إلى تقرير واحد يقدم صورة أكمل عن قدرة المنظمات على خلق قيمة بمرور الوقت (Bhasin, 2017: 18). ويمكن للتقرير المتكامل أن يتخذ أشكالاً مختلفة وغالباً ما يتم تطوير نهج متكامل تماماً لإعداد التقارير، وهذا يعني التنوع في الممارسة نظراً لعدم وجود متطلبات تفصيلية أخرى، ومن البدائل التي اقترحتها IIRC في المرحلة الأولى: (PricewaterhouseCoopers[pwc], 2012)

- نشر تقرير متكامل قائم بذاته كإضافة إلى التقرير السنوي المطلوب قانوناً والتقارير الإلزامية أو الطوعية الأخرى.
- دمج المعلومات التي يتم تضمينها عادة في التقارير الإضافية (مثل تقرير الاستدامة) مع المعلومات المقترحة لتقرير متكامل مع الاحتفاظ بتقرير سنوي يتضمن التقرير المالي وتعليقات الإدارة (مزيج).
- نشر وثيقة واحدة تتبع المبادئ الإرشادية لإعداد التقارير المتكاملة وتغطي عناصر المحتوى في تقرير متكامل ولكنها لا تزال تتضمن جميع المعلومات التنظيمية المالية وغير المالية (التكامل مع الاحتفاظ بالمعلومات المبلغ عنها سابقاً).
- وينبغي أن يجيب التقرير المتكامل على الأسئلة الآتية: (Morros, 2016)
- "ماذا تعمل المنظمة وما هي الظروف التي تعمل في ظلها؟" (الفقرة 4-4)
- "كيف يدعم هيكل حوكمة المنظمة قدرتها على خلق قيمة على المدى القصير والمتوسط والطويل؟" (الفقرة 4-8)
- "ما هو نموذج عمل المنظمة؟" (الفقرة 4-10)

- "ما هي المخاطر والفرص المحددة التي تؤثر على قدرة المنظمة على خلق قيمة على المدى القصير والمتوسط والطويل، وكيف تتعامل المنظمة معها؟" (الفقرة 4-23)
- "إلى أين تريد المنظمة أن تذهب وكيف تنوي الوصول إليه؟" (الفقرة 4-27)
- "إلى أي مدى حققت المنظمة أهدافها الاستراتيجية للفترة وما هي نتائجها من حيث التأثيرات على رؤوس الأموال؟" (الفقرة 4-30)
- "ما هي التحديات والشكوك التي من المحتمل أن تواجهها المنظمة في متابعة استراتيجيتها، وما الآثار المحتملة لنموذج أعمالها وأدائها المستقبلي؟" (الفقرة 4-34)
- "كيف تحدد المنظمة الأمور التي يجب تضمينها في التقرير المتكامل، وكيف يتم قياس هذه الأمور أو تقييمها؟" (الفقرة 4.40)

يقوم IR على سبعة مبادئ توجيهية هي التركيز الاستراتيجي والتوجه المستقبلي، وعلاقات أصحاب المصلحة، وتوصيل المعلومات، والأهمية النسبية، والدقة، الموثوقية والاكتمال وكذلك الاتساق والقابلية للمقارنة، وتضمن هذه المبادئ أن يفصح التقرير المتكامل عن الاستراتيجيات فضلاً عن معلومات أخرى حول الشركة بأكملها، وفي الوقت نفسه تتضمن عناصر التقرير المتكامل نظرة عامة على التنظيم والبيئة الخارجية، والحوكمة، ونموذج الأعمال، والمخاطر والفرص، والاستراتيجيات وتخصيص الموارد، والأداء، والافاق وكذلك أساس الإعداد (العرض)، وتشكل هذه العناصر الثمانية مجتمعة نواة IR كما هو محدد بواسطة IIRC. ومن ثم فإن هذه المبادئ والعناصر تضمن وجود ترابط (علاقة) تم الإبلاغ عنه بوضوح بين المعلومات المالية وغير المالية في محاولة لتشكيل طبقة أساسية لتقييم الأداء الحالي والوضع المستقبلي للأعمال (Adegboyegun et al., 2020).

وينبغي أن يأخذ الإبلاغ المتكامل في الاعتبار الترابط بين مجموعة من العوامل التي تؤثر على قدرة المؤسسة على خلق قيمة بمرور الوقت بما في ذلك: (Singh et al., 2019)

- رؤوس الأموال التي تستخدمها المنظمة أو تؤثر عليها، والترابطات الحاسمة، بما في ذلك المفاضلة فيما بينها
- قدرة المنظمة على الاستجابة للاحتياجات والمصالح المشروعة لأصحاب المصلحة الرئيسيين.
- كيف تصمم المنظمة نموذج أعمالها واستراتيجيتها للاستجابة لبيئتها الخارجية والمخاطر والفرص التي تواجهها.
- أنشطة المنظمة وأدائها (المالي وغير المالي) ونتائجها من حيث راس المال-الماضي والحاضر والمستقبل.

ثانياً: أهداف الإبلاغ المتكامل

وضح IIRC أن الغرض من الإبلاغ المتكامل هو أن يكون "اتصالاً موجزاً حول كيفية قيام استراتيجية المنظمة وحوكمتها وأدائها وآفاقها، في سياق بيئتها الخارجية، بإيجاد قيمة على المدى القصير والمتوسط والطويل. ويشير IIRC إلى عدة قيود على التقارير المالية التقليدية الموجهة للمستثمر. مثلاً ينتقد المجلس التقارير المالية لأنها تركز على المعلومات المالية السابقة ولا توجد علاقة بين التقارير المالية وتقارير الاستدامة، وقد حددت IIRC أهداف للإبلاغ المتكامل بالاتي: الهدف الأول: تحسين جودة المعلومات المتاحة لممولي رأس المال: يختلف صانعو القرار على نطاق واسع في أنواع القرارات التي يتخذونها، وكيفية إتخاذهم للقرارات، والمعلومات التي يمتلكونها بالفعل أو يمكنهم الحصول عليها من الموارد الأخرى، وقدرتهم على معالجة المعلومات. ولكي تكون المعلومات مفيدة، ينبغي أن يكون هناك رابط بين صانعي القرار والقرارات التي يتخذونها. هذا الارتباط يمثل جودة المعلومات التي تسمح للمستخدمين المطلعين بشكل معقول بإدراك أهميتها (Obaidat, 2007: 27).

الهدف الثاني: وهو الترويج لنهج أكثر تماسكاً وكفاءة لإبلاغ الشركات التي تعتمد على نماذج مختلفة من التقارير، أي الكشف عن خلق القيمة من خلال ربط التقارير السنوية بتقارير الاستدامة والتي تم إصدارها دون أي ارتباط بينها، ويعد هذا الإفصاح مفيد للمستثمرين فضلاً عن أصحاب المصلحة الآخرين، مثل المساهمين والمؤسسات المالية والعملاء والمجتمعات المحلية والموظفون المتأثرون باستراتيجيات شركة معينة، التي يرغبون في الحصول عليها (Bhasin, 2017).

الهدف الثالث: تعزيز فهم رؤوس الأموال، بمعنى الكشف عن نتائج الأنشطة التجارية للشركة كقاعدة واسعة من رؤوس الأموال (المالية والمصنعة والفكرية والبشرية والاجتماعية والعلاقات والطبيعية) وتوضيح ترابطاتها، لذا فإن التقرير المتكامل يفي بمسألة الشركة أمام المساهمين من خلال الإفصاح عن رأس المال في بداية المدة وفي نهاية المدة، كما ويفي أيضاً بمسؤوليات الإشراف من خلال مشاركة أصحاب المصلحة. فضلاً عن ذلك، يمكن للمؤسسة أن تفي بمسؤوليتها من خلال الانخراط مع أصحاب المصلحة فيما يتعلق بعملية خلق القيمة التي تؤثر على الترابط بين رؤوس الأموال. كما سيتم توسيع مفاهيم المساءلة والإشراف التي تقتصر على المساهمين والمستثمرين من خلال توضيح الترابط بين رؤوس الأموال، ومن ثم تحقيق المساءلة والإشراف على حملة الأسهم. (Ito & Iijima, 2018)

الهدف الرابع: دعم التفكير المتكامل، يشير إلى الكشف عن المعلومات مع التركيز على خلق قيمة الشركة على المدى القصير والمتوسط والطويل. تكشف التقارير السنوية فقط عن المعلومات المالية السابقة، من ناحية أخرى، يلزم إعداد التقارير المتكاملة لتضمين المعلومات المالية للتقارير السنوية والمعلومات غير المالية لتقارير الاستدامة للإفصاح عنها فيما يتعلق بعملية إنشاء القيمة على المدى القصير والمتوسط والطويل. فالتكامل من خلال عملية خلق القيمة هو جوهر التقارير المتكاملة. (Ito & Iijima, 2018)

بناءً على ما تقدم فإن الغرض من إعداد التقارير المتكاملة هو دمج كل من المعلومات المالية والمعلومات غير المالية، كما تركز IIRC على توفير المعلومات لكل أصحاب المصلحة، بدلاً من مجرد التركيز على المستثمرين.

ثالثاً: متطلبات الإبلاغ المتكامل

ينبغي أن يبدأ التحرك نحو إعداد التقارير المتكاملة بتحليل الوضع الراهن الذي سيساعد في الكشف عن القضايا الرئيسية وتحديد مجالات التركيز في عملية التنفيذ. هذا يحدد نقطة البداية لتطوير خارطة طريق لإعداد التقارير المتكاملة. بعبارة أخرى، ستحتاج الشركات إلى: (pwc, 2012)

- فهم أين هم من حيث إعداد التقارير وكذلك مستوى التكامل الذي يريدون تحقيقه وفي أي إطار زمني
- تحليل نموذج أعمالهم الحالي وتطوير فهم جيد لدوافع القيمة ذات الصلة، بما في ذلك تلك المتعلقة بالتأثيرات الاجتماعية والبيئية
- تقييم المخاطر والفرص على طول سلسلة القيمة مع مراعاة القضايا والاتجاهات المالية والاجتماعية والبيئية والاقتصادية والمتعلقة بالحكم
- تحديد الأهداف الاستراتيجية التي تأخذ في الاعتبار توقعات أصحاب المصلحة وقضايا الاستدامة
- تحديد مؤشرات الأداء الرئيسية المادية لتتبع الأداء
- تنفيذ التغييرات التنظيمية الضرورية، لا سيما فيما يتعلق بالهيكل والعمليات والأنظمة الخاصة بجمع البيانات المتعلقة بالأداء ومراقبته والإبلاغ عنه
- بناء الوعي حول نهج التقارير الجديد ومعنى التفكير المتكامل
- تحديد المعلومات التي تريد توصيلها وكيفية تقديمها

رابعاً: فوائد الإبلاغ المتكامل

يساعد (IR) على زيادة الكفاءة والفعالية التشغيلية للمؤسسة ويؤدي أيضاً إلى تحقيق أهداف المنظمة ورسالتها على المدى الطويل ويساعد أصحاب المصلحة على فهم العلاقة المتبادلة بين أداء الشركة وتأثيراتها على الناس والبيئة، كما يعزز فهم صانعي القرار الداخليين فيما يتعلق بالعلاقة بين الوظائف المختلفة، وطبيعتها، والتأثيرات المحتملة (Albetairi et al., 2018)، كما يوفر الإبلاغ المتكامل مزايا مختلفة مثل إعطاء المنظمات نظرة أكثر شمولية للمعلومات ذات الصلة باستراتيجيتها ونموذج أعمالها والقدرة على خلق القيمة والحفاظ عليها على المدى القصير والمتوسط والطويل. ويمكن تلخيص الفوائد كما يلي: (pwc, 2012)

- زيادة شفافية المعلومات والوصول إليها من مجموعة واسعة من مصادر المعلومات الداخلية والخارجية، من خلال العمليات المتكاملة وتوحيد المعلومات.

- تبسيط التقارير من خلال المزيد من إعادة استخدام عناصر التقارير، والشفافية والتعاون في إعداد التقارير، والمفاهيم التحليلية المستخدمة من قبل المحللين الداخليين والخارجيين.
 - المزيد من المعلومات الملائمة والمفهومة المتاحة للإدارة وأصحاب المصلحة لتمكين إتخاذ قرارات أفضل
 - تخصيص أفضل لرأس المال والموارد الأخرى.
 - وصول أفضل إلى أسواق رأس المال والشركاء التجاريين.
 - ميزة تنافسية من خلال توفير التكاليف والكفاءات التشغيلية والتمايز.
- وهناك مجموعة أخرى من الفوائد تتحقق من اعتماد التقارير المتكاملة كالآتي: (ACCA, 2017)

- 1- تفكير وإدارة أكثر تكاملاً: يتعلق (IR) بما هو أكثر من مجرد إعداد تقارير الشركات فهو في الأساس نهج لإدارة الأعمال التجارية يعتمد على إدراك واضح للطرق العديدة التي تخلق بها الكيانات القيمة وتقللها.
- 2- وضوح أكبر بشأن قضايا العمل والأداء
- 3- تحسين سمعة الشركة وعلاقات أصحاب المصلحة
- 4- إعداد تقارير أكثر كفاءة
- 5- اندماج ومشاركة الموظفين
- 6- تحسين هوامش الربح الإجمالية

خامساً: تحديات الإبلاغ المتكامل

من أهم التحديات التي تواجه الإبلاغ المتكامل هي حث مجلس إدارة الشركة على تبني الإبلاغ المتكامل وإقناعه بأن فوائد IR أكبر من تكاليفه على أن يترتب على ذلك تعيين هيئة تنظيمية تضع معايير IR وتنفذها والتوسع المحتمل لمسؤولية المديرين (Izma, 2014). وهناك بضعة تحديات أخرى تواجه الإبلاغ المتكامل أوردتها الأدبيات ذات العلاقة منها إيجاد اعتماد سلس وملائم لمجتمعات الأعمال والمستثمرين السائدة، لأن الشركات تحتاج إلى معرفة المخاطر والفرص الرئيسية للتقارير المتكاملة وتحديد كيفية دمج التقارير المتكاملة كجزء من متطلبات إعداد التقارير الحالية، ومن أجل أن يكون إعداد التقارير المتكاملة آلية فعالة لتعزيز المساءلة، يحتاج جميع أعضاء المنظمة إلى تبني نهج تفكير متكامل وهيكل ضمن طموح منطقي معقول وتحفيز المنفذين وتسهيل وتمكين أصحاب المصلحة لاعتماد التقارير المتكاملة بحيث يمكن تحقيق أقصى تأثير لإعداد التقارير المتكاملة، ويكون التفكير المتكامل من خلال سبع خطوات هي: تحديد القيمة في سياق المنظمة، وتوضيح كيف يخلق نموذج الأعمال القيمة، وفهم الاتجاهات التي تؤثر على بيئة التشغيل، وتحديد المقاييس المهمة لخلق القيمة، وجمع البيانات الموثوقة وتحليل واشتقاق الرؤى، وإظهار الترابط بين الاستراتيجية والأهداف والأداء والمخاطر والحوافز، فضلاً عن تحديد ما يمكن عمله لزيادة تمكين التفكير المتكامل وإتخاذ القرار، حيث تحتاج المؤسسات إلى ضمان توافق ميزاتها الطموحة مع الرؤية الاجتماعية والاقتصادية التأسيسية للشركة بحيث يمكن تحقيق إمكاناتها الكاملة لإعداد التقارير المتكاملة (Singh et al., 2019).

ولا يزال التفكير المتكامل والاعداد "غير ناضج" فيما يتعلق بتحديد أو توضيح القيمة التي تستمدتها المنظمات من الموارد مثل رأس المال الفكري ورؤوس الأموال غير المالية الأخرى، إذ لم يحدد إطار الإبلاغ المتكامل أي مؤشرات أداء رئيسية يجب أن يستخدمها القائمون على التقارير المتكاملة. بعبارة أخرى فإن "وجود صياغة واحدة ومتكاملة لخلق القيمة" يمثل التحدي الحقيقي للإبلاغ المتكامل (ACCA, 2017). ويجادل الباحثون بأن هناك العديد من التحديات المتأصلة المتعلقة بتنفيذ إطار عمل IR تحتاج المنظمات إلى تحديد الغرض من خلق القيمة ومن ثم فإن التغيير في طريقة التفكير ونماذج الأعمال والرؤية طويلة المدى للأفراد والمنظمات التي تتبنى التقارير المتكاملة يعد أمراً ضرورياً، إذ تحتاج المنظمات إلى النظر إلى ما هو أبعد من المعلومات المالية، وتقويم علاقات أصحاب المصلحة والعمل بطريقة متكاملة من خلال امتلاك الرؤية الصحيحة وإدارة دور المحاسبين وتوقعات مجلس الإدارة. يجب على صانعي القرار الابتعاد عن التركيز على الأهداف قصيرة المدى إلى متوسطة المدى وتعزيز التفكير المتكامل طويل الأجل للحفاظ على مستقبل مستدام للمؤسسة، وبالتالي فإن التقارير المتكاملة لا يمكن مقارنتها دائماً وتقلل من فائدة بعض أصحاب المصلحة، فيجب أن يتم إعداد التقارير المتكاملة بصدق بحيث تصور الصورة الحقيقية لخلق القيمة على المدى الطويل للمؤسسة، ولكن العديد من المنظمات لا تحرص على مشاركة بعض الأفكار، وخاصة القضايا السلبية المتعلقة بمنظمتهم بسبب السرية. (Singh et al., 2019)

المحور الثاني: المرتكزات الفكرية لجودة المعلومات المحاسبية

من الضروري أن تكون المعلومات المحاسبية ذات جودة لتكون مفيدة لمختلف المستخدمين، لأن المعلومات المحاسبية ذات الجودة المتدنية تؤدي إلى إرتفاع تكاليف الوكالة وعدم تناسق المعلومات ولا توفر حماية كافية للمساهمين (Moura et al., 2017: 323) ولجودة المعلومات خصائص يمكن أن تلبى أو تتجاوز توقعات مستخدمي المعلومات، فالجودة كلمة تصف خصائص المعلومات التي تجعلها مفيدة لهم (Sari & Purwanegara, 2016: 191). ويعد التمسك بالخصائص النوعية للمعلومات شرطاً أساسياً من أجل إعداد تقارير مالية ذات جودة عالية وأكثر فائدة للمستثمرين من أجل إتخاذ القرارات الاستثمارية (Rosa & Purfini, 2019: 1)، بمعنى أن جودة المعلومات هي التي تسمح للمستخدمين بالاعتماد عليها بثقة (Obaidat, 2007: 27) إذ تتمتع المعلومات عالية الجودة بالخصائص أو السمات أو الجودة التي تجعل المعلومات متوفرة في الوقت المناسب، وسهلة الفهم ويمكن التحقق منها (Algrari & Ahmed, 2019). وعلى الرغم من صعوبة مراقبة وقياس جودة المعلومات المحاسبية، إلا أنه يمكن تقييمها بناءً على سمات مثل المثابرة، والتحفظ، وإدارة الأرباح المحاسبية، وجودة قياس الاستحقاقات، والشفافية، ومستوى الإفصاح، وعلاقة الأرقام المحاسبية بأداء أسعار الأسهم أو القيمة السوقية التي تبلغ عنها الشركات (Moura et al., 2017). كما تشير جودة المعلومات المحاسبية إلى ربط المعلومات المالية وغير المالية لتمكين المستثمرين من الحصول على المعلومات التي تساهم في صنع القرار، فالجمهور الرئيسي المستهدف وفقاً لـ IIRC هم ممولوا رأس المال، أي المستثمرين، وتقتصر التقارير السنوية على الكشف عن المعلومات المالية السابقة كمعلومات للمستثمرين، إلا أنه لا يلزم الإفصاح عن التقارير السنوية فحسب، بل أيضاً المعلومات غير المالية التي يمكن أن تؤثر على الأداء المالي في المستقبل، مثل المعلومات البيئية والاجتماعية والحوكمة (ESG) (Ito & Iijima, 2018).

أولاً: خصائص جودة المعلومات المحاسبية Quality characteristics of accounting information

يمكن النظر إلى الخصائص على أنها تسلسل هرمي للصفات، وتكون الملاءمة والتمثيل الصادق هما الصفتان الأساسيتان اللتان تجعلان المعلومات المحاسبية مفيدة لصنع القرار، ففقدان أحدهما يجعل المعلومات غير مفيدة، فضلاً عن الصفات التعزيزية التي تتمثل في قابلية المقارنة والاتساق وقابلية التحقق والتوقيت الملائم وقابلية الفهم، ومع ذلك فإن توفير المعلومات المالية المفيدة مقيد بقيود واسعة النطاق على التقارير المالية – إذ ينبغي ألا تتجاوز التكلفة فوائد اعداد التقارير. (Kieso et al., 2020).

أ- الخصائص الأساسية: (Kieso et al., 2020: 71-72).

1- الملاءمة

ينبغي أن تكون المعلومات المحاسبية قادرة على إحداث فرق في القرار لتكون ملائمة لمتخذي القرار. ولأجل أن تكون قادرة على إحداث هذا الفرق في القرار ينبغي أن يكون للمعلومات قيمة تنبؤية وقيمة توكيدية وأهمية نسبية، إذ تساعد المعلومات الملائمة صانعي القرار على تحسين قدرتهم على التنبؤ بالمستقبل، وتساعدهم كذلك على تأكيد أو تصحيح التوقعات السابقة، وعادة تكون القيمة التنبؤية والقيمة التأكيدية متلازمتين فالمعلومة ذات القيمة التنبؤية غالباً ما تكون لديها قيمة توكيدية، لأن المعرفة بنتيجة الإجراءات التي تم إتخاذها بالفعل ستعمل بشكل عام على تحسين قدرات صانعي القرار على التنبؤ بنتائج الإجراءات المستقبلية المماثلة، فبدون معرفة الماضي عادةً ما يكون أساس التنبؤ غير موجود وبدون الاهتمام بالمستقبل تصبح معرفة الماضي عديمة الفائدة. ولكي تكون المعلومات ملائمة ينبغي أن تتصف بالأهمية النسبية إذ أن حذفها أو تحريفها يؤثر على إتخاذ القرار.

2- التمثيل الصادق

ينبغي أن تعبر المعلومات المحاسبية بصدق عن العمليات المالية والأحداث الأخرى لأجل أن تكون مفيدة لمتخذي القرار ولأجل أن تعد المعلومة ممثلة للأحداث تمثيلاً صادقاً ينبغي أن تتوفر بها صفات الحيادية والاكتمال والخلو من الأخطاء، وتعني الحيادية أن تكون المعلومة غير متحيزة تخدم أطراف معينة من المستخدمين على حساب أطراف أخرى أو لتحقيق هدف محدد، فلا بد للمعلومة أن تتمتع بقدر كاف من الحيادية وبما يمثل نتائج الأعمال أفضل تمثيل، بعدها يمكن أن تعبر تعبيراً صادقاً وحقيقياً عن المركز المالي للوحدة الاقتصادية، وهذه الصفة لها صلة وثيقة بمبدأ الموضوعية، كما تتطلب خاصية التمثيل الصادق أعلى قدر من الاكتمال وعدم إهمال الظواهر المهمة عند إعداد التقرير أي أن يتم جمع المعلومات الضرورية للتمثيل بصدق عن الوضع الحالي للشركة ومن ثم تجنب الخطأ أو التضليل عن البند المالي في كشوفات الشركة لتكون أكثر دقة في تحقيق التمثيل الصادق للظاهرة الاقتصادية.

ب- الخصائص التعزيزية

1. القابلية للمقارنة: إذ تعد المعلومات المحاسبية في التقرير حول مؤسسة مفيدة للغاية إذا كان من الممكن مقارنتها بالمعلومات المحاسبية مع المؤسسات الأخرى. أما الاتساق يعني التوافق من فترة إلى أخرى مع السياسات والإجراءات غير المتغيرة لنفس المؤسسة. يمكن تحقيق المطابقة من خلال تطبيق نفس المعالجة المحاسبية على أحداث مماثلة من فترة إلى أخرى. هذا لا يعني أنه لا يمكن للمؤسسة التبديل من طريقة محاسبية إلى أخرى إذا كانت الطريقة جديدة مبررة ومفضلة. فينبغي على المنشأة الإفصاح عن أسباب وتأثير هذا التغيير.

2. القابلية على التحقق بمعنى أن النتائج التي يتوصل إليها شخص معين باستعمال أساليب معينة يستطيع أن يتوصل إليها أي شخص آخر باستعمال نفس الأساليب

3. قابلية الفهم: لكي تكون المعلومة مفيدة ينبغي أن تكون مفهومة

4. التوقيت الملائم: لكي تكون المعلومات ملائمة ينبغي أن تكون "في الوقت المناسب". فالمعلومات يجب أن تكون متاحة لصانع القرار قبل أن يفقد قدرته على التأثير في القرارات. المعلومات التي لا تكون متاحة عند الحاجة إليها أو تصبح متاحة فقط بعد فترة طويلة من كونها ذات قيمة للعمل المستقبلي تكون عديمة الفائدة.

ثانياً: الفئات الدلالية لجودة المعلومات

هناك من يرى أن الفئات الدلالية الأربعة لجودة المعلومات هي: (Howard et al., 2011)

- 1- الدقة الجوهرية (الموضوعية والمصادقية والسمعة)
- 2- الصلة بالسياق (القيمة، التوقيت المناسب، الاكتمال، ثراء المعلومات)
- 3- التمثيل الصادق (يمكن تفسيرها، ومفهومة، والدقة، والاتساق)
- 4- سهولة الوصول (الحصول عليها بسهولة وأمان).

تعمل المعلومات المحاسبية عالية الجودة على تقليل تكاليف رأس المال، فضلاً عن ذلك فإن الجودة العالية للمعلومات المحاسبية تلعب دوراً رئيسياً في تقليل عدم تناسق المعلومات بين أصحاب المصلحة الرئيسيين (الدائنين) والوكلاء (المديرين) كما أنه يقلل من عدم تناسق المعلومات بين المديرين والموردين الخارجيين لرأس المال وتحسين كفاءة الاستثمار (Morros, 2016).

بناءً على ما تقدم واستناداً إلى ما أوردته أدبيات الإبلاغ المتكامل وجودة المعلومات المحاسبية، فإن البحث سيتبنى دراسة وتحليل التأثير الذي يمكن أن يحدثه الإبلاغ المتكامل، في حالة العمل به، في تعزيز وتدعيم جودة المعلومات المحاسبية، ويأتي ذلك في إطار توفير القنوات لدى مجالس إدارات الشركات بأن فوائد الإبلاغ المتكامل تفوق تكاليفه من خلال ما يحققه من منافع تخدم شفافية وجودة وفائدة المعلومات التي يوفرها وذلك في سياق تهيئة الظروف الملائمة لتبني التفكير المتكامل.

المحور الثالث: الدراسة الميدانية والتحليل الإحصائي

أولاً: مجتمع البحث (research community)

عينة البحث اختيرت بصورة عشوائية افتتحت على مجتمع من الأكاديميين والمهنيين العراقيين ، وبيّن الجدول (1) أعمار العينة .

جدول (1)

العدد والنسبة المئوية لأعمار عينة الدراسة

العينة	الفئات العمرية			المجموع
	25 إلى 30	31 إلى 40	41 فأكثر	
التكرارات	8	21	31	60
النسبة المئوية	13.3%	35%	51.7%	100%

المصدر: اعداد الباحث

وبيّن الجدول (2) التحصيل العلمي لعينة الدراسة

جدول (2)

العدد والنسبة المئوية للتحصيل العلمي لعينة الدراسة

العينة	التحصيل العلمي			المجموع
	ماجستير	دكتوراه	أخرى	
التكرارات	24	30	6	60
النسبة المئوية	40%	50%	10%	100%

المصدر: اعداد الباحث

وبيّن الجدول (3) سنوات الخبرة لعينة الدراسة

جدول (3)

العدد والنسبة المئوية لسنوات الخبرة لعينة الدراسة

العينة	سنوات الخبرة			المجموع
	1 إلى 10 سنوات	11 إلى 20 سنة	21 سنة فأكثر	
التكرارات	19	24	17	60
النسبة المئوية	31.7%	40%	28.3%	100%

المصدر: اعداد الباحث

ثانياً: عرض وتحليل نتائج الاستبيان

أ- نتائج الإحصاء الوصفي

يسعى هذا المبحث إلى عرض نتائج الدراسة الميدانية التي أجراها الباحث وتحليلها وذلك باستعمال أدوات الإحصاء الوصفي والتمثلة بالوسط الحسابي لتحديد مدى اتفاق العينة المختارة مع أسئلة الاستبيان كما تم استعمال الانحراف المعياري لتقدير التشتت المطلق لإجابات أفراد العينة عن الوسط لتقدير التشتت النسبي وذلك بهدف رسم صورة أو إطار عام لتفضيل المستجيبين وتوجهاتهم العامة فيما يتعلق بمتغيرات البحث وذلك من خلال مقياس ليكارت (Likart) الخماسي.

وتألفت الاستبانة من (26) سؤالاً توزعت على محورين، المحور الأول كان للمتغير المستقل (الإبلاغ المتكامل) والذي تضمن (13) عبارة، في حين تضمن المحور الثاني منها المتغير المعتمد و (جودة المعلومات المحاسبية) والذي تضمن (13) عبارة من خلال اعداد استبيان تم تصميمها إلكترونياً بواقع (60) استبانة، وقد كان الوسط الحسابي والانحراف المعياري لإجمالي المتغيرات كما هو موضح بالجدول (4).

جدول (4)

الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية الإجمالية

المقاييس المتغيرات	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	معامل الاختلاف %	النتيجة
الإبلاغ المتكامل	4.13	0.4	12.0%	نقص
جودة المعلومات المحاسبية	4.16	0.45	10.8%	نقص

المصدر: إعداد الباحث

ومن خلال ملاحظة الجدول (4) نجد أن الوسط الحسابي للمتغير (الإبلاغ المتكامل) و المتغير (جودة المعلومات المحاسبية) كان (4.13) و (4.16) على التوالي، وهما أعلى من الوسط الفرضي والبالغ (3) وبانحراف معياري كان (0.50) و (0.45) على التوالي، والنتائج تؤكد على وجود اتفاق عام بين أفراد العينة حول العبارات المطروحة فيها، وذلك من خلال نتائج الوسط الحسابي لكلا المتغيرين، فضلاً عن تشتت منخفض في إجابة أفراد العينة من خلال نتيجة الانحراف المعياري وكذلك قيمة معامل الاختلاف الصغيرة جداً لكل محور والتي تعكس مقدار التشتت الصغير جداً في إجابات أفراد العينة المبحوثة.

1. عرض وتفسير نتائج الوسط الحسابي والانحراف المعياري للمحور الأول ب (الإبلاغ المتكامل)، حيث يوضح الجدول (5) الأوساط الحسابية و الانحرافات المعيارية معامل الاختلاف.

جدول (5)

النسب والتكرارات والأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية (الإبلاغ المتكامل)

ت	الأسئلة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	معامل الاختلاف
1.	يشير الإبلاغ المتكامل أو المستدام إلى افصاح الشركات والمنشآت الربحية وغير الربحية عن بياناتها المالية وغير المالية كالاقتصادية والبيئية والحوكمة.	4.15	1.09	26.18%
2.	يشجع الإبلاغ المتكامل أو المستدام المنظمات والشركات الخاصة على أداء واجبها تجاه المجتمعات التي تعمل فيها وتضيف لمواردها قيمة تخدم بها الأجيال القادمة	4.32	0.54	12.43%
3.	يساعد الإبلاغ المتكامل أو المستدام على تزويد المستثمرين بالمعلومات غير المالية عن المقاييس البيئية والاجتماعية والتي تدمج مع التقرير المالي التقليدي لغرض اتخاذ القرارات الاستثمارية	4.32	0.72	16.79%
4.	الإبلاغ المتكامل هو طريقة لتحقيق نظام تقارير أكثر شمولاً وتماسكاً للشركات ويقدم صورة واضحة عن قدرة هذه الشركات على خلق قيمة بمرور الوقت	4.17	0.83	19.84%
5.	يعد التركيز الاستراتيجي وتوصيل المعلومات من المبادئ التوجيهية المهمة التي تدعم اعداد التقرير المتكامل	3.98	0.68	16.98%
6.	من أجل ان تكون التقارير المتكاملة آلية فعالة لتعزيز المساءلة، يجب على جميع اعضاء المنظمة تبني نهج تفكير متكامل ومنطقي وتحفيز المنفذين لضمان فاعلية هذه التقارير في المساءلة	4.05	0.81	20.04%
7.	تساعد التقارير المتكاملة في زيادة امكانية الوصول إلى المعلومات ودعم شفافيته من مصادر المعلومات الداخلية والخارجية للمنظمة وذلك من خلال العمليات المتكاملة وتوحيد المعلومات	4.15	0.84	20.25%
8.	يهدف الإبلاغ المتكامل إلى تحسين جودة المعلومات المتاحة لمقدمي رأس المال المالي وربط المعلومات المالية وغير المالية لتقارير الاستدامة لتمكين المستثمرين من اتخاذ قرارات مبنية على هذه المعلومات	4.30	0.67	15.62%

9.	يساعد الإبلاغ المتكامل على تحقيق ميزة تنافسية من خلال توفير التكاليف والكفاءات التشغيلية وبما يدعم جودة المعلومات التي يقدمها	3.92	0.87	%22.19
10.	يهدف الإبلاغ المتكامل إلى دعم التفكير المتكامل والكشف عن المعلومات التي تركز على خلق قيمة للشركة على المدى القصير والمتوسط والطويل	4.10	0.84	%20.43
11.	يساعد الإبلاغ المتكامل على تبسيط التقارير من خلال المزيد من إعادة استخدام عناصر اعداد التقارير والشفافية مما يدعم جودة المعلومات التي تتضمنها	3.75	0.89	%23.86
12.	يتطلب الإبلاغ المتكامل تحديد المعلومات المطلوب توصيلها وكيفية تقديمها	4.27	0.88	%20.63
13.	يتطلب الإبلاغ المتكامل بناء وعي حول نهج التقارير الجديد ومعنى التفكير المتكامل	4.27	0.76	%17.72

المصدر: إعداد الباحث

2. عرض وتفسير نتائج الوسط الحسابي والانحراف المعياري للمحور الثاني (جودة المعلومات المحاسبية)، حيث يوضح الجدول (6) الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية ومعامل الاختلاف.

جدول (6)

النسب والتكرارات والأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية (جودة المعلومات المحاسبية)

ت	الأسئلة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	معامل الاختلاف
1.	تشير الجودة إلى السمات التي تجعل المعلومات الواردة في التقارير المالية مفيدة للآخرين ومتوفرة في الوقت المناسب وسهلة الفهم ويمكن التحقق منها	4.40	0.56	%12.69
2.	من الضروري ان تكون المعلومات المحاسبية ذات جودة لتكون مفيدة لمختلف المستخدمين لان المعلومات المحاسبية الرديئة تؤدي إلى ارتفاع تكاليف الوكالة وعدم تناسق المعلومات وتوفر حماية غير كافية للمساهمين	4.32	0.68	%15.67
3.	يختلف صناع القرار في أنواع القرارات التي يتخذونها وفي قدرتهم على معالجة المعلومات التي يمتلكونها أو يمكنهم الحصول عليها، وهو بحد ذاته يمثل احد ركائز التفكير المتكامل.	4.10	0.75	%18.35
4.	تتمثل خصائص جودة المعلومات المحاسبية بخاصيتين أساسيتين هما الملاءمة والتمثيل الصادق وهما اللتان تجعلان المعلومات المحاسبية مفيدة في صنع القرار.	4.27	0.76	%17.72
5.	تعد الملاءمة من أهم الخصائص التي تجسد جودة المعلومات المحاسبية والتي ينبغي ان يكون لها قيمة تنبؤية وقيمة توكيدية وأهمية نسبية من أجل ان تكون قادرة على احداث فرق في القرار الواجب إتخاذه	4.32	0.70	%16.24
6.	يعد التمثيل الصادق احد الخصائص الهامة التي تجسد جودة المعلومات المحاسبية والتي ينبغي ان تكون حيادية ومكتملة وخالية من الاخطاء وذلك لتكون قادرة على تمثيل الأحداث تمثيلا صادقا	4.43	0.67	%15.18
7.	ان تزايد الاهتمام بالمسؤولية الاجتماعية للشركات ودورها في حماية البيئة وتحقيق أهداف المجتمع ادى إلى تزايد الحاجة إلى المعلومات الملائمة للتعبير عن هذا الدور وتحقيق الأهداف، والذي يصب في تعزيز جودة المعلومات المحاسبية	4.23	0.50	%11.80
8.	تتأثر جودة المعلومات المحاسبية بالغرض الذي من أجله تم اعداد المعلومات المحاسبية	3.90	1.00	%25.73
9.	تتأثر جودة المعلومات المحاسبية بالمعايير المستخدمة في اعداد المعلومات المحاسبية، مثل اسلوب اعدادها وطريقة عرضها والافصاح عنها.	4.18	0.79	%18.93
10.	تعد سهولة الوصول إلى المعلومات احد الفئات الدلالية لجودة المعلومات المحاسبية	3.87	0.87	%22.57
11.	تعمل المعلومات المحاسبية عالية الجودة على تقليل تكاليف رأس المال وتقليل عدم تناسق المعلومات بين اصحاب المصلحة الرئيسيين (الدائنين) والوكلاء (المديرين).	3.88	0.99	%25.57
12.	ان الكشف عن المعلومات المحاسبية ذات الجودة العالية يهم بشكل اساسي اولئك الذين يستخدمون التقارير المحاسبية للتعاقد (اتفاقيات القروض أو الحوافز والرواتب) ولاغراض إتخاذ قرارات الاستثمار.	4.18	0.68	%16.17
13.	ينبغي ان يكون هناك رابط بين صناع القرار والقرارات التي يتخذونها، هذا الارتباط (الفهم) يمثل جودة المعلومات التي تسمح للمستخدمين المطلعين بشكل معقول بادراك اهميتها	4.05	0.53	%13.20

المصدر: إعداد الباحث

ب- اختبار وتحليل علاقة الارتباط بين متغيرات البحث:

ان أول خطوه في تحديد العلاقة بين المتغيرات تتمثل بتحديد متغيرات البحث الأساسية وطبيعة العلاقة بينهما، إذ ان لدينا متغيرين الأول والمتمثل بـ الإبلاغ المتكامل والمتغير الثاني والمتمثل بـ جودة المعلومات المحاسبية ، وقد تم في هذه الفقرة التحقق من صحة الفرضية الفرعية الأولى المتعلقة بعلاقات الارتباط بين متغيرات البحث والتي تم صياغتها استناداً إلى مشكلة البحث، وقد استعملت الوسائل الإحصائية الخاصة بمعامل الارتباط (بيرسون) لتحديد نوع العلاقات بين متغيرات البحث والبرنامج الإحصائي (SPSS) والذي يختبر علاقات الارتباط بين المتغيرات الرئيسية والفرعية. والجدول (7) يوضح نتائج قيم معامل الارتباط بيرسون لمتغيرات البحث التي تم افتراضها.

الجدول (7)

معامل الارتباط (بيرسون) بين متغيرات البحث

المتغير التابع المتغير المستقل	جودة المعلومات المحاسبية	مستوى المعنوية
الإبلاغ المتكامل	0.868**	0.000

المصدر: اعداد الباحث

ومن الجدول (7) يتضح ان معامل الارتباط بلغ بين المتغير المستقل المتمثل بـ (الإبلاغ المتكامل) والمتغير التابع والمتمثل بـ (جودة المعلومات المحاسبية) ما قيمته (0.868) وهي قيمة موجبة تشير إلى وجود علاقة ارتباط طردية جيدة. وبذلك تم قبول الفرضية الفرعية الأولى والمتضمنة "هناك علاقة ارتباط ذات دلالة معنوية بين "الإبلاغ المتكامل وجودة المعلومات المحاسبية"

ج- اختبار وتحليل علاقة الانحدار بين متغيرات البحث الرئيسية:

تم في هذه الفقرة اثبات الفرضية الفرعية الثانية والمتضمنة علاقة التأثير وفقاً لمعادلة الانحدار الخطي البسيط بين (الإبلاغ المتكامل) و (جودة المعلومات المحاسبية) ويتضح من الجدول (8) نتائج قيم معادلة الانحدار التي تم التوصل إليها من نتائج الاستبيان الذي تم إجراءه من قبل الباحث.

الجدول (8)

قيم معامل الانحدار

المتغيرات							المعاملات	
Y المتغير التابع	X أبعاد المتغير المستقل	الحد الثابت (a)	β (الميل الحدي)	R	معامل التحديد (R ²)	قيمة (f)	Sig	الدلالة
جودة المعلومات المحاسبية	الإبلاغ المتكامل	0.123	0.961	0.868	0.754	177.673	0.000	دال معنوياً

المصدر: اعداد الباحث

يبين الجدول (8) أنَّ قيمة F المحسوبة قد بلغ (177.673) وهي أكبر من قيمة F الجدولية والبالغة (3.15) عند مستوى معنوية (0.05) وهذه النتيجة تشير إلى وجود تأثير للمتغير المستقل المتمثل بـ (الإبلاغ المتكامل) في المتغير المعتمد والمتمثل بـ (جودة المعلومات المحاسبية) وأن قيمة (R²) قد بلغت (0.754) وهي توضح ان (الإبلاغ المتكامل) قد فسر ما قيمته 75.4% من التغير الذي يطرأ على (جودة المعلومات المحاسبية) أما النسبة المتبقية فتُعزى إلى إسهام متغيرات أخرى غير داخلية في نموذج الانحدار لم يتم تناولها من قبل الباحث ، أما قيمة معامل الميل الحدي لزواية الانحدار (β) والبالغة (0.961) والتي تبين ان أي تغيير بنسبة وحدة واحدة في جودة الإبلاغ المتكامل سوف يعادله تغيير ما قيمته 96.1% في جودة المعلومات المحاسبية.

ومن خلال النتائج الواردة في الجدول (8) يمكن صياغة معادلة الانحدار الخطي البسيط والتي توضح مقدار تأثير المتغير التابع بالمتغير المستقل:

$$Y = 0.123 + 0.961X_1$$

وبذلك تم قبول الفرضية الفرعية الثانية المتضمنة: "هناك علاقة تأثير ذات دلالة معنوية بين "الإبلاغ المتكامل وجودة المعلومات المحاسبية".

المحور الرابع: الاستنتاجات والتوصيات

أولاً: الاستنتاجات

من خلال البحث تم التوصل للاستنتاجات الآتية:

- 1- ثبت من خلال الدراسة الميدانية والتحليل الإحصائي ان معامل الارتباط بين المتغير (الإبلاغ المتكامل) والمتغير (تعزيز جودة المعلومات المحاسبية) بلغ ما قيمته (0.868) وهي قيمة موجبة تشير إلى وجود علاقة ارتباط طردية بين المتغيرات.
- 2- تبين من التحليل الإحصائي أن قيمة F المحسوبة قد بلغ (177.673) وهي أكبر من قيمة F الجدولية والبالغة (3.15) عند مستوى معنوية (0.05) وهذه النتيجة تشير إلى وجود تأثير (الإبلاغ المتكامل) في (تعزيز جودة المعلومات المحاسبية) وأن قيمة (R^2) قد بلغت (0.754) وهي توضح ان المتغير (الإبلاغ المتكامل) قد فسر ما قيمته (75.4%) من التغير الذي يطرأ على المتغير (تعزيز جودة المعلومات المحاسبية) أما النسبة المتبقية فتُعزى إلى إسهام متغيرات أخرى غير داخلة في النموذج الانحدار لم يتم تناولها من قبل الباحث.
- 3- أدى تزايد الاهتمام بالمسؤولية الاجتماعية للشركات ودورها في حماية البيئة وتحقيق أهداف المجتمع إلى تزايد الحاجة إلى المعلومات الملائمة للتعبير عن هذا الدور وتحقيق الأهداف، والذي يصب في تعزيز جودة المعلومات المحاسبية.
- 4- يختلف صناع القرار في أنواع القرارات التي يتخذونها وفي قدرتهم على معالجة المعلومات التي يمتلكونها أو يمكنهم الحصول عليها، وهو بحد ذاته يمثل احد ركائز التفكير المتكامل.
- 5- يهدف الإبلاغ المتكامل إلى تحسين جودة المعلومات المتاحة لمقدمي رأس المال المالي وربط المعلومات المالية وغير المالية لتقارير الاستدامة لتمكين المستثمرين من اتخاذ قرارات مبنية على هذه المعلومات.
- 6- يشكل عامل السرية، قدر تعلق الامر بالجوانب السلبية من نشاط الوحدة الاقتصادية، عائقاً أمام التفكير المتكامل الذي يعد من متطلبات تبني التفكير المتكامل.
- 7- ضعف التزام المنظمات بالتقارير المتكاملة المتضمنة تقارير الاستدامة والحوكمة الناشئ، وفي جزء منه، عن عدم توفر القنوات لدى مجالس إدارات هذه المنظمات بالإبلاغ المتكامل.
- 8- يساعد الإبلاغ المتكامل أو المستدام على تزويد المستثمرين بالمعلومات غير المالية عن المقاييس البيئية والاجتماعية والتي تدمج مع التقرير المالي التقليدي لغرض إتخاذ القرارات الاستثمارية.
- 9- يشجع الإبلاغ المتكامل أو المستدام المنظمات والشركات الخاصة على أداء واجبها تجاه المجتمعات التي تعمل فيها وتضيف لمواردها قيمة تخدم بها الأجيال القادمة.

ثانياً: التوصيات

من خلال ما تم طرحه من محاور في البحث يمكن تقديم التوصيات الآتية:

- 1- ضرورة مراعاة الأجيال الحالية في مختلف المنظمات لمصالح الأجيال المستقبلية لاستدامة أعمالها قدر تعلق الامر بالمعايير المجتمعية والبيئية...
- 2- ينبغي أن يكون إعداد التقارير المتكاملة الزامياً لكل أنواع المنظمات..
- 3- ينبغي تهيئة التنظيمات والإرشادات والمعايير المتعلقة بالإبلاغ المتكامل وتأمين الجوانب القانونية لضمان إلزام والزام المنظمات بإعداد التقارير المتكاملة لما لها من مردودات إيجابية على مجمل النشاط الاقتصادي والأنشطة الاستثمارية...
- 4- ينبغي على المنظمات، وبهدف التنفيذ الناجح للتقارير المتكاملة، التركيز على الأهداف متوسطة المدى وتعزيز التفكير المتكامل طويل المدى والحفاظ على مستقبل مستدام لها.
- 5- بناء على ما توصل إليه البحث من نتائج تؤكد وجود علاقة ارتباط أو تأثير للإبلاغ المتكامل بجودة المعلومات المحاسبية، يوصي البحث ويؤكد على ضرورة القيام بالدراسات والأبحاث في هذا المجال لتأمين الإتجاهات الأخرى التي توفر قنوات لدى مجالس إدارات الشركات بضرورة تبني التفكير المتكامل ومن ثم تطبيق الإبلاغ المتكامل كون منفعه تفوق تكاليفه فضلاً عن مواجهة التحديات الأخرى التي تقف عائقاً أمام التطبيق وتقديم الحلول الملائمة لها.

قائمة المراجع

Books -A

KIESO, DONALD E , WEYGANDT, JERRY J. WARFIELD, TERRY , (2020), "Intermediate Accounting: IFRS Edition" , Fourth Edition, Copyright Clearance Center, Inc. 222 Rosewood Drive, Danvers, MA 01923, ISBN-13 978-1-119503682.

Articles -B

- Adegboyegun, A. E., Alade M. E., Ben-Caleb, E. , Ademola, A. O. , Eluyela D. F. & Oladipo O. A. , (2020) , "Integrated reporting and corporate performance in Nigeria: Evidence from the banking industry" Cogent Business & Management, ISSN: (Print) 2331-1975 (Online) Journal homepage: <https://www.tandfonline.com/loi/oabm20>
- Albetairi, Huda Tariq Abdulrahman, Kukreja, Gagan, & Hamdan, Allam (2018), "Integrated Reporting and Financial Performance: Empirical Evidences from Bahraini Listed Insurance Companies "Accounting and Finance Research", Vol. 7, No. 3
- Algrari. Ahmed Yass & Ahmed. Rebwar Mohammed (2019), "The impact of Accounting Information Systems' Quality on Accounting Information Quality" Conference: Reform of Accounting & Auditing systems- Reality and Requirements/3-4/Feb/2019/college of Administration & Economics/university of sulaimani/Iraq / Kurdistan rejoin
- Bhasin, Madan Lal, (2017), "Integrated Reporting: The Future of Corporate Reporting " , Volume 6, ISSN: 2319-4421
- Camodeca, Renato & Almici, Alex , 2017, "Implementing Integrated Reporting: Case Studies from the Italian Listed Companies" Accounting and Finance Research Vol. 6, No. 2, Published by Sciedu Press 121 ISSN 1927-5986 E-ISSN 1927-5994.
- Howard, Grant Royd , Kloppe, Rembrandt , Lubbe , Sam Lubbe (2011) "The Impact of Information Quality on Information Research" Article · Alternation Special Edition 4 (2011) 288 – 305 , ISSN 1023-1757
- Ito, Kazunori, & Iijima, Masaki (2018) "The Paradigm Shift from Financial Reporting to Integrated Reporting " , Journal of Human Resource Management, doi: 10.11648/j.jhrm.20180603.11, ISSN: 2331-0707 (Print); ISSN: 2331-0715 (Online)
- Izma, N. (2014), Integrated reporting- the next wave. Accountants Today. Vol.27 (2). pp. 8- 10.
- Moura, Geovanne Dias, Zanchi, Mayara, Mazzioni, Sady, Macêdo, Francisca Francivânia Rodrigues Ribeiro, Kruger, Silvana Dalmutt , (2017), "Determinants of accounting information quality in large publicly-held companies listed on BM&FBOVESPA" , Journal of Education and Research in Accounting, v. 11, n. 3, art. 5, p. 322-338.
- Morros , Jordi (2016) "The integrated reporting: A presentation of the current state of art and aspects of integrated reporting that need further development" Article in ·Intangible Capital, IC, 2016-12 (1): 336-356 - Online ISSN: 1697-9818 - Print ISSN: 2014-3214
- Obaidat, Ahmad N., (2007) "Accounting Information Qualitative Characteristics Gap: Evidence from Jordan" , International Management Review Vol. 3 No.2.
- Rosa. D and Purfini A P.(2019) " Analysis Effect Quality of Accounting Information Systems to Support Company Performance" Materials Science and Engineering 662 (2019) 032015 IOP Publishing doi:10.1088/1757-899X/662/3/032015.
- Sari,SE,MM, Nur Zeina Maya & Purwanegara,S.E,MM.H.M Djumhana (2016) "The Effect of Quality Accounting Information System in Indonesian Government (BUMD at Bandung Area)" Research Journal of Finance and Accounting ISSN 2222-1697 (Paper) ISSN 2222-2847 (Online) Vol.7, No.2
- Singh, Jaspal, Sadiqb, Mohamad & Kaurc, Kamaljeet, (2019) "Integrated Reporting: Challenges, Benefits and the Research Agenda" International Journal of Innovation, Creativity and Change. Volume 7, Issue 8.

Reporting -C

International Integrated Reporting Council (IIRC) (2018). "BUILDING MOMENTUM".

The Association of Chartered Certified Accountants (ACCA), (2017) "Insights into Integrated Reporting".

Pricewaterhouse Coopers(PWC), (2012), "Integrated Reporting The Future of Corporate Reporting".