

العنوان:	تقييم أثر الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي والمسئولية الاجتماعية لدعم التنمية المستدامة في إشارة للمؤشر المصري : دراسة ميدانية
المصدر:	الفكر المحاسبي
الناشر:	جامعة عين شمس - كلية التجارة - قسم المحاسبة والمراجعة
المؤلف الرئيسي:	محمد، مؤمن فرحات السيد
المجلد/العدد:	مج20, ع4
محكمة:	نعم
التاريخ الميلادي:	2016
الشهر:	ديسمبر
الصفحات:	193 - 281
رقم MD:	795551
نوع المحتوى:	بحوث ومقالات
اللغة:	Arabic
قواعد المعلومات:	EcoLink
مواضيع:	التنمية المستدامة
رابط:	https://search.mandumah.com/Record/795551

تقييم أثر الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي
والمسؤولية الاجتماعية لدعم التنمية المستدامة
في إشارة للمؤشر المصري
دراسة ميدانية

الدكتور

مؤمن فرحات السيد محمد

مدرس بقسم المحاسبة

كلية التجارة - جامعة اسوان

مستخلص Abstract :

لقد أثار توجه بيئة الممارسة المحاسبية في الآونة الأخيرة نحو زيادة نطاق وجودة الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي فقط ، بُعد قصور الدراسات عن الإفصاح المحاسبي والمسئولية الاجتماعية وتأثيرها علي متطلبات أهداف التنمية المستدامة وتجويد تقاريرها وهو ما اثار التوجه نحو طرح هذه القضية في صورة اجتهادية اعتمدت علي طرح الأبعاد المؤثرة في التنمية المستدامة من خلال استعراض في صورة مدخل التصويب بعد استقراء الدراسات السابقة ذات الصلة .

وقد اعتمد الباحث علي كل من معامل الصدق والثبات وكذلك الانحدار الخطي البسيط لقياس مستوي المعنوية ودرجات الحرية للمتغيرات المستقلة (الإفصاح المحاسبي للأداء البيئي - المسئولية الاجتماعية) والمتغير التابع للتنمية المستدامة واختبار مدي صدق الفروض البحثية وتوصلت نتائج الدراسة الميدانية الي وجود اثر لكل من الإفصاح المحاسبي عن البعد البيئي والمسئولية الاجتماعية علي التنمية المستدامة . كما توصلت الي أن هناك تأثيرا للمتغيرات البيئية المساعدة (التقارير المتكاملة - آليات ومبادئ الحوكمة - معايير IFRS - قيمة المنشأة - البعد الاخلاقي - معقولية الارباح - ومؤشرات الأداء الاجتماعي) علي زيادة نطاقها الإفصاح المحاسبي والمؤشر المصرفي لدعم متطلبات التنمية المستدامة وتقاريرها التي اصبحت مطلب للحفاظ علي حقوق المجتمع المدني وكشفت النتائج عن اهمية زيادة نطاق الإفصاح المحاسبي عن البعد البيئي والمسئولية الاجتماعية بغرض تجويد تقارير المستدامة .

الاجتهاد والإضافة :

استطاعت هذه الدراسة تقديم استعراض اجتهادي للوقوف علي اهم المؤثرات الديناميكية للإفصاح المحاسبي بهدف تطويرها لخدمة المؤشر المصري واعادة النظر في التقييم الكمي والنوعي بعد اضافتها لنقاط التقييم وهذا من شأنه سيضمن جودة لمحتوي المعلومات للتقارير المالية وغير المالية في ضوء الاعتماد علي الإفصاح السردي كآلية متطورة تحفظ توازن المصالح

بين منظمات الأعمال وحقوق المجتمع المدني من خلال تحقيق الأمن البيئي والحفاظ على مؤشرات الأداء الاجتماعي .

اولا : - الاطار العام للبحث

مقدمه :

تحتل قضية التلوث البيئي مكانة هامة في الفكر المحاسبي الحديث لما لها من تأثير كبير على المركز المالي والتنافسي لمنظمات الأعمال وكذلك على أبعاد التنمية المستدامة وما نتج عنه من زيادة في معدلات تلوث البيئة ترتب عليه زيادة قيمة التزامات البيئة وارتفاع حجم الدعاوى القضائية لمنظمات الأعمال لمخالفتها قانون تلوث البيئة وعدم توفيق الأوضاع وفقاً للمتطلبات البيئية بالإضافة إلى مشكلة الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية وهي أحد ركائز المسؤولية الاقتصادية حيث إن منظمات الأعمال تشكل في مجملها كيانات داخل أبعاد الهيكل الاقتصادي وقطاعاته .

وتلعب المسؤولية الاجتماعية دوراً كبيراً ومؤثراً في أبعاد التنمية المستدامة من خلال ارتباطها بالتأثيرات البيئية وقد أكدت دراسة جمعية المحاسبين القانونيين الأمريكية على ضرورة التقرير والإفصاح عن أنشطة منظمات الأعمال ومردودها على قطاعات المجتمع والممثلة في التكاليف والمنافع الاجتماعية .

وتكمن مشكلة الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية من منظور قياس المنافع الاجتماعية لأن العديد من الدراسات والأبحاث الحديثة انصب اهتمامها على قياس التكاليف الاجتماعية دون مراعاة المنافع والتي تعود في مجملها لأطراف خارج الوحدة الاقتصادية وهذا ما يؤثر على دقة قياس نتيجة الأنشطة الاجتماعية وانعكاس مردودها على محصلة البعد الاجتماعي ومن ثم أبعاد التنمية المستدامة .

وإذا كانت طموحات الملاك هي تعظيم الربحية على حساب الأبعاد البيئية والمسؤولية الاجتماعية وعدم الإفصاح عن المعلومات غير المالية والتي لها علاقة إرتباط وثيق بالأنشطة المجتمعية لتلك المنظمات فإن ذلك من شأنه التأثير على المردود وعلي تقارير الاستدامة خاصة وأن الإفصاح المحاسبي

عن القوائم المالية في صورته الحالية علي عرض الأنشطة المالية دون الأبعاد البيئية المسؤولة الاجتماعية ، ويعزى ذلك الى عدم وجود معيار محاسبي دولى حتى كتابة هذا البحث ينظم منهجية الإفصاح عن الأداء البيئي والمسؤولية الاجتماعية بالأضافة الي عدم توافر استراتيجيات لتطوير نطاق الإفصاح .

مشكلة البحث والدافع على الدراسة : —

إذا كانت دولة الهند هي أولى دول العالم تطبيقاً لمؤشر المسؤولية الاجتماعية فى الحكم على تقييم أداء الشركات المسجلة فى سوق الأوراق المالية فهذا يدفعنا الى إعادة النظر فى البيئة المصرية إلى توسيع نطاق الإفصاح ليشمل كل من الأداء البيئي والمسؤولية الاجتماعية وأوجه قياس التكاليف والمنافع الاجتماعية وإعادة تحديث المعلومات غير المالية بعيداً عن تسليط الأضواء على الأرباح المحققة والتي تعد من وجهة نظر المستخدمين الداخليين هدف استراتيجى دون مراعاة المردود على المجتمع من الأضرار والتلوث البيئي وقد أكدت دراسة (Hird, j 2008) على أهمية مراعاة وجود تخطيط استراتيجى للنظم البيئة والمسؤولية الاجتماعية وأوجه القصور فى تطبيق السياسات الآمنة بيئياً وهذا الأمر يتطلب التركيز على مدخل (تحسين الحوكمة البيئية) .

وقد اتجهت البيئة المصرية فى أخذ خطوات إيجابية فى عام ٢٠١٠ للتركيز على مؤشر البعد البيئي والمسؤولية الاجتماعية كمؤشرات لتقييم أداء الشركات والحكم على مدى توفيقها للأوضاع والمتطلبات البيئية وعدم مخالفتها للتشريعات البيئية ، إلا أن تفعيل المعايير المحاسبية المصرية حيال الإفصاح عن الأداء البيئي لمنظمات الأعمال والمسؤولية الاجتماعية ما زالت تنتظر إصدار معيار محاسبي ينظم الإفصاح المحاسبي عن المعلومات غير المالية المرتبطة بالتكاليف والمنافع الاجتماعية كمحددات تنظم عرض المعلومات للحكم على مساهماتها فى دعم أنماط التنمية المستدامة .

والمنتبع لتطور مفهوم المسؤولية الاجتماعية يلاحظ أن التقارير المالية والإيضاحات المتممة لم تتعرض لها لأن محور الإرتكاز أنصب على تعظيم الربحية ومع ظهور الكتابات الحديثة وتصويب النقد للتقارير المالية لإهمالها كلاً من الأداء البيئي والمسؤولية الاجتماعية بإعتبارهما أحد المساهمات فى

التنمية الإقتصادية الدائمة ، وأصبحت دائرة الاهتمام بمشاكل الإفصاح المحاسبى عن الأداء البيئى والمسئولية الاجتماعية تشغل حيزاً كبيراً حيث أصدرت مبادرة التقارير العالمية الإصدار (Golbal Reportig GRI 4 initiative 2013) .

ونخلص مما سبق ان المحتوى المعلوماتى للتقارير المالية يفتقد الى الإفصاح المحاسبى عن المسئولية الاجتماعية ومدى تأثيره على تقارير الاستدامة والتباين فى الإفصاح الاختياري حيث إن القيمة السوقية للاستثمارات المالية لمنظمات الاعمال سوف تتأثر بالإفصاح عن المسئولية الاجتماعية والأداء البيئى وهو يعطى بواعث اطمئنان للمستثمرين من التزام منظمات الأعمال بتوفيق الأوضاع وحرص تلك المنظمات على التزامها بالسلوك المثالى للمحافظة على دعائم التنمية المستدامة كأحد ركائز المسئولية الإقتصادية .

وقد اشارت دراسة (Edu, B, et al. 2009) إلى أهمية المحتوى المعلوماتى للنظام المحاسبى مع مراعاة الإشارة الى الإفصاح عن الأداء البيئى والمسئولية الاجتماعية وتأثيرهم على تحقيق أهداف التنمية المستدامة وتحاول هذه الدراسة الإجابة عن التساؤلات الآتية :

١. ما هى مبررات الإفصاح المحاسبى عن الأداء البيئى على دعم أهداف التنمية المستدامة ؟

٢. ما هى مبررات الإفصاح المحاسبى عن المسئولية الاجتماعية على دعم أهداف التنمية المستدامة ؟

٣. ما هى الاستراتيجيات الرئيسية المستخدمة لتطوير نطاق الإفصاح المحاسبى ؟ ومردوده على المحتوى المعلوماتى فى ضوء تطبيق المؤشر المصرى لمسئولية الشركات وتأثيره على التنمية المستدامة ؟

أهداف البحث : —

يهدف هذا البحث إلى تحسين المحتوى المعلوماتى من خلال دراسة أثر الإفصاح المحاسبى عن الأداء البيئى والمسئولية الاجتماعية لمنظمات الاعمال على دعم أهداف التنمية المستدامة .

ويشتق من هذا الهدف الرئيسى مجموعة من الأهداف الفرعية ممثلة

فى :-

١. تحديد الإطار المفاهيمى لتقرير كل من الأداء البيئى والمسئولية الاجتماعية ومتطلبات دعائم التنمية المستدامة .
٢. دراسة أثر الإفصاح المحاسبى للأداء البيئى والمسئولية الاجتماعية على التنمية المستدامة بالإضافة الى قياس مدى إستجابة منظمات الأعمال لتطبيق المؤشر المصرى لمسئولية الشركات من منظور إجتماعى يهدف الوصول إلى نتائج تؤثر فى مجملها على دعائم التنمية المستدامة فى ضوء الشفافية والإفصاح .
٣. اقتراح إستراتيجيات لتطوير نطاق الإفصاح عن الأداء البيئى والمسئولية الاجتماعية للحد من الممارسات المحدودة لعرض المحتوى المعلوماتى وقصورها على الأنشطة المالية وإعطاء رؤية تضمن تحسين جودة المحتوى المعلوماتى ليشمل الأنشطة المالية وغير المالية والممتثلة فى (تقييم الأداء البيئى والمسئولية الاجتماعية) وهذا سوف يضمن خفض مخاطر الأعمال على البيئة .
٤. قياس العلاقة بين المحتوى المعلوماتى لكل من الاداء البيئى والمسئولية الاجتماعية والتنمية المستدامة .

أهمية البحث :-

تتبع أهمية البحث من ندرة الدراسات المحاسبية المهمة بقضية التنمية المستدامة ومدى تاثيرها بالإفصاح المحاسبى عن كل من الأداء البيئى والمسئولية الاجتماعية ومن ثم محاولة تقديم تفسير لمدى تأثر أهداف التنمية المستدامة بالمحتوى المعلوماتى بالأداء غير المالى .

تتمثل أهمية البحث فى :-

الأهمية العلمية :-

أن تعرض المحتوى المعلوماتى للمؤشر المصرى لمسئولية منظمات الأعمال عن المسئولية الاجتماعية والأداء البيئى يعد إتجاها حديثا بدأت تظهر

بشأنه في الأفق دراسات بحثية تقيس مدى تأثير البعد البيئي على دعائم التنمية المستدامة .

لأن الدراسات الحديثة ركزت جُل إهتمامها على إدارة الأرباح ومنهم من اهتم بالتقرير والإفصاح عن التنمية المستدامة إلا أن هذه الدراسة حاولت قياس أثر الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي والمسئولية الاجتماعية لدعم التنمية المستدامة .

وفي هذا البحث سيحاول الباحث جاهداً تقييم الوضع الحالي للإفصاح المحاسبي ومدى تأثير المحتوى المعلوماتي للأداء غير المالي على متطلبات اهداف التنمية المستدامة من خلال إعادة تقييم للشركات المدرجة والتي وفقت أوضاعها لمقتضيات المؤشر المصرى لمراعاة ترتيبها فى سوق الأوراق المالية ، بالإضافة إلى إلزام منظمات الأعمال بإعادة وجود روابط مشتركة بينها وبين المجتمع المدني لأن هدف تعظيم الربحية من وجهة نظر الملاك والمساهمين أصبح الهدف الأسمى دون مراعاة الأضرار البيئية المؤثرة والخسائر الاجتماعية المتولدة من عدم الإلتزام بالإشتراطات البيئية والسعي نحو معقولية الأرباح .

الأهمية العملية : -

إن إلزام الشركات بتوفير أوضاعها وفقاً لمتطلبات ومحددات المؤشر المصرى سيؤدى إلى تحفيز منظمات الأعمال إلى الإسراع فى زيادة نطاق الإفصاح عن كل من (الأداء البيئي والمسئولية الاجتماعية) وعدم قصورها على إظهار المعلومات المحدودة إعتقاداً منها بأن ذلك سيضمن لها مزايا فى إعادة الترتيب فى سوق الأوراق المالية ، ونرى أن هذه النظرة أصبحت تحتاج إلى الحرص على مساهمات المنظمات فى تقديم صورة أفضل من هذه والاتجاه نحو الإفصاح بشكل متكامل حيث إن المحافظة على دعائم التنمية المستدامة ستضمن لهذه المنظمات البقاء من خلال الحفاظ على تحقيق المصالح المشتركة فالمنظمات تسعى فى المقام الأول لتعظيم الثروة وأن هذا يحتاج إلى الاستغلال الأمثل للموارد والتي حتماً ستتأثر بعدم المحافظة عليها من خلال الأضرار البيئية التى تنتجها منظمات الأعمال وعدم استخدام أساليب بديلة تضمن المحافظة على تعظيم القيمة الاجتماعية مع معقولية الأرباح .

منهج البحث : -

يعتمد البحث بصفة أساسية على المنهج الاستقرائي من خلال إستقراء ما صدر عن الاداء البيئي و المسؤولية الاجتماعية على المستوى الدولى والمحلى وتأثيرها على دعائم التنمية المستدامة ويعد ذلك منهجياً ملاحظة للظاهرة تمهيداً لاشتقاق الفروض واختبارها وذلك بغية إستنباط النتائج الكفيلة بالدور المرتقب للإفصاح المحاسبى عن كلاً من الأداء البيئى والمسؤولية الاجتماعية لخفض مخاطر الأعمال ومردودها الإيجابى على دعائم التنمية المستدامة والمحافظة على العلاقة المشتركة بين منظمات الأعمال والمجتمع المدني والمتمثل فى الحفاظ على الموارد الاقتصادية والاستغلال الأمثل لها دون أضرار بيئية بما يعظم المسؤوليات البيئية والعمل على حوكمتها وتحقيق التوازن بين أخلاقيات منظمات الأعمال والمسؤولية الاجتماعية بما ينعكس على حقوق المجتمع والمتمثلة فى المحافظة على الثروات المجتمعية .

حدود البحث : -

تعددت الدراسات المرتبطة بالإفصاح عن الأداء البيئى لذا سيقصر البحث على تناول أثر الإفصاح المحاسبى عن الأداء البيئى وتأثيره على دعائم التنمية المستدامة بالإضافة إلى قياس أثر الإفصاح المحاسبى عن المسؤولية الاجتماعية على متطلبات التنمية المستدامة ومدى استجابة منظمات الأعمال لمعايير المؤشر المصرى للمسؤولية الاجتماعية ولن يتعرض البحث إلى مدى تأثير المسؤولية الاجتماعية على إدارة الأرباح أو الإفصاح عن تقارير التنمية المستدامة . كما اقتصر البحث فى الدراسة الميدانية على إستطلاع الآراء .

خطة البحث : -

تحقيقاً لأهداف البحث واختبار فروضه تم تقسيم خطة البحث كما يلى :

أولاً : - عرض وتحليل الإصدارات والدراسات المعنية بكل من الإفصاح عن الأداء البيئى - المسؤولية الاجتماعية واشتقاق فروض البحث لدعم التنمية المستدامة .

ثانياً : - الإطار العام للإفصاح المحاسبى للأداء البيئى وتأثيره على التنمية المستدامة.

ثالثاً : - الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية ومدى إنعكاسها على أهداف التنمية المستدامة .

رابعاً : - دراسة درجة الالتزام بالمؤشر المصري واثـر ذلك على دعم المحتوى المعلوماتي للتنمية المستدامة .

خامساً : - دراسة ميدانية عن الإفصاح المحاسبي لآداء البيئي والمسئولية الاجتماعية واختيار الفروض .

سادساً : - نتائج البحث والاجابة على تساؤلاته .

سابعاً : - التوصيات ومجالات المقترحات البحثية .

أولاً : - عرض وتحليل الدراسات المعنية بالإفصاح المحاسبي عن الآداء البيئي والمسئولية الاجتماعية واشتقاق الفروض .

أبرزت دراسة (Cormier,p 2012) أهمية الإفصاح عن الآداء البيئي والمسئولية الاجتماعية على آداء تنبؤات المحللين الماليين وأن ذلك سيخلق معه مزايا للشركات التي تفصح بصورة كاملة عن المحتوى المعلوماتي للأنشطة البيئية وأبعاد المسؤولية الاجتماعية لأنه سيتمكن المحللين من تحليل التقارير وتكوين تقديرات للتنبؤ بأسعار الأسهم بما يخدم المستثمرين كما أوضحت الدراسة أيضاً على ضرورة الإستناد الى مبادئ الحوكمة المؤسسية وقد توصلت الدراسة الى مجموعة من النتائج تمثلت في الآتي :

1. هناك علاقة بين أسعار الأسهم والتنبؤ بالأرباح المستقبلية وبين محددات الإفصاح المحاسبي عن كل من الآداء البيئي والمسئولية الاجتماعية ، فكثير من الشركات تركز في الإفصاح المحاسبي على الآداء البيئي وتهمل الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية وهو ما يعد إفصاح غير كافي .
2. أن الشركات التي تطبق الحوكمة المؤسسية لديها اهتمام بالغ بضرورة الإفصاح المحاسبي عن الآداء البيئي والمسئولية الاجتماعية وهو ما يعكس وجود الولاء المجتمعي من خلال تعظيم العلاقة بين منظمات الأعمال والمسئولية الاقتصادية .

٣. ضرورة أخذ الحوكمة البيئية فى الاعتبار عند وضع السياسات والخطط طويلة الأجل .

واقترحت دراسة (Kemp et al 2012) وجود مبادئ تسمى (الرقابة والمساءلة عن مجال المسؤولية الاجتماعية كاحد متطلبات الإفصاح المحاسبى وضرورة فصل المحتوى المعلوماتى للمعلومات المالية عن المعلومات غير المالية واخضاع مقاييس الأداء المتوازن لقياس أبعاد الأداء البيئى والمسؤولية الاجتماعية باعتبارهما مقاييس غير مالية كما اقترحت ايضا وجود أسس للمسؤولية الاجتماعية لمنظمات الاعمال وزيادة الوعى الثقافى باهمية الدور البيئى وأن مردوده على الشركة سيكون بالايجاب لان ثقافة الوعى البيئى هي مسؤولية مجتمعية وليست منفردة في الهيكل التنظيمي لمنظمات الأعمال غير أن هناك مؤثر استراتيجى لمنظمات الأعمال فى الحفاظ على هذا الدور المؤثر وهو ما يتطلب الافصاح الشامل عن الخطط المستقبلية لها لزيادة الوعى البيئى وأبعاد المسؤولية الاجتماعية كمتطلبات حتمية لدعم أهداف التنمية المستدامة وخدمة المجتمع المدنى .

واستهدفت دراسة (KPMG 2011) والمرتبطة بالصناعات الاستخراجية والتي أصدر بشأنها مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) فى ١٦ ابريل عام ٢٠١٠ ورقة عمل كمسودة لتكون بديل للمعيار الدولي رقم ٦ والخاصه بالتأكد علي اهمية الإفصاح المحاسبى للمحتوى المعلوماتى عن الإلتزامات البيئية للشركات النفطية وما فى حكمها ، وقد أكدت الدراسة على هدف اساسى هو أن الورقة المقترحة من IASB بشأن الإفصاح المحاسبى عن الصناعات الاستخراجية تقتقد إلى الإفصاح عن الأداء البيئى لتركيزها على النواحي المالية وتجاهلها للأبعاد غير المالية ومدى تأثير التلوث الناتج من المنتجات البترولية على البيئة وما هي السياسات والاجراءات البديلة للحد من الإنبعاثات الحرارية وما تمثله من إهدار للموارد الاقتصادية للمجتمع وانتقدت الدراسة ورقة العمل لأنها لا تمثل الإفصاح الكامل حيث انصب تركيزها على الإفصاح عن (الإحتياطيات النفطية – الأرباح المتوقعة – الطرق المستخدمه لتقدير حجم الإحتياطى) .

وحاولت دراسة (Rodrigue , M, et al 2013):

التأكيد على زيادة نطاق الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي بعيداً عن الإفصاح الرمزي الذي يعد إفصاح محاسبي غير كامل عن الأنشطة غير المالية والتي تحمل في طياتها البعد البيئي وأبعاد المسؤولية الاجتماعية ، وقد توصلت الدراسة إلى نتائج هامة بشأن الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي وهي : -

١. أن اقتصار التقارير المالية المنشورة على المحتوى المعلوماتي للنواحي المالية سيؤثر على انخفاض ربحية الشركات ومن ثمَّ انخفاض القيمة السوقية للأسهم تدريجياً .
٢. عدم اهتمام إدارة المخاطر لمنظمات الأعمال بالبعد البيئي والمسئولية الاجتماعية سيؤثر على مصداقيتها تجاه المجتمع المدني ومن ثم فهناك دور فعال لإدارة المخاطر بشأن أخذ الأبعاد السابقة في الاعتبار وذلك لحماية المنظمة من الحاق الأضرار بالمجتمع المدني .
٣. ضرورة تطبيق الحوكمة المؤسسية التي تساعد في الحد من زيادة المخاطر وإعطاء شفافية عن الإجراءات المتوقع تنفيذها لحماية حقوق المجتمع تجاه المجتمع المدني من مخاطر التشغيل .

توصلت دراسة : (tran, t , 2014) :

الى أن مستوى إدراك الشركات المسجلة بسوق الأوراق المالية بالمسئولية الاجتماعية والتقرير عنها ارتفع في السنوات الأخيرة لأكثر ٥٠٠ شركة في الولايات المتحدة الأمريكية شملتهم الدراسة حيث ارتفع عدد الشركات العاملة في مجال الصناعات الإستخراجية والكيماويات من ١٠٠ : ٢٨٥ شركة عام ٢٠١١ وهو ما أكدته الدراسة التي أشرف عليها معهد المساءلة والحوكمة في عام ٢٠١١ حيث أوضحت مدى اهتمام منظمات الأعمال لأهمية الدور الفعال للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية والتقرير عنها وتأثيره على أهداف التنمية المستدامة كما أوضحت دراسة الجمعية القومية للمحاسبين بأمريكا على (N.A.A) على أهمية أربعة مجالات سوف تدعم منظمات الاعمال على البقاء وهم :

١. مدى التفاعل بين منظمات الأعمال والمجتمع المدني .

٢. المساهمة الفعالة فى تنمية الموارد البشرية والعمل على رفع الكفاءة والتدريب وخلق الولاء للمجتمع بجانب الولاء للمنظمة .
٣. العمل على تقديم مساهمات فى تنمية الموارد الطبيعية وحماية البيئة كدور هام لا بد وأن تسعى المنظمات على تفعيله .
٤. الارتقاء بمستوى جودة السلع والخدمات مع المحافظة على الموارد الاقتصادية دون إسراف والعمل على وجود بدائل صديقة للبيئة .

وأوضحت دراسة (Michelle, R, 2014) :

إن المحتوى المعلوماتى الذى تفرزه القوائم المالية يعد إفصاحاً محاسبياً غير كامل حيث يعتقد اصحاب الشركات أن زيادة نطاق الإفصاح المحاسبى سيضر بالمنظمات أمام المنافسين وهو ما يعد تحفظ مشروط عند الإفصاح غير أن الشركات لا تمنع من إصدار محتوى معلوماتى محدود عن نطاق الإفصاح البيئى والمسئولية الاجتماعية فى صورة (إفصاحات لاحقه) إعتقاداً أن الإفصاح عن حجم الدعاوى القضائية المقامه من قبل أفراد المجتمع المدنى ومخالفة التشريعات من شأنها الإضرار بالسمعة التجارية للمنظمات .

وتوصلت الدراسة إلى أن هناك فجوه للتوقعات بين المستخدمين من أفراد المجتمع المدنى وبين أصحاب المصالح فيما يتعلق بالمعلومات والالتزامات البيئية والإفصاح عنها سيؤثر فى الأجل القريب على قرار المستثمرين بالاستثمار فى المنظمات من عدمه .

وخلصت الدراسة الى أن قرار المستثمر الأمريكى أصبح يركز على أبعاد أخرى غير الأبعاد المالية التى تركز فى المقام الأول على تعظيم الربحية بل يجب أن يكون المحتوى المعلوماتى شاملاً لنطاق أوسع .

ويتضح للباحث مما تقدم أن معظم الدراسات السابقة قد اهتمت بضرورة توسيع نطاق الإفصاح المحاسبى عن الأداء البيئى والمسئولية الاجتماعية خاصة فى القطاعات الملوثة للبيئة (شركات الأسمنت – المحاجر – الصناعات الاستخراجية ومصانع الزيوت والصابون والفنادق العائمه) بل انصب الاهتمام على ضرورة توافر الثقافة البيئية التى تضمن حق المجتمع المدنى من خلال المحافظة على مجال البيئة والممارسة البديلة ومجالات حماية المستهلك وكذلك على الموارد البشرىه باعتبارهم عناصر هامه فى التميمه المستدامه .

كما إهتمت الدراسات السابقة بعمليات التقييم للتشريعات البيئية والإصدارات الصادرة من الهيئات المهتمة بالأدب المحاسبي لإيجاد حلول تضمن حق حماية المجتمع من التلوث وتضييق فجوة المصالح بين منظمات الأعمال والمجتمع المدني وتجد الإشارة الى أن قضية الإفصاح المحاسبي لمنظمات الأعمال بشأن الأداء البيئي والمسئولية الاجتماعية ما زالت تنتظر أدوات من مجلس معايير المحاسبة المالية FASB ومجلس معايير المحاسبة الدولية .

بشان المسودة المقترحة لإصدار معيار محاسبي دولي يهتم بالإفصاح IASB عن البعد البيئي والمسئولية الاجتماعية بجانب الإفصاح عن التقارير المالية بحيث يقترب من الإفصاح الكامل الذي يضمن توافر المعلومات المحاسبية بكميات يراعى فى عرضها الإلتزام بالخصائص التوعية للمعلومات وخاصة المعلومات البيئية وهناك نماذج مقترحة منها نموذج (linowes) وهو عبارة عن قائمة تشبه لقائمة الدخل التقليدية تختص بالأداء التشغيلي والاجتماعي لمنظمات الأعمال يتضمن هذا النموذج مبدأ المقابلة للعمليات ذات التأثيرات الموجبة والسالبة لكلا من (البعد البيئي - المسئولية الاجتماعية - الموارد الطبيعية ومجال المنتج أو الخدمة) تقسيمها لأضرار موجبة وأخرى سالبة ومن ثم يسهل ذلك قياس المنافع الاجتماعية .

وبناء على ما تقدم ، يرى الباحث أهمية الدراسة والتحليل لزيادة نطاق الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي والمسئولية الاجتماعية لدعم أهداف ومتطلبات التنمية المستدامة لتشجيع الجهات والجمعيات المهنية مثل (FASB - مجلس أمناء مؤسسة IfRS - الاتحاد الدولي للبورصات العالمية IOSCO والاتحاد الدولي للمحاسبين IFAC - مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB .

بضرورة الإسراع فى إصدار معيار محاسبي دولي بشأن الإفصاح عن الأداء البيئي والمسئولية الاجتماعية وتأثيرهما على دعائم التنمية المستدامة .

فروض البحث : -

لتحقيق أهداف البحث عن فقد تم اقتراح الفروض التالية : -

١. لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين الإفصاح المحاسبى عن الأداء البيئى وبين التنمية المستدامة .
٢. لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين الإفصاح المحاسبى عن المسؤولية الاجتماعية وبين التنمية المستدامة .
٣. لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين الالتزام بالمؤشر المصري وبين المحتوى لمعلومات التنمية المستدامة .

ثالثًا : - الإطار العام للإفصاح المحاسبى عن الأداء البيئى وتأثيره على التنمية المستدامة واشتقاق

أكدت الجمعية الأمريكية للمحاسبة (AAA) على حتمية توافر المحتوى المعلوماتى عن الأداء البيئى وإن كان ذلك لم يتم ترجمته فى صورة معايير أو إرشادات من الجمعيات والهيئات المختصة بالإصدارات المحاسبية على الرغم من وجود قناعة لدى المحاسبين بوجود تأثيرات من منظمات الأعمال على البعد البيئى مخالفًا لواقع التقارير المنشوره وتكمن المشكلة الأساسية فى عدم وجود إفصاح محاسبى يضمن حماية البعد البيئى فى تقارير غير مالية - واعترفت الجمعية الأمريكية للمحاسبة بأن هناك صعوبات فى قياس للمنافع الاجتماعية وكذلك التكاليف الاجتماعية للأضرار البيئية وذلك للأسباب التالية : -

١. عدم وجود أسس تلقى القبول العام نحو تخصيص وتوزيع التكاليف الاجتماعية للأضرار البيئية بالإضافة إلى صعوبة قياس المنافع منها .
٢. عدم وجود عقوبات من الأسواق المالية على الشركات والمنظمات المسجلة وإن كانت هناك بعض الدول مثل دولة الهند قد إتخذت خطوات نحو تطبيق العقوبة على الشركات والمنظمات التى لم تفصح عن الأداء البيئى والمسؤولية الاجتماعية وهو ما حدا بتلك المنظمات نحو الإسراع بتوفيق الاوضاع البيئية وزيادة نظافه الإفصاح المحاسبى عن البعد البيئى .

لقد أصبحت قضية الإفصاح المحاسبي من البديهيات التي تستوجب الوقوف عندها لتقييم أداء منظمات الأعمال من منظور محاسبي تجاه المحتوى المعلوماتي لما لها من أهمية في الآونة الأخيرة حيث اتجهت الأبحاث الحديثة إلى تسليط الأضواء على هذه القضية على الرغم من أن هناك دراسات بحثية كان لها السبق في التعرض لهذه المشكلة إلا أن الجمعيات والمنظمات المهتمة وقفت موقف الثبات مما ترتب عليه زيادة معدلات التلوث البيئي واتساع الفجوة بين منظمات الأعمال وبين المجتمع المدني مما اضطر حكومات الدول إلى وضع تشريعات إعتقاداً منها أنها سوف تحد من الأضرار البيئية .

ويري الباحث أن قضية الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي أصبحت تحتاج إلى ثقافة مجتمعية وإرشادات محاسبية ولا يمكن القول بأن الطول انتهت بتوفيق الأوضاع بل ان المنظمات لا بد وأن تضع قضية الأداء البيئي والإفصاح المحاسبي عن المحتوى المعلوماتي محور اهتمامها عند إعداد الموازنات التخطيطية وتقدير تعويضات ورصد مساهمات مالية للمشاركة في الحد من التلوث البيئي .

وإذا كانت المحاسبة كمهنة يقع على عاتقها تطوير المعلومات التي توضح دور منظمات الأعمال ومساهماتها في المجتمع المدني ممثلة في الإستغلال الأمثل للموارد المتاحة والمحافظة على البعد البيئي فإن هذا الأمر يحتاج إلى زيادة في نطاق الإفصاح المحاسبي وهو ما أكدته نشرة معايير المحاسبة المالية رقم ٥ لعام ٢٠٠٠ (Accounting for contingencies No 5

على أهمية إلتزام منظمات الأعمال بالإفصاح عن القضايا البيئية في هوامش القوائم المالية كجزء مكمل لها (الإفصاح الكامل عن الإلتزامات البيئية المحتملة والفعلية) .

غير ان هذا لا يمثل إفصاح كامل لأنه لا يأخذ في إعتباره الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية باعتبارها جزء لا يتجزأ من الإلتزامات غير المالية بل أشمل من الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي للمنظمات كبيره الحجم يعد .

. وقد اشارت هيئة الأوراق المالية فى أمريكا (SEC) الى ضرورة الإفصاح عن الإلتزامات البيئية وكذلك التكاليف البيئية .

وقد أوضحت دراسة (Lightbody 2000) على أن الإفصاح المحاسبى عن الأداء البيئى يمثل حماية للبيئة من التلوث والمجتمع المدنى .

٢/٣ - دور الحوكمة فى زيادة إحداث توازن المصالح بين منظمات الأعمال والمجتمع المدنى :

طبقا للإصدارات المرتبطة بهيئة الرقابة المالية والمعنية بتطوير آليات الإفصاح فقد أكدت على أهمية دور حوكمة الشركات فى إعادة التوازن بين مصالح مدير الشركة والمساهمين فيها فقد أقرت تعريفاً لحوكمة الشركات : " القواعد والنظم والإجراءات التى تحقق أفضل حماية وتوازن بين مصالح مديرى الشركة والمساهمين فيها وأصحاب المصالح الأخرى المرتبطة بها وتطبيق هذه القواعد فى المقام الاول على شركات المساهمة المقيدة فى سوق الأوراق المالية وكذلك على المؤسسات المالية التى تتخذ شكل شركات المساهمة " وقد حددت المبادئ الدولية لوجود إطار فعال لحوكمة الشركات :

١. حقوق المساهمين .
 ٢. المعاملة العادلة للمساهمين .
 ٣. دور الأطراف ذات المصلحة أو الصلة بالنسبة للقواعد المنظمة لحوكمة الشركات :
- الإفصاح والشفافية .
 - مسؤوليات مجلس الإدارة .

ولكن ما يؤخذ على هيئة الرقابة المالية التى تشرف وتراقب على سوق المال أنها لم تشير فى تعريفها لحوكمة الشركات إلى حقوق المجتمع المدنى بإعتباره عنصر يتأثر بالأضرار البيئية من خلال التأكيد على ضرورة الإفصاح المحاسبى عن البعد البيئى ، كما يشار أيضاً فى هذا المقام إلى أن المعايير المصرية للمحاسبة الصادرة بموجب القرار الوزارى رقم (٢٤٣) لعام ٢٠١٦ والتى بلغ عددها (٣٥) والتى جاءت متوافقة مع المعايير الدولية لم تتعرض للإفصاح المحاسبى عن الأداء البيئى واكتفت بالمعالجة والإفصاح

عن طرق عرض القوائم المالية أما المحتوى المعلوماتي غير المالي لم تشير إليه .

وقد تعددت الدراسات التي وجهت بعض الإنتقادات للمعايير المصرية للمحاسبة لإرتباطها بالنطاق الدولي وعدم أخذ الإعتبارات المحاسبية على النطاق المحلي حيث إلتزمت معايير المحاسبة المصرية بما هو وارد فى المعايير الدولية والتي أهملت الإشارة إلى الإفصاح المحاسبى عن البعد البيئى وقد إتجهت (دراسة الكاشف (٢٠٠٩) إلى وضع تصور لإطار مقترح لنظام متكامل للمعلومات البيئية بحيث يهدف إلى زيادة المحتوى المعلوماتى للنواحي غير المالية ليكون أكثر وضوحاً عن مدى تطور واتجاهات أداء الوحدة الإقتصادية ووضعها المالى والبيئى فيما توصلت إلى عدم وجود إتفاق على مقاييس موحدة لقياس الآثار البيئية وهو ما أدى الى اختلاف المقاييس المستخدمة لقياس الآثار البيئية من منظمة لأخرى ومن فترة لأخرى مما أدى الى صعوبة إجراء المقارنة بين المعلومات المحاسبية للمنشآت فيما بينها وعبر الزمن ، بالإضافة إلى عدم كفاية معايير المحاسبة البيئية على الرغم من إصدار المنظمة الدولية لتوحيد القياس للمعايير البيئية ISO 14000 ' والتي تتعلق بعدة جوانب مرتبطة بنظام الإدارة البيئية ويعد دراسة. (RAW 2012 et al) من أهم الدراسات التي اهتمت بالعلاقة بين التقرير البيئى وحوكمة الشركات عن طريق تحليل كمى لعينة مكونة من (١٠٠) منظمة من أكبر منظمات الأعمال فى استراليا ثم اختارهم من قائمة سوق الأوراق المالية للشركات المقيدة وذلك لتحديد العلاقة بين كل من مقدار المعلومات البيئية المفصح عنها (المتغير التابع) ومقاييس حوكمة الشركات كمتغير مستقل وانتهت الدراسة إلى نتيجة هامة مضمونها أنه يوجد علاقة إيجابية بين كلاً من (إستقلال مجلس الإدارة و حقوق الملكية) ومقدار المعلومات البيئية مضمونها المفصح عنها لإن الاهتمام بالاداء البيئى والافصاح المحاسبى عنه من خلال المحتوى المعلوماتى سوف يزداد بتطبيق مبادئ وآليات حوكمة الشركات وتوصلت الدراسة أيضاً إلى ضرورة أخذ الاعتبارات البيئية ضمن آليات الحوكمة وهذا من شأنه التأثير على أبعاد التنمية المستدامة بالإيجاب .

وقد حاولت دراسة (Pankaj, D, etal 2013) على أهمية مراعاة ما يسمى بالآداء البيئى ومبادئ أخلاقيات التعامل البيئى حيث أشارت ان المسؤولية تجاه هذه القضية لن تكون ذات جدوى مالم يكن هناك مسؤولية

مجتمعية شاركت فيها منظمات الأعمال وتساءلت الدراسة عن أوجه القصور في درجة الاستجابة لمنظمات الاعمال كمبادئ الأمن البيئي في دولة الهند بالرغم من وجود عقوبات على المنظمات التي لم تفصح عن المعلومات غير المالية وهو ما يمثل إنتكاسة في الإفصاح المحاسبي الشامل ، خاصة وأن مبادئ التنمية المستدامة أصبحت مهددة في الدول النامية في ظل تصاعد الربحية على حساب الأمن البيئي والحماية المجتمعية وهو ما أكدته دراسة (REC 2013) على ان الهدف الأسمى لمنظمات الأعمال هو زيادة الثروة والمتمثل في هدف تعظيم الربحية على حساب البعد البيئي وهو ما يؤثر بالسلب على تحقيق متطلبات التنمية المستدامة وأشارت الى ان الشركات متعددة الجنسيات أصبحت مطالبة بالتوقف عن تحقيق المصالح الذاتية وتحقيق الإيجابية في نطاق الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي .

وقد أكدت الدراسات الحديثة على أهمية الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي حيث خصصت منظمة NALCO في الولايات المتحدة الأمريكية \$3230000 لدعم ولاية (orissa's) كمساهمات في الحفاظ على الأمن البيئي وقد أكدت وكالة حماية البيئة الأمريكية (EPA) على أهميته المحاسبية البيئية على أنها تحتوي معلوماتي لقياس كافة الأنشطة والمستلزمات البيئية واستخدام هذه المعلومات في صنع القرارات والهدف هو تخفيض الآثار البيئية السالبة للأنشطة الإنتاجية ولكن يبقى التساؤل هل الإفصاح عن البعد البيئي إفصاح كامل أم إفصاح عادل والذي تتجلى معه عملية إحداث التوازن بين إحتياجات جميع مستخدمي التقارير المالية ، أم أنه افصاح ملائم يتطلب ان تفصح منظمات الأعمال عن كل المعلومات الضرورية الكفيلة بجعلها غير مضللة .

ويرى الباحث أن الإفصاح الكامل يحتاج إلى زيادة نطاق الإفصاح المحاسبي عن البعد البيئي حيث يضيف جودة على المعلومات المحاسبية تمكن الأطراف المعنية من تصويب النظرة الموجهة لمنظمات الأعمال ، وتستطيع الحكمة أن تلعب هذا الدور المرتقب لتوجيه الأطراف المعنية وأصحاب المنظمات الى مراعاة حقوق المجتمع والتي يمثل أحد أطرافه المساهمين والراغبين في ربحية أعلى للأسهم وفي نفس الوقت الرغبة في التأكد من أن تلك المنظمات تحافظ على حقوق المجتمع المدني بتوفيق الاوضاع والإمتثال

للتشريعات مع توافر الرغبة الذاتية نحو توجيه من الحكومات من خلال التشريعات الملزمة والعقوبات المنتظرة .

٣/٣ - تقييم معايير إعداد التقارير الدولية IFRS من الإفصاح المحاسبي عن البعد البيئي في ظل الجهود الدولية :

على الرغم من حداثة معايير IFRS وإثبات نجاحها في إحداث جودة للأرباح لأن الإدارة تتعرض لضغوط لتقديم صورة عادلة عن الشركة حيث تفرض تلك المعايير استخدام محاسبة القيمة العادلة والتي تنعكس على المحتوى المعلوماتي من منظور مالي ليعكس الوضع الإقتصادي مما يساعد في المقارنة بين المعلومات المالية في مختلف الدول بالإضافة التي انعكاس ذلك على المستثمرين وحمايتهم إلا أن معايير IFRS ما أصدرته من ١٤ معيار وما لاقاه من إقبال في جميع أنحاء العالم لتطبيق معايير IFRS وتدخل الإتحاد الأوروبي بإصدار قرار يلزم جميع الشركات المسجلة في البورصات و الإلتزام بتطبيق معايير IFRS ولم تقف هيئة سوق الأوراق المالية الأمريكية (SEC) موقف الثبات الافتراضي بل اصدرت توجيهات للشركات غير الأمريكية والمسجلة لديها بضرورة توفيق أوضاعها المحاسبية وفقاً لمقتضيات ومتطلبات معايير IFRS .

ويرى الباحث أن معايير IFRS والتي انتشرت في قرابة ١٢٠ دولة لم تصدر حتى كتابة هذا البحث أي معيار يرتبط بالبعد البيئي وأثره على التنمية المستدامة وهو ما أكدته دراسة (Bhaskar, and tilok, 2013) حيث اوضح انه بتحليل المعايير الأربعة عشر الصادرة من مجلس أمناء مؤسسة IFRS بالنسخة المعدلة والحديثة في عام ٢٠١٢ والاصدرارات حتى عام ٢٠١٤ لم تتعرض الى تحسين جودة المحتوى للمعلومات غير المالية بل إنصب محور الاهتمام على مراعاة تحسين جودة الأرباح وحماية المستثمرين دون حماية المجتمع المدني من الأضرار والتلوثات البيئية مشيراً إلى أن المعيار IFRS 6 كان منتظر أن يساعد في إلزام الشركات بتوسيع نطاق الإفصاح والإتجاه نحو الإفصاح العادل عندما تبني بعض من القضايا المحاسبية المنوطة بنفقات الاستكشاف مثل :

١. الإفصاح عن التكنولوجيا المستخدمة في تقدير الاحتياطيات .

٢. الإفصاح عن التقارير المقدمة من أطراف خارجية محايدة لمراجعة تقدير الإحياطيات .

ورغم ان هذا المعيار ما زال فى صياغته وصورته المؤقتة إلا أن يؤخذ عليه عدم التعرض لمشاكل الإفصاح عن الأضرار البيئية والتلوث الناتج عن الصناعات الاستخراجية فى حين إنصب تركيزه على المنظور المالى واهمال الآثار المترتبة على عدم الإلتزام بحماية حق المجتمع المدنى على الرغم من أن الدراسات السابقة لمجلس معايير المحاسبة المالية FASB فى عامى ١٩٨٩ / ١٩٩٠ تطرقت الى ضرورة رسملة الإنفاق الراسمالي البيئى (ECE) بغرض الحد من التلوث والحفاظ على حقوق المجتمع من الإنبعاثات الحرارية المؤثرة على البيئة ومن ثم على الأفراد والذى يمثل مورد هام لنجاح تلك المنظمات بالإضافة الى ما صدر من (IFAC 2005) والمفوضية الأوروبية فى عام ٢٠٠١ والتى أصدرت توصيات بشأن الإعتراف بالقياس والإفصاح المحاسبى عن قضايا البيئية فى القوائم المنشورة للشركات متعددة الجنسيات وكذلك منظمات الأعمال التى تمارس عمليات للتصنيع من شأنها الأضرار بالبيئة وحرصت الدانيمارك أيضاً على وضع ضوابط هيكلية بشأن الإفصاح عن القضايا البيئية والسعى إلى تطبيق المحاسبة الخضراء وألزمت منظمات الأعمال بالإفصاح عن :

١. الإفصاح عن أنواع وكميات الملوثات المنبعثة الى كلاً من الهواء والماء .

٢. الإفصاح عن أنواع النفايات وتأثيرها على العنصر البشرى. داخل وخارج المنظمات .

وإيذاء هذه الجهود المبذولة من بعض دول العالم والجمعيات المعنية بتطوير الإفصاح المحاسبى مازالت جهود غير مفعلة لإفئقادها صفة الإلزام بواسطة معيار دولى يلقى القبول العام إذ ما تم طرحه لأن جميع الدول ترغب فى وجود أمن بيئى غير ملوث حيث بات القصور فى معايير IFRS تجاه المسؤولية البيئية وسلامة الحفاظ عليها من الأضرار وبما أن هذه المعايير باتت تنتشر فى معظم دول العالم لما لها من إيجابيات ترتبط فى المقام الأول فى جودة التقارير فهناك مطالبات بأن تكتمل هذه الدراسات بإصدار معيار يختص بالإفصاح عن البعد البيئى أو إجراء تعديلات فى المعيار (IFRS 6) فى الصناعات الإستخراجية بما يضمن تحقيق التوازن البيئى الذى ينظم

العلاقة بين منظمات الأعمال والبيئة بحيث تكون الحماية أشمل من القصور على حماية المستثمرين لتشتمل حماية حقوق المجتمع المدني .

بالإضافة الى إهتمام فرنسا بشأن الحفاظ على مراعاة البعد البيئى وتحسين جودة المحتوى المعلوماتى للتقارير المنشورة من خلال تواجد العلاقة التوازنية بين تقارب مصالح الأطراف ذوى الصلة (منظمات الأعمال – المجتمع المدني) حيث أصدرت تشريعا فى عام ٢٠١١ يشير الى ضرورة توسيع نطاق التقارير المستخدمة لتشمل وتستوعب التقارير عن الأنشطة البيئية والزمّت الشركات بالإفصاح الإلزامى بحيث يكون المحتوى المعلوماتى متضمن المعلومات المالية وغير المالية والتي تتضمن فى فحواها الأثر البيئى من خلال عرض الأضرار والحد منها خاصة المنظمات التى يكون إختصاصها فى مجال (الطاقة – الصناعات الإستخراجية – وغيرها) وقد وجدت إهتمام بالغ من جانب ٥٠٠ منظمة تعمل فى صناعة بعض المنتجات الملوثة للبيئة حيث استطاعت هذه المنظمات توسيع نطاق الإفصاح البيئى بما يضمن حمايتها من المساءلة القانونيه وما تسببه من تعويضات تؤثر على حجم الإلتزامات المالية والمخصصات بل أن هذه المنظمات بدأت فى تطوير القوائم المنشورة لتشمل (كافة التكاليف البيئية – التعويضات – المساهمات – المنافع الاجتماعية) واستحداث نماذج لقياس التكاليف البيئية بما يضمن سلامة الإفصاح الإلزامى للقوائم المنشورة.

فضلاً عن إهتمام ألمانيا بالبعد البيئى حيث استطاعت بواسطة (المعهد الوطنى لوضع المعايير) Deuichu institute fur normierung عام ١٩٩٧ بإصدار إرشاد بعنوان "المبادئ الإرشادية للتقارير البيئية " إلا أن تفعيل هذا الإرشاد لم يكن ملزم لمنظمات الأعمال الألمانية وقد تم تعديل هذا الإرشاد ليكتسب هذه الصفة الإلزامية فى عام ٢٠١٣ بضرورة توافر حد أدنى من المحتوى المعلوماتى للمحاسبة البيئية حتى يكون الإفصاح ملائم للمستثمرين والمجتمع المدني .

وتناولت المملكة المتحدة قضية البعد البيئى بمزيد من الإهتمام حيث أصدرت تشريعا فى عام ٢٠٠٦ ينظم أعمال الشركات حيث يتيح للمنظمات ومديرها حق مباشرة الأنشطة دون الإخلال بحقوق المجتمع المدني من خلال المحافظة على الامن البيئى وإذا كانت الربحية هدف أساسى فان حقوق الأفراد والمجتمع المدني هدف لا يقل اهميته ويجب اخذه فى الإعتبار لأن تأثيره

سينعكس على بقاء المنظمة من عدمه ، وألمحت في سياق التشريع الخاص بالشركات بضرورة الإمتثال للمتطلبات البيئية واعداد تقرير عن القضايا البيئية والالتزامات المرتبطة بها ويجب أن تتضمن على كافة المعلومات عن الأنشطة المؤثرة على البعد البيئي على المستوى الداخلى والخارجى وقد اكد معهد المحاسبين القانونيين فى انجلترا وويلز (ICAEW) فى عام ٢٠٠٩ تقريراً عن القضايا المرتبطة بالبعد البيئى وتأثيرها على أهداف ومتطلبات التنمية المستدامة وقد أوضح أيضاً على أهمية الإحتكام لمعيارى IFRS 3 - IFRS 7 والمرتبطين بدمج الشركات والقيم العادلة للأصول (الموجودات) وكذلك الإلتزامات حيث يلزموا منظمات الأعمال الدامجة بضرورة الإفصاح المحاسبى عن الأصول غير الملموسة كذلك الأضرار البيئية الناجمة من الأصول الثابتة مثل الانبعاثات الحرارية والغازات الملوثة للبيئة ومدى التأثير على الامن البيئى وما هى الإستعدادات التى ستتخذها الشركات الدامجة من خلال زيادة نطاق الإفصاح عن المساهمات المرتقبة والتي من شأنها ستخفض معدلات التلوث البيئى فى لمقاييس فنية .

وفى عام ٢٠٠٤ تم إصدار التفسير رقم (٣) الصادر من (IFRIC) والملزم للمنشآت الصناعية فى المملكة المتحدة بضرورة تخصيص مجموعة من البدلات والمرتبطة بالانبعاثات كأصول غير ملموسة على أن يتم تسجيلها بصورة مبدئية ثم اعادة تقييمها لقياس المسئولية الاجتماعية وإعادة عرضها مع مراعاة إعتبار الفرق (كمنحة حكومية) إلا أن هذا التفسير تم إستبعاده عام ٢٠٠٥ من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية نظراً لإندام العلاقة بين المنح الحكومية والأصول غير الملموسة لكن بعض الشركات مازالت تطبق التفسير الثالث .

٤/٣ - جهود منظمة (GRL) Global Reporting initiative فى دعم الحقوق البيئية وتأثيرها على التنمية المستدامة :

إستطاعت هذه المنظمة الاستمرار فى نشر مجموعة من التقارير حول عملية التنمية المستدامة حول العالم وتتميز هذه التقارير بأنها تراعى حقوق اصحاب المصالح وحقوق المجتمع المدنى واستمدت هذه المنظمة الحقوق التوازنية بالإعتماد على أسس ومبادئ الحوكمة ولكنها لم تقدم دراسة تطويرية لمعايير IFRS خاصة معيارى (3 , 7 IFRS) بل اكتفت بالمبادئ الخمسة الصادرة من (IIRC) للتقارير المتكاملة وهما :

- ١ - دراسة المخاطر والتهديدات وكذلك الفرص .
 - ٢ - تقييم الأداء التشغيلي .
 - ٣ - النظرة المستقبلية .
 - ٤ - الأهداف والإستراتيجيات .
 - ٥ - الشمولية وأصحاب المصالح .
- (G5)

وفي عام ٢٠١٤ كانت هناك محاولات لعرض أول اطار لإعداد تقارير متكاملة يراعى فيها (G5) - إلا أن هذه التقارير المتكاملة قوبلت بالرفض من أصحاب المصالح .

والإكتفاء بالمعروض من المحتوى المعلوماتي حفاظاً على حقوقهم المادية المكتسبة ويمكن القول أن المبادئ الخمسة الصادرة من (IIRC) سوف تعطي التقارير المنشورة ابعاد وتصور لتوسيع نطاق الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي من خلال تقييم ودراسة المخاطر التشغيلية وتأثيراتها المباشرة وغير المباشرة على المجتمع بل التطلعات المستقبلية التي سوف تحد من هذه المخاطر ومن ثم تحقيق التوازن بين الاهداف الاستراتيجية والمتطلبات البيئية

جهود منظمة المعايير الدولية (ISO) :

حيث إشتطت منح شهاده (ISO) للشركات الملتزمة بمعايير الأداء البيئي والتي تراعى في المقام الأول حقوق المجتمع المدني والحد من التلوث البيئي ، واستطاعت هذه المنظمة إجبار بعض الشركات علي الإفصاح المحاسبي عن الإجراءات البديلة لتفويك الأوضاع بهدف المحافظة على البعد البيئي بإعتباره أحد المقومات الهامة حيال المسؤولية الاجتماعية والإلتزام بمعايير الإدارة البيئة (EMS) .

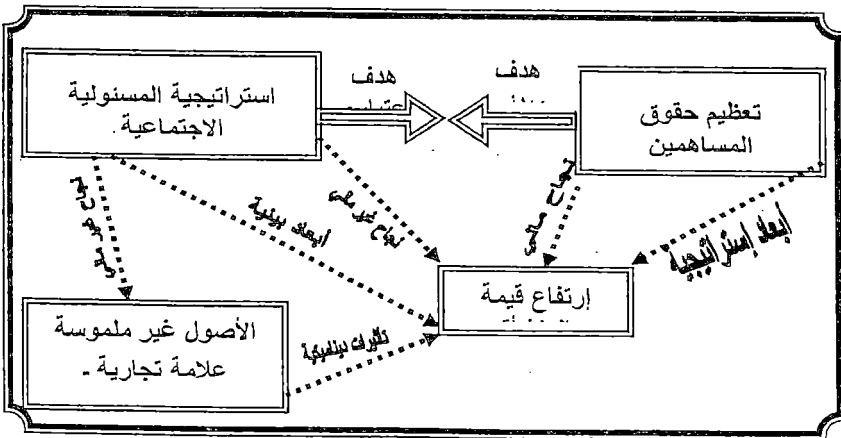
رابعاً : - الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية وانعكاسه علي التنمية المستدامة (إشتقاق الفرض الثاني) : في ظل التقارير المتكامله :

لا يزال الموقف الحالي من المعايير المحاسبية في البيئة المصرية غير مكثرت بأهمية قضية الإفصاح المحاسبي عن البعد البيئي والمسؤولية الاجتماعية بل أن هناك ندرة في البحوث الحالية في إظهار البدائل الأساسية للحفاظ على الأبعاد غير المالية وتأثيراتها على قيمة المنشأة ، كما يمكن القول أن الدراسات البحثية إهتمت بالإفصاح المحاسبي من منظور الأداء

المالى دون الإشارة إلى التقارير المتكاملة والتي أشارت فيها (GRL)
والتي يجب الإفصاح عنها :

- أ - المسؤولية البيئية .
 - ب - المسؤولية الاجتماعية .
 - ج- ممارسات العمل .
 - د - حقوق الإنسان (حقوق المجتمع المدنى) .
- وهو ما أكدته دراسة (Buysse 2003) من أن الصراعات بين أصحاب الشركات وهدفهم الأسمى وهو تعظيم الثروة على حساب البيئة المجتمعية وإعتبار المسؤولية الاجتماعية هدف مؤجل سوف يتحقق ولكن مع التوسعات المستقبلية وأن أخذه فى الإعتبار فى الوقت الحالى سوف يؤدي الى إنحدار قيمة المنشأة .
- فيما أكدت دراسة (Beurden 2008) على أهمية تحقيق الشراكة بين شركات ومنظمات المجتمع المدنى ومراعاة البعد البيئى وإدماجه مع دالة هدف المنشأة .

ويرى الباحث أن موقف معايير المحاسبة المصرية ظل ثابتاً لم يقدم إصدارات محاسبية خاصة المعدلة (2015 - 2016) نحو قضية الإفصاح المحاسبى وتأثيراته على (CSR) شركات المسؤولية الاجتماعية ووضع أساسيات للتقارير المتكاملة بما ينظم النجاحات المالية وغير المالية ويوضحها الشكل التالى :



المصدر (الباحث

ويتضح من الشكل السابق :

١. مدى تأثير أبعاد المسؤولية الاجتماعية على قيمة المنشأة من خلال مساهمات المنشآت في الحفاظ على البيئة وهو ما يخلق الانتماء من البيئة الخارجية للمنشأة كونها تراعى حقوق المجتمع المدني ومن ثم ينعكس ذلك على قيمة المنشأة وارتفاع قيمة الأسهم ليس فقط من منظور الأرباح المحققة ولكن من كونها لديها عقيدة اخلاقية بمدى أهمية المسؤولية الاجتماعية والإفصاح المحاسبي عن ذلك التقارير متكاملة يوضح بها كافة البنود المحاسبية المرتبطة بأبعاد المسؤولية الاجتماعية وطرق قياسها من خلال التوصيات والمبادئ العالمية الصادرة من IIRC .
 ٢. علاقة التناغم بين المسؤولية الاجتماعية والأصول الغير ملموسة والممثلة في العلامة التجارية والشهرة حيث تساهم المسؤولية الاجتماعية في تعظيم قيمه المنشأه .
 ٣. أن النجاح غير المالى يتوقف على مدى توسيع نطاق الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية والبعد البيئى وهو ما اكدته دراسة (Adam,l et al 2015) على أهمية الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية وتأثيرها على الأصول الغير ملموسة حيث استمدت الدراسات الحديثة أهمية افصاح المحاسبي عن المسئولييه وتأثيرها المحتمل على زياده قيمه الاصول من مدى الأهمية الإستراتيجية لتعظيم القيمة المضافة للمنشأة .
- وفى السنوات الأخيرة بدأت الدولة تبدي إهتمامها بأبعاد المسؤولية الاجتماعية والإفصاح المحاسبي عن البعد البيئى فقد تم عقد مؤتمر " المبادرة القومية للمسؤولية الاجتماعية للشركات فى مارس عام ٢٠٠٨ برعاية وزارة الإستثمار وانتهى بمجموعة من التوصيات التى أُنشجت البيئة المصرية فى حاجة لها الآن أكثر من أى وقت مضى ومنها :
١. ضرورة إعداد قوائم مالية ترتبط بالمسؤولية الاجتماعية وأخرى للبعد البيئى .

٢. ضرورة وجود قياس محاسبي للمسئولية الاجتماعية والتقارير عنها .
 ٣. مدى الحاجة إلى مؤشر مصرى بالتعاون مع المركز القومى للمسئولية الاجتماعية .
 ٤. أن الإلتزام بأبعاد المسئولية الاجتماعية والإفصاح عنها سوف يكون له الأثر فى تحسين جودة الأرباح .
- وإذا كانت هناك عدة نماذج إهتمت بقياس المسئولية الاجتماعية والتقارير عنها والإفصاح المحاسبي عن بنودها ومن أهمها :
١. نموذج (SMC) scovill Manufacturing company
 ٢. نموذج (EGFA) Eastern gas and fuel associates
 ٣. نموذج (ABT) Abt associates inc.
- فإن كل نموذج قدم قياساً للمسئولية الاجتماعية كان له من الإنتقادات والإيجابيات من حيث (أسلوب القياس - الإفصاح والتقارير المحاسبي - تأثيراته على قيمة المنشأة وسوف نوضح ذلك فى الجدول التالى :

نماذج قياس المسؤولية الاجتماعية والبيئية وتأثيرها على الإنصاح العائلي

التماذج	SMC	EGFA	ABT	تقييم جودة الإنصاح العائلي من وجهة نظر الباحث
مضمون النموذج	اعتمد هذا النموذج على : (١) الموارد البشرية . (٢) الرقابة البيئية . (٣) المضمون الاجتماعي . (٤) خدمة المستهلكين .	اعتمد هذا النموذج على : (١) الأمن الصناعي . (٢) توظيف الأفيك . (٣) العلاقات . (٤) المساهمات الخيرية .	اعتمد هذا النموذج على : (١) الموارد البشرية . (٢) أصول تنظيمية . (٣) حتى إنقاع خدمك علمة . (٤) أصول مالية	تقليل التماذج الثلاثة تتضح : (١) أن التماذج ركزت على بعض المضمون المرتبطة ببعض المسؤولية الاجتماعية وليس اجملها ومن ثم فإنها فشلت المؤشرات والمبادئ GRI الحديثة والتي تمك الأضرار إليها . (٢) عدم الاحتكام لمعايير ومبادئ وأنيك المؤكدة لزيادة نطاق الإنصاح العائلي . (٣) الأرتكال الجزئي في النموذج الثالث ABT للأصول الغير ملموسة من خلال (حتى) الإنقاع بخسك علمة) دون التركيز على باقي عناصر الأصول الغير ملموسة) . (٤) عدم وجود مؤشرات ومعايير قياسية لتقييم الإنصاح العائلي عن عناصر كل نموذج .
أسلوب القياس	استند مضمون أسلوب القياس على القياس الوصفي وليس الكمي من خلال سؤال الموجهين والمطلوبين للمضمون الاجتماعي.	اعتمد هذا النموذج على الأساليب الكمية في قياس المضمون التي اعتمد عليها النموذج هذا الأثار الإيجابية للظن الصفائي	اعتمد هذا النموذج على القياس الكمي والوصفي بالأعتماد على السؤال المالية الاجتماعية	
الإنصاح والتقرير العائلي	الإنصاح وصفي مرونة أقل على متطلبات التنبؤ المسندة	الإنصاح كمي مرونة جيدة على متطلبات التنبؤ المسندة	الإنصاح وصفي / كمي مرونة حتمية وضروري لمتطلبات القيمة المسندة	
قيمة النتيجة	بجامل الأثر على الأصول (الموجودة غير الملموسة ومن ثم فإن الأثر على قيمة المنشأة منعدم	يتيح الإنصاح الكمي للمحتوى المعلوماتي عن كافة العناصر التي يعتمد عليها النموذج والأثر على قيمة المنشأة سيكون أكثر موضوعية وينعكس ذلك على دعائم التنبؤ المسندة .	يسمح هذا النموذج بالخصائص النوعية للمعلومات الاجتماعية من خلال التوثيق والموضوعية وإرتباطها بالأصول الغير ملموسة التي لا تتأثر مباشرة في المنشأة ومن ثم زيادة الإنصاح للبيئة الخارجية	

وفى ضوء إستعراض النماذج السابقة يتضح أنها تضمنت بعض المتغيرات الأساسية للمسئولية

الاجتماعية إلا أنها لم تقدم نموذج شامل ومن ثم ظل نطاق الإفصاح المحاسبى عن المسئولية البيئية والاجتماعية محدود النطاق وافتقاده للشمولية الذى يهدف إلى خفض مستوى عدم التأكد لدى متخذى القرار لإنخفاض المحتوى المعلوماتى فى التقارير المالية وغير المالية ويرى (Charles & Dennis 2006) أن الإفصاح الكافى يتوقف على مجموعة من العوامل منها طبيعة النشاط ونوع الأداء البيئى وتكاليف إنتاج المعلومات البيئية ، وقد أشارت دراسة (Cristiana 2015) على أهمية توافر الإفصاح الكافى فى التقارير غير المالية عن البعد البيئى والمسئولية الاجتماعية لمواجهة متطلبات المجتمع المدنى من جهة والمحللين الماليين من جهة أخرى حيث أوضحت الدراسة التى تم إعدادها فى جنوب أفريقيا أن هناك علاقة ذات ارتباط قوى بين الإفصاح عن المسئولية البيئية والاجتماعية فى ضوء إطار تطبيق الحوكمة المؤسسية سترك الأثر على دقة تنبؤات المحللين الماليين من خلال تحليل المعلومات غير المالية والتى سيتم نشرها عبر (التقارير المتكاملة) (Integrated report) وقد أكد المجلس الدولى لإعداد التقارير المتكاملة (IIRC) (the International Integrated Reporting Council)

على أهمية ان التقارير المتكاملة سيكون لها دور ايجابى فى الإفصاح المحاسبى عن البعد البيئى والاجتماعى من خلال أضوائها على أشارات انذار مبكر لعدم الإلتزام بالمسئولية الاجتماعية وقد واجهت هذه التقارير إنتقادات من خلال دراسة . (Higgins at al 2015)

١. تنوع التقارير وإختلاف مسمياتها ما بين (تقرير الإستدامة - المسئولية الاجتماعية للشركات) وإختلاف مسمى التقارير سينعكس على مضمون المحتوى المعلوماتى وان الإفصاح سيكون إختيارى وعليه سيكون هناك حجب وإخفاء للمعلومات الجوهرية التى لها تأثير على حقيقة الوضع الإجماعى والبيئى داخل الشركة ومن ثم سيكون الإفصاح فى التقارير المتكاملة يفتقد لمعايير الموضوعية والشفافية التى ينتظرها المحللين الماليين لتقييم الأثر والسبب .

٢. الإفتقاد إلى عنصر الإلزام واعتبارها تقارير تطوعية لاسيما وأن هذه التقارير بدأت فى الإنتشار على مستوى دول العالم إلا أن تفعيلها لايزال متوقفا بسبب إختلاف الخصائص الثقافية والقانونية والسوق والمنافسة وتحاول اللجنة الدولية

لإعداد التقارير المتكاملة (IIRC) بناء إطار متكامل يلقي صفة القبول وإيجاد صيغة مشتركة لتقريب المعلومات المالية وغير المالية للحصول على إيجاد صيغة متوازنة تضمن حماية كافة الأطراف المعنية بالإفصاح عن البعد البيئي والاجتماعي .

٣. عدم وجود حوافز في التشريعات تساعد في زيادة نطاق الإفصاح عن التقارير المتكاملة وزيادة المحتوى المعلوماتي خاصة عند قياس نطاق الإفصاح المحاسبي عن البعد البيئي والمسئولية الاجتماعية وذلك يشجع أصحاب المنظمات من زيادة نطاق الإفصاح خاصة اذا كان ذلك سيضمن لهم ترتيب في سوق الأوراق المالية كما هو الحال في التقارير المالية وهو ما أكدته دراسة (Chebaana & Othman 2014) عندما أشاروا الى إمكانية استخدام نموذج السعر لفحص تأثير التطبيق الإلزامي للمعايير الدولية للتقارير على الأرباح وحقوق الملكية وقد كشفت الدراسة عن وجود علاقة بين ملاءمة الأرباح والتطبيق .

ويرى الباحث أن جودة التقارير المتكاملة ستتوقف على مدى توافر معايير محاسبية ملزمة توصي بها الجمعيات والمنظمات المهنية حتى تضمن توافر الحد الأدنى من الإفصاح البيئي والاجتماعي في ظل الإعتماد على تطبيق مبادئ واليات حوكمة الشركات والتي تمثل وسيلة تشخيصية وعلاجية لمشكلات الإفصاح المحاسبي خاصة في النواحي غير المالية وهذا من شأنه خفض المخاطر التي تواجه المنظمات .

وفي نطاق البنية المصرية فقد صدر تشريع رقم (١٠) لسنة ٢٠٠٩ والمرتبط بإنشاء الهيئة العامة للرقابة المالية والتي من اغراضها في ظل تطبيق المادة ٤ لهذا القانون والتي نصت على :

١. التفتيش على الجهات التي يرخص لها بالعمل في الأنشطة والأسواق المالية غير المصرفية .
٢. الإشراف على توفير ونشر المعلومات المتعلقة بالأسواق المالية غير المصرفية .
٣. ضمان الشفافية والمنافسة في تقديم الخدمات .
٤. حماية حقوق جميع المتعاملين واتخاذ ما يلزم من الإجراءات للحد من التلاعب والغش .

ويلاحظ من استعراض المادة ٤ من القانون سالف الذكر أن الهيئة العامة للرقابة المالية اغفلت مراعاة الأثر السلبي من عدم الإفصاح عن البيئ البيئي والاجتماعي وفيما يلي مقترح لتطويرها .

مقترح التطوير لزيادة نطاق الإفصاح المحاسبي لدعم التنمية المستدامة	إختصاصات الهيئة العامة للرقابة المالية لزيادة نطاق الإفصاح
<p>١ - إضافة تعديل على توفير ونشر المعلومات المالية بالاضافه الي غير المالية وخاصة الإرتباط بالبعد البيئي والمسئولية الاجتماعية .</p> <p>٢ - لم تشير الى نطاق الإفصاح الإلزامي وإكتفت بالإشارة الى الشفافية ونقترح الإشارة صراحة الى الإفصاح المحاسبي الكافي او الإفصاح الشامل او الإفصاح السردى .</p> <p>٣ - يلاحظ أن الهيئة اتخذت من المتعاملين صفة الاختصاص دون التركيز على حقوق المجتمع المدني والذي يتاثر بالانبعاثات و النفائات / الطاقة والسياسات التشغيلية المخالفة لقانون البيئة ونقترح تعديل هذه الفقرة لتشمل :</p> <p>(حماية حقوق المجتمع المدني من اصحاب المصالح ويجاد صيغة توازنية تضمن المحافظة على حقوق الأطراف ذوى العلاقة .</p>	<p>١ - اهتمت بالتركيز على الإشراف على توفير ونشر المعلومات .</p> <p>٢ - ضمان الشفافية والمنافسة فى تقديم الخدمات .</p> <p>٣ - حافظت الهيئة على حقوق جميع المتعاملين وإتخاذ ما يلزم من إجراءات للحد من التلاعب والغش</p>

تفعيل الدور الامثالي للإفصاح عن المسئولية الاجتماعية لدعم التنمية

المستدامة :

هناك اتفاق فى الأبحاث العلمية على أهمية الدور الاستراتيجي للإفصاح المحاسبي والمسئولية الاجتماعية فى دعم متطلبات التنمية المستدامة خاصة وأن هذا المفهوم ظل محل إهتمام الباحثين بداية من الثمانينات من القرن الماضى والذي يستهدف ضمان الأجيال المقبلة فى الحياة والنقاء ولن يتحقق ذلك إلا بتوافر أنظمة انتاجية تضمن

الحفاظ على الموارد الطبيعية من التلوث ووجود بدائل تحقق الحفاظ على الثروات الطبيعية ، ويشار في ذلك ان محاور التنمية دائما ما تركز على العوامل (الاجتماعية / الصحية / البيئية / الطاقة / التعليم والشفافية) وقد شغلت اهتمام الباحثين في مجالات الاقتصاد والتمويل والمحاسبة الا ان التنمية المستدامة تواجه العديد من المشكلات التى تؤثر فيها مثل (انخفاض مستويات الوعى لدى منظمات الأعمال والتركيز على زيادة معدلات الربحيه دون الإرتكاز على الأمن الإجتماعى والبيئى مع معقوليهِ الأرباح.

وعرضا لما سبق فان زيادة نطاق الإفصاح المحاسبى عن المسؤولية الاجتماعية له الأثر الإيجابى على دعم التنمية المستدامة من خلال .

١. الإفصاح المحاسبى عن التحسين المستمر والسلامة المهنية .
٢. الإفصاح المحاسبى عن توفيق الأوضاع لمتطلبات الأمن البيئى وعدم مخالفة التشريعات المنظمة له .
٣. زيادة المحتوى المعلوماتى عن خطة منظمات الاعمال تجاه المسؤولية الاجتماعية .
٤. الإفصاح عن مدى الالتزام بالمعايير العالمية للمساءلة الاجتماعية .
٥. المساهمات المالية المخصصة لدعم المسؤولية الاجتماعية لخدمة المجتمع المدنى وهو ما يدعم زيادة الإلتماء الإجتماعى تجاه (ذوى الاحتياجات الخاصة / الاطفال / المسنين / التوظيف الموسمى والدائم / الرعاية الصحية) .

وقد هدفت دراسة (مؤسسة التمويل الدولية IFC ٢٠١٣) مجموعة من المؤشرات لقياس مساهمات الإفصاح البيئى والإجتماعى على دعم التنمية المستدامة بهدف الحصول على معلومات تؤكد مدى الإلتزام بمبادئ وآليات حوكمة الشركات

وهما : -

١. معيار تقييم المخاطر والآثار البيئية والاجتماعية وادارتها .

٢. معيار العمالة وأوضاع بيئة العمل ومدى التزامها بحقوق العمال المالية والصحية والسلامة المهنية .
٣. معيار كفاءة الموارد وحسن إستغلالها .
٤. معيار صحة المجتمعات المحلية .
٥. معيار الإدارة المستدامة للموارد الطبيعية .
٦. معيار التراث الثقافى .

ويتضح من ذلك ان هذه المعايير تشكل فى مجملها هيكل التنمية المستدامة وانها تتطلب اجراءات تنفيذية من قبل منظمات الاعمال وقد التزمت بعض من الشركات واصبحت تنظر الى صافى الربح على انه هام للاستمرار والبقاء وحماية حقوق المساهمين مثل شركة shell البترولية إذ غيرت مفهوم صافى الربح فى الاستراتيجية التنافسية الى المعقولة وليس التعظيم رغبة منها فى تقديم اعتبارات اجتماعية وبيئية تترك اثرها فى الاجل الطويل على دعائم التنمية المستدامة .

ويرى الباحث أن الدور الإنمائى للإفصاح عن المسئولية

الاجتماعية لدعم التنمية المستدامة يتواصل فى عدة إستراتيجيات :

الدور الإنمائى لمكونات الإفصاح عن المسئولية الاجتماعية لدعم التنمية المستدامة	أنماط الإستراتيجيات
١ - تطوير الدور الحوكمى للتقارير غير المالية والتقارير المالية والحوكمة تعنى حصر كافة الضوابط المنهجية اللازمة للحفاظ على الحقوق والواجبات لمنظمات الأعمال بما يضمن تحقيق مبدأ التوازن بين متطلبات المجتمع المدنى ومعقولة الربحية التى تستهدفها منظمات الأعمال .	أولاً : إستراتيجية تطوير التقارير التقليدية الى التقارير المتكاملة .
٢ - اتباع سياسه الشفافيه والإعلام المحاسبى لضمان تماثل المحتوى المعلوماتى .	
٣ - الإتجاه نحو الإفصاح الإلزامى للمعلومات غير المالية فى إطار الإلتزام بنظرية الوكالة .	

<p>٤ - إستراتيجية الإفصاح عن تطوير الأهداف قصيرة الأجل تستهدف مساهمات دعم التنمية المستدامة عبر المسؤولية الاجتماعية في سياق معرفي يضمن درجة التنسيق بين الأنشطة .</p> <p>٥ - إستراتيجية خلق القيمة عبر المعلومات غير المالية المؤثرة في زيادة الوعي لمستخدمي التقارير ومدى تقدم المنشأة في الوصول إلى إقناع المجتمع المدني بما تقدمه من خدمات ويكون ذلك بالاستدلال على إتمادات مالية يتم الإفصاح عنها وأوجه إنفاقها لدعم التنمية المستدامة .</p>	
<p>إستراتيجية تطوير الوضع القائم ودراسة أوجه المخاطر من خلال :</p> <p>أ - الاتجاه نحو الاندماج في الكيانات والمؤسسات الاجتماعية المحافظة على البعد البيئي والإفصاح عن ذلك في التقارير المنشورة .</p> <p>ب - تخصيص اعتمادات مالية لتطوير الأصول والمحافظة على البيئة لتحل محل الأصول الملوثة للبيئة سواء داخلية أو خارجية .</p> <p>ج - الاتجاه نحو تقديم رؤية مطورة نحو المساهمات للمسؤولية الاجتماعية ويكون الإفصاح عنها إفصاح سردي (Narrative disclosure) .</p> <p>د - الإفصاح الكافي عن سياسات إدارة المخاطر تجاه البعد البيئي والإجتماعي ودراسة المنافع المترتبة على خفض المخاطر وكذلك الإفصاح عن كافة النفقات الراسمالية والتشغيلية ، ومخاطر التناضي .</p>	<p>ثانياً : إستراتيجية</p> <p>توفيق</p> <p>الأوضاع</p> <p>وخفض</p> <p>المخاطر</p>

<p>إستراتيجية الإمتثال لحقوق المجتمع المدني من خلال:</p> <p>أ - الاتجاه نحو الإفصاح الشامل إذ تمثل آلية لتطوير قيمة الشهرة والسمعة وهي تعد سياسة تنافسية تنعكس من مرحلة التعظيم إلى مرحلة المعقولية لتحقيق الأرباح والتدفقات المستقبلية .</p> <p>ب - الاستجابة السريعة لمتطلبات التشريعات المنظمة للبيئة والجمعيات والمؤسسات الأهلية والإفصاح عن الالتزامات والمخصصات البيئية .</p>	<p>ثالثاً : إستراتيجية معقولية الربحية كبدل لتعظيم الربحية وخفض تكلفة راس المال .</p>
<p>إستراتيجية تطوير تقارير المسؤولية الاجتماعية :</p> <p>• إذ يجب ان تضمن تقارير المسؤولية الاجتماعية كافة الأبعاد المؤثرة في مضمون التنمية المستدامة بكافة تأثيرها من كل الاتجاهات (الاقتصادية / البيئية / الاجتماعية) ويتوقف ذلك على :</p> <p>أ - مدى الإلتزام بالمبادئ التوجيهية الصادرة وفقاً لأحدث إصدار (GRI version G4 (2013))</p> <p>ب - مراعاة توصيات المعهد الدولي للمحاسبة الاجتماعية : وتشمل :</p> <p>أ - النظرة الشمولية لتعكس كافة المحتوى الإخباري للمعلومات غير المالية بجانب المعلومات المالية .</p> <p>ب - إمكانية المقارنة مع الشركات المثلثة فى الإفصاح المحاسبى عن البعد البيئى والاجتماعى لدعم متطلبات التنمية المستدامة .</p> <p>ج - الانتظام : يجب على منظمات الأعمال الإلتزام بانتظام التقارير البيئية والاجتماعية القائمة على مبادئ وآليات الحوكمة المؤسسية وحوكمة المخاطر التشغيلية .</p> <p>د - الإعلام والشفافية لكافة البيانات والمعلومات عن الأداء التشغيلى التقليدى والبديل المتوافق مع الأمن البيئى .</p>	<p>رابعاً : إستراتيجية الشمولية لمضمون التقارير كمتطلب (GRI)</p>

خامساً : تحليل العلاقة بين درجة الالتزام بالمؤشر المصري، وأثر ذلك

على التنمية المستدامة (اشتقاق الفرض الثالث) :-

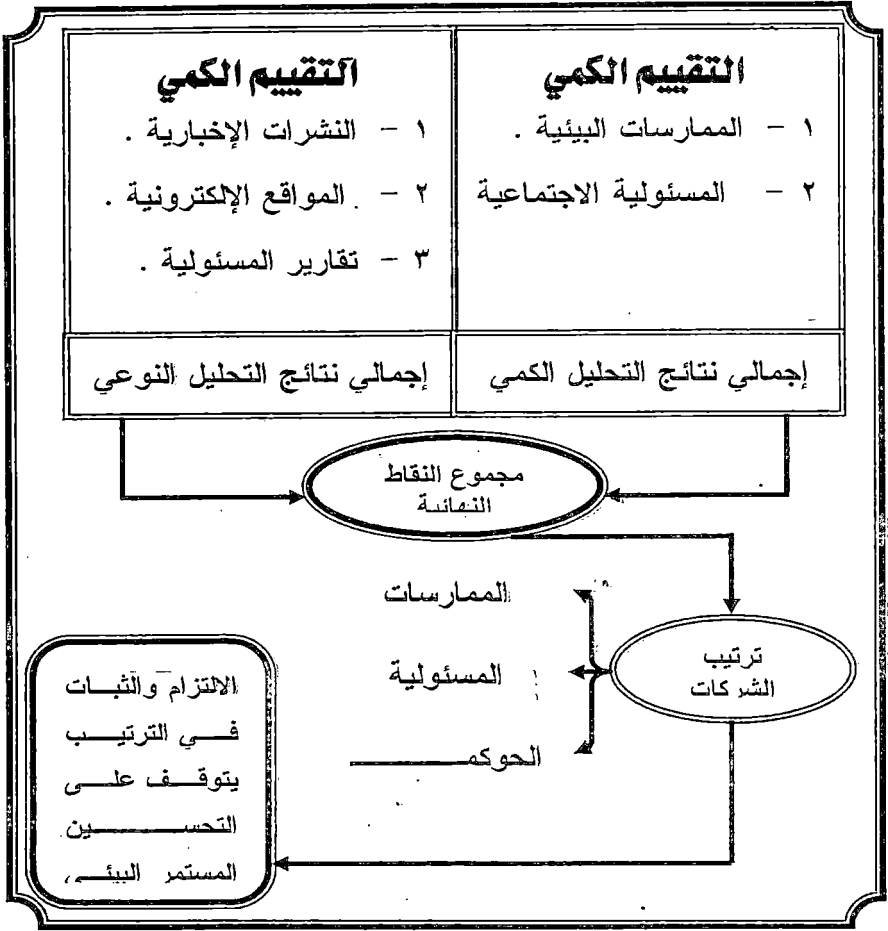
ترتبط مجالات المسؤولية الاجتماعية بمجموعه من المؤشرات التي تهتم بقياس البعد الاجتماعي لمنظمات الأعمال ليس هذا فحسب بل يجب أيضاً الإشارة إلى مؤشرات الأداء البيئي وكلاهما سيؤثران فى تقارير التنمية المستدامة حيث أن مؤشرات الأداء البيئى والتي أقرتها مبادرة التقرير العالمى (GRI) والتي تضمنت قياس تأثير التلوث من استخدام (المواد ونسب المزج وإعادة التدوير ، والطاقة سواء الاستهلاك المباشر او غير المباشر/الماء / الانبعاثات والنفايات وظاهرة الاحتباس الحرارى الملوثة للبيئة وتفرغ المخلفات ومخاطرها والتي اشارت اليها أحكام اتفاقية بازل الملحق الأول ، والثانى ، الثالث ، الثامن ، المنتجات) .

غير أن المؤشر المصرى للمسؤولية الاجتماعية والبيئية وحوكمة الشركات يعتمد على مؤشرات الأداء البيئى ومؤشرات الاداء الاجتماعى وذلك لاستكمال التحليل والتقييم الكلى للشركات المقيدة من بين انشط ١٠٠ شركة حيث تمنح هذه الشركات على نقطه واحدة حال التزامها بالإفصاح عن (الممارسات البيئية والمسؤولية الاجتماعية بجانب حوكمة الشركات حيث يتم إحتساب ما يسمى بالقيمة الفعلية لكل من العناصر السابقة ثم يتم إجراء تحويل هذه القيم الممنوحة درجات فعلية إلى قيم معيارية لها ثم يتم إجراء اعادة ترتيبها تنازلياً إستناداً الى معيار القيمة المعيارية .

هذا بجانب وجود ما يسمى (بالتقييم النوعى) والذي قدر (٥ : ١) عن كل من (النشرات الإخبارية - المواقع الإلكترونية -

تقارير المسؤولية الاجتماعية) ويمكن ايضاحها

<u>التقييم النوعى</u>	<u>التقييم الكمي</u>
١ - النشرات الإخبارية	١ - الممارسات البيئية .
٢ - المواقع الإلكترونية .	٢ - المسؤولية الاجتماعية .
٣ - تقارير المسؤولية	٣ - حوكمة الشركات
<u>إجمالى نتائج التقييم النوعى</u>	<u>إجمالى نتائج التحليل الكمي</u>



ويتضح مما سبق أن المؤشر المصري يهتم بالإفصاح عن الأداء الاجتماعي للشركات بهدف إعطاء صورة تفصيلية عن الأداء الغير مالي للتصرفات الاقتصادية لمنظمات الأعمال ويرى الباحث أن الإفصاح الاختياري لأغراض توقيت الترتيب من خلال حصول المنظمات على مجموع النقاط الذي يؤهلها لذلك فإن الهدف يعد إفصاح لحظي ومن ثم فإن خروج هذه الشركات من الترتيب سوف يؤثر على أسعار الأوراق المالية المرتبطة باسم الشركة كما أن الإهتمام والتركيز على المسؤولية الاجتماعية من خلال مراعاة

العنصر البشري له تأثير في الإقتراب من دائرة التنمية المستدامة للمجتمعات والتي ترغب في تحقيقها منظمات الاعمال .

وهو ما أكدته دراسة (joynal 2015) على أهمية العنصر البشري في دعم اصول التنمية المستدامة وخاصة في المشروعات الصغيرة والمتوسطة حيث أوضحت الدراسة ان 1.8 مليون عامل يدخلون سوق العمل في دولة بنجلاديش وهذا يمثل عبئ على الحكومات مما يتطلب مشاركة القطاع الخاص في التنمية المستدامة خاصة في المشروعات الصغيرة كمتطلب يؤثر على النتائج المحلي ويرى الباحث نه :

١. لا بد من وجود نظرة شمولية لتعكس مدى الإهتمام بالعنصر البشري كأحد مسببات التنمية المستدامة من خلال قيام منظمات الأعمال بإنشاء مراكز للتعليم والتدريب وزيادة الخبرات .

٢. الاتجاه نحو تطبيق الإفصاح السردى وهذا سيؤدى الى زيادة نطاق الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية من خلال دعم الموارد البشرية والحفاظ على مستويات معدلات الكفاءة الإنتاجية وزيادة القيمة-المضافة .

وقد واصل كلاً من الميثاق العالمى للمسؤولية الاجتماعية global compact (GC) وجمعية المحاسبة الأمريكية American accounting association على أهمية الموارد البشرية بإعتباره أهم الموارد التي تشغل حيزاً في نجاح منظمات الأعمال .

وأكدت دراسة (Alexander 2015) على أن المسؤولية الاجتماعية تعد أحد مقومات النجاح لمنظمات الأعمال واستطاعت الدراسة أن تقدم تحليل للإفصاح للمنظمات التي تعمل في مجال الاستثمار العقارى على مؤشرات الأداء غير المالى وخاصة في مجال المسؤولية الاجتماعية ومدى تأثيره على المستثمرين من خلال إنعكاس ذلك على أسعار الأسهم حيث إرتفع حجم الأصول المستثمرة من ٧.١٥ تريليون الى ٨.٧٦ تريليون \$ عام (2013) لمنظمات الاعمال التي تهتم بالإفصاح المحاسبى عن الاداء البيئى والمسؤولية الاجتماعية ويمثل نسبة ٤٩% من اجمالى الإستثمارات فى منظمات الأعمال فى أوروبا .

وقد أكدت دراسة (Beattie. 2014) أن الإهتمام بالمحتوى المعلوماتى عن المسؤولية الاجتماعية كمؤشر غير مالى يحتاج إلى تطوير فى

الإفصاح المحاسبى عن طريق الإفصاح السردى بهدف خفض الفجوة وكذلك زيادة نطاق الأيضاحات المتمم للقوائم المالية واستطاعت هذه الدراسة قياس تأثير الإفصاح السردى على النواحي المالية وغير المالية كبديل للإفصاح الإختبارى عن المسئولية الاجتماعية وأهميته للمحللين الماليين . ويمكن القول أن متطلبات جودة الإفصاح المحاسبى عن المسئولية الاجتماعية فى ضوء المؤشر المصرى تتمثل فى :

١. ضرورة التخلّى عن مقومات وأبعاد الإفصاح الإختبارى والإتجاه نحو الإفصاح السردى.
٢. تفعيل قواعد ومعايير حوكمة الشركات بما يضمن إحكام الرقابة على أداء الشركات تجاه الأداء البيئى والمسئولية الاجتماعية والتأكيد على البعد الاخلاقى حيال القضايا الاجتماعية التى تمس المجتمع المدنى ومراعاة الحقوق والواجبات الإلزامية والتى ضمنها التشريعات والأعراف الدولية .
٣. زيادة مراحل إعداد المؤشر المصرى للمسئولية الاجتماعية والبيئية وحوكمة الشركات حيث أن معظم الأبحاث التى تناولت هذه المراحل اكتفت بمرحلتين الأولى فيها تقييم ممارسات الشركة فى مجالات المؤشر والإفصاح فى ضوء المعلومات المتاحة وتتبعها عبر التقارير السنوية

بالإضافة الى ما تتناوله المواقع عبر شبكات الإنترنت مثل : -

١. حقوق المساهمين .
٢. الممارسات الاخلاقية لحقوق المجتمع المدنى .
٣. أداء مجلس الادارة ومراعاة أبعاد المسئولية الاجتماعية .

بينما المرحلة الثانية :

تناولت البحث عن تجاوزات الشركة ومدى التزامها بالبعد البيئى ومراعاة البعد التشريعى للحفاظ على الأمن البيئى وتطبيق مبادئ وقواعد الحوكمة البيئية .

المرحلة الثالثة :

هى قياس الإفصاح السردى عن المسئولية الاجتماعية والبعد البيئى فالمرحلة الأولى والثانية يركزان على الإفصاح الإختبارى والإجبارى .

<u>المرحلة الأولى</u>	<u>المرحلة الثانية</u>	<u>المرحلة الثالثة</u>
<ul style="list-style-type: none"> • تقييم الممارسات والإفصاح الاختياري • لا يناسب التقارير المتكاملة • يعتمد على البعد الأخلاقي للأمن البيئي والمسئولية الاجتماعية 	<ul style="list-style-type: none"> • تقييم التجاوزات والمخالفات من خلال الإفصاح الاجباري • لا يفي باحتياجات التقارير المتكاملة • يلائم متطلبات المؤشر المصري بصورة نسبية محدودة 	<ul style="list-style-type: none"> • تقييم مدى الإلتزام بالإفصاح السردى فهو اقرب لتقارير الاستدامة والتقارير البيئية وتقارير المسئولية الاجتماعية . • يهتم بالخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية • يساعد فى تحسين جودة المعلومات المالية وغير المالية .

وقد أكدت دراسة (SEC 2014) أن الإفصاح السردى سوف يساعد على تحسين فاعليه الإفصاح المحاسبى فيما يتعلق بالأداء المالى وغير المالى اذ يمثل الية خصبة للمحللين المالىين فى قراءة التقارير المالية وغير المالية وقد توصلت الدراسة إلى أن الإفصاح الإختياري لا يعطى حقائق جوهرية عن الأداء التشغيلي وخاصة المرتبط بالبعد البيئي والمسئولية الاجتماعية بالإضافة الى أن الإفصاح السردى سوف يؤثر على تماثل المعلومات وكذلك أسعار الأسهم ومن ثم قرار المستثمرين ودرجات الثقة التى يمكن ان يمنحها المستثمرين عن أداء منظمات الاعمال وتشير نفس الدراسة إلى ان هناك درجة من الدقة سوف تمس توقعات المحللين المالىين عن الأداء المتوقع وزيادة المنافع المتولدة من زيادة المحتوى المعلوماتى .

وانتقلت دراسة (Ali, s 2013) على أهمية دور الإفصاح السردى فى تقييم التقارير المالية وغير المالية والتي تم إعدادها وفقا لمعايير IFRS حيث اشارت أن الإفصاح الإختياري والإجبارى لا يمكنهما استيفاء متطلبات مستخدمى التقارير المالية فى نيوزيلندا ومن ثم التنمية المستدامة التي تتأثر بمدى تبنى منظمات الأعمال لمحددات المسؤولية الاجتماعية إذ يمثل ذلك حق من حقوق المجتمع المدنى والذي تمثل منظمات الاعمال جزء لا يتجزأ منه وانتهت الدراسة التي توصلت الى ٥٥% من منظمات الاعمال والمقيدة والى التزم بتطبيق معايير IFRS والتي إستجابت لمتطلبات الإفصاح السردى اتسم المحتوى المعلوماتى بالشمولية والوثوقية إمتثلت للخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية فى حين أن الشركات التي لم تتبنى تطبيق الإفصاح السردى اتسم المحتوى المعلوماتى لها بعدم الشمولية برغم أنها تبنيت تطبيق المعايير الدولية لاعداد التقارير إلا أنها لم تشير قوائمها عن مساهماتها البيئية والمسؤولية الاجتماعية وهو ما يحققه دور الإفصاح السردى .

ويشير الباحث أن هذه المنظمات لا يمكن أن يتوافر فيها الاطمئنان لعدم شمولها على الإفصاح عن المؤشرات غير المالية وتركيزها على قياس الجوانب المالية .

ويرى دراسة (Kristian et al . , 2015) أن الإفصاح السردى يمكن أن يدعم دور الحوكمة فى ضبط التقارير المالية وغير المالية فى اشارة إلى أن التقارير غير المالية يمكن أن تتحسن جودتها حال الالتزام بتطبيق نطاق الإفصاح السردى وأن ذلك سيضمن الحد من الأرباح الصورية .

وإستندت دراسة (Lee et al, 2013) إلى أن هناك زيادة فى الإهتمام بأنشطة المسؤولية الاجتماعية والتي اصبحت استراتيجية مستحبة لدى الكثير من منظمات الاعمال وشارت الدراسة الى ٧٥% من اكبر المنظمات فى العالم والتي قدرت بحوالى ٢٥٠ منظمة ركزت جهودها حيا لافصاح عن المسؤولية الاجتماعية لدعم متطلبات التنمية المستدامة موضحا ان

المسؤولية الاجتماعية لابد وان تركز على المسؤوليات الاربع :

١. المسؤولية القانونية .
٢. المسؤولية الاقتصادية .
٣. المسؤولية الأخلاقية .
٤. المسؤولية الإنسانية .

وخلصت الدراسة الى أهمية الإفصاح عن الأربيع مسؤوليات بإستخدام الإفصاح السردى فى حين اختلفت دراسة (Becchetti 2012) مع الدراسة السابقة فى أن المسؤولية الاجتماعية خيار الافصاح فيها إختيارى وليس إجبارى وأن منظمات الأعمال تسعى لذلك بصفة إختيارية وهذا يختص بالمنظمات كبيرة الحجم كما ان معظم الدراسات التى اجريت على منظمات الاعمال فى الولايات المتحدة الأمريكية والتى تقبل على الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية والتقارير المنشورة لها تأثير معنوى على العوائد غير العادية لحملة الاسهم .

ويرى الباحث ان منظمات الأعمال بحيث ان تطبيق الإستثمار فى المسؤولية الاجتماعية بكافة اوجة أنشطتها سواء بالسعى للحفاظ على حقوق الإنسان وخفض مخاطر الإنبعاثات الحرارية وادراج مخصصات لتحسين جودة البيئة فان العوائد من هذا ستكون مذهلة لهذه المنظمات وهو ما نادت به دراسة (Maazem at al 2016) الى أن تقارير (CSER) أصبحت متلازمة مع التقارير المالية فى الكثير من الدول النامية على الرغم من وجود ميول تشاؤمية لان منظمات الأعمال من سوف تتأثر اسهم شركاتهم فى ظل الإفصاح المحاسبى عن التلوث البيئى والإنبعاثات الحرارية إلا أن الدراسة دانتها ترى ان الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية سيؤدى الى :

- دعم أصول التنمية المستدامة بإعتبار أن هذه المنظمات جزء لا يتجزأ من الأطراف المساعدة فى تحقيق زيادة القيمة المضافة .
- تحسين جودة المعلومات غير المالية وأن ذلك من شأنه سيؤدى إلى زيادة ثقة المستثمرين .
- تصنيف المنظمات وإعادة ترتيبها فى سوق الأوراق المالية لأنها التزمت بالمتطلبات التشريعية الملزمة .

وقد أشارت دراسة (Merkley . je 2014) على أهمية نطاق الإفصاح السردى وتأثيره على دعم التنمية المستدامة من خلال خفض المخاطر التشغيلية والتى تترك تأثير قوى على التنمية المستدامة وقد اشارت نفس الدراسة الى وجود علاقة بين ارتفاع درجة المخاطر التشغيلية لمنظمات الأعمال والإتجاه نحو التنمية المستدامة حيث ان الافصاح عن هذه المخاطر فى التقارير غير المالية سيضمن ان هذه المنظمات تكون قد وضعت آليات

لتخفيضها حفاظاً على ثقة مستخدمي التقارير وبما يتفق مع التشريعات فى إشارة إلى الإفصاح السردى وتوصلت الدراسة إلى :

• أن الإفصاح المحاسبى عن الأداء البيئى والمسئولية الاجتماعية يؤدى إلى تحسين المحتوى الإخبارى فى التقارير المتكاملة .

• دعم مفهوم التنمية المستدامة من خلال تقديم المساعدات للوزارات والهيئات البيئية وكذلك الداعمة للمسئولية الاجتماعية والإفصاح عن المخصصات المالية للإنفاق على الاستثمار فى المسئولية الاجتماعية وهو ما سوف يحقق مزايا ضريبية لتلك المنظمات ومن ثم ستكون العوائد المترتبة من انفاق هذه المخصصات ذات مزايا مزدوجة من خلال إلترام الشركات متعددة الجنسيات . بالحفاظ على الأداء البيئى وخفض الانبعاثات الحرارية والمسئولية الاجتماعية وهذا من شأنه سيزيد فى نطاق الإفصاح المحاسبى بالإضافة الى المردود الضريبى .

وقد أكدت دراسة (Anselm 2012) والتي أجريت على مركز المسئولية الاجتماعية للشركات والاستدامة فى جامعة زيورخ بسويسرا والتي توصلت الى ان القصور فى التقييم التنمية المستدامة يرجع لسببين هما :

1. عدم وجود قيمة مضافة كشرط اساسى لتحقيق التنمية وعدم وجود مساهمات تجاه التنمية الاقتصادية من جانب منظمات الاعمال .
2. عدم الشفافية والإفصاح المحاسبى عن الأداء البيئى والمسئولية الاجتماعية فى القوائم وانتهت الدراسة الى ان ٦٧% والتي أجريت على ٥٠٠ شركة التزمت بالنواحي البيئية والمسئولية الاجتماعية وهذا حقق لها ارتفاع فى سعر الأسهم باستخدام مؤشر داكسى الألماني وشارت نفس الدراسة الى أهمية التزام الشركات بالبعد الأخلاقى فهو المؤثر الحقيقى فى الإفصاح المحاسبى .

ويرى الباحث أن الدراسة ظهر بها بعض القصور مثل :

1. صعوبة قياس درجة الثقة فى المعلومات المتعلقة بالتنمية المستدامة .
2. صعوبة وتعدد إيجاد مفهوم للتنمية المستدامة متعارف عليه .
3. عدم وجود معيار محاسبى يشير إلى قياس التنمية المستدامة أو يضع لها تعريف يلقى صفة القبول العام وصعوبة قياسها فى ظل صعوبة التوحيد المحاسبى .

كما أن التصنيف والمبادئ التوجيهية والمعايير الصادرة من المنظمات الدولية لا تعد مقاييس فعالة للتنمية المستدامة ويرى الباحث أن قياس ابعاد التنمية المستدامة يتطلب :

١. وجود إتجاه ذاتي لمنظمات الاعمال بضرورة الإفصاح عن الأنشطة غير المالية يراعى البعد الأخلاقي والإمتثال لكافة التشريعات ذات الصلة .
٢. لا بد من توافر مجموعة من المراحل الاساسية التي تضمن صحة التقييم .

أ - المرحلة الأولى : (وتختص بدراسة الموقف القائم) :

- * التأكد من وجود مخصصات مالية للإنفاق على الأبعاد البيئية والمسئولية الاجتماعية ويتم الإفصاح عنها فى صورة تقارير نصف سنوية لزيادة درجة التأكد من قياسها فى المراحل التمهيدية .
- * تفعيل العلاقات مع عناصر البيئة الخارجية (عملاء - موردين - حكومات)
- * تعزيز إستراتيجية الحوكمة البيئية وحوكمة المسئولية الاجتماعية .
- * وجود خطط لخفض درجة المخاطر المحتملة بما يضمن الحفاظ على حقوق المجتمع المدنى .
- * وجود طرق بديلة قائمة على الإبتكار والحدثة لأساليب الفن الإنتاجى وضع الإستراتيجية التوازنية وفقا لنظرية الوكالة .

ب - المرحلة الثانية : (تختص بالتقارير غير المالية ومحتواها المحاسبى) :

- ضرورة فصل المخصصات المالية للأداء البيئى عن المخصصات المالية للمسئولية الاجتماعية .
- قياس درجة مساهمات منظمات الاعمال فى الناتج القومى فى ظل الوضع قبل توفيق الاوضاع وبعد من خلال دراسة المنافسين وتقييم التقارير غير المالية المرتبطة بهما ومقارنتها بمعدلات النمو الاقتصادى قبل وبعد .
- قياس الحوافز والمكافآت وتأثيرها على قرار الإفصاح البيئى والمسئولية الاجتماعية .

- دراسة إتجاه منظمات الأعمال تجاه المبادئ التوجيهية الصادرة من (IIRC) وقدرتها على تنفيذ هذه التوجيهيات .
- دراسة حقوق المجتمع المدني بصفة مستمرة والتحقق من تنفيذ هذه الحقوق من واقع التقارير المنشورة من خلال صياغة المهام والتخطيط الإستراتيجي وفقاً للنظرية الشرعية.

ج - المرحلة الثالثة : تختص بالتحسين المستمر والمساهمات في دعم عناصر التنمية المستدامة (إجتماعياً / اقتصادياً / المؤسسية) :

- الإتجاه نحو تفعيل ما يسمى (التقارير غير المالية المتكاملة) والتي تعد جزء متمم للتقارير المالية .
- قياس درجة ثقافة منظمات الأعمال عن التنمية المستدامة والبعد البيئي والمسئولية الاجتماعية .
- الاستدلال المنطقي على وجود خطط استراتيجية لدعم متطلبات عناصر التنمية المستدامة (البيئة / المسئولية الاجتماعية / الاقتصاد) .
- التأكد من وجود مؤشرات الأداء الإجتماعي لكلامن (العاملين / الفن الإنتاجي / المجتمع)

العاملين :

1. كفاية المخصصات الداعمة للحماية من مخاطر التلوث البيئي ومقاومة الأمراض المزمنة التي تؤثر في الموارد البشرية العاملة لمنظمات أعمال .
2. توافر كافة الأساليب الطبية والرعاية والتي من شأنها زيادة درجة الاهتمام بالموارد البشرية وهذا ما ينعكس على درجة الولاء الوظيفي .
3. وجود سياسات تحفيزية تضعها منظمات الأعمال من خلال المشاركة الفعالة تجاب المقترحات اللازمة للتطوير وخاصة المرتبطة بالبعد البيئي .
4. الرعاية المستمرة للمصابين والذين تم إحالتهم للتقاعد تتجه مخاطر التشغيل وكذلك رعاية أسرهم مالياً واجتماعياً ووظيفياً .

الفن الإنتاجي :

1. دراسة طرق الطاقة البديلة .

٢. خفض المواد الكيميائية ذات التلوث البيئي .
٣. التأكد من ملائمة الآلات القائمة على IT انها صديقة للبيئة .
٤. الإلتزام بمتطلبات الجودة الشاملة فى كل مراحل التصنيع الانتاجى .

المجتمع : -

١. دراسة المشاركة مع مؤسسات الدولة فى دراسة الأبعاد الاجتماعية والبيئية .
٢. خفض نسبة الإنبعاثات الحرارية المؤثرة فى البيئة الداخلية والخارجية .
٣. التحقق من وجود الأمان البيئى من خلال دعم المشاركات الفعالة والتي تخلق انتماء تجاه حقوق المجتمع المدنى .
٤. مراجعة خطط منظمات الأعمال لمعرفة الموازنة التقديرية المخصصة للمسئولية الاجتماعية والبعد البيئى بما ينعكس على زيادة دعم أهداف ومتطلبات التنمية المستدامة.

وقد أكدت دراسة (simnett, R 2009) على أهمية المحتوى المعلوماتى عن كلاً من الأداء البيئى الإقتصادى لدعم تقارير التنمية المستدامة

وانتفتت دراسة (Mirela et al 2014) مع الدراسة السابقة فى ان التنمية المستدامة أصبحت بحاجة الى زيادة فى نطاق الإفصاح المحاسبى وارتباطها الدائم بالمسئولية الاجتماعية وأثارت الى أهمية وجود دور للسياسات الحكومية يكون ملزم لمنظمات الأعمال لتحمل مسئوليتها تجاه متطلبات التنمية المستدامة وذلك بالإلتزام للمبادئ التوجيهية والتي أصبحت تلقى القبول العام تجاه الأبعاد البيئية والاجتماعية والحفاظ على دعم حقوق الانسان ولا بد وان يتم الإفصاح عن ذلك فى التقارير غير المالية وقد حددت الدراسة مبادئ ترتبط بالقرار الاستثمارى فى الانشطة البيئية وان ذلك سيكون له عوائد اجتماعية قد لا تظهر فى الافق الحالى وانما ستكون على المدى الطويل وان ذلك له ارتباط بمدى وجود خطط للمساهمات البيئية والمسئولية الاجتماعية فى ظل الإلتزام بمبادئ الحوكمة ، ونادت ايضا الدراسة بضرورة الإستثمارات المستدامة والتي تعود بالنفع على المجتمع المدنى وأيضاً أصحاب الأعمال وتتضح مما سبق أن جميع الدراسات التي تناولت الإفصاح عن الأداء البيئى والمسئولية الاجتماعية وتأثيره على دعم التنمية المستدامة ترجع إلى

ضعف البرامج المحاسبية الموحدة وهو ما اشارت اليه (Collins 2012) والتي اوضحت ان معظم الدراسات المحاسبية لم تساهم في دعم وتفعيل التنمية المستدامة واقترحت أن يصدر معايير محاسبية خاصة بالتقارير عن الاستدامة وتخطيط موارد المؤسسات البيئية وركزت على أن سلوك الانسان المنظم بعد محور اساس في الحفاظ على حقوق الغير وإيجاد صيغة توازن تضمن الحقوق وتحفظ الواجبات البيئية تجاه المجتمع المدني وتحقيق الأمن البيئي وقد انتقدت الدراسة إهمال الرعاية الاجتماعية وضعف الإفصاح المحاسبى عنها والتدابير المزمع اتخاذها كمساهمات تدعم المسؤولية الاجتماعية فيما أوضحت أن المحاسبة التقليدية مازالت فى لحظات سكون إفتراضية لم تقدم آليات ملزمة لتحقيق التوازن والعدالة الاجتماعية بين المجتمع المدني وأصحاب الأعمال إذ ينظر اليها على أنها أداة للقياس الإقتصادى دون الإجتماعى وتعد هذه النظرة إنتقاد لضعف القياس البيئى والمسؤولية الاجتماعية حيال دعم التنمية المستدامة اذ يجب على منظمات الأعمال ان تقدم برامج لدعم الإفصاح المحاسبى لإبراز أهمية القياس المحاسبى عن ابعاد البيئة والمسؤولية الاجتماعية وإعلاء مبدا المساءلة المحاسبية والعمل على تطبيق الفجوة بين متطلبات المجتمع فى ان ينعم فى بيئة نظيفة تحفظ حقوق الاجيال وهو ما نادى به معظم الدراسات التى أصلت مفهوم التنمية المستدامة ، يعتقد الباحث أن كل هذه الدراسات تمثل اجتهادات ومحاولات إذ تمثل نقطة البداية نحو الإصلاح البيئى والمسؤولية الاجتماعية بل أنها اتفقت مع متطلبات المؤشر المصرى كما يلى :

١. استمدت معظم الدراسات أهمية الإفصاح المحاسبى عن البعد البيئى والمسؤولية الاجتماعية من ضعف التقارير وما تتضمنه من محتوى غير متكامل ، بل أنه يجب أن تكون التقارير متكاملة للنواحى المالية وغير المالية وهذا يمثل إتساق مع متطلبات المؤشر المصرى فى البيئة المصرية .
٢. ركزت معظم الدراسات المسابقة على منهجية تقارير الاستدامة والتي تمثل بعد إخلاقى أصبح يلقي صفة القبول العام بين الدراسات وبين الباحثين .
٣. قضية قياس وتقييم التنمية المستدامة ومقياسها أصبحت تحتاج إلى محاولات نظراً لتعدد نوع الأداء البيئى وإختلافة من نشاط لآخر بالإضافة الى ضعف قياس المردود فى التنمية المستدامة وقد إستخدمت دراسة (Remigijus (2009) عدة مدخّل لقياسها (مدخل الأول من الداخلى إلى الخارج — مدخل الثانى من الخارج إلى الداخلى — المدخل المتداخلى) .

٤ . هناك إجماع بين الدراسات على أهمية (قواعد الحوكمة والحفاظ على البيئة والمسئولية الاجتماعية) وهذا مطلب أساسى لترتيب الشركات المسجلة فى سوق الأوراق المالية تحت المؤشر المصرى EGX 100 وإختبار أفضل ٣٠ شركة .EGX.

ويتضح مما سبق ان تقارير التنمية المستدامة مازالت تحتاج الى متطلبات ومن المحتوى المعلوماتى من خلال الافصاح المحاسبى عن حجم الشركة ومعدلات الربحية وقياس التكاليف الاجتماعية والمردود الاجتماعى بالإضافة الي تحديد نوع قطاع الصناعة التى تنتمى اليها منظمات الاعمال وهذا يستدل منه على اشفاق (الفرض الثالث القائل لا توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين درجة الالتزام بالمؤشر المصرى وبين دعم المحتوى المعلوماتى للتنمية المستدامة) حيث ان المتغيرات الرقابية والتى تشمل : —

أ — حجم الشركة : — حيث يمثل اتجاه مؤشر على التنمية المستدامة اذا يمكن عن طريقها قياس مستوى الافصاح المحاسبى سواء ادباريا او سرديا وهو ما اكدته دراسة (Kansal et al ., 2014) من ان حجم الشركة يعد دالة فى التنمية المستدامة من خلال قياس هيكل التحويل وتأثيره على اتجاه نشاط المنشأة والذى له اثر تفاعلى فى التنمية اذ ما التزمت المنظمات فى دعم المسئولية الاجتماعية ومن ثم تقارير التنمية المستدامة .

ب — تقارير الحوكمة : — تعلب تقارير الحوكمة دورا كبيرا فى دعم متطلبات التنمية المستدامة اذ تمثل الزام لمنظمات الاعمال بالضوابط التى تحقق التوازن بين المصالح المشتركة وتمثل تحليل المحتوى منها مطلب استراتيجى لدعم شمولية تقارير الاستدامة وهو ما اكدته متطلبات المؤشر المصرى لمنظمات الاعمال .

ج — المسئولية الشاملة تجاه العاملين والمجتمع : —

وهو ما اكدته دراسة wang et al; 2015

Performance, journal of business research vol 68

١. مساهمة فى دعم المشاريع اسير
٢. مساهمة فى سداد ديون الدولة
٣. دعم صندوق تطوير العشوائيات .

وقد نادت به دراسة د / شحاتة السيد (٢٠١٥) أيضاً اذ انتهت الى نتيجة هامة لها ارتباط بصلة البحث وهى " ضرورة توحيد نماذج الافصاح المحاسبى عن المسؤولية الاجتماعية للشركات المقيدة بالبورصة مصحوبا بارشادات محاسبة توجه الممارسات المحاسبية من خلال اصدار معايير محاسبية تلقى صفة القبول العام .

يتفق الباحث مع هذا الطرح المقترح لان ذلك سيخدم تقارير الاستداه من ناحية وتطلبات المؤشر المصرى من ناحية اخرى والزام منظمات الاعمال خلال اصدارات عن الهيئة العامة للرقابة المالية للشركات المقيدة بالبورصة المصرية بضرورة الالتزام بالافصاح عن المسؤولية الاجتماعية وكذلك الاداء البيئى لخدمة مؤشر EGX so وهو ما يخدم الفرض الثالث .

د - التقارير المتكاملة : -

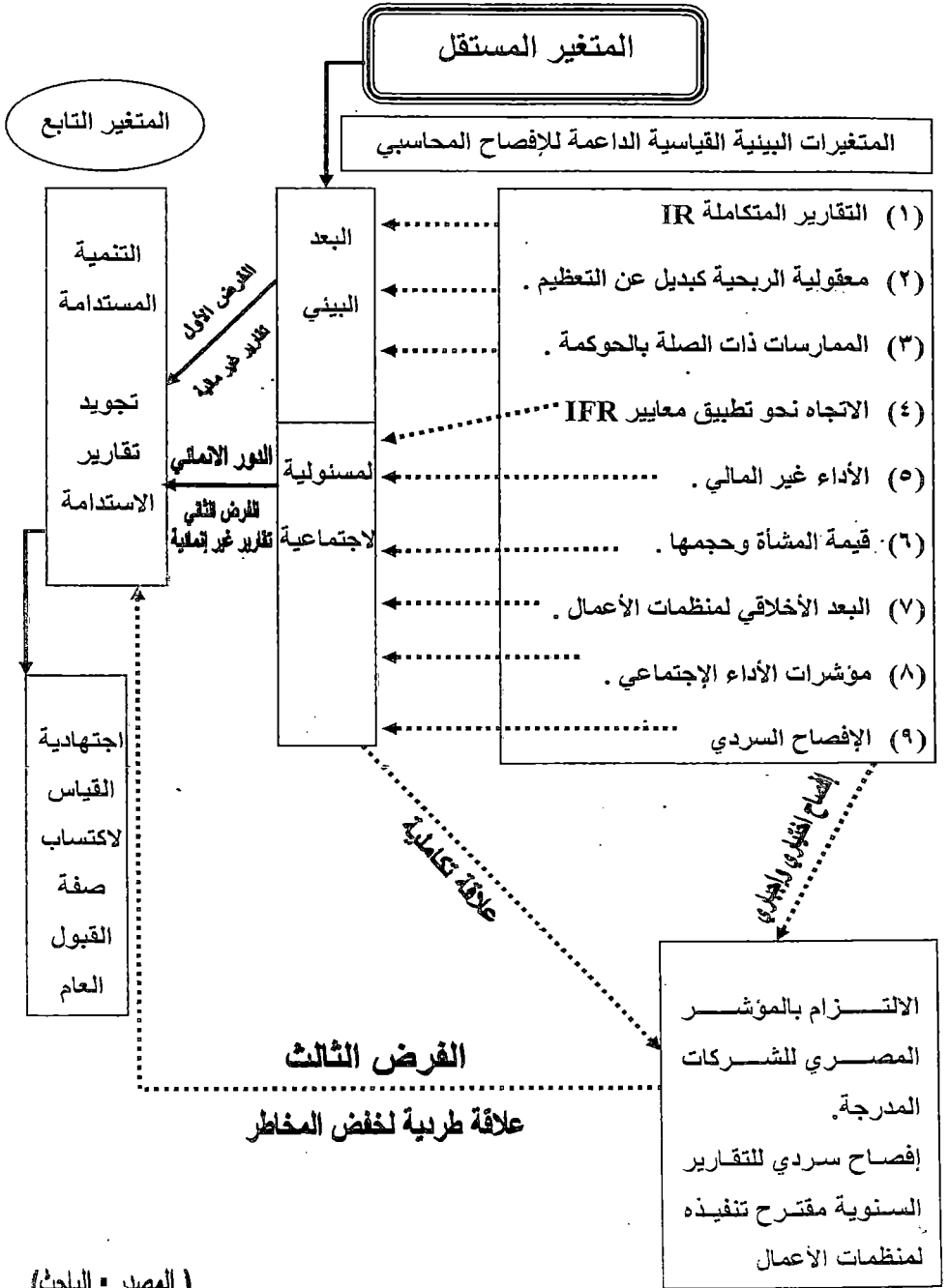
سبق وان تناولنا مساهمات التقارير المتكاملة فى زيادة نطاق الافصاح المحاسبى وزيادة لمحتوى الاعلامى للبيانات المالية وتراكمالية وهو ما يساعد فى دعم تقارير الاستداه حيث يستخدم التوقعات لاصحاب المصالح ليس فقط على مستوى قياس الربحية وانما اذا مارغبت فى دعم المسؤولية الاجتماعية وهو مانادى به دراسة (story 2015) .

هـ - قيمة المنشأة : -

تتأثر قيمة المنشأة بنطاق الافصاح المحاسبى فهناك دراسات اكدت على درجة المنفعة من المعلومات للمستثمرين عند الافصاح حيث تمكنهم من اجراء تنبؤات مالية وكذلك تنبؤات الارباح المستقبلية من خلال وجود مقاييس تهدف فى مجملها الى قياس الشركة مثل قياس السوق tobins بجانب معدل العائد على حقوق الملكية .

ويرى الباحث ان الافصاح السردى سيكون له اثر فى زيادة قيمة المنشأة عند قياس معدل العائد الاجتماعى نتيجة مساهمات الشركة فى المسؤولية الاجتماعية .

(الإطار التصميبي لمتغيرات البحث)



دليل الإفصاح الاختياري عن ممارسة الحوكمة والمسئولية الاجتماعية والقضايا البيئية

المجالات الرئيسية	بنود الإفصاح	تأثيرها على التنمية المستدامة
- هيكل الملكية وحقوق المساهمين	- الإفصاح عن عدد الاسهم العادية . - محتويات دليل حوكمة الشركات - اودليل الممارسات الجيدة - لحوكمة الشركات	- الإفصاح المحاسبي عن هيكل الملكية له تأثير من خلال قياس رؤوس الأموال المملوكة والمقترضة على معدلات الربحية لمنظمات الأعمال - زيادة نطاق هيكل الملكية سيؤدى الى اهتمام الشركات بالبعد غير المالى (البعد البيئى والمسئولية
- معلومات مالية وتشغيلية	- السياسات المحاسبية - البيانات المالية السنوية وفقا للمعايير المحاسبية الدولية IFRS - توقعات للمكاسب المالية - هيكل الإيرادات - البنود الرئيسية الواردة بالموازنة	والمسئولية الاجتماعية) وهما يكون لأهداف التنمية المستدامة وهو ما اكدته الدراسات الحديثة ويمكن صياغتها بالمعادلة التالية : - (اداء مالى + اداء غير مالى) + المتغيرات البيئية القياسية الداعمة + الالتزام بالمؤشر المصرى للبعد البيئى والمسئولية الاجتماعية = خفض
معلومات عن مجلس الادارة	- معلومات عن اعضاء مجلس الادارة - حوكمة الشركات ومعالجة الفساد - السياسات والاجراءات الخاصة بحماية المستهلكين (معلومات داخلية) - المشاركة فى الاحزاب السياسية - الإفصاح عن الاجراءات والسياسات المتعلقة بالرشوة والفساد	
اخلاقيات العمل والمسئولية الاجتماعية	- نشر تقارير المسئولية الاجتماعية للشركات - الاداء الاجتماعى والبيئى فى تحليل اتخاذ القرارات	

<p>المخاطر المالية + وخفض المخاطر التشغيلية . - التوجهات الالزامية لمجلس الادارة بضرورة مراعاة المسئولية الاجتماعية وتقديم مساهمات واستعراض الخطط المستقبلية للمسئولية الاجتماعية واعداد تقارير الاستدامة . - الاقصاد السردى لتقارير المسئولية الاجتماعية بصورة تحليلية وتفصيلية . - قياس الاستمرارية ومعدلات نمو الربحية بصورة معقولة تتناسب وهيكل المالية . - مراعاة البعد البيئى بين المحافظة على الموارد البشرية الكفاء - يعد الاهتمام بالموارد البشرية من عصب التنمية المستدامة فلا يوجد تنمية بدون الجهود الم بذولة التي تدفع عجلة التنمية داخل المجتمعات المتقدمة وبالتالي فان</p>	<p>وادراتها - انبعاث الغازات مثل اكسيد النيتروجين واكسيد الكبريت والانبعاثات الاخرى - وضع اهداف محددة لخفض انبعاثات الغازات - اجمالى الكميات المستخدمة من المياة</p>	<p>حماية البيئة</p>
<p>المخاطر المالية + وخفض المخاطر التشغيلية . - التوجهات الالزامية لمجلس الادارة بضرورة مراعاة المسئولية الاجتماعية وتقديم مساهمات واستعراض الخطط المستقبلية للمسئولية الاجتماعية واعداد تقارير الاستدامة . - الاقصاد السردى لتقارير المسئولية الاجتماعية بصورة تحليلية وتفصيلية . - قياس الاستمرارية ومعدلات نمو الربحية بصورة معقولة تتناسب وهيكل المالية . - مراعاة البعد البيئى بين المحافظة على الموارد البشرية الكفاء - يعد الاهتمام بالموارد البشرية من عصب التنمية المستدامة فلا يوجد تنمية بدون الجهود الم بذولة التي تدفع عجلة التنمية داخل المجتمعات المتقدمة وبالتالي فان</p>	<p>برامج التطوير الوظيفى - معلومات عن السياسات وقواعد الرعاية الصحية . - عدد الاضرابات وعدد الموظفين . - عدد العاملين من الجنسين من مجموع القوى العاملة</p>	<p>حقوق العاملين</p>
<p>المخاطر المالية + وخفض المخاطر التشغيلية . - التوجهات الالزامية لمجلس الادارة بضرورة مراعاة المسئولية الاجتماعية وتقديم مساهمات واستعراض الخطط المستقبلية للمسئولية الاجتماعية واعداد تقارير الاستدامة . - الاقصاد السردى لتقارير المسئولية الاجتماعية بصورة تحليلية وتفصيلية . - قياس الاستمرارية ومعدلات نمو الربحية بصورة معقولة تتناسب وهيكل المالية . - مراعاة البعد البيئى بين المحافظة على الموارد البشرية الكفاء - يعد الاهتمام بالموارد البشرية من عصب التنمية المستدامة فلا يوجد تنمية بدون الجهود الم بذولة التي تدفع عجلة التنمية داخل المجتمعات المتقدمة وبالتالي فان</p>	<p>وجود سياسة واضحة فيما يتعلق بالاستثمار فى المجتمع المشاركة المجتمعية فيما يخص مبادرات القطاعين</p>	<p>المجتمع المدنى</p>

<p>الاهتمام بالعاملين صحيا واجتماعيا وعلميا له مردود على ربحية منظمات الاعمال وهذا يتطلب الافصاح المحاسبي عنه فى تقارير الاستدامة لان المردود على زيادة قيمة المنشأة سيكون له افضل الاثر .</p>		
--	--	--

سادسا : - الدراسة الميدانية

مجمع وعينة الدراسة :

استخدم الباحث عدة أساليب إحصائية في تحليل البيانات معتمداً على الحاسب الألى في اجراء المعالجات الإحصائية Spss وذلك على النحو التالي: قام الباحث بإجراء التحليل الإحصائي للإجابات التي وردت بقوائم الاستقصاء، واعتمد الباحث في الحصول على البيانات اللازمة لقياس متغيرات الدراسة البحثية من دافع دليل : -

أ - coface.Egypt

ب - موقع مباشر hHp: || www. Mubasher.info

ج - اصدارات بورصة الأوراق المالية والموقع الإلكتروني للمركز المصري
المسئولية الشركات وقاعدة البيانات Osiris database

شريطة ان تكون هذه الشركات قدمت تقارير سنوية منتظمة خلال فترة الدراسة موضح البحث كما انه تم استبعاد الشركات التي تم استبعادها من المؤشر المصري عينة الدراسة للشركات المقيدة في سوق الأوراق المالية والتي خضعت لممارسات الإفصاح المحاسبي والحوكمة .

واعتمد الباحث على اسلوب تحليل المضمون او المحتوى content ana lysis بهدف القيام باجراء تحليل لمقترحات الإفصاح المحاسبي عن الاداء البيئي والمسئولية الاجتماعية ودراسة تحليل التقارير السنوية لعينة منظمات الاعمال والتي تضمنت عدد (تقرير) خلال فترة الدراسة ما بين الى عام

واستند الباحث ايضا على تطيل الانحدار regression analysis لتوكيد العلاقة بين الاثر والسبب لمستويات الإفصاح عن الاداء البيئي وتأثيره على التنمية المستدامة وكذلك الإفصاح عن المسئولية الاجتماعية وتأثيره على التنمية المستدامة .

باستخدام مجموعة التحليلات الإحصائية تحت نظام النوافذ
Statistical package for social science (SPSS) وتضمن
التحليل الإحصائي استخدام الأساليب الآتية (١):
أولاً : تحديد مجتمع وعينة البحث:

أ- مجتمع البحث (٢) :-

يتمثل مجتمع البحث على جميع شركات المساهمة
المصرية المدرجة والغير مدرجة في البورصة ، وقد استخدمت
الدراسة عينة مكونة من ٦٠ شركة روعي فيها أن تحوى ٣٠ شركة
مدرجة بالموشر بالإضافة الى ٣٠ شركة غير مدرجة كما هو موضح
بالجدول رقم (١).

جدول رقم (١) عينة الدراسة

م	اسم الشركة (مدرجة بمؤشر مسؤلية الشركات)	م	اسم الشركة (غير مدرجة)
١	بنك التعمير والإسكان	٣١	العالمية للاستثمار والتنمية
٢	مصر الجديدة للإسكان والتعمير	٣٢	الجزيرة للفنادق والسياحة
٣	المصرية للاتصالات	٣٣	الالومنيوم العربية
٤	مجموعة طلعت مصطفى القابضة	٣٤	العربية للخزف - أراسكو
٥	حديد عز	٣٥	نماء للتنمية والاستثمار العقاري
٦	جي بي أوتو	٣٦	الناسجون الشرقيون للسجاد
٧	شركة مصر لخدمات التليفون المحمول (موبيل)	٣٧	الاسكندرية لتداول الحاويات والبضائع

(١) يمكن الرجوع إلى:

- د. عابدة نخلة رزق الله، (دليل الباحثين في التحليل الإحصائي ، لاختيار والتفسير) ، البيان للطباعة، ٢٠٠٢ ،
ص ١٨٦ : ٢٠٢.

- د. عبد الحميد العباسي، التحليل الإحصائي باستخدام SPSS ، معهد الإحصاء ، جامعة القاهرة ، ١٩٩٩ ، ص
٥٧.

(٢) المصدر: الهيئة العامة للاستثمار والمناطق الحرة، التقرير السنوي ٢٠١٠.

٨	أراسكوم تليكوم القابضة	٣٨	مصر للالومنيوم
٩	البنك التجاري الدولي	٣٩	العامّة لصناعة الورق - راكتا
١٠	المجموعة المالية هيرمس	٤٠	أوليمبك جروب للاستثمارات
١١	راية القابضة	٤١	جولدن بيراميدز بلازا
١٢	السويدي للكابلات	٤٢	النصر لصناعات المحولات - الماكو
١٣	أوراسكوم للإنشاء والصناعة	٤٣	أبو قير للاسمدة والصباغات الكيماوية
١٤	سيدي كيرير للبتروكيماويات	٤٤	الاسكندرية للدوية والصناعات الكيماوية
١٥	ليسكو مصر	٤٥	أوراسكوم للفنادق والتنمية
١٦	القابضة المصرية الكويتية	٤٦	الشرقية للدخان
١٧	الشركة المصرية لخدمات النقل والتجارة (إيجيترانس)	٤٧	المصرية الدولية للصناعات للدوائية - ايبيكو
١٨	المصريين في الخارج للاسكان والتعمير	٤٨	العز للسيراميك والبورسلين - الجوهرة
١٩	الأهرام للطباعة والتغليف	٤٩	مصر الوطنية للصلب - عتاقة
٢٠	الغربية الإسلامية للإنشاء والتعمير	٥٠	أسيوط الإسلامية الوطنية للتجارة
٢١	مصر للصناعات الكيماوية	٥١	المصرية للمشروعات السياحية العالمية
٢٢	مدينة نصر للاسكان والتعمير	٥٢	النيل للدوية والصناعات الكيماوية
٢٣	مينا للسياحة والاستثمار العقاري	٥٣	القاهرة للدواجن
٢٤	بي تك	٥٤	مينا فارم للدوية والصناعات الكيماوية
٢٥	بالم هيلز	٥٥	المهن الطبية للدوية
٢٦	السادس من أكتوبر للتنمية والاستثمار	٥٦	المصرية للأغذية - بسكو مصر
٢٧	الأهلي للتنمية والاستثمار	٥٧	جلاكسو سميث كلاين
٢٨	المصرية للحديد والصلب	٥٨	الدلتا للسكر
٢٩	النعيم القابضة	٥٩	الاسكندرية للاسمنت - بورتلاند
٣٠	مطاحن ومخابز جنوب القاهرة والجبزة	٦٠	السويس للاسمنت

ب- عينة البحث: -

قام الباحث باستخدام طريقة المعاينة العشوائية التطبيقية ففي هذه الطريقة يتم تقسيم المجتمع المؤلف من N وحدة إلى L من مجتمعات جزئية غير متداخلة (متجانسة) تسمى هذه المجتمعات الجزئية طبقات حجم كل منها N_1, N_2, \dots, N_L على الترتيب. وهي تؤلف مع بعضها المجتمع بكاملة، أي أن $N = N_1 + N_2 + \dots + N_L$ ، وتم سحب عينة عشوائية بسيطة من كل طبقة وكان حجوم العينات ضمن الطبقات هي n_1, n_2, \dots, n_L على الترتيب وقام الباحث باستخدام جميع هذه العينات بعد دمجها ليحصل على العينة التطبيقية (٣)

أ - الشركات المدرجة بالبورصة المصرية: تم أخذ عينة استطلاعية من ٣٠ مفردة من مجتمع الدراسة لتحديد درجة التباين داخل العينة فوجد ان الانحراف المعياري في العينة الاستطلاعية (٠.٣٥) ولتحديد حجم العينة تم استخدام معادلة بازارة (٤) عند معامل ثقة ٩٥% (اي بخطأ ٠.٠٥) فإن حجم العينة:

$$n_1 = \frac{z^2 \sigma^2}{d^2} = \frac{(1.96)^2 (0.34)^2}{(0.05)^2} = 178$$

ب - الشركات الغير مدرجة بالبورصة المصرية: تم أخذ عينة استطلاعية من ٣٠ مفردة من مجتمع الدراسة لتحديد درجة التباين داخل العينة فوجد ان الانحراف المعياري في العينة الاستطلاعية (٠.٣٢) ولتحديد حجم العينة تم باستخدام معادلة بازارة عند معامل ثقة ٩٥% (اي بخطأ ٠.٠٥) فإن حجم العينة:

$$n_2 = \frac{z^2 \sigma^2}{d^2} = \frac{(1.96)^2 (0.32)^2}{(0.05)^2} = 157$$

(٣) د. الحسيني عبد البرراضي، مقدمة في المعاينة الإحصائية، دار المريخ، ١٩٩٦، ١٢٦.

(٤) د. محمود بازارة، بحوث التسويق للتخطيط والرقابة واتخاذ القرارات، القاهرة، دار النهضة العربية، ١٩٩٦، ص

تم توزيع استثمارات الاستقصاء على كل الشركات المدرجة والغير مدرجة بالبورصة المصرية، ويعرض جدول رقم () توزيع العينة والاستثمارات الصحيحة وبلغت نسبة الاستجابة الكلية ٨٦.٥٧%

جدول رقم ()

توزيع العينة حسب الشركات

نسبة الاستجابة	الاستثمارات الصحيحة	الاستثمارات الموزعة	الشركات
93.90	١٥٥	١٧٨	الشركات المدرجة
٨٧.٠٧	١٤٠	١٥٧	الشركات الغير مدرجة
٨٦.٥٧	٢٩٠	٣٣٥	الاجمالي

ثانياً: صلاحية واعتمادية الأداة المستخدمة في قياس نتائج الدراسة:

لتحديد درجة صلاحية ومدى الاعتماد على الأداة المستخدمة في قياس استجابات مفردات العينة، قام الباحث باستخدام كل من حساب معامل الصدق والثبات:

تم حساب معامل الثبات (Alpha) لأسئلة الاستقصاء (ما يسمى بمعامل الاعتمادية)، وذلك لبحث مدى الاعتماد على نتائج الدراسة الميدانية في تعميم النتائج وكذلك تم حساب معامل الصدق.

قام الباحث بإجراء دراسة استطلاعية على عينة مبدئية مكونة من (٣٠) مفردة من العاملين في الشركات المدرجة والغير مدرجة بالبورصة المصرية، لكي يتم التأكد من وضوح بنود الاستبيان لدي المستقصي منهم، وتوضح الجداول التالية نتائج التحليل الإحصائي الخاصة بحساب كل من درجة المصدقية ومعامل الثبات.

جدول رقم (١)

جدول رقم (١) نتائج صلاحية واعتمادية البعد الخاص بنوعية البرامج التدريبية التي تقدم للعاملين

م	البعد	معامل كرو نباخ ألفا	معامل الصدق
١	الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي	0.876	0.767
٢	الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية	0.854	0.729
٣	الالتزام بالمؤشر المصري	0.802	0.643

تشير نتائج الجدول السابق إلى ما يلي:

- صلاحية صدق جميع ابعاد الاستبانة حيث اكد على ذلك قيم معاملات الصدق التي تراوحت ما بين (0.643 الى 0.767) وهذا يدل على صلاحية جميع الابعاد.

- أكدت قيم كرو نباخ ألفا علي الاعتمادية على هذه الابعاد بشكل كبير حيث تراوحت قيم معامل الثبات Cronbach's Alpha ما بين (0.802 الي 0.876) مما يعكس درجة عالية من ثبات الأداة المستخدمة في التعبير عن أبعاد الاستبانة.

ثالثاً: اختبار صحة الفروض.

نتائج اختبار صحة الفرض الأول للدراسة:

لاختبار صحة الفرض الأول للدراسة: " لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي وبين التنمية المستدامة" قام الباحث باستخدام اختبار ت (One Sample T- test) والذي سوف يتم عرض نتائجه من خلال الخطوات التالية:

أ- إجراء الإحصاءات الوصفية (الوسط الحسابي - الانحراف المعياري).

ب- إجراء الإحصاءات الاستدلالية (اختبار ت لعينة واحدة).

لاختبار معنوية مدي قيام الشركات المدرجة والغير مدرجة بالبورصة المصرية بتطبيق الإفصاح المحاسبي عن الاداء البيئي في التنمية المستدامة، تم استخدام اختبار One Sample T- test ، يعرض جدول رقم () نتائج هذا الاختبار.

جدول ()

اختبار ت لمدي قيام الشركات المدرجة والغير مدرجة بالبورصة المصرية بتطبيق الإفصاح المحاسبي في الاداء البيئي في التنمية المستدامة

الدالة	T test	الانحراف المعياري	المتوسط	البيان
*.000	13.119	1.244	3.959	بعد الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي آلية للحكم على أداء الشركة وقوة مركزها المالي وزيادة جودة تقارير الاستدامة.
*.000	12.877	1.163	3.879	هناك ادراك لمجلس الإدارة بأهمية الإفصاح المحاسبي عن البعد البيئي لدعم مبادئ الحوكمة ومن ثم تحسين المحتوى الاخباري لتقارير التنمية المستدامة.
*.000	16.219	1.169	4.114	تعاني منظمات الأعمال من عدم وجود مفاهيم راسخة عن أهمية مراعاة البعد البيئي وتأثيره على التنمية المستدامة.
*.000	16.350	1.210	4.162	تعاني منظمات الأعمال من عدم وجود أهمية لدور التقارير المتكاملة لدعم الإفصاح المحاسبي عن تقارير الاستدامة.
*.000	10.861	1.227	3.783	هناك حاجة لأهمية التأكيد على أهمية الإفصاح المحاسبي للبعد البيئي من خلال إجراء مقابلات شخصية مع الإدارة العليا و المديرين التنفيذيين لتشرح مخاطر عدم الإفصاح المحاسبي.
*.000	18.425	1.049	4.145	يعد التحول إلى معايير IFRS (معايير اعداد التقارير الدولية) آلية هامة لزيادة جودة الإفصاح المحاسبي عن البعد البيئي وتقارير الاستدامة.
*.000	9.485	1.319	2.266	إن مرحلة إعداد التقارير المالية كافية للإفصاح المحاسبي دون الحاجة إلى التقارير البيئية.
*.000	11.023	1.108	3.717	يتم الالتزام بمبدأ الإفصاح الشامل عن كافة الممارسات التي لها صلة بالتنمية المجتمعية ومن ثم التنمية المستدامة.
*.000	15.074	1.184	4.048	تقوم الشركة بالإفصاح المحاسبي عن مدى الالتزام

				باللوائح والتشريعات المنظمة للأمن البيئي وتوثيق أوضاعها بما يحافظ على حقوق المجتمع المدني كمنظومة حيوي لأغراض التنمية المستدامة.
*٠.٠٠٢	3.056	1.499	3.269	يتم الإفصاح المحاسبي عن الانبعاثات الحرارية وكذلك الإجراءات التي تساعد في خفضها في ضوء تخفيض اعتمادات مالية والعمل على خفض هذه المخاطر التشغيلية.
*٠.٠٠٠	15.151	1.217	4.083	توجد خطط لدى الشركة للاعتماد على الطاقة النظيفة كبديل حيوي للطاقة الملوثة للبيئة إيماناً بأهمية وجود ثقافة لدى الشركة بأهمية دورها في المساهمة لدعم التنمية المستدامة.
٠.٠٠٠	16.783	1.284	4.266	يسمح النظام المحاسبي بالشركة بالإفصاح المحاسبي عن الالتزامات المحتملة والتعويضات نتيجة مخالفة التشريعات البيئية ومن ثم يخدم ذلك أهداف التنمية المستدامة.
*٠.٠٠٠	16.965	1.277	4.272	تلتزم الشركة بالبعد الأخلاقي وينعكس ذلك على الإفصاح المحاسبي عن السياسات والإجراءات التي من شأنها المساعدة في خفض التلوث البيئي ومن ثم سينعكس ذلك على تحسين جودة الإفصاح المحاسبي عن التنمية المستدامة.
*٠.٠٠٠	42.462	0.338	3.842	بعد الإفصاح المحاسبي عن الاداء البيئي

* تشير إلى معنوية اختبارات عند مستوى معنوية ٠.٠٥ .
يتضح في الجدول السابق أن:

- تشير متوسطات العبارات لبعد الإفصاح المحاسبي عن الاداء البيئي لتحقيق التنمية المستدامة الي الموافقة والموافقة بشدة حيث تراوحت المتوسطات العبارات بين ٣.٢٦٩ و ٤.٢٧٢ ما عدا عبارة (إن مرحلة إعداد التقارير المالية كافية للإفصاح المحاسبي دون الحاجة إلى التقارير البيئية) مما يعني

ان هناك مستوى مقبول من قيام الشركات المدرجة والغير مدرجة بالبورصة المصرية لتحقيق الإفصاح المحاسبي عن الاداء البيئي في التنمية المستدامة.

- تشير متوسطات العبارة (إن مرحلة إعداد التقارير المالية كافية للإفصاح المحاسبي دون الحاجة إلى التقارير البيئية) لبعء الإفصاح المحاسبي عن الاداء البيئي لتحقيق التنمية المستدامة الي عدم الموافقة حيث بلغت قيمة الوسط 2.266 مما يعني ان هناك مستوى غير مقبول من قيام الشركات المدرجة والغير مدرجة بالبورصة المصرية لتحقيق الإفصاح المحاسبي عن الاداء البيئي في التنمية المستدامة.

- يشير المتوسط العام لبعء الإفصاح المحاسبي عن الاداء البيئي لتحقيق التنمية المستدامة الي الموافقة إذ بلغت قيمة المتوسط الحسابي 3.842 مما يعني أن هناك مستوى مقبول لقيام الشركات المدرجة والغير المدرجة بالبورصة المصرية لتحقيق الإفصاح المحاسبي عن الاداء البيئي في التنمية المستدامة.

- توجد فروق ذات دلالة إحصائية حول قيام الشركات المدرجة والغير مدرجة بالبورصة المصرية لتطبيق الإفصاح المحاسبي عن الاداء البيئي في التنمية المستدامة حيث أن مستوى الدلالة أقل من 0.05 وهي دالة وهذا يدل على مدى موافقة عينة الدراسة من الشركات المدرجة والغير مدرجة بالبورصة المصرية في تحقيق الإفصاح المحاسبي عن الاداء البيئي في التنمية المستدامة.

ومن العرض السابق يتم رفض الفرض العدمي وقبول الفرض البديل القائل:
" توجد فروق ذات دلالة إحصائية في الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي
وبين التنمية المستدامة"

نتائج اختبار صحة الفرض الثاني للدراسة:

لاختبار صحة الفرض الثاني للدراسة: " لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية
في الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية وبين التنمية المستدامة "
قام الباحث باستخدام اختبار ت (One Sample T- test) والذي سوف يتم
عرض نتائجه من خلال الخطوات التالية:

أ- إجراء الإحصاءات الوصفية (الوسط الحسابي - الانحراف المعياري).

ب- إجراء الإحصاءات الاستدلالية (اختبار ت لعينة واحدة).

لاختبار معنوية مدي الشركات المدرجة والغير مدرجة بالبورصة المصرية
بتطبيق الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في التنمية المستدامة تم
استخدام اختبار One Sample T- test ، يعرض جدول رقم () نتائج هذا
الاختبار.

جدول ()

اختبار ت لمدي قيام الشركات المدرجة والغير مدرجة بالبورصة المصرية بتطبيق الافصاح المحاسبي عن
المسئولية الاجتماعية في التنمية المستدامة

الدلالة	T test	الانحراف المعياري	المتوسط	البيان
*.000	18.362	1.193	4.286	هناك صعوبات وموقعات في الإفصاح المحاسبي عن المسئولية الاجتماعية و من ثم سيعكس ذلك تقارير التنمية المستدامة ويرجع السبب في ذلك إلى عدم وجود معايير محاسبية ملزمة للمحاسبين
*.000	15.137	1.141	4.014	هل الإفصاح المحاسبي عن المسئولية الاجتماعية سيحسن صورة هذه الشركة أمام العملاء والمستثمرين والعاملين وهذا من شأنه دعم التنمية المستدامة
*.000	5.306	1.383	3.431	تهتم الشركة بالإفصاح المحاسبي عن مؤشرات الإداء الاجتماعي (الفن الانتاجي / حقوق المجتمع المدني / حقوق العاملين)
*.000	4.864	1.533	3.438	تتبع الشركة استراتيجية إعلام المجتمع المدني لمساهمتها تجاه المسئولية الاجتماعية عبر تقارير منشورة بجانب التقارير المالية باعتبارها مكملة لتقارير الاستدامة
*.000	9.009	1.401	3.741	يؤثر الإفصاح السردى عن المسئولية الاجتماعية كبديل للإفصاح الاختياري في تحسين المحتوى الاخباري ومن ثم دعم التقارير المتكاملة وكذلك التنمية المستدامة
*.000	5.033	1.447	3.428	ما زال الإفصاح المحاسبي عن المسئولية الاجتماعية يفتقد للشمولية ولا يخدم المحللين الماليين ويمكن الارتكاز على الإفصاح السردى لخدمة أهداف التنمية المستدامة
*.000	4.327	1.452	3.369	نماذج قياس الإفصاح المحاسبي عن المسئولية الاجتماعية ما زالت تحتاج إلى تطوير خاصة وأنها تفتقد إلى المبادئ الخمسة (IIRC) وهي :- (دراسة

				المخاطر والفرص والتهديدات / النظرة المستقبلية / (الشمولية)
*.000	11.197	1.274	3.838	هناك توافق بين الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية ومتطلبات التنمية المستدامة
*.000	4.862	1.353	3.386	أن الاتجاه نحو مفعولية الأرباح كبديل لسياسة التعظيم سينعكس على رضا أفراد المجتمع عن أداء الشركة وهذه السياسة تعد جزء من إيمان الشركة دعم المسؤولية الاجتماعية والحفاظ على حقوق المجتمع المدني و هذا يمثل آلية لدعم التنمية المستدامة
*.0002	12.168	1.351	3.966	المردود الاجتماعي للمسؤولية الاجتماعية سيكون أكبر من سياسة تعظيم الربحية ويضمن بقاء الشركة في الاستثمار و ارتفاع القيمة السوقية لأسهمها عن طريق لا إفصاح المحاسبي لإبعاد لقياس المحاسبي للتكاليف الاجتماعية والمنافع منه
*.000	7.039	1.427	3.590	معلومات البعد المجتمعي تؤثر في تقرير المسؤولية الاجتماعية ومن ثم تؤثر على دعم تقارير التنمية المستدامة بالإيجاب
*.000	6.029	1.403	3.497	تساعد متطلبات المؤشر المصري على تحفيز الشركة للقيام بالإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية والتقارير عنها
*.000	30.337	0.373	3.665	بعد الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية

* تشير إلى معنوية اختبارات عند مستوى معنوية 0.05 .

يتضح في الجدول السابق ان:

- تشير متوسطات العبارات لبعد الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية

الاجتماعية لتحقيق التنمية المستدامة الي الموافقة والموافقة بشدة حيث

تراوحت المتوسطات العبارات بين 3.369 و 4.286 مما يعني ان هناك

مستوى مقبول من قيام الشركات المدرجة والغير مدرجة بالبورصة المصرية لتحقيق الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في التنمية المستدامة.

- يشير المتوسط العام لبعء الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية لتحقيق التنمية المستدامة الى الموافقة إذ بلغت قيمة المتوسط الحسابي 3.665 مما يعني أن هناك مستوى مقبول لقيام الشركات المدرجة والغير المدرجة بالبورصة المصرية لتحقيق الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في التنمية المستدامة.

- توجد فروق ذات دلالة إحصائية حول قيام الشركات المدرجة والغير مدرجة بالبورصة المصرية لتطبيق الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في التنمية المستدامة حيث أن مستوى الدلالة أقل من 0.05 وهي دالة وهذا يدل على مدى موافقة عينة الدراسة من الشركات المدرجة والغير مدرجة بالبورصة المصرية في تحقيق الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في التنمية المستدامة.

ومن العرض السابق يتم رفض الفرض العدمي وقبول الفرض البديل
القائل:

" توجد فروق ذات دلالة إحصائية في الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية وبين التنمية المستدامة "

نتائج اختبار صحة الفرض الثالث للدراسة:

لاختبار صحة الفرض الثالث للدراسة: " لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في الالتزام بالمؤشر المصري وبين المحتوى لمعلومات التنمية المستدامة "

قام الباحث باستخدام اختبار ت (One Sample T- test) والذي سوف يتم عرض نتائجه من خلال الخطوات التالية :

- أ- إجراء الإحصاءات الوصفية (الوسط الحسابي - الانحراف المعياري).
 - ب- إجراء الإحصاءات الاستدلالية (اختبار ت لعينة واحدة).
- لاختبار معنوية مدي الشركات المدرجة والغير مدرجة بالبورصة المصرية بتطبيق الالتزام بالمؤشر المصري وبين المحتوى لمعلومات التنمية المستدامة، تم استخدام اختبار One Sample T- test ، يعرض جدول رقم () نتائج هذا الاختبار.

جدول ()

اختبار ت لمدي قيام الشركات المدرجة والغير مدرجة بالبورصة المصرية بتطبيق الالتزام بالمؤشر المصري وبين المحتوى لمعلومات التنمية المستدامة

م	البيان	المتوسط	الانحراف المعياري	T test	الدلالة
١	هل المؤشر المصري يمتلك حوافز لزيادة نطاق الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية ومن ثم دعم المحتوى المعلوماتي لتقارير التنمية المستدامة	3.039	1.313	1.207	٠.٢٢٨
٢	تلتزم الشركة بالممارسات ذات الصلة بالحوكمة باعتبارها من المؤشرات التي تصنف بها منظمات الأعمال و أحد أدوات المؤشر المصري و التي تدعم جودة المعلومات الغير مالية وتحسين محتوى تقارير الاستدامة	3.224	1.505	2.536	*٠.٠١٢
٣	تقوم الشركة بالإفصاح المحاسبي عن السياسات والاجراءات ذات الصلة بالبعد البيئي والمسؤولية الاجتماعية	2.828	1.418	2.070	*٠.٠٣٩

				تفاعلًا مع متطلبات المؤشر المصري باعتبار أن ذلك يمثل بعدًا أخلاقيًا يؤثر على قواعد السلوك المهني لمتطلبات التنمية المستدامة
*.000	5.207	1.511	3.462	٤ أن الالتزام بالمؤشر المصري EGX 30 يعد اتجاه قوي نحو تطبيق الإفصاح السردى للقرارات المتكاملة التي تعد إطار مكمل لقرارات التنمية المستدامة
*.000	9.917	1.350	3.786	٥ هل الاتجاه نحو معقولية الربحية كبديل لسياسة تعظيم الربحية يعد مطلب ضمنى للمؤشر المصري خاصة أن المعقولية تعني تحقيق التوازن بين الحقوق والواجبات تجاه المجتمع المدني لمنظمات الأعمال وهو ما يخدم أهداف وضوابط التنمية المستدامة
*.000	9.466	1.321	3.735	٦ حجم الشركة وقيمتها لها دور كبير على الالتزام بالمؤشر المصري EGX من خلال زيادة نطاق الإفصاح المحاسبي عن الأداء غير المالي لمنظمات الأعمال
*.000	13.362	1.332	4.045	٧ تلعب جودة التقارير المالية وغير المالية دورًا هامًا في الإفصاح المحاسبي ويمكن من خلالها قياس درجات الالتزام بالمؤشر المصري كدليل على وفائها بالمسئولية الاجتماعية والبعد البيئي ومن ثم دعم الخطط المستقبلية للقرار الاستثماري
.106	1.423	1.485	3.124	٨ هل توجد مقاييس حقيقية للمسئولية الاجتماعية يمكن من خلالها إعادة التدريب في أفضل ٣٠ شركة وفقًا للمؤشر المصري EGX إن المؤشر المصري مازال يحتاج إلى إضافة بنود أخرى للاختبار مثل الاتجاه نحو تطبيق IFRS لدعم تقارير التنمية المستدامة و الإفصاح عنها
*.000	3.633	1.503	2.679	٩ هل التقييم الكمي والنوعي كافيان لترتيب الشركات التي التزمت (بالممارسات البيئية / المسئولية الاجتماعية / الحوكمة) وهي مقاييس المؤشر المصري ام هناك ضرورة ملحة لمراعاة متطلبات المبادرة العالمية لإعداد التقارير (Global Reporting Initiative) لخدمة التنمية

				المستدامة		
١٠	أن الالتزام بمتطلبات المؤشر المصري للتقييم يساهم في خفض المخاطر التي تؤثر على حقوق المجتمع المدني ومن ثم التنمية المستدامة وهذا يستوجب أحر مؤشرات الأداء الاجتماعي في الحسبان	3.224	1.484	2.572	*٠.٠١١	
١١	هل الالتزام بالمؤشر المصري تجاه المسؤولية الاجتماعية سيؤثر في تحسين الأداء المالي لمنظمات الأعمال و قيمة المنشأة	3.052	1.432	0.615	٠.٥٣٩	
١٢	هناك قصور في المؤشر المصري عند التقييم لأنه لا يهتم بوجود تقارير الاستدامة باعتبار أن هذا مطلب حيوي صادر من الميثاق العالمي للأمم المتحدة UN Global Compact	3.648	1.402	7.874	*٠.٠٠٠	
				بعد الالتزام بالمؤشر المصري	*٠.٠٠٠	
				3.325	0.416	13.304

* تشير إلي معنوية اختبارات عند مستوي معنوية ٠.٠٥ .

يتضح في الجدول السابق ان:

- تشير متوسطات العبارات لبعد الالتزام بالمؤشر المصري وبين المحتوى لمعلومات التنمية المستدامة الي الموافقة والموافقة بشدة حيث تراوحت المتوسطات العبارات بين ٣.٢٢٤ و ٤.٠٤٥ ما عدا عبارة (١ و ٣ و ٩ و ١١) مما يعني ان هنالك مستوى مقبول من قيام الشركات المدرجة والغير مدرجة بالبورصة المصرية بالالتزام بالمؤشر المصري وبين المحتوى لمعلومات التنمية المستدامة.

- تشير متوسطات العبارة (٣ و ٩) لبعد الالتزام بالمؤشر المصري وبين المحتوى لمعلومات التنمية المستدامة الي عدم الموافقة حيث بلغت قيم الوسط الحسابي (2.828 و 2.679) مما يعني ان هناك مستوى غير مقبول من قيام الشركات المدرجة والغير مدرجة بالبورصة المصرية بالالتزام بالمؤشر المصري وبين المحتوى لمعلومات التنمية المستدامة.

- تشير متوسطات العبارة (١ و ١١) لبعد الالتزام بالمؤشر المصري وبين المحتوى لمعلومات التنمية المستدامة الي الحيادية حيث بلغت قيم الوسط الحسابي (3.039 و 3.052) مما يعني ان هناك مستوى محايد من قيام

الشركات المدرجة والغير مدرجة بالبورصة المصرية بالالتزام بالمؤشر المصري وبين المحتوى لمعلومات التنمية المستدامة.

توجد فروق ذات دلالة إحصائية حول قيام الشركات المدرجة والغير مدرجة بالبورصة المصرية بالالتزام بالمؤشر المصري وبين المحتوى لمعلومات التنمية المستدامة حيث أن مستوى الدلالة أقل من 0.05 وهي دالة وهذا يدل على مدى موافقة عينة الدراسة من الشركات المدرجة والغير مدرجة بالبورصة المصرية بالالتزام بالمؤشر المصري وبين المحتوى لمعلومات التنمية المستدامة

ومن العرض السابق يتم رفض الفرض العدمي وقبول الفرض البديل القائل:

" توجد فروق ذات دلالة إحصائية في الالتزام بالمؤشر المصري وبين المحتوى لمعلومات التنمية المستدامة"

توصيات البحث :

في ضوء اهداف البحث وحدوده وطبيعة مشكلته ومنهجه وادواه وما انتهى إليه من نتائج فإن الباحث يوصي بما يلي :

١- الاتجاه نحو زيادة نطاق الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي واعداد تقارير غير مالية تكون الزامية ومكملة لتقارير التنمية المستدامة من خلال اصدار معايير لتحسين جودة الإفصاح .

٢- يحجب ان يتم تطبيق الإفصاح السردى في الإفصاح عن الأداء البيئي والمسئولية الاجتماعية بما له من تأثير في تحسين جودة التقارير المتكاملة وهذا له عظيم الأثر في تجويد تقارير الاستدامة .

٣- ينبغي دعم الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي والمسئولية الاجتماعية من خلال توفير حوافز في سوق الاوراق المالية للشركات التي تقدم افصاح ملائم يقترب من الإفصاح الكافي لان هذا من شأنه سيعظم من قيمة المنشأة بإعتبارها فتتغير سيتأثر بجودة المعلومات المحاسبية لأن المحتوى المعلوماتي يشتمل على البعد المالي وغير المالي وعليه ستكون

منظمات الاعمال حريصة كل الحرص علي توفيق اوضاعها مما يشجعها علي الافصاح عن الاداء البيئي والمسئولية الاجتماعية .

٤- ضرورة الالتزام بتطبيق معايير IFRS لما لها من اثر في زيادة نطاق الافصاح شريطة ان تقوم المنظمات والجمعيات المهنية بإصدار معيار يرتبط بالافصاح عن الاداء البيئي والمسئولية الاجتماعية وتقارير الاستدامة . كما أن الالتزام بتطبيق معايير IFRS سيؤدي الي زيادة المحتوي المعلوماتي لمحلي القوائم المالية وازيادة قدرتهم علي التنبؤ والتقديرات للقوائم المالية وخدمة صفا المستثمرين .

٥- تفعيل تطبيق مبادئ وآليات الحوكمة حيث انها ستساعد في قدرة منظمات الاعمال في زيادة نطاق الافصاح المحاسبي عن الاداء البيئي والمسئولية الاجتماعية لما لها من اثر دعم متطلبات اهداف التنمية المستدامة

٦- ضرورة تصويب البعد الاخلاقي تجاه منظمات الاعمال حيث انه سيؤدي الي مراعاة الحقوق والواجبات والحفاظ علي العلاقة التوازنية بين المصالح وحقوق المجتمع المدني .

٧- ضرورة اتساع متطلبات المؤشر المصري ليتضمن وجوب تقارير عن الاداء البيئي - تقارير عن المسئولية الاجتماعية - تقارير الاستدامة وتكون هذه التقارير لها ابعاد في التقييم الكمي والنوعي لترتيب الشركات .

٨- مراعاة تطوير متطلبات المؤشر المصري تجاه الافصاح المحاسبي عن البعد البيئي والمسئولية الاجتماعية ليشمل ابعاد التنمية المستدامة واخذها في الحسابات عند التقييم لمعرفة مساهمات منظمات الاعمال تجاه البيئة وحقوق المجتمع المدني .

٩- وجوب زيادة مراحل التقييم في ضوء المؤشر المصري من مرحلتين الي ثلاثة مراحل حيث تتضمن المرحلة الثالثة الافصاح السردى للتقارير المالية وغير المالية وازيادة درجة الترابط والتنسيق بينها وبين تقارير الاستدامة .

١٠- تشجيع منظمات الاعمال صغيرة الحجم علي زيادة نطاق الافصاح عن الاداء البيئي والمنظمات كبيرة الحجم علي الافصاح المحاسبي عن كلاً من (الاداء البيئي والمسئولية الاجتماعية وتقارير الاستدامة) .

١١- واخيراً يوصي الباحث بضرورة استمرار الدراسات المستقبلية المرتبط بهذا المجال بحيث تشمل :

١- اثر الافصاح السردى في خفض درجة عدم التاكيد للمحللين الماليين تجاه التنبؤات لمنظمات الاعمال .

٢- اثر الافصاح المحاسبي عن المسئولية الاجتماعية في دعم وتجويد تقارير الاستدامة.

٣- اثر الافصاح المحاسبي عن البعد البيئي والمسئولية الاجتماعية في دعم خدمات التوكيد المهني .

قائمة المراجع

أولاً - المراجع باللغة العربية :

١ . عبدالعال ، محمد عبدالحافظ ، ٢٠٠٨ " نموذج مقترح لحوكمة مخاطر البيئة للمشروعات التنموية في ظل مدخل فعالية التكافة " مجلة الفكر المحاسبى - كلية التجارة - جامعة عين شمس العدد الاول.

٢ . بدوى ، محمد عباس ، ٢٠١٢ " المحاسبة البيئية " الدار الجامعية بالاسكندرية .

٣ . الهيئة العامة لسوق المال القواعد التنفيذية لحوكمة الشركات المقيدة ببورصة القاهرة والاسكندرية

٤ . لطفى ، أمين السيد احمد ، ٢٠١١ " المحاسبة والمراجعة عن التنمية المستدامة " الدار الجامعية الإسكندرية ، الطبعة الأولى .

ثانياً - المراجع باللغة الإنجليزية :

1. AAA " committee on envirmnt effects of organization behavior, " *the accounting review* (supplement to vol xl vlll 1973) pp.75

2. Adam,l , yue, x; francois, (2015) corporate social responsibility brand leadership; *amultiple case stud.*

3. Alexander N. (2015) " corporate social. Responsibil and the market valuation oflisted real estate

investment companies *The British Accounting Review, Vol 46, Issue.2* "

4. Ali, S & Nazif, D . (2013) " profitability of interest – free versus interest- Based Banks in turkey " *the Australian Economic review vol 46 No – 2 PP 176 – 180*

5. Anselm. S & Erika. M (2012) " two dimensions of corporate sustainability Assessment: towards a comprehensive framework " *journal Business and Environment* vol 21

6. Buysse k, verbeke. (2003) proactive environmental strategies; stakeholder management perspective. *Strategic management . Journal* 24 ; 453 – 470

7. Becchetti, rocco. C; (2012) corporate social responsibility and shareholder's value" *Journal of Business. Research.* 65 : 1628 – 1635

8. Beurdenp, gosling t. (2008) the worth of values; a literature review on the relation between corporate social and financial performance. *Journal of business ethics* 8. PP 1325 – 1343

9. Beattie N. 2014 " Accounting narratives and the narrative turn in accounting research issues, theory , methodology, *methods and research frame work*

10. Cormier, D; (2012) " on the relevance of social and environment disclosure and corporate governance for financial analysts forecasts' Canadian evidence *Bus. Strat. Env. doi:10.1002 / bse. 1829*

11. " Corporate environmental reporting in the context of recent changes in regulatory frame work with special reference to India" international *Journal of research in commerce & management* vol . 4 issue 9 sep .

12. Cristiana, B, (2015) " Environmental social and governance disclosure, integrated reporting and the accuracy of analyst forecasts" HTTE: // *ssrn.com*

13. Collins, c (2012) " rethinking the accounting stance on sustainable development " *Journal accounting organizations and society* .

14. Charles H . cho & dennis m. patten (2006) " the role of environmental disclosure as tools of legitimacy. –

accounting organization and society . www.science-direct.com

15. Demp, D; owen j, (2012) " corporate social responsibility mining and " audit culture " *Journal of cleaner production* , vol . 24 , p.p 1 – 10

16. Edu, et al , (2009) " environment financial reporting " working paper, cross river university of technology available at *ssrn*; [http:II - II ssRn.com](http://IIssRn.com) | *abstract = 1435237*.

17. Global reporting Initiative (GRI 4) (2013) , " *reporting principles and standard disclosures*" PP 1-92 .

18. Hird, j, (2008) " the realities of envirmment governance" *public administration review* Washington mar / Apr. vol 68, iss 2

19. Higgins, c, stubbs, w, (2014) " walking the talks' organizational narratives of integrated reporting" *Accounting, auditing and accountability Journal vol 27 No.7*

20. joynal-abdin) (2015) " Establish SME clusters for sustainable development *h H p : IIssrn. Com*

21. KMPG. (2011) impact of ifrs : oiland gas . *KPMG in ternational*

22. kristian D. Allee, M . (2015) " the structure of vol untary disclosure narratives; evidence from tone dispersion " *Journal of accounting research, vol . 53 , No.2*

23. Lees, kwanglim s, (2013) corporate citizenship and earnings at tributes" *Advances in Accounting incorporating Advances in international Accounting*

24. Michelle, R, (2014) " contrasting realities; corporate environment al disclosure and stak holder – released information " *Accounting , Auditing & Accountability journal vol. 4 no 1 january Lightbody, M 2000 environmental auditing – the audit theory gap , accounting forum 24 (2) HHP:// ww.efsa: gov. eg*

25. Moazzem . H & Anvela. H (April 2016) " Do stakeholders or social obligations drive corporate social and environmental responsibility reporting? *Journal Accounting and Management vol 12 No . 3 .*

26. Merkley . J. (2014) " Narrative disclosure and earnings performance: evidence from R&D disclosures " *Accounting Re. View vol – 8 a No. 2 pp 725 – 757*

27. Mirela, p. & Marian, c (2014) " the activity of capital market actors: under the sign of social responsibility" *WWW science direct. Com*

28. Pankaj, D, sarbjeet, s., and ravita, R(2013) " Corporate social responsibility and sustainable development in India " *global journal of management and Business studies. Issn 2248 – 9878 volume 3 , numer 6 hHp//www.ripublication./gjmb.s.htm.*

29. Rodrigue m, magnan , M & cho , H, (2013) " Is environmental governance substantive or symbolic? " An empirical. Investigation. *Journal of business ethics (forthcoming) PP.108 .*

30. REC (2013) *www.recindia. Nic. In/ download / DPE – guidelines – CSR – Sust. Pdf Accessed on October 23 2013 .*

31. Remigihus c, al (2009) " the concept of sustainable development and its use for sustainability scenarios issn 1392 – 2785 in *zinerine ekonomika-engineering economiss vol 2*

32. Securities and exchange commission (SEC) , (2014) disclosure effectiveness; remarks before the American Bar Association Business law section spring meeting available at ; *H tt p : // www. Sec- gov/ News/ speech / detail/ speech / 13705414 79332 . u4zb – sjrbs .*

33. Simnett, R.,A, Vanstraelen. Wchua. (2009) " Assurance on sustainability reports; AI International comparison the *Accounting . Review (May) .*

34. Tran, T, (2014) " corporate social responsibility disclosure practices in vietname, differences between English and vietnamese versions of large listed companies" Bachelor's thesis of *degree programme in International Business pp 1 – 105 Bhadkar, j, tilak, c, (2013)*

35. The Egyptian exchange (2010) " methodology of s & p / *EGX Esg indexfor Egyptian exchange" pp 1 – 5*

الملاحق

١ - قائمة استقصاء بحث بعنوان

تقييم أثر الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي و المسؤولية الاجتماعية لمنظمات الأعمال لدعم التنمية المستدامة في إشارة للمؤشر المصري " دراسة ميدانية " السيد الأستاذ الزميل الفاضل /

تحية طيبة وبعد ،

يتناول الاستقصاء المرفق الوقوف على رأيكم بشأن تقييم الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي و المسؤولية الاجتماعية لمنظمات الأعمال لدعم التنمية المستدامة في إشارة للمؤشر المصري. ويحتاج إتمام هذا البحث إلى الإجابة من وجهة نظركم على كافة الاسئلة وسوف تحظى إجابات سيادتكم بكامل السرية الكاملة مع التعهد أنها لن تستخدم في غير أغراض البحث العلمي علماً بأن نتائج هذه الدراسة سوف تكون متاحة حال رغبة سيادتكم الإطلاع عليها ويتقدم الباحث بخالص الشكر والتقدير والعرفان لاستجابة رأيكم والمساهمة البناءة دعماً لإثراء منظومة البحث العلمي و خدمة الواقع العملي.

و إذ نشكر حسن تعاون سيادتكم معنا وتفضلوا بقبول فائق الشكر و الاحترام

في حالة الرغبة في أي استفسار يرجى الاتصال على ٠١٢/٢١٩٠٩٠٧٩

الباحث:

دكتور / مؤمن فرحات السيد
مدرس المحاسبية و المراجعة
كلية التجارة - جامعة أسوان

بريد إلكتروني

Momenn80@yahoo.com

القسم الأول : بيانات شخصية

١. الاسم (اختياري) /

(يرجى وضع علامة ✓ أمام البديل الملائم والمناسب لكل من العبارات التالية) :-

٢. الوظيفة :-

أكاديمي ()

مراقب حسابات ()

مدير مالي ()

مستثمر ()

٣. المؤهلات العلمية والشهادات الدراسية والمهنية

بكالوريوس محاسبة []

دبلوم الدراسات العليا []

ماجستير []

دكتوراه []

شهادات مهنية أخرى (يرجى ذكرها)

٤. عدد سنوات الخبرة

أقل من سنة []

من إلى أقل من ٥ سنوات []

من ٥ سنوات إلى ١٠ سنوات []

من ١٠ سنوات فأكثر []

٥. القطاع الذي تنتمي إليه الشركة :-

البنوك []

الاتصالات []

قطاع البترول والطاقة []

المقاولات []

شركات صناعية []

الأدوية []

قطاعات أخرى []

السؤال الأول :- هل توجد فروق بين الإفصاح المحاسبي عن البعد البيئي والتنمية المستدامة ؟
 (الرجاء وضع علامة (✓) حول الإجابة الصحيحة لكل من العبارات التالية)

على الإطلاق	غير موافق	محايد	موافق	بدرجة كبيرة	تماماً وبنسبة 100%	المتغيرات :- هل توافق على
						١- بعد الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي آلية للحكم على أداء الشركة وقوة مركزها المالي وزيادة جودة تقارير الإستدامة
						٢- هناك ادراك لمجلس الإدارة بأهمية الإفصاح المحاسبي عن البعد البيئي لدعم مبادئ الحوكمة ومن ثم تحسين المحتوى الاخباري لتقارير التنمية المستدامة
						٣- تعاني منظمات الأعمال من عدم وجود مفاهيم راسخة عن أهمية مراعاة البعد البيئي وتأثيره على التنمية المستدامة
						٤- تعاني منظمات الأعمال من عدم وجود أهمية لدور التقارير المتكاملة لدعم الإفصاح المحاسبي عن تقارير الاستدامة
						٥- هناك حاجة لأهمية التأكيد على أهمية الإفصاح المحاسبي للبعد البيئي من خلال إجراء مقابلات شخصية مع الإدارة العليا و المديرين التنفيذيين لتشرح مخاطر عدم الإفصاح المحاسبي

غير موافق	على الإطلاق	غير موافق ج.د. ما إلى	محايد	موافق بدرجة	موافقة ممتدة	أولئك	المتغيرات :- هل توافق على
							٦- يعد التحول إلى معايير IFRS (معايير اعداد التقارير الدولية) آلية هامة لزيادة جودة الإفصاح المحاسبي عن البعد البيئي وتقارير الاستدامة
							٧- إن مرحلة إعداد التقارير المالية كافية للإفصاح المحاسبي دون الحاجة إلى التقارير البيئية
							٨- يتم الالتزام بمبدأ الإفصاح الشامل عن كافة الممارسات التي لها صلة بالتنمية المجتمعية ومن ثم التنمية المستدامة
							٩- تقوم الشركة بالإفصاح المحاسبي عن مدى الالتزام باللوائح والتشريعات المنظمة للأمن البيئي وتوثيق أوضاعها بما يحافظ على حقوق المجتمع المدني كمتطلب حيوي لأغراض التنمية المستدامة.
							١٠- يتم الإفصاح المحاسبي عن الانبعاثات الحرارية وكذلك الإجراءات التي تساعد في خفضها في ضوء تخفيض اعتمادات مالية والعمل على خفض هذه المخاطر التشغيلية
							١١- توجد خطط لدى الشركة للاعتماد على الطاقة النظيفة كبديل حيوي للطاقة الملوثة للبيئة إيماناً بأهمية وجود ثقافة لدى الشركة بأهمية دورها في المساهمة لدعم التنمية المستدامة

				<p>١٢- يسمح النظام المحاسبي بالشركة بالإفصاح المحاسبي عن الالتزامات المحتملة والتعويضات نتيجة مخالفة التشريعات البيئية ومن ثم يخدم ذلك أهداف التنمية المستدامة</p>
				<p>١٣- نلتزم الشركة بالبعد الإخلاقي و ينعكس ذلك على الإفصاح المحاسبي عن السياسات والاجراءات التي من شأنها المساعدة في خفض التلوث البيئي و من ثم سينعكس ذلك على تحسين جودة الإفصاح المحاسبي عن التنمية المستدامة</p>

السؤال الثاني :- هل توجد فروق بين الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية والتنمية المستدامة؟

(الرجاء وضع علامة (✓) حول الإجابة المناسبة لكل من العبارات التالية)

على الإطلاق غير موافق	غير موافق إلى حد ما	محايد	موافق	موافق تماماً بشدة	المتغيرات :- هل توافق على
					١- هناك صعوبات وموقات في الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية و من ثم سيعكس ذلك تقارير التمية المستدامة ويرجع السبب في ذلك إلى عدم وجود معايير محاسبية ملزمة للمحاسبين
					٢- هل الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية سيجسّن صورة هذه الشركة أمام العملاء والمستثمرين والعاملين وهذا من شأنه دعم التنمية المستدامة
					٣- تهتم الشركة بالإفصاح المحاسبي عن مؤشرات الأداء الاجتماعي (الفن الانتاجي / حقوق المجتمع المدني / حقوق العاملين)
					٤- تتبع الشركة استراتيجية إعلام المجتمع المدني لمساهمتها تجاه المسؤولية الاجتماعية عبر تقارير منشورة بجانب التقارير المالية باعتبارها مكملة لتقارير الاستدامة
					٥- يؤثر الإفصاح السردى عن المسؤولية الاجتماعية كبدل للإفصاح الاختياري في تحسين المحتوى الاخبارى ومن ثم دعم التقارير المتكاملة وكذلك التنمية المستدامة
					٦- مازال الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية يفتقد للشمولية ولا يخدم المحللين الماليين ويمكن الارتكاز على

				الإفصاح السردي لخدمة لخدمة أهداف التنمية المستدامة
				٧- نماذج قياس الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية مازالت تحتاج إلى تطوير خاصةً وأنها تفتقد إلى المبادئ الخمسة (IIRC) وهي :- (دراسة المخاطر والفرص والتحديات / النظرة المستقبلية / الشمولية)
				٨- هناك توافق بين الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية ومتطلبات التنمية المستدامة
				٩- أن الاتجاه نحو مفعولية الإرباح كبديل لسياسة التعظيم سينعكس على رضا أفراد المجتمع عن أداء الشركة وهذه السياسة تعد جزء من إيمان الشركة دعم المسؤولية الاجتماعية والحفاظ على حقوق المجتمع المدني و هذا يمثل آلية لدعم التنمية المستدامة
				١٠- المردود الاجتماعي للمسؤولية الاجتماعية سيكون أكبر من سياسة تعظيم الربحية ويضمن بقاء الشركة في الاستمرار و ارتفاع القيمة السوقية لأسهمها عن طريق الإفصاح المحاسبي لإبعاد لقياس المحاسبي للتكاليف الاجتماعية والمنافع منه
				١١- معلومات البعد المجتمعي تؤثر في تقرير المسؤولية الاجتماعية ومن ثم تؤثر على دعم تقارير التنمية المستدامة بالإيجاب
				١٢- تساعد متطلبات المؤشر المصري على تحفيز الشركة للقيام بالإفصاح المحاسبي عدم المسؤولية الاجتماعية والتقارير عنها

السؤال الثالث :- هل توجد فروق بين الالتزام بالمؤشر المصري

وبين دعم المحتوى المعلوماتي للتنمية المستدامة؟

(الرجاء وضع علامة (✓) حول الإجابة المناسبة لكل من العبارات

(التالية)

المتغيرات / هل توافق على	موافق تماماً وبشدة	موافق	محايد	غير موافق إلى أبداً	غير موافق على الإطلاق
١- هل المؤشر المصري يمتلك حوافز لزيادة نطاق الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية ومن ثم دعم المحتوى المعلوماتي لتقارير التنمية المستدامة					
٢- تلتزم الشركة بالممارسات ذات الصلة بالحوكمة باعتبارها من المؤشرات التي تصنف بها منظمات الأعمال و أحد أدوات المؤشر المصري و التي تدعم جودة المعلومات الغير مالية وتحسين محتوى تقارير الاستدامة					
٣- تقوم الشركة بالإفصاح المحاسبي عن السياسات والاجراءات ذات الصلة بالبعد البيئي والمسؤولية الاجتماعية تفاعلاً مع متطلبات المؤشر المصري باعتبار أن ذلك يمثل بعداً أخلاقياً يؤثر على قواعد السلوك المهني لمتطلبات التنمية المستدامة					

				<p>٤- أن الالتزام بالمؤشر المصري EGX 30 يعد اتجاه قوي نحو تطبيق الإفصاح السردى للتقارير المتكاملة التي تعد إطار مكمل لتقارير التنمية المستدامة</p>
				<p>٥- هل الاتجاه نحو معقولية الربحية كبديل لسياسة تعظيم الربحية يعد مطلب ضمنى للمؤشر المصري خاصة أن المعقولية تعني تحقيق التوازن بين الحقوق والواجبات تجاه المجتمع المدني لمنظمات الأعمال وهو ما يخدم أهداف وضوابط التنمية المستدامة</p>
				<p>٦- حجم الشركة وقيمتها لها دور كبير على الالتزام بالمؤشر المصري EGX من خلال زيادة نطاق الإفصاح المحاسبي عن الأداء غير المالي لمنظمات الأعمال</p>
				<p>٧- تلعب جودة التقارير المالية وغير المالية دوراً هاماً في الإفصاح المحاسبي ويمكن من خلالها قياس درجات الالتزام بالمؤشر المصري كدليل على وفائها بالمسئولية الاجتماعية والبعد البيئي ومن ثم دعم الخطط المستقبلية للقرارات الاستثمارية</p>
				<p>٨- هل توجد مقاييس حقيقية للمسئولية الاجتماعية يمكن من خلالها إعادة التدريب في أفضل ٣٠ شركة وفقاً للمؤشر المصري EGX إن المؤشر المصري مازال يحتاج إلى إضافة</p>

				بنود أخرى للاختبار مثل الاتجاه نحو تطبيق IFRS لدعم تقارير التنمية المستدامة و الإفصاح عنها
				٩- هل التقييم الكمي والنوعي كافيان لترتيب الشركات التي إلتزمت (بالممارسات البيئية / المسؤولية الاجتماعية / الحوكمة) وهي مقياس المؤشر المصري ام هناك ضرورة ملحة لمراعاة متطلبات المبادرة العالمية لإعداد التقارير (Global Reporting Initiative) لخدمة التنمية المستدامة
				١٠- أن الإلتزام بمتطلبات المؤشر المصري للتقييم يساهم في خفض المخاطر التي تؤثر على حقوق المجتمع المدني ومن ثم التنمية المستدامة وهذا يستوجب آخر مؤشرات الأداء الاجتماعي في الحسبان
				١١- هل الإلتزام بالمؤشر المصري تجاه المسؤولية الاجتماعية سيؤثر في تحسين الأداء المالي لمنظمات الأعمال و قيمة المنشأة
				١٢- هناك قصور في المؤشر المصري عند التقييم لأنه لا يهتم بوجود تقارير الاستدامة باعتبار أن هذا مطلب حيوي صادر من الميثاق العالمي للأمم المتحدة UN Global Compact

٢ - مخرجات الدراسة

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.876	13

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.854	12

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.802	12

One-Sample Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
X1_1	290	3.9586	1.24437	.07307
X1_2	290	3.8793	1.16283	.06828
X1_3	290	4.1138	1.16946	.06867
X1_4	290	4.1621	1.21037	.07108
X1_5	290	3.7828	1.22730	.07207
X1_6	290	4.1345	1.04857	.06157
X1_7	290	2.2655	1.31869	.07744
X1_8	290	3.7172	1.10803	.06507
X1_9	290	4.0483	1.18427	.06954
X1_10	290	3.2690	1.49858	.08800
X1_11	290	4.0828	1.21697	.07146
X1_12	290	4.2655	1.28413	.07541
X1_13	290	4.2724	1.27727	.07500
MeanX1	290	3.8424	.33786	.01984

One-Sample Test

	Test Value = 3					
	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
X1_1	13.119	289	.000	.95862	.8148	1.1024
X1_2	12.877	289	.000	.87931	.7449	1.0137
X1_3	16.219	289	.000	1.11379	.9786	1.2490
X1_4	16.350	289	.000	1.16207	1.0222	1.3020
X1_5	10.861	289	.000	.78276	.6409	.9246
X1_6	18.425	289	.000	1.13448	1.0133	1.2557
X1_7	-9.485	289	.000	-.73448	-.8869	-.5821
X1_8	11.023	289	.000	.71724	.5897	.8453
X1_9	15.074	289	.000	1.04828	.9114	1.1852
X1_10	3.056	289	.002	.26897	.0958	.4422
X1_11	15.151	289	.000	1.08276	.9421	1.2234
X1_12	16.783	289	.000	1.26552	1.1171	1.4139
X1_13	16.965	289	.000	1.27241	1.1248	1.4200
Mean	42.462	289	.000	.84244	.8034	.8815
X1						

One-Sample Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
X2_1	290	4.2862	1.19289	.07005
X2_2	290	4.0138	1.14055	.06698
X2_3	290	3.4310	1.38344	.08124
X2_4	290	3.4379	1.53323	.09003
X2_5	290	3.7414	1.40144	.08230
X2_6	290	3.4276	1.44684	.08496
X2_7	290	3.3690	1.45226	.08528
X2_8	290	3.8379	1.27443	.07484
X2_9	290	3.3862	1.35261	.07943
X2_10	290	3.9655	1.35122	.07935
X2_11	290	3.5897	1.42660	.08377
X2_12	290	3.4966	1.40254	.08236
MeanX2	290	3.6652	.37342	.02193

One-Sample Test

	Test Value = 3					
	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
X2_1	18.362	289	.000	1.28621	1.1483	1.4241
X2_2	15.137	289	.000	1.01379	.8820	1.1456
X2_3	5.306	289	.000	.43103	.2711	.5909
X2_4	4.864	289	.000	.43793	.2607	.6151
X2_5	9.009	289	.000	.74138	.5794	.9034
X2_6	5.033	289	.000	.42759	.2604	.5948
X2_7	4.327	289	.000	.36897	.2011	.5368
X2_8	11.197	289	.000	.83793	.6906	.9852
X2_9	4.862	289	.000	.38621	.2299	.5425
X2_10	12.168	289	.000	.96552	.8093	1.1217
X2_11	7.039	289	.000	.58966	.4248	.7545
X2_12	6.029	289	.000	.49655	.3345	.6587
MeanX2	30.337	289	.000	.66523	.6221	.7084

One-Sample Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
X3_1	290	3.0931	1.31334	.07712
X3_2	290	3.2241	1.50481	.08837
X3_3	290	2.8276	1.41834	.08329
X3_4	290	3.4621	1.51130	.08875
X3_5	290	3.7862	1.35005	.07928
X3_6	290	3.7345	1.32131	.07759
X3_7	290	4.0448	1.33157	.07819
X3_8	290	3.1241	1.48526	.08722
X3_9	290	2.6793	1.50337	.08828
X3_10	290	3.2241	1.48398	.08714
X3_11	290	3.0517	1.43151	.08406
X3_12	290	3.6483	1.40208	.08233
MeanX3	290	3.3250	.41601	.02443

One-Sample Test

Test Value = 3

	Test Value = 3					
	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
X3_1	1.207	289	.228	.09310	-.0587	.2449
X3_2	2.536	289	.012	.22414	.0502	.3981
X3_3	-2.070	289	.039	-.17241	-.3363	-.0085
X3_4	5.207	289	.000	.46207	.2874	.6367
X3_5	9.917	289	.000	.78621	.6302	.9422
X3_6	9.466	289	.000	.73448	.5818	.8872
X3_7	13.362	289	.000	1.04483	.8909	1.1987
X3_8	1.423	289	.156	.12414	-.0475	.2958
X3_9	-3.633	289	.000	-.32069	-.4944	-.1469
X3_10	2.572	289	.011	.22414	.0526	.3957
X3_11	.615	289	.539	.05172	-.1137	.2172
X3_12	7.874	289	.000	.64828	.4862	.8103
MeanX3	13.304	289	.000	.32500	.2769	.3731

