

العنوان:	دور الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي في دعم التنمية المستدامة : دراسة ميدانية
المصدر:	الفكر المحاسبي
الناشر:	جامعة عين شمس - كلية التجارة - قسم المحاسبة والمراجعة
المؤلف الرئيسي:	هلال، هدى إبراهيم أحمد
المجلد/العدد:	مج21, ع3
محكمة:	نعم
التاريخ الميلادي:	2017
الشهر:	أكتوبر
الصفحات:	40 - 10
رقم MD:	862684
نوع المحتوى:	بحوث ومقالات
اللغة:	Arabic
قواعد المعلومات:	EcoLink
مواضيع:	السياسة المالية، النظام المالي، البرامج المحاسبية، الأداء البيئي، التنمية المستدامة
رابط:	http://search.mandumah.com/Record/862684

**دور الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي
في دعم التنمية المستدامة – دراسة ميدانية**

الدكتورة

هدى ابراهيم أحمد هلال

مدرس المحاسبة بقسم العلوم الاقتصادية والإدارية والقانونية

معهد الدراسات والبحوث البيئية

جامعة عين شمس

دور الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي في دعم التنمية المستدامة - دراسة ميدانية

إعداد/ د.هدى إبراهيم أحمد هلال

مدرس محاسبة بقسم العلوم الإقتصادية والإدارية والقانونية
معهد الدراسات والبحوث البيئية - جامعة عين شمس

ملخص البحث

تهدف الدراسة إلى توضيح أثر الإفصاح المحاسبة عن الأداء البيئي على التنمية المستدامة، وقامت بإجراء التحليل الإحصائية للإجابات التي وردت بقوائم الاستقصاء، وإعتمدت الباحثة على نموذج الإنحدار لتحليل العلاقة بين مستويات الإفصاح عن الاداء البيئي وتأثيره على التنمية المستدامة.

وتوصلت الدراسة إلى أن الإفصاح المحاسبي عن الاداء البيئي كان له أثراً موجياً في تحقيق التنمية المستدامة، وأوصت الباحثة بضرورة زيادة الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي وتحسين جودة الإفصاح وإعداد تقارير غير مالية مكملة لتقارير التنمية المستدامة.

Abstract

The study aims to clarify the impact of the accounting disclosure of environmental performance on sustainable development. It conducted statistical analysis of the responses in the survey lists. The researcher relied on the regression model to analyze the relationship between levels of accounting disclosure of environmental performance and its impact on sustainable development.

The study concluded that the accounting disclosure on environmental performance had a positive impact on the achievement of sustainable development. The researcher recommended the need to increase the accounting disclosure on environmental performance and improve the quality of disclosure and the preparation of non-financial reports that complement the reports of sustainable development.

أولاً- الإطار العام للبحث

١/١ مقدمة البحث

يعتبر الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي مؤشراً هاماً، حيث يوضح مدى إدراك الشركات بالقضايا البيئية التي تؤثر على وجودها، ويعتبر مقياساً لمستخدمي القوائم المالية للوقوف على الأحداث البيئية، وجهود الشركات في إدارة البيئة والآثار المالية المترتبة عليها. (١)

وتزداد أهمية الإفصاح المحاسبي عن التنمية المستدامة بشكل سريع، ويتجه بشكل تدريجي إلى الشكل النمطي والإلزامي، ومن الأهمية بمكان فهم تأثير ذلك الإفصاح على قرارات المديرين وخاصة القرارات الخاصة بالتقرير المالي. (٢)

وللإجابة على التساؤل الخاص بدور الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي في دعم التنمية المستدامة، تم استعراض ماهية وأهمية الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي، وماهية وأهمية الإفصاح المحاسبي عن التنمية المستدامة، ودور الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي في دعم التنمية المستدامة.

(١) عبد الناصر محمد سيد درويش، (٢٠٠٧)، "أثر الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي للشركات الصناعية الأردنية على ترشيد القرارات وجودة التقارير المالية - مدخل أخلاقي"، المجلة المصرية للدراسات التجارية، مصر، مجلد ٣١، عدد ١، ص ٤٢٠-٣٨١.

(٢) نصر طه حسن عرفة، (٢٠١٦)، "الإفصاح عن التنمية المستدامة وجودة التقارير المالية: دراسة تطبيقية على الشركات السعودية"، الفكر المحاسبي، مصر، مجلد ٢٠، عدد ٤، ص ٥١١-٥٤٢.

٢/١ مشكلة البحث:

يمكن للباحثة التعبير عن مشكلة الدراسة من خلال التساؤل الرئيس التالي:
ما هو أثر الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي في دعم التنمية المستدامة
بالتطبيق على الشركات الكيماوية المدرجة بالبورصة المصرية؟

٣/١ فرضية البحث:

يمكن صياغة فرضية البحث على النحو التالي:

(لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي وبين
التنمية المستدامة)

٤/١ أهمية البحث:

يستمد البحث أهميته من الناحيتين العلمية والعملية كما يلي:

أ. الناحية العلمية: يعتبر البحث مساهمة علمية في الأبحاث والدراسات
التي تتناول أثر الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي في دعم التنمية
المستدامة.

ب. الناحية العملية: أهمية معرفة أثر الإفصاح المحاسبي عن الأداء
البيئي في دعم التنمية المستدامة بالتطبيق على الشركات الكيماوية
المدرجة في البورصة المصرية.

٥/١ أهداف البحث:

تتمثل أهداف البحث في الآتي:

أ. اختبار صحة فرضية البحث من عدمها.

ب. التعرف على أثر الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي في دعم التنمية المستدامة بالتطبيق على الشركات الكيماوية المدرجة في البورصة المصرية.

ج. الخروج بتوصيات تساعد في تقييم أثر الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي في دعم التنمية المستدامة بالتطبيق على الشركات الكيماوية المدرجة في البورصة المصرية.

٦/١ منهجية البحث:

أ. مجتمع البحث: يشتمل مجتمع البحث على الشركات الكيماوية المدرجة في البورصة المصرية (٨ شركات)

ب. عينة البحث: سيتم استخدام أسلوب الحصر الشامل بالتطبيق على كل شركات مجتمع البحث (٨ شركات).

ج. فترة الدراسة: عام ٢٠١٧.

٧/١ حدود البحث:

تتمثل حدود البحث فيما يلي:

أ. الحدود المكانية: الشركات الكيماوية المدرجة في البورصة المصرية.

ب. الحدود الزمنية للبحث: يغطي البحث عام ٢٠١٧.

ثانياً- الدراسات السابقة:

تهدف الدراسة الحالية إلى دراسة أثر الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي على التنمية المستدامة، وتم إختيار مجموعة من الدراسات السابقة بسبب علاقتها بمتغيرات الدراسة سواء كانت تتعلق بالإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي أو التنمية المستدامة، وفي هذا الإطار يمكن تقسيم مجموعة الدراسات السابقة التي تم إختيارها إلى مجموعتين وفقاً لمتغيرات الدراسة كما يلي:

١/٢ مجموعة الدراسات السابقة الخاصة بالإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي:

١- دراسة (مؤمن فرحات، ٢٠١٦) بعنوان (تقييم أثر الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي والمسئولية الاجتماعية لدعم التنمية المستدامة في إشارة للمؤشر المصري: دراسة ميدانية).

تهدف الدراسة إلى تقييم أثر الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي والمسئولية الاجتماعية لدعم التنمية المستدامة في إشارة للمؤشر المصري.

وتوصلت الدراسة إلى وجود أثر لكل من الإفصاح المحاسبي عن البعد البيئي والمسئولية الاجتماعية على التنمية المستدامة، وأن هناك تأثيراً للتقارير المتكاملة وآليات ومبادئ الحوكمة ومعايير IFRS، وقيمة المنشأة والبعد الأخلاقي ومعقولية الأرباح ومؤشرات الأداء الإجماعي على زيادة نطاق الإفصاح المحاسبي والمؤشر المصري لدعم متطلبات التنمية المستدامة.

٢- دراسة (طارق مختار، ٢٠١٤)، بعنوان (تقييم أثر الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي على مخاطر الأعمال بالتطبيق على شركات صناعة البتروكيماويات المصرية).

تهدف الدراسة إلى تقييم أثر الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي على مخاطر الأعمال بالتطبيق على شركات صناعة البتروكيماويات المصرية.

وتوصلت الدراسة إلى وجود علاقة ارتباطية جوهرية بين الإفصاح عن الأداء البيئي وبين مخاطر الأعمال بشركات عينة البحث العاملة بقطاع البتروكيماويات، هذا فضلاً عن وجود تأثير معنوي لمحددات هذا الإفصاح على مخاطر الأعمال بتلك الشركات، وبضرورة الإفصاح عن الأداء البيئي بالتقارير المحاسبية للشركات المساهمة بجانب الإفصاح عن الأداء المالي وذلك لإمكانية تقييم ومراقبة مخاطر الأعمال بصفة دورية بهذه الشركات.

٣- دراسة (الأبجي، ٢٠١٠)، بعنوان (محاسبة المسئولية عن حماية البيئة في ضوء الفكر الإسلامي والمعاصر).

تهدف الدراسة إلى تقديم دراسة تحليلية لمسئولية حماية البيئة في التشريع الإسلامي وما ينتج عنها من تأثيرات على الوظيفة المحاسبية من قياس وتقدير.

وتوصلت الدراسة إلى ضرورة حماية البيئة من التلوث والحفاظ على الموارد الطبيعية، وضرورة القياس المحاسبي لأضرار التلوث البيئي، والتقرير المحاسبي عنه، والإفصاح في تقرير مراقب الحسابات عن آثار التلوث في الأنشطة التي تناولها القانون والجهود التي قامت بها الشركة لتطبيقه.

٤- دراسة (رضا إبراهيم، ٢٠٠٩) بعنوان (دور الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي في ترشيد القرارات وتحسين جودة التقارير المالية)
تهدف الدراسة إلى تحليل دور الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي في ترشيد القرارات وتحسين جودة التقارير المالية.

وتوصلت الدراسة إلى وجود علاقة ارتباط طردية ذات دلالة إحصائية بين الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي في التقارير المالية للشركات الصناعية وبين كل من ترشيد قرارات الاستثمار والتمويل للشركات الصناعية.

٥- دراسة (درويش، ٢٠٠٧)، بعنوان (أثر الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي للشركات الصناعية الأردنية على ترشيد القرارات وجودة التقارير المالية - مدخل أخلاقي)
تهدف الدراسة إلى تحليل أثر الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي للشركات الصناعية الأردنية على ترشيد القرارات وجودة التقارير المالية.

وتوصلت الدراسة إلى وجود علاقة ارتباط طردية ذات دلالة إحصائية بين الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي في التقارير المالية للشركات الصناعية وبين كل من ترشيد قرارات الاستثمار والتمويل، وتعظيم القدرة التنافسية للشركة ذاتها، كما توجد علاقة ارتباط طردية ذات دلالة إحصائية بين غياب الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي في التقارير المالية للشركات الصناعية وبين غياب كل من الإدراك البيئي لدى الأطراف المهمة، ومحاولات الشركات تجنب الأضرار والخسائر الناجمة عن هذا الإفصاح.

٢/٢ مجموعة الدراسات السابقة الخاصة بالتنمية المستدامة:

١ - دراسة (Lopin Kuo and Hui-Cheng Yu, 2017) بعنوان

(Corporate political activity and environmental sustainability disclosure The case of Chinese companies)

تهدف الدراسة إلى دراسة أثر النشاط السياسي للشركة في تشكيل سياسة الحكومة على الإفصاح عن الإستدامة البيئية، بالتطبيق على الشركات الصينية، وما إذا كان مستوى الإفصاح يختلف باختلاف هياكل الملكية، وحالات الحساسية البيئية، وذلك باستخدام عينة من ٥٦٢ تقرير عن المسؤولية الاجتماعية والبيئية للشركات خلال الفترة من عام ٢٠٠٨ حتى عام ٢٠١٠، وإستخدمت الدراسة أسلوب تحليل المحتوى، ونموذج الانحدار في تحليل البيانات.

وتوصلت الدراسة إلى وجود علاقة إرتباط موجبة بين النشاط السياسي للشركات والإفصاح عن الإستدامة البيئية.

٢- دراسة (Habiba Al-Shaer, et al, 2017) بعنوان

(Audit committees and financial reporting quality: Evidence from UK environmental accounting disclosures)

تهدف الدراسة إلى دراسة محددات حجم الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي مع التركيز على العلاقة بين لجان المراجعة وجودة التقارير المالية للشركات البريطانية، وإستخدمت الدراسة عينة من ٣٥٠ شركة من الشركات البريطانية خلال الفترة من ٢٠٠٧ حتى ٢٠١١.

وتوصلت الدراسة إلى أن الشركات التي لديها لجان مراجعة بجودة عالية لديها درجة عالية من الإفصاح عن الأداء البيئي، وأن الشركات الكبيرة من حيث عدد المساهمين لديها كذلك درجة عالية من الإفصاح عن الأداء البيئي.

٣- دراسة (Keun-Hyo Yook , et al, 2017) بعنوان

(The disclosure of environmental conservation costs and its relation to eco-efficiency: Evidence from Japan)

تهدف الدراسة إلى دراسة ما إذا كانت كمية التكاليف البيئية التي يتم الإفصاح عنها ترتبط بالأداء البيئي من حيث الكفاءة الإيكولوجية التي تعتمد على الكربون.

وتوصلت الدراسة إلى وجود علاقة سلبية بين المستويات المفصح عنها لتكاليف المراقبة البيئية ومقاييس أداء الكفاءة الإيكولوجية.

٤- دراسة (عرفة، ٢٠١٦) بعنوان (الإفصاح عن التنمية المستدامة وجودة التقارير المالية: دراسة تطبيقية على الشركات السعودية).

تهدف الدراسة إلى دراسة أثر الإفصاح عن التنمية المستدامة على جودة التقارير المالية، بالتطبيق على الشركات السعودية.

وتوصلت الدراسة إلى إنخفاض مستوى الإفصاح المحاسبي عن معلومات التنمية المستدامة في بيئة الأعمال السعودية، فبتحليل هذا الإفصاح إتضح أن عدد كبير من شركات العينة تهتم بوجود إفصاح عن ممارسات التنمية المستدامة في تقاريرها السنوية، إلا أن معظم هذا الإفصاح كان بمتوسط فقرتين في التقرير السنوي، وهناك عدد قليل جداً من شركات العينة تقوم بإصدار تقارير مستقلة عن التنمية المستدامة، وهو ما يعكس إنخفاض مستوى الإفصاح المحاسبي عن معلومات التنمية المستدامة في شركات عينة الدراسة.

٥- دراسة (هوام، ٢٠١٦)، بعنوان (دور القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات لتحقيق تنمية مستدامة : نموذج مقترح).

تهدف الدراسة إلى دراسة دور القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات لتحقيق تنمية مستدامة.

وتوصلت الدراسة إلى أن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات أصبحت أداة مهمة لضمان إستدامة الأعمال وتنمية المجتمع، فبإتساع مفهوم القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات أصبحت تلك المؤسسات في موقف مساعلة من منظمات حماية العمال والبيئة والصحة، مما يلزم عليها تبني سياسة المسؤولية الاجتماعية كأداة لتحقيق التنمية المستدامة.

٦- دراسة (مليجي، ٢٠١٥)، بعنوان (أثر الإفصاح المحاسبي عن ممارسات التنمية المستدامة علي جودة الأرباح المحاسبية للشركات المسجلة في البورصة السعودية).

تهدف الدراسة إلى فحص مستوى ومحتوي الإفصاح المحاسبي (حجم، وجودة الإفصاح) عن ممارسات التنمية المستدامة (الاقتصادية والاجتماعية والبيئية والحوكومية) والعوامل المؤثرة فيه من ناحية، وأثره على جودة الأرباح المحاسبية للشركات المسجلة في البورصة السعودية من ناحية أخرى.

وتوصلت الدراسة إلى انخفاض مستوى الإفصاح المحاسبي عن ممارسات التنمية المستدامة للشركات السعودية محل الدراسة، بالإضافة إلى وجود علاقة موجبة وجوهريّة بين مستوى هذا الإفصاح وكل من حجم الشركة، وريحيّتها، مصروفات البحوث والتطوير، وحجم مجلس الإدارة، واستقلال أعضائه، وجودة لجان المراجعة، وكذلك ارتباطه بعلاقة سالبة وجوهريّة مع الملكية العائلية، كما توصلت الدراسة إلى وجود تأثير إيجابي للإفصاح المحاسبي عن ممارسات التنمية المستدامة على جودة الأرباح المحاسبية.

٧- دراسة (القرني، ٢٠١٤) بعنوان (مدى إفصاح الشركات السعودية عن بيانات تعكس أداءها الاجتماعي نحو تحقيق التنمية المستدامة)

تهدف الدراسة إلى قياس مدى إفصاح الشركات المساهمة العامة السعودية عن بيانات تعكس أداءها الاجتماعي نحو تحقيق التنمية المستدامة، ومدى تأثير حجم رأس مال الشركة على مستوى الإفصاح عن برامج المسؤولية الاجتماعية.

وتوصلت الدراسة إلى أن المسؤولية الاجتماعية ما زالت غائبة لدى كثير من الشركات المساهمة العامة السعودية؛ حيث بلغ عدد الشركات التي لا تفصح عن برامجها وأنشطتها الاجتماعية ٨٥ من أصل ١٥٨ شركة في السوق السعودية وتمثل ما نسبته ٥٤% من إجمالي عينة البحث، وهذا يقود إلى الاعتقاد بعدم تبنيها أي برامج وأنشطة مجتمعية، وعدم وجود تأثير لحجم رأس المال على مستوى الإفصاح عن البرامج المجتمعية للشركات، وضرورة إنشاء كيان مستقل يعنى بالمسؤولية الاجتماعية للشركات في المملكة لتحقيق التنمية المستدامة.

ثالثاً- الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي وتأثيره على التنمية المستدامة

١/٣ ماهية الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي

يعتبر الإفصاح عن المعلومات في التقارير المالية المنشورة تحولاً تاريخياً في الوظيفة المحاسبية، حيث انتقلت من التركيز على إمسك الدفاتر وحماية مصالح الملاك إلى التركيز على دورها كنظام معلومات يهدف إلى توفير المعلومات المناسبة لصنع القرارات لكل الأطراف المستفيدة. (١)

وتكمن مشكلة الإفصاح عن المعلومات في تعدد وجهات النظر حول مفهوم وحدود الإفصاح وذلك لإختلاف مصالح الأطراف المهتمة، فنظرة إدارة الشركة قد لا تلتقي مع نظرة مراقب الحسابات، ولا مع وجهات نظر مستخدمي المعلومات، وبالتالي يصعب تقديم مفهوم واحد للإفصاح يحقق لكل طرف رغباته الكاملة. إلا أنه يمكن أن يرتبط معيار الإفصاح المناسب بالواقع ليحقق الإفصاح الواقعي، حيث تفصح التقارير المالية عن جميع المعلومات الضرورية لتحقيق مصالح الأطراف المستفيدة منها.

ويعتبر الإفصاح المحاسبي عن المعلومات البيئية جزءاً من المعلومات الضرورية التي يجب أن تتضمنها التقارير المالية، وهو مجموعة بنود المعلومات التي تتعلق بأداء وأنشطة الإدارة البيئية للشركة، والآثار المالية المترتبة عليها في الماضي والحاضر والمستقبل، وقد زاد الإفصاح عن الأداء البيئي من مجرد فقرة في التقرير السنوي إلى إعداد تقارير بيئية مستقلة تنشرها الشركات، وتأخذ شكل البيانات الوصفية والوقائع الكمية والأرقام والملاحظات بالقوائم المالية.

وتتمثل أبرز الأنشطة التي لها آثار مباشرة على البيئة في أنشطة خاصة بحماية البيئة والمحافظة على مواردها الطبيعية، وأنشطة خاصة بحماية المستهلك، وأنشطة تتعلق بتنمية الموارد البشرية. (٢)

(١) عبد الناصر محمد سيد درويش، (٢٠٠٧)، مرجع سابق، ص ٣٩٠.

(٢) المرجع السابق، ص ص ٣٩٠-٣٩١.

ويهدد البيئة بصفة عامة خطران رئيسيان هما التلوث، واستنزاف الموارد الطبيعية وخاصة النادرة منها. ويعني استنزاف الموارد الطبيعية بالاستغلال غير الرشيد لها بهدف تحقيق تنمية سريعة دون الاهتمام بمصالح الأجيال القادمة وذلك من خلال استخدام الموارد الطبيعية والبيئية المتاحة مثل الماء والغابات والثروات المعدنية الكامنة في الأرض مما يعرضها للنضوب حيث يزيد معدل استهلاكها عن تنميتها بما يؤدي إلى استنفادها إذا كانت قابلة للنفاذ وسوء تخصيصها إذا كانت متجددة مع اعتبار أن كثيرا منها يتميز بالندرة النسبية مما ينعكس سلباً على التنمية المستدامة. (١)

ويشمل القياس المحاسبي للأداء البيئي عدة مراحل تشمل اهتمام الوظيفة المحاسبية قبل بدء إنشاء المشروع بإعداد دراسة الجدوى البيئية ضمن دراسة الجدوى الاجتماعية والاقتصادية للمشروعات الإنتاجية وتقدير التكلفة والمنفعة البيئية وقياس التكلفة الرأس مالية والجارية للتخلص من التلوث، وإعداد حسابات التكلفة الاجتماعية الفعلية التي تحدثها المشروعات وتأثيرها السلبى رأسياً على الإنسان والنبات والطقس والترية، وإعداد حسابات التكلفة الاجتماعية للمشروعات التي تمتد آثارها السلبية أفقياً على الأجيال التالية للإنسان والحيوان والنبات، وإعداد حسابات قياس صافي العائد الاقتصادي بعد مواجهة آثار التلوث لهذه المشروعات، وإعداد تقارير الموازنة بين التكلفة الاجتماعية الحالية والمستقبلية التي يتحملها المجتمع بين العائد الاقتصادي والاجتماعي، وما يترتب على ذلك من إتخاذ القرار السليم الذي يطبق القواعد ويجنب المجتمع للأخطار التي يمكن أن تصيب الأجيال الحالية والقادمة. (٢)

(١) كوثر عبد الفتاح الأبي، (٢٠١٠)، "محاسبة المسئولية عن حماية البيئة في ضوء الفكر الإسلامي

والمعاصر"، مجلة مصر المعاصرة، مصر، مجلد ١٠٠، عدد ٤٩٧، ص ٣٣.

(٢) المرجع السابق، ص ٧١.

٢/٣ جهود الدول والمنظمات الدولية للإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي:^(١)

بلغ عدد المعايير المصرية للمحاسبة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٤٣) لعام ٢٠١٦، ٣٥ معياراً، وجاءت متوافقة مع المعايير الدولية، ولم تتعرض المعايير المصرية للإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي واكتفت بالمعالجة والافصاح عن طريق عرض القوائم المالية، أما المحتوى المعلوماتي غير المالي لم تشير إليه.

وأكدت الجمعية الأمريكية للمحاسبة (AAA) على ضرورة توافر المحتوى المعلوماتي عن الأداء البيئي، ولم يتم ترجمه ذلك في صورة معايير أو إرشادات من الجمعيات والهيئات المختصة بالإصدارات المحاسبية، رغم قناعة المحاسبين بوجود تأثير لمنظمات الاعمال على البعد البيئي يخالف التقارير المنشورة، ولا يوجد افصاح محاسبي للأداء البيئي في تقارير غير مالية.

وتعتبر المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية IFRS عن الإفصاح المحاسبي من الجهود الدولية الحديثة والتي أثبتت نجاحها في احداث جودة للأرباح، وانصب محور اهتمام تلك المعايير على تحسين جودة الأرباح وحماية المستثمرين دون حماية المجتمع المدني من الاضرار والملوثات البيئية، وكان من المنتظر أن يساعد المعيار رقم ٦ منها أن يلزم الشركات بتوسيع نطاق الإفصاح، والاتجاه نحو الإفصاح العادل عند تبني بعض القضايا المحاسبية المنوطة بنفقات الاستكشاف مثل الإفصاح عن التكنولوجيا المستخدمة في تقدير الاحتياطات، والإفصاح عن التقارير المقدمة من أطراف خارجية محايدة لمراجعة تقدير الاحتياطات، إلا أنه يؤخذ عليها عدم التعرض لمشاكل الإفصاح عن الاضرار البيئية والتلوث البيئي.

وألزم الاتحاد الأوربي جميع الشركات المسجلة في البورصات بتطبيق معايير IFRS. وأصدرت المفوضية الاوربية في عام ٢٠٠١ توصيات بشأن الاعتراف بالقياس والافصاح

(١) مؤمن فرحات السيد، (٢٠١٦)، " تقييم أثر الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي والمسئولية الاجتماعية لدعم التنمية المستدامة في إشارة للمؤشر المصري : دراسة ميدانية"، الفكر المحاسبي، مصر، مجلد ٢٠، عدد ٥، ص ص ٢٠٧-٢١٠.

المحاسبي عن قضايا البيئة في القوائم المنشورة للشركات متعددة الجنسيات ومنظمات الاعمال التي تمارس عمليات للتصنيع التي تضر بالبيئة.

وحرصت الدنمارك على وضع ضوابط هيكلية بشأن الإفصاح عن القضايا البيئية والسعي إلى تطبيق المحاسبة الخضراء، وألزمت منظمات الاعمال بالإفصاح عن أنواع وكميات الملوثات المنبعثة من الهواء والماء، والإفصاح عن أنواع النفايات وتأثيرها على العنصر البشري داخل وخارج المنظمات.

وأصدرت هيئة سوق الأوراق المالية الأمريكية SEC توجيهات للشركات غير الأمريكية والمسجلة لديها بضرورة توفيق أوضاعها المحاسبية وفقا لمقتضيات ومتطلبات IFRS.

واهتمت فرنسا بالحفاظ على الأداء البيئي وتحسين جودة المحتوى المعلوماتي للتقارير المنشورة من خلال تقارب مصالح الاطراف ذوي الصلة من منظمات الاعمال والمجتمع المدني، وأصدرت تشريعا في عام ٢٠١١ بضرورة توسيع نطاق التقارير المستخدمة لتشمل التقارير عن الانشطة البيئية، وألزمت الشركات بالإفصاح الالزامي بحيث يكون المحتوى المعلوماتي متضمن المعلومات المالية وغير المالية والتي تتضمن في فحواها الأثر البيئي من خلال عرض الاضرار والحد منها خاصة المنظمات التي يكون اختصاصها في مجال الطاقة والصناعات الاستخراجية وغيرها.

واهتمت ألمانيا بالبعد البيئي حيث قام المعهد الوطني لوضع المعايير عام ١٩٩٧ بإصدار ارشاد بعنوان المبادئ الارشادية للتقارير البيئية، إلا ان تفعيل هذه الارشاد لم يكن ملزم لمنظمات الاعمال الألمانية، وتم تعديل هذه الارشاد ليكتسب هذه الصفة الالزامية في عام ٢٠١٣ بضرورة توافر حد أدنى من المحتوى المعلوماتي للمحاسبة البيئية حتى يكون الإفصاح ملائم للمستثمرين والمجتمع المدني.

واهتمت المملكة المتحدة بالإفصاح عن الأداء البيئي، حيث أصدرت تشريعا في عام ٢٠٠٦ ينظم أعمال الشركات حيث يتيح للمنظمات حق مباشرة الانشطة دون الاخلال بحقوق المجتمع المدني والمحافظة على البيئة. وإذا كانت الربحية هدف أساسي فإن حماية البيئة هدف لا يقل أهمية عن هدف ربحية المنشآت. فمن الضروري الإمتثال

للمتطلبات البيئية واعداد تقرير عن القضايا البيئية يتضمن كافة المعلومات عن الانشطة المؤثرة على البعد البيئي على المستوى الداخلي والخارجي، وضرورة الرجوع إلى معيار رقم ٣ ورقم ٧ من IFRS والمرتبطين بدمج الشركات والقيم العادلة للأصول والالتزامات، حيث يتم إلزام منظمات الاعمال الدامجة بضرورة الإفصاح المحاسبي عن الاصول غير الملموسة والأضرار البيئية الناجمة عن الاصول الثابتة مثل الانبعاثات الحرارية والغازات الملوثة للبيئة والإستعدادات التي ستخدها الشركات الدامجة لزيادة نطاق الإفصاح عن الأداء البيئي.

واهتمت المانيا بالإفصاح عن الأداء البيئي حيث أصدر المعهد الوطني لوضع المعايير عام ١٩٩٧ المبادئ الارشادية للتقارير البيئية، إلا أن تفعيل هذه المبادئ لم يكن منزماً لمنظمات الاعمال الألمانية. وقد تم تعديل هذه المبادئ لتكتسب الصفة الالزامية في عام ٢٠١٣، ليكون من الضروري توافر حد أدنى من المحتوى المعلوماتي للمحاسبة البيئية حتى يكون الإفصاح ملائم للمستثمرين والمجتمع المدني.

واستطاعت منظمة **Global Reporting initiative (GRI)** الإفصاح عن الأداء البيئي من خلال نشر تقارير الاستدامة حول العالم، حيث تتميز هذه التقارير بأنها تراعي حقوق أصحاب المصالح وحقوق المجتمع المدني، واعتمدت على أسس ومبادئ الحوكمة، ولم تقدم تلك المنظمة دراسة تطويرية لمعايير IFRS خاصة معيار رقم ٣ و ٧ ل IFRS، واكتفت بالمبادئ الخمسة الصادرة من (IIRC) للتقارير المتكاملة وهي دراسة المخاطر والتحديات وكذلك الفرص، وتقييم الاداء التشغيلي، والنظرة المستقبلية والأهداف والاستراتيجيات والشمولية واصحاب المصالح. وفي عام ٢٠١٤ كانت هناك محاولات لإعداد تقارير متكاملة يراعي فيها المبادئ الخمسة، إلا ان هذه التقارير المتكاملة قوبلت بالرفض من اصحاب المصالح، ويمكن القول أن المبادئ الخمسة الصادرة من (IIRC) سوف توسع نطاق الإفصاح المحاسبي عن الاداء البيئي من خلال تقييم ودراسة المخاطر التشغيلية وتأثيرها المباشر وغير المباشر على البيئة والمجتمع.

واشترطت منظمة المعايير الدولية (ISO) منح شهادة ISO للشركات الملتزمة بمعايير الاداء البيئي والتي تراعي في المقام الاول حقوق المجتمع المدني والحد من

التلوث البيئي. واستطاعت هذه المنظمة إلزام بعض الشركات على الإفصاح المحاسبي والمحافظة على البعد البيئي والالتزام بمعايير الإدارة البيئية (EMS).

وإذاء هذه الجهود المبذولة من بعض دول العالم والجمعيات المعنية بتطوير الإفصاح المحاسبي، مازالت تلك الجهود غير مفعلة لافتقادها صفة الإلزام بواسطة معيار دولي يلقي القبول العام إذا ما تم طرحه، لأن جميع الدول ترغب في وجود حماية بيئية. ورغم انتشار معايير IFRS في معظم دول العالم، إلا أن هناك مطالب بإصدار معيار يختص بالإفصاح عن البعد البيئي أو إجراء تعديلات في المعيار رقم ٦ من IFRS في الصناعات الاستخراجية بما يضمن تحقيق التوازن البيئي الذي ينظم العلاقة بين منظمات الأعمال والبيئة بحيث تمتد الحماية من المستثمرين لتشمل حماية حقوق المجتمع المدني.

٣/٣ الإفصاح المحاسبي عن ممارسات التنمية المستدامة: (١)

رغم الاستخدام الواسع لمصطلح الإفصاح عن الاستدامة، إلا أنه لا يوجد له تعريف دقيق ومتفق عليه حتى الآن، فهو يستخدم لوصف قيام المنشأة بالإفصاح عن أدائها الاقتصادي والبيئي، فهو ممارسة عمليات القياس والإفصاح وتحقيق المساعدة لأصحاب المصالح الداخلية والخارجية بخصوص أداء المنشأة تجاه هدف التنمية المستدامة، وهو توفير المعلومات عن الأداء البيئي والاجتماعي الحالي والمتوقع المتعلق باستراتيجية الشركة والمسئوليات والالتزامات البيئية والاجتماعية، والتي تنشأ نتيجة ممارسة الشركة لأنشطتها التشغيلية ويكون لها تأثير على البيئة وأطراف المجتمع المحلي والعاملين والمستثمرين والعملاء والمجموعات الأخرى من أصحاب المصالح.

وتوجد أربعة عناصر أساسية لضمان جودة الإفصاح المحاسبي عن ممارسات الاستدامة هي التكامل، ومشاركة أصحاب المصالح، والأهمية النسبية، والشفافية، وتعتمد جودة هذا الإفصاح على مدى التوسع في نطاقه وجودة ما يتضمنه من معلومات.

(١) مجدي مليجي عبد الحكيم مليجي، (٢٠١٥)، "أثر الإفصاح المحاسبي عن ممارسات التنمية المستدامة على جودة الأرباح المحاسبية للشركات المسجلة في البورصة السعودية"، الفكر المحاسبي، مصر، مجلد ١٩، عدد ٤، ص ١٠-١٢.

فالإفصاح عن ممارسات التنمية المستدامة هو مصطلح يستخدم لتوفير معلومات كمية ووصفية مالية وغير مالية لأصحاب المصالح الخارجيين والداخليين لتقييم الأثر الاقتصادي والاجتماعي والبيئي والحوكمي لأنشطة المنشأة بما يساعدهم على اتخاذ القرارات المناسبة.

وتفصح الشركات عن ممارسات التنمية المستدامة اختياريًا فحتى الآن لا توجد نماذج إلزامية لتقرير الاستدامة، فالعديد من الشركات تتبع الإرشادات الصادرة عن مبادرة التقرير الشامل (GRI)، والتي تم تعديلها في عام ٢٠١٣، وأطلق عليها النسخة الشاملة للإفصاح عن الاستدامة (G4)، وتهدف إلى التحقق من أن تقرير الاستدامة يقدم معلومات متوازنة ومعقولة وذات مصداقية عن أداء الأنشطة المختلفة بالشركة وإمكانية مقارنتها مع الزمن.

ووضعت اللجنة الدولية لإعداد التقارير المتكاملة للأعمال (International Integrated Reporting Committee) (IIRC) التابعة للأمم المتحدة إرشادات لتوضيح كيفية الإفصاح عن الأداء الاقتصادي والاجتماعي والبيئي والحوكمي والأخلاقي والمخاطر، بحيث يكون هذا الإفصاح شامل وفي بالحد الأدنى من احتياجات أصحاب المصالح. وأصدرت مؤسسة التمويل الدولية في ٢٠١٢ (International Finance Corporate) ثمانية معايير تغطي الأداء البيئي والاجتماعي المستديم للشركات، وينبغي على إدارة الشركات أن تستوفي هذه المعايير باعتبارها الطرف المسئول عن تنفيذ وتشغيل أي مشروع. وأصدرت منظمة المساءلة (Accountability) في عام ٢٠١١ المعيار AS (Assurance Standard) AA1000 بهدف تحسين جودة تقارير الاستدامة.

وتتضح أهمية الإفصاح المحاسبي عن ممارسات التنمية المستدامة في تحسين سمعة الشركة وتعزيز مركزها التنافسي في السوق، وتوفير معلومات مالية وغير مالية عن أداء أبعاد الاستدامة، تفيد في تقييم القيمة السوقية للشركة المتوقعة في المستقبل وإمداد المستثمرين والدائنين الحاليين والمحتملين بالمعلومات اللازمة لاتخاذ قرارات الاستثمار وتدنية عدم تماثل المعلومات بين المستثمرين والمجموعات الأخرى أصحاب المصلحة.

وتوجد عدة عوامل تؤثر على مستوى جودة الإفصاح المحاسبي عن ممارسات التنمية المستدامة مثل حجم الشركة والريحية ومصروفات البحوث والتطوير وحجم مجلس

الإدارة، واستقلال أعضاء المجلس، وعدم ازدواجية دور المدير التنفيذي ورئيس مجلس الإدارة، والخصائص التي يتصف بها أعضاء المجلس وجودة لجان المراجعة.

رابعاً-الدراسة الميدانية

١/٤ تحديد مجتمع وعينة البحث

يشمل مجتمع البحث جميع شركات قطاع الكيماويات المدرجة في البورصة المصرية، ويشتمل قطاع الكيماويات على ٨ شركات وقد استخدمت الدراسة أسلوب الحصر الشامل باعتبار حجم المجتمع هو حجم العينة، كما هو موضح بالجدول رقم (١) التالي.

جدول رقم (١) عينة الدراسة

م	اسم الشركة
١	ايجيفرت
٢	ابوقير للاسمدة
٣	سيدي كرير للبتروكيماويات
٤	مويكو
٥	كفر الزيات للمبيدات والكيماويات
٦	مصر لصناعة الكيماويات
٧	المالية و الصناعية المصرية
٨	كيما

تم توزيع استمارات الاستقصاء على كل شركات العينة ويعرض جدول رقم (٢)

توزيع العينة والاستمارات الصحيحة وبلغت نسبة الاستجابة الكلية ٨٦.٥٧%

جدول رقم (٢)

توزيع العينة

الشركات	الاستثمارات الموزعة	الاستثمارات الصحيحة	نسبة الاستجابة
الاجمالي	٣٣٥	٢٩٠	٨٦.٥٧

٢/٤ صلاحية واعتمادية الاداة المستخدمة في قياس نتائج الدراسة:

لتحديد درجة صلاحية ومدى الاعتماد على الاداة المستخدمة في قياس استجابات مفردات العينة، قامت الباحثة باستخدام كل من حساب معامل الصدق والثبات: تم حساب معامل الثبات Alpha لأسئلة الاستقصاء (ما يسمى بمعامل الاعتيادية) وذلك لبحث مدى الاعتماد على نتائج الدراسة الميدانية في تعميم النتائج وكذلك تم حساب معامل الصدق.

جدول رقم (٣)

نتائج التحليل الاحصائي الخاص بحساب كل من درجة المصادقية ومعامل الثبات

م	البعد	معامل كرون باخ الفا	معامل الصدق
١	الافصاح المحاسبي عن الاداء البيئي	٠.٨٨٠	٠.٧٨٠

تشير نتائج الجدول السابق إلى ما يلي :

- صلاحية صدق جميع ابعاد الاستبانة حيث اكد على ذلك قيم معامل الصدق الذي وصل إلى (٠.٧٨٠) وهذا يدل على صلاحية جميع الابعاد

▪ أكدت قيم كرون باخ الفا على الاعتمادية على هذه الابعاد بشكل كبير حيث وصلت قيمة معامل الثبات Cronbach,s Alpha إلى ٠.٨٨٠ مما يعكس درجة عالية من ثبات الاداة المستخدمة في التعبير عن ابعاد الاستبانة.

٣/٤ اختبار صحة فرضية البحث:

لاختبار صحة فرضية البحث (لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي وبين التنمية المستدامة)، قام الباحث باختبار ت (one sample T - test) والذي سوف يتم عرض نتائجه من خلال الخطوات التالية:

- إجراء الاحصاءات الوصفية (الوسط الحسابي - الانحراف المعياري)
- إجراء الاحصاءات الاستدلالية (اختبارات لعينة واحدة) لاختبار معنوية مدى قيام شركات العينة بتطبيق الإفصاح المحاسبي عن الاداء البيئي ودوره في دعم التنمية المستدامة ، تم استخدام اختبار one sample T - test ويعرض الجدول رقم (٤) نتائج هذا الاختبار.

جدول رقم (٤)

اختبارات لمدى تطبيق الإفصاح المحاسبي عن الاداء البيئي في دعم التنمية المستدامة

البيان	المتوسط	الانحراف المعياري	T test	الدلالة
بعد الإفصاح المحاسبي عن الاداء البيئي آلية للحكم على اداة الشركة وقوة مركزها المالي وزيادة جودة تقارير الاستدامة	٣.٩٨٠	١.٢٥٠	١٣.٢٠٠	*.٠٠٠٠
هناك ادراك لمجلس الادارة بأهمية الإفصاح المحاسبي عن البعد البيئي لدعم مبادئ الحوكمة من ثم تحسين المحتوى الاخباري لتقارير التنمية المستدامة	٣.٩٠٠	١.٢٠٠	١٢.٩٠٠	*.٠٠٠٠

*.....	١٦.٣٠٠	١.٢٠٠	٤.٢٠٠	تعاني منظمات الاعمال من عدم وجود مفاهيم راسخة عن اهمية مراعاة البعد البيئي وتأثيره على التنمية المستدامة
*.....	١٦.٥٠٠	١.٣٠٠	٤.٣٠٠	تعاني منظمات الاعمال عن عدم وجود اهمية لدور التقارير المتكاملة لدعم الإفصاح المحاسبي عن تقارير الاستدامة
*.....	١٠.٩٠٠	١.٣٠٠	٣.٨٠٠	هناك حاجة لاهمية التأكيد على اهمية الإفصاح المحاسبي للبعد البيئي من خلال اجراء مقابلات شخصية مع الادارة العليا والمديرين التنفيذيين لتشرح مخاطر عدم الإفصاح المحاسبي
*.....	١٨.٥٠٠	١.٣٠٠	٤.٣٠٠	يعد التحول إلى معايير IFRS (معايير اعداد التقارير الدونية) آلية هامة لزيادة جودة الإفصاح المحاسبي عن البعد البيئي وتقارير الاستدامة
*.....	٩.٥٠٠	١.٤٠٠	٢.١٠٠	ان مرحلة اعداد التقارير المالية كافية للإفصاح المحاسبي دون الحاجة إلى التقارير البيئية
*.....	١١.٢٠٠	١.٢٠٠	٣.٨٠٠	يتم الالتزام بمبدأ الإفصاح الشامل عن كافة الممارسات التي لها صلة بالتنمية المجتمعية من ثم التنمية المستدامة
*.....	١٥.١٢٠	١.١٩٠	٤.٢٠٠	تقوم الشركة بالإفصاح المحاسبي عن مدى الالتزام باللوائح والتشريعات انمنظمة للأمن البيئي وتوثيق اوضاعها بما يحافظ على حقوق المجتمع المدني كمتطلب حيوي لأعراض التنمية المستدامة

٣.٤٠٠	١.٥٥٥	٣.١٠٠	*.٠٠٠	يتم الإفصاح المحاسبي عن الاتبعات الحاررية وكذلك الاجراءات التي تساعد في خفضها في ضوء تخفيض اعتمادات مالية والعمل على خفض هذه المخاطر التشغيلية
٤.٢٠٠	١.٣٠٠	١٥.٢٠٠	*.٠٠٠	توجد خطط لدى الشركة للاعتماد على الطاقة النظيفة كبديل حيوي للطاقة الملوثة للبينية ايمانا بأهمية وجود ثقافة لدى الشركة بأهمية دورها في المساهمة لدعم التنمية المستدامة
٤.٣٠٠	١.٣٠٠	١٦.٨٠٠	*.٠٠٠	يسمح النظام المحاسبي بالشركة بالإفصاح المحاسبي عن الالتزامات المحتملة والتعويضات نتيجة مخالفة التشريعات البيئية ومن ثم يخدم ذلك اهداف التنمية المستدامة
٤.٤٠٠	١.٣٠٠	١٦.٩٠٠	*.٠٠٠	تلتزم الشركة بالبعد الاخلاقي وينعكس ذلك على الإفصاح المحاسبي عن السياسات والاجراءات التي من شأنها المساعدة في خفض التلوث البيئي ومن ثم سينعكس ذلك على تحسين جودة الإفصاح المحاسبي عن التنمية المستدامة
٣.٩٠٠	٠.٥٠٠	٤٢.٥٠٠	*.٠٠٠	بعد الإفصاح المحاسبي عن الاداء البيئي

(* تشير إلى معنوية اختبارات عند مستوى معنوية ٠.٠٥)

يتضح من الجدول السابق الملاحظات التالية

- تشير متوسطات العبارات لبعد الإفصاح المحاسبي عن الاداء البيئي لتحقيق التنمية المستدامة في الموافقة والموافقة بشدة حيث تراوحت المتوسطات العبارات بين ٣.٤٠٠ و ٤.٤٠٠ ما عدا عبارة (ان مرحلة اعداد التقارير المالية كافية

للإفصاح المحاسبي دون الحاجة إلى التقارير البيئية) مما يعني ان هناك مستوى مقبول من قيام شركات العينة لتحقيق الإفصاح المحاسبي عن الاداء البيئي في دعم التنمية المستدامة.

■ تشير متوسطات العبارة (إن مرحلة اعداد التقارير المالية كافية للإفصاح المحاسبي دون الحاجة إلى التقارير البيئية) لبعد الإفصاح المحاسبي عن الاداء البيئي لتحقيق التنمية المستدامة إلى عدم الموافقة حيث بلغت قيمة الوسط ٢.١٠٠ مما يعني ان هناك مستوى غير مقبول من قيام شركات العينة لتحقيق الإفصاح المحاسبي عن الاداء البيئي في دعم التنمية المستدامة.

■ يشير المتوسط العام لبعد الإفصاح المحاسبي عن الاداء البيئي لتحقيق التنمية المستدامة في الموافقة إذا بلغت قيمة المتوسط الحسابي ٣.٩٠٠ مما يعني ان هناك مستوى مقبول لقيام شركات العينة لتحقيق الإفصاح المحاسبي عن الاداء البيئي في دعم التنمية المستدامة.

■ توجد فروق ذات دلالة احصائية حول قيام شركات العينة لتطبيق الإفصاح المحاسبي عن الاداء البيئي في التنمية المستدامة حيث أن مستوى الدلالة اقل من ٠.٠٥ وهى دالة وهذا يدل على مدى موافقة عينه الدراسة في تحقيق الإفصاح المحاسبي عن الاداء البيئي في دعم التنمية المستدامة.

نتائج البحث: أدى الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي في الشركات التي شملتها عينة الدراسة إلى دعم التنمية المستدامة لتلك الشركات.

توصيات البحث: ضرورة إصدار معايير لتحسين جودة وزيادة نطاق الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي واعداد تقارير غير مالية الزامية تكون مكملة لتقارير التنمية المستدامة.

قائمة المراجع

المراجع العربية

١. أحمد عبدالقادر القرني، (٢٠١٤)، "مدى إفصاح الشركات السعودية عن بيانات تعكس أداءها الاجتماعي نحو تحقيق التنمية المستدامة"، مجلة دراسات الخليج والجزيرة العربية، الكويت، مجلد ٤٠، عدد ١٥٤، ص ص ١٥٧-٢٠٦.
٢. رضا إبراهيم صالح، (٢٠٠٩)، "دور الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي في ترشيد القرارات وتحسين جودة التقارير المالية"، مجلة البحوث التجارية، كلية التجارة، جامعة الزقازيق، مصر، مجلد ٣١، عدد ١ و٢.
٣. طارق مختار محمد، (٢٠١٤)، "تقييم أثر الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي على مخاطر الأعمال بالتطبيق على شركات صناعة البتروكيماويات المصرية"، مجلة التجارة والتمويل، كلية التجارة، جامعة طنطا، مصر، عدد ١، ص ص ٢٢٩-٢٧٦.
٤. عبد الناصر محمد سيد درويش، (٢٠٠٧)، "أثر الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي للشركات الصناعية الأردنية على ترشيد القرارات وجودة التقارير المالية - مدخل أخلاقي"، المجلة المصرية للدراسات التجارية، مصر، مجلد ٣١، عدد ١، ص ص ٣٨١-٤٢٠.

٥. كوثر عبد الفتاح الأبجي، (٢٠١٠)، "محاسبة المسؤولية عن حماية البيئة في ضوء الفكر الإسلامي والمعاصر"، مجلة مصر المعاصرة، مصر، مجلد ١٠٠، عدد ٤٩٧، ص ص ٢٩-٧٥.
٦. مجدي مليجي عبد الحكيم مليجي، (٢٠١٥)، "أثر الإفصاح المحاسبي عن ممارسات التنمية المستدامة علي جودة الأرباح المحاسبية للشركات المسجلة في البورصة السعودية"، الفكر المحاسبي، مصر، مجلد ١٩، عدد ٤، ص ص ١-٦٠.
٧. مؤمن فرحات السيد محمد، (٢٠١٦)، "تقييم أثر الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي والمسؤولية الاجتماعية لدعم التنمية المستدامة في إشارة للمؤشر المصري : دراسة ميدانية"، الفكر المحاسبي، مصر، مجلد ٢٠، عدد ٤، ص ص ١٩٣-٢٨١.
٨. نصر طه حسن عرفة، (٢٠١٦)، "الإفصاح عن التنمية المستدامة وجودة التقارير المالية: دراسة تطبيقية على الشركات السعودية"، الفكر المحاسبي، مصر، مجلد ٢٠، عدد ٤، ص ص ٥١١-٥٤٢.
٩. هوام جمعة، (٢٠١٦)، " دور القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات لتحقيق تنمية مستدامة : نموذج مقترح"، مجلة رماح للبحوث والدراسات، مركز البحث وتطوير الموارد البشرية، رماح، الأردن، عدد ١٩، ص ص ٩-٣٨.

المراجع الأجنبية

1. Keun-Hyo Yook, Hakjoon Song, Dennis M. Patten, Il-Woon Kim, (2017) "The disclosure of environmental conservation costs and its relation to eco-efficiency: Evidence from Japan," **Sustainability Accounting, Management and Policy Journal**, Vol. 8 Issue: 1, pp.20-42.
2. Ali Ahmadi, Abdelfettah Bouri, (2017) "The relationship between financial attributes, environmental performance and environmental disclosure: Empirical investigation on French firms listed on CAC 40", **Management of Environmental Quality: An International Journal**, Vol. 28 Issue: 4, pp.490-506.
3. Lopin Kuo, Hui-Cheng Yu, (2017) "Corporate political activity and environmental sustainability disclosure: The case of Chinese companies", **Baltic Journal of Management**, Vol. 12 Issue: 3, pp.348-367.
4. Ilan Kelman, (2017) "Linking disaster risk reduction, climate change, and the sustainable development goals", **Disaster Prevention and Management: An International Journal**, Vol. 26 Issue: 3, pp.254-258.
5. Salwa Hanim Abdul-Rashid, Novita Sakundarini, Raja Ariffin Raja Ghazilla, Ramayah Thurasamy, (2017) "The impact of sustainable manufacturing practices on sustainability performance: Empirical evidence from Malaysia", **International Journal of Operations & Production Management**, Vol. 37 Issue: 2, pp.182-204.
6. Joanna Gusc, Paula van Veen-Dirks, (2017) "Accounting for sustainability: an active learning assignment", **International Journal of Sustainability in Higher Education**, Vol. 18 Issue: 3, pp.329-340.
7. Habiba Al-Shaer, Aly Salama, Steven Toms, (2017) "Audit committees and financial reporting quality: Evidence from UK environmental

- accounting disclosures", **Journal of Applied Accounting Research**, Vol. 18 Issue: 1, pp.2-21.
8. Hany Kamel, Emad Awadallah, (2017) "The extent of voluntary corporate disclosure in the Egyptian Stock Exchange: Its determinants and consequences", **Journal of Accounting in Emerging Economies**, Vol. 7 Issue: 2, pp.266-291.
 9. Ravi Inder Singh Chandok, Sukhdev Singh, (2017) "Empirical study on determinants of environmental disclosure: Approach of selected conglomerates", **Managerial Auditing Journal**, Vol. 32 Issue: 4/5, pp.332-355.
 10. Martin Freedman, Bikki Jaggi, "Reflections on Editing Advances in Environmental Accounting & Management " **In Advances in Environmental Accounting & Management: Social and Environmental Accounting in Brazil**.
 11. Md Moazzem Hossain, Mahmood Ahmed Momin, Anna Lee Rowe, Mohammed Quaddus, (2017) "Corporate social and environmental reporting practices: A case of listed companies in Bangladesh", **Sustainability Accounting, Management and Policy Journal**, Vol. 8 Issue: 2, pp.138-165.
 12. Giovanna Gavana, Pietro Gottardo, Anna Maria Moisello, (2017) "The effect of equity and bond issues on sustainability disclosure. Family vs non-family Italian firms", **Social Responsibility Journal**, Vol. 13 Issue: 1, pp.126-142.
 13. Roland Bardy, (2017) "Public goods, sustainable development and business accountability: Macromicro linkages", **World Journal of Entrepreneurship, Management and Sustainable Development**, Vol.13 Issue: 1, pp.34-43.

الملاحق

قائمة الاستبيان

سيدي الفاضل / سيدتي الفاضله

تعد استمارة الاستبانة التي بين أيديكم، مقياساً لمتغيرات الدراسة حيث يقوم الباحث بإجراء دراسة حول " دور الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي في دعم التنمية المستدامة دراسة ميدانية على الشركات الكيماوية المدرجة بالبورصة المصرية.

وتطمح الباحثة من حضراتكم تعاونكم الصادق معه في ملء هذه القائمة مع ضرورة تحري الدقة والموضوعية عند الإجابة على كل سؤال.

وأود أن أوضح لسيادتكم بأن جميع المعلومات التي ستدلون بها ستكون موضع سرية تامة ولن تستخدم إلا لأغراض البحث العلمي فقط.

الدكتورة

د/ هدى إبراهيم هلال

هل توجد فروق بين الإفصاح المحاسبي عن البعد البيئي والتنمية المستدامة ؟

(الرجاء وضع علامة (✓) حول الاجابة الصحيحة لكل من العبارات التالية)

المتغيرات هل توافق على	موافق تماما وبشدة	موافق بدرجة كبيرة	محايد	غير موافق إلى حد ما	غير موافق على الإطلاق
					١- بعد الإفصاح المحاسبي عن الاداء البيئي اليه للحكم على اداء الشركة وقوه مركزها المالي وزيادة جودة تقارير الاستدامة
					٢- هناك ادراك لمجلس الادارة بأهمية الإفصاح المحاسبي عن البعد البيئي لدعم مبادئ الحوكمة من ثم تحسين المحتوى الاخباري لتقارير التنمية المستدامة
					٣- تعاني منظمات الاعمال من عدم وجود مفاهيم راسخة عن اهمية مراعاة البعد البيئي وتأثيره على التنمية المستدامة
					٤- تعاني منظمات الاعمال من عدم وجود اهمية لدور التقارير المتكاملة لدعم الإفصاح المحاسبي عن تقارير الاستدامة

					٥- هناك حاجة لأهمية التأكيد على أهمية الإفصاح المحاسبي للبعد البيئي من خلال اجراء مقابلات شخصية مع الادارة العليا والمديرين التنفيذيين لتشرح مخاطر عدم الإفصاح المحاسبي
					٦- يعد التحول إلى معايير IFRS (معايير اعداد التقارير الدولية) آلية هامة لزيادة جودة الإفصاح المحاسبي عن البعد البيئي وتقارير الاستدامة
					٧- إن مرحلة اعداد 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 مدي الالتزام باللوائح والتشريعات المنظمة للأمن البيئي وتوثيق اوضاعها بما يحافظ على حقوق المجتمع المدني كمتطلب حيوي لاغراض التنمية المستدامة

					<p>١٠- يتم الإفصاح المحاسبي على الانبعاثات الحرارية وكذلك الإجراءات التي تساعد في خفضها في ضوء تخفيض اعتمادات مالية والعمل على خفض هذه المخاطر</p>
					<p>١١- توجد خطط لدى الشركة للاعتماد على الطاقة التطبيقية كبديل حيوي للطاقة الملوثة للبيئة ايماناً بأهمية وجود ثقافة لدى الشركة بأهمية دورها في المساهمة لدعم التنمية المستدامة</p>
					<p>١٢- يسمح النظام المحاسبي بالشركة بالإفصاح عن الالتزامات المحتملة والتعويضات نتيجة مخالفة التشريعات البيئية من ثم يخدم ذلك اهداف التنمية</p>
					<p>١٣- تلتزم الشركة بالبعد الاخلاقي و ينعكس ذلك على الإفصاح المحاسبي عن السياسات والاجراءات التي من شأنها المساعدة في خفض التلوث البيئي ومن ثم سينعكس ذلك على تحسين جودة الإفصاح المحاسبي عن التنمية المستدامة</p>