

دور الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي في تحسين الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية

دراسة حالة شركة رأس الانوف لتصنيع النفط والغاز

د. أشرف سالم عبد الكافي¹أ. شهاوي سالم أبوظخوة²¹أستاذ مشارك، قسم المحاسبة، كلية الاقتصاد، جامعة سرت، ليبيا²محاضر مساعد، قسم المحاسبة، كلية الاقتصاد، جامعة سرت، ليبيا

Dr.abdulkafie71@gmail.com

الكلمات المفتاحية

الملخص

الإفصاح المحاسبي - الأداء البيئي -
الخصائص النوعية - للمعلومات
المحاسبية.

يتمثل الهدف الرئيس لهذه الدراسة في التعرف على دور الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي في تحسين الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية ولتحقيق هدف الدراسة تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي، وتم تصميم استبانة كأداة رئيسية لجمع البيانات الأولية اللازمة من مجتمع الدراسة، بالتطبيق على شركة رأس لانوف لتصنيع النفط والغاز، حيث تم توزيع عدد (40) استمارة على جميع أفراد مجتمع الدراسة، وبعد منح المشاركين فترة كافية للإجابة على أسئلة الاستبانة، تم استلام عدد (39) استمارة صالحة للتحليل ونسبة (97%). وتم استخدام عدد من الأساليب الإحصائية أهمها المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والوزن النسبي ودرجة الأهمية، واختبار ألفا كرونباخ لاختبار درجة مصداقية البيانات. ومعامل ارتباط بيرسون وتوصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها: بأن هناك دور إيجابي للإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي في تحسين ملاءمة المعلومات المحاسبية وقابليتها للفهم، بينما لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية ما بين الإفصاح عن الأداء البيئي وموثوقية المعلومات المحاسبية وقابليتها للمقارنة.

Abstract

The main objective of this study is to identify the role of accounting disclosure on environmental performance in improving the qualitative characteristics of accounting information. To achieve the objective of the study, the analytical descriptive approach was relied upon, and a questionnaire. was designed as a main tool for collecting primary data from the study community. By applying to the Ras Lanuf Oil and Gas Manufacturing Company, where (40) questionnaires were distributed to all members of the study community, and after giving the participants a sufficient period to answer the questionnaire questions, (39) questionnaires were received Valid for analysis at a rate of (97%). A number of statistical methods were used, the most important of which are the arithmetic means, standard deviations, relative weight, the degree of importance, and the Alpha Cronbach test to test the degree of reliability of the data. And the Pearson correlation coefficient. The study found several results, the most important of which are: that there is a positive role for the accounting disclosure of environmental performance in improving the relevance of accounting information and its comprehensibility, while there is no statistically significant relationship between the disclosure of environmental performance and the reliability and comparability of accounting information .

Keywords

: disclosure
accounting -
environmental
performance -
qualitative
characteristics
accounting
information

بها، حيث تعد هذه التقارير بمثابة مكون هام من مكونات الحوار والتواصل فيما بين الشركات وأصحاب المصالح بها، بالإضافة إلى اتجاه أصحاب المصالح للربط بشدة بين إفصاح الشركات عن التنمية المستدامة ومقدرتها على استمرارية النمو والأرباح في الأطول (Goncalves, T., et.al., 2020). لذلك فإنه يجب على الشركات أن توضح عن المعلومات المرتبطة بشؤون البيئة، وبالعوائد والالتزامات التي تتحملها نتيجة ممارسة نشاطها المؤثر في البيئة، خاصة أن الحاجة للمعلومات البيئية أصبحت أمراً ضرورياً في المجتمع الليبي وأصحاب المصالح فيه.

2.1 الدراسات السابقة:

من أجل تكوين إطار مفاهيمي تستند إليه الدراسة الحالية في توضيح الجوانب الأساسية لموضوعها، قام الباحثان بالاطلاع على الأدبيات والدراسات التي ناقشت موضوع الدراسة من عدة جوانب وفي أماكن مختلفة، ومن هذه الدراسات: دراسة قام بها (البهلول، 2011) هدفت إلى التعرف على مدى التزام الشركة الأهلية للإسمنت بالإفصاح عن أدائها البيئي، و إبراز المعوقات التي تحول دون قيام الشركة بالإفصاح عن أدائها البيئي، وتوصلت إلى مجموعة من النتائج من أهمها أن الشركة الأهلية للإسمنت لا توضح محاسبياً عن أدائها البيئي، كما أن هناك العديد من المعوقات التي تحد من قيامها بالإفصاح محاسبياً عن أدائها البيئي، ومن أبرزها قلة البرامج التعليمية للتعريف بمتطلبات الإفصاح، وعدم وجود نظام محاسبي يُعنى بالإفصاح البيئي، وعدم وجود قوانين ملزمة للإفصاح عن الأداء البيئي. كما هدفت دراسة (أبو ستالة، 2022) التعرف على أثر الصعوبات التي تواجه شركات الإسمنت الليبية في الإفصاح البيئي على جودة القوائم المالية، وتوصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها: وجود علاقة تأثير سلبية ذات دلالة إحصائية بين الصعوبات

1.1 المقدمة:

أصبحت الحاجة إلى المحاسبة البيئية والإفصاح البيئي أحد الاتجاهات الهامة والحديثة التي حظيت باهتمام كبير في مختلف المجتمعات والدول، ويعود السبب في ذلك لتزايد الدور الكبير الذي تلعبه البيئة في حياتنا وتداخل العديد من العوامل المؤثرة على البيئة من قبل الوحدات الصناعية والخدمية كل ذلك يؤدي إلى التلوث والذي يؤثر على الشركات والمجتمعات (David and Glen, 2000)، حيث تم توجيه الانتقادات مؤخراً للكثير من الشركات لسوء أدائها على المستوى البيئي والاجتماعي، على الرغم من كونها حققت مستويات مميزة من الناحية الاقتصادية (Muttakin, M., And Khan, A., 2014).

أمام أهمية وضرورة تفهم الشركات الصناعية واعترافها بالمحاسبة البيئية وبمسؤوليتها تجاه البيئة كان من الضروري الاهتمام بدراسة دور الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية على وجه الخصوص الخصائص النوعية لها، وفي ظل مسؤولية الشركات عما تسببه للبيئة من أضرار نتيجة ممارستها لنشاطها الصناعي، ومع قصور موقف المعايير المحاسبية المحلية تجاه هذه المشكلة لعدم أخذها موقفاً من هذه الأضرار بالإضافة إلى أن القوانين واللوائح المتعلقة بالأنظمة المحاسبية لا توضح طرق الإفصاح سواء كانت كمية وصفية أو مالية مثل التكاليف والالتزامات البيئية بالقوائم والتقارير المالية، أصبح من الضروري أن تعمل الشركات على تحسين الأداء البيئي ودعم التنمية المستدامة (الهاجري وآخرون، 2019). حيث يثق أصحاب المصالح بالشركات ويتوقعون تنفيذ استثماراتها بمستويات كفاءة عالية حين توضح وتفصح بتعهداتها تجاه المشكلات البيئية المحيطة، وتسهم في تحقيق التنمية المستدامة

في جودة المعلومات المحاسبية وعدم وجود فروق في متوسطات استجابات مجتمع الدراسة باختلاف المتغيرات الديموغرافية على نطاق الدرجة الكلية، وخلصت إلى ضرورة الاهتمام بالإفصاح عن تكلفة خدمة المجتمع في التقارير المالية لشركات الاتصالات السودانية، والاهتمام بالإفصاح عن أبعاد المسؤولية الاجتماعية ككل. وأما دراسة (ضمضمة، 2020) فهدفت إلى بيان مدى تأثير الإفصاح المحاسبي لمحاسبة الموارد البشرية على جودة المعلومات المحاسبية، وتوصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها وجود إدراك لمؤسسات ولاية أدرار لأهمية الإفصاح المحاسبي لمحاسبة الموارد البشرية، وعدم التزام هذه المؤسسات بمحاسبة الموارد البشرية، وأن هناك أثر للإفصاح المحاسبي لمحاسبة الموارد البشرية على جودة المعلومات المحاسبية، كما خلصت الدراسة إلى ضرورة تدريب وتأهيل العناصر البشرية بالمؤسسات الاقتصادية وإجراء الدورات اللازمة لرفع كفاءتهم. وهناك دراسة (الجبلي، 2019) التي هدفت للتعرف على دور محاسبة التنمية المستدامة في زيادة مصداقية التقارير المالية، وارتفاع معدل الثقة فيها، وقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها أن الاهتمام بالقياس والإفصاح عن العناصر الثلاثة لمحاسبة التنمية المستدامة يساعد على زيادة موثوقية التقارير المالية، وأن يتم الإفصاح عن معلومات التنمية المستدامة في شكل تقارير الاستدامة بما تحتويه من معلومات كمية ووصفية مالية وغير مالية مع العمل على توصيلها إلى أصحاب المصالح والجهات المعنية. وهناك دراسة (هلال، 2017) التي هدفت إلى توضيح أثر الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي على التنمية المستدامة، وتوصلت إلى الدراسة إلى أن الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي كان له أثراً موجباً في تحقيق التنمية المستدامة، كما خلصت الدراسة إلى ضرورة زيادة الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي وتحسين جودة الإفصاح وإعداد تقارير غير مالية مكملات لتقارير التنمية المستدامة. وأما دراسة (Habiba, et al, 2017)

التي تواجه شركات الإسمنت الليبية في الإفصاح عن أدائها البيئي وجودة القوائم المالية، ومن الصعوبات التي تصاحب عملية الإفصاح عن الأداء البيئي في القوائم المالية صعوبة قياس التكاليف البيئية وعملية فصلها عن التكاليف الإجمالية للنشاط، وعدم وجود حوافز حكومية كافية للشركات الصناعية لتبني سياسات الإفصاح عن أدائها البيئي، وخلصت الدراسة إلى ضرورة التركيز على عقد المؤتمرات والندوات العلمية وورش العمل المتخصصة لبيان أهمية الإفصاح البيئي وفوائده، وإجراءات تطبيقه، وما للصعوبات التي تواجه الإفصاح البيئي من أثر سلبي على جودة القوائم المالية. وكذلك قام (كاظم وراجي، 2022) بدراسة للتعرف على أنواع التكاليف البيئية والآلية التي تتبع لتكييف النظام المحاسبي الموحد المطبق في مديرية بلدية الديوانية في العراق للإفصاح عن المعلومات البيئية في القوائم المالية وتحقيق أحد أبعاد التنمية المستدامة وتوصلت الدراسة إلى أن التقارير المالية لم تتضمن الإفصاح عن أية معلومات كمية أو نوعية أو مالية للتكاليف والإيرادات البيئية لبلدية الديوانية، كما أوصت بضرورة مساهمة الجهات المختصة بتعميق مفهوم المحاسبة البيئية وأهمية إيجاد نظام محاسبي بيئي مع التأكيد على ضرورة إفصاح التقارير المالية بشكل كاف عن المعلومات المحاسبية البيئية. وتناولت دراسة (محمد ومحمد، 2021) تحليل الإفصاح عن تكلفة المسؤولية الاجتماعية من خلال أبعادها (تكلفة خدمة المجتمع، وتكلفة العاملين، وتكلفة العملاء، وتكلفة خدمة البيئة) ومعرفة أثرها على جودة المعلومات المحاسبية لشركات الاتصالات السودانية، وتوصلت الدراسة إلى أن الشركات محل الدراسة تهتم بمتغيرات الدراسة: الإفصاح عن تكلفة المسؤولية الاجتماعية وجودة المعلومات المحاسبية بصورة مرتفعة، وعدم وجود أثر معنوي للإفصاح عن تكلفة خدمة المجتمع في جودة المعلومات المحاسبية، ووجود أثر معنوي للإفصاح عن (تكلفة خدمة العاملين، وتكلفة خدمة العملاء، وتكلفة خدمة البيئة)

إلى مجموعة من النتائج أهمها، وجود أثر لالتزام الإدارة العليا بالمعايير البيئية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، وأيضاً وجود أثر لإجراءات تبويب التكاليف البيئية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، ووجود أثر للضغوط التي تحول دون تطبيق محاسبة التكاليف البيئية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية. وتناولت دراسة (فوده وآخرون، 2018) أثر الإفصاح المحاسبي عن التكاليف البيئية على ملائمة المعلومات المحاسبية في بيئة الأعمال المصرية، وتوصلت هذه الدراسة إلى وجود أثر ذو دلالة إحصائية للإفصاح المحاسبي عن التكاليف البيئية على ملائمة المعلومات المحاسبية. وهدفت دراسة (Agyemang et al, 2023)، التعرف على العلاقة بين الإفصاح عن المعلومات المحاسبية البيئية وأداء الشركات في الصين، وتوصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها أن هناك علاقة إيجابية بين الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي والعائد على حقوق المساهمين، بينما لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي والعائد على الأصول.

تناولت الدراسات السابقة التي تحصل عليها الباحثان الإفصاح عن الأداء البيئي والخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية، تتفق هذه الدراسة مع الدراسات السابقة في تناول متغيرات الدراسة في العديد من الإشارات إلا أن الباحثان يلاحظان من خلال استقراء مشاكل الدراسات السابقة أن أغلبية هذه الدراسات تناولت اتجاه واحد من متغيرات الدراسة، وبالتالي هناك حاجة إلى تعزيز المساحة المعرفية لموضوع الإفصاح عن الأداء البيئي باعتباره واحد من مجالات التطوير في علم المحاسبة خاصة في الوقت الحاضر، وبالتالي تساير هذه الدراسة التطورات والاتجاهات الحديثة في الفكر المحاسبي بالإضافة إلى ندرة مثل هذه الدراسات في البيئة الليبية وعدم اهتمام الشركات الصناعية

فهدفت إلى دراسة محددات حجم الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي مع التركيز على العلاقة بين لجان المراجعة وجودة التقارير المالية للشركات البريطانية، وتوصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها أن الشركات التي لديها لجان مراجعة بجودة عالية لديها درجة عالية من الإفصاح عن الأداء البيئي كذلك الشركات الكبيرة من حيث عدد المساهمين لديها درجة عالية من الإفصاح البيئي. وهناك دراسة (Lopin Kuo and Hui-chengyu, 2017) التي هدفت إلى دراسة أثر النشاط السياسي للشركة في تشكيل سياسة الحكومة على الإفصاح عن الاستدامة البيئية، بالتطبيق على الشركات الصينية وما إذا كان مستوى الإفصاح يختلف باختلاف هياكل الملكية، وحالات الحساسية للبيئة، وتوصلت الدراسة إلى وجود علاقة ارتباط موجبة بين النشاط السياسي للشركات والإفصاح عن الاستدامة البيئية. أما دراسة (محمد، 2016) هدفت إلى بيان اهتمام الفكر المحاسبي بزيادة نطاق وجود الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي، وبيان قصور الدراسات عن الإفصاح عن تكلفة المسؤولية الاجتماعية وتأثيرها على متطلبات أهداف التنمية المستدامة. وخلصت إلى وجود أثر لكل من الإفصاح عن البعد البيئي والمسؤولية الاجتماعية على التنمية المستدامة، كما أن زيادة مجال الإفصاح المحاسبي تؤثر بعدة متغيرات أخرى مثل مبادئ وآليات الحوكمة والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS) والتقارير المتكاملة. كما قامت دراسة (Ibrahim & Bushara, 2012) بتسليط الضوء على معرفة دور شركات المساهمة السعودية في أنشطة المسؤولية الاجتماعية والبيئية ومدى الإفصاح عنها محاسبياً وتوصلت الدراسة إلى أن شركات المساهمة السعودية تهتم بأنشطة المسؤولية الاجتماعية والبيئية وتصح عنها محاسبياً في تقاريرها المالية. وتناولت دراسة (الدوسري، 2011) أهمية محاسبة التكاليف البيئية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، وتوصلت الدراسة

عن الأداء البيئي أصبح من الأهمية إعطاء هذا الموضوع حقه من قبل الباحثين والاكاديميين في ليبيا وإثرائه بالبحوث والدراسات، وعليه جاءت هذه الدراسة لبحث دور الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي في تحسين الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية بشركة رأس لا نوف لتصنيع النفط والغاز ولتحقيق ذلك فإنها تسعى للإجابة على التساؤل التالي:

ما هو دور الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي في تحسين الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية؟

4.1 هدف الدراسة: تسعى الدراسة إلى تحقيق الأهداف التالية:

- 1- بيان دور الإفصاح عن الأداء البيئي على ملائمة المعلومات المحاسبية.
- 2- بيان دور الإفصاح عن الأداء البيئي على موثوقية المعلومات المحاسبية.
- 3- بيان دور الإفصاح عن الأداء البيئي وقابلية المعلومات المحاسبية للفهم والمقارنة.
- 4- المساهمة في رفع الوعي البيئي من خلال الاهتمام بالإفصاح عن الأداء البيئي للشركات الصناعية الليبية.

5.1 أهمية الدراسة:

الأهمية العلمية: سد النقص في الأدبيات التي تناولت الإفصاح عن الأداء البيئي كونها تعالج موضوعاً مهماً لم يحظ بالدراسة الكافية في بيئة الأعمال الليبية لتصبح نواة لدراسات مستقبلية.

الأهمية العملية: زيادة وعي المجتمع والجهات الإشرافية والرقابية في الشركات الصناعية الليبية بأهمية الإفصاح عن الأداء البيئي ودوره في تحسين الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية،

بالإفصاح البيئي، كما أن هذه الدراسة متممة لما يسبقها في مجموعة الأدبيات المحاسبية.

3.1 مشكلة الدراسة:

تزايد اهتمام العالم بالقضايا البيئية وكيفية المحافظة عليها كما أدت ضغوط أجهزة ومنظمات حماية البيئة والضغوط القانونية إلى تزايد الاهتمام بالإفصاح عن الأداء البيئي، ودفعت إدارة المنشآت إلى السعي للإفصاح عن الأداء البيئي في متن القوائم المالية أو في جزء مستقل بتقارير الاستدامة ومجلس الإدارة، حيث إن كثيراً من المعلومات الخاصة بالأداء البيئي ذات طبيعة مالية وكمية وقد تؤثر تأثيراً جوهرياً على أصول المنشأة ونفقاتها والتزاماتها، فقد دعت الوكالات الأخلاقية والإنسانية وبالبحر إلى التوقف عن حجب معلومات الأداء البيئي وسعت إلى إقناع المنشآت بمناقشة التكاليف المتوقعة وفوائد الإفصاح عن المعلومات البيئية في تقاريرها المالية (Peters&Romi, 2013)، ويركز البحوث المختلفون على فجوة المعرفة في البلدان غير المتقدمة ويطلبون المزيد من الدراسات في البلدان النامية عن الإفصاح البيئي (Carreira. et.al, 2015)، فمن المعروف أن الاستثمارات في ليبيا تركز في القطاع النفطي، وأن نشاط المحافظة على البيئة من التلوث الصناعي لازال دون المستوى المطلوب، ربما لأن المنشآت النفطية تعتمد على أن المحافظة على البيئة هي من مسؤولية الجهات الحكومية فقط، كما أن نقص التعاون وقلة الوعي وعدم الاهتمام بالسمعة والقضايا القانونية من بين أهم أسباب عدم الإفصاح عن القضايا البيئية والاجتماعية في ليبيا (Nasser et al, 2010) وبذلك أصبحت الحاجة ملحة لفرض اللوائح القانونية لتشجيع الشركات المحلية على البدء في ممارسة الإفصاح عن الأداء البيئي (Aldrugi & Abdo, 2014)، وكنتيجة للاهتمام المتزايد بموضوع الإفصاح

متغيرات الدراسة: يتمثل المتغير المستقل في الإفصاح عن الأداء البيئي، أما المتغير التابع فيتمثل في الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية.

8.1 حدود الدراسة: تتمثل حدود الدراسة في الآتي:

- الحدود المكانية: شركة رأس لا نوف لتصنيع النفط والغاز - ليبيا

- الحدود الزمانية: تتمثل الحدود الزمانية في العام 2023.
- الحدود البشرية: اشتملت على المحاسبين، المراجعين الداخليين، المدراء الماليين، رؤساء الأقسام.

2. الجانب النظري للدراسة:

1.2 الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي

إن الاهتمام بالإفصاح المحاسبي البيئي ينبع انطلاقاً من أن المعلومات المتعلقة بالأداء البيئي ذات طبيعة مالية وكمية، مما يجعلها تؤثر تأثيراً مباشراً في المركز المالي للشركة ونتيجة نشاطها.

فقد عرف "الإفصاح المحاسبي البيئي بأنه مجموعة بنود المعلومات التي تتعلق بأداء وأنشطة الإدارة البيئية للشركة، والآثار المالية المترتبة عليها في الماضي والحاضر والمستقبل" (Deegan, 2013, p282). وعرف "الإفصاح المحاسبي البيئي على أنه الأسلوب أو الطريقة التي بواسطتها تستطيع المنشآت إعلام المجتمع بأطرافه المختلفة عن نشاطاتها المختلفة ذات المضمون البيئي وتعد القوائم المالية أو التقارير الملحقة بها أداة مناسبة لتحقيق ذلك" (نقلاً عن أبوستالة، 2022، ص361). ويعرف "الإفصاح البيئي على أنه العملية التي بمقتضاها يتم عرض المعلومات الخاصة بالالتزامات البيئية الناتجة عن ممارسة المنظمة لهذه الالتزامات حتى يتمكن أصحاب المصالح المختلفة من الحصول على المعلومات اللازمة للتخطيط والرقابة وتقييم الأداء" (منصور، 2021، ص253).

وكذلك دعم ثقة واحترام المجتمع والأفراد في الشركات الصناعية، مما ينعكس أثره في النهاية على نتيجة نشاطها ومركزها المالي.

6.1 فرضية الدراسة:

بناءً على مشكلة الدراسة وأهدافها يتم صياغة الفرضيات الآتية:

الفرضية الأولى: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي وملائمة المعلومات المحاسبية.

الفرضية الثانية: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي وموثوقية المعلومات المحاسبية.

الفرضية الثالثة: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي وقابلية المعلومات المحاسبية للفهم.

الفرضية الرابعة: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي وقابلية المعلومات المحاسبية للمقارنة

7.1 منهجية الدراسة:

اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي لوصف الحقائق المتعلقة بالظاهرة المدروسة، والمنهج الاستنباطي والاستقرائي لصياغة المشكلة واختبار الفرضيات والمنهج التحليلي القائم على اختبار صحة الفرضيات باستخدام الأساليب والاختبارات الإحصائية المناسبة بغية الوصول إلى النتائج ووضع المقترحات والتوصيات النابعة من الدراسة.

والمناافع البيئية وتستخدم من قبل الهيئات المتخصصة لمقارنة أداء المنشآت الفعلي لتحقيق الموضوعية والعدالة في نتائج هذه المقاييس.

أما المتطلبات الخاصة للإفصاح فتتمثل المحتويات الأساسية للإفصاح البيئي من المعلومات أو البيانات المالية والكمية وتشمل: (أبوستالة، 2021)

أولاً: البيانات المالية المتعلقة بالتكاليف والمناافع البيئية

تتمثل البيانات المالية المتعلقة بالمناافع البيئية في الإعفاء من الضرائب المفروضة على الأصول المتعلقة بالأنشطة البيئية والمنح المادية من الهيئات الدولية أنصار حماية البيئة، والزيادة في الأرباح الناجمة من تخفيض تكلفة الإنتاج والمنح المادية لمواجهة تلوث البيئة.

أما البيانات المالية المتعلقة بالتكاليف البيئية فتشمل تكاليف تدوير المخلفات الضارة للعمليات الصناعية والتخلص من المخلفات بالطرق العلمية السليمة، بالإضافة إلى الأعباء المالية الحالية والمتوقعة لمخالفة الشركات لقوانين ونظم حماية البيئة.

ثانياً: البيانات الكمية والفنية الخاصة بالأساليب البيئية التي تتبعها الوحدة الاقتصادية للوفاء بمسؤوليتها تجاه البيئة

1- السياسات الفنية التي تستخدمها المنشآت في تخفيض التلوث الحالي والمستقبلي إلى المعدلات المسموح بها عالمياً، مثل إعادة تصنيع النفايات ذاتياً للاستفادة منها في تصنيع منتجات تكميلية.

2- السياسات الفنية التي تستخدمها المنشآت في استخدام بدائل أخرى للموارد لكي تقلل من التلوث، مثل بدائل الطاقة الكهربائية في التشغيل.

3.2 محددات الإفصاح المحاسبي البيئي:

وعليه يتضح أن الإفصاح المحاسبي البيئي هو عرض وإظهار المعلومات المتعلقة بالأنشطة البيئية وتضمينها في التقارير والقوائم المالية لإعلام المستفيدين منها لتساعدهم في اتخاذ القرارات ويعتبر دليلاً على وفاء الوحدة الاقتصادية بالتزاماتها البيئية والاجتماعية.

2.2 متطلبات الإفصاح المحاسبي البيئي:

تتمثل أهم المتطلبات العامة للإفصاح البيئي والتي يجب توافرها في القوائم المالية ويستند عليها نجاح هذا الإفصاح في تحقيق الأهداف المرجوة ما يأتي: (بوعزيز، 2019)

1- وجود تنظيم مهني قوي يقوم بوضع المعايير المهنية المقبولة المتعلقة بالإفصاح البيئي ومراقبة تطبيقه.

2- وجود هيئات حكومية تتولى الرقابة وفرض العقوبات المالية وغير المالية على الجهات المخالفة لقوانين ونظم حماية البيئة.

3- الإفصاح عن السياسات المحاسبية المتعارف عليها والمتبعة من قبل الوحدة الاقتصادية في معالجة التكاليف والمناافع البيئية.

4- تطوير دور كل من المراجع الداخلي والخارجي ليشمل مراجعة الأنشطة البيئية والتقرير عنها لتحقيق الدقة والموضوعية في الإفصاح عن الأداء البيئي.

5- العمل على وضع تشريعات قانونية تشمل الجوانب البيئية، كي تسترشد بها الشركات وتكون مرجعاً لها عند حدوث خلافات بين الشرك والجهات الرقابية.

6- وضع هيكل للوحدة الاقتصادية يشمل الإدارات البيئية وأساليب تحديد السلطة والمسئولية للتعامل مع القضايا البيئية.

7- وجود مقاييس علمية تعتمد على الأساليب الكمية والإحصائية، تساعد هذه المقاييس على قياس التكاليف

للمستثمرين بأنه منشآت حريصة على حماية البيئة (صالح، 2015، أبوستالة، 2022).

من خلال استقراء عدد من الدراسات السابقة والتي تتعلق بموضوع الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي يلاحظ الباحثان بأن حجم الشركة وموقعها الجغرافي، ونوع الصناعة، له تأثير جوهري على مستوى الإفصاح البيئي.

4.2 ماهية الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية:

زاد الاهتمام بجودة المعلومات المحاسبية بسبب التأثير المباشر لها على مستخدميها خاصة في ظل تطور تكنولوجيا المعلومات كما أن المعلومات المحاسبية تعد عنصراً من عناصر الإنتاج التي لها دور هام في تحديد فعالية وكفاءة المنشآت، لذلك من الضروري تصميم وبناء أنظمة متطورة من أجل السيطرة على الكم الهائل من المعلومات الضرورية لضمان وصولها إلى مختلف الأطراف الداخلية والخارجية. وتصف دراسة (Verleun at al, 2011) جودة المعلومات المحاسبية بأنها مفهوم غامض حيث ترتبط بتفسيرات مختلفة في أذهان مستخدميها. كما أشارت دراسة (Rahman et al 2010) إلى أن جودة المعلومات المحاسبية هي المدى الذي تكون فيه المقاييس المحاسبية تمثل مقاييس موثوقة لأداء المنشأة وتعبّر عن أدائها وواقعها الاقتصادي. وبما أن المعلومات البيئية تشكل جزء هام من مكونات المعلومات المحاسبية المنشورة كان لا بد أن تتصف هذه المعلومات وفقاً لخصائصها النوعية على النحو التالي:

1.4.2 الملائمة:

المعلومات الملائمة هي تلك المعلومات التي تؤثر في سلوك متخذ القرار الاقتصادي بالمساعدة في تقييم الأحداث الماضية، الحاضرة والمستقبلية. وتمكنه من التعرف على مدى نجاحه في تنبؤاته السابقة وتصحيح قراراته وتعديلها في ضوء هذه

زيادة كمية المعلومات المفصّل عنها في القوائم والتقارير المالية يجعلها أكثر نفعاً لمستخدميها، ويتوقف ذلك على مدى مواكبة المعايير المحاسبية للتغيرات التي تحدث واحتياجات متخذي القرارات، ولكي تحقق المعلومات الغرض منها لا بد أن تتوفر فيها مجموعة من المحددات، تتمثل فيما يلي:

1- قوة حملة الأسهم: هناك علاقة بين الخصخصة والإفصاح، أي أنه كلما زادت خصخصة المنشآت زاد إفصاحها عن أدائها البيئي، كما أن المستثمرين يهتمون بالمنشآت التي تفصح عن أدائها الاجتماعي والبيئي.

2- مدى إدراك الإدارة لجودة الأداء البيئي والاجتماعي: فالمنشآت لا ترغب في الإفصاح عن معلومات الأداء الاجتماعي والبيئي السيء، فهي تعتبرها تعطي صورة بأنها غير صديقة للبيئة.

3- هيكل الملكية: يتوقع انخفاض حجم الإفصاح عن الأداء البيئي بسبب تولي الملاك للمنشأة، إدارة مجلس الإدارة.

4- وجود لجنة مراجعة متخصصة واستقلال مجلس الإدارة يعطي للمنشأة دافعاً للإفصاح عن أدائها الاجتماعي والبيئي.

5- الملكية الأجنبية: تباين القيم والثقافة الأجنبية وانفصال الإدارة و يدفع المنشآت للإفصاح عن الأداء الاجتماعي والبيئي.

كما أن المنشآت ذات الربحية المرتفعة يكون لديها استعداد للإفصاح عن المعلومات البيئية، لأنها تمتلك القدرة على تحمل تكاليف إزالة التلوث الناتجة عن عملياتها دون تأثير مركزها المالي بالمقارنة بالمنشآت ذات الربحية المنخفضة. وكذلك المنشآت التي تقتني أصول إنتاجية قديمة، لديها الدافع للإفصاح البيئي عن مدى التأثير السلبي لتلك الأصول على البيئة مما يعطي قناعة

الواقع الذي تعبر عنه. ولكي تكون المعلومات موثوقة يجب أن تتصف بما يلي:

1- صدق التمثيل: أي صدق التعبير عن الجوهر والمضمون بشكل صحيح وقدرة المعلومات على تمثيل الظواهر بأمانه ، فإذا تحقق ذلك زاد الاعتماد على تلك المعلومات في اتخاذ القرارات الصائبة.

2-قابلية التحقق: تعني الإجماع في استخدام المعلومة من قبل المحاسبين عند استخدامهم نفس طرق القياس والوصول إلى نفس النتائج والاستنتاجات.

3-الحيادية: وتشير إلى أن يتم عرض المعلومات المحاسبية بصورة لا يتم فيها تفضيل جهة على حساب جهة أخرى، مما يؤدي إلى عدالة العرض في القوائم والتقارير المالية لجميع الأطراف المستفيدة.

4-الاتساق: ويعني استخدام نفس السياسات المحاسبية والإجراءات المستخدمة في إعداد المعلومات المحاسبية من فترة لأخرى.

5-الاكتمال: وهو تضمين التقارير كافة المعلومات الضرورية للتمثيل الصادق للظواهر الاقتصادية.(FASB,2008)

وتجدر الإشارة إلى أنه قد يؤثر وجود بعض التقديرات والأحكام الشخصية في موثوقية المعلومات عند الإفصاح عنها واستخدامها من الجهات ذات المصلحة.

ويرى الباحثان أن الإفصاح عن المعلومات البيئية يضيف الثقة على المعلومات التي تقدم لمستخدمي القوائم المالية لترشيد قراراتهم في ظل المتغيرات البيئية المعاصرة وضخامتها.

3.4.2 القابلية للمقارنة:

المعلومات، وتكون مرتبطة ووثيقة الصلة بالقرارات التي يتم اتخاذها كما تؤدي إلى تخفيض حالة عدم التأكد لدى متلقيها (ضمزمة،2020).

وفي ضوء هذه الخاصية يجب أن تكون المعلومات المفصح عنها ملائمة بالنسبة لمتخذ القرار أي أنها تؤثر على القرار المتخذ من جانب المستخدم، والا لم تتحقق الفائدة المرجوة منها فإذا لم تسهم هذه المعلومة في تحديد البديل الأمثل لدى متخذ القرار لاتعد هذه المعلومة ملائمة له، كما يرتبط التوقيت المناسب بخاصية الملاءمة، فلن يكون المعلومات ذات فائدة يتعين أن تصل إلى مستخدمها في الوقت المناسب، إذ وصول المعلومات متأخرة يفقدها الكثير من أهميتها وملائمتها في التأثير على القرار(عبدالمنعم وأبودرباله،2023).

ويرى الباحثان أن خاصية الملاءمة بالنسبة للمعلومات البيئية تبدو واضحة من خلال علاقة المعلومات بالهدف الذي تعد من أجله، فكلما كانت المعلومات ذات صلة بحاجة مستخدمها أصبحت أكثر ملاءمة فالمعلومات التي يحتويها التقرير البيئي ينبغي أن تكون قادرة على إشباع حاجة مستخدمها.

2.4.2 الموثوقية:

تعبر الموثوقية عن تمثيل الظواهر بصدق، ومدى توفر الثقة الكاملة لاستخدام شيء معين لتحقيق أهداف معينة ضمن نظام متكامل ومن ثم تقديم معلومات كاملة غير مشوهة خالية من الأخطاء (محمد،2021). وأشارت دراسة () (Bukanya,2014) بأن الموثوقية تتعلق بصدق المعلومات وإمكانية الاعتماد عليها، أي أن المعلومات تمتلك هذه الخاصية إذا كانت تعبر بصدق عن الأحداث الاقتصادية كما هي، وأن تتكون خالية من التحيز، وخالية من الأخطاء الهامة وكان بإمكان المستخدمين الاعتماد عليها كمعلومات تمثل بأمانة

كلما زاد ذلك من إمكانية فهم المستخدمين لتلك التقارير، مما يجعلها مفيدة وبالتالي فإن خاصية القابلية للفهم تعتبر خاصية مهمة ويجب توفرها في التقرير البيئي.

3. الاطار العملي للدراسة

1.3 أداة جمع البيانات:

تم تقسيم الاستبيان إلى جزأين، خصص الجزء الأول للمعلومات الديموغرافية للمشاركين في الدراسة من حيث عدد سنوات الخبرة، المؤهل العلمي، التخصص، المسمى الوظيفي، بينما خصص الجزء الثاني لجمع البيانات المطلوبة، لاختبار الفرضيات الخاصة بالإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية.

صممت الأسئلة الموضوعية بحيث تتناسب مع مقياس ليكرت الخماسي، والذي تم استخدامه في دراسات مشابهة لموضوع الدراسة. والهدف من هذا المقياس تحديد اتجاه آراء الأفراد المراد قياسها بالإضافة إلى أن هذا المقياس يحتاج تفكيراً من المشارك بشكل معمق قبل الإجابة على أي سؤال، لأن إجابته متدرجة بشكل دقيق.

قد صنفت درجة الموافقة بالنسبة للعوامل المختلفة من أوافق بشدة (خمس درجات) إلى لا أوافق بشدة (درجة واحدة)، لكي يتسنى للمشاركين إبداء ما يتناسب مع آراءهم على النحو الوارد بالجدول رقم (3-1).

تشير قابلية القوائم للمقارنة إلى مستوى التقارب بين منشأتين أو أكثر من حيث الطرق والسياسات المحاسبية التي تعكس الارتباط بين المعلومات المالية فهي خاصية للمعلومات تسمح للمستخدمين بفهم وتحديد أوجه الاختلاف والتشابه فيما بين عناصر القوائم المالية (Mehrabanpour et al 2020)، وتعزز خاصية قابلية المعلومات للمقارنة جودة المعلومات المحاسبية، حيث أن قرارات الاستثمار والإقراض تتطلب معلومات محاسبية مقارنة (Chen, 2016). كما تعد أحد أهم المؤشرات التي يعتمد عليها المحللين الماليين والأطراف ذات العلاقة بغرض تقييم أداء الوحدات الاقتصادية.

ويرى الباحثان أن المستثمر سوف يجد صعوبة في عملية المقارنة بين المنشآت المختلفة التي ينوي استثمار أمواله فيها اعتماداً على المعلومات البيئية المعروضة في القوائم والتقارير المالية في ظل عدم وجود الإفصاح المحاسبي الملائم عن المعلومات البيئية المؤثرة على رقم صافي الربح.

2.4.4 القابلية للفهم:

جاءت هذه الخاصية لضمان الحد من الصعوبة والتعقيد في التقارير المالية، وتشير خاصية القابلية للفهم أن يتم عرض وتصنيف المعلومات بشكل واضح ودقيق، ويفترض أن يكون لدى مستخدمي المعلومات المحاسبية مستوى معقول من المعرفة في مجال المحاسبة وفي طبيعة النشاط الاقتصادي لكي تحقق المعلومات الفائدة المرجوة منها (Bukanya, 2014). ويضيف (Andra at al, 2014) أن تصنيف وتقديم المعلومات بشكل واضح يجعل المعلومات قابلة للفهم.

ويرى الباحثان أن المعلومات التوضيحية المبسطة التي تشرح المعلومات البيئية المفصّل عنها في التقارير البيئية كلما توفرت،

جدول رقم (3-1)

نموذج لمستوى إجابات المشاركين على أسئلة الاستبيان

مقياس ليكرت	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
درجة الموافقة	1	2	3	4	5
مدى المتوسط المرجح	1.80-1	2.60-1.80	3.40-2.60	4.20-3.40	5-4.20
مدى الوزن النسبي	%(35.9-20)	%(51.9-36)	%(68.9-52)	%(84.9-69)	%(100-85)
درجة الممارسة	منخفض جداً	منخفض	متوسط	مرتفع	مرتفع جداً

جدول رقم (3-2)

نتائج اختبار ألفا كرو نباخ لقياس ثبات الاستبيان

البيان	عدد العبارات	الثبات
قيمة معامل ألفا كرو نباخ	34	0.701

4-3 أساليب المعالجة الإحصائية:

لتحليل بيانات الدراسة واختبار فرضياتها استخدم الباحثان برنامج الحزم الإحصائية للعلوم الإنسانية (SPSS.V20)، حيث تم حساب التكرارات والنسب المئوية لوصف خصائص العينة، وحساب المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والوزن النسبي لإجابات المشاركين، واختبار ألفا كرو نباخ لمعرفة ثبات فقرات الاستبانة، وأخيراً لقياس الفرضيات تم استخدام معامل ارتباط بيرسون.

5-3 تحليل البيانات واختبار الفرضيات:

1.5.3 بيانات خاصة عن المشاركين:

2-3 مجتمع وعينة الدراسة:

يتكون مجتمع وعينة الدراسة من مراجعي الحسابات الداخليين، رؤساء الأقسام، الموظفين الماليين، مديري الإدارة في شركة رأس لا نوف لتصنيع النفط والغاز. حيث قام الباحثان بتوزيع (40) استبانة على المستهدفين، وكان عدد الاستبانات المتحصل عليها 39 استبانة أي بنسبة استجابة 97%.

3-3 اختبار ألفا كرونباخ (Alpha Cronbach):

باستخدام البرنامج الإحصائي (SPSS) تم تطبيق معامل الثبات لقياس معامل الاتساق الداخلي لقياس العينة عن طريق معادلة ألفا كرو نباخ (Alpha Cronbach)، وقد أظهرت المعادلة قيمة معامل ألفا كرو نباخ لجميع أبعاد القياس المستخدم في هذه الدراسة هو (70.1%) وهذا يعني أكبر من الحد الأدنى المقبول لمعامل ألفا إحصائياً، مما يشير إلى قوة ثبات أداة الدراسة وتوفر الاتساق الداخلي ما بين فقرات الاستبانة، وكما هو مبين في أدناه.

من أجل استكشاف بعض الحقائق المتعلقة بعينة البحث تم اختيار مجموعة من المتغيرات الشخصية الوظيفية وقد تضمن كل من (المؤهل العلمي، الخبرة، التخصص، المسمى الوظيفي)

جدول رقم (3-3)

الخصائص الديمغرافية لأفراد عينة البحث

المتغير	الفئة	العدد	النسبة المئوية
المؤهل العلمي	دبلوم متوسط	5	12,8
	دبلوم عالي	6	15,4
	بكالوريوس	24	61,5
	ماجستير	4	10,3
الإجمالي		39	100%
المسمى الوظيفي	مدير إدارة	3	7.7
	رئيس قسم	6	15.4
	موظف مالي	24	61.5
	مراجع داخلي	6	15.4
الإجمالي		39	100%
التخصص العلمي	محاسبة	34	87.2
	إدارة أعمال	1	26
	اقتصاد	2	5,1
	تمويل ومصارف	2	5,1
الإجمالي		39	100%
عدد سنوات الخبرة	أقل من 5 سنوات	2	5.1
	من 5 - 10 سنوات	8	20.5
	أكثر من 10 سنوات	29	74.4
الإجمالي		39	100%

10.3% وتشير هذه المعلومات أن معظم أفراد العينة من الفئة الجامعية المؤهلة مما يعطي البحث قوة ومصداقية أكثر.

- يبين الجدول أن أعلى نسبة هي فئة البكالوريوس بنسبة 61.5%، ثم فئة دبلوم عالي بنسبة 15.4%، ثم يليه فئة دبلوم متوسط بنسبة 12.8%، وأخيراً فئة ماجستير بنسبة

- يبين الجدول أن أعلى نسبة هي فئة أكثر من 10 سنوات بنسبة 74.4%، مما يدل على قيمة المعلومات التي يمكن الحصول عليها من قبل عينة الدراسة لما لهم من سنوات كثيرة في الخبرة العلمية، تليه فئة من 5-10 بنسبة 20.5%، وكانت الفئة أقل من 5 سنوات هي أقل نسبة حيث شكلت 5.1% من عينة البحث.

2.5.3 تحليل البيانات المتعلقة بالإفصاح عن الأداء البيئي وتحسين الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية:
1.2.5.3 تحليل مستوى متغير الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي:

- يبين الجدول أن تخصص المحاسبة أعلى نسبة من مجموع أفراد عينة الدراسة حيث بلغت 87.2%، يليه تخصص إدارة الأعمال بنسبة 26%، ثم اقتصاد وتمويل ومصارف بنسبة متساوية 5.1% وتشير هذه المعلومات أن أغلب أفراد العينة محل الدراسة مؤهلون في المجال المحاسبي، وهذا ما يزيد من الثقة في النتائج التي سوف نحصل عليها عند تحليل إجاباتهم.
- يبين الجدول أن أعلى نسبة من مجموع أفراد العينة هم موظفين ماليين حيث بلغت نسبتهم 61.5% هذا يدل على أن أغلب أفراد العينة متخصصين في الشؤون المالية، ثم مراجعين داخليين و رؤساء أقسام حيث بلغت نسبتهم 15.4%، ثم يليه مديري الإدارة حيث كانت نسبتهم 7.7%،

جدول رقم (3-4)

المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والوزن النسبي ودرجة الممارسة لعبارات الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي

درجة الممارسة	الوزن النسبي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	العبارات
متوسطة	53	1.15470	2.6667	الاهتمام يكون بالنتائج المالية الإجمالية لأنشطة الشركات دون الاهتمام بآثار المعلومات البيئية.
مرتفعة	69	1.04617	3.4359	مفهوم الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي لدى إدارة الشركة غير واضح
مرتفعة	74	1.07480	3.7179	يوجد معايير محاسبية بيئية تساعد الشركات على الإفصاح عن المعلومات البيئية
مرتفعة	72	1.27151	3.5897	الشركات الصناعية ترى أن هذه المعلومات سرية فلا يجوز الإفصاح عنها
مرتفعة	74	.65510	3.6923	يوجد تشريعات قانونية وتنظيمية تلزم الشركات بالإفصاح عن الأداء البيئي
مرتفعة	77	1.03970	3.8462	يتوفر نظام محاسبي متكامل فعال يفي بأغراض الإفصاح عن الأداء البيئي
مرتفعة	81	.90284	4.0256	ضعف رقابة أجهزة الدولة في المجال البيئي يعيق من الإفصاح عن الأداء البيئي
متوسطة	52	1.01607	2.6154	الإفصاح المحاسبي عن المعلومات البيئية يسبب الإساءة لسمعة الشركة
مرتفعة	74	.73104	3.6923	افتقار الشركات إلى الخبرة والمؤهلات والتدريب وقلة الدراسات والأبحاث الأكاديمية في مجال الإفصاح عن الأداء البيئي يؤثر سلباً على هذا النوع من الإفصاحات.
مرتفعة	70	.32936	3.4758	الإجمالي

الأوزان النسبية في الجدول مقربة لأقرب عدد صحيح

حيث أن أكثر العبارات أهمية هي عبارة "ضعف رقابة أجهزة الدولة في المجال البيئي يعيق من الإفصاح عن الأداء البيئي" بمتوسط حسابي (4.0256) وهنا يمكننا القول أن غالبية أفراد العينة موافقون على أن أجهزة رقابة الدولة تعاني من ضعف في مجال الإفصاح عن الأداء البيئي، فيما حصلت عبارة " الإفصاح المحاسبي عن المعلومات البيئية يسبب الإساءة لسمعة الشركة" على المرتبة الأخيرة في درجة الموافقة بمتوسط حسابي قدره (2.6154).

يبين الجدول أعلاه تحليل ومناقشة العبارات المتعلقة بالمحور الأول وهو " الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي " وذلك بمتوسط حسابي قدره (3.4758) وهو أكبر من المتوسط الفرضي (3) وبانحراف معياري قدره (0.32936) وهو أقل من الواحد صحيح وهذا يدل على عدم تشتت إجابات أفراد العينة، وبوزن نسبي 70% وهو أعلى من الوزن النسبي المحايد 60%، وتتراوح درجة الموافقة على فقرات هذا المحور بين (4.0256 و 2.6154) وهي مرتفعة وإيجابية، أي أن جميع إجابات أفراد عينة الدراسة المتعلقة بهذا المحور تأخذ اتجاه الموافقة

2.2.5.3 تحليل مستوى متغير الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية: 1.2.2.5.3 الموثوقية:

جدول رقم (3-5)

المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والوزن النسبي لعبارات الموثوقية

العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	درجة الممارسة
يتم التأكد من مصداقية القوائم المالية قبل نشرها.	3.8718	.83286	77	مرتفعة
تدعم قابلية المعلومات البيئية للتحقق ثقة مستخدمي القوائم المالية	3.3846	.90657	68	متوسطة
تتميز المعلومات البيئية التي تحتويها القوائم المالية بالدقة والخلو من الانحرافات والأخطاء الجوهرية	3.3846	.87706	68	متوسطة
صدق تمثيل البيانات البيئية يحسن من نظرة المجتمع للشركة	3.9231	.98367	78	مرتفعة
تظهر المعلومات المحاسبية والبيئية في القوائم المالية بصورة حقيقية	3.6410	1.03840	73	مرتفعة
تعبر المعلومات المحاسبية المقدمة في القوائم المالية عن الوضع المالي والبيئي. للشركة بدقة.	3.8205	.75644	76	مرتفعة
الإجمالي	3.6709	.40912	73	مرتفعة

الأوزان النسبية في الجدول مقربة لأقرب عدد صحيح

يبين الجدول أعلاه تحليل ومناقشة العبارات المتعلقة بالمحور الثاني وهو "الموثوقية"، حيث بلغ المتوسط الحسابي الإجمالي (3.6709) وهو أكبر من المتوسط الفرضي (3) وبانحراف معياري قدره (0.40912) وهو أقل من الواحد صحيح وهذا

يبين الجدول أعلاه تحليل ومناقشة العبارات المتعلقة بالمحور الثاني وهو "الموثوقية"، حيث بلغ المتوسط الحسابي الإجمالي (3.6709) وهو أكبر من المتوسط الفرضي (3) وبانحراف معياري قدره (0.40912) وهو أقل من الواحد صحيح وهذا

للشركة" وبمتوسط حسابي قدره (3.9231) وهنا يمكن القول أن غالبية أفراد العينة يوافقون على أن التمثيل الصادق للبيانات البيئية يحسن من نظرة المجتمع للشركة، في حين كانت أقل العبارات في درجة الموافقة هي عبارة " تتميز المعلومات البيئية التي تحتويها القوائم المالية بالدقة والخلو من الانحرافات والأخطاء" بمتوسط حسابي (3.3846).

يدل على عدم تشتت إجابات أفراد العينة، وبوزن نسبي 73% وهو أعلى من الوزن النسبي المحايد 60%، وتتراوح درجة الموافقة على فقرات هذا المحور بين (3.9231 و3.3846) وهي مرتفعة وإيجابية، ويمكن القول أن جميع الإجابات تتجه نحو الإيجابية والاتفاق، كما اتضح بأن أكثر العبارات أهمية في هذا المحور هي " صدق تمثيل البيانات البيئية يحسن من نظرة المجتمع 2.2.2.5.3 الملاءمة:

جدول رقم (3-6)

المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والوزن النسبي لعبارات الملاءمة

العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	درجة الممارسة
توفر القوائم المالية معلومات بيئية تلائم احتياجات المستثمرين الحاليين والمحتملين والدائنين	3.4359	1.04617	69	مرتفعة
تسهم المعلومات المحاسبية المقدمة بالقوائم المالية في التنبؤ بالمخاطر البيئية	3.7436	.88013	75	مرتفعة
تتصف المعلومات المحاسبية البيئية التي يعتمد عليها في اتخاذ القرارات بالملاءمة من حيث التوقيت	3.7692	.90209	75	مرتفعة
المعلومات المحاسبية الواردة ضمن القوائم المالية تعبر بصدق عن الأحداث الخاصة بالشركة	3.7027	.66101	74	مرتفعة
النظام المحاسبي والإجراءات الوقائية السليمة تسهم في حل المشكلات البيئية التي تواجه العمل	4.0256	.95936	81	مرتفعة
يتم تقديم المعلومات المحاسبية البيئية بالشركة للمستخدمين عند الحاجة إليها.	3.7949	.73196	76	مرتفعة
الإجمالي	3.7462	.47472	75	مرتفعة

الأوزان النسبية في الجدول مقربة لأقرب عدد صحيح

مرتفعة وإيجابية، ويمكن القول أن جميع الإجابات تتجه نحو الإيجابية والاتفاق، حيث كانت أكثر العبارات أهمية في هذا المحور هي " النظام المحاسبي والإجراءات الوقائية السليمة تسهم في حل المشكلات البيئية التي تواجه العمل" بمتوسط حسابي (4.0256) أي أن غالبية أفراد العينة يوافقون على أن النظام المحاسبي السليم يسهم في حل المشكلات البيئية، في حين كانت أقل العبارات درجة في الموافقة هي عبارة " توفر القوائم المالية

يبين الجدول أعلاه تحليل ومناقشة العبارات المتعلقة بالمحور الثالث وهو "الملاءمة"، حيث بلغ المتوسط الحسابي الإجمالي (3.7462) وهو أكبر من المتوسط الفرضي (3) وانحراف معياري قدره (0.47472) وهو أقل من الواحد صحيح وهذا يدل على عدم تشتت إجابات أفراد العينة، وبوزن نسبي 75% وهو أعلى من الوزن النسبي المحايد 60%، وتتراوح درجة الموافقة على فقرات هذا المحور بين (4.0256 و3.4359) وهي

معلومات بيئية تلائم احتياجات المستثمرين الحاليين والمحتملين والدائنين بمتوسط حسابي (3.4359).

3.2.2.5.3 القابلية للمقارنة:

جدول رقم (3-7)

المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والوزن النسبي لعبارات القابلية للمقارنة

العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	درجة الممارسة
يتم الالتزام بمبدأ الثبات في السياسات المحاسبية عند إعداد وعرض القوائم المالية للشركة.	3.7692	.87243	75	مرتفعة
تهدف القوائم المالية بالشركة إلى توفير معلومات عن التغيرات في المركز المالي وأداء الشركة.	3.9744	.66835	79	مرتفعة
تمتاز المعلومات المحاسبية البيئية الواردة بالقوائم المالية بقابليتها للقياس.	3.6667	.80568	73	مرتفعة
توفر القوائم المالية معلومات محاسبية بيئية تسمح بإجراء مقارنات مع السنوات المالية السابقة أو شركات أخرى تعمل في نفس النشاط.	3.5897	.81815	72	مرتفعة
تسهم المعلومات المحاسبية البيئية بالقوائم المالية في تقييم صحة القرارات والأحداث السابقة.	3.6154	.90657	72	مرتفعة
تسهم المعلومات المحاسبية بالشركة في تحديد البديل الأمثل لمتخذي القرار.	3.2821	1.16864	66	متوسطة
الإجمالي	3.6496	.51412	73	مرتفعة

الأوزان النسبية في الجدول مقربة لأقرب عدد صحيح

الإيجابية والاتفاق، حيث كانت أكثر العبارات أهمية في هذا المحور هي "تهدف القوائم المالية بالشركة إلى توفير معلومات عن التغيرات في المركز المالي وأداء الشركة" بمتوسط حسابي (3.9744) أي أن غالبية أفراد العينة يوافقون على أن هدف القوائم المالية بالشركة توفير معلومات عن التغير في المركز المالي وأداء الشركة، في حين كانت أقل العبارات في درجة الموافقة هي عبارة "تسهم المعلومات المحاسبية بالشركة في تحديد البديل الأمثل لمتخذي القرار".

يبين الجدول أعلاه تحليل ومناقشة العبارات المتعلقة بالمحور الرابع وهو "القابلية للمقارنة"، حيث بلغ المتوسط الحسابي الإجمالي (3.6496) وهو أكبر من المتوسط الفرضي (3) وبانحراف معياري قدره (0.51412) وهو أقل من الواحد صحيح وهذا يدل على عدم تشتت إجابات أفراد العينة، وبوزن نسبي 73% وهو أعلى من الوزن النسبي المحايد 60%، وتتراوح درجة الموافقة على فقرات هذا المحور بين (3.9744 و 3.2821) وهي مرتفعة وإيجابية، ويمكن القول أن جميع الإجابات تتجه نحو

4.2.2.5.3 القابلية للفهم:

جدول رقم (3-8)

المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والوزن النسبي لعبارات القابلية للفهم

العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	درجة الممارسة
يتم توضيح السياسات والأساليب المحاسبية المتبعة في إعداد القوائم المالية في الشركة بشكل مستمر.	3.3333	.92717	67	متوسطة
تتسم المعلومات المحاسبية التي تحتويها القوائم المالية المقدمة من الشركة بالشمول.	3.4872	.85446	70	مرتفعة
يتم عرض المعلومات البيئية في القوائم المالية بشكل مفهوم.	3.2051	.95089	64	متوسطة
تتلاءم المعلومات البيئية المنشورة مع مستوى الفهم المحاسبي لمستخدمي القوائم المالية.	3.5641	.96777	71	مرتفعة
تتسم المعلومات المحاسبية والبيئية في الشركة بالوضوح والبساطة.	3.7632	.88330	75	مرتفعة
المعلومات المحاسبية البيئية بالشركة تقلل حالة عدم التأكد لمستخدمي القوائم المالية.	3.4872	1.12090	70	مرتفعة
فهم القوائم المالية بالشركة يساعد في جعل اتخاذ القرار أكثر يسراً.	3.8974	.91176	78	مرتفعة
الإجمالي	3.5317	.45354	71	مرتفعة

الأوزان النسبية في الجدول مقربة لأقرب عدد صحيح

يساعد في جعل اتخاذ القرار أكثر يسراً بمتوسط حسابي (3.8974) أي أن غالبية أفراد العينة يوافقون على أن فهم القوائم المالية بالشركة يساعد في اتخاذ القرارات، في حين كانت أقل العبارات في درجة الموافقة هي عبارة " يتم عرض المعلومات البيئية في القوائم المالية بشكل مفهوم".

3.5.3 اختبار الفرضيات:

بعد القيام بعرض نتائج التحليل الوصفي لآراء أفراد المجتمع وإظهار الاتجاه العام لاستجابة الأفراد حول عبارات كل محور من محاور المتغير المستقل والمتغير التابع، سنقوم باختبار

يبين الجدول أعلاه تحليل ومناقشة العبارات المتعلقة بال محور الخامس وهو "القابلية للفهم"، حيث بلغ المتوسط الحسابي الإجمالي (3.5317) وهو أكبر من المتوسط الفرضي (3) وبالانحراف معياري قدره (0.45354) وهو أقل من الواحد صحيح وهذا يدل على عدم تشتت إجابات أفراد العينة، وبوزن نسبي 71% وهو أعلى من الوزن النسبي المحايد 60%، وتتراوح درجة الموافقة على فقرات هذا المحور بين (3.8974) و(3.2051) وهي مرتفعة وإيجابية، ويمكن القول أن جميع الإجابات تتجه نحو الإيجابية والاتفاق، حيث كانت أكثر العبارات أهمية في هذا المحور هي " فهم القوائم المالية بالشركة

وذلك بعد صياغة التساؤلات في صورة فرضيات تم اختبارها على النحو التالي:

أولاً: اختبار الفرضية الأولى (توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي وملاءمة المعلومات المحاسبية)

الفرضيات بناءً على البيانات التي تم تجميعها من خلال الاستبيان والاستعانة ببرنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS V.20) وذلك عند مستوى المعنوية (0.05).

جدول رقم (3-9)

	الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي	الملاءمة
الإفصاح المحاسبي عن الاداء البيئي	قيمة معامل الارتباط	.683
	Sig	.021
	N	39
الملاءمة	قيمة معامل الارتباط	.683
	Sig	.021
	N	39

يوجد ارتباط ذو دلالة معنوية بين الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي وملاءمة المعلومات المحاسبية.

ثانياً: اختبار الفرضية الثانية (توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي وموثوقية المعلومات المحاسبية)

يتضح من الجدول رقم (3-9) أن العلاقة بين المتغير المستقل الإفصاح عن الأداء البيئي والمتغير التابع الملاءمة هي علاقة معنوية موجبة ذات دلالة إحصائية اقل من 5%، وأن قيمة معامل الارتباط بينهما هي 0.683. (ارتباط طردي متوسط) وبناء عليه نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة بأنه

جدول رقم (3-10)

	الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي	الموثوقية
الإفصاح المحاسبي عن الاداء البيئي	قيمة معامل الارتباط	.144
	Sig	.383
	N	39
الموثوقية	قيمة معامل الارتباط	.144

	Sig		.383
	N	39	39

يتضح من الجدول رقم (3-10) ما يلي:

ثالثاً: اختبار الفرضية الثالثة (توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي وقابلية المعلومات المحاسبية للفهم)

أن العلاقة بين المتغير المستقل الإفصاح عن الأداء البيئي والمتغير التابع الموثوقية هي علاقة معنوية موجبة ذات دلالة إحصائية أكبر من 5%، وأن قيمة معامل الارتباط بينهما هي 0.144. (ارتباط طردي ضعيف) وبناء عليه نرفض الفرضية البديلة ونقبل الفرضية الصفرية بأنه لا يوجد ارتباط ذو دلالة معنوية بين الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي وموثوقية المعلومات المحاسبية.

جدول رقم (3-11)

	الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي	القابلية للفهم
الإفصاح المحاسبي عن الاداء البيئي	قيمة معامل الارتباط	.487
	Sig	.015
	N	39
القابلية للفهم	قيمة معامل الارتباط	1
	Sig	.015
	N	39

يتضح من الجدول رقم (3-11) ما يلي:

رابعاً: اختبار الفرضية الرابعة (توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي وقابلية المعلومات المحاسبية للمقارنة)

أن العلاقة بين المتغير المستقل الإفصاح عن الأداء البيئي والمتغير التابع القابلية للفهم هي علاقة معنوية موجبة ذات دلالة إحصائية أقل من 5%، وأن قيمة معامل الارتباط بينهما هي 0.387. (ارتباط طردي متوسط) وبناء عليه نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة بأنه يوجد ارتباط ذو دلالة معنوية بين الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي وقابلية المعلومات المحاسبية للفهم.

جدول (3-12)

	الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي	القابلية للمقارنة
الإفصاح المحاسبي عن الاداء البيئي	قيمة معامل الارتباط	1
	Sig	.247
	N	39
القابلية للمقارنة	قيمة معامل الارتباط	1
	Sig	.247
	N	39

يتضح من الجدول رقم (3-12) ما يلي:

المعلومات المحاسبية. بمعامل ارتباط موجب (متوسط) عند مستوى معنوية أقل من 5%

2- فيما يتعلق بالفرضية الثانية ثبت بأنه لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية ما بين الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي وموثوقية المعلومات المحاسبية. بمعامل ارتباط موجب (ضعيف) ولكن عند مستوى معنوية أكبر من 5%

3- فيما يتعلق بالفرضية الثالثة ثبت بأنه توجد علاقة ذات دلالة إحصائية ما بين الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي وقابلية المعلومات المحاسبية للفهم. بمعامل ارتباط موجب (متوسط) عند مستوى معنوية أقل من 5%

4- فيما يتعلق بالفرضية الرابعة ثبت بأنه لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية ما بين الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي وقابلية المعلومات المحاسبية للمقارنة. بمعامل ارتباط عكسي (سالب) ولكن عند مستوى معنوية أكبر من 5%.

من خلال نتائج الفرضيات أعلاه التي توصل إليها الباحثان أثبتت الدراسة بأن هناك دور إيجابي للإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي في الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية الممثلة في

أن العلاقة بين المتغير المستقل الإفصاح عن الأداء البيئي والمتغير التابع القابلية للمقارنة هي علاقة معنوية ذات دلالة إحصائية أكبر من 5%، وأن قيمة معامل الارتباط بينهما هي -0.247 (ارتباط عكسي سالب) وبناء عليه نرفض الفرضية البديلة ونقبل الفرضية الصفرية بأنه لا يوجد ارتباط ذو دلالة معنوية بين الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي وقابلية المعلومات المحاسبية للمقارنة.

النتائج والتوصيات

أولاً: النتائج: يستنتج من خلال الجانب الميداني ما يلي:

بعد إجراء التحليل الإحصائي المطلوب للبيانات التي تم جمعها لتحقيق أهداف ومشكلة الدراسة، وبناءً على ما تم عرضه في الإطار النظري، والدراسات السابقة، وبناءً على ما أسفر عليه اختبار الفرضيات، بغرض معرفة دور الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي في تحسين الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية والوصول إلى المستوى المطلوب، تم التوصل إلى النتائج التالية:

1- فيما يتعلق بالفرضية الأولى ثبت بأنه توجد علاقة ذات دلالة إحصائية ما بين الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي وملاءمة

2-دراسة العلاقة بين قياس التكاليف البيئية والإفصاح عنها وتحسين الأداء المالي والبيئي.

قائمة المراجع:

أولاً: المراجع العربية:

1. أبو ستالة، أبو القاسم محمود، (2022)، الصعوبات التي تواجه شركات الإسمت الليبية في الإفصاح عن أدائها البيئي وأثرها على جودة القوائم المالية، مجلة البحوث والدراسات الاقتصادية، المجلد (25)، العدد (9).
2. أبو ستالة، أبو القاسم محمود، (2022)، الإفصاح المحاسبي البيئي وأثره على جودة القوائم المالية في شركات صناعة الإسمت الليبية، رسالة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر.
3. أبو ستالة، أبو القاسم محمود، (2021)، مدى توافر المتطلبات الخاصة للإفصاح البيئي في الشركات الصناعية الليبية، مجلة العلوم الاجتماعية والإنسانية، جامعة باتنه، المجلد 22، العدد 2.
4. الطاهر، عادل البهلول حميدات، (2011)، الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي في الشركة الأهلية للإسمت بليبيا دراسة استطلاعية، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 27، العدد الأول.

5. الدوسري، عبد الهادي منصور، (2011)، أهمية محاسبة التكاليف البيئية في تحسين جودة المعلومات

ملاءمة المعلومات المحاسبية وقابليتها للفهم، بينما لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية ما بين الإفصاح عن الأداء البيئي والخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية الممثلة في موثوقية المعلومات المحاسبية وقابليتها للمقارنة.

ثانياً: التوصيات: وفقاً لما تم التوصل إليه من نتائج، فإن الدراسة توصي بالآتي:

- ضرورة التركيز على عقد المؤتمرات والندوات العلمية وورش العمل المتخصصة لبيان أهمية الإفصاح المحاسبي البيئي، وفوائده، وإجراءات تطبيقه، وتحفيز الدولة للشركات الصناعية التي تفصح عن معلوماتها البيئية.

- ضرورة اهتمام شركة رأس لا نوف لتصنيع النفط والغاز بالأبحاث العلمية وضرورة تعاونهم مع الباحثين لما فيه من فوائد وإضافات علمية للجميع، حتى تأخذ الشركة دورها الإيجابي في تفعيل عملية التطور.

- توسيع مجال الإفصاح البيئي من قبل الشركات ليشمل التقارير المالية والالتزام بمعايير الإفصاح البيئي حفاظاً على البيئة وخدمة لمستخدمي القوائم المالية.

- الاهتمام برفع الوعي والتعليم البيئي للمحاسبين والمراجعين، بخصوص المعايير الخاصة بالإفصاح البيئي من خلال الدورات التدريبية ومواكبة الإصدارات الدولية في هذا المجال، وخصوصاً للشركات ذات التأثير السلبي على البيئة.

توصيات بدراسات مستقبلية

- 1- معوقات القياس والإفصاح عن التكاليف البيئية في القوائم المالية.

11. عبدالمجيد، التائب الزروق، أبودريالة، مروة الغناي محمد،(2023)، نظام المعلومات المحاسبية وأثره على جودة البيانات والمعلومات المحاسبية دراسة حالة جامعة سرت، مجلة الدراسات الاقتصادية، كلية الاقتصاد، جامعة سرت، المجلد السادس، العدد الأول.
12. كاظم، باسم عبدالله، راجي، صفا مهدي (2022)، دور الإفصاح البيئي في الوحدات الاقتصادية لتحقيق التنمية المستدامة دراسة حالة مديرية بلدية الديوانية، المؤتمر الدولي الحادي عشر للإصلاح الاقتصادي والإداري.
13. منصور، داليا علي محمد،(2021)، نحو مؤشر إلزامي للإفصاح المحاسبي البيئي: دراسة ميدانية على قطاع النفط الليبي، مجلة الجامعي، العدد(33).
14. محمد، مؤمن، (2016)، تقييم أثر الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي والمسؤولية الاجتماعية لدعم التنمية المستدامة في إشارة للمؤشر المصري: دراسة ميدانية، مجلة الفكر المحاسبي، مجلد (20) ، العدد(4).
15. محمد، عمر السر الحسن، محمد، فتح الإله محمد أحمد،(2021)، أثر الإفصاح عن تكلفة المسؤولية الاجتماعية في جودة المعلومات المحاسبية لشركات الاتصالات السودانية، جامعة الملك خالد، مجلة البلقاء للبحوث والدراسات، المجلد24، العدد2.
16. هلال، هدى إبراهيم أحمد،(2017)، دور الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي في دعم التنمية المستدامة، المحاسبية دراسة ميدانية على الشركات الصناعية المدرجة في سوق الكويت للأوراق المالية، رسالة ماجستير، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط.
6. الجبلي، وليد سمير عبد العظيم،(2019) دور محاسبة التنمية المستدامة في زيادة موثوقية التقارير المالية، مجلة اقتصاد المال والأعمال، العدد 8.
7. الهاجري، محمد وآخرون،(2019)، تأثير القياس الموضوعي للمعلومات البيئية والإفصاح عنها في التقارير المالية وانعكاسات ذلك على قيمة المنشأة: دراسة حالة بدولة الكويت، مجلة العلوم البيئية، جامعة عين شمس، مصر، المجلد 48، العدد3.
8. بوعزيز، أمينة،(2019)، المحاسبة البيئية في ظل النظام المحاسبي المالي: دراسة حالة مؤسسة بتروجال- باتنه، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة العربي بن مهيدي.
9. صالح، موسى محمد عبدالله،(2015)، الوعي البيئي ودوره في تطبيق الإفصاح المحاسبي البيئي في الشركات الصناعية الأردنية المساهمة العامة وأثره على قرارات المستثمر في سوق عمان، رسالة دكتوراه، كلية إدارة الأعمال، جامعة الجنان.
10. ضمضمة، سعاد،(2020)، أثر الإفصاح المحاسبي لمحاسبة الموارد البشرية على جودة المعلومات المحاسبية، رسالة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة أحمد درايه أدرار.

7- Deegan,C.(2013), The accountant will have a central role in saving the planet really, a reflection on green accounting and green eyeshades twenty years later, Critical perspectives on accounting journal,(24).

8- FASB,(2008).Objective of financial reporting and qualitative characteristics of decision useful financial reporting information.

9- Goncalves, T., Gaio, C., and Costa, E.,(2020), Committed Vs.Opportunistic Corporate and Social Responsibility Reporting, Journal of Business Research, Accepted Manuscript, pp.1-11,Available.

10- 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,pp2-21.

11.Ibrahim,M.&Bushara,N.(2012),The Role of Saudi participant Companies in the Activities of social responsibilities and the extent of accounting Dis-closure:Applied study.Amarabac Journal,3(7),143-164.

12- Lopin Kuo, Hui-Cheng yu, (2017),Corporat political activity and environmental sustainability disclosure: the case of chines of Chinese companies,2017,Baltic Journal of management,vol.12,Issue;3,pp348-367.

13- Muttakin, M., and Khan, A., (2014), Determinants of Corporate Social Disclosure: Empirical Evidence from Bangladesh Advances in Accounting, Vol.(30),No.(1),pp.168-175.

14- Mehabanpour, M., Faraji,O., Sajadpour, R.,and Alipour,M. (2020), Financial

جامعة عين شمس، كلية التجارة، مجلة الفكر المحاسبي،
المجلد 21، العدد 3.

ثانياً: المراجع الأجنبية:

1- Agyemang, A., Kongkuah, M., Musah, M.(2023), Assessing the Impact of Environmental Accounting Disclosure on Corporate Performance In China, Environmental Engineering and Management Journal, Vol.(22), No.(2),pp389-397.

2- Aldrugi, A., & Abdo, H.(2014). "Determining the motives or reasons that make companies disclose environmental information ".Journal of Economics, Business and Management: 2 (2),pp117-121.

3- Aldrugi, A.,& Abdo, H.(2014), Determining the motives or reasons that make companies disclose environmental information, Journal of Economics, Business and Management: 2(2), pp117-121.

4- Andra M.A chim, Anca o.(2014), Chis, Financial Accounting Quality and its Defining characteristics, SEA Practical Application of Science, Vol 2, Issue3.

5- Bukenya, M.,(2014), Quality of Accounting information and Financial performance of Ugandas public sector, American Journal of research communication, Vol.2(5),pp183-203.

6- Chen,A.(2016),Dose Comparability Restrict Opportunistic Accounting? A Dissertation Submitted to the Department of Accounting in partial fulfillment of the requirements for the degree of Doctor of philosophy, Tallahassee Florida State University.USA.

Statement Comparability and Cash holdings: the mediating role of Disclosure quality and financing constraints, *Journal of financial reporting and Accounting*,18 (3).

15- Peters,G.F.,& Romi,A.M.(2013), Discretionary compliance with mandatory environmental disclosures. Evidence from SEC filings, *Journal of Accounting and Public Policy*, 32(4),pp 213-236.

16- Carreira, F, Damiao, A, Abreu, R and David, F,(2015), Environmental Disclosure From the Accounting to the Report Perspective, In Proceeding of the 16 the international conference of information Systems.

17- Nasser Saleh, Mohamad Ahmad, Fathi Ramadan,(2011),Corporate environmental disclosure in Libya: A little improvement, *World Journal of Entrepreneurship, Management and Sustainable Development*,6(1/2),pp149-159.

18.Verleun,M.,Georgios,G.,Loannis,S.& Konstantions,Z.V.,(2011), The Sarbanes oxley Act and Accounting Quality:A comprehensive Examination, the *International Journal of Economics and Finance*.3(5).

19- Rahman, A.,Yesri,J.,and Pelera, H.,(2010), Financial Reporting Quality in international setting:A comparative study of the USA,Japan,Thailand, France and Germany, *The International Journal of Accounting*,2(4).