

مجلة البحوث المحاسبية

<https://com.tanta.edu.eg/abj-journals.aspx>



## العلاقة بين معايير الاستدامة البيئية وتحسين الأداء البيئي وتأثيرها التفاعلي على القدرة التنبؤية للمعلومات المحاسبية في منشآت الأعمال السعودية"

<sup>a</sup>أحمد عبدالله خليل عبده عبدالرحمن <sup>b</sup> محمد مختار السمانى البشر

<sup>a</sup>أستاذ مشارك، المحاسبة، جامعة شقراء ، المملكة العربية السعودية

<sup>a</sup>مدرس المحاسبة ،معهد طبية العالي لتكنولوجيا الإدارة والمعلومات،مصر

<sup>b</sup>أستاذ مساعد، المحاسبة، جامعة شقراء ، المملكة العربية السعودية

تاريخ النشر الإلكتروني: مارس-2025

للتأصيل المرجعي: عبدالرحمن ، أحمد عبدالله خليل عبده، البشر، محمد مختار السمانى. العلاقة بين معايير الاستدامة البيئية وتحسين الأداء البيئي وتأثيرها التفاعلي على القدرة التنبؤية للمعلومات المحاسبية في منشآت الأعمال السعودية"

، مجلة البحوث المحاسبية ، المجلد 12 (1)،

المعرف الرقمي: 10.21608 /abj.2025.411351

# العلاقة بين معايير الاستدامة البيئية وتحسين الأداء البيئي وتأثيرها التفاعلي على القدرة التنبؤية للمعلومات المحاسبية في منشآت الأعمال السعودية"

أحمد عبدالله خليل عبده عبدالرحمن

أستاذ مشارك، المحاسبة، جامعة شقراء ، المملكة العربية السعودية

مدرس المحاسبة ،معهد طبية العالي لتكنولوجيا الإدارة والمعلومات،مصر

محمد مختار السمانى البشر

أستاذ مساعد، المحاسبة، جامعة شقراء ، المملكة العربية السعودية

تاريخ المقال

تم استلامه في 29 نوفمبر 2024، وتم قبوله في 22 ديسمبر 2024، هو متاح على الإنترنت مارس 2025

## الملخص

هدفت الدراسة التعرف على أثر معايير الإستدامة البيئية وتحسين الأداء البيئي على القدرة التنبؤية للمعلومات المحاسبية في منشآت الأعمال السعودية ، وتم الإعتماد على المنهج الإستقرائي والإستنباطى وإسلوب تحليل المحتوى لدراسة تقارير منشآت الأعمال السعودية قيد الدراسة ، وتمثل مجتمع الدراسة فى منشآت الأعمال بالمملكة العربية السعودية ، وقام الباحثان بإختيار (35) منشأة أعمال بشكل عشوائى من منشآت الأعمال التى تتميز بحركة تجارية عالية بمختلف القطاعات ( التجارية - الصناعية - المصرفية ) خلال الفترة الزمنية (2021 - 2023) ، بحيث تتوافر بها تقارير الإستدامة البيئية والمحاسبية بإنتظام ويتوافر بها البيانات اللازمة لحساب المتغيرات ، وتوصلت الدراسة إلى وجود أثر مرتفع لعلاقة معايير الإستدامة البيئية وتحسين الأداء البيئي على القدرة التنبؤية للمعلومات المحاسبية في منشآت الأعمال السعودية .

**الكلمات المفتاحية :** معايير الإستدامة البيئية ؛ الأداء البيئي ؛ القدرة التنبؤية للمعلومات المحاسبية .

## Abstract

The aim of the study is to identify the impact of environmental sustainability standards and improve environmental performance on the predictive ability of accounting information in Saudi business organizations, and to rely on the inductive and inferential method and content analysis method to study the reports of Saudi business organizations under study, and to represent the study complex in business organizations in the Kingdom of Saudi Arabia, and the researcher By choice (35) random business organization among the business organizations characterized by high commercial activity in various sectors (commercial-industrial-banking) during the period Time (2021-2023), so that environmental sustainability and accounting reports are regularly available and the data necessary to calculate the variables are available, and the study concluded that there is a high effect of interest in environmental sustainability standards and improving environmental performance on the predictability of accounting information in Saudi business organizations.

**Keywords :** Environmental Sustainability Standards؛ Environmental Performance؛ Predictive power of accounting information .

## المقدمة :

يعد تحقيق الإستدامة البيئية أحد أبرز التحديات التي تواجه المنظمات ، فالوصول إلى نظام بيئي عالمي صحي يدعم الأرض ومستدام للحياة أصبح من أولويات دول العالم والمنظمات الدولية (Mayndarto,2021) ، والتي تسعى إلى تحقيق الإستدامة البيئية من أجل الإستهلاك الآمن للموارد الطبيعية وحمايتها لتلبية إحتياجات الجيل الحالي والأجيال القادمة (Higashida,2020) ، وفي ظل ما يشهده العالم في الوقت الراهن لأزمة تغير المناخ التي أدت إلى زيادة مشكلات التلوث وإستنزاف الموارد الطبيعية وتدهور البيئة ، أصبح تحقيق الإستدامة البيئية معرضاً للخطر (نهى وآخرون ، 2021) .

وتحولت الشركات بشكل متزايد نحو الإدارة المستدامة لأنشطتها من أجل تحقيق ميزة تنافسية مستدامة (Qian,2018) ، ويتميز هذا الإتجاه بتوسيع نطاق أهداف الشركات من الأهداف الإقتصادية في المقام الأول لتشمل الأهداف البيئية (Dierkes and Siepelmeyer, 2019) ، ومؤخراً أصبحت معايير الإستدامة البيئية أكثر طلباً وتسعى المنظمات والشركات للإستجابة لتوقعات أصحاب المصلحة فيما يتعلق بالمقاييس المالية وغير المالية (محمد ، 2020) ، وقد أدى الإهتمام العالمي بتلك المعايير إلى خلق فرصاً وتحدي للمنظمات (نهلة وآخرون ، 2020) ، حيث تتناغم معايير الإستدامة البيئية مع نظرية المنظمة (عبد الناصر ، 2020) ، والتي تقوم على أساس أن المشروع الإقتصادي هو تنظيم إجتماعى لة دور إنسانى عليا أن يؤديه ومسئوليات إجتماعية ينبغي تحملها تجاة جميع فئات المجتمع من مساهمين وعاملين ودائنين وعملاء وجهات حكومية ونقابية مختلفة وغيرها (نجاه ، 2021)(رانيا ، 2021) .

يعتبر الأداء البيئي من أهم أبعاد المسؤولية الإجتماعية ، حيث أنه يركز على الإبتكار وتحقيق الكفاءة والتميز البيئي بهدف تخفيض الآثار البيئية السلبية على مدار دورة حياة المنتج (Arena,et al,2015) ، من خلال تبني نظام الإدارة البيئية وإدارة الجودة الشاملة للتأكد من أن الآثار البيئية الناتجة عن مزوالة المنشآت لنشاطاتها يتم إدارتها ورقابتها بإستمرار ، مما يساعد على تدعيم مصدقية هذه المنشآت أمام أصحاب المصالح الخارجيين ، بالإضافة إلى ضمان مبدأ السلامة البيئية وحماية أصحاب المصالح (Durach,2017) .

حيث يبحث المستثمرون والمحللون الماليون وغيرهم عن المصادر التي توفر لهم المعلومات الملائمة لإتخاذ قرارات فعالة ، حيث تمثل المعلومات المحاسبية أحد المصادر التي تعتمد عليها هذه الأطراف (دينا ، 2020) ، مما شكل تحديات ومسئوليات على الجهات التي تعد وتقدم هذه المعلومات ، وخاصة المحاسبين الذين يقومون بإعدادها ، ومدققي الحسابات الذين يصادقون عليها (أمانى ، 2020) ، وتؤدي المعلومات المحاسبية دوراً كبيراً وحيوياً في بيئة الأعمال على إختلاف أنواعها للأطراف الداخلية والخارجية ذات الصلة بالمنظمة ، كما تمثل نتاج النظام المحاسبي والقواعد والمبادئ المحاسبية بشكل عام ، وتتوقف خصائص وطبيعة

هذه المعلومات على طبيعة المبادئ والمعايير المطبقة على إختلاف الجهات القائمة على توفير هذه المعلومات (محمد ، 2022) .

#### مشكلة الدراسة :

لقد إحتلت الإستدامة البيئية أهمية كبيرة في السنوات الأخيرة ، مما كان له أثر كبير على الشركات وإنعكس هذا الإهتمام المتزايد بقضايا إستدامة الشركات على الفكر المحاسبي ، حيث كان نمط التقارير التقليدية يعتمد فقط على المعلومات المالية ، ولكن نظراً لهذه التغيرات الديناميكية في المجتمع ، وتغير نوعية المعلومات التي يحتاجها أصحاب المصلحة عند إتخاذ قراراتهم إلى معلومات مالية وغير مالية (معلومات متكاملة) بدلاً من المعلومات المالية فقط ، بالإضافة إلى تزايد الإهتمام بممارسات الإستدامة عقب الإنهيارات الإقتصادية التي شهدها العالم مؤخراً .

لذلك زاد الإهتمام بأبعاد الإستدامة البيئية على الصعيد الدولي ونالت المحاسبة قسطاً من ذلك الإهتمام إذ أظرت تقاريرها السنوية بإطار أبعاد الإستدامة البيئية وشهدت التيارات البحثية المحاسبية إهتماماً متزايداً بالإستدامة البيئية وبأطرها الفكرية وتضاعفت وتيرة الإهتمام بعقد المؤتمرات المحاسبية وإصدار الدوريات التي تعنى بمحاسبة الإستدامة البيئية .

وأصبحت المحافظة على البيئة وحمايتها إحدى أولويات الشركات ، حيث يحتل الإهتمام بالمعايير البيئية موقعاً هاماً للتمييز (Jermsittiparsert,2020) ، وأصبح تطبيق الإستدامة البيئية من أهم المتطلبات لتحقيق التنمية المستدامة ، والتي تمثل ركيزة أساسية لزيادة جودة معلوماتها ، وذلك من خلال ما تسهم به في تطوير الأداء البيئي (Solovida,2017) .

وإنعكس الإهتمام بموضوع الإستدامة البيئية محلياً بإصدار التشريعات والقوانين التي تهتم بالأبعاد الإجتماعية والبيئية ، ومن خلال إطلاع الباحثان على التقارير المالية السنوية لتلك الشركات لوحظ أن أغلبها تعرض أداءها المالي بإستخدام المقاييس الإقتصادية فقط وتتجاهل المعايير الإجتماعية والبيئية ، مما ترتب عليه وجود إنخفاض شديد في مستوي تحسين الأداء البيئي والتي قد تؤثر بالسلب على القدرة التنبؤية للمعلومات المحاسبية ، لذلك إتضح وجود قصور في تبنى معايير الإستدامة البيئية في تلبية إحتياجات متخذى القرارات ، حيث أنهم في حاجة شديدة إلى معلومات غير المالية والمتعلقة بالأداء البيئي .

ونتيجة للتطورات التكنولوجية الحديثة والمستمرة تطورت المعلومات بشكل عام والمعلومات المحاسبية بشكل خاص نتيجة طبيعية للتطور المتسارع في تكنولوجيا المعلومات والاتصالات (Asif,2016) ، وذلك بسبب الحاجة الماسة لتقديم المعلومات المحاسبية المناسبة والموثوقة وجودة عالية في الوقت المناسب حتى يتمكن

مستخدم المعلومات المحاسبية من القيام بمهامه الإدارية بكفاءة وفعالية عالية ، وتطور دور النظام المحاسبي من تقديم البيانات المالية فقط إلى تقديم بيانات مالية وكمية وإحصائية ذات دلالات متعددة وبأشكال مختلفة ، وأصبحت القدرة التنبؤية للمعلومات المحاسبية من أهم موارد المؤسسة وعناصرها .

وبناء على ما سبق يتضح أن الإستدامة البيئية تلعب دوراً هاماً في منظمات الأعمال ، فمن ناحية تؤدي ممارسات الإستدامة البيئية التي قد تستخدمها الشركة إلى تحسين الأداء البيئي ، مما يساهم في تحسين القدرة التنبؤية للمعلومات المحاسبية ، وبناء على طرحة الدراسة التساؤل التالي : ما العلاقة بين معايير الإستدامة البيئية وتحسين الأداء البيئي وتأثيرها التفاعلي على القدرة التنبؤية للمعلومات المحاسبية في منشآت الأعمال السعودية .

**أهمية الدراسة :**

**أهمية علمية :**

للإستدامة البيئية أهمية خاصة ، حيث تعتبر أحد أبعاد التنمية المستدامة ، والتي تطورت نتيجة التطورات المتلاحقة لبيئة الأعمال وما طرأ عليها من تطور في زيادة الطلب على المعلومات البيئية ، وأيضاً لما لهذه الأخيرة من أهمية في عمليات ترشيد القرارات وحماية البيئة ، وأن تبني الإستدامة البيئية سوف يساهم في خلق معلومات محاسبية تعد ضرورية لرفع كفاءة الأداء البيئي ، كذلك تضيق فجوة الدراسات المحاسبية التي تناولت العلاقة بين معايير الإستدامة البيئية وتحسين الأداء البيئي وتأثيرها التفاعلي على القدرة التنبؤية للمعلومات المحاسبية ، وتقديم التوصيات التي تساهم في زيادة مستوى الفائدة المتحققة من إستخدام القدرة التنبؤية للمعلومات المحاسبية .

**أهمية عملية :**

مساعدة الشركات على تفعيل البعد البيئي والإجتماعي بما يساعد على تحقيق أهدافها وأهداف المجتمع في التنمية المستدامة ، والتعرف على دور الشركات في حماية البيئة من خلال ما يوفره النظام المحاسبي من معلومات جيدة تعكس أدائها ، وفي تحسين الأداء البيئي ، وزيادة الوعي البيئي للشركات من خلال التعرف على أهمية الأنشطة البيئية وربطها بالتنمية المستدامة ، كما تساعد الإستدامة البيئية المستثمرين الحاليين والمرتقبين على إتخاذ القرارات الرشيدة ، وعلى مستوى السوق توفر معلومات عن الأداء البيئي ، وعلى مستوى الدولة تدعم رؤية التنمية المستدامة الخاصة لما لها من أثار إيجابية على تحسين الأداء البيئي في منظمات الأعمال السعودية .

**هدف الدراسة :**

يتمثل الهدف الرئيسي للدراسة في التعرف على أثر معايير الإستدامة البيئية وتحسين الأداء البيئي على القدرة التنبؤية للمعلومات المحاسبية في منشآت الأعمال السعودية .

## فرضية الدراسة :

من خلال مشكلة الدراسة وتساؤلاتها يمكن صياغة فرضيات الدراسة على النحو الآتي :

- تؤثر معايير الإستدامة البيئية وتحسين الأداء البيئي على القدرة التنبؤية للمعلومات المحاسبية في منشآت الأعمال السعودية ، وتنقسم إلى فرضين فرعيين :
- تؤثر معايير الإستدامة البيئية وتحسين الأداء البيئي على التحفظ المحاسبى في منشآت الأعمال السعودية .
- تؤثر معايير الإستدامة البيئية وتحسين الأداء البيئي على الإستحقاقات الإختيارية في منشآت الأعمال السعودية .

## مراجعة الأدبيات :

سيتم في هذا الجزء توضيح المتغيرات الأساسية في موضوع الدراسة ، والمتمثلة في الإستدامة البيئية ، الأداء البيئي ، والقدرة التنبؤية للمعلومات المحاسبية ، وتحليل الدراسات السابقة .

## الإستدامة البيئية :

تعتبر الإستدامة البيئية وسيلة لتحقيق مجموعة من الأهداف والتي من أهمها إعداد بيانات عن المبيعات والتكاليف الإجمالية التي تهدف إلى الحفاظ على البيئة وحمايتها لكل فترة مالية ، إعداد التقارير عن التكاليف البيئية لتوضيح مدى إلتزام الشركة بتطبيق القوانين والتشريعات البيئية (Xiaojing et al,2022) ، وتوضيح المسؤولية الإجتماعية والبيئية للشركة لضمان الإستمرارية ، وإظهار المنافع والوفورات البيئية التي خصصتها الشركة في كل فترة مالية (Deb et al, 2023) .

والإستدامة البيئية هي أحد أبعاد التنمية المستدامة التي تهدف إلى حماية الموارد الطبيعية والحفاظ على البيئة من التلوث (على ، 2017) ، وذلك من أجل زيادة قدرة النظام البيئي على الحفاظ على ميزات الوظيفية والهيكلية (Dogu,2019) ، وتحقيق الإستدامة البيئية يتطلب تصميم المنتجات وإنتاجها وتقديمها بطريقة تتوافق مع المتطلبات البيئية (Hofmann,2020) ، وكذلك مراعاة هدف الإستدامة البيئية عند تصميم المنتج ، والتي تعمل على تقليل إستخدام الموارد المادية وإعتماد نهج (إعادة التدوير) ، وإنتاج المنتجات بطريقة تجعلها قابلة لإعادة التدوير ، وإستخدام مصادر الطاقة المتجددة بدلاً من مصادر الطاقة المستنفدة (غير المتجددة) ، والتخلص الأيمن من النفايات (Aladwan,2018)(نهلة ، 2020) .

## الأداء البيئي :

تزايد الإتجاه نحو تحسين الأداء البيئي ، وإدخال المحاسبة البيئية ضمن الإطار العام للنظام المحاسبي ، وذلك نتيجة لإهتمام المنظمات والشركات بالبيئة والتنمية المستدامة (Pratiwi et al, 2020) ، وذلك لأهمية البيئة وضرورة حمايتها وتنميتها من خلال تبني مفهوم التنمية المستدامة ، والضغوط التي تمارسها العديد من المنظمات والشركات ، وإهتمام الدراسات النظرية والتطبيقية بالأداء البيئي (Tapos, 2017) .

ويعرف الأداء البيئي على أنه مدى قدرة المنشأة على خفض إستخدام المواد الخطرة والسامة ، وتخفيض الآثار البيئية السلبية التي تكون في صورة إنبعاثات إلى الهواء ومخلفات صلبة وسائلة (Yu et al,2017) .

وتتقسم أنشطة الأداء البيئي طبقاً للهدف منها إلى أنشطة بيئية مانعة ، وأنشطة بيئية للرقابة والتقييم ، وأنشطة بيئية للمعالجة :

أ. أنشطة بيئية مانعة : تهدف تلك الأنشطة إلى الحد من الأسباب التي تؤدي إلى آثار بيئية غير مرغوب فيها ، ومن هذه الأنشطة تصميم العمليات الإنتاجية وإقتناء الآلات حديثة تعمل على خفض الفاقد والانبعاثات الضاره (Jalil,2016) .

ب. أنشطة بيئية للرقابة والتقييم : تستهدف تلك الأنشطة قياس ومتابعة المصادر المحتملة للأضرار البيئية ، والتعاون مع الأجهزة الحكومية المعنية بحماية البيئة .

ت. أنشطة بيئية للمعالجة : تتمثل في الأنشطة التي تستهدف علاج وإزالة الأضرار البيئية التي حدثت بالفعل ، ومن أمثلة هذه الأنشطة التخلص من المخلفات بطريقة آمنة أو إعادة تدويرها بشكل مناسب (Henri,2015) .

#### القدرة التنبؤية للمعلومات المحاسبية :

تعد المعلومات مورداً مهماً من موارد المنظمة ، وقد تزايدت أهمية هذه المعلومات لحاجة المنظمات المختلفة لها ، ومن بين أهم هذه المعلومات المحاسبية التي لم تعد في ظل التطورات المالية والإقتصادية الحديثة مجرد معلومات (Michael et al,2020) ، بل أصبحت عصب أغلب منظمات الأعمال ، والتي أولتها عناية كبيرة سواء كانت مالية أو محاسبية متخطية مختلف المستويات التنظيمية (García,2017) .

إن المعلومات المحاسبية على الرغم من أنها تقوم على الأحداث التاريخية الماضية عند إعدادها ، إلا أن متخذي القرارات يعتمدون عليها في إتخاذ قراراتهم المستقبلية ، لأن هذه المعلومات تخفض من عدم التأكد وتساعد على إمكانية التنبؤ بالمستقبل ، وألزمت البورصات الشركات المسجلة بنشر تلك التنبؤات التي تساعد المستخدمين على إتخاذ قراراتهم المستقبلية (نجاه ، 2018) ، كما فرضت على مراقبي الحسابات التصديق على صحة الفروض والأسس التي إستندت إليها الشركات في إعداد تنبؤاتها وتوقعاتها ، ويقصد بالقدرة التنبؤية بشكل عام قدرة المتغير في الفترة الماضية على التنبؤ في الفترات المستقبلية (حسنا ، 2019) .

وتشير القدرة التنبؤية إلى حقيقة أنه يمكن استخدام المعلومات المالية عالية الجودة لبناء التنبؤات والتوقعات ويمكن للمحللين الماليين والمستثمرين استخدام البيانات المالية السابقة لرسم اتجاهات الأداء ووضع توقعات حول الأداء والربحية في المستقبل (Hassanein,2019) ، كما أن القدرة التنبؤية هي المعلومات التي يمكن استخدامها كمدخلات للعمليات التي يقوم بها المستخدمون للتنبؤ بالنتائج ليكون لها قيمة تنبؤية (Baboukardos,2016) .

#### الدراسات السابقة وإشتقاق الفروض :

ومن الدراسات التي تناولت الإستدامة البيئية كدراسة (أحمد وأخرون ، 2021) والتي أكدت على ضعف مستوى الإفصاح المحاسبي عن تقارير الإستدامة البيئية للشركات المصرية المسجلة ، ودراسة ( Grimaldi et al , 2020) والتي أكدت على وجود علاقة سلبية طفيفة بين إستدامة الشركات وممارسات إدارة الأرباح .

في حين أضافت دراسة ( Oncioiu et al , 2020) والتي أكدت على أن مؤشرات التقارير الإجتماعية للشركات يتم دمجها في تقارير الأداء المالي بهدف أن تحول الإستدامة إلى قيمة ملموسة لجميع الأطراف المعنية ، ودراسة ( Zyznarska,2020) والتي أكدت على أهمية تشكيل اتجاهات تطوير الإستدامة البيئية والنمو المستقبلي وأهمية وطبيعة الإستدامة في الأعمال التجارية .

كما أثبتت نتائج دراسة ( Uwuigbe et al , 2018) والتي أكدت على وجود أثر سلبي جوهري للإفصاح عن أداء الإستدامة البيئية على القيمة السوقية لأسهم الشركة ، في حين أكدت دراسة ( Schreck & Raithel , 2018) والتي أكدت على أن إتجاه أصحاب المصالح إلى استخدام معلومات الإستدامة البيئية في تقييم أداء الشركات يعد سبباً في زيادة مستويات ربحية الشركات ، ودراسة ( Rezaee & Tuo 2017) والتي أكدت على إستدامة الشركات يرتبط ارتباطاً سلبياً بجودة الأرباح التقديرية في التخفيف من المخاطر الإدارية ، ودراسة ( Qiu et al , 2016) والتي أكدت على أن هناك علاقة إيجابية بين ممارسة الإفصاح البيئي وقيمة الشركة ، وأن هذا الارتباط يأتي مدفوعاً بمعدلات نمو أعلى متوقعة في التدفقات النقدية وهو ما ينعكس على زيادة الربحية .

وفيما يتعلق بالأداء البيئي فأكدت نتائج دراسة ( Alsayegh et al , 2020) والتي أكدت على أن الأداء البيئي والأداء الإجتماعي مرتبطان بشكل إيجابي بالأداء الإقتصادي المستدام ، ودراسة ( Yu et al , 2018) والتي أكدت على أن زيادة مستوى الشفافية عن الأداء البيئي والإجتماعي يؤثر إيجابياً على قيمة الشركة ويقلل من عدم تماثل المعلومات ، ودراسة (حاتم ، 2018) والتي أكدت على أن نجاح أو فشل العلاقة بين تبني ممارسات المحاسبة البيئية ودورها في تحسين الأداء البيئي تتوقف على العديد من الدوافع منها درجة الإمتثال للقوانين البيئية وضغوط أصحاب المصالح .

بينما أشارت نتائج دراسات (Qian,2018)(Mah,2018)(Lundgren,2017) والتي أجمعت على أنه يتطلب لتحسين الأداء البيئي ضرورة توفير بيانات ومعلومات عن الإيرادات والتكاليف التي ترتبط بالأداء البيئي ، مما يساعد في تطوير الإستراتيجيات البيئية وتخطيط ورقابة البرامج التي تهدف إلى تحسينه وترشيد وإتخاذ قرارات المفاضلة بين البدائل المختلفة للحد من الآثار البيئية السلبية الناتجة عن مزولة المنشآت لأنشطتها . وفيما يتعلق بالقدرة التنبؤية للمعلومات المحاسبية فأكدت نتائج دراسات كلاً من (محمد ، 2022)(Tshipa et al., 2018)(Tlili et al,2019) والتي أشارت نتائجهم على وجود علاقة بين المقدرة التقييمية للمعلومات المحاسبية وأسعار الأسهم ، في حين أضفت نتائج دراسة (Suwardi,2020)(Diftar,2019) والتي أكدت على أن المقدرة التقييمية للمعلومات المحاسبية مصممة أساساً لمساعدة المستثمرين عند إتخاذ قراراتهم الخاصة بالإستثمار عن طريق توفير معلومات عن القيمة الدفترية لحقوق الملكية وأرباح الأسهم .

في حين أكدت نتائج دراسة (De Souza,2019) والتي أشارت إلى أنه تساعد نتائج الدراسة في سوق رأس المال على المطالبة بمزيد من المعلومات المفهومة والمفيدة لإتخاذ القرار ، في حين أشارت دراسة (أحمد وعبير ، 2023) والتي أكدت على أن للإفصاح المحاسبى لتقارير الأعمال المتكاملة تأثيراً إيجابياً على القدرة التنبؤية للمعلومات المحاسبية .

ومن خلال إستعراض الدراسات والمراجع السابقة ، تبين إتفاق معظم الدراسات السابقة على أهمية معايير الإستدامة البيئية لما تحققه من منافع ، وكذلك الحاجة لدراسة العوامل المؤثرة على تطبيقها وخاصة بعد تطبيق معايير الإستدامة البيئية ، وحاجة أسواق المال إلى معلومات غير مالية بالإضافة إلى المعلومات المالية ، على الرغم من وجود إتجاه عام نحو تشجيع إصدار معايير الإستدامة البيئية في العديد من الدول والمنظمات ، إلا أن بعض هذه المعايير ما زال الإفصاح عنها إختيارياً ، كما إتفقت معظم الدراسات على أن التحول إلى تطبيق معايير الإستدامة البيئية أصبح ضرورة حتمية لقدرتها على إعطاء صورة متكاملة الأركان عن أداء الشركة وقدرتها على خلق قيمة في المدى البعيد وتوضيح إستراتيجية الشركة طويلة الأجل والمخاطر التي تواجهها ، وإنعكاس ذلك على تحسين الأداء البيئي ، ومن ثم تحسين القدرة التنبؤية للمعلومات المحاسبية ، وهناك إتفاق بين الدراسات على أهمية المعلومات لمتخذي القرار ، التي تساهم في الحد من عدم تماثل المعلومات ، ودقة تنبؤات وقرارات المستثمرين ، والحد من حالة عدم التأكد لدي المستخدمين ، إلا أنه لم يتضح للباحث دراسة العلاقة بين معايير الإستدامة البيئية وتحسين الأداء البيئي وتأثيرها التفاعلي علي القدرة التنبؤية للمعلومات المحاسبية في منظمات الأعمال السعودية ، وهو ما يشكل فجوة بحثية تمثل مشكلة البحث والتي يسعى الباحثان لدراستها .

منهج الدراسة :

تم الإعتماد على المنهج الإستقرائي في تحليل ومراجعة القراءات النظرية والدراسات السابقة المتعلقة بمعايير الإستدامة البيئية والأداء البيئي والمعلومات المحاسبية بهدف الإستفادة في صياغة الإطار النظري وفرضيات الدراسة ، وكذلك إستخدم الباحثان المنهج الإستنباطي بهدف دراسة وإستكشاف طبيعة العلاقة بين (معايير الإستدامة البيئية والأداء البيئي) وتحديد المتغيرات الرقابية ومدى تأثيرها على المتغير التابع (القدرة التنبؤية للمعلومات المحاسبية) ، كذلك تم الإعتماد على أسلوب تحليل المحتوى لدراسة تقارير منشآت الأعمال السعودية قيد الدراسة .

#### مجتمع وعينة الدراسة :

يتمثل مجتمع الدراسة في منشآت الأعمال السعودية ، وقام الباحثان بإختيار (35) منشأة أعمال بشكل عشوائي من منشآت الأعمال التي تتميز بحركة تجارية عالية بمختلف القطاعات ( التجارية - الصناعية - المصرفية ) خلال الفترة الزمنية (2021 - 2023) ، بحيث تتوافر بها تقارير الإستدامة البيئية والمحاسبية بانتظام ويتوافر بها البيانات اللازمة لحساب المتغيرات .

#### مصادر الحصول على البيانات :

إعتمد الباحثان في جمع البيانات على المصادر التالية :

- المراجع العلمية والدراسات السابقة .
- إستبيان الإستدامة البيئية وإستبيان الأداء البيئي من إعداد الباحثان .
- المواقع الإلكترونية لمنظمات الأعمال السعودية قيد الدراسة .
- تقارير الإستدامة البيئية والتقارير المالية لمنظمات الأعمال عينة الدراسة .

#### قياس متغيرات الدراسة :

تم قياس متغيرات الدراسة على النحو الآتي :

#### المتغير التابع : (المعلومات المحاسبية) (Accounting Information)

تعددت مقاييس المعلومات المحاسبية في الأدب المحاسبى وقام الباحثان بإستخدام التحفظ المحاسبى

(MTB) والإستحقاقات الإختيارية (DAC) في هذه الدراسة :

1- مقياس التحفظ المحاسبى بإستخدام نموذج (MTB) Market to Book : ويعتبر هذا المقياس الأكثر إستخداماً في الأدب المحاسبى ، حيث تدل إرتفاع نسبة (MTB) خلال سنوات الدراسة على زيادة درجة التحفظ المحاسبى وبالتالي إنخفاض القدرة التنبؤية على المعلومات المحاسبية ويتم قياسه كالتالى :

$$MTB = \frac{(MV) \text{ القيمة السوقية لحقوق الملكية}}{(BV) \text{ القيمة الدفترية لحقوق الملكية}}$$

حيث أن :

- القيمة السوقية لحقوق الملكية (MV) = عدد أسهم رأس المال المصدر والمدفوع المتداولة × السعر السوقى للسهم .

- القيمة الدفترية لحقوق الملكية (BV) = مجموع حقوق الملكية من واقع قائمة المركز المالى .

2- مقياس الإستحقاقات الإختيارية (DAC) : ويعتبر هذا المقياس أكثر النماذج دقة وقابلية للتطبيق على البيانات المتاحة في البيئة السعودية ، وفيه يتم قياس الإستحقاقات الإختيارية (غير العادية) .

**المتغيرات المستقلة : (معايير الإستدامة البيئية ، الأداء البيئى)**

**معايير الإستدامة البيئية (Environmental Sustainability Standards)**

تعتبر معايير الإستدامة أحد المتغيرات المستقلة بالدراسة والذي يمكن قياسه من خلال إستبيان مكون من (5) محاور و (28) عبارة ، قام بتصميمه الباحثان وله ميزان تقديرى خماسى (5:1) تبعاً لدرجة الموافقة ، والدرجة الكلية للاستبيان تمثل مدى تطبيق معايير الإستدامة البيئية داخل المنظمة ويرمز له (ES) .

**الأداء البيئى (Environmental performance)**

يعتبر الأداء البيئى أحد المتغيرات المستقلة بالدراسة والذي يمكن قياسه من خلال إستبيان مكون من (4) محاور و (20) عبارة ، قام بتصميمه الباحثان وله ميزان تقديرى خماسى (5:1) تبعاً لدرجة الموافقة ، والدرجة الكلية للاستبيان تمثل مستوى الأداء البيئى داخل المنشأة ويرمز له (EP) .

**المتغيرات الرقابية :**

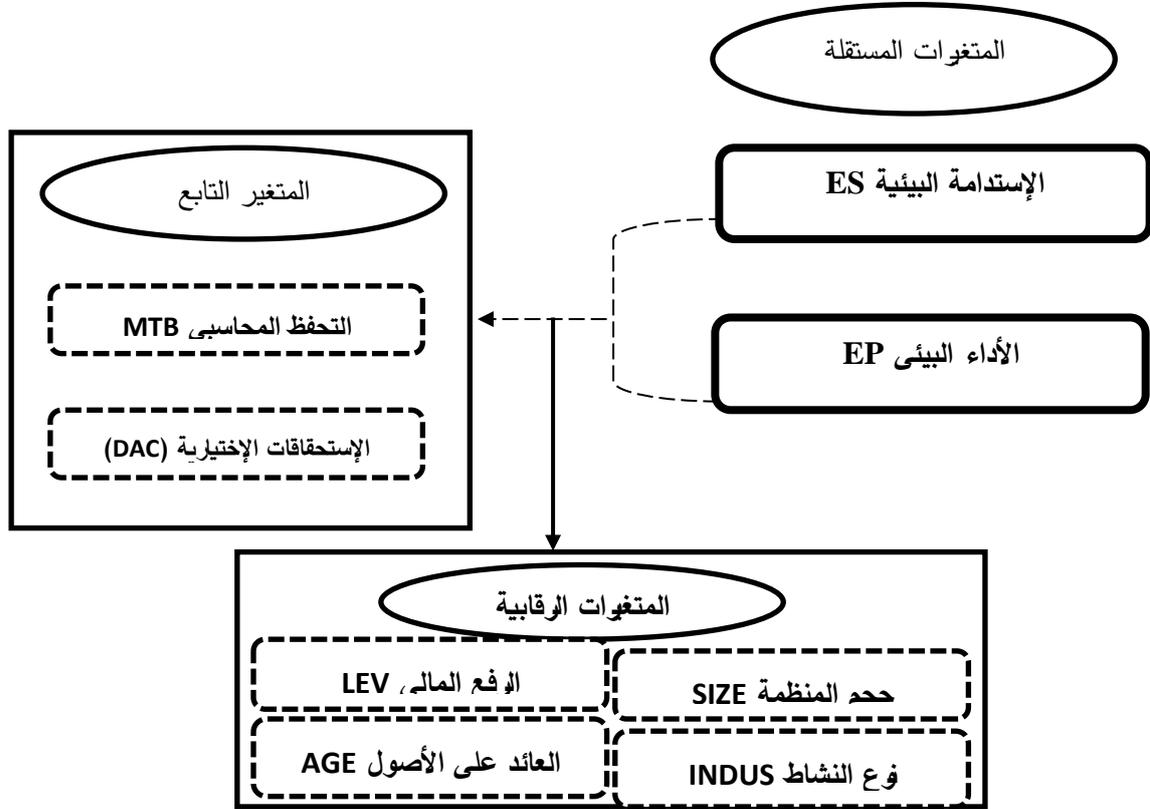
تتمثل المتغيرات الرقابية في بعض العوامل المؤثرة على المتغير التابع ، ولكنها لا تدخل في نطاق الدراسة ، وتم إضافتها من أجل ضبط العلاقة بين المتغيرات المستقلة والمتغير التابع في نموذج الإنحدار ، ومن أهم هذه المتغيرات :

- **حجم الشركة (SIZE) :** ويقاس باللوغاريتم الطبيعى لإجمالى الأصول في نهاية السنة .

- **الرفع المالى (LEV) :** ويقاس بقسمة إجمالى الإلتزامات على إجمالى الأصول في نهاية السنة .

- نوع النشاط (INDUS) : متغير وهمي يأخذ (1) إذا كانت الشركة تمارس أعمالاً ذات طابع صناعي وتستخدم مستوى تكنولوجيا عالياً ، أو (0) بخلاف ذلك .
  - العائد على الأصول (ROA) : يعبر عنه بربحية الشركة ويقاس بقسمة صافي ربح السنة على إجمالي الأصول في نهاية السنة .
- نماذج الدراسة :

بناءً على ما تم عرضه من خلال مشكلة الدراسة وأهدافها وفروضها تم إقتراح نموذجين لقياس أثر كلاً من الإستدامة البيئية والأداء البيئي على القدرة التنبؤية بالمعلومات المحاسبية في منشآت الأعمال السعودية كمتغير تابع ، كما إستخدم الباحثان بعض المتغيرات الرقابية التي من شأنها ضبط العلاقة بين المتغيرات المستقلة والمتغير التابع كما يظهر في شكل (1) :



شكل 1: نموذج الدراسة

النموذج الأول : أثر معايير الإستدامة البيئية وتحسين الأداء البيئي على التحفظ المحاسبي في منشآت الأعمال السعودية .

$$MTB = B + B1 * ES + B2 * Ep + B3 * SIZE + B4 * LEV + B5 * INDUS + B6 * ROA + E$$

النموذج الثاني : أثر معايير الإستدامة البيئية وتحسين الأداء البيئي على الإستحقاقات الإختيارية في منشآت الأعمال السعودية .

$$DAC = B + B1 * ES + B2 * Ep + B3 * SIZE + B4 * LEV + B5 * INDUS + B6 * ROA + E$$

- حيث أن :

- MTB = يشير إلى المتغير التابع (التحفظ المحاسبي) .
- DAC = يشير إلى المتغير التابع (الإستحقاقات الإختيارية) .
- ES = يشير إلى المتغير المستقل (معايير الإستدامة البيئية) .
- EP = يشير إلى المتغير المستقل (الأداء البيئي) .
- B = يشير إلى الجزء الثابت في معادلة الإنحدار .
- (B1 , B2 , B3, B4, B5, B6) = معاملات الإنحدار للمتغيرات المستقلة والمتغيرات الرقابية .
- SIZE = يشير إلى حجم الشركة .
- LEV = يشير إلى الرافع المالي .
- INDUS = يشير إلى نوع النشاط .
- ROA = يشير إلى العائد على الأصول .
- E = الخطأ العشوائي .

إختبار صلاحية البيانات للتحليل الإحصائي :

إختبار التوزيع الطبيعي (Normal-Distribution Test) :

جدول 1: التوزيع الطبيعي لمتغيرات الدراسة

الدالة الإحصائية	Z	متغيرات الدراسة - Kolmogorov - Smirnov
0.12	0.54	التحفظ المحاسبي MTB
0.12	0.61	الإستحقاقات الإختيارية DAC
0.14	0.50	الإستدامة البيئية ES
0.17	0.34	الأداء البيئي EP
0.13	0.45	حجم الشركة SIZE
0.13	0.49	الرافع المالي LEV
0.14	0.42	نوع النشاط INDUS
0.17	0.35	العائد على الأصول ROA

تم إختبار التوزيع الطبيعي للمتغيرات عن طريق إختبار (Kolmogorov – Smirnov) للتأكد من أن نمط توزيع بيانات الدراسة بالنسبة لمتغيرات الدراسة المستقلة والتابعة والرقابية ، يتضح من جدول (1) أن درجة المعنوية (Sig.) أكبر من (0.05) لجميع المتغيرات الدراسة ، مما يدل على إنها تتبع التوزيع الطبيعي .

#### إختبار التداخل الخطي (Multicollinearity Test) :

تم فحص التداخل الخطي من خلال مقياس (Collinearity Diagnostics) وذلك بحساب معامل (Tolerance) لكل متغير من المتغيرات المستقلة والرقابية ، ومن ثم إيجاد معامل تضخم التباين (VIF) ، حيث يعد مقياساً لتأثير الارتباط بين المتغيرات المستقلة والرقابية ، حيث تظهر مشكلة الإندواج الخطي عند إرتفاع معامل تضخم التباين (VIF) ليصل إلى قيمة تساوى (10) ويمكن توضيح ذلك من خلال جدول (2) .

#### جدول 2: نتائج إختبار Multicollinearity Test

Kolmogorov – Smirnov		متغيرات الدراسة
VIF	Tolerance	
6.21	0.25	الإستدامة البيئية ES
5.98	0.23	الأداء البيئي EP
5.91	0.13	حجم الشركة SIZE
6.09	0.16	الرافع المالى LEV
7.04	0.16	نوع النشاط INDUS
6.84	0.11	العائد على الأصول ROA

يتضح من جدول (2) أن قيم (Tolerance) لجميع المتغيرات المستقلة والرقابية جاءت أكبر من (0.1) ، وعلى ذلك فإن متغيرات الدراسة لا تعاني من مشكلة التداخل الخطي ، فالإرتباط بين المتغيرات ليس له دلالة إحصائية ، وهذا يدل على قوة نماذج الدراسة فى تفسير تأثيرات المتغيرات المستقلة على المتغير التابع وتحديد هذة التأثيرات .

### التحليل الوصفي لمتغيرات الدراسة:

#### جدول 3: الإحصاءات الوصفية لمتغيرات الدراسة

المتغيرات الدراسية	الحد الأدنى	الحد الأعلى	المتوسط	الإنحراف المعياري
التحفظ المحاسبى MTB	1.98	2.88	2.59	1.23
الإستحقاقت الإختيارية DAC	0.49	1.23	0.98	2.73
الإستدامة البيئية ES	28	117	87.12	3.15
الأداء البيئى EP	20	89	67.49	2.32
حجم الشركة SIZE	4.29	6.88	5.43	1.09
الرافع المالى LEV	0.15	1.02	0.77	1.18
نوع النشاط INDUS	0.32	0.96	0.61	0.70
العائد على الأصول ROA	0.29	0.87	0.59	0.99

يتضح من جدول (3) ما يلى :

#### بالنسبة للمتغيرات المستقلة :

- بلغ المتوسط الحسابى للإستدامة البيئية ES (87.12) بإنحراف معيارى (3.15) وبلغ الحد الأدنى (28) والحد الأعلى (117) .
- بلغ المتوسط الحسابى للأداء البيئى Ep (67.49) بإنحراف معيارى (2.32) وبلغ الحد الأدنى (20) والحد الأعلى (89) .

#### بالنسبة للمتغيرات التابعة :

- بلغ المتوسط الحسابى للتحفظ المحاسبى MTB (2.59) بإنحراف معيارى (1.23) وبلغ الحد الأدنى (1.98) والحد الأعلى (2.88) .
- بلغ المتوسط الحسابى للإستحقاقت الإختيارية DAC (0.98) بإنحراف معيارى (2.73) وبلغ الحد الأدنى (0.49) والحد الأعلى (1.23) .

#### بالنسبة للمتغيرات الرقابية :

- بلغ المتوسط الحسابى لحجم الشركة SIZE (5.43) بإنحراف معيارى (1.09) وبلغ الحد الأدنى (4.29) والحد الأعلى (6.88) .
- بلغ المتوسط الحسابى للرافع المالى LEV (0.77) بإنحراف معيارى (1.18) وبلغ الحد الأدنى (0.15) والحد الأعلى (1.02) .

- بلغ المتوسط الحسابي لنوع النشاط INDUS (0.61) بإنحراف معياري (0.70) وبلغ الحد الأدنى (0.32) والحد الأعلى (0.96) .

- بلغ المتوسط الحسابي للعائد على الأصول ROA (0.59) بإنحراف معياري (0.99) وبلغ الحد الأدنى (0.29) والحد الأعلى (0.87) .

إختبار فرضيات الدراسة :

تؤثر معايير الإستدامة البيئية وتحسين الأداء البيئي على القدرة التنبؤية للمعلومات المحاسبية في منشآت الأعمال السعودية ، ويمكن التحقق من تلك الفرضية من فرضين فرعيين ونموذجين كالتالي :

الفرض الفرعي الأول : تؤثر معايير الإستدامة البيئية وتحسين الأداء البيئي على التحفظ المحاسبي في منشآت الأعمال السعودية .

النموذج الأول :

$$MTB = B + B1 * ES + B2 * Ep + B3 * SIZE + B4 * LEV + B5 * INDUS + B6 * ROA + E$$

**جدول 4:** نتائج نموذج الإنحدار المتعدد لإختبار أثر معايير الإستدامة البيئية والأداء البيئي علي التنبؤ بالتحفظ المحاسبي في منشآت الأعمال السعودية

متغيرات الدراسة	معامل الانحدار	قيمة ت	الدلالة الإحصائية
الثابت	0.87		
الإستدامة البيئية ES	0.34	3.51	0.00
الأداء البيئي EP	0.21	3.02	0.03
حجم الشركة SIZE	0.28	5.90	0.00
الرافع المالي LEV	0.88	7.79	0.000
نوع النشاط INDUS	0.56	6.25	0.00
العائد على الأصول ROA	0.36	3.94	0.02
معامل الارتباط = 0.89		معامل التحديد = 0.79	
قيمة (ف) = 11.61		الدلالة الإحصائية = 0.00	

تشير نتائج جدول (4) إلى أن نموذج الإنحدار دال إحصائياً بناءً على إختبار (ف) حيث بلغت الدلالة الإحصائية للإختبار (0.000) فهي أقل من مستوى المعنوية (0.05) ، كما تشير نتائج إختبار (ت) إلى أن (الإستدامة البيئية ES ، الأداء البيئي EP ، حجم الشركة SIZE ، الرافع المالي LEV ، نوع النشاط INDUS ، العائد على الأصول ROA) لهم تأثير إيجابي دال إحصائياً على التحفظ المحاسبي MTB عند مستوى معنوية (0.05) .

كما بلغ معامل التأثير (R2) (0.79) مما يعنى أن (79%) من التغير الذى يحدث للمتغير التابع (التحفظ المحاسبى MTB) يكون نتيجة للتغيير الذى يحدث فى المتغير المستقل (الإستدامة البيئية ES ، الأداء البيئى EP) ، أما النسبة المتبقية هى (21%) فهى نتيجة لعوامل أخرى .

مما سبق يمكن تطوير نموذج الانحدار الخاص بالنموذج الأول لفرضية الدراسة " يوجد أثر إيجابى لمعايير الإستدامة البيئية وتحسين الأداء البيئى على التحفظ المحاسبى فى منشآت الأعمال السعودية " على النحو التالى :

$$MTB = 0.87 + 0.34 * ES + 0.21 * Ep + 0.28 * SIZE + 0.88 * LEV + 0.56 * INDUS + 0.36 * ROA + E$$

فى ضوء النتائج السابقة يتضح صحة الفرض الفرعى الأول " يوجد أثر إيجابى لمعايير الإستدامة البيئية وتحسين الأداء البيئى على التحفظ المحاسبى فى منشآت الأعمال السعودية " .

الفرض الفرعى الثانى : تؤثر معايير الإستدامة البيئية وتحسين الأداء البيئى على الإستحقاقات الإختيارية فى منشآت الأعمال السعودية .

النموذج الثانى :

$$DAC = B + B1 * ES + B2 * Ep + B3 * SIZE + B4 * LEV + B5 * INDUS + B6 * ROA + E$$

**جدول 5:** نتائج نموذج الانحدار المتعدد لإختبار أثر معايير الإستدامة البيئية والأداء البيئى علي التنبؤ

بالإستحقاقات الإختيارية فى منشآت الأعمال السعودية

الدالة الإحصائية	قيمة ت	معامل الانحدار	متغيرات الدراسة
		1.42	الثابت
0.000	3.16	3.71	الإستدامة البيئية ES
0.000	14.56	0.16	الأداء البيئى EP
0.04	2.22	0.19	حجم الشركة SIZE
0.04	2.31	0.01	الرافع المالى LEV
0.04	2.31	0.18	نوع النشاط INDUS
0.03	1.89	0.10	العائد على الأصول ROA
	معامل التحديد = 0.85	معامل الارتباط = 0.92	
	الدالة الإحصائية = 0.00	قيمة (ف) = 10.79	

تشير نتائج جدول (5) إلى أن نموذج الانحدار دال إحصائياً بناءً على إختبار (ف) حيث بلغت الدلالة الإحصائية للإختبار (0.000) فهى أقل من مستوى المعنوية (0.05) ، كما تشير نتائج إختبار (ت) إلى أن (الإستدامة البيئية ES ، الأداء البيئى EP ، حجم الشركة SIZE ، الرافع المالى LEV ، نوع النشاط INDUS ، العائد على الأصول ROA) لهم تأثير إيجابى دال إحصائياً على الإستحقاقات الإختيارية DAC عند مستوى معنوية (0.05) .

كما بلغ معامل التأثير (R2) (0.85) مما يعنى أن (85%) من التغير الذى يحدث للمتغير التابع (الإستحقاقات الإختيارية DAC) يكون نتيجة للتغيير الذى يحدث فى المتغير المستقلة (الإستدامة البيئية ES ، الأداء البيئى EP) ، أما النسبة المتبقية هى (15%) فهى نتيجة لعوامل أخرى .

مما سبق يمكن تطوير نموذج الانحدار الخاص بالنموذج الثانى لفرضية البحث " يوجد أثر إيجابى لمعايير الإستدامة البيئية وتحسين الأداء البيئى على الإستحقاقات الإختيارية فى منشآت الأعمال السعودية " على النحو التالى :

$$DAC = 1.42 + 3.71 * ES + 0.16 * Ep + 0.19 * SIZE + 0.01 * LEV + 0.18 * INDUS + 0.10 * ROA + E$$

فى ضوء النتائج السابقة يتضح صحة الفرض الفرعى الثانى " يوجد أثر إيجابى لمعايير الإستدامة البيئية وتحسين الأداء البيئى على الإستحقاقات الإختيارية فى منشآت الأعمال السعودية " .

### نتائج البحث

- إرتفاع معنوية النموذجين المقترحين والمشتقين من فرضية الدراسة وصلاحيتهما لتحقيق هدفها حيث جاءت قيم (ف) المحسوبة ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية (0.000) .
- إرتفاع القيمة التفسيرية للنموذجين المقترحين مما يدل على أن أغلب المتغيرات يمكن تفسيرها من خلال النموذج .
- وجود أثر مرتفع لعلاقة معايير الإستدامة البيئية وتحسين الأداء البيئى على التحفظ المحاسبى حيث بلغت قيمة معامل الإرتباط (0.89) .
- وجود أثر مرتفع لعلاقة معايير الإستدامة البيئية وتحسين الأداء البيئى على الإستحقاقات الإختيارية حيث بلغت قيمة معامل الإرتباط (0.92) .
- بالنسبة للنموذج الأول بلغ معامل التأثير (R2) (0.79) مما يعنى أن (79%) من التغير الذى يحدث للمتغير التابع (التحفظ المحاسبى MTB) يكون نتيجة للتغيير الذى يحدث فى المتغير المستقلة (الإستدامة البيئية ES ، الأداء البيئى EP) .
- بالنسبة للنموذج الثانى بلغ معامل التأثير (R2) (0.85) مما يعنى أن (85%) من التغير الذى يحدث للمتغير التابع (الإستحقاقات الإختيارية DAC) يكون نتيجة للتغيير الذى يحدث فى المتغير المستقلة (الإستدامة البيئية ES ، الأداء البيئى EP) .

## توصيات البحث

فى ضوء ما خلصت إليه الدراسة النظرية وما توصلت إليه الدراسة التطبيقية من نتائج يمكن للباحث

إقتراح التوصيات التالية :

- الإهتمام بوضع خطة شاملة للإستدامة البيئية ، بحيث تتضمن جميع العمليات داخل منشآت الأعمال بالشكل الذى يمكنها من تحسين الأداء البيئى .
- توعية منشآت الأعمال بأهمية تقارير الإستدامة البيئية وتحسين الاداء البيئى وأثرها على القدرة التنبؤية على المعلومات المحاسبية .
- ضرورة تطوير نظم المعلومات المحاسبية لمنشآت الأعمال .
- توجيه الشركات لممارسة الإستدامة البيئية وتحسين الأداء البيئى بمنشآت الأعمال .
- إستخدام مؤشرات أكثر فعالية للتنبؤ بالمعلومات المحاسبية فى منشآت الأعمال .

## المراجع

## أولاً : المراجع باللغة العربية :

- أحمد حامد محمود ، عبير عبد الكريم إبراهيم (2023) . قياس أثر الإفصاح المحاسبي لتقارير الأعمال المتكاملة على القدرة التنبؤية للمعلومات المحاسبية وقيمة الشركة : دليل تطبيقي من سوق الأسهم السعودي ، المجلة العلمية للدراسات التجارية والبيئية ، كلية التجارة ، جامعة قناة السويس ، المجلد (14) ، العدد (1) .
- أحمد حامد محمود ، نبيل ياسين أحمد ، عبير عبد الكريم إبراهيم (2021) . العلاقة بين الإفصاح المحاسبي عن تقارير إستدامة الشركات وجودة الأرباح المحاسبية وإنعكاساتها على تكلفة رأس المال راسة تطبيقية على البيئة المصرية ، مجلة المحاسبة والمراجعة لإتحاد الجامعات العربية ، كلية التجارة ، جامعة بنى سويف ، العدد (3) ، ص 559-635 .
- أمانى أحمد وهبه (2020) . مدي جودة المعلومات المحاسبية في تحقيق سلامة النظام الأيكولوجي عند إنتشار وباء كوفيد 19(مسح ميداني) ، مجلة البحوث المالية والتجارية ، كلية التجارة ، جامعة بورسعيد ، المجلد (21) ، العدد (4) .
- حاتم غانم سلطان (2018) . دراسة أثر الضغوط الخارجية والثقافة التنظيمية للمنشأة على تبنى ممارسات المحاسبة الإدارية البيئية ودورها فى تحسين الأداء البيئي والمزايا التنافسية (دراسة ميدانية) ، مجلة الفكر المحاسبي ، كلية التجارة ، جامعة الإسكندرية ، المجلد (22) ، العدد (7) ، ص 203-265 .
- حسنا عطية حامد (٢٠١٩) . أثر بدائل الإفصاح عن الدخل الشامل على القدرة التنبؤية والتفسيرية له وإنعكاسها على دقة تنبؤات المحللين الماليين بأسعار الأسهم : دراسة تطبيقية على شركات المساهمة السعودية ، الفكر المحاسبي ، كلية التجارة ، جامعة عين شمس ، المجلد (23) ، العدد (2) .
- دينا كمال عبد السلام (2020) . أثر تطبيق معايير المحاسبة المصرية المضافة على تحسين جودة المعلومات المحاسبية فى ضوء جائحة كورونا (COVID-19)(دراسة ميدانية) ، مجلة البحوث المالية والتجارية ، كلية التجارة ، جامعة بورسعيد ، المجلد (21) ، العدد (4) .
- رانيا سلطان محمد (2023) . الفكر المحاسبي ودوره في قياس مداخل التنمية المستدامة (دراسة ميدانية) ، المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والتجارية ، كلية التجارة ، جامعة دمياط ، المجلد (4) ، العدد (1) ، ص 869-918 .

عبد الناصر عبد اللطيف نصير (2020) . دور مدخل محاسبة تكاليف تدفق المواد في تحقيق الإستدامة للشركات المصرية : دراسة حالة في شركة مصر للأسمنت (قنا) ، مجلة البحوث المالية والتجارية ، كلية التجارة ، جامعة بورسعيد ، المجلد (21) ، العدد (4) ، ص 203-264 .

على سيد حسين ، أمال محمد كمال ، كامل السيد عشاوي (2017) . دراسة تحليلية لأثر تأكيد تقارير الإستدامة على التنمية المستدامة للمنشآت ، المجلة العلمية للإقتصاد والتجارة ، كلية التجارة ، جامعة القاهرة ، المجلد (8) ، العدد (4) ، ص 316-358 .

محمد حسن كريمة (2020) . تقييم مدى فاعلية مستوى الإفصاح في تقارير الإستدامة علي جودة الأرباح المحاسبية في البنوك المصرية ، المجلة العلمية للدراسات المحاسبية ، كلية التجارة ، جامعة قناة السويس ، المجلد (2) ، العدد (1) ، ص 74 - 117 .

محمد عبد السلام الزكابي (2022) . أثر جودة المراجعة على العلاقة بين المعلومات المحاسبية وأسعار الأسهم (دراسة تطبيقية على الشركات غير المالية المقيدة بالبورصة المصرية) ، المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والتجارية ، كلية التجارة ، جامعة دمياط ، المجلد (3) ، العدد (1) ، ص 1-43 .

نجاه محمد مرعي (٢٠١٨) . أثر الإفصاح عن التقارير المتكاملة على ترشيد قرارات المستثمرين في بورصة الأوراق المالية المصرية : دراسة ميدانية ، المجلة العلمية للإقتصاد والتجارة ، كلية التجارة ، جامعة عين شمس ، العدد (٤) .

\_\_\_\_\_ (2021) . أثر مستوي وجودة الإفصاح عن تقارير الإستدامة على الأداء المالي للشركات دراسة تطبيقية على الشركات الصناعية المدرجة بسوق المال السعودي ، مجلة البحوث المالية والتجارية ، كلية التجارة ، جامعة بورسعيد ، المجلد (22) ، العدد (1) ، ص 361-413 .

نهلة محمد السيد (2020) . أثر مستوى الإفصاح عن التنمية المستدامة علي الأداء المالي المستقبلي للشركات في ضوء إستراتيجية 2030 (دراسة تطبيقية على الشركات المدرجة في البورصة السعودية) ، مجلة الفكر المحاسبى ، كلية التجارة ، جامعة عين شمس ، المجلد (24) ، العدد (2) ، ص 461-492 .

نهلة محمد السيد ، أحمد عبدالله خليل ، محمود محمد السيد (2020) . دور آليات الحوكمة في تخفيض تكاليف الوكالة وإنعكاسها على مستوى الإفصاح عن التنمية المستدامة (دراسة تطبيقية) ، مجلة أبحاث فى العلوم التربوية والإنسانية والأداب واللغات ، جامعة البصرة ، المجلد (1) ، العدد (5) ، ص 181-213 .

نهى مجدي عبده ، حسن عبد العال خليفة ، محمد أحمد أحمد (2021) . مؤشر مقترح لقياس مدى الإفصاح المحاسبي والبيئي عن التنوع البيولوجي وارتباطه بمؤشرات الأداء المالي للشركات ، مجلة البحوث المالية والتجارية ، كلية التجارة ، جامعة بورسعيد ، المجلد (22) ، العدد (4) ، ص 80-109 .

### ثانياً : المراجع باللغة الأجنبية :

- Aladwan, M. (2018) . Undertaking of environmental accounting responsibility to achieve sustainable development : evidence from Jordanian chemical and mining companies, Article in International Journal of Managerial and Financial Accounting January, Vol.10, No.1, PP, 48-64.
- Alsayegh, M. F., Abdul Rahmanand, R. and Saeid Homayoun. (2020) . Corporate Economic, Environmental, and Social Sustainability Performance Transformation through ESG Disclosure. Sustainability Journal, 12 (3910), 1-20.
- Arena, M., Conte, A., & Melacini, M. (2015). Linking environmental accounting to reward systems: the case of the Environmental Profit and Loss Account. Journal of Cleaner Production 108: 625-636.
- Asif, M., Arif, K., & Akbar, W. (2016). Impact of accounting information on share price : Empirical evidence from Pakistan stock exchange, International Finance and Banking, 3(1), 124-.531.
- Baboukardos, D. & Rimmel, G. (2016). Value Relevance of Accounting Information Under an Integrated Reporting Approach: A Research Note, Journal of Accounting and Public Policy, Volume 35, Issue 4, July–August 2016, Pages 437–452.
- De Souza, J. A. S., Rissatti, J. C., Rover, S., & Borba, J. A. (2019). The linguistic complexities of narrative accounting disclosure on financial statements: An analysis based on readability characteristics. Research in International Business and Finance, 48, 59-74.
- Deb, B.C., Rahman, M.M. and Rahman, M.S. (2023) . The impact of environmental management accounting on environmental and financial performance: empirical evidence from Bangladesh , Journal of Accounting & Organizational Change, Vol. 19 No. 3, pp. 420-446.
- Dierkes, S. and Siepelmeyer, D., (2019).Production and Cost Theory-based Material Flow Cost Accounting, Journal of Cleaner Production, Vol. 235: 483-492.
- Dihtar, D. and T. El-kalla, (2019).The Value Relevance of Accounting Information in the MENA Region A comparison of GCC and non-GCC Country Firms , Journal of Financial Reporting and Accounting, Vol. 17, No. 3, pp. 519-536.
- Dogu, F. U., Aras, L., (2019). Measuring Social Sustainability with the Developed MCSA Model: Güzelyurt Case, sustainability journal, 11, 1-20.
- Durach, C. F., & Wiengarten, F. (2017). Environmental management: The impact of national and organisational long-term orientation on plants' environmental practices and performance efficacy. Journal of Cleaner Production, 167, 749-758.

- García- Sánchez & Noguera- Gámez, (2017). Integrated Reporting and Stakeholder Engagement: The Effect on Information Asymmetry, Corporate Social Responsibility and Environmental Management, vol. 24(5): 395-413.
- Grimaldi, Francesco & Caragnano, Alessandra & Zito, Marianna and Mariani, Massimo (2020). Sustainability Engagement and Earnings Management: The Italian Context, Sustainability, 12 (12).
- Hassanein A.; Zalata A. & Hussainey K. (2019). Do forward-looking narratives affect investors' valuation of UK FTSE all-shares firms,? Review of Quantitative Finance and Accounting, volume 52: 493–519.
- Henri, J., Boiral, O. and M. Roy. (2015). Strategic cost management and performance: The case of environmental costs. The British Accounting Review 48(2): 269-282.
- Higashida, A., (2020). Supply Chain MFCA Implementation: Emphasizing Evidence on Coordination, Sustainability Accounting, Management and Policy Journal, ahead-of-print, March
- Hofmann, Mahulena, & Bergamasco, Federico, (2020). Space resources activities from the perspective of sustainability: legal aspects, Journal: Global Sustainability, Vol, (3).
- Jalil, M. H., Abar, M. N., & Dadashian, F. (2016) Environmental Management Accounting Model on the Basis of Environmental Management System in Leather Industry. International Journal of Environmental Science and Development, 7(1), 52.
- Jermisittiparsert, K., Somjai, S. and Toopgajank, S. (2020). Factors affecting firm's energy efficiency and environmental performance: the role of environmental management accounting, green innovation and environmental proactivity, International Journal of Energy Economics and Policy, Vol. 10 No. 3, p. 325.
- Lundgren, T., & Zhou, W. (2017). Firm performance and the role of environmental management. Journal of environmental management, 203, 330-341.
- Mah, C. M., Fujiwara, T., & Ho, C. S. (2018). Life cycle assessment and life cycle costing toward eco-efficiency concrete waste management in Malaysia. Journal of Cleaner Production, 172, 3415-3427.
- Mayndarto, E.C. and Murwaningsari, E. (2021). The effect of environmental management accounting, environmental strategy on environmental performance and financial performance moderated by managerial commitment, Journal of Industrial Engineering and Management Research, Vol. 2 No. 2, pp. 35-38.
- Michael S. D., Bret A. J., Darren T. R. and Jacob R. T., (2020). Is There Information Content in Information Acquisition, The Accounting Review, ,Vol. 95 ,No. 2.
- Oncioiu, I., Petrescu, A. G., Bilcan, F. R., Petrescu, M., Popescu, D. M. and Elena Anghe. (2020) . Corporate Sustainability Reporting and Financial Performance. Sustainability Journal, 12 (4297), 1-13.
- Pratiwi, Y. N., Meutia, I., & Syamsurijal. (2020). The Effect of Environmental Management Accounting on Corporate Sustainability, Binus Business Review, 11(1), 43-49.
- Qian, W., Hörisch, J., & Schaltegger, S. (2018). Environmental management accounting and its effects on carbon management and disclosure quality. Journal of Cleaner Production, 174, 1608-1619.
- Qiu, Y., Shaukat, A., & Tharyan, R. (2016) . Environmental and social disclosures: Link with corporate financial performance. The British Accounting Review, 48(1), 102-116.

- Rezaee. (2016). Business sustainability research: A theoretical and integrated perspective, *Journal of Accounting Literature*, Elsevier, vol. 36, Pp 48-64.
- Schreck, P., & Raithel, S. (2018) . Corporate social performance, firm size , and organizational visibility: distinct and joint effects on voluntary sustainability reporting, *Business & Society*, 57(4), 742-778.
- Solovida, G. T., & Latan, H, (2017). Linking environmental strategy to environmental performance: Mediation role of environmental management accounting, *Sustainability Accounting, Management and Policy Journal*, 8(5), pp 595-619.
- Suwardi, E.,(2020).The Evolution in the Value Relevance of Accounting Measures in Indonesia , *Gadjah Made International Journal of Business*, Vol. 22, No. 1p. 49-73.
- Tapos, Kumar. (2017) . Achieving Sustainable Development through Environment Accounting from the Global Perspective : Evidence from Bangladesh, *Asian Journal of Accounting Research* , Vol, 2. Issue, 1.PP, 45-61.
- Tlili, M., Ben Othman, H. and Hussainey, K. (2019).Does integrated reporting enhance the value relevance of organizational capital ? Evidence from the South African context, *Journal of Intellectual Capital*, Vol. 20 No. 5, pp. 642-661.
- Tshipa, J., Brummer, L., Wolmarans, H. and Du Toit, E. (2018).The impact of flexible corporate governance disclosures on value relevance. Empirical evidence from South Africa, *Corporate Governance*, Vol. 18 No. 3, pp. 369-385.
- Uwuigbe, U. et al. (2018) . Sustainability Reporting and Firm Performance: A Bi-Directional Approach. *Academy of Strategic Management Journal*, 17(3), 1-17.
- Xiaojing Jiao, Pengwei Zhang, Liying He & Zeyun Li (2022). Business sustainability for competitive advantage: identifying the role of green intellectual capital, environmental management accounting and energy efficiency, *Economic Research-Ekonomska Istrazivanja*, Volume 36, Issue 2.
- Yu, E. P. Y., Guo, C. Q., & Luu, B. V. (2018) . Environmental, social and governance transparency and firm value. *Business Strategy and the Environment*, 27(7), 987-1004.
- Yu, W., Ramanathan, R., & Nath, P. (2017). Environmental pressures and performance: An analysis of the roles of environmental innovation strategy and marketing capability. *Technological Forecasting and Social Change*, 117, 160-169.
- Zyznarska-Dworczak, B. (2020). Sustainability Accounting—Cognitive and Conceptual Approach. *Sustainability*, 12(23), 9936.

(ملحق 1)

قائمة إستبيان الإستدامة البيئية

السيد الأستاذ الفاضل / .....

السيدة الأستاذة الفاضلة / .....

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته ،،،

يقوم الباحثان بإجراء دراسة عن العلاقة بين معايير الإستدامة البيئية وتحسين الأداء البيئي وتأثيرها التفاعلي علي القدرة التنبؤية للمعلومات المحاسبية في منظمات الأعمال السعودية ، ويحاول الباحثان التعرف على وجهة نظر سيادتكم فى هذا من خلال قائمة الإستبيان المرفقة ، حيث تمثل إجاباتكم أحد الدعائم الأساسية للبحث وما يسفر عنه من نتائج ، ويؤكد الباحثان أن كل ما تقدمونه من آراء سوف يحظى بالسرية التامة ولن يستخدم إلا في أغراض البحث فقط .

ويشكر الباحثان سيادتكم مقدماً لتعاونكم في هذا البحث ،،،،،

وتفضلوا بقبول فائق الإحترام والتقدير ،،،،،

الباحثان

أولاً : البيانات الشخصية :

الإسم : ..... ( إختياري )

الوظيفة الحالية : .....

المؤهل الدراسي : .....

مجال العمل : .....

سنوات الخبرة المحاسبية : .....

ثانياً : إستبيان الإستدامة البيئية :

م	العبارة	الإستجابة			
		موافق بشدة	موافق	إلى حد ما	غير موافق بشدة
<b>المحور الأول : تقييم وإدارة المخاطر والآثار الإجتماعية والبيئية : تقوم المنشأة بـ :</b>					
1-	تطبيق معايير التوافق البيئي وقياس مؤشراتته .				
2-	تقديم تقارير مستمرة إلى المجتمعات المحلية المتأثرة .				
3-	تشجيع وتوفير وسيلة للمشاركة الملائمة مع المجتمعات المحلية .				
4-	إعتماد هيكل هرمي لإجراءات التخفيف لتوقع المخاطر والآثار وتجنبها.				
5-	تشجيع تحسين الأداء البيئي والإجتماعي للجهاث المتعاملة مع المؤسسة .				
6-	ضمان الإستجابة والإدارة الصحيحة للشكاوى والتظلمات المقدمة .				
7-	تقييم ومعالجة الأثر البيئي للمشاريع التي يمكن أن يسببها نشاط العمل.				
<b>المحور الثانى : العمالة وظروف العمل : تقوم المنشأة بـ :</b>					
8-	تعزيز المعاملة العادلة وعدم التمييز وتكافؤ الفرص أمام العمال .				
9-	ترسيخ العلاقة بين العامل والإدارة والمحافظة عليها والإرتقاء بها .				
10-	تعزيز الإلتزام بالقوانين الخاصة بالتوظيف والعمال .				
11-	تجنب إستخدام العمل الجبري .				
12-	تعزيز ظروف العمل الآمنة والصحية ، وصحة العمال .				
<b>المحور الثالث : كفاءة إستخدام الموارد ومنع التلوث : تقوم المنشأة بـ :</b>					
13-	التحكم بمصادر تلوث الهواء ومعالجتها .				
14-	توافر وسائل التخلص من النفايات وإعادة تدويرها بطريقة علمية .				
15-	تجنب أو تقليل الآثار السلبية على صحة الإنسان وسلامة البيئة .				
16-	تعزيز الإستخدام الأكثر إستدامة للموارد ، بما في ذلك الطاقة والمياه .				
17-	الحد من إنبعاثات الغازات المسببة للإحتباس الحراري ذات الصلة بالمشروعات .				
<b>المحور الرابع : صحة وسلامة وأمن المجتمع المحلي : تقوم المنشأة بـ :</b>					
18-	توقع أو تجنب الآثار على صحة المجتمعات المحلية المتأثرة وسلامتها .				
19-	ضمان تنفيذ إجراءات حماية الموظفين والعمالين والممتلكات .				
20-	الإلتزام بالحد الأقصى المسموح به لنسبة التلوث البيئي .				
21-	تقادي أو التقليل من تعرض المجتمعات المحلية للمخاطر .				

## ثانياً : تابع إستبيان الإستدامة البيئية :

م	العبارة	الإستجابة			
		موافق بشدة	موافق	إلى حد ما	غير موافق
المحور الخامس : الحفاظ على التنوع الحيوي والإدارة المستدامة للموارد الطبيعية : تقوم المنشأة بـ :					
22-	الحفاظ على المنافع الناشئة عن خدمات النظام البيئي .				
23-	تعزيز الإدارة المستدامة للموارد الطبيعية الحية .				
24-	التوسع في إنتاج الطاقة المتجددة .				
25-	تعظيم الإستفادة من الموارد المائية غير التقليدية .				
26-	ترشيد إستخدامات الموارد الطبيعية ومدخلات الإنتاج .				
27-	رفع القدرة على التكيف مع آثار التغير المناخي .				
28-	التوسع في أنماط الإنتاج المستدام والإدارة المتكاملة للمخلفات بأنواعها .				

## (ملحق 2)

## قائمة إستبيان الأداء البيئي

السيد الأستاذ الفاضل / .....

السيدة الأستاذة الفاضلة / .....

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته ،،،

يقوم الباحثان بإجراء دراسة عن العلاقة بين معايير الإستدامة البيئية وتحسين الأداء البيئي وتأثيرها التفاعلي علي القدرة التنبؤية للمعلومات المحاسبية في منظمات الأعمال السعودية ، ويحاول الباحثان التعرف على وجهة نظر سيادتكم في هذا من خلال قائمة الإستبيان المرفقة ، حيث تمثل إجاباتكم أحد الدعائم الأساسية للبحث وما يسفر عنه من نتائج ، ويؤكد الباحثان أن كل ما تقدمونه من آراء سوف يحظى بالسرية التامة ولن يستخدم إلا في أغراض البحث فقط .

ويشكر الباحثان سيادتكم مقدماً لتعاونكم في هذا البحث ،،،،،

وتفضلوا بقبول فائق الإحترام والتقدير ،،،،،

الباحثان

أولاً : البيانات الشخصية :

الإسم : ..... ( إختياري )

الوظيفة الحالية : .....

المؤهل الدراسي : .....

مجال العمل : .....

سنوات الخبرة المحاسبية : .....

## ثانياً : إستبيان الأداء البيئي :

م	العبرة	الإستجابة			
		موافق بشدة	موافق	إلى حد ما	غير موافق بشدة
<b>المحور الأول : السياسات البيئية : تقوم المنشأة بـ :</b>					
1-	الحصول على التراخيص البيئية .				
2-	الإعلان عن توجهها ومبادئها نحو البيئة .				
3-	فهم الضوابط البيئية من خلال مراقبة الإلتزام بالسياسة البيئية .				
4-	التغيرات الهيكلية لتطوير الإحساس البيئي .				
5-	التوافق مع التشريعات والقوانين البيئية ، والتحسين المستمر .				
6-	إتخاذ الإجراءات اللازمة لخفض التلوث البيئي .				
<b>المحور الثاني : تحليل التكلفة البيئية : تقوم المنشأة بـ:</b>					
7-	إظهار التكاليف البيئية بقوائمها المالية .				
8-	تحديد المواد والعمليات ذات الأثار السلبية على البيئة وحصص تكاليفها .				
9-	تتبع تكاليف الأنشطة البيئية بشكل جيد وحصصها .				
10-	تحديد الإنحرافات فى التكاليف البيئية بإستخدام أساليب ملائمة .				
<b>المحور الثالث : القياس وتقييم الإستثمارات البيئية : تقوم المنشأة بـ :</b>					
11-	إستخدام مقاييس مالية وكمية ذات أبعاد بيئية فى تقييم الإستثمارات .				
12-	العمل على تميز أدائها البيئي لجلب المزيد من الإستثمارات .				
13-	إدخال أساليب جديدة وحديثة فى العمل من شأنها رفع كفاءة إستثماراتها .				
14-	توفير مؤشرات عن مدي وجود إستثمارات للبنية التحتية فى المجتمع المحلي .				
15-	إنشاء برنامج للإدارة البيئية لزيادة حجم الإستثمارات .				
<b>المحور الرابع : الإفصاحات البيئية : تقوم المنشأة بـ :</b>					
16-	الإفصاح عن سياسات وإجراءات مكافحة الرشوة والفساد .				
17-	الإفصاح عن دليل الممارسات الجيدة للحوكمة .				
18-	الإفصاح عن معايير الأداء البيئي عند إعداد التقارير والقوائم المالية .				
19-	الإفصاح عن خطط ومشروعات مستقبلية والتوافق مع المتطلبات البيئية .				
20-	الإفصاح عن وفورات الطاقة الناتجة من إعادة تدوير المنتج .				