

تأثير القياس الموضوعي للمعلومات البيئية والإفصاح عنها في التقارير المالية وانعكاسات ذلك على قيمة المنشأة دراسة حالة بدولة الكويت

[١٩]

محمد الهاجري^(١) - جمال سعد خطاب^(٢) - محمد عبد المنعم^(٣) - فيصل عبد الوهاب^(٣)
(١) شركة نفط الكويت (٢) كلية التجارة، جامعة عين شمس (٣) كلية التجارة، جامعة الكويت

المستخلص

اهتم المجتمع الدولي بإصدار الموائيق الدولية المتعلقة بحقوق الإنسان والتي تنص على حماية البيئة من الأضرار الناجمة عن التلوث، كما زاد الضغط من جانب أنصار حماية البيئة لمطالبة المؤسسات بإزالة أو منع أسباب التلوث الناجمة عن العمليات التشغيلية وغيرها من عوامل التلوث، مما أرغم العديد من المؤسسات إلى الالتزام بالقوانين والتشريعات البيئية، وقد ترتب على ذلك نشأة عناصر جديدة من التكاليف والالتزامات التي تضطلع بها المؤسسات.

مما جعل الفكر المحاسبي يولي اهتماما خاصا بالمعلومات المتعلقة بحماية البيئة بصورة سليمة وموضوعية، في محاولة منه للتوصل إلى نظام محاسبي يتم من خلاله القياس والإفصاح المحاسبي عما يترتب على التزام المؤسسة بمسؤوليتها تجاه البيئة ومكوناتها ومواردها، تحكمه معايير محاسبية مناسبة، تؤدي إلى توصيل المعلومات المتعلقة بالنواحي البيئية إلى الأطراف المعنية سواء داخل المؤسسة أو خارجها، ما يساعد في تقييم كفاءة المؤسسة فيما يتعلق باستخدام مواردها الاقتصادية ومدى التزامها بمسؤوليتها تجاه حماية البيئة من التلوث واتخاذ قرارات تحسين الأداء البيئي.

تهدف الدراسة إلى:

١. تحديد الصعوبات والمعوقات التي تواجه القياس الموضوعي للمعلومات البيئية في القوائم المالية للمنشآت الصناعية.
٢. تحديد المشكلات التي تواجه عملية الإفصاح عن المعلومات البيئية في التقارير المالية
٣. بيان تأثير القياس والإفصاح للمعلومات البيئية في التقارير المالية للمنشأة.
٤. بيان انعكاسات القياس الموضوعي والإفصاح عن المعلومات البيئية في التقارير المالية على قيمة المنشأة.

منهج البحث والأدوات المستخدمة: اعتمد الباحثون في دراسته على المنهج الوصفي التحليلي، وهو المنهج المناسب لأهداف البحث لأنه يهدف إلى وصف الظاهرة كما هي

في الواقع وصفاً كمياً دقيقاً ، ويعبر عنها تعبيراً كيفياً وتحليل المعطيات والوصول إلى نتائج والأدوات المستخدمة هي المقابلات الشخصية / استمارات الاستبيان / برنامج التحليل الاحصائي SPSS

عينة البحث: (شركة نفط الكويت)

النتائج: وجود علاقة ارتباط جوهرية بين القياس الموضوعي للمعلومات البيئية والإفصاح الجيد عنها وقيمة المنشأة. - يؤدي القياس الموضوعي للمعلومات البيئية والإفصاح عنها في التقارير المالية إلى تحسين الأداء البيئي من خلال كفاءة الشركة في الاستغلال الأمثل للموارد، وترشيد قرارات تخطيط ومواجهة الإلتزامات البيئية. - يوجد تأثير جوهري للقياس الموضوعي للمعلومات البيئية والإفصاح عنها في التقارير المالية على جودة المعلومات المحاسبية، من خلال ملائمة هذه المعلومات لاتخاذ القرارات وزيادة موثوقية هذه المعلومات ودرجة الإعتماد عليها، مما يعكس بالإيجاب على تحسين جودة القوائم المالية للشركة محل الدراسة.

التوصيات: التأكيد على أهمية قيام الشركات الصناعية بالقياس الموضوعي والإفصاح عن المعلومات البيئية في التقارير المالية للمؤسسة لما يترتب على ذلك من الاهتمام بالبيئة ومواردها- تعظيم دور الإعلامي البيئي والمنظمات والجمعيات المهتمة بالبيئة لما له من دور في قيام الشركات الصناعية بالقياس والإفصاح عن المعلومات البيئية في التقارير المالية.

مقدمة

أمام أهمية وضرورة تفهم المؤسسات المختلفة واعترافها بالمحاسبة البيئية وبمسئوليتها اتجاه البيئة كان من الضروري الاهتمام " بالقياس الموضوعي للمعلومات البيئية والإفصاح عنها في التقارير المالية للمنشأة " وفي ظل مسؤولية المؤسسة عما تسببه للبيئة من أضرار بسبب ممارستها لنشاطها الاقتصادي، سواء كانت تلك الأضرار ملموسة أو غير ملموسة (عبد الرحمن خويطر - ٢٠٠٣) وأصبح من الضروري أن تعمل المؤسسة على تحسين الأداء البيئي، ودعم التنمية المستدامة في إطار ترشيد استخدام الموارد الطبيعية المتاحة وبما يحفظ حقوق الأجيال القادمة. ونظرا لما يعانيه الفكر التقليدي من قصور لعدم قدرته على تقديم إجابات محددة لعدد من المشاكل التي تواجه المحاسب مثل القياس والإفصاح عن التكاليف البيئية، وما يتعلق بها من مشكلات محاسبية، كان من الضروري أن يكون هناك العديد من القضايا التي تفرض نفسها في مجال البحث، وذلك تجاوب من الباحثون المحاسبين لقضايا بيئة الممارسة المحاسبية. وحيث أن الإفصاح البيئي للالتزامات والتكاليف البيئية الناتجة عن تلوث البيئة والمحافظة عليها أمرا ضروريا في جميع الشركات الصناعية عالميا فإن ذلك يعد أمرا ضروريا أيضا بالنسبة للشركات

الصناعية وأي مشروعات تسبب أو تساهم في تلوث البيئة الكويتية نظراً لأن قانون البيئة الكويتي قد حدد عقوبات وغرامات تخضع لها هذه الشركات والمصانع في حالة ثبوت الأضرار المباشرة أو غير المباشرة للبيئة (عبدالرازق محمد سعيد- ٢٠١٤).

مشكلة الدراسة

تعتبر مشكلة تلوث البيئة من أهم المشاكل التي تواجه العالم هذا اليوم نظراً لأثره الصحي على العاملين وأدائهم من ناحية وعلى المجتمع من ناحية أخرى، أثره على البيئة ومكوناتها كما تعتبر المحاسبة البيئية أحدث مراحل التطور المحاسبي ولقد نشأ هذا التطور الحديث نتيجة للزيادة في حجم وقدرات المؤسسات التي لها تأثيرات مالية واقتصادية واجتماعية وبيئية واسعة النطاق، مما أدى إلى الاهتمام من قبل المؤسسات والجمعيات المحاسبية والمهنية والجهات الأكاديمية بالإفصاح عن المعلومات البيئية. وبناءً عليه فإن مشكلة الدراسة تتمثل فيما تعانيه المحاسبة التقليدية من قصور في بعض الجوانب المتمثلة في تركيزها بصورة أساسية على النشاطات الاقتصادية والمالية للوحدات الاقتصادية وإهمالها النشاطات الأخرى (كالأنشطة المتعلقة بحماية البيئة ومواردها)، فكان لا بد من توافر نظام محاسبي جديد يمكن من المحاسبة عن تلك النشاطات، والتقرير بشأنها وتقييم آثارها على نتائج أعمال المنشأة ومركزها المالي والتنافسي، وهو ما دعا الباحثون إلى العمل على صياغة إطار مقترح عن الإفصاح عن المعلومات للإفصاح عن المعلومات البيئية في التقارير المالية للمؤسسة وقياسها، وبيان أثر ذلك على قيمة المنشأة.

أسئلة البحث

تتلخص مشكلة البحث في السؤال الرئيسي التالي:

هل الإفصاح البيئي الموضوعي بالتقارير المالية يؤثر على قيمة المنشأة؟

يتفرع من هذا السؤال الأسئلة الفرعية التالية:

- ما طرق الإفصاح الحالي للقوائم والتقارير المالية؟
- ما أثر الإفصاح البيئي الموضوعي على قيمة المنشأة؟
- ما أوجه القصور في أسلوب الإفصاح البيئي الحالي في التقارير المالية؟
- ما الأساليب المناسبة للإفصاح البيئي في التقارير المالية؟

أهمية الدراسة

إن الاهتمام بالبيئة ومواردها لم يعد مطلباً اختيارياً، بل أصبح مطلباً عالمياً وواضحاً انبثق منها نظام محاسبة التكاليف البيئية، والتي ظهرت أهميته من خلال العديد من الأبحاث والكتابات والدراسات التطبيقية والميدانية على المستوى العالمي والإقليمي والمحلي بدولة الكويت كوسيلة لمساعدة الإدارة في توفير معلومات عن التكاليف البيئية (يوسف محمد- ٢٠٠٦).

إضافة إلى أن التأكيد على أهمية الإفصاح عن المعلومات البيئية في التقارير المالية للمنشأة، وأثر ذلك في دعم الميزة التنافسية للمنشأة في بيئة التصنيع الحديثة، يرجع إلى عدد من الاعتبارات من أهمها ما يلي:

١. أن الإفصاح عن المعلومات المتعلقة بالبيئة في التقارير المالية للمنشأة يسهم في رفع كفاءة عمليات التشغيل في هذه المنشآت الصناعية.
٢. وجود العديد من العوامل والمتغيرات التي يصعب قياسها كمياً، ولكنها تؤثر في عملية تحليل وتقييم الدراسات المحاسبية البيئية، وتدعم القدرة التنافسية لمنشآت الأعمال في بيئة التصنيع الحديثة.

٣. تعد هذه الدراسة إضافة للدراسات والأبحاث التي تناولت الآليات والوسائل اللازمة للاستفادة القصوى من الموارد البيئية المتاحة، مع الحد في الوقت ذاته من التأثيرات السلبية على البيئة وعناصرها.

فروض الدراسة

١. توجد فروق جوهرية بين المحتوى المعلوماتي للتقارير المالية في الشركات التي تقيس المعلومات البيئية قياساً موضوعياً والمحتوى المعلوماتي للتقارير المالية في الشركات التي لا تؤدي ذلك.
 ٢. توجد فروق جوهرية بين مستوى وجودة الإفصاح عن المعلومات البيئية في الشركات التي تلتزم بالقياس الموضوعي لتلك المعلومات ومستوى وجودة الإفصاح عن المعلومات البيئية في الشركات التي لا تلتزم بذلك.
 ٣. توجد علاقة ارتباط جوهرية بين القياس الموضوعي للمعلومات البيئية والإفصاح الجيد عنها وقيمة المنشأة.
 ٤. الفرض الرابع: توجد فروق جوهرية ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين متوسط التقديرات حول مدى توافر المقومات اللازمة للشركة لقياس المعلومات البيئية قياساً موضوعياً والمحتوى المعلوماتي للتقارير المالية تعزى لمتغيرات (النوع - السن - الوظيفة - سنوات الخدمة - المؤهل العلمي).
- سوف تقتصر الدراسة الميدانية على شركة نفط الكويت باعتبارها تمثل إحدى الشركات الصناعية الرائدة في مجال استكشاف وتطوير النفط، وتمثل بيئة ملائمة لتطبيق الدراسة من خلال عدد من المحاور.

محدود الدراسة

المحدود المكاني: سوف تقتصر الدراسة الميدانية على شركة نفط الكويت باعتبارها تمثل إحدى الشركات الصناعية الرائدة في مجال استكشاف وتطوير النفط، وتمثل بيئة ملائمة لتطبيق الدراسة من خلال عدد من الأبعاد وهي (زيادة حجم المبيعات، تقليل المخاطر البيئية، ترشيد استخدام الطاقة، زيادة السلامة المهنية للعمال).

المحدود الزمني: فترة الدراسة الميدانية في الفترة من مايو ٢٠١٨ إلى مايو ٢٠١٩

الدراسات السابقة

دراسة عبد الرحمن خويطر (2003): حيث أجري الباحثون دراسته والتي هدفت لمعرفة مدى الإفصاح عن المعلومات البيئية من قبل المؤسسات الصناعية في المملكة العربية السعودية، فقام بدراسة استقرائية لموضوع المحاسبة والإفصاح البيئي من خلال التعرض لأهم الدراسات التي جاءت في هذا المجال، وأخرى ميدانية تمثلت في تصميم استمارة استبيان، تم توزيعها على المدراء الماليين للمؤسسات السعودية، والتي تضمنت أسئلة تتعلق بمحاسبة الأداء البيئي، ومدى الإفصاح عن المعلومات البيئية.

وقد توصل الباحثون إلى عدد من النتائج الدراسة كان من أهمها أن هناك انخفاض في مستوى مزاولة المحاسبة والإفصاح البيئي من قبل المؤسسات العاملة في السعودية مقارنة بمثيلاتها الموجودة في الدول المتقدمة، وقد أرجع هذا الانخفاض إلى عدم وجود الاهتمام الكافي من الجهات الحكومية ذات العلاقة بالبيئة، ومن أهم التوصيات التي نادى بها الدراسة، ضرورة تطوير آليات عمل تؤدي إلى التزام المؤسسات بمحاسبة التأثيرات البيئية والإفصاح عنها بطريقة دورية ومنتظمة.

دراسة فهيم أبو العزم محمد (2005): حيث قام الباحثون باستطلاع آراء الشركات المصرية المسجلة بهيئة سوق المال عن معوقات الإفصاح عن المعلومات البيئية، وقد توصلت الدراسة إلى أن أهم المعوقات المحتملة لإفصاح الشركات المصرية عن المعلومات البيئية تتمثل في أربع أسباب رئيسية تتمثل في عدم التزام المؤسسات بالإفصاح البيئي، وكذلك نقص الوعي

العام بالقضايا البيئية، وتجنب الخسائر أو التكاليف التي قد تلحق بالمؤسسة التي تقوم بالإفصاح عن أدائها البيئي، وأيضا غياب البعد البيئي في تقييم نجاح المشروعات.

دراسة يحيى عبد الغنى أبو الفتوح (2006): هدفت الدراسة إلى التأكد من مدى أهمية القضايا البيئية لمتحدي القرارات المتعلقة بالشركة ومدى أهمية عرض المعلومات البيئية خلال القوائم المالية للشركات المساهمة، مع قياس اتجاهات عينة من المستقضي منهم في هذا الصدد خاصة مستخدمي القوائم المالية (المساهمون، سمسرة الأوراق المالية والمحللين، الأكاديميين المحاسبين، ممثلوا المؤسسات المالية، جهات المتابعة والاشراف)، وقد كانت أهم العناصر محل قياس الاتجاهات للمستقضي منهم تركز على مدى أهمية المعلومات البيئية عند اتخاذ القرارات ومصادر الحصول على المعلومات البيئية-مدى الحاجة إلى الإفصاح المحاسبي البيئي النقدي في القوائم المالية-الحاجة إلى إصدار دليل محاسبي يساعد على القيام بمهمة الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي بالقوائم المالية.

وانتهت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها وجود نسب متفاوتة حول أهمية المعلومات البيئية-القوائم المالية الدورية هي أهم المصادر للإفصاح عن المعلومات البيئية مقارنة بغيرها من المصادر المتاحة-وجود رغبة في إعداد دليل لتنظيم الإفصاح المحاسبي عن المعلومات البيئية لخدمة مجموعات كبيرة من المستخدمين لهذه المعلومات.

دراسة رضا ابراهيم عبد القادر صالح(٢٠٠٩): هدفت الدراسة إلى معرفة أثر الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي ودوره في ترشيد القرارات وتحسين جودة التقارير المالية، وتوصلت الدراسة إلى عدد من النتائج كان من أهمها أن أغلبية الأنشطة والعمليات ذات الطابع البيئي للمؤسسة لها جوانب مالية ومحاسبية تتعكس أثارها بشكل مباشر وغير مباشر على القوائم والتقارير المالية للمؤسسات، ومن ثم على قرارات الأطراف وسمعة المؤسسة ومركزها التنافسي في سوق المال.

دراسة عادل بهلول الحميدان الطاهر(٢٠١١): هدف الباحثون في دراسته إلى معرفة مدى التزام المؤسسات الصناعية بالإفصاح المحاسبي عن أدائها البيئي، وقام بدراسة تطبيقية على الشركة الأهلية للاسمنت بليبيا.

وتوصل الباحثون من خلالها إلى عدد من النتائج كان من أهمها: أن الشركة محل الدراسة لا تقوم بالإفصاح عن أدائها البيئي محاسبيا، وأن هناك العديد من المعوقات التي تحد من قيامها بعملية القياس والإفصاح المحاسبي عن تأوتها البيئية، والتي أرجعها أساساً إلى قلة البرامج التعليمية للتعريف بمتطلبات الإفصاح البيئي وعدم توفر نظام محاسبي يفي بأغراض هذا الإفصاح، إضافة إلى عدم وجود قوانين ملزمة لبصاح عن المعلومات البيئية، وصعوبة قياس التكاليف المرتبطة بأنشطة الشركة المؤثر في البيئة .

دراسة Hobson & Kachelmeier, 2005 استهدفت الدراسة اقتراح منهجية للقياس المحاسبي عن الأداء البيئي والذي من خلاله يمكن قياس التكاليف والالتزامات البيئية للإفصاح عنها بالتقارير المالية. وخلصت الدراسة إلى أهمية المحاسبة المالية البيئية في تسجيل المعاملات ذات الأثر البيئي وترجمة أثارها على الحالة الاقتصادية والمالية للشركة وذلك في صورة التكاليف والأصول والالتزامات البيئية التي يجب الإفصاح المحاسبي عنها بشفافية لدعم قرارات مستخدمي القوائم المالية..

دراسة Hussein, Islam and Andrew, 2006: هدفت الدراسة إلى قياس مستوى درجة الإفصاح عن المعلومات البيئية، وقد أظهرت الدراسة وجود تفاوت كبير في مستويات الإفصاح، وأن نسبة قليلة من الشركات تبذل جهوداً في مجال الإفصاح البيئي والاجتماعي على أساس طوعي، كما أسفرت النتائج عن وجود علاقة موجبة بين مستوى الإفصاح وكل من صافي هامش الربح، نوع الصناعة وحجم الشركات

دراسة Sullivan, 2009 ركزت الدراسة على الشركات ذات الأداء البيئي الضعيف التي ومن المتوقع أن تقوم من أدائها البيئي بقوائمها المالية لتحسين صورتها داخل المجتمع الذي تستمد منه شرعيتها وقد استندت الدراسة على عينة بين مائة شركة تم تصنيفها إلى مجموعتين (شركات ذات حساسية بيئية/ وأخرى بدون حساسية بيئية)، وقد تم تصنيف كل مجموعة إلى (شركات ذات أداء بيئي سيء/ وأخرى ذات أداء بيئي جيد) وقد كان الغرض من هذا التصنيف تحليل وتقييم مدى اهتمام هذه الشركات بمستوى الإفصاح البيئي النقدي بقوائمها البيئية.

هذا، وقد كانت أهم المتغيرات المستقلة بالدراسة (مدى الإفصاح البيئي عن النفقات

الرأسمالية عن السنة الجارية أو عن سنوات سابقة والمنفقة لغرض منع التلوث البيئي أو الحد

منه-النفقات الرأسمالية المتوقعة لغرض منع التلوث البيئي أو الحد منه-التكاليف التشغيلية للسنة الجارية أو لسنوات سابقة المنفقة لغرض منع التلوث أو الحد منه التكاليف التشغيلية المستقبلية المتوقعة لغرض منع التلوث البيئي أو الحد منه).

وقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها أن مجمل التقارير المالية تحمل إفصاح بيئي أكبر بالنسبة للشركات ذات الأداء البيئي السيئ مثل هذا الإفصاح أكبر عند الشركات العاملة في مجالات حساسة بيئياً ووجود تباين في طبيعة الإفصاح البيئي (إفصاح بيئي نقدي/ غير نقدي)، بالإضافة إلى أن الأداء البيئي السيئ يستوجب مستوى أعلى من الإفصاح البيئي غير النقدي عنه في الشركات ذات الأداء البيئي الجيد-وجود اختلاف جوهري في مستوى الإفصاح البيئي غير النقدي في الشركات العاملة بمجالات حساسة بيئياً

تعليق الباحث على الدراسات السابقة:

باستعراض الدراسات السابقة يلاحظ أنها طبقت في بيئات مختلفة، وأوصت معظم هذه الدراسات إلى أن الإفصاح البيئي في التقارير السنوية للشركات يعاني من قصور وضعف شديدين، وأنه لم يرقى بعد إلى المستوى المطلوب، خاصة في البيئة العربية التي يكاد يكون الإفصاح البيئي معدوماً فيها، ويرجع ذلك إلى مجموعة من الأسباب منها غياب الثقافة البيئية لدى أفراد المجتمع، والمتمثلة في غياب الوعي العام بالقضايا البيئية والدليل على ذلك غياب ردود أفعال الأطراف المهتمة تجاه الآثار البيئية السلبية للشركات، عدم تبني منظمات غير حكومية لقضايا البيئة بفاعلية، اقتناع إدارات الشركات بعدم جدوى الإفصاح البيئي، وتأثره في إدراك الأطراف المهتمة، وعدم وجود ضغوط سياسية على الشركات لتفصح عن أدائها البيئي سواء من جانب الأجهزة الحكومية أو هيئات سوق المال والأوراق المالية.

ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة: إن الدراسات السابقة التي استعرضها الباحثون في ثنايا البحث وغيرها من الدراسات تؤكد على مجموعة من النقاط يمكن حصرها في الآتي:

- ضرورة التوصل إلى مقاييس موضوعية للأداء البيئي والأنشطة التي من شأنها الحفاظ على جودة البيئة.
- هناك إهتمام واضح من رواد الفكر المحاسبي بالقياس والإفصاح البيئي لتلبية احتياجات

المستفيدين من القوائم والتقارير المالية، من المعلومات المتعلقة بالأداء البيئي للمؤسسات من أجل المساعدة في ترشيد القرارات.

■ إن المعايير المحاسبية المتعلقة بالقضايا البيئية غير كافية، وهناك حاجة متزايدة لمعايير وإصدارات جديدة تساعد في حل مشاكل البيئة، وتفعيل دور مدققي الحسابات في هذا المجال.

ما يميز دراسة الباحثون عن هذه الدراسات، يكمن في محاولة التعرف على المدى الذي وصلت إليه المؤسسات الصناعية في قياس التزاماتها البيئية والإفصاح عنها في حساباتها الختامية، مع التأصيل العلمي الدقيق لمفهوم القياس والإفصاح البيئي ومحاسبة التكاليف البيئية، والعمل على توضيح مدى فعاليتها في نزفير المعلومات اللازمة والملائمة لترشيد القرارات الإدارية.

متغيرات الدراسة ودرجة قياسها:

المتغير المستقل: تأثير القياس الموضوعي للمعلومات.

المتغير التابع: قيمة المنشأة.

المحاسبة البيئية: مقدمة تعتبر البيئة تراثا مورثا جيلا بعد جيل حيث لا يمكن لأي كائن حي أن يستغني عنها، ولكن نظرا للتطورات الصناعية والتكنولوجية الكبيرة التي شهدها العالم، والتي ألفت بظلالها على البيئة، وذلك من خلال التلوث الذي يشكل خطرا على البيئة والكائنات الحية وأصبحت البيئة غير قادرة على معالجة نفسها نظرا لتنوع الملوثات وتزايدها بنسب مرتفعة، ما أدى بالعديد من المنظمات المهنية العلمية المحاسبية وغير المحاسبية الاهتمام بالبيئة ومشاكلها ومحاولة معالجتها محاسبيا.

وفي ثنايا هذا المبحث سيحاول الباحث استعراض عددا من المفاهيم العلمية البيئية والمحاسبية المرتبطة بالمحاسبة البيئية وذلك على النحو التالي:

أولاً: مفهوم البيئة: يعد التوصل إلى مفهوم محدد للبيئة أمر بالغ الأهمية، لكن تعدد المفاهيم المستخدمة لهذا المصطلح حالت دون تحقيق ذلك، فالباحث في كل فرع من هذه العلوم يعرف البيئة ووفقا لرؤيته الصادرة عن زاوية تخصصه.

فالمنظور الاقتصادي: يعرف البيئة بأنها: "تتكون من عنصرين أساسيين، الأول وهو العنصر الطبيعي والذي يشمل الموارد البشرية والموارد الطبيعية المتجددة وغير المتجددة بالإضافة للعناصر البيئية التي لم تتحول بعد إلى الموارد، أما العنصر الثاني فهو عنصر صناعي أو مستحدث ويتضمن المحيط الاجتماعي ويشمل العنصر الصناعي أو المستحدث غير الملموس مثل المحيط القانوني والسياسي والاقتصادي، وكذلك المحيط التكنولوجي ويشمل العنصر الصناعي أو المستحدث الملموس مثل المباني والطرق والآلات والمعدات أما المنظور الإداري فيرى بأنها: "تمثل المحيط الذي تعمل فيه المؤسسة، ويتضمن الهواء والماء والأرض وكافة الموارد الطبيعية والنباتات والحيوانات والجنس البشري وعلاقاتهم المتداخلة بينهم وبين المؤسسة ومن الملاحظ وجود تقارب بين المنظور الاقتصادي والإداري لتعريف البيئة في أنها المحيط الذي تعمل فيه المؤسسة.

ثانياً: مفهوم التلوث البيئي:

الآثار الاقتصادية المترتبة على التلوث البيئي: يؤدي تلوث البيئة إلى التأثير السلبي على توافر واستغلال الموارد الاقتصادية والنشاط الاقتصادي سواء في الأجل القصير أو الطويل ويمكن بيان أهم الآثار الاقتصادية للتلوث على النحو التالي:

١- انخفاض إنتاجية العامل بسبب الأمراض التي تسببها بزيادة التلوث بالإضافة إلى زيادة النفقات العلاجية والوقائية.

٢- التأثير السلبي على إنتاجية المحاصيل الزراعية والسمكية مما يؤدي إلى نقص المعروض من المنتجات الغذائية وبالتالي زيادة المخاطر المترتبة على هذا النقص.

٣- تدمير الموارد الاقتصادية كالترية والغابات والمياه، ما يترتب عليه إعاقة تنفيذ خطط التنمية الاقتصادية للدولة وانخفاض كفاءة مواردها الاقتصادية المتاحة.

ثالثاً: دوافع الاهتمام بالمشكلات البيئية محاسبياً: إن ضرورة وجود أنظمة محاسبية تهتم بالمشكلات البيئية لم ينشأ من فراغ، وإنما كانت هناك الكثير من الأسباب نحاول توضيحها فيما يلي:

الأسباب التي تتعلق بالمسؤولية البيئية: هناك أسباب جعلت من المسؤولية البيئية قضية رأي عام ومنها ما يلي:

- ١- زيادة الاهتمام بالبيئة والمحافظة عليها بعد التطور الكبير الذي حدث في تكنولوجيا الصناعة وما سببته المشروعات من تلوث للبيئة نتيجة قيامها بالتخلص من مخلفات التشغيل، مما أدى إلى محاولة إلزام المشروعات بمسئوليتها في الحفاظ على البيئة من هذا التلوث.
- ٢- ظهور نظرة جديدة اتجاه استمرار المشروع، حيث أصبحت تلك الاستمرارية مرتبطة بتلبية إحتياجات المجتمع المحيط بالمشروع.
- ٣- محاولة المؤسسات تجنب التدخل الحكومي في شؤونها سواء عن طريق إصدار القوانين التي تلزم المؤسسات أو تعرضها للغرامات عند المخالفة.

الأسباب التي تتعلق بالمؤسسة: إن دمج البعد البيئي في سياسات التنمية الإقتصادية لمواجهة المشاكل البيئية والوصول إلى تحقيق التنمية المستدامة يتطلب قيام المؤسسة بما يلي:

- ١- مشاركة المحاسبين والخبراء الماليين في التخطيط طويل الأجل من أجل تحسين الجودة البيئية.

- ٢- إدماج البعد البيئي في خطط التنمية.
- ٣- فرض رسوم تلوث ومن ثم استخدام مثل هذه الرسوم في حل المشاكل الناتجة عن التلوث من جهة ولتشجيع الحد من التلوث من جهة أخرى.
- ٤- الحد من إنتاج النفايات بحيث لا يتعدى قدرة تحمل البيئة عناستيعابها وزيادة فعالية استخدام الموارد وزيادة الموارد المتجددة لتعويض عن الموارد الناضبة.
- ٥- دمج الأبعاد البيئية مع التنمية على مستوى التخطيط.
- ٦- إن تقييم الآثار البيئية للمؤسسة قبل البدء في تنفيذه يعطي أبعادا جديدة لقيمة الموارد واستخدامها على أساس تحليل التكلفة والعائد وكيف يمكن المحافظة عليها بالإضافة لتحقيق هدف المحافظة على البيئة.

المحاسبة عن التلوث البيئي: إن علاقه مابين التلوث البيئي والمحاسبة تتمثل في دور النظام المحاسبي في توفير المعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات وتقييم الأداء، وإن الهدف الأساسي من محاولة إخضاع الأداء البيئي للمؤسسة للاطار النظري للمحاسبة في الوصل إلى نظام محاسبي

متخصص يعمل على قياس وشجّل الأنشطة البيئية ومراجعتها والإفصاح عنها في التقارير المالية لتلبية احتياجات الأطراف المستفيدة بكافة قطاعاتها من المعلومات التي تساعد في تقييم وفاء المؤسسة بمسؤوليتها اتجاه البيئة فلقّد أدى زيادة الاهتمام بالشؤون البيئية إلى أن ينادي المهتمون بمهنة المحاسبة بتعديل المحاسبة لتشمل على حسابات جديدة تساير المستجدات البيئية

ولقد ظهر الاهتمام بالإفصاح عن المعلومات البيئية مع ظهور المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، وكانت الأنشطة البيئية سواء من ناحية القياس ومعالجة كالفها ومنافعا، أو من ناحية الإفصاح عنها تمثل مجالا من مجالات محاسبة المسؤولية الاجتماعية إلى أن تطور الاهتمام بقضايا البيئة وبضرورة تحمل المؤسسة لمسؤوليتها البيئية كاملة ومن ثم كان اهتمام الفكر المحاسبي بالأداء البيئي الذي أفرز المحاسبة البيئية.

وتعتبر المحاسبة البيئية فرعا من فروع علم المحاسبة انبثق من التطورات الحديثة في المفاهيم المحاسبية والبيئية وتنتج عنه مزيد من الإرتباط بين المحاسبة والبيئة التي تعمل فيها، وذلك في ظل متغيرات بيئية لها أثر كبير على النشاط الاقتصادي، ويترتب على ارتباط المحاسبة المالية التقليدية بالقضايا البيئية ضرورة إظهار التكاليف والمنافع المرتبطة بالأداء البيئي في دفاتير وتقارير المؤسسات.

رابعاً: المحاسبة البيئية:

مفهوم المحاسبة البيئية: تعدد التعريفات حول مفهوم المحاسبة البيئية فقد عرفت على أنها: "جمع وتحليل وتقدير بيئي ومالي لأداء المنظمة من خلال الحصول على البيانات والمعلومات من النظم الإدارية الموجودة في المنظمة مثل إدارة البيئية ونظم المحاسبة المالية" وذلك من أجل اتخاذ القرار المناسب بغية تقليل الآثار والتكاليف البيئية

كما يمكن النظر إلى المحاسبة أيضا على أنها: نظام للمعلومات يتكون من مجموعة من النظم، الطرق وكنا الإجراءات المحكومة بمبادئ وقواعد سليمة تدبّع من أجل تسجيل البيانات الناتجة عن العمليات المالية التي نقوم بها المؤسسة بهدف إنتاج معلومات مالية.

إن المحاسبة البيئية هي مصطلح يطلق على الدراسات التي نتناول العلاقة المتبادلة بين المحاسبة والبيئة، تهدف إلى إنشاء نظام معلومات بيئي داخل المؤسسات، يمكنها من مراعاة وإدراج البيئة وقضاياها في العديد من القرارات التي يستفيد منها مستخدموا القوائم المالية من داخل وخارج المؤسسة

وفي تعريف أخر للمحاسبة البيئية فهي عبارة عن: "تحديد وقياس تكاليف الأنشطة البيئية واستخدام تلك المعلومات في صنع قرارات الإدارة البيئية، بهدف تخفيض الآثار البيئية السلبية لأنشطة والأنظمة البيئية والحد منها.

القياس والإفصاح المحاسبي عن المعلومات البيئية: لقد حصلت تطورات عدة في شتى المجالات، حظي القطاع الصناعي بجزء منها، باعتباره من أكثر القطاعات ارتباطا بالبيئة وقضاياها، الأمر الذي وجه عديد المؤسسات الصناعية إلى تطوير ممارساتها بما يتلائم والحفاظ على التوازن البيئي، ويتم ذلك من خلال اعتماد محاسبة اقتصادية متكاملة تكون بديلة عن تلك التقليدية، والتي يمكن أن توفرها محاسبة التكاليف البيئية، التي يتم التطرق إلى أهم عناصرها في هذا البحث. يعد الاهتمام بتحديد وقياس التكاليف البيئية أمرا حديثا نسبيا، إذ يشير التتبع التاريخي لبأن المؤسسات لم تكن تولي اهتماما بقضايا البيئة ومشاكل التلوث البيئي، يرجع هذا الإهمال إنغياب الوعي البيئي والثقافة البيئية لدى المؤسسات بأن الموارد البيئية قابلة للنضوب، لكن سرعان ما بدأ يتزايد الاهتمام بالبيئة وبمشاكلها، خاصة في ظل ما كان سائدا بأن المجتمع هو وحده المسؤول عن سلامته البيئية، لكن مع ظهور القوانين والتشريعات البيئية بدأ الاهتمام يتجه نحو المؤسسات وخاصة منها الصناعية العاملة والناشطة في صناعات متوافقة بيئيا.

أولا: مفهوم وطبيعة التكاليف البيئية: يمكن تعريف التكاليف البيئية بأنها: مجموعة عناصر التكاليف المرتبطة ذات العلاقة برقابة وتحديد وتصحيح تلك الأخطاء التي تنجم عن تصرفات وقرارات سلبية على حياة الإنسان والحيوان والنبات، وذلك يشمل العوامل الملوثة للماء والهواء والتربة. وقد عرفت إحددي فرق العمل المتخصصة في التكاليف البيئية بتعريفها على النحو التالي: هي مقارنة بين التكاليف الداخلية والخارجية، باعتبارها أحد عناصر منظومة نظام التكاليف الكامل للمنشأة، التي نشأت من علاقاتها بنشاطي الوقاية البيئية أو الضرر البيئي

ثانياً: الأداء البيئي للمؤسسة

مفهوم الأداء البيئي: يعتبر الأداء البيئي امتداداً للأداء الاجتماعي للشركة باعتبار أن البيئة هي الوسط الذي تعمل فيه الشركة بمختلف مكوناته من موارد طبيعية وبشرية، وتعد المحافظة عليها وصيانتها مسؤولية المجتمع بطوائفه المختلفة، ومن ثم فإن الأداء الاجتماعي يوجب الأداء البيئي. ويقصد بالأداء البيئي للشركات قيامها بمجموعة من الأنشطة والإجراءات التي تكفل حماية البيئة ومواردها من التلوث والتدهور. ويرى الباحث أن الأداء البيئي هو عملية قياس النتائج لإدارة الشركات فيما يخص الجوانب البيئية مثلاً (السياسة البيئية، والأهداف البيئية، والخطط البيئية وأخرى تتعلق بالأداء البيئي للشركة). ويعرف الأداء البيئي بأنه: نتائج قياس المظاهر البيئية مقارنة بسياسة وأهداف الشركة، فالمظهر البيئي هو العنصر الناتج من أنشطة الشركة أو منتجاتها أو خدماتها والذي له تأثير على البيئة، والهدف البيئي والذي تلزم الشركة بتحقيقه في سياستها البيئية والذي تضعه نصب أعينها لتحقيقه.

أما السياسات البيئية فتعرف بأنها بيان تضعه إدارة الشركة حول نواياها وأهدافها ومبادئها المرتبطة بالأداء البيئي، وعند وضع السياسة البيئية على الإدارة العليا في الشركة أن تتأكد من أنها:

١- تتلاءم مع طبيعة وحجم الآثار البيئية الناجمة عن أنشطتها ومنتجاتها وخدماتها.

٢- ضمان الالتزام بالتحسن البيئي المستمر والحد من التلوث.

٣- ضمان الالتزام بالامتثال للقوانين والقرارات التي تخضع الشركة لها.

أهمية الإفصاح البيئي: تظهر أهمية الإفصاح البيئي في تحقيق الأهداف التالية:

١- تطوير معيار العرض والإفصاح العام عن طريق التوسع في البيانات والمعلومات التي يتم الإفصاح عنها من حيث الشكل والمضمون لتشمل الأداء الاقتصادي والبيئي للمنشأة.

٢- تلبية الاحتياجات المتزايدة لمستخدمي القوائم والتقارير المالية من المعلومات المتعلقة

بالالتزامات البيئية للمنشأة في ظل تعدد هؤلاء المستخدمين وتباين المعلومات والبيانات

اللازمة لهم.

٣- ترشيد القرارات الاقتصادية لمستخدمي القوائم المالية فيما يتعلق بتقييم مدى وفاء المنشأة

بمسؤوليتها تجاه المحافظة على البيئة من التلوث.

٤-يساعد الإفصاح عن الآثار الاقتصادية لتلوث البيئة في التحليل والتنبؤ بكفاءة الموارد الاقتصادية للدولة في ظل التغيرات البيئية مما يؤدي إلى زيادة فاعلية التخطيط الاقتصادي للدولة.

٥-دعم وزيادة ثقة المجتمع في المنشآت التي تقي بمسؤوليتها البيئية وتشجيعها على تنمية وتطوير أنشطتها والتوسع في استثماراتها، وفي المقابل زيادة الضغط على المنشآت التي لا تقي بهذه المسؤولية لتحجيم انشطتها وتحميلها أعباء معالجة الأضرار الناجمة عن تلوث البيئة بسبب عملياتها الانتاجية.

أسباب ودوافع المؤسسات للاهتمام بالتكاليف البيئية والإفصاح عنها: أصبحت مشكلة التلوث وسوء استخدام الموارد الطبيعية من أكبر المشكلات التي تواجه المجتمع ككل، بعد ان ظهرت آثار التلوث على الإنسان والحيوان والنبات، وعلى جمال البيئة الطبيعية، وبالتالي أثر على التنمية الاقتصادية وتناقصت امكانياتها، فلقد اتضح لنا أن التنمية والبيئة وجهان لعملة واحدة، فلا يمكن أن تقوم التنمية على موارد طبيعية متدهورة ولا يمكن حماية البيئة عندما تهمل تكاليف تدمير البيئة، لذلك برزت الحاجة إلى ضرورة الاهتمام بقضايا البيئة وتطبيق المحاسبة البيئية في المنشآت الصناعية خاصة لتحسين كفاءة استخدام الموارد الاقتصادية وبالتالي توفير الأموال التي تنفق في معالجة الآثار الناجمة عن الإضرار بالبيئة ومواردها.

وتبرز اهمية المحاسبة البيئية في العديد من النقاط من أبرزها ما يلي:

- ١- أن التجارب في مجال الرقابة على البيئة ما زالت محدودة بالنسبة للعديد من الأجهزة الرقابية وما زالت تواجه العديد من الصعوبات من بينها افتقار هذا المجال إلى محاسبة بيئية، وإلى المعلومات المتصلة بتكلفة ومنفعة البيئة،
- ٢- وإلى غياب وظيفة تدقيق أداء المشاريع البيئية.
- ٣- الطبيعة الكمية المالية للكثير من المعلومات الخاصة بالأنشطة البيئية وما تمثله من تأثير جوهري على أصول المشروع ونفقاته والتزاماته.
- ٤- تغير وجهة النظر السائدة حول تكاليف المحافظة على البيئة من كونها تكاليف اجتماعية يتحملها المجتمع إلى تكاليف يتحملها المشروع.
- ٥- عدم اشتغال القوائم المالية على المعلومات الخاصة بالأنشطة البيئية قد وجه اللوم والتقصير

للمحاسبة لما تسببه من تقديم صورة غير واضحة لمستخدمي البيانات المالية.
رابعاً: قياس التكاليف البيئية وطرق الإفصاح عنها: إن إيجاد طريقة سليمة لقياس التكاليف البيئية ومعالجتها محاسبياً والإفصاح عنها في التقارير المالية يعتمد بشكل كبير على تحديد فئات التكاليف المرتبطة بالبيئة وتصنيفها في الشركة حسب طبيعتها ومن ثم إيجاد الطرق الكفيلة لمعالجتها محاسبياً .

فقد حدد الاتحاد الدولي للمحاسبين فئات التكاليف المرتبطة بالبيئة بالآتي:

١- تكاليف المواد لمخرجات الانتاج وتشمل شراء المواد الطبيعية مثل المواد الأولية التي يتم تحويلها الى المنتجات.

٢- تكاليف المواد لمخرجات غير المنتج وتشمل شراء ومعالجة الطاقة والمياه والمواد الاخرى التي تصبح مخرجات انتاج وليست منتج مثل المخلفات والانبعاثات.

٣- تكاليف التحكم بالمخلفات والانبعاثات وتشمل تكاليف تناول ومعالجة والتخلص من المخلفات والانبعاثات وتكاليف الاس تصلاح والتعويض المرتبطة بالاضرار البيئية واي تكاليف اخرى تشمل التقيد بتشريعات ضبط التلوث.

٤- تكاليف الوقاية وغيرها من تكاليف الادارة البيئية وتشمل أنشطة الادارة البيئية الوقائية مثل مشاريع وخطط انتاج انظف وكذلك تشمل تكاليف الأنشطة الادارية والبيئية الاخرى مثل التخصص البيئي وانظمة القياس البيئي والاتصال البيئي.

٥- تكاليف البحث والتطوير: وتشمل تكاليف مشاريع البحث والتطوير المرتبطة بالمسائل البيئية.

٦- التكاليف غير الملموسة: وتشمل كل من التكاليف الداخلية والخارجية المرتبطة بالبيئة غير الملموسة مثل تحمل المسؤولية القانونية والتشريعات المستقبلية وصورة الشركة امام الجميع ولا يراد من هذه الفئات للتكاليف البيئية الالزام حيث تستطيع الشركة أن تستخدم وتعديل هذه الفئات حسب حاجتها فالشركات التي تعمل في مجال النقل تركز على الهواء والمناخ اما الصناعات الثقيلة فينصب اهتمامها بالتربة والضجيج وادارة المخلفات .

الدراسة الميدانية

وإجراءات البحث التمهيدية

منهج البحث والأدوات المستخدمة: اعتمد الباحث في دراسته على المنهج الوصفي التحليلي ، وهو المنهج المناسب لأهداف البحث لأنه يهدف إلى وصف الظاهرة كما هي في الواقع وصفاً كمياً دقيقاً ، ويعبر عنها تعبيراً كيفياً وتحليل المعطيات والوصول إلى نتائج والأدوات المستخدمة هي المقابلات الشخصية / استمارات الاستبيان / برنامج التحليل الاحصائي SPSS

تستمد هذه الدراسة أهميتها من الموضوع ومدى ضرورته، بالإضافة إلى تحقيق أهداف البحث فقد اعتمد الباحث على المنهج الإستقرائي والمنهج الإسنباطي وذلك على النحو الآتي: **المنهج الإستقرائي:** والذي يعتمد على الدراسات المكتبية والتي تعتمد على الكتب والدوريات العربية والأجنبية ويتم ذلك من خلال إطار نظري تستخدم فيه مفاهيم التكلفة والعائد والتأثير على قيمة الشركات

المنهج الإسنباطي: يقوم الباحثون من خلال هذا المنهج بإختبار الإطار النظري والذي تم التوصل إليه من خلال المنهج الإستقرائي وذلك عن طريق إختبار فروض الدراسة إحصائياً من خلال الدراسة الميدانية.

نبذة عن الشركة محل الدراسة: تأسست شركة نفط الكويت المحدودة في عام ١٩٣٤م، أسستها شركة النفط الانجليزية الإيرانية المعروفة الآن باسم شركة البترول البريطانية (BP) وشركة غالف للزيت الأمريكية (المعروفة الآن بشركة شيفرون).

يتمثل دور الشركة الرئيسي في استكشاف وتطوير وإنتاج النفط والغاز داخل دولة الكويت، كما تهتم الشركة بالمجتمع وتطويره، والوفاء بالتزاماتها تجاه شركائنا بطريقة متوافقة ومريحة وأمنة.

وتمثل شركة نفط الكويت دعامة الاقتصاد الكويتي، وهي إحدى أكبر شركات النفط العالمية وقد احتلت دولة الكويت مكانة مرموقة في أسواق النفط العالمية بفضل سياستها الأكثر ديناميكية وفاعلية، وبذلك فهي تكتسب عوائد قياسية للدولة مكنتها من تنفيذ برامجها التنموية على طريق تقدم وتطور دولة الكويت على جميع الأصعدة.

كما أطلقت الشركة نظام ادارة الصحة والسلامة و البيئة لأول مرة سنة ١٩٩٥، لتكون في طليعة الشركات النفطية في هذا الصدد، وبعد نشر هذا النظام، أقيمت دورات لتدريب العاملين على تطبيقه بشكل دقيق.

جدول (٢): توزيع أفراد مجتمع الدراسة

| م | المنظمة | المدير العام | مدير إدارة | موظف | أخرى | مجتمع الدراسة | عينة الدراسة |
|---|-----------------|--------------|------------|------|------|---------------|--------------|
| ١ | شركة نفط الكويت | ٥ | ٢٠ | ١٥٠ | ٢٥ | ٢٠٠ | ١٥٠ |

عينة الدراسة: (شركة نفط الكويت) تم اختيار عينة استطلاعية مكونة من عدد (٢٠) مفردة من العاملين شركة نفط الكويت، وذلك للتحقق من صدق وثبات أداة الدراسة.

١- عينة الدراسة الفعلية: تم استخدام أسلوب الحصر الشامل، حيث تم توزيع الاستبانة على جميع أفراد مجتمع الدراسة، البالغ عددهم (٢٠٠)، وتم استرداد (١٥٠) استبانة، بنسبة (٧٥%) من إجمالي عدد الاستمارات الموزعة مثلت عينة الدراسة الفعلية.

توزيع عينة الدراسة حسب النوع:

جدول (٢): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب النوع

| م | النوع | العدد | النسبة المئوية % |
|---|---------|-------|------------------|
| ١ | ذكر | ١٠٠ | ٦٧ |
| ٢ | أنثى | ٥٠ | ٣٣ |
| | المجموع | ١٥٠ | ١٠٠% |

يتبين من الجدول والشكل البياني أن نسبة أفراد عينة الدراسة من (الذكور) هي (٦٧%)، ومن (الإناث) هي (٣٣%) تقريبا.

توزيع عينة الدراسة حسب السن:

جدول (٣): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب السن

| م | السن | العدد | النسبة المئوية % |
|---------|------------|-------|------------------|
| ١ | أقل من ٣٠ | ١٥ | ١٠ |
| ٢ | من ٣١-٤٠ | ٤٥ | ٣٠ |
| ٣ | من ٤١-٥٠ | ٥٠ | ٣٣ |
| ٤ | أكثر من ٥٠ | ٤٠ | ٢٧ |
| المجموع | | ١٥٠ | ١٠٠% |

يتبين من الجدول والشكل أن نسبة أفراد عينة الدراسة الذين أعمارهم (أقل من ٣٠) هي (١٠%)، والذين أعمارهم (من ٣١-٤٠) هي (٣٠%)، والذين أعمارهم (من ٤١-٥٠) هي (٣٣%)، والذين أعمارهم (أكثر من ٥٠) هي (٢٧%) تقريبا.

توزيع عينة الدراسة حسب الوظيفة:

جدول (٤): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الوظيفة

| م | الوظيفة | العدد | النسبة المئوية % |
|---------|------------|-------|------------------|
| ١ | مدير عام | ٥ | ٣ |
| ٢ | مدير إدارة | ١٥ | ١٠ |
| ٣ | موظف | ١١٠ | ٧٣ |
| ٤ | أخرى | ٢٠ | ١٤ |
| المجموع | | ١٥٠ | ١٠٠% |

يتبين من الجدول والشكل أن نسبة أفراد عينة الدراسة الذين يعملون بوظيفة مدير عام (٣%)، والذين يعملون بوظيفة مدير إدارة (١٠%)، والذين يعملون بوظيفة موظف (٧٣%)، والذين يعملون بوظائف أخرى (١٤%) تقريبا.

ثالثاً: اختبار صدق وثبات المقياس:

١- أسلوب جمع البيانات: تتنوع أساليب جمع البيانات من المصادر الميدانية والتي منها قوائم الاستقصاء، وأسلوب المقابلات الشخصية وأسلوب الملاحظة وغيرها، وقد استخدم الباحثون المقابلات الشخصية خلال الدراسة الاستطلاعية، ثم استخدم أسلوب قوائم الاستقصاء عند الإعداد النهائي للدراسة، نظراً لأن هذه الأسلوب يحقق عدداً من المزايا منها توفير الوقت والتكلفة حيث يمكن الحصول على عينة كبيرة عن طريق توزيع قائمة الاستقصاء على عدد

كبير في وقت مناسب وبتكلفة معقولة، وكذلك الوضوح حيث أن قائمة الاستقصاء تتضمن أسئلة والإجابة عنها عبارة اختيارات محددة مما يسهل الإجابة عن هذه الأسئلة، بالإضافة إلى السرية، حيث أن اسم المستقصي منه يكون اختياريًا في قائمة الاستقصاء، كما أن نتائج الدراسة تظهر على المستوى التجمعي وليس على المستوى الفردي مما يؤكد سرية البيانات. لذا فقد تم استخدام استمارة الاستقصاء كأداة لجمع البيانات، والتي تم تصميمها خصيصًا لقياس متغيرات الدراسة اعتمادًا على المقاييس المستخدمة في الدراسة السابقة وخبرة الباحثون مع إدخال بعض التعديلات لتلائم مجال التطبيق، وقبل توزيعها على المستقصي منهم بصفة نهائية تم اختبارها كما سيرد لاحقًا.

٢- **تصميم قائمة الاستقصاء:** قام الباحثون بتصميم أداة الدراسة (استمارة استقصاء) لتتكون من قسمين:

أولاً: البيانات الشخصية: وتشتمل على البيانات الشخصية التالية: (النوع، السن، الوظيفة، سنوات الخدمة، المؤهل العلمي).

ثانياً: عبارات استمارة الاستقصاء: تم توزيع عبارات المقياس على النواحي التي يهتم الباحثون بالاستقصاء عنها من خلال الاستقصاء على النحو التالي:

جدول (٦): توزيع العبارات على أبعاد النموذج

| م | العناصر | عدد العبارات |
|---|--|--------------|
| ١ | أهمية الإفصاح والقياس الموضوعي للمعلومات البيئية في التقارير المالية | ١٠ |
| ٢ | النتائج المترتبة على عملية الإفصاح والقياس الموضوعي للمعلومات البيئية في التقارير المالية | ٨ |
| ٣ | المعوقات والآثار المترتبة على عدم الإفصاح والقياس الموضوعي للمعلومات البيئية في التقارير المالية | ١٢ |
| | إجمالي عدد عبارات المقياس | ٣٠ |

وقد اجتهد الباحثون في أن تكون العبارات مباشرة ومحددة وذات لغة سهلة، واستخدم الباحثون العبارات المغلقة للتيسير على المستقصى منهم ولتوضيح اتجاهاتهم وآرائهم بدقة، وقد تم الاعتماد على مقياس ليكارت الخماسي، ومن ثم تحديد خمسة بدائل للاختيار فيما بينهم كما يلي:

| | | | | |
|------------|-------|-----------|-----------|-----------------|
| أوافق بشدة | أوافق | غير متأكد | غير موافق | غير موافق مطلقا |
| ٥ | ٤ | ٣ | ٢ | ١ |

وتم تقييم درجات الموافقة بحسب مقياس التدرج المبين في الجدول التالي:

جدول (٦): مقياس التدرج

| درجة الموافقة | الوزن الرقمي | المتوسط الحسابي | | الوزن النسبي | |
|---------------|--------------|-----------------|-------------|--------------|--------------|
| | | من | إلى | من | إلى |
| منخفضة جدا | ١ | ١,٠٠ | أقل من ١,٨٠ | ٢٠,٠٠ | أقل من ٣٦,٠٠ |
| قليلة | ٢ | ١,٨٠ | أقل من ٢,٦٠ | ٣٦,٠٠ | أقل من ٥٢,٠٠ |
| متوسطة | ٣ | ٢,٦٠ | أقل من ٣,٤٠ | ٥٢,٠٠ | أقل من ٦٨,٠٠ |
| مرتفعة | ٤ | ٣,٤٠ | أقل من ٤,٢٠ | ٦٨,٠٠ | أقل من ٨٤,٠٠ |
| مرتفعة جدا | ٥ | ٤,٢٠ | ٥,٠٠ | ٨٤,٠٠ | ١٠٠,٠٠ |

٣- صدق أداة الدراسة (الاستبانة): ونعني بصدق أداة الدراسة، أن الأداة تقيس ما وضعت

لقياسه، وتم التحقق من صدق الاستبانة من خلال التالي: الصدق من وجهة نظر المحكمين

(صدق المحتوى / الصدق الظاهري):

أولاً: اختبار صدق محتوى المقياس: ويقصد باختبار صدق المحتوى تقييم التجانس بين المتغيرات التي يشملها المقياس المجمع وتعريفها النظري، حيث تم عرض الاستبانة على مجموعة من المحكمين من أصحاب الخبرة والاختصاص، من أجل التحقق من سلامة الصياغة اللغوية للاستبانة، ووضوح تعليمات الاستبانة، وانتماء الأبعاد للاستبانة ككل.

ثانياً: الصدق البنائي: تم حساب الصدق البنائي لأبعاد الاستبانة، بعد تطبيقها على عينة استطلاعية قوامها (٢٠) من مجتمع الدراسة، ومن خلال إيجاد معاملات الارتباط لأبعاد الاستبانة، كما هو مبين في الجدول التالي:

جدول (٧): الصدق البنائي لأبعاد الاستبانة

| م | المحور | معامل الارتباط | قيمة "Sig" | مستوى الدلالة |
|---|--|----------------|------------|---------------|
| ١ | أهمية الإفصاح والقياس الموضوعي للمعلومات البيئية في التقارير المالية | ٠,٩٠٢ | ٠,٠٠٠ | ٠,٠٥ |
| ٢ | النتائج المترتبة على عملية الإفصاح والقياس الموضوعي للمعلومات البيئية في التقارير المالية | ٠,٩٦٢ | ٠,٠٠٠ | ٠,٠٥ |
| ٣ | المعوقات والآثار المترتبة على عدم الإفصاح والقياس الموضوعي للمعلومات البيئية في التقارير المالية | ٠,٩١٢ | ٠,٠٠٠ | ٠,٠٥ |
| * قيمة "ر": معامل ارتباط بيرسون" عند درجة حرية (١٩) ومستوى دلالة (٠,٠٥) = (٠,٤٣٣) | | | | |

يتبين من الجدول السابق أن جميع الأبعاد تتمتع بمعاملات صدق دالة إحصائية، وتفي بأغراض الدراسة.

ثالثاً: صدق الاتساق الداخلي: تم حساب صدق الاتساق الداخلي لفقرات الاستبانة، بعد تطبيقها على عينة استطلاعية قوامها (٢٠ مفردة) من مجتمع الدراسة، ومن خلال إيجاد معاملات الارتباط فقرات الاستبانة، كما هو مبين في الجداول التالية:

جدول رقم (٨): صدق الاتساق الداخلي لفقرات المحور الأول والمتعلق بأهمية الإفصاح والقياس الموضوعي عن المعلومات البيئية في التقارير المالية

| م | الفقرة | معامل الارتباط | قيمة "Sig" | مستوى الدلالة |
|--|---|----------------|------------|---------------|
| ١ | يعتبر الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي في التقارير المالية للمؤسسة دليلاً على إدراك الشركة لأهمية القضايا البيئية. | ٠,٨٤٨ | ٠,٠٠٠ | ٠,٠٥ |
| ٢ | الإفصاح الجيد عن المعلومات البيئية في التقارير المالية للمنشأة يسهم في رفع كفاءة عمليات التشغيل في المنشآت الصناعية. | ٠,٨٢٦ | ٠,٠٠٠ | ٠,٠٥ |
| ٣ | يعتبر الإفصاح المحاسبي عن المعلومات البيئية في التقارير المالية ضرورة لترشيد قرارات الاستثمار في برامج تحسين مستوى الأداء البيئي. | ٠,٨٤٤ | ٠,٠٠٠ | ٠,٠٥ |
| ٤ | يعد القياس الموضوعي للمعلومات البيئية الواردة في التقارير المالية للشركة عنصراً هاماً لوقوف مستخدمي هذه التقارير على الآثار البيئية للشركة. | ٠,٩٢٠ | ٠,٠٠٠ | ٠,٠٥ |
| ٥ | تتوقف عملية اتخاذ قرارات تحسين الأداء البيئي وترشيدها على جودة الإفصاح عن المعلومات البيئية في التقارير المالية باعتبارها جزءاً مكملًا لنظام الإدارة البيئية. | ٠,٩٠٤ | ٠,٠٠٠ | ٠,٠٥ |
| ٦ | الإفصاح الجيد عن المعلومات البيئية يسهم بشكل فاعل في عملية القياس الموضوعي لتلك المعلومات. | ٠,٩١٥ | ٠,٠٠٠ | ٠,٠٥ |
| * قيمة "ر": معامل ارتباط بيرسون" عند درجة حرية (١٩) ومستوى دلالة (٠,٠٥) = (٠,٤٣٣). | | | | |

يتبين من الجدول السابق أن جميع الفقرات تتمتع بمعاملات صدق دالة إحصائية، وتفي بأغراض الدراسة.

جدول (٩): صدق الاتساق الداخلي لفقرات المحور الثاني: النتائج المترتبة على عملية الإفصاح والقياس الموضوعي للمعلومات البيئية في التقارير المالية

| م | الفقرة | معامل الارتباط | قيمة "Sig" | مستوى الدلالة |
|--|--|----------------|------------|---------------|
| ١ | يفيد الإفصاح عن المعلومات البيئية للشركة والالتزامات البيئية المتوقعة في ترشيد كثير من القرارات من أهمها (نوع المنتج، تصميم المنتج، اختيار المادة الخام، اختيار أسلوب التصنيع، ...). | ٠,٨٨٢ | ٠,٠٠٠ | ٠,٠٥ |
| ٢ | يعتبر تحقيق الشركة لمستويات مقبولة من الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي الإيجابي ميزة تنافسية تتمثل في تعظيم قدرة الشركة على تسويق ممنتجاتها. | ٠,٨٦٠ | ٠,٠٠٠ | ٠,٠٥ |
| ٣ | يعتبر تحقيق الشركة لمستويات مقبولة من الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي الإيجابي ميزة تنافسية تتمثل في حصول الشركة على حوافز ودعم حكومي. | ٠,٩٢٣ | ٠,٠٠٠ | ٠,٠٥ |
| ٤ | يعتبر تحقيق الشركة لمستويات مقبولة من الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي الإيجابي ميزة تنافسية تتمثل في تحسين مستوى الأداء الاقتصادي للشركة. | ٠,٩٠٢ | ٠,٠٠٠ | ٠,٠٥ |
| * قيمة "ر": معامل ارتباط بيرسون" عند درجة حرية (١٩) ومستوى دلالة (٠,٠٥) = (٠,٤٣٣). | | | | |

يتبين من الجدول السابق أن جميع الفقرات تتمتع بمعاملات صدق دالة إحصائياً، وتفي بأغراض الدراسة.

٤- الأساليب الإحصائية المستخدمة واختبار فروض الدراسة تم استخدام الرزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS) (معامل ارتباط بيرسون، معادلة ألفا كرونباخ، طريقة التجزئة النصفية، اختبار كولمجوروف - سمرنوف، التكرار والمتوسط الحسابي والانحراف المعياري والوزن النسبي، تحليل الانحدار الخطي، اختبار T-Test، اختبار One-Way ANOVA).

في إجراء التحليلات الإحصائية اللازمة للدراسة، وهي على النحو التالي:

١. معامل ارتباط بيرسون (Pearson Correlation Coefficient): للتحقق من الصدق البنائي وصدق الاتساق الداخلي.
٢. معادلة ألفا كرونباخ (Cronbach's Alpha): للتحقق من ثبات الاستبانة.
٣. طريقة التجزئة النصفية (Split-Half Method): للتحقق من ثبات الاستبانة.

٤. اختبار كولمغوروف - سمرنوف (Kolmogorov-Smirnov Test): لاختبار إذا كانت البيانات تتبع التوزيع الطبيعي من عدمه.
٥. تحليل الانحدار الخطي: لبيان أثر المتغيرات المستقلة على المتغير التابع.
٦. التكرار والمتوسط الحسابي والانحراف المعياري والوزن النسبي: لمعرفة مدى ارتفاع أو انخفاض استجابات عينة الدراسة على فقرات وأبعاد الاستبانة، وللتعرف على مدى انحراف الاستجابات لكل فقرة من الفقرات عن وسطها الحسابي، إلى جانب الأبعاد الرئيسية.
٧. اختبار T لعينتين مستقلتين (T-Test): للتحقق من وجود فروق ذات دلالة إحصائية في متوسط تقديرات أفراد عينة الدراسة لمتغير: (النوع).
٨. اختبار تحليل التباين الأحادي (One Way ANOVA): للتحقق من وجود فروق ذات دلالة إحصائية في متوسط تقديرات أفراد عينة الدراسة لمتغيرات: (المنظمة، السن، الوظيفة، سنوات الخدمة، المؤهل العلمي).

٥- مصادر البيانات: تنقسم مصادر البيانات في هذه الدراسة إلى نوعين، وهما:

١. البيانات الرئيسية: وتتمثل في أداة الدراسة (استمارة الاستقصاء) من خلال البحث في الجانب الميداني بتوزيع استبيانات لدراسة بعض مفردات البحث وحصص وتجميع المعلومات اللازمة في موضوع البحث، ومن ثم تفرغها وتحليلها باستخدام برنامج (SPSS) الإحصائي واستخدام الاختبارات الإحصائية المناسبة بهدف الوصول لدلالات ذات قيمة ومؤشرات تدعم موضوع الدراسة..
٢. البيانات الثانوية: وتتمثل في الدراسات والأدبيات السابقة، وما تحويه المكتبات من دراسات وأبحاث وكتب ومراجع في مجال الدراسة، ويهدف الباحثون من خلال اللجوء للمصادر الثانوية في الدراسة إلى التعرف على الأسس والطرق العلمية السليمة في كتابة الرسائل العلمية، وكذلك أخذ تصور عام عن آخر المستجدات التي حدثت وتحديث في مجال الدراسة.
٣. اختبار توزيع البيانات: تم استخدام اختبار كولمغوروف - سمرنوف (K-S) Kolmogorov-Smirnov Test لاختبار إذا كانت البيانات تتبع التوزيع الطبيعي من عدمه، وكانت النتائج كما هي مبينة في الجدول التالي:

نتائج الدراسة

أولاً: تحديد اتجاهات عينة الدراسة: من خلال تحديد اتجاهات المسؤولين والموظفين العاملين في شركة نفط الكويت، حيث تم استخدام الإحصاءات الوصفية كالوسط الحسابي والتكرارات النسبية لإجابات المستقصى منهم لتحديد الأهمية النسبية "الوزن النسبي" وترتيب العبارات الممثلة لكل بعد من الأبعاد الثلاثة للاستمارة.

١- تحليل فقرات العنصر الأول: حيث يوضح جدول (١٠) التكرارات النسبية وإجمالي نسب الموافقة ومتوسط إجابات المستقصى منهم وهو ما يتضح منه اتجاهات عينة الدراسة من المسؤولين والموظفين العاملين في شركة نفط الكويت.

جدول رقم (١٠): تحليل فقرات لفقرات العنصر الأول المتعلق بأهمية الإفصاح والقياس

الموضوعي عن المعلومات البيئية في التقارير المالية

| م | الفقرة | التكرارات (%) | | | | | المتوسط الحسابي | الانحراف المعياري | الوزن النسبي | الترتيب | درجة الموافقة |
|---|---|---------------|-------|-----------|-----------|----------------|-----------------|-------------------|--------------|---------|---------------|
| | | موافق بشدة | موافق | غير متأكد | غير موافق | غير موافق بشدة | | | | | |
| ١ | يعتبر الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي، في التقارير المالية للمؤسسة دليلاً على إدراك الشركة لأهمية القضايا البيئية. | 54 | 29 | 2 | 8 | 7 | 4.150 | 1.226 | 83.000 | 7 | مرتفعة |
| ٢ | الإفصاح الجيد عن المعلومات البيئية في التقارير المالية للمنشأة يسهم في رفع كفاءة عمليات التشغيل في المنشآت الصناعية. | 51 | 27 | 12 | 5 | 5 | 4.140 | 1.128 | 82.800 | ٨ | مرتفعة |
| ٣ | يعتبر الإفصاح المحاسبي عن المعلومات البيئية في التقارير المالية ضرورية لترشيد قرارات الاستثمار في برامج تحسين مستوى الأداء البيئي. | 65 | 26 | 6 | 0 | 3 | 4.500 | 0.859 | 90.000 | 2 | مرتفعة جدا |
| ٤ | بعد القياس الموضوعي للمعلومات البيئية الواردة في التقارير المالية للشركة عنصراً هاماً لوقوف مستخدمي هذه التقارير على الآثار البيئية للشركة. | 59 | 34 | 7 | 0 | 0 | 4.520 | 0.627 | 90.400 | 1 | مرتفعة جدا |
| ٥ | تعد جودة الإفصاح عن المعلومات البيئية في التقارير المالية للشركة ركيزة أساسية يستند عليها عند ترشيد عملية اتخاذ قرارات الائتمان لدى البنوك والمؤسسات المانحة. | 53 | 33 | 10 | 4 | 0 | 4.350 | 0.821 | 87.000 | 3 | مرتفعة جدا |
| ٦ | المحتوى المعلوماتي للتقارير المالية يقيس المعلومات المتعلقة بالبيئية قياساً موضوعياً. | 50 | 37 | 9 | 2 | 2 | 4.310 | 0.873 | 86.200 | 4 | مرتفعة جدا |
| | المحور ككل | 51.0 | 31.2 | 10.9 | 3.9 | 3.0 | 4.233 | 0.735 | 84.655 | | مرتفعة جدا |

بفحص الجدول ١٠ يتضح اتجاه عينة الدراسة من المسؤولين والموظفين المسؤولين والموظفين العاملين في شركة نفط الكويت نحو الموافقة على توافر اغلب عناصر العنصر الأول المتعلق بأهمية الإفصاح والقياس الموضوعي عن المعلومات البيئية في التقارير المالية، حيث كانت أعلى نسب الموافقة (90.4%) في الفقرة (٤) أعلى الفقرات والتي تنص على (بعد

القياس الموضوعي للمعلومات البيئية الواردة في التقارير المالية للشركة عنصرا هاما لوقوف مستخدمي هذه التقارير على الآثار البيئية للشركة.، بدرجة موافقة (مرتفعة جدا)، بينما جاءت أقل نسب الموافقة (81.8%) في الفقرة (٧) " أدنى فقرات البعد" والتي تنص على " الإفصاح الجيد عن المعلومات البيئية في التقارير المالية للمنشأة يسهم في زيادة قيمة المنشآت الصناعية.) بدرجة موافقة (مرتفعة)، وكان متوسط نسب الموافقة (84.655) بدرجة موافقة " مرتفعة جدا" للبعد ككل.

٢- تحليل فقرات العنصر الثاني: حيث يوضح جدول ١٠ التكرارات النسبية وإجمالي نسب الموافقة ومتوسط إجابات المستقصى منهم وهو ما يتضح منه اتجاهات عينة الدراسة من المسؤولين والموظفين العاملين

جدول رقم (١١): تحليل فقرات العنصر الثاني: النتائج المترتبة على عملية الإفصاح والقياس الموضوعي للمعلومات البيئية في التقارير المالية

| م | الفقرة | التكرارات (%) | | | | | المتوسط الحسابي | الانحراف المعياري | الوزن النسبي | الترتيب | درجة الموافقة |
|---|--|----------------|-----------|-----------|-------|------------|-----------------|-------------------|--------------|---------|---------------|
| | | غير موافق بشدة | غير موافق | غير متأكد | موافق | موافق بشدة | | | | | |
| ١ | يقيد الإفصاح عن المعلومات البيئية للشركة والالتزامات البيئية المتوقعة في ترشيده كثير من القرارات من أهمها (نوع المنتج ، تصميم المنتج، اختيار المادة الخام، اختيار أسلوب التصنيع، ...). | 2 | 0 | 12 | 34 | 52 | 4.340 | 0.844 | 86.800 | 3 | مرتفعة جدا |
| ٢ | يعتبر تحقيق الشركة لمستويات مقبولة من الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي الإيجابي ميزة تنافسية تتمثل في تعظيم قدرة الشركة على تسويق منتجاتها. | 2 | 6 | 12 | 36 | 44 | 4.140 | 0.985 | 82.800 | 6 | مرتفعة |
| ٣ | يعتبر تحقيق الشركة لمستويات مقبولة من الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي الإيجابي ميزة تنافسية تتمثل في حصول الشركة على حوافز ودعم حكومي. | 6 | 11 | 15 | 27 | 41 | 3.860 | 1.239 | 77.200 | 8 | مرتفعة |
| ٤ | يعتبر تحقيق الشركة لمستويات مقبولة من الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي الإيجابي ميزة تنافسية تتمثل في تحسين مستوى الأداء الاقتصادي للشركة. | 9 | 6 | 6 | 32 | 47 | 4.020 | 1.263 | 80.400 | 7 | مرتفعة |
| | المحور ككل | 3.0 | 4.4 | 10.5 | 32.5 | 49.6 | 4.214 | 0.765 | 84.273 | | مرتفعة جدا |

بفحص الجدول ١١ يتضح اتجاه عينة الدراسة من المسؤولين والموظفين العاملين في شركة نفط الكويتتتجه نحو الموافقة على عبارات العنصر الثاني والخاص بالنتائج المترتبة على عملية الإفصاح والقياس الموضوعي للمعلومات البيئية في التقارير المالية ، حيث كانت أعلى نسب الموافقة(89.8%) بالفقرة (٨) والتي تنص على (يعتبر تحقيق الشركة لمستويات مقبولة من الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي الإيجابي ميزة تنافسية تتمثل في تعظيم ربحية الشركة في الأجل الطويل). بدرجة موافقة (مرتفعة جدا).

بينما جاءت أقل نسب الموافقة (77.2%) في الفقرة(٥) " أدنى فقرات البعد" والتي تنص على " يعتبر تحقيق الشركة لمستويات مقبولة من الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي الإيجابي ميزة تنافسية تتمثل في حصول الشركة على حوافز ودعم حكومي). بدرجة موافقة(مرتفعة)، وكان متوسط نسب الموافقة (84.273%) بدرجة موافقة " مرتفعة جدا" للبعد ككل.

٣- تحليل فقرات العنصر الثالث حيث يوضح جدول(١٢) التكرارات النسبية وإجمالي نسب الموافقة ومتوسط إجابات المستقصى منهم وهو ما يتضح منه اتجاهات عينة الدراسة من المسؤولين والموظفين العاملين في شركة نفط الكويت.

جدول رقم (١٢): تحليل لفقرات العنصر الثالث: المعوقات والآثار المترتبة على عدم الإفصاح والقياس الموضوعي للمعلومات البيئية في التقارير المالية

| م | الفقرة | التكرارات (%) | | | | | المتوسط الحسابي | الانحراف المعياري | الوزن النسبي | الترتيب | درجة الموافقة |
|---|--|---------------|-------|-----------|-----------|----------------|-----------------|-------------------|--------------|---------|---------------|
| | | موافق بشدة | موافق | غير متأكد | غير موافق | غير موافق بشدة | | | | | |
| 1 | يعتبر غياب الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي في التقارير المالية للشركة ناتج عن غياب رد فعل الأطراف المستفيدة من التقارير المالية. | 43 | 33 | 6 | 15 | 3 | 3.980 | 1.172 | 79.600 | 8 | مرتفعة |
| 2 | يعتبر غياب الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي في التقارير المالية للشركة ناتج عن غياب الضغوط الحكومية والسياسية على الشركات. | 37 | 34 | 13 | 13 | 3 | 3.890 | 1.136 | 77.800 | 10 | مرتفعة |
| 3 | يعتبر غياب الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي في التقارير المالية للشركة ناتج عن غياب الشعور بالأخلاقي بالمسؤولية لدى إدارة الشركة. | 38 | 27 | 12 | 13 | 10 | 3.700 | 1.360 | 74.000 | 12 | مرتفعة |
| 4 | يعتبر غياب الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي في التقارير المالية للشركة ناتج عن غياب الوعي البيئي لدى إدارة الشركة. | 37 | 30 | 13 | 14 | 6 | 3.780 | 1.252 | 75.600 | 11 | مرتفعة |
| 5 | يعتبر غياب الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي في التقارير المالية للشركة ناتج عن غياب الطلب على المعلومات البيئية. | 40 | 36 | 12 | 8 | 4 | 4.000 | 1.101 | 80.000 | 7 | مرتفعة |
| | البيانات لكل | 42.8 | 33.0 | 11.4 | 9.0 | 3.8 | 4.020 | 0.909 | 80.400 | | مرتفعة |

بفحص الجدول ١٢ يتضح اتجاه عينة الدراسة من المسؤولين والموظفين العاملين في شركة نפט الكويبتنتجه نحو الموافقة على عبارات العنصر الثالث: المعوقات والآثار المترتبة على عدم الإفصاح والقياس الموضوعي للمعلومات البيئية في التقارير المالية، حيث كانت أعلى نسب

الموافقة (85.2%) بالفقرة (١٠) والتي تنص على (يعتبر غياب الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي السلبي في التقارير المالية للشركة ناتج عن محاولات الشركة لتجنب الأضرار والخسائر الناجمة عن الإفصاح والتي منها فقد مصداقية الشركة لدى العملاء. بدرجة موافقة (مرتفعة جدا). بينما جاءت أقل نسب الموافقة (٧٤%) في الفقرة (٣) والتي تنص على أن (يعتبر غياب الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي في التقارير المالية للشركة ناتج عن غياب الشعور بالأخلاقي بالمسؤولية لدى إدارة الشركة.. بدرجة موافقة (مرتفعة)، وكان متوسط نسب الموافقة (80.400)، وهو بدرجة موافقة (مرتفعة) للبعد ككل.

٤- **تحليل المحاور الثلاثة لاستمارة الاستقصاء:** حيث يوضح جدول ١٣ التكرارات النسبية وإجمالي نسب الموافقة ومتوسط إجابات المستقصى منهم وهو ما يتضح منه اتجاهات عينة الدراسة من المسؤولين والموظفين العاملين في شركة نفط الكويت.

جدول رقم (١٣): تحليل عناصر استمارة الاستقصاء الثلاثة مجتمعة

| م | المحور | التكرارات (%) | | | | | المتوسط الحسابي | الانحراف المعياري | النسبي الوزني | الترتيب | درجة الموافقة |
|---|----------------|---------------|-------|-----------|-----------|------------|-----------------|-------------------|---------------|------------|---------------|
| | | موافق بشدة | موافق | غير متأكد | غير موافق | موافق بشدة | | | | | |
| 1 | الأول | 3.0 | 3.9 | 10.9 | 31.2 | 51.0 | 4.233 | 0.735 | 1 | مرتفعة جدا | |
| 2 | الثاني | 3.0 | 4.4 | 10.5 | 32.5 | 49.6 | 4.214 | 0.765 | 2 | مرتفعة جدا | |
| ٣ | الثالث | 3.8 | 9.0 | 11.4 | 33.0 | 42.8 | 4.020 | 0.909 | 3 | مرتفعة | |
| | محور الاستمارة | 3.58 | 4.9 | 10.6 | 32.7 | 48.0 | 4.1684 | 0.783 | 4 | مرتفعة | |

بفحص الجدول (١٣) يتضح اتجاه عينة الدراسة من المسؤولين والموظفين العاملين في شركة نفط الكويت تتجه نحو الموافقة على عبارات استمارة الاستقصاء.

ثانياً: اختبار فروض الدراسة: الفرض الأول: توجد فروق جوهرية بين المحتوى المعلوماتي للتقارير المالية في الشركات التي تقيس المعلومات البيئية قياساً موضوعياً والمحتوى المعلوماتي للتقارير المالية في الشركات التي لا تؤدي ذلك.

تم التحقق من صحة هذه الفرضية باستخدام تحليل الانحدار الخطي (Linear Regression Analysis)، كما هو مبين في الجدول التالي:

جدول رقم (١٤): تحليل الانحدار الخطي

| المتغيرات المستقلة | معامل الانحدار | قيمة "T" | قيمة "Sig." | الدالة |
|--|----------------|----------|-------------|--------|
| المتغير التابع | 0.885 | 3.751 | 0.000 | دالة |
| المحتوى المعلوماتي للتقارير المالية | 0.787 | 14.324 | 0.000 | دالة |
| قيمة "F" = (٢٠٥,١٨٢) - قيمة "Sig." = (٠,٠٠٠) | | | | |
| معامل التحديد = (٠,٦٧٧) - معامل التحديد المعدل = (٠,٦٧٣) | | | | |

* قيمة "T" الجدولية عند درجة حرية (٩٩) وعند مستوى دلالة (0.05) = (1.984).

بفحص الجدول (١٤) يتبين أن:

قيمة "F" = (٢٠٥,١٨٢)، وقيمة "Sig." = (٠,٠٠٠)، وهذا يدل على وجود تأثير جوهري ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين المحتوى المعلوماتي للتقارير المالية في الشركات التي تقيس المعلومات البيئية قياساً موضوعياً والمحتوى المعلوماتي للتقارير المالية في الشركات التي لا تؤدي ذلك. الفرض الثاني: توجد فروق جوهريّة بين مستوى وجودة الإفصاح عن المعلومات البيئية في الشركات التي تلتزم بالقياس الموضوعي لتلك المعلومات ومستوى وجودة الإفصاح عن المعلومات البيئية في الشركات التي لا تلتزم بذلك.

تم التحقق من صحة هذه الفرضية باستخدام تحليل الانحدار الخطي (Linear Regression Analysis)، كما هو مبين في الجدول التالي:

جدول رقم (١٥): تحليل الانحدار الخطي

| المتغيرات المستقلة | معامل الانحدار | قيمة "T" | قيمة "Sig." | الدالة |
|--|----------------|----------|-------------|--------|
| المتغير التابع | 0.976 | 4.488 | 0.000 | دالة |
| مستوى وجودة الإفصاح عن المعلومات البيئية | 0.769 | 15.138 | 0.000 | دالة |
| قيمة "F" = (٢٢٩,١٧٢) - قيمة "Sig." = (٠,٠٠٠) | | | | |
| معامل التحديد = (٠,٧٠٠) - معامل التحديد المعدل = (٠,٦٩٧) | | | | |

* قيمة "T" الجدولية عند درجة حرية (٩٩) وعند مستوى دلالة (0.05) = (1.984).

بفحص الجدول (١٥) يتبين أن:

قيمة "F" = (٢٢٩,١٧٢)، وقيمة "Sig." = (٠,٠٠٠)، وهذا يدل على وجود فروق جوهرية بين مستوى جودة الإفصاح عن المعلومات البيئية في الشركات التي تلتزم بالقياس الموضوعي لتلك المعلومات ومستوى جودة الإفصاح عن المعلومات البيئية في الشركات التي لا تلتزم بذلك. **الفرض الثالث: توجد علاقة ارتباط جوهرية بين القياس الموضوعي للمعلومات البيئية والإفصاح الجيد عنها وقيمة المنشأة.**

تم التحقق من صحة هذه الفرضية باستخدام تحليل الانحدار الخطي (Linear Regression Analysis)، كما هو مبين في الجدول التالي:

جدول رقم (١٦): تحليل الانحدار الخطي

| المتغيرات المستقلة | معامل الانحدار | قيمة "T" | قيمة "Sig." | الدالة |
|--|----------------|----------|-------------|--------|
| المتغير التابع | 1.741 | 8.939 | 0.000 | دالة |
| قيمة المنشأة. | 0.615 | 13.018 | 0.000 | دالة |
| قيمة "F" = (١٦٩,٤٨١) - قيمة "Sig." = (٠,٠٠٠) | | | | |
| معامل التحديد = (٠,٦٣٤) - معامل التحديد المعدل = (٠,٦٣٠) | | | | |

* قيمة "T" الجدولية عند درجة حرية (٩٩) وعند مستوى دلالة (0.05) = (1.984).

وبفحص جدول (١٦) يتبين أن:

قيمة "F" = (١٦٩,٤٨١)، وقيمة "Sig." = (٠,٠٠٠)، وهذا يدل على علاقة ارتباط جوهرية بين القياس الموضوعي للمعلومات البيئية والإفصاح الجيد عنها وقيمة المنشأة.

الفرض الرابع: توجد فروق جوهرية ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين متوسط التقديرات حول مدى توافر المقومات اللازمة للشركة لقياس المعلومات البيئية قياساً موضوعياً والمحتوى المعلوماتي للتقارير المالية تعزى لمتغيرات (النوع - السن - الوظيفة - سنوات الخدمة - المؤهل العلمي).

اختبار الفروض:

١- توجد فروق جوهرية ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين متوسط التقديرات حول مدى توافر المقومات اللازمة للشركة لقياس المعلومات البيئية قياساً موضوعياً والمحتوى المعلوماتي للتقارير المالية تعزى لمتغير النوع.

تم التحقق من صحة هذه الفرضية باستخدام اختبار T-Test، كما هو مبين في الجدول التالي:

جدول رقم (١٧): الفروقات بالنسبة لمتغير النوع

| النوع | العدد | المتوسط الحسابي | الانحراف المعياري | قيمة "T" | قيمة "Sig." | مستوى دلالة |
|-------|-------|-----------------|-------------------|----------|-------------|-------------|
| ذكر | 84 | 4.164 | 0.745 | -0.142 | 0.888 | غير دالة |
| أنثى | 16 | 4.192 | 0.642 | | | |

* قيمة "T" الجدولية عند درجة حرية (112) وعند مستوى دلالة (0.05) = (1.984).

وقد تبين من الجدول السابق أن:

قيمة "Sig." المحسوبة أكبر من (0.05)، وهذا يدل على عدم بين متوسط التقديرات حول مدى توافر المقومات اللازمة للشركة لقياس المعلومات البيئية قياسا موضوعيا والمحتوى المعلوماتي للتقارير المالية تعزى لمتغير النوع.

٢- توجد فروق جوهرية ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين متوسط التقديرات حول مدى توافر المقومات اللازمة للشركة لقياس المعلومات البيئية قياسا موضوعيا والمحتوى المعلوماتي للتقارير المالية تعزى لمتغير السن.

تم التحقق من صحة هذه الفرضية باستخدام اختبار One-Way ANOVA، كما هو مبين في الجدول التالي:

جدول رقم (١٨): الفروقات بالنسبة لمتغير السن

| السن | العدد | المتوسط الحسابي | الانحراف المعياري | قيمة "F" | قيمة "Sig." | مستوى الدلالة |
|------------|-------|-----------------|-------------------|----------|-------------|---------------|
| أقل من ٣٠ | 12 | 3.991 | 0.599 | 1.021 | 0.387 | غير دالة |
| من ٣١-٤٠ | 36 | 4.212 | 0.691 | | | |
| من ٤١-٥٠ | 40 | 4.261 | 0.848 | | | |
| أكثر من ٥٠ | 12 | 3.906 | 0.419 | | | |

* قيمة "F" الجدولية عند درجة حرية (٣، ١١١) وعند مستوى دلالة (0.05) = (2.700).

وقد تبين من الجدول السابق أن:

قيمة "Sig." المحسوبة أكبر من (0.05)، وهذا يدل على وهذا يدل على عدم بين متوسط التقديرات حول مدى توافر المقومات اللازمة للشركة لقياس المعلومات البيئية قياساً موضوعياً والمحتوى المعلوماتي للتقارير المالية تعزى لمتغير السن.

٣- توجد فروق جوهرية ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين متوسط التقديرات حول مدى توافر المقومات اللازمة للشركة لقياس المعلومات البيئية قياساً موضوعياً والمحتوى المعلوماتي للتقارير المالية تعزى لمتغير الوظيفة.

تم التحقق من صحة هذه الفرضية باستخدام اختبار One-Way ANOVA، كما هو مبين

في الجدول التالي:

جدول رقم (١٩): الفروقات بالنسبة لمتغير الوظيفة

| الوظيفة | العدد | المتوسط الحسابي | الانحراف المعياري | قيمة "F" | قيمة "Sig." | مستوى الدلالة |
|------------|-------|-----------------|-------------------|----------|-------------|---------------|
| مدير عام | 3 | 4.333 | 0.735 | 2.270 | 0.085 | غير دالة |
| مدير دائرة | 16 | 4.364 | 0.552 | | | |
| موظف | 58 | 4.237 | 0.713 | | | |
| أخرى | 23 | 3.839 | 0.802 | | | |

* قيمة "F" الجدولية عند درجة حرية (٣، ١١١) وعند مستوى دلالة (0.05) = (2.700).

وقد تبين من الجدول السابق أن:

قيمة "Sig." المحسوبة أكبر من (0.05)، وهذا يدل على وهذا يدل على عدم بين متوسط التقديرات حول مدى توافر المقومات اللازمة للشركة لقياس المعلومات البيئية قياساً موضوعياً والمحتوى المعلوماتي للتقارير المالية تعزى لمتغير الوظيفة.

٤- توجد فروق جوهرية ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين متوسط التقديرات حول مدى توافر المقومات اللازمة للشركة لقياس المعلومات البيئية قياساً موضوعياً والمحتوى المعلوماتي للتقارير المالية تعزى لمتغير عدد سنوات الخدمة.

تم التحقق من صحة هذه الفرضية باستخدام اختبار One-Way ANOVA، كما هو مبين

في الجدول التالي:

جدول رقم (٢٠): الفروقات بالنسبة لمتغير عدد سنوات الخدمة

| سنوات الخدمة | العدد | المتوسط الحسابي | الانحراف المعياري | قيمة "F" | قيمة "Sig." | مستوى الدلالة |
|--------------|-------|-----------------|-------------------|----------|-------------|---------------|
| أقل من ٥ | 18 | 3.855 | 0.511 | 4.338 | 0.007 | دالة |
| من ٦-١٠ | 35 | 4.271 | 0.681 | | | |
| من ١١-١٥ | 34 | 4.393 | 0.601 | | | |
| أكثر من ١٥ | 13 | 3.740 | 1.076 | | | |

* قيمة "F" الجدولية عند درجة حرية (٣، ١١١) وعند مستوى دلالة (0.05) = (2.700).

وقد تبين من الجدول السابق أن:

قيمة "Sig." المحسوبة أقل من "0.05"، وهذا يدل على وجود هذا يدل على وهذا يدل على عدم بين متوسط التقديرات حول مدى توافر المقومات اللازمة للشركة لقياس المعلومات البيئية قياساً موضوعياً والمحتوى المعلوماتي للتقارير المالية تعزى لمتغير سنوات الخدمة، ولصالح الذين عدد سنوات خدمتهم (من ١١-١٥).

٥-توجد فروق جوهرية ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين متوسط التقديرات حول مدى توافر المقومات اللازمة للشركة لقياس المعلومات البيئية قياساً موضوعياً والمحتوى المعلوماتي للتقارير المالية تعزى لمتغير المؤهل العلمي.

تم التحقق من صحة هذه الفرضية باستخدام اختبار One-Way ANOVA، كما هو مبين في الجدول التالي:

جدول رقم (٢١): الفروقات بالنسبة لمتغير المؤهل العلمي

| المؤهل العلمي | العدد | المتوسط الحسابي | الانحراف المعياري | قيمة "F" | قيمة "Sig." | مستوى الدلالة |
|-------------------|-------|-----------------|-------------------|----------|-------------|---------------|
| متوسط أو أقل | 17 | 3.853 | 0.592 | 4.286 | 0.007 | دالة |
| جامعي | 75 | 4.306 | 0.713 | | | |
| دبلوم دراسات عليا | 6 | 3.527 | 0.715 | | | |
| ماجستير | 2 | 3.618 | 0.514 | | | |

* قيمة "F" الجدولية عند درجة حرية (٣، ١١١) وعند مستوى دلالة (0.05) = (2.700).

وقد تبين من الجدول السابق أن:

قيمة "Sig." المحسوبة أقل من (0.05)، وهذا يدل على وجود فروق جوهرية ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين متوسط التقديرات حول مدى توافر المقومات اللازمة للشركة لقياس المعلومات البيئية قياساً موضوعياً والمحتوى المعلوماتي للتقارير المالية تعزى لمتغير المؤهل العلمي، ولصالح (الجامعيين).

نتائج الدراسة

النتائج : تتفق الدراسة الميدانية مع الدراسة النظرية والدراسات السابقة في التأكيد على أهمية القياس الموضوعي والإفصاح عن المعلومات البيئية في التقارير المالية للمؤسسة وذلك من وجهة نظر أفراد عينة الدراسة وكانت نتائج اختبار فروض الدراسة على النحو التالي:

١- وجود فروق جوهرية ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين المحتوى المعلوماتي للتقارير المالية في الشركات التي تقيس المعلومات البيئية قياساً موضوعياً والمحتوى المعلوماتي للتقارير المالية في الشركات التي لا تؤدي ذلك ولصالح الشركات التي تقيس المعلومات البيئية قياساً موضوعياً.

٢- وجود فروق جوهرية ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين مستوى وجودة الإفصاح عن المعلومات البيئية في الشركات التي تلتزم بالقياس الموضوعي لتلك المعلومات ومستوى وجودة الإفصاح عن المعلومات البيئية في الشركات التي لا تلتزم بذلك، ولصالح الشركات التي تلتزم بذلك.

٣- وجود علاقة ارتباط جوهرية بين القياس الموضوعي للمعلومات البيئية والإفصاح الجيد عنها وقيمة المنشأة.

٤- يوجد تأثير جوهري للقياس الموضوعي للمعلومات البيئية والإفصاح عنها في التقارير المالية على جودة المعلومات المحاسبية، من خلال ملائمة هذه المعلومات لاتخاذ القرارات وزيادة موثوقية هذه المعلومات ودرجة الإعتقاد عليها، مما ينعكس بالإيجاب على تحسين جودة القوائم المالية للشركة محل الدراسة.

التوصيات:

- ١- التأكيد على أهمية قيام الشركات الصناعية بالقياس الموضوعي والإفصاح عن المعلومات البيئية في التقارير المالية للمؤسسة لما يترتب على ذلك من الاهتمام بالبيئة ومواردها.
- ٢- تعظيم دور الإعلامي البيئي والمنظمات والجمعيات المهتمة بالبيئة لما له من دور في قيام الشركات الصناعية بالقياس والإفصاح عن المعلومات البيئية في التقارير المالية .
- ٣- زيادة الدعم الحكومي للشركات التي تحقق مستويات مقبولة للشركات الصناعية بالقياس والإفصاح عن المعلومات البيئية في التقارير المالية بصورة ايجابية.
- ٤- يقترح الباحثون إجراء مزيد من الدراسات فى موضوع الدراسة ولكن من خلال محاور ومتغيرات أخرى نظرا لأهميته البالغة.

المراجع

- أبو الفتوح، يحيى عبد الغنى "تقدير التكلفة الاجتماعية للتلوث الهوائي في الرياض بالمملكة العربية السعودية، دورية الإدارة العامة، المجلد السادس والأربعون، العدد الرابع، الرياض، ٢٠٠٦.
- حسن، مصطفى محمد "القياس والإفصاح المحاسبي عن مخاطر المنظمات"، مجلية كلية التجارة للبحوث العلمية جامعة الإسكندرية، المجلد رقم ٤٤، العدد رقم ٢، سبتمبر ٢٠٠٧.
- عبدالرحمن خوير : "المحاسبة والإفصاح البيئي، في المملكة العربية السعودية" - السجل العلمي، الندوة العاشرة لسبيل تطوير المحاسبة- كلية الإقتصاد والإدارة، جامعة الملك سعود، القصيم، 2003.
- عبدالرازق محمد سعيد: رياض محمد الهنداوي، مدى الإفصاح عن المسؤولين بالقوائم المالية في الشركات المساهمة - العجلة الأردنية في إدارة الأعمال، المجلد 7، العدد 2، 2014.
- محمد عبد الفتاح محمد عبد الفتاح، "منهج مقترح للمراجعة البيئية بهدف زيادة فعالية تقرير مراقب الحسابات - دراسة تطبيقية"، مجلة الدراسات المالية والتجارية، كلية التجارة جامعة القاهرة، العدد الثالث، ديسمبر ٢٠٠٢.

- فهم أبو العزم محمد، "معوقات الإفصاح البيئي التقارير المالية- دراسة حالة جمهورية مصر العربية_المجلة الإدارة العامة، جماعة الإمام محمد بن سعود، الرياض، السعودية، المجلد الخامس والأربعون، العدد الأول، ٢٠٠٥ .
- يوسف محمد جريوع، "مدى تطبيق القياس في المحاسبة عن المسؤولية البيئية بالقوائم المالية
- Araya, M, "Determinants of environmental disclosure and reparate Latin America: Araya-Monica VOI 0265, NI. 2012.
- Craig Deegan, Ben Gordon, " Study of environmental disclosure practice of Australian corporation", Accounting and Business Research, Vol. 26, No.3, 1996.
- Hobson, J& Kachelmeier, S, "Strategic Disclosure of Risky prospects Aluloratory Expeunent "The Accounting Review, Vol. 80, NO.3, July. 2005).
- Hussein. MA. Islam. KS and Andrew. j. "Corporate social environmental disclosure in developing countries: evidence from Bangladesh". Asian Pacific Conference Accounting Issue, Hawaii, October, 2006.
- Muttanachai Suttipun, Patricia Stanton, "Determinants of environmental disclosure in Thai corporate annual Reports", International Journal of Accounting and Financial Reporting, ISSN 2162-3082, Vol.1, No.1, 2012
- Sullivan, E "Estimating Environmental liabilities: One price Does Not Fit All "VOL. 52. NO.7, July 2009.

**THE IMPACT OF THE OBJECTIVELY
MEASUREMENT OF THE ENVIRONMENTAL
INFORMATION IN THE FINANCIAL REPORTS AND
ITS REFLACTION ON THE VALUE OF THE
FACILTY**

[19]

**Mohamed Elhagry⁽¹⁾; Gamal S. Khattab⁽²⁾;
Mohamed AbdelMoneam⁽²⁾ and Fesal Abdelwahab⁽³⁾**

1) Incompany of Oil Kuwait 2) Faculty of Commerce, Ain Shams University 3) Faculty of Commerce, Kuwait University

ABSTRACT

The international community has interests in issue the international agreements about human rights including the protection of environment from the damages of pollution.

The pressure has been increased by the Go green firms demanding removing all the reasons that cause pollution specially the operational process.

In order that the accountants interests in the information of protection enviroenmetnt in appropriate and ebjectively way to reach the optimum accounting system able to measure the range of obligations of the facility .

Also measure its ability in delivering the appropriate environmental data to the other parteners to take the right decisions about enhancing the environmental performance

This research aim to:

- 1- Determine the difficulties and obstacles they face for objectively measure the environmental information in the financial statements.
- 2- Determine the the problems which face the environmental information in the financial statements.

- 3- Declaire the impacts of measuring the environmental information in the financial statements.
- 4- Declaire the reflection of objectively measure the environmental information in the financial statements.