

## دراسة تحليلية للعلاقة بين التقارير المتكاملة وبطاقة الاداء المتوازن بغرض تحسين بيئة بعض الشركات الصناعية - دراسة ميدانية

أ.د/محمد عبد العزيز خليفه\*  
أ.م.د/ عمرو حسين عبد البر\*\*  
أ.م.د/ بسنت عادل الزيادي\*\*\*  
رشا محمد نبيل امين\*\*\*\*

---

\* أ.د/ محمد عبد العزيز خليفه: استاذ - كلية التجارة - جامعة عين شمس  
E-mail: khlfifa7121957@yahoo.com

\*\* أ.م.د/ عمرو حسين عبد البر: استاذ مساعد - كلية التجارة - جامعة عين شمس  
E-mail: amrabelbar07@yahoo.com

\*\*\* أ.م.د/ بسنت عادل الزيادي: استاذ مساعد - كلية التجارة - جامعة عين شمس  
E-mail: belziadi@yahoo.com

\*\*\*\* رشا محمد نبيل امين : باحثة دكتوراه كلية الدراسات العليا والبيئة - جامعة عين شمس.  
E-mail: rasha.nagm194150@gmail.com

## ملخص الدراسة:

استهدفت الدراسة التعرف على دور التقارير المتكاملة وبطاقة الاداء المتوازن على تحسين بيئة الشركات الصناعية ، والبالغ عددها ٢ شركة، وقد اعتمد الباحث على اتباع التحليل الديموغرافي لدراسة خصائص والمنهج التحليلي الوصفي، في سبيل الحصول على البيانات الأولية، التي وصفها في قائمة استقصاء جرى توزيعها على أفراد عينة الدراسة البالغ عددها ٢٢٠ مفردة، وبعد تجميع وحصر الباحث لردود المستجوبين على أسئلة الاستقصاء والتي بلغ عددها ١٥٢ استمارة صحيحة، قام الباحث بتفريغها وتحليلها باستخدام برنامج التحليل الإحصائي SPSS. واستخدام الأساليب الإحصائية المناسبة بهدف اختبار العلاقات بين متغيرات الدراسة، وقد أظهرت نتائج الدراسة من خلال التحليل الإحصائي عند اختبار الفروض وجود تأثير معنوي لدور التقارير المتكاملة وبطاقة الاداء المتوازن على تحسين بيئة الشركات الصناعية محل الدراسة، وأوصت الدراسة بضرورة السعي نحو تحليل علاقة التقارير المتكاملة وبطاقة الاداء المتوازن بدمج المعلومات المالية والمعلومات غير المالية لقياس مؤشرات الاداء لتحقيق متطلبات تحسين بيئة الشركات الصناعية محل الدراسة، وضرورة قيام الشركات الصناعية بخلق قيمة في المدى الطويل لخدمة اصحاب المصالح.

**الكلمات المفتاحية:** (التقارير المتكاملة، بطاقة الاداء المتوازن، تحسين بيئة الشركات الصناعية).

## ABSTRACT

The study aimed to identify the role of integrated reports and the balanced scorecard on improving the environment of the two industrial companies. The study sample of 220 individuals, and after collecting and limiting the researcher's responses to the survey questions, which amounted to 152 correct forms, the researcher unpacked and analyzed them using the SPSS statistical analysis program. And the use of appropriate statistical methods in order to test the relationships between the variables of the study, The results of the study showed through statistical analysis when testing the hypotheses that there is a significant effect of the role of integrated reports and the balanced scorecard on improving the environment of the industrial companies under study, and the study recommended the need to strive towards analyzing the relationship of integrated reports and the balanced scorecard by integrating financial information and non-financial information

to measure performance indicators to achieve Requirements to improve the environment of the industrial companies under study, and the need for industrial companies to create long-term value to serve stakeholders

**Key words** : (integrated reports, balanced scorecard, environmental improvement)

### مقدمة:

على الرغم من أن العالم أصبح صغيراً بفضل التكنولوجيا التي سهلت عملية الحصول على المعلومات إلا أن هناك كثير من الشركات تتحفظ على المعلومات المتعلقة بها وتقتصر عملية نشر معلوماتها على البيانات المالية فقط. وتعد التقارير المالية ملخص للعمليات التي تتم خلال فترة زمنية معينة، وتمثل هذه التقارير أهمية كبيرة لمستخدميها في اتخاذ القرارات الاقتصادية الا انها بحاجة الى تطوير شكلها ومحتواها، وأصبح هناك اتفاق بين الاكاديمين والممارسين على ان البقاء على الانظمة الحالية سيجلب عليه مواجهة سلسله من القيود وهذا بمثابة دعوة لاستيقاظ أصحاب المصالح وخاصة تحسين قدرة المستثمرين على تقييم افاق الشركات الصناعية بانحاء العالم ليدركوا انهم بحاجة الى معلومات شاملة ترتبط بالمستقبل<sup>(١)</sup> ، وساهم الضغط المستمر لتحقيق أهداف التنمية المستدامة في دفع جداول الأعمال العالمية لتعزيز مطالب أصحاب المصلحة وتحسين الإفصاح المحاسبي ونتيجة لذلك ، فإن المعلومات المالية وغير المالية تغطي كافة المجالات البيئية والمسؤولية الاجتماعية والحوكمة والاستدامة<sup>(٢)</sup>

وسعت العديد من الوحدات الاقتصادية في ألونة الاخيرة الى ايجاد توازن بين الاهداف الاقتصادية والاجتماعية والبيئية، مما ادى الى ظهور التقارير المتكاملة الاكثر شمولية والتي يتم فيها دمج المعلومات المالية والمعلومات غير المالية في تقرير واحد يمثل التقرير المتكامل .

(١) فريد محرم فريد ابراهيم، أثر خصائص الشركات على العلاقة بين مستويات الإفصاح وفقاً للتقارير المتكاملة والقيمة السوقية للشركة : دليل تطبيقي من سوق الأسهم المصري، مجلة الفكر المحاسبي جامعة عين شمس - كلية التجارة، المجلد ٢٢، العدد الاول، ٢٠١٨، ص ٦١٢

(٢) Al Amosh, H., & Mansor, N. (2018). Sustainability and corporate reporting: A review on environmental and social accounting disclosure. **International Journal of Accounting, Finance and Business** Universiti Sultan Zainal Abidin, Terengganu, Malaysia, Volume:3 Issues: 8, pp 78–87

وبدأت فكرة التقارير المتكاملة في عام ٢٠٠٩ عندما ناشدت الأمم المتحدة كل من الاتحاد الدولي للمحاسبة ومؤسسة مبادرة التقارير العالمية لتشكيل لجنة للإشراف وتطوير إطار عالمي للتقارير المتكاملة وفي عام ٢٠١٣ تم طرح إطار التقارير المتكاملة، حيث خلصت اللجنة إلى أن التقارير المتكاملة تعمل على تحسين طريقة تفكير وتخطيط الشركات وأحد الأدوات الفعالة في تحقيق الاهداف الاستراتيجية للشركة وخلق القيم المؤسسية وتوثق خلاصة الشركة ضمن تقرير واحد، وتعزيز التقارير

المتكاملة قاعدة واسعة من المواضيع المتعلقة بالجوانب ( المالية، التصنيع، الفكر، الموارد البشرية، العلاقة مع المجتمع والبيئة) <sup>(٣)</sup> ، كما تعزز فهم الترابط بين هذه الموضوعات من خلال تحقيق التوازن البيئي بين التقارير المتكاملة وبطاقة الاداء المتوازن التي تُعدّ أداة فعّالة لتبنيها كل شركة ناجحة لإدارة النمو المستقبلي.

### مشكلة الدراسة :

نتيجة للتطورات السريعة في المجالات الاقتصادية والتكنولوجية التي أدت إلى التطور الواسع في البيئة التنافسية بين الشركات الصناعية التي تؤثر في البيئة سلبا، لا تفي بمتطلبات واحتياجات أصحاب المصالح لأجل اتخاذ القرارات بشكل أكثر دقة وكفاءة وفاعلية ولا تفصح في التقارير المالية العادية بسبب تعقيد ما تحتويه القوائم المالية من معلومات وعدم قدرة المحللين الماليين علي الحصول علي معلومات اكثر دقة، أصبح هناك اتجاه لضرورة وجود تقارير متكاملة تشمل تحسين و تطوير الافصاح المالي والافصاح عن مشاركة هذه الشركات <sup>(٤)</sup> في الحد من التلوث سواء في بيئة التصنيع الداخلية او البيئة الخارجية المحيطة <sup>(٥)</sup> بهذه الشركات، وتعد التقارير المتكاملة موضوع اساسى ومهم فى

(٣) سمير عماد شعبان ، " دور المحاسبة عن المسؤولين الاجتماعية للشركات في تعزيز جودة تقارير الأعمال المتكاملة "، رسالة ماجستير ، كلية الإدارة والاقتصاد – جامعة تكريت، ٢٠١٩، ص ١.

(٤) هيثم محمد عبد الفتاح بسيوني، " دراسة وتحليل العلاقة بين تقارير الأعمال المتكاملة وتعظيم قيمة الشركات بغرض تحسين دقة تنبؤات المحللين الماليين - دراسة إختبارية"، مجلة البحوث التجارية، جامعة طنطا - كلية التجارة، العدد الثانى، ٢٠١٨، ص ٢١٩.

(٥) نجوى محمد احمد رافت، " طوير إطار لمراجعة تقارير الأعمال المتكاملة : دراسة نظرية و ميدانية"، مجلة البحوث التجارية، جامعة طنطا - كلية التجارة، العدد الثانى، ٢٠١٤، ص ٢١١.

مجتمع اعمال الشركات الصناعية لما تحققة من منافع تتمثل فى خفض التكاليف واحتمالية حصول الشركة على راس مال بتكلفة معقولة وأدارة افضل للمخاطر المرتبطة بسمعة الشركة وتعزيز الشفافية والافصاح المحاسبى فى تقييم وتحسين اداء الشركات امام العملاء والمساهمين واصحاب المصالح المختلفة لمساعدة صانعي القرار الداخليين من خلال توفير رؤية شاملة لاستراتيجية الشركة ودليل على

أن المعلومات المالية وغير المالية فى التقارير المتكاملة تؤثر على قرارات الشركات الاستثمارية وتوجهها نحو الاستدامة واتخاذ القرار الاستثمارى السليم<sup>(٦)</sup>، وبملاحظة عدد الشركات فى جمهورية مصر العربية التى تفصح عن التقارير المتكاملة قليلاً جداً مقارنة بالشركات فى الدول المتقدمة مثل أمريكا والمانيا وكندا والهند وانجلترا. وتتمثل مشكلة البحث فى كيفية تحسين بيئة الشركات الصناعية لتحقيق التوازن البيئى باستخدام التكامل بين تقارير الاعمال المتكاملة وبطاقة الاداء المتوازن بعد تعديل وتغيير ابعادها الاربعه بتحوير وازافة البعد البيئى والاجتماعى<sup>(٧)</sup>، فى تخطيط استراتيجى لتطويرها بابعاد ومؤشرات تربط بين الاداء المالى وغير المالى للاستفادة منها بالتكامل مع الافصاح المحاسبى لمحتوى التقارير المتكاملة فى تحسين وتقييم الاداء البيئى للشركات الصناعية<sup>(٨)</sup>، والتوصية بالاجراءات التى يجب اتخاذها .

#### أسئلة الدراسة:

تكمّن مشكلة الدراسة فى الإجابة على السؤال الرئيس التالي:

هل يمكن اجراء دراسة تحليلية للعلاقة بين التقارير المتكاملة وبطاقة الاداء المتوازن بغرض تحسين البيئة؟

ويتفرع عن هذا السؤال الرئيس عدة تساؤلات فرعية هي:

١. ماهى طبيعة التقارير المتكاملة
٢. ما هي بطاقة الاداء المتوازن وعلاقتها بتحسين البيئة الصناعية؟

Al Amosh, H., & Mansor, N. (2020). Disclosure of integrated reporting elements by (٦) companies: evidence from Jordan. Journal of Management and Governance, industria volume 25, pp121-145

(٧) دلاور قادر عباس، " بطاقة قياس الأداء المتوازن كأداة لتقييم الإفصاح المحاسبى لمحتوى تقارير الأعمال المتكاملة"، المجلة العلمية للدراسات التجارية والبيئية، مجلد(٨) العدد(٤)، ٢٠١٧، ص٧٩٩-٨٣٣  
(٨) عبد اللطيف عبد اللطيف، حنان تركمان "بطاقة التصويب المتوازنة كأداة لقياس الاداء" مجلة جامعة تشرين للدراسات والبحوث العلمية، سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية المجلد (٢٨) العدد (١)، ٢٠٠٦، ص١٤١ - ١٥٦.

٣. وكيف يتم استخدام التكامل في تحسين التوازن البيئي؟

### الدراسات السابقة:

استعرض الباحث مجموعة من البحوث والدراسات السابقة التي تناولت ما يلي:

توصلت دراسة (Nadia Mans-Kemp and Cornelis 2020)، أن تقييم العلاقات الدولية للتقارير المتكاملة (IR) تقوي الكفاءة الإدارية والشرعية في نظر مقدمي رأس المال فضلاً عن ربحية السهم المرتفعة والرافعة المالية العالية في جنوب أفريقيا وتوضح العلاقات المتبادلة بين جودة التقارير المتكاملة (IRQ) والاستدامة والأداء المالي للشركات المدرجة في جنوب أفريقيا ، وتوصى هذه

الدراسة بضرورة العلاقات المتبادلة بين جودة التقارير المتكاملة (IRO) والاستدامة ومالية أداء الشركات المدرجة ولفت الانتباه بشكل متزايد من العلماء والممارسين والمساهمين وغيرهم من أصحاب المصلحة. بعد وصول IRO على النحو المحدد وتقدم جنوب إفريقيا بحثاً مناسباً السياق للتحقيق في مدى النجاح في ترسيخ العلاقات بين جودة التقارير المتكاملة وأداء الاستدامة والأداء المالي. وأثبتت نتائج دراسة (Salaheldin ٢٠٢٠)

(Hamad )، تعتبر تقارير الشركات الأداة الأساسية التي تظهر كيف يمكن للشركات أن تخلق قيمة بمرور الوقت ، فالتقارير المتكاملة هي تقنية كشف جديدة تعطي صورة شاملة واعتماد نهج التقارير المتكاملة تؤدي إلى تحسين جودة المعلومات وأهميتها وشفافيتها علاوة على ذلك ، يمكن أن تكون مفيدة في الحد من عدم تناسق المعلومات والمخاطر التنظيمية ، وتعزيز السمعة وقيمة العلامة التجارية ، وأوصت الدراسة بضرورة زيادة شفافية المعلومات وخلق القيمة ، وتساهم هذه الدراسة في الأدبيات من خلال التحقيق في ممارسات التقارير المتكاملة IR.

واستهدفت دراسة فاتح غلاب(٢٠٢٠)، الى التحقق من واقع اعداد التقارير المتكاملة في بيئة الاعمال الجزائرية وتأثير ذلك على التحكم الفعلي في تجسيد استدامة الشركات الاقتصادية، وتوصلت الدراسة الى ان الشركات الاقتصادية تدرك أهمية التقارير المتكاملة في اشباع رغبات الاطراف ذات المصلحه،وتوصى هذه الدراسة بضرورة قيام الشركات الجزائرية بوضع خطوط

إرشادية لاتباعها في اعداد التقارير المتكاملة لما تحتويها من معلومات مالية وغير مالية تسهم في تحقيق الاستدامة

واستهدفت دراسة (Athanasios and Chris and George 2019)، إثراء فهم العلاقات الدولية من خلال تقديم أدلة تجريبية حول جودة الكشف عن التقارير المتكاملة (IR) وتأثيره إيجاباً على أداء الشركة ويشجع الشركات على إظهار أهمية أعلى للمعلومات المحاسبية، واختبار العلاقة للتقارير المتكاملة بين عوائد الأسهم غير الطبيعية وجودة الأرباح هي مؤشر مهم للأداء المالي ويؤثر على قرارات الإفصاح للشركات، وتوصلت الدراسة إلى أن الشركات التي تتمتع بجودة عالية في الإفصاح عن التقارير المالية (IR) تميل إلى إظهار قيمة سوقية عالية، وقيم السوق في الشركات ذات المستويات العالية من الرافعة المالية والربحية والسيولة أكثر صحة وفعالية للشركات التي لديها نسبة عالية من الأصول الثابتة إلى إجمالي الأصول، ويتحقق الإفصاح للتقارير المتكاملة من الإفصاح المالي والاستدامة. وتوصى هذه الدراسة أنه ينبغي اعتبار تقارير الشركات الأداة الأساسية التي تظهر كيف يمكن للشركات أن تخلق قيمة بمرور الوقت.

كما استهدفت دراسة محمد مشرح على (٢٠١٩)، دراسة اثر الاليات الداخلية لحوكمة الشركات على جودة التقارير المتكاملة من خلال التعرف على اثر كل من مجلس الادارة - لجنة المراجعة - لجنة ادارة المخاطر - المراجعة الداخلية ) على جودة التقارير المتكاملة والتعرف على الآثار الناتجة عن التنفيذ الفعال للتقارير المتكاملة وتوصلت الدراسة إلى أنه يحقق الإفصاح المحاسبى من خلال التقارير المتكاملة منافع متعددة من أهمها تحقيق مستويات أعلى من الثقة مع أصحاب المصالح، تعزيز المساءلة وإدارة المخاطر، تحسين سمعة المنشأة، تدعيم التفكير المتكامل، وزيادة القدرة التنافسية للمنشأة، إن عملية خلق القيمة لا تتم من داخل المنشأة وحدها فقط، بل ومن خبلل تأثير البيئة والعوامل الخارجية أيضا ، حيث أن قدرة المنشأة على خلق القيمة ترتبط ارتباطاً وثيقاً بسلاسل التوريد والمجتمع والمستهلكين التي قد تشارك أو تتأثر بخلق القيمة أو تدمرها.

واستهدفت دراسة (Rada and Peter and John 2018)، تقديم منظور جديد للتعلم والنمو لبطاقة قياس الأداء المتوازن (BSC) التي تتضمن مقاييس أكثر تحديداً للتفكير المتكامل وخلق القيمة لمساعدة تحسين التقارير المتكاملة (OIRW)، ويحسن الإفصاح عن الأصول غير الملموسة (IAD) ويزيد من استيعاب إطار العمل، وتوصلت الدراسة الى المساهمة في خلق القيمة وهو الجمع بين الاصول غير الملموسة والاصول الملموسة هو الدافع وراء الدراسة، ويجب أن يقيس

منظور التعلم والنمو المحسن بشكل مناسب محركات التعلم التنظيمي، تنفيذ وربط هذا التعلم بشكل كامل بخلق القيمة المستقبلية (النمو).

بينما تناولت دراسة أيمن صابر سيد على ( ٢٠١٧ ) موضوع أهمية وأثر الإفصاح غير المالي لتقارير الأعمال المتكاملة بشقيه على خلق قيمة للمنشأة وتوفير إحتياجات أصحاب المصالح وتوضيح تحديد قابلية تبنى تقارير الاعمال المتكاملة للتطبيق فى بيئه الاعمال للافصاح عن المعلومات غير المالية وتأثير ذلك على خلق قيمة للمنشأة ومدى انعكاسه على إحتياجات اصحاب المصالح وتوصلت الدراسة الى أن تقارير الاعمال المتكاملة أمتداد طبيعي لتقارير الاستدامة وهى مكمله لاطار عمل المجلس الدولى للتقارير المتكاملة ،وتعكس التقارير المتكاملة لاصحاب المصالح معلومات عن الاداء البيئى والاجتماعى بشكل يودى الى تقييمهم لمدى قدرة الشركات على خلق القيمة والحفاظ عليها،وتوصى هذه الدراسة بالاهتمام بنشر الوعي لدى أصحاب المصالح عن أهمية المعلومات غير المالية بشكل يساعد على اتخاذ القرارات المناسبة وقيام هيئة السوق المالية بالمملكة العربية السعودية بالتعاون مع المحاسبين القانونيين بالزام الشركات المتداولة فى سوق المال بالافصاح عن تقارير الاعمال المتكاملة بشكل واضح ومنفصل عن تقارير مجلس الادارة بما يتناسب مع البيئة السعودية .

كما استهدفت دراسة دلاور قادر عباس (٢٠١٧)، بيان ابعاد المحتوى المعلوماتى للتقارير المتكاملة وتناول الابعاد والمؤشرات المقترحة لتعديل وتغيير ابعاد بطاقة الاداء المتوازن لتطويرها بما يتناسب لتقييم فاعلية الافصاح المحاسبى لتعدد مداخل توصيل المعلومات بالتقارير المتكاملة بعد تقسيم هذا المحتوى الى عدة جوانب وتوصهذة الدراسة بضرورة تطوير بطاقة الاداء المتوازن لتقييم مدى توافر خصائص المعلومات المحاسبية التى تتضمنها التقارير المالية حيث تشكل بطاقة الاداء المتوازن مصدرا غنيا للمعلومات والتغذية العكسية بالاضافة الى استخدامها فى الحكم على مدى مصداقية المعلومات المستخدمة بالتقارير المتكاملة.

وأوضحت دراسة عصام عبدالمنعم أحمد (٢٠١٦) أن الريح المحاسبى ومقاييس تقييم الاداء فى الاجل القصير غير كافية للحكم على اداء الشركة لذا من الضرورى احداث تغييرات جذرية فى محتوى واهداف التقرير المالى التوسع فى الافصاح عن المعلومات المالية من خلال التقارير المتكاملة سيحقق فوائد كثيرة لكافة أصحاب المصالح حيث تزيد مستويات الافصاح والشفافية بما يحد من عدم تماثل المعلومات ومساعدة أصحاب المصالح فى إجراء التقييم الافضل لاداء الشركة



وتقييم مدى قدرتها على الاستمرار والتوسع وتوصلت الدراسة الى ان مؤشرات ومقاييس قدرة الشركة على خلق القيمة من منظور مانحي الائتمان تشمل مؤشرات مالية تتمثل في الربح والعائد على الاستثمار كما، تشمل على مؤشرات غير مالية تتمثل في المعلومات عن استدامة الشركة كالمعلومات عن ( الجوانب البيئية والاجتماعية والاخلاقية وتنمية وتدريب العاملين- الحوكمه- المخاطر )، واطهرت التقارير المتكاملة تلبية لاحتياجات لاصحاب المصالح في تحقيق منافع كبيرة لهم تزيد من مستويات الافصاح والشفافية وتساعدهم في اجراء التقييم الافضل لاداء الشركات وتقييم قدرتها على الاستمرار .

وتتميز هذه الدراسة الحالية عن غيرها من الدراسات السابقة بما يلي:

- ١- الوصول إلى نظام متكامل لقياس أداء الشركات يتوافق مع متطلبات التحسين مع البيئة الداخلية والخارجية .
  - ٢- مواكبة التطورات والتغيرات البيئية التي تحيط بالشركات الصناعية من س العلاقة بين التقارير المتكاملة وبطاقة قياس الاداء المتوازن لتحقيق اهداف التوازن البيئي .
  - ٣- تستمد بطاقة قياس الأداء المتوازن أهميتها من محاولة موازنة مقاييس الأداء المالية وغير المالية مع تقارير الاعمال المتكاملة لتقييم الأداء القصير الأجل والطويل الأجل في تقرير موحد .
  - ٤- مواكبة التطورات المعلوماتية باستخدام بطاقة الاداء المتوازن بتغير وتحويل ابعادها الاربعة وازافة البعد البيئي والاجتماعي بالتكامل مع التقارير المتكاملة لخدمة لتحسين بيئة اداء الشركات الصناعية والحد من تلوث البيئة .
  - ٥- توفير محتوى معلوماتي للافصاح المحاسبي يجمع المعلومات المالية وغير المالية لخدمة اصحاب المصالح والمستثمرين تساعد في اتخاذ قرارات استثمارية سليمة.
- أوجه الاختلاف بين الدراسة الحالية والدراسة السابقة:

- ١- اهمية تطبيق تقارير الاعمال المتكاملة وتوفير المعلومات المالية وغير المالية اللازمة في مجال تحسين بيئة الشركات الصناعية مما يساعد الشركات على خلق قيمة في المدى الطويل.
- ٢- اهمية توفير اطار شامل لمحتوى المعلومات (المالية - غير المالية ) نحو تحسين بيئة الشركات الصناعية لتحسين وتطوير كفاءتهم وتحقيق التنافسية العالمية بتطبيق التقارير

المتكاملة لكافة الشركات بجمهورية مصر العربية لخلق وتعظيم القيمة والحد من التلوث البيئي .

٣- تركز هذه الدراسة على التكامل المطلوب بين التقارير المتكاملة وبطاقة الاداء المتوازن للنهوض بتحسين بيئة الشركات الصناعية في ظل التطورات السريعة في المجالات الاقتصادية والتكنولوجية . التي أدت إلى التطور الواسع في البيئة التنافسية بين الشركات الصناعية التي تؤثر في البيئة سلبا .

٤- شارت نتائج بعض الدراسات الى التركيز على الدراسة النظرية التي تناولت محتوى عناصر ومبادئ التقارير المتكاملة والفوائد والدوافع منها .

٥- توصلت بعض الدراسات الى وجود إختلافات جوهرية في نطاق المعلومات المستخدمة داخل الشركة فالبعض احتوت تقاريره على معلومات مالية ومعلومات عن الاستدامة منفصلة عن البعض لتمثل المعلومات المالية وغيرالمالية والبعض اتجه الى استخدام اطار شامل يحتوى على معلومات مالية وغير مالية .

٦- إتفقت معظم الدراسات تبني عمل التفكير المتكامل في تقارير الاعمال المتكاملة ليوضح اطار شامل يحتوى على معلومات مالية وغير ماليه تخدم المنشأة وتساعد على خلق قيمة في المدى الطويل ويظهر هذا الاطار نقاط الضعف والقوة وكذلك التحديات التي تواجهه التقارير .

### الفجوة البحثية

ويرى الباحث اختلاف دراسته عن دراسات الاخرين من خلال اجراء دراسة تحليلية لتكامل العلاقة للمحتوى المعلوماتي للتقارير المتكاملة وبطاقة الاداء المتوازن من خلال توافر المعلومات المالية وغير المالية بكافة الجوانب الاقتصادية والاجتماعية والبيئية والحوكومية في اطار واحد متكامل لكلاهما للعمل معا بشكل متوازن لتحسين بيئة الشركات الصناعية ولخدمة اصحاب المصالح بتوفير مقاييس ومؤشرات لتقييم اداء الشركات الصناعية وتحقيق التوازن البيئي كوسيلة لربط إستراتيجية الشركة بمؤشراتها واجراءاتها الطويلة المدى و القصيرة المدى ، وقياس مدى نجاح وحدة العمل بابعادها ( المالي - الغير المالي - التعامل مع العملاء - التعلم والنمو ) ، مما يسهم بالافصاح عن المعلومات الواردة بالقوائم المالية بشكل موثوق فيه لاصحاب المصالح والمساهمين والمستثمرين تساعدهم في اتخاذ قرارات استثمارية تعود عليهم بالمنافع .

## أهداف الدراسة

ومن خلال تحديد المشكلة البحثية وتناول ابعادها المختلفة يمكن عرض اهداف الدراسة على النحو التالي:

تهدف الدراسة إلى تحقيق الأهداف التالية:

١. دراسة وتحليل طبيعة التقارير المتكاملة بغرض تحسين البيئة.
٢. دراسة امكانية الاستفادة من بطاقة الاداء المتوازن في تحسين البيئة للشركات الصناعية المصرية .
٣. دراسة التكامل بين بطاقة الاداء المتوازن والتقارير المتكاملة التي يمكن الحصول عليها وكيفية الاستفادة منه في تحسين التوازن البيئي.

## فروض الدراسة:

في ضوء طبيعة مشكلة البحث وأهدافه يمكن صياغة فرض الدراسة على النحو التالي:

يمكن صياغة فروض الدراسة على النحو التالي:

١. يوجد تأثير إيجابي ذو دلالة إحصائية معنوية للتقارير المتكاملة علي تحسين بيئة الشركات الصناعية.
٢. يوجد تأثير إيجابي ذو دلالة إحصائية معنوية لبطاقة الأداء المتوازن علي تحسين بيئة الشركات الصناعية.
٣. يوجد تأثير إيجابي ذو دلالة إحصائية معنوية للتقارير المتكاملة وبطاقة الأداء المتوازن علي تحسين بيئة الشركات الصناعية.

متغيرات الدراسة:

المتغير المستقل: التقارير المتكاملة

المتغير المستقل: بطاقة الاداء المتوازن

المتغير التابع: تحسين بيئة الشركات الصناعية

## أهمية الدراسة

تتبع أهمية هذه الدراسة فى الاضافة التى يتوقع ان تقدمها على المستويين العلمى

والعملى .  
أ- الأهمية العلمية

١- لقد تزايدت الأبحاث والدراسات التى اهتمت بأهمية التقارير المتكاملة والتى تعد موضوع حديث تناوله الفكر المحاسبى فى التطبيق والافصاح المحاسبى عن المعلومات الواردة بالقوائم المالية.

٢- نكمن أهمية هذه الدراسة فى أنها تتبنى مفهوم التقارير المتكاملة وبطاقة الأداء المتوازن كنظام وأسلوب تقييم أداء الشركات بغرض تحسين التوازن البيئى .

٣- تعد التقارير المتكاملة أداة شاملة للتقييم والحصول على معلومات تستخدم لتحقيق منافع وخلق قيمة للشركة على المدى الطويل لأصحاب المصالح المختلفين .

٤- ان التقارير المتكاملة تعزز فرص الاستثمار لاتخاذ القرارات الاستراتيجية وتحقيق التوازن باستخدام بطاقة الاداء المتوازن التى تعد أداة القياس الاستراتيجى لدى الادارة فى هذه الشركات للارتقاء بمستوى يحقق أهدافها فى ظل البيئة التنافسية ويحقق رضا العملاء بغرض تحسين البيئة.

٥- هذه الدراسة محاولة للإسهام فى سد حاجات المكتبات العربية من الأبحاث والدراسات حول

مفهوم التقارير المتكاملة لتحسين بيئة الشركات الصناعية المتمثلة فى القطاع الصناعى التى تسهم فى تحقيق التنافسية العالمية للشركات الصناعية وتشجيع المستثمرين داخليا وخارجيا .

٦- أن التقارير المتكاملة لم تطبق فى البيئة المصرية الى الشركات الصناعية بالشكل المطلوب فنتيجة هذه التقارير تسهم فى تعظيم خلق القيمة وزيادة ثقة واستقطاب المستثمرين العرب والأجانب للاستثمار فى بيئة الاقتصاد المصرى.

## ب- الأهمية العملية

تشير الى الحاجة المتزايدة للبيئة المصرية لزيادة مستوى الافصاح المحاسبى للتقارير المالية، وترجع الأهمية العملية الى تبنى منهج تقارير الاعمال المتكاملة كإطار للافصاح غير المالى من منظور استراتيجى يتكامل بين البعد المالى والبعد غير المالى لتحقيق منافع لأصحاب المصالح ويساهم فى الحد من المخاطر والتحديات التى تواجه الشركات الصناعية عند اعداد التقارير المتكاملة واستغلال الفرص لتخصيص الموارد المتاحة بشكل

افضل ، ويسعى البحث الى ايجاد دليل عملي وتطبيقي من البيئة المصرية على صحة العلاقة بين التقارير المتكاملة وبطاقة الاداء المتوازن لتحسين بيئة الشركات الصناعية ومن ثم اختبار الدراسة الميدانية بالمتغيرات  $x_1$ ,  $x_2$  and  $y$  والتي انتهت بالنتائج والتوصيات للاسترشاد بها .

### حدود الدراسة

**الحدود الموضوعية:** يقتصر موضوع الدراسة على التعرف على واقع الدراسة التحليلية للعلاقة بين التقارير المتكاملة وبطاقة الاداء المتوازن لتحسين بيئة الشركات الصناعية، من خلال تحديد طبيعة واتجاه العلاقة بين المتغيران المستقلان واثرتهم على المتغير التابع .

**الحدود المكانية:** اقتصرت الدراسة على قطاع الشركات الصناعية ( شركة السويس للاسمنت- شركة سيدى كيرر للبتروكيماويات ) بجمهورية مصر العربية.

**الحدود البشرية:** العاملين بالشركات ومعدى التقارير والمحللون الماليون، والمحاسبين ومدراء هيئة السوق المالية ومدراء الاداره الماليه ومدراء الاداره للشركات محل الدراسة.

**الحدود الزمنية:** تتمثل الحدود الزمنية للدراسة في عام ٢٠٢١ والذي يتم فيه توجيه استثماره الاستقصاء.

### الاطار النظرى للدراسة

ويتم تناول متغيرات الدراسة بشيء من التفصيل على النحو التالى:

#### مفهوم التقارير المتكاملة:

وتعرف التقارير المتكاملة بانها التقارير التى تجمع بين المعلومات المالية وغير المالية فى سياق مترابط ومتصل بحيث تساهم فى اعطاء نظرة شمولية لكيفية الاداء الكلى للشركة بصورة واضحة ومتناسقة قابله للمقارنة من منظور استراتيجى مما يساهم فى مد قدرة الشركة على خلق القيمة فى الاجل (القصير - المتوسط - الطويل)<sup>(٩)</sup>

عرف المجلس الدولى للتقارير المتكاملة ( IIRC ) أن تقارير الاعمال المتكاملة هي رسالة واضحة ومختصرة عن كيفية قيام إدارة الشركة بخلق قيمة على المدى القصير و المتوسط والطويل، وذلك

(٩) دلاور قادر عباس، مرجع سبق ذكره

من خلال جمع المعلومات المالية وغير المالية عن استراتيجية وحوكمة الشركة وأفاقها وأدائها الاقتصادي والاجتماعي والبيئي الذي تعمل فيه<sup>(١٠)</sup> وعرفت التقارير المتكاملة بانها تعد وسيلة لتوصيل معلومات مالية وغير مالية (كمية أو وصفية) لأصحاب المصالح بشأن الاستراتيجية والاداء وأنشطة الشركة بطريقة تمكنهم من فهم كامل لمحتوى الشركة على المدى الطويل وقدرتها على تكوين القيمة والحفاظ عليها لتساعدهم على اتخاذ القرارات التي تحقق مصالحهم بتخفيض مخاطر المعلومات<sup>(١١)</sup> .

### فوائد (منافع) استخدام التقارير المتكاملة:

ذكرنا سابقاً أن التقارير المتكاملة تجمع بين التقارير المالية وتقارير الاستدامة في تقرير واحد وتوفر معلومات مالية وغير مالية تمثل مقاييس إضافية لمعلومات جوهرية لازمة عن أداء ومخاطر الشركات واللافصاح عن أية معلومات إضافية لضمان الاستدامة ، فالتقارير المتكاملة وسيلة هامة لإدارة الشركة تكسبها فهم أكثر عمقاً لاستراتيجية الشركة وتأثيرها وتأثرها بالقضايا الاجتماعية والبيئية والمالية والاقتصادية.

وتتقسم منافع التقارير المتكاملة إلى مزايا عديدة وأهمها في اتجاهين أساسيين تمكن في دعم المنشأة بمشاركة الموظفين والعمل معاً من خلال التنسيق بين جميع الأطراف المختلفة داخل الشركة وتعزيز التفكير المتكامل بمفهومه الجديد الذي تلعب المعلومات غير المالية دور كبير في إرساء قواعد الحوكمة وتعزيز التفكير المتكامل بين الإدارات المختلفة للشركة بشكل واضح وموجز ومتكامل يساهم في كيفية استغلال الموارد المتاحة لخلق قيمة للشركة على المدى (القصير - والمتوسط - والطويل ) وتساهم التقارير المتكاملة بتقديم تفكير شامل عن استراتيجية وخطط الشركة وإدارة مخاطرها وتطوير أدائها في المستقبل وتقديم صورة أكثر شفافية ووضوحاً تساعد أصحاب المصالح على اتخاذ القرارات الصحيحة حول مجموعة واسعة من المقاييس التي تساهم في خلق القيمة على المدى الطويل .

الاتجاه الثاني يمكن في توفير منافع للمستثمرين فتساعدهم التقارير المتكاملة على تقليل المخاطر بشكل أكثر دقة عن طريق توفير المعلومات المالية وغير المالية في التقرير وخاصة المعلومات غير

(١٠) سمير عماد شعبان، مرجع سبق ذكره

(١١) ناهد محمد يسرى الهوارى ، " محددات الإفصاح المحاسبي لإعداد تقارير متكاملة وانعكاساتها على قرارات أصحاب المصالح في البيئة المصرية : دراسة نظرية وميدانية"، مجلة الفكر المحاسبي جامعة عين شمس، كلية التجارة، المجلد (١٩) العدد (٤)، ٢٠١٥، ص ١٤

المالية التي توفر نظرة أشمل عن الشركة والتوجه الاستراتيجي لها وتقييم المخاطر بشكل دقيق من خلال دمج جميع عوامل الخطر التي تساهم في خلق قيمة على المدى الطويل ، وتساهم في اتخاذ قرارات استثمارية وتوفير تفسير لإفصاح أفضل للقيمة غير المالية من خلال إطار شامل لجميع المعلومات المتعلقة بالأعمال التجارية واستراتيجية الشركة ونموذج الأعمال عن أداؤها تساعدهم في اتخاذ قرارات استثمارية جديدة للمستثمرين وتعزيز ثقتهم بمصدر ودقة المعلومات المتوفرة في التقرير بما يتوافق مع البيئة الخارجية للشركة ومساهمة في خلق القيمة على المدى الطويل<sup>(١٢)</sup> ويتضح لنا أن التقارير المتكاملة توفر عدة منافع من استخدامها لكافة أصحاب المصالح والمستثمرين ونذكر ما يلي:

١ - **منافع داخلية:** تشمل القرارات التي تتخذ من قبل الشركة بشأن التخصيص والاستخدام الأفضل لمواردها المتاحة ، والمشاركة والدعم من قبل المساهمين وأصحاب المصالح وانخفاض مخاطر السمعة الجيدة للشركات.

٢ - **منافع خارجية:** وتتمثل في الحصول على المعلومات المالية وغير المالية التي تقوم بها الشركة وأداؤها وتأثيرها في البيئة المحيطة بها، واستجابتها لمسؤولياتها البيئية والاجتماعية وتلبية متطلبات المستثمرين الأساسية والمرتبطين في الحصول على تلك المعلومات .

٣ - **إدارة المخاطر التنظيمية:** تشمل وضع الخطوط الاستراتيجية والإجراءات والاهداف التي تتخذها الشركات لتلبية متطلبات أسواق المال والمتطلبات التشريعية ، وتحديد ومعرفة نقاط الضعف والقوة في أداء الشركات والفرص والمخاطر التي تواجهها ، بما يساهم في زيادة قدرتها على خلق القيمة المستقبلية في المدى الطويل<sup>(١٣)</sup>.

هذا وقد قدمت دراسات عديدة فوائد ( منافع ) تقارير الأعمال المتكاملة على أداء الشركات بالإضافة إلى المنافع السابق ذكرها وهي كالآتي:

أ - تساعد تقارير الأعمال المتكاملة على تعزيز سمعة الشركة ودعمها من خلال إدراك أصحاب المصالح للجوانب الاقتصادية والاجتماعية والبيئية والحوكومية والاستراتيجية ، ولا يأتي الدعم إلا من خلال الإفصاح الشامل لجميع الجوانب .

(١٣) سمير عماد شعبان، مرجع سبق ذكره

ب - إن الإفصاح عن طريق التقارير المتكاملة يساعد في تحفيز الموظفين وزيادة الإدراك لديهم، إذ سيكون لديهم توقعات حول قضايا الشركة من النواحي الاقتصادية والاجتماعية والبيئية مما ينعكس بزيادة ارتباطهم بالشركة وجذب الخبرات والكفاءات من الموظفين<sup>(١٤)</sup> .

ج - تعزيز المساءلة والإشراف بما يتعلق برؤوس الأموال الستة ( المالي ، الفكري ، البشري ، التصنيعي الاجتماعي، الطبيعي ) وإمكانية الترابط والفهم بينهم وتعزيز التفكير المتكامل واتخاذ القرارات والإجراءات للوصول إلى خلق قيمة على المدى ( القصير - والمتوسط - والطويل ) .

د - تساعد التقارير المتكاملة الشركات على الابتكار وتشجع على تعزيز الموقف التنافسي من خلال إجراء الدراسات وتحليل متطلبات أصحاب المصالح وحصولهم على فهم دقيق .

ع - إن تقارير الأعمال المتكاملة تركز على الاستراتيجية بدلاً من مجالها الوظيفي وتتجاوز الإفصاح التاريخي للمعلومات وتحقق التواصل والتعاون بين الوحدات داخل الشركة وتحقيق مشاركة الإدارة في

قضايا الاستدامة بصورة جيدة وتساعد على فهم أفضل للمؤشرات المستقبلية لأنشطة الشركات<sup>(١٥)</sup>

### مفهوم بطاقة الاداء المتوازن:

ويمكن تعريفها بأنها : "أول عمل نظامي حاول تعميم نظام لتقييم الأداء والذي يهتم بترجمة استراتيجية المنشأة إلى أهداف محددة ومقاييس ومعايير مستهدفة ومبادرات للتحسين المستمر، كما أنها توحد جميع المقاييس التي تستخدمها المنشأة<sup>(١٦)</sup> على ترجمته رؤيتها ورسالتها واستراتيجيتها الى مجموعة الى القياسات والاهداف الاستراتيجية المترابطة وتعتبر اداة فعالة لمتابعة الاداء في مقابل الاهداف المنجزه ، وتنقسم محاور بطاقة الاداء الى (المحور المالي\_ محور العمليات الداخلية\_ محور العملاء\_ محور التعلم والنمو\_ المحور البيئي، .

(١٤) عصام علي فرج بدر ، نموذج مقترح للإفصاح المحاسبي عن التنمية المستدامة لمنشآت الأعمال المصرية ( دراسة ميدانية )، المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية، مجلد ٢٧ الجزء ٢، العدد ٤، كلية التجارة - جامعة الإسكندرية، ٢٠١٣، ص ٣٧٣ .

(١٥) - به شدار نايف محمود ، " دور تقارير الأعمال المتكاملة في دعم القدرة التنافسية للمشآت الصناعية ( دراسة ميدانية ) ، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة ، كلية التجارة - جامعة المنصورة ، ٢٠١٧، ص ٦٦ .

(١٦) جيهان ونس عبد العزيز موسى ، " اثر تطبيق بطاقة الاداء المتوازن على اداء شركات الاتصالات الاردنية ، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة ، العدد السابع والاربعون ، ٢٠١٦، ص ٣٥٤ .



### الجوانب الرئيسية لبطاقة قياس الأداء المتوازن

- الجانب المالي: يتضمن مؤشرات تقيس ربحية الشركة.
- جانب العملاء: يهتم بتحديد العملاء وقطاعات السوق، ثم يتم تحديد مؤشرات الأداء لهذا الجانب والتي يمكن أن تتضمن (خدمة العملاء - خدمة عملاء جدد- حصة الشركة من السوق).
- العمليات الداخلية: يحدد المديرين التنفيذيين العمليات الداخلية المطلوب اجراء عمليات التشغيل بها والتي تمكن من الوصول للأهداف المقدمة، إرضاء حملة الأسهم. ويهتم القياس المتوازن للأداء بتنمية العمليات الجديدة والأنشطة الابتكارية لخدمة وإرضاء العملاء.
- النمو والتعلم: إن مقابلة الأهداف بعيدة المدى والمنافسة العالمية تقتضي تطوير الأداء والمهارات الابتكارية والابداع بصورة دائمة وبأبني النمو والتطوير في (الأفراد-النظم- الإجراءات).
- المسؤولية الاجتماعية والبيئية: وتتضمن حماية البيئة من التلوث، وعدم إستنزاف الموارد الطبيعية حفاظا على حقوق الأجيال القادمة، وحماية المستهلكين وتحسين وتطوير المجتمع المحلي<sup>(١٧)</sup>.

### الوظائف الرئيسية لبطاقة قياس الأداء المتوازن

تسهم بطاقة قياس الأداء المتوازن كأداة استراتيجية للإدارة في تحقيق العديد من الوظائف بالشركات المعاصرة من بينها:

#### أولا : توضيح وترجمة رؤية واستراتيجية الشركة

حيث يتم ترجمة استراتيجية الشركة إلى أهداف ويتم تحديد السوق وقطاع العملاء الذين ستقوم الشركة بخدمتهم وذلك لتحقيق هذه الأهداف كما تحدد الشركة أهداف وقياسات كل من (العمليات الداخلية -التعلم والتطور- العملاء والنجاح المالي ) حيث تحدد في كل جانب ما المطلوب عمله على وجه التحديد .

#### ثانيا : توصيل وربط الأهداف الاستراتيجية والقياسات المطبقة

يتم إعلام جميع العاملين بالأهداف الرئيسية التي يجب تنفيذها حتى تتجح الاستراتيجية، مما يتطلب توصيل وربط الأهداف الإستراتيجية والقياسات المختلفة، فالتسليم السريع للعملاء على سبيل المثال يمكن ترجمته إلى أهداف خفض وقت الإعداد أو سرعة تسليم الطلبات من العملية العلمية

(١٧) مريم شكري محمود، "تقييم الأداء المالي باستخدام بطاقة الأداء المتوازن"، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، كلية

الأعمال، جامعة الشرق الأوسط، المملكة الأردنية الهاشمية، ٢٠١٣، ص ١٠.

التالية لها، بما يسهل على العاملين فهم واستيعاب الدور المنتظر منهم القيام به حتى تتناغم أهدافهم الفرعية مع الهدف الاستراتيجي للشركة.

### ثالثاً : التخطيط ووضع الأهداف وترتيب المبادرات الاستراتيجية

يظهر أفضل تأثير لبطاقة الأداء المتوازن للأداء عندما يتم توظيفها لإحداث تغيير تنظيمي ولذلك يجب أن يضع المديرين التنفيذيين الأهداف لبطاقة القياس المتوازن للأداء في جوانبها الأربعة. ومن خلال العلاقات السببية في البطاقة تصبح الإمكانيات المطلوب تحقيقها مترجمة إلى أداء مالي ، فمثلاً خفض التكلفة يمكن ترجمته إلى وفر في تكلفة الطلب أو وقت أقصر للوصول إلى السوق أو إمكانيات عاملين أفضل<sup>(١٨)</sup> .

**مفهوم تحسين البيئة:** هي أحد الأهداف التي تسعى الشركة إلى تحقيقها على اختلاف مجالاتها سواء بصورة اختيارية لما يحققه من فوائد ايجابية تنعكس على اداء الشركة أو بصورة اجبارية تطبيقاً للقوانين والتشريعات البيئية التي تلزم الشركات خلال كافة مراحل عملياتها الانتاجية. ان الإفصاح عن مسئولية الشركات تجاه المحافظة على البيئة يحقق لها العديد من المنافع الإقتصادية وكسب ثقة وقبول المجتمع للشركة واقباله على منتجاتها ومدى مساهمة الشركة في تحسين البيئة والسياسات والتقنيات التي تستخدمها لتخفيف حجم الاضرار البيئية التي تتسبب فيها خاصة الشركات الصناعية، وذلك بهدف تحسين صورتها.

### دوافع ومنافع الإفصاح البيئي:

أن من دوافع الشركات للإفصاح البيئي هو محاولة مدى مساهمة الشركة في تحسين البيئة والسياسات والتقنيات التي تستخدمها لتخفيف حجم الأضرار البيئية التي تتسبب فيها الشركات الصناعية، وذلك بهدف تحسين صورتها لدى الأطراف الداخلية والخارجية المحيطة بها. أن من دوافع الشركات لإفصاح البيئي هو إستخدامه كوسيلة لإعلام المجتمع ككل أن الشركة تقوم بالإفصاح التطوعي عن المعلومات البيئية، و الوفاء بواجباتهم اتجاه أصحاب المصالح والمجتمع ، وتزويد المساهمين وأصحاب المصالح بحجم التكاليف التي تحملتها الشركة للوفاء بمسئولياتها البيئية اتجاه المجتمع والبيئة المحيطة به، و مواجهة وسائل الإعلام في حالة وقوع كوارث بيئية من خلال الإفصاح عن أدائها البيئي ، مما يسهم في بناء علاقات قوية بين الشركة وفئات المجتمع المختلفة

من اصحاب المصالح من حملة والموردين والممولين والجهات الحكومية والتي تعتبر تلك العلاقات ذات تأثير قوى خاصة في دول الغرب (١٩) .

### منهجية الدراسة:

#### أولاً: مصادر المعلومات:

تم جمع البيانات والمعلومات عن طريق نوعين من المصادر، وهما:

١. **البيانات الثانوية:** وهي البيانات التي تم الحصول عليها لبناء الإطار النظري للدراسة، حيث تم التعرف على الخلفية النظرية للدراسة من خلال استقراء المراجع المتنوعة من كتب ومقالات وإصدارات محاسبية ورسائل علمية منشورة، وأبحاث علمية محكمة، وتشريعات متعلقة بحماية البيئة.
٢. **البيانات الأولية:** وهي البيانات التي تم جمعها ميدانياً من خلال قائمة استقصاء معدة لهذا الغرض.

#### ثانياً: منهج الدراسة

يرى الباحث أن طبيعة مشكلة الدراسة تتطلب عدم الاكتفاء بمنهج بحثي واحد فقط من مناهج البحث العلمي لكي يمكن تغطية المجال الفكري الواسع الذي تنسم به الدراسات البيئية، لذلك استخدم المناهج البحثية التالية:

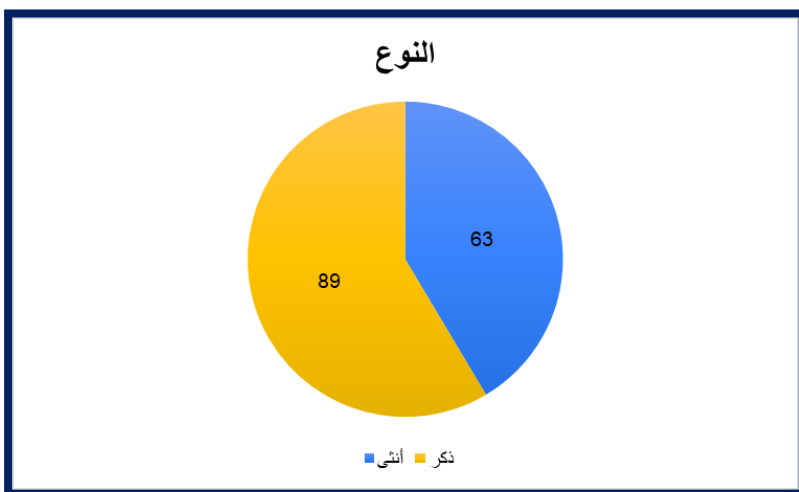
- **المنهج الاستقرائي** عن طريق استقراء الدراسات السابقة العربية والأجنبية التي قام بها الباحثون في مجال الدراسات البيئية وذات الصلة بموضوع الدراسة، بالإضافة إلى الكتب والمجلات والإصدارات المحاسبية والتشريعات المتعلقة بحماية البيئة.
- **المنهج التحليلي الوصفي** وذلك بهدف تحليل البيانات التي تتوافر حول مشكلة الدراسة والوقوف على العلاقة بين مختلف متغيرات الدراسة.

(١٩) هانى خليل فرج، "العلاقة بين مستوى الافصاح البيئي وقيمة الشركة- دراسة تطبيقية على الشركات الصناعية المقيدة بالبورصة المصرية"، مجلة المحاسبة والمراجعة AUJAA، رسالة غيرمنشورة، ص ١١٤.

- استخدام المنهج الاستنباطي عن طريق استخدام نتائج الدراسات السابقة في موضوع الدراسة الحالية كأساس يمكن البناء عليه بهدف التوصل إلى نتائج جديدة في ظل المناخ البحثي الخصب الخاص بهذا المجال.

### مجتمع وعينة الدراسة

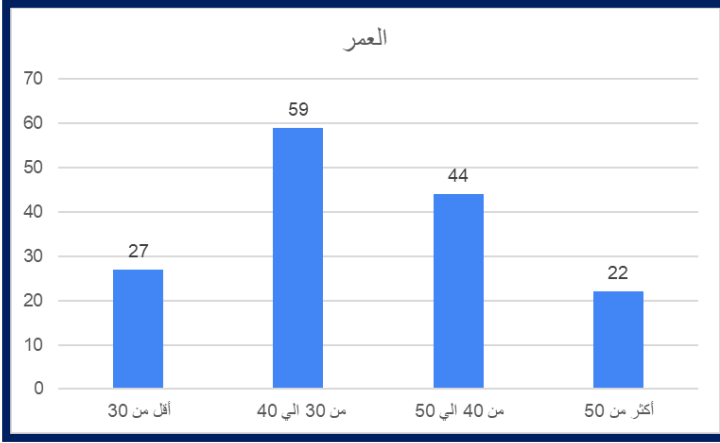
قامت الباحثة بتوزيع الإستقصاء الكترونياً بإستخدام تطبيق Google Forms علي أفراد يعملون بمجالات الشركات الصناعية التي تطبق التقارير المتكاملة بجمهورية مصر العربية وبطاقة الاداء المتوازن وهما ٢ شركة ( شركة سيدى كرير للبتروكيماويات - شركة السويس للاسمنت ) ولهم علاقة بالاداء المالي وغير المالي ومهتمون بتحسين الأداء البيئي بمجتمع العمل، ولقد تم توزيع ٢٢٠ استمارة واستبعد ٦٨ استمارة من الاستمارت، ذلك بسبب عدم اجابة بعض المستقصي منهم على بعض الفقرات وعدم ارجاع البعض الرد على الاستمارات وبذلك توصلت الباحثة الي جمع ١٥٢ إستجابة سليمة يمكن الإعتماد علي نتائجها من العينة، وتوضح الأشكال التالية الخصائص الديموغرافية لأفراد العينة.



شكل (٤.١): النوع

المصدر: قامت الباحثة بإعادة مستمدة البيانات من نتائج برنامج SPSS

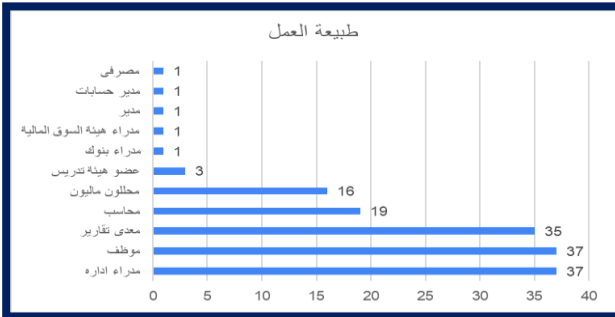
من الشكل (٤.١) يتبين أن ٨٩ من إجمالي أفراد العينة ذكور بينما هناك ٦٣ إناث بإجمالي ١٥٢ فرد.



شكل (٤.٢): العمر

المصدر: قامت الباحثة بإعادة مستمدة البيانات من نتائج برنامج SPSS

يتضح من الشكل (٤.٢) أن هناك ٥٩ فرد يتراوح عمرهم بين ٣٠ و ٤٠ عام، و ٤٤ فرد يتراوح عمرهم بين ٤٠ و ٥٠ عام، و ٢٧ فرد عمرهم أقل من ٣٠ عام، و أخيراً هناك ٢٢ فرد عمرهم أكثر من ٥٠ عام.

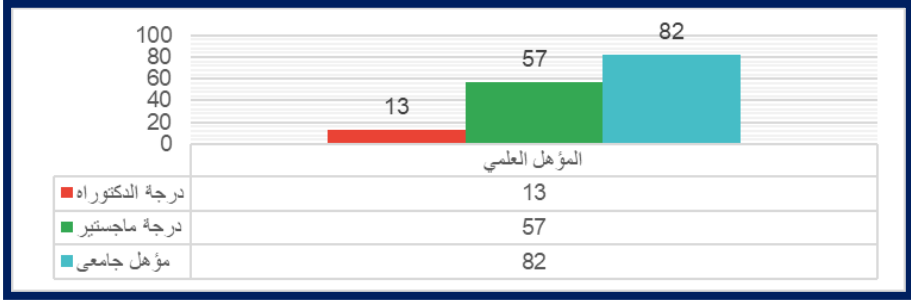


شكل (٤.٣): طبيعة العمل

المصدر: قامت الباحثة بإعادة مستمدة البيانات من نتائج برنامج SPSS

من الشكل (٤.٣) يتضح أن هناك ٣٧ فرد من أفراد العينة مدرء إدارة وأيضا ٣٧ فرد موظفون و ٣٥ فرد من إجمالي العينة معدى تقارير وهناك ١٩ فرد محاسب و ١٦ فرد محللون ماليون و ٣

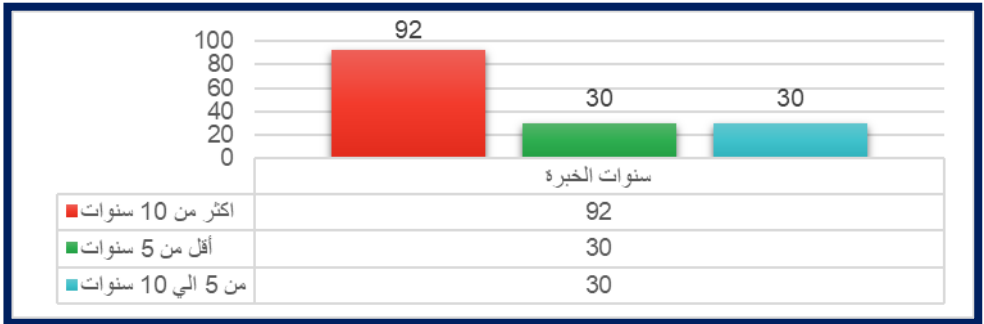
اعضاء هيئة تدريس يعملون بمجال الشركات، بينما هناك فرد واحد في يعمل مدير بهيئة السوق المالية وفرد واحد مدير بنك وفرض واحد مدير حسابات وفرض واحد مصرفي بنك.



شكل (٤.٤): الدرجة العلمي

المصدر: قامت الباحثة بإعادة مستمدة البيانات من نتائج برنامج SPSS

يتضح من الشكل (٤.٤) أن هناك ٨٢ فرد من إجمالي ١٥٢ فرد لديهم مؤهل جامعي ويليهم ٥٧ حاصلين علي درجة الماجستير وأخيرا ١٣ فرد حاصلين علي درجة الدكتوراه.



شكل (٤.٥): سنوات الخبرة

المصدر: قامت الباحثة بإعادة مستمدة البيانات من نتائج برنامج SPSS

يتضح من الشكل (٤.٥) أن هناك ٩٢ فرد لديهم خبرة أكثر من ١٠ سنوات و هناك ٣٠ فرد لديهم خبره أقل من ٥ سنوات وايضا هناك ٣٠ فرد لديهم خبره تتراوح من ٥ الي ١٠ سنوات.

## ٤.٣ الإحصاءات الوصفية:

يتم دراسة محاور الدراسة الرئيسية والعبارات المكونه لها من وصفاً من حيث أكبر قيمة وأصغر قيمة والمدي والوسط الحسابي والانحراف المعياري كمقياس للتشتت كما هو موضح بالجدول (٤.٢).

جدول (٤.٢): الإحصاءات الوصفية لمحاور الدراسة الرئيسية.

المتغير	أقل قيمة	أكبر قيمة	الوسط	الانحراف المعياري
X_1	3.09	4.95	4.03	0.25
X_2	2.80	5.00	4.44	0.3110
Y_1	3.00	5.00	4.40	0.32

المصدر: قامت الباحثة بإعادة مستمدة البيانات من نتائج برنامج SPSS

## من الجدول (٤.٢) يتضح أن:

- المحور المستقل الأول التقارير المتكاملة تتراوح قيم الإستجابة من المستقصي منهم بين ٣.٠٩ و ٤.٩٥ وهذا ضمن حدود مقياس ليكارت الخماسي، وله وسط حسابي ٤.٠٣ وانحراف معياري ٠.٢٥ وهي قيمة أقل من الواحد الصحيح مما يعني عدم تشتت إستجابات مفردات العينة.
- المحور المستقل الثاني بطاقة الأداء المتوازن تتراوح قيم الإستجابة من المستقصي منهم بين ٢.٨٠ و خمسة وهذا ضمن حدود مقياس ليكارت الخماسي، وله وسط حسابي ٤.٤٤ وانحراف معياري ٠.٣١١٠ وهي قيمة أقل من الواحد الصحيح مما يعني عدم تشتت إستجابات مفردات العينة.
- المحور التابع تحسين بيئة الشركات الصناعية تتراوح قيم الإستجابة من المستقصي منهم بين ثلاثة و خمسة وهذا ضمن حدود مقياس ليكارت الخماسي، وله وسط حسابي ٤.٤٠ وانحراف معياري ٠.٣٢ وهي قيمة أقل من الواحد الصحيح مما يعني عدم تشتت إستجابات مفردات العينة.

#### ٤.٤ إختبار Shapiro-Wilk للتوزيع الطبيعي لمتغيرات الدراسة:

يقيس إختبار Shapiro-wilk مدى تابعة متغيرات الدراسة الي التوزيع الطبيعي بحيث ينص فرض العدم أن المتغيرات لا تتبع التوزيع الطبيعي، بينما ينص فرضة البديل أن المتغيرات تتبع التوزيع الطبيعي ويوضح الجدول (٤.٣) نتائج إختبار Shapiro-wilk لمتغيرات الدراسة.

#### جدول (٤.٣) إختبار Shapiro-wilk لتابعة المتغيرات للتوزيع الطبيعي.

المتغير	إختبار كا تربيع	درجات الحرية	P-value
X_1	0.951	152	0.000
X_2	0.740	152	0.000
X_3	0.815	152	0.000

المصدر: قامت الباحثة بإعادة مستمدة البيانات من نتائج برنامج SPSS

من الجدول (٤،٣) يتبين أن جميع متغيرات الدراسة لا تتبع التوزيع الطبيعي حيث القيمة الإحتمالية P-value أقل من ٠.٠٥ لجميع متغيرات الدراسة المستقلة و المتغير التابع.

#### ٤.٥ التوزيع التكراري للعبارات:

يوضح الجدول (٤.٤) التوزيع التكراري لجميع العبارات المكونه لمحاور الدراسة الرئيسية من حيث النقرار بكل فئة ونسبة هذا التكرار .

#### جدول (٤.٤) الجدول التكراري ونسبة التكرارات لعبارات المحاور الثلاثة الرئيسية

العبارة	غير موافق بشدة %	غير موافق %	محايد %	موافق %	موافق بشدة %
التقارير المتكاملة					
X_1.1	0	0.00	22	14.47	7
X_1.2	0	0.00	0	0.00	2
X_1.3	0	0.00	5	3.29	5
X_1.4	3	1.97	6	3.95	7
X_1.5	1	0.66	6	3.95	26
X_1.6	0	0.00	4	2.63	15



العبرة	غير موافق بشدة	%	غير موافق	%	محايد	%	موافق بشدة	%
التقارير المتكاملة								
X_1.7	0	0.00	2	1.32	3	1.97	42	27.63
X_1.8	0	0.00	0	0.00	8	5.26	47	30.92
X_1.9	0	0.00	2	1.32	0	0.00	109	71.71
X_1.10	0	0.00	0	0.00	4	2.63	76	50.00
X_1.11	0	0.00	0	0.00	12	7.89	52	34.21
X_1.12	0	0.00	0	0.00	4	2.63	76	50.00
X_1.13	0	0.00	0	0.00	1	0.66	70	46.05
X_1.14	1	0.66	1	0.66	5	3.29	56	36.84
X_1.15	0	0.00	4	2.63	2	1.32	72	47.37
X_1.16	0	0.00	1	0.66	4	2.63	66	43.42
X_1.17	1	0.66	34	22.37	30	19.74	13	8.55
X_1.18	2	1.32	22	14.47	30	19.74	13	8.55
X_1.19	4	2.63	10	6.58	14	9.21	46	30.26
X_1.20	10	6.58	99	65.13	17	11.18	7	4.61
X_1.21	15	9.87	99	65.13	9	5.92	7	4.61
X_1.22	0	0.00	4	2.63	4	2.63	74	48.68
بطاقة الأداء المتوازن								
X_2.1	0	0.00	1	0.66	5	3.29	66	43.42
X_2.2	0	0.00	4	2.63	2	1.32	82	53.95
X_2.3	1	0.66	1	0.66	5	3.29	65	42.76
X_2.4	0	0.00	1	0.66	3	1.97	79	51.97
X_2.5	0	0.00	1	0.66	7	4.61	67	44.08
X_2.6	0	0.00	0	0.00	4	2.63	100	65.79
X_2.7	0	0.00	1	0.66	4	2.63	66	43.42
X_2.8	1	0.66	4	2.63	7	4.61	55	36.18
X_2.9	2	1.32	16	10.53	5	3.29	60	39.47

العبرة	غير موافق بشدة	%	غير موافق	%	محايد	%	موافق	%	موافق بشدة	%
التقارير المتكاملة										
X_2.10	0	0.00	1	0.66	7	4.61	72	47.37	72	47.37
تحسين بيئة الشركات الصناعية										
Y_1.1	0	0.00	0	0.00	3	1.97	83	54.61	66	43.42
Y_1.2	0	0.00	2	1.32	4	2.63	72	47.37	74	48.68
Y_1.3	0	0.00	1	0.66	5	3.29	41	26.97	105	69.08
Y_1.4	0	0.00	2	1.32	4	2.63	78	51.32	68	44.74
Y_1.5	0	0.00	3	1.97	2	1.32	77	50.66	70	46.05
Y_1.6	0	0.00	3	1.97	4	2.63	72	47.37	72	47.37
Y_1.7	1	0.66	1	0.66	8	5.26	77	50.66	64	42.11
Y_1.8	0	0.00	1	0.66	2	1.32	76	50.00	73	48.03
Y_1.9	2	1.32	16	10.53	5	3.29	69	45.39	60	39.47

المصدر: قامت الباحثة بإعادة مستمدة البيانات من نتائج برنامج SPSS

بعد احتساب التكرارات لكل عبارات متغيرات الدراسة يتم احتساب المتوسط المرجح لكل متغير من متغيرات الدراسة عن طريق مقياس ليكارت الخماسي Likert fifth scale model.

بما أن المتغير الذي يعبر عن الخيارات (موافق بشدة ، موافق ، محايد ، غير موافق ، غير موافق بشدة) مقياس ترتيبي ، والأرقام التي تدخل في البرنامج هي (موافق بشدة تساوي ٥ و موافق تساوي ٤ و محايد تساوي ٣ وغير موافق تساوي ٢ و غير موافق بشدة تساوي ١) وتعتبر عن الأوزان لأستجابة كل فرد من العينة، لذلك يتم احتساب المتوسط المرجح لكل محور (متغير عام) وبعد ذلك نقوم بحساب طول الفترة أولاً وهي عبارة عن حاصل قسمة ٤ على ٥ (حيث ٤ تمثل عدد المسافات) من ١ إلى ٢ مساف أولى ، ومن ٢ إلى ٣ مسافة ثانية ، ومن ٣ إلى ٤ مسافة ثالثة ، ومن ٤ إلى ٥ مسافة رابعة وعند قسمة ٤ على ٥ ينتج طول الفترة ويساوي 0.80 ويصبح التوزيع حسب الجدول التالي:

جدول (٤.٥): أوزان مقياس ليكارت الخماسي

المستوي	المتوسط المرجح
غير موافق بشدة	من ١ الي ١.٧٩
غير موافق	من ١.٨٠ الي ٢.٥٩
محايد	من ٢.٦٠ الي ٣.٣٩
موافق	من ٣.٤٠ الي ٤.١٩
موافق بشدة	من ٤.٢٠ الي ٥

المصدر: قامت الباحثة بإعادة مستمدة البيانات من كتاب Advanced modern Statistics

يصبح متوسط إستجابات أفراد العينة بعد إحتساب المتوسط المرجح لكل محور (متغير عام) طبقاً لأوزان مقياس ليكارت الخماسي كالآتي:

جدول (٤.٦): المتوسط المرجح لمتغيرات الدراسة

المتغير	المتوسط المرجح	متوسط الإستجابة
التقارير المتكاملة	4.03	موافق
بطاقة الأداء المتوازن	4.44	موافق بشدة
تحسين بيئة الشركات الصناعية	4.40	موافق بشدة

المصدر: قامت الباحثة بإعادة مستمدة البيانات من نتائج برنامج SPSS

من الجدول (٤.٦) يتضح أن:

المتوسط المرجح للمتغير المستقل التقارير المتكاملة ٤.٠٣ وهذا في نطاق موافق والمتوسط المرجح للمتغير المستقل بطاقة الأداء المتوازن 4.44 وهذا في نطاق موافق بشدة والمتوسط المرجح للمتغير التابع تحسين بيئة الشركات الصناعية 4.40 وهذا في نطاق موافق بشدة.

هذا يدل علي ثبات الرأي لأفراد العينة وصلاحيه القياس ولإختبار الصلاحيه يتم إستخدام معامل Cronbach Alpha ولإختبار الثبات يتم إستخدام إختبار t-test for independent samples.

## ٤.٦ إختبار الثبات والصدق وصلاحيّة متغيرات الدراسة:

تم استخدام معامل الفا كرونباخ Cronbach Alpha لقياس ثبات متغيرات الدراسة، والجزر التربيعي لمعامل الفا لمقياس الصدق ويوضح الجدول (٤.٧) أن معامل الثبات لإستجابات العينة بنسبة ٩٦.٧%، ويعكس ذلك ثبات كبير في أداة القياس. ويطمئن ذلك إلى ثبات آراء وإتجاهات الأفراد بعينة البحث إتجاه متغيرات الدراسة وبدرجة عالية، كما استخدمت الباحثة إختبار " T " لقياس صلاحية validation متغيرات الدراسة ومدى صدق العبارات وإتجاه أفراد العينة نحو العبارات لقياس (العلاقة بين التقارير المتكاملة و بطاقة الأداء المتوازن ومن ثم أثرهما علي تحسين بيئة الشركات الصناعية).

تم استخدام معامل الفا كرونباخ Cronbach Alpha لقياس ثبات متغيرات الدراسة. ويوضح الجدول (٤.٧) أن معامل الثبات لإستجابات العينة بنسبة ٧٧.٦%، ويعكس ذلك ثبات كبير في أداة القياس. ويطمئن ذلك إلى ثبات آراء وإتجاهات الأفراد بعينة البحث إتجاه متغيرات الدراسة وبدرجة عالية .

جدول (٤.٧): الثبات والصدق وصلاحيّة متغيرات الدراسة

المتغيرات	عدد العبارات	معامل ألفا	معامل الصدق
التقارير المتكاملة	٢٢	٠.٨٣٤	0.982
بطاقة الأداء المتوازن	١٠	٠.٧٧٧	0.983
تحسين بيئة الشركات الصناعية	٩	٠.٧٠٧	0.982

المصدر: قامت الباحثة بإعادة مستدة البيانات من نتائج برنامج SPSS

كما استخدمت الباحثة إختبار " T " لقياس صلاحية validation متغيرات الدراسة ومدى صدق العبارات وإتجاه أفراد العينة نحو العبارات لقياس (التقارير المتكاملة و بطاقة الأداء المتوازن تحسين بيئة الشركات الصناعية) من خلال قيمة T ومعنويتها، ويوضح الجدول التالي أن قيمة T موجبة لجميع عبارات المحاور الرئيسية.

جدول (٤.٨): إختبار T-test لعبارات ومحاور الدراسة

المتغير	t-test	P-value
X_1.1	52.250	0.000
X_1.2	110.467	0.000
X_1.3	82.250	0.000
X_1.4	63.469	0.000
X_1.5	57.689	0.000
X_1.6	83.108	0.000
X_1.7	95.600	0.000
X_1.8	96.138	0.000
X_1.9	106.570	0.000
X_1.10	100.045	0.000
X_1.11	88.323	0.000
X_1.12	100.045	0.000
X_1.13	107.123	0.000
X_1.14	84.098	0.000
X_1.15	83.015	0.000
X_1.16	93.862	0.000
X_1.17	44.272	0.000
X_1.18	49.333	0.000
X_1.19	51.964	0.000
X_1.20	31.468	0.000
X_1.21	29.337	0.000
X_1.22	80.562	0.000
X_1	200.670	0.000
X_2.1	114.231	0.000
X_2.2	92.104	0.000
X_2.3	83.493	0.000
X_2.4	83.190	0.000
X_2.5	96.157	0.000

المتغير	t-test	P-value
X_2.6	88.809	0.000
X_2.7	106.550	0.000
X_2.8	93.862	0.000
X_2.9	72.794	0.000
X_2.10	84.328	0.000
X_2	176.002	0.000
Y_1.1	51.715	0.000
Y_1.2	102.122	0.000
Y_1.3	88.714	0.000
Y_1.4	92.991	0.000
Y_1.5	88.721	0.000
Y_1.6	87.153	0.000
Y_1.7	83.935	0.000
Y_1.8	79.298	0.000
Y_1.9	97.723	0.000
Y_1	168.493	0.000

المصدر: قامت الباحثة بإعادة مستمداً البيانات من نتائج برنامج SPSS

من الجدول (٤.٨) يتضح أن القيمة الإحتمالية P-value لجميع المتغيرات والعبارات تساوي ٠.٠٠٠٠ وهي قيمة أقل ٠.٠٥، مما يعني أن جميع العبارات ومتغيرات الدراسة لها صلاحية وإعتمادية لتكوين نموذج إنحدار يمكن التنبؤ به علي المدى البعيد.

#### ٤.٧ مصفوفة الارتباط

استخدمت الباحثة معامل سبيرمان Spearman للإرتباط لقياس العلاقة بين محاور الدراسة حيث تبين من إختبار التوزيع الطبيعي أن جميع محاور ومتغيرات الدراسة لا تتبع التوزيع الطبيعي، ثم قامت الباحثة بإجراء إختبار t-test لإختبار معنوية العلاقة بين كل متغيرين من متغيرات الدراسة وينص الفرض الرئيسي للإختبار أنه لا توجد علاقة معنوية بين المتغيرات ويتم قبوله اذا كانت قيمة P-value الخاصة بالإختبار أكبر من ٠.٠٥، بينما ينص فرضه البديل أنه يوجد

علاقة ذات دلالة معنوية بين المتغيرات ويتم قبوله اذا كانت قيمة P-value الخاصة بالإختبار أقل من ٠.٠٠٥.

جدول (٤.٩): مصفوفة الارتباط

Y_1	X_2	X_1	المتغير
		1.000	X_1
		-	P-value
	1.000	0.252	X_2
	-	0.002	P-value
1.000	0.318	0.194	Y_1
-	0.000	0.017	P-value

المصدر: قامت الباحثة بإعدادة مستمدة البيانات من نتائج برنامج SPSS

من المصفوفة (٤.٩) يتضح أن:

- هناك علاقة طردية وضعيفة ومعنوية بين التقارير المتكاملة وبطاقة الاداء المتوازن بمعامل ارتباط ٠.٢٥٢ وقيمة إحتتمالية ٠.٠٠٠٠٢.
- هناك علاقة طردية وضعيفة ومعنوية بين التقارير المتكاملة وتحسين بيئة الشركات الصناعية بمعامل ارتباط ٠.١٩٤ وقيمة إحتتمالية ٠.٠٠٠٠١٧.
- هناك علاقة طردية وضعيفة ومعنوية بين بطاقة الاداء المتوازن و تحسين بيئة الشركات الصناعية بمعامل ارتباط ٠.٣١٨ وقيمة إحتتمالية ٠.٠٠٠٠٠.

#### ٤.٨ إختبارات فروض الدراسة

لإختبار العلاقة بين التقارير المتكاملة و بطاقة الأداء المتوازن ومن ثم أثرهما علي تحسين بيئة الشركات الصناعية، تم صياغة عدة فروض كالآتي:

الفرض الاول:

$H_{1A}$ : يوجد تأثير إيجابي ذو دلالة إحصائية معنوية للتقارير المتكاملة ( $X_1$ ) علي تحسين بيئة الشركات الصناعية ( $y$ ).

### الفرض الثاني:

$H_{2A}$ : يوجد تأثير إيجابي ذو دلالة إحصائية معنوية لبطاقة الأداء المتوازن ( $X_2$ ) علي تحسين بيئة الشركات الصناعية ( $y$ ).

### الفرض الثالث:

$H_{3A}$ : يوجد تأثير إيجابي ذو دلالة إحصائية معنوية للتقارير المتكاملة ( $X_1$ ) وبطاقة الأداء المتوازن ( $X_2$ ) علي تحسين بيئة الشركات الصناعية ( $y$ ).

## ٤.٩ نماذج الإنحدار

لإختبار مدي معنوية فروض الدراسة الثلاثة قامت الباحثة بتطبيق نموذج الإنحدار الخطي البسيط Simple Linear Regression Model لإختبار الفرض الأول والثاني، ثم قامت بتطبيق نموذج الإنحدار الخطي المتعدد Multiple Linear Regression Model لإختبار الفرض الثالث.

### ٤.٩.١ إختبار الفرض الأول:

يوضح الجدول (٤.١٠) نموذج الإنحدار الخطي البسيط لدراسة اثر من التقارير المتكاملة علي تحسين بيئة الشركات الصناعية.

جدول (٤.١٠): نموذج الإنحدار الخطي البسيط الأول.

النموذج	OLS linear Simple Regression	المتغير التابع	تحسين بيئة الشركات الصناعية
المتغيرات المستقلة	معاملات المتغيرات	القيمة الاحتمالية	المعنوية
الثابت	2.203	٠.٠٠٠	معنوي
التقارير المتكاملة	٠.545	٠.٠٠٠	معنوي
معامل التحديد المعدل	%٧٧		

المصدر: قامت الباحثة بإعادة مستمدة البيانات من نتائج برنامج SPSS

من الجدول (٤.١٠) يتبين أن:

- هناك تاثير ذات دلالة معنوية من كلا الثابت والمتغير المستقل التقارير المتكاملة علي المتغير التابع تحسين بيئة الشركات الصناعية حيث بلغت القيمة الاحتمالية P-value لهما ٠.٠٠٠ وهي قيمة أقل من ٠.٠٠٥ .



- بلغت قيمة معامل التحديد المعدل ٧٧% مما يعني ان المتغير التابع يتغير بمعدل ٧٧% نتيجة التغير في الثابت والتقارير المتكامله بواحد صحيح، أما باقي التغير راجع الي العوامل الاخري التي لم يتم دراستها بالنموذج الخطي.
- المعادلة النهائية للنموذج تكون:

$$\hat{y} = 2.203 + 0.545x_1$$

#### ٤.٩.٢ إختبار الفرض الثاني:

يوضح الجدول (٤.١١) نموذج الإنحدار الخطي البسيط لدراسة اثر من بطاقة الأداء المتوازن علي تحسين بيئة الشركات الصناعية.

جدول (٤.١١): نموذج الإنحدار الخطي البسيط الثاني.

النموذج	OLS linear Simple Regression	المتغير التابع	تحسين بيئة الشركات الصناعية
المتغيرات المستقلة	معاملات المتغيرات	القيمة الاحتمالية	المعنوية
الثابت	1.114	٠.٠٠٠	معنوي
بطاقة الأداء المتوازن	٠.740	٠.٠٠٠	معنوي
معامل التحديد المعدل		٥٠.٨%	

المصدر: قامت الباحثة بإعادة مستمدة البيانات من نتائج برنامج SPSS

من الجدول (٤.١١) يتبين أن:

- هناك تأثير ذات دلالة معنوية من كلا الثابت والمتغير المستقل بطاقة الأداء المتوازن علي المتغير التابع تحسين بيئة الشركات الصناعية حيث بلغت القيمة الاحتمالية P-value لهما ٠.٠٠٠ وهي قيمة أقل من ٠.٠٥
- بلغت قيمة معامل التحديد المعدل ٥٠.٨% مما يعني ان المتغير التابع يتغير بمعدل ٥٠.٨% نتيجة التغير في الثابت و بطاقة الأداء المتوازن بواحد صحيح، أما باقي التغير راجع الي العوامل الاخري التي لم يتم دراستها بالنموذج الخطي
- المعادلة النهائية للنموذج تكون:

$$\hat{y} = 0.740 + 1.114x_2$$

### ٤.٩.٣ إختبار الفرض الثالث

يوضح الجدول (٤.١٢) نموذج الإنحدار الخطي البسيط لدراسة اثر من التقارير المتكاملة وبطاقة الأداء المتوازن علي تحسين بيئة الشركات الصناعية.

جدول (٤.١٢): نموذج الإنحدار الخطي المتعدد.

النموذج	OLS linear Simple Regression	المتغير التابع	تحسين بيئة الشركات الصناعية
المتغيرات المستقلة	معاملات المتغيرات	القيمة الإحتمالية	المعنوية
الثابت	٠.601	٠.٠٣١	معنوي
التقارير المتكاملة	٠.198	٠.٠١٤	معنوي
بطاقة الأداء المتوازن	٠.676	٠.٠٠٠	معنوي
معامل التحديد المعدل	%٨٢.٤		

المصدر: قامت الباحثة بإعادة مستمدة البيانات من نتائج برنامج SPSS

من الجدول (٤.١٢) يتبين أن:

- هناك تأثير ذات دلالة معنوية من كلا الثابت والمتغيران المستقلان التقارير المتكاملة بطاقة الأداء المتوازن علي المتغير التابع تحسين بيئة الشركات الصناعية حيث بلغت القيمة الأحتمالية P-value لهما ٠.٠٣١ و ٠.٠١٤ و ٠.٠٠٠٠ علي التوالي وهي قيم أقل من ٠.٠٠٥.
- بلغت قيمة معامل التحديد المعدل %٨٢.٤ مما يعني ان المتغير التابع يتغير بمعدل %٨٢.٤ نتيجة التغير في الثابت والتقارير المتكاملة وبطاقة الأداء المتوازن بواحد صحيح، أما باقي التغير راجع الي العوامل الاخرى التي لم يتم دراستها بالنموذج الخطي
- المعادلة النهائية للنموذج تكون:

$$\hat{y} = 0.601 + 0.198x_1 + 0.676x_2$$

### ٤.١٠ نتائج خاصة بصحة فروض الدراسة

من مصفوفة الارتباط يتضح أن:

- هناك علاقة طردية وضعيفة ومعنوية بين التقارير المتكاملة وبطاقة الاداء المتوازن بمعامل ارتباط ٠.٢٥٢ وقيمة إحتمالية ٠.٠٠٠٠٢.
- هناك علاقة طردية وضعيفة ومعنوية بين التقارير المتكاملة و تحسين بيئة الشركات الصناعية بمعامل ارتباط ٠.١٩٤ وقيمة إحتمالية ٠.٠٠٠٠١٧.

■ هناك علاقة طردية وضعيفة ومعنوية بين بطاقة الاداء المتوازن و تحسين بيئة الشركات الصناعية بمعامل ارتباط  $0.318$  وقيمة احتمالية  $0.0000$ .  
**ومن نماذج الإنحدار الثلاثة يتضح أن:**  
**النموذج الأول:**

■ هناك تأثير ذات دلالة معنوية من كلا الثابت والمتغير المستقل التقارير المتكاملة علي المتغير التابع تحسين بيئة الشركات الصناعية حيث بلغت القيمة الاحتمالية P-value لهما  $0.0000$  وهي قيمة أقل من  $0.05$ .  
 ■ بلغت قيمة معامل التحديد المعدل  $77\%$  مما يعني ان المتغير التابع يتغير بمعدل  $77\%$  نتيجة التغير في الثابت والتقارير المتكاملة بواحد صحيح، أما باقي التغير راجع الي العوامل الاخرى التي لم يتم دراستها بالنموذج الخطي.  
 ■ يتم قبول الفرض الأول  
**النموذج الثاني:**

■ هناك تأثير ذات دلالة معنوية من كلا الثابت والمتغير المستقل بطاقة الأداء المتوازن علي المتغير التابع تحسين بيئة الشركات الصناعية حيث بلغت القيمة الاحتمالية P-value لهما  $0.0000$  وهي قيمة أقل من  $0.05$ .  
 ■ بلغت قيمة معامل التحديد المعدل  $50.8\%$  مما يعني ان المتغير التابع يتغير بمعدل  $50.8\%$  نتيجة التغير في الثابت و بطاقة الأداء المتوازن بواحد صحيح، أما باقي التغير راجع الي العوامل الاخرى التي لم يتم دراستها بالنموذج الخطي  
 ■ يتم قبول الفرض الثاني  
**النموذج الثالث:**

■ هناك تأثير ذات دلالة معنوية من كلا الثابت والمتغيران المستقلان التقارير المتكاملة بطاقة الأداء المتوازن علي المتغير التابع تحسين بيئة الشركات الصناعية حيث بلغت القيمة الاحتمالية P-value لهما  $0.0031$  و  $0.0014$  و  $0.0000$  علي التوالي وهي قيم أقل من  $0.05$ .  
 ■ بلغت قيمة معامل التحديد المعدل  $82.4\%$  مما يعني ان المتغير التابع يتغير بمعدل  $82.4\%$  نتيجة التغير في الثابت والتقارير المتكاملة وبطاقة الأداء المتوازن بواحد صحيح، أما باقي التغير راجع الي العوامل الاخرى التي لم يتم دراستها بالنموذج الخطي  
 ■ يتم قبول الفرض الثالث

■ **٤.١٠.١ دراسة العلاقة بين التقارير المتكاملة وبطاقة الأداء المتوازن واثريهما علي تحسين بيئة الشركات الصناعية**

لدراسة العلاقة بين التقارير المتكاملة ( $X_1$ ) وبطاقة الأداء المتوازن ( $X_2$ ) واثريهما علي تحسين بيئة الشركات الصناعية ( $Y$ ) قامت الباحثة:

- أولاً: تطبيق معامل الارتباط سبيرمان لدراسة العلاقة بين التقارير المتكاملة ( $X_1$ ) وبطاقة الأداء المتوازن ( $X_2$ ) حيث المتغيران لا يتبعان التوزيع الطبيعي وأوضح النتائج انه يوجد علاقة ذات دلالة معنوية وطردية بين التقارير المتكاملة ( $X_1$ ) وبطاقة الأداء المتوازن ( $X_2$ ) بقيمة معامل ارتباط  $0.252$  وقيمة احتمالية  $P=0.002$ ، وبالرغم من ان هذه العلاقة ضعيفة لكنها تدل علي عدم وجود ازدواج خطي بين المتغيرين، أي يمكن إدراجهما في نموذج أُنحدار خطي معا كمتغيرات مستقلة، وأكد ذلك إختبار الإزدواج الخطي Variance inflation factor حيث كانت قيمة معامل VIF التقارير المتكاملة ( $X_1$ ) وبطاقة الأداء المتوازن ( $X_2$ )  $1.032$  و  $1.262$  علي التوالي مما يدل علي عدم وجود تداخل خطي بين المتغيرين.
- ثانياً: بناء نموذجين إنحدار بسيط لدراسة تأثير كلا من التقارير المتكاملة ( $X_1$ ) وبطاقة الأداء المتوازن ( $X_2$ ) كمتغيرات مستقلة علي المتغير التابع تحسين بيئة الشركات الصناعية ( $Y$ ) علي حدي، وأوضح النموذج الأول لدراسة اثر التقارير المتكاملة ( $X_1$ ) علي المتغير التابع تحسين بيئة الشركات الصناعية ( $Y$ ) انه يوجد تأثير ذات دلالة معنويه من التقارير المتكاملة ( $X_1$ ) علي المتغير التابع تحسين بيئة الشركات الصناعية ( $Y$ ) بقيمل معامل تحديد معدل Adjusted R-squared  $77\%$  وكان معامل الإنحدار للمتغير المستقل التقارير المتكاملة ( $X_1$ ) موجب مما يدل علي أنه يؤثر علي المتغير التابع تحسين بيئة الشركات الصناعية ( $Y$ ) بشكل إيجابي، وأوضح النموذج الثاني لدراسة اثر بطاقة الأداء المتوازن ( $X_2$ ) علي المتغير التابع تحسين بيئة الشركات الصناعية ( $Y$ ) انه يوجد تأثير ذات دلالة معنويه من بطاقة الأداء المتوازن ( $X_2$ ) علي المتغير التابع تحسين بيئة الشركات الصناعية ( $Y$ ) بقيمل معامل تحديد معدل Adjusted R-squared  $50.8\%$  وكان معامل الإنحدار للمتغير المستقل بطاقة الأداء المتوازن ( $X_2$ ) موجب مما يدل علي أنه يؤثر علي المتغير التابع تحسين بيئة الشركات الصناعية ( $Y$ ) بشكل إيجابي أيضا.
- ثالثاً: بناء نموذج إنحدار متعدد لدراسة تأثير كلا من التقارير المتكاملة ( $X_1$ ) وبطاقة الأداء المتوازن ( $X_2$ ) كمتغيرات مستقلة علي المتغير التابع تحسين بيئة الشركات الصناعية ( $Y$ ) معا، وأوضح النموذج عند ضم المتغيرين المتكاملة ( $X_1$ ) وبطاقة الأداء المتوازن ( $X_2$ ) بنموذج إنحدار متعدد أدي ذلك الي رفع قيمة معامل تحديد معدل Adjusted R-squared الي  $82.4\%$  وكان معامل الإنحدار لكلا المتغيرين المستقلين إشارة موجبة مما يدل علي أنهما لهما تأثير طردية معنوي علي المتغير التابع تحسين بيئة الشركات الصناعية ( $Y$ )، والعلاقة الطردية بينهم أدت الي الأثر الإيجابي علي رفع مستوي التأثير علي المتغير التابع تحسين بيئة الشركات الصناعية ( $Y$ ).

لذلك توصلت الباحثة الي أن العلاقة الطردية المعنوية بين التقارير المتكاملة (X\_1) وبطاقة الأداء المتوازن (X\_2) لها التأثير الإيجابي علي المتغير التابع تحسين بيئة الشركات الصناعية (Y).

### نتائج خاصة بجوانب الدراسة

١- أن مفهوم خلق القيمة للشركة ينتج من مزيج من الاداء المالي والاداء الغير المالي حيث يرتبط من الجانب المالي بتحقيق احتياجات أصحاب المصالح من المساهمين والمستثمرين والعملاء والعاملين

والدائنين والمقرضين ،كما يرتبط بالجانب الغير المالي بتقييم أصحاب المصالح للمسئولية الاجتماعية

والبيئية والحوكميه والتي تقدمها الشركة بما يساعد على استمرار خلق القيمة فى المدى الطويل.

٢- هناك أهمية كبيرة لتقارير الاعمال المتكاملة فى خلق وتعظيم القيمة لانها تقوم على تجميع التقارير الفردية التى تصدرها الشركات فى اطار تقرير واحد متكامل يعكس رؤية أفضل للمخاطر والفرص المتاحة

التي تواجه الشركة.

٣- تسهم علاقة بطاقة الاداء المتوازن بالتقارير المتكاملة فى قياس وتقييم المحتوى المعلوماتى للتقارير

المالية بشكل عام وتقارير الاعمال المتكاملة بشكل خاص .

٤- تستخدم بطاقة الاداء المتوازن من خلال ابعادها وازافة البعد البيئى مؤشرات فى تقييم المحتوى المعلوماتى للتقارير وقياس الاداء من منظور استراتيجى ترتبط بالاهداف التابعه لها.

٥- ان عملية خلق وتعظيم القيمة تتم داخل الشركة من خلال تأثير البيئة والعوامل الخارجية المحيطة بها .

٦- يؤدى تطبيق التقارير المتكاملة مع بطاقة الاداء المتوازن الى وجود علاقة ايجابية مع اصحاب المصالح بطريقة تحقق الربط بين الاداء المالي وغير المالي المتمثل فى الاجتماعى والبيئى والحوكمى والاقتصادى ويساعد اصحاب المصالح على تقييم قدرة الشركة على خلق القيمة فى المدى الطويل .

٧- تزايد الوعى البيئى لدى المستثمرين واتجاههم لشراء المنتجات صديقة البيئة، والحاجة لتوفير المعلومات اللازمة لتوضيح مدى التزام الشركات بالمتطلبات والشروط الواردة فى التشريعات البيئية.

**ثالثاً التوصيات:**

**يوصي الباحث بالآتي:**

- ١- الاهتمام بنشر الوعى لدى اصحاب المصالح بأهمية المعلومات الغير مالية التى تساعد على اتخاذ القرارات السليمة .
  - ٢- ضرورة نشر الوعى لدى الشركات والهيئات باهمية الإفصاح عن المعلومات الواردة بالتقارير المتكاملة .
  - ٣- ضرورة الدفع بالشركات الصناعية المصرية لتحسين الإفصاح بالتقارير المتكاملة من خلال عرض الجوانب البيئية المقدمة بالتقارير لأصحاب المصالح المختلفين.
  - ٤- دمج ابعاد بطاقة الاداء المتوازن وفقا لقدرتها على التأثير فى عملية تحسين بيئة الشركات الصناعية .
  - ٥- يجب مواجهة التحديات والانتقادات للمبادئ الارشادية التى تواجه عملية اعداد التقارير المتكاملة.
  - ٦- يعد هدف التقارير المتكاملة الاساسى هو قياس وفهم كيفية قيام الشركة بخلق قيمة بمرور الوقت
  - ٧- ضرورة إعداد كوادر إدارية تجيد استخدام مقاييس ومؤشرات الأداء متعددة الأبعاد والإمام بها.
  - ٨- ضرورى توعيه العاملين باهمية ابعاد بطاقة الاداء المتوازن مع التركيز على العمليات التشغيلية والابتكار والابداع والعملاء وخدمة ما بعد البيع والبعد البيئى مما يؤدى الى تحسين اداء الشركات الصناعية.
- ### الدراسات المستقبلية:
- ١- دراسة وتحليل العلاقة بين مستوى الإفصاح البيئى وقيمة الشركة فى الشركات الصناعية والتجارية الغير مقيدة بالبورصة.
  - ٢- إطار مقترح لتفعيل التقارير المتكاملة بهدف تحسين الإفصاح المعلوماتى عن الأداء البيئى للمنشآت الصناعية.
  - ٣- نموذج مقترح لمتطلبات الإفصاح المحاسبى فى التقارير المتكاملة للأعمال عن الجانب البيئى.
  - ٤- أثر العلاقة بين التقارير المتكاملة وبطاقة الاداء المتوازن على كفاءة وفعالية تحسين بيئة الشركات الصناعية المصرية.
  - ٥- دور الالتزام البيئى فى تحسين كفاءة وفعالية القرارات الاستثمارية لاصحاب المصالح فى الشركات الصناعية المصرية.
  - ٦- إطار مقترح لتطوير مؤشر التنمية المستدامة للشركات باستخدام معلومات بطاقة الاداء المتوازن

## المراجع

أولاً: المراجع باللغة العربية:

- به شدار نايف محمود ، " دور تقارير الأعمال المتكاملة في دعم القدرة التنافسية للمشآت الصناعية ( دراسة ميدانية ) ، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة ، كلية التجارة - جامعة المنصورة ، ٢٠١٧ ، ص ٦٦ .
- جيهان ونس عبد العزيز موسى ، " اثر تطبيق بطاقة الأداء المتوازن على اداء شركات الاتصالات الاردنية ، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة ، العدد السابع والاربعون ، ٢٠١٦ ، ص ٣٥٤ .
- دلاور قادر عباس ، " بطاقة قياس الأداء المتوازن كأداة لتقييم الإفصاح المحاسبي لمحتوى تقارير الأعمال المتكاملة" ، المجلة العلمية للدراسات التجارية والبيئية ، مجلد (٨) العدد (٤) ، ٢٠١٧ ، ص ٧٩٩-٨٣٣ .
- سمير عماد شعبان ، " دور المحاسبة عن المسؤولين الاجتماعية للشركات في تعزيز جودة تقارير الأعمال المتكاملة " ، رسالة ماجستير ، كلية الإدارة والاقتصاد - جامعة تكريت ، ٢٠١٩ ، ص ١ .
- عبد اللطيف عبد اللطيف ، حنان تركمان "بطاقة التصويب المتوازنة كأداة لقياس الاداء" مجلة جامعة تشرين للدراسات والبحوث العلمية ، سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية المجلد (٢٨) العدد (١) ، ٢٠٠٦ ، ص ١٤١ - ١٥٦ .
- عصام علي فرج بدر ، نموذج مقترح للإفصاح المحاسبي عن التنمية المستدامة لمنشآت الأعمال المصرية ( دراسة ميدانية ) ، المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية ، مجلد ٢٧ الجزء ٢ ، العدد ٤ ، كلية التجارة - جامعة الإسكندرية ، ٢٠١٣ ، ص ٣٧٣ .
- فريد محرم فريد ابراهيم، "أثر خصائص الشركات على العلاقة بين مستويات الإفصاح وفقاً للتقارير المتكاملة والقيمة السوقية للشركة : دليل تطبيقي من سوق الأسهم المصري"، مجلة الفكر المحاسبي جامعة عين شمس - كلية التجارة ، المجلد ٢٢ ، العدد الاول ، ٢٠١٨ ، ص ٦١٢ .
- مريم شكري محمود، "تقييم الأداء المالي باستخدام بطاقة الأداء المتوازن"، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط، المملكة الأردنية الهاشمية، ٢٠١٣، ص ١٠ .
- نجوى محمد احمد رافت، " طوير إطار لمراجعة تقارير الأعمال المتكاملة : دراسة نظرية و ميدانية"، مجلة البحوث التجارية ، جامعة طنطا - كلية التجارة ، العدد الثاني، ٢٠١٤ ، ص ٢١١ .
- ناهد محمد يسرى الهوارى ، " محددات الإفصاح المحاسبي لإعداد تقارير متكاملة وانعكاساتها على قرارات أصحاب المصالح في البيئة المصرية : دراسة نظرية وميدانية"، مجلة الفكر المحاسبي جامعة عين شمس ، كلية التجارة، المجلد (١٩) العدد (٤) ، ٢٠١٥ ، ص ١٤ .
- هانى خليل فرج ، "العلاقة بين مستوى الإفصاح البيئي وقيمة الشركة- دراسة تطبيقية على الشركات الصناعية المقيدة بالبورصة المصرية"، مجلة المحاسبة والمراجعة AUJAA ، رسالة غير منشورة
- هيثم محمد عبد الفتاح بسبوني، " دراسة وتحليل العلاقة بين تقارير الأعمال المتكاملة وتعظيم قيمة الشركات بغرض تحسين دقة تنبؤات المحللين الماليين - دراسة إختبارية"، مجلة البحوث التجارية ، جامعة طنطا - كلية التجارة ، العدد الثاني، ٢٠١٨ ، ص ٢١٩ .

## ثانيا: المراجع باللغة الاجنبية

- Al Amosh, H., & Mansor, N. (2020). Disclosure of integrated reporting elements by companies: evidence from Jordan. **Journal of Management and Governance**, volume 25, pp121–145.
- Al Amosh, H., & Mansor, N. (2018). Sustainability and corporate reporting: A review on - environmental and social accounting disclosure. **International Journal of Accounting, Finance and Business** Universiti Sultan Zainal Abidin, Terengganu, Malaysia, Volume:3 Issues: 8, pp 78–87.
- EYA,” integrated reporting Elevating value, 2014 <http://www.eg.com>.
- Eccles, Robert. Krzus, Michael P. and Ribot, Sydney, “ Meaning and Momentum in the Integrated Reporting Movement,” **Journal of APPIED CORPORATE FINANCE**, volume 27, No2, 2015 .
- Hindly, T. and Pieter, W. (2020 ),” Integrated Reporting compliance with the global Reporting Initiative framework: An Analysis the global Reporting Initiative framework: An Analysis of the south African Mining Industry; **International Business & economic Research journal** 1249-1.  
- <http://kenanaonline.com/users/kotler/posts/217893>
- International Integrated Reporting Council (IIRC) (2014), Assurance on IR: An introduction to the discussion, IIRC publications (IIRC) available at: <http://www.theiirc.org/resources> -2  
lossurance.
- International Standard on Assurance Engagements (ISAE) **International Auditing and Assurance standards Board Auditing** and Assurance standards Board (IAASB) International Standard on Assurance Engagements 3410, Assurance Engagements on Greenhouse Gas statements, New York, NY: International Federation of Accountants ( IFAC )  
( ٢٠١٣ ).
- Jhunjhunwala, Shitaj, (2015), “Beyond financial Reporting – international integrated Reporting framework,” **Indian journal of corporate Governance**, vol. 7, No.1, pp.73-80