

مدى الالتزام بالمعايير المحاسبية والتكاليف البيئية في بعض شركات الصناعات الغذائية في ظل جائحة كورونا

هدى إبراهيم أحمد هلال (١)

(١) كلية الدراسات العليا والبحوث البيئية، جامعة عين شمس

المستخلص

تهدف الدراسة إلى معرفة مدى القياس والإفصاح المحاسبي عن التكاليف البيئية في بعض شركات الصناعات الغذائية في ظل كوفيد-١٩ من خلال استخدام قائمة استقصاء، حيث قامت الباحثة بإجراء التحليل الإحصائي للإجابات التي وردت بقائمة الاستقصاء. استخدام المنهج الوصفي (الاستنباطي) في وضع الفرضيات، والمنهج الوصفي (الاستقرائي) لاختبار الفرضيات، والمنهج الوصفي التحليلي لمعرفة مدى القياس والإفصاح المحاسبي عن التكاليف البيئية في الشركة الشرقية للدخان وقد طبقت على عينة (٣٧٥) مفردة وتوصلت الدراسة إلى أن شركات الصناعات الغذائية تقوم بالقياس والإفصاح المحاسبي عن التكاليف البيئية، وتستخدم نظام للقياس والإفصاح المحاسبي يسمح بالفصل بين التكاليف البيئية وتكاليف الأنشطة الاقتصادية، والقياس والإفصاح المحاسبي عن التكاليف البيئية تقيماً كمياً يهدف إلى الحفاظ على البيئية، حيث يفيد الشركات في أنه يعتبر أداة تحليل محاسبية وإدارية، تصمم بهدف زيادة كفاءة معالجة الحماية البيئية داخل الشركات، ويفيد المجتمع في أنه طريقة إعلام فعالة من أجل فهم منهجية الشركات في الحفاظ على البيئية. وأوصت الباحثة بضرورة إصدار تشريعات تلزم الشركات الصناعية المصرية بالإفصاح عن التكاليف البيئية، وضرورة تطوير نظام المحاسبة البيئية ليتمكن من قياس التكاليف البيئية بشكل دقيق إصدار معايير محاسبية جديدة أو تعديل في معايير المحاسبة الحالية في ضوء الدروس المستفادة من تلك الأزمة بأهمية التوسع في الإفصاح المحاسبي عن آثار تلك الأزمة على القوائم المالية. يجب على منظمى الأسواق المالية إعادة النظر في الفترات المسموح بها لإصدار القوائم المالية

أولاً- الإطار العام للبحث 1/1 مقدمة البحث

فرضت تداعيات تفشى فيروس كورونا (19) COVID- على الشركات ضرورة إجراء اختبارات إضمحلال قيمة الأصول حيث توجد العديد من المؤشرات على ضعف هذه الشركات والتخوف من عدم العديد من الصعوبات فى إجراء اختبارات إضمحلال قدرتها على الإستمرارية، ويتزامن مع ذلك أيضا قيمة الأصول بسبب إرتفاع مستوى عدم التأكد الناتج عن تداعيات تفشى فيروس كورونا (19) . (-COVID)

تطورت جائحة فيروس كورونا (19) COVID بسرعة منذ أواخر عام ٢٠١٩ ، وقد أثرت التدابير المتخذة لإحتواء الفيروس على النشاط الاقتصادى، والذي بدوره كان له العديد من الآثار على التقارير المالية، والتي لا تتوقف عند قضايا القياس المحاسبى لمردود تلك الآثار على تقييم الأصول إلى الإفصاح عن قدرة الشركات على الإستمرار والتي أصبحت محل والإلتزامات فحسب، بل تمتد أيضا شك من أصحاب المصالح، والشك أن العديد من الشركات سوف تتأثر إلى حد ما بجائحة (19) COVID- ،والجدير بالذكر أن معيار المحاسبة الدولي رقم (٣٦) بعنوان "إضمحلال قيمة الأصول" يتطلب أن تنظر الإدارة فى تاريخ إعداد القوائم المالية فيما إذا كان هناك أى مؤشر على أن الأصل قد تتخضع قيمته، وقد تضمن المعيار سالف الذكر العديد من المؤشرات الداخلية والخارجية لتحديد ما إذا كانت مراجعة إضمحلال قيمة الأصول مطلوبة أم لا.

يعتبر القياس والإفصاح المحاسبى عن التكاليف البيئية تقييماً كمياً يهدف إلى الحفاظ على البيئية، حيث يفيد الشركات فى أنه يعتبر أداة تحليل محاسبية وإدارية، تصمم بهدف زيادة كفاءة معالجة الحماية البيئية داخل الشركات، ويفيد المجتمع فى أنه طريقة إعلام فعالة من

أجل فهم منهجية الشركات في الحفاظ على البيئة (رحاب كمال محمود محمد الزكي، ٢٠١٠، ص ١٣٩).

وتتضح أهمية القياس والإفصاح المحاسبي عن التكاليف البيئية في توفير تقارير من أجل الاستخدام الداخلي، حيث ينتج معلومات بيئية تساعد في اتخاذ قرارات إدارية خاصة بالتسعير، وقرارات الاستثمار الرأسمالي، والتخطيط الاستراتيجي، والاستخدام الخارجي للمستخدمين الخارجيين، وذلك من خلال الإفصاح عن المعلومات البيئية التي تهم العامة وأصحاب المصالح، والتي إن لم تكن واضحة أو لا توضح بشكل كامل يمكن أن تؤدي إلى أخطاء في تقييم الشركة واتجاهاتها، والسلوك البيئي المتعلق بالشركات.

ويعتبر القياس وإفصاح المحاسبي عن التكاليف البيئية مؤشراً هاماً، حيث يوضح مدى إدراك الشركات بالقضايا البيئية التي تؤثر على وجودها، ويعتبر مقياساً لمستخدمي القوائم المالية للوقوف على الأحداث البيئية، وجهود الشركات في إدارة البيئة والآثار المالية المترتبة عليها (عبدالناصر محمد سيد دريش، ٢٠٠٧، ص ٣٨١).

وفي هذا البحث تتعرض الباحثة لموضوع القياس وإفصاح المحاسبي عن التكاليف البيئية في شركات الصناعات الغذائية في ظل جائحة كورونا.

٢/١ مشكلة البحث

مع تزايد الوعي البيئي لدى الأفراد والشركات، وتزايد القوانين الخاصة بالبيئة، وتزايد حجم التكاليف البيئية في الشركات، وتنوع وتعدد الأنشطة التي ينتج عنها تكلفة بيئية، واختلاف حجم مساهمة المنتجات أو العمليات أو الأنشطة داخل الشركة في إحداث تكاليف بيئية، ومع ذلك فإن استمرار تجاهل أو إهمال الاعتراف والقياس والإفصاح عن التكاليف البيئية إنما يؤدي إلى نقص منفعة المعلومات المحاسبية لأغراض اتخاذ القرارات المختلفة.

ويتصدي قانون البيئة رقم ٤ لسنة ١٩٩٤ وتعديله بالقانون رقم ٩ لسنة ٢٠٠٩ لمواجهة تلوث البيئة، إلا أنه لم يلزم الشركات المسببة للتلوث البيئي بالنشر الدوري لمصادر ومناطق التلوث والقياس والإفصاح المحاسبي عن التكاليف البيئية (عمر السر الحسن وآخرون، ٢٠١٥). ويلاحظ أنه لا يوجد معيار أو توجيه محاسبي محدد ملزم للشركات بالقياس والإفصاح المحاسبي للتكاليف البيئية. ويمكن القول تركيز البحث علي مدى الالتزام بالمعايير المحاسبية والتكاليف البيئية.

٣/١ أسئلة البحث

- إلي اي مدى تقوم شركات الصناعات الغذائية بالالتزام بالقياس المحاسبي للتكاليف البيئية؟
- إلي اي مدى تفصح في بعض شركات الصناعات الغذائية عن التكاليف البيئية في القوائم المالية؟
- إلي اي مدى توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الالتزام بالمعايير المحاسبية والتكاليف البيئية والمحافظة على البيئة في بعض شركات الصناعات الغذائية .

٤/١ فروض البحث

- يمكن صياغة فروض البحث على النحو التالي:
- لا يوجد علاقة بين الإفصاح والقياس المحاسبي للتكاليف البيئية في القوائم المالية للشركات .
 - لا يوجد فصل بين التكاليف البيئية وتكاليف الأنشطة البيئية في شركات الصناعات الغذائية

٥/١ أهمية البحث

يستمد البحث أهميته من الناحيتين العلمية والعملية كما يلي:

- أ. **الناحية العلمية:** يعتبر البحث مساهمة علمية في الأبحاث والدراسات التي تتناول القياس والإفصاح المحاسبي عن التكاليف البيئية في بعض شركات الصناعات الغذائية في ظل جائحة كورونا
- ب. **الناحية العملية:** أهمية معرفة مدى الالتزام بالمعايير المحاسبية والتكاليف البيئية في بعض شركات الصناعات الغذائية في ظل جائحة كورونا ويمكن لشركات الأغذية لاستفادة من هذا البحث.

٦/١ أهداف البحث

تتمثل أهداف البحث في الآتي:

- أ- التعرف مدى الالتزام بالمعايير المحاسبية والتكاليف البيئية في بعض شركات الصناعات الغذائية.
- ب- التعرف على مدى الالتزام بمعايير القياس والإفصاح المحاسبي عن التكاليف البيئية في بعض شركات الصناعات الغذائية
- ج- التعرف على مدى الالتزام بمعايير الإفصاح المحاسبي والتكاليف البيئية في ظل كوفيد - ١٩ في شركات الصناعات الغذائية

٧/١ منهج البحث

يتم استخدام المنهج الوصفي (الاستنباطي) للتعرف على طبيعة المشكلة ووضع الفرضيات، والمنهج الوصفي (الاستقرائي) لاختبار الفرضيات، والمنهج الوصفي التحليلي

لمعرفة مدى الالتزام بالقياس والإفصاح المحاسبي عن التكاليف البيئية في بعض شركات
الصناعات الغذائية

٨/١ حدود البحث:

تتمثل حدود البحث فيما يلي:

- أ- الحدود المكانية: في بعض شركات الصناعات الغذائية.
- ب- الحدود الزمنية للبحث: يغطي البحث عام ٢٠٢٠/٢٠٢١

ثانياً، الدراسات السابقة:

١. دراسة (Jean-François Henri, *et al*, 2016) بعنوان (Strategic cost management and performance: The case of environmental costs)

تهدف الدراسة إلى تحليل العلاقة بين إدارة التكلفة الإستراتيجية والأداء المالي، وقد جمعت بيانات من خلال قائمة استقصاء وزعت على عينة من ٣١٩ شركة. وتوصلت الدراسة إلى أن تتبع التكاليف البيئية يساعد على موازنة موارد الشركة وهيكل التكاليف المرتبط بها مع تكتيكات قصيرة الأجل من خلال تخفيض التكاليف. ومن الناحية التجريبية، توصلت الدراسة إلى وجود ارتباط إيجابي وهام بين تتبع التكاليف البيئية والأداء المالي.

٢. دراسة (محمد المعزز، ٢٠١٦)، بعنوان (مدى العلاقة التبادلية بين أنظمة التكاليف البيئية وترشيد القرار الاستراتيجي: دراسة استطلاعية على عينة من الشركات الصناعية).

تهدف الدراسة إلى تحليل مدى العلاقة التبادلية بين أنظمة التكاليف البيئية وترشيد القرار الاستراتيجي، من خلال الاعتماد على دراسة استطلاعية طبقت على عينة من الشركات الصناعية.

وتوصلت الدراسة إلى وجود علاقة موجبة بين نظم التكاليف البيئية والقرارات الاستراتيجية، حيث تؤثر نظم التكاليف البيئية ايجابياً على ترشيد القرارات الاستراتيجية من خلال توفير البيانات والمعلومات اللازمة حول الأخطار التي تتعرض لها المنشأة، وتقليل المخاطر البيئية، مما يؤدي إلى تحقيق المصداقية في الإفصاح البيئي للتقارير المالية.

٣. دراسة (نور الدين، ٢٠١٦) بعنوان (أثر الإفصاح عن التكاليف البيئية في القوائم المالية على جودة المعلومات المحاسبية).

تهدف تلك الدراسة إلى تحديد أثر الإفصاح عن التكاليف البيئية في القوائم المالية للشركات الصناعية للبيئية على جودة المعلومات المحاسبية، من خلال معرفة أثر الإفصاح عن التكاليف البيئية على ملائمة ومصداقية المعلومات المحاسبية لمستخدمي القوائم المالية. وتوصلت الدراسة إلى وجود تأثير للإفصاح عن التكاليف البيئية على جودة المعلومات المحاسبية، من خلال ملائمة هذه المعلومات لاتخاذ القرارات وزيادة الثقة والاعتماد عليها، مما ينعكس بالإيجاب على تحسين جودة القوائم المالية للشركات الصناعية.

٤. دراسة (Habiba Al-Shaer, et al, 2017) بعنوان (Audit committees and financial reporting quality: Evidence from UK environmental accounting disclosures)

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

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

٥. **دراسة (Keun-Hyo Yook , et al, 2017) بعنوان (The disclosure of environmental conservation costs and its relation to eco-efficiency: Evidence from Japan)**

تهدف الدراسة إلى دراسة ما إذا كانت كمية التكاليف البيئية التي يتم الإفصاح عنها ترتبط بالأداء البيئي من حيث الكفاءة الإيكولوجية التي تعتمد على الكربون. وتوصلت الدراسة إلى وجود علاقة سلبية بين المستويات المفصح عنها لتكاليف المراقبة البيئية ومقاييس أداء الكفاءة الإيكولوجية.

٦. **وفى ذات السياق استهدفت دراسة (Hong et al (٢٠١٨)**

، ما إذا كانت الاختلافات في معايير المحاسبة تؤثر على سلوك معدى التقارير المالية داخل البيئة المؤسسية الأمريكية حيث يتم استخدام كل من المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ومبادئ المحاسبة المقبولة قبولاً عاماً في الولايات المتحدة لأغراض إعداد التقارير، وركزت الدراسة على محاسبة انخفاض قيمة الأصول طويلة الأجل، في الولايات المتحدة وهو مجال توجد فيه إختلافات كبيرة بين مبادئ المحاسبة المقبولة قبولاً عاماً والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، وقد تم تطبيق الدراسة على الشركات المقيدة في سوق الأوراق المالية الأمريكية في الفترة الزمنية من عام ٢٠٠٤ - ٢٠١٢. ويرجع اختيار الفترة الزمنية إلى أن تطبيق معايير المحاسبة ذات القبول العام ظل مطبقاً في سوق الأوراق المالية الأمريكية حتى عام ٢٠٠٧ وبدء من عام ٢٠٠٨ بدأت عملية التحول إلى معايير التقرير المالي الدولية، ومن ثم يعتبر عام ٢٠٠٨ هو الفاصل بين فترتين زمنيتين مختلفتين الأولى تتعلق بتطبيق معايير المحاسبة ذات القبول العام

264

المجلد الواحد والخمسون، العدد التاسع، الجزء الثالث، سبتمبر ٢٠٢٢

الترقيم الدولي ISSN 1110-0826

الترقيم الدولي الموحد الإلكتروني 2636-3178

والأخرى تتعلق بتطبيق معايير التقرير المالى الدولية .وقد توصلت الدراسة إلى أن تطبيق معايير المحاسبة ذات القبول العام ساهمت فى تفعيل إستخدام إلغاء الإعتراف بالأصول وزيادة مستوى سلوك تمهيد الدخل، بينما أدى تطبيق معايير التقرير المالى الدولى إلى تضيق الفجوة بين بدائل الخيارات المحاسبية فى الإعتراف بإضمحلال قيمة الأصول، مما أدى إلى إنخفاض القدرة على ممارسات تمهيد الدخل وإلغاء الإعتراف بالأصول، وتوضح تلك النتائج أن تطبيق معايير التقرير المالى الدولى يعكس الإمكانيات الإقتصادية للشركة بشكل واضح وذلك لإعتماده على إستخدام طريقة التدفقات النقدية المخصومة وإستخدام الإحتياطات المدرجة بحقوق الملكية لتشمل قيمة إضمحلال الأصول

٧. **استهدفت دراسة (على، ٢٠١٩)** بيان تأثير سمات وخصائص مجلس الإدارة كأحدى ممارسات الحوكمة الداخلية على تحسين القيمة الملائمة لدوافع الإعتراف بإضمحلال قيمة الأصول المالية .وقد توصلت الدراسة إلى أن تطبيق قواعد الحوكمة تودى إلى تحقيق المزيد من تفعيل التطبيق قيمة الشركة وفقاً Q^s Tobin^١ العملى لإضمحلال قيمة الأصول، ومن ثم إرتفاع للمؤشر السوقي وفى ذلك دلالة على أن تطبيق المعيار أدى إلى تنشيط مستوى التداول على أسهم الشركة ومن ثم إرتفاع القيمة السوقية للأسهم ويرجع ذلك إلى أن المعيار حقق المستوى المطلوب من الشفافية لأصحاب المصالح بتلك الشركات، فضلاً عن أنه ساهم فى إرتفاع مستوى الأمان لديهم نتيجة الإحتفاظ بالقيم المضمحلة فى الإحتياطات وهو ما يسمح بتكوين مستوى سيولة يساهم فى حماية الشركة من العثرات المالية المستقبلية المحتملة.

٨. **استهدفت دراسة أ. د. (أبو طالب، ٢٠٢٠)** التعرف على تأثير جائحة كورونا (COVID-19) على كلا من نظرية ومعايير المحاسبة الدولية والمصرية، وانتهت الدراسة إلى أنه في نطاق نظرية المحاسبة يوجد العديد من التداعيات لهذه الأزمة على العديد من الفروض المحاسبية خاصة فرض الاستمرار والثبات، كذلك يوجد تأثير لتلك الجائحة على متطلبات تطبيق العديد من معايير المحاسبة المصرية مثل معيار المحاسبة المصرى رقم (٧) الخاص بالأحداث اللاحقة لتاريخ القوائم المالية، والمعيار رقم (٥) الخاص بالسياسات المحاسبية والتغيرات فى التقديرات فى القوائم المحاسبية والأخطاء، كذلك المعيار رقم (٣١) الخاص بإضمحلال الأصول، وفى ضوء تلك النتائج إنتهت الدراسة إلى أن جائحة كورونا (١٩- COVID قد يترتب عليها إصدار معايير محاسبية جديدة أو تعديل فى معايير المحاسبة الحالية فى ضوء الدروس المستفادة من تلك الأزمة.

٩. **واستهدفت دراسة (إبراهيم وزايد، ٢٠٢٠):** تحليل واقع انتشار فيروس كورونا المستجد وأهم الإجراءات المتبعة والتعرف على الإنعكاسات والآثار المحاسبية الناتجة عنه، وأهم الإجراءات المتبعة خلال تلك الأزمة، وتوصلت الدراسة إلى وجود تأثير سلبى لأزمة فيروس كورونا على الموازنة العامة للدولة يتمثل فى إحتمال إنخفاض حجم الموارد وزيادة حجم الإستخدامات عما هو مخطط مما يؤدي إلى زيادة عجز الموازنة العامة، بينما تتمثل أهم الآثار المحاسبية المحتملة نتيجة تفشى فيروس كورونا فى تأثيرها على تقديرات القيمة العادلة المستخدمة فى القياس خلال تلك الفترة، وتهديد فرض الإستمرار، كما توقعت الدراسة تأثير تلك الأزمة على الأحداث اللاحقة وبنود قائمة الدخل والتدفقات النقدية، وأوصت الدراسة بأهمية التوسع فى الإفصاح المحاسبى عن آثار تلك الأزمة على القوائم المالية.

١٠. **استهدفت دراسة (الطحان ومحمود، ٢٠٢٠) التعرف على أهم الآثار الحالية**
والمحتملة لتفشي فيروس كورونا على بيئة التقرير المالي في ضوء معايير المحاسبة
الدولية والمصرية،

وانتهت الدراسة إلى أن تفشى جائحة (١٩) COVID- سيكون له العديد من الآثار
الجوهرية المحاسبية الحالية والمحتملة على متطلبات القياس والإفصاح المحاسبى، والتي من
أهمها تقييم الأحداث التي تقع بعد نهاية الفترة المالية، والإستمرارية والمحاسبة عن تعديلات
العقود، وإضمحلال الأصول، وتقييم المخزون، وزيادة خسائر الإئتمان المتوقعة، وتبويب
الأدوات المالية، وقياس القيمة العادلة، والمحاسبة عن المنح والمساعدات الحكومية والضرائب،
ويمكن التغلب على هذه التحديات من خلال التواصل المستمر بين إدارات المنشآت ومسئولى
الحوكمة والمديرين الماليين والمراجعين مع قيام إدارات المنشآت بالإستفسار من المنظمات
المهنية ومنظى الأسواق المالية بخصوص المشاكل المحاسبية المستحدثة وممارسة الأحكام
مع بذل العناية المهنية الواجبة والإفصاح الكافى عن تأثير فيروس كورونا على نتائج أعمال
المنشأة ومركزها المالي ومنح الوقت الكافى للمراجعين للقيام بعملهم، كما يجب على منظمى
الأسواق المالية إعادة النظر فى الفترات المسموح بها لإصدار القوائم المالية

١١. **وقد استهدفت دراسة (ناصر والرشيدي، ٢٠٢٠) قياس العلاقة بين**
الإفصاح عن القيمة السوقية للشركات المصرية المدرجة بالبورصة المصرية وتفشي
فيروس كورونا المستجد والربحية ، وإعتمدت الدراسة على نماذج الإنحدار الخطى المتعدد،
وإختبار (t) للعينة المزدوجة، وإختبار χ^2 - لقياس هذه العلاقة، ولتحليل
تأثير نوع الصناعة على الربحية والقيمة السوقية، وإختبار أهمية الإختلافات فى قيم
السوق والربحية قبل الفترة المنتهية فى ٣١ ديسمبر، وبعد تفشى فيروس كورونا (١٩-
COVID) خلال الفترة المنتهية فى ٣١ مارس، وقد أوضحت النتائج أن القيمة السوقية

وربحية الشركات المصرية المدرجة قبل تفشى (١٩) COVID-تختلف إختلاف كبيراً تبعاً لنوع الصناعة له عن القيمة السوقية والربحية بعد تفشى فيروس كورونا، وتظهر النتائج أي تأثير كبير على القيمة السوقية وربحية الشركات المصرية المدرجة، حيث يظهر التحليل التفصيلي لكل قطاع في البورصة المصرية أن هناك علاقة سلبية بين القيمة السوقية لجميع الشركات المصرية المدرجة وتفشى فيروس كورونا، وأن هناك علاقة إيجابية بين الإفصاح عن القيمة السوقية للشركات المصرية المدرجة والربحية بإستثناء قطاع التجارة والتوزيع وقطاع التعبئة والتغليف ، وهذه النتائج لها آثار هامة على المستثمرين والممارسين وإدارة الشركة حول كيفية تثبيت الأداء أثناء تفشى الأمراض الوبائية، وذلك من خلال إمتالك محفظة مت نوعية من الأسهم عالية الجودة والإستثمارات ذات الدخل الثابت

١٢. واستهدفت دراسة (٢٠٢٠) Alhelou & Rashwan, التعرف على تأثير

جائحة (19) COVID-على إستمرارية الشركة عند إعداد القوائم المالية وفقاً لمعايير المحاسبة الدولية في ضوء أحداث وظروف عدم التأكد للإجابة على التساؤلات وإختبار فروض الدراسة، إعتد الباحثان على المنهج الوصفي التحليلي، وللحصول على البيانات اللازمة تم توزيع إستقصاء بعد التقييم والتحكيم لها من قبل عدد من المختصين على عينة البحث المكونة من مديريين ماليين ومحاسبين عاملين في الإدارات المالية بالشركات الصناعية المدرجة في بورصة فلسطين وعددهم (٤٩) مفردة، وأثبتت نتائج الدراسة أن هناك تأثيرات للتدابير الإحترازية المتخذة لتلافي جائحة كوفيد (١٩) COVID-على إستمرارية الشركات المدرجة في بورصة فلسطين، وأن هناك أثر للإفصاح عن الشكوك الجوهرية حول قدرة الشركات الصناعية المدرجة في بورصة فلسطين على أساس مبدأ الإستمرارية عند إعداد القوائم المالية في ظل جائحة كوفيد(١٩) COVID- أي تأثير مالي ، وهناك للإجراءات التي ستخذيها الشركات الصناعية المدرجة في بورصة فلسطين

في ضوء جائحة كوفيد (١٩) COVID- بشأن إعداد القوائم المالية في ظل ظهور مؤشرات تمنع هذه الشركات من إفتراض الإستمرارية، وقد أوصت الدراسة الشركات الصناعية المدرجة في بورصة فلسطين بوضع برنامج وقائي لوباء كوفيد (١٩) COVID- كجزء من خطط التنبؤ المستقبلية لضمان إستمرارية عملها، وأن تقدم تلك الشركات المزيد من الإفصاحات حول الشكوك الجوهرية حول الإستمرارية ضمن إيضاحات القوائم المالية، وذلك لتوفير مزيد من الشفافية لمستخدمي القوائم المالية حول فرض الإستمرارية في حالة عدم التأكد في ضوء جائحة (١٩) COVID- .

١٣. وعلى الصعيد العربي إستهدفت دراسة (Kanso & Mousawi-El ٢٠٢٠) ,

التعرف على تأثير نقشى فيروس كورونا الجديد على إعداد التقارير المالية للمنظمات من وجهة نظر المحاسبين القانونيين بدولة لبنان، و إستخدم الباحثون نهجا وقاموا ببناء تحليليا وصفيا إستبيان يعتمد على أسلوب ليكرت الخماسي كأداة للدراسة. وتم توزيع الإستبيان على عينة أختيرت من مجتمع المحاسبين القانونيين في دولة لبنان، وإشتملت العينة العشوائية من ٣٠٠ ممارس للمهنة، إستجاب ٢٢١ منهم ، كانت جميعها صالحة للاختبار والتحليل، وتوصلت الدراسة إلى بعض النتائج الهامة والتي تتمثل بشكل أساسي في أن نقشى فيروس كورونا (١٩) COVID- كان له تأثير كبير على التقارير المالية للشركات وفق عينة الدراسة من المحاسبين المعتمدين كممارسين بدولة لبنان، وأن نقشى فيروس كورونا (١٩) COVID- سيؤثر على أنشطة المنظمة ومركزها المالي، ويرى الباحثون أنه لا يمكن قياس تأثير نقشى فيروس كورونا (١٩) COVID- بشكل معقول لأن هذا الحدث نشأ في نهاية عام ٢٠١٩ وسوف يستمر لفترات مستقبلية لذا يرى الباحثون أن بعض الآثار المترتبة على نقشى الفيروس سوف تكون واضحة في وقت الحق من عام ٢٠٢٠ على المدى القصير بينما قد لا يكون البعض الآخر واضح ، وحول ما يعتقد الباحثون أن

هناك شكوك إذا كانت المنظمات قادرة على الإستمرارية، وبالتالي يوصى الباحثون بضرورة إدراج متطلبات إفصاح إضافية ضمن المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للإعتراف بالتغيرات المحتملة التي قد تحدث نتيجة لتفشي فيروس كورونا وتؤثر على التقارير المالية.

١٤. **بينما استهدفت دراسة (Georges ٢٠٢٠)** ،فحص ما إذا كانت الإفتراضات حول معدلات النمو والخصم التي تم إجراؤها للمبالغ القابلة للاسترداد من الأصول تحدد الإنخفاض في قيمتها، وإعتمدت الدراسة التطبيقية على ٤٥٠ مشاهدة تمثل ١٣٣ شركة أسترالية مدرجة في سوق الأوراق المالية خلال الفترة من ٢٠١٥ إلى ٢٠١٨ ، وتم بناء نموذج الدراسة حيث مثل إنخفاض قيمة الأصول المتغير التابع، ومعدلات النمو والخصم تمثل المتغيرات المستقبلية كما تم تضمين النموذج للعديد من المؤشرات ذات الأثر على إنخفاض قيمة الأصول كمتغيرات ضابطة، وتظهر النتائج أن الإنخفاض في معدل النمو وليس الزيادة في معدل الخصم يؤثر على الإعتراف بإنخفاض قيمة الأصول بشكل كبير، حيث تقوم الشركات بتخفيض معدل النمو في سنة الاعتراف، ويؤثر التغيير في معدل الخصم على إنخفاض قيمة الأصول فقط عندما يكون أعلى من متوسط الصناع، وبالتالي، فإن معدل النمو هو الأداة المفضلة للإدارة في التعرف على إنخفاض قيمة الأصول، وإنتهت الدراسة إلى إيضاح كيفية إستخدام المعيار (١٣٦) AASB في الممارسة العملية، حيث أوضح الأدوات التي تستخدمها الشركات في حساب مبلغ الأصول القابلة للإسترداد، وما إذا كانت الشركات تقدم معلومات هامة كجزء من الأفصاح عن النتائج التي تهم المستثمرين وصناع السياسات لأنها تسلط الضوء على الحاجة إلى المزيد من القيود حول إفتراضات معدل النمو وتخفيض التباين في مستويات الأفصاح .

١٥. تناولت دراسة (Joshi ٢٠٢٠) بعض التحديات التي تواجه معدى التقارير المالية والتي تواجبت مع تفشى فيروس كورونا (١٩) COVID- حيث أشارت الدراسة إلى أن تأثيرات إنتشار فيروس كورونا تمثل نواتج للأحداث غير قابلة للتعديل لعام ٢٠١٩ ويجب الإبلاغ عن تأثيرات تلك الأحداث وتعديلها في الربع الأول من عام ٢٠٢٠ فقط في إطار التقارير المؤقتة، علاوة على ذلك فقد ناقشت الدراسة الآثار والتحديات المحتملة في بعض المجالات المحاسبية الرئيسية مثل الاعتراف بالإيرادات، وإنخفاض قيمة الأصول غير المالية، وإنخفاض قيمة الشهرة، وتقييم المخزون، وقياس القيمة العادلة، ومحاسبة التحوط، ومخصصات الديون المعدومة وما إلى ذلك، بالإضافة إلى قضايا الإستمرارية والمراجعة الخارجية، حيث أشارت الدراسة عند مناقشة أثر تفشى فيروس كورونا على أدلة الإثبات إلى أنها أصبحت من المناطق الرمادية لإدارة والمراجعين حيث يتم تطبيق الكثير من الأحكام الشخصية عند التعامل مع الكثير من القضايا في ظل أزمة كورونا، لذلك إنتهت الدراسة إلى أنه يجب إجراء إفصاحات ذات مغزى وفي الوقت المناسب عن الآثار المحتملة لتفشى فيروس كورونا (COVID-19) على المركز المالى والأداء التشغيلي وكذلك السيولة للشركة، كما خلصت الدراسة إلى أنه نظرا للظروف غير مؤكدة فإنه للحفاظ على جودة معلومات القوائم المالية المقدمة للمستخدمين، يجب على المراجعين الخارجيين التوسع في ممارسة الشك المهني عند مراجعة القوائم المالية >

نتائج الدراسة النظرية

- خلصت الدراسة النظرية إلى أن إنتشار فيروس كورونا كان له العديد من الآثار الاقتصادية والاجتماعية التي يعتقد بتأثيرها على تطبيق معيار المحاسبة المصرية المعدل رقم (٣١) لسنة 2015 ، 2019 الخاص بإضمحلال أو انخفاض قيمة الأصول، وإستنتجت الباحثة من خلال الدراسة النظرية النتائج التالية
- أن الإستمرار في إستخدام مبدأ التكلفة التاريخية عند تطبيق معيار المحاسبة المصرى (١٠) للأصول الثابتة وإهلاكاتها سوف يظهر قيمة الأصول طويلة الأجل بصورة غير عادلة وغير مناسبة فى القوائم المالية، ومن ثم التأثير فى القيمة السوقية ملموسا على درجة الملائمة والموثوقية فى المحتوى المعلوماتى للقوائم المالية فى ظل إنتشار فيروس كورونا (١٩).-COVID
 - لقد أحدث إنتشار فيروس كورونا (١٩) -COVID-إنخفاضا للأصول أكثر من المتوقع نتيجة إنخفاض التدفقات النقدية وتغييرات لحقت بمعدل خصم تلك التدفقات نتيجة (آثار سابقة أو حالية أو مستقبلية) وكل هذا يترك العديد من الآثار على المحتوى المعلوماتى للقوائم المالية للشركات .
 - أن تطبيق معيار المحاسبة المصرى رقم (٣١) للاضمحلال او الانخفاض فى قيمة الأصول فى ظل إنتشار فيروس كورونا يساعد فى توفير معلومات تعكس قدرة المنشأة على الإستمرار فى المستقبل.

ثالثاً: الإطار النظري للبحث

١/٣ القياس المحاسبي للتكاليف البيئية:

يعتبر إثبات التأثيرات البيئية لنشاط الشركة وإخضاعها للقياس المحاسبي من التحديات التي تواجه المحاسبة. ويعتبر القياس المحاسبي من أهم آليات المحاسبة لأنه يقيس التأثير المالي على حقوق الشركة والتزاماتها نتيجة المعاملات التي تحدث بينها وبين الأطراف الأخرى، والأحداث التي مرت بها خلال فترة معينة، وأن جوهر القياس المحاسبي في أنه يعبر عن إظهار الوضع القائم فعلاً (مؤمن محمد، ٢٠١٦).

وتعرف التكاليف البيئية بأنها التكاليف التي اتخذت أو المطلوب أخذها لإدارة التأثيرات البيئية لأنشطة المنظمة في حالة الاستجابة للمسائل البيئية داخل المنظمة. وتعرف بأنها عبارة عن الآثار النقدية وغير النقدية التي حدثت بواسطة المنشأة والناجمة عن الأنشطة المؤثرة في الجودة البيئية وتشمل التكاليف التقليدية والتكاليف المحتملة والتكاليف الملموسة. كما تعرف بأنها التكاليف الناتجة عن حدوث تدهور بالجودة البيئية الذي هو موجود فعلاً أو محتمل وجوده مرتبط بحدوث أو اكتشاف أو علاج أو منع التدمير أو التدهور البيئي (نور الدين سالم، ٢٠١٦).

ويمكن تقسيم وتبويب التكاليف البيئية إلى مجموعات متجانسة كما يلي (محمد زيدان إبراهيم وآخرون، ٢٠٢٠):

- **تكاليف تصميم نظام الإدارة البيئية:** وتتمثل في العناصر النوعية للتكلفة المرتبطة بالتغيرات التنظيمية، وكذلك التكاليف المرتبطة بإجراءات جديدة بالإضافة إلى تكاليف وضع مقاييس للأداء البيئي.

- التكاليف الخاصة بإدخال بعض التعديلات التكنولوجية المرتبطة بتطبيق التشريعات الخاصة بحماية البيئة: وتتمثل في قيمة شراء معدات جديدة أقل تلوثاً للبيئة، وإدخال بعض المعدات التي تعمل على حماية البيئة من التلوث.
- تكاليف المخاطر البيئية المحتملة: حيث تواجه المنظمات هذه التكاليف وتستعد لها من خلال تقويم البدائل التي تشمل مخاطر بيئية واختيار افضل الطرق للتعامل معها.
- تكاليف المراجعة البيئية وتكاليف الفحص الدوري .
ويمكن تبويب التكاليف البيئية بطريقة أخرى لا تخرج عن قواعد المحاسبة المتعارف عليها وتتمثل في الآتي (إبراهيم محمد الطحان وآخرون، ٢٠٢٠):
- التكاليف الجارية والرأسمالية: فهناك عدة عناصر للتكاليف تعالج في اطار محاسبة التكاليف ولا ينظر لها ضمن مكونات التكاليف البيئية مثل تكلفة استخدام المواد الخام، ومهام التشغيل، إلا أن ترشيد استخدام هذه المواد والمحافظة عليها يساعد على رفع كفاءة أداء الأنشطة البيئية.
- التكاليف المستترة: وتشمل عدة عناصر تختلف في بعدها الزمني منها ما يحدث قبل التشغيل أو بعد التشغيل.
- تكاليف الالتزامات غير المتوقعة: وهي تكاليف محتملة نتجت عن الاضرار التي تصيب الاخر من التلوث الذي تحدثه المنشأة.
- تكاليف تحسين علاقة المنشأة مع الاخر: تعد من التكاليف التي يصعب قياسها محاسبيا وتتضمن تكلفة إقامة العلاقات مع الجمعيات الاهلية والخيرية والجهات الاستشارية والعاملين والموردين. ويلاحظ أن التكاليف البيئية تشمل كافة الأعباء المالية التي ترتبط بإدارة البيئة وتقليل المخاطر والمراجعة البيئية لخلق بيئة سليمة داخل المنظمة والحد من تلوثها.

ويعرف القياس المحاسبي للتكاليف البيئية بأنه إثبات الأصول البيئية الثابتة بقائمة المركز المالي من خلال تحديد قيمتها الحقيقية، وقياس نتيجة النشاط من خلال مقابلة الإيرادات بالمصروفات ومنها المصروفات البيئية لأن العمليات البيئية تترتب عليها تكاليف بيئية تؤثر على قيم القوائم المالية وتحديد قيمة الأحداث بوحدات نقدية.

وتتمثل أهمية القياس المحاسبي للتكاليف البيئية في توفير المعلومات اللازمة للشركات لمساعدتها في خفض التكاليف بهدف تحسين الأداء البيئي والإستجابة للقوانين البيئية، وتمكين المجتمع والجهات الحكومية من حصر وقياس التكاليف البيئية بهدف تقليلها، والمساهمة في ترشيد استخدام الموارد الاقتصادية للمجتمع، والمفاضلة بين الأساليب البديلة لحماية البيئة، حيث أن توافر القياس الكمي والنقدي لهذه التكاليف يساعد على دراسة البدائل المتاحة، والتوافق مع فروض ومبادئ المحاسبة حيث أن عدم قياس التكاليف البيئية يتعارض مع الفروض والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها مثل مبدأ الأهمية النسبية، وبيان أثر الالتزام بقوانين البيئة على تكلفة وحدة المنتج، ودراسة جدوى برامج التحكم في التلوث من حيث مقارنة تكاليف برامج التحكم في التلوث بالمنافع المتعلقة بهذه البرامج.

وهناك نوعين من العوامل المؤثرة على قياس التكاليف البيئية وتتمثل هذه العوامل في نوعين هما (عمر السيد الحسن محمد وآخرون، ٢٠١٥، ص ١١٨):

- عوامل عامة: وهي العوامل التي تختلف من بيئة إلى أخرى وتتمثل في الآتي:
 - مدى إمكانية تحديد مصادر التلوث، فكلما تم تحديد المصدر الذي ينبعث منه عنصر التلوث، أدى ذلك إلى إمكانية القياس المباشر لتكاليف حماية البيئة.
 - مدى إمكانية تحديد المسؤوليات عن التلوث، مما يساعد على تحميل هذا المسئول بالتكلفة التي تسبب فيها.
 - القدرة على التحكم في مستويات التلوث ومصدر التلوث والتحكم في مستوياته.

- العوامل الجوية، وتؤثر هذه العوامل على تكاليف التحكم في التلوث من خلال تأثيرها على تصميمات وإنشاءات والآت التحكم في التلوث.
 - التشريعات والمعايير البيئية، وقد تضع الدولة بعض المعدلات المسموح بها كحدود قصوى للانبعاث، وتؤثر التشريعات والمعايير البيئية على مقدار التكاليف التي تتحملها المنشأة لكي تتوافق معها.
 - **العوامل الخاصة:** وهي عوامل تختلف من بيئة إلى أخرى باختلاف الظروف الطبيعية والاقتصادية وتمثل في التكوين السكاني ، وتكوين سوق الإنتاج والاستهلاك ، والاضرار المتوقعة عن التلوث. ويلاحظ أن تحديد مصدر التلوث يعد من اهم العوامل التي تؤثر على قياس التكاليف البيئية لان التحديد الدقيق للمصدر يمكن من القياس العادل للتكاليف البيئية.
- ويتطلب القياس المحاسبي للتكاليف البيئية توافر عدة عناصر، منها أولاً تحديد الأنشطة محل القياس بتوفير بياناتها في الماضي أو الحاضر أو المستقبل لان القياس لا يقتصر على وقت محدد، وتكمن الصعوبة في قياس الظواهر مستقبلاً لاعتمادها على التقدير الشخصي والذي يعتبر اقل موضوعية من قياس الأداء الفعلي. وثانياً تحديد وحدة القياس حيث تعد النفود هي وحدة القياس الا أنها لا تتناسب مع الظواهر المراد قياسها لذلك يتم التحويل إلى وحدات أخرى. وثالثاً تحديد طرق القياس حيث توجد عدة طرق يتم الاختيار منها بما يتناسب مع حالات وأهداف القياس المختلفة.
- وتوجد عدة طرق تستخدم لقياس التكاليف البيئية منها ما يلي:
- **طرق القياس العادي:** تعتمد المحاسبة المالية في القياس على أسعار التبادل إلا أن هذه الأسعار غير متاحة في المحاسبة البيئية وتعد مؤشراً غير صحيحاً، لذلك يتم الاستناد على بعض طرق التقدير الأخرى منها طريقة التقويم البديل، حيث يتم الاعتماد على

الظواهر البديلة التي يتوقع أن تتضمن المنافع والتضحيات للظواهر محل القياس. وطريقة الاستقصاء وتعتمد هذه الطريقة على تحليل البيانات التي يتم الحصول عليها من الفئات الاجتماعية المتأثرة بالأداء البيئي موضوع القياس بشرط أن تكون تلك الفئات على علم بالتأثيرات التي تقع عليهم. وطريقة تكلفة التصحيح أو التجنب، وفقا لهذه الطريقة يتم تقدير الاضرار البيئية على أساس المبالغ اللازمة لتصحيح الضرر أو اقتناء الأجهزة الضرورية لتجنبه.

- **طرق القياس الكمي:** يعرف القياس الكمي بأنه تحديد أعداد للأحداث طبقا لقواعد محددة وتشمل نظام القياس الترتيبي، حيث يقوم على ترتيب الأشياء أو الاحداث واعطائها ترتيبا وفقا للأكبر أو للأصغر. ونظام القياس الفاصلي ويستخدم هذا النوع لتحديد الانحراف عن المعايير المحددة قانونيا لتأثير بعض العمليات البيئية. ونظام القياس النسبي حيث يستخدم في قياس نتائج الأداء البيئي في بعض الحالات مثل تحديد معدل تكرار الإصابة الذي يوضح مدى تعدد الإصابات التي تلحق بالعاملين في المشروع خلال فترة زمنية معينة.

- **أسلوب القياس الوصفي:** يقوم هذا النوع على الوصف الانشائي للظاهرة، بحيث يمكن قارئ التوصيف من تخيل هذا الحدث ويعد من أسهل الأساليب التي يمكن تطبيقها في مجال القياس البيئي، إلا أن الاعتماد عليه بصورة مطلقة في مجال القياس البيئي لا يوفر معلومات موضوعية عن الأداء البيئي للمشروع.

ويلاحظ أن صعوبة التحديد الدقيق لمصادر التلوث وعدم القدرة على قياس تلك الآثار نقدا يجعل القياس النقدي وحده غير ملائم لقياس التكاليف البيئية، أما أسلوب القياس الوصفي فإنه يخضع للبعد الخيالي للقارئ ويرتبط بوصف الظاهرة دون التطرق لوحدة القياس لذلك فإنه لا يوفر المعلومات الدقيقة عن الأداء البيئي، أما أسلوب القياس الكمي فيستخدم بعض

المؤشرات التي يمكن أن تكون قريبة من الواقع والقياس البيئي، وحتى يصبح القياس البيئي ذا فائدة لابد من تكامل طرق القياس السابقة مع بعضها.

وتتمثل إجراءات القياس المحاسبي للتكاليف البيئية فيما يلي:

- تحديد الآثار البيئية للعمليات الإنتاجية وذلك عن طريق تحديد نوعي القياس النوعي والكمي للآثار البيئية للعمليات الإنتاجية.

- حصر وتحديد التكاليف والإيرادات البيئية من خلال دراسة وتحليل التكاليف البيئية ثم تبويبها فحصرها وتحديد الإيرادات والتكاليف

ويشمل القياس المحاسبي للتكاليف البيئية عدة مراحل تشمل اهتمام الوظيفة المحاسبية قبل بداية إنشاء المشروع بإعداد دراسة الجدوى البيئية في إطار دراسة الجدوى الاجتماعية والاقتصادية للمشروعات الإنتاجية وتقدير التكلفة والمنفعة البيئية وقياس التكلفة الرأسمالية والجارية للتخلص من التلوث، وإعداد حسابات التكلفة الاجتماعية الفعلية التي تحدثها المشروعات وتأثيرها السلبي رأسياً على الإنسان والنبات والطقس والتربة، وإعداد حسابات التكلفة الاجتماعية للمشروعات التي تمتد آثارها السلبية أفقياً على الأجيال التالية للإنسان والحيوان والنبات، وإعداد حسابات قياس صافي العائد الاقتصادي بعد مواجهة آثار التلوث لهذه المشروعات، وإعداد تقارير الموازنة بين التكلفة الاجتماعية الحالية والمستقبلية التي يتحملها المجتمع بين العائد الاقتصادي والاجتماعي، وما يترتب على ذلك من إتخاذ القرار السليم الذي يطبق القواعد ويجنب المجتمع للأخطار التي يمكن أن تصيب الأجيال الحالية والقادمة (كوثر عبدالفتاح الأبجي، ٢٠١٠، ص ٤٩٧).

وتوجد عدة صعوبات للقياس المحاسبي عن التكاليف البيئية منها صعوبة قياس الأحداث البيئية، حيث يصعب تسعير الوحدات الناتجة عن تلوث الهواء أو ثقب الأوزون وغياب عمليات التبادل الفعلية للامتداد المكاني والزمني عن آثار البيئة، وعدم توفير بيانات لقيمة الإهدار

والفاقد والخسائر والأضرار المترتبة على الأحداث البيئية، مما قد يترتب عليه تعاضم الإهدار في عناصر الموارد الطبيعية والبيئية.

كما يصعب تطبيق مقابلة الإيرادات بالمصروفات عند القياس المحاسبي للتكاليف البيئية لان قياس المصروفات الرأسمالية البيئية والاستثمارية البيئية لا ينتج عنه تدفق نقدي داخل، كما أن الإنفاق على حماية البيئة لا يترتب عليه أي إيرادات نقدية ملموسة، إنما قد يترتب عليها عوائد ضمنية غير ملموسة . وعدم وجود معيار محاسبي يمكن من إجراء معالجة محاسبية مستقلة للمصروفات الجارية البيئية وخاصة تلك التي لا يترتب عليها عائد نقدي قد يتم الإفصاح عنها في تقارير مالية بيئية منفصلة.

وهناك صعوبات للقياس المحاسبي عن التكاليف البيئية ترتبط بأصول الشركة أو التزاماتها في شكل أرقام محاسبية لا يمكن التحقق من موضوعيتها، ويرتبط قياسها بالحكم الشخصي عند تقرير قيمة، تلك الآثار البيئية. وصعوبات التقييم المحاسبي للأصول البيئية ووحدات المعالجة التكنولوجية لعناصر التلوث البيئي التي يتم إضافتها في نهاية خط الإنتاج، حيث ليس هنالك فصل بين وحدة المعالجة التكنولوجية عن الخط الإنتاجي المتكامل (محمد حامد آدم علي، ٢٠١٦، ص ١٣٤).

٢/٣ الإفصاح المحاسبي عن التكاليف البيئية:

يساهم الإفصاح المحاسبي عن التكاليف البيئية في تلبية احتياجات مستخدمي القوائم المالية والتقارير المالية، من المعلومات المالية التي تساعد في تقييم كفاءة المشروعات، وذلك فيما يتعلق بإستخدام الموارد الاقتصادية، ومدى مساهمة المشروعات في الوفاء بالمحافظة على البيئة (نور الدين علي سالم، ٢٠١٦، ص ١٠٩).

توجد عدة جهود من بعض دول العالم مثل الولايات المتحدة الأمريكية وفرنسا وألمانيا والدانمارك وبريطانيا والاتحاد الأوروبي، وكذلك الجمعيات والمنظمات الدولية في مجال الإفصاح البيئي للتكاليف البيئية. ولكن مازالت تلك الجهود غير مفعلة لافتقادها صفة الإلزام من خلال معيار دولي يلقي القبول العام إذا ما تم طرحه. ورغم انتشار المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية IFRS في معظم دول العالم، إلا أن هناك مطالب بإصدار معيار يختص بالإفصاح عن التكاليف البيئية أو إجراء تعديلات في المعيار رقم ٦ من IFRS في الصناعات الاستخراجية بما يضمن تحقيق التوازن البيئي الذي ينظم العلاقة بين منظمات الاعمال والبيئة بحيث تمتد الحماية من المستثمرين لتشمل حماية حقوق المجتمع المدني (مؤمن فرحات السيد، ٢٠١٦، ص ٢١٠).

أما بالنسبة للوضع في مصر عن الإفصاح المحاسبي عن التكاليف البيئية، فيمكن ملاحظة أن عدد المعايير المصرية للمحاسبة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٤٣) لعام ٢٠١٦، ٣٥ معياراً، وجاءت متوافقة مع المعايير الدولية، ولم تتعرض المعايير المصرية للإفصاح المحاسبي عن التكاليف البيئية، واكتفت بالمعالجة والإفصاح عن طريق عرض القوائم المالية، أما المحتوى المعلوماتي غير المالي فلم تشير إليه.

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

رابعاً: إجراءات الدراسة

١/٤ مجتمع وعينة الدراسة:

يتمثل مجتمع الدراسة في الأفراد العاملين في بعض شركات الصناعات الغذائية في ٢٠٢٠/٢٠٢١ والبالغ عددهم ١٢,٥٠٠ الف عامل لتكون مجال لتطبيق الدراسة، وسيعتمد الباحث في هذه الدراسة على كتاب (Uma Sekran,2003:294) حيث بين الجدول الإحصائي أن حجم العينة المتوافق مع حجم المجتمع الذي يقع بين (١٠٠٠٠ إلى ١٥٠٠٠) هو ٣٧٥ مفردة، وبالتالي فيتم اختيار عينة حجمها ٣٧٥ مفردة.

تم توزيع استمارات الاستقصاء على كل مفردات العينة وقد تكون الاستقصاء من ثلاث محاور كالتالي:

المحور الأول: تقوم شركات الصناعات الغذائية للدخان بقياس التكاليف البيئية وعدد الاسئلة (٨ أسئلة)

المحور الثاني: تقوم شركات الصناعات الغذائية للدخان بالإفصاح عن التكاليف البيئية وعدد الاسئلة (٨ أسئلة)

المحور الثالث: تستخدم شركات الصناعات الغذائية نظام للقياس والإفصاح المحاسبي يسمح بالفصل بين التكاليف البيئية وتكاليف الأنشطة الاقتصادية وعدد الاسئلة (٨ أسئلة)

ويعرض جدول رقم (١) توزيع العينة والاستمارات الصحيحة وبلغت نسبة الاستجابة الكلية %٨٦,٥٧

جدول رقم (١): توزيع العينة

نسبة الاستجابة	الاستثمارات الصحيحة	الاستثمارات الموزعة	الإجمالي
٨٦,٥٧	٢٥٠	٣٧٥	

٢/٤ اختبار الصدق والثبات:

تم إجراء اختبار للاستبانة من صياغتها النهائية للتأكد من ملائمتها لأهداف الدراسة والتأكد من ثبات العبارات الواردة فيها.

وتم تدرج مستوى الإجابة عن كل فقرة وفق مقياس ليكرت الخماسي، وهي موافق بشدة (٥)، وموافق (٤)، وموافق إلى حد ما (٣)، وغير موافق (٢)، وغير موافق بشدة (١). وتم استخدام مقياس الحكم على النتائج وتفسيرها إلى منخفض ومتوسط ومرتفع وفق المعادلة التالية: القيمة العليا - القيمة / عدد المستويات = $3/1-5 = 3/4 = 0.75$ ، حيث تأخذ مستوى الإجابة منخفض إذا كان (١,٣٣=٢,٣٣)، ومستوى متوسط إذا كان (٢,٣٣=١,٣٣+١)، ومستوى مرتفع إذا كان من ٣,٦٨ حتى ٥.

وتم استخدام معادلة كروباخ ألفا للتسق الداخلي وذلك لثبات الاختبار، وكانت معاملات الثبات كما يلي:

جدول رقم (٢): ثبات محاور أداة الدراسة

كرونباخ ألفا	عدد الفقرات	المجال
٨٩%	٨	١-تقوم شركات الصناعات الغذائية للدخان بقياس التكاليف البيئية
٨٨%	٨	٢-تقوم شركات الصناعات الغذائية للدخان بالإفصاح عن التكاليف البيئية
٨٥%	٨	٣-تستخدم شركات الصناعات الغذائية نظام للقياس والإفصاح المحاسبي يسمح بالفصل بين التكاليف البيئية وتكاليف الأنشطة الاقتصادية
٨٧%		مستوى الأداء ككل

ويلاحظ من جدول رقم (٢) أن قيمة كرونباخ ألفا لجميع محاور الإستبيان كانت أكبر من ٦٥% مما يعنى أن محاور الإستبيان مقبولة لأغراض البحث العلمى.

٣/٤ تحليل البيانات واختبار الفرضيات:

١/٣/٤ الفرضية الاولى: لا تقوم شركات الصناعات الغذائية بالالتزام بقياس التكاليف البيئية.
جدول رقم (٣): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لمعرفة التزام شركات الصناعات الغذائية بقياس التكاليف البيئية

البيان	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب	درجة الانطباق
١- يتم قياس المصادر المحتملة للتلوث في البيئة الداخلية والخارجية	٣,٧٠	٠,٨٢	٧	مرتفع
٢- تقيس الشركة تكلفة الآلات المستخدمة للحد من وقوع الضرر البيئي	٣,٧١	٠,٨٨	٦	مرتفع
٣- تقيس الشركة درجة المخاطر الناتجة عن أسباب التلوث	٣,٦٩	٠,٥٥	٨	مرتفع
٤- تقيس الشركة تكاليف المساهمة في برامج حماية البيئة وعمل أبحاث لذلك.	٣,٧٩	٠,٦١	١	مرتفع
٥- تؤمن الشركة ضد التعرض للأخطار البيئية داخل الشركة.	٣,٧٨	٠,٦٦	٢	مرتفع
٦- تقيم الشركة تكاليف تدوير مخرجات الإنتاج والعوادم لتقليل الضرر البيئي	٣,٧٦	٠,٥٥	٣	مرتفع
٧- تقيس الشركة تكلفة معالجة المواقع الملوثة وحماية البيئة	٣,٧٥	٠,٤٥	٤	مرتفع
٨- تلتزم الشركة بقياس تكاليف استخدام المحامين المختصين وخبراء البيئة في الشركة	٣,٧٤	٠,٨٢	٥	مرتفع
الأداء الكلى	٣,٧٤	٠,٧١		مرتفع

يلاحظ من الجدول السابق أن المتوسطات الحسابية لفقرات الدراسة جاءت مرتفعة حيث تقوم شركات الصناعات الغذائية بقياس التكاليف البيئية، وفقاً لإجابات أفراد عينة الدراسة، جاء المتوسط الحسابي الكلي بدرجة انطباق مرتفعة بلغت (٣,٧٤) وبانحراف معياري (٠,٧١).

وقد جاءت الفقرة رقم ٤ التي تنص على "تقيس الشركة تكاليف المساهمة في برامج حماية البيئة وعمل أبحاث لذلك" في المرتبة الأولى بمتوسط حسابي (٣,٧٩)، بدرجة انطباق مرتفعة، وجاءت الفقرة رقم (١) والتي تنص على "يتم قياس المصادر المحتملة للتلوث في البيئة الداخلية والخارجية" في المرتبة قبل الأخيرة بمتوسط حسابي (٣,٧٠)، بدرجة انطباق مرتفعة، وجاءت الفقرة ٣ والتي تنص على "تقيس الشركة درجة المخاطر الناتجة عن أسباب التلوث" في المرتبة الأخيرة بمتوسط حسابي (٣,٦٩) بدرجة انطباق مرتفعة.

جدول رقم (٤): قياس مدى التزام شركات الصناعات الغذائية بقياس التكاليف البيئية

مستوى الدلالة	بيتا	مجموع المربعات	R square	R	مدى التزام شركات الصناعات الغذائية بقياس التكاليف البيئية
٠,٠٠٠	٠,٣٩٠	٢١,٤٥٠	٠,٤٤	٠,٨٣	

ويلاحظ من الجدول رقم (٤) أن هناك مدى ذو دلالة إحصائية لالتزام شركات الصناعات الغذائية بقياس التكاليف البيئية، حيث بلغت مستوى الدلالة المعنوية (٠,٠٠٠)، وكانت قيمة بيتا (٠,٣٩٠) وهي تعبر عن درجة مدى التزام شركات الصناعات الغذائية بقياس التكاليف البيئية.

وبذلك يتم رفض الفرضية الصفرية التي تنص على (لا تقوم شركات الصناعات الغذائية بقياس التكاليف البيئية)، وقبول الفرضية البديلة التي تنص على (تقوم شركات الصناعات الغذائية بقياس التكاليف البيئية)

٢/٣/٤ الفرضية الثانية: لا تقوم شركات الصناعات الغذائية بالالتزام بالمعايير
المحاسبية والإفصاح عن التكاليف البيئية.

جدول رقم (٥): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لمعرفة التزام شركات الصناعات
الغذائية بالإفصاح عن التكاليف البيئية

درجة الانطباق	الترتيب	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	البيان
مرتفع	٧	٠,٨٢	٣,٧٠	١- تفصح الشركة عن الأخطار البيئية المحتملة ذات العلاقة بمنتجات الشركة للأطراف ذات العلاقة
مرتفع	٦	٠,٨٨	٣,٧١	٢- تفصح الشركة عن تكاليف الحصول على برامج السلامة العامة والوقاية في تقديم المنتج.
مرتفع	١	٠,٥٥	٣,٧٩	٣- تشتمل القوائم المالية الختامية على الايضاحات الإضافية المتعلقة بالبيئة.
مرتفع	٨	٠,٦١	٣,٦٩	٤- تفصح الشركة عن أية تكاليف تتكبدها في سبيل تلبية مطالبات جمعية حماية المستهلك.
مرتفع	٢	٠,٦٦	٣,٧٨	٥- تفصح الشركة عن التكاليف الإضافية التي تتحملها نتيجة اختيارها لبدائل أكثر فائدة والأقل ضرراً للبيئة.
مرتفع	٣	٠,٥٥	٣,٧٦	٦- تفصح الشركة عن التكاليف الإضافية بموجب التشريعات والقوانين بالأضرار التي تتعلق بالعاملين في الشركة.
مرتفع	٤	٠,٤٥	٣,٧٥	٧- يتم الإفصاح عن تكاليف الخدمات الخارجية الناتجة عن التعامل مع البيئة المحيطة في القوائم المالية الختامية مثل التشجير وإضافة فلاتر التنقية.
مرتفع	٥	٠,٨٢	٣,٧٤	٨- يتم الإفصاح في القوائم المالية الختامية عن التكاليف البيئية المرتبطة بالأنشطة والأفراد.
مرتفع		٠,٧١	٣,٧٤	الأداء الكلي

يلاحظ من الجدول السابق أن المتوسطات الحسابية لفقرات الدراسة جاءت مرتفعة حيث تقوم شركات الصناعات الغذائية بقياس التكاليف البيئية، وفقاً لإجابات أفراد عينة الدراسة، جاء المتوسط الحسابي الكلي بدرجة انطباق مرتفعة بلغت (٣,٧٤) وبانحراف معياري (٠,٧١).

وقد جاءت الفقرة رقم ٣ التي تنص على "تشتمل القوائم المالية الختامية على الايضاحات الإضافية المتعلقة بالبيئة" في المرتبة الأولى بمتوسط حسابي (٣,٧٩)، بدرجة انطباق مرتفعة، وجاءت الفقرة رقم (١) والتي تنص على "تفصح الشركة عن الأخطار البيئية المحتملة ذات العلاقة بمنتجات الشركة للأطراف ذات العلاقة" في المرتبة قبل الأخيرة بمتوسط حسابي (٣,٧٠)، بدرجة انطباق مرتفعة، وجاءت الفقرة رقم (٤) والتي تنص على "تفصح الشركة عن أية تكاليف تتكبدتها في سبيل تلبية مطالبات جمعية حماية المستهلك في المرتبة الأخيرة بمتوسط حسابي (٣,٦٩) بدرجة انطباق مرتفعة.

جدول رقم (٦): قياس مدى التزام شركات الصناعات الغذائية بالمعايير المحاسبية والإفصاح عن التكاليف البيئية

مستوى الدلالة	بيتا	مجموع المربعات	R square	R	مدى التزام شركات الصناعات الغذائية بالإفصاح عن التكاليف البيئية
٠,٠٠٠	٠,٤٤٠	٣٠,٢٥٠	٠,٥٥	٠,٨٩	

ويلاحظ من الجدول رقم (٦) أن هناك مدى ذو دلالة إحصائية للالتزام شركات الصناعات الغذائية بالإفصاح عن التكاليف البيئية، حيث بلغت مستوى الدلالة المعنوية (٠,٠٠٠)، وكانت قيمة بيتا (٠,٤٤٠) وهي تعبر عن درجة مدى التزام شركات الصناعات الغذائية بالإفصاح عن التكاليف البيئية.

وبذلك يتم رفض الفرضية الصفرية التي تنص على (لا تقوم شركات الصناعات الغذائية بالإفصاح عن التكاليف البيئية)، وقبول الفرضية البديلة التي تنص على (تقوم شركات الصناعات الغذائية بالإفصاح عن التكاليف البيئية)
٣/٣/٤ الفرضية الثالثة: تستخدم شركات الصناعات الغذائية نظام للقياس والإفصاح المحاسبي يسمح بالفصل بين التكاليف البيئية وتكاليف الأنشطة الاقتصادية.
جدول رقم (٧): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لاستخدام شركات الصناعات الغذائية مدي الالتزام بالقياس والإفصاح المحاسبي يسمح بالفصل بين التكاليف البيئية وتكاليف الأنشطة الاقتصادية.

البيان	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب	درج الانطباق ٥٠,٠,٠٠٠
١- يتم التعرف على طبيعة عنصر التكلفة لتحديد مدخل وطريقة قياس العنصر.	٢,٦٤	٠,٨٢	١	متوسط
٢- يتم معرفة الأسباب التي أدت إلى خسائر أو أضرار ومحاولة تجنبها مستقبلاً.	٢,٣١	٠,٨٨	٣	منخفض
٣- يتم اعداد كشف يبين مستويات التلوث الفعلي لبيان تأثير تكاليف الأنشطة البيئية على نتيجة النشاط الاقتصادي.	٢,١٧	٠,٥٥	٤	منخفض
٤- يتم إدراج الأصول والخصوم المتعلقة بالأنشطة البيئية في قائمة المركز المالي.	٢,٠٩	٠,٦١	٢	منخفض
٥- يتم إعداد قائمة دخل للوصول إلى صافي دخل اقتصادي سليم	٢,٠٩	٠,٦٦	٨	منخفض
٦- يتم قياس التكاليف البيئية بوحدة نقد فعلي لمقارنتها بالتكاليف من الأنشطة الاقتصادية.	٣,٧٦	٠,٥٥	٧	منخفض
٧- يتم إعادة هيكلة تكلفة المنتج بصورة سليمة بالأخذ بالإعتبار التكاليف البيئية.	٢,١٤	٠,٤٥	٦	منخفض
٨- تضع الشركة أرقاماً للأصول البيئية مما يساعد في التوجيه المحاسبي.	٢,١٥	٠,٨٢	٥	منخفض
الأداء الكلي	٢,٢٤	٠,٧٦		منخفض

يلاحظ من الجدول رقم (٧) السابق أن المتوسطات الحسابية لفقرات الدراسة جاءت منخفضة في مجال استخدام شركات الصناعات الغذائية مدي الالتزام بنظام للقياس والإفصاح المحاسبي يسمح بالفصل بين التكاليف البيئية وتكاليف الأنشطة الاقتصادية، فوفقاً لإجابات أفراد عينة الدراسة، جاء المتوسط الحسابي الكلي بدرجة انطباق منخفض بلغت (٢,٢٤) وبانحراف معياري (٠,٧٦).

وقد جاءت الفقرة رقم (١) التي تنص على "يتم التعرف على طبيعة عنصر التكلفة لتحديد مدخل وطريقة قياس العنصر" في المرتبة الأولى بمتوسط حسابي (٢,٦٤)، بدرجة انطباق متوسطة، وجاءت الفقرة رقم (٤) والتي تنص على "يتم إدراج الأصول والخصوم المتعلقة بالأنشطة البيئية في قائمة المركز المالي" في المرتبة الثانية بمتوسط حسابي (٢,٠٩) بدرجة انطباق منخفضة، وجاءت الفقرة (٥) والتي تنص على "يتم إعداد قائمة دخل للوصول إلى صافي دخل اقتصادي سليم" في المرتبة الأخيرة بمتوسط حسابي (١,٩٤)، بدرجة انطباق منخفضة.

جدول رقم (٨): قياس أثر استخدام شركات الصناعات الغذائية نظام للقياس والإفصاح المحاسبي يسمح بالفصل بين التكاليف البيئية وتكاليف الأنشطة الاقتصادية

المحور	R	R square	مجموع المربعات	بيتا	مستوى الدلالة
أثر استخدام شركات الصناعات الغذائية نظام للقياس والإفصاح المحاسبي يسمح بالفصل بين التكاليف البيئية وتكاليف الأنشطة الاقتصادية	٠,٣٣	٠,٢٥	٢٠,٢٩٠	١,٥٤٠	٠,٠٠٢

ويلاحظ من الجدول رقم (٨) أن هناك مدى ذو دلالة إحصائية لالتزام شركات الصناعات الغذائية بالإفصاح عن التكاليف البيئية، حيث بلغت مستوى الدلالة المعنوية (٠,٠٠٢)، وكانت قيمة بيتا (١,٥٤٠) وهى تعبر عن درجة استخدام شركات الصناعات الغذائية نظام للقياس والإفصاح المحاسبي يسمح بالفصل بين التكاليف البيئية وتكاليف الأنشطة الاقتصادية.

وبذلك يتم رفض الفرضية الصفرية التي تنص على (لا تستخدم شركات الصناعات الغذائية معايير الالتزام بنظام للقياس والإفصاح المحاسبي يسمح بالفصل بين التكاليف البيئية وتكاليف الأنشطة الاقتصادية)، وقبول الفرضية البديلة التي تنص على (تستخدم شركات الصناعات الغذائية معايير الالتزام المحاسبي والبيئي يسمح بالفصل بين التكاليف البيئية وتكاليف الأنشطة الاقتصادية).

خامساً: نتائج وتوصيات البحث

أولاً: نتائج البحث: توصلت الدراسة إلى النتائج التالية:

١. تقوم شركات الصناعات الغذائية بالالتزام بمعايير القياس المحاسبي وقياس التكاليف البيئية.
٢. تقوم شركات الصناعات الغذائية بالالتزام بمعايير القياس المحاسبي والتكاليف البيئية.
٣. تستخدم شركات الصناعات الغذائية نظام للقياس والإفصاح المحاسبي يسمح بالفصل بين التكاليف البيئية وتكاليف الأنشطة الاقتصادية.
٤. يوجد تأثير كبير على استخدام المعايير المحاسبية والتكاليف البيئية في ظل تفشي كوفيد - ١٩.

ثانياً: توصيات البحث: توصي الباحثة بالآتي:

1. ضرورة تطوير النظام المحاسبي الحالي لمواكبة التغييرات حتى يتم قياس والإفصاح عن التكاليف البيئية بشكل سليم
2. إصدار تشريعات تلزم المنشآت الصناعية بعرض التكاليف البيئية في القوائم المالية.
3. وضع وتطوير المعايير المحاسبية والتكاليف البيئية في ظل تداعيات كوفيد - 19.

قائمة المراجع

إبراهيم محمد الطحان، عبد الحميد العيسوي محمود، (٢٠٢٠) الآثار الحالية والمحتملة لتفشي فيروس كورونا على بيئة التقرير المالي في ضوء معايير المحاسبة الدولية والمصرية: دراسة إستكشافية"، مجلة الإسكندرية للبحوث المحاسبية، قسم المحاسبة والمراجعة، كلية التجارة، جامعة الاسكندرية، المجلد الرابع، العدد الثاني .

خليل إبراهيم رجب، (٢٠١٦)، "دور المحاسبة البيئية في إدارة الخطر الناجم عن التلوث البيئي و الإفصاح عنها"، مجلة رماح للبحوث والدراسات، مركز البحث وتطوير الموارد البشرية ، رماح ، الأردن، عدد ١٨، ص ص ٢٣٣-٢٥١.

داليا عادل ناصر، طارق عبد العظيم الراشدي (٢٠٢٠): قياس العلاقة بين الإفصاح عن القيمة السوقية وتفشي جائحة (١٩) COVID-والربحية في الشركات المصرية المدرجة"، مجلة البحوث المالية والتجارية، كلية التجارة، جامعة بورسعيد، المجلد ٢١، العدد الرابع .

رحاب كمال محمود محمد الزكي، (٢٠١٠)، "مدخل مقترح للمحاسبة على النفقات البيئية"، المجلة العلمية للدراسات التجارية والبيئية، مصر، مجلد ١، عدد ١، ص ص ١٣٩-١٥٠.

عبد الناصر محمد سيد درويش، (٢٠٠٧)، "أثر الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي للشركات الصناعية الأردنية على ترشيد القرارات وجودة التقارير المالية -

المجلد الواحد والخمسون، العدد التاسع، الجزء الثالث، سبتمبر ٢٠٢٢

الترقيم الدولي ISSN 1110-0826

الترقيم الدولي الموحد الإلكتروني 2636-3178

مدخل أخلاقي"، المجلة المصرية للدراسات التجارية، مصر، مجلد ٣١، عدد ١، ص ٣٨١-٤٢٠.

عرفات حمدي عبد النعيم على، (٢٠١٩): تأثير الدور الحوكمي لمجلس الإدارة في تحسين القيمة الماثمة لدوافع الاعتراف بإضمحلال قيمة الأصول المالية وذلك من منظور المستثمرين: دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة المصرية"، مجلة البحوث المحاسبية، العدد الثاني .

عمر السر الحسن محمد وإسماعيل محمد أحمد شمبو، (٢٠١٥)، "أثر تطبيق نظام المحاسبة البيئية على تقليل التكاليف البيئية في المنشآت الصناعية السودانية: دراسة ميدانية"، المجلة العلمية، جامعة الزعيم الأزهرى، السودان، عدد ١٦، ص ٩٩-١٥١.

كوثر عبد الفتاح الأيجي، (٢٠١٠)، "محاسبة المسؤولية عن حماية البيئة في ضوء الفكر الإسلامي والمعاصر"، مجلة مصر المعاصرة، مصر، مجلد ١٠٠، عدد ٤٩٧، ص ٢٩-٧٥.

محمد زيدان إبراهيم، محمد عبد المنعم زايد، (٢٠٢٠): الإنعكاسات والآثار المحاسبية لأزمة فيروس كورونا (١٩) - COVID - رؤية تحليلية من منظور محاسبى"، مجلة الإسكندرية للبحوث المحاسبية، قسم المحاسبة والمراجعة، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية، المجلد الرابع، العدد الثاني.

مؤمن فرحات السيد محمد، (٢٠١٦)، "تقييم أثر الإفصاح المحاسبى عن الأداء البيئي والمسؤولية الاجتماعية لدعم التنمية المستدامة في إشارة للمؤشر المصري: دراسة ميدانية"، الفكر المحاسبى، مصر، مجلد ٢٠، عدد ٤، ص ١٩٣-٢٨١.

نور الدين على سالم، (٢٠١٦)، "أثر الإفصاح عن التكاليف البيئية في القوائم المالية على جودة المعلومات المحاسبية"، مجلة البحوث المالية والتجارية، كلية التجارة، جامعة بورسعيد، العدد ١، ص ١٠١-١٢٠.

ولاء على أحمد شعبان، (٢٠١٦)، "القياس المحاسبي لانعكاس إدارة سلسلة التوريد البيئية على الأداء البيئي بالتطبيق على القطاع الصناعي"، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، مصر، العدد ٣، ص ص ٢٧٧-٣٢٢.

يحي محمد أبو طالب (٢٠٢٠): تأثيرات جائحة فيروس كورونا (١٩) COVID-المستجد على كل من نظرية ومعايير المحاسبة الدولية والمصرية، مجلة الفكر المحاسبي، قسم المحاسبة، كلية التجارة، جامعة عين شمس، المجلد ال اربع والعشرون، العدد الثاني .

Achmad, T.; Faisal, F. and Oktarina, M., (2017), "Factors influencing voluntary corporate risk disclosure practices by Indonesian companies", Corporate Ownership & Control, Vol. 14, No. 3, pp. 286-292.

Al Sawalqa1, F.A., (2020), "Risk Disclosure Patterns among Jordanian Companies: An Exploratory Study during the COVID-19 Pandemic", Accounting and Finance Research, Vol. 9, No. 3, pp. 69-84

Deloitte, (2021), "Financial reporting considerations related to COVID19 and an economic downturn", Accounting Research Tool, March 25, 2020; Last Updated January 11, 2021: pp. 1-116.

Habtoor, O.S.; Ahmad, N.; Baabbad, M.A.; Masood, A.; Mohamad, N.R. and Che Haat, M.H.,(2018), "Corporate risk disclosure practice in Saudi Arabia: Secrecy versus transparency", International Journal of Advanced and Applied Sciences, Vol. 5, No. 12, pp. 42-58.

Ibrahim, A.; Habbash, M. and Hussainey, k., (2019), "Corporate governance and risk disclosure: Evidence from Saudi Arabia", Journal Accounting, Auditing and Performance Evaluation, Vol. 15, No. 1, pp. 89-111.

292 المجلد الواحد والخمسون، العدد التاسع، الجزء الثالث، سبتمبر ٢٠٢٢

الترقيم الدولي ISSN 1110-0826

الترقيم الدولي الموحد الإلكتروني 2636-3178

- Larcker, D.F.; Lynch, B.; Tayan, B.; and Taylor, D.J., (2020), "The Spread of COVID-19 Disclosure", Rock Center for Corporate Governance at Stanford University Closer Look Series, pp. 1-15.
- Mazumder, M.M.M.; Hossain, D.M., (2018), "Research on corporate risk reporting: Current trends and future avenues", Journal of Asian Finance, Economics and Business, Vol. 5, No. 1, pp. 29-41.
- Salterio, S.E., (2020), "Accounting for the Unaccountable – Perspectives on the Economic Effects of the Coronavirus 19 Pandemic", pp.1-23, available at:
<https://ssrn.com/abstract=3581243>
- Sansa, N. A., (2020), "The Impact of the COVID-19 on the Financial Markets: Evidence from China and USA", Electronic Research Journal of Social Sciences and Humanities, 2.
- The Institute of Certified Public Accounting of Cyprus (ICPAC), (2020), "Implications of the Coronavirus Outbreak on Financial Reporting and Auditors' Work tailored to Cyprus Reality", 27 March: 1-23, Available at: <http://www.icpac.org.cy>

THE EXTENT OF COMPLIANCE WITH ACCOUNTING STANDARDS AND ENVIRONMENTAL COSTS IN SOME FOOD INDUSTRY COMPANIES IN LIGHT OF COVID-19

Helal, Hoda, A. I

Faculty of Graduate Studies and Environmental Research,
Ain Shams University.

ABSTRACT

The study aims to know the extent of measurement and accounting disclosure of environmental costs in some food industry companies in light of Covid-19 through the use of a survey list, where the researcher conducted a statistical analysis of the answers that were received in the survey list.

Using the deductive approach to identify the nature of the problem and developing hypotheses, the inductive approach to test hypotheses, the historical approach to track previous studies, and the descriptive analytical approach to find out the extent of measurement and accounting disclosure of environmental costs in the Eastern Tobacco Company. The study concluded that Eastern Tobacco Company performs measurement and accounting disclosure of environmental costs It uses a system of accounting measurement and disclosure that allows for the separation between environmental costs and the costs of economic activities, and accounting measurement and disclosure of environmental costs is a quantitative assessment aimed at preserving the environment. Society benefits as an effective media way to understand

companies' approach to preserving the environment. The researcher recommended the need to issue legislation obligating Egyptian industrial companies to disclose environmental costs, and the need to develop an environmental accounting system to enable accurate measurement of environmental costs. That crisis on the financial statements. Financial market regulators must reconsider the periods allowed for the issuance of financial statements