

إطار محاسبي مقترح للتقارير البيئية بهدف القياس الموضوعي للأداء المالي

[٢٧]

نيفين محمد ابراهيم^(١) - جمال سعد السيد خطاب^(٢) - وائل فوزى عبد الباسط^(٣)
(١) معهد القاهرة العالي للهندسة وعلوم الحاسب والادارة - التجمع الأول (٢) كلية التجارة،
جامعة عين شمس

المستخلص

إن الشركات في معظم دول العالم وفي دول العالم الثالث بصفة خاصة ليس من ضمن اهتماماتهم إعداد تقارير عن المعلومات البيئية بصفة عامة وفي حالة إعدادها يكون ذلك على استحياء وبالشكل الذي لا يساعد على تحقيق موضوعية القياس. ومن ثم تنعكس آثار ذلك على: قصور المعلومات التي توفرها نظم المعلومات لتلك الشركات في الوفاء باحتياجات متخذي القرارات وبصفة خاصة فيما يتعلق بالمعلومات البيئية. نتيجة للقصور في المعلومات يؤدي هذا الى اتخاذ مجموعة من القرارات التي لا تحقق في معظم الاحوال الأهداف المرجوه منها كنتيجة لذلك القصور من جهة ولعدم وضوح دقة القرارات من جهة أخرى.

ومن ثم فإن الهدف الرئيسي للدراسة هو "محاولة وضع إطار محاسبي مقترح للتقارير البيئية بهدف القياس الموضوعي للأداء المالي، وتم اتباع كل من المنهج الاستقرائي والاستدلالي، مع تصميم قائمة استقصاء لتجميع البيانات اللازمة وذلك من خلال مجتمع الدراسة ممثل في عينة الدراسة لعدد (١٣٧) مفردة صالحة للاستخدام من عدد (٢٠٠) استمارة موزعة، وتم اختيارهم من مجتمع الدراسة ممثل في المحاسبين والمراجعين من مكاتب المراجعة الخاصة والجهاز المركزي للمحاسبات، وتم صياغة اربعة فروض، وكانت نتيجة اختبار الفروض هي قبول صحة الفروض الاربعة، وتم إعداد إطار محاسبي مقترح ليشمل التقارير البيئية وفقا للقياس الموضوعي للأداء المالي، وتم اختبار هذا الإطار المقترح بحيث يتضمن التقارير البيئية بالإضافة إلي التقارير المالية والتي يتم إعدادها وفقاً للمعايير المحاسبية، وتم التوصل الي مجموعة من التوصيات من أهمها وجود التقارير المتكاملة ممثلة في الإطار المقترح، ومن النتائج ضرورة القياس الموضوعي للأداء المالي وغير المالي بغرض تحقيق الشفافية ومراعاة الموضوعية في الإفصاح وفقاً لما يتطلبه قانون البيئة المصري، ومن النتائج الهامة ضرورة تبويب الأداء البيئي في التقارير المتكاملة.

المقدمة

أصبحت القضايا المرتبطة بالبيئة ذات صلة أكبر بالمؤسسات، على اختلاف أشكالها وأهدافها، لأن قضايا مثل البيئة باتت تشكل مشكلة اقتصادية واجتماعية وسياسية في انحاء العالم ويجرى اتخاذ إجراءات على المستوى المحلى والدولي لحماية البيئة وخفض آثار التلوث، (Elena Dobre 2015) ونتيجة لذلك أصبح هناك اتجاه قوي لدى المؤسسات، للاطلاع على معلومات تتعلق بسياسات وأهداف البيئية، والبرامج والتكاليف والمنافع المتصلة بتنفيذ هذه السياسات والأهداف والبرامج، والكشف عن المخاطر البيئية، واتخاذ الترتيبات لتجنبها (Juliana 2012)، ولمعرفة هذه المعلومات ينبغي ان تكون هناك انواع من التقارير البيئية بالإضافة للتقارير المالية المتعارف عليها عند الإفصاح بحيث تشمل هذه التقارير (Giovanna 2015) المعلومات البيئية مع ربطها بالأداء المالي وبحيث يكون هناك اطار يتم اقتراحه ويهدف هذا الاطار الي القياس الموضوعي للأداء المالي بحيث يرتبط هذا الإطار بالتقارير البيئية بالإضافة للتقارير المالية التي نصت عليها المعايير المحاسبية.

مشكلة الدراسة

توجد فجوة بحثية نتيجة الاهتمام بإعداد التقارير المالية وفقا للمعايير المحاسبية مع عدم الاهتمام بالتقارير البيئية خاصة وان العديد من الشركات المؤثرة سلبا في البيئة نتيجة التلوث الهوائي والمائي ووجود قانون حماية البيئة والصادر ١٩٩٤ ثم لائحته التنفيذية في ١٩٩٥ ثم القانون معدلاً في ٢٠٠٨ ثم التعديلات الأخيرة في ٢٠١٥ والرغبة الضرورية لمساهمة الشركات في المسؤولية الاجتماعية وبداية الأنفاق لحماية البيئة الداخلية وكذا البيئة الخارجية والحاجة الي ضرورة اثبات ما يتم أنفاقه لحماية البيئة من خلال التقارير البيئية مع مراعاة القياس الموضوعي للأداء المالي والبيئي، وهذا ما استخلصه الباحث من خلال العديد من الدراسات السابقة والدراسات الاستطلاعية، ومن ثم تمثلت أسئلة الدراسة في سؤال رئيسي هو "

- هل يمكن وضع إطار محاسبي مقترح للتقارير البيئية بهدف القياس الموضوعي للأداء المالي؟ ويستمد من هذا السؤال مجموعة من الأسئلة الفرعية التالية:
- ١- ما طبيعة التقارير المالية بصفة عامة والتقارير البيئية بصفة خاصة؟
 - ٢- ما مدى وجود فرق بين القياس الموضوعي والقياس غير الموضوعي؟
 - ٣- ما مدى إمكانية القياس الموضوعي للأداء المالي في المنشآت التي تحدث تلوث في البيئة؟
 - ٤- ما إمكانية وضع تصور لمحتوي إطار محاسبي مقترح للتقارير البيئية بهدف القياس الموضوعي للأداء المالي؟

أهمية الدراسة

ترجع أهمية الدراسة إلى الأسباب التالية:

- ١ - هناك تقارير مالية يتم إعدادها وفقاً للمعايير المحاسبية المتعارف عليها دون الاهتمام بالتقارير البيئية لا سيما في الشركات الملوثة للبيئة مثل شركات الإسمنت والشركات التي تعمل في البتروكيماويات.
- ٢ - يعتبر الأداء البيئي من متطلبات العصر خاصة وأن هناك العديد من المنشآت الصناعية تحدث تلوث بيئي وهي مطالبة بتنفيذ متطلبات قانون البيئة ومن ثم لابد من إثبات الاداء البيئي من خلال تقارير بيئية بالإضافة للتقارير المحاسبية المتعارف عليها وهي قائمة الدخل وقائمة التغيرات في حقوق الملكية وقائمة التدفقات النقدية وقائمة المركز المالي ويصبح من الضرورة إعداد تقارير متكاملة وتشمل التقارير المالية والبيئية في الشركات الملوثة للبيئة مثل شركات الإسمنت والشركات التي تعمل في البتروكيماويات.
- ٣- وجد بأن هناك حاجة لإعداد التقارير البيئية ثم وضع تصور لإطار محاسبي مقترح يشمل طبيعة التقارير البيئية وفقاً للقياس الموضوعي بالإضافة للتقارير المالية التقليدية للشركات التي بدأت تساهم في الأنفاق لحماية البيئة وتحتاج لإثبات ما يتم انفاقه تنفيذاً لقانون حماية البيئة.

أهداف الدراسة

الهدف الرئيسي للدراسة هو "محاولة وضع إطار محاسبي مقترح للتقارير البيئية بهدف القياس الموضوعي للأداء المالي " ويتحقق هذا الهدف من خلال الأهداف الفرعية التالية:

- ١- بيان طبيعة التقارير المالية بصفة عامة والتقارير البيئية بصفة خاصة.
- ٢- بيان وتحديد الفرق بين القياس الموضوعي وقياس غير الموضوعي.
- ٣- بيان وتحديد الأداء المالي في المنشآت التي تحدث تلوث في البيئة.
- ٤- بيان محتوى الإطار المحاسبي المقترح.

حدود الدراسة

- (١) اقتصرت الدراسة علي اختيار عدد من مكاتب المراجعة الخاصة والمراجعين في الجهاز المركزي بعد الاستقصاء منهم من خلال استمارة الاستقصاء عن أربعة محاور تضمنتها استمارة الاستقصاء ومنها محور تساؤلات عن مضمون الإطار المحاسبي المقترح.
- (٢) لم تتناول الدراسة موضوع المسؤولية الاجتماعية بأبعادها ولكن التركيز في الدراسة علي التقارير البيئية ووضعها في إطار متكامل مع التقارير المالية.

فروض البحث

يمكن صياغة فروض الدراسة علي النحو التالي:

- الفرض الأول: "يؤدي احتواء الاطار المحاسبي المقترح للتقارير البيئية مع مراعاة القياس الموضوعي للأداء المالي الي تحقيق الشفافية عند الافصاح واستمرارية الشركات في نشاطها."
- الفرض الثاني: "توجد علاقة ذات دلالة احصائية جوهرية بين ضرورات ومسببات الافصاح للأمور المالية والامور البيئية والقياس الموضوعي للأداء المالي."
- الفرض الثالث: "توجد علاقة ذات دلالة احصائية جوهرية بين ضروريات ومسببات الافصاح للأمور المالية والاداء البيئي."

الفرض الرابع: " توجد علاقة ذات دلالة احصائية جوهرية بين الاداء المالي وغير المالي والقياس الموضوعي وفقا للإطار المحاسبي المقترح."

الدراسات المرجعية

شملت الدراسات المرجعية السابقة العديد منها ومن هذه الدراسات مايلي:

١-الدراسة الأولى: Magali A. Delmas and Others (٢٠١٣): بعنوان:

"الأداء البيئي ثلاثي الأبعاد: كيف يتم تصنيف المسؤولية الاجتماعية للشركة بشكل واقعي
TRIANGULATING ENVIRONMENTAL PERFORMANCE:
WHAT DO CORPORATE SOCIAL RESPONSIBILITY
RATINGS REALLY CAPTURE?"

استهدفت هذه الدراسة محاولة تحديد إذا ما كانت المعلومات عن المسؤولية الاجتماعية والتي يتم امدادها عن طريق التنظيمات الرائدة والتي تم تصنيفها الي عدد اقل للأبعاد المتميزة والتي تشمل اعتبارات جوهرية للمسؤولية الاجتماعية للشركات وما إذا كانت هذه الأبعاد مرتبطة بالأداء المالي ام غير مرتبطة، وتم تحديد المتغيرات المستخدمة في الدراسة علي اساس مراحل الاختبار للبيانات المتوفرة، ففي المرحلة الأولى كانت المتغيرات:

١-الاهتمامات الإجمالية البيئية (الفاقد من المخاطر، مشاكل الأنبعاثات...)

٢-القوي الإجمالية (الحملية من التلوث، انظمة الإدارة..)

٣-تكلفة الدمار الإجمالية

٤-الكفاية الاقتصادية

٥- إعداد التقارير البيئية، أما متغيرات المرحلة الثانية هي:

(١) قيمة الشركة كمتغير تابع لمرحل البيئية، والمخرجات البيئية وكانت اهم النتائج في هذه الدراسة هي ان هنا كعاملين متميزين هما: المراحل البيئية وممارسات التنفيذ بمعرفة الشركات والعمل الثاني هوالمخرجات البيئية الناتجة عن ذلك.

(٢) وجود ارتباط بين الأداء المالي للشركة والمراحل البيئية ولا توجد هذه العلاقة مع مقاييس المخرجات.

٢- الدراسة الثانية: Elena Dobre and Others (٢٠١٥)

بمعنوان: "تأثير الأداء البيئي والاجتماعي علي الأداء المالي: الدليل من الوحداتالاقتصادية المدرجة في البورصة الرومانية

The Influence of Environmental and Social Performance on Financial Performance: Evidence from Romania's Listed Entities

استهدفت الدراسة توفير المعلومات عن كيفية قيام الشركات الرومانية المدرجة بالبورصة بأقرار المؤشرات البيئية والاجتماعية وما إذا كان ذلك يؤثر علي الأداء المالي، وكانت المتغيرات المستخمة لقياس الاداء البيئي هي، العائد علي حق الملكية ، العائد علي الأصول، الأداء البيئي وكانت اهم النتائج لهذه الدراسة هي (١) أن زيادة الحماية للمياه والهواء والترية لها تأثير سلبي علي العائد علي حق الملكية، (٢) لا يوجد تأثير عند اكتشاف العائد علي الأصول والعائدات سوق الأسهم.

٤ - الدراسة الثالثة: Giovanna Campopiano & Alfredo (٢٠١٥)

بمعنوان: "إعداد تقارير المسؤولية الاجتماعية للشركات: تحليل محتوى التقارير للشركات العائلية وتلك غير العائلية

Corporate Social Responsibility Reporting: A Content Analysis in Family and Non-family Firms"

الهدف: من الدراسة هو اختبار كيفية تأثير الشركات العائلية علي إعداد التقارير الخاصة بالمسؤولية الاجتماعية وذلك وفقا للنظرية التنظيمية مقارنة بالشركات غير العائلية، **ومن نتائج هذه الدراسة:**

- (١) تبين ان الشركات العائلية تنشر وتفصح عن تقارير متنوعة بشكل كبير مقارنة بالشركات غير العائلية ولكن عدم التزام الشركات العائلية بمعايير المسؤولية الاجتماعية للشركات
- (٢) تختلف الشركات العائلية عن الشركات غير العائلية في نوع محتوى تقارير المسؤولية الاجتماعية.

بالإضافة الي العديد من الدراسات السابقة العربية والأجنبية.

الاجراءات المنهجية

اشتملت الدراسة اربعة فصول: تضمنت الفصول الثلاثة الإطار العام للدراسة ثم شمل الفصل الثاني والثالث طبيعة التقارير البيئية والفرق بينها وبين التقارير المالية التقليدية ومفهم ومتطلبات القياس الموضوعي للأداء المالي اما الفصل الرابع شمل الدراسة الميدانية وتم تقسيم هذا الفصل الي مبحثين، الأول مجتمع وعينة الدراسة اما المبحث الثاني شمل أداة جمع البيانات واختبار فروض الدراسة.

محدود الدراسة

- (١) اقتصر مجتمع وعينة الدراسة علي مراقبي الحسابات في الجهاز المركزي للمحاسبات ومكاتب المراجعة الخاصة بغرض جمع البيانات اللازمة من خلال توزيع استمارات الاستقصاء لعدد ٢٠٠ مستقصي منهم ووجدت الاستمارات الصالحة ١٣٧ استمارة.
- (٢) اقتصرت الدراسة علي الإفصاح البيئي للتقارير البيئية بغرض وضع تصور لإطار محاسبي مقترح بهذا الشأن
- (٣) لم تتناول الدراسة المسؤولية الاجتماعية للشركات ولا طبيعة المساهمات في التخلص من التلوث البيئي.

الأسلوب البحثي ومصادر البحث

اعتمدت منهجية الدراسة على المنهج الاستقرائي والمنهج الاستنباطي والذي يقوم على تجميع وتحليل البيانات وإستخدام الأساليب الإحصائية والرياضية الملائمة لطبيعة البيانات وتحليلها إحصائياً من أجل اختبار صحة فرضيات الدراسة كما تعتمد على المسح المكتبي للاستفادة من الكتب والدوريات العلمية فى بناء الإطار النظرى.

مصادر جمع البيانات

تم تصميم استمارة استقصاء من أجل تجميع البيانات اللازمة للدراسة، وتم توزيع الاستمارة علي المراجعين من مكاتب المراجعة الخاصة ومن الجهاز المركزي للمحاسبات، وشملت الاستمارة اربعة محاور، وهذه المحاور هي:

المحور الأول: ضرورة ومسببات الإفصاح للأمر المالية وغير المالية والمرتبطة بالبيئية
المحور الثاني: ضرورات القياس الموضوعي وعلاقة ذلك بالقياس غير الموضوعي.
المحور الثالث: الأداء المالي وغير المالي ونظرة لبطاقة الأداء المتوازن
المحور الرابع: محتويات الاطار المحاسبي المقترح للتقارير البيئية وعلاقتها بالأداء المالي.
تقييم استمارة الاستقصاء: قام الباحث بتحديد درجة الثبات والمصادقية للدراسة باستخدام معامل الفا كرونباخ، ويتضح من الجدول رقم (1)، أن درجة الثبات ٠,٩١٩، وهي درجة مرتفعة، وانعكس ذلك على درجة المصادقية التي بلغت ٠,٩٥٨، وهي درجة ممتازة. مما يدل على أن القائمة تتسم بالصدق والثبات، وهكذا تعتبر القائمة صالحة لجمع البيانات. والجدول رقم (١) قيم معاملات الثبات والصدق.

الجدول رقم(١): يوضح معامل الثبات والمصادقية

معامل الثبات	معامل الصدق	الايعاد
٠,٧١٠	٠,٨٤٣	ضرورة ومسببات الإفصاح للمور المالية وغير المالية في الامور البيئية
٠,٨١٤	٠,٩٠٢	القياس وأهميته الموضوعي وغير الموضوع
٠,٨٥٣	٠,٩٢٣	الأداء المالي وغير المالي ونظرة لبطاقة الداء المتوازن
٠,٨٧٨	٠,٩٣٧	محتويات الاطار المحاسبي المقترح.
٠,٩١٩	٠,٩٥٨	الإجمالي

المصدر: من مخرجات البرنامج

نتائج اختبار صحة فروض الدراسة

اختبار صحة الفرض الأول: يؤدي احتواء الاطار المحاسبي على الاداء البيئي وفقاً للقياس الموضوعي للأداء المالي وغير المالي الي تحقيق الشفافية عند الإفصاح واستمرارية الشركات في نشاطها.

يوضح الجدول رقم (٢) مدى الموافقة على أن احتواء الاطار المحاسبي على الاداء البيئي ووفقاً للقياس الموضوعي للأداء المالي يؤدي الي تحقيق الشفافية عند الإفصاح واستمرارية الشركات في نشاطها.

جدول رقم (٢): مدى الموافقة على أن احتواء الاطار المحاسبي على الاداء البيئي

المتوسط المرجح	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	الاتجاه	قيمة ت	مستوى الدلالة	فترة الثقة	
						الحد الأدنى	الحد الأعلى
٤,١٧	٠,٧٣	٨٣,٤	موافق	٦٦,٧٠	٠,٠٠	٤,٠٤	٤,٢٩

يتضح من بيانات الجدول رقم (٢) أن آراء عينة الدراسة ايجابية حيث ان الوزن النسبي ٨٣,٤% لآراء المستقضي منهم ويقع في مدى الموافقة على احتواء الاطار المحاسبي على الاداء البيئي وفقاً للقياس الموضوعي للأداء المالي بما يحقق الشفافية عند الافصاح واستمرارية الشركات في نشاطها، حيث أن قيمة "ت" دالة عند مستوى دلالة أقل من ٠,٠١ وان حدود الثقة تقع بين ٤,٠٤ و ٤,٢٩، مما يدل على صحة فرض الدراسة.

اختبار صحة الفرض الثاني: "توجد علاقة ذات دلالة احصائية جوهرية بين ضرورات ومسببات الافصاح للأمر المالية والامور البيئية والقياس الموضوعي للأداء المالي".

يوضح الجدول رقم (٣) قيمة معامل الارتباط ومستوى الدلالة بين ضروريات ومسببات الافصاح للأمر المالية وغير المالية في الامور البيئية والقياس الموضوعي للأداء المالي.
جدول رقم (٣): معامل الارتباط ومستوى الدلالة بين ضروريات ومسببات الافصاح للأمر المالية والبيئية والقياس الموضوعي

قيمة معامل الارتباط	مستوى الدلالة
٠,٧٢٣	٠,٠١

يتضح من بيانات الجدول رقم (٣) وجود علاقة دالة احصائية جوهرية بين ضروريات ومسببات الافصاح للأمر المالية وغير المالية في الامور البيئية والقياس الموضوعي وغير الموضوعي، حيث بلغت قيمة معامل الارتباط بينهما (٠,٧٢٣) عند مستوى دلالة ٠,٠١ مما يدل على صحة فرض الدراسة

اختبار صحة الفرض الثالث: "توجد علاقة ذات دلالة احصائية جوهرية بين ضروريات ومسببات الافصاح للأمر المالية والاداء البيئي".

يوضح الجدول رقم (٤) معامل الارتباط ومستوى الدلالة بين ضروريات ومسببات الافصاح للأمر المالية وغير المالية في الامور البيئية والاداء المالي وغير المالي.

جدول رقم (٤): قيمة معامل الارتباط ومستوى الدلالة بين ضروريات ومسببات الإفصاح
للأمور البيئية والاداء المالي

مستوى الدلالة	قيمة معامل الارتباط
٠,٠١	٠,٧٥٣

يتضح من بيانات الجدول رقم (٤) وجود علاقة دالة احصائية جوهرية بين ضروريات ومسببات الإفصاح للأمور المالية وغير المالية والمرتبطة بالبيئية والأداء المالي وغير المالي، حيث بلغت قيمة معامل الارتباط بينهما (٠,٧٥٣) عند مستوى دلالة ٠,٠١ مما يدل على صحة فرض الدراسة الثالث.

ختبار صحة الفرض الرابع: " توجد علاقة ذات دلالة احصائية جوهرية بين الاداء المالي وغير المالي والقياس الموضوعي وفقا للإطار المحاسبي المقترح." يوضح الجدول رقم (٥) قيمة معامل الارتباط ومستوى الدلالة بين الاداء المالي وغير المالي والقياس الموضوعي وغير الموضوعي.

جدول رقم (٥): قيمة معامل الارتباط ومستوى الدلالة بين الأداء المالي والقياس الموضوعي وغير الموضوعي

مستوى الدلالة	قيمة معامل الارتباط
٠,٠١	٠,٧٣٤

يتضح من بيانات الجدول رقم (٥) وجود علاقة دالة احصائياً بين الاداء المالي وغير المالي والقياس الموضوعي وغير الموضوعي، حيث بلغت قيمة معامل الارتباط بينهما (٠,٧٣٤) عند مستوى دلالة ٠,٠١ مما يدل على صحة فرض الدراسة.

نتائج الدراسة

تبيين من نتائج اختبار الفروض ما يلي:

- ١- يؤدي احتواء الإطار المحاسبي على الاداء البيئي وفقاً للقياس الموضوعي للأداء المالي وغير المالي الي تحقيق الشفافية عند الإفصاح واستمرارية الشركات في نشاطها وبذلك
- ٢- توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين ضروريات الإفصاح للأمور المالية وغير المالية في جميع الموضوعات مع مراعاة القياس الموضوعي وغير الموضوعي لما هو متوقع.

- ٣-توجد علاقة ذات دالة احصائية بين ضروريات الافصاح للأمر المالية وغير المالية في الموضوعات البيئية والاداء المالي وغير المالي والذي يخص البيئة مثل التوعية.
- ٤-توجد علاقة ذات دالة احصائية بين الاداء المالي وغير المالي والقياس الموضوعي.
- ٥-الافصاح يعتبر ضروري وفقا لمعايير المحاسبة المالية بالإضافة الى ما يتطلبه قانون البيئة المصري لاعلام اصحاب المصالح المتعارضة بدور الشركات التي تحدث تلوث في البيئة، وينبغي ربط الافصاحات البيئية بالأداء المالي لانها تؤثر عليه بشكل كبير.
- ٦-تبويب الأداء البيئي في التقارير المالية وما تم اتفاه لحماية البيئة بهذا الخصوص امر مرغوب فيه للتمشى مع الاتجاه العالمي.
- ٧-اعداد تقارير للمسئولية الاجتماعية والاداء البيئي منفصله عن التقارير المالية والتي يتم اعدادها وفقا لمعايير المحاسبة المالية امر مرغوب فيه لتحقيق الشفافية لاصحاب المصالح في المجتمع.
- ٨-الموضوعية في الافصاح عن الأداء البيئي والأداء المالي أمر يحقق الشفافية لأصحاب المصالح في المجتمع حيث ان التقارير المالية والتي يتم اعدادها وفقاً لمعايير المحاسبة المالية يمكن ان تتضمن الافصاح عن الاداء البيئي بالإضافة للأداء المالي.
- ٩-القياس الموضوعي للأداء المالي والبيئي بدون أي تلاعب في الأرقام يحقق متطلبات اصحاب المصالح في المجتمع، وان القياس غير الموضوعي للأداء المالي والبيئي يعرض الشركات الى المسائلة وعدم الاستمرار في مجال نشاط عمل هذه الشركات وسرعة الافلاس وهذا لا يحقق متطلبات أصحاب المصالح في المجتمع.
- ١٠-ان نجاح منشآت الأعمال يتطلب استخدام مقاييس الأداء المالي الموضوعية مثل المؤشرات المستخدمة في التحليل المالي للشركات كما يتطلب استخدام مقاييس الاداء غير المالي الموضوعية مثل مقاييس متعلقة بالعاملين، والعملاء تطوير وحماية البيئة. وان القياس الموضوعي للأداء المالي والبيئي يحقق الشفافية ومبدأ استمرارية عمل الشركات المؤثرة في البيئة.
- ١١-الأداء غير المالي يختص بمدى قدرة الشركات على حماية العاملين بها والحفاظ على البيئة الداخلية كما تختص بحماية العملاء ومن ثم الحفاظ على البيئة الخارجية وعلى منتج

صديق للبيئة والعميل، كما ان الاداء غير المالي يختص بقدرة الشركات على التطوير والنمو ليحافظ على البيئة الداخلية والخارجية.

١٢-مقاييس الأداء المالي تختلف عن مقاييس الأداء البيئي وكلاهما مطلوب لتحقيق الشفافية عند تحليل مضمون ومحتويات التقارير المالية والبيئية.

التوصيات

يوصي الباحث بما يلي:

- أن تتضمن التقارير المالية الأداء البيئي لتحقيق الشفافية عند الافصاح لخدمة أصحاب المصالح.
- أن تكون التقارير المالية وتقارير الأداء البيئي منفصلة وحسب رغبة إدارة المنشأة لتحقيق الشفافية عند الافصاح بغرض الاستمرارية للشركات في نشاطها.
- مراعاة الموضوعية عند إعداد التقارير المالية والمتضمنة الأداء البيئي وفقاً للقياس الموضوعي للأداء المالي ولتحقيق الشفافية عند الافصاح المالي والبيئي.
- يقترح الباحث احتواء الاطار المحاسبي على الاداء البيئي وفقاً للقياس الموضوعي للأداء المالي وغير المالي وأن تمثل التقارير البيئية تحقيق الشفافية عند الافصاح واستمرارية الشركات في نشاطها

المراجع

محمد سمير الصبان ورجب السيد راشد(٢٠٠٠): "المحاسبة المتوسطة وقواعد القياس والافصاح المحاسبي لتحديد الدخل والمركز المالي" الدار الجامعية

محمود ابراهيم عب السلام(١٩٨٥): "متطلبات الافصاح العامة وقياس مدي توافرها في التقارير المالية للشركات المساهمة في السعودية" مطابع جامعة الملك سعود

- الرياض

محمد فهيم ابو العزم " معوقات الافصاح البيئي في التقارير المالية: حالة جمهورية مصر العربية، مجلة الادارة العامة، المجلد ٤٥، العدد الأول، ٢٠١٢

- عبد الخالق طارق فتحي(٢٠٠٤): "الاطار العلمي للمحاسبة البيئية: دراسة تطبيقية اختيارية علي القطاع الصناعي ، رسالة دكتوراه - جامعة القاهرة.
- CHEEW. CH OW, AND WIMA . VaNDERS T E D E, (2006): "The Use and Usefulness of Nonfinancial Performance Measures, MANAGEMENT ACCOUNTING QUARTERLY SPRING, VOL. 7, NO. 3
- C. Trumpp J. Endrikat C. Zopf E. Guenther , (2015): Definition, Conceptualization, and Measurement of Corporate Environmental Performance: A Critical Examination of A Multidimensional Construct", J Bus Ethics, 126
- Elena Dobre†, Georgiana Oana Stanila and Laura Brad, (2015): "The Influence of Environmental and Social Performance on Financial Performance: Evidence From Romania's Listed Entities, Sustainability No.7,
- Griffin, Jennifer J; Mahon, John F.(1997): "The Corporate Social Performance and Corporate Financial Performance Debate:,Business and Society Mar ; 36, 1
- Giovanna Campopiano Alfredo De Massis, (2015): J Bus Ethics Corporate Social Responsibility Reporting: A Content Analysisin Family and Non-Family Firms"J Bus Ethics 129
- Juliana Bonomi Santos And Luizarturledurbitro, (2012): "Toward A Subjective Measurement Model For Firm Performance,,V. 9, Special Issue, Art. 6, , May
- Jyrki Niskanen and Terhi Nieminen,(2001): "The Objectivity ofcorporate environmental Reporting:Astudy of Finnish Listedfirms' Environmental disclosures", Business Strategy and The Environment 10.
- Lonel-Alin Ienciu ,(2012): The Relationship Betweenenvironmental Reporting Andcorporate Governance Characteristics of Romanian Listed Entities", Accounting And Management Information Systems, Vol. 11, No. 2.

- Luke Alan Sandham , Felicity Van Der Vyver And Francois Pieter Retief, (2013): September, The Performance of Environmental Impactassessment in The Explosives Manufacturingindustry In South Africa", Journal of Environmental Assessment Policy and Management, Vol. 15, No. 3
- Laura Sierra, Anazorio, and María A. García-Benau, (2013): Sustainable Development and Assurance Ofcorporate Social Responsibility Reports Published Byibex-35 Companies", Corporate Social Responsibility And Environmental Management, No.20.
- Magali A. Delmas;Droretzion; and Nicholas Nairn-Birch, (2013): Triangulating Environmental Performance: What Do Corporate Socialresponsibility Ratings Really Capture?,The Academy of Management Perspectives, , Vol. 27, No. 3,
- Peter A Stanwick; Sarah D Stanwick, (1998): The Relationship Between Corporate Social Performance And Organizational Size,Journal of Business Ethics; Jan 1998; 17, 2
- United States Government Accountability Office,(2015): December, "Information Quality Act:Actions Needed To Improve Transparency and Reporting of Correction Requests". 0
- 1accounting and Management Information Systems, Vol. 11, No. 2.

**A SUGGESTED FRAMEWORK FOR
ENVIRONMENTAL REPORTS TO REACH THE
OBJECTIVITY MEASUREMENTS OF THE
FINANCIAL PERFORMANCE**

[27]

Ibrahim, Neveen, M.⁽¹⁾; Khatab, G. S.⁽²⁾ and Abdel Basit, W. F.⁽²⁾

1) Cairo Higher Institute For Engineering, Computer, and Management Science, The First Assembly 2) Faculty of Commerce, Ain Shams University

ABSTRACT

Environmental issues became a critical matter in all over the world specially in the less development countries. While applying the Environmental Law in Egypt and corporations starts to implement the Law, it is important for corporations to report all items related to cost and expenditure for protecting the environment, whether internal or external environments. The main objective of this paper is to provide a suggested Accounting Framework for environmental reports to reach the objectivity of measurements of the financial performance. A questionnaire had been developed and distributed to Accountants in the private accounting firms and in the governmental accounting offices and the valid number of questionnaires was 137 out of 200. The most important results indicate that the suggested Accounting Framework must include the environmental reports according to the objectivity measurements for the financial performance. Recommendation has been presented.

Key Words: Financial performance, Environmental performance, objectivity, Financial reports, Environmental reports.