

تحليل العلاقة بين الإفصاح عن الاداء البيئي فى المنشآت والاداء المالى والتكاليفى (دراسة تطبيقية)

فواز فلاح غانم المطيرى^١ ، محمد صالح هاشم^٢ ، أحمد جمال الدين^٣

^١ باحث دراسات عليا بمعهد الدراسات والبحوث البيئية – جامعة مدينة السادات

^٢ أستاذ محاسبة - أكاديمية السادات للعلوم الإدارية - مصر

^٣ مدرس بقسم مسوح الموارد الطبيعية بمعهد الدراسات والبحوث البيئية – جامعة مدينة السادات

ملخص البحث

تواكب المحاسبة التطورات الحديثة في كافة فروع المعرفة بحيث لا يقتصر دورها على الإفصاح التقليدي للنشاط الاقتصادي للوحدة، بل يمتد ليشمل الآثار المترتبة على نشاط الوحدة على البيئة، ويسعى هذا البحث إلى تحديد اثر الإفصاح عن الأداء البيئي على الاداء المالى والتكاليفى للمنشآت محل الدراسة ، وتحديد اثر خصائص الشركات على مستوى الإفصاح عن الاداء البيئي ، وتحديد اثر الإفصاح المحاسبى عن الاداء البيئي على قرارات المستثمرين .

تأتي أهمية البحث في التأكيد علي أهمية تحليل العلاقة بين الإفصاح عن الاداء البيئي على الاداء المالى والتكاليفى واثرتك على المنشآت ، وكذلك التوسع في تطبيق مفهوم الإفصاح المحاسبى بالشركات المعاصرة والاستفادة منها في تطوير الممارسة المحاسبية وتطوير مهنة المراجعة وبالتالي تحقيق جودة المعلومات المحاسبية في البيئة المحاسبية .

واعتمد الباحث على احدى الشركات التى تعمل فى قطاع البترول فى القاهرة الكبرى ، حيث تناولت الدراسة التطبيقية نبذة عن القطاع والمنشأة محل الدراسة ، وكذلك المعلومات المحاسبية الواجب الإفصاح عنها فى قطاع البترول ، ونماذج الإفصاح البيئي فى قطاع البترول وهى قائمة المركز المالى البيئية الاقتصادية ، وقائمة التكاليف البيئية ، وكشف العمليات الجارية الاقتصادية البيئية .

خلصت الدراسة الى مجموعة من النتائج من أهمها : توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين الإفصاح عن الاداء المالى و الإفصاح عن الاداء البيئي للشركات ، و توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين الإفصاح عن الاداء التكاليفى و الإفصاح عن الاداء البيئي للشركات ، و توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين مستوى الإفصاح عن الاداء البيئي وقرارات المستثمرين .

خلص البحث الى مجموعة من التوصيات من أهمها: ضرورة تطوير النظام المحاسبى بشكل يلائم المستجدات الحديثة ومنها متطلبات المحاسبة البيئية وذلك من خلال إعادة النظر بالدليل المحاسبى والحسابات الختامية والقوائم المالية لكي تتضمن الحسابات الملائمة مثل التكاليف والالتزامات البيئية فضلاً عن الأصول البيئية.

Abstract

Accounting covers modern developments in all branches of knowledge so that their role is not limited to traditional disclosure of economic activity of the unit, but extends to include the effects of the activity of the unit on the environment. This research seeks to determine the impact of the disclosure of environmental performance on the financial and cost performance of the facilities under study, The impact of the characteristics of companies at the level of disclosure of environmental performance, and determine the impact of accounting disclosure on environmental performance on the decisions of investors.

The importance of the research is to emphasize the importance of analyzing the relationship between disclosure of environmental performance on financial and cost performance and the impact on the establishments, as well as expanding the application of the concept of accounting disclosure in contemporary companies and benefiting from them in developing the accounting practice and developing the auditing profession and thus achieving the quality of accounting information in the accounting environment.

The researcher applied to one of the companies working in the petroleum sector in Greater

Cairo. The applied study dealt with the sector and the institution in question, as well as the accounting information to be disclosed in the petroleum sector, and the environmental disclosure models in the petroleum sector. Environmental and environmental economic processes.

The study concluded with a set of results, the most important of which is: There is a statistically significant relationship between the disclosure of financial performance and the disclosure of the environmental performance of companies. There is a statistically significant relation between disclosure of cost performance and disclosure of the environmental performance of companies. Between the level of disclosure of environmental performance and decisions of investors.

The study concluded with a number of recommendations, including: The need to develop the accounting system in a manner appropriate to the latest developments, including the requirements of environmental accounting, by reviewing the accounting guide, final accounts and financial statements to include appropriate accounts such as costs and environmental commitments as well as environmental assets.

مقدمة ومشكلة البحث

تلعب المعلومات المحاسبية البيئية المنشورة دوراً هاماً للوفاء باحتياجات مستخدميها، حيث أصبح الإفصاح المحاسبي حتمياً للشركات لتحقيق المتطلبات الجديدة للإفصاح، لما يوفره من تنوع في أنماط تقديم المعلومات المحاسبية في نفس الوقت للمستخدمين وبتكلفة منخفضة وفي عصرنا الحديث الذي يسمى بعصر المعلومات أصبحت فيه المعلومة المحرك الأساسي للتقدم بل مادته الأساسية حتى صار يطلق على المجتمعات التي تعتمد إنتاج المعلومات صناعة وتوزيعاً بمجتمع المعلومات الذي تغيرت فيه الموضوعات والمفاهيم والفلسفات وأصبح موضوع المعلومات حدث هائل.

ومن المتعارف عليه أن الهدف الرئيسي للإفصاح هو توفير المعلومات التي تفيد مختلف الفئات المهتمة عند اتخاذ القرارات ولكي تواكب المحاسبة التطور في كافة فروع المعرفة يجب ألا يقتصر دورها على الإفصاح التقليدي للنشاط الاقتصادي للوحدة، بل يمتد ليشمل الآثار المترتبة على نشاط الوحدة على البيئة وإعطاء صورة واضحة عنها بحيث يمكن معه تقييم تلك الآثار للوحدة تجاه البيئة إلى جانب تقييم الأداء الاقتصادي لها.

ورغم اهتمام المعايير المحاسبية بالإفصاح عن الأداء المالي للشركات المدرجة بالبورصة إلا أن هناك أنواع أخرى من الإفصاحات تؤثر بالضرورة على المنشآت ومن أهمها الإفصاح عن الأداء البيئي، حيث لا يحظى الإفصاح عن الأداء البيئي باهتمام الباحثين والمهتمين مثل الإفصاح عن الأداء المالي والتكاليفي ولا يوجد إطار محاسبي محدد لقياس الإفصاح عن الأداء البيئي، وأثر الإفصاح عن الأداء البيئي على الإفصاح عن الأداء المالي وبالتالي توجد ضرورة لتحليل العلاقة بين الإفصاح عن الأداء البيئي والإفصاح عن الأداء المالي والتكاليفي في المنشآت.

➤ أهمية الدراسة

1. تأتي أهمية البحث في التأكيد على أهمية تحليل العلاقة بين الإفصاح عن الأداء البيئي على الأداء المالي والتكاليفي وأثر ذلك على المنشآت
2. التوسع في تطبيق مفهوم الإفصاح المحاسبي بالشركات المعاصرة والاستفادة منها في تطوير الممارسة المحاسبية وتطوير مهنة المراجعة وبالتالي تحقيق جودة المعلومات المحاسبية في البيئة المحاسبية.
3. تحديد العناصر التي تركز عليها الإفصاح المحاسبي.
4. التوصل إلى نتائج محدودة عن أثر الإفصاح المحاسبي البيئي في رفع كفاءة أداء المنظمات، ومحاولة تعرف متطلبات تطبيق تلك النتائج من قبل الشركة موضع الدراسة بقصد تعزيز قدراتها وتحقيق أهدافها في التمييز وتطبيق ذلك نظرياً.
5. تقديم التوصيات المناسبة في هذا المجال لتحسين العمل والإنتاجية.

➤ أهداف الدراسة

يسعى هذا البحث إلى تحديد أثر الإفصاح عن الأداء البيئي على الأداء المالي والتكاليفي للمنشآت محل الدراسة، وينبثق عن هذا الهدف تحقيق الأهداف التالية:

١. تحديد اثر خصائص الشركات على مستوى الافصاح عن الاداء البيئى .
٢. تحديد اثر الافصاح المحاسبى عن الاداء البيئى على قرارات المستثمرين .
٣. تحديد اثر الافصاح عن الاداء البيئى على الاداء المالى والتكليفى .

➤ فروض الدراسة

الفرض الأول: يؤدى الافصاح عن الاداء البيئى إلى تحسين الاداء المالى للشركات
الفرض الثانى: يؤدى الافصاح عن الاداء البيئى إلى تحسين الاداء التكليفى للشركات

➤ منهجية واسلوب الدراسة

وتشمل منهجية الدراسة العناصر التالية :

١. المنهج الاستنباطى

لتصور شكل البحث وصياغة الفروض حيث قام الباحث بدراسة المصادر الخاصة بموضوع البحث فى محاولة للوصول الى أدق المعلومات والبيانات و في هذا الصدد تم تطبيق الافصاح عن الاداء البيئى فى الشركة محل الدراسة وتحديد اثرها على الاداء المالى والتكليفى .

٢. منهج الدراسة التطبيقية:

يعتمد الباحث في إجراء الدراسة التطبيقية على شركات معينة لاختبار العلاقة بين الافصاح عن الاداء البيئى فى المنشأة والاداء المالى والتكليفى

٣. المنهج الاستقرائى

حيث قام الباحث بالاطلاع على مجموعة من المراجع العلمية والنشرات والدراسات والدوريات والأبحاث غير المنشورة ومطبوعات المنظمات الدولية وإجراء المناقشات مع المسؤولين والخبراء للاستفادة من آراءهم فى هذا البحث.

➤ مصادر جمع البيانات

اعتمد الباحث على المصادر التالية:

١. مصادر أولية

تتمثل فى البيانات الخاصة بالمتغيرات التي اشتملت عليها الدراسة ذات العلاقة بمشكلة وأهداف البحث وتمثلت مصادر الحصول على هذه البيانات فى القوائم المالية والتكليفية للشركات محل الدراسة .

٢. مصادر ثانوية

تتمثل فى الكتب والدوريات والمجلات والنشرات المتعلقة بموضوع الدراسة بالإضافة إلى رسائل الماجستير والدكتوراه والبحوث المنشورة وشبكة الإنترنت واشتملت على البيانات الخاصة بالبيئة الاقتصادية وتطورها وعلاقتها بمشروعات الاعمال.

➤ حدود الدراسة

تتناول الدراسة هذا الموضوع مع الالتزام بالحدود التالية :

١. الحدود المكانية:

سوف يعتمد الباحث فى تحديد مجال التطبيق على الحدود المكانية من خلال عينة من بعض الشركات التى تعمل فى مجال البترول وتقع فى القاهرة الكبرى .

٢. الحدود الزمانية:

يعتمد الباحث فى إجراء الدراسة التطبيقية على شركات معينة لاختبار العلاقة بين الافصاح عن الاداء البيئى فى المنشأة والاداء المالى والتكليفى

٣. الحدود الموضوعية :

سنتقتصر الدراسة على تحديد اثر الإفصاح البيئى على الاداء المالى والتكليفى .

➤ مجتمع وعينة الدراسة

يشمل مجتمع الدراسة كل المفردات التي يمكنها أن تحقق هدف البحث، وسيتم تطبيق الدراسة على قطاع البترول حيث انه من القطاعات الحيوية كما ان قطاع البترول من القطاعات ذات الاثر البيئي السلبي سواء كانت على الهواء او الماء او الارض مما يتطلب اهتمام خاص بهذه الاثار السلبية والحد منها ، والامر يتطلب الافصاح عن هذه الاثار فى القوائم المالية لما لهذا الافصاح من اثر على قرارات المستثمرين والحكومة ومنظمات المجتمع المدنى المهمة بالبيئة . ويعتمد الباحث على احدى الشركات التى تعمل فى قطاع البترول فى القاهرة الكبرى

➤ الاطار النظرى للدراسة

لتحقيق أهداف البحث ، فقد تم تأصيل الجانب النظرى فى تناول العناصر التالية:

تناول الاطار العام للإفصاح المحاسبى عن الأداء البيئى وعن الاداء المالى والتكالىفى ، من حيث المفاهيم المختلفة للإفصاح المالى ، وأنواع الإفصاح سواء كان إفصاح مثالى او إفصاح واقعى ، كما تناول الفصل المقومات الاساسية للإفصاح وهى مقومات بيئية ومعلوماتية واقتصادية ، المعلومات الواجب الإفصاح عنها وطرق الإفصاح المختلفة سواء قى القوائم المالية او المذكرات او الايضاحات او تقرير الإدارة وتقرير مراقب الحسابات وهيئة الاوراق المالية .

وتناول الاطار العام للإفصاح البيئى للشركات من حيث مفهوم واهمية الإفصاح البيئى ، اهداف الإفصاح البيئى ، عناصر الإفصاح البيئى ، ومبررات الإفصاح البيئى ، دور المنظمات المهنية فى اعداد معايير الإفصاح البيئى المحاسبية ، ومنهج وحدود التوسع فى الإفصاح واثرة على الإفصاح البيئى

كما تناول البحث انعكاسات الإفصاح عن الاداء المالى والتكالىفى والبيئى على المنشآت ، حيث تناول الفصل كيفية الإفصاح عن الأداء البيئى ، و تقارير الإفصاح عن الاداء البيئى، والنماذج المختلفة للإفصاحات البيئية ، و نماذج الإفصاحات البيئية للدول التي تتبنى معايير المحاسبة الخاصة بالإفصاح البيئى .

كما تناول البحث انعكاسات الإفصاح المالى والتكالىفى والبيئى على اداء الشركات من حيث اثر الإفصاح على ترشيد قرارات المستثمرين ، واثر تطبيق الإفصاح الكافي والشفافية فى إتاحة المعلومات اللازمة للمستثمرين ، وأثر تطبيق مبدأ المساواة فى المعاملة لكافة المساهمين على كفاءة سوق الأوراق المالية ، وأثر تطبيق مبدأ (حماية حقوق المساهمين) على تحسين كفاءة سوق الأوراق المالية ، وأثر الإفصاح عن المعلومات البيئية على قيمة المنشأة فى الأجلين القصير والطويل

➤ الاطار التطبيقى للدراسة

تناولت الدراسة التطبيقية نبذة عن القطاع والمنشأة محل الدراسة ، وكذلك المعلومات المحاسبية الواجب الإفصاح عنها فى قطاع البترول ، ونماذج الإفصاح البيئى فى قطاع البترول وهى قائمة المركز المالى البيئية الاقتصادية ، وقائمة التكاليف البيئية ، وكشف العمليات الجارية الاقتصادية البيئية .

كما تناولت الدراسة التطبيقية على المنشأة محل الدراسة بهدف الإفصاح المالى والبيئى والتكالىفى واثر الإفصاح البيئى على دقة وشمولية الإفصاح المالى والتكالىفى .

واخيرا .. تناولت الدراسة اختبار فروض الدراسة والتي اكدت صحة فروض البحث

➤ النتائج

خلصت الدراسة الى مجموعة من النتائج من أهمها :

- 1- توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين الإفصاح عن الاداء المالى و الإفصاح عن الاداء البيئى للشركات
- 2- توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين الإفصاح عن الاداء التكالىفى و الإفصاح عن الاداء البيئى للشركات
- 3- توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين مستوى الإفصاح عن الاداء البيئى وقرارات المستثمرين .
- 4- توجد ضرورة لقياس الإفصاح عن الأداء البيئى للشركات.
- 5- يساعد الإفصاح عن الأداء البيئى للشركات فى ترشيد قرارات المستثمرين
- 6- لم يأخذ تطبيق نظام المحاسبة البيئية فى الشركات المختلفة الاهتمام الكافي ، وهذا نابع فى جزء منه من قلة أدراك ووعي إدارة تلك الشركات وضعف أسهامها بالمسئوليات الواجب أن تتحملها فى مجال حماية البيئة

والمجتمع.

- ٧- لا يزال الإفصاح المحاسبي عن الأنشطة البيئية في مرحلته الأولى متعثراً بكم من المشاكل تأتي في مقدمتها عدم توفر البيانات المالية والفنية الخاصة بالتلوث والملوثات ، فضلاً عن نقص الخبرات البشرية التي يمكنها العمل في هذا المجال.
- ٨- يمكن أن يوفر الإفصاح الملائم للمعلومات البيئية قاعدة للبيانات من شأنها أن تضيء شيئاً من الشرعية على وجود الشركة في مجال إذعانها للتشريعات والقوانين الحكومية ذات العلاقة بالبيئة.
- ٩- تعد الشركات حساباتها الختامية بموجب النظام المحاسبي الحالي وهذا يعني عدم أخذ التكاليف والالتزامات البيئية بعين الاعتبار، فلا يوجد تحديد وقياس وإفصاح لهذه التكاليف.
- ١٠- يواجه المحاسبين بعض الصعوبات في مجال المحاسبة البيئية منها عدم الأسترشاد بالمعايير ذات العلاقة بالمحاسبة البيئية، فضلاً عن صعوبة فرز وتخصيص التكاليف الرأسمالية والتشغيلية بين ما هو اقتصادي وما هو متعلق بالبيئة .

➤ التوصيات

خلص البحث الى مجموعة من التوصيات من اهمها:

- ١- زيادة المخصصات المالية اللازمة للتدريب والتطوير للإدارة المالية لزيادة المهارة والخبرة التي تمكنها من الإفصاح البيئي في القوائم المالية .
- ٢- تطوير النظام المحاسبي بشكل يلائم المستجدات الحديثة ومنها متطلبات المحاسبة البيئية وذلك من خلال إعادة النظر بالدليل المحاسبي والحسابات الختامية والقوائم المالية لكي تتضمن الحسابات الملائمة مثل التكاليف والالتزامات البيئية فضلاً عن الأصول البيئية.
- ٣- التأكيد على ضرورة اهتمام إدارة الشركة بالأساليب العلمية للمحاسبة البيئية من خلال أعداد دورات خاصة للكوادر المحاسبية في هذا المجال.
- ٤- تدريب العاملين في قسم البيئة والأقسام الإنتاجية ذات الأثر البيئية الهامة بالدورات المكثفة التي تساهم في تجاوز مخاطر هذه الآثار .

اولا : المراجع العربية

أ- الكتب :

- ١- د. إبراهيم العيسوي ٢٠٠٣، "التنمية في عالم متغير: دراسة التنمية ومؤشراتها"، القاهرة- دار الشروق،
- ٢- د. أحمد حلمي جمعة وآخرون، ٢٠٠٩ " محاسبة التكاليف المتقدمة"، عمان، دار صفاء.
- ٣- د. جورج دانيال غالي ٢٠٠٤، " المراجعة المتقدمة"، مكتبة عين شمس ، القاهرة ،
- ٤- د. حيدر معالي فهمي ٢٠١٢، "نظم المعلومات : مدخل لتحقيق الميزة التنافسية"، الدار الجامعي،
- ٥- د. سالم عبد الله ٢٠٠٢، " المحاسبة الدولية – مع التطبيق العملي لمعايير المحاسبة الدولية"، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع ، عمان ،
- ٦- د. طارق عبد العال حماد ٢٠٠٠، "التقارير المالية ، أسس الإعداد والعرض والتحليل"، الدار الجامعية بالإسكندرية ،
- ٧- د. طارق عبد العال حماد وآخرون ٢٠٠٠، "معايير المحاسبة المصرية – الإطار النظري والتطبيق العملي"، بدون ناشر ١ ،
- ٨- د. عفاف إسحق، ٢٠٠٧ " المحاسبة البيئية : الإطار الفكري ومقومات التطبيق"، بدون ناشر ،

ب. الدوريات العلمية

١. د. أحمد حلمي جمعه، د. عطا الله خليل ٢٠٠٢، " معايير التدقيق وتكنولوجيا المعلومات – التطورات الحالية "، مجلة آفاق جديدة، كلية التجارة – جامعة المنوفية، السنة الرابعة عشر، العدد (١،٢).
٢. د. أبو خشبة عبد العال هاشم ٢٠٠٠، " أهمية ودور التكاليف البيئية في مجال إتخاذ القرارات وتقييم الأداء- مدخل مقترح للمنشآت السعودية"، المجلة العلمية للتجارة والتمويل، كلية التجارة - جامعة طنطا العدد الأول.ص١٤٧.
٣. د. توفيق عبد المحسن ٢٠٠٩، " الإفصاح الاختياري ودوره في ترشيد القرارات الاستثمارية فى السوق المالي السعودي " المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة – جامعة عين شمس – يوليو
٤. د. جلال العبد ٢٠١٠، " حوكمة الشركات ماذا تعني؟ وما انعكاساتها على سوق المال وحملة الاسهم "، مجلة الأسواق العربية، العدد العشرون ،
٥. د. خالد أمين عبد الله ٢٠٠٥، "الإفصاح ودوره في تنشيط التداول في أسواق رأس المال العربية"، المحاسب القانوني- العدد ٩٢، تشرين أول،
٦. د. سعد محمد ٢٠٠٩، " قياس مستوى إفصاح الاختياري في التقارير المالية المنشورة للشركات المساهمة السعودية " مجلة جامعة الملك عبد العزيز : الاقتصاد والإدارة ، مجلد ٢٣ ، العدد ١ ،
٧. د. عبد الله بن نفييل ٢٠٠٥، "نحو إطار مقترح لإعداد معيار محاسبي سعودي لتنظيم نشر التقارير المالية الفورية عبر الانترنت " المجلة العلمية لكلية التجارة - جامعة أسبوت العدد ٣٨ ، السنة ٢٢ ، يونيو
٨. د. عمرو حسين البر ٢٠١٠، " المعايير المحاسبية في الإفصاح البيئي بين النظرية والتطبيق في الشرب الصناعية المصرية"، المجلة العربية للمحاسبة ، مايو.
٩. د. محمد محمد منصور ٢٠٠٢. ، " دور الأساليب الحديثة للمحاسبة الإدارية في تدعيم القدرة التنافسية للمنشأة"، المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية، العدد الثالث والرابع،
١٠. د. محمد يوسف سالم ٢٠٠٠، " استخدام نماذج الجودة فى خفض التكلفة "، المجلة العلمية لكلية التجارة، جامعة طنطا، العدد الأول،.
١١. نادية عبد الحليم، " مساهمة النظم المحاسبية في التقرير والإفصاح عن الأداء البيئي"، المجلة العلمية لكلية التجارة ، جامعة الأزهر فرع البنات بالقاهرة ، العدد التاسع عشر ديسمبر.

ج. الرسائل العلمية

- ١- احمد عبد الله خليل ٢٠١٢، " اثر الإفصاح عن المعلومات البيئية في القوائم المالية المنشورة علي سلوك أسعار الاسهم في بورصة الاوراق المالية دراسة تطبيقية"، رسالة ماجستير، جامعة المنوفية، معهد الدراسات والبحوث البيئية.
- ٢- خالد ابو راوي ميلاد ٢٠١٢، " دور الإفصاح الاختياري في ترشيد قرارات المستثمرين فى الأسواق المالية " دراسة تطبيقية على سوق الاوراق المالية الليبي " رسالة ماجستير ، جامعة حلوان - كلية التجارة ،
- ٣- السيد محمد عبد العال ٢٠١١، " إطار مقترح لمتطلبات الإفصاح الكمي والكيفي عن مخاطر السوق فى البنوك التجارية المصرية"، رسالة ماجستير، جامعة الاسكندرية ، كلية التجارة قسم المحاسبة،.
- ٤- صلاح الدين حسن محمد زكى ٢٠١٠، " كشف العلاقة بين كل من اليات جودة الإدارة الرشيدة (الحوكمة) ودرجة الإفصاح التطوعي وتقييم الشركات المدرجة بالبورصة المصرية"، رسالة ماجستير جامعة الاسكندرية - كلية التجارة،.
- ٥- عامر محمد علي محمد ٢٠١٢، " قياس تأثير التطور في معايير المحاسبة والمراجعة على مصداقية تقارير مراقبي الحسابات"، رسالة دكتوراه، جامعة عين شمس - كلية التجارة – قسم المحاسبة والمراجعة،
- ٦- عايده محمد مصطفى ٢٠١١، " اثر إفصاح الشركات عن التزامها بالتشريعات البيئية والاجتماعية علي الاستثمار في اسهمها دراسة تطبيقية علي الشركات المقيدة ببورصة الاوراق المالية "، رسالة ماجستير، جامعة الاسكندرية ، كلية التجارة ،
- ٧- عيبر محمد قنديل ٢٠١٢، "دراسة اختبارية للعلاقة بين الأداء البيئي والإفصاح البيئي في الشركات المساهمة المصرية"، رسالة ماجستير، كلية التجارة ، جامعة الزقازيق ،
- ٨- عشري محمد محمد ٢٠١١، " اثر الإفصاح المحاسبي البيئي في زيادة فعالية قرارات الاستثمار في منظمات الاعمال"، رسالة ماجستير ، كلية التجارة - جامعة بورسعيد، .
- ٩- على عبد الحميد محمد ٢٠٠٨، " تأثير بعض العوامل الدافعة للاستجابة البيئية على الأداء البيئي والقدرة

- التنافسية لمنظمات الاعمال الصناعية المصرية" نموذج مقترح"، رسالة دكتوراه، جامعة الاسكندرية - كلية التجارة .
- ١٠- عماد محمد صدقي ٢٠١٥، " اطار محاسبي مقترح لقياس اثر الإفصاح عن الاداء البيئي لترشيح قرارات المستثمرين بالشركات المدرجة بالبورصة المصرية"، رسالة دكتوراه، جامعة عين شمس، معهد الدراسات والبحوث البيئية .
- ١١- فايقه جابر حسن محمد ٢٠٠٥، " الاختلافات النسبية في درجة الإفصاح الاختياري بين الشركات المسجلة في بورصة الاوراق المالية وأثرها على تكلفة رأس المال - ودراسة تطبيقية " رسالة ماجستير، كلية التجارة جامعة الاسكندرية
- ١٢- محمد سيد محمد ٢٠١١، " دراسة تحليلية لجودة الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في الشركات المساهمة"، رسالة ماجستير، كلية التجارة -جامعة عين شمس، .
- ١٣- محمد عبد الله على ٢٠١٤، " إطار مقترح للإفصاح المحاسبي البيئي وأثره على أسعار الاسهم في سوق الكويت للأوراق المالية «(دراسة ميدانية) " رسالة ماجستير، جامعة بنها- كلية التجارة،
- ١٤- مراد على احمد ٢٠١٣، " دور المراجع الخارجي تجاه تغير ادلة الإثبات في ظل نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية"، رسالة ماجستير، جامعة أسيوط - كلية التجارة -قسم المحاسبة والمراجعة،
- ١٥- ممدوح الصادق ٢٠٠٩، "الأثار الاقتصادية كمعيار للاختيار بين البدائل المحاسبية: دراسة نظرية وتطبيقية" رسالة دكتوراه، جامعة جنوب الوداي سوهاج- كلية التجارة - المحاسبة.
- ١٦- منى احمد أحمد أحمد ٢٠١٣، " أثر الإفصاح عن الأداء الاجتماعي والبيئي على منفعة المعلومات لمنظمات الأعمال: "دراسة تطبيقية على البيئة المصرية " رسالة ماجستير، اكاديمية السادات للعلوم الادارية - كلية العلوم الادارية - قسم المحاسبة.
- ١٧- منى سليمان محمود ٢٠٠٩، " مؤشر مقترح للإفصاح عن الممارسات القياسية للحوكمة مع التطبيق على بعض الشركات المصرية المقيدة بالبورصة"، رسالة ماجستير، جامعة الاسكندرية - كلية التجارة .
- ١٨- نشوى شاکر على ٢٠٠٥، " تحليل وتقييم مدى فعالية الإفصاح المحاسبي عبر الانترنت - مع دراسة تطبيقية " رسالة دكتوراه، كلية التجارة- جامعة الاسكندرية.

ثانيا : المراجع الاجنبية

A- BOOK

1. Eldon Hendriksen, (2009) " **Accounting Theory** ", Me Graw- Hill
2. FASB,(2010) , "**Accounting Standards**": Me Graw- Hill
3. Gadin E,. (2000) " **Environmental disclosure** ", clarendon press , oxford,
4. Kenneth S.Most,(2002) « **Accounting Theory** », Second Edition, Grid Publishing
5. Moscovice Stephen, and others ,(2003) " **Core Concepts of Accounting Information Systems** " , Eight Edition, John Wiley & Sons, Inc, 2003
6. Randy Billing and Barb scott Renewable Reporting, " **CA Maggzine**" March 1995, p.22.

B- Periodicils

1. AAA, "Report of Committee on Environmental Effects of Organizational Behavior ", **Accounting Review**, Supplement to Vol. 72, No 4, ٢٠٠٧,
2. Ahmed M.(2012), " Theoretical frame worl for environmental accounting – application on the egyptian petroleum sector" **accounting journal** , vol 55
3. Burritt, R.L., and C. Saka, 2006, "Environmental Management Accounting Applications and Eco- Efficiency: Casa studies from Japan" **Journal of cleaner production** Vol. 14, issue 14.
4. C. Richard Aldridge and janet L.colbert ,١٩٩٧" we need better financial reporting'

Mangement Accounting' vol. 79,No1.

5. Doaa Aly jon simon khaled hussainey, 2010 “determinants of corporate internet reporting evidence from Egypt ” **managerial auditing journal**, vol.25,no.2,
6. Eldon Hendriksen, « Disclosure Insight into Requirement in U.S.A and U.K », **The International Journal of Accounting**, Vol.65 Spring ٢٠٠٢
7. EPA E. (2005) , “ An introduction to environment accounting as business management tool : key concept and terms “ , **accounting journal** , vol.35
8. Farghally A,. (2007) . “ Future studies in environmental accounting & natural resources “ , **accounting journal** , vol 40.
9. Gamble, G.O., et al., 1996, "Environmental Disclosures in Annual reports " **the International Journal of Accounting**, vol 31no.5,p. 293.
10. George Iatridis: ٢٠٠٨“Accounting disclosure and firms' financial attributes: Evidence from the UK stock market” **International Review of Financial Analysis**, Volume 17, Issue 2.