

قياس الأثر المتوقع من زيادة الإفصاح والشفافية في رفع كفاءة الأداء البيئي في الشركات الصناعية بالتطبيق على شركة سكر كنانة 2020م

مازن عبد الله إبراهيم¹
الزين عمر الزين²

المخلص: هدف هذا البحث إلى معرفة المقومات الأساسية اللازمة للإفصاح في التقارير المالية لشركة سكر كنانة، والتعرف على اتجاهات الإفصاح وأثرها على دعم نظام الرقابة والمساءلة في شركة سكر كنانة. تكون مجتمع البحث من جميع العاملين بشركة سكر كنانة، حيث تم أخذ عينة عشوائية تمثل (150) من المحاسبين، والمراجعين الداخليين، ومديري الاستثمار، ومديري المخاطر، وشاغلي الوظائف الأخرى وقد تم استرداد استمارة الاستبيان جميعها التي وزعت عليهم. واعتمد البحث في التحليل على برنامج (SPSS) وذلك لاختبار فرضياتها والتي منها: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تأثير زيادة درجة الإفصاح المحاسبي البيئي عن المعلومات المالية في قائمة المركز لمالي وبين رفع كفاءة الأداء البيئي في الشركة. توصل البحث إلى العديد من النتائج أهمها: يؤدي الإفصاح المحاسبي عن المعلومات البيئية في قائمة الدخل بالشركة إلى تحقيق إيراد بيئي والإفصاح المحاسبي عن المعلومات البيئية في قائمة الدخل يؤدي إلى فاعلية التخطيط والترتيب الأمر الذي يؤدي إلى خفض تكلفة الوحدة المنتجة، يساهم الإفصاح المحاسبي عن المعلومات المالية التي تعكسها السياسات المحاسبية إلى تحسين سمعة الشركة لدى العملاء وفي إعطاء ميزة تنافسية للشركة في التعامل مع المنظمات المهتمة بالبيئة.

الكلمات المفتاحية: الإفصاح المحاسبي، الأداء البيئي

Measuring the expected impact of increased disclosure and transparency in raising the efficiency of environmental performance in industrial companies Applied to Kenana Sugar Company 2020

Mazin Abdallah Ibrahim
Elzain Omer Elzain

Abstract: The aim of this research is to find out the basic elements needed to disclose the financial reports of Kenana sugar company and to identify the trends of disclosure and its impact on supporting the control and accountability system at Kenana sugar company. The research community is made up of all employees of Kenana sugar company, where a random sample of (150) accountants, internal auditors, investment managers, risk managers and other incumbents has been taken back and all the questionnaire form distributed to them has been recovered. The research based the analysis on the SPSS program to test its hypotheses, including: 'There is a statistically significant relationship between the impact of increasing the degree of environmental accounting disclosure of financial information in the Financial Center's list of financial information and raising the efficiency of environmental performance in the company.' The research has reached many conclusions, the most important of which: accounting disclosure of environmental information in the company's income list leads to environmental revenue and accounting disclosure of environmental information in the income list leads to effective planning and arrangement, which leads to a reduction in the cost of the unit produced, Accounting disclosure of financial information reflected in accounting policies improves the company's reputation with customers and gives the company a competitive advantage in dealing with environmental organizations.

Keywords: Accounting disclosure, Environmental performance

المقدمة

يرتبط تطور الإفصاح المحاسبي بشكل وثيق مع تطور نظم المعلومات المحاسبية وتتأثر ممارسات ومعايير الإفصاح بالنظم القانونية ومصادر التمويل والروابط السياسية والاقتصادية ومستوي التنمية الاقتصادية، ومستوي التعليم والمستوي الثقافي (فريدريك تشوي وآخرون، 2004م). ولقد صدر حديثاً في السودان المعيار المحاسبي رقم (1) الإفصاح عن السياسات المحاسبية، وعلى مستوى الوطن العربي ركزت بعض الجهات اهتمامها حول الدور الإعلامي الذي تلعبه المحاسبة في المجتمع وارتباطها الوثيق بفكرة الإعلام التي تهدف إلي القياس السليم، (علي، 1996م). في الفترة الأخيرة ازدادت أهمية الإفصاح المحاسبي بعد أزمة الكساد الكبير الذي حل بالعالم عام 1929م، وكاد أن ينهي النظام الرأسمالي، حيث قامت كثير من الشركات المساهمة في تلك الفترة بالتلاعب بالأرقام المحاسبية المنشورة لقيم أصولها وممتلكاتها بهدف اجتذاب رؤوس أموال المستثمرين، (راضي، 1991م).

لقد عرف الإفصاح المحاسبي على أنه شمول القوائم المالية جميع المعلومات الضرورية اللازمة لإعطاء قارئ هذه القوائم صورة واضحة وصحيحة عن نتيجة أعمال المنشأة ومركزها المالي، (الليثي، 2002م). كما عرفه أحد الكتاب بأنه "مراعاة أن تكون تقارير المحاسب أو مراقب الحسابات أداة لنقل اثر العمليات الاقتصادية المنظمة لجموع المنتفعين بها بصورة حقيقية تبعث علي الثقة بشكل يحقق الأهداف المرجوة من إعداد هذه التقارير في إطار الفروض العلمية لنظرية الاتصال"، حيث ذهب البعض إلى أن المقصود به هو "عرض المعلومات المهمة للمستثمرين والدائنين بطريقة تسمح لهم بالتنبؤ بمقدرة الشركة على تحقيق الأرباح في المستقبل ومقدرتها علي سداد التزاماتها"، (الناغي، 2001م). ومن جهة أخرى فقد عرّف الإفصاح بأنه "تقديم المعلومات والبيانات إلى المستخدمين بشكل مضمون وصحيح وملئم لمساعدتهم في اتخاذ القرارات، لذلك فهو يشمل المستخدمين الداخليين والخارجيين في آن واحد". كما يعرف الإفصاح من قبل البعض بأنه "عملية إظهار المعلومات المالية سواء كانت كمية أو صفية في القوائم المالية أو في الهوامش والملاحظات والجدول المكمل في الوقت المناسب، مما يجعل القوائم المالية غير مضللة وملئمة لمستخدمي القوائم المالية من الأطراف الخارجية والتي ليس لها سلطة الاطلاع على الدفاتر والسجلات الشركة"، (درويش، 2007م).

مما تقدم يرى الباحثان أن تعريف الإفصاح المحاسبي هو: "إظهار جميع المعلومات الضرورية التي تعني المستفيدين، بصورة كاملة وصحيحة وملئمة بغرض مساعدتهم علي اتخاذ القرارات بتخفيض حالة عدم التأكد من الأحداث الاقتصادية المتوقعة في المستقبل".

إن تفاقم المشكلات البيئية التي شهدها العالم خلال العقود الثلاثة الماضية، وما ترتب عليها من مخاطر تهدد كل الكائنات على حد سواء، حيث أصبح من الأمور التي تستوجب من الجميع المشاركة الفعالة في مواجهة تلك المشكلات وهذا ما يستدعي إلى عقد العديد من المؤتمرات والندوات التي استهدفت الحد من تفاقم المشكلات الناجمة عن التلوث. ولقد عملت جمعيات حماية البيئة والمنظمات الحكومية والغير الحكومية على تفعيل قرارات المؤتمرات العالمية، مما أدى بالمؤسسات الاقتصادية إلى إدخال المراجعة البيئية ضمن إدارتها، والاهتمام بالمحاسبة البيئية والإفصاح عن الأمور البيئية ضمن القوائم المالية، وذلك لتجنب الضغوطات التي تفرضها الأطراف المهتمة بالبيئة القائمة على معرفة مدى وفائها بالالتزامات البيئية عن طريق تبني المراجعة البيئية التي أصبحت تأخذ حيز كبير داخل المؤسسات الاقتصادية بسبب تغيرات وتطورات البيئية الناتجة عن الاهتمام المتزايد بالمحافظة على البيئة وحمايتها من مختلف الأضرار التي قد تتعرض لها عن طريق مساهمة المراجعين الداخليين في إدارة الأخطار البيئية التي قد تتعرض لها المؤسسات، واهتمام المراجعين الخارجيين بالمراجعة البيئية من خلال إعداد تقرير للمراجعة ليعبر عن مدى التزام المؤسسات الاقتصادية بحماية البيئة. اهتم الفكر المحاسبي بالإفصاح عن المعلومات البيئية للشركات التي تؤثر أنشطتها على البيئة، لما لها من تأثير على القيمة السوقية للشركة، خاصة في ظل تنامي الوعي البيئي لدى الشعوب بصفة

عامة ومستخدمي المعلومات المحاسبية بصفة خاصة. وعن شركة سكر كنانة فهي مشروع يهدف إلى تحقيق عدة أهداف عديدة من أهمها: المساعدة في الاكتفاء الذاتي من سلعة السكر مما يساعد في تحسين موقف ميزان المدفوعات بالاستغناء عن الاستيراد والحصول على عائد من تصدير الفائض من السكر المنتج، الاستفادة من الثروات الطبيعية في السودان واستغلال رؤوس الأموال العربية في تحقيق تنمية اقتصادية في مجال التصنيع الزراعي، المساهمة في تحقيق تنمية محلية وتطوير المجتمعات الريفية وتقديم خدمات للمناطق المجاورة، توفير فرص عمل ثابتة وموسمية، المساهمة في تطوير تقنية صناعة السكر في السودان، (شركة سكر كنانة، 2002م).

مما تقدم جاء هذا البحث ليقس مدى الإفصاح عن البيانات البيئية في التقارير المالية السنوية لشركة سكر كنانة، وبيان أثر ذلك على الأداء المالي لشركة سكر كنانة.

مشكلة البحث

تشير عملية قياس وتقييم الأداء البيئي إلى منهج لتسهيل القرارات الإدارية المرتبطة بالأداء البيئي للمؤسسة بانتهاء مؤشرات جمع وتحليل البيانات، وتقييم المعلومات بمقارنتها مع معايير الأداء البيئي المحددة. لذا تجيء مشكلة لتجواب على السؤال التالي: ما هو الأثر المتوقع من زيادة الإفصاح والشفافية في رفع كفاءة الأداء البيئي في شركة سكر كنانة؟

أهمية البحث

استمد البحث أهميته من أن للإفصاح المحاسبي دور مهم في رفع كفاءة الأداء البيئي في الشركات الصناعية، وكذلك من الأهمية التي يكتسبها الإفصاح المحاسبي من جميع الأطراف ذات العلاقة بمنشآت الأعمال. كما يمكن إبراز أهميته من الأهمية العلمية حيث يساهم في تكملة النواقص في الدراسات السابقة التي تناولت هذا الموضوع، كما يساعد مستخدمي التقارير المالية في اتخاذ القرارات الرشيدة من واقع المعلومات التي أعدت على أساس كفاءة الأداء البيئي.

أهداف البحث:

سعى هذا البحث إلى تحقيق الأهداف التالية:

- 1) معرفة المقومات الأساسية اللازمة للإفصاح في التقارير المالية لشركة سكر كنانة.
- 2) التعرف على اتجاهات الإفصاح وأثرها على دعم نظام الرقابة والمساءلة في شركة سكر كنانة.
- 3) قياس مدى الإفصاح البيئي لشركة سكر كنانة.
- 4) معرفة واختبار أهم محددات الإفصاح البيئي لشركة سكر كنانة.

فرضيات البحث:

اختبر البحث الفرضيات التالية:

- 1) توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تأثير زيادة درجة الإفصاح المحاسبي البيئي عن المعلومات المالية في قائمة المركز المالي وبين رفع كفاءة الأداء البيئي في الشركة.
- 2) توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تأثير زيادة درجة الإفصاح المحاسبي عن المعلومات المالية في قائمة الدخل وبين رفع كفاءة الأداء البيئي في الشركة.
- 3) توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تأثير زيادة درجة الإفصاح المحاسبي عن المعلومات المالية التي تعكسها السياسات المحاسبية وبين رفع كفاءة الأداء البيئي في الشركة.

مجتمع وعينة البحث:

تكون مجتمع البحث من جميع العاملين بشركة سكر كنانة، وقد تم أخذ عينة بطريقة قصدية قوامها (150) من المحاسبين، والمراجعين الداخليين، ومديري الاستثمار، ومديري المخاطر، وشاغلي الوظائف الأخرى وقد تم استرداد استمارة الاستبيان جميعها.

الدراسات السابقة:

تم إجراء العديد من الدراسات في هذا المجال منها دراسة: (Beattie, 2000) والتي هدفت إلى توضيح مدي تأثير الإفصاح أو الاعتراف ضمن القوائم المالية علي قياس مخاطر الأسهم حيث قامت بدراسة اثر الإفصاح أو الاعتراف ضمن القوائم المالية علي قياس مخاطر الأسهم بالتطبيق علي بند التأجير التشغيلي، وذلك من خلال عينة مكونة من 156 شركة بريطانية خلال الفترة من 1987-1994 مستخدما في ذلك قياس حجم الأصول المؤجرة كإيجار تشغيلي بالنسبة لمجموع الأصول، ومقارنتها بمخاطر المديونية. خلصت البحث إلي أن مخاطر التأجير التشغيلي تدخل في تقييم المستثمرون والمحللون الماليين لمخاطر الأسهم عند تقييم الاستثمارات في الأوراق المالية. يري الباحث أن البحث ركزت علي توضيح اثر الإفصاح أو الاعتراف في القوائم المالية علي قياس المخاطر وبالتركيز علي مخاطر التأجير التشغيلي ولم يتطرق إلي قياس بقية المخاطر ولا كيفية قياسها أو كيفية الإفصاح والاعتراف بها، أما دراسة الباحث فقد اهتمت بأثر الإفصاح المحاسبي البيئي علي الكفاءة.

واهتمت دراسة (Araya,2006) بالأداء البيئي وكيفية قياسه والإفصاح عن متغيراته محاسبياً، توصلت البحث إلى مجموعة من النتائج أهمها: وجود بعض الشركات التي تفصح محاسبياً بمستوي محدود عن الأداء البيئي، الحاجة المتزايدة لدي معظم المستفيدين من الإفصاح عن الأداء البيئي محاسبياً من اجل الإبلاغ النظامي عن تعهدات والتزامات الشركات في مجال تخفيف اثر التلوث الصناعي علي التغير المناخي. أوصت البحث على إن الشركات أو المؤسسات يجب أن تضع سياسات لأدائها البيئي في كلا من عملياتها ومنتجاتها والإشارة إلي تلك السياسات عن الإبلاغ أو التقرير المالي، ضرورة إدراج السياسات الداخلية للشركات المساهمة في القوائم المالية الختامية لتوضيح أفكار هذه الشركات وبشكل شامل للرؤية والمنهجية المتبعة تجاه اثر التلوث علي التغير المناخي ومدى الالتزام بالأهداف في الأبعاد لفهم موقف الشركات من هذه القضايا وتطوير سياساتها طبقاً لذلك.

يري الباحث إن البحث ركزت علي تحسين صورة الشركة أمام المستثمرين والعملاء، بالإضافة إلي تعزيز القيمة السوقية لأسهمها، ولم تهتم بأثر الإفصاح المحاسبي علي البيئة وحمايتها من التلوث، أما دراسة الباحث اهتمت بدور الإفصاح المحاسبي في رفع كفاءة الأداء البيئي- دراسة حالة شركة سكر كنانة المحدودة.

أما دراسة (محمد، 2012م) فقد هدفت إلى دراسة ومعرفة القياس والإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي في القوائم المالية بالمنشآت الصناعية بالسودان والتعرف على أثر القياس والإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي في القوائم المالي للمنشآت الصناعية بالسودان بالإضافة إلى بيان دور القياس والإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي في تحسين المحتوى الإعلامي للقوائم المالية. توصلت إلى نتائج من أهمها: أن القياس والإفصاح المحاسبي يساعد في تحسين صورة القوائم المالية لمصنع بوهيات الشروق، أن القياس والإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي يساهم في تقويم الأداء البيئي للقوائم المالية لمصنع بوهيات الشروق، من التوصيات: ضرورة أن يقوم مصنع بوهيات الشروق بالقياس والإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي للمساهمة في تحسين صورة القوائم المالية، تفعيل دور القياس والإفصاح المحاسبي لمصنع بوهيات الشروق بالمساهمة في تقويم الأداء البيئي، ضرورة اهتمام مصنع بوهيات الشروق بالقياس والإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي وذلك لما يوفره من معلومات ملائمة لاحتياجات مستخدمي القوائم المالية.

يتضح للباحث أن هذه البحث تناولت أثر القياس والإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي علي القوائم المالية للمنشآت الصناعية، بينما تختلف عنها هذه البحث الحالية بتناولها دور الإفصاح المحاسبي في رفع كفاءة الأداء البيئي- دراسة حالة شركة سكر كنانة المحدودة.

بينما جاءت دراسة (عثمان، 2014م) لتحقيق أهداف عديدة منها قياس حجم الإفصاح البيئي الفعلي للشركات الصناعية بالسودان، وحددت أثر الإفصاح البيئي علي الأداء المالي للشركات الصناعية، ودوره في المحافظة علي البيئة. اعتمدت البحث مناهج علمية متعددة.. توصلت البحث إلي النتائج التالية: يوجد عدد كبير من القوانين والداستير التي تنص علي حماية البيئة إلا أن هذه القوانين غير ملزمة لشركات الأعمال الهادفة للربح. ولا توجد قوانين تلزم الشركات بالإفصاح البيئي أو تحمل الأضرار البيئية التي تحدثها. ولا توجد جهات رقابية فاعلة تعنى بمراقبة مدى التزام المنشآت الصناعية بالإفصاح البيئي للمساعدة في المحافظة علي البيئة. أوصت البحث بضرورة الاهتمام بتطبيق القوانين البيئية وإلزام الشركات الصناعية السودانية بها. العمل علي تطوير النظام المحاسبي الحالي لمواكبة التغيرات حتى يتم تقويم الأداء البيئي بصورة جيدة. وجود إدارة بيئية هدفها توفير بيانات ومعلومات عن الأداء البيئي والمنافع التي يمكن ان يحققها.

يتضح للباحث أن هذه البحث تناولت دور الإفصاح المحاسبي البيئي في رفع كفاءة الأداء المالي للمؤسسات الصناعية بالسودان، بينما تختلف عنها هذه البحث الحالية بتناولها دور الإفصاح المحاسبي في رفع كفاءة الأداء البيئي- دراسة حالة شركة سكر كنانة المحدودة.

ولقد هدفت دراسة (حاج علي، 2015م) إلى التعرف على المحاسبة البيئية والتعرف على نشأة المراجعة بصورة عامة والمراجعة البيئية بصورة خاصة، ودور مكاتب المراجعة كأحد مقومات الرقابة الخارجية في تفعيل كفاءة الأداء. توصلت إلى نتائج منها: القوانين والتشريعات واللوائح البيئية التي تلزم المنشآت بإظهار العوامل البيئية في القوائم المالية غير مفعلة والتالي لا تلتزم المنشآت بإظهار المعلومات والبيانات البيئية في القوائم المالية، تعتبر المحاسبة البيئية حجر الزاوية للمراجعة البيئية لذلك نجد أن المحاسبة البيئية ذات أهمية لضمان إدراج العوامل البيئية وتكلفتها في القوائم المالية التي تزيد من كفاءة الأداء البيئي. أوصت البحث بعدة توصيات منها: ضرورة سن القوانين والتشريعات واللوائح البيئية وتفعيل الموجودة سلفاً في قانون ديوان المراجعة القومي لسنة 2007م وإلزام المنشآت بتطبيقه والعمل به، وإعطاءه القوه لتنفيذه عن طريق إصدار عقوبات رادعه في حالة مخالفة المنشآت له.

يتضح للباحث أن هذه البحث تناولت دور المحاسبة والمراجعة البيئية في تحسين كفاءة الأداء البيئي، بينما تختلف عنها هذه البحث الحالية بتناولها دور الإفصاح المحاسبي في رفع كفاءة الأداء البيئي- دراسة حالة شركة سكر كنانة المحدودة.

أما دراسة (محمد، 2016م) فقد هدفت إلى التعرف على أهمية الإفصاح الشامل للمعلومات المحاسبية في توفير المعلومات المالية الملائمة للمتعاملين في المؤسسات الاقتصادية ودورها في اتخاذ وترشيد القرارات التمويلية والاستثمارية، والتعرف على الظروف المحيطة بشركات الصندوق القومي للمعاشات بالتالي تقديم مقترحات وتوصيات تساهم في رفع مستوى الشفافية والمصادقية في الصندوق القومي للمعاشات. من نتائج الدراسة: توسيع مبدأ العدالة في الإفصاح المحاسبي يؤدي إلي توسيع نطاق الإفصاح عن المعلومات المحاسبية. من توصيات الدراسة: وضع التشريعات والقواعد بمعيار الإفصاح المحاسبي بوضع الحوافز للمؤسسات التي تلتزم بالإفصاح المحاسبي في تقاريرها المالية أهمية الالتزام بالفروض المحاسبية التي لا ينص عليها في القوائم المالية تحكم أنها افتراضات أساسية مثل الاستمرارية والثبات وأساس الاستحقاق.

يتضح للباحث أن هذه البحث تناولت اثر الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية ودوره في تقويم الأداء المالي للمؤسسات المالية، بينما تختلف عنها هذه البحث الحالية بتناولها دور الإفصاح المحاسبي في رفع كفاءة الأداء البيئي- دراسة حالة شركة سكر كنانة المحدودة.

بينما هدفت دراسة (آدم، 2017م) إلى بيان مفهوم وأهمية الإفصاح المحاسبي في ترشيد قرارات الاستثمار في سوق الخرطوم للأوراق المالية، توصلت لنتائج عدة منها: يؤثر الإفصاح المحاسبي على مخاطر الاستثمار في سوق الخرطوم للأوراق المالية. يؤثر الإفصاح المحاسبي على التنبؤ بمستقبل الاستثمار في سوق الخرطوم للأوراق المالية. تؤثر الموضوعية في إعداد التقارير المالية في نشر المعلومات المحاسبية مما يؤكد سلامة الاستثمار في سوق الخرطوم للأوراق المالية. وبناءً على هذه النتائج أوصت بتوصيات منها: الاهتمام بالموضوعية في إعداد التقارير المالية لأنه يؤثر على تقديم تأكيد عن سلامة الاستثمار، تطوير وتنمية سوق الخرطوم للأوراق المالية لتواكب التطورات المالية العالمية.

يتضح للباحث أن هذه البحث تناولت الإفصاح المحاسبي ودوره في ترشيد قرارات الاستثمار في الأوراق المالية، بينما تختلف عنها هذه البحث الحالية بتناولها دور الإفصاح المحاسبي في رفع كفاءة الأداء البيئي- دراسة حالة شركة سكر كنانة المحدودة.

الأساليب الإحصائية المستخدمة في الدراسة الميدانية:

لتحقيق أهداف الدراسة وللتحقق من فرضياتها، تم استخدام الأساليب الإحصائية الآتية: **الوسط الحسابي**: تم استخدام مقياس الوسط الحسابي ليعكس متوسط إجابات عبارات الدراسة حيث: (أوافق بشدة = 5، أوافق = 4، محايد = 3، لا أوافق = 2، لا أوافق بشدة = 1). **الانحراف المعياري**: تم استخدامه لقياس مدى تجانس الإجابات، ولقياس الأهمية النسبية لعبارات الفرضيات.

وللحصول على نتائج دقيقة قدر الإمكان، تم استخدام البرنامج الإحصائي (SPSS) Statistical Package for Social Sciences والذي يشير اختصاراً إلى الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية.

إجراءات البحث الميدانية:

التوزيع التكراري لإجابات عينة البحث والذي يعكس خصائص العينة:

لقد تمثلت خصائص عينة البحث في: العمر، المؤهل العلمي، التخصص العلمي، المسمى الوظيفي، وسنوات الخبرة.

توزيع أفراد عينة البحث حسب العمر:

تمثلت اجابات عينة البحث عن أعمارهم كما هو موضح في الجدول رقم (1) أدناه:

جدول (1): التوزيع التكراري لأفراد عينة البحث حسب العمر

العمر	التكرار	النسبة%
أقل من 30	11	7.3
من 30 وأقل 35	28	18.7
من 35 وأقل من 40	39	26.0
من 40 فأكثر	72	48.0
المجموع	150	100.0

يتضح من الجدول رقم (1) أن 7.3% من أفراد عينة البحث تقل أعمارهم عن 30 سنة، 18.7% أعمارهم 30 وأقل من 35 سنة، 26% أعمارهم 35 وأقل من 40 سنة، 48% أعمارهم 40 سنة فأكثر، ويتضح أيضاً أن 52% من العاملين بالمؤسسات موضع البحث تقل أعمارهم عن 40 سنة.

توزيع أفراد عينة البحث حسب المؤهل العلمي:

تمثلت اجابات عينة البحث عن مؤهلهم العلمي كما هو موضح في الجدول رقم (2) أدناه:

جدول (2): التوزيع التكراري لأفراد عينة البحث حسب المؤهل العلمي

المؤهل العلمي	التكرار	النسبة %
بكالوريوس	49	32.7
دبلوم عالي	26	17.3
ماجستير	52	34.7
دكتوراه	18	12
أخرى	5	3.3
المجموع	150	100.0

يتضح من الجدول رقم (2) أن 32.7% من أفراد عينة البحث مؤهلهم العلمي بكالوريوس، 17.3% دبلوم عالي، 34.7% ماجستير، 12% دكتوراه، 3.3% مؤهلات علمية أخرى، وهذه النسبة العالية (64%) من المؤهل فوق الجامعي تعني اهتمام المؤسسات موضع البحث بالمؤهلين أكاديمياً.

توزيع أفراد عينة البحث حسب التخصص العلمي:

تمثلت اجابات عينة البحث عن تخصصهم العلمي كما هو موضح في الجدول رقم (3) أدناه:

جدول (3): التوزيع التكراري لأفراد عينة البحث وفقاً للتخصص العلمي

التخصص العلمي	التكرار	النسبة %
محاسبة	42	28.0
دراسات مالية ومصرفية	15	10.0
نظم معلومات محاسبية	14	9.3
إدارة أعمال	37	24.7
اقتصاد	14	9.3
دراسات مصرفية	11	7.3
نظم معلومات	4	2.7
أخرى	13	8.7
المجموع	150	100.0

يتضح من الجدول رقم (3) أن 28% من أفراد عينة البحث تخصصهم العلمي محاسبة، 10% دراسات مالية ومصرفية، 9.3% نظم معلومات محاسبية، 24.7% إدارة أعمال، 9.3% اقتصاد، 7.3% دراسات مصرفية، 2.7% نظم معلومات، 8.7% علمية أخرى.

توزيع أفراد عينة البحث حسب المسمى الوظيفي:

تمثلت اجابات عينة البحث عن الوظائف التي يشغلونها كما هو موضح في الجدول رقم (4) أدناه:

جدول (4): التوزيع التكراري لأفراد عينة البحث وفقاً للمسمى الوظيفي

المسمى الوظيفي	التكرار	النسبة %
محاسب	50	33.3
مراجع داخلي	24	16.0
مدير استثمار	30	20.0
مدير مخاطر	11	7.3
أخرى	35	23.3
المجموع	150	100.0

يتضح من الجدول رقم (4) أن 33.3% من أفراد عينة البحث محاسب، 16 مراجع داخلي، 20% مدير استثمار، 7.3% مدير مخاطر، 23.3% وظائف أخرى.

توزيع أفراد عينة البحث حسب عدد سنوات الخبرة:

تمثلت اجابات عينة البحث عن عدد سنوات خبرتهم كما هو موضح في الجدول رقم (5) أدناه:
جدول (5): التوزيع التكراري لأفراد عينة البحث وفقاً لعدد سنوات الخبرة

عدد سنوات الخبرة	التكرار	النسبة%
أقل من 5	6	4.0
5 وأقل من 10	31	20.7
10 وأقل من 15	22	14.7
15 وأقل من 20	31	20.7
20 فأكثر	60	40.0
المجموع	150	100.0

يتضح من الجدول رقم (5) أن 4% من أفراد عينة البحث تقل سنوات خبرتهم عن 5 سنوات، 20.7% خبرتهم 5 وأقل من 10 سنة، 14.7% خبرتهم 10 وأقل من 15 سنة، 20.7% خبرتهم 15 وأقل من 20 سنة، 40% خبرتهم 20 سنة فأكثر وهذا دلالة على تمتع أفراد عينة البحث بخبرات تراكمية.

عرض ومناقشة النتائج المتعلقة بالفرضية الأولى:

الجدول رقم (6): المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية، والرتبة لعبارات الفرضية الأولى

العبارة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الرتبة	النتيجة
يؤدي الإفصاح المحاسبي البيئي إلى تحقيق رضا المستهلكين من خلال إنتاج منتجات صديقة للبيئة.	1.01	3.62	8	أوافق
يساهم الإفصاح المحاسبي البيئي في حصول الشركة على شهادات الجودة في مجال البيئة.	1.07	3.13	10	محايد
يساهم الإفصاح المحاسبي البيئي في حصول الشركة على حوافز أو دعم حكومي.	.62	3.95	2	أوافق
الإفصاح عن التكاليف البيئية يؤدي إلى رفع جودة نظام محاسبة التكاليف بالشركة.	.96	4.13	1	أوافق
الإفصاح المحاسبي البيئي للبيانات المالية في قائمة المركز المالي يؤدي إلى قوة وفعالية نظام الأداء البيئي في الشركة.	.73	3.63	6	أوافق
زيادة الإفصاح في البنود المالية والإيضاحات في قائمة المركز المالي يدعم نظام الأداء البيئي ويزيد من فاعليته.	.67	03.7	5	أوافق
تقدم الشركة البيانات المالية متضمنة الأهداف والتفديرات والتنبؤات والأخطار الرئيسية التي تؤثر على سير عملها مما يعمل على تحسين نظام الأداء البيئي.	.81	3.63	7	أوافق
يؤدي الإفصاح عن التكاليف البيئية إلى زيادة إقبال الأفراد على منتجات الشركة.	.79	3.75	3	أوافق
الإفصاح المحاسبي في الشركة يؤدي يؤثر على كفاءة الأداء البيئي.	.84	3.37	9	محايد
يساعد الإفصاح المحاسبي في معرفة الانحرافات البيئية التي تحدث وكيفية معالجتها.	1.18	3.73	4	أوافق
المتوسط	0.87	3.66		أوافق

يتضح من بيانات الجدول رقم (6) ما يلي:

جميع العبارات التي تعبر عن الفرضية الأولى يزيد متوسطها عن الوسط الفرضي (3) وهذه النتيجة تدل على موافقة أفراد العينة على غالبية العبارات تعبر الفرضية الأولى. وأن أهم عبارة من عبارات الفرضية الأولى العبارة (الإفصاح عن التكاليف البيئية يؤدي إلى رفع جودة نظام محاسبة التكاليف بالشركة)، حيث بلغ متوسط إجابات أفراد العينة على العبارة (4.13) وبتحرف معياري (0.96) وأقل عبارة من حيث الموافقة هي العبارة (يساهم الإفصاح المحاسبي البيئي في حصول الشركة على شهادات الجودة في مجال البيئة). حيث بلغ متوسط العبارة (3.13) بانحراف معياري (1.07). كما بلغ متوسط جميع العبارات (3.66) وهذا يدل على أن أفراد العينة يوافقون على غالبية العبارات التي تقيس الفرضية الأولى، بانحراف معياري (0.87)، مما يدل على تمركز القيم حول وسطها الحسابي.

عرض ومناقشة النتائج المتعلقة بالفرضية الثانية:

الجدول رقم (7): المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية، والرتبة لعبارات الفرضية الثانية

العبارة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الرتبة	النتيجة
تؤدي عملية الإفصاح المحاسبي عن المعلومات المالية في قائمة الدخل إلى تحسين الأداء البيئي من خلال اتخاذ قرارات جديدة أكثر رشداً من القرارات القائمة.	.92	3.64	7	أوافق
الإفصاح المحاسبي عن المعلومات البيئية في قائمة الدخل يؤدي إلى فاعلية التخطيط والترتيب الأمر الذي يؤدي إلى خفض تكلفة الوحدة المنتجة.	.73	4.10	2	أوافق
الإفصاح المحاسبي للمعلومات البيئية في قائمة الدخل يؤدي إلى تحسين في نوعية المنتجات من خلال تخفيض الأثر البيئية.	1.07	3.45	9	أوافق
الإفصاح المحاسبي للمعلومات البيئية في قائمة الدخل يجنب الشركة دفع غرامات المخالفات الخاصة بالبيئة.	.86	53.6	6	أوافق
الإفصاح المحاسبي للمعلومات البيئية في قائمة الدخل دليلاً على إدراك واقتناع إدارة الشركة بالقضايا البيئية	.78	23.5	8	أوافق
الإفصاح المحاسبي للمعلومات البيئية في قائمة الدخل يزيد من إقبال المستهلكين على منتجات الشركة.	.71	63.9	3	أوافق
الإفصاح المحاسبي للمعلومات البيئية في قائمة الدخل يؤدي إلى إزالة الأنشطة التي تؤثر على قيمة للمنتج بيئياً.	.93	3.85	5	أوافق
تؤدي عملية الإفصاح المحاسبي للمعلومات البيئية في قائمة الدخل في الشركة إلى زيادة مقدره الشركة على مقابلة التزاماتها البيئية الجارية.	.98	33.4	10	أوافق
تؤدي عملية الإفصاح المحاسبي عن المعلومات البيئية في قائمة الدخل إلى جودة المنتج، مما يؤدي إلى زيادة قدرة المنتج على المنافسة..	1.08	33.9	4	أوافق
يؤدي الإفصاح المحاسبي عن المعلومات البيئية في قائمة الدخل بالشركة إلى تحقيق إيراد بيئي.	.75	4.18	1	أوافق
المتوسط	0.88	3.77		أوافق

يتضح من بيانات الجدول رقم (7) ما يلي :

جميع العبارات التي تعبر عن الفرضية الثانية يزيد متوسطها عن الوسط الفرضي (3) وهذه النتيجة تدل على موافقة أفراد العينة على جميع العبارات تعبر الفرضية الثانية. وأن أهم عبارة من عبارات الفرضية الثانية العبارة (يؤدي الإفصاح المحاسبي عن المعلومات البيئية في قائمة الدخل بالشركة

إلى تحقيق إيراد بيئي.)، حيث بلغ متوسط إجابات أفراد العينة على العبارة (4.18) وبانحراف معياري (0.75) وأقل عبارة من حيث الموافقة هي العبارة (تؤدي عملية الإفصاح المحاسبي للمعلومات البيئية في قائمة الدخل في الشركة إلى زيادة مقدرة الشركة على مقابلة التزاماتها البيئية الجارية). حيث بلغ متوسط العبارة (3.43) بانحراف معياري (0.98). كما بلغ متوسط جميع العبارات (3.77) وهذا يدل على أن أفراد العينة يوافقون على جميع العبارات التي تقيس هذه الفرضية، بانحراف معياري (0.88)، مما يدل على تمركز القيم حول وسطها الحسابي.

عرض ومناقشة النتائج المتعلقة بالفرضية الثالثة:

جدول رقم (8): المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية، والرتبة لعبارات الفرضية الثالثة

العبارة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الرتبة	النتيجة
الإفصاح المحاسبي عن المعلومات المالية التي تعكسها السياسات المحاسبية يساعد في تمكين الشركة من اكتساب ميزة تنافسية مع المستهلكين.	.75	3.97	5	أوافق
تعمل الشركة على تطوير درجة الإفصاح المحاسبي عن المعلومات المالية التي تعكسها السياسات المحاسبية لكي يصبح شاملاً للتكاليف البيئية.	1.19	42.9	10	محايد
تساهم زيادة درجة الإفصاح المحاسبي عن المعلومات المالية التي تعكسها السياسات المحاسبية في زيادة رضا وثقة فئات المجتمع في المؤسسة وأنشطتها.	.70	13.7	9	أوافق
يساهم الإفصاح المحاسبي عن المعلومات المالية التي تعكسها السياسات المحاسبية في إعطاء ميزة تنافسية للشركة في التعامل مع المنظمات المهتمة بالبيئة.	.61	4.12	4	أوافق
يؤدي الإفصاح المحاسبي عن المعلومات المالية التي تعكسها السياسات المحاسبية إلى زيادة قدرة الشركة في تسويق منتجاتها.	.68	3.79	7	أوافق
يساهم الإفصاح المحاسبي عن المعلومات المالية التي تعكسها السياسات المحاسبية في حصول الشركة على تمويل من المنظمات الدولية.	.85	4.18	2	أوافق
إن الإفصاح المحاسبي عن المعلومات المالية التي تعكسها السياسات المحاسبية يؤدي إلى رفع جودة نظام محاسبة التكاليف بالشركة.	.94	4.29	1	أوافق بشدة
إن الإفصاح المحاسبي عن المعلومات المالية التي تعكسها السياسات المحاسبية يؤدي إلى خفض تكاليف التشغيل الجارية البيئية وترشيد استخدام الموارد.	.83	3.75	8	أوافق
يدعم الإفصاح المحاسبي عن المعلومات المالية التي تعكسها السياسات المحاسبية تحسين مستوى الأداء الاقتصادي للشركة.	.66	33.9	6	أوافق
يساهم الإفصاح المحاسبي عن المعلومات المالية التي تعكسها السياسات المحاسبية إلى تحسين سمعة الشركة لدى العملاء.	.67	4.16	3	أوافق
المتوسط	0.79	3.88		أوافق

يتضح من بيانات الجدول رقم (8) ما يلي:

غالبية العبارات التي تعبر عن الفرضية الثالثة يزيد متوسطها عن الوسط الفرضي (3) وهذه النتيجة تدل على موافقة أفراد العينة على غالبية العبارات تعبر الفرضية الثالثة، وأن أهم عبارة من عبارات

الفرضية الثالثة العبارة (إن الإفصاح المحاسبي عن المعلومات المالية التي تعكسها السياسات المحاسبية يؤدي إلى رفع جودة نظام محاسبة التكاليف بالشركة)، حيث بلغ متوسط إجابات أفراد العينة على العبارة (4.29) وبانحراف معياري (0.94) وأقل عبارة من حيث الموافقة هي العبارة (تعمل الشركة على تطوير درجة الإفصاح المحاسبي عن المعلومات المالية التي تعكسها السياسات المحاسبية لكي يصبح شاملاً للتكاليف البيئية). حيث بلغ متوسط العبارة (2.94) بانحراف معياري (1.19). كما بلغ متوسط جميع العبارات (3.88) وهذا يدل على أن أفراد العينة يوافقون على غالبية العبارات التي تقيس هذه الفرضية، بانحراف معياري (0.79)، مما يدل على تمركز القيم حول وسطها الحسابي.

استنتاجات البحث:

توصل البحث إلى الاستنتاجات التالية:

1. يؤدي الإفصاح المحاسبي عن المعلومات البيئية في قائمة الدخل بالشركة إلى تحقيق إيراد بيئي والإفصاح المحاسبي عن المعلومات البيئية في قائمة الدخل يؤدي إلى فاعلية التخطيط والترتيب الأمر الذي يؤدي إلى خفض تكلفة الوحدة المنتجة.
2. الإفصاح المحاسبي للمعلومات البيئية في قائمة الدخل يزيد من إقبال المستهلكين على منتجات الشركة وإلى جودة المنتج، مما يؤدي إلى زيادة قدرة المنتج على المنافسة.
3. إن الإفصاح المحاسبي عن المعلومات المالية التي تعكسها السياسات المحاسبية يؤدي إلى رفع جودة نظام محاسبة التكاليف بالشركة ويساهم في حصول الشركة على تمويل من المنظمات الدولية.
4. يساهم الإفصاح المحاسبي عن المعلومات المالية التي تعكسها السياسات المحاسبية إلى تحسين سمعة الشركة لدى العملاء وفي إعطاء ميزة تنافسية للشركة في التعامل مع المنظمات المهمة بالبيئة.
5. الإفصاح المحاسبي عن المعلومات البيئية في قائمة الدخل يؤدي إلى فاعلية التخطيط والترتيب الأمر الذي يؤدي إلى خفض تكلفة الوحدة المنتجة.

توصيات البحث:

من خلال النتائج التي توصل إليها البحث، يوصي بما يلي:

1. التأكيد على ضرورة إدراج البعد البيئي كهدف تسعى الشركة لتحقيقه إلى جانب هدف الربح.
2. توسيع مجال الإفصاح البيئي من قبل الشركات ليشمل التقارير المالية والالتزام بمعايير الإفصاح البيئي خدمة لمستخدمي القوائم المالية وحفاظاً على البيئة.
3. مراعاة الشركات للاعتبارات البيئية عند ممارستها لأنشطتها الاقتصادية.
4. تطوير نظام محاسبي واضح وسهل التطبيق للإفصاح عن التكاليف البيئية في القوائم المالية من قبل المنظمات المهنية السودانية، ورفع الوعي لدي مديري الشركات بأهمية القياس والإفصاح المحاسبي البيئي.
5. العمل على نشر الوعي البيئي بين الشركات السودانية، وذلك من خلال عقد الندوات والمؤتمرات التي توضح أهمية الإفصاح البيئي، وإلزام المحاسبين بحضور هذه الندوات والمؤتمرات.

المصادر والمراجع:

- (آدم، 2017م)، احمد موسي يعقوب ادم، الإفصاح المحاسبي ودوره في ترشيد قرارات الاستثمار في الأوراق المالية، (الخرطوم: جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، 2017م).
- (الليثي، 2002م)، فؤاد محمد، نظرية المحاسبة والمدخل المعاصر، (القاهرة: دار النهضة العربية، 2002م)، ص 145.
- (الناغي، 2001م)، محمود السيد، دراسات نظرية المحاسبة، (القاهرة: المكتبة العصرية للنشر، 2001م)، ص 262.
- (حاج علي، 2015م)، الفاتح الطيب عبد الله، دور المحاسبة والمراجعة البيئية في تحسين كفاءة الأداء البيئي، (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، 2015م).
- (حنان، 2001م)، رضوان حلوة، تطور الفكر المحاسبي، (عمان: الدار الجامعية ودار الثقافة، 2001م)، ص 211.
- (درويش، 2007م)، عبد الناصر محمد سيد درويش، اثر الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي للشركات الصناعية الأردنية علي ترشيد القرارات وجودة التقارير المالية، المجلة المصرية للدراسات التجارية، كلية التجارة، جامعة المنصورة، المجلد الحادي والثلاثين، العدد الأول، 2007م، ص 342.
- شركة سكر كنانة، التقرير السنوي، السنة المنتهية في 2002/9/13م، ص 15
- (شهاب، 2001م)، جمعة إبراهيم، دور المعايير المحاسبية في توثيق الأداء البيئي في منشآت الأعمال المصرية، مجلة الدراسات المالية والتجارية، كلية التجارة ببنى سويف، جامعة القاهرة، العدد الثالث، 2001م، ص 105.
- (عثمان، 2014م)، عطرة نادر النور، دور الإفصاح المحاسبي البيئي في رفع كفاءة الأداء المالي للمؤسسات الصناعية بالسودان، (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، رسالة دكتوراه الفلسفة في المحاسبة غير منشورة، 2014م).
- (علي، 1996م)، عبد الوهاب نصر، اثر الإفصاح المحاسبي عن أداء الوحدات الاقتصادية في مجال مكافحة تلوث البيئة علي سلوك متخذي قرار الاستثمار في الأسهم، دراسة تطبيقية، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، كلية التجارة، جامعة عين شمس، العدد الثاني، 1996م، ص 52.
- (محمد، 2012م)، عوض عمر العوض، أثر القياس والإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي علي القوائم المالية للمنشآت الصناعية، (الخرطوم: جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، 2012م).
- (محمد، 2016م)، نادية محمد حمد، أثر الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية ودوره في تقويم الأداء المالي للمؤسسات المالية، (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، 2016م).
- 1 International Organization for Standardization, ISO 14031: 1999 **Environmental management systems Environmental performance evaluation- guidelines**, ISO., Geneva, 1999, P. 2.
- (Beattie, 2000), Vivien & et al., "**Recognition Versus Disclosure: Investigation of the Impact on Equity Risk using U.K. Operating Lease Disclosure**", Nov/Des., 2000.
- (Araya, 2006), M, "**Determinants of Environmental Disclosure and Reporting in Corporate Latin American**", Yale University Vol 265, No, 2006, P 366.